

## 2 一体資産

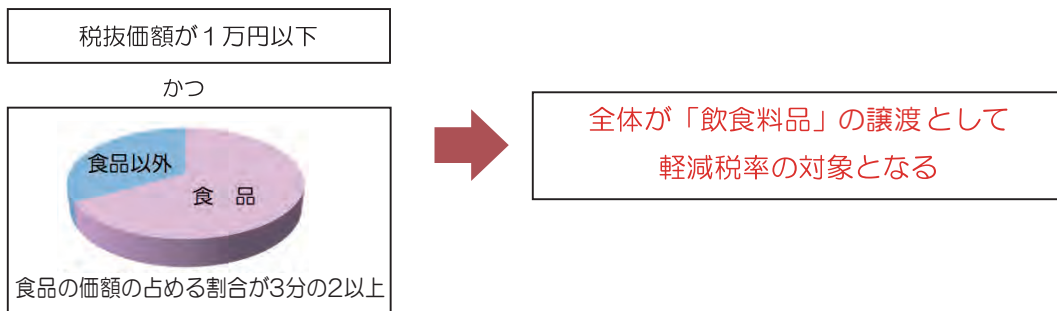
### (1) 一体資産とは

「一体資産」とは、例えば、おもちゃ付きのお菓子のよ  
うに、次のイ及びロのいずれにも該当するものをいいます。  
イ 食品と食品以外の資産があらかじめ一の資産を形成し、  
又は構成しているもの  
ロ 一の資産の価格のみが提示されているもの



「一体資産」の譲渡は、原則として軽減税率の対象ではありませんが、次のいずれの要件も満たす場合は、飲食料品の譲渡として、その全体が軽減税率の対象となります。

- ① 一体資産の譲渡の対価の額（税抜価額）が**1万円以下**であること
- ② 一体資産の価額のうちに当該一体資産に含まれる食品に係る部分の価額の占める割合として合理的な方法により計算した割合が**3分の2以上**であること



### (2) 一の資産の価格のみが提示されているもの

一体資産は、「一の資産の価格のみが提示されているもの」に限られますので、例えば、次のような場合は、食品と食品以外の資産が一の資産を形成し、又は構成しているものであっても、「一体資産」に該当しません。

- ① 食品と食品以外の資産を組み合わせた一の詰め合わせ商品について、当該詰め合わせ商品の価格とともに、これを構成する個々の商品の価格を内訳として提示している場合 (注5)



セット〇〇円

紅茶 〇〇円

カップ 〇〇円

- ② それぞれの商品の価格を提示して販売しているか否かにかかわらず、食品と食品以外の資産を、例えば「よりどり3品 △△円」との価格を提示し、顧客が自由に組み合わせることができるようにして販売している場合 (注5、6)



よりどり3品 △△円

(注5)

①、②で個々の商品の価格が明らかな場合、個々の商品ごとに適用税率を判定することとなります。

(注6)

②の場合に個々の商品に係る対価の額が明らかでないときは、対価の額を合理的に区分することとなります。

なお、(注5)、(注6)の場合とともに、「一括譲渡」に該当します。一括譲渡については、[II 2 \(5\) 一括譲渡 \(P 17\)](#)を参照してください。

## 食品と食品以外の資産が選択可能な場合の一体資産該当性

セット商品を構成する食品又は食品以外の資産について、顧客や事業者が選択可能な場合は、あらかじめ一の資産を形成し、又は構成しているものではないため、「一体資産」に該当せず、「一括譲渡」（課税関係の異なる2以上の資産（①軽減税率の対象資産、②軽減税率の対象とならない資産、③非課税対象資産のうち異なる2以上の資産）を同一の者に同時に譲渡すること）に該当します。一括譲渡において、それぞれの資産の譲渡等の対価の額が合理的に区分されていない場合には、それぞれの資産の価額に基づき合理的にあん分するなどして、軽減税率対象の対価の額、軽減税率対象外の対価の額を算出することとなります。

※ 「一括譲渡」については、P17 を参照してください。

### (3) 食品に係る部分の割合として合理的な方法により計算した割合

前ページ(1)②「一体資産の価額のうちに当該一体資産に含まれる食品に係る部分の価額の占める割合として合理的な方法により計算した割合」とは、事業者の販売する商品や販売実態等に応じ、例えば、次の割合など、事業者が合理的に計算した割合であれば、これによって差し支えありません。

- ① 一体資産の譲渡に係る売価のうち、合理的に計算した食品の売価の占める割合
- ② 一体資産の譲渡に係る原価のうち、合理的に計算した食品の原価の占める割合

#### 原価による場合の計算例

紅茶とティーカップの一体資産<sup>(注7)</sup>

販売価格（税抜き）：1,000 円

仕入価格（税込み）：紅茶 450 円、ティーカップ 200 円



この場合は、上記②（原価による計算）に示した計算方法によって計算し、その結果、食品に係る部分の割合が3分の2以上であるものに該当します。

紅茶（食品）の原価 / 一体資産の譲渡の原価 = 一体資産の譲渡の原価のうち、食品の占める割合  
450 円 / 650 円 ≒ 69.2% ≧ 3分の2 (66.666...%)

したがって、この商品の販売は、

- ① 一体資産の譲渡の対価の額（税抜価額）が1万円以下（1,000 円）
  - ② 食品に係る部分の割合が3分の2以上（69.2%）
- であることから、「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の対象となります。

(注7)  
一体資産を包装する容器は、販売に付帯して通常必要なものとして使用されるものであることを前提としています。

## こんな方法は認められる…？

○ 原価に占める割合により計算を行う場合において、その原価が日々変動するなど、その割合の計算が困難なときは、前課税期間における原価の実績等により合理的に計算することが認められます。

✗ 売価又は原価と何ら関係のない、例えば、重量・表面積・容積等といった基準のみにより計算した割合は、その一体資産に含まれる食品に係る部分の価額に占める割合として合理的な方法により計算した割合とは認められません。

## 売価による場合の計算例

ハーブティーとティーカップの一体資産

販売価格（税抜き）：2,000 円

※ ハーブは販売者自身が栽培したものであり、ハーブティーは単品では販売していない。

※ ティーカップは販売価格（税抜き）500 円のもの。



この場合は、前ページ①（売価による計算）に示した計算方法によって計算し、その結果、食品に係る部分の割合が3分の2以上であるものに該当します。

イ ハーブティーの売価とする金額

一体資産の譲渡の売価      ティーカップの売価      ハーブティーの売価とする金額  
2,000 円      -      500 円      =      1,500 円

ロ 一体資産の譲渡等の売価のうち、食品の占める割合

ハーブティーの売価とする金額      一体資産の譲渡の売価      一体資産の譲渡の売価のうち、食品の占める割合  
1,500 円      /      2,000 円      =      75.0%      ≥      3分の2 (66.666...%)

したがって、この商品の販売は、

① 一体資産の譲渡の対価の額（税抜価額）が1万円以下（2,000 円）

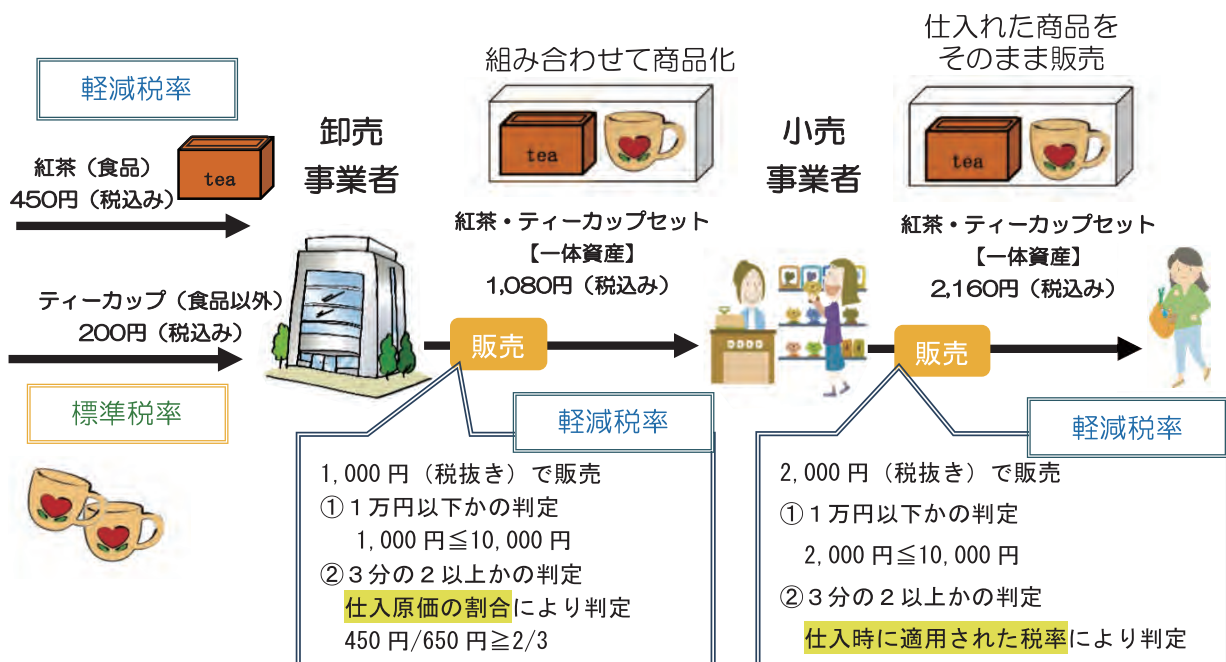
② 食品に係る部分の割合が3分の2以上（75.0%）

であることから、「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の対象となります。

## (4) 合理的な割合が不明な場合（小売事業者等）

小売業や卸売業等を営む事業者が、一体資産に該当する商品を仕入れて販売する場合において、販売する対価の額（税抜価額）が1万円以下であれば、その課税仕入れのときに仕入先が適用した税率をそのまま適用して差し支えありません。

## 仕入先が適用した税率による判定例



## (5) 一括譲渡

例えば、スーパーで肉・野菜などの食品と日用品を販売する場合など、食品と食品以外の商品を一括して販売した場合には、一括譲渡に該当し、その商品が食品であれば軽減税率が、食品以外のものであれば標準税率が適用されることとなります。

このような取引につき、対価の合計額から一括して値引きを行う場合（例えば、レジで500円の割引券の提示を受けて、値引きする場合など）には、合理的に区分して、適用税率ごとの値引後の対価の額を算出する必要があります。

### もっと詳しく

#### ■ 適用税率ごとの値引後の対価の額の合理的な区分方法は…？

例えば、顧客が割引券等を利用したことにより、同時に行った資産の譲渡等を対象として一括して対価の額の値引きが行われており、その資産の譲渡等に係る適用税率ごとの値引額又は値引額控除後の対価の額が明らかでないときは、割引券等による値引額をその資産の譲渡等に係る価額の比率によりあん分し、適用税率ごとの値引額及び値引額控除後の対価の額を区分します。

なお、一括譲渡の際に顧客へ交付する領収書等において、いずれの商品から値引きされているかを問わず、適用税率ごとの値引額又は値引額控除後の対価の額が表示されている場合には、合理的に区分されていることとなります。

したがって、例えば、軽減税率の対象とならない課税資産の譲渡等の対価の額からのみ値引きしたとしても、値引額又は値引き後の対価の額が領収書等の書類により確認できるときは、適用税率ごとに合理的に区分されているものに該当します。

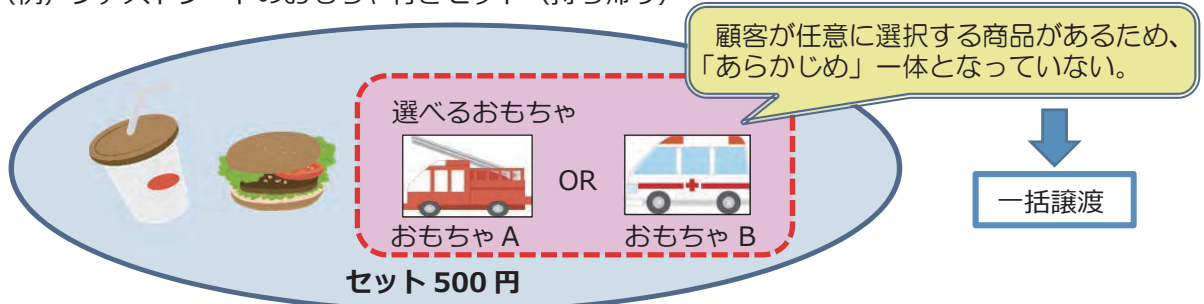
## 食品と、選べるおもちゃの一括譲渡は…？

セット商品を構成する食品又は食品以外の資産について、顧客や事業者が選択可能であれば、「一括譲渡」に該当します。したがって、それぞれの資産の譲渡の対価の額が合理的に区分されていない場合には、それぞれの資産の価額に基づき合理的にあん分する必要があります（P15参照）。

このセット商品の食品以外の資産が非売品であれば、以下のような例の場合、セット商品の売価から実際に販売されている商品の単品の価格を控除した後の残額を非売品の売価とし、おもちゃの売価を0円とすることも合理的に区分されたものと考えられます。

また、実態として、非売品なしでもセット商品の価格が変わらない場合には、非売品の対価を求めていないと認められますので、非売品の売価を0円とすることも合理的に区分されたものと考えられます。

(例) ファストフードのおもちゃ付きセット (持ち帰り)



#### ■ 対価の額を合理的に区分



250円



300円

単品の価格



非売品

セットの売価 500円 - 単品の価格 (250円 + 300円)  
= 非売品 (おもちゃ) の売価 (0円)  
…合理的に区分したものと認められる