

ユーラシア経済連合内での商取引に伴う付加
価値税（VAT）を中心とする間接税の諸問題
（2015年2月）

独立行政法人 日本貿易振興機構（ジェトロ）
モスクワ事務所

進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課

目次

1. 法的基盤.....	1
1.1. EEU の形成.....	1
1.2. EEU 内での間接税の徴収.....	1
2. 立法の新しい点と傾向.....	2
2.1. VAT インボイスに代わる書類の税務署への提出.....	2
2.2. 輸入・間接税支払い申請書改訂版とその記入方法.....	3
2.3. エージェント（コミッションエージェント）によって以前輸入された商品の購入.....	3
2.4. VAT 課税ベース決定のための外貨建て売上の換算日.....	3
2.5. 返品の際の納税義務の調整手順.....	3
3. 実務上の問題.....	4
3.1. 間接税の統一税率の欠如.....	4
3.2. 輸出と還付の際の VAT 税率 0%の確認.....	4
4. EEU における間接税システムの変化（発展）の見通し.....	5

報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）モスクワ事務所が現地法律事務所 DLA Piper に作成委託し、2015年2月現在入手している情報に基づくものであり、その後の法律改正等によって変わる場合があります。また、掲載した情報・コメントは筆者およびジェトロの判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありませんこと予めお断りします。

ジェトロおよび DLA Piper は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロおよび DLA Piper がかかる損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書にかかる問い合わせ先：
独立行政法人日本貿易振興機構（ジェトロ）
進出企業支援・知的財産部
進出企業支援課
※2015年4月1日の組織変更により、部課名およびメールアドレスが変更となりました。
ビジネス展開支援部・ビジネス展開支援課
E-mail：BDA@jetro.go.jp

ジェトロ・モスクワ事務所
E-mail：rsm-doc@jetro.go.jp

ユーラシア経済連合内での商取引に伴う付加価値税（VAT）を中心とする 間接税の諸問題(2015年2月)

ユーラシア経済連合（EEU）内での商取引に伴う間接税に関する諸問題について解説する。

1. 法的基盤

1.1. EEUの形成

2015年1月1日、2014年5月29日にアスタナで署名されたロシア、カザフスタン、ベラルーシ間のEEU条約（以降「条約」）¹が発効した。

同日、関税同盟と統一経済圏の枠内で批准された以下を含む国際条約が失効した。²

- ・ ロシア連邦、ベラルーシ共和国、カザフスタン共和国政府間合意書「関税同盟内の商品輸出入・業務遂行・サービス提供に伴う間接税徴集の原則について」³
- ・ 議定書「関税同盟内の商品輸出入に伴う間接税の徴集手順と支払いの監督メカニズムについて」⁴
- ・ 議定書「関税同盟内の業務遂行・サービス提供に伴う間接税の徴集手順について」⁵

2015年1月2日、アルメニアがEEUに加盟した⁶。キルギスタンは2015年5月29日にEEUの加盟国となる⁷。

1.2. EEU内での間接税の徴収

ロシア連邦国税基本法第7条第1項によると、ロシア連邦が課税に関する規定を含む国際条約を批准し、その条約にロシア連邦国税基本法で規定されているものとは異なる規則や規範が制定されている場合、ロシア連邦は国際条約の規則や規範を適用する。

¹ユーラシア経済連合に関する条約発効のために不可欠な国内手続き実施に関する声明、2014年5月29日付。

²条約第113条第2段落、条約補遺第33番。

³2008年1月25日付。

⁴2009年12月11日付。

⁵2009年12月11日付。

⁶「2014年5月29日付EEU条約へのアルメニア共和国加盟に関する条約」（2014年10月10日ミンスクにて署名）。

⁷「2014年5月29日付EEU条約へのキルギスタン共和国加盟に関する条約」（2014年12月23日モスクワにて署名）。

2015年1月1日から、EEU内での商品納入に伴う間接税の徴収は、条約第72条と、商品輸出入・業務遂行・サービス提供に伴う間接税の徴集手順と支払いの監督メカニズムに関する議定書（以降「議定書」）で規定された手順で行われる⁸。

条約第72条によると、相互的な商品貿易の場合は以前も有効であった「仕向け国」の原則によって間接税の徴収が行われる。

仕向け国の原則では以下が規定されている。

- ・ 商品輸出時に付加価値税（VAT）税率0%の適用、および（または）物品税の免除
- ・ 間接税は輸入時に課税

このように、条約でも議定書でも以前有効だった間接税徴収の原則を引き継いでいる。

2. 立法の新しい点と傾向

議定書は、以前関税同盟で有効だった規則と比較すると、間接税の徴収と管理の手順にいくつか新しい点を設けている。

2.1. VAT インボイスに代わる書類の税務署への提出

納税者は、輸入商品を帳簿上受領した翌月の20日までに、加盟国の法律で定められた様式で税務申告書を税務署に提出しなくてはならない⁹。税務申告書と共に納税者が税務署に提出する書類の中に VAT インボイスがある。

しかし、議定書では以下のような特例を規定している。

議定書第20項4第2段落によると、次の場合には輸入業者は税務署に VAT インボイスを提出するのではなく、売り手が発行した輸入商品の価格が確認できる書類を提出しなくてはならない。

- ・ EEU 加盟国の法律で VAT インボイスの発行が規定されていない場合、または、
- ・ EEU 加盟国に属さない納税者から商品を購入する場合

この規定の解釈は明らかではないが、商品の価格が確認できる相応の商用・船積書類が該当すると思われる。

⁸ 条約補遺第18番。

⁹ 議定書第20項。

2.2. 輸入・間接税支払い申請書改訂版とその記入方法

商品輸出時の VAT 税率が 0% であること確認する際、売り手は税務署に他の書類とともに輸入・間接税支払申請書を提出しなくてはならない。

2015 年 1 月 1 日からこの申請書の様式と記入方法も改訂された。

2.3. エージェント（コミッションエージェント）によって以前輸入された商品の購入

議定書第 13.4 項は、ある加盟国（例：ロシア連邦）の納税者が、以前コミッションエージェント・代理人・エージェントによって他の加盟国（例：ベラルーシ）の納税者との間に結んだコミッション契約・代理店契約・エージェント契約に基づきその国（ロシア連邦）に輸入され、それに対する間接税が支払われなかった商品を購入した場合の税金支払手順を明確にしている。

このような場合、間接税の納税者は次のとおり。

- ・ 商品の所有者（ロシア連邦）、または法令に規定される納税者
- ・ コミッションエージェント・代理人・エージェント（商品の販売がコミッションエージェント・代理人・エージェントを通じてベラルーシの納税者により行われる場合）

2.4. VAT 課税ベース決定のための外貨建て売上の換算日

議定書第 14 項第 4 段落で、VAT 課税ベース決定のための外貨建て売上の換算日が規定されている。

外貨建ての商品の価格（商品製造のために契約により遂行した業務の結果であるところの商品も含め）は、商品を帳簿上受領した日の加盟国の中銀レートで、当該国の通貨単位に換算される。

2.5. 返品の際の納税義務の調整手順

返品の際の納税義務の調整手順は、議定書の第 23 項で規定されている。

返品の仕方	確証となる書類
品質不良および（または）装備不十分による返品	契約当事者双方が認めたクレーム、およびこれら商品の今後の取り扱いに相応した書類。 ¹⁰ 部分的な返品の場合は、上記書類（そのコピー）を、議定書第 20 項に規定された書類とともに、税務署に提出する。

¹⁰ 例として、商品の引渡完了証書（輸送を伴わない返品の場合）、または輸送（船積）書類（輸送を伴う返品の場合）、廃棄証書など。

	商品が帳簿上受理された月中に返品が行われなかった場合、納税者は然るべき修正（追加）税務申告書と議定書第 20 項第 2 段落に規定された書類（そのコピー）を税務署に提出する。
商品の品質不良または装備不十分による部分的な返品	部分的返品に関する記述がない修正申請書（以前提出したものの代替）。 申請書は、紙（4 部）と電子版で、または納税者の電子（電子デジタル）署名入りの電子版で提出する。

議定書第 20 項によると、品質不良や装備不十分による部分的または完全な返品の場合、これら商品を輸入した際に支払われ、控除された VAT 額の回収は、加盟国の法律で他の規定がない限り、返品があった期に行われる。

3. 実務上の問題

3.1. 間接税の統一税率の欠如

本稿の 1.2.項でも述べたとおり、商品の輸入に際して、EEU の他加盟国からの輸入の場合も含め、輸入する国の税率が適用される。

EEU 加盟国の統合によっても間接税の税率は統一されなかった。

EEU 加盟国の VAT 税率はまちまちで、現在以下の通りである：

- ・ カザフスタン、キルギスタン：12%
- ・ ロシア：18%
- ・ ベラルーシ、アルメニア：20%

3.2. 輸出と還付の際の VAT 税率 0%の確認

輸出の際に VAT 税率が 0%であることを確認するために、納税者は一連の書類を提出しなくてはならない。必要書類のリストはロシア連邦税法典第 165 条第 1 項に記載されている。

実務上は、必要書類のリストに変更があったときなど、輸出業者が VAT 税率 0%を確認するのが困難なことがある。このため、輸出業者が税務署を相手に裁判を起こすことは稀ではない。

例として、税務署がカザフスタン向けの商品につき VAT 税率 0%の確認と VAT 控除を拒否したケースがある¹¹。税務署は拒否の理由として（カザフス

¹¹ モスクワ地区連邦独占禁止局 決定2013年2月12日付裁判第A40-63043/2012番。

タンへの) 輸入申請書の記入の不備と、申請書に VAT インボイスに関する記載がなかったことを挙げた。裁判所は税務署のこのような決定は違法であると認めた。

さらに、VAT 払戻しの手順はロシア連邦税法典第 176、176.1 条で規定されている。ロシア連邦から他の EEU 加盟国への商品を輸出する際の VAT 還付は、補償の対象となる差額がある場合に行われる。

4. EEU における間接税システムの変化（発展）の見通し

EEU の間接税システムは、2015 年 1 月 1 日以前に関税同盟やユーラシア経済共同体内で効力のあった規則や規範の大部分を継承している。

それにもかかわらず、納税者は EEU の機関だけでなく、加盟国の税務署や税関とも相互協力を続けていく必要がある。

こうした相互協力の中には、関連部署レベルで、法執行の問題だけでなく、法律改正案の検討も含めた作業グループへの参加も含まれる。

貿易従事者が直面する具体的な問題の解決方法の一つは、管轄当局（ユーラシア経済委員会、ロシア連邦税関局、ロシア財務省）から然るべき公式説明を書面で得ることである。このような説明は法的効力を持たなくても、国家当局との相互作用の際、「安全規範」として用いることができる。

以上