

QA51 個人事業主（免税事業者）の事務所の賃貸

Q

個人事業主C（免税事業者）は、貸しビル業を営んでいます。年間賃料880万円（税込）、満室稼働、経費率25%（220万円（税込））、テナントは個人事業主と法人が半々です。Cは、これまで課税売上高が1,000万円を超えたことがありません。次のケースについて、Cは適格請求書発行事業者を選択すべきでしょうか？なお、今後5年間は大規模修繕や建物の新規取得の予定はありません。

（ケース1）

全テナントが免税事業者である場合。

（ケース2）

全テナントが課税事業者（原則課税）である場合。

（ケース3）

課税事業者（原則課税）からの賃料収入440万円（税込）、免税事業者からの賃料収入440万円（税込）である場合。

A

（ケース1）

適格請求書発行事業者を選択せず、免税事業者を選択した方が有利であると考えられます。

(ケース2)

個人事業主Cが適格請求書発行事業者の登録を行い、原則課税と簡易課税を選択したケースについて検証します。

なお、一定の期間については、Cが適格請求書発行事業者の登録を行い、2割特例（令和5年度税制改正大綱）を適用した場合と、免税事業者を選択し、テナントが経過措置を適用（80%又は50%）した場合について検証します。

全テナントが課税事業者である場合、Cが2割特例を適用できる期間は、2割特例を選択すべきであると考えられます。2割特例の適用の要件を満たさない場合、経過措置80%までは免税事業者、経過措置50%以降は適格請求書発行事業者を選択することが考えられます。また、経費率が40%を超えない場合や、大規模修繕や建物の新規取得を予定していない場合、簡易課税の選択を検討することが考えられます。

(ケース3)

ケース2と同様の検証を行います。課税事業者と免税事業者のテナントが混在する場合、構成割合によっては、2割特例を適用せずに、免税事業者を選択することも検討の余地があります。

解 説

インボイス制度導入後は、適格請求書発行事業者が交付する「適格請求書（インボイス）」等の保存が、仕入税額控除の要件となります。インボイスを交付できるのは、インボイス発行事業者（課税事業者）に限られます。よって、インボイス制度導入後、免税事業者や消費者から行った課税仕入れは、原則として仕入税額控除が適用されません。

ただし、区分記載請求書等と同様の事項が記載された請求書等及びこの

経過措置の規定の適用を受ける旨を記載した帳簿を保存している場合、次の期間において、仕入税額相当額の一定割合を仕入税額として控除できる経過措置が設けられています。

- (1) 令和5年10月1日～令和8年9月30日まで
仕入税額相当額の80%
- (2) 令和8年10月1日～令和11年9月30日まで
仕入税額相当額の50%

また、令和5年度税制改正大綱（令和4年12月16日）にて、令和5年10月1日から令和8年9月30日の属する各課税期間において、免税事業者が適格請求書発行事業者として課税事業者になる場合、納付税額を課税標準額に対する消費税額の2割とする緩和措置（小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置（以下、「2割特例」という））が講じられることとなりました。

【対象期間】

令和5年10月1日に適格請求書発行事業者として登録した場合の対象期間、適用対象者は次のとおりです。

・個人事業者

- 令和5年申告（対象期間：令和5年10月～12月）
- 令和6年申告（対象期間：令和6年1月～12月）
- 令和7年申告（対象期間：令和7年1月～12月）
- 令和8年申告（対象期間：令和8年1月～12月）

・法人（3月決算）

令和6年3月期申告（対象期間：令和5年10月～令和6年3月）

令和7年3月期申告（対象期間：令和6年4月～令和7年3月）

令和8年3月期申告（対象期間：令和7年4月～令和8年3月）

令和9年3月期申告（対象期間：令和8年4月～令和9年3月）

【適用対象】

- ・免税事業者が適格請求書発行事業者の登録を受けて課税事業者となる場合
- ・課税事業者選択届出書を提出し、適格請求書発行事業者の登録を受ける場合（令和5年10月1日以降に課税事業者となる場合）

【適用対象外】

- ・課税期間の特例の適用を受ける課税期間
- ・基準期間の課税売上高が1,000万円を超える場合
- ・資本金1,000万円以上の新設法人
- ・調整対象固定資産や高額特定資産の取得等により、インボイス制度と関係なく課税事業者となる場合
- ・令和5年10月1日前から課税事業者選択届出書の提出により引き続き事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる同日の属する課税期間（※）。

※例えば、個人事業者が令和4年11月に課税事業者選択届出書と適格請求書発行事業者の登録申請を行い、令和5年1月1日から課税事業者となる場合、令和5年10月～12月の期間について、特例の適用を受けることができません。この場合、救済措置として、令和5年4月1日から同年12月31日までに課税事業者選択不適用届出書を提出することによって、令和5年1

月～9月の期間が免税事業者、同年10月以降は適格請求書発行事業者として2割特例を適用することができます。

【納付税額】

納付税額は、次のとおり、課税標準額に対する消費税額の2割となります。

(計算式)

納付税額＝課税標準額に対する消費税額－課税標準額に対する消費税額×80%

2割特例においては、簡易課税制度における事業に応じた区分が不要です。なお、事業区分が第1種事業（みなし仕入率90%）の場合、簡易課税を選択した方が有利となります。

(ケース1)

賃貸人及びテナントは、ともに免税事業者であることから、消費税の処理はありません。賃貸人は、賃料に係る消費税80万円が「益税」となります。ただし、管理費等の賃貸に係る課税仕入れについて、仕入税額控除の適用はありません。

免税事業者同士による、居住用賃貸建物以外の建物の賃貸借については、インボイス制度導入後においても影響はないと考えられます。

(ケース2)

インボイス制度導入後、免税事業者からの課税仕入れは仕入税額控除が適用されません。賃貸人は、賃料に係る消費税が「益税」となりますが、テナントが仕入税額控除を受けられないことによる負担相当額について、

テナントから賃料減額交渉を受ける可能性や、賃貸借契約の解約が懸念されます。また、空室になったとき、競合物件と比較して、リーシングの競争力が落ちることが懸念されます。以下、適格請求書発行事業者を選択すべきか否か、検証してみます。

1. テナントが免税事業者との取引を継続しないため、賃貸人が適格請求書発行事業者を選択する場合

原則課税と簡易課税の有利判定を行います。

※シンプルに理解するため、国税及び地方消費税をまとめて計算しています
(以下同様)。

(1) 原則課税

①売上税額：800,000円 $(8,800,000 \times 10/110)$

②仕入税額：200,000円 $(2,200,000 \times 10/110)$

③納付税額：600,000円 $(① - ②)$

(2) 簡易課税

①売上税額：800,000円 $(8,800,000 \times 10/110)$

②仕入税額：320,000円 $(① \times 40\% ※)$

③納付税額：480,000円 $(① - ②)$

※不動産賃貸業 (みなし仕入率40%)

(3) 2割特例

①売上税額：800,000円 $(8,800,000 \times 10/110)$

②仕入税額：640,000円 $(① \times 80\%)$

③納付税額：160,000円 $(① - ②)$

以上のとおり、不動産賃貸業の場合、簡易課税よりも2割特例の方が有利となります。また、経費率が40%を超えない場合、原則課税よりも簡易課税を選択した方が有利となります。よって、2割特例を適用できる期間は2割特例、適用できない期間は簡易課税を選択した方が有利となります。ただし、簡易課税は消費税の還付がないため、大規模修繕や建物の新規取得を予定しているときは注意が必要です。

2. テナントが免税事業者との取引を継続するため、賃貸人が免税事業者を選択する場合

テナントが、賃料に係る消費税について、仕入税額控除が適用されないことによる影響を検証します。

(1) 経過措置80%の期間

テナントは、仕入控除税額が16万円少なくなります。

$$800,000円 - 800,000円 \times 80\% = 160,000円$$

よって、賃料について、313,725円/年（税抜）程度の減額交渉を受ける可能性が想定されます。

①年間賃料（税込）	: 8,454,902円
②年間賃料（税抜）	: 7,686,275円
③消費税	: 768,627円（②×10%）
④仕入控除税額	: 614,902円（③×80%）
⑤年間賃料差額（税抜）	: 313,725円（8,000,000円－②）
⑥消費税差額	: 153,725円（③－④）

⑦検証 : 160,000円 (⑤ - ⑥)

(2) 経過措置50%の期間

テナントは、仕入控除税額が40万円少なくなります。

$$800,000円 - 800,000円 \times 50\% = 400,000円$$

よって、賃料について、761,905円/年(税抜)程度の減額交渉を受ける可能性が想定されます。

①年間賃料(税込) : 7,961,905円
 ②年間賃料(税抜) : 7,238,095円
 ③消費税 : 723,810円 (② × 10%)
 ④仕入控除税額 : 361,905円 (③ × 50%)
 ⑤年間賃料差額(税抜) : 761,905円 (8,000,000円 - ②)
 ⑥消費税差額 : 361,905円 (③ - ④)
 ⑦検証 : 400,000円 (⑤ - ⑥)

(3) 比較検証

①原則課税 : 600,000円(納付税額)
 ②簡易課税 : 480,000円(納付税額)
 ③2割特例 : 160,000円(納付税額)
 ④経過措置80% : 313,725円(減額賃料)
 ⑤経過措置50% : 761,905円(減額賃料)

以上より、全テナントが課税事業者である場合、賃貸人である個人事業

主Cが2割特例を適用できる期間は、2割特例を選択すべきであると考えられます。2割特例の適用の要件を満たさない場合、経過措置80%までは免税事業者、経過措置50%以降は適格請求書発行事業者を選択することが考えられます。また、経費率が40%を超えない場合や、大規模修繕や建物の新規取得を予定していない場合、簡易課税の選択を検討することが考えられます。

(ケース3)

課税事業者と免税事業者のテナントが混在している場合、それぞれに対する売上を計算して検証します。

1. テナントが免税事業者との取引を継続しないため、賃貸人が適格請求書発行事業者を選択する場合

ケース2と同様に、原則課税と簡易課税の有利判定を行います。

(1) 原則課税

①売上税額：800,000円 ($8,800,000 \times 10/110$)

②仕入税額：200,000円 ($2,200,000 \times 10/110$)

③納付税額：600,000円 (① - ②)

(2) 簡易課税

①売上税額：800,000円 ($8,800,000 \times 10/110$)

②仕入税額：320,000円 (① \times 40%※)

③納付税額：480,000円 (① - ②)

※不動産賃貸業 (みなし仕入率40%)

(3) 2割特例

①売上税額：800,000円 $(8,800,000 \times 10/110)$ ②仕入税額：640,000円 $(① \times 80\%)$ ③納付税額：160,000円 $(① - ②)$

以上のとおり、不動産賃貸業の場合、簡易課税よりも2割特例の方が有利となります。また、経費率が40%を超えない場合、原則課税よりも簡易課税を選択した方が有利となります。よって、2割特例を適用できる期間は2割特例、適用できない期間は簡易課税を選択した方が有利となります。ただし、簡易課税は消費税の還付がないため、大規模修繕や建物の新規取得を予定しているときは注意が必要です。

2. テナントが免税事業者との取引を継続するため、賃貸人が免税事業者を選択する場合

課税事業者であるテナントが、賃料に係る消費税について、仕入税額控除が適用されないことによる影響を検証します。

(1) 経過措置80%の期間

テナントは、仕入控除税額が8万円少なくなります。

$$400,000\text{円} - 400,000\text{円} \times 80\% = 80,000\text{円}$$

よって、賃料について、156,863円（税抜）程度の減額交渉を受ける可能性が想定されます。

①年間賃料（税込） : 4,227,451円

②年間賃料（税抜）	： 3,843,137円
③消費税	： 384,314円（②×10%）
④仕入控除税額	： 307,451円（③×80%）
⑤年間賃料差額（税抜）	： 156,863円（4,000,000円－②）
⑥消費税差額	： 76,863円（③－④）
⑦検証	： 80,000円（⑤－⑥）

（2）経過措置50%の期間

テナントは、仕入控除税額が20万円少なくなります。

$$400,000円 - 400,000円 \times 50\% = 200,000円$$

よって、賃料について、380,953円（税抜）程度の減額交渉を受ける可能性が想定されます。

①年間賃料（税込）	： 3,980,952円
②年間賃料（税抜）	： 3,619,047円
③消費税	： 361,905円（②×10%）
④仕入控除税額	： 180,952円（③×50%）
⑤年間賃料差額（税抜）	： 380,953円（4,000,000円－②）
⑥消費税差額	： 180,953円（③－④）
⑦検証	： 200,000円（⑤－⑥）

（3）比較検証

①原則課税	： 600,000円（納付税額）
②簡易課税	： 480,000円（納付税額）

- ③ 2割特例 : 160,000円 (納付税額)
- ④ 経過措置80% : 156,863円 (減額賃料)
- ⑤ 経過措置50% : 380,953円 (減額賃料)

以上より、課税事業者と免税事業者のテナントが混在する場合、免税事業者の割合によっては、経過措置80%の期間については、2割特例を適用せずに、免税事業者を選択することも検討の余地があります。