「消費税インボイス制度開始後の実務対応」

目次

はじめに 2
Ⅰ．条文確認 3
Ⅱ．登録申請の手続 5
Ⅲ．登録取消の手続 10
Ⅳ．新規開業した場合、新たに法人を設立した場合 12
Ⅴ．簡易課税制度の選択 14
Ⅵ．令和５年度改正のおさらい 15
Ⅶ．具体例 21
Ⅷ．制度開始に向けての留意事項 23
Ⅸ．相続があった場合の取扱い 26
おわりに 27



日　　時：令和５年９月７日（木）13時30分～16時30分
場　　所：まなび創造館あさひホール
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

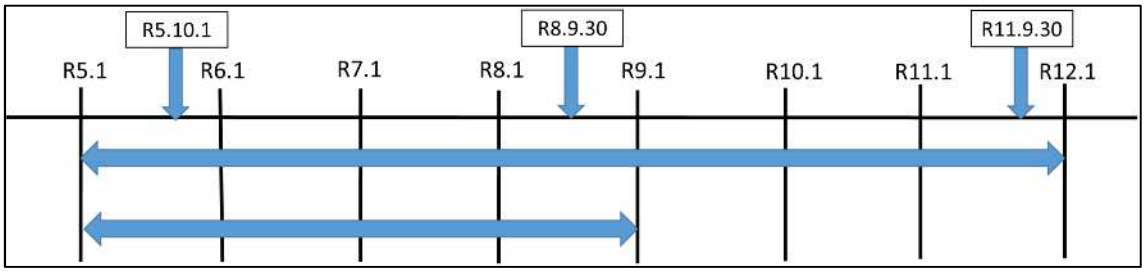
この研修では、インボイス制度に関する規定の適用関係について、特に制度開始後に生ずる疑問や誤解しやすいと思われる点についてまとめて確認していきます。数々もうけられた特例が本来の規定の複雑さに輪をかけてしまい、ますます理解しがたく、誤解が生じやすい状態となっていますのでこの研修を通して頭の整理をしていただきたいと思います。

この研修で確認する特例は図表１のとおりです。

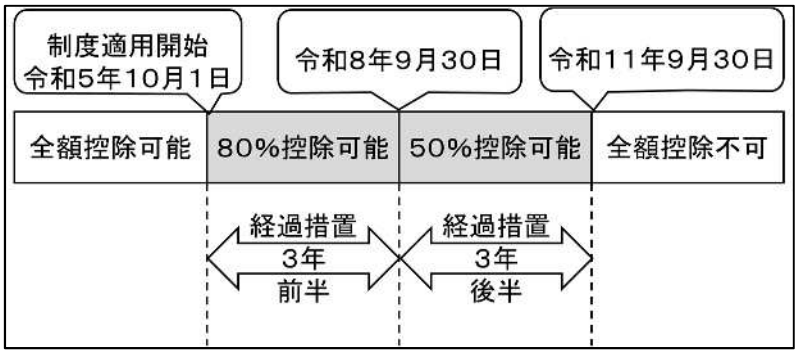
図表 1

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

図表 2　適用期間が課税期間単位で定められる規定



図表 3　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。

図表 4　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）
インボイス通達	消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関する取扱通達（平成 30 年 6 月 6 日最終改正令和 4 年 6 月 28 日課軽 2－4 ほか）
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 4 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）

Ⅰ．条文確認

（1）仕入税額控除の書類保存要件の改正

適格請求書の交付が必要となるのは、消費税法 30 条 7 項において保存が必要とされる帳簿および請求書等のうち、「請求書等」について改正され、仕入れに係る消費税額の控除の規定の適用を受けるためには、「適格請求書」の保存が必要とされたためです。では、改正された消費税法の条文を確認してみましょう（引用文中の下線は、筆者が付しました。以下同じ。）

> 消費税法 30 条 7 項
> 第一項〔筆者注：仕入れに係る消費税額の控除〕の規定は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等（請求書等の交付を受けることが困難である場合、特定課税仕入れに係るものである場合その他の政令で定める場合における当該課税仕入れ等の税額については、帳簿）を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ、特定課税仕入れ又は課税貨物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しない。
> （以下省略）

消費税法 30 条 9 項
第七項に規定する請求書等とは、次に掲げる書類及び電磁的記録（電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律第二条第三号（定義）に規定する電磁的記録をいう。第二号において同じ。）をいう。
一　事業者に対し課税資産の譲渡等（第七条第一項、第八条第一項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。次号及び第三号において同じ。）を行う他の事業者（適格請求書発行事業者に限る。次号において同じ。）が、当該課税資産の譲渡等につき当該事業者に交付する適格請求書又は適格簡易請求書（以下省略）

（2）適格請求書発行事業者

適格請求書発行事業者とは、課税事業者で適格請求書発行事業者として登録された事業者をいいます。消費税法の条文で確認しましょう。

消費税法 2 条 1 項 7 号の 2
適格請求書発行事業者　第五十七条の二第一項の規定による登録を受けた事業者をいう。

消費税法 57 条の 2 第 1 項
国内において課税資産の譲渡等を行い、又は行おうとする事業者であって、第五十七条の四第一項に規定する適格請求書の交付をしようとする事業者（第九条第一項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）は、税務署長の登録を受けることができる。

（3）適格請求書発行事業者の納税義務免除の不適用

適格請求書発行事業者は、基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下の課税期間であっても納税義務は免除されません。消費税法 9 条 1 項に以下のように規定されています。

消費税法 9 条 1 項
事業者のうち、その課税期間に係る基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下である者（適格請求書発行事業者を除く。）については、第 5 条第 1 項の規定にかかわらず、その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れにつき、消費税を納める義務を免除する。ただし、この法律に別段の定めがある場合は、この限りでない。

Ⅱ．登録申請の手続

１．令和５年 10 月１日に登録する場合

（１）登録申請書の提出

この研修が行われるタイミングで、まだインボイス制度が開始される令和５年 10 月１日から登録を受けることができるため、その手続について確認します。令和５年 10 月１日から登録を受けるためには、令和５年９月 30 日までに納税地の所轄税務署長[1]に適格請求書発行事業者登録申請書（以下「登録申請書」という。）を提出する必要があります[2]。

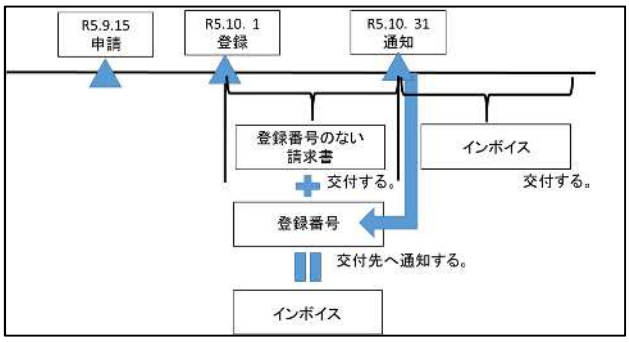
なお、令和５年９月 30 日は土曜日ですが、この期限が月曜日まで延長される規定（国通 10②）は適用されません。したがって、同日中に e-Tax により送信するか、郵便等の場合には郵便物等の通信日付印が同日となるように発送する必要があります（発信主義）。そして、令和５年９月 30 日までに登録申請書を提出した場合には、登録拒否事由（消法 57 の 2⑤）に該当しない限り、令和５年 10 月１日にインボイス発行事業者として登録されることとなります。また、免税事業者は、令和５年 10 月１日から課税事業者となり、消費税の申告納付が必要となります。

（２）登録通知があるまでの対応

登録申請から登録通知までの期間は、e-Tax 提出の場合約１か月、書面提出の場合約２か月半[3]となっています。そのため、登録日は令和５年 10 月１日とされることが分かっていても、登録の通知があるまでは登録番号の記載ができずインボイスの記載要件を満たさない請求書を交付することとなります。そのため登録の通知を受けた後、インボイスを改めて交付するか、前記請求書の交付先に登録番号を通知することにより、すでに交付した請求書と合わせてインボイスの記載要件を満たすこととする対応が必要となります。

図表１に令和５年９月 15 日に登録申請書を提出し、令和５年 10 月 31 日に登録の通知を受けた場合の具体例を示しました。

図表 5　登録日から登録通知日までの交付方法



1　書面により提出する場合には、国税局インボイス登録センターあてに郵送します。

2　「困難な事情」は、令和５年度改正により記載不要となりました。

3　国税庁ＨＰ（https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/pdf/kensu_kikan.pdf［最終確認日令和５年８月 19 日］。）

２．課税事業者が登録する場合

（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。

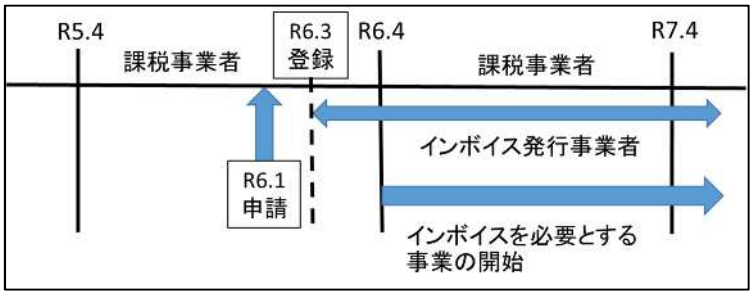
（３）具体例

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 6　課税事業者が登録を行う具体例



３．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

免税事業者が、その基準期間における課税売上高が 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高が 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。

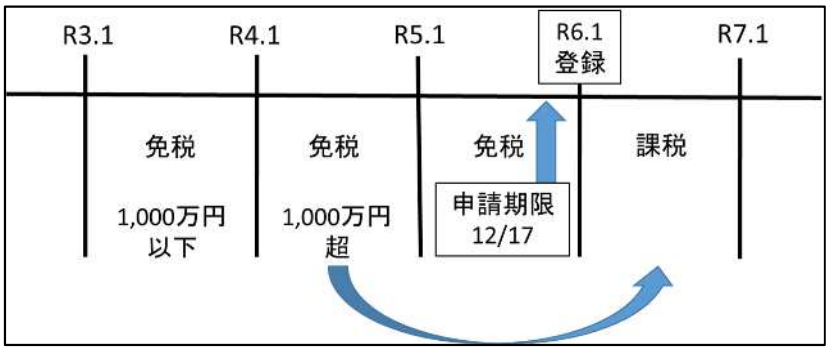
しかし２で述べたように、課税事業者となった後にインボイス発行事業者の登録が必要となった場合には、不都合が生ずることもあるため、免税事業者であった事業者が課税事業者となるこのタイミングで今一度、登録の必要性について検討するようにしましょう。

（２）具体例

図表 7 で令和 4 年分における課税売上高が 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。なお、令和 5 年 12 月 17 日は日曜日ですが、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。またこの日が e-Tax のメンテナンス日となり送信できない場合もあります。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 7　課税期間の初日に登録を受ける場合の具体例



４．免税事業者が登録する場合（特例）

３で述べたように、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っ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ず、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べきである。

図表 ８　登録申請書の書き方（国税庁ホームページを参照。）


次葉【2/2】

※ 法人の方は、個人番号の代わりに事業年度・資本金を記載してください。

「免税事業者の確認」欄（個人事業者の場合）

該当する事業者の区分に応じ、□に○印を付し記載してください。

✔ 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１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。

免税事業者の確認

個人番号　X X X X X X X X X X X X

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

事業内容等　事業内容　×××業

法人のみ記載　事業年度　自　月　日　至　月　日

資本金　円

登録希望日　令和 5 年 12 月 1 日

□ 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課税期間の初日から登録を受けようとする事業者

課税事業者となる旨　※ 令和５年10月１日から令和５年12月31日までの間のいずれかの日

令和　年　月　日

（３）登録申請書は 15 日前までに提出する

登録希望日は、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とされているため、登録希望日から 15 日前の日までに登録申請書を提出する必要がある。例えば令和 5 年 12 月 1 日を登録希望日とする場合には、その 15 日前の日は、その前日である 11 月 30 日を 1 日前（図表 9 において①と示します。）とし、順次さかのぼり、図表 9 の⑮の日である 11 月 16 日となります。すなわち、11 月 16 日までに登録申請書を提出しなければならない。希望日の 15 日前の日は、その希望日の前日の 2 週前の同じ曜日の日となります。

なお、その 15 日前の日が土曜日、日曜日、祝日、休日となる場合においても、国税通則法 10 条 2 項の規定は適用されず、月曜日など翌日以後の平日に延期されることはありません。したがって、同日中に e-Tax 提出する（メンテナンス日にあたる場合には、利用できないことにも留意する必要があります。）か、郵便等の場合には郵便物等の通信日付印が同日となるように発送する必要があります。

図表 9　登録希望日と提出期限の関係

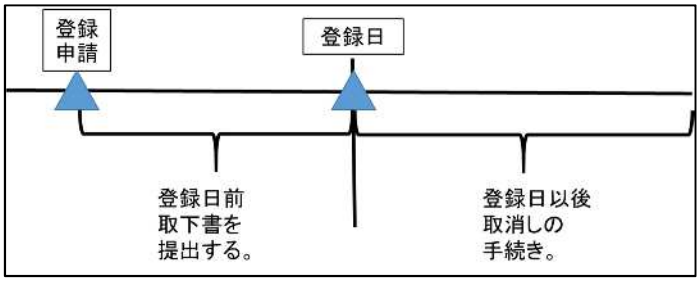
日	月	火	水	木	金	土
				16	17	18
				⑮	⑭	⑬
19	20	21	22	23	24	25
⑫	⑪	⑩	⑨	⑧	⑦	⑥
26	27	28	29	11/30	12/1	
⑤	④	③	②	①	希望日	

Ⅲ．登録取消の手続

１．取下書を提出する場合

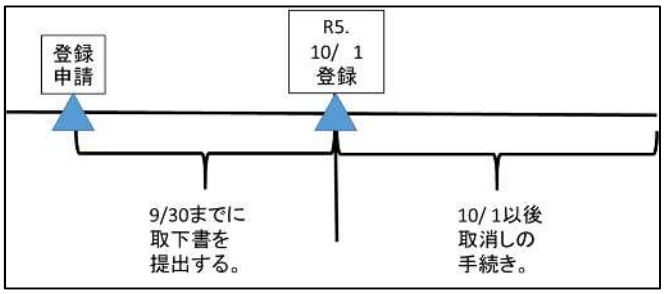
インボイス制度開始後であっても、登録申請書を提出してから登録日までに登録を取り下げたい場合も取下書を提出することとなります（図表 10 を参照。）。

図表 10　登録日の前後での取扱いの違い



したがって、令和 5 年 10 月 1 日が登録日となる場合には、令和 5 年 9 月 30 日までに取下書を提出することにより、インボイス発行事業者とならないこととなります（図表 11 を参照。）。なお、令和 5 年 9 月 30 日は土曜日であるため、取下書は令和 5 年 9 月 29 日金曜日までに提出または郵便等により到着している必要があります（到達主義）。

図表 11　インボイス制度開始前後の取扱いの違い



２．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）。

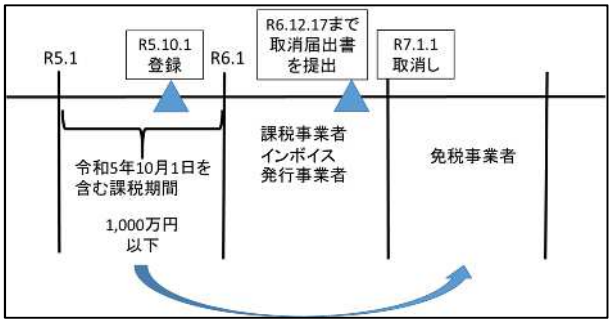
すなわち、課税期間の途中の日において登録を取消すことはできず、取消届出書を翌課税期間の初日から起算して 15 日前の日までに提出した場合には翌課税期間の初日に取り消され、それ以後に提出した場合には翌々課税期間の初日に取り消されることとなる。1 日の違いで 1 年にわたり登録されたままとなり、免税事業者に戻れなくなることに留意が必要です。

３．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 日に登録の取消しを受けたい場合には、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 10 を参照。）。

図表 12　2 年しばりがない場合



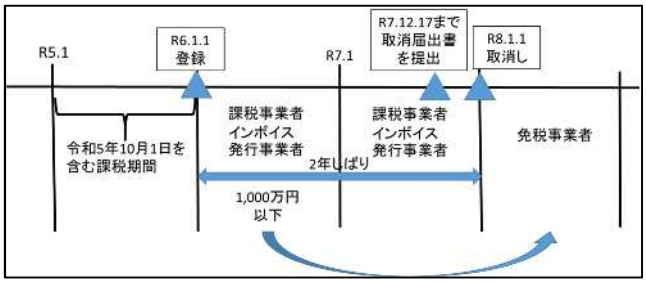
４．登録取消しに関する 2 年しばり

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 年しばりの適用はなく（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 年しばりの適用を受けることとなる（図表 9 参照）。

図表 13　2 年しばりがある場合



Ⅳ．新規開業した場合、新たに法人を設立した場合

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)。ただし、課税選択届出書を提出した場合の納税義務の免除の特例（消法 9④)、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（消法 9 条の 2)、相続があった場合の納税義務の免除の特例（消法 10）の適用がある場合、合併があった場合の納税義務の免除の特例（消法 11)、分割等があった場合の納税義務の免除の特例（消法 12)、新設法人の納税義務の免除の特例（消法 12 条の 2)、特定新規設立法人の納税義務の免除の特例（消法 12 条の 3）の適用がある場合には、納税義務は免除されないこととなります。

インボイス制度開始前には、新たに設立した法人については、例えば資本金を 1,000 万円未満とするなど事情が許す限りこれらの特例に該当しないようにして、納税義務を免除されるようにしていたのではないでしょうか。しかし、インボイス制度開始後は、まず、インボイス発行事業者の登録の必要性を判断し、登録が必要であるならば、無理に資本金を 1,000 万円未満とする必要はなくなった[4]ことに留意したい。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、インボイス通達２－２)。

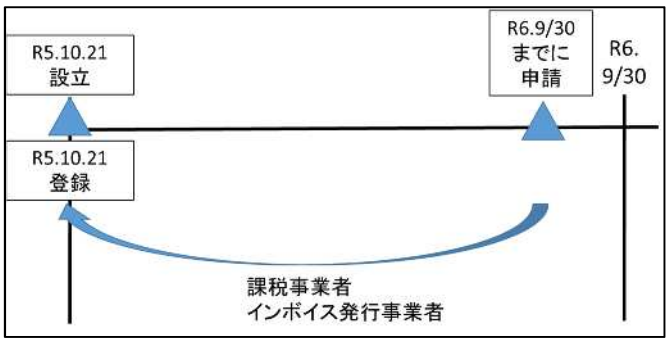
しかし登録の通知があるまでは、登録番号がわからない[5]ため、インボイスを交付することはできず、登録の通知後改めてインボイスを交付するか、当初から登録番号以外の必要事項を記載した請求書に登録申請中であることを明示しておき、登録の通知があった後にその旨と登録番号をインボイスの交付先に通知するなどの対応が必要となります（前出図表 1 を参照)。

令和 5 年 10 月 21 日に設立された 9 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 9 月 30 日となる。そして、令和 5 年 10 月 21 日に登録されたものとみなされます（図表 14 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。

4　ただし、後述する仕入税額控除の特例（２割特例）の適用要件に留意する必要があります。

5　法人の場合、登録番号は T＋法人番号となるため登録の通知前においても記載することはできますが、登録の通知があるまでは記載しないほうがよいのではないでしょうか。

図表 14　新たに設立した法人が登録する場合



≪参考≫

「発信主義の適用範囲を定める告示の制定」（抜粋）

第 1　通則法 22 条の改正

納税者が提出する書類の効力は、原則として書類が税務官庁に到達した時に生ずることとなりますが、国税通則法 22 条は、郵便又は信書便により提出された納税申告書（添付書類及び関連して提出される書類を含む。）については発信主義が適用され、通信日付印により表示された日が提出日とみなされます。

平成 18 年度の税制改正により、到達主義の原則を維持しつつ、納税者と税務官庁との地理的間隔の差異に基づく不公平を是正し、納税申告書等に加え、「国税庁長官が定める書類」についても発信主義が適用されることになりました。

「税務手続に関する主な書類の提出時期の一覧」（消費税関係のみ抜粋）

書類名	発信主義	到達主義
消費税の確定申告書	○	
消費税課税事業者選択届出書	○	
消費税課税事業者選択不適用届出書	○	
消費税課税事業者届出書		○
消費税簡易課税制度選択届出書	○	
消費税簡易課税制度選択不適用届出書	○	
消費税課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書	○	

上表は国税庁 HP を参照し、筆者が作成しました。[6]

[6]　国税庁 HP（https://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/teishutsujiki/periodList.htm［令和 5 年 8 月 23 日確認］）

Ⅴ．簡易課税制度の選択

１．原則的な取扱い

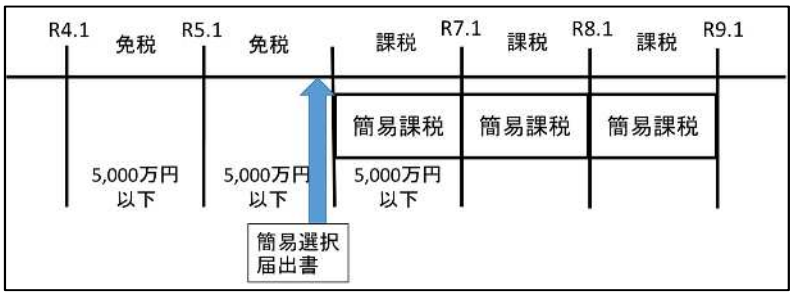
課税事業者が登録申請書を提出した場合には、原則通り簡易課税制度の適用を受ける課税期間開始の日の前日までに消費税簡易課税制度選択届出書（以下「簡易選択届出書」という。）を提出しておく必要があります。もともと課税事業者であれば、必要に応じ簡易課税制度の選択をしていると思われますが、仮に事業の内容が変わったことにより簡易課税制度を選択した方が有利となる場合においても、原則通りの取扱いであることに留意する必要があります。

２．免税事業者がインボイス登録した場合の特例

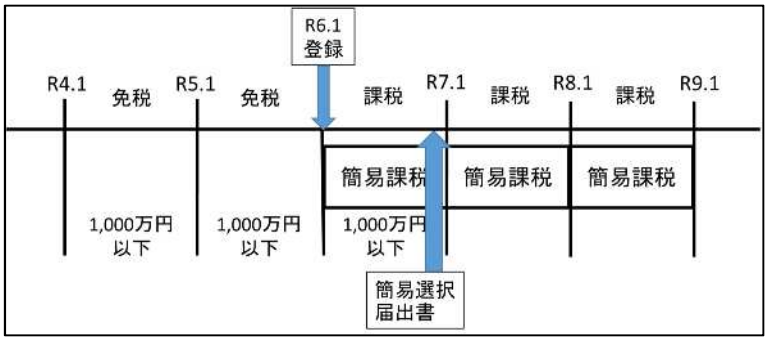
課税選択届出書提出不要の特例（平成 28 年改正法附則 44④）の適用を受ける事業者が、簡易選択届出書を、登録日を含む課税期間中にその納税地を所轄する税務署長に提出した場合において、その届出書にその届出書を提出した日の属する課税期間について簡易課税制度の規定の適用を受ける旨を記載したときは、その課税期間の初日の前日に当該届出書を当該税務署長に提出したものとみなして、簡易課税制度を適用することとされています（消令改正附則 18）。

したがって、この特例の適用により簡易選択届出書をその課税期間の末日までに提出した場合には、登録日を含む課税期間について簡易課税制度の適用を受けることができます。また、提出時期はその課税期間の末日までであり、確定申告期限までと勘違いしないようしたい。なお、仕入税額控除の特例（２割特例）の適用が受けられる（図表 23、24 も参照）ため、みなし仕入率が 90%となる第１種事業を営む事業者でない限り、簡易選択届出書の提出を急ぐ必要はないものと思われます。

図表 15　原則的な取扱い



図表 16　免税事業者がインボイス登録した場合の特例



Ⅵ．令和５年度改正のおさらい

１．小規模事業者に対する納税額に係る負担軽減措置（２割特例）

（適格請求書発行事業者となる小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置）

インボイス発行事業者の令和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、免税事業者がインボイス発行事業者となったこと又は課税事業者選択届出書を提出したことにより事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる場合には、その課税期間における課税標準額に対する消費税額から控除する金額を、当該課税標準額に対する消費税額に８割を乗じた額とすることにより、納付税額を当該課税標準額に対する消費税額の２割とすることができることされています。（平成 28 年改正法附則 51 の２）

【納付税額の計算方法】

次の設例で確認しましょう。

【設例】
課税売上高 770 万円（税込）、課税仕入高 165 万円（税込）、みなし仕入れ率 50%（第５種事業）を前提とし、税率 10%で計算する。

（原則課税の場合）

（１）売上げに係る消費税額　770 万円×10/110＝70 万円

（２）仕入れに係る消費税額

①　原則　165 万円×10/110＝15 万円

②　２割特例　70 万円×80%＝56 万円

③　有利選択　15 万円＜56 万円　∴56 万円

（３）納付税額　70 万円－56 万円＝14 万円

（簡易課税の場合）

（１）売上げに係る消費税額　770 万円×10/110＝70 万円

（２）仕入れに係る消費税額

①　簡易　70 万円×50%＝35 万円

②　２割特例　70 万円×80%＝56 万円

③　有利選択　35 万円＜56 万円　∴56 万円

（３）納付税額　70 万円－56 万円＝14 万円

☞　請求書等の保存状況、簡易課税の選択状況によっては、原則・簡易との比較計算をせずに、２割特例を適用することができます。すなわち、課税売上高を適用税率ごとに集計できれば納付税額を計算することができます。

【適用課税期間】

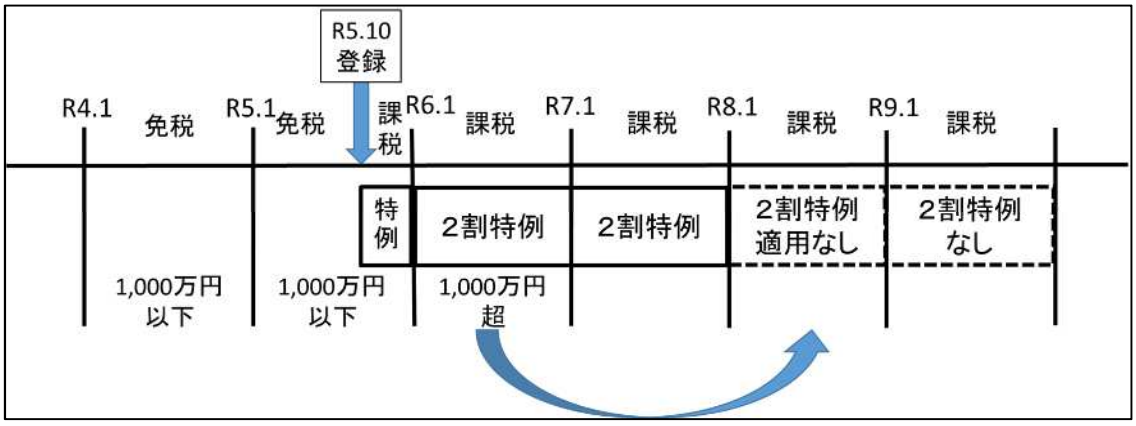
適格請求書発行事業者の令和５年 10 月１日から令和８年９月 30 日までの日の属する各課税期間（＝個人事業者の場合は、令和５年 10 月～12 月分から令和８年分まで）で、基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下となる課税期間です。

図表 17

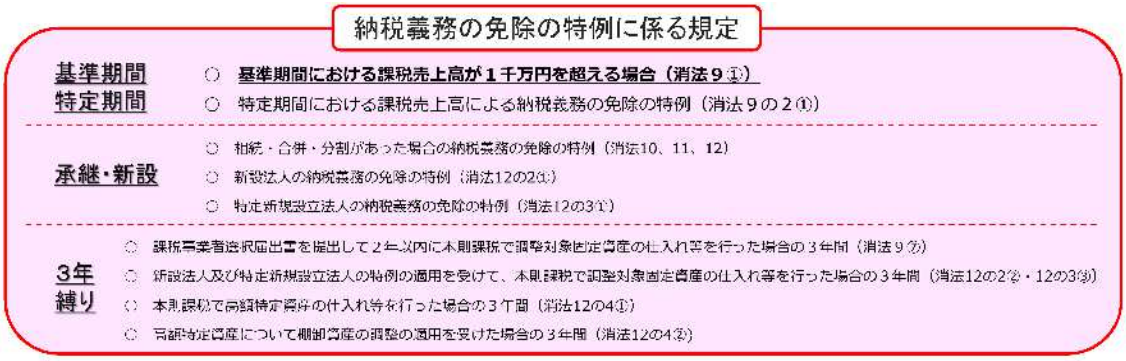


☞　適格請求書発行事業者の登録をしなければ免税事業者となる課税期間という意味です。図表４に掲げる規定により納税義務が免除されない課税期間について、２割特例の適用を受けることはできません。

図表 18



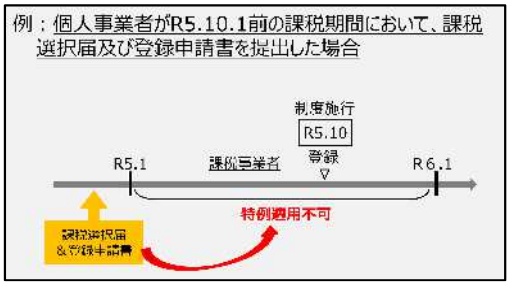
図表 19（財務省作成資料より）



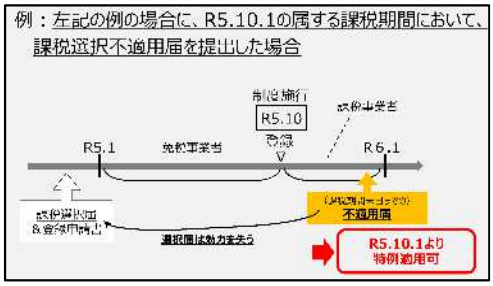
（注１）上記の措置は、課税期間の特例の適用を受ける課税期間及び令和５年 10 月１日前から課税事業者選択届出書の提出により引き続き事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる同日の属する課税期間については、適用されません（図表 20 参照）。

（注２）（注１の救済措置）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 21 参照）。

図表 20（財務省作成資料より）



図表 21（財務省作成資料より）



【適用要件】

適格請求書発行事業者が上記①の適用を受けようとする場合には、確定申告書にその旨を付記します。

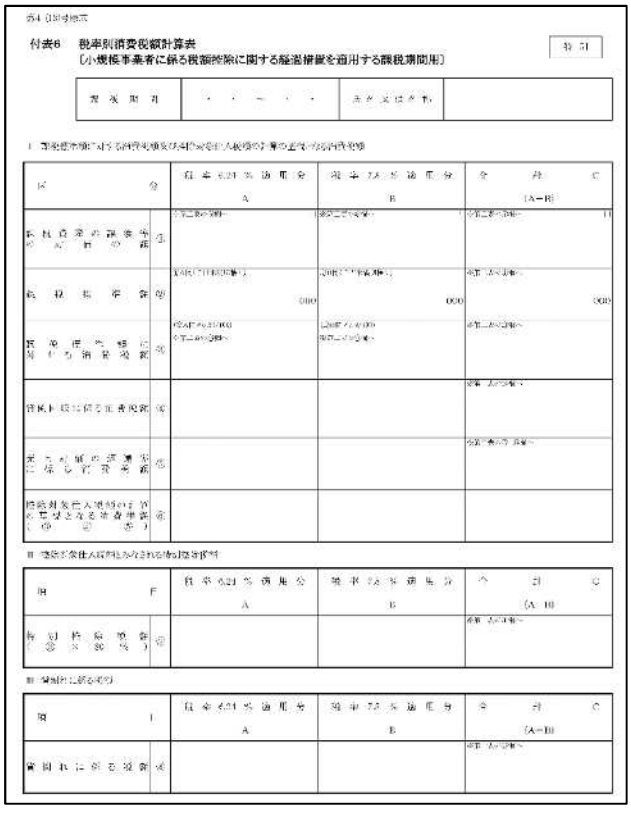
☞　事前の届出は不要。欄外に付記

☞　２年間の継続適用のしばりなし。

☞　申告時に選択適用できる。

図表 22　申告書への付記と付表６

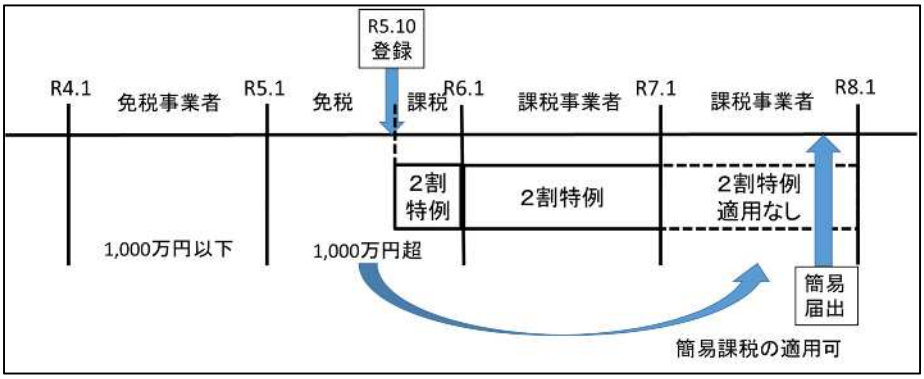
付記事項	割賦基準の適用			有		無	31
	延払基準等の適用			有		無	32
	工事進行基準の適用			有		無	33
	現金主義会計の適用			有		無	34
参考事項	課税標準額に対する消費税額の計算の特例の適用			有		無	35
	控除税額計算方法	課税売上高５億円超又は課税売上割合95％未満		個別対応方式			41
				一括比例配分方式			
		上記以外		全額控除			
	基準期間の課税売上高		千円				
	税額控除に係る経過措置の適用（２割特例）						42



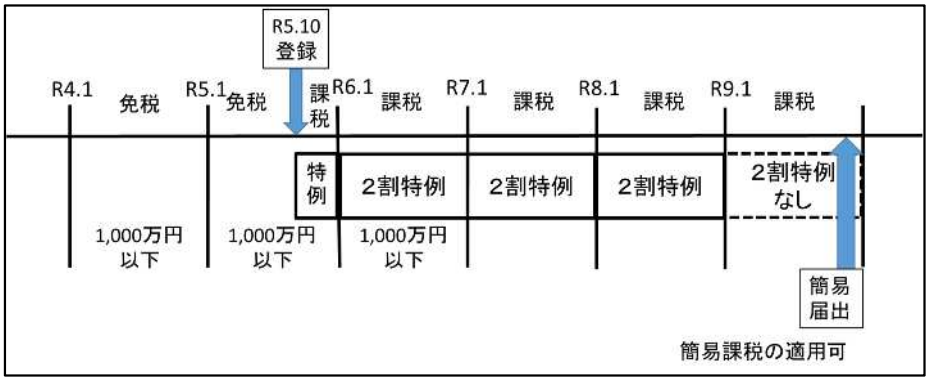
上記の適用を受けた適格請求書発行事業者が、当該適用を受けた課税期間の翌課税期間中に、簡易課税制度の適用を受ける旨の届出書を納税地を所轄する税務署長に提出したときは、その提出した日の属する課税期間から簡易課税制度の適用を認めることとされています。

☞　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 23【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 24【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】



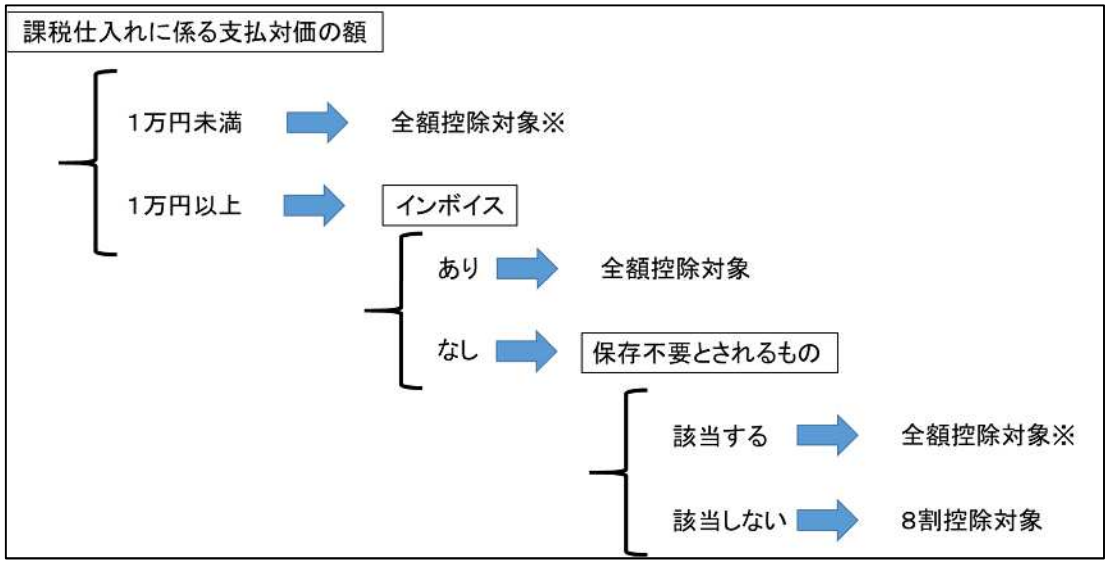
２．一定規模以下の事業者に対する事務負担の軽減措置（少額特例）

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が 5,000 万円以下（給与支払額の合計額によることはできない。）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のみの保存による仕入税額控除が認められます。

☞　帳簿に「経過措置（少額特例）」などと記載する必要なし。

☞　インボイス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この経過措置の対象となります。

図表 25



☞　「課税仕入れに係る支払対価の額」は消費税込みの金額です（消法 30⑥）。

☞　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る場合の帳簿の記載事項

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、３万円未満の公共交通機関による旅客の運送などの取引については、一定の事項を記載した帳簿の保存のみで仕入税額控除が認められます（消法 30⑦、消令 49①、消規 15 の４）が、Ｑ＆Ａ問 107（帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められる場合の帳簿への一定の記載事項）には、「帳簿の記載事項に関し、通常必要な記載事項に加え、次の事項の記載が必要となります。」として、以下の項目が挙げられています。

・ 帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められるいずれかの仕入れに該当する旨
（例）「3 万円未満の鉄道料金」 、「通勤手当」
・ 仕入れの相手方の住所又は所在地（一定の者を除きます。インボイス通達 4-7 参照。）
（例）「○○市　自販機」、「××銀行□□支店ＡＴＭ」

３．少額な返還インボイスの交付義務の見直し

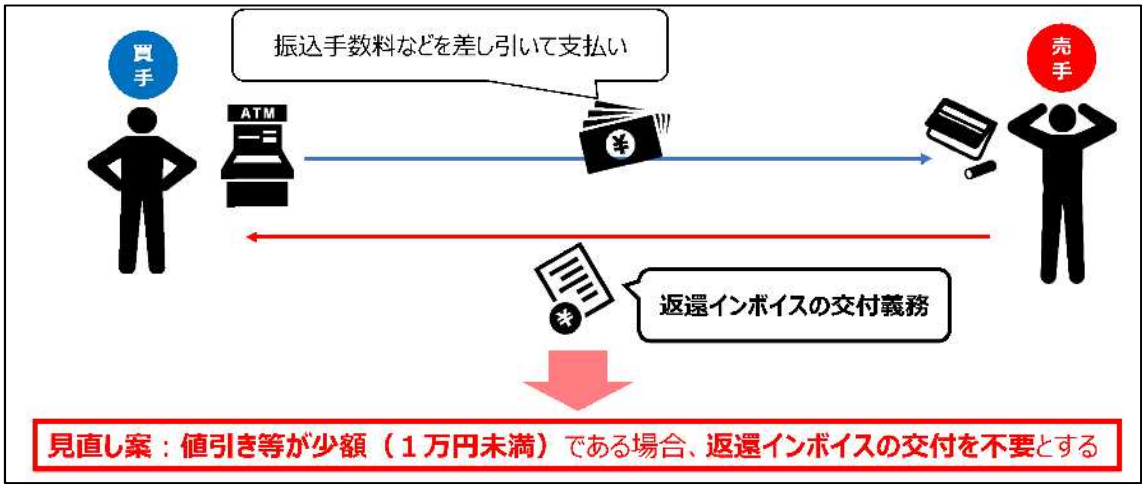
売上げに係る対価の返還等に係る税込価額が１万円未満である場合には、その適格返還請求書の交付義務を免除されます。

（注）上記の改正は、令和５年 10 月１日以後の課税資産の譲渡等につき行う売上げに係る対価の返還等について適用されます。

☞　事業者の限定なし。適用期限なし。恒久措置です。

☞　売手負担の振込手数料に係る事務負担が解消されるほか、小売店の店頭等における少額商品の返品等についても返還インボイスの対応が不要となります。

図表 26（財務省作成資料）



Ⅶ. 具体例

１．令和６年１月１日に登録を受ける場合

（１）適格請求書発行事業者登録申請書

令和 5 年 12 月 17 日までに登録希望日を令和６年１月１日と記載したインボイス発行事業者登録申請書を提出する必要があります。

経過措置により課税選択届出書を提出する必要はなく、令和６年１月１日から課税事業者とされます。

（２）仕入税額控除の特例（２割特例）

基準期間における課税売上高が 1,000 万円を以下の課税期間について、仕入税額控除の特例の適用があります。

（３）簡易選択届出書の提出

簡易選択届出書の提出の特例の適用があるため、令和６年分について簡易課税制度の適用を受けるためには、届出書を令和 6 年 12 月 31 日までに提出する必要があります。

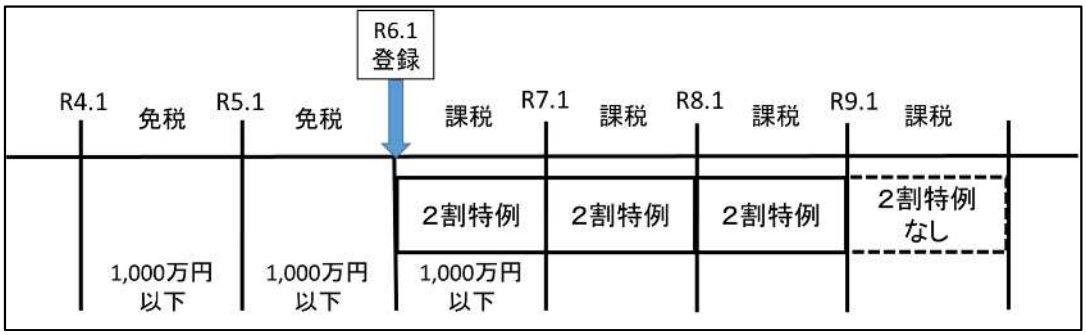
また、2 割特例がなくなる令和 9 年分について簡易課税制度の適用を受けるためには、届出書を令和 9 年 12 月 31 日までに提出する必要があります。

（４）小括

仕入税額控除の特例（２割特例）の適用が受けられるため、その営む事業が第１種事業でない限り簡易選択届出書の提出を急ぐ必要はありません。

課税期間の途中の日を「登録日」とすることもできますが、実務上煩雑になることから、課税期間の初日を登録日とするように計画しましょう。

図表 27



２．新たに法人を設立した場合

新たに法人を設立した場合、従来、資本金が 1,000 万円未満で他の納税義務判定の特例に該当しなければ、設立後２年間は基準期間がないため消費税の免税事業者となりました。しかしインボイス制度が始まることにより、事業形態によっては、設立当初からインボイス発行事業者の登録をする必要から課税事業者とならざるを得ない場合があります。ここでは、令和６年４月１日にに新たに設立された法人を例として、手続と規定の適用関係について確認しておきましょう。

（１）適格請求書発行事業者登録申請書の提出

設立第１期は、設立した日の属する課税期間に該当するため、登録申請書を令和７年３月 31 日までに提出し、登録を受けることにより、令和６年４月１日に遡って登録されたものとみなされます（消令 70 の４）。

しかし登録の通知を受けるまでインボイスを発行できないため、早く申請して登録を受ける必要があるものと思われます。

（２）仕入税額控除の特例（２割特例）

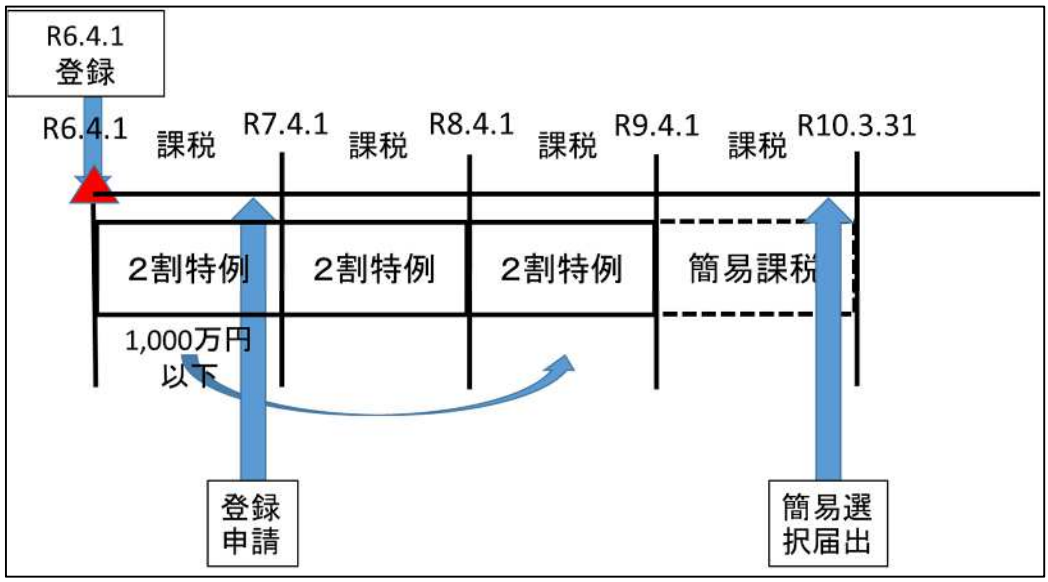
第１期、第２期については、基準期間がないため、仕入税額控除の特例の適用があります。第３期については、第１期における課税売上高が 1,000 万円以下であれば、仕入税額控除の特例の適用があります。

（３）簡易選択届出書の提出

第１期は、設立した日の属する課税期間に該当するため、第１期から簡易課税制度の適用を受けるためには、簡易選択届出書を令和７年３月 31 日までに提出する必要があります。

また、２割特例がなくなる第４期について簡易課税制度の適用を受けるためには、届出書を令和 10 年３月 31 日までに提出する必要があります。

図表 28



Ⅷ. 制度開始に向けての留意事項[7]



[7] 国税庁 HP（https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/pdf/0023008-044.pdf［最終確認日令和 5 年 8 月 25 日］）

インボイス制度の開始に向けて特にご留意いただきたい事項（2／3）

10月1日に登録通知が未達の場合の対応

【**売手**の対応】 Q 10月１日を迎えても登録通知書が届かないが、どうインボイスを交付するか？

1. 事前にインボイスの交付が遅れる旨を先方に伝え、**通知後にインボイスを交付**する

又は

2. 通知を受けるまでは登録番号のない請求書等を交付し、**通知後に改めてインボイスを交付し直す**

又は

3. 通知後にすでに交付した請求書等との関連性を明らかにした上で、インボイスに不足する**登録番号を書類やメール等でお知らせ**する

事後交付が困難な**小売店**などはどう対応するか？

⇒ 事前に**インボイスの交付が遅れる**旨を**事業者のHPや店頭**にて相手方にお知らせしたうえで、

- **事業者のHP等において**「弊社の登録番号は『T1234…』となります。令和５年10月１日から令和５年●月●日（通知を受けた日）までの間のレシート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
- **買手側からの電話等**に応じ、**登録番号をお知らせ**し、相手方にその記録をレシートと併せて保存してもらう

といった対応が可能です

※ これらの取扱いは、登録申請は令和５年９月までに行ったものの、令和５年10月１日までに登録番号の通知が届かなかった場合の経過的な取扱いとなります。したがって、登録番号を記載したインボイス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。

【**買手**の対応】 Q 売手から登録番号のないインボイスを受領したのち、登録番号のお知らせ等が届かないまま申告期限を迎えたが、仕入税額控除を行ってよいか？

事前に**インボイス発行事業者の登録を受ける旨が確認できた**ときは、受領した登録番号のない**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**

事後的に交付されたインボイスや登録番号のお知らせを保存することが必要です

※ 保存できなかった場合、翌課税期間において仕入税額控除を調整することとして差し支えありません。

※ 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、帳簿の保存のみで仕入税額控除が可能（「少額特例」といいます）ですので、上記対応は不要です。

インボイス制度の開始に向けて特にご留意いただきたい事項（3／3）

受領したインボイスの適正性の確認

Q 売手からインボイスを受領したが、登録番号が適正なものか、取引の都度確認する必要があるのか？

インボイスの適正性（番号が有効かどうか）については、**事業者においてご確認**いただく必要があります

ただし

全ての取引の都度、確認が必要となるものではなく、取引先の規模や関係性、取引の継続性などを踏まえ、**事業者においてその頻度等をご判断いただく**こととなります

【具体例】
- **新規取引先**との取引：**確認する**
- **継続的に取引がある企業**との取引：**都度の確認はしない**

※ 登録を受けた場合、自ら届け出等しない限り有効であり、取消しも課税期間（原則１年）単位でしかできないため、これらも踏まえてご検討ください

取引に入る前の確認も重要です

※　少額特例の適用を受ける方や、簡易課税制度や２割特例（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になった方について、納税額を売上税額の２割とする特例です）を選択する方については、仕入税額控除にインボイスの保存は不要ですので、上記対応は不要です。

※　国税庁の「適格請求書発行事業者公表サイト」では、Ｗｅｂ-ＡＰＩ機能の仕様を公開しており、当該サイトと連携している会計ソフトを利用されている場合には、より効率的な取引先の登録状況の確認が可能です。

インボイス制度について知りたい

インボイス制度とは何か？など、Ｑ＆Ａやパンフレット等の内容については

インボイス制度特設サイト

インボイスコールセンター
（9時-17時 土日祝除く）
0120-205-553

説明会への参加申込・個別相談については

インボイス制度の説明会

税務署へ個別に相談する

税制以外のご相談は

関係省庁等の相談窓口

Ⅸ. 相続があった場合の取扱い

Q&A 問 16　適格請求書発行事業者の登録を受けていた親から相続を受け、事業を承継したのですが、適格請求書等保存方式において必要となる手続及び適格請求書発行事業者の登録の効力について教えてください。【令和３年７月追加】【令和５年４月改訂】

【答】（一部抜粋）

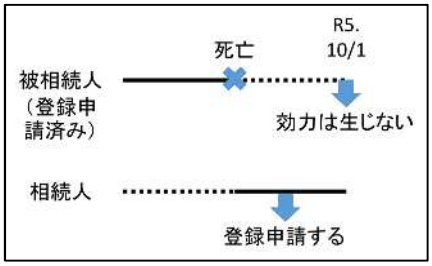
１　令和 5 年 10 月 1 日より前に死亡した場合

令和５年 10 月１日から登録を受けることとされていた事業者が、令和５年 10 月１日より前に死亡した場合は、登録の効力は生じません。したがって、相続により事業を承継した相続人が、適格請求書発行事業者の登録を受けるためには、登録申請書を提出する必要があります（相続人が既に登録申請書を提出していた場合を除きます。）。

当該相続人が令和５年 10 月１日から登録を受けようとする場合は、令和５年９月 30 日までに登録申請書を提出する必要があります。

なお、登録申請を行った事業者が死亡した場合は、相続人は、「個人事業者の死亡届出書」を提出いただきますようお願いします。

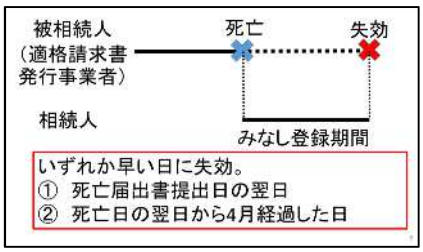
図表 29



２　令和 5 年 10 月 1 日以後に死亡した場合

令和５年 10 月１日以後に適格請求書発行事業者が死亡した場合、その相続人は「適格請求書発行事業者の死亡届出書」を提出する必要があり、届出書の提出日の翌日又は死亡した日の翌日から４月を経過した日のいずれか早い日（※）に登録の効力が失われます。また、相続により事業を承継した相続人が、適格請求書発行事業者の登録を受けるためには、相続人は登録申請書の提出が必要となります（相続人が既に登録を受けていた場合を除きます。）。

図表 30



なお、相続により適格請求書発行事業者の事業を継承した相続人の相続のあった日の翌日から、その相続人が適格請求書発行事業者の登録を受けた日の前日又はその相続に係る適格請求書発行事業者が死亡した日の翌日から４月を経過する日のいずれか早い日までの期間については、相続人を適格請求書発行事業者とみなす措置（※）が設けられており、この場合、被相続人の登録番号を相続人の登録番号とみなすこととされています。

図表 31



登録申請書の提出から登録通知を受けるまでには、その審査等に一定の期間を要しますので、相続により事業を承継した相続人が適格請求書発行事業者の登録を受ける場合は、お早めに登録申請書をご提出ください。

（※）相続人を適格請求書発行事業者とみなす措置の適用がある場合、その措置の適用がある期間は被相続人の登録は有効です。

おわりに

顧問先が発行するインボイスについて、今月中に再確認していく予定です。また、仕入税額控除（原則課税）の処理がうまくできるのか戦々恐々としています。インボイス制度の開始の日が近づくにつれ、細々とした疑問点も生じてきています。今回の研修では、いざインボイス制度が始まった後の対応について、税理士が納税者にアドバイスする際に知っておきたい納税義務の免除制度との関係、特例規定の適用関係について整理することを目的としました。先生方の実務の一助になれば幸いです。

講師略歴 2023. 08. 25 現在
加藤　久也 KATO hisaya
1991 年富山大学理学部卒。91 年～95 年株式会社日立製作所に勤務。98 年税理士試験合格。2000 年税理士登録。02 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、98 年～19 年名古屋大原学園、16 年～名城大学、19 年～愛知淑徳大学にて非常勤講師を務めている。17 年東海税理士会税務研究所研究員、21 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。