

税務・財務・会計相談！
Q & A

令和2年度 消費税法改正事項について

高橋 宏和 (たかはし ひろかず)

高橋宏和会計事務所
公認会計士・税理士



令和2年度税制改正において消費税法に係る改正が行われました。「所得税法等の一部を改正する法律」(令和2年法律第8号)が、去る令和2年3月27日に参議院本会議で可決・成立し、同月31日に公布され、令和2年4月以降順次施行されています。本稿では消費税に関する改正事項の概要を消費税申告実務上の必要な対応について解説します。

〔質問1〕

法人に係る消費税の申告期限の特例の創設について教えてください。

〔回答〕

「法人税の申告期限の延長の特例」の適用を受ける法人が、「消費税申告期限延長届出書」を提出した場合には、その提出をした日の属する事業年度以後の各事業年度終了の日の属する課税期間に係る消費税の確定申告の期限を1ヶ月延長することとされました。

なお、この特例は令和3年3月31日以後に終了する事業年度の属する課税期間から適用されますが、届出書は令和3年3月31日以前であっても提出することができます。

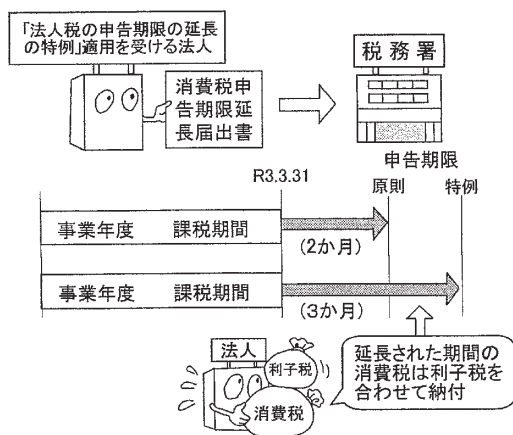
法人税の確定申告は「確定した決算に基づき」行う必要があると規定されているため各事業年度の決算を確定するために必要な定時総会が、定款、

寄付行為、規則等の定めや法定監査を受けなければならない場合のような特段の事情により事業年度終了の日から2月以内に招集されない常況にあると認められる場合には、法人の申請に基づき各事業年度の確定申告の提出期限を原則として1ヶ月延長することができますとされています。

これまでは消費税の確定申告には提出期限の延長制度が無く法人税の提出期限を延長している法人についても決算から2月の間に決算書作成事務への対応に加えて消費税確定申告書作成の業務が過重となっていました。また、消費税の確定申告書提出の後、法人税の確定申告書作成の過程で消費税の申告内容に誤りが見つかった場合には、消費税の修正申告書の作成又は更正の請求のための書類作成が必要となり、二重の事務負担が生じることとなっていました。

今般の改正により法人税の確定申告書の提出期限延長法人についても、法人税と消費税の確定申告書の提出期限が一致することとなり、この様な

申告期限の不一致の問題は解消することとなりました。なお、この特例の適用により延長された期間に係る消費税の納付については本来の提出期限の翌日から延長された提出期限までの期間の日数に応じ、年7.3%の割合（又は特例基準割合）を乗じて計算した金額に相当する利子税を合わせて納付しなければならないため注意が必要です。



〔質問2〕

居住用賃貸建物の取得等に係る消費税の仕入税額控除制度の適正化について教えてください。

〔回答〕

事業者が国内において行う居住用賃貸建物（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あって高額特定資産（税抜き1,000万円以上の資産）又は調整対象自己建設高額資産（税抜き1,000万円以上かけて建設された資産）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しないこととされました。

なお、この制度は令和2年10月1日以後に行われる居住用賃貸建物の課税仕入れ等の税額について適用されます。また、経過措置として令和2年3月31日までに締結した契約に基づき令和2年10月1日以後に行われる居住用賃貸建物の課税仕入れについては同様の制限は適用されないことになっています。

消費税の申告にあたっては、取引の前段階（仕入の段階）で課された消費税の累積を排除する観点から、仕入税額の控除が認められています。し

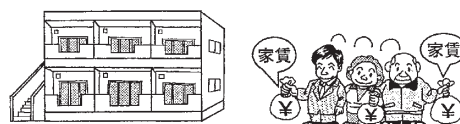
かしながら、居住用建物等の課税売上が発生しない資産の取得（非課税売上に対応する課税仕入）に係る消費税については課税の累積が生じないため、原則として仕入税額控除の対象とされていません。

これまで仕入税額控除の計算の簡便法である一括比例配分方式（仕入税額控除の計算を個々の取引毎でなく1年間の課税売上割合で一括計算する方法）を適用し、作為的な金の売買を継続して行う手法により課税売上割合を増加させることで、本来行われるべきでない仕入税額控除による還付申告を行う事例が散見されていました。

改正後の建物の取得にあたっては、その収入に係る消費税が非課税とされる住宅の用に供する建物や老人ホームや社宅として有償で貸し付ける場合のほかに、仕入れの時点では居住用賃貸建物に該当するか不明な建物についても仕入税額控除制度の適用が認められないこととなりました。

なお、一部が店舗となっている居住用賃貸建物について構造及び設備の状況その他の状況により居住部分と店舗部分とに合理的に区分しているときは、住宅の貸付の用に供さないことが明らかな部分についてはこれまで同様に仕入税額控除を認めることとされています。

居住用賃貸建物1億円購入 家賃収入(非課税売上)



課税の累積が生じないため仕入れ税額控除の対象になりません

〔質問3〕

居住用賃貸建物の取得等に係る消費税額の調整計算が必要な場合について教えてください。

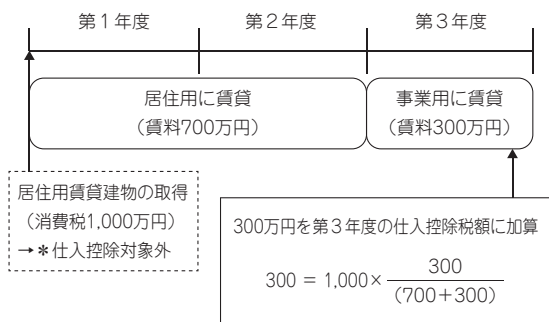
〔回答〕

質問2で回答した居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限の適用を受けた居住用賃貸建物について、3課税期間以内にその一部又は全部を課税賃貸用資産に転用した場合、若しくは他

の者に譲渡した場合においては、仕入控除税額の調整計算を行うこととされました。それぞれのケースについて調整計算の具体例をまとめると次の図①②の通りです。

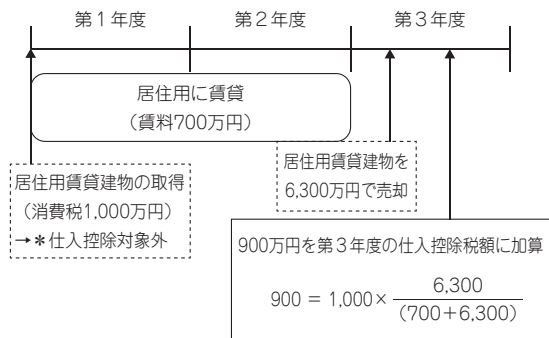
- ① 建物の取得の年から起算して第3年度の課税期間の末日にその居住用賃貸建物を有しており、かつその居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間（居住用賃貸建物の仕入れ等の日から第3年度の課税期間の末日までの間）に課税賃貸用に供した場合

【図①】



- ② その居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間内に他の者に譲渡した場合

【図②】



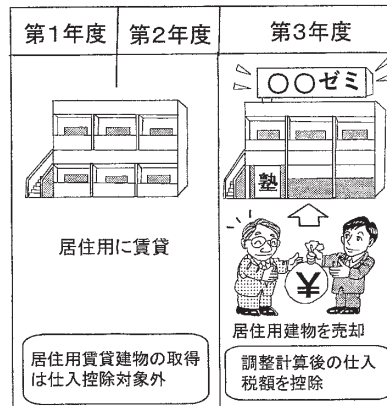
以上図①及び図②の通り居住用賃貸建物が調整対象期間内に課税賃貸用に転用若しくは譲渡された場合には調整対象期間内で課税売上が生じた割合に対応する仕入税額が控除されることとなります。これにより消費税の累積課税はなくなり適切な消費税申告と納税がなされることとなりますが、調整計算のためには3事業年度の消費税数値の集計が必要となるため、居住用賃貸建物を取得した際には調整計算が必要になる可能性に備えて関係数値を集計できるよう準備しておくことが必要となります。

〔質問4〕

高額特定資産（一の取引単位につき、課税仕入れ等に係る支払対価の額（税抜き）が1,000万円以上の資産）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の納税義務の免除の特例の制限について教えて下さい。

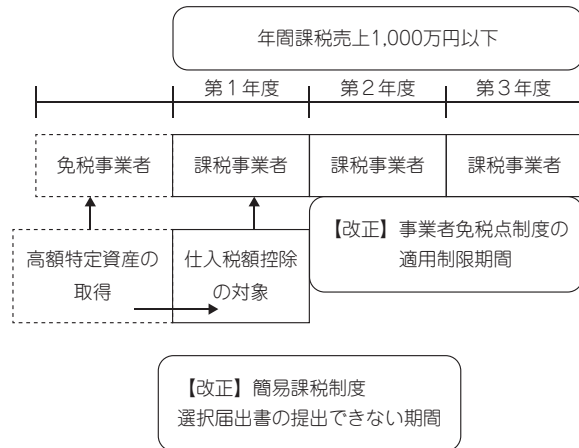
〔回答〕

事業者が高額特定資産である棚卸資産について棚卸資産の調整措置（免税事業者が課税事業者となる日の前に免税事業者であった事業年度に仕入れた在庫等について課税事業者となった年度において仕入控除税額に加算して控除する特例）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となることができないこととされました。



また、当該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「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出することができないこととされました。この改正の影響を受ける制限期間について図にまとめると以下の図③の通りです。

【図③】



この改正により棚卸資産の調整措置を受けた事業年度を含めた3年間は簡易課税の適用が受けられず（簡易課税適用のためには課税期間の初日の前日までに届出書の提出が必要なため）、免税事業者となることもできなくなりました。この改正は令和2年4月1日以後に棚卸資産の調整措置の適用を受けることとなった場合から適用されます。

*「棚卸資産の調整措置」とは、免税事業者が課税事業者となる日の前日に、免税事業者であった期間中に行った課税仕入等に係る棚卸資産を有している場合、その消費税を課税事業者となった課税期間の課税仕入等に係る消費税とみなして仕入税額控除を認める制度です。

【質問5】

自動販売機型輸出物品販売場制度の創設について教えてください。

【回答】

輸出物品販売場の許可の区分として自動販売機型輸出物品販売場（免税販売手続きが自動販売機によってのみ行われる市中輸出物品販売場）を追

加することとされました。

納税地を所轄する税務署長の許可を受けた輸出物品販売場を運営する事業者が外国人旅行者等の非居住者（以下外国人旅行者等とする）に対して当該外国人旅行者等が出国の際に国外に持ち出す一定の物品について所定の手続きに基づき譲渡した場合には消費税を免除することとされています。この輸出物品販売場においては購入者の本人確認や非居住者の判定等について適切な免税販売手続きの履行を確保する観点から人員の配置が必須とされていましたが、近年の顔認証やIoT技術の活用拡大により以下の要件を満たし、免税販売手続きが可能な一定の基準を満たす自動販売機を設置した場合、人員の配置を不要とし、自動販売機による免税販売を可能とすることとされました。

【自動販売機型輸出物品販売場の許可要件】

- ① 課税事業者が経営する販売場であること。
- ② 現に国税の滞納がなく、輸出物品販売場の許可を取り消され3年を経過していない者でなく、その他輸出物品販売場を運営する事業者として不適当と認められる事情がないこと。
- ③ 現に非居住者が利用する場所又は非居住者の利用が見込まれる場所に所在する販売場であること。
- ④ 免税販売を行うことができる機能を有する自動販売機として財務大臣が定める基準を満たす1台の指定販売機のみを設置する販売場であること。

なお、この改正は令和3年10月1日以後に行われる輸出物品販売場の許可及び臨時販売場を設置する事業者の承認から適用されます。

以上の通り令和2年度税制改正においては消費税の申告手続きにあたり留意すべき改正事項が複数存在し、その適用開始時期も改正事項毎に異なっています。令和2年度の消費税申告においては改正事項の適用誤りが無いよう改正事項についての理解を深めておくことが必要です。