

5 経過措置

(免税事業者等からの仕入れに係る経過措置)

問 113 適格請求書等保存方式の開始後一定期間は、免税事業者等からの仕入税額相当額の一定割合を控除できる経過措置があるそうですが、この場合の仕入税額控除の要件について教えてください。【令和5年10月改訂】

【答】

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）。

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。

1 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1) 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。

2 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２） 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。

(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〉)

問 114 適格請求書等保存方式の開始後一定期間は、適格請求書発行事業者の登録により課税事業者となった免税事業者については、消費税の申告について簡易に計算できる経過措置（2割特例）があるそうですが、その内容について教えてください。【令和5年4月追加】【令和5年10月改訂】

【答】

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「課税選択届出書」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^(注)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（以下「特別控除税額」といいます。）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）。

（注） 課税事業者が適格請求書発行事業者となった場合であっても、当該適格請求書発行事業者となった課税期間の翌課税期間以後の課税期間について、基準期間の課税売上高が1千万円以下である場合には、原則として、2割特例の適用を受けることができます。

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）。

なお、2割特例の適用を受けることができない課税期間については、問115《2割特例の適用ができない課税期間①》及び問116《2割特例の適用ができない課税期間②》をご参照ください。

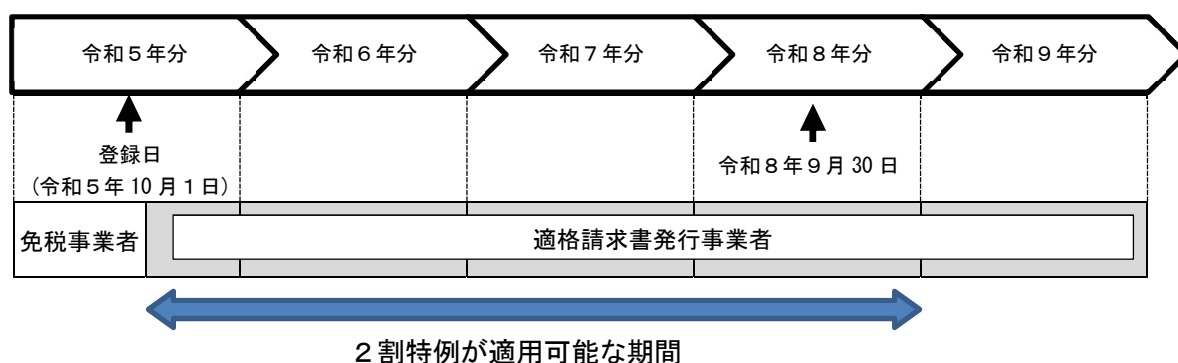
《2割特例を適用した場合の納付税額の計算イメージ》

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

《適用可能期間》

（例）個人事業者（12月決算の法人）の場合

（本来免税事業者である事業者が適格請求書発行事業者となる場合）



(2割特例の適用ができない課税期間①)

問 115 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）は、基準期間の課税売上高が1千万円を超える課税期間などについては適用できないとのことですが、具体的に教えてください。【令和5年4月追加】【令和5年10月改訂】

【答】

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（「課税選択届出書」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。

※ 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。詳しくは、問116《2割特例の適用ができない課税期間②》をご参照ください。

【過去の売上が一定金額以上ある場合】

- ① 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）
- ② 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）
- ③ 相続^{（注1）}・合併・分割があつ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、11、12）

（注1） 相続のあつ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）。

【新たに設立された法人が一定規模以上の法人である場合】

- ④ 新設法人・特定新規設立法人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12の2①、12の3①）

【高額な資産を仕入れた場合】

- ⑤ 「課税選択届出書」を提出して課税事業者となった後2年以内に本則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、「課税選択届出書」の提出をして課税事業者となっておりませんので、これに該当することはありません。

- ⑥ 新設法人及び特定新規設立法人の特例の適用を受けた課税期間中に、本則課税で調整対象固定資産の仕入れ等を行った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

(消法12の2②、12の3③)

- ⑦ 本則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)。

【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)。

(2割特例の適用ができない課税期間②)

問 116 課税選択届出書の提出により納税義務の免除が制限されている場合であっても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)の適用を受けられない場合があるとのことですが教えてください。【令和5年4月追加】【令和5年10月改訂】

【答】

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(「課税選択届出書」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)。

一方で、令和5年10月1日より前から「課税選択届出書」の提出により引き続き課税事業者となる同日を含む課税期間※、つまり、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課税期間の申告については、2割特例の適用を受けることはできません(28年改正法附則51の2①一)。

※ 適格請求書発行事業者の登録申請書を提出した事業者であって、「課税選択届出書」の提出により令和5年10月1日を含む課税期間の初日から課税事業者となる事業者^(注)については、当該課税期間中に「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出することにより、「課税選択届出書」を失効させることができます(28年改正法附則51の2⑤)。

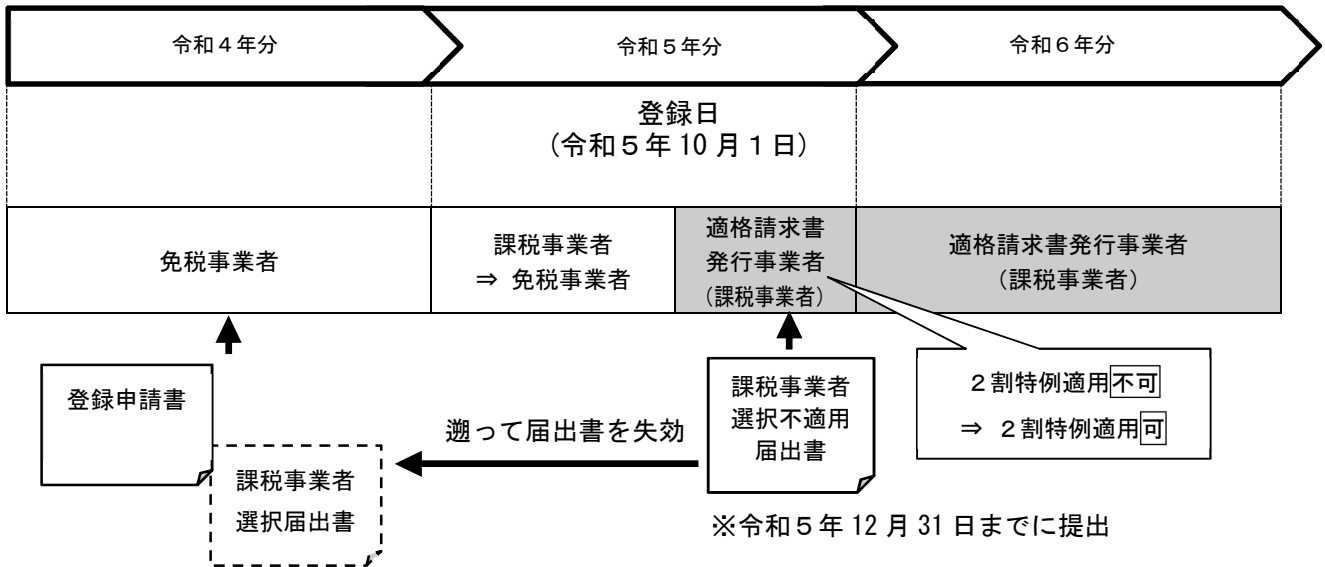
この場合、当該登録申請書の提出により、適格請求書発行事業者となった場合においては、登録日から課税事業者となり、当該課税事業者となった課税期間から2割特例を適用できることとなります。

なお、「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出しない場合であっても、令和5年10月1日を含む課税期間の翌課税期間以後については、基準期間の課税売上高が1千万円以下である場合には、問115《2割特例の適用ができない課税期間①》の課税期間に該当しない限り、2割特例を適用することができます。

(注) 上記の「課税選択届出書」の提出により令和5年10月1日を含む課税期間の初日から課税事業者となる事業者」とは、当該課税期間から初めて課税事業者となる事業者をいうのであり、「課税選択届出書」の提出により令和5年10月1日を含む課税期間より前の課税期間から課税事業者となっていた事業者は、該当しません。そのため、対象外となる事業者においては、令和5年10月1日を含む課税期間中に「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出したとしても、当該課税期間につき「消費税課税事業者選択届出書」を失効させることはできません。また、結果として当該課税期間においては2割特例を適用できないこととなります。

《消費税課税事業者選択不適用届出書の提出に係る特例》

(例) 令和5年10月1日を含む課税期間を対象として課税選択届出書を提出した個人事業者が当該届出書を失効させる場合



(2割特例を適用した課税期間後の簡易課税制度の選択)

問 117 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)の適用を受けていましたが、翌課税期間から2割特例が適用できなくなるため、簡易課税制度の適用を受けたいのですが、いつまでに消費税簡易課税制度選択届出書を提出すればよいですか。【令和5年4月追加】
【令和5年10月改訂】

【答】

簡易課税制度を適用して申告する場合には、原則として、その適用を受けようとする課税期間の初日の前日までに「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出する必要があります。

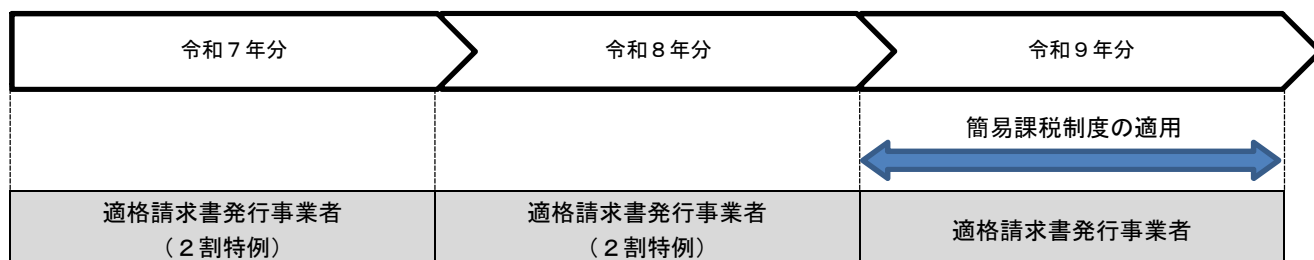
この点、2割特例の適用を受けた事業者が、その適用を受けた課税期間の翌課税期間中に納税地を所轄する税務署長にその課税期間から簡易課税制度の適用を受ける旨を記載した「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出した場合には、その課税期間の初日の前日に「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出したものとみなされます(28年改正法附則51の2⑥)。

したがって、例えば、令和8年分まで2割特例により申告を行った個人事業者が翌年分から簡易課税制度の適用を受けようとする場合には、令和9年中に「消費税簡易課税制度選択届出書(令和9年分から簡易課税制度の適用を受ける旨を記載したもの)」を提出すれば、令和9年分から、簡易課税制度の適用を受けることができます。

(注) 簡易課税制度を適用して申告する場合には、2割特例と異なり、申告時の選択ではないため、事前の届出が必要となりますので、ご注意ください。

《消費税簡易課税制度選択届出書の提出に係る特例》

(例) 個人事業者が2割特例の適用を受けた課税期間の翌課税期間において簡易課税制度の適用を受けるとき



消費税簡易課税制度
選択届出書

令和9年12月31日までに提出
※令和9年分から適用する旨を記載