



【第 29 回】 2012 年 6 月 12 日 森信茂樹 [中央大学法科大学院教授]

## えっ、海外から電子書籍を買うと消費税ゼロ!? 国境を超えたデジタル財取引にどう課税するか

### ■ デジタル財と消費税

5 月 26 日付の日経新聞は一面で、「消費税ゼロ 海外から配信 電子書籍や広告、楽天など検討 国境を超えた取引非課税、外国企業と同じに」と題する記事を掲載している。

内容は、「海外拠点から日本に電子書籍や広告を配信すると、国外取引になるので、消費税がかからずに国内向け配信ができる。そこで、楽天などインターネット関連の大手企業は、海外ネット大手と競争条件をそろえるため、海外拠点からの配信の検討に入った」というものである。

実は、国境を越えて事業者から直接個人に、音楽コンテンツや電子書籍などの電子媒体(以下、デジタル財)の取引が行われるようになると、消費税の課税が困難になる、という問題は、ずいぶん前から世界の課税当局間で話題に上り、OECDなど国際的な場で検討が行われてきた問題である。

### ■ OECDのガイドライン

インターネット経由で、個人が音楽や映画などデジタル財の配給サービスを外国から受ける場合、税関を通らないので、消費税を課税する方法はない。

本人が申告するということが考えられるが、そのような人はほとんどいないだろう。だから、その実効性は極めて薄い。

しかしこれを野放しにすると、伝統的な取引(を行っている事業者)との間に課税上の中立性を欠き、公平性を損なうばかりか、税収にも不測の影響を及ぼすことになる。また、最終的には、国家間の税収配分という究極の問題につながって行く。

この問題は、一国だけでの検討・対応には限界があるので、国際的な場(具体的にはOECDの租税委員会の場)で、民間事業者も加わって議論が行われてきた。そして、事業者間取引(BtoB取引)については、リバース・チャージ(輸入事業者が自ら申告し仕入れ税額控除<第24回参照>で返してもらう方法)など有効な対応が提言され、EU等で実行に移されている。

一方、BtoC(対消費者取引)の輸入取引に対する消費課税については、2001年OECDのガイドラインとして、以下の2つのことが書かれている。

第1は、消費地の定義についてである。モノの場合には、実際に消費を行った場所が消費地となるが、デジタル財の取引のようなサービスの場合には、サービス提供者の居住地ではなく、消費者の居住地を消費地とすることが望ましいとされた。これによって、外国の事業者にも納税義務を発生させ、課税できることとなる。

第2は、暫定的な措置として、外国の販売事業者を消費地国の税務当局に登録させることによって納税義務者にする、登録制の導入など複数の考え方が示された。いずれも、外国の事業者に消費者からVAT(付加価値税、日本の消費税に当たる)を徴収させ、消費地国の税務当局に納付するという考え方である。

## ■ EUの対応

この問題が深刻化していたEUでは、上記ガイドラインを受けて、音楽データ等デジタル財の国境を越えるサービス取引へのVAT課税として、2003年7月より、e-VATと称する付加価値税が適用されることとなった。

まず、デジタル財の課税の場所については、消費者がサービスを受ける場所とし、EUが課税の場所となり、納税義務を発生させた。

次に、外国(域外)の供給事業者は、EUの1ヵ国に登録し、その国の税率でVATを納税することとされた。

これにより、例えば、EUの国民にデジタル財提供サービスを行なう米国事業者は、英国の課税当局に登録し英国のVAT番号をもらい、英国消費者への売上に英国のVATを上乗せする。ドイツ・フランスの消費者へ売る場合には、ドイツ・フランスのVATを加算して請求し、徴収した税額は英国政府に納付する。

その上で、英国政府は、取引に応じてドイツ・フランス政府と清算する。つまり、事業者から送られてきたVATを、ネット計算して必要に応じ消費国の課税当局へ送金する、という内容だ。

この税制の最大の問題は、EU域内の消費者を相手に商売をする域外の事業者をどのように把握し、登録させるかという点である。かりに把握できたとしても、登録しない事業者に対して強制力を持たなければ、この制度は不公平、不完全なものとなる。

また、事業者(サービス供給者)は、税額の計算・徴収・納付の義務を負うので、事務が煩雑になり、コストが高くつくという問題もあった。

しかし導入してみると、懸念されていたような事態は生じなかった(といわれている)。域外事業者は域内のいずれか1ヵ国に登録したのである。

これは、国境を超えるオンライン取引を行う事業者は大規模事業者で、個別に把握することが可能で、EU各国の課税当局との話し合いがスムーズに行なわれたためである(といわれている)。

また、事務が煩雑でコストがかかるという問題についても、EU側は簡素な制度に改めるよう柔軟に対応したため、課税上の混乱は避けられたのである。

## ■ わが国はいま「不課税」だが.....

わが国消費税法はこのような取引について、事業者が海外にいる国外取引なので不課税、という取り扱いにしている。

それは、「国境を越えて消費者に直接サービスが供給される」という事態を予想していなかったことによる。予想していたとしても、外国の事業への課税の実効性をどう担保するのかという問題まで詰めておかなければ、執行ができない。

しかし、冒頭のような状況が本格化してくれば、わが国でも、EUの制度を参考にして、国内法を整備することが必要となるであろう。

理念としても実務的にも難しい問題なので、早めに準備をし、じっくりと取り組む課題である。