

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)