

# 消費税にまつわる問題 軽減税率問題を中心として

RIETI講演(13年4月11日)  
中央大学法科大学院教授  
東京財団上席研究員  
森信茂樹

# そもそも消費税とは

- 取引の相手側に価格転嫁をすることにより、最終消費者に負担を求める税
- 取引のリング(RING)の中で、売り上げに係る消費税額から仕入れに係る消費税額を控除する方法をとるので、適正な納税に向けての「けん制効果」が働く。
- 消費という事実行為をとらえて税負担を求めるので、所得税と比べて判別が簡単で、公平な負担となる。

## 価格転嫁と表示の問題

「転嫁対策については、消費税の円滑かつ適正な転嫁を確保する観点から、独占禁止法・下請法の特例に係る必要な法制上の措置を講ずる。」(三党合意)

「消費税の転嫁拒否等の行為の是正に関する特別措置」

「消費税の転嫁を阻害する表示の是正に関する特別措置」

- ・転嫁、価格表示を巡る、事業者の立場と消費者の立場
- ・価格とは何か
- ・商品ごと個別に転嫁する必要があるのか
- ・フランス人の考え方

## 消費税の軽減税率について (平成25年度自民党税制改正大綱)

○消費税率10%引き上げ時に、軽減税率制度を導入することをめざす。

○そのため与党税制協議会で・・・協議し、本年12月予定の2014年度与党税制改正決定時までには・・・結論を得るものとする。

○協議すべき事項

- 対象、品目、軽減する消費税率、
- 財源の確保
- インボイス制度など区分経理のための制度の整備
- 中小事業者等の事務負担増加、免税事業者が課税選択を余儀なくされる問題への理解
- その他、軽減税率導入にあたって必要な事項

# 付加価値税率(標準税率及び食料品に対する適用税率)の国際比較

(2011年1月現在)



## 諸外国における食料品に対する付加価値税の適用税率の平均(未定稿)

- ◆ 諸外国における標準税率、食料品に対する適用税率の平均は以下の通り

(2011年1月現在)

OECD諸国  
(32カ国)

・標準税率(平均)  
19.0%

・食料品に対する  
適用税率(平均)  
9.3%

EU諸国  
(27カ国)

・標準税率(平均)  
20.7%

・食料品に対する  
適用税率(平均)  
11.0%

アジア諸国  
(7カ国)

・標準税率(平均)  
9.7%

・食料品に対する  
適用税率(平均)  
9.7%

OECD諸国における付加価値税率とC効率性  
(2008年) OECD資料

|          | 標準税率 (A) | C効率性 (B) | (A) × (B) | 日本を100とした<br>場合の比率 |
|----------|----------|----------|-----------|--------------------|
| 英国       | 17.5     | 42       | 7.35      | 113                |
| ドイツ      | 16       | 50       | 8         | 123                |
| フランス     | 19.6     | 45       | 8.8       | 135                |
| イタリア     | 20       | 35       | 7         | 108                |
| スウェーデン   | 25       | 51       | 12.8      | 197                |
| カナダ      | 7        | 50       | 3.5       | 54                 |
| ニュージーランド | 12.5     | 87       | 10.9      | 168                |
| 日本 (5%)  | 5        | 65       | 3.3       |                    |
| 日本 (10%) | 10       |          | 6.5       | 100                |

C-efficiency = (付加価値税収 / 消費総額) ÷ (標準税率) × 100%、「消費総額」とは、民間最終消費支出と政府最終消費支出の合計値で、必ずしも付加価値税の課税ベースと一致しているわけではない

# 軽減税率の問題点

## ① 制度執行コストの増大等

制度の簡素化、経済に対する中立性、事業者の事務負担、税務執行コストが増大する。

## ②再分配政策としての効果

高額所得者にもメリットが及ぶので再分配政策としての効果は乏しい。逆進性は変わらず。

## ③ 標準税率の一層の引上げ

軽減税率による減収分だけ標準税率を高くせざるを得ない。

→「簡素な給付」、さらには「簡素な給付付き税額控除」で



## GSTとVAT(マーリーズレビュー)

- VATはモノの時代の消費税、サービスの時代は進化系のGST(Goods and Services Tax)。
- VATの具体的な問題点
  - 1) 土地取引、金融・保険サービス, 医療・教育・福祉など非課税取引の拡大によって連鎖(チェーン)が切断され、価格のゆがみをもたらしている。
  - 2) ゼロ税率・軽減税率の広がりが、税収を失わせ、政策効果としても問題を生じさせている。
  - 3) サービスや電子商取引の発達についていけてない。
- VAT導入から35年経過して出現した近代的なGST(とりわけニュージーランドのGST)は、EUのVAT見直しにつながる。
- ゼロ税率や非課税を廃止すべき、低所得者対策は、所得税減税と給付付き税額控除のセットで行うことが望ましい。

# 諸外国における食料品に対する軽減税率の適用例

## 贅沢品か否かの違い


### 【フランス】

| 標準税率<br>(19.6%)  | 軽減税率<br>(5.5%)  | 備考   |
|--|---|--|
| キヤビア                        | フォアグラ <br>トリュフ  | フォアグラ及びトリュフには、国内産業を保護するため軽減税率が適用される一方、キヤビアには、高級品かつ輸入品であるため標準税率が適用されているといわれている。 |
| マーガリン                       | バター    | マーガリンに軽減税率が適用されないのは、バターを製造する酪農家を保護するためといわれている。                                 |
| 普通の<br>チョコレート               | 板チョコ   | 昔、チョコレートは高級品だったため、原則として標準税率が適用されるが、板チョコ等には軽減税率が適用される。                          |
| カカオ含有量50%以上の<br>チョコレート製品  | カカオ含有量50%未満の<br>チョコレート製品   | チョコレート製品については、カカオの含有量によって異なる税率が適用される。  |

(出所) 各国聞き取り調査等に基づく。

## 外食と食料品の違い

### 【イギリス】

| 標準税率<br>(20%)  | 軽減税率<br>(0%)   | 備考   |
|--|--|--|
| フィッシュ&チップスやハンバーガーなど温かいテイクアウト商品  | デリカテッセンなどスーパーの惣菜  | イギリスでは、外食リービス(標準税率)と食料品(軽減税率)との区分けの指標として、「気温より高く温められたかどうか」が採用されている。<br><br>なお、フィッシュ&チップス業界は、スーパーの惣菜は競合品であるとして、左記の取扱いに反発している。 |

### 【ドイツ】

| 標準税率<br>(19%)   | 軽減税率<br>(7%)  | 備考   |
|---|---|--|
| ハンバーガー<br>(店内飲食用)  | ハンバーガー<br>(持ち帰り用)  | 同じファーストフードのハンバーガーであっても、店内飲食用と持ち帰り用とで異なる税率が適用される。 |

### 【カナダ】

| 標準税率<br>(5%)   | 軽減税率<br>(0%)   | 備考   |
|--|--|--|
| ドーナツ<br>(5個以下)  | ドーナツ<br>(6個以上)  | カナダでは、ドーナツなどのお菓子について「その場ですぐに食べるかどうか」を、適用税率を区分けする指標としている。<br><br>販売個数が少ない場合(5個以下)には、その場で食べるものとみなして標準税率が適用される。 |

## 軽減税率とインボイス

- 生産者A → 卸売業者B → 小売業者C
- 消費税制度は、取引のリング(RING)を「インボイス」により、適正な納税に向けての「けん制効果」が働くように仕組みられている。
- 売り手Aも買い手Bも、取引に当たって(売上げも仕入れも)、軽減税率対象品目かどうか品目ごとに判断する必要が出てくるので、事務負担が重くなる。
- 事務負担軽減には、品目ごとに軽減税率適用が判断でき、消費税額が記載されたインボイスの導入が必須となる。
- こえがなければ、売手は低い税率で売ったことにし(納付税額が少なくなる)、買手は高い税率で買ったことにしたい(控除税額が多くなる)ので、消費税制度のメリットである納税の正確性は担保されなくなる。
- 中小企業庁の実態調査では、依然4割の事業者が手計算で経理を行っており、複雑な計算をさけるためには、インボイスが必要。
- 問題は、インボイスの発給ができない免税事業者の取り扱い。課税選択か。

# 『請求書等保存方式』と『インボイス方式』

「インボイス制度」は、課税事業者が発行するインボイスに記載された税額のみを控除することができる方式。

[日本]

請求書

14年11月20日 No.

株式会社〇〇商事様

株式会社△△商事  
千代田区霞が関3-1-1

下記のとおり御請求申し上げます

税込合計金額 ￥1,050,000

記載義務なし  
税率 5% 消費税額等 50,000

| 月日    | 品名      | 数量 | 単価      | 金額(税込)    | 税率(%) | 消費税額   | 備考 |
|-------|---------|----|---------|-----------|-------|--------|----|
| 11/20 | パソコン    | 5  | 174,000 | 870,000   | 5%    | 43,500 |    |
|       | CDプレイヤー | 8  | 8,000   | 64,000    | 5%    | 3,200  |    |
|       | プリンター   | 3  | 22,000  | 66,000    | 5%    | 3,300  |    |
| 合計    |         |    |         | 1,000,000 |       | 50,000 |    |

303 H160

[イギリス]

A FULL TAX INVOICE

課税事業者の登録番号

Sales Invoice No174  
 ○×△ TRADE LTD  
 From: Any Street, Any Town  
 Tu, N. Oubdy, 222 The High Street  
 London NE4 4PT

VAT Reg. No.987 6543 21

Sale: Time of supply 16/01/02 Date of Issue: 19/01/02

| Quantity    | Description and Price | £ Net of VAT | VAT Rate  | Net VAT |
|-------------|-----------------------|--------------|-----------|---------|
| 6           | Radios, SW15@ £25.20  | 151.20       |           |         |
| 4           | Record Players@ £23.6 | 94.40        |           |         |
| 6           | Lamps, T77@ £16.50    | 99.00        | 17.5      | 59.25   |
|             |                       | 338.60       |           |         |
| Total (Net) |                       | 338.60       | Total VAT | 59.25   |
|             |                       | VAT          | 59.25     |         |
| TOTAL       |                       | £ 397.85     |           |         |

適用税率・  
税額の記載  
を義務付け

- 「請求書等保存方式」は、帳簿の保存に加え、取引の相手方(第三者)が発行した請求書等という客観的な証拠書類の保存を仕入税額控除の要件としている。
  - 「インボイス方式」は、
    - ① 「インボイス」に税額の記載が義務付けられている。
    - ② 免税事業者は「インボイス」を発行できない。したがって、免税事業者からの仕入れについて仕入税額控除ができない。
- (注) 「インボイス」とは、適用税率や税額など法定されている記載事項が記載された書類。欧州においては、免税事業者と区別するため、課税事業者固有の番号を付与してその記載も義務付けているが、「インボイス」の様式まで特定されているものではない。

## 給付付き税額控除の4類型

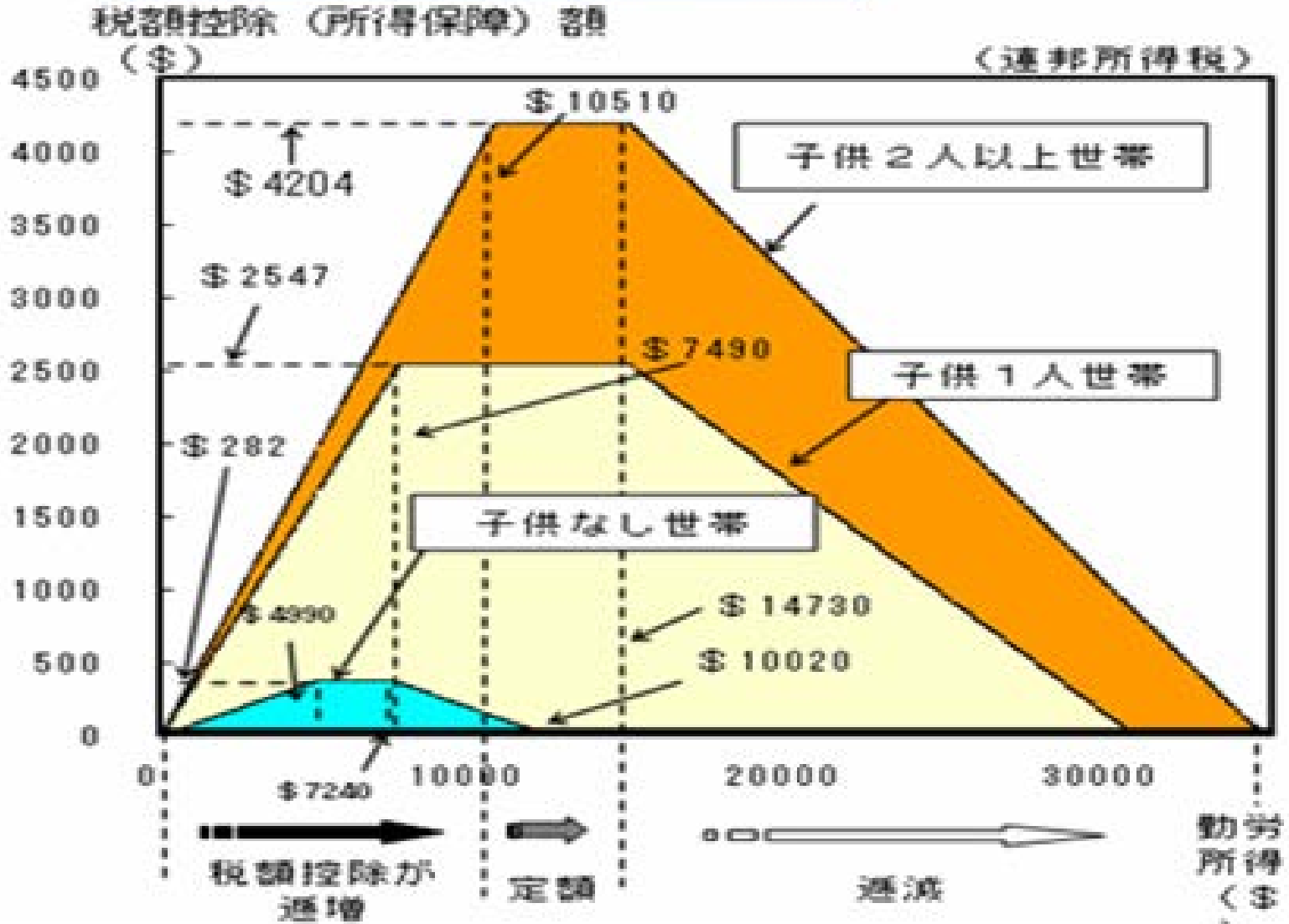
第1類型—勤労税額控除(EITC)。クリントン、ブレアのワークフェア思想。勤労により自助努力で生活能力を高めていくことを支援する。オバマのMWP税額控除。

第2類型—児童税額控除(CTC)。世帯人数に応じ税額控除。母子家庭の貧困対策・子育て支援による少子化対策に有効。

第3類型—社会保険料負担軽減税額控除。低所得層の税負担・社会保険税負担を緩和。還付・給付はなし。オランダ

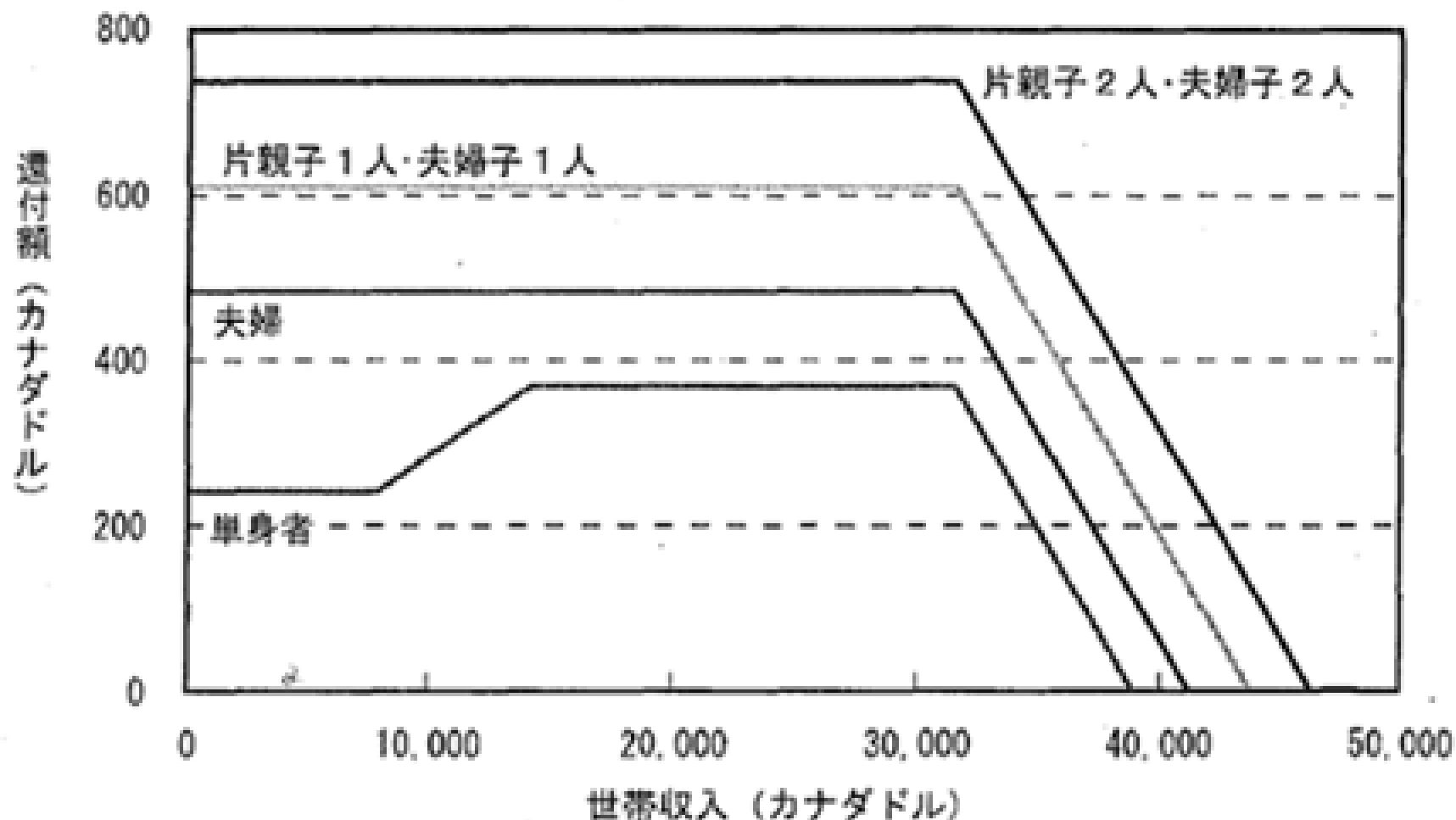
第4類型—消費税逆進性対策税額控除。消費税率引上げによる逆進性の緩和策として導入。基礎的  
生活費の消費税率分を所得税額から控除・還付

# 米国の給付つき税額控除の概要



出典:平成19年度経済財政白書

# カナダの GST/HST 税額控除の概要 (2007 課税年度)

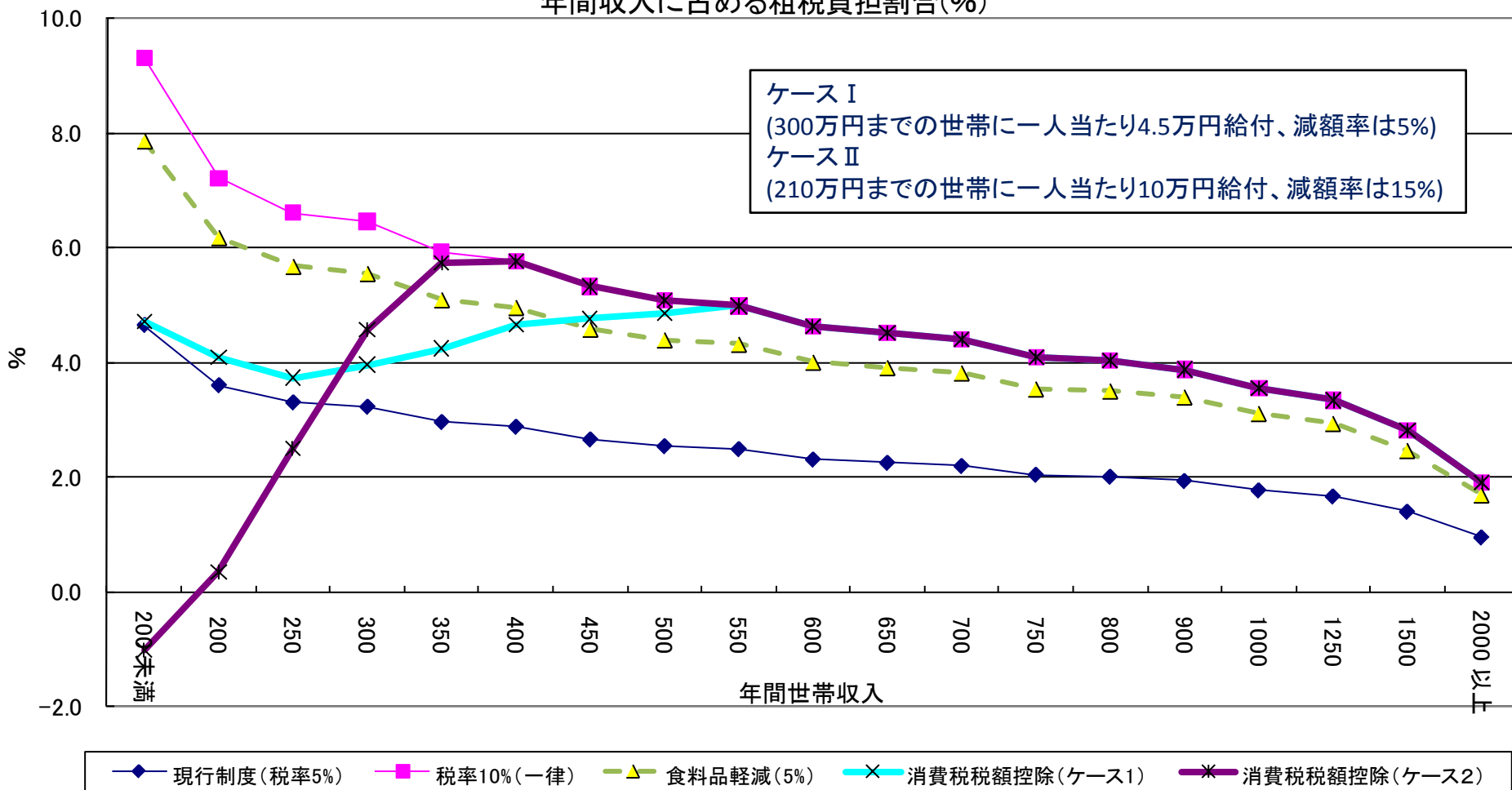


(出典) Canada Revenue Agency, Goods and Services Tax/Harmonized Sales Tax (GST/HST) credit.

<<http://www.cra-arc.gc.ca/bnfts/gsthst/menu-eng.html>>

# 所得階級別消費税負担割合

年間収入に占める租税負担割合(%)

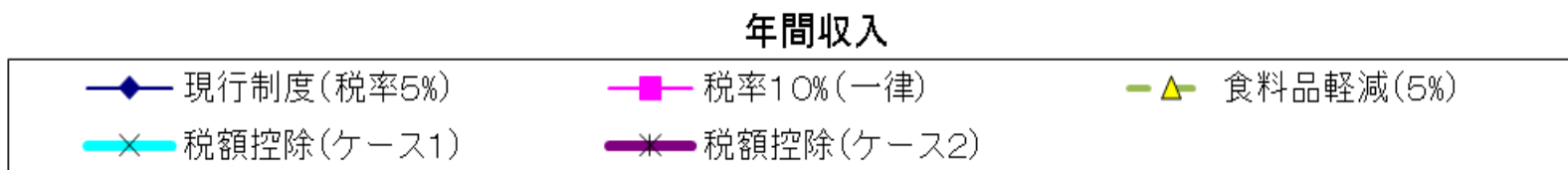
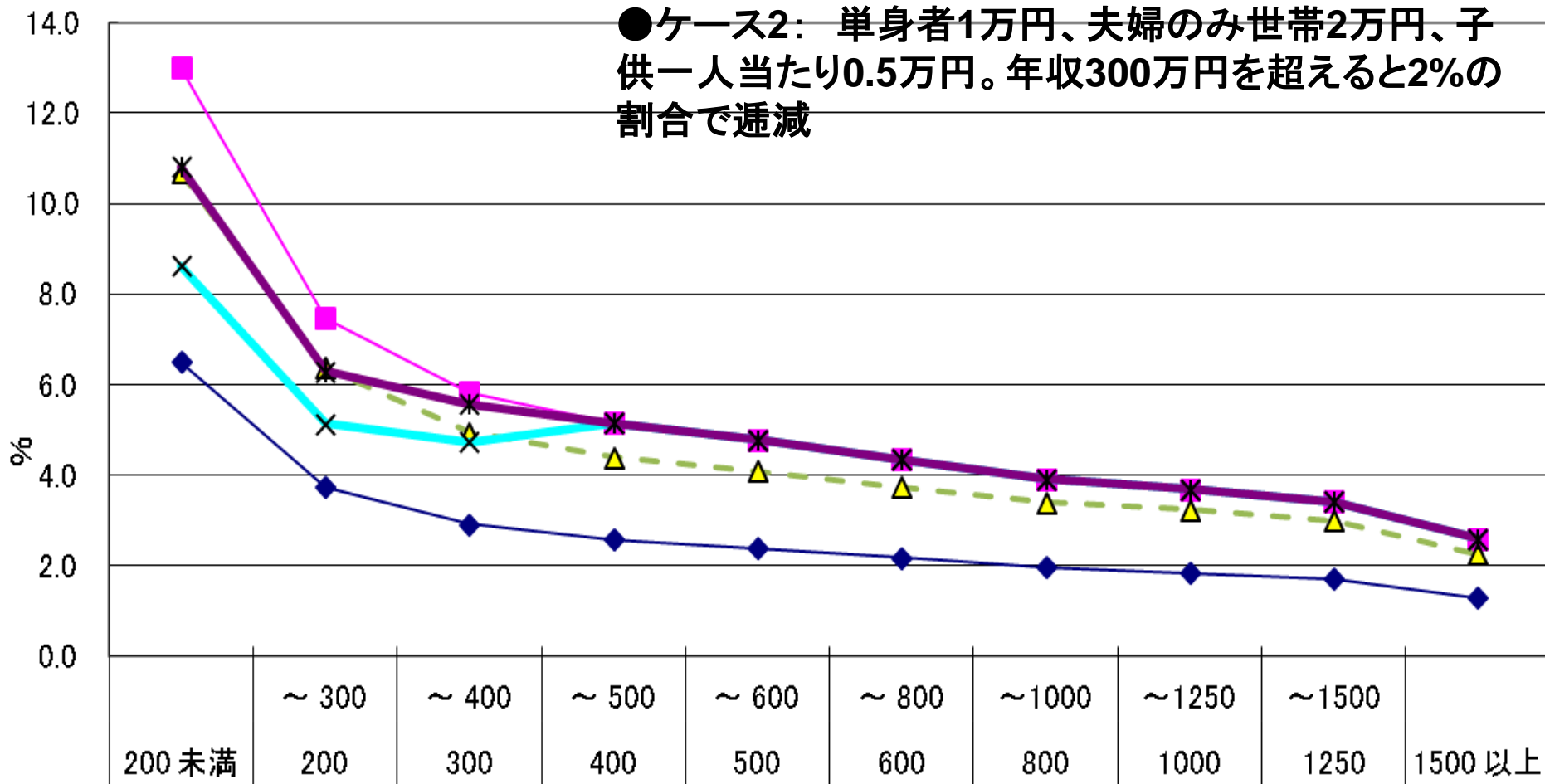


出典:「平成21年全国消費実態調査」(総世帯)より推計



●ケース1: 単身者**2万円**、夫婦のみ世帯**4万円**、子供一人当たり**1万円**。年収300万円を超えると**4%**の割合で遡減

●ケース2: 単身者**1万円**、夫婦のみ世帯**2万円**、子供一人当たり**0.5万円**。年収300万円を超えると**2%**の割合で遡減



諸外国の資料情報制度(個人)

|      |             | 日本      | アメリカ              | イギリス <sup>(注3)</sup> | フランス | スウェーデン            |
|------|-------------|---------|-------------------|----------------------|------|-------------------|
| フロー  | 金融所得        | 利子      | × <sup>(注1)</sup> | ○                    | ○    | ○                 |
|      |             | 配当      | ○                 | ○                    | ○    | ○                 |
|      |             | 株式譲渡    | ○                 | ○                    | ○    | ○                 |
|      | 事業所得        | ×       | ×                 | ×                    | ×    | ×                 |
|      | 給与所得        | ○       | ○                 | ○                    | ○    | ○                 |
|      | 不動産譲渡       | ○       | ○                 | ○                    | ○    | ○ <sup>(注4)</sup> |
|      | 国内送金、預金の入出金 | ×       | ○                 | ×                    | ×    | 不明                |
| 海外送金 | ○           | ○       | ×                 | △ <sup>(注2)</sup>    | 不明   |                   |
| ストック | 金融資産        | 預貯金口座開設 | ×                 | △ <sup>(注2)</sup>    | ×    | ○                 |
|      |             | 株式保有    | ×                 | ×                    | ○    | ×                 |
|      | 不動産         | ×       | ×                 | ×                    | ×    | × <sup>(注5)</sup> |
|      | 貴金属         | ×       | ×                 | ×                    | ×    |                   |
|      | 海外資産        | ×       | ○                 | ○                    | ○    |                   |

出典:OECD “Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series”ヒアリングに基づき作成

注1:源泉分離課税、注2:但し、記録保存義務あり。当局から要請があれば開示。

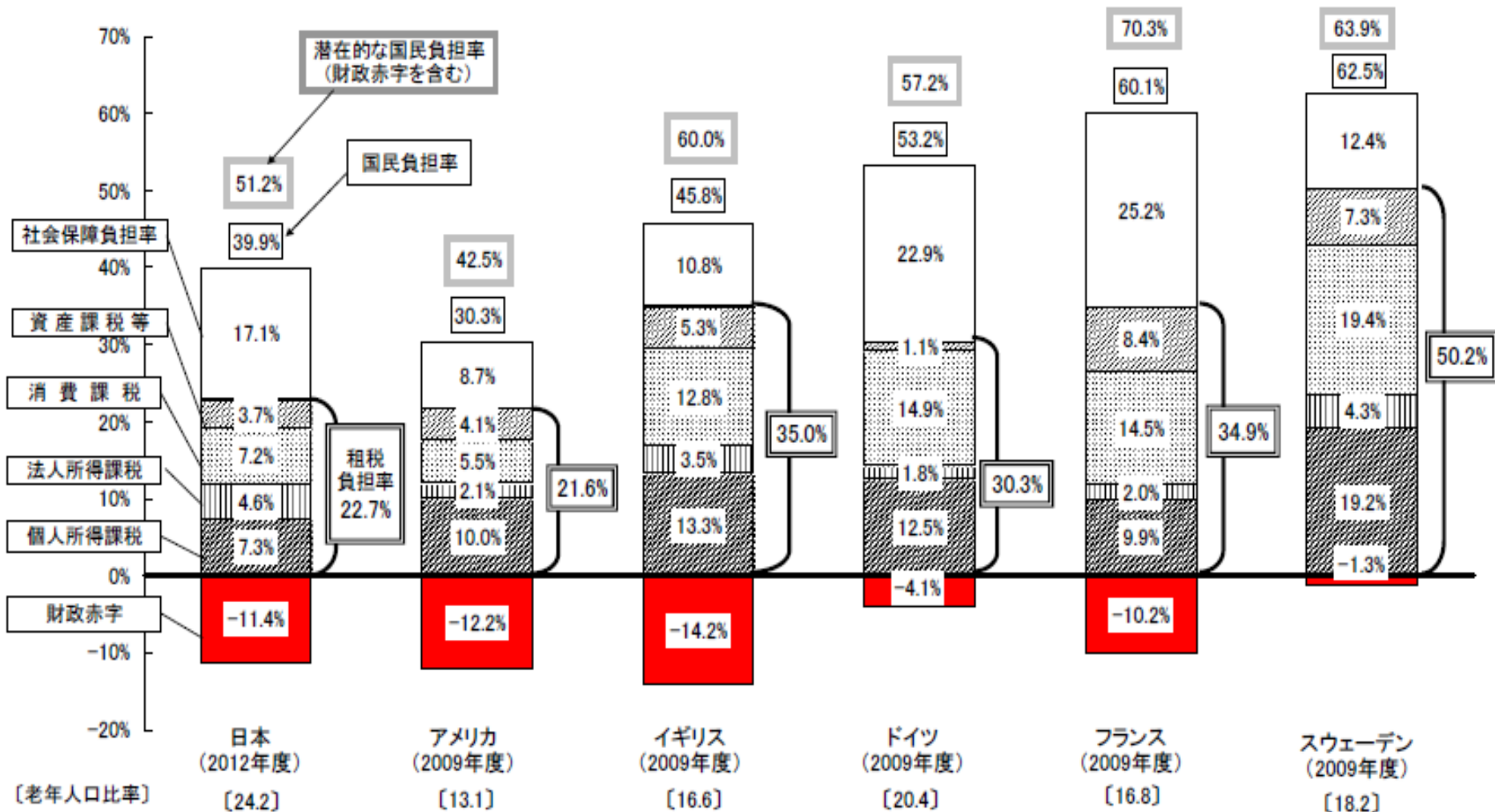
注3:イギリスにおいては、法定資料提出義務者は、税務当局の求めに応じて、法定資料を提出しなければならない。

注4:報告対象はいずれも売却価格である。

注5:2008年を最後に富裕税が廃止されたことから、貯蓄残高等、従来報告対象とされていた情報の提出義務がなくなった。

# 国民負担率(対国民所得比)の内訳の国際比較

- 我が国の租税負担率は主要国において最低水準。
- 諸外国と比べると、個人所得課税と消費課税の比率が低い一方、法人所得課税の比率が高くなっている。



(注) 1. 日本は平成24年度(2012年度)予算ベース、諸外国は、OECD "Revenue Statistics 1965-2010" 及び同 "National Accounts 2003-2010" 等による。  
 2. 租税負担率は国税及び地方税の合計の数値である。また所得課税には資産性所得に対する課税を含む。  
 3. 四捨五入の関係上、各項目の計数の和が合計値と一致しないことがある。  
 4. 老年人口比率については、日本は2012年の推計値(国立社会保障・人口問題研究所「日本の将来推計人口(平成24年度(2012年)1月推計)による」、諸外国は2010年の数値(国際連合 "World Population Prospects: The 2010 Revision Population Database" による)である。