

日々の業務で対応が必要となることはなんでしょうか？

仕入れ(経費)

- 軽減税率対象品目の仕入れ(経費)があるか確認します。
- 軽減税率対象品目の仕入れ(経費)がある場合、区分記載請求書等保存方式の下では、請求書等に「軽減税率対象品目である旨」や「税率の異なるごとに合計した税込金額」の記載がなければ、その取引の事実に基づき追記することも可能です。
- 請求書等に基づき、仕入れ(経費)を税率ごとに分けて帳簿等に記帳します。

軽減税率対象品目の売上げがなくても、会議費や交際費として飲食料品を購入する場合は対応が必要です。

売上げ

- 軽減税率対象品目を確認し、顧客からの問合せに答えられる準備をします。
- 軽減税率対象品目の売上げがある場合、区分記載請求書等保存方式の下では、請求書等に「軽減税率対象品目である旨」や「税率の異なるごとに合計した税込金額」を記載して交付します。
- 請求書等(控)に基づき、売上げを税率ごとに分けて帳簿等に記帳します。

免税事業者の方も課税事業者の方と取引する場合、区分記載請求書等の交付を求められる場合があります。

申告

- 税率ごとに区分して記帳した帳簿等に基づき消費税額を計算します。
- 税率ごとに区分することが困難な場合、税額計算の特例により計算します。

○ 飲食料品の小売業を営む事業者の例にとります。

- 仕先から交付された請求書等に記載された適用税率が正しいか確認します。



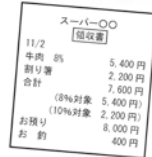
- 毎日の売上げ・仕入れ(経費)を税率ごとに区分して帳簿等に記帳していきます。



- 必要に応じ、複数税率に対応したレジを導入・改修をします。



- 必要事項を記載した請求書等を売上に先へ交付します。



※ 区分記載請求書等と適格請求書等では記載事項が異なります。

POINT

- 日々の業務のうち軽減税率が関係する事項を確認します。
- 軽減税率の対象品目の売上げや仕入れがないかを確認します。
- 売上げと仕入れを税率ごとに区分して帳簿等に記帳します。

軽減税率の対象品目①

軽減税率が適用されるのは、次の対象品目の譲渡です。

軽減税率の対象品目

飲食料品

飲食料品とは、食品表示法に規定する食品(酒類を除きます。)をいい、一定の一体資産を含みます。外食やケータリング等は、軽減税率の対象品目には含まれません。

※ 食品表示法に規定する「食品」とは、全ての飲食物をいい、人の飲用又は食用に供されるものです。また、「食品」には、「医薬品」、「医薬部外品」及び「再生医療等製品」が除かれ、食品衛生法に規定する「添加物」が含まれます。

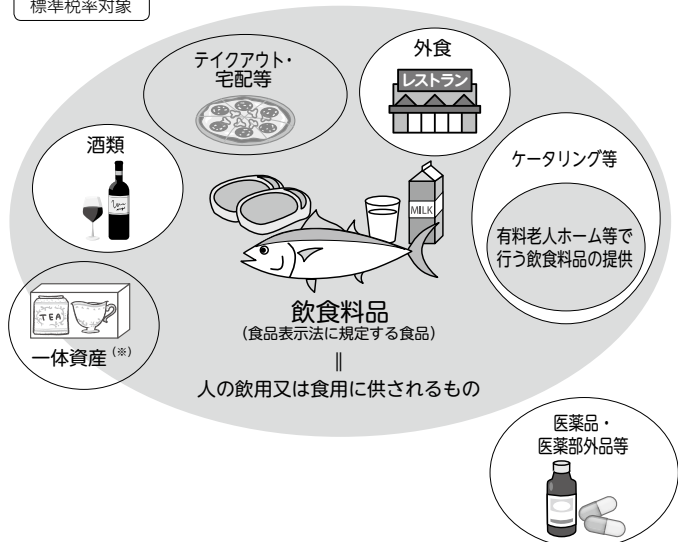
新聞

軽減税率の対象となる新聞とは、一定の題号を用い、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載する週2回以上発行されるもので、定期購読契約に基づくものです。

《軽減税率の対象となる飲食物品の範囲》

軽減税率対象

標準税率対象



※ 一定の一体資産は、飲食物品に含まれます。

Q 飲食物品を販売する際に使用する容器は、どうなるの？

A 飲食物品の販売に際し使用される包装材料及び容器（以下「包装材料等」といいます。）が、その販売に付帯して通常必要なものとして使用されるものであるときは、その包装材料等も含め軽減税率の対象となる「飲食物品の譲渡」に該当します。

なお、贈答用の包装など、包装材料等に別途対価を定めている場合、その包装材料等の譲渡は、「飲食物品の譲渡」に該当しません。

※ 包装材料等の仕入れは、軽減税率の対象となる課税仕入れには該当しません。

軽減税率の対象品目②

一体資産の取扱い

「一体資産」とは、おもちゃ付きのお菓子（右図参照）のように、食品と食品以外の資産があらかじめ一体となっている資産で、その一体となっている資産に係る価格のみが提示されているものをいいます。

一体資産のうち、**税抜価額が1万円以下**であって、**食品の価額の占める割合が2/3以上**の場合、全体が軽減税率の対象となります（それ以外は全体が標準税率の対象となります。）。

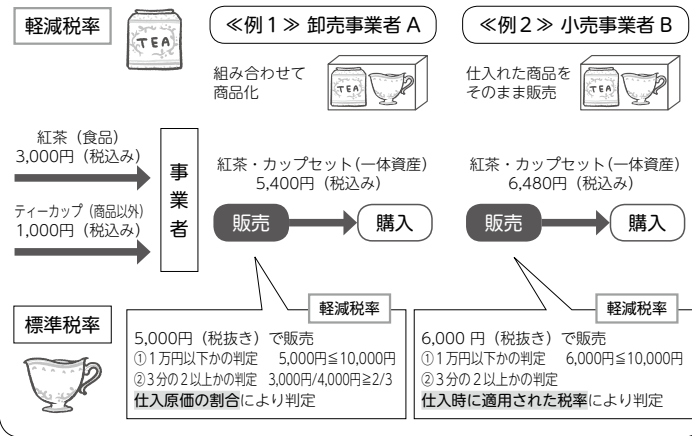


「食品の価額の占める割合」の具体例

事業者の販売する商品や販売形態等に応じて、例えば、次の《例1》・《例2》のように事業者が合理的に計算した割合であれば、これによって差し支えありません。

《例1》卸売事業者A：一体資産の販売に係る原価のうち食品の原価の占める割合で判定

《例2》小売事業者B：一体資産を仕入れてそのまま販売しており、仕入先が適用した税率で判定



外食・ケータリング等

外食やケータリング等は、軽減税率の対象となりません。

※ テイクアウトや飲食料品の出前・宅配等は、軽減税率の対象となります。

標準税率

外食とは… 飲食店営業等、食事の提供を行う事業者が、テーブル・椅子等の飲食に用いられる設備がある場所において、飲食料品を飲食させる役務の提供

標準税率

ケータリング等とは… 相手方が指定した場所において行う役務を伴う飲食料品の提供



軽減税率

テイクアウトは…

飲食店業等が行うものであっても、テイクアウトは、単なる飲食料品の譲渡であり、軽減税率の対象

※ 「外食」か「テイクアウト」かは、飲食料品を提供する時点で、顧客に意思確認を行うなどの方法で判定します。

軽減税率

出前・宅配は…

出前・宅配等、単に飲食料品を届けるだけのものは、軽減税率の対象



POINT

軽減税率が適用される取引かどうかの判定は、事業者の方が課税資産の譲渡等を行う時、すなわち、**飲食料品を提供する時点**（取引を行う時点）で行うこととなります。

帳簿及び請求書等の記載と保存 (平成31年10月1日～平成35年9月30日)

軽減税率の対象品目の売上げや仕入れ（経費）がある事業者の方は、これまでの記載事項に税率ごとの区分を追加した請求書等（区分記載請求書等）の発行や帳帳などの経理（区分経理）を行っていただくこととなります。

◎ 仕入税額控除の要件（平成31年10月1日～平成35年9月30日）

課税事業者の方は、仕入税額控除の適用を受けるためには、区分経理に対応した帳簿及び区分記載請求書等の保存が必要となります（区分記載請求書等保存方式）。

《現行の請求書等と区分記載請求書等の比較》

期間	帳簿への記載事項	請求書等への記載事項
平成31年9月30日まで 【現行制度】	① 課税仕入れの相手方の氏名又は名称 ② 取引年月日 ③ 取引の内容 ④ 対価の額	① 請求書発行者の氏名又は名称 ② 取引年月日 ③ 取引の内容 ④ 対価の額 ⑤ 請求書受領者の氏名又は名称※ ※ 小売業、飲食店業等不特定多数の者と取引する事業者が交付する請求書等には、⑤の記載は省略できます。
平成31年10月1日から平成35年9月30日まで 【区分記載請求書等保存方式】（注1）	（上記に加え） ⑤ 軽減税率の対象品目である旨	（上記に加え）（注2） ⑥ 軽減税率の対象品目である旨 ⑦ 税率ごとに合計した税込対価の額

(注) 1 区分記載請求書等保存方式の下でも、3万円未満の少額な取引や自動販売機からの購入など請求書等の交付を受けなかったことにつきやむを得ない理由があるときは、現行どおり、必要な事項を記載した帳簿の保存のみで、仕入税額控除の要件を満たすこととなります。

2 仕入先から交付された請求書等に、「⑥軽減税率の対象品目である旨」や「⑦税率ごとに合計した税込対価」の額の記載がない時は、これらの項目に限って、交付を受けた事業者自らが、その取引の事実に基づき追記することができます。



交付された請求書等に⑥、⑦の記載がないときは・・・

「⑥軽減税率の対象品目である旨」と「⑦税率ごとに合計した税込対価の額」は追記できます。

免税事業者の方に留意していただきたい事項

免税事業者の方であっても、課税事業者に軽減税率の適用となる商品を販売する場合、相手方の課税事業者から区分記載請求書等の発行を求められる場合があります。

なお、免税事業者の方も、軽減税率対策補助金による支援措置を受けることができます。



◎ 帳簿と請求書の記載例

請求書
 株〇〇御中
 XX年11月2日

割り箸	550円
牛肉※	5,400円
...	...
合計	43,600円

(10%対象 22,000円)
 (8%対象 21,600円)

※は軽減税率対象品目 株△△

軽減税率の対象品目である旨

- ① 軽減税率対象品目に「※」や「☆」等の記号を記載します。
- ② 記号が軽減税率対象品目を示すことを明らかにします。

これ以外に、例えば次のような方法があります。

- ① 同一請求書内で、商品を税率ごとに区分し、区分した商品が軽減税率の対象であることを表示します。
- ② 税率ごとに請求書を分けて発行します。

税率ごとに合計した対価の額

税率（10%、8%）ごとに合計した税込対価の額を記載します。

請求書には、個々の商品名の記載が必要となりますが、中小規模の小売店等が利用している多数の商品登録が行えないレジにより発行されるレシートへの商品名の記載は、商品の一般的総称でまとめて記載するなど（割り箸⇒雑貨、牛肉⇒食料品）、その取引が課税資産の譲渡等であり、かつ、軽減税率が適用される取引か否かが判別できる程度の記載があれば差し支えありません。

XX年	摘要	借方	貸方
11月	株△△ 雑貨	22,000	
11月	株△△ 食料品※	21,600	
...

XX年	摘要	借方	貸方
11月	株〇〇 雑貨		22,000
11月	株〇〇 食料品※		21,600
...

※は軽減税率対象品目

軽減税率の対象品目である旨

- ① 軽減税率対象品目に「※」や「☆」等の記号を記載します。
- ② 記号が軽減税率対象品目を示すことを明らかにします。

帳簿への取引内容の記載は、商品の一般的総称でまとめて記載するなど（割り箸⇒雑貨、牛肉⇒食料品）、申告時に帳簿に基づいて消費税額を計算できる程度の記載で差し支えありません。

税率区分欄を設け、「8%」と記載する方法や税率コードを記載する方法も認められます。

Q 軽減税率制度の実施後も、1か月分の取引をまとめた請求書の保存でも仕入税額控除の要件を満たしますか？

A 1か月分の取引をまとめた請求書と日々の取引内容について記載された納品書等との相互の関連性が明確で、かつ、これらの書類全体で記載事項（軽減税率対象品目である旨等）を満たす場合には、これらの書類をまとめて保存することで仕入税額控除の請求書等の保存要件を満たします（適格請求書等保存方式の導入後も同様です。）。

消費税額の計算と税額計算の特例

◎ 軽減税率制度実施後の税額計算

軽減税率制度実施後は、消費税率が軽減税率と標準税率の2つとなることから、売上げと仕入れを税率ごとに区分して税額計算を行う必要がありますが、売上税額から仕入税額を控除するといった消費税額の計算方法は現行と変わりません（適格請求書等保存方式の導入後も同様です。）。

《税額計算のイメージ》

$$\begin{aligned} \text{売上税額} &= \left[\text{標準税率の対象となる税込売上額} \times \frac{10}{110} \right] + \left[\text{軽減税率の対象となる税込売上額} \times \frac{8}{108} \right] \\ \text{仕入税額} &= \left[\text{標準税率の対象となる税込仕入額} \times \frac{10}{110} \right] + \left[\text{軽減税率の対象となる税込仕入額} \times \frac{8}{108} \right] \end{aligned}$$

税額は、税率ごとの計算が必要です。

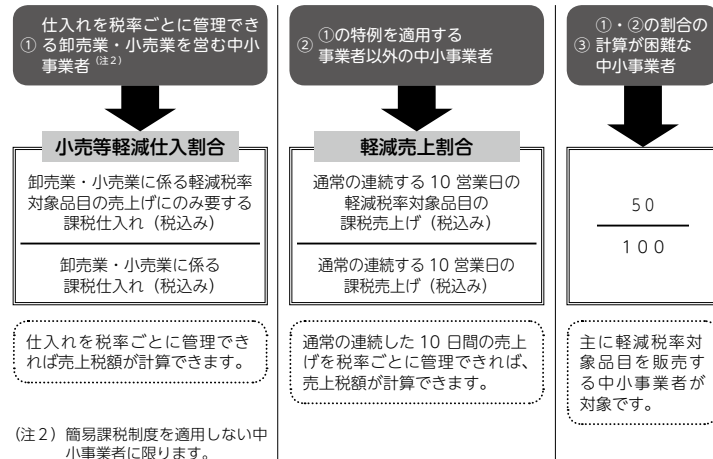
◎ 中小事業者の方の税額計算の特例

軽減税率制度が実施される平成31年10月1日から一定期間、売上げ又は仕入れを軽減税率と標準税率とに区分することが困難な中小事業者^(注1)に対して、売上税額又は仕入税額の計算の特例が設けられています。

(注1) 中小事業者とは、基準期間（法人：前々事業年度、個人：前々年）における課税売上高が5,000万円以下の事業者をいいます。

売上税額の計算の特例のポイント

売上げを税率ごとに区分することが困難な中小事業者は、
 ・平成31年10月1日から平成35年9月30日までの期間において、
 ・売上げの**一定割合**を軽減税率の対象売上げとして売上税額を計算することができます。



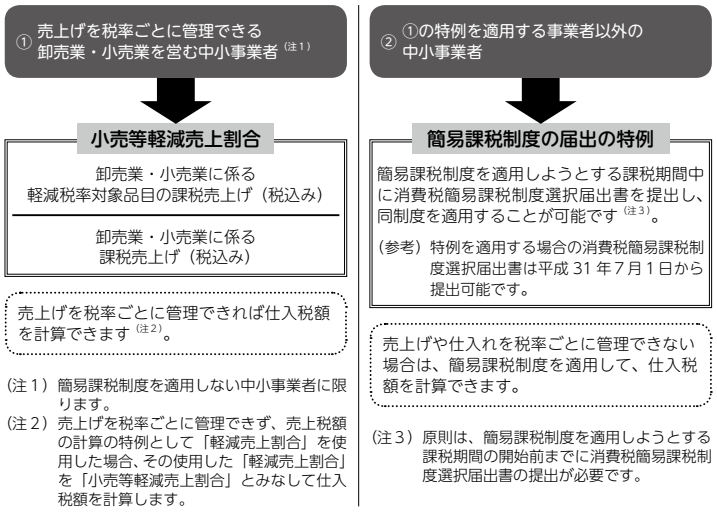
Q 税額計算の特例をえる「困難な事情」とはどのような場合をいいますか。

A 「困難な事情」とは、特例を適用しようとする課税期間中の売上げ又は仕入れにつき、税率ごとの管理が行えなかった場合等の事情をいいますので、その理由は問いません。

仕入税額の計算の特例のポイント

仕入れを税率ごとに区分することが困難な中小事業者は、

- 仕入れの**一定割合**を軽減税率の対象仕入れとして、仕入税額を計算することができます（平成31年10月1日から平成32年9月30日を含む課税期間の末日までの期間（簡易課税制度の適用を受けない期間に限ります。）。）
- 簡易課税制度の届出の特例を適用することができます。（平成31年10月1日から平成32年9月30日までの日を含む課税期間）



POINT 税額計算の特例は、課税期間ごとに選択することができます。ただし、簡易課税制度の特例を選択した場合は、2年間継続して適用した後でなければ、その適用をやめることはできません。

○ **農林水産業の飲食料品の譲渡を行う部分に係るみなし仕入率の見直し**

簡易課税制度における「農林水産業」のうち「飲食料品の譲渡を行う部分」の事業区分が第三種事業から第二種事業へ見直され、みなし仕入率は、現行の70%から80%へ引き上げられます。

なお、平成31年10月1日以後に行う取引から適用されます。

適格請求書等保存方式 (いわゆるボイス制度) の導入 (平成35年10月1日～)

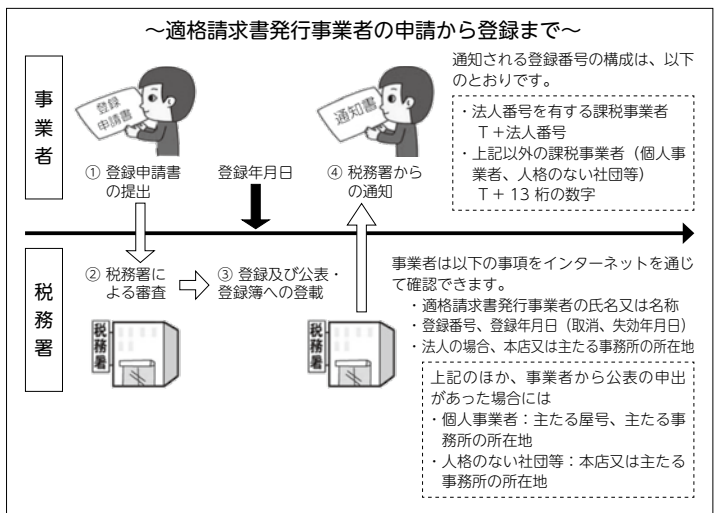
平成35年10月1日以降は、区分記載請求書等の保存に代えて、「適格請求書」等の保存が仕入税額控除の要件となります (適格請求書等保存方式 (いわゆるインボイス制度))。

◎ 適格請求書とは

適格請求書とは、**「売手が、買手に対し正確な適用税率や消費税額等を伝えるための手段」**であり、一定の事項が記載された請求書や納品書その他これらに類する書類をいいます。

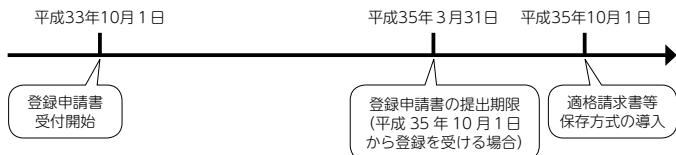
◎ 適格請求書発行事業者登録制度

- 適格請求書を交付できるのは、適格請求書発行事業者に限られます。
 - 適格請求書発行事業者となるためには、税務署長に「適格請求書発行事業者の登録申請書」(以下「登録申請書」といいます。)を提出し、登録を受ける必要があります。
- なお、課税事業者でなければ登録を受けることはできません。



《登録申請のスケジュール》

登録申請書は、平成33年10月1日から提出可能です。適格請求書等保存方式が導入される**平成35年10月1日から登録を受けるためには**、原則として、**平成35年3月31日まで**（ただし、困難な事情がある場合には、平成35年9月30日まで）に登録申請書を提出する必要があります。

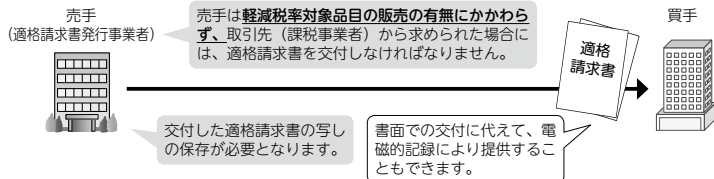


POINT

基準期間の課税売上高が1,000万円以下の事業者は、原則として消費税の納税義務が免除されますが、適格請求書発行事業者の登録を受けた事業者は、基準期間の課税売上高が1,000万円以下であっても、登録を取り消さない限り消費税の納税義務が免除されません。

○ 適格請求書発行事業者の義務等（売手側の留意点）

適格請求書発行事業者には、適格請求書を交付することが困難な一定の場合を除き、原則、取引の相手方（課税事業者に限ります。）の求めに応じて**適格請求書を交付する義務**及び**交付した適格請求書の写しを保存する義務**が課されます。



- (注) 1 適格請求書発行事業者は、交付した適格請求書に誤りがあった場合には、修正した適格請求書を交付しなければなりません。
- 2 適格請求書の交付に当たっては、以下の行為が禁止されており、違反した場合の罰則も設けられています。
- (1) 適格請求書発行事業者の登録を受けていない事業者が、適格請求書と誤認されるおそれのある書類を交付すること。
- (2) 適格請求書発行事業者が、偽りの記載をした適格請求書を交付すること。

(1) 適格請求書及び適格簡易請求書の記載事項

記載事項は、以下のとおりです。

適格請求書	適格簡易請求書※
① 適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号	① 適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号
② 取引年月日	② 取引年月日
③ 取引内容（軽減税率の対象品目である旨）	③ 取引内容（軽減税率の対象品目である旨）
④ 税率ごとに合計した対価の額（税抜き又は税込み）及び適用税率	④ 税率ごとに合計した対価の額（税抜き又は税込み）
⑤ 消費税額等（端数処理は一請求書当たり、税率ごとに1回ずつ）	⑤ 消費税額等（端数処理は一請求書当たり、税率ごとに1回ずつ）又は適用税率
⑥ 書類の交付を受ける事業者の氏名又は名称	※ 不特定多数の者に対して販売等を行う小売業、飲食店業、タクシー業等が交付することができます。

請求書 (株)〇〇御中 11月分 131,200円

日付	品名	金額
11/1	魚 ※	5,000円
11/1	豚肉 ※	10,000円
11/2	タオルセット	2,000円
...
合計	120,000円	消費税 11,200円
10%対象	80,000円	消費税 8,000円
8%対象	40,000円	消費税 3,200円

領収証 (スーパー〇〇) ××年3月1日

品名	数量	金額
ヨーグルト ※	1	¥108
カップラーメン ※	1	¥216
ペットフード	1	¥550
合計		¥874
8%対象		¥324
10%対象		(内消費税額 ¥24)
		(内消費税額 ¥50)
お預り		¥1,000
お約		¥126

Q 適格請求書の様式は、法令又は通達等で定められていますか。

A 適格請求書の様式は、法令等で定められていません。適格請求書として必要な事項が記載された書類（請求書、納品書、領収書、レシート等）であれば、適格請求書に該当します。

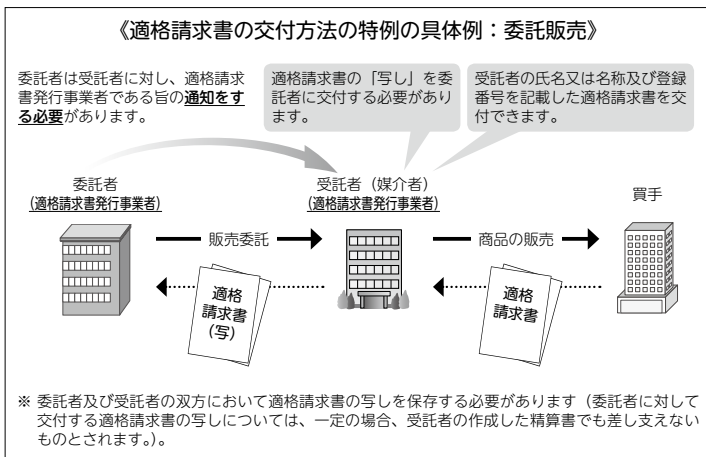
(2) 適格請求書の交付義務免除

適格請求書を交付することが困難な以下の取引は、適格請求書の交付義務が免除されます。

- ① 公共交通機関である船舶、バス又は鉄道による旅客の運送（3万円未満のものに限ります。）
- ② 出荷者が卸売市場において行う生鮮食品等の譲渡（出荷者から委託を受けた受託者が卸売の業務として行うものに限ります。）
- ③ 生産者が農業協同組合、漁業協同組合又は森林組合等に委託して行う農林水産物の譲渡（無条件委託方式かつ共同計算方式により生産者を特定せずに行うものに限ります。）
- ④ 自動販売機・自動サービス機により行われる課税資産の譲渡等（3万円未満のものに限ります。）
- ⑤ 郵便切手を対価とする郵便サービス（郵便ポストに差し出されたものに限ります。）

(3) 適格請求書の交付方法の特例

媒介又は取次ぎに係る業務を行う者（媒介者等）を介して行う課税資産の譲渡等について、委託者及び媒介者等の双方が適格請求書発行事業者である場合には、一定の要件の下、媒介者等が、自己の氏名又は名称及び登録番号を記載した適格請求書を委託者に代わって交付することができます。

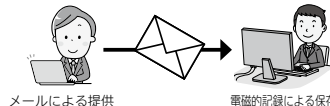


《適格請求書に係る電磁的記録による提供及び保存方法》

- 適格請求書に係る電磁的記録とは、適格請求書の記載事項を記録した電子データをいい、電磁的記録による提供方法としては、例えば、以下の方法があります。
 - ① EDI取引における電子データの提供
 - ② 電子メールによる電子データの提供
 - ③ インターネット上にサイトを設け、そのサイトを通じた電子データの提供
- 提供した電磁的記録の具体的な保存方法として、タイムスタンプを付す、又は訂正及び削除の防止に関する事務処理の規定を定めるといった措置が必要になります。

なお、税務署長の承認を受ける必要はありません。
- また、保存の際には、システム仕様書等の備付けを行い、電磁的記録を速やかに出力できるようにし、取引年月日等を検索条件として設定できるようにするなど一定の要件を満たす必要があります。
- 買手も仕入税額控除のために提供を受けた電磁的記録を保存する必要がありますが、その保存方法は売手の保存方法と同様です。

また、電磁的記録を整然とした形式及び明瞭な状態で出力した書面で保存することも認められます。



○ 仕入税額控除の要件（買手側の留意点）

適格請求書等保存方式の下では、適格請求書などの請求書等の交付を受けることが困難な一定の場合を除き一定の事項を記載した帳簿及び請求書等の保存が仕入税額控除の要件となります。

(1) 帳簿の記載事項

帳簿の記載事項は、区分記載請求書等保存方式の記載事項と同様です。

(2) 請求書等の範囲

保存が必要となる請求書等には、以下のものが含まれます。

- ① 適格請求書又は適格簡易請求書
- ② 仕入明細書等（適格請求書の記載事項が記載されており、相手方の確認を受けたもの）
- ③ 卸売市場において委託を受けて卸売の業務として行われる生鮮食品等の譲渡

及び農業協同組合等が委託を受けて行う農林水産物の譲渡について、受託者から交付を受ける一定の書類

- ④ ①から③の書類に係る電磁的記録

(3) 帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められる場合

請求書等の交付を受けることが困難な以下の取引は、帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められます。

- ① 適格請求書の交付義務が免除される取引
- ② 適格簡易請求書の記載事項（取引年月日を除きます。）を満たす入場券等が、使用の際に回収される取引
- ③ 古物営業、質屋又は宅地建物取引業を営む事業者が適格請求書発行事業者でない者から、古物、質物又は建物を当該事業者の棚卸資産として取得する取引
- ④ 適格請求書発行事業者でない者から再生資源又は再生部品を棚卸資産として購入する取引
- ⑤ 従業員等に支給する通常必要と認められる出張旅費、宿泊費、日当及び通勤手当等に係る課税仕入れ

(注) 現行、「3万円未満の課税仕入れ」及び「請求書等の交付を受けなかったことにつきやむを得ない理由があるとき」は、法定事項が記載された帳簿の保存のみで仕入税額控除が認められる旨が規定されていますが、適格請求書等保存方式の下では、これらの規定は廃止されます。

(注) 現行、「3万円未満の課税仕入れ」及び「請求書等の交付を受けなかったことにつきやむを得ない理由があるとき」は、法定事項が記載された帳簿の保存のみで仕入税額控除が認められる旨が規定されていますが、適格請求書等保存方式の下では、これらの規定は廃止されます。

《免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置》

適格請求書等保存方式の導入後は、免税事業者や消費者など、適格請求書発行事業者以外の者から行った課税仕入れに係る消費税額を控除することができなくなります。

ただし、区分記載請求書等と同様の事項が記載された請求書等を保存し、帳簿にこの経過措置の規定の適用を受ける旨が記載されている場合には、次の表のとおり、一定の期間は、仕入税額相当額の一定割合を仕入税額として控除できる経過措置が設けられています。

期 間	割 合
平成35年10月1日から平成38年9月30日まで	仕入税額相当額の80%
平成38年10月1日から平成41年9月30日まで	仕入税額相当額の50%

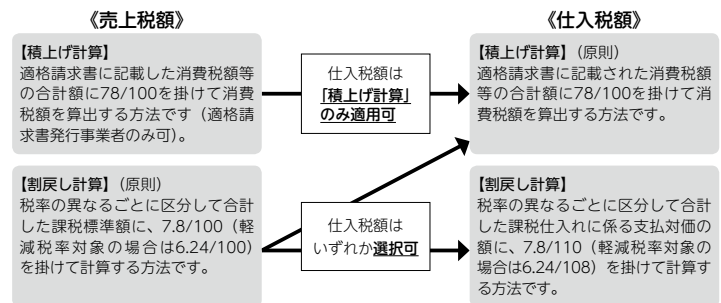
○ 税額計算の方法

平成35年10月1日以降の売上税額及び仕入税額の計算は、次の①又は②を選択できます。

- ① 適格請求書に記載のある消費税額等を積み上げて計算する「積上げ計算」
- ② 適用税率ごとの取引総額を割り戻して計算する「割戻し計算」

ただし、売上税額を「積上げ計算」により計算する場合には、仕入税額も「積上げ計算」により計算しなければなりません。

なお、売上税額について積上げ計算を選択できるのは、適格請求書発行事業者に限られます。



第2章

ここでは第1章で見た概略について、さらに深く解説していきます。

○ 免税事業者の登録手続

免税事業者が適格請求書発行事業者としての登録を受けるためには、**「消費税課税事業者選択届出書」を提出し、課税事業者となる必要があります**が、平成35年10月1日を含む課税期間中に登録を受ける場合は、登録を受けた日から課税事業者となる経過措置が設けられています。

1 登録日が平成35年10月1日の属する課税期間の場合（経過措置の適用がある場合）

（例）12月決算の法人で、平成35年10月1日から適格請求書発行事業者となる場合

※ この場合、「消費税課税事業者選択届出書」の提出は必要ありません。
また、登録日以降は課税事業者となるため、消費税の申告が必要になります。

平成34年12月期	平成35年12月期	平成36年12月期	
	登録申請書提出日 (平成35年2月1日) ↓	登録日 (平成35年10月1日) 登録日以降は課税事業者 となりますので、消費税 の申告が必要になります。	
免税事業者	免税事業者	適格請求書発行事業者 (課税事業者)	適格請求書発行事業者 (課税事業者)

2 登録日が平成35年10月1日の属する課税期間の翌課税期間以降の場合

（例）12月決算の法人で、課税事業者となった課税期間の初日である平成36年1月1日から登録を受ける場合

※ この場合、「消費税課税事業者選択届出書」を提出し、課税事業者を選択するとともに課税事業者となる課税期間の初日の前日から起算して1月前の日までに登録申請書の提出が必要となります。

平成34年12月期	平成35年12月期	平成36年12月期	
		登録申請書の提出期限 (平成35年11月30日) ↓	登録日 (平成36年1月1日)
免税事業者	免税事業者		適格請求書発行事業者 (課税事業者)

ここでは簡単に概略を見てきました。
次の章ではやや細かい内容を見ていきます。

I 消費税の軽減税率制度

この章では、消費税の引上げに合わせて平成31年10月1日から実施される消費税の軽減税率制度について、制度の概要について説明していきます。

軽減税率制度の下では、売上げや仕入れを税率ごとに区分して経理する必要があるほか、複数税率に対応した請求書等の交付や保存などが必要となります。このような事務は、軽減税率の対象品目を取り扱う事業者はもとより、軽減税率の対象品目の売上げがない事業者や、消費税の納税義務のない免税事業者を含め、多くの事業者に関係します。すなわち総ての事業者に関係してくる制度なのです。

1 消費税の軽減税率制度の概要

(1) 消費税の軽減税率制度の実施（平成31年10月1日～）

消費税及び地方消費税（以下「消費税等」といいます。）の税率は、平成31年10月1日に、現行の8%（うち地方消費税率は1.7%）から10%（うち地方消費税率は2.2%）に引き上げられます。

また、これと同時に、10%への税率引上げに伴う低所得者への配慮の観点から、「酒類・外食を除く飲食料品」と「定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞」を対象に、消費税の軽減税率制度が実施されます。

(2) 平成31年10月9日からの消費税等の税率

軽減税率制度の実施に伴い、平成31年10月1日からの消費税等の税率は、以下のとおり、軽減税率（8%）と標準税率（10%）といった複数の税率となります。

区分	適用時期	現 行	平成31年10月1日（軽減税率制度実施）	
			軽減税率	標準税率
消費税率		6.3%	6.24%	7.8%
地方消費税		1.7%	1.76%	2.2%
		(消費税額の17/63)	(消費税額の22/78)	(消費税額の22/78)
合 計		8.0%	8.0%	10.0%

（注）消費税等の軽減税率は、現行と同じ8%ですが、消費税率（6.3%→6.24%）と地方消費税（1.7%→1.76%）の割合が異なるので十分留意が必要です。

(3) 軽減税率の対象品目

軽減税率は、次の①及び②の品目の譲渡を対象としています。

① 食料品

軽減税率の対象となる食料品とは、食品表示法に規定する食品（酒類は除く。）をいい、一定の一体資産を含みます。
なお、外食やケータリング等は対象に含まれません。

② 新聞

軽減税率の対象となる新聞とは、一定の題号（注1）を用い、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載する週2回以上発行されるもの（定期購読契約に基づくもの）をいいます。

（注1）一定の題号とは、例えば、「〇〇新聞」、「日刊△△」など、新聞の題号をいいます。

(4) 区分記載請求書等保存方式（平成31年10月1日～平成35年9月30日）

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、消費税等の申告等を行うために、取引等を税率の異なるごとに区分して記帳するなどの経理を行う必要があります。

また、これまで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、平成31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（区分記載請求書等保存方式）。

事務負担が非常に増えるため、前もっての準備が必要となってきます。

(5) 税額計算とその特例

軽減税率制度では、複数税率となりますので、区分経理に基づき、税率ごとに税額計算を行うこととなります。

なお、区分経理を行うことが困難な中小事業者（基準期間（法人：前々事業年度、個人：前々年）における課税売上高が5,000万円以下の事業者をいいます。）には、経過措置として、売上税額や仕入税額の計算の特例が設けられています。詳細は後述しますが、小規模事業者には事務負担軽減措置が設けられているということです。

(6) 適格請求書等保存方式（平成35年10月9日～）

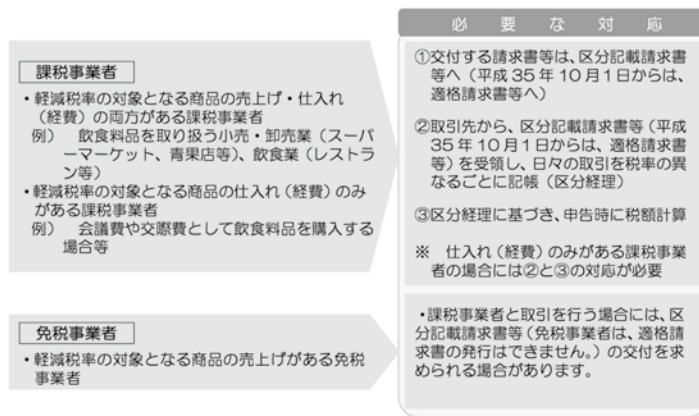
複数税率に対応した仕入税額控除の方式として、平成35年10月1日から「適格請求書等保存方式」（いわゆる「インボイス制度」）が導入されます。「適格請求書等保存方式」の下では、帳簿及び適格請求書発行事業者として税務署長の登録を受けた課税事業者から交付を受けた適格請求書などの請求書等の保存が、仕入税額控除の適用を受けるための要件となります。

なお、適格請求書を交付しようとする課税事業者は、適格請求書発行事業者として登録を受ける必要があり、その登録申請は、平成33年10月1日からとなります。失念しやすいところと思います。必ず関与税理士に指導をおおい下さい。

(7) 軽減税率制度の実施に伴い必要となる事業者の対応

事業者は、日々の業務において、税率の異なるごとに売上げや仕入れ（経費）を区分経理した上で、申告・納税を行うことが必要となります。

具体的には、軽減税率の対象となる商品を取り扱っている事業者（食料品の卸売・小売、食品製造、外食等の業種）はもとより、軽減税率の対象となる商品の売上げがない事業者や、課税事業者と取引を行う免税事業者も、次のような対応が必要となる場合があります。



すなわち全ての事業者に関係している制度ということがお分かり頂けたと思います。

(参考) 平成28年11月の税制改正による改正の概要(税率引上げ時期の変更等)

	改正前	改正後
■ 税率引上げ時期	平成29年4月1日	平成31年10月1日
■ 軽減税率制度		
● 実施時期	平成29年4月1日	平成31年10月1日
● 仕入税額控除の方式		
区分記載請求書等保存方式の適用期間	平成29年4月1日～平成33年3月31日	平成31年10月1日～平成35年9月30日
適格請求書等保存方式の導入時期	平成33年4月1日	平成35年10月1日(※1)
適格請求書発行事業者の登録申請開始時期	平成31年4月1日	平成33年10月1日
● 税額計算の特例の対象者	中小事業者以外の事業者も対象	中小事業者のみ対象(※2)

(※1) 免税事業者が平成35年10月1日を含む課税期間中に登録を受けることとなった場合には、登録を受けた日から課税事業者となる経過措置が設けられています。

(※2) 適用期間については、次のとおりとされています。

① 売上税額の計算の特例

平成31年10月1日から平成35年9月30日までの期間

② 仕入税額の計算の特例

- ・ 小売等軽減売上割合の特例

平成31年10月1日から平成32年9月30日を含む課税期間の末日までの期間

- ・ 簡易課税制度の届出の特例

平成31年10月1日から平成32年9月30日までの日の属する課税期間

通常の業務での留意事項

仕入れ(経費)

- 軽減税率対象品目の仕入れ(経費)があるか確認します。
 - 軽減税率対象品目の仕入れ(経費)がある場合、区分記載請求書等保存方式の下では、請求書等に「軽減税率対象品目である旨」や「税率の異なるごとに合計した税込金額」の記載がなければ、その取引の事実に基づき追記することも可能です。
 - 請求書等に基づき、仕入れ(経費)を税率ごとに分けて帳簿等に記帳します。
- (注) 軽減税率対象品目の売上げがなくても、会議費や交際費として飲食料品を購入する場合は対応が必要です。



売上げ

- 軽減税率対象品目を確認し、顧客からの問合せに答えられる準備をします。
 - 軽減税率対象品目の売上げがある場合、区分記載請求書等保存方式の下では、請求書等に「軽減税率対象品目である旨」や「税率の異なるごとに合計した税込金額」を記載して交付します。
 - 請求書等(控)に基づき、売上げを税率ごとに分けて帳簿等に記帳します。
- (注) 免税事業者の方も課税事業者の方と取引する場合、区分記載請求書等の交付を求められる場合があります。



申告

- ◎ 税率ごとに区分して記帳した帳簿等に基づき消費税額を計算します。
- ◎ 税率ごとに区分することが困難な場合、税額計算の特例により計算します。

Ⅶ 免税事業者の方に留意していただきたい事項

(1) 区分記載請求書等保存方式への対応等

平成31年10月1日からの軽減税率制度の実施により、課税事業者が仕入税額控除を行うためには、帳簿及び区分経理に対応した区分記載請求書等の保存が必要となります（区分記載請求書等保存方式）。他方、免税事業者は、自身の消費税申告は必要ないため、仕入税額控除を行うことはありませんが、課税事業者との取引に際しては、区分記載請求書等の交付などの対応が必要になる場合があります。

この点、現行の制度下でも、免税事業者が課税事業者と取引を行う際には、必要に応じて取引先の仕入税額控除に必要な請求書等の交付が行われる場合があるように、軽減税率制度実施後についても、課税事業者に対して飲食料品等を販売する際には、請求書等に「軽減対象資産の譲渡等である旨」等の記載のある区分記載請求書等の交付を求められることがあります。これは下記の事項です。

- ① 軽減対象資産の譲渡等に係るものである旨
 - ② 税率ごとに区分して合計した課税資産の譲渡等の対価の額
- ※ 免税事業者は、課税資産の譲渡等に課される消費税がないことから、請求書等に「消費税額」等を表示して別途消費税相当額を受け取るといったことは、消費税の仕組上、予定されていません。

従って、この制度は免税事業者だから関係ない事項ではないのです。全ての事業者にかかわっているのです。

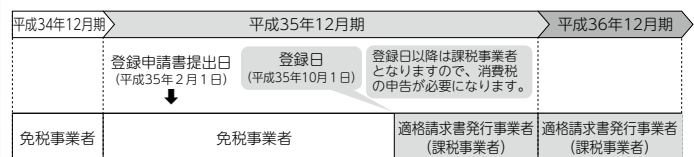
(2) 適格請求書発行事業者となるための登録手続

平成35年10月1日以降、免税事業者は、適格請求書発行事業者としての登録を受けなければ、適格請求書を交付することができないため、取引先は仕入税額控除を行うことができません。免税事業者が適格請求書発行事業者としての登録を受けるためには、「消費税課税事業者選択届出書」を提出し、課税事業者となる必要がありますが、平成35年10月1日を含む課税期間中に登録を受ける場合は、登録を受けた日から課税事業者となる経過措置が設けられています。

1 登録日が平成35年10月1日の属する課税期間の場合（経過措置の適用がある場合）

（例）12月決算の法人で、平成35年10月1日から適格請求書発行事業者となる場合

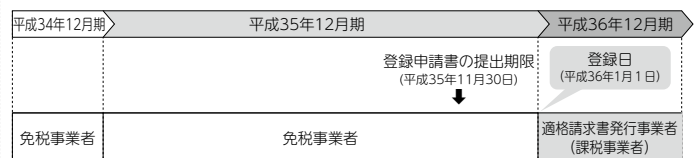
- ※ この場合、「消費税課税事業者選択届出書」の提出は必要ありません。
- また、登録日以降は課税事業者となるため、消費税の申告が必要になります。



2 登録日が平成35年10月1日の属する課税期間の翌課税期間以降の場合

（例）12月決算の法人で、課税事業者となった課税期間の初日である平成36年1月1日から登録を受ける場合

- ※ この場合、「消費税課税事業者選択届出書」を提出し、課税事業者を選択するとともに課税事業者となる課税期間の初日の前日から起算して1月前の日までに登録申請書の提出が必要となります。



第2章までで見た概略を基に実際の計算事例を見ていきましょう。

軽減税率制度に対応した申告書の作成手順1（一般用）

〔課税売上高が5億円以下、かつ、課税売上割合が95%以上の場合〕

〔課税期間〕平成31年（2019年）1月1日～平成31年（2019年）12月31日（単位：円）

	税率 6.3%適用分	税率 6.24%適用分	税率 7.8%適用分	合計金額
課税売上高 (税込み)	302,500,000	67,960,000	45,100,000	415,560,000
免税売上高	—	—	—	11,000,000
非課税売上高	—	—	—	7,000,000
売上対価の返還等の金額 (税込み)	10,684,000	1,507,040	1,578,500	13,769,540
課税仕入れの金額 (税込み)	201,680,000	40,076,000	31,570,000	273,326,000
仕入対価の返還等の金額 (課税仕入れに係るもの (税込み))	—	7,850,000	5,900,000	13,750,000
貸倒処理した金額 (税込み)	1,430,000	—	—	1,430,000

- (参考) 1 中間納付消費税額 6,300,000円
 2 中間納付地方消費税額 1,700,000円
 3 基準期間の課税売上高 350,000,000円 (税抜き)

I 付表1-1・1-2の作成 (その1)

この項においては、主に、税率の異なるごとに区分した課税標準である金額の合計額から消費税額を計算します。

なお、設例においては、税率引上げ前（平成31年（2019年）10月）の税率の適用があるため、全項において付表1-2・2-2の作成が必要となります。

1 付表1-2の①～②欄の記載

税率引上げ前の税率適用分について計算します。

(1) 「課税資産の譲渡等の対価の額①-1」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$302,500,000 \times 100/108 = \underline{280,092,592}$$

(注) 売上金額から売上対価の返還等の金額を直接減額する方法で経理している場合は、減額した後の金額を基に課税資産の譲渡等の対価の額及び課税標準額を計算します。付表1-1の同欄も同様です。

消費税の軽減税率制度の実施に伴うシステム修正費用の取扱いについての取扱いはどうなるのでしょうか。

問 消費税法改正により、平成31年10月1日から消費税及び地方消費税の税率が8%から10%へ引き上げられ、この税率引上げと同時に消費税の軽減税率制度が実施されることから、軽減税率対象品目を扱うA社は、自社の固定資産であるPOSのレジシステムや商品の受発注システム、経理システムのプログラムの修正を行う必要があり、当該修正を外部に委託することとしています。
 当該修正は、消費税法改正による軽減税率制度の実施に伴い、事業遂行上、消費税の複数税率に対応した商品の管理や納税額の計算をしなければならなくなったために、必要な修正を行うものであり、新たな機能の追加、機能の向上等には該当しないことから、当該修正に要する費用は修繕費（損金算入）として取り扱うこととして差し支えないでしょうか。

答 各システムのプログラムの修正が、消費税法改正による軽減税率制度の実施に対してなされているものに限定されていることにつき、作業指図書等で明確にされている場合には、照会のとおりに取り扱って差し支えありません。

解説 プログラムの修正が、ソフトウェアの機能の追加、機能の向上等に該当する場合には、その修正に要する費用は資本的支出として取り扱われることとなりますが、照会の各システムのプログラムの修正は、消費税法改正による軽減税率制度の実施に対して、現在使用しているソフトウェアの効用を維持するために行われるものであり、新たな機能の追加、機能の向上等には該当しないとのことですので、本事案における修正に要する費用は、修繕費に該当します。

(注) プログラムの修正の中に、新たな機能の追加、機能の向上等に該当する部分が含まれている場合には、この部分に関しては資本的支出として取り扱うこととなります。

(2) 「課税標準額①」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$302,500,000 \times 100/108 = \underline{280,092,000} \text{ (千円未満切捨て)}$$

(3) 「消費税額②」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$280,092,000 \times 6.3\% = \underline{17,645,796}$$

2 付表1-1の①～②欄の記載

設例の場合は付表1-2の①～②欄の旧税率分小計Xを付表1-1に転記した上で、税率引上げ後の税率適用分について計算します。

(1) 「課税資産の譲渡等の対価の額①-1」欄

税率6.24%適用分D

$$67,960,000 \times 100/108 = \underline{62,925,925}$$

税率7.8%適用分E

$$45,100,000 \times 100/110 = \underline{41,000,000}$$

合計F

$$280,092,592 + 62,925,925 + 41,000,000 = \underline{384,018,517}$$

(2) 「課税標準額①」欄

税率6.24%適用分D

$$67,960,000 \times 100/108 = \underline{62,925,000} \text{ (千円未満切捨て)}$$

税率7.8%適用分E

$$45,100,000 \times 100/110 = \underline{41,000,000} \text{ (千円未満切捨て)}$$

合計F

$$280,092,000 + 62,925,000 + 41,000,000 = \underline{384,017,000}$$

(3) 「消費税額②」欄

税率6.24%適用分D

$$62,925,000 \times 6.24\% = \underline{3,926,520}$$

税率7.8%適用分E

$$41,000,000 \times 7.8\% = \underline{3,198,000}$$

合計F

$$17,645,796 + 3,926,520 + 3,198,000 = \underline{24,770,316}$$

II 付表2-1・2-2の作成

この項においては、主に、課税売上割合・控除対象仕入税額を計算します。

1 付表2-2の①欄の記載

税率引上げ前の税率適用分の課税売上額を計算します。

「課税売上額（税抜き）①」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$302,500,000 \times 100/108 - 10,684,000 \times 100/108 = \underline{270,200,000}$$

(注) 売上金額から売上対価の返還等の金額を直接減額する方法で経理している場合は、減額した後の金額に $\frac{100}{108}$ を乗じた金額が①C及びX欄の金額となります。

2 付表2-1の①～⑧欄の記載

付表2-2の①欄の旧税率分小計Xを付表2-1に転記した上で、課税売上割合を計算します。

(1) 「課税売上額（税抜き）①」欄

税率6.24%適用分D

$$67,960,000 \times 100/108 - 1,507,040 \times 100/108 = \underline{61,530,518}$$

税率7.8%適用分E

$$45,100,000 \times 100/110 - 1,578,500 \times 100/110 = \underline{39,565,000}$$

合計F

$$270,200,000 + 61,530,518 + 39,565,000 = \underline{371,295,518}$$

(注) 売上金額から売上対価の返還等の金額を直接減額する方法で経理している場合は、減額した後の金額に $\frac{100}{108}$ 又は $\frac{100}{110}$ を乗じた金額が①D又はE欄の金額となります。

(2) 「免税売上額②」欄

11,000,000

(3) 「課税資産の譲渡等の対価の額④F」欄

$$371,295,518 + 11,000,000 = \underline{382,295,518}$$

(4) 「課税資産の譲渡等の対価の額⑤F」欄

④F欄から転記

(5) 「非課税売上額⑥」欄

7,000,000

(6) 「資産の譲渡等の対価の額⑦F」欄
 $382,295,518 + 7,000,000 = \underline{389,295,518}$

(7) 「課税売上割合⑧F」欄
 $382,295,518 / 389,295,518 = 98.201\cdots\% \rightarrow 98\%$
 $(98.201\cdots\% \geq 95\% \Rightarrow \text{全額控除可})$

3 付表2-2の④～⑩欄の記載

付表2-1の④、⑦及び⑩欄の合計Fを付表2-2の旧税率分小計Xに転記した上で、税率引上げ前の税率適用分の控除対象仕入税額を計算します。

(1) 「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）⑨」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X
201,680,000

(2) 「課税仕入れに係る消費税額⑩」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X
$201,680,000 \times 6.3/108 = 11,764,666$

(3) 「課税仕入れ等の税額の合計額⑪」欄
 設例の場合は⑩C及びX欄と同じ

(4) 「課税売上高が5億円以下、かつ、課税売上割合が95%以上の場合⑫」欄
 設例の場合は課税売上高が5億円以下、かつ、課税売上割合が95%以上（Ⅱ2(7)参照）のため⑩C及びX欄と同じ

(5) 「控除対象仕入税額⑬」欄
 設例の場合は⑩C及びX欄と同じ

4 付表2-1の⑨～⑩欄の記載

設例の場合は付表2-2の⑨～⑩欄の旧税率分小計Xを付表2-1に転記した上で、税率引上げ後の税率適用分について計算します。

(1) 「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）⑨」欄

税率6.24%適用分D
$40,076,000 - 7,850,000 = 32,226,000$
税率7.8%適用分E
$31,570,000 - 5,900,000 = 25,670,000$
合計F

$201,680,000 + 32,226,000 + 25,670,000 = \underline{259,576,000}$

(注) 課税仕入れに係る対価の返還等の金額を直接仕入金額から減額する方法で経理している場合は、減額後の金額（税込み）を記載します。

(2) 「課税仕入れに係る消費税額⑩」欄

税率6.24%適用分D

$40,076,000 \times 6.24/108 - 7,850,000 \times 6.24/108 = \underline{1,861,947}$

税率7.8%適用分E

$31,570,000 \times 7.8/110 - 5,900,000 \times 7.8/110 = \underline{1,820,237}$

合計F

$11,764,666 + 1,861,947 + 1,820,237 = \underline{15,446,850}$

(3) 「課税仕入れ等の税額の合計額⑪」欄

税率6.24%適用分D、税率7.8%適用分E

設例の場合は⑩D及びE欄と同じ

合計F

$11,764,666 + 1,861,947 + 1,820,237 = \underline{15,446,850}$

(4) 「課税売上高が5億円以下、かつ、課税売上割合が95%以上の場合⑫」欄

税率6.24%適用分D、税率7.8%適用分E

設例の場合は課税売上高が5億円以下、かつ、課税売上割合が95%以上（Ⅱ2(7)参照）のため⑩D及びE欄と同じ

合計F

$11,764,666 + 1,861,947 + 1,820,237 = \underline{15,446,850}$

(5) 「控除対象仕入税額⑬」欄

税率6.24%適用分D、税率7.8%適用分E

設例の場合は⑩D及びE欄と同じ

合計F

$11,764,666 + 1,861,947 + 1,820,237 = \underline{15,446,850}$

Ⅲ 付表1-1・1-2の作成（その2）

この項においては、上記Ⅰ・Ⅱの計算結果から消費税額及び地方消費税額を計算します。

1 付表1-2の④～⑮欄の記載

税率引上げ前の税率適用分について計算します。

(1) 「控除対象仕入税額④」欄

税率6.3%適用分C

付表2-2の⑩C欄から転記

旧税率分小計X

11,764,666

- (2) 「売上げの返還等対価に係る税額⑤-1」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$10,684,000 \times 6.3/108 = 623,233$

(注) 売上金額から売上対価の返還等の金額を直接減額する方法で経理している場合は、⑤-1及び⑤欄に記載する必要はありません。付表1-1の同欄も同様です。

- (3) 「返還等対価に係る税額⑤」欄

設例の場合は⑤-1C及びX欄と同じ

- (4) 「貸倒れに係る税額⑥」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$1,430,000 \times 6.3/108 = 83,416$

- (5) 「控除税額小計⑦」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$11,764,666 + 623,233 + 83,416 = 12,471,315$

- (6) 「差引税額⑨」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$17,645,796 - 12,471,315 = 5,174,481$

- (7) 「地方消費税の課税標準となる消費税額・差引税額⑫」欄

税率6.3%適用分C

⑨C欄から転記

旧税率分小計X

5,174,481

- (8) 「合計差引地方消費税の課税標準となる消費税額⑬」欄

設例の場合は⑫C及びX欄と同じ

- (9) 「譲渡割額・納税額⑮」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$5,174,481 \times 17/63 = 1,396,288$

2 付表1-1の④～⑯欄の記載

設例の場合は付表1-2の④～⑮欄の旧税率分小計Xを付表1-1に転記した上で、税率引上げ後の税率適用分について計算します。

- (1) 「控除対象仕入税額④」欄

税率6.24%適用分D、税率7.8%適用分E

付表2-1の②D及びE欄から転記

合計F

$11,764,666 + 1,861,947 + 1,820,237 = 15,446,850$

- (2) 「売上げの返還等対価に係る税額⑤-1」欄

税率6.24%適用分D

$1,507,040 \times 6.24/108 = 87,073$

税率7.8%適用分E

$1,578,500 \times 7.8/110 = 111,930$

合計F

$623,233 + 87,073 + 111,930 = 822,236$

- (3) 「返還等対価に係る税額⑤」欄

税率6.24%適用分D、税率7.8%適用分E

設例の場合は⑤-1D及びE欄と同じ

合計F

$623,233 + 87,073 + 111,930 = 822,236$

- (4) 「貸倒れに係る税額⑥」欄

合計F

$83,416 + 0 + 0 = 83,416$

- (5) 「控除税額小計⑦」欄

税率6.24%適用分D

$1,861,947 + 87,073 = 1,949,020$

税率7.8%適用分E

$1,820,237 + 111,930 = 1,932,167$

合計F

$12,471,315 + 1,949,020 + 1,932,167 = 16,352,502$

- (6) 「差引税額⑨」欄

税率6.24%適用分D

$3,926,520 - 1,949,020 = 1,977,500$

税率7.8%適用分E

$3,198,000 - 1,932,167 = 1,265,833$

合計F

$5,174,481 + 1,977,500 + 1,265,833 = 8,417,814$

(7) 「合計差引税額⑩」欄

$$8,417,814 - 0 = \underline{8,417,814}$$

(8) 「地方消費税の課税標準となる消費税額・差引税額⑫」欄

税率7.8%適用分E

$$1,977,500 + 1,265,833 = \underline{3,243,333}$$

合計F

$$5,174,481 + 3,243,333 = \underline{8,417,814}$$

(9) 「合計差引地方消費税の課税標準となる消費税額⑬」欄

税率7.8%適用分E

設例の場合は⑫E欄と同じ

合計F

$$5,174,481 + 3,243,333 = \underline{8,417,814}$$

(10) 「譲渡割額・納税額⑮」欄

税率7.8%適用分E

$$3,243,333 \times 22/78 = \underline{914,786}$$

合計F

$$1,396,288 + 914,786 = \underline{2,311,074}$$

(11) 「合計差引譲渡割額⑯」欄

$$2,311,074 - 0 = \underline{2,311,074}$$

IV 申告書第一表・第二表の記載

次のとおり転記及び計算します。

第一表	転記元等	第二表	転記元等
①	申告書 第二表 ①	①	付 表 1-1 ① F
②	申告書 第二表 ①	②	付 表 1-2 ①-1 A
③	付 表 1-1 ③ F	③	付 表 1-2 ①-1 B
④	付 表 1-1 ④ F	④	付 表 1-2 ①-1 C
⑤	申告書 第二表 ①	⑤	付 表 1-1 ①-1 D
⑥	付 表 1-1 ⑥ F	⑥	付 表 1-1 ①-1 E
⑦	付 表 1-1 ⑦ F	⑦	付 表 1-1 ①-1 F
⑧	付 表 1-1 ⑩ F (マイナスの場合に記載)	⑧	付 表 1-2 ①-2 C
⑨	付 表 1-1 ⑩ F (プラスの場合に記載)	⑨	付 表 1-1 ①-2 E
⑩	中間納付税額	⑩	付 表 1-1 ①-2 F
⑪	申告書 第一表 ⑨-⑩ (⑨>⑩の場合に記載)	⑪	付 表 1-1 ② F
⑫	申告書 第一表 ⑩-⑨ (⑩>⑨の場合に記載)	⑫	付 表 1-2 ② A
⑬	修正申告の場合に記載	⑬	付 表 1-2 ② B
⑭		⑭	付 表 1-2 ② C
⑮	付 表 2-1 ④ F	⑮	付 表 1-1 ② D
⑯	付 表 2-1 ⑦ F	⑯	付 表 1-1 ② E
⑰	付 表 1-1 ⑬ F (マイナスの場合に記載)	⑰	付 表 1-1 ⑤ F
⑱	付 表 1-1 ⑬ F (プラスの場合に記載)	⑱	付 表 1-1 ⑤-1 F
⑲	付 表 1-1 ⑬ F (マイナスの場合に記載)	⑲	付 表 1-1 ⑤-2 F
⑳	付 表 1-1 ⑬ F (プラスの場合に記載)	⑳	付 表 1-1 ⑬ F
㉑	中間納付譲渡割額	㉑	付 表 1-2 ⑬ B
㉒	申告書 第一表 ㉑-㉒ (㉑>㉒の場合に記載)	㉒	付 表 1-2 ⑬ C
㉓	申告書 第一表 ㉒-㉑ (㉒>㉑の場合に記載)	㉓	付 表 1-1 ⑬ E
㉔			
㉕	修正申告の場合に記載		
㉖	申告書 第一表 (⑪+㉒) - (⑧+⑫+⑱+㉓)		

軽減税率制度に対応した申告書の作成手順2（簡易課税用）

【みなし仕入率の特例を適用する場合】

【課税期間】平成31年（2019年）1月1日～平成31年（2019年）12月31日（単位：円）

	税率 6.3%適用分	税率 6.24%適用分	税率 7.8%適用分	合計金額
課税売上高 (税込み)	23,033,000	4,798,000	2,879,000	30,710,000
うち第二種事業	18,033,000	4,798,000	1,928,000	24,759,000
うち第四種事業	5,000,000	0	951,000	5,951,000
免税売上高	—	—	—	1,100,000
売上対価の返還等 の金額（税込み）	1,514,000	315,000	189,000	2,018,000
うち第二種事業	909,000	315,000	114,000	1,338,000
うち第四種事業	605,000	0	75,000	680,000
貸倒処理した金額 (税込み)	560,000	—	—	560,000

(参考) 基準期間の課税売上高 30,000,000円（税抜き）

I 付表4-1・4-2の作成（その1）

この項においては、主に、税率の異なるごとに区分した課税標準である金額の合計額から消費税額を計算します。

なお、設例においては、税率引上げ前（平成31年（2019年）10月）の税率の適用があるため、全項において付表4-2・5-2の作成が必要となります。

1 付表4-2の①～②及び⑤欄の記載

税率引上げ前の税率適用分について計算します。

- (1) 「課税資産の譲渡等の対価の額①-1」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$23,033,000 \times 100/108 = \underline{21,326,851}$$

(注) 売上金額から売上対価の返還等の金額を直接減額する方法により経理している場合は、減額した後の金額を基に課税資産の譲渡等の対価の額及び課税標準額を計算します。付表4-1の同欄も同様です。

- (2) 「課税標準額①」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$23,033,000 \times 100/108 = \underline{21,326,000} \text{ (千円未満切捨て)}$$

- (3) 「消費税額②」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$21,326,000 \times 6.3\% = \underline{1,343,538}$$

- (4) 「返還等対価に係る税額⑤」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$1,514,000 \times 6.3/108 = \underline{88,316}$$

(注) 売上金額から売上対価の返還等の金額を直接減額する方法により経理している場合は、⑤欄に記載する必要はありません。付表4-1の同欄も同様です。

2 付表4-1の①～②及び⑤欄の記載

設例の場合は付表4-2の①～②及び⑤欄の旧税率分小計Xを付表4-1に転記した上で、税率引上げ後の税率適用分について計算します。

- (1) 「課税資産の譲渡等の対価の額①-1」欄

税率6.24%適用分D

$$4,798,000 \times 100/108 = \underline{4,442,592}$$

税率7.8%適用分E

$$2,879,000 \times 100/110 = \underline{2,617,272}$$

合計F

$$21,326,851 + 4,442,592 + 2,617,272 = \underline{28,386,715}$$

- (2) 「課税標準額①」欄

税率6.24%適用分D

$$4,798,000 \times 100/108 = \underline{4,442,000} \text{ (千円未満切捨て)}$$

税率7.8%適用分E

$$2,879,000 \times 100/110 = \underline{2,617,000} \text{ (千円未満切捨て)}$$

合計F

$$21,326,000 + 4,442,000 + 2,617,000 = \underline{28,385,000}$$

- (3) 「消費税額②」欄

税率6.24%適用分D

$$4,442,000 \times 6.24\% = \underline{277,180}$$

税率7.8%適用分E

$$2,617,000 \times 7.8\% = \underline{204,126}$$

合計F

$$1,343,538 + 277,180 + 204,126 = \underline{1,824,844}$$

- (4) 「返還等対価に係る税額⑤」欄

税率6.24%適用分D

$$315,000 \times 6.24/108 = \underline{18,199}$$

税率7.8%適用分E

$$189,000 \times 7.8/110 = \underline{13,401}$$

合計F

$$88,316 + 18,199 + 13,401 = \underline{119,916}$$

II 付表5-1・5-2の作成

この項においては、控除対象仕入税額を計算します。

1 付表5-2の①～⑩欄の記載

税率引上げ前の税率適用分の控除対象仕入税額の計算の基礎となる消費税額、事業区分別の課税売上高及び消費税額を計算します。

- (1) 「I 控除対象仕入税額の計算の基礎となる消費税額」欄

イ 「課税標準額に対する消費税額①」欄

税率6.3%適用分C

付表4-2の②C欄から転記

旧税率分小計X

$$\underline{1,343,538}$$

- ロ 「売上対価の返還等に係る消費税額③」欄

税率6.3%適用分C

付表4-2の⑤C欄から転記

旧税率分小計X

$$\underline{88,316}$$

- ハ 「控除対象仕入税額の計算の基礎となる消費税額④」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$1,343,538 - 88,316 = \underline{1,255,222}$$

- (2) 「II 1種類の事業の事業者の場合の控除対象仕入税額」欄

事業区分が1種類のみである場合には、「控除対象仕入税額の計算の基礎となる消費税額④」欄の金額に、該当するみなし仕入率を掛けて計算します。

設例の場合は2種類の事業を営んでいるためこの欄の記載の対象外となります。付表5-1の同欄も同様です。

- (3) 「III 2種類以上の事業を営む事業者の場合の控除対象仕入税額」欄

イ 「(1) 事業区分別の課税売上高(税抜き)の明細」欄

(イ) 「事業区分別の合計額⑥」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$23,033,000 \times 100/108 - 1,514,000 \times 100/108 = \underline{19,925,000}$$

(ロ) 「第二種事業⑦」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$18,033,000 \times 100/108 - 909,000 \times 100/108 = \underline{15,855,556}$$

(ハ) 「第四種事業⑧」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$5,000,000 \times 100/108 - 605,000 \times 100/108 = \underline{4,069,444}$$

- ロ 「(2) (1)の事業区分別の課税売上高に係る消費税額の明細」欄

(イ) 「第二種事業⑨」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$18,033,000 \times 6.3/108 - 909,000 \times 6.3/108 = \underline{998,900}$$

(ロ) 「第四種事業⑩」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$5,000,000 \times 6.3/108 - 605,000 \times 6.3/108 = \underline{256,375}$$

(ハ) 「事業区分別の合計額⑬」欄

税率6.3%適用分C、旧税率分小計X

$$998,900 + 256,375 = \underline{1,255,275}$$

2 付表5-1の①～⑩欄の記載

設例の場合は付表5-2の①～⑩欄の旧税率分小計Xを付表5-1に転記した上で、税率引上げ後の税率適用分について計算します。

- (1) 「I 控除対象仕入税額の計算の基礎となる消費税額」欄

イ 「課税標準額に対する消費税額①」欄

付表4-1②D、E及びF欄から転記

- ロ 「売上対価の返還等に係る消費税額③」欄

付表4-1⑤D、E及びF欄から転記

- ハ 「控除対象仕入税額の計算の基礎となる消費税額④」欄

税率6.24%適用分D

$$277,180 - 18,199 = 258,981$$

品の提供をすることをいいます（改正法附則34①一口、軽減通達12）。

(注)「相手方が指定した場所において行う役務を伴う飲食料品の提供」であっても、次の施設において行う一定の基準を満たす^{*1}飲食料品の提供については、軽減税率の適用対象とされています（改正法附則34①一口、改正令附則3②）。

- ① 老人福祉法第29条第1項の規定による届出が行われている同項に規定する有料老人ホームにおいて、当該有料老人ホームの設置者又は運営者が、当該有料老人ホームの一定の入居者^{*2}に対して行う飲食料品の提供
- ② 「高齢者の居住の安定確保に関する法律」第6条第1項に規定する登録を受けたサービス付き高齢者向け住宅において、当該サービス付き高齢者向け住宅の設置者又は運営者が、当該サービス付き高齢者向け住宅の入居者に対して行う飲食料品の提供
- ③ 学校給食法第3条第2項に規定する義務教育諸学校の施設において、当該義務教育諸学校の設置者が、その児童又は生徒の全て^{*3}に対して学校給食として行う飲食料品の提供
- ④ 「夜間課程を置く高等学校における学校給食に関する法律」第2条に規定する夜間課程を置く高等学校の施設において、当該高等学校の設置者が、当該夜間過程において、生徒の全て^{*3}に対して夜間学校給食として行う飲食料品の提供
- ⑤ 「特別支援学校の幼稚部及び高等部における学校給食に関する法律」第2条に規定する特別支援学校の幼稚部又は高等部の施設において、当該特別支援学校の設置者が、幼児又は生徒の全て^{*3}に対して学校給食として行う飲食料品の提供
- ⑥ 学校教育法第1条に規定する幼稚園の施設において、当該幼稚園の設置者が、教育を受ける幼児の全て^{*3}に対して学校給食に準じて行う飲食料品の提供
- ⑦ 学校教育法第1条に規定する特別支援学校に設置される寄宿舎において、当該寄宿舎の設置者が寄宿する幼児、児童又は生徒に対して行う飲食料品の提供

^{*1} 上記①～⑦の施設の設置者等が同一の日に同一の者に対して行う飲食料品の提供の対価の額（税抜き）が一食につき640円以下であるもののうち、その累計額が1,920円に達するまでの飲食料品の提供であることとされています。また、累計額の計算方法につきあらかじめ書面

で定めている場合にはその方法によることとされています（平成28年財務省告示第100号）。

- ^{*2} 60歳以上の者、要介護認定・要支援認定を受けている60歳未満の者又はそれらの者の配偶者に限られます。
- ^{*3} アレルギーなどの個別事情により全ての児童又は生徒に対して提供することができなかったとしても軽減税率の適用対象となります。

(適用税率の判定時期)

問11 課税資産の譲渡等の適用税率の判定は、いつの時点で行うのでしょうか。

【答】

軽減税率が適用される取引か否かの判定は、事業者が課税資産の譲渡等を行う時、すなわち、飲食料品を提供する時点（取引を行う時点）で行うこととなります。

したがって、適用税率の判定に当たっては、

- ① 販売する事業者が、人の飲用又は食用に供されるものとして譲渡した場合には、顧客がそれ以外の目的で購入し、又はそれ以外の目的で使用したとしても、当該取引は「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の適用対象となります（軽減通達2）。
- ② 販売する事業者が、人の飲用又は食用以外に供されるものとして譲渡した場合には、顧客がそれを飲用又は食用に供する目的で購入し、又は実際に飲用又は食用に供したとしても、当該取引は「飲食料品の譲渡」に該当せず、軽減税率の適用対象となりません。

(参考)「持ち帰り販売」の取扱い

「店内飲食」と「持ち帰り販売」のいずれも行っている飲食店等において飲食料品を提供する場合に、どちらに該当するかは、事業者が飲食料品の譲渡等を行う時に判断することとなります。例えば、注文等の時点で「店内飲食」か「持ち帰り」か顧客の意思確認を行うなどの方法により適用税率の判定を行うこととなります（問9参照）。

Ⅲ 区分記載請求書等保存方式（帳簿及び請求書等の記載事項並びにこれらの保存）

（区分記載請求書等保存方式における帳簿及び請求書等に記載されるべき事項）

問12 平成31年（2019年）10月1日から平成35年（2023年）9月30日までの間は、仕入税額控除の方式として、現行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」とされますが、この場合に保存すべき帳簿及び区分記載請求書等の記載事項について教えてください。【平成28年11月改訂】

【答】

現行、仕入税額控除については、一定の帳簿及び請求書等の保存が要件とされています（請求書等保存方式）。

平成31年（2019年）10月1日から平成35年（2023年）9月30日（適格請求書等保存方式の導入）までの間は、この仕入税額控除の要件について、現行の請求書等保存方式を基本的に維持しつつ、軽減税率の適用対象となる商品の仕入れかそれ以外の仕入れかの区分を明確にするための記載事項を追加した帳簿及び請求書等の保存が要件とされます（区分記載請求書等保存方式）。

具体的には、現行の請求書等保存方式において必要とされている記載事項に、次の事項が記載事項として追加されます（改正法附則34②）。

① 帳簿

- 課税仕入れが他の者から受けた軽減対象資産の譲渡等に係るものである場合にはその旨（以下「軽減対象資産の譲渡等に係るものである旨」といいます。）

② 区分記載請求書等

- 課税資産の譲渡等が軽減対象資産の譲渡等である場合にはその旨（以下「軽減対象資産の譲渡等である旨」といいます。）
- 軽減税率と標準税率との税率の異なるごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額（税込み）（以下「税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額」といいます。）

なお、課税貨物の引取りに係る仕入税額控除については、これまで同様、課税貨物に係る課税標準である金額や引取りに係る消費税等の額が記載された輸入許可通知書等を保存するとともに、課税貨物に係る消費税等の額を帳簿に記載し保存することが要件とされています（消法30③三、③三）。

（注）消費税等の税率の10%への引上げ時期の変更に伴い、仕入税額控除の方

式として区分記載請求書等保存方式が適用される期間は、「平成29年4月1日から平成33年（2021年）3月31日までの間」から「平成31年（2019年）10月1日から平成35年（2023年）9月30日までの間」に変更されています。

○請求書等保存方式と区分記載請求書等保存方式の記載事項の比較（消法30③④、改正法附則34②）

	請求書等保存方式 （現行制度）	区分記載請求書等保存方式 （平成31年（2019年）10月1日から 平成35年（2023年）9月30日までの間）
帳簿	① 課税仕入れの相手方の氏名又は名称 ② 課税仕入れを行った年月日 ③ 課税仕入れに係る資産又は役務の内容 ④ 課税仕入れに係る支払対価の額	① 課税仕入れの相手方の氏名又は名称 ② 課税仕入れを行った年月日 ③ 課税仕入れに係る資産又は役務の内容 （課税仕入れが他の者から受けた軽減対象資産の譲渡等に係るものである場合には、資産の内容及び軽減対象資産の譲渡等に係るものである旨） ④ 課税仕入れに係る支払対価の額
請求書等	① 書類の作成者の氏名又は名称 ② 課税資産の譲渡等を行った年月日 ③ 課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容 ④ 課税資産の譲渡等の対価の額（税込価格） ⑤ 書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称	① 書類の作成者の氏名又は名称 ② 課税資産の譲渡等を行った年月日 ③ 課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容 （課税資産の譲渡等が軽減対象資産の譲渡等である場合には、資産の内容及び軽減対象資産の譲渡等である旨） ④ 税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額（税込価格） ⑤ 書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称

（注）これまでの請求書等の記載事項に加え、下線部分が追加されました。

（「軽減対象資産の譲渡等である旨」の記載）

問13 区分記載請求書等に記載する「軽減対象資産の譲渡等である旨」は、どのように記載したらよいですか。

【答】

「軽減対象資産の譲渡等である旨」の記載については、軽減対象資産の譲渡等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、例えば、次のような場合も「軽減対象資産の譲渡等である旨」の記載があると認められます（軽減通達18）。

① 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」などと表示し、明らかにしている場合

- ② 同一の請求書において、軽減税率の対象となる商品とそれ以外の商品とを区分し、軽減税率の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
- ③ 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

【記号・番号等を使用した場合の区分記載請求書等の記載例】

請求書		
株式会社〇〇御中 XX年11月30日		
11月分 131,200円(税込)		
日付	品名	金額
11/1	小麦粉 ※①	5,400円
11/1	キッチンペーパー	2,200円
11/2	牛肉 ※①	10,800円
⋮	⋮	⋮
合計		131,200円
② 10%対象		88,000円
8%対象		43,200円
※は軽減税率対象品目③		
△△商事様		

- ① 軽減税率対象品目には「※」などを記載
- ② 税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額(税込み)を記載
- ③ 「※」が軽減税率対象品目であることを示すことを記載

【同一請求書内で、税率ごとに商品を区分して区分記載請求書等を発行する場合の記載例】

請求書		
株式会社〇〇御中 XX年11月30日		
11月分 131,200円(税込)		
日付	品名	金額
11/1	米	5,400円
11/1	牛肉	10,800円
⋮	⋮	⋮
8%対象		43,200円
11/2	キッチンペーパー	2,200円
⋮	⋮	⋮
10%対象		88,000円
合計		131,200円
△△商事様		

【税率ごとに区分記載請求書等を分けて発行する場合の記載例】

○ 軽減税率対象分

請求書		
(軽減税率対象)		
株式会社〇〇御中 XX年11月30日		
11月分 43,200円(税込)		
日付	品名	金額
11/1	米	5,400円
11/1	牛肉	10,800円
⋮	⋮	⋮
合計		43,200円
△△商事様		

○ 軽減税率対象分以外

請求書		
株式会社〇〇御中 XX年11月30日		
11月分 88,000円(税込)		
日付	品名	金額
11/2	キッチンペーパー	2,200円
⋮	⋮	⋮
合計		88,000円
△△商事様		

(仕入先から受け取った請求書等に「軽減対象資産の譲渡等である旨」等の記載がなかった場合の追記)

問14 仕入先から受け取った請求書等に「軽減対象資産の譲渡等である旨」及び「税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額」の記載がなかったのですが、これらが記載された請求書等の再交付を受けなければ仕入税額控除を行うことができないのでしょうか。【平成28年11月改訂】

【答】

平成31年(2019年)10月1日から、軽減税率が適用される取引について仕入税額控除を行うために保存すべき請求書等には、「軽減対象資産の譲渡等である旨」及び「税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額」が記載されている必要がありますが、これらの項目の記載がない請求書等を交付された場合であっても、当該請求書等の交付を受けた事業者が、その取引の事実に基づいて、これらの項目を追記し、これを保存することで、仕入税額控除を行うことが認められます(改正法附則34③)。

なお、保存すべき区分記載請求書等の記載事項のうち、請求書等の交付を受けた事業者による追記が認められているのは「軽減対象資産の譲渡等である旨」及び「税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額」のみとなっていますので他の項目について追記や修正を行うことはできません(軽減通達19)。

(注) 区分記載請求書等保存方式の下でも、現行と同様に、例えば、3万円未満の取引に係る仕入税額控除については、請求書等の保存がなくても法令に規定する事項が記載された帳簿の保存のみで適用することができます(消法30⑦、消令49①ー)。

なお、帳簿には、これまでの記載事項に加え、「軽減対象資産の譲渡等に係るものである旨」を記載することが要件となります(改正法附則34②)。

(免税事業者からの課税仕入れの取扱い)

問15 区分記載請求書等保存方式に移行後であっても免税事業者からの課税仕入れについて、仕入税額控除ができますか。

【答】

区分記載請求書等保存方式の下でも、免税事業者等からの課税仕入れについては、現行と同様に仕入税額控除の適用を受けることができます。

(参考) 区分記載請求書等保存方式の概要は、問12をご参照ください。

IV 税額計算等

1 税額計算の方法

(平成31年(2019年)10月以降の税額計算方法)

問16 軽減税率制度が実施される平成31年(2019年)10月以降の税額の計算方法について教えてください。【平成28年11月改訂】

【答】

軽減税率制度の下では、基本的には、税率の異なるごとに売上げ及び仕入れを記帳し、これを基に、税率ごとの売上総額及び仕入総額を算出して売上税額及び仕入税額を計算することになります(改正法附則34②)。

なお、消費税の申告に当たっては、これまで一定の要件の下、一領収単位ごとに一円未満の端数処理を行った消費税等相当額(消費税及び地方消費税の合計額に相当する金額)に基づいた消費税額の計算(積上げ計算)を行うことができたが、軽減税率制度の実施後においては税率が複数となることから、税率の異なるごとに端数処理を行うこととなります。具体的には、一領収単位において税率の異なるごとに1円未満の端数処理を行った場合には、これまでと同様の要件を満たすことを前提として、税率の異なるごとに端数処理を行った後の消費税等相当額を基礎として納付すべき消費税額等の計算を行うことができることとされています(改正省令附則12、軽減通達25)。

《税額計算の方法》

1 売上げに係る消費税額の計算

① 軽減税率対象の売上げに係る消費税額

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{軽減税率の対象となる} \\ \text{課税売上げ(税込み)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 6.24/108 \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{軽減税率の対象となる} \\ \text{売上げに係る消費税額} \\ \hline \end{array}$$

② 標準税率対象の売上げに係る消費税額

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{標準税率の対象となる} \\ \text{課税売上げ(税込み)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 7.8/110 \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{標準税率の対象となる} \\ \text{売上げに係る消費税額} \\ \hline \end{array}$$

③ 売上げに係る消費税額の合計

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{軽減税率の対象となる} \\ \text{売上げに係る消費税額} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{標準税率の対象となる} \\ \text{売上げに係る消費税額} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{売上げに係る消費税額の合計} \\ \hline \end{array}$$

2 仕入れに係る消費税額の計算

① 軽減税率対象の仕入れに係る消費税額

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{軽減税率の対象となる} \\ \text{課税仕入れ(税込み)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 6.24/108 \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{軽減税率の対象となる} \\ \text{仕入れに係る消費税額} \\ \hline \end{array}$$

② 標準税率対象の仕入れに係る消費税額

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{標準税率の対象となる} \\ \text{課税仕入れ (税込み)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 7.8/110 \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{標準税率の対象となる} \\ \text{仕入れに係る消費税額} \\ \hline \end{array}$$

③ 仕入れに係る消費税額の合計

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{軽減税率の対象となる} \\ \text{仕入れに係る消費税額} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{標準税率の対象となる} \\ \text{仕入れに係る消費税額} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{仕入れに係る消費税額の合計} \\ \hline \end{array}$$

3 消費税額の計算

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{売上げに係る消費税額の合計} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{仕入れに係る消費税額の合計} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{納付すべき消費税額} \\ \hline \end{array}$$

4 地方消費税額の計算

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{納付すべき消費税額} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 22/78 \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{納付すべき地方消費税額} \\ \hline \end{array}$$

5 納付すべき消費税額等の計算

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{納付すべき消費税額} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{納付すべき地方消費税額} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{納付すべき消費税額等} \\ \hline \end{array}$$

2 税額計算等の特例

(売上税額の計算の特例の概要)

問17 税率の異なるごとに取引を区分することが困難な中小事業者に対する売上税額の計算の特例（経過措置）の概要を教えてください。【平成28年11月改訂】

【答】

軽減税率制度の下で求められる区分経理に事業者が円滑に対応できるよう、課税売上げ（税込み）を税率ごとに区分して合計することが困難な中小事業者は、経過措置として、次に掲げる方法により売上税額を計算する特例が認められています（改正法附則38①②④）。

① 小売等軽減仕入割合の特例

課税仕入れ（税込み）を税率ごとに管理できる卸売業又は小売業を営む中小事業者は、当該事業に係る課税売上げ（税込み）に、当該事業に係る課税仕入れ（税込み）に占める軽減税率対象品目の売上げにのみ要する課税仕入れ（税込み）の割合（小売等軽減仕入割合）を乗じて、軽減対象資産に係る課税売上げ（税込み）を算出し、売上税額を計算できます。

② 軽減売上割合の特例

課税売上げ（税込み）に、通常の連続する10営業日の課税売上げ（税込み）に占める同期間の軽減税率対象品目の課税売上げ（税込み）の割合（軽減売上割合）を乗じて、軽減対象資産に係る課税売上げ（税込み）を算出し、売上税額を計算できます。

ここでいう通常の連続する10営業日とは、当該特例の適用を受けようとする期間内の通常の事業を行う連続する10営業日であれば、いつかは問いません（軽減通達22）。

③ 上記①・②の割合の計算が困難な場合

上記①・②の割合の計算が困難な中小事業者であって、主として軽減税率対象品目の譲渡等を行う事業者は、これらの割合を50/100とすることができます。

これらの経過措置を適用できる期間は、平成31年（2019年）10月1日から平成35年（2023年）9月30日までの期間（上記①の小売等軽減仕入割合の特例については、簡易課税制度の適用を受けない期間に限ります。）とされています。

(注) 1 平成28年11月の税制改正により、**中小事業者以外の事業者の方には、税額計算の特例は措置されないこと**とされています。

2 この特例を適用できる期間は、「平成29年4月1日から平成33年（2021年）3月31日までの期間」から「平成31年（2019年）10月1日から平成35年（2023年）9月30日までの期間」に変更されています。

《売上税額の計算の特例の一覧》

区分	① 課税仕入れ（税込み）を税率ごとに管理できる卸売業・小売業を営む中小事業者 【小売等軽減仕入割合の特例】	② ①以外の中小事業者 【軽減売上割合の特例】	③ ①・②で使用する割合の計算が困難な中小事業者（注）
内容	卸売業・小売業に係る課税売上（税込み）に小売等軽減仕入割合を乗じた金額を軽減税率対象品目の課税売上（税込み）とし、売上税額を計算する。 <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px; width: fit-content;"> <p>小売等軽減仕入割合</p> $\frac{\text{卸売業・小売業に係る軽減税率対象品目の売上（税込み）}}{\text{卸売業・小売業に係る課税仕入れ（税込み）}}$ </div>	課税売上（税込み）に軽減売上割合を乗じた金額を軽減税率対象品目の課税売上（税込み）とし、売上税額を計算する。 <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px; width: fit-content;"> <p>軽減売上割合</p> $\frac{\text{通常の連続する10営業日の軽減税率対象品目の課税売上（税込み）}}{\text{通常の連続する10営業日の課税売上（税込み）}}$ </div>	①・②の計算において使用する割合に代えて50%を使用して、売上税額を計算する。 <p>（注）主に軽減税率対象品目を販売する中小事業者が対象。</p>
適用対象	<p>以下の期間において行った課税資産の譲渡等 平成31年（2019年）10月1日から平成35年（2023年）9月30日までの期間 ※ ①については、簡易課税制度の適用を受けない期間に限る。</p>		

（仕入税額の計算の特例の概要）

問18 税率の異なるごとに取引を区分することが困難な中小事業者に対する仕入税額の計算の特例に係る経過措置の概要を教えてください。【平成28年11月改訂】

【答】

軽減税率制度の下で求められる区分経理に事業者が円滑に対応できるよう、課税仕入れ（税込み）を税率ごとに区分して合計することが困難な中小事業者は、経過措置として、次に掲げる方法により仕入税額を計算する特例が認められています（改正法附則39①、40①）。

① 小売等軽減売上割合の特例

課税売上（税込み）を税率ごとに管理できる卸売業又は小売業を行う中小事業者は、当該事業に係る課税仕入れ（税込み）に、当該事業に係る課税売上（税込み）に占める軽減税率対象品目の課税売上（税込み）の割合（小売等軽減売上割合）を乗じて、軽減対象資産に係る課税仕入れ（税込み）を算出し、仕入税額を計算できます。

なお、この他に、

② 簡易課税制度の届出の特例

消費税簡易課税制度選択届出書（以下「簡易課税制度選択届出書」といいます。）を提出した課税期間から簡易課税制度を適用することができる特例が設けられています。

これらの経過措置を適用できる期間は次のとおりとされています。

・①の特例

平成31年（2019年）10月1日から平成32年（2020年）9月30日の属する課税期間の末日までの期間（簡易課税制度の適用を受けない期間に限ります。）

・②の特例

平成31年（2019年）10月1日から平成32年（2020年）9月30日までの日の属する課税期間

（注）1 平成28年11月の税制改正により、**中小事業者以外の事業者の方には、税額計算の特例は措置されないこととされています。**

2 経過措置を適用できる期間について、上記①の特例は、「平成29年4月1日から平成30年3月31日の属する課税期間の末日までの期間」か

ら「平成31年（2019年）10月1日から平成32年（2020年）9月30日の属する課税期間の末日までの期間」に変更されました。上記②の特例は、「平成29年4月1日から平成30年3月31日までの日の属する課税期間」から「平成31年（2019年）10月1日から平成32年（2020年）9月30日までの日の属する課税期間」に変更されました。

《仕入税額の計算の特例の一覧》

区分	① 課税売上げ（税込み）を税率ごとに管理できる卸売業・小売業を営む中小事業者【小売等軽減売上割合の特例】	② ①以外の中小事業者【簡易課税制度の届出の特例】
内容	卸売業・小売業に係る課税仕入れ（税込み）に小売等軽減売上割合を乗じた金額を軽減税率対象品目の課税仕入れ（税込み）とし、仕入税額を計算する。 <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px; width: fit-content; margin: 10px auto;"> $\frac{\text{卸売業・小売業に係る軽減税率対象品目の課税売上げ（税込み）}}{=}$ $\text{卸売業・小売業に係る課税売上げ（税込み）}$ </div>	簡易課税制度選択届出書を提出した課税期間から簡易課税制度を適用できる。 （参考）原則は、その課税期間の開始前に届出書の提出が必要
適用対象	以下の期間において行った課税仕入れ 平成31年（2019年）10月1日から平成32年（2020年）9月30日の属する課税期間の末日までの期間 ※ 簡易課税制度の適用を受けない期間に限る。	以下の課税期間に適用可能 平成31年（2019年）10月1日から、平成32年（2020年）9月30日までの日の属する課税期間 ※ 届出書は平成31年（2019年）7月1日から提出可能

（税額計算の特例の適用関係）

問19 適用可能な売上税額と仕入税額の計算の特例の組合せを教えてください。【平成28年11月改訂】

【答】

適用可能な売上税額と仕入税額の計算の特例の組合せは次表のとおりです（◎が組合せができるもの、×が組合せができないものを示します。）。

		売上税額の計算		
		特例適用なし	特例適用あり	
	小売等軽減仕入割合の特例※1【問17参照】		軽減売上割合の特例※1【問17参照】	
仕入税額の計算	一般課税	◎	◎	◎
	簡易課税	×	×	◎【問22参照】
	特例適用あり 簡易課税制度の適用あり	◎	×	◎【問22参照】
	特例適用あり 簡易課税制度の適用なし	◎	×	◎※2【問23参照】

※1 軽減売上割合や小売等軽減仕入割合の計算が困難な中小事業者であって、主として軽減税率の対象品目の譲渡等を行う中小事業者は、その割合を50/100とすることができます。

※2 同じ事業について、軽減売上割合の特例と小売等軽減売上割合の特例を適用する場合、仕入税額の計算に当たっては、小売等軽減売上割合ではなく軽減売上割合を用いて、軽減対象資産の仕入税額を計算します（改正令附則15）。

（注）平成28年11月の税制改正により、中小事業者以外の事業者の方には、税額計算の特例は措置されないこととされています。

(税額計算の特例を用いた税額計算の方法)

問20 経過措置として設けられている売上税額や仕入税額の計算の特例を用いた売上税額及び仕入税額の計算方法を教えてください。【平成28年11月改訂】

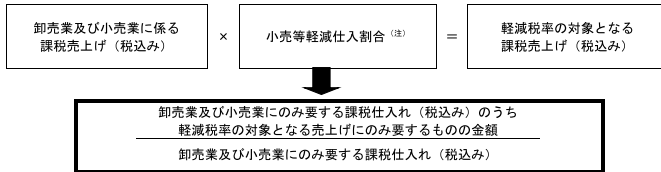
【答】

税率の異なるごとに取引を区分することが困難な中小事業者に対して設けられている、売上税額や仕入税額の計算の特例を用いた売上税額及び仕入税額の計算方法は、次のとおりです。

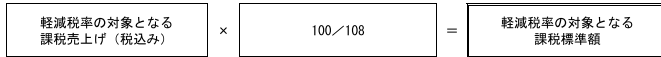
1 売上税額の計算の特例

(1) 小売等軽減仕入割合の特例による売上税額の計算方法 (改正法附則38②)

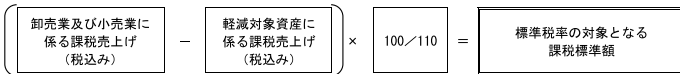
① 卸売業及び小売業に係る軽減税率の対象となる課税標準額



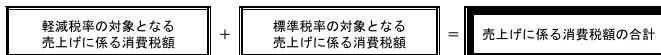
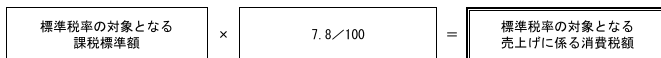
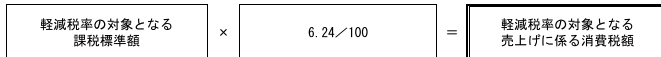
(注) 主として軽減税率の対象品目の譲渡等を行う中小事業者で小売等軽減仕入割合の計算が困難な場合は、その割合を 50/100 とすることができます。



② 卸売業及び小売業に係る標準税率の対象となる課税標準額



③ 売上税額の計算

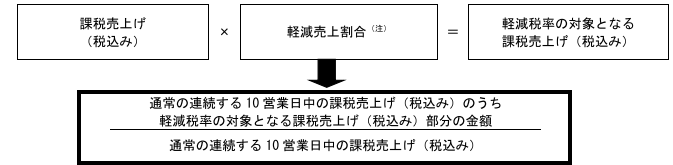


(注) 納付すべき消費税額は、上記の「売上げに係る消費税額の合計」から、税率ごとに区分して合計した「仕入れに係る消費税額の合計」を控除し、計算します。

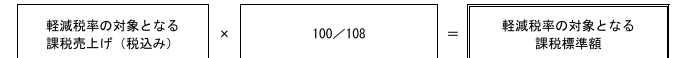
また、納付すべき地方消費税額は納付すべき消費税額の 22/78 となります (問 16 参照)。

(2) 軽減売上割合の特例による売上税額の計算方法 (改正法附則38①)

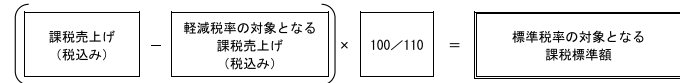
① 軽減税率の対象となる課税標準額



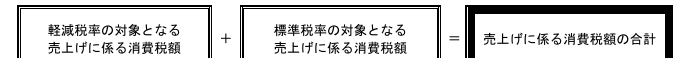
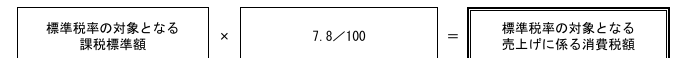
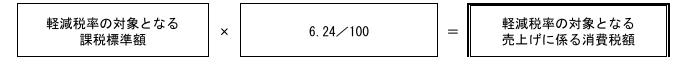
(注) 主として軽減税率の対象品目の譲渡等を行う中小事業者で軽減売上割合の計算が困難な場合は、その割合を 50/100 とすることができます。



② 標準税率の対象となる課税標準額



③ 売上税額の計算

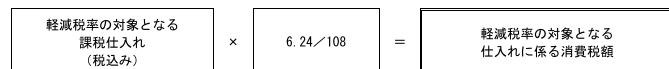
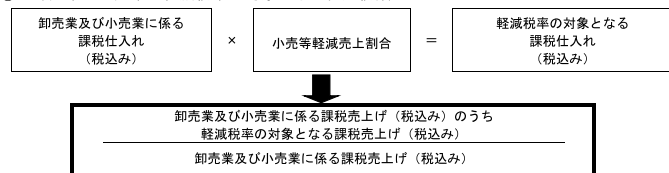


(注) 納付すべき消費税額は、上記の「売上げに係る消費税額の合計」から、税率ごとに区分して合計した「仕入れに係る消費税額の合計」を控除し、計算します。また、納付すべき地方消費税額は納付すべき消費税額の 22/78 となります (問 16 参照)。

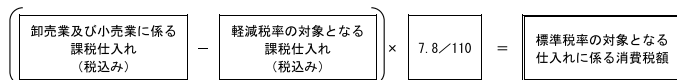
2 仕入税額の計算の特例

○ 小売等軽減売上割合の特例による仕入税額の計算方法（改正法附則39①）

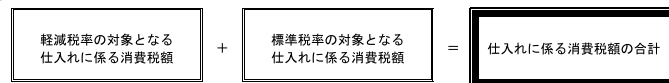
① 卸売業と小売業の軽減税率の対象となる仕入税額



② 卸売業と小売業の標準税率の対象となる仕入税額



③ 仕入税額の計算



(注) 納付すべき消費税額は、税率ごとに区分して合計した「売上げに係る消費税額の合計」から、上記「仕入れに係る消費税額の合計」を控除し、計算します。また、納付すべき地方消費税額は納付すべき消費税額の22/78となります（問16参照）。

(簡易課税制度を適用していない場合の売上税額の計算の特例)

問21 簡易課税制度を適用していない場合（仕入税額の計算の特例も適用していません。）に適用できる売上税額の計算の特例の概要について教えてください。【平成28年11月改訂】

【答】

簡易課税制度を適用していない場合（仕入税額の計算の特例も適用していない場合）に適用できる売上税額の計算の特例は、

① 「軽減売上割合」を用いて軽減対象資産の課税売上げ（税込み）を計算する「軽減売上割合の特例」

② 仕入れを税率ごとに管理できる卸売業又は小売業を営む中小事業者は、「小売等軽減仕入割合」を用いて軽減対象資産の課税売上げ（税込み）を計算する「小売等軽減仕入割合の特例」となります（改正法附則38①②）。

なお、①の「軽減売上割合」及び②の「小売等軽減仕入割合」の計算が困難な中小事業者（主として軽減税率対象品目の譲渡等を行う中小事業者）は、その割合を50/100とすることができます（改正法附則38④）。

(簡易課税制度を適用している場合の売上税額の計算の特例)

問22 簡易課税制度を適用している場合（「簡易課税制度の届出の特例」を適用する場合を含みます。）に適用できる売上税額の計算の特例の概要について教えてください。【平成28年11月改訂】

【答】

簡易課税制度を適用する場合（「簡易課税制度の届出の特例」を適用する場合を含みます。）に適用できる売上税額の計算の特例は、「軽減売上割合」を用いて軽減対象資産の課税売上げ（税込み）を計算する「軽減売上割合の特例」となります（改正法附則38①）。

なお、「軽減売上割合」の計算が困難な中小事業者（主として軽減税率対象品目の譲渡等を行う中小事業者に限ります。）は、課税売上げ（税込み）の50/100を軽減対象資産の課税売上げ（税込み）とすることができます（改正法附則38④）。

《参考》「簡易課税制度の届出の特例」について

平成31年（2019年）10月1日から平成32年（2020年）9月30日までの日の属する課税期間において、課税仕入れ（税込み）を税率ごとに区分して合計することが困難な中小事業者は、簡易課税制度の適用を受けようとする課税期間中に簡易課税制度選択届出書を納税地を所轄する税務署長に提出

した場合、届出書を提出した課税期間から簡易課税制度の適用を受けることができます（改正法附則40①）。

なお、当該特例により簡易課税制度を適用する場合に提出する簡易課税制度選択届出書は、平成31年（2019年）7月1日から提出することができます（改正法附則1七の二、40③）。

（「軽減売上割合の特例」と「小売等軽減売上割合の特例」の適用関係）

問23 小売業又は卸売業において、売上税額の計算の特例として「軽減売上割合の特例」を適用する場合、仕入税額の計算の特例として「小売等軽減売上割合の特例」を適用することはできるのでしょうか。

【答】

小売業又は卸売業において、「軽減売上割合の特例」を適用し、売上税額を計算する場合であっても、「小売等軽減売上割合の特例」を適用して仕入税額を計算することができます。

ただし、ご質問の場合において、売上税額の計算の特例として、「軽減売上割合の特例」を適用する場合、「小売等軽減売上割合の特例」を適用する仕入税額の計算に当たっては、「軽減売上割合の特例」を適用するに当たって使用する「軽減売上割合」を「小売等軽減売上割合」とみなして計算を行うこととなります（改正令附則15）。

消費税の軽減税率制度に関するQ & A (個別事例編)

凡例

文中、文末引用の条文等の略称等は、次のとおりである。

○ 法令

- 改正法……………所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）
 - 改正令……………消費税法施行令等の一部を改正する政令（平成28年政令第148号）
 - 改正省令……………消費税法施行規則等の一部を改正する省令（平成28年財務省令第20号）
 - 消法……………改正法による改正前の消費税法（昭和63年法律第108号）
 - 新消法……………改正法による改正後の消費税法（昭和63年法律第108号）
 - 消令……………改正令による改正前の消費税法施行令（昭和63年政令第360号）
 - 消規……………改正省令による改正前の消費税法施行規則（昭和63年12月30日大蔵省令第53号）
 - 軽減通達……………消費税の軽減税率制度に関する取扱通達（平成28年4月12日付課軽2-1ほか5課共同「消費税の軽減税率制度に関する取扱通達の制定について」通達の別冊）
 - 基通……………消費税法基本通達（平成7年12月25日付課消2-25ほか4課共同「消費税法基本通達の制定について」通達の別冊）
- #### ○ 用語
- 制度概要編……………「消費税の軽減税率制度に関するQ & A（制度概要編）平成28年4月（平成30年1月改訂）」をいう。

※ 平成31年分以降の元号の表示につきましては、便宜上、平成を使用するとともに西暦を併記しています。

I 「飲食料品の譲渡」の範囲等

(「飲食料品」の範囲)

問1 軽減税率の対象品目である「飲食料品」について、具体的に教えてください。

【答】

軽減税率の対象品目である「飲食料品」とは、食品表示法に規定する食品（酒税法に規定する酒類を除きます。以下「食品」といいます。）をいいます（改正法附則34①一）。

食品表示法に規定する「食品」とは、全ての飲食物をいい、「医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律」に規定する「医薬品」、「医薬部外品」及び「再生医療等製品」を除き、食品衛生法に規定する「添加物」を含むものとされています。

なお、ここでいう「飲食物」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいます。

また、「飲食料品」には、食品と食品以外の資産があらかじめ一の資産を形成し、又は構成しているもの（その一の資産に係る価格のみが提示されているものに限り。以下「一体資産」といいます。）のうち、一定の要件を満たすものも含まれます（「一体資産」の詳細については、Ⅳ「一体資産」の適用税率の判定をご参照ください）。

したがって、「飲食料品」とは、人の飲用又は食用に供される、

- ① 米穀や野菜、果実などの農産物、食肉や生乳、食用鳥卵などの畜産物、魚類や貝類、海藻類などの水産物
- ② めん類・パン類、菓子類、調味料、飲料等、その他製造又は加工された食品
- ③ 添加物（食品衛生法に規定するもの）
- ④ 一体資産のうち、一定の要件を満たすもの

をいい、

・医薬品、医薬部外品、再生医療等製品、酒税法に規定する酒類を除きます。

※ 軽減税率が適用される取引か否かの判定は、事業者が課税資産の譲渡等を行う時、すなわち、飲食料品を提供する時点（取引を行う時点）で行うこととなります。

したがって、飲食料品の譲渡の判定に当たっては、販売する事業者が、人の飲用又は食用に供されるものとして譲渡した場合には、顧客がそれ以外の目的で購入し、又はそれ以外の目的で使用したとしても、当該取引は「飲食料

品の譲渡」に該当し、軽減税率の適用対象となります（軽減通達2）（【制度概要編】問11（適用税率の判定時期）参照）。

(生きた畜産物の販売)

問2 当社は、畜産業として肉用牛を販売していますが、生きている牛の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。【平成29年1月改訂】

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますが、肉用牛、食用豚、食鳥等の生きた家畜は、その販売の時点において、人の飲用又は食用に供されるものではないため、「食品」に該当せず、その販売は軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、軽減通達2）。

なお、これらの家畜の枝肉は、人の飲用又は食用に供されるものであり、その販売は軽減税率の適用対象となります。

(水産物の販売)

問3 当社では、食用の生きた魚を販売していますが、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供される活魚は「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正法附則34①一、軽減通達2）。

なお、生きた魚であっても人の飲用又は食用に供されるものではない熱帯魚などの観賞用の魚は、「食品」に該当せず、その販売は軽減税率の適用対象となりません。

(家畜の飼料、ペットフードの販売)

問4 家畜の飼料やペットフードの販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるものではない牛や豚等の家畜の飼料やペットフードは、「食品」に該当せず、その販売は軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、軽減通達2）。

(コーヒーの生豆の販売)

問5 当社は、コーヒーの生豆の販売を行っていますが、軽減税率の適用対象となりますか。【平成30年1月追加】

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるコーヒーの生豆は「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正法附則34①一、軽減通達2）。

(もみの販売)

問6 もみの販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるもみは、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正法附則34①一、軽減通達2）。

なお、人の飲用又は食用に供されるものではない「種もみ」として販売されるもみは、「食品」に該当せず、その販売は軽減税率の適用対象となりません。

(苗木、種子の販売)

問7 果物の苗木及びその種子の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、果物の苗木など栽培用として販売される植物及びその種子は、「食品」に該当せず、その販売は軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、軽減通達2）。

なお、種子であっても、おやつや製菓の材料用など、人の飲用又は食用に供されるものとして販売されるかぼちゃの種などは、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります。

(水の販売)

問8 水の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるものであるいわゆるミネラルウォーターなどの飲料水は、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります。

他方、水道水は、炊事や飲用のための「食品」としての水と、風呂、洗濯といっ

た飲食用以外の生活用水として供給されるものとが混然一体となって提供されており、例えば、水道水をペットボトルに入れて、人の飲用に供される「食品」として販売する場合を除き、軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、軽減通達2）。

(氷の販売)

問9 氷の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるものであるかき氷に用いられる氷や飲料に入れて使用される氷などの食用氷は、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正法附則34①一、軽減通達2）。

なお、例えば、ドライアイスや保冷用の氷は、人の飲用又は食用に供されるものではなく、「食品」に該当しないことから、その販売は軽減税率の適用対象となりません。

(ウォーターサーバーのレンタル及びウォーターサーバー用の水の販売)

問10 当社は、事業所及び一般家庭に対し、ウォーターサーバーをレンタルしてレンタル料を受け取るとともに、ウォーターサーバーで使用する水を販売して販売代金を受け取っています。このウォーターサーバーのレンタル及びウォーターサーバーで使用する水の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。【平成30年11月追加】

【答】

軽減税率が適用されるのは、「飲食品品の譲渡」であるため、「資産の貸付け」であるウォーターサーバーのレンタルについては、軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一）。

また、「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるウォーターサーバーで使用する水は、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（軽減通達2）。

(賞味期限切れの食品の廃棄)

問11 賞味期限切れの食品を廃棄するために譲渡する場合は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、賞味期限

切れの「食品」を廃棄するために譲渡する場合は、人の飲用又は食用に供されるものとして譲渡されるものではないことから、軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、軽減通達2）。

（お酒の販売）

問12 お酒の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

酒税法に規定する酒類は、軽減税率の適用対象である「飲食品」から除かれていますので、酒類の販売は軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、酒税法2①）。

【参考】

○ 酒税法第2条第1項（酒類の定義及び種類）

この法律において「酒類」とは、アルコール分一度以上の飲料（薄めてアルコール分一度以上の飲料とすることができるもの（アルコール分が九十度以上のアルコールのうち、第七条第一項の規定による酒類の製造免許を受けた者が酒類の原料として当該製造免許を受けた製造場において製造するもの以外のものを除く。）又は溶解してアルコール分一度以上の飲料とすることができる粉末状のものを含む。）をいう。

（「食品」の原材料となる酒類の販売）

問13 「食品」の原材料となるワインなど酒類の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」の原材料となるワインなどであっても、酒税法に規定する酒類は、軽減税率の適用対象である「飲食品」に該当せず、その販売は軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、酒税法2①）。

（みりん、料理酒、調味料の販売）

問14 みりん、料理酒等の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

酒税法に規定する酒類は、軽減税率の適用対象である「飲食品」に該当しませんので、みりんや料理酒が酒税法に規定する酒類に該当するものであれば、その販売は軽減税率の適用対象となりません（改正法附則34①一、酒税法2①）。

なお、酒税法に規定する酒類に該当しないみりん風調味料（アルコール分が一度未満のものに限ります。）については、「飲食品」に該当しますので、その販売は軽減税率の適用対象となります。

（ノンアルコールビール、甘酒の販売）

問15 ノンアルコールビールや甘酒（アルコール分が一度未満のものに限ります。）の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

ノンアルコールビールや甘酒など酒税法に規定する酒類に該当しない飲料については、軽減税率の適用対象である「飲食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正法附則34①一、酒税法2①）。

（酒類を原料とした菓子の販売）

問16 酒類を原料とした菓子の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

酒類を原料とした菓子であっても、その菓子が酒税法に規定する酒類に該当しないものについては、軽減税率の適用対象である「飲食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正法附則34①一、酒税法2①）。

（酒類の原料となる食品の販売）

問17 日本酒を製造するための米の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいい、酒税法に規定する酒類は、ここでいう「食品」から除かれています。

他方、日本酒を製造するための原材料の米は、酒類ではないので、「食品」から除かれず、人の飲用又は食用に供されるものであることから、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正法附則34①一、軽減通達2）。

（「添加物」の販売）

問18 食品の製造において使用する「添加物」の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

食品の製造・加工等の過程において添加される食品衛生法に規定する「添加物」は、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります（改正

法附則34①一、食品衛生法4②、軽減通達2)。

【参考】

○ 食品衛生法第4条第2項

この法律で添加物とは、食品の製造の過程において又は食品の加工若しくは保存の目的で、食品に添加、混和、浸潤その他の方法によって使用する物をいう。

(「金箔」の販売)

問19 当社では、食品添加物の金箔を販売していますが、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、食品衛生法に規定する「添加物」として販売される金箔は、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります(改正法附則34①一、軽減通達2)。

(食用、清掃用の重曹の販売)

問20 当社では、重曹を食用及び清掃用に使用することができるものとして販売しています。販売に当たり、食品添加物として、食品表示法に規定する表示をしています。この重曹の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるものである食品添加物として販売される重曹は、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります(改正法附則34①一、軽減通達2)。

(化粧品メーカーへの「添加物」の販売)

問21 当社は、食品衛生法に規定する「添加物」の販売を行っています。取引先である化粧品メーカーが、当社が食用として販売している「添加物」を化粧品の原材料とする場合がありますが、この場合の「添加物」の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。【平成29年1月追加】

【答】

「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、人の飲用又は食用に供されるものである食品衛生法に規定する「添加物」として販売されるものは、「食品」に該当します。したがって、取引先が化粧品の原材料とする場合であっても、「添加物」を「食品」として販売する場合には、軽減税

率の適用対象となります(改正法附則34①一、軽減通達2)。

(栄養ドリンクの販売)

問22 栄養ドリンク(医薬部外品)の販売は、軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

「医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律」に規定する「医薬品」、「医薬部外品」及び「再生医療等製品」(以下「医薬品等」といいます。)は、「食品」に該当しません。したがって、医薬品等に該当する栄養ドリンクの販売は軽減税率の適用対象となりません(改正法附則34①一)。なお、医薬品等に該当しない栄養ドリンクは、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の適用対象となります。

(健康食品、美容食品等の販売)

問23 特定保健用食品、栄養機能食品、健康食品、美容食品などの販売は、それぞれ軽減税率の適用対象となりますか。

【答】

人の飲用又は食用に供される特定保健用食品、栄養機能食品は、医薬品等に該当しませんので、「食品」に該当し、また、人の飲用又は食用に供されるいわゆる健康食品、美容食品も、医薬品等に該当しないものであれば、「食品」に該当しますので、それらの販売は軽減税率の適用対象となります(改正法附則34①一)。

(飲食料品を販売する際に使用される容器)

問24 飲食料品を販売する際に使用する容器は、どのような取扱いになりますか。

【答】

飲食料品の販売に際し使用される包装材料及び容器(以下「包装材料等」という。)が、その販売に付帯して通常必要なものとして使用されるものであるときは、当該包装材料等も含め軽減税率の適用対象となる「飲食料品の譲渡」に該当します。

ここでの通常必要なものとして使用される包装材料等とは、その飲食料品の販売に付帯するものであり、通常、飲食料品が費消され又はその飲食料品と分離された場合に不要となるようなものが該当します。

なお、贈答用の包装など、包装材料等につき別途対価を定めている場合のその包装材料等の譲渡は、「飲食料品の譲渡」には該当しません。