

消費税改革の今後の行方

関西大学経済学部教授 橋本恭之

1. はじめに

平成 14 年 6 月 政府税制調査会『あるべき税制の構築に向けた基本方針』

「消費税については、世代間の公平の確保、経済社会の活力の発揮等の観点から、今後、その役割を高めていく必要がある。制度に対する国民の信頼感を高めるべく適正化を図り、税率水準の見直しを図ることが課題である。」

平成 14 年 6 月 25 日 経済財政諮問会議『経済財政運営と構造改革に関する基本方針 2002』

2003 年度～2006 年度 税制改革着手「改革と展望」

2010 年度 プライマリーバランス黒字化

「消費者の理解を得るために、消費税の免税点制度等の見直しを検討する。」

消費税見直しのポイント

- ・ 益税解消、税率、逆進性、消費税の使い道

2. 消費税改正の推移

表 1 消費税改正の沿革

	消費税率等の概要	消費税における地方分の概要	国と地方の配分
平成元年	消費税を税率 3% で導入。 免税点の適用上限 3000 万円 簡易課税制度の適用上限 5 億円、みなし仕入れ比率 (90%, 80% の 2 区分) 限界控除制度の適用上限 6000 万円 消費税の非課税範囲 (税の対象にならないもの: 土地の譲渡及び貸付け、有価証券、支払手段等の譲渡、貸付金等の利子、保険料等、郵便切手類、印紙等の譲渡、行政手数料等、国際郵便為替等、外国為替取引 社会政策的な配慮に基づくもの: 医療保険各法等の医療、社会福祉事業法に規定する第一種社会福祉事業等、一定の学校の授業料、入学検定料)	地方譲与税創設(消費税収の 5 分の 1、人口と従業員数で配分)交付税財源に消費税を追加 交付税率 24% (税制改革(所得税、法人税減税、既存間接税の整理)にともなう減収補填のため)	国 60.8% 地方 39.2% 交付税経由 19.2% 地方譲与税 20%
平成 3 年改正	簡易課税制度の適用上限を 4 億円に引き下げ、みなし仕入れ比率を細分化 (4 区分)、 限界控除制度の適用上限を 5000 万円に引き下げ。 消費税の非課税範囲拡大 (第二種社会福祉事業及び社会福祉事業に類する事業、入学金、施設設備費、学籍証明等手数料、助産、埋葬料、火葬料、身体障害者用物品の譲渡、貸付け等、教科用図書の譲渡、住宅の貸付け)	同上	同上
平成 6 年 税制改革 平成 9 年 4 月実施	消費税の税率を 5% (国 4%、地方 1%) 消費税の 1% 部分を地方消費税とし、消費譲与税は廃止。 資本金 1000 万円以上の新設法人の免税制度不適用。 簡易課税制度適用上限を 2 億円に引き下げ、みなし仕入れ比率を細分化 (5 区分)、 限界控除制度廃止。 請求書等保存方式へ移行。	消費譲与税廃止、地方消費税創設 (消費税率の 1% 相当分、消費税収の 25%、消費基準で配分) 交付税率引き上げ 24% 29.5%へ (消費税率引き上げと所得税・住民税減税への対応)	国 56.4% 地方 43.6% 交付税経由 23.6% 地方消費税 20%

図 1 消費税の中小特例制度の改正の推移

【創設時】	【平成3年改正】	【平成6年の税制改革等】 (注)平成9年4月施行
①免税点制度 適用上限 3000万円		資本金1000万円以上の新設法人は 不適用
②簡易課税制度		
○適用上限 5億円	→ 4億円	→ 2億円
○みなし仕入率 90%、80%の2区分	→ 90%、80%、70%、 60%の4区分	→ 90%、80%、70%、60%、 50%の5区分 ↳ (不動産業、運輸・通信業、 サービス業)
③限界控除制度 適用上限 6000万円	→ 5000万円	→ 制度の廃止

出所：政府税制調査会「わが国税制の現状と課題 - 21世紀に向けた国民の参加と選択 -」（平成12年7月14日）

- ・ 中小企業に対する特例措置は、段階的に縮小してきている（表1，図1参照）
- ・ 平成6年度改正により平成9年から「請求書等保存方式」へ移行。（表1参照）
（帳簿の保存に加え、請求書の保存も仕入税額控除の要件）
- ・ 平成6年度改正により限界控除制度は廃止。
- ・ 平成6年度改正により地方消費税創設。（表1参照）

3. 消費税改革のあり方について

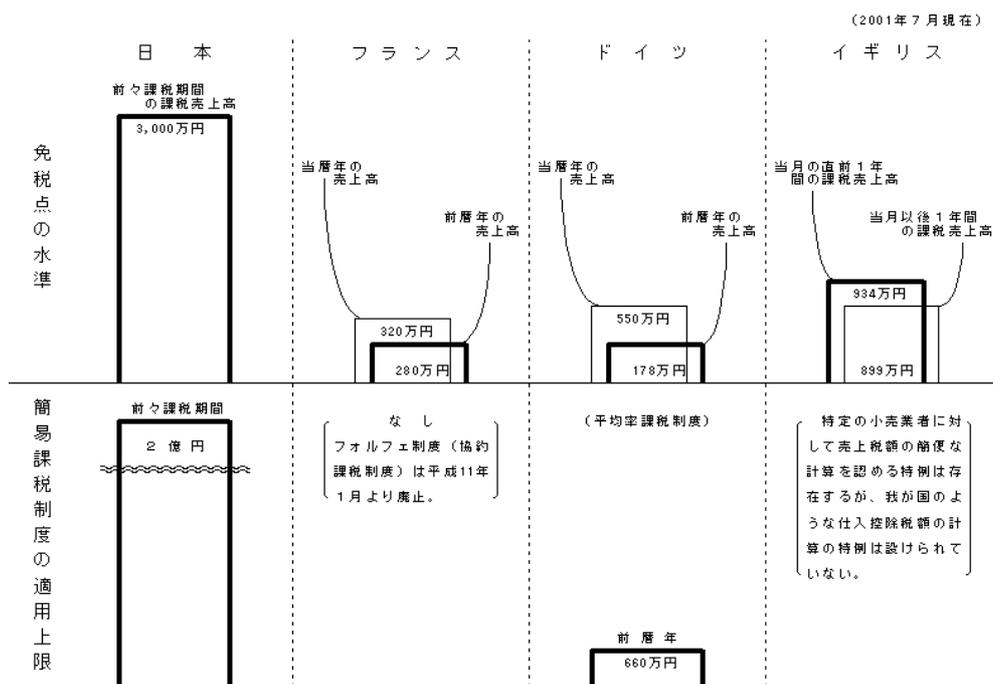
3.1 中小企業の特例措置と益税

- ・ 現行消費税による益税は1999年ベースで約1.75兆円

1995年の産業連関表を使用し、理論上の消費税収を産出し、現実の消費税収との差額を益税とした。

- ・ 中小企業に対する特例措置は、諸外国と比較すると依然として大きい。（図2参照）

図 2 消費税の特例措置の国際比較



(備考) 1 . フランス及びドイツの免税点制度は、前暦年及び当暦年の年間売上高の要件をいずれも満たしている場合に適用。ただし、フランスでは物品販売・宿泊施設業の場合、年間売上高が前暦年 800 万円かつ、当暦年 880 万円以下の場合に適用。

2 . イギリスの免税点制度は、当月の直前1年間と当月以後1年間の課税売上高の要件のいずれかを満たしていれば適用。ただし、当該課税年度中のいずれか30日間の課税売上高が934万円を超えた場合は、その30日間の初日から課税事業者となる。

3 . 邦貨換算には、次の換算率を用いた。1フラン=16円、1マルク=55円、1ポンド=173円

出所：政府税務調査会「わが国税制の現状と課題 - 21世紀に向けた国民の参加と選択 - 」(平成12年7月14日)

3.2 消費税の税率引き上げと複数税率化

- ・ 諸外国に比べると税率はかなり低い(図3参照)
- ・ イギリスでは食料品等にゼロ税率を採用。ただし、EUでは複数税率に否定的。(表2)
- ・ 消費税の複数税率化による逆進性緩和効果は現状では小さい。(表3)
(税込中立を保つため、食料品以外の税率は6.4%へ)
税率を引き上げた場合には逆進性が増大
- ・ 複数税率化した場合には、インボイス方式の方が有利
付加価値税におけるインボイス方式の国際比較

図 3 付加価値税率の国際比較

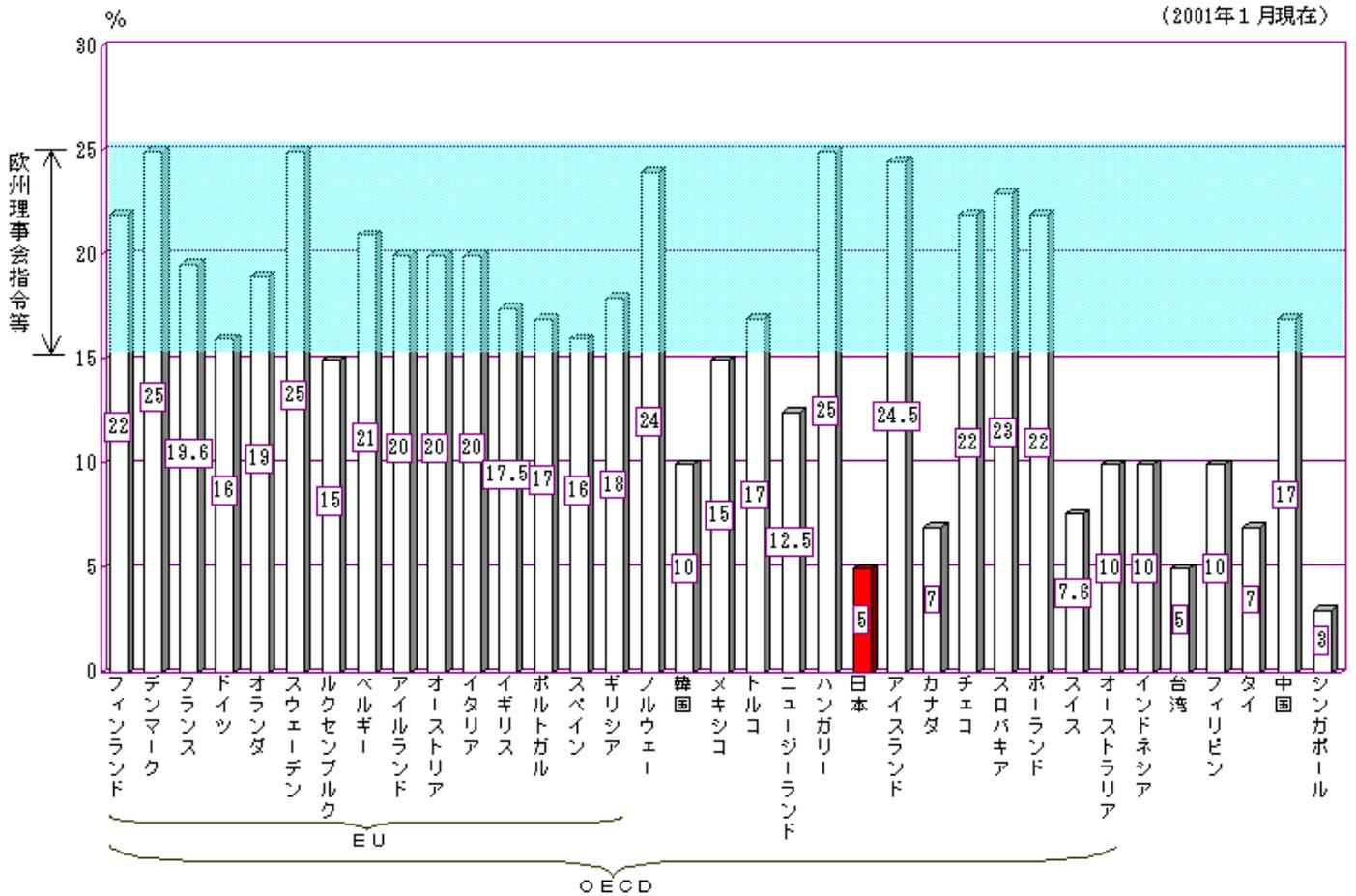


表 2 諸外国における付加価値税の非課税、税率 (2001年1月現在)

国名	フランス	ドイツ	イギリス	EC第6次指令	
施行	1968年	1968年	1973年	1977年	
非課税(注)	土地の譲渡(建築用地を除く。ただし、個人が取得する住宅建築用地は非課税。) ・賃貸、中古建物の譲渡(不動産業者の譲渡を除く。) ・住宅の賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	土地の譲渡・賃貸、建物の譲渡・賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	土地の譲渡・賃貸、建物の譲渡・賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	土地の譲渡(建築用地を除く。) ・賃貸、中古建物の譲渡、建物の賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	
税率	標準税率	19.6%	16%	17.5%	15%以上
	軽減税率	食料品、水、雑誌、書籍、国内旅客輸送、肥料等……………5.5% 新聞、医薬品等……………2.1%	食料品、水、新聞、雑誌、書籍、国内近距離旅客輸送等……………7%	家庭用燃料及び電力等……………5%	食料品、水、新聞、雑誌、書籍、医薬品、旅客輸送等……………5%以上 (2本以下)
	割増税率	なし	なし	なし	なし
	ゼロ税率	なし	なし	食料品、水、新聞、雑誌、書籍、国内旅客輸送、医薬品、居住用建物の建築等	ゼロ税率及び5%未満の超軽減税率は、否定する考え方を採っている。

(注) 1 . 各国とも建物の譲渡に請負工事は含まない。
 2 . EC第6次指令及びフランスでは、建物の譲渡、建築用地の譲渡(フランスにおいては個人が取得する住宅用を除く)とも課税。
 3 . ドイツ及びイギリスで建物の譲渡が非課税となっているのは、土地・建物を一体のものとして取引する慣行があるので、土地の非課税の影響を受けているもの。
 出所：財務省資料

表3 消費税の逆進性（単位：万円）

	勤め先収入	消費支出	食料	負担額	食料品ゼロ税率時負担額	負担率	食料品ゼロ税率負担率
	289.2	251.5	63	12.0	11.5	4.15%	3.98%
	385.6	299.2	72.2	14.2	13.8	3.68%	3.59%
	449.9	326.6	77.6	15.6	15.2	3.47%	3.38%
	503.7	339.2	80.6	16.2	15.8	3.22%	3.13%
	561.8	382.3	88.2	18.2	17.9	3.24%	3.19%
	622	398.1	93.7	19.0	18.6	3.05%	2.99%
	693.4	440.4	96.1	21.0	21.0	3.03%	3.03%
	781.2	480.9	103.6	22.9	23.0	2.93%	2.95%
	881	532.7	106.7	25.4	26.0	2.88%	2.95%
	1148.2	640.8	117.2	30.5	31.9	2.66%	2.78%
合計	—	—	—	194.8	194.8	—	—

出所：『家計調査年報（平成12年）』総務庁より作成。

表4 付加価値税におけるインボイス方式の国際比較

国名	フランス	ドイツ	イギリス
仕入税額控除	インボイス（要保存）記載の税額により控除	インボイス（要保存）記載の税額により控除	インボイス（要保存）記載の税額により控除
発行資格・義務	事業者 免税事業者は税額記載不可。	事業者 免税事業者は税額記載不可。	登録納税義務者（登録番号が付与される。） 非登録事業者（免税事業者）は発行不可。
記載事項	(1) 年月日 (2) 供給者の住所・氏名 (3) 顧客の住所・氏名 (4) 財貨・サービスの内容 (5) 税抜対価 (6) 税額、適用税率 等	(1) 年月日 (2) 供給者の住所・氏名 (3) 顧客の住所・氏名 (4) 財貨・サービスの内容 (5) 税抜対価 (6) 税額 等	(1) 年月日 (2) 供給者の住所・氏名・登録番号 (3) 顧客の住所・氏名 (4) 財貨・サービスの内容 (5) 税抜対価 (6) 適用税率及び税額 等
免税事業者からの仕入れ	インボイス記載の税額がないため、仕入税額控除ができない。 免税事業者が税額記載した場合にも、税額控除不可。（当該免税事業者には、記載税額の納付義務あり。）	インボイス記載の税額がないため、仕入税額控除ができない。 免税事業者が税額記載した場合にも、税額控除可。（当該免税事業者には、記載税額の納付義務あり。）	インボイスがないため、仕入税額控除ができない。 非登録事業者がインボイスを発行した場合にも、税額控除不可。（当該免税事業者には、記載税額の納付義務あり。）

出所：政府税制調査会「わが国税制の現状と課題 - 21世紀に向けた国民の参加と選択 -」（平成12年7月14日）

消費税の使い道

- ・ 基礎年金の国庫負担 1 / 3 1 / 2 (1997年6月閣議決定)
- ・ 消費税の福祉目的税化(図4参照)

政府税調の意見

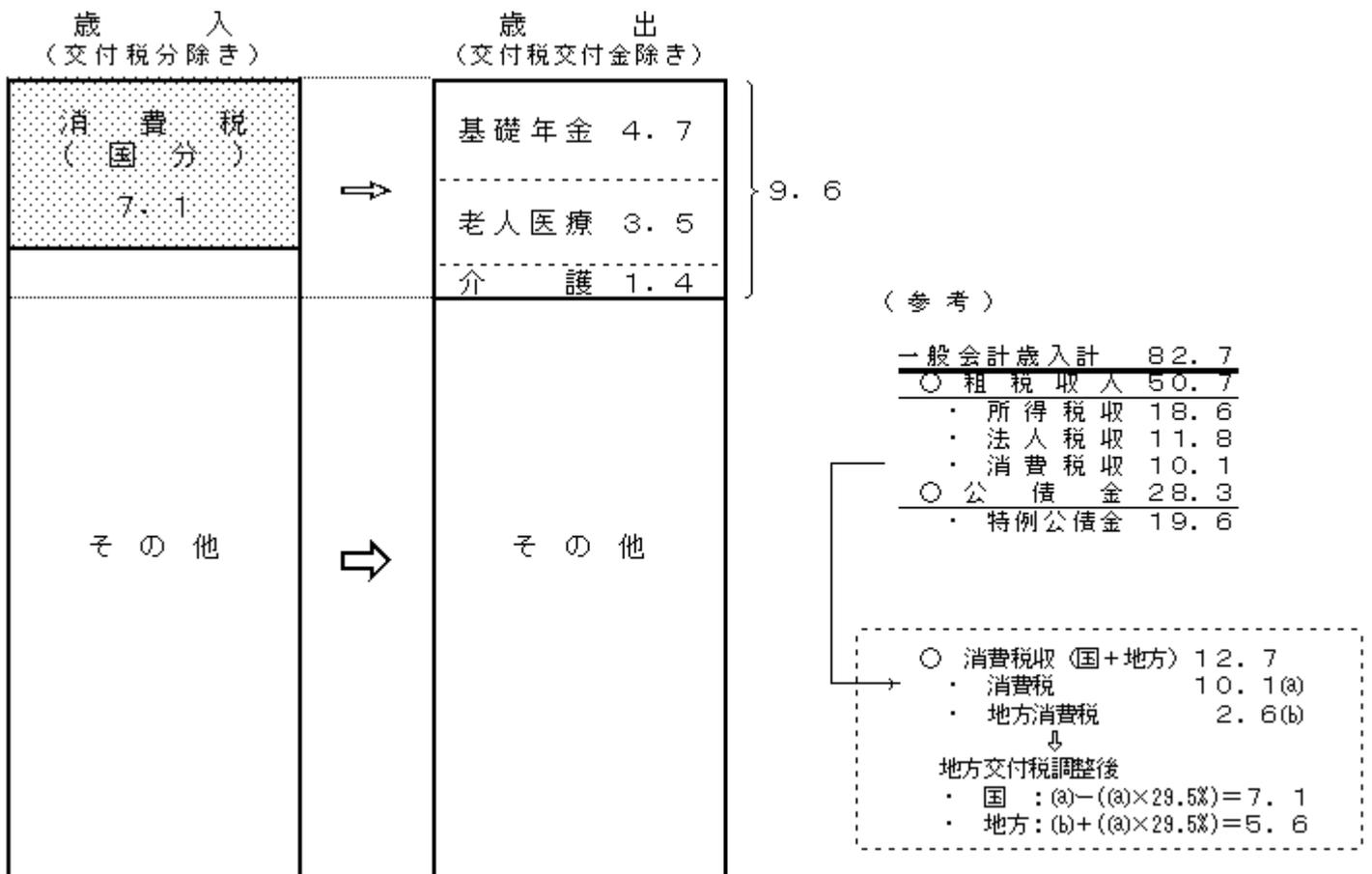
「わが国の税財政にとってますます重要な役割を果たすべき基幹税であること、目的税化は財政の硬直化を招くおそれがあること、さらには、諸外国においても消費税を目的税としている例は見当たらないことなどから、消費税を福祉目的税とすることについては、慎重に検討すべき」

「将来の税財政のあり方を考える上で、社会保障給付の増大にいかに対応するかが重要な課題であり、そのための消費税の充実が不可避であるとすれば、福祉目的税化も検討に値する」

消費税は地方の財源としても必要、将来的には人口が減少、特定財源化は財政を硬直化。

- ・ 基礎年金の財源調達方式への移行
税方式への移行には、約12%ポイントの引き上げが必要
社会保険料は大幅引き下げ可能
- ・ 財政再建のための増税は避けるべき
相続・贈与税の増税の方が経済への悪影響が少ない

図4 平成13年度予算における消費税の福祉目的化



出所：政府税制調査会「わが国税制の現状と課題 - 21世紀に向けた国民の参加と選択 -」(平成12年7月14日)

参考資料：益税の推計方法

消費税の益税推計に際しては、1995年の産業連関表を使用し、理論上の消費税収を産出し、現実の消費税収との差額を益税とした。

消費税の税収は産業連関表においては

$$T_j = {}_j(p_j X_j - p_i X_{ij} - p_i K_{ij}) - {}_j p_j E_j - t p_i^m M \quad (1)$$

という形で推計することになる。ここで ${}_j$ は消費税の実効税率である。 $p_j X_j$ は第 j 産業の国内総生産額、 $p_i X_{ij}$ は第 j 産業の第 i 産業からの中間投入額、 $p_i K_{ij}$ は第 j 産業の各産業からの資本財購入額、 ${}_j p_j E_j$ は第 j 産業の輸出額、 $t p_i^m M$ は通関時の輸入品への消費税である。

消費税率5%時の益税の推計については、以下のような手段を採用した。1995年の産業連関表は、消費税率3%時の数字である。したがって消費税率が5%時の益税は、以下のような手順で計算する。まず(1)式における実効税率を $5/103$ として得られる数字を理論上の税収とし、各産業ごとに求め、集計する。さらにこの税収を1999年度ベースの数字に調整した。これには、1995年から1999年にかけての家計最終消費支出の伸び率を使用した。この税収と、1999年時点の消費税の税収決算額（地方消費税分を含む）との差額である17,546億円を益税とした。