

第3回 地方消費税に関する検討会

議事次第

〔 平成 29 年 6 月 23 日 (金)
10 : 00 ~ 11 : 30
合同庁舎 2 号館 7 階 省議室 〕

1 開会

2 議題

(1) 地方政府の付加価値税・売上税等に関する外国事例

(2) カナダ HST の州への配分について

3 閉会

配布資料

(資料 1) 地方政府の付加価値税・売上税等に関する外国事例

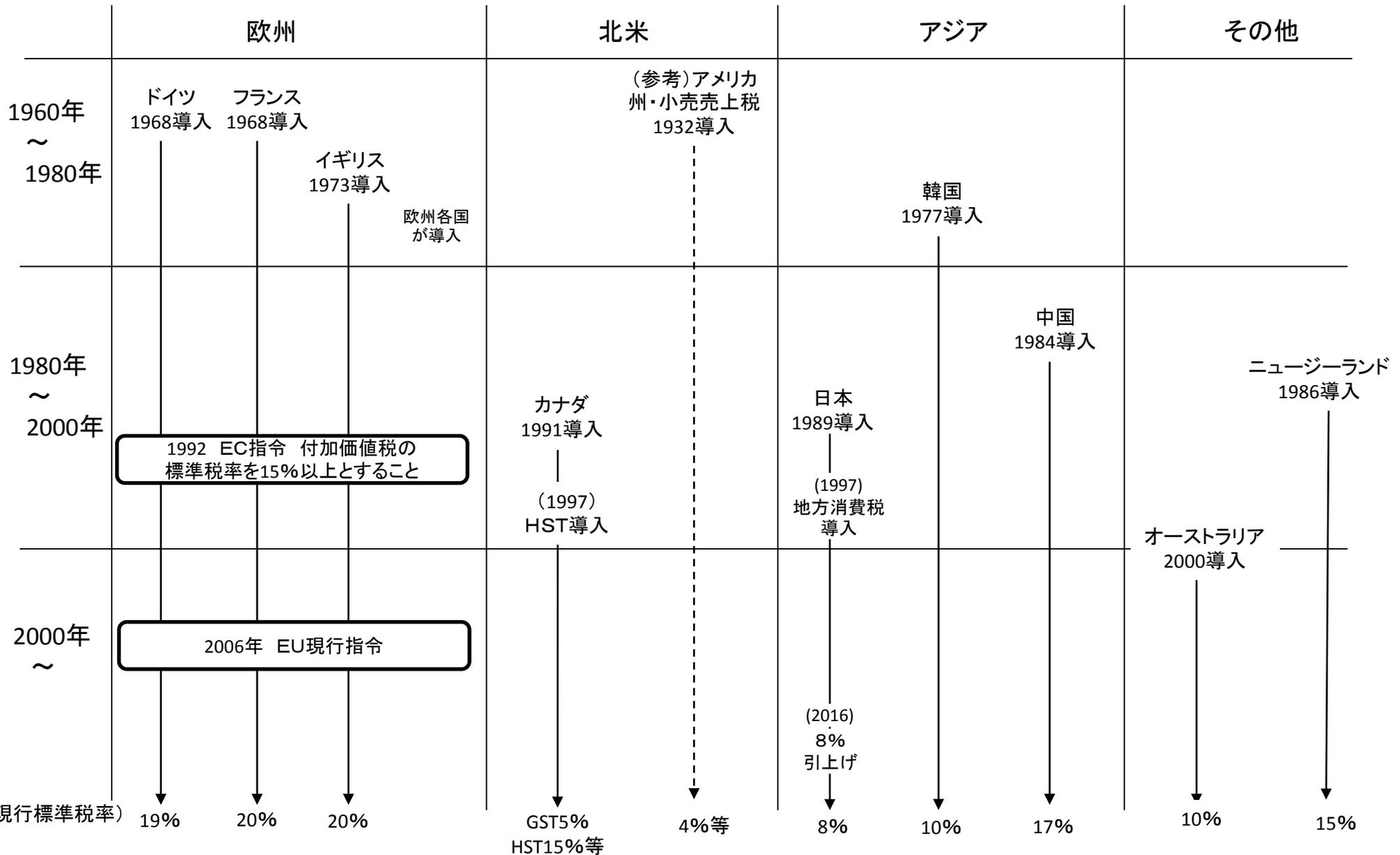
(資料 2) カナダ HST の州への配分について

(参考資料) 最終消費の概念等に関する過去の研究会の状況

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

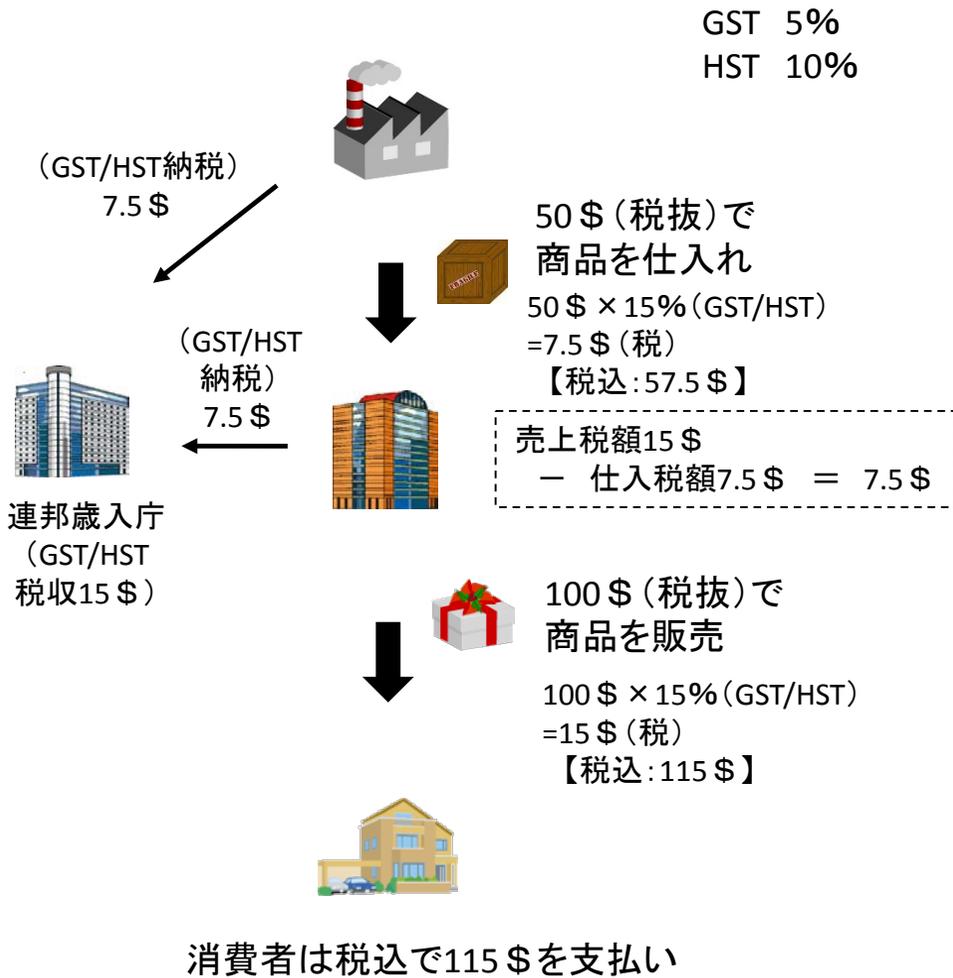
- ・ 州内での小売やサービスに対して課税
- ・ 税率は7% (宿泊は8%、酒類は10%など例外あり)
- ・ 食料品や本・新聞・雑誌、子供服、自転車などは免税
- ・ 前段階税額控除はなし
- ・ 州政府が徴収を実施

※ 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

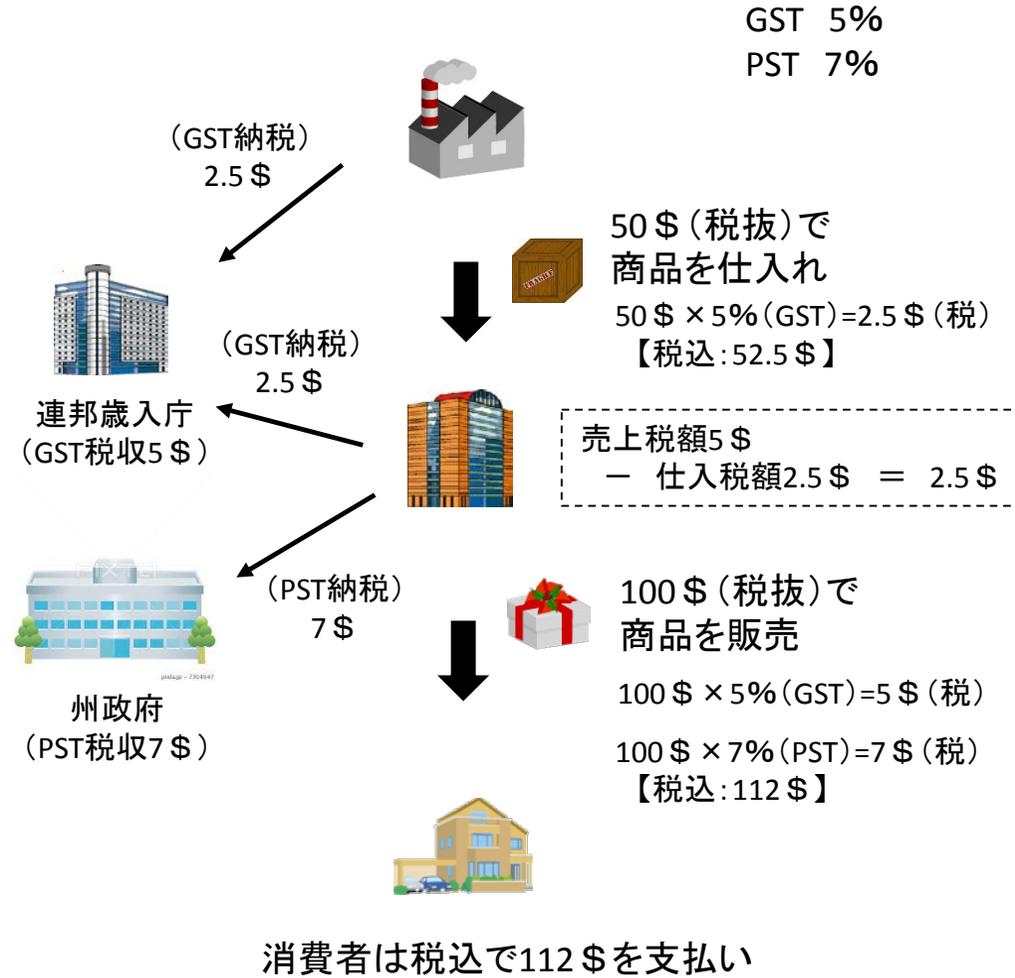
○ケベック州売上税 (Quebec Sales Tax: QST)

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>

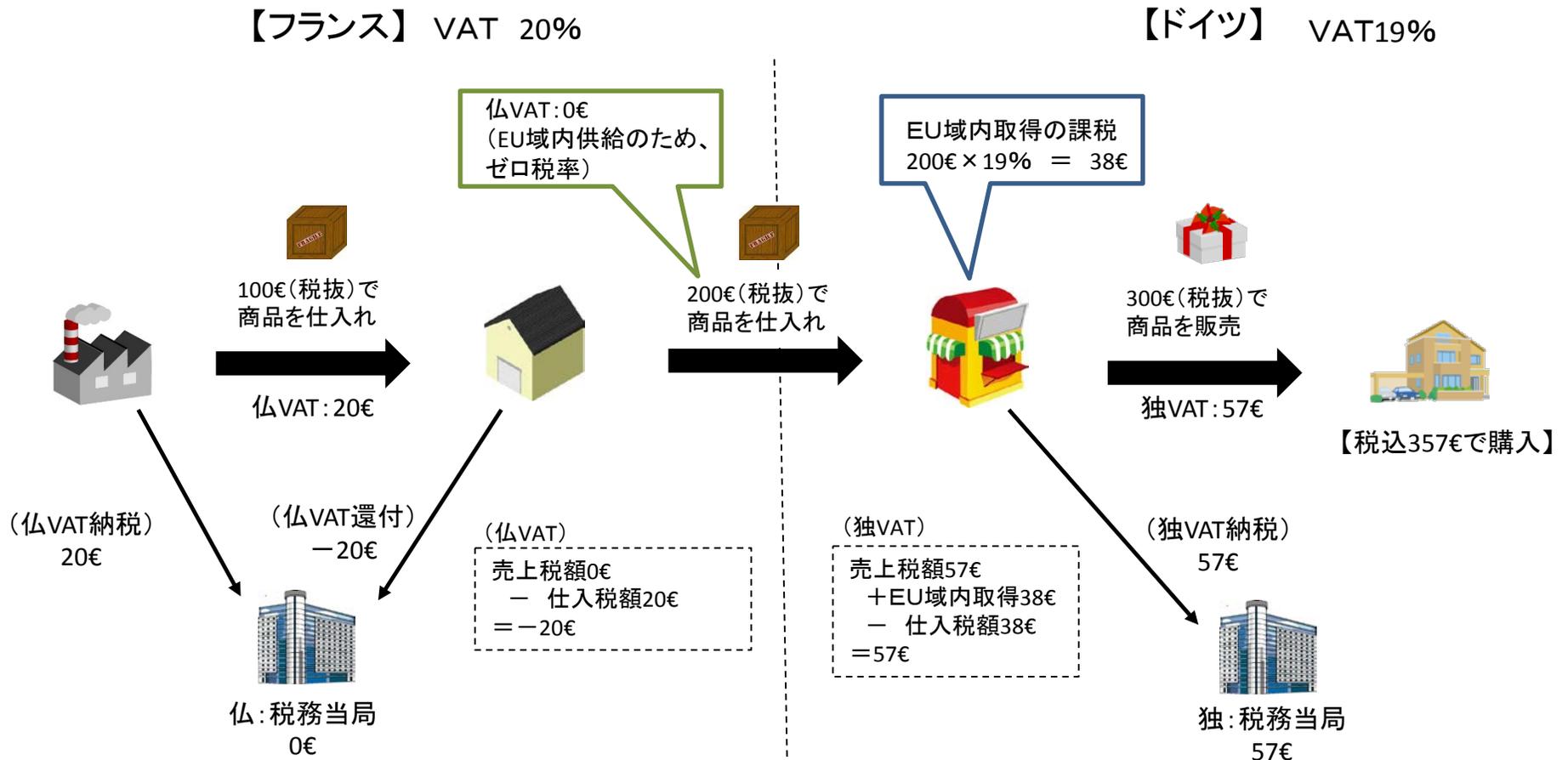
- ・ EU域内供給
- ・ 輸出

<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、州外の実業者であっても、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

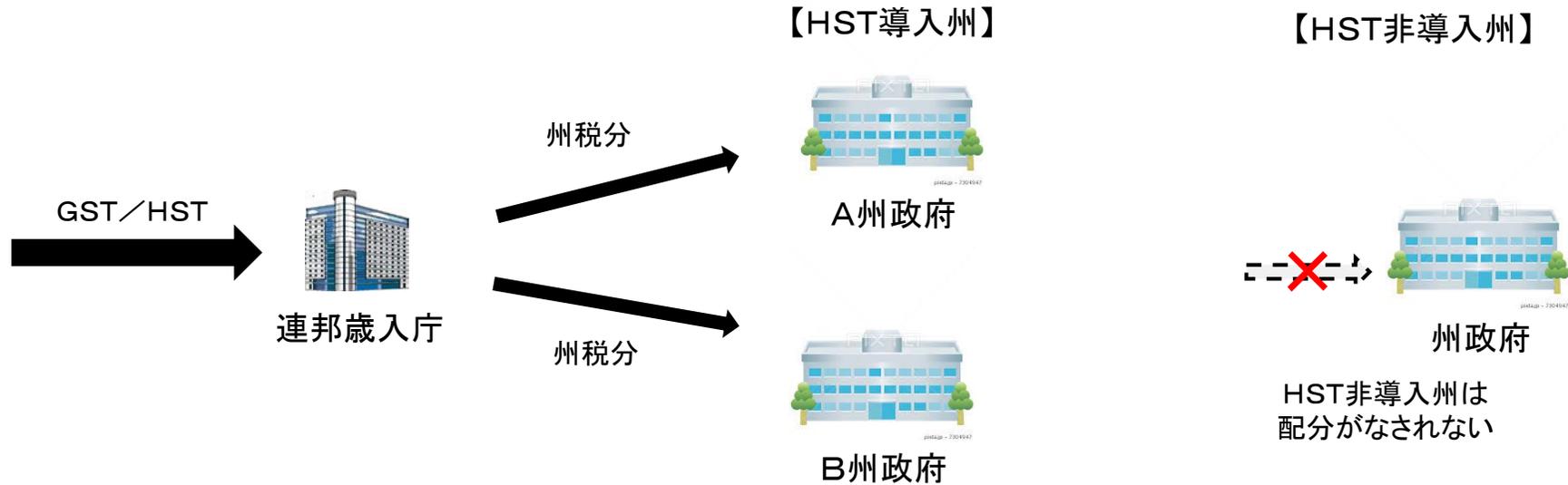
※ 州の担当部局の側も、自動車のような登録を要するもの等、少数の例外を除いては、個人の使用税の申告・納付漏れを探すことについては、さほど力を注いでいないと言われている。(自治体国際化協会 クレアレポート『米国の州、地方団体における売上・使用税の概要』抜粋)

カナダHSTの州への配分について

平成29年6月23日

HSTの州への配分

- HSTは連邦のカナダ歳入庁により徴収された後、州へと配分される
- 州への税収の配分は、
 - ・ 州の税率と連邦GSTの税率
 - ・ カナダ統計局から提供される国と州の経済データ(経済計算、産業連関表)
 - ・ カナダ歳入庁及びカナダ国境サービス庁の行政(税務)データ等々のデータから、決定される。



【出典】 Comprehensive Integrated Tax Coordination Agreement between the Government of Canada and the Government of Newfoundland and Labrador 等を基に総務省作成

○ 州への配分は以下の式により決定される

$$\text{A州への配分額} \quad = \quad \text{GST/HST税収総額} \quad \times \quad \text{A州の按分比率(※)}$$

(PROVREV) (TOTREV) (PROVSHARE)

$$\text{(※)A州の按分比率} \quad = \quad \frac{\text{A州の課税標準推計額} \times \text{A州の税率}}{\left[\begin{array}{l} \text{連邦の課税標準推計額} \times \text{連邦税率(5\%)} \\ + \underbrace{\left(\text{A州の課税標準推計額} \times \text{A州の税率} \right) + \dots}_{\text{全ての州の課税標準推計額} \times \text{税率を合計}} \end{array} \right]}$$

(PROVSHARE) (PROVBASE) (PROVRATE)

(GST(5%)とHSTを併せた税率)	州の税率	州名
13%	8%	オンタリオ州
15%	10%	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

州の課税標準推計額が
税収配分の要素となる

(注)HST非導入州は
税率0%となる

【出典】 Comprehensive Integrated Tax Coordination Agreement between the Government of Canada and the Government of Newfoundland and Labrador 等を基に総務省作成

HSTの州への配分における課税標準推計額

○ 課税標準推計額については、以下の式により決定される

$$\text{連邦の課税標準推計額} \underset{(FEDBASE)}{=} \underbrace{\text{A州の課税標準推計額} + \text{B州の課税標準推計額} + \dots}_{\text{全ての州の課税標準推計額の合計}} \underset{(PROVBASE)}{}$$

$$\text{A州の課税標準推計額} \underset{(PROVBASE)}{=} \left[\begin{aligned} &\text{A州の消費支出の課税標準推計額} \times \delta \\ &\quad \underset{(CEBASE)}{} \\ &+ \text{A州の住宅建設に関連する課税標準推計額} \times \delta \\ &\quad \underset{(HOUSINGBASE)}{} \\ &+ \text{A州の法定金融機関(銀行など)の課税標準推計額} \times \delta \\ &\quad \underset{(FIBASE)}{} \\ &+ \text{A州の公共部門の課税標準推計額} \\ &\quad \underset{(PSBBASE)}{} \\ &+ \text{A州の非課税供給のために消費等された} \\ &\quad \text{課税供給に関する課税標準推計額} \times \delta \\ &\quad \underset{(BUSBASE)}{} \end{aligned} \right]$$

(注)δ: 換算調整係数(統計による課税標準推計額と実際の課税標準推計額との齟齬(小規模事業者の非課税措置等による歳入漏れなどのため)を考慮し、調整する係数)

【出典】 Comprehensive Integrated Tax Coordination Agreement between the Government of Canada and the Government of Newfoundland and Labrador 等を基に総務省作成

消費支出の課税標準推計額の計算

○ 消費支出の課税標準推計額 (CEBASE)

- ・ 州における消費支出に関する課税標準推計額であり、次の式により決定される

(ある分類についてそれぞれ以下のとおり、計算し、分類全てを総計)

州の個人支出分類の総支出

×

個人支出分類の付加価値税が
賦課される割合

×

個人支出分類として把握
された支出の調整係数



- ・ カナダ統計局の提供する最新の州経済計算のデータを利用
- ・ 連邦又は州の物品税・売上税の数値をデータから除く
(売上税・物品税が付加価値税を算定する際のベース額に含まれている場合を除く。)



- ・ 割合は、(利用可能な最近の)州の産業連関表に含まれる詳細な商品支出情報を用いて計算される
- ・ 割合は、カナダ統計局がカナダ財務省と協議して決定する
- ・ カナダ統計局は、州の産業連関表に含まれる特定の商品が付加価値税を賦課されない程度を表すデータをカナダ財務省から提供される
(このデータによって、分類jの個人消費支出に関する非課税支出を識別できる。データはカナダ財務省が州と協議して決定する)



- ・ 調整係数は、カナダ財務省が州と協議して決定する)
- ・ 調整係数は、課税ベースの一部を成さない支出を除くもの
- ・ 例えば、個人支出に含まれる公共部門の支出を除外する
(※ 公共部門の課税標準については、別途把握する(後述))

○ 消費支出の課税標準推計額 (CEBASE) のイメージ

(医薬品等の例)

州の経済計算における分類
(医薬品・医薬関連品)の総支出

×

分類(医薬品・医薬関連品)の
付加価値税が賦課される割合

×

分類(医薬品・医薬関連品)
に係る調整係数



(イメージ)

〈A州の経済計算〉

(分類)	(消費支出)
⋮	⋮
⋮	⋮
⋮	⋮
医薬品・ 医薬関連品	7,058百万\$
⋮	⋮
⋮	⋮



〈A州の産業連関表から〉

(商品)	(支出)	(非課税割合)
⋮	⋮	⋮
⋮	⋮	⋮
医療織物 製品	64,347千\$	0%
医療器具	484,962千\$	100%
眼科用品	622,632千\$	65%
⋮	⋮	⋮
⋮	⋮	⋮

※ 公共部門の課税標準については、別途把握するため。調整を行うなどするもの

(医薬品・医薬関連品関係)

$$\text{付加価値税が賦課される割合} = \frac{\text{支出合計} - \{(\text{支出} \times \text{非課税割合})\text{の合計}\}}{\text{支出合計}}$$

住宅建設に関連する課税標準推計額の計算

○ 住宅建設に関連する課税標準推計額

- ・ 州における住宅建設に関する課税標準推計額であり、次の式により決定される

州における住宅建設に関連して支払われる
連邦付加価値税の総推計額



- ・ 住宅建設には、新規住宅建設、改修、改良及び移転コストを含む

連邦付加価値税の税率



- ・ 連邦付加価値税率に変更が生じている場合には、加重平均した税率

《税額を税率で割り戻して課税ベースを推計する方法》

法定金融機関(銀行など)の課税標準推計額の計算

○ 法定金融機関(銀行など)の課税標準推計額

- ・ 州における法定金融機関(銀行など)の課税標準推計額であり、次の式により決定される

※ 州を跨って営業する金融機関の税額については、各州での給与や貸出残高・預金残高等で調整される

州に帰属すべき(※)法定金融機関によって支払われた控除されない連邦付加価値税収額



- ・ 州に割り当てられると推測される法定金融機関が支払った控除できない連邦付加価値税額
- ・ カナダ統計局やカナダ歳入庁から提供される情報を元に、カナダ財務省が推計

連邦付加価値税の税率



- ・ 連邦付加価値税率に変更が生じている場合には、法定金融機関によってなされた購入すべてに対する平均の連邦付加価値税率(州と協議のうえ、カナダ財務省によって決定される)

《税額を税率で割り戻して課税ベースを推計する方法》

【出典】 Comprehensive Integrated Tax Coordination Agreement between the Government of Canada and the Government of Newfoundland and Labrador 等を基に総務省作成

※ 法定金融機関
銀行、保険会社、信用組合、貸金業者、カナダ預金保険会社など

公共部門の課税標準推計額の計算

○ 公共部門の課税標準推計額

- ・ 州における公共部門(慈善団体、NPO、市町村、大学、学校など)の課税標準推計額であり、次の式により決定される

(ある分野についてそれぞれ以下のとおり、計算し、分野全てを総計)

州の公共部門に対して支払われる
連邦付加価値税の還付額



- ・ 公共部門に対しては、法律により支払った税額の一定の還付が認められている。
- ・ カナダ歳入庁が公共部門kに対して支払う還付額を決定

連邦付加価値税の
税率

×

公共部門に対して
適用される還付率



- ・ 公共部門の分野(慈善団体など)ごとに還付率が決まっている
- ・ 還付率に変更があった場合には、その公共分野の購入全てに対して適用される還付率の平均(州と協議してカナダ財務省が決定)

《還付額を還付率と税率で割り戻して課税ベースを推計する方法》

非課税供給のために消費等された課税供給に関する課税標準推計額の計算

○ 非課税供給のために消費等された課税供給に関する課税標準推計額

- ・ 州における非課税供給のために消費等された課税供給に関する課税標準推計額であり、次の式により決定される

(t^{00} 年は産業連関表の対象とする年)

t^{00} 年の州における非課税供給のために消費、使用、供給された課税供給に関する課税標準

×

t^{00} 年から算出年までの州の名目GDPの成長

(課税標準として捉えようとする部分のイメージ)

【仕入れ】

課税仕入れ

課税仕入れ

非課税仕入れ

非課税仕入れ

【販売】

課税取引

非課税取引

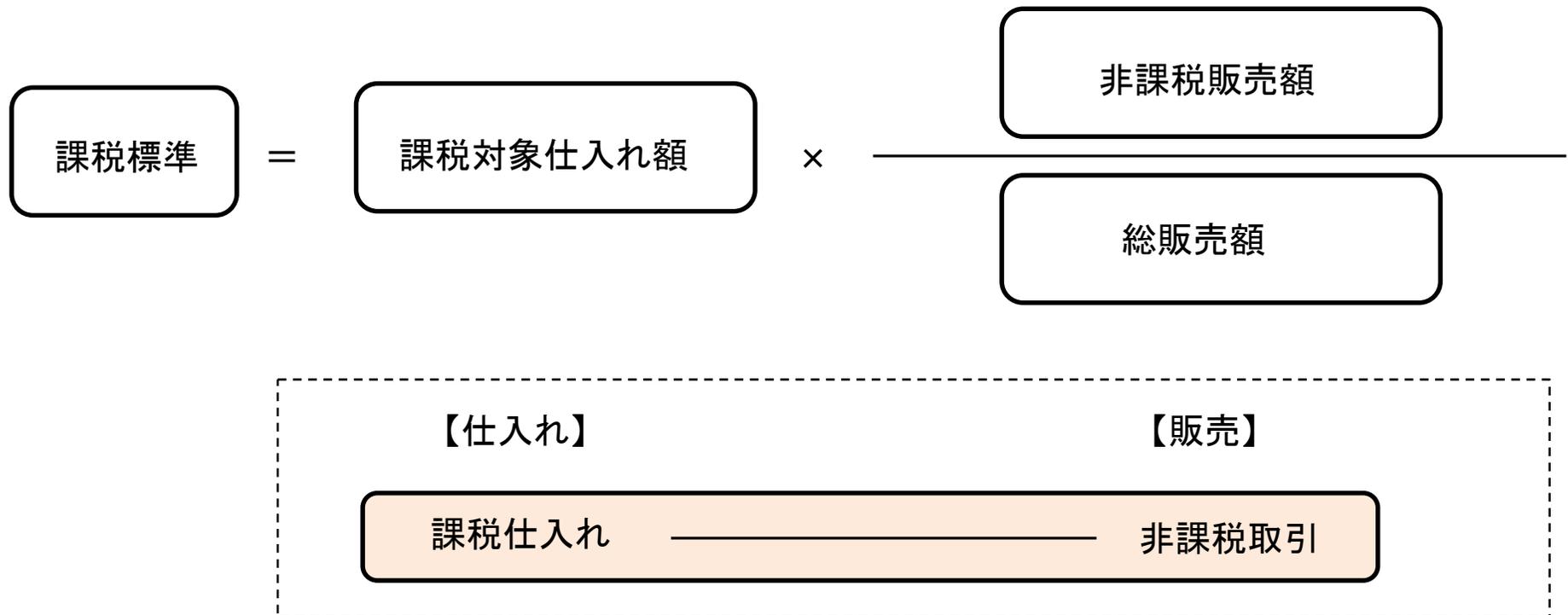
課税取引

非課税取引

左記の部分を推計するもの

○ 非課税供給のために消費等された課税供給に関する課税標準

課税標準の推計に当たっての基本的なイメージは以下のとおり



(算定式の詳細は次ページのとおり)

t^{00} 年の産業mの商品nに対する州の産業連関表内の支出

×

左記について連邦付加価値税が賦課される割合

各商品について同様に計算し、合計

州の産業連関表内の t^{00} 年における産業mが生産する商品nの産出の総価値

×

左記について非課税である割合

×

左記についての他の課税ベースに含まれていない割合

×

商品nが産出する総価値がカナダ外への輸出でない割合

×

各商品について同様に計算し、合計

÷

州の産業連関表内の t^{00} 年における産業mが生産する商品nの産出の総価値

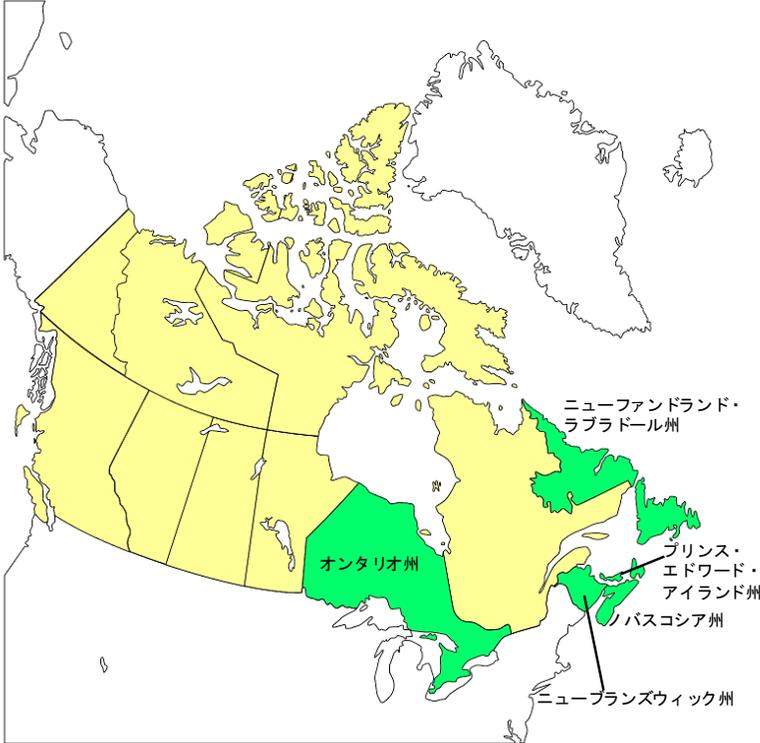
各商品について合計

(各産業についてそれぞれ同様に計算し、合計)

カナダのHSTと日本の地方消費税

	カナダ(HST)	日本(地方消費税)
人口	<p>3,629万人(カナダ統計局 HPより、2016年7月)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;"> <p>うち HST導入州の人口 1,637万人</p> <p>(内訳) オンタリオ州 1,398万人</p> <p style="padding-left: 20px;">ノバスコシア州 95万人</p> <p style="padding-left: 20px;">ニューブランズウィック州 76万人</p> <p style="padding-left: 20px;">ニューファンドランド・ラブラドール州 53万人</p> <p style="padding-left: 20px;">プリンス・エドワード・アイランド州 15万人</p> </div>	<p>1億2,709万人(平成27年(2015年)国勢調査)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;"> <p>うち 地方消費税課税団体の人口 同上</p> <p>(内訳) 東京都 1,352万人</p> <p style="padding-left: 20px;">神奈川県 913万人</p> <p style="padding-left: 20px;">:</p> <p style="padding-left: 20px;">島根県 69万人</p> <p style="padding-left: 20px;">鳥取県 57万人</p> </div>
面積	<p>998万4,670km²(カナダ統計局 HPより)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;"> <p>うち HST導入州の面積 161万5,459km²</p> <p>(内訳) オンタリオ州 107万6,395km²</p> <p style="padding-left: 20px;">ニューファンドランド・ラブラドール州 40万5,212km²</p> <p style="padding-left: 20px;">ニューブランズウィック州 7万2,908km²</p> <p style="padding-left: 20px;">ノバスコシア州 5万5,284km²</p> <p style="padding-left: 20px;">プリンス・エドワード・アイランド州 5,660km²</p> </div>	<p>37万7,972km²</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;"> <p>うち 地方消費税課税団体の面積 同上</p> <p>(内訳) 北海道 8万3,424km²</p> <p style="padding-left: 20px;">岩手県 1万5,275km²</p> <p style="padding-left: 20px;">:</p> <p style="padding-left: 20px;">大阪府 1,905km²</p> <p style="padding-left: 20px;">香川県 1,877km²</p> </div>
税収(※)	<p>HST 5州合計 29,158百万\$ (2兆4,201億円)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;"> <p>(内訳) オンタリオ州 24,690百万\$ (2兆492億円)</p> <p style="padding-left: 20px;">ノバスコシア州 1,814百万\$ (1,507億円)</p> <p style="padding-left: 20px;">ニューブランズウィック州 1,249百万\$ (1,037億円)</p> <p style="padding-left: 20px;">ニューファンドランド・ラブラドール州 1,136百万\$ (943億円)</p> <p style="padding-left: 20px;">プリンス・エドワード・アイランド州 269百万\$ (223億円)</p> </div>	<p>地方消費税収 4兆9,741億円 (平成27年度決算額)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;"> <p>(内訳) 東京都 6,792億円</p> <p style="padding-left: 20px;">大阪府 3,638億円</p> <p style="padding-left: 20px;">:</p> <p style="padding-left: 20px;">島根県 265億円</p> <p style="padding-left: 20px;">鳥取県 224億円</p> </div>

※ 各州予算における2016-2017暫定ベース。日本円については、1カナダ\$=83円換算で計算

	カナダ(HST)	日本(地方消費税)
統計の作成主体	<ul style="list-style-type: none"> ・州の経済計算 ・州の産業連関表 } カナダ統計局(連邦)が作成	<ul style="list-style-type: none"> ・県民経済計算 ・都道府県の産業連関表 } 各都道府県が自治事務として作成
州・都道府県(地図)	10州 および3準州	47都道府県
	 <p>※ 着色部(緑)がHST導入州</p>	 <p>※ 縮尺を左図と同程度としている</p>

(参考) 地方消費税の概要

項 目	内 容	
1. 課税主体	都道府県	
2. 納税義務者	(譲渡割) 課税資産の譲渡等(特定資産の譲渡等を除く)及び特定課税仕入れを行った事業者 (貨物割) 課税貨物を保税地域(外国貨物を輸入申告前に蔵置する場所)から引き取る者	
3. 課税方式	(譲渡割) 当分の間、国(税務署)に消費税と併せて申告納付(本来都道府県に申告納付) (貨物割) 国(税関)に消費税と併せて申告納付	
4. 課税標準	消費税額	
5. 税 率	現行 : 63分の17 (消費税率換算 1.7%) 国の消費税とあわせて 8%	
	平成31年10月～ : 78分の22 (消費税率換算 2.2%) 10%	
	<軽減税率対象> 78分の22 (消費税率換算 1.76%) 軽減税率 8%	
6. 税 収	49,742億円(平成27年度決算額) ※平成29年度地方財政計画額: 45,993億円	
7. 使 途 (平成26年4月～)	制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する経費 その他社会保障施策(社会福祉、社会保険及び保健衛生に関する施策)に要する経費(税率引上げ分のみ)	
8. 清 算	国から払い込まれた地方消費税額を最終消費地に帰属させるため、消費に関連した基準によって都道府県間で清算	
	指 標	ウェイト(H29～)
	①「小売年間販売額(商業統計)」と ②「サービス業対個人事業収入額(経済センサス活動調査)」の合算額	75%
	③「人口(国勢調査)」	17.5%
	④「従業者数(経済センサス基礎調査)」	7.5%
9.	交 付 金	税収(清算後)の2分の1を市町村に交付
	交 付 基 準	人口(国勢調査)と従業者数(経済センサス基礎調査)1:1で按分 (平成26年4月以降、税率引上げ分については、人口のみで按分)
10. 沿 革	平成9年4月 創設 平成26年4月 税率100分の25(消費税率換算1%)から63分の17(消費税率換算1.7%)に引上げ 税率78分の22(消費税率換算2.2%)への引上げ時期については、平成27年10月から平成29年4月、更に 平成31年10月へと延期されている	

参考資料
(最終消費の概念等に関する
過去の研究会の状況)

平成29年6月23日

4 研究会における問題意識と検討の視点

(2) 『最終消費地』概念の整理と清算基準に用いる統計との関係の検証

<問題意識・検討の視点>

地方消費税において税収の帰属地は『最終消費地』とされているが、その『最終消費地』とは商品等の『購入地』を意味するものと考えらるべきであろうか。下記の例のように『購入地』と実際に商品等を使用（消費）した場所が異なる場合に、税収の帰属先としての『最終消費地』をどのように考えるべきか、すなわち消費の概念には幅があるのではないかという視点からの検討を行う。

- a A県在住の人が勤務先のB県で商品を購入し、A県に持ち帰って使用（消費）した。
- b A県在住の人がインターネットを通じて、事務所がB県に所在する店舗から商品を購入し、これをA県で使用（消費）した。（略）

<検討>

税収を帰属させるべき『最終消費地』をどのように考えるべきかについて、国の消費税、カナダの協調売上税、アメリカの利用税を参考に検討する。

ア 国の消費税

仕向地原則において税収を帰属させるべき『最終消費地』がどこであるべきかについては、必ずしも明確な議論が行われているわけではないが、国境での調整を行う国の消費税の考え方が参考になる。

消費税法では輸出免税制度が採用されており、これは「消費税が内国消費税であり、国内において消費される物品やサービスについて負担を求める性格の税であることによるものである。」とされている。（略）

ア 国の消費税（続き）

また、消費税法では、輸出ではないものの実質的には輸出と同じ結果となることから、非居住者に対する国内での資産の譲渡については、一定の要件を満たすことにより消費税を免除する「輸出物品販売場免税制度」が設けられている。いわゆるDuty Free Shopにおける買い物が免税になる制度であるが、ここでは、『購入地』（＝資産の譲渡が行われた場所）と実際の『消費地』が違うことを前提としており、実際の『消費地』を税収を帰属させるべき仕向地として取り扱っているといえる。

イ カナダの協調売上税

地方税として多段階付加価値税を採用し清算を行っているカナダの協調売上税（HST）における『供給地』概念も税収を帰属させるべき『最終消費地』を検討するにあたり参考になる。（略）

HSTにおける『供給地』は、実際の引き渡しの場所を意味するのではなく、概念として整理されるが、最終消費行為が行われる場所地点を指すものであり、『供給地ルール』は連邦消費税法の別表に規定されると共に、取扱通知で詳細が解説されている。

この『供給地ルール』は、そのルールで供給地が判定され、供給地がHSTの導入州であればHSTが課税され、非導入州であれば課税されないという法的効果をもつという意味では、課税権の有無の基準であり、税収を帰属させるべき『最終消費地』の考え方を示すものといえる。

例えば、有形個人資産である冷蔵庫については、「引き渡し」の州が『供給地』とされるが、B州（HST非導入州）在住の人がA州（HST導入州）所在の店で冷蔵庫を買った場合、自家用車で持ち帰った場合は、購入した店（A州）が「引き渡し」の場所であり、HSTが課税されるが、小売業者が配達した場合は、自宅（B州）が「引き渡し」の場所であり、HSTが課税されないことになる。

『供給地ルール』では、他にも『供給地』を「利用する場所」や「依頼人の住む場所」と規定しており、必ずしも『購入地』にこだわらず、むしろ実際の『消費地』を重視しているといえる。

ウ アメリカの利用税

アメリカにおいては、多くの州で売上税が課税されている一方、連邦では消費課税は行われていない。また、州ごとに税率が異なることから、低率の州で買い物をするという消費者行動が考えられるが、利用税（Use Tax）を課することにより調整を行っている。（略）

ウ アメリカの利用税（続き）

利用税は、他州の売上税を負担した場合には自州の利用税から税額控除されることから、実質的には税率の低い州で購入したモノに対して、自州の税率で購入した場合との差額を徴収するものであり、一種の境界税調整といえる。なお、逆に税率の高い州で購入して、税率の低い州で利用しても超過額の還付は行われぬ。また、他州への旅行で購入した場合、一定の旅行期間（例えば90日）を超えると課税されない取扱となる。

このように、利用税は税収の帰属先を決定する考え方ではないが、商品等の『使用（消費）』に着目して、地方政府が『居住地』において課税する点は注目に値する。

国の消費税の取扱やカナダの協調売上税における『供給地ルール』等を踏まえると、実際の『消費地』に課税権を認めており、この考え方を地方消費税の清算基準における『最終消費地』に適用すると、＜問題意識・検討の視点＞で例示したa及びbの場合には、居住地において使用（消費）されており、理論的にはA県を税収を帰属させるべき『最終消費地』とすべきであるといえる。

5 まとめ

（1）清算基準の見直しの考え方

地方消費税の税収額は平成17年度決算ベースで約2.6兆円と非常に大きく、また地方税体系における地方消費税の役割は拡大することはありこそすれ、縮小することは考えられず、それを支える清算基準には確固たる理論的裏付けを伴う仕組みであることが求められる。

また、地方消費税の清算基準は、客観的なものとして合意が得られるという観点から①最終消費を的確に捉えていること、また頻繁に見直す必要がない基準であるべきとの観点から②制度的に安定していること、いたずらに精緻化するのではなく住民から見て税収の帰属が分かりやすいという観点から③基準が簡素であること、という要件を満たしていることが必要であるといえる。

(2) 清算基準の見直しの方向性

(略)

ア 現行統計の利用

地方消費税の税収を帰属させるべき『最終消費』を把握するためには、カナダのように産業連関表を用いてより詳細に把握する方法と、ドイツのように消費代替指標として『人口』を用いる方法があるが、我が国で得られる統計の現状を踏まえつつ、できる限り統計により『最終消費』を把握すべきである。

したがって、現在指定統計の『商業統計』及び『サービス業基本統計』を用いるという方針は維持しつつ、今後『経済センサス』が導入された際には適切に対応する必要がある。(略)

イ 他の統計の利用

前述のとおり基本的にはできる限り統計により『最終消費』を把握すべきであるが、その際、当該統計によって都道府県ごとの正確な数値を把握できることが必要である。この観点から、理論的には需要サイドの統計を用いるべきであるが、サンプル調査であることから信頼性が低く、用いることはできない。(略)

ウ 『最終消費』代替指標としての人口

清算基準の基礎となる『最終消費』の算出に際し、統計で把握できるものは統計を用いることを原則としつつ、正確に都道府県ごとの『最終消費』が把握できないものについては、ドイツで採られているように消費代替指標として『人口』を用いることも理論的には十分合理的な考え方である。

統計を用いるか人口を用いるかの優劣は相対的なものであり、統計の整備状況を踏まえて適切に判断する必要がある。上記の政府支出や統計で把握できない産業部門については、『人口』を代替指標として用いることも十分合理的であるといえる。(略)