

消費税増税に伴う軽減税率について (農業編)

税理士法人オーレンス税務事務所 東京支社 税理士 宮崎 智也

1. 軽減税率の対象品目の事例

例えば、農業者が出荷する「主食用米」は食品表示法に規定する食品で人の飲用または食用に供されるものとして販売するものに該当するため、軽減税率（8%）が適用されますが、家畜のエサとなる「飼料用米」は軽減税率の要件を満たさないため、標準税率（10%）が適用されます。よって、「飼料用米」については、10月1日以降は消費税率が10%となります。

野菜を生産するための苗木などは、そのまま食べるものではなく、かつ、事業用の資産の仕入であり低所得者への配慮という考えとは合致しないため、軽減税率の対象とはなりません。

なお、農業者が消費者の立場で、家計費から軽減税率対象の食品を購入した場合は、負担する消費税率は8%となります。

<表：軽減税率対象品目の事例>

軽減税率適用（8%）	標準税率適用（10%）
主食用米、酒の原料である米	飼料用米、種もみ
野菜、果物、食品として販売される種子、コーヒー豆	苗、苗木、栽培用種子
家畜の枝肉・内臓、食用鳥卵	生きた家畜、家畜の原皮、家畜の肥育サービス
生乳、廃用牛（枝肉として販売されるもの）	子牛、初妊牛、経産牛
エディブルフラワー、菜花など食品として販売されるもの	観賞用の花卉、い草
食用のキノコ、山草	観賞用のキノコ、山草、樹木の育成サービス
食用の魚類、貝類、海藻類	観賞用の熱帯魚等、飼料用として輸入した魚類、魚類を養成させた魚類
食塩（岩塩、山塩を含む）、調味料、料理酒	工業用塩、飲用の酒を料理人の判断で調理に使う場合
食用氷（かき氷用など）	保冷用氷、ドライアイス

2. 増税や軽減税率制度の農業者への影響

(1) 損益計算や納税額への影響

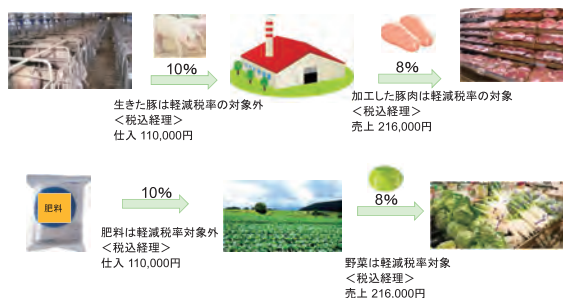
10%で仕入れたものを8%で販売したら2%損する？と思われるかもしれませんが、農業者にとって、損も得もありません。

消費税10%で仕入れたものを使い、商品を売った時の消費税が8%であっても、損益計算の結果は変わりません。例のように、「生きた家畜」は標準税率（10%）

で、「加工処理した肉」は食用に供されるものとして販売するものに該当するため、軽減税率（8%）が適用されます。

販売時に受け取る仮受消費税は、消費者（または小売店）が負担するものです。売上高にかかる消費税に対して、仕入れ時の消費税を控除できます。仮受消費税が10%のときと8%のときの場合を比較して、軽減税率（8%）の場合、納付する金額は減少しますが、消費者から預かった消費税も少ないわけですから、農業者が得をするわけではありません。ただし、販売時に預かった消費税を納付するまでの期間の資金繰りやキャッシュ残高は異なります。

なお例外として、農業者が免税事業者の場合は受け取る消費税が減少してしまいます。



<損益計算>
 売上216,000円－仕入110,000円－租税公課6,000円＝利益100,000円
 ※売上のうち16,000円が預かった消費税、仕入のうち10,000円が負担した消費税

<消費税納税>
 6,000円(租税公課)／未払消費税
 ※16,000円(預かった消費税)－10,000円(農業者が負担した消費税)＝農業者が納付する消費税

<図：消費税軽減税率と損益計算・納税額>

(2) 消費税免税事業者の判定への影響

委託販売の場合、軽減税率により課税売上高が増加するケースがあります。

【事例】 農業者が農産物をJAに委託販売し、1,100万円
で販売され、委託販売手数料が10%

【解説】 現在（9月末迄）、JAに委託販売した場合、販売された農作物等から販売手数料を控除した金額が課税売上高となります。10月以降、農作物は消費税8%、販売手数料が消費税10%となります。手数料部分が軽減税率の対象とならないため、現行のような売上高と販売手数料を相殺する処理が認められなくなります。軽減税率導入後は売上高（8%）と販売手数料（10%）の両建て表示となります。課税売上高の金額が販売手数料を差し引いた金額ではなくなるため、課税売上高の金額が高くなり、消費税の免税事業者の判定に影響がでることがあります。

《現行》

農業者の課税売上高 990万円
※1,100万円 - 110万円 (1,100万円 × 10%) = 990万円
※判定に使う売上は販売手数料を控除した額

《軽減税率導入後（10月1日以降）》

農業者の課税売上高 1,100万円
農業者の課税仕入高 110万円 ※両建て
※1,100万円 × 10% = 110万円
※判定に使う売上は販売手数料控除前の額

よって、上記の事例では、10月以降の基準期間の課税売上高は110万円高くなり、仮に2019年度の課税売上高が1,000万円を超えてしまった場合、2021年度は課税事業者になります。

（3）消費税の簡易課税制度への影響

前出（2）と同様に、消費税の簡易課税制度への影響が生じるケースがあります。

【事例】 農業者が農産物をJAに委託販売し、5,500万円販売され、委託販売手数料が10%

【解説】 消費税の簡易課税制度は、基準期間（2年前）における課税売上高が5,000万円以下の農業者が選択適用できますが、手数料部分が軽減税率の対象とならないため、軽減税率導入後は手数料を控除する前の金額で簡易課税の判定を行います。

《現行》

農業者の課税売上高 4,950万円
※委託販売手数料を控除した後の額で判定

《軽減税率導入後（10月1日以降）》

農業者の課税売上高 5,500万円
※委託販売手数料を控除する前の額で判定
農業者の課税仕入高 550万円 ※両建て

よって、基準期間の課税売上高は、上記の事例では、10月以降は550万円高くなり、仮に2019年度の課税売上高が5,000万円を超えてしまった場合、2021年度は消費税の簡易課税が選択できなくなります。

『簡易課税制度の補足』

軽減税率導入後の簡易課税制度では、「農林水産業」については、軽減税率の対象となる飲食料品の譲渡に係る部分のみ、みなし仕入率が80%に引き上げられます（現行は70%）。よって、簡易課税を選択した場合、消費税計算上の費用となる額が引き上げられ、簡易課税を選択することが有利な農業者が増えると言われています。

※実際の有利不利判定は税理士に依頼下さい。

3. 日々の業務への影響

例えば、畜産農業者であれば、生きた家畜を販売する場合は消費税10%、枝肉として出荷する場合は8%、牛糞・豚糞を肥料として販売する場合は10%と、会計処理時に税率を正しく記帳しなければなりません。また、請求書においても、消費税率を適切に記載したことを確認する必要があります。

4. 軽減税率・ケーススタディ

（1）飲食料品を通信販売する場合

“送料込み”の商品で、送料を別途課さない場合には、その飲食料品が軽減税率の対象の飲食料品に該当すれば、飲食料品と送料を含めた「送料込みの価格」が軽減税率の対象となります。よって、売価（消費税込）を少しだけ低く設定することができます。

（2）販売に必要な包装材料、容器、箱代

イチゴを販売するときのパック容器、果実ジュースやジャムを販売するための瓶容器は、その販売に付帯する包装材料等（通常必要な包装材料等）であり、その包装材料等を含めて“飲食料品の譲渡”に該当するため、軽減税率が適用されます。