

税務キャッチ・アップ

消費税関係

消費税法における高額資産を取得した場合の調整計算等

1 はじめに

消費税法の規定には、高額資産を取得した場合の調整計算の規定が複数ある。これらの規定は、実務において非常に重要であり、大きなミスにつながる可能性がある。また、令和2年度の税制改正においても、それに関連した改正が行われている。そこで、本稿では各規定の概要の確認をしたい。

2 調整対象固定資産に係る仕入税額控除の調整(消法33・34)

調整対象固定資産(税抜100万円以上の資産で棚卸資産は除く。)を取得後に課税売上割合の著しい変動等があった場合、その取得した期から3年目に仕入税額控除の調整計算を行う規定である。この規定は、長期間使用される固定資産に係る仕入税額控除の適正化が目的であり、例えば課税売上割合が著しく減少した場合、仕入税額控除を減らす、つまり納税額を増加させる調整が入ることになる。

3 調整対象固定資産の取得に係る原則課税の3年縛り(H22年度税制改正・消法9⑦、12の2②、12の3③、37③一・二)

課税事業者を選択した事業者又は資本金1,000万円以上の新設法人が、その後2年間のうちに調整対象固定資産を取得した場合には、その取得した期から3年間は免税及び簡易課税事業者になることを制限する規定である。この規定は、3年目に免税又は簡易課税事業者になることで調整計算を回避するという、いわゆる「自販機スキーム」を

封じるための租税回避防止規定である。

4 高額特定資産の取得に係る原則課税の3年縛り(H28年度税制改正・消法12の4、37③三)

上記3の規定は、課税事業者選択後又は資本金1,000万円以上の新設法人設立後、3年目以降(課税事業者の強制適用期間終了後)において資産を取得するなど、課税事業者へのなり方により3年目の調整計算を回避することができた。これを封じるため、課税事業者へのなり方に関係なく、原則課税の期間中に高額特定資産(税抜1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産をいう。)を取得した場合には、その取得した期から3年間は免税及び簡易課税事業者になることが制限された。なお、対象資産は棚卸資産まで拡充されているが、税抜1,000万円未満は除外されている。

5 高額特定資産である棚卸資産に調整措置を適用した場合の原則課税の3年縛り(R2年度税制改正・消法12の4②、37③四)

上記4の規定は、免税事業者が取得した高額特定資産は対象外である。そのため、免税期間中に棚卸資産である高額特定資産を取得し、課税事業者になる際に棚卸資産の調整措置(消法36①③)の適用をうけて仕入税額控除の調整をした場合には、3年目の調整計算の回避が可能である。これを封じるため、棚卸資産である高額特定資産について棚卸資産の調整措置の適用

を受けた場合には、その適用期から3年間は免税及び簡易課税事業者になることが制限された。

6 居住用賃貸建物の取得に係る仕入税額控除の制限(R2年度税制改正・消法30⑩)

前述の規定は、3年目の調整計算を受けることで仕入税額控除の適正化を図るものである。しかし、金地金などの投資商品の売買の繰返しにより課税売上割合の調整が可能であり、課税売上割合の著しい変動による3年目の調整計算そのものを回避する事例が散見された。特に居住用賃貸建物の取得費は、非課税である家賃収入に対応するものであり、本来は仕入税額控除の対象とするべきではない。そこで、高額特定資産である居住用賃貸建物の取得については、仕入税額控除の対象としないこととされた。なお、その適用期から3年間のうちに課税賃貸用にした場合又は譲渡した場合には、3年目又は譲渡した期に仕入税額控除を増やす調整が入ることになる(消法35の2①②③)。

7 おわりに

上記の規定は、消費税の計算に大きな影響を及ぼすものであるが、納税者不利に働くだけでなく、有利に働くことも当然ある。顧問先の高額資産への投資判断においても影響を及ぼすものである。今一度、規定の内容の確認と高額な資産の購入がある場合にはその管理の徹底を図りたい。

(右山研究グループ
税理士 矢野 重明)