

消費税は、奇妙な「第2の法人税」

田中 史郎

いよいよ年度末が近づいてきた。この3月に、現代ビジネス学科としては第1期の卒業生を送り出す。人間文化学科に所属のとき以来、ゼミ生のCD卒業論文集「Auf」を作成してきた。これまでで「16集」を数える。今年から新たに「Zukunft」と題して発行することにした。そして、本卒業論文集には、小生もエッセイを寄せてきた。基本的には、1年間を振り返り、その時々出来事に関連するような内容を書き留めてきたものである。顧みると、テーマも形式も一貫性がないが、これを多岐に渡っていると理解すれば、それも許されるだろう。今回は、昨年10月に税率が引き上げられた「消費税」をめぐって考えることにしたい。

* * * *

はじめに

今般(2019年10月1日)の消費税の増税によって、実質的に「5つの税率」が生じている。複数(軽減)税率が採用されるとともに、キャッシュレス化を進めるという施策のもとで、各種のポイント還元なるモノが導入されたからである。税金の無駄使いであるとともに、制度の混乱を招いている。税率の線引きについて自信を持って断言できる人は、未だ少ないのではないか。おそらく、厳密にすればするほどグレーゾーンが浮上するが、それに対しては「目を瞑る」ような形での処理がなされる可能性が高い。

そもそも、消費税は1989年4月に税率「3%」の課税として導入され、その後、税率アップがなされてきた¹⁾。そうした中で様々な醜悪な事実が露呈してきた。たとえば、...

消費税の導入と増税にともなって、それに見合うように法人税の減税が進められ、その総額がほぼ同額であることが知られている。1989年から2015年までの値でみると、消費税の累計額は305兆円で、法人税の減税額は262兆円であった。これまでの**消費税は、法人税減税の穴埋めに使われた**といわざるを得ない。

1) 税率は、1997年4月に5% (内、1%は地方)、2014年4月に8% (内、1.7%は地方) に引き上げられたのである。

また、こうした問題の他にも、消費税における「益税」の問題が指摘されている。きわめて大雑把に言えば、消費税率 1% の税収は GDP から算出すると 5 兆円程度になるが、実際の税収は 2.5 ~ 2.8 兆円である。むろん消費税の対象外の商品があり、また、免税や簡易課税制度もあるがそればかりではない。税が合法的・非合法的に漏洩しているのである。

さらに、消費税には「逆進性」の問題がある。世帯年収に占める消費税の負担率は、年収 125 万円程度の世帯では 9% 程度だが、年収 1300 万円程度では 4% 以下になる。消費税は、税の根本原則の一つである、「課税の垂直的公平性」を満しているとはいいがたい。

こうした点に関してはすでに周知の事柄であるので、立ち入らない。ここでは、消費税は奇妙な「第 2 の法人税」という側面を持つとともに、そこから派生する幾つかの問題に関して纏めてみたい。

1. 奇妙な「第 2 の法人税」

消費税は、「個々の財やサービスの取引に税が課せられる」と、建前ではいわれているものの、実体は異なっている。消費税も、法人税と同様に、企業が納税手続きを行う²⁾。

ここで議論を単純化するために、ある企業の会計上の勘定科目が、売上高 (R)、仕入原価 (C)、人件費 (V)、および利益 (P) のみのモデルを想定しよう。そうすると、以上の 4 つの科目の関係は、 $P=R-(C+V)$ [または、 $R=C+V+P$] となる。そうした場合、法人税額 (T_c) と消費税額 (T_v) は次の式によって求められる。なお税率を t とする。

$$\text{法人税額 } T_c = P \times t \quad \dots\dots ①$$

$$= [R - (C + V)] \times t \quad \dots\dots ②$$

すなわち、法人税額は「利益」を課税ベースとして、それに税率を乗すことで求められる①。いいかえれば、「売上高」から「仕入原価」と「人件費」を差し引いた額に税率を乗した額が法人税となる②。

$$\text{消費税額 } T_v = R \times t - C \times t \quad \dots\dots ③$$

$$= (R - C) \times t \quad \dots\dots ④$$

これを変形 (R に、 $R=C+V+P$ を代入) すると、

$$T_v = (P + V) \times t \quad \dots\dots ⑤$$

が得られる。つまり、消費税額は「売上高」に掛かる消費税から「仕入原価」に掛かる消費税を差し引くことで求められる③。いいかえれば、「利益」に「人件費」を加えた額に税率を乗した額が消費税となる⑤。

2) 「消費税法」の第 5 条では「納税義務者」について以下のような文言がある。「第 5 条 事業者は、国内において行つた課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れにつき、この法律により、消費税を納める義務がある」。見られるように、納税義務を負っているのは、消費者 (担税者) ではなく、事業者なのである。

これが「第 2 の法人税」といわれる理由である。繰り返しになるが、「利益」をベースとして課税されるのが法人税であるのに対して、消費税は「利益+人件費」をベースとして課税されるのである。

2. 輸出の場合の問題点

そこで、このような消費税の課税方式では、企業が輸出を行った場合には、マイナスの税が発生する。税の還付という問題が生じることになる。

輸出の場合、その販売する商品には日本国内の消費税が掛けられない。そうした名目で、仕入原価に含まれる消費税が還付される。

すなわち、輸出品の消費税率は 0 なので、③ $R \times t$ の t に 0 を代入すると、

$$\text{消費税額 } T_v = -C \times t \quad \dots\dots ⑥$$

となる。消費税額がマイナスということは、税が戻ることの意味する。輸出を行った企業には、仕入原価に消費税率を乗じた金額が還付される。確かに、「理屈」としてはこうしたことは正当に見える。しかし、企業間取引では、親会社と下請けなども関係もあるが、買い手側に優位性があるので実体は「理屈」とは異なる。

たとえば、毎年のトヨタ自動車の税還付は 3000 億円以上、大手 13 社の税還付合計は 1 兆円を超える。輸出企業にとっては、消費税は「輸出奨励金」、つまり「負の法人税」の性格を持っているのである。

3. 法人税、消費税における人件費の意味

法人税と消費税が人件費に及ぼす影響について考えよう。

まず、先の法人税額を求める式①を再掲する。

$$\text{法人税額 } T_c = \{R - (C + V)\} \times t \quad \dots\dots ②$$

法人税の課税ベースは売上高から仕入原価と人件費を差し引いた額となるので、 V を大きくすれば、節税に繋がる。すなわち、企業にとって、法人税には人件費を上げるインセンティブが生じることになる。

これに対して消費税の場合はどうか。

先の消費税額を求める式④を再掲しよう。

$$\text{消費税額 } T_v = (P + V) \times t \quad \dots\dots ⑤$$

消費税の課税ベースは利益に人件費を加えた額になるので、 V を小さくすれば、節税に繋がる。すなわち、企業にとって、消費税には人件費を下げるインセンティブが生じることになる。

4. 消費税と派遣労働

次いで、税と雇用、具体的には、派遣労働者の雇用と消費税についてについて考えよう。

先に「消費税には人件費を下げるインセンティブが生じる」と述べたが、こしたことは派遣労働の雇用において、より明確に現れる。労働者を、直接雇用した場合と間接雇用（派遣）の場合を比較してみよう。

直接雇用した場合は、その限りでは消費税と関係はない。しかし、派遣労働の採用の場合は、それが雇用ではなく「サービス」の売買となるので、消費税の問題が生じる。おなじ作業や仕事であるにもかかわらず、方や「雇用」であり、方や「サービス」とされる。派遣労働者への支払いは、「賃金」ではなく「仕入原価」と見なされるので、先の輸出の場合と同様に税の還付が行われることになる。

$$\text{消費税額 } T_v = -V \times t \quad \dots \textcircled{7}$$

派遣労働を導入する企業は、それを「販売」することはないので、消費税を上乗せすることが出来ない。したがって、派遣労働という「サービス」を購入した際の消費税が払い戻されるという理屈である。企業には、派遣料に消費税額を乗じた額の還付がなされる³⁾。派遣労働の導入を拡大すれば、それに応じて消費税の還付がなされる。すなわち、**消費税には派遣労働を増加させるインセンティブが生じることになる。**

まとめ

消費税には、今回のような混乱とは別に、根本的な問題が隠されている。

すなわち、第1に、消費税は「輸出奨励金」、つまり「負の法人税」の性格を持っていること。そして第2に、法人税には人件費を上げるインセンティブが生じ、そして、消費税には人件費を下げるインセンティブが生じること、さらに第3に、消費税には派遣労働を増加させるインセンティブが生じること、これらである。

そして当然ながら、こうした事態は、消費税率が高くなるほど顕著になるのである。消費税は、奇妙な「第2の法人税」という性格から生じていることである。

* * * *

最後になったが、本CD版を作成するに当たり、草刈亜里沙・佐藤愛結・石川桃彩くんにお世話になった。記して感謝の意を示しておきたい。

(2020.2.10)

3) むろん、この還付される消費税は、派遣（元）会社が納税することになっているので、その分が上乗せされた金額が派遣料という建前になっている。しかし、実態はそうではないことは周知のことである。