

相続があった年に遺産分割協議が行われた場合における共同相続人の消費税の納税義務の判定について

文書回答事例とは、納税者から個別の取引等に係る税務上の取扱いについて事前に国税局に文書で照会を行い、その回答が文書で行われることです。そのうち、相続があった年の共同相続人の消費税の納税義務の判定について、大阪国税局の文書回答事例として公表されていますのでご説明します。

1. 消費税の納税義務者の判定

個人事業者の納税義務の判定は、基準期間（前々年）における課税売上高が 1,000 万円（基準期間が課税事業者の場合は税抜金額（以下同じ。）を超えるか否かにより判定します。基準期間の課税売上高が 1,000 万円超の場合には、消費税の納税義務が発生します（今回は特定期間（前年の 1 月 1 日から 6 月 30 日）における課税売上高又は給与等支払額の合計額が 1,000 万円を超える場合については、省略します。）。

2. 相続があった年の共同相続人の消費税の納税義務の判定

相続があった年の相続人の消費税の納税義務の判定は、被相続人の基準期間における課税売上高が 1,000 万円を超えるか否かにより判定します。

3. 大阪国税局の文書回答事例の場合

<前提> 被相続人 不動産賃貸業を営む個人事業者、平成 26 年 2 月に相続発生
(基準期間（平成 24 年分）の課税売上高は 1,700 万円)

法定相続人 A（子）、A の妻（B）、A の母（C）、他 計 7 名（法定相続分 A は 1/12、B は 1/12、C は 1/2）

平成 26 年中に遺産分割協議済で、不動産賃貸の事業については A が 2/3、B が 1/3 が承継

共同相続人（A、B 及び C）は会社員又は無職のため、基準期間（平成 24 年分）の課税売上高はなし

<共同相続人の消費税の納税義務の判定（原則的な考え方）>

①相続発生から遺産分割協議が整わなかった場合

A、B $1,700 \text{ 万円} \times 1/12$ （法定相続分） $\div 141 \text{ 万円} \leq 1,000 \text{ 万円}$ ∴免税事業者

C $1,700 \text{ 万円} \times 1/2$ （法定相続分） $\div 850 \text{ 万円} \leq 1,000 \text{ 万円}$ ∴免税事業者

②平成 26 年中に遺産分割協議が整い、不動産賃貸は A が 2/3、B が 1/3 で事業を承継

A $1,700 \text{ 万円} \times 2/3 \div 1,133 \text{ 万円} > 1,000 \text{ 万円}$ ∴課税事業者

B $1,700 \text{ 万円} \times 1/3 \div 566 \text{ 万円} \leq 1,000 \text{ 万円}$ ∴免税事業者

<納税者の見解>

共同相続の場合の取扱いについては、消費税基本通達 1-5-5 で「2 以上の相続人があるときには、相続財産の分割が実行されるまでの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取り扱うこととされています。」と規定されており、消費税の納税義務の判定義務は、上記①により判定を行います（A は免税事業者）。一方で、民法第 909 条の規定「遺産の分割は、相続開始の時にさかのぼってその効力を生ずる。」によると、平成 26 年中に遺産分割が整っていることから、相続発生日以降 A が 2/3、B が 1/3 を相続により承継することとなり、上記②により消費税の納税義務の判定を行うこととなります（A は課税事業者）。

納税者は、納税者自身が課税事業者該当するか否か、課税事業者該当する場合には、消費税法に規定する帳簿の記載や、その課税期間の開始の日の前日までに所轄税務署長に一定の届出書を提出する必要等があることから、事前に予知する必要があります。そのため、課税事業者である被相続人から事業を承継した相続人の納税義務が免除されるかどうかは、事業者が判定時点での適正な事実関係に基づき消費税関係法令等の規程に従って納税義務が判定されたものである場合には、その判定が認められるものと解するのが相当であると考えます。よって、判定を行うのは②ではなく①で行い、A も B も C も免税事業者に該当することになります。

4. まとめ

相続が発生した年における相続人の消費税の納税義務の判定については、相続が発生した年に遺産分割が整っていたとしても、相続が発生してから遺産分割が整うまでの間の判定方法と同様に、共同相続人が法定相続分で取得したのものとして、各々判定を行うことができるものと考えます。

（担当：本岡 聖子）