

消費税経理通達関係 Q & A

令和5年10月1日から消費税の仕入税額控除制度において適格請求書等保存方式（インボイス制度）が導入されました。

インボイス制度の導入に対応するため、平成元年3月1日付直法2-1「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて」（法令解釈通達）（消費税経理通達）の改正が行われました。

このQ&Aは、具体的な事例に関して、消費税経理通達を基に、法人税の所得金額の計算における消費税及び地方消費税の取扱いをまとめたものです。

なお、所得税の所得金額の計算における消費税及び地方消費税の取扱いについても、同様とされています（平成元年3月29日付直所3-8「消費税法等の施行に伴う所得税の取扱いについて」（法令解釈通達））。

令和3年2月
(令和5年12月改訂)

国 税 庁

法人番号 7000012050002

[凡 例]

○ 文中、文末引用の法令等の略称は以下のとおりです。

平成28年改正法	……………	所得税法等の一部を改正する法律（平成 28 年法律第 15 号）
平成30年改正法令	……………	法人税法施行令等の一部を改正する政令（平成 30 年政令第 132 号）
法法	……………	法人税法（昭和 40 年法律第 34 号）
法令	……………	法人税法施行令（昭和 40 年政令第 97 号）
法規	……………	法人税法施行規則（昭和 40 年大蔵省令第 12 号）
消法	……………	消費税法（昭和 63 年法律第 108 号）
旧消法	……………	平成 28 年改正法による改正前の消法
消令	……………	消費税法施行令（昭和 63 年政令第 360 号）
別表	……………	法人税確定申告書別表
消費税経理通達	……………	平成元年 3 月 1 日付直法 2 - 1 「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて」（法令解釈通達）
旧消費税経理通達	……………	令和 5 年 12 月 27 日付課法 2 - 37 『消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて』等の一部改正について」（法令解釈通達）による改正前の消費税経理通達
令和 3 年 2 月经過的取扱い	……………	令和 3 年 2 月 9 日付課法 2 - 6 『消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて』の一部改正について」（法令解釈通達） 経過的取扱い
旧令和 3 年 2 月经過的取扱い	……………	令和 5 年 12 月 27 日付課法 2 - 37 『消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて』等の一部改正について」（法令解釈通達）による改正前の令和 3 年 2 月经過的取扱い
令和 5 年 12 月经過的取扱い	……………	令和 5 年 12 月 27 日付課法 2 - 37 『消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて』等の一部改正について」（法令解釈通達） 経過的取扱い
2 割特例制度	……………	令和 5 年 10 月 1 日から令和 8 年 9 月 30 日までの日の属する各課税期間において、免税事業者が適格請求書発行事業者となる場合に、納付税額の計算において控除する金額を、その課税期間における課税標準である金額の合計額に対する消費税額から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を控除した残額に 8 割を乗じた額とすることができる経過措置（平成 28 年改正法附則 51 の 2 ①②）

※ この Q & A は、令和 5 年 12 月 27 日現在公布されている法令及び同日現在の通達に基づいて作成しています。

《 目 次 》

I 消費税経理通達の改正の趣旨

- 問1 令和3年2月の消費税経理通達の改正の趣旨・・・・・・・・・・・・・・・・・・1
- 問1-2 令和5年12月の消費税経理通達の改正の趣旨・・・・・・・・・・・・・・・・・・4

II 免税事業者から課税仕入れを行った場合の法人税法上の取扱い

- 問2 令和11年10月以降に免税事業者から課税仕入れを行った場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・7
- 問3 経過措置期間中（令和5年10月～令和8年9月）に免税事業者から課税仕入れを行った場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・8
- 問4 経過措置期間中（令和8年10月～令和11年9月）に免税事業者から課税仕入れを行った場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・9

III 会計上、インボイス制度導入前の金額で仮払消費税等を計上した場合等の法人税法上の取扱い

- 問5 令和11年10月以降に免税事業者から減価償却資産を取得した場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・11
- 問6 令和11年10月以降に免税事業者から棚卸資産を取得した場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・13
- 問7 令和11年10月以降に免税事業者に経費等を支出した場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・15
- 問8 経過措置期間中（令和5年10月～令和8年9月）に免税事業者から減価償却資産を取得した場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・17
- 問9 経過措置期間中（令和8年10月～令和11年9月）に免税事業者から減価償却資産を取得した場合の法人税法上の取扱い・・・・・・・・・・・・・・・・・・20
- 問10 経過措置期間中（令和5年10月～令和11年9月）に免税事業者から課税仕入れを行った場合の法人税法上の取扱いの特例・・・・・・・・・・・・・・・・・・23

I 消費税経理通達の改正の趣旨

問1 令和3年2月の消費税経理通達の改正の趣旨を教えてください。

【回答】

消費税の納付税額は、税の累積を排除するため、課税売上げに係る消費税額から課税仕入れ等に係る消費税額を控除して算出することとされており、この控除することを「仕入税額控除」といいます。

令和5年10月1日からは、複数税率に対応した消費税の仕入税額控除の方式として「適格請求書等保存方式」（以下「インボイス制度」といいます。）が導入され、インボイス制度の下では、仕入税額控除の要件として、原則、税務署長に申請して登録を受けた課税事業者である「適格請求書発行事業者」から交付を受けた「適格請求書」等の保存が必要とされています（消法30⑦⑧⑨）。

この仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税額は、インボイス制度導入前においては、課税仕入れに係る支払対価の額（消費税及び地方消費税（以下「消費税等」といいます。）の額がある場合にはその額を含みます。以下同じです。）に110分の7.8（軽減税率の対象となる場合は108分の6.24）を乗じて算出した金額とされていました（旧消法30①、平成28年改正法附則34②）。

一方、インボイス制度導入後においては、仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税額は、適格請求書又は適格簡易請求書（以下「適格請求書等」といいます。）の記載事項に基づき計算した金額その他の政令で定めるところにより計算した金額とされ、適格請求書等や一定の事項が記載され、課税仕入れの相手方の確認を受けた仕入明細書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れは、原則として仕入税額控除の適用を受けることができません（消法30①、消令46①）。

ところで、消費税の納税義務者である法人は、法人税の所得金額の計算に当たり、消費税等の経理処理については、次のいずれかを選択できることとされています（消費税経理通達2）。

- ・ 消費税等の額とこれに係る取引の対価の額とを区分して経理をする「税抜経理方式」
- ・ 消費税等の額とこれに係る取引の対価の額とを区分しないで経理をする「税込経理方式」

このうち、税抜経理方式によった場合、インボイス制度導入前は、課税仕入れに係る仮払消費税等の額は、地方消費税も加味したところで、課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10（軽減税率の対象となる場合は108分の8）を乗じて算出した金額に相当する額とされていました。例えば、法人が国内において資産（軽減税率の対象ではないものとします。）を取得し、対価として11,000円を支払った場合の仕訳は、次のようになります。

（借方）	資	産	10,000円	（貸方）	現	金	11,000円
		仮払消費税等	1,000円				

しかしながら、インボイス制度導入後は、課税仕入れであっても適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がないものは原則として仕入税額控除の適用を受けることができないため、適格請求書発行事業者以外の者（消費者、免税事業者又は登録を受けていない課税事業者をいいます。以下同じです。）からの課税仕入れ（古物営業を営む者が棚卸資産を取得する取引等を除きます。以下同じです。）のように適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税

仕入れについて仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税額はならないこととなります。この点、法人税では、仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れ等の税額及び当該課税仕入れ等の税額に係る地方消費税の額に相当する金額の合計額が仮払消費税等の額とされていますので、税務上は仮払消費税等の額がないこととなります（法令 139 の 4 ⑤⑥、法規 28②）。

このため、令和 3 年 2 月 9 日付課法 2-6 『消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて』の一部改正について（法令解釈通達）により消費税経理通達が改正され、仮に法人が適格請求書等や一定の事項が記載され、課税仕入れの相手方の確認を受けた仕入明細書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについてインボイス制度導入前のように仮払消費税等の額として経理をした金額があっても、税務上は原則として当該仮払消費税等の額として経理をした金額を取引の対価の額に含めて法人税の所得金額の計算を行うことが明らかにされました。

〔経過措置期間中の取扱い〕

インボイス制度導入後 6 年間は、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れのように適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについても、従前の仕入税額相当額の一定割合を課税仕入れに係る消費税額とみなす経過措置が設けられています。

具体的には、次の課税仕入れの区分に応じてそれぞれ次の算式により算出した金額が仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税額に該当することとする経過措置が設けられています（平成 28 年改正法附則 52、53）。

- ・ 令和 5 年 10 月 1 日から令和 8 年 9 月 30 日までの間に行われた課税仕入れ

$$\left(\begin{array}{l} \text{当該課税仕入れに} \\ \text{係る支払対価の額} \end{array} \right) \times \left(\frac{7.8}{110} \right)^{\ast} \times \left(\frac{80}{100} \right) = \begin{array}{|l} \text{仕入税額控除の適用を受ける} \\ \text{課税仕入れに係る消費税額} \end{array}$$

- ・ 令和 8 年 10 月 1 日から令和 11 年 9 月 30 日までの間に行われた課税仕入れ

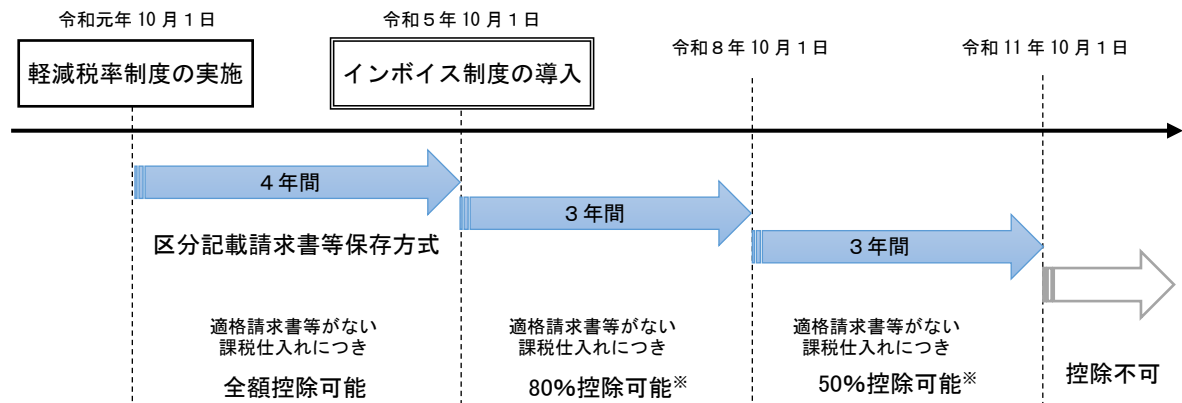
$$\left(\begin{array}{l} \text{当該課税仕入れに} \\ \text{係る支払対価の額} \end{array} \right) \times \left(\frac{7.8}{110} \right)^{\ast} \times \left(\frac{50}{100} \right) = \begin{array}{|l} \text{仕入税額控除の適用を受ける} \\ \text{課税仕入れに係る消費税額} \end{array}$$

※ 軽減税率が適用される場合は 108 分の 6.24。

上記の経過措置が設けられていることを踏まえ、法人が税抜経理方式を適用する場合において、適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについて、上記の課税仕入れの区分に応じてそれぞれ上記の算式により算出した金額を仮払消費税等の額として法人税の所得金額の計算を行うこととされています（令和 3 年 2 月経過的取扱い(2)）。したがって、例えば、控除対象外消費税額等についても、上記の算式により算出して仮払消費税等の額とした金額を基礎に計算することとなります。

その後の見直し及び具体的な税務調整の例については、以下の問を参照してください。

〔参考〕 適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れに係る経過措置



※ この経過措置による仕入税額控除の適用に当たっては、適格請求書発行事業者以外の者から受領する区分記載請求書等と同様の事項が記載された請求書等及びこの経過措置の適用を受ける旨（80%控除・50%控除の特例を受ける課税仕入れである旨）を記載した帳簿の保存が必要とされています。

問 1-2 令和 5 年 12 月の消費税経理通達の改正の趣旨を教えてください。

【回答】

令和 5 年 12 月 27 日付課法 2-37 『消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて』等の一部改正について」(法令解釈通達)により、インボイス制度の円滑な実施の観点から、小規模な事業者の事務負担を軽減する見直し等が行われました。

具体的には、原則として※¹、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れのように適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについては、税務上、仮払消費税等の額はないことになるため、令和 3 年 2 月の消費税経理通達の改正において、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れについて仮払消費税等の額として経理をした金額があっても、税務上は当該仮払消費税等の額として経理をした金額を取引の対価の額に含めて法人税の所得金額の計算を行う必要があることとされてきました(旧消費税経理通達 14 の 2、旧令和 3 年 2 月経過的取扱い(2))。

しかしながら、簡易課税制度を適用している事業者(以下「簡易課税制度適用事業者」といいます。)は、適格請求書等の有無にかかわらず、課税売上げに係る税額にみなし仕入率を乗じて計算した金額の仕入税額控除が認められることとされており、仕入税額控除を適用するに当たって適格請求書等の有無が要件とされていないところです。こうしたことを踏まえ、令和 5 年 12 月の消費税経理通達の改正において、税抜経理方式を適用している簡易課税制度適用事業者が課税仕入れを行った場合に、その取引相手が、適格請求書発行事業者か適格請求書発行事業者以外の者かを厳密に区分する事務負担を軽減する観点から、簡易課税制度を適用している課税期間を含む事業年度における継続適用を条件として、適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額の有無にかかわらず全ての課税仕入れについて、課税仕入れに係る支払対価の額に 110 分の 10(軽減税率の対象となるものは 108 分の 8)を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として経理をした場合にはその処理も認められることとされました(消費税経理通達 1 の 2)【特例①】※²。この取扱いの適用を受ける場合は、例えば、控除対象外消費税額等についても、支払対価の額に 110 分の 10(軽減税率の対象となるものは 108 分の 8)を乗じて算出して仮払消費税等の額とした金額を基礎に計算することになります。なお、小規模事業者に係る納税義務の免除の規定(消法 9 ①本文)が適用される場合は税込経理方式を適用して法人税の所得金額を計算することになりますが(消費税経理通達 5)、免税事業者が令和 5 年 10 月 1 日から令和 11 年 9 月 30 日までの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、一の事業年度中に小規模事業者に係る納税義務の免除の規定が適用される期間と納税義務の免除の規定が適用される期間以外の期間が存在することがあります(平成 28 年改正法附則 44④)。この場合において、納税義務の免除の規定が適用される期間以外の期間において簡易課税制度を適用し、この取扱いの適用を受けるときは、納税義務の免除の規定が適用される期間以外の期間の課税仕入れについて支払対価の額に 110 分の 10(軽減税率の対象となるものは 108 分の 8)を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として経理をすることになります。

※¹ インボイス制度導入後 6 年間は、適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについても、従前の仕入税額相当額の一定割合を課税仕入れに係る消費税額と

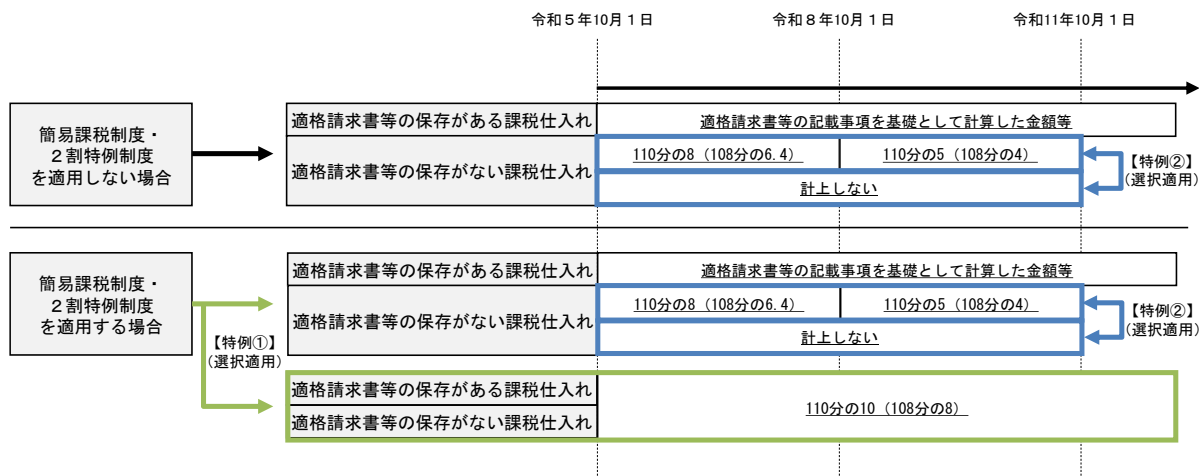
みなす経過措置が設けられています（問1の「[経過措置期間中の取扱い]」をご覧ください。）。

※2 適格請求書発行事業者となる小規模事業者が納税額を課税売上げに係る税額の2割に軽減できる経過措置（平成28年改正法附則51の2①②）を適用する事業者（以下「2割特例制度適用事業者」といいます。）も同様の経理が認められています（令和5年12月経過的取扱い(2)）。

また、適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについて、経過措置期間（令和5年10月1日から令和11年9月30日までの期間をいいます。以下同じです。）においては、従前の仕入税額相当額の一定割合を課税仕入れに係る消費税額として仮払消費税等の額を経理をすることになりますが（令和3年2月経過的取扱い(2)の(1)(2)）、段階的にシステムの改修を行うことの事務負担に配慮する観点から、経過措置期間終了後の原則となる取扱いを先取りして、経過措置期間中に適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについて消費税等の額に相当する金額を取引の対価の額と区分して経理をしなかったときは、仮払消費税等の額はないものとして法人税の所得金額の計算を行うことも認められることとされました（令和3年2月経過的取扱い(3)）【特例②】。なお、この取扱いは、簡易課税制度や2割特例制度を適用していない事業者についても適用できることとされています。

これらの取扱いをまとめると、次の図のとおりになります。

[税抜経理方式を適用する場合の仮払消費税等の額]



(注) 1 図中の割合は、支払対価の額に乗ずる割合（括弧書きは、軽減税率の対象となるものの割合）です。

2 「特例①」は簡易課税制度又は2割特例制度を適用する課税期間を含む事業年度が対象になり、「特例②」は経過措置期間に国内において行う課税仕入れが対象になります。

なお、上記のとおり令和5年12月の消費税経理通達の改正では、法人の消費税等の額に係る経理方法について税抜経理方式を適用している場合の日々の記帳における事務負担軽減措置が講じられたところですが、税抜経理方式を適用している以上は、一定の事務負担が発生するこ

とは避けられないものと考えられます。こうしたことから、簡易課税制度適用事業者や2割特例制度適用事業者は、税込経理方式で経理を行うことにより、事務負担の軽減を図ることも考えられます。

この点、法人が採用する会計処理は原則として継続適用が求められますが、インボイス制度導入を契機としてその会計処理を税込経理方式に変更する場合には、法人税法上は特に問題とはなりません。

Ⅱ 免税事業者から課税仕入れを行った場合の法人税法上の取扱い

問2 当社（飲食業）は、令和11年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,100万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしていますが、この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

【回答】

1,100万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります。

なお、簡易課税制度を適用している場合には、100万円を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分し、1,000万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うことも認められます。

【解説】

経過措置期間の終了後である令和11年10月1日以降は、課税仕入れであっても適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がないものは仕入税額控除の適用を受けることができないため、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仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税額はならないこととなります（消法30①⑦⑨、消令46①）。

このため、法人が税抜経理方式で経理をしている場合において、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れについて仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をする金額はなく、支払対価の額を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達14の2）。なお、具体的な税務調整の例については、問5から問7までを参照してください。

〔簡易課税制度適用事業者の取扱い〕

簡易課税制度適用事業者は、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10（軽減税率の対象となる場合は108分の8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます（消費税経理通達1の2）。

問3 当社（飲食業）は、令和5年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,100万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしています。この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

【回答】

支払対価の額のうち、80万円を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分し、1,020万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります。

また、80万円を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分しないで法人税の所得金額の計算を行うことも認められます。

なお、簡易課税制度又は2割特例制度を適用している場合には、100万円を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分し、1,000万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うことも認められます。

【解説】

令和5年10月1日から令和8年9月30日までの間に行われた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は、当該課税仕入れに係る支払対価の額に110分の7.8（軽減税率の対象となる場合は108分の6.24）を乗じて算出した金額に100分の80を乗じて算出した金額を課税仕入れに係る消費税額とみなすこととされています（平成28年改正法附則52①）。すなわち、インボイス制度導入前の課税仕入れに係る消費税額の80%相当額について仕入税額控除の適用を受けることができます。

このため、法人が税抜経理方式で経理をしている場合において、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れについて、支払対価の額のうち、インボイス制度導入前の仮払消費税等の額の80%相当額を仮払消費税等の額とし、残額を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなりますが（消費税経理通達3の2、令和3年2月経過的取扱い(2)の(1)、仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分しないで経理をすることも認められています（令和3年2月経過的取扱い(3)）。なお、具体的な税務調整の例については、問8及び問10を参照してください。

〔簡易課税制度適用事業者等の取扱い〕

簡易課税制度適用事業者又は2割特例制度適用事業者は、上記のほかに、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10（軽減税率の対象となる場合は108分の8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます（消費税経理通達1の2、令和5年12月経過的取扱い(2)）。

問4 当社（飲食業）は、令和8年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,100万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしていますが、この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

【回答】

支払対価の額のうち、50万円を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分し、1,050万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります。

また、50万円を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分しないで法人税の所得金額の計算を行うことも認められます。

なお、簡易課税制度又は2割特例制度を適用している場合には、100万円を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分し、1,000万円を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うことも認められます。

【解説】

令和8年10月1日から令和11年9月30日までの間に行われた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は、当該課税仕入れに係る支払対価の額に110分の7.8（軽減税率の対象となる場合は108分の6.24）を乗じて算出した金額に100分の50を乗じて算出した金額を課税仕入れに係る消費税額とみなすこととされています（平成28年改正法附則53①）。すなわち、インボイス制度導入前の課税仕入れに係る消費税額の50%相当額について仕入税額控除の適用を受けることができます。

このため、法人が税抜経理方式で経理をしている場合において、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れについて、支払対価の額のうち、インボイス制度導入前の仮払消費税等の額の50%相当額を仮払消費税等の額とし、残額を建物の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなりますが（消費税経理通達3の2、令和3年2月经過的取扱い(2)の(2)）、仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分しないで経理をすることも認められています（令和3年2月经過的取扱い(3)）。なお、具体的な税務調整の例については、問9及び問10を参照してください。

〔簡易課税制度適用事業者等の取扱い〕

簡易課税制度適用事業者又は2割特例制度適用事業者は、上記のほかに、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10（軽減税率の対象となる場合は108分の8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます（消費税経理通達1の2、令和5年12月经過的取扱い(2)）。

Ⅲ 会計上、インボイス制度導入前の金額で仮払消費税等を計上した場合等の法人税法上の取扱い

インボイス制度導入後は、原則として※、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れのように適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについては、税務上、仮払消費税等の額はならないこととなります。

しかしながら、法人の会計においては、消費税等の影響を損益計算から排除する目的や、そもそも会計ソフトがインボイス制度に対応していないなどの理由で、適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについてインボイス制度導入前と同様に、支払対価の額に110分の10（軽減税率の対象となる場合は108分の8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として経理をすること等も考えられます。こうしたケースにおける具体的な税務調整の例については、以下の問を参照してください。

※ インボイス制度導入後6年間は、適格請求書等の記載事項に基づき計算した金額がない課税仕入れについても、従前の仕入税額相当額の一定割合を課税仕入れに係る消費税額とみなす経過措置が設けられています（問1の「〔経過措置期間中の取扱い〕」をご覧ください。）。

問5 当社（9月決算法人、飲食業）は、令和11年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,100万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしており、本件取引について支払対価の額の110分の10相当額（100万円）を仮払消費税等の額として経理をしました。当社の消費税の課税期間は事業年度と一致しており、当該事業年度において、仮払消費税等の額として経理をした金額は本件取引に係る100万円及び適格請求書発行事業者との取引に係る120万円であり、また、仮受消費税等の額として経理をした金額は240万円でした。決算時において、納付すべき消費税等の額が120万円算出されたため、仮受消費税等の額から仮払消費税等の額を控除した金額との差額が100万円生ずることとなり、その差額を雑損失として計上しました。この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

なお、この建物は取得後直ちに事業の用に供しており、耐用年数20年で定額法により減価償却費を算出しています。

また、当該事業年度において控除対象外消費税額等は生じません。

〔取得時〕

（借方） 建 物 10,000,000円 （貸方） 現 金 11,000,000円
 仮払消費税等 1,000,000円

〔決算時〕

（借方） 減価償却費 500,000円 （貸方） 建 物 500,000円
 仮受消費税等 2,400,000円 仮払消費税等 2,200,000円
 雑損失 1,000,000円 未払消費税等 1,200,000円

【回答】

本事例においては、以下のような申告調整を行います。

・別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
加算	減価償却の償却超過額	950,000円	950,000円	

・別表五(一) 利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在利益積立金額	当期の増減		差引翌期首現在利益積立金額
		減	増	
建物減価償却超過額			950,000円	950,000円

なお、簡易課税制度を適用している場合には、上記のような申告調整を行わないことも認められます。

【解説】

経過措置期間の終了後である令和 11 年 10 月 1 日以降は、税務上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払消費税等の額はないことになるため、仮に法人の会計において仮払消費税等の額として経理をした金額がある場合には、その金額を取引の対価の額に含めて法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達 14 の 2）。

本事例においては、法人の会計上、100 万円を仮払消費税等の額として建物の取得価額と区分して経理をしていますが、税務上は仮払消費税等の額はないこととなりますので、この 100 万円は建物の取得価額に含めることとなります。

その上で、決算時に雑損失として計上した金額（100 万円）は、法法第 31 条第 1 項に規定する「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとして取り扱い、結果として、償却限度額を超える部分の金額である 95 万円※を減価償却の償却超過額として当該事業年度の所得金額に加算することとなります（消費税経理通達 3 の 2(1)注、14 の 2(注)1）。なお、この償却超過額として加算した 95 万円は、通常の償却超過額と同様に、翌事業年度以後の各事業年度において「償却費として損金経理をした金額」に含めて償却限度額の範囲内で損金の額に算入することとなります（法法 31①④）。

また、税抜経理方式で経理をしている法人は、課税期間の終了の時点における仮受消費税等の額の合計額から仮払消費税等の額の合計額（控除対象外消費税額等に相当する金額を除きます。）を控除した金額と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額との差額については、当該課税期間を含む事業年度において益金の額又は損金の額に算入することとなりますが（消費税経理通達 6）、この場合の仮払消費税等の額の合計額には、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払消費税等の額として経理をした金額は含まれません（消費税経理通達 1(13)、14 の 2）。

本事例においては、法人の会計上、建物の取得価額と区分して経理をした 100 万円の仮払消費税等の額を建物の取得価額に含めていないため仮払消費税等の額が 220 万円になっていますが、税務上の仮払消費税等の額は 120 万円（適格請求書発行事業者との取引に係る部分）となりますので、仮受消費税等の額の合計額（240 万円）から仮払消費税等の額の合計額（120 万円）を控除した金額（120 万円）と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額（120 万円）との差額はなく、当該事業年度において雑損失として損金の額に算入する金額はありません。

※ 建物減価償却超過額の計算

$$(10,000,000 \text{ 円} + 1,000,000 \text{ 円}) \times 0.050 = 550,000 \text{ 円 (償却限度額)}$$

$$(500,000 \text{ 円} + 1,000,000 \text{ 円}) - 550,000 \text{ 円} = \underline{950,000 \text{ 円}}$$

〔簡易課税制度適用事業者の取扱い〕

簡易課税制度適用事業者は、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に 110 分の 10（軽減税率の対象となる場合は 108 分の 8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます（消費税経理通達 1 の 2）。このため、本事例の取得時と決算時の経理が行われている場合には、その後の申告調整は不要です。

問6 当社（9月決算法人、小売業）は、令和12年9月1日に免税事業者から国内にある商品（家具）20個を仕入れ、その対価として220万円（11万円×20個）を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしており、本件取引について支払対価の額の110分の10相当額（20万円）を仮払消費税等の額として経理をしました。当社の消費税の課税期間は事業年度と一致しており、当該事業年度において、仮払消費税等の額として経理をした金額は本件取引に係る20万円及び適格請求書発行事業者との取引に係る120万円であり、また、仮受消費税等の額として経理をした金額は140万円でした。決算時において、納付すべき消費税等の額が20万円算出されたため、仮受消費税等の額から仮払消費税等の額を控除した金額との差額が20万円生ずることとなり、その差額を雑損失として計上しました。また、この商品のうち10個は期末時点で在庫として残っています。この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

なお、当該事業年度において控除対象外消費税額等は生じません。

〔仕入時〕

（借方） 仕 入 2,000,000円 （貸方） 現 金 2,200,000円
 仮払消費税等 200,000円

〔決算時〕

（借方） 商 品 1,000,000円 （貸方） 仕 入 1,000,000円
 仮受消費税等 1,400,000円 仮払消費税等 1,400,000円
 雑 損 失 200,000円 未払消費税等 200,000円

【回答】

本事例においては、以下のような申告調整を行います。

・別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
加算	雑損失の過大計上	100,000円	100,000円	

・別表五(一) 利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在利益積立金額	当期の増減		差引翌期首現在利益積立金額
		減	増	
商品			100,000円	100,000円

なお、簡易課税制度を適用している場合には、上記のような申告調整を行わないことも認められます。

【解説】

経過措置期間の終了後である令和11年10月1日以降は、税務上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払消費税等の額はないことになるため、仮に法人の会計に

において仮払消費税等の額として経理をした金額がある場合には、その金額を取引の対価の額に含めて法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達 14 の 2）。

本事例においては、法人の会計上、20 万円を仮払消費税等の額として商品の取得価額と区分して経理をしていますが、税務上は仮払消費税等の額はないこととなりますので、この 20 万円は商品の取得価額に含めることとなります。

その上で、決算時に雑損失として計上した金額（20 万円）のうち期中に販売した商品に係る部分の金額は、売上原価として当該事業年度の損金の額に算入されますので、結果として、期末に在庫として残った商品に係る部分の金額である 10 万円（20 万円×10 個／20 個）を雑損失の過大計上として当該事業年度の所得金額に加算することとなります。

また、税抜経理方式で経理をしている法人は、課税期間の終了の時点における仮受消費税等の額の合計額から仮払消費税等の額の合計額（控除対象外消費税額等に相当する金額を除きます。）を控除した金額と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額との差額については、当該課税期間を含む事業年度において益金の額又は損金の額に算入することとなりますが（消費税経理通達 6）、この場合の仮払消費税等の額の合計額には、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払消費税等の額として経理をした金額は含まれません（消費税経理通達 1（13）、14 の 2）。

本事例においては、法人の会計上、商品の取得価額と区分して経理をした 20 万円の仮払消費税等の額を商品の取得価額に含めていないため仮払消費税等の額が 140 万円になっていますが、税務上の仮払消費税等の額は 120 万円（適格請求書発行事業者との取引に係る部分）となりますので、仮受消費税等の額の合計額（140 万円）から仮払消費税等の額の合計額（120 万円）を控除した金額（20 万円）と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額（20 万円）との差額はなく、当該事業年度において雑損失として損金の額に算入する金額はありません。

〔簡易課税制度適用事業者の取扱い〕

簡易課税制度適用事業者は、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に 110 分の 10（軽減税率の対象となる場合は 108 分の 8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます（消費税経理通達 1 の 2）。このため、本事例の取得時と決算時の経理が行われている場合には、その後の申告調整は不要です。

問7 当社（9月決算法人、小売業）は、全社員の慰安のため、令和12年9月1日に免税事業者が営む国内の店舗において飲食を行い、その対価として11万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしており、本件取引について支払対価の額の110分の10相当額（1万円）を仮払消費税等の額として経理をしました。当社の課税期間は事業年度と一致しており、当該事業年度において、仮払消費税等の額として経理をした金額は本件取引に係る1万円及び適格請求書発行事業者との取引に係る120万円であり、また、仮受消費税等の額として経理をした金額は140万円でした。決算時において、納付すべき消費税等の額が20万円算出されたため、仮受消費税等の額から仮払消費税等の額を控除した金額との差額が1万円生ずることとなり、その差額を雑損失として計上しました。この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

なお、当該事業年度において控除対象外消費税額等は生じません。

〔支出時〕

（借方）	福利厚生費	100,000円	（貸方）	現金	110,000円
	仮払消費税等	10,000円			

〔決算時〕

（借方）	仮受消費税等	1,400,000円	（貸方）	仮払消費税等	1,210,000円
	雑損失	10,000円		未払消費税等	200,000円

【回答】

本事例における税務上の仕訳は以下のとおりになりますが、所得金額は変わらないため、申告調整は不要です。

〔支出時〕

（借方）	福利厚生費	110,000円	（貸方）	現金	110,000円
------	-------	----------	------	----	----------

〔決算時〕

（借方）	仮受消費税等	1,400,000円	（貸方）	仮払消費税等	1,200,000円
				未払消費税等	200,000円

【解説】

経過措置期間の終了後である令和11年10月1日以降は、税務上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払消費税等の額はないことになるため、仮に法人の会計において仮払消費税等の額として経理をした金額がある場合には、その金額を取引の対価の額に含めて法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達14の2）。

本事例においては、法人の会計上、1万円を仮払消費税等の額として福利厚生費の額と区分して経理をしていますが、税務上は仮払消費税等の額はないこととなりますので、この1万円は福利厚生費の額に含めることとなります。

また、税抜経理方式で経理をしている法人は、課税期間の終了の時点における仮受消費税等の額の合計額から仮払消費税等の額の合計額（控除対象外消費税額等に相当する金額を除きます。）

を控除した金額と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額との差額については、当該課税期間を含む事業年度において益金の額又は損金の額に算入することになりますが（消費税経理通達6）、この場合の仮払消費税等の額の合計額には、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払消費税等の額として経理をした金額は含まれません（消費税経理通達1(13)、14の2）。

本事例においては、法人の会計上、福利厚生費の額と区分して経理をした1万円の仮払消費税等の額を福利厚生費の額に含めていないため仮払消費税等の額が121万円になっていますが、税務上の仮払消費税等の額は120万円（適格請求書発行事業者との取引に係る部分）になりますので、仮受消費税等の額の合計額（140万円）から仮払消費税等の額の合計額（120万円）を控除した金額（20万円）と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額（20万円）との差額はなく、当該課税期間を含む事業年度において雑損失として損金の額に算入する金額はありません。

これらのことから、福利厚生費の支出時に仮払消費税等の額として経理をした金額（1万円）を福利厚生費の額として損金の額に算入すべきことになりますが、損金の額に算入すべき金額（1万円）は、決算時に雑損失として計上した金額（1万円）と一致しているため、結果的に申告調整は不要になります。

なお、本事例の飲食のために要した費用が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するものである場合には、交際費等の額の計算や、交際費等の範囲から除かれる飲食費の金額基準の判定は、本事例における仮払消費税等の額として経理をした金額を含めた後の金額により行うこととなります（消費税経理通達12）。

〔簡易課税制度適用事業者の取扱い〕

簡易課税制度適用事業者は、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10（軽減税率の対象となる場合は108分の8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます（消費税経理通達1の2）。

問8 当社（9月決算法人、金融業）は、令和5年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,320万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしており、本件取引について支払対価の額の110分の10相当額（120万円）を仮払消費税等の額として経理をしました。また、当社の消費税の課税期間は事業年度と一致しており、当該課税期間の課税売上割合は50%で、仕入税額控除の計算は一括比例配分方式を適用しているところ、当該事業年度において、仮払消費税等の額として経理をした金額は本件取引に係る120万円であり、仮受消費税等の額として経理をした金額は120万円でした。決算時において、納付すべき消費税等の額が72万円算出されたため、仮受消費税等の額から仮払消費税等の額を控除した金額との差額が72万円生ずることとなり、その差額を雑損失として計上しました。この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

なお、この建物は取得後直ちに事業の用に供しており、耐用年数20年で定額法により減価償却費を算出しています。

[取得時]

(借方) 建 物 12,000,000円 (貸方) 現 金 13,200,000円
 仮払消費税等 1,200,000円

[決算時]

(借方) 減価償却費 600,000円 (貸方) 建 物 600,000円
 仮受消費税等 1,200,000円 仮払消費税等 1,200,000円
 雑損失 720,000円 未払消費税等 720,000円

【回答】

本事例においては、以下のような申告調整を行います。

・別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
加算	減価償却の償却超過額	228,000円	228,000円	
	控除対象外消費税額等の損金算入限度超過額	432,000円	432,000円	

・別表五(一) 利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在利益積立金額	当期の増減		差引翌期首現在利益積立金額
		減	増	
建物減価償却超過額			228,000円	228,000円
繰延消費税額等			432,000円	432,000円

なお、簡易課税制度又は2割特例制度を適用している場合には、120万円を税務上の仮払消費税等の額として建物の取得価額や控除対象外消費税額等の計算を行うことも認められます。

【解説】

令和5年10月1日から令和8年9月30日までの間に行われた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は、当該課税仕入れに係る支払対価の額に110分の7.8（軽減税率の対象となる場合は108分の6.24）を乗じて算出した金額に100分の80を乗じて算出した金額が仕入税額控除の対象となる課税仕入れに係る消費税額になります（平成28年改正法附則52①）。すなわち、インボイス制度導入前の課税仕入れに係る消費税額の80%相当額について仕入税額控除の適用を受けることができます。

このため、法人が税抜経理方式で経理をしている場合において、免税事業者からの課税仕入れについては、支払対価の額のうち、インボイス制度導入前の仮払消費税等の額の80%相当額を仮払消費税等の額として経理をし、残額を資産の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達3の2、令和3年2月经過的取扱い(2)の(1)）。

本事例においては、法人の会計上、120万円を仮払消費税等の額として建物の取得価額と区分して経理をしていますが、税務上の仮払消費税等の額は96万円になりますので、120万円のうち96万円を超える部分の金額である24万円は、建物の取得価額に含めることとなります。

その上で、決算時に雑損失として計上した金額（72万円）のうち24万円は、法第31条第1項に規定する「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとして取り扱い、結果として、償却限度額を超える部分の金額である22万8千円^{*}を減価償却の償却超過額として所得金額に加算することとなります（消費税経理通達3の2(1)(注)、14の2(注)1）。なお、この償却超過額として加算した22万8千円は、通常の償却超過額と同様に、翌事業年度以後の各事業年度において「償却費として損金経理をした金額」に含めて償却限度額の範囲内で損金の額に算入することとなります（法第31条④）。

また、税抜経理方式で経理をしている法人は、課税期間の終了の時点における仮受消費税等の額の合計額から仮払消費税等の額の合計額（控除対象外消費税額等に相当する金額を除きます。）を控除した金額と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額との差額については、当該課税期間を含む事業年度において益金の額又は損金の額に算入することとなります（消費税経理通達6）。

本事例においては、前述のとおり、税務上の仮払消費税等の額は96万円になり、仮受消費税等の額の合計額（120万円）から仮払消費税等の額の合計額（96万円）を控除した金額（24万円）と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額（72万円）との差額は48万円になりますが、課税売上割合が50%で、仕入税額控除の計算は一括比例配分方式を適用しているため、控除対象外消費税額等が生ずることとなります。

この控除対象外消費税額等は、仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税等の額のうち消法第30条第1項の規定による控除をすることができない金額（地方消費税相当額を含みます。）になりますので、地方消費税も加味したところで計算すると、仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税等の額（支払対価の額1,320万円 \times 10/110 \times 80%=96万円）のうち、控除をすることができない金額は48万円（96万円 \times （1－課税売上割合50%））になります（法第139条の4⑤⑥、平成30年改正法令附則14③）。

本事例においては、課税売上割合は80%未満であり、また、控除対象外消費税額等(48万円)は棚卸資産に係るもの等には該当しないため、法令第139条の4第3項及び第4項の規定により、繰延消費税額等として資産計上をした上で、損金経理を要件として5年以上の期間で損金の額に算入します。当該事業年度の損金算入限度額は、繰延消費税額等(48万円)を60で除して12(当該事業年度の月数)を乗じた金額の2分の1に相当する金額(4万8千円)になりますので、結果として、決算時に雑損失として計上した金額(72万円)のうち48万円について、損金算入限度額を超える部分の金額である43万2千円*を繰延消費税額等の損金算入限度超過額として当該事業年度の所得金額に加算することになります(法令139の4③)。

なお、当該事業年度後の各事業年度においては、当該事業年度に生じた繰延消費税額等を60で除してその各事業年度の月数を乗じた金額に達するまでの金額を損金の額に算入することになります(法令139の4④)。

※ 建物減価償却超過額の計算

$$(12,000,000 \text{ 円} + 240,000 \text{ 円}) \times 0.050 = 612,000 \text{ 円 (償却限度額)}$$

$$(600,000 \text{ 円} + 240,000 \text{ 円}) - 612,000 \text{ 円} = \underline{228,000 \text{ 円}}$$

※ 控除対象外消費税額等の損金算入限度超過額の計算

$$480,000 \text{ 円} \div 60 \times 12 \times 1/2 = 48,000 \text{ 円 (損金算入限度額)}$$

$$480,000 \text{ 円} - 48,000 \text{ 円} = \underline{432,000 \text{ 円}}$$

[簡易課税制度適用事業者等の取扱い]

簡易課税制度適用事業者又は2割特例制度適用事業者は、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10(軽減税率の対象となるものは108分の8)を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます(消費税経理通達1の2、令和5年12月经過的取扱い(2))。このため、本事例の取得時の経理が行われている場合には、120万円を税務上の仮払消費税等の額として建物の取得価額や控除対象外消費税額等の計算を行うことができます。

問9 当社（9月決算法人、金融業）は、令和8年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,320万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしており、本件取引について支払対価の額の110分の10相当額（120万円）を仮払消費税等の額として経理をしました。また、当社の消費税の課税期間は事業年度と一致しており、当該課税期間の課税売上割合は50%で、仕入税額控除の計算は一括比例配分方式を適用しているところ、当該事業年度において、仮払消費税等の額として経理をした金額は本件取引に係る120万円であり、仮受消費税等の額として経理をした金額は120万円でした。決算時において、納付すべき消費税等の額が90万円算出されたため、仮受消費税等の額から仮払消費税等の額を控除した金額との差額が90万円生ずることとなり、その差額を雑損失として計上しました。この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

なお、この建物は取得後直ちに事業の用に供しており、耐用年数20年で定額法により減価償却費を算出しています。

[取得時]

(借方) 建 物 12,000,000円 (貸方) 現 金 13,200,000円
 仮払消費税等 1,200,000円

[決算時]

(借方) 減価償却費 600,000円 (貸方) 建 物 600,000円
 仮受消費税等 1,200,000円 仮払消費税等 1,200,000円
 雑損失 900,000円 未払消費税等 900,000円

【回答】

本事例においては、以下のような申告調整を行います。

・別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
加算	減価償却の償却超過額	570,000円	570,000円	
	控除対象外消費税額等の損金算入限度超過額	270,000円	270,000円	

・別表五(一) 利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在利益積立金額	当期の増減		差引翌期首現在利益積立金額
		減	増	
建物減価償却超過額			570,000円	570,000円
繰延消費税額等			270,000円	270,000円

なお、簡易課税制度を適用している場合には、120万円を税務上の仮払消費税等の額として建物の取得価額や控除対象外消費税額等の計算を行うことも認められます。

【解説】

令和8年10月1日から令和11年9月30日までの間に行われた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は、当該課税仕入れに係る支払対価の額に110分の7.8（軽減税率の対象となる場合は108分の6.24）を乗じて算出した金額に100分の50を乗じて算出した金額が仕入税額控除の対象となる課税仕入れに係る消費税額になります（平成28年改正法附則53①）。すなわち、インボイス制度導入前の課税仕入れに係る消費税額の50%相当額について仕入税額控除の適用を受けることができます。

このため、法人が税抜経理方式で経理をしている場合において、免税事業者からの課税仕入れについては、支払対価の額のうち、インボイス制度導入前の仮払消費税等の額の50%相当額を仮払消費税等の額として経理をし、残額を資産の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達3の2、令和3年2月经過的取扱い(2)の(2)）。

本事例においては、法人の会計上、120万円を仮払消費税等の額として建物の取得価額と区分して経理をしていますが、税務上の仮払消費税等の額は60万円になりますので、120万円のうち60万円を超える部分の金額である60万円は、建物の取得価額に含めることとなります。

その上で、決算時に雑損失として計上した金額（90万円）のうち60万円は、法第31条第1項に規定する「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとして取り扱い、結果として、償却限度額を超える部分の金額である57万円*を減価償却の償却超過額として所得金額に加算することとなります（消費税経理通達3の2(1)(注)、14の2(注)1）。なお、この償却超過額として加算した57万円は、通常の償却超過額と同様に、翌事業年度以後の各事業年度において「償却費として損金経理をした金額」に含めて償却限度額の範囲内で損金の額に算入することとなります（法第31④）。

また、税抜経理方式で経理をしている法人は、課税期間の終了の時点における仮受消費税等の額の合計額から仮払消費税等の額の合計額（控除対象外消費税額等に相当する金額を除きます。）を控除した金額と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額との差額については、当該課税期間を含む事業年度において益金の額又は損金の額に算入することとなります（消費税経理通達6）。

本事例においては、前述のとおり、税務上の仮払消費税等の額は60万円になり、仮受消費税等の額の合計額（120万円）から仮払消費税等の額の合計額（60万円）を控除した金額（60万円）と当該課税期間に係る納付すべき消費税等の額（90万円）との差額は30万円になりますが、課税売上割合が50%で、仕入税額控除の計算は一括比例配分方式を適用しているため、控除対象外消費税額等が生ずることとなります。

この控除対象外消費税額等は、仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税等の額のうち消法第30条第1項の規定による控除をすることができない金額（地方消費税相当額を含みます。）になりますので、地方消費税も加味したところで計算すると、仕入税額控除の適用を受ける課税仕入れに係る消費税等の額（支払対価の額1,320万円 \times 10/110 \times 50%=60万円）のうち、控除をすることができない金額は30万円（60万円 \times （1－課税売上割合50%））になります（法令139の4⑤⑥、平成30年改正法令附則14④）。

本事例においては、課税売上割合は80%未満であり、また、控除対象外消費税額等(30万円)は棚卸資産に係るもの等には該当しないため、法令第139条の4第3項及び第4項の規定により、繰延消費税額等として資産計上をした上で、損金経理を要件として5年以上の期間で損金の額に算入します。当該事業年度の損金算入限度額は、繰延消費税額等(30万円)を60で除して12(当該事業年度の月数)を乗じた金額の2分の1に相当する金額(3万円)になりますので、結果として、決算時に雑損失として計上した金額(90万円)のうち30万円について、損金算入限度額を超える部分の金額である27万円*を繰延消費税額等の損金算入限度超過額として当該事業年度の所得金額に加算することになります(法令139の4③)。

なお、当該事業年度後の各事業年度においては、当該事業年度に生じた繰延消費税額等を60で除してその各事業年度の月数を乗じた金額に達するまでの金額を損金の額に算入することになります(法令139の4④)。

※ 建物減価償却超過額の計算

$$(12,000,000 \text{ 円} + 600,000 \text{ 円}) \times 0.050 = 630,000 \text{ 円 (償却限度額)}$$

$$(600,000 \text{ 円} + 600,000 \text{ 円}) - 630,000 \text{ 円} = \underline{570,000 \text{ 円}}$$

※ 控除対象外消費税額等の損金算入限度超過額の計算

$$300,000 \text{ 円} \div 60 \times 12 \times 1/2 = 30,000 \text{ 円 (損金算入限度額)}$$

$$300,000 \text{ 円} - 30,000 \text{ 円} = \underline{270,000 \text{ 円}}$$

[簡易課税制度適用事業者の取扱い]

簡易課税制度適用事業者は、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10(軽減税率の対象となるものは108分の8)を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます(消費税経理通達1の2)。このため、本事例の取得時の経理が行われている場合には、120万円を税務上の仮払消費税等の額として建物の取得価額や控除対象外消費税額等の計算を行うことができます。

問 10 当社（9月決算法人、金融業）は、令和5年10月1日に免税事業者から国内にある店舗用の建物を取得し、その対価として1,320万円を支払いました。当社は税抜経理方式で経理をしていますが、免税事業者との取引については、仮払消費税等の額を本件取引の対価の額から区分して経理を行わないこととしており、本件取引についてもその全額を建物の取得価額にしました。また、当社の消費税の課税期間は事業年度と一致しており、当該課税期間の課税売上割合は50%で、仕入税額控除の計算は一括比例配分方式を適用しているところ、当該事業年度において、仮払消費税等の額として経理をした金額はなく、仮受消費税等の額として経理をした金額は120万円でした。決算時において、納付すべき消費税等の額が72万円算出されたため、仮受消費税等の額から仮払消費税等の額を控除した金額との差額が48万円生ずることとなり、その差額を雑益として計上しました。この場合の課税仕入れに係る法人税法上の取扱いはどうなりますか。

なお、この建物は取得後直ちに事業の用に供しており、耐用年数20年で定額法により償却限度額の範囲内で減価償却費を算出しています。

〔取得時〕

(借方)	建	物	13,200,000円	(貸方)	現	金	13,200,000円
------	---	---	-------------	------	---	---	-------------

〔決算時〕

(借方)	減価償却費	660,000円	(貸方)	建	物	660,000円
	仮受消費税等	1,200,000円		未払消費税等		720,000円
				雑	益	480,000円

【回答】

本事例においては、申告調整は不要です。

【解説】

令和5年10月1日から令和8年9月30日までの間に行われた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は、当該課税仕入れに係る支払対価の額に110分の7.8（軽減税率の対象となる場合は108分の6.24）を乗じて算出した金額に100分の80を乗じて算出した金額が仕入税額控除の対象となる課税仕入れに係る消費税額になります（平成28年改正法附則52①）。すなわち、インボイス制度導入前の課税仕入れに係る消費税額の80%相当額について仕入税額控除の適用を受けることができます。

このため、法人が税抜経理方式で経理をしている場合において、免税事業者からの課税仕入れについては、支払対価の額のうち、インボイス制度導入前の仮払消費税等の額の80%相当額を仮払消費税等の額として経理をし、残額を資産の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うこととなります（消費税経理通達3の2、令和3年2月経過的取扱い(2)の(1)）。

一方で、令和5年10月1日から令和11年9月30日までの間に行われた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は、上記にかかわらず、仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分しないで経理をし、支払対価の額の全額を資産の取得価額として法人税の所得金額の計算を行うことが認められています（令和3年2月経過的取扱い(3)）。

本事例においては、法人の会計上、仮払消費税等の額を本件取引の対価の額から区分せずに、その全額を建物の取得価額として経理をしていますので、その処理は法人税の所得金額の計算上も認められることとなります。

なお、減価償却資産の取得以外の取引についても、同様となります。

〔簡易課税制度適用事業者等の取扱い〕

簡易課税制度適用事業者又は2割特例制度適用事業者は、上記のほかに、継続適用を条件として、全ての課税仕入れについて課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10（軽減税率の対象となるものは108分の8）を乗じて算出した金額を仮払消費税等の額として取引の対価の額と区分して経理をした場合にはその処理も認められます（消費税経理通達1の2、令和5年12月経過的取扱い(2)）。