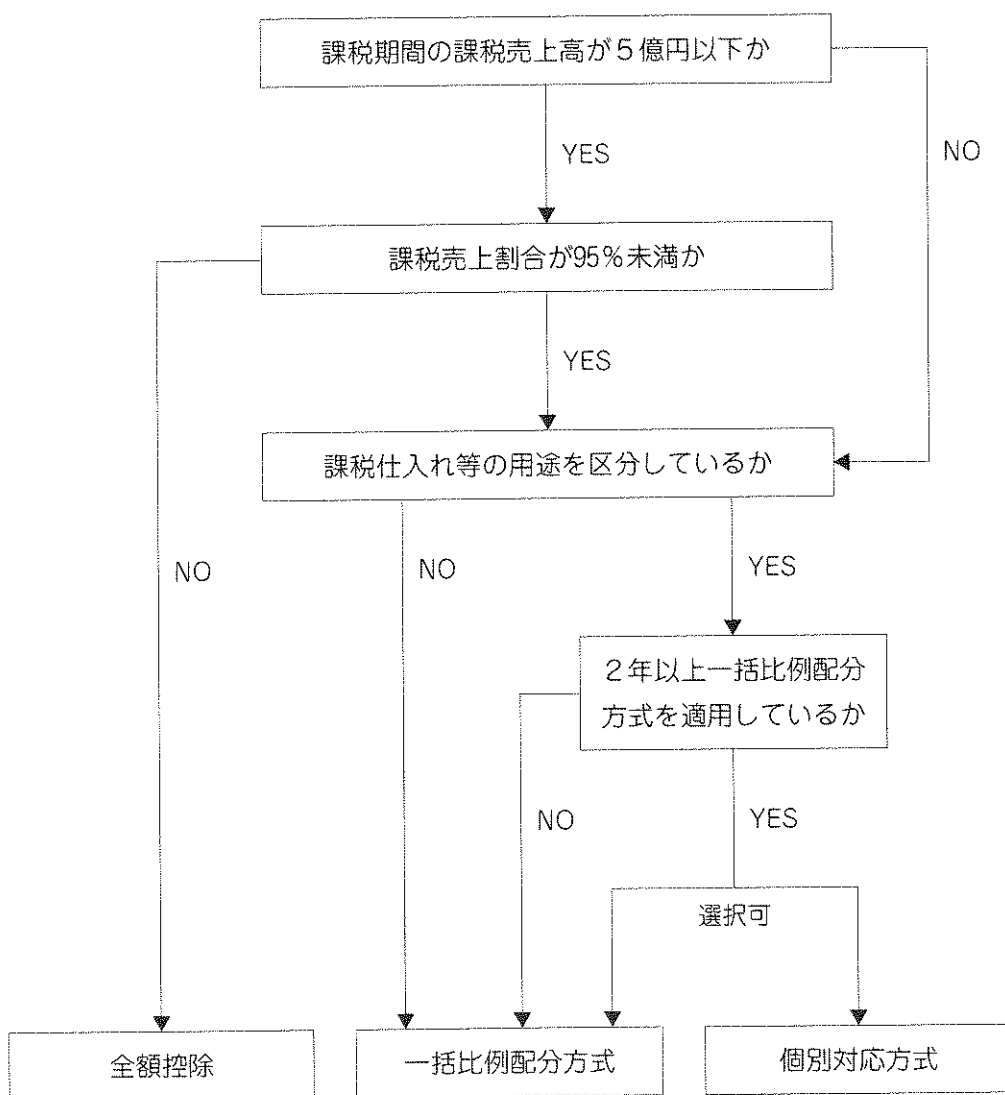


第3 課税仕入れ等の税額の計算

～仕入税額控除をどう計算するか～

<フローチャート>



○仕入控除税額の計算方法

課税仕入れ等に係る消費税額から実際に控除できる税額（仕入控除税額）を計算する方法は、その課税期間中の課税売上高が5億円を超えるかどうか、又は5億円以下であっても課税売上割合が95%以上であるか、課税仕入れ等の用途を区分しているか、その他の要件によって計算方法が異なります（法30②）。

Q & A

Q 課税売上高が5億円を超えるかどうかの判定方法は？

A 課税期間における課税売上高が5億円を超えるかどうかは、1年間の課税売上高によって判定します。

課税期間における課税売上高が5億円を超えるかどうかは1年間の課税売上高によって判定します。事業年度が1年に満たない場合や、課税期間の特例（法19①三～四の二）の適用を受けている場合には、その1年に満たない課税期間における課税売上高を1年間の課税売上高に年換算した金額によって判定します。仮決算によって中間申告書を提出する場合も同様です。

年換算の方法は、課税期間の月数で除し、これに12を乗じて計算します（基通11-5-10）。

また、この場合の課税売上高は、基準期間における課税売上高ではなく、課税売上割合が95%未満かどうかの判定をする場合と同様に、仕入控除税額を計算する対象期間となる課税期間における課税売上高になります。

Q 仕入控除税額の計算方法は？

A 仕入控除税額の計算方法には、一括比例配分方式、個別対応方式があります。また、課税期間の課税売上高が5億円以下で、課税売上高が95%以上の場合は、全額控除することができます。

課税期間の課税売上高が5億円を超える場合、課税期間の課税売上高が5億円以下であっても課税売上高が95%未満の場合は、一括比例配分方式、個別対応方式によって仕入控除税額の計算を行います。課税期間の課税売上高が5億円以下で、課税売上高が95%以上の場合は、全額控除することができます（法30①②）。

仕入税額控除制度は、税の累積を排除する観点から設けられた制度ですので、課税仕入れ等に係る消費税額については、課税売上げに対応するものだけが仕入税額控除の対象になるというのが原則です。

非課税売上げに該当する取引を行う事業者は、その取引を行うためには課税仕入れ等を行うこととなりますが、本来は、非課税売上げに対応する課税仕入れ等に係る消費税額は仕入税額控除の対象とはなりません。

また、預金利子などの非課税売上げは、事業の内容にかかわらずほとんどの事業者において生じますが、この預金利子等に伴う課税仕入れ等はほとんど生じないのが通常です。

このようなことから、事業者の事務負担等に配慮し、非課税売上げも含めた売上高全体に占める課税売上高の割合によって、仕入税額控除の対象となる消費税額の計算をすることができる制度が設けられています。

ケーススタディ

◆課税売上割合の端数処理

ケース

課税期間の課税売上高は5億円以下ですが、課税期間の課税売上割合を計算したところ、94.99…%になりました。小数点以下を四捨五入すると95%となりますので、課税仕入れ等の税額の全額を控除することができますか。

個別対応方式又は一括比例配分方式の計算において用いる課税売上割合は、四捨五入することは認められません。

したがって、課税売上割合は95%未満となり、課税仕入れ等の税額の全額を控除することはできませんので、個別対応方式か一括比例配分方式のいずれかの方法によって仕入控除税額の計算を行わなければなりません。

個別対応方式又は一括比例配分方式の計算において用いる課税売上割合については、原則として端数処理は行わないことになっていますが、任意の位以下の端数を切り捨てた数値によって計算しても差し支えないこととされています（基通11-5-6）。

しかし、端数を四捨五入したり、切り上げたりすることは認められません。したがって、計算結果が94.99…%の場合には、課税売上割合が100分の95に満たないこととなりますので、個別対応方式か一括比例配分方式のいずれかの方法によって仕入控除税額の計算を行うことになります。

◆課税売上割合に準ずる割合

ケース

課税期間における課税売上高が5億円以下になりましたが、課税売上割合に準ずる割合について所轄税務署長の承認を受けています。この場合、課税売上割合が95%未満かどうかの判定はどのように行うのでしょうか。

第4章 消費税額の計算

課税期間における課税売上高が5億円以下である場合には、事業者が課税売上割合に準ずる割合について、所轄税務署長の承認を受けていたとしても、課税売上割合が95%未満かどうかの判定は、本来の課税売上割合で判定します。

仕入控除税額の計算において、課税売上割合が95%未満かどうかは、事業者が課税売上割合に準ずる割合について税務署長の承認を受けているかどうかにかかわらず、本来の課税売上割合によって判定します（基通11-5-9）。

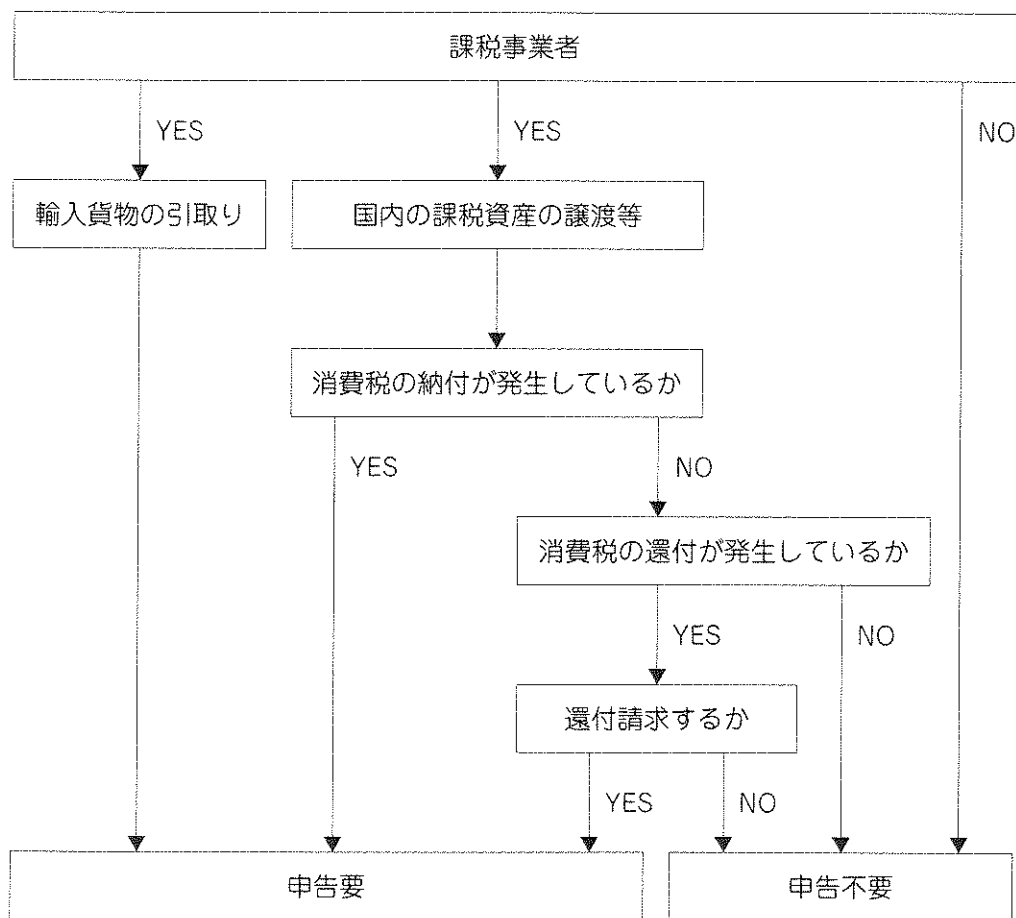
したがって、本来の課税売上割合が95%以上でしたら、その課税仕入れ等の税額の全額を控除することができます。

なお、課税売上割合は、事業者が課税期間中に国内において行った資産の譲渡等の対価の額の合計額に占める課税資産の譲渡等の対価の額の合計額の割合になりますので、課税売上割合の計算を事業所単位又は事業部単位等で行うことはできません（基通11-5-1）。

第1節 確定申告

～期限の延長は認められない～

<フローチャート>



○確定申告の期限

課税事業者は、課税期間の末日の翌日からの一定の期限までに、所定の事項を記載した消費税及び地方消費税の確定申告書を納税地の所轄税務署長に対して提出するとともに、その申告に係る消費税額と地方消費税額を併せて納付することになります（法45①、地法72の88・附則9の5）。

Q & A

Q 課税期間が事業年度と同じ場合、確定申告と納税はどうなるか？

A 事業年度の終了の日の翌日から2か月以内に、納税地を所轄する税務署長に消費税の確定申告書を提出するとともに、その税金を納付しなければなりません。

原則として、確定申告期限は、課税期間の末日の翌日から2か月以内です（法45①）。また、納付期限も申告期限と同様の2か月以内です（法49）。課税期間が事業年度と同じ場合、確定申告期限・納付期限は、事業年度の翌日から2か月以内となります。課税期間の特例の場合は、後掲「**Q** 課税期間の特例とはどのようなことか？」を参照してください。

Q 清算法人の場合、確定申告と納税はどうなるか？

A 原則は、清算法人でない法人と同じですが、残余財産が確定した場合に差異があります。

清算法人は、解散の決議をした法人で、清算の目的の範囲内において、清算が終了するまで存続します（会社476）。

残余財産が確定した場合には、その確定の日の属する課税期間終了の日の翌日から

第6章 消費税の申告・納付

1か月以内（その課税期間終了の日から1か月以内に残余財産の最後の分配等が行われる場合には、その行われる日の前日まで）に確定申告書の提出及び納付をしなければなりません（法45④）。

Q 課税期間の特例とはどのようなことか？

A 特例として、届出により課税期間を次のとおり3か月ごと又は1か月ごとに短縮することができます。これを課税期間の特例といいます。

具体的には、以下のようになります（法19①三・三の二・45）。

| 区 分 | 法 人 |
|------|--|
| 3月特例 | その事業年度をその開始の日以降3か月ごとに区分した各期間（最後に3か月未満の期間が生じたときは、その3か月未満の期間）の末日の翌日から2か月以内 |
| 1月特例 | その事業年度をその開始の日以降1か月ごとに区分した各期間（最後に1か月未満の期間が生じたときは、その1か月未満の期間）の末日の翌日から2か月以内 |

Q 課税期間の特例を届け出していない場合の確定申告時期はどのようなになるか？

A 課税期間は、法人については事業年度となります。

課税期間の特例を届け出していない法人は、事業年度の終了の日の翌日から2か月以内に、申告書を提出し、消費税を納付します（法19①・45①）。

事業年度を変更している場合も同じです。事業年度を変更している場合、消費税の計算では、課税期間の課税売上高の把握に留意する必要があります。

なお、2か月以内とは、月の日数で計算するのではなく、暦で計算します。そのため、翌々月の末日が確定申告期限・納付期限となります（通則法10①二）。

Q 輸入貨物を引き取る場合、確定申告と納税はどのようになるか？

A 保税地域を所轄する税関長へ申告書を提出し、納税します。

輸入貨物を引き取る際の消費税については保税地域を所轄する税関長に申告書を提出し課税貨物を保税地域から引き取るときまでに国に納付をします（法47・50）。

納期限の延長を受けたい旨の申請書を税関長に提出し担保を提供した場合は、担保の額の範囲内の消費税額について最長3か月間の納期限の延長が認められます（法51①）。

豆知識

◆保税地域

保税地域とは、関税法（昭和29年法律61号）29条に規定する保税地域をいいます（法2①二）。

この地域の目的は、輸出入貨物を税関の監督下に置くことにより、秩序ある貿易を維持し、関税などの徴収の確保を図るとともに、貿易の振興などに役立てることです。

Q 納付税額がない場合、確定申告と納税はどのようになるか？

A 課税売上等がなく、納税額がない場合には、確定申告の義務はありません。

課税事業者でも国内における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れがなく、かつ、納付税額がないときは、確定申告の義務はありません（法45①）。

なお、課税売上高があり、その消費税から仕入れに係る消費税額等を控除した残高が0円と結果として納付税額がない場合は、確定申告の義務がありますので、留意が必要です。例えば、課税売上げがなく、消費税を受け取っていない場合は、納税義務

はありませんが、課税売上げがあり消費税を100受け取り、課税仕入れで消費税を100支払い、その結果、納税額が0のような場合には、確定申告の義務があります。

Q 消費税の申告を電子申告（e-Tax）でできるか？

A 消費税の申告を電子申告ですることができます。

電子申告（以下、「e-Tax」といいます。）とは、インターネット等を利用して電子的に申告手続をすることをいいます。消費税の納税義務者は、書面による申告書等の持参又は送付による提出方法に加え、申告書等を電子データの形式でインターネットを通じて送信することができます。

なお、e-Tax開始の流れは、下記のとおりです。

- ① 消費税の納税義務者は、電子証明書を法務局から取得します。税理士が代理で電子申告をする場合は、税理士が税理士の電子証明書を日本税理士連合会から取得します。
- ② 所轄税務署へ「電子申告等開始届出書」を提出し、利用者識別番号を取得します。
- ③ e-Taxに対応したソフトをパソコンにインストールします。
- ④ 電子証明書等e-Taxを開始するために必要な登録を行います。
- ⑤ e-Taxに対応したソフトで消費税を計算し、申告期限までに申告書データを送信します。
- ⑥ 送信後は、税務署への電子申告の送信結果を受信通知で確認します。

Q 電子申告は義務か？

A 一部義務化されます。

一部の法人については、電子申告が義務化となります（法46の2①②、規23の2）。

具体的には次のような法人が義務化となります。なお、詳細は、後掲「＜電子申告の義務化の対象法人一覧表＞」を参照してください。

第6章 消費税の申告・納付

- ① 資本金の額等の金額が1億円超の普通法人
- ② 国、地方公共団体
- ③ 資本金の額等の金額が1億円超の国、地方公共団体以外の公共法人
- ④ 資本金の額等の金額が1億円超の公益法人等
- ⑤ 資本金の額等の金額が1億円超の協同組合等

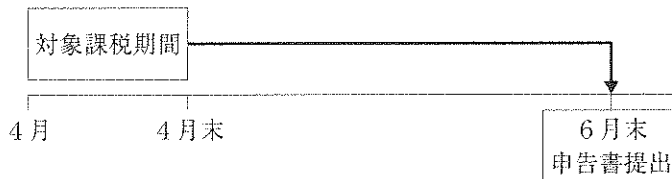
※③～⑤については、平成32年4月1日より義務化

資本金の額等とは、資本金の額又は出資金の額をいいます。また、1億円超の判定は、事業年度開始の日で判定します。

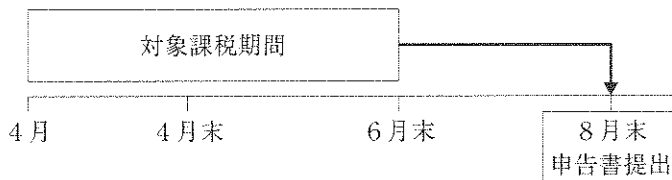
ア 開始時期

平成32（2020）年4月1日以後開始する事業年度（課税期間）からとなります。なお、開始時期の例は、以下のとおりです（国税庁HPより）。

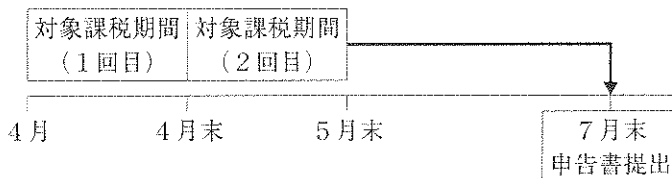
消費税：期間特例選択（1か月）の場合



消費税：期間特例選択（3か月）の場合



消費税：中間申告（年11回）の場合



※修正申告については、平成32（2020）年4月1日以後開始する事業年度の修正申告から電子申告の義務化の対象となります。

イ 対象法人

電子申告義務化の対象法人の一覧表は以下のとおりです（国税庁HPより）。対象法人で電子申告をしていない場合には、準備が必要です。

第6章 消費税の申告・納付

＜電子申告の義務化の対象法人一覧表＞

| 法人の区分 | | | 法人税等 | 消費税等 | |
|----------|--------------|--------------|--------------|------|---|
| 内国法人 | 普通法人 | 株式会社等 | 資本金の額等が1億円超 | ○ | ○ |
| | | | 資本金の額等が1億円以下 | × | × |
| | | 受託法人（法人課税信託） | | × | × |
| | | 相互会社 | | ○ | ○ |
| | | 投資法人 | | ○ | ○ |
| | | 特定目的会社 | | ○ | ○ |
| | 公共法人 | 国・地方公共団体 | | — | ○ |
| | | 国・地方公共団体以外 | 資本金の額等が1億円超 | — | ○ |
| | | | 資本金の額等が1億円以下 | — | × |
| | 公益法人等 | 資本金の額等が1億円超 | | ○ | ○ |
| | | 資本金の額等が1億円以下 | | × | × |
| 協同組合等 | 資本金の額等が1億円超 | | ○ | ○ | |
| | 資本金の額等が1億円以下 | | × | × | |
| 人格のない社団等 | | | × | × | |

(注1) 資本金の額等の判定は事業年度開始の日で行います。

(注2) 設立根拠法に①その資本金又は出資金自体について規定されているもの、②その資本金又は出資金の出資について規定されているもの、③上記のほか、定款に出資持分に関する定めがあることを前提とした制度が規定されているものについては、資本金の額又は出資金の額が1億円超か否かで対象を判定します。それ以外の法人は一律義務化の対象外です。

(注3) 連結納税が適用される法人税申告については、親法人が上記基準に該当すれば電子申告の義務化の対象です。

なお、法人税で連結納税を適用している場合でも、消費税等の申告については、連結グループ内の個々の法人ごとに、上記基準により、電子申告の義務化の対象か否かを判定します。

(注4) 外国法人については電子申告の義務化の対象外です。

Q 適用日（平成32（2020）年4月1日）以後、電子申告の義務化の対象（以下、「義務化対象法人」といいます。）となる法人は、届出が必要か？

A 所轄税務署長に対し、「e-Taxによる申告の特例に係る届出書」を提出する必要があります。

届出書の提出期限は以下のとおりです（規23の2②）。

なお、当該届出書は、平成32（2020）年4月1日以後使用可能となります。

| | | |
|---|--------------------------------------|-------------------------------|
| 平成32年3月31日以前に設立された法人で平成32年4月1日以後最初に開始する事業年度において義務化対象法人となる場合 | 当該事業年度開始の日から1か月以内 | |
| 平成32年4月1日以後に増資、設立等により義務化対象法人となる場合 | 増資により義務化対象法人となる場合 | 資本金の額又は出資金の額が1億円超となった日から1か月以内 |
| | 新たに設立された法人で設立後の最初の事業年度から義務化対象法人となる場合 | 設立の日から2か月以内 |
| 平成32年4月1日以後に義務化対象法人であって消費税の免税事業者から課税事業者となる場合 | 課税事業者となる課税期間開始の日から1か月以内 | |

Q 事業年度の途中で減資を行い、資本金の額が1億円以下となった場合は、電子申告の義務化の対象法人ではなくなるのか？

A 電子申告の義務化の対象となるかどうかは、「事業年度開始の時」に判定します。

事業年度開始後に減資を行い資本金の額又は出資金の額が1億円以下となったとしても、課税期間の消費税申告は、電子申告の義務化の対象となります（法46の2②）。

なお、消費税の中間申告及び仮決算の中間申告等についても電子申告の義務化の対象となります（法46の2①）。

また、電子申告の義務化の対象法人でなくなった場合にも、届出書の提出が必要です（法46の3）。

Q 税務署の入り口にある時間外文書収受箱へ投函した場合の確定申告書提出日はどうなるか？

A 開庁日の前日（前日が閉庁日の場合は、直前の開庁日）が提出した日となります。例えば、3月16日の午前3時に投函したとします。開庁日の8時30分に税務署が収受箱から文書を取り出し、その直前の開庁日の收受日付印を押印するためです。

「国税庁の行政文書の取扱いに関する訓令」取扱細則より、「時間外文書収受箱より取り出した行政文書には、到着した日確認が困難であるので、前日（前日が閉庁日の場合は直前の開庁日）の收受日付印を押捺する」ため、文書を取り出した開庁日の前日（前日が閉庁日の場合は、直前の開庁日）が提出日となります。

Q 送付で申告書を提出する場合、送付方法によって、提出日に相違があるか？

A 送付方法によって提出日に相違があります。

第一種郵便物、信書便物、その他により異なります。送付方法ごとの提出日は、以下のとおりです。

郵便、信書便以外での送付方法は認められていません（通則法22）。ただし、現状では税務署では到着した日を提出日として收受しています。

第6章 消費税の申告・納付

| 送付方法 | 具体例 | 提出日 |
|------------|---------------------------|-----------|
| 郵便（第一種郵便物） | 郵便、書留、レターパック等 | 引受日、消印日 |
| 信書便 | 一般信書便事業者・特定信書便事業者が行う信書便事業 | 差出日 |
| その他 | 宅配便等 | 税務署に到着した日 |

Q 消費税の申告書は提出したが、消費税の納期限より過ぎた場合はどうなるか？

A 納期限より過ぎた場合は、延滞税がかかります。

法定納期限（国税に関する法律の規定により国税を納付すべき期限）の翌日から完納の日までの日数に応じて延滞税がかかります（通則法60）。

延滞税とは、税金が定められた期限までに納付されない場合には、原則として法定納期限の翌日から納付する日までの日数に応じて、利息に相当する延滞税が自動的に課されます（通則法60）。

ア 延滞税がかかる場合

例えば次のような場合には延滞税が課されます（通則法60①）。

- ① 申告などで確定した税額を法定納期限までに完納しないとき
- ② 期限後申告書又は修正申告書を提出した場合で、納付しなければならない税額があるとき
- ③ 更正又は決定の処分を受けた場合で、納付しなければならない税額があるとき

いずれの場合も、法定納期限の翌日から納付する日までの日数に応じた延滞税を納付しなければなりません。なお、延滞税は本税だけを対象として課されるものであり、加算税などに対しては課されません（通則法60①三）。

イ 延滞税の割合

法定納期限の翌日から納付する日までの日数に応じて次の割合により延滞税が課されます（通則法60②）。

- ① 納期限の翌日から2月を経過する日まで
原則として年「7.3%」

第6章 消費税の申告・納付

- ② 納期限の翌日から2月を経過した日以後
原則として年「14.6%」

Q 消費税は納期限内に納付したが、消費税の申告書を申告期限内に提出するのを失念していた場合、どのようになるか？

A 原則として、無申告加算税が賦課されます。

申告期限内に、申告書の提出を失念した場合には、原則として、税額を納付していたとしても、無申告加算税が賦課されます（通則法66）。

ただし、次の場合には、賦課要件を緩和し、無申告加算税が賦課されません（通則法66①②、通則令27の2）。

- ① その期限後申告に係る納付すべき税額の全額を法定納期限（口座振替納付の手続をした場合は期限後申告書を提出した日）までに納付していること
- ② その期限後申告書を提出した日の前日から起算して5年前までの間に、無申告加算税又は重加算税を課されたことがなく、かつ、期限内申告をする意思があったと認められる場合の無申告加算税の不適用を受けていないこと
- なお、無申告加算税の税率等は以下のとおりです。

| | 要件 | 税率等 |
|----|------------------------------|--|
| 原則 | | 納付すべき税額の50万円までは15%、納付すべき税額の50万円を超える部分は20% |
| 例外 | 期限後申告等になったことに正当な理由がある場合 | 賦課しない |
| | 更正又は決定等を知りながら 予知したものでない場合 | ① その期限後申告が、法定申告期限から1月以内に自主的に行われていること ② 期限内申告をする意思があったと認められる一定の場合に該当すること なお、一定の場合とは、次の㉞及び㉟のいずれにも該当する場合をいいます。 ㉞ その期限後申告に係る納付すべき税額の全額を法定納期限（口座振替納付の手 |

第6章 消費税の申告・納付

| | | |
|------|---|---|
| | 続をした場合は期限後申告書を提出した日)までに納付していること ① その期限後申告書を提出した日の前日から起算して5年前までの間に、無申告加算税又は重加算税を課されたことがなく、かつ、期限内申告をする意思があったと認められる場合の無申告加算税の不適用を受けていないこと | |
| 上記以外 | 税務調査の事前通知がない場合 | 5% (通則法66⑥) |
| | 税務調査の事前通知がある場合 | 納付すべき税額の50万円までは10%、納付すべき税額の50万円を超える部分は15% (通則法66④⑤) |

Q 消費税法には、罰則はあるか？

A 脱税犯、申告書の不提出、秩序犯に罰則があります。

消費税法の罰則は以下のとおりです (法64~66)。

ア 脱税犯

(ア) 罰 則

懲役10年以下若しくは罰金1,000万円以下です。

(イ) 該当者

- ① 偽りその他不正の行為により、消費税を免れ、又は保税地域から引き取られる課税貨物に対する消費税を免れようとした者
- ② 偽りその他不正の行為により還付を受けた者

(ウ) 未遂の場合

還付を受けようとする場合は、未遂であっても、罰せられます。これは、不正還付に厳しく対応するための措置です。

(エ) 罰金額

消費税又は還付金が1,000万円超になる場合には、情状により、消費税又は還付金の額以下とすることができます。

イ 申告書の不提出

(ア) 罰則

懲役5年以下若しくは罰金500万円以下です。

(イ) 該当者

提出期限までに申告書を提出せず消費税を免れようとした者が該当します。

(ウ) 罰金額

消費税又は還付金が500万円超になる場合には、情状により、消費税とすることができます。

ウ 秩序犯（租税の賦課、徴収権の行使を阻害する危険があるため罰せられる行為）

(ア) 罰則

懲役1年以下若しくは罰金50万円以下です。

(イ) 該当者

- ① 正当な理由なく提出期限までに申告書を提出しなかった者
- ② 中間申告書に偽りの記載をして提出した者
- ③ 輸出品販売場における輸出品の譲渡に係る免税手続に違反した者
- ④ 正当な理由なく保税地域から引き取られる課税貨物の申告書（申告方式）をその提出期限までに提出しなかった者
- ⑤ 保税地域から引き取られる課税貨物の申告書（賦課方式）をその提出期限までに提出せず、又は偽りの申告書を提出した者

(ウ) その他

正当な理由なく提出期限までに申告書を提出しなかった者又は正当な理由なく保税地域から引き取られる課税貨物の申告書（申告方式）をその提出期限までに提出しなかった者については、情状により刑を免除することができます。

ケーススタディ

◆法人税で確定申告期限の1月間延長を受けている場合

ケース

当社は、会社法の規定に基づき監査役や会計監査人の監査を受けなければならない等の理由により決算が確定しないため、法人税で確定申告期限の1月間延長を受けています。消費税も申告期限の延長が認められますか。

消費税での申告期限の延長は認められません。

消費税においては、法人税法と同様な申告期限の延長の特例は設けられていません。会計監査人等の監査により納付すべき税額に異動が生じた場合には、修正申告又は更正の請求を行うこととなります（法45①）。

なお、災害等を受けた場合の申告期限の延長制度はあります（通則法11）。

豆知識

◆災害等を受けた場合の申告期限の延長制度

災害など納税者の責めに帰さないやむを得ない理由により、国税に関する法律に基づく申告、申請、請求、届出その他書類の提出又は納付等の期限までに、これらの行為をすることができないと認められるときは、その理由がやんだ日から2か月以内に限り、その期限が延長されます（通則法11）。

延長制度には、「地域指定による期限延長」、「対象者指定による期限延長」、「個別指定による期限延長」があります（通則令3）。