



東京税理士会データ通信協同組合情報事業資料

**海外旅行者向けパッケージツアーとして提供したサービス**  
～非居住者に対する取引でも輸出免税取引といえず～

消費税法7条1項5号は、消費税を免除する取引として輸出類似取引を定め、同法施行令17条2項7号は、原則として非居住者に対して行われる役務の提供は免税となる輸出類似取引と定めています。

今回は、海外旅行会社に対する国内旅行部分の提供が輸出免税取引となるか否かが争われた非公開裁決を紹介します。（平成26年2月5日裁決・一部取消し・TAINSコードF0-5-137）。

∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞

<事案の概要>

旅行業を営む請求人が、海外旅行者向けの訪日旅行を主催する海外の旅行会社に対し、訪日旅行のうち国内旅行部分をパッケージツアーとして提供した取引について、原処分庁が、その取引の対価のうち、海外の旅行者が国内において各種サービス機関から受ける飲食、宿泊、輸送等の役務の提供に係る対価に相当する金額は輸出免税取引の対価の額に該当しないとして消費税等の更正処分等をした事案です。

<審判所の判断>

- 1 消費税法施行令第17条2項7号は、非居住者に対して行われる役務の提供については原則として輸出免税取引としているが、国内に所在する資産に係る運送又は保管、国内における飲食又は宿泊及びこれらに掲げるものに準ずるもので、非居住者が国内において直接便益を享受するものは、輸出免税取引の対象とならないことを規定している。この規定は、非居住者に対して行われる役務の提供の内容（便益の享受つまり消費が国内で完結する性質）に着目した規定であると解される。
- 2 請求人は、海外旅行会社に対して国内旅行部分を提供しているところ、①本件取引対価の額は、各種サービスの提供に係る対価の額を含む国内旅行部分に要する費用の額を積み上げた金額に請求人の利益の額を上乗せした金額を基に決定されていること、②旅行者の国内におけるサービス提供対価が請求人又は委託先によって実際にサービス提供機関に支払われていること等を考慮すると、請求人が海外旅行会社から受領する取引対価の額の中には、非居住者である旅行者がサービス提供機関から直接享受するサービス提供対価に相当する金額が含まれているものと認められる。
- 3 旅行者が国内において直接便益を受ける各種サービスは、施行令17条2項7号ロ又はハに該当し、また、基本通達7-2-16の非居住者に対する旅客の輸送等に該当するから、国内旅行部分に含まれるサービスの提供は輸出免税取引に該当しないと判断するのが相当である。そうすると、本件取引対価のうち請求人が支払った旅行者のサービス提供機関から受けたサービスの提供対価の額に相当する金額については輸出免税取引の対価の額に該当しないこととなる。
- 4 請求人は、本件取引は、請求人から海外旅行会社に対するパッケージツアーという商品の輸出であり、輸出免税取引に該当する旨主張する。しかし、「本邦からの輸出として行われる資産の譲渡」とは、資産を外国に仕向けられた船舶又は航空機に積み込むことによって引渡しが行われるものと解すべきところ、本件取引は船舶等に積み込むことにより行われる資産の譲渡には当たらないことから、輸出免税取引には該当しない。
- 5 請求人は、本件取引は、海外旅行会社との間で行っているものであり、請求人の直接の取引先ではない旅行者が、国内において直接便益を享受したことをもって施行令17条2項7号ロ又はハに該当するとした原処分は、法令の解釈、適用を誤ったものである旨主張する。しかし、本件支払対価の額に相当する金額が輸出免税取引の対価に該当しないことについては上記2、3のとおりである。
- 6 請求人は、国内パッケージツアーに係る売上原価として経理したチケット代を非課税としていたところ、チケット代は、国内パッケージツアーの観光施設の入場料と認められることから、課税仕入れに係る支払対価の額に加算すべきである。（税法データベース編集室 大高由美子）

◇以上の裁判例について詳細（全文・A4判6頁）が必要な方は、送料実費とも2,000円（税抜）で頒布しますので下記あてご一報ください。

JUSTAX 第257号(平成26年12月10日号)/編集・発行 東京税理士会データ通信協同組合・広報部  
〒151-0051 東京都渋谷区千駄ヶ谷5-10-2 モリタビル/TEL(03)3350-6300 FAX (03)3350-4628