

消費税 リバースチャージ

CONTENTS

1. 制度の概要	
(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	・・・ 1
(2) リバースチャージ方式の導入（事業者向け電気通信利用役務の提供）	・・・ 2
(3) 消費者向け電気通信利用役務の提供の取扱い	・・・ 3
(4) 国外事業者が行う芸能・スポーツ等の役務の提供の課税方式の見直し	・・・ 3
2. 国内取引の判定基準の見直し	
(1) 内外判定基準の改正点	・・・ 4
(2) 内外判定の留意点	・・・ 5
3. 電気通信利用役務の提供の意義	
(1) 電気通信利用役務の提供の意義	・・・ 6
(2) 電気通信利用役務の提供に該当する取引の具体例	・・・ 6
(3) 電気通信利用役務の提供に該当しない取引の具体例	・・・ 7
4. リバースチャージ方式（事業者向け電気通信利用役務の提供）	
(1) 内容	・・・ 9
(2) 事業者向け電気通信利用役務の提供の意義	・・・ 9
(3) 事業者向け電気通信利用役務の提供である旨の表示	・・・ 10
(4) リバースチャージ方式の適用除外	・・・ 12
(5) 特定課税仕入れの返還等	・・・ 13
(6) その他の留意点	・・・ 15
5. 消費者向け電気通信利用役務の提供の取扱い	
(1) 内容	・・・ 17
(2) 消費者向け電気通信利用役務の提供の意義	・・・ 17
(3) 登録国外事業者制度	・・・ 18
(4) 登録国外事業者以外の事業者の納税義務	・・・ 20
6. 芸能・スポーツ等の役務の提供に係るリバースチャージ方式	
(1) 内容	・・・ 21
(2) 特定役務の提供の範囲	・・・ 21
(3) 特定役務の提供から除かれるもの	・・・ 22
(4) 特定役務の提供である旨の表示	・・・ 22
(5) リバースチャージ方式の適用除外	・・・ 22

7. 用語の意義	
(1) 特定資産の譲渡等の意義	・・・ 23
(2) 特定仕入れ及び特定課税仕入れの意義	・・・ 23
8. リバースチャージ方式の消費税の計算方法	
(1) リバースチャージ方式の課税標準の計算	・・・ 25
(2) リバースチャージ方式の仕入税額控除の計算	・・・ 26
9. リバースチャージ方式の経理処理	
(1) 法人税法基本通達について	・・・ 31
(2) 税込経理方式の場合の経理処理	・・・ 32
(3) 税抜経理方式の場合の経理処理	・・・ 35
(4) 控除対象外消費税の取扱い	・・・ 37
10. 消費者向け電気通信利用役務の提供の経理処理等	
(1) 消費者向け電気通信利用役務の提供の経理処理	・・・ 38
(2) 登録国外事業者からの役務提供に係る仕入税額控除の計算	・・・ 40
(3) 登録国外事業者以外からの役務提供に係る仕入税額控除の計算	・・・ 44
(4) その他の留意点	・・・ 45
11. リバースチャージ方式の申告書作成	
(1) 申告書の記載方法	・・・ 47
(2) 付表の記載方法	・・・ 48
12. その他の留意点	
(1) リバースチャージ等が計算に与える影響	・・・ 55
(2) 平成 28 年度税制改正	・・・ 56
(3) その他の通達等	・・・ 58

■本講義・教材の内容及び関係法令書類につきましては、平成31年4月1日現在に公表されている法令等に基づき作成しておりますが、令和2年4月1日現在改正の影響はございません。

■「元号」の表記について

本テキスト内で、元号は「平成」を使用しておりますが、2019年5月1日以降の日付につきましては「令和」と読み替えてご使用いただけますよう、お願いいたします。

1. 制度の概要

近年は、インターネット等が急速に普及し、国外の事業者と国内の事業者（又は消費者）とのクロスボーダー取引が頻繁に行われるようになったが、国外事業者と国内事業者との電子商取引につき、各国の消費税の取扱いの違いにより課税上弊害が生じることとなったことから、平成 27 年 10 月 1 日以後に行われる国外の事業者から電気通信回線（インターネット等）を介して行われる電子書籍・音楽・広告の配信等の電子商取引につき消費税が課税されることとなった。

また、このクロスボーダー消費税制度において、国外の事業者から電気通信回線を介して行われる一定の役務の提供については、その役務提供を受けた国内の事業者が消費税の納税を行う、いわゆるリバースチャージ方式が導入されることとなった。

(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

平成 27 年 10 月 1 日以後に行われる国外の事業者から国内の事業者・消費者に対し電気通信回線（インターネット等）を介して配信される電子書籍・音楽・広告等の役務の提供（以下「電気通信利用役務の提供」という。）については、国内取引の判定基準を『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（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）』に改正された。

【国内取引の判定】

① 電気通信利用役務の提供の場合

（改正後） 役務の提供を受ける者の住所、居所、本店若しくは主たる事務所等の所在地で判定

（改正前） 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で判定

② 上記①以外の場合（改正なし）

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で判定

※ 上記改正により、国外の事業者が行う電気通信利用役務の提供につき国内取引となり、課税取引に該当する。

(2) リバースチャージ方式の導入（事業者向け電気通信利用役務の提供）

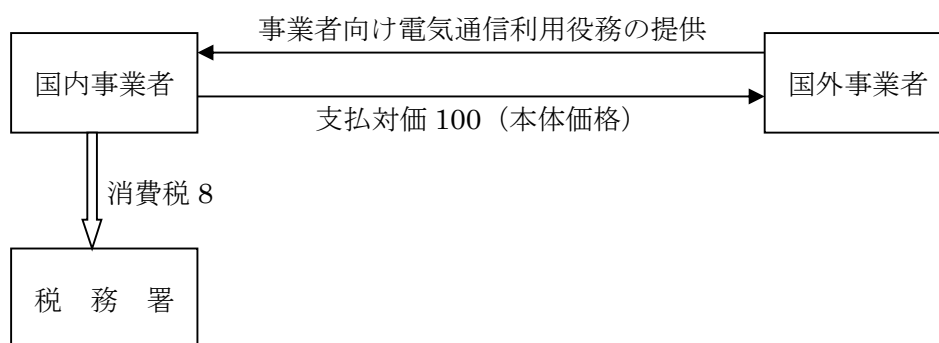
国外の事業者が国内の事業者に対して行った「事業者向け電気通信利用役務の提供」（例：広告の配信等）については、役務の提供を受けた国内の事業者が、消費税の申告及び納税義務を負う、いわゆる「リバースチャージ方式」が導入された。

したがって、平成 27 年 10 月 1 日以後は、通常の課税売上げによる課税標準額の計算とリバースチャージ方式による課税標準額の計算の 2 つの計算を行うこととなる。

なお、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合においても、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る。

ただし、当分の間は、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合におけるリバースチャージ方式による申告納税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%未満の事業者に限定されるので注意が必要である。

【リバースチャージ方式】



※ 事業者向け電気通信利用役務の提供の場合、国外事業者に支払う金額は、消費税抜きの金額となる。

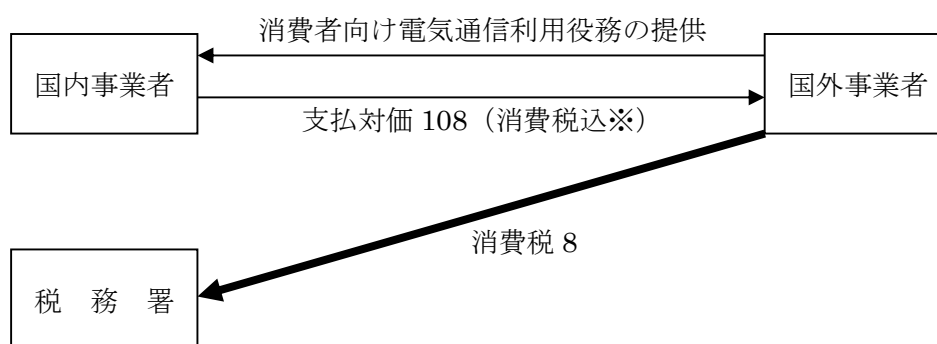
※ 令和元年 10 月 1 日より 10%が適用される。

(3) 消費者向け電気通信利用役務の提供の取扱い

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（以下「消費者向け電気通信利用役務の提供」という）（例：電子書籍・音楽の配信）については、従来通り、その役務の提供を行った国外の事業者が消費税の申告及び納税義務を負うこととなるが、国内の事業者がこの役務の提供を受けた場合、当分の間、その役務の提供に係る仕入税額控除は認められないこととなった。

ただし、その国外の事業者が「登録国外事業者」である場合には、その役務の提供に係る仕入税額控除を行うことができる。

【消費者向け電気通信利用役務の提供】



※ 消費者向け電気通信利用役務の提供の場合、国外の事業者に対して消費税を支払うこととなる。

※ 国外事業者が登録国外事業者の場合：仕入税額控除可能

国外事業者が登録国外事業者以外の場合：仕入税額控除不可

※ 令和元年 10 月 1 日より 10%が適用される。

(4) 国外事業者が行う芸能・スポーツ等の役務の提供の課税方式の見直し

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、その国外事業者が他の事業者に対して行うもの（不特定かつ多数の者に対して行う役務の提供を除く）を「特定役務の提供」と位置付けることとし、その役務の提供を受けた国内の事業者には申告及び納税義務を課す、いわゆる「リバースチャージ方式」が導入された。

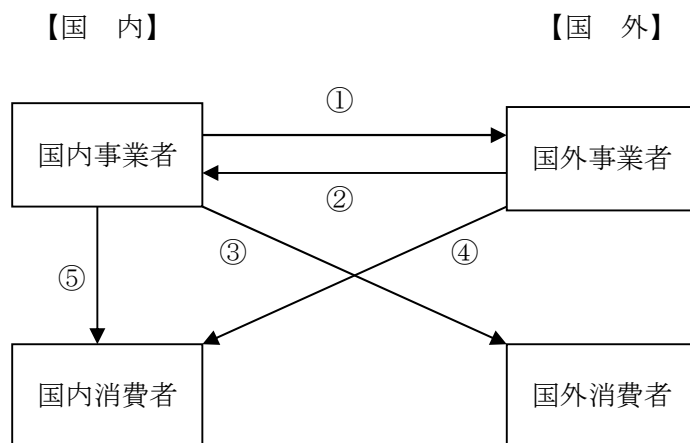
なお、この改正は、平成 28 年 4 月 1 日以後に行われる役務の提供について適用される。

2. 国内取引の判定基準の見直し

(1) 内外判定基準の改正点

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どうかの判定基準を『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（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）』に改正した。

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改正前及び改正後の課税関係は、次のとおりとなる。



取 引	改正前	改正後
①国外への輸出取引	国内取引：輸出免税※	国外取引：不課税
②国外からの輸入取引	国外取引：不課税	国内取引：課税
③国外への輸出取引	国内取引：輸出免税※	国外取引：不課税
④国外からの輸入取引	国外取引：不課税	国内取引：課税
⑤国内消費者への取引	国内取引：課税	国内取引：課税

※ 輸出証明等の要件を満たすものに限る。

上記のように、国内の事業者が国外の事業者又は消費者に対して電気通信利用役務の提供を行った場合（①及び③）には、改正前は輸出免税売上げとして処理していたものが、改正後は不課税売上げとなるので注意が必要である。

また、国内の事業者が電気通信利用役務の提供を受けた場合には、相手先の事務所等の所在地に関わらず国内取引となり課税仕入れとなるが、相手先が国外事業者で登録国外事業者でない場合には、当分の間、仕入税額控除を行うことができないこととなる。

(2) 内外判定の留意点

① 役務の提供を受ける者の住所等の判定方法

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るが、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うこととなる。

(平成 28 年度の税制改正により一部見直しがある)

② 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

国内の事業者が、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には、役務の提供を受ける者の住所等が国外となることから、国外取引として消費税の対象外となる。

③ 外国人旅行者に対して行う電気通信利用役務の提供の内外判定

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から、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（非居住者）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、役務の提供を受ける者の住所等が国外となるため国内取引に該当しない。（同様に、外国法人の日本支店が電気通信利用役務の提供を受ける場合も、国外取引となる。）

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ることとなる。

④ 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

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、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から、国内取引に該当し消費税が課税される。

(平成 28 年度の税制改正により一部見直しがある)

⑤ 国外事業者の意義

国外事業者とは、非居住者である個人事業者及び外国法人のことをいう。

従って、国内に支店等を有する外国法人についても、国外事業者に該当する。