

【会計・税制分野】

◆優秀

「国境を越えた役務の提供に対する消費課税の現状と課題

—国際間電子商取引における執行のあり方を中心に—

山口 直喜（早稲田大学大学院会計研究科）

1. 本稿の目的

近年、国際間の電子商取引への消費税の課税に係る問題について関心が高まっている。特に 2014 年は、国境を越えたサービスに対する消費課税ルールを巡る動きが、国内的にも国際的にも大きな一歩を踏み出した年となった。

経済協力開発機構（OECD）の動きとして、消費課税グローバルフォーラムにおいて、国境を越えたサービス及び無形資産に対する消費課税の国内法の考え方につき、国際的合意が成された。その後、同じく OECD で行われた「税源浸食と利益移転」に関する行動計画 1 の中で、拡大するインターネット取引に対する対処案の一つとして、事業者から消費者に対して行う取引に対する消費課税が打ち出された。また、EU 域内では、競争中立阻害の問題に対応するため、2015 年 1 月から「ミニ・ワンストップショップ」が採用されることとなった。

国内における大きな動きとして、「平成 27 年度 税制改正大綱」において、国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直しが行われることが明確化された。現状、日本は消費課税の領域において、国外から日本国内に提供される電子商取引に対して課税を行う法令上の根拠がない。このため、電子的配信サービスが国内から提供されれば消費税が課税され、国外から提供されれば課税されないこととなり、事業者間で価格競争力の差が生まれ、中立性を害する状況が続いている。

この問題に対する解決のための道筋として、税制大綱では消費税制に関して主に 2 点の改正を行うこととしている。1 つは、電気通信役務の提供に係る内外判定基準を見直すこと、もう 1 つは、取引ごとに異なる課税方式（リバースチャージ方式及び国外事業者申告納税制度）を導入することである。この税制大綱で示された制度は、日本に事業者番号制度がない中で、欧州とは異なる方式を選択した、日本独自の制度である。

本稿は、主に政府税制調査会の議論をベースとして、電子商取引における消費課税上の論点を取り上げ、国外の電子商取引に関する税制度等の取扱いを整理した上で、改正される新たな消費課税方法の問題点を指摘し、改善策を提案するものである。

2. 本稿の内容

第1章では、クロスボーダーで行われる電子商取引の消費課税制度について、なぜ近年問題になっているかを整理し、改正の必要性を確認する。その際、クロスボーダーで行われる電子商取引の市場規模と影響、そして課税当局における電子商取引に関する脱税・所得隠しに対する取り組みについて概括する。

第2章では、諸外国の消費税制を整理する。第1節において、EU域内での付加価値税制度の変遷と、2015年に施行される「ミニ・ワンストップショップ」ルール導入について概観することで、日本が新制度案を策定する際に参考としたEUの付加価値税がどのように施行されているかを紹介する。第2節において、米国の売上税・使用税制度、及び近年注目を集める「アマゾン税」について、第3節において、OECDの議論を中心に紹介する。

第3章では、国境を越えた役務の提供に対する消費税の見直しについて確認する。改正の内容は主に2点あり、1点目は内外判定基準の見直し、2点目は課税方式の見直しである。税制調査会での議論と最終的に示された制度案、税制大綱で公表された案を基にして、検討を加えていくこととする。

第4章では、新制度における執行上の問題に対して検討する。第1節において、制度変更によって取引別に生じる問題点について整理する。第2節において、納税義務を履行しない国外事業者に対していかなる処置をとりうるかにつき、日本が締結した情報交換・徴収共助条約の制度を紹介する。第3節において、上記の問題における解決策として、欧州の事例を踏まえつつ、主に課税事業者番号制度及びインボイス方式の導入について検討する。他の選択肢として、納税義務を果たさない国外事業者の情報を公表する制度の導入する案を挙げる。最後に、B to C取引について効果的な徴収を実施するため、どのような国際的取組みがあり得るかについて方向性を示す。