

低所得者対策としての軽減税率制度の必要性について

On the Necessity of a System of Reduced Consumption Tax Rates as Measures for the Lower Income Brackets

熊 王 征 秀

I はじめに

消費税の再増税を延期し、「国民に真意を問う」という大義名分のもと、安倍総理は衆議院を解散した。野田前総理との約束を反故にし、国会議員の定数削減もしないままでの再増税の延期はどう考えても筋の通る話ではない。

嫌なことは後回しにするという安倍総理の判断は、日本経済を破滅に導いているように思えてならない。一時的な景気の悪化に一喜一憂しているような者に日本経済の舵取りをする資格はない！

平成26年度末における国債の発行残高はついに780兆円となり、国と地方の長期債務残高は1,000兆円の大台を超えるまでに膨れ上がっている。一般会計歳出と一般会計税収の差は年々広がる一方であり、財政赤字は正に雪だるま式に増えている。このような危機的状況を打破するためには、まずはデフレからの脱却と賃金の増加、これに伴う消費の循環が重要なのは当然のこととして、景気を冷え込ませないようにバランスを取りながらの増税が必要となってくる。

幸いなことに、日本の国債はヨーロッパ諸国の国債に比べるとまだ格付けが高いので、財政赤字が膨らんでいるからといって、当面はギリシャのような状況に陥る心配はない。だからといってこのまま何も手を打たないでいると、いずれは日本国債の格付けも引き下げられ、ギリシャの二の舞となるであろう。そうならないためにも、まずはプライマリーバランス（基礎的財政収支）を黒字化させることが重要である。

プライマリーバランスを黒字化させるということは、「国債収入以外の歳入」から「国債費（利払い・償還費）以外の歳出」を差し引いた財政収支を黒字にするということである。その年度の政策を実行するための経費を、租税収入でまかなうことができているならば、徐々にではあるが財政赤字は解消されることになるのである。

財政危機を脱却するためには、消費税の増税は避けて通ることはできない。

本稿では、財政再建のための手段として消費税の増税を選択した場合の低所得者対策について、軽減税率制度を中心にその効果と問題点を検討する。

II 増税に伴う低所得者対策

消費税は、消費支出に応じて単一の8%税率で課税する「応益負担」によっており、所得税のように、所得に応じて超過累進税率が適用される「応能負担」とは異なるものである。社会保障費の財源を捻出するために消費税の増税が行われる場合、今後問題となるのが消費税の「逆進性」である。

所得が少ないものは、その所得（収入）を食費などの消費に充てる割合が多いので、所得に占める消費の割合（消費性向）が高くなる。高額所得者は、所得（収入）から貯蓄に充てられる分も多いので、消費性向は逆に低くなる傾向にある。つまり、単一税率で消費支出に応じて課税するから公平ということにはならず、低所得者については何らかの救済措置を設けないと、社会保障費を捻出するために低所得者の生活を圧迫したのでは何の意味もないのである。

消費税率の引き上げに伴う低所得者対策としては、与党税制協議会で議論されている軽減税率制度の他、民主党が提唱していた給付付税額控除制度がある。

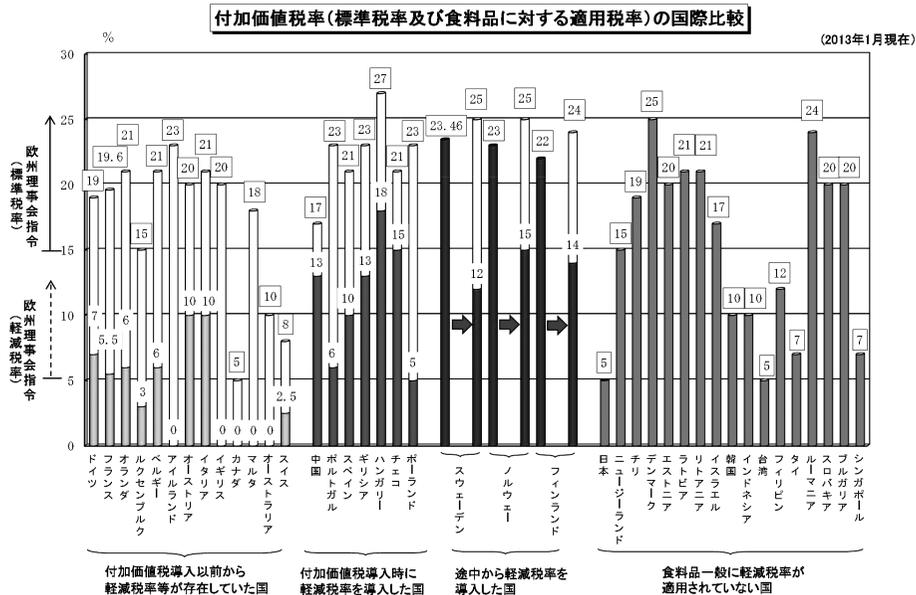
1 諸外国における軽減税率制度の実施状況

財務省主税局による平成26年3月20日の説明会配布資料「平成26年度税制改正及び消費税転嫁対策について」（以下「財務省配布資料」という。）71頁（次頁資料参照）によれば、標準税率が10%以下でありながら軽減税率を適用している国は、スイス、オーストラリア、カナダだけである。また、同資料72頁によれば、日本の消費税導入よりも後に付加価値税を導入した国のうち、食料品に軽減税率を適用している国はチェコ、ポーランド、フィンランドの3か国だけである。同資料70頁によれば、軽減税率を導入している国のうち、ドイツ、フランス、イギリスは、付加価値税導入前の税制を引き継ぐような形で軽減税率が存続しているのであり、低所得者対策として設けられたものではないと説明されている。

北欧諸国のうち、デンマークは25%の単一税率である。スウェーデン、ノルウェー、フィンランドの3か国は、標準税率が20%を超えた後で軽減税率を導入しているとのことである。

こういった諸外国の状況を見てみると、課税ベースの違いはあるものの、我が国で消費税率10%時での軽減税率の導入はいささか早計ではないかと思われる。

(未定稿)



- (備考) 1. 日本の消費税率5%のうち1%相当は地方消費税(地方税)である。
- 2. カナダにおいては、連邦の財貨・サービス税(付加価値税)の他に、ほとんどの州で州の付加価値税等が課される(例 オンタリオ州 8%)。
- 3. アメリカは、州、郡、市により小売売上税が課されている(例 ニューヨーク州及びニューヨーク市の合計 8.875%)。
- 4. 上記中、■が食料品に係る適用税率である。なお、軽減税率が適用される食料品の範囲は各国ごとに異なり、食料品によっては標準税率が適用される場合がある。また、未加工農産物など一部の食料品について上記以外の取扱いとなる場合がある(中国・韓国は非課税あり)。
- 5. 欧州理事会指令においては、ゼロ税率及び5%未満の軽減税率は否定する考え方が保られている。

(出所) 各国大使館聞き取り調査、欧州連合及び各国政府ホームページ等による。

2 給付付税額控除

給付付税額控除とは低所得者対策として実施されているもので、所得の多寡などに応じて所得税額から一定額を控除し、控除しきれない金額を給付する制度である。アメリカでは、「勤労税額控除」又は「児童税額控除」などとして貧困対策に大きな成果をあげている。また、ニュージーランドでは、扶養児童のいる家庭と年金受給者に限定してこの制度を実施しているとのことである。

カナダで実施しているGSTクレジットは、世帯単位での申請に基づき、生活必需品に課される消費税額と同額程度の現金を給付する制度であり、税額控除は行われない。

これらの制度を日本で導入しようとした場合、給付のための事務処理が煩雑であることに加え、世帯単位での所得の把握が現時点では難しいため、我が国での早期の実施は困難である。ただ、軽減税率制度に比べると低所得者対策としては遥かに優れていることから、今後はマイナンバー法の整備と合わせ、導入に向けた準備を進めていく必要があるものと思われる(軽減税率の問題点についてはⅢ～Ⅳを参照)。

3 簡易な給付措置

平成24年8月22日に公布された「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」（以下「抜本改革法」という。）第7条第一号ハでは、「番号制度の本格的な稼働及び定着を前提にした給付付き税額控除等の施策の導入」及び「複数税率の導入」の検討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、簡易な給付措置を実施することとしている。

厚生労働省のホームページでは、「臨時福祉給付金（簡易な給付措置）」と題して、消費税率の8%への引き上げに伴い、所得の低い方々への負担の影響に鑑み、暫定的・臨時的な措置として、臨時福祉給付金を支給する旨をアナウンスしている。

支給対象者は、平成26年度分市町村民税（均等割）が課税されない人であるが、自らの扶養者が課税される場合や生活保護制度の被保護者となっている場合などは支給対象とはならない。

支給額は、支給対象者1人につき1万円であるが、高齢基礎年金、障害基礎年金、遺族基礎年金等の受給者などや、児童扶養手当、特別障害者手当等の受給者などはさらに5千円が加算される。

2で述べたように、低所得者対策としては軽減税率よりも給付付税額控除のほうが優れているわけであるから、中途半端な妥協のもとで軽減税率を無理矢理に導入するのではなく、じっくりと時間をかけて議論をし、後々悔いることのないような結論を導き出さなければならない。そのためには、現在1回限りで予定している臨時福祉給付金の支給について、平成27年以降も継続することを要望したい。

4 地域振興券と定額給付金

簡易な給付措置に類似する制度としては、平成11年に公明党の要望により実施された地域振興券と平成21年の麻生政権で実施された定額給付金がある。

どちらの政策も個人消費の喚起による景気回復を目的に行われたものであるが、臨時福祉給付金のような所得制限を設けていなかったために単なるバラマキに終わり、景気対策としては失敗している。

一方、給付のための事務費を度外視して考えた場合には、所得制限を設けずに一律に定額の給付をしたとしても、低所得者に対する効果はそれなりに期待できるであろう。

ただし、後述する軽減税率の場合と同様に、無駄な給付額が多額に発生することになる。

III 与党税制協議会において検討されている軽減税率制度の概要

公明党は平成25年に示した外食と酒を除く食料品全般を軽減税率の対象とする案は撤回したようである。3月13日の与党税制協議会で自民党と公明党が提示した下記の選定基準案を柱に軽減税率の早期具体化を目指すこととしている（平成26年3月14日付の日経新聞（朝刊）4面）。

- ① 生活必需品であること
- ② 消費増税による逆進性の緩和になる品目であること
- ③ 購入頻度が高いなどの日常性のある品目であること
- ④ 家計における痛税感の緩和となるような品目であること

ただ、新聞記事にも記載のあるとおり、対象品目の絞り込みにはあまりにも課題が多く、具体的な品目の選定に入れば議論が進まなくなることが危惧される。今後の与党税制協議会における沈着冷静な論議に期待したい。

また、公明党は同日に示した軽減税率の対象品目の選定基準案に「知る権利の基盤」との文言を明記し、国民の知る権利への配慮が必要だとの姿勢を示している。これは軽減税率対象品目に新聞などを加えることを念頭においたものとみられており、今後論議を呼びそうである（Vを参照）。

1 適用対象品目を飲食料品に絞り込んだ場合の減収額

与党税制協議会では、平成26年6月5日、「消費税の軽減税率に関する検討について」と題するペーパー（以下「税制協議会資料」という。）を公表し、軽減税率対象品目を次の8事例に区分して議論することとした（同資料3～14頁）。

軽減する税率		1%	2%	5%	← 減収額 (単位：億円)
①	全ての飲食料品	6,600	13,200	33,000	
②	①から酒を除く	6,300	12,600	31,500	
③	②から外食を除く	4,900	9,900	24,700	
④	③から菓子類を除く	4,400	8,700	21,800	
⑤	④から飲料を除く	4,000	8,000	19,900	
⑥	⑤から加工食品を除く（生鮮食品）	1,800	3,600	8,900	
⑦	米、みそ、しょうゆ	200	500	1,200	
⑧	精米	200	400	1,000	

先の報道によれば、公明党は上記表の③を軽減税率の対象とする案は撤回したとのことなので、①から③までの数値はあくまでも参考数値ということなのであろう。今

後、どのような形で適用対象品目が決定されるかは現執筆段階では定かでないが、食料品に固執することなく、単一税率にすることも含め、柔軟な議論を期待したい。

2 区分経理

与党税制協議会では、軽減税率対象品目の絞り込みとともに、軽減税率制度を導入する場合の区分経理のための仕組みとして、次の4案について議論することとした（税制協議会資料16～22頁）。

現行の請求書を活用	A案	区分経理に対応した請求書等保存方式
	B案	A案に売手の請求書交付義務等を追加した方式
インボイス制度の導入	C案	事業者番号及び請求書番号を付さない税額別記請求書方式
	D案	EU型インボイス方式

なお、平成26年5月24日付の日経新聞（朝刊）3面によると、与党税制協議会では、インボイスを使うC案とD案を軸に協議する方向になったようである。公明党税制調査会の斉藤鉄夫会長は、中小企業の負担が大きいことから現行の請求書等保存方式を主張してきたのに対し、「事業者から理解が得られるならいい」との発言のもと、インボイス容認に転じたとの報道がされている。

インボイス制度については、事務手続が煩雑になる半面、多くのメリットがあることも事実である。しかし、「軽減税率導入のためにインボイス制度を容認する」という公明党の方針転換にはどこか納得できないものを感じている（インボイス制度の詳細はIV 4(2)を参照）。

IV 食料品に軽減税率を適用した場合の問題点

1 財源の確保の問題

財務省の説明資料によると、平成24年度家計調査年報（総務省）第10表における総世帯（うち総世帯）の平均消費支出を基に推計した飲食料品に対する消費税の負担額は、1%あたりで0.5兆円から0.7兆円と推計されている（財務省配布資料73頁）。

また、消費支出に占める食料品の割合がおおよそ2割であることから、標準税率10%の時に食料品の税率を5%に軽減すると、9%の単一税率とほぼ税収が同じになるという試算もある（消費税、常識のウソ108～109頁 森信茂樹著）。

$$10\% \times 0.8 + 5\% \times 0.2 = 9\%$$

食料品を5%の軽減税率にした場合の税収減はおおよそ1%分である。結果、標準税率を11.25%に設定しなければ、単一税率10%での税収が確保できないことになる。

$$1\% \div 0.8 = 1.25\%$$

$$11. 25\% \times 0.8 + 5\% \times 0.2 = 10\%$$

(標準税率) (軽減税率)

食品に軽減税率を適用した場合には、上記のように社会保障を充実させるための財源を確保することが困難となる。この穴埋めを歳出の削減という手法で行うことがいかに困難かということは、民主党政権下で実証済みである。

他の税目による調達はどうであろう。所得税については、平成25年度改正により最高税率が45%に引き上げになるのに加え、平成26年度改正では給与所得控除額の段階的引き下げが決定している。所得控除額の見直し、所得控除から税額控除への移行、給与所得控除額の更なる見直しなど、まだまだ検討の余地はあるものの、軽減税率の導入に伴う所得税の増税はどうにも無理があるように思えてならない。

法人税については、租税特別措置などで見直しが必要なものもあるが、国際競争力の観点から減税方向で今後の改正が予定されている。相続税にあっては平成27年から増税が予定されているものの、そもそもの税収が単年度で1兆5千億円程度しか予定されておらず、とてもではないが消費税の減収を確保するような規模ではない。結局、軽減税率の導入による減収は標準税率の引き上げで賄わざるを得ないように思われる。

2 対象品目の選定に関する問題

(1) 生活必需品の定義

公明党は、外食と酒を除く食品全般を軽減税率の対象とする案は撤回したようなので、今後は、生活必需品で日常性があり、かつ、逆進性と痛税感の緩和になる品目を与党で協議して決定することになるのであるが、はたしてこんな都合の良い夢のような品目を決定することができるのであろうか。

例えば、食品のうち、生活必需品を軽減税率対象品目とする場合、その線引き(境界線)はどのように設定すればよいのだろうか。生活必需品で日常性があるという、スーパーで販売している食品や生活用品が思い浮かぶが、それぞれの店舗によって取り扱っている商品はさまざまであり、明快な基準を設けるのは難しいように思われる。

また、大間のマグロとビンチョウマグロ、松坂牛とオージービーフといったように、同じ食品でも高級食材と一般食材の線引きが難しいので、厳密に区別をしようとした場合、品目だけでなく、グラム当たりの価格による線引きも必要になるのではないだろうか。

本当の生活必需品に的を絞って、米、味噌、水だけを軽減税率の対象品目とした場合でも、あきたこまちやコシヒカリのような高級米、深層水のような高価な水にも軽減税率が適用されることには問題がある。麦や塩は生活必需品ではないのかなど、生活

必需品の定義も難しい。

軽減税率の適用対象品目については、どこの国でもその選定に苦慮しているようである。

例えば、フランスでは高級食材であってもフォアグラとトリュフには国内産業を保護するために5.5%の軽減税率を適用する一方で、輸入品であるキャビアには19.6%の標準税率が適用されている。

また、イギリスではハンバーガーなどの温かいテイクアウト商品は20%の標準税率が適用されるのに対し、スーパーの惣菜などについては0%の軽減税率が適用されている。

さらに面倒なことに、店内での飲食サービスの提供には軽減税率を適用しない国が多いので、カフェテリアなどでサンドイッチを購入する場合には、店内飲食が持ち帰りかの違いにより適用税率が異なってくるのである。

前財務副大臣の五十嵐文彦氏のイギリス税制視察の報告（ファイナンス2012.11月号 18頁）によれば、カフェテリアなどの棚に並んでいるサンドイッチの値札には二つの値札が表示されているとのことである。二つの値札には「Takeaway」「Eat in」と書いてあり、「Eat in」すなわち「その場で食事」と書かれた値札のほうにだけ20%の付加価値税が上乘せられている。サンドイッチを購入するときに、客の申告に従って請求がなされるのであるが、客の申告誤りや店員によるレジの打ち間違いなどは日常茶飯事であり、これが特段問題になるようなこともないとのことである。20%もの付加価値税を課しておきながら、実務における運用は呆れるほどに大雑把な国である。

食料品に対して軽減税率を適用する場合、Ⅲ 1 の①から⑧までに例示した品目のどこで線引きをしても問題が生ずることは明らかである。税制協議会の資料を読むと、食料品に対する軽減税率の適用がいかに非現実的で、かつ、非効率なものかということがおわかりいただけるであろう。そういった意味においては、食料品に対する軽減税率を断念させるための情報として、税制協議会の資料は非常に優れているといえることができる。

(2) セット販売

消費税法では、同法施行令45条3項で、課税資産と非課税資産を一括譲渡した場合において、その譲渡対価が合理的に区分されていないときは、時価比率などの基準により対価を区分することとしている。昭和62年に中曽根内閣で審議され、最終的に廃案となった売上税法案では、課税物品と非課税物品をセット販売した場合には、販売価格の内訳が区分してある場合はその区分に従って計算し、価格の内訳が区分されていない場合には、非課税物品の時価がセット価格の半分超であれば販売価格の全額を

非課税とし、半分以下の場合には、販売価格の全額を課税として取り扱うこととしていたようである（山本守之「これが売上税だ！」137頁）。

食料品の譲渡を軽減税率にした場合、紅茶とティーカップをセットにしたギフト商品などについてはどのように対処するのであろう。

3 低所得者対策としての効果

軽減税率制度は、低所得者の税負担の増加を緩和するために導入するものである。しかし、日常的に使用する生活必需品を軽減税率の適用対象物品に選定した場合、これらの物品は高額所得者も当然に購入することができるのであるから、その効果は高額所得者にも及ぶことになる。

また、食料品などを軽減税率の適用対象物品に指定した場合、値段の高額な商品は高額所得者が購入し、その恩恵は高額所得者がより多く享受することになる。

ステーキ肉であれば、高額所得者が100グラム数千円もするような高級和牛を購入できるのに対し、低所得者はいくら噛んでも噛みきれないゴムのような輸入牛肉を我慢して食べているのである。

このように、軽減税率制度には高額所得者にもその恩恵が及ぶことになるという批判がある一方で、西山由美教授のレポート（「EU付加価値税の現状と課題」財務省財務総合政策研究所「フィナンシャル・レビュー」平成23年第1号（通巻第102号）2011年1月 162頁）では、次のような報告もされている。

ニュージーランドで付加価値税の導入時に実施した家計調査によれば、最低所得者層の家計費に占める食費の割合は23%～29%であるのに対して、最高所得者層の家計費に占める食費の割合は7%～10%であり、食費に対する課税には逆進性がみられるとしている。しかし、高額所得者層は低額所得者層より金額では2倍の食費を支出しているのであるから、すべての消費に対して課税を行うことには、所得の再分配効果もあることになる。

察するに、ニュージーランドでは、付加価値税の宿命として「逆進性の存在」を認めつつも、所得の再分配効果がある以上、あえて軽減税率制度は導入する必要がないという結論に至ったということなのであろう。

4 事務負担の問題

軽減税率を導入した場合には、当然のことながら事務処理負担が増加することになる。

また、軽減税率の導入に伴い、インボイス制度の導入についての検討も必要となるであろう。さらには、事業者免税点制度や簡易課税制度の形骸化など、実務に与える影響は計り知れないものがある。

(1) 事務負担の増大

軽減税率制度を導入した場合の事務負担の増大については、日本税務会計学会において、次のような報告がされている（軽減税率適用に関する考え方（会長諮問）に対する答申より抜粋）。

軽減税率を導入すると、その煩雑さや錯誤は、想像に易く、実務の世界に混乱をもたらすことは必至である。東京税理士会は平成24年度にスウェーデンに付加価値税の視察を行った。訪問した同国の事前照会委員会において、付加価値税の担当者から我が国の消費税率の引上げについて次のようなアドバイスを受けた。

「現在の付加価値税の事前照会に関する事案の90%以上は、複数税率の適用の問題に関するものである。このようなことに時間を割くことは無意味である。くれぐれも複数税率は導入しないように。」

実務の視点から軽減税率の導入を考えると、軽減税率の導入に伴う事業者の事務コストは、事業者自らが負担しなければならない。

例えば、軽減税率を導入した場合、標準税率と軽減税率の区分が必要になるが、その区分に伴う値付けや商品タグの付け替え、あるいは広告宣伝のチラシやホームページ等の改定をしなければならない。何千というアイテムや用品を販売している場合には、このような費用を負担しなければならない。レジやPOSシステムや見積書・請求書の受発注システムの変更に伴うコストも生じる。

帳簿記帳に関しては、標準税率の物品、サービスと軽減税率のそれとの区分経理が必要となる。経理システムあるいはERP変更のためのコストや消費税等を適正に申告するためのコンプライアンスコストなどもすべて事業者自身の負担になる。

軽減税率に従業員に徹底させるための教育研修コストも必要になる。従業員数が何千人もいる企業は、就業時間を割いて、場所や講師を確保して内部テキストやマニュアルなども改定していく必要がある。これらのコストをすべて事業者自身で負担しなければならない。

もし、従業員の理解不足から消費税等の税務調査において、軽減税率の適用誤りの指摘を受けた場合は、当然事業者が負担しなければならない。

このように事業者にとって過大な事務負担が発生する可能性がある。大企業ならば負担に耐えられるかもしれないが、財務体質が脆弱な中小企業にこのような負担を強いるのは大変に酷である。とりわけ、零細企業などは再設備投資に回す余裕がないため事業廃止に追い込まれる可能性がある。

上記の報告書を読んでいると、実際に軽減税率制度を導入した場合の現場の混乱が目に見えようである。どの程度の準備期間を設けるかにもよるが、おそらくは、平

成元年の消費税導入時に準ずるような現場の混乱が生ずるものと予想される。

(2) インボイス制度の導入についての検討

軽減税率を導入した場合には、当然のことながら税額計算が複雑になり、上記(1)のように事務負担が増加することになる。軽減税率の対象品目が多岐にわたるような場合には、インボイス方式の導入についても検討する必要があるように思われる。

「インボイス」とは、適用税率や税額などの法定事項が記載された書類のことで、欧州においては、免税事業者と区別するため、課税事業者に固有の番号を付与してその記載を義務付けている。ただし、インボイスの様式までは特定されていない。

「インボイス方式」とは、課税事業者が発行するインボイスに記載された税額のみを控除することができる方式である。課税事業者は、適用税率と税額が記載されたインボイスの発行と副本の保存が義務付けられている。

「請求書等保存方式」とは、日本の消費税において採用されている仕入税額控除の手法である。法定事項が記載された帳簿の保存に加え、取引の相手方（第三者）が発行した請求書等という客観的な証拠書類の保存を仕入税額控除の要件とするものであるが、請求書等に適用税率・税額を記載することは義務付けられていない。

請求書等保存方式の基で軽減税率が導入された場合には、取引先別に請求書に記載された金額を、標準税率適用品目と軽減税率適用品目に区分経理しなければならない。従来のように、取引先別の請求金額を単一税率で処理することができなくなるので、軽減税率の導入による事務負担は相当に増加することになる。

財務省配布資料79頁によれば、概ね資本金1億円未満の法人及び個人事業者に対するアンケート（「消費税に係る実態調査」中企庁委託調査（平成23年12月））の結果、約半数にもなる44.1%の事業者は、パソコンやレジを使用しないで電卓やそろばんなどの手計算で経理事務を行っているとの報告がされている。

軽減税率制度が導入された場合、現行の請求書等保存方式では適正な仕入控除税額の計算が困難となることは誰の目から見ても明らかである。こういった事情もあり、公明党はインボイス制度の導入を容認したということなのであろう（Ⅲ 2 参照）。

ところで、仮にインボイスを導入した場合であるが、免税事業者は納税義務者でないことから当然にインボイスを発行することができない。結果、免税事業者からの仕入れについては仕入税額控除ができないことになる。こういった理由から、インボイス制度の基では免税事業者が取引から排除される、あるいは、消費税相当額の値引きを要求されることが危惧される。

（注）請求書等保存方式では、消費税法基本通達11-1-3（課税仕入れの相手方の範囲）において、免税事業者からの仕入れも課税仕入れに該当することとしているのでこういった問題は生じない。

この問題は、免税事業者にもインボイスを発行する権利を与えることで解消することができるが、現実問題として考えた場合、免税事業者に課されることのない消費税額を記載したインボイスの発行を認めることは、税の転嫁を前提とする消費税のしくみを根底から否定するものである。単なる辻褄合わせのためだけの制度改正は慎まなければならない。

なお、欧州諸国においては、商品の大部分を消費者等から仕入れざるを得ない中古品販売業者などに配慮して、一定要件の基、商品の税込売価から仕入価格を控除した粗利だけを課税標準とする「マージン課税制度」が設けられている（税制協議会資料28頁）。

インボイス制度の導入を検討する場合、この「マージン課税制度」にはそれなりの効果が期待できそうである。一方で、税の転嫁を前提とする消費税法において、このような特例措置を設けることには問題があるようにも思われる。

インボイス制度については、単一税率でいく限りは必要ないとの意見が多いようであるが、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。平成23年度改正による特定期間中の課税売上高等による納税義務の判定（消法9の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の一部を改正する等の法律（抜本改革法）による特定新規設立法人の事業者免税点制度の不適用制度（消法12の3）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ろうが、問題の本質的な解決にはなっていないのが現状である。

このような問題も、インボイス制度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、頭ごなしにインボイス制度を否定するのではなく、税率の引き上げ論議とともに、今まで以上に真剣に議論していく必要があるように思われる。また、仮にインボイス制度を導入する場合には、E U型付加価値税のようにインボイスに記載された税額を集計するのではなく、現行制度における計算手法、すなわち、会計ソフトを利用した計算方法ですんなり移行できるような実務上の配慮も期待したい。

(3) 小規模事業者の還付申告の必要性

食料品に軽減税率を適用した場合、米、野菜、果物、食肉などを生産する農家や畜産事業者においては、生産品の売上高について軽減税率が適用される一方で、機材などの設備投資については標準税率が適用されることになる。結果、免税事業者や簡易課税適用事業者が消費税の還付を受けるために本則課税により申告をしなければならないケースが増加するものと予想される。免税事業者が課税事業者を選択する場合に

しろ、簡易課税適用事業者が本則課税に変更する場合にしろ、消費税の還付を受けるためには法定事項が記載された帳簿及び請求書等の保存が義務付けられることとなるので、事業者の負担もさることながら、事業者免税点制度や簡易課税制度などの中小事業者のための特例制度が形骸化するおそれがある。

(4) 簡易課税制度のみなし仕入率

例えば標準税率が10%の時に食料品を5%の軽減税率とした場合、飲食サービス業は売上高については標準税率の10%が適用されるのに対し、材料費については5%の軽減税率が適用されることになる。簡易課税制度における飲食サービス業（第4種事業）のみなし仕入率は60%であるが、こののみなし仕入率は統計によるサンプル数値に基づいて設定されたものである。よって、材料費に対する軽減税率を考慮した場合には、新たに第7種事業を新設してみなし仕入率を30%に定め、飲食サービス業を第7種事業に区分するなどの改正が必要になるのであろう。

税制協議会の資料23～27頁によれば、複数税率制度を採用した場合には、簡易課税のみなし仕入率は異常なまでに複雑になりそうな気配である。

5 数値に基づいた軽減税率の効果の検証

新聞報道によれば、世論調査による軽減税率への国民の支持率は68%にもなるとのことである（平成25年7月29日毎日新聞）。これは、当たり前のように諸外国でも軽減税率が導入されていることに加え、軽減税率という耳触りの良い言葉に国民が幻想を抱き、低所得者対策としての効果を過信していることに原因があるものと思われる。

上記1～4のとおり、軽減税率の導入についてはさまざまな弊害が想定されるにもかかわらず、現時点では消費税率10%の時に導入する方向で検討がされていることにも大きな問題がある。このような状況下において、軽減税率がいかに意味のない、非効率的な制度であるかということは、実際に数値を示して立証しなければ理解してもらえないし、わかってもらえないし、一部の業界の人々は聞く耳すら持とうとしないようである。

上記1に示した財務省配布資料などに記載されている数値はどの程度の信憑性があるものなのか、また、軽減税率の恩恵が高額所得者にも及ぶことは理解できるが、低所得者対策として実際にどの程度の効果があるものなのか、より具体的に、数値を用いて検証する必要があるように思われる。

この点について、東京税理士会調査研究部では、標準税率が10%の状態では食料品に5%の軽減税率を適用した場合の問題点について、総務省統計局家計調査の年間五分位階層別消費支出額を基礎に試算をし、その結果を報告している（軽減税率適用に関する考え方（会長諮問答申）より）。本稿では、この報告書を参考にして、標準税率

が10%の状態 で食料品に8%の軽減税率を適用した場合の数値を試算したところ、下記のような結果を得ることができた。

(1) 食料品に対して軽減税率を適用した場合の負担軽減効果・税収減収額

酒類と外食を除く食料品に対して軽減税率を導入した場合の家計部門における1世帯当たりの負担軽減効果・税収減収額について総務省統計局家計調査の年間五分位階層別消費支出額を基礎に試算したものが下記の表である。

(注)「食料品」の範囲については、平成2年度税制改正大綱(自由民主党)の定義によっている。同大綱は最終的に廃案になったものの、その内容は、小売販売場で行う全食料品の譲渡を非課税とし、小売販売場以外で行う全食料品の譲渡について1.5%の軽減税率を設定するというものであった。「食料品」の定義については、今後軽減税率の適用対象品目を決定する際の参考とされることが予想される。

年間収入五分位階級別1世帯当たり全食料品の支出金額

(金額：千円、端数四捨五入、世帯数：千世帯)

項目	年間収入五分位階級別					合計 又は平均
	第Ⅰ分位	第Ⅱ分位	第Ⅲ分位	第Ⅳ分位	第Ⅴ分位	
年間収入額	～ 2,480	2,480 ～3,640	3,640 ～5,030	5,030 ～7,220	7,220 ～	
推定世帯数	9,600	9,600	9,600	9,600	9,600	合計 48,000
消費支出額	1,654	2,350	2,848	3,423	4,584	2,971
食料費	458	668	782	858	1,078	769
(内、酒類)	20	32	36	39	51	36
(内、外食)	75	126	149	183	258	158
食料費(酒類、 外食を除く)	363	510	597	636	769	575
消費税増加額 =軽減額(※)	6.9	9.7	11.4	12.1	14.6	10.9
全世帯合計	662.4億円	931.2億円	1,094.4億円	1,161.6億円	1,401.6億円	5,251.2億円

(参考) 総務省統計局 平成24年家計調査

推定世帯数は厚生労働省の国民生活基礎調査の世帯総数48,638千(2010年)。

(※) 食糧費(酒類、外食を除く) $\times \frac{100}{105} \times 2\% \dots$ 消費税増加額 = 軽減額

(百円未満四捨五入)

このように、階層別消費支出額を基礎に試算をすることにより、食料品に軽減税率を適用することによる減収税額だけでなく、低所得者に対する軽減税率の効果がどの程度のものであるか、また、軽減税率制度を導入することにより高額所得者が享受することとなる税額を、数値により検証することが可能となる。

<分析結果1>

第Ⅰ分位に属する世帯の食料費年間支出額（酒類・外食を除く）363,000円のすべてに軽減税率が導入され、消費税率8%に据え置かれると仮定した場合、第Ⅰ分位に所属する世帯の1世帯当たりの負担軽減額は、年間6,900円となり、月間ベースでは575円となる。

<分析結果2>

上記と同様の方法で計算した各分位世帯の軽減税率適用による負担軽減額は、第Ⅱ分位で年間9,700円（月間808円）、第Ⅲ分位で年間11,400円（月間950円）、第Ⅳ分位で年間12,100円（月間1,008円）、第Ⅴ分位で年間14,600円（月間1,216円）となる。これは、食料品に対する軽減税率の効果・恩恵は、高所得世帯ほど多くなることを意味する。

<分析結果3>

軽減税率制度導入の目的が、低所得者層の消費税負担の軽減にあり、仮にその対象を第Ⅰ分位に所属する全世帯9,600千世帯であると仮定すると、その対象世帯に効果が及ぶ軽減税額の総額は662億円である。しかしながら、食料品に対する軽減税率の効果は、第Ⅰ分位のみならず、すべての世帯に及び、食料品に対する軽減税率を導入したことに伴う税収減収額は、5,251億円となる。第Ⅰ分位に係る減収額662億円を除いた本来制度が予定していない無駄な軽減額＝逸失税収額は4,589億円（減収額全体の87.3%）となる。

(2) 食料品に軽減税率を適用した場合の分析結果の検証

上記(1)のとおり、酒類と外食を除く食料品に軽減税率を適用した場合の減収税収額は5,251億円となる。一方で、税制協議会資料6頁による酒類と外食を除いたところの税収減収額は9,900億円となっており、結果に約2倍の開きがあるのが気になるところである。

同資料の注意書きでは、「減収額は、24年家計調査における総世帯の平均消費支出額を基に一定の前提をおいて推計したもの。あくまでも概数であり、線引きの定義を反映したものでもない。」とのコメントが付されているが、「一定の前提における推計」によりこれ程までに結果が変わるものなのであろうか。

また、低所得者対策については、単に税収減収額を示すだけではその効果を検証することはできないのであるから、このうち、純粋に低所得者対策として効果がある金額を算出し、その是非を判断するのが筋の通った議論である。

上記(1)の<分析結果1>によれば、低所得者層1世帯当たりの負担軽減額は年間6,900円と試算されている。この程度の金額を軽減するために、上記1から4までで述べた問題点を抱え込むことはどう考えても得策とは思えない。こんな無駄なことを

するくらいなら、簡易な給付措置を継続するか、適用対象者を住民税の非課税世帯から若干拡大する方向で検討したほうが合理的ではなかろうか。

また、上記(1)の<分析結果3>によれば、低所得者対策として662億円の減税額を用意するために、高額所得者に対して4,589億円の無駄な減税をすることとなる。これは食料品に対する減税額全体の87.3%に相当するものである。このように、高額所得者に対する軽減税率の恩恵は驚くほどに大きいのである。

V 新聞に軽減税率を適用した場合の問題点

日本新聞協会では、情報伝達の重要性和新聞文化と民主政治レベルの維持の観点から、新聞に対して軽減税率を導入することを提言している。上記IVの5における東京税理士会調査研究部の分析方法を参考に、新聞に対して軽減税率が適用された場合の効果と問題点について検証したものが下記の表である。

年間収入五分位階級別 1世帯当たりの新聞支出額

(金額：千円、世帯数：千世帯)

項目	年間収入五分位階級別					合計
	第Ⅰ分位	第Ⅱ分位	第Ⅲ分位	第Ⅳ分位	第Ⅴ分位	又は平均
年間収入額	～ 2,480	2,480 ～3,640	3,640 ～5,030	5,030 ～7,220	7,220 ～	
推定世帯数	9,600	9,600	9,600	9,600	9,600	合計 48,000
新聞支出額	24	29	30	30	36	30
消費税増加額 ＝軽減額(※)	0.46	0.55	0.57	0.57	0.69	0.57
全世帯合計	44.16億円	52.80億円	54.72億円	54.72億円	66.24億円	272.64億円

(参考) 総務省統計局 平成24年家計調査

推定世帯数は厚生労働省の国民生活基礎調査の世帯総数48,638千(2010年)。

(※) 新聞支出額 $\times \frac{100}{105} \times 2\% \dots$ 消費税増加額＝軽減額(十円未満四捨五入)

上記のとおり、新聞に対して軽減税率を適用した場合の全世帯平均での1世帯当たり負担軽減額は、年間570円(月間48円)となる。このうち、第Ⅰ分位に所属する世帯の1世帯当たりの負担軽減額は460円となり、月額ベースではわずか38円である。

消費税率の引上げに伴い、家計の収入金額が増加しない場合には、支出総額を増やすことができないため、消費の選別が行われることになる。ましてやテレビ放送やインターネットの普及により、情報は無尽蔵に無償で入手できる環境にあることを考えると、仮に新聞に軽減税率を導入した場合であっても、消費税率の引き上げに伴い、

購読者数は減少することが予想される。不要なものを買わないのが、消費者心理といつか常識なのである。

また、新聞を軽減税率対象品目として選定した場合、NHKの受信料や新聞に類似する雑誌などの取り扱いをどうしたらよいかという線引きの問題が新たに生ずることとなる。

結果、業界団体の陳述などにより対象品目が悪戯に拡大するおそれがある。

日本新聞協会は、公正中立な報道機関を自負するのであれば、新聞に対する軽減税率の必要性を訴えるだけでなく、軽減税率の問題点やデメリットについても丁寧に説明する義務があることを自覚すべきである。

VI 軽減税率適用対象品目の検討

上記IVでも述べたように、軽減税率を導入する場合の最大の問題点は対象品目の選定と低所得者対策としての効果である。繰り返しになるが、軽減税率制度はあまりにも弊害が多いので、絶対に我が国では導入するべきでない。軽減税率を導入するくらいなら、マイナンバー法の整備とともに、現在実施されている簡易な給付措置を調整しながら継続するほうがよほど現実的である。

しかしながら、現実の税制は、軽減税率制度の導入に向けてひたすら突き進んでいる。

自民党と公明党は、先の衆議院選の公約として、消費税率10%時における軽減税率の導入を明言した。ただし、公明党は、消費税率が10%となる平成29年4月1日からの軽減税率の導入を目指す一方で、軽減税率の導入に慎重な自民党は、導入時期については明言を避けており、両党間の認識には微妙にずれが生じているようである。

もし、どうしても軽減税率を導入せざるを得ないとしたならば、平成26年3月13日の与党税制協議会で自民党と公明党が提示した下記の選定基準案に極力合致する品目を選定することが必要となるであろう。

- ① 生活必需品であること
- ② 消費増税による逆進性の緩和になる品目であること
- ③ 購入頻度が高いなどの日常性のある品目であること
- ④ 家計における痛税感の緩和となるような品目であること

そこで、どうしても軽減税率制度を導入せざるを得ないとした場合における対象品目の選定にあたっては、水道光熱費と保険診療報酬について、軽減税率を適用することを提案したい。

1 水道光熱費に対する軽減税率の効果

(1) 分析結果と検証

上記Ⅳの5における東京税理士会調査研究部の分析方法を参考に、水道光熱費に対して軽減税率が適用された場合の効果と問題点について検証したものが下記の表である。

年間収入五分位階級別 1世帯当たりの水道光熱費支出額

(金額：千円、世帯数：千世帯)

項目	年間収入五分位階級別					合計 又は平均
	第Ⅰ分位	第Ⅱ分位	第Ⅲ分位	第Ⅳ分位	第Ⅴ分位	
年間収入額	～ 2,480	2,480 ～3,640	3,640 ～5,030	5,030 ～7,220	7,220 ～	
推定世帯数	9,600	9,600	9,600	9,600	9,600	合計 48,000
水道光熱費 支出額	164	205	238	259	300	233
消費税増加額 ＝軽減額(※)	3.1	3.9	4.5	4.9	5.7	4.4
全世帯合計	297.6億円	374.4億円	432.0億円	470.4億円	547.2億円	2,121.6億円

(参考) 総務省統計局 平成24年家計調査

推定世帯数は厚生労働省の国民生活基礎調査の世帯総数48,638千(2010年)。

(※) 水道光熱費支出額 $\times \frac{100}{105} \times 2\% \dots$ 消費税増加額 = 軽減額 (百円未満四捨五入)

<分析結果1>

第Ⅰ分位に属する世帯の水道光熱費年間支出額164,000(363,000)円のすべてに軽減税率が導入され、消費税率8%に据え置かれると仮定した場合、第Ⅰ分位に所属する世帯の1世帯当たりの負担軽減額は、年間3,100(6,900)円となり、月間ベースでは258(575)円となる。

○分析結果1の検証

上記分析結果のうち、かっこ書きで示したのがⅣの5(1)で試算した酒類と外食を除く食料品に対する支出額と税負担額である。数値を比較してみてもわかるように、第Ⅰ分位に所属する世帯の1世帯当たりの負担軽減額(年間)は、水道光熱費(3,100円)と食料品(6,900円)でおおよそ2倍の開きがある。したがって、金銭的な面から見た低所得者対策としては、食料品のほうが効果が高いことになる。

<分析結果2>

上記と同様の方法で計算した各分位世帯の軽減税率適用による負担軽減額は、第Ⅱ分位で年間3,900円(9,700円)、第Ⅲ分位で年間4,500円(11,400円)、第Ⅳ分位で年間4,900円(12,100円)、第Ⅴ分位で年間5,700円(14,600円)となる。

○分析結果2の検証

上記分析結果のうち、かっこ書きで示したのがⅣの5(1)で試算した酒類と外食を除く食料品に対する負担軽減額である。数値を比較してみてもわかるように、食料品に対する軽減税率の効果・恩恵は、高所得世帯ほど多くなるのに対し、水道光熱費に対する軽減税率の効果・恩恵は、さほど変わらない。高所得世帯になるに伴い負担軽減額が増加しているのは、住居の床面積や冷暖房設備などの違いによるものと思われる。

<分析結果3>

軽減税率制度導入の目的が、低所得者層の消費税負担の軽減にあり、仮にその対象を第Ⅰ分位に所属する全世帯9,600千世帯であると仮定すると、その対象世帯に効果が及ぶ軽減税額の総額は297億円（662億円）である。しかしながら、水道光熱費に対する軽減税率の効果は、第Ⅰ分位のみならず、すべての世帯に及び、水道光熱費に対する軽減税率を導入したことに伴う税込減収額は、2,121億円（5,251億円）となる。第Ⅰ分位に係る減収額297億円（662億円）を除いた本来制度が予定していない無駄な軽減額＝逸失税込収額は1,824億円（4,589億円）となる。

○分析結果3の検証

上記分析結果のうち、かっこ書きで示したのがⅣの5(1)で試算した酒類と外食を除く食料品に対する負担軽減額である。数値を比較してみてもわかるように、食料品に対して軽減税率を適用した場合の逸失税込収額（4,589億円）に比べ、水道光熱費の逸失税込収額（1,824億円）は40%程度に収まっていることがわかる。

(2) 結論

上記(1)の分析によれば、水道光熱費について軽減税率を適用した場合には次の①から③までのようなメリットがある。

- ① 酒類と外食を除く食料品に対する軽減税率の効果・恩恵は、高所得世帯ほど多くなるのに対し、水道光熱費の場合には所得格差による消費量の違いはほとんど見られない。
- ② 軽減税率対象品目（水道光熱費）と標準税率対象品目の境界線が明快である。
- ③ 水道光熱費を軽減税率の適用対象品目とした場合の税込減収額は、2,121億円（うち、逸失税込収額1,824億円）となり、酒類と外食を除く食料品を対象とした場合の税込減収額5,251億円（うち、逸失税込収額4,589億円）の40%程度である。

2 保険診療報酬に対する軽減税率の効果

(1) 医療業界の現状と課題

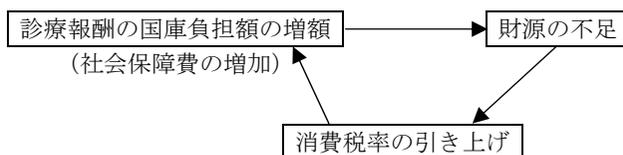
非課税売上げに対応する課税仕入れは、原則として仕入税額控除の対象とすることはできない。したがって、仕入れに課された消費税をコストとして認識する結果、非

課税売上げにも目に見えない形で仕入れに課された消費税が転嫁され、価格は上昇することになる。

例えば、車椅子のような身体障害者用物品の製造メーカーは、完成品である車椅子が非課税であったとしても、予定利益を確保するためには、材料費や外注費に課された消費税をコストとして認識したうえで、売値を決定しなければならない。したがって、消費税率が引き上げられた場合には、材料費や外注費に追加で課される消費税を考慮したうえで、車椅子の売値を決定（値上げ）する必要がある。

これに対し、保険診療報酬（非課税）は公定価格であることから、保険診療報酬には、仕入れに課された消費税の転嫁（値上げ）ができないという問題がある。消費税率の引き上げに伴う医療業界のコストアップに配慮して、診療報酬の国庫負担額をさらに増額させた場合、その増加分を補うためには更なる消費税率の引き上げも検討しなければならない。

結果、財源を求めて際限なく消費税率は上昇することになる。



このような状況を打破するためには、まずは過剰な診療を慎むのは当然として、社会保険医療のシステムを様々な角度から根本的に見直し、点検し、無駄のない、快適な医療制度となるように知恵を絞る必要がある。

保険診療報酬に対する消費税問題については、消費税導入時と2度の税率引き上げ時に診療報酬の改定が行われている。しかし、日本医師会では、その改定による上乘せが十分でないこと、医療機器などの設備投資に課された消費税の控除（還付）が受けられないことに対する改善策として、保険診療報酬へのゼロ税率の適用を要望している。

要するに、保険診療報酬にゼロ税率を適用することにより、医薬品の仕入高や設備投資について、消費税の還付を受けたいということである。

設備投資などに関する仕入税額控除の問題は、何も医療業界に限ったことではない。不動産業者が賃貸用のマンションを取得した場合にもまったく同じ問題が生ずるのであるから、医療業界だけを特別優遇することはできない。これらの問題は、医療制度改革の中で解決すべきものであり、消費税の枠組みの中で調整しようとするのは筋違いである。

設備投資に課される消費税の負担については、特別償却や税額控除などの方法で対処することなども、検討に値するものと思われる。

(2) 保険診療報酬に対する軽減税率の適用について

平成26年度社会保障関係予算958,823億円のうち、医療費は91,576億円である。平成26年度予算では、消費税率の引上げに伴い保険診療報酬の国庫負担額が増加され、社会保障費の膨張が問題となっている。前述のように、医療業界の事情に配慮して消費税法を改正することには基本的に反対である。ただ、どうしても軽減税率制度を導入しなければいけないとしたならば、1で検証したように、水道光熱費への適用をまずは検討すべきである。

水道光熱費ではインパクトが弱いということであれば、究極の選択ではあるが、食料品に軽減税率を適用するくらいなら保険診療報酬のほうがまだましではないかと思えるのである。

保険診療報酬を軽減税率の対象とした場合、軽減税率対象品目と標準税率対象品目の境界線が明快であるから、食料品を軽減税率対象品目とする場合のような混乱はないものと予想される。ただし、税収も増える反面、消費税相当額の7割乃至9割の国庫負担額が増加することになる。

医療業界にすれば、今まで制限されていた設備投資などの仕入税額控除が可能となる反面、徴収サイドではその分税収が目減りすることになる。また、今まで非課税だった保険診療報酬を課税に変更するわけであるから、国民への丁寧な説明と周知、保険診療報酬の改定に当たっての配慮が必要となるであろう。

VII おわりに

社会保障は、弱者の支援が基本である。社会保障費が不足するからといって、消費税をやみくもに増税したのでは何の意味もない。消費税の最大の問題点は「逆進性」であるから、福祉の強化を目指すなら、本来は消費税ではなく、再分配機能に優れている所得税の増税で対処すべきなのであろう。

しかし、基礎控除額や給与所得控除額のさらなる引き下げは、事実上低所得者に対する増税となるので問題がある。最高税率の引き上げは、さしたる税収も期待できないうえに勤労意欲の低下を招くことになり、得策とはいえない。

今後の対策としては、消費税と所得税をバランスよく増税するとともに、低所得者対策としてどのような方法が望ましいか、マイナンバー法の整備とともに早急に考えていく必要があろう。本稿でも述べたように、軽減税率については様々な問題があり、導入に当たっては十分すぎるくらいの検討と準備が必要である。これに加え、EUでは経済学者がマーリーズ・レビューと称される報告書において、軽減税率の導入について否定的な見解を示していることなどを考慮すると、消費税率を10%にする時まで

に、この難問に無理矢理結論を出す必要性が感じられない。一度導入してしまうと後戻りができないという先輩諸国の助言を真摯に受け止め、関係者各位においては、後々後悔することのないように、良識のある慎重な協議をお願いしたいところである。

財政再建のための消費税増税は必要不可欠なものである。ただ、消費税の税率をどの程度まで引き上げる必要があるかということについては、さまざまな要素を総合的に勘案し、さらには景気の動向にも配慮して決定するものであるから現時点で結論など出せるものではない。「北欧が25%なんだから日本も20%くらいまでは覚悟すべきである」などという某代議士の発言は検討する価値もない戯言である。

今後のさらなる税率の引き上げに当たっては、ニュージーランドが1986年の消費税導入のためのキャンペーンをその2年前から始めたように、国民にすべてをさらけだして、その必要性を真摯に訴えかけることが必要である。一部の業界の顔色を伺いながら、票のためだけに税制を歪めるのではなく、主役は国民であるということを官僚も政治家もしっかりと自覚しなければならない。

次世代のための成熟した日本国を目指すべく、良識のある、大人の行動を期待したい。

<参考文献>

熊王征秀「財政危機と消費税増税」第41回日税連公開研究討論会論文集

財務省主税局 平成26年3月20日説明会配布資料「平成26年度税制改正及び消費税転嫁対策について」

与党税制協議会 平成26年6月5日「消費税の軽減税率に関する検討について」

森信茂樹「消費税 常識のウソ」朝日新書

五十嵐文彦「イギリス税制視察の報告」ファイナンス2012.11

山本守之「これが売上税だ！」日本法令

西山由美「EU付加価値税の現状と課題」財務省財務総合政策研究所「フィナンシャル・レビュー」平成23年第1号（通巻第102号）2011年1月

東京税理士界 2014年3月1日会報「軽減税率適用に関する考え方について」

神野直彦「税金 常識のウソ」文藝春秋

森信茂樹「抜本的税制改革と消費税」（財）大蔵財務協会

小此木潔「消費税をどうするか」岩波新書

山家悠紀夫・井上伸「消費税増税の大ウソ」大月書店

(くまおう まさひで・大原大学院大学 会計研究科准教授)