

# 電子商取引と消費税

### はじめに

国際的な電子商取引が増加するにつれて、電子商取引の課税問題の重要性が次第に認識されるようになった。OECDをはじめとした国際機関による検討、各国課税当局による検討等、インターネットにより検索しても、その量的な拡大は著しいものがある。

電子商取引と消費税の関連については、例えば、e-mailと他の通信手段を比較すると、コストの点で安価となるコンピュータ利用により消費税の課税ベースが縮小することのほうの問題であるが、最近、電子商取引に係る課税問題として、既に新聞（読売新聞平成12年5月16日社説「ネットの挑戦受ける世界の税」）においても報道されているように、外国からのオンラインによるデジタル情報等の提供について、この輸入取引に対する現行のわが国の消費税の課税が難しいことが周知されるようになった。本稿は、この問題について、現在提案されているいくつかの方式について比較検討することとしたい。

### 1 各国の異なる税体系の影響

主要先進国において、米国を除いて、名称は各国において異なるが、ほとんどの国が消費税、

付加価値税あるいは売上税という税目を有している。米国は、地方税として売上税及び使用税という小売段階における一種の消費税を有しているが、国税としては、通信サービスを行う事業者に対して課される連邦消費税のみがあり、その点で他の先進諸国と事情が異なっている。今後、国際的な電子商取引に係る消費税課税の調和を検討する場合、一つの障害となることは、電子商取引において最も影響力のある米国が、日本、EU諸国、カナダ、オーストラリア等と異なる税体系にある点である。

例えば、米国企業が、オンラインによりデジタル情報をわが国の企業又は個人消費者に提供する場合、このデジタル情報がわが国に入る段階において、輸入貨物の場合のように、輸入取引として税関において消費税を課税することは難しいことは既に述べたとおりである。

その解決方法として、わが国と米国が、仮に徴収共助条約を締結して、相互に税の徴収を代行するとしても、税体系の異なる米国の場合、このような条約を締結するメリットはなく、米国課税当局のみが、日本政府に代わって、米国企業から税の徴収を行い、日本側がその義務を履行するとしてもわが国の消費税に該当する米国の税目がないことになる。国際間における条約等の取り決めでは、相互主義が原則であり、

# Topics of International Taxation

片務的な義務の履行は、米国に条約締結の動機付けを与えていないことになる。

また、前述のように、日米間において条約を締結したとしても、米国は、国内法においてわが国の消費税と類似する税目を有していないことから、具体的な課税及びその執行において、条約のみでは課税関係を律することが無理であろう。このような状況の下では、仮に、米国がわが国の消費税法に基づいて米国において課税するのであれば、日本の法律である税法が外国という域外において適用されるという問題が生じることになる。さらに、課税のみではなく、滞納等の事態が生じた場合、具体的な徴収方法あるいは延滞税等の計算方法等において問題が生じることは明らかであり、租税の国際的調和は、各論に入ると解決すべき問題が山積する状態になろう。

## 2 外国企業の登録

消費税の課税について、国際的調和措置を講じることが困難であるとするのであれば、次に考えられる方式は、国内法による対抗措置である。

OECD 租税委員会の特別グループにおいて提案されている消費税徴収の方式の一つは、消費国において引渡しを行う外国企業はその国に登録することを義務付けられ、消費税を徴収する義務を課すというものである。

非居住者に対するわが国の消費税は、所得税及び法人税の課税要件とは異なり、非居住者が

日本国内に恒久的施設を有することを課税の要件とはしていない。したがって、非居住者が消費税の課税対象となる国内取引を行えば、わが国において消費税の納税義務を負うことになる。

他方、課税対象となる輸入取引については、その輸入を行う者及び外国貨物を引き取る者が納税義務を負うことになる。したがって、現行消費税の下では、外国企業の行うクロスボーダーのデジタル情報の輸入取引を国内取引とみなす規定を新たに設けるか、日本の消費者に自主申告を義務付けるかのいずれかであるが、前者の方式は、現行制度の一部改正により対応できる点で、実効性が高いように思われる。ただし、国内取引とみなす取引範囲の決定において、税関を通らない取引と簡単に定義できるのかどうか、今後、その他の徴収方式の適用と併せて検討が必要となろう。

また、EU は2000年6月に特定のネット取引を行う EU 域外の企業に付加価値税を課す提案を行い、仮にこの方式が導入されると、該当する外国企業は EU 域内のいずれかの国に登録することが必要となる。米国はこの EU の方針に反発しており、今後の推移が注目されている。

日本大学教授

矢内 一好