

制調発第140号
平成26年1月28日

東京税理士会
会長 神津 信一 様

日本税務会計学会
学会長 多田 雄司

軽減税率適用に関する考え方（会長諮問）に対する答申

平成25年12月3日付けの諮問「軽減税率適用に関する考え方（会長諮問）」について、下記のとおり答申します。

1 はじめに

軽減税率の導入の問題は、平成26年度税制改正大綱（平成25年12月12日、自由民主党、公明党）において、「消費税の軽減税率制度については、『社会保障と税の一体改革』の原点に立って必要な財源を確保しつつ、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率10%時に導入する」と記載されている。

このため、与党税制協議会において、引き続き議論されることになった。

公明党は、酒類と外食を除く食料品全般と新聞、雑誌、書籍などを軽減税率の対象品目として軽減税率の導入を主張している。

これにより特に低所得者又は社会全体が支えるべき者（以下「低所得者等」という。）の消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の負担が相対的に重くなる逆進性という消費税等の仕組みに内在する問題を緩和することができるとしている。

軽減税率の導入は低所得者等対策として実施しようとするものであるが、当該対策としては、大きく次の3つの手法が考えられる。

(1) 社会保障制度の仕組みの中での実施

低所得者等対策は、従来から社会保障制度の中で行っており、消費税等の税率10%時においても当該制度の中で行う方法が考えられる。

つまり、当該制度以外の消費税等の仕組みその他の方法を用いての積極的な低所得者等対策を実施しないことが考えられる。

(2) 消費税等の制度の仕組みの中での実施

消費税等に軽減税率を導入する方法は、特定の物品やサービスについて消

費税等の負担を軽減することにより低所得者等対策とするものである。

この方法は標準税率のほか軽減税率を用いるものである（複数税率制度の導入）が、消費税等の制度に内在する問題点を顕在化させるという重大な欠点を持っている。

(3) その他の仕組みの中での実施

低所得者等対策を消費税等の仕組みに関わらせないで実施する方法がある。

その代表例として、給付付税額控除、低所得者等に対する金銭の給付を指摘することができる。金銭の給付は、カナダ等で行われているGST控除のほか、簡易な給付措置が考えられる。

今回の議論は、消費税等の税率を10%にアップする時の低所得者等対策の是非が問われており、積極的な低所得者等対策を実施しないことを含めて、その優劣を検討しなければならない。

2 結論

消費税等の税率を10%にアップする時の低所得者等対策としては、次によるべきである。

(1) 社会保障制度の仕組みの中で実施するほかは、特別の措置を講じない。
消費税等の税率8%時に実施する簡易な給付措置も廃止する。

(2) 特別の措置を講じる場合は、簡易な給付措置を一定期間継続する。消費税等に軽減税率は導入しない。

3 結論2(1)に対する理由

(1) 社会保障関係費を充実させる観点から

平成26年度の一般会計の歳出総額は、95兆8,823億円であり、うち社会保障関係費は30兆5,175億円、一般会計の歳出総額に占める割合は31.8%で最も大きい。

2番目に大きな歳出は、国債費の23兆2,702億円で、一般会計の歳出総額に占める割合は24.3%である。3番目は、地方交付税交付金等の16兆1,424億円で、一般会計の歳出総額に占める割合は16.8%である。これらの3項目で一般会計の歳出総額の72.9%を占める。

社会保障関係費の内訳は、年金、医療、介護に関する保険給付費として22兆5,557億円（年金10兆7,724億円、医療9兆1,576億円、介護2兆6,257億円）、生活保護費2兆9,222億円、社会福祉費4兆4,480億円、保健衛生対策費4,093億円、雇用労災対策費1,824億円となっている。

この社会保障関係費は、その全額を低所得者等に支出しているものではない。しかし、仮に社会保障関係費の給付を受ける低所得者等の割合がその70%を占める場合は、その金額は約21兆3,622億円（30兆5,175億円×70%）になる。一方、低所得者等の割合が30%を占める場合は、その金額は約9兆1,552億円（30兆5,175億円×30%）になる。

いずれの場合であっても、急速に少子高齢社会に傾斜している我が国は、その財源を消費税等を中心とする税収に頼るほかはない。

最初に上記の低所得者等の割合が70%の場合の受給者（約21兆3,622億円を受給している者をいう。以下「70%受給者」という。）で考える。この場合は、国は70%受給者に対し約21兆3,622億円を支払う。一方、軽減税率を導入した場合は、70%受給者もその恩恵を受ける。

現在、消費税等に軽減税率の対象物品として考えられているのは、上記のとおり酒類と外食を除く食料品全般と新聞、雑誌、書籍などであり、課税ベースはかなり大きいと考えられる。

仮に消費税等の税率10%時に軽減税率を5%とした場合は、税率10%の標準税率だけの場合と比較して半分の税収になり、70%受給者に給付すべき社会保障関係費の財源を奪うことになる。このように軽減税率を導入した場合は、標準税率だけの場合との比較において、その税収減を補うためには、標準税率を10%ではなく、さらにアップしなければならない。

社会保障関係費を手厚くするとともに、軽減税率を導入して70%受給者の生活費の負担を減らすという2つの政策を実現することが望ましいことは言うまでもない。しかし、プライマリーバランスの回復が望めない現状においては、いずれか1つの施策によらなければならない。

その場合は、社会保障関係費の支出を優先することになる。その理由は、社会保障関係費の支出は70%受給者に対する直接的な給付であるからである（軽減税率を導入しないことにより70%受給者以外の者に対する消費税等の軽減税率の適用を阻止することができる効果がある。）。

次に上記の低所得者等の割合が30%の場合の受給者（約9兆1,552億円を受給している者をいう。以下「30%受給者」という。）で考える。この場合は、国は30%受給者に対し約9兆1,552億円を支払っているが、70%受給者が存在する場合に比べて低所得者等に対する社会保障関係費の支出額は約12兆2,070億円（約21兆3,622億円－約9兆1,552億円）少なくて済む。

30%受給者が存在する場合における軽減税率の導入は、70%受給者が存在する場合との比較においてその必要性は認められない。その理由は、70%受給者が存在する場合に比べると軽減税率の導入をしても、その恩恵を享受できる者の数が少ないからである（軽減税率の導入の恩恵を最も受ける者は30%受給者以外の者である。）。

このようなことから、30%受給者が存在する場合は、軽減税率を導入する方法によるのではなく、生活保護費を始めとする社会保障関係費を充実させることにより達成する方が効果的であると言える。

なお、社会保障関係費に次いで歳出額が大きい国債費23兆2,702億円は国の借金についての返済額（利払費等を含む。）であり、地方交付税交付金等16兆1,424億円は地方の行政経費に充てるための国から地方公共団体に対する支出である。

これらの支出についても税の形で国民が負担すべきものである。消費税等に軽減税率を導入した場合は、これらの支出に充てるための原資が奪われることになる。このような観点からも軽減税率を導入すべきではない。

(2) 諸外国の付加価値税制との比較の観点から

消費税等に軽減税率を導入する場合は、標準税率と軽減税率との間の税率差が一定以上に乖離していることが必要である。

我が国は平成26年4月1日から消費税等の税率を5%から8%に引き上げる。したがって、食料品に対する消費税等の税率も8%になる。さらに平成27年10月1日から消費税等の税率を10%に引き上げることを予定している。

消費税等に軽減税率を導入する目的は、低所得者等に対する逆進性を緩和することにあるが、負担感を軽減することも必要である。

例えば、フランスは標準税率19.6%に対し軽減税率5.5%、ドイツは標準税率19%に対し軽減税率7%、スウェーデンは標準税率25%に対し軽減税率12%となっている。これは一例であるが、軽減税率を採用している国における特徴は、標準税率と軽減税率との税率差が10%以上あることである。

これは、付加価値税の共通システムに関する理事会指令（2006/112/EC 2006年11月28日）では、標準税率は15%を下回らないこととし、軽減税率は5%を下回らないことが根拠になっている。ただし、EC指令には経過措置があり、その経過措置によりイギリスやアイルランドのゼロ税率や5%未満の軽減税率が存在する。

しかし、スイス（EU非加盟国）のように標準税率8%に対し軽減税率2.5%の国もある。カナダは連邦税としてのGST（Goods and Services Tax）の標準税率5%に対し軽減税率ゼロ%である（ただし、5%は連邦税としての税率で、GSTだけを課税する州はアルバータ州と準3州にとどまる。他の9州は別に州税としての税累積型の売上税（PST）又は連邦税と州税を統合した税非累積型の統合売上税（HST）を課税している。GSTの標準税率とPSTの税率の合計税率又はHSTの税率はすべて10%を超えており、標準税率と軽減税率との税率差も10%を超えている。）。

我が国が諸外国の例にならって税率差が10%となる軽減税率を導入するとすれば、食料品については、消費税等の税率をゼロにしなければならない。

国内取引にゼロ税率を適用している主要な国としては、イギリス、アイルランド、マルタ、オーストラリア及びカナダがある。しかし、ゼロ税率は消費税（付加価値税）の理論に反する。消費税（付加価値税）の基本原則の一つに「消費地課税主義」がある。食料品を国内で消費した場合は、我が国が消費税等を課税する。輸出免税はこの基本原則に基づくものである。この消

費地課税主義により消費税（付加価値税）の国際的な二重課税を回避している。一部に輸出免税は輸出業者に対する優遇税制であり、廃止すべきであるという意見があるが、これは消費税（付加価値税）についての国際的な二重課税の容認を主張するものであり、的外れと言わざるを得ない。

国内取引にゼロ税率を導入できない最も重要な理由は、ゼロ税率の対象とした物品、サービスからは、1円の税収も得られないことにある。今回の公明党が主張する酒類と外食を除く食料品全般は、課税ベースが大きく、これらの消費にゼロ税率を適用する場合は、その税収減は標準税率をアップすることにより補わなければならない。このような事態は、国民が望むところではない。

かつて、アイルランド財務省でゼロ税率についてどう考えているかを質問した。担当者は「ゼロ税率は廃止したいのだが、隣国のイギリスがゼロ税率を廃止しない限り、難しい」と回答した。アイルランドはイギリスの経済圏にあり、例えば子供服に対するゼロ税率を廃止すると、アイルランドの国民は子供服をイギリスに買いに行くのではないかという懸念が生ずる。これが、アイルランドがゼロ税率を廃止できない理由であると理解した。アイルランドがゼロ税率を廃止することができるのは、イギリスがゼロ税率の廃止に同意する時ではないかと考える。しかし、イギリスがゼロ税率の廃止する場合には、ゼロ税率の対象になっている業界の理解を得る必要があり、政治問題になる。アイルランド国内においても同様の議論は起こりえる。

ゼロ税率と同様に軽減税率も一旦導入すると既得権になり、その後廃止を求める場合は政治問題化することは必至である。安易なゼロ税率や軽減税率の導入は将来に禍根を遺す可能性が大いにあることを肝に銘じなければならない。

次に、標準税率が10%以下の国を紹介すると、軽減税率を設けているオーストラリア、カナダ（連邦税5%だけの4州・準州）及びスイスと、軽減税率を設けていない韓国（税率10%）、インドネシア（税率10%）、シンガポール（税率7%）、台湾（税率5%）タイ（税率7%）、及び我が国（現時点での税率5%）である。

このように標準税率が10%以下で軽減税率を設けている国は少ない。現状において軽減税率を設けている国の大半の標準税率は19%以上である。

一方、標準税率10%超、かつ、軽減税率を設けていない国としては、デンマーク（税率25%）、チリ（税率19%）、イスラエル（税率17%）、ニュージーランド（税率15%）、フィリピン（税率12%）、エストニア（税率20%）、ルーマニア（税率24%）、スロバキア（税率20%）、ブルガリア（税率20%）、リトアニア（税率21%）、ラトビア（税率21%）がある。旧東欧諸国、バルト3国などが多く、我が国とは経済規模や物価水準などが著しく異なっているので、単純に比較することはできない。

しかし、消費税（付加価値税）の導入時期が比較的新しい国が多いことに共通性を見出すことができる。これは軽減税率に内在する問題点を考慮した

結果であるとも考えることができる。

これらの国の中では、標準税率15%においても軽減税率を設けていないニュージーランドに注目すべきであろう。

これらの国においても逆進性対策が必要であると考えられるが、対策を講じるとしても軽減税率以外の手法によっているのである。

消費税（付加価値税）についての逆進性の問題は、いずれの国においても避けることができないものであるが、消費税等の税率10%時における軽減税率を導入する議論は、我が国独特の異常なものであると考えざるを得ない。

4 結論 2 (2)に対する理由

消費税等の税率を10%にアップした場合に特別の措置を講じる場合の低所得者等対策としては、軽減税率を導入する方法のほか、給付付税額控除、低所得者等に対する金銭の給付措置としてカナダで行われているGST控除に相当する給付又は簡易な給付措置がある。これらの方法に共通するのは、低所得者等の消費税等の負担を緩和することである。

したがって、いずれの方法を採用しても低所得者等に対する逆進性を緩和することができる。

軽減税率の導入については、既に反対の意思を表明しているが、さらに詳しく下記5で取り上げることとし、ここではそれ以外の方法について検証する。

これらの方法は、消費税等の仕組みに関わらせない方法という点において共通性がある。

(1) 給付付税額控除

給付付税額控除は、所得税の仕組みの中で低所得者等の消費税等の負担を緩和する方法である。アメリカの勤労所得税額控除や子女税額控除が実際の導入例である。いずれも所得税額から一定額を控除し、控除しきれない金額は給付する。ただし、予算の関係で所得がゼロの者や所得の低い者の全員に給付することはできない。

そこで、アメリカの場合は、給付の条件として就労インセンティブを付けた。所得の低い者の所得税額が勤労所得税額控除額を下回る場合には、その下回った金額を給付する。翌年、所得が増加した場合であっても一定の所得金額までは勤労所得税額控除額も増加させることにしている。この措置により、一定の金額まで所得が増加しても所得税を増加させないことで、勤労意欲を維持させる又は高揚させることができる。これがアメリカにおける給付付税額控除の狙いであり、消費税等の逆進性対策としても一定の役割を果たすことができる。

しかし、逆進性対策としては完全ではない。勤労意欲の有無の判定が難しいからである。働く意欲のない者には給付する必要はないが、働きたくても就職できない失業者は所得はゼロなので給付できない。つまり、働く意欲の

ある者となない者の違いを第三者である税務当局は判断できないので、意欲のある者だけを抽出して給付することはできない。

さらに、アメリカでは、不正受給が問題になっている。収入金額を実際よりも少なく申告して本来の規定以上に給付を受ける例や、子女税額控除については、子どもの同居要件を満たしていないのに、偽って給付を受ける例などが報告されている。

(2) G S T控除に相当する給付

① G S T控除の概要と給付付税額控除との比較

G S T控除はカナダの制度である。低・中所得世帯の負担の軽減を目的とする直接的な給付制度であり、世帯単位で取り扱う。

給付額は、定額であるが所得が一定額を超えると段階的に減少する仕組みになっている。

この制度は、給付付税額控除のようなインセンティブを付けないので、給付付税額控除の場合に比べると給付対象者は多くなる。したがって、1世帯当たりの給付額は給付付税額控除に比べると少なくなる。

カナダの場合は、夫婦と子供2人の場合の給付額は772カナダドル（1カナダドル76円（以下同じ。）で換算すると約5.9万円）である。ただし、所得が一定額を超えると給付額が所得に応じて減額される。国全体の給付総額は38.5億カナダドル（約0.3兆円）、対税収比は2%、人口1人当たりの額は113カナダドル（約0.9万円）／人になっている。

給付を受ける者は、本人と配偶者の社会保険番号、それぞれの所得、扶養している子供の情報等を、税務当局に提出しなければならない。

給付は、政府から定額の小切手の送付又は銀行口座への振込みの方法により年4回に分けて行っている。

G S T控除は、消費税（付加価値税）の仕組みの中での制度であるが、軽減税率のようにその計算構造に影響を与えるものではない。また、国民に現金で給付するという点においては、給付付税額控除と同じ手法である。

しかし、G S T控除は、純粹に消費税（付加価値税）の逆進性を緩和する手法であるので、例えば引きこもりをして働かない者であっても給付しなければならない点において、給付付税額控除と異なる。

この2つの手法のうち、いずれを採用すべきであるかということであれば、G S T控除に相当する給付の方が優る。

なお、給付するG S T控除額は、実際に消費者が消費した物品やサービスに対し支払ったG S Tに一致するものではない。

② 我が国で導入する場合の問題点

しかし、我が国にカナダのG S T控除の制度をそのまま導入することはできない。その理由としては、次の事務処理の負担の問題を指摘することができる。

カナダは給付を小切手の送付又は銀行口座振込みの方法で行っている。特に小切手の送付の方法で給付する場合は、その事務費は相当な額になると考えられる。カナダでG S Tを導入する前年の1990年にG S Tについて視察した時に、カナダ政府の説明者は、(イ) G S T導入に対する主要な反対理由に事務費用がかさむという考え方はない、(ロ)カナダはF S T (G S T導入前の税) 控除で1986年以降の実施の経験がある、(ハ) G S T控除以外にもカナダ政府は、児童手当や年金などの支払に小切手を使用している、という理由を示して、小切手で支払うことに対し問題はないと回答した。

現在は、銀行口座への振込みの方法もあるので、G S Tを導入した1991年に比べて事務処理の負担額は減少していると考えられる。いずれも対象者へ直接給付することに共通性があり、直接給付することにより消費税等の逆進性を緩和させるための給付であることを低所得者等に実感させることができるのである。

我が国では麻生政権時代の平成21年に定額給付金を支給した経験がある。定額給付金には所得制限を付けなかったので単なるバラマキと批判された。支給事務は市区町村が担当した。支給方法は銀行振込みが大半であったが、市区町村の窓口で現金で受け取る方法も併用された。

我が国にG S T控除に相当する給付方式を導入する場合は、定額給付金の場合に比べてより大きな事務負担が経常的に生ずることになる。

カナダの場合は、上記のとおり世帯単位で処理している。我が国も世帯単位での給付になる可能性が高い。その場合の処理には家族構成員の所得を確認しなければならない。

どの行政機関で行うかが問題になる。まず税務署であるが、税務署は給与所得者の情報を持っていない。雇用主に年末調整という形で代行させているからである。

そこで、給与所得者については、雇用主にG S T控除に相当する給付事務を負担させることは考えられる。この方法が可能であれば多額の事務費を節減することができる。

しかし、例えば夫婦共働きをしており、さらにその子供である大学生がアルバイトをしているような世帯について、いずれの雇用主にこの事務を行わせるかという問題がある。この作業を担当する雇用主の従業員は、その家族のプライバシーを知る立場になるので、これまで以上にプライバシーについての守秘義務を科す必要がある。

仮にこれらの条件をクリアした場合においても、どのように給付するかが問題になる。考えられるのは年末調整時に給付する方法である。しかし、この方法では年末調整の結果、所得税を追加払いする場合は相殺されるので、G S T控除に相当する金額の給付を受けたという認識はないかあったとしても希薄なものになる。これとは反対に年末調整で所得税の還付を受ける場合は、最初は給付を受けることによる恩恵を感じるであろう。しか

し、年数が経過するにつれ、年末調整における所得税の還付金との区別がつかなくなる者が多くなることが予想できる。

低所得者等に対する消費税等の逆進性の問題に対する緩和措置としてのG S T控除に相当する給付は、カナダのように直接給付しなければならない。

さらに、雇用主が取り扱わない他の納税者をどの行政機関が取り扱うかという問題がある。所得税は所得税法第120条の要件に該当する者に対し確定申告を強制している。したがって、所得金額がゼロで還付を受ける所得税額がない場合には確定申告や還付のための申告をすることがないので、税務署長はその者の所得状況を正確につかむことはできない。

このようなことから、個人住民税の事務処理をする市区町村が取り扱うことになる可能性が大きいと思われるが、これまで以上に正確に所得を捕捉することが要請される。

そのためには、マイナンバー制度を活用しなければならない。しかし、消費税等の税率が10%になる平成27年10月1日にはマイナンバー制度を運用することはできないので、この時点ではG S T控除に相当する給付方式を導入することはできない。

(3) 簡易な給付措置

社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律（平成24年8月22日法律第68号）第7条では、①番号制度の本格的な稼働及び定着を前提に、給付付税額控除の可能性等を検討する。②複数税率の導入について検討する。③①、②の検討の結果に基づき導入する施策の実現までの間の暫定的及び臨時的な措置として、簡素な給付措置を実施すると規定している。

つまり、簡易な給付措置は 消費税等の税率8%時に臨時福祉給付金として給付する。簡易な給付措置はG S T控除に相当する給付の簡易版と考えるべきものである。

簡素な給付措置支給業務に関する全国説明会資料（厚生労働省簡素な給付措置支給業務室 平成25年11月21日。ただし、この資料は「たたき台」であると断っている。）によれば、その概要は次のようなものである。

① 実施方式

実施主体は、市町村（特別区を含む。以下同じ。）とする。

市町村が実施する給付事業の実施に要する経費を対象として、国が補助金（補助率10分の10）を交付する。

都道府県は、市町村の円滑な執行を支援する。

② 給付対象者

給付対象者については、市町村民税（均等割）が課税されていない者から、以下の者を除いた者とする。

- ・市町村民税（均等割）が課税されている者の扶養親族等
- ・生活保護制度内で対応される被保護者等

③ 給付額

給付額については、所得の少ない家計ほど生活に必要な食料品の消費支出の割合が高いことを踏まえ、消費税率の引上げによる1年半分の食料品の支出額の増加分を参考に、給付対象者一人につき1万円とする（1年半分を1回の手続で支給）。

④ 加算措置

平成26年4月からの消費税率引上げに加え、同月の年金の特例水準解消等を考慮し、②の給付対象者のうち老齢基礎年金受給者（繰り上げ支給による受給者を含む。以下同じ。）等については、一人につき5千円を加算する。

(4) 優劣比較

社会保障関係費のほか、消費税等の税率アップにともなう低所得者等に対する負担の緩和措置として①軽減税率の導入、②給付付税額控除、③G S T控除に相当する給付、④簡易な給付措置が考えられる。

マスコミの世論調査によると、一般国民の多数は軽減税率の導入を望んでいると指摘している。しかし、質問の仕方により回答は変わるものであり、アンケート結果に対する評価は質問の仕方の関係で評価すべきである。

「軽減税率」という言葉に、低所得者等の負担を緩和してくれるのではという期待感があるのかも知れない。マスコミが軽減税率に惹かれることも理解できないわけではない。しかし、このような情緒的なものだけで、制度構築をすることはできない。

既に指摘しているところであるが、上記①～④の低所得者等に対する負担の緩和措置は、大きく(i)消費税等の仕組みに関わる措置と、(ii)そうでない措置に分かれる。前者に該当するのが①の軽減税率の導入である。しかし、軽減税率は逆進性を緩和する必要のない高額所得者等（低所得者等以外の者をいう。以下同じ。）にも恩恵をもたらす、かつ、消費税等の制度、仕組みに重大な弊害をもたらす。

②～④はいずれも低所得者等に対し直接給付する措置であり、高額所得者等に給付することはない。

軽減税率の導入による緩和措置を採用することはできない詳細な理由は、下記5で述べる。

②～④のいずれを採用するかであるが、②の給付付税額控除はその適用条件に就労インセンティブなどなんらかの条件を付ける必要があり、それ故にその条件を満たすことができない低所得者等は給付を受けることができないという難点がある。

③のG S T控除に相当する給付は、多数の低所得者等をカバーするもので

あり、仕組みとして合理性は認められるが、現在の我が国には、番号制度を始めとするインフラが整備されていないので実施は難しい。

そこで、消費税等の税率10%時に低所得者等に対する負担の緩和策を導入するのであれば、消費税等の税率8%時に実施する④の簡易な給付措置を引き続き継続すべきであると考ええる。

しかし、この選択は他に適当な措置がないことによる選択であることも付記しておく。

5 消費税等に軽減税率を導入すべきではない理由

軽減税率を導入すべきではない理由については、既に個々の箇所で述べているが、ここではこれまで指摘した理由を含めて指摘する。

既に述べたことであるが、軽減税率の導入は、高額所得者等により大きな恩恵をもたらすことと、消費税等の仕組みに悪い影響を及ぼす点に最も重大な欠陥があるということであり、以下がその理由である。

(1) インボイス制度導入の誘因

① 要約

軽減税率の導入は、インボイス制度の導入につながる。インボイス制度を導入した場合は、免税事業者が取引から排除されるという懸念が生じる。

② 理由

公明党は軽減税率を導入しても、インボイス制度ではなく、現行の請求書等保存方式で対応できると主張している。しかし、後述するように一旦軽減税率を導入すると軽減税率の対象品目は増加することはあっても減少することはない。

したがって、(2)、(3)で示す懸念が生ずる。観念的にはインボイス制度と免税事業者の取引排除の問題は無関係である。

しかし、インボイス制度が導入されると、課税事業者はこれまで免税事業者からの仕入に対して認められていた仕入税額控除が認められなくなるので、消費税等に相当する金額の値引きを要求する可能性がある。

これに対し、政府は様々な方法でこのような行為を防止する措置を講ずることになるが、インボイス制度への移行は、混乱をもたらす可能性が強いので、慎重に検討した上でなければならない。

軽減税率の導入は、インボイス制度へ移行する誘因になる。

(2) 事業者の事務負担の増大

① 要約

軽減税率の導入は、標準税率と軽減税率の区別や記帳義務及びコンプライアンスコストなど事業者にとっての事務負担を増大させてしまう。

② 理由

軽減税率を導入すると、その煩雑さや錯誤は、想像に易く、実務の世界に混乱をもたらすことは必至である。東京税理士会は平成24年度にスウェーデンに付加価値税の視察を行った。訪問した同国の事前照会委員会において、付加価値税の担当者から我が国の消費税率の引上げについて次のようなアドバイスを受けた。

「現在の付加価値税の事前照会に関する事案の90%以上は、複数税率の適用の問題に関するものである。このようなことに時間を割くことは無意味である。くれぐれも複数税率は導入しないように」

実務の視点から軽減税率の導入を考えると、軽減税率の導入に伴う事業者の事務コストは、事業者自らが負担しなければならない。

例えば、軽減税率を導入した場合、標準税率と軽減税率との区分が必要になるが、その区分に伴う値付けや商品タグの付け替え、あるいは広告宣伝のチラシやホームページ等の改定をしなければならない。何千というアイテムや商品を販売している場合には、このような費用を負担しなければならない。レジやPOSシステムや見積書・請求書の受発注システムの変更に伴うコストも生じる。

帳簿記帳に関しては、標準税率の物品、サービスと軽減税率のそれとの区分経理が必要になる。経理システムあるいはERP変更のためのコストや消費税等を適正に申告するためのコンプライアンスコストなどもすべて事業者自身の負担になる。

軽減税率に従業員に徹底させるための教育研修コストも必要になる。従業員数が何千人もいる企業は、就業時間を割いて、場所や講師を確保して内部テキストやマニュアルなども改定していく必要がある。これらのコスト負担すべて事業者自身で負担しなければならない。

もし、従業員の理解不足から消費税等の税務調査において、軽減税率の適用誤りの指摘を受けた場合は、当然事業者が負担しなければならない。

このように事業者にとって過大な事務負担が発生する可能性がある。大企業ならば負担に耐えられるかもしれないが、財務体質が脆弱な中小企業にこのような負担を強いるのは大変に酷である。とりわけ、零細企業などは再設備投資に回す余裕がないため事業廃止に追い込まれる可能性がある。

(3) 軽減税率の対象品目の決定の困難性

① 要約

標準税率の対象となる物品、サービスと軽減税率の対象とならないものとの線引きや区分が難しい。新製品や新商品について判断に苦しむ場合がありうる。

軽減税率を適用する基準を定めたとしても、時代の変化に応じて価値観

が変わり、軽減税率の対象としてふさわしくない物品、サービスが存置される可能性がある。

② 理由

軽減税率を導入する場合、どこまでの物品やサービスを軽減税率の対象にするかという線引きや区分が非常に困難で複雑とならざるを得ない。

食料品について考えると、どこまでが最低限の生活に必要なものであるかを判定することは難しい。例えば、高級食材のキャビアやふかひれ、おおとろ、松坂牛などを軽減税率項目として扱うかというような問題である。

消費税等の税率が10%の時点では、上記のキャビアなども軽減税率（例えば5%）にしても容認できるかも知れない。しかし、我が国の消費税等の税率が10%でこれからの50年を乗り切ることができないのは誰の目にも明らかである。

消費税等の税率が10%の場合と15%又は20%の場合では高級食材に対する評価が変わる可能性がある。しかし、一旦キャビアなどを軽減税率の対象品目とした場合に、その後これらを標準税率に切り替えようとする場合は政治的な圧力がかかる可能性が高い。

上記のとおり、公明党案は、酒類と外食を除く食料品全般を軽減税率の対象にしている。これを素直に理解すれば、すべての高級食材も食料品である限り軽減税率の対象に含まれることになる。

このように食料品の範囲を広くとったのは、インボイス制度を導入しないことを前提とした、つまり、食料品の範囲を巡って混乱を生じさせないためであったという考え方もありうる。しかし、もしそうであるとすれば、軽減税率は誰のために導入しようとしているのかという点について改めて問いたい。

軽減税率は、低所得者等の生活を守るためのものであって、高額所得者等の食生活をエンジョイさせるためのものではない。安易な軽減税率対象品目の決定は、将来に禍根を遺すことを指摘しておきたい。

(4) 高額所得者等に対する軽減税率の恩恵

① 要約

軽減税率の導入は低所得者等に対する逆進性を解消するためであるとされている。しかし、軽減税率の対象とされる物品、サービスは、高額所得者等も購入することができる。さらに、高額所得者等が受ける軽減額は、低所得者等が受けるそれを大きく上回る。

② 理由

低所得者等であっても高額所得者等であっても例えばコメは生活に欠かせない食料品である。逆進性とは、所得の内に占めるコメのような生活必需品への支出額の割合が、低所得者等の方が高額所得者等よりも高くなることをいう。

消費税等の税率がアップすると物価が上昇するので、生活が苦しくなる。

この逆進性は、消費税等の税率が高くなればなるほど顕著になる。これを緩和するために、生活必需品に対する消費税等の税率を他の物品、サービスに対する税率よりも低くする。低所得者等のための施策としては、うなずける一面はある。

しかし、軽減税率の恩恵は、低所得者等だけではなく高額所得者等にも及ぶ。さらに、その恩恵を受ける金額は、高額所得者等の方が大きい。

(5) 軽減税率の政治利用

① 要約

軽減税率を一旦導入すると政治力が働き、軽減税率とされた物品、サービスについて標準税率に戻すことは難しい。

また、より政治力のある業界の物品、サービスが軽減税率の対象品目に指定される可能性が高い。

② 理由

事業者は消費税等の税率が低ければ低いほど低い価格で販売することができる。これは消費者の利害と一致する。

したがって、どのような業界であっても可能であればその業界が取り扱う商品やサービスを軽減税率の対象にして欲しいと考える。これが業界による政治的な圧力である。この圧力が強くなると軽減税率を設ける本来の趣旨、つまり、低所得者等の生活費の軽減に資する物品、サービスについて軽減税率の対象とするという点と乖離した指定が行われることになる。

これに関しては前例がある。昭和62年に中曽根内閣が提案した「売上税法案」における非課税項目である。この売上税はインボイス方式の付加価値税であった。中曽根首相は前年の選挙で大勝したため、選挙公約にはなかった「売上税法案」を国会に提出したので国会は騒然とし、反対運動が起り、結果として廃案になった。

業界も付加価値税とはどのような税であるかを勉強しないうちに、国会に提案するという話が持ち上がったので、にわか仕込みの知識で国家議員に陳情した。陳情したのはわが業界の商品やサービスを売上税の非課税項目に加えてもらうことであった。その結果、非課税項目は51項目に及んだ。

しかし、その後付加価値税について学習した結果、昭和63年の竹下内閣における消費税法案では、非課税項目に入りたいという陳情は激減し、成立時の消費税法における非課税項目は12項目になった。その後住宅家賃を非課税に加えたので現在は13項目になっている。

これを軽減税率に置き換えると、非課税と異なり事業者にとって軽減税率は歓迎すべき項目であり、難点はない。したがって、政治家に対する陳情が繰り返され、軽減税率は政治の道具とされると考える。

この点に関して、EUは複雑になりすぎた加盟国間の付加価値税の税率

構造や申告手続きの相違について、縮小あるいは統一を図っていくことにより、効率化を図ろうとしている。その際に、軽減税率や非課税の適用範囲の縮小なども合わせて課題として、付加価値税を簡素化して行く方向をめざしている。

そもそも、EUで軽減税率が使われるようになったのは、逆進性への対応のためではなかった。その事情は各国により異なるが、付加価値税導入前に有していた取引高税、旧付加価値税などに軽減税率を付加価値税の導入に際し、容認したケースが多い（ドイツ、フランス、オランダ、ベルギー、イギリスなど）。

つまり、複数税率は付加価値税としての原則的な考え方によるのではない。このようなことから、複数税率の制度そのものが既得権の象徴であると考えべきである。

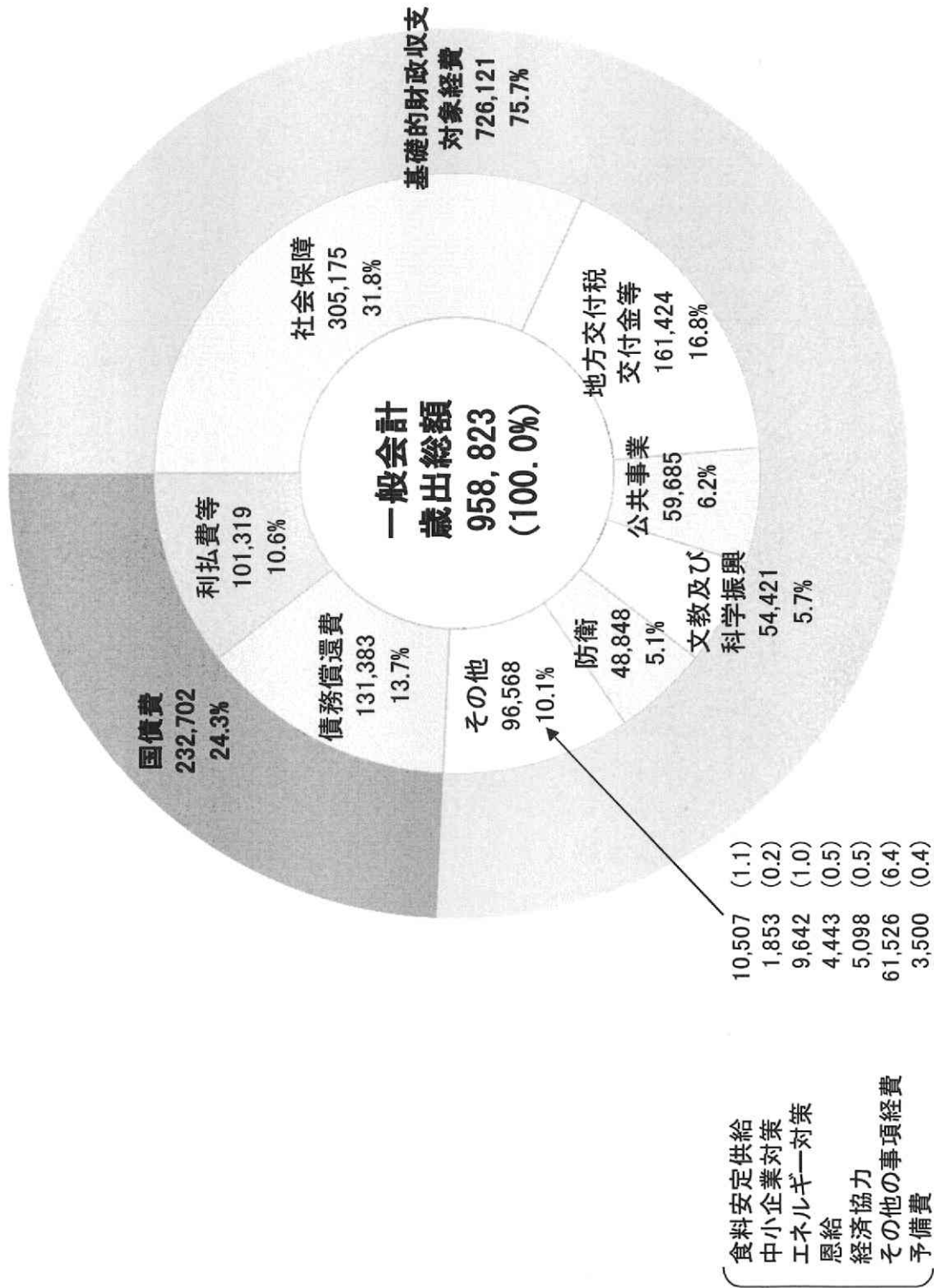
EUは、これから導入する他の国には、軽減税率を使わないようにとアドバイスしている。新興国は、付加価値税に軽減税率を入れないように国際機関からアドバイスを受けている。軽減税率が望ましくないことは専門家の間では合意が形成されている。

このように、軽減税率を一旦導入してしまうと、軽減税率を適用する物品、サービスは増えることはあっても減ることはない。

以上

(注) 次頁以降に示した参考資料は、すべて財務省を始めとする政府機関が公表したものを転載したものである。

平成26年度一般会計歳出の構成



(注1) 計数については、それぞれ四捨五入によっているもので、端数において合計とは合致しないものがある。

(注2) 一般会計歳出※における社会保障関係費の割合: 54.0%

※ 一般会計歳出は、基礎的財政収支対象経費から地方交付税交付金等を除いたもの

平成26年度社会保障関係予算

(単位: 億円)

	平成25年度	平成26年度	増△減
一般会計歳出(A)	926,115	958,823	(3.5%) 32,708
うち			(3.2%)
基礎的財政収支対象経費	703,700	726,121	22,421
うち			(4.6%)
除く地方交付税交付金等(B)	539,774	564,697	24,923
うち			(4.8%)
社会保障関係費(C)	291,224	305,175	13,951
年金医療介護 保険給付費	218,475	225,557	(3.2%) 7,082
うち			(2.8%)
年金	104,770	107,724	2,954
医療	88,789	91,576	(3.1%) 2,787
介護	24,916	26,257	(5.4%) 1,340
生活保護費	28,614	29,222	(2.1%) 607
社会福祉費	38,610	44,480	(15.2%) 5,870
保健衛生対策費	3,539	4,093	(15.6%) 554
雇用労災対策費	1,986	1,824	(△ 8.2%) △162
(C)／(A)	31.4%	31.8%	
(C)／(B)	54.0%	54.0%	
うち			(△ 11.9%)
恩給関係費(D)	5,045	4,443	△602
(C+D)／(A)	32.0%	32.3%	
(C+D)／(B)	54.9%	54.8%	

(注1)計数はそれぞれ四捨五入している。

EC 指令における付加価値税の税率構造について

付加価値税の共通システムに関する理事会指令 2006/112/EC(2006年11月28日) (抜粋)

第2章 税率構造と税率水準

第1節 標準税率

1. 2006年1月1日から2010年12月31日まで、標準税率は15%を下回らないものとする。
2. 財務相理事会は、EU条約第93条にしたがって、2010年12月31日後に適用される標準税率についての決定を行う。

第2節 軽減税率

1. 加盟国は、一または二の軽減税率を適用することができる。
(略)

1. 軽減税率は5%を下回らない、課税標準の百分率で定められる。
(略)

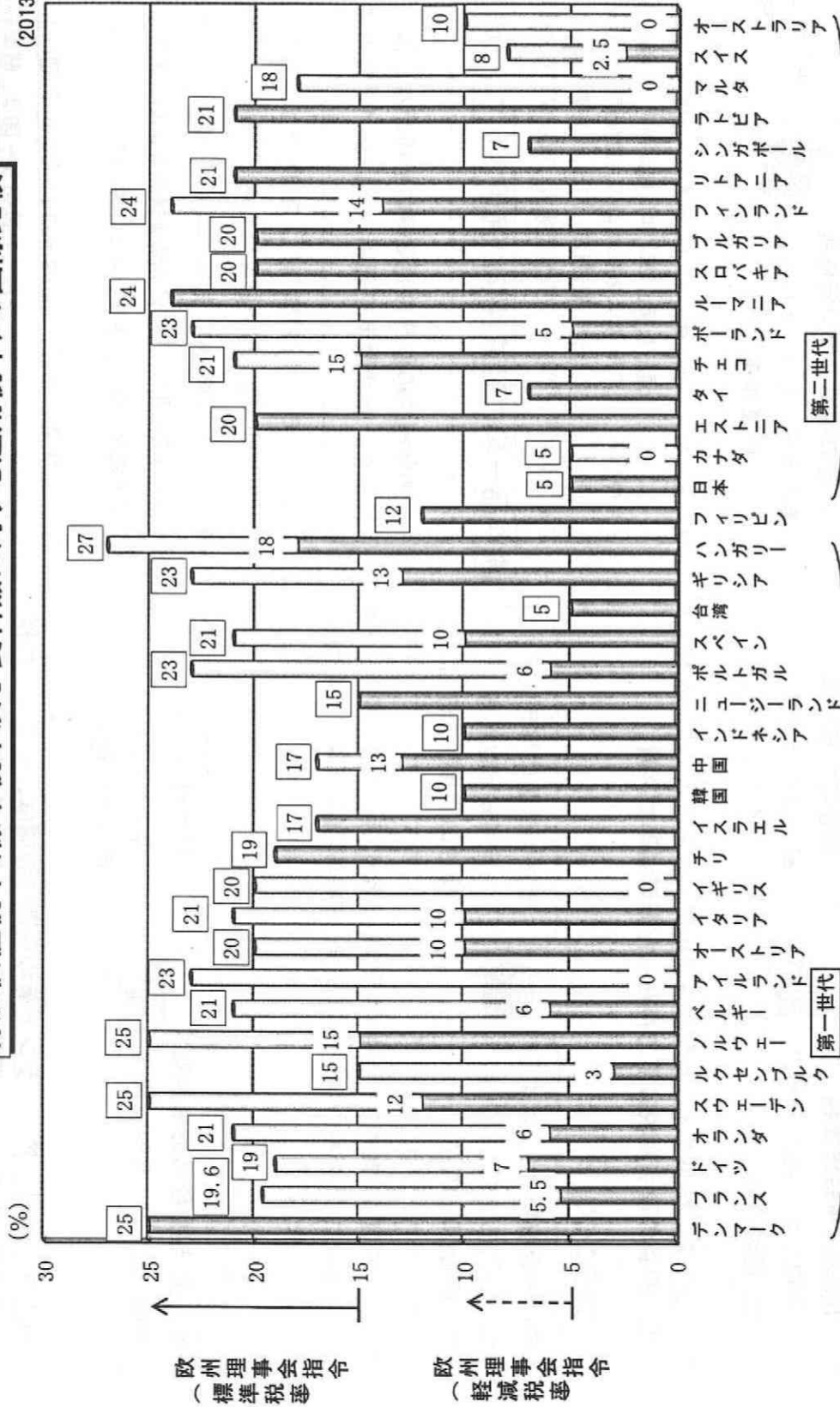
第4章 最終合意の採択に至るまでの間に適用される特別規定

第110条 1991年1月1日時点で、前段階で支払われた付加価値税の控除を認める非課税措置を適用していた、または、第99条で規定されている税率以下の軽減税率を適用していた加盟国は、引き続き、当該非課税措置を適用し、または、軽減税率を適用することができる。

第1パラグラフで言及した非課税措置及び軽減税率は、共同体の法律に従わなければならない、また、明確に定義された社会的理由及び最終消費者の利益のために採用されたものでなければならない。

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

(2013年1月現在)



日本の消費税導入よりも前に付加価値税を導入した国
のうち、食料品に軽減税率等を適用している国はチエコ、
ポーランド、フィンランド(英国同様の仕入税を前身とする
英連邦諸国等を除く。)

日本の消費税導入よりも前に付加価値税を導入した国

(備考) 1. 日本の消費税5%のうち1%相当は地方消費税(地方税)である。
 2. アメリカは、州、郡、市により小売売上税が課されている(例:ニューヨーク州及びニューヨーク市の合計 8.875%)。
 3. イギリスと同様に仕入税を前身とする国は、食料品に対するゼロ税率等の適用込みで順次付加価値税に移行(カナダ:1991年、マルタ:1995年、スイス:1995年、オーストラリア:2000年)。
 4. 上記中、■が食料品に係る適用税率である。なお、軽減税率が適用される食料品の範囲は各国ごとに異なり、食料品によっては標準税率が適用される場合がある。
 また、未加工農産物など一部の食料品について上記以外の取扱いとなる場合がある(中国・韓国は非課税あり)。
 5. 欧州理事会指令においては、ゼロ税率及び5%未満の軽減税率は否定する考え方が採られている。

(出所) 各国大使館聞き取り調査、欧州連合及び各国政府ホームページ等による。

「給付付き税額控除」の国際比較

(2012年1月現在)

		カナダ		
制度名	GST クレジット	児童手当	就労所得手当	
導入の目的	<input type="radio"/> 低・中所得者世帯の付加価値税の負担軽減 <input type="radio"/> 子供の貧困の解決 <input type="radio"/> 子供を養育する家庭の負担軽減	<input type="radio"/> 子供の貧困の解決 <input type="radio"/> 子供を養育する家庭の負担軽減	<input type="radio"/> 就労・勤労意欲の向上	
対象者 (適用要件)	<input type="radio"/> 低・中所得者 <input type="radio"/> 18歳未満の子供を養育する者	<input type="radio"/> 18歳未満の子供を養育する者	<input type="radio"/> 低所得勤労者	
給付の仕組み	全額給付	(税額から控除せず)	(税額から控除(注) (控除しきれない額を給付))	
執行機関	歳入庁			
控除税額 (給付額)	<input type="radio"/> 夫婦2人の場合、772 C\$(5.9万円) <input type="radio"/> 所得が一定額を超えると減額	<input type="radio"/> 夫婦2人の場合、6,725 C\$(51.1万円) <input type="radio"/> 所得が一定額を超えると減額	<input type="radio"/> 夫婦2人の場合、勤労所得のうち 3,000 C\$(22.8万円)を超過した分の25%(上限 1,714 C\$(13.0万円)) <input type="radio"/> 所得が一定額を超えると減額	
予算額	歳出(給付): 38.5 億カナダドル(0.3兆円)	歳出(給付): 94 億カナダドル(0.7兆円)	歳出(給付): 11.3 億カナダドル(0.1兆円)	
対税収比	2.0%	4.9%	0.6%	
人口1人当たりの額	113 カナダドル(0.9万円)/人	276 カナダドル(2.1万円)/人	33 カナダドル(0.3万円)/人	
対名目 GDP 比	0.2%	0.6%	0.1%	

(出典) 予算額及び税収: カナダ政府統計資料、人口及び名目 GDP: OECD "National Accounts"

(注1) 翌年に認められることが見込まれる受給額の一部については、所得税額に關わらず事前に給付を受けられる。

(注2) 予算額は、GST クレジット: 2010 会計年度の推計値、児童手当: 2006 会計年度の報告書の値、勤労所得手当: 2010 会計年度の推計値。税収は 2010 会計年度中央政府ベースの決算値(1,915 億カナダドル(15兆円))。人口は 2010 年の値(3,411 万人)。名目 GDP は 2010 年の値(1兆 6,246 億カナダドル(123兆円))。

(注3) 予算額の対税収比、人口1人当たりの額及び対名目 GDP 比については、予算額の歳入減と歳出の合計値を用いて算出している。

(備考) 邦貨換算レートは、1カナダドル(C\$)=76円(裁定外国為替相場:平成23年(2011年)11月中における実勢相場の平均値)。なお、端数は四捨五入している。