

EUの税制ハーモナイゼーション

難航する VAT の原産地国課税主義への移行

田中 信世 *Nobuyo Tanaka*

(財)国際貿易投資研究所 研究主幹

ユーロの導入によってEUの単一市場は形式的に完成したが、EUにとっては、単一市場が有効に機能するためには、物理的障壁や技術的障壁と同様、税制上の障壁を除去することが重要な課題となっている。税率や課税ベースの相違など税制上のゆがみは、競争条件の不平等を通じて資源配分の効率化を損なうからである。このため、EUにおいては、域内におけるクロスボーダーの経済取引の円滑化を阻む税制上のゆがみを取り除くとともに、商品や所得に課せられる実効税負担が域内を通じておおむね収れんするように税制のハーモナイゼーションに向けての取り組みが進められている。

税制ハーモナイゼーションの対象としては、商品やサービスに対する課税（付加価値税＝VATや物品税）、資本所得に対する課税（法人所得や金融投資収益に対する課税）などがあり、それぞれについてハーモナイゼーションの試みが模索されているが、ここではVATのハーモナイゼーションの動きと問題点などについて整理してみよう。

困難な税率のハーモナイゼーション

EUにおいてはVATは、1967年にデンマークで導入されて以来、順次各国で導入されてきた。

VATは現在、仕向地国課税主義に基づいて輸入国（消費国）で課税されている。すなわち、輸出向け商品に対しては製造国でVATが免除され、貿易相手国に輸入された時点で国内商品と同率のVATが適用される。したがって、仕向地国課税主義の下では、同一種類の商品は、製造国に関係なく輸入国で同一の税率で課税され、それによって国際間の税率の相違が調整されることになる。

しかし、EUにおいては、域内市場の実現に向けた非関税障壁撤廃の一環として国境管理が廃止されたことに伴い、国境調整を必要とする仕向地国課税主義の

適用はますます困難となってきた。国境管理の廃止によって、税率の高い国の消費者が、より税率の低い国での商品の購買を求めて国境を超えて自由に移動できるようになった結果、仕向地国課税主義の下では、商品に対する課税の中立性を保てなくなってきたからである。こうした弊害は単一通貨ユーロの導入に伴って飛躍的に拡大し、貿易の流れや資源配分のゆがみの増幅、税率の高い国における歳入の漏れを一層悪化させることが懸念されている。

	標準税率	最大税率	軽減税率
デンマーク	25.0		
スウェーデン	25.0		12,21
フィンランド	22.0		17.8
アイルランド	21.0		2.5,12.5
ベルギー	21.0		1,6,12
フランス	20.6		2.1,5.5
オーストリア	20.0		10
イタリア	20.0		4,10,16
ギリシャ	18.0		4,8
英国	17.5		8
オランダ	17.5		6
ポルトガル	17.0	30	10,12
ドイツ	16.0		7
スペイン	16.0	28	4,7
ルクセンブルク	15.0		6,12

(資料) European Tax Handbook、欧州委員会資料

こうした問題はすべての加盟国でVATの税率が同一であれば発生しないが、VATの税率ハーモナイゼーションについては、税率の接近を図るアプローチが試みられたものの、加盟国の強い抵抗に阻まれ、標準最低税率を15%に設定した以外、大きな進展はみられない。現在でもVATの税率は、デンマーク、スウェーデンの最高25%から、ルクセンブルクの最低15%まで最大10%の開きがある。さらに、軽減税率の対象となる品目の税率についても加盟国の間で大きな開き

が残っている。

原産地国課税主義への移行を提案

このため、欧州委員会は1987年、96年12月までにクリアリング・システム（清算システム）を導入することによる原産地国課税主義への移行を提案した。

現行のVATの下では、VATによる税収はすべて輸入国に帰属する形となっている。これに対して、新しい原産地国課税主義の下では、輸出向け商品は、原産国で国内向け商品と同一のVAT税率で課税され、その税収は原産国（輸出国）のものとなる。一方、輸入国の輸入業者は、当該商品の販売に際して国内のVAT税率の適用を受けるが、輸出国ですでに支払われたVAT部分については、控除を受けることができる。このように、原産地国課税主義に基づく新たなVATシステムは加盟国間における既存の税収の配分に大きな影響を与えるという問題点を含んでいる。このため、欧州委員会は加盟国が現行のVATシステムの下で受け取っている税額と等しくなるように、原産地国課税主義の下で税収を再配分するクリアリング・システムの設立を提案したのである。

しかし、欧州委員会の提案したクリアリング・システムのあり方をめぐって加盟国の間で意見の調整がつかず、原産地国課税主義への移行は難航している。

経過規定の導入

欧州委員会が提案したクリアリング・システムについては、まず、クリアリング・システム自体の手法について、例えばマクロ的手法をとるのかミクロ的手法をとるのかについて加盟国間の利害が対立した。また、このクリアリング・システムを前提とする原産地国課税主義への移行は、付加価値税の課税主権を各加盟国から共同体に委譲することにつながるため、欧州委員会の提案の実施は当面不可能とされた。

特に、ドイツは、クリアリング・システムの下では調整手続きが非常に煩瑣でコストがかかるとし、そもそも原産地国課税主義に移行する上でこのようなシステムは必要ないとしてクリアリング・システムの設立そのものに難色を示した。また、フランスやオランダなどは現行のVATシステムに満足しており、改革

に消極的な態度を示している。

こうした状況のなかで欧州委員会は、域内での競争障害を排除しつつ、国境調整を排除するという要請に応えるために、仕向地国主義をベースとしながらも、国境税関による課税ではなく、事業者が国内の所轄税務署で申請を行う（ただし仕入れ税額控除権のある事業者は域内取引においては輸入品にかかる仕入れ税額を輸出国から控除を受ける）という方法を提案した。

この提案については、仕向地国主義をベースにしているとはいいながらも、実際には仕向地国主義と原産地国主義の折衷案という色彩が強く、加盟各国の税収に格差ができてしまうことを容認するものであったため、各国の同意を得ることは困難であった。しかし、税制ハーモナイゼーションを重視する欧州理事会は、この欧州委員会の提案を93年1月1日から96年12月31日までの経過規定とすることを決定した。結局、この経過規定は99年まで延長された末、租税国境の撤廃、原産地国主義の貫徹という最終的なシステムへの移行が実現しないまま、現在も続いている。

このようにEUの税制ハーモナイゼーションが難航している背景には、税制改革の分野で全会一致の原則が適用されていることが挙げられる。このため、欧州委員会ではこの分野でも多数決制の導入を提案しているが、多数決制の導入が実現するかどうかは、アムステルダム条約の見直しでどのような結論が出されるかにかかっている。

99年1月に導入された欧州単一通貨ユーロは、EU各国の経済が足元堅調に推移しているにもかかわらず、対米ドル為替相場は2000年9月に入っても最安値を更新している。ユーロは導入以来ほぼ一貫して下落を続け、発足当初から下落率は約25%にも達している。

このユーロ安の原因としては、欧州中央銀行の為替政策の不在、相次ぐEU企業の米国企業を対象とした巨大M&Aによる資本流出などさまざまな要因が指摘されている。しかし、長引くユーロ安のより根本的な要因は、難航する税制ハーモナイゼーションに象徴されるように各国の利害が大きく絡む分野での域内構造改革の遅れにあるように思われる。ユーロが“強い通貨”として復活するためにも税制ハーモナイゼーションは避けて通れない道である。