

会計検査院、財務省に対して検討を求める

個人事業主の後継者による 消費税の免税制度利用を問題視

会計検査院は11月9日、平成29年度決算検査報告を公表した。今回の報告では、消費税の事業者免税点制度に言及がある点が注目される。会計検査院が問題視したのは、個人事業者が引退して親族等にその事業を承継させるケースである。開廃業手続きによる事業の引継ぎにより、旧経営者が消費税の納税義務者であったとしても、新経営者が事業者免税点制度により原則2年間消費税の納税義務が免除される点について会計検査院は、事業者免税点制度の趣旨に沿ったものとはいえないと指摘して、財務省において公平性を高めるよう検討を行うことが必要であるとしている。会計検査院の指摘事項がその後の税制改正で対処されるケースが少なくないだけに、税制改正の動向に注目が集まりそうだ。

開廃業手続きによる事業の引継ぎ、新経営者は免税点制度で2年間免除

消費税の納税義務の有無の判定は、基準期間（個人事業者の場合は原則前々年）における課税売上高により行うこととされている（消法9条）。このため、新規に事業を開始した個人事業者は、新規開業年及びその翌年に係る基準期間の課税売上高がないことから、事業者免税点制度により原則として新規開業年及びその翌年の消費税の納税義務が免除される。

廃業した先代から引き継いだケースが問題に
個人事業者が引退して親族等にその事業を

承継させることとした場合には、所得税法に基づき個人事業の開業・廃業等届出書を税務署に提出することになる。具体的に個人事業者（旧経営者）は事業廃業の届出書を税務署に提出する一方で、事業を承継した親族等（新経営者）は事業開業の届出書を税務署に提出することになる。

このような開廃業手続きによる事業の引継ぎの場合に新経営者は、新規に事業を開始した個人事業者と同様に、開廃業手続きによる

会計検査院の指摘事項が税制改正に繋がるケースも

会計検査院の指摘した問題点がその後の税制改正において対処されるケースは少なくない。具体的に消費税関係では、自動販売機を使った賃貸マンションの建設費に係る消費税の還付スキームの対処（平成22年度税制改正）、簡易課税制度のみなし仕入率（金融業及び保険業と不動産業）の引下げ（平成26年度税制改正）、国内において外国人タレント等が行う一定の役務提供にリバースチャージ方式を導入（平成27年度税制改正）、高額不動産等の取得等を行う特別目的会社を利用した消費税還付スキームの対処（平成28年度税制改正）などが挙げられる。

【図表】平成26年中に新規に事業を開始した個人事業者及び開廃業手続きによる事業の引継ぎを行って事業を開始した個人事業者の消費税の納税義務（概念図）

平成24年1月 25年1月 26年1月 27年1月 28年1月 29年1月

24年課税期間分	25年課税期間分	26年課税期間分	27年課税期間分	28年課税期間分
----------	----------	----------	----------	----------

↑
開廃業手続きによる事業の引継ぎ 又は 新規開業

課税売上高	旧経営者	2000万円	2000万円	800万円	—	—
	新経営者 新規開業 (個人事業者)	—	—	1200万円	2000万円	2000万円
事由等	開廃業手続きによる 事業の引継ぎ	旧経営者	納税義務者	納税義務者	納税義務者	—
	新経営者	—	—	免税事業者	免税事業者	納税義務者
新規開業（個人事業者）		—	—	免税事業者	免税事業者	納税義務者

（出典：会計検査院）

事業の引継ぎを行って事業を開始した年及びその翌年に係る自らの基準期間における課税売上高がないことから、旧経営者が消費税の納税義務者であったとしても、事業者免税点制度により原則として開廃業手続きによる事業の引継ぎを行って事業を開始した年及びその翌年の消費税の納税義務が免除される（図表参照）。

これを問題視した会計検査院は、旧経営者が開廃業手続きによる事業の引継ぎを行って事業を廃止した年分（平成26年分）及びその前年分における事業収入等と、新経営者が開廃業手続きによる事業の引継ぎを行って事業を開始した年分（平成26年分）から3年間の分の事業収入等が把握できた旧経営者及び新経営者各212人を調査した。

調査結果について会計検査院は、多くの場合で、新経営者に係る事業収入等は消費税の納税義務者であった旧経営者と同程度となっている点を指摘した。また、新経営者に係る業種は消費税の納税義務者であった旧経営者

と同一の業種を引き続き継続しているほか、新経営者が事業を開始する日は旧経営者が事業を廃止する当日又は翌日となっていて事業は途切れずに継続して行われている状況が大半を占めるとした。さらに、新規に事業を開始した個人事業者は消費税に係る事務処理能力を含む事務処理の体制を新たに構築する必要があるのに比べて、開廃業手続きによる事業の引継ぎを行って事業を開始する新経営者は消費税に係る事務処理能力を含む事務処理の体制を消費税の納税義務者であった旧経営者から引き継いでいる点を指摘した。

以上の点を踏まえ会計検査院は、開廃業手続きによる事業の引継ぎを行って事業を開始した新経営者が事業者免税点制度により免税事業者となっている現状について、小規模事業者の消費税に係る事務処理能力等を勘案して消費税の納税義務を免除する事業者免税点制度の趣旨に沿ったものとはなっていないと指摘。財務省において公平性を高めるよう検討を行っていくことが必要であるとした。