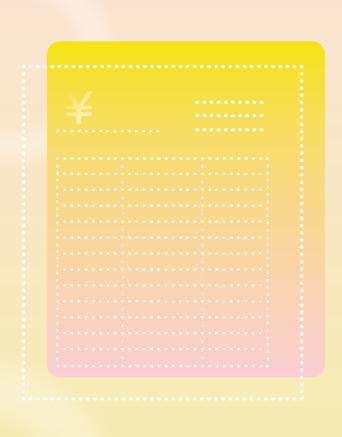
実務でみかける

消費税の誤りやすい処理

 共著
 西山
 卓
 (税理士)

 藤本
 敦士
 (税理士)

 谷本
 晃
 (税理士)





第3 非課税範囲

[22] 住宅の貸付けであることが契約で明示されていない場合は住宅以外の貸付けとして課税取引となる?

当社は平成28年よりバストイレ付の賃貸用不動産10室を有しており、大学生向けの住宅としてこれを賃貸して非課税売上としていた。

令和3年以後に締結した賃貸借契約について住宅用であることを契約で明らかにしていなかった部屋が4室見つかった。消費税の申告に当たり、この4室に係る賃貸収入について課税売上として取り扱うものと認識している。

結論

住宅の貸付けに該当し、非課税売上として取り扱う

ポイント

▶令和2年度税制改正により、賃貸借契約で住宅の貸付けに係る 用途が明らかでない場合には、その貸付け等の状況から判断す ることとされた。

解説

1 住宅の貸付けの非課税

国内において行われる資産の譲渡等のうち、住宅(人の居住の用に供する家屋又は家屋のうち人の居住の用に供する部分をいいます。)の貸付け(一時的に使用させる場合その他一定の場合を除きます。)には、消費税を課しません(消税6・別表第2十三)。

2 人の居住の用に供されているか否かの判定

(1) 令和2年度改正前消費税法

非課税となる住宅の貸付けは、「貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているものに限る」こととされていたため、契約上の貸付けの用途が明らかにされていない場合には、消費税が課されていました。

(2) 令和2年4月1日以後の資産の譲渡等及び課税仕入れ

非課税となる住宅の貸付けは、貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているもののほか、その契約において貸付けに係る用途が明らかにされていない場合にその貸付け等の状況からみて人の居住の用に供されていることが明らかな場合を含むこととされました。

3 人の居住の用に供されていることが明らかな場合の意義

上記2(2)の「その契約において貸付けに係る用途が明らかにされていない場合にその貸付け等の状況からみて人の居住の用に供されていることが明らかな場合」とは、賃借人や住宅の状況などからみて人の居住の用に供されていることが明らかな場合をいい、例えば次のような場合がこれに該当します(消基通6-13-11)。

- ① 住宅の賃借人が個人であって、その住宅が人の居住の用に供されていないことを賃貸人が把握していない場合
- ② 住宅が第三者に転貸されている場合であって、賃借人と入居者である転借人との間の契約において人の居住の用に供することが明らかにされている場合
- ③ 住宅が第三者に転貸されている場合であって、賃借人と入居者である転借人との間の契約において貸付けに係る用途が明らかにされていないが、その転借人が個人であって、その住宅が人の居住の用

に供されていないことを賃貸人が把握していない場合

4 本事例の場合

本事例の場合、大学生向けのバストイレ付の賃貸用不動産の貸付け は、貸付けの状況からみて人の居住の用に供されていることが明らか であるため、賃貸借契約で住宅用であることの明示がなくても、非課 税となる住宅の貸付けとして取り扱います。

《参考となる法令等》

消税6 · 別表第2十三、消基通6-13-11

第2 仕入れに係る消費税額の調整

[44] 居住用賃貸建物は仕入れ等の日以後、譲渡又は転用した場合に消費税額の調整が必要?

不動産業を営んでいた私の父は、購入の時点で居住用賃貸建物に該当しないことを明らかにできなかったA建物について、課税期間の末日においても居住用賃貸建物に該当しないことを明らかにできなかったか、A建物の購入に係る消費税額を仕入税額控除の対象としなかった。

父からA建物を相続した私は、父の購入から1年後に課税賃貸用に 転用したが、その1年後(購入から2年後)には販売したため、第三 年度の課税期間の末日にはA建物を有していなかった。A建物に係る 課税仕入れ等の税額について、仕入税額控除は受けられないと認識し ている。

結 論

居住用賃貸建物を譲渡した課税期間で、仕入れに係 る消費税額の調整をすることとなる

ポイント

- ▶居住用賃貸建物に該当するか否かの判定は、課税仕入れを行っ た日のほか、課税期間の末日でも行える。
- ▶居住用賃貸建物を課税賃貸用に転用した場合には、消費税額の 調整を行う必要がある。
- ▶居住用賃貸建物を譲渡した場合には、消費税額の調整を行う必要がある。
- ▶居住用賃貸建物の取得等に係る調整は、相続等によって事業を 承継した者についても適用がある。

解 説

1 居住用賃貸建物の判定時期

居住用賃貸建物に該当するかどうかは、課税仕入れを行った日の状況により判定します。なお、同日において住宅の貸付けの用に供しないことが明らかでない建物については、課税期間の末日において住宅の貸付けの用に供しないことが明らかにされたときは、居住用賃貸建物に該当しないものとして差し支えないこととされています(消基通11-7-2)。

2 居住用賃貸建物の取得等に係る消費税額の調整

(1) 課税賃貸用に転用した場合

「居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限」(消税30⑩)の 適用を受けた居住用賃貸建物について、課税賃貸用に転用した場合と して次のいずれにも該当する場合には、次の算式で計算した消費税額 を第三年度の課税期間の仕入控除税額に加算します(消税35の2①)。

(課税賃貸用に供した場合)

- ① 第三年度の課税期間の末日にその居住用賃貸建物を有している
- ② その居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間に課税賃貸用に供している

加算する = 居住用賃貸建物の 消費税額 = 課税仕入れ等に × 係る消費税額 Aのうち課税賃貸用に 供したものに係る金額

調整期間に行った居住用賃貸建物の 貸付けの対価の額の合計額(A)

なお、上記用語の意味は以下のとおりです。

① 第三年度の課税期間

居住用賃貸建物の仕入れ等の日の属する課税期間の開始の日から

3年を経過する日の属する課税期間(消税35の2③)

② 調整期間

居住用賃貸建物の仕入れ等の日から第三年度の課税期間の末日ま での間(消税35の2①)

課稅賃貸用

非課税とされる住宅の貸付け以外の貸付けの用(消税35の2①)

4) 対価の額

税抜金額で対価の返還等がある場合には、その金額を控除した残 額

(2) 他の者に譲渡した場合

「居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限 | (消税30⑩) の 適用を受けた居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間に他の者に譲 渡した場合には、次の算式で計算した消費税額を譲渡した日の属する 課税期間の仕入控除税額に加算します(消税35の2②)。

> Bのうち課税賃貸用に + Cの金額 供したものに係る金額

居住用賃貸建物の 加算する 消費税額 係る消費税額

= 課税仕入れ等に × 課税譲渡等調整期間に 居住用賃貸建物 行った居住用賃貸建物 + の譲渡の対価の の貸付けの対価の額の 額 (C) 合計額(B)

なお、課税譲渡等調整期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日か らその居住用賃貸建物を他の者に譲渡した日までの間のことです。

(3) 相続又は合併等により引き継いだ者

上記(1)及び(2)の居住用賃貸建物の取得等に係る消費税額の調整 (消税35の2①②)は、次の事業者(免税事業者を除きます。)について も適用があります。

- (1) 相続により当該居住用賃貸建物に係る事業を承継した相続人
- ② 合併により当該事業を承継した合併法人

③ 分割により当該居住用賃貸建物に係る事業を承継した分割承継法 人

3 本事例の場合

本事例の場合、父が課税仕入れを行った日及びその日の属する課税 期間の末日において、A建物が居住用賃貸建物に該当しないことが明 らかではないため、居住用賃貸建物として仕入税額控除の制限を受け ます。

その後、調整期間中に課税賃貸用に転用していますが、第三年度の 課税期間の末日においてA建物を有していないため、課税賃貸用に転 用した場合の仕入れに係る消費税額の調整の適用はありません。

しかしながら、調整期間中に他の者に譲渡しているため、譲渡した 課税期間において仕入れに係る消費税額の調整が必要となります。

これらの調整は、父から居住用賃貸建物に係る事業を相続したあな たについても適用があります。

《参考となる法令等》

消税30⑩・35の2、消基通11-7-2

[62] 令和6年に適格請求書発行事業者となった後、調整対象固定資産を取得した場合、免税事業者に戻れる時期は?

私は製造業を経営する個人事業者である。消費税については令和5年まで免税事業者であったが、令和6年1月1日から適格請求書発行事業者となり消費税の納税義務者となった。なお、令和8年から再び免税事業者に戻りたいと考えているが、令和6年中に300万円のトラックを購入する予定である。私は課税事業者選択届出書の提出は行っておらず、課税売上高は毎年1,000万円以下であるが、このトラックの購入は調整対象固定資産の取得に該当するため、令和9年からでないと免税事業者に戻れないと考えている。

結 論

令和8年以降の課税期間から免税事業者に戻ること ができる

ポイント

- ▶令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日の属する課税 期間中に適格請求書発行事業者の登録をする場合は、経過措置 として課税事業者選択届出書を提出せずに、適格請求書発行事 業者の登録申請書のみで登録事業者となることが可能。
- ▶課税事業者選択届出書を提出していないため、調整対象固定資産を購入した場合の免税事業者への制限は適用されない。

解 説

1 免税事業者に係る適格請求書発行事業者の登録申請に関する 経過措置

免税事業者が令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日の属する課税期間中に適格請求書発行事業者の登録を受けようとする場合には、登録申請書のみを提出すればよく、課税事業者選択届出書の提出を要しないこととされています(消税平28法15改正附則44④、消基通21-1-1)。

この場合、適格請求書発行事業者の登録を受けていないとすれば免税事業者であった事業者は、登録開始日の属する課税期間が令和5年10月1日を含む場合、適格請求書発行事業者の登録の取消しを求める旨の届出書を提出し、当該登録の取消しを受けることで、免税事業者となることができますが、登録開始日の属する課税期間が令和5年10月1日を含まない場合、登録開始日の属する課税期間の翌課税期間から登録開始日以後2年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間については、免税事業者となることはできません(消税平28法15改正附則44⑤、消基通21-1-1)。

2 課税事業者選択不適用届出書の提出の制限

課税事業者選択届出書を提出した事業者は、提出日の属する課税期間の翌課税期間の初日から同日以後2年を経過する日までの間に開始した各課税期間中に国内における調整対象固定資産の課税仕入れ等を行った場合には、事業を廃止した場合を除き、その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3年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ、課税事業者選択不適用届出書を提出することができません(消税9⑦)。

3 本事例の場合

本事例の場合、経過措置期間中であるため課税事業者選択届出書の 提出をしなくても適格請求書発行事業者の登録をすることができま す。

なお、令和5年10月1日を含む課税期間以外での登録のため、課税 事業者選択届出書を提出した場合と同様に2年間は免税事業者になる ことができません。

本事例の場合、適格請求書発行事業者の登録により課税事業者になることを選択していますが、課税事業者選択届出書の提出は行っていないため、調整対象固定資産を取得した場合に課税事業者選択不適用届出書を提出できないことによる免税事業者になることへの制限の規定(消税9⑦)については考慮する必要がありません。

したがって、令和6年中に調整対象固定資産を取得したとしても、 課税事業者選択不適用届出書の提出の制限を受けないため、令和8年 以降の課税期間から免税事業者に戻ることができます。

なお、本事例とは異なりますが、免税事業者が適格請求書発行事業者の登録に当たって課税事業者選択届出書を提出している場合は、調整対象固定資産の取得によって3年間は課税事業者選択不適用届出書の提出ができないため免税事業者になれないこと、新たに簡易課税制度選択届出書を提出することができないなどの制限が生じるため注意が必要です。

《参考となる法令等》

消税 9 ⑦ · 平28法15改正附則44④⑤、消基通21-1-1



