

# 第1章

---

## 消費税の概要

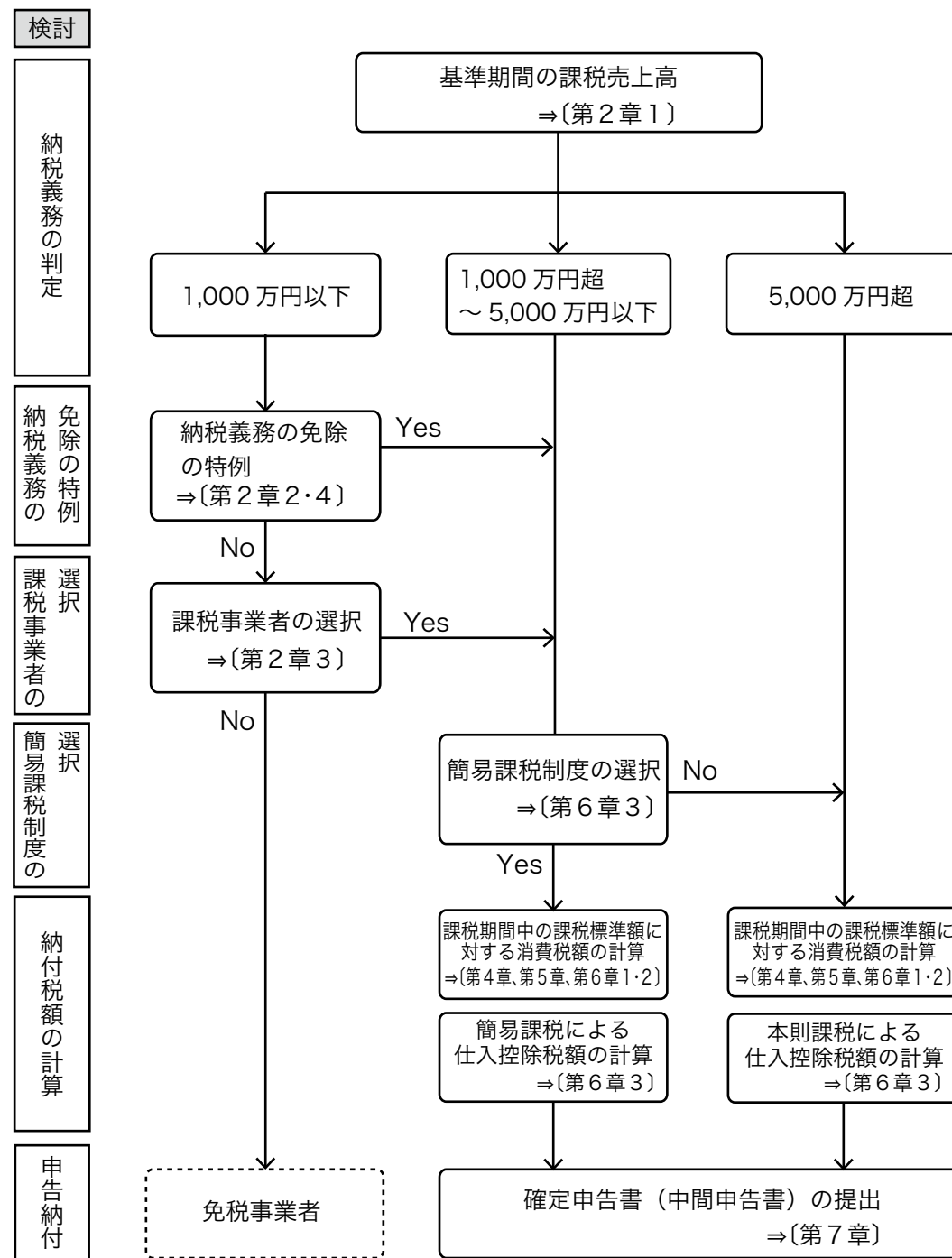
## 1 消費税の性格

我が国の消費税は、特定の物品やサービスに課税する個別物品税とは異なり、消費税の広く公平な負担を実現するという観点から、国内におけるほとんど全ての商品の販売やサービスの提供等を課税対象とする**一般消費税**です。

そして、税金相当分は、各取引の段階で各事業者の販売する商品や提供するサービスの価格に含まれて転嫁される**多段階課税方式**により、最終的には消費者が負担することになります。

しかし、消費税が生産、流通の各段階で二重、三重に税が課されることがないようにするため、売上げに係る消費税から仕入れに係る消費税額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しており、**附加価値税**の性格を有しています。

### 消費税制度の概要



## 2 消費税の仕組み

### (1) 納税義務者 (第2章)

事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等について、消費税の納税義務があります。

### (2) 納税地 (第2章5)

消費税の納税地は、原則として所得税や法人税の納税地と同様であり、個人事業者はその住所地、法人は本店又は主たる事務所の所在地です。

### (3) 課税期間 (第3章)

課税期間とは、消費税及び地方消費税の納付税額を計算する単位となる期間をいい、原則、個人事業者については暦年、法人については事業年度とされていますが、事業者の選択によりその期間を短縮することができます。

### (4) 課税の対象 (第4章)

国内において事業者が行う資産の譲渡等（事業者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）が課税対象です。

### (5) 非課税取引 (第4章3)

消費に負担を求める税の性質上、課税の対象としてなじまないものや、社会政策的な観点から課税することが適当でない取引は、非課税とされています。

### (6) 輸出免税 (第4章4)

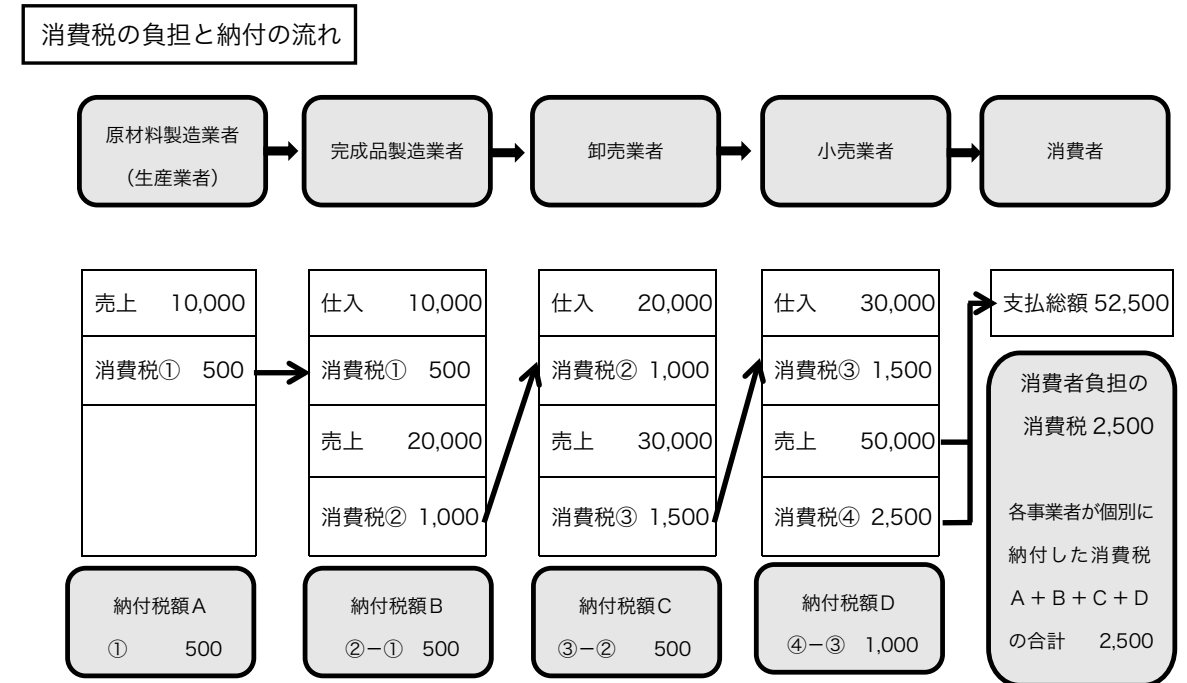
消費税は、国内において消費される財貨・サービスについて負担を求める税であることから、輸出や輸出類似取引について、売上に対して課税を行わないとともに、仕入税額控除と控除不足額の還付が行われることにより、いわゆる国境税調整を行うこととされています。

### (7) 課税標準 (第6章2)

課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（その課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税及び地方消費税に相当する金額を除きます。）です。

### (8) 税率 (第6章2)

消費税の税率は4%の単一税率です。



ただし、消費税額を課税標準として25%の税率で地方消費税が課税されることから、消費税と地方消費税を合わせた税負担率は5%となります。

### (9) 仕入税額控除 (第6章3)

税の累積を排除するため、前段階税額控除方式である仕入税額控除制度を採用しており、課税事業者は、国内において課税仕入れ等を行った日の属する課税期間における課税標準額に対する消費税額から、その課税期間中に国内において行った課税仕入れ等に係る消費税額の合計額の全部又は一部を控除することができます。

### (10) 中小企業者に対する特例

#### イ 免税事業者 (第2章2)

課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下の事業者は、課税事業者となることを選択した場合を除き、消費税の納税義務が免除されています。

#### ロ 簡易課税制度 (第6章3)

中小事業者の納税事務負担の軽減を図るため、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、簡易に納付税額の計算を行う簡易課税制度を選択することができます。

### (11) 申告・納付 (第7章)

課税期間ごとに確定申告・納付を行うほか、直前の課税期間の確定消費税額によるなど中間申告・納付を行うこととされています。

### (12) 国・地方公共団体等に対する特例 (第9章)

国・地方公共団体等については、その特殊性からいくつかの特例が設けられています。

### (13) 輸入取引 (第11章)

外国貨物を保税地域から引き取る者(輸入者)は、その引き取る課税貨物について、消費税を納める義務があります。

### (14) 地方消費税 (第12章)

消費税と同様、附加価値税の性質を有する多段階一般消費税です。地方消費税率は1% (消費税額の25/100) です。

なお、申告・納付は、消費税と併せて一枚の申告書・納付書により行います。

### 納付税額の計算方法(概略)

#### A 国税の消費税 (4%)

$$\text{消費税額} = \left( \begin{array}{l} \text{課税売上げに係る} \\ \text{消費税額} \\ \text{課税標準額} \times 4\% \end{array} \right) - \left( \begin{array}{l} \text{課税仕入れ等に係る消費税額} \\ \text{課税仕入高} \times 4 / 105 \text{ (税込)} \end{array} \right)$$

#### B 地方消費税 (1%)

$$\text{地方消費税額} = \text{消費税額 (4\%)} \times 25\%$$

#### C 納付税額

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

## 第2章

# 納税義務者

## 1 消費税の納税者

税を納める義務のある者を納税義務者といいます。消費税の納税義務者は、取引の区分に応じ、次のとおりとされています。

### (1) 国内取引に係る納税義務者

事業者である個人事業者や法人は、国内において行った課税資産の譲渡等について、消費税を納める義務があります(法5①)。

事業者	区 分		納 税 義 務 の 判 定		
個人事業者 (非居住者を含む。)	譲渡等 (法2①九、 4①) 国内における課税資産の	資産の譲渡等	基準期間における課税売上高 1,000万円超	課税事業者	納税義務者
法人 (外国法人を含む。)		資産の貸付け	課税事業者となることを選択した者		
人格のない社団又は財団		役務の提供	基準期間における課税売上高 1,000万円以下	免税事業者	
国・地方公共団体					

(注1) 小規模事業者の納税義務の免除は、本章の「2 小規模事業者の納税義務の免除」(16頁)を参照してください。

(注2) 国、地方公共団体、公共法人、公益法人、人格のない社団又は財団のほか、非居住者及び外国法人であっても、国内における課税資産の譲渡等や課税貨物の引取りを行う限り、消費税の納税義務者になります。

### (2) 輸入取引に係る納税義務者

外国貨物を保税地域から引き取る者(輸入者)は、その引き取る課税貨物について消費税を納める義務があります(法2①十、十一、法5②)。

国内取引については、事業者(免税事業者を除きます。)が納税義務者になりますが、輸入取引については、事業者に限らず、消費者である個人が輸入する場合も納税義務者になります。

### (3) 共同事業に係る消費税の納税義務

共同事業における資産の譲渡等の帰属又は課税仕入れ等は、当該共同事業の構成員が、当該共同事業の持分の割合又は利益の分配割合に対応する部分について、それぞれが資産の譲渡等又は課税仕入れ等を行ったこととなります(基通1-3-1)。

法第2条(定義) この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

九 課税資産の譲渡等 資産の譲渡等のうち、第6条第1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう。

十 外国貨物 関税法第2条第1項第3号(定義)に規定する外国貨物(同法第73条の2(輸出を許可された貨物とみなすもの)の規定により輸出を許可された貨物とみなされるものを含む。)をいう。

十一 課税貨物 保税地域から引き取られる外国貨物(関税法第3条(課税物件)に規定する信書を除く。第4条において同じ。)のうち、第6条第2項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう。

法第4条(課税の対象) 国内において事業者が行った資産の譲渡等には、この法律により、消費税を課する。

2 保税地域から引き取られる外国貨物には、この法律により、消費税を課する。

法第5条(納税義務者) 事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等につき、この法律により、消費税を納める義務がある。

2 外国貨物を保税地域から引き取る者は、課税貨物につき、この法律により、消費税を納める義務がある。

(4) 所轄税務署長への届出

- イ 基準期間における売上が1,000万円超となった事業者は「消費税課税事業者届出書」を速やかに所轄税務署長に提出しなければなりません(法57①一)。
- ロ 基準期間における課税売上が1,000万円以下となった事業者は「消費税の納税義務者でなくなった旨の届出書」を速やかに所轄税務署長に提出しなければなりません(法57①二)。

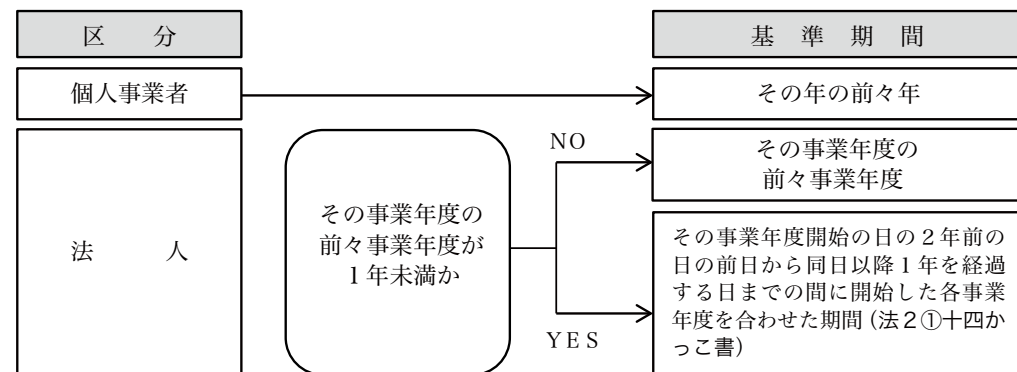
(5) 課税期間

課税期間とは、消費税及び地方消費税の納付税額を計算する単位となる期間をいい、個人事業者については暦年、法人については事業年度とされています。事業者の選択によりその期間を短縮することもできます(法19①)。

区分	原則	特例
個人事業者	暦年	「消費税課税期間特例選択届出書」の提出 ⇒ 課税期間を1か月又は3か月ごとに区分した各期間が1課税期間とみなされる
法人	事業年度	

(6) 基準期間

基準期間とは、個人事業者についてはその年の前々年をいい、事業年度が1年の法人についてはその事業年度の前々事業年度をいいます(法2①十四)。



(7) 基準期間における課税売上高

基準期間における課税売上高とは、基準期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額(税抜き)の合計額を控除した残額をいいます(法9②一、28①)。  
 基準期間となる期間は、必ずしも12か月とは限りません。その場合、法人はこの期間の課税売上高を1年分に換算する必要があります(法9②二)。

基通1-3-1(共同事業に係る消費税の納税義務) 共同事業(人格のない社団等又は匿名組合が行う事業を除く。以下1-3-1及び9-1-28において同じ。)に属する資産の譲渡等又は課税仕入れ等については、当該共同事業の構成員が、当該共同事業の持分の割合又は利益の分配割合に対応する部分につき、それぞれ資産の譲渡等又は課税仕入れ等を行ったことになるのであるから留意する。

法第57条(小規模事業者の納税義務の免除が適用されなくなった場合等の届出) 事業者が次の各号に掲げる場合に該当することとなった場合には、当該各号に定める者は、その旨を記載した届出書を速やかに当該事業者の納税地を所轄する税務署長に提出しなければならない。

- 一 課税期間の基準期間における課税売上高(第9条第1項に規定する基準期間における課税売上高をいう。次号において同じ。)が1,000万円を超えることとなった場合(第9条の2第1項、第10条第1項若しくは第2項、第11条又は第12条第1項から第6項までの規定により消費税を納める義務が免除されなくなった場合を含む。) 当該事業者
- 二 課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下となった場合(第9条第4項の規定により届出書を提出している場合を除く。) 当該事業者

法第2条(定義) この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

十四 基準期間 個人事業者についてはその年の前々年をいい、法人についてはその事業年度の前々事業年度(当該前々事業年度が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)をいう。

法第19条(課税期間) この法律において「課税期間」とは、次の各号に掲げる事業者の区分に応じ当該各号に定める期間とする。

- 一 個人事業者(第3号又は第3号の2に掲げる個人事業者を除く。) 1月1日から12月31日までの期間
- 二 法人(第4号又は第4号の2に掲げる法人を除く。) 事業年度
- 三 第1号に定める期間を3月ごとの期間に短縮すること又は次号に定める各期間を3月ごとの期間に変更することについてその納税地を所轄する税務署長に届出書を提出した個人事業者 1月1日から3月31日まで、4月1日から6月30日まで、7月1日から9月30日まで及び10月1日から12月31日までの各期間
- 三の二 第1号に定める期間を1月ごとの期間に短縮すること又は前号に定める各期間を1月ごとの期間に変更することについてその納税地を所轄する税務署長に届出書を提出した個人事業者 1月1日以後1月ごとに区分した各期間
- 四 その事業年度が3月を超える法人で第2号に定める期間を3月ごとの期間に短縮すること又は次号に定める各期間を3月ごとの期間に変更することについてその納税地を所轄する税務署長に届出書を提出したもの その事業年度をその開始の日以後3月ごとに区分した各期間(最後に3月未満の期間を生じたときは、その3月未満の期間)
- 四の二 その事業年度が1月を超える法人で第2号に定める期間を1月ごとの期間に短縮すること又は前号に定める各期間を1月ごとの期間に変更することについてその納税地を所轄する税務署長に届出書を提出したもの その事業年度をその開始の日以後1月ごとに区分した各期間(最後に1月未満の期間を生じたときは、その1月未満の期間)



## イ 課税売上高に含まれるもの（例）

- (イ) 国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額（税抜き）（法9②一、28①）
- (ロ) 個人事業者が棚卸資産又は棚卸資産以外の事業用資産を家事のために消費し、又は使用した場合のそれらの資産の時価に相当する金額（法4④一、28②一）
- (ハ) 法人が資産をその役員に対して贈与した場合のその資産の時価に相当する金額（法4④二、28②二）
- (ニ) 法人がその役員に対して資産を著しく低い価額で譲渡した場合のその資産に係る時価と譲渡の対価の額との差額（法28①ただし書）
- (ホ) 法第7条《輸出免税等》の規定の適用を受ける取引に係る課税資産の譲渡等の対価の額

## ロ 課税売上高に含まれないもの（例）

- (イ) 課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び地方消費税額に相当する額（法28①かっこ書）
- (ロ) 法第31条《非課税資産の輸出等を行った場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例》の規定により、課税資産の譲渡等とみなされるものに係る対価の額

法第9条（小規模事業者に係る納税義務の免除） 事業者のうち、その課税期間に係る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、第5条第1項の規定にかかわらず、その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等につき、消費税を納める義務を免除する。ただし、この法律に別段の定めがある場合は、この限りでない。

2 前項に規定する基準期間における課税売上高とは、次の各号に掲げる事業者の区分に応じ当該各号に定める金額をいう。

一 個人事業者及び基準期間が1年である法人 基準期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額（第28条第1項に規定する対価の額をいう。以下この項、次条第2項及び第11条第4項において同じ。）の合計額から、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額の合計額（以下この項及び第11条第4項において「売上げに係る税抜対価の返還等の金額の合計額」という。）を控除した残額

イ 基準期間中に行つた第38条第1項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額

ロ 基準期間中に行つた第38条第1項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額に100分の125を乗じて算出した金額

二 基準期間が1年でない法人 基準期間中に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から当該基準期間における売上げに係る税抜対価の返還等の金額の合計額を控除した残額を当該法人の当該基準期間に含まれる事業年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額

法第4条（課税の対象）

4 次に掲げる行為は、事業として対価を得て行われた資産の譲渡とみなす。

- 一 個人事業者が棚卸資産又は棚卸資産以外の資産で事業の用に供していたものを家事のために消費し、又は使用した場合における当該消費又は使用
- 二 法人が資産をその役員（法人税法第2条第15号（定義）に規定する役員をいう。）に対して贈与した場合における当該贈与

法第28条（課税標準） 課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。以下この項及び次項において同じ。）とする。ただし、法人が資産を第4条第4項第2号に規定する役員に譲渡した場合において、その対価の額が当該譲渡の時ににおける当該資産の価額に比し著しく低いときは、その価額に相当する金額をその対価の額とみなす。

2 第4条第4項各号に掲げる行為に該当するものについては、次の各号に掲げる行為の区分に応じ当該各号に定める金額をその対価の額とみなす。

- 一 第4条第4項第1号に掲げる消費又は使用 当該消費又は使用の時ににおける当該消費し、又は使用した資産の価額に相当する金額
- 二 第4条第4項第2号に掲げる贈与 当該贈与の時ににおける当該贈与をした資産の価額に相当する金額



ハ 基準期間における課税売上高の算定単位（基通1-4-4）

基準期間における課税売上高は事業者単位で算定しますから、その事業者が異なる種類の事業を行う場合又は2以上の事業所を有している場合には、それらの事業又は事業所における課税資産の譲渡等の対価の額の合計額により算定します。

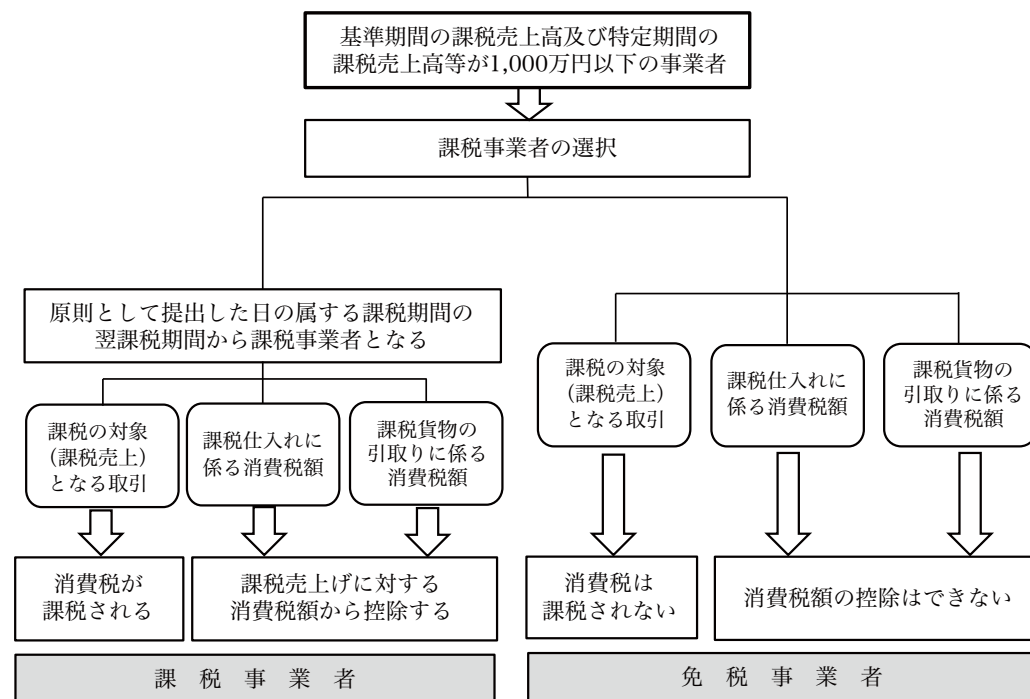
ニ 基準期間が免税事業者であった場合の課税売上高（基通1-4-5）

その事業者が国内において行った課税資産の譲渡等に伴って収受し、又は収受すべき金銭等の全額がその事業者のその基準期間における課税売上高になります。

2 小規模事業者の納税義務の免除

(1) 納税義務の免除の概要

その課税期間に係る基準期間における課税売上高が1,000万円以下である小規模事業者については、原則としてその課税期間に国内において行った課税資産の譲渡等について、納税義務が免除されます（法9①、基通1-4-1）。



基通1-4-4（基準期間における課税売上高の算定単位） 基準期間における課税売上高は事業者単位で算定するのであるから、例えば、事業として食料品の販売を行っている事業者がその有する建物を事務所用として賃貸する場合のように、一の事業者が異なる種類の事業を行う場合又は2以上の事業所を有している場合であっても、それらの事業又は事業所における課税資産の譲渡等の対価の額の合計額により基準期間における課税売上高を算定することに留意する。

基通1-4-5（基準期間が免税事業者であった場合の課税売上高） 基準期間である課税期間において免税事業者であった事業者が、当該基準期間である課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等については消費税等が課されていない。したがって、その事業者の基準期間における課税売上高の算定に当たっては、免税事業者であった基準期間である課税期間中に当該事業者が国内において行った課税資産の譲渡等に伴って収受し、又は収受すべき金銭等の全額が当該事業者のその基準期間における課税売上高となることに留意する。

法第9条（小規模事業者に係る納税義務の免除） 事業者のうち、その課税期間に係る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、第5条第1項の規定にかかわらず、その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等につき、消費税を納める義務を免除する。ただし、この法律に別段の定めがある場合は、この限りでない。

基通1-4-1（納税義務が免除される課税期間） 法第9条第1項本文《小規模事業者に係る納税義務の免除》の規定は、基準期間における課税売上高が1,000万円以下の場合に、当該課税期間について消費税の納税義務を免除するものであるから、当該課税期間における課税売上高が1,000万円以下の場合であっても、その基準期間における課税売上高が1,000万円を超えているときは、当該課税期間について同項本文の規定は適用されないことに留意する。

（注）当該課税期間について消費税の納税義務が免除されない事業者であっても、当該課税期間において、国内における課税資産の譲渡等がなく、かつ、納付すべき消費税額がない場合には、法第45条第1項《課税資産の譲渡等についての確定申告》の規定により、確定申告書の提出は要しない。

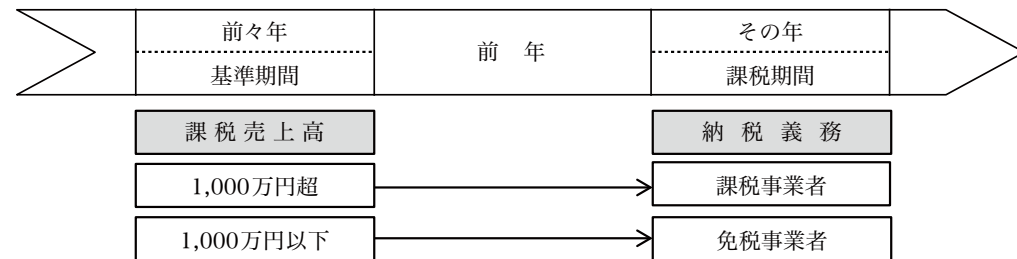
## (2) 納税義務の判定

### イ 個人事業者の納税義務の判定

#### A 原則

その年の前々年（基準期間）の課税売上高で判定します（法2①十四）。

年の中途において事業を開始した場合や、事業を廃止した場合等その基準期間において事業を行った期間が1年に満たないときでも、1年分に換算する必要はありません（基通1-4-9）。



#### B 個人事業者が新規開業した場合（基通1-4-6(1)）

基準期間となる前々年には課税売上高がないため、当期の課税売上高に関係なく納税義務は免除されます。

#### C 個人事業者の法人成りの場合（基通1-4-6(2)）

個人事業者の期間の課税売上高は考慮する必要はありません。当期の課税売上高に関係なく納税義務は免除されます。

なお、基準期間がない法人の納税義務の免除の特例の規定により、納税義務が免除されない場合があります（⇒本章4「(4) 基準期間がない法人の場合」(56頁)参照）。

第2条（定義） この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

十四 基準期間 個人事業者についてはその年の前々年をいい、法人についてはその事業年度の前々事業年度（当該前々事業年度が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）をいう。

基通1-4-9（個人事業者の基準期間における課税売上高の判定） 個人事業者の基準期間における課税売上高については、次に掲げる場合のように当該基準期間において事業を行っていた期間が1年に満たないときであっても、当該基準期間における課税売上高によって法第9条第2項第1号《個人事業者に係る課税売上高》の規定を適用するのであるから留意する。

- (1) 基準期間の途中で新たに事業を開始した場合
- (2) 基準期間の途中で事業を廃止した場合
- (3) 基準期間の途中で事業を廃止し、その後当該基準期間中に廃止前と同一又は異なる種類の事業を開始した場合において、これらの事業を行った期間が通算して1年に満たないとき

基通1-4-6（新規開業等した場合の納税義務の免除） 法第9条第1項本文《小規模事業者に係る納税義務の免除》の規定の適用があるかどうかは、事業者の基準期間における課税売上高が1,000万円以下であるかどうかによって判定するのであるから、例えば、新たに開業した個人事業者又は新たに設立された法人のように、当該課税期間について基準期間における課税売上高がない場合又は基準期間がない場合には、納税義務が免除される。

ただし、新たに開業した個人事業者又は

新たに設立された法人が次のいずれかの規定の適用を受ける場合には、当該課税期間における納税義務は免除されないことに留意する。

#### (1) 個人事業者

- イ 法第9条第4項《課税事業者の選択》の規定の適用を受ける者
- ロ 法第9条の2第1項《前年又は前事業年度等における課税売上高による納税義務の免除の特例》の規定の適用を受ける者
- ハ 法第10条《相続があった場合の納税義務の免除の特例》の規定の適用を受ける者

#### (2) 法人

- イ 法第9条第4項の規定の適用を受ける法人
- ロ 法第9条の2第1項の規定の適用を受ける法人
- ハ 法第11条第3項又は第4項《合併があった場合の納税義務の免除の特例》の規定の適用を受ける法人
- ニ 第12条第1項又は第2項《分割等があった場合の納税義務の免除の特例》の規定の適用を受ける法人
- ホ 第12条の2第1項《基準期間がない法人の納税義務の免除の特例》の規定の適用を受ける法人

(注) 個人事業者のいわゆる法人成りにより新たに設立された法人であっても、当該個人事業者の基準期間における課税売上高又は特定期間における課税売上高は、当該法人の基準期間における課税売上高又は特定期間における課税売上高とはならないのであるから留意する。