

インボイス制度導入に伴う消費税経理通達の改正

令和5年10月1日から消費税の仕入税額控除の方式として適格請求書等保存方式（インボイス制度）が始まります。

インボイス制度導入後は、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）からの課税仕入れは、原則として仕入税額控除の適用を受けることはできません。

税抜経理方式で経理をしている場合であっても、インボイスの保存がない課税仕入れは、原則その取引の対価の額と区分して経理をした消費税等相当額は、当該課税仕入れに係る取引の対価の額に含めて法人税の課税所得金額の計算を行うこととなります。なお経過措置があります。

したがってインボイス制度導入までに、経理処理に関する業務フローの見直しや経理規定・マニュアル等の整備を行うとともに、販売管理システム、請求書発行システム、購買システム、経費精算システム及び財務会計システム等をインボイス制度に対応させ、消費税申告書を作成するための必要情報を財務会計システム等から入手できるようにする必要があります。

具体的な事例

◆ 免税事業者から建物を取得した（経過措置期間中）事例

【問】 当社（飲食業）は、インボイス制度導入後である令和5年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,100万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理していますが、この場合の課税仕入れに係る法人税の取扱いはどうなりますか。

※建物の耐用年数：20年（償却率0.050）

【回答】

支払対価の額のうち、下記経過措置による80万円を仮払消費税等の額として仕入税額控除し、1,020万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります。

【解説】

インボイス制度導入後、令和5年10月1日から令和8年9月30日までの間に行われた適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについては、インボイス制度導入前の課税仕入れに係る消費税額の80%相当額についてのみ仕入税額控除の適用を受けることができます。（免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置）

このため、法人が税抜経理方式で経理している場合、適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについては、支払対価の額のうちインボイス制度導入前の仮払消費税等の額の80%相当額を仮払消費税等の額とし、残額を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達3の2、経過的取扱い（2））。

（経理処理）

（経過措置期間）	借方	貸方
R5.10.1~R8.9.30	建物 10,200,000円 仮払消費税等 800,000円	現金 11,000,000円

《消費税の全額を仮払消費税等に計上した場合》

消費税相当額の全額（1,000,000 円）を仮払消費税等として計上した場合は、仕入税額控除の対象とならない 20%相当額（200,000 円）について、建物の取得価額として法人税の所得金額の計算（償却計算）を行うこととなります。

（経理処理）

（経過措置期間）	借 方		貸 方	
取得時	建物	10,000,000 円	現金	11,000,000 円
	仮払消費税等	1,000,000 円		
決算時	減価償却費	500,000 円	建物	500,000 円
	雑損失	200,000 円	仮払消費税等	200,000 円

※減価償却費 10,000,000 円×0.050=500,000 円

（申告調整）

- ・別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分	総 額	処 分	
		留 保	社外流出
加 算 減価償却の償却超過額	190,000 円	190,000 円	

- ・別表五(一) 利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期 首 現 在 利益積立金額	当期の増減		差引翌期首現在 利益積立金額
		減	増	
減価償却超過額			190,000 円	190,000 円

※減価償却超過額の発生

税務上は建物の取得価額となる 200,000 円を雑損失として処理したので、償却限度（200,000 円×0.050 = 10,000 円）を超える 190,000 円は減価償却超過額になります。なお、雑損失処理せず建物に処理した場合は、通常の減価償却計算をすれば問題はありませぬ。

決算時に損金経理（雑損失）した仮払消費税等（消費税経理通達3の2（1）注1）

「減価償却資産の取得に係る取引において仮払消費税等の額を超えて取引の対価の額から区分して経理をしたことによりその取得価額に含まれることとなる金額につき損金経理をしている場合には、その損金経理をした金額は法第31条第1項《減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法》に規定する「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとする。」

◆ 免税事業者から建物を取得した（経過措置期間終了後）事例

【問】 当社（飲食業）は、インボイス制度導入後である令和 11 年 10 月 1 日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として 1,100 万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理していますが、この場合の課税仕入れに係る法人税の取扱いはどうなりますか。

【回答】

1,100 万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります。

【解説】

インボイス制度導入後（経過措置期間終了後）は、課税仕入れであってもインボイスの保存がないものは仕入税額控除の適用を受けることができないため、適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについては、課税仕入れに係る消費税額とはなりません。（新消費税法 30 条 1 項）。

このため、法人が税抜経理方式で経理している場合、適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについて、仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理する金額はなく、支払対価の額を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達 14 の 2）。

（経理処理）

（経過措置期間終了後）	借 方		貸 方	
R11.10.1～	建物	11,000,000 円	現金	11,000,000 円

◆ 免税事業者から棚卸資産を取得した（経過措置期間終了後）事例

【問】 当社（9月決算法人、小売業）は、インボイス制度導入後である令和 12 年 9 月 1 日に免税事業者から国内にある商品（家具）20 個を仕入れ、その対価として 220 万円（11 万円×20 個）を支払いました。当社は税抜経理方式で経理しており、本件取引について支払対価の額の 110 分の 10 相当額を仮払消費税等の額として経理し、決算時に雑損失として計上しました。また、この商品のうち 10 個は期末時点で在庫として残っています。この場合の課税仕入れに係る法人税の取扱いはどうなりますか。

〔仕入時〕

（借方） 仕入 2,000,000 円 （貸方） 現金 2,200,000 円
 仮払消費税等 200,000 円

〔決算時〕

（借方） 商品 1,000,000 円 （貸方） 仕入 1,000,000 円
 雑損失 200,000 円 仮払消費税等 200,000 円

【回答】

決算時に雑損失とした 200,000 円のうち、期末時点で在庫として残っている 10 個に係る仮払消費税相当額は、商品の取得価額に算入することになり、期末在庫として残った 10 個分に係る金額 100,000 円を所得金額に加算します。

・別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
加 算	雑損失の過大計上	100,000 円	100,000 円	

・別表五(一) 利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期 首 現 在 利益積立金額	当期の増減		差引翌期首現在 利益積立金額
		減	増	
商品			100,000 円	100,000 円

【解説】

インボイス制度導入後（経過措置期間終了後）は、税務上は適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについて仮払消費税等の額はないこととなるため、仮に法人の会計において仮払消費税等の額として経理した金額がある場合には、その金額を取引の対価の額に算入して法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達 14 の2）。

本事例においては、法人の会計上、20 万円を仮払消費税等の額として商品の取得価額と区分して経理していますが、税務上は仮払消費税等の額はないこととなりますので、この 20 万円は商品の取得価額に算入することとなります。

ところで、本事例においては、商品の取得（仕入）時に仮払消費税等の額として経理した金額を、決算時に雑損失として計上しています。この雑損失の額は、本来は商品の取得価額に算入すべきものですが、期中に販売した商品に係る部分の金額は売上原価として当該事業年度の損金の額に算入されますので、期末に在庫として残った商品に係る部分の金額を当該事業年度の所得金額に加算することとなります。

◆ 免税事業者に対して経費を支出した（経過措置期間終了後）事例

【問】 当社（9月決算法人、小売業）は、全社員の慰安のため、インボイス制度導入後である令和 12 年9月1日に免税事業者が営む国内の店舗において飲食を行い、その対価として 11 万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理しており、本件取引について支払対価の額の 110 分の 10 相当額を仮払消費税等の額として経理し、決算時に雑損失として計上しました。この場合の課税仕入れに係る法人税の取扱いはどうなりますか。

〔仕入時〕

（借方） 福利厚生費 100,000 円 （貸方） 現金 110,000 円
 仮払消費税等 10,000 円

〔決算時〕

（借方） 雑損失 10,000 円 （貸方） 仮払消費税等 10,000 円

【回答】

申告調整は不要です。

【解説】

インボイス制度導入後（経過措置期間終了後）は、税務上は適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについて仮払消費税等の額はないこととなるため、仮に法人の会計において仮払消費税等の額として経理した金額がある場合には、その金額を取引の対価の額に算入して法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達 14 の2）。

本事例においては、法人の会計上、1万円を仮払消費税等の額として福利厚生費と区分して経理していますが、税務上は仮払消費税等の額はないこととなりますので、この1万円は福利厚生費の額に算入することとなります。

ところで、本事例においては、福利厚生費の支出時に仮払消費税等の額として経理した金額を、決算時に雑損失として計上しています。この雑損失の額は、本来は福利厚生費の額に含めるべきものですが、いずれも当該事業年度の損金の額に算入されることについては変わりありませんので、結果的に申告調整は不要となります。

上記の処理に関する法令解釈通達（消費税経理通達）

○ 消費税経理通達〔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）〕

3の2（仮受消費税等又は仮払消費税等と異なる金額で経理をした場合の取扱い）

法人が行う取引に係る消費税等の経理処理について税抜経理方式によっている場合において、次に掲場合に該当するときは、それぞれ次に定めるところにより法人税の課税所得金額を計算することに留意する。

- (1) 仮受消費税等の額又は仮払消費税等の額を超える金額を取引の対価の額から区分して経理をしている場合 そのを超える部分の金額を売上げ等の収益に係る取引の対価の額又は固定資産等の取得に係る取引若しくは経費等の支出に係る取引の対価の額に含める。

(注) 減価償却資産の取得に係る取引において仮払消費税等の額を超えて取引の対価の額から区分して経理をしたことによりその取得価額に含まれることとなる金額につき損金経理をしている場合には、その損金経理をした金額は法第31条第1項《減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法》に規定する「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとする。

- (2) 仮受消費税等の額又は仮払消費税等の額に満たない金額を取引の対価の額から区分して経理をしている場合 その満たない部分の金額を売上げ等の収益に係る取引の対価の額又は固定資産等の取得に係る取引若しくは経費等の支出に係る取引の対価の額から除く。

14の2（適格請求書発行事業者以外の者から行った課税仕入れに係る消費税等の処理）

国内において行った消法第2条第1項第7号の2《定義》に規定する適格請求書発行事業者以外の者から行った同項第12号に規定する課税仕入れ（特定課税仕入れ並びに消法令第46条第1項第5号及び第6号《課税仕入れに係る消費税額の計算》に掲げる課税仕入れを除く。）に係る取引について税抜経理方式で経理をしている場合であっても、その取引の対価の額と区分して経理をした消費税等の額に相当する金額を当該課税仕入れに係る取引の対価の額に含めて法人税の課税所得金額を計算することとなることに留意する。

- (注) 1 3の2(1)(注)《仮受消費税等又は仮払消費税等と異なる金額で経理をした場合の取扱い》の取扱いは、本文の取扱いの適用を受ける場合についても同様とする。
2 本文の取扱いによった場合においても、2《税抜経理方式と税込経理方式の選択適用》の適用については、税込経理方式で経理をしたことにはならないことに留意する。

免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置

インボイス制度の導入後は、免税事業者や消費者など、適格請求書発行事業者以外から行った課税仕入れは、原則として仕入税額控除を行うことができません。

ただし、区分記載請求書等と同様の事項が記載された請求書等及びこの経過措置の規定を受ける旨を記載した帳簿を保存している場合には、次の表のとおり、一定の期間は、仕入税額控除相当額の一定割合を仕入税額として控除できる経過措置が、設けられています。

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%

〔引用参考文献〕

- 消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて（令和3年2月9日付課法2-6法令解釈通達）
<https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/hojin/890301/index.htm>
- 令和3年改正消費税経理通達関係 Q&A（令和3年2月）
https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/shouhizei_faq/index.htm
- 令和3年2月9日付課法2-6 『消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて』の一部改正について」（法令解釈通達）の趣旨説明
<https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/210209/index.htm>

〔担当窓口〕 GTM グループ 会計税務相談室 E-mail gtm@gtmri.co.jp