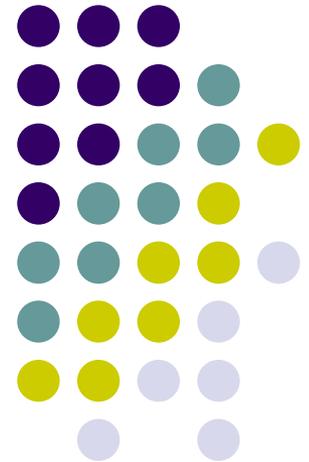
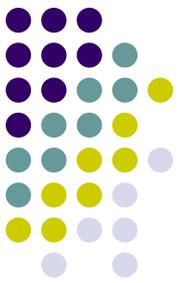


# 消費税の実務 Ⅱ

渡邊公認会計士・税理士事務所





# 消費税の実務Ⅱ 目次

## I 納税義務者と納税義務の免除

- 納税義務者(国内と輸入).....
- 納税義務の免除と特例.....
- 課税事業者の選択.....

## II 資産の譲渡時期

- 原則.....
- 譲渡等の時期の特例.....

## III 課税標準



# 消費税の実務Ⅱ 目次

## Ⅳ 仕入税額控除

- 仕入税額控除と控除時期・・・・・・・・・・・・・・・・
- 控除対象仕入税額の計算・・・・・・・・・・・・・・・・

  - 概要
  - 95%以上と未満
  - 課税売上割合
  - 95%未満の控除税額の計算

## Ⅴ 消費税の申告



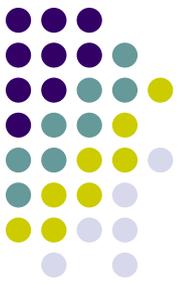
# I 納税義務者と納税義務の免除

## ▶ 国内の納税義務者

- 個人・法人を問わず、事業者が国内で資産の販売・貸付・役務提供を行った場合、それが事業として行われる行為であれば、消費税が課税される。
  - 事業者でないものが車両を売却・・・納税義務なし
  - 事業者が趣味のヨットを売却・・・・・・納税義務なし
  - 「事業」とは、同種の行為を継続・反復・独立して行うことで、規模の大小は問わない・・・・・・会社員が行うアパート賃貸は、事業者が事業として行うということで、原則として納税義務が発生する。
  - 事業者には、個人事業者・法人のほか、人格のない社団等、国、地方公共団体、公益法人等が含まれる。

## ▶ 輸入の納税義務者

- 外国貨物を保税地域から引き取る者は、消費税を納める義務がある。国内の場合は、事業者に限定されていたが、輸入の場合、消費者が個人輸入する場合でも納税義務を負う。

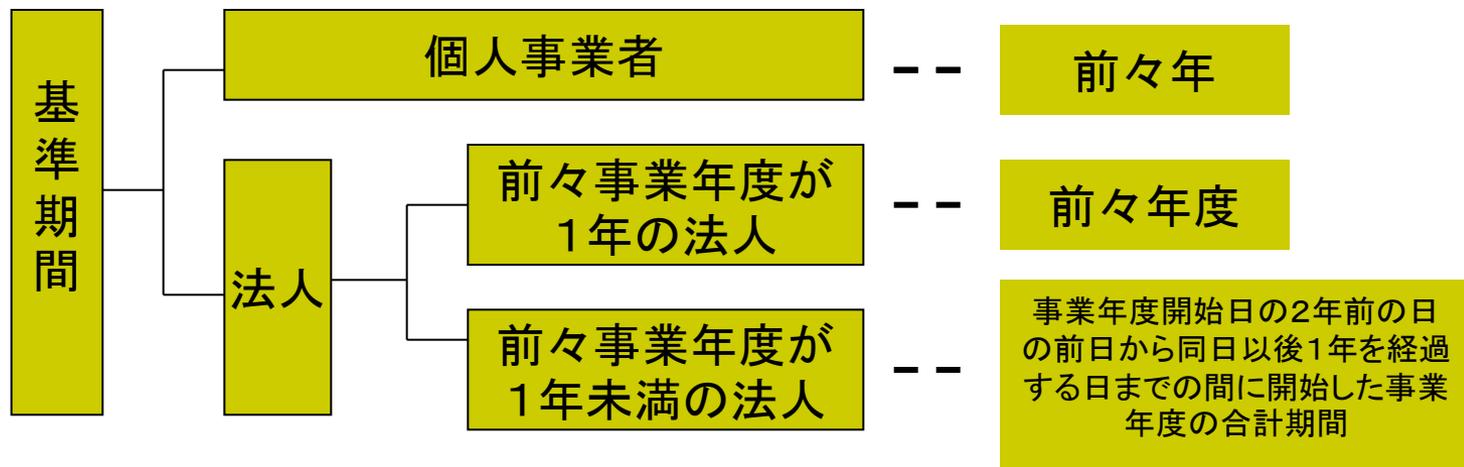


# I 納税義務者と納税義務の免除

## ▶ 納税義務の免除と特例

### ■ 小規模事業者の納税義務の免除

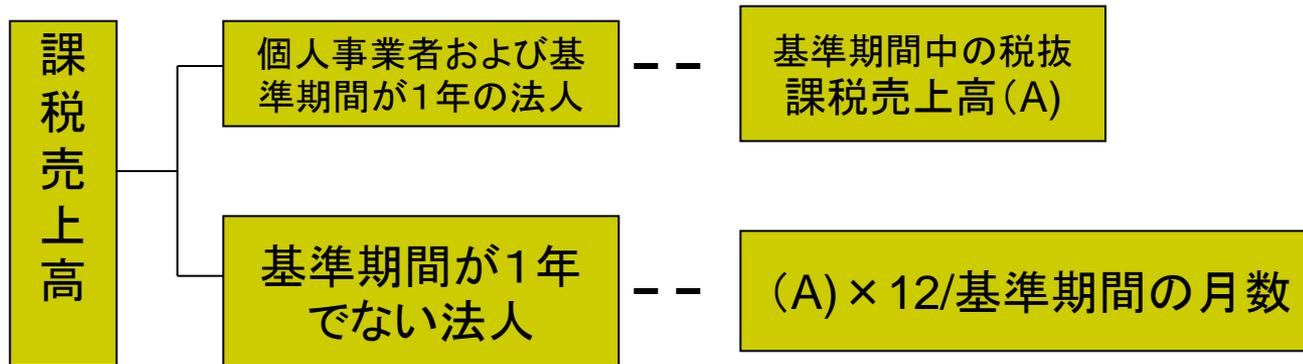
- 免除の範囲・・・基準期間における課税売上高が1,000万円以下である者については、課税期間中に国内で行った課税資産の譲渡等については、納税義務が免除されます。
- 基準期間





# I 納税義務者と納税義務の免除

- 小規模事業者の納税義務の免除
  - 課税売上高とは、以下のとおり



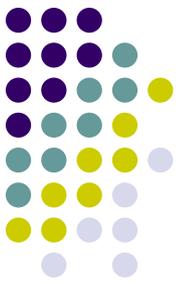
- 新設法人の納税義務の特例
  - その事業年度の基準期間がない法人(社会福祉法人を除く)のうち、当該事業年度開始日における資本金又は出資金の金額が1,000万円以上である法人(これを「新設法人」という)については、その基準期間がない事業年度における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されない。



# I 納税義務者と納税義務の免除

## ➤ 課税事業者の選択

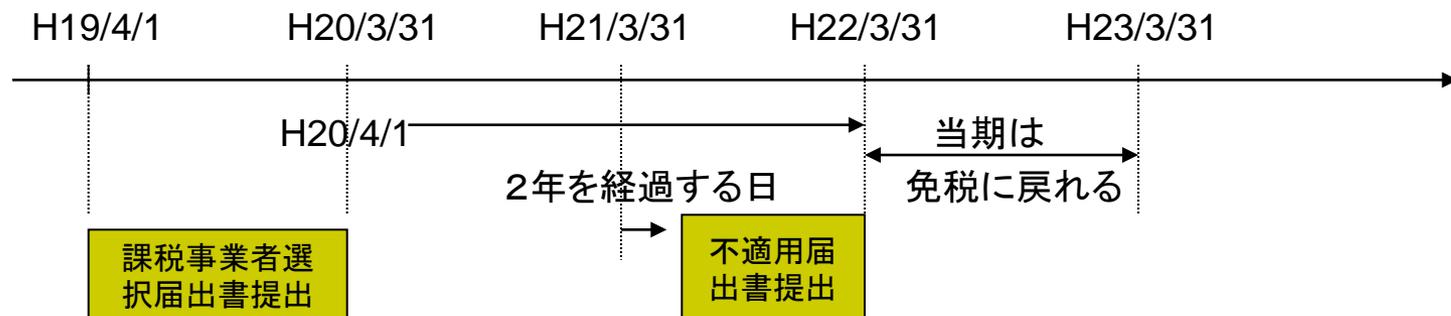
- 消費税課税事業者選択届出書の提出……免税事業者は、消費税の納税義務が免除される一方、仕入に係る消費税がいくら多額でもその控除ができず、還付を受取ることができません。そのため、輸出業者や設備投資が多額であることにより、還付が見込まれる事業者は、課税事業者を選択することができます。
- 手続き……事前に前年度までに、「消費税課税事業者選択届出書」を所轄の税務署長に提出しなければならない。即ち、本届出書を提出した翌事業年度からその効力が生じることになる。
  - 例外……国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した場合等  
(注)上記の例外は、課税資産の譲渡等を開始したのではなく、課税資産の譲渡等の事業の準備を開始したことを指す。



# I 納税義務者と納税義務の免除

## ➤ 課税事業者の選択

- 課税事業者選択不適用届出書の提出・・・免税事業者が課税事業者を選択した後に、基準期間の課税売上高が1,000万円以下となるため、免税事業者に戻るためには、この届出書を提出する必要がある。提出した翌事業年度から効力が生じる。但し、課税選択をして課税事業者になった者は、課税期間の初日から2年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ、選択不適用届出書を提出することができない。

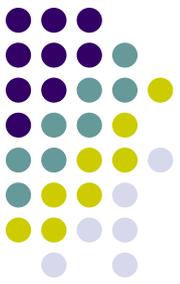




## Ⅱ 資産の譲渡等の時期

- 原則・・・納税義務の成立時期は取引態様により異なる

取引の態様	成立時期の原則
1. 棚卸資産の譲渡	その引渡しの日
2. 固定資産の譲渡	その引渡しの日
3. 請負	物の引渡し要・・・目的物の完成引渡しの日 物の引渡し不要・・・役務提供の完了の日
4. 役務の提供	役務の提供が完了した日
5. 有価証券の譲渡	譲渡の契約日又は引渡しの日
5. 資産の貸付	契約等で、使用料等の支払日が定められているものはその支払を受けるべき日



## Ⅱ 資産の譲渡等の時期

### ➤ (注)

- 棚卸資産の引渡しとは・・・出荷、検収、使用収益開始、検針日
- 固定資産の引渡しとは・・・
  - 原則：相手方において使用収益ができること
  - 特例①土地・建物---譲渡契約効力発生日（農地：農地法上の許可日）
  - 特例②工業所有権等---譲渡又は実施権設定の契約効力発生日（契約の効力が登録により生じる場合には登録日）、使用料---使用料の額が確定した日
  - 特例③ノウハウ等の頭金---ノウハウの開示を完了した日
- 請負の引渡し
  - 特例①建設工事等---作業終了日、受入場所搬入、検収完了、管理権移転日
  - 特例②機械設備販売に伴う据え付け工事---原則：機械設備の引渡日  
特例で、合理的に区分可能の場合、据付工事分は完成引渡日
  - 特例③運送収入---原則：運送の役務完了日、特例：発売日（乗車券、乗船券など）、積切出帆、航海完了

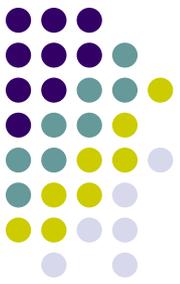


## Ⅱ 資産の譲渡等の時期

### ▶ 譲渡等の時期の特例

区分	法人税	消費税
長期割賦販売等の要件を充足 (①月賦、年賦等で3回以上分割回収、②2年以上、③頭金が対価の2/3以下)	原則は、引渡基準。但し、左記要件が充足すれば、延払基準を任意選択できる。(注)仕入については延払基準の適用はない。	法人税が延払基準を選択しているとき、消費税は、引渡基準か延払基準をいずれかを選択できる。引渡基準の場合は、消費税単独で特例基準の適用不可。
工事進行基準(長期大規模工事:①着工から引渡迄1年以上②請負額10億円以上③請負金額の1/2以上の支払期日が引渡後1年以後と定められていないこと)	工事進行基準の適用が強制される	工事進行基準と工事完成基準の選択適用であり、進行基準が強制ではない。
工事進行基準(上記以外の工事で、①期末日をまたぐもの②損失が生じると見込まれないもの)	原則は、完成基準。但し、左記の要件を充足した場合、工事進行基準を適用できる。	法人税が工事進行基準を選択しているとき、消費税は、完成基準か進行基準の選択適用となる。

(注)消費税では、資産の譲渡等のみに特例基準が適用され、原価・費用では認められていないことに留意する。



# Ⅲ 課税標準

- 国内取引の課税標準
  - 国内取引の課税標準とは、課税資産の譲渡等の税抜き対価の額で、この対価の額とは、対価として收受し、又は、收受すべき(実際の対価の額)一切の金銭又は金銭以外の物、権利その他経済的利益の額。
- 輸入取引の課税標準
  - 輸入取引の課税標準とは、関税課税価格(CIF価格)＋関税額＋個別消費税(酒税、たばこ税、揮発油税、石油ガス税など)(なお、CIF価格とは、貨物が輸出港を出発するまでに要した費用＋輸入港までの運賃、保険料等の費用)



# Ⅲ 課税標準

## ▶ 国内取引の課税標準の注意点

- 対価に含まれる税金の取扱い。（対価に含める・○、含めない×）

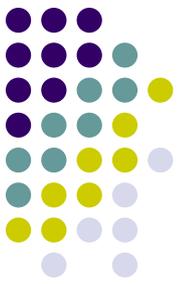
項 目			
個別消費税	軽油取引税、ゴルフ場利用税、入湯税	明確に区分している	×
		明確に区分していない	○
	上記以外の個別消費税：酒税、たばこ税、揮発油税など		○
印紙税、登録免許税、自動車重量税、自動車取得税、行政手数料等	課税資産の譲渡等を行った者（売り手）が本来納付すべきもの		○
	買い手が納付すべきもので、明確に区分されているもの		×
固定資産税、自動車税	譲渡に際して精算される譲渡時の未経過に相当する金額		○
	名義変更しなかったこと等により本来の納税義務者に代わって納付したことにより受け取る固定資産税等		×



# IV 仕入税額控除

## ▶ 仕入税額控除と控除時期

- 仕入税額控除の概要・・・消費税の課税対象は、資産の譲渡等であり、税率を直接適用する消費税の課税標準は、その課税期間における課税売上高とされている。よって、この課税期間における売上高に係る消費税額から、課税仕入に係る消費税額および課税貨物に係る消費税額を控除して納付税額を計算する。この計算における「仕入に係る消費税の控除」を仕入税額控除という。
- 控除時期・・・課税仕入を行った日。これは課税仕入に該当する資産の譲受け若しくは借受けをした日又は役務の提供を受けた日である。
  - ①割賦購入資産等・・・その引渡し等を受けた日
  - ②減価償却資産、繰延資産・・・償却費に関係なく、課税仕入の日
  - ③未成工事支出金・・・原則：課税仕入の日、特例：目的物の引渡し日
  - ④建設仮勘定・・・原則：工事目的物引渡し日、特例：目的物完成日



# IV 仕入税額控除

## ➤ 仕入税額控除の可否

- 出来高払いの給与
- 請負による報酬
- 外交員報酬(定額と歩合)
- 出張旅費、宿泊費、日当、就職・退職。転勤のための引越し費用(通常必要と認められる部分の金額)
- 研修費(給与に含めて支給、業者に直接支払、個々に実費精算)
- 費途不明金
- 共同行事等の負担金(同業者団体等の構成員が共同して行う宣伝、販売促進など)
- 短期前払費用
- 対価が未確定(期末日においてその支払対価が確定していない場合)



# IV 仕入税額控除

## ▶ 控除対象仕入税額の計算

### ■ 計算の概要

控除対象仕入税額

＝課税期間中の税込仕入高 × 4/105 + 引取り(輸入)に係る消費税

- 課税売上割合が95%以上である場合・・消費税の仕組みを厳密に考えると、非課税売上に対応する課税仕入に係る消費税は仕入税額控除できないことになる。そこで、現行法上は、事務の煩雑さを考慮して、一定割合(95%)以上の場合には、非課税売上に対応するものがあったとしても、全額控除することになっている。
- 課税売上割合が95%未満・・原則に戻り、非課税売上に対応する課税仕入等の税額は控除の対象とならないため、次の計算による。

1. 個別対応方式

課税売上のみ対応課税仕入税額 + 課税・非課税に共通対応する課税仕入税額分 × 課税売上割合

2. 一括比例配分方式

課税仕入等の税額 × 課税売上割合



# IV 仕入税額控除

## ■ 課税売上割合

$$\begin{array}{l} \text{課税売上割合} = \frac{\text{その課税期間中の税抜く課税売上高}}{\text{その課税期間中の税抜総売上高}} \\ \text{分子の金額} = \frac{\text{その期間の課税標準} + \text{輸出売上に係る対価の合計金額} - \text{課税・免税売上に係る対価の返還等の額}}{\text{分子の金額} + \text{非課税売上に係る対価の合計金額} - \text{非課税売上に係る対価の返還等の額}} \end{array}$$

- (注) 1. 対価の返還等・・・返品、値引き、割戻し等をさす。貸倒れ分は控除せず。  
2. いずれも税抜きの金額となる。なお、免税事業者であったときの売上に  
つき対価の返還を受けた時は税抜処理はしない。  
3. 有価証券等の取扱いに注意する。(次頁にて解説)



# IV 仕入税額控除

- 課税売上割合
  - 有価証券等の取扱の留意点

区分		分母の金額に
資産譲渡等の対価として取得した金銭債権(手形等を含む)の譲渡対価		含めない
国債等、海外譲渡性預金(CD)、コマースパルペーパー(CP)の譲渡	売現先(買戻し条件付き売買): 差益、差損	
	買現先(売戻し条件付き売買): 差益、差損	益: 含める、損: 控除する
国債、社債等の償還差損益		益: 含める、損: 控除する
貸付金、預貯金・公社債等の受取利息、手形の受取割引料、合資・合名・合同、協同組合等の持分の譲渡の対価の額		全額含める
貸付金、預金、売掛金その他の金銭債権(資産譲渡等の対価として取得したものを除く)	譲渡した場合	
	譲受けた債権の弁済を受けた場合	償還差益、弁済差益、立替差益等を含める
金商法第2条1項に規定する有価証券の譲渡対価、登録国債等の譲渡対価、現先取引以外の海外CD・CPの譲渡対価		譲渡対価の5%を含める



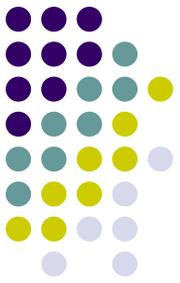
# IV 仕入税額控除

- 課税売上割合
  - 分母分子の注意点

区 分	分母と分子の金額に
受取配当金、受取保険金等の不課税取引の額	含めない
貸倒れの回収金額	含めない
非課税資産の輸出を行った場合における非課税資産の譲渡対価の額： 課税資産の譲渡等に該当する輸出取引等とみなすもの(注)	含める
海外支店における販売や使用のために輸出した資産の額(FOB価額)	
低額譲渡・みなし譲渡の場合に対価の額とみなされた金額	

(注) 非課税資産の輸出の例

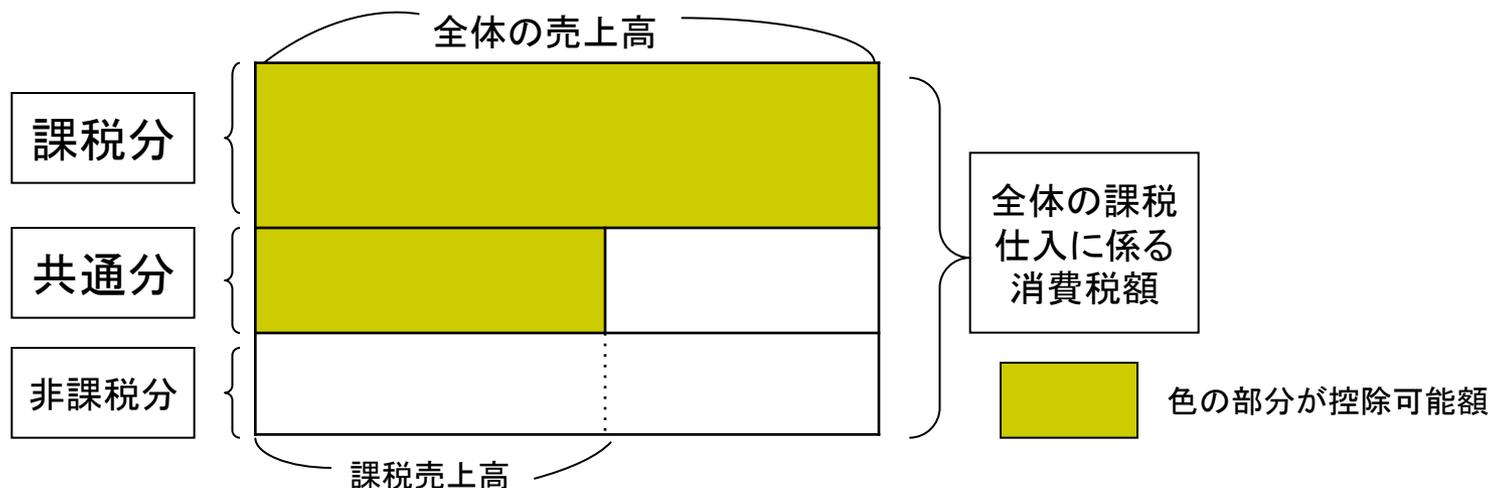
- ・身体障害者用物品、教科書用図書の輸出
- ・貸付金や預貯金の利子で、債務者又は銀行が非居住者の場合
- ・国債等に類する外国債券の償還差益

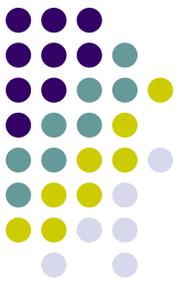


# IV 仕入税額控除

## ■ 95%未満の控除税額の計算

- 個別対応方式・・・課税仕入に係る消費税額を次の3つに分類する必要があります。
  - ①課税売上のみ要する課税仕入に係る消費税額
  - ②課税売上と非課税売上に共通する課税仕入に係る消費税額
  - ③非課税売上のみ要する課税仕入に係る消費税額
- これらのうち、①は全額控除、③はその逆で控除できません。②は共通ですから、これに課税売上割合を乗じた金額を控除できます。

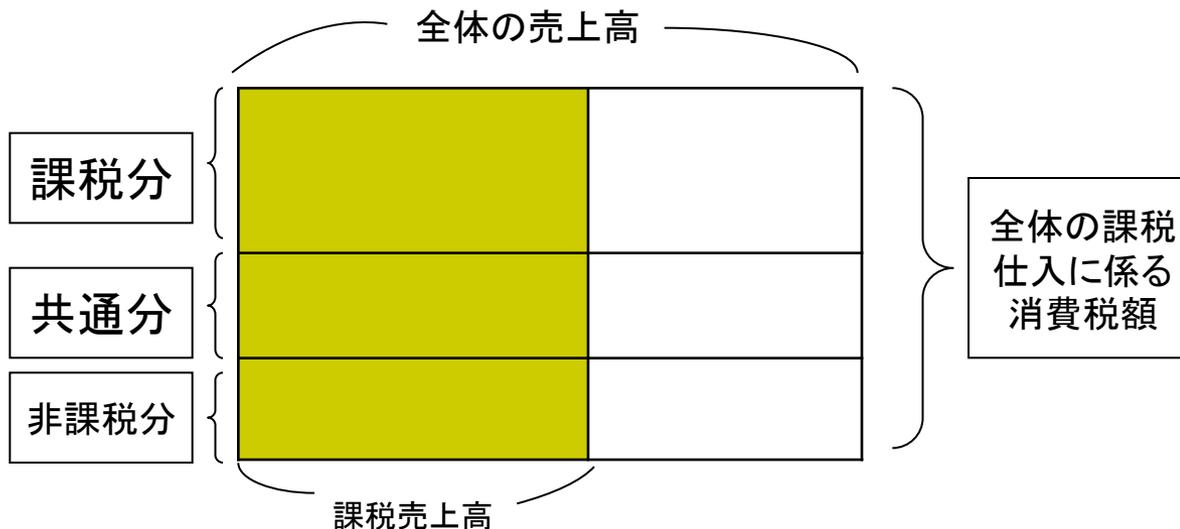




# IV 仕入税額控除

## ■ 95%未満の控除税額の計算

- 一括比例配分方式・・・課税仕入に係る消費税額を個別に分類せず、全体の課税仕入に係る消費税額に単純に課税売上割合を乗じて控除税額を算出します。
- こ野方式によれば、本来的には課税仕入の中身を3つに区分する必要はありませんが、たとえ区分していても、簡便的にこの方式をとることができます。



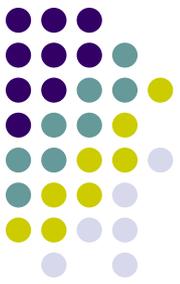


## IV 仕入税額控除

### ■ 両方式の選択のルール

個別対応方式と一括比例配分方式とで、計算結果に有利・不利が生じます。そこで、一般的には有利な方式を選択することになりますが、計算が簡便的であるとして一括比例配分方式を適用する場合があります。

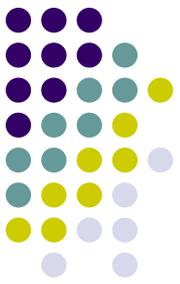
注意したいことは、一括比例配分方式によった場合には、この方式を2年間継続した後でなければ、個別方式を適用することができない、というルールがあることです。



# IV 仕入税額控除

## ➤ 課税仕入の分類

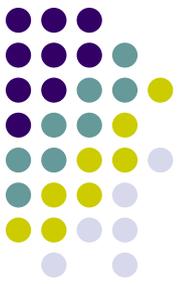
- 課税売上のみに対応する課税仕入・課税仕入を行った段階で、将来どのような売上に結び付くか(課税売上のみか)を判断基準とする。
  - そのまま他に譲渡される課税対象資産の購入
  - 課税対象資産の製造用にのみ消費し、又は使用される原材料、容器、包装紙、機械装置、工具器具備品等
  - 課税対象資産に係る倉庫料、運送費、広告宣伝費、支払手数料、支払い加工賃等
  - 課税資産に係る販売促進等のための得意先に配布する試供品、試作品等の課税仕入
  - 役員に贈与した課税対象資産



# IV 仕入税額控除

- 課税仕入の具体的な分類・考え方
  - 非課税売上のみに対応する課税仕入
    - 販売用土地の造成費
    - 健康保険診療のための必要な医薬品等の仕入
    - 土地の売却に際して要した仲介手数料
    - 有価証券の売却に際して要した売買委託手数料
  - 課税・非課税に共通対応する課税仕入・・・売上と明確な対応関係がないもの
    - 贈与・寄付した課税対象資産の仕入
    - 課税資産と非課税資産の譲渡等に共通して要する課税入(EX. 土地付建物の譲渡に係る仲介手数料。1原則、共通対応仕入、2選択、時価比按分した場合の課税売上のみ対応仕入)

# IV 仕入税額控除



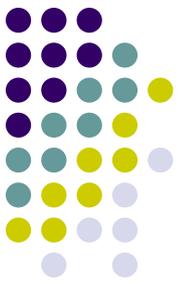
- 課税仕入の具体的な分類・考え方
  - 社宅の建設費
    - 社宅料を収受する……非課税売上のみ対応する課税仕入
    - 社宅料収受せず…
      - 課税資産の製造・販売のみに従事する従業員のみによって利用されている場合……課税売上のみ対応する課税仕入
      - その他……課税、非課税共通対応する課税仕入
  - 福利厚生施設の借り上げ料、建築費
    - 利用料を収受…課税売上へのみ対応する課税仕入
    - 利用料を収受せず…上記の社宅のケースと同様
  - 広告宣伝費
    - 課税資産の販売業のケース
      - 課税資産の販売促進の目的で支出…課税売上のみ対応する課税仕入
      - 企業名などの宣伝目的で支出……共通対応する課税仕入
    - 不動産業のケース
      - 土地の販売促進の目的で支出…非課税売上のみ対応する課税仕入
      - その他…共通対応する課税仕入



# IV 仕入税額控除

## ➤ 課税仕入の具体的な分類・考え方

- 製造原価項目・・・課税資産の製造原価に算入される材料費、経費などは、勘定科目の如何を問わず、課税売上にのみ対応する課税仕入となる。
- 不課税取引のために要する課税仕入(株券発行等にともなう印刷費、引受手数料など)・・・共通対応
- 金銭以外の資産の贈与・・・共通対応として取り扱う
- 国外取引に係る仕入税額控除・・・課税資産の譲渡にのみに要するものに該当するため、課税売上にのみ対応となる。
- 課税仕入等の用途区分の判定時期・・・課税仕入を行った日の状況により行うことになるが、その区分が明らかでない場合で、その日の属する課税期間末までに明らかになった場合には、その明らかになった区分で税額控除を行う。確定しなかった場合は、共通対応になる。



# V 消費税の申告

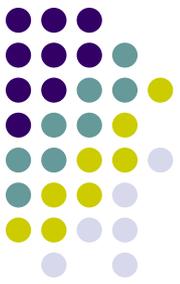
- 確定申告
  - 法人の申告期限
    - 通常の法人・・・課税期間の末日から2ヶ月以内(法人税のような期限の延長規定はない)
    - 清算法人・・・・・・同上、残余財産が確定した場合には、確定した日の翌日から1ヶ月以内
  - 個人の申告期限
    - 本人申告・・・・・・翌年の3月31日まで
    - 被相続人に係る申告・・・相続の開始があったことを知った日の翌日から4ヶ月以内
  - 申告不要
    - 課税事業者でも、その課税期間において、①輸出免税以外課税資産の譲渡等がないこと、②納付すべき消費税額がないこと、の両方を満たす場合には、確定申告書の提出は不要。ただし、還付申告は可能。



# V 消費税の申告

## ➤ 中間申告

前課税期間(1年の場合)の確定消費税額	中間申告	申告期限	納付税額
6,000万円超 (地方消費税込)	毎月	毎月末の翌日から2ヶ月以内、但し、最初の1ヶ月は3ヵ月以内	前期確定消費税額 × 1/12
500万円超6,000万円以下(同上)	3ヵ月ごと	3ヵ月中間申告対象期間の末日の翌日から2ヶ月以内	前期確定消費税額 × 3/12
60万円超500万円以下(同上)	年1回	6ヵ月中間申告対象期間の末日の翌日から2ヶ月以内	前期確定消費税額 × 6/12



# V 消費税の申告

- 中間申告不要の場合
  - 合併によらない設立1期目の法人
  - その年に新規開業した個人事業者
  - 事業年度が3ヵ月以内の法人
  - 課税期間特例の適用がある事業者
  - 前期確定消費税等額(地方も含む)の年額が60万円以下
- 仮決算による中間申告・・・控除不足額(還付額)が生じるとしても、その還付を受けることはできない。
- みなし提出・・・中間申告書の提出期限までにその提出がなかった場合には、その提出期限において、前期確定消費税額による中間申告書の提出があったものとみなされます。