

適格請求書等保存方式導入の現状と問題点

岡田俊明（税理士）

はじめに

2023（令和5）年10月1日、適格請求書等保存方式、いわゆるインボイス制度が導入実施された。それから1年が経過した。その現状と問題点を明らかにするのが本報告の目的である。本学会では、これまでにいく度か消費税をテーマとして取り上げてきた。それらを踏まえつつ、本報告は、実務家の視点からインボイス制度のもつ問題点を明らかにしようとするものである。

1 インボイス制度導入と実情

1 登録状況

国税庁発表¹によれば、2024年3月末現在のインボイス登録事業者は、4,445,025件とされ、インボイス制度が導入された2023年10月以降6か月間の新規登録件数は約66万件で、登録事業者中15%が制度実施前後の時期に慌てて登録手続きを行ったことになる（別紙参考資料1参照）。

財務省は、460万者の免税事業者のうち、新たに課税事業者になり得るのは160万と推計していたが、免税事業者からインボイス発行事業者に登録した個人事業者は104万8千人である。残る法人の免税事業者からのインボイス発行事業者登録数だが、発表されていない。

2 消費税申告件数（個人事業者）

個人事業者の令和5年分の消費税申告件数²は、197万2千件（前年比186.9%）で、前年分から91万7千件増加していて、2倍化近い伸びである（別紙参考資料2参照）。免税事業者から課税事業者を選択した個人事業者の増加が反映している。また、消費税の納税額も6,850億円（同109.1%）増加した。うち、期限内の申告者数は174万4千人（約9割）とされている。

さらに、免税事業者からインボイス発行事業者に登録した個人事業者のうち、期限内の申告者数は87万5千人とされている。インボイス発行事業者のうち、基本的に消費税の申告義務があると考えられる者の申告状況では、その約94%が期限内に消費税の申告を行って

¹ 国税庁 HP「インボイス登録件数の推移」（2024年5月27日）参照

（https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/pdf/kensu_kikan.pdf）。

² 国税庁 HP「令和5年分の所得税等、消費税及び贈与税の確定申告状況等について」（2024年5月31日）参照（<https://www.nta.go.jp/information/release/pdf/0024005-100.pdf>）。

いとされる。ということは、個人の登録事業者の約6%が期限後申告か無申告となっていたとみられる。この点、課税事業者のうち消費税の申告義務があると考えられる人の例年の申告状況は約85～90%であると国税庁は説明する³。

なお、免税事業者からインボイス発行事業者になった個人事業者のうち、「2割特例」を適用した申告者数は73万4千人という。3年間のみの特例であるから、期間経過後の税負担増の心配が残る（別紙参考資料3参照）。

3 消費税の滞納状況

令和5年度の新規滞納発生滞納額⁴でみると、新規発生額は7,997億円とピーク時（平成4年度）の約4割まで減っているというものの、税目別では消費税が4,384億円で54.8%を占めている。地方消費税の新規発生滞納額は、これとは別に1,234億円ある。

令和5年度の新規滞納発生は、対前年度比120.7%になっており、2023（令和5）年10月1日からのインボイス導入⁵による影響が懸念される。

2 仕入税額控除の現状と問題点

1 インボイスとは

消費税法30条1項は、（仕入れに係る消費税額の控除）のタイトルの下、次の規定を置く。

事業者が、国内において行う課税仕入れ…については、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の第45条第1項第2号に掲げる消費税額から、当該課税期間中に国内において行つた課税仕入れに係る消費税額…を控除する。

ここでいう「事業者」からは、「消費税を納める義務が免除される事業者」が除かれている。さらに、「当該課税期間中に国内において行つた課税仕入れに係る消費税額」とは、「当該課税仕入れに係る適格請求書又は適格簡易請求書の記載事項を基礎として計算した金額その他の政令で定めるところにより計算した金額」である（同項かっこ書）。インボイスの法令上の用語は「適格請求書」「適格簡易請求書」であり、記載すべき事項を充たした「請求書、納品書その他これらに類する書類」をいう（同法57条の4第1項）。

すなわち、適格請求書（インボイス）の交付を受けていない取引は、原則として仕入税額控除ができない。その結果、インボイス発行事業者登録した者以外の者（消費者のほか、免

³ 前掲注2参照。国税年報（令和4年）によれば、消費税申告数は、個人1,012,814件、法人1,850,399件で計2,863,213件、課税事業者等届出件数3,462,148件のうち82.7%が申告していることになる。

⁴ 国税庁HP「令和5年度租税滞納状況の概要」（2024年年8月29日）参照

（https://www.nta.go.jp/information/release/kokuzeicho/2024/sozei_taino/pdf/sozei_taino.pdf）。

⁵ 平成28年度税制改正による消費税法改正、令和5年10月1日施行。

税事業者や課税事業者でインボイス発行登録をしていない者)との取引においては、納付消費税額が増加するケースがあることから、免税事業者を取引から排除する仕組みだとの批判が高まることになる。

インボイスとは、消費税における仕入税額控除のための必須のツールということになる。

2 仕入税額控除の否認規定

原則として、インボイス抜きでは仕入税額控除を認めない仕組みが現行の消費税法ということになるが、いまひとつ、仕入税額控除否認のしくみが用意されていることに注意したい。消費税法 30 条 7 項である。

第 1 項の規定は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ…等の税額については、適用しない。

改正後の消費税法でも条文に変更はないが、「帳簿及び請求書等」の、「請求書等」はインボイスを指すことになる。この規定に関して、最高裁は次の判断を示している⁶。

事業者が、消費税法施行令 50 条 1 項の定めるとおり、法 30 条 7 項に規定する帳簿又は請求書等を整理し、これらを所定の期間及び場所において、法 62 条に基づく税務職員による検査⁷に当たって適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかった場合は、法 30 条 7 項にいう「事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿又は請求書等を保存しない場合」に当たり、事業者が災害その他やむを得ない事情により当該保存をすることができなかったことを証明しない限り（同項ただし書）、同条 1 項の規定は、当該保存がない課税仕入れに係る課税仕入れ等の税額については、適用されないものというべきである。

消費税の税務調査において、税務職員が事業者に対し帳簿又は請求書等⁸を提示するよう求めたが、事業者がこれに応じなかった場合は、消費税法 30 条 7 項にいう「事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿又は請求書等を保存しない場合」に該当するか否かが問題となったものである。判決は、「帳簿書類を提示せず、それ以上調査に協力しなかった」とし、不提示＝不保存に当たると判断した。

この 4 日後の最高裁判決においても、「調査が行われた時点で帳簿等を保管していたとし

⁶ 平成 16 年 12 月 16 日最高裁第一小法廷判決、民集 58 卷 9 号 2458 頁

⁷ 平成 23 年の国税通則法改正において、各税法に規定されていた質問検査権の規定は国税通則法第 7 章の 2 に集約されている。

⁸ この裁判の対象となった平成 2 年 1 月 1 日から同年 12 月 31 日までの課税期間における消費税の同条同項の規定は、「帳簿又は請求書等」の保存を求めていたが、この規定は、平成 6 年秋の税制改革において、「帳簿及び請求書等」に改正されている（平成 9 年 4 月 1 日施行）。

でも、法 62 条に基づく税務職員による帳簿等の検査に当たって適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて帳簿等を保存していたということとはできず、本件は法 30 条 7 項にいう帳簿等を保存しない場合に当たる」として、納税者の請求を棄却している⁹。しかし、ここで注目しておきたいのは、この判断における滝井繁男裁判官の反対意見である。

法 30 条 7 項における「保存」の規定に、現状維持のまま保管するという通常その言葉の持っている意味を超えて、税務調査における提示の求めに応ずることまで含ませなければならない根拠を見出すことはできない。そのように解することは、法解釈の限界を超えるばかりか、課税売上げへの課税の必要性を強調するあまり本来確実に控除されなければならないのまで控除しないという結果をもたらすことになる点において、制度の趣旨にも反するものといわなければならない。

この考え方は妥当なものと考えられる。この点について、日本弁護士連合会は、同法 30 条 7 項の規定について、『課税売上げがある事業者には当然に課税仕入がある』という前提事実と可及的に調和のとれる制度を速やかに構築するべきである¹⁰との意見を表明している。しかし、その後の推移は、法改正は行われぬまま、インボイス制度導入まで走り抜けた感がある。

3 請求権としての仕入税額控除

そこで、まず、消費税導入時の税制改革法¹¹にさかのぼって、仕入税額控除について検討しておきたい。

税制改革法 10 条 2 項は、次のとおり規定している。

消費税は、事業者による商品の販売、役務の提供等の各段階において課税し、経済に対する中立性を確保するため、課税の累積を排除する方式によるものとし、その税率は、100 分の 3 とする。この場合において、その仕組みについては、我が国における取引慣行及び納税者の事務負担に極力配慮したものとする。（下線は筆者）

消費税は、生産・流通の各取引段階で転嫁され、その納税者が仕入等の際に、転嫁された消費税相当額を含む対価を負担している実態があり、消費税の課税においては、仕入税額を控除し、生産・流通の各段階における税の累積を排除しなければ、消費税の付加価値税とし

⁹ 前掲注 6 参照。その消費税法改正をはさんだ平成 7 年 5 月 1 日から平成 9 年 4 月 30 日までの 2 課税期間を対象とした裁判として注目を集めた判決である（平成 16 年 12 月 20 日最高裁第二小法廷判決、裁判集民 215 号 1005 頁）。

¹⁰ 日本弁護士連合会「仕入税額控除の要件についての意見書」（2004 年 12 月 17 日）。

¹¹ 昭和 63 年 12 月 30 日成立、平成元年 4 月 1 日施行。

ての基本的性格に反することになる¹²。同法 30 条 7 項の規定は、仕入税額控除に制限を加える規定だが、課税資産の譲渡等の対価に着実に課税が行われると同時に、課税仕入れに係る税額もまた確実に控除されるという、制度の理念に即して解釈されなければならない。

つまり、消費税法は、「前段階税額控除方式」の採用を明確にしているのであり、帳簿方式であろうがインボイス方式であろうが「仕入税額控除」ができなければならない。

そうすると、問題は、この「仕入税額控除」の性格は何かという点にある。

何か恩恵的なものなのか、そうではなくて「請求権」と理解してよいのだろうか¹³。「税額控除は、消費税の制度の骨格をなすものであって、消費税額を算定する上での実体上の課税要件にも匹敵する本質的な要素とみるべきものである」とは、上記最高裁判決における滝井裁判官の反対意見であり、説得力がある。税制改革法 4 条（今次の税制改革の方針）、10 条（消費税の創設）、11 条（消費税の円滑かつ適正な転嫁）、および消費税法 30 条（仕入れに係る消費税額の控除）の規定からして、後者だとの理解が可能である。

4 仕入税額控除制度の変遷と小規模事業者

仕入税額控除の制度についてみてきた。しかし、この制度も、実際の実務に配慮し、小規模事業者に配慮し、実務負担増加に配慮せざるを得なかったわけで、諸々の経過措置と特例が導入された¹⁴。結果、仕入税額控除の制度は穴だらけになったといつてよかろう。

(1) 免税事業者等からの仕入れに係る経過措置

インボイス発行事業者以外の者からの課税仕入れについては、インボイスの交付を受けることができないため、仕入税額控除は行えない（消費税法 30 条 7 項）。ただし、インボイス制度開始から一定期間は、免税事業者等からの課税仕入れであっても、仕入税額相当額の一定割合¹⁵を仕入税額とみなして控除できる（28 年改正法附則 52 条、53 条）。

¹² 金子宏教授は、「この控除を、ここでは仕入税額控除と呼ぶことにする（『前段階税額控除』と同義である）が、それは、『消費税』の最も重要な要素の 1 つである。それによって、税負担の累積が防止され、『消費税』は附加価値税の性格をもちうるからである」（『租税法（第二十三版）』P.813、弘文堂、2019 年）としている。

¹³ 山本守之税理士は、「特例」か「権利」かを検討し、「仕入税額を確認する手段として帳簿・請求書等の保存を仕入税額控除の要件としているだけで、『特例』とするのは当たらない。また、『権利』と位置付けると、帳簿・請求書等の保存がなくても推計という手段を使って仕入税額控除をすべきという論理となるので、立法論としては興味があるが、現行法の解釈論としては当を得ていないように思われる」として、双方に与していない（日本租税理論学会編「消費税の担税者と仕入税額控除」租税理論研究叢書「消費税法施行 10 年」P.71-72 所収、法律文化社、2000 年）。

¹⁴ Sansan 株式会社が、「インボイス制度開始 1 年後の実態調査」を実施している。「制度対応に伴う業務負担が増えた」（50.1%）、「適格請求書の要件を満たすかどうかの判断が難しい」（38.6%）、「社員が適切に制度対応ができているかの判断が難しい」（38.3%）、「免税事業者との取引の制限を決めることが難しい」（28.2%）、「仕入税額控除の切り替えに手間がかかる」（22.5%）などの回答が寄せられ、経理 1 人当たり月に約 5.5 時間の業務時間が増加したという（<https://jp.corp-sansan.com/news/2024/0918.html>）。

¹⁵ 仕入税額相当額の 80%を 3 年間、続く 3 年間は仕入税額相当額の 50%を控除できるが、一定事項の記載のある帳簿及び請求書等の保存を要件とする。

(2) 少額特例

税込1万円未満の課税仕入れについて、インボイスの保存がなくとも一定の事項を記載した帳簿の保存のみで仕入税額控除ができる。これは、取引先がインボイス発行事業者であるか否かには関係なく、免税事業者であっても同じである（28年改正法附則53条の2、30年改正令附則24条の2）。

(3) 2割特例

インボイス制度導入を機に、免税事業者からインボイス発行事業者に登録することで課税事業者になった事業者について、仕入税額控除の金額を、「特別控除税額」¹⁶とすることができる（28年改正法附則51条の2第1項、2項）。この2割特例は、事前の登録申請は不要で、消費税申告書に「2割特例を使用する旨」を記載する。なお、2割特例は、一般課税または簡易課税のどちらを選択していても適用可能である。

(4) インボイス交付義務が免除される取引

そもそも、インボイスは、課税事業者である取引の相手方からの求めに応じて交付義務が課されている（消費税法57条の4第1項）。しかし、次の取引は、インボイス発行事業者が行う事業の性質上、インボイスを交付することが困難であることを理由に、インボイス交付義務が免除されている（消費税法施行令70条の9第2項）。

- ① 3万円未満の公共交通機関（船舶、バス又は鉄道）による旅客の運送
- ② 出荷者等が卸売市場において行う生鮮食料品等の販売
- ③ 生産者が農業協同組合、漁業協同組合又は森林組合等に委託して行う農林水産物の販売
- ④ 3万円未満の自動販売機及び自動サービス機により行われる商品の販売等
- ⑤ 郵便切手類のみを対価とする郵便・貨物サービス

(5) 消費税法30条7項の例外

インボイス交付義務免除の特例と類似するが、帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められる場合がある。繰り返しになるが、消費税法30条7項は、帳簿及び請求書等の保存を仕入税額控除の要件としている。にもかかわらず、その特例が存在する。請求書等の交付を受けることが困難であるなどの理由により、次の取引については、一定の事項を記載した「帳簿のみの保存」で仕入税額控除を認めるとしている（消費税法施行令49条1項、同法施行規則15条の4）。

¹⁶ この特別控除税額とは、課税標準である金額の合計額に対する消費税額から売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の合計額を控除した残額の100分の80に相当する金額。2割特例を適用できるのは、2023年（令和5年）10月1日から2026年（令和8年）9月30日までの日の属する各課税期間に限られる。

- ① インボイスの交付義務が免除される3万円未満の公共交通機関による旅客の運送【公共交通機関特例】
- ② インボイスの記載事項（取引年月日を除く）が記載されている入場券等が使用の際に回収される取引（①に該当するものを除く）【入場券特例】
- ③ 古物営業を営む者のインボイス発行事業者でない者からの古物（古物営業を営む者の棚卸資産に該当するものに限る）の購入【古物商特例】
- ④ 質屋を営む者のインボイス発行事業者でない者からの質物（質屋を営む者の棚卸資産に該当するものに限る）の取得【質屋特例】
- ⑤ 宅地建物取引業を営む者のインボイス発行事業者でない者からの建物（宅地建物取引業を営む者の棚卸資産に該当するものに限る）の購入【宅地建物特例】
- ⑥ インボイス発行事業者でない者からの再生資源及び再生部品（購入者の棚卸資産に該当するものに限る）の購入【再生資源特例】
- ⑦ インボイスの交付義務が免除される3万円未満の自動販売機及び自動サービス機からの商品の購入等【自動販売機特例】¹⁷
- ⑧ インボイスの交付義務が免除される郵便切手類のみを対価とする郵便・貨物サービス（郵便ポストに差し出されたものに限る）【郵便特例】
- ⑨ 従業員等に支給する通常必要と認められる出張旅費等（出張旅費、宿泊費、日当及び通勤手当）【出張旅費特例】

この③④⑤⑥は、「インボイス発行事業者ではない者」から仕入れる場合である。ただし、これらは販売用の商品についてであって、事業用のものは該当しない。①の公共交通機関特例、⑦の自販機特例は、インボイス交付義務が免除されていることとの対応関係になる。

3万円基準が使えるのは①と⑦になる。支払金額が3万円未満であっても、原則としてインボイス保存が必要である。

(6) 簡易課税など「中小企業への配慮」の後退

1989（平成元）年4月の消費税導入に際して、大きな導入反対運動の高まりの中で、中小企業への配慮の仕組みが用意されたものの、意図された如く縮小の方向が強まってきた。

○**限界控除制度**……激変緩和措置としてつくられたが、1997（平成9）年の消費税率アップと同時に廃止された。

○**簡易課税制度**……基準期間（前々年）の課税売上高の適用上限が5億円であったが、4億円→2億円と引き下げられ、2004（平成16）年には、現行の5000万円まで下げられた。

○**みなし仕入率**……消費税導入時の90%と80%の2区分から、4区分→5区分へと区分が増え、消費税率が5%から8%へと引き上げられた2014（平成26）年には90%～40%の6区分に細分化された。

¹⁷ 令和6年度税制改正で、「帳簿への住所等の記載不要」に改正。

○**免税点制度**……消費税導入時には課税売上 3,000 万円を適用上限としていたが、1997（平成 9）年には資本金 1,000 万円以上の新設法人は対象から除外され、2004（平成 16）年には適用上限が 1,000 万円に引き下げられた¹⁸。

免税事業者に対して「簡易課税を選択できる」というのは、財務省が好んで使う言い分であるが、納税義務は生じる。例えば、飲食業や不動産賃貸業についてみれば、しかも、課税事業者を選択せざるを得ないことを前提にすれば、簡易課税が有利ということになる。簡易課税制度を適用するには、簡易課税制度選択届出書を提出しなければならない。

免税事業者が、インボイス登録事業者になって、簡易課税の適用を受けようとする場合の届出書提出期限は、本来は適用を受けようとする課税期間が始まる前までに提出しなければならない（消費税法 37 条 1 項）が、登録日の属する課税期間中に提出した場合には、その課税期間の初日の前日に届出書を提出したものとみなされる（同法施行令改正令附則 18 条）。

なお、簡易課税選択の課税事業者が免税事業者から仕入れる場合、インボイスの保存は不要になる。

3 インボイス Q&A による実務コントロール

国税庁作成の「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する Q&A」（以下「インボイス Q&A」という。）が、平成 30 年 6 月に同庁の HP にアップされて以降、随時更新され、その設問は増え続け本年 9 月には総計 157 問になっている。この Q&A には、「適格請求書等保存方式について、わかりやすく解説したもの」とあるが、かなり専門的な記述となっており、決してわかりやすくはない。しかし、これを読まずに実務ができるかは難しい。

ここでは一例を示したい。交付を受けた適格請求書（インボイス）に誤りがあった場合の対応についてである。当初、インボイスに、「自ら追記や修正を行うことはできません」（インボイス Q&A 問 92）とされていて、そのように徹底されていたはずであるが、のちに「原則として」が追記され、さらには、「受領した適格請求書の記載事項を買手が自ら修正することは原則として認められませんが、自ら修正するのみではなく、その修正した事項について売手に確認を受けることで、その書類は適格請求書であるのと同時に修正した事項を明示した仕入明細書等にも該当することから、当該書類を保存することで、仕入税額控除の適用を受けることとして差し支えありません」（インボイス Q&A 令和 6 年 4 月改訂版）と記述が変更されている。

この文章は何を言おうとしているのだろうか。①買手自ら修正、②売手の確認を受け、③修正事項を明示した仕入明細書等にも該当する、というケースにおいては、買手側が誤りを

¹⁸ この免税点の引き下げによる新規課税事業者は 180 万人と見込まれていたが、実際は個人事業者の申告件数は約 158 万件、法人の申告件数は約 202 万件で、対前年比で個人事業者は約 116 万件、法人は約 49 万件増加した（「国税庁レポート 2006」P.10）。

修正してもよいとしている。③の意味が難しい。これは、消費税法が、「(買手が) 作成する仕入明細書、仕入計算書その他これらに類する書類で課税仕入れの相手方の氏名又は名称その他の政令で定める事項が記載されているもの」(同法 30 条 9 項 3 号) はインボイスに含めるとしているのだが、カッコ書きで、売手の「確認を受けたものに限る」としている。この規定を応用したものという理屈と考えられる。

つまり、買手が自ら修正はできないとしておきながら、修正してもよいというのである。ここでいう「仕入明細書」とは、買手が売手に代金を支払う際に作成する「仕入れの詳細が記載された書類」のことである。仕入明細書に記載する登録番号は売手の番号であること、そして、売手側の確認を受けたものに限られることに注意しなければならない。

この修正インボイスの取扱いの訂正(変更)は、国税庁 HP 上の「お問合せの多い Q&A」の⑥に示された事例で、「取引先に電話等で修正事項を伝え、取引先が保存している適格請求書の写しに同様の修正を行ってもらえば、自ら修正を行った適格請求書の保存で仕入税額控除を行ってもよいでしょうか」という設問に対する回答である(令和 5 年 11 月 13 日公表分)。これが、現在のインボイス Q&A 問 92 に追記になったのであるが、この電話の下りは現在の設問からは消えている。とはいえ、売手に電話確認の方法も可ということである。

わかりづらい。要は、インボイスに買手が自ら修正を行い、この修正につき売手の確認がえられれば認められるという取扱いが示されている。事実上の緩和措置である。

現実の生きた取引の過程というのは、複雑であることの証左ともいえる。加えて、インボイスの定義を「課税資産の譲渡等を受ける他の事業者から次に掲げる事項を記載した請求書、納品書その他これらに類する書類」(消費税法 57 条の 4 第 1 項) と定めて、あえて様式を定めなかった¹⁹ことにも起因する。実際の取引の実情に合わせようとしたと考えられるが、ますます、泥沼にはまっていく印象が強い。さらに、インボイス Q&A は、回答で示される内容について、その根拠と理由を論理的に説明しきれない点も理解しにくい文章としているように思われる。それが「緩和策」であったとしても、その判断基準が分からないから、覚えるしかない。Q&A を見ていなければ使いようもない²⁰。

おわりに

インボイス廃止を求める声は依然あがり続けている。一番の問題は、免税事業者の取引過

¹⁹ 消費税法基本通達は、「一の書類により同項各号に掲げる事項を全て記載するのではなく、例えば、納品書と請求書等の二以上の書類であっても、これらの書類について相互の関連が明確であり、その交付を受ける事業者が同項各号に掲げる事項を適正に認識できる場合には、これら複数の書類全体で適格請求書の記載事項を満たすものとなることに留意する」(同通達 1-8-1) とし、インボイスは、「その書類の名称は問わない」としている。

²⁰ 国税庁は、インボイス導入に際して、2 年間は「軽微な記載不備の確認を目的とした調査はしない」旨の説明をしている。調査しないとは断言していない。日経新聞は、「この見解を国税庁が表明するまでには財務省主税局との間で駆け引きがあった。財務省側が事業者の不安を和らげてほしいと働きかけたが、国税庁は慎重だったという。税務調査の方針をあらかじめ明らかにするのに抵抗感があったようだ」(2023 年 10 月 2 日付、同紙 HP 会員限定記事) と報じている。

程からの排除の懸念、不安である。その問題を解決する方法としては、免税事業者もインボイス発行ができるようにすればよい。仕入税額控除の性格を請求権と理解²¹するなら、適格請求書発行事業者登録制度の修正または廃止が必要である²²。

「インボイスがなければ、正しい計算ができない」というまことしやかな議論がある²³が、上にみたように仕入税額控除システムは穴だらけになっており、それだけでこの議論は当を得ていない。実際、平成元年に消費税が導入されて以降、国税庁は帳簿方式による消費税の計算システムに問題があるという情報発信はしていないし、「消費税は実務的に定着している」と評価してきた。インボイス方式を採用したところで、計算間違いはともかくも、不正計算はなくなるということも言えない²⁴。それを予期して、罰則も用意されている²⁵。

インボイス制度導入を機に、事業者の実務は相当過重になっている²⁶。電子帳簿保存法改正による電子取引に関する電子データ保存義務化は、それに拍車をかけている。

事業者と税理士の実務からみても、インボイス制度の抜本的な見直しは、差し迫って重要かつ必要である²⁷。

²¹ 石村耕治教授は、「(EU 諸国およびイギリスでは) 課税事業者に『仕入税額控除権』があることから、『インボイス又は資料 (invoice or document)』の形式的要件が充たされれば、当然に行使できます」(「わが国インボイス制度のカラクリ」TCフォーラム研究報告 2023 年 4 月号 P.7 所収)と解説している。同報告において石村教授は、EU 司法裁判所の先例を紹介しているので参照されたい。

²² 湖東京至教授は、「仕入税額控除方式が 1948 年にフランスで誕生した経緯を想起すれば、この仕組みが輸出企業に還付金をもたらすために必要な仕組みであり、彼らが、還付金をもらう後ろめたさから解放されるために『仕入税額控除の権利』を法定したとってよい」と指摘する(「2024 年 3 月期輸出大企業への還付金額の推計と仕入税額控除の問題点」税経新報、No.730)。

²³ インボイス導入の経緯について財務省は、「わが国の消費税制度は、単一税率であり、かつ、非課税対象が限定的であること等を踏まえ、これまで『請求書等保存方式』が採用されてきたところですが、軽減税率制度の導入に伴い、いわゆるインボイス方式である『適格請求書等保存方式』を導入することとされました」と説明している(財務省主税局税制 2 課「消費税法等の改正」(「平成 28 年度税制改正の解説」P.808、財務省 HP 所収))。

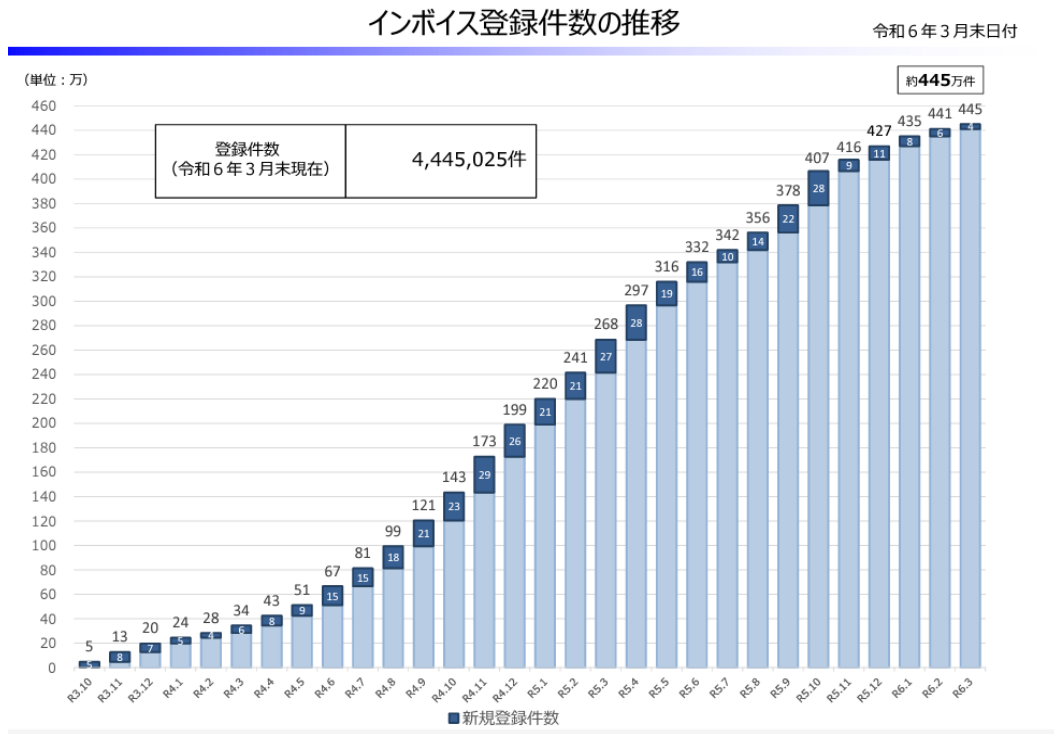
²⁴ 山元俊一税理士は、『インボイス方式』を導入することで、EU における付加価値税収の脱漏や、インボイスを用いた脱税スキームに利用される恐れは払拭できない。むしろ、『インボイス方式』の導入により、インボイスを用いた脱税スキームや詐欺事件のリスクにさらされる可能性も出てくる」と指摘している(「適格請求書等保存方式への移行と電子インボイスの課題」(日本租税理論学会編租税理論研究叢書 32 所収、財経詳報社、2022 年))。また、「(デジタルインボイスの統一規格であるペポル (Peppol) は) 付加価値税の課税漏れ (tax gap) 防止のための「継続的取引監視 (CTC=Continuous Transaction Controls)」のツール (道具) をつくることも重要な使命としている」(石村耕治「電子インボイスの危険な使われ方を検証する」TCフォーラム研究報告 2021 年 9 月号 P.7 所収)。

²⁵ インボイスと誤認されるおそれのある表示をした書類、または、偽りの記載をしたインボイスを交付・提供した場合は、1 年以下の懲役又は 50 万円以下の罰金に処せられる (消費税法 65 条 4 号)。

²⁶ 前掲注 14 参照。

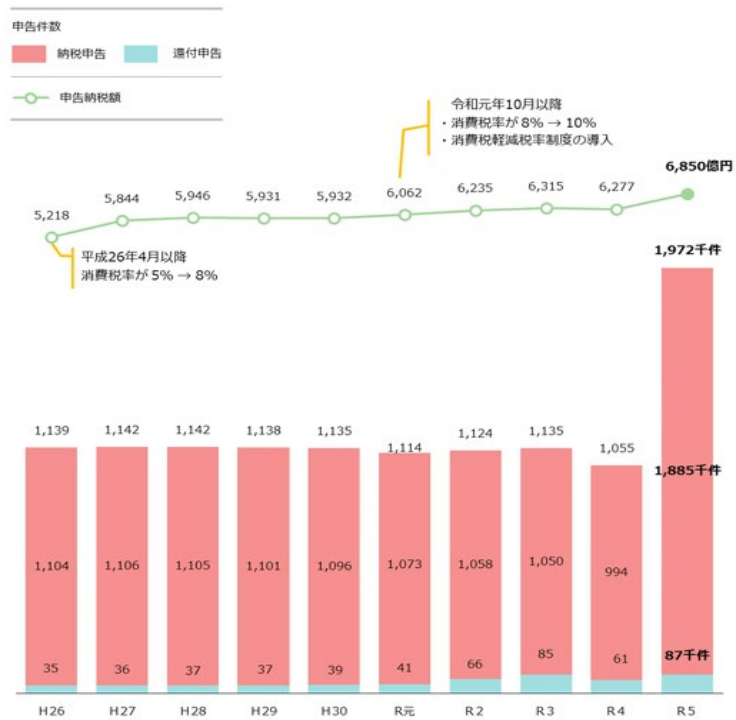
²⁷ 消費税率を 8% 以下に引き下げて単一税率となれば、インボイス導入の理由は消失する。前掲注 23 参照。

【別紙参考資料 1】



【別紙参考資料 2】

《消費税の申告状況の推移》



【別紙参考資料3】

(参考) インボイス発行事業者の消費税の申告状況

(単位:千人)

	令和5年分		
	登録事業者数	申告人員	2割特例 適用人員
免税事業者からインボイス 発行事業者になった者	1,048	875	734
インボイス制度開始前から 課税事業者であった者	927	869	-
合計	1,976	1,744	-