

広島東、広島西支部合同研修会

高額特定資産等を 取得した場合の注意点

令和5年8月30日

税理士 森田 修

改正のプロセス

○ 平成22年度改正

課税事業者選択制度及び資本金1,000万円以上の新設法人に対する事業者免税点制度の特例の見直し

○ 平成23年度改正

事業者免税点制度における免税事業者の要件の見直し

○ 平成25年度改正

特定新規設立法人の納税義務の免除の特例の創設

○ 平成28年度改正

高額特定資産を取得した場合の事業者免税点制度の適用の見直し

○ 令和2年度改正

居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限

調整対象固定資産に係る仕入控除税額の調整

「調整対象固定資産」とは

その資産の課税仕入れに係る支払対価の額（注1）を**税抜処理した金額**（保税地域から引き取る課税貨物である場合には、その課税標準の額）が**100万円以上**（注2）の次に掲げる資産で、**棚卸資産以外のもの**をいう。

- ・建物及びその附属設備
- ・構築物
- ・機械及び装置（注3）
- ・船舶
- ・航空機
- ・車両及び運搬具
- ・工具、器具及び備品（注3）
- ・鉱業権等の無形固定資産
- ・ゴルフ場利用株式及び預託金方式のゴルフ会員権
- ・生物
- ・書画及び骨董

（注1）支払対価の額には引取運賃、荷役費等の付随費用は含まれない。

（注2）他の者と共同で購入した共有物が調整対象固定資産に該当するかどうかは、その事業者の共有物に係る持分割合に応じて判定する。

（注3）機械及び装置にあつては1台又は1基、工具、器具及び備品にあつては1個、1組又は1そろいごとに判定する。

調整対象固定資産を所有する場合で以下の状況となったときは、控除する仕入税額につき所用の調整を行う。

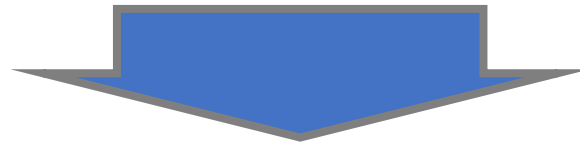
- ① 一定期間内における課税売上割合が著しく変動した場合
- ② 一定期間内に調整対象固定資産の用途を、課税業務用から非課税業務用に変更した場合
- ③ 一定期間内に調整対象固定資産の用途を、非課税業務用から課税業務用に変更した場合

調整対象固定資産を仕入れた場合の事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用制限

課税事業者選択届出書を提出し、課税事業者となった課税期間の初日から2年を経過する日までの間に開始した各課税期間中（原則として2年間）に

資本金1,000万円以上の法人を設立し、新設法人の基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間中（基本的に2年間）に

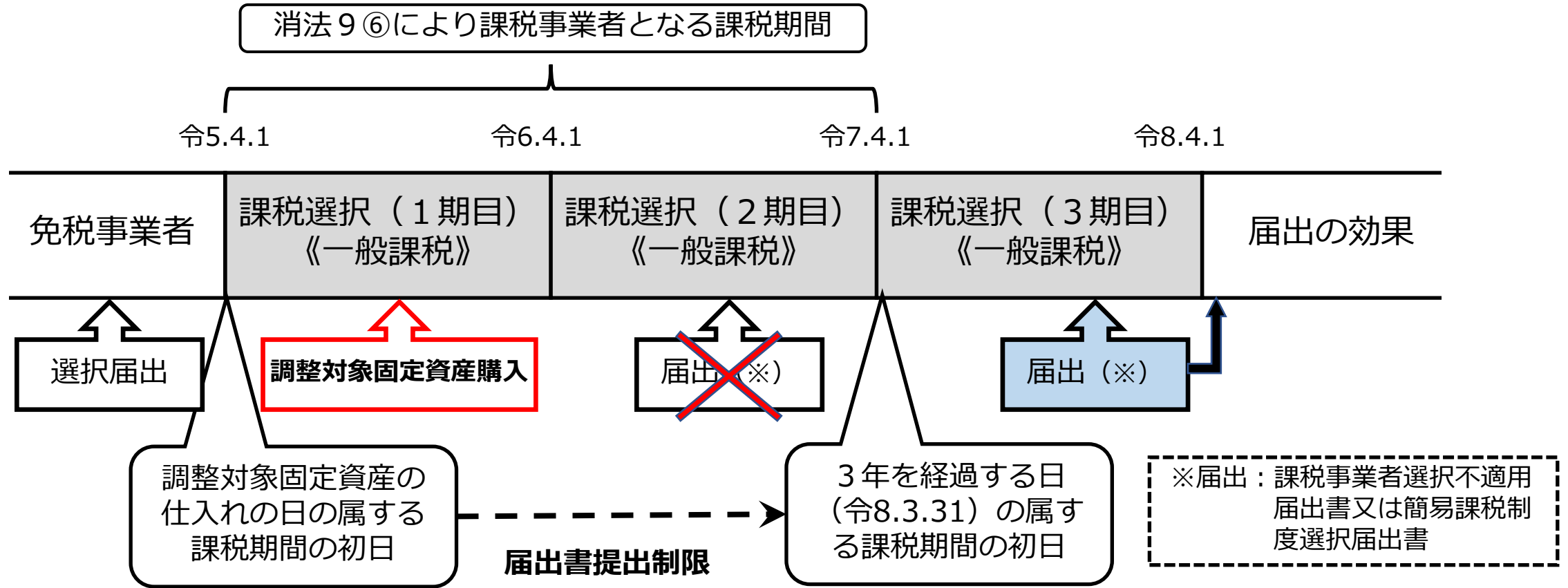
調整対象固定資産の課税仕入れを行い、かつ、その仕入れた日の属する課税期間の消費税の確定申告を一般課税で行う場合



調整対象固定資産の課税仕入れを行った日の属する課税期間の初日から原則として**3年間**は、

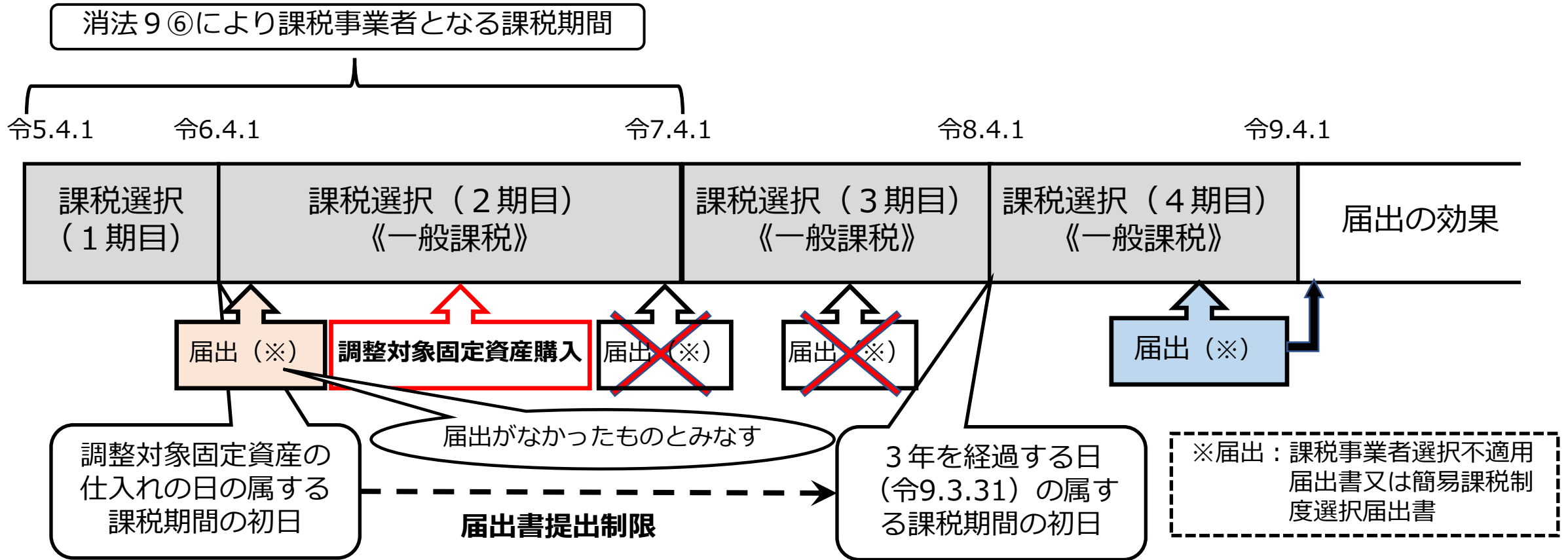
- 免税事業者となることはできない。
- また、簡易課税制度を適用して申告することもできない。
（一般課税により消費税の申告を行う必要がある。）

1 選択により課税事業者となった1期目に調整対象固定資産の課税仕入れを行った場合



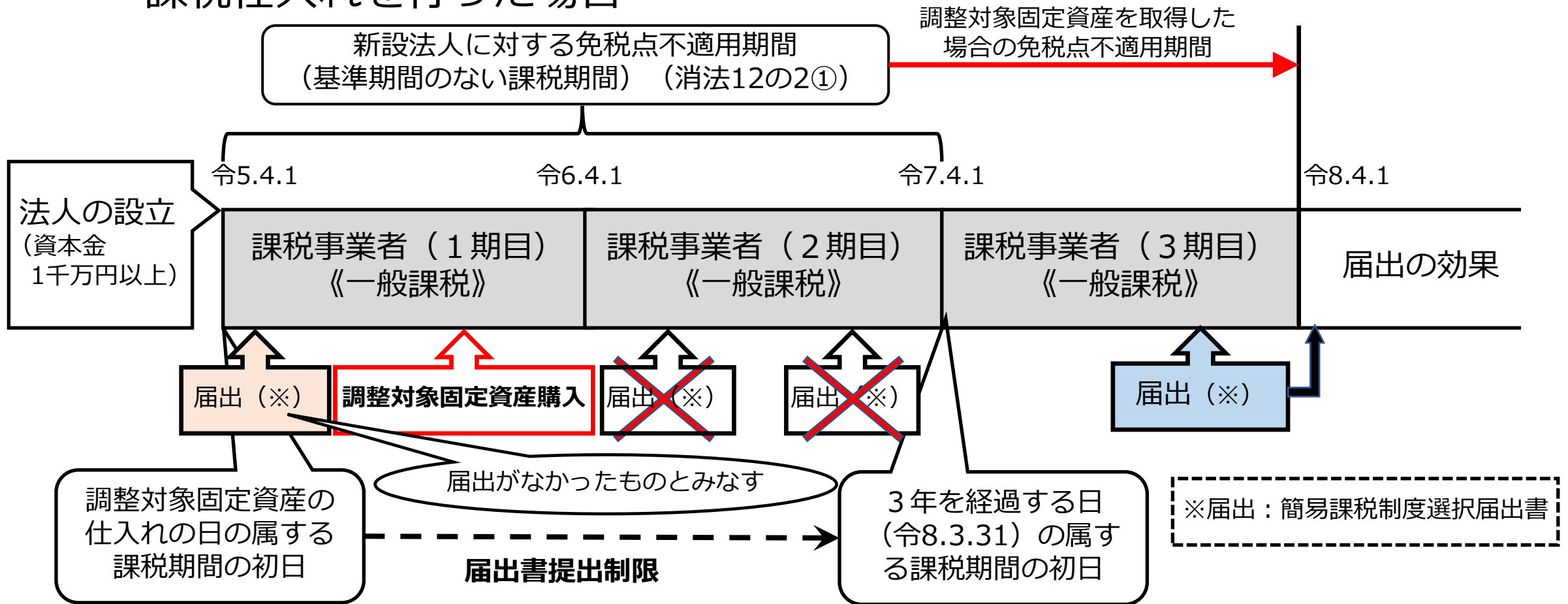
調整対象固定資産の課税仕入れを行った課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間（3期目）の初日以後でなければ、課税事業者選択不適用届出書及び簡易課税制度選択届出書の提出はできない。したがって、3年間は一般課税での申告が必要となる。

2 選択により課税事業者となった2期目に調整対象固定資産の課税仕入れを行った場合



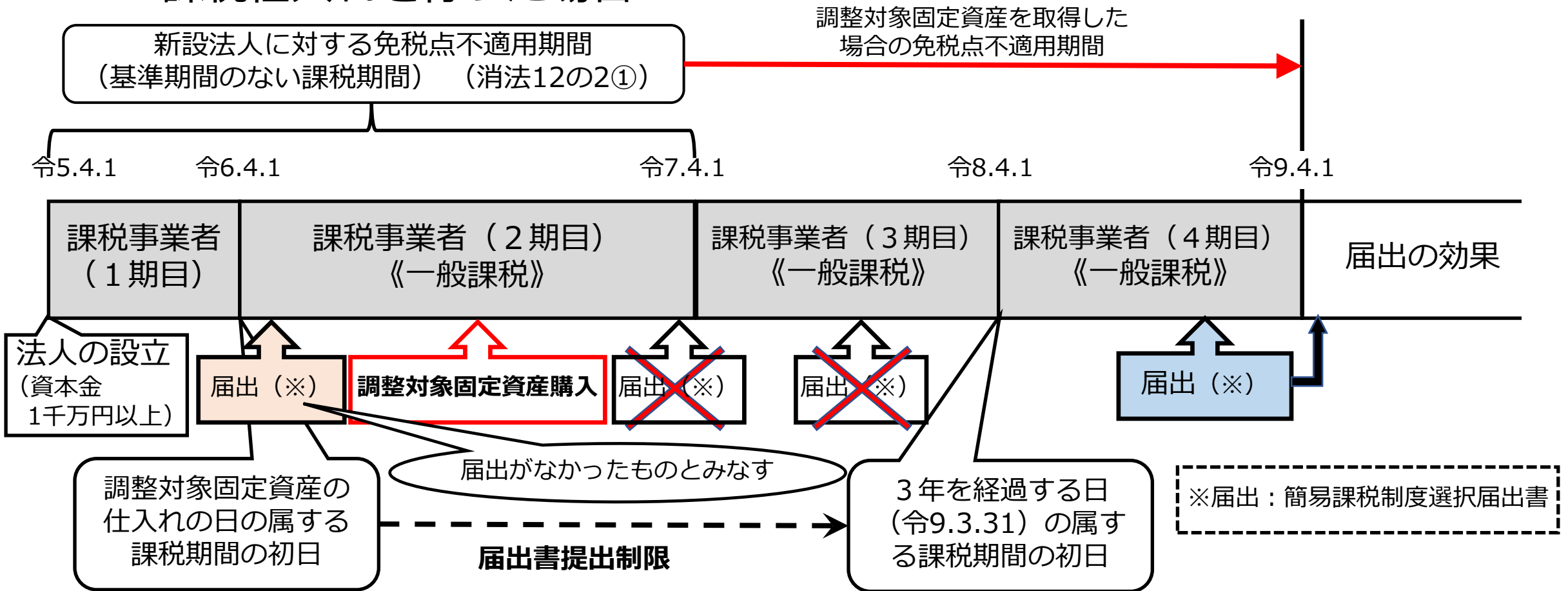
調整対象固定資産の課税仕入れを行う前に、既に課税事業者選択不適用届出書や簡易課税制度選択届出書を提出している場合でも、これらの届出書の提出はなかったものとみなされる。

3 資本金 1 千万円以上の新設法人が設立 1 期目に調整対象固定資産の課税仕入れを行った場合



調整対象固定資産の課税仕入れを行った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 (3期目) までの各課税期間については、免税事業者となることができない。また、その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、簡易課税制度選択届出書の提出はできない。したがって、課税仕入れを行った課税期間から3年間は一般課税での申告が必要となる。

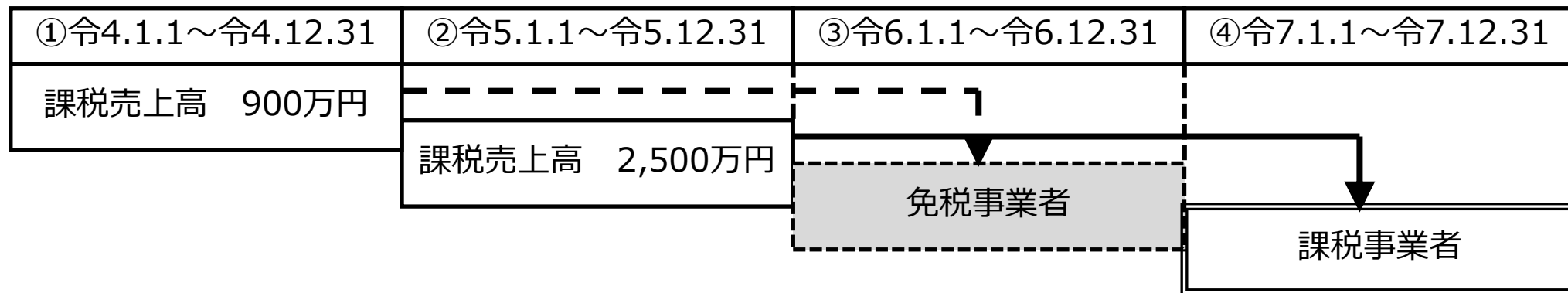
4 資本金1千万円以上の新設法人が設立2期目に調整対象固定資産の課税仕入れを行った場合



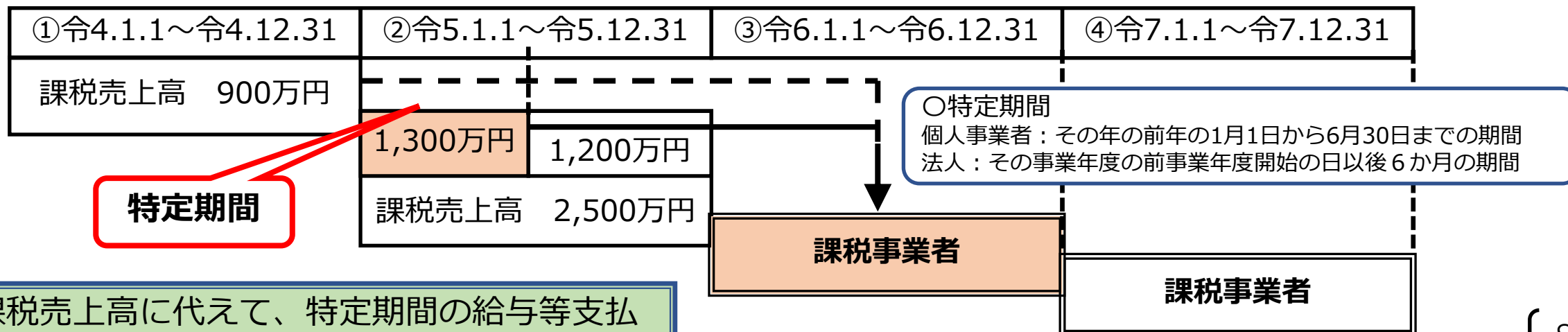
調整対象固定資産の課税仕入れを行う前に既に簡易課税制度選択届出書を提出している場合でも、この届出書の提出はなかったものとみなされる。

小規模事業者に係る納税義務の免除

基準期間による納税義務の判定



特定期間による納税義務の判定



課税売上高に代えて、特定期間の給与等支払額の合計額を用いて判定することもできる。

特定新規設立法人の事業者免税点制度の不適用

その事業年度の基準期間がない法人で、その事業年度開始の日における資本金の額等が1,000万円未満の法人（新規設立法人）のうち、次の①及び②のいずれにも該当するもの（**特定新規設立法人**）については、その**特定新規設立法人**の基準期間のない事業年度に含まれる各課税期間における課税資産の譲渡等について、納税義務は免除されない。

①

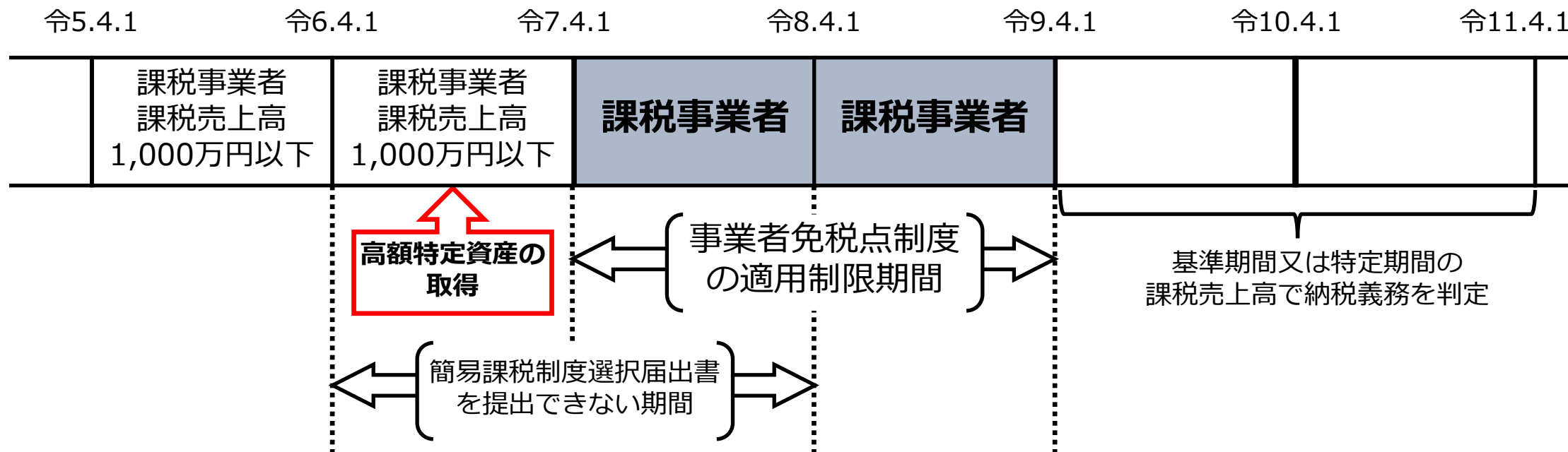
その基準期間がない事業年度開始の日において、他の者によりその新規設立法人の株式等の50%超を直接又は間接に保有される場合など、他の者によりその新規設立法人が支配される一定の場合（特定要件）に該当すること。

②

上記①のうち特定要件に該当するかどうかの判定の基礎となった他の者及びその他の者と一定の特殊な関係にある法人のうちいずれかの者（判定対象者）のその新規設立法人のその事業年度の基準期間に相当する期間（基準期間相当期間）における課税売上高が5億円を超えていること。

資本金1,000万円以上の新設法人が調整対象固定資産を仕入れた場合と同様に、事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用制限の措置が講じられている。

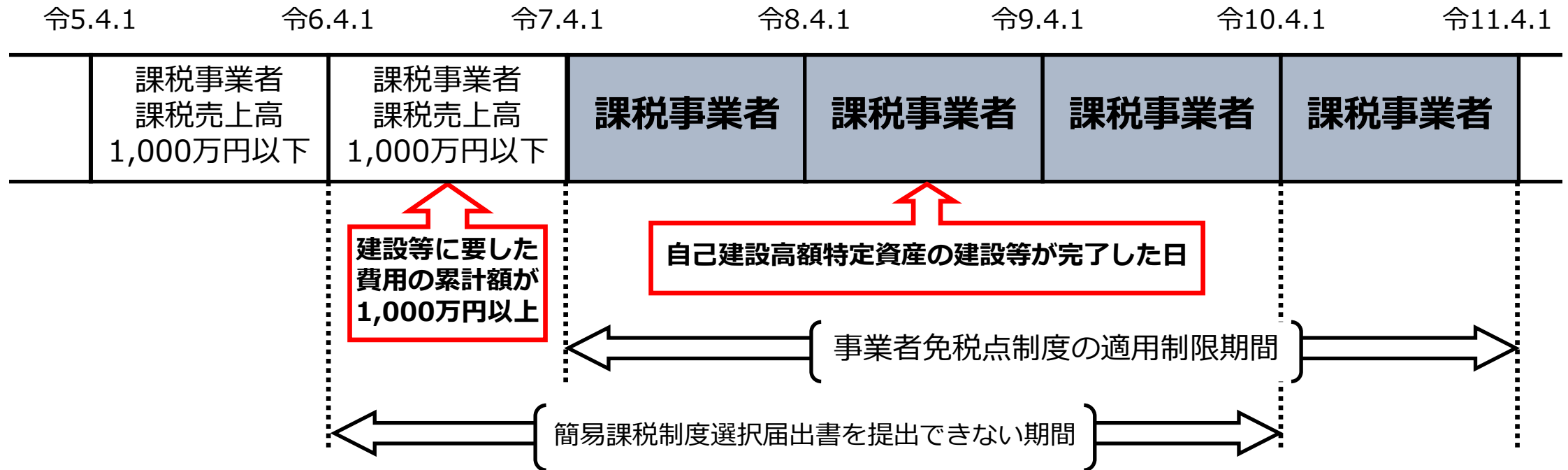
高額特定資産を取得した場合の中小事業者に対する特例措置



事業者が、事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用を受けない課税期間中に**高額特定資産**（※）の仕入れ等を行った場合には、その高額特定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の翌課税期間から、その高額特定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日以後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、事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用はない。

※ 「**高額特定資産**」とは、一の取引の単位につき、**課税仕入れに係る支払対価の額（税抜き）が1,000万円以上**の**棚卸資産**又は**調整対象固定資産**をいう。

自己建設高額特定資産を取得した場合の中小事業者に対する特例措置

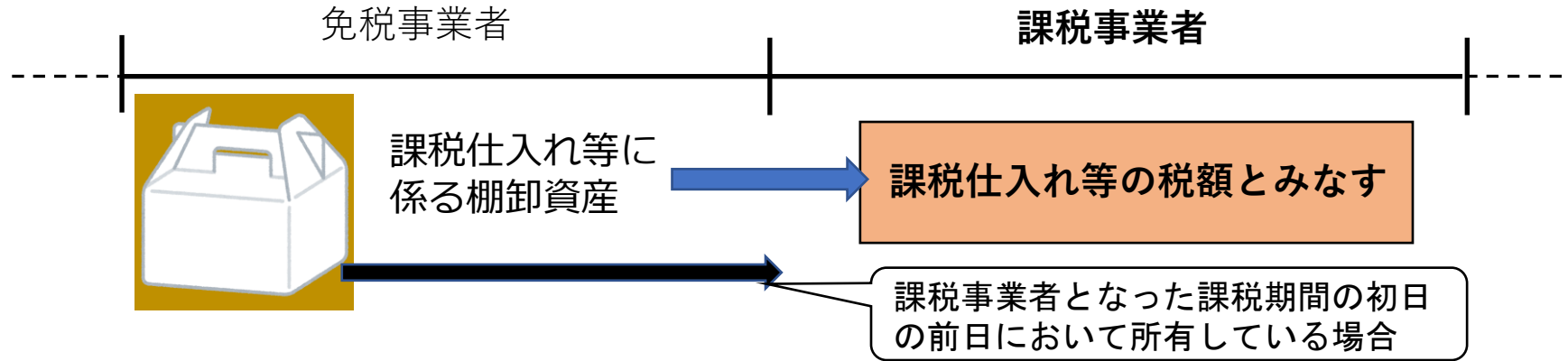


自己建設高額特定資産（※）については、その自己建設高額特定資産の建設等に要した仕入れ等の支払対価の額（事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用を受けない課税期間において行った原材料費及び経費に係るものに限り、消費税額等に相当する額を除く。）の累計額が1,000万円以上となった日の属する課税期間の翌課税期間から、その建設等が完了した日の属する課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては、事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用はない。

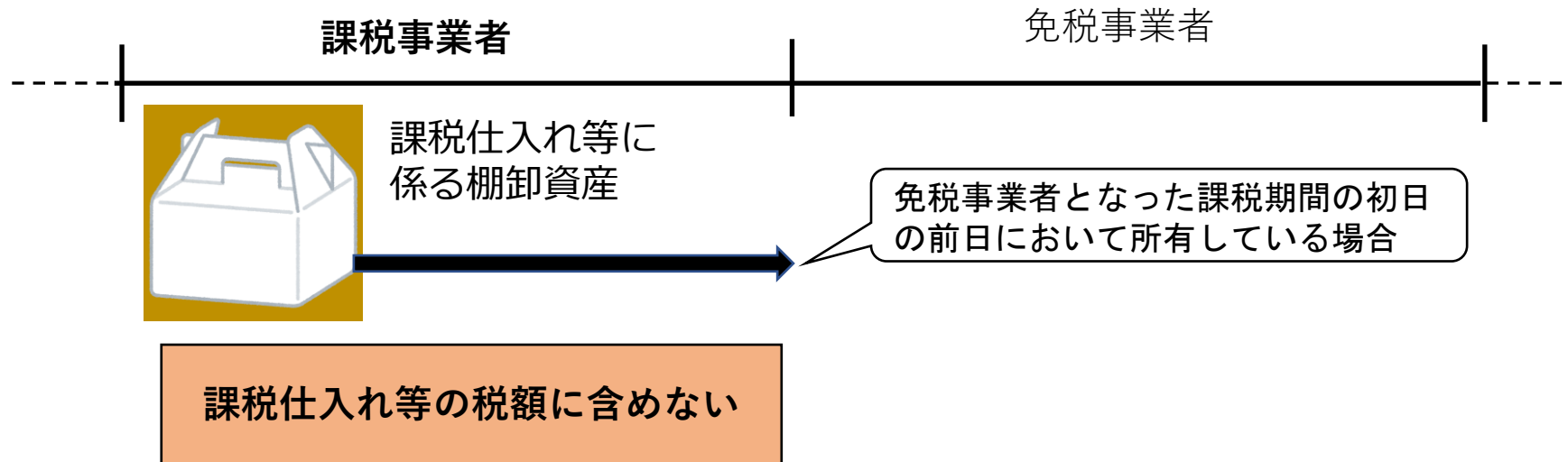
※ 「自己高額特定資産」とは、他の者との契約に基づき、又はその事業者の棚卸資産若しくは調整対象固定資産として、自ら建設等をした高額特定資産をいう。

○ 棚卸資産に係る調整措置

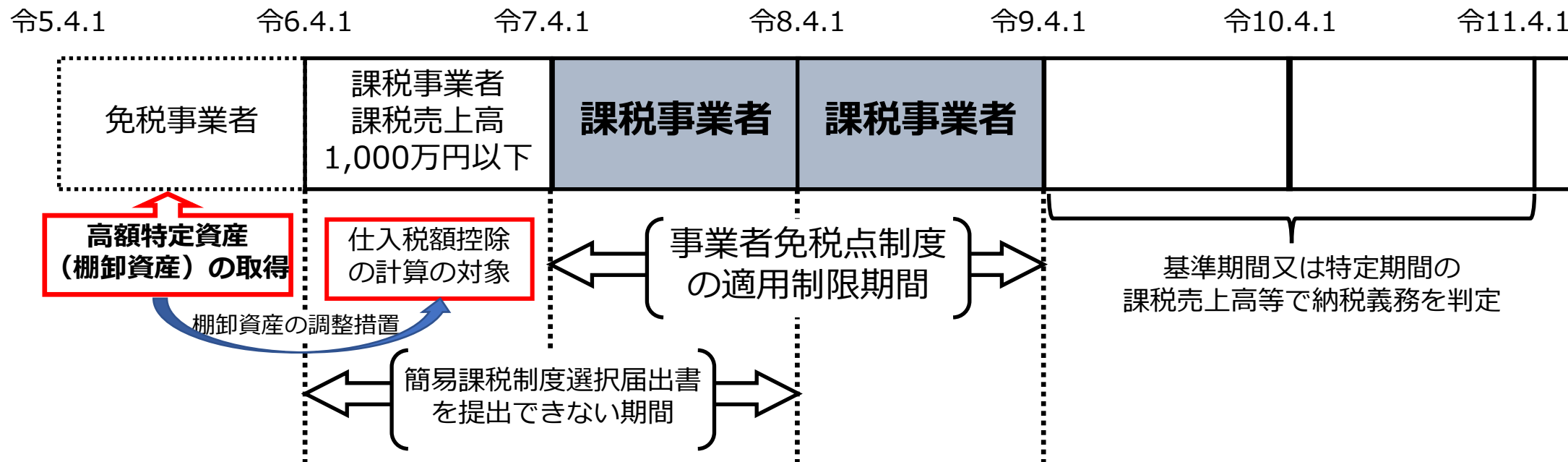
(1) 免税事業者が課税事業者となった場合の調整



(2) 課税事業者が免税事業者となる場合の調整



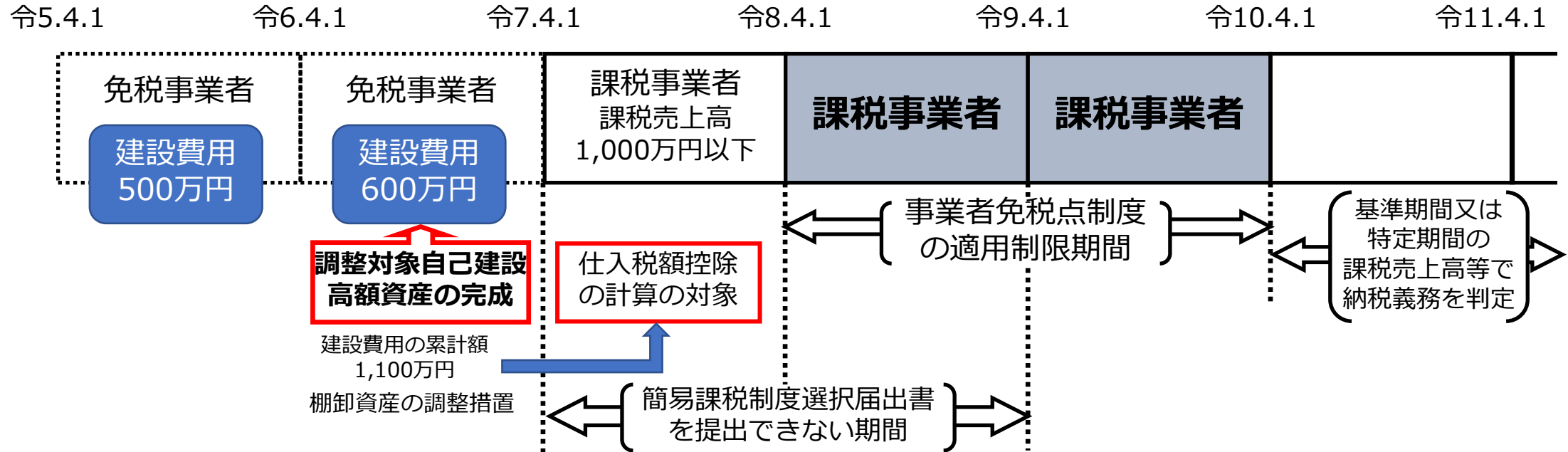
高額特定資産である棚卸資産等について調整措置の適用を受けた場合



事業者が、高額特定資産である棚卸資産等について、消費税法第36条第1項又は第3項の規定（棚卸資産の調整措置）の適用を受けた場合には、その適用を受けた課税期間の翌課税期間からその適用を受けた課税期間の初日以後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ついては、免税事業者になることができない。

また、その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、「簡易課税制度選択届出書」を提出することができない。

調整対象自己建設高額資産について棚卸資産の調整措置の適用を受けた場合



事業者が、**調整対象自己建設高額資産**（※）について、棚卸資産の調整措置の適用を受けた場合には、その適用を受けた課税期間の翌課税期間からその適用を受けた課税期間（その適用を受けることとなった日の前日までに建設等が完了していない調整対象自己建設高額資産にあっては、その建設等が完了した日の属する課税期間）の初日以後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ついては、免税事業者になることができない。

また、その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、「簡易課税制度選択届出書」を提出することができない。

※ 「**調整対象自己建設高額資産**」とは、他の者との契約に基づき、又はその事業者の棚卸資産として自ら建設等をした棚卸資産で、その建設等に要した課税仕入れに係る支払対価の額の100/110に相当する金額等の累計額が1,000万円以上となったものをいう。

「居住用賃貸建物」の取得等に係る仕入税額控除の制限

事業者が国内において行う「居住用賃貸建物」に係る課税仕入れ等の税額については、仕入税額控除の適用を受けることができない。

「居住用賃貸建物」とは、**住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物以外の建物**で、高額特定資産又は調整対象自己建設高額資産をいう。

「住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物」とは

建物の構造及び設備の状況その他の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが客観的に明らかなものをいい、例えば、次に掲げるようなものがこれに該当する。

- 1 建物の全てが店舗等の事業用施設である建物など、建物の設備等の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物
- 2 旅館又はホテルなど、旅館業法第2条第1項（定義）に規定する旅館業に係る施設の貸付けに供することが明らかな建物
- 3 棚卸資産として取得した建物であって、所有している間、住宅の用に供しないことが明らかなもの

（注）「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、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は「居住用賃貸建物」に該当するが、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する事ができる。

「居住用賃貸建物」の範囲（イメージ図）

趣旨：建物の取得に係る仕入税額控除の計算を適正化し、**建物の用途の実態**に応じて計算する。

建 物

住宅の貸付けの
用に供しないこと
が明らかな建物
Ex：旅館、販売用の
建物（貸付予定なし）

居住用賃貸建物

Ex: 賃貸用マンション、
老人ホーム、
社宅（有償で貸付け）
用途不明な建物

仕入税額
控除可

仕入税額
控除不可

住宅の貸付けに係る非課税

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う。）の貸付け（一時的に貸し付ける場合を除く。）は非課税になる。

見直し前

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なものに限る。

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の判断基準を明確化

見直し後

住宅の貸付けに係る契約において、その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とき**は、その住宅の貸付けについて消費税を非課税とする。

※ 契約において貸付けの用途が不明な場合については、その貸付けの状況、例えば、賃借人が個人であるか否かや、建物の転貸の状況、建物の構造や設備などから、人の居住の用に供されていることが明らかかどうかを判断することとなる。

仕入税額控除の対象外となる「居住用賃貸建物」の範囲

区 分	取 扱 い	
<p>住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな部分がある「居住用賃貸建物」(注1)について仕入税額控除の制限を受けることとなる事業者</p>	<p>その「居住用賃貸建物」をその構造及び設備の状況その他の状況により居住用賃貸部分とそれ以外の部分とに合理的に区分しているとき(注1)</p>	<p>その居住用賃貸部分に係る課税仕入れ等の税額についてのみ、仕入税額控除の対象とならない。</p>
<p>居住用賃貸建物が自己建設高額特定資産として「高額特定資産を取得した場合等の納税義務の免除の特例」の適用を受ける場合</p>	<p>その自己建設高額特定資産の仕入れを行った場合に該当することとなった日の属する課税期間以後の課税期間(注2)</p>	<p>その居住用賃貸建物に係る課税仕入れ等の税額についてのみ、仕入税額控除の対象とならない。</p>

(注1) 「住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな部分がある居住用賃貸建物」とは、例えば、建物の一部が店舗用の構造等となっている居住用賃貸建物をいい、「合理的に区分している」とは、使用面積割合や使用面積に対する建設原価の割合など、その建物の実態に応じた合理的な割合により区分していることをいう。

(注2) 自己建設高額特定資産に係る仕入税額控除制限はその自己建設高額特定資産の建設等に要した原材料費及び経費に係る支払対価(税抜き)の累計額が1,000万円以上となった日の属する課税期間以後におけるその建物に係る課税仕入れ等の税額について適用されるので、仕入税額控除制限が適用開始となる課税期間の前課税期間以前に行われた同建物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となる。

「居住用賃貸建物」の取得等に係る仕入控除税額の調整

- (1) 第3年度の課税期間（注1）の末日においてその居住用賃貸建物を有しており、かつ、その居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間（注2）に課税賃貸用（注3）に供した場合

次の算式で計算した消費税額を第3年度の課税期間の仕入控除税額に加算する。

$$\text{加算する消費税額} = \text{居住用賃貸建物の課税仕入れ等に係る消費税額} \times$$

課税賃貸割合

(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（注4）の合計額（A）

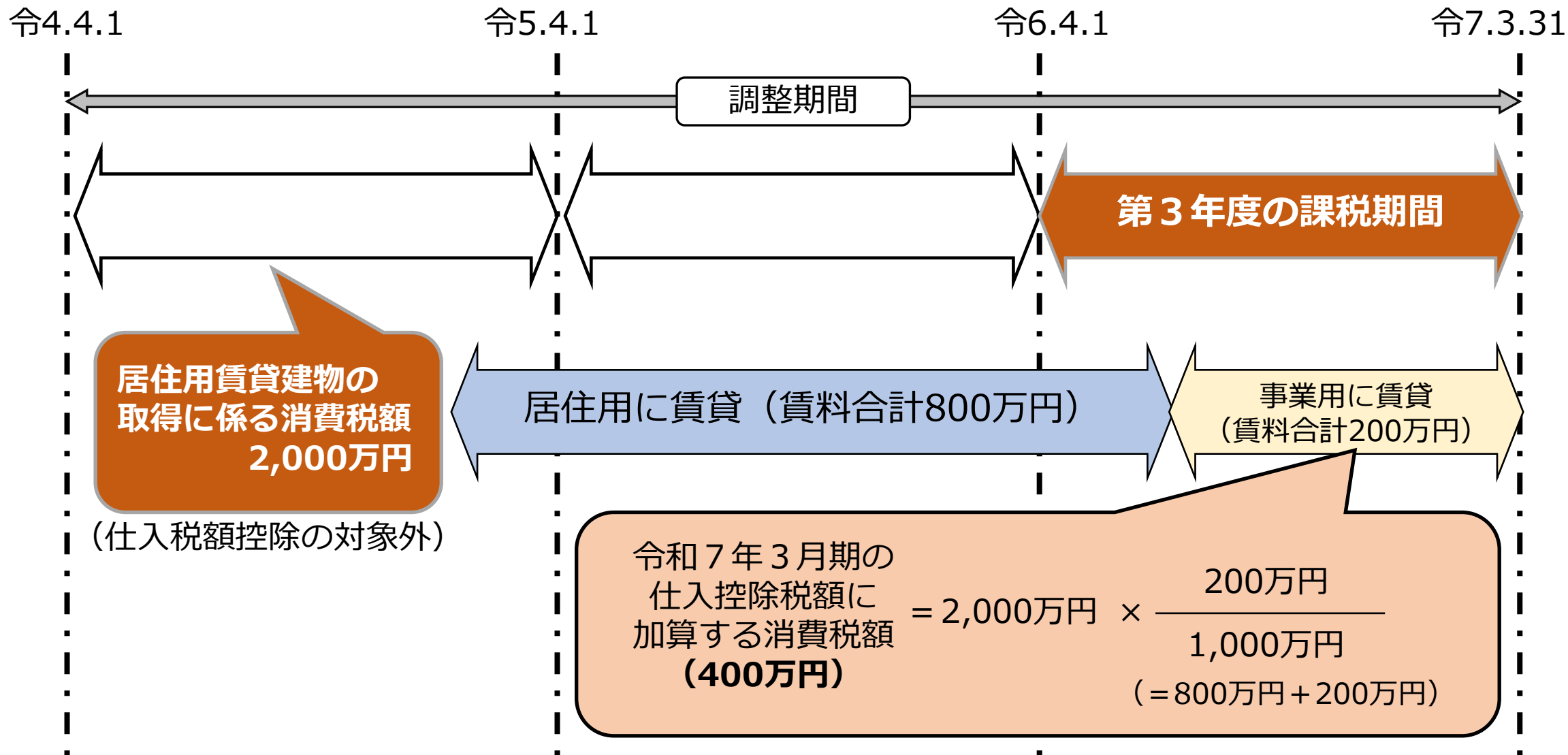
（注1）「第3年度」の課税期間とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日の属する課税期間の開始の日から3年を経過する日の属する課税期間をいう。

（注2）「調整期間」とは、居住用賃貸建物の仕入れ等の日から第3年度の課税期間の末日までの間をいう。

（注3）「課税賃貸用」とは、非課税とされる住宅の貸付け以外の貸付けの用をいう。

（注4）「対価の額」とは税抜金額で、対価の額について値引き等（対価の返還等）がある場合には、その金額を控除した残額で計算する。

調整計算方法の具体例(1)



「居住用賃貸建物」の取得等に係る仕入控除税額の調整

(2) その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

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する。

加算する
消費税額 = 居住用賃貸建物の課税
仕入れ等に係る消費税額 ×

課税譲渡等割合

(B)のうち課税賃貸用に
供したものに係る金額 + (C)の金額

課税譲渡等調整期間(注)に
行った居住用賃貸建物の貸付
けの対価の額の合計額 (B) + 居住用賃貸建物
の譲渡対価の額 (C)

(注) 「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をいう。

調整計算方法の具体例(2)

