

欧州各国の課税管轄権の複雑さ

1 問題の所在

欧州諸国のうちの英国、フランス、オランダ、デンマークについては、これらの国が有する離島の地域と海外領土がある。これらの地域については、欧州各国の領土であるが、その本国の税制の適用等については、種々の状況がある。また、これらの地域は、EUの法律が適用になる地域とならない地域に分けることができる。このように、各国の課税管轄権とEU法の適用等が、欧州地域では重層的になっていることから、EUにおける課税問題、特にEU付加価値税の適用についてはこれらの事項の整理が必要となる。

EUの付加価値税に関する基本規定は、1977年第6次指令とその改正(97/200/EC)及び2006年の理事会指令(基本規定)である。この2006年指令第6条に規定する当該指令の適用外となる地域として、①ギリシャにあるアトス山(宗教的な自治区)、②スペインのカナリア諸島、③フランスの海外県、④フィンランド領のオーランド諸島、⑤英国領のチャンネル諸島が掲げられている。このように、EU域内において、各種の事情から、付加価値税指令の適用外となる地域があり、細かく見ると、EU域内にも課税管轄上の複雑性があることがわかる。

2 英国の場合

平成21年12月3日にわが国の最高裁第一小法廷において判決が出された事案は、チャンネル諸島のガーンジー島の税制に関連したものであり、当地に設立された内国法人の子法人に対する課税が、0%から30%の範囲において課税当

局と合意した適用税率の問題であった。

この問題となったチャンネル諸島のガーンジー島は英国の領土であるが、例えば、日本と英国との間の租税条約(日英租税条約)において定義された「英国」とは、グレートブリテンおよび北アイルランド(UK:連合王国)をいい、ガーンジー島は、日英租税条約の適用外地域となる。このガーンジー島と同様の状況にある英国領土は、ジャージー島、マン島があり、いずれも王室属領という地位にあり、英国の税法はこれらの地域に適用されない。付加価値税については、マン島は同税を課しているが、前述のようにチャンネル諸島は同税の課税はない。

英国領としては、これらの王室属領以外に、タックスヘイブンとして有名なケイマン諸島、英領ヴァージン諸島、バミューダ等があり、これらの地域は、課税に関する自治権を持っていることから英国本土と異なる独自の税制を有している。この例として、中国返還前の香港がこれに当てはまる。香港は、英国の海外領土であったが、英国税法の適用はなく、低税率のタックスヘイブンとして有名であった。

3 フランスの場合

日仏租税条約における適用地域として、フランスは、同国のヨーロッパ県及び海外県並びにこれらの県の外側に位置する区域となっている。フランスの海外県には、フランス領ギアナ等のカリブ海に所在するものと、レユニオンのようにインド洋に所在するものなどがある。これらの地域は、行政上、フランス国内と同様であり、ユーロ圏である。しかし、これらの海外県は、EU付加価値税指令の適用外である。

Topics of International Taxation

上記以外のフランスの海外領土では、ユーロ圏に含まれる地域と、ニューカレドニア、フランス領ポリネシアのように、CFPフランという独自の通貨を使用する地域に分かれている。税制面では、例えば、ニューカレドニアの場合、ニッケル産業を除く一般法人の法人税率は30%（国内源泉所得のみ課税）で、付加価値税（VAT）或いは売上税はない。これらフランスの海外領土は、前出の海外県とは少しEUとの関係が異なることになる。

4 オランダの場合

オランダの海外領土であるカリブ海に所在するアンチルとアルバは、自治権を有しており、タックスヘイブンとしても有名である。前者のアンチルは、かつて米国と租税条約があり、この租税条約を利用したトリティー・ショッピングの対米投資の基地として有名であったが、2010年にアンチルは、キュラソー島らが分離し、2つに分割されている。これらのオランダの海外領土は、タックスヘイブンであることから、EU付加価値税等とは関連がない。

5 ポルトガルの場合

ポルトガルには、マデイラ諸島、アゾレス諸島という大西洋の島がその領土にある。この両諸島は、本土から離れていることもあって自治権が与えられている。例えば、付加価値税の税率が、ポルトガル本土とこの両諸島では異なっている。2011年1月1日以降のポルトガルの付加価値税は、標準税率が23%、軽減税率が13%、超軽減税率が6%であるが、同時期の両諸島の付加価値税率は改正されて、標準税率が16%、軽減税率が9%、超軽減税率が4%であったが、2012年4月に再度改正されて、標準税率が22%、軽減税率が12%、超軽減税率が5%とポルトガル本土の税率に近付いている。以上のことから、ポルトガルに属する前出の両諸島は、EU付加価値税指令の適用外の地域ではないが、ポルト

ガル本土とは異なる税率となっている。

6 スペインの場合

スペインのカナリア諸島は、EU付加価値税指令の適用外の地域であることは前述のとおりである。カナリア諸島は、スペイン本土から離れていること等の理由から、同諸島への投資を促すために税制上の優遇措置を講じている。

例えば、スペイン本土の法人税率は、基本税率は28%（2015年）であるが、カナリア諸島の特別地区において操業することが認められた法人については、所定の要件を満たすことを条件として4%の税率が適用となる。また、カナリア諸島は、すでに述べたようにEU付加価値税の適用外の地域であるが、同諸島では5%の標準税率の一般間接税が課税となる。

7 オーランド諸島

フィンランドの領土であるが、公用語はスウェーデン語であるフィンランドの自治領である。この地域もEU付加価値税の適用外の地域である。

8 英国領ジブラルタル

英国は、すでに述べたマン島、チャンネル諸島というタックスヘイブンを本国の近隣に有しているが、欧州地区では、スペインに隣接するジブラルタルもタックスヘイブンである。この地区は、地中海の出入りを監視できる要衝にあり、英国が長年にわたり領土としている場所で、EU付加価値税の適用除外地域ではないが、法人税率が英国本土よりも低く、かつ、EUにおける拠点としての役割もあることから、近年注目されている場所といえる。

中央大学商学部教授

矢内 一好