

税務解説即答 3問

1 白色申告における青色欠損金の繰越控除の適用の可否

Q 当社は令和3年9月期において欠損金が生じている青色申告書を提出していたが、事情により令和4年9月期及び令和5年9月期は無申告となっており、2期連続して確定申告書の提出がなかったことにより、青色申告の承認取消しの通知を受けています。

今回、令和6年9月期の確定申告を白色申告で行うにあたり、前述の令和3年9月期の青色欠損金を控除することはできるでしょうか。

A 青色申告法人が確定申告書を提出期限までに提出しなかった場合には、納税地の所轄税務署長は、その事業年度に遡って青色申告の承認を取り消すことができるとされている（法法127①四）。

実務のうえでは、2事業年度連続してその提出期限内に申告書の提出がない場合について、その2事業年度目の事業年度以後の事業年度について、その承認が取り消されることとなる（事務運営指針課法2-10）。

また、欠損金の繰越控除は、欠損金額が生じた事業年度において青色申告書である確定申告書を提出し、かつ、その後の各事業年度について連続して確定申告書を提出している法人であって、欠損金額の生じた事業年度に係る一定の帳簿書類を存している場合に限り適用される（法法57⑩）。

この場合、「その後の各事業年度について連続して確定申告書を提出している」か否かについては、「期限内に確定申告書を提出している」とは規定されておらず、また、確定申告書には「その申告書に係る期限後申告書を含む」（法法2三十一）とされている。

さらに、「青色申告書を提出している」とも規定されておらず、当然、白色申告書も確定申告書である。

したがって、無申告となっている令和

4年9月期及び令和5年9月期について期限後申告を行い、そのうえで、令和6年9月期の白色申告において令和3年9月期の青色欠損金を控除することができると考えられる。

2 課税売上割合が0の場合の仕入控除税額の計算

Q 当社は新設法人ですが、設立と同時に適格請求書発行事業者としての登録を受けています。

設立1期目は課税売上げも預金利息などの非課税売上げもないのですが、商品の仕入れ等の課税仕入れは発生しています。

このような状況において、今回、仕入れに係る消費税の還付を受けることはできるでしょうか。

A 仕入に係る消費税額の控除については、原則課税において、課税期間中の課税売上高が5億円以下、かつ、課税売上割合が95%以上の場合には、その全額が控除対象となるが（消法30①）、課税期間中の課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満の場合には、個別対応方式又は一括比例配分方式で計算した、課税売上げに対応する部分のみが控除の対象となる（消法30②）。

個別対応方式とは、その課税期間中の課税仕入れ等に係る消費税額のすべてを、

①課税売上げにのみ要する課税仕入れ等に係るもの

②非課税売上げにのみ要する課税仕入れ等に係るもの

③課税売上げと非課税売上げに共通して要する課税仕入れ等に係るもの

に区分し、次の算式により仕入控除税額を計算する方法である（消法30②一）。

$$\text{仕入控除税額} = \text{①} + \text{③} \times \text{課税売上割合} ※$$

※ = 課税売上高 / (課税売上高 + 非課税売上高)

また、一括比例配分方式とは、次の算式により仕入控除税額を計算する方法である（消法30②二）。

$$\text{仕入控除税額} = \text{課税仕入れ等に係る消費税額} \times \text{課税売上割合}$$

なお、一括比例配分方式を選択した場合には、2年間以上継続して適用した後でなければ、個別対応方式に変更することはできない。

今回のケースのように、課税期間中の売上げ（資産の譲渡等）がなく、課税売上割合の計算上の分母及び分子がともに0となる場合、課税売上割合は0%（95%未満）として取り扱われる。

その場合、仕入れに係る消費税額的全額が控除対象とはならないため、仕入控除税額の計算は個別対応方式又は一括比例配分方式により行う必要があるが、一括比例配分方式をすると、課税売上割合が0であるため仕入控除税額も0になってしまう。

したがって、原則課税の個別対応方式による計算を行い、課税売上げにのみ要する課税仕入れ等の部分について消費税額の還付を受けることになる。

3 相続開始時点で売買契約中の不動産に係る相続財産に係る譲渡所得の課税の特例の適用の可否

Q 父が所有する不動産の売買契約の締結後、引渡しが行われる前に父が亡くなりました。

今回、私がこの契約に係る譲渡所得の申告を行うことになるのですが、この場合、相続財産に係る譲渡所得の課税の特例適用を受けることは可能でしょうか。

A (1) 取得費に加算する相続税額の一般的な計算方法

相続財産に係る譲渡所得の課税の特例とは、相続又は遺贈により取得した土地、建物、株式などの財産を、相続開始のあった日の翌日から相続税の申告書の提出期限の翌日以後3年以内に譲渡した場合

に、相続税額のうち一定金額を譲渡資産の取得費に加算することができる制度である（措法39）。

一般的には、取得費に加算する相続税額は次のように計算される。

$$\text{取得費に} \quad \text{その相続} \quad \text{その相続人の相続税の課税} \\ \text{加算する} = \text{人の相続} \times \frac{\text{価格の計算の基礎とされた}}{\text{その譲渡資産の価額 (A)}} \\ \text{相続税額} \quad \text{税額} \quad \text{その相続人} \quad \text{その相続人} \\ \text{の課税価格} + \text{の債務控除} \\ \text{(B)} \quad \text{額 (C)}$$

(2) 売買契約中の売主に相続が開始し、その相続人がその契約に係る譲渡所得の申告をする場合

今回のケースのように、被相続人が売買契約中であった不動産について、その不動産の引渡しがあった日を譲渡の日として、その相続人が譲渡所得の申告をする場合においても、この特例を適用することは認められている（S61.12.5 最高裁判決）。

相続人が譲渡した売買契約中の不動産については、その不動産の評価額ではなく、その売買契約に基づく相続開始時における残代金請求権が相続財産となる。

それに加えて、相続開始時までに受領した手付金に相当する額がその課税価格の計算の基礎に算入されていると考えられることから、上記(1)の算式におけるA欄はその不動産の譲渡収入金額（残代金請求権 + 手付金に相当する額）となる。

また、前受金債務に相当する額は、その相続人の債務控除額（C欄）に加算することになる。

$$\text{取得費に} \quad \text{その相続} \quad \text{その相続人の相続税の課税価格} \\ \text{加算する} = \text{人の相続} \times \frac{\text{の計算の基礎とされたその譲渡}}{\text{資産の価額 (譲渡収入金額 (注))}} \\ \text{相続税額} \quad \text{税額} \quad \text{(A)} \quad \text{その相続人の債} \\ \text{務控除額 (前受} \\ \text{金債務相当額を} \\ \text{加算) (C)}$$

(注) A欄の「譲渡資産の価額」は、その相続人に係る譲渡収入金額となる。

(M.N.)