

フローチャート 消費税

図解による消費税の課税関係

税理士・司法書士 内川 毅彦 [著]

法令出版

まえがき

税理士が加入する「税理士職業賠償責任保険」の保険事故のうち、支払われた件数及び支払金額は、次頁の表（「税理士職業賠償責任保険事故の税目別内訳と主な事故原因」）にあるとおり毎年消費税がトップです。

その保険事故となった原因は、①簡易課税制度の選択適用届出書・不適用届出書の提出失念、②課税事業者選択届出書・不適用届出書の提出失念、③簡易課税／原則課税（一般課税）の誤選択、④仕入税額控除計算の個別対応方式／一括比例配分方式の誤選択などが主なものとなっています。

消費税は、様々なルールがあり、それに応じた手続きが必要となるケースが多々あることから、上記保険事故の原因で見ると、手続を失念することがあったり、選択の判断を誤ったりといった税務過誤が生じていると考えられます。

このような過誤は、将来の予測、シミュレーションを十分に行い、それらに備えた手続を対策すれば、多くは防げたものではないでしょうか。

本書は、消費税の手続面を中心に、将来予測、シミュレーションをフローチャートによりビジュアルに示し、そこからどのような手続を採るべきなのか、何が有利なのかの判断のお役に立てるような情報を提供しようとするものです。

消費税の課否判定や課税仕入れの範囲など、解釈面での手引き書は確かに重要ですが、それらは別書とすることで手続面での視点に絞り込んだ対策本として書き上げました。

いくらかでも納税者の方々又は実務家の方々の転ばぬ先の杖となれば、望外の喜びです。

本書の出版に当たり、法令出版編集部の下島克仁氏にはひとかたならぬお世話になりました。この場をお借りして御礼申し上げます。

令和4年10月

内川 毅彦

○ 税理士職業賠償責任保険事故の税目別内訳と主な事故原因

		2021年		2020年		2019年	
		件数	構成比	件数	構成比	件数	構成比
消費税	件数	282 件	48.5%	261 件	51.9%	252 件	49.3%
	金額	77,000 万円	43.5%	109,500 万円	48.6%	96,700 万円	42.8%
法人税	件数	130 件	22.4%	110 件	21.9%	131 件	25.6%
	金額	43,000 万円	22.8%	79,900 万円	35.4%	68,500 万円	30.3%
所得税	件数	115 件	19.8%	83 件	16.5%	72 件	14.1%
	金額	44,000 万円	24.9%	21,500 万円	9.5%	25,500 万円	11.3%
相続税	件数	40 件	6.9%	24 件	4.7%	31 件	6.1%
	金額	14,200 万円	8.0%	6,800 万円	3.0%	18,700 万円	8.3%
贈与税	件数	5 件	0.5%	16 件	3.2%	17 件	3.3%
	金額	1,100 万円	0.6%	5,400 万円	2.4%	14,800 万円	6.5%
その他	件数	9 件	1.5%	9 件	1.8%	8 件	1.6%
	金額	400 万円	0.2%	2,500 万円	1.1%	1,700 万円	0.8%

2021年度 消費税の事故原因	件数
① 簡易課税選択届出書・提出失念	52 件
② 簡易課税不適用届出書・提出失念	88 件
③ 課税事業者選択届出書・提出失念	38 件
④ 課税事業者選択不適用届出書・提出失念	15 件
⑤ 簡易課税／原則課税（一般課税）誤選択	17 件
⑥ 課税事業者・誤選択	6 件
⑦ 課税仕入れ税額 一括比例／個別対応 誤選択	24 件
⑧ その他	42 件
合計	282 件

（以上「税理士職業賠償責任保険事故事例」（株）日税連保険サービスより）

目次

第Ⅰ部 フローチャートによる消費税の課税関係

第Ⅰ章 課税事業者・免税事業者の判定

課・免判定フローチャート～免税事業者か課税事業者かを事前予測する	4
1 課税売上高による将来予測〔課・免判定の基本〕	6
FC1-1 課税売上高による課・免判定 F C (将来予測) (8)	
2 課税事業者選択の場合の将来予測	14
FC1-2 課税事業者を選択している場合の将来予測 (15)	
3 新設法人又は特定新規設立法人の将来予測	19
FC1-3 新設法人又は新規設立法人の場合の将来予測 (20)	
4 特定の資産を取得する場合の将来予測	24
FC1-4-1 調整対象固定資産の取得と3年縛り判定 (26)	
FC1-4-2 高額特定資産の取得と3年縛り判定 (27)	
5 期末棚卸資産の税額調整をした場合の将来予測	36
FC1-5 免税期間末日在庫棚卸資産の税額調整と将来予測 (37)	

第Ⅱ章 相続、合併・分割等があった場合の課・免判定

1 相続により被相続人の事業を承継した場合の課・免判定	40
FC2-1 相続により被相続人の事業を承継した場合の判定 F C (40)	
2 吸収合併があった場合の課・免判定	48
FC2-2 吸収合併があった場合の判定 F C (48)	
3 新設合併があった場合の課・免判定	52
FC2-3 新設合併があった場合の判定 F C (52)	
4 会社分割があった場合の課・免判定	60
FC2-4(1) 新設分割(分割等)があった場合の判定 F C (62)	
FC2-4(2) 吸収分割があった場合の判定 F C (70)	

第Ⅲ章 課税期間

I. 課税期間の原則	80
II. 課税期間短縮の特例	81
III. 消費税課税期間特例選択(変更)届出書の効力発生時期	82
1 選択届出書の効力発生時期と選択後の課税期間	83
2 変更届出書の効力発生時期と変更後の課税期間	93
IV. 消費税課税期間特例選択不適用届出書の効力発生時期	94

第Ⅳ章 課税売上げ・免税売上げ・非課税売上げ・不課税売上げ

「課税売上げ」「免税売上げ」「非課税売上げ」「不課税売上げ」とは	98
FC4 課税売上げ・免税売上げ・非課税売上げ・不課税売上げ (100)	

第Ⅴ章 輸出免税

I. 輸出免税制度の概要	104
FC5-1 輸出免税の判定 F C (105)	
FC5-2 免税を受けるための要件(証拠書類の保存) F C (107)	
II. 輸出物品販売場(免税店)における輸出免税	108
FC5-3 輸出物品販売場における免税販売の対象 F C (109)	
FC5-4 輸出物品販売場の許可条件のあらまし F C (117)	

第Ⅵ章 納付税額の計算方法

I. 納付税額の計算方法	140
II. 課税売上げに係る税額の計算	142
1 売上(収入)を判別区分する～納付税額計算の準備作業	142
2 適用税率を区分する	143
3 課税売上げに係る税額の計算手順	
一般課税	144

FC6-一般-1	課税売上げに係る税額の計算手順（一般課税）	（144）
簡易課税	146
FC6-簡易-1	課税売上げに係る税額の計算手順（簡易課税）	（146）
4	売上値引き、売上割戻し、返品金額（売上対価の返還等の金額）	… 154
5	貸倒れがあった場合	… 156
6	貸倒れの回収があった場合	… 158
III.	控除対象仕入税額の計算 一般課税	… 170
FC6-一般-2	控除対象仕入に係る税額の計算手順	（170～172）
FC6-一般-3(1)	個別対応方式による課税仕入れ等の 税額の計算手順	（174）
FC6-一般-3(2)	一括比例配分方式による課税仕入れ等の 税額の計算手順	（176）
一般課税 1	課税仕入れ等の税額の合計額の算出	… 178
一般課税 2	課税売上割合による判定	… 180
FC	課税売上割合と3つの計算コース	（182）
一般課税 3	居住用賃貸建物を取得等した場合の仕入税額控除の制限	… 186
FC	居住用賃貸建物を取得等した場合の仕入税額控除の制限	（186）
一般課税 4	期末棚卸資産の税額調整	… 188
FC6-一般-4	免税期間末日在庫の棚卸資産	（189）
FC6-一般-5	課税期間末日在庫の棚卸資産	（192）
一般課税 5	その他の税額調整	… 193
簡易課税 1	簡易課税制度を選択することができる場合（要件）	… 204
FC6-簡易-2	簡易課税制度を選択できる場合	（204）
簡易課税 2	みなし仕入率	… 206
FC6-簡易-3	事業区分判定FC	（207）
簡易課税 3	簡易課税による控除対象仕入税額の算出の基礎となる金額 ～課税標準額に対する消費税額	… 208
簡易課税 4	簡易課税による控除対象仕入税額の算出	… 211
FC6-簡易-4	事業区分の数に応じた計算方法	（211）

第7章 国境を越えた役務の提供～特定課税仕入れ～……………220

I.	国境を越えた役務提供の課税関係	… 222
1	「特定課税仕入れ」とリバースチャージ方式 ～申告・納付が必要な場合とは？～	… 223
FC7-1	特定課税仕入れとリバースチャージ	（223）
2	「消費者向け電気通信利用役務の提供」の課税関係 （国外事業者申告納税方式）	… 224
FC7-2	「消費者向け電気通信利用役務の提供」の課税関係	（225）
II.	「特定課税仕入れ」がある場合の納付税額の計算	… 226

第8章 申告と納付……………228

I.	確定申告	… 230
1	個人事業者の確定申告及び納付期限	… 230
FC8-1	個人事業者の確定申告及び納付期限判定 F C	（230）
2	法人の確定申告及び納付期限	… 231
FC8-2	法人の確定申告及び納付期限判定 F C	（231）
3	法人の申告期限の延長	… 232
FC	申告期限延長法人と課税期間の特例	（232）
FC	申告期限延長法人の中間申告の期限	（233）
4	確定申告をする必要がない場合（個人事業者及び法人）	… 234
FC	確定申告義務の有無	（234）
II.	中間申告	… 236
1	中間申告とは（実務としての中間申告）	… 236
2	中間申告が必要な場合	… 238
FC8-3	中間申告の要否・回数・納付額等判定 F C	（238）
3	任意の中間申告	… 240

第9章 インボイス方式の導入……………248

I. インボイス方式の概要……………	250
1 インボイス方式導入によって何が変わるのか?……………	250
2 従来の制度からの変更点……………	252
3 免税事業者への影響について……………	254
II. インボイス(適格請求書)の留意点……………	258
III. 売手(インボイス発行事業者)の留意点……………	260
IV. 買手の留意点~仕入税額控除について……………	262
V. 適格請求書発行事業者になる場合の留意点……………	264
VI. インボイス制度の目的と今後の対応……………	266
FC 適格請求書発行事業者の登録の取りやめの手続き (281)	

第II部 用語解説

用語1 課税期間(法19)……………	286
用語2 基準期間(法2①十四)……………	286
FC 前々事業年度が1年未満である法人の場合の基準期間 (287)	
用語3 基準期間における課税売上高(法9②)……………	288
用語4 特定期間(法9の2④)……………	289
FC 法人の特定期間 (290)	
用語5 特定期間における課税売上高又は給与等支払額 (法9の2②、③)……………	294
用語6 資産の譲渡等(法2①八)……………	295
用語7 課税資産の譲渡等(法2①九)=課税売上げ……………	295
用語8 非課税資産の譲渡等(法6)=非課税売上げ……………	296
用語9 課税業者の選択(法9④、規11①)……………	296
FC 個人事業者が事業を開始した場合の特例 (297)	
FC 会社設立の場合の特例 (298)	
用語10 新設法人(法12の2①)……………	299
用語11 新規設立法人(法12の3①)……………	299
用語12 特定新規設立法人(法12の3①)……………	300
用語13 非支配特殊関係法人(令25の3②)……………	302
用語14 調整対象固定資産(法2①十六、令5)……………	305
FC 調整対象固定資産判定FC (305)	
用語15 高額特定資産(法12の4①一、令25の5①一)……………	308
FC 高額特定資産判定FC (308)	
用語16 高額特定資産に該当する棚卸資産(法12の4①、令25の5①)……………	308
用語17 自己建設高額特定資産(法12の4①二、令25の5①二)……………	309
用語18 自己建設高額特定資産の仕入れ等を行った (法12の4①、令25の5①二・②)……………	309
用語19 免税から課税となる場合の棚卸資産に係る税額調整(法36①)……………	309
用語20 棚卸資産(法2①十五、令4)……………	310
用語21 棚卸資産の取得価額(令54①・基通12-7-1~12-7-3)……………	310

用語22	調整対象自己建設高額資産（法12の4②、令25の5③）	311	用語52	課税売上げ割合に準ずる割合	328
用語23	分割等（法12⑦）	311	用語53	特定仕入れ	330
用語24	一定の現物出資による会社設立（法12⑦二）	311	用語54	特定課税仕入れ	330
用語25	一定の事後設立（法12⑦三、令23⑨）	312	用語55	特定資産の譲渡等	330
用語26	特定要件（法12③、④）	312	用語56	電気通信利用役務の提供	331
用語27	その新設分割親法人と特殊な関係にある者	313	用語57	事業者向け電気通信役務の提供	331
用語28	「国内取引・国外取引」～内外判定	313	用語58	消費者向け電気通信役務の提供	332
用語29	「事業として」の意義	315	用語59	特定役務の提供	333
用語30	「対価を得て行う」の意義～対価性	316	用語60	登録国外事業者	333
用語31	「資産の譲渡」「資産の貸付け」の意義	317	用語61	適格請求書	334
用語32	「役務の提供」の意義	318	用語62	適格請求書発行事業者	334
用語33	貨物の輸出	318			
用語34	国際旅客、国際貨物の輸送（国際輸送）	319			
用語35	非居住者	319			
用語36	非居住者に対する役務の提供（免税とならないもの）	320			
用語37	外国貨物（→関連「保全地域」「保全運送」）	321			
用語38	船舶運航事業者等	321			
用語39	外航船舶等	322			
用語40	輸出免税物品を輸出しないとき	322			
用語41	一般物品	323			
用語42	消耗品	323			
用語43	指定包装	323			
用語44	一般課税と簡易課税	324			
用語45	軽減税率の対象となる資産の譲渡	325			
用語46	輸入取引の課税標準	326			
用語47	特定課税仕入れに係る消費税の課税標準	327			
用語48	課税仕入れ	327			
用語49	課税仕入れ等	327			
用語50	課税仕入れ等の税額	327			
用語51	「非課税資産の輸出等の金額・海外支店等へ移送した 資産の価額」（付表2-3③欄）	328			

凡 例-----

法	消費税法
新法	平成28年度税制改正（所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号））による改正法（令和5年10月1日から施行）
令	消費税法施行令
措置法	租税特別措置法
輸徴法	輸入品に対する内国消費税の徴収等に関する法律
ウイーン条約	外交関係に関するウイーン条約
基通	消費税法基本通達

第Ⅰ部

フローチャートによる消費税の課税関係

第1章

課税事業者・ 免税事業者の判定

はじめに

実務における消費税の納税義務の判定を時系列で見ると、ある課税期間に次のような事象が発生した場合には、それによって消費税の課税事業者になる・ならないという効果が発生することがあります。

- ① 課税売上げが1,000万円を超えてしまった。
- ② 資本金の額を1,000万円以上とする会社を設立した。
- ③ 100万円以上の事業用資産を購入した。
- ④ 合併や相続により事業を承継した。
- ⑤ 1,000万円以上の設備投資をした。

これらは将来の一定の時期に、課税事業者になるかならないかに影響を及ぼし得る事象ですが、いずれもその事象が発生した後に課税事業者になる・ならないという効果がついて来ることとなります。

このことは、消費税法の規定が、ある課税期間が課税事業者に該当するか否かの判定（以下、この本では便宜的に「課・免判定」と称することにします。）を過去（多くの場合2年前）の事象の発生に係らしめていることによります。

このため、実務で消費税の課・免判定を行う場合には、すでに将来の消費税の課税関係は決まっているので、それを事前予測していなかったときには、その期に至って課税事業者であると気付いたり、あるいは免税事業者であるため消費税の還付を受けられないといった過誤が散見されるところです。

本章では、税法の建て付け（その課税期間について過去の事象を見にいて課・免判定する流れ）に沿った解説ではなく、実務において、上記事象のような行為を行う際に、将来の効果を予測し、それに基づいて必要な対応を決定する判断材料としての情報を提供するものです。

時系列に沿って将来を予測する――。これが実務で行っている、あるいは行う必要のある課・免判定です。以下、その流れに沿ってフローチャート（以下「FC」といいます。）を示し、解説することにします。

課・免判定フローチャート ～免税事業者か課税事業者かを事前予測する

実務での課・免判定は、前述のように、それぞれの事象があって将来の課税関係が決まることになるため、その事象ごとに将来を予測しておく必要があります。

そして、そのような予測を基にすると、状況によっては事前に各種届出書などの提出手続をとらなければならない場合があり、そのようなときに、その事前の手続を失念すると不利な結果になってしまうこともありますので、注意が必要です。

課・免判定の視点は、次の5つの事象に基づくものです。

- 1 課税売上高による将来予測【納税義務判定の基本】 ⇨ FC1-1
- 2 課税事業者を選択した場合の将来予測 ⇨ FC1-2
- 3 新設法人又は特定新規設立法人の将来予測 ⇨ FC1-3
- 4 特定の資産を取得する場合の将来予測 ⇨ FC1-4
- 5 期末棚卸資産の税額調整をした場合の将来予測 ⇨ FC1-5

まず、1が課・免判定の基本となりますが、課税事業者を選択したり、あるいは新設法人に該当することなどで2又は3における例外が発生します。また、設備投資などで一定の資産を取得することにより将来の課税関係が変わることもあり、この資産の取得による課税関係の変化を事前予測するのが4です。

更に5は、一定の場合には期末棚卸資産について仕入税額控除の調整が必要となるときもあり、それによって将来の課・免判定に影響が出ることもあります。

これら1から5の各視点で課・免判定のFCは構成されていますが、それぞれの視点から事前にチェックを行うことで、より正確に将来の課税関係を予測することが可能になると考えます。

なお、FCでは概要を把握することとし、それぞれに関係する要件・用語は、巻末の「用語解説」の各項を参照することで深掘りし、より正確な判定を行うようにしてください。

課・免判定フローチャートの使用にあたっての基本

- 1 基本的には事前判断であること
- 2 1のフローで免税非該当の場合でも必ず他のフローを確認すること
- 3 判定後においても事情の変更など判断の基準となる事実を再確認すること
- 4 免税該当の場合でも課税選択する場合のシミュレーションと比較すること

1 課税売上高による将来予測……FC1-1 〔課・免判定の基本〕

消費税では、中小事業者の事務負担への配慮から、事業者免税点制度があります。

「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については」(法9①)、消費税の納税義務が免除されるというものです。

このように、消費税の課・免判定の基本は「課税売上高」による判断であり、しかも、それはその「課税期間」^{【⇒用語1】}について過去の「基準期間」^{【⇒用語2】}(個人事業者の場合は2年前、法人の場合は前々事業年度(1年決算の場合))が判定の基礎となることから、将来予測のために、ある課税期間の課税売上高^{【⇒用語3】}が1,000万円を超えたことになった場合には、その年の2年後は課税事業者になる、と予測することが必要であり、それが実務での判断です。

もっとも、そもそもの基本は、この「基準期間」による判定ですが、現在では改正を経て、この2年後の予測の前に、1年後を予測すべき「特定期間」による判定が必要となっています。

次のFC1-1 以下のとおりです。

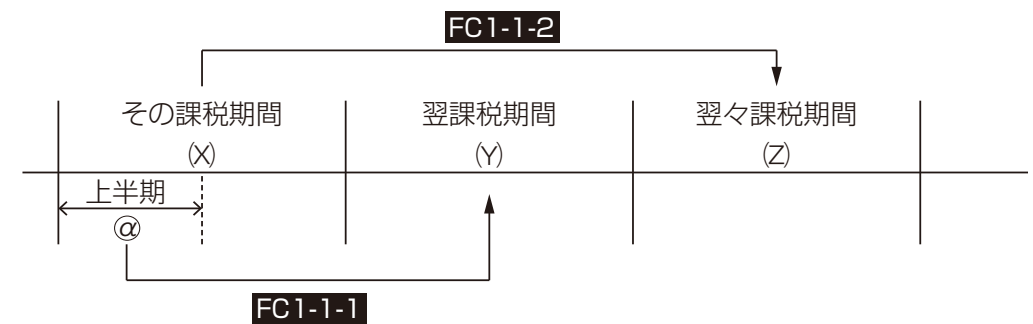
時系列に沿った予測では、まず、次頁の図中(X)の期間の上半期(@、「特定期間」^{【⇒用語4】})を基に翌課税期間(Y)の予測を行い(FC1-1-1)、次に同じ(X)の全期間(「基準期間」)を基に翌々課税期間(Z)の予測を行うこととなります(FC1-1-2)。

FC1-1-1 特定期間による判定

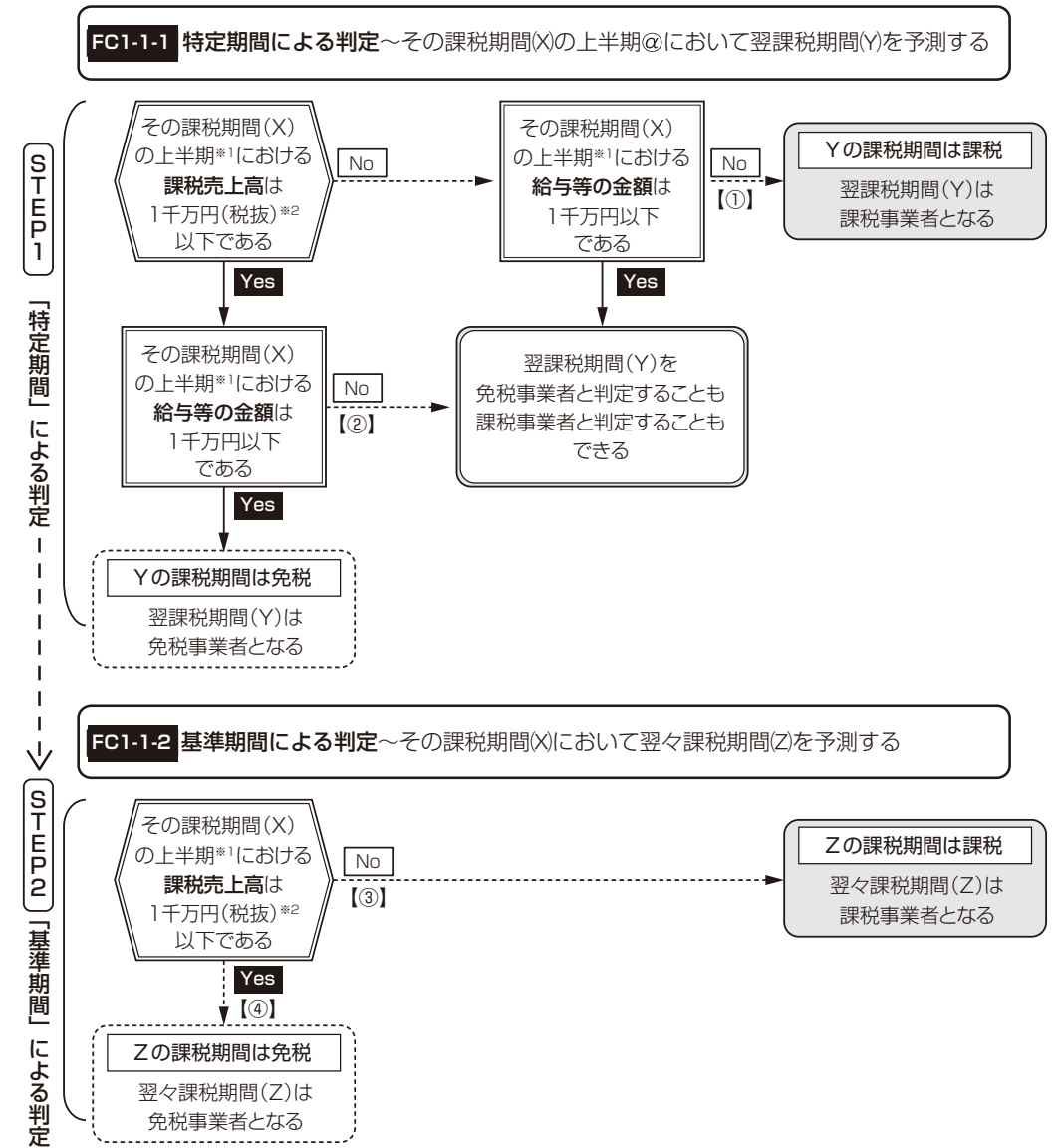
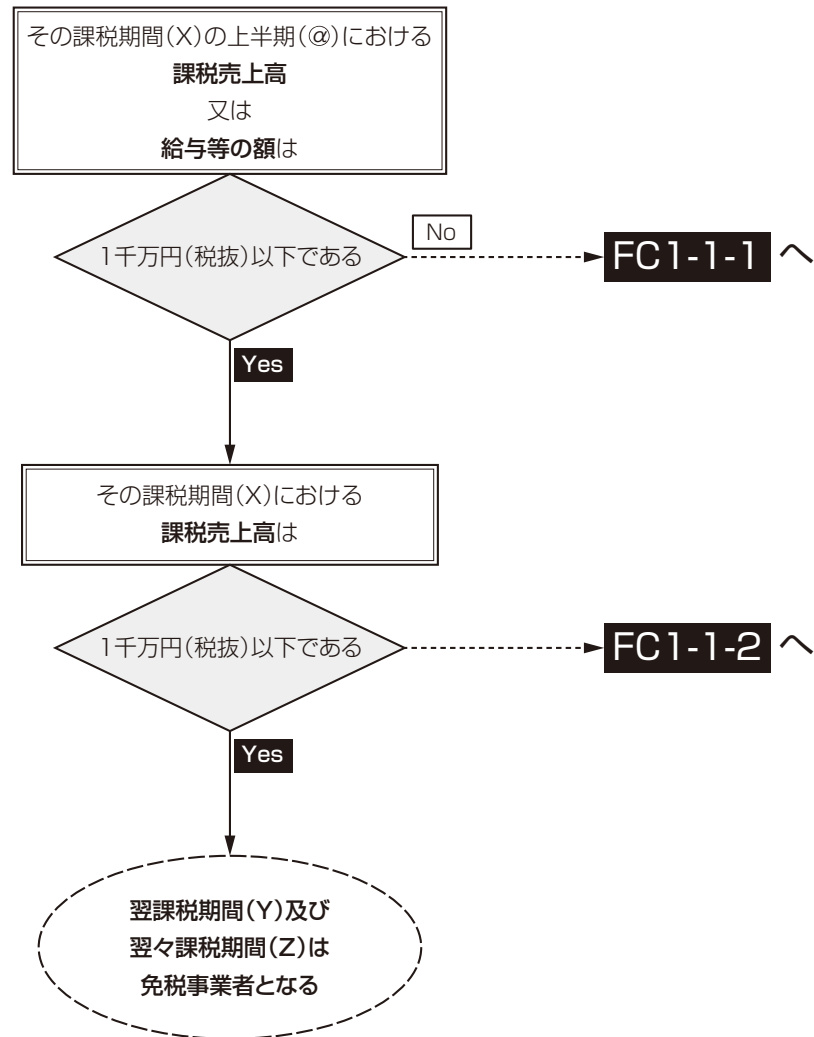
- ⇒ その課税期間(X)の上半期(@)において翌課税期間(Y)を予測する
次の図中、(X)の期間の上半期(@、「特定期間」)の課税売上高又は給与等の金額^{【⇒用語5】}による判定を行います。

FC1-1-2 基準期間による判定

- ⇒ その課税期間(X)において翌々課税期間(Z)を予測する
次の図中、(X)の期間(「基準期間」)の課税売上高による判定を行います。



FC1-1 課税売上高による課・免判定FC (将来予測)



※1 ここでは「上半期」と便宜的に分かりやすい言葉にしていますが、「特定期間」のことです。

⇒【用語4】参照。

※2 その課税期間(X)が免税事業者であるときは、売上高を税抜にする必要はありません。

図中の丸付き数字は、それぞれに該当した場合に必要な届出などの手続があることを示しています(次頁参照)。