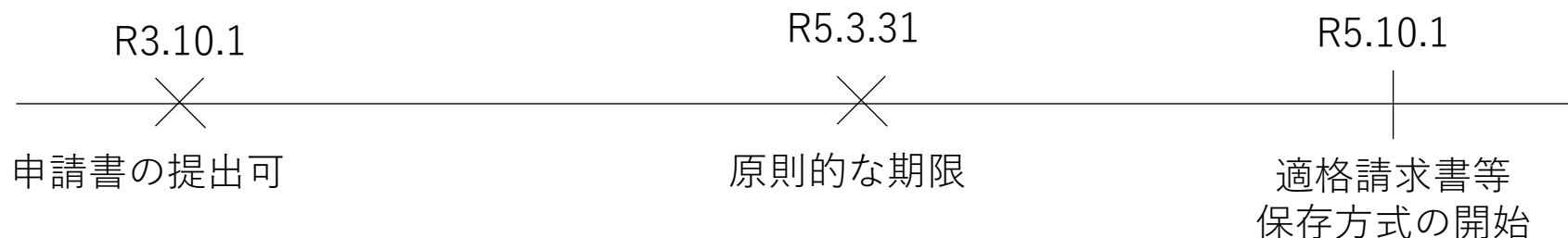


免税事業者に関する実務

1. 登録手続き

(1) 申請書の提出

制度開始日の令和5年10月1日から適格請求書発行事業者となるためには、原則として令和5年3月31日までに「適格請求書発行事業者の登録申請書」を提出する必要がある(平28改正法附則44)。



※特定期間の判定により課税事業者となった場合には令和5年6月30日が期限となる。

※申請書の提出が、令和5年3月31日後となった場合にも、同日までに提出できなかったことにつき困難な事情がある場合には、その事情を記載して令和5年9月30日までに提出すれば令和5年10月1日に登録を受けたものとみなされる(平30改正令附則15)。この場合の困難の度合いは問わないこととされている(インボイス通達5-2)。

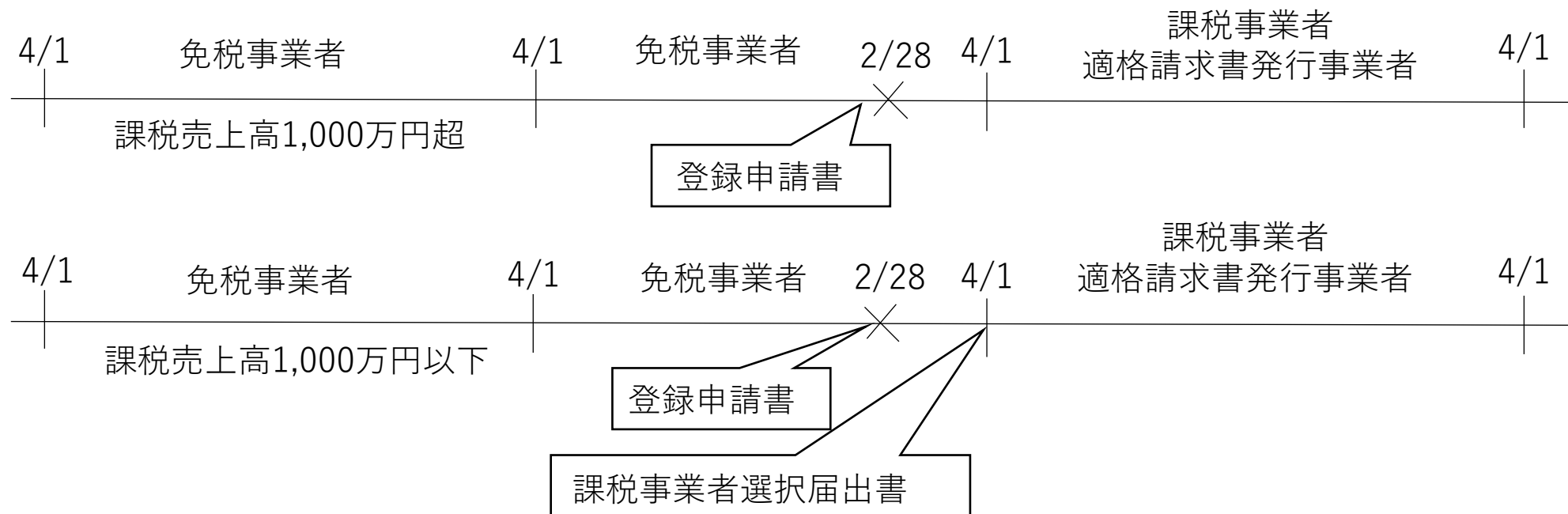
※困難な事情がなく令和5年4月1日以後に提出した場合には税務署における一定の事務処理期間経過後に登録されることとなる。

免税事業者に関する実務

(2) 免税事業者の登録手続き

① 経過措置の適用が無い場合の申請期限

免税事業者が課税事業者となる場合において、その課税期間の初日から登録を受けるためには、その課税期間の初日の前日の1月前の日までに登録申請書を提出しなければならない(新消法57の2②、新消令70の2)。



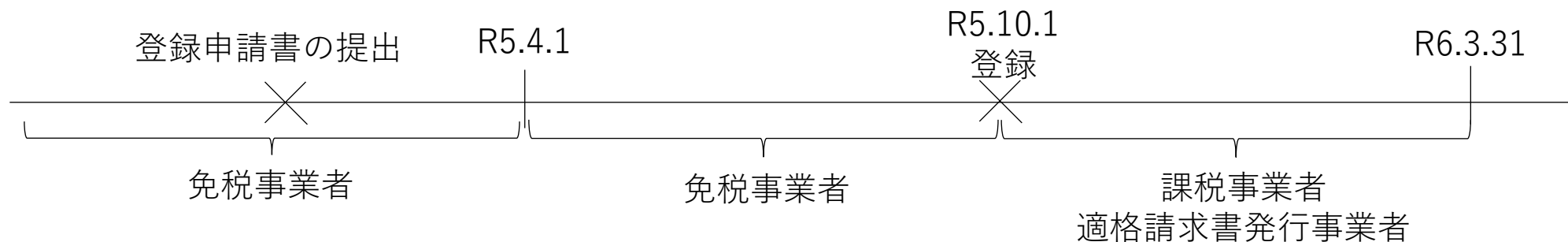
※上記で提出期限を過ぎて3月中に登録申請書を提出した場合には、税務署における一定の事務処理期間経過後に登録されることとなる。

免税事業者に関する実務

② 経過措置（令和4年度改正）

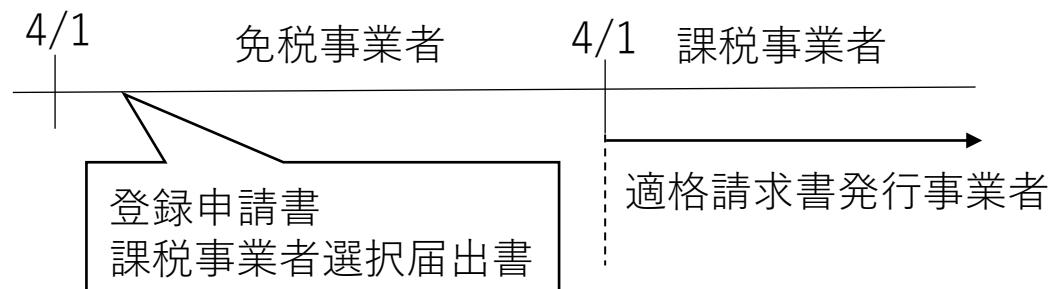
免税事業者が令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日の属する課税期間中に登録を受ける場合には、登録を受けた日から自動的に課税事業者となる経過措置が設けられている（平28年改正法附則44④）。

したがって、制度導入時から登録を受けようとする免税事業者は、他の課税事業者と同様に令和5年3月31日までに登録申請書のみ提出すれば、令和5年10月1日に適格請求書発行事業者となることができる。

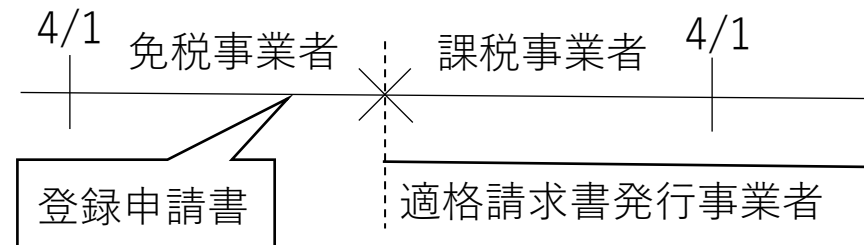


免税事業者が制度開始後に課税選択をして登録を受けようとする場合、原則として課税事業者となる翌課税期間まで登録を受けることができないこととなるが、この経過措置により翌課税期間まで待たずに課税期間の途中から登録を受けることができる。

【経過措置が無い場合】



【経過措置の適用がある場合】



免税事業者に関する実務

※課税事業者の拘束期間(平28改正法附則44⑤)

令和5年10月1日の属する課税期間の翌課税期間以後にこの経過措置の適用を受ける場合には、登録日の属する課税期間の翌課税期間から登録日から2年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間は課税事業者として拘束される(免税事業者になれない)。

※簡易課税制度の選択(平30改正令附則18)

経過措置の適用を受けて登録する場合には、登録日の属する課税期間の末日までに簡易課税制度選択届出書を提出すれば、その提出日の属する課税期間から簡易課税制度を適用することができる。

この場合には簡易課税制度選択届出書の適用開始課税期間欄に提出日の属する課税期間を記載する必要がある。

(3) 制度開始後に設立開業した事業者の登録手続き

事業を開始した日の属する課税期間の末日までに登録申請書(その課税期間の初日から登録を受けたい旨を記載する)を提出すれば、その課税期間の初日から登録を受けたものとみなされる(新消令70の4)。

初年度が免税事業者である場合、初年度の末日までに課税事業者選択届出書と登録申請書を提出すれば、初日から適格請求書発行事業者となることができる。

また、(2)②の経過措置により令和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登録を受ける場合には、課税事業者選択届出書の提出は不要であり、登録申請書のみを提出すれば初日から適格請求書発行事業者となることができる(インボイスQ&A問12)。

免税事業者に関する実務

2. 仕入税額控除の経過措置

免税事業者、消費者及び登録を受けていない課税事業者からの課税仕入れは仕入税額控除ができないこととなるが、当初の6年間は経過措置が設けられている(平28改正法附則52,53)。

【仕入税額控除の経過措置】

期 間	控除できる金額
R5.10.1～R8.9.30	課税仕入れに係る支払対価の額×7.8/110(6.24/108)×80%
R8.10.1～R11.9.30	課税仕入れに係る支払対価の額×7.8/110(6.24/108)×50%
R11.10.1～	控除できない

※上記の仕入税額控除をするための要件

- ①免税事業者等から受領した現行の区分記載請求書等保存方式の記載事項要件を満たす請求書等の保存
- ②帳簿に経過措置の適用を受けたものである旨を記載
「80%控除」「50%控除」などの表示のほか記号等により表示することも認められる。

※経理処理については上記の控除できる部分のみを仮払消費税等として処理することとなる(令和3年改正消費税経理通達関係Q&A問3)。

【R5.10.1に免税事業者へ支払った店舗用建物の課税仕入れ11,000千円】

建物	10,200	／	現金	11,000
仮払消費税等	800	／		

免税事業者に関する実務

3. 免税事業者の登録の検討

※免税事業者が登録を受けるには課税事業者を選択する必要があり、課税選択をした場合には、消費税の申告納税をすることとなる。

簡易課税制度を採用した場合の納税額負担も検討する。

※登録を受けない場合、売上先において仕入税額控除ができないことが問題であるため、売上先が消費者など仕入税額控除の必要がない者のみである場合には登録をする必要はない。

売上先が課税事業者である場合には、取引しずらくなる可能性があるほか、これまでの取引価格から消費税分の値引き交渉をされる可能性がある。

※免税事業者のままとする場合、取引先からの値引き交渉にあたっては「仕入税額控除の経過措置」を考慮してもらう。

売上先	制度開始後の影響
消費者、免税事業者	仕入税額控除の計算をしないため影響なし
課税事業者(簡易課税制度)	適格請求書の有無は仕入税額控除の計算に関係しないため影響なし
課税事業者(原則計算)	適格請求書が無ければ仕入税額控除ができない

免税事業者に関する実務

4. 仕入先に免税事業者がいる場合

※継続的な仕入先が登録しない場合、インボイス制度開始前にはできていた仕入税額控除ができないこととなる。支払額が制度開始前と同額の場合、消費税分のコストが上がることとなるため、課税事業者を選択して登録することを促すか、あるいは、コストが上がらないように値引交渉をすることが考えられる。

※登録しない仕入先に対して一方的に消費税分の値引きを通知する、あるいは、課税事業者とならなければ取引を停止することを一方的に通知する、などの行為は独占禁止法等に抵触する可能性がある。

仕入税額控除の経過措置等も考慮し、仕入先と双方が納得できる価格交渉等をする必要があることとされている（免税事業者及びその取引先のインボイス制度への対応に関するQ & A）。

※仮に継続的な仕入先等がすべて適格請求書発行事業者となった場合でも、販売管理費等に含まれるタクシー代や飲食代などには免税事業者からの課税仕入れが含まれることとなる。

適格請求書発行事業者からの課税仕入れとは分けて管理する必要があり、経費精算をする営業担当者、経理担当者又は会計事務所など、どの段階で確認・分類するのかを検討しておくことが望ましい。

免税事業者に関する実務

【公正取引委員会 免税事業者及びその取引先のインボイス制度への対応に関する Q & A（Q7一部抜粋）】

1 取引対価の引下げ

取引上優越した地位にある事業者（買手）が、インボイス制度の実施後の免税事業者との取引において、仕入税額控除ができないことを理由に、免税事業者に対して取引価格の引下げを要請し、取引価格の再交渉において、仕入税額控除が制限される分^{（注3）}について、免税事業者の仕入れや諸経費の支払いに係る消費税の負担をも考慮した上で、双方納得の上で取引価格を設定すれば、結果的に取引価格が引き下げられたとしても、独占禁止法上問題となるものではありません。

しかし、再交渉が形式的なものにすぎず、仕入側の事業者（買手）の都合のみで著しく低い価格を設定し、免税事業者が負担していた消費税額も払えないような価格を設定した場合には、優越的地位の濫用として、独占禁止法上問題となります。

また、取引上優越した地位にある事業者（買手）からの要請に応じて仕入先が免税事業者から課税事業者となった場合であって、その際、仕入先が納税義務を負うこととなる消費税分を勘案した取引価格の交渉が形式的なものにすぎず、著しく低い取引価格を設定した場合についても同様です。

（注3）免税事業者からの課税仕入れについては、インボイス制度の実施後3年間は、仕入税額相当額の8割、その後の3年間は同5割の控除ができることとされています。

6 登録事業者となるような懲慥等

課税事業者が、インボイスに対応するために、取引先の免税事業者に対し、課税事業者になるよう要請することがあります。このような要請を行うこと自体は、独占禁止法上問題となるものではありません。

しかし、課税事業者になるよう要請することにとどまらず、課税事業者にならなければ、取引価格を引き下げるとか、それにも応じなければ取引を打ち切ることにするなどと一方的に通告することは、独占禁止法上又は下請法上、問題となるおそれがあります。例えば、免税事業者が取引価格の維持を求めたにもかかわらず、取引価格を引き下げる理由を書面、電子メール等で免税事業者に回答することなく、取引価格を引き下げる場合は、これに該当します。また、免税事業者が、当該要請に応じて課税事業者となるに際し、例えば、消費税の適正な転嫁分の取引価格への反映の必要性について、価格の交渉の場において明示的に協議することなく、従来どおりに取引価格を据え置く場合についても同様です（上記1、5等参照）。

したがって、取引先の免税事業者との間で、取引価格等について再交渉する場合には、免税事業者と十分に協議を行っていただき、仕入側の事業者の都合のみで低い価格を設定する等しないよう、注意する必要があります。