

【新設】（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）

14 の 2 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になることに留意する。

②1 3 の 2 (1)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》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。

【解説】

- 1 本通達は、免税事業者等からの課税仕入れについて、仮に税抜経理方式で経理をしている場合であっても、消費税等の額として経理した金額を取引の対価の額に含めて課税所得金額の計算を行うことを明らかにするものである。
- 2 インボイス制度導入後においては、仕入税額控除の対象となる課税仕入れに係る消費税額は、適格請求書又は適格簡易請求書の記載事項に基づき計算した金額その他の政令で定めるところにより計算した金額とされ、免税事業者等から行った課税仕入れは、原則として仕入税額控除の適用を受けることができなくなる（28 年改正法による改正後の消法 30①）。

この点、インボイス制度導入後は、免税事業者等からの課税仕入れについて課税仕入れ等の税額がなく、取引の対価の額と区分される消費税等の額がないため、取引の対価の額に基づき法人税の課税所得金額の計算を行うことになるのであるが、仮にインボイス制度導入前どおりに仮払消費税等を計上する経理が行われた場合には、その経理が行われた金額はその事業年度の損金の額に算入されるのではないかとの疑義があった。

このため、新消費税経理通達では、法人税の課税所得金額の計算に適用する仮受消費税等の額及び仮払消費税等の額について法人税に関する法令の規定と同様に定義を置くこととし、これと異なる金額で経理が行われた場合には、その差額をその取引の対価の額に算入して法人税の課税所得金額の計算を行うこととした。

- 3 具体的には、インボイス制度導入後は、免税事業者等からの課税仕入れについて、取引の対価の額と区分される消費税等の額がないため、当該取引の対価の額と区分して消費税等の額の経理をしている場合であっても、その経理をした消費税等の額

に相当する金額を当該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を明らかにした。

なお、この計算構造としては新消費税経理通達 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》と同じであるが、本通達は免税事業者等からの課税仕入れという限定された場面の取扱いについて各論的に定めることとしたものである。

また、本通達の課税仕入れからは特定課税仕入れ並びに消費税法施行令第 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が除かれているが、これは、特定課税仕入れ及び適格請求書の交付を免除する課税資産の譲渡等については、免税事業者等からの課税仕入れであっても仕入税額控除が可能であることによる。

さらに、新消費税経理通達 3 の 2 (1) (注)と同様に、減価償却資産の取得に係る取引において新消費税経理通達 1 (13) 《用語の意義》で定義した仮払消費税等の額を超える金額で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「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとして減価償却費の損金算入額の計算が行われることを本通達(注) 1 において明らかにしている。

- 4 なお、新消費税経理通達 2 《税抜経理方式と税込経理方式の選択適用》の本文において、「当該法人の行う全ての取引について税抜経理方式又は税込経理方式のいずれかの方式に統一していない場合には、その行う全ての取引についていずれかの方式を適用して法人税の課税所得金額を計算するもの」としており、本文の取扱いによった場合に税抜経理方式又は税込経理方式のいずれの方式で経理をしたことになるのか若干の疑義があることから、本通達(注) 2 において税込経理方式により経理をしたことにはならないことを留意的に明らかにしている。