

全経 消費税法 能力検定試験 公式テキスト 3級／2級

〔第2版改訂事項〕

令和4年4月1日に行われた出題区分の変更に伴い第2版で追加した内容を掲載しています。

Chapter 3

取引の分類(1)

課税の対象

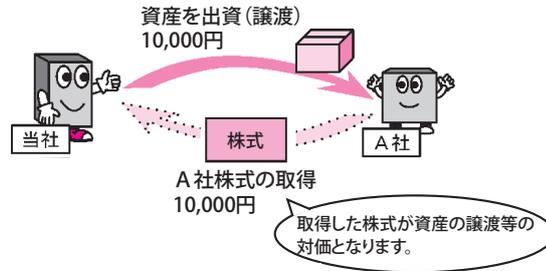
国内取引の課税の対象－資産の譲渡等に類する行為の追加

(3) 現物出資（令2①二、基通5-1-6）

現物出資とは、株式会社の設立、新株発行の際、金銭以外の財産をもって出資に充てることをいいます。

〈具体例〉

当社は、A社に資産を出資し、A社株式を取得した。



・実際の取引

(借) 有価証券	10,000	(貸) 資産	10,000
----------	--------	--------	--------

・税務上の考え方

税務上は、資産を譲渡したことにより現金（対価）を取得し、この現金でA社株式を取得したと考えます。

(借) 現金	10,000	(貸) 資産	10,000
(借) 有価証券	10,000	(貸) 現金	10,000

Chapter 6

納税義務者

消費税の納税義務の有無の判定は、Section 2で学習したように原則として基準期間における課税売上高で行うこととなるが事業承継が行われた場合において免税事業者が課税事業者の事業を承継した場合に事業承継者が免税事業者ということだけで事業承継後も免税事業者でよいのでしょうか。

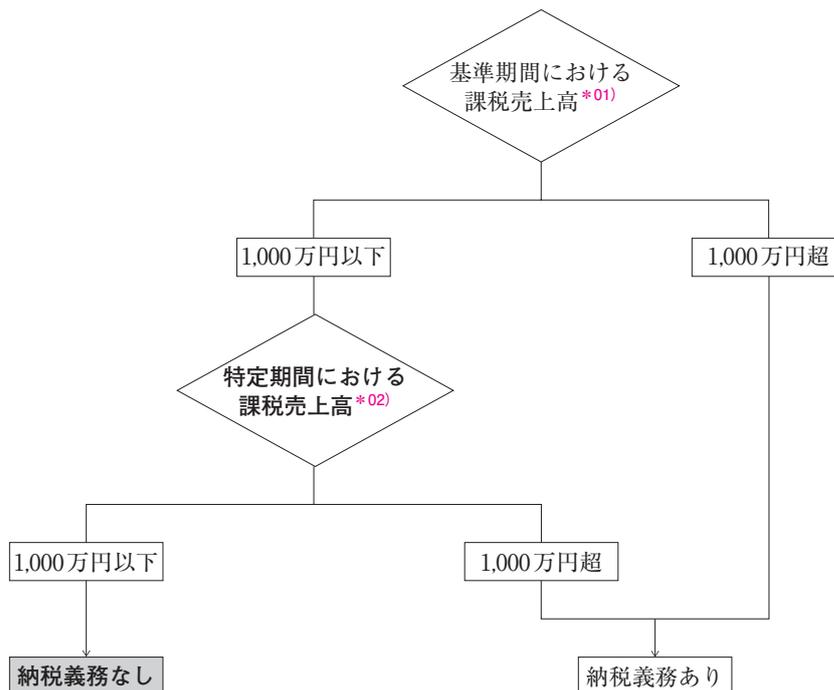
このSectionでは基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても消費税の納税義務を有する場合を見て行きます。

1 特定期間における課税売上高による納税義務の免除の特例(法9の2)

1. 概要

Section 2で判定したその課税期間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には、「特定期間における課税売上高」で判定し、その金額が1,000万円を超えるときは、その個人事業者のその年、又は、法人のその事業年度については、納税義務は免除されません。

納税義務の有無の判定における「基準期間における課税売上高による判定」と「特定期間における課税売上高による判定」は、以下の順で行います。



*01) 基準期間における課税売上高が1,000万円を超える場合には、特定期間における課税売上高による判定は行いません。

*02) 課税事業者の選択の適用を受ける場合には、特定期間における課税売上高による判定よりも優先的に適用を受けるため、この判定は行いません。

2. 特定期間における課税売上高による判定

(1) 納税義務の有無の判定

[判定式]

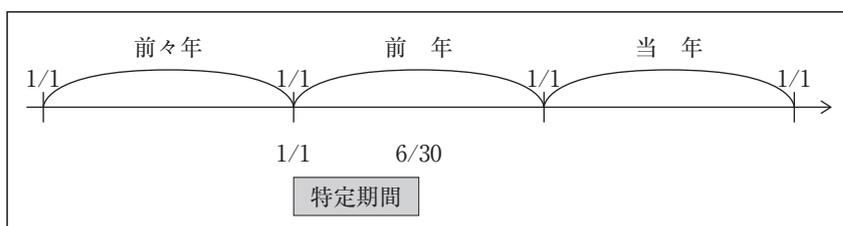
特定期間における課税売上高 > 1,000万円 ∴ 納税義務あり
≤ 1,000万円 ∴ 納税義務なし

(2) 特定期間

特定期間とは、次の期間を指します。

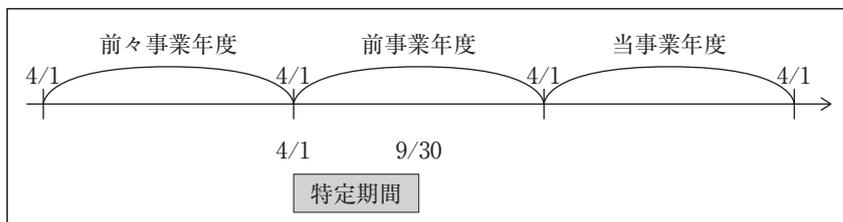
① 個人事業者の場合

個人事業者の特定期間は、その年の前年1月1日から6月30日までの期間となります。



② 法人の場合

法人の特定期間は、原則としてその事業年度の前事業年度開始の日以後6月の期間となります。



(3) 給与等の合計額を用いる場合

特定期間における課税売上高は、通常、前事業年度の売上高を用いて計算するため、決算による売上げの金額が確定される前に納税義務の有無の判定を行うこととなります。そのため、事業者が仮決算を組むなどの方法により、前事業年度の半期の売上げを前もって把握しておく必要がありますが、事業の規模によっては、決算前に売上げを把握することが困難な事業者もいることから、特定期間中に支払った支払明細書^{*03}に記載すべき給与等の金額の合計額をもって、特定期間における課税売上高とすることができます。

*03) 所得税法第231条第1項に規定する支払明細書をいいます。

[判定式]

特定期間における
課税売上高 (税抜) $> 1,000$ 万円 \therefore 納税義務あり

$\leq 1,000$ 万円 \therefore 納税義務なし

課税売上高
又は
給与等の金額の合計額

給与等の金額を用いる特例は、任意に適用することができる特例です。したがって、特定期間における課税売上高を把握している場合であっても、納税者に有利な場合には、この規定を適用し納税義務の有無を判定することも可能です。

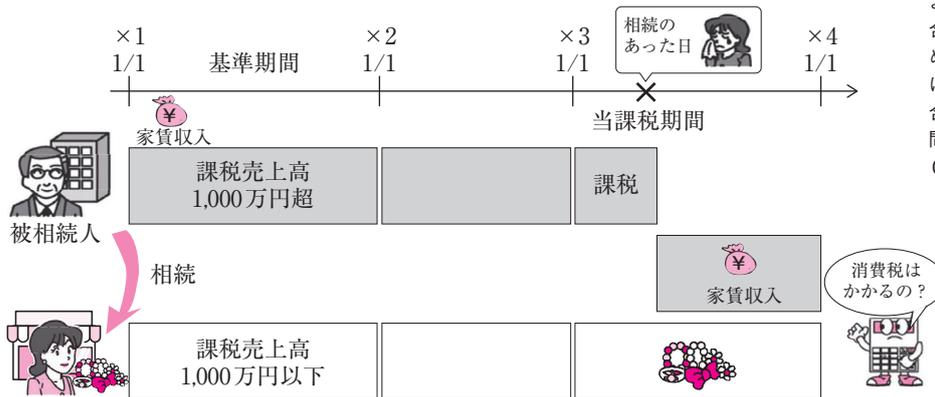
2 相続があった場合の納税義務の免除の特例 (法 10)

1. 概要

納税義務の免除の規定は、本来、小規模事業者に対する救済措置であるにもかかわらず、**相続等の事業承継が行われたことにより事業が拡大したとしても、納税義務の判定は、事業承継前の過去の売上げを基準とするため、事業承継後の実態が反映されず不合理が生じます。**

そこで、事業承継があった場合に事業を引継いだ相続人が**本来課税事業者であるべき事業を引継いだ際には、基準期間における課税売上高による判定のみならず、相続の特例による判定を行うことと**しています^{*01}。

***01** 相続人には、事業を営んでいない相続人が相続により事業を引き継いだ場合も含まれます。そのため、相続のあった日以前に事業を営んでいない場合には、相続人の基準期間における課税売上高は 0 円として計算します。



2. 相続があった年の納税義務の判定

相続があった年における相続人の納税義務については、まずは、相続人本人の基準期間、特定期間における課税売上高で判定します。

しかし、判定の結果、納税義務が免除されることとなってしまうと被相続人が本来課税事業者であった場合には、相続人に事業を引き継ぐことにより被相続人が納付すべき消費税が納付されないこととなってしまうため不合理が生じます^{*02}。

そこで、消費税法では、基準期間による納税義務の判定だけでなく、相続の特例による判定も行うこととなっています。

(1) 判定手順

① 基準期間の判定

相続があった年における相続人の納税義務の判定は、まず相続人単独の基準期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、②以降の判定は行いません。

② 特定期間の判定

次に、相続人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、③相続の判定は行いません。

③ 相続の判定

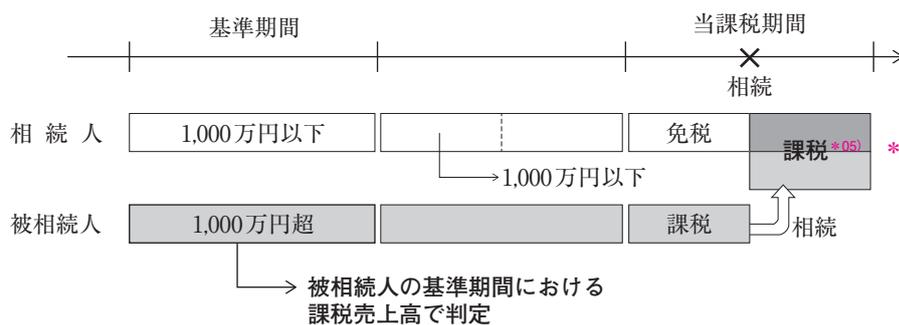
基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である相続人^{*03}が、基準期間における課税売上高が1,000万円を超える被相続人の事業を承継したときは、相続人のその年の相続のあった日の翌日からその年12月31日まで^{*04}の課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されません。

すなわち、その年の1月1日から相続のあった日までは納税義務はありませんが、相続のあった日の翌日からその年12月31日までの期間の納税義務は発生します。

^{*02} 相続による事業承継とは、店主が亡くなったことによりお店が代替りするイメージです。店主が代替りしたからといってお店の営業状況は変わらないわけですから納税義務の関係もそのまま維持すべきであるという考え方によるものです。

^{*03} 課税事業者を選択している相続人を除きます。

^{*04} 個人事業者が前提なので、課税期間は必ず暦年（1月1日から12月31日まで）です。



^{*05} 被相続人の基準期間における課税売上高が1,000万円を超えていれば、相続人は相続があった日の翌日から課税事業者となり、その年12月31日までの期間の課税資産の譲渡等は納税義務が発生します。このケースでは、その年の取引のうち、課税事業者となった日から12月31日までの取引をピックアップし、税額計算を行います。

3. 相続があった年の翌年以後の判定

相続があった年の翌年と翌々年までは、相続人の基準期間（前々年）における課税売上高に被相続人の事業に係る売上げが含まれておらず、相続により増えた分の事業規模が納税義務の判定に反映されていないこととなるため、基準期間、特定期間による判定に加え、**被相続人の基準期間における課税売上高との合計額で判定する特例**が設けられています。

(1) 判定手順

① 基準期間の判定

相続があった年の翌年と翌々年における相続人の納税義務の判定は、まず相続人単独の基準期間における課税売上高で判定します。これが、1,000万円を超えていれば課税事業者となり、②以降の判定行いません。

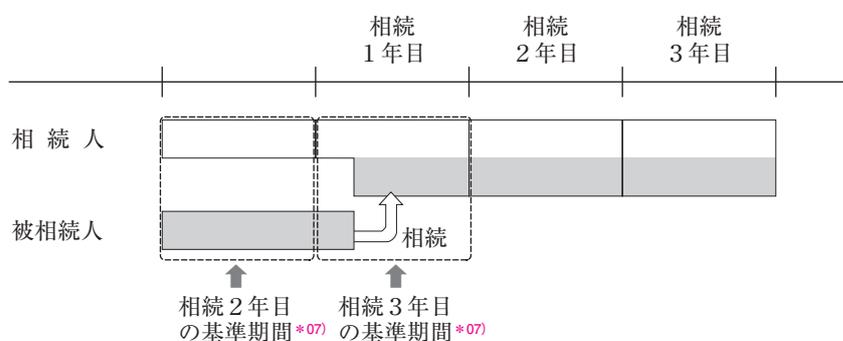
② 特定期間の判定

次に、相続人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、③相続の判定は行いません。

③ 相続の判定

相続人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合において、相続人の基準期間における課税売上高と被相続人の基準期間における課税売上高との合計額が1,000万円を超えるときは、相続人^{*06}のその年における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されません。

^{*06} 課税事業者を選択している相続人を除きます。



^{*07} 相続人と被相続人の基準期間における課税売上高を合計した金額（点線で囲んだ課税売上高の合計）が1,000万円を超えるかどうかで、納税義務の有無を判定します。

4. 被相続人の2以上の事業場を2人以上の相続人が承継した場合

被相続人が2以上の事業場を有しており、その事業場を2人以上の相続人が事業場ごとに分割して承継したときは、その承継した事業場に係る金額を各相続人の納税義務の判定に用いることとします。

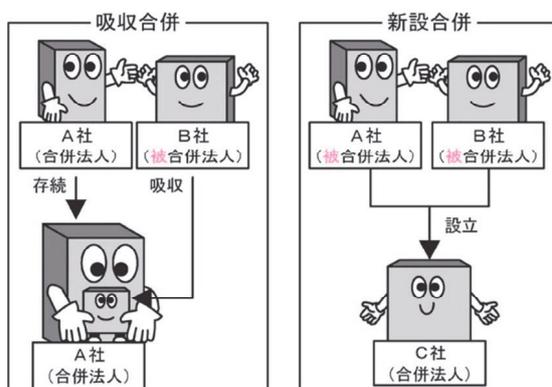
3 合併があった場合の納税義務の免除の特例（法11）

1. 合併の形態

合併とは、事業の拡大や効率化のために、2つ以上の法人が統合して1つの法人になることをいいます。

この合併には2つの形態があり、いずれの場合においても、合併法人（合併後存続する法人又は合併により設立された法人）は、被合併法人（合併により消滅した法人）の財産や義務等を包括的に承継することとなります。

- (1) **吸収合併** 合併する2つ以上の法人のうち合併法人以外が解散・消滅し、残った**合併法人が存続する合併**をいいます。
- (2) **新設合併** 合併する2つ以上の法人のすべてが解散・消滅し、**新しい法人を設立する合併**をいいます。



2. 合併と納税義務

②相続の場合と同じように、合併による事業承継が行われたことにより事業が拡大したとしても、基準期間の納税義務の判定は、事業承継前の過去の売上げを基準とするため、本来小規模事業者の救済措置であるはずの納税義務の免除の規定を適用させてしまうことは事業承継後の実態が反映されず、不合理が生じます。

そこで、事業承継があった場合に**本来課税事業者であるべき事業を引き継いだ際には**、基準期間における課税売上高による判定のみならず、**合併の特例による判定**を行うこととしています。

3. 吸収合併があった場合の納税義務の免除の特例

(1) 吸収合併があった事業年度の納税義務の判定

吸収合併があった事業年度^{*01}における合併法人の納税義務については、まずは通常どおりに合併法人の基準期間における課税売上高及び特定期間における課税売上高で判定します。

しかし、判定の結果、納税義務が免除されることとなってしまうと被合併法人が本来課税事業者であった場合には、被合併法人が納

^{*01} 複雑にならないように、このSectionでは事業年度が1年であることを前提に解説していきます。

付すべき消費税が合併により納付されないことになってしまうため不合理が生じます。

そこで、消費税法では基準期間及び特定期間による納税義務の判定だけでなく、**合併の特例による判定**も行うこととなっています。

① 判定手順

イ 基準期間の判定

吸収合併があった事業年度における合併法人の納税義務の判定は、まず合併法人単独の基準期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、口以降の判定は行いません。

ロ 特定期間の判定

次に、合併法人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ハ合併の判定は行いません。

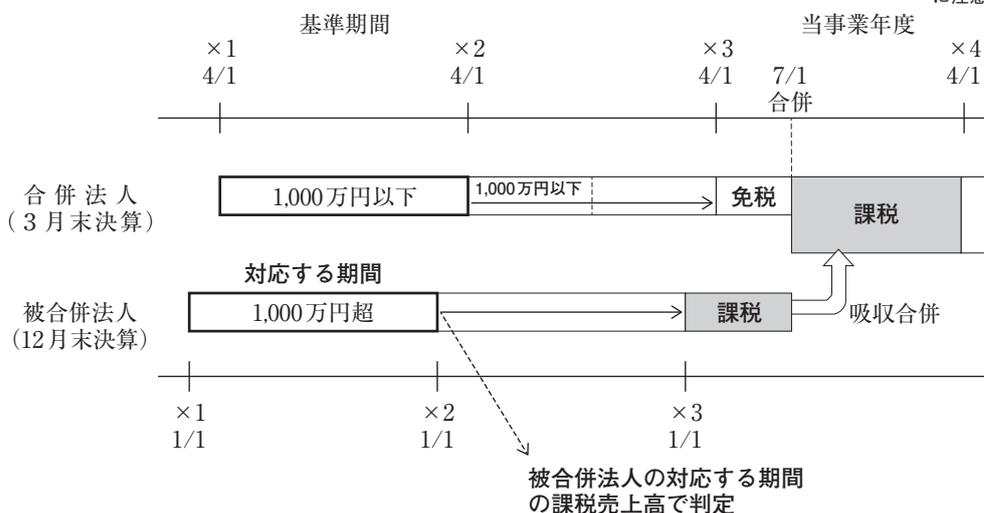
ハ 合併の判定

合併法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合、被合併法人の対応する期間の課税売上高で判定し、1,000万円を超えるとき^{*02}は、合併法人^{*03}のその事業年度開始の日から合併があった日の前日までの期間の課税資産の譲渡等については納税義務は免除されますが、合併があった日^{*04}からその事業年度終了の日までの期間の課税資産の譲渡等については納税義務は免除されません。

^{*02} 被合併法人が2以上ある場合には、いずれかの被合併法人の対応する期間の課税売上高が1,000万円を超えるときです。

^{*03} 課税事業者を選択している法人を除きます。

^{*04} 相続の場合は、「相続があった日の翌日」から納税義務が生じましたが、合併の場合は「合併があった日から」納税義務が生じます。細かい違いですが、間違えないように注意しましょう。



(2) 吸収合併があった事業年度の翌事業年度及び翌々事業年度の納税義務の判定

吸収合併があった事業年度の翌事業年度及び翌々事業年度における合併法人の納税義務についても、まずは通常どおりに合併法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高で判定します。しかし、この基準期間における課税売上高は合併が行

われる以前の事業規模ですので、仮にその課税売上高が1,000万円以下であったとしても、合併した後の合併法人の事業規模が、納税義務を免除するほどの小規模とは限りません。

そこで、消費税法では基準期間及び特定期間による納税義務の判定だけでなく、**合併の特例による判定**も行うこととしています。

① 判定手順

イ 基準期間の判定

吸収合併があった事業年度の翌事業年度及び翌々事業年度における合併法人の納税義務の判定は、まず合併法人単独の基準期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、口以降の判定は行いません。

ロ 特定期間の判定

次に、合併法人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ハ合併の判定は行いません。

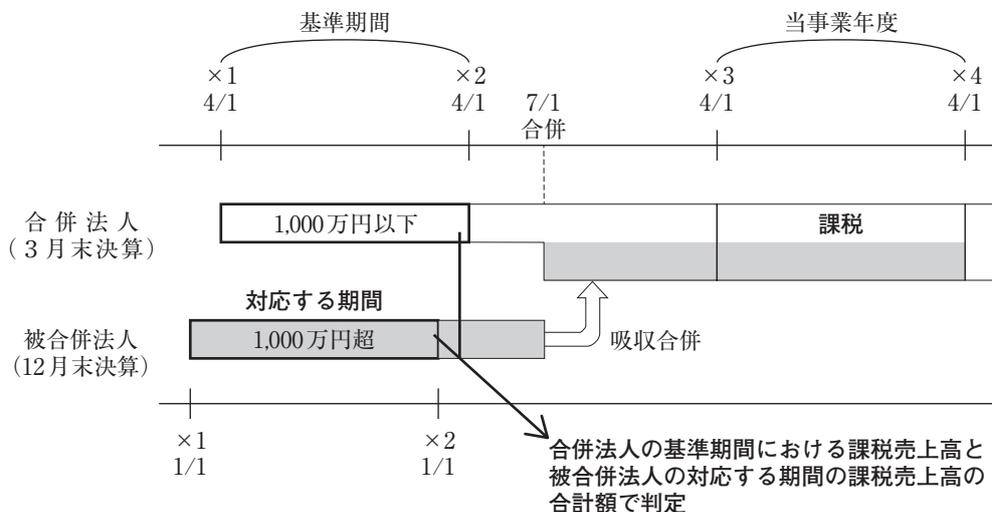
ハ 合併の判定

合併法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合、合併法人の基準期間における課税売上高と被合併法人の対応する期間の課税売上高^{*05}の合計額^{*06}で判定し、1,000万円を超えるときは合併法人^{*07}のその事業年度における納税義務は免除されません。

^{*05} 被合併法人が2以上ある場合には、各被合併法人の対応する期間の課税売上高の合計額を用います。

^{*06} 合併があった事業年度の特例判定は、被合併法人の課税売上高のみで判定しますが、翌事業年度以後は合併法人と被合併法人の課税売上高の合計額が1,000万円を超えるか否かで判定します。

^{*07} 課税事業者を選択している法人を除きます。



4. 新設合併があった場合の納税義務の免除の特例

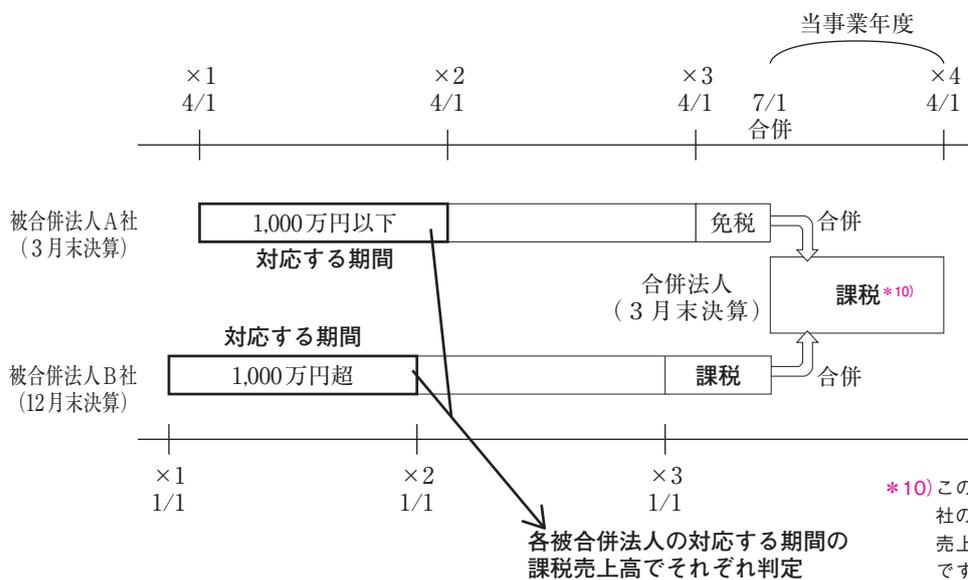
(1) 新設合併があった事業年度の納税義務の判定

新設合併があった事業年度の納税義務の判定は、合併法人に基準期間がないため、各被合併法人の対応する期間における課税売上高で個々に判定します。

各被合併法人の対応する期間の課税売上高のいずれかが1,000万円を超えている場合には、その合併法人^{*08)}の合併事業年度の納税義務は免除されません。なお、新設合併の合併事業年度は、新設法人の基準期間がない事業年度にも該当するため、新設合併の特例の判定により1,000万円以下となった場合には、**新設法人の特例の判定（資本金による判定）^{*09)}**を行います。

^{*08)} 課税事業者を選択している法人を除きます。なお、設立初年度にあたるため特定期間の判定はありません。

^{*09)} ⑤新設法人の納税義務の免除の特例で学習します。



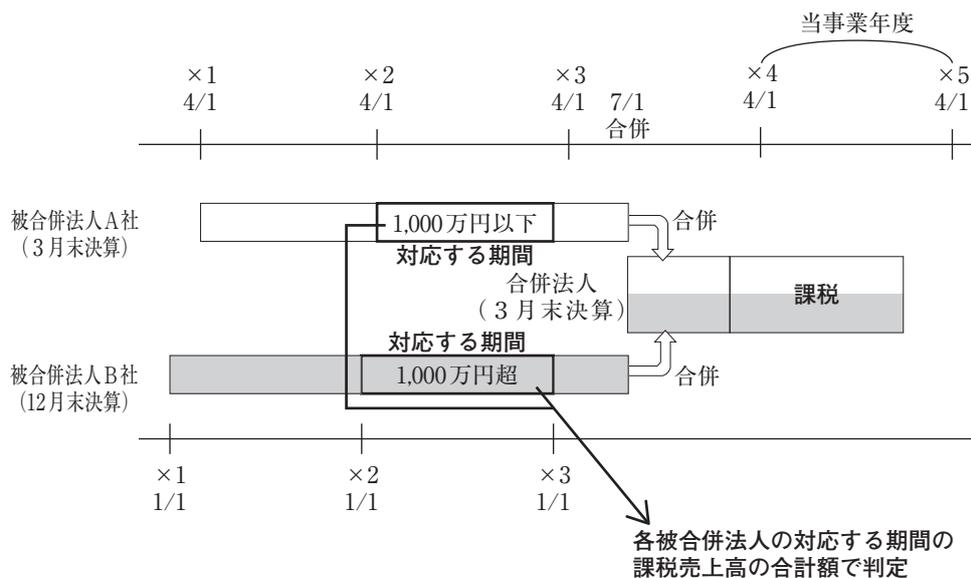
^{*10)} この場合、被合併法人A社の対応する期間の課税売上高は1,000万円以下ですが、被合併法人B社の対応する期間の課税売上高が1,000万円を超えているので、新たに設立される合併法人は課税事業者となります。

(2) 新設合併があった事業年度の翌事業年度の納税義務の判定

新設合併の翌事業年度には、未だ合併法人の基準期間はありません。そのため、各被合併法人の対応する期間の課税売上高の合計額^{*11)}で判定します。この合計額が1,000万円を超えていれば、合併法人^{*12)}のその事業年度における納税義務は免除されません。

^{*11)} 新設合併があった事業年度は被合併法人の対応する期間の課税売上高を個々に判定しますが、翌事業年度はすべての被合併法人の対応する期間の課税売上高の合計額が1,000万円を超えるか否かで判定します。

^{*12)} 課税事業者を選択している法人及び特定期間における課税売上高が1,000万円を超える法人を除きます。



(3) 新設合併があった事業年度の翌々事業年度の納税義務の判定

新設合併の翌々事業年度については、合併法人の基準期間が初めて存在します。そのため、まず、合併法人の基準期間における課税売上高で納税義務の判定を行い^{*13}、1,000万円以下となった場合には、

^{*13} 基準期間がある場合には、まず通常の納税義務の判定を行います。

① 判定手順

イ 基準期間の判定

新設合併があった事業年度の翌々事業年度における合併法人の納税義務の判定は、まず合併法人単独の基準期間における課税売上高で判定します。

これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ロ以降の判定は行いません。

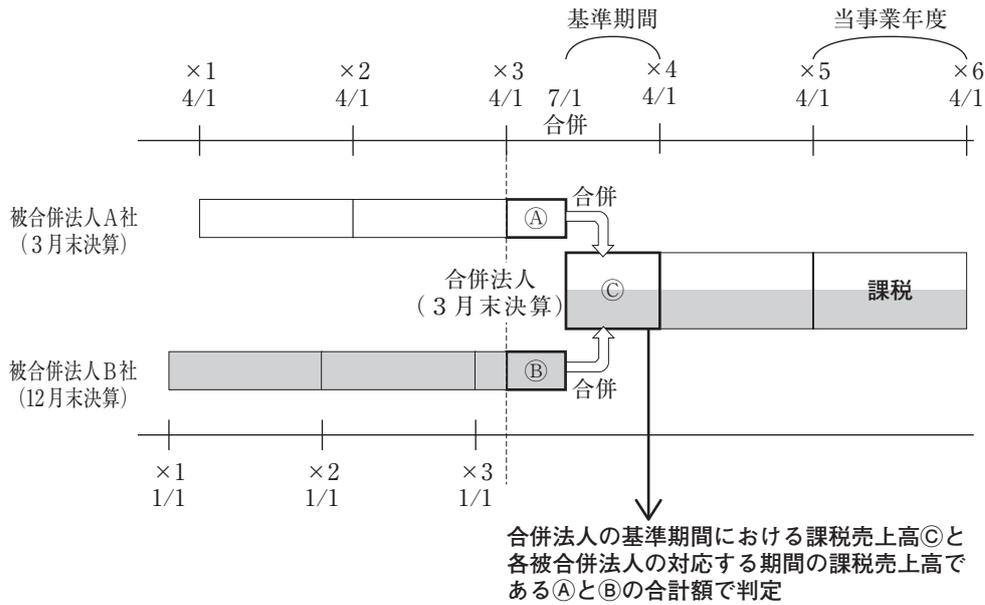
ロ 特定期間の判定

次に、合併法人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ハ合併の判定は行いません。

ハ 合併の判定

合併法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合には、合併法人の基準期間における課税売上高と、各被合併法人の対応する期間の課税売上高の合計額を合わせた金額で判定し、1,000万円を超える場合には、その合併法人^{*14}のその事業年度における納税義務は免除されません。

^{*14} 課税事業者を選択している法人を除きます。



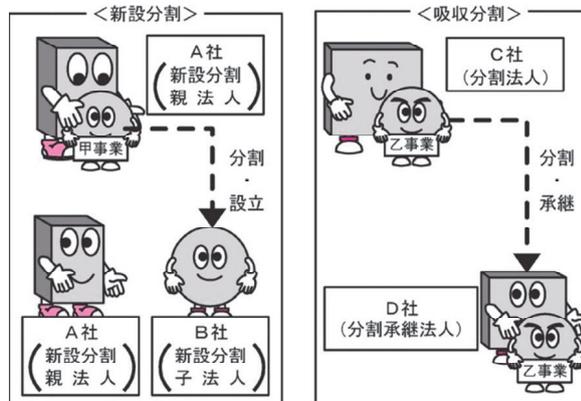
4 分割等があった場合の納税義務の免除の特例（法12）

1. 会社分割の形態

会社分割とは、会社を構成する事業を他の会社に移転すること（新設した会社へ移転することも含みます。）をいいます。

消費税法では、会社分割の形態として**分割等**（主に新設分割）と**吸収分割**の2つに分類して、それぞれについて納税義務の免除の特例規定を設けています。

- (1) **分割等** 新たに設立する法人に事業を移転する会社分割をいいます。このとき、新たに設立される法人を**新設分割子法人**、事業を分割・移転する法人を**新設分割親法人**といいます。なお、分割等には、**新設分割**の他に一定の**現物出資**や**事後設立**も含まれます。
- (2) **吸収分割** 既存の法人に事業を移転する会社分割をいいます。このとき、事業を分割・移転する法人を**分割法人**、分割法人の事業を承継する法人を**分割承継法人**といいます。



2. 会社分割と納税義務

基準期間における課税売上高が1,000万円以下の小規模な事業者が納税義務の免除が認められているのは、小規模事業者の納税事務手続を軽減するためでした。

この納税義務の免除の制度によって、会社分割を利用して課税売上高が1,000万円以下の小さな法人に分割することで、納税義務を不当に回避する可能性も考えられます^{*01)}。しかし、本来は、課税事業者であった法人が会社分割をするだけで納税義務が免除されるということは、適当であるとはいえません。

そのため、消費税法では会社分割があった場合の納税義務の判定について、別途特例を設けています。

^{*01)}例えば、課税売上高4,000万円の法人でも、課税売上高800万円の法人5つに分割すれば、納税義務を免れることになってしまいます。

3. 分割等（新設分割）があった場合

(1) 新設分割子法人の納税義務の判定

① 分割等があった事業年度の納税義務の判定

新設分割子法人は新たに設立された法人であるため、分割があった事業年度と翌事業年度は、基準期間がありません。そのため、基準期間の判定では免税事業者となってしまいます^{*02)}。

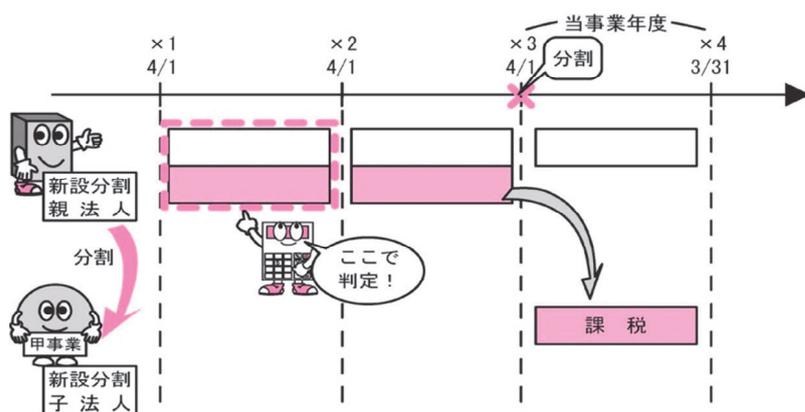
しかし、分割等により、本来課税事業者であった規模の事業を引き継いでいる場合には、不合理が生じるため、分割等の判定を行うこととなります。

分割等の判定は、新設分割親法人の対応する期間の課税売上高で判定します。

したがって、新設分割親法人の対応する期間における課税売上高が1,000万円を超える場合には、新設分割子法人の分割等があった日から分割等があった日の属する事業年度終了の日までの間における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されません^{*03)}。

^{*02)}翌事業年度については、特定期間による判定も行います。

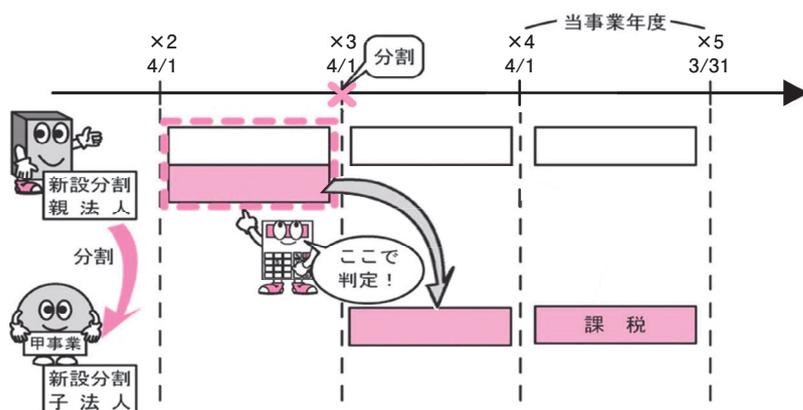
^{*03)}新設分割子法人の分割事業年度、翌事業年度は⑤で学習する新設法人の基準期間がない事業年度にも該当するため、分割等の判定で1,000万円以下となった場合には、新設法人の判定を行います。



② 分割等があった事業年度の翌事業年度の納税義務の判定

新設分割の翌事業年度には、まだ新設分割子法人の基準期間はありません。そのため、**新設分割親法人の対応する期間の課税売上高で判定**します。新設分割親法人の対応する期間の課税売上高が1,000万円を超えていれば、新設分割子法人^{*04}のその事業年度における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除されません。

^{*04}課税事業者を選択している新設分割子法人及び特定期間における課税売上高が1,000万円を超える新設分割子法人を除きます。



③ 分割等があった事業年度の翌々事業年度以後の納税義務の判定

分割等があった事業年度の翌々事業年度以後における新設分割子法人の納税義務については、まずは通常どおりに**新設分割子法人の基準期間における課税売上高^{*05}**、**特定期間における課税売上高**で判定します。

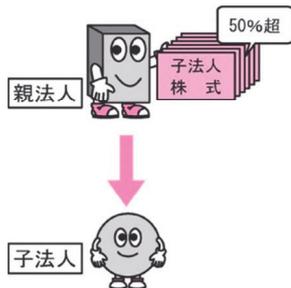
^{*05}新設分割子法人に基準期間がある点が、翌事業年度と異なる点です。基準期間がある場合には、基準期間における課税売上高による判定が優先されます。

しかし、判定の結果、納税義務が免除されることとなってしまうと、新設分割親法人との分割等の形態によっては、不合理が生じます。

そこで、消費税法では、原則的な納税義務の判定だけでなく、分割等の特例による判定も行うこととなっています。なお、翌々事業年度以後の判定は、分割事業年度、翌事業年度と異なり、**新設分割子法人が基準期間の末日において特定要件を満たす場合のみ行い**、特定要件を満たさない場合は分割等の判定自体を行う必要はありません。

イ 特定要件

新設分割親法人及び新設分割親法人と特殊な関係にある者が、新設分割子法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の50%超を所有している場合をいいます。つまり、親会社と子会社の関係をイメージしてください。



ロ 判定手順

(a) 基準期間の判定

分割等があった事業年度の翌々事業年度以後における新設分割子法人の納税義務の判定は、まず新設分割子法人単独の基準期間における課税売上高で判定します。

これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、(b)以降の判定は行いません。

(b) 特定期間の判定

次に、新設分割子法人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、(c)分割等の判定は行いません。

(c) 分割等の判定

新設分割子法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合には、新設分割子法人の基準期間における課税売上高と新設分割親法人の対応する期間の課税売上高の合計額で判定し、1,000万円を超えるときは、新設分割子法人^{*06}のその事業年度における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されません。

^{*06} 課税事業者を選択している法人を除きます。

(2) 新設分割親法人の納税義務の判定

① 分割等があった事業年度の翌々事業年度以後の納税義務の判定

分割等があった場合の翌々事業年度以後の新設分割親法人の納税義務については、まずは通常どおりに新設分割親法人の基準期間における課税売上高、特定期間における課税売上高で判定します。

しかし、判定の結果、納税義務が免除されることとなってしまうと、新設分割子法人との分割等の形態によっては不合理が生じます。

そこで消費税法では、原則的な納税義務の判定だけでなく、分割等の特例による判定も行うこととなっています。

なお、新設分割親法人の納税義務の判定における分割等の特例判定は、分割事業年度の翌々事業年度から行います。これは、分割事業年度とその翌事業年度は、基準期間が分割前の期間であるため、分割等の影響を受けておらず、分割等の特例判定を設ける

必要がないためです。

イ 判定手順

(a) 基準期間の判定

分割等があった事業年度の翌々事業年度以後における新設分割親法人の納税義務の判定は、まず通常どおりに新設分割親法人単独の基準期間における課税売上高で判定します。

これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、(b)以降の判定は行いません。

(b) 特定期間の判定

次に、新設分割親法人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、(c)分割等の判定は行いません。

(c) 分割等の判定

i 特定要件による判定

新設分割親法人の納税義務の判定をする場合においても、分割等により事業規模が小さくなることを意図した租税回避が行われることが考えられるため、特定要件^{*07)}による判定を行い、特定要件を満たす場合には、翌々事業年度以後引き続き特例判定を適用することとしています。

^{*07)}(1)③イで学習した特定要件のことです。

ii 課税売上高による判定

iを前提として新設分割親法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合には、新設分割親法人の基準期間における課税売上高と、新設分割子法人の対応する期間の課税売上高の合計額で判定し、1,000万円を超えるときは、その事業年度における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されません。

4. 吸収分割があった場合

(1) 吸収分割があった事業年度における分割承継法人の納税義務の有無の判定

① 概要

吸収分割があった事業年度における分割承継法人^{*08)}の納税義務については、まずは通常どおりに分割承継法人の基準期間における課税売上高、特定期間における課税売上高で判定します。

^{*08)}分割により分割法人の事業を承継した法人をいいます。

しかし、判定の結果、納税義務が免除されることとなってしまうと、分割法人^{*09)}が本来課税事業者であった場合には、分割法人が納付すべき消費税が分割により納付されないこととなってしまうため、不合理が生じます。そこで、消費税法では原則的な納税義務の判定だけでなく、特例による判定も行うこととなっています。

^{*09)}分割をした法人をいいます。

なお、この特例は、分割承継法人に対してのみ設けられており、分割法人に関しては特例判定を行う必要はありません。

② 判定手順

イ 基準期間の判定

吸収分割があった事業年度における分割承継法人の納税義務の判定は、まずは分割承継法人単独の基準期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ロ以降の判定は行いません。

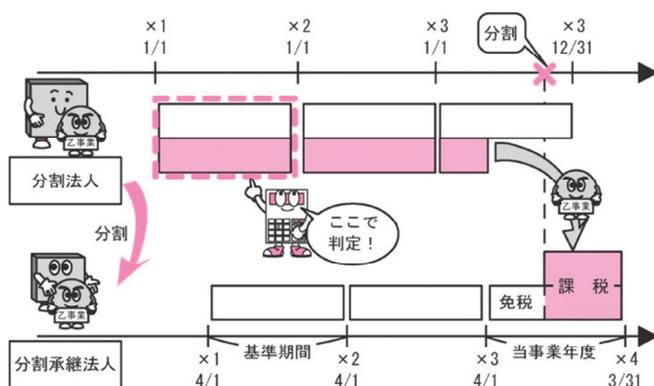
ロ 特定期間の判定

次に、分割承継法人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ハ分割等の判定は行いません。

ハ 分割等の判定

分割承継法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合には、分割法人の対応する期間の課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えるときは、その事業年度開始の日から吸収分割があった日の前日までの課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されますが、その事業年度の吸収分割があった日からその事業年度終了の日までの間における分割承継法人^{*10}の課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されません。

*10 課税事業者を選択している法人を除きます。



(2) 吸収分割があった事業年度の翌事業年度における分割承継法人の納税義務の有無の判定

① 概要

吸収分割があった事業年度の翌事業年度における分割承継法人の納税義務についても、まずは通常どおりに分割承継法人の基準期間における課税売上高、特定期間における課税売上高で判定します。しかし、この基準期間における課税売上高は分割が行われる以前の事業規模ですので、分割法人が本来課税事業者であった場合には、分割法人が納付すべき消費税が分割により納付されないこととなってしまいうため、不合理が生じます。

そこで、消費税法では通常の納税義務の判定だけでなく、**分割等の特例による判定**も行うこととしています。

② 判定手順

イ 基準期間の判定

吸収分割があった事業年度の翌事業年度における分割承継法人の納税義務の判定は、まず分割承継法人単独の基準期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ロ以降の判定は行いません。

ロ 特定期間の判定

次に、分割承継法人単独の特定期間における課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えていれば課税事業者となり、ハ分割等の判定は行いません。

ハ 分割等の判定

分割承継法人^{*11)}の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高が共に1,000万円以下である場合には、分割法人の対応する期間の課税売上高で判定します。これが1,000万円を超えるときは、その事業年度における課税資産の譲渡等については、納税義務は免除されません。

*11) 課税事業者を選択している法人を除きます。

(3) 吸収分割があった事業年度の翌々事業年度以後における分割承継法人の納税義務の有無の判定

新設分割とは異なり、吸収分割があった場合における分割承継法人の納税義務の判定の特例は、**吸収分割があった事業年度の翌事業年度までしかありません**。したがって、**翌々事業年度以後については、分割承継法人の基準期間における課税売上高、特定期間における課税売上高のみで納税義務の有無を判定**します。^{*12)}

*12) 吸収分割の翌々事業年度以後において、分割承継法人が分割法人の課税売上高を用いて判定することはありません。

(4) 分割法人の納税義務の有無の判定

吸収分割の場合、分割承継法人には納税義務の判定に関して特例が設けられていますが、**分割法人に特例はありません**。したがって、分割法人の納税義務の有無は、分割法人の基準期間における課税売上高、及び特定期間における課税売上高で判定します。

Chapter 7

課稅標準・稅率

国内取引の課税標準の追加

3. 現物出資（令45②三）

現物出資による資産の譲渡の場合は、その出資により取得する株式（出資を含む）の取得の時ににおける価額に相当する金額をもって対価の額とします。

対価の額	その出資により取得する株式の取得時における価額
------	-------------------------

設問7

金銭以外の資産の出資

次の【資料】により、当社の課税標準額を求めなさい。なお、当社は当課税期間まで継続して課税事業者であり、金額は税込みである。

【資料】

当社は、仕入先L社に建物（帳簿価額35,000,000円）を出資し、L社株式（時価40,000,000円）を取得した。

解答

課税標準額 36,363,000 円

解説

(1) 課税標準額

$$40,000,000 \text{円} \times \frac{100}{110} = 36,363,636 \text{円} \rightarrow 36,363,000 \text{円} \text{ (1,000円未満切捨)}$$

4. 資産の交換（令45②四）

資産の交換とは、所有している金銭以外の資産と、他の者が所有している金銭以外の資産を交換する取引のことをいいます。

交換による資産の譲渡等の場合は、その**交換により取得する資産の取得の時ににおける価額**（その交換により譲渡する資産の価額とその交換により取得する資産の価額との差額を補うための金銭を取得するときは、その取得する金銭の額を加算した金額とし、その差額を補うための金銭を支払うときは、その支払う金銭の額を控除した金額とする。）に相当する金額をもって対価の額とします。

対価の額	<ul style="list-style-type: none">・ 交換差金の受取りがある場合 取得資産の時価 + 受け取った金銭の額・ 交換差金の支払いがある 取得資産の時価 - 支払った金銭の額
------	--

設問8

資産の交換

次の【資料】により、当社の課税標準額を求めなさい。なお、当社は当課税期間まで継続して課税事業者であり、金額は税込みである。

【資料】

- (1) 当社は、当社が保有する建物（帳簿価額30,000,000円、時価32,000,000円）とA社が保有する建物（時価34,000,000円）を交換し、交換差金2,000,000円を支払った。
- (2) 当社は、当社が保有する機械装置（帳簿価額360,000円、時価400,000円）とB社が保有する機械装置（時価370,000円）を交換し、交換差金30,000円を受け取った。

解答

課税標準額

29,454,000

 円

解説

- (1) 課税標準額
 $(34,000,000円 - 2,000,000円) + (370,000円 + 30,000円) = 32,400,000円$
 $32,400,000円 \times \frac{100}{110} = 29,454,545円 \rightarrow 29,454,000円$ (1,000円未満切捨)

私たちが普段支払っている消費税 10%という税率は、正確には国税と地方税で構成されている税率だということを Chapter 1 で学習しました。

ここでは、もう一度、消費税の税率について学習します。

1 消費税の税率（法29）

消費税の税率は7.8%です^{*01}。

また、地方消費税は7.8%の税額に対する $\frac{22}{78}$ 、すなわち2.2%（7.8%
 $\times \frac{22}{78}$ ）とされています。

国税部分	7.8%
地方税部分	$7.8\% \times \frac{22}{78} = 2.2\%$

消費税法〈税率〉

第29条 消費税の税率は、100分の7.8とする。

^{*01} 令和元年10月1日以後の取引について7.8%の適用となります。
平成26年4月1日から令和元年9月30日までは、6.3%（地方消費税1.7%）です。
なお、軽減税率については、1級でみていきます。

2 軽減税率（平成28年改正附則第34）

事業者が、令和元年10月1日から国内において行う課税資産の譲渡等のうち次に掲げる(1)及び(2)に該当するもの並びに保税地域から引き取られる課税貨物のうち(1)に規定する飲食料品に該当するものに係る消費税の税率は、**1**にかかわらず、6.24%とする。

- (1) 飲食料品（食品表示法に規定する食品（酒類を除く。以下「食品」という。）の譲渡
- (2) 一定の題号を用い、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載する新聞（1週に2回以上発行する新聞に限る。）の定期購読契約に基づく譲渡

3 飲食料品の譲渡

- (1) 軽減税率の対象となる飲食料品

食品表示法に規定する食品（人の飲用又は食用に供されるものとして販売されるもの）

(2) 軽減税率の対象とならないもの

- ① 酒税法に規定する酒類
- ② 外食
飲食店業等が行う食事の提供
- ③ ケータリング
課税資産の譲渡等の相手方が指定した場所において行う加熱、調理又は給仕等の役務を伴う飲食料品の提供

4 新聞の定期購読契約に基づく譲渡

(1) 販売方法

(軽減税率)	(標準税率)
定期購読契約に基づく販売	駅、又はコンビニエンスストアでの販売

(2) 新聞の発行

(軽減税率)	(標準税率)
1週に2回以上発行される新聞	左記以外の新聞

5 課税標準額及び課税標準額に対する消費税額の計算

課税標準額及び課税標準額に対する消費税額は、標準税率及び軽減税率ごとに計算し合計していきます。

I 課税標準額

(1) 標準税率

① 課税資産の譲渡等

$$\left(\frac{\text{標準税率適用国内課税}}{\text{売上げの合計額 (税込)}} \right) \times \frac{100}{110} = \text{XXX,XXX,XXX円} \rightarrow \text{XXX,XXX,000円 (A) (千円未満切捨)}$$

(2) 軽減税率

$$\left(\frac{\text{軽減税率適用国内課税}}{\text{売上げの合計額 (税込)}} \right) \times \frac{100}{108} = \text{XXX,XXX,XXX円} \rightarrow \text{XXX,XXX,000円 (B) (千円未満切捨)}$$

(3) 合計

$$(1)+(2) = \text{XXX,XXX,000円}$$

II 課税標準額に対する消費税額

(1) 標準税率

$$(A) \times 7.8\% = \text{X,XXX,XXX円}$$

(2) 軽減税率

$$(B) \times 6.24\% = \text{X,XXX,XXX円}$$

(3) 合計

$$(1)+(2) = \text{X,XXX,XXX円}$$

Chapter 8

仕入税額控除

課税仕入れに軽減税率がある場合 (2級)

Chapter 7において軽減税率が適用される取引を学習しました。Chapter 7では売上げ側における計算内容を学習しましたが、この単元では仕入れ側における計算内容を学習します。

課税仕入れの中に飲食料品に該当するものの課税仕入れ、新聞の定期購読契約に基づく課税仕入れがあった場合はどのように計算するか見ていきましょう。

1 課税仕入れに軽減税率がある場合の控除対象仕入税額の計算

国内課税仕入れに軽減税率がある場合は、標準税率適用課税仕入れに係る消費税額と軽減税率適用課税仕入れに係る消費税額を別々に計算し合計します。この場合の計算パターンは下記の通りとなります。なお、下記の計算パターンは課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れの中に軽減税率が適用される課税仕入れがある場合となります。

(1) 課税仕入れ等の税額

① 課税資産の譲渡等にのみ要するもの

イ 国内取引

$$\text{国内課税仕入れの金額 (税込)} \times \frac{7.8}{110} = \text{X,XXX,XXX 円}$$

ロ 輸入取引 X,XXX,XXX 円

ハ 合計

$$\text{イ} + \text{ロ} = \text{X,XXX,XXX 円 (A)}$$

② その他の資産の譲渡等にのみ要するもの

$$\text{国内課税仕入れの金額 (税込)} \times \frac{7.8}{110} = \text{X,XXX,XXX 円}$$

③ 共通して要するもの

イ 標準税率適用分

$$\text{標準税率適用国内課税仕入れの金額 (税込)} \times \frac{7.8}{110} = \text{X,XXX,XXX 円}$$

ロ 軽減税率適用分

$$\text{軽減税率適用国内課税仕入れの金額 (税込)} \times \frac{6.24}{108} = \text{X,XXX,XXX 円}$$

ハ 合計

$$\text{イ} + \text{ロ} = \text{X,XXX,XXX 円 (B)}$$

(2) 個別対応方式による控除対象仕入税額の計算

$$\text{(A)} + \text{(B)} \times \text{課税売上割合}$$

(3) 一括比例配分方式による控除対象仕入税額の計算

① 標準税率適用分

$$\text{標準税率適用国内課税仕入れの金額の合計額 (税込)} \times \frac{7.8}{110} = \text{X,XXX,XXX 円}$$

② 軽減税率適用分

$$\text{軽減税率適用国内課税仕入れの金額の合計額 (税込)} \times \frac{6.24}{108} = \text{X,XXX,XXX 円}$$

③ 輸入取引 X,XXX,XXX 円

④ 合計

$$(\text{①} + \text{②} + \text{③}) \times \text{課税売上割合} = \text{X,XXX,XXX 円}$$

(4) 判定

$$(2) \begin{matrix} > \\ < \end{matrix} (3)$$

設問 5

控除対象仕入税額の計算

次の【資料】から当社の当課税期間の控除対象仕入税額を計算しなさい。なお、当社は税込経理方式を採用している。また、当課税期間の課税売上割合は80%とする。

【資料】

当社の課税仕入れ等の内訳は、下記のとおりである。

- (1) 課税資産の譲渡等によりのみ要する課税仕入れ等 47,430,000 円

なお、上記課税仕入れ等のうち2,754,000円（消費税額159,100円、地方消費税額44,800円を含む金額）は保税地域から引き取った課税貨物に係る金額である。

- (2) その他の資産の譲渡等によりのみ要する課税仕入れ 9,460,500 円

- (3) 課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ 34,744,090 円

なお、上記金額のうち75,890円は来客者に提供する茶菓子等食料品（飲食料品に該当するもの。）の購入代金であり、134,860円は定期購読契約している日刊新聞の定期購読料である。

解 答

控除対象仕入税額 5,295,756 円

解 説

(1) 課税仕入れ等の税額

- ① 課税資産の譲渡等によりのみ要するもの

イ 国内取引

$$47,430,000 \text{ 円} - 2,754,000 \text{ 円} = 44,676,000 \text{ 円}$$

$$44,676,000 \text{ 円} \times \frac{7.8}{110} = 3,167,934 \text{ 円}$$

ロ 輸入取引

$$159,100 \text{ 円}$$

ハ 合計

$$3,167,934円 + 159,100円 = 3,327,034円$$

② その他の資産の譲渡等により要するもの

$$9,460,500円 \times \frac{7.8}{110} = 670,835円$$

③ 共通して要するもの

イ 標準税率適用分

$$34,744,090円 - 75,890円 - 134,860円 = 34,533,340円$$

$$34,533,340円 \times \frac{7.8}{110} = 2,448,727円$$

ロ 軽減税率

$$75,890円 + 134,860円 = 210,750円$$

$$210,750円 \times \frac{6.24}{108} = 12,176円$$

ハ 合計

$$2,448,727円 + 12,176円 = 2,460,903円$$

(2) 個別対応方式による控除対象仕入税額

$$3,327,034円 + 2,460,903円 \times 80\% = 5,295,756円$$

(3) 一括比例配分方式による控除対象仕入税額

① 標準税率適用分

$$(44,676,000円 + 9,460,500円 + 34,533,340円) \times \frac{7.8}{110} = 6,287,497円$$

② 軽減税率適用分

$$210,750円 \times \frac{6.24}{108} = 12,176円$$

③ 輸入取引

$$159,100円$$

④ 合計

$$(6,287,497円 + 12,176円 + 159,100円) \times 80\% = 5,167,018円$$

(4) 判定

$$5,295,756円 > 5,167,018円 \quad \therefore \text{個別対応方式有利} \quad 5,295,756円$$

帳簿等の保存

仕入税額控除の規定は、納税者にとって有利な規定であることから、意図的に控除額を過大にし、納付税額を過少にすることを防ぐため、控除額の裏付けとなる資料として帳簿と請求書等の書類の保存が義務付けられています。

ここでは、その保存期間や保存する帳簿や請求書等の記載内容を確認しましょう。

1 仕入税額控除の適用要件（法30⑦）

③級

仕入税額控除の規定は、課税仕入れ等の税額に係る帳簿及び請求書等を保存^{*01}しなければ、適用できません。

ただし、災害その他やむを得ない事情によりその保存をすることができなかったことを事業者が証明した場合には、この限りではありません^{*02}。

^{*01} 帳簿と請求書等の両方を保存しなければなりません。

^{*02} このような規定を宥恕規定^{ゆうじょまゐり}といいます。

2 帳簿等の保存期間（令50①）

③級

帳簿及び請求書等については整理した上で、

- ・ 帳簿については、その閉鎖の日（決算日）の属する課税期間の末日の翌日から
- ・ 請求書等については、その受領した日の属する課税期間の末日の翌

日から2ヵ月を経過した日^{*01}から7年間保存しなければなりません。

ただし、5年を経過した後の残り2年間については、適切に保存していることを条件に、帳簿と請求書等のいずれかを保存すればよいことになっています。

^{*01} 「2ヵ月を経過した日から」というのは、法人における確定申告期限が過ぎた日からと覚えておきましょう。

3 請求書等の保存が不要の場合（令49①）

③級

原則として、仕入税額控除を適用する場合には、帳簿及び請求書等の両者の保存が必要ですが、1回の取引が税込み3万円未満の場合や1回の取引が税込み3万円以上であっても請求書等の交付を受けなかったことについてやむを得ない理由がある場合には、帳簿のみ保存すればよく^{*01}、請求書等の保存は不要です。

^{*01} この場合、やむを得ない理由等必要事項を帳簿に記載しなければなりません。

4 帳簿及び請求書等の記載事項（法30⑧⑨）

2級

1. 帳簿の記載事項

課税仕入れ等について帳簿には、次の事項が記載されている必要があります。

- ・課税仕入れの相手方の氏名又は名称
- ・課税仕入れを行った年月日
- ・課税仕入れに係る資産又は役務の内容（軽減税率が適用されるものである場合には、その資産の内容と軽減税率が適用される旨）
- ・課税仕入れに係る支払対価の額

年月日		相手方の氏名・名称		支払対価の額	
現金出納帳					
日付	勘定科目	摘要	入金	出金	
4/19	仕入	東京商店 鉛筆10本		10,000円	

↑
資産又は役務の内容

2. 請求書等の記載事項

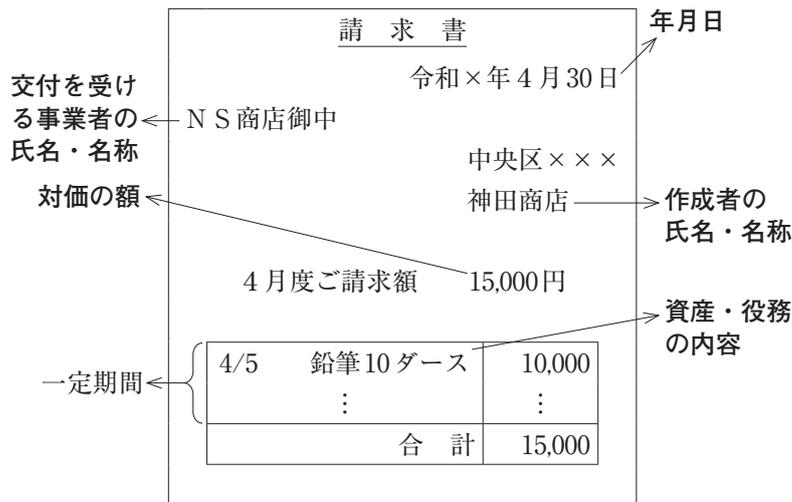
課税仕入れ等について保存を要する請求書等には、次のような種類があり、それぞれ記載すべき事項が定められています。

(1) 請求書・納品書等

- ・書類の作成者の氏名又は名称
- ・課税資産の譲渡等を行った年月日（一定期間分まとめて作成する場合にはその一定の期間）
- ・課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容（軽減税率が適用されるものである場合には、その資産の内容と軽減税率が適用される旨）
- ・税率の異なるごとに区分して合計した課税資産の譲渡等の対価の額
- ・書類の交付を受ける事業者^{*01)}の氏名又は名称^{*02)}

^{*01)} 請求書等をもらう者、すなわち課税仕入れを行った者を指します。

^{*02)} 小売業や飲食店業等不特定多数の者を相手としている場合については、この記載は不要とされています。スーパーやコンビニでもらうレシートのイメージです。



(2) 仕入明細書、仕入計算書^{*03}等

- ・書類の作成者の氏名又は名称
- ・課税仕入れの相手方の氏名又は名称
- ・課税仕入れを行った年月日（一定期間分をまとめて作成する場合にはその一定の期間）
- ・課税仕入れに係る資産又は役務の内容（軽減税率が適用されるものである場合には、その資産の内容と軽減税率が適用される旨）
- ・税率の異なるごとに区分して合計した課税仕入れに係る支払対価の額

^{*03}百貨店等が消化仕入れ（商品の所有権がメーカーにあるままで、百貨店等が顧客に商品を販売したと同時にその商品に係る仕入れが計上されるという取引をいいます。）を行う際に、POS等で管理された販売データをもとにメーカー側に仕入金額を提示するために使われる計算書等を指します。

〈帳簿及び請求書等の記載内容〉

保存しておくべき帳簿及び請求書等の記載内容は、①仕入れ側の氏名・名称、②売上げ側の氏名・名称、③年月日、④内容、⑤金額の5点（帳簿については、記載する側の情報は書かれないため①以外の4点です。）

これを踏まえた上で、それぞれの書類の作成が売上げ側、仕入れ側のどちらで行われるものなのかにより「課税資産の譲渡等」と「課税仕入れ」が使い分けられます。

〈適格請求書等保存方式の導入〉

令和5年10月1日から、複数税率に対応した消費税の仕入税額控除の方式として適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス制度）が導入されます。適格請求書等保存方式の下では、税務署長に申請して登録を受けた課税事業者である「適格請求書発行事業者」が交付する「適格請求書」（いわゆるインボイス）等の保存が仕入税額控除の要件となります。

Chapter 12

簡易課稅

3 2種類以上の事業を営む場合の特例計算

(2級)

1. 75%ルール of 概要

みなし仕入率については、課税売上げを事業ごとに区分した上で加重平均により求めた割合を適用するのが原則でした。

しかし、6つに区分した課税売上げの総額のうち、**特定1事業又は2事業の課税売上げの占める割合が高い場合**、加重平均したみなし仕入率を用いず、その特定1事業又は2事業のみなし仕入率のみを使って計算できるという特例があります^{*01)}。

具体的には、**特定1事業又は2事業の課税売上げの合計が「全体の課税売上げの75%以上を占める場合」**をいいます。

なお、この特例が認められるか否かを判定するための課税売上げは税抜金額を用います。したがって、各事業の課税売上げを用いて割合を求める際には、以下のような計算を行って税抜金額を求める必要があります^{*02)}。

$$\text{各事業の課税売上げ(税抜)} = \frac{\text{各事業の課税売上げ(税込)}}{110} \times 100 - \frac{\text{各事業の売上返還等(税込)}}{110} \times 100$$

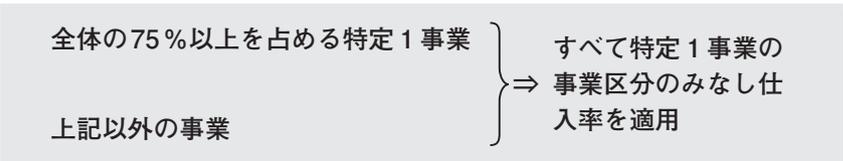
^{*01)}原則どおりの加重平均したみなし仕入率を用いる計算も認められます。そのため試験では有利になる方を選択することになります。

^{*02)}みなし仕入率を計算するときは各事業の課税売上げに係る消費税額を用いますが、75%ルールの判定では「税抜の課税売上げ」を用いますので、間違えないようにしましょう。

2. 特定1事業が全体の75%以上である場合 (令57③一)

2以上の事業を営む事業者で、**特定1事業の課税売上高が全体の75%以上を占める事業者**については、その75%以上を占める事業のみなし仕入率をその事業者の課税売上げに係る消費税全体に対して適用することができます^{*03)}。つまり、**すべての課税売上げが75%以上を占める特定1事業に区分されるものとして計算することになります。**

^{*03)}ただし、特例計算を行うことにより控除対象仕入税額が少なくなって、事業者にとって不利となることも考えられます。この場合は、原則どおりに加重平均したみなし仕入率を選択して控除対象仕入税額を計算します。



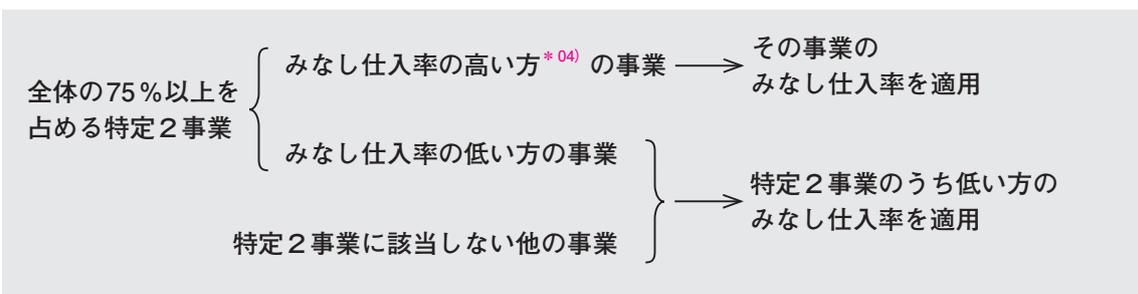
〈具体例〉

	課税売上高	
第1種事業	40,000 (8%)	
第2種事業	20,000 (4%)	
第3種事業	400,000 (80%)	⇒ 75%以上 特定1事業
第4種事業	15,000 (3%)	
第5種事業	20,000 (4%)	
第6種事業	5,000 (1%)	
合計	500,000	



3. 特定2事業の課税売上げの合計が全体の75%以上の場合(令57③二)

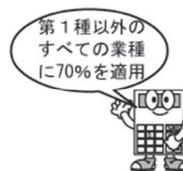
3以上の事業を営む事業者で、特定2事業の課税売上高の合計額が全体の75%以上を占める事業者については、全体の75%以上を占める特定2事業のうち、みなし仕入率の高い方の事業についてはその業種のみなし仕入率を使って計算し、残りの事業についてはすべて特定2事業のうちみなし仕入率の低い方の事業のみなし仕入率を使って原則と同じ方法で計算することができます。



〈具体例〉

	課税売上高	消費税額	みなし仕入率の
第1種事業	35,000 (35%)	2,730	⇒ 高い方
第2種事業	10,000 (10%)	780	
第3種事業	45,000 (45%)	3,510	⇒ 低い方
第4種事業	7,000 (7%)	546	
第5種事業	2,000 (2%)	156	
第6種事業	1,000 (1%)	78	
合計	100,000	7,800	

*04) 特定2事業のうち金額の多い事業ではなく、みなし仕入率の高い事業です。



〈特定2事業の課税売上げの合計が75%以上の場合のみなし仕入率〉

$$\frac{\text{みなし仕入率の高い方の事業(A)の課税売上げに係る消費税額} \times (\text{A)のみなし仕入率} + \left(\text{全体の課税売上げに係る消費税額} - \text{みなし仕入率の高い方の事業の課税売上げに係る消費税額} \right) \times \text{みなし仕入率の低い方の事業のみなし仕入率}}{\text{全体の課税売上げに係る消費税額}}$$

$$\frac{2,730 \text{円} \times 90\% + (7,800 \text{円} - 2,730 \text{円}) \times 70\%}{7,800 \text{円}} = \frac{6,006 \text{円}}{7,800 \text{円}} = 0.77$$

納稅地

納税地とは、租税に関して納税者と課税者との間の法律関係の所轄官庁を定める際の基準となる場所をいいます。この納税地の決定により、申告、申請、請求、届出や納付等の諸手続を行う税務署や税関が決まります。

まず、国内取引に係る納税地について見ていきましょう。

1 個人事業者の納税地

1. 原則（法20） 3級

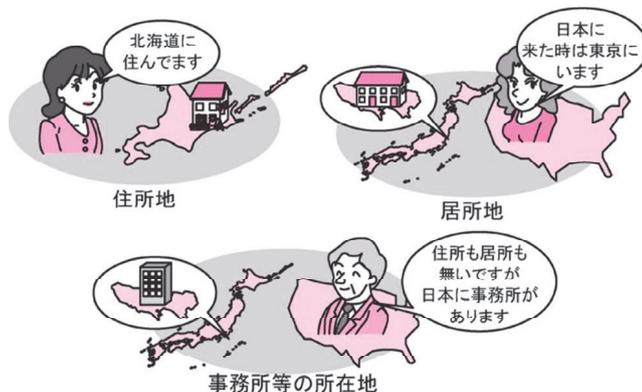
個人事業者の資産の譲渡等に係る消費税の納税地は、次に掲げる場所とします。

国内に住所 ^{*01} を有する場合	その住所地
国内に住所を有せず、居所 ^{*02} を有する場合	その居所地
国内に住所及び居所を有せず、国内にその事業に係る事務所等 ^{*03} を有する場合	その事務所等の所在地
上記以外	一定の場所

*01) 住所とは、各人の生活の本拠地をいいます。（基通2-1-1）

*02) 居所とは、住所以外の場所で、多少の期間は継続して居住していても、生活の本拠といえるまでには至らない場所をいいます。

*03) 事務所等とは、事務所、事業所その他これらに準ずるものをいい、工場、農園、貸ビル又は事業活動の拠点となっているホテルの一室等名称のいかんを問わず、資産の譲渡等に係る事業を行う一定の場所をいいます。（基通2-1-2）



2. 特例：納税地の選択（法21①②） 2級

個人事業者の消費税の納税地については、原則として上記のようになっていますが、納税手続の利便性を高めるために、納税地の選択が認められています。

すなわち、個人事業者の消費税の納税地は、原則に定める3つの場所を納税者の任意で選択できることとなります。

なお、納税地の特例の適用を受けようとする場合には、所得税法の規定による届出書を提出する必要があります。

国内に住所のほか、 居所を有する場合	住所地に代えて、居所地
国内に住所のほか、 事務所等を有する場合	住所地に代えて、事務所等の所在地
国内に居所のほか、 事務所等を有する場合	居所地に代えて、事務所等の所在地

2 法人の納税地

3 級

1. 原則（法22）

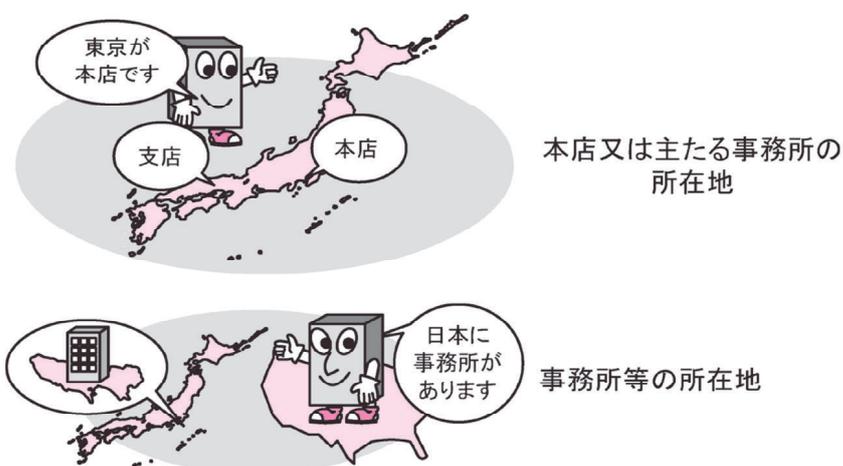
法人の資産の譲渡等に係る消費税の納税地は、次に掲げる場所とします。

内国法人 ^{*01}	その本店又は主たる事務所の所在地
外国法人 ^{*02} で国内に 事務所等を有する法人	その事務所等の所在地 (その事務所等が2以上ある場合には、主たるものの所在地)
上記以外	一定の場所

^{*01}内国法人とは、国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいいます。

^{*02}外国法人とは、内国法人以外の法人をいいます。

法人の消費税の納税地については、個人事業者と異なり納税地の選択がありません。



3 納税地の指定

2 級

1. 納税地の指定 (法23①②)

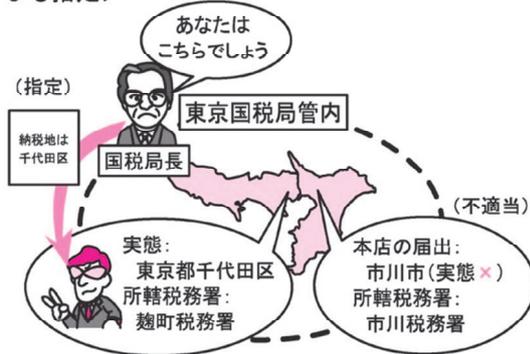
個人事業者又は法人の行う資産の譲渡等の状況からみて、その資産の譲渡等に係る消費税の納税地として不相当であると認められる場合^{*01)}には、その納税地を所轄する**国税局長又は国税庁長官^{*02)}**は、これらの規定にかかわらず、その資産の譲渡等に係る**消費税の納税地を指定**することができます。

なお、国税局長又は国税庁長官は、消費税の納税地を指定したときは、その個人事業者又は法人に対し、**書面によりその旨を通知**します。

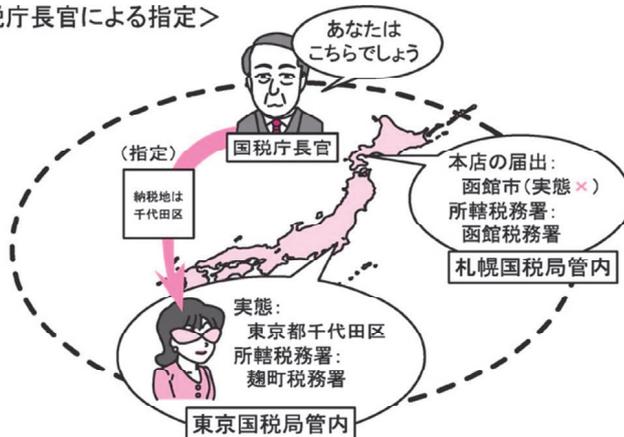
^{*01)}例えば、個人事業者又は法人が納税地として届け出ている場所にその者の事業の実態がない場合等が該当します。

^{*02)}税務署長による納税地の指定はできません。

<国税局長による指定>



<国税庁長官による指定>



4 納税地の異動の届出 (法25)

(2 級)

納税地に異動があった場合には、遅滞なく、その異動前の納税地を所轄する税務署長に納税地異動届出書によりその旨を届け出なければなりません。



5 外国貨物に係る納税地 (法26)

(3 級)

保税地域から引き取られる外国貨物に係る消費税の納税地は、その保税地域の所在地とします^{*01}。



*01) 外国貨物に係る消費税の申告は、外国貨物の引取時に税関において行うため、住所地ではなく、貨物を引き取る保税地域の所在地となることに注意しましょう。