

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

輸出免税—輸出物品販売場での販売とLPSに対する役務の提供—



草間 典子【足立】

はじめに

消費税法7条1項では、事業者が国内において行う課税資産の譲渡等のうち、本邦からの輸出として行われる資産の譲渡などに該当するものについては、消費税を免除するとされています。輸出免税の適用を受けるための証明が争点となった事例については、令和3年7月号に紹介しています。今回は、令和に判断がなされた判決と裁決をご紹介します。

I. 輸出物品販売場での金工芸品の販売

令2.6.19東京地裁（棄却）（控訴）Z270-13415
令3.9.2東京高裁（棄却）（上告・上告受理申立て）Z271-13599

<事案の概要>

この事案は、消費税法8条に基づき許可を受けた輸出物品販売場を経営するA社が、非居住者に金工芸品を譲渡したとして、その対価の額を課税売上額に計上することなく消費税等の確定申告をしたところ、神田税務署長が、これら金工芸品の譲渡は同条1項に規定する非居住者に対する譲渡とは認められないとして、消費税等の更正処分等をした事案です。

A社は、香港や韓国などの旅行会社（B社、C社、D社）のコーディネーターが関与する形で販売場での金工芸品の譲渡を行っており、譲渡の際には、外国人旅行者の名義で作成された購入者誓約書や外国人旅行者の旅券の写しが、A社に対して提出されていました。

<東京地裁の判断>

東京地裁は、下記のように判断して、A社の請求を棄却し、続く東京高裁もA社の控訴を棄却しています。

1 非居住者に対する譲渡について
輸出物品販売場における免税制度の趣旨に鑑みると、消費税法8条1項にいう非居住者に対する譲渡といえるためには、譲渡によって免税対象物品の所有権が非居住者に移転することを要すると解すべきであり、消費税法施行

令18条2項等の定める免税販売手続において非居住者による名義貸しが行われ、当該非居住者が実際の購入者でない場合には、免税対象物品の所有権が当該非居住者に移転するとはいえず、消費税法8条1項の非居住者に対する譲渡とはいえないと解するのが相当である。

2 本件への当てはめ
(1) 本件各譲渡については、いずれも外国人旅行者である各名義人を購入者とする各購入者誓約書が作成されている。

しかしながら、本件各譲渡における金工芸品と代金の授受は、通常、原告と各コーディネーターとの間で行われていたところ、D社コーディネーター譲渡、B社コーディネーター譲渡及びC社コーディネーター譲渡のいずれにおいても、非居住者による名義貸しが行われ、当該非居住者が実際の購入者でないといえ、消費税法8条1項の非居住者に対する譲渡ということではできない。

(2) 本件各譲渡では、各名義人の旅券に購入記録票が貼付されること、平成28年4月及び5月の大阪税関関西空港税関支署において、平成28年8月及び9月の東京税関羽田税関支署及び成田税関支署において、購入記録票が11枚を除いて提出されておらず、外国人旅行者の多くが関西空港、羽田空港又は成田空港から出入国すると考えられることを踏まえると、各名義人の旅券に貼付された購入記録票は、その多くが剥がされていたものといえ、このことは、各名義人が実際の購入者でないことを推認させるものといえる。

(3) 以上に加えて、本件において、B社コーディネーター及びC社コーディネーターが、外国人旅行者に対し、販売場での金工芸品の購入希望者を募っていたことをうかがわせる証拠も見当たらないことも考慮すると、B社コーディネーター譲渡及びC社コーディネーター譲渡についても、これらの各名義人による名義貸しが行われ、これらの各名義人が実際の購入者ということではできず、消費税法8条1項の非居住者に対する譲渡とは認められない。

II. ケイマン諸島LPSに対する役務提供

令3.11.10非公開裁決（棄却）F0-5-369

<事案の概要>

有価証券の保有、運用、貸付け、管理、売買等を行う請求人が、ケイマン諸島のLPSの資産に係る運営管理業務を行っていたところ、原処分庁から、これら運営管理業務の対価は免税売上上げでなく、課税売上上げに該当するとして消費税等の更正処分等を受けた事案です。

<審判所の判断>

審判所は、役務提供が非居住者に対して行われたものであるか否かを考えるに当たり、まず、このケイマンLPSの我が国の法令上の性質を検討する必要があります。

1 ケイマンLPSについて

本件LPSは、ケイマン特例法の諸規定に従い、特例有限責任パートナーシップとして、各パートナーの合意により創設され、その目的は、請求人が随時決定する投資先にLPSの資産を投資することとされている。また、本件LPSは、ケイマン法及びケイマン特例法によって規律されること、ケイマン法では、①パートナーシップとは収益を目的として共同で事業を営む人の間に存在する関係である旨、②会社又は団体が、改正会社法若しくはその他現行の会社の登録に関する法律に基づき会社として登録されているとき、又は他の法律、特許状若しくは英国特許状に基づき又はこれらに従って形成又は設立されているときは、その会社又は団体における構成員の関係は、ケイマン法におけるパートナーシップには該当しない旨及び③有限責任パートナーシップは、当該組織の負債、義務の全てについて責任を負う1人以上のゼネラル・パートナー及び当該パートナーシップに参加する時に資本として特定額の資本を出資し、出資額を超えて当該組織の負債、義務について責任を負わない1人以上のリミテッド・パートナーを含む限り、何人

も構成し得る旨がそれぞれ定められているとともに、特例有限責任パートナーシップに法人格が付与される旨の定めもない。

これらのことを踏まえると、我が国の法令上、本件LPSは、法人格を有せず、収益を目的として共同で事業を営むための構成員間の契約関係という性質を有するものであると認められる。

2 役務提供の相手方

そうすると、本件LPSは法人格を有せず、LPSの構成員が共同事業を行っているものと認められるところ、本件LPSの構成員の資本拠出及び利益の分配の状況を踏まえれば、有限責任パートナーが本件役務提供に係る課税仕入れを行ったことになるのであるから、消費税法上、役務提供の相手方は有限責任パートナーであると認められる。

3 輸出免税の適用について

本件有限責任パートナーは、いずれも、各課税期間において日本国内に住所を有しており、外為法6条1項5号に規定する「本邦内に住所又は居所を有する自然人」であるから、同号及び消費税法施行令1条2項1号の「居住者」に該当し、「非居住者」には該当しない。したがって、本件役務提供は、消費税法施行令17条2項7号に規定する非居住者に対して行われる役務の提供には該当しないことから、消費税法7条1項の規定は適用されない。

おわりに

TAINSで検索される場合は、〔詳細検索〕⇒〔TAINSキーワード〕欄に、「輸出免税」と入力してください。

なお、令和5年4月1日以後に行われる課税資産の譲渡等については、輸出物品販売場において免税で購入することができる非居住者の範囲の見直しが行われています。

TAINSの入会については、ホームページ上にあるお問い合わせフォームもしくはメール<info@tains.or.jp>にてお問い合わせください。

会計事務所のシステムなら

MJS

ミロク情報サービス

特長1 会計事務所向けERPで、顧問先情報の一元管理を実現。会計事務所の機動力を強化。

特長2 各種システムの連携で顧問先の早期決算を実現。自計化も支援。

特長3 全国対応!安心して導入・運用できる環境や業務効率化の実現をワンストップで提供。



MJS 株式会社ミロク情報サービス

MJS 会計事務所向け

検索