

制度開始2年経過であらためて確認を 消費税のインボイス制度で ミスしやすいケースの留意点

この記事のヒューマン

- インボイス制度導入以降、免税事業者等からの課税仕入れに対する80%控除・50%控除の経過措置、新設法人がインボイス発行事業者登録を行うための特例、適格請求書に必要な記載事項や保存方法の明確化、電子商取引(プラットフォーム課税)への対応、そして任意組合等によるインボイス発行要件の周知など、多岐にわたる論点について、国税庁は、リーフレットや動画、Q&A等を公表している。
- インボイス制度開始から2年が経過し、現場で生じやすい誤りや留意すべき事項も明らかになってきていることから、実務上誤りが生じやすい事例を確認し、インボイス制度の経過措置や実務上の留意点について理解しておく必要がある。

デロイト トーマツ税理士法人
税理士

額額 明美

デロイト トーマツ税理士法人

野村 和子

2023年10月1日から導入されたインボイス制度(適格請求書等保存方式)は、2025年を迎え、開始から2年が経過した。

国税庁は、インボイス制度開始以降、企業や事業者から寄せられるさまざまな疑問や実務上の課題に対応するため、インボイス制度に関するQ&A⁽¹⁾以下、「インボイスQ&A」という)を公式ホームページにて随時公表している。インボイスQ&Aは、実務担当者が直面する具体的な場面ごとに整理されており、企業経理の現場において重要な指針となっている。

インボイスQ&Aでは、たとえば、帳簿保存要件やインボイス保存義務に関して、実務上の細かな注意点が示されており、経理担当者はこれらの内容を逐次確認し、法令遵守体制を維持することが求められている。

本稿では、インボイスQ&A等をもとに、企業の実務担当者が直面する事例を抽出し、企業の経理実務への影響を確認する。

(1) 国税庁軽減税率・インボイス制度対応室「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7年6月改訂))

(※) 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。

適格請求書発行事業者
以外からの課税仕入れ
に係る一定の経過措置

2023年10月1日から2029年9月30日までは、免税事業者など適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについて、区分記載請求書等と同様の記載事項が記載された請求書等および一定の記載がされた帳簿の保存があれば、図表1のとおり、当該課税仕入れに係る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認められている⁽²⁾。

この経過措置の内容は、適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについては、原則として仕入税額控除は認められないが、2026年9月30日までは、支払対価の額に110分の7・8(軽減税率の対象となる場合は108分の6・24)を乗じて算出した金額に80%を乗じた金額を、2029年9月30日までは、支払対価の額に110分の7・8(軽減税率の対象となる場合は108分の6・24)を乗じて算出した金額に50%を乗じた金額を仕入税額控除の対象とすることができるというものである(平成28年改正法附則52、53)。

(図表1) 課税仕入れに係る一定の経過措置

期間	割合
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%

(図表2) 固定資産を取得した場合の会計処理

① 会計仕訳	
貸方	借方
店舗用什器 1,000万円	現金預金 1,100万円
仮払消費税等 100万円	
② 具体的な経理処理	
イ 仮払消費税等の額	
$1,100万円 \times \frac{10}{110} \times 80\% = 80万円$	
ロ 決算整理仕訳	
貸方	借方
店舗用什器 20万円	仮払消費税等 20万円

なお、この取扱いは、所得税についても、同様である。

会計システムが当該経過措置の計算に対応していない場合、すなわち、80%控除の計算が会計システム上でできない場合には、適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについても、いったん適格請求書発行事業者からの課税仕入れと同様の図表2①の会計仕訳を行うケースが見受けられる。このようなケースでは、期末に図表2②ロの決算調整仕訳を行う必要が生じると考えられる。

図表2②のポイントとして、会計システムが当該経過措置の計算に対応していない場合には、決算期末において、本来であれば、仮払消費税等の額を80万円と計算し直し、残りの20万円については、店舗用什器の取得価額に含めて減価償却の計算を行うべきところ、この20万円を控除対象外消費税額として損金経理している法人も存在するのではないだろうか。しかしながら、当該20万円は、法人税法上控除対象外消費税額ではなく、資産の取得価額にする必要があるため留意が必要である。

経理担当者は、課税仕入れの取引先が適格請求書発行事業者か否かを確認し、80%控除の適用要件や計算

方法を理解しておく必要があると考えられる。

しかしながら、実際には、会計システムや経理ソフトの対応が十分に追いついていない法人も一定程度存在すると考えられ、特に、経過措置期間中の仕入先ごとの控除割合の把握や、仮払消費税等の計算といった実務処理において、手作業や個別対応を余儀なくされているケースも少なくないと考えられる。

(3) 平成元年3月1日付直法2-1「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)

(4) 令和3年2月9日付課法2-16「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)経過措置

(2) 短期前払費用に係る適格請求書発行事業者以外からの仕入れ

3月決算法人が、ITシステムの保守契約に基づき、毎年1月に適格請求書発行事業者以外の取引先へ1年間分(1月～12月分)の保守料金をまとめて支払い、「短期前払費用」として会計処理している場合に、令和8年1月に支払う2026年1月から12月分の保守料金の金額に係る消費税上の取扱いを確認していく。

① 消費税法上の取扱い

法人税の計算においては、前払費用の額で、その支払った日から1年

ここでは、適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れについて、固定資産の取得および短期前払費用の事例について確認する。

(2) 国税庁「インボイスの取扱いに関する」質問(令和7年10月28日更新問Ⅷ(令和8年10月1日前後の取引に係る免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の適用))

(1) 固定資産を取得した場合

法人が税抜経理方式を採用しており、店舗用什器を2026年9月30日までに適格請求書発行事業者以外から1,100万円で購入した場合の法人税法上の取扱いを確認していく。

法人税法では、仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れ等の税額および当該課税仕入れ等の税額に係る地方消費税の額に相当する金額の合計額が「仮払消費税等の額」とされている(法令139の4⑤⑥、法規28②)。この場合、仮払消費税等の額を図表2②の計算方法で算定し、購入金額から仮払消費税等の額を差し引いた残額を資産の取得価額として計上し、その取得価額に基づき減価償却を行うこととなる(消費税経理通達③3の2、令和3年2月経過措置の取扱い④)。

以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合にその支払った額に相当する金額を継続してその支払った日の属する事業年度の損金の額に算入しているときは、これを認めることとされており(法基通2-2-14)、消費税の計算についても、当該取扱いの適用を受ける前払費用(以下、「短期前払費用」という)に係る課税仕入れは、その支出した日の属する課税期間において行ったものとして取り扱うこととされていることから(消基通11-3-8)、保守契約などにより1年分を前払いし「短期前払費用」として処理している場合、支払った日の属する課税期間の課税仕入れとして取り扱うこととなる。

今回の事例では、3月決算法人の2026年3月期の申告において、短期前払費用として支払った保守料について、区分記載請求書と同様の記載事項が記載された請求書等および一定の記載がされた帳簿の保存があれば、この経過措置により、保守料として支払った全額に110分の7・8を乗じて算出した金額に80%を乗じた金額を仕入税額とみなして控除して差し支えないとされている⁽⁵⁾。

② ポイント

前記のとおり、適格請求書発行事業者以外からの仕入れに係る経過措置では、当該課税仕入れに係る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が、この一定割合が、2023年10月1日から2026年9月30日までは80%、2026年10月1日から2029年9月30日までは50%とされている。短期前払費用に係る対象期間が、当該割合が80%から50%に切り替わる2026年10月1日をまたぐ場合(本事例では2026年1月から12月分)であっても、期間按分することなく、その全額につき支出時における当該割合により本経過措置の適用を受けることができる点が明確化された⁽⁶⁾。

このように、短期前払費用の支払時点で、この経過措置の適用が可能であるため、実際の経理処理にあたっては、仕入先が適格請求書発行事業者以外であるかの確認・支払時期・帳簿記載・請求書保存の要件をしつかり確認する必要があると考えられる。

(5) 国税庁「インボイスの取扱いに関する」(質問)(令和7年10月28日更新)問IX(短期前払費用に係る免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の適用)
(6) 前掲注(5)

(3) 経過措置期間終了後

この経過措置期間が終了した2029年10月以降は、適格請求書発行事業者以外からの仕入れについては消費税の仕入税額控除が一切認められなくなる。

したがって、早期に取引先管理やシステム整備、社内規程の見直し等の準備を進めておく必要があると考えられる。

新たに設立された法人等の登録時期の特例に係る届出書等の提出期限

新たに設立された法人(新設法人)が免税事業者である場合に、事業を開始した日の属する課税期間の初日から課税事業者となり、かつ、適格請求書発行事業者として登録を受けたい場合には、以下の届出書を提出する必要がある。

すなわち、事業を開始した日の属する課税期間の末日までに「消費税課税事業者選択届出書」と「適格請求書発行事業者の登録申請書」を提出すれば、事業開始(設立)の日から課税事業者となり、かつ、新たに設立された法人等の登録期間の特例によ

り、同日付で適格請求書発行事業者として登録を受けることができる(消法9④、消令20-1、消令70の4、消規26の4、本Q&A問11)。ここで注意すべき点は、国税通則法22条の規定に基づき、事業を開始した日の属する課税期間の末日が日曜日や祝日、土曜日、または12月29日から31日などの休日であった場合であっても、その日(事業を開始した日の属する課税期間の末日)までに消費税課税事業者選択届出書や適格請求書発行事業者の登録申請書を提出しなければ、新たに設立された法人等の登録時期の特例を受けることはできないということである。

したがって、期限を厳守して手続を行うことが重要と思われる。

適格請求書の保存要件

インボイス制度では、仕入税額控除の適用を受けるためには、取引ごと適格請求書(インボイス)の保存が必要で、インボイスには発行事業者の名称、登録番号、取引内容、金額、適用税率および消費税額等、法令で定められた記載事項がすべて記載されている必要がある(消法30⑦⑨)。ただし、これらの記載事項は必ず

しも1つの書類(紙やデータ)で完結していなければならないわけではなく、複数の書類や、書類と電磁的記録の相互の関連が明確であり、かつ、取引を正確に認識できる方法で交付されていれば、全体としてインボイスの要件を満たすことが認められている(消基通1-8-1)。

ここでは、仮に、領収書に自社ホームページのURLを記載し、そのホームページ上でインボイスの記載事項の一部(登録番号や名称、適用税率等)を案内した場合にインボイス要件を満たすか(インボイスQ&A問72-2、問102-2)、また、立替払取引の場合の仕入税額控除の保存要件(インボイスQ&A問94、消基通11-6-2)について、確認していく。

(1) ホームページ上でインボイスの記載事項を案内する場合

飲食店運営会社が、店頭でのテイクアウト販売時に、希望者に発行する領収書へ「インボイス番号等の詳細は、下記URLをご参照ください」と記載し、ホームページの専用ページのURLを記載している場合、ホームページに正式名称、登録番号、適用税率等が常時掲載され、領収書

を受け取った顧客が確認できる状態であれば、「領収書」と「ホームページ上の情報」の双方でインボイスの記載事項を満たすと考えられる。

前述のとおり、インボイスは、一書類のみですべての記載事項を満たす必要はなく、書類相互(書類と電磁的記録)の関連が明確であり、インボイスの交付対象となる取引を正確に認識できる方法で交付されていれば、インボイスの記載事項を満たすことになるので、今回の事例のように、領収書にURLを明示し、そのURL先のホームページでインボイスの登録番号や適用税率等の不足する記載事項を補完でき、両者の関連性が明確で、取引内容が特定できる場合には、領収書とホームページ情報の双方を合わせてインボイスの記載事項を満たすものと考えられる。

また、買手側(領収書を受領した顧客や事業者)は、インボイス要件を満たすために、ホームページの該当ページを電磁的記録として保存し、または、ホームページ内容を印刷して書面保存する必要があると考えられるが、この場合、売手がホームページの内容を保存期間満了まで随時確認可能な状態で維持してい

ば、買手が保存しているものとして取り扱うことも認められている場合がある。

(2) 立替金

当社が、B社に経費を立て替えてもらい、C社からB社宛てに交付される適格請求書(インボイス)は、B社から受領しただけでは、当社宛のインボイスとはならない。

しかしながら、B社から、立替金精算書等の交付を受け、C社から行った課税仕入れが当社のものであることが明らかであれば、C社のインボイスおよび立替金精算書等の保存で仕入税額控除の要件を満たすことになる。

また、立替払を行うB社が適格請求書発行事業者でなくても、C社が適格請求書発行事業者であれば、仕入税額控除可能である。

なお、立替払の内容が、請求書等の交付を受けることが困難であるなどの理由により、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課税仕入れに該当する場合には、一定の事項を記載した帳簿の保存のみで仕入税額控除を受けることができる(インボイスQ&A問104、問110)。

さらに、複数者分の立替時は、B社はC社から受領したインボイスのコピーと、B社が作成した精算書を各立替先に交付することが原則となるが、コピーが大量となるなど交付が困難な場合は、B社がC社から交付を受けたインボイスを保存し、各立替先には立替金精算書を交付すれば、立替先は精算書保存のみで仕入税額控除可能である。この場合、立替金精算書には、C社の氏名または名称、登録番号を記載し、適用税率区分など、仕入税額控除に必要な事項を明記し、消費税額等については、C社のインボイスに記載された消費税額等をもとに、立替払を受ける者の負担割合により合理的に按分した金額を記載する必要がある。

立替払取引において仕入明細書等を活用する場合には、売手であるC社の確認を受けた仕入明細書等の保存でも仕入税額控除が認められるほか、インボイスの宛名部分等を修正し、修正した事項についてB社の確認を受けることで、その書類をもって仕入税額控除を行うことも可能である。

(3) まとめ

インボイス制度においては、記載

事項が複数の媒体に分かれていても、相互の関連性が明確であれば、全体でインボイス要件を満たすことができる。領収書とホームページ掲載情報の組み合わせも認められ、実務上有効であると思われる。

ただし、URLや掲載内容の維持・管理、保存方法には注意し、買手側は必要に応じてホームページ情報を保存できる体制を整えておくことが重要となると考えられる。

立替払取引でも、関連するインボイスと立替金精算書等の保存、または一定事項を記載した帳簿の保存をもつて、仕入税額控除の要件を満たすことができ、実務上は、立替払取引に関する書類の保存、精算書への必要事項の記載、消費税額等の合理的な按分計算などに十分留意し、適切な仕入税額控除が行えるよう体制の整備が求められる。

プラットフォーム課税の対象となる取引に係る適格請求書等

国外事業者が提供する消費者向け電気通信利用役務の提供に該当するアプリを、デジタルプラットフォームを通じて購入・利用し、当該アプ

リの利用料を、プラットフォーム運営会社を介して支払っているケースがある。

この場合、消費税の仕入税額控除を適用するためには、どの事業者から「適格請求書(インボイス)」を受け取ればよいのか。

(1) プラットフォーム課税の対象となる取引の場合

2025年4月1日以降、国外事業者が特定プラットフォーム事業者を介して日本国内の消費者向けに電気通信利用役務(アプリ配信など)を提供し、利用料を特定プラットフォーム事業者が収受している場合は、「プラットフォーム課税」の対象となる(消法15の2)。

この場合、特定プラットフォーム事業者が、アプリ配信という役務提供を行ったものとみなされる。

そのため、当社が仕入税額控除を受けるためには、特定プラットフォーム事業者から発行されるインボイスまたはその電磁的記録を保存する必要があると考えられる⁽⁷⁾。

(7) 国税庁消費税室「消費税のプラットフォーム課税に関するQ&A(プラットフォーム事業者用)」(令和6年7月)問18(プラットフォーム課税の対象となる電気通信利用役務の提供に係るインボイス交付義務)

(2) プラットフォーム課税の対象とならない取引の場合

プラットフォーム課税の対象外の取引、つまり、特定プラットフォーム事業者以外の事業者との取引である場合は、国外事業者であるアプリ配信者からインボイスまたは電磁的記録の提供を受けて保存する必要がある。

(3) 適格請求書の発行者の確認

特定プラットフォーム事業者の氏名または名称や当該事業者に係るデジタルプラットフォームの名称は、国税庁ホームページの「特定プラットフォーム事業者名簿」で確認できる⁽⁸⁾。

(8) 令和6年12月6日現在の特定プラットフォーム事業者は、iTunes(株)、アマゾンウェブサービスジャパン合同会社、グーグルアジアパシフィックプライベートリミテッド、任天堂(株)の4社となっている。

(4) まとめ

2025年4月1日から適用開始となった「プラットフォーム課税」の制度のもとでは、仕入税額控除のために保存すべきインボイスは、取引の相手方が特定プラットフォーム事業者なのか、それ以外の事業者なのかを適切に把握したうえで、その請

求書を保存する必要がある。

今後は、プラットフォーム課税の適用対象となる取引かどうかを見極め、保存すべきインボイスの発行者が変わる点について、実務上特に注意が求められる。また、国税庁ホームページに掲載される「特定プラットフォーム事業者名簿」などを活用し、取引の相手方の確認を徹底することが重要であると考えられる。

任意組合等が交付する適格請求書

任意組合等が事業として課税資産の譲渡等を行う場合、その組合員全員が適格請求書発行事業者であること、かつ、業務執行組合員が「任意組合等の組合員の全てが適格請求書発行事業者である旨の届出書」を税務署に提出した場合に限り、適格請求書(インボイス)を交付することができる(消法57の6①、消令70の14①②)。

たとえば、任意組合等に、複数の国内外の組合員が参加する場合を確

(1) 日本で活動を行っていない組合員の取扱い

このような場合、たとえば海外の組合員が日本における事業の損益配賦も受けていない、すなわち日本事業には出資しているが実際には、損益配賦の対象外となっている場合には、その海外の組合員を「組合員全員」の範囲から除外しても差し支えないとされている（インボイスQ & A問50―2）。

しかしながら、将来的にこの海外の組合員が日本における事業の損益配賦を受けるようになった場合には、次のような対応が必要となると考えられる。

① 海外の組合員が適格請求書発行事業者の登録を受けていない場合

当該任意組合等の業務執行組合員は、「任意組合等の組合員が適格請求書発行事業者でなくなった旨等の届出書」を提出する必要がある（消法57の6②）。

この場合、海外の組合員が日本における損益配賦を受けるようになった日以降の課税資産の譲渡等については、インボイスを発行できなくなる。これは、すべての損益配賦対象

組合員が適格請求書発行事業者であることが制度上求められるためである。

したがって、損益配賦の対象外となっている海外の組合員が日本における損益配賦を受けるようになる場合には、当該海外の組合員は損益分配を受けるようになる前に、事前に適格請求書発行事業者の登録をし、後記②の変更届出書を提出することにより、当該任意組合は継続してインボイスの交付が可能となると考えられる。

② 海外の業務執行組合員が適格請求書発行事業者の登録を受けている場合

この場合は、「任意組合等の組合員の全てが適格請求書発行事業者である旨の届出事項の変更届出書」を提出し、「変更事項」欄の「その他」にチェックを付したうえで、「変更後」欄に当該組合員の氏名または名称および登録番号を記載する必要がある（消令70の14③、消規26の9②）。

(2) まとめ

実際に日本における事業の損益配

賦を受ける組合員のみが適格請求書発行事業者として登録されている必要があり、その者がすべて適格請求書発行事業者である状態であれば、任意組合としてインボイスを交付することが認められる。

一方で、日本における事業の損益の配賦を受けていない海外の組合員については、「組合員全員」の範囲から除外して届出することができる。

なお、海外の組合員が、日本における事業の損益配賦を受けるようになった場合には、速やかに届出内容を変更し、法令に従ったインボイス発行体制を整備することが求められる。

届出の遅れや不備があると、インボイス発行ができなくなるため、実務担当者は組合員の事業参加状況や損益配賦の有無について継続的に確認し、必要に応じて届出書類の提出・変更を行うことが重要となると考えられる。

また、組合員の追加や脱退等による損益配賦の範囲変更が生じた場合にも、税務署への届出手続が必要となるため、組合運営の実態と税務手続が常に整合するよう管理体制を構築しておくことが、企業としてのリスク管理やコンプライアンス対応に

もつながらるのではないだろうか。

野村 和子(のむら・かずこ)
デロイト トーマツ税理士法人 間接税サービス マネージャー
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。

瀧本 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 パートナー
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）、『否認事例・裁判例からみた消費税の仕入税額控除の実務』（共著、中央経済社、2021年）などがある。