

## 個人事業者に相続があった場合の消費税の納税義務の免除の特例

### 1. 消費税の納税義務の判定(原則)

その年(課税期間)に係る基準期間(原則、その年の前々年)における課税売上高が1,000万円以下である個人事業者は、原則、その年中の課税資産の譲渡等について、消費税の納税義務が免除されます(消法9)。個人が新規に開業した場合、開業の年やその翌年は基準期間における課税売上高がないため、通常は消費税の納税義務が免除されます(消法9)。

ただし、個人事業者が死亡し、相続人がその事業を承継するために新たに開業した場合については、次の2.の特例が設けられており、その特例の適用を受ける年における課税資産の譲渡等については、消費税の納税義務は免除されません(消通1-4-6)。

### 2. 相続があった場合の納税義務の免除の特例

#### (1)相続のあった年

その年において相続があった場合において、相続があった年の基準期間の課税売上高が1,000万円以下である相続人(課税事業者の選択届出書を提出した人を除く。)が、その基準期間における課税売上高が1,000万円超の被相続人の事業を承継したときは、その相続人のその相続のあった日の翌日からその年12月31日までの間の課税資産の譲渡等については、上記1.の納税義務の免除の規定が適用されません(消法10①)。この場合における「その年の基準期間の課税売上高が1,000万円以下である相続人」とは、次の相続人が該当します(消通1-5-1)。

- ①相続のあった日において現に事業を行っている相続人で、相続のあった年の基準期間における課税売上高が1,000万円以下である者
- ②相続があった年の基準期間において、事業を行っていない相続人

相続があった年に開業した相続人は、開業の年の基準期間において事業を行っていないことから、上記②に該当します。したがって、被相続人の相続のあった年の基準期間における課税売上高が1,000万円を超える場合は、たとえ開業の年であっても、相続人の相続のあった日の翌日からその年の12月31日までの課税資産の譲渡等に係る消費税について、消費税の納税義務は免除されません(消通1-5-4(1))。

#### (2)その年の前年又は前々年に相続があった場合

その年の前年又は前々年において相続により被相続人の事業を承継した相続人(課税事業者の選択届

出書を提出した人を除く。)が、その年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おいて、その相続人の基準期間における課税売上高と、被相続人のそ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、相続人のその年の課税資産の譲渡等については、前述1.の納税義務の免除の規定が適用されません(消法10②)。

#### (3)被相続人の事業の一部を事業場ごとに分割して承継した場合の納税義務の免除の判定

前述(1)と(2)における「被相続人の事業を承継したとき」とは、相続により被相続人の行っていた事業の全部又は一部を継続して行うため財産の全部又は一部を承継したときをいい、実際には被相続人の事業の継続のため、被相続人の財産の全部または一部を承継することをいいます(消通1-5-3)。

複数の事業場を有する被相続人の事業の一部を、複数の相続人が事業場ごとに分割して承継した場合、その相続人の消費税の納税義務が免除されるかどうかは、相続した事業場に係る被相続人の基準期間における課税売上高と、相続人の基準期間における課税売上高を合算したところで判定します(消令21)。

#### (4)未分割の場合の納税義務の判定

前述(1)と(2)の場合において、相続人が複数であるときは、相続財産が未分割である間は、被相続人の事業を承継する相続人が確定しないことから、各相続人が共同して被相続人の事業を承継したものとして取り扱われます。この場合、各相続人のその年の消費税の納税義務が免除されるかどうかは、被相続人のその年の基準期間における課税売上高に各相続人の相続分に応じた割合を乗じた金額と、各相続人の本来の基準期間における課税売上高を合算したところで判定します(消通1-5-5)。

### 3. 特定遺贈に係る受遺者等の納税義務の判定

前述2.の特例の対象となる「相続」には、被相続人からの包括遺贈は含まれますが、特定遺贈や死因贈与は含まれません。このため、特定遺贈に係る受遺者や死因贈与に係る受贈者における消費税の納税義務の判定においては、2.の特例は適用されません。その受遺者や受贈者につき、消費税の納税義務者が免除されるかどうかは、これらの者のその年の基準期間における課税売上高のみによって判定が行われます(消通1-5-3(注))。