

お詫びと訂正

令和2年8月に発行しました「令和2年度公営企業における消費税及び地方消費税実務者ハンドブック」に誤りがありましたので、お詫びいたしますとともに下記の箇所について別紙のとおり訂正いたします。

記

・ P 39～47

3. 特殊な予算経理

(2)簡易課税を選択した事業者に係る経理処理について

③課税売上割合が95%未満で、かつ、特定収入割合が5%超である場合の経理処理について

以上

一般財団法人地方財務協会

③ 課税売上割合が95%未満で、かつ、特定収入割合が5%超である場合の経理処理について
ア 水道事業等（第三種事業）について

1. 考え方

簡易課税制度を適用する場合、消費税及び地方消費税額の計算に際して、非課税売上に係る仕入控除税額の減額調整及び特定収入に係る仕入税額控除の特例計算は行う必要はないが、本来の消費税及び地方消費税納付額と簡易課税による納付額とを常に比較検討できるように会計処理を行っておく必要がある。

2. 具体的事例

- ① 課税売上割合 50%
(比例配分方式採用)

$$\frac{4,000}{4,000 + 4,000} \times 100 = 50\% < 95\%$$

- ② 特定収入割合 12.1%

$$\frac{1,100}{4,000 + 4,000 + 1,100} \times 100 = 12.1\% > 5\%$$

仮払消費税及び地方消費税		不課税支出 (人件費等) 7,100	非課税売上 4,000	仮受消費税及び地方消費税	
			3条特定収入 550		
			4条特定収入 550		
	100	3条課税仕入 1,000	課税売上 4,000		400
	100	4条課税仕入 1,000			

- ③ 簡易課税による納税額

$$4,000 \times 30\% \times 10\% = 120$$

通常分簡易課税に係る雑収益

$$\left[\begin{aligned} & (\text{仮受消費税及び地方消費税} - \text{仮払消費税及び地方消費税}) - \text{納税額} \\ & = (400 - 200) - 120 = 80 \cdots \cdots \text{雑収益} \end{aligned} \right]$$

- ④ 本来納税額

$$4,000 \times 10\% - \left[\begin{aligned} & \frac{2,000 \times 50\% \times 10\%}{(\text{課税売上割合})} - \frac{1,100 \times 50\% \times 10\%}{(\text{課税売上割合})} \right] = 350$$

ア、非課税売上に係る仕入控除税額の減額調整に係る雑支出及び控除対象外消費税額

$$2,000 \times 10\% \times [100\% - 50\% \text{ (課税売上割合)}] = 100$$

$$100 \times \frac{3 \text{ 条課税仕入 } 1,000}{3 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + 4 \text{ 条課税仕入 } 1,000} = 50 \quad \cdots \text{雑支出}$$

$$100 \times \frac{4 \text{ 条課税仕入 } 1,000}{3 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + 4 \text{ 条課税仕入 } 1,000} = 50 \quad \cdots \text{控除対象外消費税}$$

イ、特定収入に係る雑支出及び特定収入仮払消費税及び地方消費税

$$1,100 \times 50\% \text{ (課税売上割合)} \times \frac{10}{110} = 50$$

$$50 \times \frac{3 \text{ 条特定収入 } 550}{3 \text{ 条特定収入 } 550 + 4 \text{ 条特定収入 } 550} = 25 \cdots \text{雑支出}$$

$$50 \times \frac{4 \text{ 条特定収入 } 550}{3 \text{ 条特定収入 } 550 + 4 \text{ 条特定収入 } 550} = 25 \cdots \text{特定収入仮払消費税及び地方消費税}$$

ウ、非課税売上分、特定収入分簡易課税に係る雑収益

$$\text{同上} [(50 + 50) + (25 + 25) = 150]$$

⑤ 経理処理

<仕 訳>

長期前払消費税額	50	仮払消費税及び地方消費税	200
仮受消費税及び地方消費税	400	未払消費税及び地方消費税	120
雑 支 出	75	雑 収 益	230
〔 非課税分 50 〕		〔 通 常 分 80 〕	
〔 特定収入分 25 〕		〔 非 課 税 分 100 〕	
		〔 特定収入分 50 〕	
特定収入仮払消費税及び地方消費税	25		

<予算経理>

(款) ○○事業費用

(項) 営業外費用

(目) 消費税及び地方消費税 120

(雑収益、雑支出、長期前払消費税額、特定収入仮払消費税及び地方消費税に係る予算経理なし)

イ 病院事業等（第五種事業）について

1. 考え方

簡易課税制度を適用する場合、消費税及び地方消費税額の計算に際して非課税売上に係る仕入控除税額の減額調整及び特定収入に係る仕入税額控除の特例計算は行う必要はないが、本来の消費税及び地方消費税納付額と簡易課税による納付額とを常に比較検討できるよう会計処理を行っておく必要がある。

2. 具体的事例

- ① 課税売上割合 50%
(比例配分方式採用)

$$\frac{4,000}{4,000 + 4,000} \times 100 = 50\% < 95\%$$

- ② 特定収入割合 12.1%

$$\frac{1,100}{4,000 + 4,000 + 1,100} \times 100 = 12.1\% > 5\%$$

仮払消費税及び地方消費税	60	不課税支出 (人件費等) 6,500	非課税売上 4,000	課税売上 4,000	400	仮受消費税及び地方消費税
			3条特定収入 550			
			4条特定収入 550			
	100	※貯蔵品課税仕入 600				
	100	3条課税仕入 1,000				
	100	4条課税仕入 1,000				

(※) 貯蔵品課税仕入については全額3条支出の原材料費(税抜後費用化のため不課税支出)として費用化するものとして仮定している。

- ③ 簡易課税による納税額

$$4,000 \times 50\% \times 10\% = 200 \quad \text{通常分簡易課税に係る雑支出}$$

$$\left[\begin{array}{l} \text{(仮受消費税及び地方消費税 - 仮払消費税及び地方消費税) - 納税額} \\ = (400 - 260) - 200 = \triangle 60 \cdots \cdots \text{雑支出} \end{array} \right]$$

④ 本来納税額

$$4,000 \times 10\% - \left[2,600 \times 50\% \times 10\% - 1,100 \times 50\% \times \frac{10}{110} \right] = 220$$

(課税売上割合) (課税売上割合)

ア、非課税売上に係る仕入控除税額の減額調整に係る雑支出及び控除対象外消費税額

$$2,600 \times 10\% \times [100\% - 50\% \text{ (課税売上割合)}] = 130$$

$$130 \times \frac{3 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + \text{貯蔵品課税仕入 } 600}{3 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + 4 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + \text{貯蔵品課税仕入 } 600} = 80 \cdots \text{雑支出} \ast$$

$$130 \times \frac{4 \text{ 条課税仕入 } 1,000}{3 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + 4 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + \text{貯蔵品課税仕入 } 600} = 50 \cdots \begin{array}{l} \text{控除対象外} \\ \text{消費税額} \end{array}$$

※ 雑支出のうち貯蔵品課税仕入600に係る仕入消費税及び地方消費税額60のうち非課税売上見合で控除できない額 $60 \times 50\% \text{ (1 - 課税売上割合)}$

$$= 30 \text{ (} = \text{雑支出 } 80 \times \frac{\text{貯蔵品課税仕入 } 600}{3 \text{ 条課税仕入 } 1,000 + \text{貯蔵品課税仕入 } 600} \text{) については、その}$$

計上に際して予算経理が伴うことに留意する必要がある。

イ、特定収入に係る雑支出及び特定収入仮払消費税及び地方消費税

$$1,100 \times 50\% \text{ (課税売上割合)} \times \frac{10}{110} = 50$$

$$50 \times \frac{3 \text{ 条特定収入 } 550}{3 \text{ 条特定収入 } 550 + 4 \text{ 条特定収入 } 550} = 25 \cdots \text{雑支出}$$

$$50 \times \frac{4 \text{ 条特定収入 } 550}{3 \text{ 条特定収入 } 550 + 4 \text{ 条特定収入 } 550} = 25 \cdots \begin{array}{l} \text{特定収入仮払消費税} \\ \text{及び地方消費税} \end{array}$$

ウ、非課税売上分、特定収入分簡易課税に係る雑収益

$$\text{同 上 } [(80 + 50) + (25 + 25) = 180]$$

⑤ 経理処理

<仕 訳>

<予算経理>

				ア 税務署等に支払う消費税及び地方消費税の計上	
長期前払消費税	50	仮払消費税及び地方消費税	260	(款) ○○事業費用	
仮受消費税及び地方消費税	400	未払消費税及び地方消費税	200	(項) 営業外費用	
雑 支 出	165	雑収益	180	(目) 消費税及び地方消費税	200
〔 非課税分	80	〔 非課税分	130	イ 貯蔵品課税仕入に係る仕入消費税及び地方消費税額のうち非課税売上見合で控除できないものの雑支出の計上	
〔 3 条課税仕入分	50				
〔 貯蔵品分	30				
〔 簡易課税分	60				
〔 特定収入分	25	〔 特定収入分	50		
特定収入仮払消費税及び地方消費税	25				
				(款) ○○事業費用	
				(項) 営業外費用	
				(目) 雑支出	30
		(雑収益、雑支出 (3 条課税仕入分)、長期前払消費税額、特定収入仮払消費税及び地方消費税に係る予算経理なし)			

(参考) 簡易課税を選択しない (以下、本則課税) 場合

・ 経理処理

<仕 訳>

<予算経理>

		ア 税務署等に支払う消費税及び地方消費税の計上	
長期前払消費税	50	仮払消費税及び地方消費税	260
仮受消費税及び地方消費税	400	未払消費税及び地方消費税	320
雑 支 出	105	(款) ○○事業費用	
〔 非課税分	80	(項) 営業外費用	
〔 3 条課税仕入分	50	(目) 消費税及び地方消費税 320	
〔 貯蔵品分	30	イ 貯蔵品課税仕入に係る仕入消費税及び地方消費税額のうち非課税売上見合で控除できないものの雑支出の計上	
〔 特定収入分	25	(款) ○○事業費用	
特定収入仮払消費税及び地方消費税	25	(項) 営業外費用	
		(目) 雑支出 30	
		(雑収益、雑支出 (3 条課税仕入分)、長期前払消費税額、特定収入仮払消費税及び地方消費税に係る予算経理なし)	

(注) 簡易課税を選択することによって雑支出が経理処理として計上されるが、特定収入や非課税売上があることによる仕入税額控除の制限がある場合は、トータルとして簡易課税を選択した方が納税額は小さくなる。

簡易課税の場合

区 分		(税込み) A	(税抜き) B	差引 A-B
3 条 収 支		(予算)(決算)	損益計算書	
収 入	課 税 売 上	4,400	4,000	400
	非 課 税 売 上	4,000	4,000	0
	消費税及び地方消費税関係雑収益	—	180	△180
	不 課 税 収 入	550	550	0
	計	8,950	8,730	220
支 出	課 税 仕 入	1,100	1,000	100
	非 課 税 仕 入	1,000	1,000	0
	不 課 税 支 出	2,030	2,165	△135
	(減 価 償 却 費)	(2,000)	(2,000)	(0)
	消費税及び地方消費税	200	0	200
	計	4,330	4,165	165
差 引 (当期純利益)		4,620	4,565	55
貯 蔵 品 課 税 仕 入 額		660	仮払消費税及び地方消費税 60	
区 分		(税込み)	備 考	
4 条 収 支		(予算)(決算)		
収 入	課 税 売 上	0	仮受消費税及び地方消費税 0	
	収 入 不 課 税	—		
	企 業 債 金	550		
	国 庫 補 助 金	550		
	非 課 税 売 上	0		
	計	550		
支 出	課 税 仕 入	1,100	仮払消費税及び地方消費税 100	
	非 課 税 仕 入	1,000		
	不 課 税 支 出	2,500		
	計	4,600		
差 引		△4,050		
補 填 財 源 使 用 額		4,050	補填財源使用可能額 4,050	
内 訳	(1) 過年度分損益勘定留保資金	—	補填財源使用可能額は減価償却費見合の2,000 補填財源使用可能額は税抜き処理による損益計算書上の差引(当期純利益)4,565のうち2,025を使用することとなる。	
	(2) 当年度分	2,000		
	(3) 繰越利益剰余金処分別	—		
	(4) 当年度	2,025		
	(5) 積立金取りくずし額	—		
	(6) 繰越工事資金	—		
	(7) 過年度分	—		
	消費税及び地方消費税資本的収支調整額	—		
	(8) 当年度分	25		
	(9) その他	—		

(参考)本則課税の場合

区 分		(税込み)A	(税抜き)B	差引 A-B
3 条 収 支		(予算)(決算)	損益計算書	
収 入	課 税 売 上	4,400	4,000	400
	非 課 税 売 上	4,000	4,000	0
	不 課 税 収 入	550	550	0
	計	8,950	8,550	400
支 出	課 税 仕 入	1,100	1,000	100
	非 課 税 仕 入	1,000	1,000	0
	不 課 税 支 出	2,030	2,105	△75
	(減 価 償 却 費)	(2,000)	(2,000)	(0)
	消費税及び地方消費税	320	0	320
計		4,450	4,105	345
差 引 (当期純利益)		4,500	4,445	55
貯 蔵 品 課 税 仕 入 額		660	仮払消費税及び地方消費税 60	
区 分		(税込み)	備 考	
4 条 収 支		(予算)(決算)		
収 入	課 税 売 上	0	仮受消費税及び地方消費税 0	
	収 入 課 税 企 業 債 金	—		
	不 課 税 国 庫 補 助 金	550		
	非 課 税 売 上	0		
計		550		
支 出	課 税 仕 入	1,100	仮払消費税及び地方消費税 100	
	非 課 税 仕 入	1,000		
	不 課 税 支 出	2,500		
	計	4,600		
差 引		△4,050		
補 填 財 源 使 用 額		4,050	補填財源使用可能額 4,050	
内 訳	(1)過年度分損益勘定留保資金	—	補填財源使用可能額は減価償却費見合の2,000 補填財源使用可能額は税抜き処理による損益計算書上の差引(当期純利益)4,445のうち2,025を使用することとなる。	
	(2)当年度分	2,000		
	(3)繰越利益剰余金処分額	—		
	(4)当年度	2,025		
	(5)積立金取りくずし額	—		
	(6)繰越工事資金	—		
	(7)過年度分	—		
	消費税及び地方消費税資本的収支調整額	—		
	(8)当年度分	25		
	(9)その他	—		

(注)消費税及び地方消費税資本的収支調整額の算出式

① 4条仮払消費税及び地方消費税－4条仮受消費税及び地方消費税－控除対象外消費税額－特定収入仮払消費税及び地方消費税

$$= 100 - 0 - 50 - 25 = 25$$

② 税込み当期純利益－税抜き当期純利益－ $\left\{ \left(\begin{array}{l} \text{当年度購入した貯蔵品に係る} \\ \text{仮払消費税及び地方消費税} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{非課税売上見合の貯蔵品} \\ \text{仮払消費税及び地方消費税} \end{array} \right) \right\}$

$$= 4,620 - 4,565 - (60 - 30)$$

$$= 55 - 30 = 25$$

(参考) 本則課税の場合

① 4条仮払消費税及び地方消費税－4条仮受消費税及び地方消費税－控除対象外消費税額－特定収入仮払消費税及び地方消費税

$$= 100 - 0 - 50 - 25 = 25$$

② 税込み当期純利益－税抜き当期純利益－ $\left\{ \left(\begin{array}{l} \text{当年度購入した貯蔵品に係る} \\ \text{仮払消費税及び地方消費税} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{非課税売上見合の貯蔵品} \\ \text{仮払消費税及び地方消費税} \end{array} \right) \right\}$

$$= 4,500 - 4,445 - (60 - 30)$$

$$= 55 - 25 = 25$$

決算報告書と決算統計数値の関係（法適）

「計算書」記入税込み数値		20表記入税抜き数値(決算の損益計算書の数値)				
(簡易課税の場合)		決算報告書の数値		「計算書」記入税抜き数値		
区 分		税 込 み		消費税及び地方消費税雑収益、雑支出等	税 抜 き	
3 条 収 支		消費税及び地方消費税整理前	消費税及び地方消費税整理後		消費税及び地方消費税整理後	消費税及び地方消費税整理前
収 入	課 税 売 上	4,400	4,400	180	4,000	4,000
	非 課 税 売 上	4,000	4,000		4,000	4,000
	消費税及び地方消費税関係雑収益	—	—		180	—
	不 課 税 収 入	550	550		550	550
	計	8,950	8,950		180	8,730
支 出	課 税 仕 入	1,100	1,100	(注2) 165 (うち30)	1,000	1,000
	非 課 税 仕 入	1,000	1,000		1,000	1,000
	不課税支出(減価償却費)	2,000	2,000		2,000	2,000
	消費税及び地方消費税関係雑支出	—	30		165	—
	消費税及び地方消費税	—	200		—	—
計		4,100 (注1)	4,330	165	4,165	4,000
差 引 (当 期 純 利 益)			4,620		4,565	
貯 蔵 品 課 税 仕 入 額		660			600	
区 分		「計算書」記入税込み数値			「計算書」記入税抜き数値	
4 条 収 支		23表、「計算書」記入税込み数値 (決算報告書の数値)			↑ 「計算書」記入税抜き数値 ↓	
収 入	課 税 売 上	0			0	
	収 入 不 課 税	0			0	
	企 業 債 国 庫 補 助 金	550			550	
	非 課 税 売 上	0			0	
	計	550			550	
支 出	課 税 仕 入	1,100			1,000	
	非 課 税 仕 入	1,000			1,000	
	不 課 税 支 出	2,500			2,500	
	計	4,600			4,500	
差 引		△4,050				

(注1) 「計算書」とは、旧60表である「消費税及び地方消費税計算書」をいう。

(注2) 20表02行11列に記入する税込み数値である。

(注3) 消費税及び地方消費税関係雑収益、雑支出として整理するものは、下記のようなものがある。

- ・ 雑収益……簡易課税、納税計算端数処理益等であり、予算経理は必要ない。
- ・ 雑支出

- ・ 非課税売上見合
 - 3 条課税仕入に係る分 ……予算経理なし
 - 貯蔵品 ……予算経理が必要
- ・ 特定収入見合
 - 4 条課税仕入に係る控除対象外消費税の一括費用化 ……予算経理が必要
- ・ その他
 - 3 条課税仕入に係る分 ……予算経理なし
 - 4 条課税仕入に係る特定収入仮払消費税及び地方消費税の一括費用化 ……予算経理が必要
 - 消費税及び地方消費税の端数切捨てによる端数持出分 ……予算経理なし