

会員 相談室

Vol.17

相談事例紹介



今回は

消費税



相談委員

熊王 征秀 (武蔵野支部)

課税事業者を選択していた被相続人の事業を相続により承継した相続人が、「課税事業者選択届出書」の提出を失念したことにより、消費税の還付が受けられなかったケース

事例

1 事実の概要

不動産賃貸業を営む被相続人は、平成21年中に完成する賃貸ビルの建築費について消費税の還付を受けるべく、平成20年中に「課税事業者選択届出書」を納税地の所轄税務署長に提出した。その後、被相続人が平成21年7月10日に死亡したことに伴い、同人の不動産賃貸業は同年中に相続人に承継されている。

相続人は、被相続人が提出した「課税事業者選択届出書」の効力は相続人に承継されるものと考え、何ら消費税に関する届出書を提出することなく、賃貸ビルの建築費を仕入税額控除の対象として平成21年分の消費税の確定申告書を提出した。

その後、所轄税務署の担当官より「相続人は課税事業者ではないことから確定申告書の提出はできない」との連絡を受け、提出した申告書を取り下げるよう指導されている。

2 相談者の見解

相続人が「課税事業者選択届出書」の提出を怠ったのは紛れもない事実であるが、本件届出書の提出については相続による事業承継という特殊事情があることから、消費税法9条8項に規定する「やむを得ない事情」により期限までに同届出書が提出できなかったものである。したがって、同法施行令20条の2に規定する「納税義務の免除の規定の適用を受けない旨の届出等に関する特例」の規定の適用を検討したいと考えている。

3 課税庁の見解

消費税法9条8項《届出書の提出時期に係る特例》に規定する「やむを得ない事情」とは、次に掲げるところによることとされている(消基通1-4-16)。

- (1) 災害等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)に準ずる状況又は事業者の責めに帰することのできない事情により、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) おおむね12月中に相続があったことにより、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
- (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

本件届出書の失念については、上記通達に定める災害等に起因するものではなく、相続人の責めに帰すことができない特段の事情も見受けられない。また、相続の発生が7月中であることから、上記通達(3)を適用することも難しいものと思われる。

したがって、本件届出書を平成21年中に提出したものとして取り扱うことはできないことから、平成21年分の消費税の確定申告書の提出も認められない。

回答

本件相談事例については、課税庁の見解のとおり、消費税の法令に定める宥恕規定の適用は認められないのではないだろうか。また、本件届出書の提出失念の理由は、上記通達の内容に適合するものではないことから、嘆願による救済も期待できないものと思われる。

検討

1 「課税事業者選択届出書」の提出期限と届出書の効力

免税事業者が消費税の還付を受けようとする場合には、原則として事前に「課税事業者選択届出書」を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない(消法9④)。

この場合において、被相続人が提出した「課税事業者選択届出書」の効力は、事業を承継した相続人には及ばないことに注意する必要がある(消基通1-4-12(1))。

したがって、相続人は改めて「課税事業者選択届出書」を提出しなければならない。

なお、新たに開業した事業者や、相続により、課税事業者を選択していた被相続人の事業を承継した個人事業者の場合には、「課税事業者選択届出書」を提出した日の属する課税期間から課税事業者となることが認められている(消令20一、二・消基通1-4-12(2))。つまり、本件相談事例のケースでは、平成21年中に相続人が「課税事業者選択届出書」を提出していれば、相続人は平成21年分の消費税の確定申告で、賃貸ビルの建築費を仕入税額控除の対象とすることができたわけである。

2 「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」の提出期限と適用範囲

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、当該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には、相続があった年の翌年2月末日までに「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」を提出することにより、「課税事業者選択届出書」を相続のあった年中に提出したものとみなすこととされている(消令20の2①、③・消基通1-4-16(3)・消基通1-4-17)。実務上は、法令や通達に明文の規定や定めはないものの、同特例承認申請書とともに「課税事業者選択届出書」も提出することとされているようである。

本件相談事例の場合には、相続が発生したのが年末ではないので、課税庁の見解にもあるように、特例承認申請書の提出による救済は難しいものと思われる。

なお、消費税法基本通達1-4-16(4)では、「やむを得ない事情」の範囲として、「(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」と定めているが、これについては、例えば、「課税期間の開始後に災害が発生したことなどにより、中途から課税事業者を選択あるいは取りやめる必要が生じたような場合」が該当することとされている(DHCコンメンタール1642~1643/第一法規出版)。

3 相続に関する留意事項

相続が発生した場合には、とかく遺産分割などの相続税関係に関心が偏りがちであるが、所得税や消費税の確定申告、各種届出書の提出

などについても注意を払わなければならない。特に、「課税事業者選択届出書」の提出を失念した場合には、予定されていた還付金収入がなくなってしまうわけであるから事態は深刻である。くどいようであるが、「課税事業者選択届出書」の提出についてだけは、くれぐれも忘れりすることのないよう注意して頂きたい。

なお、被相続人が課税事業者であった場合には、死亡日の翌日から4月以内に相続人は消費税の準確定申告書を提出しなければならないこととされている(消法45②、③)。

この準確定申告書には、「死亡した事業者の消費税及び地方消費税の確定申告明細書」を添付することとされている。また、「個人事業者の死亡届出書」についても提出が必要となるので注意してほしい(消法57①四)。

また、被相続人の基準期間中の課税売上高が1,000万円を超える場合には、事業を承継した相続人は、相続のあった日の翌日から年末までの期間について、納税義務が免除されないこととなる(消法10①)。この場合において、相続人が免税事業者であった場合には、相続のあった日の翌日から年末までの期間については、被相続人から承継をした課税売上高だけではなく、今まで納税義務がなかった相続人の課税売上高も合算して課税されることとなるので注意が必要だ。

共有分割などにより、相続人が被相続人の事業を分割承継したような場合には、その承継した事業場から発生する課税売上高だけを用いて納税義務の判定をすることとされている(消令21)。例えば、基準期間中の課税売上高が4,000万円の賃貸物件を相続人が2分の1共有で相続した場合には、相続人は、被相続人の基準期間における課税売上高を各々2,000万円として納税義務を判定すればよいことになる。

注)内容は、平成21年4月1日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。

「会員相談室」紹介

面接相談 (事前予約制)

お申し込み電話番号が変わりました。

お問い合わせ▶制度調査課
03-5919-7157