

# 来るべき消費税率アップに向けての提言

## ～複数税率、インボイス制度は必要か？～

近畿京滋会の研究グループは、消費税負担の逆進性の緩和策について検討した。その結果、カナダで採用されている給付付き税額控除制度の方が複数税率制度よりも効果が高く、仕入税額控除については、現在の帳簿方式で十分に対応可能と結論づけた。

とき:平成22年6月18日(金)

■研究グループ◆TKC近畿京滋会

発表者：垣木英宏・村田裕人・角谷雅子・久乗 哲・横田 聡・熊谷宏臣

### はじめに

現在、日本の国と地方を合わせた長期債務残高は平成二十一年度末で八二六兆円、対GDP比で一六八%といわれています。今後、景気の後退や少子化が進み勤労世代が減少することにより、さらに財政赤字が拡大する可能性があります。その対応策として注目されているのが消費税です。最近の消費動向を前提とすると、消費税を1%上げると二・五兆円税収が上がるといわれています。

一方現在の消費税、すなわち付加価値税は益税の問題や逆進性の問題など多くの問題を抱えています。本研究では、消費税率が上がるとさらに問題が大きくなると思われる税負担の逆進性の問題について検討します。公平性の原則は、租税原則の基本で、租税公平主義は租税法の根幹をなすものです。担税力に応じた課税を実現する公平な税制を構築することは、租税正

義に直結します。消費課税における税負担の逆進性の存在は、各人の担税力に応じた公平な課税を侵害することになり、租税正義に反します。したがって、このような税負担の逆進性は、何らかの形で解消すべき課題です。本研究は、消費税の税負担の逆進性の解消と仕入税額控除方式のあり方について明らかにすることを目的とします。

### 消費税の逆進性と租税正義

租税負担配分における公平性の原則として、応益原則と応能原則があります。

日本の「消費税」は、付加価値税としての性質をもつ多段階一般消費税です。最終消費一般および消費者全般に課税することをその理念とする付加価値税には、応益原則はそぐわないといえます。

次に、応能原則の観点から見た場合は、付加価値税は最終消費全般に対して均一課税を施す



垣本英宏会員

ため、水平的公平を充足していません。しかし、所得水準による消費水準の違いに応じて税率を変え、累進的税負担を実現できないため、垂直的公平性を充足できません。したがって、応能原則の垂直的公平性を目指すことができない付加価値税は、担税力に応じた課税を実現することが容易でないといえます。

逆進性の問題を整理すると、伝統的に租税原則においては課税の公平性が重視されており、公平な課税を実現するためには、「担税力に応じた課税」こそ、最も重要であることがわかります。よって、担税力を適正に測

定した上で、課税を行うことが、公平な課税の実現に資するといえます。

担税力を測定する基準としては、①所得、②資産、③消費の三つが挙げられ、それぞれ測定基準にメリット・デメリットがあります。その中で消費課税のメリットは、水平的公平性に優れ、安定した税収が期待できる一方、デメリットとして逆進性の問題が挙げられます。

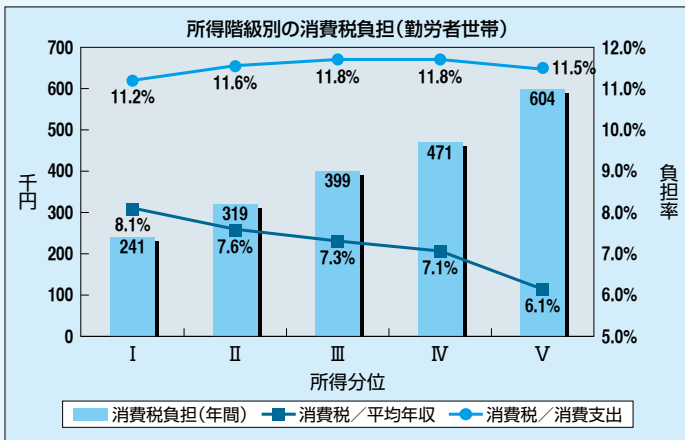
したがって、日本の将来を考えるならば、世代を問わず広く薄く租税を負担するようにしていくことが合理的であると考えられます<sup>\*1</sup>。

消費税は、あらゆる世代に広く公平に負担を求めることができ、ライフサイクルの一時期に負担が大きく偏らないというメリットがあり、急速に少子・高齢化が進展して

いる中で、その役割は重要です<sup>\*2</sup>。データを利用し、消費税の逆進性がどのように変化するのかを試算しました(図1)。現在の5%で試算するより拡大し、消費税の税率を一五%と仮定して試算しました(図1)。現在の5%に比べて税率がアップすることにより、各所得階級において、消費税の負担額の増加が見られますが、特に折れ線グラフの右肩下がりの角度が大きくなっています。

■図1 消費税増税による逆進性の拡大

◆検証結果(税率15%で試算)



- a 総務省「家計調査年報」(平成20年)を使用。
- b 収入と消費の関係を明確にするため、数値データは全世帯ではなく、勤労者世帯のデータを採用。
- c 所得分位は五分位。  
第I階級は年間収入367万円まで、第II階級は年間収入367万円から504万円まで、第III階級は504万円から655万円まで、第IV階級は655万円から879万円まで、第V階級は879万円以上。
- d 消費支出データには、非課税や不課税となる支出項目を除いて税額を試算。

果によって消費税の税負担の逆進性が実際に存在すること、消費税の税率の上昇により、逆進性がさらに拡大することを確認しました。

## 消費税導入の経緯

現在導入されている日本の消費税は、消費税導入前の物品税等のように、特定の物品・サービスに対して課税するものではなく、原則としてすべての財貨・サービスを課税対象としています。

つまり、消費税導入時の税制改革法案（昭和六十三年）は「消費に広く薄く負担を求めると」という基本的な課税客体を定め、「事業者による商品の販売、役務の提供等の各段階において課税」（税制改革法第十条）するというところから納税義務者は事業者だと定め、さらに「消費税を円滑かつ適正に」（税制改革法第十一条）消費者に転嫁するものとしているところから、担税者は消費者であると定めています。

これを上記の要件に当てはめると、日本の消費税は納税義務者が事業者で、税の転嫁を立法者が予定しています。さらには、

消費をするという行為に担税力を認めているところから、間接税に分類されるといえます。

日本の消費税は、多段階一般消費税の中の付加価値税であり、課税対象とする付加価値は、消費財購入費を一括して控除する消費型の付加価値です。

日本において、消費税のような多段階累積排除型の付加価値税が検討されたのは、現在の消費税が最初ではありません。昭和四十年代には大蔵省の若手官僚が新しい間接税の効果や諸問題を調査するために欧州に派遣されました。また、昭和四十五年には自民党水田三喜男政調会長を団長に欧州税制調査団が同

じく欧州での調査を行い、政治・政府の双方での付加価値税論議が高まった時期でもあります。

この調査の結果を受けて昭和四十六年八月に政府税制調査会が「長期税制のあり方についての答申」（昭和四十六年長期答申）を発表し、日本の消費税の導入に向けた本格的な議論が始まりました。

政府税調は、昭和五十二年十月に「今後の税制のあり方についての答申」<sup>※3</sup>を取りまとめ、当該答申のなかで、「今後、福祉その他の公共サービスの確保を図りつつ、大量公債等への依存から脱却し、もって国民生活の安定向上と国民経済の健全な

税調の昭和五十四年度改正答申<sup>※4</sup>において、多段階累積排除型の付加価値税である新税の骨格を定めた「一般消費税大綱」が公表され、年明けには、「一般消費税（仮称）」については、昭和五十五年度中に実現できる

よう諸般の準備を進めるといった方針が盛り込まれた「昭和五十四年度税制改正の要綱」<sup>※5</sup>が閣議決定されました。

昭和五十五年度以降においては、一般消費税によらない財政再建が大きな政策課題とされましたが、政治的に不安定な体制のもと大きな変革をすることができず、比較的小規模な税制改正が行われたに過ぎませんでした。当時の竹下登大蔵大臣が「財政再建の元年の前年」と言ったのが五十五年予算の姿<sup>※6</sup>だと言われています。

発展を図るためには、国民に対して一般的な税負担の引上げを求めることが必要である」としました。

昭和五十三年十二月には政府

機器に対する物品税の課題問題について、様々な議論が展開さ



村田裕人会員

れましたが、ワープロ、パソコンなどのOA機器については課税が見送られました。

そして、政府税調昭和六十二年改正答申<sup>※7</sup>、さらに昭和六十二年度税制改正の要綱<sup>※8</sup>を経て、昭和六十二年二月四日に売上税法案が国会に提出されました。

売上税の概要は、前述の基本方針を踏まえて、税率5%、税額表による前段階税額控除方式を採用、課税売上高一億円以下の事業者を非課税（課税選択をした場合には簡易課税制度の対象）とするものであります。また、非課税品目は五一項目にのぼるものでした。

しかし、売上税法案は、国会での委員会審議が一回も行われないうちに、五月二十七日に国会の閉会とともに廃案となりました。

大平正芳内閣が昭和五十年代に導入を企図した一般消費税構想、そして中曽根康弘内閣が昭和六十年代初頭に導入を目指し

た売上税構想は、その両構想ともにその導入を断念することとなりましたが、昭和六十三年四月の税制改正についての中間答申において消費に対して薄く広く課税する制度の導入を改めて訴え、国民の納得を得られるものを目指すとの文言が盛り込まれました。

以上のような議論を経験した消費税は、昭和六十三年末にその法案を含む税制改革関連法案が成立し、平成元年四月一日より施行されることとなりました。平成元年度の税制改正は消費税の円滑な実施が中心的な施策とされ、それは元年度の税制改正大綱の柱が「税制の抜本改革の円滑な実施」とされていることから、その混乱と導入への抵抗があったことが読み取れます。

新たに導入が決まった消費税については、政府自民党は売上税廃案の経験を反省し、納税義務者である事業者を受け入れやすい税とするため、各事業者団

体からの意見聴取を行うなどして各種の制度を取り入れるなど、次の基準に沿った法案を準備しました。

- ① 消費に対して広く薄く公平に負担を求めらるものであること。
- ② 簡素で分かりやすく、取引慣行にも配慮したものであること。

- ③ 納税者・税務関係者の事務負担に配慮したものであること。
- ④ 産業経済に対して中立的であり、国際的な摩擦を招かないものであること。

これらをもとに、幾多の挫折を経験した消費税の導入は、取引慣行や納税者だけではなく、税務関係者に対する配慮までも考慮せざるを得なくなり、その導入時から、世論の反対を抑える為の妥協的な規定を内包せざるを得なくなったのです。

なお、消費税の仕入税額控除の要件として売上税構想ではインボイス方式とされていたものが消費税では帳簿方式とされて

います。

## ■ 諸外国の付加価値税

日本より早くから付加価値税を導入している諸外国の付加価値税について、その現状と問題点を見ていきます。

直接税は担税力に応じた税負担となる累進課税の形態が多くとられているため、景気の悪化などで所得が減少すると税収も減少します。従って直接税に依存した場合、税収が景気変動に左右されやすい傾向にあるといえるのです。

一方、消費税を代表とする間接税は全ての所得階層に対して同率の税率が課せられるため、税率をあげると低所得者に対する負担が多くなり、逆進性の問題が指摘されています。

現在の諸外国の直間比率を比較すると日本とアメリカは直接税の比率が高いのに対し、フランスに代表される欧州諸国は間接税の比率が高くなっています。



角谷雅子会員

しい状況が続きました。一九九二年の第六次修正指令により、多少の税率構造の簡素化ができ、標準税率の接近は図られました。

結局、経過措

どの国で、軽減税率の対象になっていない。修正指令により、多少の税率構造の簡素化ができ、標準税率の接近は図られました。

2 ゼロ税率、非課税品目の適用による逆進性の緩和

これらを適用している国は、イギリス、オーストラリア、韓国などがあります。イギリスの非課税適用の品目はかなり広く、これに近因する税収減も多いのが現状です。

3 税額控除方式による逆進性の緩和

これにより逆進性に配慮している国はカナダがあります。カナダは、食糧品に対してゼロ税率を採用していますが、所得税制の中にGST税額控除を設けているのが特徴です。

2 軽減税率の適用範囲

軽減税率を採用することによる行政コストや企業の事務負担コストを考慮すると、やはり効率性という観点からは問題が生じるといえます。

軽減税率の適用は逆進性緩和という目的で、ほとんどの国で生活必需品をその対象としています。しかし、生活必需品とは何なのか、食料品といってもその対象は何かなどの合理的な区別が難しいのです。

逆進性緩和目的以外にも軽減税率が適用対象とされることも

考えられ、公平性の観点からみても問題です。

1 効率性

効率性を表す指標として、C効率性があります。これは、「全

付加価値税はフランスで初めて導入されました。「付加価値税の父」と呼ばれるモリス・ローレの提案を受けて一九五四年四月十日法律発布により付加価値税が創設されました。

一方、EUではEU加盟国の間における政策や法制度の違いは、貿易の自由化を妨げるため、単一市場という構想が持ち上がっていました。EUでは、従来から税制の調整を進めており、一九七七年に第六次指令により、EU共通の付加価値税制を確立しようとしていました。

しかし、付加価値税制はそれぞれの国で既に実施されていたので、それを統一することは難

置を認めてゼロ税率の適用や軽減税率の適用品目も拡大するなりましたが、なかなか統一は難しい状況で、実は現在においても統一は実現されていない状況です。

逆進性の緩和措置として、諸外国で採用されている主な方法は次の三つです。

1 軽減税率の適用による逆進性の緩和

軽減税率の適用で、標準税率の他に、生活に必要と思われるものなどは、低い税率を適用するものです。中国以外の国では、軽減税率は標準税率の半分以下です。そして、食料品はほとん

最後にインボイスの問題ですが、インボイス方式のもとでは、納税者間に相互チェックが働き、そのことが脱税防止に役立つという、いわゆるインボイス神話があります。しかし、E.Uではインボイスを偽造することのみを目的とした会社もできています。

また、現在帳簿方式を採用している日本がインボイス方式に変更することになると、偽造の問題以前に納税者にかんりの負担がかかると思います。

果たして複数税率を採用した場合、公平な課税が可能なのか、十分に考える必要があるのではないのでしょうか。

**逆進性緩和に関する提案**

複数税率を導入した場合、逆進性をどの程度緩和できるかシミュレーションしました。まず、逆進性緩和に関する手法については、①付加価値税採用の先進国の多くが採用している複数税

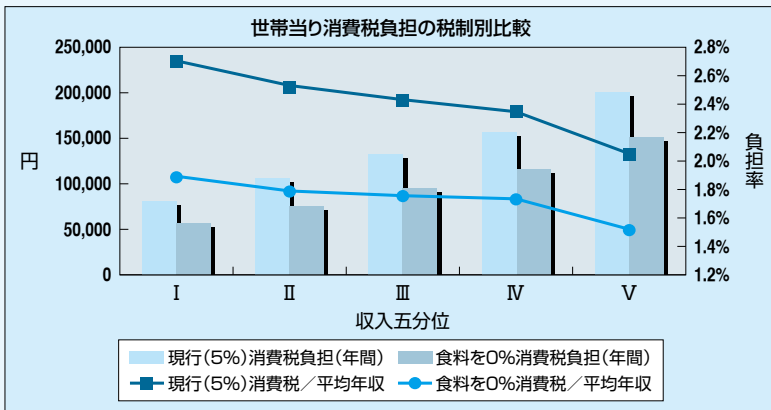
率、②社会福祉施策として税制とは別途、社会福祉的な歳出による方法、③消費税以外の税制、例えば所得税により調整を行う方法の三つが考えられます。そこで、複数税率を導入した場合、逆進性をどの程度緩和できるかシミュレーションします。

この結果、複数税率制度を採用すると、消費税の逆進性については一定の緩和ができることがわかります(図2)。

民主党が平成二十年十二月二十四日に公表した税制抜本改革のアクションプログラムでは、給付き税額控除をあげています。次に、給付き税額控除の類

■図2 複数税率導入による税負担の逆進性緩和のシミュレーション

	I	II	III	IV	V
平均月収	247,471	350,704	456,509	555,728	823,614
平均年収	2,969,652	4,208,448	5,478,108	6,668,736	9,883,368
消費支出(月額)	178,512	228,918	283,168	331,281	435,610
うち保健医療	6,363	7,494	9,650	11,687	14,289
うち住居	27,468	26,199	23,145	19,163	16,575
うち教育	3,023	6,783	11,144	18,043	30,787
うち仕送り金	1,317	2,302	6,299	7,871	21,792
課税消費支出	140,341	186,140	232,930	274,517	352,167
消費支出(年額)	2,142,144	2,747,016	3,398,016	3,975,372	5,227,320
課税消費支出(年額)	1,684,092	2,233,680	2,795,160	3,294,204	4,226,004
食料支出(月額)	41,899	54,633	65,272	73,199	87,735
食料支出/消費支出	23.5%	23.9%	23.1%	22.1%	20.1%
消費税	80,194	106,365	133,102	156,866	201,238
消費税/平均年収	2.7%	2.5%	2.4%	2.4%	2.0%
消費税/消費支出	3.7%	3.9%	3.9%	3.9%	3.8%
食料を0%					
食料支出(年額)	502,788	655,596	783,264	878,388	1,052,820
課税消費支出(年額)	1,181,304	1,578,084	2,011,896	2,415,816	3,173,184
消費税	56,252	75,146	95,804	115,038	151,104
消費税/平均年収	1.9%	1.8%	1.8%	1.7%	1.5%



- a 総務省「家計調査年報」(平成20年)を使用。
  - b 食料品を0%、それ以外の財・サービスを5%とする。
  - c 消費支出から保健医療、住居、教育、仕送り金を減じた課税消費支出に5%を乗じた金額から、食料支出に5%を乗じた金額を控除した金額を年間の負担消費税額とする。
- なお、複数税率制度導入により、マクロ経済に及ぼす影響については考慮しないものとします。

型には、①勤労税額控除、②児童税額控除、③社会保険料負担軽減税額控除、④消費税逆進性対策税額控除の四つがあります。

しかし、給付付き税額控除を採用するための問題点も存在します。中里実東京大学法学部教授は、この問題点について、①誰にいくら給付するのか、②どのような人的単位で給付するのか、③不正還付という三つを指摘しています<sup>※9</sup>。

また、中里教授はこれらの改善方法については、①納税者番号制度の導入、②納税者番号制度の下の全員申告及び全員名寄せ、③国税職員の増員、④様々な支出項目の整理、⑤憲法との調整という五つをあげています<sup>※9</sup>。

以上が、給付付き税額控除の問題点とその解決方法です。給付付き税額控除の導入について、単純に実行できる問題でないことは、中里教授の指摘からも明らかです。

次に、逆進性をどの程度緩和できるかをシミュレーションし

ます。

この結果、給付付き税額控除制度を採用する方が有効であることが確認できます(図3)。

消費税の逆進性の緩和については、複数税率制度よりも、給付付き税額控除制度の方が、その有効性が高いことが確認できました。

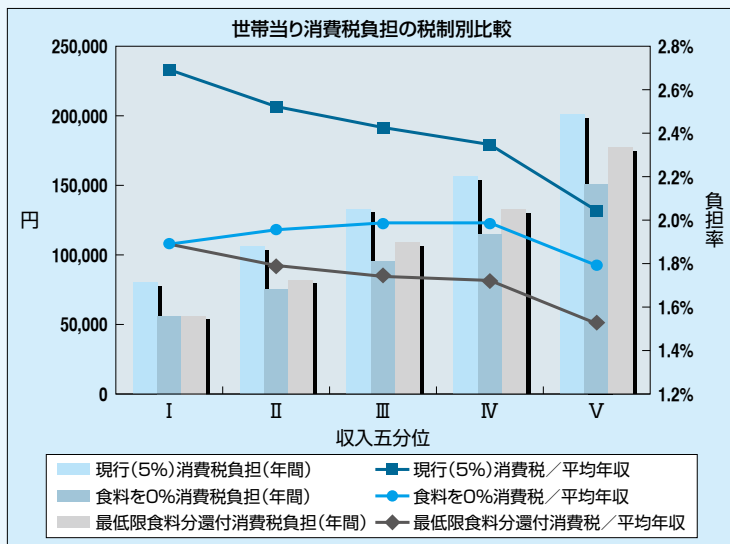
■図3 給付付き税額控除による逆進性緩和のシミュレーション

食料を0%

食料支出(年額)	502,788	655,596	783,264	878,388	1,052,820
課税消費支出(年額)	1,181,304	1,578,084	2,011,896	2,415,816	3,173,184
消費税	56,252	75,146	95,804	115,038	151,104
消費税/平均年収	1.9%	1.8%	1.8%	1.7%	1.5%

最低限食料分還付

食料支出(年額)	502,788	655,596	783,264	878,388	1,052,820
食料の消費税	23,942	23,942	23,942	23,942	23,942
消費税	56,252	82,423	109,160	132,924	177,296
消費税/平均年収	1.9%	2.0%	2.0%	2.0%	1.8%



- a 総務省「家計調査年報」(平成20年)を使用する。
- b 第I階層(年間収入367万円未満)の食料支出50万2788円に対する消費税額2万3942円を給付付き税額控除の金額とする。
- c 消費支出から保健医療、住居、教育、仕送り金を減じた課税消費支出に5%を乗じた金額から、bにより計算した給付付き税額控除の金額である2万3942円を減じた金額を年間の負担消費税額とする。

複数税率採用と帳簿方式の可能性

逆進性の緩和の措置として、仮に複数税率を導入した場合に、「現行の請求書等保存方式の導入から、インボイス方式への移行が不可欠」との意見があります。しかし、仮に複数税率が導入されたとして、日本においても

インボイス方式の導入は本当に必要なのでしょうか。インボイス方式に移行した場合の問題点を検討し、併せて帳簿方式の利点を今一度見直します。

## 「インボイス方式の問題点」

### 1 免税事業者の取引排除

インボイス方式は仕入税額控除の要件としてインボイスの交付を受けることが求められます。この場合、免税事業者はインボイスを発行できないため、免税事業者から購入した事業者はその仕入れについて仕入税額控除を受けることができません。このため事業者は免税事業者からの仕入れを避け、結果として免

税事業者が取引から排除されることが危惧されます。

### 2 事務負担の増大

インボイス制度では税額控除の要件として発行者、受領者の双方において所定の様式のインボイスの保存が義務付けられることとなります。

### 3 インボイスの偽造

実際にインボイスが導入されているEU諸国においてもインボイスの偽造による不正控除の問題が散見されます。

次に、日本においては、OECD加盟国で唯一仕入れにかかる税額を控除する方法として、帳簿方式を採用しています。

日本では、「請求書等保存方式」が採用されていて、消費税法第三〇条第

七項、同第八項において規定されています。

具体的には、消費税法第三〇

条第七項において、「第一項の規定は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等（同項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が少額である場合その他の政令で定める場合における当該課税仕入れ等の税額については、帳簿）を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ又は課税貨物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しない。」とされており、同第八項において、その帳簿の記載要件が次のように詳細に規定されています。

「前項に規定する帳簿とは、次に掲げる帳簿をいう。

一 課税仕入れ等の税額が課税仕入れに係るものである場合には、次に掲げる事項が記載されているもの

イ 課税仕入れの相手方の氏名又は名称

ロ 課税仕入れを行った年月日  
ハ 課税仕入れに係る資産又は

役務の内容

ニ 第一項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額」

このように仕入税額控除に際して帳簿の記載内容と保存に関する詳細な要件を定めているところが「簡易インボイス」とも称されます。

我が国の消費税は導入当時、「消費税導入の経緯」の中で説明したような背景からインボイス方式を見送った経緯があります。

しかしながら、帳簿方式とは言っても単に課税仕入れなどの事実を記載した帳簿を保存することのみならず、これに加えて請求書など個々の取引の事実を証する書類の保存を仕入税額控除の要件とする「請求書等保存方式」が採用されています。

帳簿方式の現状と、職業会計人が果たしている役割について考えると、日本の税務行政の執行において他国と比べ特筆すべ



久乗 哲会員

「請求書等保存方式」が採用されていて、消費税法第三〇条第



き点があります。

それは、①青色申告制度の存在により納税者の記帳のレベルが高いこと、②税理士制度が存在することです。

消費税の税額計算において、帳簿方式による仕入税額控除により適正に税額計算が行われているのは、これら二点の果たす役割がとて大きいのです。

個人の事業所得（営業）確定申告件数に占める青色申告者の割合は五五・八％であり、法人については概ね九〇％前後（稼働中の普通法人でみると九八％）の水準に至っています（平成十九年度国税庁統計による）。

この青色申告制度の普及が日本の中小零細事業者を含めた記帳技術が諸外国に比べ高い水準にあることに大きく寄与しています。

続いて、経理実務の現状を考えると、日本商工会議所より平成二十年三月に「中小企業のIT活用に関する実態調査」の統計結果が公表されています。

このカテゴリに該当する多くの企業が会計事務所の経理業務を委託していることを考えると、高い水準でコンピュータによる経理が行われているものと思われれます。

### 帳簿方式の申告の適正は 税理士制度によって支えられる

現在、日本では法人における税理士関与の割合は八六・四％となっており、税務行政の執行面で税理士の果たしている役割は非常に大きいのです。

ここでTKC会計人に視点を移してみます。TKC会計人の理念は、巡回監査を通じて税理士が帳簿の真实性を担保する役割を具現化しています。飯塚毅TKC全国会初代会長は、その第一条件として次のように記されています。

「ところでTKC会計人の第一条件は何か」の中で「それは毎月確実に顧問先に対し巡回監査を実施していることです。これ

を怠っている会員は形式上は兎も角、実質上の会員ではありません。会計における真・正・の・事・実（税理士法第四十五条第一項）の確証行為を怠る者は、職業会計人の責任を放棄する者だからです<sup>※10</sup>」

つまり、税理士の行うべき巡回監査は原則として「全部監査」が要求されます。「全部監査」は試査ではなく精密監査であることを意味します。

また、飯塚毅TKC全国会初代会長は、「この内の一つでも欠けていけば、関与先の会計資料は、誤処理、不正経理、脱漏の穴だらけだと見てよからう。（中略）」とすれば、巡回監査の不実施は、イコール、会計資料の不備不正を承知の上で、税理士業を営むことを意味し、明らかに専門家としての義務（税理士法第四十五条第二項）に抵触して違法だ<sup>※11</sup>と断じています。

つまりインボイス方式でないと仕入控除税額が正確に計算できないという意見に対しては、



巡回監査を適切に実施している限り帳簿方式によって仕入税額控除の計算は正確かつ検証可能な形で行うことができるとの反論が完全に成り立ちます。

ここで、仕入税額控除に関して帳簿方式が論点となった判例より問題点を洗い出してみます。



横田 聡会員

【略称仕入れが一般的な浜取引の仕入税額控除を否認された事例】

『本判例は、潜水漁業者から浜辺で直接魚介類を現金で仕入れる、いわゆる浜取引をめくり消費の仕入税額控除の可否が争われていた事件で、高松地裁（馬淵勉裁判長）は略称仕入れによる浜取引は消費税法施行令四九条二項が定める「やむを得ない事情」にあたらぬと判示、納税者が求めていた課税処分取消請求を棄却した。（高松地裁判決、平成八年（行ウ）第一号）』

本判例は、仕入税額控除の根拠となる課税仕入れの存在が明らかでも、帳簿の記載内容の形式

的不備があれば仕入税額控除を認めないという立場を鮮明にしたものです。この意味で日本の帳簿方式は帳簿にインボイスに類似した機能を付与したものと

いえ、インボイスによらずともその取引の真实性が担保されているといえます。日本においてインボイスを導入しなくても帳簿方式によって仕入税額控除が適正に行うことができると思われるひとつの理由として、申告の適正さを税理士制度によって支えられていることがあげられます。

税理士制度が存在する国はドイツ、韓国等国際的にみれば少数ですが、日本においては税理士が行政の下請

の機関ではなく、「公正で独立した立場において」納税者の権利擁護を図るべく発展しています。そして、TKC

士が行政の下請の機関ではなく、「公正で独立した立場において」納税者の権利擁護を図るべく発展しています。そして、TKC

全国会に属する会計士においては、消費税法第三〇条第八項に掲げる帳簿の記載事項の信頼性が、税理士による巡回監査によって担保されています。以上のことから、日本においては仕入税額控除の採用に当たって、インボイスによることなく帳簿方式で必要な条件が十分醸成されているといえます。

本研究では、消費税が所得に対して逆進的であることを問題点として捉え、その緩和策について検討しました。そして、付加

価値税先進諸国が採用している複数税率制度ではなく、カナダで採用されている給付付き税額控除制度の方が、効果が高いという結論を得ることができました。また、仕入税額控除方式についても、インボイス方式に制度変更することなく現在の帳簿方式で十分に対応することができ

ることも明らかにしました。本研究で問題点として取り上げた、消費税が所得に対して逆

進的であるという問題がさらに大きくならないうちに、基本的な制度設計を見直すべきです。本研究が、消費税の制度設計の一助になることを期待したいと思います。

※1 森信茂樹「抜本的税制改革と消費税」一七一―一九頁（大蔵財務協会、平成十九年）

※2 井堀利宏「消費税ソフトと制度改革のあり方」税研、二〇頁（平成十二年九月号）

※3 「今後の税制のあり方についての答申（抄）」（昭和五十二年十月四日）

※4 「昭和五十四年度の税制改正に関する答申（抄）」（昭和五十三年十二月二十七日）

※5 「昭和五十四年度税制改正の要綱（抄）」（昭和五十四年一月十九日）

※6 佐藤進・宮島洋「戦後税制史」三四六頁（税務経理協会、平成三年八月二日）

※7 「昭和六十二年度税制改正に関する答申（抄）」（昭和六十一年十二月二十三日）

※8 「昭和六十二年度税制改正の要綱（抄）」（昭和六十二年一月十六日）

※9 中里実「給付付き税額控除の執行上の問題点」税研、二四巻六号四一―四九頁

※10 飯塚毅「職業会計人の使命と責任」三二頁（TKC出版、平成十五年）

※11 飯塚毅「職業会計人の使命と責任」四四頁（TKC出版、平成十五年）

TKC 2010・8(TKCタックスフォーラム2010)