

## 消費税「軽減税率制度」と「インボイス制度」 ～ドラッグストア、どんな準備が必要なのか～

(はじめに)

2019年10月1日、消費税率10%への引き上げに伴い、消費税「軽減税率制度」が実施される予定です。

実施まで6か月少々となっており、ドラッグストア関係者の準備も着々と進んでいるものと思います。

### 1. 軽減税率制度の基本と適用税率の考え方

#### 《適用対象》

軽減税率の適用対象品目は、「生活必需品」とか、「日用品」とか、色々言われているところではありますが、「飲食料品」です。この「飲食料品」から「酒類」「医薬品・医薬部外品」は除かれていますので注意が必要です。

現状、ドラッグストアでは、食品も取り扱っていることが多く、「売上げ」の場面において、適用税率をきちんと判断することが重要となります。おそらく、多くのドラッグストアにおいては、レジで精算が行われることとなると思われますので、商品マスタでの税率設定等の作業を急ぐ必要があると考えられます。

#### 《イートインの考え方》

いわゆる「食事の提供（外食）」は軽減税率の適用対象となりません。「食事の提供」とは、「イス、テーブル等の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」と定義されています。

現状、ドラッグストアにおいても、いわゆる「イートインスペース」などを設け、お客が購入した食品を食べることができるようなサービスを提供しているケースも少なくないと思います。そのようなサービスは、まさに「食事の提供」に該当します。「飲食料品の譲渡」「食事の提供」のいずれも行っているような場合には、販売の時点で、お客に「意思確認」を行うなどにより、適用税率を判断することが必要になります。

なお、「意思確認」の方法については、営業の実態に応じた方法とすることで問題なく、例えば、店内掲示に基づき、お客から「申し出」を受けるといった方法でも構いません。

#### 《「飲食設備」（調剤コーナーのイス）の考え方》

例えば、「調剤薬局の待合所に設置されているイスも『飲食設備』なのか」という疑問が多く寄せられます。調剤薬局のような「飲食を目的としていない施設」においては、その施設そのものの設備については「飲食設備」に該当しないと考えます。したがって、調剤薬局の待合所に設置されているイスのように、行政から薬局そのものの設備として設置が求められているようなものについては、「飲食設備」と考えないこととなります。

### 《いわゆる「リベート」の考え方》

そのリベートが何の目的でやり取りされるものなのかを整理することが必要になります。仕入れた商品を値引きするためのものであれば、その商品の税率が適用され、何らかの役務の提供の対価としての支払いであれば標準税率が適用されることとなります。

「現行の会計処理によって、リベートの目的・性格を整理することとしてよいか」というような声もよく聞きます。現行の会計処理は参考要素の一つとなるかもしれませんが、しかしながら、それが唯一無二の判断基準ではないことにご留意いただきたいと思えます。現状、小売事業者の多くは、その目的・性格が「仕入れの値引き」であっても、営業外収益や雑収入で処理していることも多いですので、目的や性格の整理なくして会計処理のみを判断基準に適用税率を判断することは、それなりのリスクを伴うこととなります。

また、リベートの適用税率の整理は、自社の対応だけでは完結しません。取引相手との認識の共有等が必要であり、それを契約書等に明記しておくといった作業も重要になると考えられます。その際、消費税以外の要素として「印紙税の取り扱いはどうなるのか」といった派生的に検討しなければならない要素があることにも留意が必要となります。

## 2. インボイス制度の考え方（対応検討を始める前の「頭の整理」）

### 《インボイス制度とは何か》

インボイスとは、「売り手が、買い手に対し、正確な適用税率・税額を伝えるためのもの」であり、一定の事項が記載された請求書等ということになります。2023年10月から導入されるインボイス制度においては、仕入税額控除を行うため、原則、そのインボイスの保存が必要になります。

インボイスは、テクニカルには現行の請求書等に「登録番号」「帰依減税率対象である旨」「税率ごとに区分した対価の額の合計」「適用税率」「消費税額」といった記載事項を追加したものです。ただ、「『登録を受けた課税事業者』しか発行することができない」ということに留意が必要です。

### 《返還インボイスへの対応》

インボイス制度においては、返品や値引きなどが行われる場合、「売り手」は「返還インボイス」の発行が必要となります。「返還インボイス」は、「返品を受ける側」（売り手）が「返品する側」（買い手）に対して発行することが求められており、「現行の実務慣行にあわない」との指摘が多かったが、一定の条件の下、「返品する側」（買い手）からのアクションであっても運用として認めることとされています。

また、「返還インボイス」には、返品された商品の販売年月日を示す必要がありますが、その点についても、実務慣行等を勘案し、運用上、事業者が継続している合理的な方法による記載を認める方向で検討しています。

## 3. 税率引き上げのタイミングをまたぐ取引の適用税率の考え方

### 《税率引き上げのタイミングをまたぐ取引の考え方》

税率引き上げのタイミングをまたぐ取引の場合、「売り手」と「買い手」で適用税率の認識が異なるケースが生じ、「買い手」の側で「どの適用税率で仕入税額控除を行えばよいのか」という疑問が生じることがあると聞いています。

その点、これまでの税率引き上げ時の考え方と変わることはないが、基本的には、請求書等で明らかにされた適用税率（「売り手」の適用税率）にて仕入税額の計算を行うこととなります。また、請求書等で税率が明らかでない場合には、基本的には「売り手」に確認することとなりますが、それも困難な場合には、自己（「買い手」）の会計処理により算出した仕入税額を基礎として仕入税額控除を行うことも許容されることとなります。

### 《今回の税率引き上げからの対応》

2019年10月以降、仕入税額控除の要件として、税率ごとに対価の額を区分し、軽減税率の適用対象である旨を記載した、区分記載請求書の保存が必要になります。

例えば、リースの年間契約の取引など、2019年10月以降の取引が含まれる場合には、請求書等において、「旧税率」と「新税率（標準税率）」で対価の額を区分することが求められることとなります。

これまでの税率引き上げにおいては、請求書等において「税率ごとに対価の額を区分する」ことが求められていませんでしたので、この点は、新たな対応なのかもしれません。