

はしがき

軽減税率制度とインボイス方式は、日本で初めて導入される制度です。それだけに実務界からは、これらの制度自体がどういったものなのか、また、どれくらい自ら行う事業に影響が出てくるのか、あるいは何から準備を行っていけばよいのか、といった意見が多く聞かれます。

そこで本書では、まず「序章」において、新制度導入に関して検討すべき事項を列挙するとともに、それぞれのポイントをまとめました。事業者の規模や業種によっても、新制度導入に向けての準備期間やコスト対策、あるいは検討事項にも差が出てくることにはなりますが、一通りの項目をピックアップしました。本編の章と併せて読むことで、新制度導入に向けての指針としてお役立てください。

「第一章」及び「第二章」がメインの章となります。これらの章においては、軽減税率制度とインボイス方式がどういった制度なのか、それぞれの制度自体の解説を詳細に行います。また、これと併せて、それぞれの制度に潜む留意点や問題点を筆者の視点からピックアップしていますので、それぞれの制度の把握と新制度導入に向けての対応策の礎としてください。

そして、「第三章」では、それぞれの制度下における具体的な税額計算について、具体例を示しながら解説を行います。実際の申告書や付表、あるいは計算表の記入例なども掲載しております。この章では、特例も含めた新制度下における税額計算の方法をマスターしてください。

なお、「第四章」において、2019年（平成31年）10月以降に適用される「税率に関する経過措置」の内容をまとめました。今回の税率引上げ時に適用される経過措置については、前回の2014年（平成26年）4月の税率引上げ時の内容と大きく変わるところはありません。経過措置の再確認用に本章をご活用ください。

2019年3月

税理士 渡辺 章

目 次

序 章 税率引上げと新制度導入に向けて

I	新制度導入に向けてのロードマップ	2
II	新制度導入に向けての対応	4
III	業種別の対応	6
IV	個別検討事項	9
1	軽減税率対象取引に関する検討	9
2	価格の統一と価格の表示方法の検討	10
3	商品陳列棚のレイアウトや広告宣伝の配置等に関する検討	11
4	クレーム対応に関する検討	12
5	システムの新規導入、改修に関する検討	14
6	区分記載請求書等保存方式に関する検討	15
7	適格請求書等保存方式に関する検討	17
8	区分経理と区分税額計算に関する検討	19
9	社内コンセンサスの確保と社員教育の実施に関する検討	20
10	取引先への事前調整に関する検討	21
11	事後トラブルの予想と対応策に関する検討	22

第一章 軽減税率制度

I	適用税率	24
II	軽減税率対象取引	26
1	概要	26

2	飲食料品の譲渡と輸入	29
(1)	食品表示法との関係	29
(2)	人の飲用又は食用に供されるものの意義	39
(3)	食品添加物の取扱い	40
(4)	酒類の取扱い	43
(5)	医薬品等の取扱い	45
(6)	一体資産の取扱い	47
(7)	一の資産の価格のみが提示されているものの意義	51
(8)	包装材料や送料等の取扱い	55
(9)	役務の提供が伴う場合の取扱い	58
(10)	一括値引の取扱い	59
(11)	委託販売	61
(12)	飲食料品の輸入	63
(13)	簡易課税制度における仕入率の見直し	64
3	外食等	67
(1)	概要	67
(2)	外食の範囲	67
(3)	飲食設備の範囲	72
(4)	店内飲食と持ち帰り販売の判断	73
(5)	同一商品で標準税率と軽減税率の適用がある場合の価格表示	77
(6)	ケータリング、出張料理等	86
(7)	学校給食等	87
(8)	簡易課税制度における事業区分との関係	89
4	新聞の譲渡	91
(1)	軽減税率が適用される新聞販売	91
(2)	週2回以上の発行の意義	91

(3) 定期購読契約に基づくもの	91
Ⅲ 転嫁対策特別措置法との関係	95
1 概要	95
2 消費税の転嫁拒否等の行為の禁止	95
(1) 取締りの対象	96
(2) 禁止される転嫁拒否等の行為	97
3 消費税分を値引する等の宣伝や広告の禁止	97
4 総額表示義務の緩和	99
5 転嫁カルテル及び表示カルテルの容認	100
6 税率 10%への引上げに伴う価格設定について	101

第二章 インボイス方式

I 概要	110
Ⅱ 区分記載請求書等保存方式	114
1 帳簿及び区分記載請求書等の記載事項	114
(1) 法定記載事項	114
(2) 請求書等への追記	116
2 帳簿及び区分記載請求書等の保存	118
(1) 区分記載請求書等の範囲	118
(2) 帳簿及び請求書等の保存期間	119
(3) 帳簿の保存のみで保存要件を満たす場合	119
3 請求書等に係る留意点	120
(1) 税抜価額と消費税額等を記載する場合	120
(2) 「軽減税率対象取引である旨」の記載方法	121
(3) 取扱商品のすべてが軽減税率の対象となる場合等	124

(4) 一定期間分まとめた請求書等	124
(5) 旧税率対象取引が混在する場合	127
(6) 免税事業者が請求書等を発行する場合	129
(7) 一括値引を行う場合	130
(8) 売上げに係る対価の返還等がある場合	132
4 帳簿に係る留意点	134
(1) 「軽減税率対象取引である旨」の記載方法	134
(2) 一定期間分をまとめて記載する場合	135
Ⅲ 適格請求書等保存方式	136
1 適格請求書発行事業者の登録制度	136
(1) 適格請求書発行事業者	136
(2) 適格請求書発行事業者の登録手続	136
(3) 適格請求書発行事業者の登録と公表	147
(4) 適格請求書発行事業者の登録取りやめ	149
(5) 納税義務との関係	159
(6) 適格請求書発行事業者の義務	167
(7) 適格請求書類等類似書類等の交付禁止	170
2 帳簿及び適格請求書等の記載事項等	171
(1) 帳簿の記載事項	171
(2) 適格請求書の記載事項	172
(3) 適格簡易請求書の記載事項	178
(4) 適格返還請求書の記載事項	179
3 請求書等の交付	181
(1) 適格請求書等の交付義務免除	181
(2) 一定期間分まとめた請求書等の交付	182
(3) 適格請求書と適格返還請求書を併せて交付する場合	184

(4) 一括値引を行う場合	186
(5) 委託販売における適格請求書等の交付	188
(6) 任意組合等の組合員による適格請求書等の交付	190
(7) 家事共有資産を譲渡した場合の適格請求書等	192
(8) 共有物の譲渡等における適格請求書等	192
(9) 適格請求書発行事業者でなくなった後の適格請求書の交付	192
(10) 登録前に行った取引に係る対価の返還等の取扱い等	193
4 帳簿及び適格請求書等の保存	194
(1) 適格請求書等の範囲	194
(2) 帳簿及び請求書等の保存期間	196
(3) 帳簿の保存のみで保存要件を満たす場合	197
(4) 立替払に係る適格請求書	201
(5) 免税事業者等からの仕入税額控除に関する経過措置	203

第三章 税額計算

I 概要	208
II 2019年(平成31年)10月1日以後の税額計算	213
1 適用税率	213
2 区分税額計算	214
III 中小事業者における特例	246
1 売上税額の計算に関する特例	246
(1) 計算方法	246
(2) 適用対象事業者	247
(3) 適用対象期間	247
(4) 適用基準	248

(5) 事業ごとの適用	250
2 仕入税額の計算に関する特例	256
(1) 売上割合基準の適用に関する特例	256
(2) 簡易課税制度の適用に関する特例	262
3 特例の適用関係	266
(1) 卸売業又は小売業における適用	266
(2) 卸売業及び小売業以外の業種における適用	268
(3) 事業ごとの適用	270
(4) 有利判定について	272
IV 2023年（平成35年）10月1日以後の税額計算	275
1 概要	275
2 売上税額の計算方法	276
(1) 原則	276
(2) 特例	277
3 仕入税額の計算方法	278
(1) 原則	279
(2) 特例	280

第四章 消費税率引上げと経過措置

I 適用税率の基本的な考え方	288
II 経過措置	290
1 概要	290
2 工事の請負等の税率等に関する経過措置	293
(1) 内容	293
(2) 適用要件	293

(3) 工事の請負又は製造の請負に係る契約	294
(4) 工事の請負に係る契約に類する契約	295
(5) 工事原価に関する適用税率	297
(6) 契約書等への記載	298
3 資産の貸付けの税率等に関する経過措置	300
(1) 内容	300
(2) 適用要件	300
(3) 適用上の留意点	303
4 その他特定の取引に係る経過措置	306
(1) 旅客運賃等の税率等に関する経過措置	306
(2) 電気料金等の税率等に関する経過措置	307
(3) 指定役務の提供の税率等に関する経過措置	308
(4) 予約販売に係る書籍等の税率等に関する経過措置	309
(5) 特定新聞の税率等に関する経過措置	310
(6) 通信販売等の税率等に関する経過措置	310
(7) 有料老人ホーム（介護サービス）の税率等に関する経過措置	311
(8) 家電リサイクル法に規定する再商品化等の税率等に関する経過 措置	312

序 章

税率引上げと 新制度導入に向けて

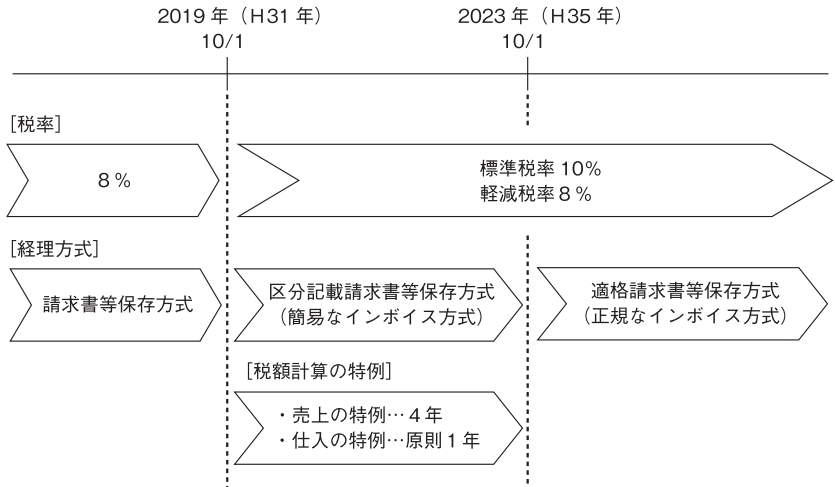
I 新制度導入に向けてのロードマップ

いよいよ2019年（平成31年）10月に消費税率が8%から10%へと引き上げられます。そして、これと同時に日本では初となる「軽減税率制度」が導入されます。これにより標準税率が10%に、軽減税率が8%となりますから、日本でもついに恒久的な複数税率制がスタートすることになります。

また、この複数税率制に対応する経理方式として、これも日本では初となる「インボイス方式」が導入されます。なお、本来であれば軽減税率制度の導入と同時にインボイス方式も導入すべきですが、軽減税率制度の導入によって、多少なりとも実務の現場が混乱することも想定されます。そこで、正式なインボイス方式たる「適格請求書等保存方式」は、軽減税率制度の導入から4年間据え置き、2023年（平成35年）10月から導入されます。その間、簡易的なインボイス方式たる「区分記載請求書等保存方式」を適用することになります。

一方、事業者は、2019年（平成31年）10月からの複数税率制への移行に伴い、売上げ及び仕入れを税率ごとに区分経理し、その上で税率ごとの税額計算を行う必要があります。しかし、特に中小企業については、制度導入と同時に区分経理を行うことが困難なケースも想定されます。そこで、売上げ又は仕入れを税率ごとに区分することが困難な中小事業者（基準期間における課税売上高が5,000万円以下の事業者に限られます。）については、売上げ又は仕入れのそれぞれについて税額計算の特例を適用することが認められます。

【税率引上げと新制度導入スケジュール】



II 新制度導入に向けての対応

軽減税率制度とインボイス方式について、まずは、それぞれがどのような制度なのかを把握することから始まります。制度の内容がわからなければ、そもそも対応の仕様がわからないわけですから、まずは制度の把握が最も重要となります。

そして、その上で、現況の取扱商品や取引形態から見て、どのような影響が出てくるのか、また、現況使用するレジシステムや会計システム等の各種システム、あるいは現況使用するレシートや請求書等の様式で対応可能なのか、そして、現況行われている経理方法などと比較し、どの程度事務負担が増えるのかなどを検討する必要があります。

なお、検討するに当たっては、そのコスト対策とスケジュール管理とといったところにも注意が必要です。必要もないところにコストをかけても意味がありませんし、逆にせっかくコストをかけるのであれば、効果が高い方がよいわけです。また、規模が大きな事業者であればあるほど、スケジュール管理などが重要となってくるわけですが、中小企業においても、レジの導入や受発注システム等の改修を外部に委託するような場合には、どれくらいのコストと時間がかかるのかなどについては、先に確認すべき事項といえます。

一方、いざ準備が整い、新制度が導入されたとしても、これで終わりではありません。やはり、新制度ですから、始まってみなければわからない事項もいくつか出てくるのが想定されます。あるいは、準備が不十分だったために、新制度で運営しつつ、引き続き対応するというところもあるでしょう。

新制度導入後においても、常に問題点や改良点を把握し、その都度、

臨機応変に修正を行っていくことが重要であると考えます。

【新制度導入に向けての対応】

1. 新制度となる「軽減税率制度」及び「インボイス方式」の把握



2. 現況の確認と想定される変更点の洗い出し



3. 変更点に向けての対応の検討（コスト対策とスケジュール管理を踏まえて）



4. 新制度の運営とこれに伴う問題点等の把握



5. 問題点に向けての対応の再検討と修正

第一章

輕減稅率制度

I 適用税率

2019年（平成31年）10月1日以後、国税と地方税を併せた標準税率は10%となりますが、軽減税率対象取引については、国税と地方税を併せた税率は8%となります。

一方、工事の請負や資産の貸付けなどの特定の取引に関し、一定の要件を満たす場合には、税率に関する経過措置が適用され、2019年（平成31年）10月1日以後も、これらの取引については、従来の税率である8%税率が適用されます。

ここで、軽減税率対象取引も経過措置適用取引も、国税と地方税を併せた税率は8%となりますが、国税と地方税の内訳がそれぞれ異なるので注意する必要があります。現行の税額計算では、国税部分と地方税部分については区分して計算を行わなければなりません。軽減税率の8%と経過措置適用の8%とでは、国税と地方税の内訳が異なりますから、これらはまったく別の税率として、それぞれの取引を帳簿等に区分して記帳するとともに、付表等においても、それぞれの取引を区分して税額計算を行うことになります。

【税率の変遷】

	1989年 (平成元年) 4月1日	1997年 (平成9年) 4月1日	2014年 (平成26年) 4月1日	2019年(平成31年) 10月1日	
				標準税率	軽減税率
消費税率	3%	4%	6.3%	7.8%	6.24%
地方消費税率	－	1%	1.7%	2.2%	1.76%
合計税率	3%	5%	8%	10%	8%

ところで、ひとつの取引に関して、軽減税率と税率8%経過措置の両方の適用が考えられる場合にはどうなるのでしょうか？

たとえば、通信販売に関して一定の要件を満たす場合には、税率に関する経過措置が適用されますが、飲食物の通信販売なども考えられます。お客さんにとってみれば、どちらにしても8%となるわけですが、事業者側にとっては税率ごとの区分税額計算が必要となるので大問題です。

これに関しては、軽減税率を優先して適用する旨が平成28年改正令附則4条《予約販売等に係る31年輕減対象資産の譲渡等に係る税率に関する経過措置》において規定されています。

<参考>

～改正令附則4～

事業者が、2019年(平成31年)10月1日以後に行う課税資産の譲渡等(特定資産の譲渡等に該当するものを除く。)のうち軽減対象資産の譲渡等に該当するものについては、予約販売に係る書籍等の税率等に関する経過措置、特定新聞の税率等に関する経過措置又は通信販売等の税率等に関する経過措置の規定は、適用しない。