

■ マージン課税とは

欧州では、付加価値税の計算は、課税売上に係る消費税額から課税仕入れに係る消費税額を、インボイスを使って控除することによって行われる。しかし、「中古品等」については、課税事業者でない個人や免税業者から仕入れる場合も多く、個人・免税業者はインボイスが発行できないので、仕入税額控除ができない。その結果、課税事業者である「中古品等」の販売事業者が、売上に対して課税される場合には、仕入税額控除ができなかった部分について、二重課税（タックス・オン・タックス）が生じる。

そこで、このような場合、「中古品等」の課税事業者には、販売価格と仕入価格との差額である課税事業者の利益（マージン）をもとに、消費税額の計算を行うという特例を導入している。これをマージン課税（マージン・タックス）という。EU6次指令を修正した「中古品等に適用される特例に関する修正指令」（94年5月採用）に規定されている。

対象は、課税事業者の、中古品、美術品、収集品、骨董品の売買で、非事業者（個人）や免税事業者からの仕入れ、及び、マージン課税の適用を受けた仕入れである。ただし、個々の取引について、通常の課税方法の選択を妨げるものではない。

マージン課税が適用されている英国等の事例をみると、様々な点についての記帳が求められている。

仕入れについては、相手方の氏名・住所、仕入れの年月日、支払額（税込）、取得インボイス番号、売上については、譲渡の相手方の氏名・住所、譲渡の年月日、対価の額（税込）、売上インボイス番号、マージン価格（売上価格から仕

入価格を差し引いたもの）などである。

マージン課税されたものとそうでないものとを区分するための管理番号を付けたインボイス（マージンインボイス）も必要とされる。

■ わが国では検討課題となるか

今後わが国の消費税議論の中で、マージン課税が問題になるのは、どのような局面であろうか、頭の体操をしてみた。

1つは、消費税率引上げに際して、低所得者・逆進性対策が必要となり、軽減税率が導入される場合である。

軽減税率導入の際には、標準税率と軽減税率の区別を効率的に行うために、インボイスの導入が避けられない。免税業者や個人（非課税）はインボイスが発行できないから、二重課税（タックス・オン・タックス）を防ぐために、マージン課税が議論されることになるだろう。もっとも、低所得者対策として、軽減税率に代わり、給付付き税額控除（還付制度）が導入される

場合には、そのような問題は生じない。

もう1つの局面は、消費税率引上げに伴う、益税批判が高まる場合である。益税は、簡易課税制度や免税制度によって生じうるが、「免税業者からの仕入れまで税額控除できる現行制度はおかしいではないか」という批判が高まる可能性がある。その際、免税業者からの仕入れを排除する（控除させないようにする）ため、インボイスを導入して区別すべきだという議論になる可能性がある。そうなれば、マージン課税の議論が始まるだろう。

いずれにしても、中古自動車業界や美術品を扱う業者にとっては、関心事であるだけに今後益税やインボイス導入に関する議論の展開を見守る必要がある。

税制之理

◆第54回◆

マージン課税は 検討課題になるか

森信茂樹
ジャパン・タックス・インスティテュート 所長
中央大学法科大学院教授