

インターネット等を通じた役務の提供に係る消費税の改正概要

1. 改正時期

平成 27 年 10 月 1 日以後の取引から改正。

2. 従来の消費税の取扱い

日本の消費税は、日本国内の取引（「国内取引」）だけに課税する制度ですので、日本国外での取引（「国外取引」）には課税されません。

インターネット等を通してソフトウェア等をダウンロードにより購入する場合、そのソフトウェアを提供する場所（サーバーの設置場所等）が海外であれば国外取引とされ、日本の消費税は課税されないこととなっていました。

また、ソフトウェアを提供する場所（サーバーの設置場所等）が国内であれば国内取引とされ、国外で役務の適用を受けることが明かな場合については輸出免税とされてきました。

3. 今回の消費税の改正要点

消費税における国内取引と国外取引を区別する基準を「内外判定」といいますが、この内外判定の基準が今回改正され、インターネット等を通じた役務の提供についての「国内取引」の定義が、

「役務の提供を行う者の役務の提供に係る事業所等の所在地」

↓

「役務の提供を受ける者の住所等」

となりました。

つまり、インターネット等を通じた役務の提供について、役務の提供を受ける者の本店又は主たる事務所が日本にあれば、全て消費税が課税されることになりました。

また、逆に日本の事業者が日本からソフトウェア等（電子書籍等を含みます。）をインターネット等を通して海外へ配信する場合は、国内取引ではなくなり、消費税は課税対象外（不課税）となりました。

以上により、平成 27 年 10 月 1 日以後、次のようになります。

取 引	改正前	改正後
インターネット等を通じた国外からのソフトウェア等の提供	課税対象外（不課税）	課税
インターネット等を通じた国外へのソフトウェア等の提供	課税（輸出免税）	課税対象外（不課税）

(注)「役務の提供を受ける者の本店又は主たる事務所が日本にあれば課税」ということですので、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ソフトウェア等を提供した場合は、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税されます(国税庁作成の『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』の「問12」参照)。

4. 改正対象となる「電気通信利用役務の提供」の内容

今回の改正対象となる「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う」(消費税法2①八の三)とされています。

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 など

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。)

- 国外事業者に依頼する情報の収集・分析等
- 国外の法務専門家等が行う国外での訴訟遂行等
- 著作権の譲渡・貸付け

5. 課税の方法

インターネット等を通じた国外からのソフトウェア等の提供（「電気通信利用役務の提供」を言います。）について、取引を次の二つに分けます。

- ① 事業者向け電気通信利用役務の提供
- ② 消費者向け電気通信利用役務の提供

まず、「① 事業者向け電気通信利用役務の提供」についてですが、

「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」

とされ、例えば、

「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」

をいいます。つまり、事業者だけが契約対象となるような取引形態をいうようです。

具体的な例として、

- インターネットを介した広告の配信
- インターネット上でゲームやソフトウェアの販売場所を提供するサービス
- クラウドサービス等の内で、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

などが挙げられています。

「② 消費者向け電気通信利用役務の提供」とは、「① 事業者向け電気通信利用役務の提供」以外の全てです。

①と②は課税方法が異なりますので、以下、個別に説明します。

(1) 「事業者向け電気通信利用役務の提供」の場合

国内でインターネット等を通じた国外からのソフトウェア等の提供を受けた事業者が消費税を申告し、納税義務を負います（国税庁はこれを「リバースチャージ方式」と呼んでいます）。

ただし、国内で提供を受けた事業者は、原則として、納税義務を負うと同時に当該消費税の仕入税額控除も受けられますのでプラスマイナス0となり、リバースチャージ方式による申告や納税はしなくてもよいことになっています。例外的ですが、「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」である場合は、

リバースチャージ方式による申告や納税が必要となります。

なお、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。この具体的な方法については、国税庁作成の『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』の「問21」をご参照ください。その他、請求書等への記載でもかまわないかと思います。

以上をまとめると次の表のようになります。

取 引	改正前	改正後
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	課税対象外（不課税）	リバースチャージ方式による申告と納税
上記以外の事業者	課税対象外（不課税）	従来通り

（2）「消費者向け電気通信利用役務の提供」の場合

国外からのソフトウェア等の提供を行う事業者が消費税の申告と納税義務を負います。国内で「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた事業者は、原則として、当分の間、仕入税額控除の適用は認められません。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。

「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。「登録国外事業者」は、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されており、かつ、「登録国外事業者」からの請求書等には、その「登録番号」が記載されます。

具体的なケースで言いますと、従来アマゾンやマイクロソフトなどのサイトからダウンロードしていたコンテンツやソフトについて、従来では消費税不課税であった取引が、平成27年10月1日より課税取引に変わり、このアマゾンやマイクロソフトが「登録国外事業者」であれば、消費税の仕入税額控除が受けられるということになります。

以上を、「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受ける国内事業者についてまとめると次の表のようになります。

取 引	改正前	改正後
「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」	課税対象外（不課税）	課税仕入（仕入税額控除あり）

「登録国外事業者」以外から受けた「消費者向け電気通信利用役務の提供」	課税対象外（不課税）	課税仕入（仕入税額控除適用なし）
------------------------------------	------------	------------------

以上