

EU競争法における国家補助と協同組合

—協同組合税制と国家補助問題—

明田 作〈農林中央金庫 JAバンク統括部 主監〉

〔要 旨〕

- 1 EU諸国，なかでもベルギー，イタリア，ポルトガルおよびスペインは営利企業との比較において有利とみられる協同組合税制をもっている。
- 2 21世紀に入り，スペイン，イタリアおよびフランスの協同組合税制が国家補助を原則として禁止するEU競争法に違反するとして，攻撃の対象になっている。
- 3 イタリアでは，2つの手続が進行しており，そのうちの1つについては，先決裁定手続に基づく欧州司法裁判所（ECJ）の裁定が示された。スペインの事案については，EU委員会の決定についての争いが起こっている。EUと同じルールを共有するEFTA諸国のノルウェイの同種の事案では，EFTA監視機関の決定が下された。
- 4 協同組合税制自体が否定されているわけではないが，EFTA監視機関の判断とECJの判断では，基本的な点で認識の違いが認められ，イタリアの破棄院がECJの裁定を踏まえどのような判断を下すか注目される。
- 5 競争法の体系が異なるわが国に直接的な影響を与えることはないと考えられるが，競争法の世界は市場と一体のものであり，各国の競争法も調和化の方向に向かって進んでいるので，世界の競争法の動向には気を配る必要があろう。
- 6 EUでは，条約，SCE法等の立法その他EUの諸政策にかかる公式文書においても協同組合の重要性が認識されながら，とりわけ為政・行政当局における協同組合に対する理解が深化しない背景には，協同組合が例外的なモデルとして認識されている点にあるのではない。だとすれば，当局の理解を深めるための仕組みを工夫することが必要であり，長期的な視点としては，学校教育の体系の一部に協同組合教育を組み込むことが必要であろう。

目 次

はじめに

1 EU競争法の概要と国家補助の禁止

- (1) 国家補助に関するルール
- (2) 国家補助の禁止と租税優遇措置
- (3) 先決裁定手続

2 加盟国別の事案の概要

- (1) イタリアの事案

- (2) スペインの事案

- (3) フランスの事案

- (4) ノルウェイの事案

3 論点と課題

4 わが国への示唆

おわりに

はじめに

協同組合に関する租税政策は、協同組合の特性を認知するとともに、その促進・発達を図るためには有効な手段である。わが国においてもそうであるが、EU諸国の法律、なかでもベルギー、イタリア、ポルトガルおよびスペインにあっては、営利企業との比較において有利とみられる協同組合税制をもっている。しかし、EUの場合には、この協同組合税制は、EU競争法における「国家補助 (state aid)」の禁止との関係で問題となる。

現に、21世紀に入り、競争相手の企業の攻撃的になってきており、現在、スペイン、イタリアおよびフランス政府は、その協同組合税制がEU競争法の国家補助の禁止と相入れないとして、EU委員会に対して異議の申立てがなされている。

スペインの事案については、委員会決定を巡って争いが起こっており、そうしたなか、昨 (2011) 年には、イタリアの事案の

一部について欧州司法裁判所 (ECJ) の判断が示された。また、EU加盟国以外のEFTA (欧州自由貿易連合) 加盟国は、EEA (欧州経済領域) 協定に基づき同様の規制に服しており、ノルウェイの協同組合税制についてはEFTA監視機関の審査が行われていたが、2009年6月に同機関の決定が下されている。

それぞれの内容は一様ではないが、協同組合特有の税制が問題にされている点で共通し、それは他の営利企業とは異なる運営原理や価値・目的からなる協同組合 (企業) モデルの否定につながる問題を含んでいる。イタリアの事案に関するECJの判断は、一定程度肯定的ではあるが、それで問題が解決するわけでもなく、またEU委員会の態度もまだ明確ではない。

協同組合税制と国家補助の禁止問題は、EU競争法固有の制度上の問題ではあるが、それだけにとどまらない普遍的な問題を含んでいる。競争法上の問題は、政治的な要素を多分に含む問題であり、幅広い視点から論じられる必要があるが、本稿では、国

家補助の禁止に関するEU競争法の枠組みを紹介しつつ、それぞれの事案における論点と課題を分析し、わが国への示唆を考察することとする。

あわせて、EUにおいても、協同組合のプレゼンスはもとよりEUの公式の文書において協同組合の意義が認識されながらも、協同組合に対する制度的認識がなかなか深まらないのは何故か、協同組合に対する認識と理解を深めるには何が必要なのかについてもあわせて考えてみたい。

1 EU競争法の概要と 国家補助の禁止

EUにおける協同組合税制と国家補助の禁止に関する問題を正しく理解するためには、EU競争法の概要を知っておく必要があると思われるので、個別の事案の説明の前に、まずEU競争法の仕組みをみておこう。

EU競争法は、わが国の独占禁止法のような単独の法律体系を有しておらず、EU機能条約（The Treaty on the Functioning of the European Union）に挿入された関連規定と複数の理事会規則によって構成されている。条約上の中心規定は、競争阻害行為の禁止に関する第101条（旧EC条約81条）および優越的地位の濫用の禁止に関する第102条（旧EC条約82条）であるが、本稿の目的に直接関連する規定は、国家補助の禁止に関するルールである。

(1) 国家補助に関するルール

ある企業が国家または政府から補助を受ける場合には、他の競争事業者に対して有利な立場に立つことで競争秩序を阻害することになるために、EU競争法は、一定の場合を除き、国家補助を禁止している。EU機能条約107条（旧条約87条）1項は、「本条約に別段の定めがある場合を除き、国家により、または国家の財源によって与えられる補助金であって、特定の企業もしくは特定の製品の生産を優遇することによって競争を歪め、または歪めるおそれがあるものは、形式のいかんを問わず、加盟国間の取引に影響を及ぼす限りにおいて、域内市場とは両立しえない」と規定する。

ここにいう国家補助といわれるためには、具体的には、次の5つの要件すべてを満たすことが必要とされる。すなわち、①国家の財源が用いられていること、②受益者に経済的利益が与えられるものであること、③加盟国間の取引に影響を与えるものであること、④選別的（特定の企業または特定の製品の生産に便益を与えるもの）であること、および⑤競争を歪めるかそのおそれのあることである。

なお、この禁止には例外があり、「商品の原産地による差別なしに個々の消費者に与えられる社会的性質を有する補助」および「自然災害またはその他の異常な事態に起因する損害を補てんするための補助」は共同市場と両立するものとされている（107条2項）。また、次のものは、共同市場と両立し得るとされている（同3項^{（注1）}）。

①生活水準が著しく低い、または深刻な失業が生じている地域および条件不利地域等の地域の経済発展を、その構造的、経済的および社会的状況を考慮しつつ促進するための補助

②欧州の共同利益に関する重要な計画の遂行または加盟国の経済活動における著しい障害を除去するための補助

③特定の経済活動または特定の経済地域の発展を促進するための補助であって、共通の利益に反するに至るまでには通商条件に悪影響を及ぼさないもの

④文化および文化的遺産の保全を促進するための補助であって、共通の利益に反するに至るまでには連合内の通商・競争条件に影響を及ぼさないもの

⑤理事会が委員会からの提案に基づく決定によって定めるその他の種類の補助

わが国の公正取引委員会の役割は、EU委員会（競争部局）が担っており、委員会は、加盟国と協力しつつ、加盟国に存するあらゆる補助制度を不断の監視下に置き、関係者からの意見を聴取した後に加盟国の補助の措置の廃止または変更を要求する決定を行う。そのほか新規補助についての第一次審査を専権的に行い、委員会決定に従わない場合には、委員会は、ECJに直接提訴できる（これについては各関係国からも可）など大きな権限をもっている（108条）。このため、新規補助や補助施策を変更する場合には加盟国は委員会に届出なければならないこととなっている（同条3項, Reg.659/99^(注2)）。

（注1）共通農業政策の一環として、条約に農業に

対する競争規則の適用について例外を定めることができる規定が置かれ（第42条、旧第36条）、これに基づき定められているものに、

COUNCIL REGULATION (EC) No 1234/2007 of 22 October 2007; establishing a common organisation of agricultural markets and on specific provisions for certain agricultural products (Single CMO Regulation) (OJ L 299, 16.11.2007), COUNCIL REGULATION (EC) No 1184/2006 of 24 July 2006; applying certain rules of competition to the production of, and trade in, agricultural products (Codified version) (OJ L 214, 4.8.2006) がある。

このほか一定の基準額を超えない国家補助について欧州委員会への届出の免除等を定めるデ・ミニマス規則として、Commission Regulation (EC) 1535/2007 on the application of Articles 87 and 88 of the EC Treaty to de minimis aid in the sector of agricultural production (OJ L 337, 21.12.2007)、および農産品の生産に従事する中小生産者に対する大半の補助を対象とする農業一括適用免除規則である Commission Regulation (EC) 1857/2006 on the application of Articles 87 and 88 of the Treaty to State aid to small and medium-sized enterprises active in the production of agricultural products and amending Regulation (EC) 70/2001 (OJ L 358, 16.12.2006) がある。

なお、農産品の加工・販売については、一般的デ・ミニマス規則であるCOMMISSION REGULATION (EC) No 1998/2006 of 15 December 2006 on the application of Articles 87 and 88 of the Treaty to de minimis aid (OJ L 379, 28.12.2006) が適用となる。

（注2）COUNCIL REGULATION (EC) No 659/1999 of 22 March 1999; laying down detailed rules for the application of Article 93 of the EC Treaty (OJ L83, 27.3.1999)

（2）国家補助の禁止と租税優遇措置

国家の財源による補助の典型は、それが地域または地方の機関から支出される場合も含め、国家の財源を通じて受益者に直接的に補助金等として支出されるケースである。かかる国家財源による補助というのは、

このほか様々な方法で行われる。税制上の優遇措置によってその受益者に与えられる財政的利益もその一つである。EU委員会は、98年に「直接税に関する措置に対する^(注3)国家補助ルール^(注3)の適用についてのNotice」(以下「Notice」という)を公表している。国家補助の認定基準の概要は、上記(1)で述べたとおりであるが、税制優遇が国家補助にあたる場合をNoticeに基づきみておこう。

まず、国家財源による受益者への経済的利益の供与ということでは、課税ベースの軽減(特別控除、特別・割増償却等)、税額の全部または一部の控除(免税または税額控除)、課税の取消しまたは税の繰延べなどの措置による経費負担を軽減することのできる便益を提供することは、これにあたる(para.9)。租税収入の減少は、財政支出の形態をとった国家財源の費消と同等だからである(para.10)。

次に、当該措置が競争に影響を与え、かつ加盟国間の通商に影響を与えるということでは、受益企業が加盟国間の通商に関連する経済的活動を行っていれば該当するのはもちろん、域内市場の競争企業の地位に比べ当該補助によって企業の地位が強められているという事実があれば域内市場取引が影響を受けるという結論を導き得る。そしてこのことは、当該補助が比較的小さいとか、受益企業の規模が大きい、または市場占有率も小さい、ましては受益企業が輸出をしていない、その製品を輸出していたとしてもすべて域外市場向けである、といったことは無関係である(para.11)。

最後に、当該措置が選別的であるというのは、立法、準則もしくは行政的な性質をもった租税規定に対する例外、または課税当局側の恣意的な実務からもたらされるが、ある措置の限定的(specific)ないしは選別的な性質というのは、当該制度の本質または一般的枠組みによって正当化される(para.12)。これは、次のような場合である。

当該租税措置が、加盟国内で経済活動を営むすべてのものに対して開かれているものであれば、一般的な措置として正当化される。具体的には、①純粋に技術的な性格の措置(例えば、税率の設定、減価償却の方法、損失繰越の方法、二重課税または租税回避を防止するための規定)、②特定の生産コスト(研究・開発、環境、訓練、雇用)に関する税負担の軽減を通じて行う一般的な経済政策目的を推進するための措置、などがこれにあたる(para.13)。

いずれにしても、租税措置によって、ある企業やある分野がそれ以外のものよりも便益を受けることになっても、そのことで当該措置が直ちに禁止される国家補助にあたるというわけではなく、当該措置が租税制度の性格や一般的枠組み、すなわち当該加盟国の税制の基本的な性格や処理原則に起因するものであれば正当化される(Para. 14-16)。

抽象的には、以上のようなことになるが、課税主権が各加盟国にあり加盟国独自の税制があるなかで、現実の運用となるとそう簡単ではなく、後に述べるように容易には

結論のでない問題を含んでいる。

(注3) Commission notice on the application of the State aid rules to measures relating to direct business taxation (OJ C 384, 10.12.98)

(3) 先決裁定手続

EU競争法は、一部のものを除き、加盟国の諸機関によって実施および適用されることになる。したがって、国内法がEU法に適合しているかどうかといったことに関して加盟国内で提起された訴えについては、加盟国の裁判所の管轄であり、前述のように、^(注4)直接、欧州連合司法裁判所に訴えることはできない。この場合、加盟国の裁判所によって判断が異なるようでは、EU法の効果的かつ統一的な適用を図ることが困難となる。かかる問題を解決するための制度として設けられているのが、この「先決裁定 (preliminary rulings)」の手続である。

これは、加盟国の裁判所が欧州連合司法裁判所に対してEU法との関係で照会を行い、それに対し欧州連合司法裁判所が意見を下す（一般には判決「Judgment」の形をとる）もので、欧州連合司法裁判所によって、ある事項に対して先決裁定がなされた場合には、照会を行った当該国裁判所がこれに従うだけでなく、他の加盟国においても同様の事項については拘束されることとなる。

この先決裁定手続に関する中心的な規定であるEU機能条約267条は、次のように定める。

第267条（旧234条）

欧州司法裁判所は、次の事項について先決

裁定を行う司法権を有する。

(a) 本条約の解釈

(b) 連合の機関、補助機関、部局または外局が行った行為の効力および解釈

このような問題が加盟国のいずれかの裁判所に提起された場合には、その裁判所は、その問題に関する決定が自ら判決を行うために必要であると認めるときは、司法裁判所に当該問題について裁定を下すよう求めることができる。

加盟国の裁判所に係属している事案で、内国法においてはその決定についての司法的救済が存在しない問題が生じたときは、当該裁判所はその問題を司法裁判所に付託しなければならない。

欧州連合司法裁判所に照会するケースは、267条にみるとおり2つあり、加盟国裁判所において判決を下すにあたり欧州連合司法裁判所の判断が必要と考える場合に、その裁量によりこれを付託するもの（267条2段）と、内国法においてはその決定についての司法的救済が存在しない加盟国の最終裁判所で生じた解釈上の問題について、これを欧州連合司法裁判所に付託しなければならない義務を負うものである（同3段）。

(注4) リスボン条約のもとで、EUの司法機関は総称して「欧州連合司法裁判所 (Court of Justice of the European Union)」と呼ばれている。それは、司法裁判所 (ECJ, Court of Justice)、一般裁判所 (General Court)、専門裁判所 (Specialised Courts) からなる。EUの先決裁定手続を含む欧州司法裁判所の組織と機能については、ルードルフ・ティーネル（出口・木下共訳）「欧州司法裁判所（欧州連合司法裁判所）の組織と機能－特に先決裁定 (preliminary rulings) 手続を中心に－」（立命館法学2010年3号＝331号、378頁以下）等参照。

2 加盟国別の事案の概要

現在、イタリア、スペイン、フランスで訴え等が進行中であり、問題となっている分野および手続上での相違はあるが、いずれも協同組合特有の税制が問題視されている点では共通する。^(注5)

(注5) イタリアの協同組合税制は幾多の変遷があり、競争組合の種類によっても異なるので、具体的な説明は省略する。なお、詳しくは、Forte, F. & Mantovani, M. (2009), Manlio Ingrosso (2010) を参照。

(1) イタリアの事案

イタリアについては、大きく分けると2つの手続が進行している。一つは、01年と05年に協同組合銀行に対する税制優遇が、そして06年にはイタリアで最も重要な消費者の協同組合に対する税制優遇がEU競争法上禁止される国家補助にあたるとしてなされたEU委員会への異議申立て事案である。また他の一つはイタリアの最高裁にあたる破棄院 (Italian Corte di Cassazione) がEU競争法に定めるところに従ってECJに先決裁定を求めた事案である。

EU委員会は、06年4月のイタリアの流通・小売連合からコープ・イタリア加盟の生活協同組合に対するイタリア政府の優遇税制についての異議申立てを受け、先の協同組合銀行に係る異議申立てもイタリア政府の協同組合税制を問題にしていることから、これを併せて審査することとして、08年6月にはイタリアの小売部門の協同組合と信用協同組合銀行に対する優遇税制に関

しての情報提供を求めた (IP/08/953, 17/06/2008)。

問題になっている主要な税制上の措置は、不分割積立金に充当された利益の課税所得からの控除、および組合員に対する事業利用分量配当の課税所得からの控除、そして短期の預け金につき組合員に対して支払われる利息に関する税の軽減である。この段階での委員会 (競争部局) の暫定的な判断としては、次のものは国家補助となる可能性があるとするものであった (同)。

①相互扶助主体の協同組合の場合でも、不分割積立金であれ分割可能積立金であれ、当該積立金に割り当てられた非組合員との取引から生じた利益に対応する額の課税所得からの控除。

なお、大規模協同組合および相互扶助ではない協同組合 (nonmutual cooperatives) については、控除額のすべてが補助とみなされる。なぜならば、そこでは組合員は協同組合の活動には本当にはかかわっておらず、当該企業は、ほとんど営利企業と同様だからである。しかし、義務的な不分割積立金への割当に対する所得控除、および中小規模の協同組合にあっては法的な義務ではないものを含めすべての不分割積立金への割当に対する所得控除は、共同市場と両立する国家補助とみなされる。

②短期の預け金につき組合員に対し支払われた利息の税の軽減。

なぜならば、当該預け金は、組合員の協同組合の活動への参加とは無関係であるからである。そればかりでなく、協同組合に

対し利子付きの融資を提供するというの
は、組合員は、第三者たる貸手として振
舞うことで、協同組合と経済的リスクを共
有することにはならない。したがって、こ
の措置は、現時点で共同市場とは両立しな
いと考える。

一方、組合員との取引から生じた利益の
組合員に対する利用分量配当の課税所得か
らの控除は、国家補助とはみなされないで
あろう。

このうち最大の問題である不分割積立金
に充当される利益の課税所得からの控除に
ついては課税の変遷があり、04年財政法
のもとで、協同組合を相互扶助主体（prevalence
mutuality）のものとそれ以外の協同組合に
よって、税の取扱いも異なることになった。
すなわち、社会的協同組合等一部の協同組
合を除く相互扶助主体の協同組合について
は不分割積立金に充当される70%まで（そ
れ以外は30%）が所得控除の上限となり、さ
らに08年の改正で、相互扶助主体の消費者
協同組合についてはその45%が限度とな
り、相互扶助主体でない協同組合について
は、積立金についての所得控除が廃止され
ることになったようであるが、これとEU
委員会の最終的な結論との関係は現時点で
は不明である。

これとは別に、イタリアには、国内の裁
判所に係属中の事案がある。労働者協同組
合のポイント・グラフィオス（Paint Graphos
scr1）に対し協同組合に対する課税免除措
置を課税当局が拒否した事案で上告中の事
案（Case C-78/08）がそれであるが、イタリ

ア破棄院は、係属中の同種の事案（Case
C-79/08およびCase C-80/08）と併せて、08年
2月25日にECJに対し照会を行い、先決裁
定の手続が開始されたものである。ECJに
判断を求めた事項は、次の3点である。^(注7)

①73年の大統領令（第601号）の第10条
〔農業および小規模の漁業者の協同組合に対す
る課税〕、第11条〔生産者および労働者の協同
組合に対する課税〕、第12条〔その他の協同組
合に対する課税〕、第13条〔組合員による組合
への資金提供に対する利子の特例〕および第
14条〔恩典が与えられるための要件〕がEC条
約87条〔現行機能条約107条〕にいう国家補
助にあたるか、とりわけ47年の立法指令第
1577号に規定する監視制度および濫用の防
止という点で不適切かどうか。

②懸案の課税優遇が国家補助にあたるか
どうかを決定するために、上記の措置を協
同組合に課された目的との関係で釣り合っ
ている（proportionate）とみなすことができ
るかどうか。また、釣り合っているか否か
の決定にあたっては、個々の措置ばかりで
なく、当該措置によって全般的に与えられ
る有利性と結果としてもたらされる競争の
歪みをも考慮に入れることが可能か。

③以上の疑問点に答えるにあたって、04
年の法律第311号のもと、なかんずく完全
に相互扶助であるというより相互扶助が主
体である協同組合は別にして、監視のシス
テムが会社法の改革によってより弱体化し
たという事実を考慮し、税の優遇措置が国
家補助になるかどうかとの関連で、協同組
合の法形式の使用は、詐欺や不正に関連し

ないケース（その場合には単にあるいは主として節税を達成するためだけに活用されるが）であっても、権利の濫用とみなされ得るか。

11年9月8日には、これに対するECJ（第1法廷）^(注8)の判断が示された。ただし、照会があった事項すべてに答えたわけではなく、係争中の事案に関係する84年から93年の間に効力のあった73年の大統領令（第601号）の第11条の生産者および労働者の協同組合に関し、上の①と②に関連して判断したものである。

具体的には、現に論争となっている事案につき、問題の課税免除が選別的（selective）かどうか、それは税制の性格または一般的な枠組み（the nature or general scheme of the national tax system）に照らして正当化され得るか、さらに問題となっている協同組合が営利企業と比較可能な地位にあるのかどうか。仮に当該ケースがそうだとすれば、まず最初に、それらの協同組合が受けている有利な課税の取扱いが当該加盟国において適用される租税制度に固有な基本原則の一部を形成するかどうか、次に継続性と均衡の原則に合致するかどうかを細かく立証するのは裁判所（ここでは破棄院）だとした。

このようにECJは、抽象的、一般的なガイダンスを示したのみで多くの審理・分析を照会した裁判所に任せたままである。しかし、後にふれるように一定の重要な視点を提供している。なお、本案訴訟に限定したことにも関係しているのであろうが、協同組合の規模の問題については言及されて

いない。

(注6) イタリアの協同組合に対する優遇税制の内容と改正の経緯については、Forte, F. & Mantovani, M. (2009) ; Cooperatives' Tax Regimes, Political Orientation of Governments and Rent Seeking. (Journal of Politics and Law, Vol 2 (4)) を参照。

(注7) OJ C 116, 9.5.2008

(注8) 判決文は、EU連合のEUR-Lexサイト (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>) または CVRIA（欧州司法裁判所）のWEBサイト (<http://curia.europa.eu/>) から入手可。

(2) スペインの事案

スペイン政府は、EU競争法の定めに従い、00年9月29日に、燃料高騰後の農業セクターを支援する新たな措置につき、EU委員会へ通知をした。農業協同組合による非組合員への物資の供給が全体の50%までの範囲にあれば、協同組合に対する課税優遇が失われない（具体的には、組合員との取引に基づく利益については20%の税率、非組合員との取引に基づく利益については営利企業と同様35%の税率で課税）というものであったが、措置の内容は、B軽油の非組合員向け販売の事業について、50%の制限をなくし、併せて当該事業を営むにつき法人格も不要とするものであった。

EU委員会は、これに対する02年12月11日の決定（2003/293/EC）^(注9)のなかで、これらの措置は共同市場に適合する国家補助であるとした（第1条）。これに対し、農業協同組合の競合先であるマドリッドとカタロニアのガソリンスタンド企業の団体は、これを不満として、EU委員会を相手取り、この委員会決定の取消しを求めて欧州第一審裁判所（Court of First Instance, リスボン条約

後の一般裁判所) に対し訴えを起こした (Case T-146/03)。この訴えに対し、第一審裁判所は、06年12月12日に、さきの02年12月11日の決定の第1条を無効にする判決を言い渡した (Sentence 12 December 2006, Case T-146/03^(注10))。

ただし、この判決は、本事案が国家補助にあたるから決定を取り消したというのではなく、協同組合に対する優遇措置が国家補助に関する選別的 (selective) な性格を有していないか、または本事案が国家補助にはあたらないという根拠を十分説明していないという理由で無効にしたに過ぎない。

しかしこれによって、委員会は新たな対応を迫られることとなり、09年12月15日には、再度、新たな決定を行うに至った (2010/473/EU^(注11))。それは、当初の判断と結論から大きく振れ、当該措置は農業協同組合に与えられた選別的な優遇措置であるとして (177項)、条約に基づく域内市場とは相入れない国家補助であるとした (1条)。

その後、スペイン農業協同組合連合会 (Confederación de Cooperativas Agrarias de España) と社会的企業連合会 (CEPES, Confederación Empresarial Española de la Economía Social) は、共同して新たな決定の第1条の取消し等を求めて、EU委員会を相手取って、EUの一般裁判所 (General Court^(注12)) に訴えを提起した (Case T-156/10)。

訴えの理由は次の4点である。

①当初決定と正反対の結論に達したことについての手続的な問題があり、利害関係人の権利を侵害している。

②06年12月12日の判決は、当初の決定が結論付けについての説明を欠いていることを単に指摘しただけであり、判決の要請から逸脱している。またそればかりでなく、裁判で問題とされていない当初決定に関する要素を訂正している。それは、法的安定性の原則および利害関係人の正当な期待の保護を侵害するものである。

③協同組合と有限責任の会社は、現実にも法律上も同様の事情に置かれていないにもかかわらず、また、農業協同組合がその組合員との100%取引をしている (the pure mutual cooperative model) ものではないとして「優位性 (advantage)」を享受しているということを断定するのは、協同組合が会社のそれとは異なる課税上の地位を有しているために、理由として不十分であり、当該措置は国家補助とされるべきではないことを主張する。また、比較可能性を受け入れたとしても (それは争点になっている点であるが)、協同組合の課税措置は、いかなる優位性を与えるものではなく、むしろその違いは、スペイン税制の構造と性質によって正当化される。委員会が当初の決定において委員会自身が認識しているように、その点は06年12月12日の判決でも問題になっていない。

④それに代わり、原告は、法律上の4つ目の抗弁として、EU機能条約の第107条の (3) の (c) に照らし、委員会は、当該措置の (市場との) 両立性の分析において十分な理由を述べておらず、かつ、誤っていることを主張する、というものである。

(注9) OJ L 111, 6.5.2003

(注10) OJ C 331, 30.12.2006

(注11) OJ L 235, 4.9.2010

(注12) OJ C 148, 5.6.2010

(3) フランスの事案

フランスに関しては、その争点は、農産物の販売・加工事業を営む協同組合についての税金の取扱いにある。具体的には、協同組合の解散の場合にも、不分割積立金は組合員に分配できず、かつ非組合員との取引が売上の20%を超えない限り、組合員との取引から生じた利益は免税（非組合員との取引から生じた利益については通常の法人課税で、投資組合員の出資が50%を超える場合には課税優遇が取消しとなる。）であるほか、地方事業税は課税標準が50%に軽減される等の優遇措置がある点にある。

04年5月、フランス国際貿易卸売連合（CGI: Confédération Française du Commerce de Gros et du Commerce International）がフランスの農業協同組合に対する課税制度を批判し、その優遇措置はEU競争法が禁ずる国家補助にあたるとの申立てをEU委員会に提出した。スペインと同様、相手先部局は競争部局ではなく、農業部局の所管になるものであるが、その後の経過は明らかになっていない。

(4) ノルウェイの事案

ノルウェイは、EU加盟国ではないが、EFTA加盟国として、EEA協定に基づきEUとともに欧州経済領域を形成しており、EUの単一市場に参加している。したがって、

当然ながら競争法のルール・枠組みもEEA協定を通じEUと共有している。EUにおける欧州委員会とECJと同様の機能をもつものとして、EFTA監視機関とEFTA裁判所が置かれており、これらがEEAの活動を統制している。

ノルウェイの事案というのは、協同組合の資本増強を支援するために組合員との取引から生じた利益の一部を課税所得から控除する税制を導入する新たな提案につき、ノルウェイ政府からのEFTA監視機関への届出に基づき、07年12月19日に手続が開始されたものである。^(注13)

この提案は、基本的には92年の税制改正によって措置され05年の改正で廃止された旧制度を、実質的な変更なしに再導入しようとするものであった。具体的には、組合員との取引に起因する利益から共同資本（collective capital）に留保された利益の15%までを課税所得である純利益から控除しようとするものである。

この措置の対象は、従前どおり、消費生活協同組合、農業、林業、漁業分野で活動する協同組合であるが、旧制度ではなかった員外取引の制限を、消費生活協同組合の場合には、員外取引が50%未満である場合に限りという制限が付与されている。

消費生活協同組合が課税の恩典を受けるには、組合員との取引が50%超であることが必要であるが、かかる相互扶助主体の協同組合（prevalently mutual cooperatives）は、EU委員会の「欧州における協同組合の振興に関するコミュニケーション」（以下

「2004年委員会コミュニケ」という)の純粋な協同組合モデル (pure cooperative model) とは異なること、加えて特定の協同組合を対象としており他の比較可能な経済主体との関係で選別的(selective) であること等の判断から、EFTA監視機関は、新たに導入しようとしている措置案は、条約に不適合の国家補助にあたるとして、09年7月23日^(注14)にその実施の取りやめを求めた。

(注13) OJ C 96, 17. 4. 2008

(注14) OL L 158, 16. 6. 2011

3 論点と課題

1の(1)で述べた、規制にかかる国家補助の要件のうち、租税の優遇に関し、国家の財源によるもの、および受益者への経済的利益の供与の2つの要件は、客観的であり容易に判断がつく。残る問題は、加盟国の取引への影響と競争の歪曲要件であるが、その判断にあたっては、取引(通商・貿易)と競争に影響を与える可能性が存在すれば足り、かつ、事業が国際的な取引に関係があるかどうかは無関係である。これが判例の立場であり(Case C-78/08 to C-80/8, 78-81項参照)、したがって問題の焦点は、当該措置の選別的な性格(selectivity)に移る。

この選別的(selective)ということであるが、用語自体が曖昧性の高い概念であるうえ、それ自体で独立した判断基準とはなりえない。したがって、租税制度の性質と一般的枠組みにより正当化されるか否かによって判断が行われるのが通例で、その際、

当該制度のもとで便益を受ける企業が他の企業と、法的にも実質上も比較可能な位置にあるかを検討し、比較可能な位置になれば正当化されうる。いずれにしても抽象的であり、ケース・バイ・ケースで判断が異なるといった法的安定性に欠ける点を有している。

ノルウェーの事案におけるEFTA監視機関の判断においては、前述のように、対象となる協同組合は、純粋な協同組合モデル(pure cooperative model)とは異なること、加えて特定の協同組合を対象としており他の比較可能な経済主体との関係で選別的(selective)であると結論づけている。

一方、イタリアのポイント・グラフィオスの事案にかかるECJの先決裁定の判断では、協同組合を他の企業体から隔てるその多くの特徴点を、SCE法^(注15)(欧州協同組合法)の前文および2004年委員会コミュニケから引用し、それら協同組合に特有の性格に照らし、本訴訟で問題になっているような生産者および労働者の協同組合(当該協同組合がかれらの組合員共通の利益のために行為を行い、そして当該組合とその組合員との関係が単に商取引の関係にあるだけでなく組合員が事業運営に積極的に関与し、その経済活動の結果については公平な分配にあずかることができるという条件においてであるが)は、原則として、営利企業と実質的および法的に比較可能な位置にいるとみなされるはずはないと考えられなければならないと述べる(判決文の61項)。さらに、問題になっている租税優遇措置が、イタリアの租税制度の性質

と一般的枠組みによって正当化されるためには、いずれにしても、当該措置が、比例性の原則（Principle of Proportionality）に合致し、本来の目的を達成するに必要な限度を超えていないようにしなければならない（75項）とし、協同組合に対する租税の優遇措置がEU競争法と両立しうる可能性を示唆した。

ECJが協同組合を他の企業から区分する特徴、性格を把握するにあたって、SCE法の前文と2004年委員会コミュニケから多くを引用しているという意味で、EUレベルにおいて法令や公式文書において協同組合を積極的に認識している点は非常に重要な点である。^(注16)

ただし、同じ2004年委員会コミュニケを引用しながら、EFTA監視委員会の認識とECJでの認識は異なっている。前者は、同コミュニケの協同組合の特質を記述した1.1項の記述をもって純粋に相互扶助としての協同組合（pure mutual cooperative）を観念し、純粋な協同組合モデル（pure cooperative model）を前提に判断しているが、コミュニケは、協同組合の特質を抜き出して記述したに過ぎず、相互扶助に純粋に徹した協同組合でなければならないといっているわけではない。現実に員外取引の全くないような理念的な協同組合は実在するはずもなく、仮にそれ以外は協同組合ではないとなればEUには協同組合は存在しないことになろう。

EFTA監視機関の判断において、員外取引が50%未満である消費者協同組合を相互

扶助主体の協同組合（prevalently mutual cooperatives）と捉え、かかる協同組合は、前述の純粋な協同組合とは全く異なると排除しているが、ECJの裁定では、排除されていない。この点で、イタリアの破産院が最終的にどういう判断を下すのか、EU委員会に異議申立てのあった事案につき委員会がどういう決定をするかは、協同組合の規模に関する問題も含めて、きわめて重要になろう。

(注15) Council Regulation (EC) No 1435/2003 of 22 July 2003 on the Statute for a European Cooperative Society (SCE)

(注16) EUの法令・公文書における協同組合の認識については、まず、EU機能条約の第54条の法人の取扱いを定めた規定において、協同組合（cooperative societies）を掲名した点にもみてとれるが、EUの社会・経済における協同組合の重要性をその特質とその特質に内在する制約を含めて認識したものに、01年の欧州における企業形態としての協同組合を扱ったEU委員会の協議案（COMMISSION OF THE EUROPEAN COMMUNITIES; DRAFT CONSULTATION PAPER on Co-operatives in Enterprise Europe (Brussels, 7.12.2001)）、SCE法（とくにその前文）、2004年委員会コミュニケおよび企業形態の多様性に関する欧州経済社会評議会の意見書（Opinion of the European Economic and Social Committee on the 'Diverse forms of enterprise' (Own-initiative opinion) (OJ C 318, 23.12.2009)）がある。ここでは、これらの文書での協同組合の認識・評価そのものの分析や説明は省略せざるを得ないが、本稿と直接的に関連する箇所に限定して補足しておこう。

具体的には、協同組合に対する税等の取扱いに関しては、2004年委員会コミュニケは「特定の税制上の取扱いは歓迎されるが、協同組合についての規整のあらゆる側面において、特定の企業形態に与えられる保護や便益は、その形態に固有の法的制約、社会的に付加される価値または制限と釣り合ったものであるべきで、不公平な競争につながるものであってはならないという原則が遵守されるべきである」（3.2.6項、これは、欧州経済社会評議会の意見書の税法の

項で引用)としている。また、協同組合に適用する競争ルールに関しては、「協同組合は、欧州の競争および国家補助に関するルール、ならびにさまざまな免除措置等のすべての対象となる。一般競争ルールにおいて協同組合を特別扱いする根拠はないが、協同組合の一定の法的形態と組織構造という側面は、これまでの決定や裁定が示しているように、ケースバイケースで考慮に入れるべきである」(3.2.7項)としている。

4 わが国への示唆

わが国の場合には、独占禁止法(競争法)で、法律の規定に基づいて所定の要件を備え法律の規定に基づいて成立された組合の行為には、原則として、同法を適用しないとしている(同法22条)ので、EUのように競争法の国家補助規制との関係で協同組合固有の税制が直接問題になることはない。協同組合に対する優遇税制、さらには連合会が批判の対象にされるように組合の規模が、競争法の視点から問題視されたり批判されたりすることはあるが、それはあくまでも制度論としての問題で、EUのように事実認定の問題ではない。

ただし、22条ただし書における「一定の取引分野における競争を実質的に制限することにより不当に対価を引き上げることとなる場合」を、実質的に競争を制限する行為によって不当に対価を引き上げられた場合ではなく、そのおそれ、すなわちその蓋然性があることをもって認定するのか否かという問題については、EUにおける国家補助認定の要件の一つである、当該補助によって市場における「競争が歪められるおそれがある」という要件の評価問題と共通す

る問題点を有している。

かかる面で法的不安定が全くないとは言えないが、わが国においては各種協同組合法に基づき設立される協同組合は、行政庁の認可を必要としており、かつ、税制上の取扱いも各種の協同組合法とリンクしているために、EUのように協同組合という企業形態が節税の目的で濫用されるという心配がなく、法的には安定しているといえよう。

ただし、この面での法的安定性が逆に協同組合の発展を阻害しているという側面がないわけではないので、EUのような制度が良いか、わが国のような制度が良いかは、一概にはいえない。

なお、EUの単一市場の理想を実現するには、理論的には、税制も企業行動に中立的なものでなければならないはずである。しかし、現実の加盟国における税制は、税率を含めて多様であり、加盟国の課税主権を放棄できない現状を鑑みても理解されるように、問題は協同組合税制だけではなく、税制は理論というよりも加盟国の利害が直接対立する政治的色彩が濃い問題を含んでいるといえる。

ともあれ、競争法の世界は、市場と一体のものであり、共同市場を創設しようとする場合には理論的には問題になってくる。現実にも、経済のグローバル化の進展とともに各国の競争法も調和化の方向に向かって進んでいるといえるので、世界の競争法の動向にも絶えず目配りをするのが重要であろう。

おわりに

理論的には、競争企業にとって協同組合という法形式の選択可能性がある限り、優遇税制であれ協同組合特有の制度が批判の対象となる根拠はないはずである。協同組合に有利だとみなされている税制によって他の法形式の企業の発展が阻害されているのであればともかく、そうでないとすれば協同組合税制は、協同組合制度を是認する以上は、競争政策上も、協同組合の社会的な価値と協同組合制度に内在する法的・経済的な制約とのバランス上、必要な措置（内容の吟味は必要であるにせよ）である限りにおいては、社会的にも是認され得るし、是認されなければならない。

EUにおいては、条約のレベルにおいても立法やEUの諸機関レベルにおいても、協同組合の特異性と協同組合の社会・経済に果たしている役割の重要性が認識されながらも、とりわけ競争法の分野になると理解の程度の大きな乖離がみられる。それはいったい何故か。思うに、自由市場を前提とする競争法の分野における事業モデルは、暗黙のうちに株式会社、とりわけ公開会社を中心のモデルであり、競争法ばかりでなく、企業法のモデルもあくまでも会社法であり、企業会計の議論もその中心は公開会社が前提となっている。そこでは協同組合は例外的なモデルとみられているが、ここにこそ、最大の要因がありそうである。例外的に捉えられている限りにおいては、

いくら様々な局面で評価されることがあっても断片的にならざるを得ないからである。

では、どうすればよいのであろうか。国際協同組合年を契機に世界的にも様々な努力が行われ、様々な情報発信も行われているが、目先の対策として重要だと思われるのは、何といても制度・政策立案の中心である立法府における理解者を増やすことであり、そのためには立法府で協同組合憲章の議論を取り上げてもらうというのも一つの重要な方法であろう。さらに、種々の制度的な問題を含め国際化する協同組合の課題に対処することも含め、国際協同組合年を契機に世界的なネットワーク作りに参加することも重要であろう。

より長期的な視点に立って重要だと思われるのは、協同組合の意義と価値についての社会的な理解が広がるように、協同組合自身が日常の活動のなかで絶えず学習・教育活動をすることはもちろんとして、多くの国にみられるよう学校教育の体系のなかに協同組合に関する理解を深めるためのカリキュラムを設けることであろう。

<参考文献等>

- ・岡村堯（2007）『ヨーロッパ競争法』三省堂
- ・岡村堯（2010）『新ヨーロッパ法 リスボン条約体制下の法構造』三省堂
- ・公正取引委員会/競争政策研究センター（2012）「競争法の観点からみた国家補助規制－EU競争法の議論を参考に－」
- ・Alguacil Marí, María Pilar(2011); *FISCALIDAD DE COOPERATIVAS Y AYUDAS DE ESTADO: PARÁMETROS PARA UNA REDORMA* (DOC. n.o 2/11, Instituto de Estudios Fiscales)

- ・ *COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE COUNCIL AND THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE EUROPEAN ECONOMIC AND SOCIAL COMMITTEE AND THE COMMITTEE OF REGIONS On the promotion of co-operative societies in Europe* (COM (2004) 18) (Brussels, 23.02.2004, COMMISSION OF THE EUROPEAN COMMUNITIES)
- ・ Coop de France (2005); *Agricultural cooperation in France* (Text originally published in French in June 1998 by the French Ministry of Agriculture and Fisheries. Edited, updated and translated by Coop de France, July 2005.)
- ・ DRAFT CONSULTATION PAPER; *Co-operatives in Enterprise Europe* (Brussels, 7.12.2001, COMMISSION OF THE EUROPEAN COMMUNITIES)
- ・ Forte, F. & Mantovani, M. (2009); *Cooperatives' Tax Regimes, Political Orientation of Governments and Rent Seeking*. (Journal of Politics and Law, Vol 2 (4))
- ・ HINO JOSA TORRALVO, J.J. (2010); *Taxation as an instrument for the co-operative model promotion and development*. (2010年9月にフランスのリヨン大学で開催された「複合経済に対する協同組合に貢献について」のワークショップ

資料。次も同じ。)

http://www.cress-rhone-alpes.org/cress/IMG/pdf/Hinojosa_pap-2.pdf

- ・ Manlio Inghrosso (2010); *Tax concessions and co-operatives in direct taxation in Italy*. http://www.cress-rhone-alpes.org/cress/IMG/pdf/Inghrosso_pap.pdf

- ・ Study on the implementation of the Regulation 1435/2003 on the Statute for European Cooperative Society (SCE), *Final Study Executive Summary and Part I: Synthesis and comparative report* (5 October 2010)

http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sce_final_study_part_i.pdf

- ・ Study on the Implementation of the Regulation 1435/2003 on the Statute for European Cooperative Society (SCE), *Final Study Part II. National Reports* (5 October 2010)

http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sce_final_study_part_ii_national_reports.pdf

(あけだ つくる)

