


令和6年度 第50回 日税連公開研究討論会

---

# 第三部

## 消費税制の未来への提言

### ～EUのVAT、ニュージーランドGST、 消費税の比較を通じて～



---

開催日 令和6年10月18日(金)

場 所 ホテルオークラ福岡

---

主 催：日本税理士会連合会

共 催：沖縄税理士会



# 選定理由

- 現行消費税制が複雑化した理由
- EUのVATを参考に導入した  
ニュージーランドGSTとの分岐点

1

## 消費税制の未来への提言 ～EUのVAT・日本の消費税 編～



2

## VAT (Value Added Tax) 付加価値税

付加価値：新たに加わった価値  
(算出方法)

加算法

控除法

利益	}	付加 価値	}	売上 価額
その他費用				
経費				
労務費				
仕入価額			仕入 価額	



3

## 付加価値税とは

- ①すべての財・サービスの対価を対象とする一般消費税  
広い課税ベースを確保
- ②多段階で課税され、前段階取引に係る税額が控除可  
税の累積を排除

4

## 付加価値税の歴史

第一次世界大戦（1914年）により財政悪化

➤ 欧州各国で税収確保が必要となる

➤ 付加価値税の前身となる税の導入

しかし、税の累積が課題となった



付加価値税が1954年フランスで誕生

その後、ヨーロッパ各国へ広まる



5

## EU VATの発展

導入前：「税の累積」が課題

生産業者

売上  
20,000

卸売業者

売上  
50,000

小売業者

売上  
100,000

消費者

支払総額  
110,000  
消費税  
10,000

仕入税額控除ができない

差額7,000(税の累積)

納税額  
2,000

+

納税額  
5,000

+

納税額  
10,000

=

納税額  
合計  
17,000

6

## EU VATの発展

(企業統合された場合)

生産業者

売上  
20,000

卸売+小売業者

売上  
100,000

消費者

支払総額  
110,000  
消費税  
10,000

納税額  
2,000

+

納税額  
10,000

=

納税額  
合計  
12,000

7

## EU VATの発展

平和と共存・共栄のため、  
欧州全体で経済復興、  
単一市場を目指した。



→国ごとに異なる付加価値税制度が  
課題！

8

## EU VATの発展

税の累積が

税の累積による  
コストアップ

単一市場を実現するための

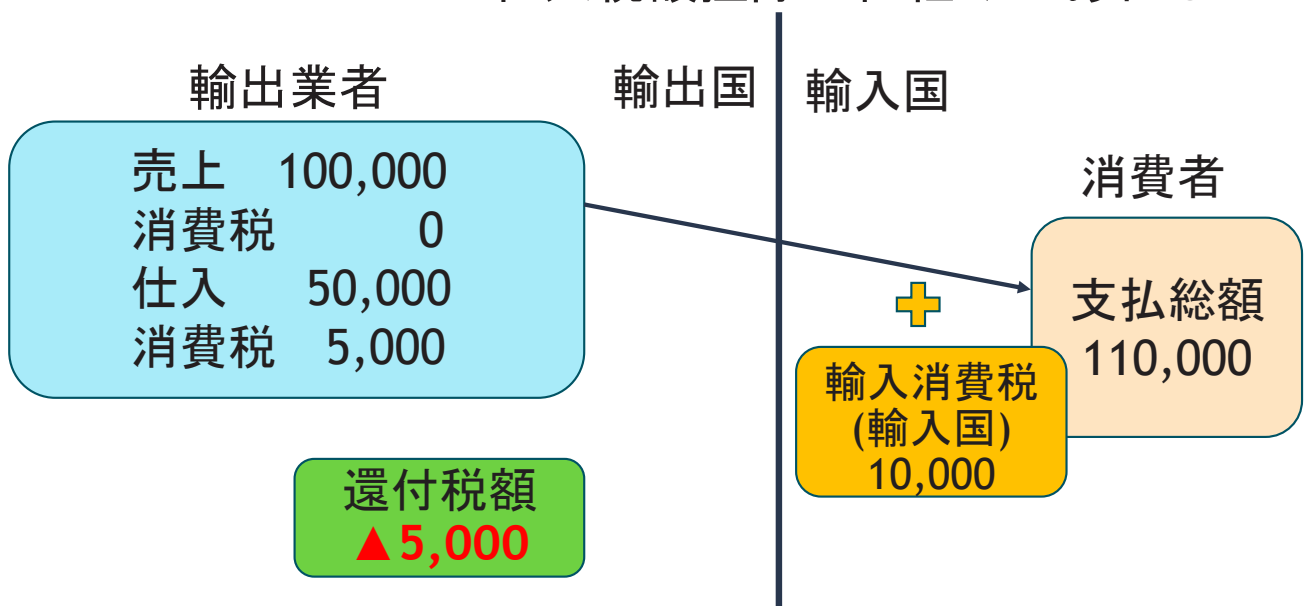
壁になった



9

## EU VATの発展

仕入税額控除の仕組みがあれば・・・



10

## 日本の消費税

歳入確保のため、EUのVATを参考に  
大型間接税の導入を検討

- 基準期間
- 高額な免税点
- 簡易課税制度 など



「導入時の税の歪み」 → 「現在の問題」

11

## 租税回避・還付スキームを防ぐための制度

- 新設法人の納税義務の免除の特例
- 調整対象固定資産を取得した場合の特例
- 特定期間の課税売上高による納税義務の免除の特例
- 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例
- 高額特定資産を取得した場合等の特例

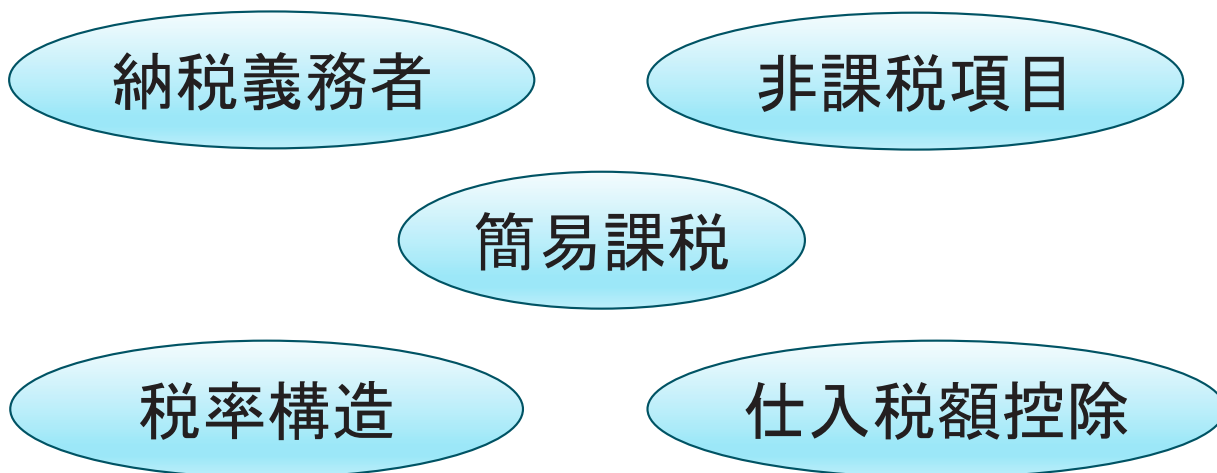
当初の歪みを引きずっている？

12



## 日本の消費税法とEUのVATとの比較

以下の論点ごとに検討を行いました。



13

## 納税義務者

(EU)



➤ 免税点は、前暦年と当暦年をあわせて判定

ドイツ 直近の暦年売上高が22,000ユーロ（356万円）以下  
かつ

当年の売上高が50,000ユーロ（810万円）以下の見込

➤ 免税事業者はインボイスにVATを記載してはいけない  
もし記載した場合は、その金額を納税する必要がある

➤ 納税義務や税額に影響を与える事前届出制度はない

14

# 非課税

イギリスの税制改革の方向性について検討した  
『マーリーズ・レビュー(2010年/2011年)』

EUのVATを

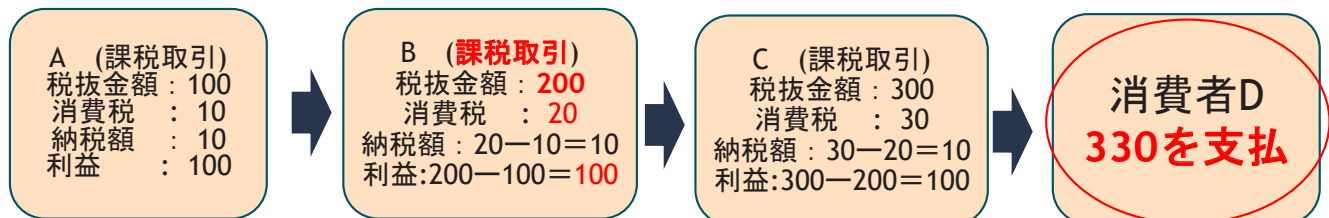
「老化し、機能不全に陥った古い租税」と評価

➤原因：「広範な非課税項目」と「複数税率構造」

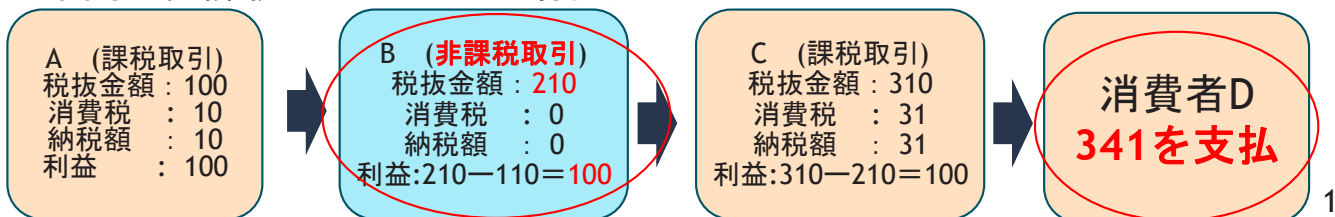
15

# 非課税の問題点

仕入税額控除できない消費税相当額を事業者または消費者が負担  
(すべて課税取引の場合)



(中間に非課税取引がはいる場合)



16

## 非課税の問題への対策

### ➤ オプション制度

事業者間取引で一定の非課税取引につき、  
非課税売上を放棄できる権利（オプション）を認める



### ➤ VATグループ制度

複数の関係企業をVATグループとして、  
一体的に取り扱う選択権を認める

17

## 税率構造

日本：単一税率→複数税率(2種類の軽減税率)

EU：導入当初から複数税率(VAT指令では21種類の軽減税率)

### ➤ 軽減税率の問題点

- ・ 負担軽減する対象者を選べない
- ・ 値付けの問題(最終消費者の負担軽減につながらない)

### ➤ EUで生じる問題

- ・ 適用税率をめぐる訴訟

18

## 税率構造(イギリスの宅配ピザの事例)

### ➤適用税率

通常の食品 0%(軽減税率)  
温かい食品(Hot Food) 20%(標準税率)



### ➤争点

Hot Foodは「温度をいつ時点で判断するか」

### ➤判断

支払い時ではなく、提供される時点で判断  
→このような論争に意味はあるのでしょうか



19

## 仕入税額控除

### (日本)

保存要件等の形式要件を満たさない場合に  
仕入税額控除の適用が認められない

**形式要件(インボイスの保存)を重視**

### (EU)

課税対象となる取引事実があったという実体要件を重視し、VAT指令178条で仕入税額控除に  
権利性が認められている

**実体要件(課税対象となる取引事実)を重視**

### (主張)

仕入税額控除の権利性を明文化すべき



20

## 簡易課税制度

(日本)

「納税事務コストの軽減」を目的として導入  
実務上は本則課税との有利不利により適用するかを判断

(ドイツの平均率課税制度)

2023年以降は廃止



(イギリスの平均率課税制度)

固定資産等の購入に係る仕入税額控除が別枠

21

## まとめ

日本の消費税制度は、EUのVATを参考に制度設計がなされたが、異なる点も多い。

- 基準期間制度
- 事前届出制度
- 複雑な税率構造
- 仕入税額控除の権利性
- 簡易課税制度

22

# 消費税の未来への提言 ～ニュージーランドGST編 ～



沖縄税理士会



23

～ニュージーランドGST歴史～

## **GST (Goods and Services Tax)**

### 【導入】

英国のVATを研究 ⇒ 独自の税制GSTを設計  
設計の期間 ⇒ 約2年  
広報・宣伝活動 ⇒ 約2年  
旧売上税を廃止、1986年10月1日より施行。



消費税法は1989年4月  
から施行

24

～ニュージーランドGST税率～

簡素

単一税率

【税率】

1986年10月1日 10%で施行開始

1989年7月1日 10%から12.5%へ改定

2010年10月1日 12.5%から15%へ改定

軽減税率の導入も検討されたが、採用されず。

25

～ニュージーランドGST課税①～

**Goods and Services Tax**とは、

「登録者が、国内で課税活動を行った場合に、その課税活動の供給額を課税標準として15%を賦課する税金」

納税義務者：~~事業者~~ ⇒ 登録者

課税の起因：資産の~~譲渡~~等 ⇒ 課税活動

課税標準：対価 ÷ 供給額

26

～ニュージーランドGST課税②～

**納税義務は登録制**

**その月と、前後11カ月**の課税活動の合計が、

**60,000NZD**を超える、又は超える見込みとなったら、

登録義務が発生する。

6万NZD × 90円 =  
約540万円

1 NZDは、  
だいたい90円  
くらい。



登録者

**事業開始の時に、GST登録を行なう  
ことが一般的。**

27

～ニュージーランドGST課税③～

**登録者が行う課税活動**

- ・ **営利を目的とするかを問わず、**継続的または定期的に行われる活動で、対価を伴う物品及びサービスの供給。
- ・ 個人的な活動や、雇用・従事は課税活動に該当しない。

28



～ニュージーランドGST課税④～

登録者が行う課税活動

**「課税活動に含まれる」**

王室・公的機関等を行うサービス  
医療・教育サービス  
教会・慈善活動からの物品・サービス



**「課税活動に含まれない」**

サラリーマンの給与等  
個人的な趣味  
非営利団体への個人的な寄付



29

～ニュージーランドGST計算方法①～

「納税額の計算」

課税活動の供給額に係る税額から、そのために要した他の登録者の課税活動による供給額に係る税額を控除した金額

つまり、

$$\text{仮受GST} - \text{仮払GST} = \text{税額}$$

シンプル故に理論上の税の回収率(VRR)が高い。



30



～ニュージーランドGST計算方法②～

### **非課税取引**

- ①金融サービス、付随する商品・サービスの供給
- ②居住用施設の賃貸、居住のための土地の供給
- ③教会等の非営利団体の寄付商品・サービスの供給
- ④ファインメタル(純度の高い金銀プラチナ)の取引

**非課税売上のための課税仕入れは、日本と同様に仕入税額控除を行なう事はできない。**

33

～ニュージーランドGST計算方法③～

「課税売上」と「非課税売上」の両方のための課税仕入れ(共通課税仕入)に係る仕入税額控除の計算

**例えば ～賃貸用複合ビルの建設に係る課税仕入れ～**



居住賃貸用(非課税売上用)

事業賃貸用(課税売上用)

34

## ～ニュージーランドGST計算方法④～



その課税仕入れの都度に  
「課税売上」「非課税売上」のために要  
する割合を床面積等で合理的に按分し、  
「課税売上」に係る部分の仕入税額控除  
を行なう。

ちなみに、

⇒非課税割合が5%未満であれば全額控除でOK！

⇒売上目的の変更があった場合には、その変更があつた課税時期に改めて、仕入税額控除の調整を行う。

35

## ～ニュージーランドGST計算方法⑤～

### 「ゼロレーティング取引」

- ①国外への商品やサービスの輸出等
- ②登録者同士による土地の譲渡
- ③継続企業の譲渡
- ④ファインメタルの市場への供給
- ⑤その他、一定の取引

(メ～ンゼ～)



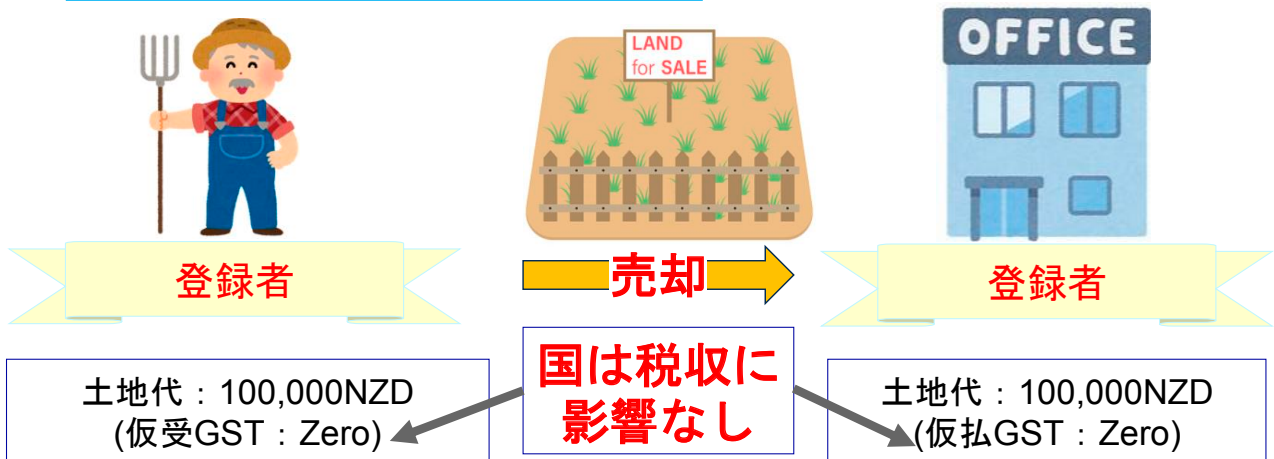
ゼロレーティング売上のための課税仕入れは、消費税法の免税売上と同様に仕入税額控除を行なう事が出来る。

36

～ニュージーランドGST計算方法⑥～

ゼロレーティング取引はGSTを徴収することなく、課税活動を行なえる。

例えば ～登録者同士の土地の譲渡～



37

～ニュージーランドGSTと消費税①～

GSTで認められる納税者の選択

①課税期間

- ★ 原則 ⇒ 2カ月ごと
- ★ 2,400万NZD超 ⇒ 毎月
- ★ 50万NZD以下 ⇒ 6カ月ごとでもOK

6か月 (50万NZD以下の登録者のみ選択可)	2か月 (原則)	毎月 (2,400万NZD超)
----------------------------	-------------	--------------------

38

## ～ニュージーランドGSTと消費税②～

### ②認識基準

★原則 ⇒ インボイス基準

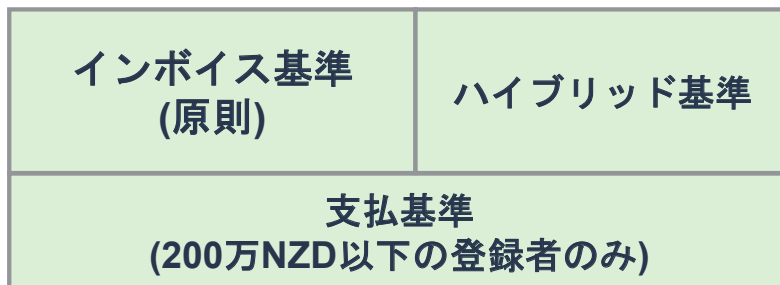
(請求書をベースとした発生基準)

★200万NZD以下 ⇒ 支払基準

(現金主義)

★希望すれば ⇒ ハイブリッド基準

(課税売上はインボイス基準、課税仕入れは支払基準)



一般的には、  
登録時に選択

39

## ～GST登録解除した場合の課税～



### GSTの課税対象となる(みなし供給)



登録解除を行なった時に保有する資産は、  
登録解除の直前に、供給されたものとみなす。

40

< GSTでは、採用されていない規定 >

- ・免税事業者の規定
- ・納税義務の免除の特例
- ・インボイス登録
- ・簡易課税の規定
- ・課税売上割合の計算
- ・課税売上割合が著しく変動したときの調整
- ・個別対応方式と一括比例配分方式の選択
- ・厳格な届出制度



納税者自身で申告可能！

選択による税額の有利不利は発生しない！

41



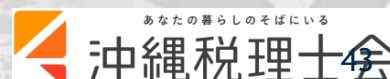
Thank You for your attention  
~ We Love New Zealand ~



沖縄税理士会

42

**消費税制の未来への提言**  
**～EUのVAT、ニュージーランドGST、**  
**消費税の比較を通じて～**



(ファシリテーター)  
照屋 亮太、田嶋 さち子

(EUチーム)  
當間 健一、上原 登貴子、東恩納 拓麻

(NZチーム)  
上原 康央、町田 真子、真境名 元樹

(特別ゲスト)  
NZ公認会計士 松堂 英斗



## 松堂 英斗先生 略歴

- 出身：沖縄県出身
- 経歴：沖縄県那覇高校卒業  
→NZオークランド大学卒業
- 資格：NZ現地公認会計士

NZ現地で公認会計士としてご活躍

45

## 確定申告時期の沖縄の とある税理士事務所

(出演者)

税理士 當間 健一  
飲食店経営者 上原 登貴子

46

## ディスカッション

### 簡易課税制度

- 記帳能力の乏しい中小事業者に対する配慮
- 有利不利が生じてしまう制度
- 届出書の提出期限が  
「課税期間の開始の日の前日」

## 簡易課税制度の問題点

- ① 選択・不適用のいずれも届出が必要
- ② 届出の提出時に有利不利の判断が必要
- ③ 申告時点で選択できない制度
- ④ 基準期間における課税売上高で適用を判断
- ⑤ 設備投資の課税仕入にかかる税額控除不可

49

## EUの簡易課税制度

- ドイツ  
適用事業者数が少なかったため、  
2023年以降は廃止。
- イギリス  
固定資産等の購入に係る別枠で  
認められている。

50

## **簡易課税制度の修正すべき事項**

➤ 記帳能力の乏しい中小事業者への配慮が必要

- ① 実額の仕入税額控除額より  
有利にならない事業区分とみなし仕入率の設定
- ② 固定資産の取得があった場合、  
別枠で仕入税額控除を認める
- ③ 申告書の提出時での選択

51

## **仕入税額控除の権利性**

日本で請求書等の保存という形式基準を満たさないことを理由とした仕入税額控除の否認事例が多発。

→仕入税額控除の権利性との関係性あり。

52

## 仕入税額控除の権利性

「日本」 権利性不明

保存要件等の形式要件を満たさない

→仕入税額控除の適用なし

「EU」 VAT指令178条で権利性が明記

保存要件等の形式要件を満たさない

→取引事実があれば仕入税額控除の適用あり

53

## 仕入税額控除の権利性

要件を満たさないインボイス

日本：税額控除不可

EU：税額控除可能  
(VAT指令178条)



54

## 納税義務判定

「ニュージーランド」

前後の12か月で6万NZD(ニュージーランドドル)を超えるか。

「日本」

基準期間(2年前)の売上高1,000万円を超えるか。

55

## 課税事業者の選択

「日本」

課税事業者選択届出の期限は**前課税期間**まで

「ニュージーランド」

オンライン申請から登録完了までは**最短で3日**

56

## 課税事業者の選択

「日本」

設備投資還付のトラブル多数

「ニュージーランド」

設備投資還付のトラブルほぼなし

57

## 納税義務者でなくなる場合

「日本」

設備投資に係る消費税の還付を受けても、  
3年後から免税事業者になることが可能

「ニュージーランド」

登録抹消の時に、保有資産のみなし課税

58

## 課税・非課税共通対応の課税仕入れ

### 「日本」

課税売上割合・課税売上に準ずる割合・  
消基通11-2-19による合理的な基準

### 「ニュージーランド」

床面積などで合理的な按分

59

## 転用した場合

### 「日本」

3年以内の転用は仕入税額控除を調整

### 「ニュージーランド」

転用したときに仕入税額控除の調整

60



## 消費税とGST ～納税者の手間～

「日本」

令和元年10月、軽減税率の導入

「ニュージーランド」

単一税率を維持

61

## 軽減税率不採用の理由

- 最終消費者の負担軽減に繋が  
るか不明
- システムが複雑になり、コスト  
が増加する

62

## 消費税とGST ～なぜ違う～

消費税も、最初は簡素だった。

⇒事後的な特例、租税回避防止、  
増税のための複雑化・・・etc

間接税は、シンプルであるべき！！

63

## 《NZからみた消費税制度の？》

- ①納税義務の判定の基準となる期間
- ②簡易課税制度
- ③訴訟が多い制度
- ④事前届出書制度
- ⑤原則、1年単位の消費税申告

64

## 《沖縄税理士会 5つの提言》

- ①簡易課税制度の見直し
- ②仕入税額控除の権利性の明文化
- ③納税義務判定の「基準となる期間」  
及び届出期限の見直し
- ④単一税率への回帰
- ⑤転嫁された税額が確実に納税される、  
簡易でフェアネスな税制の構築

