

輸出産品免税に関する規定

補助金及び相殺措置に関する協定 (SCM 協定) 第 3 条

「第三条 禁止

3.1 農業に関する協定に定める場合を除くほか、第一条に規定する補助金のうち次のものについては、禁止する。

(a) 法令上又は事実上 (注 1)、輸出が行われることに基づいて (唯一の条件としてであるか二以上の条件のうち一の条件としてであるかを問わない。) 交付される補助金 (附属書 I に掲げるものを含む (注 2。))

注 1 補助金の交付が法的には輸出が行われることに基づいたものではない場合においても、当該補助金の交付が実際の又は予想される輸出又は輸出収入と事実上結び付いていることが事実によって立証されるときは、この基準は、満たされるものとする。輸出を行う企業に補助金を交付するという単なる事実のみを理由として、この 3.1 に規定する輸出補助金とみなされることはない。

注 2 輸出補助金には当たらないものとして附属書 I に規定する措置は、この条の規定又はこの協定の他のいかなる規定によっても禁止されない。

(b) ……」

補助金及び相殺措置に関する協定 (SCM 協定) 附属書 I 輸出補助金の例示表
「(a) ……」

(h) 輸出される産品の生産に用いられる物品又は役務に対して課される前段階の累積的な間接税 (注 2) につき、同種の産品が国内消費向けに販売される場合において当該同種の産品の生産に用いられる物品又は役務に対して課される前段階の累積的な間接税と同種の間接税について認められる免除、軽減又は繰延べに係る額を超えて免除、軽減又は繰延べを認めること。もともと、前段階の累積的な間接税が輸出される産品の生産において消費される投入物 (利用できなかったものに対して通常の考慮を払う。) に対して課される場合には、国内消費向けに販売される同種の産品について当該間接税の免除、軽減又は繰延べが認められていないときでも、当該輸出される産品については、当該間接税の免除、軽減又は繰延べを認めることができる (注 4)。この点については、附属書 II に規定する生産工程における投入物の消費に関する指針に従って解釈する。

(i) 輸出される産品の生産において消費される輸入された投入物 (利用できなかったものに対して通常の考慮を払う。) に対して課される輸入課徴金 (注 2) の額を超えて輸入課徴金の軽減又は払戻しを認めること。もともと、特別の場合には、企業は、投入物の輸入及びこれに対応する産品の輸出の双方が合理的な期間内 (二年を超えないものとする。) に行われることを条件として、前段の規定による利益を得るため、輸入される投入物と量並びに品質及び特性を同一にする国産物品を当該輸入される投入物に代えて用いることができる。この点については、附属書 II に規定する生産工程における投入物の消

費に関する指針及び附属書Ⅲに規定する輸出補助金としての代替物に係る払戻制度の決定に関する指針に従って解釈する。

(j) ……

注2 この協定の適用上、

「直接税」とは、賃金、利潤、利子、賃貸料、ロイヤルティその他の所得に対して課される税及び不動産の所有に対して課される税をいう。

「輸入課徴金」とは、関税その他この注2に規定していない課徴金であって輸入に対して課されるものをいう。

「間接税」とは、売上税、個別消費税、取引高税、付加価値税、フランチャイズ税、印紙税、流通税、事業資産税、国境税その他の税であって直接税及び輸入課徴金以外ものをいう。

「前段階の」間接税とは、製品の生産に直接又は間接に用いる物品又は役務に対して課される間接税をいう。

「累積的な」間接税とは、生産の一の段階において課税された物品又は役務が当該生産のその後の段階において用いられる場合に当該生産のその後の段階において税額控除を行う仕組みを有しない多段階にわたる間接税をいう。

税の「軽減」には、税の払戻しを含む。

輸入課徴金の「軽減又は払戻し」には、輸入課徴金の全部又は一部の免除又は繰延べを含む。

注3 ……

注4 (h)の規定は、付加価値税制度及びこれに代わるような国境における税の調整については、適用しない。付加価値税の過度の軽減の問題については、専ら (g) の規定により取り扱う。

補助金及び相殺措置に関する協定 (SCM 協定)

附属書Ⅱ 生産工程における投入物の消費に関する指針 (注)

「注 生産工程において消費される投入物とは、生産工程において輸出される産品に組み込まれ、これと一体を成している投入物、生産工程において用いられるエネルギー、燃料及び油並びに輸出される産品を得る過程で消費される触媒をいう。」

I

1 間接税払戻制度は、輸出される産品の生産において消費される投入物 (利用できなかったものに対して通常の考慮を払う。) に対して課される前段階の累積的な間接税の免除、軽減又は繰延べを認めることができる。同様に、輸入課徴金に係る払戻制度は、輸出される産品の生産において消費される投入物 (利用できなかったものに対して通常の考慮を払う。) に対して課される輸入課徴金の軽減又は払戻しを認めることができる。

2 この協定の附属書Ⅰの輸出補助金の例示表は、同附属書の(h)及び(i)において「輸出される産品の生産において消費される投入物」について規定している。同附属書(b)に定めるところにより、間接税払戻制度は、輸出される産品の生産において消費される投入物に対して実際に課される前段階の累積的な間接税の

額を超えて当該間接税の免除、軽減又は繰延べをもたらす場合には、輸出補助金となり得る。同附属書(i)に定めるところにより、輸入課徴金に係る払戻制度は、輸出される製品の生産において消費される投入物に対して実際に課される輸入課徴金の額を超えて当該輸入課徴金の軽減又は払戻しをもたらす場合には、輸出補助金となり得る。同附属書の(h)及び(i)の規定は、輸出される製品の生産において消費される投入物の使用に関する認定の際に、利用できなかったものに対して通常の考慮を払わなければならないことを規定している。同附属書(i)の規定は、適当な場合の代替について規定している。

II

調査当局は、この協定に基づく相殺関税の賦課のための調査の一部として投入物が輸出される製品の生産において消費されたかされなかったかを検討するに当たっては、次の規定に従うべきである。

1 ……」

ⁱ 「仕向地原則」とは課税原則の一つで、製品の生産国において課税を実施する「源泉地原則 (origin principle)」と対立して、製品の消費国において課税する原則である。仕向地原則によれば、製品の輸出時に輸出国は当該製品に関する課税を免除し、または既払いの税を払い戻し、当該製品の輸入国である消費国において国内産品と輸入品が同一の方法によって課税されることになるために、国内産品、輸入産品間で競争上の利益・不利益が発生せず、競争上中立な課税方法であるとされる。(小寺彰 (東京大学教授)、「環境税の国境税調整」、産業研究所 (1994年)『貿易と環境に関する調査研究』pp.38-49)

ⁱⁱ なお EC では、EC 条約の目的(「障壁のない内部市場 (internal market without internal frontiers)」)を実現するため EC 内における間接税の調和と国境税調整の廃止が進められており、このため、課税の考え方が仕向地原則から源泉地原則に変わる動きがある。

ⁱⁱⁱ 国境税調整を正面から規律する GATT 規定はない。国境税調整が、輸出品に対して消費税等の間接税を免除または払い戻し、輸入品に対して国産品と同一の内国税を課すことによって実施されるため、前者は補助金規律の観点から、また後者は内国民待遇原則の観点から規律される。(小寺彰 (東京大学教授)、「環境税の国境税調整」、産業研究所 (1994年)『貿易と環境に関する調査研究』pp.38-49)

iv 「同種の産品 (like products)」、「直接的競争産品又は代替可能な産品 (directly competitive or substitutable product)」の解釈については、これまでは、次の関連要因を検討した後に、ケースバイケースで解釈されている。関連要因としては、市場における産品の最終用途、消費者の嗜好・習慣 (国によって異なる)、産品の属性・性質・品質、産品の関税分類、輸入産品課税が「国内生産に保護を与えるように……適用」されているか否か (GATT 第3条1項) 等が挙げられている。なお、輸入産品課税の政策目的は、国境税調整が許容されるか否かの判断に関係しないとされている。また、輸入産品に対し、実際に差別的、保護主義的な影響を及ぼすか否かが問題になるのであって、輸入産品と国内産品とで税の算定方法が異なる体系となること自体は許容されると解釈されている。

v WTO 協定では、従来物品の貿易に関する基本的なルールとして適用されてきた GATT (1947 年の GATT) の規律を、そのまま引き継ぐことが附属書 1A の中の「1994 年の関税及び貿易に関する一般協定 (1994 年の GATT) において規定されているが、附属書 1A に関する解釈のための一般的注釈 (「1994 年の関税及び貿易に関する一般協定の規定と世界貿易機関を設立する協定附属書 1A のその他の協定の規定とが抵触する場合には、抵触する限りにおいて、当該その他の協定の規定が優先する。）」に基づき、1947 年の GATT 第6条及び第16条に優先して、輸出産品免税に関する規定を有する「補助金及び相殺措置に関する協定」が適用される。

vi 誘導体に対する課税は 1996 年 1 月 1 日以降効力を失っている。

vii この場合の該当箇所は、SCM 協定第3条と、SCM 協定附属書 I (h) 後段及び附属書 II 注。

viii 炭素・エネルギー税の課税対象は、それぞれの工程で「排出される」炭素あるいは「消費する」エネルギーであるため、それらの課税対象物件が次の工程に残存し、累積的に課税対象となることは有り得ないと解釈されている。

ix 産業保護目的で行われるものと解釈されている。

x (h) はブラジル、メキシコ等の有する累積的多段階税、すなわち、生産のある一つの段階で課税された物品又は役務が当該生産のその後の段階において用いられる場合に税額控除を行う仕組みのない間接税を念頭においた規定と考えられる。(h) の後段は、前段の規定の例外として、国内消費産品の生産に使用される投入物について間接税の免除等がなくとも、輸出される産品の生産に使用される当該投入物が生産過程において消費されてしまうものである場合には、輸出される産品について当該投入物に係る間接税の免除等を認めることができる旨規定している。(外務省経済局国際機関第一課 (1996 年) 「解説 WTO 協定」より)