

平成27年度税制改正大綱

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について

Contents

1. 電気通信役務の提供に係る内外判定基準の見直し
2. 対象取引の範囲
3. 事業者向け取引に対するリバースチャージ方式の導入
4. 消費者向け取引に係る課税方法及び適正課税を確保するための措置
5. 適用時期
6. 今後の課題

平成26年12月30日に自由民主党・公明党より、平成27年度税制改正大綱が公表されました。国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税については、国内外の事業者間の競争条件の公平性を確保する観点から、従来より政府税制調査会で議論が行われ、今回の税制改正で見直しが行われるものです。

例えば、海外から日本市場へのインターネットを通じた電子書籍や音楽等のデジタルコンテンツの提供等、クロスボーダーで電子商取引を行う事業者及び個人消費者に影響がある内容となっており、施行が見込まれる平成27年10月に向けて早期の対応が必要となりそうです。



1. 電気通信役務の提供に係る内外判定基準の見直し

電気通信役務の提供(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)に係る内外判定基準について、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されることとなります。

日本の消費税制度は、消費に負担を求める消費税の性格に鑑み、欧州諸国と同様、実際に消費が行われる場所(仕向地)において課税することを基本としています。しかしながら、役務の提供が行われた場所が明らかでない取引(国内及び国外にわたって行われる役務の提供等)については、役務の提供を行う事業者の事務所等の所在地が国内である場合に消費税が課税される取扱いとなっており、電子書籍・音楽・広告の日本市場への配信等については、国内事業者が行う場合は課税される一方で、国外事業者が行う場合には課税されていませんでした。これにより、同種の役務を提供する国内外の事業者間で競争条件に歪みが生じる原因になっていました。

今回の内外判定基準の見直しの結果、電気通信役務の提供が仕向地主義に変更され、国外事業者から日本市場向けに国境を越えて行われる電気通信役務の提供については、国内における取引となり、消費税が課税されることとなります。

2. 対象取引の範囲

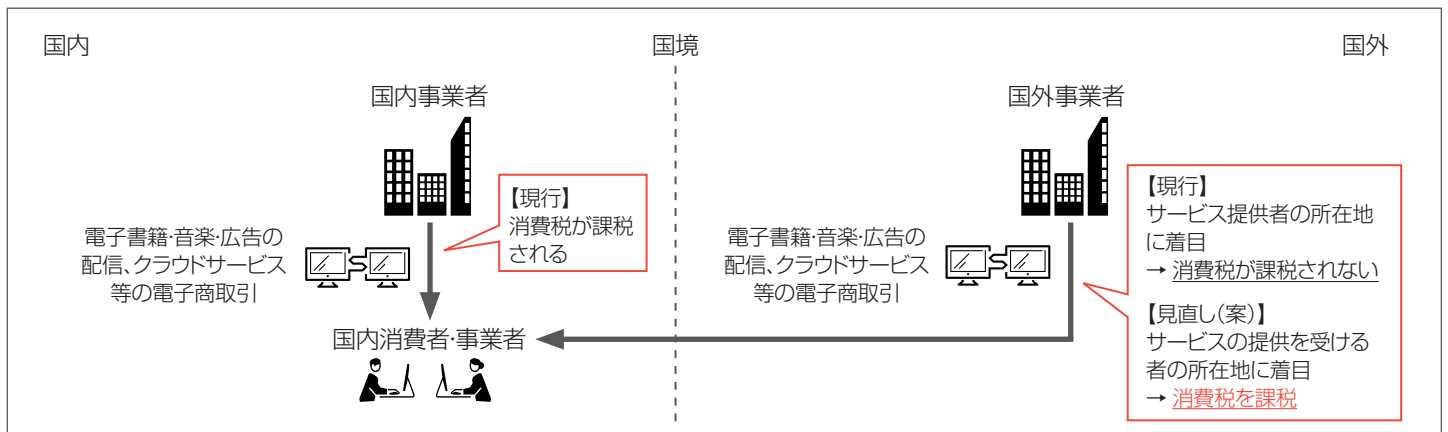
今回の見直しの対象となる電気通信役務の提供には、電気通信役務の提供以外の資産の譲渡等に付随して行われる役務の提供や、単に通信回線を利用させる役務の提供は含まれませんが、「著作物の利用の許諾」に該当する取引が含まれることとされています。

これまでの政府税制調査会での議論からも、国外における法務等のコンサルティング、国外に所在する金融資産等の管理運用等で、その成果物の提供や業務結果の報告が電気通信回線等を通じてクロスボーダーで行われるような、実質的な役務提供が国外で完結していると認められる取引は、現状どおり不課税の取扱いとして、今回の見直しによる対象取引の範囲には含まれないと思われませんが、例えば、国外から提供を受けるソフトウェアやシステム等が対象取引となりうるのかについて注意が必要です。納税者において、どのような取引であるかを整理し、判断することが必要になると考えられます。

対象取引の範囲については、今回の改正の検討事項として、今回の改正の実施状況、国際機関等の議論、欧州諸国等における仕向地主義に向けた対応、各種取引の実態等を踏まえつつ、引き続き検討を行うものとされており、その範囲が今後の改正等により拡大される可能性があります。

なお、これまで、電子書籍・音楽・広告の配信等については、消費税法上取扱いが異なることとなる「役務の提供」と「資産の譲渡・貸付け」のどちらに該当するかが明確ではありませんでしたが、今回の改正により「役務の提供」として明文化されることとなります。

電気通信役務の提供に係る内外判定基準の見直し(案)



3. 事業者向け取引に対するリバースチャージ方式の導入

(1) 事業者向け電気通信役務の提供

リバースチャージ方式の導入に伴い、国外事業者が行う電気通信役務の提供のうち、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のが、「事業者向け電気通信役務の提供」に区分されることとなります。

欧州諸国においては、課税事業者番号(VAT-ID)制度に基づいて、役務を受ける者の課税事業者番号の有無により、リバースチャージ方式が運用されています。日本では同様な制度がないことから、事業者向けかどうかの判定について、役務の性質又は契約条件等に基づいて区分されることになっており、国外事業者での確認手続きや契約書面の見直し等が必要になると考えられます。

なお、事業者及び個人消費者の双方に対して、国外事業者が電気通信役務の提供を行う場合でも、役務の性質又は契約条件等により、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のが、事業者向け電気通信役務の提供に区分されることとなります。

(2) リバースチャージ方式の導入

事業者向け電気通信役務の提供については、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変換する「リバースチャージ方式」が導入されることとなります。これにより、役務の提供を受ける国内事業者が納税義務者となります。

① 役務の提供を行う国外事業者

事業者向け電気通信役務の提供を行う国外事業者は、消費税を上乗せすることなく、国内事業者に対して事業者向け電気通信役務の提供を行うこととなります。

国内事業者に対して事業者向け電気通信役務の提供を行う国外事業者は、あらかじめ、その役務の提供を受ける国内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こととされています。

② 役務の提供を受ける国内事業者

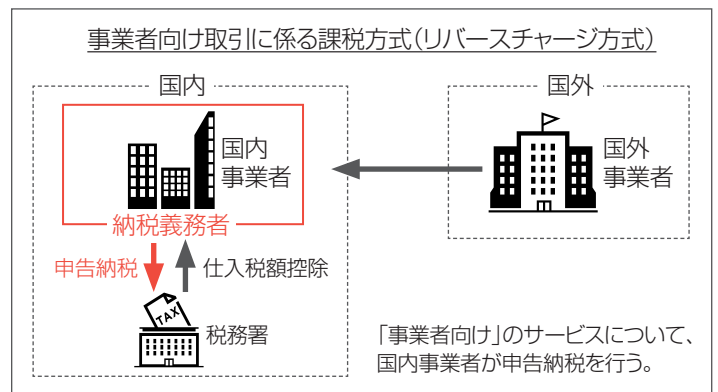
国内事業者は、消費税が上乗せされることなく、事業者向け電気通信役務の提供を受けます。リバースチャージの導入により、国外事業者に代り、国内事業者において当該リバースチャージに係る消費税が納税義務の対象とされることとなります。また、当該取引に係る消費税は、国内事業者において、仕入税額控除の対象としても計上されることとなります。

なお、免税事業者が事業者向け電気通信役務の提供を受けるとした場合、納税義務は生じません。

また、事務負担に配慮する観点から、国内事業者の事業者向け電気通信役務の提供を受ける課税期間の課税売上割合が95%以上の場合、当分の間、当該課税期間において行った当該役務の提供はなかったものとされ、申告対象から除外されることとなります。

課税売上割合が95%未満になった場合には、リバースチャージに係る税額と仕入控除税額を自己の申告に取り込む必要がでてきますので、該当金額の集計等、内部的な管理体制・プロセスについて、検討する必要があるものと考えられます。

また、課税売上割合が低い事業者(例えば、金融業、不動産業、医療介護関連業等)においては、リバースチャージに係る税額よりリバースチャージに係る仕入控除税額が少なくなってしまうことが想定され、追加的な消費税の負担(コスト増加)が生じる可能性があることに注意が必要です。



4. 消費者向け取引に係る課税方法及び適正課税を確保するための措置

(1) 消費者向け電気通信役務の提供

国外事業者が行う電気通信役務の提供のうち、事業者向け電気通信役務の提供以外のものが、「消費者向け電気通信役務の提供」に区分されることとなります。

なお、事業者及び個人消費者の双方に対して、国外事業者が電気通信役務の提供を行う場合でも、役務の性質又は契約条件等により、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でないもの以外のものが、消費者向け電気通信役務の提供に区分されることとなります。

(2) 課税方法

国外事業者が国内に向けて行う消費者向け電気通信役務の提供については、今回改正される内外判定基準の結果、消費税の課税対象となり、国外事業者が納税義務者となります。これまでの政府税制調査会の議論では、国外事業者は執行管轄の及ばない国外に所在することから、税務執行を通じて適正な申告納税の履行を促すことに限界があるとして問題視されてきました。これにより発生しうる納税なき仕入税額控除を防止する観点から、次の(3)の登録国外事業者制度を創設し、一定の場合のみ国内事業者における仕入税額控除が認められることとされています。

① 役務の提供を行う国外事業者

上記のとおり、消費者向け電気通信役務の提供を国内に向けて行う国外事業者が納税義務者となります。

② 役務の提供を受ける国内事業者

上記(1)のとおり、電気通信役務の提供を受ける者が事業者であることが明らかでない場合には、消費者向け電気通信役務の提供に区分されることから、国内事業者が受ける役務の提供であっても、消費者向け電気通信役務の提供に区分されることがあります。今回の改正では、当分の間、その課税仕入れに係る消費税につき、仕入税額控除制度の適用を認めないこととされています。

ただし、新たに創設される次の(3)の登録国外事業者制度により、登録国外事業者の登録番号等が記載された請求書等の保存等を要件として、仕入税額控除が認められることとされています。

(3) 登録国外事業者制度の創設

本制度の創設により、一定の要件を満たす取引については、国内事業者が国外事業者から受ける消費者向け電気通信役務の提供に係る仕入税額控除が認められることとなります。

消費者向け電気通信役務の提供を受ける国内事業者は、提供者である国外事業者の登録の状況によって、自身の仕入税額控除の適用可否が決まりますので、取引前に国外事業者の登録の有無を確認する等の対応が必要になるものと思われます。一方、国外事業者においては、価格競争力を保持する観点から、事実上登録を迫られることが予想されます。

また、国外事業者において、納税義務の履行に困難な事情がある場合等においては、契約条件等を変更することにより、事業者向けであることを明らかにする方策を検討する必要があります。これにより、事業者向け電気通信役務の提供に区分されれば、リバースチャージの対象となり、国外事業者に申告納税が求められることとなります。

① 登録国外事業者

納税地を所轄する税務署長を経由して国税庁長官に申請書を提出し、登録を受けた、次に掲げる要件を満たす一定の国外事業者(事業者免税点制度の適用を受けない者に限られます)が、登録国外事業者となることとされています。

- ▶ 国内において行う電気通信役務の提供に係る事務所、事業所及びその他これらに準ずるものの所在地が国内にあること又は消費税に関する税務代理人があること
- ▶ 国内に事務所を有しない場合等、納税管理人を定める必要のある事業者については、納税管理人を指定していること
- ▶ 国内の滞納がないこと及び登録国外事業者の登録取消から1年を経過していること

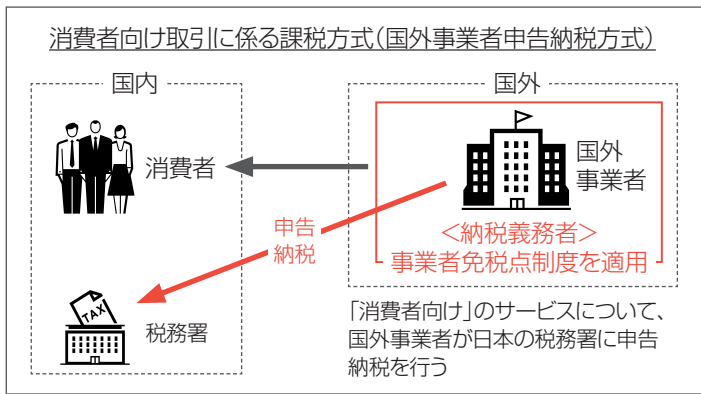
② 登録の申請及び取消し

上記①の登録申請については、平成27年7月1日以後に行うことができます。

登録国外事業者の氏名又は名称、住所もしくは居所又は本店もしくは主たる事務所の所在地及び登録番号等については、インターネットを通じて登録後速やかに公表されることとされています。

登録の取消しを求める届出書を納税地を所轄する税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合には、届出書の提出があった日の属する課税期間(当該届出書の提出が一定の日以後になされた場合には翌課税期間)の末日の翌日以後は、当該登録は失効するものとされています。

なお、登録を受けた日の属する課税期間の翌課税期間以後の課税期間については、登録の取消しを求める届出書の提出が行われない限り、事業者免税点制度は適用されないため、留意が必要です。



(4) 事業者免税点制度に係る特例

消費税の納税義務については、基準期間の課税売上高が1,000万円以下である等、一定の場合に免除される制度があります。

今回の改正により、国外事業者が納税義務を判定する場合には、次の特例が適用されることとされています。

- ▶ 事業者免税点制度については、課税期間の基準期間の初日が平成27年10月1日前である場合、当該基準期間の初日から、今回の見直しが行われていたものとして適用されます。
- ▶ ただし、基準期間の初日から今回の見直しが行われていたものとして、課税売上高を計算することにつき困難な事情があるときは、平成27年4月1日から同年6月30日までの間において今回の見直しが行われていたものとして、計算した課税売上高に4を乗じて計算した金額によることが認められます。

5. 適用時期

上記の改正は、4.(3)②の登録国外事業者の登録申請を除き、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並びに保税地域から引き取られる課税貨物について適用されます。

6. 今後の課題

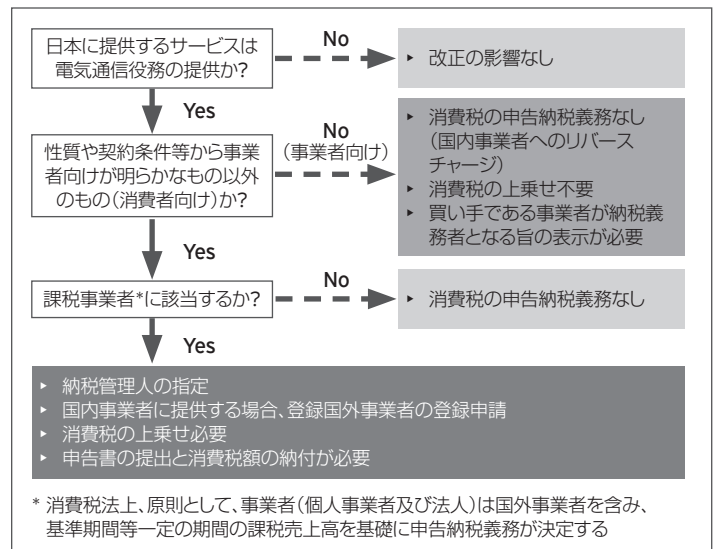
適用開始が平成27年10月となっています。平成27年10月1日以降の期間を含む課税期間の申告に影響がでてくる可能性がありますので、早期に現状の整理及び今後の対応を検討することが必要です。

国外事業者(売り手)

- ▶ 該当取引の整理(電気通信役務の提供に該当するか)
- ▶ 取引区分の整理(「事業者向け」「消費者向け」のいずれに区分されるか)
- ▶ 過去の課税売上高の把握及び事業者免税点制度適用の確認(※1)
- ▶ 登録の検討(※1)
- ▶ 納税管理人等の選定(※1)
- ▶ 申告書作成、納税業務の準備(※1)
- ▶ サービスを受ける者が消費税の納税義務者となる旨の表示(※2)
- ▶ 影響度分析
- ▶ 今後のビジネスへの影響の分析及び価格方針の検討
- ▶ 必要に応じて契約条件の変更等により取引区分を変更できないかの検討
- ▶ 今後の新たなプロセスに関するシステム対応等の検討

(※1)「消費者向け」の場合 (※2)「事業者向け」の場合

国外事業者(売り手)への影響



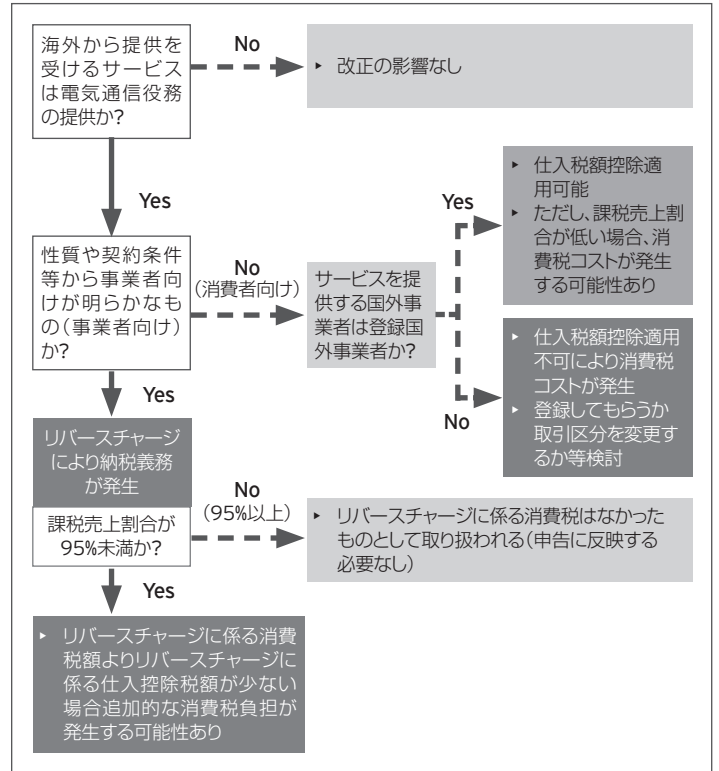
* 消費税法上、原則として、事業者(個人事業者及び法人)は国外事業者を含み、基準期間等一定の期間の課税売上高を基礎に申告納税義務が決定する

国内事業者(買い手)

- ▶ 該当取引の整理(電気通信役務の提供に該当するか)
- ▶ 取引区分の整理(「事業者向け」「消費者向け」のいずれに区分されるか)
- ▶ リバースチャージ適用による納税義務(表示)の確認
- ▶ リバースチャージに係る税額及び仕入控除税額の集計・管理の検討(※3)
- ▶ 仕入税額控除がとれるかどうか(サービス提供者の登録状況)の確認(※4)
- ▶ 課税売上割合が低い場合の増加消費税コストの計算及び対応策の検討
- ▶ 影響度分析
- ▶ 必要に応じて契約条件の変更等により取引区分を変更できないかの検討
- ▶ 今後の新たなプロセスに関するシステム対応等の検討

(※3)「事業者向け」の場合 (※4)「消費者向け」の場合

国内事業者(買い手)への影響



メールマガジンのお知らせと登録方法

弊社では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
 2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- * なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等ございましたら、下記までお問い合わせください。

EY税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い世界の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い世界の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2015 Ernst & Young Tax Co.
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE CC20150119

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

www.eytax.jp