

# 日本型インボイス制度

## The Japanese Type of Invoice System

熊 王 征 秀

「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」という舌を噛みそうな名称の法律が平成28年11月18日に成立し、平成29年4月1日から予定されていた10%への消費税の再増税は平成31年10月1日までさらに2年半延期されることとなった。これに伴い、平成29年4月1日より導入が予定されていた飲食料品と宅配新聞に対する軽減税率制度と区分記載請求書等保存方式、さらにはその4年後に予定されていた適格請求書等保存方式への移行はすべて2年半延期されることになった。

本稿では、区分記載請求書等保存方式と適格請求書等保存方式について、改正法を前提に、その実務上の問題点、留意事項について検証する。なお、平成29年1月に改訂され、「国税庁消費税軽減税率制度対応室」より公表された「消費税の軽減税率制度に関するQ&A」については、本文中「Q&A」と表記していることをお断りしておきたい。

### I 区分記載請求書等保存方式（改消法附則34②③）

日本型インボイス制度（適格請求書等保存方式）は平成35年10月1日からの導入が予定されている。そこで、インボイス制度を導入するための経過措置として、平成31年10月1日から平成35年9月30日までの期間に限り、現行の請求書等保存方式に下表の太字の事項を追加した「区分記載請求書等保存方式」による仕入税額控除を認めることとしている。

## 1 記載事項

帳簿の記載事項	請求書等の記載事項
① 仕入先の名称	① 請求書等の発行者の名称
② 取引年月日	② 取引年月日
③ <u>取引内容</u>	③ <u>取引内容</u>
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto;">           軽減税率対象品目である旨         </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto;">           軽減税率対象品目である旨         </div>
④ 取引金額（対価の額）	④ <u>取引金額</u> （対価の額）
	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto;">           税率区分ごとの合計請求額         </div>
	⑤ 請求書等受領者の名称

### (1) 記載事項に瑕疵があった場合

飲食品や宅配新聞などの軽減税率適用対象物品を仕入れた場合には、仕入先が発行する請求書や領収書について、上記1の図表の右段（請求書等の記載事項）の①～⑤の事項が記載されているかどうかを確認するとともに、必要事項を帳簿に転記する必要があります。

なお、上記図表の右段（請求書等の記載事項）の太字の記載事項に瑕疵があった場合には、請求書等の交付を受けた事業者が事実に基づき追記することが認められている。

したがって、記載事項に瑕疵がある請求書等を受け取ったとしても、仕入先に再発行を依頼する必要はなく、購入者サイドでは、記載漏れとなっている事項を追記した請求書等を保存することにより、仕入税額控除の適用を受けることができる。

### (2) 記載例（軽減通達18、Q&A（制度概要編）問13）

区分記載請求書等には、軽減税率対象品目である旨が客観的にわかる程度の記載がされていればよいこととされているので、個々の取引ごとに適用税率を記載する場合のほか、次のような記載方法によることも認められる。

- ① 軽減税率対象品目に「※」印などの記号や番号を表示する方法
- ② 同一請求書内で、税率ごとに商品を区分する方法
- ③ 税率ごとに区分記載請求書を発行する方法

### (3) 記載方法

区分記載請求書等の記載方法であるが、下表のように、商品名に代えて商品コード等による表示や総称での表示、まとめ表示なども認められている。

ここで注意したいのは免税事業者の取扱いである。免税事業者からの課税仕入れで

あっても、適格請求書等が導入されるまでの間（平成31年10月1日～平成35年9月30日）は課税仕入れとして処理することができるので、免税事業者は取引先の仕入控除税額の計算のために、軽減税率対象品目の取引である旨と税率区分ごとの合計請求額を請求書等に記載することが義務付けられている。したがって、これらの事項が記載されてない請求書等を受領した場合には、記載すべき事項を仕入先に確認のうえ、購入者サイドでは、記載漏れとなっている事項を追記した請求書等を保存する必要がある。

項目	留意点
商品コード等による表示	基本的には個別の商品名等の記載がされている必要があるが、取引当事者間で確認済の商品コード等による表示も認められる（Q&A（個別事例編）問70）
総称での記載	八百屋であれば「野菜」、精肉店であれば「肉」、あるいは「食品」、「飲食料品」といった記載方法によることもできる。ただし、「部門01」といったような記載は取引内容が明らかでないことから認められない（Q&A（個別事例編）問71）。
まとめ記載	「4/1～4/30 野菜※」といったように、同一商品を一定期間分まとめて記載することができる（Q&A（個別事例編）問72）。
免税事業者の義務	たとえ免税事業者でも、取引先が仕入控除税額を計算する必要から区分記載請求書等を発行する必要がある（Q&A（個別事例編）問77）

## 2 適格請求書等との関係（Q&A（個別事例編）問75）

平成35年10月より導入が予定されている適格請求書等には、税率区分ごとの合計請求額は、税込金額と税抜金額のいずれかを記載すればよいこととされている。

一方で、区分記載請求書等には、税率区分ごとの税込請求金額の記載が必要とされているので、請求書等の雛形を適格請求書に変更したとしても、平成35年9月までの間は仕入税額控除の要件を満たさないことになってしまう。

そこで、たとえ税込金額が記載されていない請求書であっても、記載要件を具備した適格請求書の保存があれば、仕入税額控除を認めることとしている。

## II 適格請求書等保存方式（改消法9・30・57の2～57の6）

平成35年10月1日以降の取引については適格請求書発行事業者登録制度を創設し、原則として「適格請求書発行事業者」から交付を受けた「適格請求書」又は「適格簡易請求書」の保存を仕入税額控除の要件とすることになっている。「適格請求書」及び「適格簡易請求書」の内容は下記1～4のとおりである。

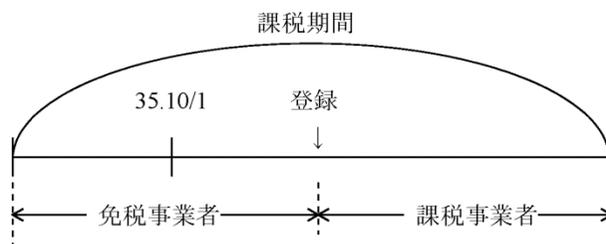
### 1 適格請求書発行事業者登録制度

#### (1) 適格請求書発行事業者の登録

「適格請求書発行事業者」とは、納税地の所轄税務署長に申請書を提出し、適格請求書を交付することのできる事業者として登録を受けた事業者をいう。当然のことながら、登録をしなければ適格請求書の発行はできないわけであるから、下記2の記載事項を確認したうえで、事業者オリジナルの適格請求書の雛形を決定するなどの事前の準備が必要となる。登録申請に当たっての注意事項は下記①～③のとおりである。

<注意事項>

- ① 特定国外事業者（事務所、事業所等を国内に有しない国外事業者）が登録を受ける場合には、消費税に関する税務代理人があることなどが要件に加わることになる。
- ② 適格請求書発行事業者の登録については、平成33年10月1日からその申請を受け付けることとしている。
- ③ 平成35年10月1日の属する課税期間の中途において登録を受けた場合には、登録開始日以後の期間についてのみ、納税義務が免除されないこととなる（改消法附則44④）。



#### (2) 適格請求書発行事業者の公表

適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号等については、インターネットを通じて登録後速やかに公表されることになっている。

## (3) 適格請求書発行事業者の登録の取消し

適格請求書発行事業者が、登録の取消しを求める届出書を納税地を所轄する税務署長に提出した場合には、その登録を取り消すことができる。

## (4) 事業者免税点制度との適用関係

上記(1)の登録を受けた日の属する課税期間の翌課税期間以後の課税期間については上記(3)の登録の取消しを求める届出書の提出が行われない限り、課税事業者として申告義務が発生する。

## (5) 登録国外事業者制度に係る経過措置

平成35年9月30日において電気通信利用役務の提供に係る登録国外事業者については、平成35年10月1日に適格請求書発行事業者の登録を受けたものとみなされる。

## 2 適格請求書の記載事項

「適格請求書」とは、次に掲げる事項を記載した請求書、納品書その他これらに類する書類をいう（太字が追加項目）。

<記載事項>

- ① 適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号
- ② 課税資産の譲渡等を行った年月日
- ③ 課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容（その課税資産の譲渡等が軽減対象課税資産の譲渡等である場合には、その旨）
- ④ 課税資産の譲渡等に係る**税抜価額又は税込価額を税率の異なるごとに区分して合計した金額及び適用税率**
- ⑤ **④に対する消費税額等**
- ⑥ 書類の交付を受ける事業者の氏名又は名称

(注) 上記⑤の「消費税額等」とは、消費税額及び地方消費税額の合計額をいい、次のいずれかの方法で計算した金額とし、消費税額等の計算において1円未満の端数が生じた場合には、税率の異なるごとに当該端数を処理する。

$$\boxed{\text{税抜価額}} \times \frac{10}{100} \left( \frac{8}{100} \right) = \text{消費税額等}$$

$$\boxed{\text{税込価額}} \times \frac{10}{110} \left( \frac{8}{108} \right) = \text{消費税額等}$$

### 3 適格簡易請求書の記載事項

適格請求書発行事業者が、小売業、飲食店業、写真業、旅行業、タクシー業又は駐車場業等の不特定かつ多数の者に課税資産の譲渡等を行う一定の事業を行う場合には、適格請求書に代えて適格簡易請求書を交付することができる。

「適格簡易請求書」とは、次に掲げる事項を記載した請求書、納品書その他これらに類する書類をいう（太字が追加項目）。

<記載事項>

- ① 適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号
- ② 課税資産の譲渡等を行った年月日
- ③ 課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容（その課税資産の譲渡等が軽減対象課税資産の譲渡等である場合には、その旨）
- ④ 課税資産の譲渡等に係る税抜価額又は税込価額を税率の異なるごとに区分して合計した金額
- ⑤ ④に対する消費税額等又は適用税率

### 4 適格請求書発行事業者の義務等

#### (1) 適格請求書の交付義務

適格請求書発行事業者は、国内において課税資産の譲渡等を行った場合において、他の事業者（免税事業者を除く）から求められたときは、適格請求書を交付しなければならない。

#### (2) 適格請求書の交付義務が免除されるもの

次に掲げる取引については、適格請求書の交付義務が免除される。

- ① 公共交通機関である船舶、バス又は鉄道による旅客の運送として行われるもの（3万円未満のものに限る）
- ② 媒介又は取次ぎに係る業務を行う者（卸売市場、農業協同組合又は漁業協同組合等）が委託を受けて行う農水産品の譲渡等
- ③ 自動販売機により行われるもの（3万円未満のものに限る）
- ④ その他請求書等を交付することが困難な課税資産の譲渡等のうち一定のもの

#### (3) 適格請求書に係る電磁的記録の提供

適格請求書発行事業者が、あらかじめ取引先である他の事業者の承諾を得たときは、適格請求書を交付することに代えて適格請求書の記載事項に係る電磁的記録を提供することができる。

(4) 適格請求書等の保存

適格請求書又は適格簡易請求書を交付した適格請求書発行事業者は、交付した書類の写しの保存義務がある。また、適格請求書の記載事項に係る電磁的記録を提供した適格請求書発行事業者は、その電磁的記録を保存する義務がある。

(5) 適格請求書類等（仮称）の交付禁止

適格請求書類等（仮称）の交付及び提供が禁止される。

「適格請求書類等（仮称）」とは、適格請求書又は適格簡易請求書に類似するもの、適格請求書の記載事項に係る電磁的記録に類似するものをいう。

(6) 任意組合等の適格請求書等の交付

民法上の組合、投資事業有限責任組合、有限責任事業組合等については、その組合員全員が適格請求書発行事業者であることについて、その旨を税務署長に届け出た場合に限り、適格請求書、適格簡易請求書又は適格請求書の記載事項に係る電磁的記録を交付又は提供することができる。

## 5 帳簿の記載事項と保存を要する請求書等の種類（改消法30⑦⑧）

(1) 帳簿の記載事項

課税仕入れが軽減税率対象品目に係るものである場合には、帳簿に記載すべき事項として「軽減対象課税資産の譲渡等に係るものである旨」を記載することが義務付けられる。この記載事項は、区分記載請求書等保存方式により平成31年10月1日から義務付けられているものであるから、要するに、この記載義務を平成35年10月1日以後も継続するということである。

(2) 適格請求書等の保存を省略することができるケース

次の①～⑧に掲げる課税仕入れについては、その課税仕入れを行った事業者において適格請求書等の保存を省略することができるので、一定の事項が記載された帳簿のみの保存により、仕入税額控除が認められることになる。

- ① 適格請求書の交付義務が免除される公共交通機関からのもの
- ② 適格簡易請求書の要件を満たす入場券等が使用の際に回収されるもの
- ③ 古物営業を営む者が適格請求書発行事業者でない者から買い受けるもの
- ④ 質屋を営む者が適格請求書発行事業者でない者から買い受けるもの
- ⑤ 宅地建物取引業を営む者が適格請求書発行事業者でない者から買い受けるもの
- ⑥ 適格請求書発行事業者でない者から再生資源又は再生部品を買い受けるもの
- ⑦ 自動販売機からのもの（3万円未満のものに限る）
- ⑧ その他適格請求書等の交付を受けることが困難な一定のもの

↓ 請求書等が不要なケース ↑

帳簿の記載事項	保存が義務付けられる請求書等（①～⑤のいずれか）
① 仕入先の名称	① 適格請求書
② 取引年月日	② 適格簡易請求書
③ <u>取引内容</u>	③ ①又は②の記載事項に係る電磁的記録
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">           軽減税率対象品目である旨         </div>	④ 事業者が課税仕入れについて作成する仕入明細書、仕入計算書等の書類で、適格請求書の記載事項が記載されているもの（適格請求書発行事業者の確認を受けたものに限る）
④ 取引金額（対価の額）	⑤ 媒介又は取次ぎに係る業務を行う者（卸売市場、農業協同組合又は漁業協同組合等）が、委託を受けて行う農水産品の譲渡等について作成する一定の書類

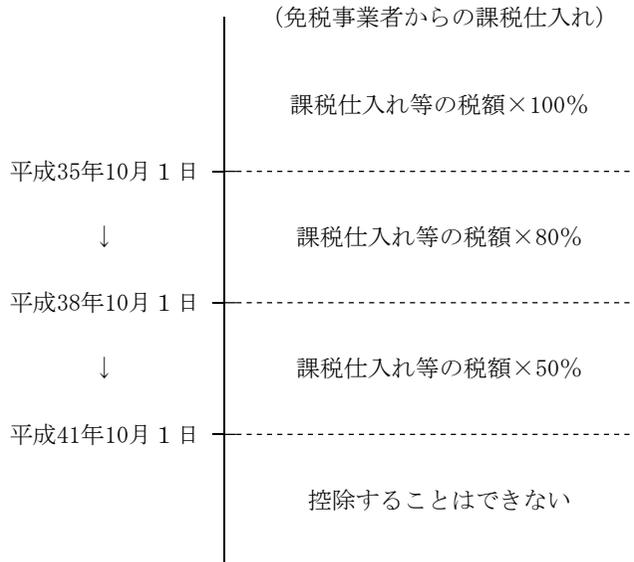
（注） 課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が3万円未満である場合に帳簿の保存のみで仕入税額控除が認められる現行の措置については廃止となる（消令49①）。

### Ⅲ 免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置（改消法附則52・53）

免税事業者は適格請求書等を発行することができないので、免税事業者からの課税仕入れについては、仕入税額控除は認められないことになる。結果、個人タクシーのような小規模零細事業者は売上高が減少し、事業の継続が困難となることも想定されるところである。そこで、適格請求書等保存方式が導入される平成35年10月1日から平成41年9月30日までの6年間に限り、課税仕入れ等の税額を段階的に通減させるための経過措置が設けられている。

この経過措置の適用を受けようとする場合には、区分記載請求書等保存方式の適用期間において要件とされていた「法定事項が記載された帳簿及び請求書等の保存」が

必要となることに注意する必要がある。また、帳簿にはこの経過措置の適用を受けたものである旨を、あわせて記載することとされている。



## IV 税額の計算方法

### 1 売上税額の計算（改消法45）

課税標準額に対する消費税額は、税率の異なるごとに区分した税込課税売上高を割り戻して課税標準である金額を計算し、それぞれに税率を乗じて売上税額を計算する。

ただし、適格請求書発行事業者が、交付した適格請求書又は適格簡易請求書の写しを保存している場合（電磁的記録の保存を含む）には、これらの書類に記載した消費税額等を積み上げて課税標準額に対する消費税額を計算することができる。

なお、旧規則22条1項の経過措置（積上特例計算）は平成35年10月1日より廃止されることになる。

### 2 仕入税額の計算（改消法30①）

課税仕入れに係る消費税額は、原則として適格請求書及び適格簡易請求書（電磁的記録を含む）に記載された消費税額等を積み上げて計算する。

ただし、仕入税額控除が認められる課税仕入れについて、その課税仕入れに係る支

払対価の額を割り戻して消費税額等を計算し、1円未満の端数につき税率の異なるごとに端数を切捨て又は四捨五入により処理する場合には、その割戻した消費税額等の積上げ計算を認めることとしている。個々の取引ごとに認められている割戻計算（特例）は、消費税額等が記載されていないタクシーの領収書など（適格簡易請求書）の処理に配慮した取扱いであると思われる。

また、売上税額の計算につき、税込売上高からの割戻計算をしている事業者に限り、仕入税額控除が認められる課税仕入れに係る支払対価の額を税率の異なるごとに区分した金額の合計額にそれぞれの税率を乗じて、課税仕入れに係る消費税額を計算することを認めることとしている。

売上税額の計算	<p>●原則 -----</p> $\boxed{\text{税込売上高}} \times \frac{100}{110} \left( \frac{100}{108} \right) = \text{課税標準である金額}$ $\text{課税標準である金額} \times 7.8 (6.24) \% = \text{売上税額}$
	<p>○特例</p> $\boxed{\text{適格請求書等に記載された消費税額等}} \times \frac{7.8}{10} \left( \frac{6.24}{8} \right) = \text{売上税額}$ <p style="text-align: center;">:</p> <p style="text-align: right;">売上税額の合計</p>
仕入税額の計算	<p>●原則</p> $\boxed{\text{適格請求書等に記載された消費税額等}} \times \frac{7.8}{10} \left( \frac{6.24}{8} \right) = \text{仕入税額}$ <p style="text-align: center;">:</p> <p style="text-align: right;">仕入税額の合計</p>
	<p>○特例</p> $\boxed{\text{税込仕入高}} \times \frac{7.8}{110} \left( \frac{6.24}{108} \right) = \text{仕入税額 (切上げ処理はダメ)}$ <p style="text-align: center;">:</p> <p style="text-align: right;">仕入税額の合計</p>

売上税額で割戻計算をしている場合に限り適用することができる

$$\boxed{\text{税込仕入高合計}} \times \frac{7.8}{110} \left( \frac{6.24}{108} \right) = \text{仕入税額}$$

### 3 適格請求書導入後の会計データへの入力作業

上記のとおり、適格請求書導入後においても、売上税額の計算は割戻計算が原則とされている。また、仕入税額の計算については積上計算を原則としつつ割戻計算も認めることとしているので、適用税率と課税区分さえ適正に処理すれば、会計データへ

の入力作業は現状とさほど変わらないように思われる。市販されている会計ソフトには、新たに税額の入力欄が設けられると思われるが、積上計算を選択しない限りはこの欄は入力する必要はない。会計事務所やクライアントの事務処理能力に応じて、おいおい検討すべき課題ではないだろうか。

## V 日本型インボイスの必要性の検討

### 1 日本における大型間接税の導入論議について

大型間接税の導入論議を振り返ってみると、古くは昭和54年の大平内閣における一般消費税がある。この一般消費税は、消費税と同じ累積排除型の多段階課税方式を予定していた。法律案要綱こそ決定されなかったものの、日本では初めての試みである。また、仕入控除税額の計算方法についてはインボイス方式によらず、帳簿上の仕入金額から控除税額を算出することとしていたところから、消費税と極めて類似する計算方法を予定していたことになる。

一般消費税の次に議論されたのが、昭和62年の中曽根内閣における売上税である。一般消費税との決定的な違いは仕入税額控除の手法にあった。税制調査会では、インボイスを採用しなかったことが国民の理解を得られず、結果として一般消費税が実現しなかったものと結論付け、売上税ではインボイス方式によることを前提として法案を国会に上程したのである（DHCコンメンタール消費税法8167）。

消費税でインボイス方式を採用しなかった理由であるが、筆者は売上税の導入に失敗した教訓があったのではないかと考えている。売上税の事業者免税点は驚くなかれ！何と1億円に設定されていた。この異常なほど高額な免税点により、全事業者数のおよそ87%が免税事業者になることができたのである（昭和58年度ベースでの試算数値—これが売上税だ！・日本法令47頁／山本守之著）。しかし、免税事業者だからといって悠長に構えていると、得意先から取引を拒まれるようなことにもなりかねない。なぜならば、免税事業者はインボイスの発行ができないからである。

課税売上高の規模（年商）が1億円以下の事業者が商売を続けていくためには、課税事業者を選択してインボイスを発行する権利を取得するか、売上税相当額を値引きして、同業他社よりも安価で商品やサービスの提供をするしかない。そこで、このような事業者が課税事業者を選択する場合には、簡易課税制度による仕入控除税額の計算が認められていたのである。

消費税の導入当初をみても、事業者免税点が3千万円となっていたのに対し、簡易課税の適用上限額は何と5億円に設定されていた。課税売上高が免税点以下の事

業者は、設備投資の予定などがあり、選付が見込めるような状態にでもない限りは課税事業者を選択することなどあろうはずがない。何もしなければ納税する必要はないわけであるから、あえて簡易課税を選択し、納税することなど常識的に考えてみてもあり得ないことである。

しかし、これが売上税になると話は違ってくる。最終消費者を顧客とするならいざ知らず、取引の流通過程にいる生産業者や下請業者などは、免税事業者のままできるとインボイスの発行ができない。結果、競争力を維持するために、否応なく課税事業者を選択せざるを得ないことになるのである。

簡易課税制度とは、実額計算が困難な中小事業者が、売上高から仕入控除税額を見積計算することを認める制度である。常識的に考えてみても、事業者免税点よりも簡易課税の適用上限額のほうが大きいのが当たり前である。

しかし、売上税はこの事業者免税点と簡易課税の適用上限額が同額の1億円に設定されていた。そのカラクリはズバリ！インボイス制度に隠されていたのである。

事業者免税点を1億円という非常識なまでの高額に設定し、さも「あらかたの事業者は納税義務がないですよ！」とPRしておきながら、心の底では「課税事業者を選択しないと生き残れないんだよ。倒産したくなかったら課税選択をしなさい！その代わり、可哀想だから簡易課税の選択を認めてやりましょう。」と…これが永田町と霞が関の本音ではないかと思うのである。正に詐欺のような税法である。あまりにも国民をバカにした法律だと感じるのは、決して筆者だけではないであろう。廃案になって当然の悪法ではないだろうか。

## 2 免税事業者の取引排除の問題について

インボイスの導入により危惧されるのは免税事業者の取引排除の問題である。取引先からの要請により、インボイスを発行するために課税事業者の選択を余儀なくされる小規模事業者は決して少なくないと思われる。しかしその一方で、免税事業者が自らの売値に消費税を転嫁してきたこともまた事実なのである。

免税事業者は仕入税額控除ができない。したがって、免税事業者だからといって、取扱商品の価格設定に当たり、消費税を全く考慮しないという訳にもいかない。法令に明文規定はないものの、実務の世界では、免税事業者が売値に消費税を転嫁することがいわば暗黙の了解で認められている。「仕入れに課された消費税の概算値を売値に転嫁している？」という怪しい理屈の基に、実務では価格設定がされているのである。

日本の消費税は、累積排除型の多段階課税方式を採用しており、最終消費者の負担

する消費税は、各流通過程にいる事業者が分担して納税するシステムになっている。取引の中間に免税事業者が介在した場合には、そこで税の連鎖が断ち切れてしまうので、免税事業者からの仕入れが控除できないということは、消費税のしくみから考えた場合、ある意味当然のことなのである。一方で、インボイスの導入は中小企業の事務負担を増加させ、零細企業の実収入を減少させることもまた事実である。

中小零細企業への課税強化は、地方経済や雇用維持に悪影響をもたらすことになる。法人税における中小企業特例などは、経済の活性化のためにも当然に必要なものであり、中小企業への外形標準課税の適用などは論外である。ただ、インボイス制度への反対論が、免税事業者を保護するためだけに論じられているとするといかがなものであろうか？

免税事業者の取引排除の問題は、課税事業者を選択すれば解決するものであり、中小零細企業の優遇制度とは本質的に異なるように思えるのである。取引の流通過程に介在するあらかたの免税事業者は、取引先から消費税相当額を収受しているにも関わらず、これを納税していない。課税選択をして納税することに何の問題があるのだろうか？「実収入が減ってしまう」というのは結果論ではないだろうか？今まで貰い得をしてきたわけであるから、これが本来の姿に戻るのだと考えてはいけなからであろうか？

簡易課税適用事業者であれば、仕入先が免税事業者であっても何ら弊害は生じない。床屋・八百屋・魚屋のように最終消費者を顧客とする零細事業者であれば、取引排除などという問題はそもそも生じないはずである。

消費税導入時には、課税売上が免税点以下の事業者は「限界控除制度」により結果として納税額がゼロになっていた。これが改正により段階的に縮小されていったわけであるが、この時には昨今のような反対論はなかったように記憶している。

いずれにせよ、免税事業者の取引排除を理由としたインボイス反対論には、個人的には賛成することはできない。

### 3 事務処理の煩雑さについて

多段階課税の付加価値税（売上税）を採用している国は、日本も含めて全部で159か国ある（出所：IBFD：Overview of General Turnover Taxes and Tax Rates January 2012）。このうち、EU域内における付加価値税の導入国は、EU付加価値税指令によりインボイス制度が義務付けられている。EU型インボイスの場合には、顧客のVAT登録番号や前払金の受領日など、インボイスの必須記載事項が全部で15アイテム列挙されている（月刊税理2013.11セミナー（消費税の理論と課題）西山由

美／114～115頁）。

適格請求書において、新規に記載が義務付けられた事項といえ、事実上、登録番号と適用税率、消費税額だけであり、他の記載事項は現行法においてすでに義務化されているのである。適格請求書の導入により、世間で大騒ぎしているように事務負担が急激に増加するとはとても思えない。

## VI おわりに

インボイス方式については、免税事業者の価格設定や事務負担の増加という問題点はあるものの、免税事業者や消費者からの仕入れを仕入税額控除の計算から除外することができるという益税排除の効果があることもまた事実である。

免税事業者に対する外注費などを仕入税額控除の計算に取り込んで、合法的に節税を図ろうとする動きなどがあり、実務の現場で問題となっている。特定期間中の課税売上高等による納税義務の判定や特定新規設立法人の事業者免税点制度の不適用制度の創設は、免税点制度を利用した租税回避行為などを牽制することが目的なのであるが、問題の本質的な解決にはなっていないのが現状である。

免税事業者を利用した仕入税額控除の問題は、インボイスを導入すればすべて解決することができるのであるから、適格請求書の導入をきっかけに、今後の改正でこれらの鬱陶しい条文が削除されることに期待したい。

インボイス制度の導入は、日本の消費税を正しい課税方式に修正しようとするものである。よって、頭ごなしに導入に反対することについて、筆者としては強い違和感を感じている。マイナンバー制度の導入と同様に、インフラ整備として前向きに検討すべきではないだろうか。

---

### <参考文献>

- ・消費税の軽減税率制度に関するQ&A（平成29年1月改定－国税庁消費税軽減税率制度対策室）
- ・DHC コメントール消費税法8167（第一法規出版）
- ・これが売上税だ！47頁（山本守之著／日本法令）
- ・IBFD：Overview of General Turnover Taxes and Tax Rates January 2012
- ・月刊税理2013.11セミナー（消費税の理論と課題）西山由美／114～115頁
- ・TAINZ 2017年夏号Vol. 23No. 211／4～12頁

（くまおう まさひで・大原大学院大学 会計研究科教授）