

「公益法人会計基準」セミナー 第Ⅱ部 目次

1. 消費税の性格
2. 消費税の基礎
 - (1) 課税の仕組み
 - (2) 非課税取引
 - (3) 納付税額の計算方法
3. 小規模事業者に対する特例
 - (1) 小規模事業者の納税義務の免除
 - (2) 簡易課税制度
4. 申告・納付
 - (1) 課税期間
 - (2) 確定申告
 - (3) 中間申告
5. 公益法人特有の仕入税額の控除
 - (1) 消費税の計算体系
 - (2) 消費税における取引区分
 - (3) 特定収入
 - (4) 特定収入がある場合の納付税額
6. 平成 15 年度消費税法改正
 - (1) 事業者免税点の引き下げ
 - (2) 簡易課税制度の適用上限の引き下げ
 - (3) 中間申告の申告・納付回数の改正
 - (4) 課税期間の特例（課税期間の短縮）の改正
 - (5) 総額表示の義務付け

1. 消費税の性格

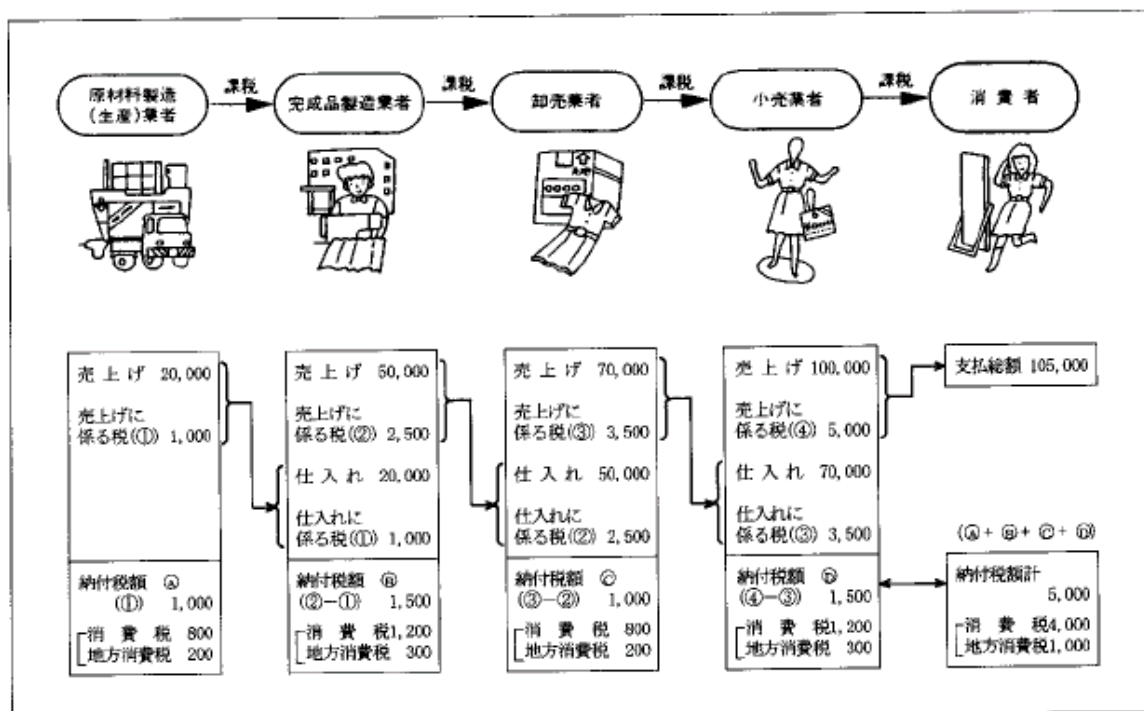
消費税は消費に対して広く公平に課税

消費税は、「消費」に対して、広く、公平に、負担を求めることとしている。したがって、医療、福祉、教育などの一部を除き国内で行われるほとんどすべての物品の販売、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の対象としており、取引の各段階でそれぞれの取引金額に対して4%の税率（地方消費税分を合わせると5%）で課税する間接税である。（多段階課税方式）

消費税は消費者に転嫁

消費税は、事業者の販売する物品やサービスの価格に上乗せされて、製造から卸へ、卸から小売りへ、小売りから消費者へと、順次先へ転嫁していくことを予定し、最終的には、すべて消費者に転嫁され、消費者が物品の購入やサービスの提供を受けることを通じて負担することを予定している税金である。

消費税の基本的な流れと仕組み



2. 消費税の基礎

(1) 課税の仕組み

① 課税の対象

消費税は、物品、サービスの売上で、国内において公益法人が対価を得て行う資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供に課するものである（消費税法【以下、法という】4条）。

② 税率 4% (法29)

(注) 地方消費税の税率は消費税額の25%（消費税率換算で1%相当）とされていることから、消費税と地方消費税を合わせた税率は5%となる。

③ 課税期間 法人の場合は事業年度（法19①二）

④ 納付税額の計算 $\text{納付税額} = \text{課税売上高（税抜き）} \times 4\% - \text{課税仕入高（税抜き）} \times 4\%$

（原則的な計算）

⑤ 課税売上と課税仕入

課税売上とは、商品の売上のほか、備品、建物等事業用資産の売却、建物の賃借など、事業のための財貨の譲渡、貸付け、サービスの提供をいう。

ただし、土地の売却や貸付け、株式、債権の売却、受取利息等の非課税取引は含まれない。

課税仕入れとは、商品仕入のほか、備品、建物等事業用資産の購入、建物の賃借、原材料や事務用品の購入、賃加工や運送等のサービスを受けるなど、事業のための購入等をいう。

ただし、土地の購入や賃貸、株式、債権の売却、支払利息、給料、は含まれない。

(2) 非課税取引

消費税は、国内において行われる資産の譲渡等及び保税地域から引き取られる外国貨物を課税の対象としているが、その取引の中には、消費に負担を求める税としての性格から見て課税の対象とすることになじまないものや、社会政策的な配慮から課税することが適当でないものがある。このような取引については、非課税取引として消費税を課税しないこととしている（法6①、②）。

非課税取引は、消費全般に広く公平に負担を求めるという消費税の性格上、極めて限定的に規定されている（法6①、②、別表第一及び第二）。

≪課税・非課税の具体例≫

1 土地（土地の上に存する権利を含む。）の譲渡及び貸付け（一時的に使用させる場合等を除く。）

【参考通達】6-1-2、6-1-4、6-1-5、10-1-5

- ① 「土地の上に存する権利」とは、地上権（空中地上権を含む。）、土地の賃借権、地役権、永小作権等の土地の使用収益に関する権利をいい、鉱業権、土石採取権、温泉利用権及び土地を目的物とした抵当権はこれに含まれず課税対象とされる。
- ② 「一時的に使用させる場合等」とは、土地の貸付期間が1月に満たない場合及び建物、駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合をいう（令8）。したがって、テニスコートや野球場の貸付けは、課税対象とされる。
- ③ 土地（非課税）と建物（課税）を一括して譲渡した場合には、原則として、その全体の譲渡代金を譲渡時における土地と建物のそれぞれの対価の額により合理的に区分して、土地と建物の譲渡代金を算出することになる。

2 有価証券、有価証券に類するもの及び支払手段（収集品及び販売用のものは除く。）の譲渡

【参考通達】6-2-1～6-2-3

- ① 有価証券とは、例えば次のものをいうが、船荷証券、貨物引換証、倉庫証券や株式・出資・預託の形態によるゴルフ会員権等は、非課税とされる有価証券に含まれず課税対象とされる。

- ・ 国債証券、地方債証券、社債券、株券、投資信託、貸付信託の受益証券等

② 有価証券に類するものとは、例えば次のものをいう。

登録された国債、地方債、社債、有限会社等の社員の持分、協同組合等の組合員や会員の持分等
貸付金、預金、売掛金その他の金銭債権

③ 支払手段とは、例えば次のものをいうが、これらのうち収集品や販売用のものは課税対象とされる。

- ・ 銀行券、政府紙幣、小額紙幣及び硬貨
- ・ 小切手（旅行小切手を含む。）、為替手形及び約束手形
- ・ 郵便為替、信用状等

3 利子を対価とする貸付金その他の特定の資産の貸付け及び保険料を対価とする役務の提供等

【参考通達】6-3-1 例えば、次のものが非課税とされる。

- ・ 国債、地方債、社債、転換社債、新株引受権付社債、預金、貯金及び貸付金の利子
- ・ 合同運用信託又は投資信託等の収益として分配される分配金
- ・ 信用の保証料、保険料、共済掛金、手形の割引料
- ・ 割賦販売、ローン提携販売及び割賦購入あっせんの手数料（契約においてその額が明示されているものに限る。）
- ・ ファイナンス・リースのリース料のうち、金利及び保険料相当額（契約において利子又は保険料相当額が明示されている部分に限る。）

4-1 郵便切手類、印紙及び証紙の譲渡 【参考通達】6-4-1、6-4-2

例えば、次のものが非課税とされる。

- ・ 国が行う郵便切手類（郵便切手帳等を除く。）又は印紙の譲渡
- ・ 簡易郵便局又は郵便切手類販売所等の販売所が行う郵便切手類又は印紙の譲渡
- ・ 地方公共団体又は売りさばき人が行う証紙の譲渡（注）郵便切手類等が収集品販売業者によって販売される場合には課税対象とされる。

4-2 物品切手等の譲渡 【参考通達】6-4-3～6-4-5

- ① 物品切手等とは、例えば、商品券、ビール券、図書券、テレホンカードのように物品の給付、貸付け又は役務の提供に係る請求権を表彰する証書をいう。
- ② 次の要件のいずれも満たす証書は、物品切手等として取り扱われる。
 - イ 証書と引換に一定の物品の給付や貸付け、特定の役務の提供を約するものであること。
 - ロ 給付請求権利者が証書と引換えに一定の物品の給付や貸付け、特定の役務の提供を受けたことによって、その対価の全部又は一部の支払債務を負担しないものであること。
- ③ 自動販売機による物品（乗車券を含む。）の譲渡又は役務の提供を受けるためのカード（テレホンカード、オレンジカードなどのプリペイドカード）その他これに類するもの（数回にわたって任意の金額部分だけの給付を受けるものを含む。）は、物品切手等に該当する。

5-1 国、地方公共団体等が法令に基づき徴収する手数料等に係る役務の提供 【参考通達】6-5-1、6-5-2

例えば、次のものが非課税とされる。

- ① 次のすべての要件を満たす手数料等
 - イ 国、地方公共団体、公共法人、公益法人等が法令に基づいて行う事務で、登記、登録、許可、指定、検査、証明、公文書の交付等に係るものであること
 - ロ 手数料等の徴収が法令に基づくものであること。
- ② ①に類するもので旅券の発給の手数料等
- ③ 執行官、公証人の手数料

5-2 国際郵便為替、国際郵便振替又は外国為替業務に係る役務の提供 【参考通達】6-5-3

例えば、次のものが非課税とされる。

- 国際郵便為替、国際郵便振替
- 外国為替取引、対外支払手段（信用状、旅行小切手）の発行及び売買

6 公的な医療保障制度に係る療養、医療、施設療養又はこれらに類するものとしての資産の譲渡等

【参考通達】6-6-1～6-6-3 例えば、次の医療等が非課税とされる。

- 健康保険法、国民健康保険法、船員保険法、国家公務員等共済組合法等の規定に基づいて行われる社会保険医療等
- 老人保健法の規定に基づく医療、特定療養費・医療費の支給に係る療養等
- 生活保護法、精神保健及び精神障害者福祉に関する法律、身体障害者福祉法等に係る医療（法律に基づく公費負担医療）
- 公害健康被害の補償等に関する法律の規定に基づく療養の給付等

7-1 介護保険法の規定に基づく居宅介護サービス費の支給に係る居宅サービス及び施設介護サービス

費の支給に係る施設サービス等（利用者の選定による一部サービスを除く。）【参考通達】6-7-1～6-7-4

例えば、次のものが非課税とされる。

- 居宅要介護者の居宅において行われる訪問介護、訪問入浴介護、訪問リハビリテーション等
- 居宅要介護者について、施設等に通わせて行う通所介護、通所リハビリテーション等
- 居宅要介護者について施設等に短期間入所させて行う短期入所生活介護、短期入所療養介護等
- 特別養護老人ホームに入所する要介護者に付いて行われる介護福祉サービス
- 介護老人保健施設に入所する要介護者について行われる介護保健施設サービス

7-2 社会福祉法に規定する社会福祉事業として行われる資産の譲渡等 【参考通達】6-7-5～6-7-9

例えば、次の事業に係るものが非課税とされる。

- 生活保護法に規定する救護施設、更生施設等を経営する事業
- 児童福祉法に規定する乳児院、母子生活支援施設、児童養護施設、助産施設、保育所等を経営する事業
- 老人福祉法に規定する養護老人ホーム等を経営する事業
- 児童福祉法、老人福祉法、身体障害者福祉法等に規定するホームヘルパー、デイサービス、ショートステイ等を行う事業

- ・ 更生保護事業法に規定する更生保護事業なお、授産施設等における授産作業に基づく資産の譲渡等は課税対象とされる。

8 医師、助産婦その他医療に関する施設の開設者による助産に係る資産の譲渡等

9 墓地、埋葬等に関する法律に規定する埋葬に係る埋葬料、火葬に係る火葬料を対価とする役務の提供

10 身体障害者の使用に供するための特殊な性状、構造又は機能を有する物品の譲渡、貸付け等

- ① 対象とされる身体障害者用物品とは、義肢、盲人安全つえ、義眼、点字器、車いす等で身体障害者の使用に供するための特殊な性状、構造又は機能を有するものとして厚生労働大臣が財務大臣と協議して指定したものである（令14の4①）。
- ② 非課税とされる資産の譲渡等は、身体障害者用物品の譲渡、貸付け及び製作の請負並びに身体障害者用物品のうち一定のものの修理とされる（令14の4②）。【参考通達】6-10-1～6-10-4。

11 学校、専修学校、各種学校等の授業料、入学金、施設設備費等 【参考通達】6-11-1～6-11-6

例えば、次のもの（学校教育法に規定する学校、専修学校、各種学校及び職業能力開発校等において行われるものに限る。）が非課税とされる（令14の5）。

- ・ 授業料、入学金及び入園料、施設設備費、入学・入園検定料、在学証明、成績証明等に係る手数料

12 教科用図書の譲渡 【参考通達】6-12-1～6-12-3

次のものが非課税とされる。

- ・ 文部科学大臣の検定を受けた教科用図書の譲渡
- ・ 文部科学省が著作の名義を有する教科用図書の譲渡

13 住宅の貸付け 【参考通達】6-13-1～6-13-9

- ① 住宅とは、人の居住の用に供する家屋又は家屋のうち人の居住の用に供する部分をいい、一戸建ての住宅のほかマンション、アパート、社宅、寮等が含まれる。
- ③ 契約において人の居住の用に供することが明らかにされているものに限られ、その貸付けに係る期間が1月に満たない場合又はその貸付けが旅館業法に規定する旅館業に係る施設の貸付けに該当する場合（旅館、ホテル等）は除かれる（令16の2）。

(3) 納付税額の計算方法

① 税額控除とは何か

消費税は生産、流通の各取引段階で課税され、消費者が負担することを予定している間接税である。しかし、取引の都度その取引価額に対して消費税を課税すると税の累積をもたらすこととなり、最終的には消費者がその累積した税を負担することになる。そこで、課税売上に係る消費税額から課税仕入れに係る消費税額などを控除するいわゆる『前段階税額控除方式』を採用することにより、税の累積を排除することとしている。

② 税額控除にはどのようなものがあるか

税額控除の対象となる消費税額には、次の3種類がある。

- i) 課税仕入れ等に係る消費税額 (法30①)
- ii) 売上対価の返還等に係る消費税額 (法38①)
- iii) 貸倒れに係る消費税額 (法39①)

③ 納付税額の計算の仕組みはどのようなになっているか

納付税額の計算の仕組みを図示すると次のとおりである。



④ 仕入控除税額はどのように計算するか

課税仕入れに係る消費税額から仕入控除税額を計算する方法は、その課税期間中の課税売上割合が95%以上であるか、95%未満であるかによって異なる（法30②）。

課税売上割合とは、その課税期間中の総売上高に占める課税売上高の割合をいう（法30⑥）。課税売上割合の計算は、次の算式により計算する。

$$\begin{aligned} \text{課税売上割合} &= \frac{\text{その課税期間中の国内における課税資産の譲渡等の対価の額}}{\text{その課税期間中の国内における資産の譲渡等の対価の額}} \\ &= \frac{\text{課税売上げ（税抜き）} + \text{免税売上げ}}{\text{課税売上げ（税抜き）} + \text{非課税売上げ} + \text{免税売上げ}} \end{aligned}$$

★ 課税資産の譲渡等の対価の額（分子の額）と資産の譲渡等の対価の額（分母の額）の関係

売		上		高	
不課税売上げ	非課税売上げ	課税売上げ	免税売上げ		
		課税資産の譲渡等の対価の額		（分子の額）	
	資産の譲渡等の対価の額			（分母の額）	

A. 課税仕入れ等の税額の全額を控除できる場合

課税資産の譲渡等のみを行っている事業者については、課税仕入れ等の税額の全額が仕入税額控除の対象となる（法30①）。課税売上割合が95%以上の場合は、課税仕入れ等の税額の全額が控除できる（法30①、②）。

B. 課税仕入れ等の税額の全額を控除できない場合

課税売上割合が95%未満の場合は、課税仕入れ等の税額の全額を控除することはできず、課税資産の譲渡等に対応する課税仕入れ等の税額についてのみ控除の対象となる（法30②）。

この場合の計算方法には、個別対応方式と一括比例配分方式の二つの方法がある。

B-1. 個別対応方式

個別対応方式とは、その課税期間中において行った課税仕入れ等の消費税額を

- イ 課税資産の譲渡等にのみ要するもの
- ロ その他の資産（非課税資産）の譲渡等にのみ要するもの
- ハ 課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に共通して要するもの

に区分し、次の算式により計算した金額を仕入控除税額とする方式である（法30②一）。

$$\text{仕入控除税額} = \begin{array}{|c|} \hline \text{イ} \\ \hline \text{課税資産の譲} \\ \text{渡等にのみ要} \\ \text{する課税仕入} \\ \text{れ等の税額} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{ハ} \\ \hline \text{課税資産の譲渡等と} \\ \text{非課税資産の譲渡等} \\ \text{に共通して要する課} \\ \text{税仕入れ等の税額} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{課 税} \\ \text{売 上} \\ \text{割 合} \\ \hline \end{array}$$

- ★ 個別対応方式を選択した事業者は、その課税期間の中途において変更するものでない限り、いつでも一括比例方式に変更することができる。

B-2. 一括比例配分方式

一括比例配分方式とは、課税仕入れ等の消費税額を、個別対応方式のように区分できない場合や区分できる場合でも選択することによって、次の算式により計算した金額を仕入控除税額とする方式で、個別対応方式に対する簡便法である（法30②二）。

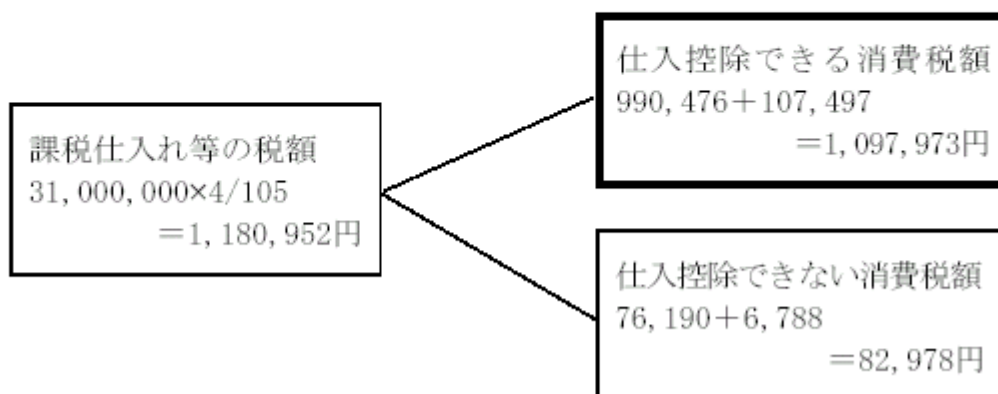
$$\text{仕入控除税額} = \boxed{\text{その課税期間中の課税仕入れ等の税額}} \times \boxed{\text{課税売上割合}}$$

- ★ 一括比例配分方式を選択した事業者は、2年間は継続して適用しなければ、個別対応方式に変更することはできない（法30⑤）。

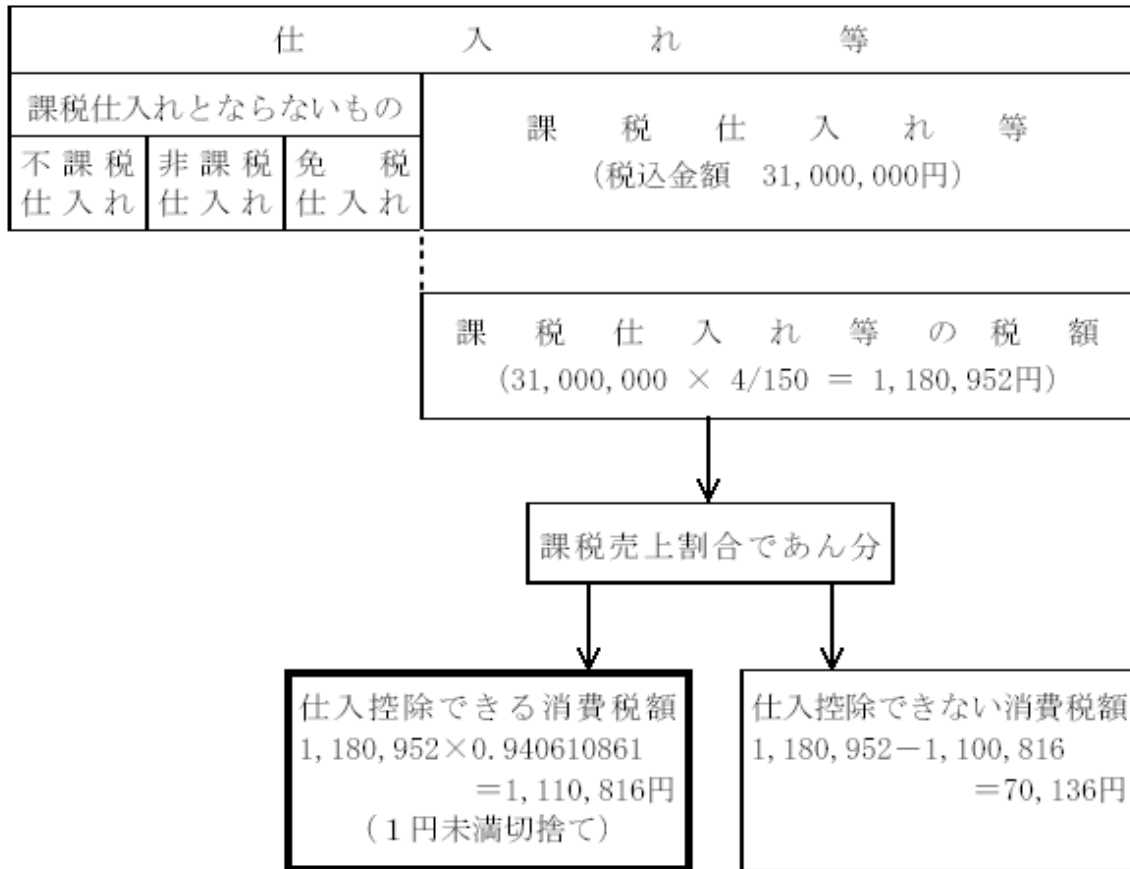
《個別対応方式の計算例》 — 課税売上割合を0.940610861とする —

仕 入 れ 等			
課税仕入れとならないもの			課 税 仕 入 れ 等 (税込金額 31,000,000円)
不課税仕入れ	非課税仕入れ	免税仕入れ	

課税資産の譲渡等にも 要するもの (税込金額26,000,000円)	課税資産の譲渡と非課税資産 の譲渡等に共通して要するもの (税込金額 3,000,000円)	非課税資産の譲渡等 にも要するもの (税込金額2,000,000円)
仕入控除できる	課税売上割合であん分する	仕入控除できない
$26,000,000 \times 4/105$ $= 990,476$ 円 (1円未満切捨て)	$30,000,000 \times 4/105 = 114,285$ 円 (1円未満切捨て) $114,285 \times 0.940610861 = 107,497$ 円 (1円未満切捨て) $114,285 - 107,497 = 6,788$ 円 (仕入控除できない消費税額)	$2,000,000 \times 4/105$ $= 76,190$ 円 (1円未満切捨て)



《一括比例配分方式の計算例》— 課税売上割合を0.940610861とする



⑤ 仕入税額控除の要件

事業者（免税事業者を除く。）は、課税仕入れ等に係る消費税額を控除するためには、原則として、課税仕入れ等の事実を記載した帳簿及び請求書などの書類を原則として7年間保存することとなっている（法30⑦、令50①）。

【参考】平成9年3月31日以前は「帳簿及び請求書」は「帳簿又は請求書」とされていた。

3 小規模事業者に対する特例

(1) 小規模事業者の納税義務の免除

小規模事業者の納税事務の負担や税務執行面に配慮してその課税期間の基準期間における課税売上高が3千万円以下の事業者は、その課税期間の消費税の納税義務が免除される（この事業者を「免税事業者」という。）（法9①）。なお、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、その事業年度開始の日における資本又は出資の金額が1千万円以上である法人（新設法人）については、その基準期間がない事業年度（課税期間）の納税義務は免除されない（法12の2）。

ただし、免税事業者は課税事業者になることを選択することができ、その旨の届出書（消費税課税事業者選択届出書）を所轄税務署長に提出した場合には、原則として、提出した日の属する課税期間の翌課税期間以後は課税事業者になることができる（法9④）。

「基準期間」とは納税義務の有無を判定する基準となる期間をいう（法2①十四）。

法人は、その事業年度の前々事業年度

（その前々事業年度が1年未満である法人は、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）。

「基準期間の課税売上高」とは

基準期間中の国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額の合計額（税抜き）から、売上げの返品、値引き、割戻しの金額（税抜き）を控除した金額をいい、基準期間が1年でない法人については、その金額を1年分に換算した金額とする（法9②一、二）。

課税売上高を図示すれば次のとおりである。

課税資産の譲渡等の対価の額(課税取引+免税取引)(税抜き)	非課税取引
課税売上高(税抜き)	返品・値引き・割戻し(税抜き)

↳ この「課税売上高」が「3千万円超」か「3千万円以下」かにより、納税義務の有無を判定する（法9①）。

【参考通達】基通1-4-1、1-4-2、3-1-1、3-1-2

(2) 簡易課税制度

簡易課税制度は、中小事業者の事務負担に配慮して設けられたもので、その基準期間における課税売上高が、2億円以下の事業者は、選択によって複雑な仕入控除税額の計算を行わずに課税売上高を基に仕入控除税額を計算できる簡易な課税方式の制度である（法37①）。

① 簡易課税制度による場合の仕入控除税額はどのように計算するか

簡易課税制度の適用を受けた場合は、次の算式により計算した金額を仕入控除税額とみなして、その課税期間の課税標準額に対する消費税額から控除することができ、仕入控除税額の計算を一切行う必要がない（法37①）。

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{仕 入} \\ \hline \text{控 除} \\ \hline \text{税 額} \\ \hline \end{array} = \left[\begin{array}{|c|} \hline \text{課税標準額に} \\ \hline \text{対する消費税} \\ \hline \text{額} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{課税売上げに係る} \\ \hline \text{対価の返還等の金} \\ \hline \text{額に係る消費税額} \\ \hline \end{array} \right] \times \begin{array}{|c|} \hline \text{みなし} \\ \hline \text{仕入率} \\ \hline \end{array}$$

② 簡易課税制度の適用を受けるための要件

簡易課税制度の適用を受けるためには、次の二つの要件を満たす必要がある。（法37①）

- ・ 課税事業者の基準期間における課税売上高が2億円以下であること。
- ・ 消費税簡易課税制度選択届出書を原則として、適用課税期間の開始の日の前日までに所轄税務署長に提出していること。

(注) 簡易課税制度を選択した事業者が特例をやめようとするときは、消費税簡易課税制度選択不適用届出書の提出を要するが（法37②）、この不適用届出書は事業を廃止した場合を除き、簡易課税制度の適用を受けようとする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提出することができない（法37③）。

③ みなし仕入率とは

みなし仕入率は、事業区分により次のとおり定められている（法37①、令57①⑤⑥）。

みなし仕入率の適用については、事業者の営む事業を第一種事業から第五種事業に区分し、それぞれの事業ごとの売上げに係る消費税額にみなし仕入率を適用することとなる。

事業区分	みなし仕入率	該当する事業
第一種事業 (卸売業)	90%	卸売業（他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで、他の事業者に販売する事業）
第二種事業 (小売業)	80%	小売業（他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで販売する事業で、第一種事業以外のもの）
第三種事業 (製造業等)	70%	農業、林業、漁業、鉱業、建設業、製造業（製造小売業を含む。）、電気業、ガス業、熱供給業及び水道業（第一種事業又は第二種事業に該当するもの及び加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業を除く。）
第四種事業 (飲食店等)	60%	第一種事業、第二種事業、第三種事業及び第五種事業以外の事業 例えば、飲食店業、金融・保険業等が該当する。
第五種事業 (サービス業)	50%	第一種事業から第三種事業までの事業以外の事業のうち、不動産業、運輸通信業、サービス業（飲食店業に該当する事業を除く。）が該当する。

【参考通達】基通13-2-1～13-2-9

4 申告・納付

納税義務が成立した国税について、納付する税額の確定の方式には二つある。納税義務者の申告によって行う「申告納税方式」と納付する税額が専ら税務署長や税関長の処分によって確定する「賦課課税方式」とである（通則16）。

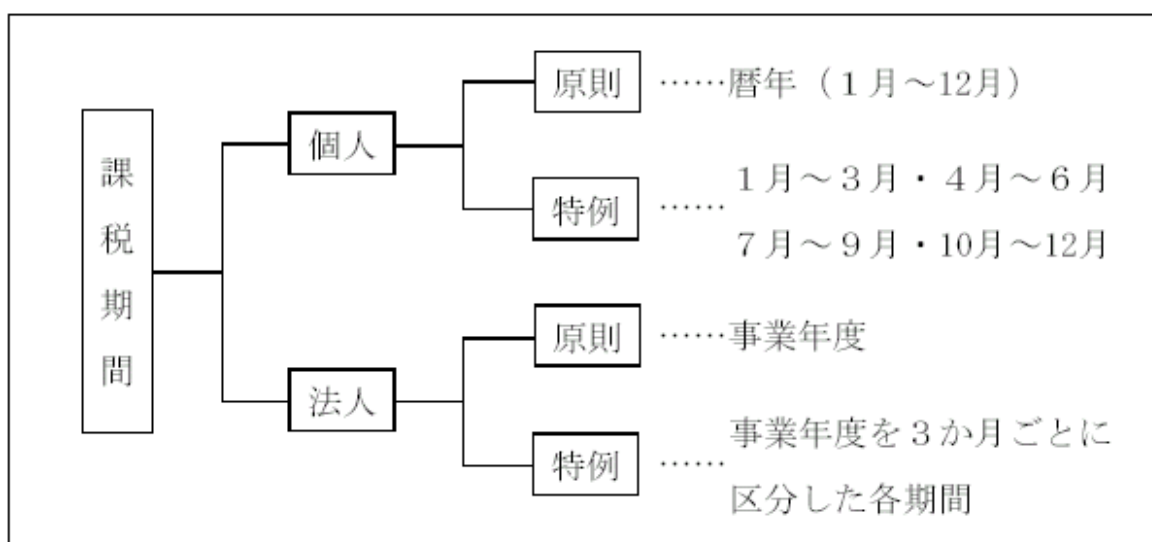
消費税法は、原則として申告納税方式が採用され、国内取引については、事業者が、課税期間ごとに申告と納付を行い、輸入取引については、課税貨物を引き取る者がその引取りの時までに申告と納付を行うこととされている。

(1) 課税期間

法人の課税期間は、その法人の事業年度である（法19①二）。なお、法人の設立後、最初の課税期間の開始の日は設立の日であり、また、組織の変更の場合は、組織変更前の事業年度をそのまま継続する。

なお、事業年度が3か月を超える法人が、課税期間の特例を受けようとするときは、所轄税務署長にその旨の届出書（消費税課税期間特例選択届出書）を提出することにより、その課税期間を3か月単位にすることができる（法19①三、四）。

以上について図示すると、次のようになる。



(2)確定申告

課税事業者は、課税期間ごとに課税期間の末日の翌日から2か月以内に、所轄税務署長に確定申告書を提出するとともに、その申告に係る消費税額を納付しなければならない（法45、49）。したがって、法人の場合は、課税期間が事業年度であるから、例えば、3月末決算の法人であれば、5月末日までに申告及び納付を行うこととなる。なお、消費税と地方消費税（譲渡割）は納税義務者及び申告（納付）期限とも同じであり、消費税と地方消費税（譲渡割）と併せて税務署長に申告し、国に納付することとなる。

イ 課税資産の譲渡等（輸出免税など消費税が免除されるものを除く。）がなく、かつ、納付する消費税額がない課税期間については、確定申告書の提出を要しない（法45①ただし書き）。

ロ 控除する消費税額が課税売上げに係る消費税額を上回り、控除不足額が生じた場合又は中間納付額が確定申告により納付する消費税額を上回る場合には、還付を受けるための申告書を提出することができる（法45①、46①、52①、53①）。

二 仮決算による中間申告書、確定申告書、還付請求申告書には課税期間中の資産の譲渡等の対価の額及び課税仕入れ等の税額の明細その他の事項を記載した書類を添付しなければならない（法43④、45⑤、46③）。

(3) 中間申告

中間申告には、直前の課税期間の納税実績額を基礎とする場合（原則）と、仮決算に基づく場合（特例）の二つがある。

イ 直前の課税期間の確定年税額による場合は、次の3通りに区分される（法42、48）。

- a 直前の課税期間の確定年税額が400万円を超える課税事業者課税期間開始の日以後3か月、6か月、9か月を経過した日から2か月以内に、直前の課税期間の確定年税額の4分の1の税額を記載した中間申告書を年3回提出するとともに、その申告に係る税額に相当する消費税を納付しなければならない。

b. 直前の課税期間の確定年税額が48万円超400万円以下の課税事業者課税期間開始の日以後6か月を経過した日から2か月以内に、直前の課税期間の確定年税額の2分の1の税額を記載した中間申告書を提出するとともに、その申告に係る税額に相当する消費税を納付しなければならない。

c. 直前の課税期間の確定年税額が48万円以下の課税事業者中間申告書の提出及び消費税の中間納付は不要である。

(注) 確定年税額とは、その課税期間の直前の課税期間の確定申告書に記載すべき消費税額で、その課税期間の開始の日以後3か月、6か月、9か月を経過した日の前日までに確定したものである。

以上について表にすると中間申告税額は、次のとおりである。

課税期間	直前の課税期間の確定税額	中間申告税額		
		1回目	2回目	3回目
1年	400万円超	直前課税期間の確定年税額の4分の1	直前課税期間の確定年税額の4分の1	直前課税期間の確定年税額の4分の1
	48万円超 400万円以下	直前課税期間の確定年税額の2分の1	—	—
	48万円以下	—	—	—
6か月	200万円超	直前課税期間の確定年税額の2分の1		
	200万円以下	—		

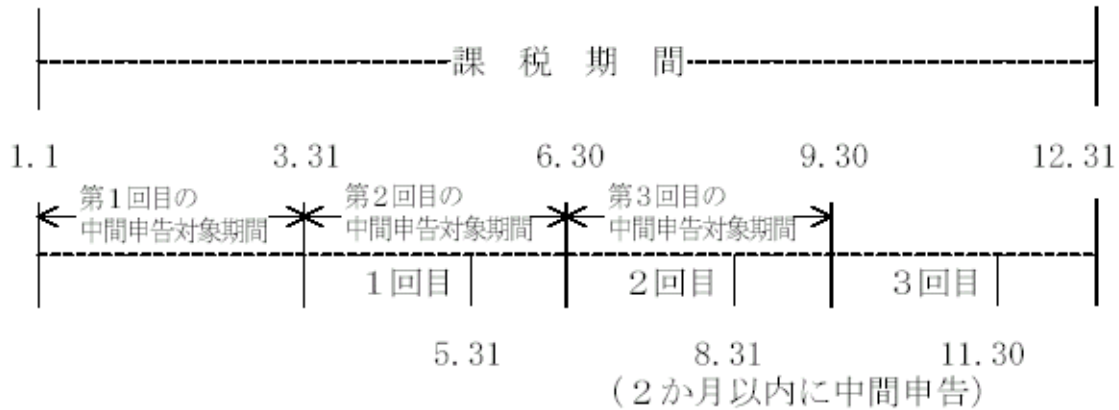
ロ 仮決算を行う場合には、課税期間の開始後3か月又は6か月を一課税期間とみなし仮決算を行い、計算された実額を中間申告書に記載して、申告及び納付を行うことができる（法43、48）。

ハ 中間申告の提出が必要な事業者が、中間申告書を期限までに提出しなかった場合には、その提出期

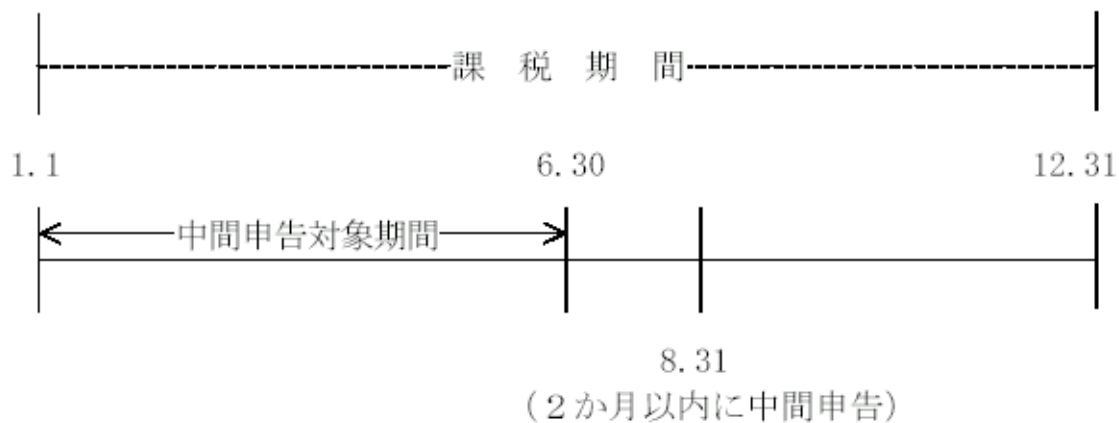
限に、直前の課税期間に係るイの・又は・により計算される消費税額を記載した中間申告書の提出があったものとみなされる（法44）。

《中間申告の具体例》

1 直前課税期間の確定年税額が400万円を超える課税事業者



- 税額計算
- ① 直前の課税期間の確定年税額 $\times 3 / 12$ (4分の1)
 - 又は
 - ② 仮決算 (3か月間の実額計算)



- 税額計算
- ① 直前の課税期間の確定年税額 $\times 6 / 12$ (2分の1)
 - 又は
 - ② 仮決算 (6か月間の実額計算)

5. 公益法人、社会福祉法人に対する消費税

(1) 納税義務

消費税法においては、会社等の営利法人はもちろん、公益法人、社会福祉法人も法人ごとに納税義務者となり、**法人単位として納税義務者**となります。

《参考》 納税義務の免除及び課税事業者の選択

公益法人、社会福祉法人におきましても**基準期間（前々事業年度）における課税売上高が1,000万円以下の場合には、消費税の納税義務が免除**されます。

なお、選択により課税事業者となることができます。基準期間における課税売上高が1,000万円以下の公益法人が設備投資を行った場合など、申告をすれば消費税が還付となる場合でも、課税事業者でないと消費税の申告をすることができませんので、申告をして消費税の還付を受けるためには、あらかじめ「消費税課税事業者選択届出書」を提出することにより課税事業者を選択しておく必要があります。ただし、「消費税課税事業者選択届出書」を提出して課税事業者となった法人は、2年間は「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出して免税事業者に戻ることはできません。

(2) 公益法人、社会福祉法人の収入分類

① 収入取引を分類する意義

公益法人、社会福祉法人の収入取引は、以下のように分類できます。

収入	課税対象	課税取引（課税収入）
		非課税収入取引（法6条 別表第一 別表第二）
	不課税	特定収入（消通13-1-4）
		特定収入以外の収入（消令75条）

収入取引を分類する意義は、i) 消費税の納税金額を計算するために必要であること ii) **納税義務の有無、簡易課税制度選択適用の可否の判断基準**となることです。

●納税義務の有無の判定

基準期間（前々事業年度）の法人全体の課税収入金額が1,000万円超か否か

●簡易課税制度選択適用の可否の判定

基準期間（前々事業年度）の法人全体の課税収入金額が5,000万円超か否か

② 課税対象取引（課税収入と非課税収入）

<課税対象取引>

消費税法（以下「法」）4条では、「国内において事業者が事業として対価を得て行う資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供に課する」としております。不課税取引になるか否かの判断は、**「資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供」を「対価を得て行う」か否かが重要なポイント**になります。

<課税収入と非課税収入>

法では、課税対象取引すべてに対して課税している訳ではありません。**課税対象取引の中には、消費に負担を求める税としての性格から見て課税の対象とすることになじまないものや、社会政策的な配慮から課税することが適当でないものがあります。このような取引については、非課税取引として消費税を課税しないこととしています（法6①、②）**。非課税取引は、消費全般に広く公平に負担を求めるという消費税の性格上、極めて**限定的に規定**されています（法6①、②、別表第一及び第二）。

例えば、社会福祉法人や公益法人が介護保険サービスを行っている場合、介護サービスという役務の提供を法人として（事業として）行い、こてに対する対価を介護報酬や利用料収入として得ています。この場合、前記の課税対象取引の定義にあてはまりますので、課税対象取引となります。しかし、介護報酬や利用料収入が、法第6条に非課税取引として規定されているため、結果として課税はされていません。

③ 課税対象外取引（不課税収入）

課税対象取引にあてはまらない取引（前記の法4条の定義にあてはまらない取引）をいいます。

国外取引や「資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供」に対価性がない取引等が該当します。

課税対象外取引は、非課税取引のように法律上限定列挙されているのではなく、課税対象取引にあてはまるか否かで判断する必要があります。

例えば、社団法人における通常の業務運営のための経常的な支出を会員に負担させるための会費は、役務提供との間に対価性がなく、一般的には課税対象外として扱われます。しかし、会費という名目で徴収したとしても、会員に対する講義、講演等に対する対価として受け取る場合は、課税収入となります。

(3) 社会福祉法人の非課税収入

法別表第一第7号に社会福祉法人に関連する非課税事業が定められています。

- ① 介護保険事業関係
- ② 社会福祉事業
- ③ 社会福祉事業の資産の譲渡等に類する事業

①-1 介護保険事業関係の非課税範囲（法別表第一第7号、令14の2第1項、基通6-7-1）

(A) 介護保険法の規定に基づく居宅介護サービス費の支給に係る居宅サービス

- イ 訪問介護（居宅要介護者の選定による交通費を対価とする資産の譲渡等を除く。）
- ロ 訪問入浴介護（居宅要介護者の選定による交通費を対価とする資産の譲渡等及び特別な浴槽水等の提供を除く。）
- ハ 訪問看護（主治の医師がその治療の必要の程度につき厚生労働省令で定める基準に適合していると認めたものに限る。）（居宅要介護者の選定による交通費を対価とする資産の譲渡等を除く。）
- ニ 訪問リハビリテーション（主治の医師がその治療の必要の程度につき厚生労働省令で定める基準に適合していると認めたものに限る。）（居宅要介護者の選定による交通費を対価とする資産の譲渡等を除く。）
- ホ 居宅療養管理指導
- ヘ 通所介護（居宅要介護者の選定による送迎を除く。）
- ト 通所リハビリテーション（主治の医師がその治療の必要の程度につき厚生労働省令で定める基準に適合していると認めたものに限る。）（居宅要介護者の選定による送迎を除く。）
- チ 短期入所生活介護（居宅要介護者の選定による特別な居室の提供及び送迎を除く。）
- リ 短期入所療養介護（その治療の必要の程度につき厚生労働省令で定めるものに限る。）（居宅要介護者の選定による特別な療養室等の提供及び送迎を除く。）

- ヌ 痴呆対応型共同生活介護
 - ル 特定施設入所者生活介護（要介護者の選定により提供される介護その他の日常生活上の便宜に要する費用を対価とする資産の譲渡等を除く。）
- (B) 介護保険法の規定に基づく施設介護サービス費の支給に係る施設サービス
- イ 特別養護老人ホームに入所する要介護者について行われる介護福祉施設サービス（入所者の選定による特別な居室の提供及び特別な食事の提供を除く。）
 - ロ 介護老人保健施設に入所する要介護者について行われる介護保健施設サービス（入所者の選定による特別な療養室の提供及び特別な食事の提供を除く。）
 - ハ 介護療養型医療施設の療養病床等に入院する要介護者について行われる介護療養施設サービス（入院患者の選定による特別な病室の提供及び特別な食事の提供を除く。）
- (C) 介護保険サービスに類するサービス
- イ 特例居宅介護サービス費の支給に係る訪問介護等又はこれに相当するサービス（要介護者の選定による交通費を対価とする資産の譲渡等、特別な浴槽水等の提供、送迎、特別な居室の提供、特別な療養室等の提供又は介護その他の日常生活上の便宜に要する費用を対価とする資産の譲渡等を除く。）
 - ロ 特例施設介護サービス費の支給に係る施設サービス（要介護者の選定による特別な居室の提供、特別な食事の提供、特別な療養室の提供又は特別な病室の提供を除く。）
 - ハ 居宅支援サービス費の支給に係る訪問介護等（要支援者の選定による交通費を対価とする資産の譲渡等、特別な浴槽水等の提供、送迎、特別な居室の提供、特別な療養室等の提供又は介護その他の日常生活上の便宜に要する費用を対価とする資産の譲渡等を除く。）
 - ニ 特例居宅支援サービス費の支給に係る訪問介護等又はこれに相当するサービス（要介護者の選定による交通費を対価とする資産の譲渡等、特別な浴槽水等の提供、送迎、特別な居室の提供、特別な療養室等の提供又は介護その他の日常生活上の便宜に要す

る費用を対価とする資産の譲渡等を除く。)

- ホ 介護保険法の規定に基づく居宅介護サービス計画費又は居宅支援サービス計画費の支給に係る居宅介護支援
- ヘ 介護保険法の規定に基づく特例居宅介護サービス計画費又は特例居宅支援サービス計画費の支給に係る居宅介護支援又はこれに相当するサービス
- ト 市町村特別給付として要介護者又は居宅要支援者に対して行う食事の提供
- チ 生活保護法の規定に基づく介護扶助のための居宅介護（同法第15条の2第2項《介護扶助》に規定する訪問介護、訪問入浴介護、訪問看護、訪問リハビリテーション、居宅療養管理指導、通所介護、通所リハビリテーション、短期入所生活介護、短期入所療養介護、痴呆対応型共同生活介護及び特定施設入所者生活介護並びにこれらに相当するサービスに限る。）及び施設介護

①-2 介護保険事業関係の非課税の範囲において注意すべき事項

- (A) 介護サービス費に対応する部分の居宅サービス及び施設サービスのみが該当するのではなく、同法に規定する居宅サービス及び施設サービスとして提供されるサービスの全部が該当します。したがって以下は非課税となります（基通6-7-2）。
 - イ 居宅介護サービス費等に係る支給限度額を超えて提供する指定居宅サービス
 - ロ 介護保険給付の対象から除かれる「日常生活に要する費用」（介護保険法施行規則第61条、第79条）に定める費用（食材料費、おむつ代）に係る資産の譲渡等
- (B) 要介護者の選定による選定による交通費を対価とする資産の譲渡等、特別な浴槽水等の提供、送迎特別な居室の提供、特別な食事の提供、特別な療養室の提供又は特別な病室の提供等の費用に係る収入は、課税となります。この場合通常の利用したサービスの費用にかかわる収入との差額部分のみが課税となります。

(C) 福祉用具貸与又は購入した場合に、その貸与又は購入に要した費用の一部が介護保険により支給される場合であっても、非課税となりません（当該福祉用具が法別表第一第10号《身体障害者用物品の譲渡等》に規定する身体障害者用物品に該当するときは非課税となる）。住宅改修費の支給にかかわる住宅改修を行った場合も同じです（基通6-7-3）。

(D) 居宅サービス事業者等からの委託により、他の事業者が《非課税となる介護保険に係る資産の譲渡等》に規定する資産の譲渡等に係る業務の一部（「委託業務」という。）を行う場合（調理業務や洗濯など）、他の事業者に対する委託の対価については、課税となります。

(E) 市町村が指定居宅介護支援事業者等に委託する場合の認定調査委託料は課税となります。

②-1 社会福祉事業関係の非課税範囲（法別表第一第7号、基通6-7-5）

(A) 第一種社会福祉事業

イ 生活保護法に規定する救護施設、更生施設その他生計困難者を無料又は低額な料金で入所させて生活の扶助を行うことを目的とする施設を経営する事業及び生計困難者に対して助葬を行う事業

ロ 児童福祉法に規定する乳児院、母子生活支援施設、児童養護施設、知的障害児施設、知的障害児通園施設、盲ろうあ児施設、肢体不自由児施設、重症心身障害児施設、情緒障害児短期治療施設又は児童自立支援施設を経営する事業

ハ 老人福祉法に規定する養護老人ホーム、特別養護老人ホーム又は軽費老人ホームを経営する事業

ニ 身体障害者福祉法に規定する身体障害者更生施設、身体障害者療護施設、身体障害者福祉ホーム又は身体障害者授産施設を経営する事業（身体障害者授産施設を経営する事業において授産活動としての作業に基づき行われる資産の譲渡等を除く。）

ホ 知的障害者福祉法に規定する知的障害者更生施設、知的障害者授産施設、知的障害者福

ホーム又は知的障害者通勤寮を経営する事業（知的障害者授産施設を経営する事業において授産活動としての作業に基づき行われる資産の譲渡等を除く。）

へ 売春防止法に規定する婦人保護施設を経営する事業

ト 授産施設を経営する事業及び生計困難者に対して無利子又は低利で資金を融通する事業（授産施設を経営する事業において授産活動としての作業に基づき行われる資産の譲渡等を除く。）

(B) 第二種社会福祉事業

イ 生計困難者に対して、その住居で衣食その他日常の生活必需品若しくはこれに要する金銭を与え、又は生活に関する相談に応ずる事業

ロ 児童福祉法に規定する児童居宅介護等事業、児童デイサービス事業、児童短期入所事業障害児相談支援事業、児童自立生活援助事業、放課後児童健全育成事業又は子育て短期支援事業、同法に規定する助産施設、保育所、児童厚生施設又は児童家庭支援センターを経営する事業及び児童の福祉の増進について相談に応ずる事業

ハ 母子及び寡婦福祉法に規定する母子家庭等日常生活支援事業又は寡婦日常生活支援事業及び同法に規定する母子福祉施設を経営する事業

ニ 老人福祉法に規定する老人居宅介護等事業、老人デイサービス事業、老人短期入所事業又は痴呆対応型老人共同生活援助事業及び同法に規定する老人デイサービスセンター、老人短期入所施設、老人福祉センター又は老人介護支援センターを経営する事業

ホ 身体障害者福祉法に規定する身体障害者居宅介護等事業、身体障害者デイサービス事業、身体障害者短期入所事業、身体障害者相談支援事業、身体障害者生活訓練等事業、手話通訳事業又は介助犬訓練事業若しくは聴導犬訓練事業、同法に規定する身体障害者福祉センター、補装具製作施設、盲導犬訓練施設又は視聴覚障害者情報提供施設を経営する事業及び身体障害者の更生相談に応ずる事業

へ 知的障害者福祉法に規定する知的障害者居宅介護等事業、知的障害者デイサービス事

業、知的障害者短期入所事業、知的障害者地域生活援助事業又は知的障害者相談支援事業、同法に規定する知的障害者デイサービスセンターを経営する事業及び知的障害者の更生相談に応ずる事業

ト 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律に規定する精神障害者社会復帰施設を経営する事業（精神障害者社会復帰施設（同法第50条の2第1項第2号《精神障害者社会復帰施設の種類》に規定する精神障害者授産施設及び同項第4号に規定する精神障害者福祉工場に限る。）を経営する事業において授産活動としての作業に基づき行われる資産の譲渡等を除く。）及び同法に規定する精神障害者居宅生活支援事業

チ 生計困難者のために、無料又は低額な料金で、簡易住宅を貸し付け、又は宿泊所その他の施設を利用させる事業

リ 生計困難者のために、無料又は低額な料金で診療を行う事業

ヌ 生計困難者に対して、無料又は低額な費用で介護保険法に規定する介護老人保健施設を利用させる事業

ル 隣保事業（隣保館等の施設を設け、無料又は低額な料金でこれを利用させることその他その近隣地域における住民の生活の改善及び向上を図るための各種の事業を行うものをいう。）

ヲ 福祉サービス利用援助事業（精神上の理由により日常生活を営むのに支障がある者に対して、無料又は低額な料金で、福祉サービス（第一種社会福祉事業及びイヘルの事業において提供されるものに限る。）の利用に関し相談に応じ、及び助言を行い、並びに福祉サービスの提供を受けるために必要な手続又は福祉サービスの利用に要する費用の支払に関する便宜を供与することその他の福祉サービスの適切な利用のための一連の援助を一体的に行う事業をいう。）

ワ (1)及び(2)の事業に関する連絡又は助成を行う事業

(C) 更生保護事業法第2条第1項《定義》に規定する更生保護事業

②-2 社会福祉事業関係の非課税の範囲において注意すべき事項

- (A) 授産施設において行われる就労又は技能の習得のために必要な訓練等の過程において製作等される資産の譲渡等（作業収入）は、法別表第一第7号ロの規定により課税されることとなります。
- (B) 社会福祉法人等が地方公共団体等から当該地方公共団体等が設置した社会福祉施設の経営を委託された場合に、当該社会福祉法人等が行う当該社会福祉施設の経営は、非課税となります。（平12課消2-10により追加）

事業者が社会福祉施設に係る業務の一部を当該社会福祉施設を設置した地方公共団体等又は設置者である地方公共団体等から当該社会福祉施設の経営を委託された社会福祉法人等の委託により行う場合（当該業務の一部を行うことが社会福祉事業に該当する場合を除く。）、当該事業者が行う業務は、同号に規定する社会福祉事業として行われる課税となります。

③-1 社会福祉事業の資産の譲渡等に類する事業の非課税範囲

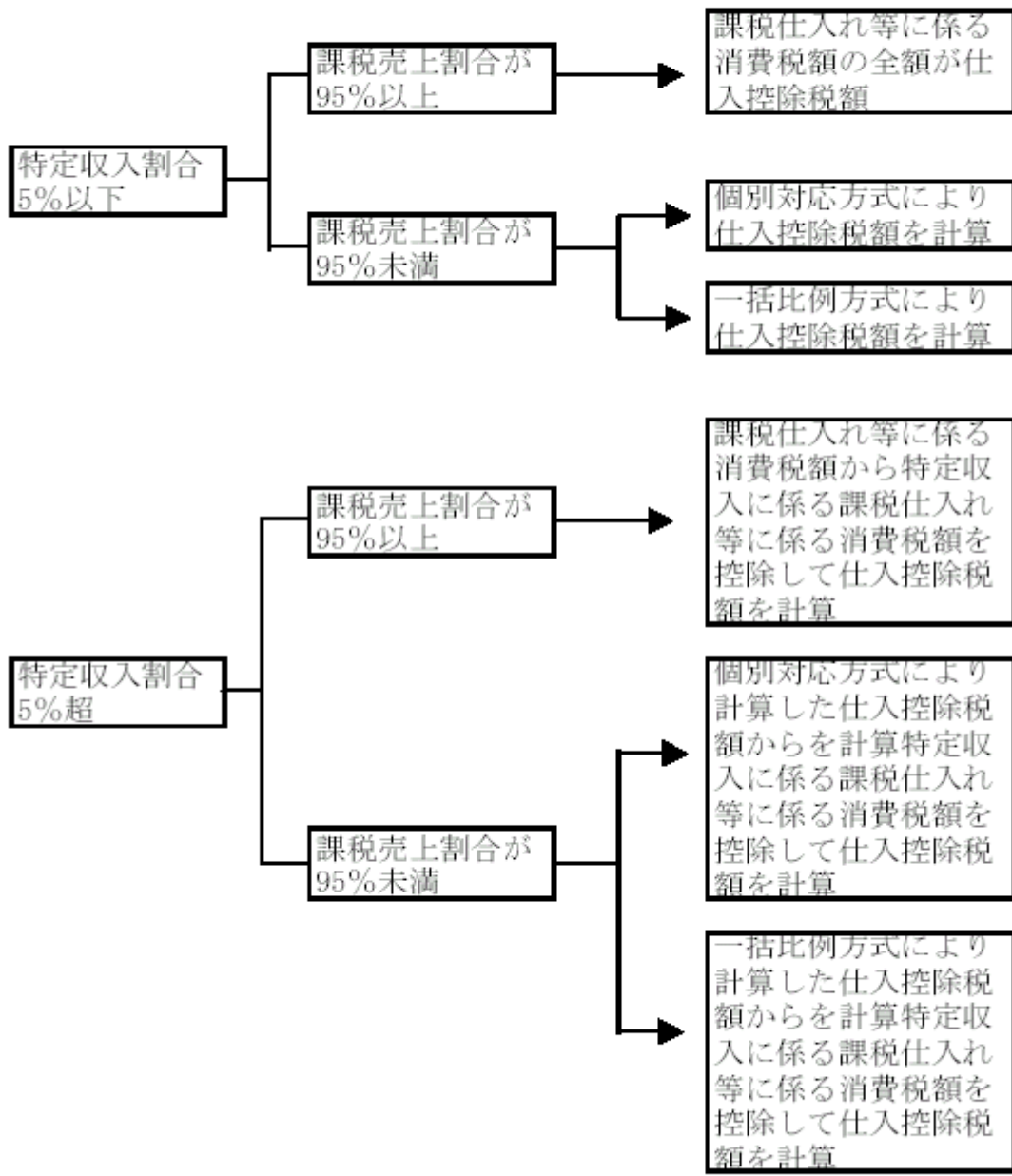
（社会福祉事業等として行われる資産の譲渡等に類するものの範囲）

第十四条の三 法別表第一第七号ハに規定する政令で定めるものは、次に掲げるものとする。

- 一 児童福祉法第七条（児童福祉施設）に規定する児童福祉施設を経営する事業として行われる資産の譲渡等（法別表第一第七号ロに掲げるものを除く。）
- 二 児童福祉法第二十七条第二項（都道府県のとるべき措置）の規定に基づき同項に規定する指定医療機関が行う同項に規定する治療等
- 三 児童福祉法第三十三条（児童の一時保護）に規定する一時保護
- 四 知的障害者福祉法（昭和三十五年法律第三十七号）第十五条の十一第一項（施設訓練等支援費の支給）の規定に基づき独立行政法人国立重度知的障害者総合施設のぞみの園が同項の施設において行う同項の施設訓練等支援費の支給に係る知的障害者施設支援及び同法第十六条第一項第二号（施設入所等の措置）の規定に基づき独立行政法人国立重度知的障害者総合施設のぞみの園が同号の施設において行う同号の更生援護
- 五 前各号に掲げるもののほか、児童福祉法第六条の二第六項（児童居宅生活支援事業等）に規定する児童

居宅生活支援事業等、老人福祉法（昭和三十八年法律第百三十三号）第五条の二第一項（定義）に規定する老人居宅生活支援事業、身体障害者福祉法（昭和二十四年法律第二百八十三号）第二十六条第一項（事業の開始等）に規定する身体障害者居宅生活支援事業等、知的障害者福祉法第十八条（知的障害者居宅生活支援事業等の開始）に規定する知的障害者居宅生活支援事業等その他これらに類する事業として行われる資産の譲渡等（法別表第一第七号ロに掲げるものを除く。）のうち、国又は地方公共団体の施策に基づきその要する費用が国又は地方公共団体により負担されるものとして厚生労働大臣が財務大臣と協議して指定するもの

- A 免税事業者の場合 → 消費税の課税は免除される
- B 簡易課税制度を選択した場合 → 課税売上額だけで計算できる
- C 通常計算の場合



(2) 消費税における取引区分

収入取引	課税取引	
	非課税取引（法6条 別表第一 別表第二）	
	不課税取引	特定収入（消通13-1-4）
		特定収入以外の収入（消令75条）

課税取引、非課税取引及び免税取引以外の取引が不課税取引になります。

不課税取引はさらに特定収入と特定収入以外の収入に分けられます。

(3) 特定収入

<意義>

特定収入とは、資産の譲渡等の対価以外の収入で、次に掲げるもの以外の収入をいいます。

- ① 借入金及び債券の発行に係る収入で、法令においてその返済又は償還のため補助金、負担金等の交付を受けることが規定されているもの以外のもの
- ② 出資金
- ③ 預金、貯金及び預り金
- ④ 貸付回収金
- ⑤ 返還金及び還付金
- ⑥ 次に掲げる収入

イ 法令又は交付要綱等において、次に掲げる支出以外の支出（特定支出）のためにのみ使用することとされている収入

- A 課税仕入れに係る支払対価の額に係る支出
- B 課税貨物の引取価額に係る支出
- C 借入金等の返済又は償還金に係る支出

なお、交付要綱等とは、国、地方公共団体又は特別の法律により設立された法人から資産の譲渡等の対価以外の収入を受ける際に、これらの者が作成したその収入の用途を定めた文書をいい

ます。

ロ 国、地方公共団体が合理的な方法により資産の譲渡等の対価以外の収入の用途を明らかにした

文書において、特定支出のためにのみ使用することとされている収入

したがって、例えば、次に掲げる収入が特定収入に該当することとなります。

- ① 租税
- ② 補助金
- ③ 交付金
- ④ 寄附金
- ⑤ 出資に係る配当金
- ⑥ 保険金
- ⑦ 損害賠償金
- ⑧ 資産の譲渡等の対価に該当しない負担金、他会計からの繰入金、会費等、喜捨金（お布施、戒名料、玉串料など）等

<特定収入の使途と分類>

①特定収入の分類

特定収入は、その使途が明確にできるか、及びその使途によって、以下のように分類します。

<一括比例方式を採用する場合>

特定収入	使途不特定の特定収入
	課税仕入れ等に係る特定収入

<個別対応方式を採用する場合>

特定収入	使途不特定の特定収入	
	課税仕入れ等に係る特定収入	<p>法令等において課税資産の譲渡等のみ課税仕入れ等のみ使途が特定されている特定収入</p> <p>法令等において課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等のみ使途が特定されている特定収入</p>

② 特定収入（補助金等）の使途の特定方法

公益法人については、次により補助金等の使途を特定することができます。

A 法令又は交付要綱等により補助金等の使途が明らかにされている場合

法令又は交付要綱等により使途が明らかにされているものは、その明らかにされているところによります。この場合の交付要綱等には、補助金等を交付する者が作成した補助金等交付要綱、補助金等交付決定書のほか、これらの付属書類である補助金等の積算内訳書、実績報告書も含まれます。

なお、借入金等を財源として行った事業について、その借入金等の返済又は償還のための補助金等が交付される場合において、その補助金等の交付要綱等にその旨が記載されているときは、その補助金等はその事業に係る経費のみに使用される収入として使途を特定します。

B 国・地方公共団体が合理的な方法により補助金等の使途を明らかにした文書において使途を特定する場合

①により使途が特定されない補助金等については、次の方法により使途を特定することができます。

イ 法令又は交付要綱等において使途の細部が特定されていないものの、その使途の大意が判明する補助金等は、その補助金等の交付を受ける国の特別会計の所管大臣又は地方公共団体の長が使途の大意の範囲内で合理的計算に基づき細部を特定します。

ロ イにより使途が特定できない場合であっても、予算書若しくは予算関係書類又は決算書若しくは決算関係書類で使途が明らかとなるものについては、これらにより使途を特定します。

ハ 法令、交付要綱等、予算書、予算関係書類、決算書、決算関係書類において、借入金等の返済費又は償還費のための補助金等とされているもの（①のなお書に該当するものを除きます。）は次の算式により特定収入（課税仕入れ等に係る特定収入）とその他の収入に使途を特定します。

$$\text{○特定収入} = \text{補助金等の額} \times \frac{\text{当課税期間における課税仕入れ等の支出の額}}{\text{当課税期間における支出}}$$

$$\text{○その他の収入} = \text{補助金等の額} \times \frac{\text{当課税期間におけるその他の支出の額}}{\text{当課税期間における支出}}$$

註 当課税期間における支出には、①又はイ若しくはロにより使途が特定された補助金等の使途としての支出及び借入金等の返済費又は償還費のうちハにおいて処理済みの部分を含みません。

ニ イからハまでによっては使途の特定ができない補助金等は次の算式により特定収入（課税仕入れ等に係る特定収入）とその他の収入に使途を特定します。

注 ②の方法により補助金等の使途を特定した場合には、国の特別会計の所管大臣又は地方公共団体の長（公営企業にあつては公営企業の管理者）がその使途を明らかにした文書を確定申告書とともに税務署長へ提出する必要があります。

また、②ハ又はニの方法により使途を特定した場合には、その計算過程を明らかにしたものを添付書類として提出する必要があります。

なお、公共・公益法人等が国又は地方公共団体から交付を受ける補助金等の収入の使途は、交付要綱等でその使途が明らかにされていないまでも、その多くが予算又は決算において明らかにされています。このような場合には、公共・公益法人等においても上記②の方法により補助金等の使途を特

定することができます。

ただし、交付要綱等により使途が特定されている補助金等以外の収入であるので、国・地方公共団体が使途を明らかにした文書を確定申告書とともに税務署長に提出する必要があります。

(4) 特定収入がある場合の納付税額

① 基本型

$$\boxed{\text{納付税額}} = \boxed{\text{課税売上げに係る消費
税額}} - \left[\boxed{\text{課税仕入れ等に係る消
費税額}} - \boxed{\text{特定収入に係る課税仕
入れ等の税額}} \right]$$

消費税の納付税額は、その課税期間中の課税売上に係る消費税額からその課税期間中の課税仕入れ等に係る消費税額（仕入控除税額）を控除して算出することとなります。

しかし、国、地方公共団体、公共・公益法人等の消費税の仕入控除税額の計算においては、一般の事業者とは異なり、補助金、会費、寄附金等の対価性のない収入を「特定収入」として、これにより賄われる課税仕入れ等の消費税額（特定収入に係る課税仕入れ等の消費税額）を仕入控除税額から控除するという調整が必要となります。

ただし、次に掲げる場合には、この調整を行う必要はありません。

- その課税期間の仕入控除税額を簡易課税制度により計算する場合
- その課税期間における特定収入割合が5%以下である場合

なお、特定収入割合とは、次の算式により計算した割合をいいます。

$$\text{特定収入割合} = \frac{\text{その課税期間中の特定収入の合計額}}{\text{その課税期間中の（税抜課税売上高+免税売上高+非課税売上高+特定収入の合計額）}}$$

② 特定収入に係る課税仕入れ等の税額の計算

i) 課税売上割合が95%以上の場合（令75④一）

$$\boxed{\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額}} = \boxed{\text{A}} + \boxed{\text{B}}$$

$$\boxed{\text{A}} = \boxed{\text{課税仕入れ等に係る特定収入の合計額}} \times 4/105$$

$$\boxed{\text{B}} = \left(\text{課税仕入れ等に係る消費税額} - \boxed{\text{A}} \right) \times \text{調整割合}$$

$$\text{調整割合} = \frac{\text{使途不特定の特定収入の合計額}}{\text{資産譲渡等の対価の額} + \text{使途不特定の特定収入の合計額}}$$

ii) 課税売上割合が95%未満で一括比例配分方式を採用している場合 (令75④三)

$$\boxed{\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額}} = \boxed{A} + \boxed{B}$$

$$\boxed{A} = \boxed{\text{課税仕入れ等に係る特定収入の合計額}} \times 4/105 \times \text{課税売上割合}$$

$$\boxed{B} = (\text{課税仕入れ等に係る消費税額} - \boxed{A}) \times \text{調整割合}$$

$$\text{調整割合} = \frac{\text{使途不特定の特定収入の合計額}}{\text{資産譲渡等の対価の額} + \text{使途不特定の特定収入の合計額}}$$

iii) 課税売上割合が95%未満で個別対応方式を採用している場合 (令75④二)

$$\boxed{\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額}} = \boxed{A} + \boxed{B} + \boxed{C}$$

$$\boxed{A} = \boxed{\text{法令等において課税資産の譲渡等のみ課税仕入れ等のみ使途が特定されている特定収入の合計額}} \times 4/105$$

$$\boxed{B} = \boxed{\text{法令等において課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等のみ使途が特定されている特定収入}} \times 4/105 \times \text{課税売上割合}$$

$$\boxed{C} = (\text{課税仕入れ等に係る消費税額} - (\boxed{A} + \boxed{B})) \times \text{調整割合}$$

$$\text{調整割合} = \frac{\text{使途不特定の特定収入の合計額}}{\text{資産譲渡等の対価の額} + \text{使途不特定の特定収入の合計額}}$$

(1) 事業者免税点が引き下げ

納税義務が免除される基準期間における課税売上高の上限が1,000万円（現行3,000万円）に引き下げられます。

<適用関係>

この改正は、平成16年4月1日以後開始する課税期間から適用されます。したがって、個人事業者は平成17年分から、事業年度が1年である法人は平成17年3月決算分から適用されます。

<留意事項>

- 基準期間における課税売上高が1,000万円を越えることになった場合には、「消費税課税事業者届出書」を速やかに納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。
- 基準期間は法人の場合前々年の事業年度になります。例えば3月決算の法人の場合、平成15年3月決算分が基準期間になります。
- 基準期間における売上金額は、税込金額として扱い、課税売上高の判断はこの金額によっておこないます。免税業者には消費税が課税されていませんから、基準期間が免税業者であった場合の売上金額は、税抜き処理は行わないことになります。

(2) 簡易課税制度の適用上限の引き下げ

簡易課税制度を適用することができる基準期間における課税売上高の上限が5,000万円（現行2億円）に引き下げられます。

<適用関係>

この改正は、平成16年4月1日以後開始する課税期間から適用されます。したがって、個人事業者は平成17年分から、事業年度が1年である法人は平成17年3月決算分から適用されます。

<留意事項>

- 基準期間の課税売上高が5,000万円を超える事業者は簡易課税制度を適用することができなくなりますから、課税仕入れ等に係る消費税額の控除を受けるためには、課税仕入れ等の事実を記録した帳簿及び課税仕入れ等の事実を証する請求書等の両方の保存が必要となります。

なお、これらの帳簿及び請求書等は、これを整理し、確定申告期限の翌日から7年間、納税地等に保存する必要があります。ただし、6年目及び7年目については、課税仕入れ等の事実が帳簿及び請求書等の両方に記録されている場合、いずれか一方を保存することで差し支えありません。また、最後の2年間は一定の要件を満たすマイクロフィルムにより保存することができます。

< 帳簿の記載事項 >

- ①課税仕入れの相手方の氏名又は名称、②課税仕入れを行った年月日、③課税仕入れの内容、④課税仕入れの対価の額。

< 請求書等の保存を要しない場合 >

請求書等の保存については、特例が設けられており、次の場合には、法定事項を記載した帳簿を保存していれば、請求書等の保存がない場合であっても、適用要件を満たしているものとして取り扱われます。

イ 課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）の合計額が30,000円未満の場合。

ロ 課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）の合計額が30,000円以上である場合。

で、次の①と②の要件をいずれも満たしている場合。

① 請求書等の交付を受けなかったことについてやむを得ない理由がある場合。

② 帳簿にそのやむを得ない理由と、仕入先の住所又は所在地を記載している場合。

注) 「課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が3万円未満の場合」に該当するかどうかは、1回の取引の課税仕入れに係る税込みの金額が3万円未満かどうかで判定します。

注) 「請求書等の交付を受けなかったことについてやむを得ない理由があるとき」とは、おおむね次のような場合をいいます。なお、このような場合であっても、原則としてそのやむを得ない理由及び課税仕入れの相手方の住所又は所在地を帳簿に記載しておく必要があ

ります。

- ・ 自動販売機を利用して課税仕入れを行った場合.
- ・ 入場券、乗車券、搭乗券等のように課税仕入れに係る証明書類が資産の譲渡等を受ける時に資産の譲渡等を行う者に回収されることとなっている場合
- ・ 課税仕入れを行った者が課税仕入れの相手方に請求書等の交付を請求したが、交付を受けられなかった場合
- ・ 課税仕入れを行った場合において、その課税仕入れを行った課税期間の末日までにその支払対価の額が確定していない場合

この場合には、その後支払対価の額が確定した時に課税仕入れの相手方から請求書等の交付を受けて保存することとなります。

- 平成16年4月1日前に「消費税簡易課税制度選択届出書」を所轄税務署長に提出している事業者は、改正後の同届出書を提出している事業者とみなされますので、改めて届出書を提出する必要はありません。なお、簡易課税制度の適用をやめようとする場合には、事前に「消費税簡易課税制度選択不適用届出書」を所轄税務署長に提出する必要があります。
- 簡易課税制度の適用を受けた事業者は、事業を廃止した場合を除き、2年間以上継続した後でなければ、この適用をやめることはできません。

(3) 中間申告の申告・納付回数の改正

直前の課税期間の確定消費税額（年税額）が4,800万円を超える場合には、年11回（1月ごと）の中間申告・納付を行うこととなります。

直前の課税期間の 確定消費税額	48万円以下	48万円超	400万超	4,800万超
中間申告の回数	中間申告不要	年1回	年3回	年11回

<適用関係>

この改正は、平成16年4月1日以後開始する課税期間から適用されます。したがって、個人事業者は平成17年分から、事業年度が1年である法人は平成17年3月決算分から適用されます。

（4） 課税期間の特例（課税期間の短縮）の改正

新たに1月の期間を課税期間とする特例が設けられます。

<適用関係>

この改正は、平成16年4月1日以後開始する事業年度から適用されます。

<留意事項>

- この特例を受けるためには、適用を受けようとする課税期間の開始の日の前日までに「消費税課税期間特例・変更届出書」を提出する必要があります。
- 課税期間の特例を受けた場合、事業を廃止した場合を除き、2年間以上継続した後でなければ、この適用をやめる又は、他の課税期間の特例に変更することはできません。

（5） 総額表示の義務付け

課税事業者が取引の相手先である消費者に対して商品等の販売、役務の提供等の取引を行うのに際し、あらかじめその取引価格を表示する場合には、消費税額（含む地方消費税額）を含めた価格を表示することが義務付けられます。

<適用関係>

この改正は、平成16年4月1日から適用されます。.

<留意事項>

- 総額表示とは、例えば、次に掲げるような表示をいい、消費税額を含む支払総額が表示されていれば、併せて「消費税額」や「税抜価格」を表示しても差し支えありません。

10,290 円

10,290 円（税込）

10,290 円（本体価格9,800 円）

10,290 円（うち消費税等490 円）

10,290 円（本体価格9,800 円、消費税等490 円）

（注） 価格の表示が消費税等を含めた総額であれば、「総額である」旨の表示は必要ありません。

- 対象となる価格表示は、商品本体による表示（商品に添付又は貼付される値札等）、店頭における表示、チラシ広告、新聞・テレビによる広告、インターネットによる広告など、消費者に対して行われる価格表示であれば、それがどのような表示媒体により行われるものであるかを問わず、総額表示義務の対象になります。

なお、口頭による価格の提示は、総額表示義務の対象にはなりません。

また、価格が表示される場面としては、商品等の選択時（値札等）と代金の決済時（レシート等）がありますが、総額表示義務の対象となるのは、商品等の選択時の価格表示です。.

- 総額表示義務の対象となるのは、あらかじめ取引価格を表示する場合であり、価格表示がされていない場合についてまで、価格の表示を義務付けるものではありません。

公益法人会計セミナー

販売目的の利用など私的利用以外に無断で使用（複製、転用、転載、改ざんを含む）することはできません。