

justax

No.68

MAR'99

東京税理士会データ通信協同組合情報事業資料

■基準期間が免税事業者であった場合の3千万円以下の判定■

消費税法上、事業者のうち、その課税期間の基準期間における課税売上高が3千万円以下である者は、免税事業者となり消費税の納税義務は免除されます（消法9①）。3千万円以下か否かの判定をする場合、基準期間において免税事業者であったときは、免税事業者の課税資産の譲渡等に消費税が課されるか否かは問題となるところです。今回は、この判定に際し、基準期間が免税事業者であった場合の課税売上高の計算に当たり、課税資産の譲渡等につき「課されるべき消費税相当額」を控除すべきであるとして訴訟に及んだ事例をご紹介します（平成11年1月29日東京地裁・原告控訴）（Z888-0292）。

◎原告は、平成5年10月1日から平成6年9月30日までの課税期間の消費税につき、その基準期間（平成3年10月1日～平成4年9月30日）において、免税事業者に該当し、売上総額3052万9410円を収受しましたが、基準期間における課税売上高は、消費税相当額を控除すると2964万203円となるので、この課税期間も免税業者に該当するとして申告及び納付をしませんでした。

これに対して、被告課税庁は、原告が免税業者に該当しないとして、消費税額39万9400円の決定と無申告加算税額5万8500円の賦課決定を行いました。

◎原告は、次のように条文を解釈し、免税業者にも消費税が課されていると主張しました。

①原告が事業者であること（消法2条①四）、事業者が行った資産の譲渡等には消費税が課されること（消法4条①、消法5条①）、法別表第一に掲げる非課税とされる資産の譲渡等以外のものが課税資産の譲渡等であること（消法4条①、消法6条①）は明らかであり、これらの規定における事業者から免税事業者を除外する他の規定はない。

②したがって、免税事業者の行う課税資産の譲渡等についても消費税が課され、単に、法5条（納税義務者）1項の例外規定である法9条（小規模事業者に係る納税義務の免除）1項の適用により納税義務が免除されているにすぎないから、基準期間の課税売上高の計算においては法9条2項1号、28条（課税標準）1項に従い、免税業者も売上総額から「課されるべき消費税相当額」を控除すべきである。

◎裁判所は、次の理由により、免税業者には消費税が課されていないから、原告の基準期間における課税売上高の計算においては控除すべき消費税額は存在しないとして、原告の請求を棄却しています。

■国と国民との間の課税関係（納税義務の発生）は、納税義務者につき課税物件（課税の対象物とされる行為又は事実）が帰属したときに成立するものである。

■原告は、法4条（課税の対象）1項の事業者に、免税事業者が含まれることをもって、免税業者にも納税義務が生ずる根拠の一つとするが、同法の事業者は、消費税の課税物件（資産の譲渡等という行為）の主体を記載したものであって、納税義務者を規定したものではない。

■法9条1項は、所定の要件を具備した事業者、つまり、免税事業者を法5条に規定する納税義務者の範囲から除外するものであって、発生した消費税の免除を規定するものでない。

■具体的な消費税は、法9条1項の適用を受けない課税事業者が課税資産の譲渡等をした場合に課される。

■税制改革法11条が予定する消費税の転嫁とは、自分の責任や負担による消費税を相手方に負担させることであるから、現実に消費税を負担しない免税業者には転嫁した消費税相当額は存在しない。

なお、この決定処分後の平成7年12月25日に発遣された消費税法基本通達1-4-5は、免税業者が行った課税資産の譲渡等について、消費税が課されていない旨を定めています。

（資料提供 税法データベース編集室）