

## 国際課税のケース・スタディ

### 外国法人に対する消費税法第12条の2（基準期間がない法人の納税義務の免除の特例）の規定の適用について

税理士 小沢 進

#### 〔事例〕

当社はフランス法人で日本において新たに食品の輸入販売を営むこととし、東京に支店を設置した。支店設置の際に要した資金は日本円で約5,000万円程であるが、当社自体は資本金は1,000万フランスフラン、創業100年を経過している老舗である。

当社の場合、日本進出時において支店の投下資金（本店勘定）が5,000万円程度であるが、消費税法第12条の2（基準期間がない法人の納税義務の免除の特例）の規定により、基準期間がない法人に該当し、支店設置の第1年目の事業年度から消費税の納税義務が生ずるのではないかと危惧している。当社の場合、支店設置の第1年目の事業年度から消費税の納税義務が生ずるのか。

#### 〔ポイント〕

消費税の納税義務は、原則として基準期間（法人についてはその事業年度の前々事業年度（1年法人の場合））の課税売上高が3,000万円超の場合に生ずるものとされている。

通常、新設法人においては、新設時に基準期間が存在せず、したがって基準期間の課税売上高がないことから消費税法第9条（小規模事業者に係る納税義務の免除）の規定により、消費

税の納税義務が免除されるが、この特例として消費税法第12条の2が規定されている。

本事例は、外国法人が支店形態により新たに日本において事業を営むに際して消費税法第9条の特例としての消費税法第12条の2の規定の適用の有無の問題である。

#### 〔検討〕

##### 1 消費税法第9条（小規模事業者に係る納税義務の免除）の規定について

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3,000万円以下である者については第5条第1項（納税義務者）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につき、消費税を納める義務を免除する。ただし、この法律に別段の定めがある場合にはこの限りでないとしている。

要は、基準期間の課税売上高が3,000万円以下である者は、小規模事業者として消費税の納税義務が免除される。課税売上高が3,000万円以下であるか否かの判定は基準期間における課税売上高によることとなるので、今期において課税売上高が1億円を超える場合であっても基準期間の課税売上高が3,000万円以下であれば、今期の納税義務はないこととなり、逆に、当期の課税売上高が1,000万円に満たない少額の場

合であっても基準期間の課税売上高が3,000万円を超える場合には、当期についても消費税の納税義務が生ずることとなる。

## 2 消費税法第12条の2（基準期間がない法人の納税義務の免除の特例）

この規定は上記1の小規模事業者に係る納税義務の免除の特例に関するものである。

「その事業年度の基準期間がない法人のうち当該事業年度開始の日における資本又は出資の金額が1,000万円以上である法人（第9条第4項【小規模事業者に係る納税義務の免除】の規定による届出書の提出により消費税を納める義務が免除されない法人を除く。以下この条において「新設法人」という。）については、当該新設法人の基準期間がない事業年度における課税資産の譲渡等については、第9条第1項本文の規定は適用しない。」

その事業年度の基準期間のない法人とは、その事業年度の基準期間においてその法人が存在しないものと解される。すなわち、当該法人は、その事業年度又はその事業年度の前事業年度に設立し、基準期間においては法人自身の存在がないため基準期間が存在しないことになる。

外国法人の場合も、内国法人の場合と同様に法人自身の存在がなければ日本における事業等

との関係の有無にかかわらず、その事業年度の基準期間が存在しないこととなる。

したがって、本事例のように既に過去長年にわたって会社が存続している場合には「新設法人」に該当することはない。

すなわち、日本における支店の投下資本の額が1,000万円を超える場合であっても、本条項に定めるその事業の基準期間がない場合で「当該事業年度の開始の日における資本又は出資の金額が1,000万円以上である法人」に該当することはないので、当該支店開設時の基準期間はその事業年度の前々事業年度に該当することになる。したがって、その基準期間においては課税売上高はゼロであり、基準期間の課税売上高3,000万円以下に該当することとなり当該事業年度における消費税の納税義務は免除されることとなる。

## 3 留意点

これとは逆に、支店開設の初年度においては課税仕入れが課税売上を上回り消費税の還付が見込まれる場合には、還付金を受領するために第9条の適用を排除する必要があることから、同条第4項の規定に基づいて課税事業者の届出を行う必要がある。

# 新版 附帯税の事例研究

品川 芳宣 著

A 5 判上製函入・定価4077円（税込み）

延滞税から重加算税まで、600余の判決・裁決事例を分析、体系化した加算税実務のバイブル。

財 経 詳 報 社