

Winter Festa 2011

科目別トピックセミナー

<消費税法>

平成22・23年度改正が与える
第62回本試験への影響

TAC税理士講座 1/5(木)より本格開講!

※ 先行クラス 12/17(土)~

各コース初回講義を、無料で体験受講できます。

開講日に、各校受付へ直接お越しください(予約不要)。

※ コース開講日程につきましては、「通学パンフレット」をご覧ください。

TAC 税理士講座

目 次

ページ

1	はじめに.....	1
2	平成23年度改正の内容と第62回本試験に与える影響	
Ⅰ	事業者免税点制度の見直し	2～4
Ⅱ	95%ルールの見直し	5～9
3	平成22年度改正が第62回本試験に与える影響.....	10～12

1 はじめに

通常、税理士試験の出題はその年の改正が反映されますので、平成24年度の第62回本試験では、平成23年度改正及び平成24年度改正を織り込んだ出題がされることになります。

1月からの上級コースにおいては、平成23年度改正を最初から反映した教材で学習していきますから、改正の概要を知った上で講義に臨むことが、まさにスタートダッシュにつながります。

また、今回のセミナーでは「平成23年度改正の紹介」のみならず、第61回本試験の理論問題で出題された平成22年度改正が第62回本試験で計算問題として出題された場合の対処法についても紹介します。

2 平成23年度改正の内容と第62回本試験に与える影響

I 事業者免税点制度の見直し

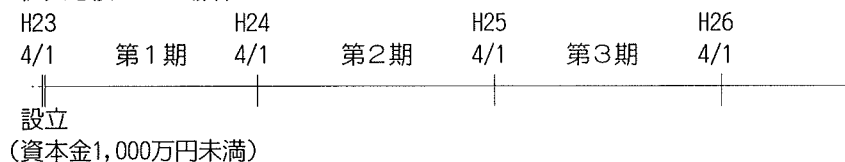
<改正の背景>

消費税の納税義務の免除の規定は、小規模事業者に対して事務負担への配慮等が必要であることから設けられています。その小規模かどうかについては、基準期間における課税売上高により判定します。基準期間とは、個人事業者については「その年の前々年」、法人については「その事業年度の前々事業年度」(法2①十四)とされています。これは消費税が転嫁を予定している税であることから、事業者自身のその課税期間の開始前に納税義務の有無が確定している必要があるためです。したがって、基準期間における課税売上高が1,000万円以下であれば、当課税期間における課税売上高がいくら多額であっても納税義務は免除されることとなります。

上記を踏まえると、新たに設立された法人(資本金1,000万円未満)の設立事業年度及びその翌事業年度、若しくは個人事業者の新規事業開始年及びその翌年については、当該事業年度若しくは年における課税売上高がいくら多額であったとしても、基準期間若しくは基準期間における課税売上高がないことから免税事業者となり、実際に課税事業者になるのは3期目以降となります。

【従前の具体例】

(1) 法人を設立した場合



基準期間がないため、納税義務は免除される。

(2) 個人事業者が新規に事業を開始する場合



基準期間における課税売上高がないため、
納税義務は免除される。

このように納税義務の有無の判定は2年前の売上げをもって行うため、大規模な事業者についても納税義務が免除され、この規定の趣旨に適合していない状況もありました。

そこで、課税の適正化の観点から免税事業者の要件の見直しが行われました。

1. 内 容 (法9の2)

個人事業者のその年又は法人のその事業年度の基準期間における課税売上高が1,000万円以下である場合^注において、**特定期間**における課税売上高が1,000万円を超えるときは、その年又はその事業年度における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されない。

^注 課税事業者を選択している場合を除く。

この改正規定は、**平成25年1月1日以後**に開始する個人事業者のその年又は法人のその事業年度について適用する。

2. 特定期間

原則として、次の期間を言う。

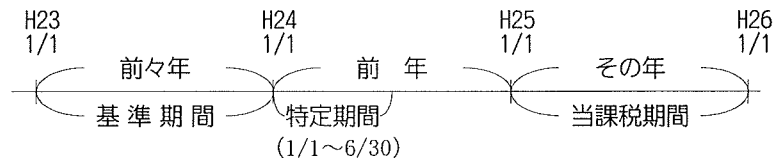
① 個人事業者

※1
その年の**前年1月1日から6月30日**までの期間

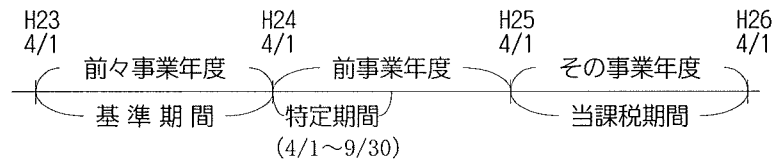
② その事業年度の前事業年度（7月超）がある法人

※2
その**前事業年度開始の日以後6月**の期間

※1 個人事業者の特定期間



※2 その事業年度の前事業年度（7月超）がある法人の特定期間



3. 特定期間における課税売上高

※1
特定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から、①から②を控除した金額の合計額を控除した残額をいう。

※2
① 特定期間中に行った売上げに係る対価の返還等の金額

※2
② 特定期間中に行った売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額に100分の125を乗じて算出した金額

なお、1. を適用する場合には、特定期間中に支払った支払明細書に記載すべき一定の給与等の合計額を1. の特定期間における課税売上高とすることができる。

※1 課税資産の譲渡等の「対価の額」

「対価の額」とは、課税資産の譲渡等の税抜金額を意味する。

※2 売上げに係る対価の返還等の金額

消費税法第38条第1項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額を意味する。

※3 支払明細書に記載すべき一定の給与等の合計額

所得税法施行規則第100条第1項第1号に規定する支払明細書に記載すべき給与等の金額を意味する。

<第62回本試験への影響>

事業者免税点制度の見直し(法9の2)については、適用開始年月日(平成25年1月1日以後)に開始する個人事業者のその年又は法人のその事業年度)から考慮すると、第62回本試験の計算問題や個別理論問題において直接的にその詳細まで問われることは考えがたい。

したがって、納税義務の全体系についての出題(理論問題)で法9の2の一部(上記1.)について解答が出来る程度の対策をとれば備えとしては充分であろう。

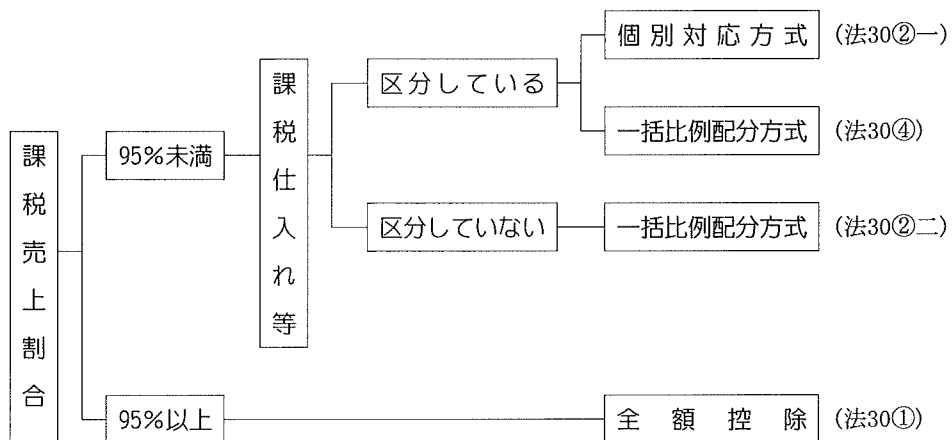
Ⅱ 95%ルールの見直し

<改正の背景>

課税の累積を排除する観点から設けられた仕入税額控除制度においては、原則として課税仕入れ等についてはあくまで課税売上げに対応するもののみが仕入税額控除の対象となり、非課税売上げに対応するものは仕入税額控除の対象とはなりません。

しかし、事業者の事務負担等を配慮し、課税売上割合が95%以上である場合には、その課税期間における課税仕入れ等が課税売上げに対応するものか否かの厳密な区分を行うことを要せず、課税仕入れ等の税額の全額を仕入税額控除の対象とすることができる（以下「95%ルール」という。）こととされていました。

【従前の具体例】

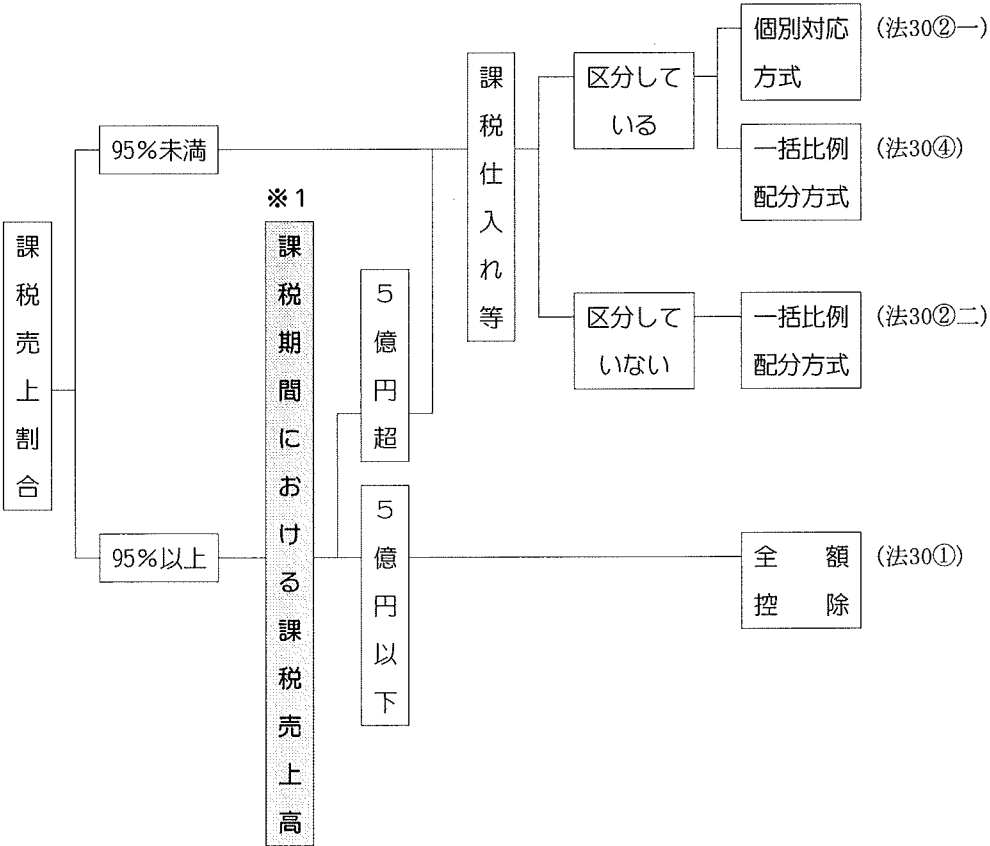


今回の改正では、事務負担に配慮するという趣旨である95%ルールについて実際は事務処理能力の高い大規模な事業者も含めてその適用が認められていたことを踏まえ、課税の適正化の観点から95%ルールを適用する事業者の範囲を縮小することとなりました。

1. 内 容 (法30②)

※1
課税期間における課税売上高が5億円を超えると、又はその課税期間における課税売上割合が95%に満たないときは、課税仕入れ等の税額の合計額は、個別対応方式又は一括比例配分方式のいずれかで計算する。

この改正規定（課税期間における課税売上高の5億円判定）は、平成24年4月1日以後に開始する課税期間から適用する。



2. 課税期間における課税売上高

① 課税期間が1年である場合

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から、売上げに係る税抜対価の返還等の金額の合計額（注）を控除した残額

（注）次のイからロを控除した金額の合計額をいう。

イ 課税期間中に行った売上げに係る対価の返還等の金額

ロ 課税期間中に行った売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額に100分の125を乗じて算出した金額

② 課税期間が1年未満の場合

①の残額をその課税期間の月数で除し、これに12を乗じて計算した金額

※ 1月未満の端数は、1月とする。

※1 課税資産の譲渡等の「対価の額」

「対価の額」とは、課税資産の譲渡等の税抜金額を意味する。

※2 売上げに係る対価の返還等の金額

消費税法第38条第1項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額を意味する。



計算パターン

<課税期間における課税売上高>

(1) 課税標準額（千円未満切捨前）＋免税売上高

(2)
$$\frac{\text{課税売上} - \text{国内課税売上}}{\text{返還等(税込)} - \text{返還等(税込)}} \times \frac{4}{105} \times 125\%$$

(3) (1)－(2)

設 例

課税事業者である甲社の当課税期間(平成24年4月1日から平成25年3月31日まで)における課税売上高及び課税売上割合を求めなさい。なお、金額は税込である。

<ケース1>

(当課税期間の状況)

(1) 課税売上高

- ① 国内の消費者に対する課税商品売上高 518,175,000円
- ② 海外の消費者に対する課税商品売上高 9,100,000円
- (2) (1)①に係る売上返品高 105,000円
- (3) 非課税売上高 10,000,000円

<ケース2>

(当課税期間の状況)

(1) 課税売上高

- ① 国内の消費者に対する課税商品売上高 483,000,000円
- ② 海外の消費者に対する課税商品売上高 9,100,000円
- (2) (1)①に係る売上返品高 105,000円
- (3) 非課税売上高 10,000,000円

解 説

<ケース1>

(1) 課税期間における課税売上高

- ① $518,175,000円 \times \frac{100}{105} + 9,100,000円 = 502,600,000円$
- ② $105,000円 - 105,000円 \times \frac{4}{105} \times 125\% = 100,000円$
- ③ ① - ② = 502,500,000円

(2) 課税売上割合

- ① 課税売上高
502,500,000円
- ② 非課税売上高
10,000,000円
- ③ 課税売上割合

$$\frac{\text{①}}{\text{①} + \text{②}} = \frac{502,500,000円}{512,500,000円} (=0.9804\cdots)$$

※ 当課税期間における課税売上高が**5億円を超える**ことから、当課税期間の課税売上割合は95%以上であるが、控除対象仕入税額の計算は**個別対応方式又は一括比例配分方式**によることとなる。

<ケース2>

(1) 課税期間における課税売上高

$$\textcircled{1} \quad 483,000,000\text{円} \times \frac{100}{105} + 9,100,000\text{円} = 469,100,000\text{円}$$

$$\textcircled{2} \quad 105,000\text{円} - 105,000\text{円} \times \frac{4}{105} \times 125\% = 100,000\text{円}$$

$$\textcircled{3} \quad \textcircled{1} - \textcircled{2} = 469,000,000\text{円}$$

(2) 課税売上割合

① 課税売上高

469,000,000円

② 非課税売上高

10,000,000円

③ 課税売上割合

$$\frac{\textcircled{1}}{\textcircled{1} + \textcircled{2}} = \frac{469,000,000\text{円}}{479,000,000\text{円}} \quad (=0.9791\cdots)$$

※ 当課税期間における課税売上高が**5億円以下**であり、かつ、当課税期間の課税売上割合が**95%以上**であることから課税仕入れ等の税額の**全額が控除される**こととなる。

<第62回本試験への影響>

95%ルールの見直し(課税期間における課税売上高による判定)については、**平成24年4月1日以後**に開始する課税期間から適用があるため、第62回本試験の理論問題及び計算問題に影響を与えることとなる。

また、平成24年4月1日前に開始した課税期間については課税期間における課税売上高による判定は行わないことから、著しい変動(法33条)、転用(法34条、法35条)の適用にあたっては、調整対象固定資産を購入した課税期間において課税仕入れ等の税額の全額が控除されたか否かの判断においても併せて注意してほしい。

③ 平成22年度改正が第62回本試験に与える影響

平成22年度改正の主な内容は以下のとおりである。

- (1) 課税事業者選択届出書の提出制限
- (2) 基準期間がない課税期間中に調整対象固定資産を取得した新設法人の納税義務の特例
- (3) 簡易課税制度選択届出書の提出制限

このうち(2)については、過去の本試験の出題傾向や適用開始年月日を考慮すると第62回本試験の計算問題での出題も想定されることから、再度その内容を確認し対応できるようにしておく必要がある。

1. 内容(法12の2②)

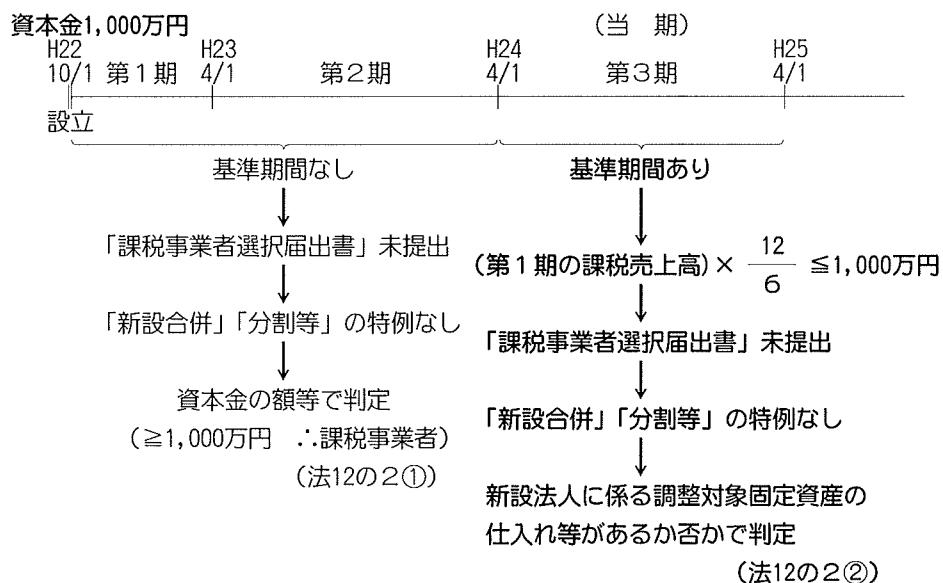
新設法人が、その基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間(注)中に調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合には、その新設法人のその仕入れ等の日の属する課税期間からその課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されない。

(注) 簡易課税の適用を受ける課税期間を除く。

新設法人がその基準期間がない課税期間中に調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合には、その仕入れ等を行った日の属する課税期間を含めた3年間又は4年間は、課税事業者となる。

なお、この規定は、平成22年4月1日以後に設立された法人に適用される。

【図 解】 新設法人の場合



2. 適用対象法人（法12の2②、基通1-5-21）

その事業年度の基準期間がなく、かつ、その事業年度開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上の法人（＝新設法人）

（注） 1. の規定が適用される新設法人とは、その基準期間がない事業年度開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上である新設法人をいい、法12の2①「基準期間がない法人の納税義務の免除の特例」の適用を受ける法人に限らない。



プラスα 調整対象固定資産を売却等した場合（基通1-5-22）

調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合の新設法人の規定（法12の2②）は、調整対象固定資産の仕入れ等を行った後、その調整対象固定資産を廃棄、売却等により処分したとしても、継続適用される。



設 例

甲社は平成22年12月1日に、資本金1,000万円により新たに設立された法人（新設合併又は分割等により設立されたものではない。）である。

この場合において、甲社の第1期（設立期）から第3期（当期）までの各課税期間における納税義務の有無を判定しなさい。なお、甲社は消費税課税事業者選択届出書は提出していない。

甲社の各課税期間における課税売上高（税抜金額）は次のとおりである。

課 税 期 間				課 税 売 上 高
第1期	H22. 12. 1	～	H23. 3. 31※	3,200千円
第2期	H23. 4. 1	～	H24. 3. 31	9,000千円
第3期	H24. 4. 1	～	H25. 3. 31	—————

※ 第1期において国内の事業者から営業用車両（調整対象固定資産に該当するものであり、取得年月日は平成22年12月15日である。）を購入している。



解説

(1) 第1期

基準期間なし 期首資本金 1,000万円 $\geq$ 1,000万円 $\therefore$ 納税義務あり

(2) 第2期

基準期間なし 期首資本金 1,000万円 $\geq$ 1,000万円 $\therefore$ 納税義務あり

(3) 第3期

$$\textcircled{1} \quad 3,200 \text{千円} \times \frac{12}{4} = 9,600 \text{千円} \leq 1,000 \text{万円}$$

② 新設法人に該当する第1期において、調整対象固定資産の仕入れ等を行っている。
 $\therefore$ 納税義務あり

※ 基準期間がない課税期間については、基準期間がない法人の納税義務の免除の特例（法12の2①）が適用され、基準期間がある課税期間について制限を受ける場合には、基準期間がない課税期間中に調整対象固定資産を取得した新設法人の納税義務の特例（法12の2②）の規定が適用される。

