

適格請求書等保存方式(インボイス制度)の登録申請手続その他のポイントについて

Issue 188, August 24, 2021

In brief

2023年(令和5年)10月1日より、消費税の仕入税額控除に関して、「適格請求書等保存方式」(いわゆる「インボイス制度」)が導入されます。インボイス制度においては、仕入税額控除の要件として、原則として、適格請求書発行事業者から交付を受けた適格請求書の保存が必要となります。

本制度に関して、従来、国税庁からQ&Aによる解説が公表されていましたが、2021年7月30日付にて、当該Q&Aの改訂版が公表されました。本ニュースレターでは、2021年10月1日から開始される適格請求書発行事業者となるための登録申請手続の概要のほか、当該改訂版Q&Aで追加や改訂のあった項目のうち特に重要と思われる点について紹介します。

In detail

1. 適格請求書発行事業者の登録手続

消費税上の課税事業者は、自動的に適格請求書発行事業者としての登録番号を付与されるものではなく、登録を受けるための一定の申請手続が必要です。適格請求書発行事業者の登録を受けようとする事業者は、2021年10月1日以降、納税地を所轄する税務署長宛てに登録申請書を提出する必要があります。登録申請書は、e-Taxを利用して提出することも可能とされています。インボイス制度が開始される2023年10月1日時点での登録を受けるためには、原則として、2023年3月31日までに提出が必要です。

登録申請書の提出を受けた税務署長は、登録拒否要件に該当しない場合には、適格請求書発行事業者登録簿に法定事項を登載して登録を行い、登録を受けた事業者に対して、その旨を通知することとされています。また、適格請求書発行事業者の情報(氏名又は名称、法人については本店所在地、登録番号、登録年月日等)は、国税庁ホームページ「適格請求書発行事業者公表サイト」(2021年10月運用開始予定)において公表されます。

登録申請書の提出から、登録の通知を受けるまでの期間については、一律に回答することは難しいものの、書面で提出された登録申請書については1カ月程度、e-Taxで提出された登録申請書については2週間程度の期間が見込まれるとされています(Q&A問4)。登録の通知方法については、e-Taxによる申請を行い電子での通知を希望した場合には、メッセージボックスに登録番号等が記載された登録通知書がデータで格納され、その他の場合は、書面にて登録番号等が記載された登録通知書が送付されます(Q&A問3)。

適格請求書発行事業者の登録の効力は、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)から生じ、したがって、かかる登録日以降の取引について、相手方(課税事業者に限ります)の求めに応じ、適格請求書を交付する義務があります。

また、事業の廃止や法人の合併による消滅があった場合は、「事業廃止届出書」や「合併による法人の消滅届出書」を提出する義務がありますが、これらの届出書の提出があった場合、事業を廃止した日、あるいは、法人が合併により消滅した日において、適格請求書発行事業者の登録の効力が失われます。合併や事業譲渡があった場合には、取引先に対して挨拶状等の通知を出すことが通例ですが、インボイス制度のもとでは、そのような通知に、合併存続会社や事業譲受側の法人の適格請求書発行事業者としての登録番号を記載する実務が考えられます。

2. 交付した適格請求書に誤りがあった場合の対応

インボイス制度では、売手である適格請求書発行事業者は、交付した適格請求書、適格簡易請求書又は適格返還請求書(電磁的記録により提供を行った場合も含みます)の記載事項に誤りがあったときは、買手である課税事業者に対して、修正した適格請求書等を交付しなければならないとされています。買手としては、受領した適格請求書に対して修正や追記をすることは認められません。

この点、今回改訂された Q&A では、適格請求書の修正方法として、買手側が記載事項の正しい仕入明細書等を作成して売手である適格請求書発行事業者に確認を求める方法も提示されました。この場合、売手は、改めて修正した適格請求書等を交付しなくても差し支えないものとされ、買手としては、売手の確認を受けた上で、その仕入明細書等を保存することとなります(Q&A 問 29、問 73)。

何らかの事情により、適格請求書の修正を売手に対して依頼できないようなケースにおいて、このような修正方法を利用することが考えられます。

3. 自動販売機特例の適用範囲

適格請求書の交付が困難な取引として交付義務が免除され、買手における仕入税額控除の要件としても適格請求書の保存が必要とされない取引の 1 類型として、3 万円未満の自動販売機または自動サービス機からの商品の購入等があります(「自動販売機特例」)。

当該特例の対象となる自動販売機や自動サービス機とは、「代金の受領と資産の譲渡等が自動で行われる機械装置であって、その機械装置のみで、代金の受領と資産の譲渡等が完結するもの」とされています。自動販売機による飲食料品の販売のほか、今回改訂された Q&A では、金融機関の ATM による手数料を対価とする入出金サービスや振込サービスが例示されました(Q&A 問 38)。他方、ネットバンキングは資産の譲渡等が機械装置により行われるものではないため、自動販売機特例は適用されないものと示されています。

4. 適格請求書に係る電磁的記録を提供・受領する場合の保存方法

適格請求書の画面での交付に代えて、売手から買手に対して適格請求書に係る電磁的記録(電子インボイス)を提供する場合、インボイス制度上、売手および買手それぞれにおいて、これを電磁的記録のまま保存する、あるいは、紙に印刷して保存することが求められます。

電磁的記録のまま保存する場合には、電子帳簿保存法の要件を満たす必要があります。電子取引にかかる同法の規定は令和 3 年度改正により大きく改正されていますが、売手および買手それぞれにおいて、その改正後の電子帳簿保存法の要件を満たす必要があります。

電子インボイスを紙に印刷して保存する方法を採用する場合には、整然とした形式および明瞭な状態で出力する必要があります。

なお、書面による保存は、仕入税額控除の適用にかかる適格請求書等の保存要件を満たすことができますが、法人税および所得税の観点からは、2022 年 1 月 1 日以後行われる取引については、電磁的記録を書

面等に出力する保存方法が廃止され、すべての電子取引について、取引情報に係る電磁的記録を一定の要件の下、電磁的記録として保存することが求められる点、留意が必要です(Q&A 問 66)。

5. 免税事業者からの仕入れに係る経過措置

インボイス制度の下では、適格請求書発行事業者以外の者(消費者、免税事業者または登録を受けていない課税事業者からの課税仕入れについては、仕入税額控除が認められません。ただし、インボイス制度導入から一定期間は、これら免税事業者等からの課税仕入れであっても、仕入税額相当額の一定割合を仕入税額とみなして控除できる経過措置が設けられています(2026 年 9 月 30 日までの 3 年間は仕入税額相当額の 80%、2026 年 10 月 1 日から 2029 年 9 月 30 日までは仕入税額相当額の 50%)。

当該経過措置の適用を受けるため位には、請求書等の保存のほか、区分記載請求書等保存方式にかかる記載事項および経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨を記載した帳簿の保存が求められます。

「経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨」の記載については、個々の取引ごとに「80%控除対象」、「免税事業者からの仕入れ」などと記載する方法のほか、適用対象となる取引ごとに、「※」や「☆」といった記号・番号等を表示し、かつ、これらの記号・番号等が「経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨」を別途「※(☆)は 80%控除対処」と表示する方法も認めるとしています(Q&A 問 86)。

6. 委託販売における売上税額の計算等

今回改訂された Q&A では、委託販売における売上税額の計算等について解説する問が追加されています。

委託販売における受託者が媒介者交付特例を適用して適格請求書を交付する場合、受託者から委託者(売手)に対して、買手に交付した適格請求書の写し(または提供した電磁的記録)を速やかに交付することが求められますが、多数の購入者に対して日々適格請求書を交付するためコピーが大量になるなど、適格請求書の写しそのものを交付することが困難な場合には、適格請求書の写しと相互の関連が明確な、精算書等の書類等を交付することで差し支えないとされています。売手が売上税額の計算方法として、いわゆる「積上げ計算」を採用する場合、委託先から適格請求書の記載事項が全て記載されている精算書の交付を受けている場合は、その精算書を基に売上税額の積上げ計算をして差し支えないとされています(Q&A 問 90)。

委託販売等について、委託販売等に係る委託者において、受託者が委託商品の譲渡等をしたことに伴い収受した又は収受すべき金額が委託者における資産の譲渡等の金額となります。軽減税率の適用対象とならない課税資産の譲渡等のみを行うことを委託している場合、その課税期間中に行った委託販売等の全てについて、その資産の譲渡等の金額から受託者に支払う委託販売手数料を控除した残額を委託者における資産の譲渡等の金額とすることも認められています。かかる例外処理を採用する場合のインボイスの保存方式として、その資産の譲渡等の金額から受託者に支払う委託販売手数料(課税仕入れ)を控除した残額を委託者における資産の譲渡等の金額とするためには、当該委託販売手数料に係る適格請求書等の保存が必要とされています(Q&A 問 91)。

他方、委託販売等に係る受託者においては、委託者から受ける委託販売手数料が役務の提供の対価となります。委託者から軽減税率の適用対象とならない課税資産の譲渡等のみを行うことを委託されている場合、委託された商品の譲渡等に伴い収受した又は収受すべき金額を課税資産の譲渡等の金額とし、委託者に支払う金額を課税仕入れに係る金額とすることも認められています。インボイス制度導入後も、この方式を採用することは認められますが、その場合、委託者に支払う金額に係る課税仕入れについては、適格請求書等の保存は不要と明確化されました(Q&A 問 92)。

【参考情報】

国税庁ウェブサイト:「特集 インボイス制度」

<https://www.nta.go.jp/taxes/shirabero/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/invoice.htm>

The takeaway

適格請求書発行事業者の登録申請の受付は本年 10 月から開始されますが、インボイス制度の開始は 2023 年 10 月であり、2 年の準備期間があります。企業としては、この準備期間において、請求書の発行システムの改修、また、証憑保存にかかる社内のプロセスや関連するシステムの見直しなどを進める必要があります。さまざまな請求書発行や帳簿処理の実務が行われていると考えられる個々の企業において、インボイス制度に関連する法令通達の規定に基づき、また、国税庁の Q&A を参考にして、適切なプロセス・システムを設計し、さらには取引先ともコミュニケーションをとることが求められます。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記のインボイス方式対応支援チームのメンバーまでお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
村上 高士

ディレクター
溝口 豪

シニアマネージャー
朝倉 雅彦

マネージャー
田中 絵美

マネージャー
佐々木 知也

マネージャー
稻葉 佳代子

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 155カ国に及ぶグローバルネットワークに 284,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2021 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.