

第3 「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて」通達関係

【改正の概要】

令和4年度の税制改正において、特定収入により賄われる課税仕入れ等の税額として算出した金額を課税仕入れ等の税額の合計額から控除する調整規定（以下「特定収入がある場合の仕入控除税額の調整計算」という。）について整備が行われ、事業者が、特定収入がある場合の仕入控除税額の調整計算を行っている場合において、課税仕入れ等に係る特定収入により控除対象外仕入れ（課税仕入れのうち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ることにより仕入税額控除を受けないこととなるものをいう。）を一定程度行い、その控除対象外仕入れに係る支払対価の額の合計額を国等への報告文書等により明らかにしているときは、一定の方法により計算した金額をその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ることとされた（消令75⑧、令和5年10月1日施行）。

【改正】（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。

(註)1 3 の 2 (1)(註)（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。

3 本文の取扱いは、本文の課税仕入れが国若しくは地方公共団体、消法別表第三に掲げる法人又は人格のない社団等において、消法令第 75 条第 8 項（国、地方公共団体等の仕入れに係る消費税額の特例）の規定の適用を受け、又は受けることが見込まれるものであっても同様であることに留意する。

【解説】

1 本通達本文においては、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、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しているが、本通達注書 3 において、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（消令 75⑧）の規定の適用を受け、又は受けることが見込まれるものについても、同様であることを明らかにしている。

2 令和 4 年度の税制改正前においては、特定収入がある場合の仕入税額控除の調整計算は、適格請求書発行事業者から行うものであるか否かを区別することなく、特定収入のあった課税期間において特定収入の金額により控除制限額の計算をすることとされていたため、課税仕入れ等に係る特定収入により適格請求書発行事業者以外の者から課税仕入れを行った場合、その課税仕入れに係る消費税額が仕入税額控除の対象とならないにもかかわらず、計算上、仕入税額控除の制限が行われることとなり、課税仕入れ等に係る特定収入により適格請求書発行事業者以外の者から課税仕入れを行った場合においては、特定収入がある場合の仕入控除税額の調整計算による仕入税額控除の制限が過大となる懸念があった。

そこで、令和 4 年度の税制改正において、課税仕入れ等に係る特定収入を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たことが客観的な文書により確認できる場合には、その課税仕入れに係る消費税相当額を取り戻すことができることとされた。

具体的には、特定収入がある場合の仕入控除税額の調整計算により仕入税額控除の制限を受ける事業者（課税事業者に限る。）が、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のうち、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ものが5%を超える場合に、法令又は交付要綱等により国等にその用途を報告すべきこととされている文書等においてその課税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、その特定収入のあった課税期間の課税売上割合等に応じその課税仕入れに係る支払対価の額を基礎として計算した金額を、その明らかにした課税期間の課税仕入れ等の税額の合計額に加算できるとされた（消法 60④、消令 75⑧）。

- 3 そこで、法人が、その明らかにした課税期間の課税仕入れ等の税額の合計額に加算することとされ、又は加算することが見込まれる金額の計算の基礎となっ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ついて、その取引の対価の額と区分して消費税等の額に相当する金額を計上する経理をした場合、その消費税等の額に相当する金額を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のかという疑問が生ずる。この点、その明らかにした課税期間の課税仕入れ等の税額の合計額に加算することとされ、又は加算することが見込まれる金額の計算の基礎となっ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ついては、その取引の対価の額と区分される消費税等の額はないのであるから、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、本通達の注書3で留意的に明らかにしている。