

軽減税率制度の実施に伴う対象取引の 具体例の確認（その1）

高橋 宏和（たかはし ひろかず）

高橋宏和会計事務所
公認会計士・税理士



いよいよ改正消費税法の実施の時を迎えて、特に飲食料品を取扱う事業者においては、令和元年10月1日から様々な実務対応が必要となります。本稿では、販売者（売り手側）の視点から軽減税率が適用される取引と適用されない取引の具体例について確認してみたいと思います。

〔質問1〕

軽減税率制度の概要について教えてください。
また、軽減税率の適用にあたって事業者がどのように対応すればよいか教えてください。

〔回答〕

令和元年10月1日（以下施行日とする）以降行われる課税資産の譲渡等については、消費税率10%（標準税率）が適用されることとなりますが、以下の①から③に該当する課税資産の譲渡等については、標準税率より低い税率8%が適用（これを軽減税率という）されることとなります。

① 飲食料品の譲渡

食品表示法の規定による「食品」（酒税法に

規定する酒類を除く。）のうち、特に「医薬品」及び「医薬部外品」並びに「再生医療等製品」を除き食品衛生法に規定する「添加物」を含むものについての譲渡の場合は、軽減税率8%が適用されることとなります。ただし、その課税資産の譲渡等が「食事の提供」（外食）及び「ケータリング」に該当する場合には、標準税率10%が適用されることとなります。

② 新聞の譲渡

新聞の購入代金の支払いについて、1週に2回以上発行され、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新聞の定期購読契約に基づくものである場合には、軽減税率8%が適用されることとなりま

す。

③ 輸入する飲食料品

上記①の「飲食料品の譲渡」に該当する飲食料品が、輸入取引により保税地域から引き渡される際に課税される消費税等については、軽減税率8%が適用されることとなります。

なお、個々の取引が軽減税率の適用対象となる「飲食料品」の譲渡に該当するかどうかは、課税資産の譲渡を行う事業者（売り手側）において判断することとなります。その判断結果を明確にするため、各事業者は施行日以降の消費税率の異なる取引毎に対価の額を区分記載した「区分記載請求書」を発行する対応が必要となります。現状の請求書等の記載に加えて「区分記載請求書」に必要な記載事項は以下の通りです。

- ① 軽減税率適用対象資産である場合にはその旨
- ② 税率毎に合計した対価の額（税込）

【質問2】

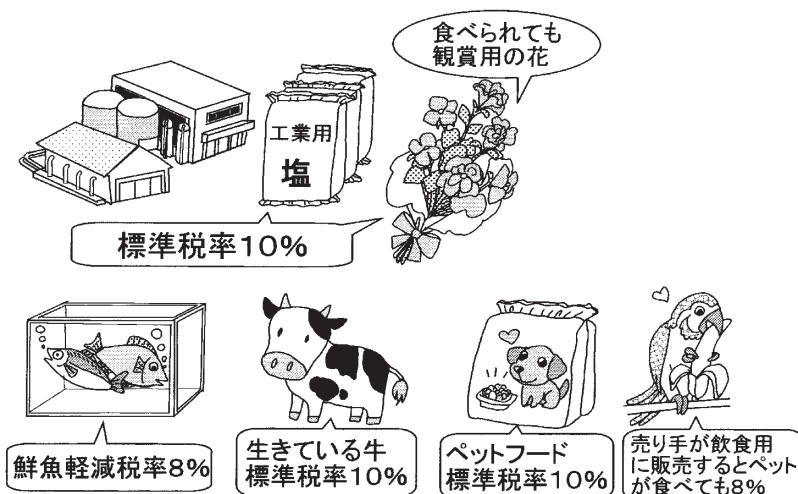
軽減税率が適用される飲食料品の範囲についてどのように判断すればよいか教えて下さい。

【回答】

軽減税率の対象となる飲食料品とは、食品表示

法に規定する食品のうち、酒税法に規定する酒類を除いたものとされており、飲食料品であるかどうかは課税資産の譲渡等を行う際に売り手側で判断することとされています。飲食に供されるものとして販売した場合には、顧客が飲食以外の目的で購入したとしても、その販売は「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率8%が適用されることとなります。「飲食料品の譲渡」に該当するかどうかの判断について具体例を示すと以下の通りです。

- ① 工業用原材料として取引される塩や観賞用・栽培用として取引される花卉及びその種子等
 売り手側で食用以外として販売しているため、例え飲食が可能なものであっても、「飲食料品の譲渡」に該当せず標準税率10%が適用されます。
- ② 生きている魚の譲渡と生きている牛の譲渡
 食品表示法に規定する「食品表示基準」の別表第二における生鮮食品には生きた海産物が含まれているため、鮮魚を売り手が飲食用として販売した場合には「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率8%が適用されます。生きている牛については生鮮食品に掲げられていないため「飲食料品の譲渡」に該当せず、標準税率10%が適用されることとなります。



③ 動物の餌として購入される果物等

通常、人の飲食に供されるものではないペットフードや飼料については、「飲食料品の譲渡」に該当せず、標準税率10%が適用されます。売り手が飲食又は食用として販売する果物等の食品を、購入者が飼育する動物の餌とする目的で購入した場合であっても、売り手が人の飲食用として販売している限りは「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率8%が適用されることとなるため注意が必要です。また、通常、人の飲食用として販売されている果物であっても、顧客との交渉により動物の餌として販売される場合には「飲食料品の譲渡」には該当せず、標準税率10%が適用されることとなります。

【質問3】

軽減税率が適用される飲食料品の譲渡から除かれる「食事の提供」の範囲について教えてください。

【回答】

軽減税率の適用対象から除かれる「食事の提供」とは、飲食店業等を営む者が飲食に用いられる設備（飲食設備）がある場所において行う食事の提供を言うと考えられています。従って、持ち帰りのための容器に入れ、若しくは包装を施して行う

飲食料品の譲渡は「食事の提供」となりません。「食事の提供」に該当するか否かの判断について具体例を示すと以下の通りです。

① 屋台や移動販売の営業

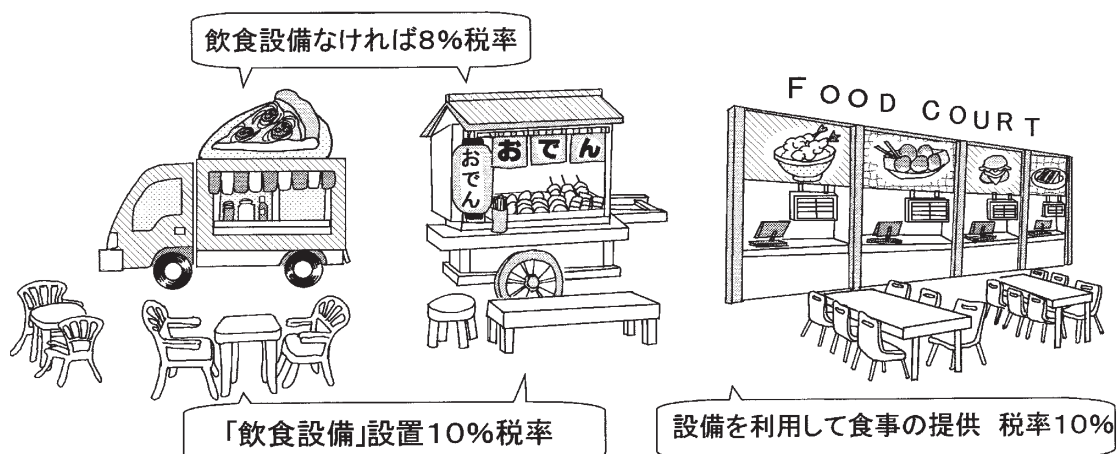
屋台等の事業者自らがテーブル・椅子・カウンター等を設置若しくは公園のベンチ等の設備設置者から使用許可を得て飲食させている場合には「食事の提供」となり、標準税率10%が適用となりますが、これらの飲食設備の設置がない場合には、単なる「飲食料品の譲渡」となり軽減税率8%が適用されます。

② セルフサービスの飲食店

ビュッフェスタイル等、セルフサービスの飲食店であっても、顧客にテーブル・椅子・カウンター等の飲食設備を利用させている場合には「食事の提供」となり、標準税率10%が適用となります。

③ フードコートでの飲食

飲食店の事業者自らが椅子やテーブル等の飲食設備を有していなくても、フードコートの設備の設置者との合意に基づきその設備を顧客に利用させることとしている場合には「食事の提供」となり、標準税率10%が適用されます。ただし、食品を持ち帰りたいと希望する顧客に対して食品を持ち帰り用の容器に入れ、又は包装を施して行う譲渡は「飲食料品の譲渡」となり、



軽減税率8%が適用されます。

④ 飲食店で提供された料理の残りの持ち帰り

軽減税率の適用対象資産の譲渡であるかどうかは、販売時点で売り手側が判断することとされていますので、顧客が注文した料理の残りを折詰にして持ち帰る場合には料理の提供時点で「食事の提供」に該当し、標準税率10%が適用されることとなり、持ち帰り部分についてのみ軽減税率が適用されることはありません。

〔質問4〕

ファースト（ファスト）フード店における飲食料品の提供及びコンビニエンスストアにおける弁当の販売については、それぞれ標準税率と軽減税率のどちらが適用となるのでしょうか。

〔回答〕

ファーストフード店における飲食料品の提供にあたっては、顧客がその場で飲食する場合には「食事の提供」となり標準税率10%が適用され、持ち帰って飲食する場合には軽減税率8%が適用されます。このため飲食料品の提供時点において、その場で飲食するか持ち帰るかの意思を顧客に確認してからレジの消費税処理を行う必要があります。

コンビニエンスストアにおける弁当の販売にあたっては、顧客がその弁当を持ち帰る限りにおいては温め等のサービス提供を伴ったとしても軽減税率8%が適用されます。ただし、顧客が店内のイートインコーナーで購入した弁当等の飲食を希望する場合には「食事の提供」に該当し、標準税率10%が適用されることとなります。

このような業態においては、販売時点で持ち帰りの意思表示をした顧客が店内で飲食しても、そのことによって標準税率への修正を行う必要はありません。軽減税率の適用対象となる飲食料品の譲渡に該当するか否かは、販売時点で売り手側が

判断することとされていることから、その後に顧客の飲食の形態が変わったとしても適用税率が変わることはありません。従って、仮に店内飲食を希望し代金の支払いを終えた顧客が持ち帰りへの変更を希望し、差額2%分の返金を要求されたとしても返金する必要はないことになります。しかし、これを承知の上で営業上の配慮から返金に応じる場合には、標準税率10%にて全額の返品処理を行い、改めて軽減税率8%での販売処理を行う等の対応が必要となるものと考えられます。

〔質問5〕

ホテルでの飲食料品の提供や老人ホームの給食及び病院食についての適用税率についての考え方を教えてください。

〔回答〕

ホテル業については様々な形態で顧客に飲食料品の提供が行われます。代表的な取引を整理してみると以下の通りです。

① 宴会場や会議室で行う料理の提供

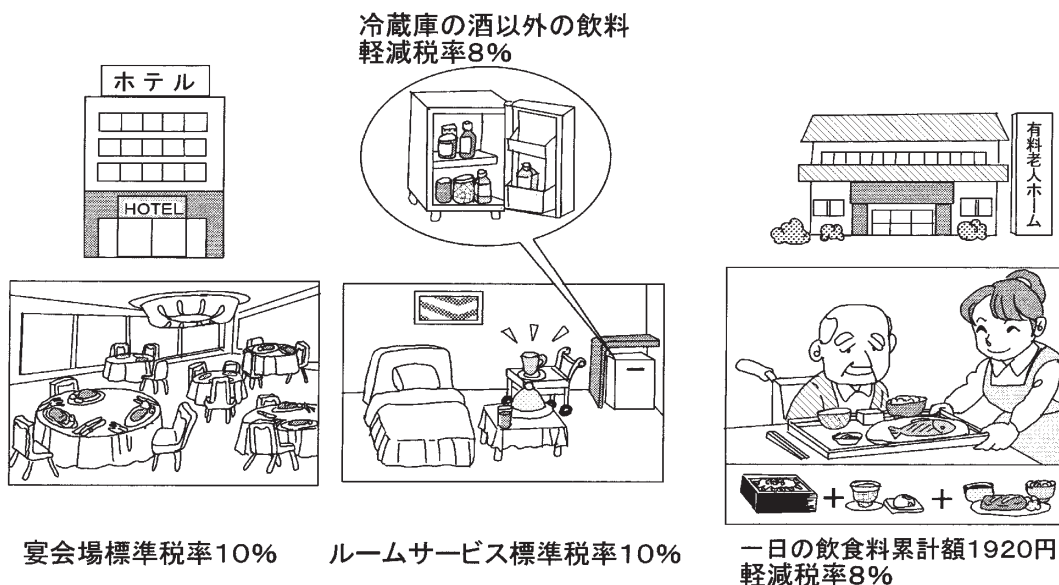
飲食設備のある場所において飲食料品の飲食を行わせる役務の提供であるため「食事の提供」に該当し、標準税率10%が適用されます。

② ルームサービス

ホテルの客室等からホテル内のレストラン等に対して飲食料品を注文しそのレストラン等が客室等に飲食料品を届けるいわゆるルームサービスは、ホテルの客室内にあるテーブルや椅子等の飲食設備を使って飲食させるサービスの提供であり「食事の提供」に該当するため、標準税率10%が適用されます。

③ 客室の冷蔵庫内の飲料

ホテルの客室に備え付けられた冷蔵庫内の飲料の販売は単に飲食料品を販売するものであり、「食事の提供」には当たらないため軽減税率8%が適用されます。ただし、アルコール度



数1%以上の飲料の販売には標準税率10%が適用されます。

④ ホテルの売店

ホテルの売店で販売されている飲食料品を顧客が購入し、客室で飲食した場合であっても「飲食料品の譲渡」に該当し軽減税率8%が適用されることとなります。

有料老人ホームにおいて提供される給食は、施設で日常生活を営む入居者の求めに応じてその施設の設置者等が調理等をして提供するため、外食又はケータリングサービスに該当します。しかし、給食を利用するかどうかをその都度選択できるものではなく、日常生活を営む上で、他の形態で食事をとることが困難なことから施設の設置者等が提供する飲食料品を食べざるを得ないという側面があるため、一定の条件を課した上で軽減税率8%が適用されることとされています。一定の条件については、以下の様に取り扱われることとなります。

① 飲食料品の提供の対価の額（税抜）が一食につき640円以下、かつ同一の日に同一の者に対する飲食料品の対価の提供の額（税抜）の累計

額が1,920円に達するまでの金額については軽減税率が適用されます。

② 有料老人ホーム等で提供される食事のうち、介護保険サービスの一環として提供されるものは、原則として消費税は非課税となりますが、自己都合等による特別な食事に当たる部分については、標準税率10%が適用されることとなります。

また、病院食のうち、健康保険法の規定に基づく入院時食事療養費に係る病院食の提供は、消費税が非課税となります。一方で、患者の自己都合等による特別メニューの食事の提供は非課税とならず、病院による役務提供を伴う飲食料品の提供と考えられるため、標準税率10%が適用されます。

この様に、「飲食料品の譲渡」に係る軽減税率の適用に当たっては、販売時点における売り手側の判断で決めることとなりますが、その業態等に応じて極めて複雑な判断を伴うことになり、日常の販売業務の担当者は、軽減税率対象資産への十分な理解と国税庁のQ & A等の十分な確認を行って、業務を遂行していくことが必要となります。