

説 明 資 料

〔消費課税①〕

令和 4 年10月26日（水）
財 務 省

1. 消費税制度 総論

2. 国境を越えた役務提供に係る消費税の課題

3. 参考資料（国境を越えた役務提供に係る消費税の課題）

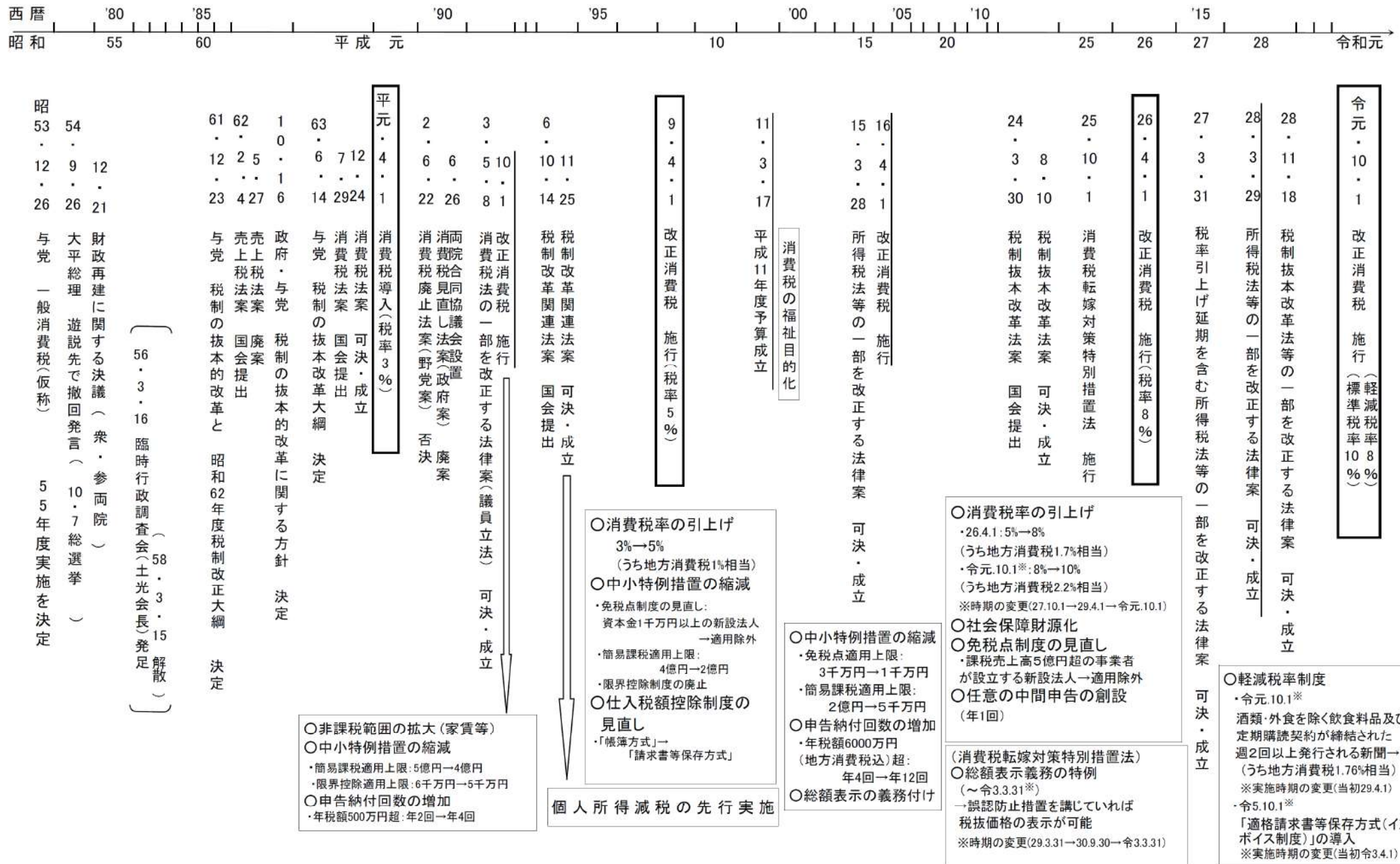
消費課税（国税）等の概要（税目ごとの税収等）

税目等		課税対象	令和4年度 予算額
国税収入計		—	億円 700,383
	消費課税等計	—	280,459
	消費税	資産の譲渡等	215,730
	個別間接税等計	—	64,729
	酒税	酒類	11,280
	たばこ税等	製造たばこ	10,466
	揮発油税等	揮発油等	23,115
	自動車重量税	検査自動車等	6,766
	航空機燃料税	航空機燃料	492
	電源開発促進税	一般送配電事業者等の販売電気	3,130
	石油石炭税	原油等	6,600
	国際観光旅客税	国際観光旅客等の出国	90
	印紙税	一定の文書の作成	2,790

（備考）

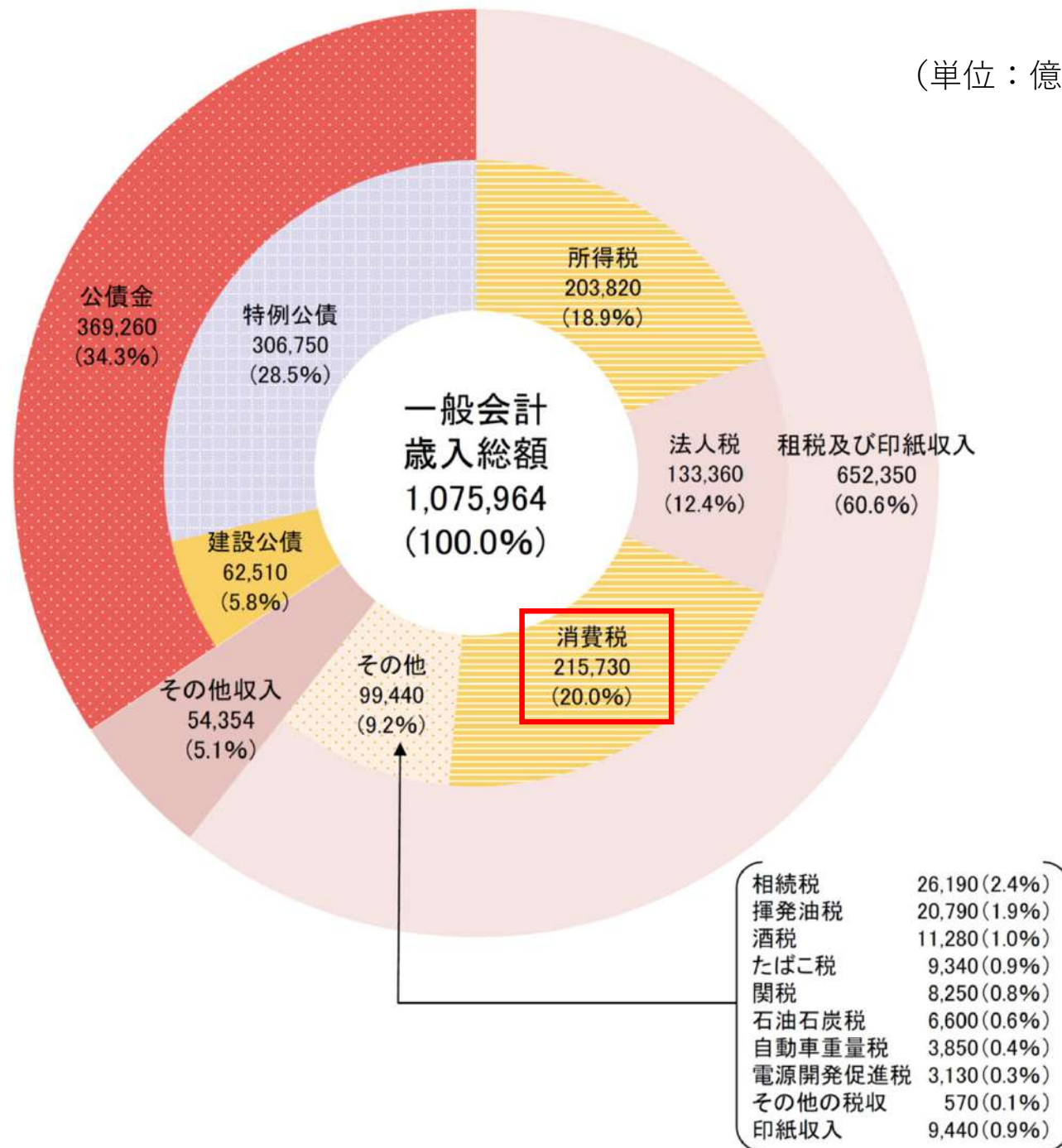
1. 上記の予算額には、一般会計分（652,350億円）のほかに特別会計分を含む。
2. 上記以外に「消費課税」に含まれるものとして、関税、とん税等があり、これらの税収は、8,453億円である。
3. 印紙税収入の係数は推計である。

消費税の歩み

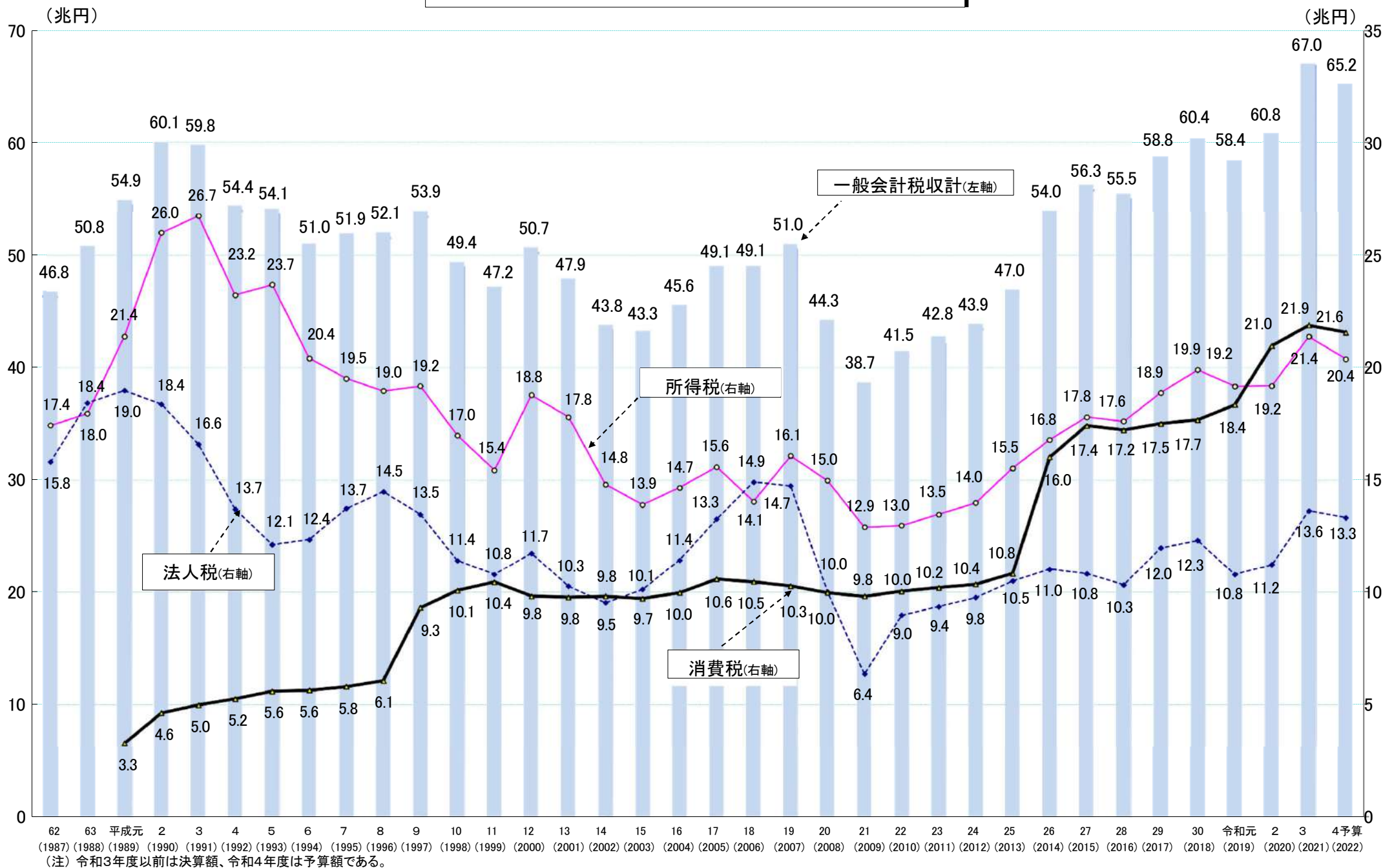


令和4年度における歳入内訳

(単位：億円)



一般会計税収の推移



消費税率の引上げと使途の明確化(税制抜本改革)

○消費税率の引上げ

・平成26年4月1日 5% → 8%

消費税	4% → 6.3%
地方消費税	1% → 1.7%

・令和元年10月1日 8% → 10%

消費税	6.3% → 7.8%
地方消費税	1.7% → 2.2%

※ 平成27年度税制改正法:税率引上げ時期を変更(平成27年10月1日 ⇒ 平成29年4月1日)

※ 平成28年度税制改正法:軽減税率制度を導入(平成29年4月1日)

〔軽減税率〕

8%

消費税	6.24%
地方消費税	1.76%

(注)軽減税率対象品目は、酒類・外食を除く飲食料品及び定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞

※ 平成28年11月消費税率引上げ時期変更法:税率引上げ時期・軽減税率制度実施の時期を変更(平成29年4月1日 ⇒ 令和元年10月1日)

○消費税収の使途の明確化

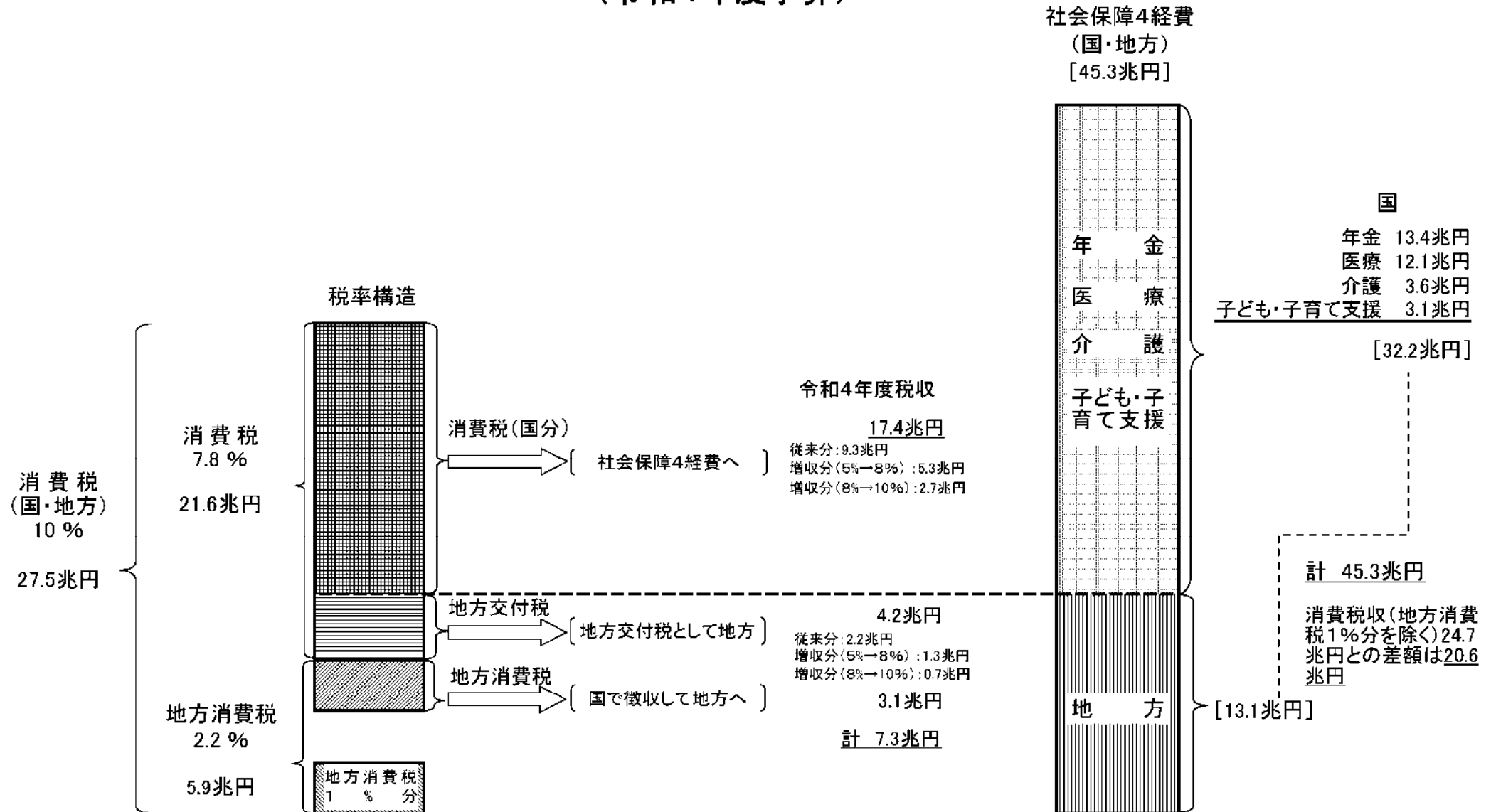
(消費税法第1条第2項)

消費税の収入については、地方交付税法(昭和二十五年法律第二百十一号)に定めるところによるほか、毎年度、制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する経費に充てるものとする。

(参考) 地方税法第72条の116

- 道府県は、前条第二項に規定する合計額から同項の規定により当該道府県内の市町村に交付した額を控除した額に相当する額を、消費税法第一条第二項に規定する経費その他社会保障施策(社会福祉、社会保険及び保健衛生に関する施策をいう。次項において同じ。)に要する経費に充てるものとする。
- 市町村は、前条第二項の規定により道府県から交付を受けた額に相当する額を、消費税法第一条第二項に規定する経費その他社会保障施策に要する経費に充てるものとする。

消費税の使途 (令和4年度予算)



(注1) 合計額が一致しない箇所は端数処理の関係による。

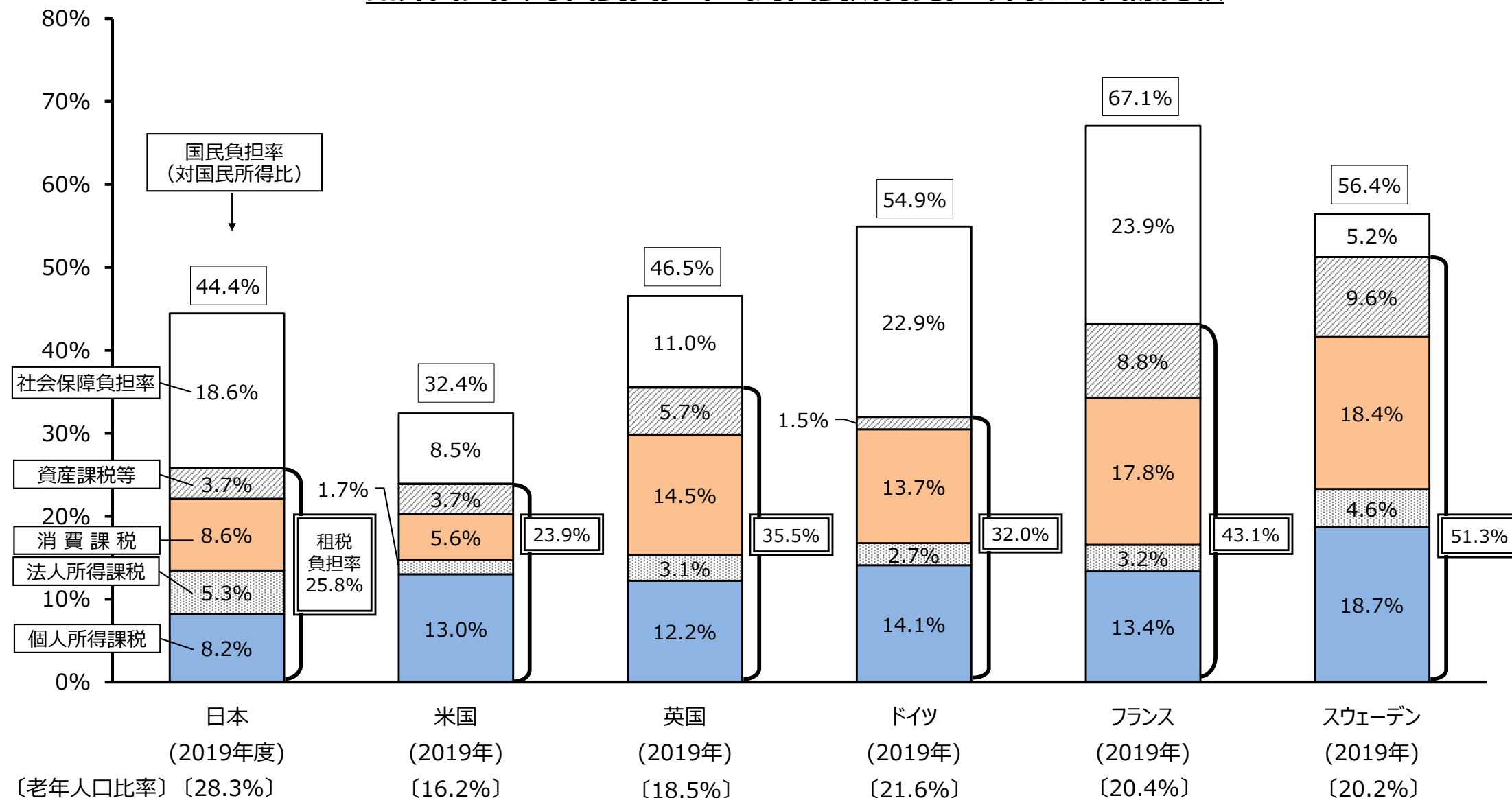
(注2) 年金の額には年金特例公債に係る償還費等約0.3兆円を含む。

(注3) 上図の社会保障4経費のほか、「社会保障4経費に則った範囲」の地方単独事業がある。

(注4) 令和4年度予算における社会保障の充実には消費税増収分4.01兆円と社会保障改革プログラム法等に基づく重点化・効率化による財政効果0.4兆円を活用し、合計4.42兆円の財源を確保している。

(注5) 酒類・外食を除く飲食料品及び定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞については軽減税率8%(国分: 6.24%、地方分: 1.76%)が適用されている。

諸外国における国民負担率（対国民所得比）の内訳の国際比較



(注1) 日本は令和元年度（2019年度）実績。諸外国は、OECD "Revenue Statistics 1965-2020"及び同 "National Accounts "による。

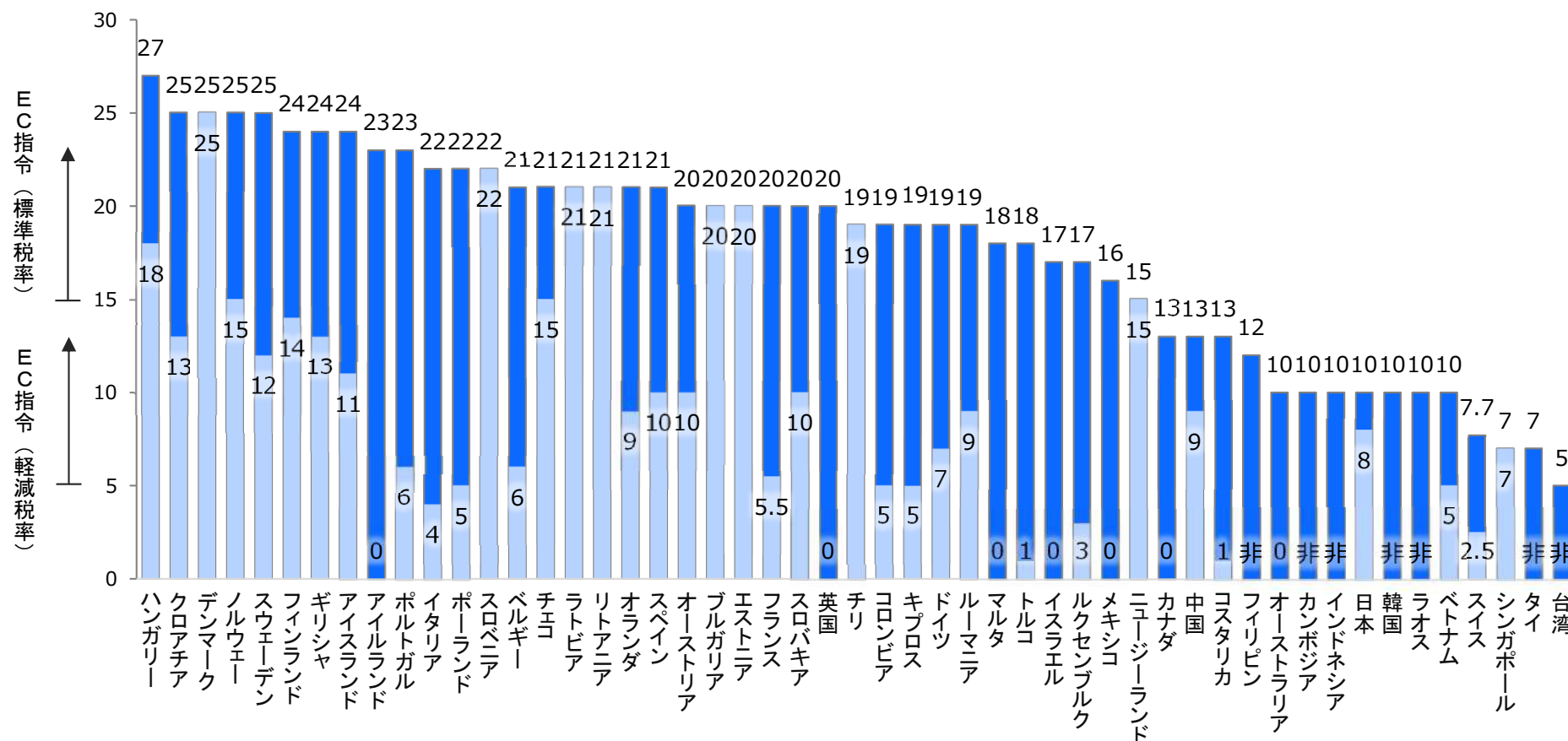
(注2) 租税負担率は国税及び地方税の合計の数値である。また個人所得課税には資産性所得に対する課税を含む。

(注3) 四捨五入の関係上、各項目の計数の和が合計値と一致しないことがある。

(注4) 老年人口比率については、日本は総務省「人口推計（2019年（令和元年）10月1日現在（補間補正值））」、諸外国は国際連合 "World Population Prospects: The 2019 Revision Population Database"による。

諸外国等における付加価値税率（標準税率及び食料品に対する適用税率）の国際比較

（2022年1月現在）



- (注1) 上記は、原則的な取扱いを示したもので、代表的な品目に対する税率のみを記載しており、品目によっては税率が変わることに留意が必要。なお、新型コロナウイルス感染症に伴う措置として、時限的に税率の引下げや軽減税率の対象品目の拡大等を実施している場合がある。
- (注2) 上記中、■が食料品に係る適用税率である。「0」と記載のある国は、食料品についてゼロ税率が適用される国である。「非」と記載のある国は、食料品が非課税対象となる国である。なお、軽減税率・ゼロ税率の適用及び非課税対象とされる食料品の範囲は各国ごとに異なり、食料品によっては上記以外の取扱いとなる場合がある。
- (注3) 日本については、10%（標準税率）のうち2.2%、8%（軽減税率）のうち1.76%は地方消費税(地方税)である。
- (注4) 現行のEC指令においては、ゼロ税率及び5%未満の軽減税率は否定する考え方が採られている（1991年時点でこれらを施行していた国は、引き続き適用することができる）。なお、令和3年12月、EU経済・財務相理事会において、特定の品目について①軽減税率の適用品目の拡大及び②ゼロ税率及び5%未満の軽減税率を認める旨等を盛り込んだ改正指令が合意され、今後、欧州議会における協議等を経て正式に発行することとされている（令和3年12月7日欧州委員会プレスリリース）。
- (注5) ベルギー、クロアチア、キプロス、ギリシャ、イタリア、ルーマニア、スロベニアについては2021年1月時点の数字。
- (注6) カナダについては、①連邦税である財貨・サービス税のみ課されている州、②財貨・サービス税に加えて、州税としての付加価値税も課されている州、③連邦・州共通の税としての付加価値税が課されている州が存在。なお、表中では③の類型であるオンタリオ州の税率を記載（連邦・州共通の付加価値税13%（うち州税8%））。
- (注7) ポーランドにおいては、本則税率は22%、7%、5%の3段階であるが、財政状況に応じて税率を変更する旨の規定があり、現在は特例として23%、8%、5%の税率が適用されている。
- (注8) 米国では、連邦における付加価値税は存在しないが、地方税として、売買取引に対する小売売上税が存在する（例：ニューヨーク州及びニューヨーク市の合計 8.875%）。
- (出典) OECD資料、欧州委員会及び各国政府ホームページ、IBFD等。

「経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方」（令和元年9月）（抄）

第二 令和時代の税制のあり方

1. 人口減少・少子高齢化への対応

消費税は、世代や就労の状況にかかわらず、消費の水準に応じて、国民が幅広く負担を分かち合う。所得に対して逆進的であるとの指摘がある一方、投資や生産、勤労意欲に対する影響や景気による税収の変動が相対的に小さい。国境税調整の仕組みの存在により、内外の税率差による国際競争力への影響を遮断できる。

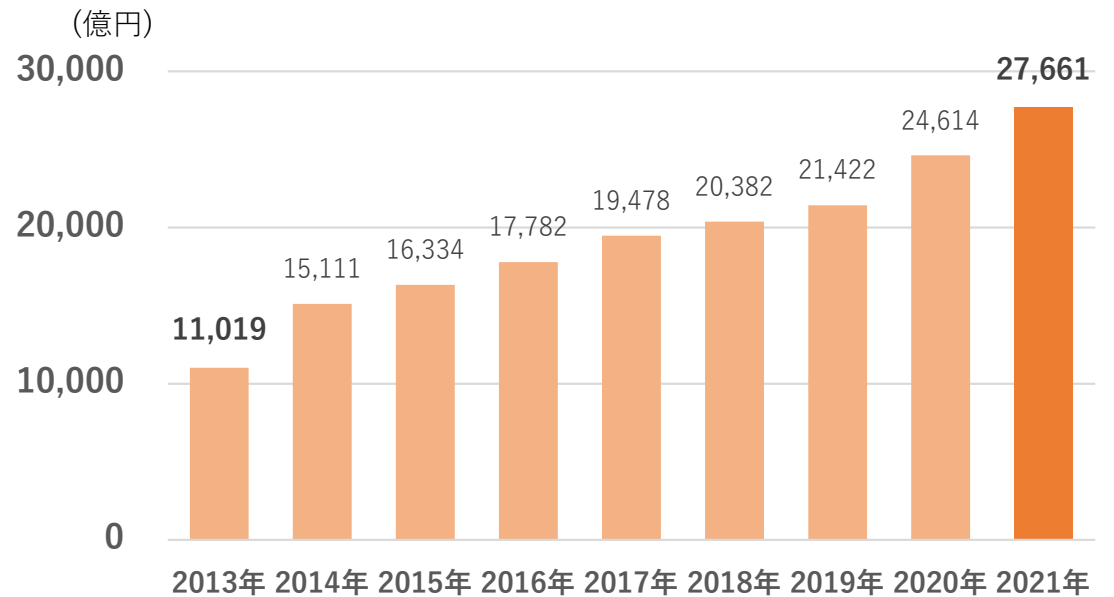
こうした点を踏まえ、平成元年度に創設された消費税は、社会保障の充実・安定化と財政健全化の同時達成を目指す社会保障・税一体改革の中で、社会保障目的税化され、本年10月には全世代型社会保障の構築に向けて税率が10%（国・地方）に引き上げられる。人口減少・少子高齢化と経済のグローバル化が進む中、消費税の役割が一層重要になっている。

1. 消費税制度 総論
- 2. 国境を越えた役務提供に係る消費税の課題**
3. 参考資料（国境を越えた役務提供に係る消費税の課題）

電子商取引に係る市場規模について

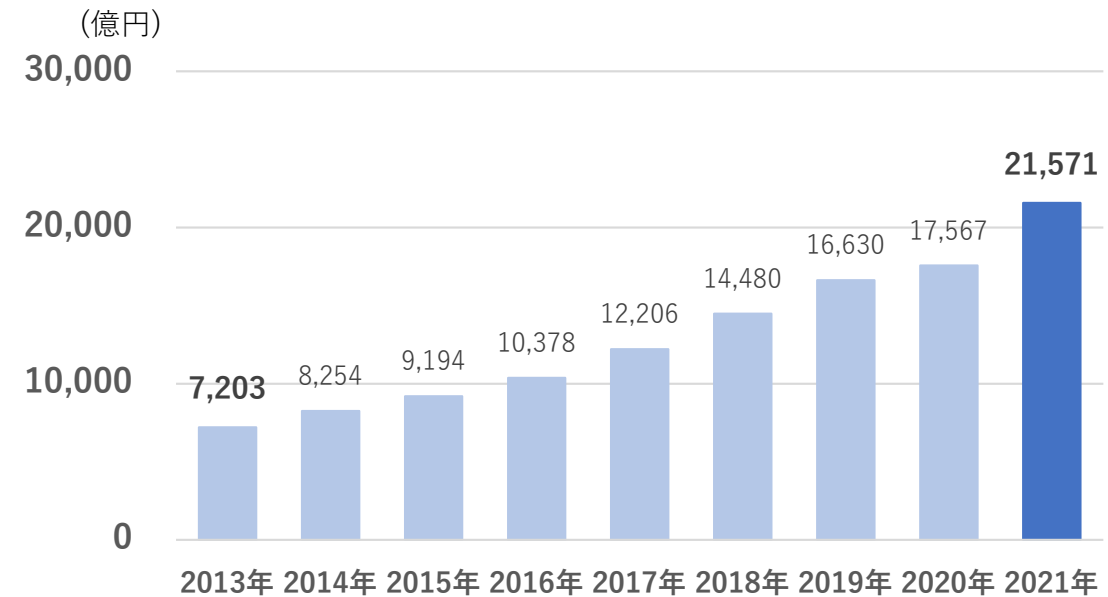
- デジタル化の進展に伴い、電子商取引に係る市場規模は、BtoC取引かBtoB取引にかかわらず、堅調に拡大。
- こうしたデジタル社会への変化に対応した消費課税のあり方について検討を進めていく必要。

○ BtoC電子商取引に係る市場規模（ゲーム、電子書籍、音楽配信等）



(注) 国内企業が国内で販売したものが対象であり、海外から国内で販売されたものは対象外

○ BtoB電子商取引に係る市場規模（広告費）



(注) 2018年から「マスコミ4 媒体由来のデジタル広告」を推計対象に追加

出典：BtoC：令和3年度 電子商取引に関する市場調査報告書（令和4年8月 経済産業省 商務情報政策局 情報経済課）より作成
BtoB：2021年 日本の広告費 インターネット広告媒体費 詳細分析（令和4年3月 CCI/D2C/電通/電通デジタル）〔2017年～〕、2016年
インターネット広告市場規模推計調査（平成28年1-12月 D2C/CCI独自集計）〔2013年～2016年〕より作成

国境を越えた役務の提供に係る消費課税のOECDにおける議論の経緯

「電子商取引における課税の基本枠組み」

（「オタワ課税枠組み」）の発表（1998年）

- ・ 国境を越えた電子商取引に係る課税は、消費地課税（仕向地主義）によるべきで、「消費地」の定義については、国際的なコンセンサスが求められるべき。
- ・ 課税方式については、リバースチャージ等のメカニズムの利用を検討すべき。

「オタワ課税枠組みの実施」による勧告

（2001・2003年）

- ・ B to B 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、国内事業者の競争力確保等の観点から、リバースチャージ方式が望ましい。
- ・ B to C 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、国外事業者が消費地で課税当局に登録して納税する方式が望ましい。

長年にわたり議論

「国境を越えた取引に係る付加価値税ガイドライン」の取りまとめ(2015年11月)※2016年9月理事会にて勧告を採択

- ・ 国境を越えて取引される役務及び無形資産に係る消費税は、消費地原則に基づいて、課税されるべき。
- ・ BtoB取引については、原則、顧客が所在する国・地域が課税権を有する。その際、リバースチャージ方式によることを推奨する。
- ・ BtoC取引については、原則、役務等の提供が物理的に行われた国・地域が課税権を有するが、容易に役務等の提供が行われた場所を特定できない等の事情がある場合には、顧客が通常居住する国・地域が課税権を有する。その際、リバースチャージ方式は機能しないことから、国外のサプライヤーに対しては、簡素なVATの登録・納税を求めることを推奨する。

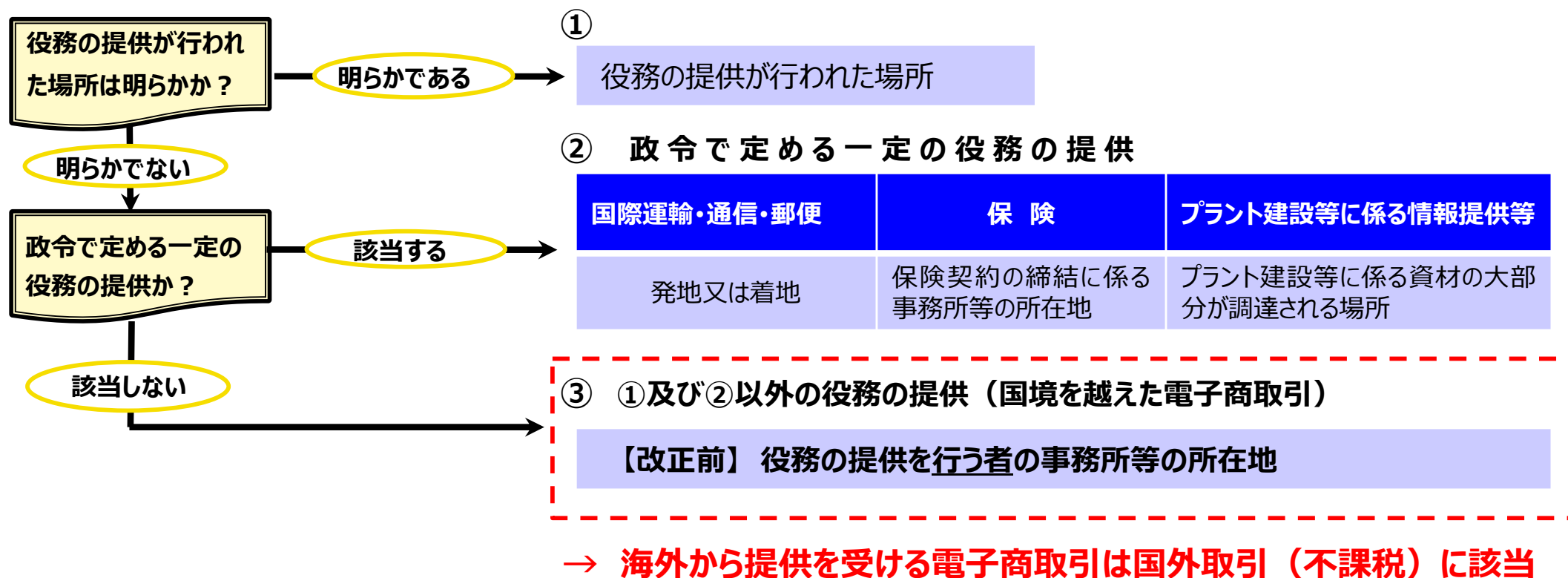
「BEPSプロジェクト最終報告書」（行動 1 電子経済の課税上の課題への対処）（2015年9月）

- ・ 付加価値税（VAT）について、国境を越えて提供されるサービスへの課税について以下を提示。
 - B 2 B取引：原則として、課税地は顧客が所在する国とし、徴税の仕組みはリバースチャージ方式を用いる。
 - B2C取引：課税地は顧客が居住する国とし、徴税の仕組みは国外の事業者が事業者登録を行った上で徴収する。

平成27年度税制改正前における消費税の内外判定基準について

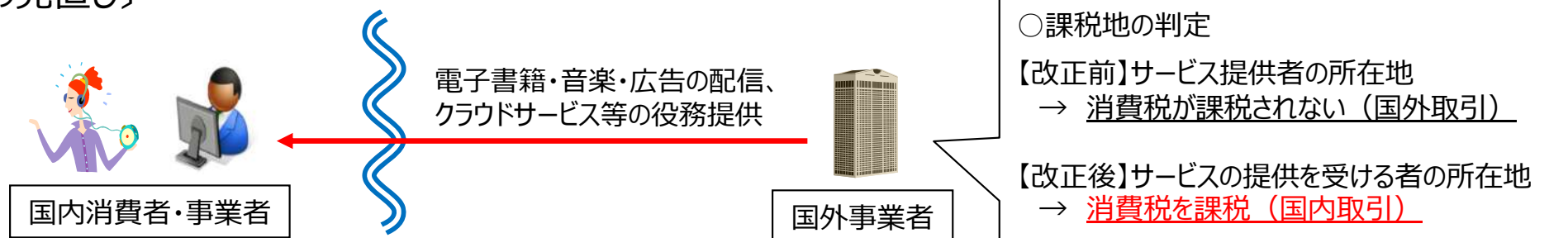
- 消費税は国内で行われる取引を課税対象としているが、国境を越えた取引が「国内」で行われたかどうかの判定は、取引の内容に応じて基準（内外判定基準）が定められている。
- 平成27年度税制**改正前**は、役務の提供が行われた場所が明らかでない取引（**国境を越えた電子商取引**）に係る内外判定基準については、**役務の提供を行う者の事務所等の所在地**に基づくこととされていた。
- このため、電子書籍・音楽・広告の配信などの役務の提供について、国内事業者が行う場合については課税される一方で、国外事業者が行う場合は不課税となり、**国内外の事業者間で競争条件に歪み**が生じていた。

〔27改正前の判定フロー〕



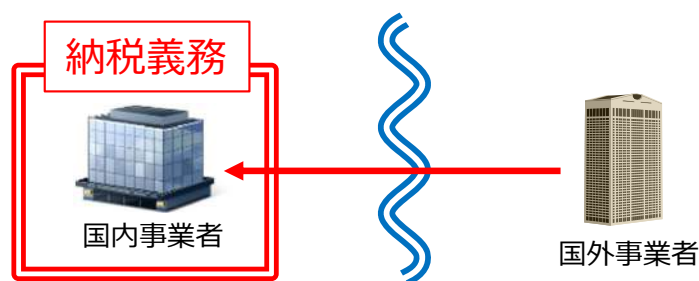
- 国境を越えたオンラインゲームや電子書籍、広告等の電気通信利用役務の提供について、国内外の競争環境の公平性を確保する観点から、その**課税地**を「役務の提供者」の所在地から「**役務の受領者**」の**所在地に見直す**とともに、
- 執行管轄が及ばない国外事業者への適正な課税を担保するため、次の課税方式とし、平成27年10月1日から適用。
 - ・ 事業者向け取引（BtoB取引）・・・リバースチャージ方式
 - ・ 消費者向け取引（BtoC取引）・・・登録国外事業者制度（暫定的なインボイス制度）

〔課税地の見直し〕



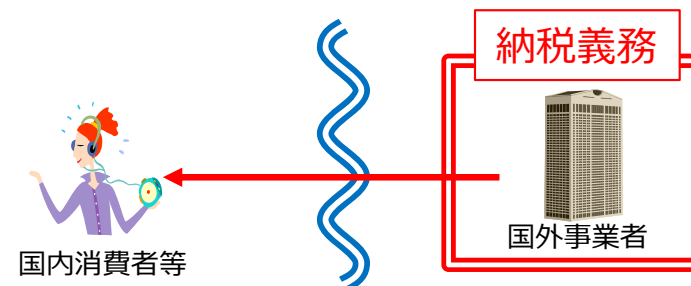
〔課税方式の見直し〕

事業者向け取引（リバースチャージ方式）



納税義務を売り手から買い手に転換（リバースチャージ）し、買い手である国内事業者が申告納税を行う。

消費者向け取引（国外事業者申告納税方式）

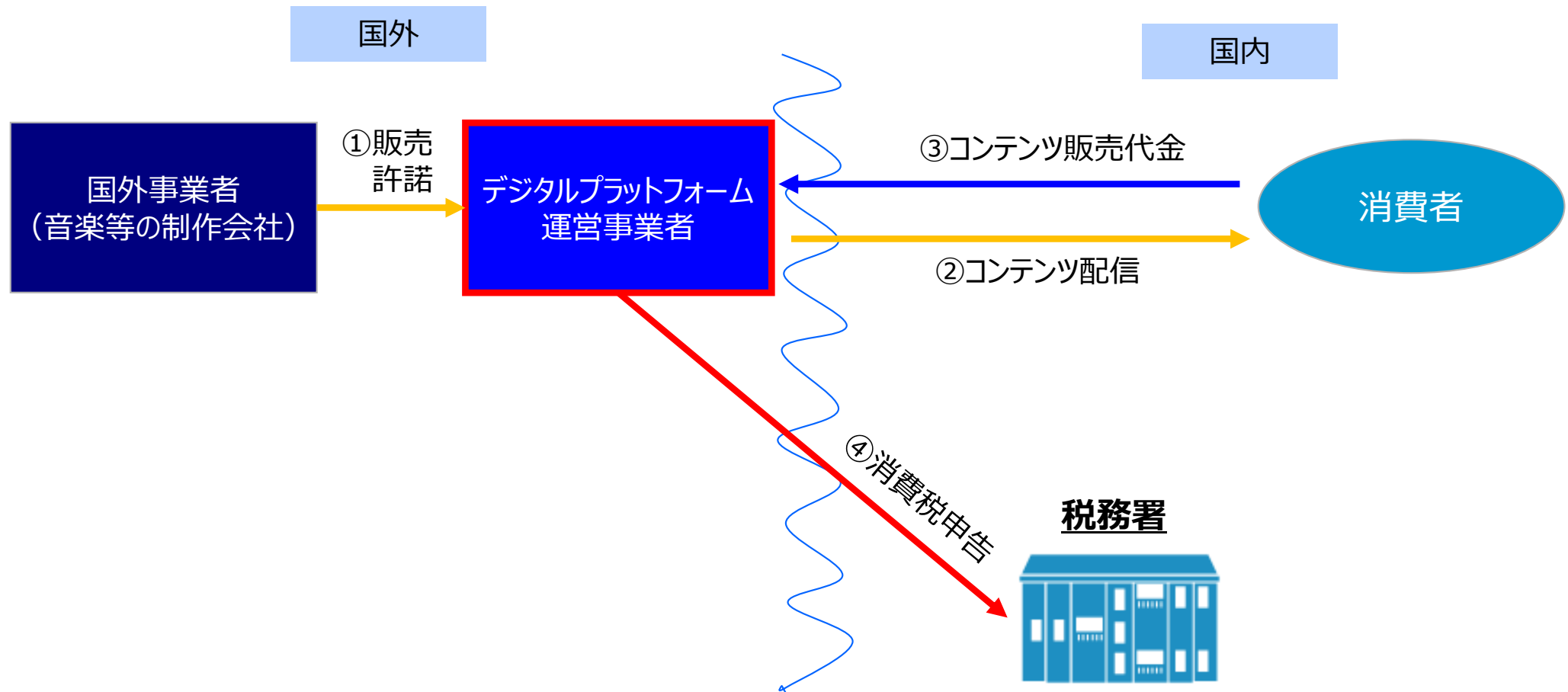


国外事業者が日本の税務署に申告納税を行う。
 また、「納税なき控除」を防止するため、登録を受けていない国外事業者からの仕入れについて、仕入税額控除を認めない。

電子書籍や音楽・動画配信等に係る課税関係（バイセル方式）

- 電子書籍や音楽・動画配信等のコンテンツについては、サプライヤーとデジタルプラットフォーム運営事業者のバイセル取引で提供されることが一般的。
- そのため、コンテンツの販売に係る消費税については、デジタルプラットフォーム運営事業者が申告・納税を行うことから、国外に所在するサプライヤーに対する執行上の課題は生じない。

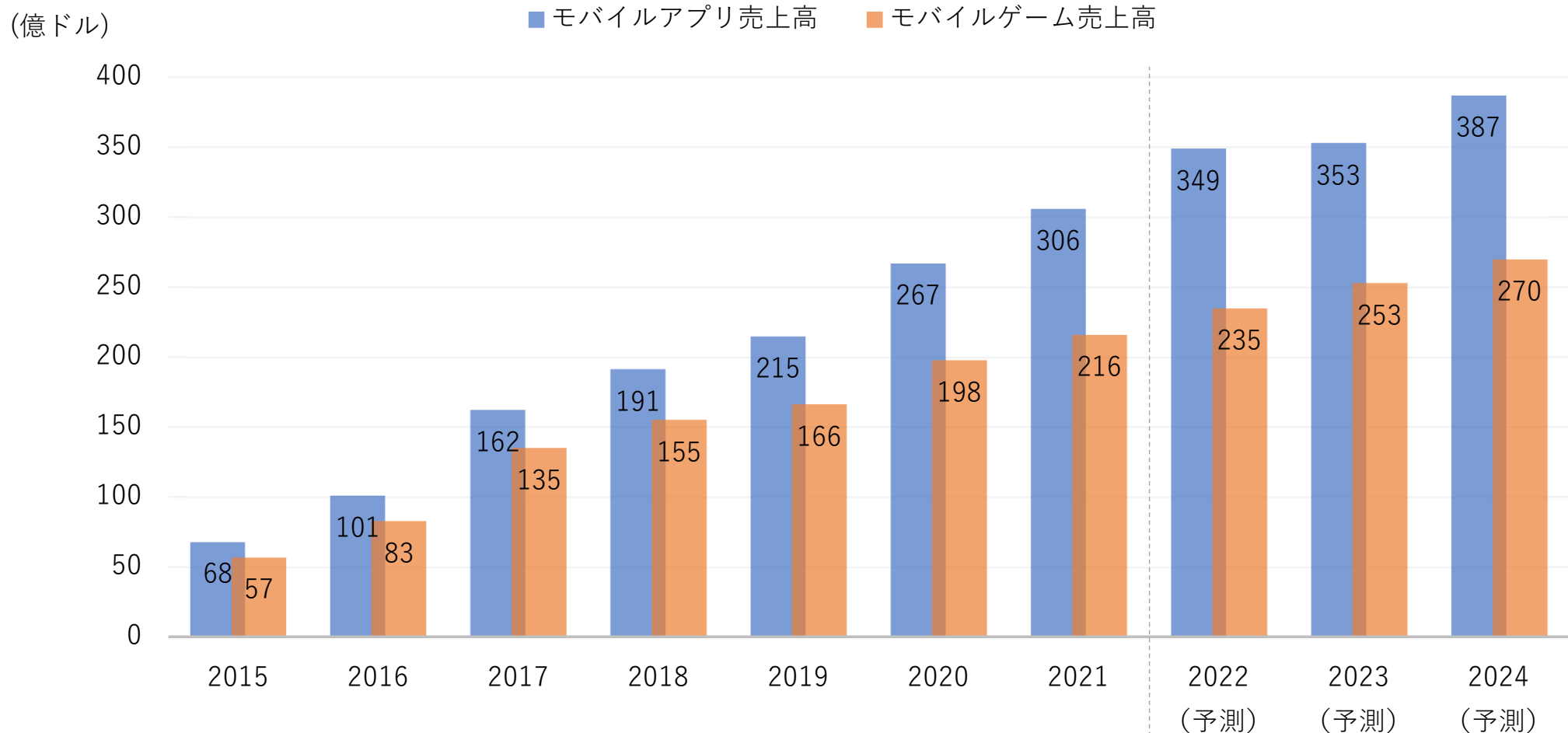
<イメージ> 電子書籍、音楽・動画等の配信



モバイルアプリ売上高（BtoC取引）の推移

- モバイルアプリの市場規模については、オンラインゲームを中心に年々拡大。
- 平成27年度改正（2015年）当時、モバイルアプリ売上高が68億ドル（9,316億円）であったところ、**2024年には387億ドル（5兆3019億円）**にまで拡大する（**約5.7倍**）と予想されている。

※ 2021年のアプリストアにおける**売上ランキングTOP50の30～40%が海外タイトル**との指摘もある（JOGA オンラインゲーム市場調査レポート 2022）

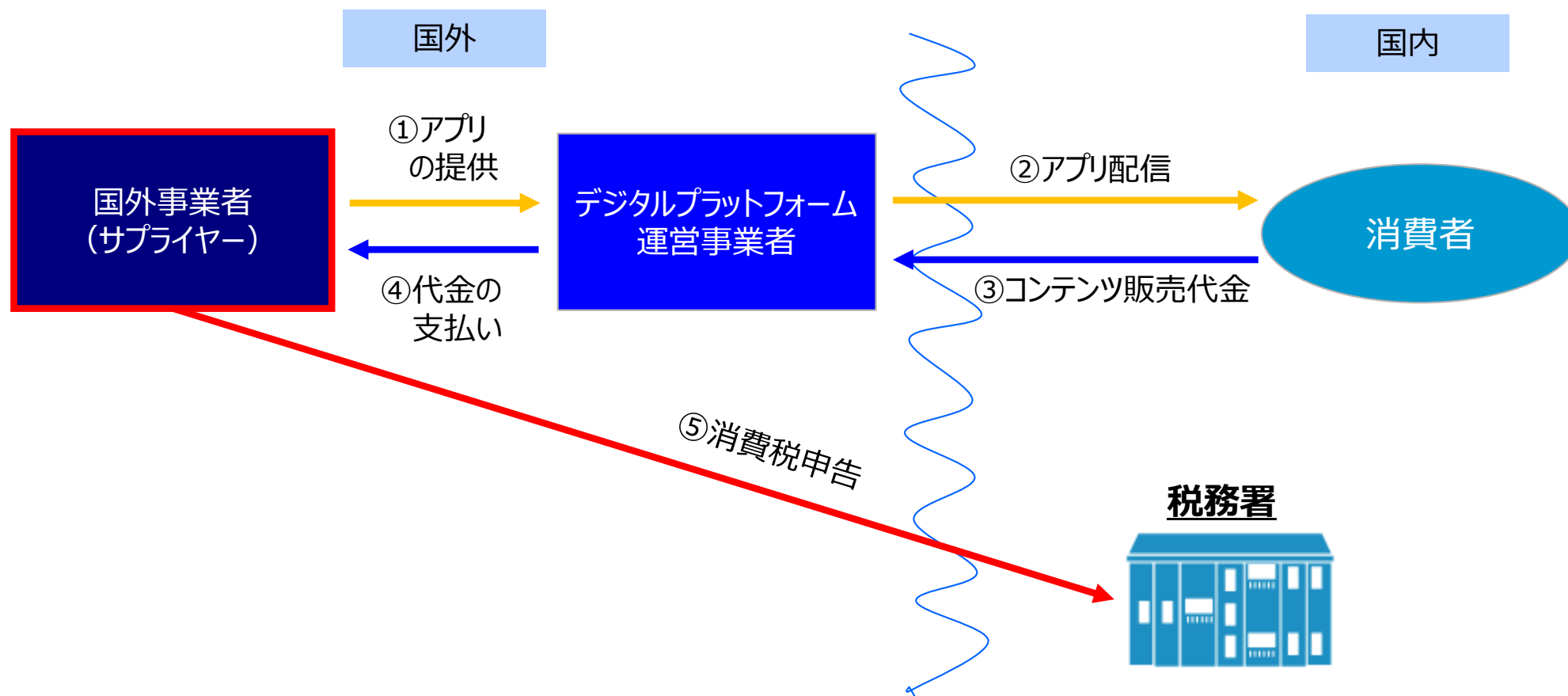


出典：2015年・2016年は「令和2年版情報通信白書」（総務省）より作成、2017年～2024年は「令和4年版情報通信白書」（総務省）より作成
備考：邦貨換算レートは、1ドル＝137円（裁定外国為替相場：令和4年9月中適用）

オンラインゲーム配信に係る課税関係（セールス・エージェント方式）

- 通常、アプリストアを介して配信されるオンラインゲームについては、デジタルプラットフォーム運営事業者は取引の仲介を行うのみであり、サプライヤーが消費者に対してコンテンツを提供することとなる。
 - そのため、当該コンテンツに係る消費税の納税義務は、サプライヤーに課されることとなる。
- ※ コンソールゲームに係るデジタルプラットフォーム運営事業者の中には、サプライヤーからコンテンツの販売許諾を受けて、バイセル取引を行っているところもある。

<イメージ> アプリストアを通じてオンラインゲームを配信



そもそも論としての消費税課税の見直しの必要性

□ インバウンド電子的役務取引についての消費税課税制度(平成27年度税制改正で創設)はそろそろ見直しが必要

- ✓ B to C取引については、納税は国外事業者による申告納税に任されており、執行の実効性に不安
⇒ (特にB to C取引について)EU、タイ、台湾のように、補完的にマーケットプレイス、プラットフォーマー、ポータル等に納税義務を転嫁(or 米国各州のMarket Facilitator Lawのように電子的役務提供事業者との連帯納付義務)する制度を創設すべき
- ⇒ アルゼンチン、チリのような、国外の電子的役務提供事業者リストを告示した上で、それら事業者からのインバウンド電子提供役務取引について、支払仲介者(Intermediary Payment Service Provider)に源泉徴収義務を課す制度も一考の余地(ベトナムは、国外事業者に登録・申告義務を課しつつ、国外事業者が登録・申告を行わない場合に、IPSPに通知して、補完的にIPSPへの源泉徴収方式を採用)
- ✓ 消費税法上、基準期間(原則、2年前の事業年度)に「日本国内での」課税売上高が1,000万円を超えない限り免税事業者となることができるところ、(初めて)日本に進出する海外事業者であれば、進出後どれほど日本国内での売上高が急拡大したとしても、進出後2年間は免税事業者として商品を販売可能(日本進出前で国内の課税売上高が僅少であるような事業年度が基準期間となるため)
- ✓ しかも、例えば、オンラインゲーム販売業者が、新規ゲームタイトルを発売する度に別法人を創設することで、事実上、何度も繰り返し免税事業者として販売するといったケースも存在する模様
⇒ 海外事業者と国内事業者との間で無視できない不公平が生じており、速やかな手当てが必要
⇒ そもそも論として、益税の問題は課税の公平上大きな問題。特に消費税率の10%引き上げ後は黙過できない大きな問題

事業者免税点制度について

事業者免税点制度

基準期間（2年前の課税期間）における国内の課税売上高が1000万円以下の事業者については、小規模事業者の事務処理能力や徴税コスト等を踏まえて、消費税の納税義務が免除されている。

事業者の事務処理能力等を踏まえ、下記の特例に該当する場合、事業者免税点制度を適用しない

	特例の内容
特定期間の 特例	特定期間（前年上半期）の <u>国内の課税売上高</u> 又は <u>給与（居住者分）の合計額</u> （選択適用可）が <u>1000万円超</u> の場合
新設法人の 特例	<u>資本金等が1000万円以上</u> ※国外事業者については、日本で登記された資本金等に基づいて初年度の資本金等を判定。
特定新規設立法人の 特例	基準期間における <u>国内の課税売上高が5億円超</u> の法人等が設立した資本金等1000万円未満の法人

執行管轄外に所在する国外事業者に対しては、事業者免税点制度そのものの問題というよりは、むしろ納税義務者の捕捉や税務調査等の執行面に大きな課題があると考えられる。

消費者向け電気通信利用役務の提供に係る執行上の課題

- プラットフォームを介して提供されるオンラインゲーム等の消費者向け電気通信利用役務の提供については、その提供者である**事業者**に**消費税の納税義務が課されている**。
- 他方、オンライン上で取引が完結するため、**国外に所在する事業者の多くは国内に何らの拠点等を有していない**。
- こうした国外事業者は、そもそも「**捕捉**」が**困難**であり、捕捉したとしても、その後の「**調査**」や「**徴収**」に**困難が伴う**。

捕捉が困難

- プラットフォームを介することにより、**大小様々な国外事業者が参入可能**
- プラットフォーム上で**契約、配信、決済の全てが完結**するため、**国内にビジネス拠点が不要**
- **プラットフォーマーが国外に所在**する場合、**国外事業者に関する情報収集も困難**

※ そもそも国外事業者自らに消費税の納税義務が生じることを認識していない場合があることに加え、コンプライアンスの低い者も存在。

調査が困難

- プラットフォームを介して配信する国外事業者の多くは、**国内に拠点等を有しないため、接触が困難**
- **反面調査が実施できず、情報交換によらざるを得ない**が、複雑な事案では**1年前後の時間を要する**上、**課税に必要な情報が不足**していることも多い。

徴収が困難

- 課税処分を実施できたとしても、**通常国内に資産等を有しない**ことから、**滞納処分に困難**が伴う
- こうした事業者に対して「**徴収共助**」以外に**有効な手段がない**が、**中国やシンガポール**など、わが国と経済関係の深いアジア諸国との間では、**徴収共助のネットワークが十分でない**

ii) グローバルなオンライン消費の拡大を踏まえた対応（付加価値税の課税）

2022.9.7 政府税制調査会
吉村政穂委員、諸富徹委員
提出資料抜粋（海外調査報告）

<調査の背景>

- コロナ禍の影響等もあり、ライフスタイルは大きく変化。例えば、オンラインショッピングやソーシャルメディア、インターネット電話やビデオのストリーミングサービス、オンラインゲームなどの利用が急速に進展。
- こうした取引は国境を跨ぐ場合もあり、適正な納税の確保に向けた制度及び執行の両面で課題となる可能性。

欧州における動向の概要

<デジタルプラットフォーム運営事業者に対する付加価値税の納税義務の導入>

- デジタルプラットフォームを介した役務提供は、サプライチェーンの構造が複雑で国境を跨ぐ場合もあるため、いつ最終消費者に役務提供されたのか、誰がその役務提供の付加価値税を支払う義務を負っているのかなどを把握するのが困難であった。
- こうした状況を踏まえ、EU規則に基づき、EU加盟国は2015年からEU域内における消費者向け（BtoC）取引の電子的手段による役務提供の課税地を仕向地主義に変更すると同時に、適切な課税を図る観点から、デジタルプラットフォーム運営事業者を最終消費者への役務提供者とみなし、納税義務を課す制度を導入。

<税制に関する考え方>

フランス

- デジタルプラットフォーム運営事業者に納税義務を課すことで、当局にとっても取引内容等を把握しやすくなった。

ドイツ

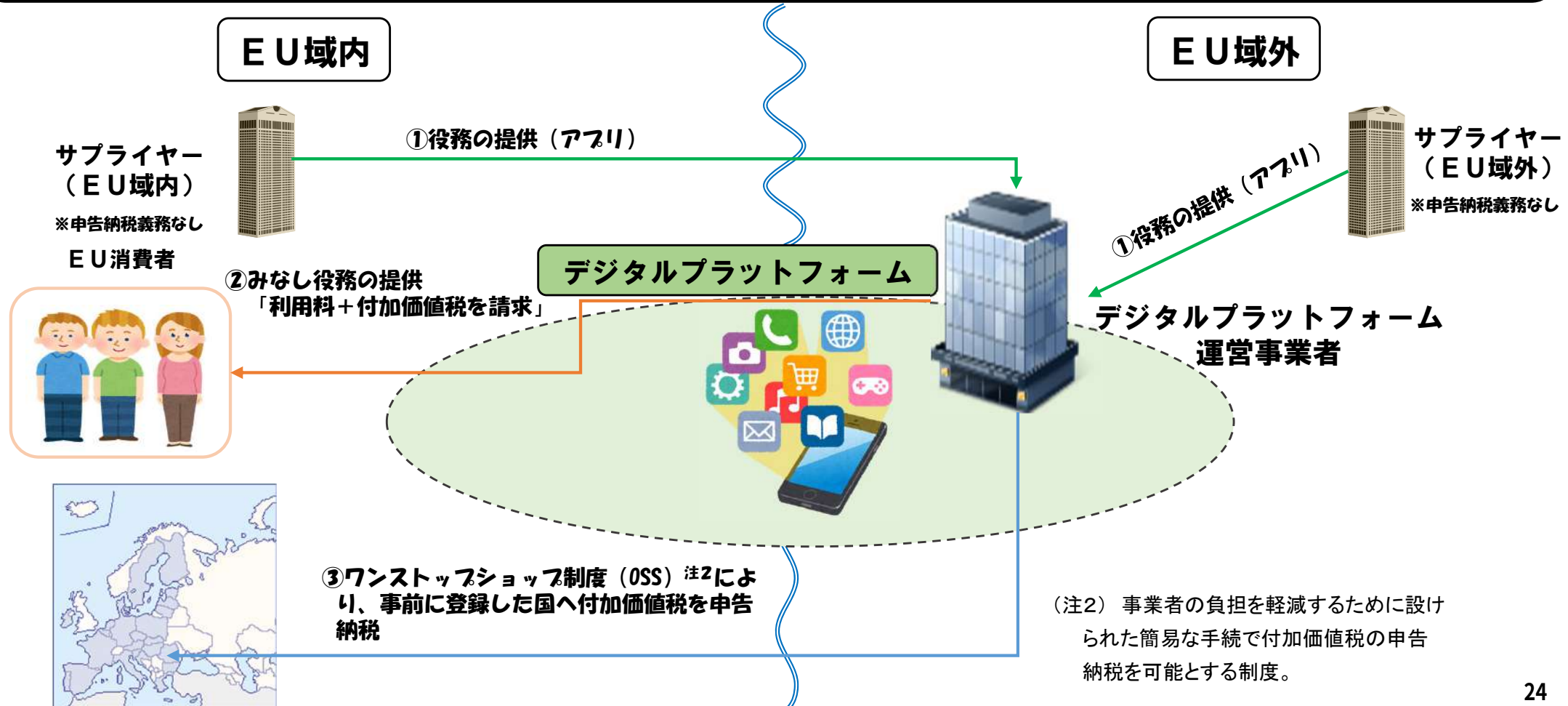
- 「デジタルプラットフォーム」の定義は、いわゆるマーケットプレイスだけではなく、サービスや物品を含め、デジタルインターフェースを通じた取引という形で広く定義している。当局としても啓蒙活動を行い、各デジタルプラットフォーム運営事業者が納税義務の対象となることを理解してもらっている。
- 連邦財務省によると、デジタルプラットフォーム運営事業者がどのようにサプライヤーのステータスを把握しているかという点は、サプライヤーがデジタルプラットフォームに免税事業者か否かを登録し、登録せず取引する場合は、デジタルプラットフォームから排除される仕組みとなっている。

欧州におけるデジタルプラットフォームを介した電子的役務提供の付加価値税の課税方法

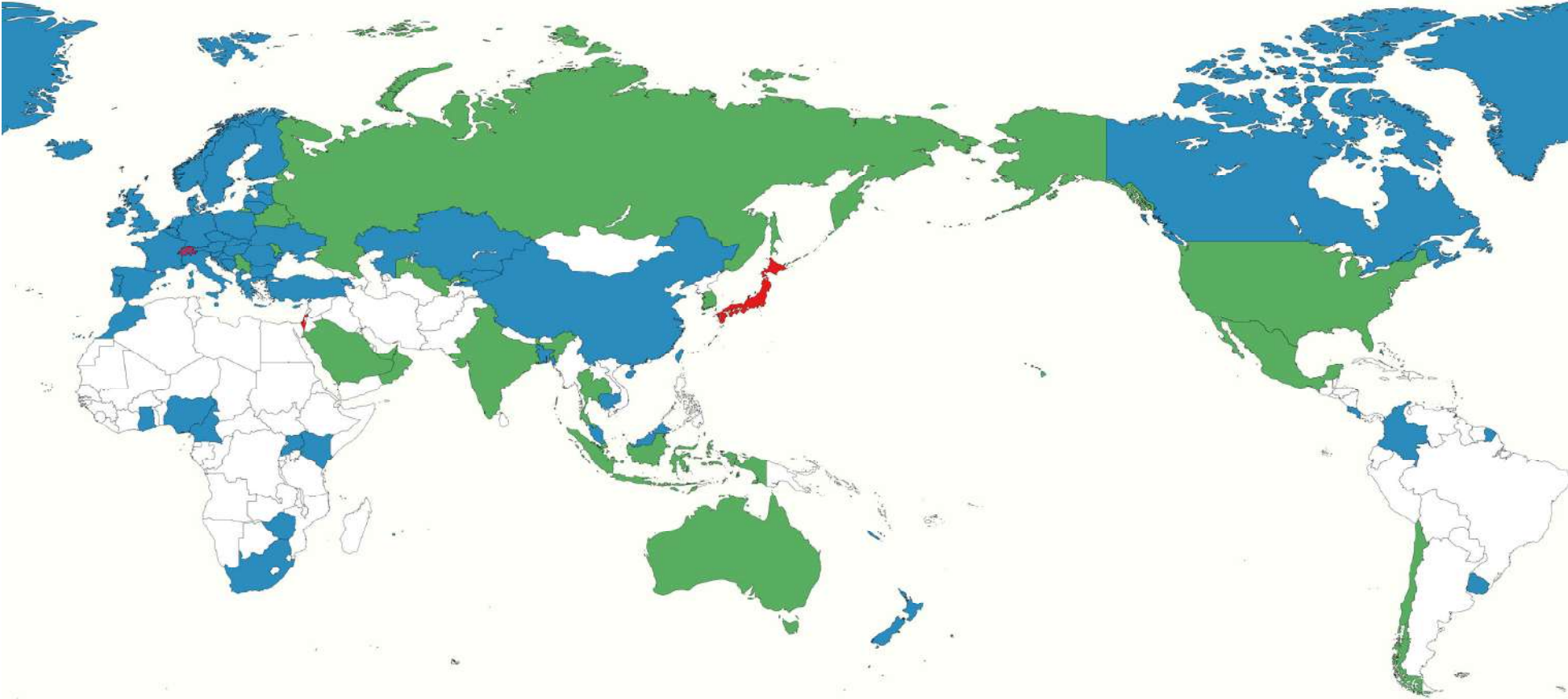
(未定稿)

- デジタルプラットフォームを介した役務提供は、サプライチェーンの構造が複雑で国境を跨ぐ場合もあるため、いつ最終消費者に役務が提供されたのか、誰がその役務提供の付加価値税を支払う義務を負っているのかなどを把握するのが困難であった。
- こうした状況を踏まえ、2015年からEU域内における消費者向け（BtoC）取引の電子的手段による役務提供の課税地を仕向地主義に変更すると同時に、適正な課税を図る観点から、デジタルプラットフォーム運営事業者を最終消費者への役務提供者とみなし、納税義務を課す制度を導入した。
- デジタルプラットフォーム等^{注1}を介して電子的役務が提供される場合には、デジタルプラットフォーム運営事業者は自らの名義を用いてサプライヤーの計算により活動しているとみなされ、付加価値税の申告納税義務が課される。

（注1）「デジタルプラットフォーム等」とは、マーケットプレイス、ポータル等を含むデジタルインターフェースをいう。



諸外国の状況：デジタルプラットフォーム運営事業者に対する付加価値税等の納税義務（未定稿）



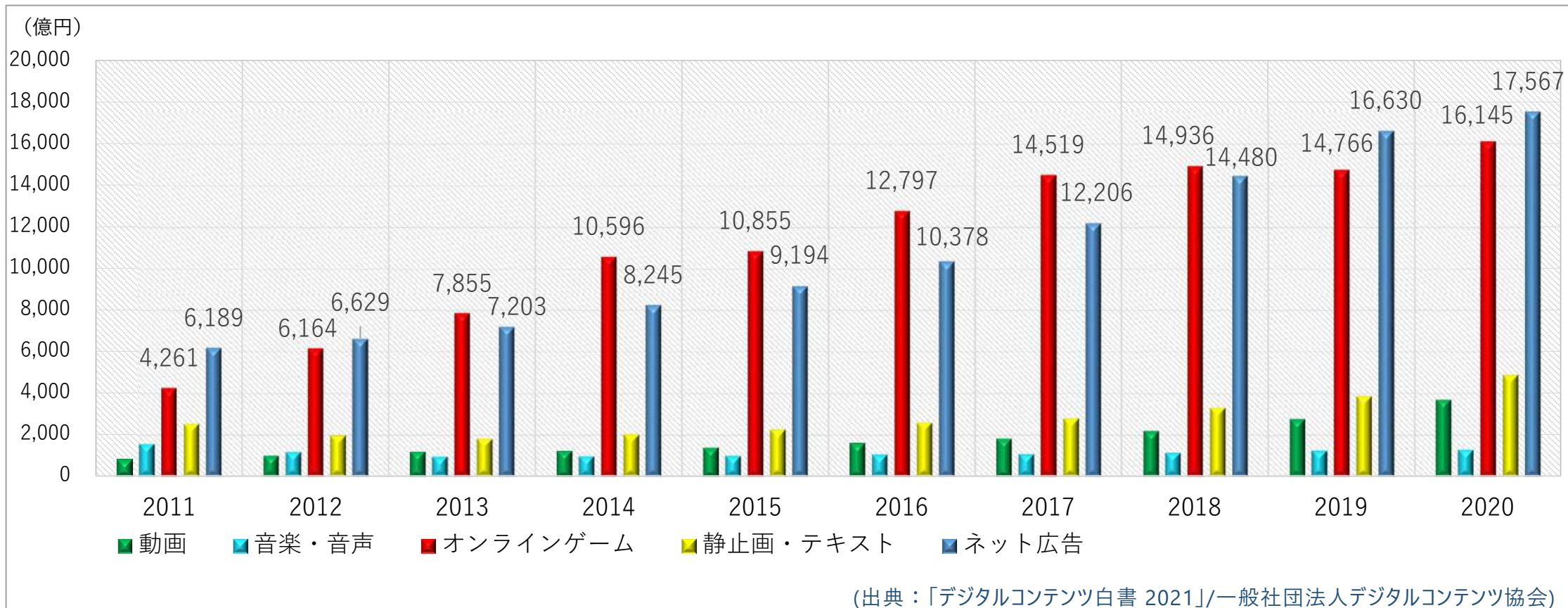
国外事業者・国内事業者が対象（※1）	国外事業者のみが対象（※1）	未導入
EU加盟国、イギリス、ノルウェー、モナコ、グリーンランド、ニューカレドニア、バチカン市国、リヒテンシュタイン、カメルーン、アルバニア、バングラデシュ、ケニア、モロッコ、南アフリカ、台湾、トルコ、ニュージーランド、マレーシア、アルメニア、バハマ、ボスニア・ヘルツェゴビナ、カンボジア、中国、コロンビア、ジョージア、ガーナ、アイスランド、カザフスタン、コンゴ、キルギスタン、ナイジェリア、ウクライナ、ウガンダ、ウルグアイ、ジンバブエ、コスタリカ、カナダ（※2）	オーストラリア、バーレーン、ベラルーシ、チリ、インド、インドネシア、メキシコ、モルドバ、オマーン、ロシア、サウジアラビア、セルビア、シンガポール、韓国、タイ、アラブ首長国連邦、アメリカ（州税が対象）、ウズベキスタン、タジキスタン	日本、イスラエル、スイス

（備考）Google 及びAppleの約款等を基に分類（白抜きの国の取扱い是不明）。
（※ 1）デジタルプラットフォームを通じて役務提供を行うサプライヤーの対象範囲。
（※ 2）カナダでは、国内事業者のうち登録番号のない事業者が対象となる。

1. 消費税制度 総論
2. 国境を越えた役務提供に係る消費税の課題
- 3. 参考資料（国境を越えた役務提供に係る消費税の課題）**

国内インターネット・コンテンツ別市場規模

- インターネット市場におけるコンテンツ別規模は、ネット広告（1兆7,567億円）とオンラインゲーム（1兆6,145億円）が突出している。
- ネット広告はBtoB取引であり、リバースチャージが適用される。オンラインゲームは市場規模が大きく、大小・多数の国外事業者が市場参入しており、執行上の課題が存在。



欧州における国境を越えた役務の提供に係る課税地

網掛けは、「仕向地主義」（役務提供を受ける者の所在地等で課税）を適用。

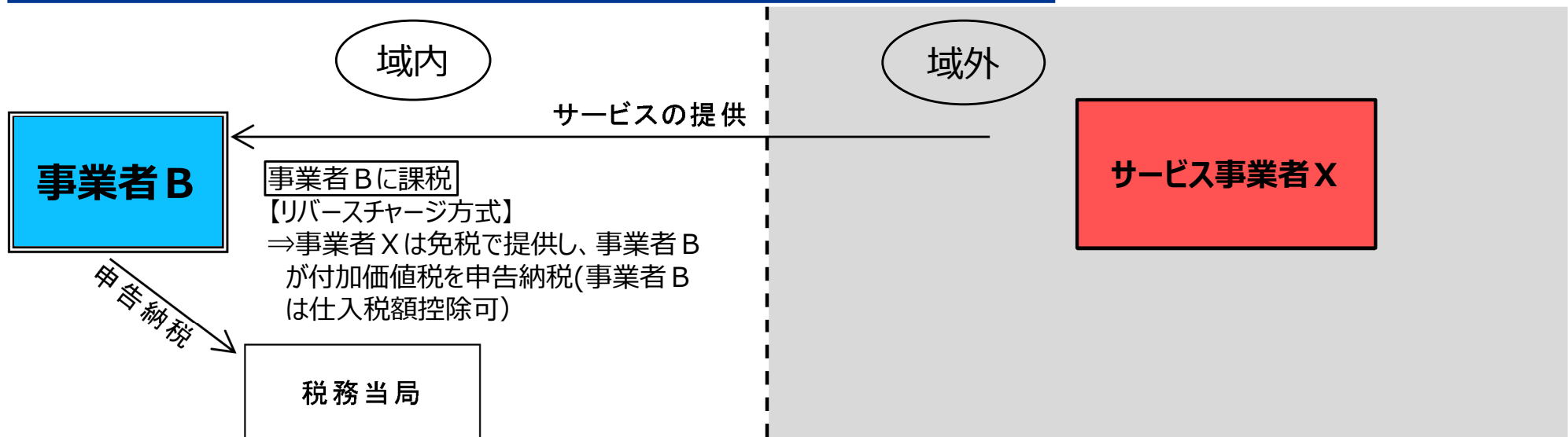
【事業者向け(BtoB)取引】 (取引例)		～2002年	2002年	2003年	2008年	2010年	2011年	2013年	2015年	
電子商取引	クラウド、ネット広告、 電子書籍の配信等	役務提供の場所	「eUメール・VAT指令」採択	顧客の所在地	「VATパッケージ指令」採択					
動産に関する事務・評価等	機械の修理					顧客の所在地				
知的サービス等	コンサルティング、法律相談、 リサーチ、システム開発等			顧客の所在地						
交通手段のレンタル(短期)	レンタカー ・ レンタルボート等			提供者の所在地			顧客への引渡場所			
交通手段のレンタル(長期)							顧客の所在地			

【消費者向け(BtoC)取引】 (取引例)		～2002年	2002年	2003年	2008年	2010年	2011年	2013年	2015年	
電子商取引 (EU域内外にわたる取引)	クラウド、ネット広告、 電子書籍の配信等	提供者の所在地	「eUメール・VAT指令」採択	顧客の所在地	「VATパッケージ指令」採択					
電子商取引 (EU域内の越境取引)									顧客の所在地	
動産に関する事務・評価等	機械の修理	役務提供の場所								
知的サービス等 (EU域内への取引)	コンサルティング、法律相談、 リサーチ、システム開発等	提供者の所在地								
知的サービス等 (EU域外への取引)		顧客の所在地								
交通手段のレンタル(短期)	レンタカー ・ レンタルボート等	提供者の所在地					顧客への引渡場所			
交通手段のレンタル(長期)								顧客の所在地		

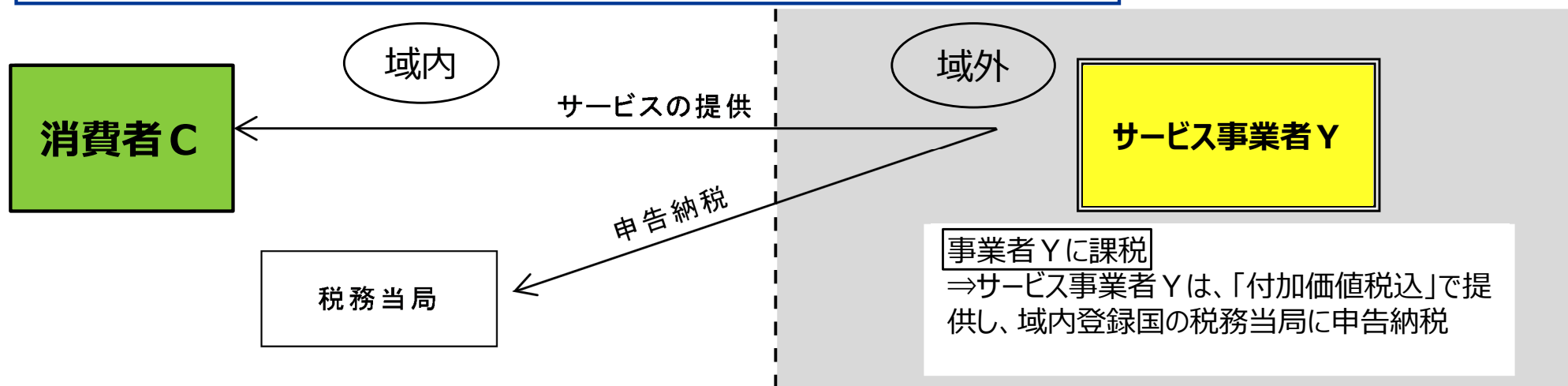
28

欧州における国境を越えた役務の提供に対する付加価値税の課税方式

BtoB取引: 域内の仕入事業者が申告納税(リバースチャージ方式)



BtoC取引: 域外のサービス事業者が申告納税(課税事業者登録方式)



※EU諸国においては、実務上、課税事業者番号（VAT-ID）を有している事業者に対する役務提供については、域外事業者が免税で提供し、域内の役務受領者にリバースチャージ義務を課しているが、課税事業者番号を有していない事業者に対する役務提供については、域外事業者に申告納税義務を課している。

欧州におけるデジタルプラットフォーム運営事業者のみなし規定

- 欧州では、デジタルプラットフォーム運営事業者を最終消費者への役務提供者とみなす観点から、VAT実施規則9a条を新設（2015年1月1日施行）。
- 同条では、電子的に提供されるサービスが電気通信ネットワーク、インターフェイス、またはアプリケーションのマーケットプレイスなどのポータルを通じて提供される場合、次の要件を満たさない限り、VAT指令28条に基づき、デジタルプラットフォーム運営事業者が自らの名義を用いてサプライヤーの計算により活動しているとみなして、VATの納税義務が生じることを規定。

【適用除外に係る要件】

契約書や請求書にサプライヤーが提供者であることが明記されている場合に反証可能。ただし、デジタルプラットフォーム運営事業者が次の要件を満たす場合、反証が認められない。

- ・消費者への対価の請求又は役務の提供を管理している場合
- ・消費者への役務の提供に係る一般的な契約条項・条件を決定している場合

（参考）2022年9月7日 政府税制調査会 海外調査報告（英国、フランス、ドイツ）抜粋

④ デジタルプラットフォーム運営事業者に対する付加価値税の納税義務

【ドイツ】

- **「デジタルプラットフォーム」の法令上の定義**に関しては、いわゆるマーケットプレイスだけではなくて、サービスや物品含め、**デジタルインターフェースを通じた取引という形で広く定義**をしている。そのため、**各デジタルプラットフォーム運営事業者に自分たちはその定義に入っていることを理解してもらう必要**があり、当局としても**啓蒙活動**を行っている。特段対象事業者リストを作って該当性を当局が示しているわけではない。【連邦財務省】

諸外国の状況（VATの課税方式）

- OECDの報告書によると、デジタルプラットフォームを介した取引において、デジタルプラットフォーム運営事業者が果たしうる役割は主に以下の4つに分類される。

① 納税義務 (Full Liability Regime)

デジタルプラットフォーム運営事業者を販売者とみなし、オンラインでの販売にかかるVATの評価、徴収、納付について、全ての責任を負う。

採用国: オーストラリア、カナダ、コロンビア¹、コスタリカ¹、アイスランド、韓国、メキシコ、ニュージーランド、ノルウェー、トルコ、イギリス、
欧州諸国（オーストリア、ベルギー、チェコ、デンマーク、エストニア、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、ハンガリー、アイルランド、
イタリア、ラトビア、リトアニア、ルクセンブルク、オランダ、ポーランド、ポルトガル、スロバキア、スロベニア、スペイン、スウェーデン）

② 連帯責任 (Joint and Several Liability Regime)

デジタルプラットフォーム運営事業者は、サプライヤーが納税義務を履行しなかった場合に、連帯責任として納税義務を負う。

③ 情報共有 (Information Sharing Obligation Regime)

デジタルプラットフォーム運営事業者は、税務当局に対してサプライヤーに関する情報提供義務を負う。

採用国: チリ¹

④ 販売場所の提供 (Mere Vender Regime)

デジタルプラットフォーム運営事業者は、単に販売の場所を提供しているだけで、納税義務を負わない。

採用国: 日本、スイス

注1) サプライヤーがVAT登録していない場合、金融仲介機関（銀行、決済代行業者など）がVATの徴収を行う。

特定デジタルプラットフォームの透明性及び公正性の向上に関する法律のポイント

(2020年5月27日成立、2020年6月3日公布、2021年2月1日施行)

経済産業省
作成資料

基本理念

- デジタルプラットフォーム提供者が透明性及び公正性の向上のための取組を自主的かつ積極的に行うことを基本とし、国の関与や規制は必要最小限のものとすることを規定。(規制の大枠を法律で定めつつ、詳細を事業者の自主的取組に委ねる「共同規制」の規制手法を採用。)

規制の対象

- デジタルプラットフォームのうち、特に取引の透明性・公正性を高める必要性の高いプラットフォームを提供する事業者を「特定デジタルプラットフォーム提供者」として指定し、規律の対象とする。

特定デジタルプラットフォーム提供者の役割

- 特定デジタルプラットフォーム提供者が、取引条件等の情報の開示及び自主的な手続・体制の整備を行い、実施した措置や事業の概要について、毎年度、自己評価を付した報告書を提出。
※ 利用者に対する取引条件変更時の事前通知や苦情・紛争処理のための自主的な体制整備などを義務付け。

行政庁の役割

- 報告書等をもとにプラットフォームの運営状況のレビューを行い、報告書の概要とともに評価の結果を公表。その際、取引先事業者や消費者、学識者等の意見も聴取し、関係者間での課題共有や相互理解を促す。
- 独占禁止法違反のおそれがあると認められる事案を把握した場合、経済産業大臣は公取委に対し、同法に基づく対処を要請。

(定義)

第二条 この法律において「デジタルプラットフォーム」とは、多数の者が利用することを予定して電子計算機を用いた情報処理により構築した場であって、当該場において商品、役務又は権利（以下「商品等」という。）を提供しようとする者の当該商品等に係る情報を表示することを常態とするもの（次の各号のいずれかに掲げる関係を利用したものに限る。）を、多数の者にインターネットその他の高度情報通信ネットワーク（放送法（昭和二十五年法律第百三十二号）第二条第一号に規定する放送に用いられるものを除く。）を通じて提供する役務をいう。

- 一 当該役務を利用して商品等を提供しようとする者（以下この号及び次号において「提供者」という。）の増加に伴い、当該商品等の提供を受けようとする者（以下この号において「被提供者」という。）の便益が著しく増進され、これにより被提供者が増加し、その増加に伴い提供者の便益が著しく増進され、これにより提供者が更に増加する関係
- 二 当該役務を利用する者（提供者を除く。以下この号において同じ。）の増加に伴い、他の当該役務を利用する者の便益が著しく増進され、これにより当該役務を利用する者が更に増加するとともに、その増加に伴い提供者の便益も著しく増進され、これにより提供者も増加する関係

2～4 省 略

5 この法律において「デジタルプラットフォーム提供者」とは、デジタルプラットフォームを単独で又は共同して提供する事業者をいう。

6 この法律において「特定デジタルプラットフォーム」とは、第四条第一項の規定により指定されたデジタルプラットフォーム提供者（以下「特定デジタルプラットフォーム提供者」という。）の当該指定に係るデジタルプラットフォームをいう。

(特定デジタルプラットフォーム提供者の指定)

第四条 経済産業大臣は、デジタルプラットフォームのうち、デジタルプラットフォームにより提供される場に係る政令で定める事業の区分ごとに、その事業の規模が当該デジタルプラットフォームにおける商品等の売上額の総額、利用者の数その他の当該事業の規模を示す指標により政令で定める規模以上であるものを提供するデジタルプラットフォーム提供者を、デジタルプラットフォームの透明性及び公正性の自主的な向上に努めることが特に必要な者として、指定するものとする。

2・3 省 略

1 特定デジタルプラットフォームの透明性及び公正性の向上に関する法律（以下「法」という。）第四条第一項の政令で定める事業の区分は、次の表の中欄に掲げるとおりとし、同項の政令で定める規模は、当該事業の区分ごとにそれぞれ同表の下欄に掲げるとおりとする。

	事業の区分	規模
一	省略	省略
二	商品等提供利用者が一般利用者に対してソフトウェア（携帯電話端末又はこれに類する端末において動作するものに限る。以下同じ。）を提供する事業及び当該ソフトウェアにおける権利を販売する事業であって、次のいずれにも該当するもの イ 商品等提供利用者が主として事業者であり、かつ、一般利用者が主として事業者以外の者であること。 ロ 広く消費者の需要に応じたソフトウェアを提供するもの及び当該ソフトウェアにおける権利を販売するものであって、当該ソフトウェアに電子メールの送受信のための機能を有するもの及びインターネットを利用した情報の閲覧のための機能を有するものが含まれていること。 ハ ソフトウェアの提供価格、当該ソフトウェアにおける権利の販売価格その他当該ソフトウェア及び当該権利に関する情報を一般利用者に対して表示して行うものであること。	年度における次に掲げる額の合計額が二千億円 イ 商品等提供利用者によるソフトウェアの提供及び権利の販売（当該事業に係る場（ロにおいて単に「場」という。）におけるものに限る。ロにおいて同じ。）に係る国内売上額の合計額 ロ デジタルプラットフォーム提供者による一般利用者に対するソフトウェアの提供及び権利の販売の事業（場を提供するソフトウェアを提供する事業その他のデジタルプラットフォームの提供と一体として行う事業として経済産業省令で定める事業を除く。）に係る国内売上額
三・四	省略	省略

(参考) 2021年4月1日付で次のアプリストアの運営事業者が指定されている。

指定した事業者	(参考) 当該事業者が提供するアプリストア
Apple Inc.及びiTunes株式会社	App Store
Google LLC	Google Playストア