

Vol.85

今回は 消費税

相談事例 紹介

会員相談室

藤曲 武美 (豊島支部・面談)



電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後 1時～ 2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157

※ご利用の際は、事前に東京税理士会ホームページ(会員専用ページ)の「会員相談室のご案内」をご覧ください。



調整対象固定資産取得と簡易課税選択 (課税期間特例選択の場合)

事例

甲法人(事業年度12月1日～11月30日)は免税事業者であったが、平成26年3月に店舗・事務所用の賃貸不動産(取得価額2億円程度)を取得(図表③)した。この取得に先立って、平成26年2月に「消費税課税期間特例選択届出書」を提出(図表①)して課税期間を3か月に短縮すると同時に、同年2月中に平成26年3月1日からの課税期間において課税事業者になるように「消費税課税事業者選択届出書」も提出(図表②)した。この場合に簡易課税が選択できる期間はいつの課税期間からか。

回答

賃貸不動産の取得(図表③)は調整対象固定資産(税抜き100万円以上の固定資産等)の取得に該当するから、平成29年3月1日以後に開始する課税期間からでないと簡易課税を選択することはできない。

検討

甲法人は、課税事業者選択の場合の強制適用期間中に調整対象固定資産となる賃貸用不動産を取得したことから、いわゆる「原則課税3年縛り」の適用を受けることになる。すなわち、課税事業者選択届出書を提出し、2年間の強制適用期間中に調整対象固定資産を取得した場合には、「調整対象固定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日から同日以後3年を経過する日の属する課税期間の初日の前日までの期間」は簡易課税選択の届出書を提出できない(消法9⑦、37②一)。勿論、仮に免税事業者の要件を満たしていてもその期間中は免税事業者になることもできない。

事例の場合は、課税期間の短縮をしているので「初日から同日以後3年を経過する日の属する課税期間の初日」は、平成26年3月1日以後3年を経過する日(平成29年2月28日)の属する課税期間(平成28年12月1日～平成29年2月28日)の初日(平成28年12月1日)の前日(平成28年11月30日)までの期間は「消費税簡易課税選択届出書」の提出はできないことになる。平成28年12月1日～平成29年2月28日の課税期間(「当該課税期間」という。)に簡易課税選択届出書が提出(図表④)できるようになるので、一番早く平成29年3月1日～平成29年5月31日の課税期間から、他の要件を満たせば簡易課税選択を行うことができる。なお、当該課税期間中に「消費税課税期間特例選択不適用届出書」を提出(図表⑤)すれば、課税期間も12か月に戻ることができる。もっとも最初の課税期間は平成29年3月1日～平成29年11月30日になる。なお、課税事業者強制適用期間中に、続いて再び調整対象固定資産や高額特定資産(税抜き1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産)を取得すれば3年縛りの期限も後ろにずれて延長されることに留意する必要がある。



共通課税仕入の合理的基準による区分

事例

法人が次のような店舗兼住宅を取得した。この建物を取得した課税期間の課税売上割合は他に非課税売上があることから20%程度である。この建物に係る仕入税額控除額を最も多額にするには個別対応方式、一

括比例配分方式のいずれを適用するのがよいか。
<各階の床面積と利用形態>

①1階…店舗(専用面積200㎡)、2階・3階…各階とも住宅(専用面積200㎡×2階=400㎡)、各階の共用部分の面積合計…60㎡、全体床面積合計660㎡

<建築価額の内訳(消費税率8%で税込価額)>

①本体建築価額2億1,600万円、②1階店舗部分の設備に係る工事金額3,240万円、③2階・3階部分の設備に係る工事金額合計2,160万円、④合計額2億7,000万円

回答

共通課税仕入等の額を合理的基準により区分した個別対応方式による計算方法が最も多額の仕入税額控除額になる。

検討

課税売上割合が95%に満たない場合は、仕入税額控除税額の合計額は個別対応方式又は一括比例配分方式で計算する(消法30②)。

(1) 通常の個別対応方式による場合

本体建築価額は課税売上と非課税売上に共通して要するものに該当する。したがって、個別対応方式による仕入税額は次の計算になる。

$$3,240万円 \times \frac{8}{108} + (2億1,600万円 \times \frac{8}{108}) \times 課税売上割合(20\%) = 560万円$$

(2) 一括比例配分方式による場合

$$(2億7,000万円) \times \frac{8}{108} \times 課税売上割合(20\%) = 400万円$$

(3) 共通課税仕入を合理的基準により区分した個別対応方式による場合

①共通課税仕入れである本体建築価額について、床面積による合理的基準により、課税売上のみに対応する課税仕入を区分することが認められている(消基通11-2-19)。

②本体建築価額について床面積による合理的基準で区分すると次のようになる。

イ 課税売上のみに対応する床面積
 $200㎡ + 60㎡ \times \frac{200}{(660-60)} = 220㎡$

ロ 合理的基準により区分した課税売上のみに対応する課税仕入税額(端数切捨)
 $(2億1600万円) \times \frac{8}{108} \times \frac{220}{660} = 533万円$

ハ 共通課税仕入を合理的基準により区分した個別対応方式による仕入税額控除額
 $3,240万円 \times \frac{8}{108} + 533万円 = 773万円$

以上から(3)の合理的基準による個別対応方式の計算方法による場合が最も仕入税額控除額が多額になる。

なお、合理的な区分基準としての床面積割合によっていることから、工事価額の金額が床面積に比例していない個々の利用形態に特有の附属設備等の工事金額については、個別に抽出し、床面積と工事代金が比例関係を有するように留意する必要がある。

もちろん、調整対象固定資産や高額特定資産を取得した場合の通算課税売上割合による調整計算にも留意する必要があるが、その観点からも上記(3)の方法による場合が最も調整計算の影響が少なくなる。



建物等の移転補償金等の取扱い

事例

製造業を営む法人について、河川治水工事に伴う土地の買取りに伴って、その土地の上にある建物等に係る移転補償

金、経費補償金が次のように支払われた。これらの補償金は、法人税では措置法64条(取用等の特例)の対価補償金とみなすものであることが証明書等で明らかにされている。これらの補償金についての消費税の取扱いはどうなるか。

<補償金の明細>

建物移転補償金 2,260万円、②機械工作物移転補償金4,570万円、③移転経費補償金620万円

回答

移転補償金、経費補償金いずれも消費税の対象となる資産の譲渡等には該当しない。いわゆる消費税の不課税取引に該当することになる。

検討

消費税の対象となる取引は資産の譲渡等に該当する取引であり(消法4)、資産の譲渡等とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡等をいうものとされる。これには、土地取用法等に基づいて所有権等の権利が取用され、かつその権利を取得した取用事業者から権利の消滅の対価として支払われる補償金が含まれる(消令2②)。

消費税の課税の対象となる補償金は、所有権等の権利が取用等により、その取用事業者に移転し、その対価として支払われるものであり、移転補償金、経費補償金はこれに該当しない。移転補償金は、取用等に伴い資産を移転するために要する費用を補てんするためのものであり、資産譲渡の対価ではない。

ところで、土地取用法は、土地上の建物等については移築を前提に移転補償金を支払うのが原則であるが(取用77)、「物件を移転することが著しく困難…となるときは、その所有者は、その物件の取用を請求することができる(取用78)」としている。取用請求により建物が取用される場合は、その建物に係る所有権は、一旦は取用事業者に原始取得(所有権以外の権利は消滅)されることになる。このような場合は、上記の施行令に定める権利の消滅の対価としての性格を有する対価補償金になる。しかし、本事例の建物移転補償金等は移転を前提にして移転に要する費用の補てんとしての移転補償金であり、移転経費補償金も資産の移転に要する諸経費の補てんとして支払われるもので、所有権等の権利消滅の対価として支払われるものではない。したがって、これらの移転補償金、経費補償金は消費税法の資産の譲渡等に該当しない。

なお、法人税においては、本事例の移転補償金のように建物を移築等しないで取り壊すものとする取扱い(措通64(2)-8等)があるが、これは建物等を取壊して代替資産を取得しなければならないことに配慮し、法人税の取用等の特例の適用を可能にした趣旨のものであり、法人税、所得税に特有の取扱いであって、消費税での取扱いには影響しないことに留意する必要がある。ところで取用事業者と締結する移転補償金契約書には、「損失の補償(移転者が負担することとなる消費税及び地方消費税を含む。)」などという紛らわしい一文が記載されていることがある。これは移転補償金が消費税の対象となる課税取引である趣旨を述べているのではなく、移転補償金は諸費用の補てんであるから、その補償金の額には諸費用に係る消費税等が含まれたものであるという当然のことを念のために確認した文言に過ぎない。

注)内容は、平成28年5月23日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。

<図表>各種選択届出等の経緯

