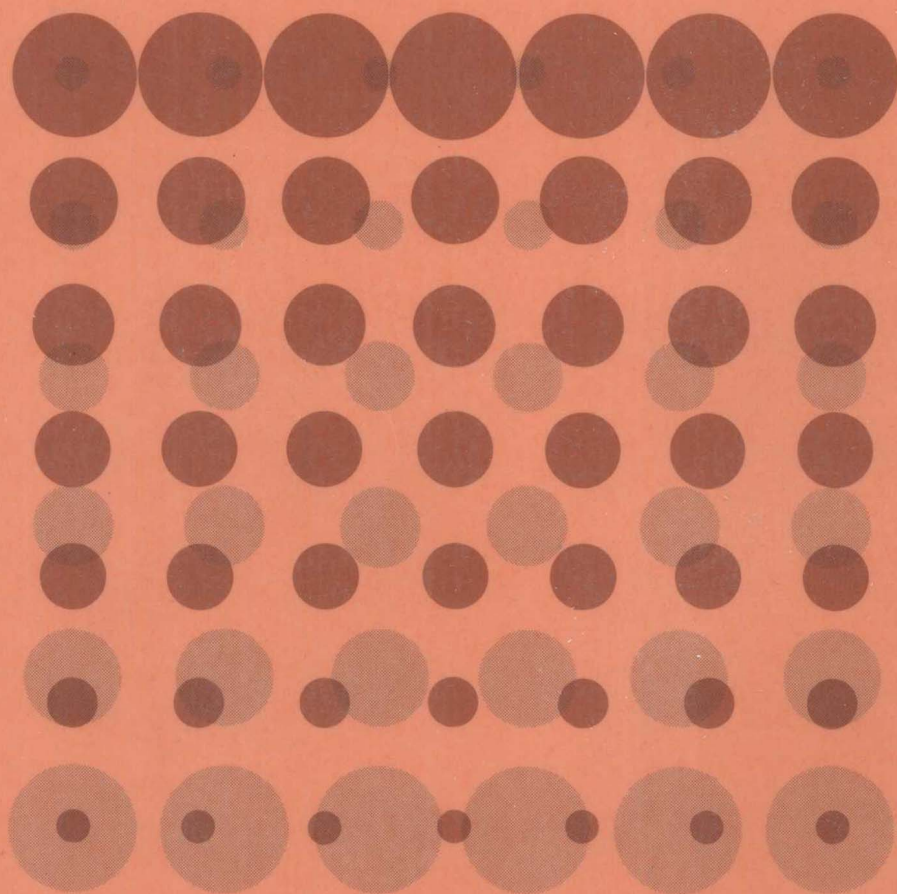


月刊「地方税」別冊

解説

一般消費税

—地方税財政との関係を中心として—



財団法人 地方財務協会

解説 一般消費税

—地方税財政との関係を中心として—

財団法人 地方財務協会

解説 一般消費税

定価 800円

昭和53年10月15日 印刷

昭和53年10月25日 発行

編集者
発行者

財団法人 地方財務協会
及 川 角 寿

印刷者

丸 井 工 文 社

東京都千代田区平河町2-4-3

発行所 財団法人 地方財務協会

電話東京(261) 8547-9

振替 東京6-195617

乱丁・落丁はお取換え致します。

発刊のことば

税制調査会の一般消費税特別部会では、本年八月十五日以降、一般消費税をわが国に導入する場合の望ましい仕組みを具体的に明らかにするための審議が続けられました。去る九月十二日、その結果が「一般消費税特別部会試案」及び「審議経過の概要」としてとりまとめられ、公表の運びとなりました。

この特別部会報告の目的は、試案を基礎として、国民の間で一般消費税についての論議を深め、また、関係各方面において取引の実態に即した検討を求めることにあるとされています。ところで、一般消費税が創設されることとなれば、わが国の租税体系に大きな変化をもたらすばかりでなく、またEC諸国の付加価値税の例を見れば、税収面においても基幹的税目となるであろうことも予想されます。

また、地方税財政との関連では、従来から論議されてきた事業税における外形標準課税の導入問題の解決、地方税における個別消費税との調整、国・地方間の適正な財源配分などの重要な諸問題と関係するところが極めて大きいと考えられます。

本誌では、一般消費税をめぐる論議が、今後盛んに行われるであろうことを予想し、広く地方税関係者に、一般消費税の仕組みや一般消費税と地方税財政とのかかわり合いなどについて、正しく理解していただくことを念願して、「解説 一般消費税——地方税財政との関係を中心として——」を本誌別冊として発刊することにいたしました。

御一読いただき、一般消費税に対する正しい理解の一助となれば幸いです

昭和五十三年十月

目次

第一章 一般消費税とは

一 一般消費税.....三

(1) 一般消費税特別部会試案.....三

(2) 一般消費税の性格.....三

二 一般消費税の種類.....八

(1) 単段階課税方式.....八

(2) 多段階累積課税方式.....八

(3) 付加価値税方式.....一

三 付加価値税.....一四

(1) 付加価値.....一五

(2) 一般消費税と事業税.....一七

(3) 付加価値税の種類.....一九

第二章 事業税のあゆみ

一 営業税と事業税.....二七

二	付加価値税と事業課税	元
三	事業税と企業課税	三
四	事業税と外形標準課税	三

第三章 事業税の外形標準課税についての経緯

一	取引高税と付加価値税について	元
---	----------------	---

I	取引高税	元
---	------	---

1	取引高税は	元
---	-------	---

2	取引高税の概要	元
---	---------	---

3	取引高税の性質と問題点	三
---	-------------	---

4	取引高税の改正から廃止まで	三
---	---------------	---

II	付加価値税	四
----	-------	---

1	序 説	四
---	-----	---

2	シャープ第一次勧告	四
---	-----------	---

3	付加価値税の導入	五
---	----------	---

4	シャープ第二次勧告	六
---	-----------	---

5	付加価値税の一部改正	七
---	------------	---

6	その後の経過	八
---	--------	---

7	ま と め	五
---	-------	---

二 其の後の経緯（税制調査会の答申について）…………… 三

1 昭和三九年一月答申…………… 三

2 昭和四一年二月答申…………… 四

3 昭和四三年七月答申…………… 四

4 昭和四六年八月答申…………… 五

5 昭和五〇年二月答申…………… 五

6 昭和五二年一月答申…………… 五

7 昭和五二年一〇月中期答申…………… 五

8 昭和五二年二月答申…………… 五

第四章 税制調査会「一般消費税特別部会報告」について

一 「一般消費税特別部会報告」に至った経緯…………… 六

二 「報告」の構成…………… 六

三 新税の仕組み…………… 六

四 新税と他の付加価値税及び旧取引高税との相違…………… 七

五 地方個別消費税と新税…………… 七

六 事業税と新税…………… 七

第五章 資料

一	シャープ勧告と取引高税及び付加価値税……………	八三
二	事業税の外形標準課税に関する税制調査会の答申……………	一七三
三	事業税の外形標準課税に関する地方制度調査会の答申……………	一八三
四	全国知事会の「法人事業税の外形課税の実施に関する報告」……………	一八五
五	一般消費税特別部会報告（昭和五十三年九月）……………	一九六

第一章 一般消費税とは

一 一般消費税

(1) 一般消費税特別部会試案

政府税制調査会は、去る九月十二日の総会で一般消費税特別部会から「一般消費税」の具体的な仕組みについての報告を受け、**特別部会試案**として公表することを了承しました。

昨年十月四日に発表された政府税制調査会の「今後の税制のあり方についての答申（一般に「中期答申」といわれています）」は、国・地方を通ずる大幅な財源不足を解消するには、「広く一般的に消費支出に負担を求める新税を導入することを考えざるをえない」として一般消費税を創設するという構想を打ち出しました。しかし、中期答申では新税について基本的な考え方と大まかな仕組みを示すにとどまっており、新税の創設について国民の間に真剣な論議が交されるためには、更に具体的な仕組みが示される必要があります。そのような要請に依って、論議のための「たたき台」として作成され発表されたのが今回の特別部会試案です。

(2) 一般消費税の性格

さて、国・地方の財政を建て直すために導入が検討されている新税は、中期答申及び特別部会試案で「一般消費税」と呼ばれていますが、一般消費税というのとは一体どんなものでしょうか。

特別部会試案の内容は後ほど詳しく解説しますので、我国において導入が検討されることとなる一般消費税の具体的な仕組みはそこで明らかにされますが、ここでは、予め一般消費税の性格について、吟味しておきましょう。

〈一般消費税の名の由来〉

中期答申では、新税は「広く一般的に消費支出に負担を求める」ものであるとしています。この表現を受けて、現在導入が検討されている新税は「一般消費税」と通称されています。

諸外国で文字通り一般消費税という名の税があるということはあまり耳にしませんし、仮に特別部会試案が示したのと同じ仕組みの新税が創設されたとしても、その名称が一般消費税ということになるとは限りませんが、新税は、一部の消費行為のみを課税対象としている「個別消費税」とは異なり、あらゆる財貨の引渡し及びサービスの提供即ち財貨サービスの消費一般を課税対象とすることとしていますから、その性格に着目して一般消費税と呼ばれているわけです。

〈個別消費税と一般消費税〉

一部の物品やサービスだけをとり上げて課税対象としている税のことを「個別消費税」といいます。現在我国に存在する税としては、国税では物品税、酒税、揮発油税、地方税では、料理飲食等消費税、娯楽施設利用税、たばこ消費税（道府県・市町村）、軽油引取税、電気税、ガス税等が代表的なものです。これらの個別消費税は④消費行為のうち奢侈的なものに課税しているもの（物品税）、⑤嗜好品に課税しているもの（酒税、たばこ消費税）、あるいは⑥特定財源として一定の行政支出に充てるため、その行政支出とかかわりの深い消費行為に課税しているもの（揮発油税、軽油引取税、入湯税）等に特徴づけることができます。

このように個別の消費行為のみをとり上げて課税対象としている税を個別消費税と言うのに対し、原則として、すべての物品やサービスの提供に対して課税し、消費行為全体に税負担を求める税を「一般消費税」と称しています。

〈間接税としての一般消費税〉

消費税は通常間接税の形をとります。

直接税と間接税の区別の基準が何であるかについては、色々な説がありますが、一般には、法律上の納税義務者と実質的な負担者が一致することを立法者が予定している税を「直接税」と呼び、一致しないことを立法者が予定している税を

「間接税」と呼びます。

もともと、実社会における取引関係は複雑ですから、誰が税の実質的な負担者であるかは必ずしも明らかではありません。また、立法者の意図がそのとおりに実現されない（例えば、税負担の転嫁を予定していても、実際には転嫁されない）ということもあります。従ってこの定義も完璧なものとは言えません。

そこで担税力（税を負担する能力）を直接表す所得や財産それ自体に着目し、所得や財産を課税標準として課する税のことを直接税、担税力を間接的に推定させる事実（例えば、消費行為や財産の取得あるいは取引行為）を課税対象とする税のことを間接税と定義する人もおります。

消費税は、個別消費税にせよ一般消費税にせよ、消費行為を課税対象とするわけですから、この後者の定義によれば間接税ということになります。

又、消費税の場合、消費行為という事実を個々の消費者のレベルでとらえて、個々の消費者にその消費した額を申告させるなり個々の消費者に税額の通知をして税の徴収をするという方法をとることは技術的に極めて困難ですから、売手の方を納税義務者とし、消費者に代わって売主から税を納めてもらうという方法をとるしかありません。その場合売主は納めた消費税相当を、商品やサービスの価格に上のせし、価格を通じて消費者に転嫁することになります。消費税はこのような仕組みになりますから前者の定義によったとしても消費税は間接税ということになります。

〈所得課税の長所と短所〉

我国の税制においては、所得税や住民税といった直接税しかも所得課税が中心的な役割を果たしています。これらの所得課税は、所得という担税力を直接示す指標をとらえるもので、その担税力に応じて例えば累進税率を適用するなど、その税の仕組みの中だけで実質的な負担の公平を図ることができますから理論的に秀れた税です。

ところで所得というものが完全に把握できれば問題はないのですが、実際の課税実務において所得を完全に把握するこ

とができているかという点、税務当局の努力にもかかわらず十全ということは必ずしもいえないと考えられます。従って、いくら理論的に秀れているからといっても、所得課税だけに頼って税制を組み立てておくことは、かえって不公平を招くことにもなります。

また、所得税や住民税は個人が稼いだ所得に対して直接に負担を求めるといえるものであるだけに税負担感が強いという側面があります。

このため、殆どの国は、所得税等を補完するものとして、間接税を採用しています。

〈間接税強化の必要性〉

ところで、我国における租税負担率は欧米諸国に比べて低く、国民に対し、税負担の引上げを求める余地は十分あるといわれています（第1表参照）。その場合、**我国の税体系は直接税中心に組み立てられていて、西欧諸国に比べると間接税の比重が相当低くなっていますから（第2表参照）**税負担の引上げを行うとすれば、一つの方法として間接税のウェイトを高めることが考えられます。

しかも、導入されるべき新税は未曾有の財政危機を乗り切るためのものですから、相当巨額の税収を上げうるものでなければなりません。従って、新税は、課税ベースを、広く、国民の一般的な消費支出に求める間接税、即ち一般消費税という形で検討されているわけです。

第1表 国民所得に対する租税負担率の国際比較

(単位：%)

区分	日本		アメリカ		イギリス		西ドイツ		フランス		イタリア	
	国税	地方税	合計	国税	地方税	合計	国税	地方税	合計	国税	地方税	合計
昭和48年度	15.3	7.1	22.3	16.7	11.9	28.6	30.2	4.6	34.8	27.0	4.2	31.2
49	13.8	7.2	21.1	17.4	12.0	29.4	32.6	4.6	37.2	26.8	4.2	31.0
50	11.3	6.4	17.7	15.7	12.1	27.8	33.0	4.8	37.8	26.0	4.2	30.2
51	11.7	6.6	18.3	16.5	12.1	28.6	32.6	4.7	37.3	26.3	4.3	30.6
52(補正後)	11.4	6.7	18.1	—	—	—	—	—	—	—	—	—
53(当初)	(11.7) 12.8	6.7	(18.4) 19.5	—	—	—	—	—	—	—	—	—

(備考) () 内は、税収の年度所属区分改正による増収見込額を除外した場合である。

第2表 直接税、間接税の比率(国税の国際比較)

(単位：%)

区分	日本		アメリカ		イギリス		西ドイツ		フランス		イタリア	
	直接税	間接税等	直接税	間接税等	直接税	間接税等	直接税	間接税等	直接税	間接税等	直接税	間接税等
昭和48年度	72.3	27.7	88.8	11.2	57.8	42.2	52.4	47.6	34.7	65.3	31.8	68.2
49	73.9	26.1	89.7	10.3	61.9	38.1	54.4	45.6	38.1	61.9	33.7	66.3
50	69.3	30.7	88.3	11.7	63.4	36.6	52.8	47.2	36.4	63.6	39.3	60.7
51	67.5	32.5	90.4	9.6	62.3	37.7	54.0	46.0	38.0	62.0	41.9	58.1
52	67.4	32.6	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

(備考) 昭和51年度までは決算額、昭和52年度は補正後予算額である。

二 一般消費税の種類

さて、一般消費税には①単段階課税方式、②多段階累積課税方式、③付加価値税方式の三つの種類があります。以下順次説明してゆきましょう。

(1) 単段階課税方式

単段階課税方式というのは、**小売段階**（例えばアメリカの州売上税）とか、**卸売段階**（例えばスイスの卸売税）とか、**最終生産者段階**（例えばカナダの生産者税）のいずれか一つの取引段階においてのみ課税するもので、**我国の物品税**とか、**地方消費税**はこれに当たります。

(2) 多段階累積課税方式

〈多段階累積課税方式とは〉

多段階累積課税方式というのは、原則としてすべての**取引の都度**、その**売上金額**に対して課税するものです。この方式は、付加価値税が普及する前のヨーロッパ諸国で一般に実施されていたもので、我国において戦後一時実施されたことのある**取引高税**もこの方式です。

〈多段階累積課税方式の長所・短所〉

多段階累積課税方式は、すべての取引に対して課税するので低い税率で多額の税収をあげることができ、制度も簡明でわかりやすいという長所があります。

ところで、この方式の場合は、製造から卸へ、卸から小売へ、小売から消費者へと、順次行われる取引きのすべての段階において、その売上金額に対して課税しますが、各取引段階の売上金額は、前の取引段階で課税された付加価値額、更にそれに対する税額をも含んだものになっています。このため前段階の付加価値額はくり返し何度も課税され前段階の税額相当分についても更に税が課されるということになります。累積課税方式と呼ばれるのはこのためですが、以上のことから、累積課税は、経済活動に対して中立的でないため好ましくないとされています。

経済活動に中立的でないとはどういうことでしょうか。

多段階累積課税方式の具体的な仕組みは次頁で説明しますから、それをみて頂ければわかりやすいと思いますが、要するに多段階累積課税方式の場合、ある商品が最終的に消費者の手に渡るまでに納付されるべき税額は、その商品が經由する取引の回数によって異なることになります。そうしますと、たとえば、製造から小売販売まで一貫して行うような企業があれば、製造から卸とか卸から小売という取引が省略されますから、その分だけ税負担が少なくて済みます。結局、そのような企業が供給する商品の価格は、税負担が少い分だけ安くなりますから、競争条件が有利になります。従って力のある企業にあつては税を少くするためできるだけ取引回数を減らそうとする——たとえば下請企業を統合するとか、販売部門を直営で行うとか——ことになります。本来、租税は経済活動に中立的であるべきですから、このような効果を有する累積課税方式は、好ましくないわけです。

また、同様な理由により、適正な国境税調整（注）を行うことが不可能で、国際間の公正な競争を保証することが難しいということも累積課税方式の欠点の一つです。

〈多段階累積課税方式の具体的な仕組み〉

多段階累積課税方式の仕組みを図示すると次のとおりです。税率はわかりやすくするために一〇%としておきます。原材料生産者Aの売上げが二〇、〇〇〇円、その後の各段階の付加価値（二五頁参照）はそれぞれ一〇、〇〇〇円ということ