

はしがき

令和元年10月1日から、消費税率が引き上げられ、複数税率制度がスタートしました。税率引き上げ直前には、複数税率について標準税率と軽減税率の区分や事務処理の煩雑さが注目されていました。

確かに、税率の区分については、10%（標準税率）、8%（軽減税率）と旧税率の8%・5%に対応しなければならず、決算時にまとめて計算することは非常に難しくなったと言えます。

最近特に注目される複数税率ですが、問題はそれだけではありません。本書でも紹介しているように、消費税が導入され30年が経過した今日でも、消費税額の計算に係る届出書の提出等、消費税の基本的な仕組みに係るトラブルが多く発生しています。これは、消費税は、「法人税の付随的計算」という感覚があり、消費税の基本的な仕組み等が十分に理解されていないからではないかと考えます。

そこで、本書では、課税対象や消費税額の計算の基本を確認したうえで、今般導入された複数税率についての注意点や計算上のポイントを簡潔にまとめました。

新しい制度となった消費税について、日常の処理から決算時まで消費税の仕組みや考え方が簡単に理解していただけるように図表を多く採り入れました。

消費税は、所得税や法人税のように所得金額に対して課税するのではなく、取引価格をベースに税額を計算します。本書を傍らに置いていただき、必要に応じてご参照ください。

本書が、複数税率が導入されてはじめて申告する方の消費税実務のお役に立てることができれば幸いです。

令和元年10月

税理士 永橋 利志

目次

I. 消費税の仕組み	1
1. 課税対象とは	3
(1) 課税対象取引の範囲	3
(2) 4要件の詳細	3
2. 課税対象となる非課税取引	5
(1) 概要	5
(2) 非課税取引	5
(3) 非課税取引の注意点	6
3. 課税取引となる免税取引	7
4. 消費税の納税義務者と免税事業者	10
(1) 基本的考え方	10
(2) 新設法人及び特定期間に係る納税義務の免除の特例	12
① 新設法人の納税義務の免除の特例	12
② 特定期間の納税義務の免除の特例	13
5. 具体的な消費税額の計算	15
(1) 一般課税（原則）	15
① 概要	15
② 非課税取引がある場合の消費税額の計算	15
③ 実際の控除税額の計算	16
(2) 一般課税における仕入税額控除の要件	17
① 帳簿及び請求書等の保存	17
② 記載事項	18
(3) 共通対応の課税仕入れに係るポイント（課税売上割合 95%以上の場合）	20
(4) 病院での薬品等の課税仕入れ	22
(5) 中小事業者の特例計算（簡易課税制度）	22
① 概要	22
② みなし仕入率	22
③ 具体的計算方法	24
④ 適用要件	25
⑤ 簡易課税と一般課税選択のポイント	26

II. 軽減税率が導入されると	29
1. 軽減税率が適用される範囲	31
(1) 概要	31
(2) 飲食料品の譲渡	32
(3) 軽減税率が導入された場合の税額計算のポイント	32
① 概要	32
② 一体資産	32
③ 包装用容器の取扱い	33
④ 外食・テイクアウトと出前・ケータリング・ 有料老人ホームで食事・学校給食	33
⑤ 新聞	34
2. 軽減税率の影響	35
(1) 全業種に影響するもの	35
(2) 飲食料品販売事業者等・飲食業への影響	35
① 価格表示	35
② 仕入取引	36
III 区分記載請求書等保存方式	37
1. 令和元年10月1日以後の取引	39
2. 帳簿及び請求書等に複数の税率を記載する	40
(1) 帳簿への記載	40
(2) 請求書等への記載事項	41
(3) 区分記載されていない場合	41
IV 日常取引の記録から消費税額の計算まで	43
1. 日常取引の経理処理	45
(1) 飲食料品販売に係る売上高（仕入高）がある場合	45
(2) 課税仕入れ等の区分	47
2. 税額計算	48
(1) 税額計算の前提	48
(2) 日々の業務で対応すべきこと	48
(3) 税額計算の具体例	49
V 特例計算	59
1. 売上げに係る税額の特例計算	61

(1) 適用期間	61
(2) 特例措置	61
① 軽減売上割合の特例（10日間特例）	61
② 小売等軽減仕入割合の特例（売上の卸小売特例）	62
2. 仕入税額の計算の特例	64
(1) 適用期間	64
(2) 小売等軽減売上割合の特例	64
(3) 簡易課税制度を後で選択できる特例	65
(4) 特例計算のまとめ	65
VI. インボイス制度	67
1. 概要	69
2. 記載事項	70
(1) 請求書等記載事項	70
(2) 帳簿への記載事項	70
VII. 軽減税率対象品目	73
1. 飲食料品の範囲等	75
(1) 概要	75
(2) 酒類、医薬品・医薬部外品等	75
(3) 販売方法の形態別取扱い	76
2. 外食等の範囲	78
(1) 外食の要件	78
(2) 飲食設備の範囲	78
VIII. 経過措置の概要	79
参考資料	83

(注) 本書の内容は、令和元年5月31日現在の法令・通達によっています。

I

消費税の仕組み

1

課税対象とは

(1) 課税対象取引の範囲

消費税は、国内において事業として行われる資産の譲渡や貸付け、サービスの提供などの取引の対価に対して課税されるものです。したがって、国外で行われる取引や対価性のない取引は、そもそも消費税の課税対象範囲の外に位置づけられることから、課税対象外取引に区分されます。

つまり、課税対象取引とは、次の要件をすべて満たすものをいいます。

- ① 国内において
- ② 事業者が事業として
- ③ 対価を得て行う
- ④ 資産の譲渡、貸付け並びに役務の提供

したがって、課税対象取引を個別具体的に列挙して課税区分を判断するより、それらが上記 4 要件のすべてを満たす取引なのかどうかを判断し、課税対象取引か課税対象外取引かを区分するほうが合理的です。

(2) 4 要件の詳細

上記 (1) の 4 要件の内容を詳しく見ると、それぞれ次のようにまとめることができます。

国内において	<ul style="list-style-type: none"> ・ 消費税は、国内において消費される財貨やサービスに対して課税するものであることから、国内において行われる取引のみが課税の対象となる
事業者が事業として行う	<ul style="list-style-type: none"> ・ 事業者が事業として行う取引が課税対象となることから、事業者以外の者が行う取引や事業者であっても事業として行わない取引は、課税の対象にならない ※ 事業とは、同種の行為を反復、継続、独立して行うことをいい、その規模は問わない

	<p>また、事業に付随して行われる取引も事業として行う取引に含まれる</p>
<p>対価を得て行う</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 消費税は、取引の対価に対して課税するので、無償の取引は原則として課税の対象にならない ・ ただし、個人事業者が棚卸資産又は棚卸資産以外の資産で事業の用に供していたものを家事のために消費し若しくは使用した場合（自家消費）や、法人が資産をその役員に対して贈与した場合には、事業として対価を得て行われる資産の譲渡とみなす
<p>資産の譲渡、貸付け並びに役務の提供</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 資産の譲渡とは、資産についてその同一性を保持しつつ、他人に移転させることをいう ・ 資産の貸付けには、資産に係る権利の設定その他の者に資産を使用させる一切の行為を含む ・ 役務の提供とは、例えば、土木工事、修繕、保管、印刷、広告等のサービスを提供することをいう（税理士や弁護士等によるその専門的知識等に基づく役務の提供も含まれる）