

輸出品販売場の課題と制度の高度化に関する一考察

株式会社琉球物産貿易連合代表取締役社長 高良 守

要旨

本稿は、輸出品販売場制度を活用した地域振興および地域活性化を主眼にその課題について考察する。

輸出品販売場制度は、輸出振興の一助や外貨獲得に貢献する観光政策の重要な目玉と位置づけながらも「携帯輸出」以外の手法や先行研究および新たなビジネスモデルはほとんど見当たらない。

日本郵便では、輸出品販売場の免税店から免税購入物品を訪日外国人宅などの海外へ直接送付（発送）した実績は一度もない。

従前の輸出品販売場制度では、免税店から免税物品を直接海外へ送付（発送）する場合、日本郵便と輸出品販売場となる免税店との間に国際運送のための代理店契約の締結が義務付けられている。しかしながら、日本郵便では「国際郵便約款」により、輸出品販売場との間に国際運送代理店契約を締結することが不可能となっている。

また、「携帯輸出」については、免税購入物品を訪日外国人自身が保持することで、訪日外国人にとっては帰国までの持ち運びや帰国時の航空機における重量超過料金

（オーバーチャージ）などの肉体的および金銭的負担が強いられ、かつ免税物品の日本国内での消費や譲渡、転売など制度を悪用した違法な事件が課題となっている。

2021年（令和3年）から国税庁への電子化申告により購入記録情報が税関当局と共有されたことで、訪日外国人出国時における免税購入物品保持の確認が容易になったものの、不保持の場合においても身柄を拘束することができず出国を止められない。

以上の課題から、本稿では、輸出品販売場制度の設置目的のさらなる高度化にあたり、消費税法第7条第1項第1号および2021年（令和3年）8月1日の法令・通達等に基づく国税庁の見解を根拠に輸出品販売場などの小売店舗から直接海外へ免税物品を発送するための具体的な手法を示し、小売店舗越境ビジネスを確立する「店舗受付型海外配送サービス」について提言する。

キーワード：輸出品販売場、消費税法第7条と消費税法第8条、携帯輸出、店舗受付型海外配送サービス

A Study on the Issues of Export Goods Sales Stores and Upgrading the System

Ryukyu Products Trading Alliance Co., LTD.
Mamoru Takara

Abstract

This paper discusses the challenges of using the “Export Goods Sales Stores” system with a focus on regional development and regional revitalization.

While the Export Goods Sales Stores is positioned as an important centerpiece of tourism policy that contributes to export promotion and foreign currency acquisition, there are few methods, previous studies, or new business models other than “Mobile Exports”.

Japan Post has never sent (shipped) duty-free purchased goods directly from “Export Goods Sales Store” to foreign countries, such as to the homes of foreign visitors to Japan.

Under the previous “Export Goods Sales Store System”, when duty-free goods are sent (shipped) directly from “Export Goods Sales Store” to a foreign country, an agency agreement for international transportation is required to be concluded between Japan Post and “Export Goods Sales Store” that serves export goods. However, Japan Post’s “Terms and Conditions for International Mail” make it impossible to conclude an international shipping agency agreement with “Export Goods Sales Store”.

Based on the above issues, this paper suggests an “International Delivery Service at Store Reception” as possible to ship duty-free goods directly from retail stores such as export sales outlets

to overseas, based on the National Tax Agency's view based on Article 7 of the Consumption Tax Law and the law and notification of August 1, 2021, in order to further upgrade the purpose of establishing the export goods sales outlet system.

Keyword: Export Goods Sales Stores, Article 7 of the Consumption Tax Law and Article 8 of the Consumption Tax Law, Mobile Export, International Delivery Service at Store Reception

1 はじめに

新型コロナウイルス感染症拡大前の2019年（令和元年）における訪日外国人は、約3188.2万人、消費額が4兆8135億円、その内訳は、買い物代が1兆6702.8億円（34.7%）と最も多く、次いで宿泊費1兆4151.69億円（29.4%）、飲食費1兆397.1億円（21.6%）、交通費5006億円（10.4%）、娯楽等サービス費1925.4億円（4.0%）¹⁾の順となっている。

消費額の最も多い国や地域では、中国が1兆7704億円（36.8%）と最も多く、次いで台湾5517億円（11.5%）、韓国4247億円（8.8%）、香港3525億円（7.3%）、米国3228億円（6.7%）¹⁾と、上位5ヶ国（地域）で7割強を占めている。

新型コロナウイルス感染症が猛威をふるった2020年（令和2年）においては、訪日外国人数411.5万人²⁾、消費額7446億円（試算値）³⁾、2021年（令和3年）における訪日外国人数24.5万人²⁾、消費額1208億円（試算値）³⁾となっている。

訪日外国人の日本国内での消費活動は地域経済にとって極めて重要な経済活動と言っても過言ではない。特に、訪日外国人が免税物品を購入できる輸出物品販売場は、店舗にとっては外貨獲得を可能にする最も有益なビジネスメソッドの一つである。

「輸出物品販売場」については、宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号などの先行研究がある。

輸出物品販売場などで購入した免税購入物品等については、訪日外国人自ら自国へ持ち帰る「携帯輸出」が大部分を占めている。これは、手続の簡素化という観点から1989年（平成元年）制度導入当時の旧制度下において、「購入者誓約書」への署名による消費税免税価格売買を可能にする「免税方式」を採用したことや、非居住者である購入者が日本を出国する際に「購入記録票」を税関へ提出しなければならない制度であったことに大きく起因するものと考えられる。

また、同様な制度を有する諸外国においては、外国人旅行者が携帯して出国しない限り免税されることはなく⁴⁾、

イギリスやオーストラリア、韓国、シンガポール、台湾、タイなどにおいては免税の対象を手荷物に限っており、別送付については、認められていない⁵⁾。

わが国においては、特に輸出品販売場などの免税店にて購入した免税購入物品を訪日外国人自ら保持することから、訪日外国人自身への肉体的および金銭的負担、また制度を悪用した違法な事件などさまざまな課題が生じている。

一方、戦後の占領下においては、軍人等がPX（米軍基地内売店）で販売された国内品について、小包郵便でアメリカ本国へ送付⁶⁾していたとの記録もあることから、免税購入物品について、店舗から直接海外へ送付（発送）することで、携帯輸出に伴う課題解決に大いに貢献するものと考えられる。

輸出品販売場制度は、輸出振興の一助や外貨獲得に貢献する観光政策の重要な目玉と位置づけながらも「携帯輸出」以外の手法や先行研究および新たなビジネスモデルはほとんど見当たらない。

本稿は、従前の輸出品販売場制度における課題を明確にし、かつ、同制度におけるさらなる輸出振興による外貨獲得の拡大および顧客満足度の向上を可能にする新たなサービスとして、「店舗受付型海外配送サービス」について考察する。

2 輸出品販売場制度（消費税法第8条）

2.1 輸出品販売場制度設置の経緯

本稿における「輸出品販売場制度」とは、「輸出品販売場（免税店）を経営する事業者が外国人旅行者などの非居住者に対して、その輸出品販売場において、免税対象物品を一定の方法で販売する場合に、消費税が免除される制度（消法8①、消令18①）⁷⁾」と定義する。

「なお、輸出品販売場を開設しようとする事業者（消費税の課税事業者に限る。）は、その販売場ごとに、事業者の納税地を所轄する税務署長の許可を受ける必要がある（消法8⑦、消令18の2①）⁷⁾」。

輸出品販売場における免税は、消費税法第8条（輸出品販売場における輸出品の譲渡に係る免税）第1項において「『輸出品販売場を経営する事業者が、外

国為替及び外国貿易法（昭和24年法律第228号）第6条第1項第6号（定義）に規定する非居住者（略）に対し、政令で定める物品で輸出するため政令で定める方法により購入されたものの譲渡（略）を行った場合（政令で定める場合にあつては、当該物品の譲渡に係る第28条第1項に規定する対価の額の合計額が少額なものとして政令で定める金額を超えるときに限る。）には、当該物品の譲渡については、消費税を免除する。』と規定されており、輸出物品販売場における非居住者に対する一定の物品の譲渡に係る消費税を免除している⁸⁾。

輸出物品販売場には、販売場を経営する事業者がその販売場においてのみ免税販売を行う「一般型輸出物品販売場」と、その販売場が所在する特定商業施設内に免税手続きカウンターを設置する承認免税手続き事業者が、免税販売を代理して行う「手続委託型輸出物品販売場」、また免税販売が一定の基準を満たす自動販売機のみによって行われる「自動販売機型輸出物品販売場」、さらに、7月以内の期間を定めた臨時販売場を設置しようとする事業者が、事前に納税地の所轄税務署長の承認を受けるなど、一定の要件を満たす場合に、当該販売場で免税販売を行うことができる「臨時販売場」などがある⁷⁾。

消費税法における輸出物品販売場制度は1989年（平成元年）から設けられているが、それは旧物品税において、輸出物品販売場の許可を受けていた百貨店や電気製品販売店、カメラ店、宝石店などが引き続き外国人旅行者に対するお土産品等の販売を円滑に運用するために旧物品税の制度を消費税においても踏襲したものと考えられている。

旧物品税は、1937年（昭和12年）8月に戦費調達を目的とした北支事件特別法の一部として導入⁹⁾され、1989年（平成元年）の消費税導入により、物品税が廃止されることとなった。

旧物品税法では、「外国人旅行者が一般の輸出手続を行うことは困難であり、一定の手続の下に購入する物品については、実際に海外へ持ち運ばれ、海外で消費されることが明らかであるから、これをその外国人旅行者に対する輸出とみなして輸出免税を適用するとされており、更に、この制度は、輸出手続を簡略化するもの、輸出振興の一助となるもの、外貨獲得に貢献するものと説明されている。[中略] / 当時も消費税の原則とされていた輸出免税を活用して手続を単純化し、外国へ持ち出されたことの証明があれば免税としたもの。また、加えて、これを機会に市中の土産品店や専門店をあらかじめ指定し、旅行者が本国へ持ち帰るものについても免税とすることとした。これにより、課税の原則を貫きつつ、原則、課税となったことの弊害を調整するとともに、輸出の促

進、外貨獲得に資することとしたものである¹⁰⁾』としている。

2.2 輸出物品販売場の概要

訪日外国人の買物場所として、観光・レジャー目的において、「コンビニエンスストア」(77.7%)が最も多く、次いで「ドラッグストア」(66.1%)、「空港の免税店」(62.1%)、「百貨店・デパート」(60.0%)、「スーパーマーケット」(49.8%)、「観光地の土産店」(33.8%)の順となっている。

図1は、「都道府県別消費税免税店数の分布」である。新型コロナウイルス感染症拡大以前においては、同図から訪日外国人が増加傾向にあったことが伺える。

訪日外国人における購買方法は、基本的に二通りある。一つ目は、消費税が賦課された商品を購入する方法と、二つ目は、市街地などに設置された免税店（Tax-free Shop）において、消費税が賦課されない免税物品を購入する方法である。

前者は、コンビニエンスストアやスーパーマーケット等において、弁当などの軽食やスナック・菓子類、ドリンク類などを購入し、日本滞在中に消費する場合に多くみられる。後者は、友人や知人等への贈答用として、自国への持ち帰りが主である。訪日外国人、特に中国人の「爆買い」は記憶に新しい。

この免税店（Tax-free Shop）は、主に市街地の大型商業施設内に特設カウンターを設け、施設内の異なる店舗（テナント）の商品をまとめて「消費税の免税販売」を行うことで、訪日外国人には好評である。

2019年（令和元年）における訪日外国人は、3188万2049人（前年比2.2%増）、旅行消費額4兆8135億円と過去最多を更新した。そのうち、日本滞在中に消費税免税手続を実施した訪日外国人は、全体の54.9%¹²⁾である。つまり、1750万3244人が免税対象物品を購入したことになる。

消費税免税手続実施率を地域別でみると、中国（81.0%）が最も多く、次いで台湾（77.2%）、香港（70.7%）、タイ（47.2%）、シンガポール（45.6%）、マレーシア（44.8%）、フィリピン（43.1%）、ベトナム（41.6%）、韓国およびインドネシア（37.0%）¹²⁾と続く。

さらに、費目別の免税購入品（割合）をみると、化粧品・香水（29.2%）が最も多く、次いで医薬品（22.7%）、菓子類（19.4%）、衣類（18.9%）、靴・かばん・革製品（12.4%）¹²⁾と続く。

免税購入以外では菓子類が（69.5%）と最も多く、次いで化粧品・香水（42.2%）、医薬品（34.6%）、その他食料品・飲料・たばこ（38.0%）、衣類（36.6%）¹²⁾の順となっている。

都道府県別消費税免税店数の分布（2020年9月30日現在）

別紙



	店舗数		増加数	対前年比率
	2019.3.31	2020.9.30		
北海道運輸局	2,880	2,846	-34	98.8%
北海道	2,880	2,846	-34	98.8%
東北運輸局	2,091	2,174	83	101.6%
青森	231	241	10	104.3%
岩手	258	254	-4	98.5%
宮城	987	974	-13	98.7%
秋田	144	143	-1	100.7%
山形	219	223	4	102.3%
福島	272	275	3	101.1%
関東運輸局	23,955	23,913	-42	101.5%
茨城	512	534	22	104.3%
栃木	405	437	32	107.9%
群馬	299	299	0	101.4%
埼玉	1,798	1,859	61	103.5%
千葉	2,831	2,898	67	99.1%
東京	14,423	14,543	120	100.8%
神奈川	3,010	3,152	142	104.7%
山梨	283	283	0	100.0%
中部運輸局	1,804	1,820	16	100.8%
新潟	407	426	19	104.7%
富山	290	288	-2	99.0%
石川	514	518	4	100.8%
長野	593	590	-3	99.5%

	店舗数		増加数	対前年比率
	2020.3.31	2020.9.30		
中部運輸局	4,829	4,821	-8	102.1%
岐阜	401	402	1	100.2%
静岡	1,100	1,148	48	104.4%
愛知	2,397	2,378	-19	101.6%
三重	599	603	4	101.3%
福井	92	93	1	101.1%
近畿運輸局	10,456	10,468	12	100.1%
滋賀	390	389	-1	99.7%
京都	1,932	1,928	-4	99.8%
大阪	5,897	5,928	31	100.5%
兵庫	1,771	1,758	-13	99.2%
奈良	267	270	3	101.1%
和歌山	192	197	5	99.0%
中国運輸局	1,886	1,886	0	100.3%
鳥取	129	129	0	100.0%
島根	85	85	0	100.0%
岡山	540	540	0	100.0%
広島	945	948	3	100.4%
山口	181	182	1	101.1%

	店舗数		増加数	対前年比率
	2020.3.31	2020.9.30		
四国運輸局	801	789	-12	99.6%
徳島	105	105	0	100.0%
香川	302	293	-9	97.0%
愛媛	261	255	-6	97.7%
高知	133	136	3	102.3%
九州運輸局	5,322	5,285	-37	99.3%
福岡	2,727	2,894	167	105.8%
佐賀	279	286	7	102.5%
長崎	642	640	-2	99.7%
熊本	532	539	7	101.3%
大分	419	416	-3	99.3%
宮崎	233	230	-3	98.7%
鹿児島	490	490	0	100.0%
沖縄総合事務局	1,253	1,242	-11	102.3%
沖縄	1,253	1,242	-11	102.3%
合計	54,887	55,124	237	100.8%

2020年9月30日現在：地方運輸局等管轄地域別（国税庁集計データを基に観光庁作成）

三大都市圏と地方部の免税店数



免税店数の推移

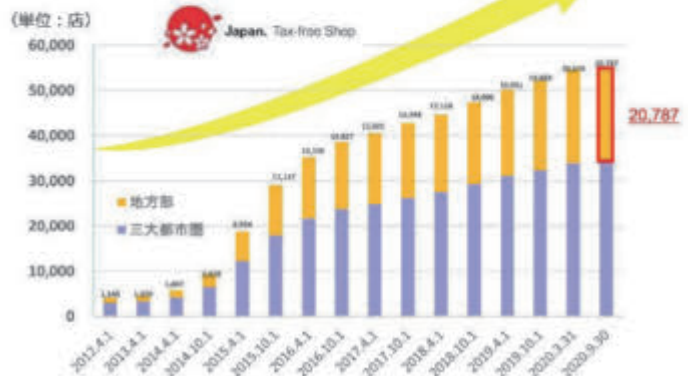


図1 都道府県別消費税免税店数の分布

（出所）国土交通省観光庁 https://www.mlit.go.jp/kankochou/page02_000116.html

2.3 輸出物品販売場制度の課題

2.3.1 制度の担保

消費税法第8条に基づく輸出物品販売場制度においては、制度運用当初非居住者である訪日外国人自身が出国の際、「購入記録票」を税関へ提出しなければならなかった。また、免税店で販売される免税品についても食料品や化粧品などについては、国内で消費される可能性があったことから、免税の対象外とされていた。

食料品や化粧品については、2014年（平成26年）9月30日まで、免税対象外であったが、同年10月1日より原則全ての物品を免税として販売できるように改正された。また、「購入記録票」については、2020年（令和2年）4月1日より、輸出物品販売場を運営する事業者が国税庁へ提出、さらに、2021年（令和3年）10月1日より、免税販売手続の電子化が義務化された。

以上の経緯を経て現在の輸出物品販売場制度となるが、特に2020年（令和2年）4月1日以前の制度下において、購入者（非居住者）自身が出国の際に税関へ「購入記録票」を提出する義務があったものの、既に免税購入物品を保持していることから、購入者（非居住者）が「購入記録票」を提出しないという課題があった。また、事実税関においても「購入記録票」の回収が徹底されておら

ず、「購入記録票」の回収も困難であった。その理由は至って単純で、税関では大量に出国する訪日外国人（非居住者）の中から誰が輸出物品販売場において、免税対象物品を購入した者であるのか、そうでないのかを見分けることが困難であり、「購入記録票」の提出は出国する訪日外国人（非居住者）の良心に完全に委ねられていたためである。

図2は、輸出物品販売場（一般型）における免税方法である。特記すべきは、現在では、輸出物品販売場となる店舗が購入記録情報を電子データでもって国税庁へ申告する義務を負っているという点である。

では、一連の制度改正により、輸出物品販売場制度において、制度が十分に担保されているかについて検証する。

輸出物品販売場において、購入者（非居住者）が免税物品を購入した際には、プラスチック製（ビニール袋）、または段ボール製、発砲スチロール製等の箱により、包装すること、その際、「開封した場合に開封したことが分かるシールで封印」し、また、「出国まで開封しないこと」を注意喚起する記載又は記載した書面の貼付を義務付けている。

さらに、「非居住者である外国人旅行者等が免税購入物

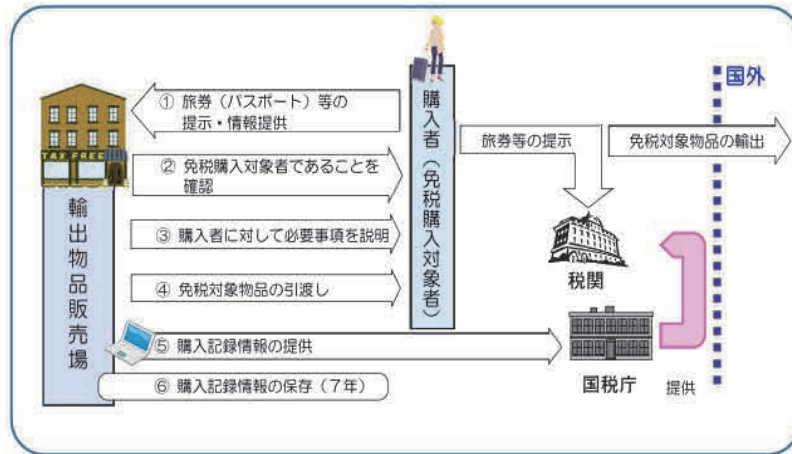


図2 輸出物品販売場（一般型）における免税方法

（出所）国税庁消費税室（2023.5）「輸出物品販売場制度に関するQ&A」18頁

品を①出国するまでに輸出しないとき、②居住者になるときまでに輸出しないとき、③譲渡等禁止規定に反して譲渡等を行う場合には、税関長又は税務署長が免税に係る消費税を直ちに徴収することとし、輸出物品販売場制度を担保している（消法8条3項および消法8条4項・5項¹³⁾）として輸出物品販売場制度を担保するための規定を設けている。

最も懸念される問題は、免税購入物品は、購入者（非居住者）が出国するまで保持しているという点である。つまり、日本国内滞在中に開封し、免税購入物品を日本国内で消費、この場合、菓子などのお土産品を食べ、または香水やたばこなどを使用した場合、購入者（非居住者）から免税に係る消費税を徴収することとして、制度を担保しているが、開封による免税購入物品の消費（使用）の有無については購入者（非居住者）の申告がなければ誰も分からず、もちろん税関もそのことを知る由もない。

以上の課題から「税関当局は2020年度から、免税品を買った人が出国する際に免税品を持っているかどうか確認する取り組みを強化している¹⁴⁾」。これは、国税庁への電子化申告による購入記録情報が税関当局と共有できるようになったことに大きく起因する。

財務省では、2022年度（令和4年度）税関当局が訪日外国人ら366人、計約22億円を徴収決定したのに対し、約21億円が徴収不可能で、かつ「税の未納があっても、通常の身柄拘束は難しく、出国を止められない¹⁴⁾」としている。

この免税購入物品における日本国内での消費や譲渡および転売等に対する制度の担保については最重要課題と位置づけられる。

実際に免税購入物品が日本国内において消費、さらには譲渡や転売等により、流通しているということもしば

しば耳にする¹⁵⁾。

また、同制度においては、「販売場移転に起因する無許可免税販売の事例」や「通常の生活の用に供する物品の範囲を超える免税販売、非居住者に該当しない者に対する免税販売の事例」、「外国人旅行者に対する販売と装い、不正に還付を受けた事例」など¹⁶⁾の事件がある。

2.3.2 携帯輸出による労力的および金銭的負担

輸出物品販売場制度は、輸出手続を簡略化することで、輸出振興の一助となり、外貨獲得に貢献するものとして位置づけられていることは、先述した通りである。

輸出振興の一助による外貨獲得は観光政策の一環であり、それは日本国側の都合であることは言うまでもない。では、訪日外国人における満足度の向上という観点からはどうであろうか。輸出物品販売場が訪日外国人へもたらす最も有益な価値は免税物品の購入であることは言うまでもない。

同制度下において、免税物品を購入した訪日外国人は、大きな重い荷物を抱えて市街地を歩き回り、時には道端で大きなスーツケースへ入れ替え、免税購入物品をホテルへ持ち帰る。帰国時にはホテルから空港までその大きな重いスーツケースの運搬を余儀なくされ、さらに、空港ではチェック・イン・カウンターでスーツケースの重量超過料金（オーバーチャージ）の負担を強いられる。

理想的には、輸出物品販売場にて免税対象物品を購入した訪日外国人がその店舗や店頭から海外の自宅まで国際郵便や国際小包、国際宅配などのサービスを利用することで、日本滞在中は身軽な旅やビジネスを満喫できるという環境を創出することが望ましい。

また同サービスの提供により、先述の課題の持ち運びによる労力的負担が大いに軽減される。かつ、購入者（非居住者）である訪日外国人が免税購入物品を保持するこ

とがないため、日本滞在中の免税購入物品の消費や譲渡および転売を完全に阻止することができる。

つまり、輸出物品販売場などの店舗から直接海外の自宅へ免税物品を送付（発送）することで、輸出振興による外貨獲得のさらなる拡大、また訪日外国人の免税購入物品の保持による国内消費や譲渡および転売という最重要課題等について、マルチに課題解決を実現することができる。

一方、輸出物品販売場の店舗や店頭から日本郵便を国際物流とした国際郵便や小包郵便物などの免税物品を訪日外国人の海外の自宅まで直接送付（発送）するサービスは過去一度も行われていない。つまり、同制度施行から現在に至るまでその実績はゼロ¹⁷⁾である。仮に輸出物品販売場から免税物品を直接海外へ送付（発送）するサービスが行われれば、「ついで買い」や「衝動買い」などの「まとめ買い」により、店舗側の売上拡大に大いに貢献するものと考えられる。

では、なぜ、輸出物品販売場から免税物品の海外への直接送付（発送）が一度も行われていないかを検証する。

図3は、輸出物品販売場から免税物品を海外へ直送する場合の免税手続のガイドライン（フロー）である。図3からも明らかなように輸出物品販売場から直接海外へ送付（発送）する場合、制度としてはきちんと存在する。

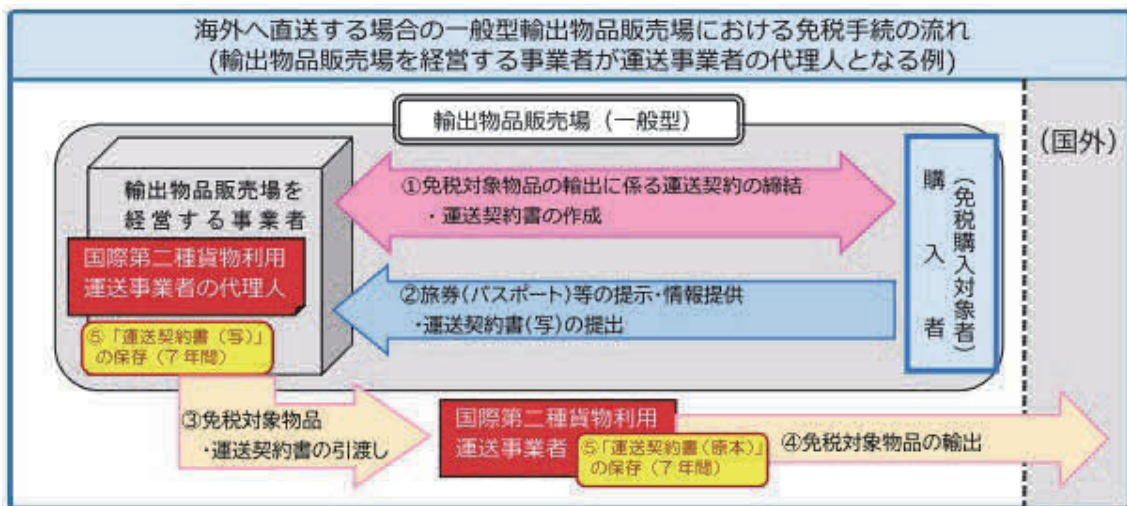
輸出物品販売場は、消費税法第8条に基づき設置されている。免税物品を海外へ直送する場合の免税販売手続

において、「免税対象購入者が一般型輸出物品販売場において免税対象物品を購入し、その販売場から当該物品を海外へ直送する場合の免税販売手続について教えて下さい」の問いに対し、「免税対象物品を海外へ直送する場合の免税販売手続（一般型輸出物品販売場を営業者が運送事業者の代理人である場合）は次の通りです。なお、免税販売のためには、以下の免税販売手続に加え、購入記録情報を提供する必要があります¹⁸⁾」とのガイドラインを設けている。

まず、ここで重要なのは、国際物流を担う日本郵便が「国際第二種貨物利用運送事業者」であるか否かということである。日本郵便は、「国際第二種貨物利用運送事業者¹⁹⁾」である。

しかしながら、日本郵便は図3の「輸出物品販売場を営業者とする事業者」との間に代理店契約の締結を行い、同店舗を「国際第二種貨物利用運送事業者の代理人」とすることは「国際郵便約款²⁰⁾」により不可能とされている。その結果、輸出物品販売場を営業者とする事業者が、訪日外国人であるお客様との間で「運送契約」の締結を行うことができず、免税物品を輸出物品販売場から直接海外へ送付（発送）することが結果不可能となっている。

よって、日本郵便を国際物流会社として、日本全国の市街地における大型商業施設などの輸出物品販売場から免税物品を直接海外へ送付（発送）した実績はゼロである。



① 運送契約の締結

免税購入対象者が免税対象物品の輸出に係る運送契約を国際第二種貨物利用運送事業者の代理人である輸出物品販売場を営業者と締結します。

図3 免税対象物品を海外へ直送する場合の免税販売手続

(出所) 国税庁消費税室(2023.5)「輸出物品販売場制度に関するQ&A」44頁

2019年（令和元年）の訪日外国人は、約3188.2万人、そのうちクルーズ船は、約215.3万人²¹⁾となっている。よって2972.9万人となる約93%が航空旅客機、クルーズ船が7%弱の手段によって日本を訪問している。

つまり、訪日外国人の帰国の際の約93%において重量超過料金（オーバーチャージ）負担対象となる携帯輸出が行われている。航空機の場合、手荷物は機内持ち込みか預ける方法のいずれかとなるが、機内持ち込みはテロの関係上厳しく制限されていることから、そのほとんどが預けることになる。

例えば、中国東方航空（MU）那覇発－上海着便エコノミーの場合、23kg以上32kg未満の9kgで2万300円²²⁾の重量超過料金（オーバーチャージ）を支払わなければならない。つまり、2255円/kgという単価となる。

一方、那覇（日本）から上海まで日本郵便国際郵便EMSサービス9kgを利用した場合、海外自宅となるDoor to Doorで9800円（1088円/kg）、国際小包航空便で7650円（850円/kg）、SAL便6300円（700円/kg）円、船便5000円（555円/kg）の費用負担（2022年6月料金改定値）で済む。

このことは、訪日外国人がお土産を店舗で購入し、その店舗から直接海外自宅までの配送サービスを利用することで、労力的負担と同時に金銭負担も軽減されることから、大いにメリットがあることを示している。ましてや「免税物品」である場合、消費税免税がインセンティブとなり、購買衝動に拍車をかけ「ついで買い」や「衝動買い」などの「まとめ買い」を誘発し、店舗の売上拡大に大いに貢献するものと考えられる。結果、地域振興および地域活性化に繋がるものと考えられる。

3 輸物品販売場高度化への提言

上記課題において、日本郵便を国際物流と位置づけ、携帯輸出と異なる小売店舗越境ビジネスについて提言する。

図4は、「輸物品販売場高度化モデル」によるフローチャートである。

消費税法第7条（輸出免税等）第1項には、「事業者（略）が国内において行う課税資産の譲渡等のうち、次に掲げるものに該当するものについては、消費税を免除する」とし、同1号に「本邦からの輸出として行われる資産の譲渡又は貸付け」と規定している。また、同条第2項には、「前項の規定は、その課税資産の譲渡等が同項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するものであることにつき、財務省令で定めるところにより証明がされたものでない場合には、該当しない」と規定している。

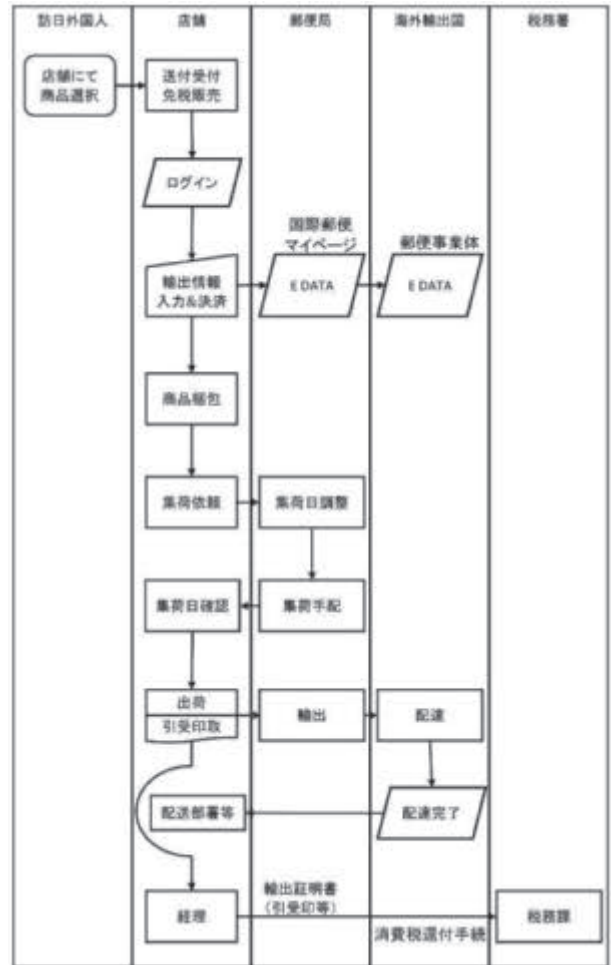


図4 輸物品販売場高度化モデル

(出所) 著者作成

具体的には、「7条1項1号の輸出取引の場合には、輸出に係る税関長から交付を受ける一定の事項が記載された輸出の許可、積込みの承認があったことを証する書類又は輸出の事実を当該税関長が証明した書類を納税地等に課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から7年間保存することにより証明された場合がこれに該当する（消規5条1項、同項1号⁸⁾）」としている。

一般的にモノを輸出する場合、その輸出するモノの値段や数量および輸出先相手情報などを日本国税関に申告するのだが、その際、適正に申告を行えば、輸出許可証などの書類を税関より受け取ることができ、InvoiceやPacking List、船舶輸出の場合にはBill of Lading、航空機輸出の場合にはAir Waybillなどの輸出証憑と一緒に所轄の税務署へ輸出物品の消費税免除のための還付手続を行うことで、輸出したモノの消費税相当額分の支払免除を受けることができるというのが上記の意味である。

国税庁は2021年（令和3年）8月1日法令・通達等²³⁾で「『客の依頼に基づき国外へ商品を送付する場合』として、『消費税法施行規則第5条第1項の規定に従って輸出証明がされている限り、消費税法第7条第1項第1号

の輸出免税の対象となる取引に該当するものとして取り扱って差し支えありません。この場合において、輸出者を販売店として明記している限り、梱包の表面等に依頼人の氏名等を表示することとしても差し支えありません²⁴⁾」との見解を示している。

一方、国税庁消費税室(2023.5)「輸出物品販売場制度に関するQ&A」における事業用のための購入「問8 輸出物品販売場において、外国人事業者に対して免税販売をすることができますか」に対し、「事業用又は販売用として購入されるものは、免税販売の対象とならない」旨の回答はあるものの、注において「輸出物品販売場を営む事業者自らが、外国人事業者の指定する国へ輸出する場合には、消費税法第7条の輸出免除の規定の適用を受けることができる」旨、また、「価額20万円以下の資産を郵便物として輸出する場合、小包郵便物又はEMS郵便の場合、日本郵便株式会社から交付を受けた当該郵便物の引受を証する書類及び発送伝票等の控え」とし、さらに「通常郵便の場合、日本郵便株式会社から交付を受けた当該郵便物の引受を証する書類(品名並びに品名ごとの数量及び価額を追記したもの)²⁵⁾」として、同制

度において国際物流を日本郵便とした場合の輸出証明の書類についてガイドラインを設けている。

以上からも分かるように、「客の依頼に基づき国外へ商品を送付する」場合、日本郵便から交付を受けた当該郵便物の引受を証する書類(図5)および発送伝票等の控えが輸出証明として、有効であるとしている。

2021年(令和3年)8月1日法令・通達等以前の解釈²⁶⁾においては、輸出物品販売場となる免税店から免税物品を国外へ送付(発送)する場合、日本郵便を含む国際物流業者との間に付帯的条件となる代理店契約や運送契約の締結が義務付けられていたものと考えられるが、同法令・通達をもって消費税法第8条に基づく輸出物品販売場から直接海外へ送付(発送)することが可能になるものと考えられる。

事実、日本郵便では、輸出物品販売場となる免税店等の輸出免税について、免税店等から何度も多くの照会があり、国税庁とも議論を重ねてきたが²⁶⁾、従前の制度下において具体的な課題解決には至らなかった。

従前の制度下における唯一の解決策としては、訪日外国人の店舗来店時において、越境ECショッピングサイ



図5 引受日付押印済み送り状控え

(出所) 郵便局

トへの誘導とネット決済²⁶⁾により、輸出物品販売場から免税物品を直接海外へ送付（発送）する案が浮上したものの、実現には至っていない。

では、本稿の「輸出物品販売場高度化」において、日本郵便を国際物流と位置づけ、免税物品を直接海外へ送付（発送）する方法について以下に提言する。

日本郵便を国際物流とし、輸出物品販売場となる免税店を含む小売店舗から免税物品を直接海外へ送付（発送）する場合、店舗は購入者に対し消費税免税価格にて販売し、国際郵便マイページにおいて免税物品の輸出手続を行い、店舗事業者は郵便局引受日付押印済送り状控え（図5）と、Invoice や税関告知書などの輸出証憑の複写をもって決算時などに税務署へ消費税の還付手続を行うことで、消費税免税売買を実現させる。

国税庁は、「販売が輸出取引に当たる場合には、消費税が免除されます。これは、内国消費税である消費税は外国で消費されるものには課税しないという考えに基づくものです²³⁾」とし、「輸出の場合には、課税仕入れに含まれる消費税および地方消費税の額は申告の際に仕入税額の控除をすることができます²³⁾」と明記している。

また、この消費税について、財務省は、「事業者が取引の相手方から収受する消費税相当額は、あくまでも当該取引において提供する物品や役務の対価の一部である。この理は、免税事業者や簡易課税制度の適用を受ける事業者についても同様であり、結果的にこれらの事業者が取引の相手方から収受した消費税相当額の一部が手元に残ることとなっても、それは取引の対価の一部であるとの性格が変わるわけではなく、したがって、税の徴収の一過程において税額の一部を横取りすることにはならない²⁷⁾」と裁判で主張している。

財務省のこの主張は、消費税が、消費者から預かった預かり金となる間接税ではなく、直接税であると明言している。

「消費税」は、「取引において提供する物品や役務の対価の一部」であることから、輸出物品販売場などの小売店舗において消費税相当額を「受け取るのか」、「受け取らないか」は店舗自身が判断して構わない。

つまり、店舗は海外送付（発送）のための販売物品については、「輸出」という位置づけから、消費税相当額分の金額を対価の一部として受け取らず、決算時などに海外へ送付（発送）した輸出証明を行うことで、輸出物品の消費税相当額分の免税売買を実現させればよい。

ちなみに、株式会社琉球物産貿易連合では、EMS や国際小包郵便物などについて、日本郵便国際郵便マイページシステムとの通関電子データによるシステム連携により国際物流を確立し、米国や台湾、韓国などの国（地域）へ輸出実績を有している。

以上、輸出物品販売場高度化による提言「店舗受付型海外配送サービス」により、①免税物品における国内消費および国内流通の回避という制度の最重要課題を課題解決へと導き、②小売店舗における海外送付（発送）サービスを行うことで、店舗での「ついで買い」や「衝動買い」などの「まとめ買い」による店舗の売上拡大を促進し、③地域振興および地域活性化を実現させ、かつ④訪日外国人の労力的および金銭的負担を軽減、さらに⑤消費税法第8条に基づく輸出物品販売場以外の小売店舗においても適正な輸出証明書添付と還付手続による消費税免税価格売買が、⑥日本政府の「観光立国推進基本計画」に基づく、「インバウンド回復戦略」における「人数より消費額」に大きく貢献し、かつ⑦この新たな小売店舗越境ビジネスモデルが新型コロナウイルス感染症拡大により壊滅的打撃を受けた日本全国の地域経済の地域振興および地域活性化に大いに貢献するものと確信する。

4 おわりに

本稿は、消費税法第8条に基づく輸出物品販売場制度について、同制度の設置目的と位置づけられる「輸出振興の一助」による「外貨獲得」、また訪日外国人の「顧客満足度の向上」という観点から、同制度の課題を明らかにし、消費税法第7条に基づく輸出証明をもって課題解決の一助に大きく貢献するものと主張するものである。

消費税法第8条は、消費税法第7条の輸出免税のための特例規定であるが、その特例規定の一部付帯条件である代理店契約や運送契約締結が制度の設置目的のさらなる可能性に制限をかけているものと疑われる。

一方、国税庁は2021年（令和3年）8月1日の法令・通達等に基づき、「客の依頼に基づき国外へ商品を送付する場合」として、消費税法施行規則第5条第1項の規定に従って輸出証明がされている限り、輸出取引に該当するものとして取り扱って差し支えない旨の見解を述べている。

よって、輸出物品販売場などの小売店舗から直接海外へ免税物品を送付（発送）する場合、郵便局引受日付押印済み送り状控えと、Invoice や税関告知書などの発送伝票の複写を輸出証明として、小売店舗は決算時などに税務署へ消費税免除のための還付手続を行うことで、消費税免税売買を実現することが可能であると提言する。

ポストコロナ・アフターコロナにおいて、日本全国に設置される約5万強もの輸出物品販売場や、その他多くの地域産品等の小売店舗において、店舗から免税物品が直接海外へ送付（発送）されることで、小売店舗におけるさらなる売上拡大も見込まれる。また、本稿においては、国際物流を日本郵便にて考察してきたが、他の民間

企業の国際物流会社においても大いに有益であるものと考えられる。

この新たな小売店舗越境ビジネスが新型コロナウイルス感染症拡大により壊滅的打撃を受けた日本全国の地域経済の地域振興および地域活性化に大いに貢献するものと確信する。

一方、輸出物品販売場やお土産品店などの小売店舗から販売物品を直接海外へ送付（発送）するサービスを行った場合、「ついで買い」や「衝動買い」、「まとめ買い」などによる客単価拡大可否の実証的な取り組みはなされていないことから、これについては、今後の研究課題として取り組んで行く。

注

- 1) 国土交通省観光庁（2019）年次報告書「訪日外国人の消費動向－訪日外国人消費動向調査結果及び分析－」初頁。
- 2) JNTO 日本政府観光局 https://www.jnto.go.jp/jpn/statistics/visitor_trends/（2022/8/20 閲覧）。
- 3) 国土交通省観光庁「訪日外国人消費動向調査」<https://www.mlit.go.jp/kankochou/siryou/toukei/content/001396416.pdf>（2022/8/20 閲覧）。
- 4) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 184頁。
- 5) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 198頁。
- 6) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 113頁。
- 7) 国税庁消費税室（2023.5）「輸出物品販売場制度に関する Q&A」, 1 頁
- 8) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 108頁。
- 9) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 110頁。
- 10) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 111-113頁。
- 11) 国土交通省観光庁（2019）年次報告書「訪日外国人の消費動向－訪日外国人消費動向調査結果及び分析－」19 頁。
- 12) 国土交通省観光庁（2019）年次報告書「訪日外国人の消費動向－訪日外国人消費動向調査結果及び分析－」20 頁。
- 13) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 128 頁。
- 14) 読売新聞オンライン <https://www.yomiuri.co.jp/national/20230514-OYT1T50052/>（2023/5/14 閲覧）。
- 15) NHK（2022）<https://www.nhk.or.jp/news/html/20221022/k10013867291000.html>（2022/10/23 閲覧）。
- 16) 宮川博行（2010）「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号 143-146 頁。
- 17) 日本郵便株式会社沖縄支社支社長久田雅嗣氏 道の駅かでな管理事務所 2021 年 11 月 1 日 12:30 分。
- 18) 国税庁消費税室（2023.5）「輸出物品販売場制度に関する Q&A」問 64, 44 頁。
- 19) 日本郵便株式会社沖縄支社営業統括本部長西平勉氏 Email 2022 年 3 月 23 日 15:48 分。
- 20) 日本郵便株式会社沖縄支社営業統括本部本部長代理上門正弥氏 Email 2022 年 4 月 12 日 16:49 分。日本郵便株式会社沖縄支社営業統括本部本部長代理上門正弥氏 Email 2022 年 4 月 19 日 8:40 分。
- 21) 国土交通省「訪日クルーズ旅客数について」<https://www.mlit.go.jp/common/001324822.pdf> 1 頁（2022/8/19 閲覧）。
- 22) Oprec Express（2017）<https://optec-exp.com/handcarry/column/%E4%B8%AD%E5%9B%BD%E2%87%94%E6%97%A5%E6%9C%AC%E3%83%8F%E3%83%B3%E3%83%89%E3%82%AD%E3%83%A3%E3%83%AA%E3%83%BC%E3%80%80%E8%88%AA%E7%A9%BA%E4%BC%9A%E7%A4%BE%E5%88%A5%E8%B6%85%E9%81%8E%E6%96%99%E9%87%91/>（2022/10/1 閲覧）。
- 23) 国税庁 No.6551 輸出取引の免税 <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/shohi/6551.htm>（2022/4/2 閲覧）。
- 24) 国税庁 <https://www.nta.go.jp/law/shitsugi/shohi/11/03.htm>（2022/4/25 閲覧）。
- 25) 国税庁消費税室（2023.5）「輸出物品販売場制度に関する Q&A」問 8, 6-7 頁。
- 26) 日本郵便株式会社沖縄支社支社長久田雅嗣氏 Email 2022 年 1 月 25 日 18:23 分。
- 27) 東京地方裁判所 平成 2 年 3 月 26 日判決 平成元年（ワ）5194 号。

参考文献および資料

- [1] 大泉啓一郎（2017）「中国の消費市場と越境 EC（電子商取引）－デジタル時代の消費財輸出戦略－」『JRI レビュー』第 8 巻第 47 号, 49-59 頁。
- [2] 河口雄司（2019）「訪日外国人旅客の観光商品がもたらす経済効果」『運輸と経済』第 79 巻第 7 号, 118-119 頁。
- [3] 辻本法子（2019）「訪日外国人による越境 EC での観光土産のリピート購買（連鎖消費）の可能性について」『観光文化』241 号, 26-32 頁。

- [4] 宮川博行 (2010)「消費税の免税制度に関する一考察－輸出物品販売場制度の在り方を中心として－」『税務大学校論叢』64号。
- [5] 経済産業省観光庁「輸出物品販売場制度における消耗品包装と免税店シンボルマークに関する Q&A」1-7 頁, <https://www.mlit.go.jp/common/001396602.pdf> (2022/6/10 閲覧)。
- [6] 国税庁消費税室 (2018.6)「輸出物品販売場制度に関する Q&A」, 1-69 頁 <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/shohi/menzei/pdf/201806.pdf> (2023/6/10 閲覧)。
- [7] 国税庁消費税室 (2021.10)「輸出物品販売場制度に関する Q&A」, 1 頁。
- [8] 国税庁消費税室 (2023.5)「輸出物品販売場制度に関する Q&A」, 1-127 頁 <https://www.mlit.go.jp/common/001270856.pdf> (2023/6/10 閲覧)。
- [9] 国土交通省「訪日クルーズ旅客数について」<https://www.mlit.go.jp/common/001324822.pdf> (2022/8/19 閲覧)。
- [10] 国土交通省観光庁「訪日外国人消費動向調査」<https://www.mlit.go.jp/kankocho/siryoutoukei/content/001396416.pdf> (2022/8/20 閲覧)。
- [11] 国土交通省観光庁「都道府県別消費税免税店数の分布」, https://www.mlit.go.jp/kankocho/page02_000116.html (2022/6/10 閲覧)。
- [12] 国土交通省観光庁 (2019) 年次報告書「訪日外国人の消費動向－訪日外国人消費動向調査結果及び分析－」。
- [13] 財務省「消費税法等の改正」, 903-916 頁 https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2021/explanation/p903-916.pdf (2022/6/10 閲覧)。
- [14] 日本政府観光局 (2018)「訪日外国人数・(年表)平成 30 年度観光統計実態調査・外国人観光客実態調査 (沖縄県実施)」。
- [15] JNTO 日本政府観光局 https://www.jnto.go.jp/jpn/statistics/visitor_trends/ (2022/8/20 閲覧)。
- [16] Agriweb「訪日客消費と輸出拡大_シリーズ『外国人の日本食購買行動から読み解く拡大戦略』Vol.1」, <https://www.agriweb.jp/column/1055.html> (2022/6/10 閲覧)。
- [17] Alibaba Japan Global B2B (2017.11.15)「外国人に人気がある日本のお土産は？購入傾向と国別の特徴」 <https://www.b2b.alibaba.co.jp/aj-press/000352/> (2022/6/10 閲覧)。
- [18] BCN+R (2018/08/18)「観光が経済成長の主要エンジンに、インバウンド効果は帰国後も」https://www.bcnretail.com/market/detail/20180818_80806.html (2022/6/12 閲覧)。
- [19] Dijima ～出島～ (2018 年 01 月 31 日)「中国人旅行者の 4 割は訪日後、越境 EC を利用している」 <https://www.digima-japan.com/column/net/3364.html> (2022/6/10 閲覧)。
- [20] JTB 総合研究所「インバウンド訪日外国人動向」<https://www.tourism.jp/tourism-database/stats/inbound/> (2022/6/10 閲覧)。
- [21] Live Commerce (2017)「日本で買った商品の 6 割以上が帰国後、再購入されている」 https://www.live-commerce.com/ecommerce-blog/inbound-ec/#.Y2W_a8vP2M8 (2022/6/10 閲覧)。
- [22] MN マイナビニュース (2016)「訪日外国人が帰国後に再購入したものの、1 位は？」<https://news.mynavi.jp/article/20160803-a290/> (2022/6/10 閲覧)。
- [23] NHK (2022) <https://www3.nhk.or.jp/news/html/20221022/k10013867291000.html> (2022/10/23 閲覧)。
- [24] Optec Express (2017) <https://optec-exp.com/handcarry/column/%E4%B8%AD%E5%9B%BD%E2%87%94%E6%97%A5%E6%9C%AC%E3%83%8F%E3%83%B3%E3%83%89%E3%82%AD%E3%83%A3%E3%83%AA%E3%83%BC%E3%80%80%E8%88%AA%E7%A9%BA%E4%BC%9A%E7%A4%BE%E5%88%A5%E8%B6%85%E9%81%8E%E6%96%99%E9%87%91/> (2022/10/1 閲覧)。
- [25] TENKAI (2017)「インバウンドを成功させて、海外展開に結びつける！」<https://www.ten-kai.jp/column/column36/> (2022/6/10 閲覧)。
- [26] 読売新聞オンライン <https://www.yomiuri.co.jp/national/20230514-OYT1T50052/> (2023/5/14 閲覧)。