

Electronic Commerce and Canada's Tax Administration, A Report of the Minister's Advisory Committee on Electronic Commerce, 1998

(<http://www.rc.gc.ca/ecomm>)

一 電子商取引の課税については、ここ二年余りの間に各国が相次いで討議ペーパーを出し、国際的な場での議論が盛んになっている。その先頭をきつたのは一九九六年一月の米国財務省の報告書である (Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce, <http://www.ustreas.gov/taxpolicy/tax/internet.html>。詳細を紹介として岩崎政明「グローバル電子商取引に対するアメリカの租税政策」横浜国際経済法第六巻二号一〇七ページ(一九九八)。一九九七年八月にはオーストラリア国税庁 (Australian Taxation Office) が報告書を公表した (Tax and the Internet, <http://147.211.50.108/ecp/ecp.htm>)。同年七月には欧州各国が会議を開催 (European Ministerial Conference, Global Information Networks: Realizing the Potential, 1997, <http://www2.echo.lu/bonn/final.html>)。十一月にはOECDも産業界と政府との会議を開催した (Electronic Commerce: The Chal-

lenges to Tax Authorities and Taxpayers : An Informal Round Table Discussion Between Business and the Government (the Turku Report), 1997, http://www.oecd.org/daf/fa/e-comm/E_COMM.HTM。その他、国際学会や産業界において多くの活動がなされ、数多くの論文が公表されている(一九九七年七月までの文献については増井良啓「電子商取引と国家間税収分配」ジュリスト 一一一七号四一頁(一九九七)のものを参照。それ以降のものを含め別途検討を加える予定)。

これらの議論の大勢は、基本政策として、電子商取引の発展を税制が阻害してはならないことを強調する。そして、新税の導入を否定し、現行課税ルールをそのまま適用すべきであるとする。いささかなりとも取引の電子化への対応措置をとるべきであるとされるのは、執行面についてのみである。このような政策の背景には、情報技術 (information technology) の分野こそがこれからの経済活動を牽引する主導力であるという認識が存在する。また、米国が各国に先駆けて産業政策的考慮を打ち出した中、その他の国にとっては、一国のみで課税強化路線を採用することは現実的でない。グローバルな競争が激化する中で、各国政府の選択肢も限られてきているのである。

二 このような状況を明確に示すのが、カナダの表記報告書である。一九九七年四月、国税大臣 (Minister of National Revenue) が電子商取引に関する諮問委員会を

設置した。諮問委員会のメンバーは官民あわせて一六名であり、三つの部会に分かれて審議を続けていたところ、一九九八年四月に報告書を提出した。これが、本報告書である。

本報告書は、次の六章から構成されている。

- 第一章 電子商取引と知識ベース経済
- 第二章 電子商取引に対するカナダの戦略
- 第三章 電子商取引に関する国際的な提案
- 第四章 カナダの租税行政についての含意とリスク
- 第五章 模範ユーザーとしてのカナダ歳入省と政府より広い含意
- 第六章 提言の要約

すなわち、第一章で電子商取引とは何かを簡潔に紹介したのち、第二章でカナダ政府として電子商取引の健全な振興に力を入れていることを示し、第三章でこれまでの各国および国際機関による取り組みをレビューする。しかるのち、第四章で租税行政上電子商取引がどのような問題をもたらすかを詳述している。第五章では、電子商取引の進展に対して政府が受動的に対応を考えるというだけでなく、むしろ政府がみずから進んで新しい情報技術を能動的に活用し、納税協力の確保ないし租税行政の効率化を図るべきであることを論ずる。最後に第六章は提言をまとめて掲げ

ている。

中心部分である第四章は、所得課税・付加価値税・関税・執行に関する論点を包括的に取り上げ、七二項目にわたる具体的な提言を行っている。

まず、所得課税については、次の論点が指摘されている。

○電子商取引は無申告や源泉徴収義務の懈怠を増加させる可能性がある。

○法人の居住地を定めるテストである管理支配地基準が機能しなくなる。

○カナダ国内で事業を行っているか否かの判定が困難になる。

○カナダ国外での事業から生ずる所得の把握が難しくなる。

○電子商取引は条約上の恒久的施設の概念にうまくあてはまらない。

○収益と費用を国家間に配分する国内法上の基準が国際的・二重課税を生む。

○州間の税収分配基準の見直しが必要となる。

○移転価格課税に必要な独立企業間価格の決定がより困難になる。

○事業活動をタックス・ヘイブンに移しやすくなる。

○タックス・ヘイブンに本拠をおく金融機関が銀行秘密を楯に脱税を助長する。

○財やサービスが電子的に移転される結果として、源泉

徴収税の負担がカナダ企業にかぶさる可能性がある。

○取引の電子化により事業所得が使用料収入に性質転換すると、カナダの中小企業が中小企業用の軽減税率を利用できなくなる。

○サービス提供の対価を非居住者に支払う場合につき源泉徴収が難しくなる。

○電子化に伴い伝統的な仲介業者が淘汰される結果、課税ベースの構成が変化する。

○伝統的に租税の徴収納付の主役であった事業会社や金融機関が、電子商取引には関与していない。

○カナダの居住者が外国で所得を得る場合につき、自然人ベースの活動にかわって機械技術による活動が増えると、積極的所得 (active income) に関する免除措置が適用されなくなるおそれがある。

次に、消費税・関税については、以下の点が検討されている。

○国内消費者が外国法人から直接に製品を取得できるようになると、徴収納付の拠点が国内から失われる。新しい拠点をみつけなければ、国内消費者が消費税を申告納付しなければならなくなる。

○製品が電子的手段によって提供されることにより、財がサービスに、あるいは、サービスが無形資産に性質転換され、結果として付加価値税の課税管轄を画する履行地基準が機能しなくなる。

○電子化により税関が取引を監視できなくなる。

○有形財が無形資産に転換される結果、関税税収が減少する。

最後に、各税目に共通する執行上の論点として、次の点が論じられている。

○取引の当事者が誰であることを確認することが困難である。

○取引記録の正確さをいかにして担保するか。

○電子記録が外国に所在する場合いかにしてそれを調査するか。

○暗号化された情報をどのようにして解説するか。

○電子署名はきちんとした認証機関なしには信頼できない。

○インターネット・サービス・プロバイダー（ISP）を含む取引管理者に対する記帳義務の現状では事実関係の十分な検証ができない。

○デジタル・キャッシュは租税執行機関の監視を免れる可能性をもつ。

三 以上、本報告書の提示する論点は、取引環境の電子化に伴う問題点を網羅的にリスト・アップしたものである。その中には、課税の困難を含蓄するものと、過大課税を含蓄するものが混在しており、性格は一様ではない。その意味で、電子商取引課税の論点が、かなり広範囲に拡散する傾向にあることを、如実に物語る。私のみるところ、問

題の核心は、次の点にある。すなわち、情報通信技術の進歩に伴い、実体面では、従来国内に存在した物理的課税拠点が失われ、国際的な税収分配に変動が生ずる。執行面では、取引の把握が困難になる。これらの変化により、国際課税上の全域に及ぶ形で、従来からの難問がさらに拡大されるのである。

それではこれにどう対処すべきか。本報告書について最も注目すべきは、右のような変化に対する受容的な態度と、ビジネス・フレンドリーな提言群である。たとえば、法人の居住地の判定については、二重課税を防止するために相互協議の過程を短縮すべきであるという（提言八）。取引の電子化に伴い収益と費用の配分基準の適用が難しくなる点については、電子商取引について二重課税が生じないよう適正な外国税額控除を与えることが必要であり、そのためにソースルールを整備すべきであるとする（提言一八）。さらに、電子的発注の対価について源泉徴収を免除することの検討を命じてさえいる（提言二七）。このように、実体面の提言は、新しい取引手段の発展を阻害しないための配慮に満ちている。もちろん、執行面では、インターネット上で商取引を行う事業者をモニターすること（提言四九）や、当事者が暗号解読のための鍵を提供しない場合当該記録は存在しないものとみなすこと（提言五六）など、一定の手を打つ構えはみせている。しかし、本報告書の全体を閲覧するとき、そこには、技術革新の滔々たる流れに

逆らうよりは、むしろ新しい環境に積極的に順応せざるを得ないという判断が見え隠れする。

一九九八年一〇月には、オタワにOECD加盟国の関係者が集まり、電子商取引課税について閣僚級の会議が開かれる。そこでも、おそらく、課税は電子商取引を阻害すべきではないという考え方が、OECD加盟国の間で主流を形成していくのではないかと予想される。源泉地国と居住地国間の税収バランスが拮抗するより広い国際社会において、この考え方がいかに受け取られるかは、一つの問題である。だがあるいは、長期的に見た場合、技術がルールを主導していく状況を押し止めることは、誰にもできないかもしれない。

(東京大学助教授 増井良啓)