

国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税関係について

国外事業者の皆さまへ

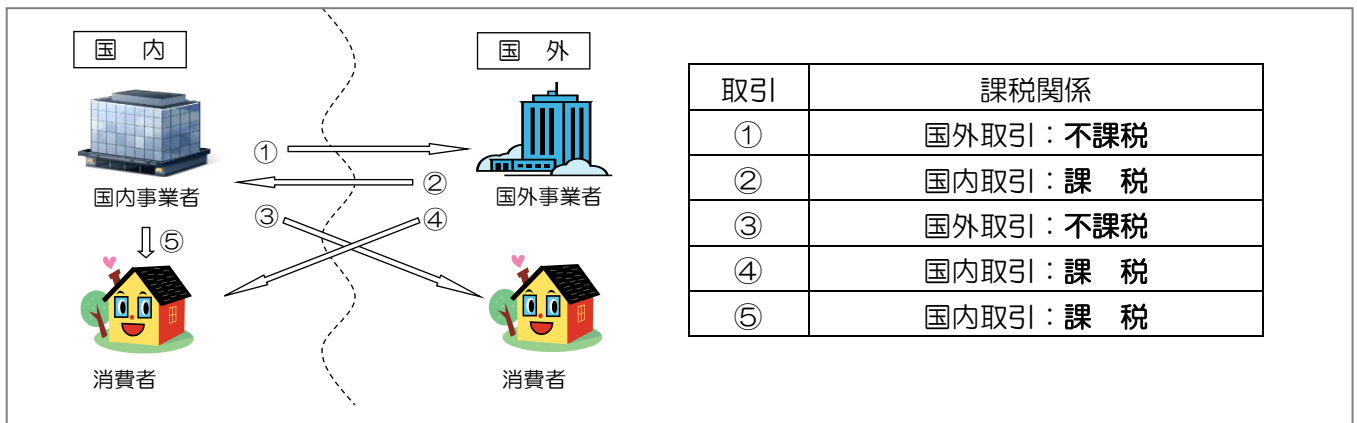
令和6年7月 国税庁

I 電気通信利用役務の提供に係る内外判定基準

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（「電気通信利用役務の提供」といいます。）は、消費税の課税対象となる国内取引に該当するかどうか（内外判定）を、「役務の提供を受ける者の住所等※」に基づき判定します。

電気通信利用役務の提供について、当該役務の提供を行う者及び当該役務の提供を受ける者に応じた課税関係は、次のとおりです。

※ 個人の場合には住所又は居所、法人の場合には本店又は主たる事務所の所在地をいいます。



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、国内において行う資産の譲渡等に要するものである場合は、国内取引となります（リバースチャージ方式の対象）。

また、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のみ要するものである場合は、国外取引となります（リバースチャージ方式の対象外）。

※ 所得税法又は法人税法上の恒久的施設又は国外事業所等をいいます。

ポイント

- ・ 当該役務の提供を受けた者の住所等が国内にあるかどうかにより、内外判定を行います。
- ・ 住所等が国内にあるかどうかの判定は、客観的かつ合理的な基準に基づき行うこととなります。
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うこととなります。

○ 「電気通信利用役務の提供」とは？

「電気通信利用役務の提供」とは、電気通信回線を介して行われる電子書籍や音楽、ソフトウェア等の配信のほか、ネット広告の配信やクラウドサービスの提供、さらには電話や電子メールなどを通じたコンサルタントなどが該当します。

なお、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、すなわち、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は除かれます。

また、資産の譲渡等の結果の通知等が電気通信回線を介して行われたとしても、その電気通信回線を介した結果の通知等が、他の資産の譲渡等に付随して行われる場合も除かれます。

「電気通信利用役務の提供」に該当する取引の具体例

電気通信利用役務の提供に該当する取引は、対価を得て行われる以下のようなものが該当します。

- インターネット等を通じて、対価を得て行われる電子書籍・電子新聞・音楽・映像・ソフトウェア（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ェ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

「電気通信利用役務の提供」に該当しない取引の具体例

電気通信利用役務の提供に該当しない取引は、通信そのもの、若しくは、その電気通信回線を介して行う行為が他の資産の譲渡等に付随して行われるもので、具体的に以下のようなものです。

- 電話、FAX、電報、データ伝送、インターネット回線の利用など、他者間の情報伝達を単に媒介するもの（いわゆる通信）
- ソフトウェアの制作等
 - ※ 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、当該取引は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（ネットバンキングも含まれます。）
 - ※ 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ェ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。

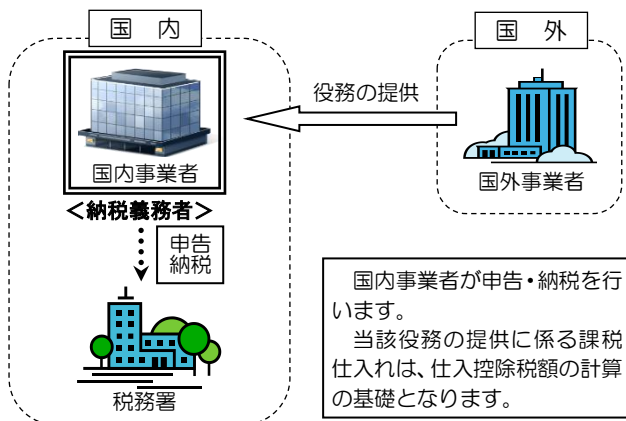
II 電気通信利用役務の提供に係る課税方式

「電気通信利用役務の提供」について、当該役務の提供を行った者が国外事業者である場合、「事業者向け電気通信利用役務の提供」及び「消費者向け電気通信利用役務の提供」のいずれに該当するかによって、課税方式はそれぞれ以下のとおりとなります。

事業者向け電気通信利用役務の提供の場合 【リバースチャージ方式】

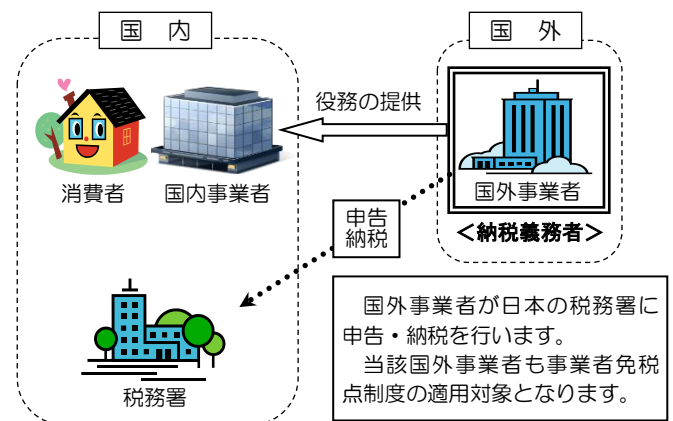
国外事業者が行う「事業者向け電気通信利用役務の提供」について、当該役務の提供を受けた国内事業者に申告納税義務を課す方式（対象取引例：広告の配信）

※ 「事業者向け電気通信利用役務の提供」とは、役務の性質又は当該役務の提供に係る取引条件などから、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



消費者向け電気通信利用役務の提供の場合 【国外事業者申告納税方式】

国外事業者が行う「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、国外事業者に申告納税義務を課す方式（対象取引例：電子書籍・音楽の配信）



○ 「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します。

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、インターネット上での広告の配信やゲームをはじめとするアプリケーションソフトをインターネット上のWebサイトで販売する場所を提供するサービスなどがあります。

また、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。

したがって、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国外事業者が申告・納税を行うこととなります。

【留意点】リバースチャージ方式の対象となる役務の提供を行う国外事業者の表示義務

国内において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」及び「特定役務の提供」（V参照）を「特定課税仕入れ」といい、その役務の提供を受けた国内事業者が当該「特定課税仕入れ」について申告・納税することとなります（リバースチャージ方式）。

この場合、「特定課税仕入れ」に該当する役務の提供を行う国外事業者は、あらかじめ、当該取引が「リバースチャージ方式」の対象である（役務の提供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りません。

なお、表示の方法については、例えば、インターネット上の取引内容を紹介している場所や個別に取引内容の交渉を行う場合にその交渉時の連絡文書等において、取引の相手が容易に認識できるように当該表示を行うなどの方法が考えられます。

○ 「消費者向け電気通信利用役務の提供」とは？

消費者向け電気通信利用役務の提供に該当するものとは、例えば、次のようなものが該当します。

- 広く消費者を対象に提供されている電子書籍・音楽・映像の配信等
- ホームページ等で、事業者を対象に販売することとしているものであっても、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

※ 「消費者向け電気通信利用役務の提供」は、消費者が提供を受けるものに限られず、事業者が提供を受けるものも含まれます。

【「消費者向け電気通信利用役務の提供」を行う事業者の申告等について】

国外事業者が行う「消費者向け電気通信利用役務の提供」は、当該役務の提供を行う国外事業者が申告・納税を行うこととなります（プラットフォーム課税（下記参照）の対象となるものを除きます。）。

参考

○ 事業者免税点制度について

原則として、その課税期間の基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下の事業者は、納税義務が免除されます。

この場合の課税売上高は、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の場合、国内に対して行った「消費者向け電気通信利用役務の提供」に係る売上高で判定します（「事業者向け電気通信利用役務の提供」に係る売上高は含みません。）。

※ 令和6年10月1日以後開始する課税期間については、国外事業者は、納税義務の判定に当たって、給与等支払額の合計額により判定することはできません。詳しくは、「[消費税法等改正のお知らせ（令和6年4月）](#)」をご覧ください。

○ 納税管理人の選任について

国内に住所又は居所がない個人事業者、及び、国内に本店又は事務所等がない法人は、申告書・届出書の提出や税金の納付等、国税に関する事項を行っていただくために、納税管理人を選任する必要があります。

【プラットフォーム課税について】

令和6年度税制改正により、令和7年4月1日以後に国外事業者が、デジタルプラットフォームを介して行う消費者向け電気通信利用役務の提供で、かつ、特定プラットフォーム事業者（一定の要件を満たすものとして国税庁長官の指定を受けたプラットフォーム事業者をいいます。）を介して当該役務の提供の対価を収受するものについては、当該特定プラットフォーム事業者が当該役務の提供を行ったものとみなして申告・納税を行うこととされました。（プラットフォーム課税）。

詳しくは、国税庁ホームページの「[消費税のプラットフォーム課税について](#)」をご覧ください。

※ プラットフォーム課税の対象とならない消費者向け電気通信利用役務の提供は、当該役務の提供を行う事業者が申告納税義務を負うこととなります。

III 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係る仕入税額控除について

国外事業者が行う「消費者向け電気通信利用役務の提供」の提供を受けた事業者においては、当該役務に係る仕入税額控除の適用に当たって、売手である国外事業者から交付を受けた適格請求書（当該適格請求書の記載事項に係る電磁的記録を含みます。）の保存が必要です。

したがって、「消費者向け電気通信利用役務の提供」を行う国外事業者は、売上先等事業の内容を踏まえ、適格請求書発行事業者となることを検討する必要があります。

【プラットフォーム課税の対象となる取引について】

令和7年4月1日以後に国外事業者が行う消費者向け電気通信利用役務の提供が、プラットフォーム課税の対象となる場合、当該役務の提供は特定プラットフォーム事業者が行ったものとみなされますので、当該役務の提供を受けた事業者の仕入税額控除の適用に必要な適格請求書は、特定プラットフォーム事業者が交付することとなり、国外事業者が適格請求書発行事業者であったとしても、当該国外事業者において適格請求書の交付義務は生じません。

詳しくは、国税庁ホームページの「[消費税のプラットフォーム課税について](#)」をご覧ください。

IV 適格請求書発行事業者の登録について

国外事業者が適格請求書発行事業者の登録を受けようとする場合には、納税地を所轄する税務署長に「適格請求書発行事業者の登録申請書（国外事業者用）」を提出する必要があります。

また、適格請求書発行事業者の登録を受けた事業者は、その基準期間における課税売上高にかかわらず、課税事業者となります。なお、登録を受けるかどうかは、事業者の任意です。

適格請求書発行事業者の登録要件や手続等について、詳しくは「[消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関するQ&A](#)」をご覧ください。

V 国外事業者が行う芸能・スポーツ等に係る消費税の課税方式

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は「特定役務の提供」に該当します。

国外事業者が「特定役務の提供」を行った場合、その役務の提供を受けた事業者が、「特定役務の提供」について、「特定課税仕入れ」として申告・納税することとなります（リバースチャージ方式）。

詳しくは、国税庁ホームページの「[国外事業者が行う芸能・スポーツ等に係る消費税の課税方式の見直し](#)」をご覧ください。

- お分かりにならないことや、更に詳しくお知りになりたいことがありましたら、最寄りの税務署にお尋ねください。
- 税務署での面接による個別相談（関係書類等により具体的な事実関係を確認させていただく必要がある相談）を希望される方は、あらかじめ電話により面接日時等を予約していただくこととしておりますので、ご協力をお願いします。