

2018年6月11日

担当：森 稔樹（法学部教授）

1. 非課税取引の落とし穴

非課税取引＝本来であれば課税対象取引であるが、消費税法第6条（第1項⇒別表第一、第2項⇒別表第二）により、「消費税を課さない」こととされている取引（教科書 306 頁および 316 頁を参照すること！）

▲注意！ ①非課税取引は課税対象外取引（不課税取引）ではない。

②非課税取引は免税ではない。

非課税取引：売上が課税の対象から除外されるのみであり、仕入税額は控除されない。従って、税負担は0にならない。

免税：売上が課税の対象から除外されるのみならず、仕入に含まれる税額が控除され、還付されることにより、税負担が0となる。

従って ③非課税は、免税と異なり、売上が課税の対象から除外されるだけであるため、仕入税額は控除されない。

④非課税により、仕入税額控除は認められないが、取引の対象となる資産または役務に消費税が含まれていないという意味でもない。⇒かえって消費者の負担が増える。

〔例★〕 税率：5%、A（食料品製造業）、B（卸売業者）、C（小売業者）、D（小売業者より食料品を購入した消費者）、E（飲食店等）、F（飲食店等のサービスを利用した消費者）

①Dが購入した食料品が課税されている場合

A 仕入額を 300 とし、付加価値を 200 とする。すなわち売上を 500 とする。

仕入額にかかる税額は 15 円（ $\because 300 \times 0.05 = 15$ ）

売上にかかる税額は 25 円（ $\because 500 \times 0.05 = 25$ ）

納税額は 10 円

B Aからの仕入額は 500 円（税額込みで 525 円）。ここで売上額を 700 円とし、この中には、Aからの仕入以外に、販売などのために必要な費用の 100 円を含める。

仕入額にかかる税額は 25 円（ $\because 500 \times 0.05 = 25$ ）

販売などのために必要な費用にかかる税額は 5 円（ $\because 100 \times 0.05 = 5$ ）

売上にかかる税額は 35 円（ $\because 700 \times 0.05 = 35$ ）

納税額は 5 円

C Bからの仕入額は 700 円（税額込みで 735 円）。ここで売上額を 1000 円とし、この中には、Bからの仕入以外に、販売などのために必要な費用の 100 円を含める。

仕入額にかかる税額は 35 円（ $\because 700 \times 0.05 = 35$ ）

販売などのために必要な費用にかかる税額は 5 円（ $\because 100 \times 0.05 = 5$ ）

★ 三木義一編著『よくわかる税法入門』〔第6版〕（2012年、有斐閣）231頁〔望月爾担当〕。三木編著・前掲書 244頁〔望月〕。但し、これは森信茂樹『日本の消費税』（納税協会連合会、2000年）599頁に登場するものである。なお、三木義一編著『よくわかる税法入門』〔第12版〕（2018年、有斐閣）には、この例が登場しない。

売上にかかる税額は 35 円 ($\because 1000 \times 0.05 = 50$)

納税額は 10 円

C から商品を購入した D の購入額は、消費税分を入れて 1050 円

② D が購入した食料品が課税されていない場合

A 仕入額を 300 とし、付加価値を 200 とする。すなわち売上を 500 とする。

仕入額にかかる税額は 15 円 ($\because 300 \times 0.05 = 15$) ← 原材料などを購入する際には消費税がかかるので売上には税がかからないが、仕入税額控除もできないので、売上を 500 とするには仕入額にかかる税額 15 円を足さなければならない → B に販売する価格は 515 円

B A からの仕入額は 515 円。この他に、販売などのために必要な費用の 100 円がある。純粋な付加価値は 100 円であるとする。

販売などのために必要な費用にかかる税額は 5 円 ($\because 100 \times 0.05 = 5$)

純粋な付加価値 100 円は非課税であり、販売などのために必要な費用にかかる税額について仕入税額控除が認められない → C に販売する価格は 720 円

C B からの仕入額は 720 円。この他に、販売などのために必要な費用の 100 円がある。純粋な付加価値は 200 円であるとする。

販売などのために必要な費用にかかる税額は 5 円 ($\because 100 \times 0.05 = 5$)

純粋な付加価値 200 円は非課税であり、販売などのために必要な費用にかかる税額について仕入税額控除が認められない → D に販売する価格は 1025 円

③ F が飲食等をした店の食料品が課税されている場合

A 仕入額を 300 とし、付加価値を 200 とする。すなわち売上を 500 とする。

仕入額にかかる税額は 15 円 ($\because 300 \times 0.05 = 15$)

売上にかかる税額は 25 円 ($\because 500 \times 0.05 = 25$)

納税額は 10 円

B A からの仕入額は 500 円 (税額込みで 525 円)。ここで売上額を 700 円とし、この中には、A からの仕入以外に、販売などのために必要な費用の 100 円を含める。

仕入額にかかる税額は 25 円 ($\because 500 \times 0.05 = 25$)

販売などのために必要な費用にかかる税額は 5 円 ($\because 100 \times 0.05 = 5$)

売上にかかる税額は 35 円 ($\because 700 \times 0.05 = 35$)

納税額は 5 円

E B からの仕入額は 700 円 (税額込みで 735 円)。調理などのために必要な費用は 300 円で、純粋な付加価値を 1000 円とする。

仕入額にかかる税額は 35 円 ($\because 700 \times 0.05 = 35$)

調理などのために必要な費用にかかる税額は 15 円 ($\because 300 \times 0.05 = 15$)

売上にかかる税額は 100 円 ($\because 2000 \times 0.05 = 100$)

納税額は 50 円

E は F に、2100 円でサービスをすることとなる。

④ F が飲食等をした店の食料品が課税されていない場合 (但し、E が行うサービスそのものは課税されるものとする)

A 仕入額を 300 とし、付加価値を 200 とする。すなわち売上を 500 とする。

仕入額にかかる税額は 15 円 ($\because 300 \times 0.05 = 15$) ←原材料などを購入する際には消費税がかかるので売上には税がかからないが、仕入税額控除もできないので、売上を 500 とするには仕入額にかかる税額 15 円を足さなければならない→Bに販売する価格は 515 円

B Aからの仕入額は 515 円。この他に、販売などのために必要な費用の 100 円がある。純粋な付加価値は 100 円であるとする。

販売などのために必要な費用にかかる税額は 5 円 ($\because 100 \times 0.05 = 5$)

純粋な付加価値 100 円は非課税であり、販売などのために必要な費用にかかる税額について仕入税額控除が認められない→Eに販売する価格は 720 円

E Bからの仕入額は 720 円。この他に、販売などのために必要な費用の 300 円がある。純粋な付加価値は 1000 円であるとする。

販売などのために必要な費用にかかる税額は 15 円 ($\because 300 \times 0.05 = 15$)

Fのサービス提供価格は、 $720 + 300 + 1000 = 2020$ である。Eの料金は課税対象なので、101 円の税額が上乗せされ、結局 2121 円となる。

しかし、Eが仕入税額控除を認められるのは、販売などのために必要な費用にかかる税額の 15 円のみであるため、結局、Eは 86 円を納めなければならない。

2. 軽減税率の是非

(2018 年 5 月 28 日付の「法学特殊講義 2 A (消費税)」資料 Nr. 4 も参照)

〔1〕軽減税率の意味など

軽減税率：一定の課税資産または課税貨物について、通常の税率より低い税率を適用すること。「消費税の逆進性を緩和し、低所得層の負担を軽減するための措置」の一種である¹。

△経済協力開発機構 (OECD) 加盟諸国における、消費税の軽減税率 (食料品について) の国際比較²

国名	標準税率	軽減税率
オーストリア	20%	10%
ベルギー	21%	6%
チェコ	21%	15%
デンマーク	25%	採用せず
エストニア	20%	採用せず
フィンランド	24%	14%
フランス	20%	5.5%
ドイツ	19%	7%
ギリシャ	23%	13%
ハンガリー	27%	18%

¹ 金子宏『租税法』〔第二十二版〕(2017 年、弘文堂) 754 頁。なお、実務家向けの解説書として、太田達也『「消費税の軽減税率」完全解説』(2016 年、税務研究会出版局) などがある。

² 財務省の「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」(2016 年 1 月現在) (http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/consumption/102.htm) による。厳密には適用対象の比較なども行わなければならないが、省略されている。また、国によっては、食料品以外のものについて異なる軽減税率が採用されている場合もある (例：フランスは、医薬品について 2.1%、書籍について 5.5%。ドイツは、医薬品について標準税率の 19%、書籍について軽減税率の 7%)。

アイルランド	23%	0%
イタリア	22%	10%
ルクセンブルク	17%	3%
オランダ	21%	6%
ポーランド	23%	5%
ポルトガル	23%	6%
スロバキア	20%	10%
スロベニア	22%	9.5%
スペイン	21%	10%
スウェーデン	25%	12%
イギリス	20%	0%
オーストラリア	10%	採用せず
カナダ	5%(GST)	0%
チリ	19%	採用せず
アイスランド	24%	11%
イスラエル	17%	0%
メキシコ	16%	0%
ニュージーランド	15%	採用せず
ノルウェー	25%	15%
スイス	8%	2.5%
トルコ	18%	8%
日本	8% (国+地方)	採用せず
韓国	10%	0%

▲消費税（付加価値税）を早く導入した国では軽減税率が採用される傾向が強いが、最近（比較的、ということ）導入した国では軽減税率が採用されない傾向が強くなっている（例、ニュージーランド、カナダ、シンガポールでは給付付き税額控除制度が採用されている）。

「実際に、税制の専門家のなかでは欧州諸国の軽減税率は失敗の経験として認識されており、VATにおける軽減税率の導入は否定的に捉えられている。現在主流となっている考え方は、VATは出来るだけ広い範囲の品目に対して単一税率で課税すべきというものである(Mirrlees et al., 2011; European Commission, 2010)。」³

〔2〕日本における軽減税率の導入までの経過⁴

①「民主党政策集 index2009」（下線部は、引用者による強調箇所）

³ 鈴木将覚「消費税の設計シリーズ②軽減税率を導入すべきか」みずほインサイト（みずほ総合研究所）2014年12月19日（<https://www.mizuho-ri.co.jp/publication/research/pdf/insight/pl141219a.pdf>）。文中のVATはValue Added Taxの略で付加価値税を意味する。また、Mirrlees et al., 2011はJ. Mirrlees, S. Adam, T. Besley, R. Bulundell, S. Bond, R. Chote, M. Gammie, P. Johnson, G. Myles and J. Poterba, Tax by Design: The Mirrlees Review, 2011, Oxford University Press（日本でもマリーリーズ・レビューとして紹介されている）、European Commission, 2010はEuropean Commission, Green Paper on the Future of VAT, Towards a Simpler, More Robust and Efficient VAT System, COM(2010)695/4, Brusselsである。

⁴ 森稔樹「地方税法等の一部を改正する等の法律（平成28年3月31日法律第13号）～法人課税および軽減税率の導入を中心に～」自治総研2016年8月号76頁も参照。

・「相対的に高所得者に有利な所得控除を整理し、税額控除、手当、給付付き税額控除への切り替えを行い、下への格差拡大を食い止めます。（中略）給付付き税額控除は、税額控除の額より税額が低い場合、控除しきれなかった額の一定割合を給付するものであり、税額控除と手当の両方の性格を併せ持つ制度です。」

・「相対的に高所得者に有利な所得控除を整理し、必要な人に確実に支援ができる給付付き税額控除制度を導入し」、「生活保護などの社会保障制度の見直しと合わせて、①基礎控除に替わり『低所得者に対する生活支援を行う給付付き税額控除』②消費税の逆進性緩和対策として、基礎的な消費支出にかかる消費税相当額を一律に税額控除し、控除しきれない部分については給付をする『給付付き消費税額控除』③就労への動機付けのため、就労時間の伸びに合わせて『給付付き税額控除』の額を増額させ、就労による収入以上に実収入が大きく伸びる形で「就労を促進する給付付き税額控除」——のいずれかの目的若しくはその組み合わせの形で導入することを検討します。ただし、不正還付・不正受給を防ぐためにも所得の正確な把握が必要であり、納税と社会保障給付に共通の番号制度の導入が前提となります。」

・「インボイス制度（仕入税額控除の際に税額を明示した請求書等の保存を求める制度）を早急に導入することにより、消費者の負担した消費税が適正に国庫に納税されるようにします。」

・「逆進性対策のため、将来的には『給付付き消費税額控除』を導入します。これは、家計調査などの客観的な統計に基づき、年間の基礎的な消費支出にかかる消費税相当額を一律に税額控除し、控除しきれない部分については給付をするものです。これにより消費税の公平性を維持し、かつ税率をできるだけ低く抑えながら、最低限の生活にかかる消費税については実質的に免除することができるようになります。」

②「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等の一部を改正する等の法律案及び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地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律案の国会提出に伴う今後の対応について」（平成24年3月30日閣議決定）から抜粋

<p>「総合合算制度や給付付き税額控除等の再分配に関する総合的な施策」</p>	<p>○所得の少ない家計ほど、食料品向けを含めた消費支出の割合が高いために、消費税負担率も高くなるという、消費税（地方消費税を含む。以下同じ。）の所得に対する逆進性も踏まえ、総合合算制度や給付付き税額控除等の再分配に関する総合的な施策について、平成27年度以降の番号制度の本格稼働・定着後速やかに実施できるよう、関係5大臣において、簡素な給付措置との関係も念頭に置きつつ、今後具体的に検討を進める。</p>
<p>上記施策の実現までの間の暫定的、臨時的措置として行う簡素な給付措置</p>	<p>○消費税の所得に対する逆進性も踏まえ、低所得者対策のための暫定的、臨時的な措置として行う「簡素な給付措置」については、法案の審議入り前に、関係5大臣において具体化にあたっての基本的な考え方を示す。その上で、与野党の協議も踏まえて具体案を決定し、消費税率（国・地方）の8%への引上げ時から給付付き税額控除等の導入までの間、毎年実施する。</p>

③「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）より

（税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策に関する措置）

第7条 第2条及び第3条の規定により講じられる措置のほか、政府は、所得税法等の一部を改正する法律（平成21年法律第13号）附則第104条第1項及び第3項に基づく平成24年2月17日に閣議において決定された社会保障・税一体改革大綱に記載された消費課税、個人所得課税、法人課税、資産課税その他の国と地方を通じた税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策について、次に定める基本的方向性によりそれらの具体化に向けてそれぞれ検討し、それぞれの結果に基づき速やかに必要な措置を講じなければならない。

一 消費課税については、消費税率（地方消費税率を含む。以下この号において同じ。）の引上げを踏まえて、次に定めるとおり検討すること。

イ 低所得者に配慮する観点から、行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律（平成25年法律第27号。第6号において「番号法」という。）による行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する制度（次号ニ（3）及び第6号において「番号制度」という。）の本格的な稼動及び定着を前提に、関連する社会保障制度の見直し及び所得控除の抜本的な整理と併せて、総合合算制度（医療、介護、保育等に関する自己負担の合計額に一定の上限を設ける仕組みその他これに準ずるものをいう。）、給付付き税額控除（給付と税額控除を適切に組み合わせて行う仕組みその他これに準ずるものをいう。）等の施策の導入について、所得の把握、資産の把握の問題、執行面での対応の可能性等を含め様々な角度から総合的に検討する。

ロ 低所得者に配慮する観点から、複数税率の導入について、財源の問題、対象範囲の限定、中小事業者の事務負担等を含め様々な角度から総合的に検討する。

ハ 第2条の規定の施行からイ及びロ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、社会保障の機能強化との関係も踏まえつつ、対象範囲、基準となる所得の考え方、財源の問題、執行面での対応の可能性等について検討を行い、簡素な給付措置を実施する。

（以下略）

④平成26年度与党税制改正大綱（平成25年12月12日）

・「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」。

・「今後、引き続き、与党税制協議会において、これまでの軽減税率をめぐる議論の経緯及び成果を十分に踏まえ、社会保障を含む財政上の課題とあわせ、対象品目の選定、区分経理等のための制度整備、具体的な安定財源の手当、国民の理解を得るためのプロセス等、軽減税率制度の導入に係る詳細な内容について検討し、平成26年12月までに結論を得て、与党税制改正大綱を決定する」。

⑤「消費税の軽減税率に関する検討について」（平成26年6月5日、与党税制協議会）

・（軽減税率を適用する対象の範囲について）「広く国民の意見を聞きながら、検討」する。⇒「まずは飲食料品分野とすることを想定して検討している。その中で、各国で行われている線引き例を当てはめて、8種類のパターンを提示する」。

⑥平成27年9月、財務省主税局が、マイナンバー制度の利用を前提とした軽減税率制度（一種の還付ポイント制度）の案を示した。←自由民主党は好意的な評価、公明党は否定的な態度

⑦平成 27 年 12 月 12 日に両党の幹事長が合意→平成 28 年度与党税制改正大綱（平成 27 年 12 月 16 日）

・平成 29 年 4 月 1 日から軽減税率を導入する。そのための前提であるインボイス方式（適格請求書等保存方式）は平成 33 年 4 月 1 日から導入することとし、それまではアカウント方式（請求書等保存方式）を維持しつつ、区分経理に対応するための措置を講ずる。

・国税たる消費税の税率は、通常税率：7.8%、軽減税率：6.24%とする。

・地方消費税には軽減税率が存在しないが、地方消費税の課税標準が消費税額であることから（地方税法第 72 条の 83）、消費税について軽減税率が適用されると、自動的に地方消費税の税額も軽減される。→地方消費税の税率は 2.2%（消費税について通常税率が適用される場合）または 1.76%（消費税について軽減税率が適用される場合）。

・軽減税率の対象となる品目（課税資産の譲渡等）は、「飲食料品の譲渡（食品衛生法上の飲食店営業、喫茶店営業その他の食事の提供を行う事業を営む事業者が、一定の飲食設備のある場所等において行う食事の提供を除く。）」、および「定期購読契約が締結された新聞（一定の題号を用い、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載する週 2 回以上発行される新聞に限る。）の譲渡」である。

⑧「所得税法等の一部を改正する法律」（平成 28 年 3 月 31 日法律第 15 号）附則

（29 年輕減対象資産の譲渡等に係る税率等に関する経過措置）

第 34 条 事業者が、平成 29 年 4 月 1 日（以下附則第 43 条までにおいて「29 年適用日」という。）

から 33 年施行日の前日までの間に国内において行う課税資産の譲渡等（消費税法第 2 条第 1 項第 9 号に規定する課税資産の譲渡等をいい、同項第 8 号の 2 に規定する特定資産の譲渡等に該当するものを除く。以下附則第 52 条までにおいて同じ。）のうち次に掲げるもの（以下附則第 42 条までにおいて「29 年輕減対象資産の譲渡等」という。）及び保税地域（同項第 2 号に規定する保税地域をいう。以下附則第 46 条までにおいて同じ。）から引き取られる課税貨物（同項第 11 号に規定する課税貨物をいう。以下同条までにおいて同じ。）のうち第 1 号に規定する飲食料品に該当するものに係る消費税の税率は、同法第 29 条の規定にかかわらず、100 分の 6.24 とする。

一 飲食料品（食品表示法（平成 25 年法律第 70 号）第 2 条第 1 項に規定する食品（酒税法（昭和 28 年法律第 6 号）第 2 条第 1 項に規定する酒類を除く。以下この号において単に「食品」という。）をいい、食品と食品以外の資産が一の資産を形成し、又は構成しているもののうち政令で定める資産を含む。以下この号において同じ。）の譲渡（次に掲げる課税資産の譲渡等は、含まないものとする。）

イ 飲食店業その他の政令で定める事業を営む者が行う食事の提供（テーブル、椅子、カウンターその他の飲食に用いられる設備のある場所において飲食料品を飲食させる役務の提供をいい、当該飲食料品を持帰りのための容器に入れ、又は包装を施して行う譲渡は、含まないものとする。）

ロ 課税資産の譲渡等の相手方が指定した場所において行う加熱、調理又は給仕等の役務を伴う飲食料品の提供（老人福祉法（昭和 38 年法律第 133 号）第 29 条第 1 項に規定する有料老人ホームその他の人が生活を営む場所として政令で定める施設において行う政令で定める飲食料品の提供を除く。）

二 一定の題号を用い、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載する新聞（一週に2回以上発行する新聞に限る。）の定期購読契約（当該新聞を購読しようとする者に対して、当該新聞を定期的に継続して供給することを約する契約をいう。）に基づく譲渡

（第2項以下は略）

⑨「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等の一部を改正する法律」（平成28年11月28日法律第85号）

この法律の第2条が⑧の法律の一部を改正する旨の規定を置くことにより、軽減税率制度の導入時期を平成29年4月1日から平成31年10月1日とする、適格請求書等保存方式の導入を平成35年10月1日とし、それまでの経過措置についても期間を変更する、などの改正が行われる。また、「消費税の円滑かつ適正な転嫁の確保のための消費税の転嫁を阻害する行為の是正等に関する特別措置法」の適用期限を平成30年9月30日から平成33年3月31日に延期する旨も定められている。

〔3〕軽減税率の問題点

多くの批判があるので、一部のみを紹介する。

（1）金子宏『租税法』〔第二十二版〕（2017年、弘文堂）755頁

「軽減税率に対しては、①税負担軽減の効果が高額所得者にも及んでしまうこと、②逆進性の緩和ないし排除の方策としては他にも適当な方法がありうること（たとえば、低所得者への給付制度）、③適用対象品物の客観的選定が困難であること、④その範囲が拡大していくおそれがあること、⑤事業者の事務負担が増大すること、等の理由からの反対論も根強い。」

（2）水野忠恒『大系租税法』（2015年、中央経済社）837頁

「①複数税率は、中立性をそこね、消費者ならびに生産者の選択を攪乱するとされる。②軽減税率は、必ずしも最終消費者に利益をもたらすとは限らず、事業者がその利益を吸収するともいわれている。個々の複数税率をとわず、市場にあわせて価格を調整することがありうるからである。③複数税率は、低所得層のみに利益をもたらすとは限らない。むしろ、所得の再分配や、社会保障給付による低所得層の救済のほうが優れているともいわれる。④多くの国では、生活必需品である、食料品、光熱費、燃料等を、非課税・ゼロ税率や軽減税率により優遇しているとされる。しかし、すでに市場において価格の調整がなされているならば、このような軽減税率は必要でないとされる。⑤複数税率や非課税・ゼロ税率の採用は、税率の適用される物品の区分をめぐり、複雑な問題を生じさせる。たとえば、新鮮野菜、冷凍野菜、缶詰入り野菜の区別をどのように行うのかという問題である。このような複数税率の採用による定義のもたらす行政上の混乱は大きい。⑥低税率の採用は、課税の対象を浸食されることになる。⑦複数税率が採用される場合、高い税率の適用される物品に係る行政コストが高くなる。その適用を回避する企てが多くなされるからである。⑧複数税率の採用は、必ずしも、消費者の消費の選択や、政府の政策の選択の変更を反映するとは限らないとされる。たとえば、オランダでは、1979年に、演奏会については通常税率、動物園については4%の軽減が適用されたが、この取扱いがオランダ人の文化的このみの変更を反映するとはいえないとされている。⑨軽減税率の採用は、welfare gainをも減少させるとされる（Shoven, et. al.）。」（さらに同書を参照）

（3）橋本恭之『入門財政』〔第3版〕（2014年、税務経理協会）124頁：逆進性緩和策として複数税率化（軽減税率の採用もこれに含まれる）と給付付き税額控除制度とを比較した場合に、給付付き税額控除制度のほうが大きな効果を得られることが述べられている。

（4）鈴木準『社会保障と税の一体改革をよむ』（2012年、日本法令）202頁

軽減税率は、税制を複雑にして税収を犠牲にするが、その割には逆進性の緩和の効果が小さいと主張する。その理由：「第一に、軽減の範囲が生活必需品の一部にとどまらざるを得ない」／「第二に、軽減の効果が高所得者層にも及んでしまう」／「何を軽減品目にすべきか（生活必需品とは何か）について政治コストが膨大になる」

（5）森信茂樹「消費税逆進性対策—なぜ軽減税率ではなく給付付き税額控除なのか」（2012年5月24日付、東京財団 <https://www.tkfd.or.jp/research/taxreform/a01320>）

「第1の問題は、軽減税率は政策効果が薄いという点である。食料支出を軽減税率にしても、お金持ちも食料支出をするので、みんなの税負担が引き下がり、逆進性という状況は変わらず、一方で膨大な税収を失うことになる。マーリーズ・レビューでも、効果のない政治的なパフォーマンスと一蹴していることについては、後述する。

第2の問題は、軽減税率をどこまでの適用範囲とするのか、縦割りの業界と税制当局との間で議論が続き、政治的な利権が発生したり、トラブル・訴訟が生じ納税者・事業者双方に大きなコストをかけたりするということである。

（中略）

業態が多様化し、サービスとモノの提供の区分が不明確化する中で、軽減税率の範囲を合理的・具体的に定めることはますます困難になってきている。ノーベル経済学者マーリース（Mirrlees）卿を中心とした世界の財政学者が英国シンクタンク IFS から出した報告書「マーリーズ・レビュー」は、「VAT・消費税は、モノの時代の消費税、サービスの時代の消費税は GST（goods and service tax）」と区別し、基本的に軽減税率の導入を排除する GST をあるべき姿と評している。その例として、ニュージーランドの GST・消費税を高く評価している。」

（6）森信茂樹「消費税軽減税率の代わりに勤労税額控除を」（2016年3月8日付、東京財団 <https://www.tkfd.or.jp/research/taxreform/a20010>）

「第1に、所得再分配政策上の効果がないという問題である。軽減税率は、高所得者ほど多くの恩恵が及ぶので、低所得者対策ではないという点である。加えて、今回軽減税率1兆円の財源として、低所得者対策である総合合算制度の取りやめが予定されているが、これらをあわせて考えると、政策の軸が『低所得者から高所得者へ』シフトすることになり、これまで推し進めてきた税・社会保障一体改革の理念に逆行することになる。

2番目の問題は、軽減税率の実施に伴い、国民全体の手間・コストが増大するという点である。そもそも消費税の長所の一つは、『収入から経費を差し引いて計算する所得税』と比べて、納税（徴税）コストが少ないという点である。これが軽減税率の導入により、区分経理をする必要が出てくる。納税義務者である事業者だけでなく、消費者や国（税務当局）のコストも増加する。外食サービスにおけるイートインとテイクアウトの区分は、今も欧州諸国で悩みの種となっており、今後わが国でも同様の問題・混乱が生じることが予想される。

また複数税率による益税や不正の拡大も予想される。このようなコストはすべて最終的には国民の負担になる。

3番目に、今後軽減税率の適用拡大を巡って、利権型政治が繰り返される可能性が高いという問題がある。すでに医療（社会保険診療報酬）や住宅（産業）などが、今後の軽減税率導入を目指して世論喚起を始める動きがある。かつて行われてきたような、陳情合戦・利権政治が復活し、『政治と金』の問題がまたぞろ大きな問題となりかねない。

欧州諸国では、政党の選挙マニフェストに軽減税率の拡大がうたわれるという例があるが、今後わが国でも同じようなことが懸念される。

2014年6月わが国で、OECD主催のVATフォーラムが開催され先進諸国の税制当局者が一堂に会した。その場で、軽減税率が極めて効率の悪い制度であることが話題になった。

OECD事務局、IMFのエコノミストなどが、『欧州の軽減税率・非課税制度は、消費税制度の効率性を損なっており、なるべく縮小すべきだ』という見解を述べ、参加者全員が賛同し、プレスリリースには次のように書かれた。

「低所得者世帯の負担を緩和するため、軽減税率を導入している国もあるが、消費税グローバルフォーラムにおける議論においては、軽減税率は、低所得者を支援する方策として、対象者を限定した給付措置に比べると極めて非効率であるということが確認された」と。

<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion1/2014/26dis14kai.html>」

(7) 伊藤周平『消費税が社会保障を破壊する』（2016年、角川新書）

200頁：「（前略）軽減税率の導入は、税収減を招くため（食料品すべてに軽減税率を導入した場合、1%につき約6000億円の減収となると試算されている）、（後略）」

201頁：「何より、すでに40年近くにわたって軽減税率（複数税率）を採用してきたヨーロッパ諸国では、軽減税率が逆進性の解消にはほとんど役立たない、つまり低所得者対策になりえないことが繰り返し指摘されている。たとえば、IMF（国際通貨基金）は、所得再分配効果が期待できない、不正も防げない、さらには徴税コストが高いなどの理由から、軽減税率による複数税率よりも単一税率が優れているとしている。」

同頁：「消費税法では、価格決定は、事業者に任されている。価格は需要と供給で決まり、しかも、軽減税率の対象となる食料品の場合、価格は機構や経済情勢に左右されやすく、軽減税率が適用されたからといって、価格が据え置かれるとは限らない。経済情勢によってはむしろ引き上げられることすらある。」

同頁：「より深刻な問題は、軽減税率の導入は税収減をもたらし、それを相殺するために、さらなる消費税の引き上げが必要となることだ。軽減税率を採用しているヨーロッパ諸国で付加価値税の税率が20%台に達している国が多いのは、そのためである。」

204頁：「軽減税率導入をめぐるもうひとつの問題は、どの商品やサービスを軽減税率の対象とすべきかの線引きが難しく、軽減税率の対象を決定する権限を有している財務省や政治家への業界団体の働きかけ、陳情合戦が横行し、激化する可能性が高いことだ。」

205頁：「しかも、中小企業には、複数税率による事務処理、管理費などのコスト増が重くのしかかる。」

▲この他、森信茂樹編著『給付付き税額控除—日本型児童税額控除の提言』（2008年、中央経済社）、佐藤主光「所得税・給付付き税額控除の経済学—『多元的負の所得税』の構築—」フィナンシャル・レビュー102号（2011）年85頁、西山由美「EU型付加価値税の現状と課題—マリーズ・レビューを踏まえて—」フィナンシャル・レビュー102号146頁などを参照。