スポットライト

今年10月から受付開始

消費税「適格請求書発行事業者」の登録申請上の留意事項

この記事のエッセンス

●2021年10月から「インボイス制度」に係る適格請求書発行事業者の登録受付が開始する。登録は任意のため、取引先の状況、適格請求書発行事業者の義務を理解したうえで、登録の要否を判断し、インボイス制度開始に向けての準備を進める必要がある。

●インボイス制度に係る適格請求書発行事業者の義務は、登録番号、消費税率、消費税額等の一定の記載要件を満たす「適格請求書等」、および「適格返還請求書」の交付および保存である。

●インボイス制度開始後の仕入税額控除では、原則として免税事業者からの課税仕入れについては仕入税額控除がとれなくなるが、一部仕入税額控除が認められる経過措置の6年間（2023年10月1日～2029年9月30日）の仕入税額控除の計算について、システム改修等の検討が必要である。

デロイト トーマツ税理士法人
税理士
纐纈　明美

2021年10月から「適格請求書等保存方式」（いわゆる「インボイス制度」）に係る適格請求書発行事業者の登録受付が開始する。登録受付開始に先立ち、2021年7月には、「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関するQ&A（令和3年7月改訂　国税庁軽減税率・インボイス制度対応室）」（以下、「国税庁QA」という）が改訂され、電子データ（電磁的記録）の保存に係る電子帳簿保存法の改正の反映や、適格請求書発行事業者の登録関連等の内容も追加・改訂されている。また、国税庁適格請求書発行事業者公表サイト（以下、「公表サイト」という）における「Web―API機能等」の仕様も公開された。

2023年10月のインボイス制度開始まで残り約2年となるが、登録にあたっては適格請求書発行事業者に課される義務を確認し、適格請求書発行に係るシステム対応等の準備を進める必要がある。また、すべての課税事業者が対応しなければならない仕入税額控除の変更点についても、システム対応や社内のチェック体制等の準備を進める必要がある。

本誌2021年2月10号（No.1602）において「適格請求書等保存方式の概要と実務上の留意点」を掲載したが、本稿では、特に適格請求書発行事業者の登録にあたっての留意点に焦点を当てて解説を行う[1]。

(1) 当該記事の意見にわたる部分は筆者の私見であり、所属する組織の公式見解ではない。

制度概要

「適格請求書等保存方式」とは、買手側の仕入税額控除の要件として、原則、適格請求書発行事業者から交付を受けた適格請求書等の保存を必要とする制度である。

適格請求書発行事業者は登録制となっており、適格請求書を交付しようとする課税事業者は、所轄税務署長に適格請求書発行事業者の登録申請書（以下、「登録申請書」という）を提出し、登録を受ける必要がある。

適格請求書発行事業者は、国内において課税資産の譲渡等を行った場合に、相手方（課税事業者に限る）から適格請求書の交付を求められたときは、適格請求書の交付および保存義務が課される。

原則として免税事業者からの課税仕入れについては仕入税額控除が適用できなくなるが、6年間（2023年10月1日～2029年9月30日）は、一部仕入税額控除を認める経過

措置が設けられている。

現行の「区分記載請求書等保存方式」と「適格請求書等保存方式」との主な違いは図表1のとおりである。

適格請求書発行事業者の登録申請にあたっての留意点

インボイス制度開始日(2023年10月1日)以後、適格請求書等を交付しようとする課税事業者は、あらかじめ所轄税務署長に登録申請書を提出し登録を受ける必要がある(新消法57の2①②)。登録申請書は、適格請求書等保存方式開始の2年前である2021年10月1日から提出が可能である(2016年改正法附則1八、44①)。

(1) 適格請求書発行事業者登録の任意性と登録の要否

適格請求書を交付できるのは、登録を受けた適格請求書発行事業者に限られるが、適格請求書発行事業者の登録を受けるかどうかは事業者の任意となっている(新消法57の2①、57の4①)。ただし、登録を受けなければ、適格請求書を交付することができないため、取引先が仕入税額控除を行うことができなくなることを踏まえて、登録の必要性を検討することになる。また、適格請求書発行事業者となった場合には、適格請求書発行事業者の義務を果たす必要があるため、インボイス制度開始時までに準備を進める必要がある。

① 課税事業者

課税事業者であっても、適格請求書発行事業者の登録は任意のため、登録を受けないことも認められる。しかしながら、登録しない場合には、適格請求書の発行ができず取引先(買手側)において仕入税額控除が適用できないため、通常は登録を行うことになると考えられる。

登録が必要でないケースとしては、たとえば顧客が消費者や免税事業者のみであるような場合や、海外の関係会社に対し輸出免税取引に該当する資産の譲渡等のみを行っている場合のように、取引先が仕入税額控除を適用する必要がないケースが考えられる。なお、適格請求書発行事業者の登録をしない場合であっても、インボイス制度後は仕入税額控除の計算において適格請求書か否かの識別等の制度変更について対応していく必要がある。

② 免税事業者

免税事業者の場合、インボイス制度以後は適格請求書の発行ができないため、取引先が仕入税額控除を行うことができなくなる。そのため、取引先から適格請求書発行事業者の登録の要請や、取引先において仕入税額控除不可となる金額相当額の値下げ要請等を受ける可能性がある。

適格請求書発行事業者となるためには、課税事業者となる必要があり、消費税の申告納税義務も課されることになる。取引先と取引を継続するうえでの登録の必要性、適格請求書の発行に伴い生ずるシステム改修等の費用や消費税の申告納税義務等も考慮したうえで、適格請求書発行事業者の登録の要否について検討が必要である。

(2) 適格請求書発行事業者の登録申請手続

① 課税事業者

(イ) 登録申請手続

適格請求書発行事業者の登録を受

(図表1) 適格請求書等保存方式適用前後の主な変更点

	区分記載請求書等保存方式 (2019年10月1日～2023年9月30日)	適格請求書等保存方式 (2023年10月1日～)
請求書等の発行義務 (売手側)	・請求書等の交付義務なし	・適格請求書発行事業者は、適格請求書等および適格返還請求書の交付・保存義務あり ・免税事業者は適格請求書等の交付不可
仕入税額控除の要件 (買手側)	・帳簿および請求書の保存が要件 ・免税事業者からの仕入れも仕入税額控除可能	・帳簿および適格請求書等の保存が要件 ・適格請求書等以外では仕入税額控除不可(注)
消費税申告上の税額計算	【売上税額】 原則：税率ごとの取引総額からの割戻し計算 特例：請求書の税額の積上げ計算	【売上税額】 変更なし(ただし、積上げ計算は「適格請求書」の税額の積上げ計算)
	【仕入税額】 原則：税率ごとの取引総額からの割戻し計算 特例：請求書の税額の積上げ計算	【仕入税額】 原則：適格請求書の税額の積上げ計算 特例：税率ごとの取引総額からの割戻し計算 ※ 売上税額で積上げ計算(特例)を選択した場合には、仕入税額計算では割戻し計算の適用は不可

(注) 経過措置
適格請求書発行事業者以外が交付した請求書等でも、区分記載請求書の記載要件を満たすことにより、下記一定割合の仕入税額控除が可能
・2023年10月1日から2026年9月30日まで：仕入税額相当額の80%
・2026年10月1日から2029年9月30日まで：仕入税額相当額の50%
・2029年10月1日以降：控除不可

けようとする事業者は、所轄税務署長に登録申請書を提出する必要がある（新消法57の2②、「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する取扱通達の制定について（法令解釈通達）」（以下、「インボイス通達」という）2―1）。登録申請書の様式は、国税庁ホームページの「申請手続[2]」において公表されており（**図表2**）、登録申請書は「国内事業者用」と「国外事業者用」に区分されている（図表2⑴、⑵）。また、個人事業者または人格のない社団等が後記⑶③の一定の事項を公表したい場合には、追加で図表2⑷の申出書を提出する必要がある。

（図表2）　適格請求書発行事業者の申請等の様式

	申請等の様式	提出するケース
⑴	適格請求書発行事業者の登録申請書（国内事業者用）	国内事業者（居住者または内国法人）が、適格請求書発行事業者の登録を申請する場合
⑵	適格請求書発行事業者の登録申請書（国外事業者用）	国外事業者（非居住者または外国法人）が、適格請求書発行事業者の登録を申請する場合
⑶	適格請求書発行事業者登録簿の登載事項変更届出書	適格請求書発行事業者登録簿に登載された事項に変更があったとき
⑷	適格請求書発行事業者の公表事項の公表（変更）申出書	個人事業者または人格のない社団等が、国税庁ホームページで一定事項の公表を希望する場合、またはすでに公表されている事項を変更する場合

登録申請書は、e―Taxを利用しても提出でき、希望する場合は、登録後の登録通知も電子データで受取りが可能となる。なお、郵送等により登録申請書を提出する場合の送付先は、各国税局のインボイス登録センターとなっており（所轄税務署の窓口および時間外収受箱へ提出も可能）、インボイス登録センターの所在地は、インボイス制度特設サイト内「申請手続」で公表されている（国税庁Q A問2）。

⑵　登録申請日に関する経過措置

適格請求書等保存方式が開始する2023年10月1日までに適格請求書発行事業者の登録を受けようとする事業者は、その半年前である2023年3月31日までに登録申請書を所轄税務署に提出しなければならない（2016年改正法附則44①）。

ただし、2023年3月31日までに登録申請書を提出できなかったことにつき困難な事情がある場合に、2023年9月30日までの間に登録申請書にその困難な事情を記載して提出し、税務署長により適格請求書発行事業者の登録を受けたときは、2023年10月1日に登録を受けたものとみなされることとされており（2018年改正令附則15）、「困難な事情」については、その困難の度合は問わない（インボイス通達5―2）ことから、申請書の提出期限は実質的には制度開始直前までに緩和されている。

②　免税事業者

⑴　原　則

適格請求書発行事業者の登録を受けることができるのは、課税事業者に限られることから、免税事業者が適格請求書発行事業者となるためには、原則として「消費税課税事業者選択届出書」を提出し課税事業者となったうえで、適格請求書発行事業者の申請をする必要がある（新消法57の2①、インボイス通達2―1）。免税事業者が、課税事業者となる課税期間の初日から適格請求書発行事業者になろうとする場合には、課税期間の初日の前日から起算して1カ月前の日までに登録申請書を所轄税務署へ提出する必要がある（新消法57の2②、新消令70の2）。

適格請求書発行事業者となった者は、登録を受けた日の属する課税期間以後の課税期間については、事業者免税点制度の適用は受けられないこととなる（新消法9①）。

⑵　特例（2023年10月1日の属する課税期間中に適格請求書発行事業者の登録を受ける場合）

免税事業者が2023年10月1日の属する課税期間中に適格請求書発行事業者の登録を受けることとなった場合には、登録を受けた日から課税事業者となる経過措置が設けられている（2016年改正法附則44④、インボイス通達5―1）。この場合は、登録日から課税事業者となるため、消費税課税事業者選択届出書の提出は不要であり、登録申請書のみの提出により適格請求書発行事業者の登録が可能である（国税庁Q A問8）。

⑶　簡易課税制度を選択する場合の手続

免税事業者が適格請求書発行事業者となるために課税事業者となる場合、消費税の申告納税額計算の簡便性および納税額削減のために簡易課税制度の選択を検討することが考えられる。簡易課税制度を選択する場合には、所定の時期までに選択届出書を提出する必要がある。免税事業

者が、前記②(ロ)の経過措置の適用を受け、登録日(2023年10月1日)から課税事業者となる場合に、登録日の属する課税期間中にその課税期間から簡易課税制度の適用を受ける旨を記載した「消費税簡易課税制度選択届出書」を所轄税務署長に提出した場合には、その課税期間の初日の前日に消費税簡易課税制度選択届出書を提出したものとみなされる(2018年改正令附則18)。つまり、この場合、2023年10月1日の属する課税期間から、簡易課税制度の適用を受けることができる(国税庁QA問10)。

③ 新設法人等の登録時期の特例

(イ) 免税事業者である新設法人の場合

免税事業者である新設法人が、事業開始(設立)時から適格請求書発行事業者の登録を受けるためには、設立後、その課税期間の末日までに、課税事業者選択届出書と登録申請書をあわせて提出することが必要となる(消法9④、消令20一、新消令70の4、新消規26の4、インボイス通達2—2、国税庁QA問12)。

(ロ) 課税事業者である新設法人の場合

課税事業者である新設法人が、事業開始(設立)時から適格請求書発行事業者の登録を受けるためには、設立後、事業を開始した課税期間の末日までに、事業を開始した日の属する課税期間の初日から登録を受けようとする旨を記載した登録申請書を所轄税務署に提出する必要がある(国税庁QA問12)。

④ 登録国外事業者

消費者向け電気通信利用役務の提供(電気通信利用役務の提供のうち、事業者向け電気通信利用役務の提供(消法2①八の四)以外のもの)を行う国外事業者で国税庁長官による登録を受けた者(以下、「登録国外事業者」という)については、2023年9月1日において登録国外事業者であった者は、原則として2023年10月1日に適格請求書発行事業者の登録を受けたものとみなされる(2016年改正法附則45①)。したがって、登録国外事業者は、インボイス制度後自動的に適格請求書発行事業者となり、課税事業者からの求めがあった場合には適格請求書の交付等が義務づけられることとなる。適格請求書発行事業者となることを望まない場合には、所定の時期までに「登録国外事業者の登録の取消しを求める旨の届出書」を提出する必要がある(2016年改正法附則45④)。

(2) https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeritsu/invoice_shinei.htm

(3) 適格請求書発行事業者の登録と通知

① 登録と通知

適格請求書発行事業者に係る登録申請書の提出を受けた税務署長は、登録拒否要件に該当しない場合には、適格請求書発行事業者の登録を行うとともに、その旨を書面で通知することとされている(新消法57の2③④⑤⑦、国税庁QA問13)。

なお、適格請求書発行事業者の登録の通知については、登録申請書をe—Taxにより提出して、登録通知について電子での通知を希望した場合には、メッセージボックスに登録番号等が記載された登録通知書がデータで格納され、その他の場合は、書面にて登録番号等が記載された登録通知書が送付される(国税庁QA問3)。

登録申請書を提出してから登録の通知を受けるまでの期間については、書面で提出された登録申請書については1カ月程度、e—Taxで提出された登録申請書については2週間程度の期間が見込まれている(国税庁QA問4)。

② 公表される登録内容(法定の公表事項)

適格請求書発行事業者の登録は、「適格請求書発行事業者登録簿」に次の事項を登録して行うこととされている。また、当該登録簿に登録された事項はインターネットを通じて国税庁のホームページで公表されることとなる(新消法57の2④⑪、新消令70の5①、国税庁QA問20)。

(イ) 適格請求書発行事業者の「氏名または名称」および「登録番号」
(ロ) 登録年月日
(ハ) 登録取消年月日、登録失効年月日
(ニ) 法人(人格のない社団等を除く)にあっては、本店または主たる事務所の所在地
(ホ) 特定国外事業者(国内において行う資産の譲渡等に係る事務所その他これらに準ずるものを国内に有しない国外事業者をいう)以外の国外事業者にあっては、国内において行う資産の譲渡等に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地

③　公表される登録内容（任意の公表事項：個人事業者または人格のない社団等）

前記⑶②の公表事項以外に、個人事業者または人格のない社団等が、図表3の事項について公表することを希望する場合には、必要事項を記載した「適格請求書発行事業者の公表事項の公表（変更）申出書」（図表2⑷）を提出する必要がある（国税庁QA問2）。

④　登録番号の構成

適格請求書発行事業者の登録番号の構成は、次のとおりとされる（インボイス通達2―3、国税庁QA問19）。

㋑　法人番号を有する課税事業者
「T」（ローマ字）＋法人番号（数字13桁）

㋺　前記㋑以外の課税事業者（個人事業者、人格のない社団等）
「T」（ローマ字）＋数字13桁(注)

(注)　13桁の数字には、マイナンバー（個人番号）は用いず、法人番号とも重複しない事業者ごとの番号となる。

⑤　登録の効力

適格請求書発行事業者の登録の効力は、適格請求書発行事業者登録簿に記載された「登録日」に生じる（インボイス通達2―4、国税庁QA問5）。2023年10月1日より前に登録の通知を受けた場合でも、登録の効力はインボイス制度開始日の2023年10月1日に生じる。インボイス制度開始後については、課税期間の途中であっても、登録申請書を提出し登録を受けることができる（国税庁QA問6）。

適格請求書発行事業者は、登録日以降の取引について適格請求書の交付義務が生じることとなる。

⑷　適格請求書発行事業者の登録後に変更が生じた場合

適格請求書発行事業者の氏名または名称、法人の本店所在地などの法定の公表事項に変更があった場合は、適格請求書発行事業者は所轄税務署長に「適格請求書発行事業者登録簿の登載事項変更届出書」（図表2⑶）を速やかに提出する必要がある（新消法57の2⑧）。

個人事業者または人格のない社団等について、前記⑶③の記載事項について公表している場合に、その情報に変更等があったときまたは公表をしないこととするときは、所轄税務署長に「適格請求書発行事業者の公表事項の公表（変更）申出書」（図表2⑷）を提出する必要がある（国税庁QA問22）。

前記書類の提出により、適格請求書発行事業者登録簿の情報および公表情報は変更され、速やかに公表される（新消法57の2⑨）。

⑸　適格請求書発行事業者の取りやめ、および効力の失効

適格請求書発行事業者は、所轄税務署長に「適格請求書発行事業者の登録の取消しを求める旨の届出書」を、取消しを受けようとする課税期間の前課税期間の末日から起算して30日前の日の前日までに提出することにより、適格請求書発行事業者の登録の効力を失わせることができる（新消法57の2⑩一）。なお提出期限が1カ月前ではなく30日前となっている点に注意が必要である。

適格請求書発行事業者の義務

適格請求書発行事業者の登録申請にあたり、適格請求書発行事業者となった場合の義務を確認し、インボイス制度開始までに適格請求書等の交付ができるように準備する必要がある。

⑴　適格請求書等および適格返還請求書の交付および保存義務

現行の消費税法においては、売手側に請求書等の交付および保存義務は課していない。しかしながら、買手側が仕入税額控除を適用するためには請求書等の保存が必要なため、ビジネス上は一定の記載事項を満たした請求書等（区分記載請求書）を交付しているのが実情である。

一方、インボイス制度になると、適格請求書発行事業者は、課税資産の譲渡等の取引先である課税事業者に対し適格請求書等、および返品等

（図表3）「適格請求書発行事業者の公表事項の公表（変更）申出書」を提出する必要がある場合

事業者区分	公表を希望する事項
個人事業者	・主たる屋号 ・主たる事務所の所在地等 ・通称（住民票に併記されている通称に限る）(注) ・旧姓（旧氏）氏名（住民票に併記されている旧姓（旧氏）に限る）(注)
人格のない社団等	・本店または主たる事務所の所在地

(注)　通称または旧姓（旧氏）氏名は、氏名として公表するか氏名と併記して公表するかを選択できる。

に係る適格返還請求書の交付および保存義務（保存期間は、交付した日の属する課税期間の末日の翌日から2カ月を経過した日から7年間）が課される（新消法57の4①③⑥、新消令70の13）[3]。なお、適格請求書発行事業者は、前記適格請求書等の交付に代えて、電磁的記録（電子データ）を提供することができ、電磁的記録の保存も認められる（新消法57の4⑤⑥、国税庁QA問28、問64）。

[3] 税込価額が3万円未満の公共交通機関の旅客の運送料等、事業の性質上適格請求書を交付することが困難な一定の課税資産の譲渡等については、適格請求書の交付義務が免除されている（新消法57の4①ただし書、新消令70の9②、新消規26の6、国税庁QA問23、問32～問38）。

(2) 適格請求書の記載事項

適格請求書に記載すべき事項は図表4のとおりであり、現行の区分記載請求書と比較し、太字の項目（登録番号、消費税率、消費税額等）が記載すべき内容として追加される（新消法57の4①、国税庁QA問43）。この場合の消費税額等の端数処理は、一の適格請求書につき、税率ごとに1回の端数処理を行い（インボイス通達3―12）、切上げ、切捨て、四捨五入などの端数処理の方法については、任意の方法とすることができるとされている（国税庁QA問46）。

（図表4） 適格請求書に記載すべき事項（2023年10月1日以降）

①	適格請求書発行事業者の氏名または名称および登録番号
②	課税資産の譲渡等を行った年月日
③	課税資産の譲渡等に係る資産または役務の内容（軽減対象資産である場合にはその旨）
④	税抜価額または税込価額を税率ごとに区分した合計額および適用税率
⑤	税率ごとに区分した消費税額等
⑥	書類の交付を受ける事業者の氏名または名称

インボイス制度開始後の仕入税額控除

適格請求書発行事業者となるか否かにかかわらず、消費税の申告義務を有する課税事業者はインボイス制度開始後の仕入税額控除の計算に向けて、適格請求書発行事業者の識別、および適格請求書発行事業者以外からの仕入税額控除の計算に対応する必要がある。

公表サイトでは、利用者が適格請求書発行事業者の「登録番号」を確認する際の利便性に配意し、「検索機能」、「Web―API機能」および「データダウンロード機能」が提供される予定である。なお、「Web―API機能」および「データダウンロード機能」で提供するデータ形式は、「CSV形式」、「XML形式」および「JSON形式」に対応するとしている。また、「Web―API機能等」の仕様書が公開され[4]、これらを利用したインボイス制度後の適格請求書等発行事業者の識別方法、および仕入税額控除の計算をどのように行うか（システム対応をどのように行うか）が、重要な課題となる。

[4] Web―API機能等の仕様書（https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/invoice_shinei_api.htm）

(1) 仕入税額控除の要件

消費税の仕入税額控除の要件として、一定の事項を記載した帳簿および請求書等の保存が必要である。

インボイス制度後は、帳簿の記載要件については基本的には現行と同様であり、登録番号の帳簿への記載は求められていない。

一方、インボイス制度後に保存が必要な請求書等については、原則として、適格請求書、適格簡易請求書等（電磁的記録を含む）である（新消法30⑨、国税庁QA問65）[5]。

また、適格請求書発行事業者以外の者から行う課税仕入れに係る経過措置期間（2023年10月1日から2029年9月30日まで）において、後記(2)の計算による仕入税額控除の適用を受けるためには、区分記載請求書等保存方式における仕入税額控除の要件である請求書等、および帳簿（経過措置適用の旨の記載を追加）の保存が必要である（国税庁QA問86）。

[5] 税込価額が3万円未満の公共交通機関の旅客の運送料、従業員の出張旅費等、一定の取引については、一定の事項を記載した帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められる（新消令49①、新消規15の4、国税庁QA問79）。

(2) 適格請求書発行事業者以外からの仕入税額控除の計算

適格請求書発行事業者以外の者から行う課税仕入れに係る仕入税額控除制度の適用については、2023年10月1日から2029年9月30日までは一定の金額（仕入税額相当額の80％または50％）を消費税額とみなして仕入税額控除を認める経過措置が設けられている（図表1(注)参照）。

ここで注意が必要なのは、控除できない20％相当額または50％相当額は、控除対象外消費税額ではなく、本体価格になるということである。このように、インボイス制度後に仕入税額控除の対象とならない金

額は、控除対象外消費税ではなく本体価格として法人税の課税所得計算を行うことを明確化するため、「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて(法令解釈通達)」(以下「消費税経理通達[6]」という)が2021年2月に改正され、原則として、2023年10月以後の国内において法人が行う資産の譲渡等、課税仕入れ等について適用される(消費税経理通達　経過的取扱い(1)「改正通達の適用時期」)。

特に課税仕入れが固定資産や棚卸資産の取得である場合には、正しく税抜き計算を行わないと減価償却計算や期末棚卸資産の計算にも影響し、法人税の課税所得が正しく計算されない可能性がある。6年間の経過措置の対応のために、免税事業者の消費税コードを設けて、課税仕入れの都度正しい税抜き計算を行う等の検討が必要である。

なお、課税仕入れに係る消費税額とみなされる金額の計算については、事業者のその課税期間に係る課税仕入れに係る消費税額の計算方法が、次のいずれの場合であるかに応じ、それぞれ次の方法により行うこととされている(2018年消令附則22)。

①　積上げ計算により計算する場合

課税仕入れを行った都度、課税仕入れに係る消費税額とみなされる金額(課税仕入れに係る支払対価の額に110分の7・8(軽減税率対象となる場合は108分の6・24)を乗じた金額の80%(2023年10月1日から2026年9月30日まで)または50%(2026年10月1日から2029年9月30日まで)に相当する金額)を算出し、その金額に1円未満の端数が生じた場合には、当該端数を切捨て、または四捨五入する。

②　総額割戻し計算により計算する場合

その課税期間の課税仕入れに係る支払対価の額を合計した金額に110分の7・8(軽減税率対象となる場合は108分の6・24)を乗じた金額の80%(2023年10月1日から2026年9月30日まで)または50%(2026年10月1日から2029年9月30日まで)に相当する金額)を算出し、その金額に端数が生じた場合には、当該端数を切り捨てる。

(6)　https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/210209/index.htm

(設例)　経過措置期間に免税事業者から減価償却資産を取得した場合の計算例

<前提条件>
・2023年10月1日に、免税事業者から国内にある建物を取得し、13,200,000円支払った。
・課税売上割合は50%
・建物は耐用年数20年の定額法により減価償却を行う。
・9月決算法人

<税務上の計算>
①建物に係る仮払消費税等(地方消費税を含む)の金額：
13,200,000円×10/110×80%＝960,000円
②資産に係る控除対象外消費税額等：
960,000円(①)×(1－課税売上割合50%)
＝480,000円
(損金経理を要件として5年以上の期間で損金の額に算入される)
③上記②に係る当期の損金算入限度額：
480,000円(②)÷60×12×1/2＝48,000円
④建物の本体価格：
13,200,000円-960,000円(①)＝12,240,000円
⑤建物に係る減価償却限度額：
12,240,000円(④)×0.050＝612,000円

(出所)　経理通達QA問8を参考に筆者作成

(3)　インボイス制度後、免税事業者から課税仕入れを行った場合の法人税の取扱い

インボイス制度導入後、経過措置期間である2023年10月1日において、免税事業者から減価償却資産を取得した場合の計算例は設例のようになる(国税庁「令和3年改正消費税経理通達関係Q&A[7]」(令和3年2月)(以下、「経理通達QA」という)問8参照)。なお、会計ソフトがインボイス制度に対応していないなどの理由で、消費税法上の仕入税額控除の対象となる仮払消費税等と会計処理をした金額が異なる場合には、税務調整が必要となるケースが生じることとなる。

(7)　https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/shouhizei_faq/index.htm

纐纈　明美(こうけつ・あけみ)
デロイト トーマツ税理士法人　間接税サービス　マネージングディレクター
税理士
日系企業および外資系企業の国内および海外取引に関する消費税の税務アドバイス業務および税務コンプライアンス業務等に従事している。
主な著書に、『組織再編・グループ内取引における消費税の実務Q&A』(共著、中央経済社、2012年)、『サプライチェーンにおけるグローバル間接税プランニング』(共著、中央経済社、2018年)などがある。