

特別会計及び出資法人の消費税及び地方  
消費税申告に係る監査の結果報告書

平成 22 年 3 月  
広島県監査委員



## 目次

第1章	監査の概要	1
1	監査のテーマ	1
2	監査の趣旨	1
3	監査の対象団体等	1
4	監査の実施方法	1
5	監査の実施時期	1
6	委員の除斥	2
第2章	監査の結果（現状と課題）	3
1	消費税等の申告状況	3
2	指摘事項	4
(1)	広島県港湾特別整備事業費特別会計	4
(2)	広島県県営住宅事業費特別会計	4
(3)	広島県病院事業会計	5
(4)	広島県工業用水道事業会計	5
(5)	広島県土地造成事業会計	5
(6)	広島県水道用水供給事業会計	5
(7)	（公財）ひろしま文化振興財団	5
(8)	（財）広島県女性会議	5
(9)	（財）もみのき森林公園協会	5
(10)	（財）中央森林公園協会	5
(11)	（財）ひろしま子ども夢財団	6
(12)	（財）ひろしま産業振興機構	6
(13)	（財）広島勤労者職業福祉センター	6
(14)	（財）広島県農林振興センター	6
(15)	（財）広島県下水道公社	6
(16)	広島県住宅供給公社	7
3	監査委員意見	7
	更正の請求等について	7
	（付記）	8
1	簡易課税制度における事業の区分について	8
2	監査結果の周知について	8
第3章	項目別の指摘事項等	8
1	指摘事項	8
(1)	納税義務関係	8
(2)	申告範囲関係	8
(3)	非課税売上げ関係	8
(4)	不課税収入関係	8
(5)	課税仕入れ関係	8
(6)	非課税仕入れ関係	9
(7)	不課税支出関係	9
(8)	特定収入関係	9

2	付記 .....	10
	事業区分関係 .....	10
<b>第4</b>	<b>参考 .....</b>	<b>11</b>
1	試算額と申告額の差 .....	11
2	消費税制度の概要 .....	12
(1)	課税取引 .....	12
(2)	非課税取引 .....	12
(3)	免税取引 .....	12
(4)	小規模事業者の納税義務の免除 .....	13
(5)	消費税額等の計算 .....	13
(6)	仕入控除税額の計算 .....	13
(7)	地方公共団体、公共・公益法人に対する消費税等の特例 .....	15

# 「特別会計及び出資法人の消費税及び地方消費税申告」に係る監査の結果

平成 22 年 3 月 18 日

広島県監査委員	富永	健三
同	下原	康充
同	高橋	義則
同	加賀美	和正

## 第 1 監査の概要

### 1 監査のテーマ

特別会計及び出資法人の消費税及び地方消費税申告について

### 2 監査の趣旨

平成 18 年度包括外部監査人の監査において、県の出資法人における消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の申告に誤りがあったことが指摘された。

このため、消費税等の適正な申告・納税に資することを目的として、特別会計及び出資法人の消費税等の申告事務について、地方自治法（昭和 22 年法律第 67 号）第 199 条の規定に基づき監査を実施した。

### 3 監査の対象団体等

- (1) 特別会計（地方公営企業以外 4 会計，地方公営企業 4 会計）
- (2) 出資法人（1/4 以上県出資法人 36 法人）

### 4 監査の実施方法

監査は、次の方法によって実施した。

#### (1) 書面調査

県（特別会計）及び出資法人に対して、平成 20 年度を課税期間とする事業年度（又は直近に終了した事業年度）に係る消費税等の確定申告書の写し，課否判定に係る書類（収入・支出の課税・非課税・不課税を個別に判定し，集計したもの），消費税等の納税額を計算した書類（課否判定を受け，特定収入の用途特定，消費税等の計算過程を示すもの），歳入歳出決算書，収支計算書，損益計算書等の提出を求め，その内容を調査した。

#### (2) ヒアリング調査

書面調査を基に，各団体の担当者に対するヒアリング調査を行った。（10 月）

#### (3) 実地調査

ヒアリング調査の結果，更に詳細な調査が必要な事項があるものについて，監査対象団体へ赴き，関係書類の照合及び関係者からの聴取等を行った。（11 月）

なお，本件監査に当たっては，監査委員事務局職員の行う調査の一部を，中国税理士会に委託して行った。

### 5 監査の実施時期

平成 21 年 5 月～平成 22 年 3 月

## 6 委員の除斥

(財)ひろしま産業振興機構，(株)広島ソフトウェアセンター，(株)広島テクノプラザ，(株)ひろしま港湾管理センター及び(財)暴力追放広島県民会議の監査については，地方自治法第 199 条の 2 の規定により，高橋委員を監査執行に当たり除斥しました。

## 第2 監査の結果（現状と課題）

### 1 消費税等の申告状況

監査対象団体等の平成20年度の消費税等の申告の状況は次のとおり。

名 称	課税事業者			免税事業者
	一般課税における仕入 控除税額の計算方法	特定収入に 係る調整		
特別会計				
地方公営企業以外				
広島県営林事業費特別会計				○
広島県港湾特別整備事業費特別会計	○	一括比例配分方式	○	
広島県流域下水道事業費特別会計	○	全額控除	○	
広島県営住宅事業費特別会計	○	個別対応方式	○	
地方公営企業				
広島県病院事業会計	○	一括比例配分方式		
広島県工業用水道事業会計	○	全額控除		
広島県土地造成事業会計	○	個別対応方式		
広島県水道用水供給事業会計	○	全額控除		
出資法人				
(財) 県民センター	○	全額控除		
(財) ひろしま国際センター	○	個別対応方式	○	
広島エアポートビレッジ開発(株)	○	全額控除		
(公財) ひろしま文化振興財団	○	個別対応方式		
(財) 広島県女性会議	○	全額控除		
公立大学法人県立広島大学	△			
(財) もみのき森林公園協会	○	全額控除		
(財) 中央森林公園協会	○	全額控除		
福山リサイクル発電(株)	○	全額控除		
(財) 広島県環境保全公社	○	個別対応方式		
(財) ひろしまこども夢財団				○
(財) 広島原爆被爆者援護事業団				○
(社福) 広島県福祉事業団	○	個別対応方式		
(財) 広島県健康福祉センター	○	全額控除		
(財) ひろしま産業振興機構	○	一括比例配分方式	○	
(財) 広島勤労福祉事業団	○	全額控除		
(財) 広島勤労者職業福祉センター	○	全額控除	○	
(株) 広島ソフトウェアセンター	○	個別対応方式		
(株) 広島テクノプラザ	○	全額控除		
(財) 広島県農林振興センター	○	個別対応方式	○	

(社) 広島県野菜価格安定資金協会				○
(社) 広島県果実生産出荷安定基金協会				○
(社) 広島県山行苗木残苗補償協会				○
広島県土地開発公社	○	個別対応方式		
(財) 広島県建設技術センター	○	全額控除		
広島県道路公社	○	全額控除		
広島高速道路公社	○	全額控除		
広島空港ビルディング(株)	○	全額控除		
(株) ひろしま港湾管理センター	○	全額控除		
(財) 広島海員会館	△			
(財) 広島県下水道公社	○	全額控除		
広島県住宅供給公社	○	個別対応方式		
(財) 広島県教育事業団	○	全額控除		
(財) 広島県教育職員互助組合				○
(財) 広島県スポーツ振興財団				○
(財) 暴力追放広島県民会議				○

注1 課税事業者欄中に「△」の記載のあるものは、簡易課税制度を選択しているもの

- 2 (社) 広島県山行苗木残苗補償協会については、平成19年9月1日から平成20年8月30日までの事業年度に係る状況

なお、監査の対象である出資法人(1/4以上県出資法人)の概要については、県庁ホームページ(トップページ>県政情報・統計>県政基本情報>行政資料>県出資法人の概要及び経営状況等の公表について)に掲載されているので、参照していただきたい。

## 2 指摘事項

消費税等の申告事務については、おおむね適正に行われていると認められたが、次のとおり、誤った事務処理が行われているものがあつた。適正な事務処理に努められたい。

### (1) 広島県港湾特別整備事業費特別会計

特定収入割合が5%以下(4.77%)であるため、特定収入に係る仕入控除税額の調整の必要がないにもかかわらず、これを行っている。

### (2) 広島県県営住宅事業費特別会計

前期繰越金について、これを生ずるもととなった収入を収受した年度において特定収入に該当するか否かの判定(使途の特定)を行っているにもかかわらず、更に、今期の歳入として計上する200,979,054円の使途の特定を行い、このうち101,236,588円を今期の特定収入に計上している。

参考：国税庁パンフレット「国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税(平成21年4月)」  
p18(問3)繰越金



- (3) 広島県病院事業会計  
課税仕入れである講演会の外部講師等への謝金 2,347,650 円を不課税支出としている。
- (4) 広島県工業用水道事業会計  
課税仕入れである通勤手当 7,677,219 円を不課税支出としている。  
参考：消費税法基本通達 11-2-2
- (5) 広島県土地造成事業会計  
ア 課税仕入れである通勤手当 3,607,910 円を不課税支出としている。  
参考：消費税法基本通達 11-2-2  
イ 広島空港県営駐車場事業に係る通路シェルター整備工事 19,918,500 円を非課税売上げにのみ対応する課税仕入れとしているが、課税売上げ（駐車料金）にのみ要するものであるから、課税売上げにのみ対応する課税仕入れとすべきである。
- (6) 広島県水道用水供給事業会計  
課税仕入れである通勤手当 16,190,598 円を不課税支出としている。  
参考：消費税法基本通達 11-2-2
- (7) (公財) ひろしま文化振興財団  
ア 事業会計の研修事業支出 1,049,034 円を課税売上げと非課税売上げに共通する課税仕入れとしているが、課税売上げ（受託収入で行う外部講師による研修事業）にのみ対応するものであるから、課税売上げにのみ対応する課税仕入れとすべきである。  
イ 非課税仕入れである保険料支出 32,000 円を課税仕入れとしている。  
参考：消費税法基本通達 6-3-1
- (8) (財)広島県女性会議  
ア 収益事業部門（特別会計）の什器備品購入支出 220,500 円が課税仕入れに計上漏れとなっている。  
イ 消費税等においては、公益法人であっても、収益事業部門及び非収益事業部門において行った課税資産の譲渡等について合わせたところで申告をする必要があるところ、非収益事業部門（一般会計）が消費税等の計算に反映されていない。  
参考：国税庁パンフレット「国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税（平成 21 年 4 月）」  
p21（問 9）公益法人等の申告単位
- (9) (財)もみのき森林公園協会  
課税仕入れである通勤手当 2,621,727 円を不課税支出としている。  
参考：消費税法基本通達 11-2-2
- (10) (財)中央森林公園協会  
ア 課税仕入れである通勤手当 3,270,312 円を不課税支出としている。

参考：消費税法基本通達 11-2-2

イ 県からの負担金収入 5,000,000 円を課税売上げとしているが、内容は、施設の利用料金の減免分を補てんするための給付金であり、資産の譲渡等の対価に該当しない不課税収入とすべきである。

参考：消費税法基本通達 5-2-15

(11) (財)ひろしまこども夢財団

基準期間である平成 18 年度の課税売上高が 1,000 万円を超えている（11,525,445 円）にもかかわらず、平成 20 年度の申告を行っていない。

(12) (財)ひろしま産業振興機構

ア 下請けあっせん事業に係る受益者負担金収入 2,110,000 円が課税売上げに計上漏れとなっている。

イ 派遣元負担金支出 2,000,000 円を課税仕入れとしているが、内容は給与負担金であり、不課税支出とすべきである。

参考：消費税法基本通達 5-5-10

ウ 補助金収入に係る特定収入の計算において、通勤手当部分 6,564,760 円を用途不特定の特定収入に計上しているが、課税仕入れに特定された特定収入に計上すべきである。

(13) (財)広島勤労者職業福祉センター

特別会計（広島市中小企業勤労者共済事業）の給付事業費 12,475,000 円を課税仕入れとしているが、内容は、慶弔費等の給付金支出であり、不課税支出とすべきである。

参考：消費税法基本通達 5-2-14

(14) (財)広島県農林振興センター

ア 課税売上げと非課税売上げに共通する課税仕入れとしている一般会計投資活動支出の機械及び装置購入支出（特定資産取得支出）10,185,000 円は、課税売上げ（機械の貸出し）のための仕入れであるため、課税売上げにのみ対応する課税仕入れとすべきである。

イ 補助金収入のうち、活性化利子補給補助金収入 34,084,944 円を特定収入としているが、利子補給金は特定支出にのみ使用される収入であり、補助金交付要綱にもその用途が明記されているものであるから、特定収入ではなく、特定収入以外の収入とすべきである。

ウ 特定収入のうち、森林整備事業特別会計のその他補助金収入（間伐等森林整備促進対策事業補助金）12,487,000 円を用途不特定の特定収入としているが、内容は、機械購入に用途が特定された補助金であり、課税仕入れにのみ用途が特定されている特定収入とすべきである。

(15) (財)広島県下水道公社

ア 雑収入のうち、自動販売機の電気代負担分等 56,447 円が課税売上げに計上漏れとなっている。

イ 課税仕入額の総額の算出に当たり、個々の課税仕入額の積み上げによるのではなく、「県からの受託費収入以外に課税売上げがなく、また決算がゼロ精算である」という理由から、支出総額＝受託費収入額 2,574,776,587 円とし、この額から非課税仕入れと不課税支出項目を控除して課税仕入総額 2,276,413,652 円を算出している。

しかし、収支計算書によると、支出額の内訳には退職給与引当資産の取崩収入 4,578,280 円に相当する退職給与金が含まれるなど、支出総額＝受託費収入額ではなく、その結果、課税仕入額の総額を誤って算出している。

#### (16) 広島県住宅供給公社

ア 賃貸管理事業に係る課税売上げの算出に当たり、個々の課税売上げの積み上げによるのではなく、課税売上げ＝事業費計－非課税売上げ－不課税収入で求めているが、

(ア) 賃貸住宅管理事業に係る事業収益 313,637,418 円のすべてを非課税売上げとしたため、

a 内訳の課税売上げである駐車場収入 6,372,566 円及びその他の収入(コインランドリー) 2,012,151 円が課税売上げに計上されていない。

b 内訳の繰延建設補助金収入 18,401,392 円は別途不課税収入で計上しているにもかかわらず、非課税売上げにも同額が計上されているため、18,401,392 円が課税売上げに計上されていない。

一方で、

(イ) 非課税売上げである賃貸宅地使用料 19,512,880 円及び権利金取崩収入 484,200 円を事業費計から減じるところ、誤って加算したため、課税売上げ 39,994,160 円を過大に計上している。

(ウ) 土地・建物の売却額 40,000,000 円のうち土地部分の売却額 23,200,000 円は非課税売上げであるところ、これを非課税売上げに計上しなかったことにより、課税売上げ 23,200,000 円を過大に計上している。

(ア) から (ウ) までの結果、課税売上げ 36,408,051 円を過大に計上している。

イ 賃貸住宅管理事業に係る補助金収入 3,172,000 円は不課税収入であるところ、非課税売上げとしている。

ウ その他事業に係る長期割賦事業 10,143,380 円を非課税売上げに二重に計上している。

エ 課税売上げとしている介護金収入(当該年度入金分) 27,588,079 円は、14,700,000 円の誤りであり、誤って計上している。

### 3 監査委員意見

更正の請求等について

「2 指摘事項」を踏まえ、過大納付となっているものについては、国税通則法(昭和 37 年法律第 66 号)第 23 条第 1 項の規定により、法定申告期限から 1 年以内であれば、更正の請求を行うことができるため、還付請求について、必要な手続を行う必要がある。また、納付不足となっているものについては、速やかに同法第 18 条 1 項の規定による期限後申告又は同法第 19 条第 1 項による修正申告を行う必要がある。

(付記)

#### 1 簡易課税制度における事業の区分について

簡易課税制度の第5種事業のみで申告しているもののうちに、第4種事業に該当する自己使用の固定資産の譲渡が含まれている事例があった。

課税売上高を事業の種類ごとに区分していなければ、営んでいる事業のうち最も低い事業のみなし仕入率を適用することとなるが、上記事例の場合、区分すれば消費税等を減額することが見込まれた。簡易課税制度で申告を行う事業者においては留意していただきたい。

参考：消費税法基本通達 13-2-9, 消費税法施行令第57条第4項第4号

#### 2 監査結果の周知について

今回の監査における指摘事項等については、消費税等の申告をする際に一般的に留意すべき事項も多く、事業者にとって参考となるものであるから、消費税等の申告・納税に資するため、特別会計及び出資法人に対して周知していただきたい。(総務局)

### 第3 項目別の指摘事項等

指摘事項等を項目別にまとめたものについては、次のとおり。

#### 1 指摘事項

##### (1) 納税義務関係

基準期間の課税売上高が1,000万円を超えているため、消費税等の申告を行う必要があるにもかかわらず、申告を行っていないものがあった。

・(財)ひろしまこども夢財団

##### (2) 申告範囲関係

消費税等においては、公益法人であっても、収益事業部門及び非収益事業部門において行った課税資産の譲渡等について合わせたところで申告をする必要があるところ、非収益事業部門について消費税等の計算に反映させずに申告しているものがあった。

・(財)広島県女性会議

##### (3) 非課税売上げ関係

土地・建物の売却について、土地に係る部分は非課税売上げであるところ、土地・建物含めて課税売上げとしているものがあった。

・広島県住宅供給公社

##### (4) 不課税収入関係

ア 資産の譲渡等の対価に該当しない負担金を不課税収入とすべきところ、課税売上げとしているものがあった。

・(財)中央森林公園協会

イ 不課税収入である補助金収入を非課税売上げとしているものがあった。

・広島県住宅供給公社

##### (5) 課税仕入れ関係

ア 課税仕入れである講演会の外部講師等への謝金を不課税支出としているものがあった。

- ・広島県病院事業会計

イ 課税仕入れである通勤手当を不課税支出としているものがあった。

- ・広島県工業用水道事業会計，広島県土地造成事業会計，広島県水道用水供給事業会計，  
(財)もみのき森林公園協会，(財)中央森林公園協会

ウ 課税売上げにのみ対応する課税仕入れを非課税売上げにのみ対応する課税仕入れとしているものがあった。

- ・広島県土地造成事業会計（広島空港県営駐車場の通路シェルター整備工事）

エ 課税売上げにのみ対応する課税仕入れを課税売上げと非課税売上げに共通する課税仕入れとしているものがあった。

- ・(公財) ひろしま文化振興財団（事業会計研修事業支出），  
(財)広島県農林振興センター（一般会計投資活動支出の機械及び装置購入支出）

(6) 非課税仕入れ関係

非課税仕入れである保険料支出を課税仕入れとしているものがあった。

- ・(公財) ひろしま文化振興財団

(7) 不課税支出関係

ア 不課税支出である給与負担金（派遣元負担金支出）を課税仕入れとしているものがあった。

- ・(財)ひろしま産業振興機構

イ 不課税支出である慶弔費等の給付金支出を課税仕入れとしているものがあった。

- ・(財)広島勤労者職業福祉センター

(8) 特定収入関係

ア 特定収入割合が5%以下であるため，特定収入に係る仕入控除税額の調整の必要がないにもかかわらず，これを行っているものがあった。

- ・広島県港湾特別整備事業費特別会計

イ 前期繰越金について，これを生ずるもととなった収入を収受した年度において特定収入に該当するか否かの判定（用途の特定）を行っているにもかかわらず，更に，用途の特定を行い，今期の特定収入に計上しているものがあった。

- ・広島県県営住宅事業費特別会計

ウ 課税仕入れに特定された特定収入とすべき通勤手当を，用途不特定の特定収入としているものがあった。

- ・(財)ひろしま産業振興機構

エ 補助金収入のうち，特定支出にのみ使用される収入である利子補給金は特定収入以外の収入とすべきところ，特定収入としているものがあった。

- ・(財)広島県農林振興センター

オ 機械購入代金に用途が特定された補助金について、課税仕入れにのみ用途が特定されている特定収入とすべきところ、用途不特定の特定収入としているものがあった。

・(財)広島県農林振興センター

(9) その他関係

計算誤り，計上漏れなどがあったもの

・(財)広島県女性会議，(財)ひろしま産業振興機構，(財)広島県下水道公社，広島県住宅供給公社

2 付記

事業区分関係

簡易課税制度で申告を行う事業者においては、課税売上高を事業ごとに区分していれば消費税等を減額することが見込まれるので、このことに留意することを求めたもの。

#### 第4 参考

##### 1 試算額と申告額の差

指摘事項を踏まえて試算した消費税等の額と申告額の差については、次のとおり。  
 なお、消費税等の額は、税務署の更正により確定するものである。

団体等名	試算額と申告額の差(円)
特別会計	
地方公営企業以外	
広島県港湾特別整備事業費特別会計	▲6,526,600
広島県県営住宅事業費特別会計	▲487,900
地方公営企業	
広島県病院事業会計	▲4,700
広島県工業用水道事業会計	▲365,700
広島県土地造成事業会計	▲953,400
広島県水道用水供給事業会計	▲771,000
出資法人	
(公財) ひろしま文化振興財団	▲5,100
(財) 広島県女性会議	▲55,200
(財) もみのき森林公園協会	▲124,700
(財) 中央森林公園協会	▲393,900
(財) ひろしまこども夢財団	+232,300
(財) ひろしま産業振興機構	+182,700
(財) 広島勤労者職業福祉センター	+522,700
(財) 広島県農林振興センター	▲656,100
(財) 広島県下水道公社	▲195,000
広島県住宅供給公社	▲2,080,100
合計	▲11,681,700 (内訳) ▲12,619,400 +937,700

(注) 「▲」は過大納付, 「+」は納付不足を示す。

## 2 消費税制度の概要

### (1) 課税取引

消費税等の課税対象となる取引は、次のとおり。

#### ア 国内取引の場合

課税対象となる取引は、次の要件をすべて満たすものをいう。

- ① 国内において行うもの（国内取引）であること。
- ② 事業者が事業として行うものであること。
- ③ 対価を得て行うものであること。
- ④ 資産の譲渡、資産の貸付、役務の提供（以下「資産の譲渡等」という。）であること。

①～④の要件のどれか一つでも満たしていない取引は、消費税等の課税対象外（不課税取引）となる。

#### イ 輸入取引の場合

輸入取引の場合、保税地域から引き取られる外国貨物が課税対象となる。

※ 保税地域 輸入手続を行い、また、外国貨物を蔵置し、又は加工、製造、展示等を行うことができる特定の場所

### (2) 非課税取引

消費税法で規定される非課税取引については、消費税等が課税されない。

#### ア 税の性格から課税対象とすることになじまないもの

- ① 土地（土地の上に存する権利を含む。）の譲渡及び貸付け（一時的に使用させる場合等を除く。）
- 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
- ③ 利子に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に対価とする役務の提供等
- ④ 郵便切手類、印紙及び証紙の譲渡
- ⑤ 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

#### イ 社会政策的な配慮に基づくもの

- ① 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資産の譲渡
- ② 介護保険法の規定に基づく居宅・施設・地域密着型介護サービス費の支給に係る居宅・施設・地域密着型介護サービス等
- ③ 社会福祉法に規定する社会福祉事業等として行われる資産の譲渡等
- ④ 医師、助産師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
- ⑤ 墓地、埋葬等に関する法律に規定する埋葬・火葬に係る埋葬料・火葬料を対価とする役務の提供
- ⑥ 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
- ⑦ 学校、専修学校、各種学校等の授業料、入学金、施設整備費等
- ⑧ 教科用図書の譲渡
- ⑨ 住宅の貸付け

### (3) 免税取引

課税事業者が輸出取引や国際輸送などの輸出に類似する取引として行う課税資産の譲渡等については、消費税等が免除される。



(4) 小規模事業者の納税義務の免除

課税期間（対象事業年度）の基準期間（対象事業年度の前々事業年度）における課税売上高が1,000万円以下の事業者を免税事業者といい、その課税期間における課税資産の譲渡等について納税義務が免税される。

ただし、その事業年度の基準期間がない法人のうち、その事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上である法人（新設法人）は、課税期間の納税義務が免除されない。

(5) 消費税額等の計算

国内取引に係る消費税の納付税額は、課税期間における課税標準額（課税資産の譲渡等の対価の額）に対する消費税額（税込課税売上高×100/105×4%）から、課税仕入れ等に係る消費税額（仕入控除税額）を控除して計算する。このようにして求められた消費税額と、消費税額の25パーセント（4%×25%=1%）を地方消費税額（譲渡割）として計算し、両者を併せて国（税務署）に申告・納付する。

(6) 仕入控除税額の計算

ア 課税仕入れ等に係る消費税額

課税仕入れ等に係る消費税額とは、次の合計額をいう。

(ア) 課税仕入れに係る消費税（課税仕入れに係る支払対価の額×4/105）

(イ) 課税貨物に係る消費税

イ 仕入控除税額の計算方式

(ア) 一般課税

仕入控除税額の計算における一般課税（本則課税，原則課税ともいう。）とは、実際の課税仕入額に基づいて仕入税額控除を計算する方法をいい、課税売上割合によって次のように行われる。

$$\text{※ 課税売上割合} = \frac{\text{課税期間の課税売上高（税抜き）}}{\text{課税期間の総売上高（税抜き）}}$$

$$\text{課税売上高} = \text{課税売上} + \text{免税売上}$$

$$\text{総売上高} = \text{課税売上} + \text{免税売上} + \text{非課税売上}$$

a 課税売上割合が95パーセント以上の場合

課税標準額に対する消費税額から、課税仕入れ等に係る消費税額の全額を控除する。

b 課税売上割合が95パーセント未満の場合

課税標準額に対する消費税額から控除する仕入控除税額は課税仕入れ等に係る消費税額のうち、課税売上げに対応する部分とされる。具体的な計算方式として、個別対応方式と一括比例配分方式とがあり、選択適用できる。

(a) 個別対応方式

課税仕入れ等に係る消費税額を、

① 課税売上げにのみ対応するもの

- ② 非課税売上げにのみ対応するもの
- ③ ①と②の両方に共通するもの

に区分し、仕入控除税額を計算する。

$$\text{仕入控除税額} = \text{①} + \text{③} \times \text{課税売上割合}$$

(b) 一括比例配分方式

課税仕入れ等に係る消費税額が上記のように区分されていない場合、又は区分されていてもこの方式を選択する場合に適用する。

$$\text{仕入控除税額} = \text{課税仕入れ等に係る消費税額} \times \text{課税売上割合}$$

(イ) 簡易課税制度（中小事業者の仕入税額控除の特例）

簡易課税制度は、課税標準額に対する消費税額から控除される仕入控除税額を、実際の課税仕入れにかかわらず、課税標準額に対する消費税額に、業種による一定の割合（みなし仕入率）を乗じた金額とする制度であり、基準期間における課税売上高が5,000万円以下の事業者が適用することができる。

なお、新設法人は、簡易課税制度を選択することができる。

a 基本的な計算の方法

(a) 1種類の事業だけを営む場合

$$\text{仕入控除税額} = \frac{\text{課税標準額に対する消費税額}}{\text{消費税率}} \times \text{みなし仕入率}$$

※みなし仕入率

第1種事業（卸売業）	90%
第2種事業（小売業）	80%
第3種事業（製造業等）	70%
第4種事業（その他の事業）	60%
第5種事業（サービス業）	50%

(b) 2種類以上の事業を営む場合

（原則法）

$$\text{仕入控除税額} = \frac{\text{課税標準額に対する消費税額}}{\text{消費税率}} \times$$

第1種事業に係る消費税率	×90%	+	第2種事業に係る消費税率	×80%	+	第3種事業に係る消費税率	×70%	+	第4種事業に係る消費税率	×60%	+	第5種事業に係る消費税率	×50%
第1種事業に係る消費税率		+	第2種事業に係る消費税率		+	第3種事業に係る消費税率		+	第4種事業に係る消費税率		+	第5種事業に係る消費税率	

(7) 地方公共団体、公共・公益法人に対する消費税等の特例

地方公共団体、公共・公益法人においても、営利法人と同様に消費税等の納税義務があるが、消費税法は、地方公共団体、公共・公益法人に対して特例を設けており、その主なものとして、事業単位の特例、仕入控除税額の計算の特例がある。

ア 事業単位の特例

地方公共団体が一般会計に係る業務として行う事業又は特別会計を設けて行う事業については、一般会計又は個々の特別会計ごとに一の法人が行う事業とみなして消費税法の規定を適用する。

イ 仕入控除税額の計算の特例

消費税の納付税額は、その課税期間中の課税売上げ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が、地方公共団体、公益法人等の消費税の仕入控除税額の計算においては、営利法人と異なり、補助金、交付金等の対価性のない収入のうち、「特定収入」がある場合は、これにより賄われる課税仕入れ等の税額（特定収入に係る課税仕入れ等の税額）を仕入控除税額から控除するという調整を行う。

ただし、事業者が簡易課税制度を適用している場合及び特定収入割合が5パーセント以下の場合には、特定収入に係る調整は必要ない。

$$\begin{aligned} \text{※特定収入割合} &= \frac{\text{当該課税期間における特定収入の合計額}}{\text{当該課税期間における資産の譲渡等の対価の額の合計額} + \text{当該課税期間における特定収入の合計額}} \\ \text{納付税額} &= \text{課税標準額に対する消費税額} - \left( \text{調整前の仕入控除税額} - \text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額} \right) \end{aligned}$$

「特定収入」とは、消費税法第60条第4項で、「資産の譲渡等の対価以外の収入(政令で定める収入を除く。以下この項において「特定収入」という。)」と規定しており、消費税法基本通達16-2-1は、(a) 租税、(b) 補助金、(c) 交付金、(d) 寄附金、(e) 出資に対する配当金、(f) 保険金、(g) 損害賠償金、(h) 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、喜捨金等を例示している。

【参考】

消費税法施行令

第75条 法第60条第4項に規定する政令で定める収入は、次に掲げる収入とする。

一 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、負担金その他これらに類するものの交付を受けることが規定されているもの以外のもの（第6号及び次項において「借入金等」という。）

二 出資金

三 預金、貯金及び預り金

四 貸付回収金

五 返還金及び還付金

六 次に掲げる収入（前各号に掲げるものを除く。）

イ 法令又は交付要綱等(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当該収入の使途を定めた文書をいう。)にお

いて、次に掲げる支出以外の支出（ロにおいて「特定支出」という。）のためにのみ使用することとされている収入

(1) 課税仕入れに係る支払対価の額（法第30条第1項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額をいう。第4項において同じ。）に係る支出

(2) 課税貨物の引取価額（課税貨物に係る第54条第1項第2号イに掲げる金額をいう。第4項において同じ。）に係る支出

(3) 借入金等の返済金又は償還金に係る支出

ロ 国又は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

特定収入に係る調整は、課税売上割合が、95パーセント以上である場合と95パーセント未満である場合とに分かれ、95パーセント未満である場合には、個別対応方式を適用する場合と一括比例配分方式を適用する場合とに分かれる。

(ア) 課税売上割合が95パーセント以上の場合

次の2つの合計額が、特定収入に係る課税仕入れ等の消費税額となる。

① 課税仕入れ等に係る特定収入の額 × 4/105

② (調整前の仕入控除税額 - ①の金額) × 調整割合

$$\text{※ 調整割合} = \frac{\text{課税仕入れ等に係る特定収入以外の特定収入（使途不特定の特定収入）の合計額}}{\text{資産の譲渡等の対価の額の合計額} + \text{課税仕入れ等に係る特定収入以外の特定収入の合計額}}$$

(イ) - 1 課税売上割合が95パーセント未満の場合で、仕入控除税額を個別対応方式により計算する場合

次の3つの合計額が、特定収入に係る課税仕入れ等の消費税額となる。

① 特定収入のうち課税資産等の譲渡等によりのみ要する課税仕入れ等のためにのみ使用することとされている部分の金額 × 4/105

② 特定収入のうち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課税仕入れ等のためにのみ使用することとされている部分の金額 × 4/105 × 課税売上割合

③ (調整前の仕入控除税額 - ①の金額 - ②の金額) × 調整割合

(イ) - 2 課税売上割合が95パーセント未満の場合で、仕入控除税額を一括比例配分方式により計算する場合

次の2つの合計額が、特定収入に係る課税仕入れ等の消費税額となる。

① 課税仕入れ等に係る特定収入の額 × 4/105 × 課税売上割合

② (調整前の仕入控除税額 - ①の金額) × 調整割合

以上が、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原則的な方法であるが、地方公共団体の特別会計においては、消費税法基本通達16-2-2に定める方法によって、補助金等の不課税収入について、用途の特定を行う。この方法によれば、すべての補助金等が課税仕入れ等に係る特定収入と特定収入以外の収入に区分されるため、原則的方法における使途不特定の特定収入はなくなり、区分された特定収入に係る消費税額を特定収入に係る課税仕

入れ等の消費税額として仕入控除税額から控除することとなる。

#### 【参考】

消費税法基本通達 16-2-2

国又は地方公共団体の特別会計において、資産の譲渡等の対価以外の収入がある場合における令第75条第1項第6号及び同条第4項《国，地方公共団体等の仕入れに係る消費税額の特例》の規定による使途の特定の方法は、次による。

(注)「使途の特定」とは、同条第1項第6号及び同条第4項に規定する「……のためにのみ使用することとされている……」に該当することとなる場合をいう。

#### (1) 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（令第75条第1項第6号イに規定する法令又は交付要綱等をいう。以下16-2-2において同じ。）に基づく補助金等（補助金，負担金，他会計からの繰入金その他これらに類するものをいう。以下16-2-2において同じ。）で当該法令又は交付要綱等において使途が明らかにされているもの 当該法令又は交付要綱等で明らかにされているところにより使途を特定する。

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、これらの附属書類である補助金等の積算内訳書，実績報告書を含むものとする。

(注) 令第75条第1項第1号に規定する借入金等（以下16-2-2において「借入金等」という。）

を財源として行った事業について、当該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、当該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、当該補助金等は当該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する。（以下略）

#### (2) 国又は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、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる方法により使途を特定することができる。

イ 法令又は交付要綱等がある補助金等で当該法令又は交付要綱等においてその使途の細部は不明であるが、その使途の大要が判明するもの 国（特別会計の所管大臣。以下16-2-2において同じ。）又は地方公共団体の長（地方公営企業法第7条の適用がある公営企業にあっては管理者。以下16-2-2において同じ。）が令第75条第1項第6号ロに規定する文書においてその使途の大要の範囲内で合理的計算に基づき細部の使途を特定する。

ロ イにより使途が特定できない場合で、補助金等の使途が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明らかなるもの 国又は地方公共団体の長がこれらの書類で明らかにされるところにより、令第75条第1項第6号ロに規定する文書においてその使途を特定する。

ハ 「法令又は交付要綱等」又は「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)の注に該当するものを除く。）

当該補助金等の額に、当該借入金等に係る事業が行われた課税期間における支出（(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を除く。）のうちの課税仕入れ等の支出の額とその他の支出の額の割合を乗じて、課税仕入れ等の支出に対応する額とその他の支出に対応する額とにあん分する方法によりその使途を特定し、これらの計算過程を令第75条第1項第6号ロに規定する文書において明らかにする。

なお、地方公営企業法第20条《計理の方法》の適用がある公営企業については、同法施行令第9条第3項《会計の原則》の損益的取引，資本的取引の区分ごとにこの計算を行うものとする。

(注) 当該借入金等に係る事業が行われた課税期間が免税事業者であった場合の当該補助金等は、特定収入に該当しないことに留意する。

ニ イからハまでによっては用途が特定できない補助金等 当該補助金等の額に、当該課税期間における支出（(1)又はイ若しくはロにより用途が特定された補助金等の用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除く。）のうちの課税仕入れ等の支出の額とその他の支出の額の割合を乗じて、課税仕入れ等の支出に対応する額とその他の支出に対応する額とにあん分する方法によりその用途を特定する。

この場合、これらの計算過程を令第75条第1項第6号ロに規定する文書において明らかにする。

また、このあん分計算において、借入金等の返済費又は償還費でハにおいて処理済みの部分以外の部分に用途が特定されていることとなった補助金等の部分については、更にハの方法で当該借入金等に係る事業が行われた課税期間にさかのぼって用途を特定する。

なお、地方公営企業法第20条の適用がある公営企業については、同法施行令第9条第3項の損益的取引、資本的取引の区分ごとにこの計算を行うものとする。

以上が消費税制度の概略であるが、詳細については、国税庁がインターネットで提供しているパンフレット「消費税のあらまし」、 「国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税」等の資料を参考にしていきたい。