

「消費税の簡易課税制度について」に関する  
会計検査院法第30条の2の規定に基づく報告書（要旨）

平成24年10月

会 計 検 査 院

## 1 検査の背景

### (1) 簡易課税制度の概要

課税売上げに係る消費税額から控除できる課税仕入れに係る消費税額は、原則として、課税売上げに対応する課税仕入れに係る消費税額とされている（以下、課税売上げに係る消費税額からこの課税売上げに対応する課税仕入れに係る消費税額を控除して納付消費税額を算出する計算方法を「本則課税」という。）。

そして、中小事業者の事務負担に配慮して、事務の簡素化を図るために、事業者の選択により、課税売上げに係る消費税額を基礎として、課税仕入れに係る消費税額を簡易な方法により計算できる簡易課税制度が設けられている。

すなわち、課税事業者が、基準期間（個人事業者では課税期間の前々年、法人では課税期間の前々事業年度）における課税売上高が5000万円以下である課税期間について、直前の課税期間の末日までに消費税簡易課税制度選択届出書（以下「届出書」という。）を提出した場合には、本則課税によることなく、その課税期間の課税売上げに係る消費税額から、課税売上げに係る消費税額にその事業者の営む事業の種類区分（以下「事業区分」という。）に応じたみなし仕入率を乗じて計算した金額を課税仕入れに係る消費税額とみなして控除することができることとされている。

財務省の資料によると、課税事業者のうち、簡易課税制度適用者が占める割合は、平成17年度から22年度までの間は、個人事業者が60%強、法人が30%弱とほぼ横ばいで推移している。

### (2) 新設法人における納税義務と簡易課税制度

小規模事業者の事務処理能力等を勘案して、課税期間に係る基準期間における課税売上高が1000万円以下の事業者は、原則として消費税の納税義務が免除されることとなっている（以下、この消費税の納税義務が免除される仕組みを「事業者免税点制度」という。）。ただし、課税期間に係る基準期間がない新設された法人のうち、事業年度開始の日における資本金等の額が1000万円以上である法人（以下「新設法人」という。）は、課税期間に係る基準期間が存在しない設立2年以内の納税義務は免除されないこととされていて、事業を開始した日の属する課税期間に届出書を提出した場合には、提出があった日の属する課税期間から簡易課税制度が適用できることとされている。

### (3) 法人の合併又は分割があった場合の事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用

吸収合併又は吸収分割があった場合の事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用については、次のとおりとなっている。

事業者免税点制度において、吸収合併に係る合併法人又は吸収分割に係る分割承継法人の基準期間における課税売上高が1000万円を超えるかどうかについては、当該合併法人又は当該分割承継法人の基準期間における課税売上高のみならず、当該吸収合併に係る被合併法人又は当該吸収分割に係る分割法人の課税売上高も考慮して判定することとされている。

一方、簡易課税制度において、当該吸収合併に係る合併法人又は当該吸収分割に係る分割承継法人の基準期間における課税売上高が5000万円を超えるかどうかについては、当該合併法人又は当該分割承継法人の基準期間における課税売上高のみによって判定することとされている。

### (4) 簡易課税制度についての見直しの状況

簡易課税制度については、消費税が導入された元年4月以降、消費税に対する国民の信頼性等を向上させるために、これまで三度にわたり基準期間における課税売上高の上限額の引下げによる適用範囲の見直しが、また、二度にわたり事業区分の細分化によるみなし仕入率の水準の見直しが行われた。

その後、消費税率の引上げなどを定めた「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」（平成24年法律第68号）が成立し、24年8月22日に公布され、別段の定めがあるものを除き26年4月1日から施行することとされた。そして、同法においては、消費税率の引上げを踏まえて、簡易課税制度の仕入に係る概算的な控除率について、今後、更なる実態調査を行い、その結果を踏まえた上で、その水準について必要な見直しを行うことを検討し、速やかに必要な措置を講ずることが定められている。

## 2 検査の状況

### (1) みなし仕入率と課税仕入率の状況

現行のみなし仕入率について、財務省は、5年度分の本則課税適用者及び簡易課税制度適用者の双方を含むサンプル調査により把握した業種別の課税仕入率を基に設定したとしているが、財務省の20年度分の調査結果によれば、全ての業種において、本則

課税適用者と簡易課税制度適用者を合わせた全体の課税仕入率より簡易課税制度適用者の課税仕入率が下回っているなどの状況となっていた。

会計検査院においては、検査の効率性を勘案して、直近の課税期間（法人については22年2月から23年1月までの間に終了する課税期間、個人事業者については22年分の課税期間。以下同じ。）を対象として、実際に簡易課税制度を適用している事業者ごとに、その課税仕入率の状況を検査した。そして、複数の事業を行っている事業者の兼業による影響を排除するために、全体の課税売上高のうち、一つの事業の課税売上高の割合が90%超となっている事業者を対象として、1,040法人、991個人事業者、計2,031事業者について、決算書等を基に課税仕入率の平均を試算したところ、事業区分ごとにみなし仕入率と課税仕入率の平均を比較すると、みなし仕入率が全ての事業区分において課税仕入率の平均を上回っていた。その中でも第5種事業（運輸・通信業、サービス業及び不動産業）の法人と個人事業者を合わせた課税仕入率の平均は32.4%となっていて、みなし仕入率50%との開差が顕著な状況となっていた（表1参照）。

表1 簡易課税制度に係るみなし仕入率及び課税仕入率

事業区分 区分		事業区分				
		第1種事業	第2種事業	第3種事業	第4種事業	第5種事業
みなし仕入率(%)		90	80	70	60	50
法人 (1,040事業者)	課税仕入率(%) (事業者数)	80.4 (141)	70.9 (133)	60.5 (141)	45.4 (137)	34.6 (488)
個人事業者 (991事業者)	課税仕入率(%) (事業者数)	85.2 (129)	76.4 (131)	64.0 (129)	52.5 (140)	29.3 (462)
計 (2,031事業者)	課税仕入率(%) (事業者数)	82.3 (270)	73.5 (264)	62.1 (270)	48.7 (277)	32.4 (950)

注(1) 簡易課税制度適用者については、申告実績から課税仕入税額を把握することができないため、決算書等の売上原価、販売費及び一般管理費等の必要経費額から、課税仕入れに該当しない非課税仕入れ及び不課税仕入れの額を控除して課税仕入高を把握する方法等により、課税仕入率を試算した。

注(2) 固定資産の取得費は課税仕入れに加算していないが、使用可能期間が1年未満のもの又は取得価額が10万円未満等の少額減価償却資産について、取得価額相当額が必要経費等として把握できる場合には、当該金額を課税仕入れに加算している。

そして、事業者ごとの課税仕入率について、事業区分ごとにみなし仕入率との開差を分析したところ、同じみなし仕入率を適用している事業区分においても、課税仕入率がみなし仕入率を上回っている事業者もいるが、課税仕入率がみなし仕入率を下回っている事業者の方が67.0%から84.9%と多数となっており、第5種事業においては課税仕入率がみなし仕入率を20ポイント超下回っている事業者が全体の49.4%となって

いた。

(2) 過去に本則課税を適用してその後簡易課税制度を適用している事業者の状況

同一の事業者について、簡易課税制度を適用した課税期間の納付消費税額の課税標準額に対する割合（以下「消費税納付率」という。）と本則課税を適用した課税期間の消費税納付率とを比較するために、直近の課税期間において簡易課税制度を適用して、法人の場合は過去4年以内に、個人事業者の場合は過去2年以内にそれぞれ本則課税を適用したことがある2,023法人、633個人事業者、計2,656事業者の各課税期間における消費税納付率を分析したところ、法人及び個人事業者とも簡易課税制度を適用した課税期間の消費税納付率の方が、本則課税を適用した課税期間の消費税納付率より低くなっていた（表2及び3参照）。

表2 2,023法人の申告状況 (単位：千円)

課税期間 区分	直近-4の 課税期間	直近-3の 課税期間	直近-2の 課税期間	直近-1の 課税期間	直近の 課税期間	法人数
計算方法	本則	簡易	簡易	簡易	簡易	266
課税標準額の平均①	40,523	40,876	41,489	42,716	43,749	
納付消費税額の平均②	868	618	632	654	673	
消費税納付率 (②/①)	2.14%	1.51%	1.52%	1.53%	1.53%	
計算方法		本則	簡易	簡易	簡易	389
課税標準額の平均①		40,661	41,157	42,169	43,575	
納付消費税額の平均②		811	594	603	630	
消費税納付率 (②/①)		1.99%	1.44%	1.43%	1.44%	
計算方法			本則	簡易	簡易	529
課税標準額の平均①			42,291	43,591	44,840	
納付消費税額の平均②			826	623	634	
消費税納付率 (②/①)			1.95%	1.43%	1.41%	
計算方法				本則	簡易	839
課税標準額の平均①				46,027	46,694	
納付消費税額の平均②				882	685	
消費税納付率 (②/①)				1.91%	1.46%	

(注) 直近の課税期間において簡易課税制度を適用した事業者について、本則課税を適用した課税期間と比較するために、過去に遡り直近に本則課税を適用した課税期間以降の申告状況を示している（表3についても同じ。）。

表3 633個人事業者の申告状況 (単位：千円)

課税期間 区分	直近-2の 課税期間	直近-1の 課税期間	直近の 課税期間	個人事 業者数
計算方法	本 則	簡 易	簡 易	260
課税標準額の平均①	38,496	36,237	39,807	
納付消費税額の平均②	756	548	599	
消費税納付率 (②/①)	1.96%	1.51%	1.50%	
計算方法		本 則	簡 易	373
課税標準額の平均①		41,466	42,855	
納付消費税額の平均②		847	662	
消費税納付率 (②/①)		2.04%	1.54%	

(注) 個人事業者については、税務署内に保管されている3年分の課税書類により分析した。

### (3) 多額の課税売上高を有する法人の簡易課税制度適用状況

第1期課税期間又は第2期課税期間において多額の課税売上高（5億円超）を有し、簡易課税制度を適用して申告している法人が12法人あり、両課税期間の課税売上高の状況は表4のとおりである。

表4 課税売上高別法人数

課 税 売上高	5億円超 10億円以下	10億円超 20億円以下	20億円超 30億円以下	30億円超 40億円以下	40億円超 50億円以下	50億円超 60億円以下	計
法人数	6	1	3	0	1	1	12

(注) 両課税期間で簡易課税制度を適用した11法人については、大きい方の課税売上高で記載している。

このように各法人の課税売上高が多額であるのに、簡易課税制度を適用していることから、法人の設立の経緯等について検査したところ、次のとおりとなっていた。

ア 吸収合併又は吸収分割により事業を承継した法人 7法人

吸収合併又は吸収分割により事業を承継し、多額の課税売上高を有する課税期間において簡易課税制度を適用して申告している合併法人及び分割承継法人が計7法人あった。これらの吸収合併に係る合併法人と被合併法人及び吸収分割に係る分割承継法人と分割法人は親子会社関係等の密接な関係にあり、簡易課税制度を適用できる規模の小さな合併法人又は分割承継法人が、簡易課税制度を適用できない規模の大きな被合併法人又は分割法人から多額の売上げを有する事業を承継して簡易課税

制度を適用していた。

イ 上場企業である法人等が設立した新設法人（アに該当するものを除く。） 5法人

上場企業である法人等が設立した法人で簡易課税制度を適用して申告している法人が5法人あった。これらの5法人は、新設法人であり、設立当初の両課税期間は基準期間がないことから、簡易課税制度を適用することが可能となったものである。

そして、(1)から(3)までの検査の対象とした3,075法人、1,624個人事業者、計4,699事業者の簡易課税制度を適用したことにより納付消費税額が低額となっている事業者数及び納付消費税額の推計額は3,742事業者で21億7647万余円、高額となっている事業者数及び納付消費税額の推計額は957事業者で2億2712万余円となる。

### 3 所見

簡易課税制度は、中小事業者の事務負担に配慮して、事務の簡素化を図るために設けられたものである。そして、消費税に対する国民の信頼性等を向上させるために、これまでも簡易課税制度の適用対象となる基準期間における課税売上高の上限額の引下げによる適用範囲の見直しやみなし仕入率の事業区分の細分化によるみなし仕入率の水準の見直しが行われてきたところである。しかし、みなし仕入率が課税仕入率を上回ってかい離している場合には、価格を通じて消費者が負担している消費税相当額のうち国庫に納付されない部分が事業者に残ることとなり、いわゆる益税が発生すると言われている。そして、このような益税の発生は、消費税に対する国民の信頼性を損ねることとなる。

消費税に関する国民の関心が高い中で、会計検査院は、簡易課税制度が有効かつ公平に機能しているかなどに着眼して検査したところ、次のような状況となっていた。

ア 簡易課税制度適用者について事業区分ごとにみなし仕入率と課税仕入率の平均を比較すると、みなし仕入率が全ての事業区分において課税仕入率の平均を上回っていた。その中でも第5種事業の課税仕入率の平均は、みなし仕入率との開差が顕著な状況となっていた。また、同じみなし仕入率を適用している事業区分においても、課税仕入率がみなし仕入率を上回っている事業者もいるが、課税仕入率がみなし仕入率を下回っている事業者の方が多数となっていた。

イ 同一の事業者について比較しても、多くの簡易課税制度適用者において、簡易課税制度を適用した課税期間の消費税納付率の方が、本則課税を適用した課税期間の消費税納付率より低くなっていた。

ウ 納付消費税額が低額となっている簡易課税制度適用者の中には、多額の課税売上高を有するような規模の大きな事業者も含まれていた。

アからウまでの分析により、多くの簡易課税制度適用者において、簡易課税制度の適用により事務負担に配慮され事務の簡素化が図られた上に、納付消費税額が低額となっていて、いわゆる益税が生じている状況となっていた。そして、消費税率の引上げが行われれば、いわゆる益税は増大していくことが懸念されるところである。

財務省は、みなし仕入率に関して、消費税の課税事業者における課税仕入率の更なる実態調査を行っているとしており、その調査結果を踏まえて、みなし仕入率の水準について、必要な措置を講ずる改正が行われれば、いわゆる益税の問題は一定の改善が図られることとなるが、会計検査院の検査によって明らかになった状況を踏まえて、今後、財務省において、簡易課税制度の在り方について、引き続き、様々な視点から有効性及び公平性を高めるよう不断の検討を行っていくことが肝要である。

会計検査院としては、今後とも簡易課税制度を含む消費税全般について、引き続き注視していくこととする。