

生 活 衛 生 営 業 の 税 務

平成24年5月

財団法人 全国生活衛生営業指導センター

目 次

第 1 部 青色申告と税務

第 1 章 青色申告の効果と要件	1
1 青色申告制度の役割	1
2 青色申告と白色申告との税負担の比較	1
3 青色申告の要件	1
第 2 章 事業上の収入金額	2
1 事業所得の計算方法	2
2 収入金額計上の時期	2
3 たな卸資産の自家消費	3
4 雑収入の計上の仕方	3
第 3 章 必要経費	4
1 必要経費の一般的事項	4
2 売上原価	5
3 営業経費	6
4 固定資産の減価償却	11
5 繰延資産の償却	14
6 貸倒損失の処理	15
第 4 章 青色専従者給与の税務	16
1 青色専従者についての基本的事項	16
2 青色専従者給与に関する届出書	17
3 青色専従者の適正給与の判定ときめ方	17
4 青色専従者給与と源泉所得税	18
第 5 章 青色申告の特典	18
1 退職給与引当金	18
2 青色申告特別控除	18
3 純損失の繰越しと繰戻し	18
4 更正の制限と更正の理由付記	19

第2部 個人青色申告者の消費税

第1章	消費税のあらまし	20
第2章	課税範囲	21
第3章	納税義務者	22
第4章	非課税取引	22
第5章	課税標準と税率	24
第6章	免税事業者	24
第7章	納付税額の計算	26
第8章	簡易課税	28
第9章	記帳の仕方	33
第10章	申告と納付	35

第1部 青色申告と税務

第1章 青色申告の効果と要件

1. 青色申告制度の役割

わが国の税制が、民主主義を建て前とする自主的な申告納税制度であることは周知のとおりである。申告納税制度というのは、自分の儲け（所得）は自分で正しく計算し、それに対する税金を自主的に申告し納税することである。

申告納税制度は、納税者が自ら正しい所得を計算し、適正な税金を納付する制度である以上、納税者は、その基礎となる帳簿を記録しなければならない。戦前戦後を通じ、わが国の中小商工業者の大部分には大福帳的なものしかなかった。これでは、正しい所得の計算はもちろん、適正な税金を納めることもできない。

そこで、これらの中小商工業者に記帳習慣を醸成すると共に、正しい記帳によって、適正な申告をする納税者に特典を与え、正直者が馬鹿をみないようにしようというのが青色申告制度の役割で、申告納税制度の中核をなす制度である。

2. 青色申告と白色申告との税負担の比較

正しい記帳をし、誠実な申告をする青色申告者と、そうでない白色申告者との間には、税の負担に相違がある。正直者に馬鹿をみさせないというのが青色申告の役割である以上、当然のことであり、現在は青色専従者給与をはじめとして、多くの青色申告の特典が定められている。

3. 青色申告の要件

(1) 青色申告をするための手続き

青色申告は、事業所得、不動産所得、山林所得に限り適用され、青色申告をするには、税務署長の承認を受けなければならない。承認申請書は、青色申告をしようとする年の3月15日までに所轄税務署へ提出する（その年の1月16日以後新たに業務を開始した場合は、開業後2か月以内に提出する）。税務署長の承認、または、却下の処分は書面をもって通知されることになっているが、承認申請書を提出した年の12月31日（その年の11月1日以後新たに業務を開始した場合は、翌年2月15日）までに承認または却下の処分がなかったときは、承認があったものとみなされる。

(2) 青色申告の帳簿組織

(ア) 正規の簿記

青色申告者は、一切の取引を「正規の簿記の原則」に従い、整然と、かつ、明瞭に記録しなければならないと税法は規定しているが、この「正規の簿記の原則」とは「日々の継続記録の結果に、棚卸その他若干の決算整理によって、貸借対照表、損益計算書の作成ができる組織的なもの」を意味しており、複式簿記がその代表的なものであるが、必ずしも複式簿記でなければならないことはなく、総括表方式、日計表方式の簿記などは、複式簿記以外の正規の簿記として認められる。

この方法により記帳する場合は、年末に損益計算書のほか、貸借対照表を作成し提出することが必要である。

(イ) 簡易簿記

正規の簿記により記帳することが困難である青色申告者に対して簡易簿記（正しくは「簡易帳簿で記帳できる者」）が認められている。簡易簿記の場合には損益計算書のみ作成すればよく、この方法により記帳する場合には、次の法定帳簿を備え付けることになっている。

① 現金出納帳

- ② 売掛帳
- ③ 買掛帳
- ④ 経費帳
- ⑤ 固定資産台帳

ただし、掛売上や掛仕入のない場合には、売掛帳、買掛帳を備え付ける必要のないことはいふまでもない。

(ウ) 現金主義簡易簿記

現金主義簡易簿記（正しくは「小規模事業者の収入及び費用の帰属時期の特例」）の方法により記帳できる人は、この方法で記帳しようとする年の前々年分の不動産所得の金額および事業所得の金額（青色専従者給与額または白色の事業専従者控除額を控除する前の金額）の合計額が300万円以下であつて、その年の3月15日まで（その年の1月16日以後新たに業務を開始した場合は、開業後2か月以内）に税務署長に、現金主義による所得計算の特例を受ける旨の届出書を提出することを要件とする。

複式簿記や簡易簿記は、すべての取引を、現金収支に関係なく取引が発生した時に記録する、いわゆる発生主義の原則によって記帳することになっているが、現金主義簿記は、売上の入金、仕入、経費の支払いをはじめすべての取引を現金の収入、支払いの時に記帳することを原則とする方法であるから極めて簡易であるが、売掛や買掛が多額に有る場合は、その管理が帳面上できないという欠点もある。しかし、現金取引を主体とする業種には、利用価値がある。

第2章 事業上の収入金額

1. 事業所得の計算方法

青色申告による事業所得金額の計算は次のとおりである。

$$(\text{総収入金額}) - (\text{必要経費}) - (\text{青色申告特別控除}) = (\text{所得金額})$$

2. 収入金額計上の時期

(1) 商品の販売及び人的役務の提供による収入

事業所得の計算上、売上等に計上する収入金額は、代金収入の有無、また、その収入の基因となった行為が適法であるかどうかに関係なく、その年において収入すべき金額である。

「収入すべき金額」とは、収入する権利の確定した金額をいい、その計上する時期は、おおむね次に掲げる日によるものとなっている。

- ① たな卸資産（商品等）の販売による収入金額については……その引渡しがあった日
- ② たな卸資産の試用販売による収入金額については……相手方が購入の意志を表示した日
- ③ たな卸資産の委託販売による収入金額については……受託者がその委託品を販売した日。ただし、毎日または1月をこえない一定期間ごとに売上計算書が送付されている場合には、売上計算書の到達の日
- ④ 人的役務の提供（請負を除く。例えばサービス業等）による収入金額については……その人的役務の提供を完了した日。ただし、報酬を期間または役務の提供の程度に応じて収入する特約または慣習のある場合は、その特約または慣習により収入すべき事由が生じた日

(2) 現金主義による収入の時期

現金主義による所得計算の特例の適用を受けた人は、その年において収入した金額をもって、その年分の総収入金額に算入することができる。

ただし、次に掲げるものは、一般のとおり計算しなければならない。

- ① 金銭以外の物または権利その他の経済的な利益で収入した場合は、その収入のあった時の時価で評価した価額で収入があったものとする。

- ② たな卸資産（商品、材料等）の自家消費、贈与または低廉譲渡の場合の収入金額。
- ③ 国庫補助金、資産の移転等の支出に充てるための交付金、事業上の収入金額とされる保険金等。
- ④ 事業の全部を譲渡し、廃止または死亡した日の属する年分の収入金額。

3. たな卸資産の自家消費

(1) 自家消費とはなにか

自家消費とは、商品、材料などを販売以外の目的に使用することで、これには次の二つがある。

① 家事用消費

販売を目的として仕入れた商品や材料を自己の家事のために使用することをいう。

② 事業用消費

販売を目的として仕入れた商品や材料を事業遂行上の必要から使用することをいうが、これは、使用の事由や目的によって、広告宣伝費、接待交際費、給料賃金などの必要経費になる。例えば、店の商品を年末の大売出しに景品として顧客に贈与した場合は広告宣伝費であり、特定の得意先や事業上の来客の接待にあたり、店の商品を使用した場合は接待交際費となる。また、従業員に店の商品を支給したり、従業員の食事に店の商品や材料を使用した場合は、給料賃金となる。

(2) 売上に計上する金額

店の商品、材料などを自家消費した場合は、家事用、事業用いずれの場合においても、その商品、材料を顧客に販売した場合と同様に、原則としてその商品、材料の通常の販売価格で計算して売上金額に算入することになっている。

ただし、青色申告者が消費した商品、材料を仕入価額以上の金額をもって、その備付帳簿に記載し、売上金額に算入しているときは、その金額が通常の販売価額に比べて著しく低額（販売価額のおおむね70%未満）でないかぎりこれを認めることに取り扱われている。

なお、消費した商品や材料が通常の価額では販売できないような物である場合には、処分可能価額で売上金額に計上することが出来る。

(3) 記帳処理上の注意点

飲食店、喫茶店、食肉販売店、旅館などで、特に従業員のいる店においては、自家消費額は相当多額の金額になるから、記帳もれのないよう十分な注意を要する。

また、これらの業種で、仕入れた商品や材料を従業員の食事として提供した場合には、そのものの通常の販売価額をもって現物給与として従業員に支給したこととされ、源泉所得税の課税の対象になるから、現金支給の給与に加算した上、間違いのない源泉徴収を行わなければならない。

なお、クリーニング業、美容業、理容業などにおいて、自分または扶養家族などに提供した用役は家事消費にならないとされているから、その料金相当額は売上金額に算入する必要はない。

4. 雑収入の計上の仕方

(1) 商品などを著しく低い価額で売った場合

- ① 次の算式で計算した金額を実際の収入金額に加算計上する。

$$(\text{通常の販売価額の70\%}) - (\text{実際の収入金額}) = (\text{売上に計上})$$

- ② ただし、商品の型くずれ、流行遅れなどで値引販売することが通常の場合や、広告宣伝の一環として値引販売するときは、上記の計算をして売上に計上する必要はない。

(2) 少額な減価償却資産の売却代金

- ① 購入時に全額必要経費に算入されている減価償却資産の売却代金
- ② すでにクスラップ化した減価償却資産の売却代金は雑収入に計上する。

- ③ 一括償却資産（第4章参照）の必要経費算入の特例の適用を受けた減価償却資産の売却代金
（注）減価償却の対象となる減価償却資産の売却代金は譲渡所得の収入金額になる。

(3) 損害賠償金、保険金等を受けた場合

- ① 商品、材料などのたな卸資産に損害を受けたために受ける火災保険契約等による損害保険金、損害賠償金、見舞金などは雑収入になる。
② 損害により営業の休止、または営業活動の制限により、その間の事業所得の収入に代わるべき収益の補償などとして受ける補償金、損害賠償金などは雑収入になる。

(4) その他の雑収入

- ① 仕入れ割戻などの受取りリベートは、支払通知があった時に雑収入に計上又は仕入高から控除する。ただし、リベート支払いについて契約等でその基準が定められている場合には、購入した日に計上又は控除する。
② 買掛金の割引は、割引をうけた年の雑収入に計上する。ただし、仕入金額より控除した場合は雑収入にする必要はない。
③ 寄宿舎や寮に居住させている使用人から受け取る使用料は、事業所得となるから雑収入に計上する。
④ 事業の遂行に付随して生じた次のものは雑収入になる。
（イ） 事業遂行上取引先または使用人に対して貸し付けた貸付金の利子
（ロ） 事業用資産の購入に伴って景品として受ける金品
（ハ） 新聞販売店の折込広告収入
（ニ） 浴場業、飲食業等の広告の掲示による収入
⑤ 償却済みの貸倒金を回収した場合は、回収した年の雑収入に計上する。
⑥ 税込みで記帳している場合の、還付される消費税額。
⑦ 税抜きで記帳している場合の、簡易課税による軽減税額。

第3章 必要経費

1. 必要経費の一般的事項

(1) 必要経費になる支出

- （イ） その年に販売した商品などの原価（売上原価）
（ロ） （イ）のほか、その売上（収入）を得るために直接に要した費用
（ハ） その年に生じた販売費、一般管理費
（ニ） その他事業（業務）を遂行するにあたって生じた費用

(2) 必要経費にならない支出

- （イ） 家事上の費用（生活費）
（ロ） 家事関連費のうち家事分の費用
（注）事業上の費用と家事上の費用とが一緒になっている費用（これを家事関連費という）は、事業に係る費用の部分を、最も合理的な方法で家事上の部分と区別して必要経費に算入する。
（ハ） 所得税、住民税、相続税、贈与税など
（ニ） 国税や地方税の延滞税（金）、各種加算税（金）、印紙税の過怠税
（ホ） 罰金、科料、過料（外国又は外国の地方公共団体により課される罰金又は科料に相当するものを含む）
（ヘ） 故意または重大な過失により支払う損害賠償金

(ト) 生計を一にする親族に支払う家賃、利子など

(注) 事業主が生計を一にする親族より、土地、建物、資金などを借りたことにより支払う家賃や利子は、たとえそれが事業上使用するために借りたものであっても必要経費にならないが、その借りた土地、建物などの固定資産税、減価償却費、修繕費などは、たとえ所有者である親族が支払った場合でも事業主の必要経費となる。

2. 売上原価

(1) 売上原価の計算

売上原価とは、その年実際に販売した商品、提供した料理飲食、サービスの提供に用いた材料などの仕入金額のことで、この売上原価を売上金額から控除した金額が、いわゆるあら利益（売上総利益）である。

売上原価は次の算式によって計算される。

$$\text{売上原価} = (\text{年初のたな卸資産の在庫高}) + (\text{本年中の仕入高の合計}) - (\text{年末に残っているたな卸資産の在庫高})$$

(イ) たな卸の必要ある資産、ない資産

① たな卸をする必要のある資産

商品、飲食業関係の調理材料、理美容材料、クリーニング材料など。

② たな卸をする必要のない資産

消耗品、事務用品、広告宣伝等のための印刷物等でその支払いが異常でないものなど。

(ロ) たな卸をする時期

たな卸には、実地たな卸と帳簿たな卸の方法があるが、在庫帳（商品材料受払帳）が完備しているなど特別な場合を除いて、実地たな卸をすることとなる。

実地たな卸の時期は、毎年12月31日の現況で実地に行うのが原則であるが、12月31日以外の日、たな卸を行った場合には、例えば次の計算例のように12月31日現在のたな卸になるよう調整をする必要がある。

(2) たな卸資産の評価方法

たな卸資産の評価とは、たな卸をした年末の在庫商品や材料がいくらになるか、その原価を金額によって決定することである。しかし、同一の商品、材料でも仕入れた時期によって単価が異なることがある。従って、同一在庫品でも必ずしも同一単価のものが全部残っているわけではないから、在庫帳などの記録がない限り、その原価を正確に評価することは困難である。このようなことから、たな卸資産の評価には種々の方法が認められているが、評価方法を税務署に届け出ていないときは、次の最終仕入原価法で評価することになっている。

(イ) 最終仕入原価法

この評価方法の算式は次のとおりである。

$$(\text{年末のたな卸資産の評価額}) = (\text{年末に最も近い日に仕入れたそのたな卸資産の仕入単価}) \times (\text{年末のたな卸資産の数量})$$

[計算例]

	最終仕入単価	年末在庫数量	年末在庫の評価額
A商品	500円	60コ	30,000円
B商品	800円	50コ	40,000円
C商品	1,000円	35コ	35,000円
合 計		145コ	105,000円

(3) 評価方法の届出と変更

評価方法の選択は、事業の種類ごとに、たな卸資産の区分ごとに行うことが出来る。

(イ) 新たに事業を開始したとき……………開業した年の翌年の3月15日まで。

(ロ) 評価方法を変更するとき……………変更しようとする年の3月15日までに届出て承認を受ける。

(注) 評価方法の変更は、特別な理由がない限り現によっている評価方法を採用してから3年間を経過していないときはできない。

(ハ) 評価方法を届出なかったとき……………最終仕入原価法で評価する。

(4) 評価にあたっての注意事項

(イ) たなざらし、型くずれのたな卸資産の評価……………破損、きず、たなざらし、型くずれ、流行おくれなどのために、仕入原価を割ってしか販売できなくなった商品などは、実際の処分可能価額で評価できる。

(ロ) 商品が盗難や災害にあった場合の損失……………必要経費になるが、実地たな卸によって評価すれば、その損失は自動的に売上原価に含まれるので、あらためて盗難損などとして必要経費に算入する必要はない。なお、商品の盗難や災害により受けた火災保険金や損害保険金などは、収入金額（雑収入）に算入する。

3. 営業経費

事業遂行上の一般管理費、販売費等いわゆる営業経費の税務上の取扱いは、おおむね次のとおりである。

(1) 租 税 公 課

イ. 必要経費になるもの。

① 事業用に使用している土地、建物、機械設備、自動車などに対してかかってくる固定資産税、償却資産税、自動車税、軽自動車税、自動車重量税など。

(注) 納期が翌年2月になる固定資産税4期分は、未払費用として本年の必要経費としても、実際に納める翌年の必要経費としてもいずれでもよい。

② 事業に対してかかってくる事業税、鉱産税。

③ 事業上の行為に対してかかってくる印紙税、登録免許税、木材取引税。

④ 事業用に使用する資産の取得に対してかかってくる不動産取得税、自動車取得税、登録免許税（登録に要する費用を含む）。

(注) 特許権、鉱業権のように登録により権利が発生する資産の登録免許税は、必要経費に算入せず取得価額に算入する。

⑤ 所得税を延納した場合の利子税で次の算式で計算した金額。

$$\begin{array}{lcl} \text{必要経費になる} & & \text{利子税の基礎となった年分の事業所得、不動産所得の金額の合計額} \\ \text{利 子 税 額} & = & \text{支払った} \times \frac{\text{利子税額}}{\text{利子税の基礎となった年分の各種所得の金額の合計額（但し給与所得と退職所得は除く）}} \end{array}$$

⑥ 税込みで記帳をしている場合の納付した消費税額。

ロ. 注意事項

① 従業員の給与に対する源泉税……………従業員からの預り金にすぎないから、収入金額にも必要経費にも算入しない。

② 青色申告会、商工会、商工会議所、同業組合等の会費……………租税公課または諸会費として必要経費に算入する。

(2) 荷造運賃

イ. 必要経費になるもの

- ① 販売商品の荷造りに要した包装材料費
- ② 荷造人夫等に支払った賃金
- ③ 鉄道、船舶、自動車その他運送店等へ支払った運賃

ロ. 注意事項

- ① 商品の仕入にかかる引取運賃………たな卸資産の仕入金額に加算する。
- ② 減価償却資産の引取運賃………減価償却資産の取得価格に算入する。

(3) 水道光熱費

イ. 必要経費になるもの

- ① 水道、下水道料金
- ② 電気料金、ガス料金、木炭、煉炭、白灯油等の光熱費

ロ. 注意事項

- ① 飲食業などで、調理のため、ガス、木炭、煉炭などを多量に使用する場合は「燃料費」として一般的な光熱費と区分経理することが望ましい。
- ② 水道、電気、ガス等の料金のうち、家事使用分は決算に際し按分して除外する。

(4) 旅費交通費

イ. 必要経費になるもの

- ① 商用のためにかかった汽車、電車、バス、車代等
- ② 商用のための出先での食事代、宿泊料等
- ③ 事業所と住居が異なる場合の事業主の通勤費

ロ. 注意事項

- ① 領収書のとれない場合………出張目的、月日、使用した交通機関、宿泊先など支払の明細をそのつとできるだけ詳細に記録しておく。
- ② 概算払の旅費………支払ったときは仮払金として処理をしておき、精算後の金額を必要経費とする。

(5) 通 信 費

営業上の連絡通信などのため支出した葉書、切手代、郵便料及び電話料（ただし、家事上の使用分は、年末に按分して除外）等。

(6) 広告宣伝費

イ. 必要経費になるもの

- ① 新聞、雑誌等の広告掲載料、電柱広告、チラシ広告料
- ② 名入マッチ、ウチワ、カレンダーの作成費用
- ③ サービス福引券の費用、大売出しの景品、抽せん売出しの賞品の費用
- ④ ショーウィンドウの陳列装飾費
- ⑤ 使用可能期間が1年未満又は取得価額が10万円未満のネオンサイン、立看板、マネキン人形などの費用

（注）使用可能期間が1年以上で、かつ、取得価額が10万円以上のものは、原則として減価償却の対象となる（詳細は11頁参照）。

ロ. 注意事項

開店、新製品売出しなどの広告宣伝費………繰延資産として、その費用を5年間に均分して必要経費とするのが原則だが、支払った年に全額必要経費としても、また一部を繰延べて翌年以後の年に任意に償却してもよい。

(7) 接待交際費、寄付金

イ. 必要経費になる主なもの

接待交際費

- ① 得意先、仕入先を接待する茶菓子、飲食代
- ② 得意先、仕入先などを旅行、観劇などに招待する費用
- ③ 得意先、仕入先などの慶弔に際して支出する費用
- ④ 得意先に対する中元、歳暮などの贈答品を購入するための費用
- ⑤ 同業者組合の総会などの会合に出席するために支出する費用

寄付金

- ① 町内の祭礼に対する寄付金
- ② 商店街が開催する恒例の行事のためにする寄付金

ロ. 注意事項

- ① 専ら事業の遂行上直接必要と認められるものが必要経費となる。
- ② 領収書などのとれない場合は、支出の内容をできるだけ詳しく記録しておくこと。
- ③ 必要経費にならない寄付金でも、確定申告上の「寄付金控除」の対象となるものもある。

(8) 損害保険料

イ. 必要経費になるもの

- ① たな卸資産、什器備品、店舗などの営業用資産に対する火災保険料など
- ② 営業用自動車の損害保険料など

ロ. 注意事項

- ① 店舗併用住宅の火災保険料は按分を行い、住宅用部分に対応する火災保険料は除外する。
- ② 必要経費にならない住宅用部分の地震保険料及び一定の長期損害保険契約等にかかる火災保険料は確定申告上の「地震保険料控除」の対象となる。

(9) 修 繕 費

イ. 原 則

- ① 事業用の建物、什器備品、機械装置、車輛運搬具などに対してかかった通常の維持管理及び原状回復等のための支出
- ② 地盤沈下した土地の地盛費用で沈下前の状態にまで回復させる部分で一定のもの
- ③ 建物の移築費用で旧資材を70%以上利用した場合の費用
- ④ 災害などによってこわれた建物や機械などについて支出した費用で、その費用の額を修繕その他原状回復のためのものと、そうでないものとの区分が困難なときはその30%を修繕費とすることができる（雑損控除の適用を受ける場合を除く）。

（注）修繕により、明らかにその資産の使用可能期間がのびたり、その価値が増加したりした場合には、その部分の金額は、その減価償却資産の帳簿価額に加算して減価償却をする。

ロ. 形式基準

- ① 1回の修繕で同一の固定資産に対し支出した金額が20万円未満のときは全額を修繕費とすることができる。
- ② おおむね3年以内を周期として、定期的にほぼ同程度の修繕をするときの費用は修繕費とすることができる。
- ③ （a）建物の増築や部品の新たなつけ加え、（b）用途を変更するための模様替えや取替え、（c）品質の改良のための取替えなどのために用いた金額は資本的支出になる（20万円未満の場合は修繕費）。

- ④ 1つの修繕のために支出した費用の額（上記③により資本的支出となった金額を除く）が、
（a）60万円未満（b）修繕した資産の取得価額（当初の取得価額＋前年末までの資本的支出の額）のおおむね10%相当額以下のいずれかに該当するときは、修繕費とすることができる。

ハ. 注意事項

- ① 次のものに要した費用は上記の判断をまたず全額修繕費になる。
（a）家屋または壁の塗替え、（b）床のこわれた部分の取替え、（c）畳の表替え、（d）こわれたかわらの取替え、（e）こわれたガラスの取替えや障子、ふすまの張替え、（f）ベルトの取替え、（g）自動車のタイヤの取替え
② 借りている店舗等に行った修繕のための費用は、貸主から負担してもらえない金額に限り必要経費になる（資本的支出に該当するものは除く）。

(10) 消耗品費

おおむね使用のつど、あるいは短期間に消耗してしまうもので、例えば、包装紙、帳簿類、文房具、掃除用具、旅館の歯ブラシ、飲食店の割箸、ナプキン、理美容業の襟紙、タオルなど。

なお、包装紙、紙袋、紐、輪ゴム、セロテープなど商品、製品の包装に要する費用が多額にのぼる場合は、「消耗品費」と区別して「包装費」の勘定科目を使用すると便利。

(11) 備品費

使用に耐える年数が1年以上であっても、取得価額が10万円未満のものや、取得価額が10万円以上のものでも、1年以上使用に耐えない器具備品は全額購入した年の経費に算入できる。これらのものを「備品費」の科目で記帳処理をする。

(12) 車両関係費

ガソリン代、修繕費、車検費用、損害保険料、駐車料、車庫料、自動車税など自動車に関する費用はすべてこの科目によって処理すると、営業用自動車1台当たりの所要費用を知ることができ、経営管理上便利である。

(13) 保管料

商品、車両などの一時預け保管料。例えば、魚、青物市場などにおける集荷所の月ぎめ保管料など。

(14) 研究費、研修費

事業主や専従者、使用人がその事業に直接必要な知識や技能を習得するための研修などをうけ、それに要した費用を事業主が負担した場合には、その習得のために通常必要と認められる費用は必要経費となる。

(15) サービス（奉仕）費

飲食店、旅館、理容店、美容院などの生花、新聞、雑誌、テレビ、ラジオの受信料、接客サービスのためのおしぼり損料、茶、菓子などの接待費。

(16) 衛生費

洗剤、殺虫剤、白衣クリーニング代など旅館、理美容、飲食業における衛生上必要な費用。

(17) 外注工賃

クリーニング業などが外注するドライクリーニング代など。

(18) 損害弁償金

クリーニング業が顧客より預った衣服類などの紛失、損傷に対する弁償金。

(19) 損害賠償金

イ. 必要経費になるかどうかの判定

原則

- ① 事業遂行上にかかわるもので、②故意または重大な過失のない場合に支払った損害賠償金は、必要経費になる。

(注) 損害賠償金には慰謝料、示談金、見舞金等の名目のいかなを問わず、損害を補填するために支出する一切の費用を含む。

従業員にかかわる損害賠償金を負担したとき

- ① 事業主に故意または重大な過失があるときは必要経費にならない。
② 事業主に故意または重大な過失がないときは次による。
(a) 事業の遂行に関連する場合は必要経費となる。
(b) 事業の遂行に関連しない場合でも事業主の立場上やむをえず負担した場合は、必要経費となるが、専従者の場合は必要経費にならない。

ロ. 注意事項

- ① 重大な過失の判定……諸事情を勘案して判定するが、次の場合は原則として重大な過失があったものとされる。
(a) 無免許運転、高速度運転、酔っぱらい運転、信号無視その他の道路交通法に定める義務に著しく違反すること、または事業主が超過積載の指示、整備不良の車輛の運転の指示その他事業主としての義務に著しく違反することにより他人の権利を侵害した場合
(b) 劇薬または爆発物等を他の薬品または物品と誤認して販売したことにより他人の権利を侵害した場合
② 損害賠償金とその年中に最終的に確定していないとき……当事者間に争いのない部分の金額はその年の必要経費にできる。
③ 損害賠償金に関連して負担した弁護士などへの費用……その損害賠償金が必要経費になるときは必要経費になる(損害賠償金が支払われないことになったときを含む)。

(20) 給料賃金

イ. 店員、工員など従業員に対する給料賃金、賞与、手当、小遣、退職金など

ロ. 食事や衣服など現物で支給するもの(これを現物給与という)

(注) 現物給与には従業員の給与所得として課税されるものと、されないものがある。

(21) 福利厚生費

イ. 従業員の慰安、医療、衛生、保険、修養などのため事業主が支出した費用

ロ. 健康保険、厚生年金、労働保険などの各保険料で事業主が負担すべき部分

ハ. 中小企業退職金共済事業団に対する退職共済掛金など

ニ. 交通傷害保険の掛金で、事業に関係するもの

(22) 利子割引料

イ. 事業用資金のための借入金の利子

(注) 事業用の土地、建物などの固定資産を取得するための借入金の利子は必要経費になる。ただし、その資産の使用開始前の期間に対応する部分の金額については、その資産の取得価額に算入してもよい。

ロ. 受取手形を割引いたときの割引料

ハ. 割賦購入資金の支払利子で、その資産の買入代金と利息が明確に区分されているもの。

(23) 地代家賃

イ. 必要経費になるもの

- ① 事業用土地を借用した場合の地代

② 店舗、工場、倉庫、車庫などを借用している場合の家賃

③ 借地権の更新料で次の算式により計算した金額

$$(\text{必要経費になる更新料}) = (\text{借地権などの原価}) \times \left(\frac{\text{支払った更新料}}{\text{更新の時の借地権などの原価}} \right)$$

ロ. 注意事項

① 店舗併用住宅を借用している場合の地代家賃………住宅部分を按分して必要経費から除外する。

② 建物を賃借するために支出した権利金………(5の「繰延資産の償却」の項参照)

(24) 雑 費

上記において生活衛生営業に関係のある各経費科目について述べたが、その他の営業上支出した費用で上記各科目以外の事由により支出した費用のうち重要でないものは雑費として処理する。

4. 固定資産の減価償却

(1) 固定資産と減価償却資産

建物、機械、自動車や土地などのようにくり返し業務のために使用する資産を固定資産というが、このうち時間の経過と共にその価値が減少していくものを減価償却資産という。

(2) 減価償却

減価償却資産は長期間にわたり使用できる資産であるので、その取得にかかった金額（取得価額）は取得した年に全額必要経費に算入するのではなく、その資産の使用可能期間（耐用年数）にわたって分割して必要経費に算入していくが、この分割する手続を減価償却と呼んでいる。

(3) 減価償却資産

減価償却の対象となる資産は次のようなものである。

- ① 有形減価償却資産・・・建物、建物付属設備、構築物、機械装置、車両運搬具、工具器具備品など
- ② 無形減価償却資産・・・商標権、営業権、特許権、実用新案権、ソフトウェアなど
- ③ その他・・・牛馬、果樹など

(4) 減価償却資産にならない資産

次のような資産は減価償却の対象（減価償却資産）にならない。

① 少額の減価償却資産

耐用年数が1年未満又は取得価額が10万円未満の減価償却資産

(注) 次の④～⑥のいずれかに該当する場合は、減価償却をすることなく、その業務に使用し始めた年分に取得価額の全額を必要経費に算入する。

④ 取得価額が10万円未満かつ耐用年数1年未満の場合

⑤ 取得価額は10万円以上だが耐用年数が1年未満の場合

⑥ 耐用年数は1年以上だが取得価額が10万円未満の場合

② 時の経過によって価値が減少しない資産

④土地（借地権を含む） ⑤電話加入権 ⑥書画骨董（複製品で単に装飾的目的のみに使用されるものを除く） など

③ その他

④販売の目的で所有する資産（たな卸資産となる） ⑤建設中の建物や製作中の機械装置など未だ業務の用に供されていない資産 ⑥現に稼働していない資産 など

(5) 減価償却費の計算方法

平成19年度税制改正で減価償却費の計算方法が大きく改正された。主な改正点と計算方法は次のとおりである。

	平成19年3月31日以前に 取得した減価償却資産	平成19年4月1日以降に 取得した減価償却資産
償却方法	旧定額法 旧定率法	定額法 定率法
残存価額	取得価額の10%（ただし、 無形減価償却資産は0）	0
償却可能限度額	取得価額の95%	1円

① 平成19年4月1日以降に取得した減価償却資産

④ 定額法

$$\text{取得価額} \times \text{定額法の償却率} = \text{減価償却費}$$

⑤ 定率法

$$\text{④ 前年末の未償却残高（注）} \times \text{定率法の償却率} = \text{調整前償却額}$$

（注） 取得1年目は取得価額になる。

$$\text{⑥ 取得価額} \times \text{保証率} = \text{償却保証額}$$

* 上記④で計算した「調整前償却額」が、⑥で計算した「償却保証額」より大きい時は、④で計算した「調整前償却額」がそのままその年の償却費の額になる。

* 上記④で計算した「調整前償却額」より、⑥で計算した「償却保証額」の方が大きい時は、次の⑦で計算した額がその年の償却費の額になる。

$$\text{⑦ 改定取得価額（期首未償却残高）} \times \text{改定償却率} = \text{減価償却費}$$

（注1） 減価償却資産を年の途中で取得又は廃棄等をした場合は、上記④又は⑥で計算した減価償却費の額を12で除した額に、その年中に業務に使用した月数を掛けた額が、その年の減価償却費の額になる。

（注2） 家事用にも使用している減価償却資産は、上記で計算した減価償却費の額に事業専用割合を乗じた額が、必要経費に算入する減価償却費の額になる。

（注3） 上記算式で使用する「償却率」、「保証率」、「改定償却率」は、税法で耐用年数に応じて定められている。

② 平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産

④ 旧定額法

$$(\text{取得価額} - \text{残存価額（注）}) \times \text{旧定額法の償却率} = \text{減価償却費}$$

（注） 残存価額・・・有形償却資産は取得価額の10%、無形減価償却資産は0（ゼロ）

⑤ 旧定率法

$$\text{前年末の未償却残高（注）} \times \text{旧定率法の償却率} = \text{減価償却費}$$

（注） 取得1年目は取得価額になる。

（注1） 上記①の（注1）（注2）は、そのまま適用される。

（注2） 上記算式で使用する「旧償却率」は、税法で耐用年数に応じて定められている。

⑥ 5年間の均等償却

上記④又は⑤により計算した減価償却額の累計額が、償却可能限度額（取得価額の95%相当額）に達した時は、その達した年の翌年以降5年間にわたり、次の算式で計算した額を減価償却費として必要経費に算入する。

$$(\text{取得価額} - \text{取得価額の95\%相当額} - 1円) \div 5 = \text{減価償却費}$$

(6) 特別な償却費の計算方法・・・一括償却資産と少額減価償却資産

① 一括償却資産

取得価額が10万円以上～20万円未満の減価償却資産を取得し業務に使用した時は、前記の償却費の計算方法に代えて、納税者の選択により取得した減価償却資産の全部又は一部を一括し、その一括した減価償却資産（一括償却資産）の取得価額の合計額（一括償却対象額）の3分の1に相当する額を、その業務に使用した年分以降3年間の各年分の必要経費に算入することができる。

② 少額減価償却資産

青色申告者が、平成18年4月1日から平成26年3月31日までの間に、取得価額が10万円以上～30万円未満の減価償却資産（少額減価償却資産）を取得し業務に使用した時は、前記の償却費の計算方法に代えて、納税者の選択によりその取得価額の全額を減価償却費としてその業務に使用した年分の必要経費に算入することができる（ただし、その年分の取得価額の合計額が300万円を超える時は、その超える部分に係る減価償却資産には適用できない）。

(7) 計算方法の選定と届出

① 選定

- ① 建物・・・定額法
- ② 建物以外の有形減価償却資産・・・定額法又は定率法のいずれかを選択
- ③ 鉱業権を除く無形減価償却資産及び生物・・・定額法
- ④ 鉱業権・・・定額法又は生産高比例法のいずれかを選択

② 届出

- ① 新たに業務を開始したとき・・・開始した翌年の3月15日まで
- ② 計算方法を変更するとき・・・変更しようとする年の3月15日までに届出て承認を受ける。
- ③ 計算方法を届出なかったとき（法定償却方法）・・・定額法（ただし、鉱業権は生産高比例法）

(8) 取得価額

① 購入や建設等で取得した資産

- ① 購入資産・・・購入代価（引取運賃等購入のために要した金額を含む）
＋ その資産を業務に使用するため直接要した費用
- ② 建設又は作成した資産・・・建設などのために要した原材料費、労務費及び経費の額
＋ その資産を業務に使用するため直接要した費用

② 贈与、相続等で取得した資産

その資産を取得した者が引き続き所有していたものとみなして、贈与者や被相続人の取得価額を引継ぐ。

(9) 耐用年数と償却率

① 通常の場合の耐用年数

税法で定められた法定耐用年数を使用する。

(注) 2つ以上の用途に使用している場合は、使用時間、使用程度の状況などを考慮して、その割合に大きい用途の法定耐用年数による。

② 中古資産を取得した場合の耐用年数

- ① 残存耐用年数が見積もれるときは、その見積耐用年数による。
- ② 残存耐用年数の見積が困難なときは、次により計算した年数によることができる。

① 法定耐用年数の全部を経過したもの

$$\text{法定耐用年数} \times 20\%$$

② 法定耐用年数の一部を経過したもの

$$(\text{法定耐用年数} - \text{経過年数}) + (\text{経過年数} \times 20\%)$$

(注) 上記により計算した耐用年数に1年未満の端数があるときは、切捨てる。なお、計算した耐用年数が2年未満のときは、2年とする。

③ 償却率

償却率は、耐用年数に応じ税法で定められている。

(注) 定率法で計算する場合の改定償却率、保証率は、償却率と同様に耐用年数に応じ税法で定められている。

(10) その他

① 稼動していない資産の減価償却

必要な維持補修が行われいつでも稼動できる状態にあるものは、減価償却できる。

② 割賦購入した資産の減価償却

所有権が移転していないときでも実際に業務用に使用していれば、減価償却できる。

③ 年途中で売却した資産の減価償却

売却（譲渡）した月までの減価償却費を正規に計算し必要経費に算入しても、売却した年分の減価償却費を計算しないで、売却した年分の期首の未償却残高を譲渡所得計算上の必要経費に算入してもどちらでも良い（ただし、建物、建物付属設備、構築物、無形資産については、正規に減価償却費を計上しなければならない）。

5. 繰延資産の償却

(1) 必要経費になる金額

$$\text{イ. 償却費} = \text{繰延資産の金額} \times \frac{\text{その年において業務を行っていた期間の月数}}{\text{償 却 期 間}}$$

(注) 償却期間に1年未満の端数があるときは、その端数を切り捨てる。

ロ. 次のものは繰延資産としないで、全額をその年の必要経費にできる。

(a) 支出した金額が20万円未満の場合（ただし、開業費などは次表の通り金額に関係なく必要経費にできる）

(b) 国、地方公共団体、商店街等の行う街路の簡易舗装、街灯、がんぎ等の簡易な施設で、主として一般公衆の便益に供されるものに充てられる負担金

(2) 償却期間

繰延資産		償却期間 (支出の効果の及ぶ期間)
開業費、開発費、試験研究費		5年が原則。ただし事業主の自由でその年の経費をきめることもできる
公共的施設の設置または改良のために支出する費用	(1) その施設または工作物はその負担した者にもっぱら使用されるものである場合	その施設または工作物の耐用年数の10分の7に相当する年数
	(2) (1)以外の施設または工作物の設置または改良の場合	その施設または工作物の耐用年数の10分の4に相当する年数
共同的施設の設置または改良のために支出する費用	(1) その施設が負担者または構成員の共同の用に供されるものである場合または協会等の本来の用に供されるものである場合	イ 施設の建設または改良にあてられる部分の負担金については、その施設の耐用年数の10分の7に相当する年数 ロ 土地の取得にあてられる部分の負担金については、45年
	(2) 商店街における共同のアーケード、日よけ、アーチ、すずらん灯等負担者の共同の用に供されるとともにあわせて一般公衆の用にも供されるものである場合	5年（法定耐用年数が5年より短い場合にはその耐用年数）
建物を賃借または使用する権利金等	(1) 建物の新築に際し、その所有者に対して支払った権利金等で当該権利金等の額が当該建物の賃借部分の建設費の大部分に相当し、かつ、實際上その建物の存続期間中賃借できる状況にあると認められている場合	その建物の耐用年数の10分の7に相当する年数
	(2) 建物の賃借に際して支払った(1)以外の権利金等で、契約慣習等によってその明け渡しに際して借家権として転売できることになっているものである場合	その建物の賃借後の見積残存耐用年数の10分の7に相当する年数
	(3) (1)および(2)以外の権利金等の場合	5年（契約による賃借期間が5年未満である場合において、契約更新に際して再び権利金等の支払を要することが明らかであるときは、その賃借期間）
広告宣伝の用に供する資産を贈与したことにより生ずる費用		その資産の耐用年数の10分の7に相当する年数（その年数が5年をこえるときは、5年）

(3) 注意事項

公共的施設の負担金等を分割して支払う場合は次による。

- ① 支払い期間が3年以内の場合は、総額をもって償却できる。
- ② 支払い期間が3年を超える場合は、たとえ総額が確定している場合でも、原則として総額をもって償却することはできない。

6. 貸倒損失の処理

(1) 貸倒れの判定基準

イ. 全額を貸倒れにできる場合………債務者の資産状況、支払能力などからみて貸金等の全部の回収不能が明らかな場合

(注) 担保物があるときは、その担保物を処分した後でなければ貸倒れとすることはできない。

ロ. 備忘価額（1円程度）を残して残額を貸倒れにできる場合

- ① 債務者（不動産業など通常同一人と継続的な取引を行わない事業を除く）との取引の停止をした時以後1年以上を経過した場合（担保物のある場合を除く）
- ② 同一地域において有する売掛金等の総額が、その取立てのために要する旅費その他の費用にみたない場合で、債務者に対し支払を督促したにもかかわらず返済がない場合

ハ. 次の場合は切り捨てられることになった金額又は債務免除額が貸倒れとなる

- ① 会社更生法の規定による更生計画の認可の決定があった場合
- ② 法令の規定による整理手続によらない関係者（債権者集会や金融機関のあっせんによる当事者間）の協議決定で切り捨てられた場合

- ③ 債務者の債務超過の状態が相当期間継続して、その貸金などの支払をうけることができない場合に、債務免除額を書面により通知した場合

(2) 貸倒引当金

次の二種があります。

- ① 個別評価債権に係る貸倒引当金
- ② 一括評価債権に係る貸倒引当金

第4章 青色専従者給与の税務

1. 青色専従者についての基本的事項

(1) 青色専従者とは

家族従業員のうち、次のいずれにもあてはまる人を青色専従者という。

- ① 事業主と生計を一にする配偶者や親族であること。
- ② 年令15才以上の人であること。
- ③ その事業にもっぱら従事している人。

(2) 事業主と生計を別にしている家族従業員の取扱い

アパートやマンションなどから通勤し、事業主と生計を別にしている家族従業員、あるいは、たとえ、事業主と同居していても、たとえば結婚している息子夫婦の家族従業員や兄の店に働く弟従業員などで生計が別になっていれば、一般従業員と同様に取扱いられ、青色専従者ではない。

(3) その事業に専ら従事するとは

その年を通じて、6か月を超える期間、その事業に専ら従事する者を専従者といい、次のいずれかに該当する場合は、その事業に従事することができる期間を通じて、その期間の2分の1を超える期間、専ら従事すればよいこととされている。

- ① 事業が年の中途における開業、廃業、休業または、その事業主の死亡、その事業が季節営業であること、その他の理由によりその事業が年中を通じて営業されなかったこと。
- ② 専従者の死亡、長期の病気、婚姻、その他相当の理由、例えば、専従者が年の中途から他に就職することになった場合、または、他の就職先を退職し年の中途から家業に専従した場合などによりその年中を通じて専従できなかったこと。

(4) 妻や学生専従者の取扱い

- ① 配偶者（妻）が専従者である場合は、単なる手伝いの程度にすぎない場合を除いては、育児その他の家事に従事している場合でも原則として専従者とされる。
- ② 学生専従者の場合は、夜間学生で昼間の営業を主とする事業に専ら従事する場合、昼間学生で夜間の営業を主とする事業に専ら従事する場合は専従者とされることは当然であるが、例えば、在学中の息子が学期末の休暇に家業に従事した場合も、従事可能期間（学期末の休暇全日数）の2分の1を超える期間を専ら従事したときは専従者とみなされる。

しかし、税法では、専従者給与をとると、その金額のいかんにかかわらず、扶養控除の適用は認めないので、注意する必要がある。

(5) 青色専従者給与と配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除との関係

青色専従者給与を受けた者は配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除の適用を受けることはできない。

しかし、たとえば、いままで専従者であった娘が他家へとついで、嫁入後は事業主（親）と生計を一にしないこととなった場合であるならば、通常の夫婦共働きの場合と同様に考えて、たとえば青色専従者給与以外に所得がない場合は、給与所得控除後の青色専従者給与が38万円以下であれば同じ年に事業主（親）から専従者給与を受けていても夫の配偶者控除等を受けることができる。

2. 青色専従者給与に関する届出書

(1) 支給が認められる二つの条件

青色専従者に支給した給与が必要経費になるには、上記1で説明した青色専従者の資格がととのっていることのほかに、次の二つの条件を充たすことが必要である。

- ① 税務署に「青色専従者給与に関する届出書」を提出していること
- ② この届出書に記載された方法に従って、その記載された金額の範囲内で支給された給与が、労働の対価として適正な額であること

(2) 届出書の提出、追加及び変更届

イ. 届出書の提出

「青色専従者給与に関する届出書」は、新規青色申告者はその年の3月15日まで（その年の1月16日以後新規開業の場合には、開業の日から2か月内）に、所轄税務署長に提出する。ただし、1回提出すれば追加、変更以外は毎年あらためて提出する必要はない。

ロ. 届出書の追加及び変更届

この届出書に記載した給与の金額の基準を変更する場合は、遅滞なく「変更する内容及びその理由」などを記載した変更届出書（通常の届出書と同じもの）を提出する。

また、新たに専従者が増えた場合には、2か月以内に届出ることになっている。

なお、給与の金額を減額するときや、専従者が減った場合には変更届を提出する必要はない。

3. 青色専従者の適正給与の判定ときめ方

(1) 適正給与の判定基準

適正給与の判定基準の第一は、さきに述べたとおり「青色専従者に関する届出書」に記載した方法に従って、その金額の範囲内であるかどうかを判断する。

次に、この届出書に従って支給された金額が、世間相場などからみて適正であるかどうかを判断する。届出書が形式的判定基準と呼ぶならば、これは実質的な判定基準とも呼ぶことができる。

実際支給額が適正な給与かどうかの実質的判断基準は次のようなことを総合的に判断するものとされている。

- ① 労務に従事した期間、労務の性質及びその提供の程度
- ② その事業と同種の事業で、その規模が類似するものが支給する給与の状況
- ③ その事業に従事する他の使用人が支払を受ける給与の状況
- ④ その事業の種類及び規模並びにその収益の状況

(2) 適正給与のきめ方

従業員を雇用するときには、その給与支給額について

- ① 良い質の従業員を予定人数だけ集められるかどうか（世間相場との関係）
- ② 採用した従業員の生活が十分に支えられ定着するかどうか（生活費との関係）
- ③ 能力も高く、努力している従業員が張り合いがもてるようになっているかどうか（能力、労務の内容との関係）
- ④ 給与をめぐって労使関係の安定が得られるかどうか（企業の支払能力）

以上のような諸条件を考慮しながら給与支給額をきめるであろう。

専従者は雇用従業員とは違って、事業主との共同経営者あるいは将来の後継者として単なる労働時間の量でははかりきれない、労務の性質（役割とでもいうべきもの）を果たしているのではなか

ろうか。

専従者の特別な地位を前提に、前述の要素を判断の基礎に、具体的には公務員給与ベースや中小企業のモデル賃金など世間相場を参考にしながら「他人だったら、いくら払うか」、「よそへ働きに行けばどれだけ貰えるか」をも考えて、専従者給与額をきめればよいであろう。

4. 青色専従者給与と源泉所得税

青色専従者給与は給与所得であるから一般の給与と同様に、源泉所得税課税の対象となる。

源泉所得税は、受給者が負担する税金であるが、受給者が自身で納付するのではなく、給与の支給者が毎月支給する給料や賞与から、これに対応する所得税を天引して預り、受給者に代わって納付するもので、これを「源泉徴収制度」といい、この事務を取り扱う責任が給与の支払者に与えられており、これを「源泉徴収義務者」という。

第5章 青色申告の特典

青色申告の特典として生活衛生営業に関係のあるものに次のような特典がある。

1. 退職給与引当金

退職給与引当金は、従業員が退職した場合に、一時に支払われる退職金に備えて、あらかじめ毎年、下記により計算された金額を引当金として、これを必要経費に算入する制度である。

そして、実際に退職金を支払った場合は、退職した年の前年12月31日における、その従業員についての退職給与金の要支給額を、引当金からとりくずす。引当金を超える支払があった場合は、その超過分が実質的にその年の退職金として必要経費になり、引当金の範囲内での支払は、すでに、経費として処理済みであるから引当金のとりくずし額と相殺の形になる。

2. 青色申告特別控除

(1) 青色申告特別控除には、次の二種類があります。

控 除 額	記 帳 方 法	添 付 書 類	適用を受けられる者
65万円 (注1)	正規の簿記(複式簿記)	貸借対照表 損益計算書 (注2)	事業的規模の不動産所得者 事業所得者 (注3)
10万円 (注1)	簡易簿記	損益計算書	不動産所得者 事業所得者 山林所得者

(注1) 控除額は、いずれも事業所得等の総収入金額から必要経費を控除した金額の合計額が限度となります。

(注2) 確定申告期限(3月15日)までに確定申告書に添付し提出します。

(注3) 現金主義の適用を受ける者を除きます。

3. 純損失の繰越しと繰戻し

(1) 純損失の繰越し

事業に欠損(赤字)が生じた場合は、この欠損金を向こう3年間繰越すことができる。純損失の金額とは、損益の通算をしても控除しきれない損失の金額をいう。つまり、事業の赤字は、不動産所得、配当所得、給与所得、譲渡所得、退職所得、または山林所得がある場合は、これらの金額から控除してなお控除しきれない金額をいうが、この純損失の繰越は、この純損失の生じた年以降連続

して確定申告をしている場合に限って適用される。

(2) 純損失の繰戻し

前年も青色申告書を提出している青色申告者で、その年に純損失の金額を生じたときは、その年の青色申告書を提出期限までに提出すると同時に純損失による税金の還付を請求することができる。

還付金額は、前年分の課税所得金額からその年の純損失の金額を繰戻して控除した金額に対する税額を前年分の税額から控除したものである。

4. 更正の制限と更正の理由付記

(1) 更正の制限

青色申告者に対する更正は、その備付帳簿に基づいて調査し、その調査により誤りがあった場合に限り更正することができる。

(2) 更正理由の付記

青色申告者に対して更正する場合は、更正通知書にその理由を具体的に付記しなければならない。

〔おことわり〕

本稿は、平成24年4月1日現在の法律にもとづいて記しておりますことをご了承下さい。

第2部 個人青色申告者の消費税

第1章 消費税のあらまし

[要 点]

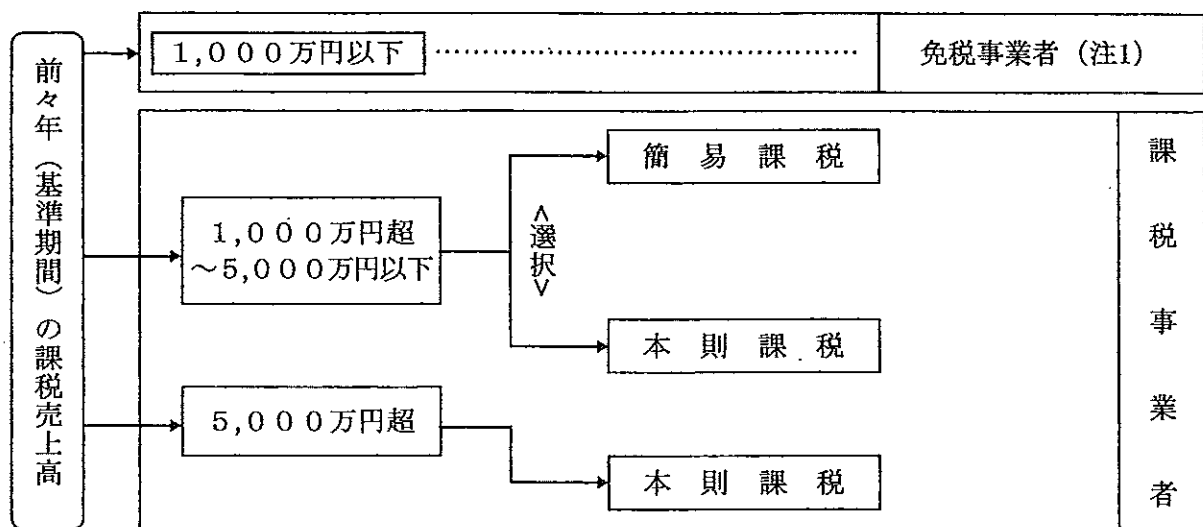
- 消費税は、製造から卸へ、卸から小売りへ、小売りから消費者へと、順次行われる取引の総ての段階で課税され、その税額は順次先へ転嫁して行くことを予定した税金です〔転嫁を予定した税金〕。
- 消費税は、最終的には総て消費者に転嫁され、消費者が商品やサービスの購入を通じて負担することを予定している税金です〔消費者負担を予定した税金〕。
- 消費税は、事業者が税務署へ納めます〔間接税〕。
- 事業者は、税務署へ納付する消費税額を計算する際、前段階から転嫁された消費税額を控除します〔仕入税額控除〕。
- 税率は5%です。(このうち1%分は地方消費税分。)

(1) 消費税の流れ

	部品製造業者	完成品製造業者	卸売業者	小売業者	消費者
仕 入 れ	1円	31,500円	52,500円	63,000円	84,000円
(内消費税等の額)	(1円)	(1,500円)	(2,500円)	(3,000円)	(4,000円)
売 上 げ	30,000円	50,000円	60,000円	80,000円	
消 費 税 額	1,500円	2,500円	3,000円	4,000円	
売 上 合 計	31,500円	52,500円	63,000円	84,000円	
納 付 税 額	1,500円 <300円>	(2,500円-1,500円) 1,000円 <200円>	(3,000円-2,500円) 500円 <100円>	(4,000円-3,000円) 1,000円 <200円>	納付税額合計 4,000円 <800円>

- (注) 1. 税務署へ納付する消費税額の計算は、1年間の売上げと仕入れの合計額を基に行います。
 2. 部品製造業者の仕入れは無いものと仮定しました。
 3. 「納付税額」欄の税額は、消費税額と地方消費税額()書の金額)の合計額です。

(2) 消費税の課税のしくみ



(注1) 選択により課税事業者になることもできます。

第2章 課税範囲

[要 点]

● 消費税の課税の対象となる取引は、次の①～⑤いずれにも該当する取引です。

- ① 国内で
- ② 事業を行う者（事業者）が
- ③ 事業として
- ④ 対価を得て行う
- ⑤ ① 資産の譲渡
② 資産の貸付け
③ 役務（サービス）の提供

(注) 1. 「資産の譲渡」とは、資産につきその同一性を保持しつつ、他人に移転させることをいいます。

2. 「資産の貸付け」とは、賃貸借契約等により資産を他人に貸し付けることその他、資産に係る権利の設定、その他他の者に資産を使用させる一切の行為をいいます。

3. 「役務の提供」には、例えば運送、保管、広告、宣伝、印刷、仲介、代理、情報の提供等のほか、弁護士、税理士、作家、芸術家、プロスポーツ選手等による専門的知識や技能に基づくサービスの提供も含まれています。

4. 「資産の譲渡」「資産の貸付け」「役務の提供」を総称して、「資産の譲渡等」と呼びます。

(1) 「事業として」

「事業」とは、対価を得て行う資産の譲渡等を反復・継続・独立して行うことをいいます。

したがって、個人事業者が行った棚卸資産の売却や事業のために使用していた建物・機械・自動車などの固定資産の売却は勿論のこと、空箱・空ビン・作業屑の売却などをはじめ、事業に付随した収入は総て課税の対象となります。

Q & A

<家庭用資産の売却は課税対象外>

Q 個人の青色申告者です。昔から持っていた掛け軸を知人から求められ、80万円で売却しました。この売却代金も、課税の対象になりますか？

A あなたは事業者で、対価（80万円）を得て、資産（掛け軸）の譲渡を行ったわけですから、前記の「課税取引」の5つの条件のうち①・②・④・⑤には該当します。

しかし、売却した掛け軸は家庭用の資産であって、事業用の資産ではなかったと思われるので、③の「事業として」には該当しません。

したがって、ご質問の場合は、所得税では譲渡所得として課税の対象となりますが、消費税では課税の対象となりません。

(2) 「対価を得て」

「対価を得て」とは、資産の譲渡等の反対給付として対価を得るということですから、単なる資産の贈与、無償貸付等は課税の対象となりません。

なお、「対価を得て」の対価とは、現金にかぎりませんので、交換、代物弁済・負担付贈与なども、対価を得て行われる資産の譲渡に含まれます。

Q & A

<家事消費は課税の対象>

Q 私は飲食店です。家庭で使用する米などは店の物を使用し、決算のとき、使用量等を見積って売上げに加算していますが、店に現金を支払っているわけではありません。

したがって、「対価を得て」るわけではありませんから、課税の対象外と考えてよいですか？

A たしかに、家事消費は通常対価の支払いを伴いません。しかし、消費税法は家事消費を「事業として対価を得て行う資産の譲渡とみなす」と定めています。

したがって、ご質問の家事消費は、課税の対象となります。

なお、事業用の固定資産等の全部又は一部を家庭用にのみ使用したときも同様に扱われます。

(注) 例えば事業の用に供にしている自動車を家事のために利用する場合のように、その資産につき家事のために使用する部分を明確に区別できないときは、その利用は、「使用」に該当しません。

<事業用消費は課税の対象外>

Q 店の棚卸商品を顧客に宣伝用として無料で配布したときは、どうなりますか？

A 対価を得ているわけではなく、法律にも家事消費のように「みなす」規定がありませんから課税の対象とはなりません。

第3章 納 税 義 務 者

[要 点]

- 国内において「課税資産の譲渡等」を行った者は、原則として消費税を納める義務を負います。

(注) 「課税資産の譲渡等」とは、「資産の譲渡等」のうち非課税取引以外のものです。

(1) 納税義務者

課税資産の譲渡等を行った者は、業種を問わず、原則として納税義務者となります。

(2) 納税義務の免除

前々年の課税売上高が1,000万円以下の者は、免税事業者となり、納税の義務が免除されます。

第4章 非課税取引（消費税の課税の対象とならない取引）

[要 点]

- 消費税では、当初非課税取引として消費税の性格になじまないもの、政策的配慮によるものなど、8項目が定められていましたが、平成3年10月1日以降社会政策上の配慮から新たに7項目が追加されました。

- 非課税取引に対しては、たとえ課税事業者が行った取引であっても、消費税が課税されません。

(注) 「課税事業者」とは、免税事業者以外の事業者です。

- 輸出取引は免税です。

(1) 非課税取引となるもの

①当初から定められたもの

消費税の性格に なじまないもの	①土地（土地の上に存する権利を含む）の譲渡及び貸付（注1）
	②有価証券及び支払手形（銀行券、小切手、手形等）の譲渡（注2）
	③貸付金や預貯金の利子、信用保証料、合同運用信託や公社債投資信託の分配金、保険料、共済掛金等（注3）
	④郵便切手類、印紙、証紙、物品切手（商品券等）等の譲渡（注4）
	⑤登記、登録、特許、免許、許可、認可、検査、検定、試験、審査、公文書の交付等の行政手数料、国際郵便為替、国際郵便振替、外国為替業務等
社会政策上の 配慮によるもの	⑥医療保険各法、老人保健法、身体障害者福祉法、公害健康被害の補償等に関する法律、労働者災害補償保険法及び自動車損害賠償補償法に基づく医療
	⑦社会福祉事業法の第一種社会福祉事業及び第二種社会福祉事業のうち保育所または助産施設を経営する事業
	⑧学校教育法一条に規定する学校、専修学校、一定の各種学校等が収納する授業料及び入学検定料

- (注1) ○土地の貸付けのうち、貸付期間が1月に満たない場合は、課税の対象となります。
○土地の譲渡や貸付けに伴う仲介料は、課税の対象となります。
- (注2) ○株式形態等によるゴルフ会員権は、非課税の対象となる有価証券等に含まれません。
○支払手段に該当するものであっても、収集品や販売用のものは、課税の対象となります。
- (注3) ○保険代理店報酬は、課税の対象となります。
○売上割引や仕入割引は、貸付金の利子に該当しません。
- (注4) ○テレホンカード、オレンジカード等は、物品切手に該当します。
○物品切手等の販売等の取扱手数料は、課税の対象となります。

② 平成3年10月1日以降非課税取引とされたもの

社会政策的 配慮によるもの	① 第2種社会福祉事業や社会福祉事業に類する一定のもの及び授産施設等 ② 出産費用及び出産のために必要な検査・入院の費用 ③ 埋葬料及び火葬料 ④ 身体障害者の使用の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として厚生大臣が指定するもの（例：義肢、盲人安全杖、義眼、点字器、車いす等）の譲渡、貸付けなど ⑤ 学校教育法1条に定める学校（幼稚園、小、中、高校、大学等）等の入学金・入園料、施設設備費、在学・成績などの証明に係る手数料 ⑥ 検定済教科書等の譲渡 ⑦ 住宅（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）の貸付（注）
------------------	--

- (注) 1. 貸付けに係る建物が旅館業法の適用があるものである場合には非課税となりません。
- (注) 2. 非課税となる家賃には、月決め等の家賃のほか、敷金、保証金、一時金等のうち返還しない部分やいわゆる共益費も含まれます。

(2) 免 税

- ① 輸出取引 ② 輸出類似取引

第5章 課税標準と税率

(消費税の納付税額を計算する際の基本となる金額とそれに乗ずる税率)

[要 点]

- 消費税の課税標準は、資産の譲渡等の対価の額です。
- 消費税、地方消費税、軽油引取税、ゴルフ場利用税・入湯税の額は、課税標準に含まれませんが、酒税・たばこ税等その他の個別消費税の額は、課税標準に含みます。
- 税率は4%です（他に地方消費税が1%相当分かかります）。

(1) 「対価の額」とは

「対価の額」とは、課税資産の譲渡等の対価として収受し又は収受すべき一切の金銭若しくは金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の額をいいます。即ち、通常は所得税で売上高に計上した金額がそのまま消費税の課税標準となります。

(2) 特殊なものの扱い

区 分	課 税 標 準
① 家事消費	〈原則〉時価 〈特例〉棚卸資産については仕入金額 (時価のおおむね50%以上)
② 事業用消費	課税対象外
③ 事業用資産の家庭用のみへの転用	時 価
④ 資産の下取りをしての販売	下取り金額を控除する前の販売価額

(3) 税 率

4%

(注) 他に地方消費税が消費税額の25%—即ち消費税率1%に相当—がかかります。

第6章 免税事業者（消費税を実際に税務署へ納付する義務が免除される者）

[要 点]

- 前々年の課税売上高が1,000万円以下の者は免税事業者となり、消費税を実際に税務署へ申告、納付する義務が免除されます。
- 免税事業者であっても、仕入の際には消費税がかかります。
- 免税事業者は、課税事業者のように、仕入の際に支払った消費税額を売上げの際にかかった消費税額から控除することができません。
- 免税事業者も選択をすれば、課税事業者になることができます。

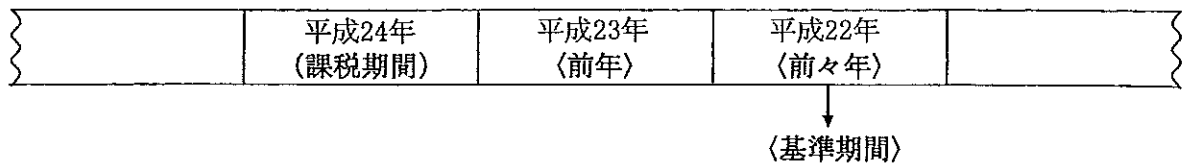
(1) 免税事業者かどうかの判断

① 「前々年」とは

その年（課税期間）の前々年のことです。したがって、課税期間を平成24年とすると、「前々年」は平成22年になります。

(注) 課税期間の「前々年」のことを「基準期間」と呼びます。

<例>基準期間



②「課税売上高」とは

「課税売上高」とは、消費税額を含まないいわゆる「税抜きの課税資産の譲渡等の金額」です。

したがって、売上げを消費税額込み（税込み）で記帳処理しているときは、次の算式で計算した金額が課税売上高になります。

$$\boxed{\text{課税売上高}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{1月～12月の} \\ \text{課税売上高} \\ \text{(税込) (注)} \end{array}} \times \frac{100}{105}$$

(注1) 「課税売上高（税込）」とは、次により計算した金額です

$$(\text{課税資産の譲渡等の金額 (税込)}) - (\text{課税売上げに係る返品・値引} \\ \cdot \text{割戻しの金額 (税込)}) = (\text{課税売上高 (税込)})$$

(注2) 基準期間が免税事業者であった場合の、その基準期間の課税売上高は、上記のいわゆる税抜き処理をしていない金額です。

③「1,000万円」の判断は

事業所得と不動産所得があるときは、両方の「課税売上高（税抜）」の合計で判断します。

Q & A

<後日税務調査で課税事業者であることが判明したら>

Q 平成24年（課税期間）は免税事業者に該当していましたが、税務調査で平成22年（基準期間）の課税売上高が1,000万円を超えることになりました。

平成24年はこのまま免税事業者でよいのでしょうか。それとも課税事業者になるのでしょうか？

A たとえ、課税事業者になることが判明したのが平成24年の途中であっても、平成24年1月1日にさかのぼって課税事業者となります。

したがって、納付課税額の計算は平成24年1月1日から12月31日までの課税売上げと課税仕入れをもとに行うことになります。

<平成23年以降の新規開業ならば平成24年は免税事業者>

Q 私は平成23年4月に開業をしました。それ以前は給与所得者で、いわゆる課税売上高なるものは有りませんが、平成24年の消費税の納税義務はどうなりますか？

A 基準期間となる平成22年の課税売上高は0（ゼロ）ですので、平成24年は免税事業者となります。なお、平成25年免税事業者となるか否かは、開業をした平成23年4月から12月末日までの課税売上高によって判断します。

(2) 免税事業者の有利・不利

有 利 な 点	不 利 な 点
(1) 事務負担の軽減 ① 消費税額計算の不必要 ② 申告・納付の不必要 ③ 区分経理（売上げ…課税売上げと非課税売上げ。仕入れ…課税仕入れと非課税仕入れ）の不必要 (2) 理論上は、課税事業者よりも安く価格を定められる。	(1) 仕入れの際に支払った消費税額の控除（仕入税額控除）ができない (2) 仕入れの際に支払った消費税額を価格に転嫁できないときは利益が減少する

(3) 課税事業者の選択

①課税事業者を選択した方が有利な場合

① 課税事業者が税務署へ納付する税額は、「売上げに係る消費税額」から「仕入れに係る消費税額」を控除した金額です。なお、「仕入れに係る消費税額」の方が多いときは、その控除不足額は還付されます。

② したがって、「売上げに係る消費税額」よりも「仕入れに係る消費税額」の税額の方が多いときは、課税事業者を選択してその差額の還付を受けた方が有利になります。

（注）「売上げに係る消費税額」より「仕入れに係る消費税額」の方が多くなる事例としては、次のような場合があります。

- 多額の設備投資を行った場合
- 過年度の売上げにつき多額の値引き・返品等が予想される場合
- 過年度の売上債権につき多額の貸倒れが予想される場合

②課税事業者の選択の方法

選択しようとする課税期間の前年末までに所轄税務署長に「消費税課税事業者選択届出書」を提出します。

③課税事業者の選択をとり止めるとき

① 免税事業者が課税事業者を選択すると、事業を廃止したときを除き2年間は継続して選択しなければなりません。

（注）したがって、課税事業者を選択することの有利・不利は、2年間を通算して判断しなければなりません。

② 選択をとり止めようとするときは、とり止めようとする課税期間の前年末日までに、所轄税務署長に「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出します。

第7章 納付税額の計算（税務署へ納付する税金の計算）

[要 点]

- 納付する税金の計算は次により行います。

$$\text{納付税額} = \text{売上げに係る消費税額} - \left(\text{仕入れに係る消費税額} + \text{売上債権の貸倒れに係る消費税額} \right)$$

└────────── 控 除 税 額 ─────────┘

（注）1. 正しくは上記算式のうち「控除税額」の部分は、次のようになります。

$$\left[\begin{array}{c} \text{仕入れに係る} \\ \text{消費税額} \end{array} \right] + \left[\begin{array}{c} \text{売上げに係る返品・値引・} \\ \text{割戻しに係る消費税額} \end{array} \right] + \left[\begin{array}{c} \text{売上債権の貸倒れに} \\ \text{係る消費税額} \end{array} \right]$$

2. 「仕入れに係る消費税額」とは、仕入れに含まれる消費税額から仕入れに係る返品・値引・割戻しに係る消費税額等を控除したり調整した後の金額をいいます。

3. 貸倒れとなった売掛金などの売上債権を回収したときは、「回収した税込対価の額を基にして算出した消費税額」を「売上げに係る消費税額」に加えます。

- 納付する税金の計算は、「売上げ」「仕入れ」等全て課税期間（1月1日～12月31日）中の合計額で行います。

（注）1. 選択・届出により課税期間を3か月ごと（1～3月、4～6月、7～9月、10～12月）に短縮することもできます。

- 「売上げ総額」のうちに占める「課税売上高」の割合が95%未満のときは、「仕入れに係る消費税額」を課税売上げに係る分とその他の分に分け、課税売上げに係る分だけを「売上げに係る消費税額」から控除します。

(1) 「売上げに係る消費税額」の計算

$$\text{売上げに係る消費税額} = \text{課税売上高（税込）} \times \frac{4}{105}$$

（注）「課税売上高」を税抜きで記帳処理をしているときは、上記算式の $\frac{4}{105}$ は $\frac{4}{100}$ になります。

(2) 「仕入れに係る消費税額」の計算

$$\text{仕入れに係る消費税額} = \text{課税仕入高（税込）} \times \frac{4}{105}$$

（注）1. 「課税仕入高」を税抜きで記帳処理をしているときは、上記算式の $\frac{4}{105}$ は $\frac{4}{100}$ になります。

（注）2. 免税事業者や消費者から仕入れた場合であっても、その仕入れには消費税額が含まれているものとして、上記算式を適用します。

(3) 「課税仕入れ」の範囲

① 消耗品・修繕費も仕入れ

「課税仕入れ」には、一般にいう棚卸資産の購入だけでなく、機械・備品・消耗品の購入や修繕費・店舗等の賃借料など消費税の課税対象となる資産の購入・借り受け・役務の提供を受けたときの総てが含まれます。

（注）資産の取得等のために支出した金銭の源泉は問いませんので、例えばその金銭を受け取ったとき消費税の課税対象とならなかった保険金などで、その代替資産を取得したときであっても、「課税仕入れ」に該当します。

② 免税事業者や消費者からの購入も仕入れ

「課税仕入れ」には、免税事業者からの仕入れや中古品等の消費者からの仕入れも課税資産であるかぎり含まれます。

③ 固定資産は購入時に即時一括控除

建物・機械など事業用の固定資産（土地を除く）は、資産を購入した段階で、その仕入れの際にかかった消費税額を全額控除しますので、減価償却費は「仕入税額控除」の対象となりません。

④非課税取引の仕入れは控除できない

支払利子・割引料、支払保険料、有価証券、土地など非課税とされている資産やサービスの購入額は、購入時に消費税を負担していませんから、「課税仕入れ」には該当しません。

(注) ただし、郵便切手や葉書などの郵便切手類は、非課税取引ですから、仕入れのときは消費税がかかりませんが、それを自己で使用したときは「仕入税額控除」できます。なお、継続して処理しているときは、購入した日の属する課税期間の「課税仕入れ」とすることもできます。例えば商品券などの物品切手も同様です。

⑤消費税の課税対象外となっている取引は課税仕入れではない

従業員給与・専従者給与・アルバイト代等の人件費など、もともと消費税の課税対象となっていない取引は、対価を受け取った方でも消費税がかかりませんが、支払った方も消費税を負担していませんから「課税仕入れ」にはなりません。

(4) 税額計算にあたっての注意

① 免税事業者が課税事業者になったとき

i 前年の期末棚卸資産に含まれている消費税額を「仕入れに係る消費税額」に加算します。

(注) 免税事業者であった期間中に、課税仕入れをおこなったものに限られます。

ii 反対に、課税事業者が翌年から免税事業者となるとき、当年末の棚卸資産のうち当年中に仕入れたものに含まれている消費税額は、「仕入れに係る消費税額」から控除します。

② その他「仕入れに係る消費税額」の調整が必要なとき

i 仕入控除に比べ課税売上割合が著しく増加（又は減少）した場合

ii 非課税業務用固定資産(その税抜価額が100万円以上のもの)を課税業務用に転用した場合

iii 課税業務用固定資産(その税抜価額が100万円以上のもの)を非課税業務用に転用した場合

第8章 簡易課税（課税対象となる売上額から簡単に納付税額を計算する方法）

[要 点]

- 簡易課税制度は、前々年（基準期間）の課税売上高（税抜）が5,000万円以下の者が選択できます。
- 簡易課税制度を選択したときの、納付する消費税額の計算は、次のようになります。

$$\text{納付税額} = \underbrace{\text{課税売上高（税込）} \times \frac{4}{105}}_{\text{④売上げに係る消費税額}} - \underbrace{\text{④売上げに係る消費税額} \times \text{みなし仕入率}}_{\text{⑤仕入れに係る消費税額とみなされる金額}}$$

(注) 1. 業種ごとの「みなし仕入率」は次のとおりです。

事業区分	みなし仕入率	該 当 す る 事 業
第1種事業	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対して販売する事業（商品の購入は、事業者からの購入に限りません。）〕
第2種事業	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1種事業以外のもの（製造小売業を除きます。）〕
第3種事業	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1種事業又は第2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除きます。また、第3種事業の判定はおおむね日本標準産業分類（平成5年10月改訂版をいいます。以下同じです。）により判定します。〕
第4種事業	60%	第1種事業から第3種事業及び第5種事業以外の事業〔例えば、飲食店、金融・保険業等が該当することになります。〕
第5種事業	50%	不動産業、運輸・通信業、サービス業（飲食業に該当する事業を除きます。）〔第1種事業、第2種事業又は第3種事業に該当するものを除きます。また、第5種事業の判定はおおむね日本標準産業分類により判定します。〕

（注）1. 貸倒れに係る消費税額は、上の④から⑥を控除した残額から控除します。

（注）2. 貸倒れとなった売掛金等を回収したときは、その回収した金額を、課税売上高に加算して、この制度を適用します。

- 簡易課税制度を選択すると、2年間は選択をとり止めることはできません。
- 簡易課税制度には、有利な点、不利な点がそれぞれあります。

（1）簡易課税制度の有利・不利

有 利 な 点	不 利 な 点
(1) 事務負担の軽減 ① 納付する消費税額の計算が簡単 ② 記帳にあたって課税仕入れと非課税仕入れの区分が不要 (2) 事業の状況によっては納税額が軽減	(1) 還付税額は発生しない (2) 事業の状況によっては納付税額が増大 (3) 選択等の手続きが必要 ① 「消費税簡易課税制度適用届出書」 ② 「消費税簡易課税制度不適用届出書」 (4) 2年間拘束

(2) 事業区分の具体的判定事例

〔製造業・小売業〕

☆ 食料品小売店舗において、軽微な加工をして販売する事業（小売店舗と同一店舗内において販売する場合に限る。）

内 容		第1種	第2種	第3種	第4種	第5種	備 考
仕出しの中身に調理する行為と調理する行為を伴わないものが含まれている場合で、全体が一体の料理として消費者に供給される場合				○			事業者への販売は第1種
八百屋における漬物、刻み野菜の詰め合わせ販売			○				
アイスクリーム屋、駄菓子屋におけるソフトクリームの販売			○				
パンの小売店が仕入れたパンを使ってサンドイッチとして販売				○			
小売店が仕入れたコーヒー豆をミルで挽いて袋に入れて販売			○				事業者への販売は第1種
食 肉 小 売 店	精肉、挽き肉、内臓等肉、味付け肉		○				事業者への販売は第1種
	タタキ、チャーシュー、ローストビーフ			○			事業者への販売は第1種
	ハム（仕入れたハムをスライスする行為）、ソーセージ（仕入れたソーセージをカットする行為）		○				
	カツ（トンカツ、ピーフカツ、チキンカツ、串カツ）、ヤキトリ、ハンバーグ（生のまま販売）		○				事業者への販売は第1種 加熱処理した場合は第3種
	コロッケ、ギョーザ、シューマイ（食肉を主体としたもの）			○			事業者への販売は第1種
	肉まん（仕入れた肉まんを保温する行為）		○				
	ポテトサラダ			○			
鮮 魚 小 売 店	・丸売り（イワシ、サンマ） ・2枚おろし（サバ、アジ） ・むき身（赤貝、アサリ） ・サク取り（マグロ） ・すり身（イワシ、タラ） ・漬ける（マナガツオ、サワラ） ・和える（青柳、イカ） ・みりん干し	・ひらき（キス、アナゴ） ・3枚おろし（カツオ、ブリ） ・切り身（ブリ、サケ） ・刺身（マグロ、ヒラメ、ブリ） ・しめる（サバ、アジ） ・干す（アジ、キンメ） ・酢漬（タコ、イカ）		○			事業者への販売は第1種
	・焼く（アジ、キンキ、タイ） ・ゆでる、むす（カニ、タコ） ・揚げる（アジ、エビ）	・あぶる（カツオ） ・煮る（カレイ、イカ）			○		加熱を伴う簡易な加工を店頭において顧客の注文に応じ無償で行っている場合は第2種

〔飲食店〕

内 容		第1種	第2種	第3種	第4種	第5種	備 考
あらかじめ決まったメニューにそった食材（1人分の材料を揃えるのみで調理は行いません。）を注文によって配達する事業（店売りはありません。）			○				調理行為が伴う場合は第3種
ハンバーガーショップでの持ち帰り用の販売	ハンバーガー、フライド・ポテト、シェイク（専用機でアイスクリーム及びシロップを保冷、かく拌して販売）			○			
	コーヒー（粉末コーヒーをお湯で溶いて販売）						
	コーラ（専用機で原液及び炭酸水を保冷・希釈し販売）						
	ジュース（専用機でジュースを保冷し販売）		○				
アイスクリーム（購入したアイスクリームを容器に小分けして販売）							
飲食店が、客の注文により出前を行う場合					○		
飲食店が、製造した商品を土産用等として販売				○			
飲食店が、仕入れた商品をそのまま土産用等として消費者に販売			○				
飲食店が行う仕出し					○		
仕出専門店（飲食店設備を有していません。）が行う仕出し				○			ルームサービス等で宿泊客の部屋まで運ぶ場合は第4種
宅配ピザ店（飲食店設備を有していません。）が行うピザの宅配				○			
宅配ピザ店（飲食店設備を有しています。）が行うピザの宅配					○		
酒類小売店において立ち飲みのコーナーを設け、酒類をコップ売り（冷酒、かん酒）する行為					○		
スーパーに飲食店（焼きそば、ソフトクリーム等）を出店している事業者で、自己では飲食できる施設を所有していないが、スーパー側が広場等にテーブルと椅子を設置し、その場所でも飲食できる場合（飲食品は持ち帰ることができる。）				○			
飲食店内にある酒等の自動販売機（セルフサービスを目的としたもの）					○		
ホテル内にあるホテル直営の売店が、ホテルが調理したサンドイッチ、オードブル等を販売				○			
ホテル内にある飲料水の自動販売機			○				
立ち食いソバ屋					○		
食堂経営を一括委託した場合					○		
学校からの学校給食（学校の食堂）の委託を受けて行う食堂の経営及び学校の寄宿舎での食事の提供（材料等は自己調達）					○		

〔サービス業等〕

内 容		第1種	第2種	第3種	第4種	第5種	備 考
旅館業	自動販売機（ジュース、コーヒー等）や売店の売上げ		○				
	客室冷蔵庫の飲食物等の売上げ（宿泊料と区分してあるもの）				○		
	ゲームコーナーの売上げ					○	
理容・美容業における化粧品の販売			○				
公衆浴場におけるシャンプー、自動販売機の売上げ			○				

(3) みなし仕入率適用の特例

① 1事業の売上げが全体の75%以上を占める者の場合

みなし仕入率については、原則として、課税期間の課税売上高について、売上ごとに第1種事業から第5種事業に区別し、課税期間におけるそれぞれの課税売上高の合計高についてみなし仕入率を適用することとなりますが、第1種事業から第5種事業のうち2種類以上の事業を営む事業者で、1種類の事業の売上げが全体の75%以上を占める事業者については、当該75%以上を占める事業のみなし仕入率を当該事業以外の売上げに対しても適用することができます。

② 2事業の売上げが全体の75%以上を占める者の場合

第1種事業から第5種事業のうち3種類以上の事業を営む事業者で特定の2事業の売上げが全体の75%以上を占める事業者については、当該2事業のうち低い方のみなし仕入率を当該2事業以外の売上げに対しても適用することができます。

〔みなし仕入率の適用関係〕

事業売上区分		適用率
原則	一の事業を営む事業者	その事業の率
	二以上の事業を営む事業者	事業ごとの課税売上高にそれぞれの率を適用
選択	第一種事業の課税売上が75%以上	90%
	第二種事業の課税売上が75%以上	80%
	第三種事業の課税売上が75%以上	70%
	第四種事業の課税売上が75%以上	60%
	第五種事業の課税売上高が75%以上	50%
	第一種事業と第二種事業で75%以上	第一種事業90%・残80%
	第一種事業と第三種事業で75%以上	第一種事業90%・残70%
	第一種事業と第四種事業で75%以上	第一種事業90%・残60%
	第一種事業と第五種事業で75%以上	第一種事業90%・残50%
	第二種事業と第三種事業で75%以上	第二種事業80%・残70%
	第二種事業と第四種事業で75%以上	第二種事業80%・残60%
	第二種事業と第五種事業で75%以上	第一種事業80%・残50%
	第三種事業と第四種事業で75%以上	第三種事業70%・残60%
	第三種事業と第五種事業で75%以上	第一種事業70%・残50%
	第四種事業と第五種事業で75%以上	第一種事業60%・残50%

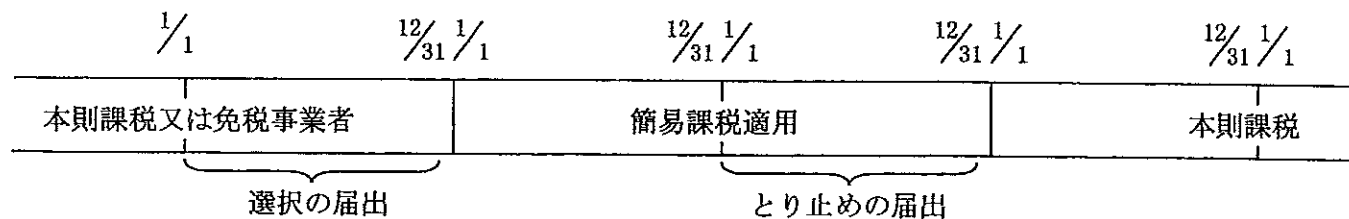
(4) 事業の種類を区分していない場合

簡易課税制度を選択する者は、売上げを第1種事業から第5種事業の事業ごとに区分記帳する必要がありますが、区分記帳していない場合には、区分していない部分については、その者の行っている事業のうち最もみなし仕入率の低い事業の売上げとして控除税額を計算することとなります。

例えば、第2種事業（小売業）と第4種事業（飲食業・サービス業等）を行っている事業者が、その売上げについて小売業部分と飲食業部分を区分していない場合には、区分していない部分についてはすべて第4種事業に係る売上げとして60%のみなし仕入率が適用されます。

(5) 選択の手続

- ①簡易課税制度を選択するときは、原則として選択する課税期間の前年末までに「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ます。
- ②簡易課税制度を選択すると、廃業の場合を除き、2年間は継続して選択しなければなりません。



(6) とり止めの手続

簡易課税制度の選択をとり止めようとする者は、とり止めようとする課税期間の前年末までに「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ことになっています。

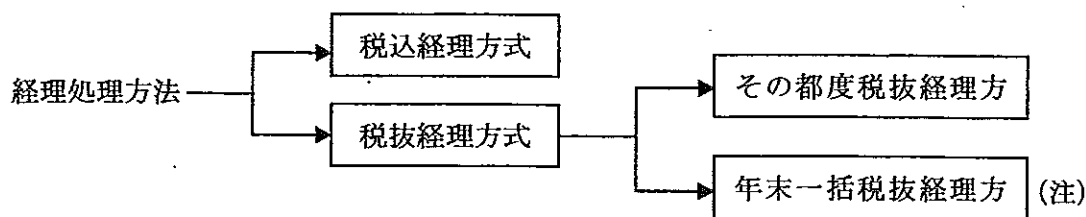
第9章 記 帳 の 仕 方

[要 点]

- 消費税は、帳簿や書類によって、「課税売上高」や「課税仕入高」を把握し、それによって納付税額を計算する仕組みになっています〔帳簿方式〕。
- 帳簿は、法律で定められている記載事項を記帳してあれば、所得税における青色申告用の簡易帳簿であっても差し支えありません。
- 簡易課税制度の適用を受けている場合を除き、平成9年4月1日以後、原則として課税仕入れ等の内容を記載した帳簿を保存し、かつ、課税仕入れ等に係る請求書等を保存していないと、「仕入れに係る消費税額」を「売上げに係る消費税額」から控除することはできません。

(注) 保存期間は7年です。

1. 経理処理方法の種類



(注) 「年末一括税抜経理方式」とは、期中の取引は「税込経理方式」で処理をし、年末に一括して税込金額を税抜金額に直す方法です。

2. 税込経理方式と税抜経理方式

区 分	① 税 込 処 理 方 式	② 税 抜 処 理 方 式
特 徴	売上げ又は仕入に係る消費税等は、売上金額・仕入金額・固定資産等の取得価格・経費の支払金額に含まれるため、企業の損益は消費税によって影響されますが、税抜計算の手数が省けます。	売上げ又は仕入に係る消費税等は、企業が預る金額（又は仮払いする税金）として取り扱うことにより、企業の損益は消費税によって影響されませんが、税抜計算の手数がかかります。
売上げに係る消費税等	売上げに含めて収入として計上します。	仮受消費税等（預り金）
仕入に係る消費税等	仕入金額、固定資産等の取得価格、経費の支払金額に含めて計上します。	課税仕入に係る消費税額を仮払消費税等とします。
納付税額	租税公課として必要経費に算入します。	仮受消費税等から仮払消費税等を控除した金額を預り金の支払等とし、損益には関係させません。
還付税額	雑収入として収入に算入します。	仮払消費税から仮受消費税を控除した金額を仮払い金の入金とし、損益には関係させません。

3. 簡易課税選択者の事業の種類の区分記帳

(1) 事業の種類が区分されているかどうかの判定

第1種事業から第5種事業までのうち2種類以上の事業を行っている事業者は、帳簿に事業の種類を記帳し、事業の種類ごとの課税売上高を計算する方法のほか、次の場合にもそれぞれの仕入に係る消費税額を計算しても差し支えないものとして取り扱われます。

- ① 取引の原始帳票等である納品書、請求書、売上伝票又はレジペーパー等に事業の種類又は事業の種類が区分できる資産の譲渡等の内容を記載し、事業の種類ごとの課税売上高を計算する方法
- ② 事業場ごとに1種類の事業のみを行っていることが明らかな事業者にあつては、当該事業場ごとの課税売上高を基礎として事業の種類ごとの課税売上高を計算する方法

(2) 事業の種類の区分の方法

第1種事業から第5種事業までのうちいずれの事業に係るものであるかの区分は、原則として、課税資産の譲渡等ごとに行いますが、第1種事業から第5種事業までのうち2種類以上の事業を行っている事業者が、一の事業に係る課税売上高のみを区分していない場合には、課税売上高の合計額から課税売上高を区分している事業に係る課税売上高の合計額を控除した残額を、区分していない一の事業に係る課税売上高として取り扱って差し支えないこととされます。

例えば、第1種事業、第2種事業及び第3種事業の3種類の事業を行っている事業者が、帳簿上、第1種事業と第2種事業に係る売上げを区分している場合には、表示していない残りの売上げは第3種事業として区分しているものとして取り扱われます。

第10章 申告と納付

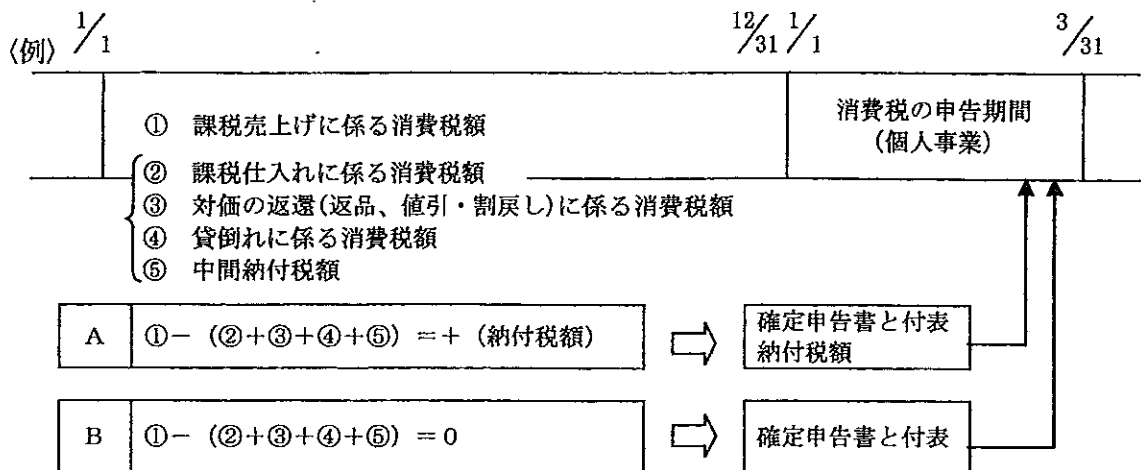
[要 点]

- 確定申告書とその付表の提出と税額の納付……翌年の2月末日（個人事業主は3月末日）までです。
（注）「課税期間の短縮」を届出ているものを除く。
- 中間申告書の提出と税額の納付……その年の8月末日までです。
（注1）前年の消費税額が48万円以下の者は、中間申告書の提出と税額の納付の必要がありません。
（注2）前年の消費税額が400万円超の者は、年3回（5月、8月、11月のそれぞれ末日）中間申告書の提出と税額の納付が必要です。

(1) 免税事業者を除き確定申告

免税事業者でない課税事業者は、原則として総ての者が2月末日（個人事業主は3月末日）までに前年分の確定申告書とその付表を所轄税務署長に提出し、その申告書に記載した納付すべき消費税額を納めなければなりません。

（注）ただし、前年中に課税売上げがなく、かつ納付税額がないときは、確定申告書等の提出の義務はありません。



(2) 還付請求申告書

消費税の控除不足額が生じたときは、還付請求申告書とその付表を所轄税務署長に提出し、控除不足額の還付を受けることができます。

（注）ただし、未納税額等があるときは、一定順序でこれらの税額に充当されます。

Q & A

<相続が発生したときは相続人が4か月以内に申告>

Q 9月10日に課税事業者だった父（事業主）が死亡しました。消費税の申告はどうしたらよいでしょうか？

A 課税事業者が年の途中で死亡したときは、相続人が相続の開始があったことを知った日から4か月以内に確定申告書等を所轄税務署長に提出することになっています。

したがって、ご質問の場合は、相続人が翌年1月10日までに確定申告書等を提出すると共に、その申告書に記載した納付すべき消費税額を納税します。

なお、消費税額の控除不足額があるときは、相続人が還付申告書等を提出することができます。

（注）課税事業者が、3月末日以前に前半分の確定申告書等を提出しないまま死亡したときは、相続人が4か月以内に前年の確定申告書等を提出し、その申告書に記載した納付すべき消費税額を納付しなければなりません。

(3) 中間申告と納付税額

<原則>

$$\text{納付税額} = \text{前年の消費税額} \times \frac{1}{2}$$

(注) 前年の消費税額が48万円を超え400万円以下で、上記計算による納付税額が24万円の者は、中間申告書の提出及び納税の義務はありません。

また、前年の消費税額が400万円を超えるときで、前年の消費税額を4で除した金額が100万円以下の者は、中間申告書の提出及び納税義務はありません。

<特例>

上記<原則>に代えて、仮決算に基づく実額で、中間申告書等の提出と納付をすることができます。

(注) 仮決算で中間申告の納付税額の計算を行うときも、簡易課税制度の適用があります。

Q & A

<事業主が6月30日以前に死亡したときは中間申告は不要>

Q 父（事業主）が5月15日に死亡しました。この父の中間申告書の提出は必要ですか？

A 事業主が6月30日以前に死亡したとき（課税期間の短縮を届出しているときを除く）は、中間申告書を提出する必要はありません。

(4) 納 税 地

所得税の納税地と同一です。