

国立国会図書館 調査及び立法考査局

Research and Legislative Reference Bureau
National Diet Library

| | |
|----------------------------------|---|
| 論題 Title | 諸外国の事例に見る付加価値税の減税等 |
| 他言語論題 Title in other language | Cases of Reduction and Abolishment of VAT and GST |
| 著者 / 所属 Author(s) | 田村 なつみ (Tamura, Natsumi) ・瀬古 雄祐 (Seko, Yusuke) / 国立国会図書館調査及び立法考査局 財政金融課 |
| 雑誌名 Journal | レファレンス (The Reference) |
| 編集 Editor | 国立国会図書館 調査及び立法考査局 |
| 発行 Publisher | 国立国会図書館 |
| 通号 Number | 829 |
| 刊行日 Issue Date | 2020-02-20 |
| ページ Pages | 103-127 |
| ISSN | 0034-2912 |
| 本文の言語 Language | 日本語 (Japanese) |
| 摘要 Abstract | 諸外国において付加価値税の標準税率の引下げを含む調整が行われた事例 (イギリス、フランス、カナダ等) 及び同税の廃止と売上税等の導入が行われた事例 (マレーシア等) を紹介する。 |

* 掲載論文等は、調査及び立法考査局内において、国政審議に係る有用性、記述の中立性、客観性及び正確性、論旨の明晰 (めいせき) 性等の観点からの審査を経たものです。

* 意見にわたる部分は、筆者の個人的見解であることをお断りしておきます。

諸外国の事例に見る付加価値税の減税等

国立国会図書館 調査及び立法考査局
財政金融課 田村 なつみ
財政金融課 瀬古 雄祐

目 次

はじめに

I 付加価値税の標準税率の引下げを含む調整が行われた事例

- 1 イギリス
- 2 フランス
- 3 カナダ
- 4 その他の先進国における事例

II 付加価値税の廃止及び売上税等の導入が行われた事例

- 1 マレーシアにおける付加価値税の廃止と売上・サービス税の再導入
- 2 その他の諸外国における付加価値税の廃止及び売上税等の導入の事例

おわりに

キーワード：消費税、付加価値税、VAT、イギリス、フランス、カナダ、マレーシア

要 旨

- ① 我が国において、消費税は平成元（1989）年の導入以来、一貫して基幹税であり続け、標準税率の引下げが行われたことはない。一方、諸外国においては、我が国の消費税に相当する付加価値税の減税や廃止が実際に行われた例がある。そこで、本稿では、諸外国において過去に付加価値税の減税（標準税率の引下げ）又は廃止がなされた事例について紹介する。
- ② イギリスにおいては、2008年12月から2009年12月まで、標準税率の17.5%から15%への引下げが行われた。同税率の引下げとの因果関係は必ずしも明らかではないものの、2009年には、消費者物価上昇幅の縮小や実質個人消費の拡大等、国内経済の回復が見られた。
- ③ フランスにおいては、2000年4月に、標準税率が20.6%から19.6%に引き下げられた。これによる同国国内経済への影響は明確ではなく、また、同税率は2014年1月に20%に引き上げられた。
- ④ カナダにおいては、財・サービス税（GST）の税率は、連邦政府の財政収支が黒字基調であったこと等を背景に、2006年7月に7%から6%に、2008年1月には6%から5%に、それぞれ引き下げられた。なお、各州レベルで課される一般消費税の制度変更等により、税率引下げが必ずしも最終消費段階での負担軽減に結び付いているわけではない。
- ⑤ そのほか、近年では、アイルランド、アイスランド、イスラエル、スイスにおいても、それぞれ標準税率の引下げを含む調整が行われた。
- ⑥ マレーシアにおいては、2018年9月に付加価値税であるGSTが廃止され、かつて施行されていた単段階課税の売上・サービス税（SST）が再導入された。GSTの廃止により歳入不足が懸念されており、今後の動向が注目される。
- ⑦ そのほか、マルタ、ベトナム、グレナダ、ガーナ、ベリーズにおいては、それぞれ過去に付加価値税を廃止した事例が見られるものの、その多くでは、同時に単段階課税の消費課税が導入された。また、いずれの国においても、付加価値税は再導入され、現在に至っている。
- ⑧ 諸外国の消費課税をめぐる動きには、今後とも注視する必要があるだろう。

はじめに

平成 24 (2012) 年 8 月に成立した、いわゆる「社会保障と税の一体改革」の関連法は、消費税率の 5% から 10% への段階的な引上げを予定するものであった⁽¹⁾。これに基づき、消費税率は、平成 26 (2014) 年 4 月 1 日に 5% から 8% に、また、当初の予定が 2 回にわたり延期されたものの、令和元 (2019) 年 10 月 1 日には 8% から 10% に、それぞれ引上げが行われた⁽²⁾。

我が国において、消費税は、平成元 (1989) 年の導入以来、一貫して基幹税であり続け、減税が行われたことはない。一方、諸外国においては、我が国の消費税に相当する付加価値税の減税や廃止が実際に行われた事例がある。

そこで、本稿では、先進国において過去に付加価値税の減税（標準税率の引下げ）を含む調整が行われた事例⁽³⁾（第 I 章）、及び、各国において同税の廃止と売上税等の導入（ただし、多くの場合、その後付加価値税を再導入）がなされた事例（第 II 章）について紹介する。

I 付加価値税の標準税率の引下げを含む調整が行われた事例

先進国の間には、付加価値税の標準税率の引下げを含む調整が行われた事例が、複数見られる。近年の主要先進国における主な事例として、以下では、イギリス、フランス、カナダの事例を紹介するほか、その他の先進国における事例の概要についても触れる。

1 イギリス

(1) 付加価値税率の一時的な引下げの経緯

イギリスでは、我が国とは異なり、一定の条件の下で、法律ではなく、イギリス財務省 (Her Majesty's Treasury: HMT) の省令により付加価値税率を変更することができる。ただし、財務省令による（議会の議決によらない）付加価値税率の変更には、①現行税率を基準に、その 25% 以内の変更であること、②税率変更が、効力発生後 1 年間以内に期限を迎える時限措置であること、といった制限がある⁽⁴⁾。

ゴードン・ブラウン (Gordon Brown) 政権 (労働党) 下では、2008 年 12 月から、リーマン・ショック (2008 年 9 月) 後の世界的金融危機に伴う景気対策の一環として、時限的に標準税率が 17.5% から 15% に引き下げられた⁽⁵⁾。標準税率の 15% への時限的引下げは、2008 年 12 月に財

* 本稿におけるインターネット情報は、令和 2 (2020) 年 1 月 15 日に確認したものである。

(1) 本稿において、特に断りのない限り、消費税には国税としての消費税（税率は 7.8%）のほか、地方消費税（道府県税：税率 2.2% 相当分）も含まれる。

(2) 消費税率引上げによる影響等については、田村なつみ「消費税率引上げの影響と対策」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.1029, 2018.12.18. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_11203251_po_IB1029.pdf?contentNo=1>

(3) 付加価値税の減税としては、標準税率の引下げのほか、軽減税率の引下げ、非課税・ゼロ税率・軽減税率の対象拡大などの形態も考えられるが、これらについては極めて多数の事例が見られることから、本稿では取り上げない。

(4) 1994 年付加価値税法第 2 条第 2 項。Value Added Tax Act 1994 (c. 23). <<http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1994/23/enacted/data.xht?wrap=true>>

(5) 軽減税率 (5%) 及びゼロ税率が適用される品目と非課税品目については、税率の変更はなされなかった。

務省令⁽⁶⁾に基づき実施された。その後、2009年財政法⁽⁷⁾により、その期限が2009年12月末とされた。

標準税率は、2010年1月に再び17.5%に戻された後、2011年には、財政収支の改善を図るために20%へと引き上げられ、今日に至っている⁽⁸⁾。

(2) 付加価値税率の一時的な引下げが経済に及ぼした影響

イギリス歳入関税庁 (Her Majesty's Revenue and Customs: HMRC) は、付加価値税の標準税率の15%への引下げに伴い、CPIH (Consumer Prices Index including Owner Occupiers' Housing Costs) により示される消費者物価⁽⁹⁾の上昇率が縮小することを見込んでいた⁽¹⁰⁾。実際に、同税率の引下げが行われている2008年12月から2009年12月までの間、CPIHの上昇率(前年同期比)は縮小する傾向にあった(図1)。

実質個人消費への影響をめぐっては、HMRCが、付加価値税の標準税率の引下げに伴い、実質個人消費が0.5%増加すると予測した報告書を2008年11月に公表していた⁽¹¹⁾。これに対して、クロスリー (Thomas F. Crossley) 氏 (エセックス大学教授) らは、政府予測があまりに悲観的であるとして、同税率の引下げによる事業者の納税額の減少分が全て消費者に還元されると仮定した場合には1.25%の実質個人消費押し上げ効果が見込まれると、2009年1月の時点で指摘していた⁽¹²⁾。また、ブランデル (Richard Blundell) 氏 (ユニバーシティ・カレッジ・ロンドン教授) は、納税額の減少分のうち75%が消費者に還元されると仮定した場合には1%の実質個人消費押し上げ効果を期待できると、2009年3月の時点で指摘していた⁽¹³⁾。

なお、付加価値税の標準税率の引下げによる納税額減少分の消費者への還元に関するHMRCの調査に対して、同税率の引下げによる納税額の減少分を全て消費者に還元したと回答した事業者は全体の77%、税率引下げ幅2.5%中1%分を還元したと回答した事業者は全体の5%、還元しなかったと回答した事業者は全体の11%であった⁽¹⁴⁾。このことから、最終消費者に一定の税負担軽減効果が波及したことがうかがえる。

付加価値税の標準税率の引下げが行われていた期間における実質個人消費の伸び(前年同期比)の推移を見ると、2009年第1四半期は▲5.1%であったが、同年第2四半期以降はマイナス

(6) The Value Added Tax (Change of Rate) Order 2008 No.3020. <<https://www.legislation.gov.uk/ukxi/2008/3020/introduction/made>> なお、当該財務省令では、標準税率の引下げは2008年12月1日から2009年11月30日まで実施されることとされた。

(7) Finance Act 2009 (c. 10). <<http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2009/10/introduction>>

(8) 鎌倉治子, 国立国会図書館調査及び立法考査局編『諸外国の付加価値税 2018年版』(調査資料2017-1-a 基本情報シリーズ24) 国立国会図書館, 2018, pp.33-34. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_11056198_po_201803ma.pdf?contentNo=1>

(9) 一般的に、消費者物価指数(CPI: Consumer Price Index)とは、全国の世帯が購入する家計に係る財及びサービスの価格等を総合した物価の変動を時系列的に測定する指数である。我が国のCPIには帰属家賃等が含まれるのに対し、イギリスのCPIには帰属家賃等が含まれない。このため、イギリスにおいては、帰属家賃等を含む指数としてCPIHが別途算出されている。

(10) HM Treasury, "Pre-Budget Report," 2008.11, pp.35-36. <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/238690/7484.pdf>

(11) *ibid.*, p.206.

(12) Thomas F. Crossley et al., "The Economics of a Temporary VAT Cut," *IFS Working Paper*, W09/02, 2009.1. <<http://www.ifs.org.uk/wps/wp0902.pdf>>

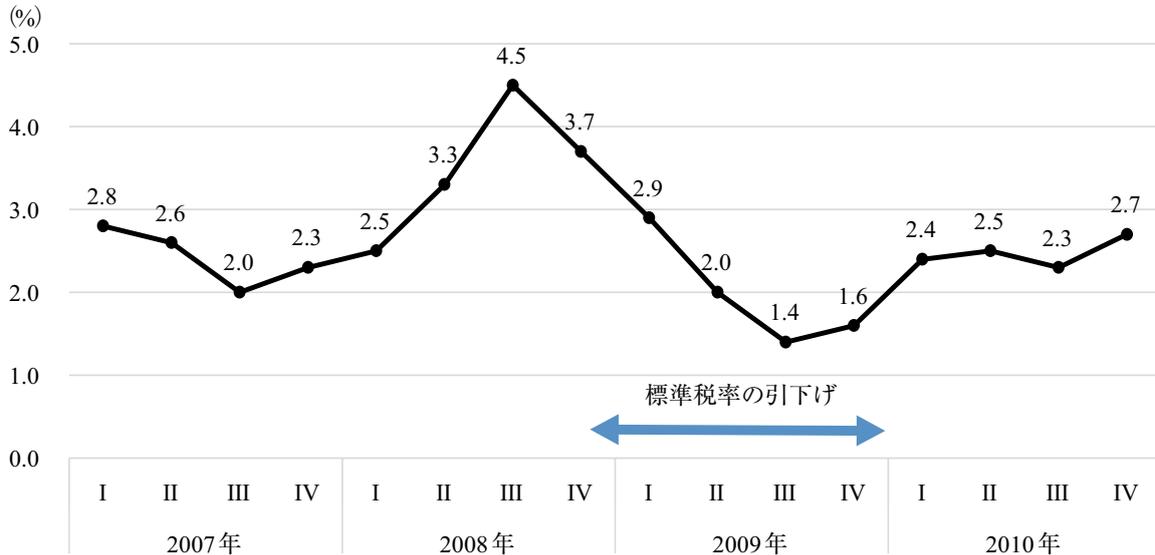
(13) Richard Blundell, "Assessing the Temporary VAT Cut Policy in the UK," *Fiscal Studies*, 30(1), 2009.3, pp.31-37.

(14) 7%の事業者は分からないと回答した。Peter Myant and Janine Hawkins, "HMRC Compliance Costs and Commercial Impact of December 2008 VAT Rate Change," 2010.10, p.87. GOV.UK HP <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/344926/comp-costs-comm.pdf>

幅が減少に向かい、同年第4四半期には+0.4%へと転じている(図2)。

そして、このような実質個人消費の動きに支えられて、実質GDP成長率についても、付加価値税の標準税率の引下げが行われている間、マイナス幅が減少し続けた(図3)。

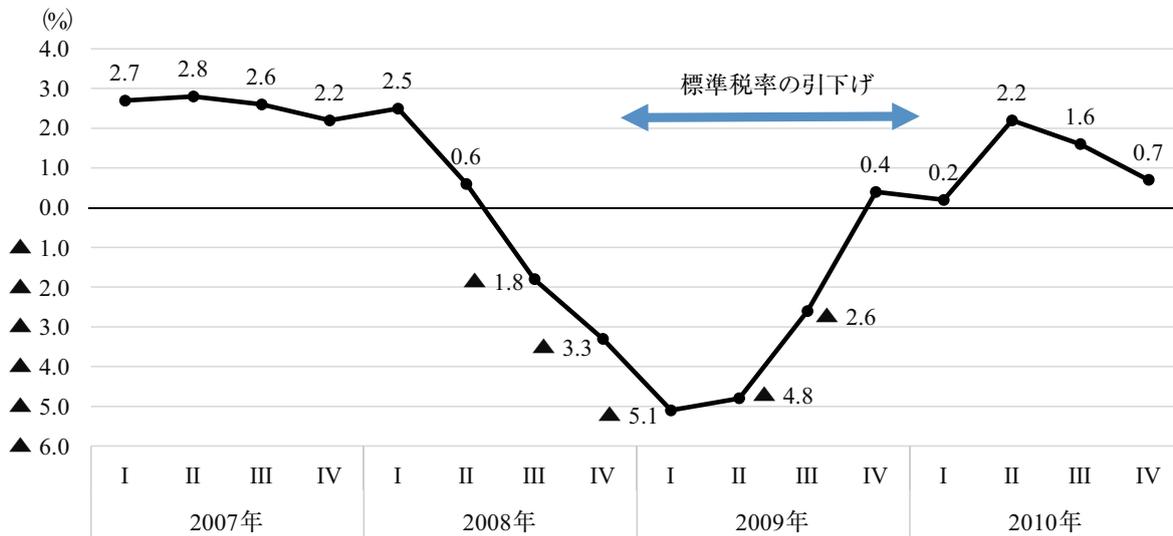
図1 イギリスにおけるCPIHの変化率(前年同期比)の推移



(注) Iは1~3月期を、IIは4~6月期を、IIIは7~9月期を、IVは10~12月期を表している。

(出典) “CPIH ANNUAL RATE 00: ALL ITEMS 2015=100.” Office for National Statistics HP <<https://www.ons.gov.uk/economy/inflationandpriceindices/timeseries/155o/mm23>> を基に筆者作成。

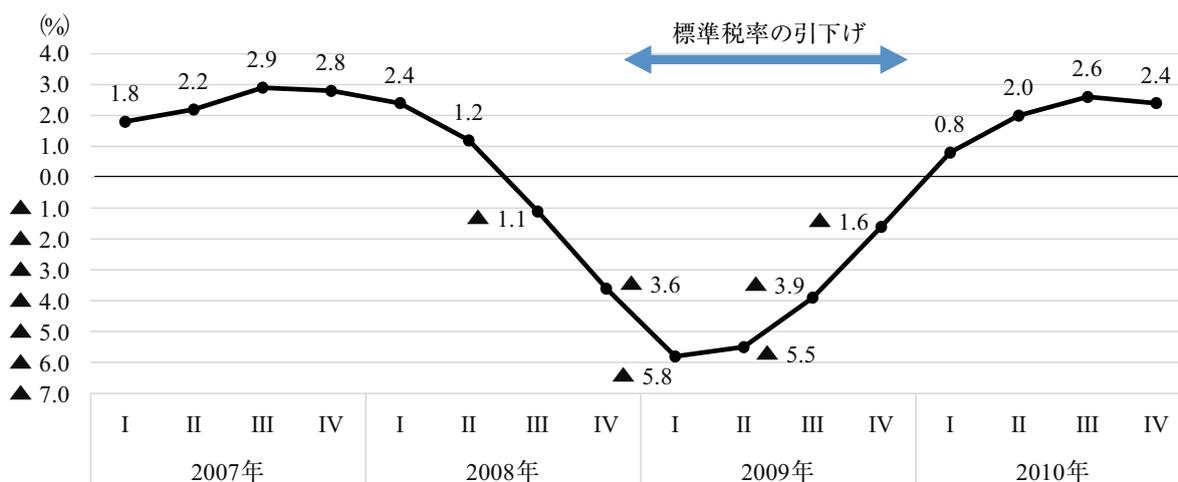
図2 イギリスにおける実質個人消費の伸び(前年同期比)の推移



(注) Iは1~3月期を、IIは4~6月期を、IIIは7~9月期を、IVは10~12月期を表している。

(出典) “C2 Gross domestic product by category of expenditure: chained volume measures,” *GDP first quarterly estimate, Q3 (July to September) 2019*, 2019.11.11. Office for National Statistics HP <<https://www.ons.gov.uk/file?uri=%2feconomy%2fgrossdomesticproductgdp%2fdatasets%2fksecondestimateofgdpdatatables%2fquarter3julytosept2019firstestimate/firstquarterlyestimateofgdpdatatables.xls>> を基に筆者作成。

図3 イギリスにおける実質 GDP 成長率（前年同期比）の推移



(注) I は 1～3 月期を、II は 4～6 月期を、III は 7～9 月期を、IV は 10～12 月期を表している。

(出典) “A1 National account aggregates,” *GDP first quarterly estimate, Q3 (July to September) 2019*, 2019.11.11. Office for National Statistics HP <<https://www.ons.gov.uk/file?uri=%2feconomy%2fgrossdomesticproductgdp%2fdatasets%2fuksecondestimateofgdpdatatables%2fquarter3julytosept2019firstestimate/firstquarterlyestimateofgdpdatatables.xls>> を基に筆者作成。

標準税率の一時的な引下げがイギリス経済にもたらした効果をめぐっては、政府や有識者による事後的な評価が散見される。

例えば、イギリス政府は、既に税率引下げの実施期間中において、当該引下げが個人消費を支えている兆候が見られるとの見方を示していた⁽¹⁵⁾。そして、税率引下げの終了後に、同国政府は、2009年の第3四半期にはサービス消費の減速基調の緩和と耐久消費財の消費の拡大が見られたとした上で、こうした動きの一要因として税率引下げが挙げられるとの見解を示した⁽¹⁶⁾。

有識者等による事後的な分析も見られる。上述のクロスリー氏は、付加価値税の標準税率の引下げにより個人消費は1%程度拡大したものの、消費支出全体を見た場合にはイギリス政府の当初の見込みを若干下回る結果に終わったと指摘している⁽¹⁷⁾。一方で、大手会計事務所や一部のメディアからは、大多数の消費者は、標準税率の引下げにより消費行動を変化させていなかったとのアンケート調査結果を基に、税率引下げに伴う効果はほとんどなかったとの指摘もなされている⁽¹⁸⁾。

もっとも、付加価値税率の引下げは、個々の事業者にはむしろネガティブな影響を及ぼしていた可能性がある。例えば、HMRCがマイアント (Peter Myant) 氏 (ORC International⁽¹⁹⁾) 及びホー

(15) HM Treasury, *Budget 2009: Building Britain's future*, 2009.4, p.29. <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/247878/0451.pdf>

(16) HM Treasury, *Budget 2010: Securing the recovery*, 2010.3, p.165. <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/247878/0451.pdf>

(17) Thomas F. Crossley et al., “Using a Temporary Indirect Tax Cut as a Fiscal Stimulus: Evidence from the UK,” 2016.2.15, pp.1-33. <https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db_name=IAAE2016&paper_id=728>

(18) “VAT reduction has had very little impact on consumer spending so far says PricewaterhouseCoopers LLP research,” 2009.8.26. PricewaterhouseCoopers HP <https://pwc.blogs.com/press_room/2009/08/vat-reduction-has-had-very-little-impact-on-consumer-spending-so-far-says-pricewaterhousecoopers-llp.html>; Nick Phillips, “Darling’s VAT cut ‘had no effect on consumer spending,’” *Guardian*, 2009.8.26. <<https://www.theguardian.com/business/2009/aug/26/vat-cut-ineffective>>

(19) アメリカやイギリス等に拠点を有する民間シンクタンク。現在は Engine insights (アメリカやイギリス等に拠点を有する民間シンクタンク) に統合されている。

キンス (Janine Hawkins) 氏 (同) に委託して行ったアンケート調査では、付加価値税の標準税率の引下げが事業者に与えた影響について見ると、同税率の引下げが売上げにポジティブな影響を与えたと回答した事業者は全体の 20%にとどまっている。また、税率の変更に伴い、事務経費は事業者全体で 1 億 7605 万ポンド (約 248 億円⁽²⁰⁾) 増大したと見られている⁽²¹⁾。

(3) 付加価値税率の一時的な引下げが財政に及ぼした影響

2009 年度予算編成前の段階で、付加価値税の標準税率の引下げによって、2008 年度には 38 億ポンド (5358 億円、2008 年度当初予算における税収見込額の約 0.7%) の減収が、また、2009 年度には 86 億ポンド (1 兆 2126 億円、2009 年度当初予算における税収見込額の約 1.7%) の減収が、それぞれ見込まれていた⁽²²⁾。2009 年度の減収額については、2009 年度予算において 78 億ポンド (1 兆 998 億円、2009 年度当初予算における税収見込額の約 1.6%) に修正された⁽²³⁾。ちなみに、各年度の決算額における付加価値税収は、2008 年度は 784 億 3900 万ポンド (約 11 兆 599 億円)、2009 年度は 701 億 6000 万ポンド (約 9 兆 8926 億円)、標準税率が元に戻された 2010 年度は 835 億 200 万ポンド (約 11 兆 7738 億円) であった。

なお、付加価値税率の引下げによる税収の減少に対応するため、2008 年 11 月にたばこ税の税率引上げが、また 2008 年 12 月に酒税の税率引上げが、実施された⁽²⁴⁾。

2 フランス

(1) 付加価値税率引下げの経緯

フランスでは、ジャック・シラク (Jacques Chirac) 大統領 (共和国連合) による政権の発足直後の 1995 年 8 月に、付加価値税の標準税率の引上げ (18.6% → 20.6%) が実施された⁽²⁵⁾。税率引上げに際して、フランス政府は、当該税率引上げは雇用対策の財源確保及び財政赤字の削減を目的とした一時的措置であり、財政赤字の対 GDP 比が 3% 以下になった時点 (1997 年度を想定)

⁽²⁰⁾ 日本銀行国際局「基準外国為替相場及び裁定外国為替相場 (令和 2 年 1 月中において適用)」2019.12.20. <https://www.boj.or.jp/about/services/tame/tame_rate/kijun/kiju2001.htm/> に基づき、1 ポンド = 141 円として邦貨換算した。以降の換算についても同様である。

⁽²¹⁾ Myant and Hawkins, *op.cit.*(14), pp.6, 89.

⁽²²⁾ HM Treasury, *op.cit.*(10), p.10. なお、本文中に示す各減収見込額については、標準税率の引下げによる影響と消費の変動による影響の双方を含む数値であると考えられる。

⁽²³⁾ HM Treasury, “Budget 2009,” 2009.4, p.154. <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/250681/0407.pdf>

⁽²⁴⁾ 付加価値税率が 17.5% に戻された後も、たばこ税及び酒税の税率は引き下げないこととされた。HM Treasury, *op.cit.*(10), pp.25, 105. なお、たばこ税及び酒税の税率引上げによる増収は、合わせて各年度 10 億ポンド (1410 億円) 前後と見込まれていた (*idem*, p.10.)。

⁽²⁵⁾ フランスでは、予算法 (loi de finances) に税制改正に係る規定が含まれるのが一般的であるが、この付加価値税率の引上げは個別立法により行われた (Loi n° 95-858 du 28 juillet 1995 relevant de 18,60 p. 100 à 20,60 p. 100 le taux normal de la taxe sur la valeur ajoutée à compter du 1er août 1995. <<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000370300&categorieLien=id>>)。この措置の背景には、欧州通貨統合への参加を視野に入れた財政赤字の削減があったとされる (山名規雄「欧米主要国における最近の税制改正の動向」『財政金融統計月報』528 号, 1996.4. <http://warp.da.ndl.go.jp/collections/NDL_WA_po_print/info:ndljp/pid/8430893/www.mof.go.jp/pri/publication/zaikin_geppo/hyou/g528/NDL_WA_po_528_a.pdf>)。標準税率引上げにより、平年度ベースで 568 億フラン (約 1 兆 477 億円) の増収が見込まれた (同)。なお、フランは 2002 年 1 月にユーロが導入されるまでフランスにおいて利用されていた通貨である。1 ユーロ = 6.55957 フランとしてユーロ換算される (“France and the euro.” European Commission HP <https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/euro-area/euro/eu-countries-and-euro/france-and-euro_en>)。ここでは、日本銀行国際局 前掲注⁽²⁰⁾に基づき、1 ユーロ = 121 円として邦貨換算した。以降の換算についても同様である。

で元の標準税率（18.6%）に戻す方針を示していた⁽²⁶⁾。その後、当初の想定に沿った標準税率の引下げは行われなかったものの、2000年4月には、同年の補正予算法⁽²⁷⁾により、標準税率はいったん19.6%に引き下げられた⁽²⁸⁾。

その後、標準税率の更なる引下げが行われることはなく、ニコラ・サルコジ（Nicolas Sarkozy）大統領（国民運動連合）の政権下では、企業の競争力の強化や雇用促進の観点から、社会保険料（家族手当）の企業負担分の減免に充てる財源確保策の一環として2012年10月に標準税率を21.2%に引き上げる方針が示された⁽²⁹⁾。しかし、続くフランソワ・オランド（François Hollande）大統領（社会党）の政権の下で、この方針は撤回され、標準税率は19.6%に据え置かれた⁽³⁰⁾。その後、同政権の下では、企業の競争力の強化や雇用促進を目的とした法人税に係る税額控除措置の導入のための財源の確保を目的として⁽³¹⁾、2014年1月に標準税率が20%に引き上げられた⁽³²⁾。

(2) 付加価値税率引下げが経済に及ぼした影響

フランスでは、1997年以降、設備投資が好調であったほか、雇用の改善とそれに伴う個人消費の増加が見られたことから、同国の国内経済⁽³³⁾は拡大基調にあった。経済成長の促進を図る目的で、税制面においても、1999年予算法⁽³⁴⁾以降、家計及び企業を対象とした減税措置が累次的に講じられた。2000年に実施された付加価値税の標準税率の引下げについても、「経済成長を促進するとともに、家計及び企業の税負担を軽減する」ことが目的とされた⁽³⁵⁾。これらの減税措置は、好況下での減税であった。

消費者物価の伸び（前年同期比）は、1999年後半には拡大基調をたどり、2000年以降は1.3%

(26) 山名 同上

(27) Loi n° 2000-656 du 13 juillet 2000 de finances rectificative pour 2000, art. 4. <<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000400546&fastPos=1&fastReqId=2126255115&categorieLien=cid&oldAction=rechTexte>>

(28) この措置は2000年補正予算法の成立（2000年7月）を待たずに実施された。これについて、「大臣の責任で「政府からの恩典として」行われたものとする説明が見られる（花尻卓「欧米主要国における最近の税制改正の動向」『財政金融統計月報』576号、2000.4. <http://warp.da.ndl.go.jp/collections/NDL_WA_po_print/info:ndljp/pid/8430893/www.mof.go.jp/pri/publication/zaikin_geppo/hyou/g576/NDL_WA_po_576_a.pdf>）。

(29) Loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012, art. 2. <<https://www.legifrance.gouv.fr/eli/loi/2012/3/14/BCRX1203230L/jo/texte/fr>>

(30) Loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, art. 1. <<https://www.legifrance.gouv.fr/eli/loi/2012/8/16/EFIX1227267L/jo/texte/fr>>; 阿部敦壽「欧米主要国における最近の税制改革の動向」『財政金融統計月報』735号、2013.7, pp.17-18. <http://warp.da.ndl.go.jp/collections/NDL_WA_po_print/info:ndljp/pid/11239375/www.mof.go.jp/pri/publication/zaikin_geppo/hyou/g735/NDL_WA_po_735_a.pdf>

(31) 吉沢浩二郎編著『図説日本の税制 平成30年度版』財経詳報社、2018, pp.288-289.

(32) Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012, art. 68. <<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000026857857&categorieLien=id>> なお、同時に、食料品を除く大半の品目に適用される軽減税率は、それまで7%とされていたが、10%に引き上げられている。鎌倉、国立国会図書館調査及び立法考査局編 前掲注(8), pp.46-48.

(33) フランスの国内経済の状況については、“General Outlook: Full speed,” *Conjoncture in France*, 2000.6. INSEE HP <<https://www.insee.fr/en/statistiques/1407416?sommaire=1407417>>; “General outlook: Stabilised Growth,” *Conjoncture in France*, 2000.12. *idem* <<https://www.insee.fr/en/statistiques/1407411?sommaire=1407413>>; Michel Devilliers and Lisa Fratacci, “The year 2000 in retrospect,” *Conjoncture in France*, 2001.3. *idem* <<https://www.insee.fr/en/statistiques/1407405?sommaire=1407407>>; 「II 経済動向」『フランス経済・貿易の動向と見通し（ARCレポート）』2000.12, pp.5-8; 「2経済動向」『フランス（ARCレポート）』2002.3, pp.13-20等を参照。

(34) Loi de finances pour 1999 (n° 98-1266 du 30 décembre 1998). <<https://www.legifrance.gouv.fr/eli/loi/1998/12/30/ECO X9800125L/jo/texte/fr>>

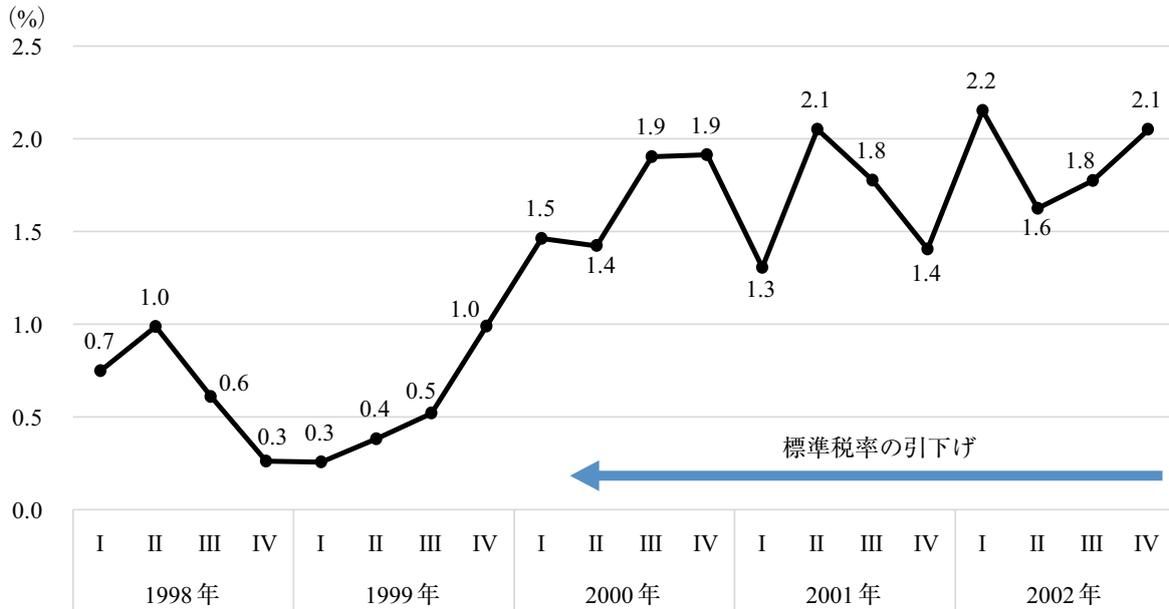
(35) “Projet de loi de finances rectificative pour 2000.” Assemblée nationale HP <<http://www.assemblee-nationale.fr/11/projets/pl2335.asp>> なお、2000年補正予算法には、付加価値税の標準税率の引下げとともに、個人所得税及び住居税（住居の占有者に課される地方税）における減税措置も盛り込まれた。

から 2.1% の間で推移している (図 4)。実質個人消費の伸び (前年同期比) については、2000 年第 2 四半期から同年第 4 四半期にかけて、それまでの拡大基調から一転して鈍化に転じたことがうかがえるが (図 5)、この時期以降の実質個人消費の鈍化については、原油価格の上昇や雇用情勢の悪化に起因するとの指摘が見られる⁽³⁶⁾。

これらの指標からは、付加価値税の標準税率引下げが同国の国内経済に与えた顕著な影響は確認できない。また、当時は、個人所得税を始め各税目における減税措置が累次的に実施されたことに加え、食料品等広範な品目に適用される付加価値税の軽減税率について大きな変更が加えられなかったことから、付加価値税の減税措置が国内経済にもたらした影響を厳密に把握することは必ずしも容易ではないと考えられる。

ちなみに、実質 GDP 成長率は、1990 年代終盤以降、安定した伸びを示していたが、実質設備投資の減速や雇用情勢の悪化に伴う実質個人消費の伸びの鈍化等の影響を受け、2000 年には減速に転じ、2001 年には国内景気が後退局面にあるとの見方も示された⁽³⁷⁾ (図 6)。

図 4 フランスにおける CPI の変化率 (前年同期比) の推移



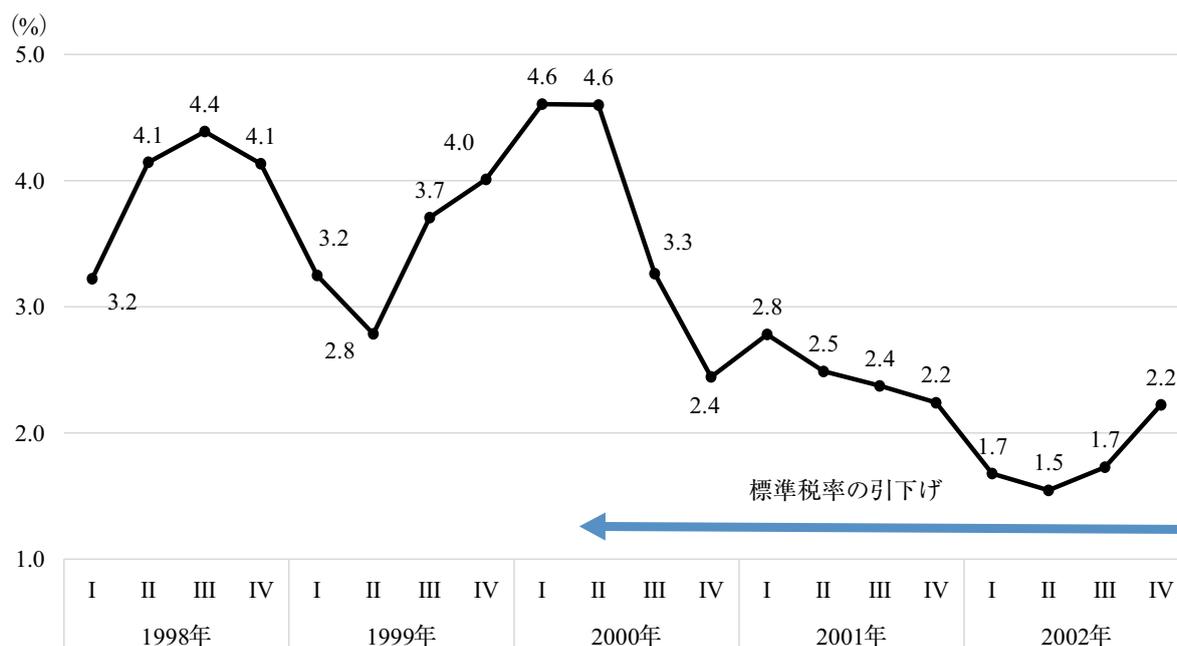
(注) I は 1~3 月期を、II は 4~6 月期を、III は 7~9 月期を、IV は 10~12 月期を表している。

(出典) “Consumer price indices (CPIs) - Complete database.” OECD Stat HP <<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV#>> を基に筆者作成。

⁽³⁶⁾ “General outlook: Stabilised Growth,” *op.cit.*(33), pp.3, 5; “General Outlook: Picking up again,” *Conjoncture in France*, 2002.6. INSEE HP <<https://www.insee.fr/en/statistiques/1407378?sommaire=1407381>> 等を参照。

⁽³⁷⁾ “General outlook: The rigours of winter,” *Conjoncture in France*, 2001.12. *ibid.* <<https://www.insee.fr/en/statistiques/1407392?sommaire=1407395>>

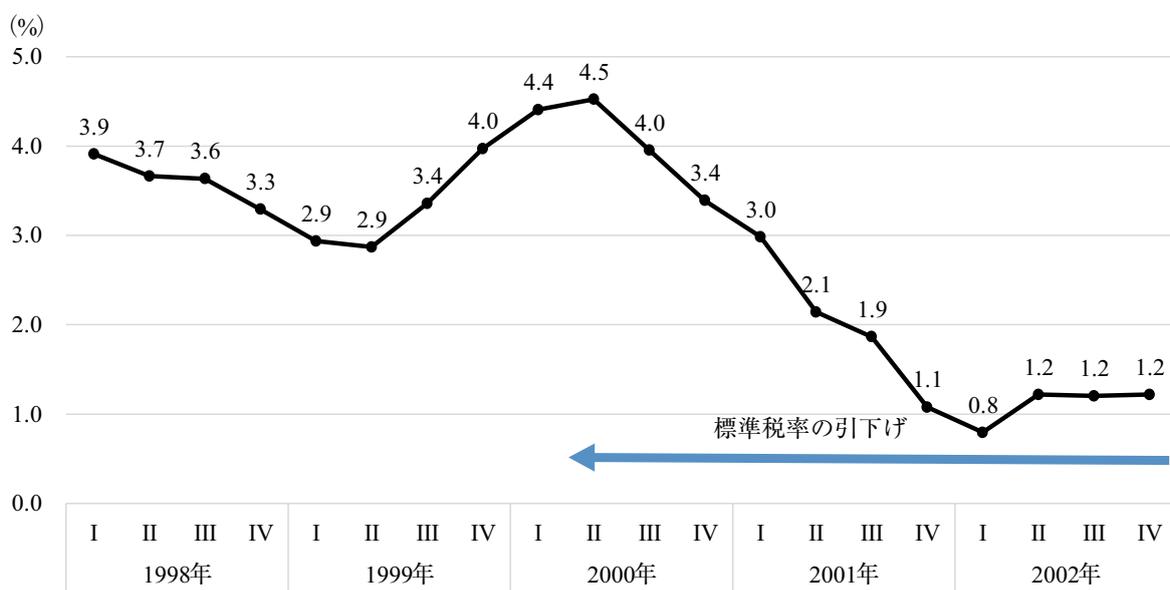
図5 フランスにおける実質個人消費の伸び（前年同期比）の推移



(注) I は1～3月期を、IIは4～6月期を、IIIは7～9月期を、IVは10～12月期を表している。

(出典) “Households’ consumption expenditure,” 2019.8.29. INSEE HP <<https://www.insee.fr/en/statistiques/4204189?sommaire=4198177>> を基に筆者作成。

図6 フランスにおける実質 GDP 成長率（前年同期比）の推移



(注) I は1～3月期を、IIは4～6月期を、IIIは7～9月期を、IVは10～12月期を表している。

(出典) “The gross domestic product (GDP) and its components.” INSEE HP <<https://www.insee.fr/en/statistiques/4204185?sommaire=4198177>> を基に筆者作成。

(3) 付加価値税率引下げが財政に及ぼした影響

2000年補正予算法における標準税率の引下げに伴い、同年の付加価値税収は184億5000万フラン（約3403億円）の減収が見込まれていた⁽³⁸⁾。これは、同年度当初予算における税収見込

額 1 兆 5512 億 2200 万フラン（約 28 兆 6144 億円）の約 1.2% に相当する金額である⁽³⁹⁾。また、平年度ベースでは、減収額は約 310 億フラン（約 5718 億円。2000 年度当初予算における税収見込額の約 2%）と見込まれた⁽⁴⁰⁾。

ちなみに、付加価値税収は、1999 年度は 1282 億 7790 万ユーロ（約 15 兆 5216 億円）、2000 年度は 1332 億 6540 万ユーロ（約 16 兆 1251 億円）、2001 年度は 1364 億 9670 万ユーロ（約 16 兆 5161 億円）と推移した⁽⁴¹⁾。

3 カナダ

(1) 付加価値税率引下げの経緯

カナダでは、連邦レベルの付加価値税として財・サービス税（Goods and Services Tax: GST）が設けられている⁽⁴²⁾。これに加えて、州政府により一般消費税が課されている例も多いが、その仕組みや GST との課税関係は、州により様々である（表 1）。

表 1 カナダにおける州政府による一般消費税の課税状況

| | |
|--|--|
| 連邦・州共通の付加価値税（総合売上税（Harmonized Sales Tax: HST））という枠組みで課す州 | 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、オンタリオ州、プリンスエドワードアイランド州 |
| GST に加えて州独自の付加価値税（Québec Sales Tax: QST）を課す州 | ケベック州 |
| GST に加えて州独自の小売売上税（Retail Sales Tax: RST. 単段階課税）を課す州 | マニトバ州、サスカチュワン州、ブリティッシュ・コロンビア州 |
| 州レベルでの消費段階での課税は行わない（GST のみが課される）州 | アルバータ州及び 3 準州 |

（注）総合売上税（HST）は、連邦分の税率（GST の税率と同一）と州分の税率を合算した税率で課される付加価値税である。なお、総合売上税の州分に係る税率については、州が独自に決定する仕組みがとられている。（出典）鎌倉治子、国立国会図書館調査及び立法考査局編『諸外国の付加価値税 2018 年版』（調査資料 2017-1-a 基本情報シリーズ 24）国立国会図書館、2018、pp.58、62-63。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_11056198_po_201803ma.pdf?contentNo=1> を基に筆者作成。

カナダの GST の税率は、1991 年の導入当初は 7% であった。その後、2006 年に、GST の税率引下げに反対する自由党から税率引下げに積極的な保守党への政権交代が行われたことにより、スティーブン・ハーパー（Stephen Harper）首相の政権下で、同税率は、2006 年 7 月には 6% に、2008 年 1 月には 5% に、それぞれ引き下げられた⁽⁴³⁾。この背景には、連邦政府の財政が黒字基調を保ち、かつ、連邦レベルで安定的な経済成長が実現されていることがあった⁽⁴⁴⁾。

⁽³⁸⁾ “Rapport n° 2387, fait au nom de comission des finances, de l’économie générale et du plan sur le projet de loi de finances rectificative pour 2000 (n° 2335),” 2000.5.10. Assemblée nationale HP <<http://www.assemblee-nationale.fr/11/rapports/r2387-1.asp>> なお、本文中に示す各減収見込額については、標準税率の引下げによる影響と消費の変動による影響の双方を含む数値であると考えられる。

⁽³⁹⁾ “Projet de loi de finances rectificative pour 2000,” *op.cit.*⁽³⁵⁾

⁽⁴⁰⁾ 花尻 前掲注⁽²⁸⁾

⁽⁴¹⁾ *Annuaire statistique de la France*, Édition 2004, INSEE, 2004, p.551.

⁽⁴²⁾ Excise Tax Act, R.S.C., 1985, c. E-15. <<https://laws-lois.justice.gc.ca/PDF/E-15.pdf>>

⁽⁴³⁾ 2006 年度には、GST の税率引下げのみならず、連邦個人所得税の減税（勤労税額控除の導入及び税率引下げ）も行われた。

⁽⁴⁴⁾ 鎌倉、国立国会図書館調査及び立法考査局編 前掲注⁽⁸⁾, pp.59-60; “Prime Minister Stephen Harper marks GST reduction,” 2006.6.30. Government of Canada HP <<https://www.canada.ca/en/news/archive/2006/06/prime-minister-stephen-harper-marks-gst-reduction.html>>

なお、GST の税率引下げと相前後して、各州における各種の一般消費税についての税率引上げや一般消費税体系の見直しが行われている。具体的には、オンタリオ州及びブリティッシュ・コロンビア州は、連邦が GST の 2% 分の税率引下げを行ったことを受けて、2010 年 7 月から課税ベースの狭い単段階課税の小売売上税 (Retail Sales Tax: RST) から課税ベースの広い総合売上税 (Harmonized Sales Tax: HST)⁽⁴⁵⁾に移行した⁽⁴⁶⁾。また、ケベック州は、GST に加えて課される州独自の付加価値税であるケベック売上税 (Québec Sales Tax: QST) の税率を 2011 年 1 月 (7.5% → 8.5%)、2012 年 1 月 (8.5% → 9.5%)、2013 年 1 月 (9.5% → 9.975%) と、段階的に引き上げている。したがって、GST の税率引下げが最終消費段階での税負担の軽減に必ずしも結び付いているわけではない点には、注意が必要である⁽⁴⁷⁾。

(2) 付加価値税率引下げが経済に及ぼした影響

中央銀行であるカナダ銀行 (Bank of Canada) は、GST の税率が 1% 引き下げられると CPI の上昇率が年間 0.6% 低下すると 2006 年 4 月に予測していた⁽⁴⁸⁾。実際に、2006 年又は 2008 年には、GST の税率引下げ後に、CPI の変化率が縮小する傾向にあった (図 7)。

カナダの非営利調査機関である Conference Board of Canada は、GST の税率引下げに伴い、実質個人消費が刺激されると見込んでいたと報じられたが⁽⁴⁹⁾、実際には、同税率の引下げ後における実質個人消費の顕著な上昇は見られない (図 8)。

なお、GST の税率引下げが行われた 2006 年から 2008 年にかけての実質 GDP 成長率の推移は、図 9 のとおりである。

各指標からは、2008 年第 4 四半期には大きな経済の減速が見られるが、これはリーマン・ショックに端を発する世界的金融危機の影響を受けたことによるものと考えられる。

(3) 付加価値税率引下げが財政に及ぼした影響

2006 年 7 月に行われた GST 税率の 6% への引下げに伴い、2006 年度には 35 億 2000 万カナダドル (約 2922 億円、2006 年度当初予算における税収見込額の約 1.5%)⁽⁵⁰⁾、2007 年度には 51 億 7000 万カナダドル (約 4291 億円、2007 年度当初予算における税収見込額の約 2.2%) の減収が見込まれていた⁽⁵¹⁾。また、2008 年 1 月の GST 税率の 5% への引下げに伴い、2007 年度に 13 億 6000

(45) 総合売上税 (HST) は、連邦分の税率 (GST の税率と同一) と州分の税率を合算した税率で課される付加価値税である。

(46) ただし、ブリティッシュ・コロンビア州では HST への反対運動が起こり、いったんは HST が導入されたものの、2011 年 8 月の住民投票で HST の廃止と RST の復活が 54.7% の賛成で可決された。この住民投票の結果を受けて、2013 年 4 月には HST が廃止され、RST (ブリティッシュ・コロンビア州においては Provincial Sales Tax: PST と称される。) が再導入された。

(47) 鎌倉, 国立国会図書館調査及び立法考査局編 前掲注(8), pp.62-66. 片山信子「カナダにおける連邦・州の税財政改革—移転財源と課税権限による自主決定権の選択—」『レファレンス』745号, 2013.2, p.69. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_7800400_po_074503.pdf?contentNo=1>

(48) Bank of Canada, “Monetary Policy Report,” 2006.4, p.27. <https://www.bankofcanada.ca/wp-content/uploads/2010/02/mp_rapr06.pdf>

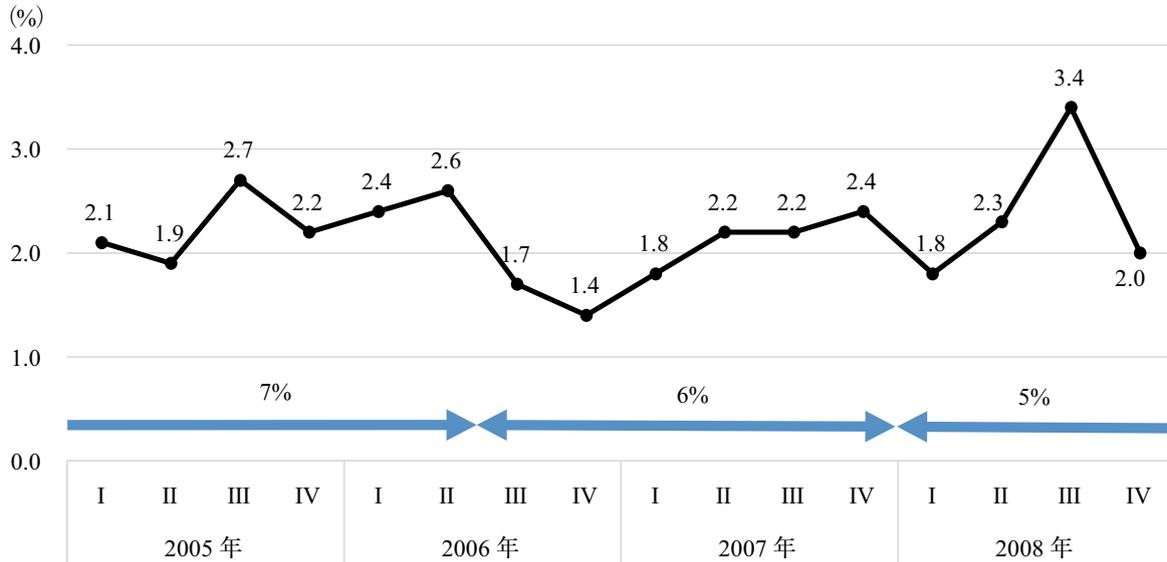
(49) Eric Beauchesne, “Tax cuts expected bolster consumer spending,” *CanWest News*, 2006.4.1.

(50) 日本銀行国際局 前掲注(20)に基づき、1カナダドル = 83円として邦貨換算した。以降の換算についても同様である。

(51) Department of Finance Canada, “The Budget in Brief 2006,” 2006, p.17. <<https://www.fin.gc.ca/budget06/pdf/briefe.pdf>>
なお、本文中に示す各減収見込額については、標準税率の引下げによる影響と消費の変動による影響の双方を含む数値であると考えられる。

万カナダドル（約 1129 億円、2007 年度当初予算における税収見込額の約 0.6%）、2008 年度に 60 億 2000 万カナダドル（約 4997 億円、2008 年度当初予算における税収見込額の約 2.5%）の減収が見込まれていた⁽⁵²⁾。

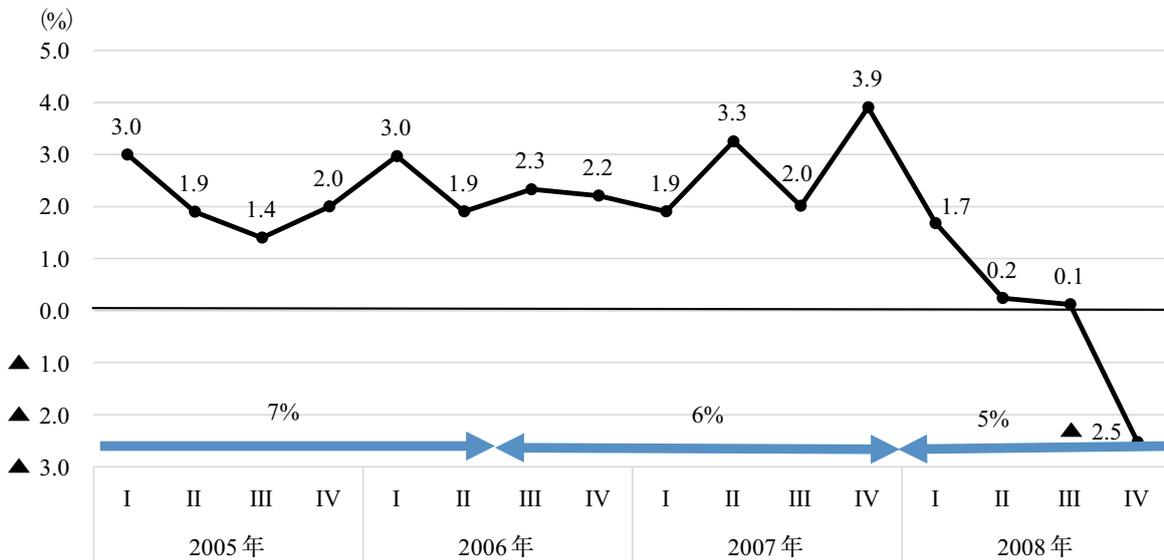
図7 カナダにおけるCPIの変化率（前年同期比）の推移



(注) I は 1～3 月期を、II は 4～6 月期を、III は 7～9 月期を、IV は 10～12 月期を表している。

(出典) “Historical data.” Bank of Canada HP <<https://www.bankofcanada.ca/rates/indicators/capacity-and-inflation-pressures/inflation/historical-data/>> を基に筆者作成。

図8 カナダにおける実質個人消費の伸び（前年同期比）の推移

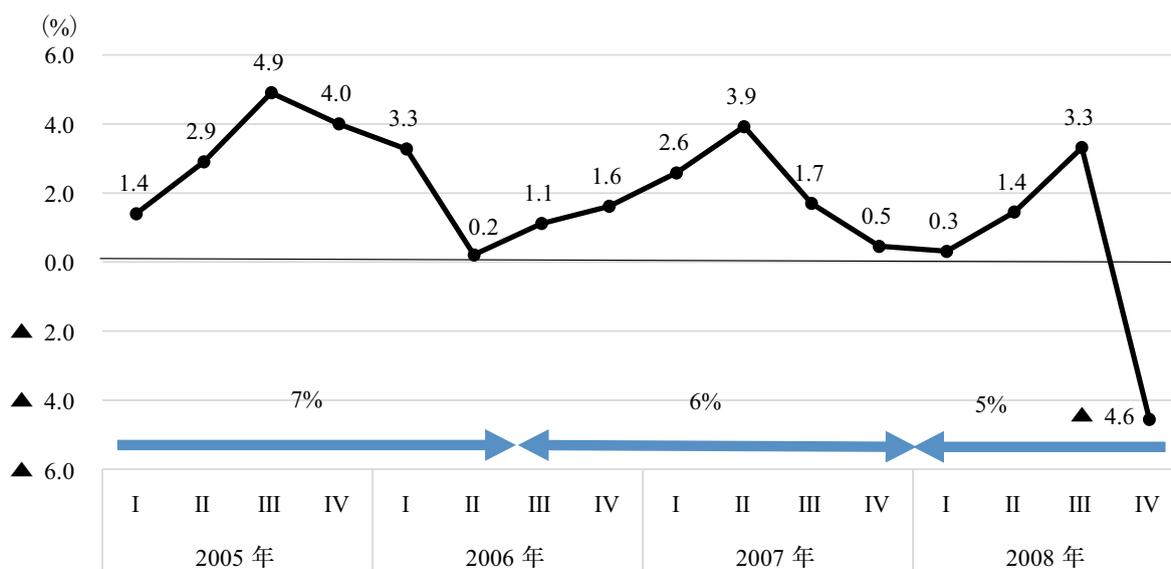


(注) I は 1～3 月期を、II は 4～6 月期を、III は 7～9 月期を、IV は 10～12 月期を表している。

(出典) “Gross domestic Product, expenditure-based, Canada, quarterly.” Statistics Canada HP <<https://www150.statcan.gc.ca/t1/tb11/en/cv.action?pid=3610010401>> を基に筆者作成。

⁽⁵²⁾ Department of Finance Canada, “Strong Leadership. A Better Canada. Economic Statement,” 2007.10.30, pp.10, 88. <https://www.fin.gc.ca/ec2007/pdf/EconomicStatement2007_E.pdf>

図9 カナダにおける実質 GDP 成長率（前年同期比）の推移



(注) I は 1～3 月期を、II は 4～6 月期を、III は 7～9 月期を、IV は 10～12 月期を表している。

(出典) “Gross domestic Product, expenditure-based, Canada, quarterly.” Statistics Canada HP <<https://www150.statcan.gc.ca/t1/tbl1/en/cv.action?pid=3610010401>> を基に筆者作成。

ちなみに、GST の税収は、同税の税率引下げ前の 2005 年度は 330 億 2000 万カナダドル（約 2 兆 7407 億円）、2006 年度は 312 億 9600 万カナダドル（約 2 兆 5976 億円）、2007 年度は 299 億 2000 万カナダドル（約 2 兆 4834 億円）、2008 年度は 257 億 4000 万カナダドル（約 2 兆 1364 億円）と推移した⁽⁵³⁾。

なお、カナダの連邦政府の財政収支は 1997 年度から 2007 年度まで継続して黒字であったが、2008 年度以降は、GST の税率引下げによる連邦政府の減収を一因として、一部の年度を例外として 2019 年度まで赤字が続いている⁽⁵⁴⁾。

4 その他の先進国における事例

上で見た主要先進国における事例のほか、他の先進国において付加価値税の標準税率の引下げが行われた近年の事例として、以下の表 2 に掲げる各事例が挙げられる。

⁽⁵³⁾ Department of Finance Canada, “Fiscal Reference Tables 2019,” p.14. <<https://www.canada.ca/content/dam/fin/publications/frt-trf/2019/frt-trf-19-eng.pdf>> なお、GST の税収の減少については、税率引下げのほか、世界的金融危機の影響を受けた実質消費の落ち込みの影響を受けたことによるものと考えられる。

⁽⁵⁴⁾ “Table 2 Fiscal transactions (per cent of GDP),” 2019.9.17. Department of Finance Canada HP <<https://www.fin.gc.ca/frt-trf/2019/frt-trf-1901-eng.asp#tbl2>>; “Budget 2019 Overview,” 2019.3.19. Government of Canada HP <<https://www.budget.gc.ca/2019/docs/plan/overview-apercu-en.html>> なお、2019 年度については、連邦政府の決算は明らかではないものの、連邦政府の当初予算額において赤字が見込まれている。

表2 その他の先進国において付加価値税の標準税率が引き下げられた主な事例

| | |
|--------|---|
| アイルランド | <p>【付加価値税率引下げの経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ユーロに対するポンドの下落によって、自国に比べ相対的に安い価格での商品の購入を目的としたアイルランド居住者のイギリスへの越境（クロスボーダーショッピング）が促進されたことに対応し、金融危機で苦境に立つ小売部門を支援するために、2010年1月から、付加価値税の標準税率の21.5%から21%への引下げが行われた。これは2008年10月に引き上げた分（0.5%）を元に戻す措置であった。 ・上記の標準税率引下げに伴い、2010年度には1億4000万ユーロ（約169億円、2010年度予算における税収見込額の約0.4%）の減収が、また、平年度ベースでは1億6700万ユーロ（約202億円）の減収が見込まれていた。なお、実際の付加価値税収は、税率引下げ前の2009年度は106億3800万ユーロ（約1兆2872億円）、2010年度は101億300万ユーロ（約1兆2225億円）、2011年度は97億5300万ユーロ（約1兆1801億円）と推移した。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・2012年1月に付加価値税の標準税率は23%へ引き上げられ、今日においても同税率が維持されている。なお、燃料やケータリングサービス等には13.5%、新聞等には9%の軽減税率が、食料品、医薬品等にはゼロ税率が適用されている。 |
| アイスランド | <p>【付加価値税率引下げの経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・2010年に、金融危機で破綻寸前まで追い込まれた財政を立て直すため、緊縮策の一環として、付加価値税の標準税率を24.5%から25.5%に引き上げた。 ・緊縮策の実施の結果、2015年には、財政状況が好転し、財政赤字の解消が見込まれた。これを受け、付加価値税に関しても、同年1月1日以降、標準税率が25.5%から24%へと引き下げられた。なお、この引下げは、従来7%とされていた軽減税率の11%への引上げ等とセットで行われ、同税収はネットで増収となることが見込まれていた。 ・その後、2017年には、レストランを除く大半の観光関連サービスの提供につき標準税率の対象とするとともに、同税の標準税率を2019年1月以降22.5%まで引き下げる方針が示された。しかし、首相の交代や政権の枠組みの変動の影響を受け、現在のところ、上記方針の実現に向けた顕著な動きは見られない。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・今日においても、上記の2015年の引下げ後の標準税率（24%）が維持されている。なお、食料品、書籍・雑誌・新聞、CD、レストラン及びホテルのサービス等には11%の軽減税率が適用されている。 |
| イスラエル | <p>【付加価値税率引下げの経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・2000年代以降、標準税率に関して、数度の引下げ・引上げを行っている。直近では、2015年10月に18%から17%に引き下げている。この引下げは、税率引下げ直前の2015年の税収が想定を超えていたことに加えて、経済の活性化を図ることを目的とした措置とされている。 ・なお、同国の中央銀行からは、付加価値税の税率引下げは財政赤字の拡大につながりかねないとの懸念も示されている。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・今日においても、2015年の引下げ後の税率（17%）が維持されている。なお、未加工の野菜・果物等についてはゼロ税率が適用されている。 |
| スイス | <p>【付加価値税率引下げの経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・付加価値税率は憲法により原則として6.5%（標準税率の場合）と規定されており（第130条等）、同税率の変更には国民投票が必要とされている。なお、2017年末までの時限措置として、障害保険の財源の確保のために付加価値税率を引き上げる旨の憲法上の規定（第196条）等に基づき税率は引き上げられており、2011年以降、標準税率は8.0%とされていた。 ・2017年9月の国民投票で、上記の付加価値税率引上げ措置の延長を含む年金改革案が否決されたことにより、2018年1月以降、標準税率は8.0%から7.7%に引き下げられた。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・今日においても、2018年の引下げ後の標準税率（7.7%）が維持されている。なお、食料品、医薬品、書籍・雑誌・新聞等には2.5%の軽減税率が適用されるほか、ホテルのサービスには3.7%の特別税率が適用されている。 |

(注) 日本銀行国際局「基準外国為替相場及び裁定外国為替相場(令和2年1月中において適用)」2019.12.20. <https://www.boj.or.jp/about/services/tame/tame_rate/kijun/kiju2001.htm/> に基づき、1ユーロ = 121円として邦貨換算した。(出典) 西山由美「消費課税をめぐる国際状況—OECDの最近の報告書をてがかりに—」『租税研究』842号, 2019.12, pp.41-52; Brian Lenihan, “Financial Statement of the Minister for Finance,” 2009.12.9, p.A.18. BUDGET.GOV.IE HP <<http://www.budget.gov.ie/Budgets/2010/Documents/FINAL%20Speech.pdf>>; “Summary of 2010 Budget Measures: Policy Changes,” p.B.7. *ibid.* <<http://www.budget.gov.ie/Budgets/2010/Documents/Summary%20of%20Budget%20Measures%20Final.pdf>>; “Ireland: Budget for 2010 (Indirect Tax Measures),” *Tax News Service*, 2009.12.11; “Historical VAT rates,” 2019.5.9. Irish Tax and Customs HP <<https://www.revenue.ie/en/vat/vat-rates/historical-vat-rates/index.aspx>>; “Search VAT rates,” 2018.8.3. *ibid.* <<https://www.revenue.ie/en/vat/vat-rates/search-vat-rates/current-vat-rates.aspx>>; “What are VAT rates?” 2019.11.18. *ibid.* <<https://www.revenue.ie/en/vat/vat-rates/what-are-vat-rates/index.aspx>>; “Revenue net receipts by taxhead.” *ibid.* <<https://revenue.ie/en/corporate/documents/statistics/receipts/net-receipts.pdf>>; “Iceland: VAT Rate Changes from January 1st 2015.” International VAT Association HP <<http://www.vatassociation.org/vat-news/news-from-iva-members/138-iceland-vat-rate-changes-from-january-1st-2015>>; *OECD Economic Surveys: Iceland, 2015*, 2015, Paris: OECD Publishing. <https://read.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-iceland-2015_eco_surveys-isl-2015-en#page13>; “2015 - Fiscal budget information.” Government of Iceland HP <<https://www.government.is/news/article/2014/11/12/2015-Fiscal-budget-information/>>; *OECD Economic Surveys: Iceland, 2017, 2017*, Paris: OECD Publishing. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/eco_surveys-isl-2017-en.pdf?expires=1578372124&id=id&accname=ocid46008863a&checksum=80518BDD9F564DB5B3A25EDCBC867FA2>; “Value Added Tax.” Directorate of Internal Revenue HP <<https://www.rsk.is/english/companies/value-added-tax/>>; “Budget for 2015 presented to parliament: details,” *Tax News Service*, 2014.9.15; “Fiscal plans for 2018-2022 presented,” *Tax News Service*, 2017.4.3; “Adoption of budget for 2018 postponed,” *Tax News Service*, 2017.9.19; *OECD Economic Surveys: Israel, 2016*, 2016, Paris: OECD Publishing, p.26; 「付加価値税を17%に引き下げ、法人税率も引き下げ方針」2015.10.22. 日本貿易振興機構 HP <<https://www.jetro.go.jp/biznews/2015/10/d392ef60a82541be.html>>; ARC 国別情勢研究会編集『ARC レポート イスラエル 2017/18年版』2017, p.67; “Development of VAT rates,” 2018.2.27. Federal Tax Administration HP <<https://www.estv.admin.ch/estv/en/home/mehrwertsteuer/fachinformationen/steuersaetze/entwicklung-mwst.html>> 等を基に筆者作成。

II 付加価値税の廃止及び売上税等の導入が行われた事例

世界を見渡すと、付加価値税がいったんは導入されながらも、その後に同税の廃止がなされるとともに、財源の穴埋めを図る目的から売上税など別の消費課税が導入された事例が、いくつか見られる。ここでは、最近の事例として、マレーシアにおける付加価値税の廃止とかつて施行されていた売上・サービス税の再導入について紹介した後に、過去の事例として、マルタ、ベトナム、グレナダ、ガーナ、ベリーズの5か国の事例を紹介する。なお、マレーシアを始め多くの事例では、代わって導入された売上税等が付加価値税の代替財源と位置付けられている点に注意が必要である。また、マレーシア以外の5か国のいずれの事例においても、付加価値税は、いったんは廃止されたものの、その後に再導入され、今日に至っているという点に、注意を要する。

1 マレーシアにおける付加価値税の廃止と売上・サービス税の再導入

(1) GSTの廃止とSSTの再導入の経緯

マレーシアでは、2018年5月に下院議員選挙が実施された。同選挙に際して、マハティール・ビン・モハマッド(Mahathir bin Mohamad)氏が率いる野党連合は、付加価値税である財・サービス税(Goods and Services Tax: GST)が物価高騰の原因となりマレーシアの国内経済に悪影響を与えているとして、GSTの廃止と、以前に課されていた間接税である売上・サービス税(Sales and Service Tax: SST)の再導入⁽⁵⁵⁾を重要公約に掲げていた。選挙の結果、野党連合が勝利し、政権交

(55) マレーシアでは2015年4月までの約40年間にわたりSSTが課税されていた。

代が行われた⁽⁵⁶⁾。新政権は、暫定措置として2018年6月1日にGSTの標準税率を0%に変更して同税の実質的な負担が生じないようにした上で⁽⁵⁷⁾、2018年9月1日からSSTを再導入した⁽⁵⁸⁾。

(2) GST 及び SST の概要

GSTは、前政権下の2015年4月に、財政再建の目的で導入された間接税であり、我が国の消費税と同じく、個人消費全体を対象とした、多段階課税方式の付加価値税⁽⁵⁹⁾である。同税は、製造・流通・販売の各段階の事業者を納税義務者として、税率6%（単一税率）で課された⁽⁶⁰⁾。税相当額は価格に織り込まれることが想定されている。そのため、マレーシア国内での財・サービスの最終消費の段階で負担が生じる。

一方、再導入されたSSTは、厳密には売上税（Sales Tax）とサービス税（Service Tax）という2つの税目から構成されている。売上税は、マレーシア国内で製造される財及び同国に輸入される財を課税対象として、5%又は10%の税率で課される⁽⁶¹⁾。サービス税は、マレーシア国内で事業者が提供するサービスに対して6%の税率で課される。ちなみに、売上税は、製造業者が製造した財を販売した段階（又は個人若しくは法人がマレーシア国内に財を輸入した段階）でのみ課され、サービス税は、事業者がサービスに係る対価を受取した段階でのみ課されるという形で、SST全体が単段階課税の枠組みをとっており、付加価値税として多段階課税の方式をとるGSTとは制度が大きく異なっている（表3）。

SSTはGSTと比較して課税ベースが狭い。実際のデータで確認すると、CPIの対象となる商品のうち、GSTの下では約60%が課税対象であったのに対し、SSTの下では約38%が課税対象となるにとどまっている⁽⁶²⁾。また、同税は、税収においても、GSTには及ばないと見られて

⁽⁵⁶⁾ 総選挙では、マハティール氏が率いる野党連合「希望連盟」の獲得議席が、ナジブ・ラザク（Najib Razak）首相（当時）の与党連合「国民戦線」の獲得議席を上回った。この結果を受け、マハティール氏が新首相に就任した。この選挙をめぐる詳細は、中村正志「『新しいマレーシア』の誕生—政権交代の背景と展望—」『IDEスクエア』2018.9. 日本貿易振興機構アジア経済研究所学術研究リポジトリ HP <https://ir.ide.go.jp/?action=repository_uri&item_id=50498&file_id=58&file_no=1> に詳しい。

⁽⁵⁷⁾ GSTに係る未払の還付金の返還が行われた。

⁽⁵⁸⁾ これに先立ち、マレーシア政府は、2018年8月にGST廃止とSST再導入を内容とする法律（Akta Cukai Barang Dan Perkhidmatan (Pemanshan) Akta 2018 (Akta 805) (Goods and Services Tax (Repeal) Act 2018 (Act 805)), Akta Cukai Jualan 2018 (Akta 806) (Sales Tax Act 2018 (Act 806)), Akta Cukai Perkhidmatan 2018 (Akta 807) (Service Tax Act 2018 (Act 807))) を成立させた。“SST Act.” Malaysia Sales & Service Tax (SST), Royal Malaysian Customs Department HP <<https://mysst.customs.gov.my/SSTAct>>; 佐藤祐司「マレーシアにおけるGSTからSSTへの移行」『国際税務』38(10), 2018.10, pp.56-61.

⁽⁵⁹⁾ 各国の付加価値税においては、税の累積を排除する仕組みとして仕入税額控除が設けられている。鎌倉, 国立国会図書館調査及び立法考査局編 前掲注(8), pp.6-7.

⁽⁶⁰⁾ 食料品の一部等については、ゼロ税率が適用された。

⁽⁶¹⁾ 各品目の課税の有無及び適用される税率については、以下で公表されている。“Guide on Sales Tax Rates for Various Goods.” Malaysia Sales & Service Tax (SST), Royal Malaysian Customs Department HP <<https://mysst.customs.gov.my/GeneralGuide>> ほとんどの食料品が、非課税又は税率5%の適用の対象とされている。

⁽⁶²⁾ Yimie Yong, “6,400 goods to be charged under SST, much less than GST, says Customs DG,” *Star ONLINE*, 2018.7.31. <<https://www.thestar.com.my/news/nation/2018/07/31/6400-goods-to-be-charged-under-sst-much-less-than-gst-says-customs-dg>> ただし、2019年9月1日から物流管理、観光業、アミューズメント施設、コインランドリーがサービス税の課税対象となった。また、2020年1月からデジタルサービスがサービス税の対象となり、マレーシア国内にサービスを提供する国外プロバイダーに納税申告の義務が課されている。Royal Malaysian Customs Department, “Service Tax Policy No 1/2019,” 2019.9.1. <<https://mysst.customs.gov.my/assets/document/Service%20Policy/ServiceTaxPolicy1.pdf>>; Daniel Bunn, “A Different Approach to Taxing Digital Services in Malaysia,” 2019.8.22. Tax Foundation HP <https://taxfoundation.org/different-approach-taxing-digital-services-malaysia/?utm_source=Tax+Foundation+News+letters&utm_campaign=a4551804dc-EMAIL_CAMPAIGN_2019_01_17_03_17_COPY_20&utm_medium=email&utm_term=0_8387957ec9-a4551804dc-428931121&mc_cid=a4551804dc&mc_eid=c563e67b7c>

いる。具体的には、2017年のGSTの税収（決算額）は約443億5200万リンギット（約1兆1651億円）⁽⁶³⁾であったのに対して、年初からSSTの課税が実施されている2019年における同税の税収は、約268億リンギット（約7040億円）にとどまると見込まれている⁽⁶⁴⁾。すなわち、GSTからSSTへの移行は、ネットで見ると減税であったと言える。

表3 マレーシアのGST及びSSTの概要

| | 財・サービス税（GST） | 売上・サービス税（SST） | |
|---------|--|--|-----------------------|
| | | 売上税 | サービス税 |
| 課税対象 | ・マレーシア国内での財・サービスの提供 ・財・サービスの輸入 | ・マレーシア国内で登録事業者により製造される財 ・マレーシアに輸入される財 | ・特定のサービス |
| 課税方式 | 多段階課税 | 単段階課税 | |
| 課税の時点 | 各取引段階で課税 | 製造した財を販売した段階（又は財を輸入した段階）でのみ課税 | サービスに係る対価を収受した段階でのみ課税 |
| 税率 | 6% | 5%又は10% | 6% |
| 税収 | 約443億5200万リンギット （約1兆1651億円） （2017年決算額） | 約268億リンギット （約7040億円） （2019年見込額） | |
| 制度変更の概要 | 2018年6月1日から標準税率を0%に変更 2018年9月1日に廃止 | （2015年4月のGST導入時に廃止） 2018年9月1日に再導入 | |

（注）表中の各金額については、日本銀行国際局「基準外国為替相場及び裁定外国為替相場（令和2年1月中において適用）」2019.12.20. <https://www.boj.or.jp/about/services/tame/tame_rate/kijun/kiju2001.htm/>に基づき、1マレーシア・リンギット=0.241米ドル、1米ドル=109円として邦貨換算した。

（出典）佐藤祐司「マレーシアにおけるGSTからSSTへの移行」『国際税務』38(10), 2018.10, pp.56-61; 「GST vs 売上税・サービス税—比較概要—」2018.5.21. KPMG HP <<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/jp/pdf/jp-malaysia-newsletter-may2018.pdf>>; “Section 2: Federal Government Revenue,” *Fiscal Outlook and Federal Government Revenue Estimates 2020*, 2019. Ministry of Finance Malaysia HP <<http://www1.treasury.gov.my/pdf/revenue/2020/section2.pdf>>等を基に筆者作成。

(3) GSTの廃止の要因

マレーシアにおいてGSTが廃止となった要因としては、物価上昇等が指摘されている（表4）。これらの点からは、GSTが経済面及び手続面における問題点が多いと受け止められたことが廃止の主な要因であったことがうかがえる。GSTが導入された2015年以降のCPIは、2015年は前年比+2.1%、2016年は同+2.1%、2017年は同+3.7%と推移している⁽⁶⁵⁾。ただし、CPIの上

⁽⁶³⁾ 日本銀行国際局 前掲注(20)に基づき、1リンギット=0.241米ドル、1米ドル=109円として邦貨換算した。以降の換算についても同様である。

⁽⁶⁴⁾ “Section 2: Federal Government Revenue,” *Fiscal Outlook and Federal Government Revenue Estimates 2020*, 2019. Ministry of Finance Malaysia HP <<http://www1.treasury.gov.my/pdf/revenue/2020/section2.pdf>>; 田中麻理「SSTの売上税10%、サービス税は6%」『ビジネス通信』2018.7.18. 日本貿易振興機構 HP <<https://www.jetro.go.jp/biznews/2018/07/c793b157574f83df.html>>

昇が GST の導入前から始まっていたことや、為替相場や輸送費の上昇など、他の要因を指摘して、GST の導入を物価上昇の主因と捉えるべきではないとの意見も見られる⁽⁶⁶⁾。また、GST は、導入当初、消費者マインドに悪影響を与えたが、長期的には消費者マインドは改善し、個人消費は正常な状況に戻っていたという主張もある⁽⁶⁷⁾。

表4 GST 廃止の要因として指摘されている事項

- | |
|---|
| <p>①物価を上昇させる要因になるとの批判が少なくなかった。</p> <p>②個人消費全般が課税対象であるため、消費者の負担感が大きい。</p> <p>③事業者にとっては、販売数量の減少要因となりかねない。</p> <p>④事業者にとって納税のための事務負担が大きく、とりわけ中小企業には大きな負担となる。</p> <p>⑤多段階課税などの仕組みが複雑である。</p> <p>⑥導入が税収中立ではなかった（他の税目の減税が行われず、ネット増税であった）。</p> <p>⑦ GST が安定財源となることに伴う政府の財政規律の緩みが懸念された。</p> |
|---|

（出典）Suresh P.P. Narayanan, “Why the GST failed,” *New Straits Times*, 2018.8.12. <<https://www.nst.com.my/opinion/columnists/2018/08/400476/why-gst-failed>> を基に筆者作成。

（4）GST の廃止・SST の再導入によるマレーシア経済への影響

（i）消費者物価指数・実質個人消費・実質 GDP の推移

マレーシアでは、2018年6月に GST が廃止されて以降、SST の再導入（2018年9月）の前後を通じて、CPI が低い伸びで推移する傾向が続いている（図10）。

マレーシア政府は、CPI の下落と伸びの鈍化を、デフレや景気後退によるものではなく、GST の廃止とそれに伴う SST の再導入によるものであると見ている⁽⁶⁸⁾。また、マレーシアの実質個人消費は、CPI 上昇率の鎮静化も追い風として、2018年後半以降、前年同期比7～8%台の増加を続けている（図11）⁽⁶⁹⁾。

一方、実質 GDP 成長率は、2018年第2四半期以降、一進一退はあるものの、前年同期比+4%台で推移している（図12）⁽⁷⁰⁾。こうした状況を受けて、マレーシア政府は、2019年の実質

(65) Department of Statistics, Malaysia, “Consumer Price Index,” 2019.9.25. <<https://newss.statistics.gov.my/newss-portalx/ep/epFreeDownloadContentSearch.seam?contentId=114621&actionMethod=ep%2FepFreeDownloadContentSearch.xhtml%3AcontentAction.doDisplayContent&cid=9024>>

(66) Amir Hasyam Rasid, “GST had minimal impact on inflation: economists,” *New Straits Times*, 2018.5.2. <<https://www.nst.com.my/business/2018/05/364702/gst-had-minimal-impact-inflation-economists>>; Bernama, “After three years, GST has saved billions lost in SST,” *New Straits Times*, 2018.4.30. <<https://www.nst.com.my/business/2018/04/363931/after-three-years-gst-has-saved-billions-lost-sst>>

(67) Farah Adilla, “GST better than SST, say experts,” *New Straits Times*, 2018.5.3. <<https://www.nst.com.my/news/politics/2018/05/364932/gst-better-sst-say-experts>>

(68) Farik Zolkepli, “LGE: No fear of deflation with 4.7% growth last year,” *Star ONLINE*, 2019.2.24. <<https://www.thestar.com.my/news/nation/2019/02/24/lge-no-fear-of-deflation-with-4point7-pc-growth-last-year/>>

(69) *ibid.*; Department of Statistics, Malaysia, “National Accounts: Gross Domestic Product: Third Quarter 2019,” 2019.11.15, p.viii. <<https://newss.statistics.gov.my/newss-portalx/ep/epFreeDownloadContentSearch.seam?contentId=125426&actionMethod=ep%2FepFreeDownloadContentSearch.xhtml%3AcontentAction.doDisplayContent&cid=25031>>

(70) 実質個人消費の伸びよりも、実質 GDP の伸びが低くなっている背景としては、米中の貿易戦争等の影響によって輸出が伸び悩んでいることが挙げられる。Bernama, “Strong GDP growth continues to highlight Malaysia’s resilience – MoF,” *New Straits Times*, 2019.8.17. <<https://www.nst.com.my/business/2019/08/513518/strong-gdp-growth-continues-highlight-malysias-resilience-mof>>; 熊谷聡 「消費税を廃止した国、マレーシア」は本当か 『世界を見る眼』2019.9. 日本貿易振興機構アジア経済研究所 HP <https://www.ide.go.jp/Japanese/IDESquare/Eyes/2019/ISQ201920_033.html>

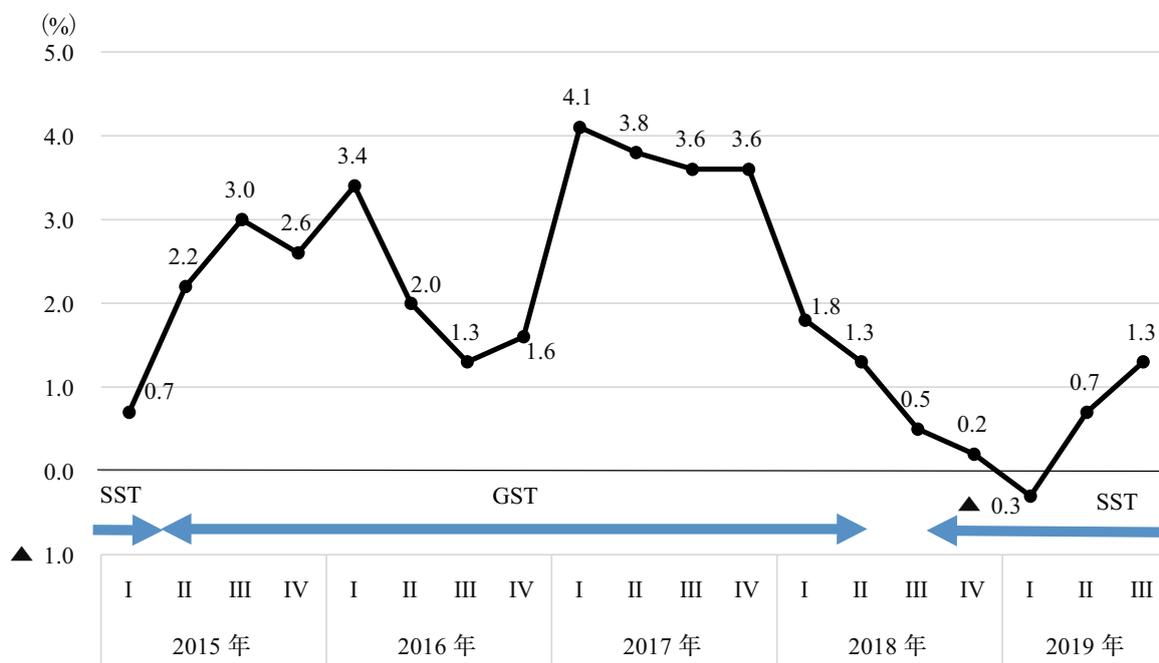
GDP 成長率を 2018 年 (+4.7%) よりも高い+4.9%と見込んでいる⁽⁷¹⁾。

(ii) 攪乱的な影響

2018 年 6 月に GST の税率が 0% となり同年 9 月に SST が再導入されるまでの 3 か月間は、消費に課される大規模な間接税がない状態であった。こうした状況下で、乗用車を中心とした駆け込み需要が生じ、SST の導入後にはその反動減が発生した⁽⁷²⁾。

また、マレーシア国内の研究機関等の調査によると、SST の再導入によって、GST が課されていた当時と比べ、製造業者の事業費が約 10% 増加したという⁽⁷³⁾。その原因としては、一部の原材料や部品、サービス等に係る SST の税率が GST の税率を上回っていることが指摘されている⁽⁷⁴⁾。

図 10 マレーシアにおける CPI の変化率（前年同期比）の推移



(注) I は 1～3 月期を、II は 4～6 月期を、III は 7～9 月期を、IV は 10～12 月期を表している。

(出典) Department of Statistics, Malaysia, “Consumer Price Index: October 2019,” 2019.11.20, p.56. <<https://newss.statistics.gov.my/newss-portalx/ep/epFreeDownloadContentSearch.seam?contentId=127152&actionMethod=ep%2FepFreeDownloadContentSearch.xhtml%3AcontentAction.doDisplayContent&cid=2351>> を基に筆者作成。

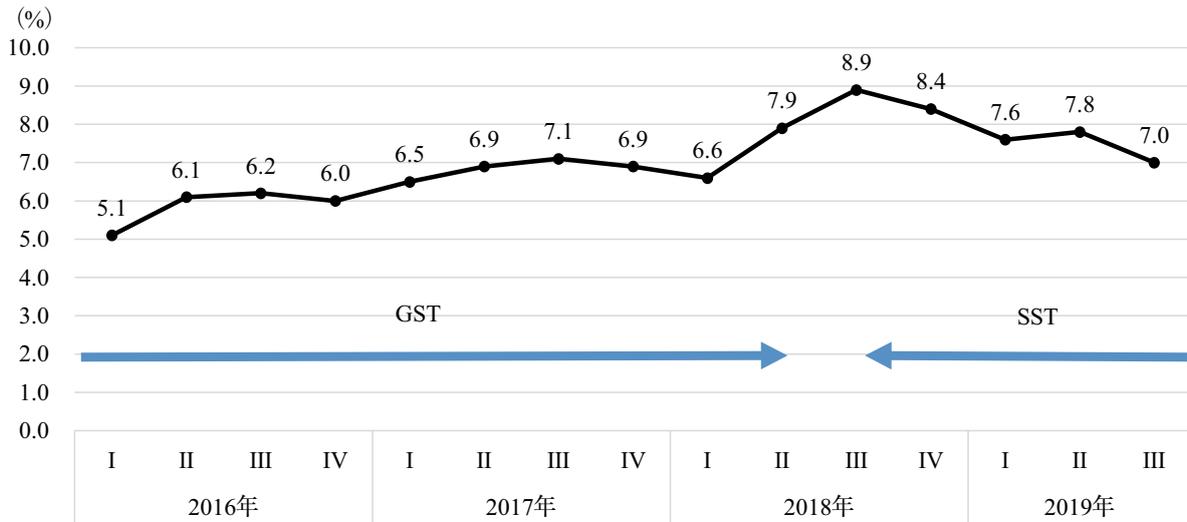
(71) *ibid.*

(72) 久保亮子「マレーシア 乗用車販売が急減速 プロトン新車に期待」『エコノミスト』97(8), 2019.2.26, p.61; 「東南ア新車販売が減速 9月3%増 マレーシア新税反動」『日本経済新聞』2018.11.7.

(73) マレーシア製造業連盟 (Federation of Malaysian Manufactures: FMM) とマレーシア経済研究所 (Malaysian Institute of Economic Research: MIER) による調査。Justin Ong, “Survey: SST raised business costs by up to 10pc,” *malay mail*, 2019.2.28. <<https://www.malaymail.com/news/money/2019/02/28/survey-sst-raised-business-costs-by-up-to-10pc/1727713>>

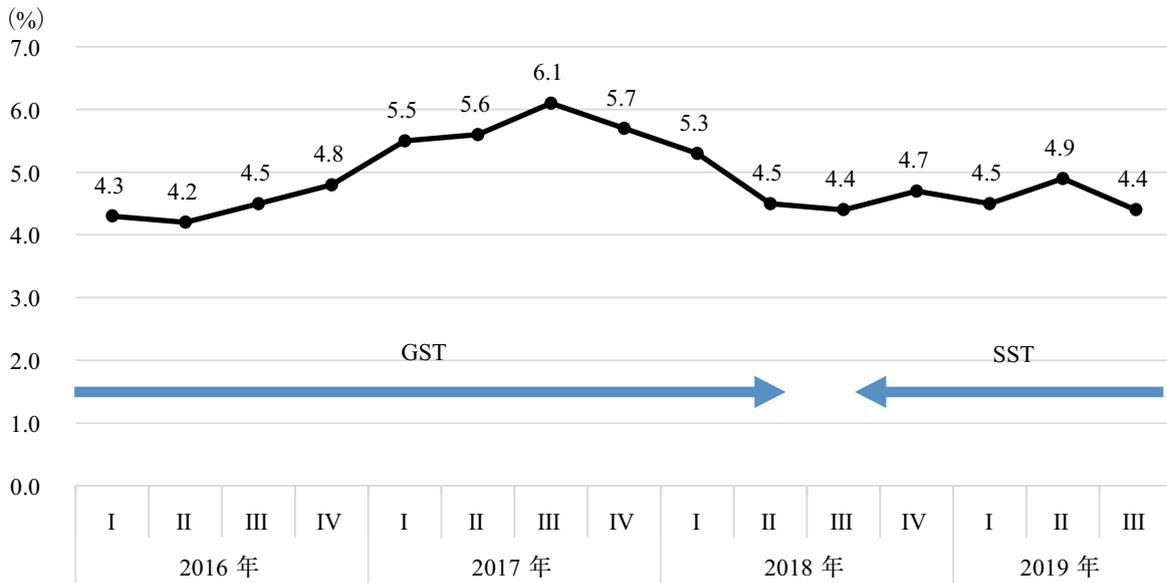
(74) *ibid.*

図 11 マレーシアにおける実質個人消費の伸び（前年同期比）の推移



(注 1) I は 1～3 月期を、II は 4～6 月期を、III は 7～9 月期を、IV は 10～12 月期を表している。
 (注 2) 実質個人消費については、現行の基準の下では 2016 年以降のデータが公表されている。
 (出典) Department of Statistics, Malaysia, “National Accounts: Gross Domestic Product: Third Quarter 2019,” 2019.11.15, p.viii. <<https://newss.statistics.gov.my/newss-portalx/ep/epFreeDownloadContentSearch.seam?contentId=125426&actionMethod=ep%2FepFreeDownloadContentSearch.xhtml%3AcontentAction.doDisplayContent&cid=25031>> を基に筆者作成。

図 12 マレーシアにおける実質 GDP 成長率（前年同期比）の推移



(注 1) I は 1～3 月期を、II は 4～6 月期を、III は 7～9 月期を、IV は 10～12 月期を表している。
 (注 2) 実質 GDP については、現行の基準の下では 2016 年以降のデータが公表されている。
 (出典) Department of Statistics, Malaysia, “National Accounts: Gross Domestic Product: Third Quarter 2019,” 2019.11.15, p.viii. <<https://newss.statistics.gov.my/newss-portalx/ep/epFreeDownloadContentSearch.seam?contentId=125426&actionMethod=ep%2FepFreeDownloadContentSearch.xhtml%3AcontentAction.doDisplayContent&cid=25031>> を基に筆者作成。

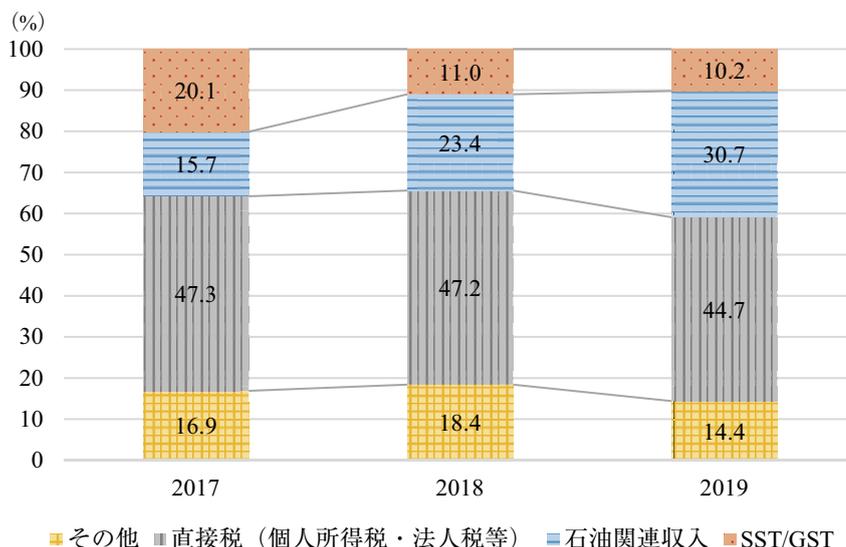
(5) 財政面での影響と対応

2015年にマレーシア政府がGSTを導入した背景には、財政状況の悪化への対応を迫られたことがあった⁽⁷⁵⁾。2018年以降、GSTの廃止とSSTの再導入により減収となることから、その財源の確保が課題となる。

政権交代後の早い段階において、新政権は、歳出削減に向けた取組、及び原油価格の上昇を受けた石油関連収入の増加を通じて、財源の確保を図る方針を打ち出していた⁽⁷⁶⁾。

2019年予算案では、公共投資分野での大型プロジェクトの見直し等を通じて歳出を削減するとともに、石油関連収入で財源を確保する方向性が打ち出された⁽⁷⁷⁾。2019年には、国有の石油会社であるペトロナスからの特別配当により財源不足を補う事態となった⁽⁷⁸⁾。実際に、同予算における歳入（公債金による収入を除く。）では、2017年決算額に比べて間接税収入の割合が低下する一方で、石油関連収入の割合が大きく上昇している（図13）⁽⁷⁹⁾。

図13 マレーシア連邦政府の歳入内訳に占める各項目の割合



- その他 ■ 直接税（個人所得税・法人税等） ■ 石油関連収入 ■ SST/GST
- (注1) 石油関連所得を対象とした個人所得税の税収については、直接税ではなく石油関連収入に計上されている。
- (注2) 2017年の歳入決算額は2204億600万リンギット（約5兆7898億円）、2018年の歳入決算額は2328億8200万リンギット（約6兆1176億円）、2019年の歳入予算額は2633億リンギット（約6兆9166億円）である（各金額については、日本銀行国際局「基準外国為替相場及び裁定外国為替相場（令和2年1月中旬において適用）」2019.12.20. <https://www.boj.or.jp/about/services/tame/tame_rate/kijun/kiju2001.htm/> に基づき、1マレーシア・リンギット=0.241米ドル、1米ドル=109円として邦貨換算したものである。)
- (注3) 2019年については、国有の石油会社であるペトロナスからの特別配当による歳入が含まれる。
- (出典) “Section 2: Federal Government Revenue,” *Fiscal Outlook and Federal Government Revenue Estimates 2019, 2018*. Ministry of Finance Malaysia HP <https://www.treasury.gov.my/pdf/budget/budget_info/2019/revenue/section2.pdf>; “Section 2: Federal Government Revenue,” *Fiscal Outlook and Federal Government Revenue Estimates 2020, 2019*. Ministry of Finance Malaysia HP <<http://www1.treasury.gov.my/pdf/revenue/2020/section2.pdf>> を基に筆者作成。

(75) GSTの導入が決定された2014年時点でのマレーシアの政府債務残高は、対名目GDP比55%であった。なお、2018年の同比率は75.4%である。「マレーシア、消費税開始」『日本経済新聞』2015.4.2; “Press Release Ministry of Finance,” 2019.6.3. Ministry of Finance Malaysia HP <<https://www.treasury.gov.my/index.php/en/gallery-activities/press-release/item/5236-media-release-overall-government-debt-and-liabilities-dropped-3-9-percentage-points-to-75-4-of-gdp-in-2018.html>>

(76) 田中麻理「GSTに代わる財源確保が焦点」『ビジネス短信』2018.5.22. 日本貿易振興機構 HP <<https://www.jetro.go.jp/biznews/2018/05/617cb498a832c5e5.html>>

(77) 渡邊和哉ほか「マレーシア税務の最新動向—政権交代及び2019年度予算案を受けて—」『KPMG Insight』Vol.34, 2019.1. <<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/jp/pdf/2019/jp-malaysia-tax-movement-20190131.pdf>> なお、キャピタル・ゲインに対する課税や相続税の導入の可能性が注目されたが、当該予算には、増税による歳入増加策は盛り込まれなかった。

(78) 熊谷 前掲注(70), p.4.

(79) “Section 2: Federal Government Revenue,” *op.cit.*(64)

このような中で、間接税による収入の割合が低下し、石油関連収入への依存度が高まれば、政府歳入が原油相場に左右されやすくなるとの懸念が、一部で示されている⁽⁸⁰⁾。実際に、2015年から2016年にかけて原油価格の下落に伴い政府歳入が減少した際には、GSTによる税収が歳入の大幅な落ち込みを防いだと見る向きもある⁽⁸¹⁾。

マレーシア政府の財務副大臣は、GSTからSSTへの移行に伴う税収の不足分について、今後、埋め合わせに向けた検討を行うとの方針を表明するとともに、経済運営が順調であれば、国内への投資が促され、税収の増加につながるとの見通しを2019年7月に示している⁽⁸²⁾。

もっとも、マレーシアにおいて、GSTに匹敵する安定的な財源は、なかなか見当たらない状況である。法人税には、国内景気の変動や為替相場の変化によって税収が影響を受けやすいという問題がある。また、マレーシアにおける法人税率は既に高い水準にあり、歳入を確保するためにその引上げを行うと、同国の企業の国際競争力や同国への対内直接投資に悪影響を及ぼすおそれがある⁽⁸³⁾。個人を対象とした所得税についても、今後は、同国における高齢化の進展に伴い、税収が減少していくと予想されている⁽⁸⁴⁾。

こうした状況を受けて、マレーシア経済研究所⁽⁸⁵⁾は、2020年予算において、GSTを3%の税率で再導入することを政府に提案している。また、マハティール首相も、GSTについて「国民が望むなら再導入を検討する」と発言した。この発言はすぐに撤回されたものの、2020年予算においても石油関連収入の歳入に占める割合は20.7%を占める見通しであり、これに代わる安定的な財源を見つけるのは難しい状況にある⁽⁸⁶⁾。

2 その他の諸外国における付加価値税の廃止及び売上税等の導入の事例

世界を見渡すと、付加価値税がいったんは導入されながらも、その後同税の廃止及び売上税等の導入がなされた事例は、マレーシア以外にも、いくつか見られる。ここでは、付加価値税の廃止が確認できた過去の事例として、マルタ、ベトナム、グレナダ、ガーナ、ベリーズの5か国の事例を紹介する。

⁽⁸⁰⁾ Calvin Cheng, “Consumption Taxation Will Eventually Return,” 2018.5.23. ISIS Malaysia HP <<https://www.isis.org.my/2018/05/23/consumption-taxation-will-eventually-return/>>

⁽⁸¹⁾ Firdaos Rosli, “SST, a net loss to consumers,” *New Straits Times*, 2018.4.5. <<https://www.nst.com.my/opinion/columnists/2018/04/353307/sst-net-loss-consumers>>

⁽⁸²⁾ Bernama, “2019 SST collection expected to hit RM22 billion,” *New Straits Times*, 2019.7.24. <<https://www.nst.com.my/news/nation/2019/07/506893/2019-sst-collection-expected-hit-rm22-billion>>

⁽⁸³⁾ Cheng, *op.cit.*(80)

⁽⁸⁴⁾ *ibid.*

⁽⁸⁵⁾ マレーシアの政府系シンクタンクである。

⁽⁸⁶⁾ 「マハティール政権 来年予算案 赤字削減目標に届かず」『日本経済新聞』2019.10.12; Azura Abas and Hashini Kavishtri Kannan, “We can consider bringing back GST, says PM,” *New Straits Times*, 2019.10.3. <<https://www.nst.com.my/news/nation/2019/10/526622/we-can-consider-bringing-back-gst-says-pm>>

表5 諸外国における付加価値税の廃止と再導入の事例

| | |
|-------------|--|
| <p>マルタ</p> | <p>【付加価値税廃止の経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・1995年1月に付加価値税が導入された。しかし、①中小企業等の事務負担が重い、②ゼロ税率の対象となる範囲が広く、制度が複雑であるといった批判がなされた。 ・1996年に付加価値税の廃止を公約とする政党が政権を握った。翌1997年に付加価値税は廃止され、単段階方式の売上税が導入された。付加価値税の廃止及び売上税の導入は、ネット減税であった。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・付加価値税の廃止と売上税の導入によって、対GDP比で1.5%の税収が減少した。また、導入された売上税の制度は複雑であった。このため、1999年1月には付加価値税が再導入された。 ・今日における付加価値税の標準税率は18%であり、ホテルへの宿泊等には7%、電気や菓子類等には5%の軽減税率が、食料品、医薬品等にはゼロ税率が適用されている。 |
| <p>ベトナム</p> | <p>【付加価値税廃止の経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・旧南ベトナム（ベトナム共和国）において、ベトナム戦争末期の1973年に付加価値税が導入されたものの、短期間で廃止された。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・1999年に付加価値税が再導入された。今日における標準税率は10%であり、食料品、医薬品、農産品等に対しては5%の軽減税率が適用されている。 |
| <p>グレナダ</p> | <p>【付加価値税廃止の経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・1985年に付加価値税が導入されたものの、導入以降、頻繁に制度改正が行われた。1995年には付加価値税が廃止され、一般消費税（付加価値税とは異なり、仕入税額控除のない多段階課税方式の税である。そのため、税の累積が生じた。）が導入された。 ・付加価値税が廃止された背景として、①ゼロ税率の対象となる品目が多く、税務当局が対応を求められる付加価値税の還付手続の件数が膨大であったこと、②中小企業の実務負担が重かったことが指摘されている。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・2010年2月に付加価値税が再導入された。一般消費税の廃止と付加価値税の導入に際しては、消費者の税負担の軽減が見込まれた。今日における標準税率は15%であり、ホテルへの宿泊等には10%の軽減税率が、食料品等にはゼロ税率が適用されている。 |
| <p>ガーナ</p> | <p>【付加価値税廃止の経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・1995年3月に付加価値税が導入された。当時の同税は、17.5%の単一税率による課税であり、食料品、教育、金融サービス等は非課税とされた。また、仕入税額控除の方式として、インボイス制度を用いることとされていた。 ・しかし、その直後に行われた議会での審議を経て、付加価値税は導入から3か月余りで廃止された。それと同時に、従来課されていた単段階課税方式の売上税・サービス税が再導入された。 ・付加価値税が廃止された背景としては、以下の点が指摘されている。 <ol style="list-style-type: none"> ①関係法の成立時期がずれ込んだ影響で実施時期に混乱が生じた上に、十分な準備期間が確保できなかったこと。 ②①との関連で、広く国民一般を対象とした付加価値税についての周知が不十分であったこと。 ③従来の売上税及びサービス税と比べ税率が高く、国民からの反発が強かったこと。 ④事務手続が煩雑であり、中小事業者の負担が大きかったこと。 ⑤物価高騰の一因とみなされたこと。 <p>【現状】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・1998年に付加価値税が再導入された。今日における同税の標準税率は12.5%（単一税率）である。 |

| | |
|------|---|
| ベリーズ | 【付加価値税廃止の経緯】 <ul style="list-style-type: none"> ・1996年に税率8%（単一税率）の付加価値税が導入された。付加価値税による税収は政府歳入のうち約28%を占めていた。しかし、同国では、税務行政が脆弱な状況の下で、ゼロ税率の対象が拡大されたために、税収が減少した。 ・1998年8月には、付加価値税の廃止を選挙公約として掲げていた新政権が、付加価値税の廃止を含む税制改革案を公表した。付加価値税は1999年4月に廃止され、単段階課税方式の売上税が導入された。 |
| | 【現状】 <ul style="list-style-type: none"> ・2006年7月に売上税が廃止され、付加価値税が再導入された。今日における標準税率は12.5%（単一税率）である。 |

（出典） Christophe Grandcolas, “The Occasional Failure in VAT Implementation: Lessons for the Pacific,” *Asia Pacific Tax Bulletin*, 11(1), 2005.1, pp.1-2; “VAT FAQs.” Office of The Commissioner for Revenue HP <<https://cfr.gov.mt/en/faqs/Pages/VAT/VAT-FAQs.aspx>>; 遠藤聡「【ベトナム】新付加価値税法の施行」『外国の立法』No.238-1, 2009.1, pp.20-21. <<https://www.ndl.go.jp/jp/diet/publication/legis/23801/02380110.pdf>>; Saman Kelegama ed., *Economic Policy in Sri Lanka: Issues and Debates*, New Delhi: Sage Publications, 2004, p.143; Frank Meier, “Vietnam Enters New Stage of Tax Reform,” *Tax Notes International*, No.13, 1996.9.16, p.939; Government of Grenada, “Value Added Tax (VAT),” 2009.5. <https://www.gov.gd/egov/docs/inland_revenue/grenada_white_paper_revised_2009.pdf>; Seth Terkper, “VAT in Ghana: why it Failed,” *Tax Notes International*, 12(23), 1996.6.3, pp.1801-1816; “Introducing a value added tax: lessons from Ghana,” *PREM notes*, 61, 2001.12. <<http://documents.worldbank.org/curated/en/580341468251741794/pdf/24847-BRI-REPLACEMENT-premnote61-PUBLIC.pdf>>; Amos C Peter and Marlon A Bristol, “VAT: Is it suitable for the Caribbean Community?” *MPRA Paper*, No.8, 2006.9.19. <https://mpr.ub.uni-muenchen.de/8/1/MPRA_paper_8.pdf>; “General Overview.” Department of General Sales Tax Belize HP <<http://gst.gov.bz/about-us-2/>> を基に筆者作成。

おわりに

本稿では、諸外国において付加価値税の減税（標準税率の引下げ）を含む調整がなされた事例や、同税の廃止及び売上税等の導入がなされた事例について紹介した。主要先進国においては、付加価値税の標準税率の引下げを含む調整が行われた事例が複数見られるものの、各事例においては、その後の同税率の引上げや州税における見直しにより、税負担の恒久的な軽減には必ずしもつながっていないのが実情である。また、マレーシアにおける GST の廃止と SST の再導入の事例では、付加価値税に代わる財源の確保が課題とされている。その他の諸外国における付加価値税の廃止及び売上税等の導入の事例を見ると、いずれの事例においても、いったんは廃止された付加価値税が再導入され、現在に至っている。

付加価値税については、主要国を中心に、その税収に占める比率が上昇する傾向にあると指摘されている⁽⁸⁷⁾。このように各国が付加価値税への依存度を高めつつある中で、今後も、諸外国の消費課税をめぐる動向を注視する必要があるだろう。

（たむら なつみ）

（せこ ゆうすけ）

⁽⁸⁷⁾ 「主要国、消費税が頼り」『日本経済新聞』2019.9.30. なお、この記事では、付加価値税とは対照的に、法人税収が税収全体に占める割合は低下しているとされる。その要因として、法人企業の誘致を目的とした各国間での法人税率引下げの動きや、経済のデジタル化を背景とした企業利益からの徴税が困難となってきたことが指摘されている。