

国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税関係について

国内事業者の皆さまへ

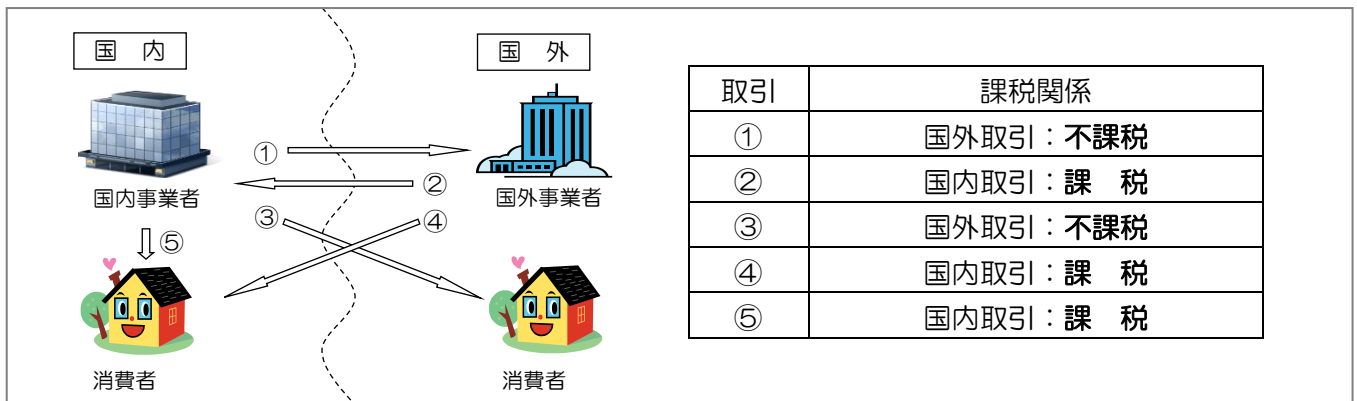
令和6年7月 国税庁

I 電気通信利用役務の提供に係る内外判定基準

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（「電気通信利用役務の提供」といいます。）は、消費税の課税対象となる国内取引に該当するかどうか（内外判定）を、「役務の提供を受ける者の住所等[※]」に基づき判定します。

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課税関係は、次のとおりです。

※ 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をいいます。



国内事業者が国外事業所等[※]で受ける「事業者向け電気通信利用役務の提供」のうち、国内以外の地域において行う資産の譲渡等[※]にのみ要するものである場合は、国外取引となります（リバースチャージ方式の対象外）。

また、国外事業者が恒久的施設[※]で受ける「事業者向け電気通信利用役務の提供」のうち、国内において行う資産の譲渡等に要するものである場合は、国内取引となります（リバースチャージ方式の対象）。

※ 所得税法又は法人税法上の国外事業所等又は恒久的施設をいいます。

ポイント

○ 国内事業者の方が、電気通信利用役務の提供を行った場合（売上取引）（上記図の①・③・⑤）

- ・ 当該役務の提供を行った取引相手の住所等が国内にあるかどうかにより、内外判定を行います。
- ・ 住所等が国内にあるかどうかの判定は、客観的かつ合理的な基準に基づき行います。

○ 国内事業者の方が、電気通信利用役務の提供を受けた場合（仕入取引）（上記図の②）

- ・ 当該役務の提供を行った事業者の役務の提供に係る事務所等の所在地にかかわらず、国内取引に該当します。

※ 国内事業者の方の国外支店が当該役務の提供を受けた場合であっても、消費税の内外判定は、役務の提供を受けた者の住所等により判定しますので、原則として、その役務の提供は国内取引に該当します（国内事業者の方の国外支店が、国外事業者から受ける事業者向け電気通信利用役務の提供のうち、国内以外の地域において行う資産の譲渡等にのみ要するものである場合には、その役務の提供は国外取引となります。）。

- ・ 当該役務の提供を行った事業者が国外事業者である場合には、次の点に注意が必要です。

- ① 当該電気通信利用役務の提供が「事業者向け電気通信利用役務の提供」である場合
当該役務の提供を受けた国内事業者が、当該役務の提供に係る納税義務者となります（Ⅱ参照）。
- ② 当該電気通信利用役務の提供が①以外（いわゆる「消費者向け電気通信利用役務の提供」）である場合

当該役務の提供を行った国外事業者が、当該役務の提供に係る納税義務者となります。

※ 令和7年4月以降、プラットフォーム課税の対象となる取引については、特定プラットフォーム事業者（一定の要件を満たすものとして国税庁長官の指定を受けたプラットフォーム事業者をいいます。）が申告・納税を行うこととなります（Ⅱの【プラットフォーム課税について】参照）。

○ 「電気通信利用役務の提供」とは？

「電気通信利用役務の提供」とは、電気通信回線を介して行われる電子書籍や音楽、ソフトウェア等の配信のほか、ネット広告の配信やクラウドサービスの提供、さらには電話や電子メールなどを通じたコンサルタントなどが該当します。

なお、電話、電信その他の通信設備を用いて他人の通信を媒介する役務の提供、すなわち、電話、FAX、インターネット回線の接続など、通信そのものに該当する役務の提供は除かれます。

また、資産の譲渡等の結果の通知等が電気通信回線を介して行われたとしても、その電気通信回線を介した結果の通知等が、他の資産の譲渡等に付随して行われる場合も除かれます。

「電気通信利用役務の提供」に該当する取引の具体例

電気通信利用役務の提供に該当する取引は、対価を得て行われる以下のようなものが該当します。

- インターネット等を通じ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

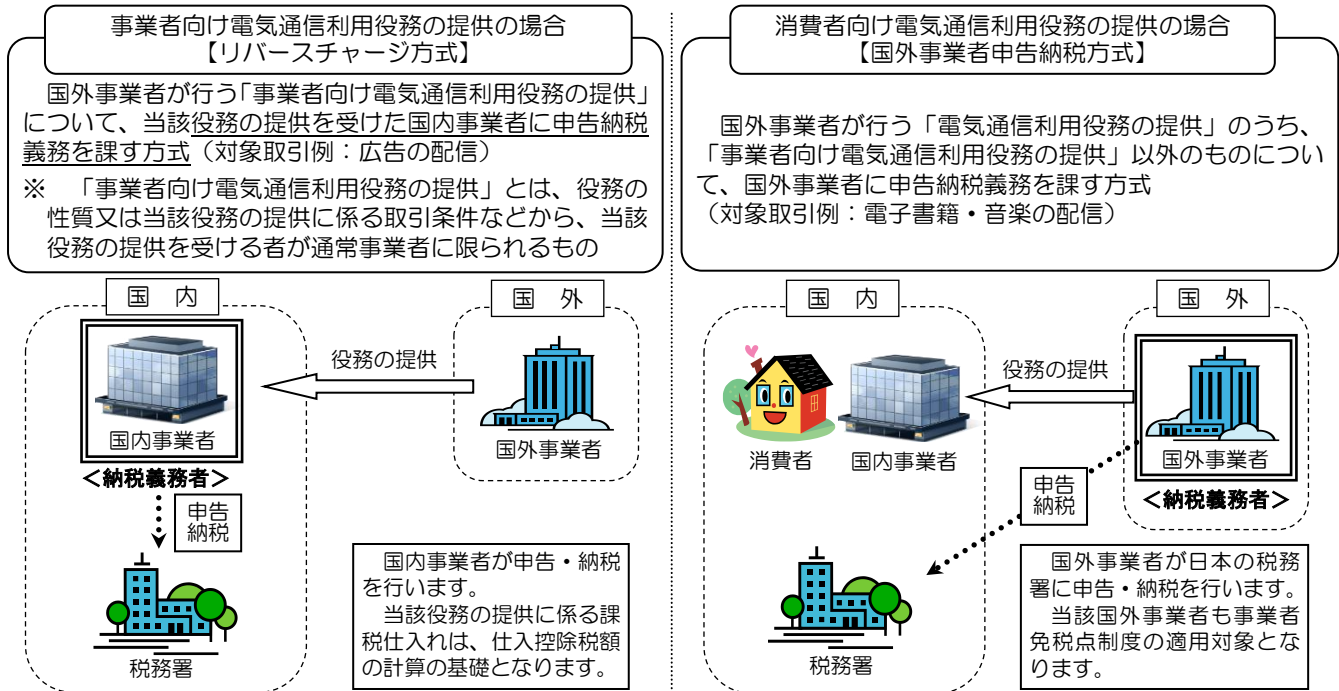
「電気通信利用役務の提供」に該当しない取引の具体例

電気通信利用役務の提供に該当しない取引は、通信そのもの、若しくは、その電気通信回線を介して行う行為が他の資産の譲渡等に付随して行われるもので、具体的には以下のようなものが該当します。

- 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（ネットバンキングも含まれます。）
 - ※ 資産の運用、資金の移動等の指示、状況、結果報告等について、インターネット等を介して連絡が行われたとしても、資産の管理・運用等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。ただし、クラウド上の資産運用ソフトウェアの利用料金などを別途受領している場合には、その部分は電気通信利用役務の提供に該当します。
- 国外事業者に依頼する情報の収集・分析等
 - ※ 情報の収集、分析等を行ってその結果報告等について、インターネット等を介して連絡が行われたとしても、情報の収集・分析等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。
ただし、他の事業者の依頼によらずに自身が収集・分析した情報について対価を得て閲覧に供したり、インターネットを通じて利用させるものは電気通信利用役務の提供に該当します。
- 国外の法務専門家等が行う国外での訴訟遂行等
 - ※ 訴訟の状況報告、それに伴う指示等について、インターネット等を介して行われたとしても、当該役務の提供は、国外における訴訟遂行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。

II 電気通信利用役務の提供に係る課税方式

「電気通信利用役務の提供」について、当該役務の提供を行った者が国外事業者である場合、「事業者向け電気通信利用役務の提供」と「消費者向け電気通信利用役務の提供」のいずれに該当するかに応じ、課税方式はそれぞれ以下のとおりとなります。



○ 「事業者向け電気通信利用役務の提供」とは？

国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、「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」が、事業者向け電気通信利用役務の提供に該当します。

役務の性質から「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するものとしては、例えば、インターネット上での広告の配信やゲームをはじめとするアプリケーションソフトをインターネット上の Web サイトで販売する場所を提供するサービスなどがあります。

また、取引条件等から「事業者向け電気通信利用役務の提供」に該当するものとしては、例えば、クラウドサービス等の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などがあります。

なお、インターネットの Web サイトから申込みを受け付けるようなクラウドサービス等において、「事業者向け」であることを当該 Web サイトに掲載していたとしても、消費者をはじめとする事業者以外の者からの申込みが行われた場合に、その申込みを事実上制限できないものは、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」には該当しません。

したがって、このような取引は、消費者向け電気通信利用役務の提供に該当しますので、当該役務の提供を行う事業者が申告・納税を行うこととなります。

※ 「事業者向け電気通信利用役務の提供」を行う国外事業者には、あらかじめ、役務の提供を受ける事業者に対して、当該取引が「リバースチャージ方式」の対象である（役務の提供を受ける事業者において、「特定課税仕入れ」として消費税を納める義務がある）旨の表示を行う義務があります。

ポイント

国内において国外事業者から受けた「事業者向け電気通信利用役務の提供」及び「特定役務の提供」（IV 参照）を「特定課税仕入れ」といい、この「特定課税仕入れ」がリバースチャージ方式による申告の対象となります。

なお、特定課税仕入れがある場合のリバースチャージ方式による申告は、経過措置により、当分の間は、当該課税期間について一般課税により申告する場合で、課税売上割合が95%未満である事業者にのみ適用されます。

詳しくは、下記「リバースチャージ方式による申告が必要な事業者」をご覧ください。

○ 「消費者向け電気通信利用役務の提供」とは？

消費者向け電気通信利用役務の提供に該当するものとは、例えば、次のようなものが該当します。

- 広く消費者を対象に提供されている電子書籍・音楽・映像の配信等
 - ホームページ等で、事業者を対象に販売することとしているものであっても、消費者をはじめとする事業者以外の者からの申込みが行われた場合に、その申込みを事実上制限できないもの
- ※ 「消費者向け電気通信利用役務の提供」は、消費者が提供を受けるものに限られず、事業者が提供を受けるものも含まれます。
- ※ 「消費者向け電気通信利用役務の提供」については、当該役務の提供を行った事業者が申告・納税を行うこととなります（プラットフォーム課税（下記参照）の対象となるものを除きます。）。

【プラットフォーム課税について】

令和6年度税制改正により、令和7年4月1日以後に国外事業者がデジタルプラットフォームを介して行う消費者向け電気通信利用役務の提供で、かつ、特定プラットフォーム事業者を介して当該役務の提供の対価を収受するものについては、当該特定プラットフォーム事業者が、当該役務の提供を行ったものとみなして、申告・納税を行うこととされました（プラットフォーム課税）。

詳しくは、国税庁ホームページの「[消費税のプラットフォーム課税について](#)」をご覧ください。

- ※ 国内事業者がデジタルプラットフォームを介して行う消費者向け電気通信利用役務の提供は、プラットフォーム課税の対象となりません。

III 国外事業者から受けた電気通信利用役務の提供に係る仕入税額控除について

○ 「事業者向け電気通信利用役務の提供」の場合

事業者向け電気通信利用役務の提供については、特定課税仕入れとして、上記Ⅱのとおり当該役務の提供を受けた国内事業者には申告納税義務が課されます（リバースチャージ方式）。そして、当該リバースチャージ方式により申告・納税を行う消費税額については、仕入税額控除の対象となりますが、その適用要件として適格請求書の保存は必要なく、一定の事項が記載された帳簿のみの保存で仕入税額控除が可能となります。

○ 「消費者向け電気通信利用役務の提供」の場合

国外事業者から「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合に仕入税額控除の適用を受けるためには、一定の事項を記載した帳簿及び売手である国外事業者から交付を受けた適格請求書や適格簡易請求書（当該適格請求書等の記載事項に係る電磁的記録を含みます。）の保存が必要です。

【プラットフォーム課税の対象となる取引について】

令和7年4月1日以後に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が、プラットフォーム課税の対象となる場合の仕入税額控除の適用に当たっては、特定プラットフォーム事業者（適格請求書発行事業者）が交付する適格請求書等の保存が必要です。

詳しくは、国税庁ホームページの「[消費税のプラットフォーム課税について](#)」をご覧ください。

【インボイス制度に係る経過措置の適用について】

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、適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れについて一定割合（80%、50%）を仕入税額とみなして控除できる経過措置の適用を受けることはできません。他方、少額特例（一定規模以下の事業者が、令和5年10月1日から令和11年9月30日までの間に行う税込み1万円未満である課税仕入れについて、一定の事項が記載された帳簿のみの保存により仕入税額控除の適用を受けることができる経過措置）については、適用を受けることができます。

IV 国外事業者が行う芸能・スポーツ等に係る課税方式

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、当該国外事業者が他の事業者に対して行うものは「特定役務の提供」に該当します。

事業者が国外事業者から「特定役務の提供」を受けた場合、その役務の提供を受けた事業者が、「特定役務の提供」について、「特定課税仕入れ」として申告・納税することとなります（リバースチャージ方式）。

詳しくは、国税庁ホームページの「[国外事業者が行う芸能・スポーツ等に係る消費税の課税方式の見直しについて](#)」をご覧ください。

リバースチャージ方式による申告が必要な事業者

申告の対象となる課税期間において「特定課税仕入れ」があり、その課税期間について一般課税により申告する事業者で、課税売上割合が95%未満の事業者は、リバースチャージ方式による申告が必要です（下記「リバースチャージ方式に関する経過措置」参照）。

具体的な計算例については、「[法人用 消費税及び地方消費税の申告書（一般用）の書き方](#)」をご覧ください。

なお、免税事業者は消費税の納税義務が免除されますので、免税事業者である課税期間において「特定課税仕入れ」がある場合であっても、リバースチャージ方式による申告は必要ありません。

※ 特定課税仕入れについては、他の課税仕入れに係る記載事項のほか、当該課税仕入れが特定課税仕入れに係るものである旨を帳簿に記載しておく必要があります。

○ リバースチャージ方式に関する経過措置

「特定課税仕入れ」がある場合のリバースチャージ方式は、経過措置により、当分の間は、当該課税期間について一般課税により申告する場合で、課税売上割合が95%未満である事業者にのみ適用されます。

当該課税期間において、課税売上割合が95%以上の事業者や簡易課税制度又は小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置^{※1}が適用される事業者^{※2}は、「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合であっても、経過措置により当分の間、その役務の提供に係る仕入れはなかったものとされますので、その課税期間の消費税の確定申告では、当該仕入れは課税標準額、仕入控除税額のいずれにも含まれません。

※1 インボイス制度を機に免税事業者から適格請求書発行事業者として課税事業者になった事業者が、納付税額を課税標準額に対する消費税額の2割とすることができる特例をいいます（2割特例）。

※2 これら事業者は、特定課税仕入れがなかったものとされますので、特定課税仕入れに係る申告納税義務もありません。また、仕入税額控除のみ行うこともできません。

- お分かりにならないことや、更に詳しくお知りになりたいことがありましたら、最寄りの税務署にお尋ねください。
- 税務署での面接による個別相談（関係書類等により具体的な事実関係を確認させていただく必要がある相談）を希望される方は、あらかじめ電話により面接日時等を予約していただくこととしておりますので、ご協力をお願いします。