

2-3-4 消費税の納税義務と各種特例（概要）

Q 太陽光発電事業を行う場合、消費税の納税義務が発生するのはどのような場合ですか。また、納税義務の免除の特例にはどのようなものがあるかについても教えてください。

A 太陽光発電事業では、原則として、その課税期間の基準期間における売電収入（課税売上高）が1,000万円を超える場合には、納税義務者となります。そのため、基準期間における課税売上高が1,000万円以下である事業者は免税事業者となり、消費税の還付を受けることができません。このような場合に、消費税の還付を受けるためには課税事業者選択届出書を提出し、課税事業者を選択する必要があります。

このほか、その課税期間の前課税期間における課税売上高が一定の金額以上の場合や事業を開始した日の属する課税期間などについては、課税事業者が強制される納税義務の免除の特例があります。

(M)

解説

1. 納税義務者について

事業者（個人事業者および法人をいいます）は、国内において行った課税資産の譲渡等につき、消費税を納める義務があります。ここで課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、国内取引の非課税の規定により消費税を課さないこととされるもの以外の取引をいいます（消法2①九、6①）。また、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、貸付および役務の提供をいいます（消法2①八）。

国内において個人事業者および法人が太陽光発電事業を行い売電収入が発生した場合には、国内において課税資産の譲渡を行ったこととなります。

2. 納税義務の免除

事業者が課税資産の譲渡等を行った場合において、その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下（税抜）である場合には、その課税期間における課税資産の譲渡等については、原則として納税義務が免除されます。このように、消費税の納税義務が免除される事業者を、一般に「免税事業者」と呼んでいます。反対に、消費税の納税義務を負う事業者を、課税事業者と呼んでいます。

<基準期間とは>

基準期間とは、原則として、個人事業者の場合は課税期間の前々年をいい、法人の場合は課税期間の前々事業年度をいいます。

3. 課税事業者の選択

(1) 内容

2. で述べたように、基準期間における課税売上高が1,000万円以下である課税期間については免税事業者として納税義務が免除されます。しかし、免税事業者である場合、納税義務は免除されますが、同時に消費税の還付を受けることもできないため、太陽光発電設備を購入した場合にその購入代金に係る消費税の還付を受けることができません。免税事業者が、消費税の還付を受けるためには、課税事業者選択届出書を提出することにより課税事業者となる必要があります。

課税事業者選択届出書を提出した場合には、原則として、提出した課税期間の翌課税期間以降は、納税義務が免除されなくなります。再び免税事業者に戻るためには、課税事業者選択不適用届出書を提出することにより提出した日の属する課税期間の翌課税期間からは免税事業者に戻ることができます。

ただし、課税事業者選択届出書を提出した場合には、その効力が生じる課税期間の初日から2年を経過する日の属する課税期間の初日以降でなければ課税事業者選択不適用届出書を提出することはできません。すなわち、課税事業者選択届出書を提出して課税事業者となつてから2年間は課税事業者が強制されることとなります。なお、次の(2)の適用により、通常は、3年間課税事業者が強制されます。

(2) 調整対象固定資産を購入した場合の特例(100万円特例)

課税事業者となることを選択した事業者が次の要件を満たす場合には、調整対象固定資産を購入した日の属する課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間の初日以降でなければ課税事業者選択不適用届出書を提出することはできません。すなわち、調整対象固定資産を購入してから3年間は課税事業者が強制されることとなります。

<要件>

課税事業者となった課税期間の初日から2年を経過するまでの間に開始した各課税期間中に調整対象固定資産の購入を行った場合であること。ただし、簡易課税の適用を受ける場合を除きます。

(設例による解説)

以下、設例を設定し解説します。

<設例>

A社は太陽光発電事業を営む3月決算法人であり、平成31年4月1日に設立された。A社は令和2年5月1日に課税事業者選択届出書を提出して課税事業者となり、令和2年9月1日に太陽光発電設備(1,200万円)を1基購入して事業の用に供した。

<上記の設例における解説>

この場合、A社は令和2年5月1日に課税事業者選択届出書を提出して課税事業者となることを選択し、その課税期間の初日から2年を経過する日(令和2年4月1日から令和4

年3月31日まで)の間に太陽光発電設備を購入していることから、購入した日の属する課税期間の初日から3年を経過する日(令和5年3月31日)の属する課税期間の初日(令和4年4月1日)までは課税事業者選択不適用届出書を提出することができません。免税事業者に戻るためには令和4年4月1日から令和5年3月31日までの間に課税事業者選択不適用届出書を提出することにより、令和5年4月1日より免税事業者に戻ることにあります。

※調整対象固定資産とは、棚卸資産以外の建物、構築物、機械装置その他の資産で一の取引単位の金額(税抜)が100万円以上のものをいいます。太陽光発電事業においては、モジュールやパワーコンディショナ、フェンスや防草シートなどのうち100万円以上のものが該当します。

4. 「納税義務の免除の特例」の特例(概要)

基準期間における課税売上高が1,000万円以下である事業者は原則として納税義務が免除されますが、一定の要件を満たす場合には納税義務が免除されません。

(1) 特定期間における課税売上高

課税事業者の選択をしなかった事業者のうち、特定期間における課税売上高が1,000万円を超える場合には納税義務が免除されません。ここで、特定期間とは、原則として、個人事業者の場合にはその課税期間の前年1月1日から6月30日までの期間をいい、法人の場合にはその課税期間の前事業年度開始の日から6か月を経過する日をいいます。

(2) 相続、合併、分割等があった場合

基準期間における課税売上高又は特定期間における課税売上高が1,000万円以下である事業者については、課税事業者を選択している場合を除いて納税義務が免除されますが、相続・合併・分割等があった場合において、一定の要件を満たすときは納税義務が免除されません。

(3) 新設法人

新設法人のうち、基準期間がない課税期間については納税義務が免除されません。また、その基準期間がない課税期間中(※)に調整対象固定資産を購入した場合には課税事業者が強制される期間が延長されます。ここで、新設法人とは、基準期間がない法人のうち、その事業年度開始の日における資本金の額又は出資の額が1,000万円以上である法人をいいます。

※ 基準期間がない課税期間中に簡易課税制度の適用を受けている場合を除きます。

(4) 特定新規設立法人

特定新規設立法人のうち、基準期間がない課税期間については納税義務が免除されません。また、その基準期間がない課税期間中(※)に調整対象固定資産を購入した場合には課税事業者が強制される期間が延長されます。ここで、特定新規設立法人とは、基準期間がない法人のうち、その法人の株式等を保有する者の持株割合や売上高について一定の要件を満たす法人をいいます(新設法人を除きます)。

※ 基準期間がない課税期間中に簡易課税制度の適用を受けている場合を除きます。

(5) 高額特定資産

事業者が、事業者免税点制度および簡易課税制度の適用を受けない課税期間において、高額特定資産を購入した場合には、購入した課税期間の翌課税期間から、購入した日の属する課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては納税義務が免除されません。すなわち、高額特定資産を購入してから3年間は課税事業者が強制されます。

※ 高額特定資産とは、一の取引単位につき、課税仕入れに係る支払対価の額(税抜)が1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産をいいます。

※ 事業者免税点制度とは、基準期間における課税売上高が1,000万円以下である事業者について消費税の納税義務を免除する制度、すなわち、免税事業者制度です。