

2013 年合格目標

消費税法

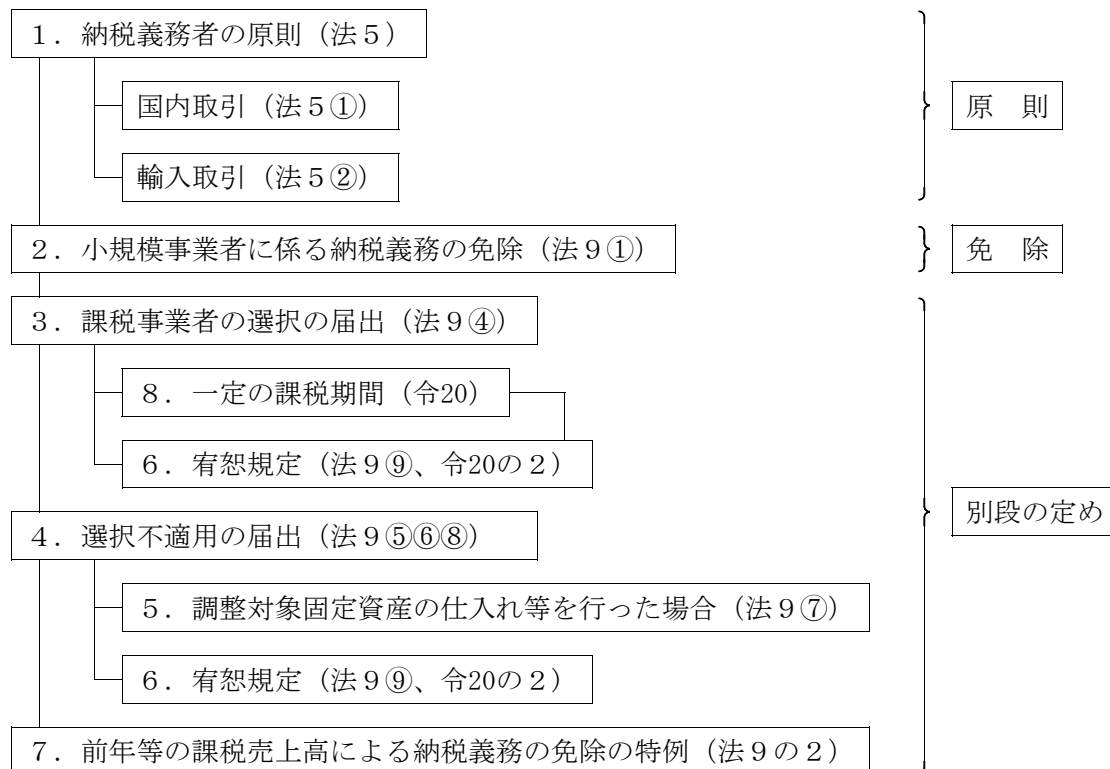
理論テキスト見本

P30～39

1－6

小規模事業者に係る納税義務

1 理論構成



2 理論解説

1. 納税義務者の原則（法5①②）

- ※1 事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等※3につき、消費税を納める義務がある。
- ※4 外国貨物を保税地域から引き取る者※2は、課税貨物※4につき、消費税を納める義務がある。

※1 国内取引の納税義務者

「事業者」とあることから、個人事業者及び法人が対象となる。

（→5－4 定義）

※2 輸入取引の納税義務者

保税地域から引き取る「者」とあることから、事業者に限定していない。つまり、免税事業者及び消費者たる個人が保税地域から引き取る場合にも納税義務が生ずる。

※3 課税資産の譲渡等（→1－4 1. 輸出免税等）

※4 外国貨物と課税貨物（→1－1 2. 輸入取引）

2. 小規模事業者に係る納税義務の免除（法 9 ①）

事業者のうち、その課税期間に係る^{※1}基準期間における課税売上高が1,000万円以下である者については、原則にかかわらず、その課税期間中に^{※2}国内において行った^{※3}課税資産の譲渡等につき、^{※4}消費税を納める義務を免除する。
ただし、^{※4}別段の定めがある場合は、この限りでない。

■ 趣旨

小規模事業者の納税事務負担や税務執行面を配慮する必要があることから、小規模事業者については、納税義務者の原則に対し、納税義務の免除及び免除の特例の規定を設けている。

※1 「基準期間における課税売上高」

（→「9. 用語の意義」）

※2 「国内において行った課税資産の譲渡等につき」

納税義務の免除及び免除の特例規定は、国内取引についてのみ規定されており、輸入取引については原則規定のみがおかれている。

※3 納税義務が免除される事業者

この規定により納税義務の免除を受ける者を「免税事業者」と呼ぶ。

※4 「別段の定め」

「納税義務の免除」に対する別段の定めとして、次の規定がある。

- ① 課税事業者の選択の届出（法 9 ④）
- ② 前年等の課税売上高による納税義務の免除の特例（法 9 の 2）
- ③ 相続があった場合の納税義務の免除の特例（法10）
- ④ 合併があった場合の納税義務の免除の特例（法11）
- ⑤ 会社分割があった場合の納税義務の免除の特例（法12）
- ⑥ 基準期間がない法人の納税義務の免除の特例（法12の2）

3. 課税事業者の選択の届出（法9④）

2の規定により消費税を納める義務が免除されることとなる事業者が、その基準期間における課税売上高が1,000万円以下である課税期間につき、課税事業者選択届出書をその納税地の所轄税務署長に提出した場合には、その提出日の属する課税期間の翌課税期間（注1）以後の課税期間（注2）中に国内において行う課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されない。

（注1） 提出日の属する課税期間が事業を開始した日の属する課税期間その他の一定の課税期間である場合には、その課税期間

（注2） 基準期間における課税売上高が1,000万円を超える課税期間を除く。

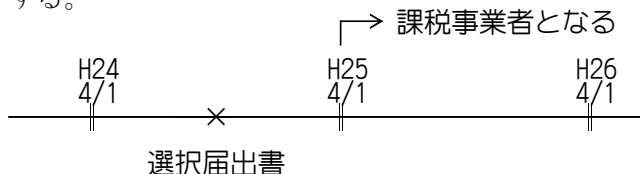
■ 趣旨

国内取引については、一定の事業規模以下の事業者については、国内取引の納税義務を免除しているが（→2. 小規模事業者に係る納税義務の免除）、この免税事業者は、仕入税額控除の適用を受けることができない。

しかし、免税事業者であっても自ら課税事業者を選択することにより、仕入税額控除の適用を受け、還付を受けることができるようになる。そのため、免税事業者が自らの選択により課税事業者となれる制度を設けている。

※1 届出書の効力

通常は、課税事業者選択届出書の提出日の属する課税期間の翌課税期間から効力が生ずる。



※2 「一定の課税期間」（→8. 一定の課税期間）

※3 課税事業者選択届出書

課税事業者選択届出書は、その基準期間における課税売上高が1,000万円以下である課税期間について課税事業者となることを選択するものである。したがって、基準期間における課税売上高が1,000万円を超える課税期間については法9①④の適用はなく、通常どおり課税事業者となる。

🔍 研究 課税事業者選択届出書の効力（基通1-4-11）

課税事業者選択届出書は、その基準期間における課税売上高が1,000万円以下である課税期間について課税事業者となることを選択するものである。したがって、届出書を提出したことにより課税事業者となった後において基準期間における課税売上高が1,000万円を超えた場合であっても、課税事業者選択不適用届出書を提出しない限り課税事業者選択届出書の効力は存続し、基準期間における課税売上高が1,000万円以下の課税期間については、小規模事業者に係る納税義務の免除の規定にかかわらず課税事業者となる。

4. 選択不適用の届出（法 9 ⑤⑥⑧）

- (1) 課税事業者選択届出書を提出した事業者は、その適用を受けることをやめようとするとき又は事業を廃止したときは、課税事業者選択不適用届出書をその納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。
- (2) 課税事業者選択届出書を提出した事業者は、事業を廃止した場合を除き、^{※2}その届出の効力が生ずる課税期間の初日から2年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ、課税事業者選択不適用届出書を提出することができない。
- (3) 課税事業者選択不適用届出書の提出があったときは、その提出日の属する課税期間の末日の翌日以後は、課税事業者の選択の届出は、その効力を失う。

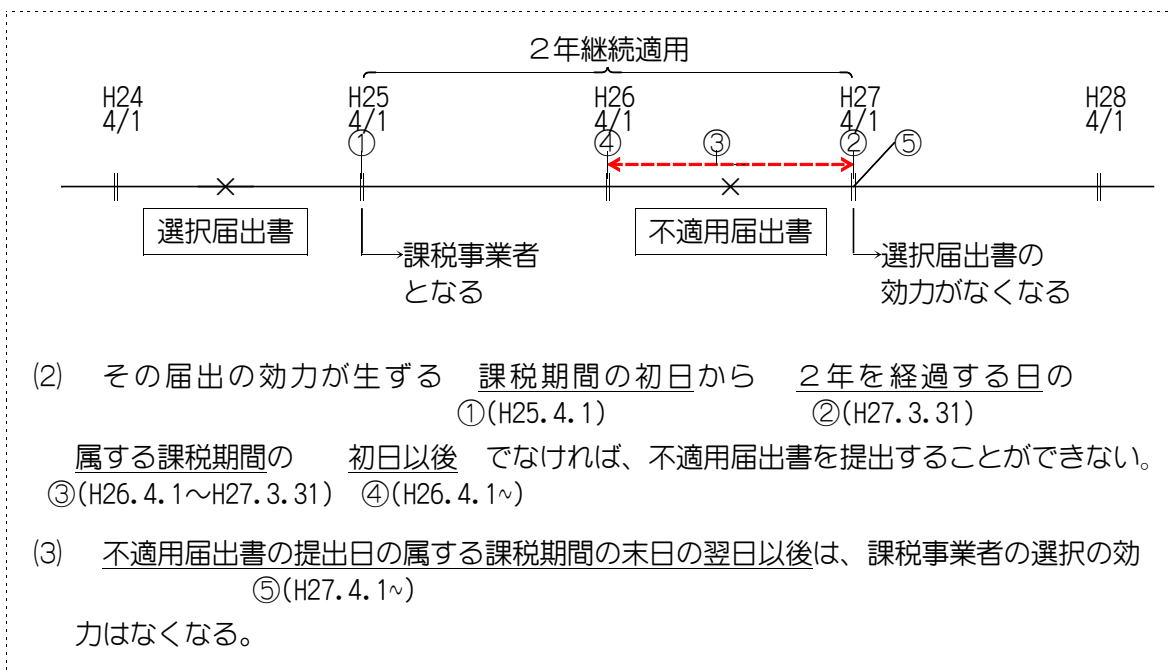
※1 事業を廃止した場合

その廃止をする課税期間に提出をする。

※2 不適用届出書の提出制限（原則2年継続適用）と届出書の失効

課税事業者の選択を受けていた事業者がその適用をやめる場合には、提出制限がある。

なお、2年継続適用期間中に調整対象固定資産の仕入れ等をした場合には、別途提出制限規定がおかれている。（→ 5. 調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合）



※3 「2年を経過する日」

「2年を経過する日」と「2年を経過した日」とでは、1日ズレが生ずるため、注意が必要である。

5. 調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合（法9⑦）

(1) 課税事業者選択届出書を提出した事業者は、その届出の効力が生ずる課税期間の初日から2年を経過する日までの間に開始した各課税期間（注1）中に調整対象固定資産の仕入れ等（注2）を行った場合（注3）には、4(2)にかかわらず、事業を廃止した場合を除き、その仕入れ等の日の属する課税期間の初日から^{※1}3年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ、課税事業者選択不適用届出書を提出することができない。

(2) (1)の場合において、その仕入れ等の日の属する課税期間の初日からその仕入れ等の日までの間に課税事業者選択不適用届出書をその納税地の所轄税務署長に提出しているときは、その届出書の提出は、^{※3}なかったものとみなす。

（注1）簡易課税の適用を受ける課税期間を除く。

（注2）国内における調整対象固定資産の課税仕入れ又は調整対象固定資産に該当する課税貨物（他の法律等により消費税が免除されるものを除く。）の保税地域からの引取りをいう。

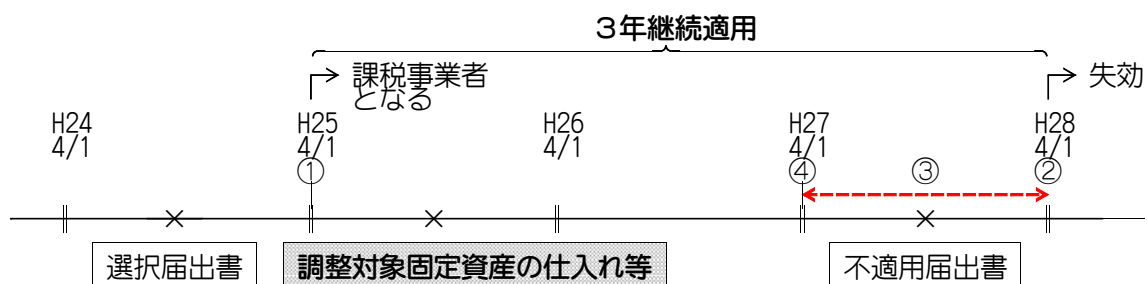
^{※2}
（注3）一定の課税期間にその届出書の提出前にその仕入れ等を行った場合を含む。

※1 研究 調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合

課税事業者の選択を受けていた事業者がその提出制限の期間中に調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合には、その仕入れ等を行った日の属する課税期間を含めた3年間又は4年間は、課税事業者選択の不適用が制限される。

なお、この規定は、平成22年4月1日以降に課税事業者選択届出書を提出した事業者で、かつ、同日以後に開始する課税期間から適用される。

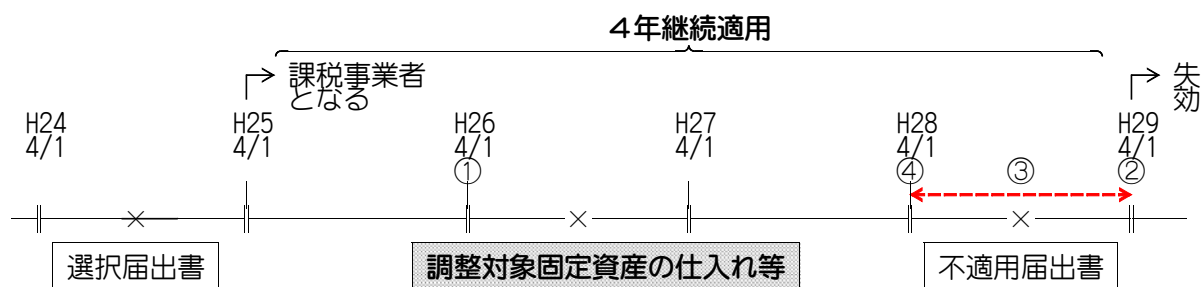
<ケース1> 課税事業者となった1期目に調整対象固定資産の仕入れ等をした場合



調整対象固定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日から 3年を経過する日の
①(H25.4.1) ②(H28.3.31)

属する課税期間の 初日以後 でなければ、不適用届出書を提出することができない。
③(H27.4.1~H28.3.31) ④(H27.4.1~)

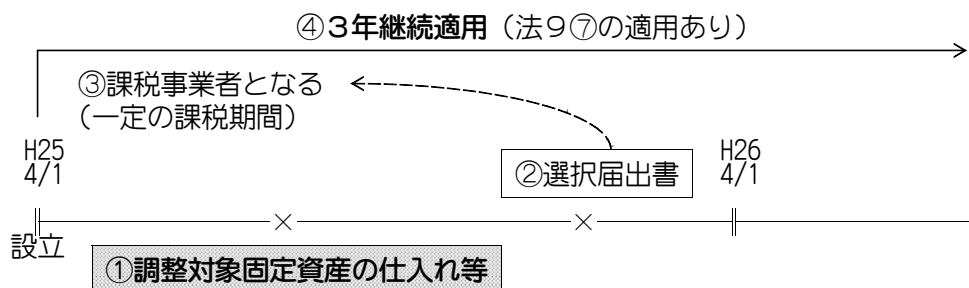
<ケース2> 課税事業者となった2期目に調整対象固定資産の仕入れ等をした場合



調整対象固定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日から 3年を経過する日の
①(H26. 4. 1) ②(H29. 3. 31)

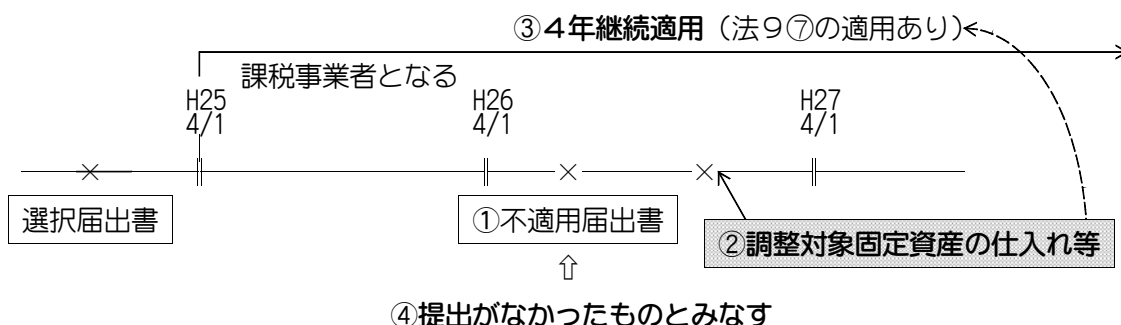
属する課税期間の 初日以後 でなければ、不適用届出書を提出することができない。
③(H28. 4. 1～H29. 3. 31) ④(H28. 4. 1～)

※2 一定の課税期間の場合



※3 調整対象固定資産の仕入れ等の日までに不適用届出書を提出した場合(基通1-4-11(注))

課税事業者選択不適用届出書を提出した事業者が、その届出書の提出日以後、その提出日の属する課税期間中に調整対象固定資産の仕入れ等を行ったことにより、提出制限の適用を受けることとなった場合には、不適用届出書の提出はなかったものとみなされ、引き続き課税事業者選択届出書の効力が存続する。



④プラスα 調整対象固定資産を売却等した場合 (基通1-4-15の2)

調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合の提出制限の規定(法9⑦)は、調整対象固定資産の仕入れ等を行った後、その調整対象固定資産を廃棄、売却等により処分したとしても、継続適用される。

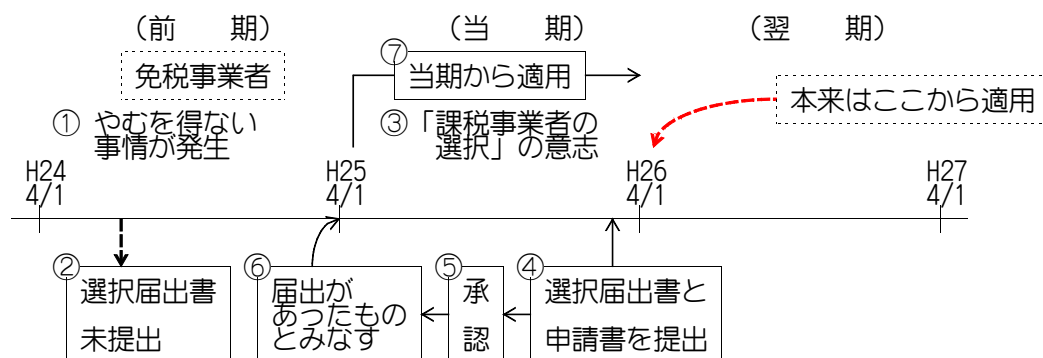
6. 宥恕規定（法9⑨、令20の2）

- (1) 事業者が、やむを得ない事情があるため課税事業者選択届出書又は課税事業者選択不適用届出書を3の適用を受けようとし又は受けることをやめようとする課税期間の初日の前日（注）までに提出できなかった場合において、一定の申請書を、その事情がやんだ後相当の期間内に、その納税地の所轄税務署長に提出し承認を受けたときは、これらの届出書をその課税期間の初日の前日に税務署長に提出したものとみなす。

（注）その課税期間が一定の課税期間である場合には、その課税期間の末日。

- (2) 税務署長は、届出書の提出ができなかったことにつきやむを得ない事情がないと認めるときは、その申請を却下する。
- (3) 税務署長は、承認又は却下の処分をするときは、その申請をした事業者に対し、書面によりその旨を通知する。

※1 解説 手続の流れ



※2 「やむを得ない事情」とは

災害等及び災害に準ずるような状況で事業者の責めに帰すことのできない状態をいい、単に届出書の提出を失念したような場合は、この宥恕の対象とはならない。

 研究 「やむを得ない事情」の範囲（基通1-4-16）

- ① 震災、風水害、雪害、凍害、落雷、雪崩、がけ崩れ、地滑り、火山の噴火等の天災又は火災その他の人的災害で自己の責任によらないものに基因する災害が発生したことにより届出書の提出ができない状態になったと認められる場合
- ② ①に規定する災害に準ずるような状況又はその事業者の責めに帰することができない状態にあることにより、届出書の提出ができない状態になったと認められる場合
- ③ その課税期間の末日前おおむね1月以内に相続があったことにより、その相続に係る相続人が新たに課税事業者選択届出書を提出できる個人事業者となった場合
この場合には、その課税期間の末日にやむを得ない事情がやんだものとして取り扱う。
- ④ ①から③までに準ずる事情がある場合で、税務署長がやむを得ないと認めた場合

※3 一定の申請書

「消費税課税事業者選択（不適用）届出に係る特例承認申請書」をいう。

※4 「事情がやんだ後相当の期間内」の意義

「やむを得ない事情がやんだ日から2月以内の期間」とされている。（基通1-4-17）

したがって、災害等のやむを得ない事情がやんだ日から2月以内に所轄税務署長に、この特例の適用を受けるための承認申請書を提出する必要がある。

 プラスα

この宥恕規定による場合においても、制限期間（2年～4年）経過後でなければ、課税事業者の選択をやめることはできない。

7. 前年等の課税売上高による納税義務の免除の特例（法9の2①）

個人事業者のその年又は法人のその事業年度の基準期間における課税売上高が1,000万円以下である場合（注）において、^{※2}特定期間における課税売上高が1,000万円を超えるときは、その年又はその事業年度における課税資産の譲渡等については、^{※1}納税義務は免除されない。

なお、この規定を適用する場合には、特定期間中に支払った支払明細書に記載すべき一定の給与等の合計額を特定期間における課税売上高とすることができる。

（注）課税事業者を選択している場合を除く。

※1 研究 前年等の課税売上高による納税義務の免除の特例

前年等の開始6月の期間（特定期間）における課税売上高が1,000万円を超えるときは、その年又は事業年度については、課税事業者となる。

なお、この規定は、平成25年1月1日以後に開始する個人事業者のその年又は法人のその事業年度について適用される。

これは、1期目から相当の課税売上高があるにもかかわらず、実際に課税事業者となるのは3期目からとなってしまうことや、こうした制度を悪用した租税回避等行われていたため、平成23年度改正により、課税の適正化の観点から免税事業者の要件を見直すこととなったものである。また、給与等の金額による判定は、売上高との相関性が高く、その支払額を把握することが一般的に容易であると考えられること等を踏まえ、事業者の事務負担に配慮する観点から設けられたものである。

※2 「特定期間」「特定期間における課税売上高」（→9. 用語の意義）

8. 一定の課税期間（令20）

- (1) 事業者が国内において^{※1}課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間
- (2) 個人事業者が相続により課税事業者の選択をしていた被相続人の事業を承継した場合におけるその相続があった日の属する課税期間^{※2}
- (3) 法人が吸収合併により課税事業者の選択をしていた被合併法人の事業を承継した場合におけるその吸収合併があった日の属する課税期間^{※2}
- (4) 法人が吸収分割により課税事業者の選択をしていた分割法人の事業を承継した場合におけるその吸収分割があった日の属する課税期間^{※2}

■ 課税事業者選択届出書の効力

① 原 則

提出課税期間の翌課税期間から

② 例 外（一定の課税期間）

提出課税期間から（事業開始、相続、吸収合併、吸収分割）

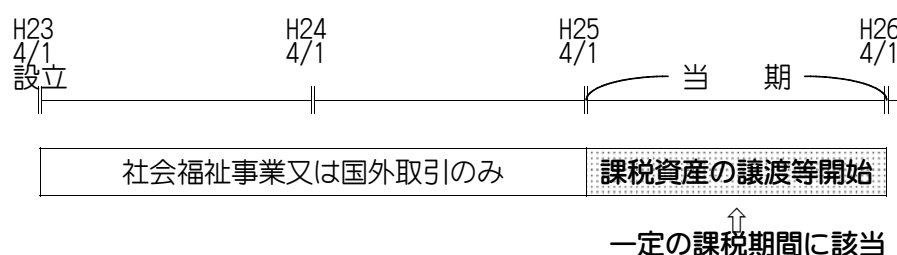
 研究 一定の課税期間

※ 1 法人における課税資産の譲渡等に係る事業を開始した課税期間の範囲（基通1-4-7）

その事業者が法人である場合の「国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間」とは、原則として、その法人の設立の日の属する課税期間をいうが、例えば、次の法人が新たに国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した課税期間も含まれる。

- ① 非課税資産の譲渡等に該当する社会福祉事業のみを行っていた法人
- ② 国外取引のみを行っていた法人

なお、設立の日の属する課税期間においては設立登記を行ったのみで事業活動を行っていない法人が、その翌課税期間等において実質的に事業活動を開始した場合には、当該課税期間等もこれに含むものとして取り扱う。



※ 2 相続があった場合の課税事業者選択届出書の効力等（基通1-4-12）

被相続人が提出した課税事業者選択届出書の効力は、相続によりその事業を承継した相続人には及ばない。したがって、その規定の適用を受けようとする相続人は、新たに課税事業者選択届出書を提出しなければならない。

また、その相続があった課税期間に提出した場合にはその課税期間から適用を受けられる。

(注) 合併があった場合及び分割があった場合の課税事業者選択届出書の効力等も、相続があった場合と同様となる（基通1-4-13、1-4-13の2）。

②相続があった日の属する課税期間から課税事業者

	H24 1/1	H25 1/1	相続 ▽	①届出 ▽	H26 1/1	本来はここから 課税事業者
相 続 人 届出なし	免税					
被相続人 届出あり	課税	課税				

 参考 事業を開始した課税期間の翌課税期間からの課税事業者の選択（基通1-4-14）

課税事業者選択届出書を提出した課税期間が事業を開始した日の属する課税期間等に該当する場合であっても、その課税期間の翌課税期間から課税事業者を選択することもできる。

(注) この場合、事業者は、当該課税事業者選択届出書において適用開始課税期間の初日の年月日を明確にしなければならない。