

95%ルール見直しについての実務対応

【95%ルール適用要件の見直し】

・制度の概要

一般課税により申告を行う事業者のうち、当課税期間における課税売上割合が95%以上の事業者は、課税売上に係る消費税額から、課税仕入れ等に係る消費税額の全額を控除することができることとされていましたが、平成24年4月1日以後に開始する課税期間から、当課税期間における課税売上割合が95%以上かつ課税売上高が5億円以下の場合にのみ全額を控除することができることとされました。

したがって、当課税期間における課税売上高が5億円超*の場合、または課税売上割合が95%未満の場合には、仕入控除税額の計算を個別対応方式若しくは一括比例配分方式のいずれかにより行うこととなります。

※当課税期間が1年に満たない場合には、当課税期間の課税売上高を当課税期間の月数で除し、これに12を乗じて算出した金額(年換算した金額)で判定します。

課税資産の販売のみを行う事業者においては、非課税売上は預金の預入等による受取利息のみと考えられ、預金利息等を得るために直接要する課税仕入れ等はないのが通常である。したがって、95%ルールを適用しても、大きな納税額の圧縮にはつながらないと思われる。しかし、課税売上高が多額となる大企業等においては、この5%以下という枠も相対的に大きくなり、金融取引以外の非課税売上があっても、それに要する課税仕入れ等の税額が控除の対象となる。

こうしたことから、平成23年度税制改正においては、その課税期間の課税売上高が5億円を超える事業者については、95%ルールを適用しないものとされた。

【個別対応方式と一括比例配分方式】

・個別対応方式

個別対応方式により控除対象仕入税額を計算する場合には、その課税期間中に国内において行った個々の課税仕入れ等について、必ず、次の3つに区分しなければならない。したがって、課税仕入れ等の中から課税売上対応分だけを抽出し、それ以外のものをすべて共通用とするような区分は認められない。

区分	内容
① 課税売上対応分	・ 課税売上のためにのみ要する課税仕入れ等 ・ 輸出免税売上のためにのみ要する課税仕入れ等 ・ 国外における売上のためにのみ要する課税仕入れ等
② 非課税売上対応分	・ 非課税売上のためにのみ要する課税仕入れ等
③ 共通対応分	・ 課税売上と非課税売上に共通して要する課税仕入れ等 ・ 課税売上対応分にも非課税売上対応分にも該当しない課税仕入れ等

- ・一括比例配分方式
仕入控除税額＝課税仕入等の消費税額×課税売上割合
※2年間継続適用

【両方式の相違点】

区分	個別対応方式	一括比例配分方式
メリット	<ul style="list-style-type: none"> ・継続適用がない。 ・一括比例配分方式に比べて控除税額が多くなる場合が多い ・共通対応分を合理的な基準で区分することができる ・課税売上割合に準ずる割合を活用することができる ・非課税業務用調整対象固定資産を課税業務用に転用した場合の調整の適用がある 	<ul style="list-style-type: none"> ・課税仕入等の用途を区分する必要がない ・非課税売上対応分の税額についても課税売上割合を乗じた金額を控除することができる ・非課税業務用調整対象固定資産についても課税売上割合が著しく増加した場合の調整の適用がある ・課税業務用調整対象固定資産を非課税業務用に転用した場合の調整の適用がない
デメリット	<ul style="list-style-type: none"> ・課税仕入等の用途を区分する必要がある ・非課税売上対応分の税額は一切控除できない ・課税業務用調整対象固定資産を非課税業務用に転用した場合の調整の適用がある 	<ul style="list-style-type: none"> ・2年間継続適用しなければならない ・棚卸資産など、課税売上対応分の税額についても課税売上割合を適用して計算しなければならない ・課税売上割合に準ずる割合の適用がない ・課税業務用調整対象固定資産についても課税売上割合が著しく減少した場合の調整の適用がある ・非課税業務用調整対象固定資産を課税業務用に転用した場合の調整の適用がない

