## VI. 中小事業者の税額計算の特例について

### 1 概要

軽減税率制度の下では、原則として、税率の異なるごとに売上げ及び仕入れを記帳し、これら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しなければならない。

ただし、税率の異なるごとに取引を区分することが**困難な事情**(注1)がある中小事業者(注2)に対しては、軽減税率制度の下で求められる区分経理に円滑に対応できるよう、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る。

- ※ 平成 28 年 11 月の税制改正により、当初予定されていた中小事業者以外の事業者に対する 税額計算の特例は措置されないこととされた。
- (注1)たとえば、課税期間中に国内において行った課税売上げ(税込)又は課税仕入れ(税込)につき、税率ごとの管理が行えなかった場合等をいい、**困難の程度は問わない**。
- (注2)基準期間における課税売上高が5,000万円以下の事業者。

## 2. 売上税額の計算の特例

### (1) 適用対象者

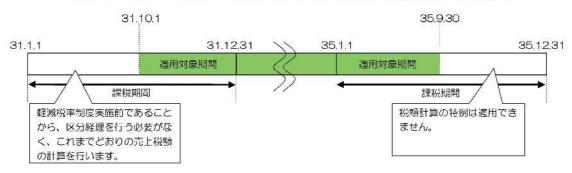
課税売上げを税率ごとに区分することが困難な中小事業者

#### (2) 適用対象期間

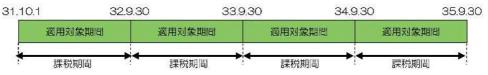
#### 令和元年10月1日から令和5年9月30日までの期間

※ 令和元年10月1日及び令和5年9月30日をまたぐ課税期間においては、これらの日 の前後で適用関係が異なる。

### ○ 課税期間が1月1日から12月31日までの事業者の場合 (平成31年10月1日及び平成35年9月30日をまたぐ課税期間がある場合)



#### ○ 課税期間が10月1日から9月30日までの事業者の場合



国税庁「消費税軽減税率制度の手引き」(平成30年8月)より

#### (3) 特例計算の内容

#### ① 小売等軽減仕入割合の特例

課税仕入れ(税込)を税率ごとに管理できる<u>卸売業又は小売業を営む</u>中小事業者は、簡易 課税制度の適用を受けない期間に限り、事業に係る課税売上げ(税込)に、<u>小売等軽減仕入</u> 割合 (注1)を乗じて、軽減対象資産に係る課税売上げ(税込)を算出し、売上税額を計算する ことができる(新消法附則 38②)。

(注1)事業に係る課税仕入れ(税込)全体のうちに、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)の占める割合

#### ② 軽減売上割合の特例

課税売上げ(税込)に、<u>軽減売上割合 (注2)</u> を乗じて、軽減対象資産に係る課税売上げ(税 込)を算出し、売上税額を計算することができる(新消法附則 38①)。

(注2)通常の連続する 10 営業日の課税売上げ(税込)に占める同期間の軽減税率対象品目の課税 売上げ(税込)の割合

「通常の連続する 10 営業日」とは、この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、いつかは問わない。ただし、たとえば通常、飲食料品とそれ以外の資産の譲渡等を行う事業者が、催し物等の特別な営業により、飲食料品の譲渡しか行わなかった営業日は、「通常の営業」を行う営業日に含まれない(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であって、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、これらの割合に代えて 50/100 を使用して計算することができる (新消法附則 38 ④)。

なお、「主として軽減税率対象品目の譲渡等を行う中小事業者」とは、<u>適用対象期間中の課税売上げのうち、軽減税率の対象となる課税売上げの占める割合がおおむね50%以上である事業者</u>をいう(軽減通達23)。

	①小売等軽減仕入割合の特例	② 軽減売上割合の特例	③ ①、②の計算が困難な場合			
対	課税仕入れ(税込)を	①以外の中小事業者	①、②の計算が困難な			
象	税率ごとに管理できる	(業種に関係なく適用可)	中小事業者(主に軽減税率			
者	卸売業・小売業を営む		対象品目を販売する中小事			
14	中小事業者		業者に限る)			
#0	令和元年 10 月	1 日から令和 5 年 9 月 30 日ま	での期間 <sub>(注)</sub>			
期間	簡易課税制度の適用を受け					
[B]	ない期間に限る。					
	卸売業・小売業に係る課税売	課税売上げ(税込)に軽減売	①・②の計算において使用			
	上げ(税込)に小売等軽減仕	上割合を乗じた金額を軽減	する割合に代え、50%を使			
	<u>入割合</u> を乗じた金額を軽減	 税率対象品目の課税売上げ	用して、売上税額を計算す			
	 税率対象品目の課税売上げ	(税込)とし、売上税額を計	る。			
	(税込)とし、売上税額を計算	算する。				
内	する。					
容	小売等軽減仕入割合	軽減売上割合				
	卸売業・小売業に係る	通常の連続する10営業日				
	軽減税率対象品目の課	の軽減税率対象品目の				
	= 税仕入れ(税込み) 卸売業・小売業に係る	=課税売上げ(税込み) 通常の連続する10営業日				
	課税仕入れ(税込み)	の課税売上げ(税込み)				
		減税率の対象となる課税標準額を対象となる。	I			
	軽減税率の対象となる 課税売上げ(税込)	軽減税率の対象となる 課税売上げ(税込)	軽減税率の対象となる 課税売上げ(税込)			
	= 課税売上げ(税込)	- 課税売上げ(税込) - 課税売上げ(税込)	森代元エリ(祝込)  = 課税売上げ(税込)			
	× 小売等軽減仕入割合	× 軽減売上割合	× 50/100			
	軽減税率の対象となる					
売						
上	標準税率の対象となる課税標準額 					
税	標準税率の対象となる	━ 課税売上げ_ 軽減税率の対				
額	課税標準額 (税込) 課税売上げ(税込) 人 (税込)					
の	売上税額の計算					
計						
算	軽減税率の対象となる 課税標準額 ×	6. 24/100 =	軽減税率の対象となる 売上げに係る消費税額			
	<b>構進器市の社会した</b> で		標準数束の分裂したで			
	標準税率の対象となる 課税標準額	7.8/100 =	標準税率の対象となる 売上げに係る消費税額			
	-					
	軽減税率の対象となる	標準税率の対象となる				
	売上げに係る消費税額 +	売上げに係る消費税額	売上げに係る消費税額の合計			
/ N. N. N.	_ ^ T. — &	E9月30日をまたぐ課税期間に	かいては こしきの日の光像で			

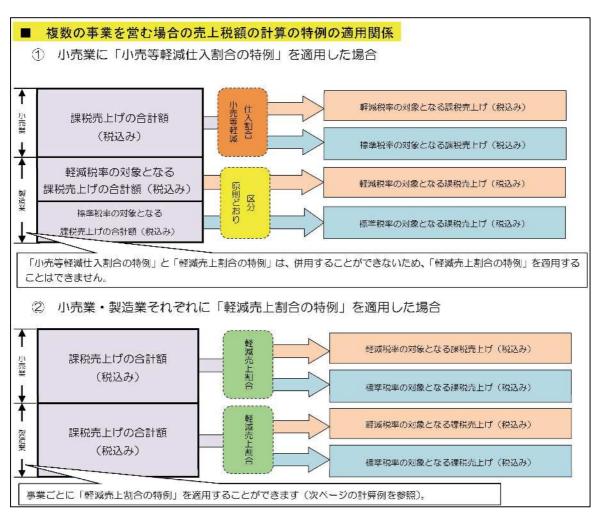
(注) 令和元年 10 月 1 日及び令和 5 年 9 月 30 日をまたぐ課税期間においては、これらの日の前後で 適用関係が異なる。

## ④ 複数の事業を営む場合の適用関係

複数の事業を営む中小事業者が、課税売上げ(税込)を事業ごとに区分しているときは、 その区分している事業ごとに上記①又は②の特例を適用することができる。

ただし、①と②の特例は併用することができないため、たとえば、小売業と製造業を営む中小事業者で、小売業について①の特例を適用する場合、製造業については原則どおり、税率の異なるごとに課税売上げ(税込)を区分し、税額計算を行わなければならない。

ただし、小売業と製造業の両方に②を適用することはできる。この場合、<u>「連続する 10 営</u>業日」は事業ごとに異なった日とすることもできる。



国税庁「消費税軽減税率制度の手引き」(平成30年8月)より

### 事業ごとに「軽減売上割合の特例」を適用する場合の計算例

例:小売業と製造業を営む中小事業者A (課税期間が平成32年4月1日から平成33年3月31日)は、課税期間中 の売上げを税率ごとに区分経理することにつき困難な事情があることから、各事業につき、10 営業日の売上げを 軽減税率の対象と標準税率の対象とに区分経理し、軽減売上割合の特例を適用することとした。

売上帳(小売業) (単位:円 税込み) 売上帳(製造業) (単位:円 税込み)

月	В	摘要	内訳	金額	月	В	摘要	内訳	金額
4				1,800,000	4				1,700,000
5	1~10	野菜※	400,000		5				1,200,000
		雑貨	100,000		6	1			900,000
	11~31		1,000,000	1,500,000	7	30.000			1,100,000
6		1/		1,600,000	8	1~21		800,000	
7		7		1,800,000		22~31	パン※	100,000	
8		連続する	10 営業日	1,200,000		N	雑貨	300,000	1,200,000
9				1,000,000	9				1,400,000
10				1,300,000	10				1,300,000
11		2 <b>€</b> 22 <b>€</b> 71 <b>€</b> 3		1,300,000	11	. 連続	する10	営業日	1,000,000
12		****		900,000	12				800,000
1	136 M W			1,700,000	1	345 W/345			1,500,000
2	1988 <b>1</b> 8 <b>1</b> 8	7 * 1 * 1 * 1		1,100,000	2				1,200,000
3	794C (4) (4)			1,000,000	3	70.00			740,000
		総売上配		16,200,000			総売上高	高	14,040,000

※は軽減税率対象品目

#### 【小売業】

1 軽減売上割合の算出

軽減売上割合

400.000/ (400.000+100.000) =0.8

- 2 軽減税率の対象となる課税売上げ(税込み) 16,200,000×0,8=12,960,000
- 3 軽減税率の対象となる課税資産の譲渡等の対価の額 12.960.000×100/108=12.000.000
- 4 標準税率の対象となる課税資産の譲渡等の対価の額 4 標準税率の対象となる課税資産の譲渡等の対価の額 (16,200,000-12,960,000)×100/110

=2.945.454

※は軽減税率対象品目

#### 【製造業】

1 軽減売上割合の算出

軽減売上割合

100,000/ (100,000+300,000) =0.25

- 2 軽減税率の対象となる課税売上げ(税込み) 14,040,000×0.25=3,510,000
- 3 軽減税率の対象となる課税資産の譲渡等の対価の額 3,510,000×100/108=3,250,000
- (14,040,000-3,510,000)×100/110 =9.572,727

#### 【合計】

軽減税率の対象となる課税標準額(1,000円未満切捨て) 12,000,000+3,250,000 ≒ 15,250,000 標準税率の対象となる課税標準額(1,000円未満切捨て) 2,945,454+9,572,727≒12,518,000

※ 連続する 10 営業日は事業ごとに異なった日とすることも可能です。

国税庁「消費税軽減税率制度の手引き」(平成30年8月)より

## 3. 仕入税額の計算の特例

## (1) 適用対象者

課税仕入れを税率ごとに区分することが困難な中小事業者

## (2) 小売等軽減売上割合の特例

課税売上げ(税込)を税率ごとに管理できる<u>卸売業又は小売業を行う</u>中小事業者は、事業に係る課税仕入れ(税込)に、<u>小売等軽減売上割合(注)</u>を乗じて、軽減対象資産に係る課税仕入れ(税込)を算出し、仕入税額を計算することができる(新消法附則39①)。

(注)事業に係る課税売上げ(税込)全体のうちに軽減税率対象品目の課税売上げ(税込)の占める割合

	小売等軽減売上割合の特例						
対象者	課税売上げ(税込)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						
期間	令和元年 10 月 1 日から令和 2 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。(注1)						
内容	卸売業・小売業に係る課税仕入れ(税込)に 小売等軽減売上割合 (注2) を乗じた金額を 軽減税率対象品目の課税仕入れ(税込)とし、 ・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・						
	軽減税率の対象となる仕入税額						
	軽減税率の対象となる						
仕	軽減税率の対象となる 仕入れに係る消費税額 = 軽減税率の対象となる × 6.24/108						
入税	標準税率の対象となる仕入税額						
仕入税額の計算	標準税率の対象となる 課税仕入れ(税込) = 課税仕入れ — 軽減税率の対象となる 課税仕入れ(税込) 課税仕入れ(税込)						
算	標準税率の対象となる 仕入れに係る消費税額 = 標準税率の対象となる × 7.8/110						
	仕入税額の計算						
	仕入れに係る消費税額   =   軽減税率の対象となる						

- (注1) 令和元年 10 月 1 日をまたぐ課税期間においては、令和元年 10 月 1 日の前後で適用関係が異なる。
- (注2)「軽減売上割合の特例」を適用して売上税額を計算する中小事業者が、「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場合は、「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(新消令附則 15)。

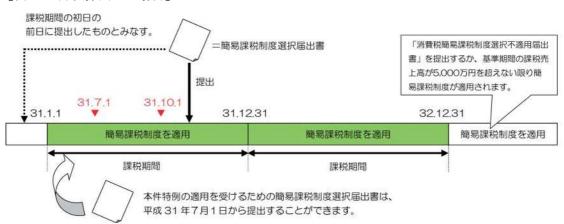
#### (3) 簡易課税制度の届出の特例

#### ① 概要

課税仕入れ(税込)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、令和元年 10 月1日から令和2年9月30日までの日の属する課税期間中に簡易課税制度選択届出書を 納税地の所轄税務署長に提出すれば、届出書を提出した課税期間から簡易課税制度の適用を 受けることができる。

※ この特例を受けるための簡易課税制度選択届出書は、令和元年7月1日から提出可能。

## 【例:12月決算法人の場合】



国税庁「消費税軽減税率制度の手引き」(平成30年8月)より

#### ② 調整対象固定資産や高額特定資産の仕入れ等を行った場合の措置

調整対象固定資産や高額特定資産の仕入れ等を行った場合には、一定期間「簡易課税制度選択届出書」を提出することができないこととされているが、その課税期間中の課税仕入れ等(税込)を税率ごとに区分して合計することにつき、著しく困難な事情があるときは、簡易課税制度の届出の特例の適用を受けようとする課税期間の末日までに「簡易課税制度選択届出書」を提出すれば、簡易課税制度の適用を受けることができる。

(注) 例えば、軽減税率の対象となる課税仕入れとそれ以外の課税仕入れがある場合であっても、 軽減税率の対象となる課税仕入れがそれ以外の課税仕入れの回数に比し、著しく少ない場合な どは、帳簿、保存書類等からこれらの課税仕入れを容易に区分することができるので、他に考 慮すべき事情があるときを除き、「著しく困難な事情があるとき」には該当しない。

なお、建設業、不動産業など、主として軽減税率の対象となる課税仕入れを行わない容易に 区分経理を行い得る事業者が、事務所、営業所等に自動販売機を設置した場合の清涼飲料水の 仕入れや、福利厚生、贈答用として菓子等を仕入れた場合は、「著しく困難な事情があるとき」 には該当しない。

#### 調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合の適用例 小売業を営む 12 月決算の法人で、平成 29 年 12 月1日に「消費税課税事業者選択届出書」を提出し、平成 30 年7月1日に調整対象固定資産を購入した場合、通常は、平成32年1月1日以降でなければ、「簡易課税制度選択 届出書」を提出することができません。 しかし、仕入れを税率ごとに区分して合計することにつき、著しく困難な事情があれば「簡易課税制度選択届出書」 を提出し、平成31年1月1日開始課税期間から、簡易課税制度を適用することができます。 30.1.1 31.1.1 32.1.1 33.1.1 課税事業者 課税事業者 課税事業者 免税事業者 (選択1期目) (選択2期目) (選択3期目) / Λ 簡易課税制度選択届出書の提出不可 29,12,1 30.7.1 31,10,1 軽減税率制度実施 課税事業者選択 調整対象固定資産を →仕入れを税率ごとに区分して合計することにつき苦しく困難な事情 届出書の提出 購入 あり +31.12.31 までに「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出した場 合は、31.1.1~32.12.31 の課税期間から簡易課税制度の適用可

国税庁「消費税軽減税率制度の手引き」(平成30年8月)より

#### 【適用可能な売上税額の特例と仕入税額の特例の組合せ】

				売上税額の計算			
				特例適用	特例適用あり		
			おり適用なし	小売等軽減仕入 割合の特例	軽減売上割合の 特例		
	_	般	課	税		0	0
仕入	簡	易	課	税		×	0
仕入税額の計算	特例適	簡易課税制度の適用あり	簡易課税制 届出の特例		0	×	0
算	例適用あり	簡易課税制度の適用なし	小売等軽減 割合の特例		0	×	◎ (注)

(注)「軽減売上割合」を「小売等軽減売上割合」とみなして計算(新消令附則 15)

## 4. 売上げ及び仕入れの両方を区分経理することが困難な場合

中小事業者が課税売上げ(税込)及び課税仕入れ等(税込)のいずれも税率の異なるごとに区分して合計することにつき困難な事情がある場合は、売上税額の計算の特例と仕入税額の計算の特例を併用することができる。併用できる計算の特例は、卸売業又は小売業を営むかどうか等によって異なる。

### (1) 全ての中小事業者(卸売業又は小売業を営む事業者の特例を適用しない場合)

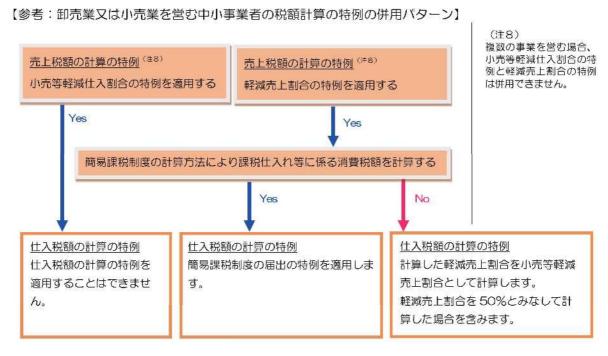
卸売業又は小売業の特例(小売等軽減仕入割合の特例、小売等軽減売上割合の特例)を適用 しない全ての中小事業者は、次のいずれかを選択して適用することができる。

売上税額の計算の特例	仕入税額の計算の特例
軽減売上割合(10 営業日)の特例	簡易課税制度の届出の特例
軽減売上割合を 50%とみなして計算	簡易課税制度の届出の特例

## (2) 卸売業又は小売業を営む中小事業者

卸売業又は小売業を営む中小事業者は、(1)に加え、次のいずれかを選択して適用することができる。

売上税額の計算の特例	仕入税額の計算の特例
	小売等軽減売上割合の特例
軽減売上割合(10 営業日)の特例	→算出した軽減売上割合を小売等軽減売上割合とし
	て計算
収は主し別会ナ 500/ しったし て計算	小売等軽減売上割合の特例
軽減売上割合を 50%とみなして計算 	→小売等軽減売上割合を 50%として計算



国税庁「消費税軽減税率制度の手引き」(平成30年8月)より

## VII.軽減税率制度の実施に伴う価格表示について

### 1. 概要

軽減税率制度の実施に伴う価格表示について、適切な価格表示を推進し、事業者間の公正かつ 自由な競争を促進するとともに、一般消費者の適正な商品又は役務の選択を確保することを目的 として、関係省庁連名で、平成30年5月18日付「消費税の軽減税率制度の実施に伴う価格表示 について」(消費者庁・財務省・経済産業省・中小企業庁)が公表され、同一の飲食料品の販売に つき適用される消費税率が異なる場面における小売店等の価格表示の具体例等が示されている。

公表されている内容は、事業者に対して、現時点において価格表示として考えられる方法の具体例等を示しているものであり、事業の実情に応じどのような価格表示を行うのか検討が必要となる。

## 2. 具体的な価格表示方法等

## (1) テイクアウト等と店内飲食で異なる税込価格を設定する場合

テイクアウト等(軽減税率)及び店内飲食(標準税率)で異なる税込価格を設定する場合 (≒本体価格を同額に設定する場合)における価格表示方法としては以下の2つの方法が考えられる。

## ① テイクアウト等及び店内飲食の両方の税込価格を表示する方法

事業者の判断により、テイクアウト等及び店内飲食の両方の税込価格を表示することが考えられる。なお、両方の税込価格に併せて、税抜価格又は消費税額を併記することも認められる。

## 外食事業者のメニュー表示

メニュー ハンバーガー 330 円 (324 円) オレンジジュース 165 円 (162 円) 〇〇セット 550 円 (540 円) ※下段はテイクアウトの値段と なります。

メニュー店内飲食 (出前)かけそば 770 円 (756 円)天ぷらそば 990 円 (972 円)天丼 880 円 (864 円)

#### イートインスペースのある小売店等の商品棚における価格表示

総菜パン 162円 (店内飲食 165円)

国税庁「消費税の軽減税率制度に関する Q&A (個別事例編)」(令和元年7月改訂) 問 121

#### ② テイクアウト等及び店内飲食のどちらか片方のみの税込価格を表示する方法

例えば以下のような場合、事業者の判断により、テイクアウト等又は店内飲食のどちらか 片方のみの税込価格を表示することが考えられる。

- イ.「テイクアウト等」の利用がほとんどである小売店等において、「店内飲食」の価格を表示する必要性が乏しい。
- ロ.「店内飲食」の利用がほとんどである外食事業者において、「テイクアウト等」の価格を 表示する必要性が乏しい。
- ハ.「テイクアウト等」と「店内飲食」両方の価格を表示するスペースがない 等

#### 外食事業者のメニュー表示

メニュー<br/>ハンバーガー330 円オレンジジュース165 円OOセット550 円※テイクアウトの場合、税率が異なりますので、別価格となります。

<u>出前メニュー</u>
かけそば 756 円
天ぷらそば 972 円
天井 864 円
※店内飲食の場合、税率が異なりますので、別価格となります。

## イートインスペースのある小売店等の価格表示

(商品棚の価格表示)

(店内掲示等)

総菜パン 162円

店内飲食される場合、税率が異なります ので、別価格となります。

国税庁「消費税の軽減税率制度に関する Q&A (個別事例編)」(令和元年7月改訂) 問 121

テイクアウト等の場合よりも店内飲食の方が税込価格が高いにもかかわらず、テイクアウト等の場合であることを明瞭に表示せず、テイクアウト等の税込価格のみを表示しているような場合には、一般消費者に店内飲食の価格が実際の価格よりも安いとの誤認を与えてしまい、不当景品類及び不当表示防止法の規定により禁止される表示(有利誤認)に該当するおそれがある。

また、一般消費者にとって価格表示は、商品又は役務(サービス)の選択上最も重要な販売価格についての情報を得る手段であるという点を踏まえると、テイクアウト等と店内飲食との間で税込価格が異なる場合は、事業者は、顧客の意思表示により異なる税率が適用され、税込価格が別途計算されることがあり得る旨、店舗内の目立つ場所に掲示するなどの手段により、一般消費者に対して注意喚起を行うことが望ましい。

### (2) テイクアウト等と店内飲食で同一の税込価格を設定する場合

どのような価格設定を行うかは事業者の任意である。そのため、テイクアウト等(軽減税率)の税抜価格を店内飲食(標準税率)より高く設定、又は店内飲食の税抜価格を低く設定することで同一の税込価格を設定することも可能である(※)。その場合における価格表示方法としては以下の方法が考えられる。

### ※ 具体的には、

テイクアウト等の税抜価格:102円(8%)→ 110円(税込価格) 店内飲食の税抜価格:100円(10%)→ 110円(税込価格)

#### ① 一の税込価格を表示する方法

例えば以下のような場合、事業者の判断により、テイクアウト等及び店内飲食の税込価格が同一になるようにテイクアウト等の税抜価格を高く設定、又は店内飲食の税抜価格を低く設定した上で、当該一の税込価格を表示することが考えられる。

イ. テイクアウト等の税抜価格を上げる例

- ・「出前」について、配送料分のコストを上乗せする
- ・「テイクアウト」について、箸や容器包装等のコストを上乗せする
- ロ. 店内飲食の税抜価格を下げる例
  - ・「店内飲食」について、提供する飲食料品の品数を減らす
  - ・「店内飲食」の需要を喚起するため

ハ. 従業員教育の簡素化や複数の価格を表示することに伴う客とのトラブル防止に資する 等

#### 外食事業者のメニュー表示

メニュー	
チーズバーガー	350 円
リンゴジュース	180 円
ΔΔセット	600円

メニュ	=	
かけうどん	600円	
天ぷらうどん	800円	
かつ丼	850 円	

## イートインスペースのある小売店等の商品棚における価格表示

あんパン 170円

国税庁「消費税の軽減税率制度に関する Q&A (個別事例編)」(令和元年7月改訂) 問 121

両方の税込価格が同一でも、適用税率が異なることに変わりはないため、消費税の円滑かつ 適正な転嫁を確保する観点から、以下の点に留意する必要がある。

- ① 「全て軽減税率が適用されます」といった表示や、「消費税は8%しか頂きません」といった表示は、消費税転嫁対策特別措置法や景品表示法により禁止されている。
- ② テイクアウト等の価格を店内飲食に合わせて値上げする場合には、消費者から問われた際に、上記の具体例も参考にしつつ、合理的な理由を説明することが考えられる。

### (3) 税抜価格を表示する方法(令和3年3月31日まで)

表示価格が税込価格であると誤認されないための措置(誤認防止措置)を講じている場合に 限り、令和3年3月31日までの間、消費税法第63条に規定する総額表示義務の特例として、 税込価格を表示することを要しないこととされている。

その際、現行の誤認防止措置に加え、次に掲げる場合にはそれぞれ、以下の対応を行うこと が望ましい。

#### ① 税抜価格とともに消費税額を表示する場合

テイクアウト等と店内飲食との間で、適用税率が異なるため、両方の消費税額を表示する (又は、一定の注意喚起とともに、どちらか片方のみの消費税額を表示する。)。

#### ② 税抜価格のみを表示する場合

一般消費者の適正な商品又は役務の選択を確保する観点から、店舗内の目立つ場所に、テ イクアウト等と店内飲食との間で適用税率が異なる旨について掲示するなどの方法により、 一般消費者に対して注意喚起を行う。

#### 外食事業者のメニュー表示 (両方の消費税額を表示)

ハンバーガー

#### メニュー

本体価格(税額:店内飲食/テイクアウト) 300 円 (30 円/24 円) オレンジジュース 150円 (15円/12円)

500 円 (50 円/40 円) 00セット

#### (片方の消費税額を表示)

#### 出前メニュー

700 円 +56 円 かけそば 天ぷらそば 900 円 + 72 円 天井 800 円 + 64 円

※店内飲食の場合、税率が 異なるため消費税額が異 なります。

#### (税抜価格のみを表示)

## メニュー

ハンバーガー 300円(税抜) オレンジジュース 150円 (税抜) 00セット 500円(税抜)

※店内飲食とデイクアウトでは、 税率が異なりますので消費税額 が異なります。

## (税抜価格のみを表示)

#### 出前メニュー

かけそば 700 円+税 天ぷらそば 900 円+税 天丼 800 円+税

※出前と店内飲食では、税 率が異なりますので消費 税額が異なります。

#### イートインスペースのある小売店等の価格表示 (商品棚の価格表示)

総菜パン 150 円 (店内掲示等) 当店の価格は全て税抜表示となっ

ております。 なお、持ち帰りと店内飲食では、税 率が異なりますので消費税額が異 なります。

国税庁「消費税の軽減税率制度に関する Q&A (個別事例編)」(令和元年7月改訂) 問 121

## VIII. 適格請求書等保存方式(いわゆる「インボイス制度」)について

### 1. 概要

複数税率に対応した仕入税額控除の方式として、令和5年10月1日から「適格請求書等保存 方式」が導入される。この方式では、仕入税額控除の適用について、原則として、適格請求書 又は適格簡易請求書の保存が必要となる。

適格請求書等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る。

### 2. 適格請求書発行事業者の登録制度

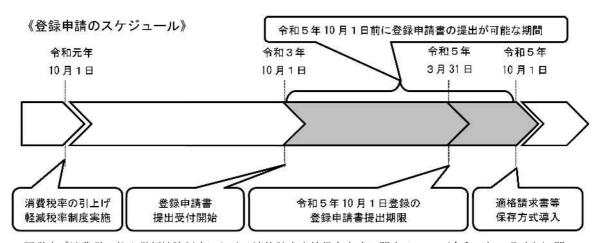
### (1) 概要

納税地の所轄税務署長に登録申請書を提出することにより登録を受けることができる。申請書は、令和3年10月1日から提出が可能(e-Tax を利用して提出することも可)。

登録を受けた課税事業者(「適格請求書発行事業者」)は、「適格請求書発行事業者登録簿」 に氏名・名称、登録番号、登録年月日等が登載され、インターネットを通じて公表される。

適格請求書等保存方式が導入される令和 5 年 10 月 1 日に登録を受けるには、令和 5 年 3 月 31 日まで (3) に申請書を提出する必要がある。ただし、令和 5 年 3 月 31 日まで (3) に申請書を提出できなかったことにつき困難な事情がある場合に、令和 5 年 9 月 30 日までの間に登録申請書にその困難な事情を記載して提出し、税務署長により登録を受けたときは、令和 5 年 10 月 1 日に登録を受けたこととみなされる。この場合の「困難な事情」については、その困難の度合いは問わない(インボイス通達 5 -2)。

※ 特定期間の課税売上高又は給与等支払額の合計額が 1,000 万円を超えたことにより課税事業者となる場合(新消法9の2①)は令和5年6月30日まで

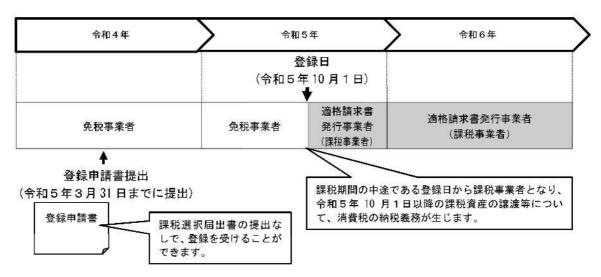


国税庁「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する Q&A」(令和元年7月改訂) 問4

### (2) 免税事業者が登録を受ける場合

免税事業者が登録を受けるためには、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る。ただし、免税事業者が令和5年10月1日を含む課税期間中に登録を受ける場合には、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る。この経過措置の適用を受けることとなる場合に限り、課税事業者選択届出書の提出は不要となる。

登録を受けた場合、適格請求書発行事業者の登録の取消しを求める届出書の提出が行われない限り、翌課税期間以後の課税期間について、基準期間における課税売上高が1千万円以下であっても、免税事業者となることはできない。



国税庁「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する Q&A」(令和元年7月改訂)問5

#### 3. 適格請求書等の作成・交付について

#### (1) 適格請求書の交付義務

### 1) 内容

適格請求書発行事業者は、国内における課税売上げ<sub>(注1、2)</sub>の相手方の事業者(免税事業者を除く。)から求められた場合には、原則として、「適格請求書」を交付しなければならないこととされる。

また、返品や値引き等の売上げに係る対価の返還等を行う場合には、適格返還請求書を交付しなければならない。

- (注1) 課税売上げに係る適用税率は問わないため、標準税率の取引のみを行っている場合でも、 相手方(課税事業者)から交付を求められたときは、適格請求書の交付義務がある。
- (注2) 免税取引、非課税取引及び不課税取引のみを行った場合については、適格請求書の交付義務は課されない。

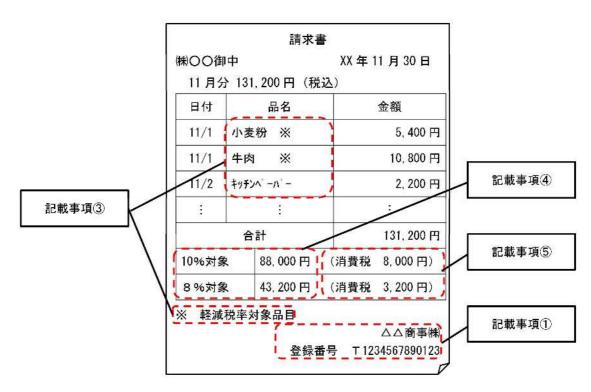
#### ② 適格請求書の交付免除(新消法57の4①ただし書)

事業の性質上、適格請求書を交付することが困難な一定の課税資産の譲渡等については、 交付義務が免除される。

#### 【適格請求書の交付が免除となる課税資産の譲渡等】(新消令 70 の 9 ②)

- 3万円未満の公共交通機関(鉄道、バス、船舶)による旅客の運送
- 出荷者が卸売市場においてせり売り等の媒介、取次ぎを行う者を介して行う生鮮食料品等の販売
- ・生産者が農業協同組合や漁業協同組合等に委託して無条件委託方式、かつ、共同計算方 式により生産者を特定せずに行う、農林水産物の販売
- 3万円未満の自動販売機による販売
- 郵便切手類のみを対価とする郵便ポストに投函された郵便物等の配達等

#### (2) 適格請求書の記載事項



国税庁「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する Q&A」(令和元年7月改訂) 問34

- 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 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課税資産の譲渡等 (注1) である場合には、資産の内容及び<u>軽減</u> 対象課税資産の譲渡等である旨)
- ④ 税率ごとに区分した課税資産の譲渡等の税抜価額又は税込価額の合計額及び適用税率(注2)
- ⑤ 税率ごとに区分した消費税額等 (注3)
- ⑥ 書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称
  - (注1) 令和5年10月1日以降、軽減税率の対象取引は「軽減対象課税資産の譲渡等・軽減対象課税貨物」と定義付けられるが、その範囲は「軽減対象資産の譲渡等・軽減対象貨物」と変わらない。
- (注2) 地方消費税相当分を含む率 (10%又は8%)
- (注3) 消費税額及び地方消費税額の合計額

#### (3) 適格請求書の様式

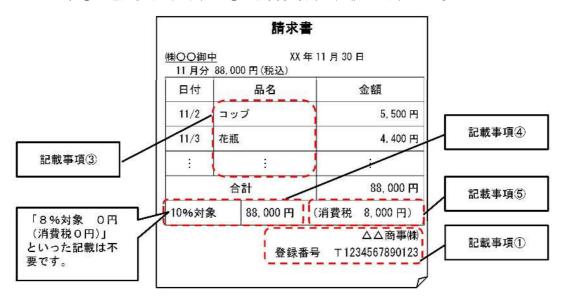
適格請求書の様式は、法令等で定められていないため、適格請求書として必要な記載事項が記載された書類(請求書、納品書、領収書、レシート等)であれば、その名称を問わず、適格請求書に該当する(手書きの領収書でも必要な記載事項が記載されていれば該当する)。

### (4) 軽減税率の適用対象となる商品がない場合

次の記載例のように、軽減税率制度の実施前の請求書等の記載事項に加え、適格請求書と して必要な事項(上記(2)①、③、④及び⑤の下線部分)を記載することが必要となる。

販売する商品が軽減税率の適用対象とならないもののみであれば、③の「軽減対象資産の 譲渡等である旨」の記載は不要であり、これまでと同様に課税資産の譲渡等の対価の額(税 込価格)の記載があれば、結果として④の「課税資産の譲渡等の税抜価額又は税込価額を税 率ごとに区分して合計した金額」の記載があるものとなる。

ただし、④の適用税率(10%)や⑤の消費税額等の記載は必要となる。



国税庁「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する Q&A」(令和元年7月改訂) 問 48

### (5) 適格簡易請求書の交付

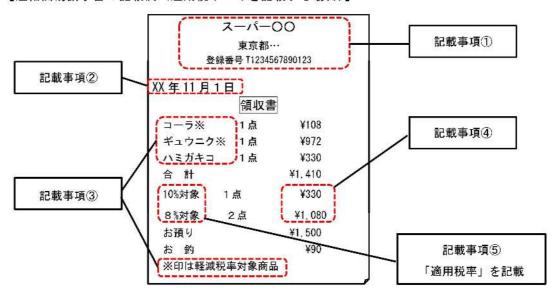
小売業等の不特定多数の者に課税資産の譲渡等を行う一定の事業を行う場合には、適格請求書に代えて、「適格簡易請求書」を交付することができる(新消法 57 の 4 ②)。

#### 【適格簡易請求書の発行が可能な事業】(新消令 70 の 11)

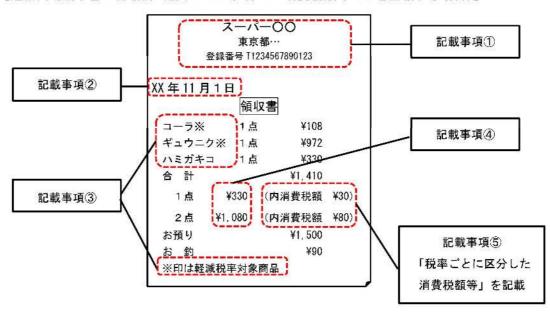
- 小売業、飲食店業、写真業、旅行業
- タクシー業
- 不特定多数の者に対して行う駐車場業
- 上記に準ずる不特定多数の者を対象とする一定の営業

#### (6) 適格簡易請求書の記載事項

【適格簡易請求書の記載例 (適用税率のみを記載する場合)】



【適格簡易請求書の記載例 (税率ごとに区分した消費税額等のみを記載する場合)】



国税庁「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する Q&A」(令和元年7月改訂) 問38

- 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 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 (その課税資産の譲渡等が軽減対象課税資産の譲渡等である場合には、資産の内容及び軽 減対象課税資産の譲渡等である旨)
- ④ 税率ごとに区分して合計した課税資産の譲渡等に係る税抜価額又は税込価額
- ⑤ 税率ごとの消費税額等又は適用税率
  - ※ 適格請求書の記載事項と比べると、書類の交付を受ける事業者の氏名又は名称の記載が不要である点、消費税額等と適用税率のいずれか一方の記載で足りる点が異なる。

### (7) 適格請求書等に記載する消費税額等の計算方法 (新消令 70 の 10)

次のいずれかの方法とし、それぞれの方法により算出した金額の1円未満の端数を処理(一の適格請求書につき、税率区分ごとにそれぞれ1回)する。なお、切上げ、切捨て、四捨五入などの端数処理の方法については、任意の方法とすることができる。

- ・税率ごとに区分して合計した税抜価額×10/100(軽減分は8/100)
- ・税率ごとに区分して合計した税込価額×10/110(軽減分は8/108)

### 4. 売上税額の計算

適格請求書等保存方式の導入に伴い、売上げに係る消費税額の計算について、現在の計算方法に加えて、適格請求書等に記載した消費税額等を基礎として計算する方法(いわゆる「積上げ計算」)が消費税法の規定に位置付けられる(新消法 45⑤、43③、新消令 62)。

→ 適格請求書等の保存を要件に、いわゆる税額の「積上げ計算」を認めている(原則は従来 通りの「総額割戻し計算」)。

#### 【課税標準額に対する消費税額の計算方法】

	課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等に係る課税標準である
割戻し計算	金額と特定課税仕入れに係る課税標準である金額を税率の異なるごとに区分
(原則)	した合計額に適用税率を乗じて計算する(新消法 45①一、二)。
	<イメージ> 課税標準額×7.8% (又は6.24%)
	課税資産の譲渡等について交付した適格請求書又は適格簡易請求書の記載
積上げ計算	事項を基礎として積上げ計算した金額とすることができる(新消法 45⑤、新
(例外)	消令 62)。
	<イメージ> 適格請求書等に記載した消費税額等×78/100 を積上げ

#### 5. 仕入税額控除制度の見直し

#### (1) 適用要件の見直し

仕入税額控除について、保存が要件とされる帳簿及び請求書等の範囲について見直しが行われる。

### 帳簿の記載事項(新消法308)

複数税率に対応するために、軽減税率の課税仕入れについて、「資産の内容及び軽減対象課税資産の譲渡等に係るものである旨」が記載事項に加えられる。

#### ② 請求書等の範囲

適格請求書等保存方式の導入に伴い、仕入税額控除について、下記の請求書等の保存が要件とされる(新消法30⑨)。これにより、(課税事業者である)適格請求書発行事業者以外の者からの仕入れについては、仕入税額控除が認められないこととなる。

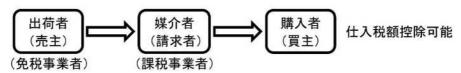
- イ 適格請求書又は適格簡易請求書
  - (課税仕入れの相手方である適格請求書発行事業者から交付を受けたもの)
- 口、適格請求書に係る電磁的記録
- ハ. 仕入側が作成する仕入明細書等

(適格請求書と同等の内容が記載され、相手方の確認を受けたものに限る)(注1)

- 二. せり売りなど、媒介又は取次ぎを行う者を介して行われる課税仕入れについては、媒介 等を行う者が作成する請求書、納品書等(注2)
- ホ. 課税貨物の輸入の許可書等 (現行法 30⑨三と同じ)

ただし、請求書等の交付を受けることが困難な一定の場合については、記載事項を満たした帳簿のみの保存で、仕入税額控除が認められる。

- (注1) **免税事業者から仕入れる場合は**「登録番号」が記載できないため、記載要件を満たさず、 **仕入税額控除不可**(ただし、下記(3)の経過措置あり)。
  - 例)建設業の元請業者の作成する出来高検収書については、下請業者が免税事業者である 場合は仕入税額控除不可。
- (注2) 出荷者に関する記載事項はない(出荷者を特定できず、記載できない)ため、**出荷者が免税事業者であっても仕入税額控除可能**



このため、農家等は取引から排除されたり値下げ要求を受けることは無いと予想される。 では、農家等は免税事業者のままでOKか?

- → 農家等は通常、「仕入れは標準税率、売上げは軽減税率」となるため、
  - ・免税事業者のままだと、税率引上げ分の仕入コストの増加が生じる。
  - ・課税事業者を選択して申告をすることにより還付を受けられるケースが想定される。

#### 【帳簿の保存のみで仕入税額控除が可能な場合】(新消令49①一)

- イ. 3万円未満の公共の鉄道、バス、船舶の運賃
- 口. 適格簡易請求書である入場券等が事後に回収される場合の入場料等
- ハ. 古物営業を行う者が消費者等から古物を買い取る場合
- 二. 質屋営業を行う者が消費者等から質物の所有権を取得する場合
- ホ. 宅地建物取引業者が消費者等から建物を購入する場合
- へ. リサイクル業者が消費者等から再生資源および再生部品を買い取る場合
- ト. その他請求書等の交付を受けることが困難な一定の場合 (新消規 15 の 4)
  - 自動販売機により課税資産を購入する場合(3万円未満のものに限る。)
  - 郵便切手類のみを対価とし、郵便ポストに投函して受ける郵便物等の配達等
  - 従業員等に対して支給する通常必要な出張旅費等及び通勤手当

【〈検討〉「売り手:免税事業者、買い手:課税事業者」の取引はどうなるか】

取引の例示	該当項目	控除の可否
中古車販売店が消費者から中古車を買い取る取引	/\	仕入税額控除は可能
質屋が消費者からの質物を流質する取引、 消費者から質物を買い取る取引	=	仕入税額控除は可能
廃品回収業者が消費者から古紙等を買い取る取引	^	仕入税額控除は可能
不動産業者が個人(免税事業者)から 不動産を購入する取引	ホ	仕入税額控除は可能
事業者が家庭内労働者(内職・免税事業者)に 商品等の加工を行わせる取引	なし	仕入税額控除は不可
一般の事業者が個人(免税事業者)から 不動産を賃借する取引	なし	仕入税額控除は不可
一般の事業者が個人(免税事業者)から 不動産を購入する取引	なし	仕入税額控除は不可
事業者が講演料、原稿料を支払い個人(免税事業者) に研修講師や原稿執筆を依頼する取引	なし	仕入税額控除は不可

## (2) 仕入控除税額の計算

仕入控除税額算定の基礎となる「課税仕入れに係る消費税額」については、「課税仕入れに係る適格請求書又は適格簡易請求書に記載された消費税額等を基礎として計算した金額」(いわゆる「積上げ計算」)とすることとされる(新消法30①、新消令46)。

→ 売上税額と異なり、原則は適格請求書等に記載された消費税額等の「積上げ計算」と規定。

### 【課税仕入れに係る消費税額の計算方法】

積上げ計算	課税仕入れについて交付を受けた適格請求書又は適格簡易請求書の記載事項を基礎として積上げ計算した金額とする(新消令46①)。
(原則)	<イメージ> 適格請求書等に記載された消費税額等×78/100を積上げ
割戻し計算 (例外)	課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る支払対価の額に 110 分の 7.8 を乗じて算出した金額とすることができる (新消令 46③)。 ※ 売上税額の計算において「割戻し計算」(原則)を採用する事業者に限る。 <イメージ> 課税仕入れに係る支払対価の額×7.8/110 (又は 6.24/108)

## (3) 免税事業者等から行った課税仕入れに係る税額控除に関する経過措置

適格請求書等保存方式の導入後は、(適格請求書発行事業者ではない) 免税事業者からの仕入れについては仕入税額控除が認められない。ただし、導入後3年間(令和5年10月1日~令和8年9月30日)は仕入税額相当額の80%、その後の3年間(令和8年10月1日~令和11年9月30日)は仕入税額相当額の50%の控除を可能とする経過措置が講じられる(新消法附則52①、53①)。

# IX. 旧税率が据え置かれる適用税率の経過措置について

## 1. 令和元年 10 月 1 日前後の消費税率等の適用について

新消費税法は、経過措置が適用される場合を除き、令和元年10月1日(以下「施行日」という。)以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等並びに施行日以後に国内において事業者が行う課税仕入れ及び保税地域から引き取られる課税貨物(以下「課税仕入れ等」という。)に係る消費税について適用し、平成26年4月1日(以下「26年施行日」という)から施行日の前日までの間に国内において事業者が行った資産の譲渡等及び課税仕入れ等に係る消費税については、なお従前の例による。

したがって、施行日の前日(令和元年9月30日)までに締結した契約に基づき行われる資産の譲渡等及び課税仕入れ等であっても、施行日以後に行われるものは、<u>経過措置が適用される場合を除き</u>、その資産の譲渡等及び課税仕入れ等について新消費税法が適用される(31年経過措置通達2)。

なお、施行日以後に行われる軽減対象資産の譲渡等については、軽減税率が適用される。

### 2. 経過措置の概要

施行日以後に事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れであっても、経過措置が適用されるものについては、旧税率(8%)が適用されることとなる。

経過措置の各規定により、旧税率 (8%) が適用される施行日以後に事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れについては、必ず経過措置を適用することとなる(選択適用はできない)。

※ 経過措置の詳細については国税庁HPの下記資料を参照。

「平成31年(2019年)10月1日以後に行われる資産の譲渡等に適用される消費税率等に関する 経過措置の取扱いQ&A

【基本的な考え方編】(平成30年10月)(PDF/435KB)

http://www.nta.go.jp/publication/pamph/shohi/kaisei/pdf/02.pdf

【具体的事例編】(平成 30 年 10 月) (PDF/210KB)

http://www.nta.go.jp/publication/pamph/shohi/kaisei/pdf/03.pdf



内容	適用関係	
① 旅客運賃等 31年施行日以後に行う旅客運送の対価や映画・演劇を催す場所、競馬場、競輪場、美術館、遊園地等 への入場料金等のうち、26年施行日から31年施行日 の前日までの間に領収しているもの		施行日 10.1) 入場等
② 電気料金等 継続供給契約に基づき、31年施行日前から継続し て供給している電気、ガス、水道、電話、灯油に係 る料金等で、31年施行日から平成31年10月31日まで の間に料金の支払を受ける権利が確定するもの	継続供給	H31. 10. 31 権利 確定
③ 請負工事等 26年指定日から31年指定日の前日までの間に締結した工事(製造を含みます。)に係る請負契約(一定の要件に該当する測量、設計及びソフトウェアの開発等に係る請負契約を含みます。)に基づき、31年施行日以後に課税資産の譲渡等を行う場合における、当該課税資産の譲渡等	26 年指定日 (H25. 10. 1) 31 年指定日 (H31. 4. 1) 契約	譲渡等
④ 資産の貸付け 26年指定日から31年指定日の前日までの間に締結した資産の貸付けに係る契約に基づき、31年施行日前から同日以後引き続き貸付けを行っている場合(一定の要件に該当するものに限ります。)における、31年施行日以後に行う当該資産の貸付け	契約 貸付け ● <b>▲</b>	<b></b>
⑤ 指定役務の提供 26年指定日から31年指定日の前日までの間に締結した役務の提供に係る契約で当該契約の性質上役務の提供の時期をあらかじめ定めることができないもので、当該役務の提供に先立って対価の全部又は一部が分割で支払われる契約(割賦販売法に規定する前払式特定取引に係る契約のうち、指定役務の提供*に係るものをいいます。)に基づき、31年施行日以後に当該役務の提供を行う場合において、当該役務の内容が一定の要件に該当する役務の提供 ※ 「指定役務の提供」とは、冠婚葬祭のための施設の提供その他の便益の提供に係る役務の提供をいいます。	契約●	指定役務
⑥ 予約販売に係る書籍等 31年指定日の前日までに締結した不特定多数の 者に対する定期継続供給契約に基づき譲渡する書 籍その他の物品に係る対価を31年施行日前に領収 している場合で、その譲渡が31年施行日以後に行わ れるもの(軽減対象資産の譲渡等を除きます。)	契約 対価受領 ■	定期供給

#### 内容 適用関係 ⑦ 特定新聞 31 年施行日 不特定多数の者に週、月その他の一定の期間を (H31, 10, 1) 周期として定期的に発行される新聞で、発行者が 指定する発売日が31年施行日前であるもののう 指定発売日 譲渡 ち、その譲渡が31年施行日以後に行われるもの (軽減対象資産の譲渡等を除きます。) ⑧ 通信販売 通信販売の方法により商品を販売する事業者 31 年指定日 (H31, 4, 1) が、31年指定日の前日までにその販売価格等の条 件を提示し、又は提示する準備を完了した場合に おいて、31年施行日前に申込みを受け、提示した 条件提示 申込 譲渡 条件に従って31年施行日以後に行われる商品の販 売 (軽減対象資産の譲渡等を除きます。) 9 有料老人ホーム 26年指定日から31年指定日の前日までの間に締 26 年指定日 結した有料老人ホームに係る終身入居契約(入居 (H25. 10. 1) 期間中の介護料金が入居一時金として支払われる など一定の要件を満たすものに限ります。)に基づ 介護 契約 サービス き、31年施行日前から同日以後引き続き介護に係 る役務の提供を行っている場合における、31年施 行日以後に行われる当該入居一時金に対応する役 務の提供 ⑩ 特定家庭用機器再商品化法(家電リサイクル法) に規定する再商品化等 家電リサイクル法に規定する製造業者等が、同 対価受領 再商品化等 法に規定する特定家庭用機器廃棄物の再商品化等 に係る対価を31年施行日前に領収している場合 (同法の規定に基づき小売業者が領収している場 合も含みます。) で、当該対価の領収に係る再商品 化等が31年施行日以後に行われるもの