

令和 6 年 7 月 10 日現在

機関番号：32643

研究種目：研究活動スタート支援

研究期間：2020～2022

課題番号：20K22099

研究課題名（和文）EC型付加価値税の誕生 - 第六指令策定過程の研究 -

研究課題名（英文）Creation of Common Value Added Tax in the European Communities: Study of the sixth EC VAT directive

研究代表者

小西 杏奈 (Konishi, Anna)

帝京大学・経済学部・講師

研究者番号：70795921

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 800,000円

研究成果の概要（和文）：本研究の目的は、欧州委員会の一次資料等を用いて、1977年の欧州共同体（EC）型付加価値税制の創設過程を明らかにすることである。EC型付加価値税制の創設を定めた理事会六次指令が策定は、租税制度の協調およびEC予算の独自財源を増大させることを通じて欧州統合を深化させるという理念が、加盟国間で共有されていたために実現した。一方、加盟国間で大きく異なる付加価値税制の課税ベースを共通化することは技術的な困難を伴い、かつ、途中からECに加盟したイギリスが、共通化された付加価値税がEC予算の独自財源となり自国の負担が増えることを懸念したため、EC型付加価値税は不完全な形で実現することになった。

研究成果の学術的意義や社会的意義

理事会六次指令によるEC型付加価値税の制定は、欧州経済共同体（EEC）創設以来進められてきた加盟国間の売上税制協調の一つの成果であり、かつ、その後付加価値税制がEC予算の初めての共同体税的性格を有する独自財源として位置づけられたという点で、欧州統合の歴史にとって重要な出来事であった。理念型としてのEC型付加価値税とその実態の乖離およびその乖離の要因も明らかにした本研究課題の成果は、これまでの付加価値税制研究だけでなく、欧州統合史研究にも新たな論点を提示するものである。

研究成果の概要（英文）： This research aims to provide a comprehensive understanding of the process involved in the establishment of the European Community (EC) Value Added Tax (VAT) system in 1977. The adoption of the Sixth Council Directive which established the EC VAT system was driven by objectives such as the coordination of tax systems among member states and the attainment of autonomous financial resources for the Community, with the aim of promoting greater integration within the EC.

However, the harmonization of VAT bases across the diverse member states presented considerable technical challenges. Furthermore, the resistance from the United Kingdom added to the complexities.

The United Kingdom expressed a desire to circumvent the utilization of the harmonized VAT as a source of revenue for the EC budget. Consequently, the implementation of the EC VAT system occurred in an imperfect state, lacking full harmonization and experiencing limitations in its realization.

研究分野： 欧州経済史 欧州統合史 財政学

キーワード： 付加価値税 欧州統合 財政 経済史 税の公平性

1. 研究開始当初の背景

付加価値税は、現在 160 か国以上で採用され、多くの国の財政を支える重要な税源となっている。付加価値税の世界的な伝播の最初のきっかけは、1967 年に発令された欧州諸共同体（以下 EC）の理事会指令であった。正式には「加盟国の売上税法制協調に関する理事会一次指令」と呼ばれるこの指令は、共通の一般売上税制として付加価値税を導入することを EC 加盟国に対して要求した。1977 年には、共通付加価値税制の課税対象、課税ベース、控除制度に関して、本税の具体的な内容を定めた理事会六次指令が発令され、これによっていわゆる EC 型付加価値税が確立された。

その後、EC に新たに加盟した国だけでなく、加盟国以外の多くの国が EC 型付加価値税制を参考に自国の売上税制の改革を行ったため、付加価値税を採用する国の数はさらに増加した。その意味で、EC 型付加価値税の創設は、付加価値税制の世界的な伝播を間接的に後押ししたのである。

しかしながら、現在に至るまで EC 型付加価値税制の創設過程の分析は十分に行われてこなかった。その結果、EC 型付加価値税にどのような政治的・経済的な合理性があり、これが加盟国に受け入れられたのかは明らかになっていない。この問いは、現在の付加価値税制の世界的な伝播を理解する上で重要な問いである。加えて、EC 型付加価値税制の一部は、EC における初めての共同体税として EC 予算の独自財源に充てられ、拡大する EC 予算の財源保障にも用いられたことを考えると、EC 型付加価値税制の創設過程を明らかにすることは 欧州統合の歴史を理解するうえでも重要である。

2. 研究の目的

元来、租税制度はそれぞれの国の議会で議論され、策定されるものである。EC では、自由市場の創設と加盟国間の経済・社会政策の協調を実現するため、租税制度を複数の国で協調することが目指された。そのため、当然のことながら、EC 型付加価値税創設の過程では、税制の協調を通じて欧州統合を推進したいと考える欧州委員会と自国の租税主権を守りたいと考える加盟国の対立があった。本研究では、この対立をどのように乗り越え、合意に至ったのかを一次資料を用いて明らかにすることを目的とする。この作業を通じて、これまで十分に論じられてこなかった EC 型付加価値税制の制度設計にかかわった 多様なアクターの政策意図が明らかになり、広く世界的に受け入れられている現在の付加価値税制のモデルとなった EC 型付加価値税制の政治的・経済的な合理性がどのような点にあるのかが解明されることが期待される。

3. 研究の方法

本研究では、欧州委員会や加盟国、特に付加価値税制をすでに導入していたフランスの租税政策を担当する官僚らが EC 型付加価値税制の創設に向けてどのような議論を行っていたのかを明らかにすることを通じて、上記の研究目的を達成することを目指す。

具体的には、ブリュッセルの欧州委員会歴史公文書館に保管されている租税問題局の資料、パリ郊外（Pierrefitte-sur-Seine 市）のフランス国立公文書館に保管されているヨーロッパ経済協力省間会議常任事務局（SGCI）の資料等を用いて、欧州委員会と加盟国のそれぞれの租税官僚が参加する研究会や加盟国の経済・財政担当大臣の会合の議事録および報告書を分析する。

4. 研究成果

2020 年 9 月から 2023 年 3 月の研究期間で得られた成果は以下の 3 点に要約される。

- (1) EC 型付加価値税制の創設は、共同市場の創設だけでなく、これを EC 予算の独自財源とすることで、EC の財政的な自律性を高めることと結びついていた。
- (2) 共通付加価値税制は、EC 予算の共同体税とすることが目指されたが、課税ベースの完全な統一は技術的に困難であっただけでなく、加盟国の強い反対により、欧州委員会や欧州議会がこの税の税率等に関する決定権限を獲得することができず、真の意味での共同体税を創設することはできなかった。
- (3) 六次指令によって誕生した EC 型付加価値税制は、共通付加価値税制としても共同体税としても不完全な形で創設された。この結果、付加価値税をベースとした独自財源は短期的に EC 予算の財源確保に貢献したものの、長期的には共同体の主要な財源とはならなかった。

EC 型付加価値税制を創設した 1977 年の理事会六次指令は、1967 年の理事会一次指令によって創設された欧州共通付加価値税制の具体的な内容を定めたものである。多様な加盟国の売上税制を協調し、付加価値税制に統一することを定めた一次指令の策定においては、1958 年の欧州経済共同体（EEC）創設時から、共同市場の創設を推進する欧州委員会が牽引役を担った。

しかし、各加盟国出身者によって構成される欧州委員会のメンバーやその官僚らの意見は多様で対立も多かった。例えば、西ドイツの官僚らは、加盟国間の国境を越えた取引における売上税制の国境調整を撤廃し、域内取引については、一国間で行われている取引同様に扱うことで、

連邦的な共同体の創設を目指していた。一方、フランスの官僚らは、連邦的な共同体の創設には反対し、租税の国境調整は維持することを前提に、すでに自国で導入されていた付加価値税制の経験を他の加盟国の官僚らと共有することで、欧州統合をけん引しようと考えた。またフランスは、経済中立性の高い付加価値税制を共同体レベルで導入することで、欧州全体の国際競争力を高めることを目指した。最終的に、1967年の一次指令で導入された共通付加価値税制は、フランスが提唱するように、各国の租税政策の自律性を維持した形で導入されることになった。

1969年末に迎える経済統合の第一段階の終焉、そして、1962年に始動した欧州共通農業政策にかかる費用の増大とそれを賄うための財源を巡る議論の活発化を受け、共同体予算の財源における独立性の確保、それを担保するための共同体の民主化を進める議論が活発化した。こうした中、1967年に一次指令の発令により誕生した共通付加価値税制は、1969年のハーグ会議および1970年の決定により、将来的に共通付加価値税がEC予算の独自財源になることが確定した。こうして、独自財源を確保するという統合の深化の動きが原動力の一つとなり、EC型付加価値税制の創設が目指されることになったのである。

ただし、この動きは一筋縄ではいかなかった。重要な税収である付加価値税の一部をEC予算に充てることで、税収の減少だけでなく、自国の租税決定権の喪失を危惧した加盟国の財務大臣や財務官僚らは、ECのこの動きに強い警戒感を示した。とりわけ、付加価値税からの税収に大きく依存していたフランスの租税総局は強く反発した。

こうした加盟国からの反発もあったが、1969年の各国首脳によるハーグ会議での合意を受けて行われた1970年の独自財源に関する決定では、1975年から各国の付加価値税収入の一部を独自財源化するとされた。これ以降、欧州委員会が主導する形で、付加価値税制を将来的なEC予算の独自財源とするべく、各国の課税対象、課税ベース、控除制度の協調が進められることになった。こうして、付加価値税制の課税ベースの共通化は、一次指令で誕生した共通付加価値税制をECの独自財源としての共同体税に近づけることと結びつけられた。

ECの共同体税であるならば、各国内の個人・企業間の負担だけでなく、加盟国間の負担の大小についても加盟国間で合意が形成されていなければならない。この点において、付加価値税の課税ベースとなる付加価値は、各国の経済力を正確に反映するものであり、EC予算の収入源として適切だと考えられた。しかしながら、各国の付加価値税の課税対象、課税ベース、免税や減税対象などを共通化するには、大きな技術的な困難を伴った。課税標準の定義は、それぞれの国の経済や社会の構造、歴史的に形成されてきた課税の慣習と結びついているため、各国間で多様であり、それを変更することは容易ではない。その結果、六次指令では、これらの項目について一定の共通の枠組みを提示することができたものの、加盟国間の付加価値税制の完全な共通化を実現することはできなかった。

共同体レベルでの共通の付加価値税制の創設をより困難にしたのが、1973年にECに加盟したイギリスの存在であった。まず、イギリスの付加価値税制では、免税ではなくゼロ税率を採用していたために、このゼロ税率の扱いについてEC加盟国内で合意を形成する必要があった。さらに、イギリスは、共同市場の創設という観点から、課税ベースも含めた付加価値税制の共通化には一定の理解を示していたものの、自国のEC予算負担が増大することを危惧し、付加価値税をECの共通税とする動きに歯止めをかけようとした。加えて、この過程で欧州委員会や欧州議会が、付加価値税制の税率等に関する決定権限を獲得できなかったことも、共同体税としての共通付加価値税制の意義を喪失させることになった。

1977年の六次指令によって誕生したEC型付加価値税制は、課税対象や課税ベースの定義について一定の合意を加盟国内で形成したという点で、EC加盟国内の売上税制の協調を進展させた。しかしながら、その実態は、共通付加価値税制としても共同体税としても不完全な形で創設されたと言わざるを得ない。この結果、付加価値税をベースとした独自財源は、1980年代の短い期間にEC予算の財源確保に貢献したものの、1980年代半ばから1990年代初めの共同市場から単一市場への移行期に、加盟国の拠出金と置き換えられることになり、長期的には共同体の主要な財源となることはできなかった。

【主要参考文献】

Benedetto, Giacomo, "Institutions and the route to reform of the European Union's budget revenue 1970–2017", *Empirica*, 44, 615–633, 2017.

European Commission, *The European Community's budget*, Second edition, Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 1979.

Konishi, Anna « Construire l'Europe par la fiscalité : L'harmonisation fiscale européenne (1950-1968) », Université Paris I Panthéon-Sorbonne, Histoire, Thèse doctorale, 358 p.

【一次資料】

Archives nationales de France (ANF), Pierrefitte-sur-Seine, France

Archives historiques des communautés européennes (AHCE), Bruxelles, Belgique

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計1件（うち査読付論文 1件 / うち国際共著 0件 / うちオープンアクセス 0件）

1. 著者名 小西 杏奈	4. 巻 88
2. 論文標題 欧州共通付加価値税制への合意形成過程の分析（1960-1962年）	5. 発行年 2023年
3. 雑誌名 社会経済史学	6. 最初と最後の頁 353 ~ 376
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） 10.20624/sehs.88.4_353	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

〔学会発表〕 計4件（うち招待講演 0件 / うち国際学会 2件）

1. 発表者名 小西 杏奈
2. 発表標題 租税を通じた共同市場の創設 欧州共通付加価値税の導入においてフランスが果たした役割を中心に
3. 学会等名 社会経済史学会
4. 発表年 2021年

1. 発表者名 Anna Konishi
2. 発表標題 Why Did the European Community Opt the Common VAT System?
3. 学会等名 Social Science History Association（国際学会）
4. 発表年 2021年

1. 発表者名 Anna Konishi
2. 発表標題 Creation of the EC's Common VAT System and Own Resource for the EC budget
3. 学会等名 World Economic History Congress（国際学会）
4. 発表年 2022年

1. 発表者名 小西 杏奈
2. 発表標題 EC共通予算の拡大と「財源保障」：独自財源としての共通付加価値税の正当性をめぐる議論に着目して
3. 学会等名 2022年度政治経済学・経済史学会 秋季学術大会
4. 発表年 2022年

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件

8. 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関