

インボイス制度開始後の登録・取消しと消費税の納税義務判定

目次

はじめに	2
Ⅰ. インボイス制度開始後の登録	4
Ⅱ. インボイス発行事業者の取消し	9
Ⅲ. 2割特例	11
Ⅳ. その他	19



日 時：令和5年11月21日（火）13時30分～16時30分
場 所：税理士会ビル2階大ホール
講 師：税理士 加藤 久也

許可なく複製することを禁じます。

はじめに

令和5年10月1日、ついに適格請求書等保存方式（以下「インボイス制度」という。）が始まりました。早速、「交付したインボイスが要件を満たさないとされた」、「受け取った請求書で全額控除の対象としていいか」などの苦情・質問が殺到しています。10月決算法人は、インボイス制度が適用された期間を含む初めての申告も控えています。また、実務に対応するための様々な特例的な取扱いが、かえって実務を混乱に陥れ、混迷の度合いは高まるばかりです。今回の研修では、インボイス制度開始後の適格請求書発行事業者（以下「インボイス発行事業者」という。）の登録の考え方と手続き、免税事業者がインボイス発行事業者の登録をしたことにより課税事業者となって初めての確定申告で留意すべき事項とこれらに関する消費税の納税義務の有無の判定について確認していきます。

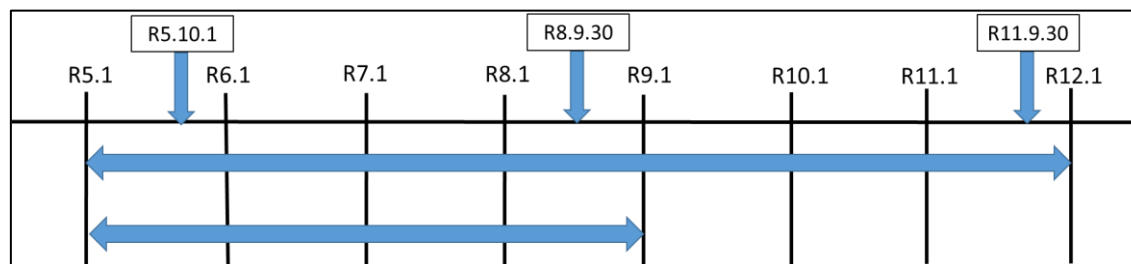
なお特に断りのない限り、個人事業者を前提として解説しますが、法人においても考え方は同様ですから応用していただける内容となっております。まず個人事業者の取扱いを押さえたうえで法人について検討していただくと理解しやすいと思います。

インボイス制度に関する特例の適用期間について確認します。課税期間単位で適用される特例、一定期間で適用される特例、恒久措置された特例があります。

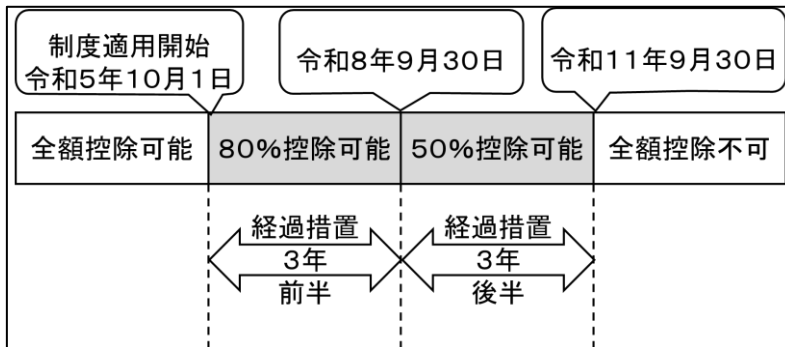
【インボイス制度に関する特例の適用期間】

特例	適用期間
課税選択届出書提出不要の特例	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
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課税期間
返還インボイス不要特例	恒久措置
仕入税額控除の特例 (80%控除・50%控除)	令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日
少額特例（インボイス不要特例）	令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日

【適用期間が課税期間単位で定められる規定】



【適用期間が日にちで定められる規定】



この研修資料では、国税庁が公表する以下の資料について略号で示しています。原文は、国税庁ホームページなどに公開されていますから、ご参照いただくときは、「資料名 国税庁」などと検索してください。

【略号一覧表】

略号	法令等名・資料名
国通	国税通則法
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
平成28年改正法	所得税等の一部を改正する法律（平成28年3月31日法律第15号）
平成30年改正令	消費税法施行令等の一部を改正する政令（平成30年3月31日政令135号）
Q&A	「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」（平成30年6月（令和5年10月改訂）、国税庁軽減税率・インボイス制度対応室）
財務省作成資料	「インボイス制度の改正案に関する資料」（財務省ウェブサイト）
あらまし	消費税のあらまし（令和5年6月）国税庁
税大講本	消費税法（基礎編）令和5年度版、税務大学校

I. インボイス制度開始後の登録

1. 免税事業者が登録する場合（原則）

（1）課税事業者となる課税期間の初日に登録を受ける場合【ケース2】¹

免税事業者が、その基準期間における課税売上が 1,000 万円を超えるなどして課税事業者となる課税期間の初日から登録を受けようとする場合には、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らないこととされており（消法 57 の 2②、消令 70 の 2①）、この取扱いが本法上の原則的な取扱いとされています。この場合において、当該課税期間の初日後に登録がされたときは、同日に登録を受けたものとみなされることになっている（消令 70 条の 2②）ため、課税期間の初日からインボイス発行事業者となります。

インボイス発行事業者の登録の必要性は、事業上の必要性により判断されるため、消費税の納税義務が免除されることとなる場合においても、登録する必要があるのであれば、その登録を行い課税事業者とならざるを得ません。そのような実情に鑑みると、基準期間における課税売上が 1,000 万円を超えることとなり課税事業者となる課税期間の初日において登録する場合というこの原則的な取扱いは、多くないのかもしれませんが。

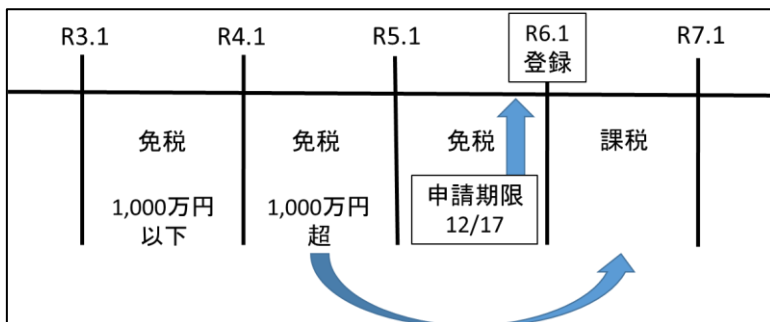
しかし 3 で述べるように、課税事業者となった後にインボイス発行事業者の登録が必要となった場合には、不都合が生ずることもあるため、免税事業者であった事業者が課税事業者となるこのタイミングで、登録の必要性について検討するようにしましょう。

（2）具体例

図表 1 で令和 4 年分における課税売上が 1,000 万円を超えたことにより令和 6 年分について消費税の課税事業者となる個人事業者について確認しましょう。

令和 6 年 1 月 1 日から登録を受けるためには、その 15 日前の日である令和 5 年 12 月 17 日までに登録申請書を提出する必要があります。令和 5 年 12 月 17 日²は日曜日ですが、この期限が月曜日まで延長される規定（国通 10②）の適用はありません。登録の通知までに日数を要することを考えると、登録申請書は可能な限り早く提出するようにしましょう。

図表 1 令和 6 年 1 月 1 日に登録する個人事業者



¹ 【ケース〇】は参考資料を参照。

² e-Tax 稼働日とされています。国税庁 HP にて 2023 年 11 月 12 日確認。

図表 2 登録申請書「免税事業者の確認」欄

免 税 事 業 者 の 確 認	該当する事業者の区分に応じ、 <input type="checkbox"/> にレ印を付し記載してください。						
	<input type="checkbox"/> 令和11年9月30日までの日の属する課税期間中に登録を受け、所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）附則第44条第4項の規定の適用を受けようとする事業者 ※ 登録開始日から納税義務の免除の規定の適用を受けないこととなります。						
	個人番号				法人のみ記載	事業年度	白 月 日 至 月 日
	生年月日（個人）又は設立年月日（法人）	1 明治・2 大正・3 昭和・4 平成・5 令和 年 月 日			資本金	円	
	事業内容等	事業内容			登録希望日	令和 年 月 日	
の 確 認	<input checked="" type="checkbox"/> 消費税課税事業者（選択）届出書を提出し、納税義務の免除の規定の適用を受けないこととなる翌課税期間の初日から登録を受けようとする事業者 ※ この場合、翌課税期間の初日から起算して15日前の日までにこの申請書を提出する必要があります。					翌課税期間の初日 令和 6年 1月 1日	
	<input type="checkbox"/> 上記以外の免税事業者						

2. 免税事業者が登録する場合（特例）【ケース2】

上で述べた通り、免税事業者が課税事業者となる課税期間の初日にインボイス発行事業者の登録を受けることが原則ですが、課税期間の途中の日からインボイス発行事業者の登録を受けることができる経過措置についてみていきましょう。

（1）課税選択届出書提出不要の特例

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ついて、免税事業者が登録申請書を提出した場合には、登録日の属する課税期間のうち登録日からその課税期間の末日までにおける課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務を免除しないこととされています（平成28年改正法附則44④）。この規定により、免税事業者であっても、消費税課税事業者選択届出書（以下「課税選択届出書」という。）を提出することなく、課税事業者となり登録申請書を提出することができます。

裏を返せば、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翌課税期間以後について、免税事業者は、まず課税選択届出書を提出することにより課税事業者となつたうえで登録申請書を提出することとなります。ここで、課税選択届出書の効力は原則として提出日の属する課税期間の翌課税期間の初日から生ずるため、免税事業者は課税期間の途中の日から課税事業者となることはできないこととなり、このことは、課税期間の途中の日からインボイス発行事業者になることもできないことを意味するのです。6年先の話ですが、この内容を理解していると、他の規定の内容を理解しやすくなります。

（2）登録希望日を指定することができる

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ついて、免税事業者が令和5年10月2日以後に登録を受ける場合には、登録申請書に登録希望日（登録申請書を提出する日から15日を経過する日以後の日）を記載することで、この日にインボ

インボイス発行事業者として登録を受けることができます。

また、この登録希望日に免税事業者は、課税事業者となるため、登録希望日の前後で課税売上および課税仕入れの金額を区分して集計することとなるため、月の初日など集計しやすい日を登録希望日とするとよいでしょう。

図表 3 登録申請書「免税事業者の確認」欄

		該当する事業者の区分に応じ、 <input type="checkbox"/> にレ印を付し記載してください。											
免 税 事 業 者 の 確 認	<input checked="" type="checkbox"/> 令和11年9月30日までの日の属する課税期間中に登録を受け、所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）附則第44条第4項の規定の適用を受けようとする事業者 ※ 登録開始日から納税義務の免除の規定の適用を受けないこととなります。												
		個人番号	1 2 3 4 5 6 7 8 9 0 1 2										
		生年月日（個人）又は設立年月日（法人）	1 明治・2 大正・3 昭和・4 平成・5 令和					法人のみ記載	事業年度	白 月 日		至 月 日	
		事業内容等	5 5年 5 月 5 日					資本金	円				
		事業内容	〇〇〇業					登録希望日	令和6年1月1日				
	<input type="checkbox"/>	消費税課税事業者（選択）届出書を提出し、納税義務の免除の規定の適用を受けないこととなる翌課税期間の初日から登録を受けようとする事業者 ※ この場合、翌課税期間の初日から起算して15日前の日までにこの申請書を提出する必要があります。							翌課税期間の初日				
	<input type="checkbox"/>	上記以外の免税事業者											

3. 課税事業者が登録する場合【ケース3】

(1) 登録希望日を指定することはできない

登録希望日を指定することができるのは免税事業者に限られています。免税事業者は登録日の前後で免税事業者から課税事業者となるため、課税売上高および課税仕入高を区分して集計する必要がありますが、課税事業者については、このような事情はなく、納税額の計算に影響しないため、特に登録希望日を指定する措置は設けられていません。

したがって、インボイス発行事業者の登録を受けていない課税事業者が、その登録を受けたい場合には、まず登録申請書を提出し、その通知を受けることにより、通知された登録日以後の取引についてインボイスを発行する流れとなります。

(2) いつまでに登録申請書を提出するか

特に期限は定められていないものの、いつ登録されるかが、国税庁の登録に係る期間に左右されてしまうため、登録する必要が生じた段階で、できるだけ早く登録申請書を提出するようにします。

さらにいえば、課税事業者は、インボイスを発行する可能性がまったくない場合以外は、インボイス発行事業者の登録をしておくべきだと思います。

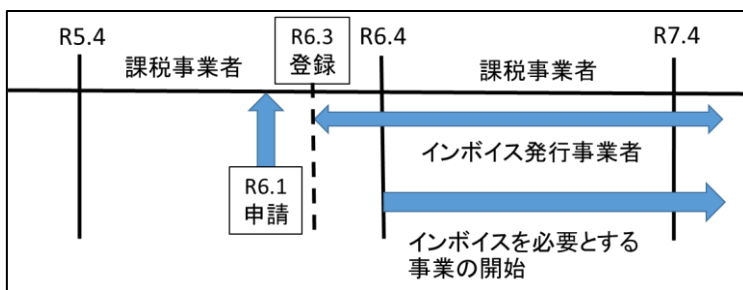
(3) 具体例

ここで、当初、インボイスを発行する可能性がまったくないと考えインボイス発行事業者の登録をしなかった課税事業者が、登録する場合の具体例について確認しましょう。

当社は、学習塾を営む3月決算法人である。顧客は消費者のみであり、インボイスの発行は不要と考えインボイス発行事業者の登録を受けていませんでした。ところが、来年度（令和6年4月1日）から別地域の法人が営む学習塾の運営を受託することとなり、インボイスの発行を求められました。そのため、令和6年1月に登録申請書を提出し、令和6年3月に登録を受けました。

この事例では、インボイスを必要とする令和6年4月からインボイスを交付することができました（図表6参照）。この事例のように、インボイスを必要とする事業がある程度余裕を持って始まる場合には、インボイスを必要とする取引を開始する時からインボイスを発行することができますが、必ずしもそのような余裕があるとは限らないことを念頭に置き、すべての課税事業者についてインボイス発行事業者の登録をしておくことを検討しておきたい。

図表4 課税事業者が登録を行う具体例



図表5 登録申請書「事業者区分」欄

この申請書を提出する時点において、該当する事業者の区分に応じ、□にレ印を付してください。
 ※ 次葉「登録要件の確認」欄に記載してください。また、免税事業者に該当する場合には、次葉「免税事業者の確認」欄も記載してください（詳しくは記載要領等をご確認ください。）。

課税事業者（新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等を除く。）

免税事業者（新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等を除く。）

新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等

事業を開始した日の属する課税期間の初日から登録を 課 税 期 間 の 初 日
 受けようとする事業者
 ※ 課税期間の初日が令和5年9月30日以前の場合の登録 令和 年 月 日
 年月日は、令和5年10月1日となります。

上記以外の課税事業者

上記以外の免税事業者

4. 新規開業した場合、新たに法人を設立した場合【ケース1】

(1) 納税義務の有無の判定

新たに事業を開始した個人事業者には基準期間における課税売上高がないため、また新たに設立された法人には基準期間がないため、それぞれ納税義務は免除されます(消基通1-4-6)。

納税義務の免除の特例に該当しない場合でも、上述した通り、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である免税事業者が、登録申請書を提出した場合には、課税選択届出書を提出することなく、課税事業者とされます。

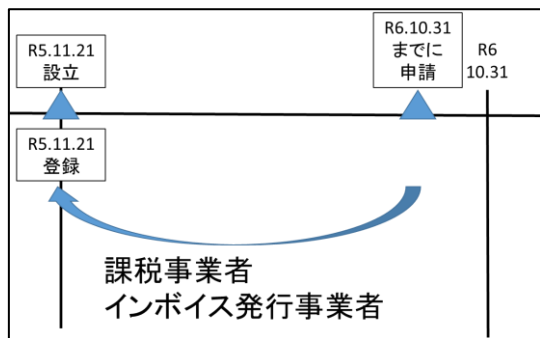
(2) 登録申請書の提出

新たに事業を開始した個人事業者、または新たに設立された法人が、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、事業を開始した日の属する課税期間の末日までに提出した場合には、その課税期間の初日に登録を受けたものとみなされます(消令70の4、消規26の4)。

しかし登録の通知があるまでは、登録番号がわからない³ため、インボイスを交付することはできず、登録の通知後改めてインボイスを交付するか、当初から登録番号以外の必要事項を記載した請求書に登録申請中であることを明示しておき、登録の通知があった後にその旨と登録番号をインボイスの交付先に通知するなどの対応が必要となります。

令和5年11月21日に設立された10月決算法人が設立の日にインボイス登録を希望する場合には、登録申請書の提出期限はその課税期間の末日である令和6年10月31日となります。そして、令和5年11月21日に登録されたものとみなされます(図表6参照)。ただし登録の通知があるまでの間は、記載要件を満たすインボイスの交付ができないため上述した通りの対応が必要となるため、可能な限り早期に登録申請書を提出すべきでしょう。

図表6 新たに設立した法人の登録



図表7 登録申請書「事業者区分」欄

この申請書を提出する時点において、該当する事業者の区分に応じ、□にレ印を付してください。 ※ 次葉「登録要件の確認」欄に記載してください。また、免税事業者に該当する場合には、次葉「免税事業者の確認」欄も記載してください(詳しくは記載要領等をご確認ください)。	
<input type="checkbox"/>	課税事業者(新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等を除く。)
<input type="checkbox"/>	免税事業者(新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等を除く。)
<input checked="" type="checkbox"/>	新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等
<input checked="" type="checkbox"/>	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事業者 ※ 課税期間の初日が令和5年9月30日以前の場合の登録年月日は、令和5年10月1日となります。
<input type="checkbox"/>	上記以外の課税事業者
<input type="checkbox"/>	上記以外の免税事業者

³ 法人の場合、登録番号は「T+法人番号」となりますが、登録の通知があるまでは記載しないほうがよいでしょう。

Ⅱ. インボイス発行事業者の取消し

1. 取消届出書の提出

インボイス発行事業者が、登録の取消しを求める旨の届出書（以下「取消届出書」という。）をその納税地を所轄する税務署長に提出した場合には、その提出があつた日の属する課税期間の末日の翌日に、インボイス発行事業者の登録は、その効力を失うこととされています（傍点筆者）。

ただし、その提出が、その届出書の提出があつた日の属する課税期間の翌課税期間の初日から起算して15日前の日の翌日から当該課税期間の末日までの間にされた場合には、当該課税期間の翌課税期間の末日の翌日に、インボイス発行事業者の登録は、その効力を失うこととされています（消法57条の2⑩、消令70条の5③）。

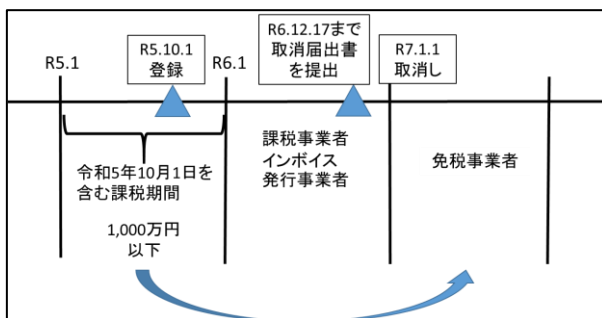
すなわち、課税期間の途中の日において登録を取消すことはできず、取消届出書を翌課税期間の初日から起算して15日前の日までに提出した場合には翌課税期間の初日に取り消され、それ以後に提出した場合には翌々課税期間の初日に取り消されることとなる。1日の違いで1年にわたり登録されたままとなり、免税事業者に戻れなくなることに留意が必要です。

2. 登録を取り消す場合の具定例

令和5年10月1日に登録を受けた個人事業者が令和7年1月1日に登録を取消したい場合には、取り消したい課税期間の初日である令和7年1月1日から起算して15日前の日となる令和6年12月17日までに取消届出書を提出します。

令和6年12月18日以後に取消届出書を提出した場合には、令和8年1月1日に取消しとなるため令和7年分については、消費税の納税義務は免除されないこととなります。

図表 8 2年しぱりがない場合



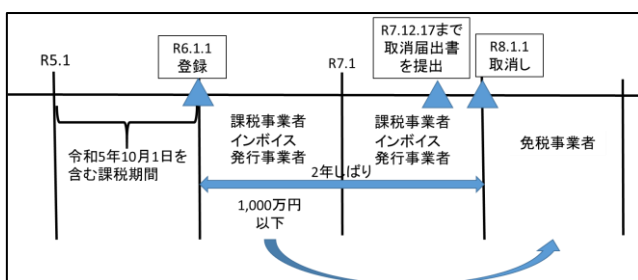
3. 登録取消しに関する2年しぼり

課税選択届出書の提出をしないでインボイス発行事業者の登録をすることができる特例の適用を受ける事業者の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（その基準期間における課税売上高が1,000万円を超える課税期間及び課税事業者選択届出書の提出等により消費税を納める義務が免除されないこととなる課税期間を除く。）における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、消費税の納税義務の免除の規定は、適用しないこととされています。

ただし、登録日の属する課税期間が令和5年10月1日を含む課税期間である場合は、この限りでない（平成28年改正法附則44⑤）とされます。

したがって、令和5年10月1日を含む課税期間に登録を受けた場合には、いわゆる2年しぼりの適用はなく（前出図表8参照）、令和5年10月1日を含む課税期間の翌課税期間以後にこの特例により登録を受けた場合には、2年しぼりの適用を受けることとなります（図表9参照）。

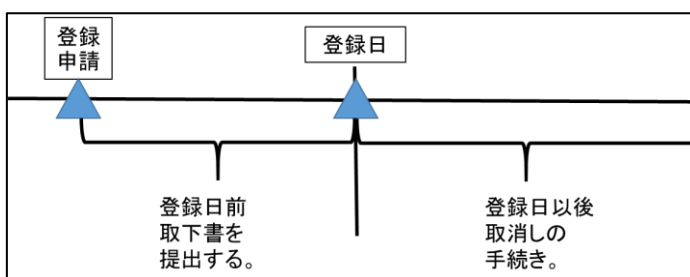
図表9 2年しぼりがある場合



4. 取下書を提出する場合

インボイス制度開始後であっても、登録申請書を提出してから登録日までに登録を取り下げたい場合は、取下書を提出することとなります（図表10参照）。

図表10 登録日の前後での取扱いの違い



Ⅲ. 2割特例

1. 2割特例の適用課税期間

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（＝個人事業者の場合は、令和5年10月～12月分から令和8年分まで）で、基準期間における課税売上高が1,000万円以下となる課税期間です(平成28年改正法附則51条の2)。

図表 11 2割特例が適用される課税期間

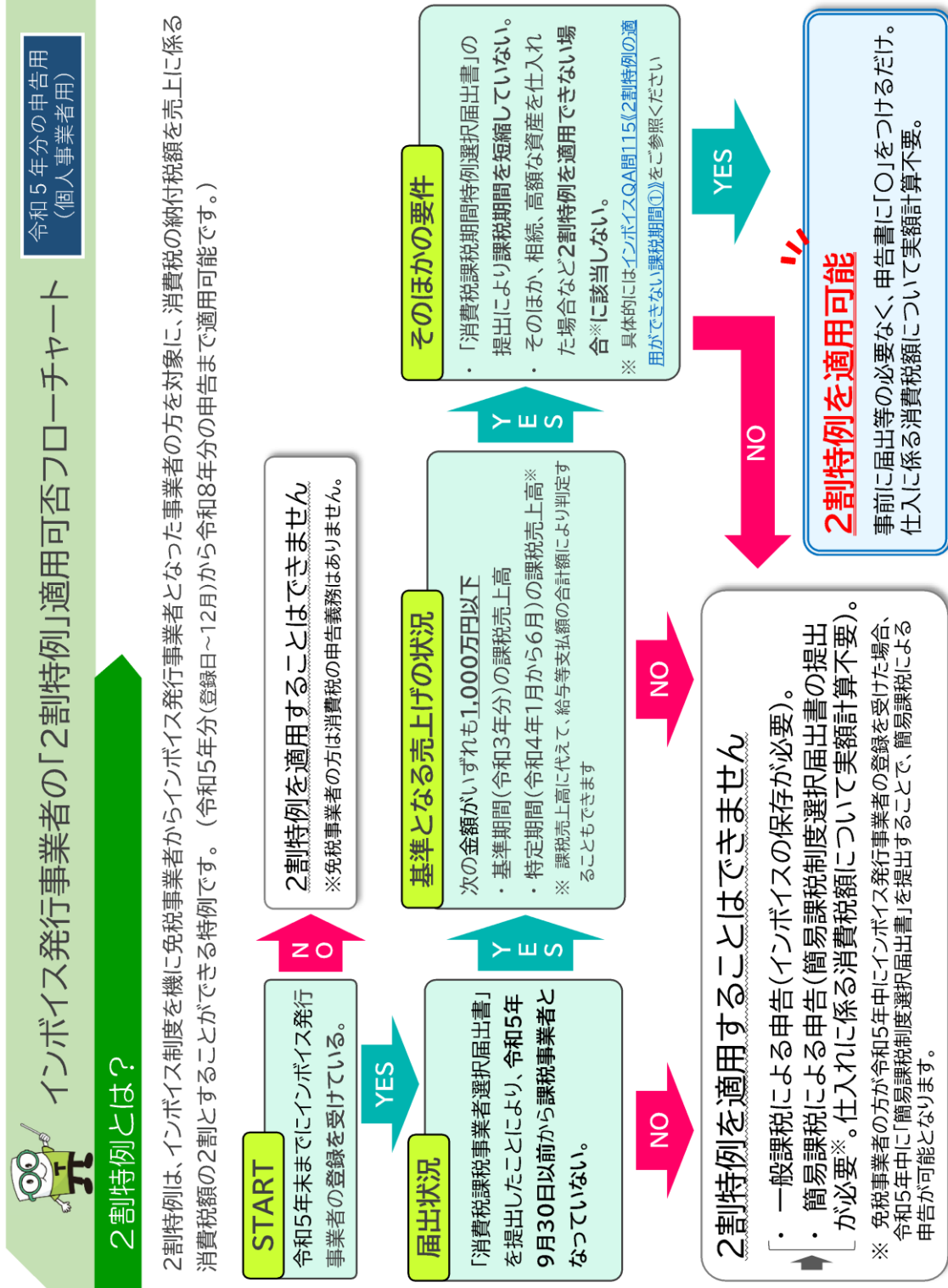
R4.1	免税	R5.1	免税	R5.10	登録	R6.1	課税	R7.1	課税	R8.1	課税	R9.1	課税
				↓		特例	2割特例	2割特例	2割特例	2割特例		2割特例なし	
	1,000万円以下		1,000万円以下				1,000万円以下						

㊦ 適格請求書発行事業者の登録をしなければ免税事業者となる課税期間という意味です。図表4に掲げる規定により納税義務が免除されない課税期間について、2割特例の適用を受けることはできません。

図表 12 2割特例が適用されない課税期間の例

R4.1	免税	R5.1	免税	R5.10	登録	R6.1	課税	R7.1	課税	R8.1	課税	R9.1	課税
				↓		特例	2割特例	2割特例	2割特例適用なし		2割特例なし		
	1,000万円以下		1,000万円以下				1,000万円超						

図表 13 2割特例適用可否フローチャート (出典：国税庁ホームページ)



2. 基準期間における課税売上高

(1) 計算方法

(出典：税大講本)

《個人事業者の場合（基準期間＝その年の前々年）の具体例》

(例1)

課税売上高 1千万円

★ 基準期間における課税売上高が1千万円以下であるため、納税義務が免除される(消法9①)。
(注)ただし、特定期間の課税売上高が1千万円を超える場合には、免除されない(消法9の2)。

(例2)

課税売上高 800万円

- ★① 年の中で開業した場合でも、課税期間は1月1日から開始となるため、基準期間は1/1～12/31である。
- ② 基準期間における課税売上高が1千万円以下であるため、納税義務が免除される(消法9①)。
(注)ただし、特定期間の課税売上高が1千万円を超える場合には、免除されない(消法9の2)。

《法人の場合（基準期間＝その事業年度の前々事業年度）の具体例》

(例1)

課税売上高 1千万円

★ 基準期間における課税売上高が1千万円以下であるため、納税義務が免除される（消法9①）。
 (注)ただし、特定期間の課税売上高が1千万円を超える場合には、免除されない（消法9の2）。

(例2)

課税売上高 900万円

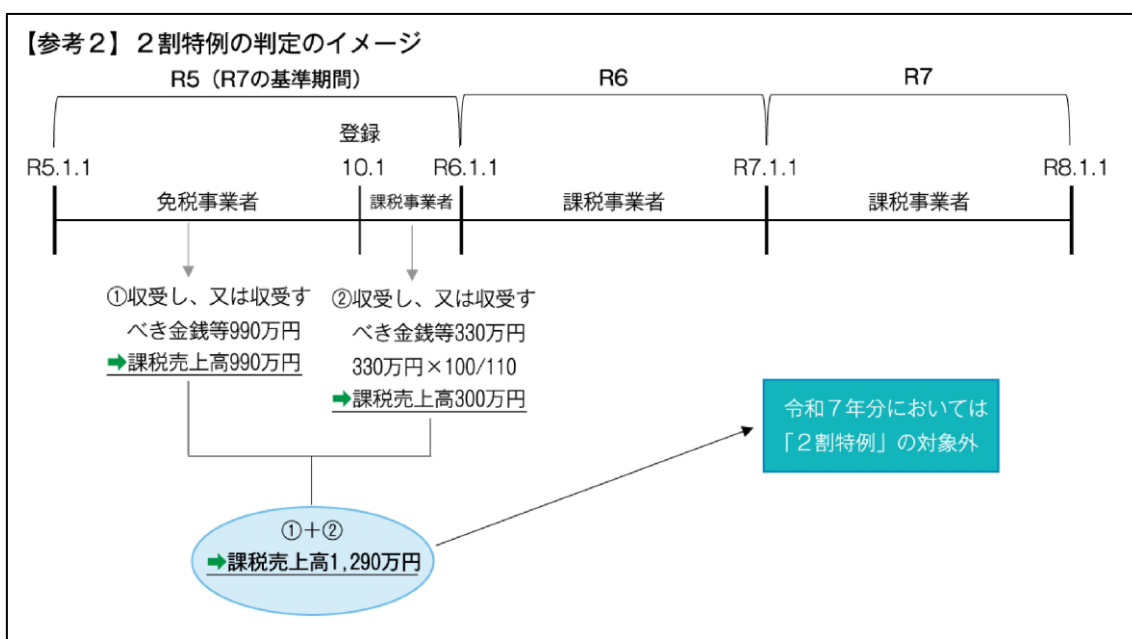
★① 当該前々事業年度が1年未満の場合の基準期間
 その事業年度開始の日（X3.4.1）の2年前の日（X1.4.2）の前日（X1.4.1）から同日以後1年を経過する日（X2.3.31）までの間に開始した各事業年度を合わせた期間（X1.10.1～X2.3.31）（消法2①十四）

② 基準期間が1年未満のため、当該期間中の課税売上高を1年分に換算した結果が1千万円超であるため、納税義務あり（ $900\text{万円} \div 6\text{か月} \times 12\text{か月} = 1,800\text{万円} > 1\text{千万円}$ ）（消法9②二）。

(2) 令和7年分の判定についての留意点

個人事業者の基準期間は前々年とされます（消法2①十四）。したがって、令和7年分の基準期間は令和5年となります。令和5年10月1日からインボイス発行事業者の登録を受けることにより課税事業者となった場合には、令和5年1月1日から9月30日までは免税事業者であり、令和5年10月1日から12月31日までは課税事業者となるため、基準期間における課税売上高は、令和5年1月1日から9月30日までの税込課税売上高と令和5年10月1日から12月31日まで税抜課税売上高の合計額となります。

図表 14 2割特例の判定のイメージ（出典：国税庁ホームページ）



3. 特定期間における課税売上高

3 前年又は前事業年度等における課税売上高による納税義務の免除の特例とは何か

個人事業者のその年又は法人のその事業年度の基準期間における課税売上高が1千万円以下である場合において、当該個人事業者又は法人（課税事業者を選択しているものを除く。）のうち、当該個人事業者のその年又は法人のその事業年度に係る**特定期間**における課税売上高が1千万円を超えるときは、当該個人事業者のその年又は法人のその事業年度については、納税義務は免除されない（消法9の2①）。

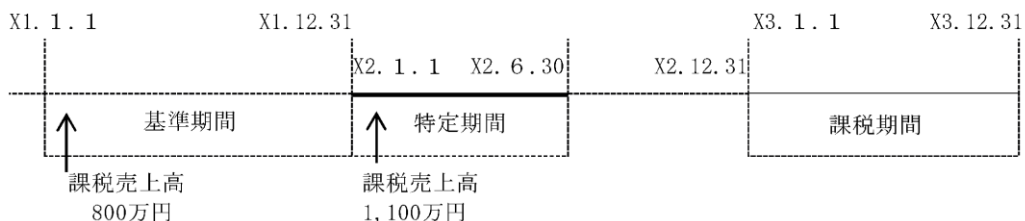
(1) 「特定期間」とは

- イ 個人事業者のその年の前年1月1日から6月30日までの期間
- ロ その事業年度の前事業年度（7月以下であるものその他一定のもの（下記ハにおいて「短期事業年度」という。）を除く。）がある法人の当該前事業年度開始の日以後6月の期間
- ハ その事業年度の前事業年度が短期事業年度である法人のその事業年度の前々事業年度（その事業年度の基準期間に含まれるものその他一定のものを除く。）開始の日以後6月の期間（当該前々事業年度が6月以下の場合には、当該前々事業年度開始の日からその終了の日までの期間）

(2) 給与等の金額による判定

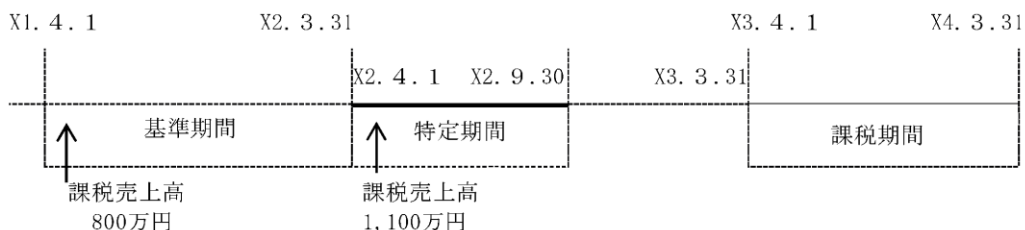
特定期間における課税売上高に代えて、個人事業者又は法人が特定期間中に支払った所得税法に規定する支払明細書に記載すべき給与等の金額に相当するものの合計額により納税義務を判定することができる（消法9の2③）。

《個人事業者の場合の具体例》



★ 基準期間における課税売上高が1千万円以下であるが、特定期間における課税売上高が1千万円を超えるため納税義務が免除されない（消法9の2①）。

《法人の場合の具体例》

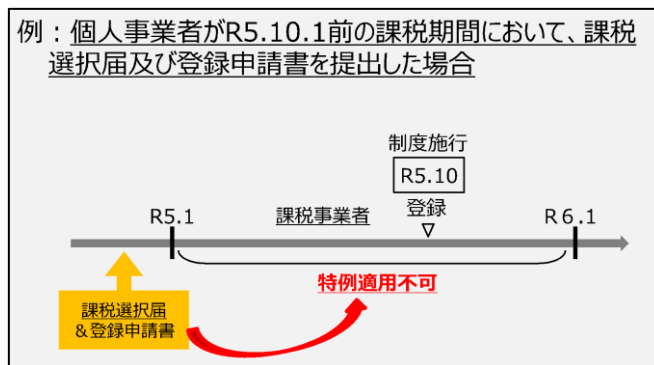


★ 基準期間における課税売上高が1千万円以下であるが、特定期間における課税売上高が1千万円を超えるため納税義務が免除されない（消法9の2①）。

4. 課税選択届出書を提出した場合

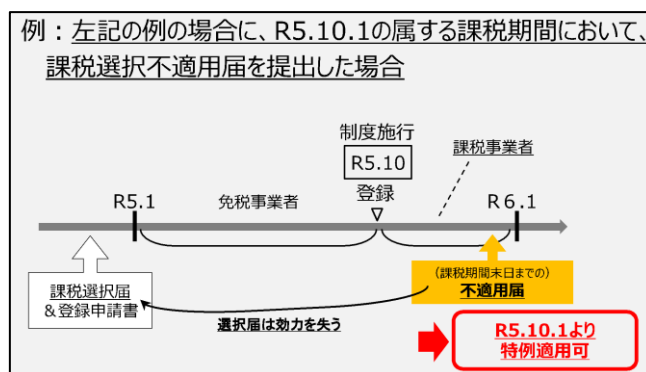
2割特例は、課税期間を3か月や1か月に短縮する特例（消法の適用を受ける課税期間及び令和5年10月1日前から課税事業者選択届出書の提出により引き続き事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる同日の属する課税期間については適用されません。

図表 15（財務省作成資料より）



課税事業者選択届出書を提出したことにより令和5年10月1日の属する課税期間から事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる適格請求書発行事業者が、当該課税期間中に課税事業者選択不適用届出書を提出したときは、当該課税期間からその課税事業者選択届出書は効力を失うこととされています。

図表 16（財務省作成資料より）

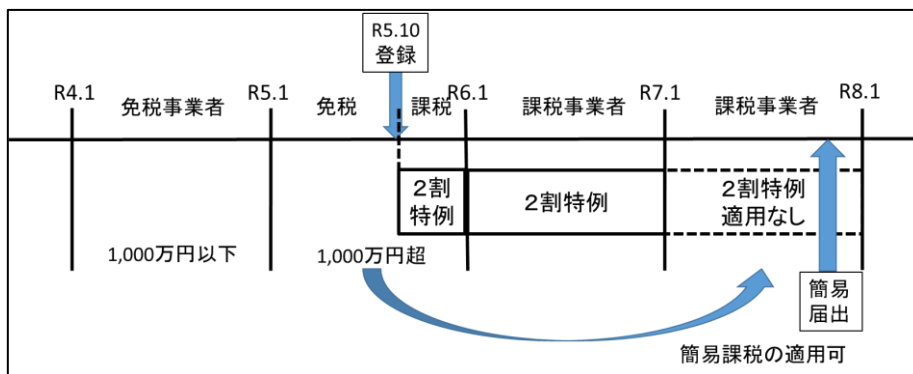


5. 簡易課税制度の選択

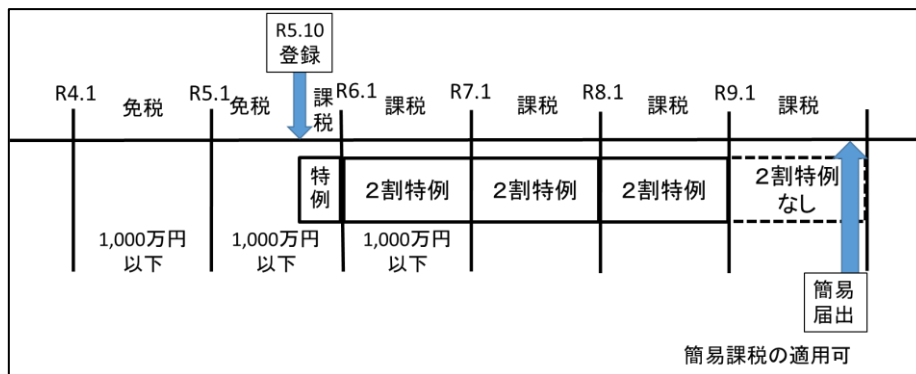
2割特例の適用を受けたインボイス発行事業者が、当該適用を受けた課税期間の翌課税期間中に、簡易課税制度の適用を受ける旨の届出書とその納税地を所轄する税務署長に提出したときは、その提出した日の属する課税期間から簡易課税制度の適用を認めることとする。

㊦ 翌課税期間に「2割特例」の適用を受けられない場合の救済措置です。

図表 17 基準期間における課税売上高が1千万円を超える課税期間がある場合



図表 18 特例期間が終了する翌課税期間において簡易課税制度を適用する場合



IV. その他

1. 免税事業者が課税事業者となる場合の留意点

(1) 棚卸資産調整

免税事業者が課税事業者となった場合には、棚卸資産調整する必要があります。ただし、2割特例、簡易課税制度の適用を受ける場合には調整する必要はありません。

図表 19 棚卸資産調整 (あらし 38 頁)

[5] 免税事業者が課税事業者となった場合の調整

免税事業者が課税事業者となる日の前日において所有する棚卸資産のうち、納税義務が免除されていた期間中の課税仕入れ等に係るものがある場合

→ その棚卸資産についての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に係る消費税額とみなして仕入控除税額の計算の対象となります。

課税仕入れ等に係る棚卸資産 → 仕入税額控除の対象になります

課税期間の初日の前日に所有している場合

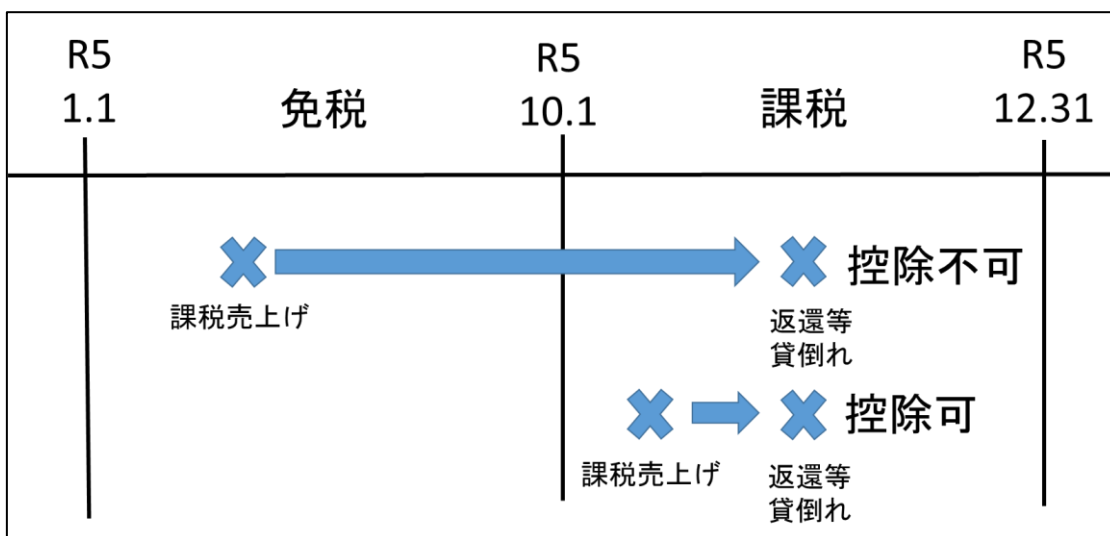
要件

- その棚卸資産が、免税事業者であった期間中の課税仕入れ等に該当すること。
- その棚卸資産の明細を記載した書類を、事業者が保存していること。

(2) 売上げ返還等控除、貸倒れ控除

売上げに係る対価の返還等をした場合の消費税額の控除（消法 38）、貸倒れに係る消費税額の控除（消法 39）については、2割特例制度、簡易課税制度の適用を受ける場合についても適用されます。ただし、免税事業者であった期間における課税売上げに係る売上げ返還等及び貸倒れについては適用されませんので注意が必要です。

図表 20



2. インボイス Q&A 追加項目

(小売店を経営する新設法人における登録の通知を受けるまでの間の適格簡易請求書の交付方法)

問 37 当社は、当期に新設した法人で、小売店（コンビニエンスストア）を営んでいます。課税期間の初日から適格請求書発行事業者の登録を受ける旨を記載した申請書を当該課税期間の末日までに提出し、課税期間の初日から登録を受けたのですが、登録通知が届くまでの間、登録番号の記載をしていないレシートを交付していた場合、登録通知が届いた後、どのように適格簡易請求書を交付すればよいですか。【令和5年10月追加】

【答】

新たに設立された法人が、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、当該課税期間の末日までに提出した場合において、税務署長により適格請求書発行事業者登録簿への登録が行われたときは、その課税期間の初日において登録を受けたものとみなされます（消令70の4、消規26の4、基通1-4-7、1-4-8）。

この場合、登録日（課税期間の初日）から適格請求書等を交付する義務は生じますが、通知を受けるまでの間、適格請求書等を交付することはできませんので、売手は、例えば次のように対応することが考えられます。

- ・ 事前に適格請求書等の交付が遅れる旨を取引先に伝え、通知後に適格請求書等を交付する。
- ・ 取引先に対して、通知を受けるまでは、登録番号のない請求書等を交付し、通知後に改めて適格請求書等を交付し直す。
- ・ 取引先に対して、通知を受けるまでは、登録番号のない請求書等を交付し、その請求書等との関連性を明らかにした上で、適格請求書等に不足する登録番号を書類やメール等でお知らせする。

他方、ご質問のように小売業等の不特定かつ多数の者に対して事業を行う場合には、上記の事後交付等の対応が困難な場合があると考えられます。そのため、小売店等を営む事業者が、不特定かつ多数の方に登録番号のないレシート等を交付している場合、事前に、インボイスの交付が遅れる旨を事業者のホームページや店頭にてお知らせした上で、例えば次のように対応することが考えられます。

- ・ 当該事業者（売手）のホームページ等において、「弊社の登録番号は『T1234…』となります。令和6年■月1日（課税期間の初日）から令和6年●月●日（通知を受けた日）までの間のレシート等をお持ちの方で仕入税額控除を行う方におきましては、当ページを印刷するなどの方法により、レシートと併せて保存してください」と掲示する。
- ・ 買手側から電話等を受け、その際に登録番号をお知らせし、買手側においてその登録番号の記録とレシート等とを組み合わせるインボイスとして保存してもらう（これにより、買手は仕入税額控除を受けることができます。）。

なお、こうした取扱いは、登録日から登録番号の通知が届いた日までにおける、経過的な取扱いとなります。したがって、お手元に登録番号の通知が届き、登録番号を記載した適格簡易請求書を交付できるようになった日以降は、記載事項を満たしたインボイスを交付していただく必要がありますので、ご注意ください。

(参考) 新たに設立された法人等の登録時期の特例については、問11《新たに設立された法人等の登録時期の特例》をご覧ください。

登録番号のない請求書等を受領した事業者（買手）においては、申告期限後に記載事項を満たす適格請求書等を受領する又は登録番号のお知らせを受けることとなった場合であっても、事前に売手が適格請求書発行事業者の登録を受ける旨を確認できたときは、登録番号のない請求書等に記載された金額を基礎として、仕入税額控除を行うこととして差し支えありません。この場合には、事後的に交付された適格請求書等や登録番号の通知を保存することが必要となります。

なお、事後的に適格請求書等の交付等を受けることができなかった場合には、仕入税額控除を行った翌課税期間において、本来の控除税額との差額を調整することとして差し支えありません。

（参考） 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が5千万円以下の事業者は、1万円未満の課税仕入れについて、インボイスの保存がなくとも帳簿の保存のみで仕入税額控除が可能とされています（少額特例）。そのため、この少額特例の適用対象となる買手においては、こうした課税仕入れについて上記のような対応は必要ありません。

(高速道路利用料金に係る適格簡易請求書の保存方法)

問 103 当社では高速道路を頻繁に利用するのですが、高速道路利用について、いわゆるETCシステムを利用し、後日、クレジットカードにより料金を精算しています。この場合、クレジットカード会社から受領するクレジットカード利用明細書の保存により仕入税額控除を行うことはできますか。【令和5年10月追加】

【答】

クレジットカード会社はそのカードの利用者に交付するクレジットカード利用明細書は、そのカード利用者である事業者に対して課税資産の譲渡等を行った他の事業者が作成及び交付する書類ではなく、また、課税資産の譲渡等の内容や適用税率など、適格請求書の記載事項も満たしませんので、一般的に、適格請求書には該当しません。

そのため、高速道路の利用について、有料道路自動料金收受システム（ETCシステム）により料金を支払い、ETCクレジットカード（クレジットカード会社がETCシステムの利用のために交付するカードをいい、高速道路会社が発行するETCコーポレートカード及びETCパーソナルカードを除きます。）で精算を行った場合に、支払った料金に係る仕入税額控除の適用を受けるには、原則、高速道路会社が運営するホームページ（ETC利用照会サービス）から通行料金確定後、適格簡易請求書の記載事項に係る電磁的記録（以下「利用証明書」といいます。）をダウンロードし、それを保存する必要があります。

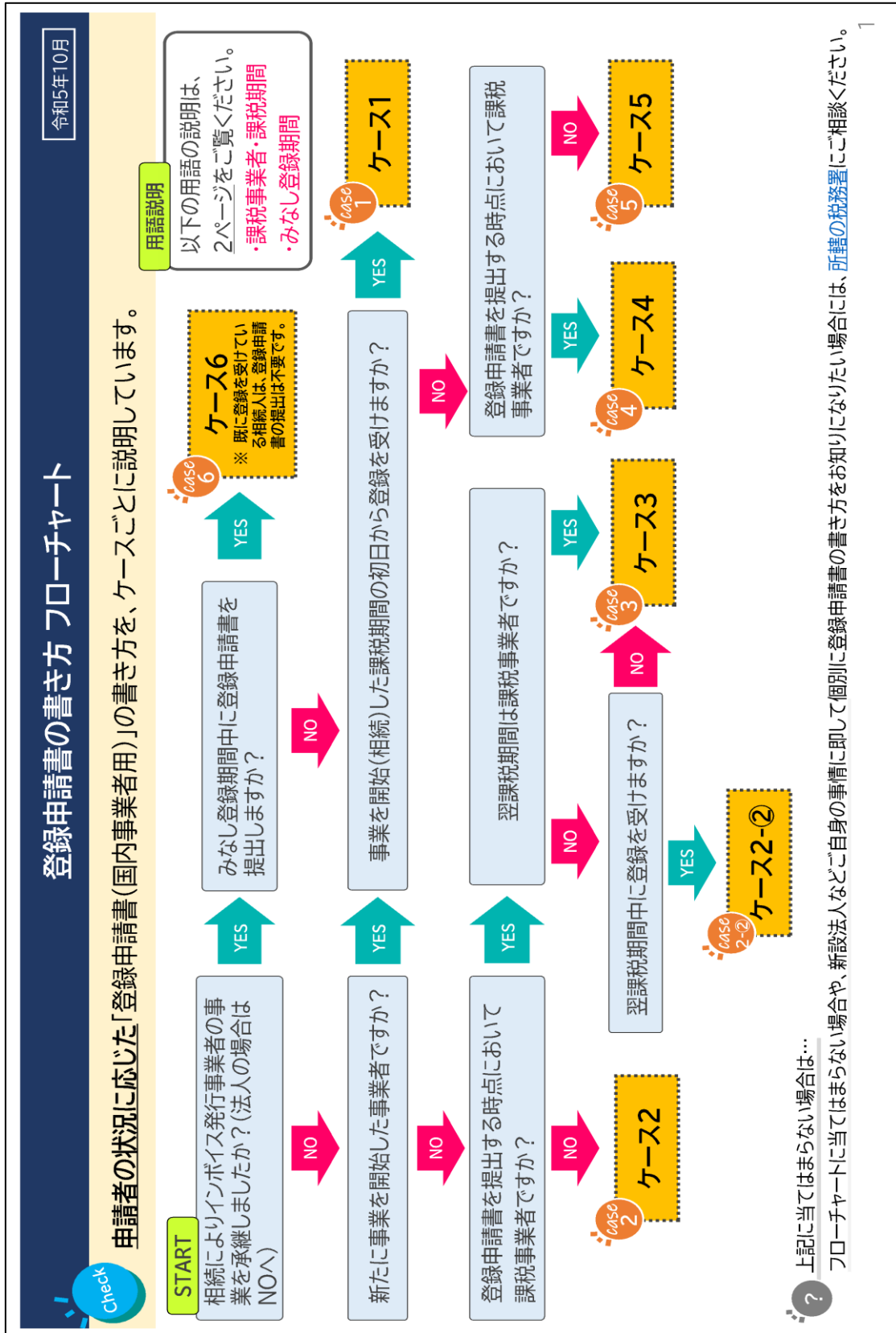
他方、高速道路の利用が多頻度にわたるなどの事情により、全ての高速道路の利用に係る利用証明書の保存が困難なときは、クレジットカード会社から受領するクレジットカード利用明細書（個々の高速道路の利用に係る内容が判明するものに限ります。また、取引年月日や取引の内容、課税資産の譲渡等に係る対価の額が分かる利用明細データ等を含みます。）と、利用した高速道路会社及び地方道路公社など（以下「高速道路会社等」といいます。）の任意の一取引（複数の高速道路会社等の利用がある場合、高速道路会社等ごとに任意の一取引）に係る利用証明書をダウンロードし、併せて保存することで、仕入税額控除を行って差し支えありません。

(注) 1 利用証明書については、クレジットカード利用明細書の受領ごとに（毎月）取得・保存する必要はなく、高速道路会社等が適格請求書発行事業者の登録を取りやめないことを前提に、利用した高速道路会社等ごとに任意の一取引に係る適格簡易請求書の記載事項を満たした利用証明書を一回のみ取得・保存することで差し支えありません。また、

例えば、A高速道路会社からB高速道路会社を経由してC高速道路会社の料金所で降りた際、C高速道路会社がまとめて利用証明書を発行している場合には、C高速道路会社の利用証明書を保存することになります。

2 空港と内陸部を結ぶ連絡橋の通行料金（空港連絡橋利用税）など、消費税の課税対象とならない金額がある場合、その金額は仕入税額控除の対象外となりますのでご注意ください。

参考資料（国税庁 HP より）



適格請求書発行事業者の登録申請書（第1－（3）号様式）

事業者区分欄

この申請書を提出する時点において、該当する事業者の区分に応じ、 <input type="checkbox"/> にレ印を付してください。 ※ 次葉「登録要件の確認」欄を記載してください。また、免税事業者に該当する場合には、次葉「免税事業者の確認」欄も記載してください（詳しくは記載要領等をご確認ください。）。	
<input type="checkbox"/> 課税事業者（新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等を除く。）	
<input type="checkbox"/> 免税事業者（新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等を除く。）	
<input type="checkbox"/> 新たに事業を開始した個人事業者又は新たに設立された法人等	
<input type="checkbox"/> 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事業者 ※ 課税期間の初日が令和5年9月30日以前の場合の登録年月日は、令和5年10月1日となります。	課税期間の初日 令和 年 月 日
<input type="checkbox"/> 上記以外の課税事業者	
<input type="checkbox"/> 上記以外の免税事業者	

免税事業者の確認欄

該当する事業者の区分に応じ、 <input type="checkbox"/> にレ印を付し記載してください。	
<input type="checkbox"/> 令和11年9月30日までの日の属する課税期間中に登録を受け、所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）附則第44条第4項の規定の適用を受けようとする事業者 ※ 登録開始日から納税義務の免除の規定の適用を受けないこととなります。	
個人番号	
事業内容等	生年月日（個人）又は設立年月日（法人） 1 明治・2 大正・3 昭和・4 平成・5 令和 年 月 日
	法人のみ記載 事業年度 至 月 日
	資本金 円
事業内容	登録希望日 令和 年 月 日
<input type="checkbox"/> 消費税課税事業者（選択）届出書を提出し、納税義務の免除の規定の適用を受けないこととなる翌課税期間の初日から登録を受けようとする事業者 ※ この場合、翌課税期間の初日から起算して15日前の日までにこの申請書を提出する必要があります。	翌課税期間の初日 令和 年 月 日
<input type="checkbox"/> 上記以外の免税事業者	

多く寄せられるご質問（令和5年11月13日更新）

以下のQ&A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5年10月改訂)」の公表後、多く寄せられるご質問について、追加問や既存問の改訂等として整理し、集約したものです。



目次

問①(登録申請の処理状況及び自らの登録番号の確認方法)	1
問②(適格請求書発行事業者公表サイトの検索結果とレシート表記が異なる場合).....	2
問③(手書きの領収書による適格簡易請求書の交付)	4
問④(免税事業者の交付する請求書等)	6
問⑤(免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置の適用を受ける場合の請求書等)	7
問⑥(買手による適格請求書の修正)	8
問⑦(適格請求書発行事業者からの課税仕入れに係る経過措置の適用等)	10
問⑧(売手が負担する振込手数料相当額に係る適格返還請求書)	11
問⑨(複数の契約に係る適格請求書の交付の可否)	12
問⑩(従業員が立替払をした際に受領した適格簡易請求書での仕入税額控除)	14
問⑪(実費精算の出張旅費等).....	15
問⑫(返信用封筒に貼付した郵便切手に係る仕入税額控除の適用)	16
問⑬(2割特例を適用するよりも簡易課税制度を適用した方が有利な場合)	17

(免税事業者の交付する請求書等)

問④ 私は、免税事業者である個人事業者です。適格請求書等保存方式においては適格請求書発行事業者しか適格請求書を交付できないとのことですが、免税事業者はこれまで出していたような請求書や領収書等を交付することはできないのでしょうか。

【答】

適格請求書等保存方式において、適格請求書を交付することができるのは適格請求書発行事業者に限られます。

他方、適格請求書発行事業者以外の者であっても、適格請求書に該当しない（適格請求書の記載事項を満たさない）請求書や領収書等の交付や、それらに記載すべき事項に係る電磁的記録の提供を行うことは、これまでと同様に可能です^(注1)。

ただし、適格請求書発行事業者以外の者が、適格請求書発行事業者が作成した適格請求書又は適格簡易請求書であると誤認されるおそれのある表示をした書類^(注2)を交付することや、当該書類の記載事項に係る電磁的記録を提供することは禁止されており、罰則（1年以下の懲役又は50万円以下の罰金）の適用対象となります。

なお、免税事業者が請求書等に消費税相当額を記載したとしても、それが適格請求書等と誤認されるおそれのあるものでなければ、基本的に罰則の適用対象となるものではありません。また、免税事業者であっても、仕入れの際に負担した消費税相当額を取引価格に上乗せして請求することは適正な転嫁として、何ら問題はありません。

(注) 1 適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れについては、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が設けられていますが、当該経過措置の適用を受けるためには、区分記載請求書の記載事項を満たした書類等の保存が求められていますので、取引の相手方からそうした書類等の作成・交付を求められることも考えられます。なお、保存されている書類が消費税法上の適格請求書か区分記載請求書であるかは、所得税・法人税の必要経費性・損金性に影響を与えるものではありません。

2 適格請求書又は適格簡易請求書であると誤認されるおそれのある表示をした書類とは、例えば、登録番号（T+13桁の数字）と類似した英数字や、自身のものではない登録番号を、自らの「登録番号」として記載した書類などをいいます。

(参考) 免税事業者等からの仕入れに係る経過措置についての詳細は、「[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の問 113](#)」をご参照ください。

(買手による適格請求書の修正)

問⑥ 取引先から受領した適格請求書の記載事項に誤りがありました。この場合、取引先から修正した適格請求書の交付を受けなければならないと思いますが、例えば、取引先に電話等で修正事項を伝え、取引先が保存している適格請求書の写しと同様の修正を行ってもらえば、自ら修正を行った適格請求書の保存で仕入税額控除を行ってもよいでしょうか。

【答】

売手である適格請求書発行事業者は、交付した適格請求書、適格簡易請求書又は適格返還請求書（電磁的記録により提供を行ったものも含まれます。）の記載事項に誤りがあったときは、買手である課税事業者に対して、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らないこととされており、買手においては、追記や修正を行うことは認められていません。

ただし、買手が作成した一定事項の記載のある仕入明細書等の書類で、売手である適格請求書発行事業者の確認を受けたものについても、仕入税額控除の適用のために保存が必要な請求書等に該当しますので、買手において適格請求書の記載事項の誤りを修正した仕入明細書等を作成し、売手である適格請求書発行事業者に確認を求めるとも認められます。

この際、例えば、相互に関連する複数の書類により、仕入明細書等を作成することも可能であることから、受領した適格請求書と関連性を明確にした別の書類として修正した事項を明示したものを作成し、当該修正事項について売手の確認を受けたものを保存することも認められます。

したがって、ご質問のように、受領した適格請求書に買手が自ら修正を加えたものであったとしても、その修正した事項について売手に確認を受けることで、その書類は適格請求書であるのと同時に修正した事項を明示した仕入明細書等にも該当することから、当該書類を保存することで、仕入税額控除の適用を受けることとして差し支えありません。

なお、これらの対応を行った場合でも、売手において当初交付した適格請求書の写しを保存しなければなりません。また、売手において、売上税額の積上げ計算を行う場合には、これらの対応により確認を行った仕入明細書等を適格請求書等の写しと同様の期間・方法により保存する必要があります。

(参考) 仕入明細書等による適格請求書等の誤りの修正についての詳細は、「[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の問 32](#)」を、修正した適格請求書の交付方法の詳細については「[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の問 33](#)」を、適格請求書と仕入明細書等を一の書類で交付することの詳細については、「[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の問 91](#)」を、仕入明細書を受領した場合における売上税額の積上げ計算の詳細については「[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の問 121](#)」をそれぞれご参照ください。

【適格請求書を修正し、適格請求書及び仕入明細書等とする例】

請求書		請求書
(株)〇〇御中 <div style="text-align: right;">△△商事(株) T1234567890123</div> 10/1 オレンジジュース 108,000円 10/2 キッチンペーパー 113,000円 10/2 リンゴジュース 158,000円 10% 税抜 1,980,000円 税198,000円 8% 税抜 1,539,000円 税123,120円	➡	(株)〇〇御中 <div style="text-align: right;">△△商事(株) T1234567890123</div> 10/1 オレンジジュース ※ 108,000円 10/2 キッチンペーパー 113,000円 10/2 リンゴジュース ※ 158,000円 10% 税抜 1,980,000円 税198,000円 8% 税抜 1,539,000円 税123,120円 <div style="border: 1px dashed red; padding: 2px; display: inline-block; margin-top: 5px;">※は軽減税率対象</div> <small>訂正事項につき11月1日先方確認済み</small>

「軽減税率対象品目である旨」の記載がない

「軽減税率対象品目である旨」を買手自ら補完しつつ、補完した旨を売手である(株)〇〇へ確認を受けることで、適格請求書及び修正事項を明示した仕入明細書等となる。

講師略歴 2023. 11. 12 現在

加藤 久也 KATO hisaya

1991年富山大学理学部卒。1991年～1995年株式会社日立製作所に勤務。1998年税理士試験合格。2000年税理士登録。2002年愛知県春日井市に加藤久也税理士事務所開業。税理士業の他、1998年～2019年名古屋大原学園、2016年～名城大学、2019年～愛知淑徳大学にて非常勤講師を務めている。2017年東海税理士会税務研究所研究員、2021年同研究所副所長に就任し、現在に至る。日本税法学会所属。

本資料は、研修を受講していただく際に理解の助けとなるように作成されています。他へ配布されると誤解を生ずることがありますので、コピーを配布することを禁止しています。