

消費税関係

インボイス制度導入に伴う特定収入がある場合の仕入税額控除の調整規定

1 はじめに

公益法人等の仕入控除税額の計算においては、一般の事業者とは異なり、補助金、会費、寄附金等の対価性のない収入を「特定収入」として、これにより賄われる課税仕入れ等の消費税額を仕入控除税額から控除する調整が必要とされている。

本稿では令和5年10月から導入された適格請求書保存方式（インボイス制度）によるこの特定収入に係る調整計算について考察する。

2 仕入税額控除の計算の特例

公益法人等が簡易課税制度を適用せず、原則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ならない。

【例1】仕入控除税額

- ①資産の譲渡等の対価 6,000
- ②特定収入 4,000
- ③特定収入割合 = 特定収入/資産の譲渡等の対価 + 特定収入
- ④仕入控除税額（調整前）1,000
- ⑤特定収入に係る課税仕入れ等の税額

$$1,000 \times (1 - 4,000/10,000) = 600$$

差額400は特定収入に係る課税仕入れ等の税額として仕入控除税額とすることができない。

3 インボイス制度後の対応

インボイス制度開始後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（以下「控除対象外仕入れ」という。）は経過措置を除き仕入税額控除の対象外となる。この控除対象外仕入れについて、仕入税額控除の対象とならないにもかかわらず、特定収入に係る課税仕入れの調整計算上は含めて計算しなければならない。

ただし、事業者が、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、当該特定収入により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などにより、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における課税仕入れ等の税額の合計額に加算することができる。

4 適用判定

この取扱いは、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が5%を超える場合に限る（この場合の対象となる特定収入を「取り戻し対象特定収入」という）。

【例2】

前提 仕入控除税額 全額控除

- ①特定収入の調整割合 60%
- ②補助金に係る課税仕入れの対価の合計額（税込） 3,000
- ③免税事業者からの課税仕入れの対価（10%税込、経過措置適用あり） 2,000

【取り戻し対象特定収入の判定】

$$2,000 / 3,000 > 5\%$$

∴この調整計算の対象

【調整する金額】

$$2,000 / 1.1 \times 7.8\% = 141$$

$$141 \times (1 - 60\%) = 56$$

$$56 \times 20\% = 11$$

取り戻し対象特定収入の判定に該当するかどうかの判定は、ある課税期間に受領したすべ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う。

5 おわりに

この取扱いは控除対象外仕入れに係る金額が「明らかに」している時とされる。補助金等の精算は支出した年の翌年度などに行われることが多いため、適用時期に注意が必要である。

右山研究グループ
税理士 樋之口 毅