

国外事業者からインターネットを通じて仕入れた場合の消費税の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

日本法人であるA社は、海外の事業者から音楽などを買い付け、日本の消費者に当該音楽を販売する事業を展開している企業である。このようないわゆるインターネットを通じて海外の事業者とBtoB取引を行っているA社は、平成27年度税制改正によってこれまでとどのように課税関係が変わるのか。

なお、A社の買い付けに係る取引一切はインターネット上でのみ行っている。

〔ポイント〕

- 1 改正前の課税関係
- 2 平成27年度税制改正の内容
- 3 改正後の課税関係

〔検討〕

1 改正前の課税関係

消費税法は、原則として、国内において事業者が事業として対価を得て行う資産の譲渡等に対して課税されると規定し（消法2、4）、資産の譲渡等が国内において行われたかどうかの判定は、役務の提供である場合は、当該役務の提供が行われた場所（当該役務の提供が運輸、通信その他国内及び国内以外の地域にわたって行われるものである場合その他の政令で定めるものである場合には、政令で定める場所）が国内にあるかどうかにより行うものとする、と規定している（消法4③二）。

また、内外判定については、法第4条第3項

第2号に規定する政令で定める役務の提供は、次の各号に掲げる役務の提供とし、同項第2号に規定する政令で定める場所は、当該役務の提供の区分に応じ当該役務の提供が行われる際における当該各号に定める場所とする、と規定している（令6②）。そして、同項7号において、前各号に掲げる役務の提供以外のもので国内及び国内以外の地域にわたって行われる役務の提供その他の役務の提供が行われた場所が明らかでないものについては、役務の提供を行う者の役務の提供に係る事務所等の所在地と規定している（令6②七）。

したがって、本事例のようにインターネットを通じて音楽のようなデジタルコンテンツを仕入れた場合は、従来は役務の提供が行われた場所が明らかでないものとして、役務の提供を行う者の役務の提供に係る事務所等の所在地が海外となることから、国外取引に該当し、消費税が課税されてこなかった（消基通5-7-15）。

2 平成27年度税制改正の内容

電子商取引に係る税制改正の趣旨は、国境を越えた取引等に係る課税の国際的調和を図るための国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し、というものである。具体的には、BtoB取引に関する改正内容は以下のようになっている。

(1) 内外判定基準の見直し

電子書籍・音楽・広告の配信等の電気通信回線を介して行われる役務の提供を「電気通信利用役務の提供」と定義し、内外判定基準を役務の提供に係る事務所等の所在地から、役務の提

供を受ける者の住所地等に見直す、というものである（新消法4③三）。

なお、「電気通信利用役務の提供」には、電気通信利用役務の提供以外の資産の譲渡等に付随して行われる役務の提供や、単に通信回線を利用させる役務の提供は、含まれない。また、「電気通信利用役務の提供」には、著作物の利用の許諾に該当する取引が含まれる（新消法2①8の3）。

(2) 事業者向け電気通信利用役務の提供に對するリバースチャージ方式の導入

国外事業者（新消法2①4の2）が行う電気通信利用役務の提供のうち、当該役務の性質又は当該役務の提供に係る契約条件等により、当該役務の提供を受ける者が事業者であることが明らかなものを「事業者向け電気通信利用役務の提供」と位置付け（新消法2①8の4）、その取引に係る消費税の納税義務を役務の提供を受ける事業者に転換する（リバースチャージ方式の導入）。

① リバースチャージ方式の意義

リバースチャージ方式とは、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を行った場合に適用される課税方式であり、具体的には、国外事業者が国内事業者に対して事業者向け電気通信利用役務の提供を行う場合に、国内事業者に申告納税義務を転換し、消費税を課すというものである。

② リバースチャージ方式の導入に係る課税対象、納税義務者の規定の見直し

消費税の課税対象である資産の譲渡等から事業者向け電気通信利用役務の提供を除くとともに、事業として他の者から受けた事業者向け電気通信利用役務の提供を「特定仕入れ」とし課税対象とする（新消法4①、2①8の2）。また、納税義務の対象となる課税資産の譲渡等から事業者向け電気通信利用役務の提供を除くとともに、国内において行った課税仕入れのうち特定仕入れに該当するもの（以下「特定課税仕入れ」）を納税義務の対象とする（新消法5①）。

ただし、事業者向け電気通信利用役務の提供を受ける免税事業者については、納税義務は生

じない。

他方、国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち事業者向け電気通信利用役務の提供以外のもの（以下「消費者向け電気通信利用役務の提供」という。）については、所定の国外事業者が納税義務者となる（登録国外事業者制度、改正附則39）。

③ 事業者向け電気通信利用役務の提供を行う国外事業者の義務

国内において事業者向け電気通信利用役務の提供を行う国外事業者は、当該役務の提供に際し、あらかじめ、当該役務の提供に係る特定課税仕入れを行う事業者が消費税の納税義務者となる旨を表示しなければならない（新消法62）。

(3) 仕入税額控除

特定課税仕入れにつき課されるべき消費税額を仕入控除税額の計算の対象とする（新消法30①）。

なお、特定課税仕入れに関する経過措置として、特定課税仕入れがある課税期間の課税売上割合が95%以上である場合には、当分の間、当該課税期間において行った当該特定課税仕入れはなかつたものとする（改正附則42）。

また、簡易課税制度の適用を受ける課税期間について特定課税仕入れにつき課されるべき消費税額がある場合には、現行規定によりみなし仕入率を乗じて計算した課税仕入れ等の税額と当該特定課税仕入れにつき課されるべき消費税額の合計額を課税仕入れ等の税額の合計額とする（新消法37①）。ただし、当分の間、簡易課税制度の適用を受ける課税期間において行った当該特定課税仕入れはなかつたものとする（改正附則38①）。

(4) 適用時期

上記の改正は、登録国外事業者制度を除き、平成27年10月1日以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れについて適用する（改正附則35）。

3 改正後の課税関係

上記の改正内容から、改正後の課税関係についてまとめると次のようになる。

まず、本事例におけるA社が、海外の事業者からインターネットを通じて買い付けた音楽は、「電気通信利用役務の提供」に該当することから、新しい内外判定基準が適用され、役務の提供を受けるA社の住所地等が日本であることから、国内取引となる。

次に、海外の事業者から電気通信利用役務の提供を受けていることから、この取引が当該役務の性質又は当該役務の提供に係る契約条件等により、当該役務の提供を受ける者が事業者であることが明らかなもの、である場合には特定仕入れに該当することになる。

したがって、国内取引に該当した本事例の取引が、一定の要件を満たして特定課税仕入れに

該当すれば、リバースチャージ方式が適用され消費税の納税義務を負うことになる。

ただし、特定課税仕入れがある課税期間の課税売上割合が95%以上である場合には、当該課税期間において行った当該特定課税仕入れはなかったものとするので、この場合には結果として、この取引から生じる消費税額はゼロとなる。他方、95%未満の場合には、所定の仕入税額控除が認められることになろう。

なお、本事例の取引が「消費者向け電気通信利用役務の提供」に該当する場合には、当該国外事業者が納税義務者となる登録国外事業者制度の対象となる。

租税訴訟学会ニュース

〔第46回研究会のご案内について〕

租税訴訟学会では、下記の通り、第46回研究会を開催いたします。

- ・日 時：4月1日（水）午後6時～8時30分
- ・場 所：東京税理士会館2階 大会議室
- ・テーマ：「役員給与の問題点を斬る」～役員給与の再検討～
- ・講 師：山本守之 税理士／山下清兵衛 弁護士

〔第11回租税訴訟学会中四国支部総会及び講演会について〕

租税訴訟学会中四国支部では、下記の通り、総会及び講演会を開催いたします。

- ・日 時：3月28日（土）午後1時～5時
- ・場 所：広島大学 東千田キャンパス302号室
- ・第一部テーマ：「税務訴訟には税賠問題が隠れ

ている」～税務実務におけるアベノミクス～

- ・講 師：鳥飼重和 弁護士
- ・第二部テーマ：「役員給与をめぐる問題点を探る」
- ・講 師：山本守之 税理士

〔お問合せ〕

研究会等参加の申込み・租税訴訟学会への入会方法につきましては、下記の学会ホームページをご覧ください。学会事務局までお問合せ下さい。

- ・租税訴訟学会事務局
- Tel 03-3586-3601
- Fax 03-3586-3602
- <http://sozei-soshou.jp/>
- e-mail : info@sozei-soshou.jp