

# 国際課税のケース・スタディ

## 外国公館等に対する消費税の免税について

### 〔事例〕

内国法人甲社は、その所有するビルのフロアの一部を、外国領事館の事務所（住宅としての使用はない）として賃貸することとなった。この場合、賃貸料に係る消費税の取扱いはどのようなものか。なお、甲社の基準期間における課税売上高は、4億円を超えている。

### 〔ポイント〕

- ① 外国公館等に対する消費税の免税制度の概要
- ② 外国公館等が免税を受けるための手続
- ③ 事業者が免税を受けるための手続
- ④ 免税された場合の課税売上等への影響

### 〔検討〕

#### 1 外国公館等に対する消費税の免税制度の概要（措法86）

本事例は、その使用が、当初から事務所であることから、住宅貸付けへの家賃の非課税の規定（消法 別表第一、十三）の適用はなく、消費税は課税されることになる。

本事例のように、事業者が、日本にある外国の大使館、公使館、領事館等又は外国の大使、公使、領事等の者（以下「外国公館等」という。）に対して、課税資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供（以下「資産の譲渡等」という。）を行った場合、

これらの外国公館等が、外交、領事その他の任務を遂行するために必要なものとして、政令で定める方法により、資産の譲渡等を受けるときは、当該課税資産の譲渡等については、消費税が免税されることになる。

なお、この上記の取扱いについては、条件が付されており、日本の在外公館及び大使等が、その接受国において、消費税に類似する租税の免税に制限を付している国の在日の外国公館等について、相互条件によることとなっている（措法86①但書）。これは、国際課税におけるルールの一つである相互主義を規定したもので、日本の在外公館等が、接受国で受けている課税上の処遇と同等の条件でわが国も課税を行うとしているものである。

#### 2 外国公館等が免税を受けるための手続（措令46、措規36の2）

外国公館等が免税を受けるためには、外務大臣官房儀典官から証明書の交付を受ける必要がある。この証明書の交付を受けた外国公館等は、この証明書を事業者に提示あるいは提出するとともに、次に掲げる事項を記載した書類を事業者に提出することになる（措規36の2②）。

- ① 資産の購入等をする者の氏名又は名称
- ② 資産の購入等に係る免税証明書の番号
- ③ 資産の購入等の相手方の氏名又は名称
- ④ 資産の購入等を行った年月日
- ⑤ 資産の購入等に係る資産又は役務の内容及

び価額

### 3 事業者が免税を受けるための手続

#### (1) 外国公館等の免税に係る事業者の要件

すべての事業者が、上記2による免税証明書等を外国公館等から提示あるいは提出を受けることで、消費税が免税となるわけではない。

当該免税を受けるためには、事業者サイドも所定の手続を行う必要がある。すなわち、外国公館等に対して資産の譲渡等を行い、免税を受けるためには、当該事業者が、国税庁長官から外国公館等免税店舗の指定を受ける課税事業者であることが要件となる。したがって、この要件を充足しない課税事業者が、免税証明書等を外国公館等から提示あるいは提出を受けたとしても免税とはならないことになる(措令46①)。

事業者が行う具体的な手続として、この指定を受けようとする課税事業者は、「外国公館等に対する免税指定店舗申請書」を外務省の大臣官房儀典官室を通じて国税庁長官に提出することになる。

#### (2) 事業者の書類保存義務(措令46②)

外国公館等に係る消費税の免税を受けようとする事業者は、外国公館等から提出を受けた書類を、当該資産の譲渡等のあった日の属する課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から7年間、これを納税地又は当該課税資産の譲渡等に係る事務

所、事業所等の所在地に保存することが義務付けられている。

### 4 免税された場合の課税売上等への影響

本事例が、上記2及び3(1)の所定の手続を行うことで、消費税が免税となる場合、甲社は、簡易課税方式ではなく原則的方法に基づき仕入に係る消費税の税額控除を行うことになることから、課税売上割合の算定が問題となる。この課税売上割合が、95%以上であれば、課税仕入に係る消費税についてその全額を控除することを認められている。

#### (課税売上割合の算式)

$$\text{課税売上割合} = \frac{\text{課税期間中の課税売上の額}}{\text{課税期間中の課税売上の額} + \text{課税期間中の非課税売上の額}}$$

消費税における免税は、仕入に係る消費税が売上に係る消費税から控除できない非課税取引とは異なり、税率ゼロで課税する取引として、売上に係る消費税(実質的にはゼロ)から仕入に係る消費税を控除して、控除できない場合は還付することになる。

したがって、免税となる取引は、課税売上割合の算定においても、分母及び分子の「課税期間中の課税売上の額」に含まれることになる。

(税理士 小沢 進)

## 会社幹部の税務誌本

中野百々造 著

A5判 定価 2700円(税込)

- 経営計画策定に当たり必要と思われる法人税や所得税の知識を、会社の組織ごとに色分けしてやさしく解説。
- 会社経営・法務・役員と会社の取引に関する主要な税務を一問一答方式で簡潔に説明。
- 経営・税務・法務の基本的事項に合わせて、関連する官庁の答申、資料、判例等を掲載。
- 関係条文、通達、図表や計算例を掲載。

財 経 詳 報 社