

たまたま土地の譲渡があった場合の消費税の課税売上割合

1. 消費税の基本的仕組み

事業者が納付する消費税は、売上の際の消費税額(預り消費税)から、事業上必要な様々なモノやサービスの購入(課税仕入れ等)の際に支払った消費税額(課税仕入れ等の税額)を控除して算出されます(消費税法30条1項)。ただし、その課税期間(法人の場合は事業年度)における課税売上高が5億円を超えるとき、又はその課税期間における課税売上割合が95%未満のときは、預り消費税から課税仕入れ等の税額の全額を控除することはできず、その課税売上割合を課税仕入れ等の税額に乗じて算出される金額のみ控除することができます(同条2項2号、一括比例方式)。ここで、課税売上高とは、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(税抜価額)の合計額から、返品・値引き等によって返還した課税対象取引の対価の額(同)の合計額を控除した残額であり、課税売上割合とは、分母をその課税期間における国内において行った資産の譲渡等の対価の額の合計額、分子をその課税期間の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(分母の金額から土地の譲渡代価や預貯金・貸付金等の受取利子等、消費税が非課税とされる取引の対価を控除した金額)として計算される割合です(同条6項)。

なお、その課税期間中に行った課税仕入れ等につき、①課税資産の譲渡等にものみ要するもの、②課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等(「その他の資産の譲渡等」)にものみ要するもの及び③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ものにその区分が明らかにされている場合は、控除する課税仕入れ等の税額は次のイ+ロの合計額とされ、控除される課税仕入れ等の税額は、一括比例方式によるよりも一般に大きくなります。(同条2項1号、個別対応方式)。

イ：課税資産の譲渡等にものみ要する課税仕入れ等の税額の合計額

ロ：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の合計額×課税売上割合で計算される金額

2. 課税売上割合に代え、それに準ずる割合も使えること

同条第3項は、個別対応方式が適用される場合(その課税期間中に行った課税仕入れ等につき1で述べたように区分を明らかにしている場合)には、1のロの

計算で本来の課税売上割合に代え、事業者の営む事業の種類又はその事業に係る販管費等の費用の種類に応じ合理的に算定される割合で、かつ、その割合を用いて個別対応方式のロに掲げる金額を計算することにつき、所轄税務署長の承認を受けた場合は、その承認を受けた日を含む課税期間以降、その割合(「課税売上割合に準ずる割合」)を使ってよい旨定めています。

3. たまたま土地の譲渡が生じた場合の対応策

不動産業ではない事業者も、事業のリストラのため事業用の土地の譲渡を行う場合があります。土地の譲渡は消費税の非課税取引とされ、その対価は一般に大きな額になるところ、その対価は本来の課税売上割合の分母にのみ含まれるので、その譲渡があった課税期間の課税売上割合は大きく低下します。たまたま土地の譲渡が行われた場合は、個別対応方式により預り消費税から控除される消費税額を計算する場合でも、本来の課税売上割合を使うと、上記1のロの金額が実体以上に小さくなる場合があります。

そこで、個別対応方式が適用される場合に、土地の譲渡が単発のもので、かつ、当該土地の譲渡がなかったとした場合には、事業の実態に変動がないと認められる場合は、本来の課税売上割合に代え、上記2で述べた課税売上割合に準ずる割合として、次の①又は②の割合のいずれか低い割合を税務署長が承認すること(そのためには、事業者による申請書の提出が必要)が国税庁の質疑応答事例で予め明らかにされています。

①当該土地の譲渡があった課税期間の前3年に含まれる課税期間を通算して算定した課税売上割合

②当該土地の譲渡があった課税期間の前課税期間の課税売上割合

その質疑応答の中で、上記「当該土地の譲渡がなかった・・・と認められる場合」とは、事業者の営業の実態に変動がなく、かつ、過去3年間で最も高い課税売上割合と最も低い課税売上割合の差が5%以内である場合であること、また、その承認とそれに基づく控除税額の計算が行われた翌課税期間に「消費税課税売上割合に準ずる割合の不適用届出書」を提出すべきこと、その提出がない場合には、承認を受けた日の属する課税期間の翌課税期間以降の承認を取り消すことも明らかにされています。