

## Ⅱ 韓国の付加価値税と日本の消費税の比較 (主題/韓国)

### I 付加価値税の性格

付加価値とは、各取引段階の事業者が独自に創出した価値の増加分で定義されるが、付加価値の範囲をどのようにみるかにより、課税類型が国民総生産型、所得型、消費型に分けられるので、現在、韓国を含む付加価値を採択した国では全て消費型を採択している。この類型では、国民経済全体の立場でみる時、付加価値を一定期間で生産された全ての最終生産物の価値で資本財購入額を控除したものとして把握する。このような付加価値は消費額と一致し、それは生産要素に分配される賃金、利子、地代、利潤の合計額で純投資額を省いた金額と同じである。

付加価値税課税方法は前段階税額控除法で、一定期間のうち売上額全体に対し税率を適用し計算した売上税額から買入時取引徴収された買入税額を控除した金額を納付税額にする方法である。この方法は税金計算書制度が必須要件であり、これを通じて根拠課税制度が確立され、消費税の性格が明確になる。

韓国では1977年消費税制の改革にともない、付加価値税を導入し、現在の内国税のうちで最も高い税収比重を占める基幹税目となった。2013年現在の付加価値税税収は約56兆Wで、全体国税収入約201.9兆Wの27%を占めており、単一税目では最も比重が大きい。

付加価値税は、全ての取引段階で醸成される付加価値に課税され、その負担の増加を予想する多段階一般消費税であり、現行租税体系上付加価値税の位置は、その課税主体が中央政府であり、国内取引を主たる課税対象にする内国税であるが、その税収は地方政府と共有している。中央政府と地方政府間税収配分をみると、2009年不動産景気不況と総合不動産税の課税緩和による地方財政保全目的で、2010年地方消費税が導入された。当時地方消費税は全体付加価値税税収額の5%であったが、2013年不動産取得税永久引下げによる地方財源不足分を保全するため、地方消費税税率を5%から11%へと6%引上げた。地方消費税率引上げ前、当初5%部分は地域別加重値を適用した民間最終消費支出比重で、増加分6%は取得税など財源減少比重により、市、道に配分する。最近三年間の地方消費税平均実績額は約28,910億Wであり、2012年基準首都圏(ソウル、京畿、仁川)に配分された比重が32.5%、それ以外の地域では67.5%を占めている。

## II 付加価値税のあらまし

### 1. 納税義務者

付加価値税納税義務者は、営利目的の有無にかかわらず、事業上独立的に財貨または役務を供する者と規定しており、このような納税義務者には個人・法人（国家、地方自治体含む。）と法人格のない社団、財団その他団体全てを含む。

また、課税の対象になる行為または取引の帰属名義であるだけで事実上帰属する者が別々にある場合には、事実上帰属する者に付加価値税法を適用する。

#### (1) 営利目的の有無にかかわらず

営利を目的としない事業者であったとしても、課税対象である財貨または役務の供給に対し付加価値税を納付するようにすることで、間接税である付加価値税を最終消費者に転嫁して負担させるようにし、営利を目的とする他の事業者と租税の中立性を維持している。

#### (2) 事業性がなければならない

事業性の意味に対する具体的な法規定はないが、単純に一度程度の財貨または役務の供給があるからということ、また偶発的に財貨の供給があるからということで事業とは認定できないが、付加価値を生み出すことができる程度の事業形態を備え、継続的、反復的な意思で財貨または役務を供給することをいう。

#### (3) 独立性がなければならない

財貨や役務を供給する主体が、他の人に雇用されたり、事業者自体が他の事業に付随したりしておらず、対外的に独立していなければならない。

### 2. 課税期間

課税期間とは、税法によって国税の課税標準の計算の基礎になる期間をいう。課税期間は、付加価値税の納税義務の成立時期、確定時期、課税標準の計算期間、申告期限等に関連し重要性を有しており、毎年1月1日から12月31日を一課税期間とする所得税や、一年以内の範囲で事業年度を定める法人税法上の事業年度とは違い、一年を二課税期間とし、上半期、下半期を各一課税期間としている。

付加価値税課税期間

区 分	課 税 期 間
(1) 新規事業者	①新規事業者の場合：事業開始日～該当課税期間の終了日 ②事業開始前登録の場合：登録日（登録申請日）～該当課税期間終了日
(2) 廃業者	①廃業者の場合：該当課税期間開始日～廃業日 ②事業開始前に登録した後、事業未開始の場合：登録日（登録申請日）～事実上その事業を開始しなくなる日
(3) 課税類型 転換	①一般課税者が簡易課税者に変更される場合：供給対価4,800万W未満の年の翌年7月1日～12月31日 ②簡易課税者が一般課税者に変更される場合：供給対価4,800万W以上の年の翌年1月1日～6月30日
(4) 簡易課税 放棄者	①簡易課税者としての課税期間：放棄申告日が属する課税期間の開始日からその申告日が属する月の末日までの期間 ②一般課税者としての課税期間：放棄申告日が属する月の翌月1日から該当課税期間の終了日までの期間

(1) 開業日

- ① 製造業：製造現場別で財貨の製造を開始する日
- ② 鉱業：事業所別で鉱物の採取、採鉱を開始する日
- ③ その他：財貨または役務の供給を開始する日

(2) 廃業日

事業所別でその事業を実質的に廃業する日

- ① 解散・清算中である法人：事業を実質的に廃業する日から25日以内に管轄税務署長に申告し、承認を得る場合に限り残余財産価額確定日
- ② 廃業日が明白でない場合：廃業申告書受付

区 分	予 定 申 告 期 間
一般事業者	第1期：1月1日から3月31日まで 第2期：7月1日から9月30日まで
新規事業者	新規事業者の場合：事業開始日～該当予定申告期間の終了日 事業開始前登録の場合：登録日(登録申請日)～該当予定申告期間の終了日

3. 納税地

納税義務者が税法によって納税義務を履行し、租税債権者が権利行使を行う基準として付加価値税法上、納税地は各事業所を納税地としている。付加価値税は納税義務者の人的事項を考慮しない間接税なので、納税義務者の住所地と関係なく事業所を基準として納税地を決めている。

(1) 事業所

付加価値税法で定めた事業所とは、事業者またはその使用人が常時駐在して取引の全部または一部を行う場所をいう。ただし、次の場合には各号で定める場所を事業所とみなす。その代表的な範囲は次のとおりである。

区 分	事 業 所
(1) 鉱業	鉱業事務所の所在地
(2) 製造業	最終製品を完成する場所(別に製品の包装だけを行い、容器に充填だけをする場所は除外する。)
(3) 建設業、運輸業、不動産 売買業	法人の場合：法人の登記簿上の所在地 (登記簿上の支店所在地を含む。) 個人の場合：事業に関する業務を総括する場所
(4) 不動産賃貸業	不動産の登記簿上の所在地
(5) 無人自動販売機を通じて 財貨、役務を供給する事業	事業に関する業務を総括する場所
(6) 非居住者または外国法人 の場合	所得税法、法人税法による国内事業所

このような事業所以外の場所でも、事業者の申請により追加で事業所として登録することができる。ただし、無人自動販売機を通じて財貨や役務を供する事業の場合には、追加で事業所を登録できない(附価令8④)。一方、事業者が事業所を置かなければ事業者の住所または居所を事業所にする(附価法6③)。

## (2) 臨時事業所・直売場・荷置場の区分

区 分	臨時事業所	直売場	荷置場
意 義	既存事業所がある事業者が各種行事等の場合、臨時に事業所を開設する場合にはその臨時の事業所は既存事業所に含む。	自分の事業と関連して生産取得した財貨を直接販売するために特別に販売施設を備えた場所をいい、別の事業所とみなす。	単純に財貨を保管、管理するために施設を備えた場所で販売行為をしない場合、これは事業所には該当しない。
事業者登録付価値税申告	事業者登録付価値税申告事業者登録はしないが、臨時事業所開設申告すること	別途の事業者登録	荷置場設置申告
税金計算書	既存事業所名義（未登録加算税等別途の制裁なし。）	直売場名義で作成（未登録加算税・買入税額不控除等制裁あり。）	出庫指示した事業所名義（租税犯処罰法による秩序犯で処罰可能。）

## (3) 主たる事業所総括納付(法51条、施行令92条)

法人または一般事業者である個人で、内部的に連結された二か所以上の事業所がある場合、事業者の申請によって主たる事業所で総括して納付できる制度をいう。

主たる事業所は、法人の場合、本店または支店のうちから選択することができ、個人の場合主たる事務所を主たる事業所にできる。

このような制度を置く理由は、付加価値税が物税すなわち間接税であるのでその納税地を各事業所としているが、この場合事業所別に納付と還付が別々に発生するということによる納税者の不便を解消するため、主たる事業者で通算して税金を納付することができるようにする制度である。

### ① 総括納付の効力

<内部取引に対する税金計算書交付義務なし>

二以上の事業所がある事業者が、自らの事業と関連して生産した財貨等を他の日に販売する目的で他の事業所、すなわち販売場や直売場等で搬出するのは財貨の供給とみなし、税金計算書を交付しなければならないが、総括納付承認を得た場合には財貨の供給とみなされない。ただし、事業者が税金計算書を交付し予定または確定申告する場合には財貨の供給とみなす。

<付加価値税納付および還付の通算>

総括納付承認を得た事業所の付加価値税は、主たる事業所で従たる事業所の付加価値税を通算して納付または還付する。

しかし予定、確定申告および零税率早期還付申告書は、各事業所別に提出し、主たる事業所の管轄税務署には“事業所別付加価値税課税標準および納付税額申告明細書”を提出すればよい。

② 申込期限および効力発生時期

既存事業者の場合、総括納付をしようとする、課税期間開始20日前に、新規事業者の場合、事業所登録証の発給を受けた日から20日以内に主たる事業所総括納付承認申請書を主たる事業所の所管税務署長に提出しなければならない、総括納付承認を受けた事業者が総括納付を放棄する場合にも上記と同様に統一して申し込まなければならない。承認を得た事業者は、総括納付承認書に記載された適用日時(課税期間の開始日)以後の取引分から適用する。

③ 課税標準の申告および納付方法

主たる事業所総括納付承認を受けた事業者は、付加価値税申告時に申告書は各事業所別で提出しなければならないが、納付は主たる事業所と従たる事業所とを総括して主たる事業所で納付または還付申請をしなければならない。そして主たる事業所の管轄税務署長に“事業所別付加価値税課税標準納付税額申告明細書”を提出しなければならない。

(4) 事業者単位課税制度(法8条3項、施行令17条)

事業者単位課税制度は、二以上の事業所がある個人、法人が事業者単位課税制度を申請した場合、本店または主たる事務所を含む他の事業所を全部合わせて一つの課税単位および事業所で付加価値税納税義務(個別消費税申告を含む。)を履行する制度である。

① 登録申請

二以上の事業所がある事業者(簡易課税者含む。)は、事業者単位で該当事業者の本店または主たる事務所管轄税務署長に登録することができる。事業者が事業者単位で登録するには、事業者単位課税制度の適用を受けようとする課税期間の20日前まで登録しなければならない。

② 事業者登録番号

登録番号は事業所ごとに付与することが原則であり、事業者単位課税に登録した場合には事業所でない事業者単位課税適用事業所に対し、一つの登録番号を付与する。

③ 事業者登録の訂正

事業者単位課税事業者が、次のうちいずれか一つに該当する場合には直ちに事業者登録訂正申告書に事業者登録証および賃借りした商業用建物の該当部分の図面(商業用賃貸借保護法適用時)を添付し、管轄税務署長に提出しなければならない。

- ・ 事業者単位課税事業所を移転する時または変更がある時
- ・ 事業者単位課税事業者が事業者単位課税適用事業所を変更する時
- ・ 事業者単位課税事業者が従たる事業所を新設または移転する時
- ・ 事業者単位課税事業者が従たる事業所の事業を休業または廃業する時



#### ④ 付加価値税法の適用

事業者の本店または主たる事務所で各事業者の付加価値税を総括して申告、納付し、各個別事業所は別途の申告、納付がなければ事業者登録をしない。

- ・ 各事業所別で税金計算書および領収証を受領せず、交付しない。
- ・ 直売場搬出財貨等、内部取引に対し財貨の供給とみなさない。

#### ⑤ 付加価値税の申告および修正、更正請求

総括事業所で全体事業所をまとめて付加価値税申告納付をした場合、付加価値税申告書に“事業者単位申告、納付者の事業所別付加価値税申告、納付明細書”を添付しなければならない。また輸出実績明細書、擬制買入税額控除申告書等の各種明細書も添付しなければならない。

#### ⑥ 事業者単位課税制度の放棄

事業者単位課税制度の適用を受ける者が、各事業所別で申告、納付し、主たる事業所総括納付をしようとする場合には、その納付しようとする課税期間の開始 20 日前に事業者単位課税放棄申告書を管轄税務署長に提出しなければならない。

事業者単位課税制度の義務的な適用期間はなく、いつでも放棄することができる。ただし、事業者単位放棄申請日が属する課税期間までは、事業者単位課税が適用され、翌課税期間から事業所単位課税に転換される。

### 4. 事業者登録

新規に事業を開始する者は、事業所ごとに事業開始日から 20 日以内に一定の書類を添付した事業者登録申請書を管轄税務署長に提出しなければならない。ただし、新規に事業を開始しようとする者が、事業開始前であっても登録することはできる。これは、新規で事業を開始するための準備期間中に発生することになる買入税額を還付することによって、資金負担を軽減するための措置である。

## III 課税取引

### 1. 財貨および役務の供給

付加価値税課税対象は事業者が供給する財貨および役務の供給と財貨の収入である。財貨とは、財産的な価値がある全ての有体物と無体物をいう。また役務とは、財貨以外の財産的な価値がある全ての役務および他の行為として以下のものをいう。国内で供される財貨および役務の供給は、事業者に限って課税対象になるが、財貨収入の場合には、事業者であるかを問わず課税対象となる。また、収入の場合には、財貨のみ課税対象で役務の収入は課税対象にならない。役務の場合には収入の概念がありえないためである。

財貨	有体物	商品、製品、原料、機械、建物、その他各種有形的な物
	無体物	動力、熱、その他管理できる自然エネルギーおよび権利(特許権、鉱業権、地上権、営業権等の財産権含む。)
役務	建設、修理、飲食、宿泊、輸送、倉庫、通信、金融保険、賃貸および各種役務業、保健業など	

## 2. 財貨供給擬制(みなし供給)

財貨の供給は、事業者が財貨を契約上、法律上の原因によって対価を受けて引渡しまたは譲渡することを財貨の供給とみなすことを原則とし、一つ例外的にこのような要件をそろえられない場合でも財貨の供給とみなす場合があり、これを財貨のみなし供給とする(法10条、施行令19・20・21条)。

財貨の供給が上記の要件、すなわち有償供給等でなく付加価値税の負担がない財貨が使われる事を防止するため、以下の場合に付加価値税が課税される財貨とみなし、みなし供給付加価値税課税は買入税額が控除されたもののみが課税対象に該当する。

また、財貨のみなし供給は付加価値税課税対象になるが、性格上財貨を供給受ける者が不明で事業者でない場合が多いので税金計算書交付対象ではない。

区 分	意 義	課税対象事例
①自家供給	事業者が自らの事業と関連して生産し、取得した財貨を自分の事業のために直接使用、消費する場合	<ul style="list-style-type: none"> <li>・免税専用(高速バス→市内バス)</li> <li>・他の事業所に販売する目的で搬出する財貨(総括納付事業者除外)</li> <li>・事業用オフィステルを住居用で使用</li> </ul>
②個人的供給	事業者が自らの事業と関連して生産したり取得した財貨を、事業上と関連なしに個人的な目的で使う場合	<ul style="list-style-type: none"> <li>・事業者の個人目的(贈与、家事用等)使用</li> <li>・従業員の福利厚生目的で使用消費する場合</li> </ul>
③事業上贈与	事業者が自らの事業と関連して生産したり取得した財貨を、事業活動の一環で顧客や不特定多数に提供する場合(例:接待性物品の提供)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・販売実績により物品で支給する販売奨励金品</li> <li>・広告宣伝目的で特定看板を製作して無償寄贈する場合</li> <li>・百貨店の景品部販売で当選者に支給する物品</li> </ul> ※ただし、広告宣伝物品の場合は課税対象でない。
④廃業時在庫財貨	事業者が自らの事業を廃止する時に、販売されない残存財貨はこれを自分に供給したとして課税する。(所得税は課税されない。)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・廃業日現在の残存財貨の時価により課税される。</li> <li>・直売場を廃止し、自らの他の事業所へ移転する場合、課税されない。(制度46015-12355 2001.7.24)</li> </ul>

## 3. 財貨の供給としてみなさない場合

財貨の引渡しおよび譲渡が達成されたかどうかは、実質的に財貨の所有権が譲渡されたのではなく、納付と還付が同時に起きて課税実益がなく、国家に提供するということによって国家が付加価値税の別途負担をしない下記七種類の場合には財貨の供給とみなさない。

担保の提供 (法10条8項1号)	質権・抵当権または譲渡担保目的で動産・不動産・不動産上の権利を提供すること
---------------------	---------------------------------------

事業譲渡 (法10条8項2号)	事業所別に事業に関する全ての権利と義務を包括継承させるのは財貨の供給ではない。 (①「法人税法」上記課税離縁要件備えた分割の場合と、②譲受者が承継を受けた事業以外の新しい事業の種類を追加、事業の種類を変更した場合を含む。)
租税の物納 (法10条8項3号)	事業用資産を「相続税および贈与税法」「総合不動産税法」の規定または「地方税法」規定によって物納すること
特定倉庫証券譲渡 (令18条2項1号)	①調達庁長が発行する倉庫証券の譲渡で賃貸物の返還が伴わないこと ②ロンドン金属取引所の指定倉庫(保税区域中に所在することに限る。)に保管された物品に対し同取引所の指定倉庫が発行する倉庫証券の譲渡で寄託物の返還が伴わないこと
公売および強制競売 (令18条3項1号・2号)	「国税徴収法」規定による公売(随意契約によって売却する事を含む)および「民事執行法」規定による強制競売(競売、民法と商法などによる競売含む。)によって財貨を引渡しまたは譲渡することは、財貨の供給とみなさない。 ※ 2006年税法改正事項であり、それ以前の場合には公売競売によって供される財貨については付加価値税課税対象であった。
収用による撤去補償金 (令18条3項3号)	「都市および住居環境整備法」・「公益事業のための土地等の取得および補償に関する法律」等による収用手続きにおいて、収用対象者である撤去される財貨(従来は所有者が直接撤去する場合、他には課税対象であったが、2013.2.15以後供給分からは無条件非課税)
整備事業組合が供する土地、建物 (令18条3項3号)	整備事業組合が都市および住居環境整備法によって当該整備事業所に対する工事を完了した後、管理処分計画により組合員に供することで従来の土地に代わって供される土地、建物

#### 4. 役務の供給

##### (1) 役務の意義

役務の供給の契約上、法律上全ての原因によって役務を提供したり財貨、施設または権利を使うようにすることである。役務の供給は、財貨の供給と同じように営利目的の有無に関係なく、事業者が供する場合は課税対象となり、原則的に有償供給に対してのみ課税対象になり、無償供給に対しては課税対象にならない。

すなわち、財貨とは違い役務供給の擬制はない。

##### (2) 役務の無償供給

財貨の無償供給が付加価値税法上、みなし供給として付加価値税課税対象になる一方で、役務の無償供給は別途課税規定がないので現在課税されていない。しかし、2012年7月1日以後から特殊関係者間不動産賃貸役務の無償供給は付加価値税が課税される。



区分		不当に低い対価を受けた場合		対価を受けなかった場合	
		特殊関係者	特殊関係でない者	特殊関係者	特殊関係でない者
付加価値税	財貨	時価課税	取引金額課税	時価課税	取引金額課税
	役務	時価課税	取引金額課税	課税なし(賃貸除外)	課税なし
所得税、法人税		不当行為で否認	取引金額課税	不当行為で否認	取引金額課税

## 5. 財貨の収入

財貨の収入とは、外国から韓国に入ってきた物品(外国の船舶によって公海で採取、捕獲された水産物含む。)と輸出申告で受理された物品(船積みされない物品を保税区域から搬入することは除外)を韓国に搬入すること(保税区域を経るのは保税区域から搬入すること)をいう。

財貨および役務の供給は、事業者である場合のみ課税されるが、財貨の収入は事業者の有無を問わず付加価値税課税対象であり、収入の場合財貨のみが該当し、役務の収入は形式的にできず、外国法人による建設、飲食等の場合、役務の収入ではなく国内で提供される役務の供給に該当する。

### (1) 収入財貨の付加価値税課税標準

関税の課税価額+関税+個別消費税+酒税+交通税+教育税+農漁村特別税

### (2) 保税区域での付加価値税

取引A： 外国 →	保 税 区 域 (保税区域および自由貿易地域) 取引C：保税区域内の取引	→ 国内取引D
取引B： 国内 →		

取引A：財貨の収入ではない。

取引B：国内供給に該当するので財貨の一般的な供給に該当する。

取引C：保税区域内の取引は国内取引と同様、一般的な財貨の供給に該当する。

取引D：保税区域から国内事業所に搬出される時、外国物品は収入に該当し、税関長が収入税金計算書を交付し、収入税金計算書の供給価額を超過し、保税区域内の事業者が国内事業者に供給する価額は保税区域内の事業者が国内事業者へ税金計算書を交付しなければならない(国内生産物品の搬出は収入でない。)

## 6. 付随財貨または役務

### (1) 財貨または役務の区分

主たる財貨または役務の供給に付随して供されることで、次のうちいずれか一つに該当する財貨または役務の供給は、主たる財貨または役務の供給に含まれるとみなす。

- ① 該当対価が主たる財貨または役務の供給に対する対価に通常的に含まれて供される財貨または役務
- ② 取引の慣行でみると、通常的に主たる財貨または役務の供給に付随して供されることで認められる財貨または役務

### (2) 課税または免税の区分

主たる事業に付随する次に各号のいずれか一つに該当する財貨または役務の供給は別途の供給とみなし、課税および免税の有無等は主たる事業の課税および免税の有無等に従う。

- ① 主たる事業と関連して偶然にまたは一時的に供される財貨または役務
- ② 主たる事業と関連して主たる財貨の生産過程や役務の提供過程で必然的に生じる財貨

## 7. 取引時期

取引時期は、一般的に引渡し時点、役務の供給完了時点を基準としており、特殊な場合の取引については税法に色々な例外規定を明示的に規定していて、取引時期によって税金計算書の交付時期および付加価値税申告帰属、課税期間等が決定されるので、もし財貨および役務の供給に対する取引時期を間違えることになれば、加算税の賦課、買入税額の不控除等重大な不利益を受けることになる。

### (1) 一般的な供給時期

- |   |
|---|
| ① 財貨の場合   |
| 移動が必要な場合：引渡し時   |
| 移動が必要でない場合：利用可能になる時   |
| その他：供給が確定される時   |
| ② 役務の場合   |
| 役務提供が完了や財貨、施設または権利が使用される時                                   |
| ③ 供給時期の特例   |
| ・ 供給時期以前に対価の全部または一部を受け、その受けた対価に対し税金計算書または領収書を交付する場合、その交付する時 |
| ・ 廃業日前に供した財貨、役務の供給時期が廃業日以後到来する場合、その廃業日                      |

### (2) 取引形態別供給時期

#### ① 長期分割販売

対価の各部分を受領した時点が供給時期である。したがって、約定された日に実際受けたのかどうかに関係なく、契約書上対価の各部分を受領した日が供給時期として決定されることに留意しなければならない。実務的には引渡し時点で税金計算書を交付し、売上申告し、割賦販売の場合、税法上の供給時期が到来する前に発行した税金計算書は法第17条第4項規定によってこの時点を提供時期とみなす。

#### ② 返還条件付、同意条件付、その他条件付販売

返還条件付、同意条件付、その他条件付販売の場合には、その条件が成就し、期限が経過して販売が確定する時

返還条件付	財貨を引渡し後、取引の相手方が使用したり実際の製品を見た後、一定期間返還しなければ購入したとみなす場合で試用販売、試作品販売に該当
同意条件付	財貨を引渡し後、取引相手方が購買同意をする場合にのみ購入するとみなす条件の取引。主に大企業等に納品後、検収販売または試用品販売に該当
期限付販売	財貨を引渡し後、一定期限までに返還しなかったり買入拒否の意思表示がなければ、その期限が経過した時購入したとみなす販売に該当

#### ③ 完成度基準支給、中間支給条件付、継続的供給

完成度基準支給、中間支給条件付き、継続的供給で財貨および役務を供給したり電力その他供給単位を区画できない財貨および役務を継続的に供給する場合には、対価の各部分を受けるときにその時が供給時期である。

完成度基準支給	<ul style="list-style-type: none"> <li>・財貨の製作期間が長期間を要し、その進行度および完成度を確認し、その進行比率のみに対価を支給することをいう。</li> <li>・完成度の測定は進行中にのみ、すなわち開始から完成の間のみ成り立ち、財貨の供給完了後には完成度基準支給がない。</li> </ul>
中間支給条件付	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) 契約金を受けることにした日の翌日から財貨を引渡す日、または財貨を利用可能にする日、役務の提供を完了する日までの期間が6か月以上である場合で、その期間内に契約金以外の対価を分割して受ける場合</li> <li>2) 「国庫金管理法」第26条により経費をあらかじめ支給される場合</li> <li>3) 「地方財政法」第73条により前払金を支給される場合（すなわち契約金、中途金、残金の三部分以上に分けられ、契約日から残金日までの期間が6か月以上である場合に該当する。）</li> </ol>

#### ④ 財貨の供給でみる加工の場合

加工のために引渡しを受ける財貨に、原材料の一部を負担することで財貨の供給としてみる加工の場合には加工された財貨を引渡す時

#### ⑤ 財貨のみなし供給である場合

自家供給、個人的な供給、事業上贈与の場合には、財貨が使用または消費される時、もしくは直売場供給である場合には財貨を直売場に引渡す時

#### ⑥ 廃業時残存財貨

事業を廃止する場合には、残存する財貨の供給時期は廃業する時にし、事業開始前廃業をする場合、事実上事業を開始しなくなる日を供給時期にする。

## IV 零税率と免税

### 1. 意義

零税率とは、売上課税表（供給価額）に適用する税率を“0”ですることをいう。すなわち、売上税額を“0”でするようになれば、売上税額はないこととということであり、万一買入税額があるならば還付を受けることになる。したがって零税率は付加価値税が完全に免税される制度、すなわち零税率が適用される財貨または役務は付加価値税負担が完全になくなることとなる。

#### <零税率制度を置く理由>

- ・財貨の輸出入に関する消費税課税は、消費地課税原則により財貨を輸出する場合、輸出国と輸入国でそれぞれ課税されれば同じ財貨に二重で課税されるという問題が発生するので、この問題を解決するために輸入国すなわち消費地国で課税されるようにすることで国際的二重課税の防止を期している。
- ・零税率が適用される財貨は、付加価値税負担が完全になくなることになるので、輸出する財貨等の価格条件がそれだけで有利になり、国際競争力が強化される。そして、零税率が適用される財貨に対し早期還付制度を置くことで輸出品の競争力が強化される。

零税率と免税の差異点

区 分	零 税 率	免 税
①事業者の有無	付加価値税法上の事業者	所得税法上、免税事業者
②課税標準申告納付	○	免税収入金額申告計算書
③税金計算書交付義務	○	の交付義務がある
④税金計算書提出義務	○	○
⑤買入税額の処理	・付加価値税対価金控除	買入原価該当
⑥免税効果	・完全免税 (付加価値税負担なし)	部分免税
⑦目的	・国際的三重課税防止 ・輸出促進	・税負担逆進性緩和 ・生産要素の免税

2. 零税率

付加価値税法上、零税率適用対象は大きく次の五種類に分けることができる。

- ・輸出する財貨(法21条)
- ・国外で提供する役務(法22条)
- ・船舶または航空機の外国航行役務(法23条)
- ・その他外貨獲得事業(法24条)
- ・租税特例制限法による零税率適用(特例法105条)

(1) 輸出する財貨

輸出について貿易実務に該当する部分であり、また各種英文略字が多く使われるので、税務会計のみを担当する場合理解しにくい部分が多くあり、輸出および付加価値税零税率に関連した部分を正しく理解するためには、輸出に対する基本的な理解が必須である。

(2) 国外で提供する役務

役務が提供され、財貨施設または権利が使用される場所が国外であるか、その役務の提供を受ける者が誰であるか、その対価を原貨（韓国W）で受け取るかまたは外貨で受け取るかを問わず、零税率を適用する。

一般的に役務が国外で提供されれば、納税義務が国外として韓国税法の適用を受けないが、ここでいう国外で提供する役務というのは、当該役務を提供する事業所が国内に所在し、納税地が国内にある場合をいう。

(3) 船舶または航空機の外国航行役務

船舶または航空機によって旅客や貨物を国内から国外へ、国外から国内へ、国外から国外へ輸送する外国航行役務は零税率を適用する。

そして、これに付随する役務であるバス搭乗、専用ホテルへの宿泊も零税率を適用する。外国航行役務の場合、その対価を外貨で受け取っても、または原貨（韓国W）で受け取っても関係なく零税率が適用される。

(4) その他外貨獲得事業

①国内で非居住者等に供する財貨役務	国内で非居住者または外国法人に供する一定の財貨 ・ 事業に該当する役務として次の要件を備えていること 1)非居住者等の国内事業所がない場合： その代金を外国為替銀行で原貨（韓国W）で受領しなければならない。 2)非居住者等の国内事業所がある場合： 国外の非居住者等と直接契約によって供給しその代金を外国為替銀行を通じて原貨（韓国W）で受領しなければならない。
②輸出財貨賃加工役務	1)内国信用状・購買確認書によって供する場合： 零税率を適用する。 2)内国信用状が開発されていない場合： 輸出業者と直接請負契約による賃加工役務のみに零税率を適用する。ただし、事業者が付加価値税を別途記載した税金計算書を交付した場合には零税率を適用しない。
③大使館等に供給	国内に駐在する外国政府機関・国際機構・国際連合国またはアメリカ軍に供する財貨・役務→代金を原貨（韓国W）で支給したか外貨で支給したかにかかわらず零税率を適用
④他の財貨・役務	①外国を航行する船舶・航空機・遠洋漁船に供する財貨・役務 ②「観光振興法」による一般旅行業者が外国人観光客に供する観光斡旋役務（その対価を外国為替銀行で原貨（韓国W）で受け取ることに限る。）

(5) 租税特例制限法で定めること(特例法 105 条)

<p>①防衛産業関連企業が供する防衛産業物資と「非常対備資源管理法」により重点管理対象と指定された者が生産供給する試作品および資源動員で供する役務</p> <p>②「国軍組織法」によって設置された部隊または機関に供する石油類</p> <p>③国家・地方自治体、都市鉄道公社、釜山交通公団、韓国鉄道施設公団および都市鉄道民間投資事業施行者に直接供する都市鉄道建設役務</p> <p>④社会基盤施設事業施行者が、付加価値税が課税される事業を営む目的で国家・地方自治体に供する社会基盤施設または同施設の建設役務</p> <p>⑤障害者用保障具(義手足、車椅子、補聴器等)、特殊情報通信機器および情報通信機利用に必要な特殊ソフトウェア</p> <p>⑥農民または林業従事者に供する一定の農業用・畜産業用・林業用およびエコ環境農業用機資材</p> <p>⑦沿近海・淡水漁業用で使う目的で漁民に供給する一定の漁業容器資材</p> <p>⑧濟州道旅行客免税店に対する特例</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 濟州道旅行客が指定免税店で免税物品を購入し、濟州道以外の他の地域で携帯して搬出する場合の当該物品(1回当たり300ドル、年4回限度)</li> <li>・ 事業者が免税物品を指定免税店に供する場合</li> </ul>
---



### 3. 免税（法 26・27・28 条）

付加価値税は、財産的価値がある全ての財貨または役務の供給および財貨の収入をその課税対象にするところ、国民の一般生活に基礎的で必須の財貨または役務と福利厚生や文化・公益等に関連した役務は付加価値税を免税にして、間接税としての逆進性を補完し、国民基礎生活を保障し、土地・労働・資本等、付加価値を原始的に創り出す基本生産要素に対しては法理論上の付加価値の生産要素であるので、当然に付加価値税を免税としている。

付加価値税法上、零税率制度は供給時に付加価値税を課税しないで買入時に付加価値税を控除するので、実質的な付加価値税完全免税に該当するが、免税は供給時に付加価値税は課税しないが、買入時に付加価値税を控除しないので実質的に部分免税に該当する。

<p>(1) 基礎生活 必須財貨・役務</p>	<p>①未加工食料品(食用に供する農・畜・水・林産物および塩含む。) ②国内生産の非食用の未加工農・畜・水・林産物 ③水道水→ミネラルウォーターは課税 ④煉炭と無煙炭→有煉炭・褐炭・着火炭(着火剤)は課税 ⑤女性用生理処理衛生用品、乳児用衛生用品(2009年より) ⑥旅客運送役務。ただし、航空機・高速バス・貸切バス・タクシー・特殊自動車・特種船舶・高速鉄道による旅客運送役務は除く。</p>
<p>(2) 国民厚生 財貨役務</p>	<p>①医療・保健役務(獣医師の役務を含む。)と血液→医薬品の単純販売は課税 二重まぶた手術、豊胸など美容目的整形手術は課税 ②政府の許可・認可を受けた教育役務(学習塾、講習所、教習所、訓練院、青少年修練施設等、武道学院、自動車運転学校は課税対象) ③住宅とこれに対し付随する土地の賃貸役務および共同住宅入居者代表会議等が供する共同住宅内保育施設賃貸役務</p>
<p>(3) 文化関連 財貨・役務</p>	<p>①図書・新聞・雑誌・官報・ニュース通信。ただし、広告は除く。 ②芸術創作品・純粋芸術行事・文化行事・非職業運動競技→骨董品・模倣製作した美術品・プロ野球の入場料収入等は課税 ③図書館・科学館・博物館・美術館・動物園・植物園への入場→娯楽および遊興施設と一緒にある動・植物園および海洋水族館は課税</p>
<p>(4) 付加価値 構成要素</p>	<p>①金融・保険役務 ②著述家・作曲家その他法定された者が職業上供する人的サービス→弁護士などの専門担当者が供する役務は課税 ③土地の供給→土地の賃貸は課税</p>

<p>(5) その他</p>	<p>①切手(収集用切手を除く。)・印紙・証紙・宝くじ・公衆電話  ②タバコ事業法による一定のタバコ(20本基準200W以下の一般タバコと零税率が適用されない特殊用タバコ)  ③国家・地方自治体・地方自治体組合または公益団体に無償で供給する財貨・役務→有償で供する場合には課税  ④国家・地方自治体・地方自治体組合が供する財貨・役務。ただし、次の役務は除く。  (ア) 郵政事業組織の小包郵便物訪問受付配達役務  (イ) 高速鉄道旅客運送役務  (ウ) 不動産賃貸業、卸・小売業、飲食・宿泊業、ゴルフ場・スキー場運用業、その他スポーツ施設業と他民間と競争関係にある業種として財政経済部令で定める事業→2007年1月1日より課税  ⑤宗教・慈善・学術・スローガンその他公益を目的とする団体が、固有目的事業のために一時的に実費もしくは無償で供する財貨・役務  ⑥輸出された後、再び輸入する財貨として関税が減免されるもののうち、輸出時零税率を適用されない財貨で関税が減免、軽減される部分</p>
<p>(6) 租税特例制限法上免税対象(租特法106条)</p>	<p>①国民住宅(1号または一世帯当たり85㎡)と国民住宅建設、設計役務  ②群島地方の自家発電に使う目的で水産業協同組合中央会に直接供する石油類  ③工場等の事業所と各級学校の経営者がその従業員または学生の福利厚生を目的に当該事業所等の構内で食堂を直接経営し、供し、学校長の委嘱を受けた学校給食供給業者が委託給食の方法で当該学校に直接供する飲食役務(食事類に限る。)  ④農・漁業経営および農・漁作業の代行役務  ⑤管理主体が共同住宅に供する一般管理、経費、清掃、消毒役務  ⑥政府業務代行団体がその固有目的事業のために供する財貨・役務(別定郵便局、農協、水産協同組合などの固有目的事業)  ⑦韓国鉄道施設公団が鉄道施設を国家に帰属させ、鉄道施設管理権の設定を受ける方式で国家に供する鉄道施設  ⑧稀少病治療のための物品  ⑨農業用・林業用・漁業用および沿岸運航用旅客船舶に使用する目的で韓国海運組合に直接供する石油類  ⑩市内バスおよび地域内バスで天然ガスを燃料として使用するバスと電気バス</p>

## (1) 基礎生活必需品および役務

### ① 未加工食料品

食用に供する加工されていない食品とは、加工されなかった脱穀、精米、精麦、製粉、精肉、乾燥、冷凍、塩漬け、包装、その他本来の生産物の性質が変わらない程度の一次加工を経て、食用に供するもの。しかし化学反応、熱反応を起こす場合、加工であっても付加価値税が課税される。

② 農、畜、水、林産物

食用に供する農、畜、水、林産物については、上記の未加工食料品と同様に国内生産品および収入の有無にかかわらず免税とし、食用に供しない場合には国内生産されたものに限り、付加価値税を免税とする。

(2) 国民厚生役務

① 医療保健役務および血液

医療法等一定の法律に規定された医療保健役務は免税。ただし、法で規定している資格を備えている者として該当法律によって許可、認可、免許、登録、申告をした場合にのみ適用されるので注意しなければならない。

② 教育役務

政府の許可、認可を受けた学校、学院（塾）、講習所、訓練院、教習所、産学協力団、社会的企業その他非営利団体および青少年基本法による青少年修練施設で学生、受講生、教習生に知識、技術などを教えること等が該当する。

③ 住宅とこれに付随する土地の賃貸役務

a. 住宅の売買と賃貸免税の有無

区分	区分		付加価値税課税可否
売買の場合	住宅	国民住宅	付加価値税免税
		一般住宅	付加価値税課税
	その他建物		付加価値税課税
	土地		付加価値税免税
賃貸の場合	住宅及び附属土地		付加価値税免税
	その他建物		付加価値税課税
	土地のみ賃貸		付加価値税課税

b. 兼用住宅の税法適用

住宅賃貸免除の有無、 一世代一住宅譲渡税非課税の有無、住宅 新築販売業該当の有無	住宅面積 > 住宅以 外の面積	全部を住宅とみなし税法 を適用
	住宅面積 ≤ 住宅以 外の面積	住宅部分だけ住宅とみな し税法を適用

④ 切手(収集用切手除外)、印紙、証紙、宝くじ、公衆電話

⑤ 製造タバコ(20本基準販売価格200W以下であること。ソル煙草)

(3) 文化関連財貨、役務

① 図書、新聞、雑誌、官報、通信および放送など(ただし広告は課税)

② 図書館、科学館、博物館、美術館、植物園への入場

(4) 付加価値税生産要素である財貨、役務

① 土地の供給

② 人的役務

- a. 個人が人的・物的施設なしに独立的に供する一定の役務
- b. 個人または法人が独立した者のように役務を供して対価を受ける一定の役務

③ 金融保険役務

(5) その他

- ① 宗教、慈善、学術、その他公益を目的とする団体が供給する財貨または役務
- ② 国家、地方自治体、地方自治体組合が供給する財貨または役務
- ③ 国家、地方自治体、公益団体に無償で供給する財貨または役務

(6) 租税特例制限法上の免税対象

(租税特例制限法 106 条各項、106 条の 2、106 条の 3)

(7) 農・林・漁業用および沿岸旅客船舶用石油類減免(租税特例制限法 106 条の 2)

(8) 免税放棄

付加価値税免税事業者は売上に対し付加価値税が免除されるが、反面、売上のために投入された付加価値税課税財貨または役務に対する付加価値税は買入税額が控除されないの、かえって販売競争力で不利益を受けることになる場合がある。このような場合に、特定事業者に限って当該事業者が申請による免税を断念することによって買入税額控除を受けられるようにしている。特に零税率適用対象になる免税事業者の場合には、売上に対し零税率の適用を受け、免税放棄をすることで買入税額を控除受けすることができるようになり、輸出競争力を強化することができる。

① 免税放棄対象

- a. 零税率が適用される財貨または役務(法 11 条)
- b. 学術研究団体または技術研究団体が供する財貨および役務(法 12 条 1 項 16 号)

② 免税放棄の効力

免税放棄申告をした事業者は、申告した日から 3 年間付加価値税免除を受けることはできない。免税放棄を申告した事業者が免税放棄した時から 3 年経過後、再び付加価値税の免税を受けようとする場合には、免税適用申告書とともに事業者登録証を提出するべきで、免税適用申告書を提出しない場合には継続して免税を放棄したとみなす。

## V 課税標準

付加価値税課税標準とは、売上税額の算出基準である財貨および役務の供給価額をいい、課税標準を計算する際に、金銭で対価を受ける場合その対価を、その他の場合には時価を課税標準であることが原則であり、みなし供給の場合、減価償却対象資産については期間経過にともなう償却率を適用して課税標準を計算する(付加価値税法 29 条)。

一般事業者課税標準	供給対価 = 供給価額(課税標準) + 付加価値税(10%)
簡易課税者課税標準	供給対価 = 課税標準

### 1. 課税標準の範囲

(1) 一般的な場合

契約上法律上の原因によって、財貨、役務を供し取引相手方から受けた対価関係にある金銭的価値があることとして金銭で対価を受ける場合には、その対価を課税標準で、金銭以外の対価を受ける場合には時価を課税標準にする。

- |                                      |
|--------------------------------------|
| ① 金銭対価：対価                            |
| ② 金銭以外の対価：供給した財貨または役務の時価             |
| ③ 不当に低い対価：供給した財貨または役務の時価             |
| ④ 対価を受けなかった場合：財貨の場合は時価、役務の場合は課税されない。 |
| ⑤ 廃業時在庫財貨：時価                         |

① 対価

対価とは、本来の供給価額の他に現物で受ける場合には時価で計算し、分割払いまたは長期販売において利子相当額、対価の一部で受ける運送保険料、労災保険料、運送費、包装費、荷役費等、該当財貨に付加される特別消費税、関税、酒税、交通税、農漁村特別税を含む。

② 時価

財貨の供給に対し特殊関係ある者との取引において、不当に低い対価で受けたり対価を受領しない場合には、時価を課税標準にし、役務の供給に対しては、特殊関係にある者との取引で不当に低い対価を受けた場合にのみ時価を課税標準としながら、役務の無償供給は付加価値税課税対象ではない。ただし、役務の無償供給に対して所得税、法人税法上不当行為計算部分である対象は該当する。

区分	不当に低い対価で受けた場合		対価を受け取らない場合	
	特殊関係者	特殊関係ではない者	特殊関係者	特殊関係ではない者
財貨	時 価	実勢取引価額	時 価	時 価
役務	時 価	実勢取引価額	課税対象ではない	課税対象ではない

(2) 付加価値税の区分表示

財貨および役務が供される際、付加価値税は供する者が供される者から徴収しなければならないことから、供給契約および意志決定時に付加価値税を含むかどうかを決めなければならない。もし一般事業者の場合、財貨および役務の供される際に、その対価として受けた金額に供給価額と付加価値税額が別途表示されてなくても、含まれているのかが不明な場合には、付加価値税が当然含まれているとみなし、取引金額の 10/110 を付加価値税とみなす。

(3) 課税標準不算入

- ① 売上値引、売上還付、売上割引
- ② 到着前に破損、毀損され、滅失した財貨の価額
- ③ 国庫補助金、公共補助金
- ④ 延滞利子
- ⑤ 返還条件付き容器代金と包装費用
- ⑥ 対価と区分表示して受ける従業員の役務料
- ⑦ 奨励金

奨励金とは販売促進、市場開拓等を目的に事前に約定された契約によって取引の数量や取引金額に準じて支給される金品または物品をいい、名称(補償金、接待費、販促費、奨励金等)にかかわらず、取引成立後には供給対価を事後に差引きできない(解釈便覧13-2-2)。



奨励金の金銭支給	課税標準から控除しないで付加価値税課税されない(販売奨励金支給明細書提出)。
奨励金の物品支給	課税標準から控除しないで付加価値税課税される(事業上贈与)(税金計算書交付義務はなく、販売奨励金支給明細書提出)。

#### (4) 課税標準に含む金額

課税標準には取引相手方から受けた代金、料金、手数料その他名目にかかわらず、対価関係にある全ての金銭的な価値があるものを含む。

- ① 対価の一部で受ける運送保険料、労災保険料等
- ② 対価の一部で受ける運送費、包装費、荷役費等
- ③ 納税義務が一次的に事業者にある諸税公課金および負担金

## 2. 課税標準計算特例

上記で説明した通り、一般的には、付加価値税課税標準は財貨役務の供給に対する対価を金銭で受ける場合、その対価を基準として計算し、その対価を受けない場合、時価を基準として計算することで、次のような場合には課税標準の計算において特例規定を置いている(付加価値税法施行令 49 条)。

- |                     |                   |
|---------------------|-------------------|
| ① 減価償却資産のみなし供給      | ② 課税と免税事業共通使用財貨供給 |
| ③ 不動産売買時、土地、建物の按分計算 | ④ 不動産賃貸役務         |

### (1) 減価償却資産のみなし供給

減価償却資産のみなし供給(自家供給、個人的な供給、事業上贈与、廃業時在庫財貨)の場合、事業目的に従い使用した中古財貨であるから、期間の経過により減価されるので客観的な時価を選定し難い。したがって、このような減価償却対象資産の時価は課税期間の経過により一定比率を取得価額で差引きして課税標準を計算する特例規定を置いている。

#### ① みなし供給の場合、課税標準計算

- ・ 建物、構築物の場合(取得価額には取得税など取得付帯費用除外)

$$\text{当該財貨の取得価額} \times (1 - 5/100 \times \text{経過した課税期間の数}) = \text{課税標準}$$

- ・ その他の減価償却資産(機械装置、車両等)

$$\text{当該財貨の取得価額} \times (1 - 25/100 \times \text{経過した課税期間の数}) = \text{課税標準}$$

#### ※ 計算事例(減価償却対象資産の廃業時在庫財貨)

個人一般事業者が、アパート型工場の分譲を受け使用している間、事業倒産の製造業を廃業し、廃業日以後工場と機械装置を売買する時、廃業日以後売買されると、廃業時点での在庫財貨としてみなし供給に該当するので、上記算式によって課税標準を計算しなければならず、廃業日以前に売買がなされれば、競落された実際価額によって課税標準を計算しなければならない。

○建物取得日時 2008年4月2日 廃業日時 2011年12月31日  
 (取得価額：土地 50,000,000+建物 90,000,000=合計 140,000,000W)  
 ○経過した課税期間の数=8 課税期間  
 (2008.1期/2期/2009.1期/2期/2010.1期/2期/2011.1期/2期)  
 ○建物課税標準=90,000,000×(1-5/100×8)=54,000,000W  
 ※廃業した月の翌月25日まで管轄税務署に申告、納付すること(2012年1月25日まで)

(2) 課税標準の按分計算

① 課税、免税事業共通使用財貨供給

課税免税兼業者として課税事業課免税事業に共同で使用した財貨を譲渡する場合、売買価格額で付加価値税課税標準を計算する方法をいう。

例えば、牛乳代理店、薬局、国民住宅建設がある建設会社、生鶏と薬味鶏を一緒に卸小売する場合、一般キムチと包装キムチを一緒に製造する業者が課税免税共通で使う資産(車両、機械装置等)を譲渡する場合、共通使用財産が課税標準按分計算対象になる。

課税標準=当該財貨の供給価額× $\frac{\text{直前課税期間の供給価額(課税分)}}{\text{直前課税期間の総供給価額(課税+免税)}}$

- ・使用面積比率によって買入税額を按分計算した課税、免税、兼用不動産を供給時は供給価格比率でなく、当然に使用面積を基準として按分計算しなければならない。
- ・建設業の場合、課税、免税される建物新築役務を共に提供する場合には、価額基準ではなく課税、免税の面積を基準として按分計算する。
- ・休業、事業実績がないことによって直前供給価額がない場合、その財貨を供給した日に最も近い課税期間の供給価額を基準とする。

※ 計算事例

牛乳代理店として課税(イチゴ、バナナ牛乳等)と免税(ミルク)事業に共通で使った配達用トラックを売却した場合、トラック売却に対する付加価値税按分計算:2005年1月トラック 10,000,000Wで販売し、2004年2期付加価値税課税標準は 20,000,000、免税売上は 15,000,000(売買価格額に付加価値税別途あり)。

$$10,000 \times \frac{20,000,000}{35,000,000} = 5,714,285 \quad (\text{税金計算書発行 } 5,714,285\text{W})$$

$$\qquad\qquad\qquad (4,285,715) \quad (\text{計算書発行 } 4,285,715)$$

(もし売買価格額に付加価値税を含むならば、上の分母に 20,000×10%を追加する。)

- ・ 按分計算をしない場合(全体を課税分で計算)

1. 直前課税期間の総供給価額のうち、免税供給価額が5%未満である場合  
 ただし当該財貨供給価額5千万W以上である場合、2010年帰属分からは無条件按分計算する(不動産の場合、5%計算は面積基準でない価額基準であることに注意)。
2. 当該共通使用財貨の供給価額が取引単位当たり50万W(2009年以前20万W)未満の場合(課税期間合計額でない個別価額を基準とする。)
3. 新規開業して直前課税期間の供給価額がない場合

② 土地と建物を共に供給する場合、課税標準按分計算

事業者が建物と共に土地を供する場合、一般的に土地・建物価額の区分なしで土地、建物が合算された価額で取引をすることになるが、付加価値税法上、建物は課税対象財貨で土地は免税対象財貨であるから取引価額のうち、土地と建物の価額がそれぞれいくらかを区分計算するべきで、次の順序によって計算する。

課税標準按分計算順序

順 序	課 税 標 準	
1. 実地取引価額が確認できる場合	契約書などで、土地、建物価額を区分表示して取引した場合や、契約書で区分表示されていなくても、関連証憑により土地、建物価額の区分が可能であり、その価額が通常取引に照らして妥当であると認められる場合、実地取引価額が確認できているものとみなす。	
2. 実地取引価額が確認できるが、土地、建物価額の区分が不明な場合	基準時価がある場合	①土地、建物に鑑定評価法人の鑑定価額がある場合は、鑑定価額によって按分計算 ②鑑定価額がない場合は、基準時価によって按分計算
	基準時価が一部ない場合	①鑑定価額がある場合は、鑑定価額によって按分 ②鑑定価額がない場合は、帳簿価額に比例して按分計算した後、基準時価がある資産に対しては、再度基準時価によって按分計算する。
3. その他の場合	①土地・建物価額を一括算定告示するアパートなどの共同住宅：土地、建物の基準価額をそれぞれ別途計算して按分計算する。 ②建物を建築中の土地・建物をまとめて供給する場合：当初の許可条件によって竣工されたとみなし、基準時価によって按分計算する。 ③未完成の建物などを土地とまとめて供給する場合：土地は基準時価によって、建物は帳簿価額によって按分計算しなければならない(帳簿価額がない場合は取得価額)。	

※一般的に、商家分譲時の契約書上では、土地建物価額を妥当な基準(予定原価等)によって明確に区分記載し、また付加価値税を含むかどうかも明白にしなければならない。

$\text{課税標準} = \text{総取引価額} \times \frac{\text{建物の基準時価}}{\text{土地の基準時価} + \text{建物の基準時価}}$ <p>(取引価額に付加価値税が含まれている場合は、建物の基準時価に10%を加算)</p>
---

※ 計算事例

商家新築分譲業を営む会社で、次のように商家新築分譲契約を締結したが(中間支給条件付き)、契約書上土地建物価額の区分がなく、付加価値税が別途という明示もなく、全体金額に付加価値税が含まれている場合に、付加価値税課税標準すなわち税金計算書で交付する金額と計算書で交付する金額の計算は？

- ① 総供給価額 200,000,000W  
 (契約金 20,000,000 内金 80,000,000 残金 100,000,000)
- ② 土地基準時価 50,000,000、建物基準時価 40,000,000、土地鑑定評価額 60,000,000

この場合、建物鑑定価額がないので、基準時価によって按分計算しなければならず、契約金、内金、残金に等しく契約当時の比率を基準で計算する。

$$\textcircled{1} \text{ 契約金 } 20,000,000 \times \frac{40,000,000}{50,000,000 + 40,000,000 + 40,000,000 \times 10\%}$$

$$= 8,510,638$$

② 仕訳

(借)現金 20,000,000 (貸)分譲前受金 建物 8,510,638 (税金計算書発行)  
 土地 10,638,299 (計算書発行)  
 付加価値税予受金 851,063

(付加価値税が別途という規定がない場合は、40,000,000×10%の算式が必要ない。)

## VI 買入税額

買入税額とは、事業者が財貨または役務の供給を受ける時に負担した付加価値税をいう。このような買入税額は課税事業に関連しているか、免税事業に関連しているか、事業と関連しているか、税金計算書を提出しているか等の事由によって売上税額から控除を受けることができる買入税額と、控除を受けることができない買入税額に区分され、買入税額として控除を受けることができる場合は次のとおりである。

- ①自身の事業のために使用されたなど、使用される財貨または役務の買入税額  
 ②自身の事業のために使用されたなど、使用される財貨の輸入に対する買入税額
1. 控除を受けることができる買入税額
- ①交付された税金計算書上の買入税額  
 ②クレジットカード売上傳票裏面確認買入税額  
 ③擬制買入税額(免税農産物等の購入時)  
 ④リサイクル廃資源等買入税額(廃棄物処理業、中古自動車売買業)  
 ⑤在庫買入税額(簡易から一般への転換時)  
 ⑥弁済貸倒税額(不渡り後弁済)  
 ⑦免税から課税事業への転換時(免税事業財貨の課税事業への転用)
2. 事実と違う税金計算書や控除を受けることができる場合(施行令 75 条)
- 事業者登録を申請した事業者が事業者登録証の発給日までの取引に対して該当事業者または代表者の住民登録番号を記載して発給を受ける場合
- ①発給を受けた税金計算書の必要的記載事項のうち一部が手違いで記載されたが、該当の税金計算書のその外の必要的記載事項または任意的記載事項からみて取引事実が確認される場合(買入税金計算書不誠実加算税1%該当)
- ②財貨または役務の供給時期以後に発給を受けた税金計算書として該当の供給時期が属する課税期間内(特例税金計算書の場合課税期間終了日の翌月 10 日以内でも可能)に発給を受ける場合(買入税金計算書不誠実加算税 1%該当)
- ③発給を受けた電子税金計算書として国税庁長に電送されなかったが発給した事実が確認される場合(買入者の加算税該当なし)

④電子税金計算書以外の税金計算書として財貨や役務の供給時期が属する課税期間に発給を受け、その取引事実も確認される場合(買入者の加算税該当なし)

### 3. 控除を受けることができる事業所

本社と支店の二か所事業所のある事業者が、課税事業に使用する機械を購入する際に、支店で契約などの取引が成立し、機械は実質的に使用、消費する本社で引き渡しを受けて本社名義で税金計算書が交付された場合、交付された税金計算書上の買入税額は本社の売上税額から控除を受けることができる。

(消費 22601-33 1989. 1. 17、付加 22601-377 1991. 3. 28)

#### (1) クレジットカード売上傳票などによる買入税額控除

クレジットカードの売上傳票は、税金計算書ではなく領収証とみなすので、これを交付されても買入税額は控除されないのが原則である。しかし、税金計算書を発行することができる一般課税者が交付したクレジットカードの売上傳票に供給を受けた者と付加価値税額を別に記載した場合には、これは控除を受けることができる買入税額とする(供給者確認制度は廃止)。

#### (2) 農水産物擬制買入税額(法 42 条、領 84 条)

事業者(簡易課税者含む)が、付加価値税の免税を受けて、供給を受けた農・畜・水・林産物を原材料にして製造・加工した財貨または役務の供給が課税される場合には、次のように一定の金額を買入税額として控除を受けることができる。

#### ○擬制買入税額控除率

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>・建設等その他業種 = 免税農産物等の買入価額×2/102</li><li>・製造業(中小企業) = 免税農産物等の買入価額×4/104 (2013 年より)</li><li>・飲食店 = 免税農産物等の買入価額× 個人 8/108 (法人 6/106)<br/>= 遊興業店(遊興酒店、ルームサロン、ナイトクラブ) ×4/104<br/>(個人、法人同一)</li></ul> |
|---|

#### ① 擬制買入税額控除対象

免税対象である農・畜・水・林産物と塩、キムチ、豆腐のような単純加工食品を含み、農畜水産物の一次加工品(脱穀、精米、精麦、製粉、精肉、乾燥、冷凍、塩蔵等)と一次加工過程で発生する副産物を含む。

#### ② 財貨の製造、加工または役務の創出に使用しなければならない。

免税対象である農畜水産物等を原材料にして製造、加工、役務の創出に直接的に使用される原料、材料(キムチ製造、乳製品製造、肉加工業、飲食店、造景工事建設業等)

#### ③控除時期

擬制買入の控除時期は、購入した日が属する予定申告または確定申告期間である。事業者が予定申告の時に控除しなかった擬制買入税額は確定申告の時に控除を受けることができ、予定、確定申告の時に控除を受けなかった場合には更正請求できる(通則 17-62-6)。

- ・擬制買入税額は、更正請求、修正申告の時にも控除することができるので、食堂の場合、更正調査によって、食肉買入などの脱漏金額が発生しても、計算書、クレジットカードによる購入が確認できれば、擬制買入税額控除は更正決定時にも追加することが可能であると思われる。



#### ④ 課税・免税兼業者の場合

兼業者が免税される農産物などを購入した場合、その課税期間終了日まで当該原材料の実際の帰属によって、擬制買入税額控除対象可否を判断して、その帰属が不明な場合には、共通買入税額の按分計算と同じように、当該課税期間の供給価額の割合で按分計算して擬制買入税額控除をする。

この場合、当該課税期間の総供給価額の中で、擬制買入税額控除にならない財貨の供給価額が5%未満や、共通買入原材料価額が20,000W未満の場合には、当該農産物全体に対して擬制買入税額控除をして、当該課税期間の中で供給価額がなかったり、課税、免税事業の中である一事業の供給価額がない場合には、買入価額割合、予想供給価額の割合で按分計算しなければならない。

この場合、共通買入税額の按分計算と違い、その後免税供給割合が増加した場合にも擬制買入税額控除の再計算はない(付加 22601-916-1995. 5. 22)。

#### ※ 計算事例

洪吉童氏は、個人事業者で飲食店を運営している。2014年第1期(1/1~6/30)付加価値税確定申告の時の飲食店売上高は2億5千万Wであり、免税農産物等の購入価額は1億2千万Wであった。この時の擬制買入税額控除額は次のとおりである。

擬制買入税額控除額 =  $1000,000,000W \times 8/108 = 7,407,407W$

(税額控除対象)  $250,000,000 \times 40\%$  (注) =  $100,000,000$

※ 農産物購入額は120,000,000Wであるが、100,000,000Wだけが控除対象となる。

(注)2014年から、課税標準が1億以下は60%、1億超過2億以下は50%、2億超過は40%の控除限度が新設された。すなわち上記の事例の場合、課税標準が250,000,000Wであるので、農産物購入価額は、課税標準の40%(100,000,000W)だけが税額控除の対象となる。

#### (3) リサイクル廃資源の擬制買入税額控除

##### ① 適用対象事業者

- ・ 廃棄物管理法によって、廃棄物再生処理業許可を受けているか、廃棄物再生処理申告者
- ・ 韓国資源再生公社
- ・ 自動車管理法によって中古自動車売買業として登録した者
- ・ 中古自動車を輸出する者
- ・ 再生資料の収集、販売を主な事業とする者(再生材料の収集及び販売業者)

##### ② 適用対象取引

国家、地方公共団体、付加価値税課税事業を営まない者(免税事業と課税事業を経営する場合を含む。)、簡易課税者からリサイクル廃資源及び中古品を取得して製造、加工したり、供給する場合に適用する。すなわち、税金計算書を交付することができる一般事業者から収集したリサイクル廃資源と自動車の場合には、リサイクル廃資源の買入税額控除を受けることができず、税金計算書の交付を受けなければならない。

また、ここでいう一般事業者には未登録事業者も含むので、未登録事業者に該当しながら、その供給価額から一般課税者に該当したり、または簡易課税排除業種を営む未登録事業者から供給を受ける場合には、買入税額控除を受けることができない(例:未登録古鉄中間収集商、事業者に該当する老人会及びアパート婦女会)。

③ 適用対象品目

リサイクル廃資源買入税額控除ができる品目
<ul style="list-style-type: none"> <li>古鉄、廃紙、廃ガラス、廃合成樹脂、廃合性ゴム、廃金属(鉄・アルミニウム)カン、廃乾電池、非鉄金属類、廃タイヤ、廃油、古着(一般家庭・非事業者に該当する婦女会買入)、廃電線</li> <li>自動車管理法による中古自動車(バイク含む。)</li> </ul>
リサイクル廃資源買入税額控除ができない品目
中古テレビ・コンピューターなど家電製品、空瓶、中古自動車部品、携帯電話バッテリー、廃木材及び廃建築資材、廃トナーカートリッジ、空ドラムカン、中古建設機械-PVC筒(洗浄の後再利用が可能なもの)

④ みなし買入税額控除率

<ul style="list-style-type: none"> <li>○ リサイクル廃資源取得価額×6/106(2006年以前は8/108)</li> <li>○ 中古品(中古自動車)取得価額×9/109(2010年以前は10/110)</li> </ul>
---

⑤ 控除時期

- ・ 予定または確定申告の時に、リサイクル廃資源買入税額控除申告書に、計算書及び領収証を添付して提出しなければならない。
- ・ 無申告、申告漏れの場合にも、期限後申告、修正申告または更正請求を通じて買入税額控除が可能である。

(4) 在庫買入税額控除

簡易課税者が一般事業者に変更される場合、当該変更日現在、在庫品、建設中の資産及び減価償却対象資産として、買入税額控除対象の場合、一般課税者に変更された日から6か月になる日までの期間が属する予定申告または確定申告期間の取引に対して納める税額から控除し、この期間中に納める税額から控除できない金額はこれを還付する(一般→簡易課税者転換の時は在庫納付税額が発生する。)

① 在庫品(商品、製品、材料等)

在庫買入税額 = 在庫金額×10/110×(1-当該業種の付加価値率)
-------------------------------------

※ 在庫納付税額 = 在庫金額×10/110×(1-当該業種の付加価値率)

② 減価償却資産(建物、構築物、機械装置、車両運搬具等)

- ・ 他人から買入れた資産

$\text{在庫買入税額} = \text{取得価額} \times (1 - \text{逓減率} \times \text{経過して課税期間の数}) \times 10/110 \times (1 - \text{当該業種の付加価値率})$
---

※ 逓減率：建物、構築物は5/10(2001年以前取得分は10/100を適用)、その他資産の場合は25/100

- ・ 事業者が直接製作・建設・新築した資産

$\text{在庫買入税額} = \text{新築関連控除対象買入税額} \times (1 - \text{逓減率} \times \text{経過した課税期間の数}) \times (1 - \text{当該業種の付加価値率})$
---

③ 当該業種の付加価値率

一般事業者に変更される直前日が属する(減価償却資産の場合取得日)課税期間に適用された当該業種の付加価値率を適用する。

区分	電気、ガス 蒸気、水道	小売、飲食 再生資料収集 販売	製造、宿泊、運輸、通信業 、農業、林業、漁業	建設、不動産賃貸業、 その他役務業
2013年以後	5%	10%	20%	30%

※ 計算事例

簡易課税者（付加価置率：20%）だった個人事業者洪吉童氏は、2014年7月1日から一般課税者に変更となった。変更日現在の在庫品及び減価償却資産の明細が次のような場合、在庫買入税額として控除する金額は次のとおりである。

種類	取得日	取得価額	帳簿価額	時価
商品	—	11,000,000W	11,000,000W	13,000,000W
機械装置	2013.12.20	44,000,000W	16,000,000W	12,000,000W

(解答)

※ 上記の金額はすべて付加価値税が含まれた金額である。

- 1) 商品： $11,000,000W \times 10 / 110 \times (1 - 20\%) = 800,000W$
- 2) 機械装置： $44,000,000W \times 10 / 110 \times (1 - 25\% \times 2) \times (1 - 20\%) = 1,600,000W$
- 3) 在庫買入税額控除合計 2,400,000W

(5) 減価償却資産課税専用買入税額控除(法17条6項、令63条)

課税事業に使用した財貨を免税用で使用する場合、財貨供給の擬制の中で免税専用に該当し、付加価値税を課税したが、免税事業に使用した財貨を課税事業に使用した場合には、2006年以前には買入税額控除をしなかったが、2007年以後、供給から免税事業に使用した財貨を課税事業に使用する場合にも、取得時に控除を受けることができなかった買入税額の一部を控除して、課税公平性を向上することで、税法が新設された。

(免税事業者に限定されるので、当初非事業者として住居目的で購入したオフィステルを取得した後、課税事業である不動産賃貸業をする場合には、買入税額控除はできない。)

① 対象資産

免税事業に使用されていた減価償却対象資産として税金計算書の発給を受けたが、免税事業用資産ということで買入税額の控除を受けることができなかった場合

② 控除税額計算

- ・ 建物または構築物  
取得当時、該当財貨の免税事業と関連して控除されていない買入税額  
 $\times (1 - 5 / 100 \times \text{経過した課税期間の数})$
- ・ その他減価償却資産  
取得当時、該当財貨の免税事業と関連して控除されていない買入税額  
 $\times (1 - 25 / 100 \times \text{経過した課税期間の数})$

③ 課税免税兼業者の場合

課税事業と免税事業に共通で使用し、消費する時に控除する税額は次の各号の算式によって計算した金額とするが、その課税事業による課税供給価額が総供給価額の5/100未満の場合には控除税額がないこととする。

・ 建物または構築物

取得当時、該当財貨の免税事業と関連して控除されていない買入税額×  
(1-5/100×経過した課税期間の数)×(課税事業で使用消費した日が属する課税期間の課税供給価額/課税事業で使用消費した日が属する課税期間の総供給価額)

・ その他減価償却対象資産

取得当時、該当財貨の免税事業と関連して控除されていない買入税額×  
(1-25/100×経過した課税期間の数)×(課税事業で使用消費した日が属する課税期間の課税供給価額/課税事業で使用消費した日が属する課税期間の総供給価額)

④ 課税・免税供給価額がない場合

上の算式の適用において、該当の課税期間で課税事業と免税事業の供給価額がなかったり、そのある一事業の供給価額がない場合に、その課税期間における按分計算は次の各号の順序による。ただし、取得時、免税事業と関連した買入税額が控除されない建物を課税事業と免税事業に提供する予定面積を区分することができる場合には、第3号を第1号及び第2号に優先して適用する。

- 1) 総買入価額に対する課税事業に関連する買入価額の割合
- 2) 総予定供給価額に対する課税事業に関連する予定供給価額の割合
- 3) 総予定使用面積に対する課税事業に関連する予定使用面積の割合

⑤ 付加価値税の申告

買入税額が控除されない減価償却資産を課税事業に使用・消費する時には、同課税事業に使用・消費する日が属する課税期間に対する確定申告とともに“課税事業転換減価償却資産申告書”により各事業所管轄税務署長に申告しなければならない。次の各号の買入税額は、取引相手または税関長に付加価値税を取引徴収された事実が税金計算書等により立証されるときもその買入税額を自己の売上税額から控除を受けることができない。

- ①税金計算書合計表などの未交付、未提出、不実記載
- ②事業と直接関連のない買入税額
- ③非営業用小型乗用車の購入と維持に関連する買入税額
- ④接待費等の支出に関連する買入税額控除
- ⑤免税事業及び土地に関連する買入税額
- ⑥登録前の買入税額

VII 税 額 控 除

現行付加価値税法及び租税特例制限法で規定している付加価値税税額控除には、

- ①貸倒税額控除
- ②クレジットカード売上傳票発行税額控除
- ③一般タクシー運送事業者税額軽減
- ④電子申告税額控除
- ⑤電子税金計算書発行

税額控除の五つの規定がある。

## 1. 貸倒税額控除(法 45 条)

### (1) 意義

付加価値税の納税体系は、供給者が供給を受ける者から付加価値税を取引徴収し納付する形式を取っており、一般的に売上付加価値税の確定は財貨の供給日を基準にすることで、不渡りなどの原因によって売上債権の回収が不可能な場合にすら取引徴収したものとみなして納付をするようになっていたところ、1993年12月31日不渡りなどの原因によって事実上取引徴収することができなかった付加価値税を納付税額から控除するように法制化し、納税者の税負担を緩和しようというところに意味をおいている。

### (2) 税額控除事由

以前の施行令第63条の2 1項で貸倒事由を別途規定したが、2006年改訂で貸倒税額控除の範囲を所得税、法人税法上貸倒金の認定範囲に従うように改定された。貸倒税額控除の事由は所得税法、法人税法上、貸倒償却事由と同じである。

### (3) 貸倒税額控除時期

第17条の2 [貸倒税額控除]で、“その貸倒が確定になった日の属する課税期間の売上税額から差引することができる”と規定しているので、結局法人税法、所得税法で次のように貸倒が確定して貸倒償却が仕訳された時点の確定した付加価値税確定申告時に控除を受けることができるとしなければならない。

#### ① 法人税法規定によって申告調整に該当する貸倒償却

(必ず貸倒確定時点で貸倒償却しなければならないし、その期間が経過した以後には貸倒償却できない。)

- ・ 売掛金及び未収金として「商法」、「手形法」、「小切手法」上の消滅時効が成立した債権
- ・ 貸付金及び前渡金として「民法」上の消滅時効が成立したこと
- ・ 「民事執行法」第102条の規定により債務者の財産に対する競売が取消された差押債権
- ・ 「債務者回生及び破産に関する法律」に従った回生計画認可決定に従い、回収不能であると確定した債権
- ・ 物品の輸出によって発生した債権として外国為替管理に関する法令によって韓国銀行総裁または外国為替銀行の長から債権回収義務の免除を受けること。

②上の1項規定以外の貸倒償却の場合、決算調整事項として事業者が決算時に貸倒償却で反映した場合に損金算入できる。

③決算調整に該当する場合、事業者の選択によって決算時に損金算入し、付加税の貸倒税額控除を受けなければならないし、申告調整に該当する時効消滅などの場合には、必ず消滅時効が成立する事業年度に決算調整(損益計算書反映)、または申告調整(税務調整)を通じて貸倒償却し、付加価値税貸倒税額控除を受けなければならない。その後の事業年度には損金算入することはできない(法人税法施行令19条の2 第3項)。

### (4) 貸倒確定日

貸倒確定日は、貸倒償却損金算入時期を決定し、その後貸倒税額控除を受けなければならない課税期間を決めることであると同時に、貸倒税額控除の有効期間内に発生した貸倒税額であるかどうかを決定する重要な要素である。



- ① 破産法による破産：債権配分計算書の通知を受けた日
- ② 民事訴訟法による強制執行：債権配分計算書の通知を受けた日
- ③ 死亡、失踪宣告：死亡日、失踪宣告日
- ④ 会社整理法による会社整理計画認可決定：裁判所の会社整理認可決定日
- ⑤ 商法上の消滅時効が成立した場合：

#### ■ 付加税法上の貸倒税額控除と法人税法上の貸倒償却の比較

区 分	付加価値税法上の貸倒償却	法人税、所得税法上の貸倒償却
1. 対象債権	売上債権にだけ発生	売上債権、貸付金、その他債権等
2. 貸倒要件	法人税、所得税法上の貸倒償却事由と等しい。	法人税法施行令 第19条の2 所得税法施行令 第62条1項
3. 処理時点	所得税、法人税の損金算入時点に属する確定申告	貸倒確定日 (決算調整及び申告調整)
4. 貸倒金額	対象債権の10/110	付加価値税の税額控除後の残額 (不渡手形等の場合、1,000W残す)

#### ⑥ 小切手及び手形不渡りの場合

以前、施行規則第19条の3で不渡り発生日の定義を規定したが、この規定は2007年に廃止され、大部分の規定が法人税法を準用するように規定しているため、法人税法施行令第62条第2項の規定によって不渡小切手、手形の支払期日(支払期日前に金融機関から不渡り確認を受けた場合、その不渡確認日)を不渡発生としなければならないし、その日から

6か月が経過した時点から消滅時効終了日まで、法人税法上貸倒税額控除を受けることができるのみなければならない(付加-3635 2008.10.15)。

⑦ 事業の廃止：債務者が事業を廃止して、債権を回収できないことが客観的に立証される場合、消滅時効の成立とは関係なく貸倒償却することができる。

#### a. 控除要件

貸倒税額控除を受けようとする事業者は、付加価値税確定申告書に貸倒税額控除(弁済)申告書と貸倒事実または弁済事実を証明する書類を添付して提出しなければならない。

#### b. 控除金額

貸倒が確定した課税期間の売上税額から控除または還付される。

$$\text{貸倒税額} = \text{貸倒金額} \times 10/110 (\text{貸倒金額の付加価値税を含むものとみなす。})$$

#### c. 事後管理

1) 貸倒税額控除の適用において、取引相手に対しては、すでに控除を受けた買入税額を追徴する。貸倒債権を返済したが、貸倒事実が発生した当時、買入税額を控除した場合は貸倒が確定した課税期間分を更正し、弁済日が属する課税期間に買入税額を控除しなければならない(加算税が適用される。)

2) 貸倒税額の控除後、貸倒税額の全部または一部を回収した場合  
供給者に対しては、回収日が属する課税期間の売上税額に加算して相手に対しては、その回収日が属する課税期間の買入税額に加算する。

#### d. 会計処理(不渡手形の場合)

決算時、不渡手形1,500,000Wに対して、付加価値税法上貸倒償却し、その後付加税確定申告時に貸倒税額控除を受けた場合

1. 決算時：付加価値税の仕訳(受取手形中、付加価値税部分 10/110 の税額控除を受ける。)

(借)付加価値税余受金	2,560,000	(貸)付加価値税貸給金	1,350,350
		受取手形	136,360
		未支給付加税	1,073,287

2. 決算時、法人税の仕訳

(借)貸倒引当金	1,000,000	(貸)受取手形	1,362,637
貸倒償却	362,637		

(上記の受取手形に対する貸倒償却時に備忘勘定

1,000Wを残して事後管理しなければならず、消滅時効成立による場合は備忘勘定 1,000Wを残す必要がない。)

区 分	供 給 者(債 権 者)	買 入 者(債 務 者)
貸倒確定時 (税額控除 時)	付加税確定申告時に売上税額を差引して税額控除 (申告書上、⑧欄貸倒税額加減欄に－で記載する)	付加税確定申告時に、控除を受けることができない買入税額として記載 (申告書上、2章(50)番欄 貸倒処分を受ける税額に記載)
債権弁済時	付加税確定申告時に売上税額加算 (申告書上、⑧欄貸倒税額加減欄に＋で記載する)	付加税確定申告時に、その他控除の買入税額として記載 (申告書上、2章(46)番欄 弁済貸倒税額に記載)

## 2. クレジットカード売上傳票税額控除(法 46 条)

- ①一般的な場合：クレジットカード発行金額（付加価値税を含む金額）×1.3%  
 ②簡易課税者で飲食、宿泊：クレジットカード発行金額(付加価値税を含む金額)×2.6%  
 ・法人事業者を除き、事業所別で年間 500 万Wを限度とする。  
 ・納付税額を限度とするので、クレジットカード税額控除は還付対象税額控除ではない。

### ①該当業種

- ・小売業、飲食業、宿泊業、沐浴、理髪、美容業、旅客運送業、入場券を発行する業
- ・弁護士、弁理士、法務士、税務士、建築事業の供給価額のうち、事業者ではない者との取引分
- ・主に事業者ではない消費者に財貨役務を供給する次の事業
- ・建物建設業、住居用建設業、運輸業、駐車場業、不動産仲介業、社会個人家事役務業
- ・課税対象に転換された医療業(美容、整形)でクレジットカード、現金領収証発行金額(電子税源-62 2012. 2. 15)
- ・その他上記と類似の業として税金計算書の交付が不可能など著しく困難な事業(自動車整備工場は修理及び個人役務業としてクレジットカード税額控除になり、小売業者が税金計算書を持っていると同時にクレジットカード売上傳票を発行した場合にもクレジットカード税額控除を受けることができる。)

②法人を除外した個人事業者(一般、簡易)が控除対象となる。

③領収証発行対象業種だけ該当するので税金計算書義務発行がある卸売、製造、不動産売買事業者が取引した税務士事務所手数料などはクレジットカード税額控除対象ではない。

④対象取引:クレジットカード売上傳票、デビットカード領収証、電子マネーで、代金の決済を受けた場合、プリペイドカード(実際の名前の確認分)、現金領収証、決済代行業体を通じたクレジットカード売上傳票、プリペイドカード領収証、現金領収証及び電子的決済手段をいう。

⑤ 所得税申告時に営業外収入として総収入金額に算入しなければならない

⑥ 控除限度(年間 500 万W)

=売上税額－(買入税額＋擬制買入税額＋貸倒税額控除)

クレジットカード税額控除は、上記の納付税額を限度として控除しなければならない。すなわち、擬制買入税額控除、貸倒税額控除では還付が発生することがあるが、クレジットカード税額控除は還付対象にならない(納付する税額計算の時の加算税を除く。)。簡易課税者から一般課税者に転換された場合にも、簡易と一般課税期間を合わせて年間限度 500万Wを適用して、簡易課税者として税額控除を受けた金額は、実際に申告書上で納付税額から実際に控除された金額をいう。

### 3. 一般タクシー運送事業者納付税額軽減(租特法 106 条の 7)

自動車運輸事業法上、一般タクシー運送事業者に対しては付加価値税納付税額の 90%(2008 年以前は 50%)を 2013 年まで軽減する(個人タクシー事業者は除く。)

### 4. 電子申告税額控除(租特法 104 条の 8 第 2 項)

① 納税者に対する電子申告税額控除

納税者が、直接電子申告方法により付加価値税確定申告をする場合には、当該納税者の納付税額から 10,000Wを控除したり、還付税額に加算する(農特税は該当なし。)

② 税務代理人に対する電子申告税額控除

納税者を代理して税務士、会計士(税務、会計法人含む。)が、電子申告で直前課税年度の間所得税または法人税を申告した場合には、当該税務士の所得税または法人税の納付税額から納税者一人当たり 20,000Wずつの金額を控除して、直前課税期間の間付加価値税(簡易課税者含む。)の申告をした場合には、当該税務士の付加価値税納付税額から納税者一人当たり 10,000Wずつを控除する。

③ 年間控除限度額(付加価値税＋所得税または法人税)

税務士	付加価値税＋所得税年間限度 400 万W (2010～2012 の年間限度 300 万W)
税務法人	付加価値税＋法人税年間限度 1,000 万W (2010～2012 の年間限度 800 万W)

④ 税務代理人の直前課税期間の電子申告件数には一般事業者・簡易課税者全てが該当し、電子申告税額控除は納付税額から控除するか、還付税額に加算することで電子申告税額控除だけで還付が可能であり、付加価値税の仕訳時にこの税額控除を営業の収入として記帳されなければならない、付加価値税控除なので、農漁村特別税、最低限税などは該当しない。

### 5. 電子税金計算書税額控除(法 47 条)

事業者が電子税金計算書を交付、伝送した場合、交付 1 件当たり 200W(2010 年は 100W)を、2013 年までの該当課税期間付加価値税納付税額から年間 100 万Wを限度として予定申告、確定申告時に控除する。(個人、法人全てに該当し、正発行、逆発行修正税金計算全てが該当する。)

### 6. 原産地確認書発給税額控除(租特法 106 条の 6)

- ① 中小企業の F T A活用を奨励するために 2012年1月1日以後から中小企業が零税率の適用される輸出財貨を供給して、その供給日が属する課税期間に税金計算書及び原産地確認書とその輸出財貨の供給を受ける者に 2013年 12月 31日までに発給する場合
- ② 原産地確認書発給1件当たり1万Wを該当の課税期間の付加価値税納付税額から控除することができ、年間限度を30万Wとする。また、納付する税額を限度として適用する。
- ③ この場合税額控除対象原産地確認書は供給価額の合計額が1千万W以上の輸出財貨に対する原産地確認書に限定する。

□ 付加価値税計算構造

売上税額	・ 当期申告分売上税額	国内売上、国外輸出
	・ 予定申告漏れ分売上税額	加算税適用
	・ 貸倒税額控除加減	貸倒控除時 - 貸倒返還時 +

買入税額(-)	・ 税金計算書買入税額	
	・ クレジットカード売上傳票等買入税額	現金領収書等含む
	・ 擬制買入税額	2/102、4/104、6/106、 8/108
	・ リサイクル廃資源買入税額	5/105 9/109
	・ 課税事業転換買入税額	免税事業者→課税事業者
	・ 在庫買入税額	簡易課税者→一般事業者
	・ 弁済貸倒税額	供給を受けた者の貸倒弁済

買入税額(+)	・ 控除を受けることができない買入税額	事業無関係、接待費関連等
	・ 共通買入免税事業買入税額	按分計算
	・ 貸倒処分を受けた税額	供給を受けた者の貸倒発生時

納付(還付)税額

税額控除	・ クレジットカード売上傳票等	1.3% 2.6%(還付不可)
	・ タクシー会社軽減税額	90%軽減
	・ 電子税金計算書交付	2010年から1件当たり200W
	・ 電子申告	1件当たり1万W
	・ 現金領収書事業者	

既納付税額	・ 予定申告未還付	予定申告一般還付
	・ 予定告知	20万W以上の告知
	・ 事業譲受者の代理納付	
	・ 買入者納付特例	

加算税	・事業者未登録 輸入金額免税未提出	1% 0.5%
	・税金計算書関連	一般 1% 加工偽装 2%
	・申告不誠実関連	10% 20% 40%
	・納付不誠実関連	1日 3/10000

  

納付税額
------

## VIII 税金計算書

### 1. 意義

税金計算書とは、事業者が財貨または役務を供給する時、付加価値税を取引徴収し、これを証明するためにその財貨及び役務の供給を受ける者に交付する税金領収証をいう。

税金計算書は財貨などを供給する事業者が二枚作成し、一枚は供給を受ける事業者に交付して、各々の事業者は付加価値税申告時にこれを土台に付加価値税申告をしなければならない。

<付加価値税法上の取引証憑及び発行対象事業者>

- ① 税金計算書—一般事業者(領収書発行業種除外)
- ② 輸入税金計算書—税関長
- ③ 計算書—免税事業者
- ④ 領収書—簡易課税者、一般課税者(領収書発行業種)

### 2. 交付時期及び義務者

#### ① 税金計算書発行の重要性

事業者は付加価値税法で規定している取引時、すなわち財貨及び役務の供給時に、税金計算書を交付しなければならない。したがって、交付時に税金計算書を交付しない場合には税法上の加算税などの不利益が適用される。

#### ② 税金計算書の作成時期

税金計算書は、付加価値税法の規定による供給時に交付するのが原則である。ただ、供給時以前に対価を前もって受ける場合、各対価に限り事前に税金計算書をあらかじめ交付することができる。

また、長期割賦販売等のように供給単位を区切ることができない財貨を継続的に供給する場合には、例外的に対価を受ける前に発行する先発行税金計算書を許容している。

#### ③ 税金計算書を発行することができる者

税金計算書は一般課税者の場合にのみ交付することができるので、簡易課税者、免税事業者の場合には原則的にできない。したがって、簡易課税者は領収証を交付して、免税事業者は計算書及び領収証を交付しなければならない。

#### ④ 事業所が二以上の場合の税金計算書交付

製造場と直売場など二以上の事業所のある事業者の場合には、輸送などの便宜のために製造場で取引先に直接財貨を譲渡する場合には、製造場で取引先に税金計算書を交付することや、事前に製造場で直売場などに税金計算書を交付した場合には直売場などで取引先に税金計算書を交付しなければならない。



⑤ 取引明細表

取引明細表は法定書式ではなく、税金計算書に附属した明細書として取引内訳などが詳細記載され、取引内容を確認することができる領収証である。

3. 税金計算書の発給特例

(1) 月合計税金計算書

月合計税金計算書は、財貨などの取引が頻繁な固定取引先にその供給時ごとに税金計算書を発給することの不便を解消するために用意された制度として、下記の場合に財貨または役務の供給日が属する月の翌月10日までに税金計算書を発給することができる。

- ① 取引先別で1暦月の供給価額を合計して当該月の末日を作成日として税金計算書を発給する場合(月を異にして税金計算書を発給することはできない。)
- ② 取引先別で1暦月以内に事業者が任意に定めた期間の供給価額を合計してその期間の終了日を作成日として税金計算書を発給する場合
- ③ 関係証憑書類などにより実地取引事実が確認される場合として、当該取引日を作成日として税金計算書を発給する場合

(2) 共通買入(電力、ガス、地域暖房)の場合

不動産賃貸業等の場合に共同使用する電力などの場合に、建物所有者名義で税金計算書が発行されるので、これを再び個別入居者別で管理費等の名目で請求され、この時に税金計算書が発行されなければならない。

(3) リース資産

- ① 課税事業者(リース利用者)が施設貸付業者(リース会社)から施設を賃借して当該施設を供給者から直接譲り受ける場合には、リース利用者が直接供給を受けたものとして見做して、製造会社とリース利用者が供給者及び供給を受けるとして、直接税金計算書を交付する。
- ② 販売後のリース取引の場合  
販売後にリース取引の場合には、リース利用者である事業者が自己を供給者として税金計算書を交付する。
- ③ 金融リース物件をリース利用者変更契約により、他の事業者に譲渡する場合、資産の譲渡で付加価値税が課税され、リース利用者は新しいリース利用者に税金計算書を交付しなければならない。オペレーティングリースの場合には財貨の供給ではないため課税されない。

(4) 委託販売(委託買入)

- ① 委託販売、代理販売の場合、委託者または本人が直接販売をしたこととするので、受託者または代理人が財貨を渡した時期に委託者、本人を供給者として税金計算書を交付しなければならない。
- ② ただ、委託者及び本人が分からない場合には、委託者は受託者に、受託者は取引相手に財貨を供給したものとして、税金計算書を各々交付しなければならない。

(5) 役務の供給に対する仲介、斡旋(貨物運送業者など)

運送斡旋役務の場合には、税金計算書の交付は委託販売の場合と同様で次のとおりである。

- ① 運送斡旋業者は運送斡旋役務の供給を受ける者である貸主に運送斡旋役務に対する手数料に対して税金計算書を交付し、運送役務に対しては運送業者の名義で貸主に貨物運送役務に対する税金計算書を交付する。

- ② 運送幹旋業者が貨物運送事業者の名義で税金計算書を交付しない場合に限り、貨物運送業者が貸主に税金計算書を交付する。

#### (6) 共同請負工事

国家を当事者にする契約や市民同士の共同請負工事の場合に、これは原則的に共同事業ではない別途の組合とみななければならないので、共同事業者構成員が各自に帰属する対価に対して各々税金計算書を発行して交付する。

#### (7) 住民登録記載分税金計算書

税金計算書発行義務のある業種の鉱業、卸売、製造、建設、貨物運送、不動産賃貸、事業役務業などの事業者が、税金計算書の発行時、必須記載事項である供給を受ける者の登録番号がなければならないが、事業者登録番号がないなど事業者ではない場合には、固有番号または住民登録番号を記載しなければならない(免税事業者の場合、計算書交付にも等しく適用される。)

### 4. 税金計算書の作成

#### (1) 記載事項

- ① 必須記載事項(記載漏れの場合、税金計算書不明加算税適用対象)
- ・ 供給する事業者の登録番号と姓名または名称
  - ・ 供給を受ける者の登録番号
  - ・ 供給価額と付加価値税額
  - ・ 作成年月日(発行日付をいい、付加価値税法上供給日付、取引日付をいう。)
- ② 任意記載事項
- ・ 供給を受ける者の住所—供給を受ける者の姓名、商号、住所
  - ・ 供給者と供給を受ける者の業態と種目—供給品目
  - ・ 単価と数量—供給年月日—取引の種類

#### 5. 修正税金計算書

税金計算書を交付した後、その記載事項に関して錯誤または訂正事由が発生した場合には、付加価値税の課税標準と納付税額または還付税額を更正して通知する前まで、国税庁長が決めるところに従い、税金計算書を修正して交付することができる。

#### (1) 修正税金計算書の交付要件

- ① 当初、適法に交付された税金計算書でなければならない。
- ② 記載事項に訂正、錯誤、誤謬、間違いで記載した場合  
税率を間違っ適用した場合と免税など発給対象ではない取引に対して税金計算書を発行した場合など必要的記載事項が間違っ記載された場合などにも、錯誤がどうかにかかわらず修正税金計算書の発給が可能である。
- ③ 供給価額に変動がある場合
- ④ 課税官庁が課税標準及び税額を更正決定する前まで交付することができる。

#### (2) 瑕疵による返品、搬入時の会計処理

返品などの事由により相違するが、一般的には、単純に返品後現金で払い戻す場合には修正税金計算書の交付対象である。

#### (3) 契約の解除と解約

## ① 契約の解除

契約解除の場合には、契約解除日を修正税金計算書作成日付として修正税金計算書を作成交付しなければならない。

## ② 契約の解約

契約解約の場合には、不完全な履行で将来に向けてのみその効力を消滅させることであるから、契約解約日までの確定額の精算差額に対して修正税金計算書を交付すればいい。

## 6. その他の税金計算書

### (1) クレジットカード

クレジットカードは原則的に代金の決済手段で、これは領収証に該当するが、一般課税者がクレジットカード売上傳票などに供給を受ける者と付加価値税額を別に記載し確認した時には、その付加価値税額は控除することができる買入税額とする。

### (2) 電子税金計算書

#### ① 電子税金計算書交付方法

- ・ E R P を利用する方法
- ・ 実取引事業者に代わり、電子税金計算書交付業務を代行する事業者の電子税金計算書交付システムを利用する方法
- ・ 国税庁が構築した電子税金計算書交付システムを利用する方法（国税庁 e-sero）

#### ② 電子税金計算書発行対象

- ・ 全ての法人事業者（営利法人、国家など、収益事業を営む非営利法人）
  - ・ 個人事業者
- 1) 直前年度の事業所別財貨及び役務の供給価額の合計額が 3億W以上の個人事業者
  - 2) 電子税金計算書を発給しなければならない期間は事業所別財貨及びサービスの供給価額の合計額が3億W以上の年の翌年第二期課税期間とその翌年第一期課税期間とする。

#### ③ 電子税金計算書の伝送

電子税金計算書の送信期限は発給日の翌日までで、月合計税金計算書の場合には翌月10日まで税金計算書を発給できるので、結局翌月11日まで伝送することができる。

#### ④ 電子税金計算書の受信

- ・ 電子税金計算書の受信は供給を受ける者の電子メールアカウントを通じて受信することが原則である。
- ・ 電子税金計算書の受信時期は、供給を受ける者の受信確認に構わず、供給を受ける者の電子メールアカウントに電子税金計算書が入力になった時受信したものとみなす。

#### ⑤ 電子税金計算書発行税額控除

2015年12月31日までに発給して、期限内に電子税金計算書の交付内訳を国税庁に伝送した個人事業者は交付1件あたり200W(年間限度100万W)の税額控除を受けることができる。

#### ⑥ 電子税金計算書に関連する加算税

- a. 未発給加算税 - 供給時期が属した課税期間終了日または6月、12月分を翌月10日まで未発給の場合(供給者に供給価額の2%)
- b. 遅延発給加算税 - 供給時期が属した月の翌月10日を超過して該当課税期間終了日まで発給した場合(供給者と供給を受ける者に各々供給価額の1%)

- c. 未伝送加算税-発給時期に正当に発給した後、供給時期が属した課税期間終了日の翌月11日超過して伝送する場合（供給者に1%）
- d. 遅延伝送加算税-発給時期に正当に発給した後供給時期が属した月の翌月11日を超過して該当課税期間終了日の翌月11日以内に送った場合（供給者に0.5%）

## 7. 購入者発行税金計算書

税金計算書は、原則的には販売者が発行しなければならないが、購入者より経済的に優越な地位にある供給者が課税標準の露出などの理由で税金計算書の発給を拒否する場合、購入者が管轄税務署の確認により、税金計算書を発行して購入税額控除などを受けることができる制度である。

## 8. 現金領収書

### (1) 加入対象者

消費者相手の業種を営む事業者で直前課税期間の収入金額の合計額が2,400万W以上の事業者

### (2) 加入期限

上記の要件に該当する事業者は、その要件に該当する日から3か月以内に現金領収書加盟店に加入しなければならない。

### (3) 発行要件及び義務発行

事業と関連して財貨または役務を供給し、その相手が代金を現金で支払った後現金領収証の発給を要請する場合には、金額にかかわらずその発給を拒否したり、事実と異なって発給してはならない。

また、次に該当する業種の場合には、消費者が現金領収証の発給を要求しなくても義務的に現金領収証を発行しなければならない。

- ① 専門職種 - 弁護士、税務士、会計士、弁理士、公認労務士
- ② 医療業種 - 医師、歯科医師、漢方医、獣医師(薬局は除外)
- ③ その他業種 - 一般教習学院、芸術学院、ゴルフ場業、結婚式場業、不動産仲介業など主に消費者を対象として取引を営む業種

### (4) 未加入、発給拒否に対する制裁

現金領収証加盟店に加入しなければならない事業者がこれを履行しない場合には、税務調査対象に優先選定され、税法上の各種減免を受けられない。また、税法上の加算税も追加で負担するようになる不利益がある。

## IX 申告納付

現行付加価値税法は申告納付制度によっているので、納税義務者の課税標準と税額の申告は租税債権を確定させる効力がある。わが国の付加価値税課税期間は一暦年を二つに分けて各6か月を一課税期間としており、また各課税期間を3か月に分けて最初の3か月を予定申告期間に、残りの3か月を確定申告期間に定めて一課税期間に二回申告するようにしている。

### 1. 予定申告

- ① 第一期予定申告：1月1日～3月31日(申告期限：4月25日)
- ② 第二期予定申告：7月1日～9月30日(申告期限：10月25日)

## 2. 予定告知

個人事業者に対しては、納税便宜のために予定申告に代わって、予定申告期間ごとに直前課税期間納付税額の1/2に相当する金額を決定して告知する。

### (1) 事業者の選択によって予定申告できる事業者

- ① 休業または事業不振で、各予定申告期間の供給価額または納付税額が直前課税期間の供給価額または納付税額の1/3に達していない事業者
- ② 早期還付を受けようとする事業者

### (2) 予定告知の省略

徴収しなければならない金額が20万W(告知最低金額)以下の場合

## 3. 確定申告

予定申告をした事業者は、各課税期間の中の残り3か月に対して、予定告知を受けた事業者は6か月課税期間全体に対して確定申告をしなければならない。

- ① 第一期確定申告：1月1日～6月30日(申告期限7月25日)
- ② 第二期確定申告：7月1日～12月31日(申告期限1月25日)

## 4. 早期還付申告

一般的に、還付税額が発生すれば各課税期間別に確定申告後に還付するのが原則であるが、例外的に輸出と投資に対しては確定申告期限を待たないで早期に還付できる制度を早期還給申告という。

### (1) 早期還付対象

- ① 零の税率が適用される時
- ② 事業設備を新設、取得、拡張、増築する時
- ③ 全売上中一部だけに零税率売上、  
全買入中一部だけに事業設備投資があっても零税率早期還付申請が可能である。

### (2) 早期還付申告期間

毎月単位、毎2か月単位、予定申告期間単位で申告することができる。

(例えば、1月分は別途申告後2月分、3月分を合わせて申告でき、また1月分と2月分を合わせて申告後、3月分を別途申告することができる。)

### (3) 添付書類

- ① 零税率売上時：零税率の関連書類
- ② 事業設備投資時：建物など減価償却資産取得免税書

## 5. 付加価値税買入者納付特例制度

販売者が購入者から付加価値税を取引徴収して納付するようにする現行制度を悪用、無資料で購入した金製品などを売上げて、購入者から付加価値税を徴収した後これを政府に納付せずに逃れる方式の付加価値税脱税事例を防止するために、金製品などの取引時には、購入者が直接指定金融機関を通じて付加価値税を政府に納付するように付加価値税買入者納付特例制度が施行されている。



- ① 金製品等：金地金(純度 99.5%以上の金)と金製品
- ② 銅廃品等：スクラップ等と合金物として銅含有量が 40%以上の物品
- ③ 対象事業者：供給する事業者、供給を受ける事業者、対象財貨を輸入しようとする事業者
- ④ 対象取引：事業者間の取引として税金計算書発行対象の場合に適用されるので、消費者が金地金などを購入する場合と免税対象の取引には適用されない。

## 6. 加算税

### (1) 未登録加算税

事業者が事業開始日から 20 日以内に事業者登録を申請しない場合には、事業開始日から事業者登録日前日までの供給価額に対して 1%の加算税を賦課する。

### (2) 虚偽登録加算税

事業者が配偶者を除いた他人の名義で事業者登録をして事業を行ったことが確認された場合には、確認された日の直前日までの供給価額に対して 1/100 に該当する金額の加算税を適用する。

### (3) 売上税金計算書関連の加算税

#### ① 税金計算書未発給加算税

財貨または役務の供給時期が属する課税期間まで税金計算書を発給しない場合には、その供給価額の 2%を加算税で賦課する。

#### ② 加工、偽装税金計算書加算税

実際の取引なしに、加工、偽装税金計算書を発給した場合には、その供給価額の 2%を加算税で賦課する。

#### ③ 税金計算書不実記載計算書

発給した税金計算書の必要的記載事項の全部または一部が錯誤または過失により記載されていないか、事実と違う場合には、その供給価額の 1%を加算税で賦課する。

#### ④ 税金計算書遅延発給加算税

税金計算書発給時期を経過した後、該当の財貨などの供給時期が属する課税期間以内に発給する場合には、その供給価額の 1%を加算税で賦課する。

#### ⑤ 税金計算書遅延未発給加算税

税金計算書の発給時期を経過した後該当の財貨などの供給時期が属する課税期間までに税金計算書を発給しない場合には、その供給価額の 2%を加算税で賦課する。

### (4) 売上税金計算書合計表に関連する加算税

#### ① 売上先別税金計算書合計表未提出加算税

売上先別税金計算書合計表を予定申告、確定申告時に提出しない場合には、その供給価額に対して 1%の加算税を賦課する。

#### ② 売上先別税金計算書合計表不実記載加算税

提出した売上先別税金計算書合計表の記載事項の中で、取引先別登録番号、供給価額の全部または一部が記載されていないか、事実と違って記載した場合には、その供給価額に対して 1%の加算税を賦課する。

#### ③ 売上先別税金計算書合計表遅延提出加算税

売上先別税金計算書合計表を各予定申告時に提出せずに確定申告時に提出する場合には、その供給価額に対して 5/1,000 の遅延提出加算税を賦課する。

### (5) 買入税金計算書合計表に関連する加算税

① 買入税金計算書遅延受取加算税

事業者が財貨などの供給時以後に発給を受けた税金計算書を、当該供給時期が属する課税期間内に発給を受けて修正申告などをする場合には、その供給価額に1%の加算税を賦課する。

② 仕入先別税金計算書合計表の未提出加算税

事業者が仕入税金計算書合計表を予定申告及び確定申告時に提出せず、その後税務署長の更正決定の際の更正機関の確認を経て仕入税額の控除を受ける時には、その供給価額の1%を加算税として賦課する。

③ 仕入先別税金計算書合計表の不実記載加算税

提出した仕入先別税金計算書合計表の記載事項のうち、取引先別登録番号または供給価額の全部または一部が記載されていないか、あるいは事実と異なって記載されている場合は、その供給価額1%を加算税として賦課する(加工及び偽装税金計算書の場合は、供給価額の2%を加算税として賦課する。)

④ 仕入先別税金計算書合計表の過多記載申告加算税

仕入先別税金計算書合計表の提出の際に、供給価額を事実と異なって過多に記載して申告した場合は、過多記載して申告した金額の供給価額の1%を加算税と賦課する。

(6) 申告不誠実(超過還付申告)加算税

① 無申告加算税

- ・ 一般無申告時：納付税額×20%
- ・ 不当無申告時：納付税額×40%

(事業者が租税脱税等を目的に申告しない場合)

② 申告不誠実加算税(過少申告加算税)

- ・ 一般過少申告時：納付税額×10%
- ・ 不当過少申告時：納付税額×40%

(事業者が租税脱税等を目的に過少申告する場合)

(7) 納付(還付)不誠実加算税

事業者が予定・確定申告時に納付すべき税額を納付しないか、あるいは過少納付した場合、また申告した還付税額が申告すべき還付税額を超過して過多に還付された場合、1日当たりその金額の3/10,000Wを適用して加算税を賦課する。

① 無納付加算税 = 無納付、過少納付税額×3/10,000×無納付日数

② 無納付日数計算：納付期限の翌日から自主納付日または告知日まで

③ 超過還付日数計算：還付を受けた日の翌日から自主納付日または告知日まで

(8) 零税率課税標準の申告不誠実加算税

零税率が適用される課税標準の予定申告または確定申告を行わないか、あるいは申告した課税標準が申告すべき課税標準に達しない場合は、その課税標準の0.5/100に該当する金額を加算税として賦課する。しかし、零税率課税標準を過大に申告した部分に対しては加算税が適用されない。

(9) 現金売上明細書(収入金額明細書)の未提出加算税

① 事業者が現金売上明細書を提出しないか、あるいは提出した収入金額が事実と異なって記載された場合は、その収入金額の1%を加算税として賦課する。

② 現金売上明細書の提出対象業種

- ・ 弁護士業、税理士業、会計士業、弁理士業及び建築士業等の専門職事業者(薬局及び獣医業は提出対象から除外)

- ・ 結婚式場業、不動産仲介業
- ・ 病院、医院(付加価値税課税対象の場合)

## (10) 加算税の排除及び減免

### ① 加算税適用の排除

加算税賦課時に国税基本法規定による期限延長の事由があるか、あるいは納税者の義務不履行に対する正当な事由がある場合は、当該加算税を賦課しない。

- 納税者が火災、戦火その他災害を被るか、あるいは盗難に遭った場合
- 納税者またはその同居家族が疾病により病状が重いか、あるいは死亡して喪中の場合
- 納税者がその事業に激しい損害を被るか、あるいはその事業が重大な危機に瀕した場合(納付の場合に限る。)
- 停電、プログラム誤謬、その他やむを得ない事由により韓国銀行及び通信官署の情報通信網の正常稼働が不可能な場合
- 金融機関または通信官署の休日、その他やむを得ない事由により正常な税金納付が難しいと国税庁長が認める場合
- 権限のある機関に帳簿、書類が差押、または領置された場合
- その他上記の第1号、第2号、または第4号に準ずる事由がある場合

### ② 加算税の減免

#### a. 修正申告(法定申告期限内申告者)

法定申告期限内に付加価値税を申告した者で、その申告内容に誤謬があつて修正申告する場合は加算税を減免する。

- ・ 6か月以内に修正申告の場合は50%減免
- ・ 6か月超過1年以内修正申告の場合は20%減免
- ・ 1年超過2年以内に修正申告の場合は10%減免

#### b. 期限後申告(法定申告期限内無申告者)

法定申告期限が過ぎた下記期間内に期限後申告をする場合は加算税を減免する。

- ・ 1か月以内に期限後申告の場合は50%減免
- ・ 1か月超過6か月以内に期限後申告の場合は20%減免

#### c. 期限後提出等に対する加算税減免

税法による提出等の期限が経過して1か月以内に当該税法による提出等の義務を履行する場合は、賦課される加算税の50%を減免する。

### ③ 加算税の限度

下記の各号のいずれか一つに該当する加算税に対しては、その義務違反の種類別に各課税期間単位別に5千万W(中小企業ではない場合は1億W)を限度にする。

- 未登録、虚偽登録加算税
- 税金計算書不実記載、クレジットカード確認控除加算税
- 売上先別税金計算書合計表不誠実加算税
- 仕入先別税金計算書合計表不誠実加算税
- 収入金額明細書未提出加算税

## X 簡易課税

事業の規模が零細した事業者の場合は、税法による各種申告義務を全て履行することが難しいため、収入金額が一定規模未満の事業者に対しては簡易課税制度を適用して納税義務を簡単に履行できるようにしている。

### 1. 基準収入金額

直前1暦年の供給代価(供給価額+付加価値税額)の合計額が4,800万W未満の個人事業者の場合は、簡易課税の適用を受けることができる。

### 2. 簡易課税排除業種

以下の業種は、上記の年間基準収入金額に達しない場合でも簡易課税の適用を受けることができない。

- ① 鉱業
- ② 製造業
- ③ 卸売業(小売業を兼業している場合も含む。)
- ④ 不動産売買業
- ⑤ ソウル特別市、広域市、市地域と国税庁長が指定する地域に位置した課税遊興場所
- ⑥ 弁護士、税理士、会計士等これと類似した事業役務業
- ⑦ 事業場所在地域、事業の種類等を勘案して国税庁長が定める基準に該当する場合
- ⑧ 事業の包括譲受渡により一般事業場を引受けた事業者

### 3. 付加価値率の計算

課税標準×付加価値率×税率(10%)=納付税額

#### (1) 付加価値率

- ① 電気、ガス、蒸気、水道事業 : 5%
- ② 小売、飲食、リサイクル資料収集販売 : 10%
- ③ 製造、宿泊、運輸、通信業、林業、漁業 : 20%
- ④ 建設、不動産賃貸業、その他役務業 : 30%

### 4. 納付税額の計算

納付税額

- (-) 控除税額
- (+) 棚卸納付税額
- (+) 加算税
- (=) 納付する税額

#### (1) 控除税額

簡易課税者が納付税額から控除する税額には、税金計算書受取税額控除、クレジットカード税額控除、擬制仕入税額控除、誠実申告事業者税額控除、電子申告税額控除がある。税金計算書受取税額控除を除いた残りの税額控除は一般事業者の場合とほとんど同様であるが、税額控除により納付する税額が(-)になっても還付されない。

税金計算書受取税額控除=仕入税額×当該業種の付加価値率

#### (2) 棚卸納付税額

棚卸納付税額とは、一般事業者から簡易課税者に課税類型が変更される場合に、一般事業者として控除を受けた仕入税額と、簡易課税者として控除を受ける仕入税額との差異を再び精算して納付する手続きをいう(仕入税額として控除を受けたものに限る。)

① 棚卸納付税額計算対象

- ・ 棚卸品(商品、製品、材料)
- ・ 建設仮勘定
- ・ 減価償却資産

② 棚卸納付税額の計算

- ・ 棚卸品の場合  
棚卸納付税額＝棚卸金額×10/100×(1－当該業種の付加価値率)
- ・ 減価償却資産の場合  
棚卸納付税額＝取得価額×(1－5/100×経過した課税期間の数)×10/100  
×(1－当該業種の付加価値率)

※ 建物構築物を除外したその他減価償却対象資産は25/100

(3) 類型転換

① 収入金額の変更による類型転換

簡易課税者の年間供給代価の合計額が4,800万W以上となる場合は、収入金額が4,800万W以上となった年の翌年課税期間から課税類型が一般課税者に転換される。

② 他事業場の収入金額による類型転換

一般事業場を持つ他簡易課税事業場が一般課税事業場に転換される。また、新規開業する事業場は簡易課税が排除される。

③ 類型転換の通知

事業者の類型が転換される場合は、課税期間開始20日前までに通知することとなっているが、一般課税者が簡易課税者に転換される場合は、通知がなくても簡易課税者に転換できる。一方、簡易課税者の場合は、通知を受けた日が属される課税期間までは簡易課税が適用され、その次の課税期間から一般課税者に転換される。

5. 予定及び確定申告

(1) 予定申告及び告知

簡易課税者の場合、1月1日から12月31日を一課税期間として付加価値税申告を1回行うため、予定申告制度は廃止されており、1月～6月までに対し前年度納付金額の1/2を予定告知することと規定している。

(2) 確定申告

確定申告は1月1日から12月31日の事業実績に対し、翌年度の1月25日までに申告する。

6. 加算税

簡易課税者は一般課税者と異なって税金計算書の交付及び提出の義務がないため、税金計算書関連加算税には該当しないが、未登録加算税、申告納付不誠実加算税、零税率課税標準不誠実加算税は該当される。

- ① 未登録加算税：供給代価の0.5%
- ② 申告不誠実加算税：10%
- ③ 零税率課税標準申告不誠実加算税：供給代価の1%

7. 納付義務の免除

簡易課税者の当該課税期間供給代価が2,400万W未満の場合、納付税額を納付する義務を免除する。この場合、加算税に関する規定も適用しない。



□ 付加価値税法と消費税法の相違点の比較

区分	韓国(付加価値税法)	日本(消費税法)	備考
間接税の性格	税金計算書方式による付加価値税で前段階税額控除方式を採用	帳簿方式による消費税で前段階税額控除方式を採用	税の累積排除
一般会計歳入予算 (2013年度)	<p>一般会計歳入予算 210.4兆W 付加価値税(国+地方) 56.6兆W(27%) 付加価値税 50.37兆W(89%) 地方消費税 6.23兆W(11%)</p> <p>*付加価値税のうち19.24%を地方交付税として補填(地方交付税法第4条)</p> <p>*地方消費税11%(6.23兆W)のうち6%を地方財政交付金として補填(地方税法11条①8号/住宅取得税の減少分の補填用)</p>	<p>一般会計歳入予算 92.6兆円 消費税(国+地方) 13.3兆円(14%) 消費税 10.6兆円(80%) 地方消費税 2.7兆円(20%)</p> <p>*2013年度は税率5%(消費税4%+地方消費税1%)適用 消費税4%のうち地方交付税として29.5%を配分 &lt;配分比率&gt;国56.4%/地方43.6%</p>	
納税義務者及び納税地	<p>(1)納税義務者</p> <p>①事業者 ②財貨を輸入する者</p> <p>*営利目的か否かに関わらず事業場、独立して財貨またはサービスの提供を受ける個人・法人(国家、地方自治団体を含む。)と法人格のない社団、財団その他団体</p> <p>(2)簡易事業者の納税義務の免除 当該課税期間(2013年度から1年)の供給代価が2,400万W未満である場合、納付税額を納付する義務を免除する。この場合、加算税に関する規定も適用されない。</p> <p>(3)納税地：各事業場の所在地</p> <p>(4)主たる事業場での総括納付 法人または個人事業者に内部的に連結される二以上の事業場がある場合に主要な事業場で総括納付する制度。</p> <p>*納付を総括するだけで、その他の義務(課税標準申告、税額計算書合計表提出、更正調査などは事業場ごとに行う。)は各事業場別で申告する。</p> <p>(5)事業者単位課税制度 2010年に開始する課税期間から全ての事業者が選択できるように改定された。二つ以上の事業場がある個人、法人が申請により、他の事業場を全部合わせて一つの課税単位及び事業場として付加価値税の納付義務(個別消費税含む。)を履行する制度である。したがって、各事業場別に税金計算書を交付しない。 *適用期間の制限はなく、いつでも適用を廃止することができる。本制度の施行により、主たる事業場の総括納付は特別な意味のない制度となった。</p>	<p>(1)国内取引：事業者 国・公共法人等を含む国内の課税対象取引に限定される。</p> <p>(2)輸入取引：保税地域で課税</p> <p>物品を搬出する者 事業者にかかわらず、消費者個人が輸入する場合も納税義務がある。</p> <p>(3)小規模事業者の納税義務免除 基準期間の課税売上が1千万円以下の事業者はその課税期間の納付義務が免除される(「免税事業者」という。)</p> <p>*基準期間とは 個人→その年度の前々年度 法人→その事業年度の前々事業年度 *資本金1千万円以上の新設法人は除く。</p> <p>*免税事業者を放棄して課税事業者を選択することができる(最低2年間適用)。</p> <p>*相続・合併・分割等の場合、被相続人等に基づいて判定</p> <p>(4)納税地</p> <p>①個人 *国内に住所がある場合： その住所地 *国内に住所はないが、居所がある場合：その居所地 *国内に住所及び居所がない場合：主たる事務所等の所在地 *住所地の代わりに事務所等を納税地として選択することができる(納税地の選択)。</p> <p>②法人 *内国法人： 本店または主たる事務所の所在地 *外国法人： 国内にある主たる事務所等の所在地</p>	

<p>事業者登録</p>	<p>&lt;事業開始、廃業等に関する申告期間&gt;  ①登録：  事業開始日から20日以内に申請  事業開始日とは、財貨の製造を開始する日、財貨や役務の供給を開始する日である。  ・準備書類は、賃貸借契約書、事業許可証、共同事業者は同業契約書、その他書類を添付（海外同胞の場合は、在学国民登録証番号及び登録簿謄本、外国人の場合は、外国人登録番号及び外国人登録票謄本）して、申請し、申請日後の取引から仕入税額控除が適用される。  ②臨時事業場の開設申告：臨時事業場開設申告日から10日以内  ③すぐに提出しなければならない場合  *休業または廃業した場合  *事業者登録事項の変更  ④適用課税期間：20日前までに申告  *主たる事業場の総括納付または放棄の場合  *事業者単位課税の申請または放棄</p>	<p>&lt;事業開始、廃業等に関する申告期間&gt;  ①すぐに提出しなければならない場合  *基準期間の課税売上1千万円超過の場合  *特定期間の課税売上が1千万円超過の場合  *基準期間の課税売上1千万円以下の場合（課税事業者が免税事業者とされる場合）  *課税事業者が廃業、死亡した場合  *法人が合併して消滅した場合  *新設法人の資本金が1千万円以上  *納税地変更申告  ②適用課税期間の開始日の前日までに申告  *免税事業者（基準期間の課税売上高1千万円以下である者）が、課税事業者を選択する時  *課税期間を短縮しようとする場合と短縮される課税期間を変更しようとする場合  *課税事業者が選択した後に、中止しようとする時  *課税期間の短縮後に中止しようとする時</p>	
<p>納税義務の成立</p>	<p>(1)原則：課税期間が終わる時  (2)例外：  予定申告期間・予定賦課期間に対する付加価値税：予定申告期間・予定賦課期間が終わる時</p>	<p>(1)国内取引  *棚卸資産の販売：引渡日  *固定資産の譲渡：引渡日  *工場所有権の譲渡、実施権の実施：契約の効力発生日  *請負  ・物品の引渡を要する場合：目的物を完成して引き渡す日  ・物品の引渡を要しない場合：役務完了日  *人的役務（請負除外）：役務提供完了日  *資産の賃貸  ・支払日が定められている場合：支払いを受ける日  ・支払日が定められていない場合：支払いを受ける日、請求時が支払い条件の場合はその請求日  (2)輸入取引  *保税地域から搬出した時</p>	
<p>課税期間</p>	<p>(1)簡易事業者：  1月1日～12月31日まで  (2)一般課税者  第一期：1月1日～6月30日まで  第二期：7月1日～12月31日まで  (3)新規事業者  第一期：開業日～6月30日まで  第二期：開業日～12月31日まで  (4)廃業者  第一期：1月1日～廃業日まで  第二期：7月1日～廃業日まで  (5)課税形態を変更した者  第一期  ①1月1日～課税形態を変更した日まで  ②課税形態を変更した日～6月30日まで  第二期  ①7月1日～課税形態変更した日まで  ②課税形態を変更した日～12月31日まで</p>	<p>(1)個人事業者：  1月1日～12月31日まで  (新規事業者及び廃業者も同様)  &lt;特例&gt;  1月～3月／4月～6月／7月～9月／10月～12月または1か月単位で変更が可能  (2)法人事業者  その法人の事業年度  *新設法人の事業開始時は設立日であり、組織変更時は変更前の事業年度で行う。  &lt;特例&gt;  事業年度を1か月または3か月単位で区分して変更可能  (3)課税期間の変更特例  *管轄税務署に（消費税課税期間の特例選択・変更申告書）提出で変更可能  *特例適用時2年間の義務適用</p>	

<p>課税対象</p>	<p>(1) 事業者が行う財貨または役務の供給 *財貨とは、財産的な価値がある全ての有体物と無体物をいい、役務とは財貨以外の財産的な価値がある全ての役務及びその他の行為をいう。</p> <p>*財貨の供給に該当しないもの ①担保提供 ②事業の譲渡 ③租税の物納 ④特定証券の譲渡 ⑤公売及び強制競売 ⑥収用に伴う撤去保証金 ⑦整備事業組合が供給する土地、建物 *役務は、有償供給のみ課税(ただし、特殊関係者間で不動産の無償賃貸は2012.7.1以後課税対象である。)</p> <p>(2) 財貨の輸入 *輸入の場合、事業者か否かを問わず課税対象とされ、財貨だけ該当する。</p> <p>(3) 財貨のみなし供給(仕入税額控除されるもののみ該当。税金計算書の交付対象外)</p> <p>①自己供給(販売目的で、その他の事業場への搬出) ②個人的供給(贈与、仮使用等) ③事業場の贈与(販売奨励金品等) ④廃業時の棚卸財貨</p> <p>(4) 棚卸納付税額 一般から簡易課税者として形態転換時</p> <p>(5) 付随財貨または役務 当該対価が主な財貨または役務に ①経常的に含む ②取引慣行上、通常含む ③偶然または一時的に供給 ④必然的に生じる財貨</p> <p>上記①～④の場合は主な財貨または役務に含まれているものとみなす。 (例) 病院の建物譲渡時に免税(③に該当)</p>	<p>国内で事業者が行う資産の譲渡等及び保税地域から搬出する外国貨物</p> <p>&lt;国内取引&gt; *資産とは、有形資産及び商標権などの無形資産等の取引対象の全てを意味する。 *資産譲渡、賃貸、役務の有償提供 *自己供給等の特殊取引 ①役員に自己譲渡(時価の50%) ②棚卸資産の自己使用(時価適用) ③役員に贈与(仕入価額以上、時価の50%以上申告時除外)</p> <p>&lt;輸入取引&gt; *消費地課税主義の適用 *「輸入品に対する内国消費税の徴収等に関する法律」に基づき、関税として徴収 *個人的な輸入、無償の輸入も課税対象</p>	
<p>零税率</p>	<p>①財貨の輸出 ②役務の国外供給 ③外国航行役務の供給 ④外貨獲得財貨または役務の供給等 ⑤租税特例制限法で定めた八種類(障害者用器具、済州島旅行客の免税店、軍部隊に供給する石油類等)</p> <p>*売上税額が“0”で完全に免税とされる。 *内国信用状等の関連書類を具備しなければならない。 *相互主義の適用 *消費地課税主義(国際的な二重課税の防止) *早期還付制度で輸出品の競争力を強化</p>	<p>&lt;日本&gt; 財貨の輸出等は免税適用される。</p>	<p>&lt;財貨の輸出等&gt; 韓国→零税率 日本→免税</p>

<p>非課税</p>	<p>&lt;韓国&gt; 非課税制度なし (1)国内取引は免税を適用する。  (2)外国貨物は零税率を適用する。</p>	<p>(1)国内取引(13項目) 土地譲渡及び賃貸/有価証券・支払い手段の譲渡等/貸付金の利子/切手・印紙等/商品券・プリペイドカードの譲渡/行政サービスの手数料等/海外決済/社会保険医療等/看護保険法による訪問サービス等/社会福祉事業等/助産/埋葬・火葬料/障害者用物品の譲渡等/授業料・入学金・施設設備費等/教科書等/住宅賃貸 (2)外国貨物(7項目) 保税地域から搬出する物品のうち、有価証券等/郵便切手類/印紙/証紙/物品切手等/障害者用物品/教科書</p>	
<p>免税</p>	<p>(1)財貨または役務の供給に対する免税(20項目列举) 未加工食品/水道水/練炭/女性用生理/医療保険役務/教育役務/旅客運送役務/図書等(広告除外)/切手(収集用除外)等/タバコ/金融・保険役務/住宅賃貸(付随する土地含む)/共同住宅の子供部屋賃貸/土地/作曲家等が職業上、提供する人的役務/芸術創作・文化行事・アマチュア運動競技/図書館等の入場/宗教などの公益団体が供給する財貨/国家等が供給/国家または公益団体の無償供給  (2)租税特例制限法上の免除 国民住宅と建設、設計役務/工場内の食堂/天然ガス使用の市内バス/共同住宅の管理役務当の11項目  (3)農・林・漁業用・沿岸旅客船の石油類  (4)財貨の輸入に対する免税(15項目列举) 未加工食料品/図書等/学術研究団体等が輸入する財貨/宗教団体等に寄贈される輸入財貨/国家等に寄贈される輸入財貨/関税免除される少額物品等で関税が免除または簡易税率の適用/旅行者の携帯品等の関税免除または簡易税率適用物品/商品の見本当の関税免除物品/国内博覧会の出品用輸入物品で関税免除/条約・国際法規に従い大使館等で使用される物品/輸出したあとに再輸入される物品/輸出条件付輸入財貨/タバコ/その他政府から直接輸入する軍需品等の12項目(施行令56条) *仕入税額は仕入原価として会計処理し、税負担の逆進性の緩和、生産要素の免除で実質的に部分的な免除効果がある。 *所得税法上の免除輸入申告義務、計算書交付義務がある。  *国家から供給する不動産賃貸業、卸・小売業、飲食・宿泊業、ゴルフ場・スキー場運営業、その他運動施設の運営業は課税される。 *免税放棄事業者は3年間の免除を受けない(零税率対象、学術団体等のみ該当)。</p>	<p>輸出及びこれと類似の取引  &lt;消費地課税主義の適用&gt; 輸出品(類似取引含む。) 免税店から生活用品等の販売、その他の免税(消費税法以外の法律に準拠)/外航船舶等の積載貨物/外国公館等に対する免税/海軍販売所等に対する免税/合衆国軍隊等に対する免税  *免税関連仕入税額控除可能  *証明書等の書類の要保存</p>	<p>&lt;財貨の輸出等&gt;  韓国→零税率  日本→免税</p>

<p>課税標準 ／税率</p>	<p>(1) 課税標準：対価の合計額 *低額譲渡： 時価の30% (特殊関係者のみ該当) *特殊関係がない者から対価なしで 財貨を供給される時は時価を適用する。 ・課税標準控除項目 売上値引／還付される財貨／破損ま たは毀損／国庫・公共補助金／延滞利子 ／売上割引／容器代金と包装費／区分記 載した従業員の役務料 ・課税標準加減項目対価の一部として受 ける運送、労災保険料／運送費、包装 費、荷役費、個別消費税等 ・輸入財貨の課税標準 関税税額 + 関税 + 個別消費税額 + 酒税 + 交通税 + 教育税 + 農漁村特 別税</p> <p>① 課税・免税兼業事業者の換算 課税標準 = 該当財貨の供給価額 x 直前 課税期間の課税供給価額 / 直前課税期間 の総供給価額 ただし、次の場合、供給価額の全部が課 税標準である。 (財貨の供給価額5千万W以上、無条件按 分) ・直前課税期間の免税供給が5%未満 ・供給価額が取引単位当たり50万W未満 ・新規事業で直前課税期間がない場合</p> <p>② 土地・建物の一括譲渡時に換算 ・実地取引価額 ・実地取引価額が不明の場合、基準時価 按分</p> <p>③ みなし供給 減価償却対象資産は期間経過に従い償却 率適用 (建物・構築物5% / その他25%)</p> <p>④ 不動産賃貸債務と課税標準 課税期間の家賃合計 + 敷金 * 日数 / 365 × 2.9% ※ 国税庁工事定期預金利率 (2) 税率：10% (3) 税額等に関する特例 納付する税額の89%を付加価値税とし て、11%を地方消費税とする (付加税法7 2)。 ・地方消費税11%のうち、6%は住宅取得 税の減少分及び地方教育財政交付金補填 などに充当する (地方税 法69条)。</p>	<p>(1) 国内取引：対価の合計額 *低額譲渡 / 通常販売価額の50% ・酒税、タバコ税、ガソリン税、石油石 炭税、石油ガス税等の個別消費税を含む ・返品、割引は売上税額から控除か、税 額控除から選択することができる。 (2) 輸入取引 関税課税価額 (通常C. I. F価格) + 個別消 費税額 + 関税額 &lt;土地、建物の一括譲渡時に換算&gt; ・合理的に区分した価額とする。 ・合理的価額が不明な場合、時価で按分 (3) 税率：8% ① 消費税 = 6.3% 単一税率 ② 地方消費税 = 1.7% (消費税の17 / 63) *2014年3月31日までは合計5% (消費税 4% / 地方消費税1%)</p>	<p>&lt;韓国&gt; 特殊関係 土地賃貸無償 提 供：贈与課税対 象</p>
<p>課税標準額 及び 売上税額計 算</p>	<p>(1) 当期申告分の売上税額の課税標準の1 0%が売上税額である。 (2) 予定申告漏れ分の売上税額 (3) 貸倒税額控除 財貨・役務の供給を受けるものは破産・強 制執行・死亡・消滅時効の完了・小切手、 手形の不渡り発生日から6か月が経過し た場合等の事由で売掛金等が貸し倒れる 場合 貸倒金額の10 / 110を売上税額から控除</p>	<p>(1) 税込経理方式の課税標準 税込対価の合計額 × 100 / 108 (千円未満 切捨) 消費税額 = 課税標準額 × 6.3 / 100 (2) 税別経理方式の課税標準 {税別対価の合計額 + 仮受消費税等の額} × 100 / 108 (千円未満切捨) 消費税額 = 課税標準額 × 6.3 / 100</p>	



<p>仕入税額 及び税額控 除</p>	<p>(1) 交付を受けた仕入税額計算書 ただし、次の場合は控除を受けることが できない。 ①税金計算書の合計表等の未交付、未提 出、記載の誤謬 ②事業と直接関連のない仕入税額 ③非営業用小型乗用自動車の購入、維持 ④接待費 ⑤免税事業及び土地関連仕入税額 ⑥事業者登録前の仕入税額</p> <p>(2) みなし仕入税額控除 事業者が免税農産物等を原材料として製 造・加工した財貨または創出した役務の 供給に対して課税される場合、免税農産 物等の価額の2/102(課税遊興場所の経 営者は4/104、飲食店業者は6/106(個 人事業者は8/108、中小企業及び個人製 造業4/104)を控除(免税を放棄して零税 率を適用する場合を除く。)</p> <p>*限度額：課税標準×30/100(課税標準2 億以下の個人は50/100、2億超過は40/ 100)</p> <p>*控除率</p> <p>(3) 免税事業等のため減価償却資産の課 税事業転換時の仕入税額控除</p> <p>①建物、構築物 取得当時の仕入税額×(1-5/100)×経 過された課税期間</p> <p>②その他償却資産→償却率25/100適用 (4) 棚卸仕入税額控除 簡易事業者が一般課税者として変更され る場合、変更当時の棚卸資産、建設中の 資産及び減価償却資産に対する控除 (一般→簡易事業者転換時に納付税額発 生) 棚卸仕入税額=棚卸金額×10/110 *(1-当該業種の付加価値率) ※減価償却対象資産は期間経過に伴った 償却率を適用(建物・構築物5%/その他 25%) ※業種別付加率/簡易事業者の納付税額 計算時、付加率と同様(5%10%20% 30%)</p> <p>(5) クレジットカード等の使用に伴う税 額控除 クレジットカードの売上傳票等の発給金 額または電子マネーの決済金額の1/100 (2014.12.31までは13/1000)</p> <p>・飲食店業・宿泊業を行う簡易課税者は 2/100(2014.12.31までは26/1000) ・年間控除限度:500万W(法人は除 く。)</p> <p>(6) タクシー会社の軽減税率 納付税額の90%まで軽減</p>	<p>(1) 仕入税額控除 課税仕入は免税事業者や消費者から購 入したものも含まれるが、非課税や免税 、不課税とされる取引は控除されない (関連帳簿及び書類は7年間保存)。 課税仕入=商品、運送費、賃貸料、ガス 代、建物、備品、貨物自動車等</p> <p>(2) 売上代価の還付税額控除</p> <p>(3) 貸倒税額控除 &lt;仕入税額控除方法&gt; ①簡易課税適用者以外</p> <p>*課税売上5億円以下であり、課税売上比 率95%以上→全額控除</p> <p>*課税売上5億円超過または課税売上比率 95%未満→①②の中から選択 ①個別対応方式 ②一括比例配分</p> <p>*一般比例配分方式は2年間継続適用しな ければならない。</p> <p>*返品、仕入割引の場合、仕入税額を控 除しないか売上税額に加算する。</p> <p>*調整対象固定資産 建物、機械等の仕入税額100万円以 上で課税売上比率に大きく変動される場 合、3年間仕入税額控除を調整する。</p> <p>②簡易課税適用者：みなし仕入税率で計 算</p>	
-----------------------------	---	--	--

	<p>(7) 電子申告税額控除</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・納税義務者が直接確定申告時1万W</li> <li>・税務代理人が納税者の代理で申告時にも上記のような金額の控除を受ける。</li> </ul> <p>(年間限度)</p> <p>税理士400万W／税理士法人1,000万W</p> <p>(8) 電子税金計算書の発給、伝送の税額控除</p> <p>発給1件当たり200W</p> <p>(年間控除限度:100万W)</p> <p>*個人事業者が2015. 12. 31まで発給分)</p> <p>(9) 原産地確認書発給税額控除</p> <p>1件当たり1万W(年間限度30万W)</p> <p>(10) 現金領収証事業者及び現金領収証加盟店に対して税額控除</p> <p>現金領収証の発給装置件数・現金領収証決済件数と支払明細書件数に伴う金額</p> <p>(11) 再活用廃資源のみなし仕入税額付加価値税の課税事業を営まない者、簡易課税者との取引</p> <p>*スクラップ鉄など6/106</p> <p>*中古自動車等9/109</p> <p>(12) 金属のみなし仕入税額控除</p> <p>貴金属事業者が指輪などを仕入時に3/103控除(仕入限度:課税標準の80%)</p> <p>*2013. 12. 31廃止</p> <p>(13) 共通仕入税額按分計算</p> <p>※課税・免除兼業者の場合</p> <p>会計事務所の手数料、広告宣伝費等の共通経費は合理的方法で按分計算して免税関連の仕入税額を計算する(不控除)。</p> <p>①按分基準</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・当該課税期間の供給価額がある場合</li> </ul> $\text{免税関連仕入税額} = \text{共通仕入税額} \times \frac{\text{当該課税期間の免税供給価額}}{\text{当該課税期間の総供給価額(確定申告時に精算)}}$ <p>②按分計算しない場合</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・当該課税期間の免税供給価額5/100未満</li> <li>(ただし仕入税額5百万W以上は按分)</li> <li>・当該課税期間の共通仕入税額5万W未満</li> <li>・新規事業者が当該課税期間中に供給された財貨を当該課税期間に供給した時</li> <li>・確定申告時、予定申告分の精算をする</li> </ul> <p>(14) 納付税額(還付税額)再計算</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・共通仕入税額に該当する減価償却対象資産として</li> <li>・免税比率が今後課税期間に5%以上増減した場合(課税期間25%償却率適用)</li> <li>・免税比率10%増減時(10%増加分納付)</li> <li>・免税比率20%減少時(20%減少分還付)</li> </ul>		
--	---	--	--

税金計算書

- (1) 税金計算書交付義務者
- ・一般事業者として売上時に税金計算書の交付売上申告して、仕入時には税金計算書による仕入税額の控除を受ける。ただし、タクシー、露店商、無人自動販売機、小売業、美容、銭湯等の施行令71条に該当する事業者は発給義務が免除される。
  - ・法定税金計算書にクレジットカード伝票、領収証、電気料金及び電話料金等の公共料金の領収証も同じ役割をする。
  - ・税法上の証憑は次の通りである。

種類	発行事業者
税金計算書	一般事業者 (一部業種除外)
輸入税金 計算書	税関
計算書	免税事業者
輸入計算書	税関
領収書	・簡易事業者 ・一般事業者 (領収証発行業種)

- (2) 税金計算書の作成時期
- ・供給日付で発行(継続取引先の場合末日付で月合計税金計算書の発行可能)

- (3) 電子税金計算書発行対象
- ・法人(営利法人、国家、地方自治体、収益事業を行う非営利法人)
  - ・個人(直前年度の供給価額3億以上の者)
- ※国税庁e-seroに翌月11日までに伝送

簡易課税制度

対象：直前年度の供給対価が4,800万Wに達しない個人事業者

\*排除される事業者等：簡易課税が適用されない他の事業場を保有している事業者、鉱業、製造業、卸売業、不動産売買業、課税遊興場所を営む事業・一定基準以上の不動産賃貸業、弁護士等の専門資格事業、全前年度基準の複式簿記義務者が営む事業等

\*納付税額：  
供給対価×付加価値率×10%  
\*納付税額から控除する仕入税額：仕入税額×付加価値率  
\*貸倒税額控除なし  
\*クレジットカード発行税額控除：1.3%（飲食、宿泊2.6%）

\*みなし仕入税額控除：  
飲食店等を運用する簡易課税者が免税農産物等を原材料として製造・加工した財貨または創出した役務の供給が課税される場合、免税農産物等の価額の8/108（課税遊興場所と製造業経営者は4/104）を控除

\*加算税：  
- 事業者未登録(他人名義等)：供給対価×0.5%  
- 税金計算書等を更正機関の確認を得て仕入税額として控除を受ける場合：高級価額×1%

※納付義務免除の簡易課税者（課税期間の供給対価2,400万W未満）は事業者未登録(他人名義)の加算税適用の排除が事業者登録を申請しない場合には適用：  
供給対価0.5%と5万Wのうち大きい金額

※付加価値率

区分	付加率
電気・ガス水道業	5%
小売・再生用材料収集及び販売業、飲食店業	10%
製造業・農業・林業及び漁業宿泊業、運輸及び通信業	20%
建設業、不動産賃貸業及びその他サービス業	30%

対象：基準期間の課税売上額が5千万円以下の者で、課税期間開始前日までの簡易課税制度選択申告書を提出した者

課税売上高を基準として仕入控除税額を計算する方式である。

仕入控除税額 = 課税標準に対する消費税額×みなし仕入率

課税標準に次の金額を加減する。  
( - 還付金額 + 貸倒回収額)  
(課税標準/千円未満の端数金額切捨)

※みなし仕入率

事業区分	率	該当事業
第1種事業	90%	卸売業
第2種事業	80%	小売業
第3種事業	70%	農業、林業、漁業、鉱業、建設、製造、電気、ガス、水道
第4種事業	60%	飲食、金融保険
第5種事業	50%	サービス、不動産、運送通信業等

\*複数事業経営者  
各々仕入率かけた加重平均値を適用したり、特定の事業の売上が75%以上の時、その事業の仕入率を全て適用可能（原則と特例から選択適用することができる。）

<p>国家等に対する特例</p>	<p>* 国家、地方自治団体、地方自治団体組合が供給する次の財貨役務は免除 郵便物の配達役／高速鉄道旅客輸送／不動産賃貸業、卸・小売、飲食・宿泊業、ゴルフ場とスキー場運営、その他のスポーツ施設運営（軍務員、社員の福利厚生役務を除く。）／免税されている医療診療、動物診療役務 * 国などが公益団体に無償提供する財貨または役務</p>	<p>① 事業単位の特例一般 一般会計または特別会計事業は会計ごとに一つの法人が行う。 ② 資産譲渡等の時期特例、国家、地方団体、これに準ずる団体の資産譲渡及び課税仕入等の時期は会計年度末日に行ったものとする事ができる。 ③ 仕入税額控除の特例 特例会計事業、別表3法人、人格のない社団の場合特定輸入関連仕入税額控除可能 特定輸入：借入金、債券発行仕入、出資金、預金、貸付の回収金、人件費、保証金等 ④ 一般会計の特例 控除可能消費税額が課税標準の消費税額と同額で、納付税額がないとされる一般会計は確定申告義務もないと規定している。 ⑤ 申告期間の特例 決算期限が法令に定められており、申告期限までの申告が困難であるので申告期間の特例規定が用意されている。</p>	
<p>申告納付</p>	<p>(1) 確定申告 第一期：1月1日～6月30日(7月25日まで) 第二期：7月1日～12月31日(翌年1月25日) 廃業した者は廃業した月の末日から25日 (2) 予定申告 ・ 法人事業者は必ず行わなければならない ・ 個人事業者は原則として廃止 (供給価額1/3以下、初期還付等可能) 第一期：1月1日～3月31日(4月25日まで) 第二期：7月1日～9月30日(10月25日まで) 廃業者は廃業した月の末日から25日 (3) 納付 ・ 申告と同時に納付税額を納付 ・ 予定通知：個人事業者のみ該当 (直前課税期間の納付税額の1/2を通知) ・ 輸入財貨は「関税法」に従い、税関日に関税を申告納付する時付加価値税を一緒に申告納付する。 ・ 主たる事業場の総括納付者は主たる事業場から総括して納付することができる。 (4) 簡易課税者 ・ 課税期間は1月1日～12月31日までとし、翌年度1月25日までに申告納付する。 ・ 課税期間の供給対価が2,400万W未満であれば納付義務が免除される。 (5) 代理納付 ・ 国内事業場がない非居住者や外国法人から国内で役務または権利の提供を受ける者はその対価を支給する時付加価値税を徴収して代理納付しなければならない(付加税法52条)。</p>	<p>(1) 確定申告 ① 個人事業者：翌年3月末まで ② 法人：課税期間終了後2か月 * 課税期間無実績、無納付の場合 確定申告書提出する必要なし * 仕入税額が売上税額超過時、還付 * 申告と同時に納付 (2) 中間申告： 2か月以内に申告・納付 ① 直前課税期間の確定税額基準で申告  ② 仮決算方法 上記の申告方法から選択  &lt; 課税期間1年／直前課税期間の税額 &gt; * 4,800万円超過時で年11回の中間申告した場合、直前課税期間の税額の1/12納付 * 400万円超過4,800万円以下で年3回中間申告した場合直前税額の3/12納付 * 48万円超過400万円以下で年1回中間申告した場合直前税額の6/12納付 * 48万円以下は中間申告義務なし ・ 輸入財貨は保税地域から搬出時管轄の税関長に輸入申告書を提出、納付</p>	



加算税	<p>(1)未登録・虚偽登録： 供給価額 1%</p> <p>(2)売上関連税額計算書(供給価額基準)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・未発給、加工、偽装</li> <li>・記載の誤謬、遅延発給、合計表未提出、合計表不実提出、未伝送：1%</li> <li>・合計表遅延提出、遅延伝送：0.5%</li> </ul> <p>(3)仕入関連税金計算書(供給価額基準)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・加工、偽造仕入：2%</li> <li>・金額過大記載、必須記載事項の誤謬、更正経て仕入税額控除を受ける時、交付時期以後、発給を受ける分：1%</li> </ul> <p>(4)現金売上明細書未提出：収入金額の1%</p>		
-----	---	--	--

□ 両国の申告書作成事例(一般課税者及び簡易課税者)

<韓国側の税負担及び申告書作成事例/一般課税者>

////////////////////////////////////  
////////////////////////////////////

[共通資料]

課税期間: 2013年4月1日~2013年6月30日(第1期確定申告) 甲株

1. 課税期間売上金額(W):
- |                    |             |              |
|--------------------|-------------|--------------|
| (1) 課税売上(付加税別途)    | 376,190,476 | 韓国は税別経理方式である |
| (2) 零税率売上(日本/免税売上) | 11,000,000  | 輸出品          |
| (3) 免税売上(日本/非課税売上) | 8,000,000   | 農産物等、免税取引    |
2. 売上対価の返還等の金額 17,714,286  
※課税売上関連金額(付加税別途)
3. 課税仕入金額(付加税別途) 293,714,286
4. 仕入対価の返還等の金額 11,904,762  
※課税仕入の関連金額(付加税別途)
5. 貸倒償却額(付加税含む) 1,500,000
6. 中間納付付加価値税額 0 ※韓国の場合、法人は中間納付制度なし

////////////////////////////////////  
////////////////////////////////////

2013.4.1~2013.6.30 2013年 第1期

一般課税者の付加価値税[確定]申告書

[課税標準及び売上税額]

(01) (課税)税金計算書発給分	358,476,190	税額	35,847,619
※(376,190,476-返還17,714,286)			
(05) (零税率)税金計算書発給分	11,000,000	税額	-
(08) (貸倒税額加減)	-	税額	△136,363 (1,500,000×10/110)
<b>(09) (合計)</b>	<b>369,476,190</b>	<b>税額</b>	<b>35,711,256</b>

※ クレジットカード売上、現金領収証の発給額は課税売上欄に記入

[仕入税額]

(10) (税金計算書受取分)一般仕入 281,809,524 税額 28,180,952 (293,714,286-返還11,904,762)

- ※車両等の固定資産購入時 (11)固定資産仕入欄に記入
- ※予定申告漏れ金額(1月~3月)記入
- ※みなし仕入税額(免税放棄して零税率適用する場合除外)  
免税農産物の購入価額の102/2(業種別で4/104、6/106.8/108適用)
- ※棚卸仕入税額(簡易事業者→一般事業者に変更時)  
対象: 棚卸、建設中である資産及び減価償却資産
- ※弁済貸倒税額
- ※外国人の観光客に対する還付税額等を記入



<日本側の税負担及び申告書作成事例／一般課税者>

////////////////////////////////////  
[共通資料]

課税期間：2013年1月1日～12月31日(1年) 甲(株)

1. 課税期間売上金額(円)：

(1) 課税売上(税金含む)	395,000,000	
(2) 免税売上	11,000,000	輸出物品含む
(3) 非課税売上	8,000,000	土地賃貸、有価証券等
2. 売上対価の返還等の金額	18,600,000	
※課税売上関連金額(税含む)		
3. 課税仕入金額(税含む)	308,400,000	
4. 仕入対価の返還等の金額	12,500,000	
※課税仕入関連金額(税含む)		
5. 貸倒償却額(税含む)	1,500,000	
6. 中間納付消費税額	1,400,000	※韓国の場合法人は中間納付制度なし
7. 中間納付の地方消費税額	350,000	
8. 基準期間課税売上	359,253,655	2011年度

////////////////////////////////////  
2013.1.1～2013.12.31

課税期間分の消費税及び地方消費税(確定)申告書

①課税標準額	376,190,000 (395,000,000 × 100 / 105) (千円未満切捨)
②消費税額	15,047,600 (376,190,000 × 4%)

[控除税額] 12,038,094 (④+⑤+⑥)

④控除対象仕入税額 11,272,381

(a) 税別で課税売上高計算 358,476,189  
 $< 395,000,000 \times 100 / 105 - (18,600,000 - 18,600,000 \times 4 / 100 \times 125 / 100) >$

※各計算過程の1円未満切捨

(b) 免税売上	11,000,000	輸出及びこれと類似した取引
(c) 課税資産の譲渡等の対価	369,476,189	((a)+(b))
(d) 非課税売上	8,000,000	土地賃貸、有価証券等
(e) 資産譲渡等の対価	377,476,189	((c)+(d))
(f) 課税売上比率	97.88%	((c)/(e))

(g) 課税仕入関連消費税額 11,272,381 (308,400,000 × 4 / 105 - 12,500,000 × 4 / 105)

※免税事業者→課税事業者または課税事業者→免税事業者となる場合加算または減少する棚卸資産課税仕入等の税額を計算

(h) 課税売上比率 95%以上の場合 11,272,381 (事例の場合仕入税額全額を控除)

※課税売上5億円以下であり、課税売上比率95%以上である場合仕入税額が全額控除される。

※課税売上が5億円を超過したり課税売上比率が95%未満の場合個別対応方式と一括比例配分方式のうちで選択適用することができる。

⑤返還関連税額	708,571	(18,600,000×4/105) (1円未満切捨)
⑥貸倒税額控除	57,142	(1,500,000×4/105)
⑧控除不足還付税額	0	
⑨差引税額	3,009,500	(10円以下切捨)
⑩中間納付税額	1,400,000	(韓国の場合、法人は中間納付制度なし)
⑪納付税額	1,609,500	
⑮課税資産の譲渡等の対価	369,476,189	
(16) 資産譲渡等の対価	377,476,189	(損益計算書上の売上高)

< 地方消費税額計算 >

(18) 差引税額	3,009,500
(20) 納付税額	752,300
(21) 中間納付譲渡税額	350,000
(22) 納付譲渡税額	402,300

消費税及び地方消費税の合計税額 2,011,800





