

# EU付加価値税のデジタル化法案

## CESOP導入とデジタル化時代のVATパッケージ提案

デロイト トーマツ税理士法人  
間接税サービスパートナー

溝口史子

越境ECのVAT課税の適正化を目的に、2024年1月からEUで資金決済サービス事業者の取引報告義務が導入される。また、欧州委員会は「デジタル時代のVAT」パッケージを公表し、現在のECセールスリストの廃止、域内越境取引でのe-invoiceの義務化と併せてデジタル・レポートの導入、ギグワークのプラットフォーム事業者の納税義務導入などを提案した。背景には12兆円に上る欧州のVAT徴税漏れがある。

### はじめに

欧州の付加価値税の徴収漏れは深刻である。2022年VAT gap報告書<sup>(注1)</sup>によれば、2020年のあるべきVAT税収と実際のVAT税収の間の差異（いわゆるVAT gap）はEU27加盟国で930億ユーロ（1ユーロ＝130円で換算すると、約12兆円）と推定される。あるべき付加価値税収の9.1%が失われている。このうち約4分の1がEU域内のVAT詐欺に起因するといわれている。数値が大きいとインパクトが判りづらいので比較を置いてみると、日本の法人税収（令和5年度租税及び印紙収入予算）が約14兆円なので、世界第3位の経済大国の法人税収に匹敵する税収漏れが欧州の付加価値税にある、ということである。

VAT gap額には、脱税に加え、滞納、法人の倒産、徴収漏れ、租税回避スキームにより損なわれている税収も含まれている。最大のルーマニアで実に税収の35.7%、イタリアで20.8%が失われているという。日本では想像しがたい状況である。経済規模も比較的大きいイタリアでは260億ユーロ（約3兆円）、ドイツはあるべき税収に占める比率は4.8%と平均以下であるが経

済規模が大きいため、欧州域内で第2位の110億ユーロ（約1.5兆円）が消えている。これまで対策のためにさまざまな施策が実施、検討されており、その最終形が仕向地課税主義へ移行し、域内免税取引であるEU域内非課税納品を廃止することである。脱税に利用されやすい個別品目を対象とするリバースチャージ制度の適用範囲の拡大、2020年から導入された「quick-fix（緊急措置）」、プラットフォーム課税強化など、いろいろと策を講じてきたはずではあるが昨年末にはこれまでの最大規模のカルーセル取引が摘発され、アフリカ大陸から香港までに及ぶサプライチェーンを利用した手口がグローバル化していることが問題となっている。

このような背景からVAT gap解消のために導入が見込まれる2つの施策について、本稿では詳述したい。まず、すでに2024年1月1日から導入されることが決まっている、資金決済サービス事業者に対する記帳並びに報告義務（CESOP）の導入について述べる。その後、昨年12月に公表された欧州委員会提案の施策パッケージ「VAT in the Digital Age（通称ViDA）」について述べる。

## I | CESOP

B2Cにおける越境ECが隆盛を極める中、国外からの販売者にどうVAT／消費税を納税させるかに世界中の課税当局が頭を悩ませている。EUはこの問題を解決すべくEU域内の他の加盟国や、EU域外から電子商取引により、最終消費者に販売する事業者が付加価値税を納付せず、市場で不当な競争力を持つことを回避するためには、市場国である加盟国に不正を検知するツールが必要であり、特に最終消費者は記帳義務に服さないため、従来の、取引当事者が保有する記録に依拠する調査では、直接的に情報を得ることができない。

そこで目を付けたのが、資金決済サービス事業者 (Payment Service Providers, 通称「PSPs」) が受領者に関して保有する記録である。越境取引で不正を働く事業者を発見し、付加価値税債務を査定するためには、必要な「基本動作」を課税庁が実施するには、このようなPSPsが保有する情報を電子データとして加盟国に提供させ、それをEU全体で集積することが必要である、というわけである。

この目的で創設されるCESOP (Central Electronic System of Payment information) はVAT gap対策のための越境資金決済データベースである。2020年2月18日、欧州議会は、VAT指令を改正する指令と行政共助に関する実施規則を改正する実施規則、EU共通データベースであるCESOPに関連する実施規則の3本の改正法からなるCESOPパッケージを可決した(注2)。

上記改正指令により、加盟国は2023年12

月31日までに国内付加価値税法の改正を求められており、2023年5月現在、27加盟國中4加盟国ですでに改正法が可決、9加盟国が改正法案を公表している。順守しなかった場合の年間罰則金額に2万ユーロ～360万ユーロまでの大きな幅があり、また、ドイツのように、違反1件当たりの罰則金を定める加盟国もある(5,000ユーロ/件)。2024年1月1日から施行される見込みである。指令と実施規則からなる改正パッケージのうち、実施規則は直接効力を有しており、国内法の改正を要しない。改正指令は、VAT指令243aから243d条を新設する。

欧州で資金決済サービス指令 (Directive (EU) 2015/2366, いわゆる revised Payment Service Directive, 以下、「PSD2」という) 1条1項 a (銀行), b (電子マネー発行事業者) c (郵便貯金銀行), d (資金決済事業者) の事業ライセンスを得て営む資金決済サービス事業者 (PSPs) に適用される。欧州で資金決済事業を展開する邦銀、その他の資金決済サービスを提供する日本の事業者も含まれる。「Payment Service」とはPSD2指令の付表 I, 1 から 6 に定めるサービスである(以上、VAT指令243a条)。

具体的な義務の中身を見てみよう。EU域内、EU域外とのクロスボーダー資金決済データの記帳義務並びに加盟国に対する電子報告義務であり、受領者と取引に関する情報の電子報告義務を定めている。越境とは、支払者が特定の加盟国に所在し、資金の受領者が他の加盟国又はEU域外に所在する場合を指す。四半期で、取引単位データを各加盟国に報告する義務を負う。全取引ではなく、自然人又は法人である同一の受領者 (PSD2指令4条9号) に対して

一四半期で25件以上のクロスボーダーでの資金決済を行う場合に記帳・報告義務の対象となる。この25件のカウントは、受領者の所在地と受領者の認識コード (identifier) 単位で25件をカウントするが、資金決済サービス事業者が、同一の受領者が複数の認識コードを持っていることを把握している場合には、受領者単位で25件の基準を判定しなければならない (以上、VAT指令243b条)。

記帳・報告義務の対象となる場合、登録加盟国1か国に報告できるようなワンストップシヨップ制度 (OSS制度) はなく、それぞれの資金決済サービス事業者の設立加盟国 (home Member State) と資金決済サービス実施加盟国 (host Member State) に報告しなければならないため、ワーストケースではすべての加盟国に報告義務を負う可能性が生じる。加盟国は、取引が実行された月から1か月以内にXML形式でデータ報告を受けなければならず、このようにして電子的に収集されたデータを、取引が実施された月の翌々月の10日までにCESOPに送信しなければならない (行政共助に関する実施規則24b条)。資金決済サービス事業者は、報告後、取引が行われた暦年の終了から3年間、電子データとして記録を保存しなければならない。

報告対象となるデータは以下のとおりである (VAT指令243d条)。

**【資金決済サービス事業者に関するデータ】**

- (a) BIC (business identifier code) 又はその他のID

**【受領者に関するデータ】**

- (b) 氏名

- (c) VATID番号又は納税者番号
- (d) IBAN又はこれに類する受領者の所在地を特定するための識別コード
- (e) 資金決済サービス事業者が口座を持たない受領者の代理で資金を受領する場合、その事業者の所在地を特定するためのBIC又は事業者識別番号
- (f) 受領者の住所 (決済サービス事業者が記録しているもの)

**【取引に関する情報】**

- (g) クロスボーダー資金決済の詳細
- (h) クロスボーダー資金決済の返金の詳細

取引の詳細とは、以下のことをいう。

- 取引の日時
- 取引の金額と通貨
- 取引の送金元加盟国、送金先加盟国、返金先加盟国、これらの加盟国を特定するために用いられた情報
- 取引特定情報
- (ある場合) 決済が物理的な店舗で行われたという情報

この新規制はEU域内に支払者、EU域内の他の加盟国又はEU域外に受領者がいる場合をクロスボーダー資金決済サービスと定義している (VAT指令243b条1項)。このため、支払者と受領者が利用する金融機関や決済サービスプロバイダーの所在地ではなく、支払者と受領者の所在する加盟国を特定する必要があり、何を基準に支払者と受領者の所在地を把握するのも問題である。VAT指令243c条は、原則として支払者と受領者が決済に利用した口座の

IBANコード (International Bank Account Number), 又は所在地を特定するその他の識別コード, 口座がない場合は, 支払者, 受領者の代理で資金を送受信している資金決済サービス事業者のBICコード, 又は所在地を特定するその他の識別コードが指し示す加盟国を所在地であると考えたと規定されている。

しかしながら, 支払者と受領者が使う金融機関の所在地の特定にはつながるが, 支払者と受領者の所在地の判定には意味をなさず, このようなデータの収集がVAT gapの対策に有効であるのかということについて疑問視する声がある。類似の施策として, 2010年に成立し2013年に施行されたアメリカ合衆国 (米国) の法律であるFATCA (Foreign Account Tax Compliance Act, 外国口座税務コンプライアンス法) が想起される。米国外金融機関等 (FFI) に対し, 米国人顧客の身元・保有する口座の資産・取引の詳細な記録をアメリカ合衆国内国歳入庁に直接報告するよう義務づけるもので, この際も米国人顧客の特定に欧州の金融機関は苦慮している。間違った基準を使って所在地が把握できないと過少申告, 過剰申告に陥る。

また, 報告データの1つとして示されている受領者のVATID番号は, 通常は資金決済サービス事業者は取り扱っていないデータである。データサイズは膨大であると予想されており, また, 支払者, 受領者はEU域内に居住する個人が含まれるので, EUの個人情報保護法 (GDPR) (注3) との関連で, 税務目的は個人情報保護に制約を課しうる理由となることは明記されているものの, 手続の各段階において情報の取扱

いに留意が必要となる。

VATに関連して最近導入されているプラットフォーム事業者の報告義務 (DAC7) と比較しても, DAC7は年1回, 合計値, 特定の加盟国1か国に申告すればよいが, CESOPは四半期, 取引単位, 取引に関連する加盟国への報告となっており, 負担が重い。報告義務者になってしまったら, データの収集, 加工, XML報告データの作成, 複数国への申告体制の確立が必要になる。

先日話を聞いたプラットフォーム事業者によれば, 決済手段の自由化を求める規制が世界各地で導入されつつあり, 決済手段の分離が進んでいる。プラットフォーム課税とプラットフォーム事業者の報告義務をすでに導入している欧州の次の施策が, 決済事業者の報告義務であることは, 自然な流れともいえる。

## II | VAT in the Digital Age

付加価値税収は, 各加盟国の固有財源であるが, 税収の約0.3%はEUに上納される制度となっており, EU予算の12%を占める財源である。したがって, 付加価値税の脱税の問題は, EUの死活問題でもある。資金決済サービス事業者の報告義務よりさらに広範な対策を講じるために, 2022年12月8日欧州委員会は「VAT in the Digital Age」という政策目標を掲げ, VAT指令改正案と2つの実施規則案を公表した (注4)。

これらの指令と規則には, VAT詐欺対策という主たる政策目標のほか, 特に中小事業者のVATコンプライアンス負担の軽減策, プラットフォーム経済が生じさせ

る問題に対する解決策が含まれている。

新対策により、約180億ユーロ（約2.3兆円）の税収の逸失が防げるといふ。以下に記載する具体的な政策の内容は、欧州委員会提案であり、すべてが導入されるとは限らないが、導入されれば欧州でオペレーションを行う日本企業にも相当の影響があるため、知っておくべきである。

### III

## EU域内で越境ビジネスを行う事業者のe-invoicingの義務化とリアルタイム・デジタル・レポーティング義務の導入

VAT詐欺対策の中核をなすのが、このe-invoicing利用に依拠したデジタル・レポーティング義務（Digital Reporting Requirements, 「DRRs」）である。180億ユーロの税収回復のうち、110億ユーロがこれにより達成され、同時に10年間で41億ユーロの徴税コストの削減につながるとされる。特にB2B取引において発生しているいわゆるカルーセル詐欺に効果を発揮することが期待される。

デジタル・レポーティングは先行していくつかの加盟国ですでに実施されており、2014年から2019年の間で190億ユーロから280億ユーロ（年率にして2.6%から3.6%）の税収増加に貢献したといわれている。これらの加盟国で導入されているばらばらの制度をEU共通の制度に統一するとともに、未導入の加盟国の国内導入を後押しすることになる。

### 【導入済みのデジタル・レポーティングの種類と導入国】

e-invoicing：イタリア

real-time reporting：ハンガリー、スペイン

SAF-T reporting：リトアニア、ポーランド、ポルトガル

VAT listing：ブルガリア、クロアチア、チェコ、エストニア、ラトビア、スロバキア

脱税防止という目的では、現在脱税の温床ともなっている域内免税取引のEU非課税納品は、ECセールスリストと呼ばれる申告書付表で把握されており、その中で取引相手の使用するVATID番号と当該期間の売上の総額を報告している。しかしながら、対応するEU域内取得の報告制度の導入は加盟国の選択に委ねられており、半数以下の加盟国しか導入しておらず、完全には突合ができないシステムとなっている。また、ECセールスリストは取引単位の情報ではなく、また即時性もないという問題がある。

提案ではe-invoiceを標準的なインボイス発行形式と規定する（VAT指令218条）。ECセールスリストの提出が必要となる取引には、加盟国は紙での発行を認めることはできない。従来は、e-invoiceの発行は、インボイス受領者の了解が必要であったが、今後は欧州共通仕様の形式であれば、政府・インボイス受領者の事前の了解を得ることなく、発行が可能となる（VAT指令232条の削除）。現在の制度では、EU域内非課税納品又はリバースチャージが適用

となる他の加盟国の事業者からの役務提供に係るインボイスの発行に最大で45日の期限が認められているが、e-invoiceは明細単位で取引後2日以内に発行されるものとし（VAT指令222条）、全データが税務当局の提出義務の対象となる。明細単位での即時性を持ったデータ提供を目的とするため、従来認められている集計インボイスを不可とする（VAT指令223条）。従来の請求書記載要件に加えて、支払先銀行の銀行コード、支払日、明細単位での対価、修正インボイスの場合は修正対象となるインボイスの番号を追加する（VAT指令226条）。

上記のe-invoiceの発行義務化に加えて、ECセールスリストを廃止し、新しい越境取引の報告義務を創設する（VAT指令262条から271条）。対象となる取引は、従来のECセールスリストの対象取引から、廃止が予定されているコールオフ・ストック・アレンジメント（VAT指令17a条）における自社在庫の移動を除いた範囲とする。リバースチャージ対象となる他の加盟国に所在する事業者による役務の提供（VAT指令194条）も新たに報告義務の対象に追加される（VAT指令262条）。

デジタル・レポーティングの中核となる規定が263条である。デジタル・レポーティングはe-invoiceの発行後（又は発行期限から）2日以内を期限とするため、結果として取引日から4日以内に電子的に送信されなければならない。欧州共通仕様のデータ形式を用いることとされており、報告内容は基本的に従来のECセールスリストを取引単位にしたものに、上記の226条で導入された新しいインボイス記載要件となる内容を加えたものとなる（VAT指令264

条）。現在の制度で加盟国に認められている、EU域内非課税納品に関する追加的情報を求めることは、EU域内での統一的な運用を阻むため、廃止される（VAT指令266条）。従来任意であった、EU域内取得の情報収集が加盟国に対して義務とされる（VAT指令268条）。

上記の改正は、EU域内で行われる越境取引に限定されるため、既存のEU域内取引の申告制度であるECセールスリストは全く異なる形式となるが、VAT申告書がこれにより廃止されることはない。

ついでに、ということではないが今後のための重要な布石となりうるのが、同一加盟国内取引でのデジタル・レポーティング義務の選択権の導入である（VAT指令271a条から273条）。従来、デジタル・レポーティング義務の導入には、指令の規定が不存在であったことから個別に欧州委員会の報告又は承認が必要であった。指令がデジタル化を阻んでいるという欠陥が指摘されていた所以である。このため、明確に加盟国に選択権を与えることで、今後はデジタル・レポーティングの導入が国内取引においても（B2C取引を含め）、一気に加速する可能性がでてきた。また、基本的には、上記のEU域内越境取引と同様の取引単位、即時的な欧州共通仕様のデータフォーマットによるデジタル・レポーティングの国内版となるため、今後、これまで統一化されていなかったEU域内でのVAT申告の統一化が、国内版デジタル・レポーティングの拡張によって可能になるのではないかとということが予想される。そうすると、以下に記載するSingle VAT Registrationと相まって、申告・登録がEU域内で共通化

されるという全く新しい景色が見えることとなる。

以上の改正は、2028年を期限として各国で国内法化されることが提案されている。

## IV 旅客輸送と短期宿泊施設の 斡旋プラットフォームに対する 納税義務の創設

近年、プラットフォーム・ビジネスの台頭によって、VAT納付義務を負わない、又はこれを果たさない個人又は零細な役務提供者を抱えるプラットフォームと、従来型の役務提供者間での価格競争力に格差が生じており、公平な競争環境の確保のため、介在するプラットフォームに、免税事業者等がサプライヤーの場合にVAT納付義務を負わせることを意図した改正が予定されている。

従来、いわゆる独立して経済活動を行う個人（VAT指令9条）は付加価値税制度において無視しうる存在として取り扱われていた。このため、免税事業者制度が用意され、納税義務が免除されてきた。しかしながら、プラットフォーム・ビジネスの台頭により、新たに付加価値税の不平等性（VAT inequality）が問題となっている。個人が、オンライン・プラットフォームを通じて、ネットワークを利用し、全体として無視しえない規模で付加価値税を課税しないサービスを提供することができるようになったためである。つまり、ホテルは民泊と競合し、タクシー事業者はウーバードライバーと20%を超える価格差で競争を強いられている、という現実がある。実際にEUが実施した調査によれば、このような

オンライン・プラットフォームを利用する役務提供者の70%は課税事業者ではない者であると報告されている。

付加価値税の不平等性に加えて、このようなオンライン・プラットフォームの背後にいる役務提供者と、オンライン・プラットフォームとの関係で行われる役務提供関係については、電気通信利用役務であるとする加盟国と、仲介手数料であるとする加盟国が存在しており、必ずしも明らかとはいえない。さらに、EUでは旅客輸送に関して、運転手が国外事業者の場合とそうでない場合で課税関係が異なるという独自の複雑な問題もある。こういった課税関係の不透明性と、役務提供者のステータスに依拠する判断の難しさが挙げられている。

新制度では、旅客輸送やホテル予約等のアプリを提供する事業者が免税事業者等の場合に、旅客輸送サービス、短期宿泊施設の提供サービス（VAT指令28a条）にかかるVATの徴収義務を負う。これらのプラットフォーム事業者のビジネス形態には仲介（コミッション形式＝役務提供は役務提供者と最終消費者との直接取引で行われ、プラットフォームは手数料を徴収する）と転売（バイセル形式＝役務提供者と最終消費者の間にプラットフォーム事業者が介在し、役務を転売する）の2通りが存在する。2つの事業形式によって課税が左右されることがないように、「facilitation」の課税地に関する規定が消費者に対する役務仲介（intermediary）に係る課税地の規定のすぐ後に挿入され、「facilitation」の対象となる役務の課税地で提供されたとみなされることが定められた（VAT指令46a条）。これによって、仲介者がみなし仕入れ、み

なし販売したものとされる。個人からプラットフォームに対するみなし役務の提供は、非課税とする（VAT指令136b条）。また、45日以内の短期滞在用宿泊施設の提供は、不動産賃貸ではなく、ホテルに類する役務として、非課税とならない旨を明記する（VAT指令135条3項）。オンライン・プラットフォームの仕入税額控除権には影響を与えず（VAT指令172a条）、みなし仕入れの対象となる取引についてはプラットフォームに通常の記帳義務を課し、みなし仕入れの対象とならない取引についても、プラットフォームに対して記帳義務を課す（VAT指令242a条）。

## V EU 共通VAT登録制度 (Single VAT Registration) の拡充

この他にも多くの重要な改正が盛り込まれているため、簡単に概略を述べる。

欧州は付加価値税制度が統一されてもVAT登録は各国別であることがコンプライアンス負担となっている。2010年、2015年、2021年とその適用範囲を広げ進化を遂げてきたOSS制度はSingle VAT Registration (SVR) を特定の分野で実現している。これをさらに拡大する提案が盛り込まれている。

1つ目は、他の加盟国の消費者並びにEU域内取得が課税にならない事業者に対して中古品、骨とう品、美術品、収集品をマージンスキームを利用して販売する域内通信販売 (intra-Community distance sales of goods) の場合においてもOSS制度の適用対象とすることである（VAT指令14条

4項(1)aの改正、35条の削除）。結果として、これらの商品についても、仕向地課税が適用されるようになる（VAT指令33条a）。輸送や送付を伴わない場合は、美術品及び骨とう品は消費者の居所・住所又は設立地において課税となる（VAT指令39a条）。

2つ目は、2021年7月に導入されたImport OSS（150ユーロ以下の資産のEU域内への輸入に係る輸入VATを免税とし、着荷地における国内VATを登録加盟国に一括して納税できる制度）の適用をプラットフォーム事業者に対して義務化する措置が盛り込まれている（VAT指令369m条の改正）。

3つ目は、EU域内通信販売の定義を改正（VAT指令14a条2項）である。出店者の所在地にかかわらず、また購入者が消費者であるか否かにかかわらず、プラットフォーム上のすべての物販につき、プラットフォームのみなし仕入れ、みなし販売の対象を拡大する。越境EC（物販）のプラットフォーム課税制度は現在、欧州域外出店者のB2C取引を対象とし、欧州域内出店者による販売を対象外としている。このため、プラットフォーム事業者は、出店者がEU域内設立法人であるか否か、購入者が事業者かによって自らの納税義務を判定しなければならないことになる。併せて、従来、不課税又はリバースチャージとされていたプラットフォーム側のみなし仕入れは非課税とされることが提案されている（VAT指令136a条）。

4つ目は、EU域内で行われる自社在庫の国境を越えた移動について、現行制度では、出荷地におけるEU域内移送を免税取



引とし、着荷地においてみなしEU域内取得として課税するシステムが構築されている。このスキーム自体には変更はないものの、OSS制度上での登録加盟国における一括申告を可能とする制度が提案されている（VAT指令369xa条以下）。なお、OSS制度が適用される限りにおいて、みなしEU域内取得は非課税となる予定である（VAT指令369xi条）。理由としては、OSS申告では仕入税額控除が認められないためEU域内取得に係る仕入税額の控除が受けられないことがある。後に述べるVAT指令194条のリバースチャージの義務化により、出荷先加盟国での資産の譲渡はリバースチャージが適用となることから、申告内容は、移送された貨物の税抜価格となる。申告は月次で、登録加盟国（Member State of identification）に対して電子申告によって行われることが予定されている。これにより、コールオフ・ストックの特例制度が不要となるため、2024年12月31日の適用を最後に、2025年12月31日をもって廃止される。先日導入されたばかりのコールオフ・ストック簡素化規定のための記帳義務の規定も、早々と姿を消す予定となっている。

この4つ目の改正とリンクして、VAT指令194条のリバースチャージの適用が義務となることが提案されている（マージンスキーム適用事業者を除く）。当該加盟国で設立されたものでない事業者が課税地となる加盟国で登録された事業者に対して行う資産の譲渡と役務の提供に係る付加価値税債務がリバースチャージの対象となる。現在、役務の提供についてはすべての加盟国でこの選択権が行使されているが、資産の譲渡については外国事業者による譲渡の

場合にリバースチャージを導入していない加盟国も多い。また、加盟国によって受益者が当該加盟国で設立されたことを要件としている場合と、登録された事業者であることを要件としている場合があるが、提案では登録を条件にしている。

## Ⅵ その他のデジタル化施策

VAT in the Digital Ageは一連のデジタル化施策の一部であり、DAC7（プラットフォーム事業者に対する報告義務）、DAC8（暗号資産サービスプロバイダーに対する報告義務）、OECDレポートであるTax Administration 3.0など、これを取りまくさまざまなデジタル化施策のコンテクストを理解し、その存在意義とインパクトを評価し、対応を定める必要がある。欧州で事業を営む日本の企業にとって対応はまさに死活問題となりうる。

CESOPについては決済手段と事業者のアイデンティティが乖離する中で対策がどれほど有効であるかということに疑問視する声もあり、また、ViDAについては、今後、欧州委員会提案に対するさまざまな政治的圧力の中で、欧州のVAT専門家、企業内のVAT担当者から、今後どの程度内容が修正され、どのタイミングで実施されることになるのか不明であるとの声が上がっている。過去に数多の提案が実施されずに終わっているが、今回の提案内容にはその掲げる政策目標に政治的に合意があり、これが全体として実施されない可能性は低く、一体としてコンセンサスを築くことが困難に直面した場合、法令を分割して可決成立させることが予想できる。

---

## おわりに

日本は今後10兆円の税源が必要だといわれている。消費税は22兆円を稼ぐ日本の基幹税目である。しかし、その消費税収ありきで考えてはいけないと思う。消費税制度が世界情勢の変化に合わせて適時に改正されない限り、消費税収もGDPの変化から説明のつかない動きを示すようになってもおかしくない。消費税が仕向地課税を実現する、現在機能している唯一の税目である。27加盟国がひしめく欧州ほどではないにせよ、越境取引に対する課税強化を日本も図らなければ、日本の消費税収は空洞化するという本稿の締めくくりとして申し添える。

(注1) VAT gap in the EU, Executive Summary 2022/European Commission

(注2) Council Directive (EU) 2020/284 of 18 February 2020 amending Directive 2006/112/EC as regards introducing certain requirements for payment service providers, Council Regulation (EU) 2020/283 of 18 February 2020 amending Regulation (EU) No 904/2010 as regards measures to strengthen administrative cooperation in order to combat VAT fraud, Commission Implementing Regulation (EU) 2022/1504 of 6 April 2022 laying down detailed rules for the application

of Council Regulation (EU) No 904/2010 as regards the creation of a central electronic system of payment information (CESOP) to combat VAT fraud

(注3) Regulation (EU) 2016/679 of the European Parliament and of the Council, Regulation (EU) 2018/1725 of the European Parliament and of the Council

(注4) Proposal for a Council Directive amending Directive 2006/112/EC as regards VAT rules in the Digital Age, Proposal for a Council Regulation amending Regulation (EU) No 904/2010 as regards the VAT administrative cooperation arrangements needed for the digital age, Proposal for a Council implementing Regulation amending Implementing Regulation (EU) No 282/2011 as regards information requirements for certain VAT schemes

---

## Profile

### 溝口 史子 (みぞぐち ふみこ)

デロイト トーマツ税理士法人  
間接税サービスパートナー  
ドイツ税理士

東京大学法学部卒、ロンドンスクールオブエコノミクス欧州社会政策学修士。2001年1月にドイツ大手税理士法人に入社、05年3月にドイツ税理士登録。ドイツ税理士として日系企業の法人税及び付加価値税申告、移転価格文書化、税務調査対応、組織再編、買収時の税務デューデリジェンスを行う。15年より現職。現在は海外付加価値税と消費税を専門としてアドバイスをを行う。著書として、『EU付加価値税の実務〔第2版〕』（中央経済社、2020年）のほか、共著書多数。

---