

5 納税義務者は誰か？

この章では、「納税義務者」及び「納税義務の判定」などについて説明します。

1. 納税義務者

商品の販売やサービスの提供、資産の貸付け等を行った場合は、その取引に対して消費税が課税されます。

消費税を納める義務のある者（納税義務者）は、次のとおりです。

■ 納税義務者

国内取引の場合	輸入取引の場合
課税資産の譲渡等（注1）（注2）を行う事業者	課税貨物（注3）を保税地域から引き取る者

（事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等について、消費税を納める義務があります。）

（輸入者は、引き取る課税貨物について消費税を納める義務があります。）

輸入取引の場合、事業者に限らず、消費者である個人が外国貨物を輸入する場合も納税義務者になります。

注1

「課税資産の譲渡等」とは、資産の譲渡等のうち、非課税とされる資産の譲渡等以外のものをいいます。

注2

特定資産の譲渡等（参照→P45）を除きます。

注3

「課税貨物」とは、保税地域から引き取られる外国貨物のうち、非課税とされるもの以外のものをいいます。

ポイント

- ◎国内で課税資産の譲渡等を行った事業者は、納税義務者になります。
- ◎外国貨物を保税地域から引き取る者は、事業者以外でも納税義務者になります。



もっとくわしく

国や各種法人の納税義務は……

国、地方公共団体、公共法人、公益法人、人格のない社団等（注4）のほか、非居住者及び外国法人でも、国内において課税資産の譲渡等や輸入取引を行う限り、消費税の納税義務者になります。

なお、国又は地方公共団体が一般会計に係る業務として事務を行う場合には、消費税の申告義務はありません。

注4

人格のない社団等とは、法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものをいいます。

2. 納税義務が免除される場合

その課税期間の基準期間における課税売上高(注5)が1,000万円以下の事業者は、その課税期間における課税資産の譲渡等について、納税義務が免除されます。この事業者を「免税事業者」といいます。

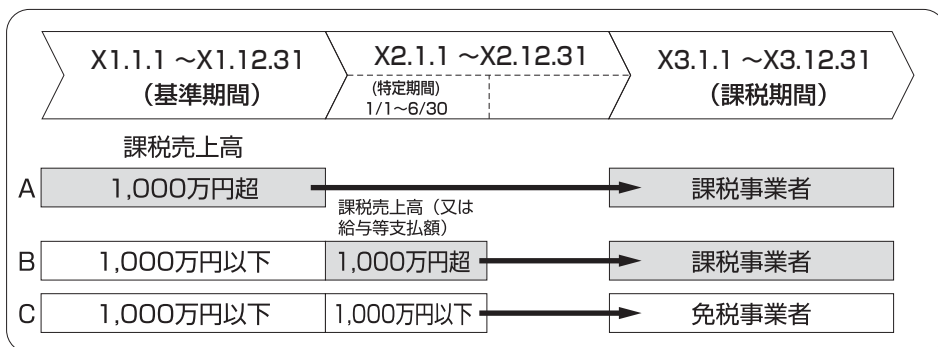
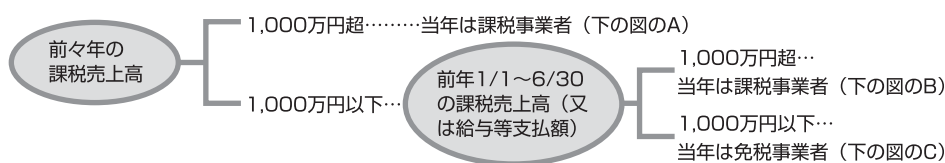
免税事業者は、課税資産の譲渡等を行っても、その課税期間は消費税が課税されないことになり、課税仕入れ及び課税貨物に係る消費税額の控除もできません。

※ その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても、特定期間(注6)における課税売上高が1,000万円を超えた場合は、当該課税期間から課税事業者となります。なお、特定期間における1,000万円の判定は、課税売上高に代えて、給与等支払額の合計額によることもできます。(注7)

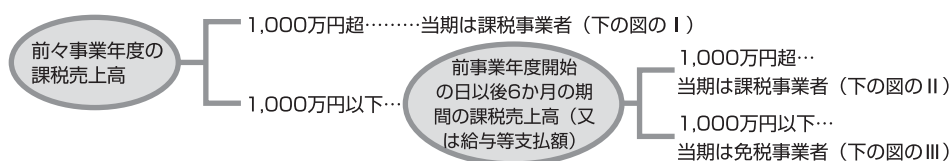
※ 基準期間において免税事業者であった場合には、その基準期間の課税売上高には消費税が含まれていませんので、この場合、当該課税売上高について税抜きの処理をせず、基準期間における1,000万円の判定を行うこととなります。

※ その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても、適格請求書発行事業者の登録を受けている場合には、納税義務は免除されません。適格請求書等保存方式(インボイス制度)については、P69をご参照ください。

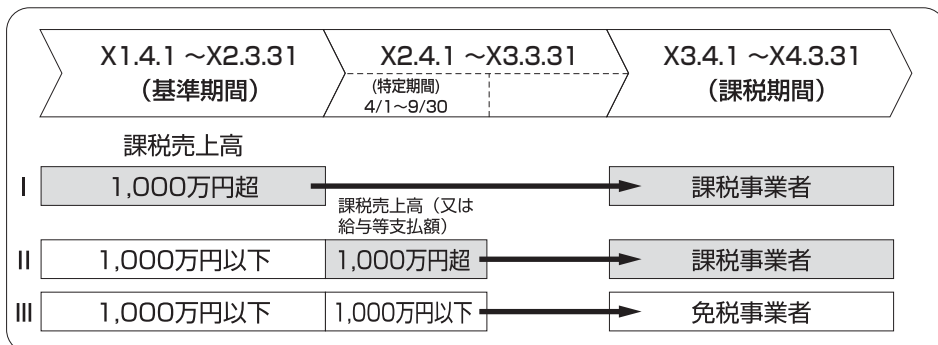
○ 個人事業者の納税義務(注8)



○ 法人の納税義務(注9)



< 事業年度が1年の3月末決算法人の場合 >



注5

基準期間が1年でない法人については、12月(1年分)に換算します。

参照→課税期間、基準期間、課税売上高はP7

注6

特定期間とは、個人事業者の場合は、その年の前年の1月1日から6月30日までの期間をいい、法人の場合は、原則として、その事業年度の前事業年度開始の日以後6か月の期間をいいます。

注7

いずれの基準で判定するかは納税者の任意です。

注8

相続があった場合には特例があります。



注9

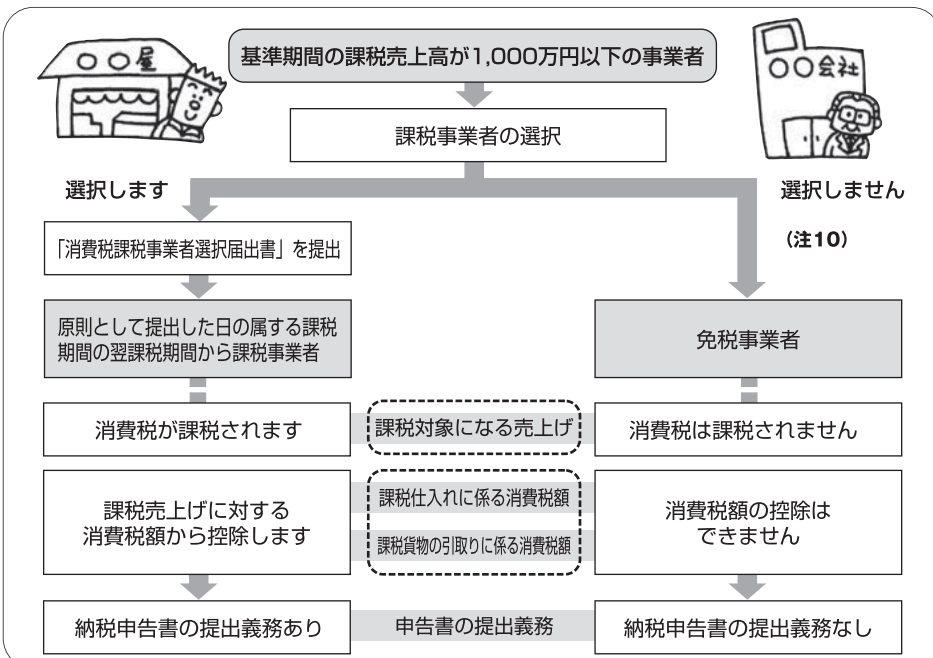
合併、分割等があった場合には特例があります。



- 1 消費税の仕組み
- 2 課税対象
- 3 非課税取引
- 4 輸出免税
- 5 納税義務者
- 6 納税義務の成立時期
- 7 課税標準
- 8 控除税額等の計算方法
- 9 国境を越えた役務の提供
- 10 端数計算
- 11 地方消費税
- 12 手続
- 13 納税地
- 14 届出等
- 15 帳簿の保存
- 16 国等に対する特例
- 17 会計処理
- 18 適格請求書等保存方式
- 19 総額表示

■課税事業者を選択しますか？

基準期間の課税売上高が1,000万円以下の事業者であっても、「消費税課税事業者選択届出書」を提出することにより、課税事業者となることができます。



免税事業者が、適格請求書発行事業者の登録を受けた場合には、登録を受けた日から課税事業者となる経過措置が設けられています。この場合、消費税課税事業者選択届出書の提出は不要です。詳しくは、P76をご参照ください。

＜届出等の手続＞ e-Tax

●課税事業者になることを選択するとき……

免税事業者は、「消費税課税事業者選択届出書」を提出することにより課税事業者となることができます。この制度の適用を受けるには、その適用を受けようとする課税期間の初日の前日までに、「消費税課税事業者選択届出書」を納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。(注11) (災害時等の特例については、P61参照)

●課税事業者を選択していた事業者が選択をやめようとするとき……

課税事業者を選択していた方が免税事業者に戻ろうとするときは、免税事業者に戻ろうとする課税期間の初日の前日までに、「消費税課税事業者選択不適用届出書」を納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。(災害時等の特例については、P61参照)

なお、適格請求書発行事業者の登録を受けている場合には、その取消しを受けようとする課税期間の初日から起算して15日前の日までに「適格請求書発行事業者の登録の取消しを求める旨の届出書」も提出する必要があります。

消費税課税事業者選択届出書

消費税課税事業者選択届出書

注10

基準期間の課税売上高が1,000万円以下であっても、特定期間の課税売上高が1,000万円を超えた場合、消費税の課税事業者となります。(参照→P19)

注11

次の場合は、その課税期間中に提出すれば、その課税期間から課税事業者となることができます。

- ・事業を開始した課税期間
- ・「消費税課税事業者選択届出書(第1号様式)」を提出して課税事業者となっている被相続人・被合併法人・分割法人の事業を相続・吸収合併・吸収分割により承継した課税期間

参照→調整対象固定資産はP37

参照→一般課税はP29

もっとくわしく

課税事業者となることを選択した場合の注意点は……

- ① 「消費税課税事業者選択届出書」を提出して課税事業者となった事業者は、課税事業者となった日から2年間は、免税事業者となることはできません。
- ② 「消費税課税事業者選択届出書」を提出した事業者は、課税事業者となった日から2年を経過する日までの間に開始した各課税期間中に調整対象固定資産の課税仕入れを行い、かつ、その仕入れた日の属する課税期間の確定申告を一般課税で行う場合には、調整対象固定資産の課税仕入れを行った日の属する課税期間の初日から原則として3年間は、免税事業者となることはできず、2年間は「消費税簡易課税制度選択届出書」の提出をすることもできません。

- 1 消費税の仕組み
- 2 課税対象
- 3 非課税取引
- 4 輸出免税
- 5 納税義務者
- 6 納税義務の成立時期
- 7 課税標準
- 8 控除税額等の計算方法
- 9 国境を越えた役務の提供
- 10 端数計算
- 11 地方消費税
- 12 手続
- 13 納税地
- 14 届出等
- 15 帳簿の保存
- 16 国等に対する特例
- 17 会計処理
- 18 適格請求書等保存方式
- 19 総額表示

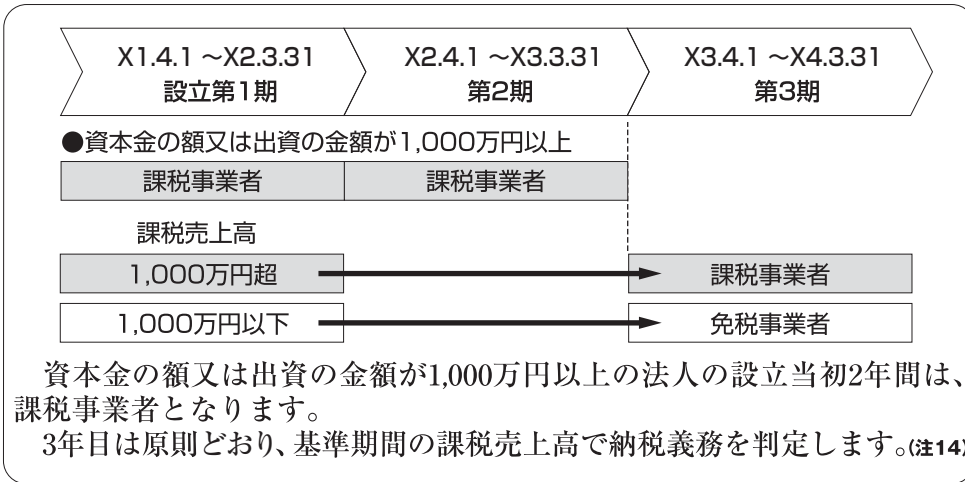
3. 納税義務が免除されない場合

免税事業者は納税義務が免除されますが、次のような場合は、納税義務を免除しないこととする特例があります。

■ 納税義務を免除しないこととする特例

新設法人の特例	その事業年度の基準期間がない法人（注12）のうち、その事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上である法人（以下「新設法人」といいます。）は、その課税期間の納税義務が免除されません。（注13）
---------	--

○ 新設法人の納税義務 <事業年度が1年の3月末決算法人の場合>



参照→免税事業者はP19

注12

社会福祉法人を除きます。

注13

人格のない社団等は除きます。

注14

基準期間の課税売上高が1,000万円以下であっても、特定期間の課税売上高が1,000万円を超えた場合、消費税の課税事業者となります。（参照→P19）

参照→簡易課税制度はP38

参照→調整対象固定資産はP37

参照→一般課税はP29

ポイント

◎新設法人は、基準期間がない事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額によって納税義務の有無を判定します。



もっとくわしく

「新設法人」に関する注意点は……

- 「新設法人」には、基準期間がない事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上の法人が該当します。したがって、例えば設立2期目であっても、その事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上となった場合は、新設法人として特例の対象となることに注意する必要があります。
- この特例は、基準期間がない事業年度について適用されます。その事業年度の開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上の法人であっても、基準期間の課税売上高が計算できる課税期間からは、その基準期間の課税売上高が1,000万円超であるかどうかにより納税義務の有無を判定します。
- この特例を受ける新設法人も、簡易課税制度を選択することができます。
- 「新設法人」が、基準期間がない各課税期間中に調整対象固定資産の課税仕入れを行い、かつ、その仕入れた日の属する課税期間の消費税の確定申告を一般課税で行う場合には、調整対象固定資産の課税仕入れを行った日の属する課税期間の初日から原則として3年間は、納税義務が免除されません。また、簡易課税制度を選択して申告することもできません（次の「特定新規設立法人」に該当する場合も同様です。）。

特定新規設立法人の事業者免税点制度の不適用制度について

その事業年度の基準期間がない法人で、その事業年度開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円未満の法人（新規設立法人）のうち、次の①、②のいずれにも該当するもの（特定新規設立法人）については、当該特定新規設立法人の基準期間のない事業年度に含まれる各課税期間における課税資産の譲渡等について、納税義務が免除されません。

- その基準期間がない事業年度開始の日において、他の者により当該新規設立法人の株式等の50%超を直接又は間接に保有される場合など、他の者により当該新規設立法人が支配される一定の場合（特定要件）に該当すること。
- 上記①の特定要件に該当するかどうかの判定の基礎となった他の者及び当該他の者と一定の特殊な関係にある法人のうちいずれかの者（判定対象者）の当該新規設立法人の当該事業年度の基準期間に相当する期間（基準期間相当期間）における課税売上高が5億円を超えていること。



＜届出等の手続＞



新設法人に該当する場合は、「消費税の新設法人に該当する旨の届出書」を速やかに納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。

なお、「法人設立届出書」(注15)の提出時に、その届出書に消費税の新設法人に該当する旨を記載したときは、改めて「消費税の新設法人に該当する旨の届出書」を提出する必要はありません。

●第3期が課税事業者となる時、免税事業者となる時は……

第1期の課税売上高(注16)が1,000万円超の場合は、第3期は課税事業者となり、「消費税課税事業者届出書(基準期間用)」を速やかに納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。

第1期の課税売上高が1,000万円以下の場合は、特に届出の必要はありません。(注17)

●第3期以後に還付を受けようとするときは……

第3期以後の課税期間に免税事業者となる新設法人が、消費税の還付を受ける場合は、還付を受けようとする課税期間の初日の前日(注18)までに「消費税課税事業者選択届出書」を提出する必要があります。

高額特定資産 を取得した 場合等の特例

課税事業者が、簡易課税制度の適用を受けない課税期間中に高額特定資産(注19)の仕入れ等を行った場合には、当該高額特定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の翌課税期間から、当該高額特定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間は納税義務が免除されません。(注20)

また、高額特定資産のうち自己建設高額特定資産(注21)については、当該自己建設高額特定資産の建設等に要した課税仕入れ等の支払対価の額(課税事業者であった課税期間で、かつ、簡易課税制度の適用を受けない課税期間における原材料費及び経費に係るものに限り、消費税に相当する額を除きます。)の累計額が1,000万円以上となった日の属する課税期間の翌課税期間から、当該建設等が完了した日の属する課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間は納税義務が免除されません。(注20)

さらに、高額特定資産である棚卸資産等又は調整対象自己建設高額資産(注22)について、消費税法第36条第1項又は第3項の規定(免税事業者が課税事業者となった場合の調整等)の適用を受けた場合には、その適用を受けた課税期間の翌課税期間からその適用を受けた課税期間(その適用を受けることとなった日の前日までに建設等が完了していない調整対象自己建設高額資産にあっては、その建設等が完了した日の属する課税期間)の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間は納税義務が免除されません。(注20)



＜届出等の手続＞



高額特定資産を取得した場合等の特例の適用を受ける課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下となった場合(「消費税課税事業者選択届出書」を提出している場合を除きます。)は、「高額特定資産の取得等に係る課税事業者である旨の届出書」を速やかに納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。

その他の 特例

以下の場合も、納税義務を免除しないこととする特例があります。
・相続のあった個人事業者
・合併、分割等のあった法人

注15

法人税法第148条の規定に基づく届出書。

注16

1年に満たない場合は、12月(1年分)に換算します。

注17

課税事業者となることを選択する場合を除きます。

注18

第3期に還付を受けようとする場合には、第2期中。

注19

高額特定資産とは、一の取引単位につき、課税仕入れ等の支払対価の額(税抜き)が1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産(参照→P37)をいいます。

注20

簡易課税制度選択届出書の提出についても、一定期間、制限されます。詳しくは、国税庁ホームページの「消費税法改正のお知らせ(平成28年4月)(平成28年11月改訂)」及び「消費税法改正のお知らせ(令和2年4月)」をご参照ください。

参照→免税事業者が課税事業者となった場合の調整はP38

注21

自己建設高額特定資産とは、他の者との契約に基づき、又はその事業者の棚卸資産若しくは調整対象固定資産(参照→P37)として、自ら建設等をした高額特定資産をいいます。

注22

調整対象自己建設高額資産とは、他の者との契約に基づき、又は事業者の棚卸資産として自ら建設等をした棚卸資産で、その建設等に要した課税仕入れに係る支払対価の額の100/110に相当する金額等の累計額が1,000万円以上となったものをいいます。

1 消費税の仕組み

2 課税対象

3 非課税取引

4 輸出免税

5 納税義務者

6 納税義務の成立時期

7 課税標準

8 控除税額等の計算方法

9 国境を越えた役務の提供

10 端数計算

11 地方消費税

12 手続

13 納税地

14 届出等

15 帳簿の保存

16 国等に対する特例

17 会計処理

18 適格請求書等保存方式

19 総額表示

4. 課税期間の特例

個人事業者又は法人が、納付すべき又は還付を受けるべき消費税額を計算する場合の計算期間を「課税期間」といいます。個人事業者については暦年、法人については事業年度となります。

ただし、特例として「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を提出した事業者は、課税期間を3月又は1月ごとに区分した期間に短縮することができます。

したがって、この特例を選択した事業者は原則としてその課税期間ごとに消費税額を計算して申告、納付をする（又は還付を受ける）ことになります。

参照→申告・納付の手続はP52



個人事業者の課税期間と基準期間

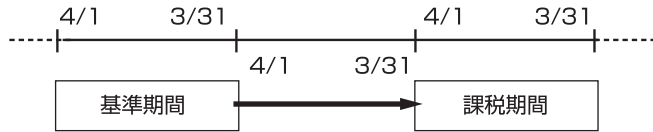
原則の課税期間	<ul style="list-style-type: none"> ● 課税期間→暦年(1月1日から12月31日までの期間) ● 基準期間→その前々年(1月1日から12月31日までの期間)
3月特例の課税期間	<ul style="list-style-type: none"> ● 課税期間→1月1日から 3月31日までの期間 4月1日から 6月30日までの期間 7月1日から 9月30日までの期間 10月1日から12月31日までの期間 ● 基準期間→その前々年(1月1日から12月31日までの期間)
1月特例の課税期間	<ul style="list-style-type: none"> ● 課税期間→1月1日以後、1月ごとに区分した各期間 ● 基準期間→その前々年(1月1日から12月31日までの期間)



法人の課税期間と基準期間

原則の課税期間

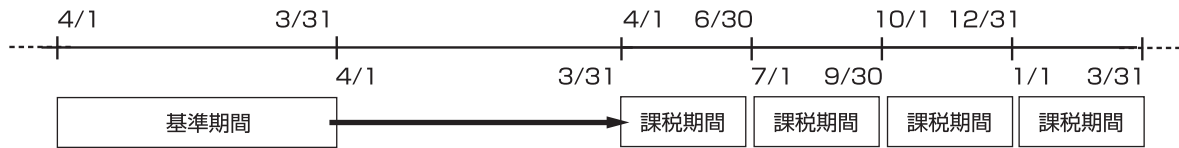
例<事業年度が1年の3月末決算法人の場合>



- 課税期間→事業年度 (注23)
- 基準期間→その前々事業年度

3月特例の課税期間

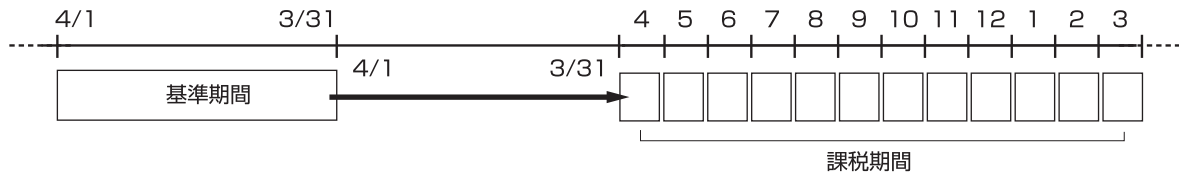
例<事業年度が1年の3月末決算法人の場合>



- 課税期間→事業年度の開始日以後、3月ごとに区分した各期間 (注24)
- 基準期間→その前々事業年度

1月特例の課税期間

例<事業年度が1年の3月末決算法人の場合>



- 課税期間→事業年度の開始日以後、1月ごとに区分した各期間 (注25)
- 基準期間→その前々事業年度



<届出等の手続>



● 課税期間の特例の適用を受けようとするときは……

この特例の適用を受けるためには、適用を受けようとする課税期間の初日の前日までに「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。

● 課税期間の特例の適用をやめようとするときは……

課税期間の特例の適用をやめようとするときには、適用をやめようとする課税期間の初日の前日までに「消費税課税期間特例選択不適用届出書」を納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。なお、事業を廃止した場合を除き、特例の効力が生じた日から2年間継続した後でなければ、課税期間の特例の適用をやめることはできません。

● 他の課税期間の特例に変更しようとするときは……

3月特例を1月特例に、又は1月特例を3月特例に変更する場合には、変更しようとする課税期間の初日の前日までに「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。なお、事業を廃止した場合を除き、特例の効力が生じた日から2年間継続した後でなければ、他の課税期間特例に変更することはできません。

注23

法人税法に規定するみなし事業年度を含みます。

注24

最後に3月未満の期間が生じたときは、その3月未満の期間。

注25

最後に1月未満の期間が生じたときは、その1月未満の期間。

- 1 消費税の仕組み
- 2 課税対象
- 3 非課税取引
- 4 輸出免税
- 5 納税義務者
- 6 納税義務の成立時期
- 7 課税標準
- 8 控除税額等の計算方法
- 9 国境を越えた役務の提供
- 10 端数計算
- 11 地方消費税
- 12 手続
- 13 納税地
- 14 届出等
- 15 帳簿の保存
- 16 国等に対する特例
- 17 会計処理
- 18 適格請求書等保存方式
- 19 総額表示