



# 9 国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税関係は？

この章では、「電気通信利用役務の提供」及び「特定役務の提供」に係る課税関係等について説明します。

## 1. 電気通信利用役務の提供に係る課税関係等

### [1] 「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（インターネット等）を介して行われる電子書籍・広告の配信などの役務の提供をいいます。

また、**国外事業者**（注1）が行う「電気通信利用役務の提供」のうち、役務の性質や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を「事業者向け電気通信利用役務の提供」（注2）といいます。

### [2] 「電気通信利用役務の提供」が国内取引であるかの判定基準

「電気通信利用役務の提供」については、役務の提供を受ける者の住所等が国内であれば、国内取引になります。（注3）

### [3] 「事業者向け電気通信利用役務の提供」に係る課税方式（リバースチャージ方式）

#### ① リバースチャージ方式とは

リバースチャージ方式とは、消費税の申告・納税義務を役務の提供を行った国外事業者ではなく、当該役務の提供を受けた（課税仕入れを行った）事業者に課す課税方式です。

#### ② 対象となる取引

対象となる取引は、国外事業者が行う「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」です（これらを「特定資産の譲渡等」といいます。）。

事業者が国内で行った課税仕入れのうち「特定資産の譲渡等」に該当するものを「特定課税仕入れ」といい、当該「特定課税仕入れ」を行った事業者にリバースチャージ方式による申告・納税義務が課されます。（注4）（注5）

#### 注1

「国外事業者」とは、所得税法に規定する非居住者である個人事業者及び法人税法に規定する外国法人をいいます。

#### 注2

「事業者向け電気通信利用役務の提供」には、例えば、インターネットを介した広告の配信や、インターネット上でのゲームソフトやソフトウェアの販売場所を提供するサービスなどが該当します。

#### 注3

国内事業者の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のみ要するものは国外取引に、国外事業者の国内の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は国内取引とされています。

参照→特定役務の提供はP53

#### 注4

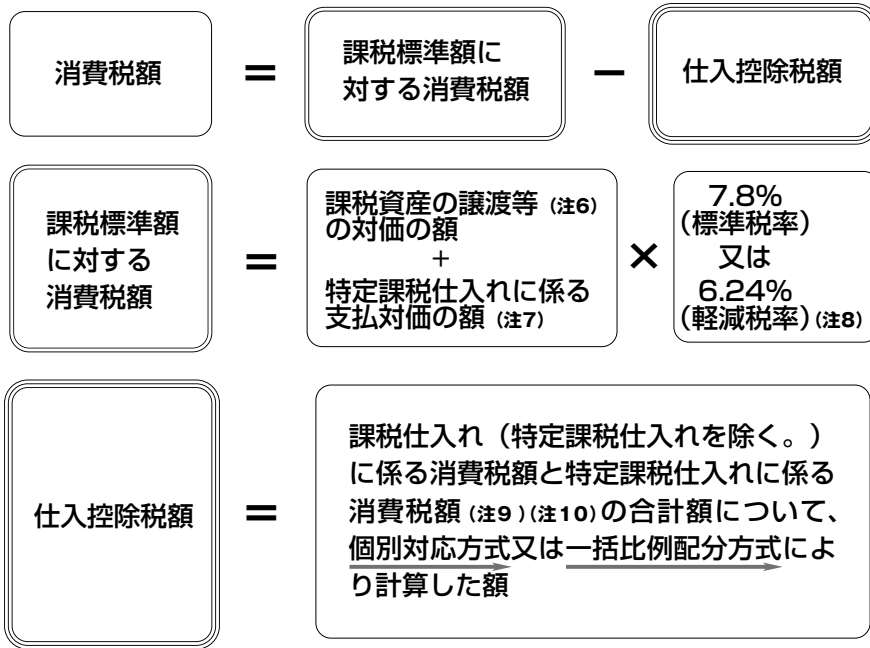
納税義務は特定課税仕入れを行った時に成立します。

#### 注5

リバースチャージ方式により申告する場合の具体的な申告書作成手順等についてはP32に掲載しているパンフレットをご参照ください。

#### [4] 特定課税仕入れがある場合の納付税額の計算方法

(リバースチャージ方式)



#### [5] 「特定課税仕入れ」に係る帳簿及び請求書等の保存

課税仕入れ等に係る消費税額を控除するには、帳簿と請求書等の両方の保存が必要とされていますが、課税仕入れ等の税額が特定課税仕入れに係るものである場合には、法令に規定された事項が記載された帳簿の保存のみでよいこととされています。

この場合、帳簿にはP33の「帳簿の記載事項」に加え、「特定課税仕入れに係るものである旨」を記載する必要があります。

#### 注6

特定資産の譲渡等(参照→P50)を除きます。

#### 注7

免税事業者から受けた「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」(特定課税仕入れ)であっても、当該役務の提供を受けた事業者において簡易課税制度又は2割特例の適用がなく、課税売上割合が95%未満であれば、リバースチャージ方式により申告・納税する必要があります。

#### 注8

積上げ計算を適用している場合は、適格請求書等に記載した消費税額等の合計額  $\times \frac{78}{100}$  + 特定課税仕入れに係る支払対価の額  $\times 7.8\%$  となります。

#### 注9

特定課税仕入れに係る支払対価の額には消費税等に相当する金額が含まれていませんので、 $\frac{78}{100}$ を掛けて算出します。

#### 注10

課税仕入れを、特定課税仕入れの金額と特定課税仕入れ以外の金額とに区分して集計します。

参照→個別対応方式はP31  
一括比例配分方式はP32

参照→特定役務の提供はP53



**リバースチャージ方式は、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。**

その課税期間において、課税売上割合が95%以上の事業者や簡易課税制度が適用される事業者、2割特例を適用する事業者は、「事業者向け電気通信利用役務の提供」又は「特定役務の提供」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(リバースチャージ方式による申告は必要ありません。)

## Q&A

Q

当社は免税事業者です。国外の事業者インターネットによる広告配信を依頼しています。この取引は「特定課税仕入れ」(事業者向け電気通信利用役務の提供)に該当しますが、申告等は必要ですか？

A

免税事業者は、課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れのいずれについてもその納税義務が免除されていますので、消費税の申告等を行う必要はありません。



## [6] 「消費者向け電気通信利用役務の提供」について

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（このパンフレットでは便宜的に「消費者向け電気通信利用役務の提供」(注11)とといいます。）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。(注12)

また、事業者が、国外事業者から当該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、一定の事項が記載され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等の保存が必要です。

なお、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、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（少額特例、P35参照）の適用を受けることができます。適格請求書発行事業者でない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行った課税仕入れに係る税額控除に関する経過措置（P39参照）の適用はありません。

### 注11

「消費者向け電気通信利用役務の提供」には、例えば、消費者に対しても広く提供されるような、インターネット等を通じて行われる電子書籍等の配信や、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などが該当します。

### 注12

プラットフォーム課税の対象となるものを除きます。  
参照→プラットフォーム課税はP53

### （参考）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」に係る仕入税額控除の制限等（令和5年9月30日まで）

#### ① 登録国外事業者制度について

平成27年10月1日から令和5年9月30日までの間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」については、「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」のみ、仕入税額控除を行うことができます。

なお、「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」を行う国外事業者の申請に基づき、国税庁長官の登録を受けた国外事業者をいいます。(注13)

#### ② 登録国外事業者制度の適格請求書等保存方式への移行について

令和5年10月1日から、登録国外事業者制度は適格請求書等保存方式に移行されました。

これに伴い、令和5年9月1日において登録国外事業者である者であって、同日において「登録国外事業者の登録の取消しを求める旨の届出書」を提出していない者（以下「移行登録国外事業者」といいます。）は、令和5年10月1日に適格請求書発行事業者の登録を受けたものとみなされることから、適格請求書発行事業者としての登録番号が新たに付番されています。(注14)

したがって、令和5年10月1日以後の取引について、移行登録国外事業者が請求書等を交付する際には、新たに付番された当該番号を記載することとなります。(注15)

### 注13

登録国外事業者（令和5年9月30日時点）については、国税庁ホームページの「登録国外事業者名簿」で公表しています。

### 注14

移行登録国外事業者に係る適格請求書発行事業者への登録状況は、「国税庁適格請求書発行事業者公表サイト」（P78参照）をご確認ください。

### 注15

早急なシステム対応が困難である等の理由により請求書等に登録番号を記載できない困難な事情があるときは、令和6年3月31日までは登録国外事業者としての登録番号（00001等の5桁の番号。）を使用することができます。

## 2. 特定役務の提供（国外事業者が国内で行う芸能・スポーツ等の役務の提供）に係る課税方式等

### [1] 「特定役務の提供」とは

「特定役務の提供」(注16)とは、国外事業者(P50注1)が行う、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（不特定かつ多数の者に対して行う役務の提供を除きます。）をいいます。

### [2] 納税義務者（リバースチャージ方式について）

国外事業者が国内で行う「特定役務の提供」については、「事業者向け電気通信利用役務の提供」と同様に、当該役務の提供を受けた事業者が「特定課税仕入れ」としてリバースチャージ方式により申告・納税を行うこととされています。（P50注4・注5）

#### 注16

「特定役務の提供」には、例えば、国外事業者が対価を得て芸能人として行う映画、テレビへの出演、音楽家として行う演劇、演奏、職業運動家として行うスポーツ競技大会等への出場などが該当します。

### さらに詳しく

国税庁ホームページに特集ページ「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」を開設しています。詳しくは、特集ページに掲載している各種リーフレットやQ&Aをご参照ください。

## 3. 消費税のプラットフォーム課税について（令和7年4月1日から）

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(注17)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(注18)を介して当該役務の提供の対価を受取るものについては、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・納税を行うこととなります。

なお、次の場合はプラットフォーム課税の対象となりません。

- ・国内事業者がデジタルプラットフォームを介して消費者向け電気通信利用役務の提供を行う場合
- ・デジタルプラットフォームを介さずに消費者向け電気通信利用役務の提供を行う場合
- ・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、特定プラットフォーム事業者を介さずに当該役務提供の対価を受取している場合

(注) プラットフォーム課税の対象とならない消費者向け電気通信利用役務の提供は、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。

#### 注17

デジタルプラットフォームとは、例えば、アプリストアや電子書籍のオンラインモールなどがこれに該当します。

#### 注18

特定プラットフォーム事業者とは、一定の要件を満たすプラットフォーム事業者であるとして、国税庁長官の指定を受けた事業者をいいます。

国税庁長官が特定プラットフォーム事業者を指定した場合、国税庁ホームページで公表します。

令和7年4月1日からプラットフォーム課税の対象となる特定プラットフォーム事業者については、令和6年12月31日までに指定を行い、国税庁ホームページに公表します。

### さらに詳しく

国税庁ホームページに特集ページ「消費税のプラットフォーム課税について」を開設しています。詳しくは、特集ページに掲載している各種リーフレットやQ&Aをご参照ください。