

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2）

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



令和元年10月1日から消費税率が10%となり、同時に軽減税率が導入されました。飲食料品の譲渡を行わない事業者であっても、福利厚生や贈答用としての飲食料品の購入や定期購読による新聞の購入等があり、仕入及び経費処理に係る業務においては旧税率8%に加えて、10%税率と軽減税率のどちらが適用されているかの確認が日常的に必要となっています。本稿では、購入者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、この改正消費税法の施行に当たって特に対応が必要となる事項についても再度確認してみたいと思います。

〔質問1〕

仕入や経費の支払いについて、消費税法の改正に伴ってどのような対応が必要となるか教えてください。

〔回答〕

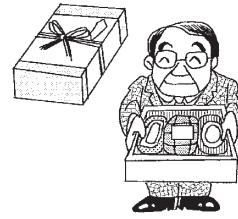
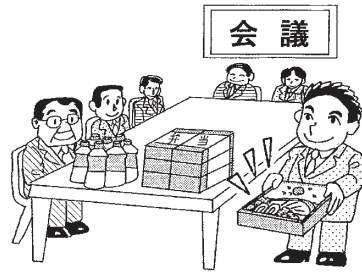
飲食料品の譲渡を行わない事業者であっても、仕入や経費の支払いについて軽減税率が適用となる取引については、消費税申告時に仕入税額控除の計算を誤らないように税率毎の区分記帳が必要となります。さらに、一定の要件を満たした経過

措置の適用対象となる取引については、旧税率8%が強制的に適用されることとなる（経過措置についての詳細は6月号及び8月号参照）ため、標準税率10%（消費税7.8%、地方消費税2.2%）の他に軽減税率8%（消費税6.24%、地方消費税1.76%）と旧税率8%（消費税6.3%、地方消費税1.7%）を加えた3つの税率毎に区分して帳簿の記帳が必要となります。

従って、令和元年10月1日以降の取引の経費処理については、経過措置によって旧税率を適用する取引であるか否かを確認し、さらに軽減税率対

会議用の弁当・飲料

中元・歳暮 贈答用飲食料品



軽減税率 8%

象取引であるか否かを確認する必要があります。
軽減税率及び経過措置の対象となる取引と勘定科目を例示すると以下の通りです。

【軽減税率の適用対象となることが多い取引とその勘定科目】

勘定科目	取引内容と適用税率
福利厚生費	社内で消費する飲食料品や飲料の購入は軽減税率8%が適用される。
交際費	中元や歳暮等の贈答用飲食料品の購入は軽減税率8%が適用される。
会議費	会議用の弁当や菓子、飲料の購入は軽減税率8%が適用される。
新聞図書費	定期購読契約の新聞の購入は軽減税率8%が適用される。

【経過措置の対象となることが多い取引とその勘定科目】

勘定科目	取引内容と適用税率
建物 建物附属設備 構築物	平成31年3月31日（指定日の前日）までに工事契約しており、その引渡し令和元年10月1日以降となる一定の取引については旧税率8%が適用される。
リース料 賃借料 地代家賃	令和元年9月30日までに契約しており、一定の要件を満たす取引については、契約終了（若しくは更新）まで旧税率8%が適用される。
業務委託費	平成31年3月31日（指定日の前日）までに契約しており、その役務の提供が令和元年10月1日以降となる一定の取引については旧税率8%が適用される。
水道光熱費	令和元年10月1日から令和元年10月31日までの間に検針等によって料金が確定する取引については旧税率8%が適用される。
通信費	令和元年10月1日から令和元年10月31日までの間の利用等によって料金が確定する取引については旧税率8%が適用される。

各課税事業者において上記の取引の記帳に際しては、これまで以上に税率の確認業務に注意する必要があります。

【質問2】

贈答用の飲食料品を贈る際に有料のラッピング等を依頼し、配送サービスを利用することがあります。飲食料品に係るこれらの支出も軽減税率の対象となりますか。

【回答】

① 飲食料品の譲渡に要する送料や保冷剤等の付随費用について

飲食料品の譲渡に要する送料は飲食料品の譲渡の対価ではないので軽減税率の対象となりません。ただし、送料込みの商品価値しか提示されていない場合であれば軽減税率の対象となります。要冷蔵の食品を送付する際に保冷剤等を同梱する場合にも、保冷剤が無償であればその代金の全てに軽減税率（8%）が適用されますが、保冷剤について別途代金を支払う場合には標準税率（10%）が適用されるので、これらを区分して経理処理する必要があります。

② 飲食料品を贈答する場合の包装代金について

得意先等への歳暮等において、飲食料品の贈答を行う際に有償ラッピングを依頼する場合は、飲食料品とは別に包装材料の購入と包装材料を使用したラッピングという役務の提供を受けることになるため、そのラッピング代金には標準税率10%が適用されることとなります。ただし、飲食料品の譲渡に際してラッピングを行う場合であっても、中身の食品を取り出した後に当然に廃棄されるよ

うな包装材料による包装を無料で行う場合には、その商品代金全体が飲食料品の代金とされ、軽減税率8%が適用されることとなります。

③ 飲食料品等の包装容器が装飾品等に利用できる場合

贈答する飲食料品が、桐の箱等の高価な容器に入れた状態で販売された場合のように高額な商品である場合には、その桐の箱に商品の名称等を直接印字し、その飲食料品を販売するためにのみ使用されることが明らかな場合には、その飲食料品の販売に付帯して通常必要と認められる包装材料とみなして、その代金の全てに軽減税率8%が適用されることとなります。なお、飲食料品の譲渡に際して付帯する容器等が、陶磁器やガラス製品のように開封後も装飾品や食器として利用できるものであった場合には、当該容器の代金については軽減税率（8%）の適用対象とならず、飲食料品の代金とは区分して経理処理する必要があります。

このように飲食料品の贈答に付随する支出の中には軽減税率の適用対象とならない取引が混在する場合があるので、経理処理にあたってはより、注意深く請求書及び領収書を確認して処理することが必要となります。

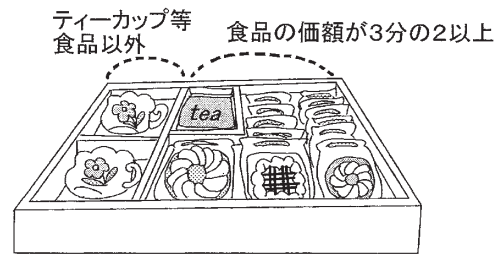
〔質問3〕

飲食料品と飲食料品以外（酒類含む）が一体としてパッケージされた商品を購入する場合に適用される消費税率はどのように判断することになりますか。

〔回答〕

飲食料品と飲食料品以外の資産が一体として販売され、その一の資産に係る価格のみが提示されているもの（以下、一体資産とする）については、原則として軽減税率の適用は無く、標準税率（10%）が適用されることとなります。ただし、

（セット販売価額が1万円以下）軽減税率8%



少額かつ食品の占める割合が大きいものには例外的に軽減税率を適用することが認められており、具体的には以下の①②のいずれの要件も満たす場合には、軽減税率（8%）が適用されることとなります。

- ① 一体資産の譲渡の対価の額（税抜）が1万円以下であること
- ② 一体資産の価額のうちに当該一体資産に含まれる食品に係る部分の価額の占める割合として合理的に計算した割合が3分の2以上であること

上記の要件①の1万円以下の判定については、複数商品をまとめ買いしてもセット商品1個当たりの販売価額（税抜）で判断することとなります。また、要件②の食品の割合3分の2以上の判定については、一体資産の譲渡の売価のうち、合理的に計算した食品の売価の占める割合によるとされていますが、一体資産の譲渡の原価のうち、合理的に計算した食品の原価の占める割合によっても認められています。しかし通常、購入者側で商品の原価を知ることができないと考えられるため、購入者側で判断する場合には売価によることになると思います。

〔質問4〕

仕入先から受けとった請求書等に「軽減税率対象資産の譲渡である旨」及び「税率ごとに合

計した課税資産の譲渡等の対価の額」の記載がなかった場合、これらの記載のある請求書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。また、仕入先が免税事業者であるために請求書等に同様の記載がない場合には仕入税額控除はできますか。

〔回答〕

令和元年10月1日以降、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は「軽減税率対象資産の譲渡である旨」及び「税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の対価の額」が記載された請求書等（区分記載請求書等）を保存する必要がありますが、これらの記載がない請求書等を交付された場合であっても、当該請求書の交付を受けた事業者が、その取引の事実に基づいて不足の項目を追記して保存することで、仕入税額控除を行うことが認められています。従って、購入

者の軽減税率適用においては正しい知識を身に付けておくことが、円滑かつ適切な消費税の申告納税に不可欠なこととなります。また、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側で追記が認められているのは「軽減税率対象資産の譲渡である旨」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2項目に限られ、それ以外の項目については追記や修正を行うことはできません。さらに、令和5年9月30日まで適用が予定されている現行の「区分記載請求書等保存方式」の下では、免税事業者からの仕入であっても、区分記載請求書等の記載要件を具備することを条件に購入者側で仕入税額控除を行うことが認められています。令和5年10月1日以降に導入が予定されている「適格請求書等保存方式」（日本版インボイス制度）の下では、適格請求書発行事業者の登録をしない免税事業者からの課税仕入れについては、仕入税額控除の対象から除外しなければならないことが予定されているた



め、これらのこととを混同しないよう注意する必要があります。なお、先のことですが「適格請求書等保存方式」の導入後の免税事業者に対する経過措置として「区分記載請求書等保存方式」の下で仕入税額控除が認められる取引については、令和8年9月30日までの3年間は80%の金額で仕入税額控除が認められ、以降令和11年9月30日までの3年間は50%の金額で仕入税額控除を認める取扱いであることも忘れてはなりません。

〔質問5〕

令和5年10月1日以降に適用となる「適格請求書等保存方式」への移行に際して必要な適格請求書発行事業者登録制度の概要と必要な準備について教えてください。

〔回答〕

令和5年10月1日以降に適用となる「適格請求書等保存方式」が導入されれば、仕入税額控除を受けるために適格請求書等の保存が必要となるため、軽減税率の適用対象となる飲食料品等の譲渡を行う事業者のみならず、全ての消費税課税事業者が適格請求書を発行できる準備を整えておく必要があります。現状の「区分記載請求書等」との比較で「適格請求書等」に追加で記載が求められる事項は以下の通りです。

- ① 適格請求書発行事業者の登録番号
- ② 税率毎に区分した適用税率
- ③ 消費税額等の金額

上記の記載事項のうち、②及び③については現状の「区分記載請求書」において対応済みであるため、新たに対応が必要となる①の「登録番号」について検討する必要があります。この「登録番号」を取得するためには課税事業者自らが所轄税務署長に申請し、「適格請求書発行事業者」の登録を受ける必要があります。「適格請求書発行事業者」の登録申請の受付は令和3年10月1日に開

始することとされており、適格請求書保存方式の導入開始となる令和5年10月1日に登録を受けようとする事業者は、令和5年3月31日までに登録申請を所轄税務署長に提出することとされています。登録が必要となる課税事業者の数は膨大となることから、登録申請が令和5年3月31日を過ぎた場合、税務署長からの登録の通知が届くまでには相当の期間を要することが想定されます。実際の登録日から通知を受け取るまでの間の取引について「登録番号」の記載のない請求書を発行とした場合、「登録番号」等の記載が不足する事項について税務署長からの通知を受けた後にそれまでの取引の相手方に書面等で通知する必要があるため、請求事務の二度手間を避けるためにも、令和5年10月1日の適用開始日において確実に税務署長からの登録通知を受け取れるように、令和5年3月31日までに登録申請を忘れずに行うことが絶対要件となります。

今回の消費税改正は、数年間にわたり段階的に制度適用が進行することになるため、事業者は各段階において適切に対応する必要があります。また、複数の税率が並行して適用されることとなるため、売手のみならず買手となる事業者においても軽減税率の適宜適切な処理がなされるよう、双方が注意深く対処していく必要があるように思います。

