

**In no event can the DGT vouch for whether the fluency of the target language is of publication quality.**



欧州委員会  
総局  
税制・関税同盟  
間接税務・税務行政  
付加価値税

2020年9月発行

# VAT 電子商取引規則 についての注釈

欧州委員会指令 (EU) 2017/2455

欧州委員会指令 (EU) 2019/1995

欧州委員会実施規則 (EU) 2019/2026

*免責事項: これらの注釈は法的拘束力を持つものではなく、欧州委員会の税制・関税同盟の見解に基づいてEU法がどのように適用されるべきかについての実務的かつ非公式なガイダンスを含んでいるに過ぎない。*

これらの注釈は、EU の VAT 法の特定の部分についての理解を深めることを目的とする。これらは委員会のサービスによって作成されたものであり、最初のページの免責事項に示されているように、法的拘束力を持たない。

これらの注釈は完全なものではない。つまり、多くの問題について詳細な情報が提供されているが、本書に含まれていない要素が存在する可能性がある。

特定トピックに関心がある本注釈の利用者には、かかる特定トピックを扱っている章全体を読むことが推奨される。

# 目次

\_Toc55229385

1	2021年7月1日以降に適用される新 VAT 規則の主要素.....	7
1.1	序章.....	7
1.2	2021年の変更の対象となる取引.....	8
1.3	関連する法律行為.....	8
1.4	用語集.....	9
2	電子インターフェースの役割.....	12
2.1	みなし供給者とされる電子インターフェース-指令 2006/112/EC の 14A 条.....	12
2.1.1	関連規則.....	12
2.1.2	14a 条はなぜ導入されたのか?.....	12
2.1.3	みなし供給者規則の対象となる取引は?.....	13
2.1.4	14a 条では何ができるのか?.....	14
2.1.5	電子インターフェースは、それが促進するすべての販売について、みなし供給者になるのか?.....	17
2.1.6	課税対象者が供給を促進しているかどうかは、どのような場合に判断されるのか。.....	18
2.1.7	みなし供給者の規則が適用されない活動.....	22
2.1.8	複数の電子インターフェースの関与.....	23
2.1.9	みなし供給者の限定責任(VAT 施行規則 5c 条).....	24
2.1.10	売主と買主の状態の仮定.....	28
2.2	電子インターフェースの記録保持義務.....	29
2.2.1	みなし供給者の記録保持義務とは?.....	29
2.2.2	みなし供給者とされることなく、供給を促進する電子インターフェースによって保持される情報.....	31
2.2.3	電子インターフェースの申告義務一概要.....	32
3	特殊スキーム.....	34
3.1	非連合スキーム.....	36
3.1.1	関連規則.....	36
3.1.2	新規則は何ができるのか?.....	36
3.1.3	非連合スキームを利用できる者は? また、どのような供給に対して利用できるのか?.....	36
3.1.4	インボイス発行義務とは?.....	37

3.1.5	納税管理人を任命する必要があるのか?.....	38
<b>3.2</b>	<b>連合スキーム</b> .....	<b>38</b>
3.2.1	関連規則.....	38
3.2.2	新規則は何ができるのか? .....	38
3.2.3	連合スキームを利用できる者は? どの供給品に利用できるのか? .....	38
3.2.4	連合スキームは、スキームに該当する供給の一部に利用できるか。.....	39
3.2.5	EU 域内での通信販売とは? .....	40
3.2.6	供給地.....	41
3.2.7	供給地でのしきい値(10,000 ユーロ).....	41
3.2.8	インボイス発行義務とは?.....	43
3.2.9	税務代理人を任命する必要があるか?.....	43
3.2.10	EU 域外供給者が EU 域内の消費者にサービスを提供し、EU 域内での通信販売を行う場合、どのスキームを利用すべきか? .....	44
<b>3.3</b>	<b>特殊スキームに関する質疑応答</b> .....	<b>44</b>
<b>3.4</b>	<b>連合または連合以外のスキームを利用する場合、何をする必要があるか?.....</b>	<b>52</b>
<b>3.5</b>	<b>輸入スキーム</b> .....	<b>52</b>
<b>4</b>	<b>通信販売と低価値商品の輸入</b> .....	<b>53</b>
<b>4.1</b>	<b>輸入品の通信販売</b> .....	<b>54</b>
4.1.1	関連規則.....	54
4.1.2	なぜこの概念が導入されたのか? .....	54
4.1.3	対象となる取引は?.....	55
4.1.4	供給地.....	55
<b>4.2</b>	<b>輸入スキーム</b> .....	<b>57</b>
4.2.1	関連規則.....	57
4.2.2	なぜ輸入スキームが導入されたのか? .....	57
4.2.3	輸入スキームの対象となる商品はどれか?.....	57
4.2.4	輸入スキームを利用できる者は?.....	58
4.2.5	仲介者とは?.....	59
4.2.6	IOSS VAT 識別番号 .....	60
4.2.7	輸入スキームはどのように機能するか?.....	61
4.2.8	IOSS VAT 識別番号の検証.....	62
4.2.9	輸入スキームを利用する場合に必要なことは? .....	63
4.2.10	IOSS に関する質問と回答.....	65

<b>4.3</b>	<b>輸入税の申告および納付に関する特別措置</b> .....	82
4.3.1	関連規則.....	82
4.3.2	なぜ特別措置が導入されたのか?.....	82
4.3.3	どのような取引が特別措置の対象となるのか?.....	82
4.3.4	特別措置を利用できる者は?.....	83
4.3.5	それはどのように機能するか?.....	83
4.3.6	特別措置を利用する事業者がしなければならないことは?.....	85
4.3.7	実践例.....	85
<b>5</b>	<b>14A 条「指定供給者」の適用 - 状況</b> .....	87
<b>5.1</b>	<b>EU 域内の商品の供給を促進するみなし供給者</b> .....	87
<b>5.2</b>	<b>輸入品の通信販売を促進するみなし供給者</b> .....	94

## 図一覧

図 1:	みなし供給者規則の対象となる商品の供給.....	14
図 2:	みなし供給者モデルの影響.....	15
図 3:	電子インターフェースの申告義務.....	33
図 4:	IOSS スキーム.....	61
図 5:	IOSS 通関プロセス.....	63
図 6:	輸入スキームの概要.....	65
図 7:	特別措置の概要.....	84

## 表一覧

表 1:	インボイス発行.....	17
表 2:	特殊スキームの 1 つを用いたみなし供給者の記録保持義務.....	30
表 3:	2021 年 7 月 1 日現在の特例制度の変更の概要.....	34
表 4:	特殊スキームの概要.....	35
表 5:	供給地でのしきい値(10,000 ユーロ).....	42
表 6:	2021 年 7 月 1 日前後の VAT 免除.....	53
表 7:	供給者の種類および事業所ごとの IOSS の登録.....	59

# 1 2021年7月1日以降に適用される新 VAT 規則の主要素

## 1.1 序章

2021年7月1日より、VAT 指令 2006/112/EC におけるいくつかの改正が、クロスボーダー事業者・個人間（B2C）の電子商取引（EC）活動に適用される VAT 規則に影響を与える形で発効となる。委員会は、2017年12月に指令 2017/2455、2019年11月に指令 2019/1995 を採択した(VAT -電子商取引指令)。

これらの変更背景は、欧州委員会の 2015 指針「EU デジタル単一戦略（DSM）<sup>1</sup>」および 2016 指針「VAT 行動計画—EU の単一 VAT 圏に向けて<sup>2</sup>」で発表されたように、クロスボーダーオンライン販売に対する障壁を克服するためのものである。特に、今回の変更では、通信販売や低価値商品の輸入に係る VAT 制度から生じる課題、すなわち、以下のような課題に対応することになる。

- 他の加盟国にいる最終消費者にオンラインで商品を販売する EU 事業者は、その売上が通信販売のしきい値（35,000/100,000 ユーロ）を超えた場合、消費者の加盟国で VAT 登録と会計処理を行う必要がある。これは、貿易業者に多大な管理上の負担を課し、EU 域内のオンライン取引の発展を妨げている。
- 22 ユーロまでの低価値商品の輸入には VAT 免除が認められており、かかる免除は不正行為につながるため、加盟国は税収の一部を逸失することになる。
- EU 域内の消費者に第三国商品を販売する EU 域外事業者は、EU 域内で VAT の登録を必要とせず、VAT フリーで商品を供給することができるため、EU 域内の既存競合他社と比較して明らかな商業的優位性を得ることができる。

新規則によって、EU 事業者と EU 域外事業者は平等な立場に置かれるのであろう。2021年7月までに発効される同規則によれば、EU 事業者は VAT を徴収する必要がなくなり、クロスボーダー電子商取引事業者の VAT 義務も簡素化され、EU 単一市場が一層深化させられるのであろう。主な変更点は以下通り：

- 電気通信、放送、電子供給（TBE）サービスのプロバイダーは、ある加盟国で VAT 登録を行い、他の加盟国で支払うべき VAT をその加盟国で会計処理することができる VAT ミニ・ワンストップショップ（MOSS）が成功したことを受けて<sup>3</sup>、同システムは、他の B2C サービス、EU 域内通信販売、国内での特定商

---

<sup>1</sup> 委員会通知 COM (2015) 192 最終

<sup>2</sup> 委員会通知 COM (2016) 148 最終

<sup>3</sup> TBE サービスに関する VAT 処理については、欧州委員会が作成した注釈と手引きラインを参照されたい。

[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en)

品供給にも拡大され、結果的により大きいワンストップショップ（OSS）が形成される。

- EU 域内通信販売に関する既存しきい値は廃止され、EU 全体での新たなしきい値である 10,000 ユーロに変更される。当しきい値を下回ると、TBE サービスの提供および域内での通信販売は、TBE サービスを提供する課税対象者が設立されている加盟国、または商品の発送または輸送が開始された時点で商品が所在する加盟国において、引き続き VAT の課税対象となる可能性がある。
- オンライン電子インターフェースを介して商品の販売を促進する課税事業者は、VAT において、自ら商品を受領し供給したものとみなされるという特別規則が導入される（「みなし供給者」）。
- 22 ユーロまでの少額商品の輸入時の VAT 免除は撤廃され、第三地域または第三国から輸入された内在価値が 150 ユーロを超えない通信販売を対象に、輸入ワンストップショップ（IOSS）と呼ばれる新たな特別制度が創設される。
- IOSS を利用しない場合には、150 ユーロを超えない通信販売のための簡素化措置が導入される（特別措置）。
- 電子インターフェースを介して商品およびサービスの供給を促進する課税事業者に対して、みなし供給者でない場合を含め、新たな記録保管要件が導入される。

## 1.2 2021 年の変更の対象となる取引

以下の取引が新規の対象となる。

- 1) 供給者およびみなし供給者(VAT 指令 14 条 4 項 2 号で定義される)によって行われる EU 域外からの輸入通信販売。ただし、商品税の対象となる商品を除く。
- 2) 供給者またはみなし供給者によって行われる EU 域内通信販売(VAT 指令 14 条 4 項 1 号)；
- 3) みなし供給者による国内販売（VAT 指令 14a 条 2 項を参照）；
- 4) EU 域内に設立されていない課税対象者、または EU 域内に設立されているが加盟国には存在しない課税対象者(最終消費者)による非課税対象者へのサービス提供。

ポイント 1 の対象となる取引詳細については、本注釈の 4 章を参照されたい。ポイント 2、3、4 が適用される供給については、3 章を参照されたい。

## 1.3 関連する法律行為

本注釈に記載されている法律行為には、以下のものが含まれる。

- VAT 共通システムに関する委員会指令 2006/112/EC、[委員会指令 \(EU\) 2017/2455](#) および [委員会指令 \(EU\) 2019/1995](#) (VAT 指令) により改正
- VAT 共通システムに関する指令 2006/112/EC の実施措置を定めた理事会実施規則 (EU) No 282/2011 (VAT 施行規則)、[理事会実施規則 \(EU\) 2017/2459](#) および [理事会実施規則 \(EU\) 2019/2026](#) により改正
- VAT における行政協力と不正防止に関する理事会規則 (EU) 904/2010、[理事会規則 \(EU\) 2017/2454 \(行政協力規則\)](#) により改正
- 課税対象者による非課税対象者へのサービス提供、通信販売、国内で特定の商品の供給が行われる場合の特殊スキームに関する 理事会規則 (EU) 904/2010 の適用についての詳細な規則を定めた、[欧州委員会実施規則 \(EU\) 2020/194](#) (2020年2月12日)
- COVID-19 パンデミックに対応した移行日および申請日に関して、指令 (EU) 2017/2455 および (EU) 2019/1995、[理事会決定 \(EU\) 2020/1109](#) (2020年7月20日) により改正
- COVID-19 パンデミックに対応した適用日に関して、規則 (EU) 2017/2454、[理事会規則 \(EU\) 2020/1108](#) (2020年7月20日) により改正
- COVID-19 パンデミックに対応するための申請日に関して、実施規則 (EU) 2019/2026、[理事会実施規則 \(EU\) 2020/1112](#) (2020年7月20日) により改正
- COVID-19 パンデミックに対応した申請時期に関して、実施規則 (EU) 2020/21 および (EU) No 2020/194、[欧州委員会実施規則 \(EU\) 2020/1318](#) (2020年9月22日) により改正

## 1.4 用語集

**B2C (企業から消費者への) 取引**-最終消費者への供給を指し、章 1.2(本注釈にて詳述)に記載されている取引を対象とする。本注釈において、消費者を顧客と称することもある。

**委託販売**-同一供給者または原供給者によって同一荷受人に同時に梱包され、かつ同一輸送契約の対象となる商品。

**みなし供給者**-原供給者から商品を受け取り、最終消費者に商品を提供するとみなされる課税対象者。したがって、みなし供給者は、VAT において、供給者と同じ権利と義務を有する。本注釈において、みなし供給者とは、VAT 指令(2章参照 2.12.1)14 a 条に定める電子インターフェースを通じて供給を促進する課税対象者をいう。

**通信販売**-VAT 指令 14 条 (4) に定義されている、EU 域内での通信販売および第三地域または第三国からの輸入通信販売を指す。

**電子インターフェース**: 2つの独立したシステム、または 1つのシステムとエンドユーザーが、デバイスまたはプログラムを利用し、通信することを可能にする幅広い概念として理解されるべきである。電子インターフェースには、ウェブサイト、ポー

タルサイト、ゲートウェイ、マーケットプレイス、アプリケーション・プログラム・インターフェイス(API)等が含まれる。

本注釈の適用上、「電子インターフェース」に言及する場合、文脈に応じて、上記で定義された電子インターフェース、は電子インターフェースを運営する課税対象者を意味することもある。

**EU 加盟国**-本 VAT 規則が適用される EU 域内の国を指す。ベルギー、ブルガリア、チェコ、デンマーク、ドイツ、エストニア、アイルランド、ギリシャ、スペイン、フランス、クロアチア、イタリア、キプロス、ラトビア、リトアニア、ルクセンブルク、ハンガリー、マルタ、オランダ、オーストリア、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、スロベニア、スロバキア、フィンランド、スウェーデン。

**商品**-アルコール、タバコ、エネルギーなど、調和のとれた商品税の対象となる製品。

**フルフィルメント・サービス**-商品の供給者に提供されるサービスで、倉庫保管、注文用意、商品出荷で構成される。

**仲介者**-EU 域外から輸入された通信販売を行う供給者またはみなし供給者が、VAT の支払い義務を負い、輸入ワンストップショップ制度に定められた義務を履行する責任を負う者として、EU 域内に設立された者を指す。

#### 内在価値-

(a) 商品の場合: EU域内の税関領域に輸出するために販売された際の商品自体の価格。ただし、輸送費および保険料を除く。価格に含まれており、インボイスに別途記載されていない場合は、この限りでない。また、税関当局が関連書類から確認できるその他の税金や手数料を除く。

(b) 非商業的性質を持つ商品の場合: 当該商品が EU 域内の関税区に輸出するために販売された際、当該商品自体に対して支払われるであろう価格。

**低価値商品**-輸入時の内在価値が 150 ユーロを超えない商品中の商品(商品税の対象となる商品を除く)。

**納税管理人**-VAT の納付義務を負い、VAT 義務を履行する責任を負う者として供給者により指名された、EU 域内に設立された者を指す。

**特別制度**-特別制度には、非連合スキーム制度、連合スキーム、輸入スキームが含まれる。

「非連合スキーム制度」とは、VAT 指令 タイトル XII 6 章 2 節で規則されている、EU 域外に設立された課税対象者が提供するサービスのための特別制度を指す。

「連合スキーム」とは、VAT 指令 タイトル XII 6 章 3 節で規則されている、EU 域内での通信販売、電子インターフェースを介した加盟国内での商品供給、および、EU 域内に設立されたが、消費者が所在する加盟国には設立されていない課税対象者が提供するサービスのための特別制度を指す一詳細は 3 章を参照されたい;

「**輸入スキーム**」とは、VAT 指令 タイトル XII 6 章 4 節に規則されている、第三地域または第三国から輸入される通信販売のための特別制度を指す—詳細は 4 章を参照されたい

**供給者**-EU 域内での商品やサービスを販売したり、第三地域や第三国から輸入した商品を、電子インターフェースによって供給が促進されていない顧客に直接販売したりする課税対象者。

**EU 域外に設立された課税対象者**-欧州共同体の領域内に事業を設立しておらず、かつ、EU 域内での固定施設を有していない課税対象者を指す。

**第三地域および第三国**-「第三地域」とは、VAT 指令 6 条に規則されている地域をさし、「第三国」とは、EU に関する条約が適用されない国または地域を指す（VAT 指令 5 条参照）。本注釈の発行時点における、6 条に掲げる第三地域は、以下の通りである：アトス山、カナリア諸島、フランス領グアドループ、フランス領ギアナ、マルティニーク、レ連合、サン・バルテルミー、サン・マルタン、オーランド諸島、カンピオーネ・ディ・イタリア、イタリア領ルガーノ湖、ヘリゴランド島、ビューシングン、セウタ、メリリャ、リヴィーニョ。

**原供給者**- 電子インターフェース(2章参照 2.1)を介して第三地域または第三国から輸入された商品を供給し、または通信販売を行う課税対象者を指す。

## 2 電子インターフェースの役割

### 2.1 みなし供給者とされる電子インターフェース-指令 2006/112/EC の 14 A 条

#### 2.1.1 関連規則

関連規則は、VAT 指令および VAT 施行規則を参照されたい。

#### VAT 指令

- 14 条、14a 条
- 31-33 条
- 36 条 b
- 66 条 a
- 136a 条
- 169 条
- 205 条
- 219a 条-221 条
- 242 条、242a 条

#### VAT 施行規則

- 5b 条
- 5c 条
- 5d 条
- 41a 条
- 54b 条
- 54c 条
- 63c 条

#### 2.1.2 14a 条はなぜ導入されたのか？

VAT の効果的かつ効率的な徴収を確保するとともに、供給者、税務当局および消費者の管理負担を軽減。電子インターフェース (EI) を介して通信販売を促進する課税対象者は、当該販売に対する VAT の徴収に関与。この点に関し、VAT 指令では新たな法規則(14 条 a)が導入され、これらの課税対象者は一定の状況下で商品を自ら製造するものとみなされ、これらの販売に係る VAT を負担する義務を負う(みなし供給者規則)と規定されている。

### 2.1.3 みなし供給者規則の対象となる取引は？

以下の場合には、マーケットプレイス、プラットフォーム、ポータル、またはこれらに類する（類似手段）<sup>4</sup>電子インターフェースを介して、商品の供給を促進する課税対象者はみなし供給者となる：

- 1) 第三地域または第三国から輸入された、内在価値が 150 ユーロを超えない商品（しばしば低価値商品と呼ばれる）14a 条 1 項、または
- 2) EU 域内に設立されていない課税対象者による非課税対象者への商品供給；商品の国内供給および EU 域内の通信販売も対象とされる-14a 条 2 項。

換言すれば、電子インターフェースを利用して供給を促進する課税対象者は、当該電子インターフェースを介して行われる以下の供給については、みなし供給者となる：

- 原供給者/販売者が EU 域内外の設立にかかわらず、EU 域内の顧客に供給され、EU 域内で輸入された、内在価値が 150 ユーロを超えない商品；
- EU 域内で自由流通している商品、および EU 域内に所在する商品で、原供給者/販売者が EU 域内に拠点を持たない場合、その価値にかかわらず、EU 域内の顧客に供給される<sup>5</sup>。

したがって、電子インターフェースを介して供給を促進する課税対象者は、以下の取引については、みなし供給者とはならない。

- 原供給者/販売者の設立地に関係なく、内在価値が 150 ユーロを超えている商品；
- EU 域内で自由流通している商品、および EU 域内に所在し、EU 域内の顧客に供給されている商品であって、その価格にかかわらず、原供給者/販売者が EU 域内で設立されている。

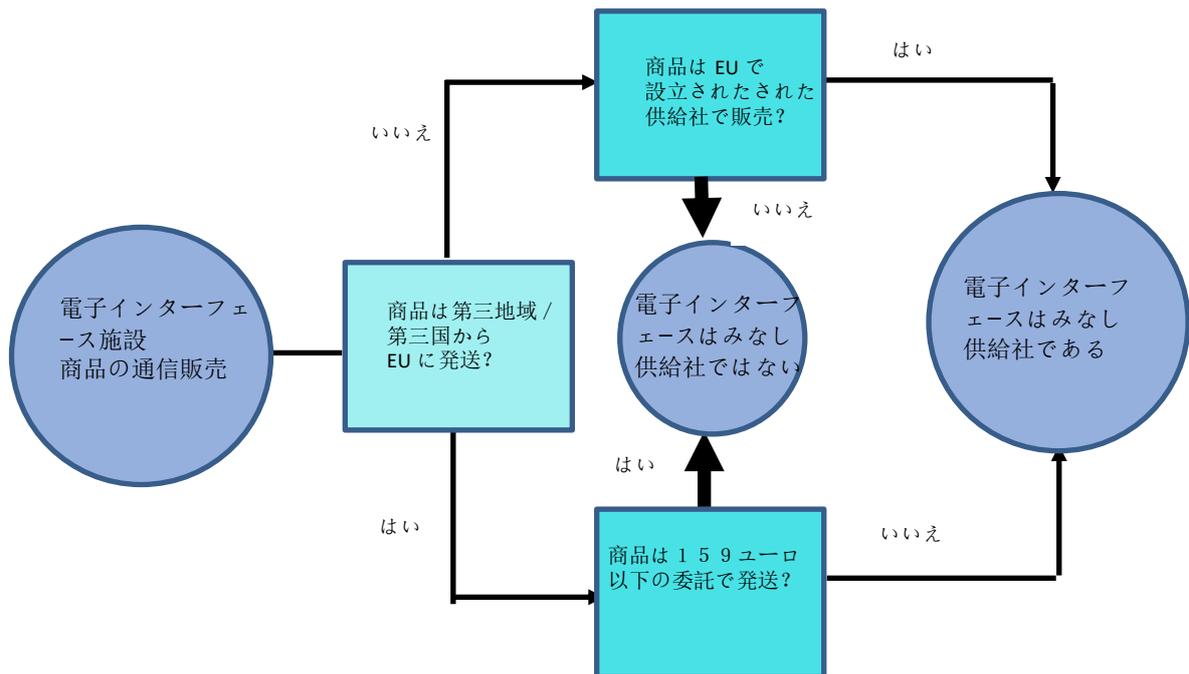
これを以下の図 1 に要約する。

---

<sup>4</sup>「類似手段」とは、電子に取引を完結させることを可能にする、現在および将来の技術を対象とすることを意味する。

<sup>5</sup> EU 域内の税関倉庫に置かれた資産商品は、すでに EU 域内にあるので、輸入品の通信販売の概念の適用を受けるために必要とされる第三国または第三地域からの発送とはみなされない。

図 1: みなし供給者規則の対象となる商品の供給

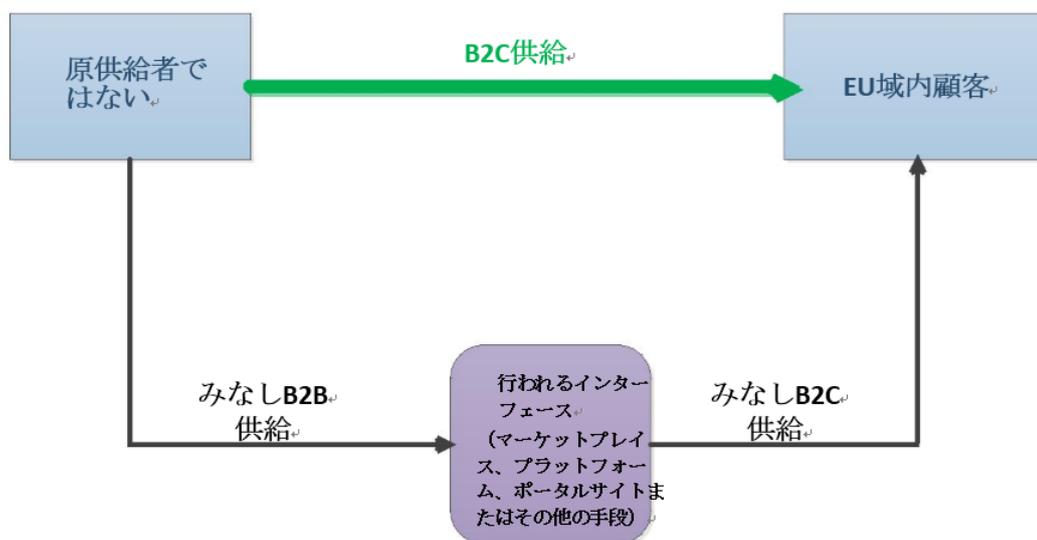


#### 2.1.4 14a 条では何が出来るのか?

新しい 14a 条では、VAT 目的のみなし規則(「みなし供給者規則」)を導入し、供給を促進する課税対象者は、自ら商品を受領し供給したものとみなされる(いわゆる、みなし供給者)。これは、最終消費者(B2C 取引)への電子インターフェースを介して商品を販売する供給者(いわゆる、原供給者)からの単一供給が、以下の 2 つの供給に分割されることを意味する。

- 1) 原供給者から電子インターフェース(みなし B2B 供給)への供給で、輸送を伴わない供給として扱われるもの、と
- 2) 電子インターフェースから消費者への供給(みなし B2C 供給)で、輸送が伴われる供給。

図 2: みなし供給者モデルの影響



みなし供給者の規定により、電子インターフェースを介して供給を促進する課税対象者は、VAT のため、商品の実際の供給者であるかのように扱われる。これは、VAT のために、彼は原供給者から商品を購入し、それを顧客に販売したものとみなされることを意味する。

#### 2.1.4.1. これらの供給に対する VAT インボイス発行義務は？

##### 供給 1 - 原供給者から電子インターフェース(みなし B2B 供給)への供給:

みなし B2B 供給には、以下のようなものがある:

##### a) 輸入品の通信販売(14a 条 1 項)<sup>6</sup>

このような供給は EU 域外で行われるため、このみなし B2B 供給には、EU の VAT 規則は適用されない。したがって、原供給者に対する EU 域内での VAT インボイス発行義務はない。

##### b) EU 域内での商品供給(14a 条 2 項)

VAT インボイスは、供給が行われる加盟国の規則に従って、原供給者がみなし供給者に発行しなければならない。

このみなし B2B 供給は、原供給者の控除権により VAT が免除される(VAT 指令 136a 条および 169b 条)。VAT 指令は、免税供給の場合に課税対象者がインボイスを発行する義務を免除する可能性を加盟国に提供しているが(VAT 指令 220 条 2 項)、この特定の供給については、そのような可能性は存在しない。これらのみなし B2B 取引に

<sup>6</sup>本注釈の 5 章 14a 条 1 項の適用シナリオを参照されたい。

関しては、自己請求制度を利用することができる。供給が行われる加盟国の自己請求規則が適用される。

## **供給 2) –電子インターフェースから顧客への供給(みなし B2C 供給):**

みなし B2C 供給には、以下のようなものがある:

### **a) 輸入品の通信販売(14a 条 1 項)**

輸入品の通信販売における供給地が EU 域内にある場合、インボイス発行に関する EU の VAT 規則が、このみなし供給にも適用される。VAT 指令では、B2C 供給については VAT インボイスの発行義務はなく、今回のみなし B2C 供給についても発行義務はないと規定されている。しかし、加盟国は依然として、この供給のための VAT インボイスの発行義務を負うこととなる(VAT 指令 221 条)。さらに、税関当局より、商業インボイスを含む、通関のための裏付け書類を求められることがある。

インボイスが発行され、電子インターフェースが特殊スキームを利用する場合には、加盟国識別(VAT 指令 219 a 条)のインボイス規則が適用される。特別制度が利用されない場合、輸入品の通信販売が行われているとみなされる加盟国のインボイス規則が適用される。電子インターフェースは、商品の供給に対して加盟国で適用される VAT を納付し、この VAT を当該加盟国の税務当局に送金しなければならない。電子インターフェースの IOSS 識別番号の連絡は、必要最小限にとどめておく必要があるため、インボイスには記載されない。

### **b) EU 域内での商品供給(14a 条 2 項)**

この状況は、商品の国内供給と、みなし供給者としての電子インターフェース<sup>7</sup>が行う EU 域内での通信販売の両方を対象とする。

電子インターフェースによる国内供給については、通常、このみなし B2C 供給に対し、インボイスの発行義務はない。しかし、消費国である加盟国は依然として、この供給について VAT のインボイスを発行する義務を課すことができる(VAT 指令 221 条)。インボイスが発行され、電子インターフェースがこの国内 B2C 供給のための特殊スキームを利用する場合には、特定の加盟国(VAT 指令 219 a 条)のインボイス規則が適用される。特殊スキームが利用されない場合、供給が行われる加盟国のインボイス規則が適用される。

EU 域内での通信販売については、連合スキームを採用した場合、この B2C 供給に対するインボイス発行の法的義務はない(VAT 指令 220 条 1 項 2 号<sup>8</sup>)。電子インターフェースがインボイスを発行する場合、電子インターフェースが特殊スキームを利用している加盟国のインボイス規則、すなわち、特定の加盟国(VAT 指令 219a 条)が適用される。連合スキームが利用されない場合、インボイスは顧客への電子インター

---

<sup>7</sup>本注釈の 5 章 14a 条 1 項の適用シナリオを参照されたい。

<sup>8</sup>指令 2006/112/EC および指令 2009/132/EC を改正する 2017 年 12 月 5 日 理事会指令 (EU)2017/2455 (OJL 348,29.12.2017)の正誤表。

フェースによって発行されなければならない、これは供給が行われる加盟国のインボイス規則に従うことになる。

連合スキームが利用されるかどうかに関わらず、電子インターフェースは、供給された商品の消費地加盟国で適用される VAT を課金し、かつこの VAT を税務当局に送金しなければならない。

下表 1 に、異なるインボイス発行義務を要約した。

表1: インボイス発行

供給		VAT 指令に従うインボイスの義務?	加盟国はインボイス発行義務を課すことができるか?	どの加盟国のインボイス規則が適用されるのか?
みなし B2B 供給	輸入品の通信販売 (14a 条 1 項)	該当しない* * 通関用インボイス	該当しない	該当しない
	EU 域内での商品供給 (14a 条 2 項)	はい	該当しない	供給が行われる加盟国
みなし B2C 供給	EU 域内で行われる輸入品 (14a 条 1 項) の通信販売	いいえ* * 通関用インボイス	はい	a) 特殊スキーム利用-特定の加盟国 b) 特殊スキームを利用しない - 輸入品の通信販売が行われる加盟国
	EU 域内での商品供給 (14a 条 2 項) 1) EI による国内供給 2) EI による EU 域内通信販売	1) いいえ 2) a) 特殊スキームの利用 - いいえ b) 特殊スキームを利用しない - はい	1) はい 2) a) いいえ b) はい	a) 特殊スキーム利用-特定の加盟国 b) 特殊スキームを利用しない - 輸入品の通信販売が行われる加盟国

### 2.1.5 電子インターフェースは、それが促進するすべての販売について、みなし供給者になるのか?

電子インターフェースが商品供給を促進している、したがって、みなし供給者であるか否の評価は、以下の節で概説される基準を考慮して、取引ベースで行われるべきである。つまり、電子インターフェースは、供給の一部を促進しているとみなされ、その結果、それらの商品供給についてはみなし供給者となり、同時に、それがみなし供給者でない他の供給に関与することができる。

例えば、電子インターフェースは、以下に関与することがある。1)EU に輸入される内在価値が 150 ユーロを超える商品品であって、みなし供給者とならないもの、2)EU に設立されていない原供給者 / 販売者による EU 域内での商品供給（すでに EU 域内で自由に流通しているもの）であって、マーケットプレイスがみなし供給者となるもの。

#### 2.1.6 課税対象者が供給を促進しているかどうかは、どのような場合に判断されるのか。

VAT 施行規則 5b 条では、みなし供給者の規則の適用上、課税対象者が商品の供給を促進しているとみなされる場合について明確に規定している。

ここにいう「促進する」とは、顧客と電子インターフェースを介して販売のための商品を提供する供給者とが電子インターフェースによって接触を可能にし、その結果、電子インターフェースを介して当該顧客に対し、商品供給が行われるようにすることを意味する。換言すれば、売り手から顧客への販売-購入は、電子インターフェースを運営する課税対象者の助けを借りて実現/締結される。この概念は、顧客が購入プロセスを開始するか、または購入の申し出を行い、原供給者が電子インターフェースを介して申し出を受け入れるまでを包含する。一般的に、電子商取引の場合、これは実際の注文と、電子インターフェースによって、または電子インターフェースの助けを借りて行われる決済プロセスに反映される。また、「電子インターフェースを介した商品供給」とは、取引が電子インターフェース(ウェブサイト、ポータル、ゲートウェイ、マーケットプレイス、アプリケーションプログラムインターフェース (API) または類似の手段)上で締結されることを意味するが、商品の物理的な引渡しによっては決定されず、引渡しは、電子インターフェースを運営する課税対象者によって手配/実行される場合も、されない場合もある。

課税対象者、すなわち電子インターフェースは、以下の場合には、供給を促進するものとはみなされない。

- a) 課税対象者は、直接・間接を問わず、商品の供給が行われる条件を設定していない場合(節参照2.1.6.1)、および
- b) 課税対象者は、直接・間接を問わず、行われた支払に関して顧客への請求承認に関与していない場合(節参照2.1.6.2)、および
- c) 課税対象者は、直接・間接を問わず、商品の注文または引渡しに関与していない場合(節参照2.1.6.3)。

これらの条件は、供給を促進していないとみなされるためには、課税対象者が累積的に満たす必要がある。したがって、上記のいずれかの行為のみを行ったとしても、商品供給を促進したものとみなされる可能性がある。

みなし供給者の規則は、以下の活動にも適用されない(詳細は節参照 2.1.7):

- a) 商品の供給に関する支払いの処理、

b) 商品の掲載または広告、

c) 供給への更なる介入なしに、商品が販売されている他の電子インターフェースに顧客を振り向けるまたは転送すること。

#### 2.1.6.1 電子インターフェースは、いつ供給条件を設定するのか?

##### a) 「条件設定」の考え方

VAT 施行規則 5b 条 2 項 a 号によれば、電子インターフェースを運営する課税対象者が、直接的または間接的に、供給のための条件のいずれかを設定した場合、当該課税対象者は、商品供給を促進するものとみなされ、みなし供給者として取り扱われる。

その条件は、価格、商品の種類/性質、支払いの手配、配送、または保証など、供給に関連する原供給者および顧客の権利と義務として理解されるべきである。また、原供給者と顧客の両方がウェブサイト/プラットフォーム(ウェブサイト/プラットフォーム上でアカウントを維持するための条件を含む)を利用するための条件も含まれる。

本規則は、直接的にも間接的にも設定可能な「いかなる」条件をも指しているため、概念は広く解釈すべきである。これは、マーケットプレイス、プラットフォーム、ポータル、またはオンライン/電子商取引で既存または新興の類似のビジネスモデルを運営する多種多様な課税対象者を網羅することを意図している。

商品供給が行われる条件を設定する際に「間接的」および「いかなる」の用語を利用するのは、電子インターフェースと原供給者間の権利と義務の人為的な分割を防ぐことを目的としている。例えば、売り手(原供給者)がマーケットプレイス/プラットフォーム経由で販売される商品に対して責任を負っていることや、原供給者と顧客の間で契約が締結されていることを示すだけでは、電子インターフェースを運営する課税対象者をみなし供給者としての VAT 義務から免除するには十分ではない。

このように、この概念は契約関係を超越しており、経済実態、特に電子インターフェースが実際の商品供給に及ぼす影響や寄与に注目している。

##### b) 本概念に該当する活動例

異なる要素/特性は、条件を設定する電子インターフェースを運営する課税対象者を示すことができる。最終的な結論に達するためには、供給のすべての特徴を考慮に入れる必要がある。それにもかかわらず、電子インターフェースを運用する課税対象者が直接または間接的に契約条件を設定することを示す活動の例(累積的でなく、網羅的ではない)を以下に示す。

- 電子インターフェースは、商品が供給される技術プラットフォームを所有または管理する。
- 電子インターフェースは、自身のプラットフォームを介して商品の出品と販売規則を設定する。

- 電子インターフェースは、供給に関連する顧客データを所有する。
- 電子インターフェースは、受注プロセスまたは購入開始（例：商品をショッピングカートに入れるなど）のための技術的なソリューションを提供する。
- 電子インターフェースは、商品の申し出、注文の受諾、または支払いの通信を組織/管理する。
- 電子インターフェースは、供給者または顧客が返品のコストを負担する責任を負う条件を設定する。
- 電子インターフェースは、取引を履行するために利用される 1 つ以上の特定の支払方法、保管または履行条件、出荷または配送方法を原供給者に課す。
- 電子インターフェースは、顧客の支払いを処理したり、原供給者からの支払いを保留したり、資金へのアクセスを制限したりする権利を有する。
- 電子インターフェースは、商品が適切に受領されなかった場合に、原供給者の許可または承認なしに販売を売上計上できる立場にある。
- 電子インターフェースは、供給者および/またはその顧客に対して、顧客サービス、商品の返品または交換の支援、苦情または紛争管理手続を提供する。
- 電子インターフェースは、例えば顧客ロイヤルティプログラムを通じて割引を提供することにより、商品の販売価格を設定する権利を有し、価格設定に対して支配力を有しまたは影響力を行使する。

#### 2.1.6.2 支払に関する顧客への請求承認に、電子インターフェースが関与するのはいつ？

##### a) 「請求承認」という概念

VAT施行規則5b条2項b号によれば、電子インターフェースを運営する課税対象者が、直接または間接を問わず、支払に関して顧客への請求承認に関与している場合、商品の供給を促進しているとみなされ、みなし供給者の規則に該当することになる。

「請求承認」という概念は、電子インターフェースが、顧客が支払いを行うタイミングや条件に影響を与えることができる状況を指す。電子インターフェースは、顧客の口座、銀行カードまたは同様のものが供給のための支払として引き落とし/請求できると判断したとき、または顧客からの支払承認メッセージまたは支払コミットメントの受信に関与しているとき、支払を承認する。本概念は、電子インターフェースが効果的に支払を収集または受領しなければならないことや、支払プロセスの各ステップに関与しなければならないことを意味するものではない。

##### b) 本概念の対象とする活動事例

異なる要素/特性は、請求を承認する電子インターフェースを示すことができる。最終的な結論を引き出すためには、供給のすべての特徴を考慮に入れる必要がある。それにもかかわらず、電子インターフェースが顧客への支払いに関する請求承認に

関与していることを示唆する活動のいくつかの例(累積的でなく、網羅的でない)を以下に示す:

- 電子インターフェースは、支払価格、内訳、いかなる追加料金、支払期日、支払方法などの支払に関する情報を顧客に伝達する。
- 電子インターフェースは、顧客への請求プロセスを開始する。
- 電子インターフェースは、クレジット/デビットカード番号、カードの有効性、セキュリティコード、支払の氏名および/または口座、デジタルまたは暗号通貨の口座情報、デジタルウォレット情報などの顧客支払データ/情報を収集/受信する。
- 電子インターフェースは、供給された商品の代金を回収し、それを原供給者に送金する。
- 電子インターフェースは、顧客を、電子インターフェースから受け取った指示に従って支払いを処理する第三者に接続する(供給に関与せずに支払のみを処理する課税対象者の活動は、みなし供給者規則から除外される。2.1.7節参照)。

#### 2.1.6.3 電子インターフェースは、いつ商品の発注や配送に関与するのか?

##### a) 「商品の発注や配送に関与」という概念

VAT 施行規則 5b 条 2 項 c 号によれば、電子インターフェースを運営する課税対象者が商品の発注または引渡しに直接的または間接的に関与している場合、商品の供給を促進し、みなし供給者の規則に該当することになる。

「商品の発注や配送に関与する」という概念は、広く解釈されるべきである。

商品の発注への関与は、必ずしも電子インターフェースが発注書の生成に関与することを意味するものではなく、電子インターフェースが商品の発注に何らかの形で影響を与え得る状況を意味する。

「商品の配送に関与」という概念は、商品の物理的な配送に限らず、電子インターフェースによって、または電子インターフェースの代わりに、手配/実行されてもされなくてもよい。これは電子インターフェースが商品の配送に何らかの形で影響を与える状況を指す。

##### b) 本概念に該当する活動例

異なる要素/特性は、電子インターフェースを運営する課税対象者が商品の発注または配送に関与していることを示すことがある。最終的な結論を引き出すためには、供給のすべての特徴を考慮に入れる必要がある。それにもかかわらず、電子インターフェースが商品の発注または配送に関与していることを示唆する活動のいくつかの例(累積的でなく、網羅的でない)を以下に示す:

- 電子インターフェースは、顧客から注文を受けるための技術的ツールを提供する(通常、ショッピングカート/決済プロセス)。
- 電子インターフェースは、注文の確認および/または詳細を顧客および原供給者に伝達する。
- 電子インターフェースは、注文価格に基づいて、原供給者に手数料を請求する。
- 電子インターフェースは、商品の配送を開始するための承認を送信する/原供給者または第三者に商品の配送を指示する。
- 電子インターフェースは、原供給者に発送サービスを提供する。
- 電子インターフェースは、商品の配送を組織する。
- 電子インターフェースは、配送の詳細を顧客に伝達する。

### 2.1.7 みなし供給者の規則が適用されない活動

VAT 施行規則 5b 条には、みなし供給者の規則が適用されない活動の限定リストが含まれている。電子インターフェースが、これらの活動のいずれか、またはそれらの組合せを排他的に行う場合には、当該電子インターフェースは、みなし供給者として取り扱われない。これらの活動は、以下通り：

- a) 商品の供給に関連する支払の処理、および/または
- b) 商品のリストアップや広告、および/または
- c) 供給への更なる介入なしに、商品が販売されている他の電子インターフェースに顧客をリダイレクトまたは転送すること。

電子インターフェースが、決済システムへのアクセスを提供する活動を行う場合、または潜在的な顧客を販売者のウェブサイトのリダイレクトする広告や、購入の可能性を提供しない小規模な追加ウェブサイトなどを介して、販売の可能性のある商品の認知を単に生み出す活動を行う場合、それはみなし供給者として扱われない。その電子インターフェースは、供給者と顧客の間で完全に独立して行われる供給に直接または間接的に関与しておらず、したがって、通常のビジネスの過程では、i) 取引の締結状況、ii) 商品の所在地、iii) 商品の配送先などの要素に関する知識を持っていない。そのような情報がなければ、その電子インターフェースがみなし供給者として VAT 義務を果たすことは不可能であろう。

電子インターフェースは、上記の活動/供給のみなし供給者とはみなされないが、それが促進する他の供給に関しては、みなし供給者となり得る。

### 2.1.8 複数の電子インターフェースの関与

VAT 施行規則 5b 条は、みなし供給者の概念をさらに次のように明確にしている。「電子インターフェースを介して商品を販売する供給者と顧客が接触できるようにし、結果的に、その電子インターフェースを介した商品供給が行われること」。これは、実際の注文および/または決済プロセスが、電子インターフェースを介して管理/実行される状況を指す。つまり、みなし供給者である電子インターフェースは、受注から供給までが完了できるものとして、1つしか存在しえないことを意味する。サプライチェーン内の他の仲介者は、通常、原供給者、みなし供給者である電子インターフェース、または潜在的に他の電子インターフェースのいずれかに **B2B** 供給を行う。

### 例1:

顧客は、電子インターフェース1を介して、原供給者によって販売のために提供された商品を注文する。原供給者は、販売のために提供する商品の在庫を持っておらず、電子インターフェース2(ドロップ SHIPPINGプラットフォーム)を介して購入する。原供給者は、電子インターフェース2(ドロップ SHIPPINGプラットフォーム)に、顧客に直接商品を出荷するように指示する。

この場合、どの電子インターフェースがみなし供給者であるかを確認するために、どの電子インターフェースを介して販売が実際に顧客と締結され、したがって、どの電子インターフェースを介して注文および/または決済が顧客によって行われたかを調べるべきである。注文および/または決済プロセスが電子インターフェース1を介して行われる場合、ドロップ SHIPPINGプラットフォーム(電子インターフェース2)は、原供給者にサービスを提供する。

### 例2:

顧客は、電子インターフェース(EI1)上に販売用に表示される商品を注文しようとする。注文に進むと、顧客は別の電子インターフェース(EI2)にリダイレクトされ、そこで商品が原供給者によって販売のために提供される。販売は、最終的に電子インターフェース2(EI2)を介して締結される。

最初の接触は電子インターフェース1で行われたが、販売は電子インターフェース2で締結されたため、みなし供給者となるのは後者となる。

## 2.1.9 みなし供給者の限定責任(VAT 施行規則 5c 条)

### 2.1.9.1 なぜこの規則が導入されたのか?

みなし供給者の規則は、VATのために作成された「フィクション」である。みなし供給者は通常、商品を所有しておらず、商品の所有権の移転は、原供給者と顧客との間で行われる。そのため、みなし供給者は、取引の時点で商品が所在する場所（「出荷元」の場所）や、供給された商品の性質など、供給地を特定し、VATの発行義務を果たすために必要な情報を自由に入手することができないことが多い。電子インターフェースは、原供給者からそのような情報を受け取らなければならない。さらに、みなし供給者は、顧客による決済時点でVATの発行義務を確認する必要がある。そのため、みなし供給者は、正しいVAT処理(支払・申告義務)を行うために、決済前または遅くとも決済時に供給者から提供される情報の正確性に依存することが多くなる。マーケットプレイスに不均衡な負担を強いることのないよう、より法的な確実性が確保され、VAT納付に対する責任が事前に定められた場合に限定される。

VAT 施行規則 5c 条に基づき、電子インターフェースを運営する課税対象者は、自ら商品を受領し、供給したものとみなされるが、以下の条件がすべて満たされる場合には、申告・納付したVATを超える支払責任を負わないとされる:

- a) 課税対象者が、商品の申告および VAT の支払を正確に行うために、電子インターフェースを介して商品を販売する供給者またはその他の第三者から提供される情報に依存している場合。
- b) (a) に関する商品の供給者から提供された情報に誤りがある；
- c) 課税対象者は、受け取った情報が不正確であることを認識しておらず、かつ、合理的に知ることができなかったことを証明することができる。

上記の条件が満たされている場合、電子インターフェースは、当該供給品に関する VAT 差額、および VAT 再評価が行われた場合に発生する可能性のある滞納違約金や利息については責任を負わない。この場合、加盟国が原供給者の連帯責任を規定する国内措置を導入している場合には、原供給者に責任を負わせることができる。新しい/正しい情報は、電子インターフェースによって今後の取引に適用される。

#### **例1:**

消費者は、原供給者に電子インターフェースを介して、加盟国 A の配送先を指定した商品を注文した場合、電子インターフェースによって課される VAT は、加盟国 A の商品に適用されるものである。注文後、顧客と原供給者は、供給される商品について、加盟国 A よりも高い VAT レートを持つ加盟国 B での配送に合意する。電子インターフェースには、その旨は知らされていない。このような状況では、電子インターフェースは、VAT の差異および加盟国 B における遅延支払の罰則および利益に対して責任を負わない。原供給者の責任は、加盟国 B が原供給者の連帯責任を規定する国内措置を導入している場合にのみ援用することができる。

#### **例2:**

電子インターフェースは、当該商品の価値および性質について、原供給者から通知され、それに基づく VAT は 100 ユーロである。電子インターフェースは、誤って 70 ユーロの VAT を申告してしまった。このような状況では限定責任の規則は適用されず、電子インターフェースは、30 ユーロ分(100 ユーロと 70 ユーロの差額)と、遅延損害金と利息に対して依然として支払う責任がある。

#### **例3:**

監査の結果、税務当局は、原供給者から受け取った情報に基づいて、電子インターフェースが設定した VAT は 100 ユーロではなく、120 ユーロであるべきであると判断された。限定責任の規則は、原供給者/その他の三者から受け取った誤った情報のために申告されなかった金額に適用されるため、電子インターフェースは、20 ユーロ分(120 ユーロと 100 ユーロの差額)の VAT について責任を負わないことになる。この場合、加盟国が原供給者の連帯責任を規定する国内措置を導入している場合には、原供給者に責任を負わせることができる。

#### **例4:**

商品は、EU 域内の事業所または固定施設を有する原供給者によって、電子インターフェースのウェブサイトに掲載される。電子インターフェースは、掲載される商品

が加盟国 A に所在することを原供給者より通知され、したがって、これらの商品販売に関しては VAT 申告を行わない。しかし、税務調査の過程で、商品(全部または一部)は一回の委託で EU 域外の場所から EU 域内の消費者に直接発送され、その委託での商品の価値は 150 ユーロを超えなかったことが判明した。電子インターフェースは、輸入品の通信販売のみなし供給者として、それぞれの VAT 金額について責任を負わない。しかし、VAT は EU (IOSS 免除は不可)での商品の輸入時に徴収されているため、この取引では VAT 損失はない。

### 2.1.9.2 上記条件に関する立証責任

立証責任は、電子インターフェースを運営する課税対象者(みなし供給者)にあり、限定責任規則に依拠するために必要な条件がすべて満たされていることを証明する必要がある。すべてのケースが異なる可能性があるため、各シナリオの条件がいつ満たされるかについて、明確な手引きを提供することは不可能である。これは事例ごとに評価され、証明されるべきである。それにもかかわらず、電子インターフェースでは以下の事項が考慮されるべきである。

**まず第一に**、みなし供給者は、VAT 義務を履行できるように、原供給者から必要な情報をすべて収集するために、商業的に合理的かつ勤勉な努力をすべきである。これは、供給者とみなし供給者として機能する電子インターフェースとの間の商取引関係の一部として、必要な詳細レベルを含めて、検討されるべきである。したがって、電子インターフェース(規模や自動化のレベルなど)によって異なることがある。

電子インターフェースが原供給者から収集する必要がある、その後、VAT 申告と徴収のために依拠しなければならない情報は、以下通り:

- 原供給者の設立地、
- 商品説明、
- VAT の課税対象額(決済価格に基づく)、
- 「出荷元」の場所(決済時までに入手可能な情報に基づく)、
- 返品・キャンセルに関する情報。

したがって、電子インターフェースは、原供給者との商取引関係の中で、原供給者に対して、すべての関連情報を提供することの重要性を主張し、そう認識させるべきである。原供給者が必要な情報を継続的に提供しない場合、みなし供給者(電子インターフェース)は適切な措置を講じるべきである。

**第二に、**電子インターフェースは、誠実に行動し、商取引上の注意を払う必要がある。実際にそうであるかどうかは、供給の特定状況に基づいて評価されるべきであるが、電子インターフェースの内部組織および電子インターフェースシステム/環境内で利用可能な情報も考慮に入れるべきである。適切な商取引注意の実施は、企業規模、ビジネスモデル、みなし供給者である電子インターフェースの取引量、原供給者の数などによって異なる可能性がある。例えば、電子インターフェースの中には、原供給者から提供された情報を検証し、起りえるエラーを検出するための完全に自動化されたソリューションを導入することができるものもあれば、そのような広範なソリューションを導入するためのリソースを持っていないため、データのランダム検証のみを行うものもある。

限定責任規則は、電子インターフェース間の相違を考慮し、適切な商取引注意の概念がインターフェースごとに異なるプロセスに転換されることを承認している。みなし供給者規則は、電子インターフェースに過度な負担をかけるものであってはならず、すべての供給に対して広範な検査基準を要求するものではない。なぜなら、規模が大きいプラットフォームと比較して、小さいプラットフォームに多大な負担をかけ、結果的に特定の大きいプラットフォームが市場シェア拡大をもたらす可能性がある。しかし、必然的に、電子インターフェースの内部業務管理に影響が及ぶ可能性が高く、電子インターフェースが適切な商取引注意を適用するために、適合させる必要があるかもしれない。

理論的ガイダンス、特に課税対象者の責任レベルに関係するものは、欧州司法裁判所 (CJEU) の判例から見つけることができる。これらのケースにおいて、CJEU は、事業者は誠実に行動し、自らが行っている取引が脱税<sup>9</sup>につながらないように、合理的に求められるあらゆる措置を取らなければならないと強調している。したがって、課税対象者の責任は、通常の実業者の相当な注意(デューディリジェンス)または事業遂行上(適切な商取引注意<sup>10</sup>)に限定される。

実際、以下の例(非網羅的リスト)は、電子インターフェースによる適切な商取引注意の行使を示すことができる:

- 電子インターフェースは、原供給者に対して(例: 電子インターフェースの利用決定時の承諾、利用規約など)、供給者が提供すべき必要な情報を伝えており、この情報が、正しい VAT 申告と徴収のためにいかに重要であるかを明確にしている。
- 電子インターフェースは、原供給者に対して、該当情報を電子インターフェースに適切に伝達するよう要求している(例: 商品説明のアップロード、電子インターフェース上の掲載商品を分類するための明確なガイダンスの提供、出荷元となる商品の所在地の通知など)。正しい情報を収集し、誤りをなくす努力の一環として、電子インターフェースは、例えば、供給者が製品を正し

---

<sup>9</sup> この文脈では、CJEU 判決 (C-26/16 Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, 段落 71, 72, 2012 年 9 月 6 日、C273/11 Mecsek-Gabona, 段落 48, 2013 年 1 月 31 日、C-643/11 LVK - 56, paragraphs 63, 2008 年 2 月 21 日、C271/06 Netto Supermarkt, 段落 24, 25, 2012 年 9 月 6 日、C324/11 Gábor Tóth, 段落 45) を参照されたい。

<sup>10</sup> 事例 C 271/06 Netto Supermarkt, 段落 27。

く分類するのに苦勞している場合、原供給者に追加的なガイダンスを提供することができる。(例: FAQ または サポート チーム 利用 する など)

- 電子インターフェースは、特定の製品カテゴリー（例: 特定の製品特性に基づいて様々な VAT レートが適用される製品カテゴリー）について、原供給者から提供される情報に関して、合理的な検証プロセスを設定している。これは、視覚的検証(商品画像と説明文の照合)と機械学習技術(主要な税率特性が明記されている商品検索に用いられる検索用語)に基づくことができる。これらの検証の実施方法は、各電子インターフェースの事業規模、取引量、ビジネスモデル等に大きく依存し、適切かつ比例したものでなければならない。
- 電子インターフェースが、原供給者から直接提供されたデータに加えて、誤った情報の修正に役立つ可能性のある内部または外部の情報源からの商品に関する他の容易に入手可能なデータを有する場合、電子インターフェースは、適切な商取引注意を払う義務の一環として、当該データを利用しなければならない。

### 2.1.9.3 みなし供給者が VAT を支払わない場合、誰が VAT を支払う義務を負うのか?

上述の 2.1.4 節で説明したように、みなし供給者規則の結果、電子インターフェースを介して供給を促進する課税対象者は、顧客に対して実際の商品供給者と同様に取り扱われることになる(VAT のため)。電子インターフェースは、その顧客への供給に対する原供給者の VAT 権利と義務を引き継ぐ。したがって、その供給にかかわる VAT の支払いについて責任を負うのは、みなし供給者(原供給者ではなく)となる。

しかしながら、VAT 指令の 205 条に基づき、加盟国は、原供給者の連帯責任および複数の責任を規定する必要な国内措置を導入することができる。

### 2.1.10 売主と買主の状態の仮定

VAT 施行規則 5d 条に従い、みなし供給者は、電子インターフェースを介して商品を販売する者を課税対象者とみなし、商品を購入する者を非課税対象者とみなす。ただし、その者が相反する情報を有する場合はこの限りでない。この規則は、いかなる場合においても売主および買主の状態を確認するという過度な負担から売主を解放するものとすべきであり、したがって、みなし供給者により高い法的な確実性を提供することを目的としている。

#### 2.1.10.1 売主の状態に関する仮定

電子インターフェースは、供給者または他の情報源から相反する情報を受領していない限り、原供給者が課税対象者であることを考慮すべきである。VAT 識別番号または税務参照番号がない場合（例: 供給者が電子インターフェースへの登録 / 加入プロセス中に提供しなかった場合など）であっても、原供給者が自動的に課税対象者ではなくなることを意味するものではない。

原供給者が電子インターフェースに対して、自らが非課税者であることを示す場合、電子インターフェースは、当該供給者を非課税者であるとみなすべきである。しか

しながら、電子インターフェースは、この原供給者の供給が課税対象者として適格でないかどうかを評価するための検証プロセスを有するべきである。

#### 2.1.10.2 顧客の状態に関する仮定

VAT 識別番号や税務参照番号は、課税対象者となるための絶対的な前提条件ではないが、課税対象者の状態を証明する重要な要素である。したがって、電子インターフェースが相反する情報を持っていない限り、電子インターフェースでの登録/加入プロセス中に顧客が VAT 識別番号または税務参照番号を提供しなかった場合、電子インターフェースは顧客を非課税者として扱うものとする。

## 2.2 電子インターフェースの記録保持義務

### 2.2.1 みなし供給者の記録保持義務とは？

みなし供給者規則では上記 2.1.4 節で説明した通り、電子インターフェースを介して供給を促進する課税対象者が、VAT の目的上、実際の商品供給者と同様に扱われることになる。本規則の適用上、みなし供給者は、顧客への供給のために原供給者の VAT に関する権利および義務を継承する。課税対象者が、VAT 施行規則 9a 条に基づき、自らの名前で行動していると推定される電子的に提供されたサービスの提供に関与した場合も、同様に適用される。したがって、みなし供給者は、他の供給者と同様に記録保持義務を負う。この点に関し、VAT 施行規則 54c 条 1 項、みなし供給者が以下の記録を保管するものとすることを明確にしている。

1. VAT 指令 タイトル XII 6 章に規定されている特別なスキームを利用している場合<sup>11</sup>：VAT 施行規則 63c 条の規定通りに記録を行う（参照 2.2.1.1 節）；
2. これらの特別な制度のいずれも利用しない場合：VAT 指令の 242 条の規定通りに記録。このような状況下では、各国内法令は、課税対象者がどのような記録を保持し、どのような形式で保持すべきかを定めている。

#### 2.2.1.1 特殊スキームの1つを用いたみなし供給者の記録保持義務

VAT 施行規則 63c 条は、特殊スキームの1つを用いて課税対象者が保管する記録にどの情報を含めるべきかを明確にしている。これは、みなし供給者を含む、いずれかの特殊スキームを利用することを選択したすべての課税対象者に適用される。

下表2は、利用されるスキームに応じて、課税対象者の記録に含めるべき要素を示している。

---

<sup>11</sup> 非連合スキーム、連合スキーム、または輸入スキーム。

表 2: 特殊スキームの 1 つを用いたみなし供給者の記録保持義務

	課税対象者が非連合スキーム (OSS) または連合スキーム (OSS) を利用する場合  VAT 施行規則 63c 条 1 項	課税対象者が輸入スキーム (IOSS) を利用する場合  VAT 施行規則 63c 条 2 項
課税対象者の記録に記載すべき情報	<ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 商品またはサービスが供給される消費地の加盟国、</li> <li>(b) サービスの種類または供給される商品の内容と数量、</li> <li>(c) 商品またはサービスの提供日、(d) 利用通貨で表示される課税額、</li> <li>(e) その後の課税額の増減、</li> <li>(f) 適用される VAT レート、</li> <li>(g) 利用通貨で表示される VAT 支払額、</li> <li>(h) 受領した支払いの日付と金額、</li> <li>(i) 商品またはサービスの供給前に受領した勘定上の支払額、</li> <li>(j) インボイスが発行されている場合、インボイスに記載されている情報、</li> <li>(k) サービスに関しては、顧客が設立された場所、恒久的な住所、または通常居住している場所を特定するために用いられる情報、商品に関しては、顧客への発送または輸送の開始と終了の場所を特定するために用いられる情報、</li> <li>(l) 返品を証明できる任意のエビデンス（課税額と適用 VAT レートを含む）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 商品が供給される消費地の加盟国、</li> <li>(b) 供給される商品の品名と数量、</li> <li>(c) 商品の供給日、</li> <li>(d) 利用通貨で表示される課税、</li> <li>(e) その後の課税額の増減、</li> <li>(f) 適用される VAT レート、</li> <li>(g) 利用通貨で表示される VAT 支払額、</li> <li>(h) 受領した支払いの日付と金額、</li> <li>(i) インボイスが発行されている場合、インボイスに記載されている情報、</li> <li>(j) 顧客への商品の発送または輸送が開始および終了する場所を特定するために用いられる情報、</li> <li>(k) 返品を証明できる任意のエビデンス（課税額と適用 VAT レートを含む）、</li> <li>(l) 注文番号または固有の取引番号、</li> <li>(m) 課税対象者が直接配送に関与している場合は、固有の委託番号。</li> </ul>

VAT 施行規則 63c 条に定める記録は、供給が行われた年の終わりから 10 年間保存されなければならない。加盟国の要請に応じて電子的に利用可能にしなければならない。当該記録は、標準様式<sup>12</sup>を用いて関係加盟国に提出することができる。

<sup>12</sup> VAT 分野における行政協力および不正対策に関する 2010 年 10 月 7 日 委員会規則 (EU) 904/2010 39 条、OJ L 268,12.10.2010, p.1-18。

## 2.2.2 みなし供給者とされることなく、供給を促進する電子インターフェースによって保持される情報

VAT 指令 242a 条は、商品やサービスの供給を促進するが、みなし供給者でない電子インターフェースに適用される。これは、以下の場合に発生する。

- 電子インターフェースは、非課税者へのサービスの提供を促進し<sup>13</sup>、
- 電子インターフェースは、EU 域内(国内供給を含む)での商品供給を促進するものであり、かつ、原供給者は EU 域内に設立されている場合。
- 電子インターフェースは、原供給者/販売者の所在地に関係なく、EU 域内で行われる 150 ユーロを超える輸入品の通信販売を促進することができる。

VAT 指令の 242a 条では、電子インターフェースは、供給が行われた年の終わりから 10 年間、供給を促進する記録を保持する義務を課している。例えば、2021 年に行われた供給については、電子インターフェースは 2031 年末まで記録を保持しなければならない。これらの記録は十分に詳細なものでなければならず、また、加盟国の要請に応じて電子に利用できるようにしなければならない。電子インターフェースの記録に残すべき情報は、当該課税対象者（電子インターフェイス）が利用できる情報がどのようなものであるかを考慮し、税務行政に関連するものであり、かつ、規定の目的に適するものでなければならない。また、一般データ保護規則 (EU) 2016/679 (VAT 指令<sup>14</sup>の改正案の採択時に発行された委員会議事録に対する声明を参照<sup>15</sup>)に準拠する必要性も考慮されている。

### 2.2.2.1 課税対象者が、みなし供給者にならずに供給を促進するのは、どのような場合か？

VAT 施行規則 54b 条では、242a 条に基づく申告義務履行のために、課税対象者がいつ商品またはサービスの供給を促進するものとみなすべきかを定義している(すなわち、みなし供給者を含まず)。

この規則に含まれる「促進」という用語の定義は、みなし供給者について規定された VAT 施行規則 5b 条に含まれる「みなし供給者」の定義と類似している。5b 条は商品供給にのみ適用されるが、54b 条はサービスの供給にも適用される。それにもかかわらず、上記の章節に記載されているガイダンスは 2.1.6、電子インターフェースが商品またはサービスの供給を促進するかどうかを評価するために適用されるものであり、その場合、電子インターフェースはそれらの供給の記録を保持する義務がある。

---

<sup>13</sup> ただし、電子インターフェースが、VAT 施行規則 9a 条に基づく電気通信、放送、電子サービスのみなし提供者とされないことが前提となる。

<sup>14</sup> 委員会文書 14769/1/17 改訂 1。

### 2.2.2.2 どのような情報を保持しなければならないのか?

VAT 電子商取引パッケージの採択時に合意された目的に沿って、VAT 実施規則の 54c 条 2 項は、みなし供給者とされるのを除外し、どの情報が商品やサービスの供給を促進する電子インターフェースによって保持されなければならないかを明確にしている。これにより、税務当局は、EU 域内で課税対象となる B2C 取引の VAT 徴収を管理する際に、執行活動に利用できる最低限の情報を確実に入手することができる。

比例原則に従い、電子インターフェースは、供給地が EU 域内にあるすべての商品やサービスの供給に関して、以下の最小限の情報を保持すべきである。

- a) 電子インターフェースの利用により供給が促進される原供給者の名称、住所、電子アドレスまたはウェブサイト、および入手可能な場合には
  - i) 原供給者の VAT 識別番号または国税番号、
  - ii) 原供給者の銀行口座番号または仮想口座番号、
- b) 商品説明、価値、商品の発送または輸送先と供給時刻、および入手可能な場合は、注文番号または固有の取引番号、
- c) サービス説明、価値、供給地と供給日時を特定するための情報、および入手可能な場合は、注文番号または固有の取引番号。

本文脈における「仮想口座」という用語は、デジタルまたは暗号通貨、デジタルウォレットソリューションなどの新興の決済ソリューションおよび決済サービスを対象とすることを意味する。

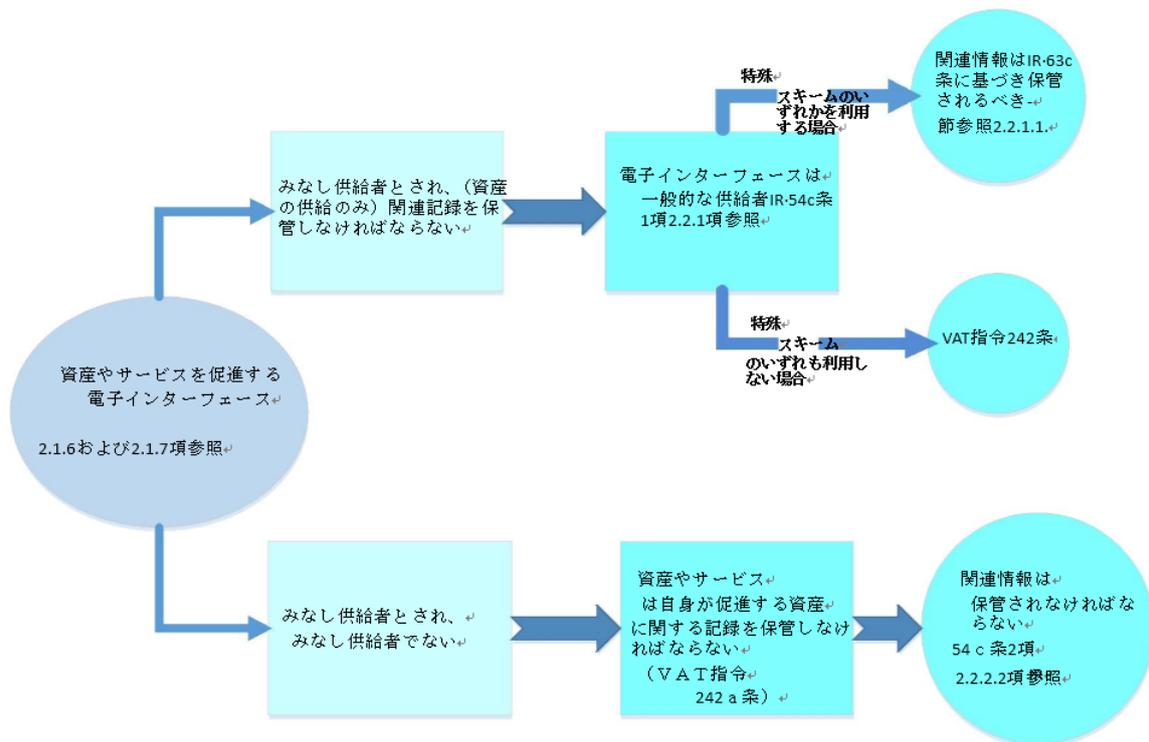
「入手可能な場合」という用語は、電子インターフェースの通常の業務過程において収集される、または収集可能な情報を指すものと解釈されるべきである。換言すれば、このような情報は、通常、特定の詳細な検索を実行することなく、電子インターフェースによって得ることができる。

「注文番号または固有の取引番号」は、取引に割り当てられる番号である。これは、原供給者または電子インターフェースによって割り当てることができる。

### 2.2.3 電子インターフェースの申告義務一概要

下の図 3 は、電子インターフェースの申告義務を概略的に示したものである。

図 3: 電子インターフェースの申告義務



### 3 特殊スキーム

新規則では、VAT 指令で規則されている既存の VAT 特殊スキーム<sup>15</sup>（非連合スキーム、連合スキーム）を修正し、新たなスキーム（輸入スキーム）を追加している。2021年7月1日より適用される改正の概要は、以下の通り。

表 3: 2021年7月1日現在の特例制度の変更の概要

取引	EU 域外で設立された課税対象者/供給者		EU 特定納税者/供給者	
	特殊スキーム	仲介または税務代理人の必要性 <sup>16</sup>	特殊スキーム	仲介または税務代理人の必要性
B2C サービスの提供	非連合スキーム (OSS)	いいえ <sup>17</sup>	連合スキーム (OSS)	いいえ
EU 域内商品の通信販売	連合スキーム (OSS)	いいえ <sup>18</sup>	連合スキーム (OSS)	いいえ
EI による国内供給	連合スキーム (OSS)	いいえ <sup>19</sup>	連合スキーム (OSS)	いいえ
第三国または第三地域からの輸入品の 150 ユーロを超えない委託通信販売	輸入スキーム (IOSS)	はい <sup>20</sup>	輸入スキーム (IOSS)	いいえ <sup>21</sup>

#### OSS とは？

ミニワンストップショップ（MOSS）とは、EU 域内の消費者に電気通信、放送、電子（TBE）サービスを提供する課税対象者が、1つの加盟国内ですべての EU 加盟国に支払うべき VAT を申告・納付することを可能にする電子システム。2021年7月1日より、MOSS は、供給者が設立されていない加盟国で行われるすべての B2C サービス

<sup>15</sup> 用語集の定義を参照されたい。

<sup>16</sup> 仲介および税務代理人の定義については、用語集を参照されたい。

<sup>17</sup> 加盟国は、EU 域外の供給者に対し、非連合スキームを利用するための納税管理人の選任を義務付けることはできない（VAT 指令 204 条）。

<sup>18</sup> VAT 指令 204 条によれば、加盟国は、この場合、課税対象者に対し、VAT 納付義務を負う納税管理人を任命するよう求めることができる。

<sup>19</sup> VAT 指令 204 条によれば、加盟国は、この場合、課税対象者に対し、VAT 納付義務を負う納税管理人を任命するよう求めることができる。

<sup>20</sup> EU が相互扶助協定を締結している第三国に設立された供給者を除き、詳細は 4 章を参照されたい。

<sup>21</sup> 輸入スキームを利用するための仲介者を指名する義務はないが、課税対象者は自由に指名することができる。

ス、域内通信販売、および特定の国内供給に拡大され、ワンストップショップ (OSS) となる。

第三国または第三地域から輸入される低価値通信販売に対する VAT 申告と納付のための新しいスキーム、輸入ワンストップショップ (IOSS) が創設される。

表 4 は、それぞれの特殊スキームの対象となる供給と課税対象者の種類のブレイク・ダウンを示している。

表 4: 特殊スキームの概要

	非連合スキーム /OSS	連合スキーム /OSS	輸入スキーム /IOSS
供給の種類	EU 域内の顧客に対するすべての B2C サービス供給	a) すべての EU 域内 B2C サービスの供給 b) EU 域内通信販売 c) 14a 条 2 項 国内 B2C 商品の供給	輸入品の委託通信販売 ≤150 ユーロ
課税対象者	EU 域外設立	a) EU のみで設立 b) EU と EU 域外で設立 c) EU と EU 域外で設立された電子インターフェース	EU と EU 域外で設立され、電子インターフェースを含む

### OSS のメリットとは？

ワンストップショップは、EU 全域で商品を販売し、最終消費者にサービスを提供する事業者の VAT 義務を簡素化し、以下のことを可能にする：

- 1 つの加盟国で 26 の加盟国に所在する顧客に対する商品やサービスの適格な販売のための、VAT の電子登録をすること、
- VAT OSS 申告書を電子化して申告し、これらの商品・サービスの販売にかかる VAT の支払いを一度に行うこと、
- OSS に登録されている加盟国の税務行政と連携し、EU 全域での販売にもかわらず、単一の言語で業務を行うこと。

登録・登録解除、VAT 申告、訂正、VAT 支払いなど、OSS と IOSS の実務については、[「VAT OSS 手引き」](#)<sup>22</sup>を参照されたい。

<sup>22</sup> VAT OSS 手引きは、現在準備中。

## 3.1 非連合スキーム

### 3.1.1 関連規則

関連規則は、VAT 指令および VAT 施行規則を参照されたい。

#### VAT 指令

- 358a-369 条

#### VAT 施行規則

- 57a-63c 条

### 3.1.2 新規則は何かできるのか？

新規則では、EU 域内に設立されていない課税対象者が TBE サービスを提供するための特殊スキーム（非連合スキーム）の適用範囲を、供給地規則に従って加盟国で行われる非課税対象者に提供されるすべてのサービスにまで拡大している。

これは、2021 年 7 月 1 日以降、EU 域内に設立されていない企業が EU 域内の非課税者（消費者）にサービスを提供する場合、サービスの提供が行われる各加盟国で VAT 登録を行う必要がないことを意味する。その代わりに、これらの供給品にかかる VAT は、ワンストップショップ（OSS、非連合スキーム）を介して、単一の加盟国（いわゆる、特定の加盟国）で申告・納付することができる。

新規則は、これらのサービスの供給地を変更するものではなく、供給が行われる EU 加盟国における VAT の申告手続きを簡素化するものである。

### 3.1.3 非連合スキームを利用できる者は？また、どのような供給に対して利用できるのか？

非連合スキームは、EU 域内に拠点のない課税対象者（供給者）のみが利用できる。これは、事業を設立しておらず、かつ、EU 域内に固定施設を有していない課税対象者を意味する。課税対象者が、いずれかの加盟国において B2C サービス以外の供給のために VAT 目的で登録または登録する義務を負っている場合でも、B2C 供給のために非連合スキームを利用することができる。

2021 年 7 月 1 日以降、非連合スキームは、上記の定義された課税対象者が非課税対象者（消費者）に対して EU 域内で行うすべてのサービス供給（TBE サービスを含む）を対象とする。供給者が非連合スキームの利用を選択した場合、供給者は、これらすべての B2C サービス供給について、EU で申告し、VAT を支払わなければならない。

非連合スキームの下で申告できる B2C サービス供給（非網羅的リスト）の例は、以下通りである：

- 未設立の課税対象者が行う宿泊サービス
- 文化的、芸術的、スポーツ的、科学的、教育的、娯乐的またはこれらに類する催し（見本市及び展示会を含む）への参加

- 輸送サービス、
- 有形動産の評価とサービス、
- 荷積み、荷卸し、荷役などの補助的運搬作業またはそれらに類する作業、
- 不動産関連サービス、
- 輸送手段のレンタル、
- 船舶、航空機または列車などでの飲食サービスの提供。

#### 例1:

EU 域内に設立されていない供給者が、ドイツ、フランスおよびハンガリーに所在する不動産に関連するサービス(改修工事など)を当該加盟国の顧客に対して行っている場合。同じ供給者が、ドイツで別業種として VAT 登録している場合(例: 商品の B2B 供給)。供給者は、フランス(識別されている同盟国)で非連合スキームを利用することを選択。そのため、供給者は、フランスの OSS を介して、特殊スキームに該当するすべてのサービス供給について、VAT 申告・納付しなければならない。ドイツにおける不動産に関連するこれらのサービスの提供については、ドイツで VAT 申告することはできない。ドイツ国内の他の供給(商品の B2B 供給)は、特殊スキームに該当せず、ドイツ国内の VAT 申告が必要とされる。ドイツ国内で発生した VAT は、ドイツ国内の VAT 申告によって控除することができる。フランスまたはハンガリーで発生した VAT については、13 指令に基づき、各加盟国の税務当局に VAT 還付申請を行う必要がある。

#### 例2:

同じ供給者がドイツで OSS 登録を選択した場合、ドイツ国内の OSS を介して、特殊スキームに該当するすべてのサービス供給に対して VAT を申告し、納付しなければならない。OSS に該当しないドイツ国内でのその他の供給(例: 商品の B2B 供給)は、ドイツ国内の VAT 申告を介して申告する必要がある。ドイツ国内で発生した VAT は、ドイツ国内の VAT 申告によって控除することができる。フランスまたはハンガリーで発生した VAT については、13 指令に基づき、各加盟国の税務当局に VAT 還付申請を行う必要がある。

### 3.1.4 インボイス発行義務とは?

VAT 指令は、EU 域内に設立されていない課税対象者が EU 域内の消費者にサービスを提供する場合の強制的なインボイス発行義務を規定していない。それにもかかわらず、加盟国は、国内法において、これらの供給のためのインボイスを要求することができる。供給者が非連合スキームに登録されている場合、特定の加盟国の規則が適用される。供給者が非連合スキームに登録されていない場合、供給が行われる加盟国のインボイス規則が適用される。

### 3.1.5 納税管理人を任命する必要があるのか?

加盟国は、EU域外の供給者に対し、EU域外の制度(VAT指令204条)を利用するための納税管理人の選任を要求することはできないが、供給者は自由に選任することができる。

仲介者(章節4.2.5に既述)は、輸入スキームを利用する場合にのみ選任される。

## 3.2 連合スキーム

### 3.2.1 関連規則

関連規則は、VAT指令およびVAT施行規則を参照されたい。

#### VAT 指令

- 14条
- 14a条
- 59c条
- 369a-63c条

#### VAT 施行規則

- 57a-63c条

### 3.2.2 新規則は何かできるのか?

2021年7月1日より適用される新規則は、2組の方法で連合スキームの範囲を拡大する:

1. 連合スキームで申告できる**供給**の範囲が拡大されており、それは主に以下の点が挙げられる:

- EU域内の非課税者に対するTBEサービスのクロスボーダー供給に加えて、供給者は、EU域内で行われる他のすべてのクロスボーダーサービスの非課税者への供給を申告することもできる。連合スキームの下で申告可能なサービスの例については、3.1.3節を参照されたい。
- 供給者は、EU域内のすべての通信販売を申告することができる。
- EU域内での商品供給のみなし供給者となる電子インターフェースは、EU域内での通信販売および国内での商品供給の一部を連合スキームで申告することができる。

2. 連合スキームを利用できる**課税対象者(供給者)**の範囲が拡大されている(3.2.3節参照)。

### 3.2.3 連合スキームを利用できる者は? どの供給品に利用できるのか?

連合スキームは以下の者が利用できる。

1. EU域内に設立された課税対象者（みなし供給者ではない）が、以下のような場合に VAT を申告・納付することができる。

- 設立されていない加盟国で行われる B2C サービスの供給
- EU 域内での通信販売

供給者が設立された加盟国において顧客に提供されるサービスは、当該固定施設がサービスの提供に参与しているかどうかにかかわらず、各加盟国の国内 VAT 申告において申告しなければならない。

2. EU に設立されていない課税対象者が VAT 申告・納付する場合

- EU 域内での通信販売

3. 商品（みなし供給者）の供給を促進する電子インターフェース（EU 域内または EU 域外で設立された）であり、以下のものを対象としている。

- EU 域内での通信販売
- 特定の国内商品供給

国内での商品供給、すなわち、商品が送付先の顧客と同じ加盟国に所在する場合、例外的に連合スキームの下で申告することができるが、みなし供給者となる供給のための電子インターフェースによってのみ申告することができる（2.1.3 節参照）。

3.2.4 連合スキームは、スキームに該当する供給の一部に利用できるか。

供給者またはみなし供給者が連合スキームへの登録を決定した場合、供給者は連合スキームに該当するすべての供給品について VAT を申告し、支払わなければならない。供給者は、国内 VAT 申告での申告を選択することはできない。

**例1:**

EU に設立された供給者が、EU の様々な加盟国の顧客に対して、EU 域内で商品やサービスの供給を行っている場合。当該供給者は連合スキームに登録し、連合スキームを介したサービスの供給についてのみ VAT の申告・納税したいと考えている。また、通信販売については、当該加盟国の国内 VAT 申告に記載されている一般的な VAT 規則に従って、VAT を申告・納付したいと考えている。

OSS への登録を決定した供給者は、OSS の下での連合スキームに該当するすべての供給品を申告するべきである。したがって、供給者は、サービス供給にのみ連合スキームを利用することを選択できない。一旦、連合スキームに登録されると、サービス提供と通信販売の両方が OSS の下で申告されなければならない。

## 例2:

EU 域内で設立された電子インターフェースは、EU 域内の顧客への商品の EU 域内での通信販売および商品の国内供給のためのみなし供給者である。電子インターフェースはまた、EU の顧客にクロスボーダー電子B2C サービスを提供する。電子インターフェースは、通信販売についてのみ、VAT 申告・納付に OSS を利用したいと考えている。みなし供給者としての国内での商品供給および電子サービスに対する VAT は、一般的な VAT 規則に従って、電子インターフェースによって申告され、計上される。

OSS への登録を決定した供給者は、すべての供給品が OSS の下での連合スキームに該当することを申告するべきである。その結果、電子インターフェースは、選択された供給品についてのみ OSS の利用を選択することはできない。いったん連合スキームに登録されると、そのすべての適格供給（通信販売、みなし供給者としての商品の国内供給、サービスの供給）は、OSS の下で申告しなければならない。

### 3.2.5 EU 域内での通信販売とは？

EU 域内での通信販売は、顧客への商品の発送または輸送が終了する加盟国以外の加盟国から、供給者によって、または供給者に代わって、商品が発送または輸送された場合に行われる（VAT 指令 14 条 4 項 1 号）。また、本条では、商品の供給は以下の目的で行われなければならないと規則している。

- VAT 指令 3 条 1 項に基づき、EU 域内での商品調達が VAT の対象とならない課税対象者または非課税法人<sup>23</sup>、または
- その他の非課税者。

要約すると、「EU 域内での通信販売」という用語は、以下の顧客への供給を対象としている。

- 非課税者（消費者）への商品の供給:
- VAT 指令 151 条に記載されている課税対象者または非課税法人(外交協定、国際機関、NATO など)への商品供給（消費財を含む）、および
- 以下のものに対する商品の供給(消費財を除く): i) VAT が控除されない商品またはサービスの供給のみを行う課税対象者、ii) 農業者向け共通税率制度の対象となる課税対象者、iii) 中古マージン制度の対象となる課税対象者、iv) 非課税法人-(グループ 4 とも呼ばれる)。

通信販売は、商品税の対象となる商品を含め、その価額にかかわらず、あらゆる種類の商品を対象とすることができる。VAT 指令の 14 条(4)項 1 号の適用範囲による

<sup>23</sup> 顧客が VAT の対象となる商品の EU 域内での調達を行う場合は、その供給が商品の到着時に加盟国で課税されることがすでに保証されている。

と、連合スキームは、**商品税が課される商品の供給先に応じた特定の場合にのみ適用され、以下の場合にのみ適用される。**

- 非課税対象者、または
- VAT指令3条1項に従ってEU域内での取得がVATの対象とならない課税対象者または非課税法人、すなわち、VAT指令151条に記載されている者。

いわゆるグループ4のメンバーに対するEU域内での通信販売は、VAT指令14条4項1号に含まれていないため、連合スキーム(VAT指令3条1項b号を参照)に基づいて申告することはできない。

### 3.2.6 供給地

加盟国に設立された課税対象者（供給者）が他の加盟国に設立された非課税対象者（顧客）に対して行うTBEサービスの供給地は、顧客が居住する加盟国となる。

EU域内での通信販売の商品の供給地は、顧客への商品の発送または輸送が終了した時点で、商品が所在する場所とみなされる（VAT指令33条a項）。

連合スキームの対象となるその他の種類のサービスについては、供給地の規則に変更はなされていない。詳細は、VAT指令47条から58条に記載されている。

EU域内で顧客に商品またはサービスが供給される場合、VATは複数の加盟国で支払われることになる。供給者は、VATの申告と納付を行うために、関連する加盟国でVATの登録を行うか、または、一般的には自分が設立された加盟国でOSSの登録を行うことができる。

### 3.2.7 供給地でのしきい値(10,000ユーロ)

零細企業を支援するため、毎年10,000ユーロの取引高基準（しきい値）が2019年1月1日から導入され、それまでは、他の加盟国の消費者に対するTBEサービスの供給地は、依然、供給者が設立された加盟国とされる。2021年7月1日以降、このしきい値は、クロスボーダーTBEサービスの供給およびEU域内での通信販売を対象としているが、EU域内の顧客に実施される他の種類のサービスの供給は対象外となる。しきい値は、クロスボーダーTBEサービスとEU域内での通信販売の合計額を考慮して計算され、供給者とみなし供給者の両方に適用される。

その結果、クロスボーダーTBEサービスの供給とEU域内での通信販売は、以下の条件を満たす場合には、供給者が設立された加盟国においてVATの対象となる（59c条1項）。

1. 供給者が設立されているか、恒久的な住所を有しているか、または通常1つの加盟国にのみ居住していること、
2. 設立された、恒久的な住所を有する、または通常は他の加盟国に居住している顧客にTBEサービスを提供するか、またはEU域内での通信販売を行い、当該商品を設立された加盟国以外の他の加盟国に発送または輸送している場合。

3. 他の加盟国の消費者に対するこれらのTBEサービスの提供および域内通信販売の合計額が、当暦年および前暦年において、10,000ユーロ（VATを除く）を超えないこと。

これは、クロスボーダーTBEサービスの供給と、10,000ユーロまでの域内通信販売が、国内供給と同じVAT扱いになることを意味する。

ただし、供給者は10,000ユーロのしきい値を適用せず、一般的な供給地規則(例: TBEサービスの場合は顧客の加盟国における課税、商品のEU域内での通信販売の場合は商品が発送または輸送される加盟国における課税)を適用することもできる。この状況では、たとえしきい値を超えていなくても、自分が設立された加盟国でOSSの登録を選択することができる。この場合、供給者は彼の決定によって2暦年の間、拘束されることになる。

いずれの場合も、年間10,000ユーロのしきい値を超えた時点で、一般規則が適用され、TBEサービスの場合は顧客の加盟国、域内通信販売の場合は商品の発送先または輸送先の加盟国でVATが課せられることになる。

このしきい値は、以下には適用されない。

- i) EU域内に設立されていない供給者によるTBEサービスの提供(非連合スキーム)
- ii) EU域外に設立された供給者によるEU域内での通信販売
- iii) 輸入品の通信販売(輸入スキーム)
- iv) TBEサービス以外のサービスの提供
- v) みなし供給者による商品の国内供給
- vi) 設立された供給者による商品の供給であって、恒久的な住所を有しているか、または通常複数の加盟国に居住している供給者によるもの。

下の表5は、EUR 10,000のしきい値を適用した場合の結果を示している。

**表 5: 供給地でのしきい値(10,000 ユーロ)**

	B2C TBE サービス*と域内通信販売	
しきい値	1つの加盟国でのみ設立された供給者による	EU域外に設立された供給者または複数の加盟国に設立された供給者による
< 年間 10,000 ユーロ	供給者の加盟国 (TBE サービスの場合) および発送または輸送の加盟国 (EU 域内の商品の通信販	供給者は、顧客の加盟国または商品が発送される加盟国における供給地の一般的
		しきい値は適用されない

	売の場合)での供給地と VAT の支払期限**	な規則を適用することができる。 <ul style="list-style-type: none"> <li>- 連合スキームへの登録または</li> <li>- 各加盟国（顧客または商品の発送先）での VAT 登録</li> </ul>	
> 年間 10,000 ユーロ	顧客の加盟国（商品が発送または輸送される場所）での供給地と VAT の支払期限 <ul style="list-style-type: none"> <li>- 連合スキームへの登録または、</li> <li>- 発送または輸送の終了の顧客の各加盟国での VAT 登録/</li> </ul>		

\* TBE サービスの場合は、2019年1月1日からすでに 10,000 ユーロのしきい値が適用されている。

\*\*しきい値が適用されるには、商品は設立された加盟国から送られなければならない。

### 3.2.8 インボイス発行義務とは？

#### サービスの提供

VAT 指令は、EU 域内の消費者へのサービスの供給に対して、強制的なインボイス発行義務を課していない。それにもかかわらず、加盟国は、国内法において、これらの供給に対するインボイス発行を義務付けることができる。インボイスが発行された場合、適用される規則は以下通りである:

- 供給者が連合スキームに登録されている加盟国のインボイス発行規則（特定加盟国）、または
- 供給者が連合スキームに登録されていない場合に供給が行われる加盟国の請求規則。

#### EU 域内通信販売

VAT 指令は、EU 域内での通信販売の場合、供給者が連合スキームを利用しない場合には、インボイスを発行しなければならないと定めている。供給者が連合スキームに登録している場合は、これらの商品供給についてインボイスを発行する必要はない。供給者がインボイスの発行を選択した場合は、供給者が連合スキームに登録している加盟国（身分証明書の加盟国）のインボイス発行規則が適用される。

### 3.2.9 税務代理人を任命する必要があるか？

EU 域内で設立された供給者は、連合スキームを利用するために税務代理人を任命する必要はない。

EU 域内で設立されていない供給者(みなし供給者を含む)が連合スキームを利用するために税務代理人を任命する義務はない。ただし、特定加盟国は、国内法に基づき納税管理人を選任するよう要求することができる。

仲介者(章節に既述 4.2.5)は、輸入スキームを利用する場合にのみ選任される。

### 3.2.10 EU 域外供給者が EU 域内の消費者にサービスを提供し、EU 域内での通信販売を行う場合、どのスキームを利用すべきか?

EU 域外供給者が EU 域内の消費者へのサービスの提供と EU 域内での通信販売の両方を行う場合、以下の 2 つの異なるスキームを利用し、登録しなければならない。

- サービス提供に関する非連合スキーム、および
- EU 域内での通信販売のための連合スキーム。

EU 域外の供給者は、非連合スキームではサービスの供給のみを対象としているため、非連合スキームで商品の供給を申告することはできない(3.1.3 節参照)。また、供給者は EU に設立されていないため、サービスの供給を連合スキームで申告することもできない(3.2.3 節参照)。

#### 例 1:

ある供給者はスイスで設立され、オーストリアの顧客にサービスを提供している。また、フランスからスペインの顧客に発送される商品を供給している。OSS を使ってこれらの供給品の VAT を申告し、支払いたいと思っている。

これらの供給には、どのようなスキームを利用しなければならないか?

供給者は、EU 域内では設立されていない。このため、オーストリアの顧客へのサービス供給には、**非連合スキーム**(特定加盟国の自由選択)を利用しなければならない。

EU 域内での通信販売(フランスからスペインの顧客に商品を発送する場合)には、**連合スキーム**を利用しなければならない。EU 域内に設立されていない課税対象者の特定加盟国は、商品を発送する加盟国、つまり、フランスとなる(VAT 指令 369a 条)。課税対象者が複数の加盟国から商品を発送または輸送する場合には、当該課税対象者は、当該加盟国のうちのいずれの加盟国が特定加盟国であるかを表示しなければならない。

### 3.3 特殊スキームに関する質疑応答

以下の例は、2021 年 7 月 1 日時点で行われる供給に適用される。

1. 私はベルギーで(のみ)会社を設立しており、ベルギーの倉庫からフランスとルクセンブルクの顧客に商品を販売している(通信販売)。私の顧客へのクロスボーダー販売の総額は 10,000 ユーロを超えていない。どのような変化をもたらすか?

本シナリオでは、原則として何も変わらない。貴社は1つの加盟国（ベルギー）でのみ設立されており、他のEU加盟国（フランス、ルクセンブルク）の顧客への商品供給の合計金額が1万ユーロを超えないため、ベルギーの顧客への商品供給と同じVAT処理を受けることになる。

必要に応じて、商品の仕向地の加盟国で通常の規則と税金を適用することを選択できる。本オプションを選択した場合、ベルギー（貴社が設立されている国）で連合スキームに登録することができる。これは、ベルギーVATワンストップショップのポータルサイトでの簡単なオンライン登録。登録後、このベルギーのワンストップショップポータルを介して、フランスおよびルクセンブルグで支払うべきVATを申告および支払うことができる。ただし、OSSへの登録を行わない場合は、商品到着国であるフランスとルクセンブルグでVATの登録を行うことができる。

2. 私はポーランドで（のみ）会社を設立しており、ドイツ、チェコ、スウェーデンの顧客への通信販売のみを行っている。私の顧客へのクロスボーダー販売の総額は10,000ユーロを超えているが、各加盟国ごとに35,000ユーロを超えていない。どのような変化をもたらすか？

2021年7月1日から、商品の通信販売のしきい値は年間10,000ユーロとなり、すべてのEU加盟国の顧客への商品の通信販売をカバーする。各加盟国(または限られた数の加盟国に対して100,000ユーロ)に対する以前の年間35,000ユーロの通信販売基準が消える。

現行のシナリオでは、10,000ユーロのしきい値を超えるため、通信販売の供給地は、商品が発送される国となる。2021年7月1日時点で、ドイツ、チェコ、スウェーデンに発送される商品の通信販売に対するVATをレポートするには、2つの方法がある。

- a) 各加盟国で登録し、各加盟国（ここではドイツ、チェコ、スウェーデン）の国別VAT申告書で申告・納付、または
  - b) 連合スキームへの登録（ポーランド国内）。これはポーランドのVATワンストップショップポータル(設立された場所)での簡単なオンライン登録で、他のEU加盟国の顧客への商品とサービスのすべてのクロスボーダー通信販売に利用される。登録後、このポーランドのワンストップショップポータルを介して、ドイツ、チェコ、スウェーデンで支払うべきVATを申告、支払うことができる。
3. 私はオーストリアで設立された企業で、国内で商品を生産している。私はドイツの顧客に10,000 EUR以下の商品をたまに通信販売している。また、ハンガリーにも固定施設があり、そこから様々なサービス（TBEやその他のサービス）を提供している。10,000ユーロのしきい値は適用されるか？

いいえ、10,000ユーロのしきい値は単一の加盟国で設立された事業にのみ適用される。あなたはオーストリアに拠点を持っているが、ハンガリーにも拠点を持っているので、10,000ユーロのしきい値は適用されない。

4. 私はフランスで設立した会社で、ドイツに商品の在庫がある。私はフランスからドイツの在庫からポーランドの顧客に 4,000 ユーロ、ベルギーの顧客に 4,500 ユーロの通信販売をしている。10,000 ユーロのしきい値は適用されるか?

いいえ、商品は2つの加盟国から発送され、結果として2つ以上の加盟国からの通信販売になるので、10,000 ユーロのしきい値はあなたには適用されない。しきい値を適用するためには、供給者は一つの加盟国に設立されなければならない、商品はその設立加盟国から送られなければならない。

5. 私はイタリアで設立した会社で、スペインとポルトガルの顧客に 4,000 ユーロの TBE サービスを提供している。私はまた、商品とサービスの購入に VAT がからないスペインの国際機関に 20,000 ユーロの TBE サービスを提供している。10,000 ユーロのしきい値は適用されるか?

いいえ、10,000 ユーロのしきい値はあなたの場合には適用されない。商品およびサービスの取得に係る VAT を免除されている国際機関は、TBE サービスの提供に係る非課税者(消費者)とみなされる。したがって、クロスボーダー TBE サービスの合計しきい値は 24,000 ユーロとなり、10,000 ユーロのしきい値を超えている。

6. 私はフランスで(のみ)設立された会社。ベルギーとドイツの顧客に 2,500 ユーロの TBE サービスを提供し、オランダの顧客に 7,000 ユーロの商品を通信販売している。10,000 ユーロのしきい値は適用されるか? 通信販売の場合のみ、顧客の加盟国の課税地を選択することはできるか?

あなたのクロスボーダー TBE サービスと、商品の EU 域内での通信販売の合計金額は、9 500 ユーロで、10,000 ユーロ以下。したがって、これらのクロスボーダー供給には、国内供給と同じ VAT 処理を適用できる。顧客の加盟国で課税地を選択することもできるが、この選択は TBE の供給と通信販売の両方で行う必要がある。あなたはこの決定に2年間拘束される。

7. 私はオランダで設立された会社。ベルギーとドイツの顧客には 2 500 EUR の TBE サービスを、ドイツとデンマークの顧客には 3,000 EUR のトレーニングサービスを、ベルギーの顧客には 4,000 EUR の通信販売を提供している。10,000 ユーロのしきい値は適用されるか?

EUR 10,000 のしきい値は、TBE サービスの供給と商品の域内通信販売にのみ適用される。したがって、このしきい値でカバーされる供給の総売上高は 6 500 ユーロである。これらの供給品には、国内供給品と同じ VAT 処理を適用することも、顧客の加盟国で VAT を適用することもできる。

EUR 10,000 のしきい値は、トレーニングサービス(または TBE サービス以外のサービス)を対象としていない。これらの研修サービスの VAT を申告する場合、2つの選択肢がある。

- a) 訓練サービスが実施されているこれらの加盟国のそれぞれに登録し、それぞれの加盟国の国内 VAT 還付で支払うべき VAT を申告し、支払う(ここで: ドイツ、デンマーク); または

b) 連合スキームへの登録これはオランダの VAT One Stop Shop (設立された場所)での簡単なオンライン登録で、他の EU 加盟国の顧客への商品とサービスのすべての供給のすべての EU 域内での通信販売に利用される。登録後、このオランダのワンストップショップポータルを介してドイツおよびデンマークで支払うべき VAT を申告し支払うことができる。

8. 私はドイツでのみ設立された企業で、様々な電子インターフェースを介してのみ、EU 域内での商品(EU 原産または EU 域内の自由流通)の通信販売を行っている。私の通信販売の合計金額は 10,000 ユーロを超えていない。しきい値は私に適用されるか?

はい、10,000 ユーロのしきい値が適用される。電子インターフェースを介して行われた通信販売の明確なエビデンスを保持する必要がある。その後、通信販売のしきい値 10,000 ユーロを超えた場合、商品が発送または輸送される加盟国の VAT を請求する必要がある。

**注:** この例では、販売者であるあなたが EU で設立されているため、電子インターフェースは正規の供給者ではない。

9. 私はスペインでのみ設立された企業で、EU 全域の顧客に 10,000 ユーロ以上で商品を通信販売している。どのような変化をもたらすか?

2021 年 7 月 1 日から、EU 域内での通信販売のためのしきい値は、年間 10,000 ユーロとなり、すべての EU 加盟国の顧客に対するすべての通信販売をカバーする。各加盟国(または限られた数の加盟国に対して 100,000 ユーロ)に対する以前の年間 35,000 ユーロの通信販売基準が消える。商品が発送/輸送される加盟国の VAT は、通信販売に適用される。これは、商品が販売時に発送/輸送される加盟国の正しい VAT レートを顧客に請求する必要があることを意味する。VAT をレポートするには、以下の 2 つの方法がある。

a) 顧客(最大 26 件の追加登録)がいるこれらの各加盟国で登録し、各加盟国の国内 VAT 申告で支払うべき VAT を申告し、支払う、または

b) 連合スキームへの登録これはスペインの VAT ワンストップショップ(設立された場所)での簡単なオンライン登録で、他の EU 加盟国の顧客への商品のすべての通信販売とすべてのサービス供給に利用できる。この登録後、あなたはこのスペインのワンストップショップポータルを介して全 EU で作られた通信販売の VAT を申告し、支払うことができる。

10. 私はアイルランドで設立された企業で、私自身のウェブサイトや様々な電子インターフェースを介して、EU 全域に位置する顧客への商品の域内通信販売を行っている。どのような変化をもたらすか?

回答は質問 9 の回答と類似しており、VAT は商品が発送/輸送される加盟国でどのように販売されるか (独自のウェブサイトや電子インターフェース) に関わらず支払われるべきである。

あなたは、どのように販売が行われるか(独自のウェブサイトや電子インターフェースを介して)に関わらず、あなたが行うすべての通信販売に対して VAT の責任を負う。電子インターフェースを介して行われる通信販売に正しい VAT が適用されていることを確認する必要がある。

連合スキームに登録することを選択した場合は、電子インターフェース経由で行われたものを含め、OSS 経由ですべての通信販売に関する VAT を申告し、支払う必要がある。このシナリオでは、供給者は EU で設立されているため、電子インターフェースは供給者と見なされない。

11. 私は EU 以外で設立された企業で、フランスに商品の在庫があり、そこから私自身のウェブサイトを通じて様々な顧客に商品を通信販売している。通信販売は 10,000 ユーロを超えない。10,000 ユーロのしきい値は適用されるか?

いいえ。10,000 ユーロのしきい値は EU で設立された企業にのみ適用される。

12. 私は EU 域外で設立された企業で、フランスに商品の在庫があり、そこから私自身のウェブサイトを通じて商品を通信販売している。どのような変化をもたらすか?

回答は質問 10 と同様である。連合スキームを利用する場合は、商品の在庫があるフランスで VAT 目的で登録する必要がある。

13. 私は EU 域外で設立された企業で、フランスに商品(EU 原産または EU 域内の自由流通)の在庫がある。私はフランスや他のすべての EU 加盟国の顧客に、電子インターフェースのみを介して商品を販売している。どのような変化をもたらすか?

この状況では、あなたは電子インターフェースにあなたの供給を行うとみなされ、それはフランスや他の EU 加盟国のあなたの顧客にそれらを提供する。商品の在庫があるフランスで VAT 登録をする必要がある。電子インターフェースへの供給は、控除の権利を持つ VAT を免除される。

電子インターフェースはみなし供給者となり、顧客から VAT を徴収する義務がある。顧客は、供給される商品の性質および商品の発送/輸送先に関する完全な情報を電子インターフェースに提供する義務がある。この電子インターフェースは、連合スキームを利用して、フランスの顧客への供給品および他の EU 加盟国の顧客への通信販売に対する VAT を申告し、支払うことができる。

14. 私は EU 域外で設立された企業で、フランスに商品の在庫がある(EU 原産または EU 域内の自由流通)。私は自分のウェブサイトや電子インターフェースを通じて、EU 全域の顧客に商品を販売している。どのような変化をもたらすか?

VAT は、通信販売がどのように行われるか(独自のウェブサイトや電子インターフェースを介して)に関係なく、商品が発送/輸送される加盟国で支払われるべきものであ

る。あなた自身のウェブサイトを紹介して行われた通信販売と電子インターフェースを紹介して行われた通信販売の明確なエビデンスを保持する必要がある。

あなた自身のウェブサイト販売された通信販売については、VAT が支払われる義務がある。VAT 申告・納付方法については質問 10 の回答を参照されたい。

電子インターフェースを紹介して販売された通信販売については、VAT の支払義務を負うのは電子インターフェースである。質問 13 に対する回答を参照。

15. 私はフランスで設立された企業で、EU の他の地域では固定施設を持っていない。フランス(私の特定加盟国)の連合スキームに登録している。私はベルギーの倉庫からフランスの顧客に商品を供給している。どのような変化をもたらすか?

このベルギーからフランスの顧客への商品の供給を連合で申告しなければならない。供給地がフランスにある商品(ベルギー・フランス)の EU 域内での通信販売である。フランスが加盟国であっても、OSS 申告時に申告されるものであり、国内(フランス) VAT 申告時には含まれない場合がある。

16. 私はイタリアで設立された電子インターフェースである。私はイタリアの倉庫から発送された下記の商品の仕入れに携わっている。当該商品は EU 原産であるかまたは EU 域内で自由に流通している。

- a. イタリアの顧客に対する自社製品の供給
- b. フランス、スペイン、ポルトガルにおける自社製品(10,000 ユーロのしきい値を超えている)の通信販売
- c. イタリアの供給者によるイタリアの顧客への商品の円滑な供給と、イタリアの供給者によるフランス、スペインおよびオーストリアの顧客への通信販売
- d. 中国の売り手がイタリアの顧客に供給し、フランス、スペイン、オーストリアの顧客に中国の売り手が商品を通信販売する。

どのような変化をもたらすか?

(a) の自社商品のイタリアの顧客への供給については、変更がない。イタリアの VAT 規則を適用し、イタリアの VAT 申告書に VAT を申告して、イタリアの税務当局に VAT を支払う。

(b) (自社製品の通信販売) の供給については、商品が発送/輸送される加盟国の VAT が適用される。つまり、あなたがこれらの商品を販売する際に、商品がすでに発送/輸送されている加盟国の正しい VAT レートを顧客に請求する必要がある。VAT を申告して支払うには、2 つの方法がある。

- a) あなたの商品が発送/輸送されるこれらの加盟国のそれぞれに登録し(フランス、スペイン、ポルトガル)、それぞれの加盟国の国内 VAT 申告で支払うべき VAT を申告し、支払う。または

b) 連合スキームへの登録。これはイタリアの VAT ワンストップショップ(設立された場所)での簡単なオンライン登録で、全ての EU 域内での商品の通信販売と他の EU 加盟国の顧客へのすべてのサービスの供給(もしあれば)に利用できる。この登録後、このイタリアのワンストップショップポータルを通じて、フランス、スペインおよびポルトガルでなされた通信販売に対する VAT の申告および支払いが可能となる。

c) に基づくイタリアの供給者による供給については、あなたが当該供給者とみなされず、VAT の支払義務は当該供給者に帰属する。しかし、あなたはこれらの取引の記録を保存する義務がある<sup>24</sup>。

d) の供給については、貴社がみなし供給者となり、イタリア、フランス、スペインおよびオーストリアで支払われる VAT を以下のように計上する必要がある。

a) もしあなたが b) のあなた自身の商品の通信販売に連合のスキームを選択していない場合は、あなたはイタリアの VAT 申告でイタリアの顧客に行われた供給を、フランスとスペインのものをそれぞれの国内の VAT 申告で申告しなければならない、そして追加でオーストリアに登録し、申告し、そこで支払うべき VAT を支払う必要がある。

b) もしあなたが b) 項に基づき自身の通信販売のために連合スキームを選択した場合、イタリアの顧客へのものを含め、d) 項に基づき製造されたすべての商品に VAT が申告され、イタリアのワンストップショップポータルを通じて支払われる。

17. 私は中国で設立された電子インターフェースで、以下の商品供給に携わっている。

a. 中国の供給者がドイツ、フランスに保有する在庫から、ドイツ、フランス、ベルギー、オランダ、ハンガリー、ルーマニア、ブルガリアの顧客に行う供給

b. 中国・スイスの商品の在庫からフランス・ドイツ・スウェーデン・デンマークの顧客への中国供給者による供給。

どのような変化をもたらすか?

a) と b) の供給については、みなし供給者となる。

a) で行われた供給については、商品はすでに EU 域内で自由に流通しているため、商品が発送または輸送される先(ドイツ、フランス、ベルギー、オランダ、ハンガリー、ルーマニア、ブルガリアなど)によって正しい VAT レートを適用する必要がある。この場合は、原供給者に商品の在庫があるドイツまたはフランスの連合スキームに登録できる。ドイツのワンストップショップへの登録を選択した場合、この単一登録は、ドイツおよびフランスの在庫から中国の供給者に提供するすべての供給に対して有効である。これら

---

<sup>24</sup> VAT 指令 242 a 条。

すべての商品の VAT はドイツのワンストップショップポータルで申告され、支払われる。

また、中国の供給者の供給を促進するすべての EU 加盟国、つまりフランス、ドイツ (国内供給のために) と、ベルギー、オランダ、ハンガリー、ルーマニア、ブルガリアの顧客への通信販売についてそれぞれ登録することもできる。この場合、あなたは 7 つの加盟国それぞれに VAT 登録をし、7 つの VAT 申告書を提出し、7 つの VAT 支払いを上記の加盟国それぞれの税務当局に行う。

中国の供給業者が中国とスイスの在庫から調達することを促進する供給の場合、商品の価値が 150 ユーロを超えない委託で発送されると、いかなる場合にも、貴社はみなし供給者となる。インポートワンストップショップに登録することもできる。VAT の影響については、4 章の 4.2.10 質問 5 で説明している。

18. 私はポーランドで設立された企業であり、私はポーランドとドイツからオランダとフランスの顧客に商品を供給している。私はポーランドで連合スキームに登録した。ドイツで VAT 登録もしている。OSS 申告でドイツで発生した VAT 入力を控除できるか?

オランダやフランスで通信販売を行っている。これらの申告は、OSS を経由してポーランド(本人確認のための加盟国)に提出する OSS 申告の中で行う必要がある。OSS 申告を介してドイツで発生した VAT を控除することはできない。この VAT はドイツ国内の VAT 申告で差し引かれる。

19. 私はポーランドで設立された企業である。私はポーランドとドイツからオランダとフランスの顧客に商品を供給している。私はポーランドで連合スキームに登録された。私は他のどの加盟国でも VAT に登録していない。OSS の申告でドイツで発生した VAT を差し引くことはできるか?

オランダやフランスで通信販売を行っている。これらの申告は、OSS を経由してポーランド(本人確認のための加盟国)に提出する OSS 返却の中で行う必要がある。OSS 返却を介してドイツで発生した VAT を控除することはできない。もしあなたがドイツで商品の在庫を持っている場合、通常はドイツで VAT 登録をする必要があり、通常の VAT 申告で入力されたドイツの VAT を控除することができる。ドイツで VAT 目的で登録する必要がない場合、ドイツで発生した VAT の払い戻しは指令 2008/9/EC に基づいて許可される。

20. 私はカナリア諸島で設立された企業で、EU の関税地域にあるが、EU の VAT 地域外にある。私は自身のオンラインショップで EU の顧客に化粧品を販売している。私の販売は、EU 域内での通信販売または輸入品の通信販売とみなされるか?

カナリア諸島は、VAT 指令が適用されない第三地域とみなされている（VAT 指令 6 条）。したがって、あなたの販売は輸入品の通信販売となる。4 章の質問 12 a を参照されたい。

21. 私は電子インターフェースであり、私のインターフェースを通じて商品を販売する多くの供給者がカナリア諸島に設立されている。これらの取引先は、EU 域内の在庫から EU 域内の顧客に商品を発送または輸送している。私はこれらの供給のみなし供給者になるか？

カナリア諸島またはその他の第三領域で設立された事業は、EU で設立されたとはみなされない。その結果、あなたは EU 域内の在庫から EU 域内での商品を通信販売する供給者と見なされる。詳細については質問 16 の回答、特に d) を参照されたい。

### 3.4 連合または連合以外のスキームを利用する場合、何をする必要があるか？

非連合スキームまたは連合スキームを利用する供給者または連合スキームを利用するのみなし供給者は、以下のことを確保すべきである。

- 遅くとも注文プロセスが完了した時点で、EU 域内の顧客が支払う VAT の金額を表示する。
- クロスボーダー B2C によるサービスの供給、EU 域内での通信販売およびのみなし供給者による商品の国内供給に関して、EU 域内の顧客から VAT を徴収する。
- すべての適格供給を申告した加盟国に四半期毎の OSS 税申告を提出する。
- OSS で申告された VAT を四半期ごとに特定加盟国に支払う。
- 加盟国の税務当局による可能性のある監査のために、すべての供給の記録を 10 年間保管する。

VAT 税申告の提出方法と VAT 支払い方法の詳細については、[VAT OSS 手引参照されたい](#)。

### 3.5 輸入スキーム

輸入スキームについては 4 章で説明する。

## 4 通信販売と低価値商品の輸入

2021年7月1日まで適用される VAT 規則によると、EU に輸入される 10/22 ユーロ以下の商品には輸入 VAT は支払う必要がない<sup>25</sup>。2021年7月1日をもって廃止される。したがって、2021年7月1日以降、第三国または第三地域から EU に輸入されるすべての商業商品は、その価格にかかわらず VAT の対象となる<sup>26</sup>。第三国または第三地域からの輸入品の通信販売の新概念が導入された(4.1 節参照)。

EU<sup>27</sup>に輸入された 150 ユーロ以下の内在価値を持つ商品に対する関税救済は、引き続き実施される。これは、EU に輸入される商品のうち、その本質価値が 150 ユーロ(アルコール製品、香水、化粧水、たばこおよびたばこ製品を除く)を超えない商品については、関税を支払う必要がないことを意味する。本注記において、これらの商品は「低価値商品」とも呼ばれる。

以下の表は、VAT および関税の観点から、2021年7月1日以前および現在 EU に輸入されている低価格商品の一般的な取扱いを示している。

表 6: 2021 年 7 月 1 日前後の VAT 免除

積送品中の輸入品の 価額 (注)	2021 年 7 月 1 日まで		2021 年 7 月 1 日時点	
	VAT	関税	VAT	関税
≤10/22 ユーロ <sup>28</sup>	VAT 免除 <sup>29</sup>	関税免除	EU での VAT*	関税免除
> 10/22 ユーロ また は 150 EUR	EU での VAT*	関税免除	EU での VAT*	関税免除
> 150 ユーロ	EU での VAT*	EU での関税	EU での VAT*	EU での関税

\* 輸入が行われる EU 加盟国/商品の発送または輸送先

\*\*EU 消費税の対象となる商品を除く

<sup>25</sup> 指令 2009/132/EC の IV 編、23 条および 24 条。

<sup>26</sup> 加盟国は、2021 年 7 月 1 日以前であっても、特定の輸入品(通信販売)に対する VAT の免除を廃止する可能性がある(指令 2009/132/EC の 23 条 (2))。

<sup>27</sup> 委員会規則 (EC) No 1186/2009 の V 章、23 条および 24 条。

<sup>28</sup> 各加盟国の VAT 免除輸入しきい値については、本研究の附属書 B 参照

<sup>29</sup> EU の一部の国・地域では、すでにこの VAT 免除を早期に撤廃することを決定している。

2021年7月1日からEUに輸入されるすべての低価格商品にVATが課される。同時に、以下のようなVAT徴収の簡素化が導入される。

- 第三国または第三地域から輸入される通信販売のための特殊スキーム-輸入スキーム/輸入ワンストップショップまたはIOSS-4.2節を参照。
- 輸入VATの申告・納付に関する特別措置-4.3節を参照。

実際には、2021年7月1日から低価値商品に対するVATは以下のように支払うことができる。

- 購入価格の一部として、IOSSを利用して供給者/電子インターフェースに支払い、関連商品の輸入はVATを免除される。
- 供給者/電子インターフェースがIOSSを利用していない場合、EUへの輸入時の支払い:
  - ✓ 税関に商品を提示する者(すなわち、自由に流通させるために税関申告書を提出すること)が特別措置を利用することを選択した場合は、その者、または
  - ✓ 標準的なVAT収集メカニズムを利用している。

輸入スキームの適用または輸入VATの申告および納付のための特別措置にかかわらず、EUに輸入される低価格商品については、税関手続を完了しなければならない。税関手続の詳細については、税関ガイダンスを参照されたい<sup>30</sup>。

## 4.1 輸入品の通信販売

### 4.1.1 関連規則

関連規則は、VAT指令および[VAT施行規則](#)を参照されたい。

#### **VAT 指令**

- 14条4項、2項、33条b項およびc項

#### **VAT 施行規則**

- 5a条

### 4.1.2 なぜこの概念が導入されたのか？

過去数十年の技術の進歩は、貿易のあらゆる分野でデジタル化をもたらした。その中で、eコマースと商品の通信販売は、EUと世界中で爆発的な成長を見せた。特に、最終消費者による商品の輸入に関する現行のVAT規則は、これらの技術の進歩に先んじており、これらの取引に対するVATの免除を規定している(上表6参照)。このような状況下で、このVAT免除は現在、EU供給者に不利益をもたらす競争の深刻な歪みにつながっている。EU貿易業者にとっての公平な競争条件を回復し、EU加

---

<sup>30</sup> 税関ガイダンスは準備中。本ドキュメントは、弊社のウェブサイトに掲載された際に、税関ガイダンスへのリンクを提供するために更新される予定。

盟国の税収を保護するために、輸入時の VAT 免除は廃止され、輸入品の通信販売に関する VAT 規則は仕向地課税の原則に沿って改正される。

#### 4.1.3 対象となる取引は？

「第三国または第三地域からの輸入品の通信販売」という概念は、供給者によってまたは供給者に代わって第三国または第三地域から発送または輸送される商品の供給をいい、供給者が加盟国内の顧客に対する商品の輸送または発送に間接的に参加する場合を含む(14条4項2号)。

輸入品の通信販売とみなされるためには、商品が第三国または第三地域から物理的に発送されなければならない。低価値の商品が EU 加盟国の税関倉庫に置かれ、その後 EU 加盟国の顧客への商品の供給が行われる場合、そのような供給は、輸入通信販売の概念の対象とはならない。これは、EU 域内の税関倉庫に置かれた商品は、すでに EU 域内にあるため、輸入品の通信販売の概念で要求される第三国または第三地域からの発送とはみなされないためである。

さらに、VAT 指令 155 条に従い、最終的な利用または消費を目的とした商品は、税関倉庫からの供給は認められていない(質問 14 も参照)。

第三地域または第三国から輸入された通信販売は、以下の節で説明する顧客への供給が含まれる 3.2.5。

#### 4.1.4 供給地

EU の VAT 法の下では、取引が EU で VAT の対象となるかどうかを評価するために、供給地の規則を分析する必要がある。第三国または第三地域で購入された商品が EU に発送または輸送された場合、通常は以下の 2 つの課税対象事象が発生する。

- VAT 課税事象 1: 第三国または第三地域から EU 顧客への輸入品の通信販売;
- VAT 課税事象 2: EU における商品の輸入。

本注は、150 ユーロを超えない低価格商品の供給地に関する規則を記述する。

これらの商品の供給地は、EU 域内で自由に流通させるために商品がどこに放出されるか(すなわち、輸入の加盟国)と、その商品の最終仕向地がどこかに依存する。以下のような状況が発生する可能性がある。

#### 1) 輸入の EU 加盟国は、商品の最終仕向地の加盟国でもある。

##### a) 通信販売の供給地(VAT 課税事象 1)

- i) 輸入スキーム (IOSS) を利用する場合 - 顧客への低価値商品の発送または輸送が終了する EU 加盟国(VAT 指令 33 条 (c))。
- ii) 輸入スキーム (IOSS) を利用しない場合:

(1)VAT を支払う義務がある人が顧客の場合 - 顧客への商品の発送または輸送が開始された時点で低価格商品が置かれているときにどこに低価値商品が

置かれているかが - 第三国または第三地域(VAT 指令 32 条 (1) 項)であることを意味する。この状況では、通信販売は EU では課税されない。

(2)VAT を支払う義務がある人が供給者、またはみなし供給者としての電子インターフェースの場合-商品が EU に輸入される場合(VAT 指令 32 条 (2) 項)- この状況では、通信販売は EU で課税される。

b) 低価格商品の輸入供給地(VAT 課税事象 2): 低価格商品が EU に入る場所(VAT 指令 60 条)。

i) 輸入スキーム (IOSS) を利用する場合、低価格品の輸入は VAT を免除される(VAT 指令 143 条 (1) (ca) 項)。輸入品(上記 1 (a) (i) 参照)の通信販売において、供給者または電子インターフェース(みなし供給者)が顧客から VAT を徴収していることを思い出されたい。

ii) 輸入スキーム (IOSS) を利用しない場合は、輸入時に VAT が支払われる。

## 2) 輸入国の EU 加盟国は、商品の最終仕向地の加盟国ではない。

a) 通信販売の供給地(VAT 課税事象 1)

i) 顧客への商品の発送または輸送が終了した時点で低価値商品が所在する EU 加盟国。これは最終仕向地の加盟国を意味する(VAT 指令 33 b 条)。

なお、VAT の e コマースパッケージの導入後、関税規則<sup>31</sup>が修正され、輸入スキーム (IOSS) の対象となる低価格商品のみが、商品の最終仕向地である加盟国以外の加盟国に自由に流通できるようになった。

このように、IOSS 経由で申告されていない低価格商品が最終仕向地以外の加盟国に到着した場合、税関目的のためにそれらは通過手続きの下に置かれ、商品が発送または輸送される EU 加盟国での自由な流通のために申告されることになる。

したがって、実際には、このシナリオでは、上記 1 (b) (ii) のような VAT 扱いを受けることになる。

b) 低価格品の輸入供給地(VAT 課税事象 2): 低価格商品が EU に入るか、自由流通のために放出される(VAT 指令 60 条または 61 条)場所である。

i) 輸入スキーム (IOSS) を利用する場合、低価格品の輸入は VAT (VAT 指令 143 条 (1) (ca) 項)を免除される。輸入品(上記 1 (a) (i) 参照)の通信販売において、供給者または電子インターフェース(みなし供給者)が顧客から VAT を徴収していることを思い出すとよい。

ii) 輸入スキーム (IOSS) を利用しない場合は、商品の最終仕向地である EU 加盟国(上記 2 (a) (ii) の説明を参照)での輸入時に VAT を支払う必要がある。

IOSS に登録された供給者または電子インターフェースによって VAT が徴収されず、最終仕向地の加盟国で EU に輸入された時点で VAT が支払われることになった場合、

<sup>31</sup> 221 条(4) UCC IA ([欧州委員会実施規則 \(EU\) 2015/2447](#)、[欧州委員会実施規則 \(EU\) 2020/893](#) により改正

当該加盟国は輸入 VAT を支払う責任者を自由に決定することができる(顧客、供給者、または電子インターフェース-VAT 指令 201 条)。

詳細については、5 章、シナリオ 3a~3c および 4a~4b を参照されたい。

## 4.2 輸入スキーム

### 4.2.1 関連規則

関連規則は、[VAT 指令](#)および VAT 施行規則を参照されたい。

#### **VAT 指令**

- 369l-369x 条、369zc 条

#### **VAT 施行規則**

- 57a-63c 条

### 4.2.2 なぜ輸入スキームが導入されたのか?

2021 年 7 月 1 日から、EU に輸入されるすべての商業商品には、その価格にかかわらず VAT が課せられる。そのため、第三国または第三地域から EU に輸入された通信販売のための特殊スキームが創設され、低価値の商品の販売に対する VAT 申告・納付が容易になった。

この制度は、一般的に輸入スキームと呼ばれ、第三国または第三地域から EU 域内の顧客に発送または輸送された商品を販売する供給者<sup>32</sup>は、顧客から輸入された低価値通信販売にかかる VAT を徴収し、輸入ワンストップショップ (IOSS) を介して申告・支払いを行うことができる。IOSS を利用した場合、EU への低価格品の輸入(自由流通放出)には VAT が免除される。VAT は購入価格の一部として顧客から支払われる。

この特殊スキーム (IOSS) の利用は必須ではない。

### 4.2.3 輸入スキームの対象となる商品はどれか?

以下の場合には、商品の供給が輸入スキームの対象となる。

- 商品が供給された時点で、第三地域または第三国から発送 / 輸送されており、かつ
- これらの商品は、内在価値が 150 ユーロを超えない委託で発送され、かつ
- 商品が供給者によって、または供給者に代わって輸送または発送される (供給者が第三地域または第三国からの商品の発送または輸送に間接的に介入する場合を含む)。

---

<sup>32</sup> 供給者およびみなし供給者(すなわち、そのような商品の供給を促進する電子インターフェース)。

- 商品は EU の統一物品税の対象 (VAT 指令の 2 条 (3) 項による一般的なアルコールまたはたばこ製品)<sup>33</sup> ではない。低価格品が商品と共に購入および/または発送される場合は、委託品の価格が 150 ユーロを超えるかどうかにかかわらず、IOSS は利用できないことに注意されたい。

内在価値<sup>34</sup>は以下のように定義されている。

- a. 商業商品の場合：欧州連合の関税地域への輸出のために販売される場合における当該商品自体の価格。ただし、当該価格に含まれ、かつ、インボイスに別個に記載されていない場合を除く。その他の租税および課徴金であって、税関当局が関連文書から確認することができるもの、
- b. 非商業的性質の商品の場合：当該商品が欧州連合の関税領域への輸出のために販売された場合に当該商品自体に支払われたであろう価格。

商品自体の価値を反映しない輸送費および保険費以外のその他の関連費用が、それらが個別にかつ明確にインボイスに記載されている場合には、内在価値から除外しなければならない（例：工具費、ライセンス料、輸出税など）。「その他の租税および課徴金」とは、商品の価額に基づいて、または商品に適用される租税もしくは課徴金に加えて課される租税もしくは課徴金をいう。

#### 4.2.4 輸入スキームを利用できる者は？

以下の課税対象者が輸入スキームを利用できる。

- 上記 4.2.3 の商品を EU 域内の顧客に販売する EU 域内に設立された供給者。これは通常、供給業者が自社のオンラインショップで販売する場合。
- これらの商品を EU 域内の顧客に販売している EU 域内に拠点のない供給者。これは通常、供給業者が自社のオンラインショップで販売する場合。これらの供給者は、以下のスキームを利用できる。
  - ✓ 直接(すなわち、仲介者を指名する義務がない) EU が VAT 相互援助協定を締結している第三国に設立されている場合<sup>35</sup>。これは、彼らがこの特定の第三国から商品を販売する限りにおいてのみ適用される。また、他の第三国や第三地域からも物資を供給した場合、その国はこの制度を直接利用することはできなくなり、間接的に利用しなければならなくなる。
  - ✓ 間接的に、EU 域内に設立された仲介業者を通じて(節参照 4.2.5)。
- EU で設立された電子インターフェースにより、輸入された低価格商品の通信販売が、背後にある供給者(いわゆるみなし供給者-詳細は 2 章を参照)のために促進される。

<sup>33</sup> しかし、香水や化粧水は、無視できるほどの価値しかない商品(関税免除の共同体制度を設立する委員会規則 (EC) No 1186/200923 条)については関税免除の対象外であるにもかかわらず、輸入スキームの対象となっている。

<sup>34</sup> 欧州委員会委任規則 (EU) 1 条 48 項 2015/2446

<sup>35</sup> この注釈の公表の日に、EU は、ノルウェーとの間でのみこのような協定を締結している。

- EU では設立されていない電子インターフェースにより、輸入された低価格品の通信販売を、原供給者(いわゆるみなし供給者)のために促進する。これらの電子インターフェースは、以下のスキームを利用できる。
  - ✓ 直接(すなわち、仲介者を指名する義務がない)とは、EU が VAT 相互援助協定を締結している第三国からの商品の販売を行う限りにおいて、当該第三国に設立される場合をいう。
  - ✓ 間接的に、EU 域内に設立された仲介業者を通じて(節参照 4.2.5)。

表 7: 供給者の種類および事業所ごとの IOSS の登録

供給者の種類	直接/間接登録	識別の加盟国	仲介者
EU の供給者（自社サイトなどでの販売	直接登録	設立国 EU 加盟国	仲介業者を指名することができる
VAT に関する EU との相互援助協定を締結している国からの EU 域外供給者（その国のウェブサイト経由での販売など	直接登録	選択可能な EU 加盟国	仲介業者を指名することができる
その他の EU 以外のすべての供給者（自社のウェブサイトなどでの販売	間接登録	仲介業者設立の EU 加盟国	仲介業者を選任しなければならない
みなし供給者である EU の電子インターフェース	直接登録	設立国 EU 加盟国	仲介業者を指名することができる
その国からの供給品の VAT に関する EU と相互扶助協定を締結している国からの EU 以外の電子インターフェース	直接登録	選択可能な EU 加盟国	仲介業者を指名することができる
みなし供給者である他のすべての EU 域外の電子インターフェース	間接登録	仲介業者設立の EU 加盟国	仲介業者を選任しなければならない

#### 4.2.5 仲介者とは？

EU または EU と VAT 相互援助協定を締結している第三国に設立されていない課税対象者(供給者と電子インターフェース)は、輸入スキームを利用できる仲介者を任命する必要がある。他の課税対象者(すなわち、EU で設立されたもの)は、仲介者を自由に指名することができるが、その義務はない。

仲介者は EU で設立された課税対象者である必要がある。彼は、IOSS の VAT 税申告の提出や輸入低価格通信販売に対する VAT の支払いを含め、彼を指名した供給者または電子インターフェースのための輸入スキームに定められたすべての義務を果たさなければならない。ただし、仲介者を指名した供給者またはみなし供給者は、仲介者ととも VAT を支払うことを含め、VAT 債務の責任を負う。実際には、加盟国は仲介者から VAT を回収しようと試み、この試みが失敗した場合、供給者から VAT を回収しようと試みることができる。仲介者は必ずしも自由に流通させるために税関申告書を提出する人ではないことを指摘しなければならない。

IOSS に課税対象者を登録できるようになるには、仲介者が設立された加盟国で、輸入された低価格通信販売を行う供給者に IOSS を利用できるように登録する必要がある。彼は輸入スキームの仲介者となるための識別番号(VAT 指令 369 q 条 (2))を受け取る。この番号は、その加盟国が仲介者を特定する目的に役立つ。しかし、この仲介者識別番号は VAT 番号ではなく、仲介者が課税対象取引に VAT を申告するために利用することはできない。その後、仲介者は、その加盟国において、その者が代表する各課税対象者を識別するための登録を行い、その者は、その者が指名される各課税対象者に関して IOSS VAT 識別番号を受領する(VAT 指令 369 q 条 (3))。

加盟国は、IOSS の仲介者として活動しようとする課税対象者(保証等)に課せられる規則または条件を定めることができる。

#### 4.2.6 IOSS VAT 識別番号

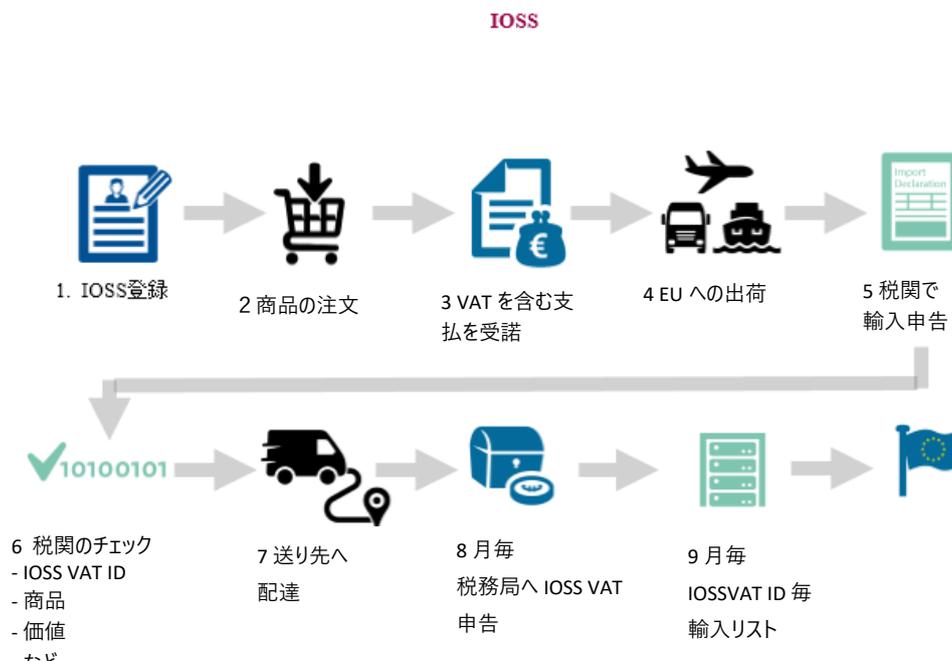
IOSS の登録時に、特定加盟国の税務当局は、IOSS VAT 識別番号を供給者またはみなし供給者である電子インターフェース、供給者または電子インターフェースを代行する仲介者に発行する。なお、電子インターフェースは、EU 域内の顧客への輸入低価格品の通信販売を容易にする原供給者の数にかかわらず、単一の IOSS VAT 識別番号を有する。なぜなら、電子インターフェースは、これらの販売のすべての供給者とみなされるからである。ただし、仲介業者は、代理する課税対象者ごとに個別の IOSS VAT 識別番号を受け取る。

この IOSS VAT 識別番号は、輸入スキームの下での輸入品の通信販売を申告するためにのみ利用することができ、供給者または電子インターフェースが実行することができる商品またはサービスの他の供給に対しては利用できない。EU または非連合スキームの対象となる供給品については、個別の登録が必要であることに注意されたい(3 章参照)。輸入スキームを利用することを選択した供給者または電子インターフェースは、この IOSS VAT 識別番号を利用して、EU 全体の顧客への輸入品のこのようなすべての通信販売を申告する。IOSS VAT の識別番号は、VAT 免除の下で EU 域内で自由に流通させるために、税関申告書で税関当局に提供される。供給者またはみなし供給者としての電子インターフェースは、IOSS VAT 識別番号がサプライチェーンを介して税関当局に安全に送信されることを確実にすることが重要である。IOSS VAT 識別番号の連絡は必要最小限にとどめるべきであり、それゆえ、輸入加盟国で自由に流通させるためにそれを必要とするサプライチェーンの当事者にのみ伝達されるべきである。

IOSS VAT 識別番号は 12 文字の英数字で構成されている。IOSS への登録方法と IOSS VAT 識別番号の構成に関する詳細は、VAT OSS ポータルを参照されたい。

#### 4.2.7 輸入スキームはどのように機能するか?

図 4: IOSS スキーム



供給者または電子インターフェースが輸入スキームを利用できるようにするために必要な最初のステップは、加盟国の電子ポータルに登録することである(4.2.4、4.2.6 項の詳細を参照)。

輸入スキームを利用する供給者または電子インターフェースが、EU 域外から EU 域内の顧客に発送または輸送される商品を提供する場合、当該商品の供給地は EU 域内、特に注文された商品が納入される EU 加盟国(上記参照 4.1.4)にある。したがって、輸入スキームを利用する供給者または電子インターフェースは、EU 域内の顧客にそれらの商品を販売する際に、すでに VAT を請求する必要がある。

#### いつ VAT を申請するか?

供給の時は、支払が供給者または電子インターフェースによって受け入れられた時点である。これは、実際にいつお金が支払われるかにかかわらず、電子インターフェースを介して商品を販売している供給者によって、またはその代理として、顧客からの支払いの確認、支払い承認メッセージ、または支払いの確約が受信される時刻のうち、最も早い時である(VAT 実施規則 41 a 条)。

実際には、供給者または電子インターフェースは、商品の価格とそれぞれの注文で支払うべき VAT の金額を表示し、顧客は供給者または電子インターフェースに全額を支払う必要がある。

VATはいくらか。

正確な VAT 率は、供給が行われる EU 加盟国においてそれぞれの商品に適用されるものである。実際には、これは顧客が商品が配達されるべきであることを示す加盟国である。

ほとんどの商品には標準 VAT レートが適用されるが、一部の商品には商品の性質や供給が行われる EU 加盟国に応じて VAT レートが引き下げられる。EU 全体の VAT の税率に関する情報は、各加盟国のウェブサイトで見ることができる。欧州委員会はまた、これらの情報を以下のリンクに集約している。

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/ato/atoSearchForm.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/ato/atoSearchForm.html)

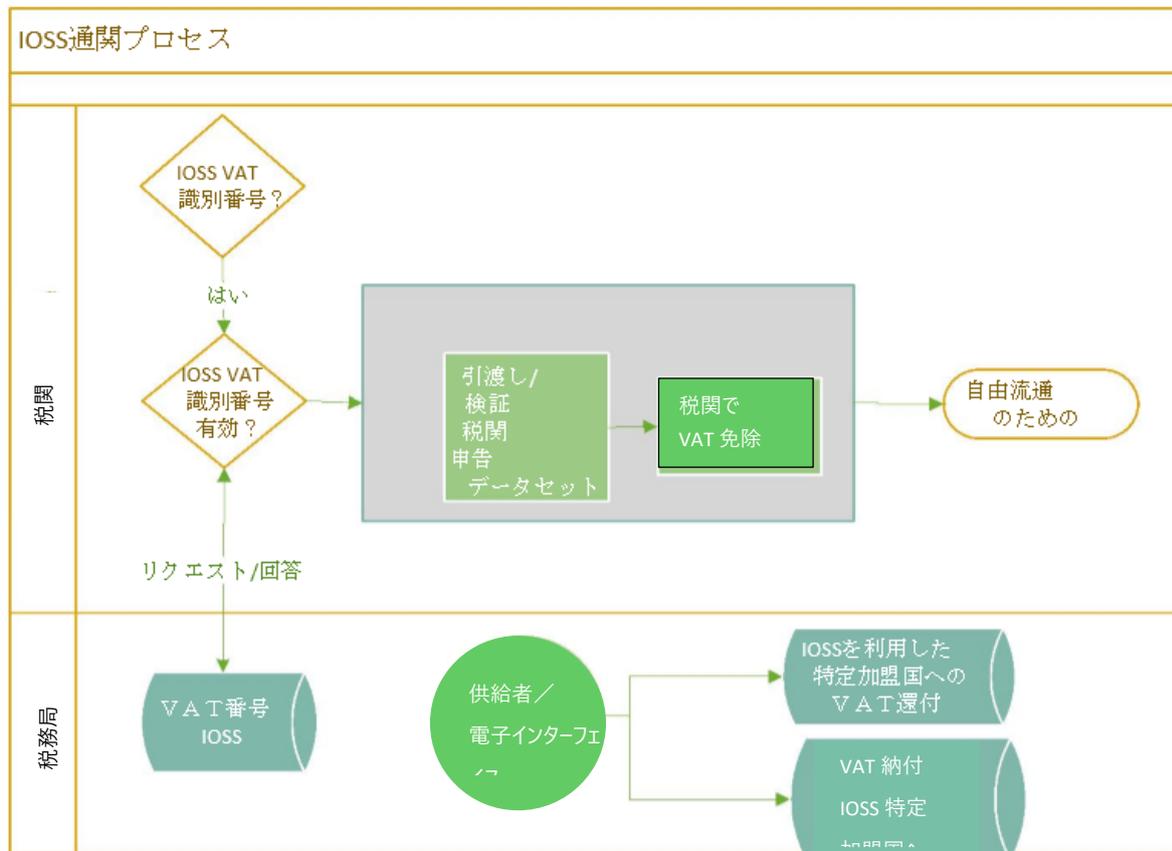
輸入スキームに基づき申告された低価値商品の自由流通のための放出は、遅くとも通関申告書に有効な IOSS 番号が記載されていることを条件に、VAT から免除される（節参照 4.2.8）これは、同一商品の二重課税を避けるためである。

#### 4.2.8 IOSS VAT 識別番号の検証

EU 加盟国の税務当局によって発行されたすべての IOSS VAT 識別番号は、EU のすべての税関当局に電子的に提供される。IOSS VAT 識別番号のデータベースは公開されていない。税関当局は、税関申告書のデータセット内で IOSS VAT 識別番号を受け取ると、IOSS VAT 識別番号データベースに対してその有効性を自動的にチェックする。IOSS 番号が有効で、商品の内在価値が 150 ユーロを超えない場合、税関当局は、IOSS に基づいて輸入される低価格商品に対する VAT の支払いを要求しない。

税関に商品を申告する者（郵便事業者、運送事業者、通関業者など）は、IOSS の VAT 識別番号の有効性を確認することはしないし、また確認することもできない。

図 5: IOSS 通関プロセス



IOSS の VAT 識別番号ごとに、EU で申告された低価値品の輸入総額を含む月次リストが、各 EU 加盟国で提出された納税申告書に基づいて作成される。申告者は、これらの IOSS 月次リストの作成には関与しない。

集計された月次リストは、EU の税務当局に提供される。税務当局は、これらのリストを利用して、IOSS の VAT 識別番号で免税と申告された輸入品の価値を、同じ課税対象者が IOSS の申告書で申告した VAT の価値と分析する。詳細は、税関のガイダンス 3.1.6 項にも記載されている。

IOSS VAT 識別番号が無効または紛失した場合、輸入時に VAT を支払わなければならない(質問 35 および質問 36 への回答も参照)。

#### 4.2.9 輸入スキームを利用する場合に必要なことは?

輸入スキームを利用する供給者または電子インターフェース（みなし供給者）は、VAT に関して以下のことを確認しなければならない。

- 遅くとも注文プロセスが完了する時点で、商品の発送/発送先の加盟国で顧客が支払うべき VAT の金額を表示すること。
- EU に発送/輸送されたすべての対象商品（例: EU 加盟国に発送される 150 ユーロ以下の非消費商品）の供給にかかる VAT を顧客から徴収する。

- 対象となる商品は、内在価値が 150 ユーロのしきい値を超えない商品で出荷されていることを確認する。
- VAT インボイス（発行されている場合）または通関のために商品に添付される商業インボイスには、以下のように記載することが推奨される。
  - a) 顧客がユーロで支払った価格；
  - b) 顧客が支払った価格をユーロで表示し、VAT 率ごとに顧客に請求された VAT 額を個別に表示する。
- 輸入時に VAT が課税されないようにするために、IOSS の VAT 識別番号を含む EU 域内での通関に必要な情報を、商品の運送業者 / 通関申告者（郵便事業者、速達業者、通関業者など）に提供する（自由流通のための通関）。IOSS に登録された供給者は、この情報を運送業者/税関申告者に直接提供する。商品の発送または輸送に関与しない電子インターフェースは、一般に、この情報を原供給者に提供し、輸送者/通関申告者に伝達することを含め、その IOSS VAT 識別番号の利用に関する厳格な規則に合意する。

輸入品の運送業者も税関申告者も、徴収された VAT の額や IOSS の供給者または電子インターフェースによって適用された VAT レートを確認する必要はない。委託品に関して提出された通関申告書に IOSS VAT 識別番号が記載されており、その番号が有効である場合、輸入は VAT 免除となる。VAT は購入価格の一部として、販売時点(支払承諾)で供給者または電子インターフェースに支払われた。

- EU 全域で顧客に販売されたすべての適格な供給品について、毎月の IOSS 返品を加盟国に提出する。仲介業者を通して登録する場合は、仲介業者が毎月 IOSS VAT を本人確認のために会員国に提出する義務を果たすために必要なすべての情報を持っていることを確認する。IOSS VAT 申告書には、販売された商品の総額、その VAT 率、支払われるべき VAT 総額が含まれ、商品が輸送される EU 加盟国ごとに分類され、標準税率と割引税率にも分類される。IOSS VAT 申告書の提出期限は、申告月の翌月末。
- IOSS VAT 申告書に記載されている通り、VAT を特定加盟国に毎月支払いを行っている。支払期限は、申告月の翌月末。仲介者を通して登録する場合は、仲介者が毎月 VAT を加盟国に支払うことを確認する。
- EU の税務当局による監査の可能性に備えて、輸入品の対象となる IOSS の通信販売すべての記録を 10 年間保存する。VAT 施行規則 63 c 条は、これらの情報と記録が何であるべきかを規則している(2章の節参照 2.2.1.1)。

IOSS VAT 返品の方法、VAT 支払い方法、記録保持義務の詳細については、VAT OSS ポータルを参照されたし。

図 6: 輸入スキームの概要



#### 4.2.10 IOSS に関する質問と回答

以下の質問では、記載されている取引は、内在価値が 150 ユーロを超えない低額商品での輸入品の通信販売であり、低価値商品とも呼ばれている。

##### a) 全般

###### 1. IOSS を利用するメリットは何か。

IOSS を利用することにより、供給者または電子インターフェース（みなし供給者）は、オンライン購入時に VAT を含む価格を支払う顧客のための透明性の高い取引を保証する。顧客は、取引の合計価格を確実に把握することができ、商品が EU に輸入された際に支払わなければならない予期せぬコスト（VAT と原則として追加の通関手数料）に直面することはない。

さらに、IOSS を利用することで、税関当局による商品の迅速な引渡しと、顧客への商品の迅速な配送が可能となる。

IOSS の利用はまた、商品が最終的にどの加盟国に向けられているかに関わらず、EU に入国し、どの加盟国でも自由に流通させることができるため、物流を簡素化することができる。

###### 2. 2021 年 7 月 1 日以前に購入され、2021 年 7 月 1 日以降に EU に到着する商品

供給者または電子インターフェース(みなし供給者)は、IOSS を利用して 2021 年 7 月 1 日以前に供給された通信販売を申告することはできない。従って、2021 年 7 月 1 日（例：2021 年 6 月以前）より前に第三国または第三地域から購入され、2021 年 7 月 1 日以降に EU に到着した商品は、輸入時に VAT が課される。

## b) 登録

### 3. 私は EU 域外で設立されたビジネスで、私自身のオンラインショップを介して EU 域内の顧客に低価格商品を独占販売している。どうすればいいか。

2021年7月1日から、EUに輸入されるすべての商業商品はVATの対象となる。この簡素化を利用して、低価値商品の販売に係るVATを徴収し、EU加盟国のいずれかの国でIOSSに登録することができる（EUに設立された仲介業者<sup>36</sup>を利用したオンライン登録 - セクション4.2.4、4.2.5とVAT OSSポータルを参照）。

もしあなたがIOSSに登録することを決めたら、EU加盟国の一つに登録するだけで、27のEU加盟国すべてで販売することができる。あなたは、あなたが設立された加盟国でIOSSへの登録を行う仲介者を指定する必要がある。IOSSに登録した加盟国（識別番号の加盟国）で発行されたIOSS VAT識別番号を利用して、EU加盟国すべての顧客に低価値商品を販売する際に申告することになる。

販売時には、その商品が発送される加盟国の商品に適用されるVAT率を顧客に請求する必要がある。EU域内の顧客に商品を送付する際には、商品が輸入された際にEU域内の税関にVATが再払いされないように、EU域内で自由流通放出のための商品の申告を担当する者（郵便事業者、運送業者、通関業者など）にIOSSのVAT識別番号を確実に送信することを勧める。このIOSS VAT識別番号は、自由に流通させるために、商品の申告に関与した者以外の第三者に送信すべきではない。税関当局は、VATを評価したり、徴収したりすることなく、国境を通る商品の移動を規則する関税法やその他の法律を遵守するための義務を履行する。

毎月、IOSSに登録した仲介業者は、申告月の翌月末までにIOSSのVAT申告書を提出する必要がある（例：9月の販売の場合、10月31日までにIOSSのVAT申告書を提出する必要がある）。IOSS VAT申告書には、EU域内の低価値商品のIOSS売上がすべて記載されており、仕向地の加盟国別、VAT税率別に分類されており、EU域内のVAT総額が記載されている。同様に、仲介業者は、申告月の翌月末までに、IOSSのVAT申告書に記載されているVAT総額を、本人確認のための加盟国に支払う必要がある（例：9月の売上の場合は、10月31日までに支払う必要がある）。

IOSSに登録していない場合は、低価値商品の輸入時に管轄当局がVATを徴収する。EUの顧客は、VATが支払われて初めて商品を受け取ることになる。顧客に代わって通関申告書を提出する代理人（郵便事業者や運送事業者など）も、顧客に追加の通関手数料<sup>37</sup>を請求する可能性がある。EUの顧客はVATを含む価格に慣れているため、輸入時に追加料金を支払うことで、顧客がパッケージ/小包を拒否することになる可能性がある。

### 4. 私は EU 域外で設立されたビジネスで、私自身のオンラインショップを介して EU 域内の顧客に低価格商品を独占販売している。IOSS に登録するためのしきい値はあるか？

いえ、IOSSに登録するためのしきい値はない。EU域内の顧客に低価値商品を販売す

<sup>36</sup> ただし、EUとVATの回収に関する相互援助協定を締結した第三国に拠点を有する場合を除く。

<sup>37</sup> これは一般的には固定料金であり、通常は商品の価値や支払ったVATの価値とは関係ない。

る企業は、EU域内の顧客への販売による総売上高に関係なく、IOSSに登録することができる。詳細は質問3を参照されたい。

5. 私は EU 域外で設立された事業者であり、EU 域内の顧客に対しては、供給を促進する電子インターフェース（マーケットプレイス、プラットフォームなど）を介してのみ低価値商品を販売しており、オンラインショップでは商品を販売していない。どうすればいいか。

EU域内の顧客に電子インターフェースを通じて低価格品の販売のみを行う場合、IOSSに登録する必要はない。商品のB2C販売のためにみなし供給者となり、販売に関するVAT義務(2章2.1.3、特に5章4.1.4のセクション、セクション、シナリオ3 a~c、4 a~bで、みなし供給者の概念の詳細を参照)を履行する責任があるのは、電子インターフェースである。

電子インターフェースを介して商品を販売する場合、商品は電子インターフェースに供給され、電子インターフェースは顧客に供給されるものとみなされる。電子インターフェース(みなし供給者)は顧客からVATを徴収する義務がある。電子インターフェースは、上記の質問3に記載されているように、IOSSに登録し、VAT義務を履行することができる。

もし、電子インターフェースがIOSSに登録されており、顧客への商品の発送や輸送も管理しているのであれば、EUには特定のVAT関連の義務はない。ただし、顧客への発送または輸送を手配すると、電子インターフェースにより、EU域内での自由流通への出荷のための商品申告の責任者(例：郵便事業者、運送事業者、通関業者)に送信されるIOSSVAT ID番号が提供される。後者は、関税局にIOSS番号を伝え、VATを支払わずに商品を無料で流通させる。このIOSS VAT ID番号は、自由流通のための商品の申告に関わった者以外に送信しない(このIOSS VAT識別番号を提供する前に、電子インターフェースによって明確な商用条件が課される可能性が高い)。

電子インターフェースがIOSSに登録されていない場合、それらの商品に関連するVATはEUへの輸入時に徴収される。VATは、商品の発送または輸送が終了した加盟国で支払われる。この納付は、国内のVAT法に従って輸入VATの納付義務者として指定された者が行う。ほとんどの加盟国は、商品を受け取るEU域内の顧客をVATを支払う義務のある者として指定している。ただし、加盟国は、このような状況下では、電子インターフェース(みなし供給者)をVATの支払い義務者として指定することができる。

6. 私は EU 域外で設立された企業で、いくつかの電子インターフェースを介して EU 域内の顧客にのみ低価値の商品を販売している。どうすればいいか。

回答は質問5と同様。

各電子インターフェースがIOSSに登録されている場合は、各電子インターフェースを介して行われた販売の明確なエビデンスを保持する必要がある。輸送を手配する場合は、EU域内の自由流通への放出のために商品の申告に責任がある人(例：郵便事業者、運送事業者、通関業者)に、販売が行われた電子インターフェースに対応するIOSSVAT識別番号を必ず提供しなければならない。このIOSS VAT ID番号は、自由流通のための商品の申告に関連する者以外に送信しない(各電子インターフェース

は、IOSS VAT識別番号を提供する前に、明確な商業的条件を課す可能性が高い)。

7. 私はEU域外で設立された企業で、私自身のオンラインショップとIOSSに登録された電子インターフェースを介して、EU域内の顧客に低価格商品を販売している。どうすればいいか。

オンラインショップで販売された商品と、電子インターフェースで販売された商品の明確なエビデンスを保管する必要がある。オンラインショップでの販売のためにIOSSに登録することを選択した場合は、自身のウェブサイトで販売された商品のEUでの無料流通への商品の申告(例: 郵便事業者、運送事業者、通関業者)の責任者にご自身のIOSS VAT ID番号を提供する必要がある。

電子インターフェースを介して販売される商品については、輸送を管理するため、EU域内の自由流通へのリリースのために商品の申告に責任を持つ人に、電子インターフェースのIOSS VAT識別番号を提供する必要がある。電子インターフェースを介して商品を販売する場合、商品は電子インターフェースに供給され、電子インターフェースは顧客に供給するものとみなされる。電子インターフェースは、顧客(上記の質問5および5章のシナリオ3 a~3 cを参照2.1.3)からVATを徴収し、税務当局にVATを申告して支払う義務がある。

オンラインショップを介して販売用のIOSSに登録しない場合、顧客のウェブサイトを通じて行われた販売用の電子インターフェースのIOSS VAT識別番号は利用できない。代わりに、あなたのオンラインショップで販売された商品のVATは、EUへの輸入時に顧客から徴収される。

税務当局は、各IOSS VAT識別番号の下での輸入時に申告された取引の総額を、それぞれのVAT IOSS識別番号の下で提出されたIOSS VAT申告書と比較することに注意する。

8. 私はEU域外で設立された企業で、IOSSに登録している私のオンラインショップを経由してEU域内の顧客に低価格の商品を販売している。私はまた、IOSSに登録されていない電子インターフェースを介して低価格商品を販売している。どうすればいいか。

質問7のように、あなたのオンラインショップで販売された商品と、電子インターフェースで販売された商品の明確なエビデンスを保持する必要がある。

あなたのオンラインショップで販売された商品については、あなたの顧客にVATを請求し、EU域内で自由に流通させるために商品を申告する責任者にIOSS VATのID番号を提供する必要がある。電子インターフェースを介して販売された商品は、電子インターフェースに商品を供給したものとみなされ、電子インターフェースによって顧客に商品が供給されたものとみなされるため、顧客にVATを請求することはできない(節参照2.1.3)。したがって、電子インターフェースを介して行われた販売については、商品がEUに輸入される際に、独自のIOSS VAT識別番号を利用することはできない。

電子インターフェースはIOSSに登録されていないため、これらの商品のVATは、EUへの輸入時に徴収される。VATは、商品の発送または輸送が終了した加盟国で支払

われる。この納付は、国内のVAT法に従って輸入VATの納付義務者として指定された者が行う。ほとんどの加盟国は、商品を受け取るEU域内の顧客をVATを支払う義務のある者として指定している。ただし、加盟国は、このような状況下では、電子インターフェース（みなし供給者）をVATの支払い義務者として指定することができる。

もしあなたが誤って、あなたのIOSS VAT識別番号を電子インターフェース経由で販売された低価格商品に利用した場合、加盟国はより高いVAT値が申告され、あなたのIOSS VAT申告を通して支払われることを期待する。これは、加盟国はまた、与えられたIOSS VAT識別番号に対して申告されたすべての商品の価値を記載した月次リストを持つから。特定加盟国はこの金額をIOSS VAT申告書に記載された金額と比較する。

*9. 私は EU で設立された企業であり、私が設立された加盟国の顧客にのみ低価値の商品を販売している。商品は、私が設立された加盟国の顧客に、EU 域外から直接発送される。どうすればいいか。*

回答は質問3と同じ。IOSSへの登録を選択することはできるが、そのために仲介者を立てる必要はない。この場合、あなたが設立された加盟国は、特定の加盟国となる。商品が発送または輸送される加盟国で適用されるVATを顧客に請求し、顧客から徴収することになる。輸入時にVATが再度支払われないようにするために、IOSS VAT識別番号をEU域内での自由流通のための商品の申告責任者に連絡する必要がある。このIOSS VAT識別番号は、無料で流通させるために、商品の申告に関連する者以外に送信しない。

あなたがIOSSに登録しないことを選択した場合、国内VAT法(典型的な顧客)に従って輸入VATを支払う義務があると指定された人は、EUでの輸入時にVATを支払う必要がある。これらの商品の販売は国内のVAT申告には含まれない。

*10. 私は EU で設立された企業で、私のオンラインショップを通じて EU 全域の顧客に低価格商品を販売している。商品は、EU 域外から EU 域内の顧客に直接発送される。どうすればいいか。*

回答は、質問3と質問9と同じ。IOSSに登録する場合は、商品が発送または輸送される加盟国のVATレートを適用する必要がある。

*11. 私は EU で設立された企業であり、私のオンラインショップではなく、供給を促進する電子インターフェース(例: マーケットプレイス、プラットフォームなど)を介してのみ EU の顧客に低価値の商品を販売している。商品は、EU 域外から EU 域内の顧客に直接発送される。どうすればいいか。*

回答は質問5と同じ。この状況では、電子インターフェースがみなし供給者となる。あなたは、電子インターフェースが、供給の前にEU域外の場所から商品の発送または輸送が行われていることについて明確に通知していることを確認する必要があるし、あなたのVATレコードのEU域外の場所から発送または輸送されていることの明確なエビデンスを保持する必要がある。

VATの観点からは、これらの商品を電子インターフェースに供給し、電子インターフェースで顧客に商品を供給する(2章2.1.3、特に5章4.1.4のセクション、セクション、シナリオ3 a~c、4 a~bで、みなし供給者の概念の詳細を参照)。

これらの取引については、記録保持義務がある。

*12. 私は EU で設立された企業であり、私が設立された加盟国では会社名義で低価格商品を大量に輸入している。通関後、私はその商品を私のいる加盟国の顧客に販売する。これらの取引は IOSS に登録する必要があるか?*

いいえ、これらのトランザクションはIOSSに登録できない。

自国の顧客に販売する前に、低価値の商品を自分の名前でインポートする場合、これらの取引にIOSSを利用することはできない。商品の輸入については、EUへの商品の輸入に適用される一般規則(標準的または単純化された手順)に従うものとなる。詳細については、[「EUへの入国および輸入に関する税関手続に関するガイダンス」](#)を参照のこと。あなたが設立された加盟国の顧客へのその後の販売は、国内供給に関する一般規則に従う。これらの売上を国内のVAT申告書に記載する必要がある。

*13. 私は EU で設立された企業であり、私が設立された加盟国では、自己名義で低価格商品を大量に輸入している。通関後、私はその商品を私の所属する加盟国の顧客や他の EU 加盟国の顧客に販売している。これらの取引は IOSS に登録する必要があるか?*

いえ、これらの取引にIOSSを利用することはできない。販売は、商品をEUに輸入した後でのみ行われる。あなたが設立された加盟国の顧客への販売は、国内供給に関する通常の規則に従う。あなたはその売上を国内のVAT申告書に記載する。他のEU加盟国(商品の仕向地)の顧客への販売にかかるVATを申告、徴収を行うには、(i) 商品の仕向地である各加盟国に直接登録するか、(ii) 連合スキーム(連合ワンストップショップ-3章、節参照3.2)を利用するかの方法がある。

*14. 私は EU 域内外で設立された企業で、商品を EU に持ち込み、EU 域内の顧客に販売する前に、税関倉庫に保管する。これらの取引に IOSS は利用できるのか?*

いいえ、これらの取引にIOSSは利用できない。商品がすでにEU域内にある場合、IOSSを利用するための条件の一つは、商品が第三国または第三地域からEU域内の顧客に向けて供給者によって、または供給者に代わって発送または輸送されることであるため、IOSSを利用することはできない。さらに、最終的な利用または消費を目的とした商品は、税関の倉庫に保管することはできない(VAT指令155条)。

税関倉庫から商品を受け取り、EU域内で自由に流通させる必要があるが、その際には、VAT(すなわち、輸入先の加盟国で適用されるVATレート)と関税(該当する場合)を支払う必要がある([「EUへの入国および輸入に関する税関手続きに関するガイダンス」](#)を参照)。その後、商品が発送、輸送される加盟国のVATを請求することになる。複数のEU加盟国に顧客がいる場合は、連合スキーム(連合ワンストップショップ-3章、節参照3.2)を利用できる。

15. 私はカナリア諸島、つまりEUの関税地域で、VAT地域外で企業を設立している。私は、自分のオンラインショップでカナリア諸島からEU顧客に向けて発送・輸送される低価格商品を販売している。私の販売は輸入品の通信販売とみなされるか、またこれらの供給品についてIOSSに登録できるか？それとも、私の販売は、EU域内での通信販売とみなされ、OSSスキームへの登録はできるのか？

カナリア諸島はEUの税関領域の一部ではあるが、EUのVAT領域には含まれていない（「用語集」の第三地域のリストを参照1.4）。輸入品の通信販売は、第三国と第三地域(節参照4.1.3)からの販売を対象とする。したがって、あなたの販売は、仲介者を介してIOSSに登録することができる輸入品の通信販売となる。質問3への回答も参照。

16. 私はEUで設立された電子インターフェースであり、私のプラットフォームを通じて商品を販売する多くの供給者がカナリア諸島に設立されている。これらの供給業者が販売または発送・輸送する商品は150ユーロを超えないことが多い。これらの販売は、低価格輸入品の通信販売として扱うべきか？または、これらの販売は地域内の通信販売と見なされるべきか、もしそうなら、私はこれらの供給品の供給者と見なされるか？

質問15の回答で述べたように、カナリア諸島から供給される商品は、輸入品の通信販売に該当する。したがって、あなたはEUに発送または輸送される商品の通信販売を促進する電子インターフェースであるため、みなし供給者となる。質問5に対する回答も参照。

#### c) 150ユーロのしきい値

供給者および電子インターフェースには、EUに発送または輸送される商品の内在価値に注意を払うことが推奨される。質問18から25に示されている例は、供給者、原供給者、電子インターフェースがこの説明書で推奨されている提案を実施している場合、実際には非常に限定的なものになるはずである。

#### 17. 「内在価値」はどのようにして決定するのか？

内在価値の決定方法を明らかにするために、いくつかの例を以下に示す。

**例1:** 商品の正味価格と運送費の間で分割されていない商品に対して支払われた価格の総額を示すインボイス。VAT (VAT) の金額を別途表示。

インボイスに記載されている商品の価格:	140ユーロ
インボイスに記載されているVAT (20%) :	28ユーロ
インボイスの合計金額:	168ユーロ

この例では、輸送費はインボイスに別途記載されていないため、除外することはできない。しかし、商品の純価格は150ユーロを超えないため、IOSSを利用することができ、輸入時にVATや関税は課税されない。

例2: 商品の内在価値と運送費の間で分割された商品の支払済価格の合計金額を示すインボイス。VAT (VAT) の金額を別途表示。

インボイスに記載されている商品の価格:	140ユーロ
インボイスに記載されている輸送費:	20ユーロ
インボイスに記載されているVAT (20%) :	32ユーロ
インボイスの合計金額:	192ユーロ

この例では、注文・インボイスの中に輸送費が別途記載されている。したがって、輸送費は内在価値から除外される。商品の本来の価値は150ユーロを超えないため、IOSSは利用可能であり、輸入時にVATや関税は課されない。なお、VATは販売価格の合計額（例：商品の価値160ユーロと輸送費）に対して適用される。

*18. もし税関当局が、IOSS が利用された商品が過小評価されており、正確な内在価値が150ユーロを超えていると判断した場合、どうなるか?*

特定の状況では、輸入時の内在価値が150ユーロのしきい値を超える場合がある。

供給者または電子インターフェース（みなし供給者として）の善意にもかかわらず、内在価値が150ユーロを超えていると思われる場合には、輸入国の税関が商品の通関時に輸入 VAT および関税を徴収する前に、荷受人に150ユーロを超えない価格（VAT を除く）で商品を購入したことを証明する機会を設けることが推奨される。このような状況の例としては、i) プロモーション/ディスカウントによる値下げ(質問20への回答を参照)、ii) 為替レートの変動(質問21への回答を参照)、iii) 同梱商品(質問22~24への回答を参照)がある。

しかし、故意の過小評価または詐欺の疑いがある場合、荷受人は150ユーロ(VATを除く)以下の価格で商品を購入したことを証明することはできない。さらに、IOSSスキームは利用できない。このような状況が発生した場合、顧客（荷受人）は、以下を行うことができる。

- 商品の引渡しを受け入れる。この場合、供給者または電子インターフェースにすでにVATを支払っていたとしても、輸入VATと、場合によっては関税を税関当局に支払うことになる。
- 商品の受取を拒否する。この場合には、商品の拒絶に関する通常の慣行および手続が適用される。

いずれの場合も、顧客（荷受人）は供給者または電子インターフェースに連絡して、供給時に誤って支払われたVATを回収することができる(また、拒絶した場合には、その商品に対して支払われた金額)。

税関が意図的な過小評価を検出した場合、供給者または電子インターフェース(みなし供給者)は、IOSS VAT 申告書に通信販売を含めてはならず、関連するエビデンス（例：顧客がEU税関にVATを支払ったことの証明、それぞれ輸出、廃棄または国

への遺棄の証明)を記録に残しておくべきである。このような状況における税関への影響については、税関ガイダンスの3章3.1.2節を参照されたい。

*19. 商品が過小評価されているが、修正された内在価値が150ユーロを超えない場合はどうなるか。*

このような状況では、輸入免税を主張する課税対象者の有効な IOSS 番号が税関申告書に記載されている場合に限り、低価格品の輸入は輸入時の VAT 免除の恩恵を受けることができる。商品に追加の VAT を税関に支払うことなく発送される(正しい VAT 金額を IOSS VAT の申告書に記載し、供給者、電子インターフェース、または仲介者が支払う必要がある。)

税関の観点から見ると、超縮小データセットでインポート申告を利用するための条件は依然として満たされている。税関手続きに関する詳細は、税関ガイダンスの3章3.1.2節に記載されている。

*20. 購入の時点で、商品はプロモーション/ディスカウント期間の恩恵を受けていましたが、この期間は商品がEUに入った時点ではもはや有効ではない。顧客が支払った割引価格/販売促進価格は150ユーロ以下で、商品の委託に添付された書類に記載されている。税関は値引き・販売促進価格を内在価値として認めるか?*

輸入時の内在価値とは、商品の添付書類(商業インボイス)に記載されているように、供給時に顧客が支払う正味価格(すなわち、顧客による支払が受け入れられた時点)である。疑義がある場合、税関当局は、商品を無料で流通させるために発送する前に、顧客(荷受人)に支払い証明を要求することができる。

*21. 販売された商品がユーロ以外の通貨で支払われる場合、供給時に EUR の内在価値が150ユーロのしきい値(またはユーロを適用しない加盟国の国内通貨の等価価値)を超えなかったが、為替レートの変動により輸入時に EUR のしきい値を超えた場合はどうなるか?*

供給者または電子インターフェースは、輸入スキームにおいて商品の販売を申告できるかどうかを決定するために、常に供給時に計算を行う必要がある。この質問に記載されている状況を避けるために、供給者または電子インターフェースは、支払いを受領した時点で決定された価格を、委託品に付属するインボイスに EUR で表示することが推奨される。この価格は、商品が EU (詐欺の疑いがない限り)に輸入される際に税関当局によって受け入れられるため、輸入時の VAT の二重課税を防ぐことができる。

輸入加盟国がユーロ以外の通貨を利用する場合には、税関および課税目的の双方において、加盟国が上記のとおりインボイスに EUR で示された金額を受け入れることが推奨される。

例:

ドイツを最終仕向地とし、ポーランドで輸入された商品を自由に流通させるための通信販売。荷物に添付されているインボイスは EUR で表記されている。商品はドイツ

に向けて発送されているため、ポーランドの税関当局は関税と VAT の両方の目的で、インボイス額を EUR で受け入れるようにアドバイスされている。ただし、商品がポーランドに輸入され、ポーランドの顧客を宛先としている場合、商品に添付されるインボイスはポーランドのズロチ語で表記される場合がある。

IOSS 経由で申告された商品の場合、インボイス額が外国通貨で表示され、輸入時の換算額が 150 ユーロ前後の場合、150 ユーロの内在価値のモニタリングに関する適切な戦略を採用することが税関当局に勧告される。このような状況では、販売時に支払われた金額が 150 ユーロを超えておらず、したがって IOSS に基づいて VAT が正しく支払われたことを顧客 (荷受人) が証明できるようにすることを検討すべきである。たとえば、顧客は支払金額と支払日を証明できる。したがって、VAT は再度請求されるべきではなく、また、関税(当該商品に該当する場合)も輸入時に支払われるべきではない。詳細は、税関ガイダンスの 3 章セクション 3.1.3 に記載されている。

#### d) 複数受注

### 22. 単一委託とは何か?

同一の荷送人 (例: 供給者、潜在的供給者、あるいはみなし供給者として機能する可能性のある電子インターフェース)により同一の荷受人 (例: EU の顧客)に同時に梱包され発送され、かつ、同一の運送契約 (例: 航空商品運送状)の対象となる商品は、単一の商品とみなす。

したがって、同一の荷主から同一の荷受人に発送された商品であって、別に注文されて出荷されたものは、同日に郵便事業者または仕向地の速達事業者に別々の小包として到着した場合であっても、関税の納付を回避するために故意に分割されたとの合理的な疑いがない限り、別個の荷受人とみなすべきである。同様に、同一人から別々に注文された商品であって、同時に発送されたものは、単一の商品とみなされる。

商品が電子インターフェースを介して注文される場合、後者は一般に、供給時に、原供給者が商品を 1 つの商品で発送するか複数の商品で発送するかに関する情報を処分しない。

したがって、電子インターフェースは、例えば、複数の商品が同じ顧客から同時に、同じ供給者で注文された場合、その商品は 1 つの委託品を形成すると電子インターフェースは仮定する必要がある。同一の顧客が同一の日に複数の異なる注文を行った場合、電子インターフェースは、同様に、異なる注文に属する商品が別々の委託品を形成すると仮定すべきである。

詳細は税関のガイダンス(セクション 1.3.2 とセクション 3.1.4)をご覧ください。

### 23. 顧客が単一の電子インターフェースを介して 150 ユーロを超える単一の注文をしたが、同じ電子インターフェースを利用して異なる供給者から商品が供給された場合、IOSS の目的はどうなるか?

VAT 指令の 14 a 条 (1) 項に基づき、各潜在的供給者は、商品を電子インターフェースに供給し、その後、EU 域内の顧客に供給する。したがって、発注の各原供給者の部分は、通常は個別の商品として発送/輸送される商品の個別供給を形成する。

この場合、供給品 1 個当たりの内在価値が 150 ユーロを超えなければ、IOSS に基づいて各原供給者による商品の供給を申告することができる。原供給者の委託当たりの商品供給の内在価値が 150 ユーロを超える場合、IOSS は利用できない。

例 1: 顧客は、電子インターフェースを介して、様々な原供給者から供給され、3 つの異なる委託品で納品される以下の商品を注文し、その注文の総額は 375 ユーロである。

供給 a: 原供給者 1 からの合計 50 EUR の商品

供給 b: 2 商品 (商品 1: EUR 30 + 商品 2: 140 ユーロ) を原供給者 2 から 170 ユーロ

供給 c: 原供給者 3 から 1 商品 155 ユーロ。

原供給者 1 によって行われる供給 a) は、14 a 条 (1) による電子インターフェースによって容易にされる。このように、電子インターフェースは、みなし供給者であり、供給 a) は、IOSS 内で申告することができる。

供給 b) は、単一の運搬物で発送または輸送される単一の供給とみなされ、その内在価値は 150 ユーロを超えるため、IOSS 経由で申告することはできない。14 a 条 (1) のみなし供給者規則は適用されない。

c) は、内在価値が 150 ユーロを超えているため、IOSS 経由で申告できない。14 a 条 (1) のみなし供給者規則は適用されない。

供給 b) と供給 c) の VAT は EU への輸入時に徴収される。VAT は、標準的な VAT 徴収方法に従って輸入された時点で支払われる。

例 2: 顧客が電子インターフェースを介して、異なる供給者から供給され、2 つの異なる積送品で搬送される以下の商品を注文した場合、その注文の合計金額は 160 ユーロになる。

供給 a: 原供給者 1 からの合計 50 EUR の商品

供給 b: 原供給者 2 からの合計 110 EUR の商品。

供給 a) 原供給者 1 によって行われる供給と、b) 原供給者 2 によって行われる供給の両方が、電子インターフェースによって容易になされ、14 a 条 (1) のみなし供給者規則が適用される。この例 2 の a) と b) の両方を IOSS で申告できる。

24. 顧客が同じ供給者に対して複数の注文を行い、各注文が 150 ユーロを超えない場合はどうなるか(自分のウェブショップ経由で)? その後、注文されたすべての商品は、供給者によって 150 ユーロを超える単一の商品として一緒に梱包さ

れ、発送/輸送される。低価格の商品が同じ供給者(IOSS に登録された電子インターフェースを介して)に発注され、それらが梱包され、150 ユーロを超える単一の商品と一緒に発送/輸送される場合も同じ質問。

各受注は、供給者によるものか、電子インターフェースを介した基礎供給者による販売かに関係なく、個別の供給とみなされる。個別の注文/供給のそれぞれは、支払いが受理された時点で 150 ユーロを超えないため、VAT は IOSS の登録供給者、または IOSS の電子インターフェースによってそれぞれ請求されるべき。

そのような複数の注文が梱包され、一緒に発送/輸送される場合、それらは単一の委託品とみなされる。供給者またはそれぞれの電子インターフェースが、複数の注文の商品が 150 ユーロを超える単一の商品で発送または輸送されることを知っている場合、彼らは慎重なアプローチをとり、IOSS でそれぞれの商品を申告しないとするべきである。供給者またはそれぞれの電子インターフェースは、VAT と関税が EU への輸入時に支払われなければならないことを示し、販売時に徴収された VAT を顧客に返済する必要がある。供給者または電子インターフェースは、それぞれの注文が 150 ユーロを超える 1 つの商品で発送されたというエビデンスを保管しなければならない。

供給者または電子インターフェース(みなし供給者)が、価格が 150 ユーロを超える単一の積送品でそれぞれの注文を送り、かつ IOSS 番号を表示している場合、税関は積送品(関税を含む)の価格全額につき関税(期日)および VAT を課税し、IOSS 番号を無視することに留意すべきである。供給者または電子インターフェースは、EU 税関での支払い証明に基づき、IOSS に基づいて顧客に支払われた VAT を払い戻す必要がある。供給者または電子インターフェースは、IOSS の VAT がもはや支払われるべきではないことを反映するために、IOSS の VAT 税申告(送信済みの場合)を修正することができる。供給者または電子インターフェースは、顧客による VAT の支払のエビデンスを記録に残すべきである。質問 18 に対する回答も参照。

#### 25. 1 つの供給者または 150 ユーロを超える原供給者からの単一の注文が 150 ユーロを超えない複数の委託品に分割(顧客への発送・輸送)された場合、IOSS の目的はどうなるか?

1 つの取引(例: 順序)で複数の商品を購入する場合、これは VAT 目的では 1 つの供給とみなされる。商品は、単一の委託で発送/輸送されることが望ましい。

供給時に取引の内在価値が 150 ユーロを超えるため、IOSS は供給者や電子インターフェースでは利用できない。したがって、支払いを受け入れた時点で VAT は顧客に請求されるべきではなく、輸入品のこの通信販売は、たとえ商品が別々の委託品で発送されたとしても、IOSS の VAT 申告書に申告されるべきではない。電子インターフェースによって販売が促進される場合、単一の供給元からの注文/取引の内在価値が 150 ユーロを超えるため、この場合、電子インターフェースは供給元とみなされない。

たとえ単一の(一部の)商品の内在価値が 150 ユーロを超えないとしても、供給時に IOSS を適用することができなかつたため(注文の内在価値が 150 ユーロを超えた)、輸入時に VAT を計算しなければならず、また IOSS 番号を税関申告書に記載してはな

らない。税関当局は、関税が課される場合にも、注文または商品が関税免除の利益を得るために人為的に分割されたかどうかを評価するための検証を行うことができることに留意する。

26. 顧客が同じ受注/取引で、同じ供給者(自社のウェブサイトから)/原供給者(電子インターフェースを介して)から商品25 EUR と商品サービス(例: ワインボトル)30 EUR を購入した場合。商品は単一の委託品または別の委託品として発送される。この注文/取引に IOSS を適用できるか?

1 つの受注/取引における 2 つの商品の販売は、1 つの供給を構成する。商品は IOSS の対象外であるため、注文/取引全体には購入時に VAT はかかりません。注文/取引の価格が 150 ユーロを超えないという事実は関係がない。商品が同一積送品で発送されたか、別積送品で発送されたかに関わらず、輸入時に VAT が支払われる。

27. 顧客が同一の供給者(自社のウェブサイトから)/原供給者(電子インターフェースを介して)から商品 25 EUR と商品サービス(例: ワインボトル) 30 EUR の 2 つの個別の受注/取引で購入した場合。供給者/原供給者は、両方の商品を単一の積送で出荷することを決定する。このシナリオで IOSS を適用できるか。

最初の注文/トランザクションに低価値商品が含まれている。したがって、IOSS に登録された供給者または電子インターフェースは、この最初の通信販売に VAT を適用する必要がある。2 番目の注文/取引には、IOSS では申告できない商品が含まれている。したがって、IOSS に登録されている供給者または電子インターフェースは、2 番目の通信販売に VAT を適用できない。

供給者/原供給者は、同じ委託で別々に購入した両方の商品を出荷/搬送することを決定する。通関上、これは輸入時に課税される単一の商品とみなされる(関税および商品税(該当する場合)並びに VAT)。

IOSS 適合品と IOSS 非適合品の両方が単一の積送品で発送/輸送されることを知っている供給者または電子インターフェースは、慎重なアプローチをとり、IOSS 内でそれぞれの積送品を申告してはならない。供給者または電子インターフェースは、EU 税関への支払い証明に基づき、IOSS に基づいて支払われた VAT を顧客に払い戻す必要がある。供給者または電子インターフェースは、その IOSS VAT の返却(送信済みの場合)を修正して、VAT が IOSS のもとで支払い期限を過ぎていることを反映することができる。供給者または電子インターフェースは、顧客が VAT を支払ったことを示すこのエビデンスを記録に残すべきである。質問 18 および質問 24 に対する回答も参照。

#### e) VAT 率

28. IOSS を利用する場合、供給時に適用される VAT レートの正確性は誰がチェックすべきか?

関連する加盟消費国(例: 商品が配達される加盟国)における供給に適用される正確な VAT レートを請求することは、IOSS に登録された供給者または電子インターフェースの責任である。電子インターフェースの場合、これは原供給者から受け取った

情報に基づく。加盟消費国は、IOSS VAT リターンで申告されたレートの正確性をチェックする。

*f) 商品の輸入または EU 域内での供給*

29. 背後にある供給者が EU から商品が配達されると申告しているが、注文が完了した時点で、商品の一部が第三国(そのような取り決めは、原供給者によってなされるので、電子インターフェースについては追跡できない)から輸入される必要がある状況をどのように検出し、処理するか?

電子インターフェースは、原供給者から、当該供給者がみなし供給者であるかどうかを特定するために必要な情報、すなわち、以下の情報を入手すべきである。

- 供給時の商品の所在;
- 供給者のタイプ(EU/EU 域外設立)。

商品の所在については、原供給者からの申告に加えて、電子インターフェースは、配達/発送時間(例: 原供給者は、商品が EU 域内にあることを申告しているが、計画的な配達時間が国内または欧州共同体域内の供給品の通常の間隔を超えている)などの追加的な管理を実施することができる。

例えば、商品の発送/輸送を容易にする電子インターフェースは、商品がどこから出荷されるかを知っており、したがって、供給時に商品の位置を設立/確認することができる。一方、キャリア(この情報は通常、供給時間の後に来る)からのみ追跡番号を受信する電子インターフェースでは、VAT 処理を変更するには遅すぎる場合がある。このような後者の場合、プラットフォームは定期的にランダムな調整を行うことを期待することができ、売り手による組織的な不実表示を発見した場合は、適切なアクションを取る(販売者への通知・遮断)。

30. 私は連合 OSS と IOSS に登録された電子インターフェースで、EU と EU 域外の設立されたビジネスのために以下の商品の供給を促進する:

i) EU の設立されたビジネスのために、EU 域内での通信販売。EU ビジネスは、ベルギーからドイツの顧客に商品を発送すると申告している。供給後、EU 供給者は、問題の商品が実際にはスイスからドイツに発送されたことを電子インターフェースに通知する。

供給時に電子インターフェースに利用可能な情報に基づき、EU 域内での通信販売のみなし供給者とはならず、輸入通信販売に係る VAT (VAT 実施規則 5 c 条)については責任を負わない。スイスから EU の国境に商品が到着したとき、電子インターフェースは輸入品の通信販売として適格な取引を知らなかったため、VAT は輸入時に支払われる。

ii) 輸入品の通信販売。EU 域外事業者は、中国からフランスの顧客に商品を発送することを申告する。供給の後、EU 域外供給者は、問題の商品が実際にはスペインからフランスに発送された商品の EU 域内での通信販売であったことを電子インターフェースに通知する。

電子インターフェースが EU 以外の企業への供給を促進することを考慮すると、EU は、輸入品の通信販売または EU 域内での通信販売のいずれかのシナリオにおいて、みなし供給者となる。どちらの取引もフランスに供給地があるため、請求されたフランスの VAT は正しいままである。

供給時に電子インターフェースに利用可能な情報に基づいて、取引は IOSS VAT 申告で申告される輸入品の通信販売とみなされた。電子インターフェースは、商品が第三国からのものであることを確認する発送/輸送の確認を廃棄する場合にのみ、IOSS VAT 識別番号を EU 域外加盟企業(原供給者)に送信することが望ましい。この例では、商品はスペイン (EU) から送られるため、IOSS 番号は EU 以外の国のビジネスには付与されない。

電子インターフェースはレコードに適切な訂正を行い、連合 OSS VAT 税申告(直接または修正として)にこの取引を申告しなければならない。IOSS VAT の返品がすでに提出されている場合は、それも訂正する必要がある。

*iii) EU 以外で設立されたビジネスでは、EU 域内での通信販売。EU 域外事業者は、デンマークからスウェーデンの顧客に商品を発送することを申告する。供給後、EU 域外供給者は、問題の商品が実際には、カナリア諸島からスウェーデンに発送された輸入品の通信販売であったことを電子インターフェースに通知する。*

電子インターフェースが EU 以外の企業への供給を促進することを考慮すると、EU 域内での商品の通信販売または輸入品の通信販売のいずれかのシナリオにおいて、それはみなし供給者となる。

EU 域外事業者が、EU 域内での無料流通のための解放が行われた後にのみ、発送場所の変更を電子インターフェースに通知した場合、IOSS VAT 識別番号は輸入時に利用されなかった。その結果、EU で商品を輸入する際に VAT が徴収されました。

電子インターフェースは、その記録に適切な修正を加えるべきであり、もしすでに提出されていれば、連合 OSS VAT は返却すべきである。電子インターフェースは、輸入品(VAT 実施規則 5 c 条)の通信販売にかかる VAT には責任を負わず、スウェーデンの VAT を顧客に償還する必要がある。

EU 域内での無料流通のための出荷前に、EU 域外事業者が電子インターフェースに発送場所の変更を通知した場合、IOSS VAT 識別番号が通関手続きに利用される可能性がある。

電子インターフェースは、その記録に適切な訂正を行い、この取引を連合 OSS VAT 申告ではなく IOSS VAT 申告で申告しなければならない。どちらの取引もスウェーデンに供給地があるため、請求されたスウェーデンの VAT は正しいままである。

#### *g) IOSS VAT 識別番号*

### 31. IOSS VAT 識別番号の誤用はどのようにして回避できるか?

電子インターフェースが利用される場合、その電子インターフェースは、原供給者による IOSS VAT 識別番号の利用に関する厳格な規則に合意し、これらの規則を尊重しない原供給者に対する制裁(例: プラットフォームから除外する)を定めるものとする。電子インターフェースはまた、その背後にある供給者によって販売された商品の発送/輸送のための輸送/ロジスティックパッケージを交渉することができ、その結果、同じ厳格な契約条件の下で、輸送者と接触し、IOSS VAT 識別番号を直接輸送者に送信することができる。

中期的には、EU は、電子インターフェース/供給者と税関当局との間の直接的な情報交換の導入に取り組んでいる。したがって、電子インターフェースは、原供給者の勤勉さに頼る必要はない。

### 32. 電子インターフェースは、税関へのデータの流れ、すなわち、商品に関する電子データを直接税関に送信することに関与することができるか。

電子インターフェースが税関申告自体を提出する場合、IOSS VAT の識別番号を EU 加盟輸入国の税関当局に直接提供できる。税関申告書を提出せずに、IOSS VAT 識別番号を EU 加盟輸入国の税関当局に送信することは、電子インターフェースでは不可能である。しかし、中期的には、欧州委員会は、電子インターフェース/供給者と税関当局との間の直接的な情報交換の導入に取り組んでいる。

### 33. IOSS VAT 識別番号は実際にどのように検証されるのか? これはどのように管理され、誰が責任を負うのか?

税関申告書に記載された IOSS VAT 識別番号の有効性は、IOSS VAT 識別番号レジストリ/データベース内の税関当局によって電子にチェックされる。データベースには、すべての加盟国によって割り当てられたすべての IOSS VAT 識別番号 (開始および終了有効日を含む) が含まれる。データベースは一般に公開されない。

供給者とみなされる電子インターフェースを介して原供給者によって販売が行われる場合、この電子インターフェースの同一の IOSS VAT 識別番号が、原供給者が誰であるかにかかわらず、この電子インターフェースを介して行われるすべての販売に利用されなければならない。しかしながら、原供給者が複数の電子インターフェースを介して輸入品の通信販売を行う場合、それらの販売の明確なエビデンスを保持し、販売が行われた各電子インターフェースについて正しい IOSS VAT 識別番号を税関申告書に提供する必要がある。

輸送を担当する原供給者による IOSS VAT 識別番号の正しい利用の管理は、まず第一に、この番号が割り当てられた電子インターフェースの責任である。原供給者が尊重すべき契約、協定または一般条件は、IOSS 番号の利用に関連する原供給者の義務を明確に記述すべきである。

加盟国は、各 IOSS VAT 識別番号について申告された輸入品の総額を含む、税関に提出された税関申告書から収集された月次リストと、月次 IOSS VAT 申告で申告された金額を一致させることにより、IOSS 番号の利用を管理することができる。

34. 申告者は、輸入申告書に IOSSVAT の識別番号が記載されていることを確認するだけでよいのか、それともその有効性も確認する必要があるか?

申告者は、IOSS VAT 識別番号の存在のみを確認できる。IOSS VAT 識別番号データベース自体にアクセスできないため、有効性を確認できない。加盟国のみが、自国の輸入システムを通じて、輸入申告書に記載された当該番号の電子的な検証を可能にするデータベースにアクセスすることができる。

35. IOSS が利用される場合、申告者は誰のために輸入時の VAT 免除を申請するか? インポート申告に記載されている IOSS VAT 識別番号が有効でない場合、またはインポート申告に指定されていない場合はどうなるか?

一般に、申告者は IOSS の下で VAT 免除を主張する。申告者が間接代理人である場合には、当該申告者は、供給者から商品を取得した輸入者/荷受人に代わって、または IOSS VAT 識別番号を処理する電子インターフェースに代わって、IOSS VAT の免除を請求する。しかしながら、顧客は、税関職員を利用せずに直接商品を輸入することを決定することができる。申告者に関する詳細は、税関ガイダンスの 2.2 .2 項に記載されている。供給者または電子インターフェースは、申告者またはその税関職員にこの番号を通知しなければならない。

税関申告書に記載されている IOSS VAT 識別番号が有効でないか、またはまったく提供されていない場合、輸入スキームは利用できず、輸入時の VAT 免除は認められない。その結果、税関当局により輸入時に VAT が課される。

有効な IOSS VAT 識別番号を提供する責任は、供給者または電子インターフェースにある。IOSS VAT の識別番号が無効な税関申告書は受理できないので、特別措置(節参照 4.3)または標準 VAT 徴収方法を利用するために税関申告書を修正する必要がある。ただし、申告者は、IOSS VAT の識別番号の最初の送付において誤りが生じた場合においても、正しい IOSS VAT の識別番号を廃棄処分するときは、税関申告書を修正することができる。

36. 私は 2021 年 7 月 20 日に中国からベルギーの顧客に向けて通信販売をしている IOSS の登録供給者(IOSS VAT No.1)。2021 年 8 月 1 日に ID の加盟国を変更し、新しい IOSS VAT ID 番号(IOSS VAT 番号 2)を取得した。2021 年 7 月 20 日に販売され、2021 年 7 月 21 日に発送・輸送され、2021 年 8 月 15 日にベルギーに輸入された商品はどうか?

取引時に有効な IOSS VAT 識別番号を常に利用する必要がある(すなわち IOSS VAT No .1)。最初に帰属させた IOSS VAT 識別番号は、顧客が識別の加盟国を変更してから 2 ヶ月間有効。この最長 2 ヶ月の期間は、IOSS (IOSS VAT No .1)の下で合法的に販売された商品が EU 域内で自由に流通することを許可する。

2021 年 8 月 15 日に提出される税関申告書に記載される IOSS 番号は、取引日時点(2021 年 7 月 20 日)で正しい IOSS VAT 番号 1 である。IOSSVAT No .1 は、旧特定加盟国からの登録抹消後 2 ヶ月まで有効。したがって、商品は輸入時に VAT を免除される。

## h) 仲介者

### 37. IOSS の仲介業者に共通する EU の基準はあるか?

EU 法は、仲介者として行動するための共通の基準や規則を定めていない。しかし、この概念は、特定の加盟国が国内法で実施している「税務代理人」の概念と類似している。加盟国は、同じ方法で両方の概念を適用することを決定することができる。

### 38. 輸入スキームを利用している課税対象者が仲介業者を変更した場合、両方の仲介業者が同じ加盟国に設立される可能性があるという事実にかかわらず、常に新しい IOSS VAT 識別番号が付与されるか。

はい、仲介者の変更は自動的に各課税対象者の新しい IOSS VAT 識別番号の帰属を暗示する。なお、課税対象者が新たな仲介者を通じて登録を申請する場合には、旧 IOSS VAT 識別番号を加盟国に通知しなければならない。

仲介者が同じままであるが、特定加盟国を変更する場合には、新しい IOSS VAT 識別番号も割り当てられる。

## 4.3 輸入税の申告および納付に関する特別措置

### 4.3.1 関連規則

関連規則は、VAT 指令および VAT 施行規則を参照されたい。

#### VAT 指令

- 369y-369zc 条

#### VAT 施行規則

- 63d 条

### 4.3.2 なぜ特別措置が導入されたのか?

2021 年 7 月 1 日以降、EU に輸入されるすべての商業商品は VAT の対象となる。特別措置は、輸入スキーム (IOSS) も輸入時の標準的な VAT 徴収方法も利用されていない場合の輸入 VAT 徴収を簡素化するために導入されたものである。輸入スキームと同様に、特別な取り決めの利用は必須ではない。

### 4.3.3 どのような取引が特別措置の対象となるのか?

特別措置は、以下の低価値商品の輸入を対象とするものであり、「4.2」の項に記載された輸入スキームおよび標準的な VAT 徴収方法のいずれも用いられていない。

- EU 域内の顧客に製品を供給している。顧客の種類は、VAT 指令 14 条 (4) (セクションの詳細を参照 3.2.5) に定義されている、かつ
- 商品は 150 ユーロ以下の内在価値の積送品として EU 域内の顧客に発送される、かつ

- 商品は EU の統一商品税の対象ではない(VAT 指令の 2 条 (3) 項による一般的なアルコールまたはたばこ製品)<sup>38</sup>、かつ
- 商品は、発送または輸送が終了した加盟国において自由に流通するために解放される。

#### 4.3.4 特別措置を利用できる者は？

この簡素化措置は、特に、EU 域内の郵便事業者、エクスプレス商品輸送業者またはその他の通関業者であって、通常、直接または間接の税関代表者として輸入のために低価値商品を申告するものを対象としている。

VAT 指令は、事業者が特別措置を利用することを許可する条件を規定していない。ただし、加盟国は、特別措置についても、関税法に基づく関税の延納許可の条件を適用することができる。

#### 4.3.5 それはどのように機能するか？

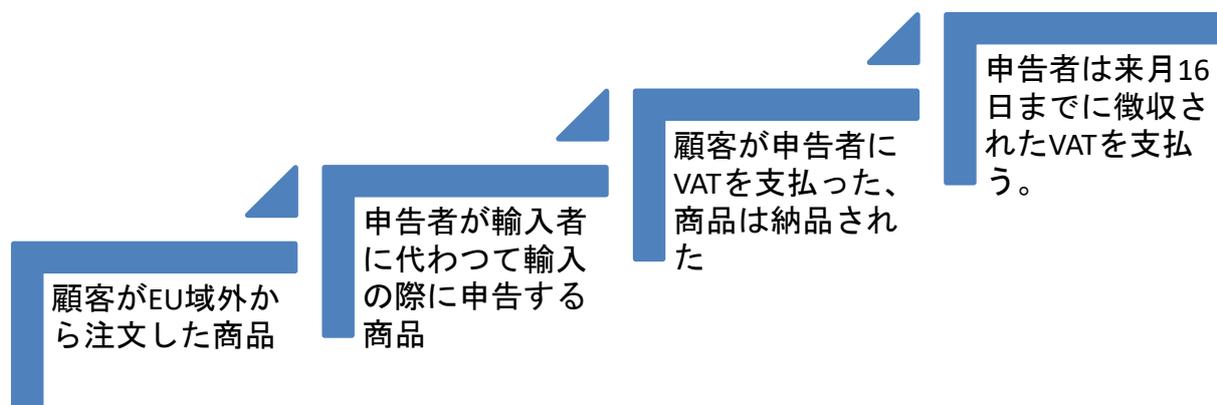
商品が EU 域外から注文された場合、一般的に EU 域内では商品を注文し輸入した顧客から VAT が支払われる。特別措置により、顧客は申告者/税関に商品を提示する人に VAT を支払う。ほとんどの場合、この申告者/個人は、郵便事業者、運送事業者または通関業者となる。これらの特別措置は、低価値商品が顧客/輸入者に引き渡される加盟国で自由流通のための引渡しが行われた場合にのみ利用できる。

下の図 7 に、一連の事象が示されている。

---

<sup>38</sup> しかし、香水や化粧水は、無視できるほどの価値しかない商品(関税免除の共同体制度を設立する委員会規則 (EC) No 1186/2009 24 条)に対する関税免除の対象からは除外されているものの、特例措置の対象となっている。

図 7: 特別措置の概要



特別措置に基づき、以下の便宜を供与する。

- EU加盟国は、特別措置の下で申告されたすべての商品について、標準 VAT 税率の利用を定めることができる。このことは、低価格の積送品に含まれる多様性の高い商品について正確な VAT 率を決定することが困難な申告者にとって、申告手続を容易にする。ただし、顧客は標準料金の自動適用を拒否し、割引料金を選択することができる。この場合には、申告者(商品を税関に提示する人)は、この商品の輸入についての特別措置を適用することができない。彼は標準的な VAT 集金方法で顧客から VAT を集金し、支払い方法(標準的な VAT 徴収方法による特別措置の置き換え)に関する最初の税関申告書を修正する必要がある。
- 税関に商品を提示した人は、その人が暦月に実際に顧客から徴収した VAT のみを税務・税関当局に送金する。この措置は、顧客/輸入者によって配達されなかったまたは受領されなかった商品について、申告者/税関代理人が関連 VAT を支払う義務を負うことを回避する。輸入 VAT は関税債務の一部とはみなされないため、商品を税関に提示した者は、VAT 指令に基づく VAT についてのみ責任を負うものとし、関税法令に基づくものではない。申告者/税関代理人は、これらの商品に課せられる VAT の免除を正当化するために、顧客/輸入者からの不着/不受理(例: 退出証明)のエビデンスを保管すべきである。税関規則を遵守するためには、商品が元の供給者の住所または当該供給者が指定した別の住所に返送されることを考慮して輸出される必要があり、無料流通のための通関申告は無効にされる必要がある。
- 税関に商品を提示する申告者または者は、顧客から徴収されるすべての VAT について、権限のある当局に対し毎月一回納付する(VAT 指令 369 zb 条 (2))。特別措置では、基準期間が暦月であるため、毎月の支払いは、VAT が徴収された月の翌月 16 日まで延期される。

- VAT 指令 369 zb 条 (1) に記す月次申告は、単一の月次支払の元となるものであり、税関申告を表すものではない。申告書は電子的に提出され、該当する暦月に個人顧客から特別措置を利用する者によって実際に徴収された VAT 金額を示している。加盟国は、前暦月中に行われた輸入品に対して徴収された VAT にグローバル支払いを結び付けるために必要な情報を含む文書を受理することができる。
- 例：商品はベルギーの郵便事業会社を通じて 2021 年 8 月 31 日にベルギーに輸入される。顧客は 2021 年 9 月 2 日に標準 VAT レートに相当する VAT 金額をベルギーの郵便事業者を支払う。ベルギーの郵便事業者は、2021 年 10 月 16 日までにこの VAT を、2021 年 9 月の月中に特別措置に基づいて徴収されたその他の VAT と合わせて支払う必要がある。実際には、輸入の月はしばしば VAT が徴収される月と一致することに留意されたい。これは、申告者が商品の引渡し前に納付すべき VAT の額を受領したことを一般的に確認するためである。
- この特別措置は、従来の通関原則を変更するものではない。特別措置の適用は、加盟国に対し、商品を税関に提示する者が顧客による権限付与のエビデンスを提出することを要求する義務を負わない。

#### 4.3.6 特別措置を利用する事業者がしなければならないことは？

特別措置を利用する事業者は、輸入商品に付随する商業インボイス/書類に基づいて徴収する VAT が正確であることを保証する必要がある。本質的に、彼らは申告された本質的な価値が正しいことを保証する必要があり、正しい VAT レートを適用し、一般的に、彼らが EU の顧客から VAT の支払いを受け取るまで商品を配達しないことを保証する必要がある。

また、特別措置の対象となる取引の記録も残す必要がある。これらの記録は、特に、顧客が拒否した小包に対する VAT の不払いを正当化できるものでなければならない。記録が保管されなければならない期間を決定するのは加盟国のためである。この記録保持義務は、申告者に対し、関税法令に基づく既存の記録保持義務に加えて新たな義務を課すものではない。

#### 4.3.7 実践例

ポルトガル人がブラジル人編集者のウェブショップで 2 冊の本をオンラインで購入し、合計 40 ユーロで購入。この価格には VAT は含まれていない。

ブラジル人編集者は本を封筒に入れる。この積送品は、ブラジル郵便局によって、ブラジルの編集者の倉庫から、他の同様の積送品と共に引き取られる。ブラジル郵政公社は、特にポルトガルの顧客の身元および住所並びに商品の説明(価額および当該商品コードを含む)に関するブラジルの編集者により提供された情報に基づいて、ポルトガル郵政公社に ITMATT メッセージを送付する。郵便物は航空便でバッグに入れられてリスボンに到着し、そこでバッグはポルトガルポストに引き渡される。

## 税制措置:

- 輸入 VAT はポルトガルで支払わなければならない。特別協定の下では、ポルトガルは標準的な VAT レート（23%）の体系的な適用を認めることができる。これが認められていない場合、書籍にはポルトガルの軽減税率（6%）が適用される。
- 税関に商品を提出する者（例：ポルトガル郵便局）が、ポルトガルの税関に縮小されたデータセット<sup>39</sup>を添付した税関輸入申告書を提出する。顧客が商品を提示した人に支払う VAT 額は、ポルトガルが適用される標準 VAT レートを規則しているかどうかによって、9.20 EUR または 2.40 EUR。
- ポルトガル郵便が商品を配達したとき、顧客はその荷物を受け取ったり拒否したりすることができる。
  - ✓ 顧客が荷物を受け取った場合、おそらく配達前か配達時に VAT をポルトガルポストに支払う。ポルトガル郵便は、VAT を申告し、VAT が徴収された月の翌月 16 日までに、各暦月の特別措置に基づくすべての輸入品に徴収された VAT と合わせて、ポルトガルの税関に納付する。
  - ✓ 顧客が荷物を拒否し（例：間違った本が供給されたか、彼は追加の金額を支払うことを期待していなかった）、VAT をポルトガル郵便に支払わない場合、VAT は徴収されない。従って、この運営に関してポルトガル郵便局から VAT は支払われない。ポルトガル郵政公社は、拒否された小包に対する VAT の不払いを正当化する記録を保持しなければならない。税関規則を遵守するためには、商品が元の供給者の住所または当該供給者が指定した別の住所に返送されることを考慮して輸出される必要があり、無料流通のための通関申告は無効にされる必要がある。顧客は、通常の商業上の手続に基づき、供給者に対して商品の代金(40 ユーロ)を請求することができる。

---

<sup>39</sup> 税関ガイダンスの 3.2 項を参照。

## 5 14A 条「指定供給者」の適用 - 状況

14 a 条のみなし供給者規則の適用に関するシナリオを以下に示す。これらのシナリオは、VATの影響、および、該当する場合には、14a条の下で供給者とみなされる電子インターフェースについて生じる税関の影響を、概略的な方法で示している。

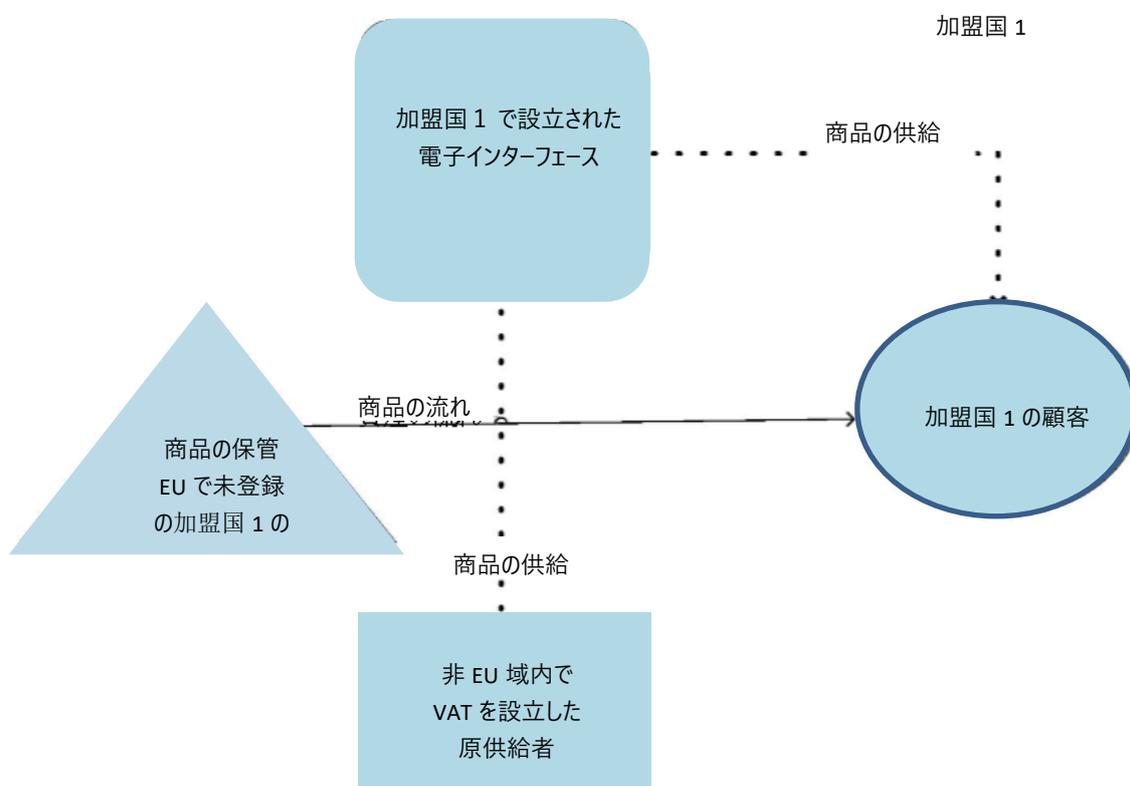
### 5.1 EU 域内の商品の供給を促進するのみなし供給者

シナリオ 1 a, 1 b および 1 c 並びにシナリオ 2 a, 2 b および 2 c については、商品は、EU 域内の商品またはすでに自由に流通している商品のいずれかである。14 a 条 (2) の適用上、原供給者が過去の段階(個別取引)において第三国から商品を輸入した可能性がある。

原供給者が EU 域内の顧客に供給する前に商品を輸入した場合、当該顧客への供給は、14 a 条 1 項に基づく輸入通信販売に該当しない。

**シナリオ 1a: 14 a 条 (2) (商品、電子インターフェースおよび顧客が同一の加盟国にあること)に基づく国内供給**

- 加盟国 1 の顧客は、電子インターフェース (EI) を介して、EU 以外の設立された原供給者に商品を注文する。EI は加盟国 1 で設立される。
- 原供給者は、加盟国 1 (国内商品供給) で顧客に発送/輸送される商品を加盟国 1 で保持する。



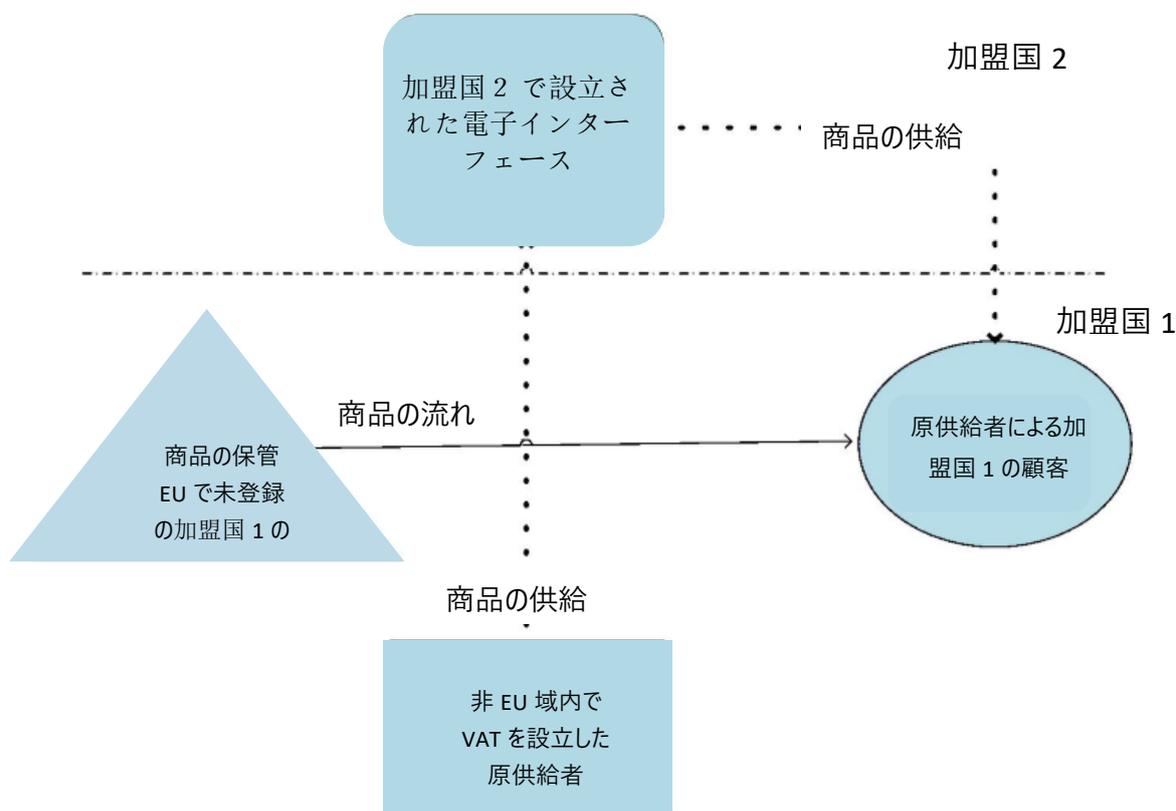
## VATの影響:

1. 課税対象者: EIは、原供給者がEU域内に設立されていない(14条 a (2))ので→みなし供給者となる。EIは、加盟国1で設立された連合スキームにEIが登録している連合スキーム(369b条(b))を利用することができ→加盟国1で持っているVAT識別番号(369条 d)を利用する。
2. 課税対象取引:
  - a. 原供給者からEIへのB2B供給;
  - b. 加盟国1におけるEIから顧客へのB2C供給
3. 供給地(PoS): 36b条における輸送の配分
  - a. B2B供給には→加盟国1に輸送PoSがない(31条)→原供給者は加盟国1にVATを登録する必要がある(272条一項二号口の改正)。
  - b. B2C供給は→加盟国1(32条一項)の輸送PoSで→VATは加盟国1(加盟国1の商品に適用されるVATレート)で支払われる。
4. VAT賦課可能性: B2B供給およびB2C供給の場合、支払が原供給者により受け入れられたときに(66条 a)。
5. VATを支払う義務のある人:
  - a. B2B供給: 控除対象外(136条 a および 169条)
  - b. B2C供給: EIはOSSを通じて加盟国1税務当局にVATを支払う義務がある。
6. VAT申告: EIが加盟国1税務当局にOSS VAT税申告を提出(369g条(1)(b))

注: これは純粋な国内取引。EIが連合スキームを利用しない場合、EIはこのB2C供給を加盟国1(250条)で提出する国内VATリターンで申告しなければならない。

## シナリオ 1b: 14 a 条 (2) (商品と顧客は加盟国 1 にあり、EI は加盟国 2 にある。)に基づく国内供給

- 加盟国 1 の顧客は、EU 以外の設立された基礎供給者から EI 経由で商品を注文する。EI は加盟国 2 で設立される。
- 原供給者は、加盟国 1 (国内商品供給)で顧客に発送/輸送される商品を加盟国 1 で保持する。



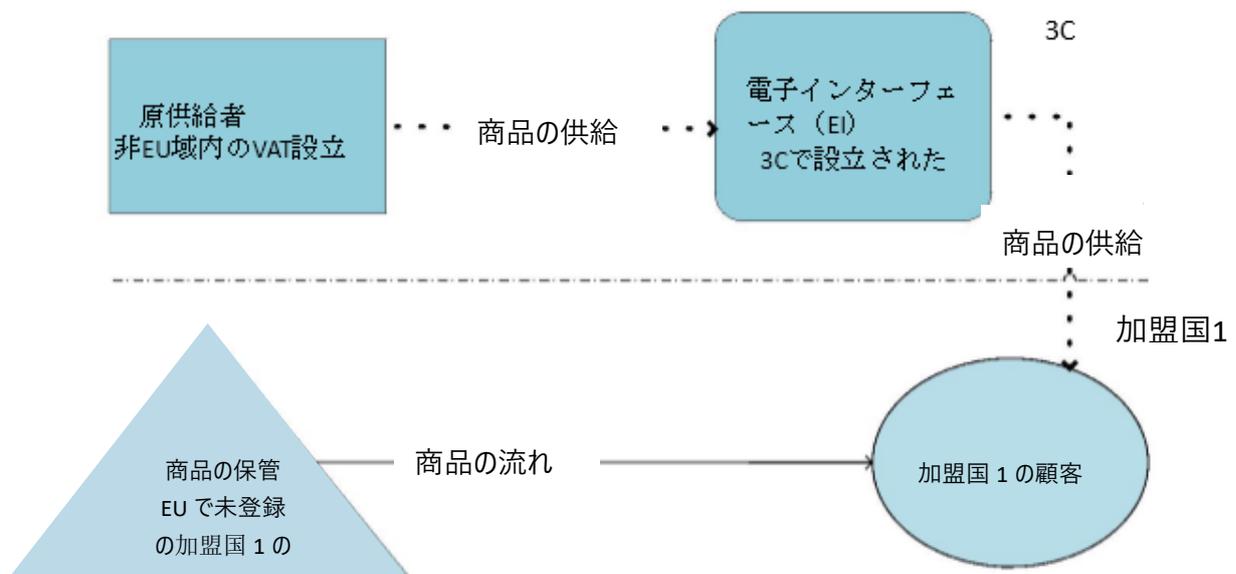
### VAT の影響

1. 課税対象者: EI は、原供給者が EU 域内に設立されていない(14 条 a (2))ため→みなし供給者となる。EI は、設立されている加盟国 2 の連合スキームに EI が登録している連合スキーム(369 b 条 (b))を利用することができ→加盟国 2 に EI がすでに持っている VAT 識別番号(369 条 d)を利用する→EI は加盟国 1 に VAT を登録する必要はない。
2. 課税対象取引:
  - a. 原供給者から EI への B2B 供給;
  - b. 加盟国 1 における EI から顧客への B2C 供給
3. 供給地 (PoS): 36 b 条における輸送の配分
  - a. B2B 供給には→加盟国 1 に輸送 PoS がない(31 条)→原供給者は、加盟国 1 に VAT を登録する必要がある(272 条一項二号口の改正)。
  - b. B2C 供給は→加盟国 1 (32 条一項)の輸送 PoS で→VAT は加盟国 1 (加盟国 1 の商品に適用される VAT レート)で支払われる。
4. VAT 賦課可能性: B2B 供給および B2C 供給の場合、支払が原供給者により受け入れられたときに(66 条 a)。
5. VAT を支払う義務のある人:
  - a. B2B 供給: 控除対象外(136 条 a および 169 条)

- b. B2C 供給: EI は OSS 経由で加盟国 2 税務当局に VAT を支払う義務があり、加盟国 2 税務当局は VAT を加盟国 1 税務当局に譲渡する。
- 6. VAT 申告: EI は OSS の VAT 税申告を加盟国 2 税務当局に提出し→加盟国 1 の VAT 金額と VAT レートを申告する(369 g 条 (2) (b))

**シナリオ 1c: 14 a 条 (2) (商品と顧客が加盟国 1 にあり、EI が第三国にある)に基づく国内供給**

- 加盟国 1 の顧客は、EU 以外の設立された原供給者から EI 経由で商品を注文する。EI は第三国 (3C) に設立されている。
- 原供給者は、加盟国 1 (国内商品供給)で顧客に発送/輸送される商品を加盟国 1 で保持する。



**VAT の影響**

1. 課税対象者: EI は原供給者が EU で設立されていない(14 条 a (2))ので→みなし供給者 EI は 連合 OSS(369 b 条 (b))の利用を選択することができる<sup>40</sup>→加盟国 1 は商品が (369 a 条 2 項 3 号) から供給される任意の加盟国→EI は加盟国 1 で登録
2. 課税対象取引:
  - a. 原供給者から EI への B2B 供給;
  - b. 加盟国 1 における EI から顧客への B2C 供給
3. 供給地 (PoS) :36 b 条における輸送の配分
  - a. B2B 供給には→加盟国 1 に輸送 PoS がない(31 条)→原供給者は加盟国 1 に VAT を登録 する必要がある(272 条一項二号ロの改正)。
  - b. B2C 供給は→加盟国 1 (32 条一項)の輸送 PoS で→VAT は加盟国 1 (加盟国 1 の商品に適 用される VAT レート)で支払われる。
4. VAT 賦課可能性: B2B 供給および B2C 供給の場合→支払が原供給者により受け入れられた とき(66 条 a)。

<sup>40</sup> 登録プロセスの詳細については、OSS 手引きを参照してください。

5. VATを支払う義務のある人:

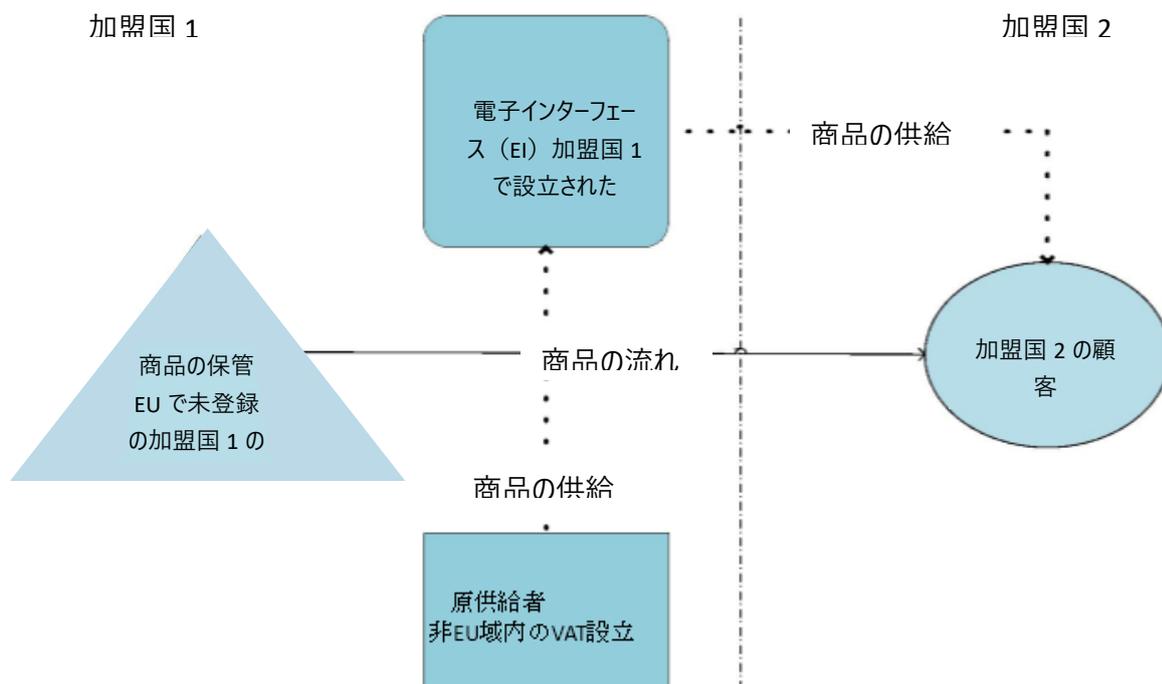
a. B2B 供給: 控除対象外(136条 a および 169条)

b. B2C 供給: EI は OSS を通じて加盟国 1 税務当局に VAT を支払う義務がある。

6. VAT 申告: EI が加盟国 1 税務当局に OSS VAT 税申告を提出(369 g 条 (1) (b))

シナリオ 2a: 14 a 条 (2) (加盟国 1 では商品と EI、加盟国 2 では顧客に発送した商品)に基づく地域内通信販売

- 加盟国 2 の顧客は、EU 以外に設立された原供給者から EI 経由で商品を注文する。EI は加盟国 1 で設立される。
- 原供給者は、加盟国 2 (域内通信販売)で顧客に発送/輸送される商品を加盟国 1 で保持している。



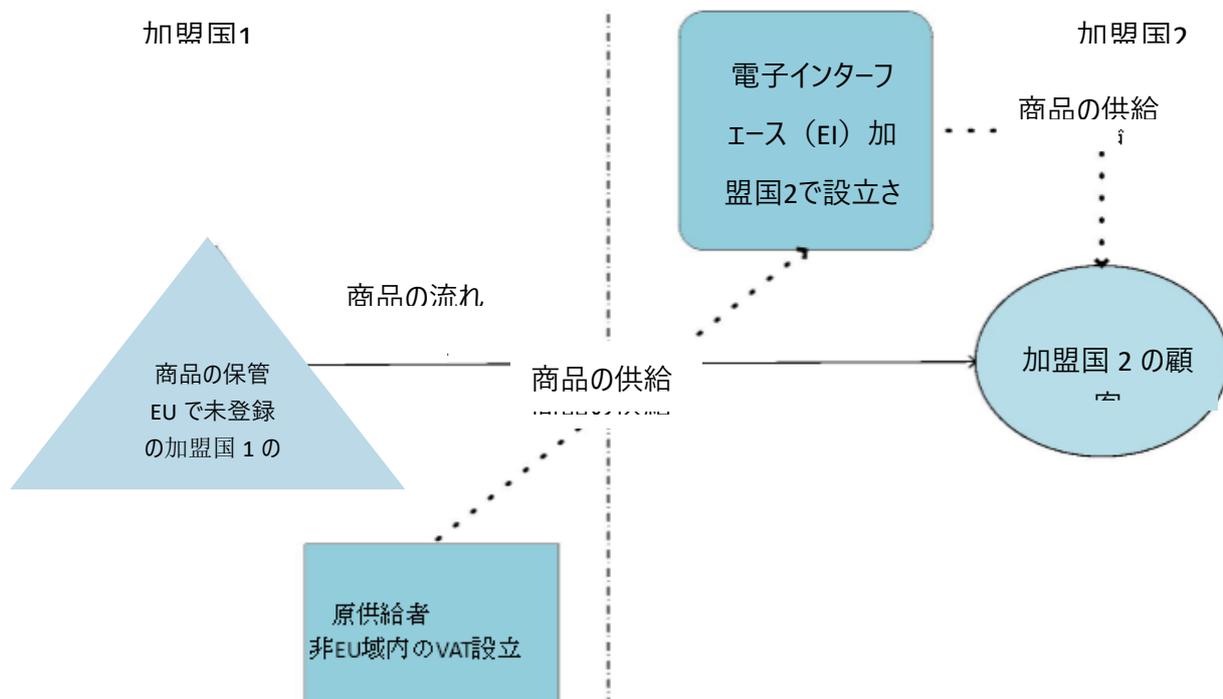
## VAT の影響

1. 課税対象者: EI は、原供給者が EU 域内に設立されていない(14条 a (2))ので→みなし供給者となる。EI は、加盟国 1 で設立された連合スキームに EI が登録している連合スキーム(369 b 条 (b))を利用することができ→加盟国 1 に持っている VAT 識別番号(369 条 d)を利用する。
2. 課税対象取引:
  - a. 原供給者から EI への B2B 供給、
  - b. 加盟国 2 における EI から顧客への B2C 供給
3. 供給地 (PoS): 36 b 条における輸送の配分
  - a. B2B 供給には→加盟国 1 に輸送 PoS がない(31 条)→原供給者は加盟国 1 に VAT を登録する必要がある(272 条一項二号口の改正)。
  - b. B2C 供給は→加盟国 2 (33 条 (a))の輸送 PoS で→VAT は加盟国 2 (加盟国 2 の商品に適用される VAT レート)で支払われる。

4. VAT 賦課可能性: B2B 供給および B2C 供給の場合→支払が原供給者により受け入れられたとき(66条 a)。
5. VAT を支払う義務のある人:
  - a. B2B 供給: 控除対象外(136条 a および 169条)
  - b. B2C 供給: EI は OSS 経由で加盟国 1 税務当局に VAT を支払う義務があり、加盟国 1 税務当局は VAT を加盟国 2 税務当局に譲渡する。
6. VAT 申告: EI は OSS の VAT 税申告を加盟国 1 税務当局に提出→加盟国 2 の VAT 金額と VAT レート(369 g 条 (1) (a))

**シナリオ 2b: 14 a 条 (2) (加盟国 1、EI および加盟国 2 の顧客の商品)に基づく地域内通信販売**

- 加盟国 2 の顧客は、EU 以外の設立された基礎供給者から EI 経由で商品を注文する。EI は加盟国 2 で設立される。
- 原供給者は、加盟国 2 (域内通信販売)で顧客に発送/輸送される商品を加盟国 1 で保持している。



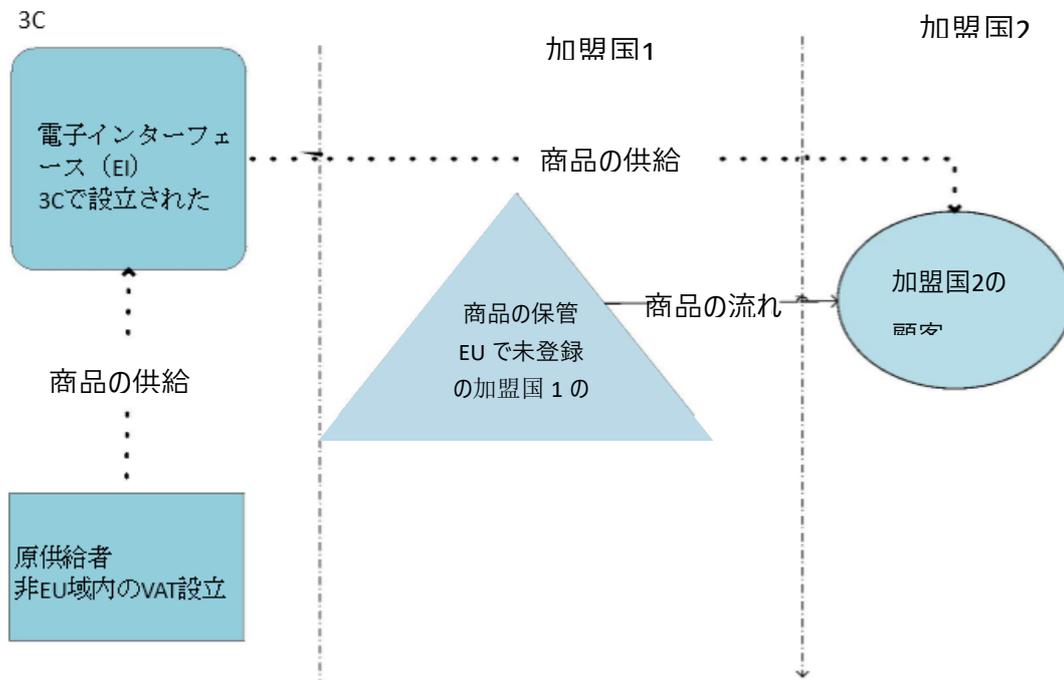
**VAT の影響**

1. 課税対象者: EI は、原供給者が EU 域内に設立されていない(14条 a (2))ため→みなし供給者となる。EI は、設立されている加盟国 2 の連合スキームに EI が登録している連合スキーム(369 b 条 (b))を利用することができ→加盟国 2 にすでにある VAT 識別番号を利用する(369 条 d)→EI は加盟国 1 に VAT を登録する必要はない(仕向地)。
2. 課税対象取引:
  - a. 原供給者から EI への B2B 供給;
  - b. 加盟国 2 における EI から顧客への B2C 供給

3. 供給地 (PoS) : 36 b 条における輸送の配分
  - a. B2B 供給には→加盟国 1 に輸送 PoS がない(31 条)→原供給者は加盟国 1 に VAT を登録する必要がある(272 条一項二号ロの改正)。
  - b. B2C 供給は→加盟国 2 (33 条 (a))の輸送 PoS で→VAT は加盟国 2 (加盟国 2 の商品に適用される VAT レート)で支払われる。
4. VAT 賦課可能性: B2B 供給および B2C 供給の場合、支払が原供給者により受け入れられたときに(66 条 a)。
5. VAT を支払う義務のある人:
  - a. B2B 供給: 控除対象外(136 条 a および 169 条)
  - b. B2C 供給: EI は OSS を通じて加盟国 2 税務当局に VAT を支払う義務がある。
6. VAT 申告: EI が OSS の VAT 税申告を加盟国 2 税務当局に提出→加盟国 2 の VAT 金額と VAT レート(369 g 条 (2) (b))

**シナリオ 2c: 14 a 条 (2) (加盟国 1 の商品、加盟国 2 の顧客、第三国の EI)に基づく地域内通信販売**

- 加盟国 2 の顧客は、EU 以外の設立された基礎供給者から EI 経由で商品を注文する。EI は第三国 (3C) に設立されている。
- 原供給者は、加盟国 2 (域内通信販売)で顧客に搬送される商品を加盟国 1 で保持している。



## VATの影響

1. 課税対象者: 原供給者が EU に設立されていないため→EI はみなし供給者となる (14a 条 (2) ) EI は連合スキームの利用を選択できる (369b 条(b) 加盟国 1 は→商品が供給されている加盟国になる (369a(2)条 3 項) → M1 の EI 登録
2. 課税対象取引:
  - a. 原供給者から EI への B2B 供給、
  - b. 加盟国 2 における EI から顧客への B2C 供給
3. 供給地 (PoS): 36 b 条における輸送の配分
  - a. B2B 供給には→加盟国 1 に輸送 PoS がない(31 条)→原供給者は加盟国 1 に VAT を登録する必要がある(272 条一項二号口の改正)
  - b. B2C 供給は→加盟国 2 (33 条 (a))の輸送 PoS で→VAT は加盟国 2 (加盟国 2 の商品に適用される VAT レート)で支払われる。
4. VAT 賦課可能性: B2B 供給および B2C 供給の場合、支払が原供給者により受け入れられたときに(66 条 a)
5. VAT を支払う義務のある人:
  - a. B2B 供給: 控除対象外(136 条 a および 169 条)
  - b. B2C 供給の場合、EI は OSS を介して加盟国 1 税務当局に VAT を支払う義務があり、加盟国 2 税務当局は VAT を加盟国 2 税務当局に移転する。
6. VAT 申告: EI が加盟国 1 税務当局に OSS の VAT 申告書を提出し→加盟国 2 の VAT 額と VAT 率を申告 (369g(1)(a))

## 5.2 輸入品の通信販売を促進するみなし供給者

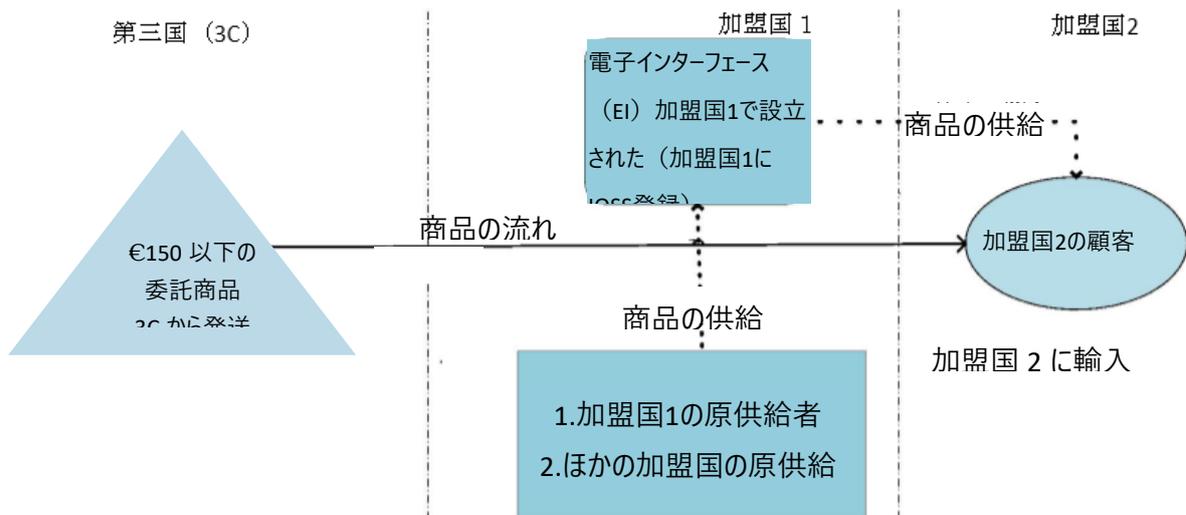
シナリオ 3 a~3c および 4a~4b では、商品は常に第三地域または第三国から EU 加盟国の顧客に発送される。本シナリオでは、電子インターフェース (みなし供給者として) が IOSS に登録する場合と、IOSS に登録しない場合の VAT と税関への影響を簡単に説明することを目的としている。

### シナリオ 3a: 商品の輸入-IOSS の利用(EI と顧客が異なる加盟国にいる)

- 加盟国 2 の顧客は、加盟国 1 に設定された EI を通じて、150 EUR 以下の商品を原供給者に注文する。顧客は配送先を加盟国 2 に指定する。
- 商品は、その商品が輸入される加盟国 2 の顧客に、第三国 (3C) から原供給者に代わって発送される<sup>41</sup>。

---

<sup>41</sup> IOSS を利用する場合、消費者がどの加盟国で設立されたかに関わらず、商品は EU のどの加盟国でも通関することができる。



#### A.VATの影響:

1. 課税対象者: EI は、みなし供給者(14条 a (1)) EI が加盟国 1 (369 m 条)で IOSS に登録し→加盟国 1 (369 条 q (1))で IOSS VAT 識別番号を取得する。
2. 課税対象取引:
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i. 原供給者から EI への B2B 供給
    - ii. 加盟国 2 における EI から顧客への B2C 供給。
  - b. 加盟国 2 (30 条 1 項)への輸入。
3. 供給地 (PoS):
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - iii. B2B の供給には輸送(36 条 b)が含まれない→3 C の PoS (EU 域外で) (31 条) EU の VAT 義務はない
    - iv. B2C 供給は加盟国 2 (33 条 (c))の輸送(36 条 b) PoS で→VAT は加盟国 2 (加盟国 2 の商品に適用される VAT レート)で支払われる。
  - b. 輸入: 加盟国 2 (60 条)への輸入
4. B2C 供給に対する VAT 賦課可能性: 原供給者が支払を受け入れた場合(66 条 a)
5. VAT を支払う義務のある人:
  - a. 輸入品の通信販売
    - i. B2B 供給: EUVAT の適用範囲外(31 条および 36 b 条-上記 3a(i)参照)
    - ii. B2C 供給: EI は、税金を加盟国 2 税務当局に移転する加盟国 1 に IOSS 経由で VAT を支払う義務がある。
  - b. 輸入: 税関申告書の加盟国 2 で税関に電子に送信された IOSS 番号(H 7 または I 1 または H 6 または H 1 データセット、データ要素 3/40) →IOSS データベース内の IOSS 番号の有効性が税関で電子的にチェックされる。
    - i. 有効な IOSS 番号→加盟国 2 における VAT 免除輸入 (143 条(1)(ca)) →商品は自由流通のために解放される

- ii. 無効な IOSS 番号 → 加盟国 2 での輸入課税（標準規則または特別措置を利用可能）  
→ 加盟国 2 で VAT を支払うように指定された人（201 条） → シナリオ 4a の IOSS を参照

6. VAT 申告:

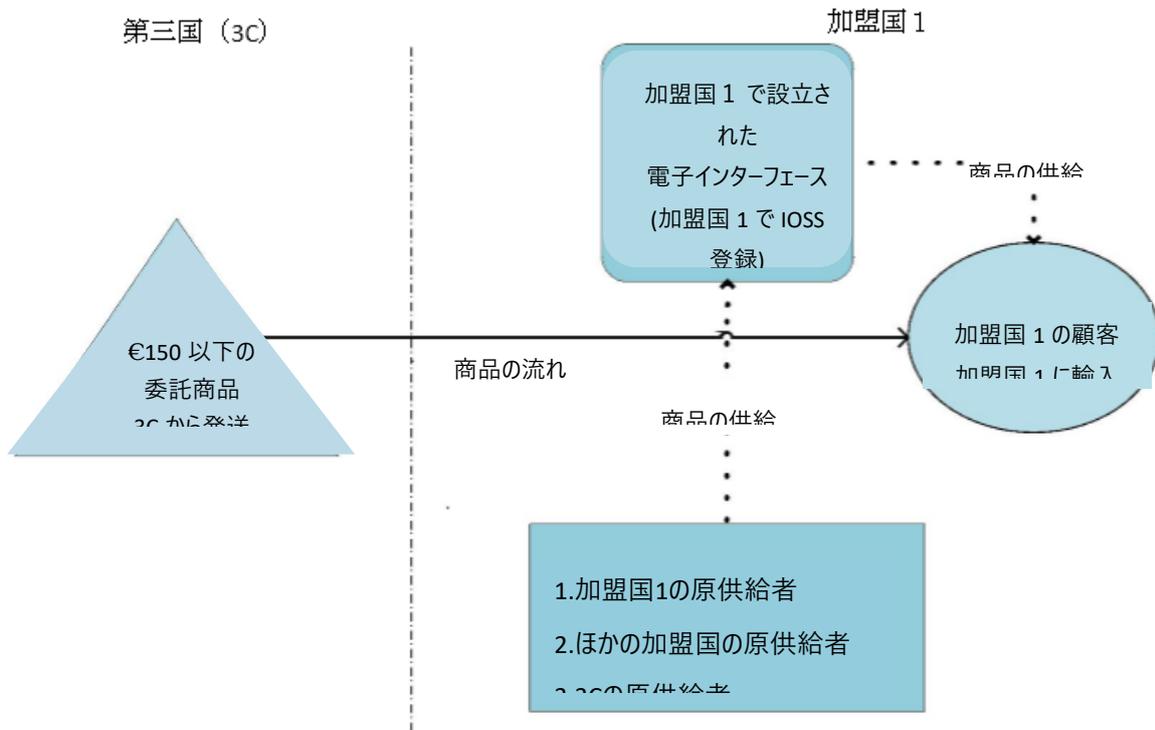
- EI は、加盟国 1 の税務当局に対し、加盟国 2 の VAT の額と税率を示す IOSSVAT の月次申告書を提出する(369 条)。
- EI は、商品の販売と返品の記録を保持する(VAT IR の 63 c 条)。

**B. 税関の影響:**

1. 輸入者: 荷受人=加盟国 2 の顧客
2. 輸出者{荷送人=原供給者(商品の販売者)}
3. 税関への提示: 輸送業者/申告者による EU への最初の入国地点(UCC 139 条)
4. 税関申告: EU 加盟国加盟国 (申告者の選択)のいずれかに提出  
税関申告書の様式
  - 超限定データセットによる標準税関申告書(UCC 準則 143a 条、H7): または
  - 簡易税関申告書 (UCC166 条、I1)、または
  - 1,000 ユーロまでの郵便物の税関申告書(UCC 準則 144 条、H6)、または
  - 完全なデータセットを含む標準税関申告書(UCC162 条、H1)
5. 申告者: 郵便/運送事業者/通関業者/荷受人
6. 通関手続: 自由流通のための通関
7. 税関申告書の受理: 税関、商品の提示および税関申告書の選択のための要件の確認 (例: IOSS VAT 識別番号の有効性、150 ユーロを超えないと申告された商品の価値など)
  1. 商品の通関: 関税、VAT および関税の支払いは不要。
  2. 月次申告: 税関申告の関連データ要素をサーベイ 3 システムに定期的送信

### シナリオ 3b: 商品の輸入-IOSS の利用(EI と顧客は同じメンバー国に属している)

- 加盟国 1 の顧客は、加盟国 1 にも設立された EI を通じて、150 EUR 以下の商品を原供給者に注文する。顧客は配送先を加盟国 1 に指定する。
- 商品は、3C から商品が輸入される加盟国 1 の顧客に、原供給者の代理で発送される<sup>42</sup>。



#### A.VAT の影響:

1. 課税対象者: EI は、みなし供給者(14 条 a (1)) EI が→加盟国 1 (369 m 条)で IOSS に登録し、加盟国 1 (369 条 q (1))で IOSS VAT 識別番号を取得する。
2. 課税対象取引:
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i. 原供給者から EI への B2B 供給;
    - ii. 加盟国 1 における EI から顧客への B2C 供給
  - b. 加盟国 1 (30 条 1 項)への輸入
3. 供給地 (PoS):
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i. B2B の供給には→輸送(36 条 b)が含まれない→3C の PoS (EU 域外で) (31 条) EU の VAT 義務はない
    - ii. B2C 供給は→加盟国 1 (33 条 (c))の輸送(36 条 b) PoS で→VAT は加盟国 1 (加盟国 1 の商品に適用される VAT レート)で支払われる。
  - b. 輸入: 加盟国 1 (60 条)への輸入
4. B2C 供給に対する VAT 賦課可能性→原供給者が支払を受け入れた場合(66 条 a)
5. VAT 納税義務者

<sup>42</sup> IOSS を利用する場合、どの加盟国で消費者が設立されているかに関係なく、どの EU 加盟国でも商品を通関できる。

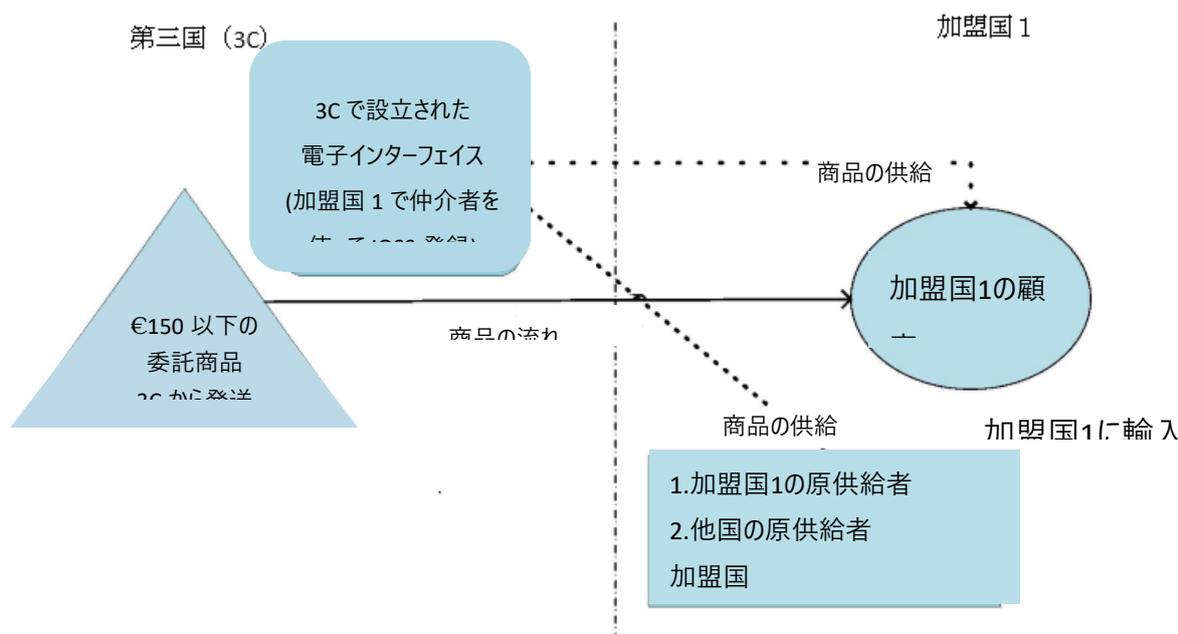
- a. 輸入品の通信販売
    - i. B2B 供給: EUVAT の適用範囲外(31 条および 36b 条 (上記 3a (i) 参照));
    - ii. B2C 供給: EI は、IOSS 経由で加盟国 1 税務当局に VAT を支払う義務がある。
  - b. 輸入: 通関申告書 (H7 または I1 または H6 または H1 データセット、データ要素 3/40) に記載された IOSS 番号が→加盟国 1 の税関に電子的に送信された場合、税関は IOSS データベースで IOSS 番号の有効性を確認。
    - i. 有効な IOSS 番号 加盟国 1 における→VAT 免除輸入 (143 条(1)(ca)) → 商品は自由流通のために解放される
    - ii. 加盟国 1 (標準的な規則または特別な取り決めを用いることができる)で→無効な IOSS 番号をインポートし→**加盟国 1 (201 条)で VAT を支払うように指定されている**→シナリオ 4 a no IOSS を参照してください。
6. VAT 申告:
- EI は毎月、加盟国 1 の VAT 金額とレートを示す IOSS VAT リターンを加盟国 1 税務当局に提出する(369 条)。これらの供給は国内 VAT 申告書には記載されていない。
  - EI は、商品の販売と返品記録を保持する(VAT IR の 63 c 条)。

## **B. 税関の影響:**

全体的にはシナリオ 3 a と同じであるが、加盟国 2 が加盟国 1 に置き換えられる点だけが異なる。

シナリオ 3c: 商品の輸入-IOSS の利用(3 C が設立した EI であり、顧客が加盟国にいる場合)

- 加盟国 1 の顧客は、3 C に設立された EI を通じて、150 ユーロ以下の商品を原供給者に注文する。顧客は配送先を加盟国 1 に指定する。
- 商品は、3 C から商品が輸入される加盟国 1 の顧客に、原供給者の代理で発送される<sup>43</sup>。



A. VAT の影響:

1. 課税対象者: EI は、加盟国 1<sup>44</sup>(369 m 条)に設立された仲介者経由で、IOSS に EI が登録したみなし供給者(14 条 a (1))→仲介者は、EI のために加盟国 1 で IOSS VAT ID 番号を取得(369 条 q (3))
2. 課税対象取引:
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i. 原供給者から EI への B2B 供給、
    - ii. 加盟国 1 における EI から顧客への B2C 供給
  - b. 加盟国 1 (30 条 1 項)への輸入
3. 供給地 (PoS):
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i. B2B の供給には→輸送(36 条 b)が含まれない→3 C の PoS (EU 域外で) (31 条) EU の VAT 義務はない

<sup>43</sup> IOSS を利用する場合、どの加盟国で消費者が設立されているかに関係なく、どの EU 加盟国でも商品を通関できる。

<sup>44</sup> 仲介者は、商品の最終仕向地である加盟国に設立される必要はなく、EU 加盟国のいずれかに設立することができ、そこに IOSS のために EI を登録する。この例では、仲介者は加盟国 1 に登録されている。仲介業者は、供給者/EI 向けの IOSS の利用を許可するために登録する必要がある(369 条 q (2))。VAT 識別番号ではない。

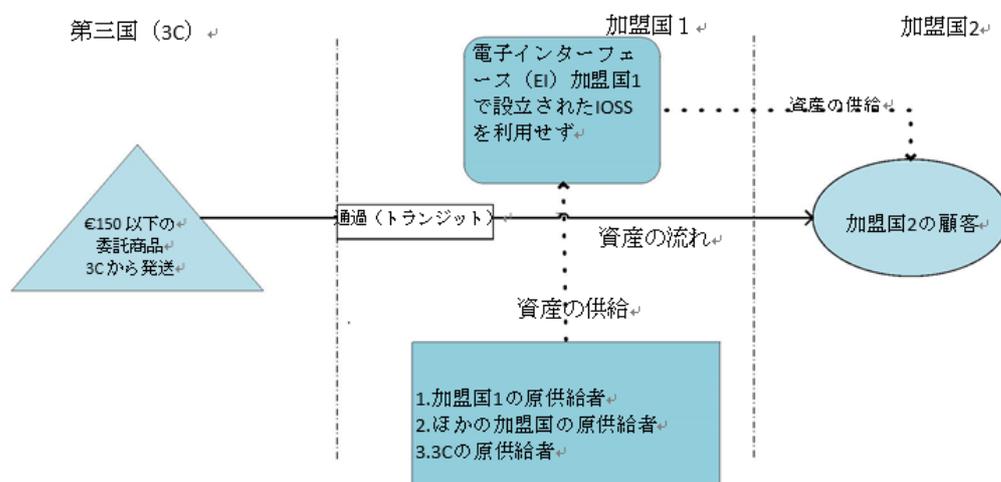
- ii. B2C 供給は→加盟国 1 (33 条 (c))の輸送(36 条 b) PoS で→VAT は加盟国 1 (加盟国 1 の商品に適用される VAT レート)で支払われる。
- b. 輸入: 加盟国 1 (60 条)への輸入
- 4. B2C 供給に対する VAT 賦課可能性→原供給者が支払を受け入れた場合(66 条 a)
- 5. VAT 納税義務者
  - a. 輸入品の通信販売
    - i. B2B 供給: EUVAT の適用範囲外(31 条および 36b 条 (上記 3a (i) 参照))、
    - ii. B2C 供給: 仲介業者は EI の代わりに IOSS 経由で加盟国 1 税務当局に VAT を支払う義務がある。
  - b. 輸入:税関申告書 (H7 または I1 または H6 または H1 データセット、データ要素 3/40) に記載された IOSS 番号が 加盟国 1 の税関に電子的に送信された場合→税関は IOSS データベースで IOSS 番号の有効性を確認。
    - i. 有効な IOSS 番号→加盟国 1 における VAT 免除輸入 (143 条(1)(ca)) → 商品は自由流通のために解放される
    - ii. 加盟国 1 (標準的な規則または特別な取り決めを用いることができる)で無効な IOSS 番号をインポートし→**加盟国 1 (201 条)で VAT を支払うように指定されている。**シナリオ 4 a の IOSS を参照してください。
- 6. VAT 申告:
  - 仲介者は、EI に代わり、加盟国 1 (369 条)での VAT 金額とレートを示す毎月の IOSS VAT 申告書を加盟国 1 税務当局に提出する。
  - 仲介者は、EI に代わり、商品の販売および返品記録を保管する(VAT IR の 63 c 条)。

## **B. 税関の影響:**

シナリオ 3 a と同様に、加盟国 2 を加盟国 1 で置き換える必要がある点だけが異なる。

## シナリオ 4a: 商品の輸入-加盟国 1 での IOSS 到着の不利利用、加盟国 2 への輸送、および加盟国 2 への輸入

- EU (例: 加盟国 2) の顧客は、加盟国 (または 3 C) に設定された EI を通じて、150 EUR 以下の商品を原業者に注文する。顧客は配送先を加盟国 2 に指定する。
- 商品は、3 C から加盟国 1 に基礎供給者の代理で発送され、加盟国 1 から加盟国 2 に輸送されて顧客に配送される。



UCVIA<sup>45</sup> の 221 条は、低価値商品の輸入の申告を管轄する税関は、当該商品が IOSS 以外のスキームの下で VAT 目的で申告される場合、当該商品の発送または輸送が終了する加盟国に所在する税関であることを明確にするために修正<sup>46</sup>された。この改正の目的は、商品の仕向地である加盟国の VAT 率がこれらの商品に課せられることを確保することであった。したがって、2021 年 7 月 1 日以降、そのような商品はすべて、最終仕向地である EU 加盟国に到着するまで輸送されることになる。

実際には、商品は、それから商品の仕向地である加盟国においてのみ自由に流通させることができる。したがって、商品が最初に加盟国 1 に到着したとき、それらは輸送手続きの下に置かれ、加盟国 2 に輸送されなければならない。

### A.VAT の影響:

1. 課税対象者: EI はみなし供給者(14 条 a (1))。EI は IOSS に登録されない。
2. 課税対象取引:
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i. 原供給者から EI への B2B 供給;
    - ii. 加盟国 2 における EI から顧客への B2C 供給。
  - b. 加盟国 2 (30 条 1 項) への輸入。
3. 供給地 (PoS):
  - a. 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給

<sup>45</sup> [欧州委員会実施規則 \(EU\) 2015/2447](#)

<sup>46</sup> [欧州委員会実施規則 \(EU\) 2020/893](#)、221 条 (4)。

- i. B2B 供給は→輸送なし(36条 b)→3 C での PoS (EU 域外で) (31 条)、EU の VAT 義務なし
  - ii. B2C 供給は→輸送に伴う(36条 b)→PoS は商品の輸送が始まる 3 C にある(EU 域外で)(32条一項) →EU の VAT 義務なし
  - b. 顧客による加盟国 2 への輸入(61 条)
4. VAT の賦課可能性
- a. 輸入品の通信販売該当なし(EU 域外の PoS (上記 3 a 参照))
  - b. 輸入: 商品が輸入され、輸送手続きが終了した後(71 条)
5. VAT を支払う義務のある人:加盟国 2 での輸入-加盟国 2 で VAT を支払うように指定された人(201 条)。加盟国 2 で VAT を支払う義務のある人が顧客の場合、輸入時の VAT は以下の方法で支払うことができる。
- a. 特別措置: 顧客が郵便/運送事業者/通関業者に VAT を支払い、商品は郵便/運送事業者/通関業者が回収した VAT の毎月の支払い分が→加盟国 2 (369 条 zb (2))の権限のある当局に支払われる。
  - b. 標準手続-申告者による税関への VAT 納付および商品の価額に関係なく、自由流通のための商品引渡し。

**注:** 加盟国は輸入 VAT を支払うべき者を自由に決定することができる。加盟国における一般的慣行は、顧客/荷受人を VAT の責任者とみなすことである。したがって、シナリオ 4 a は、14 a 条 (1) に定める義務にかかわらず、IOSS が利用されない場合に通常適用される。

しかし、本注釈の発行時点で、1 つの加盟国が EI を VAT 支払義務者に指定することを決定している。

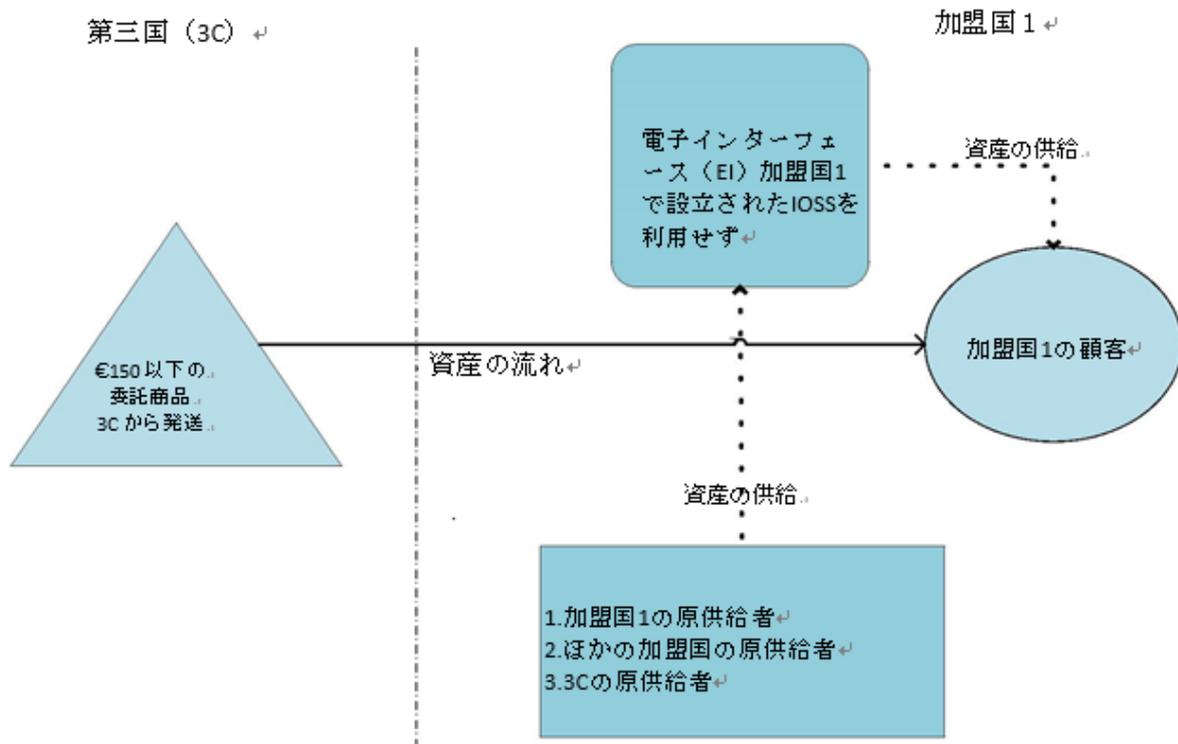
## **B. 税関の影響:**

1. 輸入者: 荷受人=加盟国 2 の顧客
2. 輸出者: 荷送人=原供給者(商品の販売者)
3. 税関への提示: EU 域内への最初の入国地点での運送業者 / 申告者 (運送業者と異なる場合) による提示 (UCC139 条)
4. 輸送申告: 輸送手続きを経て加盟国 2 に移動する商品
5. 保税倉庫からの引取りのための税関申告書: 加盟国 2 (221 条 (4) UCC IA) のみに提出税関申告書の様式
  - 超限定データセットによる標準税関申告書(UCC 準則 143a 条、H7)、または
  - 簡易税関申告書 (UCC166 条、I1)、または
  - 1,000 ユーロまでの郵便物の税関申告書(UCC 準則 144 条、H6)、または
  - 完全なデータセットを含む標準税関申告書(162 条 H 1 による UCC)
6. 申告者:
  - 郵便/運送事業者/通関業者(特別措置)
  - 排他的ポスト(H 6 税関申告書)
  - 郵便/運送事業者/通関業者/顧客(標準手続)。
7. 通関手続: 自由流通のための通関
8. 税関申告書の受理: 税関、商品の提示および 150 ユーロの基準額の H 7 税関申告書チェックの場合

9. 商品の引渡し: 税関は、税関申告書の受理後直ちに、VAT を徴収する。ただし、特別措置がとられている場合または徴収猶予が認められている場合は、この限りでない。

#### シナリオ 4b: 商品の輸入-IOSS 到着を利用せず、加盟国 1 に輸入

- 加盟国 1 の顧客は、加盟国 1 にも設立された EI を通じて、150 EUR 以下の商品を原業者に注文する。顧客は配送先を加盟国 1 にも指定する。
- 商品は、3C から加盟国 1 まで、原供給者に代わって発送され、自由流通される。



#### A.VAT の影響:

- 1) 課税対象者: EI はみなし供給者(14 条 a (1))。EI は IOSS に登録されない。
- 2) 課税対象取引:
  - a) 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i) 原供給者から EI への B2B 供給;
    - ii) 加盟国 1 における EI から顧客への B2C 供給
  - b) 加盟国 1 (30 条 1 項)への輸入
- 3) 供給地 (PoS):
  - a) 輸入品の通信販売 214a 条 1 項の適用による供給
    - i) B2B 供給は→輸送なし(36 条 b)→3 C での PoS (EU 域外で) (31 条)、EU の VAT 義務なし
    - ii) B2C 供給は→輸送に伴う(36 条 b)→PoS は商品の輸送が始まる 3 C にある(EU 域外で) (32 条一項) EU の VAT 義務なし
  - b) 顧客による加盟国 1 への輸入(60 条)
- 4) VAT の賦課可能性
  - a) 輸入品の通信販売該当なし(EU 域外の PoS (上記 3 a 参照))

- b) 輸入: 商品を輸入する場合(70条)
- 5) VAT支払義務者: 加盟国1での輸入-加盟国1でVATを支払うよう指定される者(201条)。加盟国1でVATを支払う義務のある人が顧客の場合、輸入時のVATは以下の方法で支払うことができる。
- a) 特別措置: 顧客は、商品配達前に、郵便/運送事業者/通関業者にVATを支払う。郵便/速達運送業者/通関業者による、加盟国1(369条zb(2))の管轄当局に徴収されるVATの毎月の支払い。
- b) 標準的な手続き-商品の価格に関わらず、自由に流通させる前に税関にVAT(VAT)を支払うこと。

**注:** 加盟国は輸入VATを支払うべき者を自由に決定することができる。加盟国における一般的慣行は、顧客/荷受人をVATの責任者とみなすことである。したがって、シナリオ4aは、IOSSを利用しない場合には、14a条1項の規則にかかわらず、一般的に適用される。

しかし、これらの注釈の公表の時点で、ある加盟国は、EIをVATを支払う義務のある者として指定することを決定している。

## **B. 税関の影響:**

1. 輸入者: 荷受人=加盟国1の顧客
2. 輸出者: 荷受人=原供給者
3. 税関への提示: 加盟国1のキャリア/申告者(運送業者以外の場合)によるEUへの最初の入国地点(UCC139条)
4. 税関申告書: 加盟国1に提出  
税関申告書の様式
  - 超限定データセットによる標準税関申告書(UCC準則143a条、H7)、または
  - 簡易税関申告書(UCC166条、I1)、または
  - 1,000ユーロまでの郵便物の税関申告書(UCC準則144条、H6)、または
  - 完全なデータセットを含む標準税関申告書(162条H1によるUCC)
5. 申告者:
  - 郵便/運送事業者/通関業者(特別措置)
  - 排他的ポスト(H6税関申告書)
  - 郵便/運送事業者/通関業者/顧客(標準手続き)
6. 通関手続: 自由流通のための通関
7. 税関による通関申告の受理: 税関による、商品の提示時、およびH7通関申告が使用されている場合は、150ユーロのしきい値をチェック。
8. 商品の引渡し: 税関は、税関申告書の受理後直ちに、VATを徴収する。ただし、特別措置がとられている場合または徴収猶予が認められている場合は、この限りでない。