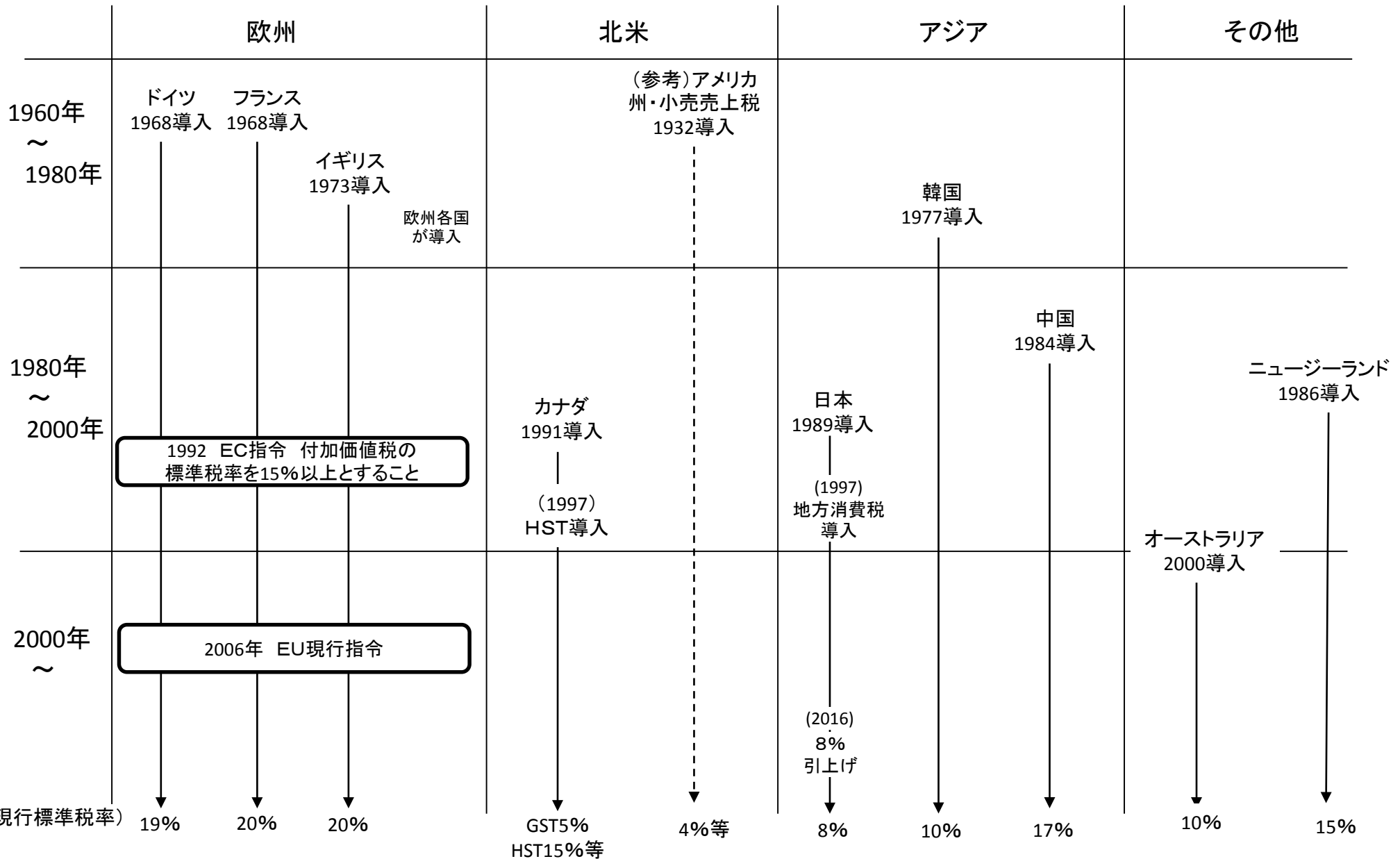


# 地方政府の付加価値税・売上税等に関する 外国事例

平成29年6月23日

# 各国における付加価値税の歴史



### 日本の地方消費税制度

- ・ 課税団体：都道府県
- ・ 賦課徴収：国（譲渡割については、当分の間）
- ・ 国から払い込まれた税収を消費に関する統計数値などを用い、マクロ的に清算を行うことで、最終消費地の都道府県に税収を帰属させる仕組み（清算制度を通じた仕向地主義の実現）

### ○ カナダ／協調売上税（HST）

連邦と州の付加価値税を協調して連邦が課税し、消費の分布に基づき州の税収を配分している例

### ○ ドイツ／売上税（MWSt）

連邦と州の共同税として課税し、人口によって州の税収を配分している例（徴収は州政府が実施）

※ EU各国の付加価値税における国境を越える取引の扱いも、ボーダー管理のない中での税収帰属の参考になる。

### ○ オーストラリア／財・サービス税（GST）

全額が州の財源となる付加価値税を、連邦が課税し、各州に人口（補正あり）で配分している例

### （参考）アメリカ（州）／売上税（Sales Tax）・利用税（Use Tax）

VAT（付加価値税）ではないが、各州（及び市）が小売売上税を課税している例

### ○連邦付加価値税 (Goods and Services Tax: GST)

- ・財・サービスの供給や、カナダへの輸入について課税 (多段階課税)
- ・税率5% (ゼロ税率や非課税も存在)
- ・前段階の税額を控除して、納税額を計算
- ・公共部門 (市町村、大学、NPO、慈善団体等) の仕入れ税額は、一定割合で戻し税がなされる。  
(連邦と州政府については、相互に戻し税がなされる)
- ・カナダ歳入庁 (Canada Revenue Agency: CRA) が徴収を実施

#### ＜ゼロ税率の例＞

- ・牛乳やパン、野菜など基本的な食料品
- ・穀物などの農産品、魚などの海産物
- ・補聴器や人工歯などの特定の医療機器
- ・輸出

#### ＜非課税の例＞

- ・中古住宅
- ・長期間 (一月以上) の居住施設の賃貸
- ・健康・医療・歯科サービス
- ・慈善団体や公的機関によって供給される財・サービス

## ○協調売上税 (Harmonized Sales Tax: HST)

- ・次の州では、州の売上税とGSTを一体化し、HSTとして徴収  
(オンタリオ州、ニューブランズウィック州、ニューファンドランド・ラブラドール州、ノバスコシア州、プリンス・エドワード・アイランド州)

(GSTとHSTを併せた) 税率	州名
13% (うちHST8%)	オンタリオ州
15% (うちHST10%)	ニューブランズウィック州、 ニューファンドランド・ラブラドール州、 ノバスコシア州 プリンス・エドワード・アイランド州

- ・GSTと統合されており、GSTのゼロ税率や非課税が共通に適用される
- ・GSTとHSTを一体として、納税額が計算され、カナダ歳入庁が徴収を実施

## ○州・売上税 (Provincial Sales Tax: PST)

- ・次の州では、GSTとは別に州・売上税を課している。

(ブリティッシュコロンビア州、マニトバ州、サスカチュワン州)

### (例)ブリティッシュコロンビア州のPST

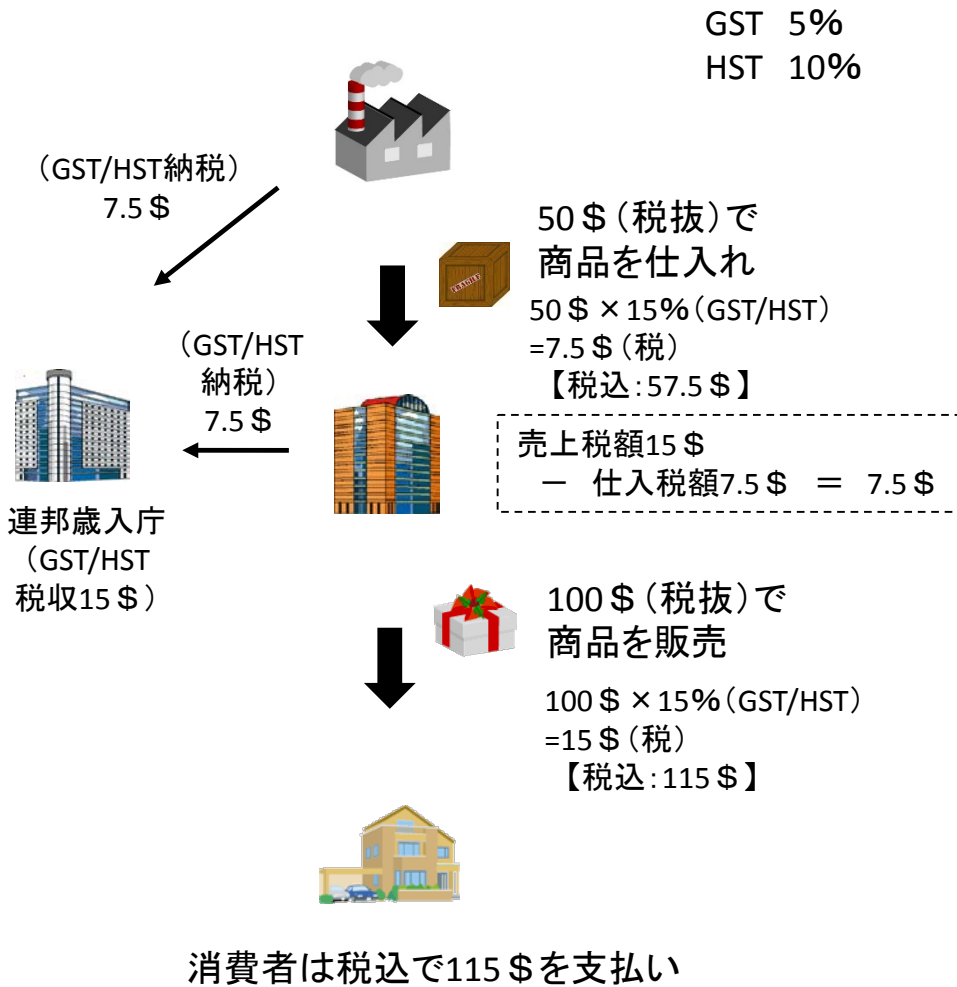
- ・ 州内での小売やサービスに対して課税
- ・ 税率は7% (宿泊は8%、酒類は10%など例外あり)
- ・ 食料品や本・新聞・雑誌、子供服、自転車などは免税
- ・ 前段階税額控除はなし
- ・ 州政府が徴収を実施

※ アルバータ州並びにヌナブト準州、ノースウエスト準州及びユーコン準州には州・売上税なし

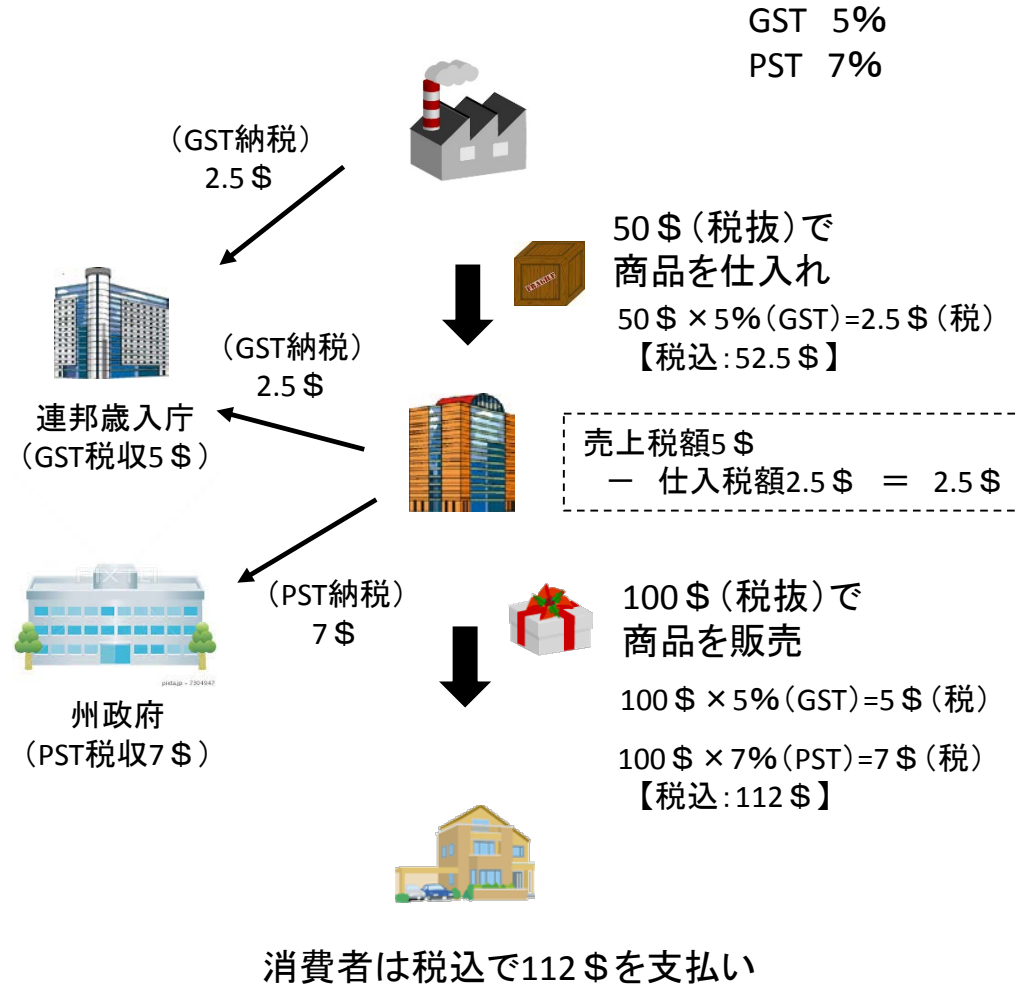
## ○ケベック州売上税 (Quebec Sales Tax: QST)

ケベック州では、州政府がGSTと共に、ケベック州売上税 (QST) を徴収  
(QST税率: 9.975%)

# HST導入州と非導入州の違い



HST導入州  
(例: ノバスコシア州)



HST非導入州  
(例: ブリティッシュコロンビア州)

### ○ 売上税 (Mehrwertsteuer: MWSt)

- ・財・サービスの供給や、ドイツへの輸入、EU域内取得について課税 (多段階課税)
- ・税率19% (軽減税率 (税率7%) や免税も存在)
- ・前段階の税額を控除して、納税額を計算
- ・州政府が徴収を実施

#### <軽減税率 (税率7%) の例>

- ・肉、魚 (観賞用を除く)、牛乳、野菜、コーヒーなどの食料品
- ・本、新聞
- ・劇場・コンサートの入場
- ・市町村内や目的地が50km以内での鉄道、タクシー、船などでの人の輸送

#### <免税の例>

- ・ (EU外への) 輸出
- ・ EU諸国への供給

#### <非課税の例>

- ・金融サービス
- ・公衆に提供される文化サービス (公共劇場、博物館、動物園、私立学校など)
- ・長期間の不動産賃貸
- ・特定の機関による一般教育や職業訓練



## ドイツにおける売上税の州への配分

### ○ 売上税(MWSt)の州への配分

- ・ 売上税(MWSt)は、連邦と州(ラント)に共同に帰属する(共同税: joint taxes)
- ・ 売上税(MWSt)は一定の割合で、連邦、州、市町村に帰属  
(連邦:53.2%、州:44.6%、市町村2.2%)(2015年)
- ・ 州分の売上税については、財政調整分(最大25%まで)を除き、人口で配分  
(on a per capita basis)

#### ○ ドイツ共和国基本法(Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland)

##### 第107条(ラント間の財政調整)

(前略)

**売上税の収入に対するラントの取得分は、そのラントの人口数の基準に従って、個々のラントに帰属するが、ラントの取得分の一部については、その4分の1までを上限として、連邦参議院の同意を必要とする連邦法律によって、ラントの租税からの収入、所得税及び法人税からの収入、並びに第106b条による収入が、住民一人当たりにつき諸ラントの平均を下回るラントのための補充取得分として用いることを予定することができるものとし、不動産取得税については租税調整力を考慮するものとする。**

(訳)『ドイツ憲法集(第7版)』(信山社出版、2016、編訳 高田 敏、初宿 正典)

### ○ 付加価値税に係るEU指令

- ・財・サービスの供給や、輸入、EU域内からの取得について課税  
(前段階税額を控除する多段階課税)
- ・税率は15%以上、2段階までの軽減税率を定めることが可能だが、軽減税率は5%を下回ってはならない

#### <前段階税額控除が認められる非課税取引(免税)の例>

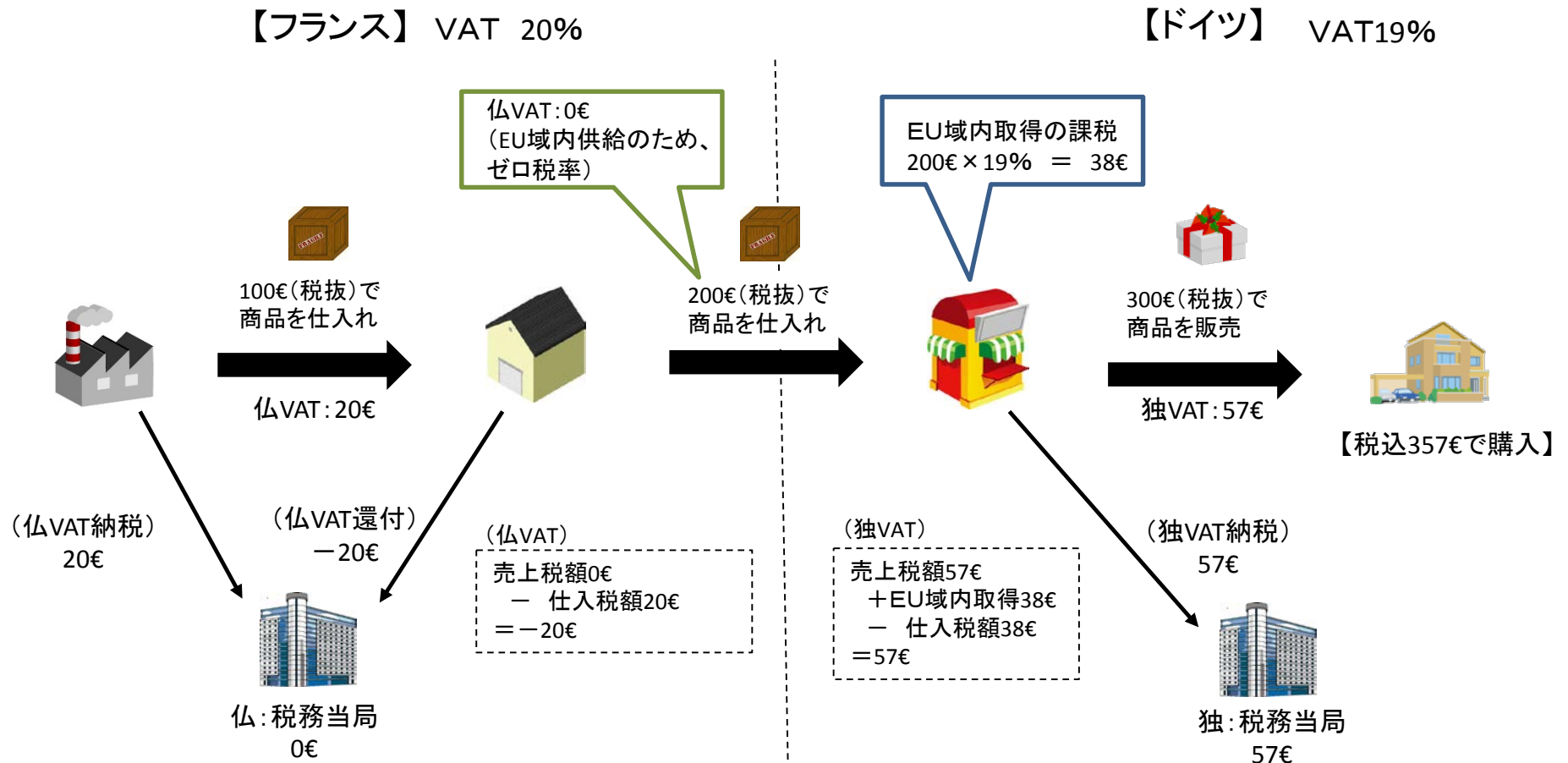
- ・ EU域内供給
- ・ 輸出

#### <非課税取引の例>

- ・ 医療サービス、歯科サービス
- ・ 社会福祉サービス
- ・ 教育、職業訓練
- ・ 信用供与
- ・ 預金、資金移動等の取引
- ・ 一部の土地の譲渡
- ・ 不動産の賃貸又はリース

# EU各国の付加価値税における繰り延べ支払い方式

- EU加盟国間における国境を越えた取引における付加価値税の調整
  - ・ EU域内の他国への搬出を伴う譲渡（EU域内供給）を免税とし、EU域内取得を課税とすることで、税関での国境税調整がない中での付加価値税を調整（繰り延べ支払い方式）
  - ・ この仕組みを通じて、仕向地原則に基づく各国の課税を実現



### ○ 財・サービス税 (Goods and Service tax: GST)

- ・財・サービスの供給や、オーストラリアへの輸入について課税 (多段階課税)
- ・税率10% (免税も存在) (軽減税率はなし)
- ・前段階の税額を控除して、納税額を計算
- ・オーストラリア税務局 (Australian Taxation Office: ATO) が徴収を実施

#### < 免税の例 >

- ・ 輸出
- ・ 基礎的な食料品 (パン、飲料水、牛乳など)
- ・ 一部の医療、保健及び介護サービス、医薬品、医療機器、一部の保育サービス
- ・ 上下水道費
- ・ 障害者用自動車
- ・ 国際郵便

#### < 非課税の例 >

- ・ 金融取引
- ・ 住宅施設の販売・賃貸

## オーストラリアにおける財・サービス税の州への配分

- 財・サービス税 (Goods and Service tax: GST) の州への配分
  - ・ オーストラリア税務局で徴収した財・サービス税は全て州に配分される
  - ・ 州への配分額は以下の式に基づいて決定される

$$\text{A州への配分額} = \text{GST税収} \times \frac{\text{調整後 (Adjusted) のA州の人口}}{\text{調整後 (Adjusted) の全ての州の人口}}$$

※ 調整後 (Adjusted) のA州の人口 = 12月31日時点のA州の推定人口 × GST相対係数(注)

(注) GST相対係数は、各州の財政力の違いを考慮した調整(財政調整)を行うもの

○ 売上税 (Sales Tax)

- ・州独自で、財やサービスの小売に対し課税
- ・税率は最大7.5% (カリフォルニア州) からコロラド州 (2.9%) までなど様々 (2015年時点)
- ・州レベルでは、全米46州並びにワシントンD.Cで課税を実施 (その他市町村などでも課税あり)  
※ アラスカ州、デラウェア州、ニューハンプシャー州、オレゴン州では課税なし (2015年時点)

(例) ニューヨーク州の売上税

- ・特定の有形資産やサービスの個人への販売に対して課税
- ・税率は4% (更に市・郡などの売上税がかかる)
- ・不動産の販売・賃貸、家庭消費のための食料の販売、医療・教育サービスなどは非課税
- ・前段階税額控除はなし
- ・州政府が徴収を実施
- ・州内の事業者だけでなく、州外の実業家であっても、ニューヨーク州の顧客へ販売する場合は、売上税の登録が必要となる

(例) ニューヨーク州の顧客に課税物品を販売しており、定期的に (少なくとも年に12回) その物品を搬入している場合

○ 利用税(Use tax)

- ・州独自で、州外で購入した財・サービスの州内での使用に課税
- ・ニューヨーク州では、税率は売上税(Sales tax)と同じ(4%)

(例)ニューヨーク州の利用税(個人の申告による利用税)

- ・ 他州で家具を購入し、ニューヨーク州の家に持ち込んで使う場合、当該個人は利用税を負担する
- ・ (ニューヨーク州外に所在する等のため)ニューヨーク州の売上税を払っていない会社から、インターネット、カタログ、電話で物品を購入して、州内で使う場合、当該個人は利用税を負担する
- ・ 購入した州で売上税を負担している場合は、当該州の売上税とニューヨーク州の利用税との差分について利用税を負担する(ただし、ニューヨーク州の利用税を上回る他州の売上税を払っていても、払い戻しは受けられない)
- ・ 個人が州に対して自ら申告を行う制度となっている

※ 州の担当部局の側も、自動車のような登録を要するもの等、少数の例外を除いては、個人の使用税の申告・納付漏れを探すことについては、さほど力を注いでいないと言われている。(自治体国際化協会 クレアレポート『米国の州、地方団体における売上・使用税の概要』抜粋)