

—平成 23 年 6 月の消費税法の一部改正関係—
「95%ルール」の適用要件の見直しを踏まえた
仕入控除税額の計算方法等に関する Q & A〔I〕
【基本的な考え方編】

平成 24 年 3 月
国税庁消費税室

このQ & Aは、平成 23 年 6 月の消費税法の一部改正において、仕入税額控除制度におけるいわゆる「95%ルール」の適用要件の見直し（平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する課税期間から適用）が行われたことを踏まえて、従来からの仕入控除税額の計算方法等に関する基本的な考え方や留意点等について、体系的に整理したものである。

凡例

文中、文末引用の条文等の略称は、次のとおりである。

○ 法令

法・・・・・・・・・・平成 23 年 6 月改正後の消費税法

令・・・・・・・・・・平成 23 年 6 月改正後の消費税法施行令

規則・・・・・・・・・・平成 23 年 6 月改正後の消費税法施行規則

改正法附則・・・・・・・・現下の厳しい経済状況及び雇用情勢に対応して税制の整備を図るための所得税法等の一部を改正する法律（平成 23 年法律第 82 号）附則

○ 通達

基通・・・・・・・・・・平成 23 年 9 月改正後の消費税法基本通達

○ 用語

課税資産の譲渡等・・消費税法第 2 条第 1 項第 9 号《定義》に規定する課税資産の譲渡等をいう。

非課税資産の譲渡等・・消費税法第 6 条第 1 項《非課税》の規定により非課税となる資産の譲渡等をいう。

課税売上対応分・・課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れ等であり、消費税法第 30 条第 2 項《仕入控除税額の計算》に規定する課税資産の譲渡等にのみ要するものをいう。

非課税売上対応分・・非課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れ等であり、消費税法第 30 条第 2 項に規定する課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等にのみ要するものをいう。

共通対応分・・・・・・・・課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等であり、消費税法第 30 条第 2 項に規定する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をいう。

《 目 次 》

【仕入税額控除制度（仕入控除税額の計算に関する部分）】

- 問 1 消費税の仕入税額控除制度（仕入控除税額の計算に関する部分）について教えてください。…………… 1

【95%ルール of 適用要件の見直しの概要】

- 問 2 仕入税額控除制度における「95%ルール」の適用要件の見直しの概要について教えてください。…………… 2

【課税売上割合の計算】

- 問 3 課税売上割合の計算はどのようにして行うのでしょうか。…………… 3

【個別対応方式】

- 問 4 個別対応方式について教えてください。…………… 5

【一括比例配分方式】

- 問 5 一括比例配分方式について教えてください。…………… 6

【個別対応方式と一括比例配分方式の適用関係】

（一括比例配分方式の継続適用）

- 問 6 前課税期間の確定申告における仕入控除税額の計算は一括比例配分方式により行い、当課税期間の確定申告については個別対応方式により行いたいのですが可能ですか。…………… 6

（仮決算による一括比例配分方式の適用）

- 問 7 個別対応方式により仕入控除税額を計算している事業者ですが、中間申告を仮決算で行うことになりました。中間申告については、一括比例配分方式により仕入控除税額を計算したいのですが認められますか。…………… 7

（計算方法の事後的な変更）

- 問 8 一括比例配分方式により仕入控除税額を計算し確定申告した後において、個別対応方式による方が納付すべき税額が少なくなることに気付いたことから、仕入控除税額の計算方法を一括比例配分方式から個別対応方式へ変更することを理由に更正の請求を行いたいのですが認められますか。…………… 7

【課税売上対応分の意義】

- 問 9 個別対応方式における課税売上対応分について教えてください。…………… 7

【非課税売上対応分の意義】

- 問 10 個別対応方式における非課税売上対応分について教えてください。…………… 8

【共通対応分の意義】

問 11 個別対応方式における共通対応分について教えてください。…………… 9

【個別対応方式における用途区分】

(用途区分の方法)

問 12 個別対応方式は、その課税期間における個々の課税仕入れ等の全てについて、課税売上対応分、非課税売上対応分及び共通対応分に区分（以下「用途区分」といいます。）し、その区分が明らかにされている場合に適用できる計算方法ですが、その用途区分を明らかにする方法について教えてください。…………… 9

(課税仕入れ等ごとの用途区分)

問 13 課税仕入れ等の用途区分は取引ごとに行う必要があるのですか。…………… 10

(事業部門ごとの用途区分)

問 14 課税仕入れ等の用途区分を事業部門ごと（又は勘定科目ごと）に行うことは認められますか。…………… 10

(用途区分の時期)

問 15 課税仕入れ等の時に用途が決まっていなかった課税仕入れ等について、課税期間の末日に用途区分したのですが、このような区分方法は認められますか。…………… 10

(用途区分が未定の場合)

問 16 課税期間の末日までに用途が決まらない課税仕入れ等の用途区分はどのようになるのですか。…………… 11

(国外譲渡等のための輸出に係る課税仕入れ等)

問 17 国外において譲渡するため又は国外において自己使用するための資産の輸出をした場合の課税仕入れ等の用途区分について教えてください。…………… 11

(非課税資産の輸出取引等に係る課税仕入れ等)

問 18 非課税資産の輸出取引等を行った場合の課税仕入れ等の用途区分について教えてください。…………… 11

(預金利子がある場合の用途区分)

問 19 非課税資産の譲渡等については預金利子しかなく、この預金利子を得るためにのみ必要となる課税仕入れ等はありません。このような場合は、その課税期間における課税仕入れ等の全てを課税売上対応分として区分できますか。…………… 12

【共通対応分の合理的な基準による区分】

(基通 11-2-19 の適用範囲)

問 20 基通 11-2-19 を適用して共通対応分を合理的な基準により、課税売上対応分と非課税売上対応分とに区分することが可能なものについて教えてください。…………… 12

【課税売上割合に準ずる割合の意義】

問 21 課税売上割合に準ずる割合について教えてください。…………… 13

【課税売上割合に準ずる割合の適用方法】

問 22 課税売上割合に準ずる割合の適用に当たっては、事業者の事業の全部について同一の割合を適用することとなるのですか。…………… 14

【課税売上割合に準ずる割合】

(従業員割合)

問 23 従業員割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。…………… 15

(事業部門ごとの割合)

問 24 事業部門ごとに課税売上割合と同様の方法により求めた割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。…………… 16

(床面積割合)

問 25 床面積割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。…………… 17

(取引件数割合)

問 26 取引件数割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。…………… 18

(承認申請手続)

問 27 課税売上割合に準ずる割合の承認申請手続について教えてください。…………… 19

(適用できる課税期間)

問 28 課税売上割合に準ずる割合の承認を受けた場合、いつから適用となるのですか。…… 19

(一括比例配分方式への適用)

問 29 課税売上割合に準ずる割合は、一括比例配分方式により仕入控除税額の計算を行う場合にも適用できますか。…………… 20

【たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の適用】

問 30 土地の譲渡は非課税とされており、その譲渡対価は課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価に含まれますが、土地の譲渡を本来の事業としていないような事業者の場合には、これに伴う課税仕入れの額はその譲渡金額に比し一般的に少額であることから、課税売上割合を適用して仕入れに係る消費税額を計算した場合には、事業の実態を反映しないことがあります。

そこで、たまたま土地の譲渡対価の額があったことにより課税売上割合が減少する場合で、課税売上割合を適用して仕入れに係る消費税額を計算すると当該事業者の事業の実態を反映しないと認められるときは、課税売上割合に準ずる割合の承認を受けることができますか。…………… 20

【たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の適用範囲】

問 31 有価証券の譲渡の場合であっても、問 30 の課税売上割合に準ずる割合の算出方法による承認を受けることができますか。…………… 21

【仕入税額控除制度（仕入控除税額の計算に関する部分）】

（問 1）

消費税の仕入税額控除制度（仕入控除税額の計算に関する部分）について教えてください。

（答）

1 仕入税額控除制度の基本的な考え方

消費税は、原則として全ての財貨・サービスの国内における販売、提供などを課税対象とし、生産、流通、販売などの各段階において、他の事業者や消費者に財貨・サービスの販売、提供などを行う事業者（法人及び個人事業者）を納税義務者とし、その売上げ（課税資産の譲渡等）に対して課税されます。

消費税においては、こうした仕組みを採る関係上、各取引段階において二重、三重に消費税が課されないよう、税の累積を排除するために、事業者の納付税額の計算に当たっては、その前段階で課された消費税額を控除する制度（以下「仕入税額控除制度」といいます。）が設けられています（法 30）。

各事業者が申告・納付する消費税額は、原則として、その課税期間中の課税売上げに係る消費税額から課税仕入れ等に係る消費税額を控除（以下「仕入税額控除」といいます。）して計算することになります。また、課税仕入れ等に係る消費税額が課税売上げに係る消費税額を上回る場合には、控除不足額が還付されます。

仕入税額控除制度は、上記のように税の累積を排除する観点から設けられた制度ですので、課税仕入れ等に係る消費税額については、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になるとというのが原則です。このため、非課税売上げである取引を行う事業者であっても、その取引を行うために財貨・サービスの課税仕入れ等が一般的に行われますが、本来、当該非課税売上げに対応する課税仕入れ等に係る消費税額は仕入税額控除の対象とはなりません。

2 課税売上割合による仕入控除税額の計算

しかしながら、例えば、預金利子などの非課税売上げは、その営む事業の内容如何にかかわらず、ほとんどの事業者において生じるものと考えられますが、他方でこれに伴う課税仕入れ等はほとんど生じないのが通常です。こうしたことから、事業者の事務負担等に配慮し、事業全体の売上高に基づく課税売上割合（非課税売上げも含めた売上高全体に占める課税売上高の割合をいいます。問 3 参照。）を基に、仕入税額控除の対象となる消費税額（以下「仕入控除税額」といいます。）の計算をすることができるという簡便法が設けられています。具体的には、専ら課税売上げを行う場合として、課税売上割合が 95%以上である場合には、その課税期間中の課税仕入れ等に係る消費税額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、全額を仕入税額控除の対象とすることができることとされています（以下「95%ルール」といいます。）。

（注）平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する課税期間からは、その課税期間における課税売上高が 5 億円を超える事業者は、個別対応方式か一括比例配分方式のいずれかで仕入控除税額を計算する必要があります（問 2 参照）。

他方、課税売上割合が 95%未満の場合及び上記 2（注）に該当する場合の仕入控除税額の計算は、次のように行います（法 30②）。

① 個別対応方式

$$\text{仕入控除税額} = \text{課税売上対応分に係る消費税額} + \left(\text{共通対応分に係る消費税額} \times \text{課税売上割合} \right)$$

② 一括比例配分方式

$$\text{仕入控除税額} = \frac{\text{その課税期間中の課税仕入れ等に係る消費税額の合計額}}{\text{課税売上割合}} \times \text{課税売上割合}$$

【95%ルールの適用要件の見直しの概要】

(問2)

仕入税額控除制度における「95%ルール」の適用要件の見直しの概要について教えてください。

(答)

1 改正概要

改正前の95%ルールは、事業者の事務負担等に配慮する観点から導入された制度であるにもかかわらず、その課税期間における課税売上割合が95%以上である全ての事業者一律に認められていましたが、制度の本来の趣旨を踏まえ、対象者を、引き続き事務負担に配慮する必要があると考えられる一定規模以下の事業者に限定して適用することとされました(法30②)。

具体的には、95%ルールの適用対象者をその課税期間における課税売上高が5億円以下の事業者に限ることとし、他方で当該課税売上高が5億円を超える事業者については、課税売上割合が95%以上であっても、仕入控除税額の計算に当たっては、個別対応方式か一括比例配分方式のいずれかの方法で計算する必要があることとされました。

この場合の「課税期間における課税売上高」とは、その課税期間中における消費税が課税される取引の売上金額(税抜き)と、輸出取引などの免税売上金額の合計額をいい、売上返品、売上値引や売上割戻し等に係る金額がある場合には、これらの合計額(税抜き)を控除した残額(法第28条第1項に規定する対価の額)をいいます(法30⑥)。

2 課税売上高5億円の判定期間

「その課税期間における課税売上高が5億円を超える」か否かは1年間の課税売上高によって判定することとなりますので、例えば、事業年度が6か月である場合や課税期間の特例(法19①三～四の二)の適用を受けている場合など、その課税期間が1年に満たない場合には、その1年に満たない課税期間における課税売上高を1年間の課税売上高に年換算した金額(当該課税期間の月数で除し、これに12を乗じて計算した金額)とすることとされています。これは、仮決算による中間申告書を提出する場合も同様です。

なお、事業者免税点制度等の中小事業者向け特例措置のように「基準期間における課税売上高」により判定するのではなく、課税売上割合が95%以上か未満かの判定をする場合と同様に、あくまで仕入控除税額を計算する対象期間となる課税期間における課税売上高により

判定するものであることに留意が必要です。

上記の改正は、平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する課税期間から適用されます（改正法附則 22③）。

【課税売上割合の計算】

(問 3)

課税売上割合の計算はどのようにして行うのでしょうか。

(答)

課税売上割合とは、その課税期間中に国内において行った資産の譲渡等の対価の額（税抜き）の合計額に占める課税資産の譲渡等の対価の額（税抜き）の合計額の割合をいいます（法 30⑥）。

$$\text{課税売上割合} = \frac{\text{課税資産の譲渡等の対価の額（税抜き）の合計額}}{\text{資産の譲渡等の対価の額（税抜き）の合計額}}$$

この場合の資産の譲渡等の対価の額及び課税資産の譲渡等の対価の額については、それぞれ売上げに係る対価の返還等の金額（輸出取引に係る返還等の金額を含みます。いずれも税抜きです。）を控除した残額によることとなります（令 48①）。

課税売上割合を計算する場合における国内において行った資産の譲渡等の対価の額又は課税資産の譲渡等の対価の額には、輸出取引に係る対価の額は含まれ、国外取引に係る対価の額は含まれません。また、非課税資産の輸出額（有価証券、支払手段、金銭債権の輸出額を除きます。令 51①）及び資産の海外支店等への転送輸出に係る輸出額に相当する額も、課税売上割合を計算する場合の資産の譲渡等の対価の額及び課税資産の譲渡等の対価の額に含まれることとされています（法 31、令 51②③）。

なお、課税売上割合の分母となる（資産の譲渡等の対価の額の合計額）の計算については、次の 1 から 3 の特例が設けられています（令 48）。

また、課税売上割合を計算する上での注意点は、下記 4 を参照してください。

- 1 資産の譲渡等の対価の額の全額を分母に算入しないもの（令 48②）
 - (1) 通貨、小切手等の支払手段の譲渡については、売上げの二重計上を排除するため、これらに係る対価の額は、課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額に含めないこととされています。
 - (2) 資産の譲渡等の対価として取得した金銭債権（いわゆる売掛債権等）の譲渡については、売上げの二重計上を排除するため、その譲渡等の対価の額は、課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額に含めないこととされています。
 - (3) 国債、地方債及び社債並びに譲渡性預金証書等（現先取引債券等）を予め約定した期日に予め約定した価格等で買い戻すことを約して譲渡し、かつ、その約定に基づきその現先取引債券等を買戻す場合におけるその現先取引債券等の譲渡については、資金の借入れと同じ効果を持つものですから、これに係る対価の額は、課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額に含めないこととされています。

2 資産の譲渡等の対価の額の一部の金額を分母に算入するもの（令 48③～⑤）

- (1) 現先取引債券等を予め約定した期日に予め約定した価格で売り戻すことを約して購入し、かつ、その約定に基づき売り戻す場合における対価の額は、その現先取引が利子を得る目的で行う金銭の貸付けと類似することから、課税売上割合の計算における資産の譲渡等の対価の額となるのは、売戻しに係る対価の額から購入に係る対価の額を控除した残額とされています。
- (2) 貸付金その他の金銭債権の譲受け等をした場合の対価の額は、利子（償還差益、譲り受けた金銭債権の弁済を受けた金額とその取得価額との差額その他経済的な性質が利子に準ずるものを含みます。）の金額とされています。
- (3) 消費税が非課税となる有価証券等を譲渡した場合（現先取引に該当するものを除く。）には、課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額に算入する対価の額は、その有価証券等の譲渡の対価の額の5%に相当する金額とされています。

3 分母から控除するもの（令 48⑥）

国債等について償還差損が生ずる場合には、課税売上割合の計算上、その償還差損は資産の譲渡等の対価の額から控除することとされています。

4 課税売上割合を計算する上での注意点

- (1) 課税売上割合は、事業者がその課税期間中に国内において行った資産の譲渡等の対価の額（税抜き）の合計額に占める課税資産の譲渡等の対価の額（税抜き）の合計額の割合とされていますから、課税売上割合の計算を事業所単位又は事業部単位等で行うことは認められません（基通 11-5-1）。
- (2) 消費税が不課税となる見舞金、祝金、寄附金、保険金、配当金又は補助金等は、課税売上割合の計算上、分母及び分子のいずれにも算入しません。
- (3) いわゆる信用取引による有価証券の譲渡は、それが現物を伴う取引であることについては通常の現物取引と異なるものではありませんから、その有価証券の譲渡の対価の額の5%に相当する金額を分母に算入することとなります（令 48⑤）。
- (4) 金銭の貸付けは非課税取引ですが、非居住者に対する金銭の貸付けのように輸出取引等に該当するもの（令 17③）で、その証明がされたものは、課税資産の譲渡等に係る輸出取引等として取り扱うこととされています（法 31①）。したがって、課税売上割合の計算上、非居住者に対する金銭の貸付け等である旨の証明がされるものに係る貸付金の利子については、課税資産の譲渡等の対価として、分子にも算入します（令 51②）。
- (5) 有価証券、支払手段、金銭債権の輸出は、課税資産の譲渡等に係る輸出取引とみなすものには含まれませんから、課税売上割合の計算上、分子には算入しないこととなります（法 31①、令 51①）。
- (6) 相続、合併、分割等があったことにより、課税期間の途中で課税事業者となった場合の相続人、合併法人、新設分割子法人又は分割承継法人の課税売上割合の計算は、それぞれ課税事業者となった後の資産の譲渡等の対価の額の合計額及び課税資産の譲渡等の対価の額の合計額を基礎として計算することとなります（基通 11-5-3）。
- (7) 課税売上割合を計算する場合における国内において行った資産の譲渡等の対価の額又は課税資産の譲渡等の対価の額には、輸出取引に係る対価の額は含まれますが、国外取引に係

る対価の額は含まれません（基通 11-5-4）。

(8) 輸出取引に係る対価の返還等を行った場合には、課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額及び課税資産の譲渡等の対価の額から、それぞれ輸出取引に係る対価の返還等の金額を控除することとなります（基通 11-5-5）。

(9) 課税売上割合については、原則として、端数処理は行いませんが、事業者がその生じた端数を切り捨てているときは認められません（基通 11-5-6）。

【個別対応方式】

(問 4)

個別対応方式について教えてください。

(答)

課税売上割合が 95%未満である事業者又は課税売上割合が 95%以上であってもその課税期間における課税売上高が 5 億円を超える事業者（平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する課税期間から適用）については、仕入控除税額の計算は、個別対応方式か一括比例配分方式のいずれかの方法で行うこととされています（法 30②）。

個別対応方式は、その課税期間における個々の課税仕入れ等の全てについて、次の 3 つの区分が明らかにされている場合に適用できる計算方法です（法 30②一）。

- ① 課税売上対応分
- ② 非課税売上対応分
- ③ 共通対応分

個別対応方式を適用する場合の仕入控除税額の計算方法は次のとおりとなります。

【個別対応方式による計算方法】

$$\text{仕入控除税額} = \text{課税売上対応分に係る消費税額} + \left(\text{共通対応分に係る消費税額} \times \text{課税売上割合} \right)$$

(注) 1 個別対応方式を適用する事業者は、税務署長の承認を受けることにより課税売上割合に代えて、課税売上割合に準ずる割合により仕入控除税額の計算をすることができます（法 30③）。

2 個別対応方式を適用するか一括比例配分方式を適用するかは、各事業者の選択に委ねられていますが、一括比例配分方式（問 5 参照。）を適用した場合には、一括比例配分方式を適用した課税期間の初日から同日以後 2 年を経過する日までの間に開始する各課税期間につき継続して適用することが要件とされています（法 30⑤）。

【一括比例配分方式】

(問5)

一括比例配分方式について教えてください。

(答)

課税売上割合が95%未満である事業者又は課税売上割合が95%以上であってもその課税期間における課税売上高が5億円を超える事業者（平成24年4月1日以後に開始する課税期間から適用）については、仕入控除税額の計算は、個別対応方式か一括比例配分方式のいずれかの方法で行うこととされています（法30②）。

一括比例配分方式は、個別対応方式を適用しない場合、つまり、その課税期間における課税仕入れ等を課税売上対応分、非課税売上対応分及び共通対応分にその区分が明らかにされていない場合に適用する、又は区分が明らかにされている場合であっても適用できる計算方法です（法30②二）。

一括比例配分方式を適用する場合の仕入控除税額の計算方法は次のとおりです。

【一括比例配分方式による計算方法】

$$\text{仕入控除税額} = \frac{\text{その課税期間中の課税仕入れ等}}{\text{に係る消費税額の合計額}} \times \text{課税売上割合}$$

(注) 1 一括比例配分方式を適用した場合には、一括比例配分方式を適用した課税期間の初日から同日以後2年を経過する日までの間に開始する各課税期間につき継続して適用することが要件とされています（法30⑤）。

2 一括比例配分方式を適用した事業者は、その課税期間において課税売上割合に準ずる割合の適用はできません（法30③）。

【個別対応方式と一括比例配分方式の適用関係（一括比例配分方式の継続適用）】

(問6)

前課税期間の確定申告における仕入控除税額の計算は一括比例配分方式により行い、当課税期間の確定申告については個別対応方式により行いたいのですが可能ですか。

(答)

一括比例配分方式を適用した事業者は、この計算方法を適用した課税期間の初日から同日以後2年を経過する日までの間に開始する各課税期間において、継続してこの一括比例配分方式を適用しなければならないこととされています（法30⑤、基通11-2-21）。

一括比例配分方式を2年間以上継続して適用（各課税期間が1年で前々課税期間にも一括比例配分方式を適用）している場合は、当課税期間の確定申告を個別対応方式により行うことは可能です。

【個別対応方式と一括比例配分方式の適用関係（仮決算による一括比例配分方式の適用）】

（問 7）

個別対応方式により仕入控除税額を計算している事業者ですが、中間申告を仮決算で行うことになりました。中間申告については、一括比例配分方式により仕入控除税額を計算したいのですが認められますか。

（答）

認められません。

中間申告による納付税額は、確定申告によって清算されるものであることから、仮決算による中間申告において一括比例配分方式を適用した場合でも、最終的な確定申告において個別対応方式を適用することは認められます。また、法第 30 条第 5 項の規定により一括比例配分方式を継続適用しなければならない課税期間であっても、仮決算に基づく中間申告においては、個別対応方式によることも認められます（基通 15-2-7）。

（注） 修正申告において適用できる仕入控除税額の計算方法は、その確定申告において適用した方法となります（基通 15-2-7 注書き）。

【個別対応方式と一括比例配分方式の適用関係（計算方法の事後的な変更）】

（問 8）

一括比例配分方式により仕入控除税額を計算し確定申告した後において、個別対応方式による方が納付すべき税額が少なくなることに気付いたことから、仕入控除税額の計算方法を一括比例配分方式から個別対応方式へ変更することを理由に更正の請求を行いたいのですが認められますか。

（答）

認められません。

法第 30 条第 2 項第 2 号《一括比例配分方式》の規定に従って確定申告を行っておりますので、国税通則法第 23 条第 1 項第 1 号に規定する当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかったこと」又は「当該計算に誤りがあったこと」のいずれにも該当しません。

したがって、更正の請求は認められません。

【課税売上対応分の意義】

（問 9）

個別対応方式における課税売上対応分について教えてください。

（答）

課税売上対応分とは、課税資産の譲渡等を行うためにのみ必要な課税仕入れ等をいい、例えば、次に掲げる課税仕入れ等がこれに該当します（基通 11-2-12）。

- ① そのまま他に譲渡される課税資産
- ② 課税資産の製造用にのみ消費し、又は使用される原材料、容器、包紙、機械及び装置、工具、器具、備品等

③ 課税資産に係る倉庫料、運送費、広告宣伝費、支払手数料又は支払加工賃等

なお、課税資産の譲渡等にのみ要したものではありませんから、当該課税仕入れ等を行った課税期間において当該課税仕入れ等に対応する課税資産の譲渡等があったかどうかは問いません。

(参考)

1 国外取引に係る課税仕入れ等

国外において行う資産の譲渡等のための課税仕入れ等がある場合についても、当該課税仕入れ等について法第30条《仕入れに係る消費税額の控除》の規定が適用されることとなります。

この場合において、事業者が個別対応方式を適用するときは、当該課税仕入れ等は課税売上対応分として区分することとなります(基通11-2-13)。

2 試供品、試作品等に係る課税仕入れ等

課税資産の譲渡等に係る販売促進等のために得意先等に配布される試供品、試作品等に係る課税仕入れ等は、課税売上対応分として区分することとなります(基通11-2-14)。

【非課税売上対応分の意義】

(問10)

個別対応方式における非課税売上対応分について教えてください。

(答)

非課税売上対応分とは、非課税資産の譲渡等を行うためにのみ必要な課税仕入れ等をいい、例えば、次に掲げる課税仕入れ等がこれに該当します(基通11-2-15)。

- ① 販売用の土地の造成費用
- ② 販売用の土地の取得に係る仲介手数料
- ③ 土地だけの譲渡に係る仲介手数料
- ④ 賃貸用住宅の建築費用
- ⑤ 住宅の賃貸に係る仲介手数料
- ⑥ 有価証券の売却時・購入時の売買手数料

なお、非課税資産の譲渡等にのみ要したものではありませんから、当該課税仕入れ等を行った課税期間において当該課税仕入れ等に対応する非課税資産の譲渡等があったかどうかは問いません。

【共通対応分の意義】

(問 11)

個別対応方式における共通対応分について教えてください。

(答)

共通対応分とは、原則として課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等がこれに該当します。

例えば、課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等がある場合に、それらに共通して使用される資産の取得費用や、消耗品費、電話料金、電気料金、ガス料金、水道料金等の課税仕入れ等がこれに該当します。

また、株券の発行に当たって印刷業者へ支払う印刷費、証券会社へ支払う引受手数料等のように資産の譲渡等に該当しない取引に要する課税仕入れ等は、共通対応分として区分することとなります（基通 11-2-16）。

(参考)

1 交際費に該当する課税仕入れ等

交際費に該当する課税仕入れ等は、原則として共通対応分として区分することとなります。

なお、交際費としての支出の目的や相手方に応じて用途区分を判定することは認められますので、例えば、課税資産の譲渡等のみを行っている相手方に対する歳暮や中元に係る課税仕入れ等であることが特定できるものについては、課税売上対応分として区分することとなります。

2 寄附目的の課税仕入れ等

寄附する目的で購入した物品に係る課税仕入れ等は、寄附として行う物品の贈与が、対価を得て行われる資産の譲渡等には該当しませんから、そのための課税仕入れ等については、原則として共通対応分として区分することとなります（基通 11-2-17）。

【個別対応方式における用途区分（用途区分の方法）】

(問 12)

個別対応方式は、その課税期間における個々の課税仕入れ等の全てについて、課税売上対応分、非課税売上対応分及び共通対応分に区分（以下「用途区分」といいます。）し、その区分が明らかにされている場合に適用できる計算方法ですが、その用途区分を明らかにする方法について教えてください。

(答)

事業者の行う課税仕入れ等について、課税売上対応分、非課税売上対応分又は共通対応分であることが明らかとなるように、例えば、課税仕入れ等に係る帳簿にその用途区分を記載する、又は、会計ソフトにその用途区分を入力するなど、申告後においても客観的に判断できるように用途区分されていればよく、その区分方法は問いません。

【個別対応方式における用途区分（課税仕入れ等ごとの用途区分）】

（問 13）

課税仕入れ等の用途区分は取引ごとに行う必要があるのですか。

（答）

個別対応方式により仕入控除税額を計算する場合には、その課税期間中において行った個々の課税仕入れ等について、必ず、課税売上対応分、非課税売上対応分及び共通対応分に区分しなければなりません。

この用途区分は、個々の課税仕入れ等ごと（取引ごと）に行う必要があります。

なお、課税仕入れ等の中から課税売上対応分のみを抽出して残りを全て共通対応分として区分することは認められません（法 30②一、基通 11-2-18）。

【個別対応方式における用途区分（事業部門ごとの用途区分）】

（問 14）

課税仕入れ等の用途区分を事業部門ごと（又は勘定科目ごと）に行うことは認められますか。

（答）

事業部門ごとに業務内容が明確に区分されており、当該事業部門が課税資産の譲渡等のみを行う事業部門である場合には、その事業部門で行う課税仕入れ等について、個々の課税仕入れ等ごとに用途区分した結果と、事業部門ごとに用途区分した結果は同じになると考えられますので、このような場合には、事業部門ごとでの用途区分が認められます。

しかし、その事業部門で行う業務内容が事業年度の途中で変更されるなど、事業部門ごとでの用途区分の判定が、個々の課税仕入れ等について用途区分を行った結果と異なることとなる場合には、その用途区分は誤っているということになりますので、注意が必要です。

なお、上記のような考え方は、勘定科目ごとに用途区分を行う場合も同様です。

【個別対応方式における用途区分（用途区分の時期）】

（問 15）

課税仕入れ等の時に用途が決まっていなかった課税仕入れ等について、課税期間の末日に用途区分したのですが、このような区分方法は認められますか。

（答）

認められます。

個別対応方式により仕入控除税額を計算する場合には、その課税期間中において行った個々の課税仕入れ等について、必ず、課税売上対応分、非課税売上対応分及び共通対応分に区分しなければならず、また、この用途区分は、原則として課税仕入れ等を行った日の状況により、個々の課税仕入れ等ごとに行う必要があります。

しかしながら、課税仕入れ等を行った日において、その用途が明らかでない場合もあり得ることから、その日の属する課税期間の末日までに用途区分が明らかにされた場合には、その用途区分されたところによって個別対応方式による仕入控除税額の計算を行っても差し支えありません（法 30②一、基通 11-2-20）。

【個別対応方式における用途区分（用途区分が未定の場合）】

（問 16）

課税期間の末日までに用途が決まらない課税仕入れ等の用途区分はどのようになるのですか。

（答）

課税仕入れ等を行った課税期間の末日までに、用途が決まらない課税仕入れ等については、課税売上対応分又は非課税売上対応分のいずれにも区分されませんので、共通対応分として区分することとなります。

【個別対応方式における用途区分（国外譲渡等のための輸出に係る課税仕入れ等）】

（問 17）

国外において譲渡するため又は国外において自己使用するための資産の輸出をした場合の課税仕入れ等の用途区分について教えてください。

（答）

輸出取引等の証明がされたものに係る課税仕入れ等については、課税売上対応分として区分することとなります。

国外において譲渡するため又は国外において自己使用するための資産の輸出をした場合において、当該資産が輸出されたことにつき、輸出取引等の証明がされたものについては、課税資産の譲渡等に係る輸出取引等に該当するものとみなして、法第 30 条《仕入れに係る消費税額の控除》の規定を適用することとされていますので、輸出取引等の証明がされたものに係る課税仕入れ等については、課税売上対応分として区分することとなります（法 31②）。

法第 31 条第 2 項の規定が適用されるのは、例えば、海外支店における販売用の商品を当該支店あてに輸出する場合、海外の建設工事に使用する建設資材を海外の工事現場の自己あてに輸出する場合、海外支店で使用する備品や事務機器等を当該支店あてに輸出する場合等が該当することとなります（基通 11-7-1）。

【個別対応方式における用途区分（非課税資産の輸出取引等に係る課税仕入れ等）】

（問 18）

非課税資産の輸出取引等を行った場合の課税仕入れ等の用途区分について教えてください。

（答）

輸出取引等の証明がされたものに係る課税仕入れ等については、課税売上対応分として区分することとなります。

非課税資産の譲渡等のうち輸出取引等に該当するもの（有価証券、支払手段、金銭債権の輸出を除きます。令 51①）を行った場合において、当該非課税資産の譲渡等が輸出取引等に該当するものであることにつき証明がされたものについては、課税資産の譲渡等に係る輸出取引等に該当するものとみなして、法第 30 条《仕入れに係る消費税額の控除》の規定を適用することとされていますので、輸出取引等の証明がされたものに係る課税仕入れ等については、課税売上対応分として区分することとなります（法 31①）。

なお、非課税資産の輸出取引等に係る対価の額については、課税資産の譲渡等の対価の額とし

て、課税売上割合の計算上、分母・分子の両方に算入することとなります。

【個別対応方式における用途区分（預金利子がある場合の用途区分）】

（問 19）

非課税資産の譲渡等については預金利子しかなく、この預金利子を得るためにのみ必要となる課税仕入れ等はありません。このような場合は、その課税期間における課税仕入れ等の全てを課税売上対応分として区分できますか。

（答）

課税売上対応分として特定されない事務費等の課税仕入れ等については、共通対応分として区分することとなります。

個別対応方式により仕入控除税額を計算する場合には、その課税期間中において行った個々の課税仕入れ等について、必ず、課税売上対応分、非課税売上対応分及び共通対応分に区分する必要がありますが、この用途区分は、原則として課税仕入れ等を行った日の状況により、個々の課税仕入れ等ごとに行う必要があります（基通 11-2-18、基通 11-2-20）。

預金利子を得るためにのみ必要となる課税仕入れ等はないとのことですが、消費税が非課税となる預金利子が事業者の事業活動に伴い発生し、事業者に帰属するものであることからしても、例えば、総務、経理部門等における事務費など、課税売上対応分として特定されない課税仕入れ等については、共通対応分として区分することとなります。

【共通対応分の合理的な基準による区分（基通 11-2-19 の適用範囲）】

（問 20）

基通 11-2-19 を適用して共通対応分を合理的な基準により、課税売上対応分と非課税売上対応分とに区分することが可能なものについて教えてください。

（答）

1 基通 11-2-19 の概要

基通 11-2-19《共通用の課税仕入れ等を合理的な基準により区分した場合》では、個別対応方式により仕入控除税額を計算する場合において、その課税仕入れ等が一義的には共通対応分に区分される場合であっても、例えば、原材料、包装材料、倉庫料、電力料等のように生産実績その他の合理的な基準により、その課税仕入れ等を課税売上対応分と非課税売上対応分とに区分することが可能なものについて当該合理的な基準により区分している場合には、当該区分したところにより個別対応方式を適用できることを明らかにしています。

この場合の区分することが可能なものとは、原材料、包装材料、倉庫料、電力料のように製品の製造に直接用いられる課税仕入れ等をその適用事例の典型として示していることから明らかなように、課税資産の譲渡等又は非課税資産の譲渡等と明確かつ直接的な対応関係があることにより、生産実績のように既実現している事象の数値のみによって算定される割合で、その合理性が検証可能な基準により機械的に区分することが可能な課税仕入れ等をいいます。

2 基通 11-2-19 の適用に当たっての留意点

個別対応方式における共通対応分に係る仕入控除税額は、共通対応分に係る消費税額に課税

売上割合を乗じて計算することとされています（法 30②一）。

また、課税売上割合で計算した仕入控除税額がその事業者の事業の実態と乖離した結果となる場合などは、事業者が事前に税務署長の承認を受けることにより事業実態に則した「課税売上割合に準ずる割合」により仕入控除税額を計算することができることとされています（法 30③）。

これらを踏まえ、基通 11-2-19 は、当該通達で例示しているとおりに、一義的には共通対応分として区分された課税仕入れ等であっても、製品製造原価となる原材料、梱包材料、倉庫料、電力料等のように、課税資産の譲渡等又は非課税資産の譲渡等との対応関係が明確かつ直接的で、生産実績のように既に実現している事象の数値のみによって算定される割合で、その合理性が検証可能な基準により機械的に区分することが可能なものに限っては、当該合理的な基準により区分することとして差し支えないものとしています。

（注） 各事業者固有の特殊な実情に則した仕入控除税額の計算を行う必要がある場合には、事前に課税売上割合に準ずる割合の承認を受ける必要があります。

【課税売上割合に準ずる割合の意義】

（問 21）

課税売上割合に準ずる割合について教えてください。

（答）

1 課税売上割合に準ずる割合

課税売上割合に準ずる割合とは、その課税期間における課税仕入れ等のうち個別対応方式における共通対応分に係る仕入控除税額の計算において、事業者における事業内容等の実態が、その課税仕入れ等のあった課税期間における課税売上割合によっては必ずしも反映されていないという場合に対処するために、課税売上割合よりも更に合理的な割合を適用することがその事業者にとって事業内容等の実態を反映したものとなるのであれば、その合理的な割合を認めることが妥当との趣旨から設けられているものです。

当該割合は、当該事業者の営む事業の種類異なるごと又は当該事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類異なるごとに区分して算出することができます（法 30③）。

2 課税売上割合に準ずる割合の適用範囲

どのような割合が合理的であるかは、その事業者の営む事業の種類等により異なるものと考えられ、その割合を算出することになる基準をどのような外形的要素に依存することが妥当であるかについても一概に言えるものではありませんが、課税売上割合に準ずる割合としては、使用人の数又は従事日数の割合、消費又は使用する資産の価額、使用数量、使用面積の割合などが考えられます（基通 11-5-7）。

当該割合は、本来の課税売上割合の適用範囲と異なり、その事業者が行う事業の全部について同一の割合を適用する必要はなく、例えば、次のような方法によることもできます（基通 11-5-8）。

(1) 事業の種類異なるごと

その事業者の営む事業の種類異なるごとに区分して、事業の種類異なるごとにそれぞれ異なる課税売上割合に準ずる割合を適用する方法

(2) 事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類異なるごと

その事業者の事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類異なるごとに区分して、費用の種類異なるごとにそれぞれ異なる課税売上割合に準ずる割合を適用する方法

(3) 事業に係る事業場の単位ごと

その事業者の事業に係る事業場の単位ごとに区分して、事業場の異なるごとにそれぞれ異なる課税売上割合に準ずる割合を適用する方法

なお、課税売上割合に準ずる割合を用いて計算する場合には、納税地の所轄税務署長の承認を受ける必要があり、承認を受けた日の属する課税期間から課税売上割合に代えて、課税売上割合に準ずる割合を用いて仕入控除税額を計算することとなります（法 30③）。

また、承認に係る課税売上割合に準ずる割合を用いて仕入控除税額を計算することが適当でないと認められる事情が生じた場合には、税務署長は、その承認を取り消すことができることとされています（令 47③）。この承認の取消しがあった場合には、その取消しのあった日の属する課税期間から当該課税売上割合に準ずる割合を用いて仕入控除税額を計算することはできません（令 47⑤）。

（注） 課税売上割合に準ずる割合の承認を受けた場合には、本来の課税売上割合に代えて課税売上割合に準ずる割合を適用するのですから、いずれか有利な割合を適用することはできません（法 30③）。

【課税売上割合に準ずる割合の適用方法】

（問 22）

課税売上割合に準ずる割合の適用に当たっては、事業者の事業の全部について同一の割合を適用することとなるのですか。

（答）

事業者が、課税売上割合に準ずる割合を適用する場合には、その事業者が行う事業の全部について同一の割合しか適用できないということではなく、次の①から③のような区分ごとに課税売上割合に準ずる割合を適用して計算することができます。

また、その場合には、適用すべき課税売上割合に準ずる割合の全てについて納税地の所轄税務署長の承認を受ける必要があります。

- ① 事業の種類異なるごとの区分
- ② 事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類異なるごとの区分
- ③ 事業に係る事業場の単位ごとの区分

したがって、例えば、課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等に該当するような総務、経理部門等における経費について仕入控除税額の計算をする場合には、その費用の種類ごとに区分し、電気料については床面積割合を適用し、コンピューターリース料については本来の課税売上割合を課税売上割合に準ずる割合として適用し、水道料その他については従業員割合を適用するなど、それぞれの区分ごとに仕入控除税額を計算することができます（基通 11-5-8）。

なお、課税売上割合に準ずる割合の承認は、その準ずる割合を用いた仕入控除税額の計算体系について、上記①から③の例により事業者の行う事業の全体として、それぞれに承認を受ける必

要があるものですから、例えば、特定の共通用の課税仕入れ等について適用しようとする割合が合理的であったとしても、その他の共通用の課税仕入れ等について適用しようとする割合が合理的でない場合又は適用しようとする割合の計算方法が不明確である場合には、承認を受けることができません。

【課税売上割合に準ずる割合（従業員割合）】

(問 23)

従業員割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。

(答)

課税売上割合に準ずる割合の適用は、個別対応方式における共通対応分に係る仕入控除税額の計算において、その事業者における事業内容等の実態が、その課税仕入れ等のあった課税期間の課税売上割合によっては必ずしも反映されていない場合に認められるものです。

したがって、従業員割合（従事日数割合を含みます。）が、課税売上割合に準ずる割合として、その事業者における事業内容等の実態を反映したものであるかどうかについては、その事業者の営む事業の種類等により異なるものと考えられますので、一概にはお答えすることはできませんが、一般的に承認申請に当たり留意していただきたいことは次のとおりです。

【従業員割合の計算方法】

$$\text{従業員割合} = \frac{\text{課税資産の譲渡等にのみ従事する従業員数}}{\text{課税資産の譲渡等にのみ従事する従業員数} + \text{非課税資産の譲渡等にのみ従事する従業員数}}$$

【留意事項】

1 割合の算定・割合の適用範囲

(1) 従業員数を課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に係る業務ごとに区分できることが前提となります。

(注) 課税資産の譲渡等及び非課税資産の譲渡等の双方の業務に従事する従業員がいる場合には、「課税資産の譲渡等にのみ従事する従業員数」を、「総従業員数－非課税資産の譲渡等のみ従事する従業員数」という方法で把握することは認められません。

(2) 計算の基礎となる従業員数は、原則として課税期間の末日の現況によります。

(注) 課税期間の末日における従業員数が課税期間における実態と異なるなど、事業の実態を反映しないものであるときは、課税期間中の各月末の平均数値等によることができます。

(3) 課税資産の譲渡等及び非課税資産の譲渡等の双方の業務に従事する従業員については、原則としてこの割合の計算上、分母、分子のいずれにも含めません。

ただし、事務日報等により課税資産の譲渡等及び非課税資産の譲渡等の双方の業務に従事する従業員全員の従事日数が記録されていて、この記録により従業員ごとの従事日数の割合が計算できる場合には、当該従事日数の割合により当該従業員数を各業務にあん分することは認められます。

(注) 非課税資産の譲渡等にのみ従事する従業員が皆無の場合であっても、課税資産の譲渡等及び非課税資産の譲渡等の双方の業務に従事する従業員全員について、上記のただし書に規定する状況にあるときは、その従事日数の割合により、従業員割合の適用が認められます。

- (4) 例えば、建設会社の海外工事部門の従業員など、国外取引にのみ従事する従業員については、この割合の計算上、分母、分子のいずれにも含めません。
- (5) 法人の役員（非常勤役員を除きます。）も従業員に含めて取り扱います。また、アルバイト等についても、従業員と同等の勤務状況にある場合には、従業員に含めて取り扱います。
- (6) 本店・支店ごと又は事業部門ごとにそれぞれの従業員割合を適用することは認められます。

2 適用対象となる共通対応分

共通対応分のうち、従業員数に比例して支出されると認められるものについて適用できます。

【課税売上割合に準ずる割合（事業部門ごとの割合）】

(問 24)

事業部門ごとに課税売上割合と同様の方法により求めた割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。

(答)

課税売上割合に準ずる割合の適用は、個別対応方式における共通対応分に係る仕入控除税額の計算において、その事業者における事業内容等の実態が、その課税仕入れ等のあった課税期間の課税売上割合によっては必ずしも反映されていない場合に認められるものです。

したがって、事業部門ごとに課税売上割合と同様の方法により求めた割合が、課税売上割合に準ずる割合として、その事業者における事業内容等の実態を反映したものであるかどうかについては、その事業者の営む事業の種類等により異なるものと考えられますので、一概にはお答えすることはできませんが、一般的に承認申請に当たり留意していただきたいことは次のとおりです。

【事業部門ごとの課税売上割合に準ずる割合の計算方法】

$$\text{事業部門ごとの課税売上割合に準ずる割合} = \frac{\text{事業部門ごとの課税売上高}}{\text{事業部門ごとの課税売上高} + \text{事業部門ごとの非課税売上高}}$$

【留意事項】

1 割合の算定・割合の適用範囲

- (1) 事業部門ごと（本店・支店ごとによる場合を含みます。）に、当該事業部門に係る課税売上高と非課税売上高を基礎として、課税売上割合と同様の方法により割合を求めます。
- (2) この割合は、独立採算制の対象となっている事業部門や独立した会計単位となっている事業部門についてのみ適用が認められるものです。
- (3) 総務、経理部門等の事業を行う部門以外の部門については、この割合の適用は認められません。
- (4) 総務、経理部門等の共通対応分の消費税額全てを各事業部門の従業員数比率等適宜の比率

により事業部門に振り分けた上で、事業部門ごとの課税売上割合に準ずる割合によりあん分する方法も認められます。

- (5) 課税売上割合に準ずる割合が、本来の課税売上割合よりも低いこととなる場合であっても、その承認を受けた事業部門における課税売上割合に準ずる割合を使用します。

2 適用対象となる共通対応分

課税売上割合に準ずる割合の承認を受けた事業部門の共通対応分に係る消費税額について適用できません。

【課税売上割合に準ずる割合（床面積割合）】

(問 25)

床面積割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。

(答)

課税売上割合に準ずる割合の適用は、個別対応方式における共通対応分に係る仕入控除税額の計算において、その事業者における事業内容等の実態が、その課税仕入れ等のあった課税期間の課税売上割合によっては必ずしも反映されていない場合に認められるものです。

したがって、床面積割合が、課税売上割合に準ずる割合として、その事業者における事業内容等の実態を反映したものであるかどうかについては、その事業者の営む事業の種類等により異なるものと考えられますので、一概にはお答えすることはできませんが、一般的に承認申請に当たり留意していただきたいことは次のとおりです。

【床面積割合の計算方法】

$$\text{床面積割合} = \frac{\text{課税資産の譲渡等に係る業務で使用する専用床面積}}{\text{課税資産の譲渡等に係る業務で使用する専用床面積} + \text{非課税資産の譲渡等に係る業務で使用する専用床面積}}$$

【留意事項】

1 割合の算定・割合の適用範囲

- (1) 床面積を課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に係る業務ごとに区分できることが前提となります。

(注) 課税資産の譲渡等及び非課税資産の譲渡等の双方の業務で使用する床面積がある場合には、「課税資産の譲渡等に係る業務で使用する専用床面積」を、「総床面積－非課税資産の譲渡に係る業務で使用する専用床面積」という方法で把握することは認められません。

- (2) 計算の基礎となる床面積は、原則として課税期間の末日の現況によります。

(注) 課税期間の末日における床面積が課税期間における実態と異なるなど、事業の実態を反映しないものであるときは、課税期間中の各月末の平均数値等によることができます。

- (3) 課税資産の譲渡等及び非課税資産の譲渡等の双方の業務で使用する専用床面積については、原則としてこの割合の計算上、分母、分子のいずれにも含めません。

(4) 本店・支店ごと又は事業部門ごとにそれぞれの床面積割合を適用することは認められます。

2 適用対象となる共通対応分

共通対応分のうち、専用床面積に比例して支出されると認められるものについて適用できません。

【課税売上割合に準ずる割合（取引件数割合）】

(問 26)

取引件数割合を課税売上割合に準ずる割合として承認申請したいのですが、承認は受けられますか。

(答)

課税売上割合に準ずる割合の適用は、個別対応方式における共通対応分に係る仕入控除税額の計算において、その事業者における事業内容等の実態が、その課税仕入れ等のあった課税期間の課税売上割合によっては必ずしも反映されていない場合に認められるものです。

したがって、取引件数割合が、課税売上割合に準ずる割合として、その事業者における事業内容等の実態を反映したものであるかどうかについては、その事業者の営む事業の種類等により異なるものと考えられますので、一概にはお答えすることはできませんが、一般的に承認申請に当たり留意していただきたいことは次のとおりです。

【取引件数割合の計算方法】

$$\text{取引件数割合} = \frac{\text{課税資産の譲渡等に係る取引件数}}{\text{課税資産の譲渡等に係る取引件数} + \text{非課税資産の譲渡等に係る取引件数}}$$

【留意事項】

1 割合の算定・割合の適用範囲

- (1) 取引件数を課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に係る件数に区分できることが前提となります。
- (2) 本店・支店ごと又は事業部門ごとにそれぞれの取引件数割合を適用することは認められません。

2 適用対象となる共通対応分

共通対応分のうち、取引件数に比例して支出されると認められるものについて適用できます。

【課税売上割合に準ずる割合（承認申請手続）】

（問 27）

課税売上割合に準ずる割合の承認申請手続について教えてください。

（答）

課税売上割合に準ずる割合を用いて仕入控除税額を計算する場合には、課税売上割合に準ずる割合の算出方法の内容、その算出方法が合理的であるとする理由等を記載した「消費税課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書（第 22 号様式）」を納税地の所轄税務署長に提出して承認を受けなければなりません。

提出を受けた税務署長は、審査を行い、その申請に係る課税売上割合に準ずる割合が合理的に算出されたものと認める場合には承認し、一方、合理的に算出されたものと認めない場合には却下します（法 30③、令 47、規 15）。

その算出方法が合理的であるかどうかの審査には、申請者から合理的であることを明らかにできる資料を提出していただいたり、詳しい説明を受けることが必要となることがありますから、一定の審査期間が必要となります。

したがって、課税売上割合に準ずる割合の適用を受けようとする課税期間の終了間際に「消費税課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書（第 22 号様式）」を提出された場合には、合理的に算出されたものであることの確認ができない場合がありますので、余裕をもって提出してください。

（注） この承認申請については、一定の日までに承認又は却下の処分がなかった場合におけるみなし承認の制度は採用されていません。

【課税売上割合に準ずる割合（適用できる課税期間）】

（問 28）

課税売上割合に準ずる割合の承認を受けた場合、いつから適用となるのですか。

（答）

承認を受けた日の属する課税期間から適用となります。

したがって、承認を受けた日の属する課税期間から課税売上割合に代えてその承認を受けた課税売上割合に準ずる割合により仕入控除税額の計算ができます。

なお、課税売上割合に準ずる割合を用いて計算することをやめようとする場合は、やめようとする課税期間の末日までに当該割合を用いて計算することをやめようとする旨を記載した「消費税課税売上割合に準ずる割合の不適用届出書（第 23 号様式）」を納税地の所轄税務署長に提出する必要があります（法 30③、規 15）。

【課税売上割合に準ずる割合（一括比例配分方式への適用）】

(問 29)

課税売上割合に準ずる割合は、一括比例配分方式により仕入控除税額の計算を行う場合にも適用できますか。

(答)

適用できません。

課税売上割合に準ずる割合は、個別対応方式により仕入控除税額の計算を行う事業者に限り適用できるものです（法 30③）。

【たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の適用】

(問 30)

土地の譲渡は非課税とされており、その譲渡対価は課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価に含まれますが、土地の譲渡を本来の事業としていないような事業者の場合には、これに伴う課税仕入れの額はその譲渡金額に比し一般的に少額であることから、課税売上割合を適用して仕入れに係る消費税額を計算した場合には、事業の実態を反映しないことがあります。

そこで、たまたま土地の譲渡対価の額があったことにより課税売上割合が減少する場合で、課税売上割合を適用して仕入れに係る消費税額を計算すると当該事業者の事業の実態を反映しないと認められるときは、課税売上割合に準ずる割合の承認を受けることができますか。

(答)

土地の譲渡が単発のものであり、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に限り、次の①又は②の割合のいずれか低い割合により課税売上割合に準ずる割合の承認を与えることとして差し支えないこととしています。

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の通算課税売上割合（令第53条第3項《通算課税売上割合の計算方法》に規定する計算方法により計算した割合をいいます。）

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

(注) 1 土地の譲渡がなかったとした場合に、事業の実態に変動がない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%以内である場合とします。

2 課税売上割合に準ずる割合は、承認を受けた日の属する課税期間から適用となります。承認審査には一定の期間が必要となりますので、「消費税課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書（第22号様式）」は、余裕をもって提出してください。

3 この課税売上割合に準ずる割合の承認は、たまたま土地の譲渡があった場合に行うものですから、当該課税期間において適用したときは、翌課税期間において「消費税課税売上割合に準ずる割合の不適用届出書（第23号様式）」を提出してください。なお、提出がない場合には、その承認を取り消すものとします。

【たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の適用範囲】

(問 31)

有価証券の譲渡の場合であっても、問 30 の課税売上割合に準ずる割合の算出方法による承認を受けることができますか。

(答)

1 課税売上割合に準ずる割合

課税売上割合に準ずる割合は、法第 30 条第 3 項第 1 号において、「当該割合が当該事業者の営む事業の種類又は当該事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類に応じ合理的に算定されるものであること」とされています。また、その具体的例示による合理的な割合の算出方法は、基通 11-5-7 《課税売上割合に準ずる割合》において、「使用人の数又は従事日数の割合、消費又は使用する資産の価額、使用数量、使用面積の割合その他課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等（非課税資産の譲渡等）に共通して要するものの性質に応ずる合理的な基準により算出した割合」として明らかにしています。

2 たまたま土地の譲渡があった場合

たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の承認については、土地の譲渡が単発のものであり、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に限り、便宜的に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の通算課税売上割合と前課税期間の課税売上割合とのいずれか低い割合により法第 30 条第 3 項に規定する課税売上割合に準ずる割合の承認を与えることとして差し支えないこととしているものです。

これは以下の(1)及び(2)の理由によるものです。

- (1) 土地の販売を事業としていない事業者において、譲渡することを予定していなかった本社用地や工場用地など事業者が事業の用に供するために取得していた土地の譲渡が経営上の事情等によりたまたま発生し、その結果、課税売上割合が急激に減少したような場合には、当該土地の譲渡は本来の事業として予定されていなかったわけですから、このような取引までも取り込んで、課税売上割合により仕入控除税額の計算を行うことは事業の実態を反映したものと言えず、不合理であると考えられること。
- (2) 法第 30 条第 3 項第 1 号では、「当該割合が当該事業者の営む事業の種類又は当該事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類に応じ合理的に算定されるものであること」を要件としているところ、たまたま土地の譲渡があった場合には、①事業者は土地の販売を事業としていないため、事業の種類異なるごとの割合は採り得ないこと、また、②土地の譲渡がたまたま行われたものであるため、事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類異なるごとの割合も採り得ないことから、これらの区分により算出することができないと考えられること。

(注) 「たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の承認」は、たまたま（偶発的に）発生した土地の譲渡が、法第 30 条第 3 項で規定する課税売上割合に準ずる割合の算出方法を採用できない事情にあることを前提として、便宜的に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の通算課税売上割合と前課税期間の課税売上割合とのいずれか低い割合を課税売上割合に準ずる割合として承認しても差し支えないとするものです。

したがって、たまたま（偶発的に）発生したものではない土地の譲渡については、①その課税期間における課税売上割合をそのまま適用するか、②当該課税売上割合をそのまま適用したのでは、その事業者における事業内容等の実態が反映されていないこととなる場合には、当該土地の譲渡を行う事業と本来の事業を区分した上で、それぞれの事業について、本来の課税売上割合と同じ計算方法で算出した割合を課税売上割合に準ずる割合として適用することが考えられます。

3 有価証券の譲渡への適用

有価証券の譲渡の対価の額は、課税売上割合の計算において、令第48条第5項《課税売上割合の計算方法》の規定により、その譲渡の対価の額の5%相当額を分母に算入すればよいこととされており、有価証券の譲渡の場合には、法令において一定の手当がされていることから、土地の譲渡と同列に考えることは適当ではありません。

したがって、「たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の承認」と同様の方法での承認を受けることはできません。