

Vol.103

今回は 消費税

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 和氣 光 (新宿)



電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後 1時～2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157

会員に配付することを前提として
電子書籍の購入契約をした場合の
課税関係

事例

A法人は、主として医師及び医学系の研究者を会員とする一般社団法人である。

A法人は外国法人である各種専門誌の出版元との間において、電子書籍である専門誌をA法人の会員に配付して会員の研究等のために使用すること及び購入数量等を明らかにしたうえで一括購入契約を締結し、通常のインターネットを介した一括購入よりも更に安価で購入することとした。

このような契約内容における専門誌のインターネットを通じた購入は、事業者向け電気通信利用役務の提供に該当するか。

また、通常販売において出版元が購入部数による割引率を設定している場合において、会員数に応じた部数を注文することにより割引価格で購入するときにおいても、大量購入をすることは事業者向けであることが前提となるものとして事業者向け電気通信利用役務の提供に該当することになるか。

回答

注文の形態によって次のとおりとなる。

1 A法人と出版元との間における専門誌の購入に係る契約において、A法人がその会員向けに配付することを契約により明らかにしたうえで一括購入する場合には、事業者向け電気通信利用役務の提供に該当するものとする。

この場合には、いわゆるリバースチャージ方式の対象となり購入者であるA法人が納税義務者となるが、A法人の課税売上割合が95%以上である場合、又は簡易課税制度の適用対象である場合には、当分の間、事業者向け電気通信利用役務の提供はなかったものとされる。

2 出版元が設定し、一般に公表している割引価格で購入する場合には、取引条件等から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せず、事業者向け電気通信利用役務の提供には該当しないものとする。

この場合には、役務の提供に係る出版元が登録国外事業者に該当しない場合には、当分の間、仕入税額控除の対象にならないことになる。

検討

消費税は、国内において事業者が行った資産の譲渡等、特定仕入れ及び保税地域からの課税貨物の引取りを課税対象としている(消法4①、②)。

また、特定課税仕入れに該当する事業者向け電気通信利用役務の提供等についてはいわゆるリバースチャージ方式の対象とされており、役務の提供を受けた事業者が納税義務者となる(消法5①)。

この場合の事業者向け電気通信利用役務の提供は消費税法第2条第1項第8号の4《定義》に規定されており、事例の取引の対象となる専門誌の購入は、専門誌であることをもって役務の性質が事業者限定されているものとは言えないことから、事例の取引が事業者向け電気通信利用役務の提供に該当するか否かの判定は、「取引条件等」から役務の提供を受ける者が事業者に限られているかどうかによるものと考えられる。

これらのことを踏まえて事例について検討すると、次のとおりとなる。

1 会員向けに配付することを契約により明らかにしたうえで一括購入する場合

購入者であるA法人と出版元との間における個別の契約において、A法人の会員の研究の参考に

資する等A法人の業務に供する目的で使用することが明らかにされている場合には、その契約に係る「取引条件等」から事業者に対して販売することが明らかであるものとして、事業者向け電気通信利用役務の提供に該当するものとする(消法2①八ノ四、消基通5-8-4(2))。

この場合には、購入者であるA法人が行った特定課税仕入れに該当し、いわゆるリバースチャージ方式の対象となり、購入者であるA法人が納税義務者となり(消法5①)、併せてA法人が行った特定課税仕入れとして仕入税額控除の対象となることになる(消法30①)。

ただし、購入者であるA法人の課税売上割合が95%以上の場合又は簡易課税制度の適用対象である場合には、当分の間、A法人が行った特定課税仕入れはなかったものとされる(平成27改正法附則42.44②)。

2 出版元が設定した割引率により割引価格で購入する場合

事例の専門誌を、消費者も購入できる一般向けのホームページ上で大量購入し、スケールメリットにより出版元が設定した割引率を適用して格安で購入する場合には、申込者が消費者と事業者の区分がなく混在している状況からすれば取引条件等が事業者に限定されているとはいえず、事業者向け電気通信利用役務の提供には該当しないと考える。

この場合には、A法人が国内において行う課税仕入れに該当し、本来役務の提供を受けた者の仕入税額控除の対象になるが、登録国外事業者以外の者から受けたものについては、当分の間、仕入税額控除の対象にならないこととされている(平成27改正法附則38①)。

輸入代行業務を行う場合に納付す
る輸入消費税の用途区分

事例

B法人は通関代理業務を行っており、B法人が他の事業者の輸入代行業務を行う場合にはB法人が輸入申告名義人になることがあり、その場合にはB法人が消費税等の納税義務者となり、税関に輸入申告をして消費税額等を納付し、委託者である輸入販売業者からは輸入手続き等の代行に係る手数料を受領することになる。

この場合において、輸入する商品はあくまでも委託者である輸入販売業者に帰属するものであり、B法人は輸入申告名義人となるがその商品の輸入・販売を行うものではなく、輸入手続き等に係る代行手数料を受けることになる。

このような取引の実態において、B法人が輸入手続きに際し納付した消費税額は仕入税額控除の対象となるか。

また、仕入税額控除の対象になる場合において、B法人が個別対応方式により仕入控除税額の計算を行う場合には、課税売上げにのみ要するものとして全額控除の対象としてよいか。

回答

輸入代行業務を行う事業者が自己の名義で輸入申告することに伴い納付した消費税額は、事業者が保税地域からの課税貨物の引取りにつき納付した消費税額として税額控除の対象となり、その事業者が本来の輸入販売業者から受ける課税売上高としての輸入代行手数料を得るためにのみ要するものとして全額が仕入税額控除の対象になる。

検討

消費税は、課税事業者が課税仕入れを行った場合、特定課税仕入れを行った場合又は保税地域から課税貨物の引取りを行った場合

には、課税標準額に対する消費税額から課税仕入れ等に係る消費税額を控除することとされている(消法30①)。

消費税の仕入税額控除は、その課税期間における課税売上高が5億円以下で課税売上割合が95%以上の場合には課税仕入れ等の税額の全額を、その課税期間における課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満の場合には、個別対応方式又は一括比例配分方式を適用して仕入控除税額の計算をすることとされている(消法30①、②)。

1 輸入代行業務を行った事業者が納付した課税貨物に係る消費税額は仕入税額控除の対象となるか
消費税は、課税事業者が保税地域から課税貨物を引き取った場合には、保税地域からの引取りに係る課税貨物につき課された又は課されるべき消費税額を課税標準額に対する消費税額から控除することとされている(消法30①)。

この場合の保税地域から課税貨物を引き取る者は、税関長から輸入の許可を受けて輸入申告する者であり、質問の場合にはB法人となる。

この場合には輸入貨物の所有権の有無等は影響しないことから、事例においてB法人が自ら輸入・販売するものではなく、単なる名義人であったとしてもB法人名義で輸入申告し、納税義務者となっている以上、B法人において仕入税額控除ができることになる(消法30①)。

2 個別対応方式の課税仕入れ等の用途区分
消費税の仕入控除税額の計算を個別対応方式により行う場合には、課税仕入れ等を①課税資産の譲渡等にのみ要するもの(課税売上用)、②その他の資産の譲渡等にのみ要するもの(非課税売上用)及び③課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの(共通用)に区分する必要があることとされている(消法30②一)。

個別対応方式における「課税資産の譲渡等にのみ要するもの」の考え方は、消費税法基本通達11-2-12《課税資産の譲渡等にのみ要するもの》の意義》に示しており、端的に言えば課税仕入れ等があった後において、それがどのような売上げに結びつくのかによって判断すればよいものと考えられる。

これらのことを前提として事例について検討すれば、事例のX社は輸入商品について仕入れ・売上げの計上はしないが、「輸入手続きの代行の報酬として、輸入商品に係る本来の輸入販売業者から手数料を受ける」こととなるから、この場合の保税地域からの課税貨物の引取りに係る消費税(輸入消費税)は、輸入業務手数料を受けるためのものとなる。

したがって、事例のB法人が納付した保税地域からの課税貨物の引取りに係る消費税額は、輸入代行業務に係る課税売上げとしての手数料を得るためのもの、つまり課税資産の譲渡等にのみ要するものとしてその全額を仕入税額控除の対象とすることで問題ないと考えられる。

注)内容は、平成29年11月22日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。