

はじめに

令和元年10月1日において、2度にわたる延期を経て消費税率の10%引上げがようやく実施されました。今回は、税率引上げと同時に軽減税率制度も導入されたことから複数税率への対応が必要となり消費税実務に多大な負担が生じることとなりました。

具体的には、軽減税率制度の導入により消費税が課税される取引を軽減税率の対象となるものと対象とならないものに区分経理する必要があり、今までの単一税率と異なり消費税の計算が複雑になり入力担当者の負担が増えることとなります。

また、複数税率に対応するために消費税の申告書及び付表が見直され、提出書類が増加することとなり、その記載方法も含め事前に確認しておく必要があります。

そこで本書では、軽減税率制度の概要について確認した上で、業種別・勘定科目別の適用税率における留意点や軽減税率制度導入後の経理処理について解説していきます。

また、従来よりも複雑になった確定申告書及び各種付表につき、その提出書類や各帳票の記載方法について、一般課税と簡易課税に分けて具体例を交えながら詳しく解説していきます。

本書が、各事業者の今後の消費税実務において直面する様々な課題の解消の手助けになれば幸いです。

令和元年11月

島添 浩

目 次

第 1 編 軽減税率制度の内容とその計算方法

第 1 章 軽減税率制度

(1) 軽減税率制度の概要	2
① 内容	2
② 適用税率	2
③ 区分記載請求書等保存方式	3
(2) 軽減税率の対象範囲及びその留意点	4
① 飲食料品の意義	5
② 一体資産の取扱い	7
③ 一括譲渡の取扱い	10
④ 飲食料品の包装材料等の取扱い	11
⑤ 外食等の意義	13
⑥ 外食等の適用除外	15
⑦ 新聞等の意義	17
(3) 軽減税率制度の税額計算の特例	18
① 売上税額の計算の特例	18
② 仕入税額の計算の特例	21

第 2 章 軽減税率制度導入後の消費税の計算方法

(1) 課税標準額に対する消費税額	23
① 課税標準額	23
② 課税標準額に対する消費税額	24
(2) 控除対象仕入税額	24
① 全額控除方式	25
② 個別対応方式	25
③ 一括比例配分方式	26
④ 簡易課税制度における控除対象仕入税額	27

(3) 売上げに係る対価の返還等に係る消費税額	29
(4) 貸倒れに係る消費税額	30
(5) 納付税額の計算	31
① 差引税額（又は控除不足還付税額）の計算	31
② 納付税額	32
③ 地方消費税（譲渡割額）の計算	32

第2編

軽減税率制度導入後の経理処理と消費税申告書の作成方法

第1章

軽減税率制度導入後の消費税の経理処理

(1) 税込経理方式と税抜経理方式	36
① 税込経理方式	36
② 税抜経理方式	36
③ 税込経理方式と税抜経理方式の会計処理	37
④ 税込経理方式と税抜経理方式の相違点	38
(2) 消費税が含まれる取引の仕訳入力	39
① 消費税計算のための仕訳入力	39
② 会計処理と消費税区分が異なる場合	41
(3) 複数税率の場合の入力方法	43
① 1枚の請求書等を分けて入力する場合	43
② 軽減税率制度導入に伴う経費処理の注意点	44
(4) 税率引上げに伴う経過措置規定	44
① 規定の概要	44
② 指定日前までに対応しなければならない経過措置	45
③ 施行日前までに対応しなければならない経過措置	47
④ 施行日以後に対応しなければならない経過措置	48
(5) その他の留意点	49
① 資産の保守・管理に関する役務の提供の取扱い	49
② 短期前払費用の取扱い	50
③ 施行日をまたぐ取引の適用税率	54

第2章 軽減税率制度導入後の消費税の申告書作成の留意点

- (1) 業種別・勘定科目別の適用税率の留意点 57
 - ① 業種別における適用税率の注意点 57
 - ② 勘定科目別における適用税率の注意点 61
- (2) 軽減税率制度導入後の申告書及び付表の提出書類 69
 - ① 一般課税の提出書類 69
 - ② 簡易課税制度の提出書類 77
 - ③ 特例計算の提出書類（経過措置を適用する場合） 86

第3章 一般課税の確定申告書作成

- (1) 確定申告書及び付表の作成における必要資料 90
- (2) 一般課税の確定申告書等の作成手順 93
 - ① 付表1-1・付表1-2の作成（その1） 95
 - ② 付表2-1・付表2-2の作成 97
 - ③ 付表1-1・付表1-2の作成（その2） 104
 - ④ 申告書第一表・申告書第二表の記載 109
- (3) 全額控除方式における具体例 111
 - ① 付表1-1・付表1-2の作成（その1） 111
 - ② 付表2-1・付表2-2の作成 113
 - ③ 付表1-1・付表1-2の作成（その2） 115
- (4) 個別対応方式における具体例 125
 - ① 付表1-1・付表1-2の作成（その1） 125
 - ② 付表2-1・付表2-2の作成 127
 - ③ 付表1-1・付表1-2の作成（その2） 131
- (5) 一括比例配分方式における具体例 140
 - ① 付表1-1の作成（その1） 140
 - ② 付表2-1・付表2-2の作成 141
 - ③ 付表1-1・付表1-2の作成（その2） 144

第4章 簡易課税制度の確定申告書作成

- (1) 確定申告書及び付表の作成における必要資料 154

(2)	簡易課税制度の確定申告書作成手順	154
①	付表4-1・付表4-2の作成(その1)	158
②	付表5-1・付表5-2の作成	160
③	付表4-1・付表4-2の作成(その2)	168
④	申告書第一表「この課税期間の課税売上高 ^⑮ 」欄の記載	171
⑤	申告書第一表・申告書第二表の記載	172
(3)	1種類の事業を営んでいる場合の具体例	174
①	付表4-1・付表4-2の作成(その1)	174
②	付表5-1・付表5-2の作成	176
③	付表4-1・付表4-2の作成(その2)	178
④	申告書第一表「この課税期間の課税売上高 ^⑮ 」欄の記載	180
(4)	2種類以上の事業を営んでいる場合の具体例	189
①	付表4-1・付表4-2の作成(その1)	189
②	付表5-1・付表5-2の作成	191
③	付表4-1・付表4-2の作成(その2)	198
④	申告書第一表「この課税期間の課税売上高 ^⑮ 」欄の記載	201

第5章 軽減税率制度の税額計算の特例を適用した場合

(1)	軽減売上割合を適用する場合の計算表の作成	210
(2)	小売等軽減仕入割合を適用する場合の計算表の作成	214
(3)	小売等軽減売上割合を適用する場合の計算表の作成	218

第1編

軽減税率制度の内容 とその計算方法



(1) 軽減税率制度の概要

① 内容

令和元年10月1日を施行日とする消費税率10%への引上げに伴い、低所得者に配慮する観点から、酒類・外食を除く飲食料品及び週2回以上発行される新聞の購読料については、軽減税率（8%）を適用することとなりました。

また、複数税率制度に対応した仕入税額控除の方式として、適格請求書等保存方式（いわゆる「インボイス制度」）を令和5年10月1日から導入することとし、令和元年10月1日からの4年間は経過措置として、従来の請求書等保存方式を基本的に維持した『区分記載請求書等保存方式』によることとしました。

なお、売上げや仕入れを軽減税率と標準税率に区分することが困難な中小事業者に対して、売上げや仕入れの一定割合を軽減税率に係るものとして税額計算をすることができる売上税額及び仕入税額の計算の特例という経過措置規定を設けています。

② 適用税率

軽減税率の適用税率は、国税6.24%、地方税1.76%の合計で8%となります。

なお、消費税の計算については、国税と地方税を区分して計算する必要があることから、軽減税率と旧税率については、全体の税率が8%と同じであっても国税と地方税の比率が異なることから区分する必要があるので注意が必要です。

	平成9年4月～ 平成26年3月	平成26年4月～ 令和元年9月	令和元年10月～	
			軽減税率	標準税率
消費税	4.0%	6.3%	6.24%	7.8%
地方消費税	1.0% <small>(注1)</small>	1.7% <small>(注2)</small>	1.76% <small>(注3)</small>	2.2% <small>(注3)</small>
合計	5.0%	8.0%	8.0%	10.0%

(注) 1 消費税額の100分の25

2 消費税額の63分の17

3 消費税額の78分の22

③ 区分記載請求書等保存方式

軽減税率制度の実施に伴い、消費税等の税率が軽減税率（8%）と標準税率（10%）の複数税率になりますので、事業者は、消費税等の申告・納税を行うために、取引を税率の異なるごとに区分して記帳するなどの経理（以下「区分経理」といいます。）を行う必要があります。

また、これまでも消費税の仕入税額控除を適用するためには、帳簿及び請求書等の保存が要件とされてきましたが、令和元年10月1日以降は、こうした区分経理に対応した帳簿及び請求書等（『区分記載請求書等』）の保存が要件となります。

【区分記載請求書の記載事項】

- イ 発行者の氏名又は名称
- ロ 取引年月日
- ハ 取引の内容
- ニ 受領者の氏名又は名称
- ホ 軽減税率の対象品目である旨（「※」印等をつけることにより明記）追加
- ヘ 税率ごとに区分して合計した対価の額（税込）追加

**軽減税率の対象品目である旨の記載**

軽減税率の対象品目である旨の記載については、軽減税率であることが客観的に明らかであるといえる程度の表示がされていればよく、個々の取引ごとに10%や8%の税率が記載されている場合のほか、次の場合も認められます。

- 請求書において、軽減税率の対象となる商品に「※」や「☆」といった記号・番号等を表示し、かつこれらの記号・番号等が「軽減対象資産の譲渡等である旨」を別途「※は軽減対象」と表示し明らかにしている場合
- 同一の請求書において、軽減税率対象となる商品とそれ以外の商品とを区分し、軽減税率対象となる商品として区分されたものについて、その全体が軽減税率の対象であることが表示されている場合
- 軽減税率の対象となる商品に係る請求書とそれ以外の商品に係る請求書とを分けて作成し、軽減税率の対象となる商品に係る請求書において、そこに記載された商品が軽減税率の対象であることが表示されている場合

第2編

軽減税率制度導入後の 経理処理と消費税 申告書の作成方法



軽減税率制度導入後の 消費税の経理処理

(1) 税込経理方式と税抜経理方式

会計処理上、軽減税率なのか標準税率なのかについては、消費税を計算する上で明確に区分しなければならないことから注意が必要です。

消費税が課税される取引の経理処理方法としては、税込経理方式と税抜経理方式がありますが、税込経理方式と税抜経理方式のどちらを選択するかは、事業者の任意となっています。

なお、消費税額の計算については、税込経理方式と税抜経理方式のどちらを選択していても、必ずすべて税込で計算することとなっており、経理方式の違いで納付税額に影響することはありません。

それぞれの経理方式については、以下のようになります。

① 税込経理方式

税込経理方式とは、消費税が課税される取引につき、各勘定科目の本体価額に消費税額を含めて処理する方法をいいます。

税込経理方式を採用している場合には、各勘定科目の金額に消費税額がそれぞれ含まれることとなり、売上高や仕入高が税込金額で計上されることから税抜金額よりも多く計上されることとなります。

また、納付すべき消費税額については、租税公課等の費用に含まれ、還付される消費税額については、雑収入等の収益に含まれることから、損益計算に影響を及ぼすこととなります。

税込経理方式を採用している場合には、売上高や仕入高などが税込金額となるため、10%と8%の区分が判断しにくいことから、勘定科目につき「8%売上高」や「10%売上高」などと区分して経理処理を行うことも検討する必要があります。

② 税抜経理方式

税抜経理方式とは、消費税が課税される取引につき、各勘定科目の本体価額とは

別に消費税額を区分し、課税売上げについては「仮受消費税等」、課税仕入れについては「仮払消費税等」として処理する方法をいいます。

税抜経理方式を採用している場合には、消費税額を本体価額とは区分して処理していることから、原則として損益計算に影響を及ぼすことはありません。

ただし、税抜経理方式は、決算時に期中で計上した「仮受消費税等」及び「仮払消費税等」を相殺して、納付すべき消費税があるときは「未払消費税等」、還付される消費税があるときは「未収消費税等」を計上することとなりますが、この処理を行う際に差額が生じることから、その差額について、「雑収入」又は「雑損失」で処理することとなります（この差額部分だけは、損益に影響を及ぼすこととなります。）。

税抜経理方式の場合には、仕訳の段階で「仮受消費税等」又は「仮払消費税等」を軽減税率と標準税率に区分できるようにしておく必要があることから、「仮受消費税等（8%）」や「仮受消費税等（10%）」などと区分することを検討する必要があります。

③ 税込経理方式と税抜経理方式の会計処理

税込経理方式及び税抜経理方式における仕訳処理について、具体的には以下のようになります。なお、消費税の計算では、税率の異なるごとに区分して計算することから仮受消費税等や仮払消費税等については、その内訳がわかるようにしておく必要があります（会計ソフト等では、仕訳ごとに消費税コードを設定して区分できるようにしています。）。

【具体例】

イ 売上時

- ① 一般商品220,000円（10%税込）を現金で売り上げた。
- ② 軽減税率商品108,000円（8%税込）を現金で売り上げた。

ロ 仕入時

- ① 一般商品110,000円（10%税込）を掛で仕入れた。
- ② 軽減税率商品54,000（8%税込）を掛で仕入れた。

ハ 決算時

納付すべき消費税が850,000円となり、「未払消費税」を計上する。

なお、決算時において、仮受消費税等4,795,000円、仮払消費税等3,950,000円