

資 料

〔いわゆる「逆進性」問題への対応に関する留意点〕

平成23年12月13日

財 務 省

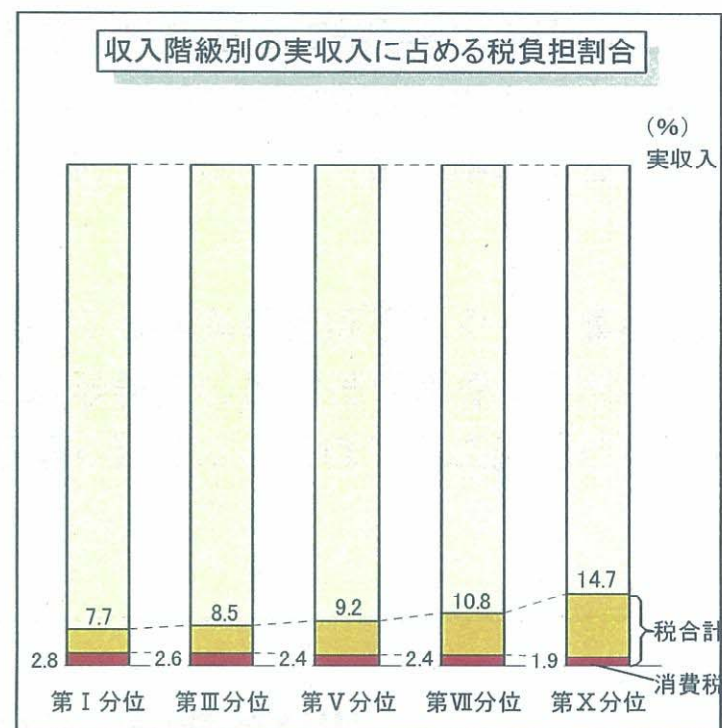
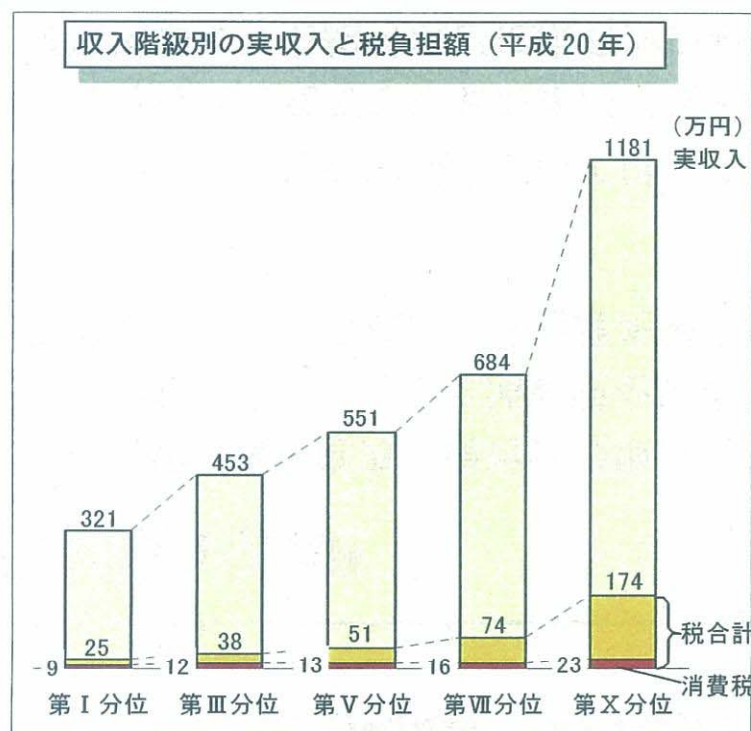
いわゆる「逆進性」問題への対応に関する留意点

1. 成案で決定された方針

- 「消費税込（国・地方、現行分の地方消費税を除く）については、全て国民に還元し、官の肥大化には使わないこととし、消費税を原則として社会保障の目的税とすることを法律上、会計上も明確にすることを含め、区分経理を徹底する等、その用途を明確化する（消費税込の社会保障財源化）。」
- 「いわゆる逆進性の問題については、消費税率（国・地方）が一定の水準に達し、税・社会保障全体の再分配を見てもなお対策が必要となった場合には、制度の簡素化や効率性などの観点から、複数税率よりも給付などによる対応を優先することを基本に総合的に検討する。」

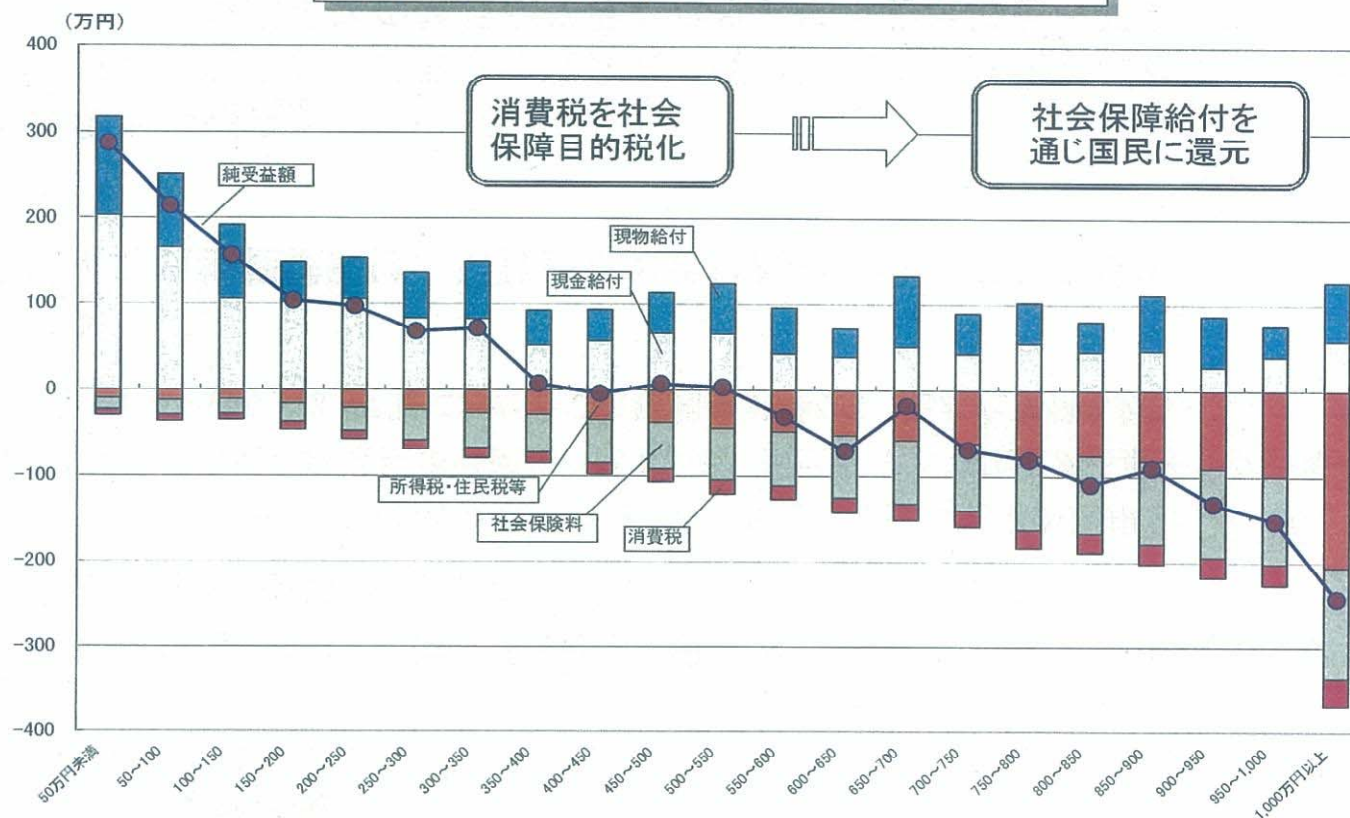
2. 税負担と社会保障給付

- 所得階級別の消費税負担額を見ると、低所得者層（第Ⅰ分位）の9万円から高所得者層（第Ⅹ分位）の23万円まで、所得が高まるにつれ増加している一方、当該消費税負担額の実収入に対する割合は、低所得者層の2.8%に対し高所得者層では1.9%と低下しており、所得に対し「逆進的」となっている。
- 他方、所得税など他の税目も含めた税負担全体で見た場合、負担率は7.7%から14.7%へと所得に応じて増加しており、累進性が確保されている。



- 消費税を社会保障目的税化することにより、消費税収は全て国民に還元される。社会保障給付は比較的所得の低い者を中心に給付が行われることから、消費税を含む税負担等と社会保障給付を合わせたネットの受益は低所得者ほど大きくなる。
- 一体改革成案においても、低所得者対策の強化を含む社会保障の機能強化策が示されており、消費税のいわゆる「逆進性」についても、これらの社会保障給付の充実・強化とあわせた検討を行うことが必要ではないか。

当初所得階級別 税・社会保障負担と給付の関係



2. 複数税率に関する留意点等

《公平性の観点》

- 軽減税率の対象品目については、合理的な線引きが困難であり、適用税率によって物品・サービス間での不公平感が生じ得る点について、どのように考えるか。

(注) 例えば、フランスでは、キャビアは高級品かつ輸入品であるため標準税率が適用される一方、フォアグラやトリュフは国内産業を保護するため軽減税率が適用されている。また、イギリスでは、ある菓子がケーキ(軽減税率)か、ビスケット(標準税率)かを巡り、13 年間にわたって法廷闘争が繰り広げられた事例もある。

《効率性の観点》

- 軽減税率による負担軽減額は、消費額が大きい高所得者の方がより大きくなることについてどう考えるか。

《事業者の事務負担の観点》

- 軽減税率を導入した場合、事業者は仕入れ、売上げ共に適用税率ごとに区分経理を行い、適用税率等を別記したインボイスの発行が必要となり、中小企業にとって多大な事務負担が生じる点に留意が必要。また、インボイス制度では免税事業者はインボイスの発行ができないこととされるため、取引上不利な立場に置かれる懸念が示されていることについて、どのように考えるか。

(注) 我が国では、課税売上高が 1000 万円未満の小規模事業者は免税事業者とされているが、インボイス制度においては、これら免税事業者はインボイスの発行ができないため、取引相手からすると免税事業者からの仕入れについて仕入税額控除ができないことになる。

《税収に与える影響》

- 軽減税率を導入する場合、多額の減収を招くことになり、社会保障の機能強化等の財源として所要の税収を確保するためには、標準税率をより高く引き上げる必要が生じることについて、どのように考えるか。

(注) 仮に、消費税の課税ベースの 4 分の 1 程度を占める飲食料品等の適用税率を 5% に据え置いた場合、10% 単一税率と同程度の税収を確保するためには、標準税率を 12% 程度まで引き上げることが必要となる。

(参考) 諸外国の状況

- 軽減税率を導入している国は、標準税率が 15% 以上の国が大半。また、ヨーロッパ諸国において食料品等が軽減税率とされているのは、現行の付加価値税を導入する以前から存在していた取引高税等における取扱いを承継するなどの歴史的経緯によるところが大きい点に留意が必要。

(注) OECD 諸国において、食料品に軽減税率を導入している国 25 カ国の内、標準税率が 15% 以上の国は 22 カ国に及んでいる。また、付加価値税を導入している EU27 カ国の標準税率の平均値は 20.7%、食料品に対する適用税率の平均値は 11.0% となっている。

参 考 資 料

社会保障・税一体改革成案(抄)

(平成23年6月30日 政府・与党社会保障改革検討本部決定)

Ⅲ 社会保障・税一体改革の基本的姿

1 社会保障の安定財源確保の基本的枠組み

(4) 消費税率の段階的引上げ

上記(1)～(3)を踏まえ、社会保障給付の規模に見合った安定財源の確保に向け、まずは、2010年代半ばまでに段階的に消費税率(国・地方)を10%まで引き上げ、当面の社会保障改革にかかる安定財源を確保する。

Ⅳ 税制全体の抜本改革

税制抜本改革については、社会保障改革の進め方との整合性にも配慮しつつ、平成21年度税制改正法附則104条第3項及び平成22年度・23年度税制改正大綱(閣議決定)で示された改革の方向性に沿って、以下の考え方により検討を加え、個人所得課税、法人課税、消費課税、資産課税にわたる改革を進める。また、地方に関わる事項については、地方団体の意見に十分配慮して、検討を進めることとする。

(3) 消費課税

消費税(国・地方)については、本成案に則って所要の改正を行う。いわゆる逆進性の問題については、消費税率(国・地方)が一定の水準に達し、税・社会保障全体の再分配を見てもなお対策が必要となった場合には、制度の簡素化や効率性などの観点から、複数税率よりも給付などによる対応を優先することを基本に総合的に検討する。

併せて、消費税制度の信頼性を確保するための一層の課税の適正化を行うほか、消費税と個別間接税の関係等の論点について検討する。

Ⅴ 社会保障・税一体改革のスケジュール

税制抜本改革については、政府は日本銀行と一体となってデフレ脱却と経済活性化に向けた取組みを行い、これを通じて経済状況を好転させることを条件として遅滞なく消費税を含む税制抜本改革を実施するため、平成21年度税制改正法附則104条に示された道筋に従って平成23年度中に必要な法制上の措置を講じる。

平成 23 年度税制改正大綱（抄）

〔平成 22 年 12 月 16 日
閣 議 決 定〕

第 2 章 各主要課題の平成 23 年度での取組み

5. 消費課税

（1）消費税

消費税のあり方については、民主党「税と社会保障の抜本改革調査会中間整理」（平成 22 年 12 月 6 日）で指摘された以下の基本的な考え方などを尊重しつつ、今後、社会保障制度の抜本改革の検討などと併せて、その具体的内容について、早急に検討を行ってまいります。あわせて、消費税制度の信頼性を確保していくために、一層の課税の適正化にも着手していきます。

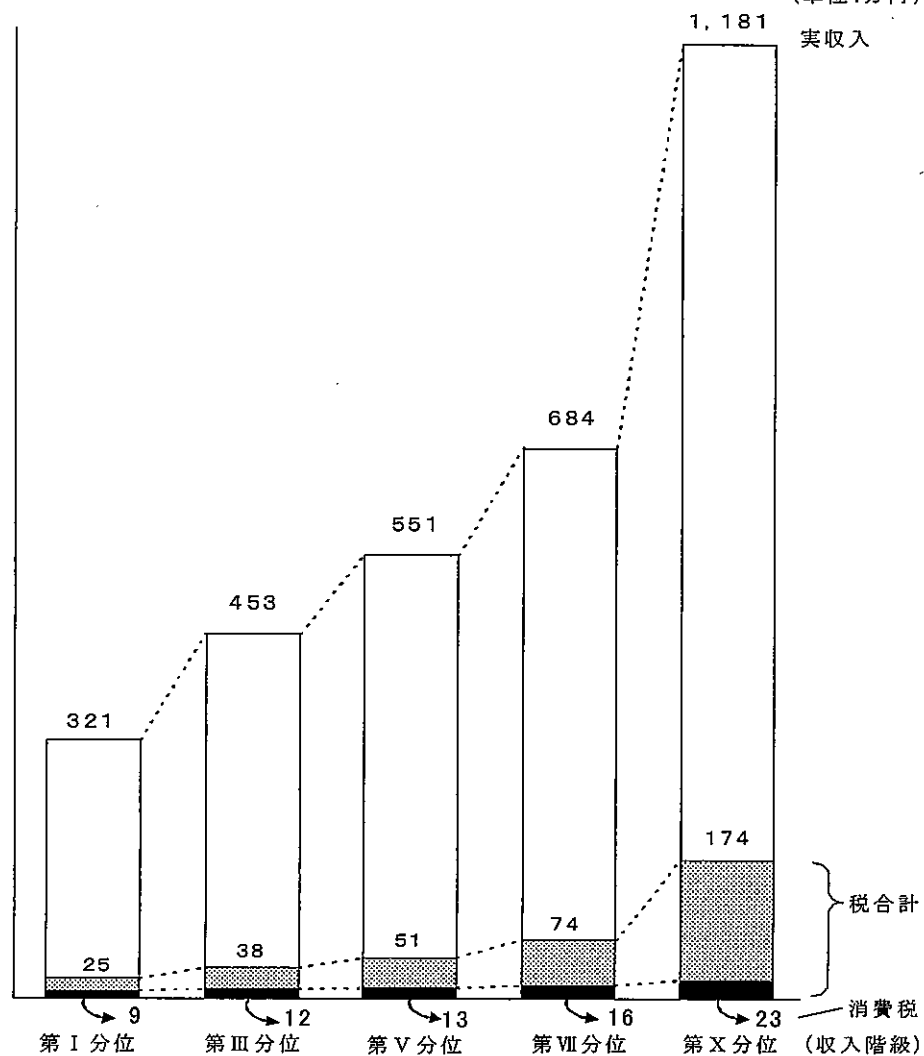
『社会保障の財源は、税制全体で「所得・消費・資産」のバランスのとれた改革を行う中で確保していく。社会保障全体の財源は税制全体で確保していくが、その中でも「国民全体で広く薄く負担する」「安定した税収」という特徴を有する消費税は非常に重要である。「公平・透明・納得」の税制を築き、社会全体が支え合う新しいモデルを構築していくためには、およそ所得税改革だけでなし得るものではなく、消費税を含む抜本改革に政府は一刻も早く着手すべきである。』

『社会保障の安定・強化を目的に消費税の引き上げを提起する場合には、国民の理解と納得を得るためにも、消費税を社会保障の目的税とすることを法律上も、会計上も明確にする。その際の「社会保障」とする給付費の範囲は、まずは高齢者 3 経費を基本としつつ、現役世代のセーフティネットの安定・強化についてどこまで対象とすることが適当か、検討を行っていく。将来的には「社会保障」全体について安定財源を確保することにより、制度の一層の安定・強化につなげていく。また消費税率が一定の水準に達し、税・社会保障全体の再分配を見てもなお「逆進性対策」が必要となった場合には、制度が複雑となり、また政治的な要因が働きやすい「複数税率」よりも、制度が簡素で、透明性の高い「還付制度」を優先的に検討する。』

収入階級別の実収入に対する税負担(平成20年分)

○ 収入階級別の実収入と税負担額(1年当たり)

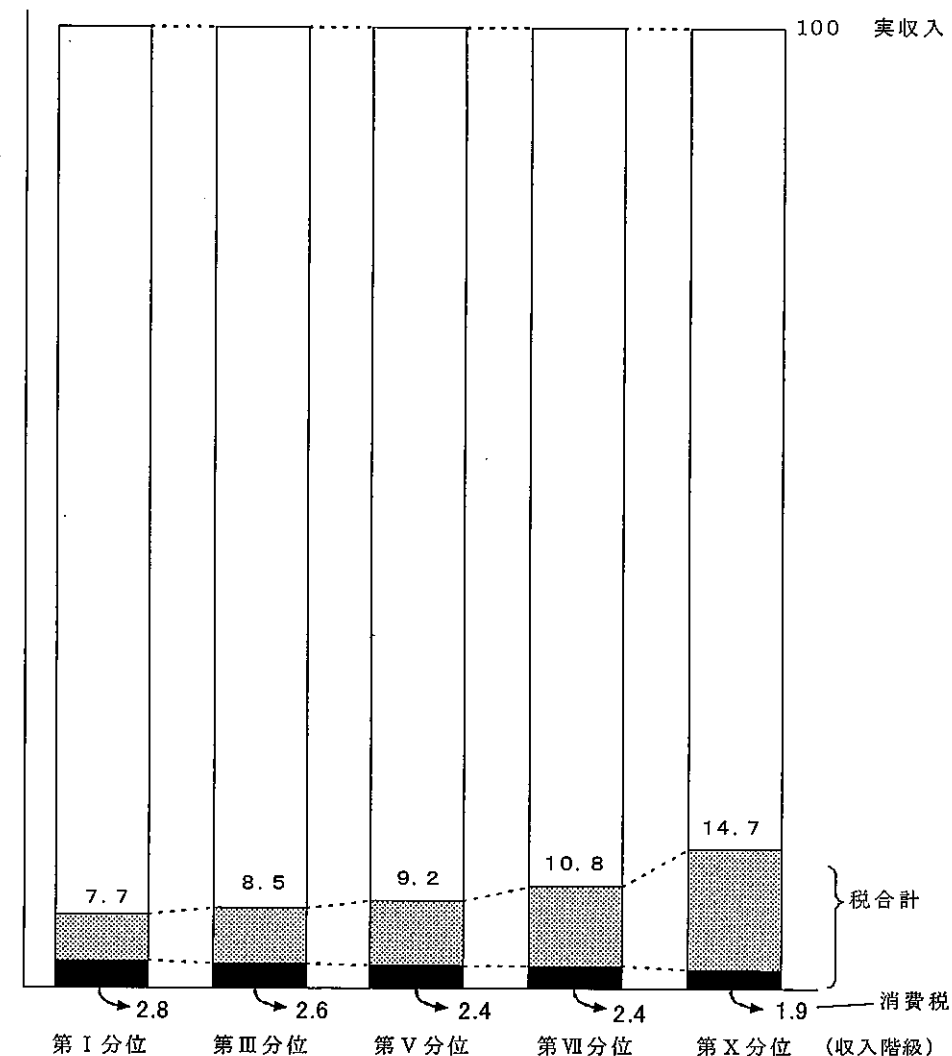
(単位:万円)



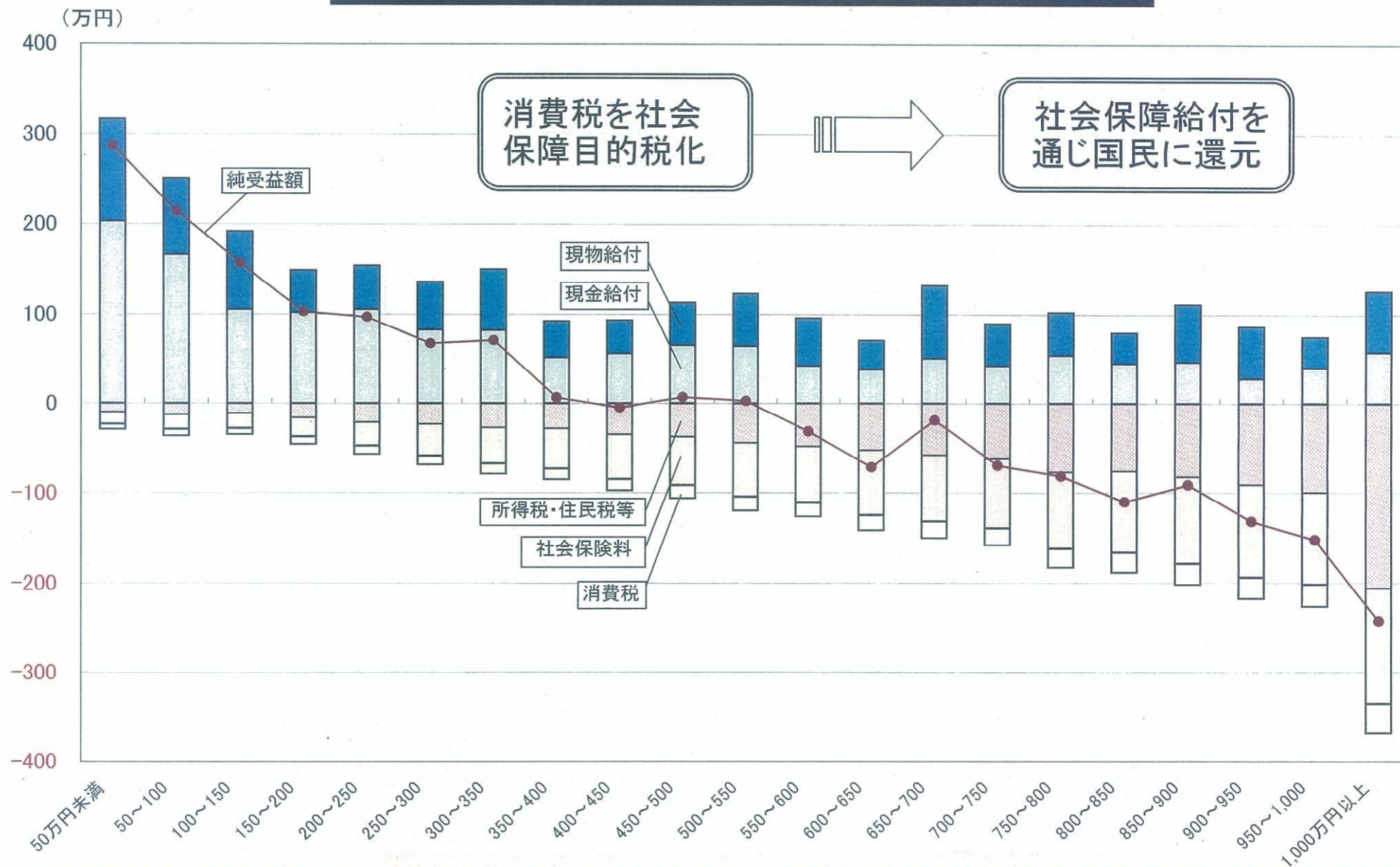
(備考)総務省統計局「家計調査(勤労者世帯)」(平成20年)を基に推計。

○ 収入階級別の実収入に占める税負担割合

(単位:%)



当初所得階級別 税・社会保障負担と給付の関係



(注1) 世帯の当初所得により分類している。当初所得とは、雇用者所得、事業所得、農耕・畜産所得、財産所得、家内労働所得及び雑収入並びに私的給付(仕送り、企業年金、生命保険等の合計額)の合計額を指す(社会保障給付は含まれていない)。

(注2) 現物給付、現金給付、所得税・住民税等及び社会保険料については、平成20年所得再分配調査による。消費税については、所得再分配調査上の可処分所得(総所得－所得税・住民税等－社会保険料)に、平成21年全国消費実態調査上の平均消費性向と、消費支出に占める課税対象割合を乗じ、課税対象消費支出を算出し、消費税率を乗じて試算したものである。

社会保障目的税化といわゆる「逆進性」

【社会保障・税一体改革成案 平成23年6月30日 政府・与党社会保障改革検討本部決定】

- 消費税込（国・地方、現行分の地方消費税を除く）については、全て国民に還元し、官の肥大化には使わないこととし、消費税を原則として社会保障の目的税とすることを法律上、会計上も明確にすることを含め、区分経理を徹底する等、その使途を明確化する（消費税込の社会保障財源化）。

【「税目ごとの論点の深掘り」に関する議論の中間報告 平成22年12月2日 税制調査会専門家委員会】

- 所得再分配の効果に着目した場合、税・社会保障それぞれによる改善度の比較から明らかなように、税制による再分配には自ずと限界があり、社会保障制度を通じた再分配の役割が重要である。したがって、消費税込の社会保障財源としての位置づけを明確にし、社会保障制度を支える安定的な財源を確保することが、再分配政策上も大きな意義を有すると考えていくことが基本である。

【社会保障改革に関する有識者検討会報告 平成22年12月10日 社会保障改革に関する有識者検討会】

- 消費税込負担の逆進性についても指摘があるが、消費税込を再分配効果の高い社会保障給付に充てることによって、逆進性は解消される。もちろん、社会保障の機能強化と税制改革の一体的な推進にあたっては、貧困や格差にかかわるデータに細心の注意を払い、給付と負担のバランスが維持されていくように適宜調整をおこなう必要がある。

主要国の付加価値税の税率構造等

(2011年1月現在)

区分		日本	EC指令	イギリス	フランス	ドイツ
施行		1989年	1977年	1973年	1968年	1968年
非課税		土地の譲渡・賃貸、住宅の賃貸、金融・保険、医療、教育、福祉等	土地の譲渡(建築用地を除く)・賃貸、中古建物の譲渡、建物の賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便、福祉等	土地の譲渡・賃貸、建物の譲渡・賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便、福祉等	不動産取引、不動産賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	不動産取引、不動産賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等
税率	標準税率	5% (地方消費税を含む)	15%以上	20%	19.6%	19%
	ゼロ税率	なし	ゼロ税率及び5%未満の超軽減税率は、否定する考え方を採っている	食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、国内旅客輸送、医薬品、居住用建物の建築、障害者用機器等	なし	なし
	輸出免税	輸出及び輸出類似取引	輸出及び輸出類似取引	輸出及び輸出類似取引	輸出及び輸出類似取引	輸出及び輸出類似取引
	軽減税率	なし	食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、医薬品、旅客輸送、宿泊施設の利用、外食サービス等 5%以上(2段階まで設定可能)	家庭用燃料及び電力等 5%	食料品、書籍、旅客輸送、肥料、宿泊施設の利用、外食サービス等 5.5% 新聞、雑誌、医薬品等 2.1%	食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、旅客輸送、宿泊施設の利用等 7%
	割増税率	なし	割増税率は否定する考え方を採っている	なし	なし	なし

欧州における生活必需品等に係る付加価値税率等の概要(未定稿)

1. フランス・ドイツ・イギリスにおける生活必需品に係る付加価値税率

	日本(税率:5%)	フランス (標準:19.6%、軽減:5.5%)	ドイツ (標準:19%、軽減:7%)	イギリス (標準:20%、軽減:5%)
食料品	課税	軽減税率(一部は標準税率)	軽減税率(一部は標準税率)	ゼロ税率(一部は標準税率)
住居(家賃)	非課税	非課税	非課税	非課税
電気料金	課税	標準税率	標準税率	家庭用のみ軽減税率
ガス料金	課税	標準税率	標準税率	家庭用のみ軽減税率
水道料金	課税	軽減税率	軽減税率	家庭用のみ軽減税率
家具	課税	標準税率	標準税率	標準税率
衣服・履物	課税	標準税率	標準税率	子供用のみゼロ税率

2. フランス・ドイツ・イギリスにおける教育関連の財・サービスに関する非課税規定

日本	フランス	ドイツ	イギリス
○教科用図書の譲渡及び教育に関する役務の提供 (注) 寄宿舎、研修施設等の維持等を目的として施設設備費を徴収する場合を含む。	○教育と密接に関連した財・サービスの提供 (注) 教科書の提供、寄宿生の宿泊等を含む。	○教育、研修等のための施設等による財・サービスの提供 (注) 教科書の提供、当該施設等における宿泊等を含む。	○教育と密接に関連した財・サービスの提供 (注) 教科書の提供、適格教育団体における一定の宿泊等を含む。

EC 指令における付加価値税の税率構造について

(2011 年 1 月現在)

付加価値税の共通システムに関する理事会指令 (2006/112/EC) (抜粋)

第 2 章 税率構造と税率水準

第 1 節 標準税率

第 97 条 2011 年 1 月 1 日から 2015 年 12 月 31 日まで、標準税率は 15% を下回らないものとする。

第 2 節 軽減税率

第 98 条 1. 加盟国は、一または二の軽減税率を適用することができる。
(略)

第 99 条 1. 軽減税率は 5% を下回らない、課税標準の百分率で定められる。
(略)

第 4 章 最終合意の採択に至るまでの間に適用される特別規定

第 110 条 1991 年 1 月 1 日時点で、前段階で支払われた付加価値税の控除を認める非課税措置を適用していた、または、第 99 条で規定されている税率以下の軽減税率を適用していた加盟国は、引き続き、当該非課税措置を適用し、または、軽減税率を適用することができる。

第 1 パラグラフで言及した非課税措置及び軽減税率は、共同体の法律に従わなければならない、また、明確に定義された社会的理由及び最終消費者の利益のために採用されたものでなければならない。

OECD諸国における食料品に対する付加価値税の適用税率の現状(未定稿)

(2011年1月現在)

◆ 食料品に係る軽減税率を導入している国(25カ国)

標準税率	国数	国名(標準税率, 食料品に係る軽減税率)
20%以上	15	アイスランド(25.5%, 7%) ハンガリー(25%, 18%) ノルウェー(25%, 14%) スウェーデン(25%, 12%) フィンランド(23%, 13%) ギリシャ(23%, 13%) ポルトガル(23%, 6%) ポーランド(23%, 5%) ベルギー(21%, 6%) アイルランド(21%, 0%) オーストリア(20%, 10%) チェコ(20%, 10%) イタリア(20%, 10%) スロベニア(20%, 8.5%) イギリス(20%, 0%)
15%以上20%未満	7	フランス(19.6%, 5.5%) ドイツ(19%, 7%) オランダ(19%, 6%) スペイン(18%, 8%) トルコ(18%, 8%) メキシコ(16%, 0%) ルクセンブルク(15%, 3%)
10%以上15%未満	1	オーストラリア(10%, 0%)
5%以上10%未満	2	スイス(8%, 2.5%) カナダ(5%, 0%)

◆ 食料品に対し標準税率を適用している国(8カ国)

国数	国名(税率)
3	デンマーク(25%) スロバキア(20%) エストニア(20%)
3	チリ(19%) イスラエル(16%) ニュージーランド(15%)
1	韓国(10%)
1	日本(5%)

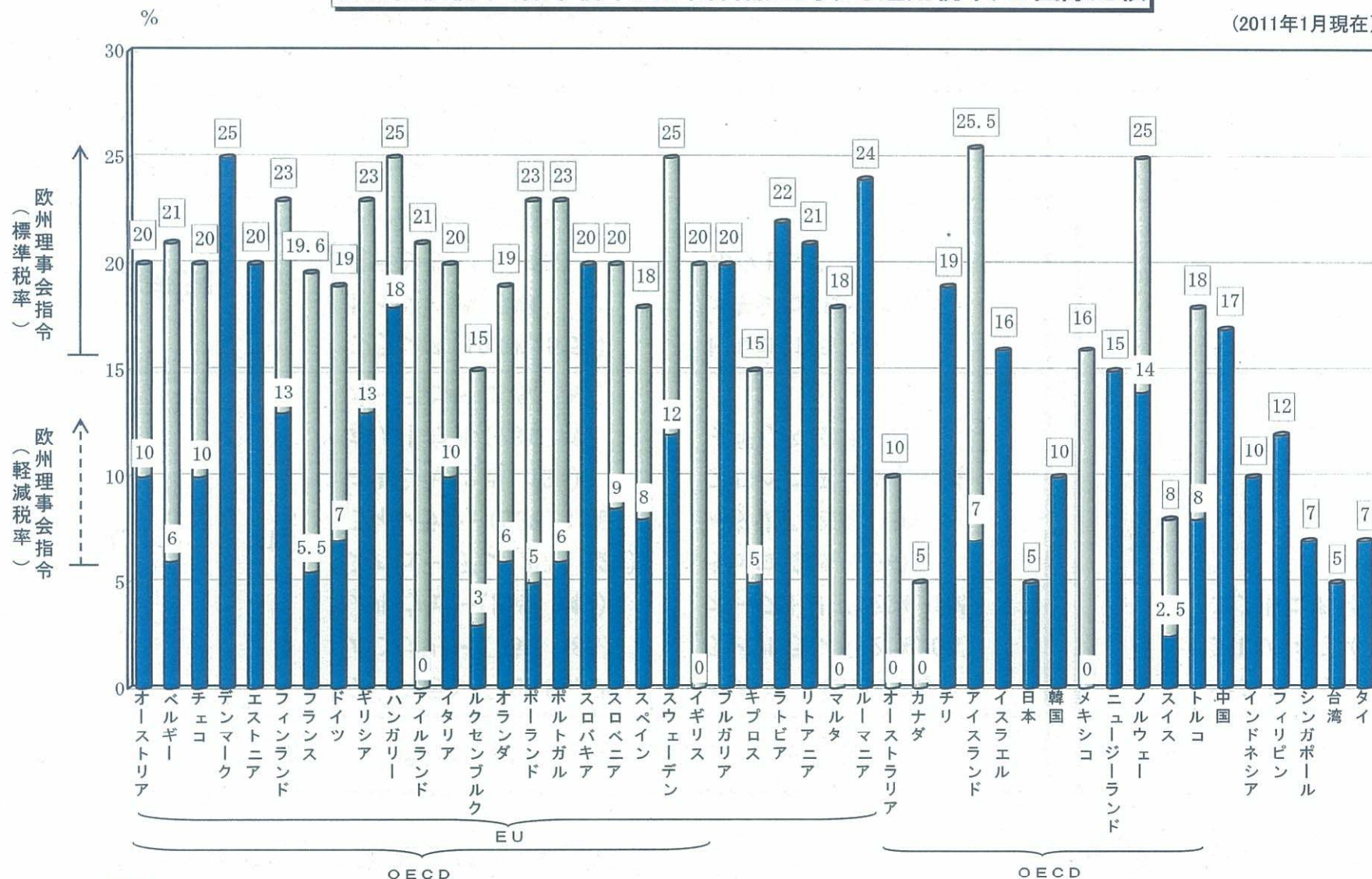
(注1)軽減税率が適用される食料品の範囲は各国ごとに異なり、食料品によっては標準税率が適用される場合がある。また、未加工農産物など一部の食料品について上記以外の取扱いとなる場合がある。

(注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。

(注3)アメリカは、州、郡、市により小売売上税が課されている。

付加価値税率(標準税率及び食料品に対する適用税率)の国際比較

(2011年1月現在)



(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. アメリカにおいては、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、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。
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採られている。

(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。

諸外国における食料品に対する付加価値税の適用税率の平均(未定稿)

◆ 諸外国における標準税率、食料品に対する適用税率の平均は以下の通り

(2011年1月現在)

OECD諸国 (32カ国)	EU諸国 (27カ国)	アジア諸国 (7カ国)
・標準税率(平均) 19.0%	・標準税率(平均) 20.7%	・標準税率(平均) 9.7%
・食料品に対する 適用税率(平均) 9.3%	・食料品に対する 適用税率(平均) 11.0%	・食料品に対する 適用税率(平均) 9.7%

(注1) OECD加盟国は34カ国中、日本及び付加価値税の存在しないアメリカを除外している。

(注2) 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、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別個の取扱いとなる場合がある。

(注3) ここで、アジア諸国とは、中国、韓国、台湾、インドネシア、フィリピン、タイ、シンガポールを指す。

諸外国における食料品等の軽減税率について（歴史的な経緯等）

未定稿

○ ドイツ

累積型の取引高税の下で、
累積による税負担の軽減
のため、軽減税率が存在



付加価値税に移行後も
軽減税率は存続
(税率構造は簡素化)

○ フランス

サービス供与税、
個別物品税等の
各種個別間接税が存在



付加価値税を
導入した際に
複数税率化

○ イギリス

仕入税（卸売段階での
単段階課税）の下で、
食料品は非課税



付加価値税を
導入した際に
ゼロ税率化

○ 北欧諸国（スウェーデン、ノルウェー、フィンランド）

10%以上の税率で
付加価値税を導入
(食料品の軽減税率なし)



食料品に軽減税率を導入
した際の標準税率はいず
れも20%を超えていた

- ・スウェーデン：1969年に11.1%で導入。段階的に引き上げ、1990年に25%に到達。1992年に食料品に軽減税率（18%）を導入。
- ・ノルウェー：1970年に20%で導入。段階的に引き上げ、2001年の引上げ（23%→24%）に合わせ軽減税率（12%）を導入。
- ・フィンランド：1994年に22%で導入。1995年に食料品に軽減税率（17%）を導入。

○ スイス

8.0%、3.8%、2.5%の
3種類の税率が存在



2010年6月、単一税率に
することが望ましいとの
声明を連邦内閣で採択

○ 韓国、ニュージーランド、チリ等

単一税率で
付加価値税を導入



現在まで
単一税率を維持

- ・韓国：1977年に10%で導入→現在まで10%
- ・ニュージーランド：1986年に10%で導入→12.5%（1989年）→15%（2010年）
- ・チリ：1975年に20%で導入→16%（1988年）→18%（1990年）→19%（2003年）

諸外国における食料品に対する軽減税率の適用例

贅沢品か否かの違い

【フランス】

標準税率 (19.6%)	軽減税率 (5.5%)	備 考
キャビア 	フォアグラ  トリュフ 	フォアグラ及びトリュフには、国内産業を保護するため軽減税率が適用される一方、キャビアには、高級品かつ輸入品であるため標準税率が適用されているといわれている。
マーガリン 	バター 	マーガリンに軽減税率が適用されないのは、バターを製造する酪農家を保護するためといわれている。
普通の チョコレート 	板チョコ 	昔、チョコレートは高級品だったため、原則として標準税率が適用されるが、板チョコ等には軽減税率が適用される。
カカオ含有量 50%以上の チョコレート製品 	カカオ含有量 50%未満の チョコレート製品 	チョコレート製品については、カカオの含有量によって異なる税率が適用される。

(出所) 各国聞き取り調査等に基づく。

外食と食料品の違い

【イギリス】

標準税率 (20%)	軽減税率 (0%)	備 考
フィッシュ&チップスやハンバーガーなど温かいテイクアウト商品 	デリカテッセンなどスーパーの惣菜 	イギリスでは、外食サービス(標準税率)と食料品(軽減税率)との区分けの指標として、「気温より高く温められたかどうか」が採用されている。 なお、フィッシュ&チップス業界は、スーパーの惣菜は競合品であるとして、左記の取扱いに反発している。

【ドイツ】

標準税率 (19%)	軽減税率 (7%)	備 考
ハンバーガー (店内飲食用) 	ハンバーガー (持ち帰り用) 	同じファーストフードのハンバーガーであっても、店内飲食用と持ち帰り用とで異なる税率が適用される。

【カナダ】

標準税率 (5%)	軽減税率 (0%)	備 考
ドーナツ (5個以下) 	ドーナツ (6個以上) 	カナダでは、ドーナツなどのお菓子について「その場ですぐに食べるかどうか」を、適用税率を区分けする指標としている。 販売個数が少ない場合(5個以下)には、その場で食べるものとみなして標準税率が適用される。

消費税導入前に指摘されていた間接税の歪み

課税のアンバランス＜旧物品税の例＞

	課 税	不 課 税
贅沢品か否か	普通の家具（けやき製等）、食器棚、金貨、ゴルフ用具	桐製・うるし塗りの家具、システムキッチン、金地金、テニス用具、スキー
新商品と旧商品	白黒テレビ、ラジオ	液晶テレビ、留守番電話、自動車電話、電器パン製造機、パソコン、ワープロ
同じように普及しているもの	扇風機、ストーブ、冷蔵庫、掃除機、コーヒー、ココア、ウーロン茶	こたつ、アイロン、ミシン、紅茶、緑茶
サービス課税の欠如	化粧品、ビデオテープ、航空運賃、掃除機	美容サロン、ビデオレンタル、宅配便、家政婦サービス

サービス課税の欠如

	昭和 63 年度
サービス課税の税収（国税・地方税合計）に占める割合	(%) 1. 0
サービス課税の間接税等税収に占める割合	4. 7
消費支出に占めるサービス支出の割合	54. 4

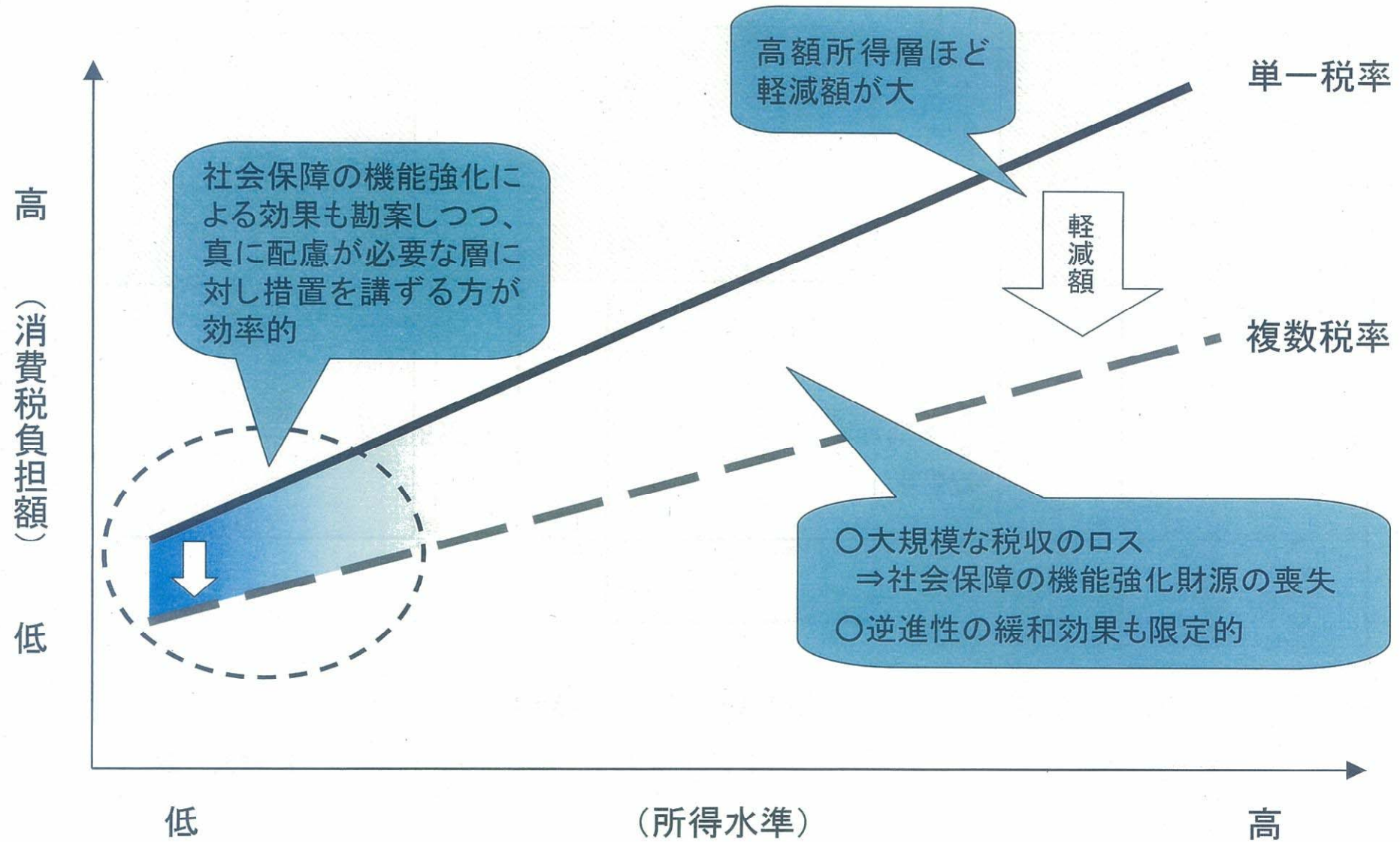
（備考）サービス課税：旧入場税、旧通行税、旧娯楽施設利用税、旧料理飲食等消費税、入湯税。

貿易摩擦の原因＜旧物品税の例＞

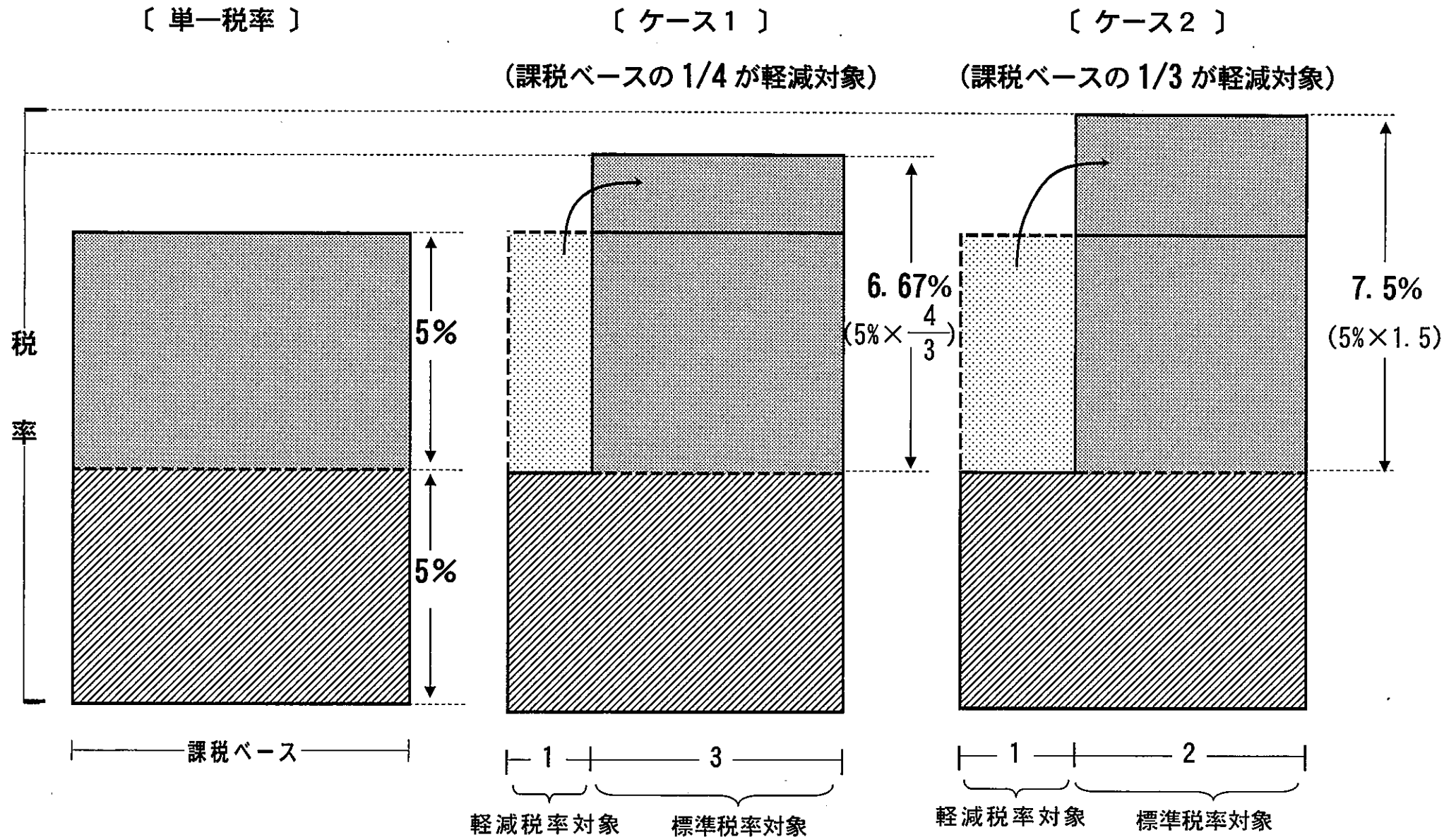
国名等	品 目	批 判 の 内 容
E C アメリカ	乗 用 車	大型乗用車に高い税率が適用されるため、輸入車が不利
カ ナ ダ	金 貨	金地金（非課税）に比べ不利
ス イ ス	貴金属時計	一般の時計（税率 10%）に比べ貴金属時計（税率 30%）が不利

（出典）「図説 日本の税制 平成 19 年度版（財経詳報社）」、「最新 消費税法（税務経理協会）」

軽減税率の効果について



軽減税率の導入が標準税率に与える影響

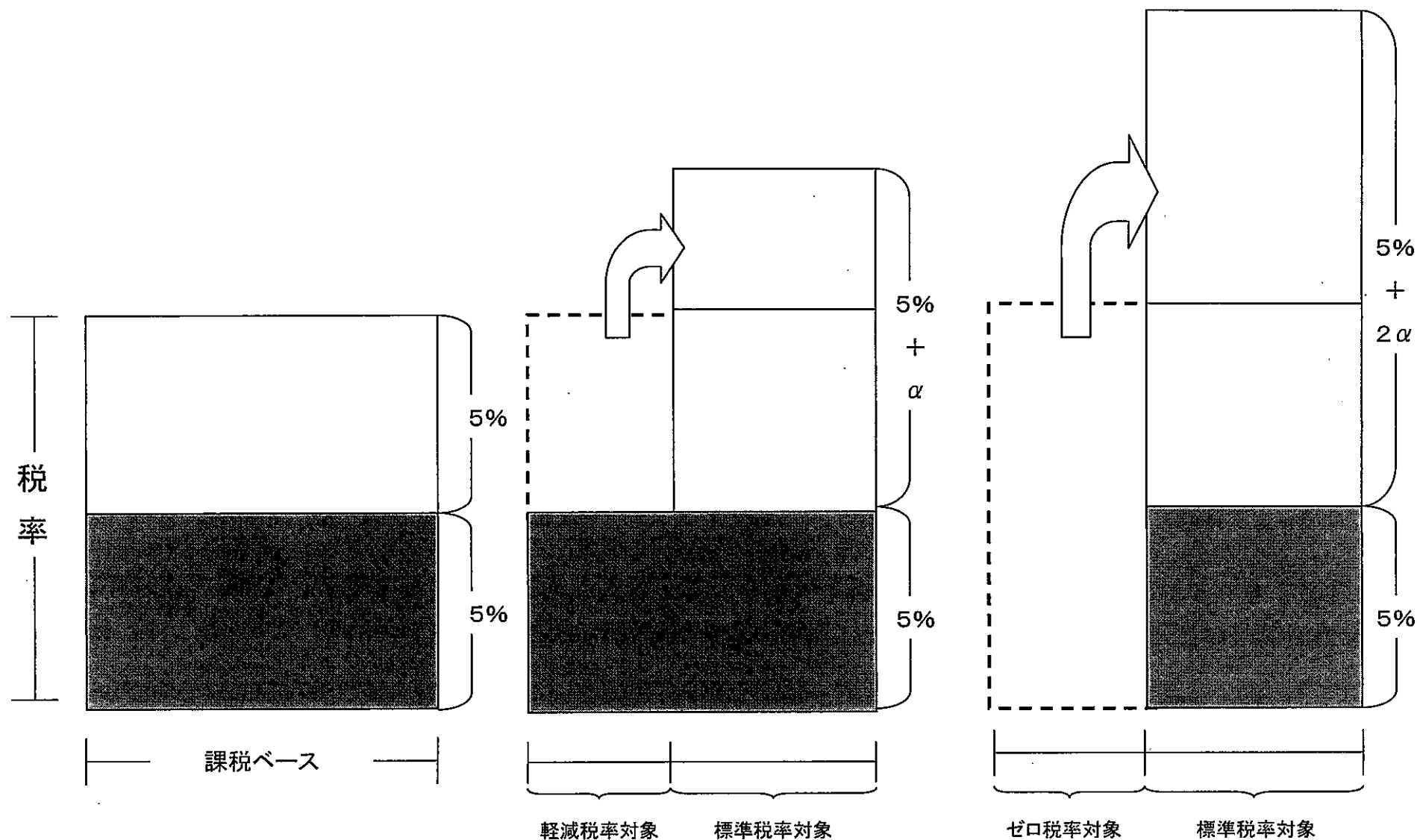


軽減税率・ゼロ税率の導入が標準税率に与える影響 (所要の税収を確保するために必要な税率の引き上げ幅)

〔 単一税率 〕

〔 一部が軽減税率 〕

〔 一部がゼロ税率 〕



付加価値税の効率性

— OECD 「Consumption Tax Trends 2008」 —

- VRR (VAT Revenue Ratio) は、付加価値税制の効率性を測定するための指標であり、実際の付加価値税収と、仮に付加価値税が全ての最終消費に標準税率で課税されたら理論上は徴収されたであろう税収の比率と定義される。

(注) 付加価値税の制度は、単一税率で潜在的な課税ベース（最終消費）の全体をカバーし、全ての税負担を税務当局が徴収できれば、絶対的な意味で“効率的”なものとなる。ただし、国民経済計算の消費（＝付加価値税収）と付加価値税の課税ベースは異なっている。（例：国民経済計算上は新規住宅の取得は消費ではなく投資とされる）

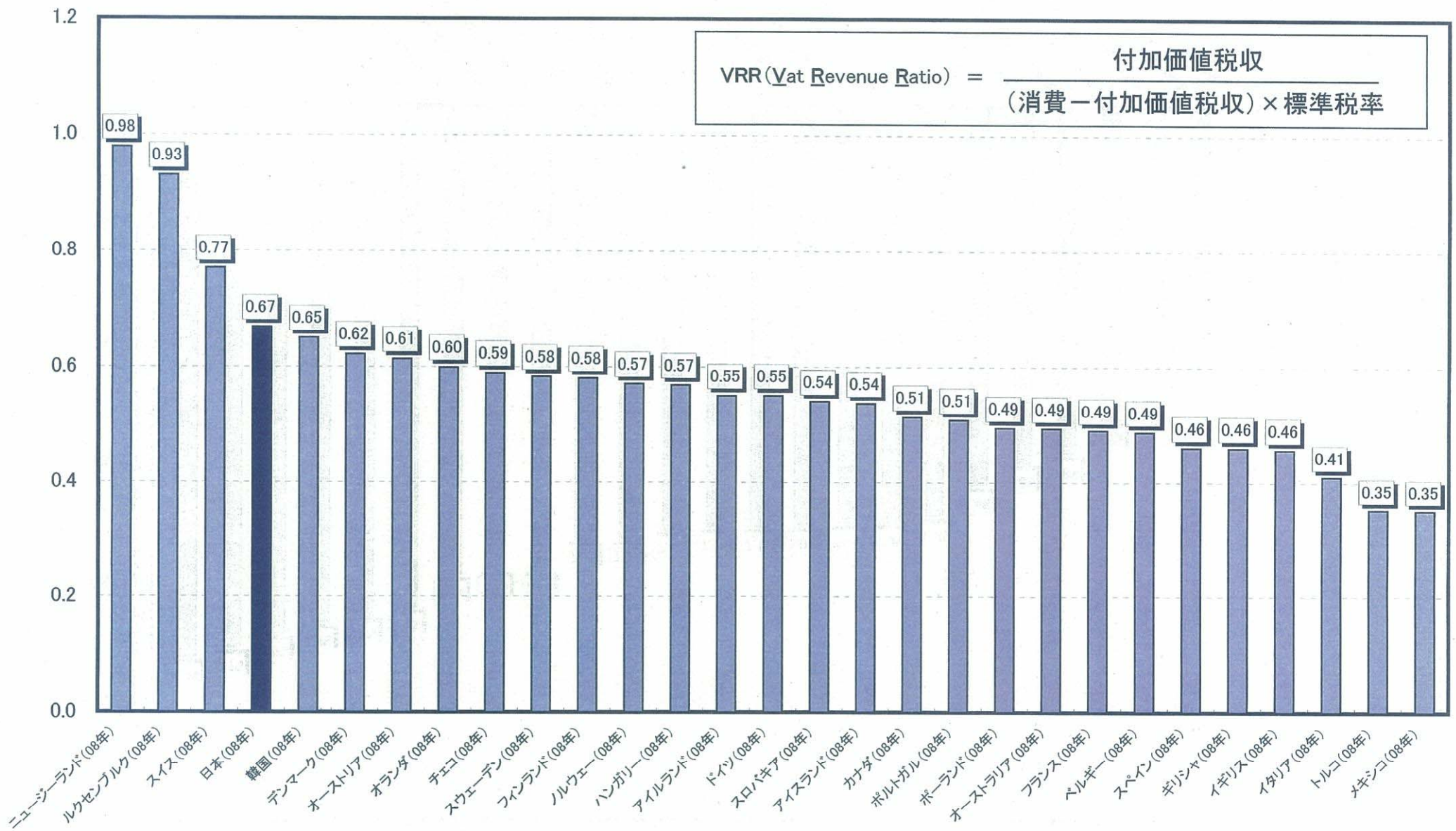
VRRの計算：付加価値税収の付加価値税抜き消費総額に対する比率を、標準税率で除算

$$VRR = \frac{\text{付加価値税収}}{\text{消費総額} - \text{付加価値税収}} \times \frac{1}{\text{標準税率}(\%)}$$

- 付加価値税の制度の効率性の主要因は、①税率構造（税率、非課税、課税ベース、免税点）、②課税当局の執行能力、③納税者の法令遵守の程度、の3つあり、VRRの値が1に近ければ、付加価値税が幅広い課税ベースで統一的に課税され、効果的な税の徴収が行われていることを示していると考えられる。他方、より低いVRRは、標準税率及び課税ベースが浸食されている可能性を意味し、これは、非課税、軽減税率、小規模事業者の課税免除、質の悪いコンプライアンスや徴税、あるいはそれらの組み合わせにより生じている可能性がある。

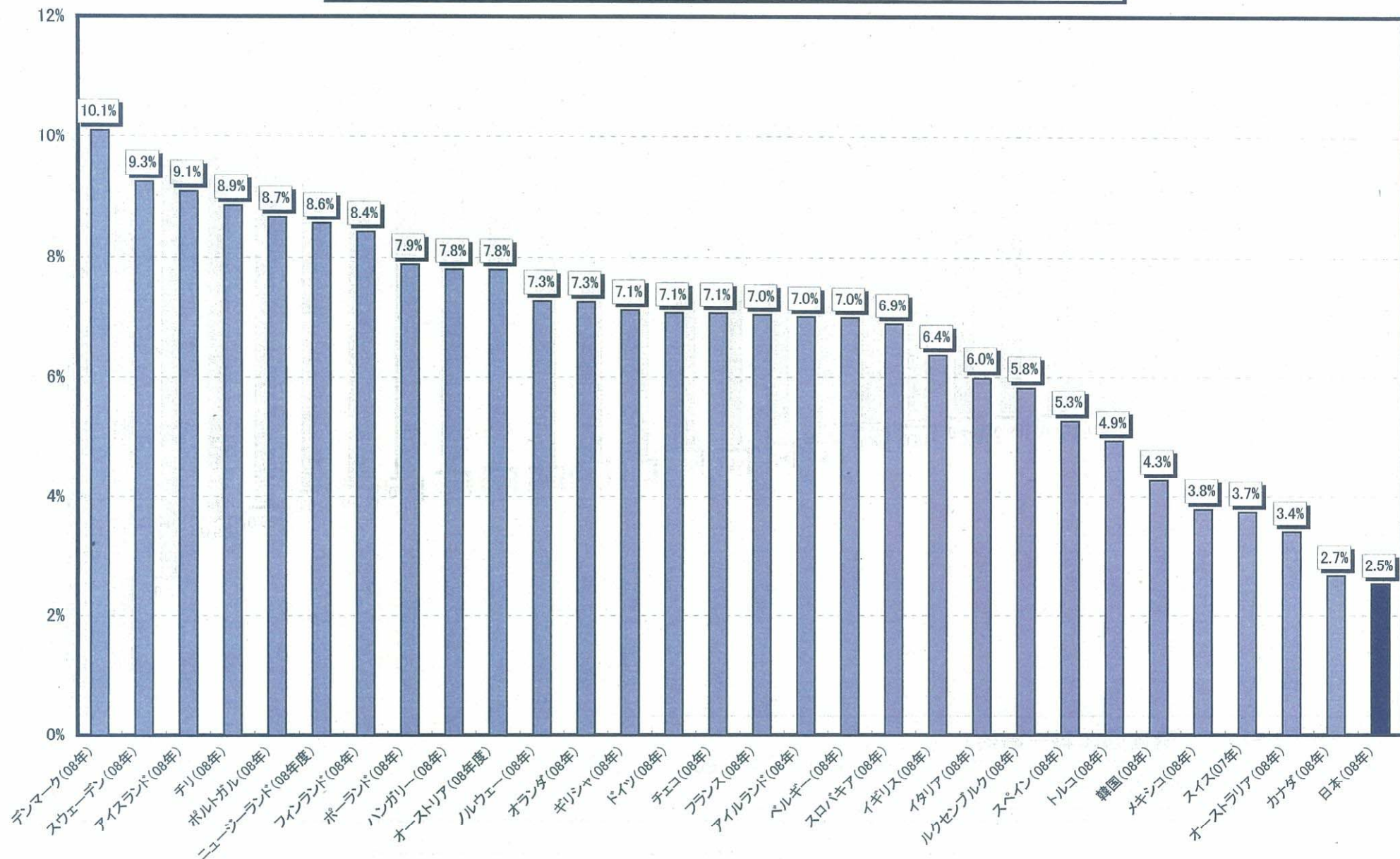
ただし、①VRRの低さが、課税ベースの狭さとコンプライアンスの低さのどちらによるものかの判別が不可能、②一部の措置は相反する政策効果をもたらす、影響を計ることが困難（例：免税点の引上げは、執行の効率性を高める一方で、税収減をもたらす。）、といった課題があり、OECDも、指標の利用には注意が必要としている。

OECD諸国におけるVRR(未定稿)



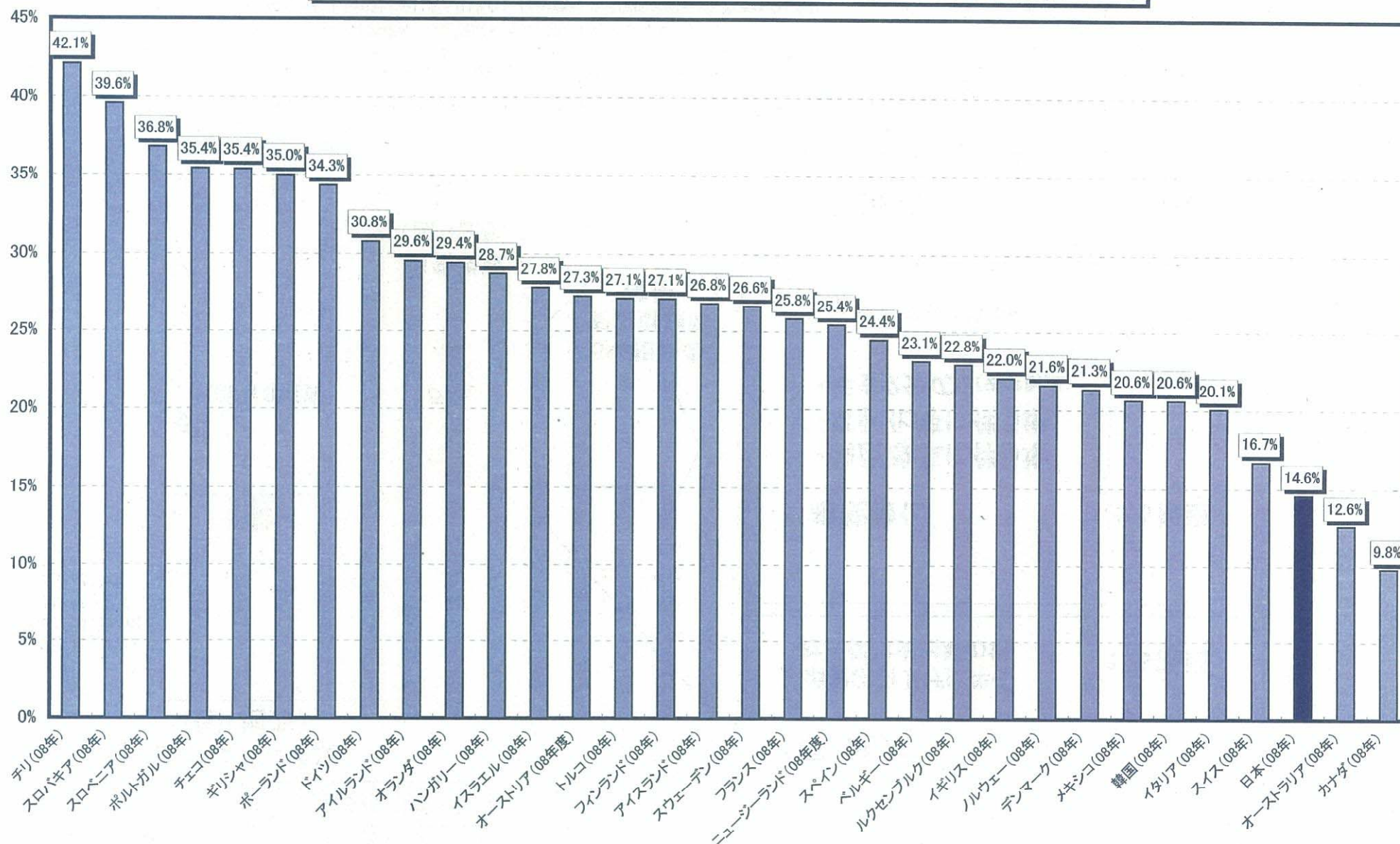
(出典)内閣府「国民経済計算確報」、OECD「Consumption Tax Trends 2010」、同「Revenue Statistics 1965-2009」及び同「National Accounts 1997-2009」による。

OECD諸国における付加価値税収の規模の国際比較(対GDP比)



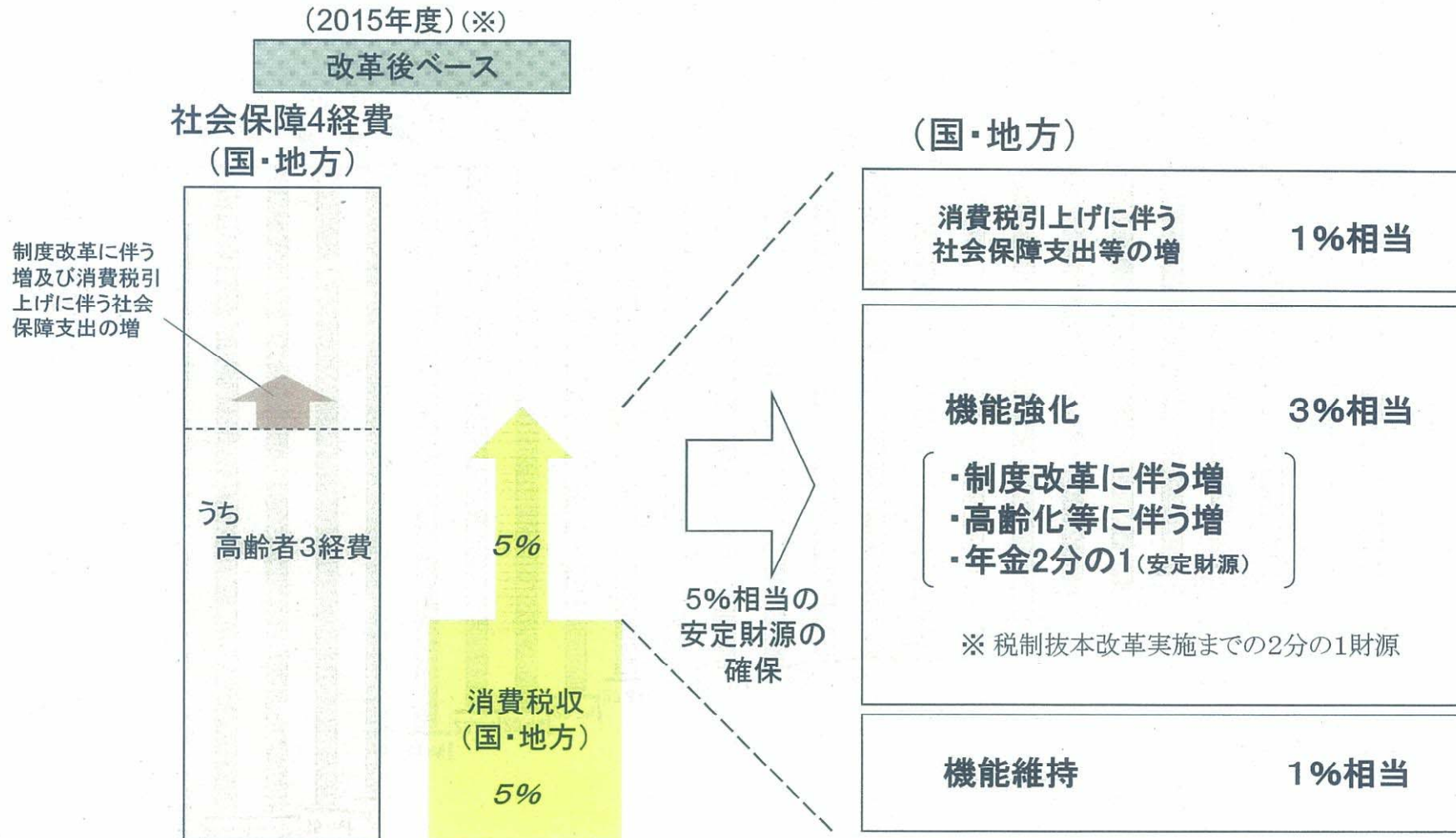
(注) 現在のOECD加盟国は34か国であるが、イスラエル、エストニア、スロベニアについては計数が取得できないため除外している。また、アメリカは州、郡、市により小売売上税が課されている。
 (出典) 日本は平成20年度(2008年度)実績、諸外国はOECD "National Accounts 1997-2009" 及び同 "Revenue Statistics 1965-2009" による。

OECD諸国における付加価値税収の規模の国際比較(対総税収比)



(注)現在のOECD加盟国は34か国であるが、エストニアについては計数が取得できないため除外している。また、アメリカは州、郡、市により小売売上税が課されている。
 (出典)日本は平成20年度(2008年度)実績、諸外国はOECD "National Accounts 1997-2009" 及び 同 "Revenue Statistics 1965-2009"による。

社会保障改革の安定財源の確保



(※) 成案においては、「2010年代半ばまでに段階的に消費税率(国・地方)を10%まで引き上げ、当面の社会保障改革にかかる安定財源を確保する」とされている。

(注1) 消費税引上げに伴う社会保障支出等の増には、消費税を引き上げた場合に増加する国・地方の物資調達にかかる支出も含まれる。所要額は、財務省推計(2011年5月時点)であり、今後各年度の予算編成過程において精査が必要。

(注2) 高齢化等に伴う増は、いわゆる自然増のうち経済成長による伸びを超える増加のことである。

(注3) 機能強化の額は、厚労省による推計(2011年5月時点)。機能強化の具体的な内容は、別紙1のとおり。

(注4) 社会保障4経費とは、社会保障給付公費負担のうち「制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する費用」(平成21年度税制改正法附則104条)をいう。所要額は厚生労働省による推計(2011年5月時点)。また、基本的に地方単独事業を含んでおらず、今後、その全体状況の把握を進め、地方単独事業を含めた社会保障給付の全体像及び費用推計を総合的に整理する。

『請求書等保存方式』と『インボイス方式』

「インボイス制度」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。

[日本]

請求書

14年11月20日

No.

株式会社〇〇商事様

株式会社△△商事
千代田区霞が関3-1-1

下記のとおり御請求申し上げます

税込合計金額 ￥1,050,000

税率 5% 消費税額等 50,000

月日	品名	数量	単価	金額(税抜・税込)	摘要
11/20	パソコン	5	174,000	870,000	
	CDプレイヤー	8	8,000	64,000	
	プリンター	3	22,000	66,000	
合 計				1,050,000	

303 H160

記載義務なし

[イギリス]

A FULL TAX INVOICE

課税事業者の登録番号

Sales Invoice No.174

○×△ TRADE LTD

From: Any Street, Any Town

To: N. Obody, 222 The High Street
London NET4 4PT

Sale: Time of supply 16/01/02

Date of Issue: 19/01/02

VAT Reg. No.987 6543 21

Quantity	Description and Price	£ Net of VAT	VAT Rate	Net VAT
6	Radios, SW15@ £25.20	151.20		
4	Record Players@ £23.6	94.40		
6	Lamps, T77@ £15.50	93.00	17.5	59.25
		338.60		
Total (Net)		338.60	Total VAT	59.25
VAT		59.25		
TOTAL		£397.85		

適用税率・
税額の記載
を義務付け

○ 「請求書等保存方式」は、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している。

○ 「インボイス方式」は、

① 「インボイス」に税額の記載が義務付けられている。

② 免税事業者は「インボイス」を発行できない。したがって、免税事業者からの仕入れについて仕入税額控除ができない。

(注) 「インボイス」とは、適用税率や税額など法定されている記載事項が記載された書類。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も義務付けているが、「インボイス」の様式まで特定されているものではない。

インボイス制度の導入が免税事業者に与える影響

現行制度

課税事業者

B 社

請求書等

仕入税額控除
可

仕入税額控除
可

免税事業者

C 社

請求書等

仕入れ業者
A 社

※ 現行制度においては、免税事業者からの仕入れについても仕入税額控除可。

インボイス制度導入後

課税事業者

B 社

invoice

仕入税額控除
可

仕入税額控除
不可

免税事業者

C 社

仕入れ業者
A 社

※ インボイスを発行できない免税事業者からの仕入れについては、仕入税額控除不可。

主要国の付加価値税におけるインボイス制度の概要

(2011年1月現在)

国名	EC指令 ^(注)	フランス	ドイツ	イギリス	《参考》日本 【請求書等保存方式】
仕入 税額控除	インボイス保存が要件 他の課税事業者を支払う べきまたは支払った付加価値 税額は控除可(168条)	インボイス保存が要件 インボイス記載の税額を 控除	インボイス保存が要件 インボイス記載の税額を 控除	インボイス保存が要件 インボイス記載の税額を 控除	帳簿及び請求書等の保存が要件 仕入れ等に係る税込価額から一 括して割り戻す形(税込価額× 4/105)で計算した消費税額を控除
発行資格・ 義務者	課税事業者(220条) ※ 免税事業者は税額記載 不可(289条)	事業者 ※ 免税事業者は税額記載 不可	事業者 ※ 免税事業者は税額記載 不可	登録納税義務者 (登録番号が付与される) ※ 非登録事業者(免税事業 者)は発行不可	請求書等の発行者に制限なし
記載事項	① 年月日 ② 付加価値税登録番号 ③ 供給者の住所・氏名 ④ 発行番号(連続番号) ⑤ 顧客の住所・氏名 ⑥ 財貨・サービスの内容 ⑦ 税抜対価 ⑧ 適用税率・税額等 (226条)	① 年月日 ② 付加価値税登録番号 ③ 供給者の住所・氏名 ④ 発行番号(連続番号) ⑤ 顧客の住所・氏名 ⑥ 財貨・サービスの内容 ⑦ 税抜対価 ⑧ 適用税率・税額等	① 年月日 ② 付加価値税登録番号 ③ 供給者の住所・氏名 ④ 発行番号(連続番号) ⑤ 顧客の住所・氏名 ⑥ 財貨・サービスの内容 ⑦ 税抜対価 ⑧ 適用税率・税額等	① 年月日 ② 付加価値税登録番号 ③ 供給者の住所・氏名 ④ 発行番号(連続番号) ⑤ 顧客の住所・氏名 ⑥ 財貨・サービスの内容 ⑦ 税抜対価 ⑧ 適用税率・税額等	【請求書等の記載事項】 ① 年月日 ② 書類の作成者の氏名又は名称 ③ 書類の交付を受ける当該事業 者の氏名又は名称 ④ 資産又は役務の内容 ⑤ 税込対価 ※ 税額の記載は任意
免税事業 者からの 仕入れ	—	インボイスに税額の記載 がないため、仕入税額控除 できない 免税事業者が税額記載し た場合にも、税額控除不可。 (当該免税事業者には、記 載税額の納付義務あり。)	インボイスに税額の記載 がないため、仕入税額控除 できない 免税事業者が税額記載し た場合にも、税額控除不可。 (当該免税事業者には、記 載税額の納付義務あり。)	インボイスがないため、仕 入税額控除できない 非登録事業者がインボイ スを発行した場合にも、税額 控除不可。 (当該免税事業者には、記 載税額の納付義務あり。)	免税事業者が発行した請求書等 の場合にも、税額控除を容認。

(注) EC指令は、2007年1月より、それまでのEC第6次指令が改編されたもの。(内容について実質的な変更はなく、条文の構成や文言等が修正された。)