

個人が太陽光発電装置を取得した場合の所得税の取扱い [Profession Journal No. 9 (2013年3月7日)に掲載]

税理士 大塚 直子

1 はじめに

平成24年7月から、再生可能エネルギーの固定価格買取制度が開始されることに伴い、平成24年5月29日から、グリーン投資減税の対象設備の定義が変わり、太陽光・風力発電設備については、所定の要件を満たせば、取得価額を初年度に即時償却できるようになりました。

このように、太陽光・風力発電設備については、初年度に即時償却できるようになったこともあり、昨今のエネルギー事情も相俟って、設備メーカーなどが積極的に設置を呼びかけているところでもあります。

国税庁の質疑応答事例においても、太陽光発電設備を設置した場合の所得税の取扱いについて、いくつかの事例が掲載されているところであり、これらを参考にしながら、個人が太陽光発電装置を取得した場合の所得税の取扱いをまとめることとします。

2 グリーン投資減税について

エネルギー環境負荷低減推進税制（以下「グリーン投資減税」といいます。）においては、従来から、設備取得価額の7%相当額の税額控除制度及び取得価額の30%相当額を限度として償却できる特別償却制度が設けられていましたが、平成24年度税制改正により、新たに取得価額の全額を償却できる即時償却の制度が加わりました。また、太陽光発電設備は10kW以上で、かつ、再生可能エネルギーの固定価格買取制度の認定を受ける必要があることとされました。

なお、グリーン投資減税は、青色申告書を提出する個人で事業所得を生ずべき事業を行っている者についてのみ適用があります。

3 所得税の取扱い

(1) 国税庁の質疑応答事例で例示されている事例

国税庁の質疑応答事例では、個人が太陽光発電設備を設置し、電力を電力会社に売却した場合の売却収入に係る所得区分及び太陽光発電設備についての減価償却について、いくつかの例を挙げて説明しています。

① 自宅に設置した太陽光発電設備による余剰電力の売却収入

給与所得者である個人が、自宅に太陽光発電設備を設置し余剰電力を電力会社に売却した例

回答要旨は、以下のとおりです。

- ・ たとえ全量売電（注）を行っている場合の売電収入も、事業として行われている場合を除き、雑所得に該当する。

（注）一般家庭で行われる太陽光発電であっても、平成24年7月以降、一定規模以上の太陽光発電設備により発電が行われる場合には、その送電された電気の全量について電力会社に売却することが可能とされています。

- ・ 事業として行っている場合や、他の事業所得がありその付随業務として行っているような場合には事業所得に該当すると考えられる。
- ・ 家事用資産として使用し、その余剰電力を売却しているような場合は雑所得に該当する。
- ・ 太陽光発電設備は機械装置として、17年の耐用年数で償却を行う。
- ・ 必要経費に算入する減価償却費の額は、発電量のうちに売却した電力量の占める割合を業務用割合として計算する。

② 自宅兼店舗に設置した太陽光発電設備による余剰電力の売却収入

事業所得者である個人が、自宅兼店舗である建物に太陽光発電設備を設置し、発電した電力を自宅及び店舗で使用し、余剰電力を電力会社に売却した例

回答要旨は、以下のとおりです。

- ・ 売却した電力の収入は、すべて事業所得の付随収入となる。
- ・ 設備は兼用であっても、設備から発電される電力が事業所得を生ずべき業務の用に供されている限り、減価償却資産（事業用資産）に該当する。
- ・ 減価償却費は売却した電力量の割合の合計を事業用割合として計算する。
- ・ グリーン投資減税の適用要件に該当しその適用を受ける場合は、事業用割合に基づき計算を行う。

この回答では、上記①において家事用（雑所得）であるとした居住用建物部分に相当する部分に係る売却収入について、これを区分することなく、売却した電力の収入すべてが事業所得の付随収入になる、としています。

③ 賃貸アパートに設置した太陽光発電設備による余剰電力の売却収入

不動産賃貸業を営む個人が、賃貸不動産である建物に太陽光発電設備を設置し、発電した電力を賃貸不動産の共用部分で使用し、余剰電力を電力会社に売却した場合

回答要旨は、以下のとおりです。

- ・ 共用部分で使用した発電は、不動産所得の必要経費を少なくする効果がある。
→ 不動産所得との関連性から不動産所得の収入金額に算入する。
- ・ 特別償却や税額控除は事業所得上の特例（措法10の2の2）につき、不動産所得や雑所得には適用がない。
- ・ 全量売電の場合、不動産所得の関連性が認められないので、事業として行われている場合を除き、雑所得に該当する。

これらの質疑応答事例は、平成24年度税制改正を受けて全量売電の場合を含めて回答されたものです。

注目すべきは、不動産所得を生ずる資産の上に設置した設備について、その設備である資産から生じた収入については、あくまでもその収入を生ずる基因となった事象に基づいて所得を判断する、としていることです。不動産所得を生ずる資産の上に設置したものであるため、不動産所得の付随収入として不動産所得となると考えてもおかしくないように思われますが、国税庁の質疑応答事例では、不動産所得との関連性は認められない、とされています。

このため、上記の収入は、賃貸用不動産の上に設置した携帯電話の基地局（アンテナ）等などの設置に係る収入とは異なる取扱いとすることになります。

（2）国税庁の質疑応答事例で例示されていない場合

上記（1）でみたように、国税庁の質疑応答事例で例示されているものは、ごく僅かです。

例えば、次のようなものに関しては、国税庁の質疑応答事例では触れられていません。

- 太陽光発電設備を自らが保有する土地の上に設置した場合
- 太陽光発電設備を賃借した土地の上に設置した場合

以下、これらについて、国税庁の質疑応答事例を参考に取扱いを検討してみることとします。

① 太陽光発電設備を自らが保有する土地の上に設置した場合

国税庁の質疑応答事例でも度々述べられているように、全量売電の場合であっても、事

業として行われている場合を除き、その売電収入は雑所得とされます。どこに設置されているように、事業として行われている場合を除き、その売電収入は雑所得に該当するものと考えられます。

ここで問題となるのは、「事業として」行われているのか否かをどのような基準により判断するのか、ということです。

例えば、開業届け等を提出し、事業所得として申告をすれば、その売電収入は事業所得になるのか、といった疑問が生じてきます。

売電行為が事業として行われていると認められるためには、昭和56年4月24日の最高裁判決において示された「事業」の意義にあるとおり、自己の計算と危険において営利を目的として対価を得て継続的に行われていなければなりません。

② 太陽光発電設備を賃借した土地の上に設置した場合

基本的には、上記①と同様であると考えます。

昨今、この賃借した土地の上に設置するようなケースにおいては、業者が土地を一括賃借し、代理店が造成及びメンテナンスを行い、区画ごとに投資家を募り、更にその投資家に区画を再転貸するというようなケース（すべてがパッケージ化されており、個人の手間としては、投資することに関する契約に係る部分のみというケース）もあるようです。

このようなケースにおいては、投資家である個人について、その投資資金が太陽光発電設備の取得に充てられようとも、その行為から生ずる所得が事業所得であるとは言い難いと考えます。当然、事業所得でなければ、グリーン投資減税の適用はありません。

上記のとおり、太陽光発電に係る売電収入については、その売電収入が事業所得に該当する場合には、グリーン投資減税の適用が可能となり、さらに、他の所得との通算も可能となることから、事業所得に該当するか否かで税務上は大きく取扱いが異なることとなります。

事業所得に該当するか否かについては、裁判例も多くあり、度々議論となっています。今後、更に踏み込んだ質疑応答事例の公表が望まれます。

<参考> 法人が太陽光発電装置を取得した場合

法人が太陽光発電装置を取得した場合においても、適用要件に該当する場合にはグリーン投資減税の適用を受けることができます。

なお、法人が太陽光発電装置を取得した場合、太陽光発電は電気供給事業に該当するため、太陽光発電の収入が総売上上の1割を超えるようなときは、事業税について収入割により計算することに留意が必要です（地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）4の9の2、4の9の9）。