

2-3-9 課税売上割合に著しい変動があった場合

Q 調整対象固定資産を購入した法人について課税売上割合に著しい変動があった場合、仕入控除税額にどのような影響が生じるか教えてください。

A 調整対象固定資産を購入した法人がその課税仕入れに係る消費税額を比例配分法によって計算している場合において、課税売上割合に著しい変動があったときは、第3年度の課税期間における仕入控除税額に調整税額を加算または控除する必要があります。

※令和2年度の税制改正により、令和2年10月1日以降に購入した居住用賃貸建物（税抜1,000万円以上）の購入に係る課税仕入れ等の税額については、仕入税額控除の対象外となっております（消法50の2）。

解説

1. 定義

(1) 調整対象固定資産とは

調整対象固定資産とは、棚卸資産以外の建物、構築物、鉱業権その他の固定資産で、その「課税仕入れに係る支払対価の額」（税抜）が一の取引単位につき100万円以上のものをいいます（消法2①十六、消令5）。

(2) 課税売上割合とは

課税売上割合とは、その課税期間中に国内において行った資産の譲渡等の対価の額の合計額のうちに、その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額の合計額の占める割合をいいます。

<事例>

当期における売電収入が20,000,000円（税抜）、土地の売却代金が30,000,000円であった場合の課税売上割合は、以下のとおりです。

課税資産の譲渡等の対価の額：20,000,000円

資産の譲渡等の対価の額：20,000,000円+30,000,000円=50,000,000円

課税売上割合：20,000,000円/50,000,000円=40%

2. 課税売上割合が著しく変動した場合の仕入控除税額の調整（消法33）

(1) 仕入控除税額の調整

課税事業者が国内において調整対象固定資産の課税仕入れ等を行い、かつ、その課税仕入れ等の税額につき比例配分法により仕入控除税額を計算した場合において、その事業者が第3年度の課税期間の末日に当該資産を保有しており、かつ、第3年度の課税期間にお

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には、第3年度の課税期間において仕入控除税額を調整します。

※ 比例配分法とは、個別対応方式による場合で課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等の税額として課税売上割合を乗じて計算する方法又は一括比例配分方式により計算する方法をいいます。なお、この方法には、調整対象固定資産に係る課税仕入れ等の税額の全額が控除された場合を含みます。

※ 第3年度の課税期間とは、仕入れ等の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をいいます。

(2) 著しい変動の判定

次の①②の要件をともに満たす場合には著しい変動があったものとみなされ、後述する調整税額を第3年度の課税期間における仕入控除税額に加算または仕入控除税額から控除します。

① 変動率が50%以上

変動率とは、次の割合をいいます。

(イ) 通算課税売上割合 > 仕入れ等の課税期間における課税売上割合の場合

$(\text{通算課税売上割合} - \text{仕入れ等の課税期間における課税売上割合}) / \text{仕入れ等の課税期間における課税売上割合}$

(ロ) 仕入れ等の課税期間における課税売上割合 > 通算課税売上割合の場合

$(\text{仕入れ等の課税期間における課税売上割合} - \text{通算課税売上割合}) / \text{仕入れ等の課税期間における課税売上割合}$

② 変動差が5%以上

変動差とは、次の割合をいいます。

(イ) 通算課税売上割合 > 仕入れ等の課税期間における課税売上割合の場合

$\text{通算課税売上割合} - \text{仕入れ等の課税期間における課税売上割合}$

(ロ) 仕入れ等の課税期間における課税売上割合 > 通算課税売上割合の場合

$\text{仕入れ等の課税期間における課税売上割合} - \text{通算課税売上割合}$

※ 通算課税売上割合とは、仕入れ等の課税期間から第3年度の課税期間までの各課税期間（以下「通算課税期間」といいます）中に国内において行った資産の譲渡等の対価の額の合計額のうち、その通算課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額の合計額の占める割合を、一定の方法で通算した割合をいいます。

<調整税額>

①通算課税売上割合>仕入れ等の課税期間における課税売上割合の場合（加算する場合）
(A×通算課税売上割合) - (A×仕入れ等の課税期間における課税売上割合)

②仕入れ等の課税期間における課税売上割合>通算課税売上割合の場合（控除する場合）
(A×仕入れ等の課税期間における課税売上割合) - (A×通算課税売上割合)

A：調整対象基準税額（第3年度の課税期間の末日において保有している調整対象固定資産の課税仕入れ等の税額）

(3) 事例による解説

<事例>

Aは太陽光発電事業を運営する個人事業者です。Aは令和2年1月1日に太陽光発電設備を購入して同日より発電事業を開始しました。また、令和2年11月1日に賃貸マンションを購入して同年12月1日より不動産賃貸業を始めました。Aのこれまでの売上高の推移は下記の通りです。この場合、Aの各期における消費税の納付金額（還付税額）はいくらになりますか。

第1期 令和2年1月1日から令和2年12月31日まで

太陽光発電設備の購入価額（税込）22,000,000円

売電収入（税込）11,000,000円 家賃収入10,000,000円 課税売上割合 50%

第2期 令和3年1月1日から令和3年12月31日まで

売電収入（税込）11,000,000円 家賃収入120,000,000円

第3期 令和4年1月1日から令和4年12月31日まで

売電収入（税込）11,000,000円 家賃収入120,000,000円 通算課税売上割合 10.7%

<上記の設例における解説>

第1期 $11,000,000 \text{円} \times 10/110 - 22,000,000 \text{円} \times 10/110 = \blacktriangle 1,000,000 \text{円}$ （還付）

第2期 $11,000,000 \text{円} \times 10/110 = 1,000,000 \text{円}$ （納付）

第3期 ①売電収入に係る消費税額

$11,000,000 \text{円} \times 10/110 = 1,000,000 \text{円}$

②控除対象仕入税額

0円

③調整対象固定資産に係る消費税額の調整

(判定)

$$(50\% - 10.7\%) / 50\% = 78.6\% \geq 50\%、50\% - 10.7\% = 38.3\% \geq 5\%$$

よって、調整必要あり

$$2,000,000 \text{ 円} \times 50\% - 2,000,000 \text{ 円} \times 10.7\% = 786,000 \text{ 円}$$

③納付すべき消費税額

$$1,000,000 - (0 \text{ 円} - 786,000 \text{ 円}) = 1,786,000 \text{ 円 (納付)}$$