

論壇

『税理士制度から見たインボイス制度』

1. はじめに

小規模事業者や専門家団体などの反対、経理の現場の不安や混乱の中、昨年10月1日からインボイス制度が施行された。

消費税導入と税理士法改正の歴史を振り返りながら、このインボイス制度を税理士制度ないし税理士の業務の視点から考えてみたい。

(1) 大平一般消費税

1977年の政府税制調査会中期答申は新たな間接税である一般消費税の導入を提案し、翌年首相に就任した大平正芳氏は一般消費税の導入を目指し、翌年79年1月に一般消費税を「昭和55年度中に導入できる」と、諸般の準備を進めると閣議決定した。しかし同年10月の解散衆院選に自民党は大敗し一般消費税は葬られた。ここで注意したいのは、政府が一般消費税導入を目指した昭和55年には税理士法改正があった。これは果たして偶然の一致であろうか。

(2) 1989年竹下消費税

87年にインボイスの緩和型である「税額表」に基づき、

2. 税理士法制定・改正の底流にあるもの

税理士法改正の底流に脈々と流れているものがある。それは徴税補助機関として税理士制度を機能させることにある。

このように帳簿方式は政治的妥協の産物として誕生した。しかし、インボイス制度導入の布石はその8年後から打たれていた。消費税法成立当初の第30条7項の仕入税額控除の要件を「帳簿又は請求書等の保存」としていたものを97年改正で「帳簿及び請求書等の保存」としたものである。「帳簿及び請求書等の保存」と改正する必要はないのである。

この補助機関的役割を本格的に引き継ぎ、税理士は国家試験制度の資格でありながらも税務職員経験者については職務経験で資格を取得させることにより税務行政の補助的役割を果たす税理士を民間に送り込むシステムを確保することが国の目的であったといえよう。そうでなければ、税務職員経験者に職務経験で税理士資格を取得できる制度が現在まで続いていることの説明はし難い。

以下、税務職員経験者の資格取得制度に対する法改正概要を述べていく。(1) 税務代理士法は昭和17年に制定されたが、当時の政府の提案理由は「...、新たに税務代理士法を制定し、是等の者に対する取締りの徹底を期し、之に依り戦時に於ける税務行政の円滑なる運用に資せむとするものであります」。この提案理由に「税務代理士法の性格が端的に表れていた」。

とく昭和39年改正法律案は税理士業界の強力な反対運動により、審議未了廃案となった。(4) 昭和55年改正で提案された法律案は、廃案となった昭和39年改正案より一歩も前進することなく、逆に、税務職員に対する無試験資格付与の導入、助言義務・使用人の監督義務の新設を内容としたものであった。(5) なぜ税理士業界の反対により廃案となった39年改正法案よりさらに後退となった法律案が提案されたのか、この背景を考えてみたい。

3. インボイス制度が税理士制度に与える影響

(1) インボイス制度導入は税収増が目的なのか インボイス制度を導入した場合の消費税増は免税・零細事業者を中心に約2500億円(消費税収額の約1%)と言われている。逆進性を内在する消費税収増が目的とした場合は、取引上の混乱や事業者の関連ソフト・機器などの投資額と事務負担の増加を考えるとあまりにも社会的コストが懸念され、消費税の増収増だけが目的とは言い難い。2500億円程度の増収は増が目的であるなら、「1億円の壁」の原因の株式譲渡益課税強化すればインボイス制度のように経済取引全般に介入することなく、いとも簡単にできる。ちなみに令和3年分株式譲渡所得は4.6兆円なので、日本の現行申告分離課税率20.3%をドイツイ並み(申告不要源泉徴収税率26.4%)にするだけで2500億円、フランス並み(申告分離課税率30%)にすれば4600億円の増収増が図られる。しかも、株式譲渡所得課税強化は所得再分配機能を高めることになり、憲法が要請する応能負担原則にも合致する。(2) インボイス記載の消費税額の法的性格



小池幸造 [中野]

(会員総数約8万人)。このように税務職員の税理士登録者数は減少傾向にあり、無試験による資格登録という、いわば「人海戦術システム」は当時の目的どおりに機能しておらず陳腐化しつつある。

改正後の第30条7項の「帳簿及び請求書等の保存」は、適格請求書発行事業者においては事実上「帳簿及び適格請求書の保存」となる(以下、適格請求書を「インボイス」という)。インボイスの記載要件は取引上の混乱や事業者の関連ソフト・機器などの投資額と事務負担の増加を考えるとあまりにも社会的コストが懸念され、消費税の増収増だけが目的とは言い難い。2500億円程度の増収は増が目的であるなら、「1億円の壁」の原因の株式譲渡益課税強化すればインボイス制度のように経済取引全般に介入することなく、いとも簡単にできる。ちなみに令和3年分株式譲渡所得は4.6兆円なので、日本の現行申告分離課税率20.3%をドイツイ並み(申告不要源泉徴収税率26.4%)にするだけで2500億円、フランス並み(申告分離課税率30%)にすれば4600億円の増収増が図られる。しかも、株式譲渡所得課税強化は所得再分配機能を高めることになり、憲法が要請する応能負担原則にも合致する。(2) インボイス記載の消費税額の法的性格

めい所得計算にも正確に反映されなければならず、税理士はインボイス記載内容とその会計処理について相応な注意を払わねばならない。インボイス制度導入前の「帳簿及び請求書等の保存」と導入後の「帳簿及び請求書等の保存」とはその質が異なり、「帳簿及び請求書等の保存」ゆえに消費税と所得税・法人税が連動して、税理士の事務負担は増加する。この点を課税の側から見れば、自らの労(時間的・経済的)を要せずして所得税や法人税の所得計算における帳簿の信頼性が高まることにつながる。(3) 簡易課税制度は縮小・廃止、免税点は引き下げへ 取引上の正確な消費税額を把握することで、「適正な消費税納税」を目的としてインボイス制度を導入したのであれば、現在の簡易課税制度は近い将来に縮小・廃止されるであろう。消費税導入時の簡易課税は課税売上5億円以下を対象であったが漸次引き下げられ平成15年の税制改正で5千万円に引き下げられ現在に至っている。このような経緯からすれば、簡易課税制度

4. おわりに

依頼者の消費税納税義務を果たすための業務は所得金額を課税標準とする所得税や法人税とは異なる業務である。しかし「帳簿及び請求書等の保存」要件があるがゆえにインボイス制度が、所得を課税標準とする所得税・法人税の租税実体法自体の中に組み込まれ、税理士制度の視点から見れば無償独占と相まって税務

は近い将来縮小・廃止されることは必然的であり、対象から外れた事業者と税理士の事務負担が増加する。同様に免税点1千万円は引き下げられるであろう。ちなみに令和3年度の原則課税申告者数は180万件、簡易課税申告者数は133万件。簡易課税制度が縮小・廃止となれば、課税の事務負担はさほど変わらないのに、簡易課税選択事業者・免税事業者は小規模事業者ゆえに税理士の事務負担はこれまで以上に増加する。(4) 税理士の事務負担増による報酬は請求できるのか インボイス制度による消費税の増収の多くは零細事業者に消費税納税義務を課することであり、インボイス番号を取得した免税事業者が消費税申告を他者に依頼する場合は、税理士に依頼せざるを得ない。依頼された税理士は果たして正当な報酬を請求できるのだろうか。このことは現在の原則課税事業者だけでなく近い将来縮小・廃止されるであろう簡易課税事業者に対する報酬請求にもあてはまる。

i 朝日新聞 2023年9月30日朝刊2面記事 ii 詳しくは東京税理士会「雨だれ石を穿つがごとく、税理士制度35年の歩み」参照 iii 前掲48頁。北野弘久著『税理士制度の研究』第一部「税理士制度論研究の軌跡と展開」参照