

軽減税率制度（その10：令和元年7月改訂の新Q&A）

Q1..... 飲用後に回収 される空びん

軽減税率Q&A
(個別事例編)
問30

Q2..... 製作物供給契約 による飲食料品 の販売

軽減税率Q&A
(個別事例編)
問41

本年10月からの実施が目前に迫った令和元年8月1日に、国税庁消費税軽減税率制度対応室から「消費税の軽減税率制度に関するQ&A（個別事例編）」の改訂版が公表されました。消費税の軽減税率制度に関するQ&Aは、平成28年4月に公表されて以来、今回で実に4度目の改訂となります。

今月は、今回の改訂で明らかになった事例のうち、重要性が高いと思われるものを題材にしたQ&Aを紹介していきます。

Q1 飲用後に回収される空びん

当社は、ガラスびん入りの飲料を飲食店に販売し、空びんの回収時に「びん代」を飲食店に支払っていますが、「びん代」には軽減税率が適用されますか。

また、飲料メーカーにびんを返却する際には「容器保証金」の返還を受けていますが、この「容器保証金」の取扱いはどうなりますか。

A ① [answer]

「びん代」は飲食料品の対価ではありませんので、飲食店から「容器保証金」を受領していない限り、標準税率の適用となります。ただし、飲料の売上値引として処理することもできます（〔図表1〕参照）。また、飲料メー

ーから收受する容器保証金は課税の対象とはなりません（軽減税率Q&A（個別事例編）問30）。

Q2 製作物供給契約による 飲食料品の販売

当社は、飲食料品の製造販売を行っています。当社では、飲食料品メーカーとの間で、いわゆる製作物供給契約を締結し、当社が受託製造した飲食料品をメーカーに納品していますが、この取引は軽減税率の適用対象となりますか。

A ② [answer]

いわゆる製作物供給契約により飲食料品を製造する場合には、その取引が、「製造販売」か「賃加工」かにより適用税率が異なることとなります。

「製造販売」であれば、「飲食料品の譲渡」として軽減税率の適用対象となり、「賃加工」であれば、「役務の提供」として軽減税率の適用対象とはなりません。

取引内容が「製造販売」に該当するか「賃加工」に該当するかについては、その契約内容等により個別に判断することとされており、国税庁の軽減税率Q&Aでは、次の①～③のような点を踏まえて判断をすることとしています（軽減税率Q&A（個別事例編）問41）。

※ 国税庁の軽減税率Q&A（個別事例編）問41につきましては、文書回答事例（国税庁ホームページ）において、「飲食料品の製造業者が発注元から有償又は無償で支給される原材料等を使用して飲食料品を製造し、発注元へ納品した場合の資産の譲渡等に係る適用税率について」が掲載されていますのでご参照ください。

① 受託者の使用する原材料や包装資材は、どのように調達されるか（委託者からの無償支給か、有償支給か、自社調達か）

〔図表1〕 飲用後に回収される空びんの取扱い

