

TACTNEWS

No.793

消費税の免税事業者になれない新設法人

今回は、小紙 788 号に続き、消費税の免税事業者になれない新設法人（同号で説明した一定の新設分割法人等以外）を説明します。

1 資本金の額が 1 千万円以上の新設法人

その事業年度の基準期間（2 期前の事業年度です。）がない法人＝新設 1 期目又は 2 期目の新設法人は、本来は（課税事業者の選択届け出を提出しない限り）免税事業者となります（消費税法 9 条①本文）が、それらの法人のうち、その事業年度開始の日の資本金の額が 1 千万円以上の法人（*）は免税事業者となることはできません（同法 12 条の 2①）。

そして、上記*の法人が、その基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間（新設後 2 期目までの課税期間ですが、課税売上に係る消費税額からの控除税額を、業種別に課税売上に係る消費税額の一定割合で算定する同法 37 条の中小企業者の仕入税額控除の特例を受ける課税期間は除きます。）中に、調整対象固定資産（税抜きの取得対価が 100 万円上の固定資産で、建物などが代表例）の仕入れ等を行った場合には、その法人のその調整対象固定資産の仕入れの日の属する課税期間～その課税期間の初日以後三年を経過する日の属する課税期間までの 3 課税期間は、免税事業者になることはできません（同法 12 条の 2②）。つまり、基準期間がある設立 3 期目でも免税事業者になることができません。さらに、上記同法 37 条の特例の適用を選択する届出書を提出することもできません（同条 ③）から、その特例の適用も受けられません。そのことにより、同法 33 条の（課税売上割合が著しく変動した場合の調整対象固定資産に関する仕入れに係る消費税額の調整の措置）を回避できないこととなります。同措置について、調整対象固定資産であり、かつ、非課税売上を生み出す資産でもある賃貸アパートを取得した例で説明すると次の通りです。

賃貸アパートを取得した課税期間（P1 期）に課税事業者となる法人に、アパートの賃貸＝非課税売上を生じる事業が本格的に始まっていない P1 期に少額の課税売上が生じると、その額自体は少額でも P1 期の課税売上割合 A は高くなります。そうすると、〈その調整対象固定資産＝賃貸アパートの取得に係る税額 X〉につき課税売上に係る消費税から控除される額は、X に A を乗じた金額＝X 全額又はその相当部分となり、

多額の消費税の還付が生じます。同法 33 条の措置は、P1 期からその 2 期後の P3 期までの 3 課税期間を通算した課税売上割合 B（アパートの賃貸が本格的に始まるので、B は A より大きく低下します）を計算し、 $A - B$ が 100 分の 5 以上で、かつ $(A - B) \div A$ が 100 分の 50 以上であるとき（同法施行令 53 条①）、 $X \times B$ から $X \times A$ （ $X \times B$ ）を控除した残額につき、P3 期に追加納付を求めるといいます。

2 資本金の額が 1 千万円未満の新設法人でも消費税の免税事業者になれない特例

その基準期間がない事業年度開始の日の資本金の額が 1 千万円未満の新設法人でも、「特定新規設立法人」に該当する場合＝次の(1)と(2)の要件をいずれも満たす場合は、その基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間に免税事業者になることはできません（同法 12 条の 3①）。

(1) 特定要件に該当すること

「特定要件」とは他の者により新設法人の発行済株式（自己株式は除く）の総数の 50%を超える数の株式が直接又は間接に保有される場合など、他の者により新設法人が支配される場合として政令で定める場合であることです。

(2) (1)の特定要件を満たすときのその支配する「他の者」及びそれと政令で定める特殊な関係にある法人のいずれかの者の、〈その新設法人の設立 1 期目・2 期目の基準期間に相当する期間における課税売上高として政令が定める一定の方法・方法は細かい場合分けがあり複雑なので割愛します・・・で計算した金額〉が 5 億円を超えること。これは、その新設法人が「大企業のグループに属しているか」をみており、代表的該当例は、基準期間がない新設法人の親会社で、新設法人の設立日の 2 年前の日の前日から 1 年間の間に終了した事業年度の課税売上高が 5 億円超である場合です。(1)の「他の者」は、新設法人にこの 5 億円超要件に関し必要な情報の提供をする義務があります。

特定新規設立法人についても、その基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間に調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合、1 と同様の規制が定められているので、同法 33 条の上記措置（仕入れに係る控除税額の再計算）を受けることとなります。

（担当：亀山 孝之）