

行政通知の読み方・使い方

この連載では、自治体法務に関わる行政通知を取り上げ、通知の発出元に、発出の背景や読み方、使い方などを解説していただきます。

消費税の適格請求書等保存方式（インボイス制度）への対応に係る留意事項等について（依頼）

（令和4年6月20日総務部第44号、各都道府県総務部長（税務主管課、市区町村担当課（税務担当））宛、総務省自治税務局都道府県税課長）

解説・原田 祐樹（総務省自治税務局 都道府県税課課長補佐）

1 はじめに

消費一般に広く公平に課税する間接税として標準税率10%の消費税があるが、この10%の中には、国税である消費税を課税標準とする2・2%の地方消費税が含まれており、地方における基幹的かつ安定的な財源として、消費税・地方消費税は極めて重要である。そして、消費税については、令和5年10月1日に新しい仕入税額控除の仕組みとして、適格請求書等保存方式（インボイス制度）が導入される予定となっている。地方公共団体において、インボイス制度の内容を正確に理解いただき、最近の制度改正についても留意して、

適切な対応を取っていただくに当たり、本稿では、導入の経緯を含めて、重要な通知等を解説する。なお、文中意見にわたる部分は私見であることをあらかじめお断りしておく。

（1）インボイス制度の導入

まずインボイス制度の導入に至る経緯を説明する。社会保障税一体改革の議論を経て、社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律（平成24年法律第68号）において、消費税率の段階的な引上げが規定された。また、同法第7条においては、消費税率の引上げにおける低所得者への配慮の観点か

ら、総合合算制度、給付付き税額控除、複数税率等の導入について総合的に検討することとされた。

国の消費税率と地方消費税率を合わせた消費税率について、5%から8%への引上げは予定どおり平成26年4月1日に行われたものの、8%から10%への引上げは、所得税法等の一部を改正する法律（平成27年法律第9号）により、平成27年10月1日から平成29年4月1日に延期された。そして、所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）により、消費税法（昭和63年法律第108号）が改正され、低所得者対策として軽減税率制度が実施されることとされた。すなわち、国の消費税率と地方消費税率を合わせた消費税率について、標準税率が10%となるところ、軽減税率は8%とされ、軽減税率の対象品目は、酒類及び外食を除く飲食料品、定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞

とされた。また、消費税が、標準税率と軽減税率の複数税率になることに伴い、複数税率において適正な課税を行うために、適格請求書等保存方式（インボイス制度）が、軽減税率制度の導入から4年間の経過措置期間を経、導入されることとなった。

そもそも、消費一般に広く公平に課税される間接税である消費税においては、最終的には消費者が負担しているが、課税は生産、流通、販売等の各段階で事業者に対してなされ、それらの事業者が納税を行っている。各段階での「税の累積」を排除するため、事業者は「売上の消費税額」から「仕入の消費税額」を差し引く「仕入税額控除」を行って税額を計算し、納税している。この消費税の仕入税額控除のために、適格請求書（インボイス）の保存が必要となり、事業者がインボイスの交付を行うためには税務署への「適格請求書発行事業者」としての登録申請が必要となることとされた。

その後、社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律等の一部を改正する法律（平成28年法律第85号）により、税率の10%への引上げや軽減税率制度の実施については平成31年10月1日、インボイス制度の導入については平成35年10月1日に延期と

なった。税率の引上げは令和元年10月1日に行われており、令和5年10月1日のインボイス制度の導入に向けて1年を切ったところである。

（2）地方公共団体とインボイス制度

地方公共団体においても、物品の売却や役務の提供を行うことから、自らの事業としての立場からの対応が必要であり、また、インボイス制度の導入に向けて事業者の混乱が生じないよう万全の準備を進めるためには、事業者身近な地方公共団体からの、インボイス制度の広報・周知が重要となっている。このため総務省では、インボイス制度への円滑な移行に向け、①事業者としての立場からの対応、②インボイス制度の広報・周知、の二つの観点から、地方公共団体に対し働き掛けを実施してきた。具体的には、①については「消費税の適格請求書等保存方式（インボイス制度）への対応に係る留意事項等について（依頼）」（令和4年6月20日付け総務都第44号。以下「留意事項通知」という。）を发出しており、②については、「消費税の適格請求書等保存方式（インボイス制度）の広報・周知等について（依頼）」（令和4年8月5日付け総務都第58号。以下「広報通知」という。）を发出しているところ、これらが基本的な通

知となっている。

本稿では、留意事項通知を基本とする、①事業者としての立場からの対応について、主に解説する。

2 事業者としての立場からの対応

留意事項通知において、地方公共団体の事業者としての立場からの対応とは、端的には、インボイス発行事業者の登録を税務署長から受け、インボイスを交付し、その写しを保存するということを指している。また、留意事項通知には、この対応の要否を検討するに当たっての参考として、「地方公共団体のインボイス対応に係るQ&A」等を添付している。

検討においては、まず、消費税法（昭和63年法律第108号）第60条第1項により、一般会計・特別会計ごとに（複数の特別会計がある場合はそれぞれの特別会計ごとに）一の法人とみなされることから、各会計にどのような収入があるのかを把握し、当該収入に係る取引が消費税の課税取引か否かを判別する必要がある。その上で、各会計が行う課税取引において作成・発行している書類のうち、どの書類をもってインボイスとするかを決定することが求められる。また、インボイスとする書類について、どのように見直せばイン

ボイスとしての必要記載事項（税率、税額、登録番号等）を満たすかを検討し、その交付・写しの保存方法（書面、電磁的記録等）についても併せて検討する必要がある。

なお、地方公共団体がインボイス発行事業者となり、インボイスを発行することで、売上先の課税事業者は仕入税額控除が可能となる一方、登録を受けず、インボイスを発行しない場合、売上先の課税事業者は仕入税額控除を行うことができないため、追加的な消費税負担がかかる場合がある。この点、公的機関である地方公共団体がインボイスを交付しないことにより、売上先の課税事業者に負担を強いることは適切ではないと考えられる。このような考え方についても留意事項通知に示しているため、地方公共団体におかれては留意いただきたい。

(1) 各会計における対応の検討

ア 一般会計

一般会計については、インボイス発行事業者の登録を受け、課税事業者となった場合においても、一般会計に係る業務として行う事業については、その課税期間における売上税額と仕入税額を同額とみなす特例が消費税法第60条第6項により設けられており、消費税の申告は不要であるため、インボイス発行事業者となることによる追加の税負担は生じない。他方で、一般会計が事業者に対して課税資産の譲渡等を行う場合、当該事業者が仕入税額控除を行うためにはインボイスの保存が必要になるため、一般会計はインボイス発行事業者の登録を受ける必要がある。

イ 特別会計

特別会計については、課税事業者である特別会計と免税事業者である特別会計に分けて考える必要がある。

まず、課税事業者である特別会計については、インボイス発行事業者となることによる追加の税負担が生じない一方で、売上先の課税事業者が仕入税額控除を行うためにはインボイスの保存が必要となることから、売上先に課税事業者が想定される場合、一般会計と同様、インボイス発行事業者の登録を受けることが必要である。

他方、免税事業者である特別会計については、将来にわたって、売上先が最終消費者や免税事業者、課税売上高から納付する消費税額を計算する簡易課税制度を選択している課税事業者のみである場合、仕入税額控除のためのインボイスを発行する必要はない。他方で、売上先にそれ以外の本則課税の課税事業者が含まれる場合、当該事業者は仕入税額控除のためにインボイスの保存が必要となる。

この点、免税事業者である特別会計がインボイス発行事業者となるためには、課税事業者に転換する必要があるが、一定の税負担が生じる可能性があるが、全国的に「控除が可能ない地方公共団体の特別会計」と「控除が可能でない地方公共団体の特別会計」が混在することとは買手となる民間事業者の事務負担の観点からも望ましくないと考えられるため、原則として登録を受けることが適切である。

ただし、事業者との取引が全く想定されず、事業者にとつての課税仕入れが発生し得ない特別会計等、その性質上、例外的にインボイス制度への対応を要しない会計もあり得るため、対応の要否について適切に検討いただく必要がある。

なお、インボイス制度が開始される令和5年10月1日からインボイスを交付しようとする場合は、原則として令和5年3月31日までに登録申請を行う必要がある。また、登録申請に当たってはeTaxによる手続が推奨されている¹⁾。

(2) 各会計における実際の対応の準備

実際の対応の準備においては、どのような取引においてインボイスを交付しなければならぬのかの把握が必要となり、取引には、消費税が課税される「課税取引」のほか、消

費税が課税されない「非課税取引」、「非課税取引」、「免税取引」がある中で、「課税取引」のうち、地方公共団体が売手、課税事業者が買手となる取引において、インボイスが必要になる。ただし、最終消費者や免税事業者等にインボイスを交付しても差し支えない。

地方公共団体が行う取引のうち課税取引に該当するものは、例えば、「庁舎等のテナント料・施設使用料」、「ゴミ袋（手数料）の販売」、「庁舎等の有料駐車場の駐車料金」、「公立美術館・公園等の入場料」等が代表的なものとして挙げられる。しかしながら、上記以外の取引にも、地方公共団体が売手、課税事業者が買手となる課税取引が実際には多数想定されるため、それらの取引においてインボイスを交付する必要がある、上記の代表例にとらわれることなく、各会計における取引を再度確認することが求められる。なお、課税取引、非課税取引及び免税取引の内容については、「消費税のあらまし（令和4年6月、国税庁）」（<https://www.rta.go.jp/publication/pamph/shohi/aramashi/01.htm>）を参照した上で、個別の取引が消費税の課税取引に該当するか否かについて判断に迷う場合は、最寄りの税務署に相談することも有用である。

次に、インボイスを交付する必要がある課税取引において、それぞれのどのような書類を

交付しているか確認することも重要な点である。インボイス制度では、請求書に限らず、領収書、納入通知書、水道事業の検針票等の書類もインボイスとすることが可能であるほか、その作成方法についても、電磁的記録媒体を用いることや、手書きやゴム印で必要記載事項を記載することも可能である。

交付している書類をインボイスとするためには、第一に、インボイスの必要記載事項（登録番号、適用税率、消費税額等）を満たす必要がある。

また、インボイスの必要記載事項は、複数の書類（契約書と納入通知書等）により満たすことも可能であるが、この場合、当該複数の書類が相互に関連することが明白でなければならぬ。

加えて、インボイスを交付した場合、当該インボイスの写しを保存する義務が生じるところ、その保存期間については、7年間（交付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）とされている。

（3）「地方公共団体のインボイス対応に係るQ & A」の活用

地方公共団体のインボイス対応が必要な取引のうち主に特別会計に区分される取引としてライフラインに関するものがあるが、この

うち上下水道の料金のインボイス対応イメージについて、地方公共団体のインボイス対応に係るQ & Aにおいて解説しているため、以下のとおり記載する。

水道料金に関しては、例えば、水道事業者が、会計が異なる下水道事業から料金の徴収等を受託し、水道料金と下水道料金を併せて徴収等する場合、次の図表のとおり、水道事業者が下水道事業者に代わって、自らの名称及び

図表 上下水道料金のインボイス対応のイメージ

媒介者交付特例	<table border="1"> <tr> <td>水道料金</td> <td>〇〇〇〇円</td> </tr> <tr> <td>下水道使用料</td> <td>〇〇〇〇円</td> </tr> <tr> <td>領収金額（10%）</td> <td>〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）</td> </tr> <tr> <td>水道事業登録番号</td> <td>T〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇</td> </tr> </table> <p>※上下水道事業特別会計（受託者）は、自らの名称及び登録番号を記載したインボイスの交付が可能 ※双方の対価の額を区分することなく、一括して記載することが可能 （消費税額の端数処理も、一括して税率ごとに一回とすることが可能）</p>	水道料金	〇〇〇〇円	下水道使用料	〇〇〇〇円	領収金額（10%）	〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）	水道事業登録番号	T〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		
水道料金	〇〇〇〇円										
下水道使用料	〇〇〇〇円										
領収金額（10%）	〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）										
水道事業登録番号	T〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇										
代理交付	<table border="1"> <tr> <td>水道料金（10%）</td> <td>〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）</td> </tr> <tr> <td>下水道使用料（10%）</td> <td>〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）</td> </tr> <tr> <td>領収金額</td> <td>〇〇〇〇円</td> </tr> <tr> <td>水道事業登録番号</td> <td>T〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇</td> </tr> <tr> <td>下水道事業登録番号</td> <td>T××××××××××××××××</td> </tr> </table> <p>※下水道事業特別会計（被代理人）の名称及び登録番号を記載する必要がある ※代理人及び被代理人の取引を区分して記載する必要がある （消費税額の端数処理も代理人、被代理人それぞれ税率ごとに一回）</p>	水道料金（10%）	〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）	下水道使用料（10%）	〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）	領収金額	〇〇〇〇円	水道事業登録番号	T〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇	下水道事業登録番号	T××××××××××××××××
水道料金（10%）	〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）										
下水道使用料（10%）	〇〇〇〇円（うち消費税額〇〇〇円）										
領収金額	〇〇〇〇円										
水道事業登録番号	T〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇										
下水道事業登録番号	T××××××××××××××××										

適格請求書発行事業者の登録番号を記載したインボイスを発行すること（媒介者交付特例（新消令※第70条の12第1項）も、水道事業者が自ら及び下水道事業者の名称及び登録番号を併記したインボイスを交付すること（代理交付）も可能である。ただし、媒介者交付特例を適用するためには、委託者と受託者の両方が適格請求書発行事業者であり、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が必要である。

地方公共団体のインボイス対応に係るQ&Aについては、地方公共団体からの質疑などを踏まえて改定を重ねているため、展開された場合には留意いただきたい。

※ 消費税法施行令等の一部を改正する政令（平成30年政令第135号）による改正後の消費税法施行令

3 税制改正による今後の制度改正等

(1) 税制改正の主な内容

インボイス制度について、①事業者としての立場からの対応及び②インボイス制度の広報・周知の双方に影響を与える改正として、令和5年度与党税制改正大綱（令和4年12月16日。以下「与党大綱」という。）において

示されたものがあり、主な内容は下記のとおりである。

① これまで免税事業者であった者がインボイス発行事業者になった場合の納税額を売上税額の2割に軽減する3年間の負担軽減措置⁽²⁾。

② 一定規模以下の事業者の行う少額の取引につき、帳簿のみで仕入税額控除を可能とする6年間の事務負担軽減策。

③ 免税事業者がインボイス発行事業者の登録申請書を提出し、課税期間の初日から登録を受けようとする場合には、当該課税期間の初日から起算して15日前の日（現行…当該課税期間の初日の前日から起算して1月前の日）までに登録申請書を提出しなければならぬものとする。

なお、令和5年10月1日からインボイス発行事業者の登録を受けようとする事業者が、その申請期限後に提出する登録申請書に記載する困難な事情については、運用上、記載がなくても改めて求めないものとし、登録申請の期限について柔軟な対応を行う。与党大綱においては、上記を示した上で、インボイス制度移行後においても弾力的な対応に努めるとともに、新たな課題が生じた場合には、必要に応じて柔軟に対応策を講じることとされている。

(2) 今後の取組に関して

各地方公共団体において、留意事項通知や広報通知等を踏まえ、庁内関係部局と連携を図りつつ、インボイス制度への事業者としての立場からの対応や広報・周知について、取り組んでいただいているところ、現時点におけるインボイス制度の開始に向けた関係資料を、「消費税の適格請求書等保存方式（インボイス制度）に関する関係資料について（周知）」（令和5年1月19日付け都道府県税課事務連絡）により、展開している。留意事項通知に関係する資料として、「地方公共団体におけるインボイス対応Q&A【未定稿】」（令和5年1月19日時点版）及び「地方公共団体向け）インボイス制度への事前準備基本項目チェックシート」等があるため、事業者としての立場からの対応を進めるに当たって参考としていただきたい。

また、広報通知に関係する資料についても、地方公共団体が独自に行っている取組を集約した資料を上記事務連絡に含めるなどしているため、広報・周知の参考としていただきたい。

4 おわりに

「適格請求書等保存方式の円滑な導入等に

係る関係府省庁会議」が令和5年1月16日に設置され、インボイス制度への円滑な導入のための国の取組が進められる中、今後も、総務省では、地方においても基幹的かつ安定的な財源として極めて重要である消費税・地方消費税が、住民に信頼され、かつ適切に運用され続けるよう、新たな仕組みであるインボイス制度への円滑な移行に向け、地方公共団体に対して様々な働き掛けを行う予定である。

については、地方公共団体においても、インボイス制度の内容を正確に理解いただき、制度改正についても留意して、適切な対応を取っていただくことが重要である。

注

(1) e-Taxについては、平成30年度税制改正により、「電子情報処理組織による申告の特例」が創設され、地方公共団体の特別会計に係る消費税及び地方消費税の申告はe-Taxにより提出しなければならないとされている点についても留意が必要である。

(2) この措置により、簡易課税制度の適用を受ける場合に比べ、更に事務負担が軽減される。また、インボイス制度への円滑な移行のため、免税事業者や消費者等のインボイス発行事業者以外から行った課税仕入れについて、制度実施後3年間は仕入税額相当額の80%、その

後の3年間は仕入税額相当額の50%を控除可能とする経過措置が既に設けられており、それとのバランスを取った形となっている。

