

日本の消費税の概要

国外事業者による商品先物取引の受渡決済に伴う消費税の対応

2023年8月1日

株式会社日本取引所グループ

本資料は、株式会社日本取引所グループが、EY税理士法人による監修のもと、主に海外の事業者(税法上の国外事業者)が商品先物取引の受渡決済を行う場合の消費税の取り扱い(消費税の仕組み、課税対象者、課税対象となる取引、消費税申告額の計算、適格請求書発行事業者の登録、納税管理人の選任、申告納付手続きなど)の概要についてとりまとめたものです。

本資料で提供している税務上の取扱いに関する情報は万全を期しておりますが、その情報の完全性を保証するものではありません。また、本資料は、平易に解説・記述することを目的としているため、必ずしも網羅的なものでもありません。さらに、今後の法令改正や解釈の変更などに伴い、本資料記載の税務上の取扱いも変わる可能性があります。

株式会社日本取引所グループは本資料の内容に関連する又は内容から生じうる事項に関して、責任を負うものではありません。実際の手続きの際には、税務専門家等にご確認ください。

本資料に係る一切の権利は株式会社日本取引所グループに属しており、電子的または機械的な方法その他いかなる方法であるかを問わず、いかなる目的であれ無断で複製又は加工・編集等できません。

目次

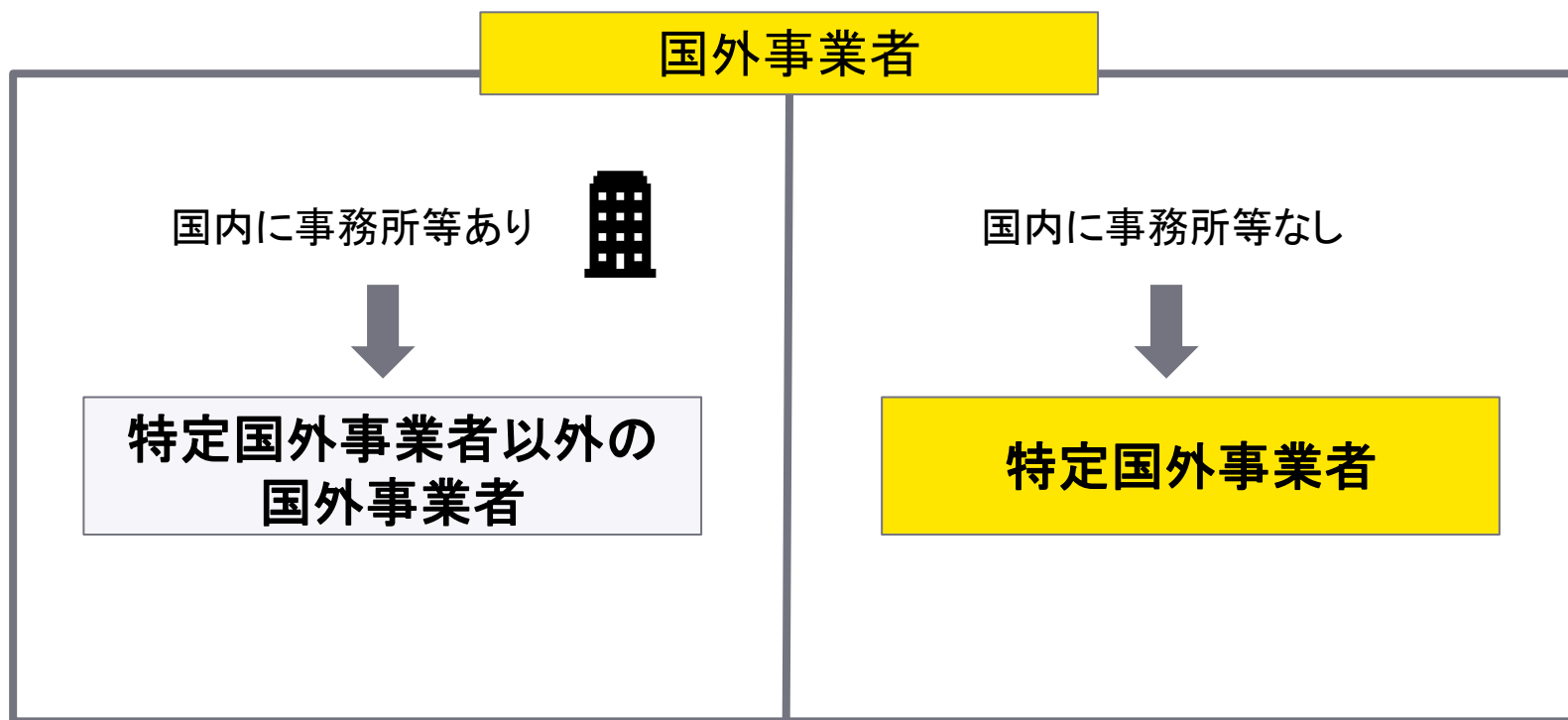
はじめに	4
1. 国外事業者が対応すべきこと	6
2. 税務代理人の選任及び納税管理人の選任	10
3. 適格請求書発行事業者の登録及び対応	13
▶ 適格請求書発行事業者の登録申請	
▶ 課税取引を行う際に対応すべきこと	
▶ 適格請求書の発行	
▶ 適格請求書の保存	
4. 消費税の申告納付	23
▶ 課税事業者による申告納付	
▶ 消費税申告額の計算	
▶ 確定申告額の計算	
▶ 売上に係る消費税	
▶ 仕入税額控除	
▶ 中間申告・納付	
▶ 申告書の提出方法及び提出先	
5. 補足資料	33
6. 留意点	40

はじめに

- ▶ 日本の消費税法は、事業者が国内において行った資産の譲渡を課税対象としており、国内に住所等を有しない個人事業者又は国内に事務所等を有しない外国法人等も、国内において資産の譲渡等を行った場合には当然に消費税の課税対象となり、原則として、受領した消費税については納税義務が生じることとなります。
- ▶ また、商品先物取引法の商品市場及び金融商品取引法の商品関連市場デリバティブ市場(以下、総称して「商品先物取引」という。)については、日本の消費税に関して、一般的に以下のように取り扱われます。
 - ▶ 売買差額の授受による決済(差金決済) : 消費税の課税対象外
 - ▶ 現実に商品の受渡しを伴う取引(受渡決済): 消費税の課税対象(受渡場所が日本であるものに限る。受渡場所が日本国外であるものは課税対象外)
- ▶ さらに、日本の消費税法において2023年10月1日から適格請求書保存方式(いわゆるインボイス制度)が導入されることに合わせ、大阪取引所及び東京商品取引所は、日本国内を受渡場所とする商品先物取引の受渡決済について、受渡決済を行う渡方(委託取引の場合は売方の顧客、自己取引の場合は売方の取引参加者)を適格請求書発行事業者に限ることとし、さらに取引所が媒介者等として適格請求書の提供等を行う旨の取引所制度の見直しを行いました。詳しくは、以下を参照下さい。
 - ▶ 2022年6月17日付 消費税法改正に伴う商品先物取引における受渡ルールの一部見直しについて([nlsgeu000006gnff.pdf](https://www.nlsgeu000006gnff.pdf) ([jpex.co.jp](https://www.jpex.co.jp)))
 - ▶ 2022年9月30日付 消費税法改正に伴う商品先物取引における受渡ルールの一部見直しに係る業務規程等の一部改正について([Gaiyo_OSE.pdf](https://www.gaiyo-ose.pdf) ([jpex.co.jp](https://www.jpex.co.jp)))
- ▶ これらを背景に、本稿は、特に消費税制度に不案内な国外事業者が受渡決済を円滑に行うにあたり、日本の消費税法上適切に対応するため消費税制度・必要な手続きにつき、取引関係者による理解の促進を目的として作成したものです。

はじめに

- ▶ なお本稿では、消費税法の定義に合わせて、国内に住所等を有しない個人事業者および外国法人を「国外事業者」とし、国外事業者のうち、国内において行う資産の譲渡等に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものを国内に有しない国外事業者を「特定国外事業者」とします。
(2023年10月1日施行の改正後消費税法参照。なお、本稿は、国外事業者及び特定国外事業者のうち、国内において資産の譲渡等を行う者に向けて作成されたものです。)



1 国外事業者が対応すべきこと

国外事業者が対応すべきこと

- ▶ 国外事業者が、日本国内で、商品先物取引の受渡決済を含む消費税の課税取引を行う際には、大別して適格請求書発行事業者への登録と、消費税の確定申告への対応が必要になります。一般的な対応を時系列で整理すると以下の通りとなります(なお、国外事業者が選定した課税期間や取引規模によって必要な対応は、以下とは異なる可能性があります)。
- ▶ 適格請求書発行事業者は、日本において消費税の申告納税義務を負います。

【初年度】

		参照頁	
事前準備	税務代理人の選任	P11	特定国外事業者の場合には必須
	納税管理人の選任及び「納税管理人届出書」の提出	P11	特定国外事業者の場合には必須
	適格請求書発行事業者の登録申請 「適格請求書発行事業者の登録申請書(兼課税事業者選択届出書)」を提出	P14	本登録により消費税の申告・納税の義務が生じます
	任意 ・課税期間を短縮する場合には、「課税期間特例選択届出書」を提出(初年度から適用可) ・簡易課税制度を利用する場合には、「簡易課税制度選択届出書」を提出(初年度から適用可)	P24 P29	
期中	課税事業者になった日以降、取引情報の記録、請求書等の保存	P17,21-22	申告額の計算に必要であり、また、税務当局からの求めに応じて写しを提供する必要あり
	適格請求書の発行 受渡決済については、取引所/清算機関が適格請求書(及びその写し)を取引当事者(受方、渡方)に発行します。国外事業者が受渡決済に係る適格請求書を発行する必要はありません。	P18-20	
期末後	確定申告書の提出 確定消費税額の納付	P23-32	

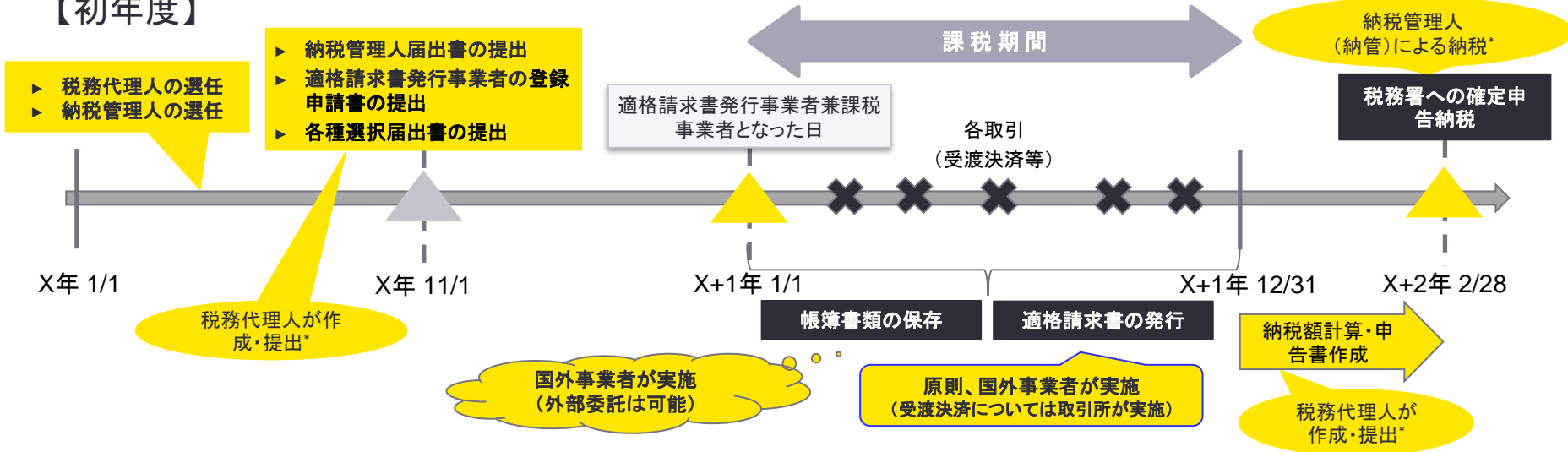
国外事業者が対応すべきこと

【次年度以降】

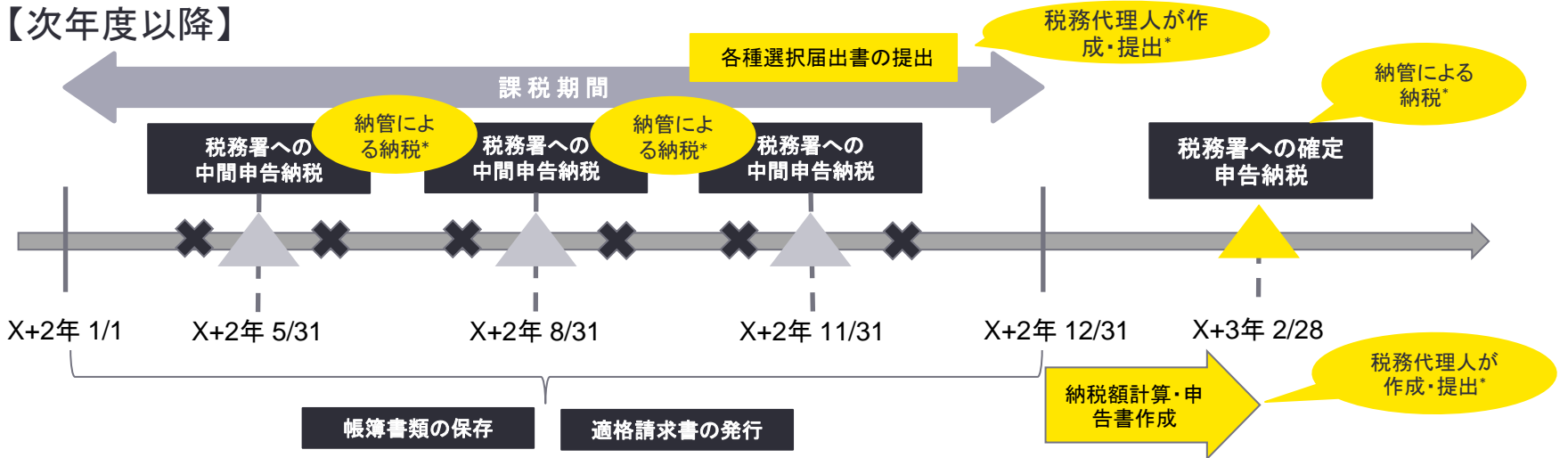
		参照頁
期中	任意 ・課税期間を短縮する場合には、課税期間特例選択届出書を提出(提出日の属する課税期間の次の課税期間から適用) ・簡易課税制度を利用する場合には、簡易課税制度選択届出書を提出(提出日の属する課税期間の次の課税期間から適用)	P24 P29
	課税事業者になった日以降、取引情報の記録、請求書等の保存	P17,21-22
期末後	中間申告書の提出・中間消費税額の納付 (通常は中間納付額の納付のみで、申告書の提出は不要)	P31
	確定申告書の提出 確定消費税額の納付	P23-32

国外事業者が対応すべきこと スケジュールイメージ

【初年度】



【次年度以降】



*なお、税務代理人と納税管理人に関する記述は、これらを選任している場合に限りです。

2 税務代理人の選任及び 納税管理人の選任

税務代理人の選任及び納税管理人の選任(1)

- ▶ 特定国外事業者が適格請求書発行事業者になる場合には、消費税法上、税務代理人の選任及び納税管理人の選任及び所定の書類の提出が必要です。
- ▶ なお、税務代理人と納税管理人は同一の者が兼務することができ、実務上そのようなケースが多いです。

	税務代理人の選任	納税管理人の選任
特定国外事業者以外の 国外事業者 (国内に事務所等あり)	▶ 選任は必須ではない	▶ 選任は必須ではない ▶ 但し、現在は国内に事業所があってもいずれ撤廃するケースなど、事業所を有しないこととなる場合は選任・届出が義務となる
特定国外事業者 (国内に事務所等なし)	▶ 選任は必須 ▶ 税務代理権限証書の提出が必要となる	▶ 選任は必須 ▶ 納税管理人選任の届出が必要となる*

*納税管理人選任届出と適格請求書発行事業者の登録申請とは別の手続だが、実務上は同時に行うことも可能

税務代理人の選任及び納税管理人の選任(2)

税務代理人

- ▶ 税務代理人は、税務代理(税務官公署に対する租税の申告等又は税務官公署の調査に対し主張若しくは陳述を代理すること)、税務書類の作成、税務相談等を行います。
- ▶ 税務代理人の情報は、適格請求書発行事業者の登録申請書や確定申告書に添付する税務代理権限証書により所轄税務署に通知されます。通常、税務代理権限証書は、適格請求書発行事業者の登録申請書等と合わせて税務代理人が作成します。
- ▶ 税務代理人となる者は税理士資格を有する者(税理士法人や税理士業務を営める弁護士を含みます。)に限られ、税務代理、税務書類の作成、税務相談等の業務は有償無償を問わず、税理士資格を有する者以外の者に依頼することはできません。

納税管理人

- ▶ 納税管理人は、国外事業者に代わって国税に関する事務処理を行う者であり、申告書の提出事務、納税処理、税務当局から送付される書類の受領などを行います。
- ▶ 納税者が納税管理人を定めたときは、一定の事項を記載した「納税管理人届出書」を納税地の所轄税務署へ提出する必要があります。
- ▶ 納税管理人となる者は、法人・個人を問いません。



適格請求書発行事業者の登録 及び対応

適格請求書発行事業者の登録申請

- ▶ 2023年10月1日以降の日本国内を受渡場所とする商品先物取引の受渡決済については、受渡決済を行う渡方（委託取引の場合は売方の顧客、自己取引の場合は売方の取引参加者）は適格請求書発行事業者に限られることとなります。
- ▶ 適格請求書発行事業者の登録*を受ける場合には、「適格請求書発行事業者の登録申請書」の提出が必要です。

適格請求書発行事業者の登録申請

提出先	▶日本の税務署に対して申請（提出先は国外事業者が選択）
提出期限	▶2023年10月1日から登録を受けるためには、2023年9月30日までに登録申請書を提出する必要があります**。 ▶2023年10月1日以降の登録申請書の提出も可能です。 ▶免税事業者については、経過措置として、2023年10月1日から2029年9月30日までの日の属する課税期間中において登録を受ける場合には、登録申請書に登録希望日（申請書提出日から15日以後）を記載することができ、かつ課税事業者選択届出書の提出が不要となる特例が認められています（詳細はP37）。
提出様式	▶国税庁ホームページにひな形が公開されており、国外事業者の場合は国外事業者用の様式(0020009-098_05.pdf (nta.go.jp))が用意されています。
必要な添付資料	▶定款の写しや会社案内などが必要になります。 ▶特定国外事業者に該当する場合は、併せて 税務代理権限証書の添付 が求められます。 ▶特定国外事業者の場合など納税管理人の選任義務がある場合は、届出が完了していることが要件となります。
適格請求書発行事業者の情報開示	▶適格請求書発行事業者登録簿の登録事項（発行事業者の名称および登録番号、登録年月日、所在地）は、国税庁のHPIに公表されます。 ▶登録番号（『T+13桁の数字』の14桁）は、登録時に交付されます。
適格請求書発行事業者の義務（2023/10/1以後）	▶課税事業者に対して登録事業者番号等を記載した適格請求書を交付する義務があります。 ▶交付した適格請求書の写しを保存する義務があります。

*登録を受けても、法令違反が認められる場合などには登録が取り消されることがあります。

**免税事業者の場合は、次ページの「免税事業者でも提出が可能な場合」参照。

適格請求書発行事業者の登録申請 登録申請書の申請要件

- ▶ 適格請求書発行事業者の登録を受けることができるのは、課税事業者に限られます。
- ▶ そのため、適格請求書発行事業者の登録申請にあたり、これまで免税事業者であった国外事業者は、課税事業者となる必要があります（日本において消費税の申告納税義務を負います）。

原則：課税事業者のみ提出が可能

- ▶ 免税事業者（免税事業者に関しては、P35ご参照）は要件を満たさないことから、課税事業者となった後、適格請求書発行事業者の登録申請が必要となります。

特例：免税事業者でも提出が可能な場合

- ▶ 免税事業者が、経過措置の適用により、適格請求書発行事業者の登録を受ける場合（この場合、登録希望日より課税事業者となります）



▶ この場合、登録希望日から15日より前までに、登録希望日を記載した適格請求書発行事業者の登録申請書を提出しなければなりません。なお、2023年9月30日までに登録申請書を提出した者は、2023年10月1日から適格請求書発行事業者になることも認められます。

- ▶ 免税事業者である事業者が、基準期間における課税売上高が1,000万円超であることにより、翌課税期間から課税事業者となる場合
- ▶ 免税事業者である事業者が、課税事業者選択届出書を提出し、課税事業者となることを選択する場合



▶ これらの場合、課税事業者を選択する課税期間の前課税期間終了の日から15日前までに、登録申請書を提出しなければなりません。

- ▶ 新たに事業を開始した事業者*が、その開始日の属する課税期間の初日から適格請求書発行事業者の登録を受けようとする場合

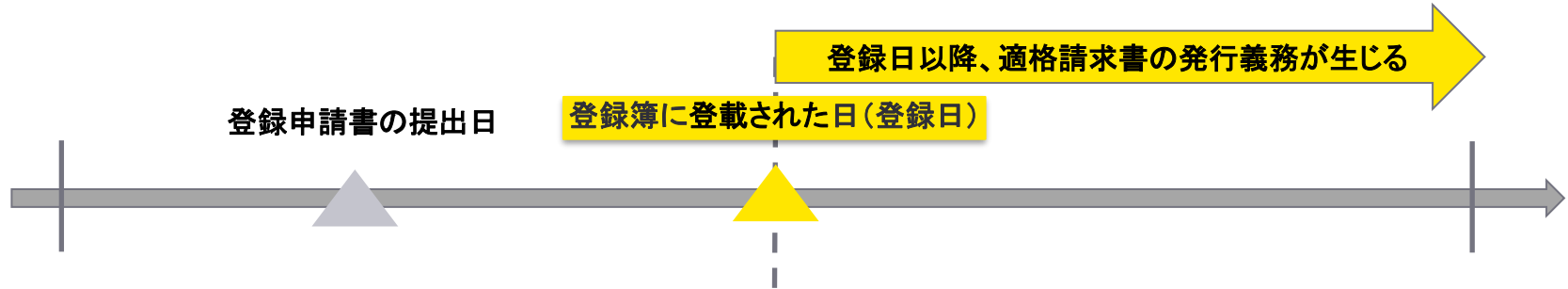


▶ この場合、開始日の属する課税期間の末日までに課税事業者選択届出書と合わせて、適格請求書発行事業者の登録申請書を提出することで、その課税期間の初日から登録を受けたこととみなされます。

*国外取引のみを行っていた事業者が、新たに国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した場合や、事業活動を行っていない免税事業者である法人が事業活動を開始した場合などが含まれます。

適格請求書発行事業者の登録申請 適格請求書発行事業者となる日

- ▶ 登録番号の通知の日にかかわらず、適格請求書発行事業者登録簿に登載された日（登録日）から適格請求書発行事業者になります。
- ▶ この登録日以降の課税取引について、課税事業者である相手方の求めに応じて適格請求書を交付することになります。
- ▶ 例えば、2023年9月30日までに登録申請書を提出し、10月1日に登録を受けた場合、同日（10月1日）から適格請求書発行義務が生じます。



【登録番号】

- ▶ 登録申請書の提出日以降、税務当局の事務手続き完了後に登録番号の通知書が発送されます(特定国外事業者である場合には税務代理人が受領)。登録番号はこの通知書または国税庁ホームページにより確認できます。
- ▶ 登録番号の構成は、①登録時に法人番号を有する法人は『「T」+法人番号(数字13桁)』、②登録時に法人番号を有しない法人は『「T」+数字13桁』、③個人事業者は『「T」+数字13桁(マイナンバーではない番号)』となります。

国税庁HP 適格請求書発行事業者の登録の有無の確認：[国税庁インボイス制度適格請求書発行事業者公表サイト \(nta.go.jp\)](https://www.nta.go.jp/nta/taisei/taisei/taisei.htm)

登録番号の構成：[登録番号とは | 国税庁インボイス制度適格請求書発行事業者公表サイト \(nta.go.jp\)](https://www.nta.go.jp/nta/taisei/taisei/taisei.htm)

課税取引を行う際に対応すべきこと

売手側の対応

- ▶ 適格請求書発行事業者である売手は、買手(取引相手先)に対して登録事業者番号等を記載した適格請求書を交付(P.18)し、その写しを保存(P.21-22)する義務があります。
- ▶ なお、商品先物取引の受渡決済については、取引所が渡方に代わり適格請求書を作成し、受方に提供します。また、取引所が適格請求書の写しに代わる精算書を渡方に提供します。(P19-20)

買手側の対応

- ▶ 買手は、消費税の申告に際して仕入税額控除の適用を受けるため、課税仕入れの事実を記録した帳簿及び適格請求書を保存(P.21-22)する必要があります。これらの保存がない課税仕入れの税額分については、仕入税額控除の適用を受けることができません。

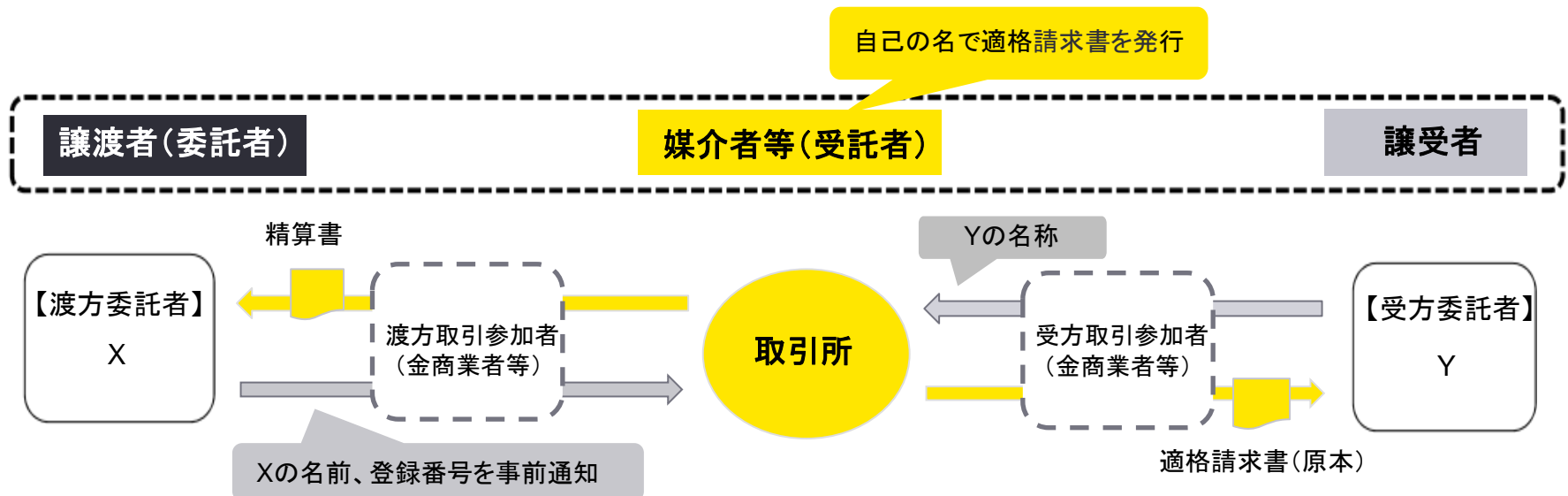
適格請求書の発行概要

適格請求書とは	▶ 売手が買手に対し正確な適用税率や消費税額等を伝えるための手段であり、一定の事項が記載された請求書や納品書その他これらに類するものをいいます。
様式は	▶ 様式問わず、記載要件を満たした書類(請求書、納品書、領収書、レシート等)であれば認められます。
作成者は	▶ 原則として、売手が作成することとなり、買手に対して適格請求書の交付義務を負います(商品先物取引の受渡決済については、取引所が渡方に代わり適格請求書を作成し、受方に提供します(詳細は後述))。 ▶ 適格請求書を交付できるのは、 <u>適格請求書発行事業者に限られます。</u>
記載内容は	▶ 記載すべき内容が法令で定められており、詳細は後述致します。
修正が必要な場合は	▶ 売手は修正事項を記載した適格請求書を発行する必要があります。
発行後の対応は	▶ 交付した適格請求書の写し*の <u>保存が7年間</u> 求められます。 *商品先物取引の受渡決済について、取引所は、適格請求書の写しに代えて、適格請求書に記載された事項のうち受方に関する情報の記載を省略した精算書を作成し、渡方に提供しますので、当精算書を保存する必要があります。

適格請求書の発行

商品先物取引の受渡決済における媒介者交付特例の適用

- ▶ 売買取引などの媒介者が適格請求書の交付を行うことが可能です。
 - ▶ 媒介又は取次により課税資産の譲渡等を行う委託販売の場合、本来は、委託者が適格請求書の発行義務を負いますが、以下の両要件を満たすことで、受託者が委託者に代わって、自己の名称・登録番号を記載した適格請求書を譲受者に提供することができます。これを「媒介者交付特例」といいます。
 - ▶ 委託者及び受託者が適格請求書発行事業者であること
 - ▶ 委託者が受託者に、自己が適格請求書発行事業者の登録を受けていることを取引前までに通知すること
 - ▶ この場合受託をした媒介者等は、譲受者に提供した適格請求書の写しを速やかに委託者に提供する必要があります(委託者は当該写しを保存する必要があります)ところ、商品先物取引の受渡決済については、取引所が媒介者等となり、適格請求書を受方に、適格請求書の写しに代わる精算書を渡方に、それぞれ提供します(受方又は渡方が顧客の場合は、取引参加者を通じて提供します)。



適格請求書の発行

適格請求書の様式(記載事項)

- ▶ 適格請求書に記載される事項は以下のとおりで、適格請求書発行事業者の登録番号のほか、消費税率や、消費税額などが記載されております。

<法定の記載事項>

- ① 適格請求書発行事業者の氏名又は名称及び登録番号
- ② 取引年月日
- ③ 取引内容(軽減税率の対象品目である旨)
- ④ 税率ごとに区分して合計した対価の額
(税抜又は税込)及び適用税率
- ⑤ 税率ごとに区分した消費税額等
- ⑥ 書類の交付を受ける事業者の氏名又は名称

赤字箇所はインボイス制度の導入に伴う追加事項です。

端数処理について

- ▶ 「税率ごとに区分した消費税額等」に一円未満の消費税額が生じる場合には、一の適格請求書につき、税率ごとに一回の端数処理を行う必要があります。

<記載イメージ>

請求書		No.210612-A0010-0001			
(Invoice)		2023年10月31日			
⑥ ●●(受方委託者)御中		① 株式会社●●取引所 登録番号XXXXXXXXXXXXXX			
2023年10月限 請求金額 2,841,803円(税込)					
日付 Date	品名 Product	単価(受渡値段) Unit price	数量(g) Quantity	枚数 Volume	税抜金額(円) Total excluding tax (Yen)
23/10/31	銀	83.0	31,126	1	2,583,458
備考 ② A倉庫・ビル、9999東99999、99999999					
④ 8%対象 0円		消費税		0円	
⑤ 10%対象 2,583,458円		消費税		258,345円	
※は、軽減税率対象 ③					

適格請求書の保存概要

- ▶ インボイス制度導入後は、取引当事者は、各々、次の書類又は電子データの保存を行う必要があります。
 - ▶ 売手側 : 交付した適格請求書の写し又は電子データ
 - ▶ 買手側 : 受領した適格請求書の原本又は電子データ
- ▶ 保存期間は交付日(受領日)の属する課税期間終了日の翌日から2か月+**7年間**です。
- ▶ 適格請求書の発行形態により、保存方法が異なります。*

売手側

- ▶ 紙発行の場合 : 発行した紙の写しを保存
- ▶ 電子データの場合 : 以下の要件を満たし保存
 - ▶ タイムスタンプ等の措置
 - ▶ システム関係書類等の備付け
 - ▶ 見読可能装置(電子計算機・ディスプレイ等)の備付けと画面・書面での整然・明瞭な出力
 - ▶ 検索機能の確保(電子取引データのダウンロードの求めに応じることができる等一定の場合を除く)

買手側

- ▶ 紙発行の場合 : 受領した紙の原本を保存
- ▶ 電子データの場合 : 以下の要件を満たし保存
 - ▶ タイムスタンプ等の措置
 - ▶ システム概要書の備付け
 - ▶ 見読可能装置(電子計算機・ディスプレイ等)の備付けと画面・書面での整然・明瞭な出力
 - ▶ 検索機能の確保(電子取引データのダウンロードの求めに応じることができる等一定の場合を除く)

*商品先物取引の受渡決済においては、取引所が、渡方に代わり適格請求書を受方に提供し、適格請求書の写しに代わる精算書を渡方に提供するので、受方、渡方はそれぞれ提供を受けたものを保存する必要があります。

適格請求書の保存

電子データによる保存

- ▶ 電子データのみにより適格請求書の授受を行った場合、以下の2つの方法が考えられます
 - ▶ 電子データを紙に印刷し保存(但し、2024年以降は不可)
 - ▶ 電子データのまま保存
 - ▶ 一般的には、電子データの保存には下記「真実性の要件」及び「可視性の要件」の2つを満たす必要があると考えられますが、電子取引の保存要件の詳細や利用されるシステムの要件充足性については、専門会社へのご相談を事前にご検討されるのが望ましいと考えられます。

真実性の要件

以下の措置のいずれかを行うこと

- ① タイムスタンプが付された後、取引情報の授受を行う
- ② 取引情報の授受後、速やかにタイムスタンプを付すとともに、保存を行う者又は監督者に関する情報を確認できるようにしておく*
*2024年1月1日以後の電子取引に係る電磁的記録より、その保存を行うもの又は監督等に関する情報の確認要件は廃止されます。
- ③ 記載事項の訂正・削除を行った場合に、これらの事実及び内容を確認できるシステム又は記載事項の訂正・削除を行うことができないシステムで取引情報の授受及び保存を行う
- ④ 正当な理由がない訂正・削除の防止に関する事務処理規定を定め、その規定に沿った運用を行う

可視性の要件

- ① 保存場所に、電子計算機(パソコン等)、プログラム、ディスプレイ、プリンタ及びこれらの操作マニュアルを備え付け、画面・書面に整然とした形式及び明瞭な状態で速やかに出力できるようにしておくこと
- ② 電子計算機処理システムの概要書を備え付けること
- ③ 検索機能を確保すること(電子取引データのダウンロードの求めに応じることができる等一定の場合を除く)

4

消費税の申告納付

課税事業者による申告納付

- ▶ 適格請求書発行事業者は、その登録開始日から課税事業者となります。
- ▶ 課税事業者になると、消費税を納付する義務が生じ、原則として各課税期間における消費税の申告納税義務を負います。

消費税申告書の提出

- ▶ 課税事業者には、各課税期間の消費税納付(還付)額を自ら計算し、申告書を作成し、税務当局に提出する義務があります。国外事業者の消費税申告書提出先は、国外事業者が選択した場所(税務署)になります。

【提出期限】

- ▶ 法人: 課税期間の末日の翌日から2月以内
- ▶ 個人事業者: 翌年3月31日

一般的に、消費税額の計算及び申告書作成は税務代理人に委託します

一般的に、納税又は還付金の受取に係る事務は納税管理人に委託します

消費税の納税

- ▶ 課税事業者は、消費税申告書を提出するとともに、確定納付額がある場合には、税務当局に納税する義務があります。国外事業者の消費税の納税先は、国外事業者が選択した場所(税務署)になります。

課税期間

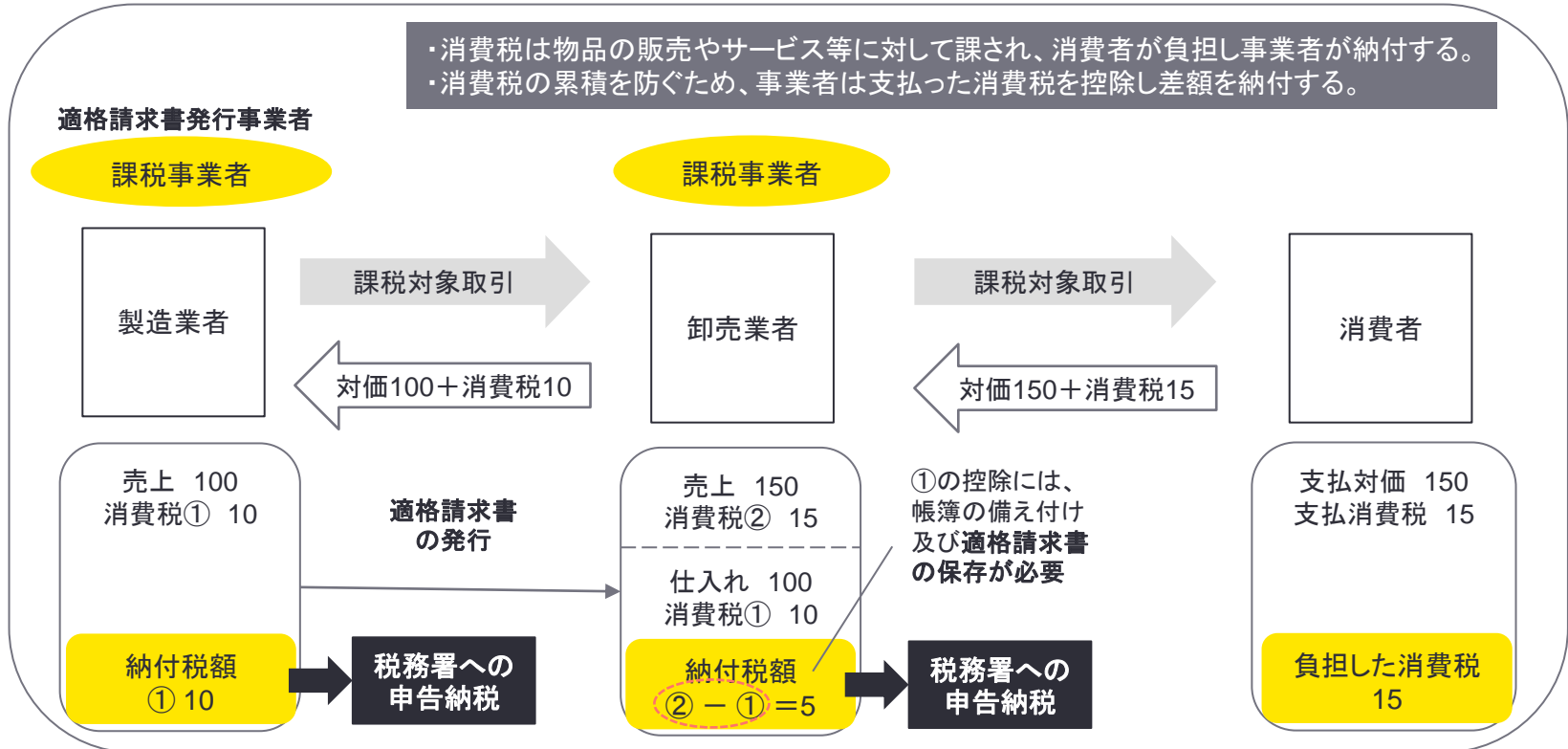
- ▶ 原則: 個人事業者は1月1日から12月31日、法人は事業年度が課税期間となります。
- ▶ 特例: 課税期間の短縮(詳細はP39を参照)
 - ▶ 事業者は、課税期間を1月ごと又は3月ごととする特例の適用を受けることが可能です。
 - ▶ この適用を受ける場合には、「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を納税地の所轄税務署長へ提出する必要があります。

消費税申告額の計算

確定申告額の計算

- ▶ 確定申告における消費税の計算は、課税売上に係る消費税から課税仕入れ等に係る消費税を控除し、中間納付額を差し引くことにより求めます。

$$\begin{array}{r}
 \text{課税対象取引(売上)の価額に} \\
 \text{上乗せされて預かった消費税額} \\
 \text{(売上に係る消費税)} \\
 \text{—} \\
 \text{課税対象取引(仕入)の価額に} \\
 \text{上乗せして支払った消費税額} \\
 \text{(仕入れに係る消費税)} \\
 \text{—} \\
 \text{中間納付額} \\
 \text{=} \\
 \text{納付する消費税}
 \end{array}$$



消費税申告額の計算

売上に係る消費税

売上に係る消費税額(預かった消費税額)

- ▶ 課税期間中の①課税資産の譲渡等の対価の額(税抜き)に②消費税率を乗じて課税標準額(課税売上)に対する消費税額を求めます。
 - ▶ **商品先物取引の受渡決済においては、受渡代金(=最終清算値段×数量)が課税資産の譲渡等の対価の額となり、これに基づき消費税額が計算されます。**

① 課税資産の譲渡等

- ▶ 国内において事業者が事業として対価を得て行う資産の譲渡、貸付け及び役務の提供、特定仕入れ並びに保税地域から引き取られる課税貨物には、消費税が課されます。
 - ▶ 商品先物取引につき、差金決済により取引終了した場合には、現物の譲渡がないため、上記の課税要件には該当しません。一方で、受渡決済により取引を終了した場合には、上記の課税要件を充たし、受渡代金に対して消費税が課されます。
- ▶ なお、次に掲げるような一定の取引は非課税とされています(課税資産の譲渡等には該当しない)。

消費税の
性格から
課税になじま
ないもの

土地の譲渡及び貸付け(一時的なものを除く。)など

有価証券・支払手段の譲渡など

利子・保証料・保険料など

社会政策的な
配慮に
基づくもの

社会保険医療など

介護保険サービス・社会福祉事業など

住宅の貸付け(一時的なものを除く)

② 消費税の税率

- ▶ 標準税率*・・・10%(消費税率7.8%、地方消費税率2.2%)
- ▶ 軽減税率・・・ 8%(消費税率6.24%。地方消費税率1.76%)

*取引事例:ゴムの受け渡し取引等

消費税申告額の計算

仕入税額控除

- ▶ 課税資産の譲渡等取引により支払った消費税額のうち、申告額の計算上で控除する消費税額は、以下のいずれかの方法により計算します。
 - ① 全額控除方式
 - ② ①以外の場合(原則): 課税期間中の課税仕入れ等に係る消費税のうち、課税売上に対応する部分として計算した金額を控除する方法(個別対応方式と一括比例配分方式)
 - ③ ②以外の場合(特例): 簡易課税制度による簡便な方法
 - ④ 上記以外の特例(令和5年度税制改正): 簡便的に売上に係る消費税の2割を納付税額とする特例

① 全額控除方式

課税売上高が5億円以下、かつ課税売上割合(注)が95%以上である課税期間については、課税資産の譲渡等取引により支払った消費税額の全額が申告額の計算上、控除可能です。

$$\text{(注) 課税売上割合} = \frac{\text{課税期間中の国内における課税資産の譲渡等の対価の額(税抜き)}}{\text{課税期間中の国内における資産の譲渡等の対価の額(税抜き)}}$$

消費税申告額の計算

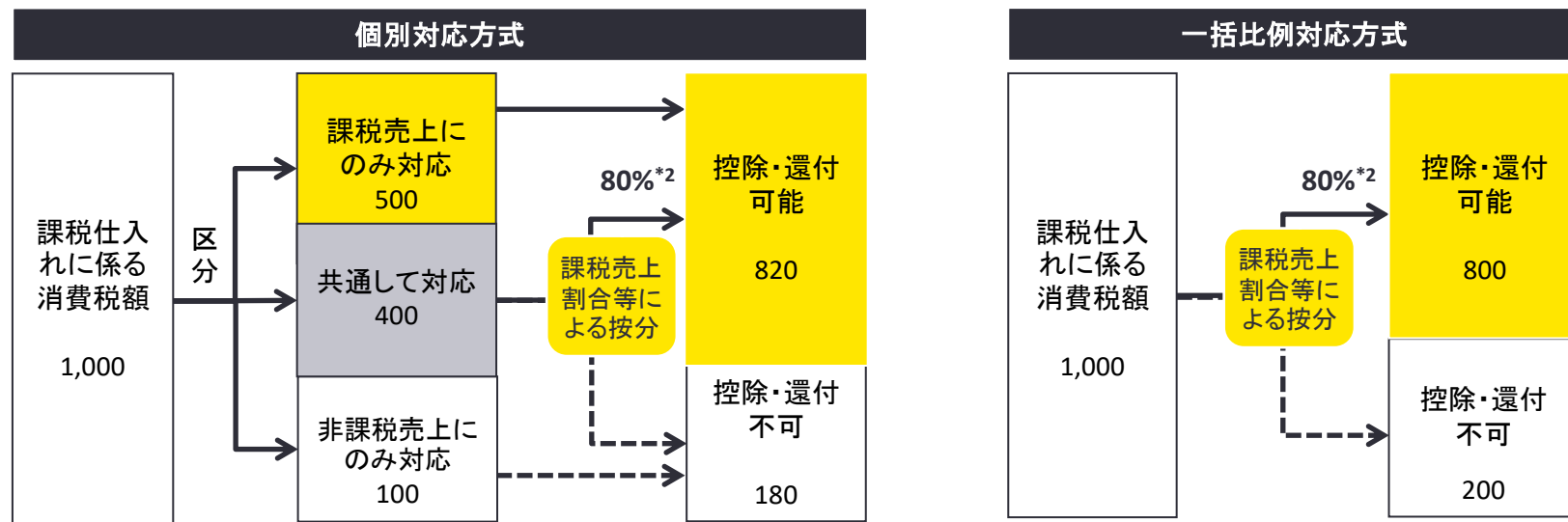
仕入税額控除(続き)

② 個別対応方式・一括比例配分方式

- ▶ 個別対応方式: 課税売上にのみ要する課税仕入れ等の税額については全額、課税売上と非課税売上に共通して要する課税仕入れ等の税額については課税売上割合を乗じた額を控除税額とする方法
(算式) 課税売上対応の税額の合計額 + (共通対応の税額の合計額 × 課税売上割合)
- ▶ 一括比例配分方式: 課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じた額を控除税額とする方法
(算式) 課税仕入れ等の税額の合計額 × 課税売上割合

▶ 国外事業者の日本において稼得する売上が受渡決済に係る課税売上のみである場合には、個別対応方式又は一括比例配分方式のいずれを採用しても課税仕入れ等の税額の全額が控除可能です。

個別対応方式と一括比例配分方式のイメージ*1



*1詳しい計算方法については税務専門家等にご確認ください。

*2課税売上割合の前提: 80% = 課税売上高80 / 課税売上高80 + 非課税売上高20

消費税申告額の計算

仕入税額控除(続き)

③ 簡易課税制度

- ▶ 基準期間の課税売上高が5,000万円以下である課税事業者は、原則的な計算方法に加えて、簡易課税制度を選択することも可能です。
- ▶ 選択する場合には、納税地の所轄税務署長へ「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出する必要があります。
- ▶ 簡易課税制度は、原則的な計算方法(個別対応方式/一括比例配分方式)のような複雑な計算を要せず、売上げに係る消費税額に、事業区分に応じて定められたみなし仕入率を乗じて算出した金額を仕入れに係る消費税額として控除することで計算します。

仕入控除税額 =

(課税標準額に対する消費税額 - 売上に係る対価の返還等の金額に係る消費税額) × みなし仕入れ率

	事業区分	みなし仕入れ率
第1種事業	卸売業	90%
第2種事業	小売業、農業・林業・漁業(飲食料品の譲渡に係る事業に限る)	80%
第3種事業	農業・林業・漁業(飲食料品の譲渡に係る事業を除く)、鉱業、建設業、製造業、電気業、ガス業、熱供給業および水道業	70%
第4種事業	第1種事業、第2種事業、第3種事業、第5種事業および第6種事業以外の事業	60%
第5種事業	運輸通信業、金融業および保険業、サービス業(飲食店業に該当するものを除く)	50%
第6種事業	不動産業	40%

*事業区分の判断は事業者自らが行うことが原則です。受渡決済の事業区分は一般的に第4種事業に該当するものと考えられますが、実際に判断される際は税務専門家等へご確認ください。

消費税申告額の計算

仕入税額控除(続き)

④ 2割特例(簡便的に売上に係る消費税の2割を納付税額とする特例)

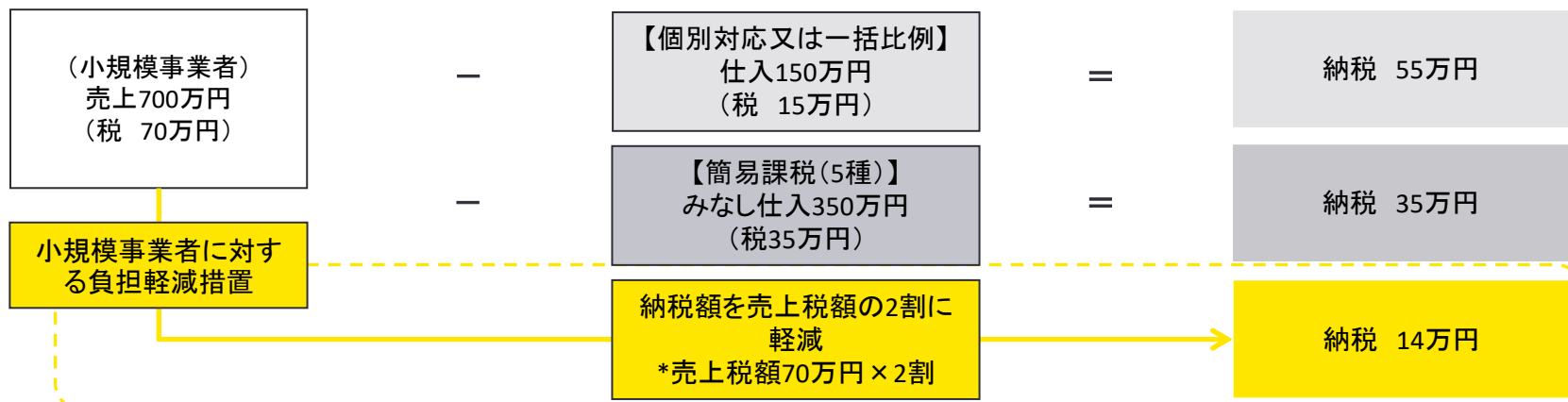
- ▶ インボイス制度を機に、免税事業者から適格請求書発行事業者として課税事業者になったものは、仕入税額控除の金額を、特別控除税額*とすることも可能です。

*特別控除税額 = (課税標準である金額の合計額に対する消費税額 - 売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の合計額) × 80%に相当する金額

- ▶ 事前の手続きは必要なく、消費税の申告時に消費税の確定申告書に2割特例の適用を受ける旨を付記することで適用を受けることが可能です。また、2割特例を適用して申告した翌課税期間において継続して2割特例を適用しなければならないといった制限はなく、課税期間ごとに2割特例を適用して申告するか否か選択が可能です。
- ▶ 2割特例を適用できる期間は、原則として2023年10月1日から2026年9月30日までの日の属する各課税期間となります。*

**但し、課税事業者の選択(適格請求書発行事業者の登録を含む)の有無にかかわらず課税事業者となる課税期間、2023年10月1日より前から「消費税課税事業者選択届出書」の提出により課税事業者となっている日を含む課税期間、インボイス制度開始前の期間(2023年9月30日以前の期間)を含む課税期間、課税期間の特例の適用を受ける課税期間を除く

イメージ図



中間申告・納付

- ▶ 課税事業者は、課税期間が3ヵ月を超える場合には、中間申告書の提出、納付義務があります。

- ▶ 中間申告納付の方法

- ▶ 中間申告納付は次の①②いずれかの方法により行います。

- ① 直前の課税期間の実績による中間申告

- ▶ 中間納付額

- ▶ 直前の課税期間の確定消費税額の規模に応じ、次の回数分を納付します。

直前の課税期間の確定消費税額	48万円以下	48万円超	400万円超	4,800万円超
中間申告の回数	中間不要	年1回	年3回	年11回

*詳しい計算方法については税務専門家等にご確認ください。

- ▶ 申告書の提出：不要（納税すれば提出されたものとみなされます）

- ② 仮決算に基づく中間申告

- ▶ 中間納付額

- ▶ 中間申告対象期間を一課税期間とみなして中間申告税額を計算します（P23以降の確定申告と同様に計算）。

- ▶ なお、簡易課税制度を適用すべき事業者が仮決算に基づく中間申告書を提出する場合には、簡易課税制度を適用して納付すべき税額を計算します。

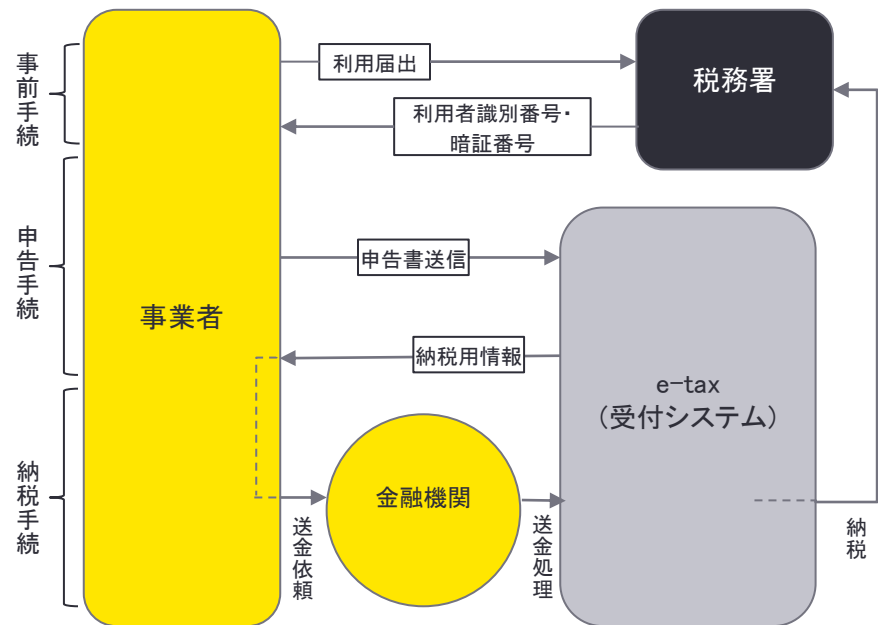
- ▶ 申告書の提出：必要

- ▶ 納付期限

- ▶ 原則、中間申告対象期間の末日の翌日から2月以内。詳細は税務専門家等へご確認ください。

申告書の提出方法及び提出先

- ▶ 消費税の確定申告書は期日までに紙又は電子申告の方法により、納税地の所轄税務署長へ提出します。
- ▶ 電子申告の方法により提出する場合には、事前に国税電子申告・納税システム(e-Tax)の利用届を行い、取得した税務申告用の番号(利用者識別番号といいます)と事業者本人又は作成を依頼する税理士の電子署名を付与してe-Taxで送信します。
- ▶ 納税が必要な場合には紙による納付書その他、e-Taxと連携した電子納税を利用することも可能です。



5 補足資料

課税事業者(納税義務者)

課税事業者

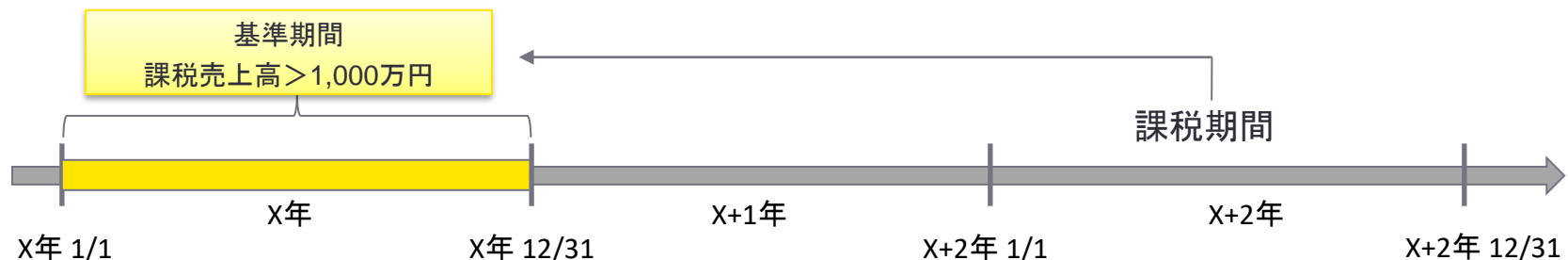
- ▶ 課税事業者とは消費税を納付する義務がある個人事業者及び法人をいい、原則として各課税期間における消費税の申告納税義務を負います。

納税義務の判定

- ▶ 消費税の納税義務者は、原則としてその課税期間中の基準期間の課税売上高が**1,000万円を超える**事業者となります。

	課税期間	基準期間
個人	1月1日から12月31日	前々年
法人	事業年度	前々事業年度

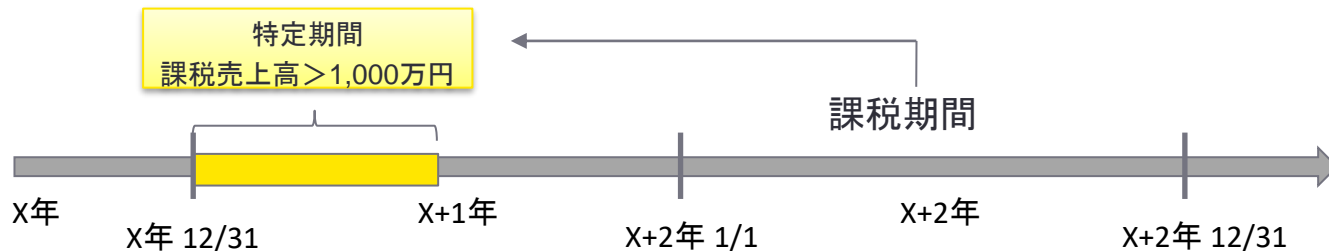
- ▶ 基準期間の課税売上高とは、基準期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額(税抜き)の合計額から売上げに係る対価の返還等の金額(税抜き)の合計額を控除した残額をいいます。



課税事業者(納税義務者)(続き)

- ▶ なお、基準期間の課税売上高が1,000万円以下である場合でも、**特定期間**の課税売上高が1,000万円を超える場合には納税義務者となります。

	特定期間
個人	その年の前年の1月1日から6月30日までの期間
法人	その事業年度の前事業年度開始の日以後6か月の期間



- ▶ 特定期間の課税売上高の代わりに、個人事業者又は法人が特定期間中に支払った給与等の金額の合計額で判定することもできますが、特定期間の課税売上高又は特定期間中に支払った給与等の金額の合計額のいずれか一方の金額が1,000万円以下である場合には免税事業者と判定することができます。
- ▶ 事業者の特定期間が6か月未満である場合においても、課税売上高(又は給与等の額)を6か月分に換算する必要はありません。
- ▶ その他いくつかの納税義務の判定に関する特例がありますが、詳細については税務専門家等へご確認ください。
- ▶ 事業者の意思で課税事業者を選択することも可能です(詳細はP36, 37)。

課税事業者選択届出書(原則)

免税事業者 → 課税事業者となる場合

- ▶ 免税事業者は、日本において消費税の申告納税は不要ですが、支払った消費税が受け取った消費税を上回る場合でも税務署に対し還付請求もできないこととなります。



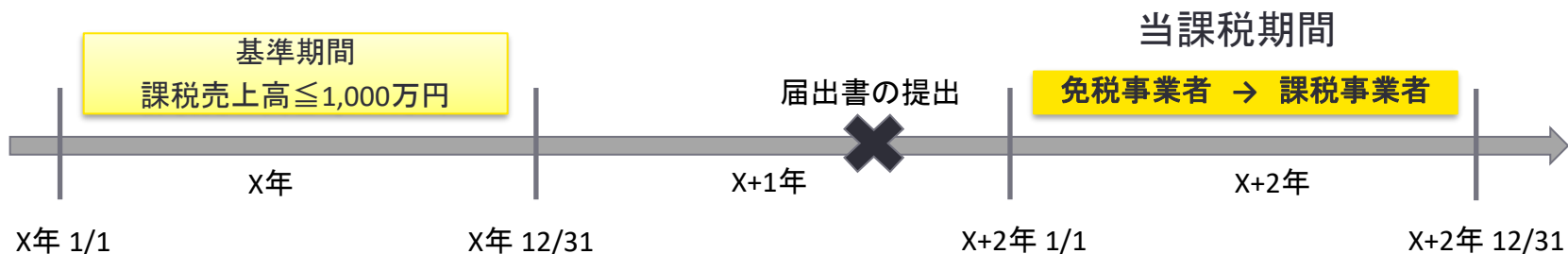
税務署に課税事業者選択届出書を提出することで、課税事業者を選択する制度が設けられています



国税庁HP 課税事業者選択届出書: [1461_03.pdf \(nta.go.jp\)](https://www.ntax.go.jp/1461_03.pdf)

▶ 課税事業者選択届出書の効力発生日

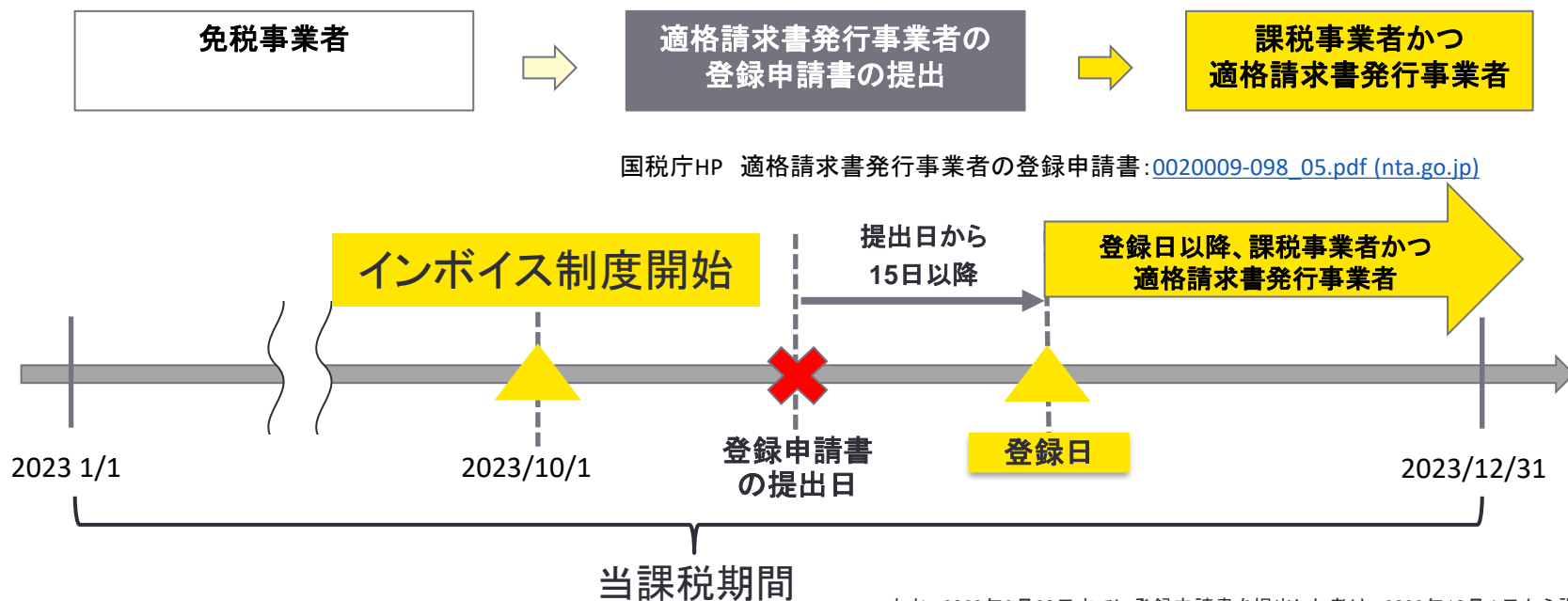
- ▶ 提出した日の属する課税期間の「翌課税期間」より、その効力が生ずることとなります。
- ▶ 但し、日本国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始し、その開始した日の属する課税期間中に届出書を提出した場合には、その提出した日の属する課税期間の初日よりその効力が生ずることとなります。



課税事業者選択届出書(経過措置)

免税事業者 → 課税事業者となる場合(特例)

- ▶ 免税事業者が適格請求書発行事業者(詳細はP14以下)の登録開始日である2023年10月1日から2029年9月30日の属する課税期間中に適格請求書発行事業者の登録を受ける場合には、その登録希望日(提出日から15日以降の登録を受ける日として事業者が希望する日)から課税事業者となります*。
- ▶ この場合、適格請求書発行事業者の登録申請書のみを提出すればよく、課税事業者選択届出書の提出は不要となる経過措置が講じられています。



*なお、2023年9月30日までに登録申請書を提出した者は、2023年10月1日から課税事業者かつ適格請求書発行事業者となることも認められます。

消費税の申告

納税地

- ▶ 個人事業者及び法人の消費税の納税地は以下の通りです。

個人	法人
国内に住所を有する場合 住所地	国内に本店又は主たる事務所を有する法人 その本店又は主たる事務所の所在地
国内に住所を有せず、居所を有する場合 その居住地	内国法人以外の法人で国内に事務所等を有する法人 その事務所等の所在地
国内に住所及び居所を有せず、事務所等を有する場合 その事務所等の所在地	国内に事務所等を有さない外国法人 外国法人の選択した場所
上記のいずれにも該当しない非居住者 本人の選択した場所	

申告期限

- ▶ 原則

- ▶ 法人：課税期間の末日の翌日から2月以内
- ▶ 個人事業者：翌年3月31日

- ▶ 提出期限の特例

- ▶ 法人税の申告期限延長の特例の適用を受ける法人は、「消費税申告期限延長届出書」を納税地の所轄税務署長へ提出することで消費税の申告期限延長の特例の適用を受けることができます。

消費税の申告(続き)

課税期間

▶ 原則

- ▶ 個人事業者は1月1日から12月31日、法人は事業年度が課税期間となります。

▶ 課税期間の短縮の特例

- ▶ 事業者は、課税期間を1月ごと又は3月ごととする特例の適用を受けることが可能です。
- ▶ この適用を受ける場合には、「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を納税地の所轄税務署長へ提出する必要があります。
- ▶ 選択届出書の効力は、その提出した日の属する期間の翌期間の初日以後に生ずることになります。
- ▶ 事業者は、この特例をやめようとする場合又は事業を廃止した場合には、「消費税課税期間特例選択不適用届出書」を納税地の税務署長へ提出する必要があります。
- ▶ この特例の適用を受ける事業者は、消費税課税期間特例選択・変更届出書の効力が生じる日から2年を経過する課税期間の初日以後でなければ、消費税課税期間特例選択不適用届出書を提出することはできません。



留意点

- ▶ 所得に対する課税(所得税及び法人税)の課税対象と消費税の課税対象とは、その範囲が異なります。消費税申告書を提出することによって、所得に対する課税の納税義務が生じたり、実際の課税が行われたりすることはありません。
- ▶ 本稿は、国外事業者の消費税の取り扱いを記載したものです。恒久的施設の有無の確認や恒久的施設が有る場合の税金の取り扱いについては、税務専門家等にご確認ください。