

平成元年に誕生した消費税法も、今年の試験で38回を数えることとなった。過去の本試験を振り返ってみると、当初は基本項目からの出題が多かったが、回を重ねるにつれ、応用理論や複雑な税額計算も頻繁に出題されるようになった。また受験者のレベルも向上してきていることから、今後の試験問題はさらに高度化、複雑化していくものと思われる。

そこで、理論学習を従来以上に効果的に行う必要が生じてきた。最終的には、条文に従って作成されている理論テキストを暗記しなければならないのであるが、税法理論を暗記する際には、まずその内容を理解することが大切である。内容を理解せずに暗記を進めても、暗記に時間がかかるばかりで、一度暗記した理論も忘れやすく効果的とは言えない。反対に内容をある程度理解したうえで暗記を進めると、比較的早く暗記でき、その記憶が持続され、さらに各々の理論のつながりも見えてくるため効果的な学習が可能となる。

そこで、この理論テキストでは、特にその内容がわかりにくい部分を取り上げて解説している。理論の内容理解及び暗記のための教材として本書をぜひ活用してほしい。

令和7年9月

消費税法スタッフ一同

＜使用上の注意点＞

1. 理論問題の各規定には、税理士試験を受験する上での重要度の基準として、次の
★印を付してあります。
★★… 最重要かつ基本的な規定であり、高い精度での暗記が要求されます。
★ … 重要または★★を補足する規定であり、その内容を理解し、できるだけ高
い精度での暗記を目指して下さい。
2. 条文番号については、暗記をする必要はありません。

凡　例

本書において使用する次の用語は、それぞれ次に掲げる法令を示すものである。

1. 消費税法関係

- 「法」消費税法
- 「令」消費税法施行令
- 「規」消費税法施行規則
- 「基通」消費税法基本通達
- 「平成28年法附則」消費税法附則（平成28年）
- 「平成28年令附則」消費税法施行令附則（平成28年）
- 「平成30年令附則」消費税法施行令附則（平成30年）

2. 租税特別措置法関係

- 「措法」租税特別措置法
- 「措令」租税特別措置法施行令

3. その他

- 「国通」国税通則法

理論暗記の方法	7
条文における税法用語の使い方	11
理論テキストの利用方法	16
理論の学習方法	19

[1 課税の対象]

問題1-1 課税の対象	20
問題1-2 国内取引の判定	34
問題1-3 非課税	42
問題1-4 輸出免税等	46
問題1-5 輸出物品販売場における免税	50

[2 納税義務者]

問題2-1 納税義務者及び小規模事業者に係る納税義務の免除	60
問題2-2 課税事業者の選択	66
問題2-3 特定期間における課税売上高による納税義務の免除の特例	82
問題2-4 相続があった場合の納税義務の免除の特例	86
問題2-5 合併があった場合の納税義務の免除の特例	90
問題2-6 分割等があった場合の納税義務の免除の特例（分割等）	96
問題2-7 分割等があった場合の納税義務の免除の特例（吸収分割）	102
問題2-8 新設法人の納税義務の免除の特例	106
問題2-9 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例	112
問題2-10 高額特定資産を取得した場合等の納税義務の免除の特例	120
問題2-11 特定プラットフォーム事業者を介して行う 電気通信利用役務の提供に関する消費税法の適用	134

[3 資産の譲渡等の時期の特例]

問題3-1	工事の請負に係る資産の譲渡等の時期の特例	140
-------	----------------------	-----

[4 課 稅 期 間]

問題4-1	課税期間	146
-------	------	-----

[5 納 稅 地]

問題5-1	納 税 地	158
-------	-------	-----

[6 課税標準及び税率]

問題6-1	課税標準	166
-------	------	-----

問題6-2	税率・軽減対象課税資産の譲渡等の範囲等	172
-------	---------------------	-----

[7 税 額 控 除 等]

問題7-1	仕入れに係る消費税額の控除	174
-------	---------------	-----

問題7-2	帳簿及び請求書等の保存要件	184
-------	---------------	-----

問題7-3	課税売上割合の計算方法	194
-------	-------------	-----

問題7-4	非課税資産の輸出等を行った場合の 仕入れに係る消費税額の控除の特例	198
-------	--------------------------------------	-----

問題7-5	仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の 仕入れに係る消費税額の控除の特例	202
-------	-----------------------------------------	-----

問題7-6	保税地域からの引取りに係る課税貨物につき 還付を受ける場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例	206
-------	---------------------------------------------------	-----

問題7-7	課税売上割合が著しく変動した場合の調整対象固定資産に関する 仕入れに係る消費税額の調整	210
-------	------------------------------------------------	-----

問題7-8	調整対象固定資産を転用した場合の仕入れに係る消費税額の調整	214
-------	-------------------------------	-----

問題7-9	居住用賃貸建物を課税賃貸用に供した場合等の 仕入れに係る消費税額の調整	220
-------	----------------------------------------	-----

問題7-10	納税義務の免除を受けないこととなった場合等の 棚卸資産に係る消費税額の調整	224
--------	------------------------------------------	-----

理論テキスト

問題 7-11	中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例（簡易課税制度）	230
問題 7-12	災害等があった場合の中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例の届出に関する特例	250
問題 7-13	売上げに係る対価の返還等をした場合の消費税額の控除	256
問題 7-14	特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の消費税額の控除	260
問題 7-15	貸倒れに係る消費税額の控除及び加算	264

[8 申告等]

問題 8-1	課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについての中間申告及び納付	268
問題 8-2	課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについての確定申告及び納付・還付	282
問題 8-3	還付請求申告及び還付	296
問題 8-4	電子情報処理組織による申告の特例	302
問題 8-5	引取りに係る課税貨物についての申告及び納付	308
問題 8-6	更正の請求	318

[9 雜則・その他]

問題 9-1	納税義務の免除が適用されなくなった場合等の届出	330
問題 9-2	適格請求書発行事業者の登録等	334
問題 9-3	適格請求書発行事業者の義務等	342
問題 9-4	国・地方公共団体等に対する特例	350
問題 9-5	特定資産の譲渡等を行う事業者の義務	360
問題 9-6	価格の表示	364
問題 9-7	租税特別措置法における免税	368
問題 9-8	定義	372
問題 9-9	適格請求書発行事業者の登録等に関する経過措置	374
問題 9-10	適格請求書発行事業者となる小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置（2割特例）	380

付 錄

I 消費税法理論体系表	388
II 各ブロックのまとめ	391
III 理論問題出題分析表	393

理論暗記の方法

1. 始めに

消費税法の試験では、計算が50点、理論が50点で出題される。

従って、計算問題がたとえ50点でも理論問題が解答できなければ合格することはできない。逆に、計算問題で解答できない項目があったとしても、理論問題で高得点できれば合格の可能性は高くなってくる。

このように、本試験における理論の重要性というのは非常に高いのであるが、理論答案は消費税法の試験が法律の試験である以上、自分の言葉で自由に解答するのではなく、与えられた問題に対して税法用語を用いながら表現していかなければならない。しかも本試験では条文の持込みは許されていないため、重要な条文（理論）の暗記が必要不可欠となる。

2. 理論暗記の進め方

(1) 暗記する理論の内容を理解すること

本書ではブロック別にテーマを絞ってその内容を説明しているため、個々の条文の意味するところを自分の頭で完全に理解するように努力してほしい。

(2) 暗記すべき事項（理論の構成）を整理し理論テキストの見出しを覚える

与えられたテーマ（問題）に対してどの条文とどの条文を答えればよいのか、どのように個々の条文を組み合わせればよいのかが整理されていれば、比較的余裕を持って問題に対処することができる。また、理論の暗記を進める際にもまず理論テキストの見出しを覚えておけば、これが暗記した理論を書く際の標識の役目を果たし、次に書くべき内容を忘れてしまうということもなくなってくる。

(3) 暗記の進め方

イ. 暗記すべき条文の骨組みを理解し覚える

さて、いよいよ個々の条文の暗記になるが、問題8-2〔1〕(1)を例に取って紹介していく。

事業者（免税事業者を除く。）は、課税期間ごとに、その課税期間の末日の翌日から2月以内に、一定の事項を記載した確定申告書を税務署長に提出しなければならない。

ただし、国内における課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等及び輸出免税取引を除く。）及び特定課税仕入れがなく、かつ、差引税額がない課税期間については、この限りでない。

理論テキスト

問題8-2〔1〕(1)は、①申告手続き②申告要件③申告期限の3つから構成されている。そこでまず、上記骨組みを押さえ、次にそのポイントとなる言葉（主語・述語）をチェックする。

①～③の骨組みでポイントとなる言葉は以下のとおりである。

- ① 課税事業者は、確定申告書を税務署長に提出しなければならない。
- ② 課税売上げ及び特定課税仕入れがなく、しかも差引税額もない場合は申告不要
- ③ 申告期限は2月以内

このように条文の骨組みを押さえ、そのポイントとなる言葉をチェックしておけば、条文通りの正しい順序で理論を覚えやすくなり、理論を書く際にも必要な言葉を抜かしたりということが少なくなる。

□. 暗記すべき条文を少しづつ区切りながら覚えていく

問題8-2〔1〕(1)を次のように区切って一区切りずつ暗記していく。

事業者（免税事業者を除く。）は、／

課税期間ごとに、／

その課税期間の末日の翌日から2月以内に、／

一定の事項を記載した確定申告書を／

税務署長に／

提出しなければならない。／

ただし、国内における課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等及び輸出免税取引を除く。）／

及び特定課税仕入れがなく、／

かつ、差引税額がない課税期間については、／

この限りでない。／

暗記をする際には、一つ目の区切りを何度も口に出して言ってみて正確に言えるようになったら、二つ目の区切りを同じように暗記していく。そして、二つ目の区切りを正確に言えるようになったら、今度は二つの区切りを一緒に言ってみて正確に言えるかどうか確認する。そして、次に三つ目の区切りを同じように暗記し正確に言えるようになったら、三つの区切りを続けて言ってみるようにする。この作業を続けて一つの文章全体を暗記していくと良い。

つまり、一つ一つの区切りを確実に暗記し、かつ、絶えずフィードバックしながら暗記を進めることによって確実に全体を暗記していくことができるようになる。

理論テキスト

ただし、常に上記のように区切るのではなく、各人に合った長さで一つ一つの区切りを決めていき、また、フィードバックするときにも一つ一つ戻るのではなく、句読点で区切られたところまでを一つにまとめて構わない。

また、上記のようにかっこ書きが含まれているときは、最初の暗記の時はこのかっこ書きを除き、一通り暗記できるようになったらかっこ書きを含めてもう一度暗記してもよいであろう。(その際に、どこにかっこ書きがついているのかも確認してほしい。)

理論暗記というのは非常に時間のかかるものだと思われるかもしれないが、本試験において短時間で正確な理論答案を書くためには理論の暗記が絶対に必要であり、少々時間がかかっても確実に一つ一つの文章を暗記していくようにしてほしい。

ハ. 文章全体の暗記が終わったら、次の文章を同じ要領で暗記していく

上記のようにして一つの文章全体の暗記が終わったら、同じ要領で次の文章の暗記を進めてほしい。そして、次の文章全体の暗記が終わったら、今暗記した文章と前に暗記した文章を連続して言ってみて正確に言えるかどうか確認してほしい。

つまり、今度は文章のレベルでフィードバックしながら暗記を確実なものにしていくのである。そして、二つ目の文章の暗記が終わったら三つ目の文章の暗記を行い、これが終わったら三つの文章全体を連続して言ってみてフィードバックする。

このようにして一つの理論問題全体を暗記していくこととなる。

ニ. 暗記が終わったら一つの理論問題全体の暗唱を繰り返し行うこと

一度暗記ができたからといってそのままにしておくとすぐに忘れてしまうので、いろいろな機会をとらえて暗記した理論を繰り返し暗唱するように心掛けてほしい。理論の暗記は机の前に座っていなくともできるため、通勤の途中で理論サブノート（販売用教材）を携帯するなどして、細切れの時間をうまく利用していろいろ工夫しながら暗唱するようにしてほしい。

また、自分で暗記した理論を録音して、目で文章を追うだけでなく耳からも暗記した理論を確認すると一層効果が上がるようになる。自分なりの方法をいろいろ工夫して開発してほしい。

なお、暗記した理論は時が経ってたとえ忘れたとしても、一度完全に覚えた理論であるため最初に暗記したときよりもはるかに少ない時間で思い出すことができ、また次の機会に思い出すときは、2～3回口に出して言ってみるだけですぐに思い出すことができるようになる。最初の暗記の時にたとえ時間がかかっても完全に覚えててしまうことがポイントである。

理論テキスト

ホ. 暗記した理論が数題たまつたら、定期的にまとめて暗唱できるかどうか確認すること

これから一週間に2題程度の理論暗記をしていくこととなるが、一度暗記した理論は、その翌日、一週間後、一ヶ月後というようにまとめてできるだけ一題一題の理論の暗唱回数を増やすように努力してほしい。こうすることで、ますます暗記は確実なものになってくる。

3. 終わりに

理論の暗記にはかなりの時間を要し、かつ、なかなかつらい作業であるが、これを怠るならば本試験でよい結果を出すことはできず、逆に確実に暗記した理論は百万の味方に匹敵する力を発揮してくれるであろう。特に税法科目の学習が初めての方にとっては最初の暗記の時に多くの時間がかかると思うが、最初の10題程度の理論暗記が終わるとペースもつかめ、一度暗記した文章が他の理論でも出てくるようになるため、とにかく個別理論の暗記を頑張るようにしてほしい。

また、消費税法において暗記すべき個別理論は50題程度であり、辛い作業ではあるが、自分以外にも多くの受験生が頑張っていることを思い出して暗記を進めてほしい。そして、なるべく早い時期に自分なりの暗記方法を確立して理論を得意にしてほしい。

条文における税法用語の使い方

税法の条文の中には特別の意義をもって用いられる慣用語がある。そのような慣用語の使い方を知っておくと、条文理解が深まり、理論暗記の学習においても効果がある。そこで、以下に代表的な慣用語の意義について触れておくため、参考にされたい。

1. 「及び」「並びに」

「及び」と「並びに」という用語は、その前後の言葉や文節をつなぐため用いられる。両者とも「いずれも」という同じ意味（併合的連結）ではあるが、2つの言葉や文節をつなぐときにはまず「及び」が用いられる。また、このような文節が複数並列される場合には、大きな意味の併合的連結には「並びに」が用いられ、その中の小さな意味の併合的連結には「及び」が用いられる。

2. 「又は」「若しくは」

「又は」と「若しくは」という用語も、その前後の言葉や文節をつなぐため用いられる。両者とも「どちらか」という同じ意味（選択的連結）であり、1.と同様に、2つの言葉や文節をつなぐときにはまず「又は」が用いられる。また、このような文節が複数並列される場合には、大きな意味の選択的連結には「又は」が用いられ、その中の小さな意味の選択的連結には「若しくは」が用いられる。

3. 「かつ」

「かつ」という用語は、1.の「及び」「並びに」と同様に併合的連結の意味であるが、比較的大きな意味をつなぐときに用いられる。また、その他にも「かつ」を用いることによって、それより後に規定される内容がそれよりも前の規定の内容と同時に必要とされる要件であることを表す場合も多い。

4. 「場合」「時」「とき」

「場合」という用語は、「この場合において」等すでに規定されている事例を引用する場合（包括的条件）や「災害による損失が生じた場合において」等仮定的条件を示す場合に用いられる。「時」という用語は、具体的な時点を指し示す場合に用いられるのに対して、「とき」という用語は、必ずしも時点という限定した意味でなく、不特定の

理論テキスト

時を表し、「場合」と同じように仮定的条件を示す場合に用いられる。

5. 「ただし」「この場合において」

これらの用語は、ともに文章と文章とをつなぐ特殊な用語である。

「ただし」は主文章の後に続く文章の冒頭に置かれ、主文章で規定されていることに対する例外・除外を規定する場合に多く用いられる。この場合の主文章のことを“本文”といい、「ただし」で始まる文章を“ただし書き”という。

「この場合において」という用語は、主文章を補足する場合、あるいは主文章と密接な関係の内容について規定する場合に用いられる。この場合の主文章のことを“前段”的規定といい、「この場合において」で始まる文章を“後段”的規定という。

6. 「この限りでない」

「この限りでない」という用語は、条文の全部あるいは一部の規定の例外・適用除外を規定するときに多く用いられ、5.の「ただし」の文章の末尾にその述語として用いられることが多い。

7. 「ものとする」「しなければならない」

「ものとする」という用語は、「しなければならない」と同様に、義務を表す言葉ではあるが、条文の規定による取扱いの原則やその方針を示しており、その取扱いにより処理されることが当然期待されるべきものという表現である。したがって、「しなければならない」に比較して、意味は実質的には変わらなくても、表現上柔らかくなっているといえる。

8. 「みなす」「とする」

「みなす」という用語は、ある事物と性質の異なる他の事物を一定の法律関係において同一のものとみることにより、ある事物について生ずる法律上の効果を、他の事物についても生じさせる場合に用いられる。

また、「みなす」と類似した言葉として「とする」という用語があるが、この「とする」という用語は、「制度的にそのように決める」という意味で用いられる。「みなす」という用語が「擬制的にそのように取り扱う」という意味で用いられるのに対し、「とする」を用いる場合には、「みなす」ことをしなくとも、もともとそのように取り扱つておかしくない場合を想定している。

9. 「以上」「以下」「超える」「未満」

これらの用語は、いずれも数量的な限定をする場合に用いられる。

「以上」「以下」という用語は、基準点となる数量を含み、「超える」「未満」という用語は、基準点となる数量を含まない。たとえば、「1年以上」という場合は、1年という基準点を含み、「1年を超える」という場合は、1年という基準点を含まない1年を超える期間を指すこととなる。

なお、「以下」「未満」も同様に用いられる。

10. 「以前」「以後」「前」「後」

これらの用語は、いずれも一定の日時を基準として、その基準日時の前後における時間的な間隔あるいは連続を示すために用いられる。

「以前」「以後」という用語は、基準日時を含み、「前」「後」という用語は、基準日時を含まない。したがって、「以前」「以後」は9.の「以上」「以下」と、「前」「後」は9.の「超える」「未満」とその用法が類似している。

11. 「その他の」「その他」

「その他の」「その他」という用語は、表現上は類似しているが、税法上の用語としてはその意味を明確に区別して使い分けられている。

まず、「その他の」という場合は、その用語のすぐ前にある言葉はその用語より後にある言葉のひとつの例示であり、その用語の後にある言葉の意味内容は、すぐ前にある言葉の意味内容よりも広い。したがって、すぐ前に掲げられる言葉は後にある言葉の意味内容の一部であり、前にある言葉は後にある言葉に含まれるものである。

(例 1)

貸付金その他の金銭債権の譲受け

この場合は、“貸付金”は、「その他の」の後にある“金銭債権”的例示であり、また、その“金銭債権”的一部でもあるという関係にある。

これに対し、「その他」という場合には、その用語の前後の言葉が並列的関係にある場合に用いられる。つまり、「その他」という用語の前にある言葉は、その用語の後にある言葉とは重ならない別個の概念であると同時にその並列的な例示に過ぎない。したがってこの例示はその用語の後にある言葉には含まれないものである。

(例 2)

権利その他経済的な利益

この場合は、“権利”と“経済的な利益”とはそれぞれ重複しない別の概念である。

12. 「者」「物」「もの」

「者」という用語は、自然人又は法人という法律上の人格を有するものの主体を表す場合に用いられ、一方「物」という用語は、税法上主に有体物を総称する場合に用いられる。

また、これらの「者」や「物」という用語に対して、「もの」という用語はより広い意味で用いられる。一般的には、「者」や「物」では表現することができない抽象的な存在を表現する場合に用いられたり、「者」や「物」で表現されている文章中において、さらにこれらのうちの一部を限定して説明するために用いられる。

13. 「かかわらず」

「かかわらず」という用語は、原則であるところの規定に対して、この用語が付く主文章の規定が例外であることを表している。

14. 「直ちに」「速やかに」「遅滞なく」

これらの用語は、いずれも時間的即時性を示すためのものであるが、その即時性の度合いが異なるものとして、税法では使い分けられている。

すなわち、「直ちに」という用語は、時間的即時性が最も強いものとして用いられ、原則的に遅滞が許されないものと解されている。

次に、「速やかに」という用語は、「直ちに」よりも時間的即時性がゆるやかな場合で、しかもその行為の即時性について訓辞的な意味をもたせる場合に用いられることが多い。

これらに対し、「遅滞なく」という用語は、上記2つの用語の場合よりも時間的即時性は弱く、この用語が用いられる場合には、正当な又は合理的な理由があれば、その遅滞は許容されうるものと解されている。

15. 「殘額」

残額は、文字どおり「残っている金額」という意味であり、プラスの場合だけを示すこととなる。つまり、ゼロが限度となる。

(例) 600万円 - 500万円 = 100万円

残額

16. 「期日」と「期限」と「期間」

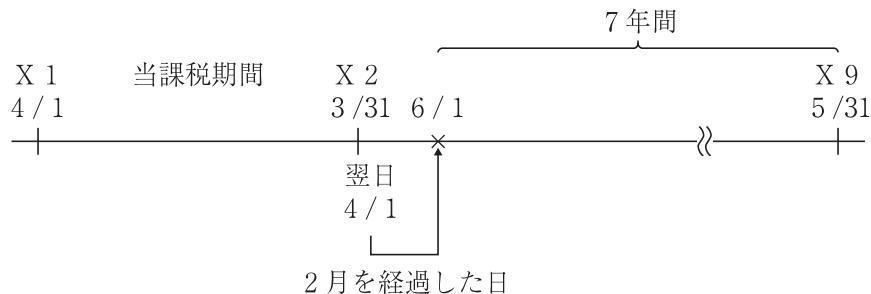
例えば、甲が乙に物を貸す場合に、「返還日をX 1年10月30日」というように一定の日を指定した場合が「期日」であり、「10月30日までに返還する」と指定した場合は「期限」となる。

「乙が本物件を使用できるのはX 1年8月1日から同年10月30日までとする」というように、いつからという始期を定めた場合が「期間」となる。

17. 「～経過した日」と「～経過する日」

どちらも期日や期限を指す場合に用いられる表現であるが、「経過した日」とは、その基準となる日から数えて応当日を指すことになるのに対して、「経過する日」は経過した日の前日を指すこととなる。

(例1) 当課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から7年間



(例2) 当課税期間の初日から2年を経過する日



理論テキストの利用方法

本書では、条文部分を2色分けしています。これは、解答上必要とされる重要な語句を赤字表記することにより、その理論の全体像を体系的に把握するきっかけとすることを目的としています。

税法では、理論体系が基本的に以下の3区分になると考えられ、それぞれに応じた赤字表記を行っています。

理 論 体 系	赤字表記について	
	コ ン セ プ ト	赤字表記部分
総則・定義規定	課税の対象や納税義務者、納税地、課税期間などの法律の枠組みを規定しているものであり、文章構成よりも税法用語を適切に理解できているか否かが重要となります。	税法用語
手 続 規 定	申告などの各種手続きは、「誰が」「何を」「いつまでに」「誰に」「どうする」など、要件の列挙が重要となります。	要件部分
計 算 規 定	「誰が」「どのような事実関係」に基づき、「どのような取扱い」を行うかが重要となります。	主語 述語 その他重要語句

以上のようになります。ここでは、具体例を挙げ、その使用方法の確認を行います。

1. 総則・定義規定 (問題1-1一部抜粋)

[1] 国内取引

(1) 課税の対象 (法4①)

国内において事業者が行った資産の譲渡等（特定資産の譲渡等を除く。）及び特定仕入れ（事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等をいう。）には、消費税を課する。

理論テキスト

2. 手続規定（問題8-2一部抜粋）

〔1〕確定申告

（1）申告書の提出（法45①）

事業者（免税事業者を除く。）は、課税期間ごとに、その課税期間の末日の翌日から2月以内に、一定の事項を記載した確定申告書を税務署長に提出しなければならない。ただし、国内における課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等及び輸出免税取引を除く。）及び特定課税仕入れがなく、かつ、差引税額がない課税期間については、この限りでない。

3. 計算規定（問題7-7一部抜粋）

〔1〕課税売上割合が著しく変動した場合（法33①）

事業者（免税事業者を除く。）が調整対象固定資産の課税仕入れ等を行い、その課税仕入れ等の税額につき比例配分法により仕入れに係る消費税額を計算した場合（その課税仕入れ等の税額の全額が控除された場合を含む。）において、その事業者（相続、合併・分割により事業を承継した課税事業者を含む。）が第3年度の課税期間の末日においてその資産を有しており、かつ、第3年度の課税期間における通算課税売上割合が仕入れ等の課税期間における課税売上割合に対して著しく変動したときは、一定の方法により計算した調整税額をその事業者のその第3年度の課税期間の仕入れに係る消費税額に加算又は控除する。

この場合において、その加算又は控除後の金額をその第3年度の課税期間における仕入れに係る消費税額とみなす。

※ 本書では、上記内容の把握のため、「解説」部分のページにおいて、上記「条文」部分の手助けになるよう、以下の理論の分解を用意しています。

理論テキスト

要旨

[1] 課税売上割合が著しく変動した場合 [2] 調整の要否の判定 [3] 調整税額

内容解説 2～3

適用対象者	事業者（免税事業者を除く。）
要件1 (取得時)	<ul style="list-style-type: none">調整対象固定資産の課税仕入れ等を行うことその課税仕入れ等の税額につき 比例配分法により仕入れに係る消費税額を計算すること <p>課税仕入れ等の税額の全額が控除された場合を含む</p>
要件2 (第3年度)	<ul style="list-style-type: none">第3年度の課税期間の末日においてその資産を有していること第3年度の課税期間における通算課税売上割合が仕入れ等の課税期間における課税売上割合に対して著しく変動していること <p>[2] 調整の要否により判定</p>
対象税額	一定の方法により計算した調整税額
対象期間	第3年度の課税期間
取扱い	仕入れに係る消費税額に加算又は控除する 加算又は控除後の金額を第3年度の課税期間の仕入れに係る消費税額とみなす

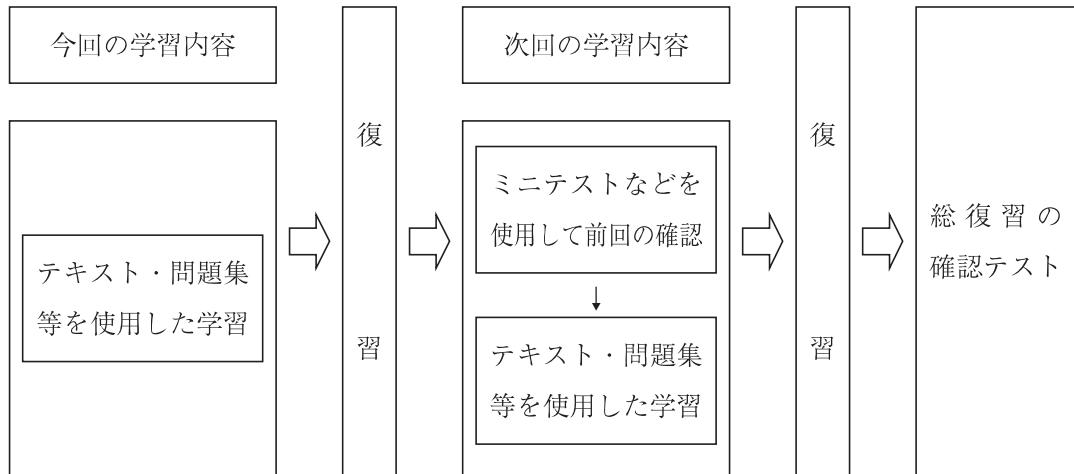
《ポイント》

要旨にあるように、理論の分解部分により理論の重要な柱となる部分を理解し、その後そこに肉付けするように理論の大枠を掴んでいくような学習を心掛けましょう。

近年の本試験は、理論の丸暗記では対応できない傾向になってきていますから、理論の重要な柱をしっかりと理解・暗記し、税法用語など適切な用語を用いた解答を作成できるようになります。

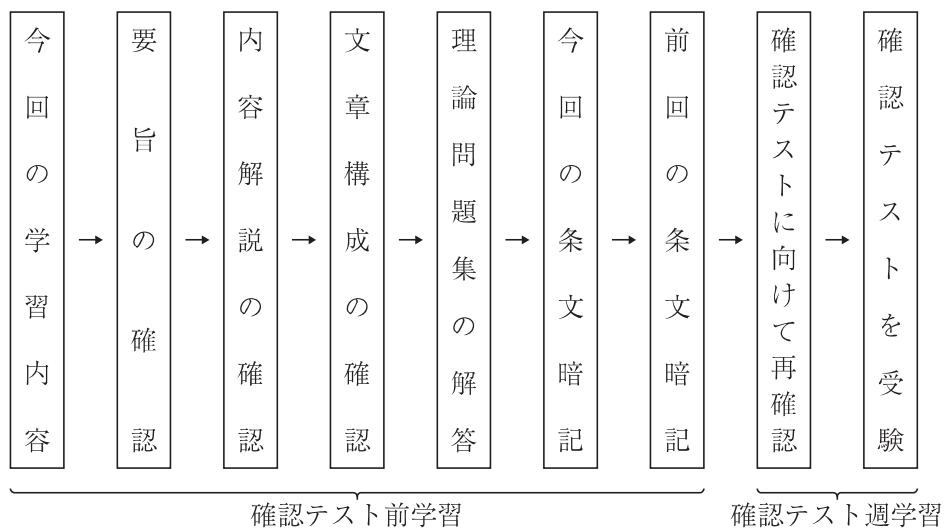
理論の学習方法

テキスト、問題集を以下のように有効に使用して下さい。



【消費税法：復習のスケジュール】

下記の例示を参考に、各自の生活に合わせた学習のスケジュールを設定して下さい。



問題

1-1

課税の対象

〔1〕 国内取引 ★★

(1) 課税の対象 (法4①)

国内において事業者が行った資産の譲渡等（特定資産の譲渡等を除く。）及び特定仕入れ（事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等をいう。）には、消費税を課する。

① 資産の譲渡等 (法2①ハ)

事業として対価を得て行われる資産の譲渡・貸付け及び役務の提供（代物弁済による資産の譲渡その他対価を得て行われる資産の譲渡・貸付け及び役務の提供に類する行為を含む。）をいう。

(2) 国内取引の判定 (法4③④)

次の場所が国内にあるかどうかにより行う。

① 資産の譲渡・貸付け

譲渡・貸付けが行われる時においてその資産が所在していた場所

なお、船舶、特許権などの譲渡・貸付けである場合には、一定の場所

② 役務の提供 (③を除く。)

役務の提供が行われた場所

なお、国際輸送、国際通信などの役務の提供である場合には、一定の場所

③ 電気通信利用役務の提供

役務の提供を受ける者の住所等

ただし、その住所等がないときは、国外で行われたものとする。

④ 特定仕入れ

特定仕入れを行った事業者が、その特定仕入れとして他の者から受けた役務の提供につき、②又は③に定める場所

ただし、次の場合には、この限りでない。

(イ) 国外事業者が恒久的施設で行う特定仕入れ（他の者から受けた事業者向け電気通信利用役務の提供に限る。（口において同じ。）のうち、国内において行う資産の譲渡等に要するものは、国内で行われたものとする。

(ロ) 事業者（国外事業者を除く。）が国外事業所等で行う特定仕入れのうち、国外において行う資産の譲渡等にのみ要するものは、国外で行われたものとする。

(3) みなし譲渡 (法4⑤)

次の行為は、事業として対価を得て行われた資産の譲渡とみなす。

- ① 個人事業者が事業用資産を家事のために消費使用した場合のその消費使用
- ② 法人が資産をその役員に贈与した場合のその贈与

〔2〕 輸入取引 ★★

(1) 課税の対象 (法4②)

保税地域から引き取られる外国貨物には、消費税を課する。

(2) 引取りとみなす場合 (法4⑥)

保税地域において外国貨物が消費使用された場合には、その消費使用した者がその時にその外国貨物を保税地域から引き取るものとみなす。

ただし、課税貨物の原材料として消費使用された場合その他一定の場合には、この限りでない。

〔3〕 用語の意義 (法2①) ★★

(1) 国内

消費税法の施行地をいう。

(2) 事業者

個人事業者（事業を行う個人をいう。）及び法人をいう。

(3) 国外事業者

所得税法に規定する非居住者である個人事業者及び法人税法に規定する外国法人をいう。

(4) 特定資産の譲渡等

事業者向け電気通信利用役務の提供及び特定役務の提供をいう。

(5) 電気通信利用役務の提供

資産の譲渡等のうち、電気通信回線を介して行われる著作物の提供その他の電気通信回線を介して行われる役務の提供（通信設備を用いて他人の通信を媒介する役務の提供を除く。）で、他の資産の譲渡等の結果の通知その他の他の資産の譲渡等に付随して行われる役務の提供以外のものをいう。

(6) 事業者向け電気通信利用役務の提供

国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、その性質又は取引条件等から役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるものをいう。

理論テキスト

問題1-1

(7) 特定役務の提供

資産の譲渡等のうち、国外事業者が行う演劇その他の一定の役務の提供（電気通信利用役務の提供を除く。）をいう。

(8) 外国貨物

輸出の許可を受けた貨物及び外国から本邦に到着した貨物で輸入が許可される前のものをいう。

(9) 課税貨物

保税地域から引き取られる外国貨物のうち、非課税とされるもの以外のものをいう。

〔4〕 資産の譲渡等の範囲 (令2) ★

(1) 資産の譲渡等に類する行為

- ① 負担付き贈与による資産の譲渡
- ② 金銭以外の資産の出資
- ③ 特定受益証券発行信託、法人課税信託の委託者が金銭以外の資産を信託した場合におけるその資産の移転など
- ④ 貸付金その他の金銭債権の譲受け その他の承継（包括承継を除く。）
- ⑤ 日本放送協会が受信料を徴収して行う放送又は配信

(2) 収用による補償金の取得

土地収用法などの規定に基づいて所有権などを収用され、その権利取得者からその権利の消滅に係る補償金を取得した場合には、対価を得て資産の譲渡を行ったものとする。

(3) 事業付隨行為

資産の譲渡等には、その性質上事業に付隨して対価を得て行われる資産の譲渡・貸付け及び役務の提供を含むものとする。

〔5〕 特定役務の提供の範囲 (令2の2) ★

演劇などの俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業として行う役務の提供のうち、国外事業者が他の事業者に対して行う役務の提供とする。

なお、不特定多数の者に対して行うものを除く。

理論テキスト

問題1-1

要旨

(1) 国内取引

(1) 課税の対象 内容解説 2~4、8~13

次のすべての要件を満たすものが課税の対象となる。

要件1	国内において行うものであること
要件2	資産の譲渡等 (特定資産の譲渡等を除く。) 及び特定仕入れであること
要件1	事業者が事業として行うものであること
要件2	対価を得て行うものであること
要件3	資産の譲渡・貸付け及び役務の提供であること 〔4〕 資産の譲渡等の範囲 ・代物弁済による資産の譲渡など資産の譲渡等に類する行為 ・所有権などを取用され、補償金を取得する行為 ・事業に付随する行為

(2) 国内取引の判定

判定基準	① 資産の譲渡・貸付け	譲渡・貸付けが行われる時において資産が所在していた場所
	② 役務の提供	役務の提供が行われた場所
	③ 電気通信利用役務の提供	役務の提供を受ける者の住所等
	④ 特定仕入れ	②又は③に定める場所
	国外事業者が恒久的施設で行う特定仕入れ (他の者から受けた事業者向け電気通信利用役務の提供に限る。)	国内において行う資産の譲渡等に要するものは、国内で行われたものとする
	事業者 (国外事業者を除く。) が国外事業所等で行う特定仕入れ	国外において行う資産の譲渡等にのみ要するものは、国外で行われたものとする

(3) みなし譲渡

適用対象者	対象物	行為	取扱い
個人事業者	事業用資産	家事消費使用	事業として対価を得て行われた資産の譲渡とみなす
法人	資産	役員に贈与	

〔2〕 輸入取引

- (1) 課税の対象 (2) 引取りとみなす場合
- 内容解説 5～7

保税地域から引き取られる外国貨物が課税の対象となる。

引取りとみなす場合	保税地域において外国貨物が消費使用された場合
引取りとみなさない場合	課税貨物の原材料として消費使用された場合など

内容解説

1. 概要

わが国の消費税は、国内で消費使用される物品やサービスに対して負担を求めるもの（消費地課税主義）であることから、国内で事業者が行う商品の販売などの売上げに対して課税される。

なお、輸入品についても、国内で消費使用されるため、消費地課税主義の観点から課税される。

また、消費税納税を適正に行うため、国外事業者から一定の役務の提供を受ける場合を特定仕入れと定義し、この特定仕入れに対しても課税される。

2. 〔1〕(1)① 「事業として」の意義 (基通5-1-1)

「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡・貸付け及び役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいう。

したがって、例えばサラリーマンが店舗や事業用の事務所として建物を貸し付けた場合であっても、その建物の貸付けが反復、継続、独立して行われるものであれば、「事業として」に該当する。

なお、個人事業者が生活の用に供している資産を譲渡する場合には、「事業として」に該当しない。

3. 〔1〕(1)① 「対価を得て」の意義 (基通5-1-2)

「対価を得て」とは、資産の譲渡・貸付け及び役務の提供に対して反対給付を受けることをいう。

したがって、無償による資産の譲渡・貸付け及び役務の提供は、資産の譲渡等に該当しない。

4. 〔1〕(1)① 「資産の譲渡」の意義 (基通5-2-1)

「資産の譲渡」とは、資産につきその同一性を保持しつつ、他人に移転させることをいう。

5

10

15

20

25

30

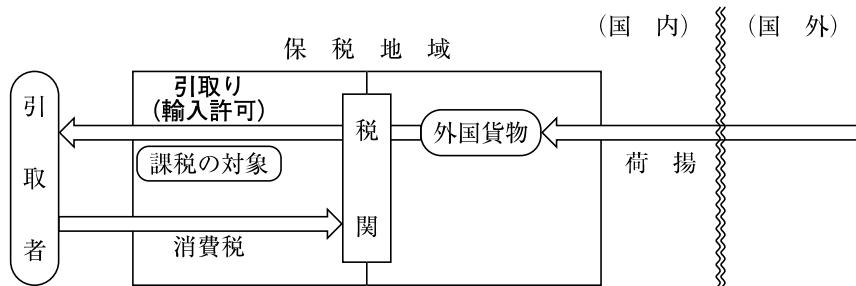
35

理論テキスト

問題1-1

5. [2](1) 輸入取引の課税の対象

図解

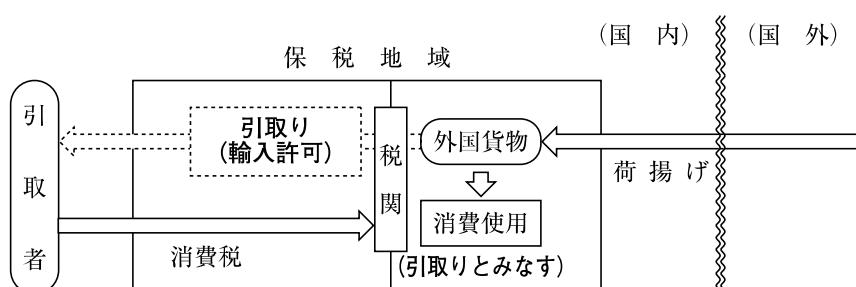


解説

保税地域から引き取られる外国貨物については、国内において事業者が行った資産の譲渡等の場合のように、「事業として対価を得て行われる」ものには限られないものであるから、保税地域から引き取られる外国貨物に係る対価が無償の場合又は保税地域からの外国貨物の引取りが事業として行われるものではない場合のいずれについても[2](1)の規定が適用される。(基通5-6-2)

6. 2 引取りとみなす場合

図解



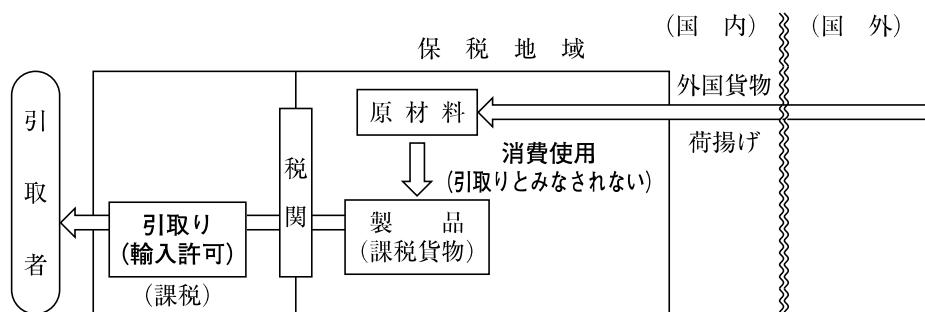
解説

保税地域において外国貨物が消費使用された場合には、その消費使用した者がその時において外国貨物を保税地域から引き取るものとみなされる。

これは、外国貨物が保税地域において消費使用される場合と外国貨物が保税地域から引き取られた後に消費使用される場合の課税上の均衡を考慮したためである。

7. 2 ただし書きの意味 (基通5-6-5)

図解



解説

保税地域において外国貨物が課税貨物（製品）の原材料として消費使用された場合には、その課税貨物（完成品も外国貨物とみなされる。）を保税地域から引き取る際に消費税が課税されるため、その消費使用も引取りとみなして課税すると二重課税となることから、その消費使用を引取りとみなさないこととした。

5

10

15

20

25

30

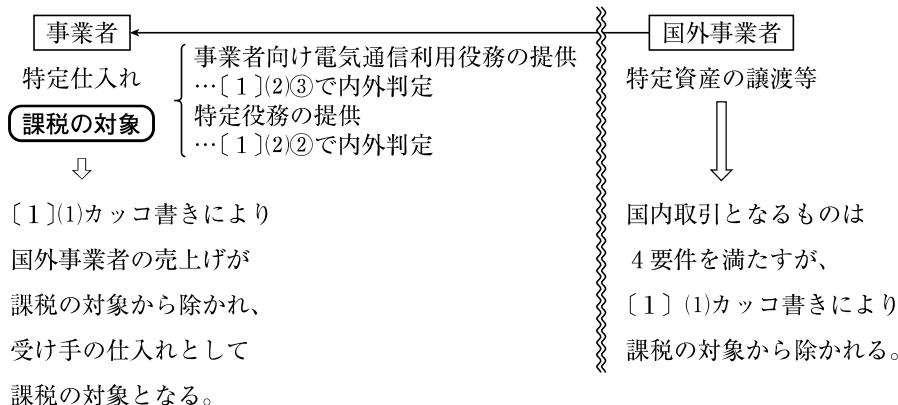
35

理論テキスト

問題1-1

8. 1(2)、3～(7) 国境を越えた役務の提供

図 解



解 説

電気通信利用役務の提供については、「役務の提供を受ける者の住所等」が国内であれば、たとえ国外事業者が行う役務の提供であっても国内取引とされる。

国外事業者が行う役務の提供については、消費税納税を適正に行うため、特定資産の譲渡等（事業者向け電気通信利用役務の提供及び特定役務の提供）に限り、サービス提供者の国外事業者ではなく、サービスの受け手に納税義務を課すリバースチャージ方式により納税を行うこととなる。

つまり、リバースチャージ対象取引である特定資産の譲渡等を、課税の対象となる資産の譲渡等から除き、特定仕入れを課税の対象とした。

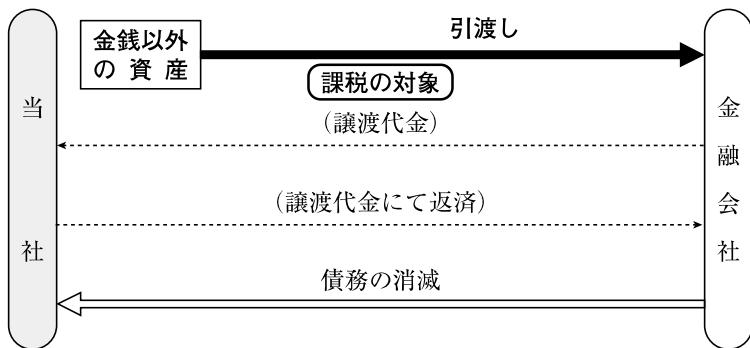
25

30

35

9. 1① 代物弁済による資産の譲渡 (基通5-1-4)

図解



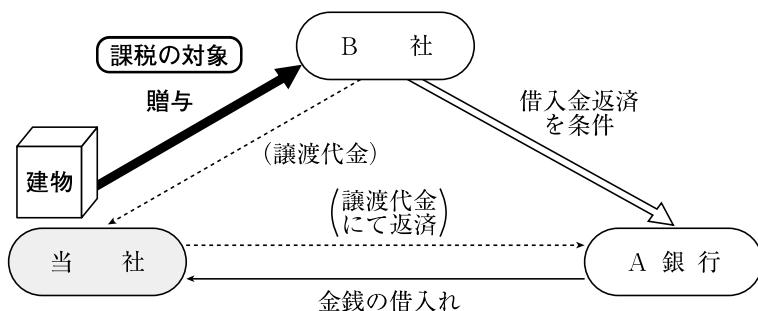
解説

代物弁済とは、債務者が債権者の承諾を得て、金銭による債務の弁済に代えて商品等を相手に引き渡すことをもって弁済することをいい、金銭による返済に代えて資産を引き渡した時ににおいて、その資産の引渡しにより消滅する債務の額を対価とする資産の譲渡に該当する。

つまり、資産を債権者に引き渡すことは、資産を債権者に譲渡し、その譲渡金で債務を返済したと考えられるため、実質的には資産の譲渡等と何ら変わらないことから資産の譲渡等に類する行為として課税の対象とされる。

10. [4](1)① 負担付き贈与による資産の譲渡 (基通5-1-5)

図解



理論テキスト

問題1-1

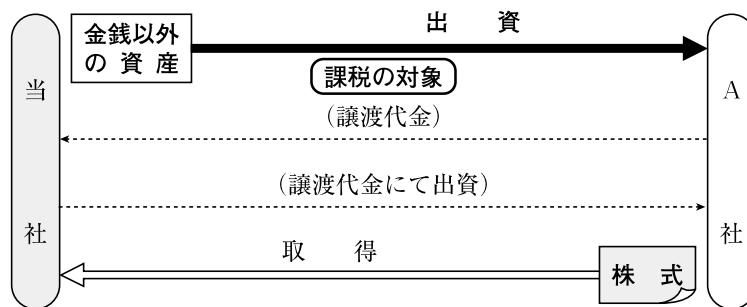
解説

負担付き贈与とは、受贈者に一定の給付をする義務を負担させることを条件として資産を贈与する行為をいい、例えば、借入金を肩代わりしてもらうことを条件とする資産の贈与などがこれに該当する。これは借入金を返済してもらうという経済的利益の額を対価とする資産の譲渡に該当する。

つまり、資産を受贈者に引き渡すことは、資産を受贈者に譲渡し、その譲渡代金で借入金の返済をしたと考えられるため、実質的には資産の譲渡等と何ら変わらないことから資産の譲渡等に類する行為として課税の対象とされる。

11. [4](1)(2) 金銭以外の資産の出資（現物出資）

図解



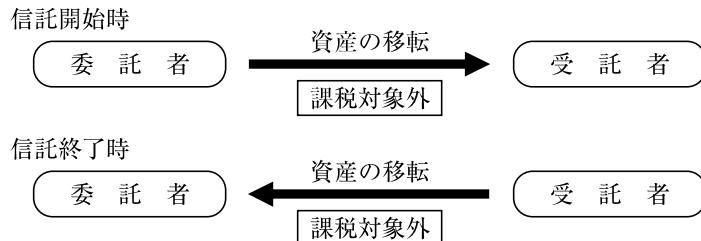
解説

新たに設立した会社の株式を取得する場合、通常は金銭により払い込みをするが、金銭に代えて建物や機械などの自己資産を現物で出資して株式を取得する場合があり、この行為を現物出資という。これは、出資する資産の所有権が移転することから、取得した株式の取得時の価額を対価とする資産の譲渡に該当する。

つまり、現物出資資産を出資先に引き渡すことは、その資産を出資先に譲渡し、その譲渡代金で払い込んだと考えられるため、実質的には資産の譲渡等と何ら変わらないことから資産の譲渡等に類する行為として課税の対象とされる。

12. [4](1)③ 特定受益証券発行信託、法人課税信託に係る資産の移転（基通4-2-1）

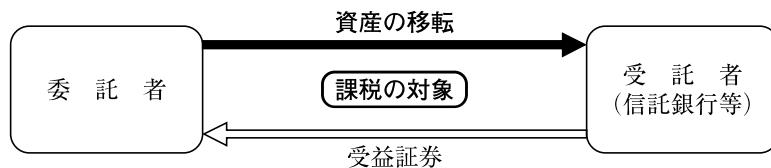
図解1



解説

受益者等課税信託においては、信託契約に基づき委託者が受託者に対して行う資産の移転は、資産の譲渡等に該当しない。これは、信託終了時には、信託資産が受託者から委託者に移転することとされていることから、信託開始時に移転した資産は、資産を預けているだけと考えられるためである。

図解2



解説

特定受益証券発行信託、法人課税信託に係る資産の移転などについては、その受託者に信託資産を移転し、その反対給付として受益権（証券）を取得するものであることなどの理由により資産の譲渡等に類するものとしている。

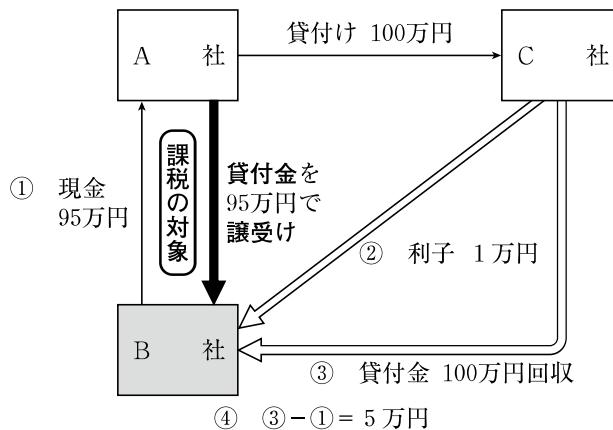
理論テキスト

問題1-1

13. [4](1)④ 貸付金その他の金銭債権の譲受けその他の承継（包括承継を除く。）

事業者が取引先に対して現金を貸し付けた場合には、利子を対価とする資産の貸付けに該当し課税の対象となるが、他の者に金銭の貸付けを行った当初の債権者からその貸付金（金銭債権）を譲り受けた場合の譲受けや国及び発行会社より国債及び社債を取得した者からその国債及び社債を譲り受けた場合の譲受けという行為も、利子を対価とする資産の貸付けに類するものとして、課税の対象となる。

図解



解説

A社（債権者）は、100万円という金銭をC社（債務者）に貸し付け、対価として利息を受受しており、この貸付けは課税の対象の4要件を満たしているため、課税の対象となる。

次に、そのA社のC社に対する金銭債権を、B社が買い取った場合、B社が新債権者として、C社から利息1万円を收受したとしてもその利息はB社がC社に対して金銭を貸し付けた対価として收受したものではない（B社はC社に対して資産の譲渡等を行っていない。）ため、消費税の課税の対象に該当しないこととなってしまう。

しかし、B社が收受した1万円はあくまでも利息であり、A社が收受した利息と取扱いを異にするのはバランスに欠けてしまう。

そこで、B社が1万円を收受することとなった行為、つまりB社が行った金銭債権の購入（譲受け）を資産の譲渡等に類する行為として課税の対象とした。

なお、このとき、收受した利息（1万円）の他に、弁済期における弁済を受けた金額とその取得価額との差額（5万円）も対価の額に該当する。（令48④）

参考 貸付金その他の金銭債権の譲受けその他の承継の範囲

相続などがあった場合には、一切の権利義務を一体として承継（包括承継）することとなるため、包括承継を受けたものが自動的に金銭の貸付者たる地位をそのまま引き継ぐと考えられる。

したがって、敢えてこの規定により資産の譲渡等に含ませるまでもなく、その包括承継を受けた者が債務者に対して金銭を貸し付けているものと解されたため、資産の譲渡等に類する行為として課税の対象となる貸付金その他の金銭債権の譲受けその他の承継には、相続などにより金銭債権を承継した場合は含まれない。

5

10

15

20

25

30

35

問題 1-2 国内取引の判定

〔1〕 資産の譲渡・貸付け ★★

次の場所が国内にあるかどうかにより行う。

- (1) 原 則 (法4③一)
譲渡・貸付けが行われる時においてその資産が所在していた場所
- (2) 一定の場所 (令6①)
(①) 船 舶
(イ) 登録のある船舶
登録機関の所在地 (2以上の国で登録している場合には、いずれかの機関の所在地)
なお、一定の場合には、譲渡・貸付者の住所地
(ロ) 登録のない船舶
譲渡・貸付者の事務所等の所在地
(②) 航空機
(イ) 登録のある航空機
登録機関の所在地
(ロ) 登録のない航空機
譲渡・貸付者の事務所等の所在地
(③) 鉱業権、租鉱権、採石権等、樹木採取権
鉱区、租鉱区、採石場又は樹木採取区の所在地
(④) 特許権、実用新案権、意匠権、商標権など
登録機関の所在地 (2以上の国で登録している場合には、譲渡・貸付者の住所地)
(⑤) 公共施設等運営権、漁港水面施設運営権
公共施設等、漁港の所在地
(⑥) 著作権等
譲渡・貸付者の住所地
(⑦) 営業権、漁業権、入漁権
これらの事業を行う者の住所地
(⑧) 有価証券 (振替機関等が取り扱う有価証券等、ゴルフ場利用株式等を除く。)
有価証券が所在していた場所
(⑨) 登録国債
登録機関の所在地

- ⑩ 振替機関等が取り扱う有価証券等（登録国債、ゴルフ場利用株式等を除く。）
振替機関等の所在地
複数の振替機関等で取り扱われる場合
(イ) 振替業務が国内振替機関又は国内振替機関に係る口座管理機関で行われるもの
国内振替機関の所在地
(ロ) (イ)以外のもの
外国の機関の所在地
- ⑪ 無券面の有価証券、合名会社等の社員の持分など（登録国債、振替機関等が取り扱う有価証券等を除く。）
有価証券又は持分に係る法人の本店、主たる事務所その他これに準ずるもの所在地
- ⑫ 金銭債権
債権者の譲渡に係る事務所等の所在地
- ⑬ ゴルフ場利用株式等
ゴルフ場その他の施設の所在地
- ⑭ 上記以外の資産で所在場所が明らかでないもの
譲渡・貸付者の事務所等の所在地

理論テキスト

問題1-2

〔2〕 役務の提供 ★★

次の場所が国内にあるかどうかにより行う。

(1) 原 則 ((3)を除く。) (法4③二)

役務の提供が行われた場所

(2) 一定の場所 (令6②)

① 国際輸送

出発地(発送地)又は到着地

② 国際通信

発信地又は受信地

③ 国際郵便、国際信書便

差出地又は配達地

④ 保険業務

保険業務を営む者の事務所等の所在地

⑤ 生産設備等の建設、製造に関し、専門的な知識を必要とする調査、企画、立案など

生産設備等の建設、製造に必要な資材の大部分が調達される場所

⑥ 上記以外の役務の提供で役務提供地が明らかでないもの

役務提供者の事務所等の所在地

(3) 電気通信利用役務の提供 (法4③三)

役務の提供を受ける者の住所等

ただし、その住所等がないときは、国外で行われたものとする。

〔3〕 特定仕入れ (法4④) ★★

特定仕入れを行った事業者が、その特定仕入れとして他の者から受けた役務の提供につき、〔2〕に定める場所が国内にあるかどうかにより行う。

ただし、次の場合には、この限りでない。

(1) 国外事業者が恒久的施設で行う特定仕入れ (他の者から受けた事業者向け電気通信利用役務の提供に限る。(2)において同じ。) のうち、国内において行う資産の譲渡等に要するものは、国内で行われたものとする。

(2) 事業者(国外事業者を除く。)が国外事業所等で行う特定仕入れのうち、国外において行う資産の譲渡等にのみ要するものは、国外で行われたものとする。

〔4〕 利子を対価とする金銭の貸付けその他これに類するもの (令6③) ★★

その利子を対価とする金銭の貸付けその他これに類するものを行う者の事務所等の所在地が国内にあるかどうかにより行うものとする。

理論テキスト

問題1-2

内容解説

1. 概要

わが国の消費税は、国内で消費使用される物品やサービスに対して負担を求めるもの（消費地課税主義）であるため、国外で行われた取引については、課税の対象とはならない。

そこで、取引が国内において行われたかどうかを判断するための基準としてこの規定が設けられている。

2. 用語解説

住所地…住所又は本店若しくは主たる事務所の所在地をいう。

事務所等の所在地…事務所、事業所その他これらに準ずるもの所在地をいう。

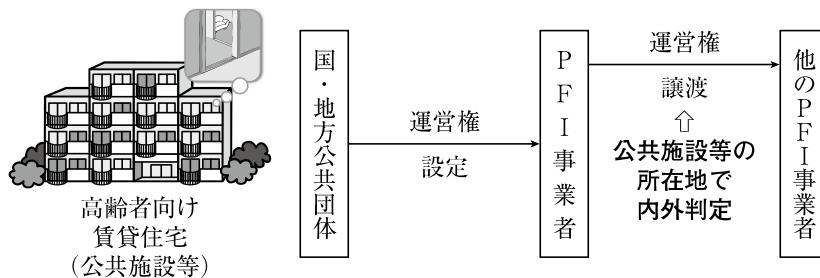
住所等…住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地をいう。

恒久的施設…国内に所在する支店等をいう。

国外事業所等…国外に所在する支店等をいう。

3. [1](2)(5) 公共施設等運営権

図解



解説

公共施設等運営権とは、PFI事業を行なう民間の事業者に対し国・地方公共団体が設定する運営権であり、PFI事業者には公共施設等運営権を譲渡することが認められている。

この場合の内外判定は、運営権に係る公共施設等の所在地が国内にあるかどうかにより行うこととなる。

4. [1](2)⑧⑩⑪ 有価証券等を譲渡した場合の内外判定

(1) 振替機関等が取り扱う有価証券等の譲渡

振替機関等の所在地により判定を行う有価証券等は、振替機関等が取り扱う有価証券等であり、具体的には券面の発行された有価証券、券面の発行されない有価証券及び合名会社等の社員の持分が該当する。

なお、振替機関とは、国債等の債券に係る債権者の権利や上場会社の株式等に係る株主等の権利を電子的な記録として管理する制度（株式等振替制度など）を運営する機関をいい、日本においては日本銀行及び証券保管振替機構（ほふり）が該当する（「国内振替機関」という。）。

また、「これに類する外国の機関」を含め、「振替機関等」という。

なお、複数の振替機関等で取り扱われる有価証券等（「重複上場有価証券等」という。）の譲渡である場合の内外判定基準は、別途規定を設けている。

具体例

内国法人である当社が、外国法人A社株式（株券の発行がないもの）を売却した。

なお、当該株式は、国外の振替機関等において取り扱われているものである。

解 答 A社株式の譲渡➡国外取引に該当する。

5

10

15

20

25

30

35

理論テキスト

問題1-2

(2) 振替機関等が取り扱わない券面の発行されない有価証券等の譲渡

有価証券又は持分に係る法人の本店、主たる事務所その他これに準ずるもの所在地（出資先）により判定を行う有価証券等は、振替機関等が取り扱わない券面の発行されない有価証券及び合名会社等の社員の持分などが該当する。

5

具体例

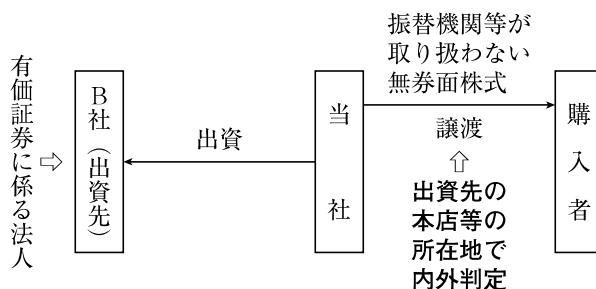
内国法人である当社が、内国法人B社株式（株券の発行がないもの）を売却した。
なお、当該株式は、振替機関において取り扱われていないものである。

10

解 答 B社株式の譲渡➡国内取引に該当する。

15

図 解



20

解 説

振替機関等が取り扱わない無券面株式を譲渡した場合の内外判定は、譲渡・貸付者の住所地が国内にあるかどうかにより行うのではなく、有価証券に係る法人であるB社（出資先）の本店又は主たる事務所の所在地が国内にあるかどうかにより行うこととなる。

25

30

35

- (3) 振替機関等が取り扱わない券面の発行された有価証券の譲渡
有価証券の所在場所により判定を行う。

具体例

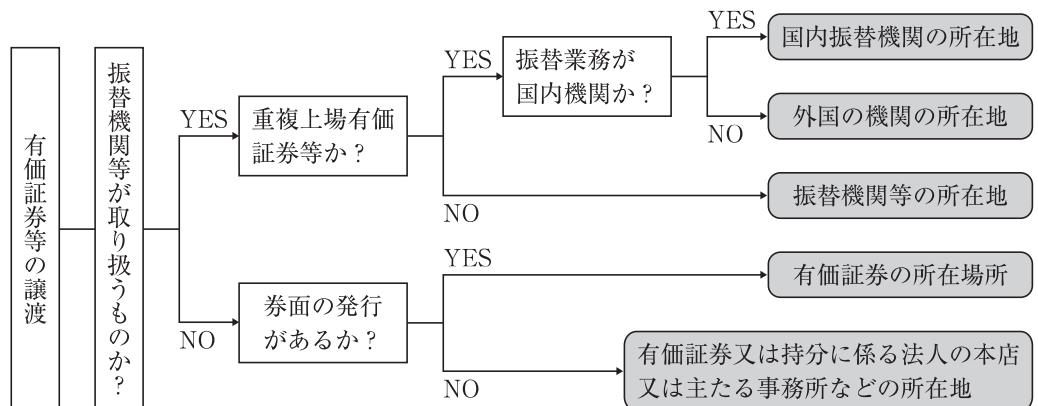
内国法人である当社が、内国法人C社株式（株券の発行があるもの）を売却した。
なお、当該株式は、振替機関等において取り扱われていないものである。

解 答 C社株式の譲渡➡国内取引に該当する。

解 説

振替機関等で取り扱われるものではなく、株券等の発行がある場合には、有価証券が所在していた場所により判定される。

まとめ 有価証券等の譲渡に係る内外判定基準



5. [4] 利子を対価とする金銭の貸付けその他これに類するものの範囲

利子を対価とする金銭の貸付けその他これに類するものには、預貯金の預入れ、償還差益を対価とする国債等の取得、金銭債権の譲受けその他の承継等も含まれる。

問題 9-2

適格請求書発行事業者の登録等

〔1〕登録 (法57の2①) ★★

国内における課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等を除く。）について、適格請求書の交付をしようとする事業者（免税事業者を除く。）は、税務署長の登録を受けることができる。

〔2〕申請 (法57の2②、令70の2) ★★

登録を受けようとする事業者は、適格請求書発行事業者の登録申請書をその納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。

(1) 免税事業者が課税事業者となる課税期間の初日から登録を受けようとする場合

① 申請期限

その課税期間の初日から起算して15日前の日

② 登録時期

①に定める日までに適格請求書発行事業者の登録申請書を提出した事業者について、その課税期間の初日後に登録がされたときは、その課税期間の初日に登録を受けたものとみなす。

〔3〕失効 (法57の2⑩、令70の5③) ★★

適格請求書発行事業者が、次のいずれかに該当することとなった場合には、それぞれに定める日に、適格請求書発行事業者の登録はその効力を失う。

(1) 適格請求書発行事業者の登録の取消しを求める旨の届出書をその納税地の所轄税務署長に提出した場合

……その提出した日の属する課税期間の末日の翌日（その課税期間の翌課税期間の初日から起算して15日前の日の翌日からその課税期間の末日までの間に提出した場合は、その課税期間の翌課税期間の末日の翌日）

(2) 事業を廃止した場合（事業廃止届出書など事業を廃止した旨を記載した届出書を提出した場合に限る。）

……事業を廃止した日の翌日

(3) 合併により消滅した場合（合併による法人の消滅届出書を提出した場合に限る。）

……法人が合併により消滅した日

〔4〕登録の時期等の特例 (令70の4、規26の4) ★

登録を受けようとする事業者が、次に掲げる課税期間の初日から登録を受けようとする旨を記載した適格請求書発行事業者の登録申請書をその課税期間の末日までに提出した場合において、登録がされたときは、その課税期間の初日から登録を受けたものとみなす。

- (1) 事業者（みなし登録期間の適用を受ける事業者を除く。）が国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間
- (2) 吸収合併により適格請求書発行事業者の登録を受けていた被合併法人の事業を承継した日の属する課税期間
- (3) 吸収分割により適格請求書発行事業者の登録を受けていた分割法人の事業を承継した日の属する課税期間

〔5〕適格請求書発行事業者が死亡した場合における手続等 ★

(1) 内容

- ① 届出書の提出（法57の3①）

適格請求書発行事業者（個人事業者に限る。）が死亡した場合には、相続人は適格請求書発行事業者の死亡届出書を速やかにその適格請求書発行事業者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。

- ② 登録の失効（法57の3②）

適格請求書発行事業者が死亡した場合の登録は、(2)の適用を受ける場合を除き、適格請求書発行事業者の死亡届出書が提出された日の翌日又は死亡した日の翌日から4月を経過した日のいずれか早い日に、その効力を失う。

(2) みなし登録期間

- ① 内容（法57の3③）

相続により適格請求書発行事業者の事業を承継した相続人（適格請求書発行事業者を除く。）の相続のあった日の翌日から、次のいずれか早い日までの期間（以下、「みなし登録期間」という。）については、相続人を適格請求書発行事業者の登録を受けた事業者とみなして、消費税法を適用する。

(イ) 相続人が適格請求書発行事業者の登録を受けた日の前日

(ロ) 適格請求書発行事業者が死亡した日の翌日から4月を経過する日

この場合において、みなし登録期間中は、その適格請求書発行事業者の登録番号を相続人の登録番号とみなす。

- ② 登録の失効（法57の3④）

①の適用を受けた相続人の被相続人に係る登録は、その相続人のみなし登録期間の末日の翌日以後は、その効力を失う。

理論テキスト

問題9-2

要旨

[1] 登録 [2] 申請 [4] 登録の時期等の特例  内容解説 2、3、5

適用対象者	国内における課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等を除く。）について、適格請求書の交付をしようとする事業者（免税事業者を除く。）	
申請書名	適格請求書発行事業者の登録申請書	
提出先	所轄税務署長	
申請期限等	<p>免税事業者が課税事業者となる課税期間の初日から登録を受けようとする場合</p> <p>① 申請期限 →その課税期間の初日から起算して15日前の日</p> <p>② 登録時期 その課税期間の初日から起算して15日前の日までに申請書を提出した事業者について、その課税期間の初日後に登録がされたとき →その課税期間の初日に登録を受けたものとみなす</p>	
登録の時期等の特例	次に掲げる課税期間の初日から登録を受けようとする旨を記載した登録申請書をその課税期間の末日までに提出した場合において、登録がされたとき (1) 国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間 (2) 吸収合併により被合併法人（※）の事業を承継した日の属する課税期間 (3) 吸収分割により分割法人（※）の事業を承継した日の属する課税期間 ※ 適格請求書発行事業者の登録を受けていた場合に限る	その課税期間の初日から登録を受けたものとみなす
取扱い	税務署長の登録を受けることができる	

[3] 失効  内容解説 4

適用対象者	適格請求書発行事業者	
失効事由 ・ 失効時期	適格請求書発行事業者の登録の取消しを求める旨の届出書を所轄税務署長に提出した場合	その提出した日の属する課税期間の末日の翌日（その課税期間の翌課税期間の初日から起算して15日前の日の翌日からその課税期間の末日までの間に提出した場合は、その課税期間の翌課税期間の末日の翌日）
	事業廃止届出書などを提出した場合	事業を廃止した日の翌日
	合併による法人の消滅届出書を提出した場合	法人が合併により消滅した日
取扱い	適格請求書発行事業者の登録はその効力を失う	

〔5〕 適格請求書発行事業者が死亡した場合における手続等  内容解説 6、7、8

対象者	相続人	
状況	適格請求書発行事業者（個人事業者に限る。）が死亡した場合	
届出書名	適格請求書発行事業者の死亡届出書	
期限	速やかに	
提出先	適格請求書発行事業者の所轄税務署長	
失効時期	適格請求書発行事業者の死亡届出書が提出された日の翌日  いずれか早い日 ※ みなし登録期間の適用を受ける場合を除く 死亡した日の翌日から4月を経過した日	
取扱い	適格請求書発行事業者の登録はその効力を失う	
みなし登録期間	適用対象者	相続により適格請求書発行事業者の事業を承継した相続人（適格請求書発行事業者を除く。）
	適用期間	相続のあった 日の翌日から  相続人が適格請求書発行事業者の登録を受けた 日の前日 いずれか早い日まで 適格請求書発行事業者が死亡した日の翌日から 4月を経過する日
	取扱い	相続人を適格請求書発行事業者の登録を受けた事業者とみなし て、消費税法を適用する みなし登録期間中は、その適格請求書発行事業者の登録番号を 相続人の登録番号とみなす
	失効時期 ・ 取扱い	みなし登録期間の末日の翌日以後 みなし登録期間の適用を受けた相続人の被相続人に係る登録 は、その効力を失う

理論テキスト

問題9-2

内容解説

1. 概要(適格請求書等保存方式(いわゆるインボイス制度))

令和5年10月1日から適格請求書等保存方式(いわゆるインボイス制度)が導入された。

適格請求書等保存方式とは、標準税率と軽減税率の複数税率に対応するための仕入税額控除の方式である。売上側と仕入側双方の適用税率の認識を一致させるため、売上側には適格請求書等の交付を義務付け、その交付を受ける仕入側では帳簿及び適格請求書発行事業者が交付する適格請求書などの請求書等を保存しなければならない。

事業者が適格請求書発行事業者となるためには、原則として、課税事業者であること、適格請求書発行事業者の登録を受けることが必要である。

なお、免税事業者が適格請求書発行事業者の登録の必要性を見極めながら柔軟なタイミングで登録を受けられるようにする等のため、登録等に関する経過措置が設けられている。(問題9-9)

2. [1] 登録の効力の原則

適格請求書発行事業者の登録は、適格請求書発行事業者登録簿への登録日からその効力が生じることとなる。したがって、適格請求書発行事業者の登録の通知を受けた日にかかわらず、適格請求書発行事業者は、登録日以後に行った課税資産の譲渡等について適格請求書を交付することとなる。

参考

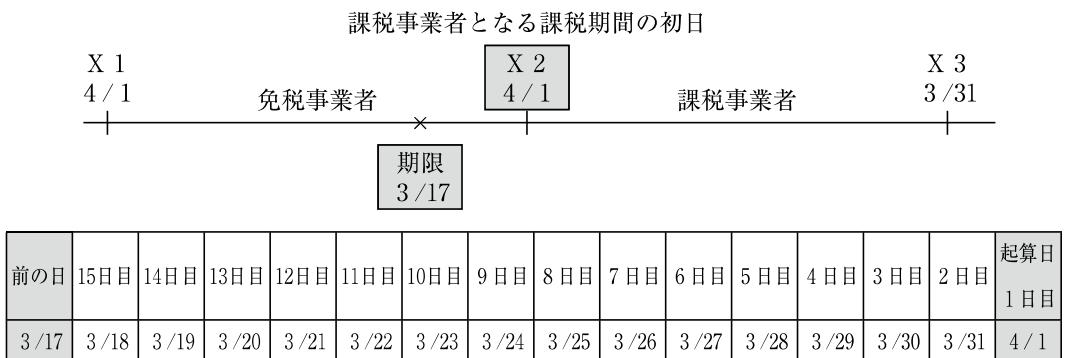
適格請求書発行事業者の登録がされた場合には、適格請求書発行事業者登録簿に登録された事項が、インターネットを通じて公表されることとなる。

3. [1][2] 登録申請手続き

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る。免税事業者が課税事業者となる課税期間の初日から登録を受けようとする場合には、その初日から起算して15日前の日までに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らない。

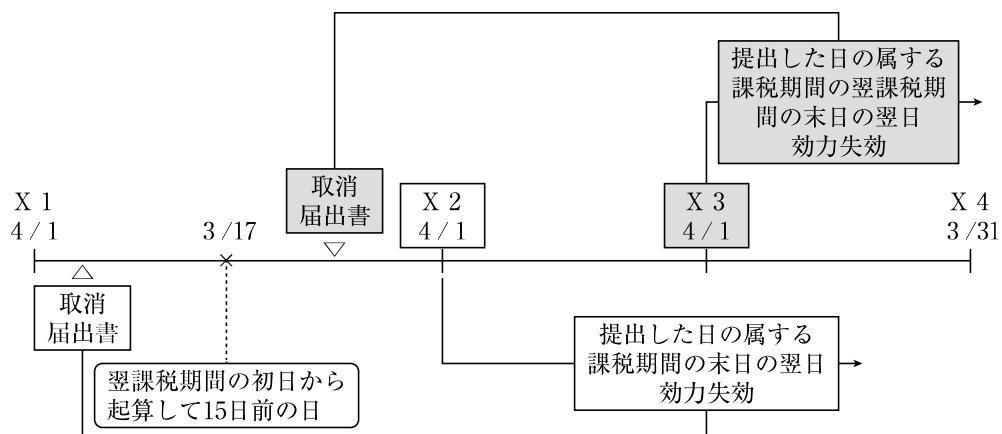
なお、免税事業者の登録手続きについては、インボイス制度導入後における手続の柔軟化の観点から、課税期間の中途から適格請求書発行事業者の登録ができる経過措置が設けられている。(問題9-9)

参考 初日から起算して15日前の日（課税期間が4月1日から3月31日までの場合）



4. [3](1) 失効時期

図解



5. [4] 登録の時期等の特例

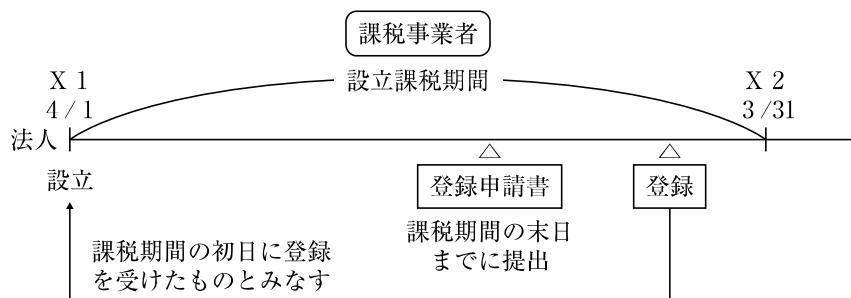
新たに事業を開始した場合など前もって登録申請書を提出することが困難な状況が想定されることを踏まえ、[4]に規定される課税期間については、その課税期間の初日に遡って登録を受けたものとみなされる。

なお、この条文の構成及び趣旨は問題2-2[5]一定の課税期間と同様であるが、相続があった場合については、この理論の[5]適格請求書発行事業者が死亡した場合における手続等として別途条文が設けられている。

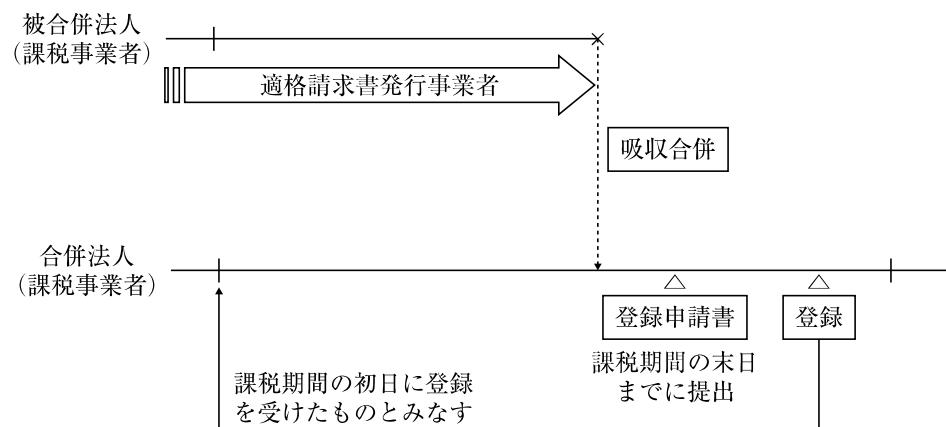
理論テキスト

問題9-2

図解1 (1)の場合



図解2 (2)の場合



6. [5] 適格請求書発行事業者が死亡した場合における手続き等

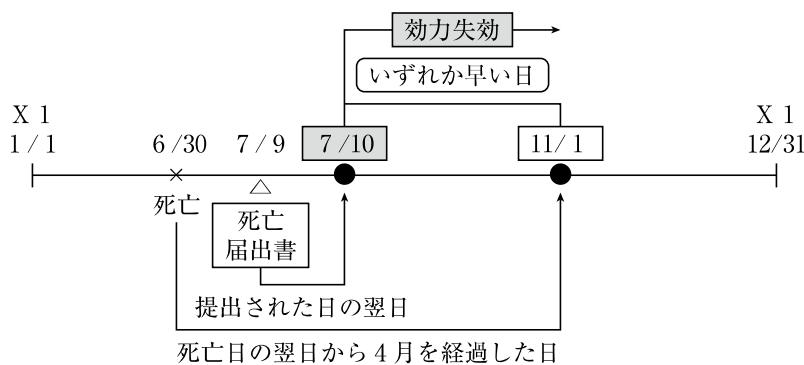
適格請求書発行事業者の登録は課税事業者単位で行われるため、適格請求書発行事業者である個人事業者が死亡し、適格請求書発行事業者以外の相続人が事業を承継した場合には、その相続人が適格請求書発行事業者の登録を受けるまでの間は、適格請求書等を発行することができないこととなり、事業の継続に支障を来たすおそれがある。

こうした事態に制度的に対応する観点から、適格請求書発行事業者である個人事業者が死亡した場合における手続き等が設けられている。

7. [5](1)(2) 失効時期

適格請求書発行事業者である個人事業者が死亡し、事業が承継されない場合には、その個人事業者の登録を失効させるべきであるが、適格請求書発行事業者の死亡届出書には具体的な提出期限が定められておらず、提出自体が行われない可能性がある。登録の効力が存続したままであることは望ましくないため、最長でも死亡した日の翌日から4月を経過した日に登録の効力を失効させることとしている。

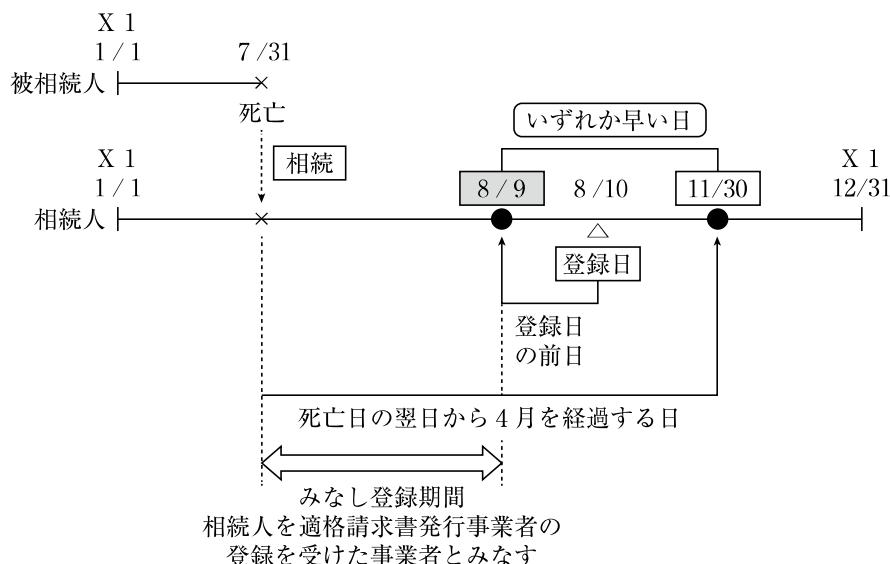
図解



8. [5](2) みなし登録期間

適格請求書発行事業者である個人事業者が死亡し、適格請求書発行事業者ではない相続人が事業を承継した場合には、適格請求書等を発行することができないことから、事業の継続に支障をきたすおそれがある。よって、みなし登録期間を設け、この期間中は、事業を承継した相続人を適格請求書発行事業者の登録を受けた事業者とみなすとともに、死亡した個人事業者の登録番号を相続人の登録番号とみなすことで、適格請求書等の発行ができることとなる。

図解



問題 9-3

適格請求書発行事業者の義務等

〔1〕 適格請求書の交付義務 (法57の4①⑤) ★★

適格請求書発行事業者は、**国内**において**課税資産の譲渡等**（特定資産の譲渡等及び輸出免税取引を除く。）を行った場合において、その課税資産の譲渡等を受ける**他の事業者**（免税事業者を除く。）から**適格請求書の交付を求められた**ときは、**適格請求書**（電磁的記録を含む。）を**その他の事業者**に**交付**しなければならない。

ただし、適格請求書発行事業者が行う事業の性質上、**適格請求書を交付**することが**困難**な**課税資産の譲渡等**を行う場合は、**この限りでない**。

(1) 適格請求書の意義

課税資産の譲渡等につき、**次の事項を記載した請求書、納品書等の書類**

- 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 行った**年月日**
- ③ **内容**（軽減対象課税資産の譲渡等である場合は、**内容及びその旨**）
- ④ **税抜価額**又は**税込価額を税率の異なるごとに区分して合計した金額**及び**適用税率**
- ⑤ **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**

〔2〕 適格簡易請求書 (法57の4②⑤、令70の11) ★★

適格請求書発行事業者が**国内**において行った**課税資産の譲渡等**が**小売業**及び**飲食店業**など**不特定多数の者に資産の譲渡等を行う事業**に係るものであるときは、適格請求書に代えて**適格簡易請求書**（電磁的記録を含む。）を**交付**することができる。

(1) 適格簡易請求書の意義

課税資産の譲渡等につき、**次の事項を記載した請求書、納品書等の書類**

- 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 行った**年月日**
- ③ **内容**（軽減対象課税資産の譲渡等である場合は、**内容及びその旨**）
- ④ **税抜価額**又は**税込価額を税率の異なるごとに区分して合計した金額**
- ⑤ **消費税額等**又は**適用税率**

〔3〕 適格返還請求書 (法57の4③⑤、令70の9③) ★

売上げに係る対価の返還等を行う適格請求書発行事業者は、売上げに係る対価の返還等を受ける他の事業者に対して、適格返還請求書（電磁的記録を含む。）を交付しなければならない。

ただし、適格請求書発行事業者が行う事業の性質上、適格返還請求書を交付することが困難な課税資産の譲渡等を行う場合、売上げに係る対価の返還等に係る税込価額が1万円未満である場合は、この限りでない。

(1) 適格返還請求書の意義

売上げに係る対価の返還等につき、次の事項を記載した請求書、納品書等の書類

- 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 課税資産の譲渡等及び対価の返還等を行った年月日
- ③ 内容（軽減対象課税資産の譲渡等である場合は、内容及びその旨）
- ④ 税抜価額又は税込価額を税率の異なるごとに区分して合計した金額
- ⑤ 消費税額等又は適用税率

〔4〕 再交付 (法57の4④⑤) ★★

適格請求書等を交付した適格請求書発行事業者は、これらの書類の記載事項に誤りがあった場合には、交付した他の事業者に対して修正したもの（電磁的記録を含む。）を交付しなければならない。

〔5〕 書類の保存 (法57の4⑥、令70の13①) ★★

適格請求書等の写しをその交付した日（電磁的記録にあっては、提供した日）の属する課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から7年間、納税地又は事務所等の所在地に保存しなければならない。

理論テキスト

問題9-3

〔6〕 交付義務免除

(法57の4①③、令70の9②③、規26の6) ★★

- (1) 次の課税資産の譲渡等を行う場合は、適格請求書の交付義務は免除される。
- ① 税込価額が3万円未満の公共交通機関による旅客の運送
 - ② 出荷者が卸売市場において行う生鮮食料品等の譲渡（出荷者から委託を受けた受託者が卸売の業務として行うものに限る。）
 - ③ 生産者が農業協同組合などに委託して行う農林水産物の譲渡
 - ④ 税込価額が3万円未満の自動販売機及び自動サービス機による商品の譲渡等
 - ⑤ 郵便切手類のみを対価とする郵便サービスで郵便ポストに差し出されたもの
- (2) 次の売上げに係る対価の返還等を行う場合は、適格返還請求書の交付義務は免除される。
- ① 上記(1)の課税資産の譲渡等を行う場合
 - ② 売上げに係る対価の返還等に係る税込価額が1万円未満である場合

〔7〕 媒介者交付特例

(令70の12、規26の7①) ★

(1) 内容

事業者（適格請求書発行事業者に限る。）が、媒介者等（適格請求書発行事業者に限る。）を介して国内において課税資産の譲渡等を行う場合において、その媒介者等がその課税資産の譲渡等の時までにその事業者から登録を受けていた旨の通知を受けているときは、その媒介者等は、その課税資産の譲渡等を受ける他の者に対して、その事業者の氏名又は名称及び登録番号に代えて、その媒介者等の氏名又は名称及び登録番号を記載した適格請求書等（電磁的記録を含む。）をその事業者に代わって交付することができる。

(2) 書類の保存

媒介者等は、交付した適格請求書等の写しをその交付した日（電磁的記録にあっては、提供した日）の属する課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から7年間、納税地又は事務所等の所在地に保存しなければならない。

(3) 委託者への交付

媒介者等がその事業者に代わって適格請求書等を交付した場合には、その媒介者等は、速やかに適格請求書等の写しをその事業者に対し交付しなければならない。

(4) 通知

(1)の通知を行った事業者が適格請求書発行事業者でなくなった場合には、その事業者は、その媒介者等に対し、速やかにその旨を通知しなければならない。

〔8〕 類似書類の交付禁止 (法57の5) ★★

適格請求書発行事業者以外の者は、適格請求書発行事業者が作成した適格請求書又は適格簡易請求書であると誤認されるおそれのある表示をした書類（電磁的記録を含む。）を、適格請求書発行事業者は、偽りの記載をした適格請求書又は適格簡易請求書（電磁的記録を含む。）を他の者に対して交付してはならない。

理論テキスト

問題9-3

内容解説

1. 適格請求書の意義

〔1〕(1)の法定事項が記載された請求書等を適格請求書（インボイス）としている。

【適格請求書の記載例】

5	〔株○○御中〕 ⑥ 求書	
	② X X年11月分	
10	11/ 1	牛肉 ※ 5,400円
	11/ 2	小麦粉 ※ 2,160円
	:	:
15	11/30	ビール 6,600円
	※ 軽減税率対象	③ 合計 87,200円
		うち消費税 7,200円
	(10%対象 40,000円)	(消費税 4,000円)
	(8 %対象 40,000円)	(消費税 3,200円)
20	④	△△(株)
	①	登録番号 T 1234567890123

- ① 「誰が」「登録番号」
- ② 「いつ」
- ③ 「何を」
- ④⑤ 「いくらで」
- ⑥ 「誰に対して」

(出所)

「令和5年10月1日～消費税の仕入税額控除の方式としてインボイス制度が開始されます」 P 2

平成30年4月国税庁（令和4年12月改訂）

2. 〔2〕 適格簡易請求書の交付が認められる事業の範囲

次に掲げる不特定多数の者に資産の譲渡等を行う事業に係る課税資産の譲渡等が対象となる。

- (1) 小売業、飲食店業、写真業及び旅行業
- (2) タクシー業
- (3) 駐車場業（不特定多数の者に場所を提供するものに限る。）
- (4) 上記の事業に準ずる事業で不特定多数の者に資産の譲渡等を行うもの

3. 〔1〕〔3〕〔6〕 適格請求書等の交付が免除される場合

適格請求書発行事業者は、相手方からの求めに応じて適格請求書等を交付する義務があるが、事業の性質上、交付することが困難な課税資産の譲渡等を行う場合は、交付義務が免除される。

- (1) 税込価額が3万円未満の公共交通機関による旅客の運送に係る金額判定

3万円未満かどうかは、1回の取引の税込価額により判定する。したがって、1商品（切符1枚ごと）の金額や月まとめ等の金額では判定しない。

例えば、大人1人あたりの運賃が15,000円の新幹線に大人4人で乗車した場合には、大人1人あたりの運賃15,000円ではなく、4人分の60,000円で判定するため、3万円未満の公共交通機関による旅客の運送には該当しない。

(2) 卸売市場における生鮮食料品等の譲渡、生産者が農業協同組合などに委託して行う農林水産物の譲渡

卸売市場における生鮮食料品等の譲渡、生産者が農業協同組合などに委託して行う農林水産物の譲渡については、出荷者・生産者（委託者）が直接購入者に対してインボイスの交付をすることが困難であるため、その交付義務が免除されている。

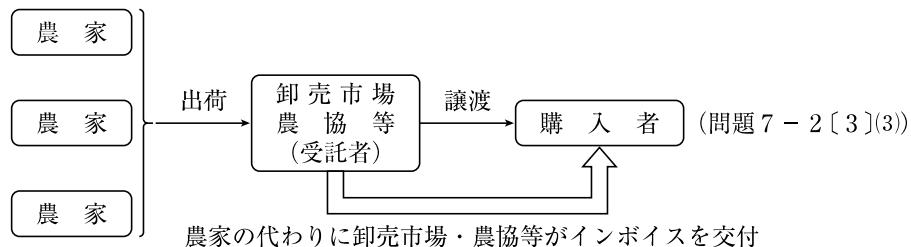
なお、委託者である出荷者・生産者が適格請求書発行事業者以外の者であっても、これらの規定は適用される。

また、生産者が農業協同組合などに委託して行う農林水産物の譲渡は、無条件委託方式かつ共同計算方式により生産者を特定せずに行うものに限られる。

- ・無条件委託方式……出荷した農林水産物について、販売条件を付けずに、その譲渡を委託すること。
- ・共同計算方式……一定の期間における農林水産物の譲渡に係る対価の額をその農林水産物の種類等ごとに平均した価格をもって算出した価格により精算すること。

図解

【出荷者・生産者（委託者）】※ 購入者へのインボイス交付義務免除



(3) 自動販売機及び自動サービス機の範囲

＜交付義務免除の対象となるもの＞

商品の販売等及び代金の収受が自動で行われる機械装置であって、その機械装置のみにより商品の販売等が完結するもの

- ・飲食料品の自動販売機
- ・コインロッカー
- ・コインランドリー
- ・金融機関のATMによる入出金・振込サービス など

＜交付義務免除の対象とならないもの＞

単に代金の精算のみを行い、資産の譲渡等が別途行われるもの

- ・小売店内に設置されたセルフレジ
- ・コインパーキング
- ・自動券売機 など

理論テキスト

問題9-3

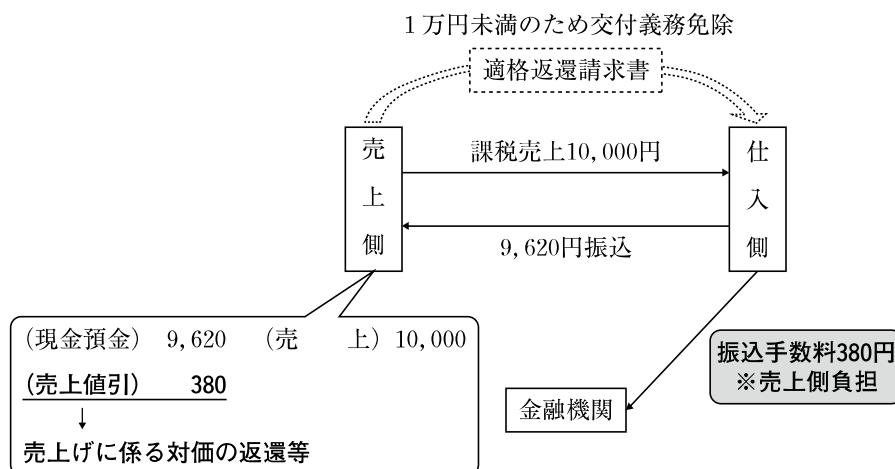
(4) 税込価額が1万円未満である売上げに係る対価の返還等

例えば、売手が負担する振込手数料相当額を売上値引きとして処理している場合に、その振込手数料相当額が1万円未満となるときは、適格返還請求書の交付義務が免除される。

なお、売手が負担する振込手数料相当額を支払手数料として処理している場合であっても、売上げに係る対価の返還等として取り扱うことができ、同様に適格返還請求書の交付義務が免除される。

ただし、この場合の売上げに係る対価の返還等の適用税率は、その売上げに係る対価の返還等に係る課税資産の譲渡等の適用税率によることとなるため、軽減税率の対象となる課税資産の譲渡等に係るものである場合には、売上げに係る対価の返還等も軽減税率の対象となることに留意すること。

図解

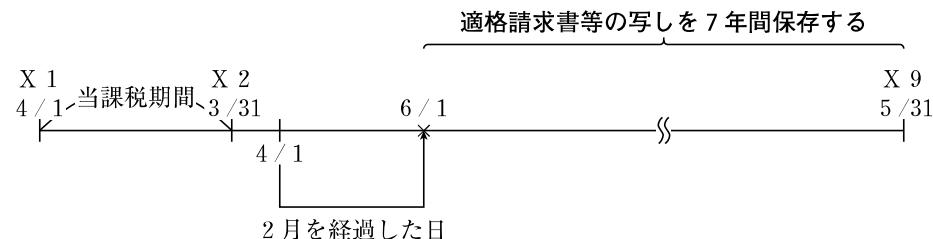


4. [4] 再交付

適格請求書発行事業者が交付した適格請求書等（適格請求書、適格簡易請求書、適格返還請求書）に誤りがあった場合には、修正した適格請求書等を交付する義務がある。

5. [5] 書類の保存（保存期間）

図解



6. [7] 媒介者交付特例

委託販売の場合、購入者に対して課税資産の譲渡等を行っているのは、委託者であるから、本来、委託者が購入者に対して適格請求書を交付しなければならない。

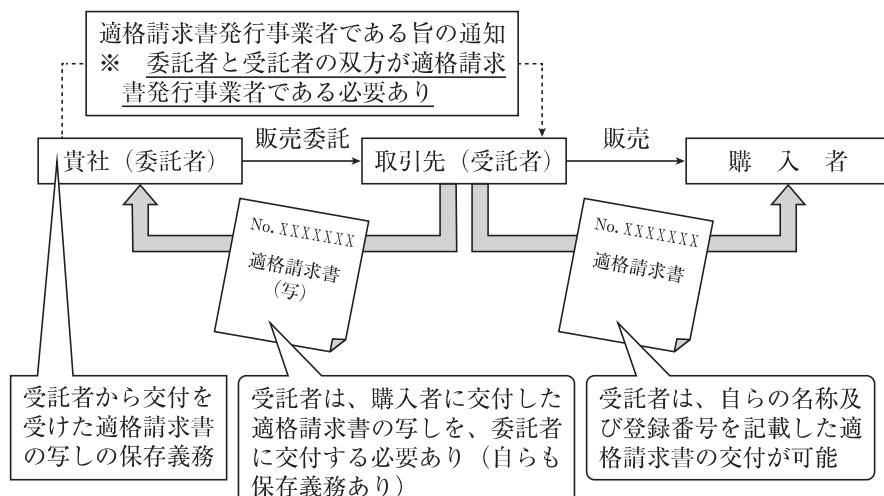
このような場合、受託者が委託者を代理して、委託者の氏名又は名称及び登録番号を記載した、委託者の適格請求書を、相手方に交付することも認められる（代理交付）。5

また、次の(1)及び(2)の要件を満たすことにより、媒介又は取次ぎを行う者である受託者が、委託者の課税資産の譲渡等について、自己の氏名又は名称及び登録番号を記載した適格請求書又は適格請求書に係る電磁的記録を、委託者に代わって、購入者に交付し、又は提供することができる。

- (1) 委託者及び受託者が適格請求書発行事業者であること。10
- (2) 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旨を取引前までに通知していること。（通知の方法としては、個々の取引の都度、事前に登録番号を書面等により通知する方法のほか、例えば、基本契約等により委託者の登録番号を記載する方法などがある。）

図解

【媒介者交付特例の取引図】



(出所)

「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関するQ&A」問48

平成30年6月（令和7年4月改訂）国税庁軽減税率・インボイス制度対応室