

## 第2章 課税の対象

### 第1節 概説

----- 学習のポイント -----

- 1 消費税の課税の対象は何か
- 2 「課税の対象」と「取引」の関係はどのようなになっているか

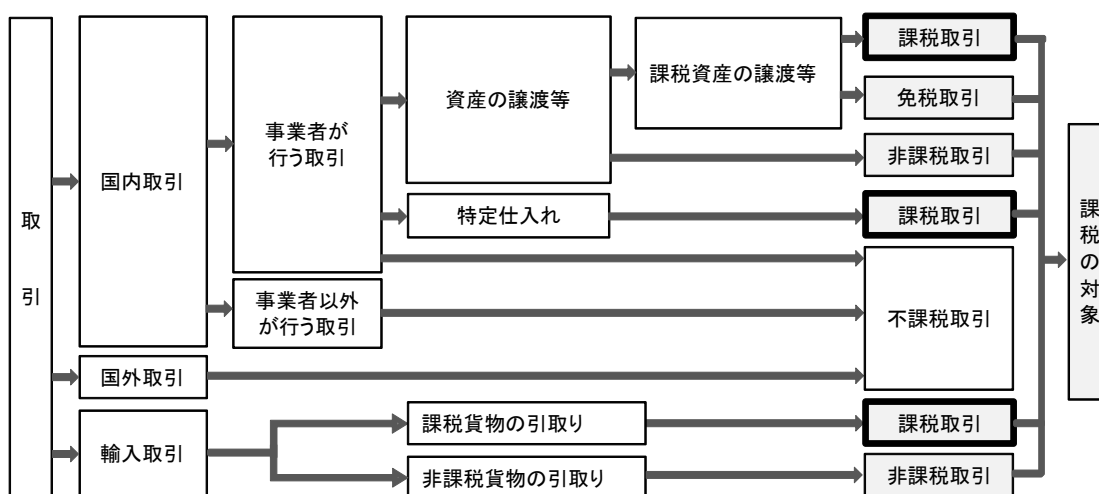
#### 1 消費税の課税の対象は何か

消費税の『課税の対象』は、国内において事業者が行った資産の譲渡等及び特定仕入れ（国内取引）並びに保税地域から引き取られる外国貨物（輸入取引）である（消法4①、②）。

したがって、国外で行われた取引や、国内における取引であっても事業者以外の者が行った取引などは課税の対象にならない（これらの取引をいわゆる「不課税取引」という。）。

また、課税の対象となるものでも一定の取引については非課税取引又は免税取引とされ、消費税が課されなかったり、免除されるものもある。

#### 2 事業者等が行う「取引」の消費税法の取扱いはどのようなになっているか



（注） 輸入取引については、事業者以外の者が行ったものであっても課税の対象となる。

用語の解説

- 1 「資産の譲渡等」とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供をいう（消法2①八）。  
（注） 「資産の譲渡等」には、代物弁済による資産の譲渡など資産の譲渡等に類する行為も含まれることに留意すること。
- 2 「課税資産の譲渡等」とは、資産の譲渡等のうち、消費税を課さないこととされるもの（非課税取引）以外のものをいう（消法2①九）。  
（注） 消費税法上「資産の譲渡等」、「課税資産の譲渡等」といった場合には、国内取引に限らず、国外取引も含まれることに留意すること。
- 3 「事業者」とは、個人事業者及び法人をいう（消法2①四）。

## 第2節 課税の対象となる国内取引

学習のポイント

- 1 課税の対象となる国内取引とは何か
- 2 課税の対象にならない取引（不課税取引）とは何か

### 1 課税の対象

消費税の課税の対象は、国内において事業者が行った資産の譲渡等及び特定仕入れである。

#### (1) 資産の譲渡等

資産の譲渡等とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供をいう（消法2①八、②）、特定資産の譲渡等に該当するものは除かれる（消法4①かっこ書）。

したがって、課税の対象となる資産の譲渡等は、次に掲げる①～⑤の全ての要件を満たす取引をいう。

- ① 国内において行う取引（国内取引）であること
- ② 事業者が事業として行うものであること
- ③ 対価を得て行うものであること（代物弁済等、みなし譲渡を含む。）
- ④ 資産の譲渡、貸付け及び役務の提供であること
- ⑤ 特定資産の譲渡等に該当しないこと

（注）「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」及び「特定役務の提供」をいう（消法2①八の二）。

#### (2) 特定仕入れ

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う（消法2①八の二、八の四、八の五、4①）。

## 2 国内取引の判定基準

消費税は、国内において行う取引に対して課税されるので、事業者が国内と国外の双方で取引を行っている場合には、その取引が国内取引か国外取引かを判定する必要がある。

### (1) 資産の譲渡等

資産の譲渡等が国内で行われたかどうかの判定基準は、次のとおりである。

#### イ 資産の譲渡又は資産の貸付けの場合

原則として、資産の譲渡又は資産の貸付けが行われる時において、その資産が所在していた場所が国内であれば、国内取引になる（消法4③一）。

ただし、居住者が船舶又は航空機を譲渡又は貸付けをした場合には、これら船舶又は航空機の登録をした機関の所在地が国内であれば、国内取引になり、居住者が外国船籍の船舶又は航空機を譲渡した場合であれば、登録機関が国外なので国外取引となる（消令6①）。

なお、国外において購入した資産を国内に搬入することなく他へ譲渡した場合は、国外取引となる（不課税取引）。

#### ロ 役務の提供の場合（電気通信利用役務の提供を除く。）

原則として、役務の提供が行われた場所が国内であれば、国内取引になる（消法4③二）。

ただし、運輸、通信その他国内と国外の双方にわたって行われる役務の提供などの場合には、その発送地や到着地等のいずれかが国内であれば、国内取引（免税取引）になる（消令6②）。

#### ハ 電気通信利用役務の提供の場合

原則として、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1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関わらず、国内取引となる（消法4③三、④）。

【参考通達】消基通5-7-1、5-7-2、5-7-3、5-7-10、5-7-13、5-7-15、5-7-15の2

### (2) 特定仕入れ

特定仕入れである特定資産の譲渡等が国内で行われたかどうかの判定基準は、次のとおりである（消法4③二、三、④）。

#### イ 事業者向け電気通信利用役務の提供の場合

事業者向け電気通信利用役務の提供については、上記(1)ハの「電気通信利用役務の提供の場合」と同様に判定する。

ただし、国内事業者が国外事業所等で受ける「事業者向け電気通信利用役務の提供」のうち、国内以外の地域において行う資産の譲渡等にものみ要するものである場合は、国外取引とする。

また、国外事業者が恒久的施設で受ける「事業者向け電気通信利用役務の提供」のうち、国内で行う資産の譲渡等にものみ要するものである場合は、国内取引とする。

#### ロ 特定役務の提供の場合

特定役務の提供については、上記(1)ロの「役務の提供の場合」と同様に判定する。

## 3 事業者が事業として行う取引

消費税は、国内において事業者が事業として行う取引を課税の対象としているから、

事業者以外の者が行う取引は課税の対象にならない。

「事業者」とは、事業を行う個人（「個人事業者」という。）及び法人をいい、その個人又は法人が居住者であるか非居住者であるかを問わない（消法2①三、四）。

なお、国・地方公共団体及び人格のない社団等も「事業者」に含まれる（消法3、60①）。

「事業として行う」とは、資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供を反復、継続、かつ、独立して行うことをいい、事業に使用していた資産の売却など事業活動に付随して行われる取引もこれに含まれる（消令2③）。

（注）法人が行う取引は、その全てが「事業として」に該当するが、個人事業者は、事業者の立場と消費者の立場を兼ね備えており、そのうち「事業者として」の取引のみが課税の対象となる。

したがって、家庭で使用している冷蔵庫、テレビ等の生活用資産の売却などは、「事業として行う」取引に該当しない（不課税取引）。

【参考通達】消基通5-1-1、5-1-7、5-1-8

#### 4 対価を得て行う取引

消費税の課税の対象は、原則として、対価を得て行う取引に限られる。

「対価を得て」とは、資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に対して反対給付を受けることをいう。したがって、単なる贈与や無償の取引、寄附金、補助金、剰余金の配当、宝くじの賞金などは、一般的には対価若しくは対価性がないので、原則として課税の対象にならない。

なお、次の行為は、「対価を得て行う取引」とみなして課税の対象とされている。

##### (1) みなし譲渡（消法4⑤）

- イ 個人事業者が棚卸資産等の事業用の資産を家事消費又は家事使用した場合
- ロ 法人がその役員に対して資産を贈与した場合

##### (2) 資産の譲渡等に類する行為（消法2①八、消令2①）

- イ 代物弁済による資産の譲渡

「代物弁済」とは、債務者が債権者の承諾を得て、約定されていた弁済の手段に代えて他の給付をすることによって債務を弁済する場合の資産の譲渡のことをいい、例えば、借入金の返済を金銭で弁済する代わりに土地を給付する場合などが該当する。

- ロ 負担付き贈与による資産の譲渡

「負担付き贈与」とは、受贈者に一定の給付を行う義務を負担させる資産の贈与をいい、実質的には負担の限度で贈与者の給付と受贈者の給付が対価関係にあることとなる。例えば、借入金の返済を肩代わりしてもらうことを条件に土地を贈与するといった負担の付いている贈与などが該当する。

- ハ 金銭以外の資産の出資

「金銭以外の資産の出資」とは、法人の設立又は新株の発行に際して、金銭出資に代えて金銭以外の資産を出資したことをいい、その資産の出資は資産の譲渡に該当する。

【参考通達等】消基通5-1-2、5-1-4、5-1-5、5-3-1～5-3-3、5-3-5、民法482、民法553

## 5 資産の譲渡等

「資産の譲渡等」とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供をいう（消法2①八）。

### (1) 資産の譲渡

「資産の譲渡」とは、売買や交換などの契約により、資産の同一性を保持しつつ、他人に移転することをいう。

「資産」とは、棚卸資産、機械装置、土地、建物などの有形資産に限らず、商標権、特許権などの無形資産等、およそ取引の対象となるものの全てが含まれる。

(注) 1 資産の交換は資産の譲渡に該当する（消基通5-2-1(注)）。

2 土地の譲渡は、「非課税」とされている（消法6①、別表第一第1号）（第3章第1節 参照）。

### (2) 資産の貸付け

「資産の貸付け」とは、賃貸借や消費貸借などの契約により、資産を他の者に貸したり、使用させたりする一切の行為をいう。

また、不動産、無体財産権、その他の資産に地上権、利用権等の権利を設定する行為も資産の貸付けに含まれる（消法2②）。

(注) 土地の貸付け、利子を対価とする金銭の貸付けは、「非課税」とされている（消法6①、別表第一第1号及び第3号）（第3章第1節 参照）。

### (3) 役務の提供

「役務の提供」とは、請負契約、運送契約などにより、労務、便益、その他のサービスを提供することをいう。

例えば、請負、宿泊、出演、広告、運送などの他、税理士、弁護士、作家、スポーツ選手、映画俳優、棋士等によるその専門的な知識や技能に基づく役務の提供もこれに含まれる。

(注) 「給料」は、役務の提供の対価ではあるが、雇用契約に基づく労務の提供は事業に該当しないから、課税の対象にならない（不課税取引）。

【参考通達】消基通5-1-3、5-2-1、5-4-1、5-4-2、5-5-1

## 6 特定仕入れ

「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う（消法2①八の二、八の四、八の五、4①）。

「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」及び「特定役務の提供」をいう（消法2①八の二）。

### (1) 事業者向け電気通信利用役務の提供

「事業者向け電気通信利用役務の提供」とは、国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるものをいう（消法2①八の四）。

(注) 「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その他の電気通信回線を介して行われる役務の提供をいう（消法2①八の三）。

具体的には、インターネット等の電気通信回線を介して行われる電子書籍、音楽、ソフトウェアの提供、ネット広告の配信、クラウドサービスの提供などの役務の提供が該当する。

なお、電話、FAX、インターネット回線の接続など、通信そのものに該当する役務の提供などは、「電気通信利用役務の提供」に該当しない。

【参考通達】消基通5-8-3、5-8-4

(2) 特定役務の提供

「特定役務の提供」とは、資産の譲渡等のうち、国外事業者が行う演劇等の役務の提供をいう（消法2①八の五、消令2の2）。

【参考通達】基通5-8-6

7 課税の対象にならない取引（不課税取引）

国外で行う取引（国外取引）、事業者が事業として行う取引ではない取引（個人事業者が行う生活用資産の譲渡など）、対価性のない取引並びに資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供のいずれにも該当しない取引は、課税の対象にならない。

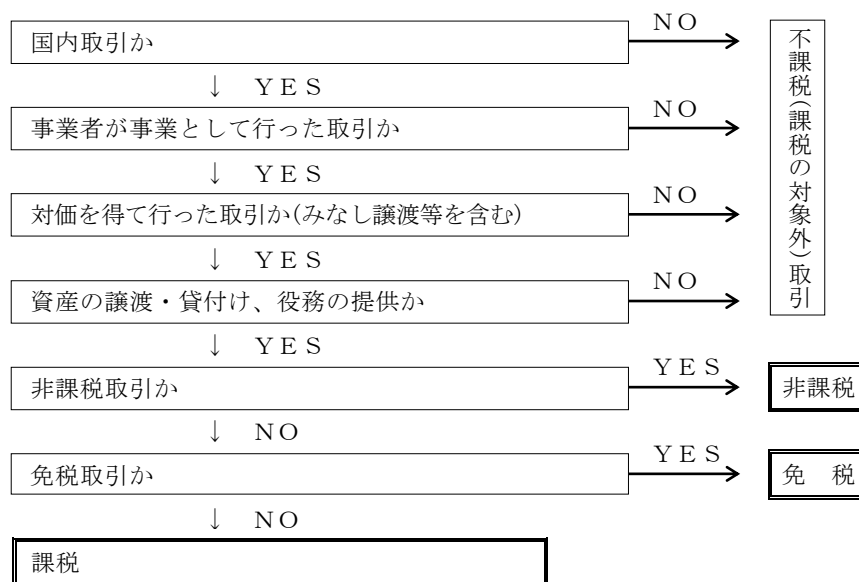
【参考】〔不課税取引の事例〕

課税の対象となる国内取引の要件のいずれかを欠き、かつ、輸入取引にも該当しない取引は、消費税法の適用の対象とはならず、課税されない。

不課税取引には次のようなものがある。

不課税取引	給与収入のみの者の自家用車の売却	事業者が事業として行うものではないので、課税されない。
	寄附金、祝金、見舞金、補助金など	一般に対価として授受されるものではないので、原則として課税されない。
	試供品、見本品の提供	無償で提供する限り、課税されない。
	保険金、共済金の受領	資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供のいずれにも該当しない。
	剰余金の配当、出資の分配金など	株主や出資者としての地位に基づいて支払われるものであり課税されない。
	資産の廃棄、盗難、滅失	資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供のいずれにも該当しない。
	損害賠償金	心身又は資産に対して加えられた損害に対するものは課税されない。
	国外取引	国内において行われる取引ではないので、課税の対象とならない。

《課税となるかどうかの判定図（特定仕入れ及び輸入取引を除く）》



## 第3節 課税の対象となる輸入取引

### 学習のポイント

- 1 課税の対象となる輸入取引とは何か
- 2 みなし引取りとは何か

### 1 課税の対象となる輸入取引

輸入取引に係る消費税の課税の対象は、保税地域から引き取られる外国貨物である（消法4②）。

外国から輸入されて国内で消費される資産については、国内取引とのバランス上、課税することとしている（「消費地課税主義」）。そこで、保税地域から引き取られる外国貨物については、事業者（免税事業者を含む。）として輸入する他、消費者たる個人で輸入する場合、無償で輸入する場合も課税の対象となる。

例えば、個人が自己の飲用のために洋酒を輸入した場合も課税の対象となる。

【参考通達】消基通5-6-2

なお、課税貨物の引取りに係る消費税の徴収は、「輸入品に対する内国消費税の徴収等に関する法律」に基づいて、税関で行われる。

### 用語の解説

- 1 「外国貨物」とは、①外国から国内に到着した貨物で、輸入が許可される前のもの及び②輸出の許可を受けた貨物をいう（消法2⑩十、関税法2①三）。
- 2 「課税貨物」とは、保税地域から引き取られる外国貨物のうち消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう（消法2①十一）。
- 3 「保税地域」とは、外国貨物について、関税の賦課徴収を保留しておくことができる場所をいう。
  - ・外国貨物は、原則として保税地域以外の場所に置くことができない。
  - ・保税地域には、次の5種類がある（関税法29）。
    - ① 指定保税地域
    - ② 保税蔵置場
    - ③ 保税工場
    - ④ 保税展示場
    - ⑤ 総合保税地域

### 2 みなし引取り

保税地域において、外国貨物が消費（又は使用）された場合には、その消費（又は使用）した者が

消費（又は使用）した時に、その外国貨物を保税地域から引き取るものとみなして、消費税を課税する（消法4⑥）。

しかし、外国貨物が課税貨物の原料又は材料として消費（又は使用）された場合には、引取りとはみなされない（消法4⑥ただし書）。

【参考通達】消基通5-6-1、5-6-4、5-6-5