

## Japan Tax Update

# 国境を越えた役務の提供に 対する消費課税について

Issue 99, April 2014



国境を越えた役務提供に対する消費税の課税が政府税制調査会で検討されており、2015年の税制改正に向けて具体化されてきています。

本号では2014年4月4日に開催された、政府税制調査会の国際課税ディスカッショングループ(DG)の第三回会合の議論を踏まえて、国境を越えた役務の提供の消費税の課税制度案の概要について解説いたします。

### 1. 2014年度税制改正大綱と消費税の検討事項

「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」（以下「消費税改正法」）が2014年（平成26年）4月1日から施行され、同日以後の資産の譲渡等取引については8%の消費税率が適用され、2015年10月1日以後の資産の譲渡等取引については10%の消費税率が適用されます（10%の税率を施行する最終判断は年末に行われるとされています）。

このような消費税率引上げの経済的な影響に鑑み、2014年度税制改正大綱は、国境を越えた役務提供の課税制度を、来年度の税制改正に盛り込むことを明らかにし<sup>1</sup>、政府税制調査会の国際課税DGにおいて、昨年11月より検討が行われています。

2014年4月4日に開催された、政府税制調査会の第3回国際課税DGでは、国境を越えた役務の提供について現行制度のより具体的な改正内容が検討されました。

<sup>1</sup> 「国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税のあり方については、国際機関や欧州諸国における対応状況等を踏まえ、内外判定基準の見直し及びそれに応じた適切な課税方式について、リバースチャージ方式の導入も含めて、平成27年度税制改正に向けて具体的に検討する。」

## 2. 国境を越えた役務提供の課税制度の検討

### (1) 検討の状況

情報通信技術の急速な進展により、デジタル化された取引等の市場規模は拡大の一途をたどっています。インターネットを通じたデジタルコンテンツの配信に係る消費課税について、日本国内でデジタルコンテンツ・サービスの提供等を受ける場合に、当該サービスの提供者が国外の事業者か国内の事業者かにより、我が国の消費税法上は取扱いが異なっています。これは、国外事業者から役務提供を受ける場合には（日本国内において役務提供が行われたことが明らかでない限り）当該事業者の所在地が役務提供の場所となり、消費税法上は不課税扱いとなるためです。

デジタルコンテンツ・サービスの役務提供場所について、現行の内外判定の基準を適用した場合には事業者間の競争条件を歪め、今後の消費税率の引上げは、その歪みをますます拡大させることとなります。

インターネットを通じた電子商取引の課税について、OECD租税委員会は1990年代後半から、課税の基本的な枠組みやB to B 取引及び、B to C取引に係る課税の仕組みについての勧告を行い、報告書に取りまとめて来ましたが<sup>2</sup>。又、最近では3月24日に、「税源浸食と利益移転(BEPS:Base Erosion and Profit Shifting)行動計画」の1にあたる、デジタルエコノミーと課税問題についてのディスカッションペーパーを公表しました<sup>3</sup>。

このような状況の中で、我が国でも、国境を越えた役務提供に関する課税権の確保、経済活動に対する中立性の確保、適正・公平な税務執行の確保等の観点から、2012年7月に有識者による研究会（「国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税の在り方について」、以下「研究会」）が組成され、2013年秋からは政府税制調査会の国際課税DGとして、新たな課税制度の検討を続けています。

研究会が2013年11月に取りまとめた報告が第2回国際課税DGに提出されており、①現行制度下における課題、②OECDにおける検討と欧州諸国における対応状況、③消費税制度における内外判定基準の見直しの検討、④国境を越えた役務の提供等に対する課税方式の検討、⑤まとめ、に分けて検討されています。第3回国際課税DGにおいて、より具体的な内外判定基準の見直し案及び、課税制度案の検討が行われました。

### (2) 消費税制度における内外判定基準の見直しの検討

第3回国際課税DGでは、内外判定基準について、下記のような見直し案が検討されました。

役務提供の類型	内外判定の基準	
	現行制度	見直し案
役務の提供が行われた場所が明らかなもの（消法4③二）	役務提供が行われた場所	同左
役務の提供が行われた場所が明らかなでないもの（消令6②）		
① 国際運輸、国際通信、国際郵便	発地又は着地	同左
② 保険	保険契約の締結に係る事務所等の所在地	同左
③ プラント建設等に係る情報の提供等	プラント建設等に係る資材の大部分が調達される場所	同左
④ 情報の提供又は設計	役務の提供をする者の事務所等の所在地	役務の提供を受ける者の住所・居所又は本店・主たる事務所等の所在地（Destination Principle）
⑤ ①～④に該当しないもの		

上記の④⑤の役務については、役務の提供を受ける者の住所等が内外判定の基準になることとされています。したがって、日本に居住する個人または日本の法人に役務を提供する場合には、消費税の課税対象となります。

<sup>2</sup> “Electronic Commerce: Taxation Framework Conditions” (1998), “Taxation and Electronic Commerce-Implementing the Ottawa Taxation Framework Conditions,” (the “2001 Report”), “Implementation of the Ottawa Taxation Framework Conditions” (the “2003 Report”).

<sup>3</sup> Action 1 (Tax Challenges of the Digital Economy) of the BEPS Action Plan

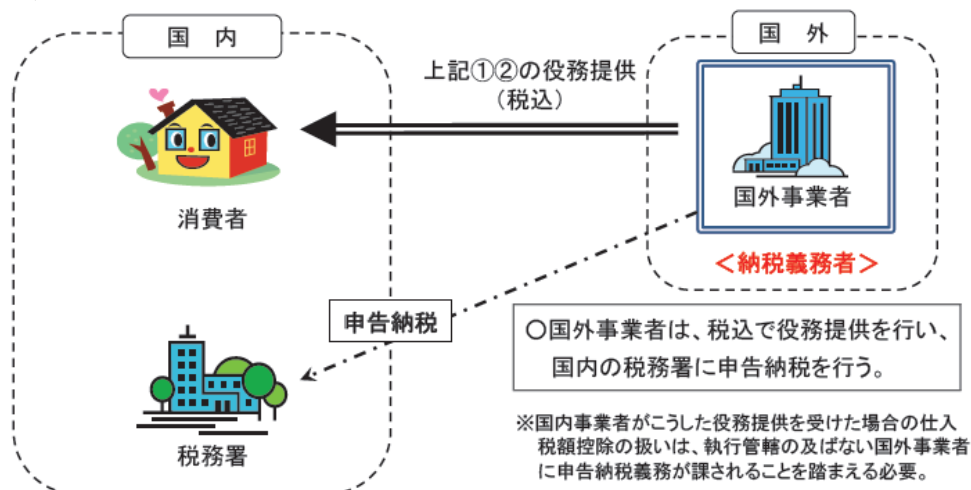
さらに、デジタルコンテンツの提供については、消費税法上、役務の提供として法令が適用されることが明らかにされる予定です。

### (3) 国境を越えた役務の提供等に対する課税方式の検討

第3回国際課税DGでは、国内取引とされる国境を越えた役務の提供を、「消費者向け取引」と「事業者向け取引」とに区別した上で、それぞれに異なる課税方式を採用する仕組みを検討しています。消費者向け取引は主に、インターネットを通じたデジタルコンテンツの役務提供を対象とし、事業者向け取引では広告配信や法務サービス等の役務提供も対象に含む提案がされています。新たな課税方式では国外事業者への申告納税や通知義務負担を強いることとなるため、今後も慎重な議論が進められるものと考えられます。

国外事業者から提供される役務提供	課税方式(案)
<b>消費者向け取引</b> ① 性質から見て通常消費者向けのもの(電子書籍・音楽の配信等) ② ②消費者・事業者双方に提供されているもの(クラウドサービス等)で、取引条件等から事業者向けであることが明らかな取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 国外事業者申告納税方式</li> <li>・ 国外事業者が納税義務を課し、当該国外事業者が消費税の申告納税を行う(納税管理人を指定)。</li> <li>・ 仮に国内事業者がこの役務提供を受ける場合の仕入税額控除については慎重に検討。</li> </ul>
<b>事業者向け取引</b> ① 性質から見て通常事業者向けのもの(広告配信・法務サービス等) ② ②消費者・事業者双方に提供されているもの(クラウドサービス等)で、取引条件等から事業者向けであることが明らかな取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ リバースチャージ方式(国内事業者が納税義務を転換する)</li> <li>・ 国外事業者(役務提供者)は役務提供を受ける国内事業者に対して、リバースチャージの対象取引である旨の通知義務を課される(通知の有無は課税方式に影響しない)。</li> <li>・ 一定の事業者においては、リバースチャージ税額と仕入税額控除額と同額とみなして、申告対象から除外する。</li> </ul>

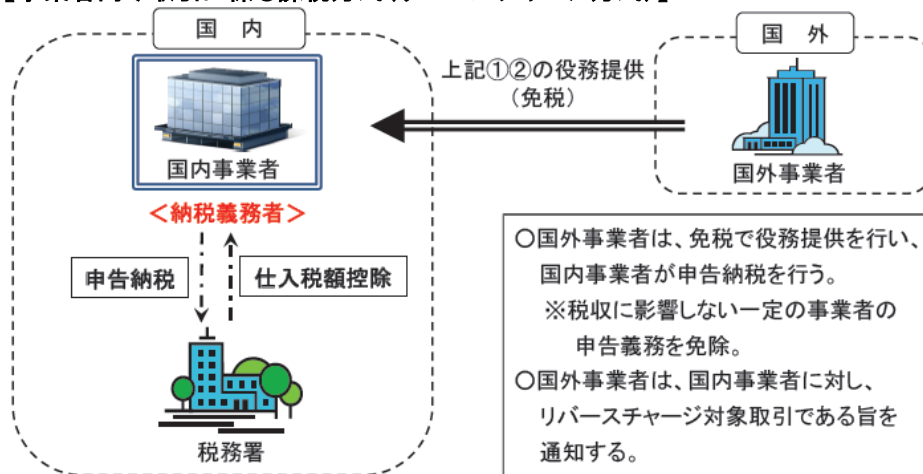
#### 【消費者向け取引に係る課税方式(国外事業者申告納税方式)】



出所: 税制調査会 国際課税DG 財務省提出資料

[http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion1/2014/\\_icsFiles/afieldfile/2014/04/03/26dis13kai3.pdf](http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion1/2014/_icsFiles/afieldfile/2014/04/03/26dis13kai3.pdf)

【事業者向け取引に係る課税方式(リバースチャージ方式)】



出所: 税制調査会 国際課税DG 財務省提出資料

[http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion1/2014/\\_icsFiles/afieldfile/2014/04/03/26dis13kai3.pdf](http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion1/2014/_icsFiles/afieldfile/2014/04/03/26dis13kai3.pdf)

国境を越えた役務提供に対する消費税の課税が実現すれば、情報化社会の中でクロスボーダーのビジネスを行っている企業にとっては大きな影響がある改正となります。今後の制度改正の動向について引き続き注視していくとともに、以下のような検討が必要となると考えられます。

海外からのサービス提供を行う事業者

- ・ 現在の情報システムおよび手続きでインターネット上の顧客の所在地を特定することができるか検証し、新制度の下でどのような対応が必要か検討する。
- ・ 現在の取引形態で顧客が事業者か消費者かを特定することができるか検証し、新制度の下でどのような対応が必要か検討する。
- ・ 国外事業者の申告納税の手続きおよび資金繰り等の影響について検討する。
- ・ 法律事務所等のパートナーシップ形態の事業者の対応を検討する。

国内でサービスを受ける事業者

- ・ 国外から提供を受けている役務を特定し、リバースチャージの対象となるかどうか検討する。
- ・ 課税売上割合が高くない場合、追加的に発生する消費税コストを見積もり、対応を検討する。

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

**税理士法人プライスウォーターハウスクーパース**

〒100-6015 東京都千代田区霞が関 3 丁目 2 番 5 号 霞が関ビル 15 階

電話：03-5251-2400(代表) <http://www.pwc.com/jp/tax>

パートナー	鬼頭 朱実	03-5251-2461	<a href="mailto:akemi.kitou@jp.pwc.com">akemi.kitou@jp.pwc.com</a>
	川崎 陽子	03-5251-2450	<a href="mailto:yoko.kawasaki@jp.pwc.com">yoko.kawasaki@jp.pwc.com</a>
マネージング ディレクター	荒井 優美子	03-5251-2475	<a href="mailto:yumiko.arai@jp.pwc.com">yumiko.arai@jp.pwc.com</a>

税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 500 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwC は、世界 157 カ国 におよぶグローバルネットワークに約 184,000 人のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスの提供を通じて、企業・団体や個人の価値創造を支援しています。詳細は [www.pwc.com](http://www.pwc.com) をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2014 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース 無断複写・転載を禁じます。

PwC とはメンバーファームである税理士法人プライスウォーターハウスクーパース、または PwC のネットワークを指しています。各メンバーファームは、別組織となっています。詳細は [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) をご覧ください。