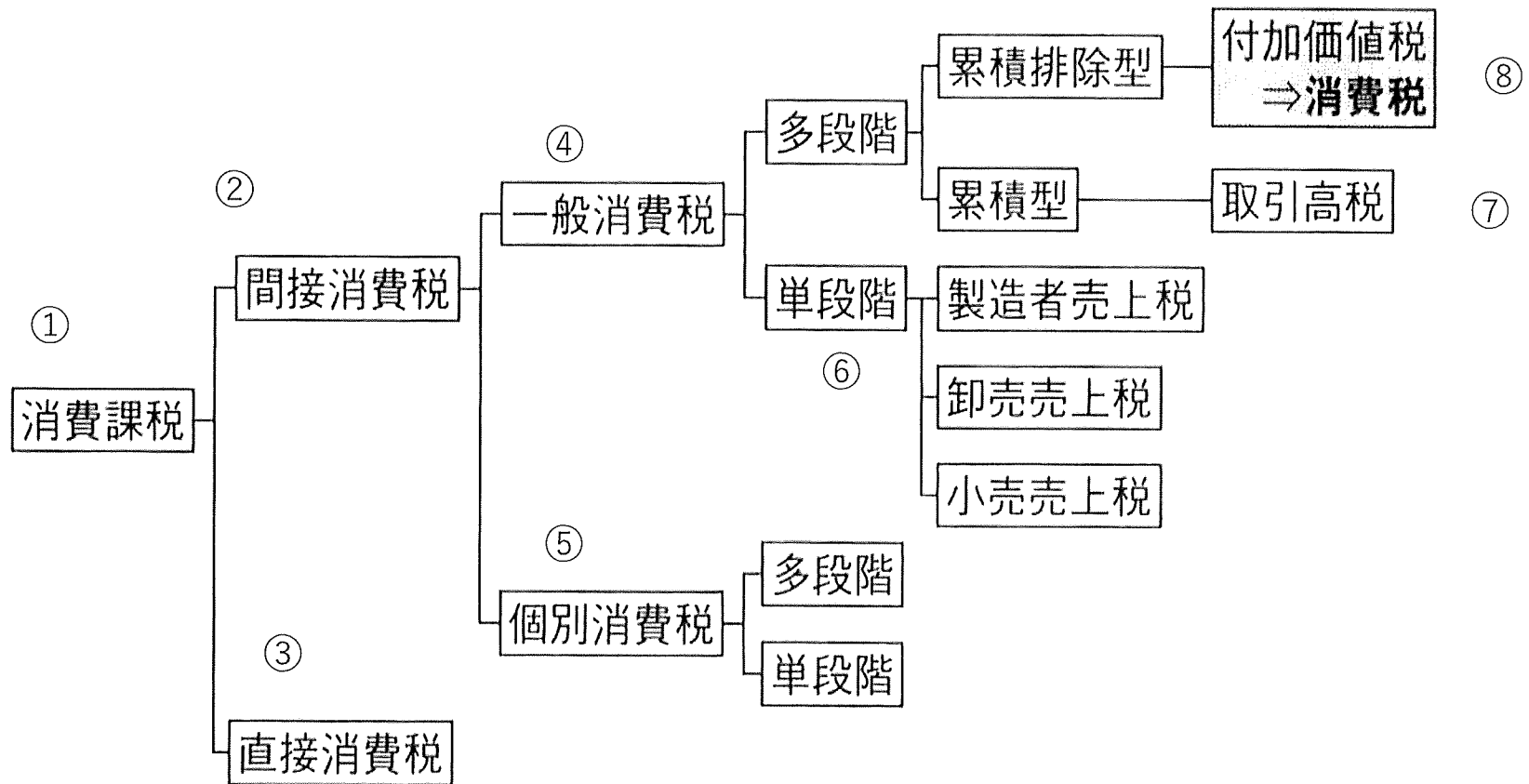


消費税のイロハ



2023年6月

消費税と他の税金…何がどう違うのか



国税・地方税の税目・内訳

租税には様々な税目がある中、いくつかの視点からの分類があり、国税と地方税は課税主体に着目した分類です。また、所得課税・消費課税・資産課税等は、税負担を経済活動のどの局面に求めているかに着目した分類です。

	国税	地方税		国税	地方税
所得課税	所得税 法人税 地方法人税 特別法人事業税 復興特別所得税	住民税 事業税	消費課税	消費税 酒税 たばこ税 たばこ特別税 揮発油税 地方揮発油税 石油ガス税 航空機燃料税 石油石炭税 電源開発促進税 自動車重量税 国際観光旅客税 関税 とん税 特別とん税	地方消費税 地方たばこ税 ゴルフ場利用税 軽油引取税 自動車税(環境性能割・種別割) 軽自動車税(環境性能割・種別割) 鉱区税 狩猟税 鉱産税 入湯税
資産課税等	相続税・贈与税 登録免許税 印紙税	不動産取得税 固定資産税 特別土地保有税 法定外普通税 事業所税 都市計画税 水利地益税 共同施設税 宅地開発税 国民健康保険税 法定外目的税			

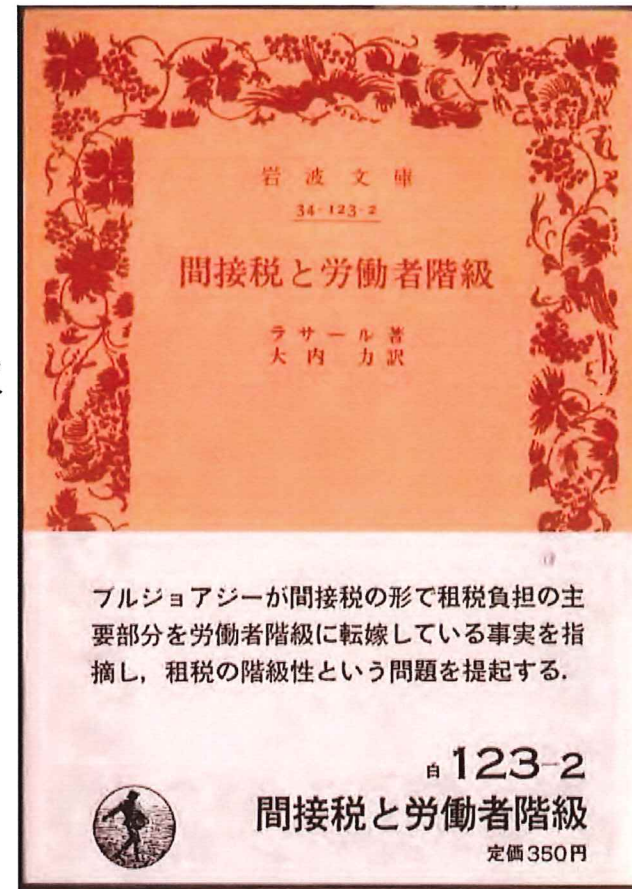
1980年代
所得税から支出税へ

②

A) 法的納税義務

B) * 間接税と労働者階級

● 諸君、あるひとが他のひとよりも20倍、50倍、100倍も富んでいるからといって、そのために労働者や小市民よりも、20倍、50倍、100倍の塩やパンや肉を、50倍、100倍ものビールやぶどう酒をのみくいしたり、また50倍、100倍もの暖房、したがって燃料を必要としたりすることは絶対にないということは、諸君のご承知のとおりです。



逆進性対策：軽減税率？分類差等課税？所得控除？税額控除？給付付き税額控除？手当？ベーシックインカム

③ 直接消費税ってなに？

酒税

たばこ税

物品税

ゴルフ場利用税

入湯税

(ゴルフ場利用税の納税義務者等)

第七十五条 ゴルフ場利用税は、ゴルフ場の利用に対し、利用の日ごとに定額によつて、当該ゴルフ場所在の道府県において、その利用者に課する。

④ 「一般」消費税の最大の特徴は？

敬名主義から非課税掲名主義へ

物品税は一般間接税だったか？

⑤ 個別消費税が日本の財政を支えてきた (明治期)

⑥ 単段階課税の場合

製造業者課税か小売り課
税か？

⑦ 一般・多段階課税の場合の問題点

税の累積・流通過程が複雑な業者壊滅

⑧ それを解決した世紀の発見が 付加価値税

$$(\text{売上額} \times \text{税率}) - (\text{仕入れ額} \times \text{税率}) = (\text{付加価値} \times \text{税率})$$

肝は仕入れ税額控除 帳簿方式とインボイス方式



購入者
できるだけ多くしたい

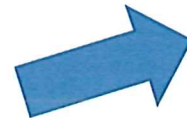
帳簿
11200円



免税・販売者
あまり関心ない



購入者
できるだけ多く



適格請求書

① 適格請求書発行者の氏名又は名称及び
登録番号
② 取引年月日
③ 取引内容（軽減税率の対象品目である旨）
④ 税率ごとに区分して合計した対価の額
（税込又は税込み）及び適格税率
⑤ 税率ごとに区分した消費税額等
⑥ 買手の交付を受ける事業者の氏名又は名称

品目	品名	金額
11/1	りんご	5,000円
11/2	バナナ	10,000円
11/3	チョコレート	7,000円
合計		22,000円
消費税		11,200円
合計		33,200円
消費税		3,200円
合計		36,400円



課税・販売者
できるだけ少なく

仕入れ税額控除の本質

- ① 付加価値税なんだから仕入れている以上、推計でも認めるべき

- ② 法律は付加価値税ではなく、売上税の形で規定しているので、帳簿やインボイスでの証明がない限りダメ

この論争と結末

仕入れ税額控除と税務調査

消費税最高裁 Z 8 8 8 - 2 3 5 1

最高裁判所第二小法廷令和 2 年（行ツ）第 2 8 9 号、令和 2 年（行ヒ）第 3 3 9 号消費税更正処分等取消請求上告及び上告受理事件（棄却・不受理）
（確定）

国側当事者・国

令和 3 年 2 月 1 2 日決定

【上告棄却・不受理／調査の違法（事前通知）／帳簿不提示と仕入税額控除】

会員名会員名いいね：2

TAINS キーワード

関与税理士憲法違反仕入税額控除事前通知質問検査権上告不受理上告理由消費税税理士第二小法廷全て表示

関連判決

Z 2 6 9 - 1 3 3 4 3

Z 2 7 0 - 1 3 4 4 1

関連する雑誌目次を見るブックマーク

(2) ヒノックス事件（最決令和3年2月12日）から見える消費税

いわゆるヒノックス事件である。もっとも、最高裁は不受理としたので、具体的な判断をしたのは、東京地裁令和元年11月21日判決（Z269-13343）及び東京高裁令和2年8月26日判決（Z888-2311）である。これは、仕入税額控除に係る帳簿等を提示しなかったことは帳簿等を保存しない場合に該当し仕入税額控除は認められないとされた事例であり、TAINSの要点では、以下のように紹介されている。

課税庁が、事前通知をすることなく、調査のため納税者の事務センターに臨場したところ、税務代理人である税理士は、事前通知をしない理由が説明できない調査は違法であるなどと述べ、通則法74条の10該当の根拠等を文書で回答するよう求め、回答がされない限り課税庁との面談にも応じることができないと主張しました。

課税庁は、事前通知を行わない理由を説明する義務はなく、文書又は口頭での回答をする予定はないことを説明し、事前通知後に繰り返し調査実施を要求したが、調査に応じなかったため、消費税の帳簿等の保存がないとして仕入税額控除を否認しました。

東京高等裁判所は、①納税者は、帳簿等の検査に当たって適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて保存していたとはいえ、法30条7項の「保存しない場合」に該当するため、仕入税額控除を定めた同条1項の適用を受けることができないこと、②本件各更正処分に理由提示違反その他の違法があるとはいえないことから、本件各更正処分は適法であると判断しています。

その後、最高裁で上告棄却・不受理で確定しました。

①無予告調査の法的性格

②調査拒否の理由になるか

③本店移転方式の乱用

④消費税の税務調査

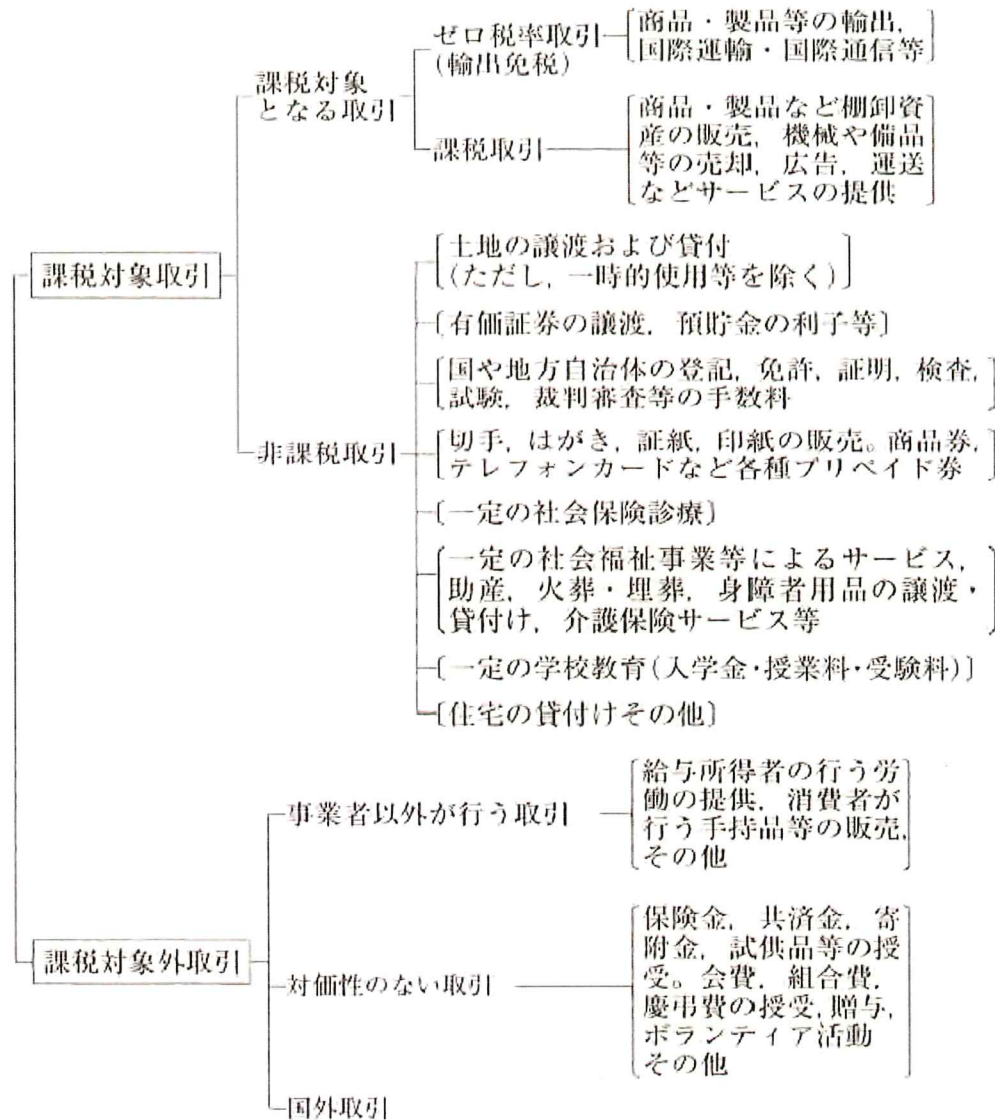
⑤税理士の損害賠償責任

仕入れ税額控除 と各種措置

免税・ゼロ税率・軽減税率

非課税

不課税



逆進性対策

所得控除と税額控除、給付付き税額控除の違いを具体的にみてみよう（表参照）。

税制改正残された課題(上) 所得控除より税額控除を

三木義一 青山学院大学学長

日本経済新聞18年1月22日

各種控除による税負担軽減効果

所得額	200万円	500万円	1500万円
A. 所得控除 (100万円)	5万2500円	20万円	33万円
B. 税額控除 (15万円)	10万2500円	15万円	15万円
C. 給付付き 税額控除 (20万円)	20万円 (うち給付は 9万7500円)	20万円	20万円
D. 消費税額 控除加算 (※1)	35万円 (うち給付は 24万7500円)	35万円	35万円
E. 消費税軽減 税率(※2)	7000円	1万 6000円	3万 5000円

(※1) 消費税額控除額を1人5万円と仮定し、3人家族の場合
(※2) 民間放送2016年大綱に示されている土垂英二・静岡大
名誉教授の試算を参考にした

仮に現行税率の下で所得控除額100万円の場合（A）を比較すると、所得額が多い順に税負担軽減効果が大きくなる。所得額1500万円の方は税率33%の部分が減るので、税負担軽減効果は33万円となる。500万円の方は税率20%の部分が減るので20万円、200万円の方は税率10%の部分と5%の部分が減るので5万2500円となる。

確かに高所得の方が有利だ。今回の税制改正はこのことを前提に高所得者の控除額を少しずつ減らす消失控除という複雑な仕組みを入れ、差を縮小しようとしたようだ。

では税額控除にするとどうか。100万円の所得控除に代えて15万円の税額控除にしてみよう（B）。高所得者も15万円しか税負担が軽減されないので、500万円の人の税負担軽減効果が相対的に大きくなる。しかし200万円の人の税負担はもともと10万2500円なので、その分しか軽くなならない。従って税額控除だけでは不十分なので、差額を給付する制度にしたらどうだろう。これを給付付き税額控除といい、海外でも多くの国が採用し始めている。

仮にすべての所得控除をまとめて20万円の税額控除に切り替えれば、200万円の人は10万2500円の税負担がなくなり、さらに9万7500円が給付される（C）。その結果、すべての層の軽減額が同額になり、低所得者の税負担軽減効果が大きくなる。

さらに健康で文化的な最低限度の生活費支出に含まれる消費税分についても所得税の税額控除に含めてみる。仮に1人5万円ならば3人家族の場合、200万円の人はさらに給付額が15万円上乗せされる（D）。これが消費税の欠点である逆進性を緩和する最も有力な手段だ。2年前に与党が選択した軽減税率（E）は逆進性の緩和効果がほとんどなく、様々なトラブルや業界との癒着を招きかねない。

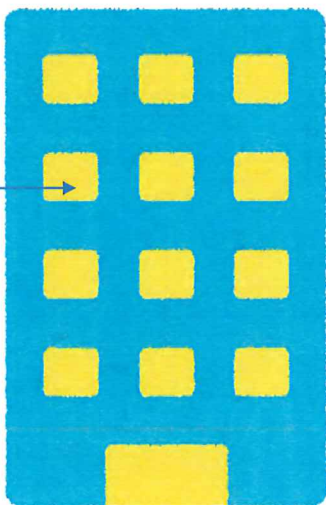
* 補論

仕入れ税額控除の判断時期

転売目的マンションの取得と仕入れ税額控除

平成26～28課税期間において、事業として、転売目的で、全部又は一部が住宅として賃貸されているマンション合計84棟（以下「本件各建物」という。）を購入した（本件各課税仕入れ）。上告人は、転売までの間、本件各建物を棚卸資産として計上し、その賃料を収受した

一部住宅として賃貸



上告人は、本件各課税期間の消費税等について、個別対応方式により、本件各課税仕入れが課税対応課税仕入れに区分されることを前提に、本件各課税仕入れに係る消費税額の全額を控除対象仕入税額として本件各申告をした。これに対し、麴町税務署長は、平成30年7月30日付けで、本件各課税仕入れは、課税資産の譲渡等である建物の転売のみならず、その他の資産の譲渡等である住宅の貸付けにも要するものであるから、共通対応課税仕入れに区分されるべきであり、控除対象仕入税額は、上記消費税額の全額ではなく、これに課税売上割合を乗じて計算した金額となるなどとして、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分をした。

税務署の対応の変遷



(3) 税務当局は、平成7年頃、関係機関からの照会に対し、仮に一時的に賃貸用に供されるところとしても、継続して棚卸資産として処理し、将来的には全て分譲することとしている住宅の購入については、課税対応課税仕入れに該当するものとして取り扱って差し支えない旨の回答をし、同9年頃、関係機関からの照会に対し、賃借人が居住している状態でマンションを購入した場合でも、**転売目的で購入したことが明らかであれば、課税対応課税仕入れに該当する旨の回答をした。**

他方、平成17年以降、税務当局の職員が執筆した公刊物等において、事業者の最終的な目的は中古マンションの転売であっても、**転売までの間に非課税売上げである家賃が発生する場合には、中古マンションの購入は共通対応課税仕入れに該当する旨の見解が示され、**また、本件各申告当時に公表されていた複数の国税不服審判所の裁決例及び下級審の裁判例において、本件各課税仕入れと同様の建物の取得の用途区分につき、上記と同様の見解に基づく税務当局側の主張が採用されていた。



消費税及び地方消費税更正処分等取消請求事件
東京地方裁判所平成30年
（行ウ）第559号
令和2年9月3日民事第51
部判決

納税者勝訴



消費税及び地方消費税更正処分等取消請求控訴事件
東京高等裁判所令和2年（行
コ）第190号
令和3年7月29日第16民事
部判決
（原審・東京地方裁判所平成3
0年（行ウ）第559号）

納税者敗訴



論点

建物の転売目的が明は明白であるのに、共通対応では、建物の仕入税額の控除が極めて小さくなり、消費税の累積が生じてしまう。



あるべき消費税額に係る控除対象仕入税額と被控訴人の低い各課税売上割合に起因する低い控除対象仕入税額との間のギャップ（以下「本件ギャップ」という。）の問題が解消されていなかったとしても、申告納税方式の下で、課税売上割合に準ずる割合を用いることを選択せず、その適用承認申請をしなかった結果にすぎない。その

最高裁

個別対応方式により控除対象仕入税額を計算する場合において、税負担の累積が生ずる課税資産の譲渡等と累積が生じないその他の資産の譲渡等の双方に対応する課税仕入れにつき一律に課税売上割合を用いることは、課税の明確性の確保の観点から一般に合理的といえるのであり、課税売上割合を用いることが当該事業者の事業の状況に照らして合理的といえない場合には、課税売上割合に準ずる割合を適切に用いることにより個別に是正を図ることが予定されていると解されることにも鑑みれば、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等の双方に対応する課税仕入れは、当該事業に関する事情等を問うことなく、共通対応課税仕入れに該当すると解するのが消費税法の趣旨に沿うものというべきである。このように解することは、課税仕入れを課税資産の譲渡等「にのみ」要するもの（課税対応課税仕入れ）、その他の資産の譲渡等「にのみ」要するもの（非課税対応課税仕入れ）及び両者「に共通して」要するもの（共通対応課税仕入れ）に区分する同条2項1号の文理に照らしても自然であるといえることができる。

そうすると、課税対応課税仕入れとは、当該事業者の事業において課税資産の譲渡等にのみ対応する課税仕入れをいい、課税資産の譲渡等のみならずその他の資産の譲渡等にも対応する課税仕入れは、全て共通対応課税仕入れに該当すると解するのが相当である。

2 前記事実関係等によれば、本件各課税仕入れは上告人が転売目的で本件各建物を購入したものであるが、本件各建物はその購入時から全部又は一部が住宅として賃貸されており、上告人は、転売までの間、その賃料を収受したというのである。そうすると、上告人の事業において、本件各課税仕入れは、課税資産の譲渡等である本件各建物の転売のみならず、その他の資産の譲渡等である本件各建物の住宅としての賃貸にも対応するものであるとすることができる。

よって、本件各課税仕入れは、その上告人の事業における位置付けや上告人の意図等にかかわらず、共通対応課税仕入れに該当するというべきである。

3 以上によれば、本件各課税仕入れに係る控除対象仕入税額は、**本件各課税仕入れに係る消費税額の全額ではなく、これに課税売上割合を乗じて計算した金額となるというべきである。**所論の点に関する原審の判断は、正当として是認することができる。



正当な理由の有無

○ 平成17年以降、税務当局が、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れを当該建物が住宅として賃貸されることに着目して共通対応課税仕入れに区分する取扱いを周知するなどの積極的な措置を講じていないとしても、事業者としては、**上記取扱いがされる可能性を認識してしかるべきであったとすることができる。**

そして、上記取扱いは消費税法30条2項1号の文理等に照らして自然であるといえ、本件各申告当時、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れを事業者の目的に着目して課税対応課税仕入れに区分すべきものとした裁判例等があったともうかがわれないこと等をも考慮すれば、上告人が本件各申告において本件各課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分して控除対象仕入税額の計算をしたことにつき、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になるということとはできない。

その後の令和2年の改正内容

II. 居住用賃貸建物の取得等に係る消費税の仕入税額控除制度の適正化

1. 居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限

事業者が、国内において行う**居住用賃貸建物**（住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物^{※1}以外の建物であって高額特定資産又は調整対象自己建設高額資産^{※2}に該当するもの）**に係る課税仕入れ等の税額**については、**仕入税額控除の対象としないこと**とされました。

※1 **住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物**とは、建物の構造や設備等の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが客観的に明らかなものをいい、例えば、その全てが店舗である建物など建物の設備等の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物が該当します。

※2 **高額特定資産及び調整対象自己建設高額資産**の意義については、後掲Ⅳの※1、※3をそれぞれ参照ください。

注 例えば、建物の一部が店舗用になっている居住用賃貸建物を、その構造及び設備その他の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな部分とそれ以外の部分（「居住用賃貸部分」といいます。）とに合理的に区分しているときは、その居住用賃貸部分以外の部分に係る課税仕入れ等の税額については、これまでと同様、仕入税額控除の対象となります。

【適用開始時期】 令和2年10月1日以後に行われる居住用賃貸建物の課税仕入れ等の税額について適用されます。

【経過措置】 令和2年3月31日までに締結した契約に基づき令和2年10月1日以後に行われる居住用賃貸建物の課税仕入れ等については、上記の制限は適用されません。

2. 居住用賃貸建物の取得等に係る消費税額の調整

上記1「居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限」の適用を受けた「居住用賃貸建物」について、次のいずれかに該当する場合には、**仕入控除税額を調整すること**とされました。

- ◆ 第三年度の課税期間^{※1}の末日にその居住用賃貸建物を有しており、かつ、その居住用賃貸建物の全部又は一部を**調整期間^{※2}に課税賃貸用^{※3}に供した場合**

⇒ 次の算式で計算した消費税額を第三年度の課税期間の仕入控除税額に加算

$$\text{加算する消費税額} = \frac{\text{居住用賃貸建物の課税仕入れ等に係る消費税額}}{\text{調整期間に行った居住用賃貸建物の貸付けの対価の額^{※4}の合計額(A)}} \times \text{Aのうち課税賃貸用に供したものに係る金額}$$

○適用関係及び調整計算方法の具体例

単位：万円（税抜き）

(R3.4.1に2億円で居住用賃貸建物を取得し、同日以後「居住用」として貸し付けていたが、R5.6.1から「課税賃貸用」に供した場合)



- ◆ その居住用賃貸建物の全部又は一部を**調整期間に他の者に譲渡した場合**

⇒ 次の算式で計算した消費税額を譲渡した日の属する課税期間の仕入控除税額に加算

$$\text{加算する消費税額} = \frac{\text{居住用賃貸建物の課税仕入れ等に係る消費税額}}{\text{課税譲渡等調整期間^{※5}に行った居住用賃貸建物の貸付けの対価の額^{※4}の合計額(B) + 居住用賃貸建物の譲渡の対価の額^{※4}(C)}} \times \text{Bのうち課税賃貸用に供したものに係る金額 + Cの金額}$$

○適用関係及び調整計算方法の具体例

単位：万円（税抜き）

(R3.4.1に1億円で居住用賃貸建物を取得し、同日以後「居住用」として貸し付けていたが、R5.4.1にこの建物を7,200万円で譲渡した場合)



※1 第三年度の課税期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日の属する課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間をいいます。

2 調整期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日から第三年度の課税期間の末日までの間をいいます。

3 課税賃貸用とは、非課税とされる住宅の貸付け以外の貸付けの用をいいます。

4 対価の額は税抜き金額で、この対価の額について値引き等（対価の返還等）がある場合には、その金額を控除した残額で計算します。

5 課税譲渡等調整期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日からその居住用賃貸建物を他の者に譲渡した日までの間をいいます。

IV. 高額特定資産である棚卸資産等について調整措置の適用を受けた場合の納税義務の免除の特例の制限

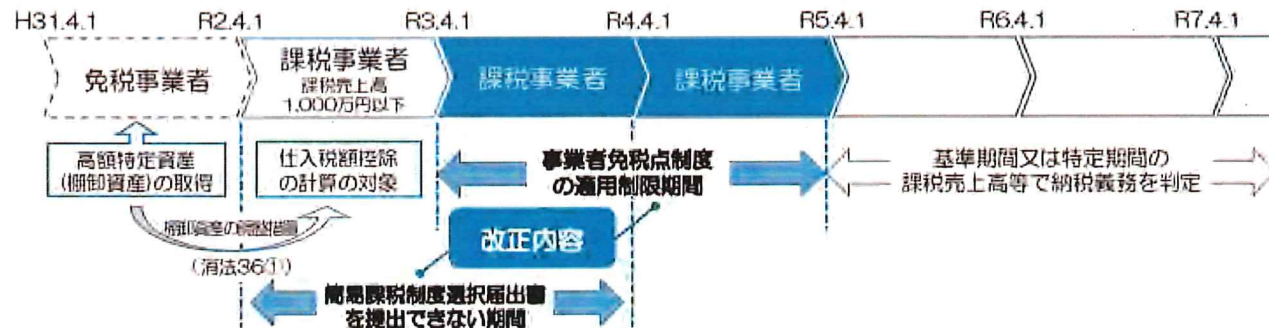
事業者が、**高額特定資産^{*1}**である棚卸資産等について、消費税法第36条第1項又は第3項の規定（以下「**棚卸資産の調整措置^{*2}**」といいます。）の適用を受けた場合には、その適用を受けた課税期間の翌課税期間からその適用を受けた課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間については、**免税事業者になることができない**こととされました。

また、当該3年を経過する日の属する課税期間の初日の前日までの期間は、「**消費税簡易課税制度選択届出書**」を提出することができないこととされました。

※1 高額特定資産とは、一の取引単位につき、課税仕入れ等に係る支払対価の額（税抜き）が1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産をいいます。

※2 棚卸資産の調整措置とは、免税事業者が課税事業者となる日の前日に、免税事業者であった期間中に行った課税仕入れ等に係る棚卸資産を有している場合、その棚卸資産の課税仕入れ等に係る消費税額を、課税事業者となった課税期間の課税仕入れ等に係る消費税額とみなして仕入税額控除の計算の対象とする等の制度です。

○適用関係の具体例



三木の感想と論理



* 消費税の納税義務は法人税とは基本構造が違う！

* 国税通則法15条2項7号

消費税等 課税資産の譲渡等若しくは特定課税仕入れをした時又は課税物件の製造場（石油ガス税については石油ガスの充填場とし、石油石炭税については原油、ガス状炭化水素又は石炭の採取場とする。）からの移出若しくは保税地域からの引取りの時

*消費税は行為時に判断できなくてはならない

* 日本は租税回避を防ぐために、すぐには控除させない方向に？

おわりに

消費税・税・貨幣・国家

