

**疑問相談****消費税****実質的輸入者と輸入申告名義人に係る輸入消費税の取扱い**

Q 内国法人P社(3月決算)は、当課税期間において、米国法人X社からA製品を輸入するに当たり、その輸入を内国子会社S社に委託することにしました。S社は、A製品の輸入に際し、A製品(輸入貨物)に係る輸入申告名義人として輸入申告を行い、A製品の保税地域からの引取りに係る輸入消費税を立替納付するとともに、P社から立替納付した消費税相当額を回収しています。

この場合、P社は、消費税の確定申告に際して、消費税法基本通達11-1-6《実質的な輸入者と輸入申告名義人が異なる場合の取扱い》の取扱いに従い、自らが負担した消費税相当額を仕入税額控除の対象とすることができるか、ご教示願います。

A P社は、A製品に係る消費税について、輸入申告名義人でなく、かつ、実際に輸入申告手続を行う実質的輸入者にも該当しないことから、消費税法基本通達11-1-6の取扱いを適用することはできません。この場合、消費税法の規定に基づくと、A製品に係る消費税について仕入税額控除の適用ができるのは、その輸入申告名義人であるS社となり、P社は、A製品の輸入に係る消費税相当額を負担していたとしても、その負担額を仕入税額控除の対象とすることができません。

なお、P社がA製品に係る消費税について仕入税額控除の適用を受けるためには、P社自身がその輸入申告の名義人となる必要があります。

【解説】**1 輸入消費税に関する法令規定****(1) 輸入**

輸入とは、外国から本邦に到着した貨物又は輸出の許可を受けた貨物を本邦に(保税地域を経由するものについては、保税地域を経て本邦に)引き取ることをいいます(関税法2①一)。

(2) 外国貨物

外国貨物とは、輸出の許可を受けた貨物及び外国から本邦に到着した貨物で輸入が許可される前のものをいいます(関税法2①三)。

(3) 課税貨物

消費税法上の課税貨物とは、外国貨物のうち、非課税対象とされるもの以外のものをいいます(消法2①十一、6②)。

なお、輸徴法(輸入品に対する内国消費税の徴収等に関する法律)において、

課税貨物は課税物品とといいます（輸徴法2二）。

(4) 輸入申告名義人

外国貨物の輸入者は、関税の輸入申告（税関長に対して行う貨物に係る申告）を行う義務があり、その輸入申告は、当該輸入者が自らの名をもって行うこととされています（関税法6、7①、関税法基通7-1）。

したがって、貨物（外国貨物）の輸入者は、その輸入申告の名義人となります。

(5) 課税物品の申告義務者

外国貨物の輸入者は、輸入申告名義人として当該申告を行い、併せて、課税物品に係る輸入消費税の申告も行う義務があります（関税法67、輸徴法3一、6）。

したがって、輸入申告名義人は、課税物品に係る輸入消費税の申告納税義務者となります。

(6) 課税貨物に係る仕入税額控除

輸入申告名義人は、課税物品（課税貨物）の申告納税義務者であることから、同名義人は、消費税法上、課税貨物に係る消費税について仕入税額控除の対象とすることができます（消法30①三・四）。

2 実質的輸入者と輸入申告名義人

限定申告とは、課税貨物について、関税法第9条の2に規定された関税割当制度により割当てを受け、又は関税暫定措置法の規定により関税の軽減若しくは免除を受ける場合に、当該割当てを受けた者又は軽減若しくは免除を受けようとする者（当該課税貨物を使用又は消費する者）が、自らの名をもって輸入申告をしなければならない申告方法のことをいいます。

この点、輸入申告者が輸入申告名義人である一方、その課税貨物の実質的輸入者（実際に輸入申告手続を行う者）が別に存在する場合、次の全ての要件に該当するときは、その実質的輸入者が当該課税貨物に係る仕入税額控除の規定を適用することができます（消基通11-1-6）。なお、当該要件のいずれかを満たさない場合には、上記1(5)のとおり、消費税法の規定に則して、その輸入申告名義人が仕入税額控除の規定を適用することとなります。

- (1) 実質的輸入者が輸入申告した後、課税貨物を輸入申告者に有償で譲渡すること。
- (2) 実質的輸入者が、課税貨物の引取りに係る消費税額及び地方消費税額を負担すること。
- (3) 実質的輸入者が、輸入申告者名義の輸入許可書及び同名義の引取りに係る消費税等の領収証書の原本を保存すること。

3 事例の検討

(1) 輸入消費税の仕入税額控除

輸入申告名義人は、課税貨物に係る消費税の申告納税義務者となることから、消費税法上、当該消費税に係る仕入税額控除については、当該名義人をその適用対象とすることとされています。

この点、S社は、P社からA製品の輸入を委託され、A製品の輸入申告名義人として輸入申告を行うとともに、A製品に係る消費税を納付していることから、P社がS社に対して、当該消費税相当額を負担しているとしても、消費税法上、当該消費税に係る仕入税額控除は、輸入申告名義人であるS社を適用対象とすることとなり、P社は、その消費税相当額

に係る仕入税額控除を適用することができません。

(2) 実質的輸入者と輸入申告名義人

輸入申告者が輸入申告名義人である一方、その課税貨物の実質的輸入者（実際に輸入申告手続を行う者）が別に存在する場合、上記2の要件をすべて満たすときには、その実質的輸入者が当該課税貨物に係る仕入税額控除の規定を適用することができます。

この点、P社はA製品の輸入をS社に委託し、S社は輸入申告名義人として、A製品に係る消費税を納付する一方で、P社はS社の納付した輸入消費税相当額を負担しています。しかしながら、P社は、A製品について実際に輸入申告手続を行う実質的輸入者には該当しないため、A製品に係る仕入税額控除の規定を適用

することはできません。

(3) 結論

P社は、A製品に係る消費税について、輸入申告名義人でなく、かつ、実際に輸入申告手続を行う実質的輸入者にも該当しないことから、消費税法基本通達11-1-6の取扱いを適用することはできません。この場合、消費税法の規定に基づく、A製品に係る消費税について仕入税額控除の適用ができるのは、その輸入申告名義人であるS社となり、P社は、A製品の輸入に係る消費税相当額を負担していたとしても、その負担額を仕入税額控除の対象とすることができません。

なお、P社がA製品に係る消費税について仕入税額控除の適用を受けるためには、P社自身がその輸入申告の名義人となる必要があります。

※本文中、意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト トーマツ税理士法人の公式見解ではありません。また、上記記載は掲載日現在有効な法令に基づくことに留意を要します。

《デロイト トーマツ税理士法人 タックス コントラバーシーチーム

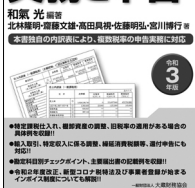
ディレクター 野田 秀樹》

大蔵財務協会 刊行書籍のご案内

紙購読者特典

定価1,000円以上の書籍をご注文の方は
定価の2割引・送料当会負担

消費税の実務と申告



令和3年版 消費税の実務と申告

和氣 光 編著 / 北林 隆明・齋藤 文雄・高田 具視・佐藤 明弘・宮川 博行 著
B5判・950頁・定価(本体価格3,800円+税)

居住用賃貸建物の取得等に係る仕入税額控除の制限、新型コロナの影響を受けた事業者の課税選択の変更に係る特例等、令和2年度の改正と留意事項を新たに収録。各種様式や簡易課税制度の事業区分一覧表等も。

お申し込みは 大蔵財務協会 電話 03 (3829) 4141 FAX 03 (3829) 4001