

# 消費税の解説

税 務 署

## 凡例

### 1. 法令の略称は、次による。

消法・・・・・・・・・・消費税法

消令・・・・・・・・・・消費税法施行令

消規・・・・・・・・・・消費税法施行規則

消基通・・・・・・・・・・消費税法基本通達

28年改正法・・・・・・・・所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）

30年改正令・・・・・・・・消費税法施行令の一部を改正する政令（平成30年政令第135号）

### 2. 条項等の表示は、次による。

1、2＝条番号

③、④＝項番号

五、六＝号番号

## 目次

<b>1</b>	<b>納税義務の判定（別紙１）</b>	<b>3</b>
（１）	納税義務及び納税義務の免除	3
（２）	課税事業者を選択する旨の届出	3
（３）	特定期間における納税義務の判定	3
（４）	納税義務の判定における留意事項	4
<b>2</b>	<b>課税範囲及び課税標準</b>	<b>6</b>
（１）	課税取引の抽出及び課税標準額の計算	6
（２）	棚卸資産等を家事消費又は使用した場合の課税標準	7
（３）	課税の対象となる収入等	7
（４）	事業用の車両等の下取り	8
（５）	返品、値引き等の差引計上	8
<b>3</b>	<b>不課税取引及び非課税取引並びに免税取引</b>	<b>8</b>
<b>4</b>	<b>税率</b>	<b>9</b>
<b>5</b>	<b>仕入税額控除</b>	<b>9</b>
（１）	課税仕入れの範囲（別紙３「消費税課税取引の判定表（２）」参照）	9
（２）	居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限	10
（３）	免税購入品と知りながら行った課税仕入れに係る仕入税額控除の制限	10
（４）	課税仕入れの時期	10
（５）	控除対象仕入税額の計算方法	12
（６）	課税売上割合の計算	13
（７）	仕入値引き、受取りリベート等がある場合	13
（８）	課税事業者が翌期から免税事業者となる場合等	14
<b>6</b>	<b>簡易課税制度</b>	<b>14</b>

(1) 簡易課税制度の適用の可否の判定 .....	14
(2) みなし仕入率 .....	15
(3) 事業区分の判定（別紙6「事業区分のフローチャート」参照） .....	16
(4) 事業の種類が区分されていない場合の取扱い .....	22
(5) 仕入控除税額の計算方法 .....	22
(6) 事業の区分方法及び区分経理の方法 .....	27
<b>7 中小事業者の税額計算の特例（売上税額の計算の特例）（注：令和6年課税期間は対象外） .....</b>	<b>27</b>
(1) 小売等軽減仕入割合の特例 .....	28
(2) 軽減売上割合の特例 .....	28
(3) 上記（1）及び（2）の割合の計算が困難な場合 .....	28
<b>8 貸倒れに係る税額控除 .....</b>	<b>28</b>
<b>9 消費税課税事業者選択届出書を提出した場合の留意事項 .....</b>	<b>29</b>
<b>10 還付申告書を提出する場合の留意事項 .....</b>	<b>29</b>
<b>11 令和7年分の中間申告・納付について .....</b>	<b>29</b>
(1) 48万円を超え400万円以下の方（年1回の中間申告・納付）（消法42⑥） .....	30
(2) 400万円を超え4,800万円以下の方（年3回の中間申告・納付） 及び4,800万円超の方（年11回の中間申告・納付）（消法42①④） .....	30
<b>12 消費税と所得税の主な相違点 .....</b>	<b>30</b>
<b>13 適格請求書等保存方式（インボイス制度）について .....</b>	<b>31</b>
(1) 適格請求書（インボイス） .....	31
(2) 適格請求書発行事業者の義務等（売手の留意点） .....	33
(3) 仕入税額控除の要件（買手の留意点） .....	34
(4) 税額の計算方法 .....	37
(5) 適格請求書発行事業者の登録申請 .....	45
(6) 適格請求書発行事業者の登録を取り消したい場合 .....	48
<b>14 令和6年度税制改正（主なもの）について .....</b>	<b>49</b>

## 1 納税義務の判定（別紙1）

### （1）納税義務及び納税義務の免除

国内において課税資産の譲渡等を行った個人事業者は、消費税の納税義務者（課税事業者）となります（消法5①）。

ただし、その課税期間（令和6年）の基準期間（令和4年）における課税売上高が1,000万円以下の事業者は、納税の義務が免除されます（消法9①）。

なお、その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても、適格請求書発行事業者の登録を受けている場合には納税義務は免除されません（消法9①、57の2）。

### （2）課税事業者を選択する旨の届出

上記（1）ただし書に該当し、免税事業者となる個人事業者は、仕入れ等にかかった消費税額の控除ができないので、還付を受けることはできません。

このようなことから、輸出業者のように経常的に消費税額が還付になる事業者等は、還付を受けるために課税事業者となることを選択することができます。

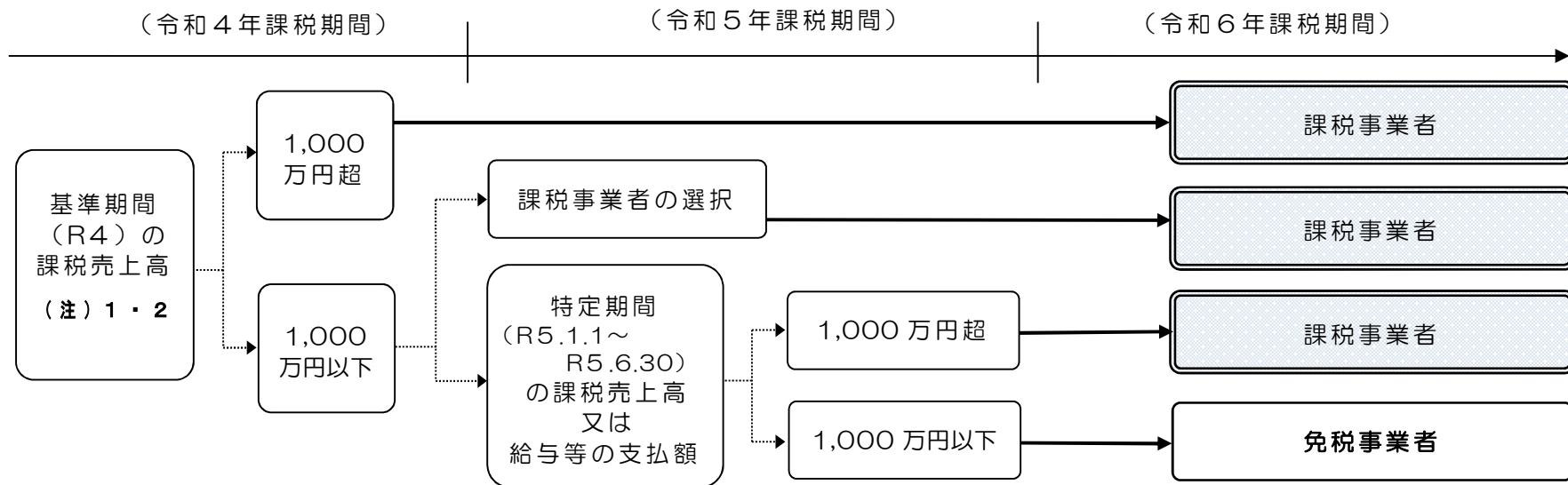
なお、令和6年課税期間分において課税事業者となるためには、納税地を所轄する税務署長に対し、令和5年12月31日（令和6年中に事業を開始した場合には令和6年12月31日）までに「消費税課税事業者選択届出書」を提出することが必要です（消法9④）。

### （3）特定期間における納税義務の判定

上記（1）ただし書に該当する場合であっても、特定期間（令和5年1月1日～令和5年6月30日）の課税売上高が1,000万円を超える個人事業者は、その課税期間（令和6年）において課税事業者となります（消法9の2①）。

なお、納税者の任意の選択により、特定期間における1,000万円の判定を、課税売上高に代えて、給与等支払額の合計額により判定することもできます（令和6年10月1日以後に開始する課税期間から、国外事業者については、「特定期間」における1,000万円の判定を給与等支払額の合計額により行うことはできません。）（消法9の2③）。

## 【個人事業者の納税義務の判定フロー（表）】



(注) 1 「課税売上高」とは、課税期間中の課税資産の譲渡等に係る対価の額（税抜き）の合計額から、課税売上げに係る対価の返還等の金額（税抜き）の合計額を控除した残額をいいます（消法9②）。

(注) 2 基準期間において免税事業者であった場合は、その基準期間中の課税売上高には、消費税が課されていませんから、基準期間における課税売上高を計算するときには税抜きの処理は行いません（消基通1－4－5）。

### （4）納税義務の判定における留意事項

消費税の納税義務の判定に当たっては、上記（1）ないし（3）のほか、次の点にも留意してください。

#### イ 高額特定資産を取得した場合の納税義務の免除等の特例

課税事業者が、事業者免税点制度、簡易課税制度及び2割特例の適用を受けない課税期間中に、国内における「高額特定資産」の課税仕入れ等を行った場合には、その高額特定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の翌課税期間から、その高額特定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては、免税事業者となることはできません（消法12の4①④）。

また、高額特定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間の初日の前日までの期間は「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出することができません（消法37③三）。

(注)「高額特定資産」とは、一の取引の単位につき、課税仕入れに係る支払対価の額(税抜き)が1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産をいいます(消令25の5)。

#### ロ 高額特定資産である棚卸資産等に係る調整措置の適用を受けた場合の納税義務の免除等の特例

事業者が、高額特定資産である棚卸資産等について、棚卸資産の調整措置(消法36①③)の適用を受けた場合には、その適用を受けた課税期間の翌課税期間から、その適用を受けた課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては、免税事業者となることはできません(消法12の4②)。

また、棚卸資産の調整措置の適用を受けた課税期間の初日から同日以後3年を経過する日の属する課税期間の初日の前日までの期間は「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出することができません(消法37③四)。

なお、当該特例は、令和2年4月1日以後に棚卸資産の調整措置の適用を受けることとなった場合から適用されます。

#### ハ 金又は白金の地金等を取得した場合の事業者免税点制度等の制限

課税事業者が、簡易課税制度又は2割特例の適用を受けない課税期間中に金又は白金の地金等の仕入れ等を行い、それらの仕入れ等の金額の合計額(税抜き)が200万円以上である場合には、当該仕入れ等を行った課税期間の翌課税期間から、当該仕入れ等を行った課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間は、納税義務が免除されません(消法12の4③④)。

また、当該仕入れ等を行った課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間の初日の前日までの期間は「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出することができません(消法37③五)。

なお、当該制限は、令和6年4月1日以後に行う課税仕入れ等から適用されます。

#### ニ 個人事業者の法人成り

基準期間の課税売上高が1,000万円を超える個人事業者が法人成りした場合、その課税期間における法人成りする前の(個人事業者であった)期間についての納税義務は免除されないこととなります(消法9①、消基通1-4-6)。

なお、当該法人成りの際の出資について、金銭以外の資産の出資については、課税資産の譲渡等に該当します(消法2①八、消令2①二)。

#### ホ 相続で事業を引き継いだ場合の納税義務

免税事業者である相続人が相続により被相続人の事業を承継した場合においては、相続人の納税義務は次のとお

りとなります。

**(イ) 相続があった年**

相続があった年の基準期間における被相続人の課税売上高が1,000万円を超える場合は、相続があった日の翌日からその年の12月31日までの間の納税義務は免除されません（消法10①）。

**(ロ) 相続があった年の翌年または翌々年**

相続があった年の翌年または翌々年の基準期間における被相続人の課税売上高と相続人の課税売上高との合計額が1,000万円を超える場合は、相続があった年の翌年または翌々年の納税義務は免除されません（消法10②）。

## **2 課税範囲及び課税標準**

### **(1) 課税取引の抽出及び課税標準額の計算**

イ 消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除きます。）の対価の額（税抜き）及び特定課税仕入れに係る支払対価の額です（消法28、消基通10－1－1、10－2－1）。

ロ 「課税資産の譲渡等」とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供のうち、消費税法第6条《非課税》第1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいい、原則として無償で行われる資産の譲渡等は課税の対象になりません（消法2①八、九、4①、6①、消基通5－1－2）（別紙2「消費税課税取引の判定表（1）」参照。）。

ハ 「特定資産の譲渡等」とは、事業者向け電気通信利用役務の提供及び特定役務の提供をいいます（消法2①八の二、八の三、八の四、八の五）。

また、特定課税仕入れとは、課税仕入れのうち特定仕入れ（事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等をいいます。）に該当するものをいいます（消法5①）。



ニ 課税期間における課税資産の譲渡等の対価の額を抽出して、課税標準額を計算します。

$$\text{課税標準額} = (\text{課税売上高（税込み）}) \times \frac{100}{110（108）} + \text{特定課税仕入れに係る支払対価の額（注）}$$

（1,000円未満切捨て）

（注）経過措置により当分の間、リバーチャージ方式は、当課税期間について一般課税により申告する場合で、課税売上割合が95%未満である個人事業者にのみ適用されます。

※ 令和5年10月1日（適格請求書等保存方式（インボイス制度）開始日）以降の期間に係る売上税額について、適用税率ごとの取引総額を割り戻して計算する「割戻し計算」を適用する場合の計算方法を示しています。

## （2）棚卸資産等を家事消費又は使用した場合の課税標準

個人事業者が棚卸資産又は棚卸資産以外の資産で事業の用に供していたものを家事消費又は使用した場合には課税の対象となり、その資産の価額に相当する金額が課税標準となります。ただし、当該棚卸資産の仕入れに係る支払対価の額に相当する金額以上の金額で、かつ、通常の販売価額のおおむね50%以上の金額を課税標準として確定申告をしている場合には、これが認められます（消法4⑤一、28③一、消基通10-1-18）。

また、個人事業者が事業を廃止した場合、事業の廃止に伴い事業用資産に該当しなくなった車両等の資産は、事業を廃止した時点で家事のために消費又は使用したものとして、事業として対価を得て当該資産を譲渡したものとみなされ（みなし譲渡）、非課税取引に該当しない限り、消費税の課税対象となります。

この場合、当該事業を廃止した時の当該資産の通常売買される価額（時価）に相当する金額を、当該事業を廃止した日の属する課税期間の課税標準額に含める必要があります。

## （3）課税の対象となる収入等

### イ 建物、機械、車両等の事業用資産の譲渡収入（消令2③、消基通5-1-7）

事業と家事の用途に共通して使用されるもの（例えば、店舗兼住宅の1階部分を店舗に使用し、2階部分を個人の住宅として使用している場合の建物）を売却した場合、事業用の部分については課税の対象となります（消基通10-1-19）。

□ 土地仲介手数料収入、保険代理店収入、紹介手数料収入（消基通6－1－6、6－3－2）

#### （４）事業用の車両等の下取り

事業用の自動車を購入するに当たり、事業の用に供していた自動車を下取りに出した場合には、下取価額が資産の譲渡等の対価となり、下取価額を差し引く前の金額が、課税仕入れに係る支払対価の額となります（消基通10－1－17）。

#### （５）返品、値引き等の差引計上

売り上げた商品について返品を受け、又は値引きを行った場合には、売上げに係る対価の返還等に係る消費税額を計算し、課税標準額に対する消費税額から控除します（消法38①）。

ただし、当初の売上額から返品額又は値引額を差し引き、差引き後の金額を売上額とする経理処理を継続的に行っている場合には、その差引き後の売上額に基づいて課税標準額及び課税標準額に対する消費税額を計算しても差し支えありません（消基通10－1－15）。

### 3 不課税取引及び非課税取引並びに免税取引

資産の譲渡等の対価でないため消費税の課税対象とならないものは、不課税取引といいます（別紙3「消費税課税取引の判定表（2）」参照）。

また、税の性格からみて課税対象になじまないものや社会政策的な配慮から課税することが適当でない取引を非課税取引といいます（消法6①、別表第二、別表第二の二）。主な非課税取引は、別紙4「主な非課税取引」のとおりです。

なお、消費税は、国内において事業者が行った資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除きます。）及び特定課税仕入れに対して課されるため、輸出して外国で消費されるものや国際通信、国際輸送など輸出に類似する取引並びに輸出物品販売場において、非居住者に対し、一定の方法で免税対象物品を販売する場合については、消費税を免除することとされており（消法7、8）、消費税が免除される取引のことを免税取引といいます。

#### 【免税取引と非課税取引との違い】

区分	免税	非課税
条文の規定の仕方	消費税を免除する	消費税を課さない
その仕入れに係る仕入税額控除	できる	できない（注）
適用要件	証明書保存等	なし

(注) その課税期間における課税売上高が5億円以下であり、かつ、課税売上割合が95%以上の場合を除きます。

## 4 税率

	平成26年 3 月 31 日 以前	平成26年 4 月 1 日 以後	令和元年10月 1 日 以後	
			標準税率	軽減税率
消費税	4.0%	6.3%	7.8%	6.24%
地方消費税	1.0% (消費税額の25/100)	1.7% (消費税額の17/63)	2.2% (消費税額の22/78)	1.76% (消費税額の22/78)
合計	5.0%	8.0%	10.0%	8.0%

(注) 消費税率の引上げに伴い、「税率引上げに伴う経過措置」が講じられています。

## 5 仕入税額控除

### (1) 課税仕入れの範囲(別紙3「消費税課税取引の判定表(2)」参照)

課税仕入れとは、商品の仕入れ、事業用資産の購入・賃借等をいい、免税事業者や消費者からの仕入れも課税仕入れとなりますが、土地の購入や賃借、支払利子などの非課税取引や給料などの不課税取引は含まれません。

なお、適格請求書等保存方式(インボイス制度)の下では、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れは、原則として仕入税額控除の対象となりません(消法2①十二、消基通11-1-3)。

#### イ 贈答品等の購入費用

資産を購入して贈与する場合に、その購入が課税仕入れに該当するときは、その課税仕入れに係る消費税額は仕入税額控除の対象となります(消基通11-2-17)。

(例) 得意先に贈る中元、歳暮品の購入等

#### ロ 物品切手の購入費用

商品券等の物品切手の譲渡は非課税のため、物品切手の購入費用は仕入税額控除の対象となりませんが、物品切手と商品を引き換えた場合には、引き換えをした事業者が引き換えた商品について仕入税額控除をすることとなります(消基通11-3-7)。

この場合、当該物品切手が自己において購入したものであっても、他の者から贈与を受けたものであっても同様の取扱いとなります。

#### ハ 課税仕入れに該当しないものの例

次の支出はいずれも課税仕入れに該当せず、仕入税額控除の対象となりません。

- ・ アルバイト代
- ・ 登録免許税、固定資産税等の租税公課
- ・ 事務所兼用住宅の取得費・賃借料のうち居住用部分（消基通11－1－4）
- ・ 水道光熱費等のうち所得税法施行令第96条《家事関連費》各号に掲げる経費に係る部分以外の金額（消基通11－1－5）

#### （２）居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限

事業者が、令和２年10月１日以後に国内において行う居住用賃貸建物（住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物以外の建物であって高額特定資産等に該当するもの）に係る課税仕入れ等の税額については、仕入税額控除の対象となりません。

なお、当該仕入税額控除の制限の適用を受けた居住用賃貸建物については、一定の場合に仕入税額控除税額を調整することとなります（別紙５「居住用賃貸建物の取得等に係る消費税額の調整」参照。）。

ただし、経過措置として、令和２年３月31日までに締結した契約に基づき令和２年10月１日以後に行われる居住用賃貸建物の課税仕入れ等については、上記の制限は適用されません。

#### （３）免税購入品と知りながら行った課税仕入れに係る仕入税額控除の制限

令和６年４月１日以後に行う課税仕入れから、輸出物品販売場（いわゆる免税店）で消費税が免除された物品（免税購入品）であることを知りながら、当該物品を仕入れた場合、当該課税仕入れに係る消費税について、仕入税額控除の適用を受けることができません（消法30⑫）。

#### （４）課税仕入れの時期

課税仕入れ等に係る消費税額は、課税仕入れを行った日の属する課税期間において、仕入税額控除します。課税仕入れを行った日とは、資産の譲受け若しくは借受けをした日又は役務の提供を受けた日となります（消基通11－3－1）。

なお、課税仕入れの内容が、目的物の引渡しを要するものである場合は引渡しを受けた日が、また、役務の提供で

ある場合は役務の提供が完了した日が、それぞれ課税仕入れの時期となります（消基通11－3－1）。

また、建設工事等を行うための支出を、未成工事支出金として経理している場合であっても、当該支出に係る課税仕入れの時期は、実際に課税仕入れを行った日となります。ただし、当該建設工事等に係る目的物を完成して相手方に引渡しをした日の属する課税期間の課税仕入れとしているときは、継続適用を条件として、これを認めています（消基通11－3－5）。

未成工事支出金に係る課税仕入れの時期の原則的な取扱いは、次のとおりです。

イ 下請の提供する役務の内容が、建築工事に係る人的役務のみである場合に、月単位でその出来高（給与に該当するものを除く。）を計上しているときは、その計上時に計上した出来高に係る部分の課税仕入れを行ったものとして差し支えありません。

ロ 下請の提供する役務の内容が、目的物の引渡しを要する請負契約に基づくものである場合の資産の譲渡等の時期は、目的物を引き渡した日となるから、役務の提供を受ける元請における課税仕入れの時期は、当該目的物の引渡しを受けた日となります（消基通11－3－1、9－1－5）。

したがって、発注から引渡しを受ける日までに支払ういわゆる出来高払いは、単なる中間金にすぎないため、課税仕入れには該当しません。

ハ 建設資材の課税仕入れを行った日は、その引渡しを受けた日となります（消基通9－1－1）。

ニ 建設機械等の賃貸借契約に基づいて支払う使用料等の額を対価とする課税仕入れの時期は、当該契約又は慣習によりその支払をすべきこととされている日となります（消基通9－1－20）。

## (5) 控除対象仕入税額の計算方法

※ 令和5年10月1日（適格請求書保存方式（インボイス制度）開始日）以降の期間に係る仕入税額について、適用税率ごとの取引総額を割り戻して計算する「割り戻し計算」を適用する場合の計算方法を示しています。

$$\text{課税仕入れに係る消費税額} = (\text{課税仕入高（税込み）}) \times \frac{7.8(6.24)}{110(108)}$$

（注）当課税期間において、課税売上割合が95%以上の個人事業者や簡易課税制度又は2割特例が適用される個人事業者は、「特定課税仕入れ」を受けた場合でも、経過措置により当分の間、その仕入れがなかったものとみなされます。

課税貨物の引取りに係る消費税額＝税関長あてに申告・納付した消費税額

### イ 課税売上割合が95%以上かつ課税売上高が5億円以下の場合（消法30①）

課税仕入れ等に係る税額の全額を控除します。

### ロ 課税売上割合が95%未満又は課税売上高が5億円超の場合（消法30②）

次のいずれかの方式により計算した金額を控除します。

#### （イ）個別対応方式

課税仕入れに係る消費税額を、課税売上げ（免税売上げを含みます。）にのみ対応するもの、非課税売上げにのみ対応するもの、どちらにも共通して対応するものの、3つに区分して計算する方法です。

$$\text{課税仕入れの税額の合計額のうち課税売上げにのみ対応するもの} + \left( \frac{\text{課税仕入れの税額の合計額のうち課税売上げと非課税売上げに共通して対応するもの}}{\text{課税売上割合}} \times \text{課税売上割合} \right) = \text{控除対象仕入税額}$$

#### （ロ）一括比例配分方式

課税仕入れに係る消費税額に、課税売上割合を乗じて、仕入控除税額を計算する方法です。一括比例配分方式を選択した場合には、2年間継続して同方式を適用しなければなりません（消法30⑤）。

$$\text{課税仕入れ等の税額の合計額} \times \text{課税売上割合} = \text{控除対象仕入税額}$$

## (6) 課税売上割合の計算

課税売上割合は、次の算式により計算します。

$$\frac{\text{課税資産の譲渡等の対価の額（課税売上高（税抜き）＋免税売上高）}}{\text{資産の譲渡等の対価の額（課税売上高（税抜き）＋免税売上高＋非課税売上高）}}$$

### イ 計算に当たっての留意事項

- ・ 貸倒れとなった金額は課税売上高から減額しません（消令48①）。
- ・ 不課税取引に係る対価の額は計算に含めません。
- ・ 売上返品、売上値引き、売上割戻し、売上割引等の対価の返還等の金額（税抜き）は、分母・分子の計算上減額します（消令48①）。
- ・ 非課税売上高のうち、支払手段等の譲渡及び資産の譲渡等の対価として取得した金銭債権の譲渡は除きます（消令48②）。
- ・ 平成26年4月1日以後に行われる金銭債権等の譲渡については、その譲渡に係る対価の額の5%相当額を分母に算入することとされています（消令48⑤）。

### ロ その他の留意事項

- ・ 課税売上割合の計算を事業所単位又は事業部単位等で行うことはできません（消基通11-5-1）。
- ・ 課税売上割合については、原則として端数処理は行わないこととされていますが、端数を切り捨てている場合は、切捨ても認められます（消基通11-5-6）。

## (7) 仕入値引き、受取りリベート等がある場合

課税事業者が行った課税仕入れにつき、返品をし、又は値引き、割戻しを受けた場合には、課税仕入れ等に係る消費税額から、仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額を控除（この場合、控除しきれない金額があるときは、課税売上げに係る消費税額に加算します。）し、その控除後の残額を課税売上げに係る消費税額から控除します（消法32）。

なお、課税仕入れの金額から返品額又は値引額若しくは割戻額を控除する経理処理を継続しているときは、これを認めます（消基通12-1-12）。

## (8) 課税事業者が翌期から免税事業者となる場合等

課税事業者が翌期から免税事業者となる場合は、期末棚卸資産のうち、当期中に課税仕入れを行ったものに係る課税仕入れ等の税額は、課税売上げに係る消費税額から控除することはできません（消法36⑤）。

また、免税事業者が課税事業者となった場合には、期首棚卸資産のうち、免税事業者であった期間中に課税仕入れを行ったものに係る課税仕入れ等の税額は、課税事業者となった課税期間の課税仕入れ等の税額とみなされます（消法36①）。

### ◎帳簿と請求書等の両方の保存◎

課税仕入れ等に係る消費税額を控除するには、課税仕入れ等の事実を記録し、区分経理に対応した帳簿及び適格請求書等の請求書等の両方の保存が必要となります。それら両方の保存がない場合、保存されていない課税仕入れ等に係る消費税の控除が認められません（消法 30⑦⑧⑨）。

なお、令和5年10月1日以降は、一定の場合に限り、帳簿の保存のみで課税仕入れ等に係る消費税額を控除することができます（消令 49①）（参照 P36）。

また、令和5年9月30日までは、従前のとおり、課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が3万円未満である場合には、帳簿の保存のみで課税仕入れ等に係る消費税額を控除することができます（改正前の消令 49①一）。

## 6 簡易課税制度

### (1) 簡易課税制度の適用の可否の判定

簡易課税制度の適用要件は次のとおりです（消法37①）。

要件	・ 基準期間の課税売上高が5,000万円以下であること。 ・ 「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ていること（注1）。
----	---

(注) 1 令和6年分について簡易課税制度を選択するためには、令和5年12月31日（令和6年中に事業を開始した場合には令和6年12月31日）までに「簡易課税制度選択届出書」を提出している必要があります。

ただし、

- ① 免税事業者が令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日の属する課税期間に適格請求書発行事業者の登録を受け、登録を受けた日から課税事業者となる場合で、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届出書をその課税期間中に提出した場合

- ② 2割特例の適用を受けた適格請求書発行事業者が、その適用を受けた課税期間の翌課税期間中に、簡易課税制度の適用を受ける旨を記載した届出書を提出した場合には、その課税期間から簡易課税制度の適用を受けることができます（28年改正法附則44④、51の2⑥、30年改正令附則18）。

- 2 簡易課税制度を選択している場合であっても、基準期間の課税売上高が5,000万円を超える課税期間や簡易課税制度の適用を受けようとする課税期間の初日において恒久的施設（所得税法又は法人税法に規定する「恒久的施設」を言います。）を有しない国外事業者が令和6年10月1日以後に開始する課税期間については、この制度を適用できず、仕入控除税額を上記5（5）により実額計算する必要があります。

## （2）みなし仕入率

課税売上高を次の6つの事業に区分した上で、それぞれのみなし仕入率を適用して仕入控除税額を計算することとなります。

事業の内容		事業区分	みなし仕入率
卸売業	購入した商品を性質、形状を変更しないで、他の事業者に販売する事業をいいます。	第1種	90%
小売業等	小売業（購入した商品を性質、形状を変更しないで、消費者に販売する事業）、農林漁業（飲食料品の譲渡に係る事業）をいいます。なお、製造小売業は第3種事業になります。	第2種	80%
製造業等	農林漁業（飲食料品の譲渡に係る事業を除く）、鉱業、採石業、砂利採取業、建設業、製造業、製造小売業、電気・ガス・熱供給・水道業をいいます。なお、加工賃等の料金を受け取って役務を提供する事業は第4種事業になります。	第3種	70%
その他の事業	第1種事業から第3種事業、第5種事業、第6種事業のいずれにも該当しない事業をいいます。例えば、飲食サービス業などが該当します。また、事業者が業務用固定資産を売却する場合も第4種事業に該当します。	第4種	60%
サービス業等	金融業、保険業、運輸業、情報通信業、サービス業（飲食サービス業に該当する事業を除く）をいいます。	第5種	50%
不動産業	不動産業（第1種事業から第3種事業及び第5種事業に該当する事業を除く）をいいます。	第6種	40%

### (3) 事業区分の判定（別紙6「事業区分のフローチャート」参照）

#### イ 第一種事業

第一種事業とは、卸売業をいい、卸売業とは、「他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで他の事業者に対して販売する事業」をいいます（消令57⑤一、⑥）。

第一種事業の判定において、購入の相手方は事業者に限られませんので、消費者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで他の事業者に対して販売する事業も卸売業に該当することとなります。

##### 【性質及び形状を変更しないものとして取り扱うものの例】

- ・ 肉のスライス及び魚を刺身にする行為
- ・ 仕入れた玄米を精米にする行為
- ・ 運搬の利便に資するために行う古紙、鉄屑、非鉄金属、空ビン、ボロキレ、廃車等を切断、プレス、破碎、梱包する行為
- ・ 鋼板（1m×2m）を取引先等からの注文により切断（5cm×5cm）して販売する場合

##### 【性質及び形状の変更をするものとして取り扱うものの例】

- ・ ブロイラーを解体して焼鳥用に串に刺す行為
- ・ 生サケから取り出した卵の塩漬け、又は当該卵の薄皮を剥いでイクラにする行為
- ・ 生魚を塩水に付け、味付けと保存性を持たせる行為

また、次の事例のように、販売先において業務用に消費される商品の販売であっても、事業者に対する販売であれば、卸売業に該当することとなります。

- ・ 酒類小売業者が飲食店に対して行う酒類の販売
- ・ プロパンガスの販売店が食堂や工場に対して行うプロパンガスの販売
- ・ ガソリンスタンドが事業者に対して行うガソリン、軽油等の販売

#### ロ 第二種事業

第二種事業とは、小売業をいい、小売業とは、「他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで販売する事業で、第一種事業以外のもの」をいいます（消令57⑤二、⑥）。したがって、他の者から購入した商品をもそのまま消費者に販売する事業が小売業に該当します。

性質及び形状の変更の有無の判定については、原則として、第一種事業（卸売業）の判定における性質及び形状

の変更の有無の判定と同様です。

#### (イ) 食料品小売店舗において行う販売商品の加工等

食料品小売業者が、他から購入した食料品を、その小売店舗において、仕入商品に軽微な加工（切る、刻む、つぶす、挽く、たれに漬け込む、混ぜ合わせる、こねる、乾かす等の行為）をして販売する場合で、その加工が加工前の食料品の販売店舗において一般的に行われると認められるもので、その加工後の商品がその加工前の商品と同一の店舗において販売されるものについては、その加工後の商品の販売についても第二種事業（小売業）に該当するものとして取り扱われます（消基通13－2－3）。

ただし、焼く、煮る、ゆでる等商品に熱を加える行為は、性質及び形状を変更する行為に該当するものとして取り扱われ、製造業（第三種事業）に該当することになります。

##### 【「軽微な加工」に該当するものの例】

- ・ 精肉店において肉をさばいて焼鳥用に串に刺す行為
- ・ 精肉店における肉のスライス、味付け肉、合い挽き肉、ハンバーグ用に成型した挽き肉の販売
- ・ 鮮魚店における魚の3枚おろし、刺身、すり身の販売
- ・ 八百屋における漬物、刻み野菜の詰め合わせ販売

##### 【「軽微な加工」に該当しないものの例示】

- ・ 精肉店におけるコロッケ、チャーシュー、揚げた豚カツ、焼いた焼鳥等の製造販売
- ・ 鮮魚店における焼き魚、かつおのたたき、煮魚、天ぷら等の製造販売

#### (ロ) 自動販売機における飲食料品等の販売

自動販売機における飲食料品等の販売は、第二種事業（小売業）に該当するものとして取り扱われます。

なお、飲食店等における店内飲食用の酒等の自動販売機（セルフサービスを目的としたもの）による販売は、第四種事業に該当します。

#### (ハ) 製造小売業

自己において商品を製造し、消費者に販売する製造小売業（例：洋服仕立小売業、菓子（パン）製造小売業、豆腐等加工食品製造小売業等）は、第二種事業（小売業）には該当せず、第三種事業（製造業）に該当します（消基通13－2－6）。

#### (二) 機械設備・備品等の据付販売

機械設備・備品等の据付販売については、その取引に係る契約等からそれぞれ別個の取引と認められる場合には、機械等の販売はその取引形態により第一種事業から第二種事業のいずれかに区分し、据付手数料を対価とする役務の提供は第五種事業に区分することになります。

なお、設備工事業者等が行う一括請負契約に基づく資産の譲渡は、第三種事業（設備工事業）に該当することになります。

#### （ホ）物品の販売と修理

修理とは「傷んだり壊れたりした物をつくろい直す」ことを約する請負契約であることから、たとえ部品代金と修理手数料を区分していても、その全体が第五種事業となります。

なお、部分品等の交換が、例えば、タイヤ、オイル交換等のようにその部分品の販売を前提として取り替えを行う実態にあるものについては、その部分品の販売と取付手数料を区分している場合には、部分品の販売を第一種事業又は第二種事業、取付手数料を第五種事業として取り扱って差し支えありませんが、その部分品の販売と取付手数料を区分していない場合は、全体が第五種事業に該当することになります。ただし、取付手数料がサービス等無償である場合は、全体が第一種事業又は第二種事業となります。

#### （ヘ）委託販売（代理商、仲立業）

商品を販売する場合であっても、他の事業者から委託を受け、消費者に対して委託販売を行い、当該他の事業者から委託販売手数料を受領している場合には、「他の者から購入した商品」を販売する事業ではなく、また、日本標準産業分類の大分類における製造業等又はサービス業等に該当する分類には区分されていないことから、第四種事業に該当します。

### ハ 第三種事業

第三種事業とは、農業、林業、漁業、鉱業、建設業、製造業（製造小売業を含む。）、電気業、ガス業、熱供給業及び水道業をいい、第一種事業、第二種事業に該当するもの及び加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供（第四種事業に該当）を除きます（消令57⑤三）。

なお、令和元年10月1日から、「農業・林業・漁業」のうち「飲食料品の譲渡」に係る事業区分は、第三種事業から第二種事業へ変更となりました。

第三種事業の範囲は、おおむね日本標準産業分類（総務省）の大分類に掲げる分類を基礎として判定します（消基通13－2－4）。

なお、日本標準産業分類の大分類の区分では製造業等の第三種事業に該当することとなる事業であっても、他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで販売する事業は、第一種事業又は第二種事業に該当し、また、加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業は、第四種事業に該当することとなります。

#### **(イ) 製造業に含まれる範囲**

次の事業は、第三種事業に該当するものとして取り扱うこととなります（消基通13－2－5）。

- ・ 自己の計算において原材料等を購入し、これをあらかじめ指示した条件に従って下請加工させて完成品として販売するいわゆる製造問屋としての事業
- ・ 自己が請け負った建設工事（第三種事業に該当するものに限る。）の全部を下請に施工させる元請としての事業（建設工事の丸投げ）
- ・ 天然水を採取して瓶詰等して人の飲用に販売する事業
- ・ 新聞、書籍等の発行・出版を行う事業

#### **(ロ) 特注品の受注販売**

自己で製造を行わず、製造問屋にも該当しない商品の販売業者が、顧客から特注品の製造を受注し、下請先等に製造させ販売する場合には、顧客から特注品の製造を請け負ったものであるから、原則として、第三種事業に該当します（例えば、販売業者が、顧客から名刺の印刷や印鑑の製作を受注し、自らは行わず、外注先に作成させた上で顧客に販売する事業がこれに該当します。）。

#### **(ハ) 加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供**

「加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供」とは、製造業等に該当することとなる事業に係るもののうち、対価たる料金の名称のいかんを問わず、他の者の原材料又は製品等に加工等を施して、その加工等の対価を受領する役務の提供又はこれに類する役務の提供をいいます（消基通13－2－7）。

##### **【加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供に該当するものの例】**

- ・ 建設業のうち、他の事業者の原材料を使用し、当該他の事業者の建設工事の一部を行う人的役務の提供  
（注）通常、受託者が自ら調達する補助的な資材（釘、針金、接着剤、道具又は機械等）を調達している場合であっても、他の主要な原材料の無償支給を受けている場合には、加工賃等を対価とする役務の提供に該当します。
- ・ 製造業者が原材料の無償支給を受けて組立て、加工等を行う事業

(注) 通常、受託者が自ら調達する補助材料等（糸、針、釘、塗料、めっき剤、包装資材等）を調達している場合であっても、他の主要な原材料の無償支給を受けている場合には、加工賃等を対価とする役務の提供に該当します。

- ・ 印刷業者が紙の支給を受けて行う印刷

## (二) 副産物の取扱い

第三種事業に該当する建設業、製造業等に係る事業に伴い生じた加工くず、副産物等の譲渡は、第三種事業に該当します（消基通13－2－8）。

なお、「加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供」に該当する事業（第四種事業）に伴い生じた加工くず、副産物等の譲渡は、第四種事業に該当します。

## 二 第五種事業

第五種事業とは、運輸通信業、金融業、保険業、サービス業（飲食サービス業に該当する事業を除きます。）等をいい、第一種事業、第二種事業及び第三種事業に該当するものを除きます（消令57⑤四）。

第五種事業の範囲は、おおむね日本標準産業分類（総務省）の大分類に掲げる分類を基礎として判定します（消基通13－2－4）。

なお、日本標準産業分類の大分類の区分ではサービス業等の第五種事業に該当することとなる事業であっても、他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで販売する事業は、第一種事業又は第二種事業に該当することとなります。

### (イ) サービス業等に該当する「加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業」の取扱い

運輸通信業、金融業、保険業、サービス業（飲食サービス業に該当する事業を除きます。）等に該当するものは、「加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業」であっても、第四種事業となることなく、第五種事業に該当します。

### (ロ) 旅館業における飲食物の提供

サービス業から除くこととされている「飲食サービス業に該当するもの」とは、例えば次のようなものをいいます（消基通13－2－8の2）。

- ・ ホテル内にある宴会場、レストラン、バー等のように、そのホテルの宿泊者以外の者でも利用でき、その場で料金の精算をすることもできるようになっている施設での飲食物の提供（この場合、宿泊者が部屋掛けをし

たときは、ホテルは宿泊料金の精算時に宿泊料金と区分して領収することとなる。)

- ・ 宿泊者に対する飲食物の提供で、宿泊サービスとセットの夕食等の提供時に当該宿泊者の注文に応じて行う特別料理、飲食等の提供や客室内に冷蔵庫を設置して行う飲料等の提供のように、料金体系上も宿泊に係る料金と区別されており、料金の精算時に宿泊料と区分して領収されるもの

なお、「一泊二食付きで2万円」というように、食事代込みで宿泊料金が定められている場合は、その料金の全額が第五種事業に係る対価となります。

#### ホ 第六種事業

第六種事業とは、不動産業をいいます（消令57⑤五）。

第六種事業の範囲は、おおむね日本標準産業分類（総務省）の大分類に掲げる分類を基礎として判定しますが、ここでいう不動産業とは、日本標準産業分類の大分類に掲げる「不動産業、物品賃貸業」のうち、不動産業に該当するものをいいます（消基通13－2－4）。

なお、当該不動産業に該当することとなる事業であっても、他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで販売する事業は、第一種事業又は第二種事業に該当することとなります。

#### ヘ 第四種事業

第四種事業とは、第一種事業、第二種事業、第三種事業、第五種事業及び第六種事業のいずれにも該当しない事業をいい（消令57⑤六）、おおむね飲食サービス業が該当しますが、これ以外の業種であっても、第一種事業、第二種事業、第三種事業、第五種事業、第六種事業のいずれにも該当しない事業は、すべて第四種事業に該当することになります。

##### （イ）飲食店における飲食サービス

飲食店における飲食サービスは、客の注文による出前、仕出しを含めて第四種事業に該当します（消基通13－2－8の2（注）1）。

なお、飲食店が土産用等として製造した商品を販売した場合は、第三種事業に、また、仕入れた商品をそのまま土産用等として販売した場合は、第一種事業又は第二種事業に該当することになります。

##### （ロ）固定資産等の売却

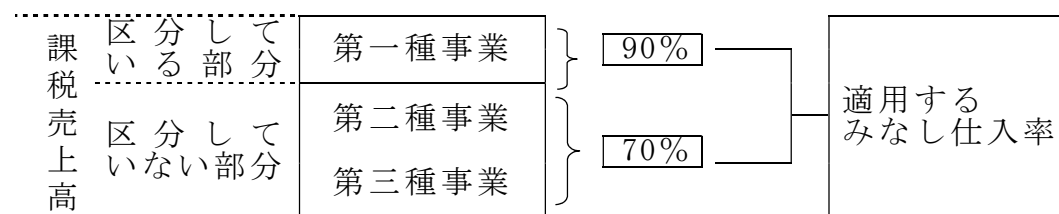
事業者が自己において使用していた事業用固定資産等の譲渡は、第四種事業に該当します（消基通13－2－9）。

#### (4) 事業の種類が区分されていない場合の取扱い

2種類以上の事業を営む事業者が、その課税期間中の課税売上高を事業の種類ごとに区分してない場合には、その区分していない課税売上高については、区分していない事業のうちみなし仕入率が最も低い事業の課税売上高として、仕入控除税額を計算することになります（消令57④）。

区分されていない事業	事業の判定	適用 みなし 仕入率
第一種事業と第二種事業	第二種事業	80%
第一種事業又は第二種事業と第三種事業	第三種事業	70%
第一種事業、第二種事業又は第三種事業と第四種事業	第四種事業	60%
第一種事業、第二種事業、第三種事業又は第四種事業と第五種事業	第五種事業	50%
第六種事業と第六種事業以外の事業	第六種事業	40%

#### 【事例】



#### (5) 仕入控除税額の計算方法

##### イ 1種類の事業のみを営む事業者の場合

第一種事業から第六種事業までの事業のうち1種類の事業のみを営む事業者については、その課税期間の課税標準額に対する消費税額に、該当する事業のみなし仕入率を乗じた金額が仕入控除税額となります（消法37①、消令57①）。



《算式》

$$\text{仕入控除税額} = \frac{\text{課税標準額に対する消費税額}}{\text{みなし仕入率}} \times (90\%、80\%、70\%、60\%、50\% \text{ 又は } 40\%)$$

(注) 「課税標準額に対する消費税額」の計算は次のとおりです(以下、この項において同じ。)

$$\text{課税標準額に対する消費税額} \Rightarrow \left( \frac{\text{課税標準額 (千円未満切捨て)}}{7.8 (6.24) \%} \right) + \text{貸倒回収額に係る消費税額} - \text{売上げに係る対価の返還等に係る消費税額}$$

なお、売上げに係る対価の返還等に係る消費税額を控除して控除しきれない金額が生じたときには、課税標準額に対する消費税額はゼロとして計算します。

□ 2種類以上の事業を営む事業者の場合

第一種事業から第六種事業までの事業のうち2種類以上の事業を営む事業者の仕入控除税額の計算は、次のとおりとなります。

(イ) 原則計算(消令57②)

《算式 I (原則法)》

$$\text{仕入控除税額} = \frac{\text{課税標準額に対する消費税額}}{\text{①} \times 90\% + \text{②} \times 80\% + \text{③} \times 70\% + \text{④} \times 60\% + \text{⑤} \times 50\% + \text{⑥} \times 40\%}$$

第一種事業に係る消費税額 ① + 第二種事業に係る消費税額 ② + 第三種事業に係る消費税額 ③ + 第四種事業に係る消費税額 ④ + 第五種事業に係る消費税額 ⑤ + 第六種事業に係る消費税額 ⑥

(注) 1 「第一種事業に係る消費税額」、「第二種事業に係る消費税額」、「第三種事業に係る消費税額」、「第四種事業に係る消費税額」、「第五種事業に係る消費税額」及び「第六種事業に係る消費税額」とは、それぞれの事業ごとの課税資産の譲渡等に係る消費税額の合計額から売上げに係る対価の返還等に係る消費税額の合計額を控除した残額です。

なお、各種事業に係る消費税額からそれぞれの事業の売上げに係る対価の返還等に係る消費税額を控除して控除しきれない場合には、その事業に係る消費税額はゼロとして計算します。

2 各種事業に係る消費税額の算出に際し、1円未満の端数は切り捨てます。

3 加重平均により計算するみなし仕入率（分数式部分）は、端数処理を行いませんが、任意の位で端数切捨てを行っても差し支えありません。

ただし、次のA及びBのいずれにも該当しない場合には、簡便法により計算することができます。

A 貸倒回収額がある場合

B 売上げに係る対価の返還等がある場合で、各種事業に係る消費税額からそれぞれの事業の売上げに係る対価の返還等に係る消費税額を控除して控除しきれない場合

《算式Ⅱ（簡便法）》

仕入 控除 税額	第一種事 業に係る 消費税額	×90%+	第二種事 業に係る 消費税額	×80%+	第三種事 業に係る 消費税額	×70%+	第四種事 業に係る 消費税額	×60%+	第五種事 業に係る 消費税額	×50%+	第六種事 業に係る 消費税額	×40%
----------------	----------------------	-------	----------------------	-------	----------------------	-------	----------------------	-------	----------------------	-------	----------------------	------

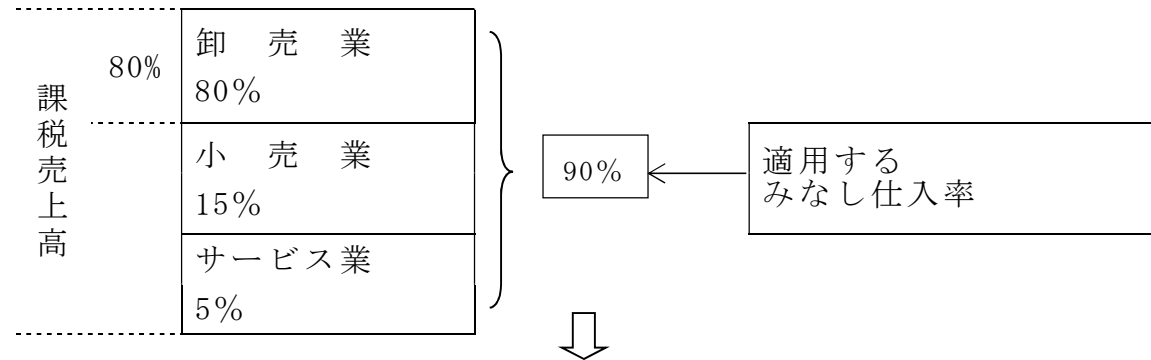
（ロ）特例計算（消令 57③）

2種類以上の事業のうち、1つの事業の課税売上高が全体の75%以上を占める場合には、その75%以上を占める事業のみなし仕入率を全体の課税売上高に対して適用することができます。

《算式》

$$\text{仕入控除税額} = \text{課税標準額に対する消費税額} \times 75\% \text{以上を占める事業のみなし仕入率}$$

## 【事例】



仕入控除税額＝課税標準額に対する消費税額×90%

また、3種類以上の事業を営む事業者で、特定の2事業の課税売上高の合計額が全体の課税売上高の75%以上を占める場合には、その特定の2事業の低い方のみなし仕入率をその2事業以外の売上げに対しても適用することができます。

### 《算式Ⅰ（原則法）》

仕入 控除 税額	＝	課税標準額 に対する 消費税額	×	<div style="position: absolute; top: -20px; left: 50%; transform: translateX(-50%);"> <div style="display: flex; justify-content: space-between; width: 100%;"> <div style="text-align: center;">             特定の2業種のうちみなし仕入れ率の高い方の事業に係る消費税額③           </div> <div style="text-align: center;">             × 左の事業に係るみなし仕入率           </div> <div style="text-align: center;">             ＋ (A)－(B)           </div> <div style="text-align: center;">             × 特定の2事業のうち低い方のみなし仕入率           </div> </div> <div style="border-top: 1px solid black; margin-top: 5px; text-align: center;">             売上げに係る消費税額 (A)           </div> </div>
----------------	---	-----------------------	---	---

(注) 1 各種事業に係る消費税額は、その事業の課税資産の譲渡等に係る消費税額の合計額から売上げに係る対価の返還等に係る消費税額の合計額を控除した残額です。

なお、各種事業に係る消費税額からその事業の売上げに係る対価の返還等に係る消費税額を控除して控除しきれない場合には、その事業に係る消費税額はゼロとして計算します。

2 各種事業に係る消費税額の算出に際し、1円未満の端数は切り捨てます。

3 「売上げに係る消費税額」とは、各種事業に係る消費税額の合計額（上記（注）1及び（注）2により計算した金額の合計額）をいいます。

4 加重平均により計算するみなし仕入率（分数式部分）は、端数処理を行いませんが、任意の位で端数切捨てを行っても差し支えありません。

ただし、次のA及びBのいずれにも該当しない場合には、簡便法により計算することができます。

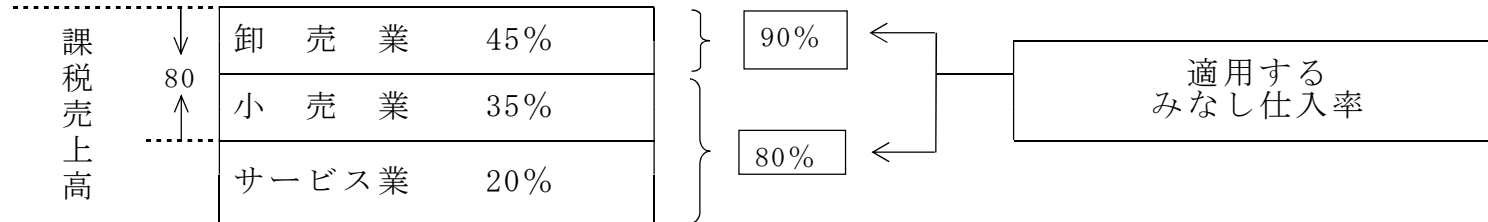
A 貸倒回収額がある場合

B 売上げに係る対価の返還等がある場合で、各種事業に係る消費税額からそれぞれの事業の売上げに係る対価の返還等に係る消費税額を控除して控除しきれない場合

#### 《算式Ⅱ（簡便法）》

$$\text{仕入控除税額} = \left( \begin{array}{c} \text{特定の2事業のうちみなし仕入率の高い方の事業に係る消費税額} \\ \text{⑤} \end{array} \right) \times \text{左の事業に係るみなし仕入率} + \left( \begin{array}{c} \text{売上に係る消費税額} \\ \text{④} \end{array} - \text{⑤} \right) \times \begin{array}{c} \text{特定の2事業のうち低い方のみなし仕入率} \end{array}$$

#### 【事例】



（原則法）

$$\text{仕入控除税額} = \begin{array}{c} \text{課税標準額} \\ \text{に対する} \\ \text{消費税額} \end{array} \times \left[ \frac{\text{第一種事業に係る消費税額⑤} \times 90\% + (\text{④} - \text{⑤}) \times 80\%}{\text{売上げに係る消費税額 ④}} \right]$$

（簡便法）

$$\text{仕入控除税額} = \text{⑤} \times 90\% + (\text{④} - \text{⑤}) \times 80\%$$

#### （ハ）原則的な計算方法と特例による計算方法との適用関係

（イ）の原則的な計算方法と（ロ）の特例による計算方法との適用については、事業者がいずれか有利な方法を選択して適用することができます。

また、(ロ)の特例による計算方法の要件に該当するものが複数生じることがありますが、このような場合にも(イ)の原則的な計算方法を含めて、そのうちのいずれか有利な方法を選択して適用することができます(消基通13-4-1、13-4-2)。

## **(6) 事業の区分方法及び区分経理の方法**

### **イ 事業の区分方法**

事業の区分は個々の課税売上げごとに判定し、いずれかに区分します。

また、第一種事業から第六種事業のうち2種類以上の事業を行っている事業者が、一の事業に係る課税売上高のみを区分していない場合には、課税売上高の合計額から課税売上高を区分している事業に係る課税売上高の合計額を控除した残額を、区分していない一の事業に係る課税売上高として取り扱って差し支えありません(消基通13-3-2)。

例えば、第一種事業、第二種事業及び第三種事業の3種類の事業を行っている事業者が、帳簿上、第一種事業と第二種事業に係る課税売上高を区分している場合には、区分していない残りの課税売上高は第三種事業として区分しているものとして取り扱います。

### **ロ 区分経理の方法**

それぞれの課税売上げごとに事業の種類を区分する方法としては、例えば、次のような方法により行うことができます(消基通13-3-1)。

(イ) 帳簿に事業の種類を記帳する方法

(ロ) 取引の原始帳票等である納品書、請求書、売上伝票又はレジペーパー等に事業の種類又は事業の種類が区分できる資産の譲渡等の内容を記載する方法

(ハ) 事業場ごとに1種類の事業のみを行っている事業者にあつては、当該事業場ごとに区分する方法

## **7 中小事業者の税額計算の特例(売上税額の計算の特例)(注：令和6年課税期間は対象外)**

事業者が軽減税率制度の下で求められる区分経理に円滑に対応できるよう、課税売上げ(税込み)を税率ごとに区分することが困難な中小事業者(基準期間における課税売上高が5,000万円以下の事業者をいいます。)には、売上税額の計算の特例が認められています。

売上げを税率ごとに区分することが困難な中小事業者は、課税期間のうち、令和元年10月1日から令和5年9月30日

までの期間において、売上げの一定の割合を軽減税率の対象売上げとして、売上税額を計算することができます。使用できる「一定の割合」については、中小事業者の態様に応じて次のとおりとなります。

#### (1) 小売等軽減仕入割合の特例

課税仕入れ等（税込み）を税率ごとに管理できる卸売業又は小売業を営む中小事業者は、当該事業に係る課税売上げ（税込み）に、当該事業に係る課税仕入れ等（税込み）に占める軽減税率の対象となる売上げにのみ要する課税仕入れ等（税込み）の割合（小売等軽減仕入割合）を掛けて、軽減税率の対象となる課税売上げ（税込み）を算出し、売上税額を計算できます。

#### (2) 軽減売上割合の特例

課税売上げ（税込み）に、通常の間隔する10営業日の課税売上げ（税込み）に占める同期間の軽減税率の対象となる課税売上げ（税込み）の割合（軽減売上割合）を掛けて、軽減税率の対象となる課税売上げ（税込み）を算出し、売上税額を計算できます。

なお、通常の間隔する10営業日とは、当該特例の適用を受けようとする期間内の通常の事業を行う間隔する10営業日であれば、いつかは問いません。

#### (3) 上記(1)及び(2)の割合の計算が困難な場合

上記(1)及び(2)の計算が困難な中小事業者であって、主として軽減対象資産の譲渡等を行う事業者は、これらの割合を50/100とすることができます。

なお、主として軽減対象資産の譲渡等を行う事業者とは、適用対象期間中の課税売上げのうち、軽減税率の対象となる課税売上げの占める割合がおおむね50%以上である事業者をいいます。

#### 【特例計算による軽減税率の対象となる課税売上げ（税込み）】

課税売上げ (税込み)	×	①小売等軽減仕入割合(卸、小売業のみ可) 又は ②軽減売上割合 又は ③50%(①、②が困難な場合に可)	=	軽減税率の対象となる 課税売上げ(税込み)
----------------	---	--	---	--------------------------

### 8 貸倒れに係る税額控除

課税売上げの相手方に対する売掛金その他の債権につき貸倒れとなったときは、貸倒れとなった日の属する課税期間の課税売上げに係る消費税額から、貸倒れに係る消費税額を控除します（消法39①）。

なお、免税事業者であった課税期間において発生した売掛債権に係る貸倒額は控除できません（消基通14-2-4）。

## 9 消費税課税事業者選択届出書を提出した場合の留意事項

「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事業者は、課税事業者となった課税期間の初日から2年を経過する日までの間に開始した各課税期間中に「調整対象固定資産」の課税仕入れ等を行い、かつ、その仕入れた日の属する課税期間の確定申告を一般課税で行う場合には、調整対象固定資産の課税仕入れ等を行った日の属する課税期間の初日から3年間は免税事業者となることはできません。また、原則として、簡易課税制度を適用して確定申告することもできませんので、一般課税により確定申告を行う必要があります（消法9⑦、37③）。

### ◎調整対象固定資産とは◎

建物（附属設備を含む）、機械装置、車両運搬具、工具、備品等の棚卸資産以外の資産で、一取引単位についての購入価額（税抜き）が100万円以上のものをいいます（消法2十六、消令5）。

なお、一般課税により確定申告を行っていただく上で次の事項に留意願います。

- (1) 調整対象固定資産の課税仕入れを行った課税期間に、その課税仕入れ等の税額につき比例配分法により仕入税額控除を算出した場合（その課税期間の課税仕入れ等の税額の全額が控除される場合を含みます。）において、その課税仕入れを行った課税期間の開始の日から3年を経過する日の属する課税期間に、課税売上割合が著しく変動し、当課税期間の末日に調整対象固定資産を所有しているときには、「調整対象固定資産に関する課税仕入れに係る消費税額の調整」を行う必要があります（消法33）。
- (2) 上記3年を経過する日の属する課税期間までの間に、当該調整対象固定資産を課税売上げにのみ要するものから非課税売上げにのみ要するものへ用途変更した場合（その逆の用途変更も同様です。）にも、用途変更に伴う仕入控除税額の調整計算が必要となることがあります（消法34、35）。

## 10 還付申告書を提出する場合の留意事項

控除不足還付税額のある還付申告書を提出する場合には、「消費税の還付申告書に関する明細書（個人事業者用）」を添付することが義務化されています（消規22③）。なお、控除不足還付税額がない還付申告書（中間納付還付税額のみの場合）には添付する必要はありません。

## 11 令和7年分の中間申告・納付について

令和6年分の確定消費税額（申告書第一表の⑨欄の差引税額）が48万円を超えた方は、次の区分に応じて令和7年分

の中間申告・納付が必要となります。

(1) 48万円を超え400万円以下の方（年1回の中間申告・納付）（消法42⑥）

令和6年分の確定消費税額の6/12の消費税額とその22/78の地方消費税額を令和7年9月1日（月）までに申告・納付する必要があります。

(2) 400万円を超え4,800万円以下の方（年3回の中間申告・納付）及び4,800万円超の方（年11回の中間申告・納付）（消法42①④）

次表の区分に応じた期限までに申告・納付する必要があります。

区 分	課 税 期 間	申告及び納税の期限
年 3 回 の 中 間 申告・納付	1～3月分	6月2日（月）
	4～6月分	9月1日（月）
	7～9月分	12月1日（月）
年 1 1 回 の 中 間 申告・納付	(1月1日以後1月ごとの区分した各期間のうち) 1～3月分	6月2日（月）
	(1月1日以後1月ごとの区分した各期間のうち) 4～11月分	左記の各期間の末日 の翌日から2月以内

また、前年の確定消費税額（地方消費税額を含まない年税額）が48万円以下の方（中間申告義務のない方）であっても、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を納税地の所轄税務署長に提出した場合には、当該届出書を提出した日以後にその末日が最初に到来する6月中間申告対象期間から、自主的に中間申告・納付できます（消法42⑧）。

なお、令和7年分の6月中間申告対象期間の末日は令和7年6月30日（月）ですので、令和7年分の中間申告から適用を受けようとする場合には、同日までに当該届出書を所轄税務署長へ提出する必要があります。

## 12 消費税と所得税の主な相違点

消費税と所得税の主な相違点は、別紙7「消費税と所得税の主な相違点」のとおりです。



### 13 適格請求書等保存方式（インボイス制度）について

複数税率に対応した仕入税額控除の方式として、令和 5 年 10 月 1 日から「適格請求書等保存方式」（インボイス制度）が開始されました。

適格請求書等保存方式の下では、「適格請求書発行事業者」が交付する「適格請求書」（インボイス）等と帳簿の保存が仕入税額控除の要件となります。

#### （１）適格請求書（インボイス）

適格請求書とは、売手が買手に対して、正確な適用税率や消費税額等を伝えるものです。

適格請求書として必要な次の事項が記載された書類（請求書、納品書、領収書、レシート等）であれば、その名称を問わず、適格請求書に該当します（消法 57 の 4 ①、消基通 1－8－1）。

適格請求書を交付することができるのは、税務署長の登録を受けた「適格請求書発行事業者」に限られます。

#### イ 適格請求書及び適格簡易請求書の記載事項

記載事項は次の図のとおりです（下線の項目が令和 5 年 9 月 30 日までの区分記載請求書等の記載事項に追加される事項です。）（消法 57 の 4 ①②、消令 70 の 11）。

適格請求書	適格簡易請求書※																														
<p>① 適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号</p> <p>② 取引年月日</p> <p>③ 取引内容(軽減税率の対象品目である旨)</p> <p>④ 税率ごとに区分して合計した対価の額(税抜き又は税込み)及び適用税率</p> <p>⑤ 税率ごとに区分した消費税額等(端数処理は一請求書当たり、税率ごとに1回ずつ)</p> <p>⑥ 書類の交付を受ける事業者の氏名又は名称</p>	<p>① 適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号</p> <p>② 取引年月日</p> <p>③ 取引内容(軽減税率の対象品目である旨)</p> <p>④ 税率ごとに区分して合計した対価の額(税抜き又は税込み)</p> <p>⑤ 税率ごとに区分した消費税額等(端数処理は一請求書当たり、税率ごとに1回ずつ)又は適用税率</p> <div style="border: 1px dashed gray; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>※ 不特定多数の者に対して販売等を行う小売業、飲食店業、タクシー業等に係る取引については適格請求書に代えて交付することができます。</p> </div>																														
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>⑥ 請求書 △△商事(株)</p> <p>登録番号 T012345...</p> <p>11月分 131,200円 ××年11月30日</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>日付</th> <th>品名</th> <th>金額</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>11/1</td> <td>魚 ※</td> <td>5,000円</td> </tr> <tr> <td>11/1</td> <td>豚肉 ※</td> <td>10,000円</td> </tr> <tr> <td>11/2</td> <td>タオルセット</td> <td>2,000円</td> </tr> <tr> <td>...</td> <td>...</td> <td>...</td> </tr> <tr> <td>合計</td> <td>120,000円</td> <td>消費税 11,200円</td> </tr> </tbody> </table> <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 5px;"> <div> <p>④ 10%対象 80,000円 消費税 8,000円</p> <p>8%対象 40,000円 消費税 3,200円</p> </div> <div> <p>⑤</p> <p>※ 軽減税率対象</p> </div> </div> <p style="font-size: small;">適用税率及び消費税額等の記載 ※ 軽減税率対象</p> </div>	日付	品名	金額	11/1	魚 ※	5,000円	11/1	豚肉 ※	10,000円	11/2	タオルセット	2,000円	...	...	...	合計	120,000円	消費税 11,200円	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>スーパー○○</p> <p>東京都.....</p> <p>登録番号 T012345...</p> <p>② ××年3月1日</p> <p>③ 領収証</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tbody> <tr> <td>ヨーグルト※</td> <td>1</td> <td>¥108</td> </tr> <tr> <td>カップラーメン※</td> <td>1</td> <td>¥216</td> </tr> <tr> <td>ペットフード</td> <td>1</td> <td>¥550</td> </tr> <tr> <td>合計</td> <td></td> <td>¥874</td> </tr> </tbody> </table> <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 5px;"> <div> <p>⑤ 適用税率又は消費税額等のどちらかを記載</p> <p>8%対象 (内消費税額 ¥24)</p> <p>10%対象 (内消費税額 ¥50)</p> </div> <div> <p>④</p> <p>※ 軽減税率対象</p> </div> </div> <p>お預り ¥1,000 お釣 ¥126</p> </div>	ヨーグルト※	1	¥108	カップラーメン※	1	¥216	ペットフード	1	¥550	合計		¥874
日付	品名	金額																													
11/1	魚 ※	5,000円																													
11/1	豚肉 ※	10,000円																													
11/2	タオルセット	2,000円																													
...	...	...																													
合計	120,000円	消費税 11,200円																													
ヨーグルト※	1	¥108																													
カップラーメン※	1	¥216																													
ペットフード	1	¥550																													
合計		¥874																													

## ロ 記載に当たっての留意点

### (イ) 仕入明細書等による対応

適格請求書等保存方式においても、買手が作成する一定の事項が記載された仕入明細書等を保存することにより仕入税額控除を受けることができます。

その場合、記載する登録番号は課税仕入れの相手方(売手)のものとなる点や、課税仕入れの相手方(売手)の確認を受けたものに限られる点に注意が必要です(消法30⑨三、消基通11-6-6)。

### (ロ) 複数書類による対応

適格請求書とは、必要な事項が記載された請求書、納品書等の書類をいいますが、一の書類のみで全ての記載事項を満たす必要はなく、交付された複数の書類相互の関連が明確であり、適格請求書の交付対象となる取引内

容を正確に認識できる方法（例えば、請求書に納品書番号を記載する方法など）で交付されていれば、これら複数の書類に記載された事項により適格請求書の記載事項を満たすことができます（消基通 1－8－1）。

## （２）適格請求書発行事業者の義務等（売手の留意点）

### イ 適格請求書発行事業者の義務

適格請求書発行事業者には、原則として以下の義務が課されます。

#### （イ）適格請求書の交付

取引の相手方（課税事業者）の求めに応じて、適格請求書（又は適格簡易請求書）を交付する義務があります（消法 57 の 4 ①）。

#### （ロ）適格返還請求書の交付

返品や値引きなど、売上げに係る対価の返還等を行う場合に、適格返還請求書を交付する義務があります（消法 57 の 4 ③）。

ただし、売上げに係る対価の返還等に係る税込価額が 1 万円未満である場合には、その適格返還請求書の交付義務が免除されます（消法 57 の 4 ③、消令 70 の 9 ③二）。

#### （ハ）修正した適格請求書の交付

適格請求書発行事業者が、適格請求書、適格簡易請求書又は適格返還請求書を交付した場合（電磁的記録により提供を行った場合を含みます。）において、これらの書類の記載事項に誤りがあったときには、これらの書類を交付した相手方に対して、修正した適格請求書、適格簡易請求書又は適格返還請求書を交付しなければなりません（消法 57 の 4 ④⑤）。

### （二）写しの保存

適格請求書発行事業者には、交付した適格請求書の写し及び提供した適格請求書に係る電磁的記録の保存義務があります（消法 57 の 4 ⑥、消令 70 の 13）。

### ロ 適格請求書の交付免除

次の取引は、適格請求書発行事業者が行う事業の性質上、適格請求書を交付することが困難なため、適格請求書の交付義務が免除されます（消令 70 の 9 ②）。

- ① 3 万円未満の公共交通機関（船舶、バス又は鉄道）による旅客の運送

- ② 出荷者等が卸売市場において行う生鮮食料品等の販売（出荷者から委託を受けた受託者が卸売の業務として行うものに限りします。）
  - ③ 生産者が農業協同組合、漁業協同組合又は森林組合等に委託して行う農林水産物の販売（無条件委託方式かつ共同計算方式により生産者を特定せずに行うものに限りします。）
  - ④ 3万円未満の自動販売機及び自動サービス機により行われる商品の販売等
  - ⑤ 郵便切手類のみを対価とする郵便・貨物サービス（郵便ポストに差し出されたものに限りします。）
- ※ 適格請求書の交付義務が免除される取引の詳細については、「消費税仕入税額控除税額制度における適格請求書等保存方式に関するQ&A」（令和6年4月改訂）（国税庁軽減税率・インボイス制度対応室）の間41から間47までを参照。

#### ハ 適格請求書の交付方法の特例

業務を委託する事業者（委託者）が媒介又は取次ぎに係る業務を行う者（媒介者等）を介して行う課税資産の譲渡等について、委託者及び媒介者等の双方が適格請求書発行事業者である場合には、一定の要件の下、媒介者等が、自己の氏名又は名称及び自己の登録番号を記載した適格請求書をその委託者に代わって交付することができます（媒介者交付特例）（消令70の12①）。

#### （3）仕入税額控除の要件（買手の留意点）

適格請求書等保存方式の下では、適格請求書などの請求書等の交付を受けることが困難な一定の場合（下記ハ参照）を除き、一定の事項を記載した帳簿及び請求書等の保存が仕入税額控除の要件となります（消法30⑦⑧⑨）。

#### イ 帳簿の記載事項

保存すべき帳簿の記載事項については次のとおりであり、区分記載請求書等保存方式の下での帳簿の記載事項と同様です（相手方の登録番号の記載は不要です。）。

- 請求書等保存方式、区分記載請求書等保存方式及び適格請求書等保存方式の帳簿の記載事項の比較（消法 30⑧、28 年改正法附則 34②、旧消法 30⑧）

請求書等保存方式 (令和元年 9 月 30 日まで)	区分記載請求書等保存方式 (令和元年 10 月 1 日から 令和 5 年 9 月 30 日)	適格請求書等保存方式 (令和 5 年 10 月 1 日から)
① 課税仕入れの相手方の氏名又は 名称 ② 課税仕入れを行った年月日 ③ 課税仕入れに係る資産又は役務 の内容	① 課税仕入れの相手方の氏名又は 名称 ② 課税仕入れを行った年月日 ③ 課税仕入れに係る資産又は役務 の内容 (課税仕入れが他の者から受けた 軽減対象資産の譲渡等に係るもの である場合には、資産の内容及び <u>軽減対象資産の譲渡等に係るもの</u> である旨)	① 課税仕入れの相手方の氏名又は 名称 ② 課税仕入れを行った年月日 ③ 課税仕入れに係る資産又は役務 の内容 (課税仕入れが他の者から受けた 軽減対象課税資産の譲渡等に係る ものである場合には、資産の内容及び 軽減対象課税資産の譲渡等に 係るものである旨)
④ 課税仕入れに係る支払対価の額	④ 課税仕入れに係る支払対価の額	④ 課税仕入れに係る支払対価の額

(注) 1 区分記載請求書等保存方式の下では、請求書等保存方式における帳簿の記載事項に下線部分が追加されています。

2 適格請求書等保存方式の下でも、区分記載請求書等保存方式における帳簿の記載事項と同様の記載事項です。

#### □ 請求書等の範囲

保存すべき請求書等には、適格請求書のほか、次の書類等も含まれます（消法 30⑨）。

(イ) 適格簡易請求書

(ロ) 適格請求書又は適格簡易請求書の記載事項に係る電磁的記録

(ハ) 適格請求書の記載事項が記載された仕入明細書、仕入計算書その他これに類する書類（課税仕入れの相手方において課税資産の譲渡等に該当するもので、相手方の確認を受けたものに限り。）（書類に記載すべき事項に係る電磁的記録を含みます。）

(ニ) 次の取引について、媒介又は取次ぎに係る業務を行う者が作成する一定の書類（書類に記載すべき事項に係る電磁的記録を含みます。）

- ・ 卸売市場において出荷者から委託を受けて卸売の業務として行われる生鮮食料品等の販売
- ・ 農業協同組合、漁業協同組合又は森林組合等が生産者（組合員等）から委託を受けて行う農林水産物の販売（無条件委託方式かつ共同計算方式によるものに限り。）

#### ハ 帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められる場合

請求書等の交付を受けることが困難であるものとして次の取引については、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ます（消法 30⑦、消令 49①、消規 15 の 4）。

また、令和 5 年 10 月 1 日以後に行う課税仕入れについて、自動販売機及び自動サービス機による課税仕入れ（自動販売機特例が適用される取引）並びに使用の際に証票が回収される課税仕入れ（回収特例が適用される取引）のうち税込 3 万円未満の取引における帳簿の記載事項については、「住所又は所在地」の記載が不要とされました。

- ① 適格請求書の交付義務が免除される上記（２）ロ①の 3 万円未満の公共交通機関（船舶、バス又は鉄道）による旅客の運送
- ② 適格簡易請求書の記載事項（取引年月日を除きます。）が記載されている入場券等が使用の際に回収される取引（上記①に該当するものを除きます。）
- ③ 古物営業を営む者の適格請求書発行事業者でない者からの古物（古物営業を営む者の棚卸資産に該当する場合に限り。）の購入
- ④ 質屋を営む者の適格請求書発行事業者でない者からの質物（質屋を営む者の棚卸資産に該当する場合に限り。）の取得
- ⑤ 宅地建物取引業を営む者の適格請求書発行事業者でない者からの建物（宅地建物取引業を営む者の棚卸資産に該当する場合に限り。）の購入
- ⑥ 適格請求書発行事業者でない者からの再生資源及び再生部品（購入者の棚卸資産に該当する場合に限り。）の購入

- ⑦ 適格請求書の交付義務が免除される上記（２）ロ④の３万円未満の自動販売機及び自動サービス機からの商品の購入等
- ⑧ 適格請求書の交付義務が免除される上記（２）ロ⑤の郵便切手類のみを対価とする郵便・貨物サービス（郵便ポストに差し出されたものに限ります。）
- ⑨ 従業員等に支給する通常必要と認められる出張旅費等（出張旅費、宿泊費、日当及び通勤手当）

## 二 一定規模以下の事業者に対する事務負担の軽減措置（少額特例）

基準期間における課税売上高が１億円以下又は特定期間における課税売上高（※１）が５千万円以下である事業者が、令和５年１０月１日から令和１１年９月３０日までの間に国内において行う課税仕入れについて、当該課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）が１万円未満である場合には、一定の事項が記載された帳簿（※２）のみの保存により、当該課税仕入れについて仕入税額控除の適用を受けることができる経過措置（少額特例）が設けられています（２８年改正法附則５３の２、３０年改正令附則２４の２①）。

適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れであっても、課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）が１万円未満である場合には本経過措置の対象となります。

※１ 特定期間における課税売上高については、納税義務の判定における場合と異なり、課税売上高に代えて給与支払額の合計額によることはできません。

※２ 当該経過措置の適用に当たっては、帳簿に「経過措置（少額特例）の適用がある旨」を記載する必要はありません。

## （４）税額の計算方法

### イ 税額計算の方法

令和５年１０月１日以降の売上税額及び仕入税額の計算は、以下の①又は②を選択できます。

- ① 適格請求書に記載のある消費税額等を積み上げて計算する「積上げ計算」
- ② 適用税率ごとの取引総額を割り戻して計算する「割り戻し計算」

ただし、売上税額を「積上げ計算」により計算する場合には、仕入税額も「積上げ計算」により計算しなければなりません。

なお、売上税額について「積上げ計算」を選択できるのは、適格請求書発行事業者に限られます。

## (イ) 売上税額の計算

### A 割戻し計算（原則）

税率ごとに区分した課税期間中の課税資産の譲渡等の税込価額の合計額に、108 分の 100 又は 110 分の 100 を掛けて税率ごとの課税標準額を算出し、それぞれの税率（6.24%又は 7.8%）を掛けて売上税額を算出します（消法 45）。

課税売上げ（税込み）	×	100／110（108）	=	標準税率（軽減税率）の対象となる課税標準額
標準税率（軽減税率） の対象となる 課税標準額	×	7.8%（6.24%）	=	標準税率（軽減税率）の対象となる 売上税額
標準税率の対象となる 売上税額	+	軽減税率の対象となる売上税額	=	売上税額の合計額

### B 積上げ計算（特例）

相手方に交付した適格請求書又は適格簡易請求書（以下これらを併せて「適格請求書等」といいます。）の写しを保存している場合（適格請求書等に係る電磁的記録を保存している場合を含みます。）には、これらの書類に記載した消費税額等の合計額に 100 分の 78 を掛けて算出した金額を売上税額とすることができます（消法 45⑤、消令 62①）。

なお、売上税額を積上げ計算した場合、仕入税額も積上げ計算しなければなりません。

適格請求書等に記載した 消費税額等の合計額	×	78/100	=	売上税額の合計額
--------------------------	---	--------	---	----------



## (ロ) 仕入税額の計算

### A 積上げ計算（原則）

相手方から交付を受けた適格請求書などの請求書等（提供を受けた電磁的記録を含みます。）に記載されている消費税額等のうち課税仕入に係る部分の金額の合計額に 100 分の 78 を掛けて仕入税額を算出します（消法 30①、消令 46①②）

請求書等に記載された消費税額等のうち 課税仕入に係る部分の金額の合計額	×	78/100	=	仕入税額の合計額
--	---	--------	---	----------

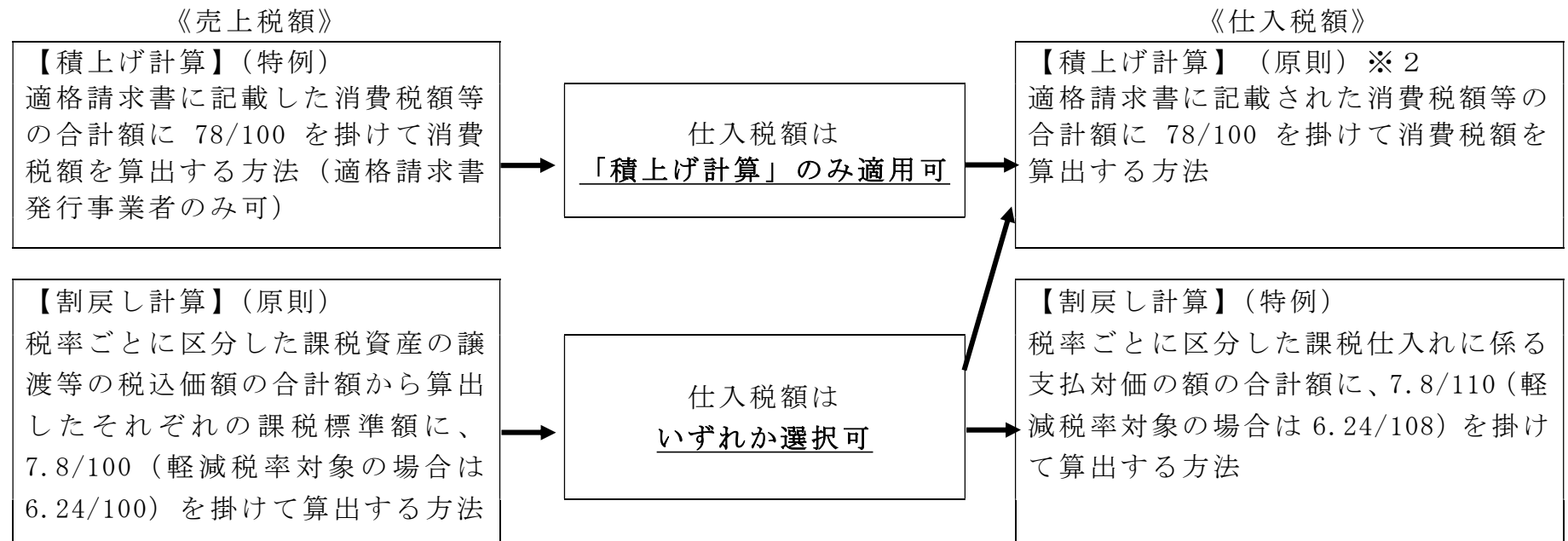
### B 割戻し計算（特例）

税率ごとに区分した課税期間中の課税仕入に係る支払対価の額の合計額に、108 分の 6.24 又は 110 分の 7.8 を掛けて算出した金額を仕入税額とすることができます（消令 46③）。

なお、割戻し計算により仕入税額を計算できるのは、売上税額を割戻し計算している場合に限られます。

課税仕入れ（税込み）	×	7.8（6.24）／110（108）	=	標準税率（軽減税率）の対 象となる仕入税額
標準税率の対象となる 仕入税額	+	軽減税率の対象となる仕入税額	=	仕入税額の合計額

参考 売上税額及び仕入税額の計算方法（※１）



※１ 売上税額の計算方法において、「割戻し計算」と「積上げ計算」を併用することは認められていますが、仕入税額の計算方法において、「積上げ計算」と「割戻し計算」を併用することはできません。

※２ 仕入税額の積上げ計算の方法として、課税仕入れの都度、課税仕入れに係る支払対価の額に 110 分の 10（軽減税率の対象となる場合は 108 分の 8）を乗じて算出した金額（1 円未満の端数が生じたときは、端数を切捨て又は四捨五入します。）を仮払消費税額等などとし、帳簿に記載（計上）している場合は、その金額の合計額に 100 分の 78 を掛けて算出する方法も認められます（帳簿積上げ計算）。

## □ 経過措置

### （イ）小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置（２割特例）

令和 5 年 10 月 1 日から令和 8 年 9 月 30 日までの日の属する各課税期間において、免税事業者（免税事業者が「消費税課税事業者選択届出書」の提出により課税事業者となった場合を含みます。）が適格請求書発行事業者となる場合には、納付税額の計算において控除する金額を、その課税期間における課税標準である金額の合計額に対する消費税額から売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の合計額を控除した残額に 8 割を乗じた

額とすることができる経過措置（以下「2割特例」といいます。）が設けられています（28年改正法附則51の2①②）。

また、2割特例は、簡易課税制度のように事前の届出や継続して適用しなければならないという制限はなく、申告書に2割特例の適用を受ける旨を付記することにより、適用を受けることができます（28年改正法附則51の2③）。

#### A 2割特例の適用対象者

2割特例は、適格請求書発行事業者の令和5年10月1日から令和8年9月30日までの日の属する各課税期間において、免税事業者（「消費税課税事業者選択届出書」の提出により課税事業者となった免税事業者を含みます（※）。）が適格請求書発行事業者となる場合に適用することができます（28年改正法附則51の2①）。

ただし、以下の課税期間については、2割特例の適用を受けることはできません。

また、2割特例の適用可否については、国税庁HPに掲載されている「インボイス発行事業者の『2割特例』適用可否フローチャート（令和6年9月版）」（別紙8）も参考にしてください。

※ 適格請求書等保存方式の開始前である令和5年9月30日以前の期間を含む申告については、2割特例の適用はありません。

#### 【2割特例の適用ができない課税期間】

##### ○ 国外事業者が恒久的施設を有しない場合

① 2割特例の適用を受けようとする課税期間の初日において恒久的施設（所得税法又は法人税法に規定する「恒久的施設」を言います。）を有しない国外事業者が令和6年10月1日以後に開始する課税期間（28年改正法附則51の2①）。

##### ○ 過去の売上が一定金額以上ある場合

② 基準期間の課税売上高が1千万円を超える課税期間（消法9①）

③ 特定期間における課税売上高による納税義務の免除の特例により事業者免税点制度の適用が制限される課税期間（消法9の2①）

④ 相続（注1）があった場合の納税義務の免除の特例により事業者免税点制度の適用が制限される課税期間（消法10）

(注1) 相続のあった課税期間について、当該相続により事業者免税点制度の適用が制限される場合であっても、適格請求書発行事業者の登録が相続日以前であり、他の2割特例の適用が制限される課税期間でなければ、2割特例の適用を受けることができます(28年改正法附則51の2①三)。

○ 高額な資産を仕入れた場合

⑤ 「消費税課税事業者選択届出書」を提出して課税事業者となった後2年以内に一般課税で調整対象固定資産(注2)の仕入れ等を行った場合において、「消費税課税事業者選択不適用届出書」の提出ができないことにより事業者免税点制度の適用が制限される課税期間(注3)(消法9⑦)

(注2) 調整対象固定資産とは、一の取引単位につき、課税仕入れ等に係る支払対価の額(税抜き)が百万円以上の棚卸資産以外の資産をいいます(消法2①十六、消令5)。

(注3) 免税事業者に係る登録の経過措置(28年改正法附則44④)の適用を受けて適格請求書発行事業者となった者は、「消費税課税事業者選択届出書」の提出をして課税事業者となっていないので、これに該当することはありません。

⑥ 一般課税で高額特定資産(注4)の仕入れ等を行った場合(棚卸資産の調整の適用を受けた場合)において事業者免税点制度の適用が制限される課税期間(消法12の4①②③)

(注4) 高額特定資産とは、一の取引単位につき、課税仕入れ等に係る支払対価の額(税抜き)が1千万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産をいいます(消法12の4①、消令25の5①)。

⑦ 一般課税で金又は白金の地金等を仕入れた金額の合計額(税抜き)が200万円以上である場合において事業者免税点制度の適用が制限される課税期間(消法12の4③④、消令25の5④)。

○ 課税期間を短縮している場合

⑧ 課税期間の特例の適用を受ける課税期間(注5)

(注5) 課税期間の特例の適用を受ける課税期間とは、「消費税課税期間特例選択届出書」の提出により、課税期間を一月又は三月に短縮している課税期間であり、当該届出書の提出により一の課税期間とみなされる課税期間も含まれます(消法19)。

(参考) 2割特例の適用の可否

【例】免税事業者である個人事業者が、令和5年10月1日から登録を受けた場合における同日以後の適用関係（基準期間の課税売上高のみを考慮している）

年分	令和3年	令和4年	令和5年	令和6年	令和7年	令和8年
課税売上高	900万円	1,100万円	800万円	1,200万円	900万円	1,000万円
適用の可否	—	—	適用可	適用不可	適用可	適用不可

## B 納付税額の計算方法等

計算方法は次のとおりです（28年改正法附則51の2①②）。

《2割特例を適用した場合の納付税額のイメージ》

$$\begin{array}{ccccc} \text{納付税額} & & & & \text{特別控除税額} \\ \text{(売上税額の2割)} & = & \text{売上税額} & - & \text{(売上税額の8割)} \end{array}$$

## (ロ) 免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置

適格請求書等保存方式の下では、適格請求書発行事業者以外の者（消費者、免税事業者又は登録を受けていない課税事業者）からの課税仕入れについては、仕入税額控除のために保存が必要な請求書等の交付を受けることができないことから、仕入税額控除を行うことができません（消法30⑦）。

ただし、適格請求書等保存方式開始から一定期間は、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れであっても、仕入税額相当額の一定割合を仕入税額とみなして控除できる経過措置が設けられています（28年改正法附則52、53）。

なお、令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する課税期間から、一の免税事業者等から行うこの経過措置の対象となる課税仕入れの合計額（税込み）がその年で 10 億円を超える場合には、その超えた部分の課税仕入れについて、この経過措置の適用を受けることはできません。

経過措置を適用できる期間等は、次のとおりです。

期 間	割 合
令和 5 年 10 月 1 日から令和 8 年 9 月 30 日まで	仕入税額相当額の 80%
令和 8 年 10 月 1 日から令和 11 年 9 月 30 日まで	仕入税額相当額の 50%

なお、この経過措置の適用を受けるためには、次の事項が記載された帳簿及び請求書等の保存が要件となります。

#### A 帳簿

区分記載請求書等保存方式の記載事項に加え、例えば、「80%控除対象」など、経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨の記載が必要となります。

具体的には、次の事項となります。

- ① 課税仕入れの相手方の氏名又は名称
- ② 課税仕入れを行った年月日
- ③ 課税仕入れに係る資産又は役務の内容（課税仕入れが他の者から受けた軽減対象課税資産の譲渡等に係るものである場合には、資産の内容及び軽減対象課税資産の譲渡等に係るものである旨）及び経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨
- ④ 課税仕入れに係る支払対価の額

（参考）③の「経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨」の記載については、個々の取引ごとに「80%控除対象」、「免税事業者からの仕入れ」などと記載する方法のほか、例えば、本経過措置の適用対象となる取引に、「※」や「☆」といった記号・番号等を表示し、かつ、これらの記号・番号等が「経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨」を別途「※(☆)は 80%控除対象」などと表示する方法も認められます。

#### B 請求書等

区分記載請求書等と同様の記載事項が必要となります（区分記載請求書等に記載すべき事項に係る電磁的記録を含みます。）。

具体的には、次の事項となります。

- ① 書類の作成者の氏名又は名称
- 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又は役務の内容(課税資産の譲渡等が軽減対象資産の譲渡等である場合には、資産の内容及び軽減対象資産の譲渡等である旨)
- ④ 税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の税込価額
- ⑤ 書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称

(参考) 適格請求書発行事業者以外の者から受領した請求書等の内容について、③かっこ書きの「軽減対象資産の譲渡等である旨」及び④の「税率ごとに合計した課税資産の譲渡等の税込価額」の記載がない場合に限り、受領者が自ら請求書等に追記して保存することが認められます。

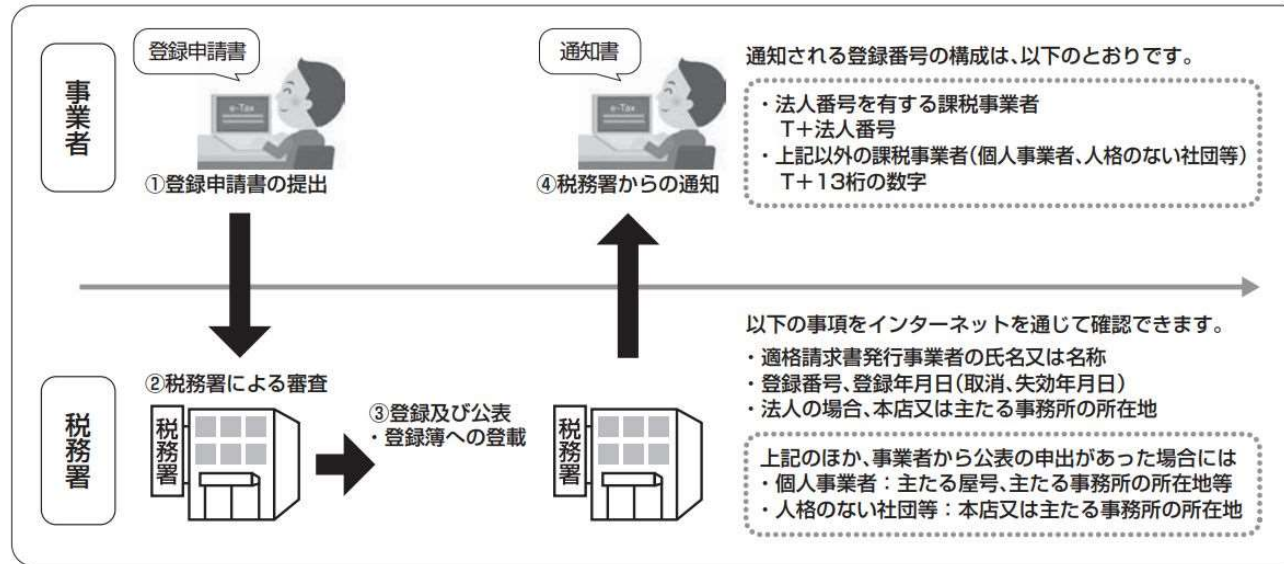
なお、提供された請求書等に係る電磁的記録を整然とした形式及び明瞭な状態で出力した書面に追記して保存している場合も同様に認められます。

## (5) 適格請求書発行事業者の登録申請

### イ 申請から登録までの流れ

適格請求書発行事業者となるためには、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」といいます。)を提出し、登録を受ける必要があります。

## □ 免税事業者の登録手続き



免税事業者が登録を受けるためには、原則として、消費税課税事業者選択届出書を提出し、課税事業者となる必要がありますが、令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日の属する課税期間中において、令和5年10月1日後に登録を受ける場合には、適格請求書発行事業者の登録申請書に登録希望日（提出日から15日以降の登録を受ける日として事業者が希望する日）を記載することで、その登録希望日から課税事業者となる経過措置が設けられています（28年改正法附則44④、30年改正令附則15②、消基通21-1-1）。

したがって、この経過措置の適用を受けることとなる場合は、登録希望日から課税事業者となり、登録を受けるに当たり、「消費税課税事業者選択届出書」を提出する必要はありません。

また、税務署長による登録が完了した日が登録希望日後となった場合であっても、登録希望日に登録を受けたものとみなされます（30年改正令附則15③）。

なお、この経過措置の適用を受けて適格請求書発行事業者の登録を受けた場合、基準期間の課税売上高にかかわらず、登録日から課税期間の末日までの期間について、消費税の申告が必要となります。



(注) 1 この経過措置の適用を受ける登録日の属する課税期間が令和 5 年 10 月 1 日を含まない場合は、登録日の属する課税期間の翌課税期間から登録日以後 2 年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間については免税事業者となることはできません (28 年改正法附則 44⑤)。

2 この経過措置の適用を受けない課税期間に登録を受ける場合については、原則どおり、消費税課税事業者選択届出書を提出し、課税事業者となる必要があります。

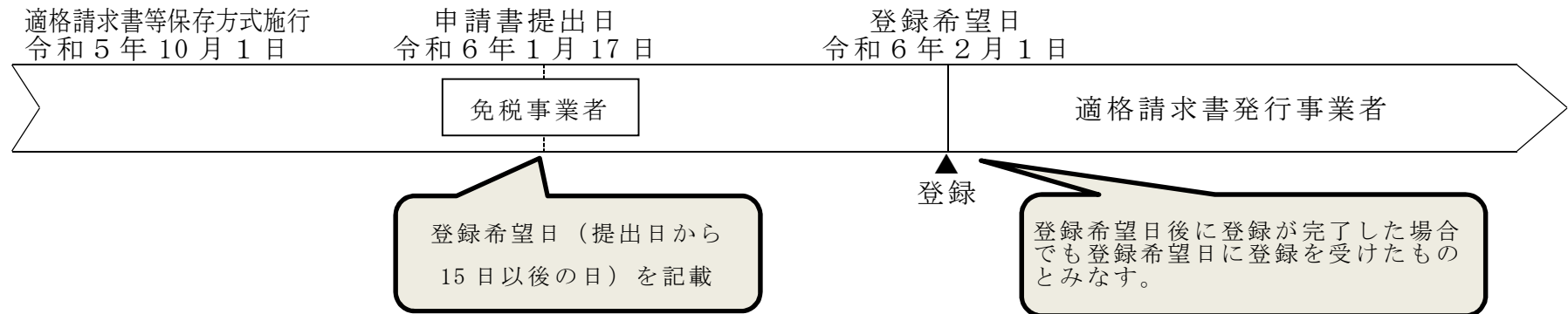
なお、免税事業者が課税事業者となることを選択した課税期間の初日から登録を受けようとする場合は、その課税期間の初日から起算して 15 日前の日までに、登録申請書を提出しなければなりません (消法 57 の 2 ②、消令 70 の 2)。

(イ) 登録日が令和 5 年 10 月 1 日から令和 11 年 9 月 30 日までの日の属する課税期間の場合 (経過措置の適用を受ける場合)

登録申請書を提出します。この場合「消費税課税事業者選択届出書」の提出は必要ありません。

【例 1】 令和 7 年 2 月 1 日を登録希望日として登録申請を行う場合

登録申請書を提出します。この場合、「消費税課税事業者選択届出書」の提出は必要ありません。



（ロ）登録日が上記（イ）の課税期間以降の場合（上記経過措置の適用を受けない場合）

課税選択届出書を提出し、課税事業者を選択するとともに、課税事業者となる課税期間の初日から起算して 15 日前の日までに登録申請書を提出します。

【例 2】 個人事業者が、課税事業者となる課税期間の初日である令和 12 年 1 月 1 日から登録を受ける場合

「消費税課税事業者選択届出書」を提出するとともに、登録申請書を令和 11 年 12 月 17 日（課税事業者となる課税期間の初日（令和 12 年 1 月 1 日）から起算して 15 日前の日）までに提出します。

（6）適格請求書発行事業者の登録を取り消したい場合

イ 提出書類

適格請求書発行事業者が登録を取りやめるには、「適格請求書発行事業者の登録を取消す旨の届出書」（以下「取消届出書」といいます。）を提出する必要があります（消法 57 の 2 ⑩一）。

ロ 提出期限

届出書を提出した日の属する課税期間の翌課税期間の初日から登録の効力を失わせるためには、翌課税期間の初日から起算して 15 日前の日までに提出が必要です。

翌課税期間の初日から起算して 15 日前の日を過ぎて提出した場合には、翌々課税期間の初日に効力を失うことになります（消法 57 の 2 ⑩一、消令 70 の 5 ③）。

【例】個人事業者が令和 8 年 1 月 1 日から適格請求書発行事業者の登録を取り消したい場合。

令和 7 年 12 月 17 日（水）（※）までに取消届出書を提出しなければなりません。

同日の翌日以降に提出した場合は、翌々課税期間（令和 9 年）の初日から効力を失うことになります。

※ 15 日前の日が土日祝日に該当する場合でも、その翌日には延長されません。

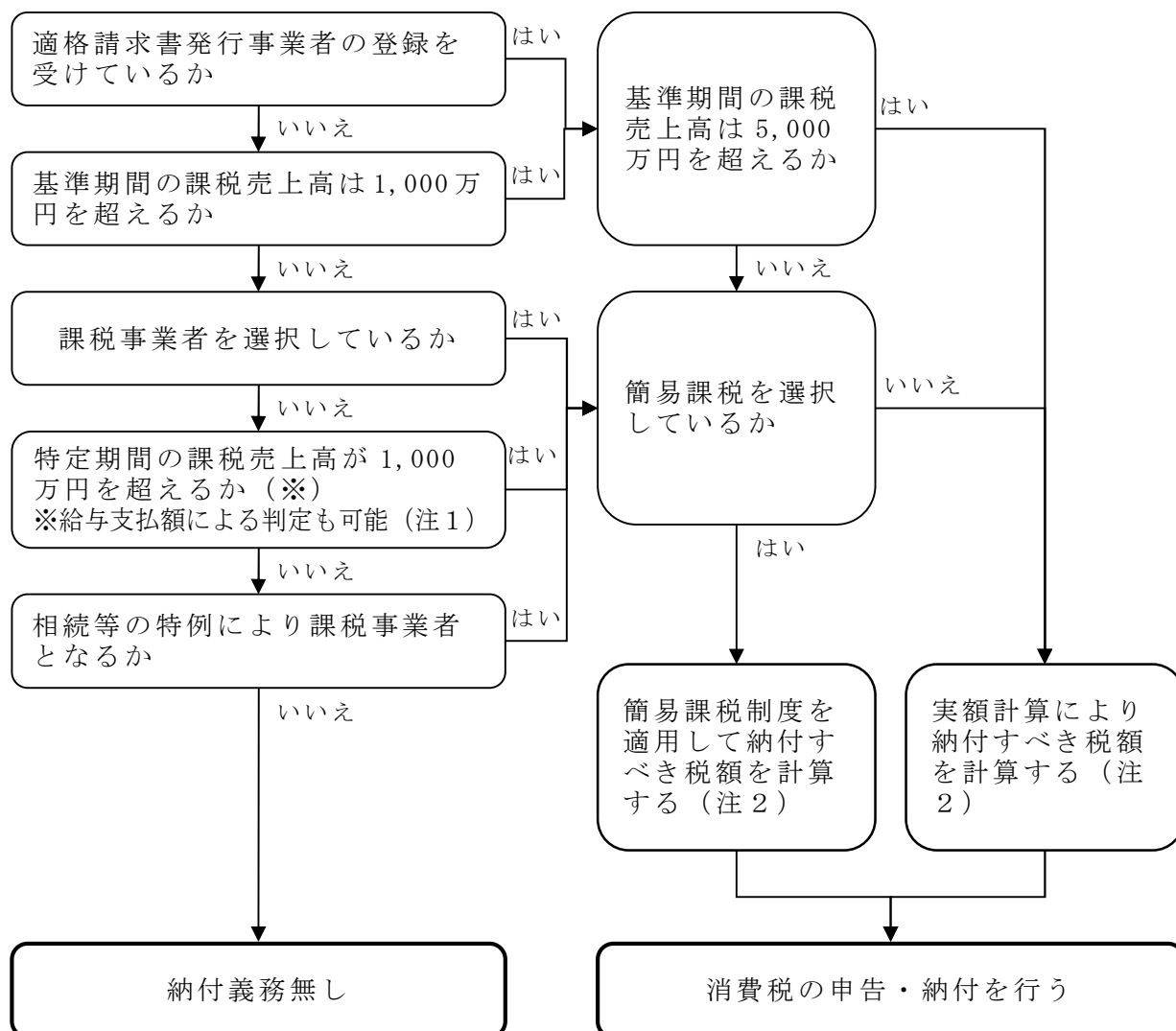
登録に係る経過措置の適用を受ける登録日の属する課税期間が令和 5 年 10 月 1 日を含まない場合は、登録日の属する課税期間の翌課税期間から登録日以後 2 年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間については免税事業者となることはできません（28 年改正法附則 44⑤）。

## 14 令和 6 年度税制改正（主なもの）について

令和 6 年度税制改正における、消費税法等の主な改正内容は、別紙 9「消費税法等改正のお知らせ（令和 6 年 4 月）」のとおりです。

<別紙 1>

納税義務者等判定表



(注 1) 令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する課税期間から、国外事業者については、「特定期間」における 1,000 万円の判定を給与等支払額の合計額により行うことはできません。

(注 2) 令和 5 年 10 月 1 日から令和 8 年 9 月 30 日までの日の属する各課税期間において、免税事業者（免税事業者が「消費税課税事業者選択届出書」の提出により課税事業者となった場合を含みます。）が適格請求書発行事業者となる場合には、納付税額の計算において控除する金額を、その課税期間における課税標準である金額の合計額に対する消費税額から売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の合計額を控除した残額に 8 割を乗じた額とすることができる経過措置（2 割特例）が設けられています（28 年改正法附則 51 の 2 ①②）。

## <別紙2>

## 消費税課税取引の判定表（1）

この表は、事業所得等の損益計算書の科目ごとに課税取引になるかどうかのおおよその基準を示したものですから、実際の判定に当たっては、その内容をよく検討してください。

なお、判定表の記号の意味は次のとおりです。

- …課税売上げ（仕入れ）になるもの
- ×…課税売上げ（仕入れ）にならないもの
- △…大部分は課税売上げ（仕入れ）になるが、課税売上げ（仕入れ）にならないものもあるもの
- ▽…大部分は課税売上げ（仕入れ）にならないが、課税売上げ（仕入れ）になるものもあるもの

消費税課税取引判定表（営業等所得・不動産所得用）

科 目	課否	課税取引（課税売上げ・課税仕入れ）にならないもの
売上（収入） 金額 （雑収入を含む）	△	<b>【非課税となるもの】</b> 社会保険診療収入、商品券等の販売代金、 土地売却代金、受取利息、住宅家賃 <b>【消費税の対象とならないもの】</b> 保険金、国外取引収入、対価性の ない補助金 <b>【免税となるもの】</b> 輸出取引等収入
期 首 商 品 棚 卸 高	×	(注)
仕 入 金 額	△	土地購入代金、商品券等仕入代金、 運送保険料
小 計		
期 末 商 品 棚 卸 高	×	(注)
差 引 原 価		
差 引 金 額		
租 税 公 課	▽	事業税、印紙税、固定資産税、自動車税、 同業者団体・商店会等の通常会費
荷 造 運 賃	△	国際運賃
水道光熱費	○	
旅 費 交 通 費	△	海外渡航費・滞在費
通 信 費	△	国際通信・国際郵便料金
広 告 宣 伝 費	△	プリペイドカード等の購入費
接 待 交 際 費	△	慶弔費・饗別などの現金支出、商品券・ ビール券・プリペイドカード等の購入費
損 害 保 険 料	×	全て課税仕入れになりません。
修 繕 費	○	
消 耗 品 費	○	
減 価 償 却 費	×	全て課税仕入れになりません。 (減価償却資産の購入代金は課税仕入れ)
福 利 厚 生 費	▽	健康保険料などの法定福利費、慶弔費 (慰安旅行費等は課税仕入れ)
給 料 賃 金	▽	給料・賞与・退職金（通勤手当は課税仕入れ）
外 注 工 賃	○	
利 子 割 引 料	×	全て課税仕入れになりません。
地 代 家 賃	△	地代、住宅家賃
貸 倒 金	×	(注) 別途、貸倒れに係る税額控除の対象と なります。
支 払 手 数 料	△	登記・免許・特許等の法令に基づく行政 手数料
雑 費	△	損害賠償金
計		
差 引 金 額		
引 当 金 等		
貸 倒 引 当 金	×	
繰 戻 し		
専 従 者 給 与	×	
貸 倒 引 当 金	×	
繰 入 れ		
青 色 申 告 特 別 控 除 前 の 所 得 金 額		
青 色 申 告 特 別 控 除 額	×	
所 得 金 額		

消費税課税取引判定表（農業所得用）

科 目	課否	課税取引（課税売上げ・課税仕入れ）にならないもの
販 売 金 額	△	【免税となるもの】 輸出取引等収入
家 事 消 費	○	
事 業 消 費	▽	種苗等による事業消費
雑 収 入	△	<b>【非課税となるもの】</b> 受取利息 <b>【消費税の対象とならないもの】</b> 対価性のない補助金、保険金
小 計		
農 産 物 の 期 首 棚 卸 高		(注)
期 末		(注)
計		
租 税 公 課	▽	印紙税、固定資産税、自動車税
種 苗 費	△	自給分
素 畜 費	△	自給分
肥 料 費	△	自給分
飼 料 費	△	自給分
農 具 費	○	
農 業 ・ 衛 生 費	○	
諸 材 料 費	○	
修 繕 費	○	
動 力 光 熱 費	○	
作 業 用 衣 料 費	○	
農 業 共 済 掛 金	×	全て課税仕入れになりません。
減 価 償 却 費	×	全て課税仕入れになりません。 (減価償却資産の購入代金は課税仕入れ)
荷 造 運 賃 手 数 料	△	国際運賃
雇 人 費	▽	雇用労賃 (ただし雇人の贈与などは課税仕入れ)
利 子 割 引 料	×	全て課税仕入れになりません。
地 代 ・ 賃 借 料	△	地代
土 地 改 良 費	▽	経常賦課金、 道路や用水路等に係る特別賦課金
貸 倒 金	×	(注) 別途、貸倒れに係る税額控除の対象 となります。
雑 費	△	損害賠償金
小 計		
農 産 物 以 外 の 期 首 の 棚 卸 高		(注)
期 末		(注)
経 費 か ら 差 し 引 く 果 樹 牛 馬 等 の 育 成 費 用		未成熟の果樹等から生じた収入金額を育成 費用から差し引いている場合は、課税売上 高に加算してください。
計		
差 引 金 額		
引 当 金 等		
貸 倒 引 当 金	×	
繰 戻 し		
専 従 者 給 与	×	
貸 倒 引 当 金	×	
繰 入 れ		
青 色 申 告 特 別 控 除 前 の 所 得 金 額		
青 色 申 告 特 別 控 除 額	×	
所 得 金 額		

(注) 令和5年が免税事業者であった場合、若しくは令和7年に免税事業者となる場合には、消費税の調整額の計算が必要です。

<別紙 3>

消費税課税取引の判定表（２）

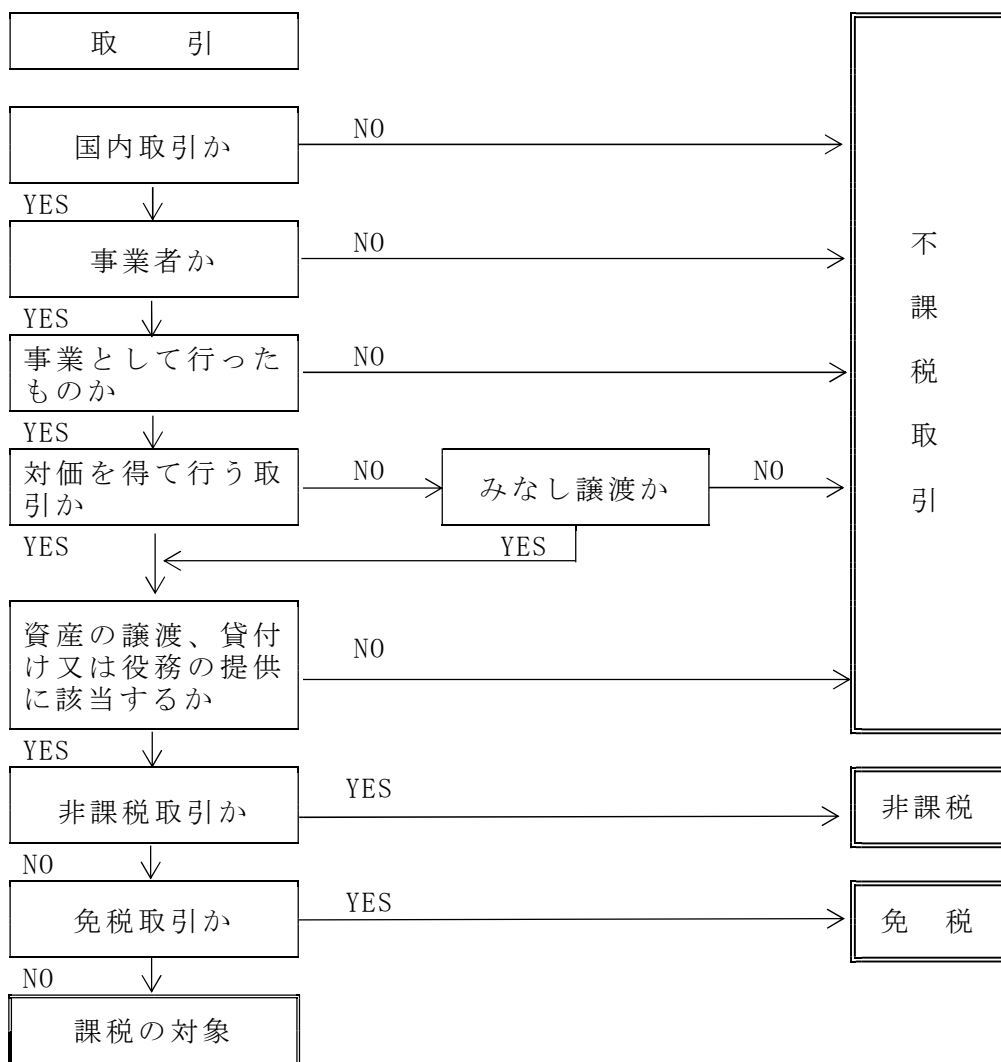
消費税の課税の対象となる取引は、次の全ての要件を満たす取引である。

- ① 国内において行うもの（国内取引）であること。
- ② 事業者が事業として行うものであること。
- ③ 対価を得て行うものであること。
- ④ 資産の譲渡等（資産の譲渡、資産の貸付け、役務の提供）であること。

したがって、上記の要件の一つでも満たさない取引が不課税取引となる。

取引の課否判定について、フローチャートで示すと次のようになる。

（注）「課税の対象となる取引」について、平成27年10月1日以後、国内において事業者が行う資産の譲渡等から特定資産の譲渡等を除き、新たに「特定仕入れ」が課税の対象となった。



<別紙 4>

主な非課税取引

区 分	備 考
土地の譲渡、貸付け	(注) 1
有価証券、支払手段の譲渡 (注) 2	ゴルフ会員権、船荷証券は含まれない
利子、保証料、保険料等	
郵便切手、印紙などの譲渡	郵便切手類販売所など一定の者が行う譲渡に限り非課税とされ、それ以外の者が行う譲渡は課税
商品券、プリペイドカードなどの譲渡	(注) 3
住民票、戸籍謄本等に係る行政手数料等	執行官、公証人による役務提供の対価も非課税
国際郵便為替、外国為替等	
社会保険医療など	
介護保険、第一種・第二種社会福祉サービス等	
助産	
埋葬料、火葬料	埋葬等の許可手数料は行政手数料として非課税
一定の身体障害者用物品の譲渡、貸付け	厚生労働大臣が指定した修理代も含まれる
一定の学校の授業料、入学金等	
教科用図書の譲渡	文部科学大臣の検定を受けたもの
住宅の貸付け (注) 4	集合住宅における共益費も含まれる (注) 5

- (注) 1 土地の貸付期間が 1 月に満たない場合及び駐車場等の施設の利用に伴って土地が使用される場合には課税の対象となります (消令 8)。なお、建物その他の施設の貸付けに伴って土地を使用させる場合には、その貸付けに係る対価の額の全額が、建物等の賃貸料として課税の対象となります (消基通 6-1-5)。
- 2 平成 29 年 7 月 1 日以降の資金決済に関する法律第 2 条第 5 項に規定する暗号資産 (旧称：仮想通貨) の譲渡は非課税です (消令 9 ④)。
- 3 商品券、ビール券等と引換えに商品を給付したときは、課税の対象となります (消基通 9-1-22)。
- 4 令和 2 年 4 月 1 日以後に行われる住宅の貸付けについては、その貸付けに係る契約において貸付けに係る用途が明らかにされていない場合であっても、その貸付け等の状況からみて人の居住の用に供されていることが明らかな場合には、非課税となります (消法別表第二第十三号)。
- 5 住宅の貸付期間が 1 月に満たない場合及び旅館業法に規定する旅館業に係る施設の貸付けは課税の対象となります (消令 16 の 2)。また、事業用の建物の貸付けに当たって受け取る保証金、権利金、敷金、更新料、礼金等のうち、賃貸借契約が終了等しても返還しないものは課税の対象となります (消基通 5-4-3)。

## <別紙5>

### 居住用賃貸建物の取得等に係る消費税額の調整

「居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限」の適用を受けた「居住用賃貸建物」について、次のいずれかに該当する場合には、仕入税額控除を調整します。

- ◆ 第三年度の課税期間<sup>※1</sup>の末日にその居住用賃貸建物を有しており、かつ、その居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間<sup>※2</sup>に課税賃貸用<sup>※3</sup>に供した場合

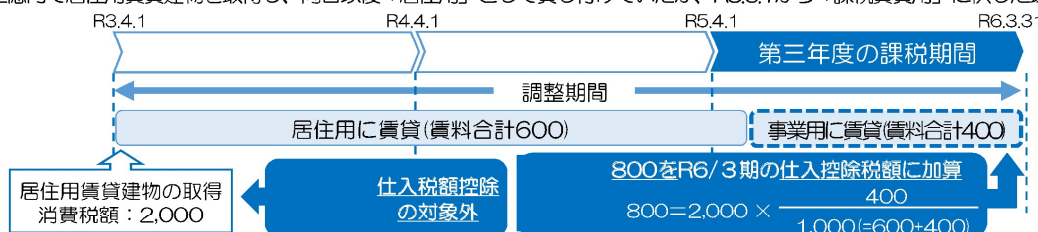
⇒ 次の算式で計算した消費税額を第三年度の課税期間の仕入控除税額に加算

$$\text{加算する消費税額} = \frac{\text{居住用賃貸建物の課税仕入れ等に係る消費税額}}{\text{Aのうち課税賃貸用に供したものに係る金額}} \times \frac{\text{調整期間に行った居住用賃貸建物の貸付けの対価の額<sup>※4</sup>の合計額(A)}}{\text{調整期間に行った居住用賃貸建物の貸付けの対価の額<sup>※4</sup>の合計額(A)}}$$

#### ○適用関係及び調整計算方法の具体例

単位：万円（税抜き）

（R3.4.1に2億円で居住用賃貸建物を取得し、同日以後「居住用」として貸し付けていたが、R5.6.1から「課税賃貸用」に供した場合）



- ◆ その居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間に他の者に譲渡した場合

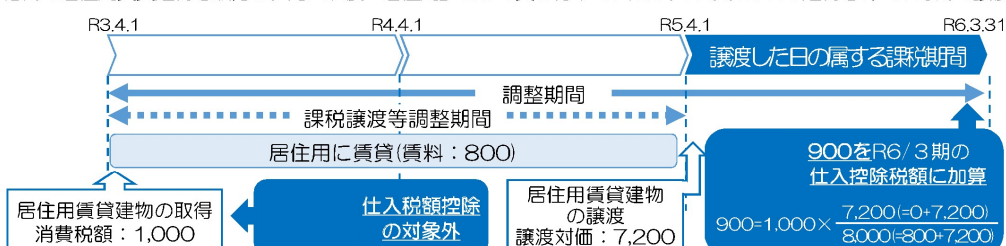
⇒ 次の算式で計算した消費税額を譲渡した日の属する課税期間の仕入控除税額に加算

$$\text{加算する消費税額} = \frac{\text{居住用賃貸建物の課税仕入れ等に係る消費税額}}{\text{Bのうち課税賃貸用に供したものに係る金額} + \text{Cの金額}} \times \frac{\text{課税譲渡等調整期間<sup>※5</sup>に行った居住用賃貸建物の貸付けの対価の額<sup>※4</sup>の合計額(B) + 居住用賃貸建物の譲渡の対価の額<sup>※4</sup>(C)}}{\text{課税譲渡等調整期間<sup>※5</sup>に行った居住用賃貸建物の貸付けの対価の額<sup>※4</sup>の合計額(B) + 居住用賃貸建物の譲渡の対価の額<sup>※4</sup>(C)}}$$

#### ○適用関係及び調整計算方法の具体例

単位：万円（税抜き）

（R3.4.1に1億円で居住用賃貸建物を取得し、同日以後「居住用」として貸し付けていたが、R5.4.1にこの建物を7,200万円で譲渡した場合）



- ※1 第三年度の課税期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日の属する課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間をいいます。
- ※2 調整期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日から第三年度の課税期間の末日までの間をいいます。
- ※3 課税賃貸用とは、非課税とされる住宅の貸付け以外の貸付けの用をいいます。
- ※4 対価の額は税抜き金額で、この対価の額について値引き等（対価の返還等）がある場合には、その金額を控除した残額で計算します。
- ※5 課税譲渡等調整期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日からその居住用賃貸建物を他の者に譲渡した日までの間をいいます。

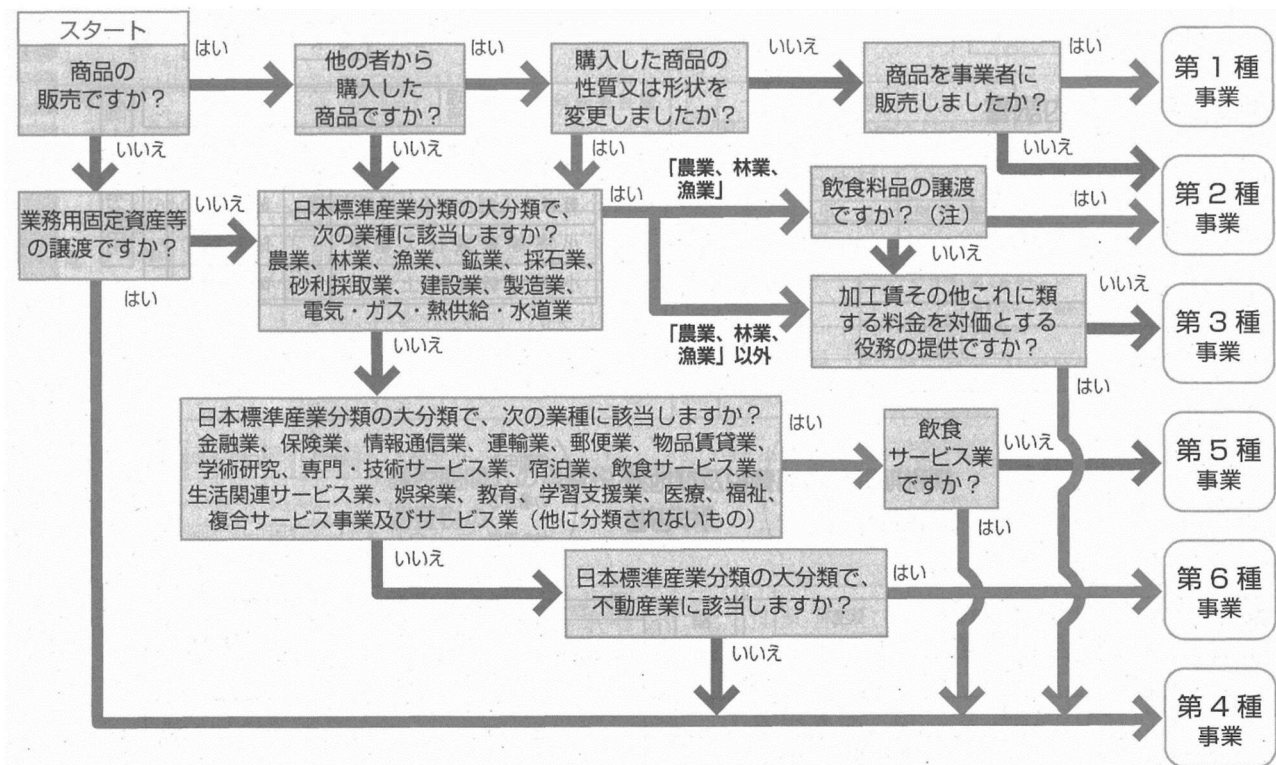


<別紙 6>

## 事業区分のフローチャート

(フローチャートの使用に当たっての留意事項)

- 1 このフローチャートは、事業区分判定に当たっての目安です。
- 2 事業の種類は原則として資産の譲渡等ごと、すなわち取引単位ごとに判定し、それぞれ第1種事業から第6種事業のいずれかに区分することになります。



(注) 令和元年10月1日から、簡易課税制度における「農業・林業・漁業」のうち「飲食料品の譲渡」に係る事業区分は、第3種事業(みなし仕入率70%)から第2種事業(みなし仕入率80%)へ変更となりました。

※ 個々の判定は、社会通念上の取引単位を基に行いますが、資産の譲渡と役務提供とが混同した取引で、それぞれの対価の額が区分されている場合には、区分されたところにより、個々に事業の種類を判定することになります。

※ 「購入した商品の性質、又は形状を変更しましたか？」という判定では、例えば、次のような行為は性質及び形状を変更しないものと判断します。

- ・商標、ネーム等を添付又は表示すること
- ・それ自体を販売している複数の商品を詰め合わせる
- ・液状等の商品を販売容器に収容すること
- ・ガラス、その他の商品を販売のために裁断すること

※ フローチャートで、取引が「他の者から購入した商品の譲渡」及び「製造小売業」に該当しない場合には、日本標準産業分類（大分類）の製造業等の分類を基準に、これらの製造業等として一般的に行われる資産の譲渡等に該当するかどうかの判定を行います。

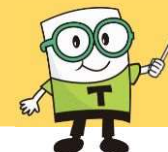
※ 日本標準産業分類上、製造業等に該当することとなっても、対価の名称のいかんを問わず、他の者の原料若しくは材料又は製品等に加工を行い、その加工等の対価を受領する役務の提供は第4種事業に該当します。

<別紙 7>

消費税と所得税の主な相違点

区 分	消 費 税	所 得 税
自家消費の対価 (価額)	仕入価額以上で、かつ、売上価額の50%以上の金額を課税売上げとします。	仕入価額以上で、かつ、売上価額の70%以上の金額を収入金額とします。
事業用消費	課税対象となりません。	取得原価を仕入から除外し、他の科目に振り替えます。
リベート収入	原則として課税仕入れに係る税額からリベートに係る税額を控除します。	総収入金額(雑収入)に算入します。
事業の休止等に伴って受ける収益補償金等	課税対象となりません(実質が資産の譲渡等の対価に該当すると認められるものは課税対象となります。)	総収入金額に算入します(身体の傷害や心身に加えられた損害に基因して支払いを受けるものは非課税)。
棚卸資産について受ける火災保険金損害賠償金等	課税対象となりません。	総収入金額に算入します。
減価償却費	仕入税額控除の対象となりません。(購入した年に一括して税額控除されます。)	必要経費に算入します。
期首及び期末在庫	その年の仕入金額が課税仕入れになり、原則として、期首及び期末在庫は税額計算に影響しません。	その年の仕入金額に期首在庫及び期末在庫をそれぞれ加算・減算した金額が売上原価となります。
建物の貸付が事業として行われているかどうかの判定	事業とは、同種の行為を反復・継続・独立して行うことをいいますので、これに該当すれば規模の大小を問いません。	貸付規模が、①貸間、アパートは10室以上、②独立家屋は5棟以上の場合は、事業として行われているものとされます。
継続的な執筆活動等に基づく多額の原稿料・印税収入など	対価を得て反復、継続、独立して資産の譲渡等を行っており、かつ課税事業者該当するだけの売上金額があれば、事業者が事業として行う取引とみなされ、消費税が課税されます。	事業所得を生ずべき業務に付随して発生する所得でなければ、雑所得となります。

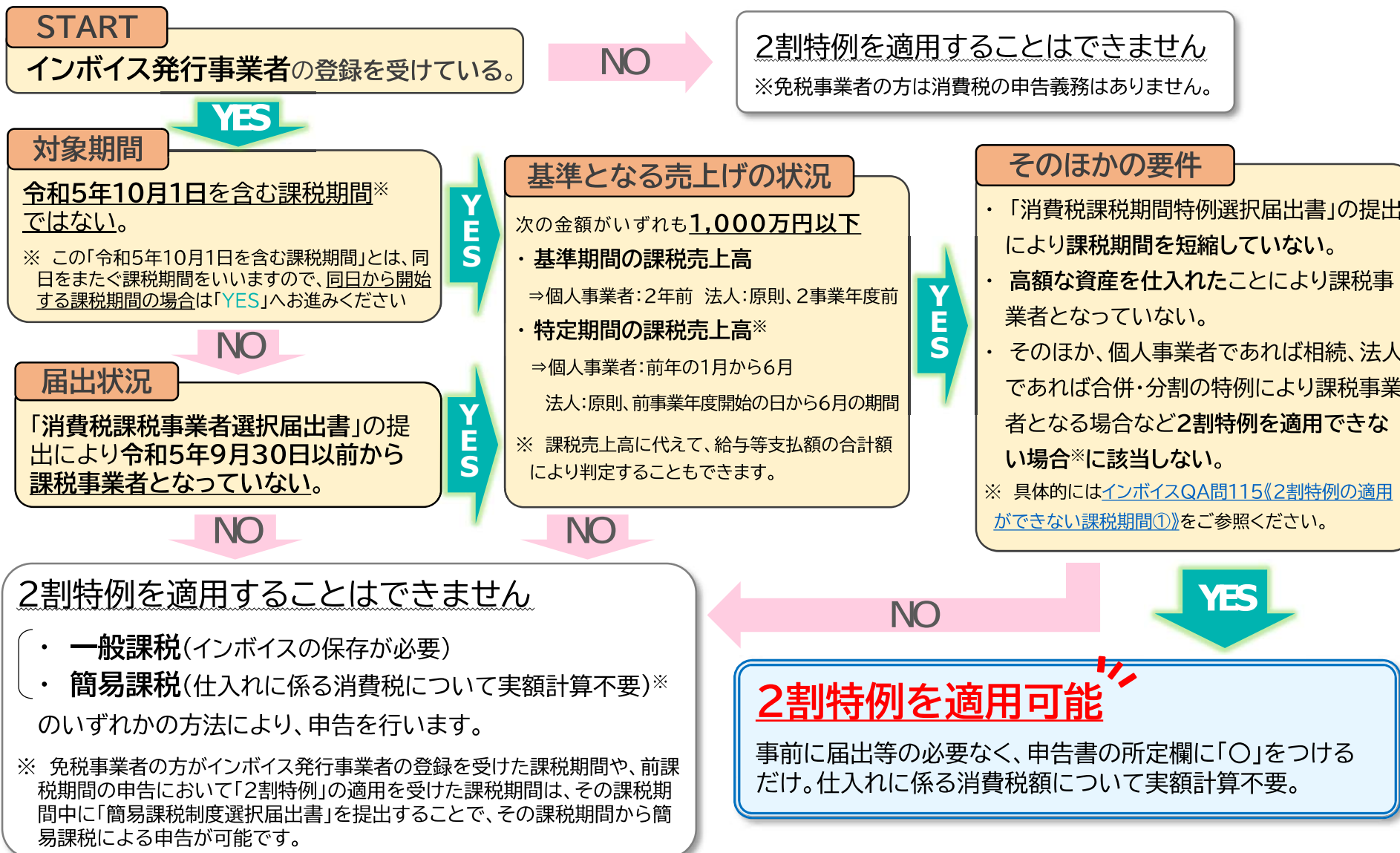
# インボイス発行事業者の「2割特例」適用可否フローチャート



(令和6年9月版)

## 2割特例とは？

2割特例は、インボイス制度を機に免税事業者からインボイス発行事業者となった事業者の方を対象に、消費税の納付税額を売上げに係る消費税額の2割とすることができる特例です。(令和5年10月1日から令和8年9月30日の属する課税期間において適用可能です。)



消費税法等改正のお知らせ

令和 6 年 4 月  
国 税 庁

令和6年4月に消費税法等の一部が改正されました。主な改正内容は以下のとおりです。

主  
な  
改  
正  
項  
目

I 消費税のプラットフォーム課税の創設

II 国外事業者等における事業者免税点制度の特例等の見直し

1 国外事業者における「特定期間の課税売上高による納税義務の免除の特例」の見直し

2 外国法人が国内において事業を開始した場合の納税義務の免除の特例の見直し

3 「特定新規設立法人の納税義務の免除の特例」における判定対象者に係る金額基準の見直し

4 恒久的施設を有しない国外事業者における簡易課税制度及び2割特例の適用の見直し

III 金又は白金の地金等を取得した場合の事業者免税点制度等の制限

IV 免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の適用の制限

V 仕入税額控除に係る帳簿の記載事項の見直し

VI 免税購入品と知りながら行った課税仕入れに係る仕入税額控除の制限

I 消費税のプラットフォーム課税の創設

事業者が日本国内の消費者等向けに行うアプリ配信等の電気通信利用役務の提供（事業者向け電気通信利用役務の提供を除きます。以下「消費者向け電気通信利用役務の提供」といいます。）については、当該事業者が国内事業者か国外事業者かにかかわらず、当該役務提供を行う事業者が申告・納税を行うこととされています。

今般の改正により、令和7年4月1日以後に、国外事業者がデジタルプラットフォームを介して行う消費者向け電気通信利用役務の提供で、かつ、国税庁長官の指定を受けた特定プラットフォーム事業者を介して当該役務の提供の対価を収受するものについては、当該特定プラットフォーム事業者が、当該役務の提供を行ったものとみなして、申告・納税を行うこととされました。

※ 国外事業者とは、所得税法に規定する非居住者である個人事業者及び法人税法に規定する外国法人をいいます。

この改正については、[「消費税のプラットフォーム課税について」](#)をご覧ください。

II 国外事業者等における事業者免税点制度の特例等の見直し

1 国外事業者における「特定期間の課税売上高による納税義務の免除の特例」の見直し

基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても、特定期間における課税売上高が1,000万円を超えた場合は、消費税の納税義務が免除されないこととされていますが、この特定期間における1,000万円の判定は、課税売上高に代えて、給与等支払額の合計額によることもできることとされています。

今般の改正により、国外事業者については、「特定期間」における1,000万円の判定を、給与等支払額の合計額により行うことはできないこととされました。このため、国外事業者においては、「特定期間」における課税売上高が1,000万円を超える場合、給与等支払額の合計額にかかわらず、納税義務は免除されないこととなります。

	「特定期間」における1,000万円の判定			
	国内事業者		国外事業者	
	課税売上高	給与等支払額の合計額	課税売上高	給与等支払額の合計額
改正前	○	○	○	○
改正後	○	○	○	×

【適用開始時期】 **令和6年10月1日以後**に開始する課税期間から適用されます。

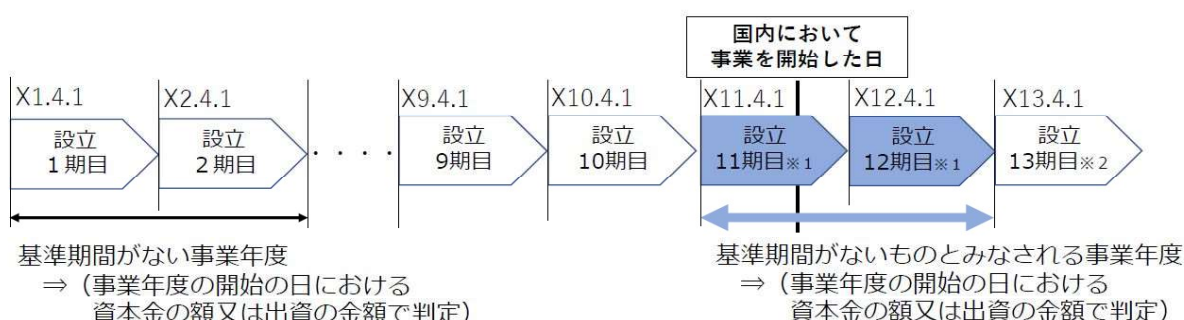
## 2 外国法人が国内において事業を開始した場合の納税義務の免除の特例の見直し

その事業年度の基準期間がない法人のうち、その事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額が 1,000 万円以上である法人は、当該事業年度に含まれる各課税期間の納税義務が免除されません。また、資本金の額又は出資の金額が 1,000 万円未満であっても、当該事業年度開始の日において下記3の特定新規設立法人の要件を満たす法人は、当該各課税期間の納税義務が免除されません。

今般の改正により、その事業年度の基準期間がある外国法人が、当該基準期間の末日の翌日以後に、国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した場合には、当該事業年度は基準期間がないものとみなすこととされました。

このため、当該事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額が 1,000 万円以上である場合並びに資本金の額又は出資の金額が 1,000 万円未満であって下記3の特定新規設立法人の要件を満たす場合は、当該事業年度に含まれる各課税期間の納税義務が免除されないこととされました。

### 資本金の額又は出資の金額により判定する場合の具体例（事業年度が1年の3月末決算の外国法人の場合）



※1 11 期目の基準期間である9期目の末日及び 12 期目の基準期間である 10 期目の末日の翌日以後に国内で課税資産の譲渡等に係る事業を開始しているため、11 期目及び 12 期目は基準期間がないものとみなされます。

※2 13 期目の基準期間である 11 期目の末日の翌日より前に、国内で課税資産の譲渡等に係る事業を開始しているため、13 期目は基準期間がないものとみなされず、基準期間や特定期間の課税売上高等により、納税義務を判定します。

【適用開始時期】 **令和 6 年 10 月 1 日以後**に開始する課税期間から適用されます。

## 3 「特定新規設立法人の納税義務の免除の特例」における判定対象者に係る金額基準の見直し

その事業年度の基準期間がない法人で、その事業年度開始の日における資本金の額又は出資の金額が 1,000 万円未満の法人（新規設立法人）のうち、次の①、②のいずれにも該当するもの（特定新規設立法人）については、当該特定新規設立法人の基準期間のない事業年度に含まれる各課税期間における課税資産の譲渡等について、納税義務が免除されないこととされています。

①	その基準期間がない事業年度開始の日において、他の者により当該新規設立法人の株式等の 50 %超を直接又は間接に保有される場合など、他の者により当該新規設立法人が支配される一定の場合（特定要件）に該当すること
②	上記①の特定要件に該当するかどうかの判定の基礎となった他の者及び当該他の者と一定の特殊な関係にある法人のうちいずれかの者（判定対象者）について、当該新規設立法人の当該事業年度の基準期間に相当する期間（基準期間相当期間）において、（国内における）課税売上高が5億円を超えていること

今般の改正により、上記②の要件について、「判定対象者」の「基準期間相当期間」における課税売上高が5億円を超える場合又は売上金額、収入金額その他の収益の額の合計額が、**国外におけるものも含め 50 億円を超える場合**とされました。

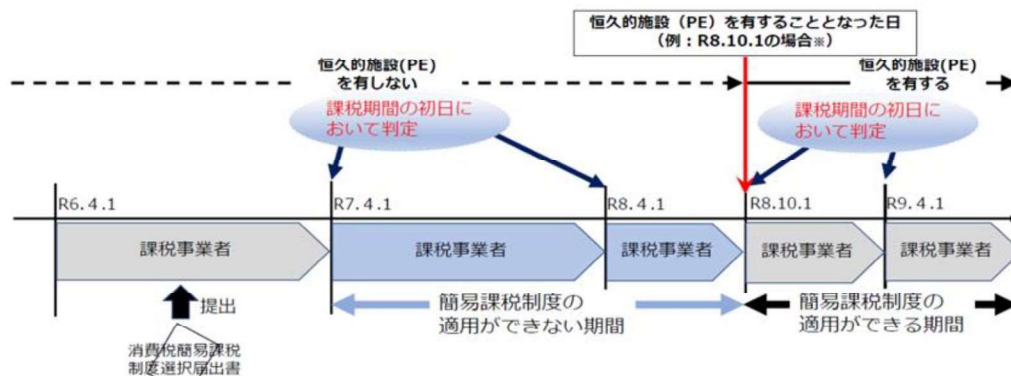
【適用開始時期】 **令和 6 年 10 月 1 日以後**に開始する課税期間から適用されます。



#### 4 恒久的施設を有しない国外事業者における簡易課税制度及び2割特例の適用の見直し

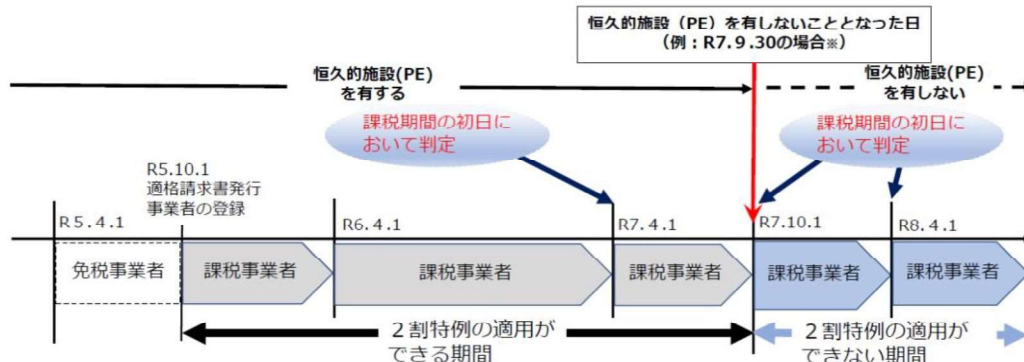
その課税期間の初日において恒久的施設（PE）を有しない国外事業者は、簡易課税制度及び適格請求書発行事業者となる小規模事業者に対する税額控除に関する負担軽減措置（2割特例）の適用を受けられないこととされました。

##### 簡易課税制度の適用関係の具体例（③ 月末決算の外国法人が恒久的施設を有することとなった例）



※ 恒久的施設を有しない外国法人が事業年度の中途において恒久的施設（PE）を有することとなった場合、この法人の事業年度は恒久的施設（PE）を有することとなった日の前日に終了し、その翌日から事業年度が開始します。

##### 2割特例の適用関係の具体例（③ 月末決算の外国法人が恒久的施設を有しないこととなった例）



※ 恒久的施設を有する外国法人が事業年度の中途において恒久的施設（PE）を有しないこととなった場合、この法人の事業年度は恒久的施設（PE）を有しないこととなった日に終了し、その翌日から事業年度が開始します。

【適用開始時期】 **令和6年10月1日以後**に開始する課税期間\*から適用されます。

※ 適用開始前に「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出している場合であっても、令和6年10月1日以後に開始する課税期間の初日において恒久的施設（PE）を有しない場合には、簡易課税制度の適用はありません。

### Ⅲ 金又は白金の地金等を取得した場合の事業者免税点制度等の制限

課税事業者が、簡易課税制度又は2割特例の適用を受けない課税期間中に**金又は白金の地金等の仕入れ等を行い、それらの仕入れ等の金額の合計額（税抜金額）が200万円以上である場合**には、当該仕入れ等を行った課税期間の翌課税期間から、当該仕入れ等を行った課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては、納税義務が免除されないこととされました。

また、当該仕入れ等を行った課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間の初日の前日までの期間は、「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出できないこととされました。

【適用開始時期】 **令和6年4月1日以後**に行う課税仕入れ等から適用されます。

## Ⅳ 免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の適用の制限

免税事業者や消費者など、適格請求書発行事業者以外の者（以下、「免税事業者等」といいます。）から行う仕入れであっても、令和5年10月1日から令和11年9月30日までの間に行うもので一定の帳簿等を保存している場合には、仕入税額相当額の一定割合（80％・50％）を仕入税額とみなして控除できる経過措置（以下「経過措置（80％控除・50％控除）」といいます。）が設けられています。

一般の改正により、一の免税事業者等から行う経過措置（80％控除・50％控除）の対象となる課税仕入れの合計額（税込金額）がその年又は事業年度で10億円を超える場合には、その超えた部分の課税仕入れについて、経過措置（80％控除・50％控除）の適用を受けることができないこととされました。

【適用開始時期】 令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用されます。

## Ⅴ 仕入税額控除に係る帳簿の記載事項の見直し

自動販売機及び自動サービス機による課税仕入れ（自動販売機特例<sup>※1</sup>が適用される取引）並びに使用の際に証票が回収される課税仕入れ（回収特例<sup>※2</sup>が適用される取引）のうち税込3万円未満の取引における帳簿の記載事項については、「住所又は所在地」の記載が不要とされました。

- ※1 自動販売機又は自動サービス機により行われる課税資産の譲渡等のうち当該課税資産の譲渡等に係る税込価額が3万円未満の取引について、その買手は、一定の事項を記載した帳簿のみの保存で仕入税額控除の適用を受けることができます。
- ※2 入場券等で適格簡易請求書の記載事項（取引年月日を除きます。）が記載されているものが、引換給付の際に適格請求書発行事業者により回収される場合、当該引換給付を受ける買手は、一定の事項を記載した帳簿のみの保存で仕入税額控除の適用を受けることができます。

【適用開始時期】 令和5年10月1日以後に行う課税仕入れから適用されます。

## Ⅵ 免税購入品と知りながら行った課税仕入れに係る仕入税額控除の制限

輸出物品販売場（いわゆる免税店）で消費税が免除された物品（免税購入品）であることを知りながら、当該物品を仕入れた場合、当該課税仕入れに係る消費税額について、仕入税額控除の適用を受けることができないこととされました。

【適用開始時期】 令和6年4月1日以後に行う課税仕入れから適用されます。

- 国税庁ホームページ（<https://www.nta.go.jp>）では、消費税に関する法令解釈通達、質疑応答事例、タックスアンサー（よくある税の質問）や消費税法の改正などの各種パンフレットなどを掲載しています。  
また、申告や届出に際し必要な様式をダウンロードすることもできますので是非ご利用ください。
- お分かりにならないことや、更に詳しくお知りになりたいことがありましたら、所轄の税務署にお尋ねください。