

新消費税の原理・原則について

吉川 弘人

私なりの経験からきた見解でございますけれども、消費税について決着をつけなくてはいけない時期にきております。消費税問題について、どのように收拾すべきであるかということについての基本的な私の考え方を以下、申し上げたいと思います。

まず、基本的な考え方をどうするかということについて、結論から先に言いますと、現在実施されている法律の実態は非常に売上税に近い要素を持ってしまっています。今、実施されている法律に規定されている卸の場合のみなし利益率のような制度を考えますと、売上税的な要素をすでに持っているというの

が現実です。したがって、売上税的な要素をどう扱うのかが本問題となります。本来、付加価値税、一般消費税というのは、全く売上税とは違った異質なものです。しかし、現在の法律そのものに、みなし課税という制度がある以上、売上税的な要素が大きく混在してしまっています。

結論的に言いますと、私の考えでは、税額票を導入していくということは、どうも日本の経済構造（今、アメリカとの関係で構造摩擦が生じていますけれども）から見ても無理な面があると思います。即ち、超マンモスの企業、メーカーがあつて、そ

の企業城下町みたいな形で非常に弱体な関連企業、系列企業がある。こういう実態からして、税額票の導入は極めて困難であろうと思われます。だからこそ現行の消費税法も売上税的な要素を加味せざるを得なかったわけでございます。これはいわゆる税額票を導入してきつかりとした形に持つていくことは不可能に近いというような理由から、売上税的な要素を加味した実務的なものにしていかざるを得なかったということだろうと思います。

次に、売上税的な面を加味するとすると、小売段階の課税をどうするかということが問題になるわけですが、売上税的な課税であれば、三段階に課税する必要は全くない。メーカー段階だけでもよろしいし、卸段階だけでもよろしいし、小売段階だけでもよろしい。だから、そういうような現実的な対応をしていくべきであります。現在、政府の見直し案の根幹は、食料品等生活必需品目やサービス関係については、小売段階で課税しないという案になっていきます。つまり、現行法よりも更に売上税的な要素に接近していると言えると思います。したがって、基本的な考え方として、売上税的な要素の方が現実の実務に即した面が多々あるのだということを確認した上で、思い切つて、今、見直し案にあるような生活必需品については、非課税にする場合に卸、小売に問題があるのであれば、卸の段階までスパ

ツと切つてしまう。また、大手メーカーの場合のもととが非常に力があるわけでございますから、その辺の課税は維持するというようなことで、三段階に課税しなくてはいけないとか、消費者に転嫁しなくてはいけないというような考えにあまりにこだわらない対応をする。即ち新消費税法そのものに内在する売上税的な要素プラス見直し案に内在する売上税的な要素を更に思い切つて実務的に拡げていくというのが、今後の決着を図る一つの方向ではないかと思えます。

売上税的に考えれば、必ずしも消費者に転嫁することを保証する必要はありません。企業は必要に応じて転嫁しようとしませけれども、あくまでも売上税でございますから、消費者に確実に転嫁するという、今のような外税方式とか、公正取引の規制の対象外にするというような扱いは全く必要はありません。企業がその力によって、価格転嫁出来るならするし、出来ないなら出来ないでよいという考え方にする。要するに、消費税を消費者に転嫁するかどうかは、経済の実態に応じたものにしていくことだろうと思えます。

したがって、現行法の小売段階の課税には必ずしもこだわらない。外税方式というのはもちろん論外である。企業の実態に応じてやっていく。それに対応しきれない企業は他の業種に転換していく。つまり、経済の自由な原則に応じてやっていけば

よい。今の物品税法においても、区分表示規定があるのですけれども、それはとつきの昔に有名無実化して、表示はされていない。物品税を譬えれば、自動車メーカーで課税されたものが、それは確実に転嫁しているというのが実態です。あるいは、寶石のような小売段階課税であれば、ほとんど転嫁していない場合もある。そんなことで、現実の税務が運用されてきているわけです。

更に、三点目に、基本的な考え方として、今のような考えを押し進めていきますと、実態として製造者段階で課税すれば足りるのではないか。倉出し課税をして、そのあと転嫁するか、しないかは経済原則に委ねるといふ議論が一つ出てくるわけでございます。これは、現実にも今の新消費税導入の時点で一つの案としてあつたわけでございますが、倉出し課税は現に物品税等において、例えば、自動車課税においてなされていたわけでございますから、それが出来ないという理由はございません。現行法も特例によって実態的に倉出し課税に限りなく接近し、売上税に限りなく接近しているのが実際上の現状でございますので、倉出し課税に限定するといふ考え方を実態に応じて取つてもいいのではないかと考えています。

要するに、今までの議論は、純粋な意味での典型的な付加価値税、一般消費税か、個別物品税か。個別物品税は問題が生じ

ているから、一般的付加価値税がいいという議論になっていますが、私はそうではなくて、日本の経済構造、税務行政におけるの長い実務経験からいって、転嫁の問題は経済の自由競争に任せてしまふ。そうしますと結局、転嫁出来るのは、大手のメーカーや大企業の段階での課税に限りなく接近していく。こういう方向で検討していつて、現実的な決着を見るようにするのが妥当であります。今、議論になっておりますように、みなし課税制度は不公平で、消費者から預つた金をネコババすると言われているような問題を、本来あるべき姿にすると言われば、税額票を導入する方向にいかざるを得ないわけでございます。そういうことは、現実的に日本経済の実態から見えてあり得ないということであれば、現行法の実施状況を見て見直すことになつておりますけれども、それは実務的でない基本的な考え方だと思いますので、私はそれを採用することは、税務行政をますます煩雑にするだけの話だと考えているわけでございます。

以上のとおり、これからの消費税をどう決着させるかという基本的な考え方の大きな柱は、一つは、売上税的な要素が現行の法律にありますし、それを実務的に活用する。そして、小売段階には、必ずしも課税することにこだわらない。あるいは、卸段階でも場合によってはこだわらないで、超大型企業に対する売上税、いわゆる倉出し課税といふものを実務的に考えてい

く。税額票の導入は、まだ時期尚早である。あくまでも、自由競争にまかせて、価格の問題として、捉えていくという基本線に立って、今出されているような消費税の一部見直し案という具体的な法律を検討し、決着をしていくというようなことだろうと思います。実務から離れた議論が政治家とか、議会によってなされ過ぎているというのが現状だろうと思います。

今、政治的には、自民党と野党の間で、新消費税について、税制改正全般とのからみで、協議する機関を設けるかどうかというところで議論されているわけですが、野党は依然として廃止、自民党は現行消費税の定着を見ながら見直しをしていくということ、これは公約だから、互いに対立しているわけです。しかし、お互いに譲歩する必要があると思います。野党側は、廃止という前提に立っておりませうけれども、それは結局は国民の意見を聞きながら、土地税制だとか、資産課税だとかについて、公平課税を実現するということであれば、なんらかの消費税を導入しようとしていることも事実です。自民党は、出来るだけ見直しに応じると言っているわけですから、与野党の間には実質的に差がない。問題は、資産課税だとか、土地税制についてこれをどうするかということ、これも自民党もやるべきであるという意見に、大体一致しつつあるわけでございますから、後はお互いにメンツを捨てて、相手の立場を考えながら、検討

を加えていけばよいと思います。

その場合に、凍結して考えるというようなことは、野党の立場からすれば、筋論とは言っても、今置かれている実態からすると、とんでもない混乱を招きます。要するに見直しを行い、土地税制、あるいは資産課税等についての歩み寄りがあれば、税制改正全体のバランスが取れていく可能性があるわけでございますから、凍結ではなくて、今の制度を私が申し上げた基本的な考え方に基づいて見直し、他の土地税制その他資産課税についても検討を加えていくという方向だろうと思います。この方法によるしか現実的には対応が出来ないのではなからうかと思えます。

問題は、土地税制、資産課税の問題、キャピタルゲイン課税の問題等かなり広範な基本的な問題を内在しているわけで、それは法案という形に落とす以前に、ある程度基本的な要綱というような段階で、両方の合意を形成して、現在の制度を見直して決着を見る。そして定着させる。こういう方法しかないのではないかと考えています。

新消費税法に言う消費税とはわが国の税制のなかでどのような内容をもっていたかを中心に消費税法の原理・原則にふれてみたいと思います。

消費税と言う言葉は、我々の税制の中に今までずっとあつた

わけです。消費税課が、国税庁及び各国税局にもあるわけで、そこで言う消費税というもののイメージを軽々しく考えたことに、今の新消費税法に若干の問題点があったのではないかと思えます。従来から言われる消費税と言うのは、家電製品、自動車、毛皮、あるいは宝石というような、いわゆる贅沢品課税でした。何故、贅沢品課税かという、そういうものにお金を出すということは、負担能力があるという考え方で、これは国民の間にも定着してきた。それが一挙にあらゆるサービス、消費、これはお産であろうと、毎日の買い物用品であろうと、入学金であろうと、結婚して独立したり、社宅から追い出されて、家も造らなくてはいけないという時に、消費税を掛けられる。今まで納税者全般、国民全般について一回もそんな習慣、洗礼を受けたことがない。それがありとあらゆることに、税金を掛けられる。しかも、今までの消費税というのは、酒税を例にとれば、税金がいやだったら飲まなければ良い。飲まないことも可能な面がかなりあるものだった。現行の消費税で言いますと、あらゆる物に課税するということが出来ない。税制というのは、長年かかって組織を挙げて、定着してきた、そういう理解の前提に立った税制でないと現実的でない。もし、全く違った税制を導入するのであれば、根回しに長期間を要することは、明らかだろうと思います。これは、どこの世界で

も同じだろうと思います。そのところが非常に問題だった。やはり、広く薄く課税するにしても、常識的な範囲、誰が見ても課税されてもしょうがない。逆に言うと、非常識な範囲、なんでも課税するというのはちよつとひどいじゃないかと、常識の線で区切りを付けないといけない。つけるべきであります。このような観点から再検討すべきだと思います。この常識と言うのは、すでに我国の税務行政が、何十年にわたって国民にお願いし、理解を求めてきたものなのです。これを尊重した税制にしていかななくてはいけない。今の見直し案は一部これに即した形になっていますが、前述したような哲学で見直しの方向を考へるべきであります。即ち、小売だけ非課税にして、卸段階課税ではおかしいではないかという考え方にとられる必要はないと思えます。要するに今の新消費税法だって、大きな企業、担税力のある企業に課税し、あとは特例で現実には外しているわけですから、大きな企業の倉出し課税に接近し、経済原則による転嫁の問題で対応していくというのが、非常に現実的な見直しだろうと思います。

ただ、今の私の考え方でいくと、そこで問題が全くないかという、自動車メーカー等は、系列のディーラーを持っていて、確実に物品税は経費科目になって、転嫁していく。それが原価を構成して、それが必ず転嫁していくことを現実に行っている。

しかも、倉出しした課税部分は、半分くらい輸出しているわけですから、輸出の時には、消費税の理論によってそれは税金を戻すということで、メーカーのものにとっては、何ら経営的にマイナスでなかった。だからこそ、家電にしても、自動車にしてもスムーズに運用されました。ただ酒税だけは、全国三千件もある中小零細企業の造り酒屋が、多額の酒税を負担し、これは結局は転嫁し切れずに、自分の足を食ってきたということであり貧になって、今や苦しい状態に追い込まれているわけです。問題は、例えば、具体的に言えば、鉄鋼メーカーについては倉出し課税だけになると、転嫁しきれないことも考えられるので、その負担に耐え兼ねて、既に苦しい経済環境に置かれているので、日本経済がそれによって非常にドラスチックな衝撃を受ける恐れがあります。日本の経済構造が超大企業に集中しているがゆえに、このことが逆に問題となります。その点については、結局は消費者に転嫁していくような仕組みがある程度保障するにはどうするかについて充分検討しないと日本経済に重要な影響を及ぼす可能性があると私は思います。そのところは、個別具体的に検討しなくてはいけないと思います。この点について言えば、今の税制の議論が広く薄く一般的に課税すると言っても我が国の経済構造から言って問題があります。日本の経済は、大きくは自動車、鉄鋼、家電の三本柱の超マンモス

企業とその系列企業、グループに動かされています。超マンモス企業なるがゆえに、今までは確実に転嫁出来ました。その前提の上に立った物品税法だったわけでございます。それなのに、一般的に、それ以外の弱小企業についても同じような条件で広く薄く課税するというのは、そもそも非常に無理があります。もちろん今実施されている法律でも、特例をたくさん作っているということは、それを実質的に外しているということですけども、むしろ回りくどい外し方をしないで、従来のパターンで自動車についてはどうするか、鉄鋼ならどうするか。もう少し日本の基幹産業と言いますか、産業構造に即した検討を加味しないと、長年、税務に携わってきた実務家から見ると、あまりにも学問的な税制になってしまいます。あまりにも現実から掛け離れた、理想的といえれば理想的ですが、きれいごとになっている気がしてならないわけでございます。そのへんは見直しすべき大きな点でございます。

昭和税制の歴史が示すように、シャープ税制というのは高度経済成長に支えられた税制である。高度経済成長は、国際的な条件、日本の技術力及び石油の値段が安かったことが噛み合つて非常に幸運にも十分機能したからで、それは結局は日本の経済構造が大手企業中心に、しかも高い賃金が貰える。そこに累進税率を導入して、転嫁も十分なされて、効率的に税収を挙げ

て、税収がどんどん累進税率で増大していくので、なお積極的な投資もできて、どんどん技術革新もできていくことによつて、産業の強化に非常に寄与しました。たまたまそういう条件があったわけだし、そういう経済的な実態との無関係な税制というのは、評価されません。税制が評価されるのは、経済の基本的な方向にマッチした税制であります。したがつて、シャープ税制は素晴らしかったという評価を受けていますが、どういふ経済状況でも、シャープ税制が応能負担だから素晴らしいということにはなりません。応能負担であれば、皆が貧乏であれば、税収は入らないわけで、高い累進税率を作つても税収は入つてこない。税収が入つて来なければ、国は何ら政策を構じられない。一般消費税という理想を決めたところで、日本経済の構造、業種的な実態とうまく噛み合わなければ、絶対それは評価もされないし、いつかは消えていくというのが私の考え方です。それは、歴史が十分示している。経済構造と税制が無関係であることは、あり得ないというふうに思うわけでございます。

新消費税法の運用をめぐる最も大きな問題である罰則の問題についてふれるとともに税務行政機構をどのような方向で改革すべきかについてもふれてみたいと思います。

罰則の問題は、新消費税法では今までの消費税のように、犯則取締りの対象になつていない。勿論査察案件として、出てく

る場合があるかもしれませんが、査察着手基準から言えば、たぶん新消費税の場合、国税犯則取締法で手を付けるのは、皆無に近いのではないかと思われます。直接税においても、終戦直後、経済が混乱し、闇相場が横行した時に公平課税の実現というところで、査察が公平課税実現に非常に寄与していたわけでございます。要するに、シャープ税制を実施する時に、それを定着させるためには、どうしてもそういう強権発動が必要だったということ、歴史が証明しているわけでございます。従来の個別消費税についても、国税犯則取締法に基づく取り締まりを通じて、消費税の定着を図つて、今日に至つていふのが実態です。したがつて、新消費税についても、政治的判断はよく分かるのですが、多分これが政治的決着を見て、実施の段階に入った時に、罰則について、消費税についてどうするかというのをもう少し前面に打ち出して、当初の施行の段階からそれを打ち出して、定着を図つていかないと永遠に定着しないのではないのでしょうか。これは、従来の消費税の実施の経験から見て確信に近いことでございます。特に、転嫁は価格の問題であります。自由競争の段階で転嫁出来る場合もあるし、転嫁出来ない場合もある。転嫁出来ない場合には、税額を転嫁出来ないわけですから、売上税なり、消費税を脱税するというのは、必ず出てくる。これこそ、従来の個別物品税法の歴史だったわ

けです。したがって、価格を原則として考えている以上、必ず脱税は横行する可能性がある。そうしないと生きていけない。それをどうするか。脱税をしなくては生きていけないという状態は無くさなければいけないのだけれども、それが脱税という方法で生き残っていくとすれば、全く不公平だということになります。やはり罰則の問題が今の消費税法の大きな問題であると思います。今後見直すと思えば、特に税務行政に携わっている者の立場としては、非常に大切な問題であるというふうに思うわけです。勿論、国税庁にしても何時かの時点で前面に出さうという考えはあったと思いますが、私の言うのは、定着を図るためには最初からそれを打ち出さないと、ばれもとになってしまう。実調率だって、新消費税の導入によって大幅に低下をして、ばれもとになってしまう。ばれてもたいしたこと無いということになれば、とても定着は難しいのではないかと思います。今は時代が変わって、納税者は善良になったと言う人がいるかもしれませんが、消費税というのは価格によって転嫁するか、しないか分からないというのが前提ですから、そんな甘いものではありません。例えば宝石業界については、かならず転嫁できるとは限らないことが、脱税の原因になっていたのです。だから脱税を摘発しても、税金を転嫁していないから納められないというのが、現状だったのです。したがって、今のよう

必ず消費者に転嫁するお膳立てをしてやることは、私は間違いだと思えます。もし転嫁は価格の問題であるとすれば、罰則について考えておかないと現実的な税制にはならないと思えます。

税務行政の組織の問題として、考えますと、今は直税、間税、徴収、調査査察と別れていますが、私の感覚で言うと、現在の組織をいじるというのは、一朝一夕にして出来ないで現実的には、要員の交流で、これをとりはかっていく、それはそれでいいのですけれども、私はむしろ組織を直税、間税一体化するという方向は、良いように見えて、非常にアバウトな、大まかな判断だと思います。先程申し上げましたように、消費税法が見直され、その決着を図るときの基本的な方向について述べましたように、やはり現実の経済構造を抜きにした決着をみるということは、実務的ではないし、また必ず間違いも生じてしまう。したがって、組織も現に今だって、間税の場合で言うと、主なものは家電産業と自動車産業しかないのです、大体業種別に実際に対応した組織になっているわけです。したがって、一般消費税の問題は、単に抽象的に直税、間税を一本化するということではなくて、それは人事移動の場合でもいいのですけれども、実質的、税额的にみるとやはり業種別の超大型企業に倉出し課税をすることにそうならざるを得ないわけですから、そこにウ

エートを置いて、基幹産業別に対応した組織を具体的に検討しないと、単に人を動かして、単に直税、間税一緒だといっても、にわかには自動車について、そんなに簡単に分かるものではない。家電メーカーの流通機構だって、そう簡単に分かるものではないし、直税のとくに調査は必ずしも超マンモス企業ではないですし、地方局の場合には、多分調査課の場合でも中堅以下ぐらいの企業だろうと思います。非常に数も多いし、業種別になっていないというようなことで、一般的にやらざるを得ないのですけれども、倉出し課税という基本的な考え方を実務的に重視していくとすれば、組織も現実的にはそういうことに即応したものでないといけないのではないか。直接税の場合、東京局の特官となると、個別の法人の担当になってしまう。これも問題なわけでございます、やはり、家電なら家電、鉄鋼なら鉄鋼という基幹産業に着目しこれに対応した組織を作っていくか、と、現実的な組織は出来てこないのではないか、という気がしてならないわけでございます。

もし、そういう組織が出来たとしても、問題は資料情報をどう集約するかということです。今までの間税行政の良い点と言いますと、資料収集が今の個別物品税法等の法律上、資料収集は、権限行使である。要するに、個別物品税の場合に課税物品について権限があるわけですから、これは、例えば、宝石であ

れば原石の輸入からずっと加工までいく、その過程の資料を調べるといえるのは、まさに調査権限の行使としての資料収集だということ、輸入から卸、小売、加工の段階まで系列的に資料収集して、調査に行くわけです。資料収集して次の段階に流して、それを突合せながら、非違を発見していくという仕組みで全体の脱税を防止していた。国税犯則取締法の発動の材料を仕入れていたというようなことであるわけです。問題は、売上税的になりますと、売上を突合せると言ってもそう簡単に出来るものではない。売上税的要素を入れていくとすれば、メーカー、小売、卸色々な段階で課税されるという段階がある以上メーカーの売上は卸の仕入れになっているのかどうか、段階的に資料を収集しなくてはいけない。資料収集すること自体が売上、仕入れの調査ですから、調査そのものになってしまう。だから一般に直接税で言う資料収集と全く違った権限行使としての資料収集というものを考えないといけない。この点からも問題が出てくる可能性があるというふうには私は考えているわけでございます。これが出来なければ、結局課税の公平、負担の公平が出来なくなる。宝石の場合は流通段階で資料を流して突合しても途中の段階で突然消えてしまう。籍消しと言って、法人の戸籍を消してしまう。その法人が倒産して行方不明になってしまうこともある。アングラマネーになってしまふことがある。こ

これは、新消費税の場合も可能性がありうる話で、それを暴くには、権限のある調査でしか出来ない。全国が協調して一斉に犯則取締りをやる。それを重要事案として国税庁長官が指示して、広域的な調査をやる仕組みがあつて、課税の公平を辛くも維持しているという面が多分にあつたわけでございます。そういうような制度も作らないと、全くのばれもとの制度になつてしまう可能性があります。法人税の調査に行つて分かると言つても、東京局の特官がやっているのは、今年は、ある勘定科目だけ調べて、次はこの勘定科目を調べるといふ調査をやっている時に、売上、仕入れについて全般的な調査をやっていたら、すぐ時効が来てしまう。一斉に全国的に、すぐ突合して資料化しないと、即座に非違を発見することは出来ない。しかも、なかなか難しい要素を抱え込んでいます。我国における長い経験からすれば、現行法は甘い仕組みになつていてのではないか。このように思わざるを得ないわけでございます。