

## 科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成 25 年 6 月 1 日現在

機関番号：12613  
 研究種目：基盤研究（C）  
 研究期間：2010～2012  
 課題番号：22530028  
 研究課題名（和文） 消費税制の基礎研究：国際的観点から

研究課題名（英文） Basic Research in Consumption Taxation:  
 From International Perspectives

## 研究代表者

渡辺 智之（WATANABE SATOSHI）  
 一橋大学・大学院国際・公共政策大学院・教授  
 研究者番号：80313443

## 研究成果の概要（和文）：

経済活動のグローバル化に伴い、消費税制の国際的側面に対する関心が高まっていることに対応して、本研究においては、今後の日本の消費税のあり方を考えるために、既に高い税率を維持している諸外国の付加価値税制の特徴を日本の消費税と比較した。その結果、日本の現行システムには、今後の高税率化にうまく対応できない要素がある可能性があり、インボイスのあり方や情報技術面を含め、諸外国の制度から参考として学ぶべきことがなお多く残っていることを明らかにした。加えて、世界でも特色のある日本の消費税の仕組みを対外的に説明すべく発信した。具体的な研究成果は、日本の消費税と社会保障の関係に関する論文（邦文）、諸外国（EU・ニュージーランド・韓国）の特色ある制度の分析を行った論文（邦文）、及び日本の消費税制に関する英文資料等として取りまとめ、公表した。

## 研究成果の概要（英文）：

With the globalization of the economy, international aspects of consumption taxation have attracted more attention in recent years. International comparison with other systems became particularly important for the Japanese Consumption Tax system because it is a unique system and raising tax rate in coming years might uncover defects of the current system, which have not been recognized explicitly owing to the low level of the tax rate.

In this research project, some aspects of VAT/GST systems in the EU, New Zealand, and Korea were compared with the Japanese Consumption Tax system, and it was made clear that the current Japanese system without invoice needs reassessment. Adapting the system to IT environment is another challenge. In addition, materials explaining the details of the Japanese system in English were produced.

## 交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2010年度	900,000	270,000	1,170,000
2011年度	800,000	240,000	1,040,000
2012年度	600,000	180,000	780,000
総計	2,300,000	690,000	2,990,000

研究分野：租税法、比較法学、経済政策

科研費の分科・細目：法学、公法学

キーワード：消費税、国際比較、国際取引

## 1. 研究開始当初の背景

経済活動のグローバル化が進展していく中で、国際課税問題の重要性が増しつつあったが、国際課税の研究の中心は伝統的には国際所得課税であり、消費課税の国際的側面に関する研究は必ずしも十分には行われてきていなかった。そもそも各国間の消費税制の違いは、所得税制の違いよりも大きく、制度の国際比較自体についてもより本格的に進めていく必要があった。

政策的観点からは、日本の消費税は、潜在的な問題点があるものの、その税率が低く抑えられてきたこともあって、問題点が顕在化せず、結果的には、これまで概ねうまく機能してきたと評価される。しかし、今後、消費税率の引上げが予定されていることもあり、日本の消費税を他国の消費税制と比較しつつ、基本的な観点からその性格を検討していくことが必要と考えられた。

他方、日本の消費税は、税額別記のインボイスを用いないという大きな特色がある。税額別記のインボイスなしに、それなりに支障なく運営されている消費税の仕組みには、問題点だけでなく、他国の消費税制にはないメリットや強みもあるのかもしれない。したがって、日本の消費税の特色を対外的に発信していくことも重要ではないかと考えられた。

なお、その後、2012年8月に「税制抜本改革法案」が成立し、消費税率は2014年4月に8%、2015年10月には10%に引き上げられる予定となった。この税率引上げがスケジュール通りおこなわれることを前提とすれば、「低税率の間は顕在化しなくても、税率が高くなれば対応しなければならぬ問題」への対応が急務になっている。その場合、すでに高率の課税を行っている諸外国の制度の問題点や対応の仕方を調査し、その成果を日本の消費税制の文脈で考察することによって、今後の消費税に必要な検討項目・改正項目を具体的に研究しておくことの意義は一層大きくなった。

## 2. 研究の目的

日本の消費税を他国の消費税制（VAT/GST、付加価値税/物品・サービス税）と基本的な視点から比較することによって、日本の消費税の特色と問題点を検討することを目的とする。その際、日本の消費税の仕組みには、伝統的なEU型付加価値税とも、消費税制としての性格を純化させたニュージーランドのGSTとも大きな違いがある

ことを認識した上で、EU型付加価値税やニュージーランドGSTの基本的な性格を考察することが必要になる。また、実際的な観点からは、我が国との経済関係の深いアジアの国々の消費税制にも目配りをする必要になる。

本研究プロジェクトにおいては、特にEUの付加価値税とニュージーランドのGSTに焦点を当てて、検討することになった。この理由は以下の通りである。まず、EUの付加価値税は最も長い歴史のある付加価値税であり、他の地域にも大きな影響を与えてきている。また、EUの経済統合の進展に応じて、各国の付加価値税制の調和が進められていることも、現在のグローバル化への対応との関連でEU域外の国にとっても興味深い。しかし、EUの付加価値税は、古い売上税の影響を今なお引きずっている面もあり、例えば、複数税率の存在等、他国にとっては反面教師となっている面もある。

他方、ニュージーランドのGSTについては、1980年代半ばに導入された比較的新しい仕組みではあるが、理論的によく検討されたものであって、広い課税ベースと単一税率を保った、純粋な消費税として各国の模範となっている面がある。今後の日本の消費税のあり方を考える上で、参考となる面も多いが、そのためには、実情を詳細に調べ、一見「理想的」な仕組みについても生じている具体的問題について、どのような対応が行われているのかを正確に考察する必要がある。

このように、EUとニュージーランドという二つの重要な海外制度を単独に調べることもそれ自体重要であるが、さらに、その両者を比較検討し、日本の仕組みとの違いを違った方向から比較することで、より深い考察が可能になるであろう。

加えて、日本の消費税の仕組みを近隣のアジア諸国と比較することも必要であろう。この場合、中国の増値税はもちろん重要であるが、日本の消費税との違いが大きすぎるので、当面は、韓国の付加価値税との比較から始めるのが適切であろうと考えられた。

このような観点から、諸外国の消費税制について、資料・文献をもとにした調査だけでなく、現地調査による情報交換も行い、その成果を論文にまとめるとともに、日本の消費税の特色を考え、かつ、その特色を対外的に発信するために、英文による執筆を行うことまでを当初の目的に含めていた。

### 3. 研究の方法

上述の目的に沿って、諸外国（特に、EU・ニュージーランド・韓国）の資料・文献調査を行うとともに、研究期間中に、フランス・ニュージーランド・韓国・オランダに出張し、現地の研究者・実務家との意見・情報交換を行った。具体的には、フランスにおいては、IFA(International Fiscal Association)総会に出席し、ニュージーランド・韓国では現地の大学や会計事務所を訪問し、オランダではIBFD(International Bureau of Fiscal Documentation)事務局において付加価値税の専門家との会合を含め、調査活動を行った。また、研究の成果を英文でも公表できる機会を確保することについても留意しつつ、研究活動を進めた。

### 4. 研究成果

日本の消費税に関しては、その基本的な性質の検討を財政学的観点から行った論文を取りまとめた。特に、消費税が引き上げられた場合の所得分配に及ぼす影響を緩和するための財政措置や社会保障との関連に焦点を当て、検討を行い、「社会保障財源としての消費税」という位置付けは、誤りではないものの、消費税引き上げによって将来の社会保障財源が十分捻出できるかの誤解を招くと言う意味で不正確であることを明らかにした(雑誌論文④および⑨)。また、その際、伝統的な経済学・法律学の観点だけでなく、情報の観点を重視したアプローチもとることにより、税収と移転支出をより一体的にとらえることができることを示した。(雑誌論文⑦および⑧)。

諸外国の消費税制との比較については、まず、ニュージーランドのGSTについて、財政全般の観点からその導入と引上げの経緯を検討し、課税ベースが極めて広い税制の導入が可能となった条件を示した(雑誌論文⑥)。また、ニュージーランドGSTの特徴であるB to B取引へのゼロ税率設定に関して、理論的な観点から検討し、消費型付加価値税と小売上税の差異は、取引情報の処理方法の差であることを明らかにした(雑誌論文⑤)。韓国の付加価値税に関しては、インボイス、特に最近導入された電子インボイスの機能に焦点を当てた研究成果を取りまとめるとともに、導入当初は納税者から抵抗がある仕組みもそれが定着するとビジネスコストをむしろ引き下げることができる場合があることを示した(雑誌論文②)。さらに、EUのVATに関しては、その抜本的な見直しに関する近年の動向をレビューするとともに(雑誌論文③)、電子インボイスの導入

をめぐる最近の動きについて詳細に検討し、EU域内での各国の規制の調和が鍵となっていることを明らかにした(雑誌論文①)。

日本の消費税の特色に関する英文による対外発信については、まず不動産取引に関する論文を国際比較の本に掲載した(図書②)。また、IBFDの提供する世界各国の付加価値税制に関するデータベースであるVAT Worldwideの日本部分を執筆し、2013年2月に公表された。これは、日本の消費税の詳細に関する、初めての英文による解説であると考えられる。この解説は、実務的観点から書かれた資料ではあるが、日本の消費税の仕組みを対外的に発信するための成果としても意味のあるものとなった。

以上のように、本研究プロジェクトにおいては、今後の日本の消費税のあり方を考える場合に必要になる諸外国の仕組みとの比較を中心に、多くの成果を出せた。しかし、これまでに行った比較研究は、全体的なものであって、個別の問題に関する詳細な検討には至っていない。今後は、これまでの研究成果を踏まえつつ、特に、各国の付加価値税制が国際取引に対してどのように適用され、それがそのような問題や課題を生んでいるのかに焦点を当てつつ、より深度のある比較研究を進めていきたいと考えている。

### 5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文] (計9件)

- (1) 渡辺智之，電子インボイスをめぐるEUの動向，税務弘報，査読無，61巻7号，2013，pp.114-122
- (2) 李炫定・渡辺智之，韓国の電子インボイス制度，税務弘報，査読無，61巻2号，2013，pp.125-134
- (3) 渡辺智之，欧州委員会グリーンペーパーの含意，税務弘報，査読無，60巻7号，2012，pp.123-131
- (4) 渡辺智之，消費税は社会保障財源か，税研，査読無，28巻2号，2012，pp.16-22
- (5) 渡辺智之，付加価値税(VAT)におけるゼロ税率，論究ジュリスト，査読無，1号，2012，pp.223-226
- (6) 渡辺智之，ニュージーランド税制改革における消費課税：GSTの導入から引上げに関する考察，税務弘報，査読無，59巻7号，2011，pp.104-111
- (7) 渡辺智之，移転支出と税：ネットの視点とグロスの視点，フィナンシャル・レ

ビュー， 査読無， 103 号， 2011，  
pp. 48-64

- (8) 渡辺智之， 税・社会保障の一体改革と情報システム， 一橋経済学， 査読無， 4 巻 1 号， 2011， pp. 21-42
- (9) 渡辺智之， 基礎的消費支出に係る消費税相当額の控除又は還付制度：可能性と問題点， 税研， 査読無， 154 号， 2010， pp. 31-36

〔学会発表〕 (計 2 件)

- (1) 渡辺智之， 災害リスクと税制， 第 41 回租税法学会， 2012 年 10 月 14 日， 名古屋大学
- (2) 渡辺智之， ニュージーランドの GST と税制改革， 第 68 回日本財政学会， 2011 年 10 月 22 日， 成城大学

〔図書〕 (計 4 件)

- (1) 小笠原泰・渡辺智之， 東洋経済新報社， 2050 老人大国の現実， 2012， pp289
- (2) 渡辺智之， Wolters Kluwer, Japan, Robert F. van Brederode, ed, *Immovable Property under VAT: A Comparative Global Analysis*, pp. 163-179, 2011, pp365
- (3) 高橋滋・渡辺智之共編著， 第一法規， リスク・マネジメントと公共政策， 2011， pp253
- (4) 渡辺智之， 有斐閣， 金子宏編， 『租税法の発展』 「最適課税論と所得概念」 (pp. 297-314)， 2010， pp791

## 6. 研究組織

### (1) 研究代表者

渡辺 智之 (WATANABE SATOSHI)  
一橋大学・大学院国際・公共政策大学  
院・教授  
研究者番号：80313443