

国際課税のケース・スタディ

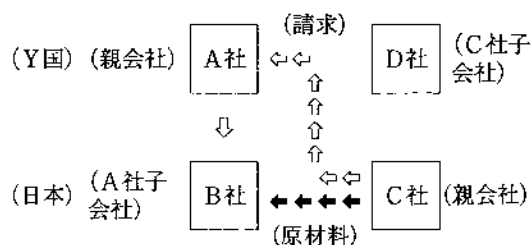
外国法人が関与した取引における消費税課税

〔事例〕

外国法人A社は、日本に100%子会社B社を所有している。B社は、親会社のA社から原材料を購入して日本において製品の製造販売を行っている。内国法人C社は、外国法人A社の所在地国Y国に子会社D社を所有し、D社はC社から原材料を購入してY国において製品を製造している。このA社及びC社が供給している原材料は同じものであることから、運賃等の経費を節約するために、両社は次のように取引経路を変更することに合意した。

- ① 外国法人A社 ⇨ Y国の子会社D社
- ② 内国法人C社 ⇨ 日本の子会社B社

このB社が購入する原材料については、原材料は、C社から直接B社に搬送されるが、決済は、C社からA社に請求を行い、A社は、次にB社に請求することとした。この関係を図示すると次のとおりである。



C社は、B社に搬送した原材料の請求の際、この取引が国内取引であることから消費税を加えた

金額をA社に請求することとした。

A社は、C社からの請求額と同額（消費税を含む金額、ただし将来においては若干の金額の加算も検討中）でB社に請求する予定であるが、A社及びB社の消費税の取扱いはどのようになるのか。なお、上記取引は、A社及びC社で合意が成立した段階で、今後上図に示した取引が開始される予定である。

また、A社は、日本国内に支店等の恒久的施設を有していないことから、日本において法人税の申告を行っていない。このような外国法人に消費税の納税義務があるのか。

〔ポイント〕

- ① 消費税における国内取引の意義
- ② 外国法人の消費税の納税義務の有無

〔検討〕

1 消費税における国内取引の意義

消費税は、国内において法人等の事業者が行った資産の譲渡等に課されるもので、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、その譲渡資産及び貸付資産の所在場所及び役務提供の場所がそれぞれ国内にあるかどうかにより行われることになる（消費税法4条）。

本事例では、資産の譲渡に係る決済は、内国法人から外国法人に対して請求され支払われること

になるが、資産（原材料）は、内国法人C社から外資系内国法人B社に搬送されており、当該譲渡資産は常に国内に所在しているといえる。したがって、内国法人C社がその資産の譲渡に消費税を課すことについては問題はないことになる。

次に、当該資産の譲渡の相手先がA社かあるいはB社のいずれかということになる。実際に当該資産を受け取ったのはB社であるが、経理上、仕入れを行ったのは外国法人のA社である。したがって、C社は、外国法人A社に対して当該資産を譲渡し、さらにA社は、当該資産をB社に譲渡したものと考えられる。本事例では、現在の計画は、A社が仕入価格と販売価格を同額としているが、将来A社が仕入価格以上の価格で販売することになれば、A社に付加価値が生じることになり、A社をなかぬきにして、C社とB社の直接の資産の譲渡とすれば、課税資産の譲渡に連続性がないことになる。よって、A社は課税資産の譲渡を国内で行ったことになり、消費税の納税義務が生じる（消費税法5条）。ただし、事例のように、仕入れと売上が同額であれば実質的には納税額が生じないことになる。

B社は、当該資産の譲渡が課税仕入れに該当することから、仕入れに係る消費税を控除することができる。

2 外国法人の消費税の納税義務の有無

事例のA社は、日本国内に子会社を有してはいないが、支店等の恒久的施設は有していないことから、基本的には、法人税法上の納税義務はないことになる。法人税法では、外国法人の事業所得に対して、恒久的施設の有無が課税の要件となるが、消費税法では、納税義務の判定において、法人税法と同様の要件で判定を行うのかどうか問題となる。

消費税法では、法人税法とは異なり、日本にお

ける課税の要件として恒久的施設の存在等を規定していない。消費税法では、納税義務者（消費税法5条）として、事業者は、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があると規定されているが、ここにいう事業者とは、個人事業者及び法人と規定され（消費税法2条1項4号）、居住者、非居住者又は内国法人、外国法人の区別はない。したがって、外国法人が、国内において資産の譲渡等を行えば、原則として申告及び納税の義務が生じることになる。

事例の場合は、A社は、新設法人と同様に、基準期間における課税売上が3,000万円以下であることから、実際上は、B社及びC社との取引を開始した年度及び翌事業年度について消費税を納める義務が免除される（消費税法2条1項14号、9条）。

また、A社は、日本に支店等がないことから、消費税の納税について納税管理人を選定して届け出る必要があるものと思われる。さらに、その納税地については、当該法人が選択した場所等を定めることができることとなっている（消費税法施行令43条）。

(税理士 小沢 進)