

論 文

事業者以外の個人から提出された消費税課税事業者選択届出書の効力

—国税不服審判所平成 27 年 6 月 11 日裁決を受けて—

岡 根 秀 規

概 要

消費税法第 9 条第 1 項本文は、小規模事業者に係る納税義務の免除を規定しており、その課税期間の基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下の事業者は、納税義務を免除する旨規定しているが、同条第 4 項は、当該納税義務の免除の規定を受けない旨を記載した届出書を提出した場合には、提出をした課税期間の翌課税期間（提出をした課税期間が開業期間等である場合は当該課税期間）以後においては、同条第 1 項本文の規定は適用しない旨規定している。

本裁決は、この消費税法上の取扱いに対し、請求人が、課税期間の開始の日の前日までに当該届出書を提出していることから、本件課税期間において納税義務は免除されない旨主張する一方、請求人が当該届出書を提出した課税期間は、消費税法上の事業者ではないことから、当該届出書の効力は生じないと主張した原処分庁の判断を国税不服審判所が支持し、請求人の主張を排斥したものであるが、消費税法上の納税義務書である事業者の取扱いや届出の要件を正しく理解する上で参考となる事例であることから、本裁決の意義や行政手続法との関係等について検討を加え、今後の消費税事務の円滑な運営に資するよう整理を行ったものである。

I 事案の概要

本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が、平成 24 年 1 月 1 日から同年 12 月 31 日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）の消費税等の還付を受けるために確定申告をしたところ、原処分庁が、請求人は、消費税法第 9 条《小規模事業者に係る納税義務の免除》第 1 項本文に規定する消費税を納める義務が免除される免税事業者に該当することから、確定申告書を提出することができないとして更正処分を行ったのに対し、請求人が、本件課税期間の開始前に同条第 4 項に規定する同条第 1 項本文の適用を受けない旨の届出書（以下「選択届出書」という。）を提出しており、消費税を納める義務が免除されないとして、原処分の全部の取消しを求めた事案である。

1 争点

請求人は、本件課税期間において、免税事業者又は課税事業者のいずれに該当するか（具体的には、本件選択届出書を提出した日の属する課税期間において請求人が「事業者」に該当しない場合、本件選択届出書の提出による消費税法第 9 条第 4 項の適用は認められるか。）

2 当事者の主張

イ 原処分庁の主張

請求人は、次の理由から、本件課税期間において、免税事業者該当する。

- ・請求人は、本件課税期間に係る基準期間（平成22年課税期間）及び特定期間（平成23年1月1日から同年6月30日までの期間）の課税売上高から判断すると、免税事業者となる。
- ・消費税法第9条第4項は、免税事業者が選択届出書を提出した場合には、消費税の納税義務を免除しない旨規定するとともに、選択届出書を提出した課税期間が事業を開始した課税期間である場合には、当該選択届出書を提出した課税期間を含む課税期間について課税事業者となる道を開いたものと解されることから、当該規定が事業者を前提とした規定であることは明らかである。したがって、選択届出書を提出できるのは事業者に限られ、消費税法上、事業者でない請求人から本件選択届出書が提出されていることから、本件選択届出書に係る実体的効果は発生しない。
- ・請求人が本件選択届出書を提出した平成22年課税期間においては、オークションへの出品や書籍の売却を行っているが、それらは1回のみであり継続性・反復性があるものではないので、「事業として」行われたものとはいえず、請求人は同課税期間において事業者には該当しない。

ロ 請求人の主張

請求人は、次の理由から、本件課税期間において、課税事業者該当する。

- ・請求人は、本件課税期間において不動産所得があるので事業者である。また請求人は、平成22年2月15日に本件選択届出書を提出しており、本件課税期間の開始の日の前日までに本件選択届出書を提出しているから、本件選択届出書に係る届出の実体的効果は発生しており、本件課税期間における納税義務は免除されない。本件選択届出書は、承認申請書ではなく届出書であるので、届出書を提出した時点で効力が発生する。
- ・消費税法第9条は、どの課税期間に納税義務が免除され、又は免除されないかを定めた規定である。同条第4項は、選択届出書を提出した時点で、事業者であることを要件とした規定ではない。

3 本判決の要旨（国税不服審判所の判断）

イ 法令解釈

消費税法上の「事業」とは、その規模を問わず、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復・継続・独立して行われることをいうものと解される。その上で、消費税法第2条第1項第4号は、事業者とは、個人事業者及び法人をいう旨規定し、同項第3号において、個人事業者とは事業を行う個人をいう旨規定していることからすれば、消費税法上は、「事業を行う個人」（事業者）と、それ以外の「個人」とを区別しているのであって、当該個人が、資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供を反復・継続・独立して行っている場合には、事業を行う個人、すなわち事業者該当する。

消費税法第9条第1項本文は、「事業者のうち、…課税売上高が1,000万円以下である者については、…消費税を納める義務を免除する」旨規定していることから、この規定は、消費税を納める義務が免除される者は、課税売上高が1,000万円以下である事業を行う個人（事業者）であることを定めた規定であり、また、同条第4項は、同条「第1項本文の規定により消費税を納める義務が免除されることとなる事業者が、…第1項本文の適用を受けない旨を記載した届出書を…提出した場合には、…同項本文の規定は、適用しない」旨規定していることから、この規定は、事業を行う

個人（事業者）から選択届出書が提出された場合には、同条第4項の規定が適用される（当該事業を行う個人（事業者）は、免税事業者ではなく課税事業者となる）ことを定めた規定である。

そうすると、事業を行う個人（事業者）に該当しない個人が、選択届出書を提出した場合は、当該個人がその提出した日の属する課税期間後に事業を行う個人（事業者）に該当することとなったとしても、該当することとなった日の属する課税期間以後の課税期間において、改めて選択届出書を提出しない限り、消費税法第9条の適用は認められないと解すべきである。

なお、消費税法第9条第4項括弧書は、選択届出書を提出した日の属する課税期間が事業を開始した日の属する課税期間である場合には、例外として、新たに事業を開始した個人に対して、当該事業を開始した日の属する課税期間から課税事業者となることを選択する機会を与えたものと解されるところ、新たに事業を開始するに当たっては、当該事業を遂行するために必要な準備行為（資産の取得契約の締結や商品及び材料の購入など、課税資産の譲渡等に係る事業の前提となる行為）を行うことが通常であると考えられる。

したがって、事業を遂行するために必要な準備行為を行った日の属する課税期間において、当該準備行為を行う個人は事業者に該当し、また、当該課税期間は、消費税法施行令第20条第1号に規定する「課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日」の属する課税期間に該当すると解するのが相当である。

行政手続法第37条は、行政機関に対し、形式上の要件に適合した届出書が到達したときの取扱い、すなわち手続上の義務を規定したものであり、実体上の義務（真実の事柄を通知する義務）について、同法上、何ら規定されていないことからすれば、物理的に提出された又は形式上の要件に適合した届出を契機として個別法が認めている一定の効果の発生については、個別法の判断に委ねられているものと解される。

そして、選択届出書が、行政手続法第2条第7号に規定する届出に該当し、消費税法第9条第4項が、事業者から選択届出書が提出された場合の効果について定めた規定であることからすると、当該選択届出書が事業者以外の個人から提出されたものである場合は、その内容が事実又は法令に違反していることになるから、実体上の義務が履行されていない選択届出書に該当するものであって、その届出の実体的効果は提出された時から生じないと解するのが相当である。

ロ 認定事実等

- ・ 請求人が、本件オークションにアカウントを登録したのは、平成17年6月9日であり、本件カードホルダーを本件オークションに出品したのは、1回限りであった。請求人は、本件カードホルダーを売却するための宣伝広告は行っておらず、本件カードホルダーは売却されていない。
- ・ 請求人は、平成22年ないし24年の各年において中古書籍を売却し、収入を得た。
- ・ 請求人は、平成22年8月16日、「〇〇のための投資入門」と題する書籍を、同年12月4日には、「〇〇の不動産投資」と題する書籍（以下「本件各書籍」という。）をそれぞれ購入した。

ハ 当てはめ

① 請求人の事業者該当性について

請求人は、本件カードホルダーを家事消費したとして処理しているが、請求人が本件カードホルダーを本件オークションに出品したのは1回限りであり、本件カードホルダーを本件オークションに出品した行為は、反復・継続して行ったものとはいえず、本件カードホルダーの家事消費は、消費税法上の事業には該当しない。

請求人が本件中古書籍を売却した回数は、平成22年ないし平成24年の各年中、それぞれ1回限りであり、本件中古書籍の売却は、反復・継続していると評価できる程度までの行為であったと認めることはできないことから、本件中古書籍の売却は、消費税法上の事業には該当しない。

請求人は、平成24年11月19日、J社との間で賃貸借契約を締結し、同社に対し、同年12月1日からホテル営業を目的として不動産を貸付けていること、そして、本件不動産の賃貸借期間は3年間で、当事者からの申出がない限り更新されることからすると、本件不動産業務は、反復・継続・独立して行われており、本件不動産業務は、消費税法上の事業に該当する。また、本件各書籍の購入は、本件賃貸借契約の約2年前に購入された投資あるいは不動産投資に関する市販の書籍にすぎないことからすると、本件各書籍の購入は、本件不動産業務の開業準備行為であると認められない。

以上のことから、本件カードホルダーの家事消費及び本件中古書籍の売却は、いずれも事業には該当せず、本件各書籍の購入は、本件不動産業務の開業準備行為とは認められないことから、平成22年課税期間及び平成23年課税期間において、請求人は事業者とはいえない。ただし、本件課税期間においては、請求人は、本件不動産業務の開業準備を遂行するために必要な本件不動産を取得し、その貸付けを開始していることから、請求人は事業者^に該当する。

② 本件選択届出書について

請求人は、平成22年2月15日に本件選択届出書を原処分庁に提出しているが、平成22年課税期間において、消費税法上の事業者ではないことから、本件選択届出書の提出は、事業を行う個人（事業者）以外の個人からされた届出であるということになる。

そうすると、本件選択届出書は、実体上の義務が履行されていない届出であると認められることから、その届出の実体的効果は、本件選択届出書が提出された時から生じていないというべきである。

③ まとめ

以上からすると、請求人は、本件課税期間において事業を行う個人（事業者）に該当するものの、本件課税期間の基準期間（平成22年課税期間）において事業を行っておらず、当該基準期間における課税売上高は〇〇円であること、本件選択届出書が事業者ではない請求人から提出されたものであること、及び本件不動産業務を開始した本件課税期間において改めて選択届出書を提出していないことから、課税事業者ではなく、免税事業者^に該当する。

そして、消費税法第9条第4項が、事業者から選択届出書が提出された場合に、当該事業者が免税事業者でなくなる^{こと}、すなわち課税事業者となることを定めた規定であることからすれば、事業者ではない請求人から提出された本件選択届出書によって同項を適用することは認められないと判断するのが相当である。

II 検討

1 消費税の納税義務者

消費税法第4条（課税の対象）は、「国内において事業者が行った資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除く。）及び特定仕入れ（事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等をいう。）には、この法律により消費税を課する。」と規定し、国内取引については、事業者^を課税の対象とするこ

とを明示した上で、同法第5条（納税義務者）第1項において「事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除く。）及び特定課税仕入れ（課税仕入れのうち特定仕入れに該当するものをいう。）につき、この法律により、消費税を納める義務がある。」と規定し、事業者が、国内において行った資産の譲渡等のうち第6条（非課税）第1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものについて消費税の納税義務を課している。

また、同法第9条（小規模事業者に係る納税義務の免除）第1項本文は、「事業者のうち、その課税期間に係る基準期間における課税売上高が1,000万円以下である者については、第5条第1項の規定にかかわらず、その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れにつき、消費税を納める義務を免除する。」と規定し、国内取引に係る納税義務の例外として、基準期間の課税売上高が1,000万円以下の事業者については、免税点を設け免税事業者となる旨規定した上で、同法第9条第4項は、「第1項本文の規定により消費税を納める義務を免除されることとなる事業者が、その基準期間における課税売上高が1,000万円以下である課税期間につき、第1項本文の適用を受けない旨を記載した届出書をその納税地を所轄する税務署長に提出した場合には、当該提出をした事業者が当該提出をした日の属する課税期間の翌課税期間（当該提出をした日の属する課税期間が事業を開始した日の属する課税期間その他の政令で定める課税期間である場合には、当該課税期間）以後の課税期間中に国内において行う課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、同項本文の規定は適用しない。」と規定し、免税事業者が選択届出書を提出した場合には、原則として、当該提出をした日の属する課税期間の翌課税期間から、免税事業者ではなく、課税事業者となることを認めている。

このように、消費税法は、国内取引については、飽くまでも事業者を納税義務者として取り扱うこととし、基準期間の課税売上高が一定額以下の事業者については、免税事業者としながらも、課税事業者となることを希望する免税事業者については、所定の期限までに選択届出書の提出を行うことを要件として、その納税義務が免除されない（課税事業者となる）ことを選択できる制度となっている。

更に、同法第2条第1項第4号は、「事業者とは、個人事業者と法人をいう。」と定義し、同項第3号は、「個人事業者とは、事業を行う個人をいう。」と定義している。したがって、消費税法においては、事業を行わない個人は、事業者に該当せず、納税義務者の範囲から除外されることとなる。

納税義務者の範囲に関する取扱いを所得税法と比較してみると、大略以下のとおりである。

○所得税法及び消費税法における納税義務者の範囲の比較

税目	個人		法人
	非事業者	事業者	
所得税法	○	○	○（利子、配当等）
消費税法（国内）	×	○	○
〃（輸入）	○	○	○

上記のとおり、国内取引に係る個人の納税義務者の範囲についてみると、事業者以外の個人も納税義務者とする所得税法とは異なり、消費税法は個人事業者のみを納税義務者としており、事業を行う個人以外は除かれている点に特に留意する必要がある。

2 消費税法における「事業」の意義

上記のとおり、消費税法における国内取引の納税義務者は事業者である個人事業者と法人であるが、「事業」の定義は消費税法に規定されていない。消費税法基本通達1-1-1（個人事業者と給与所得

者の区分)は、「事業者とは自己の計算において独立して事業を行う者をいう…」と定めた上で、同基本通達5-1-1(事業としての意義)が、同法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「事業として」の法令解釈を次のとおり定めている。

「法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいう。

(注) 1 個人事業者が生活の用に供している資産を譲渡する場合の当該譲渡は、「事業として」には該当しない。

2 法人が行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、その全てが、「事業として」に該当する。」

上記通達は、消費税法第4条(課税の対象)に規定された資産の譲渡等の定義を定めた同法第2条第1項第8号の「事業として」の法令解釈を行い、事業者が「消費者として」行う行為を課税の対象から除外するものであり、「事業」についての法令解釈を行うものではない点に注意を要する。したがって、反復、継続、独立という判断基準は、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が課税の対象となる「資産の譲渡等」に該当するかどうかの尺度になるものであって、「事業」そのものの範囲を定義づけるものではない。消費税法上、事業者は、同法第5条第1項に規定する課税資産の譲渡等の主体であるとともに、同法第30条(仕入れに係る消費税額の控除)に規定する課税仕入れの主体でもある。そこで、課税資産の譲渡等のみならず課税仕入れも含めた両面で「事業」の総合的な判断が行われることとなる「事業を開始した日の属する課税期間」の解釈を行うことにより、消費税法における「事業」の意義を検証することとしたい。

消費税法第9条第4項括弧書は、選択届出書を提出した日の属する課税期間が事業を開始した日の属する課税期間その他の政令で定める期間である場合には、新たに事業を開始した事業者に対して、当該事業を開始した日の属する課税期間から課税事業者となることを認めている。また、消費税法施行令第20条第1号は、当該「事業を開始した日の属する課税期間」とは、課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間と規定しているが、この「事業を開始した日の属する課税期間」については、上記政令が、課税資産の譲渡等を開始した日の属する課税期間ではなく、課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間と規定していることから、事業を遂行するために必要な準備行為である開業準備行為を行った日の属する課税期間は、課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の課税期間に該当する旨の法令解釈が過去の国税不服審判所の裁決により行われているところである。

上記政令における規定は、開業時点において、設備投資や商品の仕入れ等の課税仕入れが先行し、当該課税仕入れに対応する課税資産の譲渡等が翌課税期間となるなど、課税資産の譲渡等が行われた課税期間と課税仕入れが行われた課税期間が異なる場合に、事業を開始した日の属する課税期間を課税資産の譲渡等を開始した日の属する課税期間に限定すると、その前の課税期間に行われた課税仕入れが仕入税額控除の対象から除外されることを防ぐために設けられた措置であると思料される。この趣旨を踏まえ、上記政令が定める「課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日」にいう「…に係る事業」を解釈すれば、次のとおりである。課税資産の譲渡等のみで「…に係る事業」を解釈すると、先行して課税仕入れが行われた日の属する前の課税期間においては、課税資産の譲渡等がないことから、「事業」を行っていないこととなり、当該課税仕入れに係る仕入税額控除が不可能となってしまう。そこで、事業者が、事業として、当該仕入税額控除を行うことを可能とするためには、設備投資や商品の仕入れ等の課税仕入れや関連する契約行為などの開業準備行為を含めて「事業」を解釈する必要が生じる。すなわち、開

業時点での消費税法における「事業」の解釈は、課税資産の譲渡等のみならず課税仕入れや関連する契約行為などの開業準備行為も含み総合的に判断すべきものと考えられるところ、課税仕入れや関連する契約行為など課税資産の譲渡等以外の要素を含めた「事業」の明確な定義がないことが、事業を開始した時点の解釈を一層難解にしている要因ではないかと思われる。

したがって、消費税法における「事業」の意義を、開業時点も考慮した上で解釈するならば、対価を得て行われる反復、継続、独立した資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供とそれらに係る開業準備行為となろう。

一方、個人が事業を開始した場合には、所得税法第229条の規定により、事業開始後1か月以内に「開業届」を提出しなければならないが、その提出の前提となる開業時期については、開業等の事実があった日とされているのみであり、開業準備行為を行った日の属する課税期間を事業を開始した日の属する課税期間と認定する消費税法とは「開業」時点に関する取扱いの差異が生じている。

これは、所得税法は、事業所得、不動産所得又は山林所得の発生を前提とし、開業費を繰延資産として認識し翌期以降において償却を行うのに対し、消費税法は、課税資産の譲渡等に係る事業の開始を前提とし、課税資産の譲渡等と対応する課税仕入れの期間対応を調整せず認識するのが基本であることによるものと推察される。ただ、所得税と消費税の双方に関係している個人事業者の立場からすると、こうした税法間での差異を、上記政令の文理解釈のみで理解することは困難な面もあるのではないかと考慮される。そこで、事業を開始した時点の認識に関し、開業準備行為を行った日の属する課税期間と実際に開業をした日の属する課税期間が異なる場合には、選択届出書の効力発生時期に影響し、納税義務者の税負担額にも影響する大きな問題であることから、課税庁は、消費税法第9条第4項括弧書に規定された「開業」時点については、「課税資産の譲渡等を開始した日」のみで判断するのではなく、「開業準備行為を行った日」を含めて判断すべきであることについて、法令解釈通達を整備するなどして、納税者に対し周知徹底を図ることが、今後の開業時点に係る争訟を防止する上で重要であると考えられる。

3 行政手続法と消費税法上の届出の関係

消費税法においては、以下のとおり、消費税課税事業者選択届出書を含め納税義務者の課税関係を律する多くの届出書が規定されているが、これらの各種届出書が行政手続法において、法律上の要件と効果の関係上、どのように位置付けられているのか見ておくこととする。

○消費税法上の各種届出書（主なもの）

- ・消費税課税事業者選択届出書
- ・消費税課税事業者選択不適用届出書
- ・消費税簡易課税制度選択届出書
- ・消費税簡易課税制度選択不適用届出書
- ・消費税課税期間特例選択・変更届出書
- ・消費税課税期間特例選択不適用届出書

行政手続法第2条（定義）第7号は、届出とは、「行政庁に対し一定の事項の通知をする行為（申請に該当するものを除く。）であって、法令により直接に当該通知が義務付けられているもの（自己の期待する一定の法律上の効果を発生させるためには当該通知をすべきこととされているものを含む。）をいう。」と規定している。

また、同法第37条（届出）は、「届出が届出書の記載事項に不備がないこと、届出書に必要な書類が

添付されていることその他の法令に定められた届出の形式上の要件に適合している場合は、当該届出が法令により当該届出の提出先とされている機関の事務所に到達したときに、当該届出をすべき手続上の義務が履行されたものとする。」と規定している。

すなわち、届出は、一定の法律上の効果を発生させるために、法令により直接に義務付けられた通知であり、当該届出が法令に定められた形式上の要件に適合している場合は、当該届出に係る手続上の義務は、法令により定められた提出先に当該届出が到達したときに履行されたものと理解できる。

それでは、当該届出が法令に定められた形式上の要件に適合していても、実体法上の要件に適合していない場合はどのように理解すべきであろうか。この場合は、届出書の記載事項に不備はなく、必要な添付書類も付されているが、一定の法律上の効果を発生させるために実体法に規定された要件に該当しない届出書の提出があっても（届出の提出資格のない者が届出書を提出したとしても）、その法律上の効果は発生しないとするのが関係法令の正しい読み方であろう。つまり、行政手続法第37条は、飽くまでも届出の形式的要件に係る届出の手続上の義務の履行について規定しているものであり、届出の根拠となる実体法上の要件の充足とその法律効果の関係を規定しているものではないものと考えられる。したがって、実体法である消費税法において、選択届出書の提出を行うことができる主体を「事業者」に限定している以上、提出資格のない事業者以外から届出書が提出されたとしても、その提出は実体法上の要件を欠くものであり、法律効果はその提出時から発生しないと判断すべきこととなる。

III 本裁判の評価

本裁判は、消費税法第9条第4項に規定する選択届出書の届出は、その対象とする課税期間の開始前に行えば、選択届出書の提出時点が事業者でなくても有効なものとする請求人の主張を、同法第9条第1項及び第4項の適切な法令解釈によって、排斥した事案である。

消費税法の課税対象は、国内取引と輸入取引に大別されるが、国内取引については、事業者のみを納税義務者としており、この点が事業者以外の個人も納税義務者とする所得税法と異なっている。また、消費税法上、法人と個人事業者（事業を行う個人）を納税義務者としているものの、「事業」の定義が法令上ないことから、実務上は、消費税法基本通達により、課税資産の譲渡等の側面から反復、継続、独立の基準を定めた上で、事業者該当性が判断されているところである。しかしながら、開業時点における「事業」の解釈には、課税資産の譲渡等に係る事業である開業準備行為も含めた判断が必要となる。この点を踏まえると、消費税法における「事業」の解釈については、単に課税資産の譲渡等の側面から判断するのではなく、当該課税資産の譲渡等に係る課税仕入れや関連する契約行為など開業準備行為を含めて総合的に判断すべきものといえるだろう。

消費税法は、納税義務者自身が、自らの課税関係を「届出」で律する場面が多い制度設計となっているため、各種届出そのものの効力が否定されると、還付申告ができないことによる予期せぬ税負担額の増大など、実務上大きな影響を受けることになるものと思われる。このため、課税事業者選択届出書のみならず、簡易課税制度選択届出書や課税期間特例選択届出書など納税義務に直接関わる届出については、法が規定する実体的要件に関して納税者には細心の注意が求められているところである。

本裁判は、消費税法上の国内取引に係る課税選択を行うには、届出の提出時点で事業者であることを要する点について改めて納税者に注意を促すものであることに加え、事業者が、事業を遂行するために必要な開業準備行為を行った日の属する課税期間は、消費税法施行令に規定する課税資産の譲渡等に係

る事業を開始した日の属する課税期間に該当することについて、適切な法令解釈を示すものであり、消費税法における開業時点での届出に係る実体的要件を正しく理解する上で実務上参考となる事例であると評価できる。こうしたことから、今後においては、消費税法上、国内取引に係る納税義務者については、飽くまでも事業者を対象とすること、また、届出については、法令にその実体的要件が具体的に定められており、その要件が履行されない場合には届出の効力が生じないことを、課税庁は、納税者に対し広報等を通じて周知徹底を図っていくべきであろう。また、消費税法を巡っては、先般の税率の引上げや軽減税率の導入、更には今後の適格請求書等保存方式の導入など、制度の根幹に関わる大きな改正が進行する中であっては、特に、消費税法上の課税関係に直接関わる各種届出の効力に関する実体的要件を納税者に正しく周知していくことが従来以上に重要となっている点を最後に強調しておきたい。

《関係法令等》

所得税法第5条（納税義務者）

同法第229条（開業届）

消費税法第2条第1項第3号（個人事業者の定義）

同法第2条第1項第4号（事業者の定義）

同法第2条第1項第8号（資産の譲渡等）

同法第2条第1項第9号（課税資産の譲渡等）

同法第2条第1項第12号（課税仕入れ）

同法第4条第1項（課税の対象）

同法第5条第1項（納税義務者）

同法第9条第1項（小規模事業者に係る納税義務の免除）

同法第9条第4項（消費税課税事業者の選択）

同法第30条（仕入れに係る消費税額の控除）

消費税法施行令第20条第1号《事業を開始した日の属する課税期間等の範囲》

消費税法基本通達1-1-1（個人事業者と給与所得者の区分）

同通達5-5-1（事業としての意義）

同通達11-2-12（課税資産の譲渡等にのみ要するものの意義）

行政手続法第2条第7条（届出の定義）

同法第37条（届出）

《参考裁決》

平成24年6月21日裁決（事業を遂行するために必要な準備行為を行った日の属する課税期間が「課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日」の属する課税期間に該当するとした事例）

平成29年6月16日裁決（事業を行うために必要な準備行為を行った日の属する課税期間は「課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間」に当たるとした事例）