

20 November 2013

KPMG Japan tax newsletter

「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」報告書



I. 現行制度の問題点	2
1. B to C 取引	
2. B to B 取引	
II. 内外判定基準の見直し	4
III. 課税方式－B to C 取引	4
IV. 課税方式－B to B 取引	5
1. 案１－国外事業者登録申告納税方式	
2. 案２－リバースチャージ方式	
3. 案３－併用方式	

2013 年 11 月 14 日、政府税制調査会の国際課税ディスカッション・グループの会合において、「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」と題する報告書（以下「報告書」）が財務省により提出されました。

「報告書」は、有識者によって構成された「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関する研究会」における検討結果をとりまとめたものです。同研究会は、2012 年 7 月に設置され、経済活動に対する課税の中立性及び日本の課税権を確保する観点から、OECD 租税委員会の考え方や欧州の制度を参考に、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を検討していました。

このニュースレターでは「報告書」の概要をお知らせしますが、「報告書」に示された制度案には、税務当局の執行上の問題や内外の事業者の事務負担に与える影響への配慮等、課題が残されており、今後さらなる検討が行われる予定です。

I. 現行制度の問題点

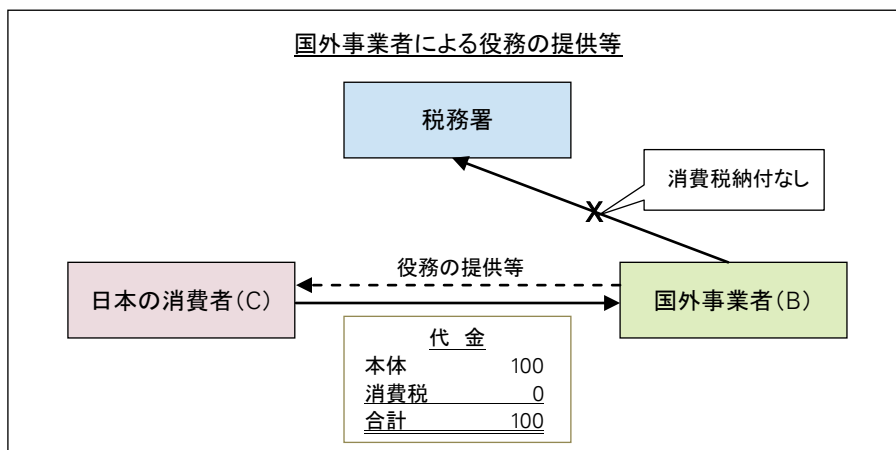
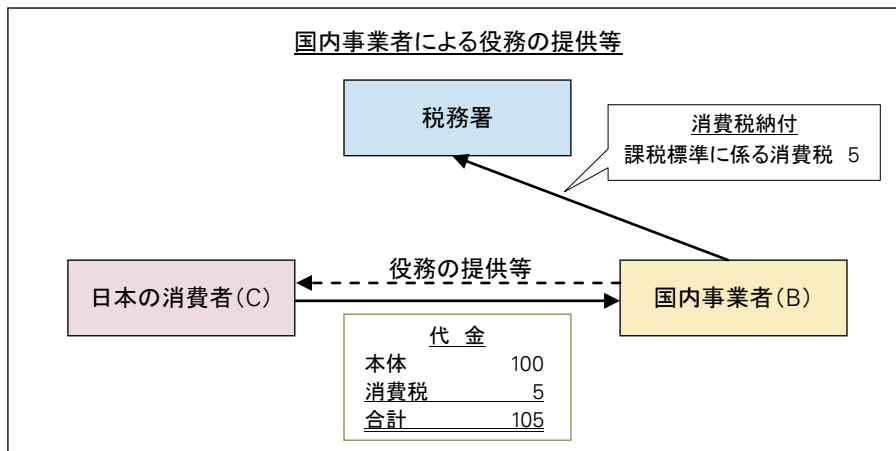
消費税の課税対象は、国内において事業者が行った資産の譲渡等（資産の譲渡・貸付け及び役務の提供）であり、内外判定は、原則として、資産の譲渡・貸付けについては資産の譲渡・貸付けが行われる時においてその資産が所在していた場所で、役務の提供については役務の提供が行われた場所で行われています。しかし、国境を越えた役務の提供等^(*)については、役務の提供等を行う者の事務所等の所在地により、内外判定が行われることから、国外事業者が行う役務の提供等については消費税が課されることがなく、以下で述べるような問題点が生じています。

^(*) 国境を越えた役務の提供等（役務の提供及び無形資産の譲渡・貸付け）の B to C 取引における典型例として、デジタルコンテンツ（電子書籍、音楽、映像、ゲーム、ソフトウェア等）の提供が挙げられています。なお、「B to C 取引」及び「B to B 取引」は、それぞれ以下の意味で使用されています。

- 「B to C 取引」: 事業者 (Business supplier) から消費者 (Consumer) への役務の提供等
- 「B to B 取引」: 事業者 (Business supplier) から事業者 (Business customer) への役務の提供等

1. B to C取引

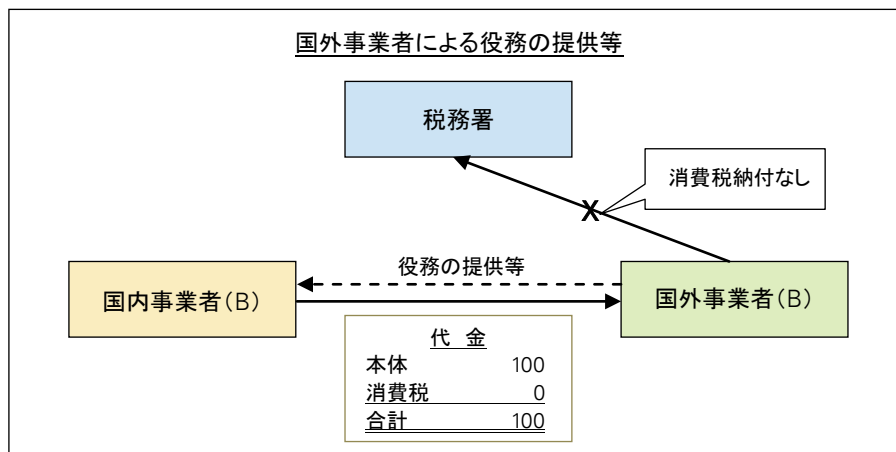
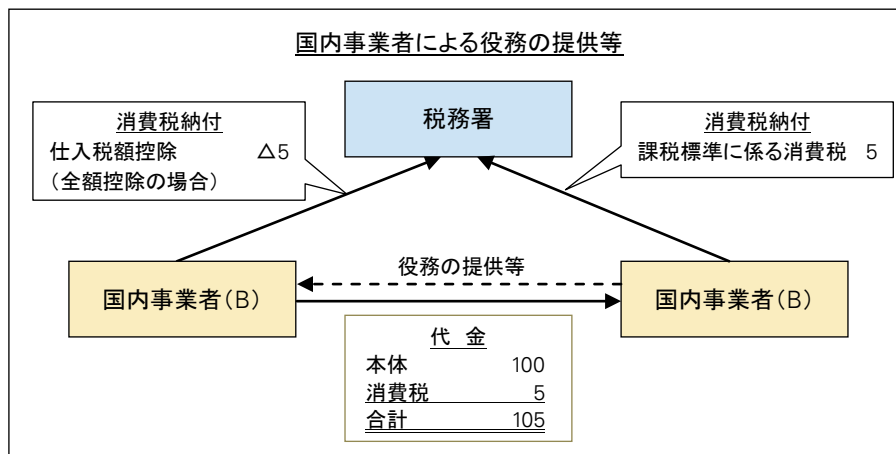
B to C 取引においては、役務の提供等を行う者の所在地の違いによって消費者の消費税負担に差異が生じることとなり、国内外の事業者間で競争条件に歪みが生じています。



2. B to B取引

B to B 取引においては、役務の提供等を受ける国内事業者が、国内事業者との取引において課された消費税について全額仕入税額控除を適用できる場合には、国内事業者による役務の提供等と国外事業者による役務の提供等の間に、消費税の負担の差異は生じないこととなります。ただし、非課税売上に対応する仕入として役務の提供等を受け、仕入税額控除の対象とならない場合等には、これらの提供等を受ける国内事業者に対して消費税の負担の差異をもたらします。

なお、国内事業者が提示する取引価格には消費税が反映されるのに対して、国外事業者が提示する取引価格には消費税が反映されないといった外見上の差異が、事業者の判断に影響を与えているという指摘もあります。

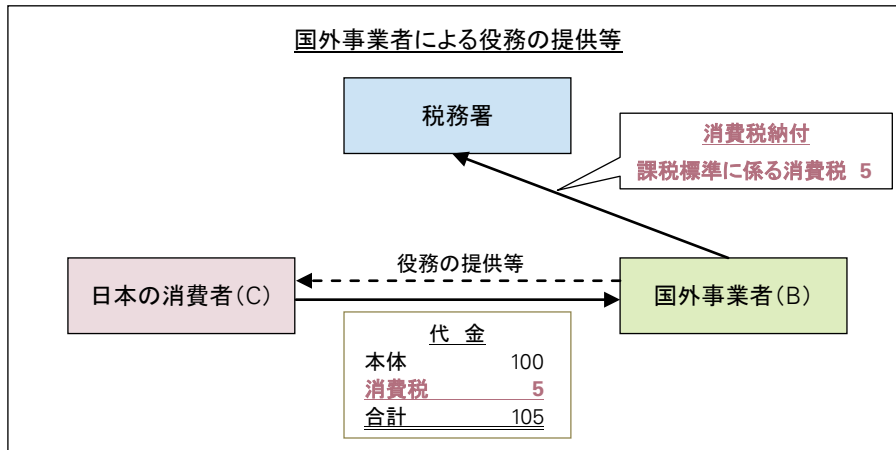


II. 内外判定基準の見直し

「報告書」では、国境を越えた役務の提供等の内外判定基準を、これらの消費が行われる場所(仕向地)に変更することが提案されています。これにより、欧州諸国のように、日本に所在する事業者や消費者が国境を越えた役務の提供等を受けた場合には、その取引は国内取引として課税されることとなります。

III. 課税方式－B to C取引

「報告書」は、国境を越えた役務の提供等を国内の消費者に対し行う国外事業者には納税義務を課することが適当であるとしています。



《留意点》

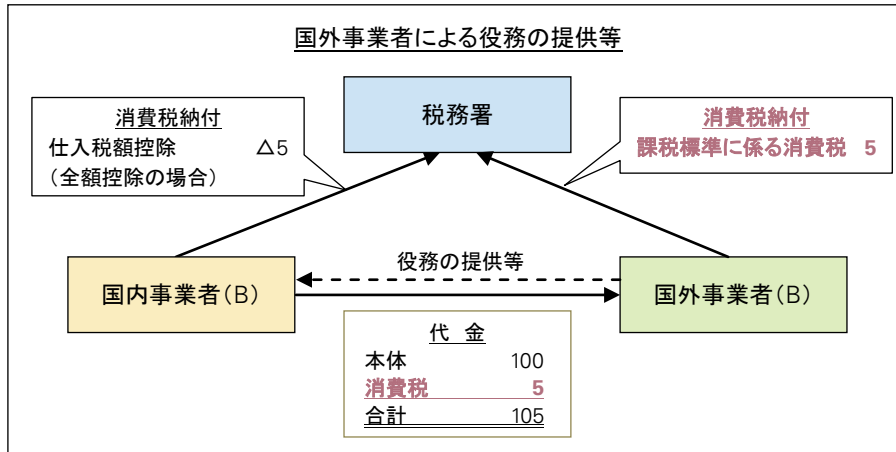
- 日本の執行管轄の及ばない国外事業者に対して、適正な申告納税を確保するためには、租税条約に基づく情報交換・徴収共助など国外の税務当局との連携が必要となる。情報交換や徴収共助の対象税目として消費税が含まれていない租税条約もあるので、今後、租税条約の交渉を行うに際しては考慮が必要である。
- 取引相手が日本の消費者であることを国外事業者が把握することが必要となる。この点を含め、国外事業者の事務負担に配慮した制度設計が必要である。(B to B 取引において、下記 IV.における案 1 又は案 3 が採用される場合には、取引相手が消費者か事業者かを把握する必要はなくなります。)

IV. 課税方式－B to B取引

「報告書」では、国境を越えた役務の提供等に対して消費税を課す場合の課税方式として、B to B 取引については、以下の 3 つの案が提示されています

1. 案 1－国外事業者登録申告納税方式

案 1 では、国境を越えた役務の提供等を行う国外事業者に納税義務を課す方式が提案されています。B to C 取引と同様の方式であるため、国外事業者は、取引相手が事業者か消費者かを判別する必要はありません。

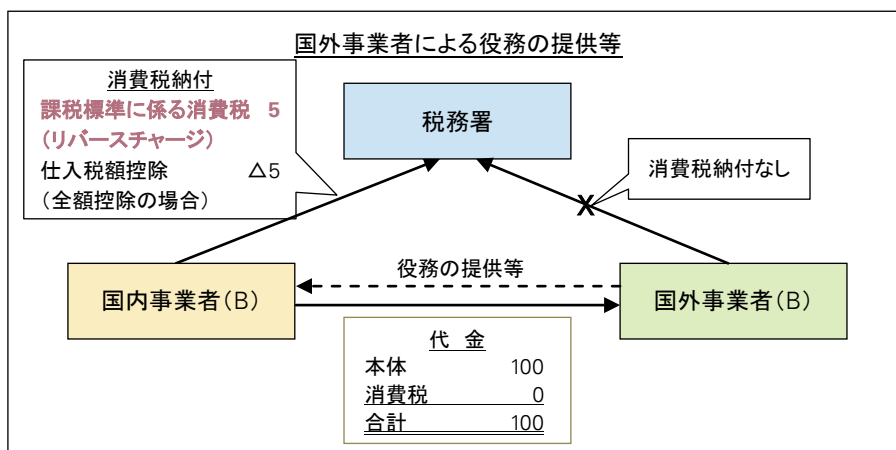


《留意点》

- 租税条約に基づく情報交換・徴収共助などによる外国の税務当局との連携が必要となるという論点は、III.の《留意点》の 1 つ目と同じ。
- 国境を越えた役務の提供等を行った国外事業者が適正な納税を行わない場合においても、取引相手である国内事業者にはその取引に係る仕入税額控除が適用されることを避けるため、国外事業者にあらかじめ日本の税務当局に対して事業者登録を行うことを義務付け、国内事業者には、国外事業者の事業者番号が記載された請求書等を保存することを仕入税額控除の要件とするといった仕組みを設けることが必要となる。

2. 案 2－リバースチャージ方式

案 2 では、国境を越えた役務の提供等を受けた国内事業者には、その取引に係る消費税の納税義務を課する方式が提案されています。これは欧州諸国において採用されているリバースチャージ方式というものです。この方式が採用される場合には、仮受消費税の納税を伴わない仕入税額控除は生じないこととなります。



《留意点》

- 国境を越えた役務の提供等を行う国外事業者が、取引相手が事業者か消費者かを判別できる仕組みが必要となる。欧州では、こうした判別を付加価値税の課税事業者番号を活用して行っているが、リバースチャージ方式を採用するためには、日本においても同様に国内事業者の登録制度を導入するなど、制度の整備が必要となる。（現行法において、日本では「インボイス方式」も「納税者登録制度」も導入されていません。）

3. 案3－併用方式

この案は、以下のように上記の2つの方式の併用を提案するものです。B to B取引のほかB to C取引も行う国外事業者には、国外事業者登録申告納税方式が適用されるため、これらの国外事業者には取引相手が事業者か消費者かを判別する必要が生じないことが利点の一つです。また、B to B取引のみを行う国外事業者には、リバースチャージ方式が適用されるため、これらの国外事業者に係る取引については、適正な申告納税が確保できます。

国外事業者	課税方式
B to C取引及びB to B取引を行う国外事業者	案1－国外事業者登録申告納税方式
B to B取引のみを行う国外事業者	案2－リバースチャージ方式

《留意点》

- 国境を越えた役務の提供等を受ける国内事業者が、国外事業者のステータスを確認する等の事務負担が生じる。

KPMG税理士法人

〒106-6012
東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー
TEL:03-6229-8000
FAX:03-5575-0766

〒530-0005
大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F
TEL:06-4708-5150
FAX:06-4706-3881

〒451-6030
愛知県名古屋市西区牛島町6-1
名古屋ルーセントタワー30F
TEL:052-569-5420
FAX:052-551-0580

<http://tax.kpmg.or.jp/>
info-tax@jp.kpmg.com

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2013 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.