**消費税の基礎知識**

作成日：平成27年10月15日

作成者：倉重会計　菅野

1. 基礎論点編

■消費税の仕組み

◆消費税は間接税であり、間接税とは納税者と負担者が異なる税をいう。

　　生産から販売までの納付と負担

消費者

卸売業

小売業

製造業

756円

700円

648円

600円

　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　納付合計156円

負担額　156円

　　※●消費者⇒消費税を負担する

　　　●事業者⇒預った消費税と支払った消費税の差額を国に納める

　　■課税対象

　　◆消費税の課税対象となる取引(＝課税取引)

国内において事業者が事業として対価を得て行う

1. 資産の譲渡
2. 資産の貸付
3. サービスの提供

　　◆国内取引の判定の原則

1. 資産の譲渡又は貸付の場合⇒その資産の所在地が日本かどうか
2. 役務の提供の場合⇒役務の提供が行われた場所が日本かどうか(役務提供地)

　　　　　　　　　役務提供者の役務提供に係る事務所等の所在地(本店等)

　　　●国外取引…課税対象外

　　　●輸出取引…国内において課税資産の譲渡等を行った場合において輸出取引等に該当する場合、消費税は免税される(＝0％課税)

　　　●輸入取引…課税対象

　　　●国内取引…課税対象

　　　　※消費地課税主義…消費が行われた国で消費税を課税すること

　　　　消費税法上の代表的な輸出取引

　　　　①本邦からの輸出として行われる資産の譲渡または貸付

　　　　②外国貨物の譲渡又は貸付

　　　　③国内外に渡って行われる旅客、輸送、通信、郵便

　　　　④非移住者に対する無形固定資産等の譲渡又は貸付(例：アメリカ法人に特許権の利益をもらう)

　　　　⑤非移住者に対する役務の提供で一定のもの(注：日本で確実に消費されるものは課税される)

　　■不課税取引、非課税取引

　　◆不課税取引とは

　　　消費税の課税の対象は、国内において事業者が事業として対価を得て行う資産の譲渡等と輸入取引であり、これに当たらない取引には消費税はかからない。これを一般的に不課税取引という。

　　　例：国外取引、対価を得て行うことに当たらない寄付や単なる贈与、出資に対する配当など

　　◆非課税取引とは

　　　課税対象ではあるが、消費税を課さないもの

　　　(理由)・課税の対象になじまないもの

・政策上の配慮から不適当であるもの

●税の性格から課税対象となじまないもの

　　　　①　土地の譲渡、貸付

　　　　②　有価証券の譲渡、支払手段の譲渡

　　　　③　利子、保証料、保険料など

　　　　④-1郵便切手、印紙税などの譲渡

　　　　④-2商品券、ビール券、プリペイドカードの譲渡

　　　　⑤-1住民票・戸籍謄本の交付などの行政手数料

　　　　⑤-2国際郵便為替、外国為替手数料など

　　　●社会政策的な配慮に基づくもの

　　　　⑥　社会保険診療の収入

　　　　⑦-1介護保険法に基づく居宅サービスなど

　　　　⑦-2社会福祉事業など

　　　　⑧ お産費用

　　　　⑨ 埋葬料、火葬料

　　　　⑩ 身体障害者用品の譲渡など

　　　　⑪ 授業料、入学検定料、入学金など

　　　　⑫ 教科用図書の譲渡など

　　　　⑬ 住宅の貸付

　　■納税事務の負担を軽減させるための措置

　　◆事業者免税点制度…基準期間の課税売上高が1,000万円以下の事業者は消費税の免税事業者となる。

　　◆簡易課税制度　　…基準期間の課税売上高が5,000万円以下の事業者は、課税売上から納付額を計算する

簡易課税を選択することができる。

　　　※課税売上高は基本的に税抜きの金額だが、基準期間が免税事業者だった場合は

税込みで判定することに注意

　　　※基準期間が1年に満たない場合は、法人の場合12ヶ月換算をして判定。

　　　　個人事業者が、年の途中で事業を開始した場合は換算しない。

　　　※課税売上高…免税売上高も含まれることに注意

　　◆事業者免税点制度の改正

　　　平成25年1月1日以後に開始する年又は事業年度については、その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても特定期間(※)における課税売上高が1,000万円を超えた場合、当課税期間から課税事業者となります。なお、特定期間における1,000万円の判定は、課税売上に代えて、給与等支払額の合計額により判定することもできる。

　　※特定期間とは、個人事業者の場合は、その年の前年の1月1日から6月30日までの期間をいい、法人の場合は、原則として、その事業年度の前事業年度開始の日以後6ヶ月の期間

　　■基準期間とは

　◆基準期間

　　　個人事業者…その年の前々年

　　　法　　　人…その年の前々事業年度

　　　(注)新設法人や、新たに事業を始めた個人の場合は基準期間がない。

　　　この場合、

　　　個人⇒2年間免税

　　　法人⇒資本金が1,000万円以上：2事業年度は課税事業者

　　　　　　資本金が1,000万円以下：2事業年度は免税事業者

　　　※平成26年4月1日以後に設立された法人で、基準期間の課税売上高が5億円超の事業者が発行済株式数の50％超保有されている場合、基準期間がなくても課税事業者になる。

　　■消費税の申告期限・計算方法

　　◆申告納付期限

　　　法　　　人…課税期間終了日の翌日から2ヶ月以内

　　　個人事業者…翌年3月31日まで

　　※消費税においては、申告期限の延長制度の例外はない。

　　◆計算方法(原則課税と簡易課税)

　　　例：売上1,000万円(消費税80万円)

　　　　　経費　300万円(消費税24万円)

　　　　　　　　　　　　　　　　①原則課税　　　　　　②簡易課税

収入に係る消費税　　　 　80万円　　　　　　　 80万円

経費等に係る消費税 △24万円　　　　　　 △40万円→80万円×50(みなし仕入れ率)

納付する消費税　　　　　 56万円　　　　　　 40万円　※みなし仕入れ率は事業によって異なる

　　　※簡易課税を適用するには、売上や届出などの制限がある。

　　　　①基準期間の課税売上高が5,000万円以下

　　　　②適用課税期間の開始の日の前日までに簡易課税選択の届出の提出が必要

　　　　③一度選択すれば継続的に適用される(やめる時は別途届出が必要)

　　◆仕入控除税額の計算(原則課税)

　　　95％ルール

　　　●「原則課税における仕入控除税額の計算方式」の確認

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 仕入控除方式 | **課税売上方式** | **課税売上高** | **控除方式** |
| 95％以上(ほとんどの会社がここ) | 5億円以下 | 全額控除 |
| 5億円超 | 個別対応方式or一括比例配分方式 |
| 95％未満 | 　　　　 |

　　　●課税売上割合の計算方法

課税売上割合

＿＿＿＿＿課税売上高(税抜)＋免税売上＿＿＿＿＿

課税売上高(税抜)＋非課税売上(税抜)＋免税売上

　　　　　　　　　　　　　　　＝

　　◆個別対応方式と一括比例配分方式

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 3つに区分 | 区分の詳細 | 個別対応方式 | 一括比例配分方式 |
| 課税仕入 | 課のみ対応 | ・課税資産の譲渡等にのみ対応 | 全額控除 | 課税売上割合 |  |
| 共通対応 | ・対応不明・どちらにも対応 | 課税売上割合 |  |
| 非のみ対応 | ・非課税資産の譲渡等にのみ対応 |  |

　　　●個別対応方式で計算するためには…　　　　　　　　　　　●一括比例配分方式は…

　　　　課税仕入の区分経理が必要となる　　　　　　　　　　　　　2年間の継続適用が必要

　　　　・課税売上に対応する課税仕入　　　　　　　　　　　　　　区分経理は不要

　　　　・課税売上と非課税売上に共通して対応する課税仕入

　　　　・非課税売上に対応の課税仕入

　※「税額控除される(ピンク部分) の面積が大きい方が有利で節税となる」

　※不動産業、医療法法人、車椅子等非課税販売がある法人で主に使用される。

　　■消費税の計算(まとめ)

　　◆消費税の計算方法は2つ

　　　一般課税…課税売上に係る消費税額から課税仕入等に係る消費税額を控除して、納付する消費税額を

計算する。

　　　簡易課税…課税売上に係る消費税額に、事業に応じた一定の「みなし仕入れ率」を掛けた金額を課税仕入等に係る消費税額をみなして、納付する消費税額を計算する。

　　◆一般課税方式の仕入税額控除の計算

　　　①課税売上割合95％以上→支払った消費税を全額控除して消費税を計算

　　　②課税売上割合95％未満→支払った消費税が全額控除できない

　　　　　個別対応方式　or　一括比例配分方式

　　◆簡易課税方式の仕入税額控除の計算

　　　●次の要件をすべて満たす必要がある。

　　　　①その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円以下であること

　　　　②「消費税簡易課税制度選択届出書」を事前に所轄税務署長に提出

　　　●支払った消費税にかかわらず、預った消費税をもとに消費税額を計算

　　　●みなし仕入率を使う

1. その他の論点

■課税期間の特例選択について

◆課税期間とは

　課税期間＝納付税額を計算する基礎となる期間

　●原則

　　個人事業者…暦年(1月1日～12月31日)

　　法　　　人…事業年度

　●特例

　　「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を提出した場合

　　　⇒課税期間を3ヶ月(1ヶ月)毎に区分した各期間

　　　(例)12月決算法人の場合

　　　　　「1/1～3/31」、「4/1～6/30」、「7/1～9/30」、「10/1～12/31」までの各期間

　　　※提出期限　課税期間を変更しようとする課税期間の初日の前日まで

　　　　　　　　　(設立期については、届出書を提出した課税期間から適用あり)

　　　※課税期間を変更した場合は、2年間継続適用が必要

◆課税期間短縮のメリットとは

　●輸出業者など元々還付ポジションの業者の場合は、還付を早く受けることが可能

　●大規模な設備投資が決まった場合など課税期間を短縮し、減税(還付)を受けることが可能

　●本則課税から簡易課税に早く変更したい場合に、課税期間を短縮することで対応可能

　(注)申告書の作成を年に数回行う必要があるため、申告漏れに注意する

■簡易課税制度の有利・不利

　●人件費が経費の大半を占めるコンサル業　　　　　 ⇒簡易課税有利

　●材料代、外注費が売上の70％を超えるような製造業 ⇒簡易課税不利

　●大規模な設備投資があった場合 ⇒簡易課税不利　※投資額よって異なる

　●大規模な資産の売却があった場合 ⇒簡易課税有利　※売却額によって異なる

(注)有利不利は、業種・取引によって異なる

　　■簡易課税制度

　　◆必要な条件

　　　下記の要件を全て満たすことが必要

　　　①その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円以下

　　　②「消費税簡易課税制度選択届出書」を課税期間の初日の前日までに提出

◆みなし仕入率

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 事業区分 | みなし仕入率 |
| 第一種事業 | 卸売業 | 90％ |
| 第二種事業 | 小売業 | 80％ |
| 第三種事業 | 製造業 | 70％ |
| 第四種事業 | その他の飲食店・金融・保険業等 | 60％ |
| 第五種事業 | 不動産・運輸通信・サービス業 | 50％ |

◆仕入税額控除の計算方法

　課税標準額に係る消費税額に事業区分に応じたみなし仕入率を乗じて計算した金額を、仕入税額控除と

みなして、納付税額の計算を行う。

仕入税額控除額　＝　課税標準額に対する消費税額　×　みなし仕入率

　　◆簡易課税制度の改正

|  |
| --- |
| みなし仕入率【改正後】 |
| 90％(第一種) |
| 80％(第二種) |
| 70％(第三種) |
| 60％(第四種) |
| 50％(第五種) |
| 50％(第五種) |
| 40％(第六種) |

|  |  |
| --- | --- |
| 事業の種類 | みなし仕入率【改正前】 |
| 卸売業 | 購入した商品の性質、計上を変更しないで、他の事業者に販売する事業をいう。 | 90％(第一種) |
| 小売業 | 購入した商品を性質、計上を変更しないで、消費者に販売する事業をいう。　なお製造小売業は第三種事業になる。 | 80％(第二種) |
| 製造業等 | 農業、林業、漁業、鉱業、採石業、砂利採取業、建設業、製造業、製造小売業、電気業、ガス業、熱供給業、水道業をいう。　なお、加工賃等の料金を受け取って役務の提供をする事業は第四種事業になる。 | 70％(第三種) |
| その他の事業 | 飲食店業、その他の事業 | 60％(第四種) |
| 金融業及び保険業 |
| サービス業等 | 輸出通信業、サービス業(飲食店業を除く) | 50％(第五種) |
| 不動産業 |

　　【適用開始時期】

この改正は、平成27年4月1日以後に開始する課税期間から適用される。ただし、次の経過措置が設けられている。

『簡易課税制度の改正に係る経過措置の内容』

　平成26年9月30日までに「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出した事業者は、平成27年4月1日以後に開始する課税期間であっても当該届出書に記載した「適用開始課税期間」の初日から2年を経過する日までの間に開始する課税期間(簡易課税制度の適用を受けることをやめることができない期間)については、改正前のみなし仕入率が適用される。

　　◆2種以上の事業を営む場合

　　　●原則的計算方法…それぞれの事業のみなし仕入率で仕入税額控除額を計算しなければならない

　　　●特例計算…1種類の事業にかかる課税売上高が75％以上を占める場合

　　　　　　　　⇒75％以上を占める事業のみなし仕入率を全体の課税売上高に対し、適用することができる。

1. 改正対応編

■消費税率10％への引き上げ時期の変更

　消費税率の10％への引き上げ時期が、平成27年10月1日から平成29年4月1日に変更になり、また、請負工事等の経過措置における指定日についても平成27年4月1日から平成28年10月1日に変更になる

　　　●消費税率引き上げ時期の変更に伴い、消費税転嫁対策特別措置法の期限が平成29年3月31日から平成30年9月30日に延長される。

　　　●景気判断条項(附則第18条第3項)が削除され、経済状況に関わらず10％への引き上げが行われる。

　　　●消費税の軽減税率制度については、平成29年度からの導入を目指し、対象品目、区分経理、安定財源等に具体的な検討が進められる。

1. 10％増税の課題

■低所得者対策(制度比較)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **複数税率(軽減税率)** | **給付付き税額控除** |
| 前提 | インボイス方式 | マイナンバー制 |
| 長所 | 消費者にとってわかりやすい | ・低所得者に直接恩恵・財源が少なくてすむ・わかりやすい |
| 問題点 | ・高所得者にも恩恵がある・財源が多額となる・対象品目の範囲の線引き・業界団体の要望調整・システム変更等の負担増・仕入税額控除の計算が複雑 | ・新しい制度・所得の適正把握・確定申告ほか手続方法・還付の場合の手続・国税庁の対応・低所得者の把握が困難 |

　　■軽減税率導入の検討状況

　　◆消費税の軽減税率関する検討について(平成26年6月5日　与党税制協議会)

　　　(軽減税率について)

　　　与党税制協議会としては、予め案を絞り込むのではなく、広く国民の意見を聞きながら検討していくとした。

　　　●線引き例と財源ついて

　　　　与党税制協議会としては、軽減税率の対象分野は、生活必需品にかかる消費税負担を軽減し、かつ、購入頻度の高さによる痛税感を緩和するとの観点から絞り込むべきとの考え方のものと、まずは飲食料品分野とすることを想定して検討している。その中で、各国で行われている線引き例を当てはめて8種類のパターンを提示する。

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **対象品目** | **1％当たりの減収額** | **2％** | **5％** |
| ① | 全ての飲食料品 | 6,600億円 | 1.3兆円 | 3.3兆円 |
| ② | ①から酒類を除く | 6,300億円 | 1.3兆円 | 3.1兆円 |
| ③ | ②から外食を除く | 4,900億円 | 1.0兆円 | 2.5兆円 |
| ④ | ③から菓子類を除く | 4,400億円 | 0.9兆円 | 2.2兆円 |
| ⑤ | ④から飲料を除く | 4,000億円 | 0.8兆円 | 2.0兆円 |
| ⑥ | 生鮮食品 | 1,800億円 | 0.4兆円 | 1.3兆円 |
| ⑦ | 米・みそ・しょうゆ | 200億円 | 0.05兆円 | 0.12兆円 |
| ⑧ | 精米のみ | 200億円 | 0.04兆円 | 0.10兆円 |

　　　●区分経理について

　　　　複数の税率制度を導入する場合、課税事業者には新たに区分経理事務が発生する。

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **A案請求保存方式** | **B案請求保存方式** | **C案税額別記請求書方式** | **D案EU型インボイス方式** |
| 売手 | 区分記載請求書等の交付義務なし | 区分記載請求書等の交付・保存義務あり | 税額別記請求書の交付・保存義務あり | VATインボイスの交付・保存義務あり |
| 請求書等 | ・制限品目に※を府す・税率毎に取引合計額を記載 | A案と同じ | 作成者、交付を受ける者、課税資産の譲渡等の内容及び適用税率、適用税率別の対価の額の合計額及びその消費税額を記載 | C案の記載に以下が追加・事業者番号・請求書番号 |
| 買手 | 区分記載請求書等の保存が仕入税額控除の要件となる(売り手に発行を求める) | 区分記載請求書等の保存が仕入税額控除の要件となる(制度的に担保される) | 税額別記請求書の保存が仕入税額控除の要件となる | VATインボイスの保存が仕入税額控除の要件となる |
| 免税業者 | 区分記載請求書等を交付できる(買手は仕入税額控除できる) | A案と同じ | 税額別記請求書の交付ができない(買手は仕入税額控除できない) | VATインボイスの交付ができない(買手は仕入税額控除できない) |
| 納付税額の計算 | 売上税額、仕入税額ともに、課税期間における課税売上、課税仕入を税率毎に区分して集計し、集計された合計額にそれぞれ税率を乗じて計算 | A案と同じ | 売上税額、仕入税額ともに税額別記請求書に記載された消費税額を基礎として計算 | 売上税額、仕入税額ともに、VATインボイスに記載された消費税額を基礎として計算 |
| 益税 | 生じる | 生じる | 生じない | 生じない |

　●簡易課税とマージン課税について

　　　　複数税率制度の導入により、現行の簡易課税制度の業種区分を細分化し、それぞれにみなし仕入率を設定することとなるため、簡易課税を選択した事業者の経理事務が複雑になるという新たな問題が生ずる。

1. 平成27年税制改正

■国境を越えた役務の提供に対する課税

◆概要

　国外事業者が国内の事業者又は消費者に提供するインターネット等を通じた電子書籍・音楽・広告の配信等

(電気通信役務の提供)については国外取引とされ課税対象外とされていたが、これらの国内取引と位置付け消費税が課税されることとなった。

　　◆電気通信利用役務の提供に係る内外判定基準の見直し

　　　役務提供取引に係る内外判定の見直しが行われ、電気通信利用役務の提供に係る内外判定基準を役務提供を行う者の英金の提供に係る事務所等の所在地から、役務提供を受ける者の住所等に改正されます。

　　◆適用開始時期

　　　平成27年10月1日以後行う課税資産の譲渡等及び課税仕入から適用される。

　　役務の提供取引に係る内外判定基準

役務の提供が行われた場所

役務の提供が行われた場所は明らかか？

　　　 YES

政令で定める一定の役務の提供か？

　　　　　　NO　　　　明らかでない

発地又は着地

国債運輸、通信、郵便

保険

保険契約の締結に係る事務所等の所在地

　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　YES

情報の提供、設計等

提供、設計を行う者の事務所の所在地等

　　　　　　NO

**改正前**　提供を行う者の事

務所等の所在地

その他(国内外にわたる電気通信役務の提供等)

**改正後**　提供を受ける者の

　住所等

　　◆課税方式の見直し(リバースチャージ方式の導入)

　　　電気通信利用役務の提供は、「事業者向け電気通信利用役務の提供」と「それ以外のもの(消費者向け電気

通信役務の提供)」とに区分され、納税義務者が異なることになります。また、事業者向け電気通信利用

役務の提供については、新たにリバースチャージ方式による課税が導入されます。これらの改正は平成27

年10月1日以後に行う課税資産の譲渡等及び課税仕入等から適用されます。

**消費者向け電気通信利用役務の提供**

納税義務者＝役務提供をした国外事業者

課税方式　＝申告納税方式

**事業者向け電気通信利用役務の提供**

納税義務者＝役務提供を受けた国内事業者

課税方式　＝リバースチャージ方式

　　◆リバースチャージ方式による申告が必要な事業者

　　　申告の対象となる課税期間において「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合で、その課税期間について一般課税により申告する事業者で、課税売上割合が95％未満の事業者がリバースチャージ方式の対象になる。課税売上割合が95％以上の事業者や簡易課税制度が適用される事業者は、経過措置により当分の間、その役務の提供に係る仕入はなかったものとされる。

**国　　外**

**国　　内**

　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　 **①**

 **③**　　　　**②**　　　　**④**

　　　　　　　　　　　**⑤**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 取引 | 改正前 | 改正後 |
| ① | 国内取引：課　税 | 国外取引：不課税 |
| ② | 国外取引：不課税 | 国内取引：課　税 |
| ③ | 国内取引：課　税 | 国外取引：不課税 |
| ④ | 国外取引：不課税 | 国内取引：課　税 |
| ⑤ | 国内取引：課　税 | 国内取引：課　税 |

　　　　　　　　　　　※改正前の取引①及び③は、輸出証明書の保存などの所定の要件

　　　　　　　　　　　　を満たすことで輸出免税の対象となる。

　　◆「電気通信利用役務の提供」に該当する取引の具体例

　　　　●インターネット等を通じて行われる電子書籍・電子新聞・音楽・映像・ソフトウェア(ゲームなどの様々なアプリケーションを含む)の配信

　　　　●顧客に、クラウド上のソフトウェアやデータベースを利用させるサービス

　　　　●顧客に、クラウド上で顧客の電子データの保存を行う場所の提供を行うサービス

　　　　●インターネット等を通じた広告の配信・掲載

　　　　●インターネット上のショッピングサイト・オークションサイトを利用させるサービス(商品の掲載料金等)

　　　　●インターネット上でゲームソフト等を販売する場所を利用させるサービス

　　　　●インターネットを介して行う宿泊予約、飲食店予約サイト(宿泊施設、飲食店等を経営する事業者から掲載料等を徴するもの)

　　　　●インターネットを介して行う英会話教室

　　◆制度の要約

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 項目 | **事業者向け役務の提供** | **消費者向け役務の提供** |
| 対象 | 役務の性質又は当該役務の提供に係る取引条件等から当該役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるもの | 事業者向け役務提供以外 |
| 納税義務者 | 役務提供を受けた国内事業者 | 役務提供をした国外事業者 |
| 課税方式 | リバースチャージ方式※国内事業者が国外事業者に代わって納税 | 申告納税方式 |
| 仕入側処理(原則) | 仕入税額控除可※ただし、課税売上割合95％以上の場合は仕入税額控除不可とともに、リバースチャージの納税義務もなし | 原則：仕入税額控除不可例外：登録国外事業者との取引の場合仕入税額控除可 |
| 仕入側処理(簡易課税) | みなし仕入率による課税仕入等の税額　＋リバースチャージに係る仕入税額※※当面は運用停止 | 　　　　　 |
| 仕入側処理(免税) | リバースチャージの納税義務なし | 　　　　　 |

出典：日税フォーラム　実務に役立つ『法人税・消費税の基礎知識』・消費税編

　　　消費税法令の改正等のお知らせ(平成26年4月)

　　　国税庁「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し等について(国内事業者の皆さまへ)」