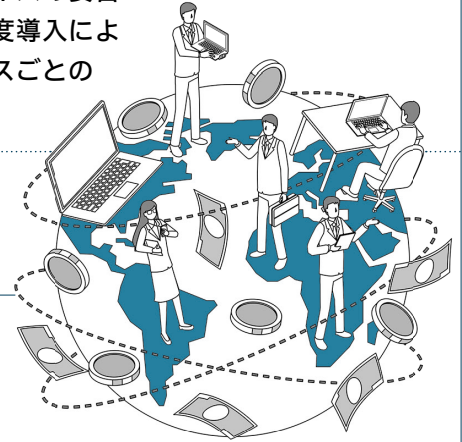


# 海外取引における インボイス制度の 影響と実務対応

海外事業者との取引においては、その取引が行なわれた場所等によってインボイスの要否が変わってきます。インボイス制度導入による海外取引への影響や、取引ケースごとの対応方法等について解説します。



TOMA 税理士法人  
社員税理士

齊藤 哲

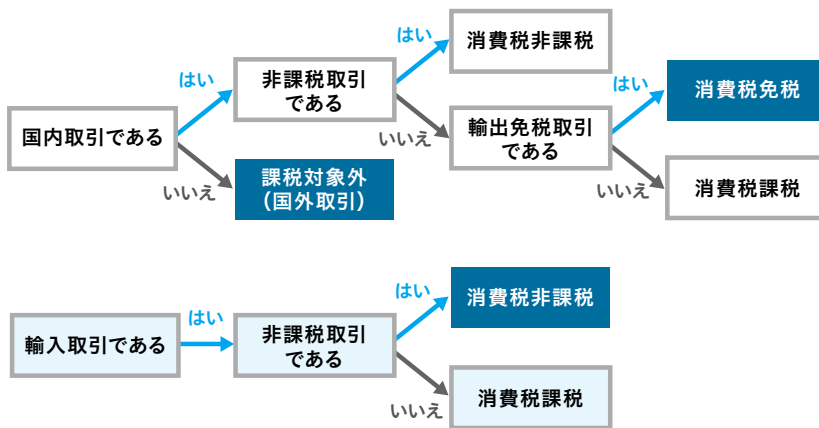
## 消費税の 課税対象取引とは

2023年10月1日より開始されたインボイス制度では、原則的に適格請求書発行事業者は適格請求書を発行する義務があり、売り手と買い手はこの発行された適格

請求書を保存（売り手は適格請求書の控えを保存）する必要があります。買い手は適格請求書の保存により仕入税額控除の適用を受けることができます。

では、外国法人等と海外取引をしている国内の適格請求書発行事業者には、どのような対応が必要になるでしょうか。

図表1 消費税判定フローチャート



## 消費税判定フローチャート

まず、消費税の課税対象は、「国内取引」と「輸入取引」に限られ、国外で行なわれる取引は課税対象となりません。

図表1のフローチャートにより、消費税の課税関係の判定が可能となります。

海外取引を行なううえで、国外

## 消費税が 課税されないケース

取引や消費税免税取引を理解することが特に重要となるため、本稿ではこれらの取引を中心に解説します。

## 国外取引

海外取引がある場合には、取引の内外判定（国内取引か国外取引かの判定）を正確にすることが肝要です。

取引の内外判定においては、以下のすべての要件を満たす取引が国内取引として規定され、消費税の課税対象となります。

- ① 国内において行なうものであること
- ② 事業者が事業として行なうものであること
- ③ 対価を得て行なうものであること
- ④ 資産の譲渡、資産の貸付け、役務の提供、または特定仕入に該当すること

国内取引の要件の1つに、①国内において行なうものであること、とあります。

国内において行なうものであるかどうかの判定は、その取引の態様ごとに次のように判定します。

### イ 資産の譲渡あるいは貸付けの場合

資産の譲渡あるいは貸付けの場合は、原則として、その譲渡あるいは貸付けが行なわれた時点においてその資産が所在していた場所により、国内取引かどうかを判定します。

### ロ 役務の提供の場合

役務の提供の場合は、リバースチャージ取引（買い手側の国内事業者が消費税の納税義務者となる取引）などの例外はありますが、原則として、その役務の提供が行なわれた場所により、国内取引かどうかを判定します。

この判定により、国内以外の場所で行なわれた取引は「国外取引」となり、消費税の課税対象外取引となります。その取引が仕入であるにせよ売上であるにせよ、消費税は課税されません（不課税）。

## 三国間取引

次に、国外取引のうち勘違いし

やすい例として、「三国間取引」について説明します。

国内事業者が、国外において購入した資産を国内に搬入することなく他の国外へ譲渡する取引を、三国間取引（三国間貿易）といいます（図表2）。

この三国間取引の場合には、国外に所在する資産の譲渡であり国外取引に該当するので、その経理処理のいかんにかかわらず、その仕入・売上ともに消費税課税の対象とはなりません。

## 輸出免税取引

消費税とは、国内において消費される商品やサービスに課税されるものです。

つまり、事業者が外国向けに輸出する商品などについては、たとえ国内取引であっても国外において消費されるものと考え、消費税を課税しない「輸出免税取引」とされています。

したがって、輸出免税は国内取引に該当するものについて適用されずから、まず、取引の内外判定を行ない、国内取引と判定された場合であれば輸出免税取引に該当するかどうかを判定することになります。

輸出免税取引には、以下のよう  
な取引が該当します。

課税事業者がこのような輸出取引等を行なった場合は、消費税が免除されます。

- ・ 国内からの輸出として行なわれる資産の譲渡または貸付け
- ・ 国内と国外との間の通信または郵便もしくは信書便
- ・ 非居住者に対する鉱業権、工業所有権、著作権、営業権等の無体財産権の譲渡または貸付け
- ・ 非居住者に対する役務の提供

ただし、非居住者に対する役務の提供であっても、免税とされる輸出取引にはならず、消費税が課される場合があります。

以下のQ & Aで解説します。

## 非居住者との取引における消費税の取扱い

**Q1** 国内の課税事業者である当社は、ソフトウェアに関して、外国のA社に対し以下のような売上が発生しました。

- ① ソフトウェア・ライセンスの譲渡
- ② コピー権の付与
- ③ 保守サービス

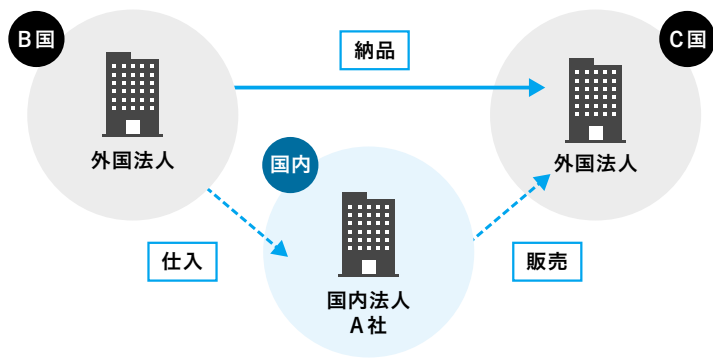
これらは消費税法上どのような取り扱われるでしょうか？

**A** ①は著作権の譲渡等、②は著作権の貸付け、③は役務の提供となります。

①と②は譲渡される資産の所在地、③は役務提供が行なわれた場所がいずれも国内であるため、国内取引となります。

しかしこの取引は、外国のA社、つまり非居住者に対して行なうものであることから、いずれも輸出免税の対象となります。

図表2 三国間取引の概念図



輸出免税取引の場合には消費税率は0%となり、適格請求書の発行義務はありません（消費税法57条の4第1項）。

ただし、このケースとは異なり、非居住者への役務の提供でも消費税が課税されるケースもあります。

非居住者への役務の提供であっても免税とされないケースについて、以下のQ&Aで解説します。

## Q2

当社は、国内の課税事業者で、経営コンサルタント会社です。今回、ベトナム企業の従業員を対象に、日本国内でビジネス研修を行なう予定です。この場合、消費税を請求することはできますか？

**A** 非居住者である外国法人の従業員を対象に国内で行なう研修は、国内において直接便益を享受するものになるため、輸出免税の適用はなく、消費税が課税されます。

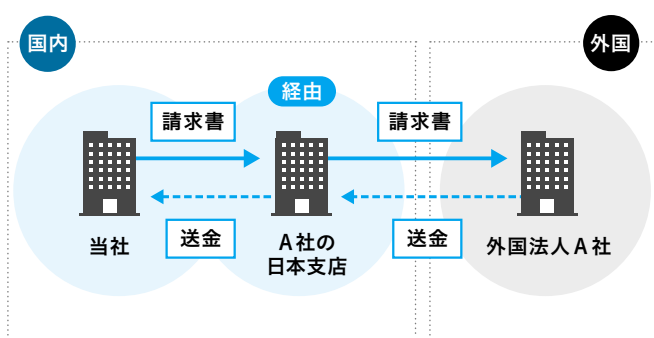
非居住者に対する役務の提供は、一般的には輸出免税の規定が適用され、消費税が免除されます。

しかし、非居住者に対する役務の提供であっても、次のものは消費税が免除されません。

- ① 国内に所在する資産の運送や保管
- ② 国内における宿泊や飲食
- ③ ①および②に準ずるもので、国内において直接便益を受けるもの

- ・ 国内に所在する建物などの管理や修繕
- ・ 理容または美容
- ・ 医療または療養
- ・ 鉄道やバスなどによる旅客の運送
- ・ 劇場や映画館などにおける観劇などの役務の提供

図表3 課税取引とされる取引例



・ 国内間の電話や郵便

・ 非課税とされていない日本語学校やビジネス学校などにおける語学教育やビジネス研修などの役務の提供

このように、非居住者に対する役務提供でも、国内で消費されるような役務の提供、つまり役務の提供を受ける目的が国内で達成されまたは最終するようなものについては、免税の対象となりませんので注意してください。

## 外国法人との取引における消費税の取扱い

外国法人への役務提供のケースについて、以下のQ&Aで解説します。

## Q3

外国法人への役務提供の課税関係について、注意点を教えてください。

**A** 一般的に、非居住者である外国法人等への役務提供は、輸出免税の規定が適用され、消費税が免除されます。

しかしながら、Q2で列挙した課税対象となる役務の提供に該当しないものであっても、役務提供先の外国法人が国内に支店等を有

する場合（図表3）には、通常その外国法人への役務提供は国内支店等を経由するものと考えられ、原則、輸出免税取引に該当せず、課税されるものとして取り扱われます。

ただし、そのようなケースでも以下に挙げる要件を満たせば、輸出免税取引の適用を受けることができます。

- ・ その取引が外国の本店等との直接取引であり、国内の支店等は一切関わっていないこと
- ・ 国内の支店等の事業は、その外国の本店等が受ける業務と関連しないこと

つまり、外国法人の有する国内の支店等をまったく経由せず、かつ、その支店業務とはまったく関係がないような、その外国法人への役務の提供についてのみ、輸出免税取引の適用を受けることができます。

なお、国内の支店等とは、税法上は「恒久的施設」といい、支店だけでなく、工場や事業所なども含まれます。

また、国内支店等には子会社は含まれません。

しかし、「外国親法人から出向などをしてしている子会社の担当者

が、外国親会社の代理人として、日本国内においても実質的に契約権限を持つている」として、恒久的施設に該当するのではないかと、と税務調査で指摘されるケースもあります。

## 海外取引における インボイス制度への対応

### 売り手が外国法人である場合

売り手が外国法人である場合、消費税法上の国外取引であれば、原則、消費税は不課税となるため適格請求書は発行されません。消費税がそもそも不課税なので、買い手は適格請求書の有無にかかわらず、仕入税額控除を受けることはできません。

しかし、海外から外国貨物を保稅地域（輸出入の際に貨物を留置きする場所）で引き取る場合は、輸入取引に該当します。

その場合、通常どおり買い手である輸入者は、輸入許可書を保存しておくことで、輸入取引にかかる消費税の仕入税額控除の適用を受けることができます。

したがって、このとき買い手の内国法人には、適格請求書保存等

の要件はありません。

また、売り手が国内において取引がある外国法人の場合には、その外国法人が国外事業者用の適格請求書発行事業者の登録を受けていれば、買い手はその外国法人からの適格請求書を受領して仕入税額控除を受けることができます。日本で事業を行なう外国法人が適格請求書発行事業者となるには、「国外事業者用の適格請求書発行事業者の登録申請」の手続きが必要です。

外国法人が売り手である場合には、相手が適格請求書発行事業者として登録しているか、かつ、その取引が国内取引と判定されるものであるかどうかを忘れずに確認しましょう。

### 買い手が外国法人である場合

買い手が外国法人である場合、国内取引であり、その外国法人の日本での申告の有無にかかわらず、売り手の国内企業が適格請求書発行事業者であれば、買い手が内国法人のケースと同様に、相手先から適格請求書の交付を求められた場合、原則どおり発行する必要があります。

ただし、取引が輸出取引等に該

当するときは、消費税が免除されるため適格請求書の発行義務はありません。

### 外貨建取引における 適格請求書の記載事項

米ドルなどの外貨建てによる取引であっても、適格請求書に記載が必要な事項は変わりありませんが、「税率の異なるごとに区分した消費税額等」を除き、記載事項を外国語や外貨により記載しても問題ありません。

外貨建てによる取引であっても、「税率の異なるごとに区分した消費税額等」に関しては、円換算した金額を記載する必要があります。

具体的には、以下のいずれかの計算方法により、外貨を円換算して「税率の異なるごとに区分した消費税額等」を算出することとなります。

- ① 税率ごとに区分して合計した対価の額（外貨税抜）を円換算後、消費税額等を算出する方法
- ② 税率ごとに区分して合計した対価の額（外貨税込）を円換算後、消費税額等を算出する方法
- ③ 税率ごとに区分して合計した対価の額（外貨税抜）から計算

過程の消費税額等（外貨）を算出後、円換算する方法

- ④ 税率ごとに区分して合計した対価の額（外貨税込）から計算過程の消費税額等（外貨）を算出後、円換算する方法

詳しくは、国税庁の「消費税の仕入税額控除制度における適格請求書等保存方式に関するQ&A」の「問68 外貨建取引における適格請求書の記載事項」を参照してください。

◆ ◆ 海外取引における消費税の取扱については、まずは取引の内容を精査し、消費税の課税関係を整理して確認することが重要になります。

そのうえで、売り手が外国法人である場合には、内国法人との取引と同様、売り手が適格請求書発行事業者であるかを確認のうえ、適格請求書発行事業者である場合には、適格請求書を受け取り、保存を行ないましょう。

一方、買い手が外国法人であっても、消費税が課税される取引である場合には、内国法人へ発行できるときと同様、適格請求書を発行できるようにしておくことが必要となります。