

1 消費税はどんな仕組み？

この章では、消費税の全体像を理解していただくために、「基本的な仕組み」と「納付税額の計算方法」について説明します。

1. 基本的な仕組み

[1] 消費税はどんな税？

消費税は、消費一般に広く公平に課税する間接税です。(注1)

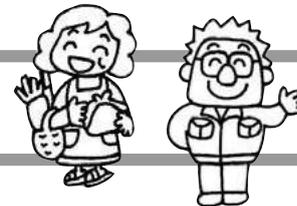
ほぼ全ての国内における商品の販売、サービスの提供及び保税地域から引き取られる外国貨物を課税対象とし、取引の各段階ごとに標準税率10%(うち2.2%は地方消費税)、軽減税率8%(うち1.76%は地方消費税)の税率で課税されます。(注2)

ポイント ◎消費税とは、消費一般に広く公平に課税する間接税です。

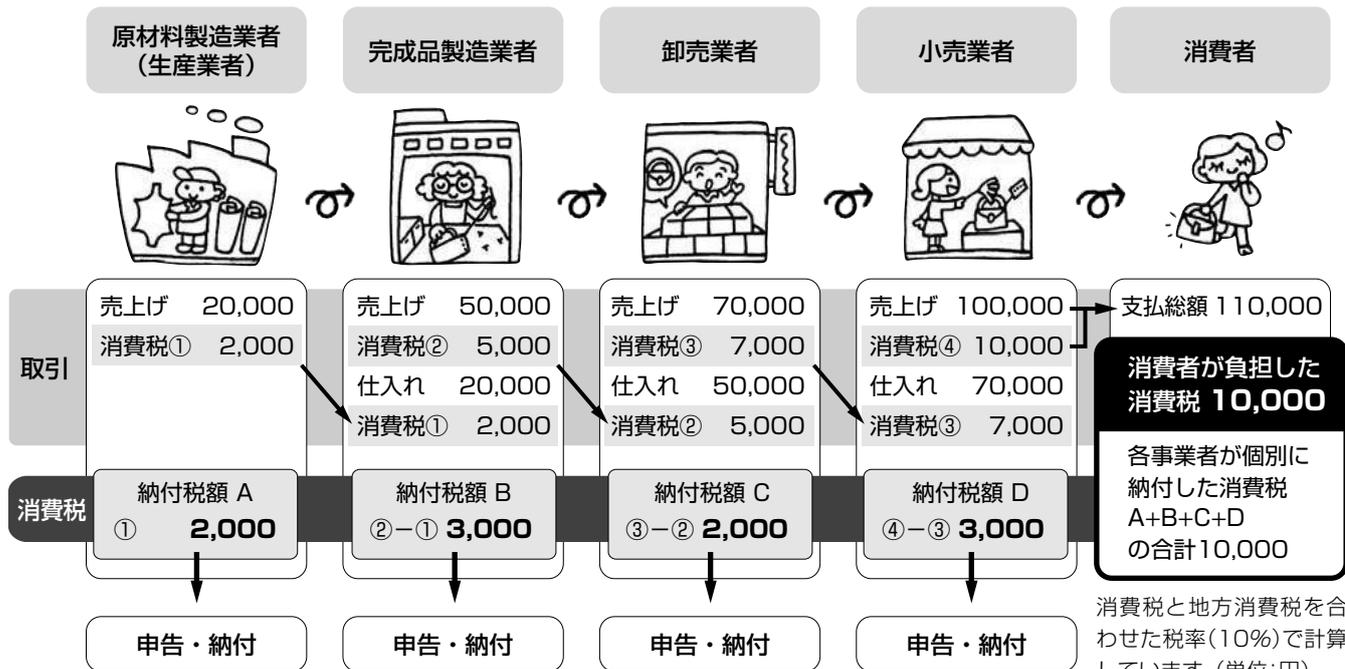
[2] 消費税の負担者

消費税は、事業者に負担を求めるものではありません。税金分は事業者が販売する商品やサービスの価格に含まれて、次々と転嫁され、最終的に商品を消費し又はサービスの提供を受ける消費者が負担することとなります。

ポイント ◎消費税を負担する者=消費者
◎消費税を申告、納付する者=事業者



■消費税の負担と納付の流れ(イメージ)



ポイント ◎税金が価格の一部として移転することを、税の転嫁といいます。

注1

特定の物品やサービスに課税する個別消費税(酒税・たばこ税等)とは異なります。

参照→税率はP2

注2

消費税の収入については、地方交付税法の定めによるほか、年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化の対策に要する経費(社会保障4経費)に充てられることとされています。

- 1 消費税の仕組み
- 2 課税対象
- 3 非課税取引
- 4 輸出免税
- 5 納税義務者
- 6 納税義務の成立時期
- 7 課税標準
- 8 控除税額等の計算方法
- 9 国境を越えた役務の提供
- 10 端数計算
- 11 地方消費税
- 12 手続
- 13 納税地
- 14 届出等
- 15 帳簿の保存
- 16 国等に対する特別
- 17 会計処理
- 18 適格請求書発行事業者
- 19 総額表示

[3] 課税の仕組み

生産、流通の各段階で二重、三重に税が課されることのないよう、前ページの図のように、課税売上げに係る消費税額から課税仕入れ等に係る消費税額を控除し、税が累積しない仕組みとなっています。
(注3)

ポイント ◎消費税は、二重、三重に課されることのない仕組みです。

[4] 申告・納付は、だれが、どこに、いつするの？

納税義務者は、製造、卸、小売、サービスなどの各段階の事業者と、保税地域からの外国貨物の引取者です。

納税義務者は、納税地の所轄税務署長に課税期間の末日の翌日から2月以内（個人事業者の場合は翌年の3月31日まで）に消費税及び地方消費税の確定申告書を提出し、消費税額と地方消費税額とを併せて納付します。(注4)

また、直前の課税期間の確定消費税額に基づき中間申告・納付をすることになります。

ポイント ◎国内取引(事業者) = 所轄税務署長に →申告・納付
◎外国貨物の引取者 = 所轄税関長に

[5] 納税事務の負担軽減措置等

事業者の納税事務の負担等を軽減するために、次のような措置が講じられています。

- 事業者免税点制度……基準期間の課税売上高が1,000万円以下の事業者は、免税事業者となります。(注5)
- 簡易課税制度……基準期間の課税売上高が5,000万円以下の事業者は、課税売上高から納付する消費税額を計算する簡易課税制度が選択できます。

参照→課税仕入れはP8

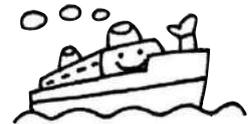
注3

地方消費税についても、課税仕入れ等に係る消費税額を控除した後の消費税額を基礎として計算されるので、税が累積することはありません。

注4

外国貨物の引取者は、保税地域から引き取る時まで、その所轄税関長に引取りに係る消費税額及び地方消費税額を申告し、納付します。

参照→課税期間はP8、中間申告はP59



参照→基準期間、課税売上高はP8、免税事業者はP20

注5

基準期間の課税売上高が1,000万円以下であっても、適格請求書発行事業者の登録を受けている場合や特定期間の課税売上高が1,000万円を超えた場合など一定の場合、消費税の課税事業者となります。
(参照→P20～P24)

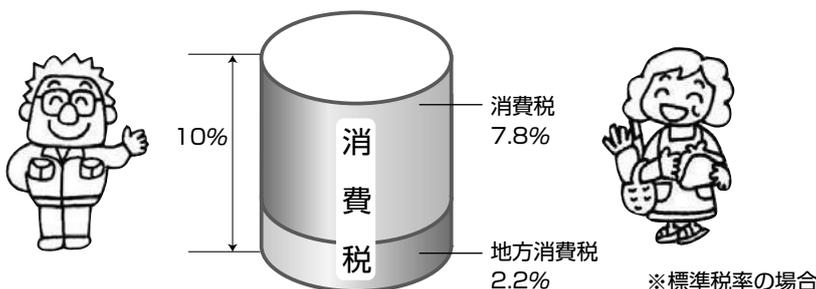
参照→簡易課税制度はP42

2. 納付税額の計算方法

[1] 税率

消費税の税率は、標準税率7.8%、軽減税率6.24%の複数税率です。

このほか地方消費税が消費税率換算でそれぞれ、2.2%、1.76%（ともに消費税額の $\frac{22}{78}$ ）課税されますから、合わせた税率は標準税率10%、軽減税率8%となります。(注6)



注6

令和元年10月1日以後に事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れであっても、経過措置が適用されるものについては、旧税率(8%)が適用されることとなります。詳しくは国税庁ホームページ「消費税率等の引上げについて(令和元年10月1日～)」をご参照ください。

区分	標準税率	軽減税率
消費税率	7.8%	6.24%
地方消費税	2.2% (消費税額の22/78)	1.76% (消費税額の22/78)
合計	10.0%	8.0%

[2] 軽減税率の適用対象

軽減税率は、次の①及び②の品目の譲渡を対象としています。

- ① 酒類、外食を除く飲食料品
- ② 週2回以上発行される新聞(注7)
(定期購読契約に基づくもの)

したがって、テイクアウトや出前・宅配等のように単に飲食料品を届けるだけのものは軽減税率の対象となりますが、食事の提供(外食)やケータリング等は軽減税率の対象にはなりません。(注8)

ポイント

◎軽減税率制度は多くの事業者に関係があります。例えば、軽減税率対象品目の売上げがなくても、軽減税率対象品目の仕入れ(経費)があれば、対応が必要です。

●飲食料品とは

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(酒類を除く。)をいい、一定の一体資産を含みます。

食品表示法に規定する食品とは、人の飲用又は食用に供されるものをいい、医薬品、医薬部外品及び再生医療等製品が含まれず、食品衛生法に規定する添加物が含まれます。

ポイント

◎軽減税率が適用される取引か否かの判定は、その販売時点において、販売者(売手)が、「食品」(人の飲用又は食用に供されるもの)として販売するか否かにより行います。

《軽減税率の対象となる飲食料品の譲渡の範囲》



注7

いわゆるスポーツ新聞や業界紙であっても、週2回以上発行される新聞で、定期購読契約に基づくものであれば、軽減税率の対象となります。

なお、インターネットを通じて配信する電子版の新聞は、「電気通信利用役務の提供」に該当し、「新聞の譲渡」に該当しないため、軽減税率の対象となりません。

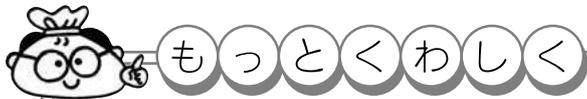
注8

「食事の提供(外食)」か、「テイクアウト」かの判定は、飲食料品を提供する時点で顧客に意思確認を行うなどの方法で行います。



● 一体資産とは

一体資産とは、例えば、紅茶とティーカップのセットのように、食品と食品以外の資産があらかじめ一体となっている資産で、その一体となっている資産に係る価格のみが提示されているものをいいます。一体資産のうち、税抜価額が1万円以下であって、かつ、食品の価額の占める割合が3分の2以上の場合、その全体が軽減税率の対象となります（それ以外は全体が軽減税率の対象となりません。）。

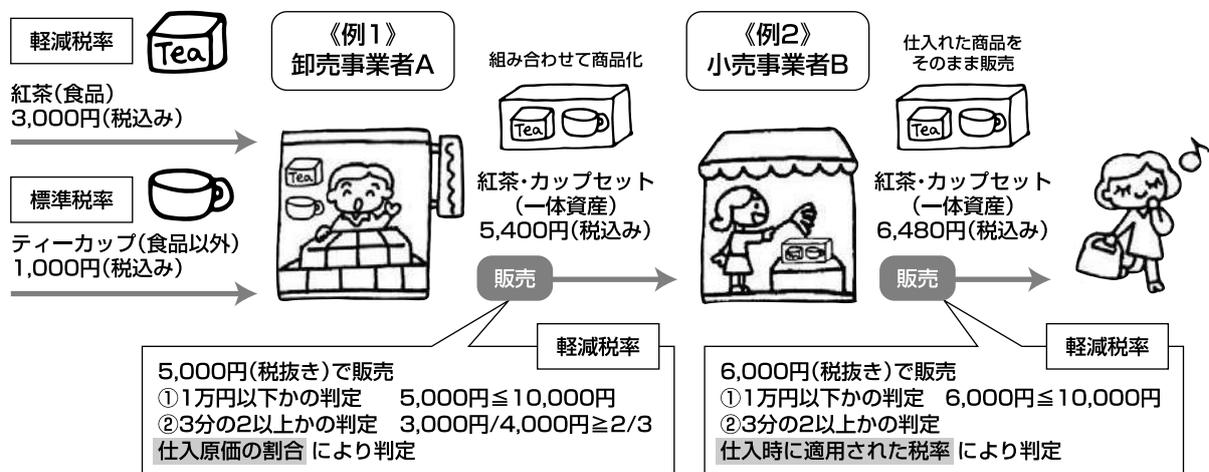


一体資産の判定における「食品の価額の占める割合」の具体例

事業者の販売する商品や販売実態等に応じて、例えば、次の《例1》・《例2》のように事業者が合理的に計算した割合であれば、これによって差し支えありません。

《例1》卸売事業者A：一体資産の販売に係る原価のうち食品の原価の占める割合で判定

《例2》小売事業者B：一体資産を仕入れてそのまま販売しており、仕入先が適用した税率で判定



● 外食・ケータリング等とは

食事の提供(外食)とは、飲食店業等を営む者が、飲食に用いられる設備がある場所において、飲食料品を飲食させる役務の提供をいいます。

ケータリング等とは、相手方が指定した場所において行う加熱、調理又は給仕等の役務を伴う飲食料品の提供をいいます。



飲食料品を販売する際に使用する容器は、どうなるの？

飲食料品の販売に際し使用される包装材料及び容器（以下「包装材料等」といいます。）が、その販売に付帯して通常必要なものとして使用されるものであるときは、その包装材料等も含め軽減税率の対象となる「飲食料品の譲渡」に該当します。

なお、贈答用の包装など、包装材料等に別途対価を定めている場合、その包装材料等の譲渡は、「飲食料品の譲渡」に該当しません。

また、包装材料等自体の仕入れは、軽減税率の対象となりません。

さらに詳しく

軽減税率制度について詳しくお知りになりたい場合は、国税庁ホームページ内の「消費税の軽減税率制度」に掲載しているパンフレットやQ&Aをご参照ください。



[3] 納付税額の計算方法

納付税額は、次の算式により計算します。

■ 国税の消費税の計算(注9)

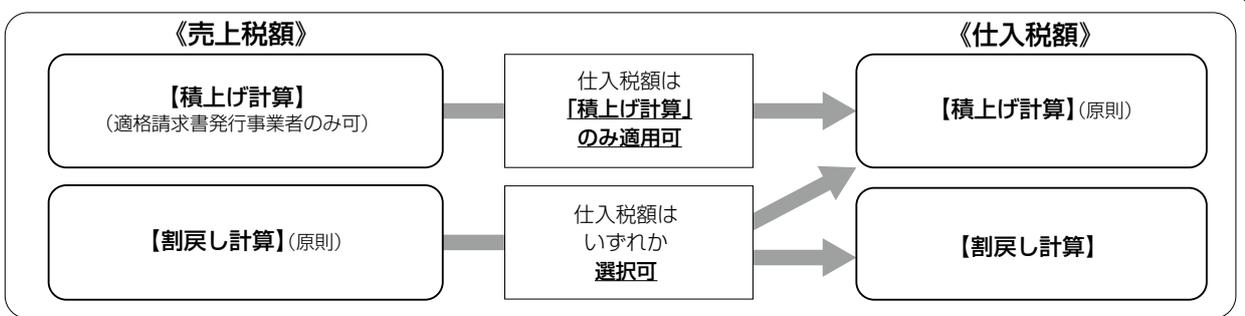
$$\text{消費税額} = \text{課税売上げに係る消費税額(売上税額)} - \text{課税仕入れ等に係る消費税額(仕入税額)}$$

注9

特定課税仕入れがある場合についてはP51をご参照ください。

参照→課税仕入れ等に係る消費税額について、簡易課税制度を適用する事業者はP42、その他の事業者はP30

■ 売上税額及び仕入税額の計算方法



《売上税額》

【割戻し計算】(原則)

税率ごとに区分した課税期間中の課税資産の譲渡等の税込価額の合計額に、110分の100又は108分の100を掛けて税率ごとの課税標準額を算出し、それぞれの税率(7.8%又は6.24%)を掛けて売上税額を算出します。

$$\text{売上税額} = \left(\text{標準税率の対象となる税込売上額} \times \frac{100}{110} \times \frac{7.8}{100} \right) + \left(\text{軽減税率の対象となる税込売上額} \times \frac{100}{108} \times \frac{6.24}{100} \right)$$

【積上げ計算】

相手方に交付した適格請求書又は適格簡易請求書(以下これらを併せて「適格請求書等」といいます。)の写しを保存している場合(適格請求書等の記載事項に係る電磁的記録を保存している場合を含みます。)には、当該適格請求書等に記載した消費税額等の合計額に100分の78を掛けて算出した金額を売上税額とすることができます。

なお、売上税額を積上げ計算した場合、仕入税額も積上げ計算しなければなりません。

$$\text{売上税額} = \text{適格請求書等に記載した消費税額等の合計額} \times \frac{78}{100}$$

※ 売上税額については、割戻し計算と積上げ計算を併用することが可能です。

《仕入税額》

【積上げ計算】(原則)

相手方から交付を受けた適格請求書などの請求書等(提供を受けた電磁的記録を含みます。)に記載されている消費税額等のうち課税仕入れに係る部分の金額の合計額に100分の78を掛けて仕入税額を算出します。

$$\text{仕入税額} = \text{請求書に記載された消費税額等のうち課税仕入れに係る部分の金額の合計額} \times \frac{78}{100}$$

※ 仕入税額の積上げ計算の方法として、課税仕入れの都度、課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10(軽減税率の対象となる場合は108分の8)を掛けて算出した金額(1円未満の端数が生じたときは、端数を切捨て又は四捨五入します。)を仮払消費税額等とし、帳簿に記載(計上)している場合は、その金額の合計額に100分の78を掛けて算出する方法も認められます(帳簿積上げ計算)。

【割戻し計算】

税率ごとに区分した課税期間中の課税仕入れに係る支払対価の額の合計額に、110分の7.8又は108分の6.24を掛けて算出した金額を仕入税額とすることができます。

なお、割戻し計算により仕入税額を計算できるのは、売上税額について積上げ計算をしていない場合に限られます。

$$\text{仕入税額} = \left(\text{標準税率の対象となる税込仕入額} \times \frac{7.8}{110} \right) + \left(\text{軽減税率の対象となる税込仕入額} \times \frac{6.24}{108} \right)$$

※ 仕入税額について、割戻し計算と積上げ計算を併用することはできません。

- 1 消費税の仕組み
- 2 課税対象
- 3 非課税取引
- 4 輸出免税
- 5 納税義務者
- 6 納税義務の成立時期
- 7 課税標準
- 8 控除税額等の計算方法
- 9 国境を越えた役務の提供
- 10 端数計算
- 11 地方消費税
- 12 手続
- 13 納税地
- 14 届出等
- 15 帳簿の保存
- 16 国等に対する特別
- 17 会計処理
- 18 適格請求書発行事業者
- 19 総額表示

■ 地方消費税の計算

$$\text{地方消費税額} = \text{消費税額} \times \text{地方消費税率} \left(\frac{22}{78} \right)$$

■ 納付税額の計算

$$\text{納付税額} = \text{消費税額} + \text{地方消費税額}$$

例



消費税が課税される売上高 ※標準税率対象	2,200万円 (税込み) 2,000万円 (税抜き) (注10)
課税期間の課税仕入高 ※標準税率対象	1,650万円 (税込み)

売上税額及び仕入税額について割戻し計算を適用する場合の納付税額の計算方法
(消費税率7.8%、地方消費税率2.2%の場合)

$$\begin{aligned} \text{消費税額 } 39\text{万円} &= \text{課税売上げに係る消費税額 } 156\text{万円} - \text{課税仕入れ等に係る消費税額 } 117\text{万円} \\ &= 2,000\text{万円} \times 7.8\% - 1,650\text{万円} \times \frac{7.8}{110} \\ \text{地方消費税額 } 11\text{万円} &= \text{消費税額 } 39\text{万円} \times \text{地方消費税率 } \frac{22}{78} \\ \text{納付税額 } 50\text{万円} &= \text{消費税額 } 39\text{万円} + \text{地方消費税額 } 11\text{万円} \end{aligned}$$

注10

例の場合には、税込みの売上高に $\frac{100}{110}$ を掛けて算出します。すなわち、消費税(7.8%)と地方消費税(2.2%)に相当する金額を除いた金額(税抜き)となります。

ポイント

◎納付税額は、まず国税の消費税額を計算し、その消費税額に地方消費税率を掛けて地方消費税額を計算します。

3. 軽減対象資産の売上税額の計算に係る中小事業者特例(経過措置)

消費税は税率ごとに区分して計算しますが、売上げを税率ごとに区分することにつき困難な事情がある中小事業者（基準期間における課税売上高が5,000万円以下の事業者）は、令和元年10月1日から令和5年9月30日までの期間において、売上げの一定割合を軽減税率の対象売上げとして、売上税額を計算することができます。

$$\text{軽減税率の対象となる税込売上額} = \text{課税売上げ(税込み)} \times \text{以下のいずれかの割合}$$

	適用できる事業者	割合	ポイント
①	仕入れを税率ごとに管理できる卸売業・小売業を営む中小事業者(簡易課税制度を適用しない中小事業者に限ります)	[小売等軽減仕入割合] 卸売業・小売業に係る軽減税率対象品目の売上げにのみ要する課税仕入れ(税込み) 卸売業・小売業にのみ要する課税仕入れ(税込み)	仕入れを税率ごとに管理できれば売上税額が計算できます。
②	①の特例を適用する事業者以外の中小事業者	[軽減売上割合] 通常の連続する10営業日の軽減税率対象品目の課税売上げ(税込み) 通常の連続する10営業日の課税売上げ(税込み)	通常の連続した10営業日の売上げを税率ごとに管理できれば、売上税額が計算できます。
③	①又は②の割合の計算が困難で、主に軽減税率対象品目を販売する中小事業者(注11)	$\frac{50}{100}$	

注11

適用対象期間中の課税売上げのうち、軽減税率の対象となる課税売上げの占める割合がおおむね50%以上である事業者をいいます。



もっとくわしく

税額計算の特例を使える「困難な事情」とはどのような場合をいいますか

「困難な事情」とは、特例を適用しようとする課税期間中の売上げにつき、税率ごとの管理が行えなかった場合等の事情をいいますので、その困難の度合いは問いません。

- 1 消費税の仕組み
- 2 課税対象
- 3 非課税取引
- 4 輸出免税
- 5 納税義務者
- 6 納税義務の成立時期
- 7 課税標準
- 8 控除税額等の計算方法
- 9 国境を越えた役務の提供
- 10 端数計算
- 11 地方消費税
- 12 手続
- 13 納税地
- 14 届出等
- 15 帳簿の保存
- 16 国等に対する特例
- 17 会計処理
- 18 適格請求書発行事業者
- 19 総額表示

1 課税期間とは

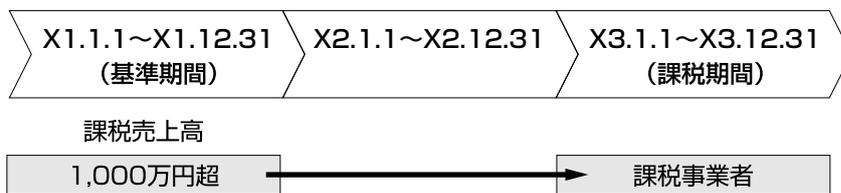
納付すべき消費税額の計算の基礎となる期間をいいます。原則として、**個人事業者は暦年、法人は事業年度(注12)**をいいます。

2 基準期間とは

ある「課税期間」において、消費税の納税義務が免除されるかどうか、簡易課税制度を適用できるかどうかを判断する基準となる期間をいいます。

原則として、個人事業者についてはその年の前々年、法人についてはその事業年度の前々事業年度(注13)をいいます。

例 個人事業者の場合の基準期間と課税期間



X1年の課税売上高が1,000万円超の場合には、X3年は課税事業者となります。(注14)

3 課税事業者とは

事業者のうち、次のいずれかに該当する者をいいます。

- ① 適格請求書発行事業者の登録を受けた事業者
- ② 基準期間の課税売上高が1,000万円を超える事業者(注14)
- ③ 「消費税課税事業者選択届出書」を提出して課税事業者を選択している事業者
- ④ **新設法人又は特定新規設立法人に該当する事業者**

4 課税売上高とは

消費税が課税される取引の売上金額(注15)と輸出取引等の免税売上金額の合計額をいいます。(注16)

なお、売上返品、売上値引や売上割戻し等に係る金額(注15)がある場合には、これらの合計額を控除します。

5 課税仕入れとは

事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け又は役務の提供を受けることをいいます。(注17)

課税仕入れに該当するもの	課税仕入れに該当しないもの
<ul style="list-style-type: none"> ●商品の仕入れや、機械等の事業用資産の購入・賃借、事務用品の購入、賃加工や運送等のサービス提供を受けること ●免税事業者や消費者からの商品や中古品等の仕入れ 	<ul style="list-style-type: none"> ●土地の購入や賃借、株式や債権の購入、利子や保険料の支払などの非課税取引 ●給与の支払、税金の納付など

参照→**課税期間の特例**はP25

注12

法人税法第14条に規定する事業年度を含みます。

注13

前々事業年度が1年未満である法人については、その事業年度開始の日の2年前の日の前日から同日以後1年を経過する日までの間に開始した各事業年度を合わせた期間をいいます。

注14

基準期間の課税売上高が1,000万円以下であっても、特定期間の課税売上高が1,000万円を超えた場合など一定の場合、消費税の課税事業者となります。(参照→P20～P24)

参照→**新設法人及び特定新規設立法人**はP23

注15

消費税額及び地方消費税額を除きます。

注16

棚卸資産の販売代金や請負工事代金、サービス料のほか、機械の賃貸収入、棚卸資産以外の資産の譲渡代金(機械、建物等の事業用資産の売却代金)等も含みます。

注17

取引の相手方が課税事業者であるか否かは問いません(免税事業者及び消費者も含まれます)。

参照→**非課税取引**はP13