

BUSINESS TOPICS

ビジネストピックス

2010/9

NO. 96

問題社員

「経営者」「上司」「先輩」必読！

「ゆとり世代」若手社員に関する トラブル対処法

弁護士 丸尾拓義

- [1章] 「ゆとり世代」と近時の人事労務トラブル
- [2章] 事例別 近時の労務トラブルとその対応法
- [3章] 「最近の若い者は……」論に関する一考察

消費税

“誤りやすい”10事例で学ぶ「消費税」の実務

税理士 落合孝裕

職場環境

空気清浄機の設置だけで問題ないか

「喫煙対策」など職場環境の整備・改善Q & A

みずほ総合研究所相談部 主任コンサルタント 増山隆司

“誤りやすい” 10事例で学ぶ「消費税」の実務

税理士 落合孝裕

消費税の取り扱い、経費における課税、非課税の区分、課税売上割合が95%未満となった場合の取り扱い、免税事業者の取り扱いなど複雑で誤りやすい点が多いため、税務調査の際に処理について修正を求められる企業も少なくない。今回は、誤りやすい具体的事例を挙げながら、消費税の実務対応について解説する。

1. 「消費税」の概要

消費税の納税額は、売り上げについて預かった消費税を合計したものから、仕入れ、経費について支払った消費税を合計したものを差し引いて計算する。そして、決算期末から2カ月以内に申告、納税する。

消費税は税金を負担する消費者と納税する事業者が異なるため、「間接税」という。一方、法人税、所得税などは、いずれも負担する者と納税する者が同じため「直接税」という。

日本では、税収のうち直接税の割合が平成19年度で72%。イギリス60%、フランス53%、ドイツ52%などと比べて高い。

平成22年度予算において、以下の通り国の税収は厳しいものとなっている。

・税収	37兆4,000億円
・歳出	92兆3,000億円
・差引不足額	54兆9,000億円

歳出に対する税収の割合は、わずか4割の水準にすぎない。日本の消費税の税率は、先進国と比べると低いため、今後引き上げが予想されている。現状での消費税率5%のうち、4%が消費税で国税、残り1%が地方消費税で地方税であり、消費税の税率1%当たりの

税収は、約2兆4,000億円となっている。

今後、仮に税率が5%引き上げられて10%になり、うち4%が国税なら、国の税収は約9兆6,000億円増えることになる。

消費税の取り扱いが複雑なため、会社に税務調査が入った場合、調査官から消費税の処理について修正を求められることが多い。

仮に今後、消費税の税率が引き上げられたら、修正になった場合の修正税額も増えることになるので、基本的な取り扱いについては、誤りがないようにしておく必要がある。

2. 誤りやすい具体的事例

Q1 ビール券の取り扱い

贈答用のビール券を購入して得意先に配ることがある。交際費として経理処理しているが、仕入税額控除の対象とすることはできるか。

ビール券を購入した場合、金銭と同等物のため消費税は非課税となり、仕入税額控除の対象とはならない。また、購入したビール券をすべて配っていれば交際費として全額が経費になるが、決算期末に残っている分は、棚

卸しをして在庫として計上することが必要となる。

一方で、ビール券の代わりに、ビールそのものを贈答品とした場合は課税仕入れとなり、仕入税額控除の対象となる。

反対に、ビール券をもらった側は、非課税売上として計上し、ビールを購入したときに課税仕入れとして処理することになる。実際には、もらった側の会社は、経理処理をまったくしておらず、簿外となっているケースが多いようだ。そこで、帳簿に計上して適正な会計処理を行うことにより、消費税の納税は少なくなる。

なお、切手のように、購入した会社が自ら使用することが明らかなものについては、継続処理を条件に、購入した時点で仕入税額控除をすることができる。

Q2 所有権移転外ファイナンス・リースの取り扱い

営業車の購入に際して、リース会社とリース契約を結ぶことになった。リース料の総額にかかる消費税について、一括して仕入税額控除をすることは可能か。

所有権移転外ファイナンス・リース取引については、平成20年4月1日以後の契約分から、法人税法の取り扱いが改正された。それまでの「賃貸借処理」から「売買処理」（資産の購入として処理）となった。

なお、中小企業については、売買取引とせずに、これまで通り賃貸借処理（毎月のリース料として処理）を行っても構わない。

ファイナンス・リースとは、以下のものを指す。

- ・リース期間中の解約が禁止または不能（中途解約禁止）

- ・実質的に自己の所有物と同等の経済的利益を受け、コストを実質的に全額負担（フルペイアウト）するもの

そのうち「所有権移転外リース」とは、リース期間終了時にリース資産の所有権が、賃借人に無償で移転するなど以外のものをいう。法人税法の改正によって「売買処理」になったことに伴い、消費税の取り扱いも、原則として課税仕入れを行った日の属する期において、そのリース料の総額にかかる消費税を、一括して仕入税額控除をすることになった。

これは、賃貸借処理を行う場合も同様である。例えば、リース料総額が5年間で300万円の場合、消費税総額は15万円になるが、この15万円について、リース契約を結んだ期に、一括で控除することになる。

ただし、これまで通り毎月のリース料を支払うたびに仕入税額控除を行っても構わない。だが、一括控除の方が先に消費税を控除できるため、はるかに節税となる。

一括控除とした場合、その後の毎月のリース料の支払時に、課税取引と誤って処理しないように留意が必要である。課税対象外（＝不課税）として処理する必要がある。

Q3 会費、組合費の取り扱い

会費、組合費について、消費税が課税になるのはどのような場合か。

会費、組合費においては、原則として消費税の扱いは、課税対象外（＝不課税）となり、仕入税額控除を行うことはできない。

会費、組合費を受領する側も、原則として消費税の納税義務はない。ただし、会費、組合費が、実質的に以下と認められるときは、その会費などは資産の譲渡などに該当し、仕入税額控除をすることができる。

- ①出版物の購読料
- ②映画、演劇などの入場料
- ③研修の受講料
- ④施設の利用料
- ⑤情報の提供料 など

上記に該当すれば、請求書などに消費税額の記載があるはずなので、実務的には、請求書などで判断することになる。なお、請求書などで不明な場合は、直接相手先に確認するのがよいだろう。

Q4 駐車場付きマンションの取り扱い

駐車場付きマンションの賃貸事業を始めることになった。駐車場部分の消費税の取り扱いはどのようにするのか。

駐車場の貸し付けは、アスファルト舗装など施設の貸し付けとなるため、原則、消費税の課税取引となる。一方で、土地そのものを貸し付けるような場合は、非課税取引である。

不動産賃貸業を行っている場合、課税売上高と非課税売上高の区分は、以下のようになっている。

〈課税売上高〉

事業用建物（事務所、倉庫など）の賃貸、
駐車場の賃貸

〈非課税売上高〉

居住用建物（アパート、マンション、一戸建て）の賃貸、土地の賃貸

駐車場施設の貸し付けであっても、次のような場合は非課税となる。

- ①一戸建てで駐車場付きの賃貸
- ②アパート、マンションの賃貸で、1戸当たり1台以上の駐車スペースが確保されており、かつ自動車の保有の有無にかかわらず割り当てられており、駐車場代を別に受領していない場合

このような場合は、駐車場部分について、賃借人から消費税を預かることはできないため、注意が必要だ。

ところで、不動産賃貸業を営んでおり、居住用物件の賃貸が主な場合は、課税売上高が1,000万円以下であることが多い。この場合は、消費税の納税義務がない「免税事業者」となる。課税売上高が現状で1,000万円以下の場合で、駐車場付きのアパートなどの賃貸が新たに加わる時は、上記②に当てはまる形で賃貸を行うことができれば、今後も消費税の納税義務は発生しない。一考に値するだろう。

Q5 輸出取引の取り扱い

新たに輸出取引を始めたが、消費税の取り扱いはどのようにすればよいか。

消費税は、国内における取引が課税の対象のため、輸出取引については、消費税は課されない。

仮に輸出売上高が100万円とすると、これには消費税は課されないため、売上先より100万円が入金になるだけである。

売り上げにかかる消費税が課されない点では、居住用の家賃収入などの非課税売上と同様である。ただし、非課税売上との大きな違いは、仕入税額控除ができる点である。

例えば、売上高のすべてが輸出取引の場合、課税仕入れにかかる消費税の全額を仕入税額控除することができ、消費税の還付を受けることができる。

つまり、輸出売上高は、いわば「税率ゼロの課税取引」の取り扱いとなるため、「免税事業者」や「簡易課税」（21ページ下部参照）の適用の可否の判定をする際、課税売上高に含めて計算することになる。

■輸出売上高の事例

(単位：万円)

項目	金額	消費税
輸出売上高	10,000	0
仕入高(国内)	-7,000	-350
人件費	-1,500	0
旅費交通費	-500	-25
事務所家賃	-600	-30
その他(課税)	-300	-15
差引	100	-420

→ 420万円の消費税が還付となる

基準期間(2期前)の売上高が以下の場合
で考えてみる。

国内売上高	4,000万円
輸出売上高	6,000万円
合計	1億円

簡易課税の適用は、基準期間の課税売上高が5,000万円以下であることが条件である。そのため、上記ケースにおいて対象になる売上高は、国内売上高の4,000万円ではなく、

輸出売上高を加えた1億円で判定する。このケースでは、簡易課税の適用ができないので注意が必要である。

Q6 雇用と請負の区分

ウェブデザイン業を行っているが、社員の1人が会社を退職し、フリー(個人事業)で仕事をするようになった。当面、当社が外注する仕事を中心にするが、請負として、消費税の仕入税額控除を行って問題はないか。

外注先に払ったものが、「請負」によるものであれば、「外注費」で課税仕入れとなり、仕入税額控除ができる。一方で、「雇用」契約に基づくものであれば、「給料」で課税仕入れとならずに、仕入税額控除はできない。

「外注費」や「給料」は、金額が大きくなることが多く、仕入税額控除ができるかどうかは、納税額に大きな影響を及ぼす。会社が「外注費」扱いとした経費が、税務調査で「給料」と指摘され、修正申告書の提出となると、

● 簡易課税制度の概要 ●

1. 納税額の計算方法

(課税売上高 × 5%) - (課税売上高 × 5% × みなし仕入率)

2. 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(製造業等) 70%
- ・ 第四種事業(その他の事業) 60%
- ・ 第五種事業(サービス業等) 50%

※2種類以上の事業を営む会社で、1種類の事業の課税売上高が全体の75%以上を占める場合には、その事業のみみなし仕入率を全体の課税売上高に対して適用することができる。

3. 適用の条件

(1) 基準期間の課税売上高

5,000万円以下であること。

(2) 届出書の提出

適用しようとする期が始まる前日までに、所轄の税務署に、「消費税簡易課税制度選択届出書」の提出が必要。その後は2年間、簡易課税を続けて適用する必要がある。

4. その他

(1) 消費税の還付

「免税事業者」と同様に、消費税の還付を受けることはできない。

(2) 簡易課税の取りやめ

取りやめようとする期が始まる前日までに、所轄の税務署に「消費税簡易課税制度選択不適用届出書」の提出が必要。

修正税額は多額となってしまう。

勘定科目が、外注費か給料かの形式だけでなく、あくまでも実体で判定される。

請負か雇用かの判定は、まず、雇用契約であるかどうかでなされるが、区分が明らかでない場合は、下図のような点を総合勘案して判定することになる。

Q7 免税事業者の取り扱い

新規事業を行うに当たり、会社を設立することになった。消費税の申告、納税における注意点が知りたい。

消費税については、「基準期間」の課税売上高が1,000万円超の場合に納税義務が発生する。基準期間とは、会社の場合は2期前をいう。従って、2期前の課税売上高が1,000万円以下であれば、たとえ当期の課税売上高が1億円でも10億円でも、消費税の納税義務は発生しない。

消費税の納税義務がない事業者を「免税事業者」といい、納税義務がある事業者を「課税事業者」という。会社の場合、設立第1期と第2期は、「2期前」が存在せず基準期間

がないため、原則として免税事業者となる。

ただし、資本金が1,000万円以上の会社は、第1期、第2期が課税事業者となる特別の取り扱いとなっている。

まとめると、以下の通り。

〈資本金が1,000万円未満の会社〉

第1期および第2期は、「免税事業者」

〈資本金が1,000万円以上の会社〉

第1期および第2期は、「課税事業者」

従って、これから会社を設立するのなら、資本金を1,000万円未満とすれば、第1期および第2期が免税事業者となるため、はるかに節税になる。

Q8 免税事業者が設備投資をする場合

当社は資本金 500 万円の新設会社だが、設立第1期に 1,500 万円の設備投資をする予定である。不足資金は銀行より長期借入を行う。この場合、消費税の還付を受けることは可能か。

売り上げにかかる消費税より、仕入れや経費にかかる消費税が多い場合は、消費税は還

■「請負」と「雇用」の判定の仕方

- | | | |
|---|---|-------------------------------|
| ①契約内容は、他人の代替が可能なものか？ | ➡ | 代替が可能であれば請負 |
| ②仕事の遂行に当たり、会社の指揮監督を受けるか？ | ➡ | 受けないならば請負 |
| ③引き渡しがされない仕事が、不可抗力によって滅失した場合であっても、請負側が報酬などの請求ができるか？ | ➡ | 請求ができないのであれば請負 |
| ④材料や用具などの供与を受けているか？ | ➡ | 供与を受けておらず、その個人が持ち込んでいるのであれば請負 |

付される。

ただし、「免税事業者」の場合は、消費税の納税義務がない代わりに、還付を受けることもできない。資本金が1,000万円未満の会社は、設立第1期、第2期は免税事業者となるため、消費税の還付を受けることはできないのである。

免税事業者が消費税の還付を受けるためには、「消費税課税事業者選択届出書」を所轄の税務署に提出することが必要になる。提出の期限は、その期が始まる前日までとなっている。従って、翌期に消費税の還付が予想されるのであれば、その前期末までに届出書を提出する必要がある。ただし、設立第1期に限り、第1期の期末までに提出すればよい。

届出書を提出した場合は、その後、たとえ基準期間の課税売上高が1,000万円以下になっても、必ず納税義務が発生することに注意が必要である。この届出書を提出した場合、少なくとも2期間は、課税事業者の適用を継続しなければならない。

その後、取りやめたい場合は、その期が始まる前日までに、所轄の税務署に「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出する必要がある。

Q9

課税売上割合が95%未満となった場合の取り扱い

当社は小売業で年間売上高は約9億円だが、不動産賃貸業を新たに兼業することにした。居住用の賃貸収入が1億円見込まれ、合計10億円で、課税売上割合が95%未満となる予定である。この場合の消費税の計算はどのようにしたらよいか。

課税売上割合が95%以上の場合は、課税仕入れにかかる消費税について、その全額が仕入税額控除の対象になる。

例えば、売上高がすべて課税売上高で9億円、仕入れ、経費のうち課税仕入れに該当するものが6億円とすると、消費税の納税額は次のように計算する。

仮受消費税	4,500万円(9億円×5%)
仮払消費税	3,000万円(6億円×5%)
差引納税額	1,500万円

一方で、課税売上割合が95%未満の場合は、課税仕入れにかかる消費税について、その全額を仕入税額控除とすることができないので、注意が必要である。

その場合の計算方法は2つある。

①一括比例配分方式

以下のケースで考えてみる。

課税売上高	9億円
非課税売上高	1億円
合計	10億円
(=課税売上割合90%)	

仕入れ、経費のうち課税仕入れに該当するものが、同様に6億円とする。

消費税の納税額は、次のように計算する。

仮受消費税	4,500万円
仮払消費税のうち仕入税額控除の対象額	3,000万円×90%(課税売上割合)
	=2,700万円
差引納税額	1,800万円

②個別対応方式

上記と同様の前提で考えてみる。

課税仕入れの対象となる経費について、3つに分けると以下になるとする。

①課税売上高にのみ対応するもの	2,700万円
②①以外の売上高にのみ対応するもの	100万円
③①と②の両方に共通して対応するもの	200万円
→ 課税売上割合で按分	

消費税の納税額は、次のように計算する。

仮受消費税	4,500万円
仮払消費税のうち仕入税額控除の対象額	2,700万円 + (200万円 × 90% (課税売上割合)) = 2,880万円
差引納税額	1,620万円

計算の手間は「個別対応方式」の方がはるかにかかるが、一般的には、「個別対応方法」の方が「一括比例配分方式」よりも、納税額は少なくなることが多い。

また、一度「一括比例配分方式」を適用した場合は、2年間以上継続した後でなければ、「個別対応方式」に変更することができないため、留意が必要である。

Q10 総額表示

消費税の総額表示の取り扱いについては、どこまで厳格に運用すべきか。

消費税の総額表示（税込価格表示）とは、消費税の課税事業者が、取引の相手先である消費者に対して消費税が課される取引を行う場合において、あらかじめその取引価格を「税込価格」で表示することをいう（下図）。

いまだに税抜価格で表示して、レジで消費税相当を追加で徴収する商店が見受けられるが、これは総額表示違反となる。

また、総額表示は、不特定かつ多数の者に対する（一般的には消費者との取引における）値札や広告などにおいて、あらかじめ価格を表示する場合が対象となる。従って、会社間取引における価格表示は、総額表示の対象とはならない。会社間の取引であれば、例えば見積書に税抜きで金額を記載し、欄外に「別途消費税がかかります」など表示するだけでも問題ないことになる。

■総額表示の例

▶ 総額表示に該当する例

10,290円	10,290円 (税込)	10,290円 (税抜価格 9,800円)
10,290円 (うち消費税額等 490円)	10,290円 (税抜価格 9,800円 消費税額等 490円)	

▶ 総額表示に該当しない例

税抜 9,800円 + 税	9,800円 (税抜)	税抜 9,800円 税 490円
--------------------------	------------------------	---------------------------------