

## 消費税の軽減税率制度が導入された場合の 飲食料品の輸入業を営む事業者の課税関係

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

当社は海外から飲食料品の輸入業を営む事業者である。消費税の軽減税率制度の導入によって課税関係にどのような影響があると考えられますか。なお、本稿は平成28年度税制改正大綱の内容を前提としています。

### 〔ポイント〕

- 1 軽減税率制度の概要
- 2 経過措置（区分記載請求書等保存方式）
- 3 適格請求書等保存方式
- 4 まとめ

### 〔検討〕

#### 1 軽減税率制度の概要

消費税の軽減税率制度が、平成29年4月1日から導入される。それにあわせて複数税率制度に対応した仕入税額控除の方式として、適格請求書等保存方式（いわゆる「インボイス制度」）が平成33年4月1日から導入される。

軽減税率が適用される課税資産の譲渡等（以下、「軽減対象課税資産の譲渡等」（仮称）という。）とは、飲食料品の譲渡（食品衛生法上の飲食店営業、喫茶店営業その他の食事の提供を行う事業を営む事業者が、一定の飲食設備のある場所等において行う食事の提供を除く。）及び定期購読契約が締結された新聞（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週2回以上発行される新聞に限る。）の譲渡である。すなわち、軽減

税率の対象となるのは酒類及び外食を除く飲食料品と週2回以上発行される新聞の定期購読料ということになる。

#### (1) 飲食料品の範囲

飲食料品とは、食品表示法に規定する食品（酒税法に規定する酒類を除く。）をいう。食品表示法の「食品」とは、全ての飲食物（医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律（昭和35年法律第145号）2条1項に規定する医薬品、同条2項に規定する医薬部外品及び同条9項に規定する再生医療等製品を除き、食品衛生法4条2項に規定する添加物を含む。）をいう（食品表示法2条1項）。

なお、飲食料品と飲食料品以外の資産が一体となっている資産については、飲食料品に該当しないことになる。ただし、一定金額以下の少額の資産であって、当該資産の主たる部分が飲食料品から構成されているものについては、その全体を飲食料品として軽減税率の対象となる。

また、軽減税率の対象となる保税地域から引き取られる課税貨物は上記の飲食料品の範囲と同じである。

#### (2) 税率

平成29年4月1日から消費税の税率は10%（国税分7.8%、地方分2.2%）に引き上げられるが、軽減対象課税資産の譲渡等に適用される軽減税率は8%（国税分6.24%、地方分1.76%）である。

#### (3) 適用時期

上記(1)及び(2)については、平成29年4月1日以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れ並びに保税地域から引き取られ

る課税貨物について適用される。

## 2 経過措置(区分記載請求書等保存方式)

適格請求書等保存方式が導入されるまでの間については、現行の請求書等保存方式を基本的に維持しつつ、区分経理に対応するための措置が設けられる。なお、売上税額及び仕入税額の計算に関して、以下(3)②を除き、平成29年4月1日以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れ並びに保税地域から引き取られる課税貨物について経過措置が適用される。

### (1) 帳簿及び請求書等の記載事項の追加

記載事項に関して、帳簿には「軽減対象課税資産の譲渡等に係るものである旨」を加え、請求書等には「軽減対象課税資産の譲渡等である旨」及び「税率の異なるごとに合計した対価の額」を加える。

### (2) 売上げを税率の異なるごとに区分することが困難な中小事業者に対する売上税額の簡便計算に係る経過措置

基準期間における課税売上高が5,000万円以下である軽減対象課税資産の譲渡等を行う事業者(免税事業者を除く。)が、平成29年4月1日から平成33年3月31日までの期間に、国内において行う課税資産の譲渡等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情があるときは、通常の事業を行う連続する10営業日の課税資産の譲渡等に占める軽減対象課税資産の譲渡等の割合、又は卸売業及び小売業に係る課税仕入れ等に占める軽減対象課税資産の譲渡等にのみ要するものの割合を用いて、当該期間の売上税額を簡便に計算することを認める。

(注1) 課税資産の譲渡等の税込対価の額の合計額に上記の割合を乗じて計算した金額を軽減対象税込売上額とし、これに108分の100を乗じて計算した金額を軽減対象課税資産の譲渡等の対価の額の合計額とする。また、当該税込対価の額の合計額から軽減対象税込売上額を控除した残額に110分の100を乗じて計算した金額を軽減対象課税資産の譲渡等以外の課税資産の譲渡等の対価の額の合計額とする。

(注2) 卸売業及び小売業に係る課税仕入れ等

に占める軽減対象課税資産の譲渡等にのみ要するものの割合を用いて売上税額を計算する措置については、簡易課税制度の適用を受けない課税期間に限り、適用することができる。また、この措置は、卸売業及び小売業に係る課税資産の譲渡等について適用し、これら以外の業種に係る課税資産の譲渡等については、通常の税額計算の方法による。

(注3) 主として軽減対象課税資産の譲渡等を行う事業者が割合の算定につき困難な事情があるときは、当該割合を50%として計算することができる。

### (3) 仕入れを税率の異なるごとに区分することが困難な中小事業者に対する仕入税額の簡便計算に係る経過措置

① 基準期間における課税売上高が5,000万円以下である軽減対象課税資産の譲渡等を行う事業者(免税事業者を除く。)が平成29年4月1日から平成30年3月31日の属する課税期間の末日までの期間に、国内において行う卸売業又は小売業に係る課税仕入れ等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情があるときは、卸売業及び小売業に係る課税資産の譲渡等に占める軽減対象課税資産の譲渡等の割合を用いて、当該期間の仕入税額を簡便に計算することを認める。

(注1) 卸売業及び小売業に係る課税仕入れ等に係る税込支払対価の額の合計額に上記の割合を乗じて計算した金額を軽減対象税込課税仕入れ等の金額とする。また、当該税込支払対価の額の合計額から軽減対象税込課税仕入れ等の金額を控除した残額を軽減対象税込課税仕入れ等以外の税込課税仕入れ等の金額として仕入税額を計算する。

(注2) 上記の措置については、上記(2)の卸売業及び小売業に係る課税仕入れ等に占める軽減対象課税資産の譲渡等にのみ要するものの割合を用いて売上税額を計算する措置及び簡易課税制度の適用を受けない課税期間に限り、適用することができる。

② 基準期間における課税売上高が5,000万円以下である事業者(免税事業者を除く。)が

国内において行う課税仕入れ等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情がある場合であって、平成29年4月1日から平成30年3月31日までの日の属する課税期間の末日までに、簡易課税制度の適用を受ける旨の届出書を納税地を所轄する税務署長に提出したときは、その提出した日の属する課税期間から簡易課税制度の適用を認める。

(4) 売上げを税率の異なるごとに区分することが困難な中小事業者以外の事業者に対する売上税額の簡便計算に係る経過措置

基準期間における課税売上高が5,000万円超である軽減対象課税資産の譲渡等を行う事業者が、国内において行う課税資産の譲渡等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情があるときは、平成29年4月1日から平成30年3月31日の属する課税期間の末日までの期間について、上記(2)と同様の取扱いが認められる。

(5) 仕入れを税率の異なるごとに区分することが困難な中小事業者以外の事業者に対する仕入税額の簡便計算に係る経過措置

① 基準期間における課税売上高が5,000万円超である軽減対象課税資産の譲渡等を行う事業者が、国内において行う卸売業又は小売業に係る課税仕入れ等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情があるときは、平成29年4月1日から平成30年3月31日の属する課税期間の末日までの期間について、上記(3)①と同様の取扱いが認められる。

② 基準期間における課税売上高が5,000万円超である事業者が、平成29年4月1日から平成30年3月31日の属する課税期間の末日までの間に、国内において行う課税仕入れ等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情がある場合であって、その課税期間の末日までに簡易課税に準じた計算を行う旨の届出書を納税地を所轄する税務署長に提出したときは、簡易課税に準じた方法により当該課税仕入れ等の税額の合計額を計算することを認める。

### 3 適格請求書等保存方式

適格請求書発行事業者登録制度を創設し、原

則として「適格請求書発行事業者」(仮称)から交付を受けた「適格請求書」(仮称)又は「適格簡易請求書」(仮称)の保存を、仕入税額控除の要件とする。「適格請求書」とは、適格請求書発行事業者の登録番号、適用税率、消費税額等の一定の事項が記載された請求書、納品書等の書類をいい、「適格請求書発行事業者」とは、免税事業者以外の事業者であって、納税地を所轄する税務署長に申請書を提出し、適格請求書を交付することのできる事業者として登録を受けた事業者をいう。

税額計算については、適格請求書の税額の積上げ計算と、取引総額からの割戻し計算のどちらか選択できる。

(1) 適格請求書発行事業者の登録

「適格請求書発行事業者」とは、免税事業者以外の事業者であって、納税地を所轄する税務署長に申請書を提出し、適格請求書を交付することのできる事業者として登録を受けた事業者とする。なお、特定国外事業者(事務所、事業所等を国内に有しない国外事業者をいう。)が上記の登録を受ける場合にあつては、消費税に関する税務代理人があること等を要件に加える。また、適格請求書発行事業者の登録については、平成31年4月1日からその申請を受け付けることとする。適格請求書発行事業者には、適格請求書の交付義務が課される。

(2) 適格請求書発行事業者の公表

適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号等については、インターネットを通じて登録後速やかに公表するものとする。

(3) 適格請求書発行事業者の登録の取消し

適格請求書発行事業者が、登録の取消しを求める届出書を納税地を所轄する税務署長に提出した場合には、当該登録を取り消すことができる。

(4) 事業者免税点制度との適用関係

上記(1)の登録を受けた日の属する課税期間の翌課税期間以後の課税期間については、上記(3)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、事業者免税点制度は、適用されない。

(5) 適用時期

平成33年4月1日以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れ並びに保税地域から引き取られる課税貨物について適用される。

#### (6) 経過措置

適格請求書等保存方式の導入後一定期間については、免税事業者等から行った課税仕入れに係る消費税相当額に一定の割合を乗じて算出した額の控除を認められる。

### 4 まとめ

本事例では、平成29年4月1日以後に行われる保税地域から引き取られる課税貨物について軽減対象課税資産に該当すれば8%の軽減税率が適用されることになる。なお、平成29年4月1日から平成33年3月31日までの間に引き取られた課税貨物については経過措置である区分記載請求書等保存方式が適用され、平成33年4月1日以降は適格請求書等保存方式が適用されることになる。