国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し等に関するＱ＆Ａ

平成 27 年５月
（平成27年９月改訂）
国税庁消費税室

凡　例

文中、文末引用の条文等の略称は、次のとおりである。

法 ・・・・・・・・・・ 所得税法等の一部を改正する法律（平成 27 年法律第９号）による改正後の消費税法（昭和 63 年法律第 108 号）

通法 ・・・・・・・・・ 国税通則法（昭和 37 年法律第 66 号）

令 ・・・・・・・・・・ 消費税法施行令等の一部を改正する政令（平成 27 年政令第 145 号）による改正後の消費税法施行令（昭和 63 年政令第 360 号）

改正法附則 ・・・・・ 所得税法等の一部を改正する法律（平成 27 年法律第９号）附則

改正令附則 ・・・・・ 消費税法施行令等の一部を改正する政令（平成 27 年政令第 145 号）附則

改正省令附則 ・・・・ 消費税法施行規則等の一部を改正する省令（平成 27 年省令第 27 号）附則

基通・・・・・・・・・ 消費税法基本通達（平成７年 12 月 25 日付課消２－25 ほか４課共同「消費税法基本通達の制定について」通達の別冊）

《　目　次　》

Ⅰ　「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し」の概要等
（「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し」の概要）
問１　「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し」の概要を教えてください。 ･･･ １

（「電気通信利用役務の提供」の範囲①）
問２－１　今回の見直しの対象とされている「電気通信利用役務の提供」とは、具体的にどのような取引が該当しますか。 ･････････････････････････････････ ３

（「電気通信利用役務の提供」の範囲②）（平成 27 年９月追加）
問２－２　当社は、日本に本店を有する法人であり、国外事業者が著作権を有するソフトウエアについて、当該国外事業者から日本国内のエンドユーザーに販売するための権利を取得し、インターネットを通じて配信する方法により販売を行っています。この場合、国外事業者との取引及びエンドユーザーに対するソフトウエアの配信について、平成 27 年 10 月以後の課税関係はそれぞれどのようになりますか。 ･･･ ５

（「事業者向け電気通信利用役務の提供」の範囲①）
問３－１　「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」とは、具体的にどのようなものをいうのですか。 ･････････････････････････ ６

（「事業者向け電気通信利用役務の提供」の範囲②）（平成 27 年９月追加）
問３－２　当社は、事業者向けに電子書籍の配信を行う国外事業者です。日本の事業者に対する電子書籍の配信は直接当社が行いますが、日本の事業者との契約交渉・契約書の作成・代金決済等の事務は日本国内の事業者（代理店）が代行しています。この場合、当者は電子書籍の配信を受ける日本の事業者と直接連絡を取ることはありませんが、代理店が各顧客と個別に交渉等を行い契約書を取り交わしており、当社は代理店を通じて取引条件から電子書籍の配信を受ける者が事業者であることを確認しています。このような電子書籍の配信は「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当しますか。 ･････････ ７

（「消費者向け電気通信利用役務の提供」とは）
問４　「消費者向け電気通信利用役務の提供」とは、具体的にどのようなものをいうのですか。 ･･･ ８

（リバースチャージ方式の概要）
問５　「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受ける場合、リバースチャージ方式と呼ばれる課税方式が導入されると聞きました。概要を教えてください。 ･･･ ９

（「国外事業者」の意義）
問６　「国外事業者」とは、どのような事業者ですか。 ･････････････････････････ 10

（「特定資産の譲渡等」の意義）
問７　「特定資産の譲渡等」について教えてください。 ･････････････････････････ 11

（「特定仕入れ」・「特定課税仕入れ」の意義）
問８　今回の改正により課税の対象とされた「特定仕入れ」及び「特定課税仕入れ」について、詳細を教えてください。 ･････････････････････････････････ 11

Ⅱ　内外判定等
（役務の提供を受ける者の住所等の判定方法等）
問９　平成 27 年 10 月 1 日以後に行うインターネットを介して行う電子書籍等の配信等の電気通信利用役務の提供の内外判定基準については、その役務の提供を行う事業者の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等に改正されましたが、役務の提供を受ける者の住所等が国内かどうかについてはどのように判断するのですか。 ･････････････････････････ 12
（国内事業者が国外に住所又は居所を有する者に行った電気通信利用役務の提供の内外判定）
問 10　平成 27 年 10 月 1 日以後に、国外に住所又は居所を有する者にインターネットにより電子書籍等を配信した場合の課税関係はどのようになりますか。 ･････ 12

（役務の提供を受ける者の住所等の判定）
問 11　平成 27 年 10 月 1 日以後に、国内に旅行に来ている外国人旅行者（国内に住所又は居所がない者）に対して行うインターネットを介した電子書籍の提供は国内取引になりますか。 ･･･ 13

（内国法人の海外支店が受ける電気通信利用役務の提供の内外判定）
問 12　平成 27 年 10 月 1 日以後に、内国法人の海外支店に対して行うインターネットを介した電子書籍の提供は国内取引になりますか。 ･････････････････････ 13

Ⅲ　納税義務の判定等
（国外事業者の納税義務の判定①）
問 13　国外事業者であっても事業者免税点制度は適用されますか。 ･････････････ 14

（国外事業者の納税義務の判定②）
問 14　電気通信利用役務の提供を行っている国外事業者の基準期間における課税売上高の計算はどのように行えばよいでしょうか。 ･････････････････････ 14

（国内事業者の納税義務の判定）
問 15　国内に本店を有する法人です。当課税期間に国外事業者から「特定課税仕入れ」である「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けました。また、当課税期間は一般課税で課税売上割合も 95%未満なので、特定課税仕入れに係る支払対価の額を課税標準として申告を行います。この場合に、翌々課税期間の事業者免税点の判定を行う際の基準期間における課税売上高に、特定課税仕入れに係る支払対価の額は含まれるのでしょうか。 15

（事業者免税点制度に関する経過措置）
問 16　事業者免税点制度に係る基準期間又は特定期間における課税売上高の計算に当たっての経過措置について、詳細を教えてください。 16

Ⅳ　特定課税仕入れに係る申告等
（リバースチャージ方式の概要）　問５再掲
問 17　「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受ける場合、リバースチャージ方式と呼ばれる課税方式が導入されると聞きました。概要を教えてください。 18

（特定課税仕入れに係る消費税の課税標準）
問 18　特定課税仕入れに係る消費税の課税標準について教えてください。 19

（特定課税仕入れに係る消費税額）
問 19　課税標準額に対する消費税額から控除する特定課税仕入れに係る消費税額について教えてください。 19

（「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するかどうかの判断）
問 20　当社は、国外事業者と様々な取引を行っています。当社が提供を受けた「電気通信利用役務の提供」が「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するかどうかはどのように判定すればよいですか。 20

（事業者向け電気通信利用役務の提供である旨の表示）
問 21　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を納める義務がある旨」を表示する必要がありますが、どのような方法で行えばよいですか。 21

（役務の提供を受けた者が納税義務者となる旨の表示がない場合）
問 22　事業者向け電気通信利用役務の提供を受ける際に、「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」の表示がない場合、この取引についてリバースチャージ方式による申告を行う必要がありますか。 22

（課税売上割合に準ずる割合が 95%以上である場合のリバースチャージ方式の申告）
問 23　一般課税で申告する場合でも課税売上割合が 95%以上であれば、その課税期間の「特定課税仕入れ」はなかったものとされ、リバースチャージ方式による申告は必要ないこととされていますが、「課税売上割合に準ずる割合」の承認を受けている場合において、「課税売上割合に準ずる割合」が 95%以上である場合も同様にリバースチャージ方式による申告は必要ありませんか。 ····· 22

（免税事業者から提供を受けた特定課税仕入れ）
問 24　国外の免税事業者にインターネットによる広告配信を依頼しました。当社は、当課税期間について簡易課税制度の適用がなく、課税売上割合も 95%未満ですが、免税事業者から提供を受けた事業者向け電気通信利用役務の提供についてもリバースチャージ方式により申告を行う必要があるのでしょうか。 ····· 23

（特定課税仕入れがなかったものとされた課税期間における特定課税仕入れの仕入税額控除）
問 25　一般課税で、かつ、課税売上割合が 95%以上の課税期間で、特定課税仕入れについてリバースチャージ方式による申告が必要ない場合であっても、特定課税仕入れに係る消費税額について、仕入税額控除を行うことができますか。 ····· 23

（特定課税仕入れがある場合の簡易課税制度による申告）
問 26　簡易課税制度の適用を受ける課税期間において、特定課税仕入れに係る消費税額がある場合の申告方法等について教えてください。 ····· 24

（免税事業者が提供を受けた特定課税仕入れ）
問 27　当社は免税事業者ですが、国外の事業者にインターネットによる広告配信を依頼しています。今般、このような取引について消費税法の改正が行われたとのことですが、免税事業者でも申告等が必要になりますか。 ····· 24

（「特定課税仕入れ」に係る帳簿及び請求書等の保存）
問 28　特定課税仕入れに係る消費税額の仕入税額控除を行う場合の帳簿及び請求書等の保存について教えてください。 ····· 25

Ⅴ　課税売上割合の計算方法
（課税売上割合の計算方法）
問 29　特定課税仕入れがある場合の課税売上割合の計算について教えてください。 ····· 26

Ⅵ　「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合の取扱い等
（「消費者向け電気通信利用役務の提供」の税額控除）
問 30　国外事業者から提供を受けた「事業者向け電気通信利用役務の提供」以外の「電気通信利用役務の提供」、いわゆる「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合の仕入税額控除について教えてください。 27

（「登録国外事業者」の意義）
問 31　「登録国外事業者」とは、どのような事業者ですか。 28

（「登録国外事業者」の確認方法）
問 32　取引先が「登録国外事業者」であるかどのように確認すればよいですか。 28

（登録日以前の「消費者向け電気通信利用役務の提供」の仕入税額控除）
問 33　インターネットで確認したところ、相手事業者が登録国外事業者であることを確認できました。登録年月日以前にも同じ国外事業者から役務の提供を受けていますが、遡って仕入税額控除は可能ですか。 28

（登録番号の記載のない請求書等）
問 34　消費者向け電気通信利用役務の提供を国外事業者から受けましたが、国外事業者から電子メールで届いた請求書には登録番号の記載がなかったので、インターネットで確認したところ、登録国外事業者であることは確認できました。登録番号の記載がない請求書により仕入税額控除は可能ですか。 29

Ⅶ　特定課税仕入れに係る支払対価の返還等を受けた場合の取扱い
（経過措置により、特定課税仕入れがなかったものとされた課税期間以後の課税期間において、当該特定課税仕入れに係る支払対価の額の返還等を受けた場合）
問 35　一般課税で申告する課税売上割合が 95%以上の課税期間や簡易課税制度が適用される課税期間においては、経過措置により、当分の間、特定課税仕入れはなかったものとされますが、このような課税期間に提供を受けた特定課税仕入れに係る支払対価について、その後の課税期間において値引き等により、対価の一部の返還等を受けた場合に、消費税の申告を行う際に「仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例」や「特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の消費税額の控除」の規定の適用はどのようになるのでしょうか。 30

（免税事業者であった課税期間において行った特定課税仕入れについて対価の返還等を受けた場合）
問 36　免税事業者であった課税期間において行った特定課税仕入れについて、課税事業者となった課税期間に値引きがあり支払対価の一部の返還等を受けましたが、「仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例」など、消費税の申告の際に何らかの調整計算等を行う必要があるでしょうか。 …… 30

（免税事業者となった後に特定課税仕入れに係る支払対価の額の返還等を受けた場合）
問 37　課税事業者である課税期間において特定課税仕入れを行いました。また、その課税期間について一般課税で申告し、課税売上割合が 95%未満でしたので、当該特定課税仕入れについて確定申告を行いました。その後、免税事業者となった課税期間において値引きがあり支払対価の一部の返還を受けましたが、特定課税仕入れに係る対価の返還等について、消費税の申告等を行う必要があるでしょうか。 …… 31

Ⅷ　その他経過措置
（継続的電気通信利用役務の提供に関する経過措置）
問 38　継続的に電気通信利用役務の提供を行っている場合の課税に関する経過措置について、詳細を教えてください。 …… 32

（消費税簡易課税制度選択届出書に関する経過措置）
問 39　国外から日本国内向けに「消費者向け電気通信利用役務の提供」を行っている 12 月決算の国外事業者です。
　改正前の消費税法に規定された内外判定基準に基づき当課税期間（平成 27 年 1 月 1 日～12 月 31 日）の基準期間（平成 25 年 1 月 1 日～12 月 31 日）及び特定期間（平成 26 年 1 月 1 日～６月 30 日）の課税売上高を計算すると 1,000 万円以下となりましたが、改正後の消費税法に規定された新たな内外判定基準に基づき基準期間の課税売上高を計算すると 3,000 万円となりましたので、平成 27 年 10 月 1 日以後に行う「消費者向け電気通信利用役務の提供」等の国内において行う課税資産の譲渡等について納税義務が生じます。
　この場合に、当課税期間について簡易課税制度を選択して申告を行うことはできますか。 …… 33

Ⅸ　登録国外事業者の登録要件等
（「登録国外事業者」になるための要件等）
問 40　「登録国外事業者」の登録を受けるには、どのような要件を満たしておく必要がありますか。 …… 34

（「登録国外事業者」の取消等）
問 41　「登録国外事業者」としての登録をやめる場合の手続き等について教えてください。 35

（「登録国外事業者」の発行する請求書等への記載事項）
問 42　登録国外事業者が作成する請求書等に記載すべき事項はなんですか。 36

（事業者向け電気通信利用役務の提供のみを行っている場合の登録の可否）
問 43　事業者向け電気通信利用役務の提供のみを行っている事業者ですが、登録国外事業者の登録はできますか。 37

Ⅹ　芸能・スポーツ等の役務の提供に係る消費税の課税方式の見直し
（「芸能・スポーツ等の役務の提供に係る消費税の課税方式の見直し」の概要）
問 44　「芸能・スポーツ等の役務の提供に係る消費税の課税方式の見直し」の概要を教えてください。 38

（「特定役務の提供」の範囲①）
問 45－１　今回の見直しの対象とされている「特定役務の提供」とは、具体的にどのような取引が該当しますか。 39

（「特定役務の提供」の範囲②）（平成 27 年９月追加）
問 45－２　非居住者であるスポーツチームの監督やコーチが行う、監督・コーチとしての役務の提供は「特定役務の提供」に該当しますか。 39

（「特定役務の提供」から除かれるもの）
問 46　当社は、音楽家を雇用して各国でコンサートを実施している国外事業者です。今般、日本の会場を借りて、直接、日本の観客にチケットを販売してコンサートを開催しようと考えています。日本のプロモーター等は一切関与しません。この場合、当社が行うコンサートの開催は、「特定役務の提供」に該当しますか。 40

（仲介者等に支払う仲介手数料等）
問 47　国外の音楽家に国内で演奏してもらうために、当該音楽家を仲介する国外の事業者に仲介手数料を支払いました。このような手数料の取扱いを教えてください。 40

（国外事業者のために負担する旅費等）
問 48　当社は、国内でスポーツ競技を開催する事業者ですが、国外事業者であるスポーツ選手に来日して競技を行ってもらうために、滞在中の滞在費等については、当社が負担することとし、直接ホテルに支払いを行うこととしています。このような場合に当社がホテルへ支払った費用の取扱いを教えてください。 41

Ⅰ　「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し」の概要等

（「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し」の概要）

問１　「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し」の概要を教えてください。

【答】

「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し」における改正の概要は次のとおりです。

①　電気通信利用役務の提供に係る内外判定基準の見直し（法２①八の三、４③三）

電子書籍・音楽・広告の配信などの電気通信回線（インターネット等）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」と位置付け、その役務の提供が消費税の課税対象となる国内取引に該当するか否かの判定基準（内外判定基準）を、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から、役務の提供を受ける者の住所等とする見直しが行われました。

これにより、国内に住所等を有する者に提供する「電気通信利用役務の提供」については、国内、国外いずれから提供を行っても国内取引となります。

②　課税方式の見直し（「リバースチャージ方式」の導入）（法２①八の四、５①、28②、45①一）

国外事業者が行う「電気通信利用役務の提供」については、「事業者向け電気通信利用役務の提供」とそれ以外のものとに区分することとされました。

消費税法においては、課税資産の譲渡等を行った事業者が、当該課税資産の譲渡等に係る申告・納税を行いますが、「事業者向け電気通信利用役務の提供」については、国外事業者から当該役務の提供を受けた国内事業者が、「特定課税仕入れ」として、申告・納税を行う、いわゆる「リバースチャージ方式」が導入されました。

なお、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」以外のものについては、その役務の提供を行った事業者が消費税の申告・納税を行うことになります。

③　国外事業者から受けた「事業者向け電気通信利用役務の提供」以外の「電気通信利用役務の提供」に係る仕入税額控除の制限（改正法附則 38①）

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（このＱ＆Ａでは、便宜的に「消費者向け電気通信利用役務の提供」といいます。）については、当該役務の提供を行った事業者が消費税の申告・納税を行いますが、国外事業者から提供を受けた「消費者向け電気通信利用役務の提供」については、当分の間、仕入税額控除ができないこととされています。

ただし、登録国外事業者から提供を受けた「消費者向け電気通信利用役務の提供」については、仕入税額控除を行うことができます。

④　登録国外事業者制度の創設（改正法附則 39）

③のとおり、国外事業者から「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた国内事業

者は、その仕入税額につき控除を行うことができませんが、国税庁長官の登録を受けた登録国外事業者から「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けたものについては、仕入税額控除が可能となる制度が設けられています。

⑤　適用開始時期（改正法附則１二リ、35、39⑬）

原則として、平成 27 年 10 月１日以後行われる課税資産の譲渡等及び課税仕入れから適用されます。

ただし、登録国外事業者の登録申請は、平成 27 年７月１日から行うことができます。

（「電気通信利用役務の提供」の範囲①）

問２－１　今回の見直しの対象とされている「電気通信利用役務の提供」とは、具体的にはどのような取引が該当しますか。

【答】

具体的には、対価を得て行われる取引で、以下のようなものが該当します（法２①八の三、基通５－８－３）。

○　インターネット等を介して行われる電子書籍・電子新聞・音楽・映像・ソフトウエア（ゲームなどの様々なアプリケーションを含みます。）の配信

○　顧客に、クラウド上のソフトウエアやデータベースを利用させるサービス

○　顧客に、クラウド上で顧客の電子データの保存を行う場所の提供を行うサービス

○　インターネット等を通じた広告の配信・掲載

○　インターネット上のショッピングサイト・オークションサイトを利用させるサービス（商品の掲載料金等）

○　インターネット上でゲームソフト等を販売する場所を利用させるサービス

○　インターネットを介して行う宿泊予約、飲食店予約サイト（宿泊施設、飲食店等を経営する事業者から掲載料等を徴するもの）

○　インターネットを介して行う英会話教室　など

【参考】消費税法第２条第１項第８号の３（電気通信利用役務の提供）
資産の譲渡等のうち、電気通信回線を介して行われる著作物（著作権法（昭和四十五年法律第四十八号）第二条第一項第一号（定義）に規定する著作物をいう。）の提供（当該著作物の利用の許諾に係る取引を含む。）その他の電気通信回線を介して行われる役務の提供（電話、電信その他の通信設備を用いて他人の通信を媒介する役務の提供を除く。）であつて、他の資産の譲渡等の結果の通知その他の他の資産の譲渡等に付随して行われる役務の提供以外のものをいう。

なお、通信そのもの、又は、その電気通信回線を介する行為が他の資産の譲渡等に付随して行われるものは、「電気通信利用役務の提供」に該当しませんので、内外判定基準や課税方式はこれまでと変更ありません。

したがって、以下のような取引は「電気通信利用役務の提供」には該当しません。

○　電話、FAX、電報、データ伝送、インターネット回線の利用など、他者間の情報の伝達を単に媒介するもの（いわゆる通信）

○　ソフトウエアの制作等
（著作物の制作を国外事業者に依頼し、その成果物の受領や制作過程の指示をインターネット等を介して行う場合がありますが、当該取引も著作物の制作という他の資産の譲渡等に付随してインターネット等が利用されているものですので、電気通信利用役務の提供に該当しません。）

○　国外に所在する資産の管理・運用等（ネットバンキングを含む。）

（資産の運用、資金の移動等の指示、状況、結果報告等について、インターネット等を介して連絡が行われたとしても、資産の管理・運用等という他の資産の譲渡等に付随してインターネット等が利用されているものですので、電気通信利用役務の提供に該当しません。ただし、クラウド上の資産運用ソフトウエアの利用料金などを別途受領している場合には、その部分は電気通信利用役務の提供に該当します。）

○　国外事業者に依頼する情報の収集・分析等

（情報の収集、分析等を行ってその結果報告等について、インターネット等を介して連絡が行われたとしても、情報の収集・分析等という他の資産の譲渡等に付随してインターネット等が利用されているものですので、電気通信利用役務の提供に該当しません。ただし、他の事業者の依頼によらずに自身が収集・分析した情報について対価を得て閲覧に供したり、インターネットを通じて利用させるものは電気通信利用役務の提供に該当します。）

○　国外の法務専門家等が行う国外での訴訟遂行等

（訴訟の状況報告、それに伴う指示等について、インターネット等を介して行われたとしても、当該役務の提供は、国外における訴訟遂行という他の資産の譲渡等に付随してインターネット等が利用されているものですので、電気通信利用役務の提供に該当しません。）

○　著作権の譲渡・貸付け

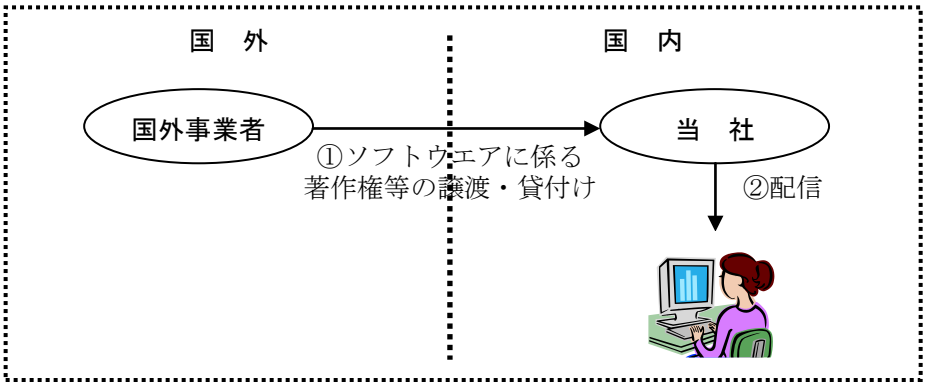
（著作物に係る著作権の所有者が、著作物の複製、上映、放送等を行う事業者に対して、当該著作物の著作権等の譲渡・貸付けを行う場合に、当該著作物の受け渡しがインターネット等を介して行われたとしても、著作権等の譲渡・貸付けという他の資産の譲渡等に付随してインターネット等が利用されているものですので、電気通信利用役務の提供に該当しません。）

※　これら、「電気通信利用役務の提供」に該当しない、資産の譲渡・貸付け、役務の提供については、これまで同様に、その資産の譲渡・貸付け、役務の提供の種類に応じて、消費税法第４条、消費税法施行令第６条により、内外判定を行います。また、国内取引に該当し、消費税の課税対象となる場合には、これら資産の譲渡等を行った事業者に納税義務が課されます。

（「電気通信利用役務の提供」の範囲②）

問２－２　当社は、日本に本店を有する法人であり、国外事業者が著作権を有するソフトウエアについて、当該国外事業者から日本国内のエンドユーザーに販売するための権利を取得し、インターネットを通じて配信する方法により販売を行っています。

この場合、国外事業者との取引（図①）及びエンドユーザーに対するソフトウエアの配信（図②）について、平成 27 年 10 月以後の課税関係はそれぞれどのようになりますか。



（参考）

これまで、①の国外事業者との取引は、国外に本店を有する事業者からの著作権等の譲渡又は貸付けに該当することから国外取引に該当し、消費税の課税対象外となっていました。

また、②の当社が行う日本国内のエンドユーザーへのソフトウエアの配信は、日本国内の事務所等から行う役務の提供であり、国内取引に該当するため消費税の課税対象となっていました。

【答】

電気通信利用役務の提供とは、資産の譲渡等のうち、電気通信回線を介して行われる著作物の提供（当該著作物の利用の許諾に係る取引を含みます。）その他電気通信回線を介して行われる役務の提供（電話等、通信設備を用いて他人の通信を媒介する役務の提供は除きます。）であって、他の資産の譲渡等の結果の通知その他の他の資産の譲渡等に付随して行われる役務の提供以外のものをいいます（法２①八の三）。

①の取引は、著作権・著作隣接権という資産の譲渡又は貸付けに該当し、電気通信回線を介して行われる役務の提供には該当しませんので、平成 27 年 10 月以後（改正法施行後）も、著作権・著作隣接権の譲渡又は貸付けを行う者の住所又は本店若しくは主たる事務所の所在地で内外判定を行うこととなり、改正前後においても国外取引として消費税の課税対象外となります（令６①七）。

②の取引は、インターネットを通じたソフトウエアの販売であり、電気通信利用役務の提供に該当することから、平成 27 年 10 月以後は、役務の提供を受ける者の住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地で内外判定を行うこととなりますが、国内事業者が国内のエンドユーザーに販売するものですので、これまでと課税関係に変更はなく、国内取引として消費税の課税対象となります（法４③三）。

（「事業者向け電気通信利用役務の提供」の範囲①）

問３－１　「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」とは、具体的にどのようなものをいうのですか。

【答】

国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、役務の性質又は当該役務の提供に係る取引条件等から当該役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるものが、「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当することとされています（法２①八の四、基通５－８－４）。

①　役務の性質から「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するものとしては、例えば、インターネットを介した広告の配信やインターネット上でゲームやソフトウエアの販売場所を提供するサービスなどがあります。

※　パソコンやスマートフォン等で利用できるゲームソフトなどをインターネット上の販売場所に掲載して販売する行為は、当該ゲームソフト等の利用許諾を複数の者に対して反復・継続して行おうとするものであるため、個人が行うものであっても消費税法上の事業に該当するものと考えられます。したがって、これらを販売する場所を提供するサービスは「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当することとなります。

②　取引条件等から「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するものとしては、例えば、クラウドサービス等の電気通信利用役務の提供のうち、取引当事者間において提供する役務の内容を個別に交渉し、取引当事者間固有の契約を結ぶもので、契約において役務の提供を受ける事業者が事業として利用することが明らかなものなどがあります。

なお、インターネットの Web サイトから申込みを受け付けるようなクラウドサービス等において、「事業者向け」であることを当該 Web サイトに掲載していたとしても、消費者をはじめとする事業者以外の者からの申込みが行われた場合に、その申込みを事実上制限できないものは、取引条件等から「当該役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるもの」には該当しません。

このような取引は、「消費者向け電気通信利用役務の提供」に該当しますので、当該役務の提供を行う事業者（事業者が国外事業者であればその国外事業者）が申告・納税を行うこととなります。

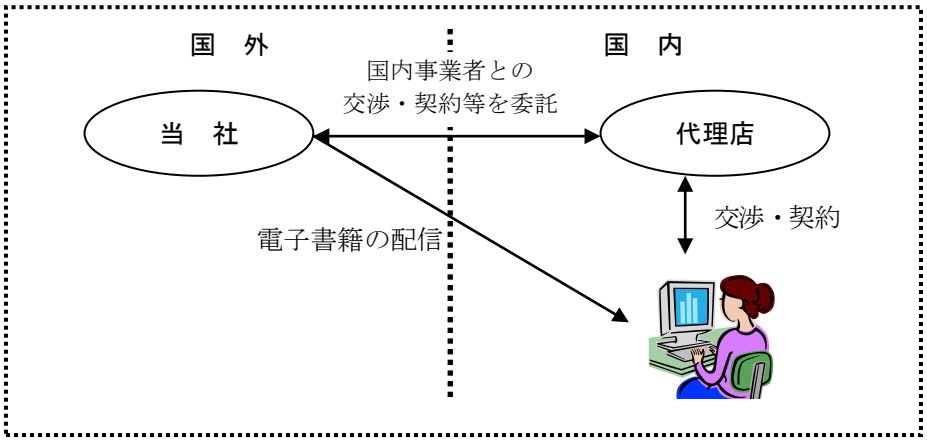
【参考】消費税法第２条第１項第８号の４（事業者向け電気通信利用役務の提供）
国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、当該電気通信利用役務の提供に係る役務の性質又は当該役務の提供に係る取引条件等から当該役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるものをいう。

（「事業者向け電気通信利用役務の提供」の範囲②）

問３－２　当社は、事業者向けに電子書籍の配信を行う国外事業者です。日本の事業者に対する電子書籍の配信は直接当社が行いますが、日本の事業者との契約交渉・契約書の作成・代金決済等の事務は日本国内の事業者（代理店）が代行しています。

この場合、当社は電子書籍の配信を受ける日本の事業者と直接連絡を取ることはありませんが、代理店が各顧客と個別に交渉等を行い契約書を取り交わしており、当社は代理店を通じて取引条件から電子書籍の配信を受ける者が事業者であることを確認しています。

このような電子書籍の配信は「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当しますか。



【答】

国内事業者に対して提供する役務の内容を当該国内事業者と代理店との間で個別に交渉し、取引当事者間固有の契約を結ぶ場合において、契約書等により、国内事業者において、その役務の提供は国外事業者が行うものであると認識でき、国外事業者においても、役務の提供を受ける者を事業者であると認識できるものは、「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当します。

また、「事業者向け電気通信利用役務の提供」については、当該取引が「リバースチャージ方式の対象取引である」旨を役務の提供を受ける者に表示する義務がありますので、代理店を通じる等により、国内事業者に対して確実に当該表示を行っていただく必要があります。

なお、日本の代理店が契約の代行等を行って国外事業者から手数料等を受領する取引は、国外事業者（非居住者）に対して行う役務の提供に該当し、国外事業者が国内で直接便益を享受するものではないことから法令に定める契約書等の書類を保存することで輸出免税取引に該当することとなります。

（「消費者向け電気通信利用役務の提供」とは）

問４　「消費者向け電気通信利用役務の提供」とは、具体的にどのようなものをいうのですか。

【答】

「消費者向け電気通信利用役務の提供」とは、「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」に該当しないものをいい、具体的には、対価を得て行われるもので、消費者も含め広く提供される以下のような取引が該当します（基通５－８－４注））。

○　インターネット等を通じて行われる電子書籍・電子新聞・音楽・映像・ソフトウエア（ゲームなどの様々なアプリケーションを含みます。）の配信

○　顧客に、クラウド上のソフトウエアやデータベースを利用させるサービス

○　顧客に、クラウド上で顧客の電子データの保存を行う場所の提供を行うサービス

○　インターネット上のショッピングサイト・オークションサイトを利用させるサービス（商品の掲載料金等）

※　インターネット上でゲームやソフトウエアの販売場所を提供するサービスなどは「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当します（問３の①を参照してください。）。

ただし、このような役務の提供であっても、インターネット上のデータベース等を企業内で広く活用するために、当該役務の提供を受けている事業者と利用範囲、利用人数、利用方法等について個別に交渉を行って、一般に提供されている取引条件等とは別に、当該事業者間で固有の契約を締結しているようなものなど、その取引条件等から事業者間取引であることが明らかな場合には、「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当します。

【参考】消費税法第２条第１項第８号の４（事業者向け電気通信利用役務の提供）
国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、当該電気通信利用役務の提供に係る役務の性質又は当該役務の提供に係る取引条件等から当該役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるものをいう。

（リバースチャージ方式の概要）

問５　「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受ける場合、リバースチャージ方式と呼ばれる課税方式が導入されると聞きました。概要を教えてください。

【答】

事業者が平成 27 年 10 月 1 日以後に国内において行った課税仕入れのうち、国外事業者から受けた「事業者向け電気通信利用役務の提供」については、その役務の提供を受けた国内事業者が、その「事業者向け電気通信利用役務の提供」に係る支払対価の額を課税標準として、消費税及び地方消費税の申告・納税を行うこととなります（法５①、28②、45①一）。

なお、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合も他の課税仕入れと同様に、役務の提供を受けた事業者において仕入税額控除の対象となります（法 30①）。

ただし、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合に、リバースチャージ方式により申告を行う必要があるのは、一般課税により申告する事業者で、その課税期間における課税売上割合が 95%未満の事業者に限られます（改正法附則 42、44②）。

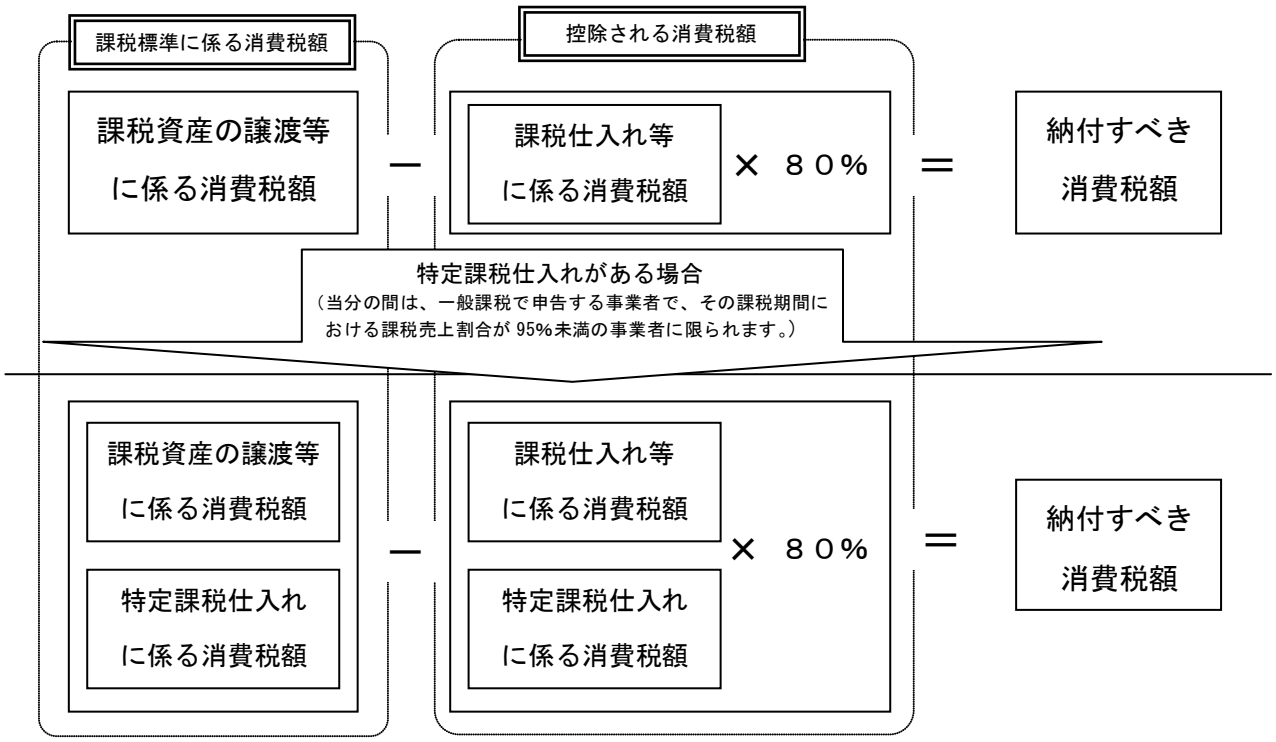
※　事業者が、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合であっても、次の①又は②に該当する課税期間については、当分の間、「事業者向け電気通信利用役務の提供」はなかったものとされますので、リバースチャージ方式による申告を行う必要はありません。また、その仕入税額控除も行えません（改正法附則 42、44②）。

①　一般課税で、かつ、課税売上割合が 95%以上の課税期間

②　簡易課税制度が適用される課税期間

【特定課税仕入れがある（事業者向け電気通信利用役務の提供等を受けた）場合の消費税の計算イメージ】

※　課税売上割合が 80%で、一括比例配分方式を前提に記載しています。



（参考）例えば、輸入貨物に係る消費税については、輸入者（仕入れを行った者等）が、課税貨物に係る消費税額等を輸入時に納税するとともに、輸入時に納税した消費税額について、確定申告の際に仕入税額控除を行います。

リバースチャージ方式は、この輸入時の納税を確定申告の際に行っていると考えると分かりやすいのではないでしょうか。

すなわち、一の行為によって、その取引等に課された（課される）消費税が、納税と控除の両面で登場することになります。

（「国外事業者」の意義）

問６　「国外事業者」とは、どのような事業者ですか。

【答】

所得税法第２条第１項第５号に規定する非居住者である個人事業者及び法人税法第２条第４号に規定する外国法人をいいます（法２①四の二、基通１－６－１）。

したがって、国内に支店等を有する外国法人についても、国外事業者に該当します。

【参考】
○　所得税法（抄）
（定義）
第二条　この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。
一～二　（省略）
三　居住者　国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて一年以上居所を有する個人をいう。
四　（省略）
五　非居住者　居住者以外の個人をいう。
六～四十八　（省略）
２　（省略）

○　法人税法（抄）
（定義）
第二条　この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。
一～二　（省略）
三　内国法人　国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいう。
四　外国法人　内国法人以外の法人をいう。
五～四十四　（省略）

（「特定資産の譲渡等」の意義）

問７　「特定資産の譲渡等」について教えてください。

【答】

「特定資産の譲渡等」とは、①「事業者向け電気通信利用役務の提供」及び②「特定役務の提供」をいい、それぞれ次のとおりです（法２①八の二）。

①　「事業者向け電気通信利用役務の提供」（法２①八の四、基通５－８－４）

国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、その役務の性質又は取引条件等から、その役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるものをいいます。

②　「特定役務の提供」（法２①八の五、令２の２、基通５－８－５～５－８－７）

資産の譲渡等のうち、国外事業者が行う映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業として行う役務の提供のうち、国外事業者が他の事業者に対して行う役務の提供（不特定かつ多数の者に対して行う役務の提供を除く。）をいいます。

※１　「事業者向け電気通信利用役務の提供」については、平成 27 年 10 月１日以後行われるものから改正後の法律が適用されますが、「特定役務の提供」については、平成 28 年４月１日以後行われるものから改正後の法律が適用されます。

２　「事業者向け電気通信利用役務の提供」、「特定役務の提供」の内容等については、それぞれ問３、問 45 をご覧ください。

（「特定 仕入れ」・「特定課税仕入れ」の意義）

問８　今回の改正により課税の対象とされた「特定仕入れ」及び「特定課税仕入れ」について、詳細を教えてください。

【答】

「特定仕入れ」とは、事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等をいいます（法４①）。

ここでいう特定資産の譲渡等とは、「事業者向け電気通信利用役務の提供」と「特定役務の提供」であり、特定資産の譲渡等を仕入れた場合、その仕入れが「特定仕入れ」となります。

また、「特定課税仕入れ」とは、課税仕入れのうち国内において行った「特定仕入れ」に該当するものをいいます。「特定課税仕入れ」は、リバースチャージ方式により、「特定課税仕入れ」を行った事業者に消費税の納税義務が課されることとなります（法５①、28②、45①一）。

Ⅱ　内外判定等

（役務の提供を受ける者の住所等の判定方法等）

問９　平成 27 年 10 月 1 日以後に行うインターネットを介して行う電子書籍等の配信等の電気通信利用役務の提供の内外判定基準については、その役務の提供を行う事業者の事務所等の所在地から役務の提供を受ける者の住所等に改正されましたが、役務の提供を受ける者の住所等が国内かどうかについてはどのように判断するのですか。

【答】

平成 27 年 10 月１日以後に行われる電気通信利用役務の提供については、経過措置が適用される取引を除き、役務の提供を受ける者の住所若しくは居所（現在まで引き続いて１年以上居住する場所をいいます。）又は本店若しくは主たる事務所の所在地が国内であれば、その役務の提供を行う事業者の役務の提供に係る事務所等の所在地にかかわらず国内取引とされました（法４③三）。

なお、電気通信利用役務の提供を受ける者の住所等が国内であるかどうかについては、電気通信利用役務の提供を行う事業者が、客観的かつ合理的な基準に基づいて判定することとなりますが、例えば、インターネットを通じて電子書籍、音楽、ゲーム等をダウンロードさせるサービスなどにおいては、顧客がインターネットを通じて申し出た住所地と顧客が決済で利用するクレジットカードの発行国情報とを照合して確認する等、各取引の性質等に応じて合理的かつ客観的に判定できる方法により行っていただくこととなります（基通５－７－15 の２）。

【参考】消費税法第４条第３項第３号
電気通信利用役務の提供である場合　当該電気通信利用役務の提供を受ける者の住所若しくは居所（現在まで引き続いて一年以上居住する場所をいう。）又は本店若しくは主たる事務所の所在地

（国内事業者が国外に住所又は居所を有する者に行った電気通信利用役務の提供の内外判定）

問 10　平成 27 年 10 月 1 日以後に、国外に住所又は居所を有する者にインターネットにより電子書籍等を配信した場合の課税関係はどのようになりますか。

【答】

平成 27 年 10 月 1 日以後、電気通信利用役務の提供が国内において行われたかどうかは、その役務の提供を受ける者の住所等が国内にあるかどうかにより判断されます（法４③三）。

ご質問の取引は、役務の提供を受ける者の住所等が国外ですので、国外取引として消費税は課税されません。

※　平成 27 年 10 月 1 日前に行われたものについては、国内取引に該当し、法令に定められた要件を満たす場合には、輸出免税の規定が適用されます（令 17②七）。

（役務の提供を受ける者の住所等の判定）

問 11　平成 27 年 10 月 1 日以後に、国内に旅行に来ている外国人旅行者（国内に住所又は居所がない者）に対して行うインターネットを介した電子書籍の提供は国内取引になりますか。

【答】

国内取引には該当しません。

「電気通信利用役務の提供」に該当する取引について、その役務の提供が消費税の課税対象となる国内取引に該当するか否かの判定は、役務の提供を受ける者の住所等により判定することとなります（法４③三、基通５－７－15 の２）。

なお、国内に住所又は居所を有する者が海外旅行先で同様の役務の提供を受けた場合には、その役務の提供を行った者が、国内事業者又は国外事業者のいずれであっても、国内取引として消費税が課されます。

（内国法人の海外支店が受ける電気通信利用役務の提供の内外判定）

問 12　平成 27 年 10 月 1 日以後に、内国法人の海外支店に対して行うインターネットを介した電子書籍の提供は国内取引になりますか。

【答】

平成 27 年 10 月 1 日以後、電気通信利用役務の提供が国内において行われたかどうかは、その役務の提供を受ける事業者の本店又は主たる事務所が国内にあるかどうかにより判定することとなります（法４③三、基通５－７－15 の２）。

したがって、国内に本店がある法人の海外支店に対して、インターネットを介して電子書籍を提供した場合は、提供者が国内、国外いずれの事業者であっても国内取引に該当し消費税が課されます。

なお、国内以外に本店がある法人の日本国内の支店にインターネットを介して電子書籍を提供した場合には、国外取引に該当し消費税は課されません。

Ⅲ　納税義務の判定等

（国外事業者の納税義務の判定①）

問 13　国外事業者であっても事業者免税点制度は適用されますか。

【答】

国外事業者であっても、他の事業者と同様に事業者免税点制度が適用されます。したがって、原則として、その基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下である場合には、免税事業者に該当することとなります（法９①）。

なお、課税売上高の計算方法等については、問 15～17 を参照してください。

※　国外事業者であっても、消費税法第９条の２から第 12 条の３までの納税義務の免除の特例の規定も適用されます。

（国外事業者の納税義務の判定②）

問 14　電気通信利用役務の提供を行っている国外事業者の基準期間における課税売上高の計算はどのように行えばよいでしょうか。

【答】

基準期間における課税売上高を計算する際の課税資産の譲渡等からは、特定資産の譲渡等に該当するものは除かれていますので、特定資産の譲渡等以外の課税資産の譲渡等の対価の額から課税売上高を計算して納税義務の判定を行うこととなります（法５①かっこ書き、９①、基通１－４－２（注）３）。

したがって、例えば、電気通信利用役務の提供のみを行っている国外事業者で、「事業者向け電気通信利用役務の提供」と「消費者向け電気通信利用役務の提供」を国内に提供している場合には、「消費者向け電気通信利用役務の提供」に係る対価の額のみで計算することになります。

※ 特定期間における課税売上高の計算も同様です。

（国内事業者の納税義務の判定）

問 15　国内に本店を有する法人です。当課税期間に国外事業者から「特定課税仕入れ」である「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けました。また、当課税期間は一般課税で課税売上割合も 95%未満なので、特定課税仕入れに係る支払対価の額を課税標準として申告を行います。この場合に、翌々課税期間の事業者免税点の判定を行う際の基準期間における課税売上高に、特定課税仕入れに係る支払対価の額は含まれるのでしょうか。

【答】

消費税法第９条第１項（事業者免税点制度）の適用は、その事業者が行った課税資産の譲渡等の対価の額から計算した課税売上高により判定することとされています。

したがって、「特定課税仕入れ」は、その事業者の仕入れであって、課税資産の譲渡等ではありませんので、「特定課税仕入れ」に係る支払対価の額を課税標準として消費税の申告・納税を行っていたとしても、事業者免税点制度や簡易課税制度が適用されるか否かの判定における課税売上高には、特定課税仕入れに係る支払対価の額は含まれません（法９①、基通１－４－２（注）４）。

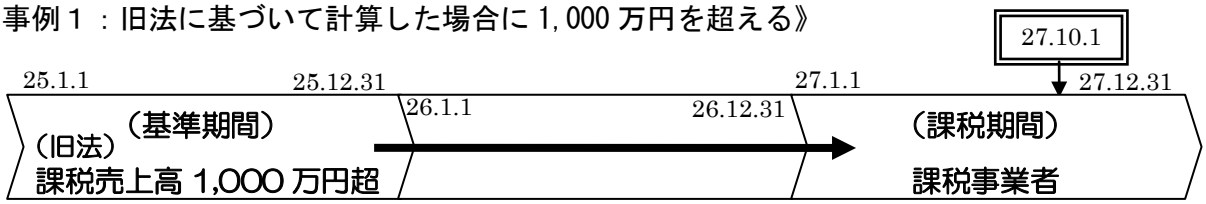
（事業者免税点制度に関する経過措置）

問 16　事業者免税点制度に係る基準期間又は特定期間における課税売上高の計算に当たっての経過措置について、詳細を教えてください。

【答】

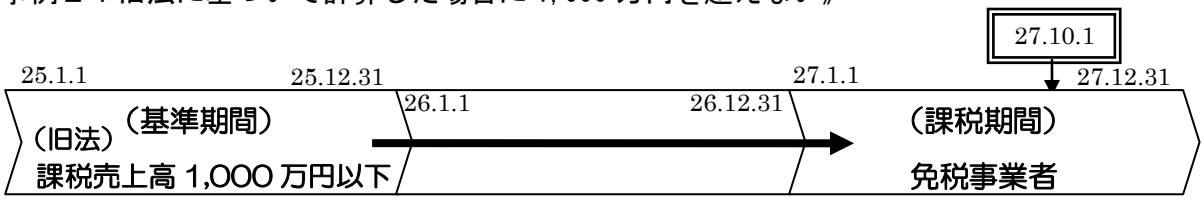
１．新消費税法適用日（平成 27 年 10 月 1 日）を含む課税期間において、旧法に基づいて判断した場合に事業者免税点制度の適用がある事業者については、あらためて、新消費税法がその基準期間又は特定期間の初日から施行されていたもの（内外判定基準が改正されたもの）として課税売上高を計算し、その計算の結果、当該課税売上高が 1,000 万円を超えている場合には、平成 27 年 10 月 1 日以後は事業者免税点制度の適用はありません（改正法附則 36①）。

《事例１：旧法に基づいて計算した場合に 1,000 万円を超える》

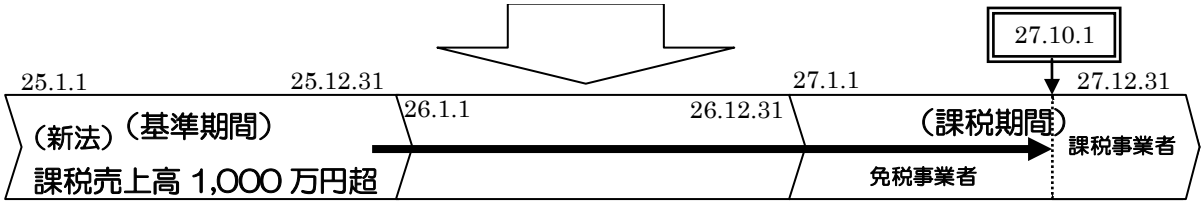


※　旧法に基づいて計算した基準期間における課税売上高が 1,000 万円超であれば課税事業者となります（法９①）。この経過措置の適用はありません。

《事例２：旧法に基づいて計算した場合に 1,000 万円を超えない》



※　国外事業者で、売上げが国外から国内に向けて行う消費者向け電気通信利用役務の提供のみであれば、旧法に基づいて計算すると免税事業者となりますが、この場合、新法に基づき基準期間の課税売上高を計算します。



※　基準期間の初日から新法が適用されていたものとすると、国外から国内に向けて行う消費者向け電気通信利用役務の提供は国内取引になりますので、この売上金額が 1,000 万円を超えていれば経過措置により課税事業者となるため、平成 27 年 10 月 1 日以後行う取引について納税義務が生じます。

２．新消費税法適用日（平成 27 年 10 月 1 日）の翌日以後に開始する課税期間で、その課税期間に係る基準期間又は特定期間の開始の日が新消費税法適用日（平成 27 年 10 月 1 日）前である場合には、新消費税法がその基準期間又は特定期間の初日から施行されていたもの（内外判定基準が改正されたもの）として課税売上高を計算する必要があります。計算の結果、当該課税売上高が 1,000 万円を超えている場合には、免税事業者とはならず、課税事業者に該当することとなります（改正法附則 36②）。

《事例３：課税期間開始の日が平成 27 年 10 月 1 日の翌日以後で、基準期間の初日が平成 27 年 10 月 1 日前であるとき》

※　課税期間開始の日が平成 27 年 10 月 1 日の翌日以後で、基準期間の初日が平成 27 年 10 月 1 日前であるときは、全ての事業者において、基準期間の初日から新法が適用されていたものとして、基準期間における課税売上高を計算します。したがって、国外から国内に向けて行う消費者向け電気通信利用役務の提供を国内取引として計算します。

３．１、２の場合において、基準期間又は特定期間に電気通信利用役務の提供に該当する資産の譲渡等を行っていた事業者が、例えば、基準期間又は特定期間において、電気通信利用役務の提供を事業者向けとそれ以外に区分していなかった場合や日本国内向けの提供とその他の国向けの提供を区分していなかった場合など、当該基準期間又は特定期間の課税売上高を計算することに困難な事情があるときは、新消費税法が施行されていたものとして計算した平成 27 年４月１日から６月 30 日までの期間における課税売上高に、４を乗じて計算した金額を基準期間における課税売上高とし、２を乗じて計算した金額を特定期間における課税売上高とすることができます（改正法附則 36③、④）。

※　これまで国外取引とされていた電気通信利用役務の提供の売上高については、消費税が課税されていませんので、課税売上高を計算する場合には、平成 27 年 9 月 30 日までの「消費者向け電気通信利用役務の提供」の対価の額については 108 分の 100 を乗じて税抜計算する必要はありません。

　また、「事業者向け電気通信利用役務の提供」の対価の額は課税売上高に含まれません（問 14 参照）。

Ⅳ　特定課税仕入れに係る申告等

（リバースチャージ方式の概要）　問５再掲

問 17　「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受ける場合、リバースチャージ方式と呼ばれる課税方式が導入されると聞きました。概要を教えてください。

【答】

事業者が平成 27 年 10 月１日以後に国内において行った課税仕入れのうち、国外事業者から受けた「事業者向け電気通信利用役務の提供」については、その役務の提供を受けた国内事業者が、その「事業者向け電気通信利用役務の提供」に係る支払対価の額を課税標準として、消費税及び地方消費税の申告・納税を行うこととなります（法５①、28②、45①一）。

なお、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合も他の課税仕入れと同様に、役務の提供を受けた事業者において仕入税額控除の対象となります（法 30①）。

ただし、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合に、リバースチャージ方式により申告を行う必要があるのは、一般課税により申告を行う事業者で、その課税期間の課税売上割合が 95%未満の事業者に限られます（改正法附則 42、44②）。

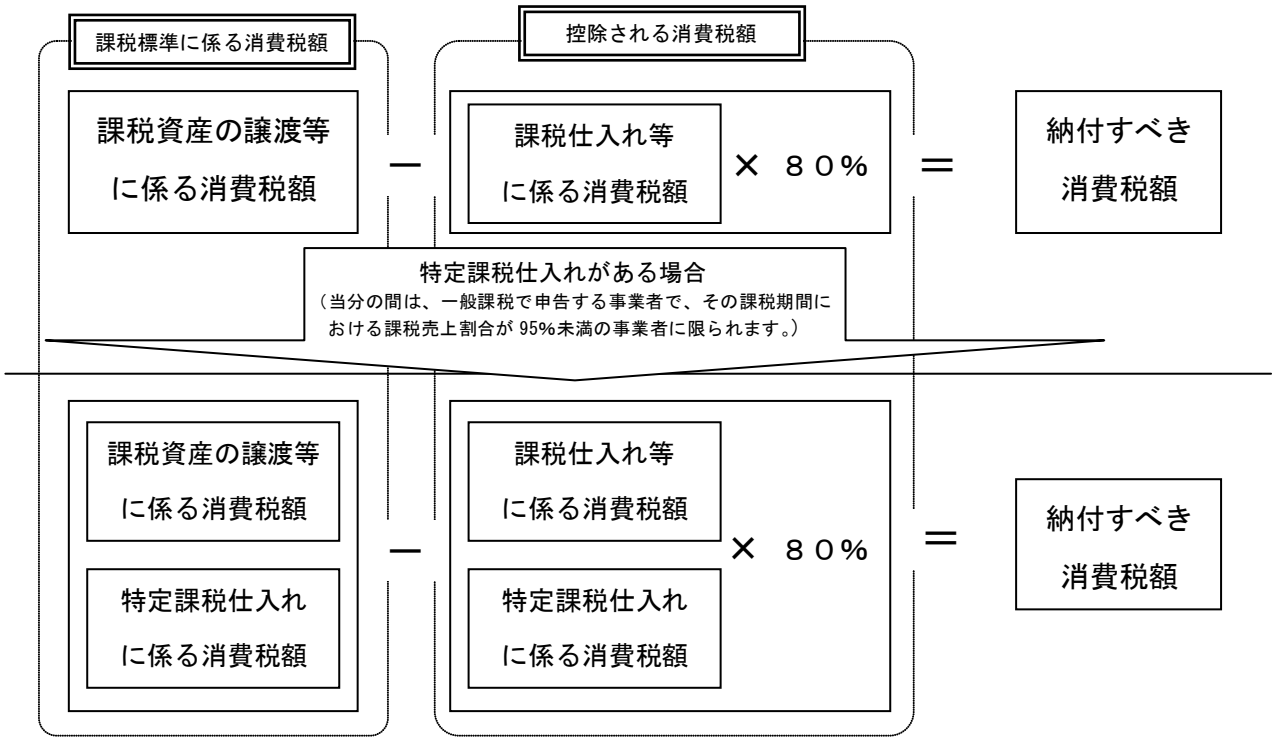
※　事業者が、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合であっても、次の①又は②に該当する課税期間については、当分の間、「事業者向け電気通信利用役務の提供」はなかったものとされますので、リバースチャージ方式による申告を行う必要はありません。また、その仕入税額控除も行えません（改正法附則 42、44②）。

①　一般課税で、かつ、課税売上割合が 95%以上の課税期間

②　簡易課税制度が適用される課税期間

【特定課税仕入れがある（事業者向け電気通信利用役務の提供等を受けた）場合の消費税の計算イメージ】

※　課税売上割合が 80%で、一括比例配分方式を前提に記載しています。



（参考）例えば、輸入貨物に係る消費税については、輸入者（仕入れを行った者等）が、課税貨物に係る消費税額等を輸入時に納税するとともに、輸入時に納税した消費税額について、確定申告の際に仕入税額控除を行います。

リバースチャージ方式は、この輸入時の納税を確定申告の際に行っていると考えると分かりやすいのではないでしょうか。

すなわち、一つの行為によって、その取引等に課された（課される）消費税が、納税と控除の両面で登場することになります。

（特定課税仕入れに係る消費税の課税標準）

問 18　特定課税仕入れに係る消費税の課税標準について教えてください。

【答】

特定課税仕入れに係る消費税の課税標準は、特定課税仕入れに係る「支払対価の額」となります。「支払対価の額」とは、対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額をいいます（法 28②、基通 10－２－１）。

なお、特定課税仕入れについては、当該特定課税仕入れを行った事業者に納税義務が課されていますので、支払った対価の額には消費税等に相当する金額は含まれていません。

したがって、課税資産の譲渡等の対価の額のように 108 分の 100 を乗じて税抜計算する必要はなく、支払った（支払うべき）金額がそのまま課税標準額となります。

（特定課税仕入れに係る消費税額）

問 19　課税標準額に対する消費税額から控除する特定課税仕入れに係る消費税額について教えてください。

【答】

課税標準額に対する消費税額から控除する特定課税仕入れに係る消費税額は、特定課税仕入れに係る「支払対価の額」に 100 分の 6.3 を乗じて算出した金額となります（法 30①）。

特定課税仕入れについては、当該特定課税仕入れを行った事業者に納税義務が課されていますので、支払った対価の額には消費税等に相当する金額は含まれていません。

したがって、特定課税仕入れ以外の課税仕入れのように 108 分の 6.3 を乗じて計算することにはなりませんのでご注意ください。

（「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するかどうかの判断）

問 20　当社は、国外事業者と様々な取引を行っています。当社が提供を受けた「電気通信利用役務の提供」が「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するかどうかはどのように判定すればよいですか。

【答】

その電気通信利用役務の提供が、例えば、広告の配信やインターネット上でゲームやソフトウエアの販売場所を提供するサービスなど、その役務の性質から事業者向けであると判断できるもの以外については、取引条件等から判断することとなります（法２①八の四）。

例えば、クラウドサービス等であっても広く消費者も申し込めるものは当然に「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当しませんが、例えば、取引当事者間において提供する役務の内容を個別に交渉し、取引当事者間固有の契約を結ぶもので、取引当事者間で契約過程及びその最終的な契約書等において、事業者向けであることが明らかなものは「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当します。

このように、取引条件等から「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するものは、取引に関与している当事者間で契約書等により「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当していることが明確となるものですので、これら契約書や契約過程の連絡文書等により確認することとなります。

なお、事業者向け電気通信利用役務の提供を行う国外事業者には、あらかじめ課税仕入れを行う国内事業者に対して、当該国内事業者が納税義務者となる旨（当該取引がリバースチャージ方式の対象であること）を表示する義務が課されていますので、取引開始時等にこれら表示を確認いただくことも有用です（法 62）。

（事業者向け電気通信利用役務の提供である旨の表示）

問 21　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を納める義務がある旨」を表示する必要がありますが、どのような方法で行えばよいですか。

【答】

例えば、インターネット等において役務の提供の内容等を紹介している場合には、その規約や価格表示されている場所など、また、カタログ等を発行している場合にはそのカタログなどの取引相手が容易に認識できる場所に、「日本の消費税は役務の提供を受けた貴社が納税することとなります。」や「日本の消費税のリバースチャージ方式の対象取引です。」などの表示をしていただくこととなります。

その他、対面やメール等で取引内容等の交渉を行うのであれば、当該交渉を開始する段階において取り交わす、書類やメールなどにこれらの文言を明記していただくこととなります。

いずれにしても、取引の相手方が、あらかじめ当該取引が自身に納税義務が課されるものであることが認識できるような表示を行っていただくこととなります（法 62、基通５－８－２）。

（役務の提供を受けた者が納税義務者となる旨の表示がない場合）

問 22　事業者向け電気通信利用役務の提供を受ける際に、「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」の表示がない場合、この取引についてリバースチャージ方式による申告を行う必要がありますか。

【答】

今般の改正により、事業者向け電気通信利用役務の提供を含む「特定資産の譲渡等」を行う国外事業者は、当該特定資産の譲渡等を行う場合、あらかじめ、当該特定資産の譲渡等を受ける事業者において、特定課税仕入れとして消費税を納める義務がある旨の表示を行わなければならないこととされています（法 62、基通５－８－２）。

一方で、ご質問の場合のように、国外事業者がその取引について特定課税仕入れとして消費税を納める義務がある旨の表示を行っていないとしても、当該表示の有無は納税義務の成立に影響を及ぼすものではありませんので、当該役務の提供が特定課税仕入れ（例えば、事業者向け電気通信利用役務の提供）に該当するものであれば、仕入れた事業者において消費税を納める義務が生じます。

なお、経過措置により、当分の間は、

①　一般課税で、かつ、課税売上割合が 95%以上の課税期間、又は

②　簡易課税制度が適用される課税期間

に行った「特定課税仕入れ」はなかったものとして消費税法が適用されますので、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合に、リバースチャージ方式により申告を行う必要があるのは、一般課税により申告を行う事業者で、その課税期間の課税売上割合が 95%未満の事業者に限られます（改正法附則 42、44②）。

（課税売上割合に準ずる割合が 95%以上である場合のリバースチャージ方式の申告）

問 23　一般課税で申告する場合でも課税売上割合が 95%以上であれば、その課税期間の「特定課税仕入れ」はなかったものとされ、リバースチャージ方式による申告は必要ないこととされていますが、「課税売上割合に準ずる割合」の承認を受けている場合において、「課税売上割合に準ずる割合」が 95%以上である場合も同様にリバースチャージ方式による申告は必要ありませんか。

【答】

「課税売上割合に準ずる割合」が 95%以上であっても、「課税売上割合」が 95%未満であれば、「特定課税仕入れ」がなかったものとされる経過措置の適用はありません。したがって、その課税期間に「特定課税仕入れ」があればリバースチャージ方式による申告を行う必要があります（改正法附則 42）。

なお、「課税売上割合に準ずる割合」を適用して計算することとしている場合には、その「特定課税仕入れ」に係る仕入控除税額の計算も、当該承認を受けている「課税売上割合に準ずる割合」に基づいて行うこととなります（法 30③）。

（免税事業者から提供を受けた特定課税仕入れ）

問 24　国外の免税事業者にインターネットによる広告配信を依頼しました。当社は、当課税期間について簡易課税制度の適用がなく、課税売上割合も 95%未満ですが、免税事業者から提供を受けた事業者向け電気通信利用役務の提供についてもリバースチャージ方式により申告を行う必要があるのでしょうか。

【答】

リバースチャージ方式による申告が必要です。

今般の改正により、事業者向け電気通信利用役務の提供等については、役務の提供を受けた事業者において、「特定課税仕入れ」として納税義務が課されることとされました（法５①、基通５－８－１）。

ところで、「特定課税仕入れ」とは、課税仕入れのうち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」及び「特定役務の提供」をいうこととされています（法４①）。したがって、その提供者が免税事業者であっても提供される役務の提供が「事業者向け電気通信利用役務の提供」等に該当するのであれば、役務の提供を受けた事業者において「特定課税仕入れ」として納税義務が課されますので、ご質問のように当課税期間に簡易課税制度の適用がなく、課税売上割合が 95%未満であれば、リバースチャージ方式による申告・納税を行っていただくこととなります。

（特定課税仕入れがなかったものとされた課税期間における特定課税仕入れの仕入税額控除）

問 25　一般課税で、かつ、課税売上割合が 95%以上の課税期間で、特定課税仕入れについてリバースチャージ方式による申告が必要ない場合であっても、特定課税仕入れに係る消費税額について、仕入税額控除を行うことができますか。

【答】

特定課税仕入れに係る消費税額について、仕入税額控除を行うことはできません。

①　一般課税で、かつ、課税売上割合が 95%以上の課税期間、又は

②　簡易課税制度が適用される課税期間

に行った「特定課税仕入れ」はなかったものとして消費税法が適用されますので、当該特定課税仕入れについては課税標準として申告する必要がなく、また、当該特定課税仕入れについて仕入税額控除を行うこともできません（改正法附則 42、44②、基通５－８－１（注））。

（特定課税仕入れがある場合の簡易課税制度による申告）

問 26　簡易課税制度の適用を受ける課税期間において、特定課税仕入れに係る消費税額がある場合の申告方法等について教えてください。

【答】

簡易課税制度が適用される課税期間については、当分の間、その「特定課税仕入れ」はなかったものとされます（改正法附則 44②、基通５－８－１（注））。

したがって、簡易課税制度が適用される課税期間において「特定課税仕入れ」があったとしても、これまで同様、自身が行った課税資産の譲渡等のみから納付税額の計算を行うこととなります。

今般の見直しに伴い、簡易課税制度における控除税額の計算についても次のとおり改正が行われていますが、経過措置により、簡易課税制度が適用される課税期間においては当分の間、その「特定課税仕入れ」はなかったものとされますので、一般的には、「特定課税仕入れ」については考慮する必要はありません。

改正後の簡易課税制度における控除税額は次の①と②の合計金額とされています（法 37①）。

① 課税資産の譲渡等に係る課税標準である金額に対する消費税額から売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額を控除した残額にみなし仕入率を乗じて計算した金額

② 特定課税仕入れに係る課税標準である金額に対する消費税額から特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額を控除した残額

（免税事業者が提供を受けた特定課税仕入れ）

問 27　当社は免税事業者ですが、国外の事業者にインターネットによる広告配信を依頼しています。今般、このような取引について消費税法の改正が行われたとのことですが、免税事業者でも申告等が必要になりますか。

【答】

免税事業者は、課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れのいずれについてもその納税義務が免除されていますので、国外事業者から特定課税仕入れ（インターネットによる広告の配信）を受けたとしても、消費税の申告を行う必要はありません（法９①）。

（「特定課税仕入れ」に係る帳簿及び請求書等の保存）

問 28　特定課税仕入れに係る消費税額の仕入税額控除を行う場合の帳簿及び請求書等の保存について教えてください。

【答】

課税仕入れ等の税額が特定課税仕入れに係るものである場合には、法令に規定された事項が記載された帳簿の保存のみで仕入税額控除の適用を受けることができます（法 30⑦）。

この場合の記載事項は消費税法第 30 条第８項第２号に次のとおり定められています。

イ　特定課税仕入れの相手方の氏名又は名称
ロ　特定課税仕入れを行った年月日
ハ　特定課税仕入れの内容
ニ　第一項に規定する特定課税仕入れに係る支払対価の額
ホ　特定課税仕入れに係るものである旨

特定課税仕入れに係るものである旨の記載については、例えば、帳簿に特定と付記するなど、事後にその課税仕入れが特定課税仕入れに該当することが確認できる表示で差し支えありません。

Ⅴ　課税売上割合の計算方法

（課税売上割合の計算方法）

問 29　特定課税仕入れがある場合の課税売上割合の計算について教えてください。

【答】

課税売上割合の計算については、原則として、その事業者の資産の譲渡等及び課税資産の譲渡等の対価の額により計算しますので、課税売上割合の計算において、その事業者の資産の譲渡等及び課税資産の譲渡等ではない特定課税仕入れに係る金額は考慮する必要はありません（法 30）。

また、国外事業者においても、課税売上割合を計算する際の資産の譲渡等及び課税資産の譲渡等からは「特定資産の譲渡等」（「事業者向け電気通信利用役務の提供」及び「特定役務の提供」）が除かれていますので、特定資産の譲渡等を除いたところで課税売上割合の計算を行うこととなります（法 30⑥、令 48①）。

Ⅵ　「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合の取扱い等

（「消費者向け電気通信利用役務の提供」の税額控除）

問 30　国外事業者から提供を受けた「事業者向け電気通信利用役務の提供」以外の「電気通信利用役務の提供」、いわゆる「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合の仕入税額控除について教えてください。

【答】

事業者が、国内において行った課税仕入れのうち、国外事業者から受けた「消費者向け電気通信利用役務の提供」に係るものについては、当分の間、仕入税額控除の適用は認められません（改正法附則 38①、基通 11－１－３（注）２）。

ただし、「登録国外事業者」から受けた「消費者向け電気通信利用役務の提供」については、仕入税額控除の適用が認められます（改正法附則 38①ただし書）。

この場合、他の課税仕入れと同様に帳簿及び請求書等を保存しておく必要があります。この場合の帳簿及び請求書等は、他の課税仕入れに係る記載事項に加えて、帳簿については「登録国外事業者」に付された「登録番号」、請求書等については、「登録番号」と「当該役務の提供を行った事業者において消費税を納める義務があること」（法 30⑦～⑨、改正法附則 38②）の記載が要件とされています。「消費者向け電気通信利用役務の提供」に係る請求書等の記載事項は次のとおりです。

イ　書類の作成者の氏名又は名称及び<u>登録番号</u>

ロ　課税資産の譲渡等を行った年月日（課税期間の範囲内で一定の期間内に行った課税資産の譲渡等につきまとめて当該書類を作成する場合には、当該一定の期間）

ハ　課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容

ニ　課税資産の譲渡等の対価の額（当該課税資産の譲渡等に係る消費税額及び地方消費税額に相当する額がある場合には、当該相当する額を含む。）

ホ　書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称

ヘ　<u>課税資産の譲渡等を行った者が消費税を納める義務がある旨</u>

※　下線部が、他の課税仕入れに係る請求書等の記載事項と異なる部分です。

なお、「消費者向け電気通信利用役務の提供」という取引の性質を鑑みて、取引相手から交付される請求書等の保存については、紙によるものに代えて、法令に規定された記載事項を満たした電子的な請求書等の保存によることができることとされています（改正法附則 38③、改正省令附則２①）。

また、「登録国外事業者」は、その役務の提供を受ける事業者の求めに応じ、必要な事項が記載された請求書等を交付する義務が課されています（改正法附則 38④）。

（「登録国外事業者」の意義）

問 31　「登録国外事業者」とは、どのような事業者ですか。

【答】

「登録国外事業者」とは、「消費者向け電気通信利用役務の提供」を行う課税事業者である国外事業者で、国税庁長官の登録を受けた事業者をいいます（改正法附則 39①）。

国外事業者から受けた「消費者向け電気通信利用役務の提供」については、「登録国外事業者」から受けたもののみが仕入税額控除の対象となります。

「登録国外事業者」については、登録次第、国税庁ホームページで、当該事業者の氏名又は名称、登録番号及び登録年月日等について公表することとしています。

（「登録国外事業者」の確認方法）

問 32　取引先が「登録国外事業者」であるかどのように確認すればよいですか。

【答】

「登録国外事業者」については、当該事業者の氏名又は名称、登録番号及び登録年月日等について、国税庁ホームページで公表しますので、国税庁ホームページで確認してください。

また、登録国外事業者から受けた消費者向け電気通信利用役務の提供について、仕入税額控除を行うためには、氏名又は名称等の他に、登録番号と登録国外事業者自身が納税義務者であることが記載された請求書等の保存が必要となります。また、登録国外事業者は、取引相手からの求めに応じて当該請求書等を発行する義務が課されていますので、これら請求書等も併せて確認してください（改正法附則 38④）。

（登録日以前の「消費者向け電気通信利用役務の提供」の仕入税額控除）

問 33　インターネットで確認したところ、相手事業者が登録国外事業者であることを確認できました。登録年月日以前にも同じ国外事業者から役務の提供を受けていますが、遡って仕入税額控除は可能ですか。

【答】

仕入税額控除を行うことはできません。

国内における課税仕入れのうち、国外事業者から受けた消費者向け電気通信利用役務の提供で仕入税額控除を行うことができるのは、登録国外事業者から提供を受けたもののみです。

また、登録日の前日までは当該事業者は登録国外事業者ではありませんので、登録日前に当該事業者から受けた消費者向け電気通信利用役務の提供は、たとえ遡って請求書等の発行を受けたとしても仕入税額控除の対象とはなりません（改正法附則 38①）。

（登録番号の記載のない請求書等）

問 34　消費者向け電気通信利用役務の提供を国外事業者から受けましたが、国外事業者から電子メールで届いた請求書には登録番号の記載がなかったので、インターネットで確認したところ、登録国外事業者であることは確認できました。登録番号の記載がない請求書により仕入税額控除は可能ですか。

【答】

国外事業者から受けた消費者向け電気通信利用役務の提供で仕入税額控除を行うことができるのは、登録国外事業者から提供を受けたもののみです。

また、このような課税仕入れについても法令に定められた事項が記載された帳簿及び請求書等の保存が義務付けられています。

この記載事項に登録番号も含まれていますので、当該課税仕入れについて仕入税額控除を行うためには、登録番号を含めた法令に定められた事項が記載された請求書等の再交付の要求を行っていただいた上で、当該請求書等の保存をしておく必要があります。

なお、登録国外事業者は、取引当事者からの求めに応じて請求書等を交付する義務、及び誤った請求書等を交付した場合には内容を修正した請求書等を交付する義務が課されています（改正法附則 38④、⑤）。

Ⅶ　特定課税仕入れに係る支払対価の返還等を受けた場合の取扱い

（経過措置により、特定課税仕入れがなかったものとされた課税期間以後の課税期間において、当該特定課税仕入れに係る支払対価の額の返還等を受けた場合）

問 35　一般課税で申告する課税売上割合が 95%以上の課税期間や簡易課税制度が適用される課税期間においては、経過措置により、当分の間、特定課税仕入れはなかったものとされますが、このような課税期間に提供を受けた特定課税仕入れに係る支払対価について、その後の課税期間において値引き等により、対価の一部の返還等を受けた場合に、消費税の申告を行う際に「仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例」や「特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の消費税額の控除」の規定の適用はどのようになるのでしょうか。

【答】

課税売上割合が 95%以上である課税期間（簡易課税制度の適用がない課税期間に限る。）及び簡易課税制度が適用される課税期間においては、当分の間、特定課税仕入れはなかったものとして消費税法を適用することとされています（改正法附則 42、44②）。

したがって、これらの課税期間において行った特定課税仕入れに係る支払対価について、その後の課税期間に対価の返還等を受けた場合であっても、既になかったものとされた特定課税仕入れに係るものですので、消費税法第 32 条《仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例》、消費税法第 38 条の２第１項《特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の消費税額の控除》の規定は適用されません。

（免税事業者であった課税期間において行った特定課税仕入れについて対価の返還等を受けた場合）

問 36　免税事業者であった課税期間において行った特定課税仕入れについて、課税事業者となった課税期間に値引きがあり支払対価の一部の返還等を受けましたが、「仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例」など、消費税の申告の際に何らかの調整計算等を行う必要があるでしょうか。

【答】

免税事業者であった課税期間において行った特定課税仕入れについては、当該特定課税仕入れを行った課税期間が免税事業者であったことから、当該特定課税仕入れに係る消費税額等は生じていませんので、課税事業者となった課税期間において特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合であっても、当該対価の返還等の金額について消費税法第 32 条《仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例》、消費税法第 38 条の２第１項《特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の消費税額の控除》の規定の適用はありません（基通 12－１－８、14－１－12）。

（免税事業者となった後に特定課税仕入れに係る支払対価の額の返還等を受けた場合）

問 37　課税事業者である課税期間において特定課税仕入れを行いました。また、その課税期間について一般課税で申告し、課税売上割合が 95%未満でしたので、当該特定課税仕入れについて確定申告を行いました。その後、免税事業者となった課税期間において値引きがあり支払対価の一部の返還を受けましたが、特定課税仕入れに係る対価の返還等について、消費税の申告等を行う必要があるでしょうか。

【答】

免税事業者は、消費税の納税義務がなく、消費税の確定申告を行えませんので、免税事業者となった後において、課税事業者であった課税期間における特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合であっても、その返還等の金額については、消費税法第 32 条《仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例》、消費税法第 38 条の２第１項《特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の消費税額の控除》の規定は適用されません（基通 12－１－９、14－１－13）。

Ⅷ　その他経過措置

（継続的電気通信利用役務の提供に関する経過措置）

問 38　継続的に電気通信利用役務の提供を行っている場合の課税に関する経過措置について、詳細を教えてください。

【答】

国外事業者が平成 27 年３月 31 日までに締結した電気通信利用役務の提供で、平成 27 年 10 月１日前から同日以後引き続き行う電気通信利用役務の提供については、改正前の消費税法が適用されます。例えば、データ保存等を行うクラウドサービスについて、平成 27 年３月 31 日までに、平成 27 年４月１日から平成 28 年３月 31 日までの１年間の利用契約を締結していた場合などは、改正前の内外判定基準が適用されますので、国外事業者が国外から提供するものであれば、平成 28 年３月 31 日までは、国外取引として消費税は課されません（改正令附則２）。

なお、平成 27 年４月１日以降に対価の額について契約内容等の変更が行われた場合には、契約内容等の変更が行われた以降の取引については、経過措置は適用されません。

※　月ごとに更新するものや、月ごとに自動継続するようなものなど、月ごとに役務の提供を了している、又は、月ごとに契約を更新しているものと認められるものは、平成 27 年４月１日以後に毎月契約を行っていることとなりますので経過措置の適用はありません。

（消費税簡易課税制度選択届出書に関する経過措置）

問 39　国外から日本国内向けに「消費者向け電気通信利用役務の提供」を行っている 12 月決算の国外事業者です。

改正前の消費税法に規定された内外判定基準に基づき当課税期間（平成 27 年 1 月 1 日～12 月 31 日）の基準期間（平成 25 年 1 月 1 日～12 月 31 日）及び特定期間（平成 26 年 1 月 1 日～6 月 30 日）の課税売上高を計算すると 1,000 万円以下となりましたが、改正後の消費税法に規定された新たな内外判定基準に基づき基準期間の課税売上高を計算すると 3,000 万円となりましたので、平成 27 年 10 月 1 日以後に行う「消費者向け電気通信利用役務の提供」等の国内において行う課税資産の譲渡等について納税義務が生じます。

この場合に、当課税期間について簡易課税制度を選択して申告を行うことはできますか。

【答】

今般の改正に伴い設けられた経過措置により、平成 27 年 10 月 1 日を含む課税期間の同日以後に行う課税資産の譲渡等について納税義務が生じる事業者（問 16 の事例２を参照してください。）にあっては、当該課税期間中に消費税簡易課税制度選択届出書を納税地を所轄する税務署に提出することにより、当該課税期間から簡易課税制度の適用を受けることができる経過措置が設けられています（改正令附則４）。

貴社の場合、当課税期間の基準期間における課税売上高が 5,000 万円以下（3,000 万円）ですので、当課税期間中に消費税簡易課税制度選択届出書を提出すれば、当課税期間から簡易課税制度の適用を受けることができます。

Ⅸ　登録国外事業者の登録要件等

（「登録国外事業者」になるための要件等）

問 40　「登録国外事業者」の登録を受けるには、どのような要件を満たしておく必要がありますか。

【答】

「消費者向け電気通信利用役務の提供」を行い又は行おうとする国外事業者は、①又は②の要件を満たしている場合には、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を行うことにより登録国外事業者として登録を受けることができます（改正法附則 39⑤）。

①　国内において行う消費者向け電気通信利用役務の提供に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものが国内に所在すること

②　消費税に関する税務代理権限を有する税務代理人がいること

（①、②いずれの事業者も納税管理人を定めなければならない場合には、納税管理人を指定しておく必要があります。なお、納税管理人は、税務代理人が兼ねることもできます。）

ただし、次のような事業者は①又は②を満たしていても登録を受けることはできません。

イ　国税の滞納があり、かつ、その徴収が著しく困難であること

ロ　次の理由で登録を取り消され、その取消しの日から１年を経過しない者であること

(ｲ)　消費税につき、正当な理由がなく期限内申告書の提出がなかった場合

(ﾛ)　国税の滞納があり、かつ、その徴収が著しく困難であること

(ﾊ)　事実を仮装して記載した請求書等を交付したこと

なお、「登録国外事業者」の登録の申請は、平成 27 年７月１日からとされています（改正法附則１二リ、39⑬）。

また、登録国外事業者として登録された事業者は、登録を受けている課税期間においては、事業者免税点制度の適用はありません。例えば、その課税期間の基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下となった場合であっても消費税の納税義務が課されます（改正法附則 39⑩）。

（「登録国外事業者」の取消等）

問 41　「登録国外事業者」としての登録をやめる場合の手続き等について教えてください。

【答】

「登録国外事業者」が、「登録国外事業者の登録の取消しを求める旨の届出書」（第 38 号様式）をその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、その提出した日の属する課税期間の末日の翌日に、当該登録は、その効力を失います（提出した翌課税期間の初日から登録国外事業者でなくなります。）（改正法附則 39⑪）。

ただし、届出書を当該課税期間の末日から起算して 30 日前の日からその末日までの間に提出した場合には、提出した翌々課税期間の初日から登録の効力を失います（改正法附則 39⑪かっこ書）。

※　国税庁長官は、「登録国外事業者」が次のいずれかに該当する場合には、登録を取り消すことができることとされています（改正法附則 39⑥）。

①　国外事業者に該当しなくなったこと

②　消費税に係る事務所等が国内に所在しなくなったこと

③　申告書の提出期限までに、その申告書に係る消費税に関する税務代理権限証書が提出されていないこと

④　納税管理人を定めていないこと

⑤　消費税につき、正当な理由がなく期限内申告書の提出がなかったこと

⑥　国税の滞納があり、かつ、その徴収が著しく困難であること

⑦　事実を仮装して記載した請求書等を交付したこと

（「登録国外事業者」の発行する請求書等への記載事項）

問 42　登録国外事業者が作成する請求書等に記載すべき事項はなんですか。

【答】

当分の間、国外事業者が行う消費者向け電気通信利用役務の提供については、登録国外事業者が行うもののみ仕入税額控除が認められることとされています（改正法附則 38①ただし書）。

また、登録国外事業者から提供を受けた消費者向け電気通信利用役務の提供についても他の課税仕入れと同様に帳簿及び請求書等の保存が要件とされており、登録国外事業者は、取引相手からの求めに応じて請求書等を発行する義務が課されています（改正法附則 38④ 。

この場合に登録国外事業者が発行すべき請求書等に記載しておくべき事項は、以下のとおりです（改正法附則 38②）。

イ　書類の作成者の氏名又は名称及び<u>登録番号</u>

ロ　課税資産の譲渡等を行った年月日（課税期間の範囲内で一定の期間内に行った課税資産の譲渡等につきまとめて当該書類を作成する場合には、当該一定の期間）

ハ　課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容

ニ　課税資産の譲渡等の対価の額（当該課税資産の譲渡等に係る消費税額及び地方消費税額に相当する額がある場合には、当該相当する額を含む。）

ホ　書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称

ヘ　<u>課税資産の譲渡等を行った者が消費税を納める義務がある旨</u>

※　下線部が、他の課税仕入れに係る請求書等の記載事項と異なる部分です。

なお、「消費者向け電気通信利用役務の提供」という取引の性質を鑑みて、仕入税額控除を行う事業者は、取引相手から交付される請求書等については、紙によるものの保存に代えて、法令に規定された記載事項を満たした電子的な請求書等の保存によることができることとされていますので、役務の提供を行った国外事業者は、これら記載事項が記録された電子的な請求書等を発行すれば足りることとなります（改正法附則 38③、改正省令附則２①）。

（事業者向け電気通信利用役務の提供のみを行っている場合の登録の可否）

問 43　事業者向け電気通信利用役務の提供のみを行っている事業者ですが、登録国外事業者の登録はできますか。

【答】

登録国外事業者は、国内において事業者向け電気通信利用役務の提供以外の電気通信利用役務の提供、いわゆる消費者向け電気通信利用役務の提供を行い又は行おうとする事業者のみ登録を行うことができます（改正法附則 38①、39①）。

したがって、事業者向け電気通信利用役務の提供のみを行っており、消費者向け電気通信利用役務の提供を行う予定がない事業者は登録を行うことはできません。

Ｘ　芸能・スポーツ等の役務の提供に係る消費税の課税方式の見直し

（「芸能・スポーツ等の役務の提供に係る消費税の課税方式の見直し」の概要）

問 44　「芸能・スポーツ等の役務の提供に係る消費税の課税方式の見直し」の概要を教えてください。

【答】

①　概要

これまでも、国内で音楽の実演やスポーツ競技大会等への出場などの役務の提供を行えば、役務の提供を行った事業者が国外事業者であっても消費税法上の国内取引とされていました。なお、このような取引についても、役務の提供を行う国外事業者が課税事業者（事業者免税点制度の適用がない事業者）であれば、当該国外事業者に消費税の申告・納税義務が課されていたところです。

平成 27 年度の税制改正で、国外事業者が行う、映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業として行う役務の提供のうち、当該国外事業者が他の事業者に対して行うもの※を「特定役務の提供」と位置付け、当該「特定役務の提供」を受けた事業者において、「特定課税仕入れ」として申告・納税を行う、いわゆる「リバースチャージ方式」が導入されました（法２①八の五、５①、28②、45①一、令２の２）。

したがって、②の適用日以後に行われる「特定役務の提供」については、納税義務者が役務の提供を行う国外事業者から役務の提供を受けた事業者に変わることとなります。

※　不特定かつ多数の者に対して行う役務の提供を除きます（問 46 参照）。

②　適用開始時期（改正法附則 48①）

平成 28 年４月１日以後行われる課税資産の譲渡等及び課税仕入れから適用されます。

（「特定役務の提供」の範囲①）

問 45－１　今回の見直しの対象とされている「特定役務の提供」とは、具体的にどのような取引が該当しますか。

【答】

国外事業者が、国内において、対価を得て他の事業者に対して行う

①　芸能人として行う映画の撮影、テレビへの出演

②　俳優、音楽家として行う演劇、演奏

③　スポーツ競技大会等への出場

等が該当します（法２①八の五、令２の２、基通５－８－５）。

この場合に、国外事業者が個人事業者で、当該個人事業者自身が①から③の役務の提供を行う場合も含まれます。

また、例えば、国外事業者であるプロスポーツ選手が、映画やＣＭ等の撮影を国内で行って、その演技、出演料等を受領する場合も芸能人として①に含まれます。また、国外事業者がアマチュア、ノンプロ等と称されている者であっても、スポーツ競技等の役務の提供を行うことにより報酬・賞金等を受領するものであれば、③に含まれることとなります。

※　①～③のような役務の提供であっても、問 46 のように、国外事業者が不特定かつ多数の者に対して行うものは、「特定役務の提供」から除かれます。

（「特定役務の提供」の範囲②）

問 45－２　非居住者であるスポーツチームの監督やコーチが行う、監督・コーチとしての役務の提供は「特定役務の提供」に該当しますか。

【答】

「特定役務の提供」は、国外事業者である職業運動家が行うスポーツ競技等への出場等が該当します。

したがって、国内のスポーツチーム等が非居住者である監督、コーチ等から競技指導などの役務の提供を受けた場合であっても、監督、コーチ等は職業運動家に該当しませんので、当該役務の提供は「特定役務の提供」には該当しないこととなります。

（「特定役務の提供」から除かれるもの）

問 46　当社は、音楽家を雇用して各国でコンサートを実施している国外事業者です。今般、日本の会場を借りて、直接、日本の観客にチケットを販売してコンサートを開催しようと考えています。日本のプロモーター等は一切関与しません。この場合、当社が行うコンサートの開催は、「特定役務の提供」に該当しますか。

【答】

「特定役務の提供」には該当しません。

「特定役務の提供」とは、国外事業者が国内において行う、映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業として行う役務の提供のうち、当該国外事業者が他の事業者に対して行うもので、当該国外事業者が不特定かつ多数の者に対して行う役務の提供以外のものとされています（令２の２、基通５－８－６）。

したがって、国内においてコンサート等を開催する事業者に対して、所属する音楽家等を出演させる行為は、今回の「特定役務の提供」に該当しますが、ご質問のように、貴社がコンサート等を開催し、直接、不特定かつ多数の者に対して役務の提供を行うものは、「特定役務の提供」に含まれませんので、貴社において消費税の納税義務が課されることとなります。

なお、仮に、このようなコンサートの観客の中に、国内の事業者が事業に関連して購入したチケットにより来場した者がいたとしても、これら費用についてリバースチャージ方式による申告は必要なく、これまで同様に役務の提供を受けた事業者の仕入税額控除の対象となります。

（仲介者等に支払う仲介手数料等）

問 47　国外の音楽家に国内で演奏してもらうために、当該音楽家を仲介する国外の事業者に仲介手数料を支払いました。このような手数料の取扱いを教えてください。

【答】

国外の音楽家が日本で演奏するために当該音楽家又は音楽家を雇用等している国外事業者に対して支払う演奏に対する対価が「特定役務の提供」の対価に該当し、貴社において「特定課税仕入れ」としてリバースチャージ方式による納税義務が課されることとなります。

ご質問のような、演奏する又は演奏する者を雇用等している国外事業者以外に支払う仲介手数料は、仲介という役務の提供に対する対価と認められますので、その対価は、「特定役務の提供」の対価には該当しないこととなります（令２の２、基通５－８－７）。

※　リバースチャージ方式により申告を行う必要があるのは、一般課税により申告する事業者で、その課税期間における課税売上割合が 95%未満の事業者に限られます（改正法附則 42、44②）。

（国外事業者のために負担する旅費等）

問 48　当社は、国内でスポーツ競技を開催する事業者ですが、国外事業者であるスポーツ選手に来日して競技を行ってもらうために、滞在中の滞在費等については、当社が負担することとし、直接ホテルに支払いを行うこととしています。このような場合に当社がホテルへ支払った費用の取扱いを教えてください。

【答】

貴社が、ホテルへ直接支払った費用については、貴社において、「特定役務の提供」に係る支払対価には該当しないものとして処理している場合には、貴社において、帳簿及び請求書等の保存を行うことで、「課税仕入れ」として、仕入税額控除の対象となります（基通 10－２－３）。

この場合、ホテルへ直接支払った金額を除いた、国外事業者に支払われた金額が、「特定役務の提供」の対価に該当し、貴社において「特定課税仕入れ」としてリバースチャージ方式による納税義務が課されることとなります。

※　リバースチャージ方式により申告を行う必要があるのは、一般課税により申告する事業者で、その課税期間における課税売上割合が 95%未満の事業者に限られます（改正法附則 42、44②）。