

4 仕入控除税額の計算の特例

(1) 仕入控除税額の計算の原則

消費税の納付税額は、その課税期間の課税標準額に対する消費税額からその課税期間中の課税仕入れ等に係る税額（仕入控除税額）を控除して算出します。

(2) 国、地方公共団体、公共・公益法人等の仕入控除税額の計算の特例

国、地方公共団体、公共・公益法人等（人格のない社団等を含みます。以下「4.仕入控除税額の計算の特例」において同じ。）は、本来、市場経済の法則が成り立たない事業を行っていることが多く、通常は租税、補助金、会費、寄附金等の対価性のない収入を恒常的な財源としている実態にあります。

このような対価性のない収入によって賄われる課税仕入れ等は、課税売上げのコストを構成しない、いわば最終消費的な性格を持つものと考えられます。

また、消費税法における仕入税額控除制度は、税の累積を排除するためのものですから、対価性のない収入を原資とする課税仕入れ等に係る税額を課税売上げに係る消費税の額から控除することは合理性がありません。

そこで、国、地方公共団体、公共・公益法人等については、通常の方法により計算される仕入控除税額について調整を行い、補助金等の対価性のない収入（**特定収入**（P6参照））により賄われる課税仕入れ等に係る税額について、仕入税額控除の対象から除外することとしています。

(3) 特例計算の対象となる事業者

特例計算の対象となる事業者は、次のとおりです。

対象となる事業者	
①	国の特別会計
②	地方公共団体の特別会計
③	消費税法別表第三に掲げる法人
④	人格のない社団等

ただし、次に掲げる場合には、仕入控除税額の調整を行う必要はありません。

調整を行う必要がない場合	
①	その課税期間の仕入控除税額を簡易課税制度を適用して計算する場合
②	その課税期間における 特定収入割合 が <u>5%以下</u> である場合
③	その課税期間の仕入控除税額を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（2割特例）を適用して計算する場合

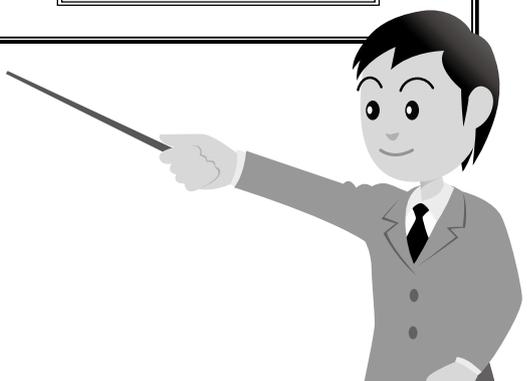
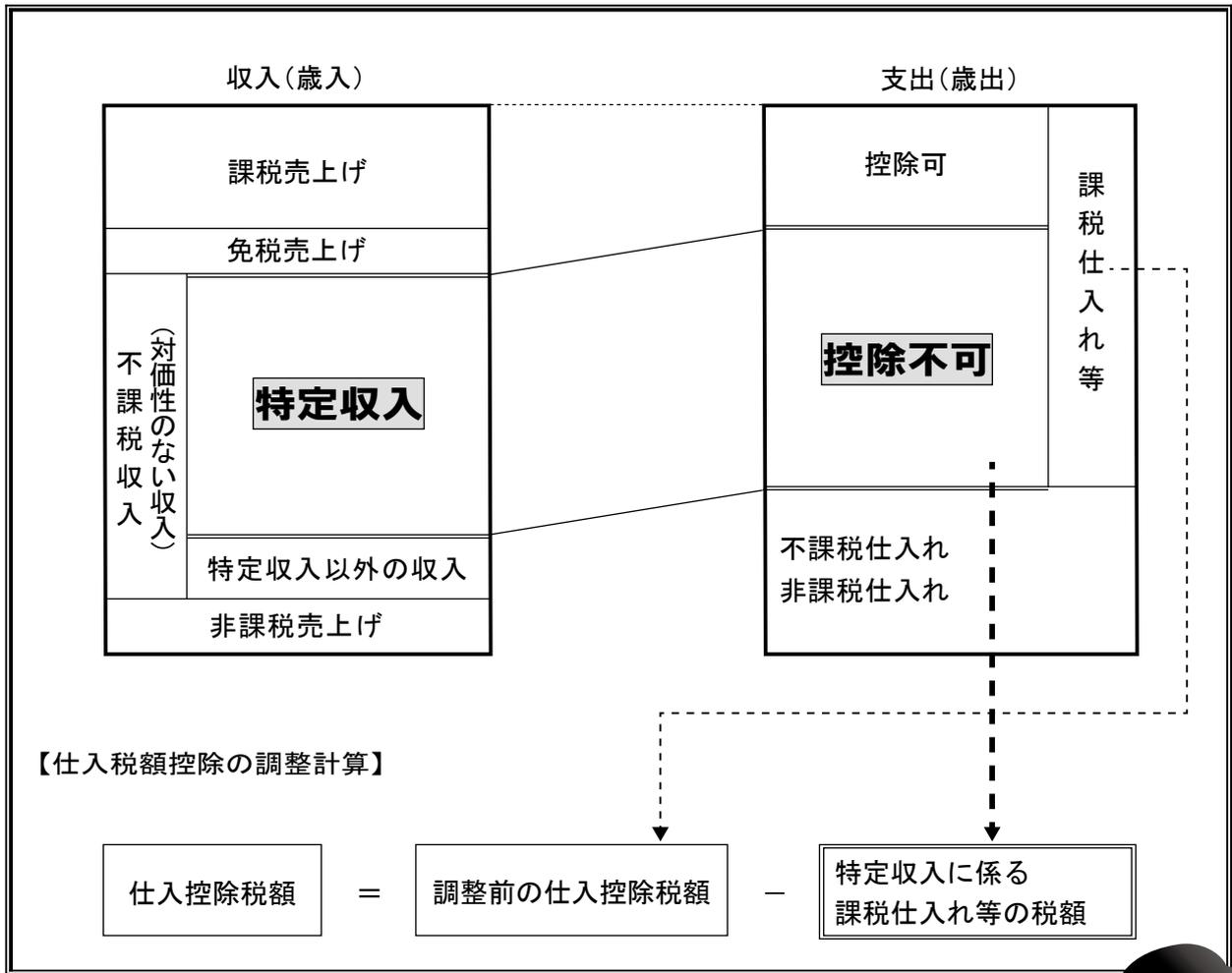
※ 2割特例については、P69をご参照ください。

なお、**特定収入割合**とは、その課税期間において、次の算式により計算した割合をいいます。

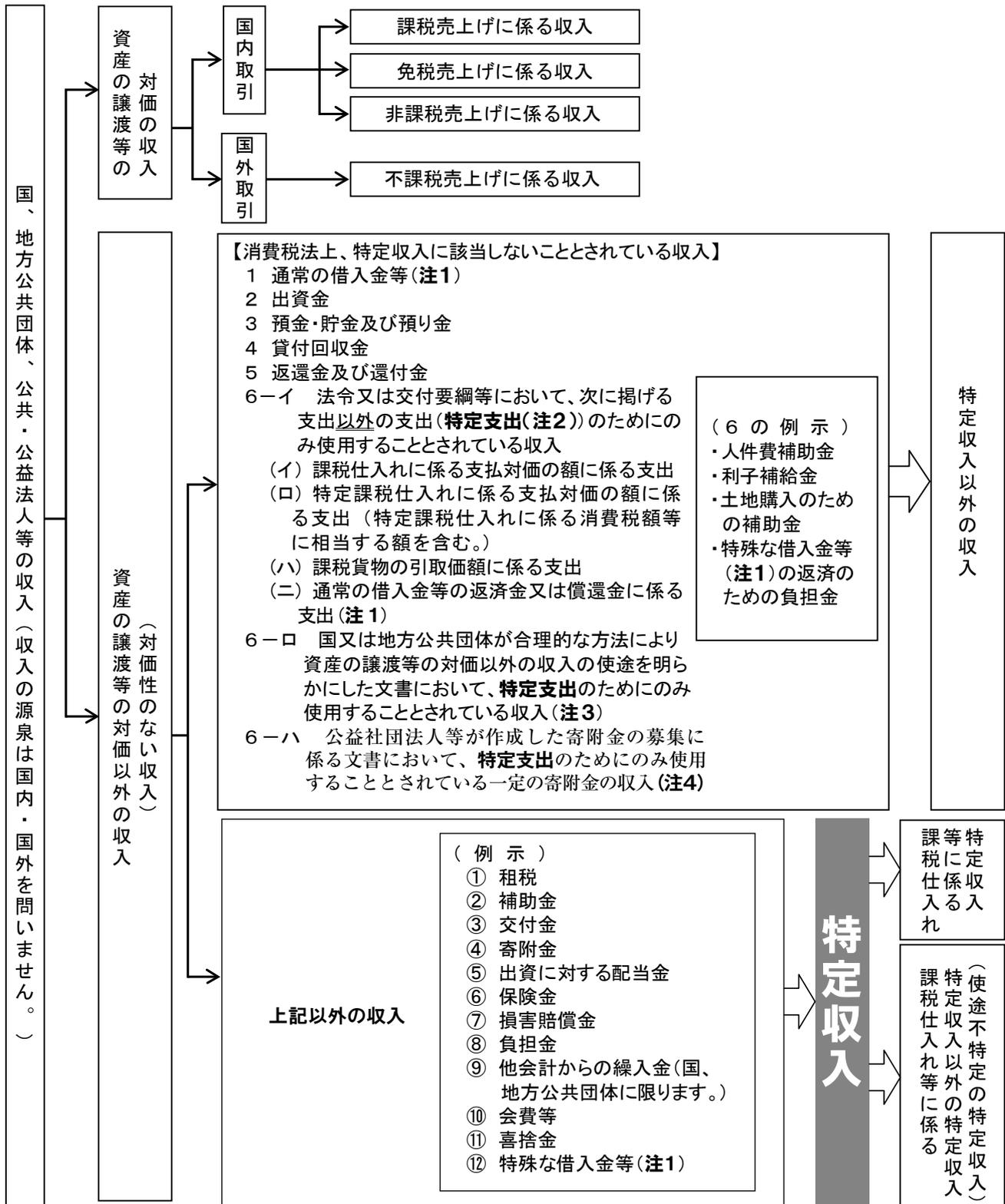
$$\text{特定収入割合} = \frac{\text{特定収入の合計額}}{\text{資産の譲渡等の対価の額の合計額※} + \text{特定収入の合計額}}$$

※ 資産の譲渡等の対価の額の合計額＝課税売上高(税抜き)＋免税売上高＋非課税売上高＋国外売上高

【仕入控除税額の計算の特例のイメージ】



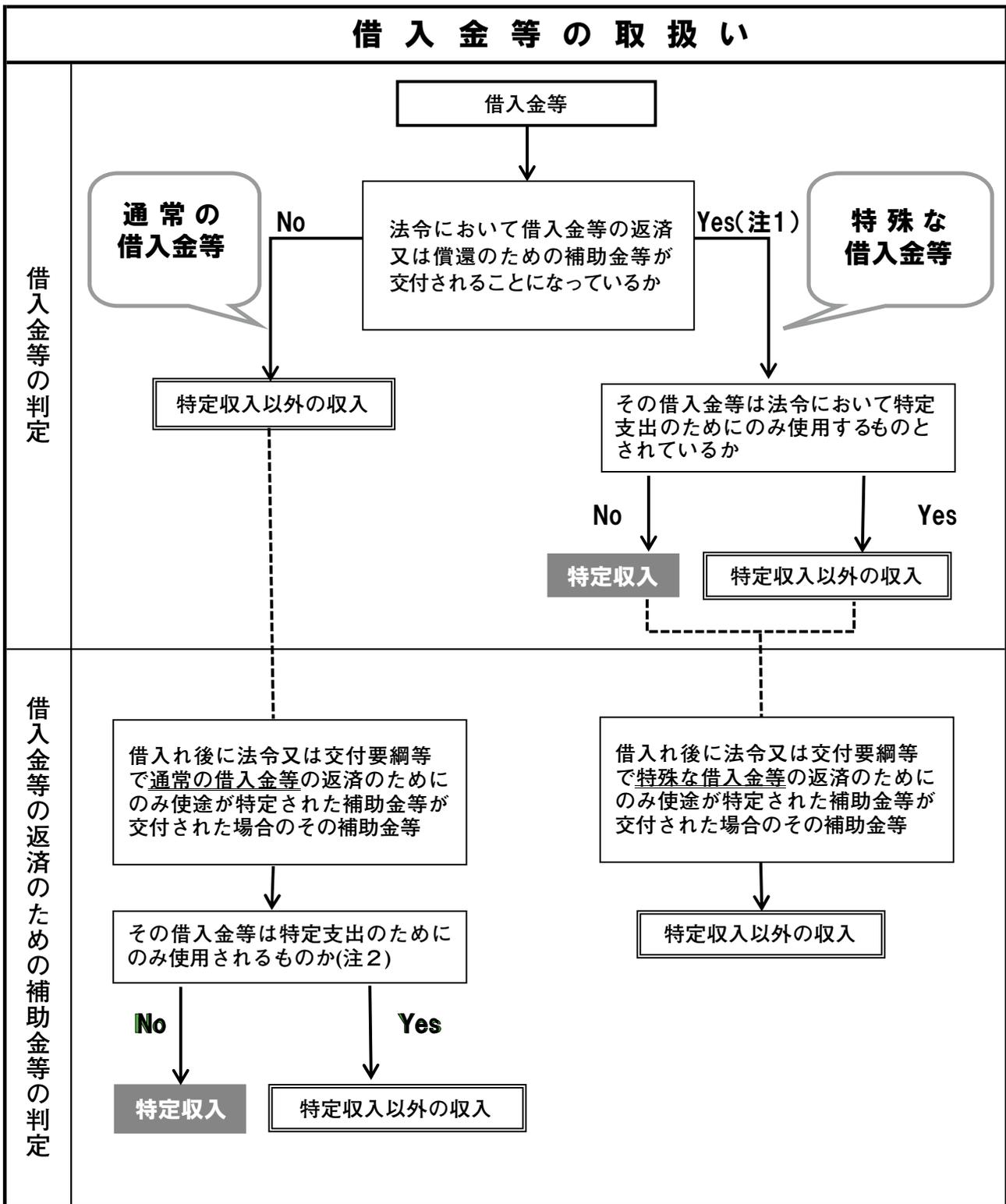
(4) 特定収入の概要



注意

1. P7 「借入金等の取扱い」をご覧ください。
2. 特定支出とは、6-イ(イ)~(ニ)に掲げる支出以外の支出ですので、例えば、給与、利子、土地購入費、特殊な借入金等の返済などがこれに該当します。
3. P8 「(5)補助金等(資産の譲渡等の対価以外の収入)の用途の特定方法」をご覧ください。
4. P10 「公益社団法人等が募集する寄附金の取扱い」をご覧ください。

借入金等の取扱い



注 意

1. 法令において借入金等の返済又は償還のための補助金等が交付されることとなっている場合には、通常、借入金等の返済又は償還のための補助金等の使途を特定した交付要綱等が作成されています。
2. 国又は地方公共団体の特別会計が交付要綱等で借入金等の返済又は償還のためにのみ使用することとして交付された補助金等の使途は、その借入金等の使途に対応させることとなります（P8 参照）。

(5) 補助金等（資産の譲渡等の対価以外の収入）の使途の特定方法

補助金等の「資産の譲渡等の対価以外の収入」については、特定支出のためにのみ使用することとされている収入は特定収入に該当せず（P6参照）、また、特定収入に該当する収入であっても、その使途によって仕入税額控除の計算方法が異なる（P12参照）ため、補助金等の「資産の譲渡等の対価以外の収入」について、その使途の特定を行う必要があります。

■ 国、地方公共団体

国、地方公共団体の特別会計における補助金等の使途の特定方法は、次の①及び②のとおりです。

① 法令又は交付要綱等により補助金等の使途が明らかにされている場合

法令又は**交付要綱等**により使途が明らかにされているものは、その明らかにされているところによります。**交付要綱等**とは、補助金等を交付する者が作成したその補助金等の使途を定めた文書をいい、**補助金等交付要綱**、**補助金等交付決定書**のほか、これらの附属書類である**補助金等の積算内訳書**、**実績報告書**も含まれます。

注意

通常の借入金等（P7参照）を財源として行った事業について、その借入金等の返済又は償還のための補助金等が交付される場合において、その補助金等の交付要綱等にその旨が記載されているときは、その補助金等はその事業に係る経費のみに使用される収入として使途を特定します。

なお、その借入金等に係る事業が行われた課税期間が免税事業者であった場合には、その補助金等は特定収入に該当しません。

② 国、地方公共団体が合理的な方法により補助金等の使途を明らかにした文書において使途を特定する場合

①により使途が特定されない補助金等については、国又は地方公共団体が合理的な方法により補助金等の使途を明らかにした文書によって使途を特定することができます。

具体的な方法は次のイ～ニのとおりです。

法令又は交付要綱等において使途の細部が特定されていないものの、その使途の大要が判明する補助金等は、その補助金等の交付を受ける国の特別会計の所管大臣又は地方公共団体の長（公営企業にあつては公営企業の管理者）が使途の大要の範囲内で合理的計算に基づき細部を特定します

イ

注意

「その使途の大要が判明する補助金等」とは、例えば、法令又は交付要綱等において、「…の建設に要する費用に充てる」等の記載があるものをいいます。

また、「使途の大要の範囲内で合理的計算」とは、例えば、「…の建設に要する費用」のうち占める課税仕入れ等の支出の額と課税仕入れ等以外の支出の額であん分することをいいます。

イにより用途が特定できない場合であっても、予算書若しくは予算関係書類又は決算書若しくは決算関係書類で用途が明らかとなるものについては、これらにより用途を特定します。

ロ

**注
意**

「明らかとなるもの」とは、例えば、決算書の備考欄に補助金等が何の費用に充てられたかが記載されているものや、決算書の項目名で何の費用に充てられたかが明らかとなるものなどをいいます。

法令、交付要綱等、予算書、予算関係書類、決算書、決算関係書類において、借入金等の返済費又は償還費のための補助金等とされているもの（①の注書に該当するものを除きます。）は、次の算式であん分する方法により、特定収入（課税仕入れ等に係る特定収入）と特定収入以外の収入に用途を特定します。

なお、地方公営企業法第20条《計理の方法》の適用がある公営企業については、損益的取引、資本的取引の区分ごとにこの計算を行います。

$$\text{特定収入} = \text{借入金等返済のための補助金等の額} \times \frac{\text{分母の支出のうちの課税仕入れ等の支出の額}}{\text{借入金等に係る事業が行われた課税期間における支出(注)}}$$

ハ

$$\text{特定収入以外の収入} = \text{借入金等返済のための補助金等の額} \times \frac{\text{分母の支出のうちのその他の支出の額}}{\text{借入金等に係る事業が行われた課税期間における支出(注)}}$$

**注
意**

借入金等に係る事業が行われた課税期間における支出には、①又は②イ若しくはロにより用途が特定された補助金等の用途としての支出並びに借入金等の返済費及び償還費を含みません。

なお、その借入金等に係る事業が行われた課税期間が免税事業者であった場合には、その補助金等は特定収入に該当しません。

イからハまでによっては用途の特定ができない補助金等は、次の算式であん分する方法により、特定収入（課税仕入れ等に係る特定収入）と特定収入以外の収入に用途を特定します。

なお、地方公営企業法第20条《計理の方法》の適用がある公営企業については、損益的取引、資本的取引の区分ごとにこの計算を行います。

ニ

$$\text{特定収入} = \text{補助金等の額} \times \frac{\text{分母の支出のうちの課税仕入れ等の支出の額}}{\text{当課税期間における支出(注1)}}$$

$$\text{特定収入以外の収入} = \text{補助金等の額} \times \frac{\text{分母の支出のうちのその他の支出の額(借入金等返済額を除く。)}}{\text{当課税期間における支出(注1)}}$$

通常の借入金等の返済費
又は償還費に用途が特定
された収入（注2）

= 補助金等の額 ×

当課税期間における借入金等返済額
（ハで用途が特定された額を除く。）

当課税期間における支出（注1）

注 意

1. 当課税期間における支出には、①又は②イ若しくはロにより用途が特定された補助金等の用途としての支出及び借入金等の返済費又は償還費のうち②ハにおいて処理済の部分を含みません。
2. 通常の借入金等の返済費又は償還費に用途が特定された収入については、さらに②ハの方法によって課税仕入れ等に係る特定収入と特定収入以外の収入に用途を特定します。

参 考

②の方法により補助金等の用途を特定した場合には、国の特別会計の所管大臣又は地方公共団体の長（公営企業にあっては公営企業の管理者）がその補助金等の用途を明らかにした文書を確定申告書とともに納税地の所轄税務署長に提出してください。

また、②ハ又は二の方法により用途を特定した場合には、その計算過程を明らかにしたものを添付書類として提出してください。

■ 公共・公益法人等

公共・公益法人等における補助金等の用途は、法令又は交付要綱等によりその用途を明らかにされている補助金等については、その明らかにされているところにより用途を特定します（P8①参照）。

また、公共・公益法人等が国又は地方公共団体から交付を受ける補助金等の用途は、交付要綱等でその用途が明らかにされていないまでも、その多くが予算又は決算において明らかにされていますので、公共・公益法人等においてもP8②の方法により補助金等の用途を特定することができます。

ただし、公共・公益法人等がP8②の方法により用途を特定する場合には、補助金等の交付元である国、地方公共団体がその補助金等の用途を明らかにした文書を確定申告書とともに納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。

公益社団法人等が募集する寄附金の取扱い

公益社団法人又は公益財団法人が作成した寄附金の募集に係る文書において、特定支出のためにのみ使用することとされている当該寄附金の収入で、次に掲げる要件の全てを満たすことについて当該寄附金の募集に係る文書において明らかにされていることにつき、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律第3条に規定する行政庁の確認を受けているものは、特定収入に該当しないこととなります。

- (1) 特定の活動に係る特定支出のためにのみ使用されること
- (2) 期間を限定して募集されること
- (3) 他の資金と明確に区分して管理されること

(6) 特定収入に係る課税仕入れ等の税額の計算

簡易課税制度又は2割特例を適用せず、一般課税により仕入控除税額の計算を行う場合で、特定収入割合（P 4 参照）が5%を超えるときは、特定収入に係る課税仕入れ等の税額は仕入税額控除の対象とはなりません。

この場合は、次のように、課税期間中の課税売上高が5億円以下(注)、かつ、課税売上割合が95%以上のときに計算した調整前の仕入控除税額又は課税期間中の課税売上高が5億円超(注)又は課税売上割合が95%未満のときにおける個別対応方式若しくは一括比例配分方式の区分に応じて計算した調整前の仕入控除税額から、特定収入に係る課税仕入れ等の税額を控除した後の金額が仕入控除税額となります。

(注) 課税期間が1年に満たない場合には、1年に満たない課税期間における課税売上高を年換算した金額(当該課税期間の月数で除し、これに12を乗じて計算した金額)となります。

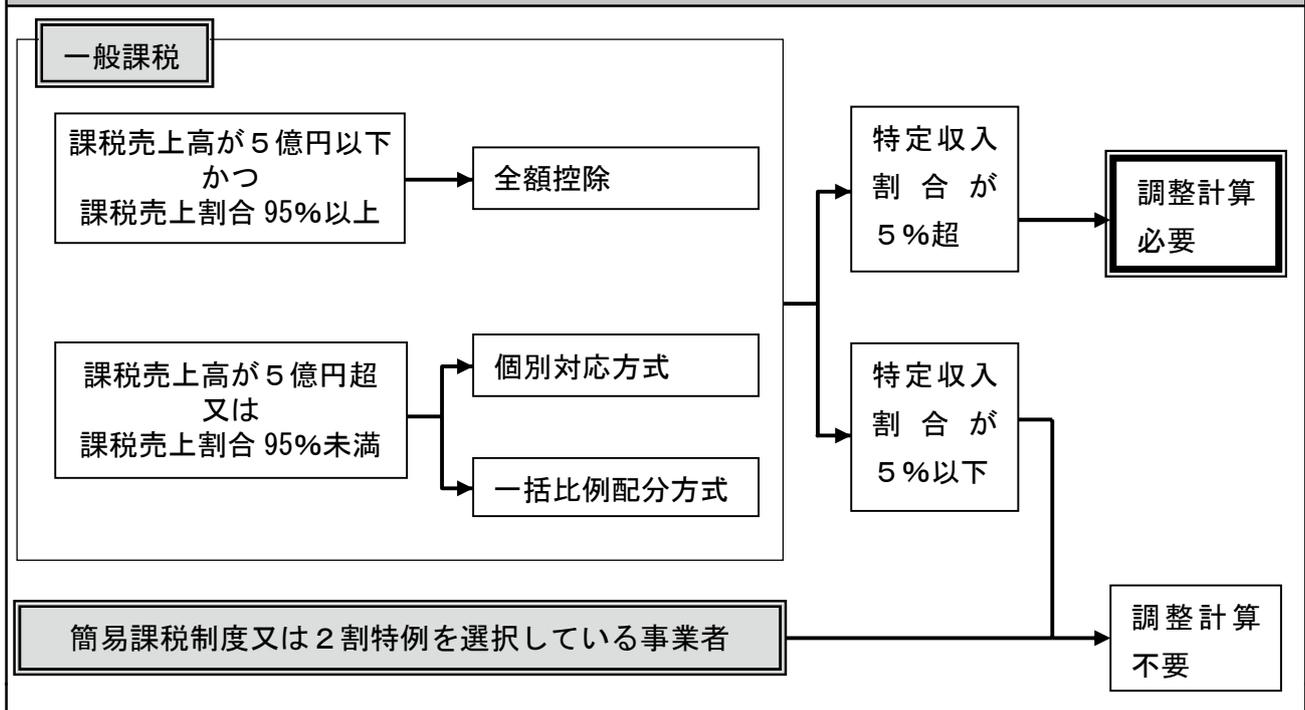
仕入控除税額の調整がある場合の納付税額は、次の計算式により計算した金額となります。

$$\text{納付税額} = \text{その課税期間中の課税標準額に対する消費税額} - \left(\text{調整前の仕入控除税額} - \text{その課税期間中の特定収入に係る課税仕入れ等の税額} \right)$$

※ 調整前の仕入控除税額とは、通常の計算方法により計算した仕入控除税額をいいます。適格請求書等保存方式（インボイス制度）開始後は、適格請求書発行事業者（インボイス発行事業者）以外の者からの課税仕入れについては、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が、当該課税仕入れであっても、特定収入に係る課税仕入れ等の税額の調整計算の対象となります。

ただし、この場合には、一定の調整規定があります。詳しくは、P15をご参照ください。

特定収入に係る課税仕入れ等の税額の調整計算の要否判定表



【その課税期間中の特定収入に係る課税仕入れ等の税額の計算方法】

イ 課税期間中の課税売上高が5億円以下、かつ、課税売上割合が95%以上の場合

$$\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額} = \underbrace{\text{①} + \text{②}}$$

① = Aの金額 + Bの金額

A 特定収入のうち標準税率適用課税仕入れ等にのみ用途が特定されている部分の金額 $\times \frac{7.8}{110}$
(課税仕入れ等に係る特定収入の額)

B 特定収入のうち軽減税率適用課税仕入れ等にのみ用途が特定されている部分の金額 $\times \frac{6.24}{108}$
(課税仕入れ等に係る特定収入の額)

※ 標準税率適用課税仕入れ等とは、標準税率（7.8%）が適用される課税仕入れ等をいいます。
※ 軽減税率適用課税仕入れ等とは、軽減税率（6.24%）が適用される課税仕入れ等をいいます。

② $\frac{\text{（調整前の仕入控除税額} - \text{①の金額）}}{\text{調整割合}} \times \text{調整割合} (\ast)$

②の下線部分の金額がマイナスとなる場合の特定収入に係る課税仕入れ等の税額

$$\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額} = \text{①の金額} - \left(\text{①の金額} - \frac{\text{調整前の仕入控除税額}}{\text{調整割合}} \right) \times \text{調整割合} (\ast)$$

調整割合とは、その課税期間において、次の算式により計算した割合をいいます。

$$\text{調整割合} = \frac{\text{課税仕入れ等に係る特定収入以外の特定収入の合計額}}{\text{資産の譲渡等の対価の額の合計額} \ast + \text{課税仕入れ等に係る特定収入以外の特定収入の合計額}} \quad (\text{使途不特定の特定収入})$$

※ 資産の譲渡等の対価の額の合計額 = 課税売上高(税抜き) + 免税売上高 + 非課税売上高 + 国外売上高

調整割合が著しく変動した場合に該当するときは、特定収入に係る課税仕入れ等の税額について別途調整が必要となります。

※調整割合

注意

料金値引きの実績に基づき算定される交付金など、法令又は交付要綱等において、課税仕入れとなる支出（例えば「機械装置の取得費用」など）又は課税仕入れとならない支出（例えば「給料」など）に使用されることが具体的に明らかになっていないものについては、消費税法上は、「法令又は交付要綱等で用途が明らかにされているもの」には該当せず、使途不特定の特定収入となります。

（注）法令又は交付要綱等で用途が明らかにされていないものであっても、国・地方公共団体が合理的な方法により補助金等の用途を明らかにした文書（使途特定文書）により用途を特定することができます（P8参照）。

□ 課税期間中の課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満で個別対応方式により計算する場合

$$\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額} = \underline{\text{③} + \text{④} + \text{⑤}}$$

③ = Cの金額 + Dの金額

C 特定収入のうち課税資産の譲渡等にのみ要する標準税率適用課税仕入れ等のためにのみ使用することとされている部分の金額 $\times \frac{7.8}{110}$

D 特定収入のうち課税資産の譲渡等にのみ要する軽減税率適用課税仕入れ等のためにのみ使用することとされている部分の金額 $\times \frac{6.24}{108}$

④ = Eの金額 + Fの金額

E 特定収入のうち課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に共通して要する標準税率適用課税仕入れ等のためにのみ使用することとされている部分の金額 $\times \frac{7.8}{110} \times$ 課税売上割合 (課税売上割合に準ずる割合を含みます。以下同じ。)

F 特定収入のうち課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に共通して要する軽減税率適用課税仕入れ等のためにのみ使用することとされている部分の金額 $\times \frac{6.24}{108} \times$ 課税売上割合

⑤ { 調整前の仕入控除税額 - (③ + ④) } \times 調整割合 (P12※)

⑤の下線部の金額がマイナスとなる場合の**特定収入に係る課税仕入れ等の税額**

特定収入に係る課税仕入れ等の税額 = ③ + ④ - $\left[(\text{③} + \text{④}) - \begin{matrix} \text{調整前の} \\ \text{仕入控除} \\ \text{税額} \end{matrix} \right] \times \text{調整割合 (P12※)}$

ハ 課税期間中の課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満で一括比例配分方式により計算する場合

$$\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額} = \text{⑥} + \text{⑦}$$

⑥ = Gの金額+Hの金額

G 特定収入のうち標準税率適用課税仕入れ等
にのみ使途が特定されている部分の金額 $\times \frac{7.8}{110} \times$ 課税売上割合
(課税仕入れ等に係る特定収入の額)

H 特定収入のうち軽減税率適用課税仕入れ等
にのみ使途が特定されている部分の金額 $\times \frac{6.24}{108} \times$ 課税売上割合
(課税仕入れ等に係る特定収入の額)

⑦ (調整前の仕入控除税額 - ⑥の金額) \times 調整割合(P12※)

⑦の下線部の金額がマイナスとなる場合の**特定収入に係る課税仕入れ等の税額**

$$\text{特定収入に係る課税仕入れ等の税額} = \text{⑥の金額} - \left(\text{⑥の金額} - \begin{array}{l} \text{調整前の} \\ \text{仕入控除} \\ \text{税額} \end{array} \right) \times \text{調整割合(P12※)}$$

具体的な計算事例は、29ページ以降をご覧ください。

なお、このパンフレットは、申告に係る課税期間に標準税率7.8%又は軽減税率6.24%が適用された取引のみを行った(付表1-3を用いて計算する)場合について説明しています。

旧税率(6.3%等)が適用された取引がある場合は、地方消費税額の計算方法が異なるため、付表1-1及び1-2を用いて計算します。

この場合の計算事例については、パンフレット「国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税(令和2年6月)」を参考にしてください。

パンフレットや使用する計算表、付表等は、国税庁ホームページ(国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税)からダウンロードすることができます。

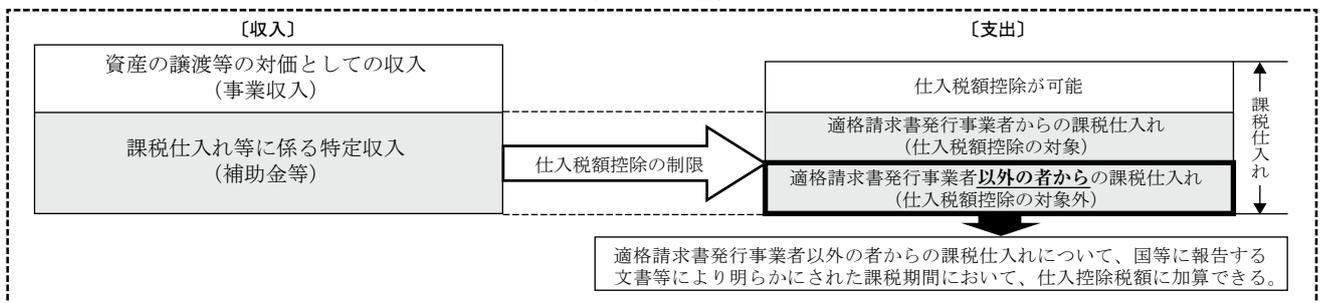
(7) 適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れに充てられた特定収入がある場合の仕入控除税額の調整規定

1 調整規定の概要

特定収入に係る課税仕入れ等の税額（仕入控除税額の制限額）の計算については、特定収入のあった課税期間における当該特定収入の金額により行うこととなります。そのため、仕入税額控除の対象外となる適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れ（以下「**控除対象外仕入れ**」といいます。）を課税仕入れ等に係る特定収入（課税仕入れ等に用途が特定されている特定収入）により支出したとしても、計算上、仕入控除税額の制限の対象となります。

ただし、課税仕入れ等に係る特定収入により控除対象外仕入れを一定程度行い、当該特定収入（**取戻し対象特定収入**）について仕入控除税額の制限を受けた場合において、国等へ報告することとされている文書（実績報告書など）又は国、地方公共団体が合理的な方法により用途を明らかにした文書により、その控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額を明らかにしているときは、控除対象外仕入れに係る仕入控除税額の制限額に相当する額を、その**明らかにした課税期間**（免税事業者である課税期間及び簡易課税制度又は2割特例の適用を受ける課税期間を除きます。）における課税仕入れ等の税額の合計額に加算できます。

【イメージ図】



2 取戻し対象特定収入の判定

(1) 取戻し対象特定収入とは

「**取戻し対象特定収入**」とは、次の算式により計算した割合が5%を超える場合のその特定収入をいいます。

なお、「**取戻し対象特定収入**」に該当するかどうかの判定は、ある課税期間に受領した全ての課税仕入れ等に係る特定収入の合計額を基礎として行うものではなく、課税仕入れ等に係る特定収入ごとに、その課税仕入れ等に係る特定収入により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額を基礎として行います。

$$\text{取戻し対象特定収入} = \frac{\text{課税仕入れ等に係る特定収入により支出された控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額}}{\text{課税仕入れ等に係る特定収入により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額}} > 5\%$$

※ 上記割合の計算における「**控除対象外仕入れに係る支払対価の額**」には、

- ・ 免税事業者である課税期間及び簡易課税制度又は2割特例の適用を受ける課税期間において、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支払対価の額は**含まれません**。
- ・ 適格請求書発行事業者以外の者から行った課税仕入れであっても、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係る支払対価の額は**含まれません**。
- ・ 適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れに係る経過措置（令和5年10月1日から令和8年9月30日までは仕入税額相当額の80%控除、令和8年10月1日から令和11年9月30日までは仕入税額相当額の50%控除）の適用を受ける課税仕入れに係る支払対価の額は**含まれます**。

(2) 補助金等の一部を返還した場合の取扱い

例えば、補助金等（課税仕入れ等に係る特定収入に該当するものに限り、以下(2)～(4)において同じです。）が減額され、その一部を返還したことにより、当該補助金等により行う事業の経費として支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が、返還後の補助金等の金額よりも大きくなった場合、取戻し対象特定収入の判定は、返還後の補助金等の金額により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額を基礎として行います。

また、事業者の行う事業の経費の一部について補助金等が交付される場合のように、当該事業につき支出する課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が、当該補助金等の金額よりも大きくなる場合がありますが、このような場合、事業の経費のうち、当該補助金等により支出されたものではない課税仕入れに係る支払対価の額については、取戻し対象特定収入の判定の基礎となる「課税仕入れ等に係る特定収入により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額」には含まれません。

具体例

※ 以下の補助金等は、全額課税仕入れのために支出されたものとしています。

《事業の一部の経費に対し補助金等が交付された場合》

- ・ 事業に係る課税仕入れ 200 万円
- ・ 交付された補助金等 100 万円

⇒ 取戻し対象特定収入の判定の基礎となる「課税仕入れ等に係る特定収入により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額」は、交付された補助金等の金額である 100 万円 となります。

《上記事例において、補助金等が減額され、その一部が返還された場合》

- ・ 事業に係る課税仕入れ 200 万円
- ・ 当初交付された補助金等 100 万円
- ・ 返還した補助金等（減額された金額） 10 万円

⇒ 取戻し対象特定収入の判定の基礎となる「課税仕入れ等に係る特定収入により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額」は、当初交付された補助金等 100 万円から返還した補助金等 10 万円を控除した残額 90 万円 となります。

(3) 借入金等の返済又は償還のための補助金等の取扱い

通常の借入金等の返済又は償還のための補助金等が交付された場合、当該補助金等は当該借入金等に係る事業に係る経費のみに使用される収入として用途を特定することとなります（P 8 参照）ので、当該補助金等に係る「控除対象外仕入れに係る支払対価の額」については、当該借入金等に係る事業を行った課税期間において当該借入金等により支出された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支払対価の額のうち当該補助金等により返済又は償還される部分の金額となります。

また、取戻し対象特定収入の判定の基礎となる「課税仕入れ等に係る特定収入により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額」は、当該借入金等に係る事業を行った課税期間において当該借入金等により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額のうち補助金等により返済又は償還される部分の金額となります。

なお、当該補助金等に係る調整計算については、当該借入金等の返済又は償還のための補助金等が交付された課税期間において行うこととなるため、取戻し対象特定収入のあった課税期間は、当該補助金等が交付された課税期間となります。

(4) 「国、地方公共団体が合理的な方法により用途を明らかにした文書」により控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額を明らかにする場合の取扱い

「国、地方公共団体が合理的な方法により用途を明らかにした文書」により控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額を明らかにする場合の「取戻し対象特定収入の判定単位」及び「控除対象外仕入れに係る支払対価の額」の取扱いは、以下のとおりです。

取戻し対象特定収入の判定単位

「国、地方公共団体が合理的な方法により用途を明らかにした文書」により用途を特定（課税仕入れ等に係る特定収入に該当するかどうかを判定）した課税仕入れ等に係る特定収入であっても、取戻し対象特定収入の判定は、当該課税仕入れ等に係る特定収入ごとに、その課税仕入れ等に係る特定収入により支出された課税仕入れに係る支払対価の額の合計額を基礎として行うこととなります。

一方で、P 8②イからハマまでに掲げる方法によっては用途が特定できない補助金等をまとめて、その課税期間における支出を基礎としてあん分計算により、用途を特定（P 9②ニの方法により用途を特定）し、課税仕入れ等に係る特定収入により支出された控除対象外仕入れに係る支払対価の額も同様の方法により明らかにする場合においては、課税仕入れ等に係る特定収入ごとに区分した控除対象外仕入れに係る支払対価の額を算出し、個々に取戻し対象特定収入の判定を行うことは困難です。

このため、上記のような課税仕入れ等に係る特定収入ごとに取戻し対象特定収入の判定を行うことが困難な場合には、当該課税仕入れ等に係る特定収入をまとめて、取戻し対象特定収入の判定を行って差し支えありません。

控除対象外仕入れに係る支払対価の額

P 9②ニに掲げる方法と同様の方法により課税仕入れ等に係る特定収入により支出された控除対象外仕入れに係る支払対価の額を明らかにする場合、次の算式のように、課税期間における支出の額を基礎としてあん分計算を行うことが考えられます。

$$\begin{array}{l} \text{課税仕入れ等に係る特定収入} \\ \text{により支出された控除対象外} \\ \text{仕入れに係る支払対価の額} \end{array} = \text{補助金等の額} \times \frac{\text{当課税期間における適格請求書発行事業者} \\ \text{以外の者からの課税仕入れ等の支出の額}}{\text{当課税期間における支出の額}}$$

※ この計算では、用途の特定と同時に課税仕入れ等に係る特定収入により支出された控除対象外仕入れに係る支払対価の額を算出することから、補助金等の額は、P 8①及びP 8②イからP 9②ハマまでに掲げる方法によって用途の特定ができない補助金等の額となります。

また、当課税期間における支出には、P 8①又はP 8②イ若しくはP 9②ロに掲げる方法により用途が特定された補助金等の用途としての支出及び借入金等の返済費又は償還費のうちP 9②ハにおいて処理済みの部分は含まれません。

上記の算式により算出した金額については、実際に課税仕入れ等に係る特定収入により支出された控除対象外仕入れに係る支払対価の額とは異なり、あくまでも割合により算出したものですが、実際に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支払対価の額に基づいて算出したものですので、このあん分計算により算出した額を控除対象外仕入れに係る支払対価の額としても差し支えありません。

3 調整対象額の計算方法

取戻し対象特定収入がある場合の仕入控除税額の調整対象額は、次の(1)～(3)の区分に応じて、それぞれ(1)～(3)に記載の算式により計算します。

なお、当該調整対象額は、国等へ報告することとされている文書等により控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額を明らかにした課税期間における課税仕入れ等の税額の合計額に加算できます。

(1) 取戻し対象特定収入のあった課税期間における課税売上高が5億円以下で課税売上割合が95%以上である場合

$$\text{調整対象額} = \text{控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額 (注1)} \times \frac{7.8}{110} \text{ (注2)} \times \left(1 - \frac{\text{取戻し対象特定収入があった課税期間の調整割合}}{\text{調整割合}} \right)$$

(2) 取戻し対象特定収入のあった課税期間における課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満で個別対応方式を適用している場合

$$\text{調整対象額} = \left(\text{①} + \text{②} \right) \times \left(1 - \frac{\text{取戻し対象特定収入があった課税期間の調整割合}}{\text{調整割合}} \right)$$

$$\text{①} = \text{控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額 (課税売上げにのみ要するもの) (注1)} \times \frac{7.8}{110} \text{ (注2)}$$

$$\text{②} = \text{控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額 (課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの) (注1)} \times \frac{7.8}{110} \text{ (注2)} \times \frac{\text{取戻し対象特定収入があった課税期間の課税売上割合 (注3)}}{\text{調整割合}}$$

(3) 取戻し対象特定収入のあった課税期間における課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満で一括比例配分方式を適用している場合

$$\text{調整対象額} = \text{控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額 (注1)} \times \frac{7.8}{110} \text{ (注2)} \times \frac{\text{取戻し対象特定収入があった課税期間の課税売上割合 (注3)}}{\text{調整割合}} \times \left(1 - \frac{\text{取戻し対象特定収入があった課税期間の調整割合}}{\text{調整割合}} \right)$$

(注1) 上記各計算式における「控除対象外仕入れに係る支払対価の額」には、

- ・ 免税事業者である課税期間及び簡易課税制度又は2割特例の適用を受ける課税期間において、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支払対価の額は含まれません。
- ・ 適格請求書発行事業者以外の者から行った課税仕入れであっても、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係る支払対価の額は含まれません。
- ・ 適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れに係る経過措置（80%控除、50%控除）の適用を受ける課税仕入れに係る支払対価の額は含まれます。

(注2) 控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額のうち他の者から受けた軽減対象課税資産の譲渡等に係る控除対象外仕入れに係る支払対価の額については108分の6.24を乗じます。

(注3) 課税売上割合に準ずる割合を含みます。

※ 適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れについて80%控除の経過措置の適用を受けるものは、上記各計算式により算出した本来の調整対象額の20%相当額、50%控除の経過措置の適用を受けるものは本来の調整対象額の50%相当額が、課税仕入れ等の税額の合計額に加算する調整対象額になります。