

**国境を越えた役務の提供等に対する消費税の
課税の在り方について**

財務省主税局税制二課

2013年11月

現在、我が国の消費税制度においては、海外からのインターネット等を通じた役務提供等は国外取引と整理され消費税が課されていないが、近年の電子商取引の進展を踏まえ、国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税の在り方が検討課題となっている。

このため、経済活動に対する課税の中立性及び我が国の課税権を確保する観点から、OECD 租税委員会の考え方や欧州の制度を参考に、技術的・専門的観点から考え方の整理を行うため、平成 24 年 7 月に有識者によって構成される「国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税の在り方に関する研究会」を立ち上げ、幅広い観点から検討を行った。

以下は、同研究会における検討結果を取りまとめたものである。

〔研究会メンバー〕

（座長） 中里 実 東京大学大学院法学部政治学研究科教授

（委員） 浅妻 章如 立教大学法学部准教授

（委員） 佐藤 英明 慶應義塾大学法科大学院教授

（委員） 森信 茂樹 中央大学法科大学院教授

（委員） 渡辺 智之 一橋大学国際・公共政策大学院教授

（委員は五十音順）

国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税の在り方 に関する研究会 報告

はじめに

近年の情報通信技術の進展は、経済社会に大きな変革をもたらしている。商取引の分野においても、インターネットを通じたグローバルな取引が拡大しており、これまで物的な媒体を伴っていた音楽・映像・ゲーム・書籍といった商品は、次々に電子化され、以前では想定されなかったような形態での取引が日常的に行われるようになってきている。

このような経済活動の情報化・グローバル化を踏まえ、1990年代後半以降、OECD等の国際機関において、国境を越えた電子商取引等に対する付加価値税の課税の在り方について検討が重ねられてきている中、我が国においても、これらの取引に関して、課税権の確保、経済活動に対する中立性の確保、適正・公平な税務執行の確保等の幅広い観点から消費税の課税の在り方について検討を深めることが必要となっている。

本研究会は、国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税の在り方について、海外の動向等もふまえつつ、技術的・専門的観点から消費税制度の見直しに向けた考え方の整理を行うことを目的として、主税局税制第二課を事務局として開催されたものである。

研究会は、平成24年7月5日以降、6回開催し、1～3回において、我が国及び欧州諸国の課税制度の現状等、OECDにおける検討状況を確認するとともに、インターネットを通じた電子商取引における対消費者取引及び事業者間取引それぞれの実態に関する産業界からのヒアリング、コンテンツ配信等に係る実務・法務の専門家からのヒアリングを行った。4～6回においては、それまでの議論を踏まえ、メンバー間での討議を

中心に、国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税の在り方について検討を行った。

以下は、上記の検討に基づき、本研究会として、今後の見直しに向けた基本的な考え方を整理したものである。

1. 現行制度下における課題

- 我が国の消費税の課税対象は、国内において事業者が行った資産の譲渡等（以下「国内取引」という。）である。取引が国内取引に該当するか否かについては、資産の譲渡・貸付けにあつては資産の譲渡・貸付けが行われた時にその資産が所在していた場所を、役務の提供にあつては役務の提供が行われた場所を、それぞれ原則的な内外判定の基準としている（消費税法第4条第1項、第3項）。
- また、国内及び国外にわたって行われる役務の提供や、役務の提供が行われた場所が明らかでない場合については、消費税法施行令第6条において、役務の提供を行う者の事務所等の所在地に基づいて内外判定を行うこととされている。
- しかしながら、近年、インターネットをはじめとする情報通信技術の急速な発展により、国外の事業者から直接、種々のデジタルコンテンツ・サービスの提供を受けるといった以前は例外的であった取引が日常的に行われるようになってきている中、現行の内外判定基準をそのまま当てはめた場合、類似の役務について、提供者が国内事業者の場合は課税、国外事業者の場合は不課税と、その取り扱いが異なる状況が生じ、事業者間の競争条件に歪みを与える場合が出てきている。
- このように、インターネットを通じた取引をはじめ、有形資産の移

動を伴わない国境を越えた役務や無形資産の取引が拡大する中、経済活動に対する課税の中立性を確保するとともに、我が国の課税権を確保するため、国際機関における議論や諸外国における制度の現状も踏まえつつ、我が国の消費税の課税の在り方についても見直しを検討することが必要である。

2. OECD における検討と欧州諸国における対応状況

(1) OECD における検討状況

- OECD 租税委員会は、1998 年、オタワ電子商取引会議において、国境を越えた電子商取引に関する付加価値税の課税の在り方について、以下のような内容の基本的枠組みを発表した。
 - ① クロスボーダー取引に関する消費課税は、消費が行われた国による課税に服するべきであり、消費がある国の管轄内で行われたとみなされるのはどのような場合かについては、国際的なコンセンサスが求められるべきである。
 - ② サービスや無形資産の輸入取引については、リバースチャージ、自己申告又は他の同等のメカニズムの利用を検討すべきである。
- 上記枠組みを踏まえ、OECD 租税委員会では、「課税と電子商取引—オタワ課税枠組み条件の実施—」（2001 年）及び「オタワ課税枠組み条件の実施（2003 年報告）」（2003 年）を公表し、次のような勧告を行っている。
 - ① BtoB 取引においては、消費地はサービスの受領者が事業実態を有する場所とし、徴税の仕組みとしては、歳入の確保及び国内事業者の競争力の確保の観点から、リバースチャージ方式（仕入事業者が国外からの役務提供等に係る付加価値税を申告する方式）が望ましいこと

② BtoC 取引においては、消費地はサービスの受領者が通常居住する場所とし、徴税の仕組みとしては、難点を伴わないような解決策はないものの、当面の対応としては国外の販売業者が消費地において課税当局に登録して納税する方式が望ましいこと

○ このように、国境を越えて電子的に提供される役務の取引については、OECD 加盟国の同意を前提として租税委員会において承認された勧告が公表されており、OECD において一定の方向性が示されている。その後、OECD 租税委員会では、議論の対象を、国境を越えた役務・無形資産取引全般に拡大し、各国の対応の相違による二重課税や課税の空白を防ぐ観点から、取引の内外判定基準をどうするか、取引の中立性をどう担保するか、といった点を含め、BtoB 取引と BtoC 取引のそれぞれについて詳細なガイドラインを策定すべく議論を継続している。

(注) 共通ガイドラインについては、OECD 租税委員会において、これまで部分的に承認されてきている（2006 年に「基本原則」等、2011 年に「中立性の原則」を承認）。最終的な共通ガイドラインは、各国における立法化に資するよう具体化され、OECD 租税委員会による承認を経て勧告される見込み。なお、共通ガイドラインを含め、累次の勧告は、各国を拘束するものではない。

○ BtoB 取引に係るガイドラインについては、上記の基本的枠組みや報告書に示された方向性を保ちつつ、「サービスの受領者が複数の国に事業所を持つ場合、そのサービスを使用する事業所の所在地国が課税する権利を持つ」とした内容等を含めた素案が策定され、2013 年 2 月から 3 か月間、パブリックコメントに付されたところであり、その結果も踏まえて今後さらに議論が行われることとなっている。

(注 1) 本ガイドラインにおいては、課税方式について、「国内の付加価値税制度に矛盾しない限り、リバースチャージ方式を用いるべき」とされる一方、「このような方式が存在しない場合、国外のサービス提供者は、国内における付加価値税の納税義務を履行するため、事業者登録を行わなければならない

い」とされている。

(注2) 本ガイドライン中、サービスの受領者が複数の国に事業所を持つ場合に課税権を複数国に配分する点については、加盟国間で見解の相違があり、合意に至っていない。

(2) 欧州諸国における対応状況

- 現行のEC指令においては、役務の提供や無形資産の譲渡等（EC指令ではこれらをまとめて「サービスの提供」と整理している）について、事業者間取引の場合と対消費者取引の場合を区別した上で、それぞれについて内外判定基準及び課税方式を定めている。

① 事業者間取引（B to B取引）

EU域外に所在する事業者が域内の事業者に対してサービスの提供を行った場合の内外判定基準は、一律に当該サービスの提供を受けた事業者の所在地とされている。このため、国境を越えたサービスの提供が事業者間において行われた場合、当該取引はサービスの受領者である事業者が所在する国の付加価値税の適用を受けることとなる。

他方、国境を越えたサービスの提供に関する課税方式は、リバースチャージ方式が採用されており、付加価値税の納税義務はサービスの提供者からサービスの受領者へ転換される。すなわち、域外の事業者は域内の事業者に対して付加価値税を課さずにサービスの提供を行う一方で、域内の事業者が当該サービスの提供に係る付加価値税の納税義務を負うこととなる。したがって、サービスの提供を受けた事業者は、自身の付加価値税の納税申告に際して、リバースチャージ相当分の税額をあわせて計上すると同時に、同額を自身が支払った仕入税額として控除することが認められている。

(注1) リバースチャージ制度は、1993年にEU域内の税関を廃止した際、財の輸入国において課税する仕向地主義を維持することとしたため、財のBtoB取引について、従来の税関による国境税調整に代わる措置として導入された。サービスのBtoB取引については、EC指令上、2010年以降、課税の原則が原産地主義から仕向地主義に転換されたことに伴い、ほぼ全てのサービスのBtoB取引についてリバースチャージが適用されることとなった。

(注2) ドイツやフランスにおいては、リバースチャージは免税事業者であっても納付義務が課されており、あたかも輸入に際して保税地域からの資産の引取時に原則として全ての者が輸入付加価値税を負担する必要があることと同様の扱いとしている。他方、イギリスにおいては、事業者が国外からリバースチャージ対象仕入を行った場合、それを課税売上とみなした上で事業者免税点制度の適用の有無を判別することとされているため、当該仕入が一定程度見込まれる事業者は、課税事業者として登録する必要が生じることとなる。

② 対消費者取引 (BtoC 取引)

現行のEC指令上は、BtoC取引の内外判定基準はサービスの提供者が事業を営む場所が原則とされているが、域外から提供されるサービスのうち、電子的に提供されるサービス(情報、音楽、映画、ゲーム、ソフトウェア等のデジタルコンテンツの提供、ウェブサイトの提供など)、電気通信サービス、テレビ・ラジオ放送サービスについては、消費者が所在する場所を内外判定基準とすることが別途規定されており、これら多くのBtoC取引について、消費者が所在する国の付加価値税が適用されることになる。

この場合、課税方式はBtoB取引とは異なり、サービスの提供を行った域外の事業者が、原則として消費者の所在する国の税務当局に事業者登録を行い、消費者の所在する国ごとに、それぞれの国における適用税率によって納付すべき税額を計算し納税する義務を負うこととされている(域外事業者登録納税方式)。

このような仕組みの下では、納税事務が極めて煩雑となりかねないため、納税義務者の事務負担を軽減するための措置として、域外のサービス提供事業者がEU加盟国のいずれか一カ国に登録し、消費者の所在国ごとに納付税額を計算した上で、登録国にまとめて納税することで納税事務が完結する仕組み（ワンストップ・ショップ制度）が導入されている。（税収は、加盟国間で精算の上配分される）

③ 取引相手が課税事業者か否かを区別する方法

以上のように、EC指令では、国境を越えたサービスの提供についてBtoB取引とBtoC取引とで異なる課税方式を採用しているため、欧州域外の事業者は、サービスを提供する相手方がリバースチャージが適用される事業者の場合とそれ以外の場合とを取引ごとに区別し、前者には免税での販売とし、後者にはサービスの提供先の国の付加価値税率分を上乗せして販売を行わなければならない。このため、欧州各国では、域外の事業者が取引に際して、取引相手がリバースチャージ適用事業者か否かを事前に区別できるような仕組みを導入している。

例えば、イギリスでは、恒常的に取引を行っていない取引相手と一定額以上の取引を行う場合は、取引相手に付加価値税番号（VAT-ID番号）の提示を求め、欧州委員会のウェブサイト又は取引相手の所在国の税務当局に照会することによりその有効性を確認することとされている。

（注）相手が、有効な付加価値税番号を保有しない事業者である場合には、契約書、ウェブサイト、証明書（Certificates from fiscal authorities, or reputable organizations）等の代替的な証拠を入手することにより相手が事業者であることを確認した上で、免税での提供が認められる（この場合、相手方の事業者においては当該仕入がリバースチャージの対象仕入として扱われることとなる）。こうした手段によっても、取引相手が事業者であることに確証が持てない場合は、課税取引として扱うべきとされている。

3. 消費税制度における内外判定基準の見直しの検討

(1) 基本的な考え方

- 我が国の消費税制度においても、消費に負担を求める消費税の性格に鑑み、実際に消費が行われる場所（仕向地）において課税することを基本としていることから、役務の提供や無形資産の譲渡等が国境を越えて行われた場合についても、欧州諸国のように、日本に所在する事業者や消費者が役務の提供等を受けた場合は広く国内取引として位置づけることが基本的に望ましい方向性であると考えられる。
- 他方、内外判定基準の変更は、経済活動に与える影響が大きいことから、その具体的な検討にあたっては、現在の制度が経済活動に対する中立性を阻害している程度、適正な税務執行を確保する観点、制度変更に伴う事業者の追加的な事務負担の程度等を十分踏まえることが不可欠である。以下においては、このような諸点についても勘案しつつ、BtoC と BtoB の場合に分けて基本的な考え方を整理する。

(2) BtoC取引

- BtoC 取引については、既に述べたように、例えば電子書籍の例のようにインターネットを通じたデジタルコンテンツが国内事業者から提供される場合は「国内取引」とされ消費税が課される一方、国外事業者から提供される場合は「国外取引」とされているため消費税は「不課税」となり、課税上の取扱いが異なっている。どちらの場合も消費者は日本に居住する者であるにもかかわらず、提供者の所在地の違いによって最終的な税負担に差異が生じており、国内外の事業者間で競争条件に歪みが生じている。

- このため、欧州における例のように、インターネットを通じた役務の提供など消費者向けの取引に関する内外判定基準を、「役務の提供等を受ける者の所在地」に変更し、日本の消費者に対する役務の提供は、提供者の所在地に関わらず消費税の課税対象とすることが望ましいと考えられる。
- インターネット等を経由して電子書籍、映像、音楽、ゲーム、ソフトウェア等のデジタルコンテンツを購入する取引に関する内外判定基準を見直すにあたっては、こうした取引が役務の提供に該当するのか、著作権等の使用許諾に該当するのかについて整理する必要がある。
- デジタルコンテンツの購入者は、一旦、自己のPC等の電子機器に電子データという形でそれらの複製を行うことになるが、一般に購入者は、必ずしもこれらのコンテンツを複製することについて著作権法上の使用許諾を得ているのではなく、当該コンテンツにアクセスし視聴等ができるようにするという役務の提供を受けているものと考えられる。
- 一方で、デジタルコンテンツの提供契約については、この様な役務の提供という面に加え、購入者がPC等に複製を行うことに対して不法行為法上の権利を主張しない（不作為債務の負担）という意味での使用許諾という面があり、これらの混合契約と解することができるとの指摘もある。したがって、このようなデジタルコンテンツの提供に関する内外判定については、役務の提供以外の取引に該当する部分も含め、適正な課税が確保されるよう規定を整備する必要があるものと考えられる。
- このような内外判定基準の見直しを行い、国境を超えた役務の提供等に対し消費税を課す場合には、後述するように、消費者に納税義務を課すことは現実的ではないことから、役務の提供を行う国外の事業者に納税義務を課すことが適当と考えられるが、その際、これらの国

外事業者に生ずる事務負担が必要最小限のものとなるよう十分な検討を行う必要がある。

(3) BtoB取引

○ BtoB 取引については、欧州諸国では、役務の提供のみならず、特許権や著作権などの無形資産も含む「サービス」全般の内外判定基準がサービスの提供を受ける者の所在地とされているのに対し、わが国では、これら役務の提供者や無形資産の譲渡等を行う者の所在地に基づき内外判定を行うこととしており、BtoC 取引と同様、課税上の取扱いが提供等を行う者の所在地によって異なっている。

○ しかしながら、事業者間取引の場合、たとえこのような課税上の取扱いが異なっていたとしても、役務や無形資産の提供等を受ける国内事業者から見ると、消費税が課される国内事業者との取引であれば仕入税額控除が適用されるため、自身の納税額の計算に際して当該税額は控除される一方、消費税が課されない国外事業者との取引であれば控除すべき仕入税額が存在しないことから仕入税額控除の対象とならず、結果としてこれら二つの取引の間で最終的な税負担の面では差異は生じないこととなる。

(注) 現行制度の下において、国外事業者からの役務の提供等は不課税であり、仕入税額控除の対象にならない旨の周知や適正な税務執行を徹底していくことは必要であると考えます。

○ 一方、非課税売上に対応する仕入としてこれらの役務等を購入する場合には、仕入税額控除の対象とならないことから、BtoB 取引であっても BtoC 取引の場合と同様に提供者の所在地の違いが最終的な税負担の差につながり得る。

- また、現行制度の下では、国内事業者が提示する取引価格には消費税が反映されるのに対して、国外事業者が提示する取引価格には消費税が反映されない、といった外見上の差異が生じており、事業者が実際に仕入取引を行う際の判断に、予算上の制約などから、提示されている外見上の価格の多寡が影響を与えている、との指摘があることについても留意する必要がある。
- 他方、BtoB 取引について内外判定基準を見直す場合には、後述のように、これに対応した課税方式を整備することが必要である。この場合、事業者にとっては税負担額に影響がない場合であっても、納税手続きが変更されることとなり、個々の契約内容の精査や見直しが必要となる可能性があることも踏まえ、事業者の実務に及ぼす影響についても十分な配慮が必要である。
- 以上を踏まえると、BtoB 取引について内外判定基準を見直すにあたっては、事業者間における国境を越えた役務の提供等の実態や、課税方式の変更等に伴って生じる追加的な事務負担等、事業者に与える影響について十分な検証を行うなど、引き続き、幅広い観点から検討していくことが必要と考えられる。

4. 国境を越えた役務の提供等に対する課税方式の検討

(1) BtoC取引

- 国境を越えた消費者に対する役務の提供等に対して消費税を課税する場合、通常取引と同様、事業者が納税義務を課す方式と、新たに消費者に納税義務を課す方式とが考えられるが、消費者に納税義務を課すことは現実的ではない。従って、欧州諸国と同様、役務の提供等を行う国外事業者が納税義務を課すことが適当と考えられる。

- 日本国内に居住する消費者に対する役務提供について、内外判定基準を「役務の提供等を受ける者の所在地」に変更した場合、現行の消費税法上、国外の事業者も国内事業者と同様に消費税の納税義務を負うこととなる。この場合、国外事業者は、現行の国税通則法に基づき納税管理人の指定の義務を負うこととなり、日本の消費者に対する売上にかかる消費税額を消費税法が定める納税地の税務署に対して納付することとなる。

- 現行の消費税法の下では、これらの国外事業者に対しても事業者免税点制度(国内における課税売上高で判定)が適用されることとなる。欧州諸国においては、国境を越えた役務の提供等を行う国外事業者に対し、事業者免税点制度を適用していない国がある一方、国内における課税売上高が小規模な国外事業者に対して事業者免税点制度を設けている国も存在する。我が国における課税売上が僅かであるような事業者にまで申告納税義務を課す必要性は必ずしも大きくないことや、このような国外事業者に対して適正な執行を確保することは極めて困難であることを踏まえると、現行の免税点制度をそのまま適用することが適当と考えられる。

- 我が国の執行管轄の及ばない国外事業者に対して、適正な申告納税を確保するためには、租税条約に基づく情報交換、徴収共助など国外の税務当局との連携が必要となる。現行の租税条約等では消費税が情報交換の対象税目とされていない国・地域もあり、今後、租税条約の交渉を行うに際しては、情報交換や徴収共助の対象税目として消費税を含めるような形で交渉に臨んでいくことが必要であると考えられる。

- また、納税を行うことになる国外事業者が適正に納税申告を行うためには、当該国外事業者が取引の相手方が日本に居住する消費者であることを把握することが必要となる点にも留意が必要である。このような点も含め、具体的な制度設計にあたっては、納税義務を負う国外

事業者の事務負担が、適正・公平な課税を実現する上で必要かつ最小限のものとなるよう、実務の実態も踏まえ十分な検討を行っていく必要がある。

(2) BtoB取引

① 国外事業者登録申告納税方式

国内事業者に対する課税方式とのバランスを考慮すると、BtoB取引についても上記のBtoC取引と同様の課税方式とすることが考えられる。

ただし、BtoB取引の場合、執行管轄の及ばない国外事業者から適正な納税が行われていない場合にも、取引相手である国内事業者には当該取引に係る仕入税額控除が適用される可能性がある。このようなBtoB取引に固有の課題に対処するためには、本課税方式を前提に、納税義務を負う国外事業者に予め日本の税務当局に対し事業者登録を行い、事業者番号の交付を受けることを義務付けるとともに、国内の事業者に対しては、当該国外事業者からの仕入に係る消費税を税額控除するための要件として、事業者番号の記載された請求書等を保存することを義務付ける、といった仕組みを設けることが必要になるものと考えられる。

また、例えば、国内事業者の確定申告書に上記の登録国外事業者からの課税仕入一覧の添付を義務付けること等により、税務当局が国外事業者より納付されるべき消費税額を把握する端緒となる情報が確保されるような制度もあわせて検討されるべきと考えられる。

他方、BtoC取引の課税方式の箇所において述べたように、この課税方式は、執行管轄の及ばない国外事業者に対して納税義務を課すも

のであることから、適正な申告納税の確保のためには、租税条約に基づく情報交換や徴収共助といった税務当局間の連携が必要となる。しかしながら、BtoB取引はBtoC取引に比べ多様な取引が行われているため、仮に広範な取引について内外判定基準を見直す場合には、この課税方式の下では、国内に何ら拠点を有しない納税義務者の数が膨大になってしまうことから、たとえ税務当局間の国際連携に取り組んだとしても、適正な納税を確保することには自ずと限界が生じてしまう点には留意が必要である。

② リバースチャージ方式

欧州諸国における例のように、役務提供や無形資産の譲渡等も含め幅広く内外判定基準を変更する場合には、適正な執行を確保する観点から、納税義務を執行管轄の及ぶ国内事業者に転換することが必要となる（リバースチャージ方式）。この方式は、国境を越えた役務の提供等を受けた国内事業者が納税義務を負うことから、納税の伴わない仕入税額控除といった問題は生じないこととなる。

他方、欧州諸国のように、BtoB取引についてはリバースチャージ方式、BtoC取引については域外事業者登録納税方式と、取引の相手方が事業者か消費者かによって異なる課税方式を導入するためには、国外事業者が、取引の相手方がリバースチャージが適用される事業者か否かを判別できる仕組みが必要となる。欧州では、こうした判別を付加価値税の課税事業者番号（VAT-ID）を活用して行っているが、欧州諸国と同様の課税方式とするためには、我が国においても同様に国内事業者の登録制度を導入するなど、国外事業者が取引相手のステータスを確実に判別できる制度を整備することが必要となる。

（注）また、事業者免税点制度の適用については、ドイツやフランスのように免税点以下の事業者に対してもリバースチャージの納付義務を負わせるのか、あるいは、イギリスのようにリバースチャージの適用対象となる取引を仕入側の事業者の課税売上高に含めた上で免税点制度の適用を判定するのか、と

いった課題がある点に留意が必要である。

③ 国外事業者登録申告納税方式とリバースチャージ方式の併用

欧州諸国のような国内事業者の登録制度を前提としない場合、国外事業者が取引の相手方が事業者か消費者かを判別する必要がないような仕組みとして、上記①と②の課税方式を組み合わせ、

- ・ 国外の事業者が、個人的な利用を目的としたデジタルコンテンツの提供など、国境を越えた消費者向けの役務の提供を行う場合には、当該国外事業者に対しては、あわせて BtoB 取引を行う場合を含め、上記①の国外事業者登録申告納税方式により納税義務を課す
- ・ このような消費者向けの取引を行わない国外事業者が役務の提供等を行う場合には、当該取引に対し②のリバースチャージ方式を適用し、役務の提供等を受ける者に対して納税義務を課す、

といった課税方式が考えられる。

他方、この方式では、事業者間における同じような役務の提供等について、その提供等を行う国外事業者があわせて BtoC 取引を行っているか否かで課税方式が異なることとなるため、納税手続き面での負担の差異が企業行動に及ぼす影響も考慮に入れる必要がある。また、仕入を行う国内事業者は、取引相手である国外事業者が登録事業者か否かを確認する等の事務負担が生じることに留意が必要である。

5. まとめ

- 以上、国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税の在り方に関して、我が国における現状、国際機関や欧州諸国における対応状況等を踏まえ、内外判定基準および課税方式について専門的・技術的観点から、当面、目指すべき見直しの方向性及び引き続き検討を要する

課題について考え方を整理した。

- これまで述べてきたように、内外判定基準の見直しの範囲と、どの課税方式を採用するかは、相互に密接に関連している。BtoC 取引を対象を絞って内外判定基準を変更する場合には、国外事業者と国内事業者と同様の納税義務を課す方式で対応することが必要となる。他方、BtoB 取引も含めた見直しを行う場合には、対象となる取引の範囲を極めて限定的なものとするのであればBtoC 取引と同様の課税方式により対応することは可能と考えられるが、広範にわたる取引を対象に内外判定基準を見直すこととするのであれば、適正・公平な執行の観点から問題が大きくなる可能性がある。その場合には、納税義務を国内事業者に転換するリバースチャージ方式も含めて課税方式を検討することが必要となることから、具体的な制度設計にあたっては、内外の事業者の事務負担に与える影響、適正・公平な課税の確保など、幅広い観点から検討を行う必要があると考えられる。

- 今後、税制改正のプロセスにおいて、これらの見直しが事業者の実務に影響を与える可能性があることも踏まえ、各所管省庁等を通じ、実務の実態や見直しに対する意見を把握しながら検討作業を進めることが必要と考える。