

四者間連鎖取引における課税関係

<相談内容/Consultation①>

商品はフランスの製造元 B からドイツの顧客企業 C に直接配送され、商流は日本の商社 A が他の日本の商社 A' に仕入転売し、他の日本の商社 A' がドイツの顧客 C に仕入転売する、四者間の連鎖取引である。

B(FR)→A(JP)→A'(JP)→C(DE)

↓ -----Goods----- ↑

このケースにおいて課税関係は輸送の手配者ごとにどのように考えられるか。

複数の事業者が同一資産を次々に転売し、その資産が最初の売手から最後の買手に直接運送される三者間以上の取引を「連鎖取引 (Reihengeschäft/Chain transaction)」といいます。本件では、B、A、A'、C の 4 つの事業者が同一の商品を次々に転売し、その商品は最初の売手である B から最後の買手である C に直接運送されている三者以上の取引であるため、連鎖取引が成立しているといえます。

ドイツ VAT 法に規定する連鎖取引における課税地の判定基準は以下の通りです。

(1) 一つの引渡し移動取引で、他の引渡しはすべて非移動取引

※移動取引とは、ドイツ VAT 法上の用語で運送を伴う資産の譲渡を意味し、移動取引が連鎖取引における国境を超える取引とみなされます。

(2) 移動取引は次のように判定する

- 最初の売手が運送を手配する場合、最初の売手が行う取引
- 中間業者が運送を手配する場合、その中間業者の前の取引（原則）または後の取引（例外）
※中間業者が運送を手配する場合その中間業者の後の取引を移動取引とするには次のいずれかの要件を満たす必要があります。
 - a. 商品が第三国から運送される
 - b. 商品が第三国に運送される
 - c. 中間業者が最初のサプライヤーの所在地国の VAT ID を有している
したがって、本件において中間業者が運送手配をしたとした場合に、A、A' はフランスの VAT ID を有していないため、例外の適用はなく、中間業者が輸送を手配した場合の移動取引は、常に中間業者の前の取引となります。
- 最後の買手が運送を手配する場合、最後の買手に対する取引

(3) 課税地は次のように判定する

- 移動取引前の非移動取引 ⇒ 運送の始点
- 移動取引 ⇒ 運送の始点
- 移動取引後の非移動取引 ⇒ 運送の終点

したがって、連鎖取引における課税地は常に運送の始点（国）又は運送の終点（国）となり、運送がそれら以外の国を経由したとしても課税地の判定には無関係となります。

本件については、4者間取引で生じる3つの取引（B→A間、A→A'間、A'→C間）の課税地はフランス又はドイツのどちらかになります。

<相談回答/Answer①>

以下の説明では移動取引を「⇒」で、非移動取引を「→」で示します。

① 輸送の手配者がBの場合

$$B(\text{FR}) \Rightarrow A(\text{JP}) \rightarrow A'(\text{JP}) \rightarrow C(\text{DE})$$

$$\downarrow \text{-----Goods-----} \uparrow$$

Bは連鎖取引の最初の売手であり、Bが行う取引（B→A間）が移動取引です。

したがって、課税地の判定は次の通りです。

- B⇒A間： 移動取引
移動取引の課税地は運送の始点であるフランス
- A→A'間： 移動取引後の取引であるため非移動取引
移動取引後の非移動取引の課税地は運送の終点であるドイツ
- A'→C間： 移動取引後の取引であるため非移動取引
移動取引後の非移動取引の課税地は運送の終点であるドイツ

② 輸送の手配者がAの場合

$$B(\text{FR}) \Rightarrow A(\text{JP}) \rightarrow A'(\text{JP}) \rightarrow C(\text{DE})$$

$$\downarrow \text{-----Goods-----} \uparrow$$

Aは中間業者であり、本件では原則に従ってAの前の取引（B→A間）が移動取引です。

したがって、課税地の判定は次の通りです。

- B⇒A間： 移動取引
移動取引の課税地は運送の始点であるフランス。
- A→A'間： 移動取引後の取引であるため非移動取引
移動取引後の非移動取引の課税地は運送の終点であるドイツ
- A'→C間： 移動取引後の取引であるため非移動取引
移動取引後の非移動取引の課税地は運送の終点であるドイツ

③ 輸送の手配者が A' の場合

$$B(\text{FR}) \rightarrow A(\text{JP}) \Rightarrow A'(\text{JP}) \rightarrow C(\text{DE})$$

$$\downarrow \text{-----Goods-----} \uparrow$$

A' は中間業者であり、本件では原則に従って A' の前の取引 (A→A'間) が移動取引です。したがって、課税地の判定は次の通りです。

- B→A 間： 移動取引前の非移動取引
移動取引前の非移動取引の課税地は運送の始点であるフランス
- A⇒A' 間： 移動取引
移動取引の課税地は運送の始点であるフランス
- A'→C 間： 移動取引後の取引であるため非移動取引
移動取引後の非移動取引の課税地は運送の終点であるドイツ

④ 輸送の手配者が C の場合

$$B(\text{FR}) \rightarrow A(\text{JP}) \rightarrow A'(\text{JP}) \Rightarrow C(\text{DE})$$

$$\downarrow \text{-----Goods-----} \uparrow$$

C は最後の買手であり、C に対する取引が移動取引です。したがって、課税地の判定は次の通りです。

- B→A 間： 移動取引前の非移動取引
移動取引前の非移動取引の課税地は運送の始点であるフランス
- A→A' 間： 移動取引前の非移動取引
移動取引前の非移動取引の課税地は運送の始点であるフランス
- A'⇒C 間： 移動取引
移動取引の課税地は運送の始点であるフランス

<相談内容/Consultation②>

上記に従い、日本企業 A はどのような対応が求められるか。

<相談回答/Answer②>

① 輸送の手配者が B の場合

B⇒A 間の取引は移動取引で、当該取引が独 VAT 法上フランスからドイツへの EU 域内の越境取引に該当します。原則として B は仏 VAT を賦課したインボイスを作成することとなりますが、EU 域内引渡し免税の適用が可能です。EU 域内引渡し免税の適用を受けるためには、A はドイツで VAT ID No. を取得し、B に対して事前に自社の独 VAT ID No. を伝え、B から適切な記載のある免税のインボイスの交付を受けます。A は自身のドイツの VAT 申告で EU 域内取得を課税し、同額の仕入税額控除を計上する処理を行います。

A→A' 間の取引は非移動取引であり、課税地はドイツです。したがって、A が A' に対して交付するインボイスには独 VAT を賦課して交付する必要があります。A はドイツにおいて VAT の申告義務を負います。

② 輸送の手配者が A の場合

①輸送の手配者が B の場合と課税関係が同じになりますので、A の VAT 上の対応も①と同じになります。

③ 輸送の手配者が A' の場合

B→A 間の取引は非移動取引であり、課税地はフランスです。原則通り A は B から仏 VAT が賦課されたインボイスの交付を受けることとなります（免税規定の適用はありません）。A がフランスで行う VAT の申告で B からのインボイスに含まれる仏 VAT は仕入税額控除の対象となります。

A→A'間の取引は移動取引で、当該取引が独 VAT 法上フランスからドイツへの EU 域内の越境取引に該当します。A はフランスにおいて VAT の申告義務を負います。原則として A は仏 VAT を賦課したインボイスを作成することとなりますが、EU 域内引渡し免税の適用の可能性があります。EU 域内引渡し免税の適用を受けるためには、A はフランスで VAT ID No.を取得し、A'から事前に A'の独 VAT ID No.の連絡を受け、A'に対して自社の仏 VAT ID No.及び A の独 VAT ID No.を含む適切な記載のある免税のインボイスを交付します。

④ 輸送の手配者が C の場合

B→A 間の取引は非移動取引であり、課税地はフランスです。原則通り B は A に対して仏 VAT を賦課したインボイスを交付します（免税規定の適用はありません）。A がフランスで行う VAT の申告で B からのインボイスに含まれる仏 VAT は仕入税額控除の対象となります。

A→A'間の取引は非移動取引であり、課税地はフランスです。原則通り A は A'に対して仏 VAT を賦課したインボイスを交付します（免税規定の適用はありません）。A は、フランスで VAT の申告義務を負います。

<相談内容/Consultation③>

上記に従い、日本企業 A'はどのような対応が求められるか。

<相談回答/Answer③>

① 輸送の手配者が B の場合

A→A'間の取引は非移動取引であり、課税地はドイツです。原則通り A は A'に対して独 VAT を賦課したインボイスを交付します（免税規定の適用はありません）。A'がドイツで行う VAT の申告で A からのインボイスに含まれる独 VAT は仕入税額控除の対象となります。

A'→C 間の取引は非移動取引であり、課税地はドイツです。原則通り A'は C に対して独 VAT を賦課したインボイスを交付します（免税規定の適用はできません）。A'は独 VAT ID を取得する必要はありませんが、ドイツで VAT の申告・納付義務を負います。

② 輸送の手配者が A の場合

①輸送の手配者が B の場合と課税関係が同じになりますので、A' の VAT 上の対応も①と同じになります。

③ 輸送の手配者が A' の場合

A⇒A'間の取引は移動取引で、当該取引が独 VAT 法上フランスからドイツへの EU 域内の越境取引に該当します。原則として A は仏 VAT を賦課したインボイスを作成することとなりますが、EU 域内引渡し免税の適用の可能性があります。EU 域内引渡し免税の適用を受けるために、A' はドイツで VAT ID No. を取得し、A に対して事前に自社の独 VAT ID No. を伝え、A から適切な記載のある免税のインボイスの交付を受けます。A' は自身のドイツの VAT 申告で EU 域内取得を課税し、同額の仕入税額控除を計上する処理を行います。

A'→C 間の取引は非移動取引であり、課税地はドイツです。したがって、A' が C に対して交付するインボイスには独 VAT を賦課して交付する必要があります。A' はドイツにおいて VAT の申告義務を負います。

④ 輸送の手配者が C の場合

A→A'間の取引は非移動取引であり、課税地はフランスです。原則通り A' は A から仏 VAT が賦課されたインボイスの交付を受けることとなります（免税規定の適用はありません）。A' がフランスで行う VAT の申告で A からのインボイスに含まれる仏 VAT は仕入税額控除の対象となります。

A'⇒C 間の取引は移動取引で、当該取引が独 VAT 法上フランスからドイツへの EU 域内の越境取引に該当します。A' はフランスにおいて VAT の申告義務を負います。原則として A' は仏 VAT を賦課したインボイスを作成することとなりますが、EU 域内引渡し免税の適用の可能性があります。EU 域内引渡し免税の適用を受けるために、A' はフランスで VAT ID No. を取得し、C から事前に C の独 VAT ID No. の連絡を受け、C に対して自社の仏 VAT ID No. 及び C の独 VAT ID No. を含む適切な記載のある免税のインボイスを交付します。

上記の例では、運送の手配をどの事業者が行うかは日本企業 A 及び A' が関与する取引の課税地に影響するものの、フランス又はドイツでの VAT の申告を避けることができません。また、状況によっては EU 域内引渡し免税の適用を受けるためのフランス又はドイツの VAT ID No. の登録が必要になります。状況に異なりますが、ドイツでは VAT ID No. の取得には申請から 6 週間程度かかるようです。請求書の発行時には有効な VAT ID No. を有していなければ EU 域内引渡し免税の適用を受けることができませんので、手続きに要する時間も考慮する必要があります。

例のような取引では、連鎖取引ではなく、取引自体をフランスの最初のサプライヤー B とドイツの最後の顧客 C 間の 2 者間取引にし、日本の中間業者 A は最初のサプライヤーから販売手数料（コミッション）を受ける（日本の中間業者 A' は日本の中間業者 A から販売手数料（コミッション）を受ける）よう変更することで、フランス又はドイツでの VAT の申告や VAT ID No. の登録を避けることができる可能性があります。

なお、EU 域内引渡し免税を行う事業者は、定期的にドイツ連邦中央税務局（BZSt：Bundeszentralamt für Steuern）に対してまとめ報告（ZM：Zusammenfassende Meldung）を電子的に行う必要があります。報告期限は対象期間（毎月・四半期・毎年）の翌月 25 日です。また、売手の立場でドイツから他国への資産の移動を年間 50 万ユーロ以上、買手の立場で他の EU 加盟国からドイツへの資産の移動を年間 80 万ユーロ以上行う場合には、毎月ドイツ統計局（Statistisches Bundesamt）に電子的に行わなければなりません。報告期限は対象期間（毎月）の翌月 10 営業日です。

以上

【免責事項】

- ・ 本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）デュッセルドルフ事務所が SHWP PartGmbH に作成委託し、2026 年 1 月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律改正などによって変わる場合があります。
- ・ ジェトロは、可能な限り正確な情報及び有用なサービスを提供するよう努力しますが、提供した情報の正確性、完全性、目的適合性、最新性及びサービスの有用性の確認は、申込者の責任と判断で行うものとし、サービスの利用によって生じた損害につきジェトロおよび執筆者は一切の責任を負いません。
- ・ 本サービス利用で得た情報を第三者に提供する行為は固くお断りします。申込者による第三者への情報提供により紛議が生じた場合、ジェトロは一切責任を負わず、申込者が損害賠償を行うものとします。