

決裁・供覧

件名	文書回答事案事績整理票 (B2022-070)		文書番号	
伺い文	件名のことについて、決裁文書案に添付した文書回答事案事績整理票のとおり、その検討内容につき要旨を照会者に口頭回答してよろしいか伺います。 (決裁参考) 本件は、[ ] に芝税務署へ提出された [ ] からの「取引等に係る別紙3参照			
起案	起案日	[ ]	受付日	
	部署	国税庁 東京国税局 課税第一部 審理課	決裁	決裁処理期限日
	起案者	濱田 麻莉	決裁	決裁日
	連絡先	内線 [ ]	施行	施行処理期限日
分類名称	大分類	共通 (課税関係)	施行	施行日
	中分類	文書回答関係書類		施行先
	名称 (小分類)	【 [ ] 】 文書回答事案【電子】		施行者
				取扱上の注意
取扱区分	秘密区分		格付け	機密性格付け
	秘密期間終了日		格付け	取扱制限
	指定事由		保存	行政文書保存期間
			保存	保存期間満了時期
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理課 飯田 隆一 (課長【局】) 【済】 東京国税局 課税第二部 消費税課 田中 健二 (課長【局】) 【済】 東京国税局 課税第二部 消費税課 消費税第一係 古林 健太 (国税実査官【局】) 【済】 東京国税局 課税第二部 消費税課 桑原 英樹 (課長補佐【局】) 【済】 東京国税局 課税第二部 消費税課 総務係 佐々木 俊貴 (係長【局】) 【済】 東京国税局 課税第二部 消費税課 床並 正浩 (課長補佐【局】) 【済】 別紙1参照			
備考欄	関係通達等：平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について (事務運営指針)」			

# 別紙1

東京国税局 課税第二部 消費税課  
橋場 良江 (実務指導専門官) 【済】

東京国税局 課税第二部 消費税課  
樋口 浩介 (連絡調整官 (国税実査官) 【局】) 【後関】

東京国税局 課税第二部 消費税課 消費税第二係  
矢野 真人 (係長【局】) 【済】

東京国税局 課税第二部 消費税課 消費税第三係  
野村 和子 (係長【局】) 【済】

東京国税局 課税第一部 審理課  
濱田 麻莉 (国税実査官【局】) 【済】

東京国税局 課税第一部 審理官  
谷田 雄司 (審理官) 【済】

東京国税局 課税第一部 審理課  
大澤 修一 (課長補佐【局】) 【済】

東京国税局 課税第一部 審理課  
鈴木 敏子 (総括主査 (国税実査官)) 【済】

東京国税局 課税第一部 審理課  
上坂 貴世 (主査 (国税実査官)) 【済】

決裁・供覧欄 (別紙)

### 別紙3

「税務上の取扱い等に関する事前照会」(暗号資産を使用するブロックチェーンゲームにおいてゲームプレイの対価として支払われる報酬に係る消費税法上の取扱いについて)について照会者に口頭回答するものです。

伺い文(別紙)

- 申告所得税(譲渡除く)
- 源泉所得税
- 資産税(譲渡・相続・贈与)
- 法人税
- 消費税等  その他

決裁 (合議) 欄	課名	課長	審理官	課長補佐・総括主査	専門官・主査	係長	係員
	決裁日( . . . )						
	審理課						
	決裁日( . . . )						
	消費税課						
	決裁日( . . . )						
整理番号	B2022-070						

局名	東京局 審理課 濱田 麻莉	関係課	消費税課	担当者	消費税第1係
担当者	内線 [REDACTED]				古林実査官

照会者	納税者	(照会者名) [REDACTED]	照会年月日	[REDACTED]
	団体等 その他		(役職等) [REDACTED]	審査開始日

【照会事項】

暗号資産を使用するブロックチェーンゲームにおいてゲームプレイの対価として支払われる報酬に係る消費税法上の取扱いについて

【事実関係】

[REDACTED] (以下「照会者」という。)は、[REDACTED] を行う法人であり、今般、照会者の運営するブロックチェーン上にNFT※2を用いてプレイする [REDACTED] ゲーム (以下「本件ゲーム」という。) をリリースした。

本件ゲームは、本件ゲームのユーザー (以下「ユーザー」という。) が、キャラクターを表章するNFT (以下「NFTキャラクター」という。) を、 [REDACTED] 当該NFTキャラクターを用いて [REDACTED] バトル (以下「本件バトル」という。) を行うものである。

また、ユーザーは、本件バトルを行い所定の条件を満たすことでポイントが付与され (以下、かかるポイントを「本件ポイント」という。) 、本件ポイントから照会者の合理的な裁量に基づき変換された暗号資産を獲得することができる (以下、かかる暗号資産を「本件ゲーム内報酬」という。) 。

本件ゲーム内報酬は、 [REDACTED]

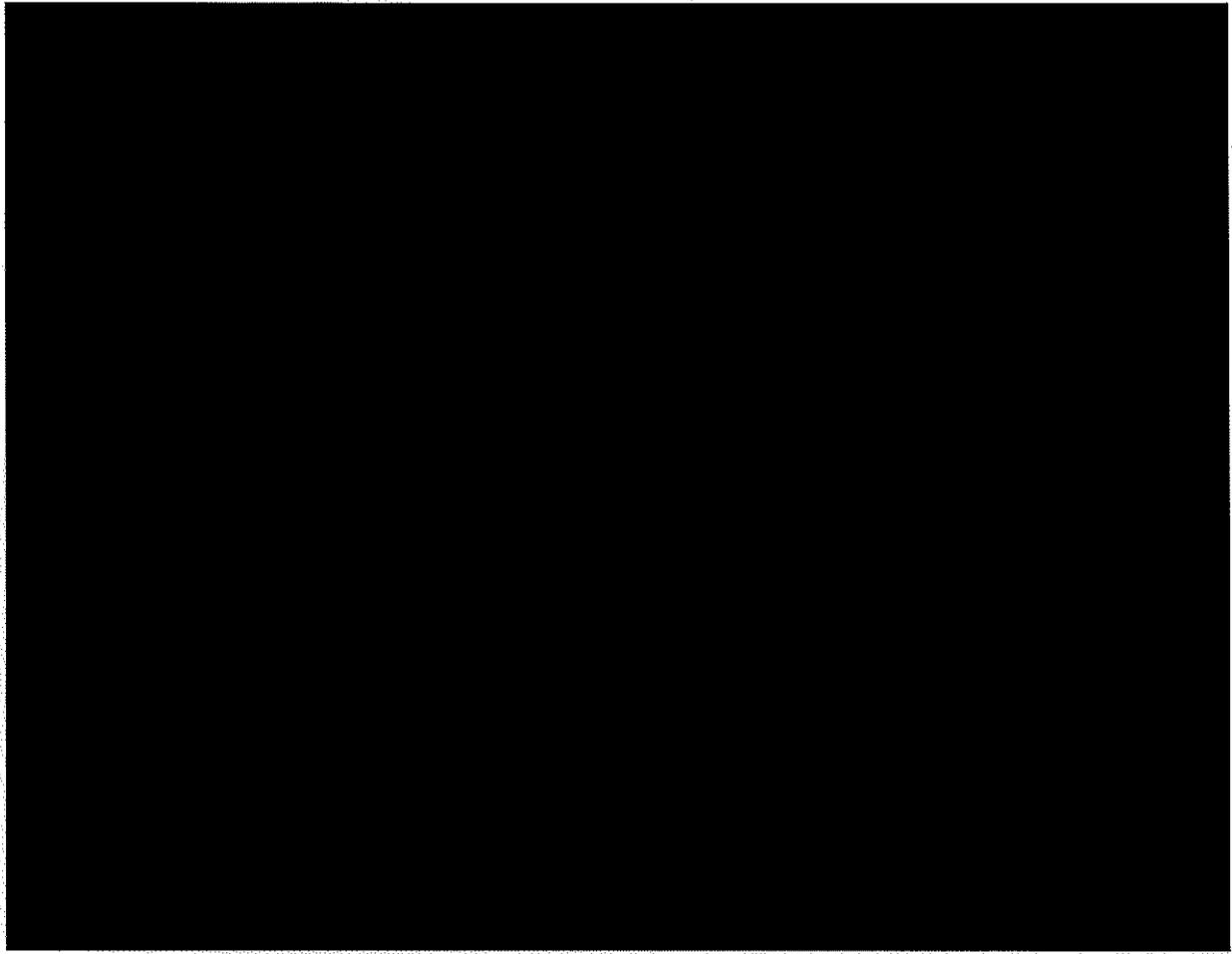
[REDACTED] また、照会者は [REDACTED] 本件ゲーム内報酬を支払っている。

なお、本件ゲームでは、 [REDACTED]

※1 ブロックチェーンとは、ネットワーク上の分散台帳への記録により、ネットワークに参加している主体間で秘密鍵を用いてデジタル署名を行うことで、当該秘密鍵に係るアドレスから他の特定のアドレスへの暗号資産の送付を行うことができる技術をいう。

※2 NFTとは、「Non-Fungible Token」の略称で、代替可能性のないブロックチェーン上で発行されるデジタルトークンをいう。

○ 取引概要図



【照会要旨】

本件ゲーム内報酬は、ユーザーが本件バトルを行い所定の条件を満たした場合に、照会者がユーザーに対し役務の提供の対価として、また、[REDACTED] 支払うものであることから、照会者の課税仕入れの対価に該当し、事業者であるユーザーの課税資産の譲渡等の対価に該当すると解してよいか。

【回答要旨等】

1 回答要旨

本件ゲーム内報酬は、照会者の課税仕入れの対価に該当し、ユーザーが本件ゲームを消費税法上の事業として行っている場合は、ユーザーの課税資産の譲渡等の対価に該当する。

2 文書回答の可否等

本照会については、申告期限 ([REDACTED]) が経過したことから、平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」(事務運営指針)の1に定める文書回答を行う対象となる事前照会の要件(2)「申告期限前(源泉徴収等の場合は納期限前)の事前照会であること」を満たさなくなったため、照会者に対して、「事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ(通知)」を通知する。

なお、照会者から、引き続き照会を継続したい旨の申出があったため、消費税課と協議の下、以下の検討内容に基づき、審理課から照会者に対して口頭説明を行うこととしたい。

処理年月日

処理態様

文書回答・非文書回答 (口頭回答=有・無)

局 WAN

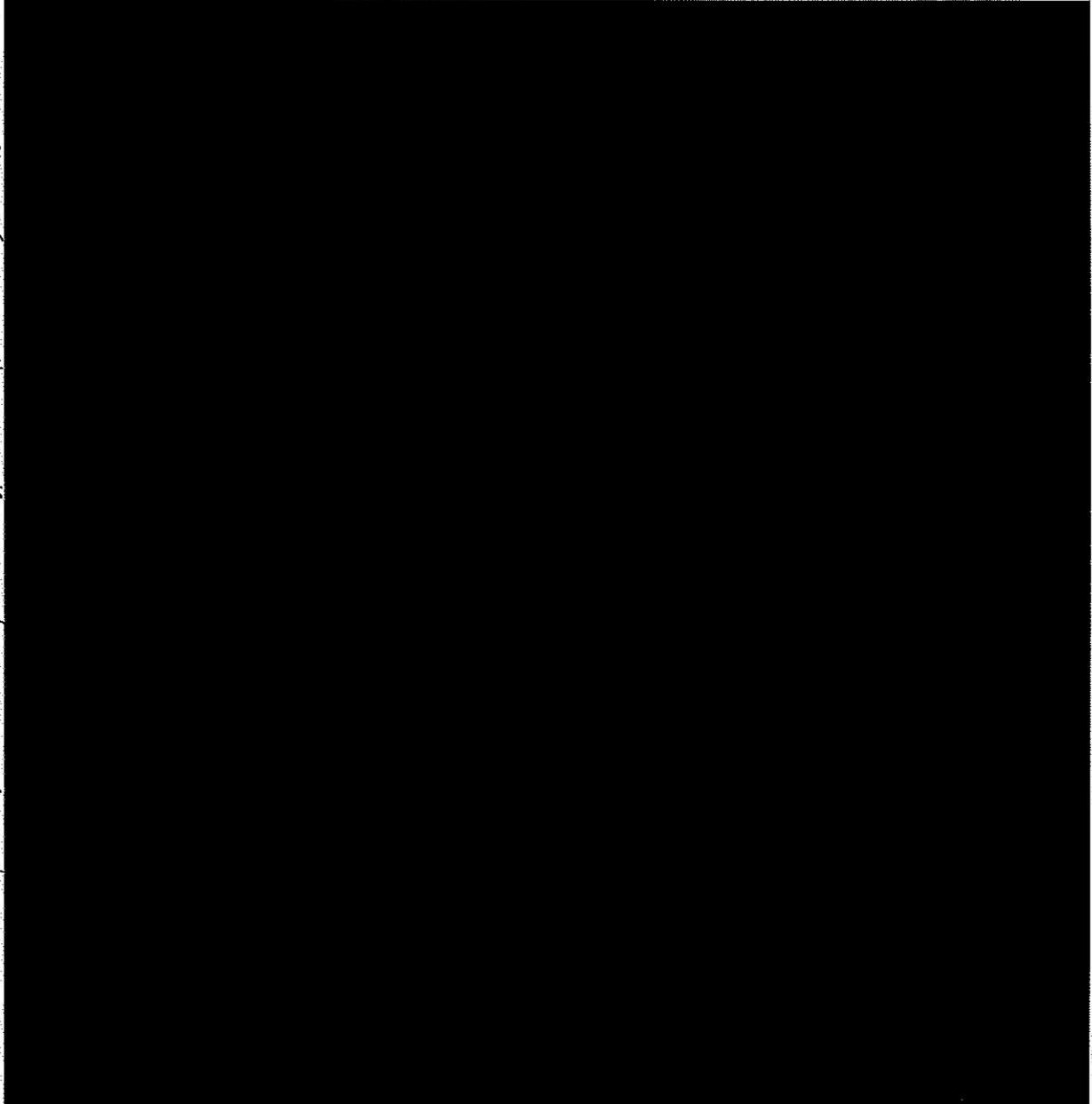
要・否

【検討内容】

1 事実関係

(1) 利用規約の概要

照会者が作成した利用規約（以下「本件規約」という。）には、 について、要旨次のとおり記載されている。

イ 

ロ

ハ

ニ

ホ

ヘ

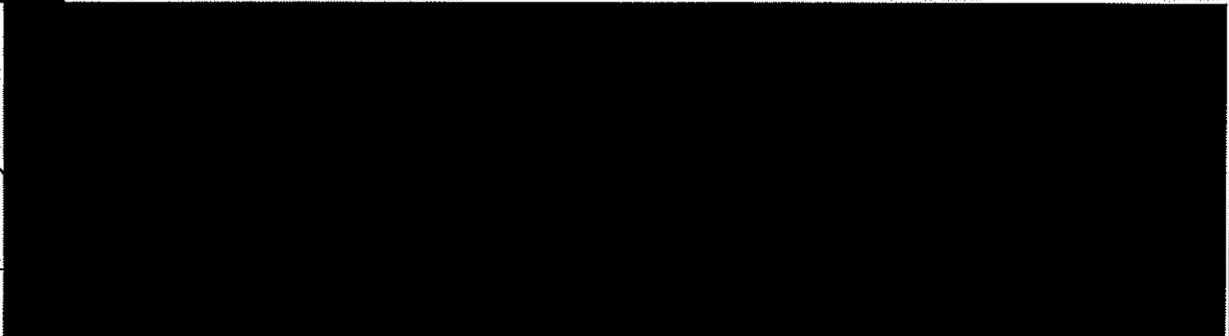
ト

チ

リ

(2)  契約書の概要

照会者  が締結した  契約書には、  について、要旨次のとおり記載されている。

イ 

ロ

ハ

ニ

ホ

(3) 本件ゲームの概要

（以下「ホワイトペーパー」という。）には、 (以下「ホワイトペーパー」という。) には、 について、要旨次のおり記載されている。

イ

ロ

ハ

ニ

(4) 照会者からの説明事項

イ

ロ

ハ

ニ

ホ

ヘ

ト

チ

リ

ヌ

ル

## 2 法令の規定等

### (1) 資産の譲渡等及び課税資産の譲渡等

消費税法上、国内において事業者が行った資産の譲渡等は、課税の対象とされており（消法4①）、ここでいう資産の譲渡等とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供をいい（消法2①八）、課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、消費税法第6条《非課税》第1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいうとされている（消法2①九）。

上記「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいい（消基通5-1-1）、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供とは、資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に対して反対給付を受けることをいうとされており（消基通5-1-2）、上記「役務の提供」とは、土木工事、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、興行、宿泊、飲食、技術援助、情報の提供、便益、出演、著述その他のサービスを提供することをいい、弁護士、公認会計士、税理士、作家、スポーツ選手、映画監督、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供も含まれるとされている（消基通5-5-1）。

また、課税資産の譲渡等の対価の額とは、対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額をいうとされている（消法28①）。

そして、事業者が收受する経済的利益が、消費税の課税要件としての資産等の譲渡等における対価に該当するためには、事業者が行った個別具体的な役務提供との間に、少なくとも対応関係がある、すなわち、当該具体的な役務提供があることを条件として、当該経済的利益が收受されるといい得ることを必要とするものの、それ以上の要件は法に要求されていないと解されている（大阪高裁平成24年3月16日判決）。

なお、資金決済に関する法律第2条第5項に規定する暗号資産は、消費税法上、有価証券に類するものに該当するとされている（消法9④）。

## (2) 課税仕入れ

消費税法上、課税仕入れとは、事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供を受けること（当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務を提供したとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもので、消費税が免除されるもの以外のものに限る。）をいい（消法2⑩十二）、事業者が、国内において課税仕入れを行った場合、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該課税仕入れに係る消費税額を控除する旨規定されている（消法30①一）。

なお、消費税法第2条第1項第十二号括弧書にいう「他の者」とは、課税事業者及び免税事業者のほか消費者も含まれる（消基通11-1-3）。

## (3) 消費税法基本通達5-5-8《賞金等》

消費税法基本通達5-5-8は、他の者から賞金又は賞品（以下「賞金等」という。）の給付を受けた場合において、その賞金等が資産の譲渡等の対価に該当するかどうかは、当該賞金等の給付と当該賞金等の対象となる役務の提供との間の関連性の程度により個々に判定するのであるが、例えば、次のいずれの要件も満たす場合の賞金等は、資産の譲渡等の対価に該当する旨の取扱いを明らかにしている。

イ 受賞者がその受賞に係る役務の提供を業とする者であること。

ロ 賞金等の給付が予定されている催物等に参加し、その結果として賞金等の給付を受けるものであること。

## 3 検討

### (1) ユーザーが獲得する本件ゲーム内報酬について

本件ゲーム内報酬は、照会者の説明によれば、

（上記1(4)ヌ）。

また、本件ゲーム内報酬は、

（上記1の(1)ホ、(2)

ニ及び(3)ロ）、

（上記1(3)イ及びロ）。

なお、

（上記1(3)ロ、(4)

ハ）、

（上記1(4)ニ）

これらのことからすれば、本件ゲーム内報酬は、照会者が、

という便益のために、本件バトルを行い所定の条件を満たしたユーザーに対し支払うものであり、かつ、経済的利益の性質を有しているものと認め

られる。

ところで、消費税法にいう役務の提供には、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供を含むとされており（上記2(1)）、受賞者がその受賞に係る役務の提供を業とする者であって、賞金等の給付が予定されている催物等に参加し、その結果として給付を受けた賞金等は資産の譲渡等の対価に該当するとされている（上記2(3)）。

これを本件についてみると、本件ゲーム内報酬が上記賞金等に該当するかの判断は措くとしても、上記の取扱いを踏まえると、消費税法上の事業者であるユーザーが、本件ゲームを事業として行い、所定の条件を満たしたことにより本件ゲーム内報酬を獲得した場合には、本件ゲーム内報酬は、ユーザーの役務提供の対価すなわち課税資産の譲渡等の対価に該当する（消費税法第6条第1項の規定に該当しないことは明らかであるため検討しない。）。

なお、ユーザーが本件ゲームを消費税法上の事業として行っているか否かについては、事実認定を要するため、事前照会において判断することはできない。

#### (2) 照会者が支払う本件ゲーム内報酬について

消費税法上、課税仕入れとは、事業者が、事業として他の者から役務の提供を受けること等をいい、消費者が事業として当該役務を提供したとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもの（消費税が免除されるもの以外のものに限る。）も含まれるとされていることからすれば（上記2(2)）、本件ゲーム内報酬は、ユーザーが消費税法上の事業者に該当するか否かにかかわらず照会者の課税仕入れの対価に該当すると認めることが相当である。

### 4 結論等

#### (1) 結論

本件ゲーム内報酬は、照会者の課税仕入れの対価に該当し、ユーザーが本件ゲームを消費税法上の事業として行っている場合は、ユーザーの課税資産の譲渡等の対価に該当する。

#### (2) 文書回答の可否

本照会については、申告期限（                    ）が経過したことから、平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」（事務運営指針）の1に定める文書回答を行う対象となる事前照会の要件(2)「申告期限前（源泉徴収等の場合は納期限前）の事前照会であること」を満たさなくなったため、照会者に対して、「事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ（通知）」を通知する。

以上

## ○ 資金決済に関する法律

(定義)

第二条 この法律において「前払式支払手段発行者」とは、第三条第六項に規定する自家型発行者及び同条第七項に規定する第三者型発行者をいう。

2～4 (省略)

5 この法律において「暗号資産」とは、次に掲げるものをいう。ただし、金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第三項に規定する電子記録移転権利を表示するものを除く。

一 物品を購入し、若しくは借り受け、又は役務の提供を受ける場合に、これらの代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができ、かつ、不特定の者を相手方として購入及び売却を行うことができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されているものに限り、本邦通貨及び外国通貨並びに通貨建資産を除く。次号において同じ。）であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

二 不特定の者を相手方として前号に掲げるものと相互に交換を行うことができる財産的価値であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

6～19 (省略)

## ○ 不当景品類及び不当表示防止法

(定義)

第二条

1・2 (省略)

3 この法律で「景品類」とは、顧客を誘引するための手段として、その方法が直接的であるか間接的であるかを問わず、くじの方法によるかどうかを問わず、事業者が自己の供給する商品又は役務の取引（不動産に関する取引を含む。以下同じ。）に付随して相手方に提供する物品、金銭その他の経済上の利益であつて、内閣総理大臣が指定するものをいう。

4 (省略)

## ○ 刑法

(賭(と)博)

第八十五条 賭(と)博をした者は、五十万円以下の罰金又は科料に処する。ただし、一時の娯楽に供する物を賭(か)けたにとどまるときは、この限りでない。

(常習賭博及び賭博場開張等図利)

第八十六条 常習として賭博をした者は、三年以下の懲役に処する。

2 賭博場を開張し、又は博徒を結合して利益を図った者は、三月以上五年以下の懲役に処する。

## ○ 外国為替及び外国貿易法

(定義)

第六条 この法律又はこの法律に基づく命令において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～四 (省略)

五 「居住者」とは、本邦内に住所又は居所を有する自然人及び本邦内に主たる事務所を有する法人をいう。非居住者の本邦内の支店、出張所その他の事務所は、法律上代理権があると否とにかかわらず、その主たる事務所が外国にある場合においても居住者とみなす。

六～十六 (省略)

2 (省略)

## ○ 消費税法

(定義)

第二条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一・二 (省略)

三 個人事業者 事業を行う個人をいう。

四 事業者 個人事業者及び法人をいう。

四の二～七 (省略)

八 資産の譲渡等 事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供（代物弁済による資産の譲渡その他対価を得て行われる資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供に類する行為として政令で定めるものを含む。）をいう。

八の二～八の五 (省略)

九 課税資産の譲渡等 資産の譲渡等のうち、第六条第一項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう。

十・十一 (省略)

十二 課税仕入れ 事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供（所得税法第二十八条第一項（給与所得）に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。）を受けること（当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもので、第七条第一項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するもの及び第八条第一項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるもの以外のものに限る。）をいう。

十三～二十 (省略)

(課税の対象)

第四条 国内において事業者が行った資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除く。第三項において同じ。）及び特定仕入れ（事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等をいう。以下この章において同じ。）には、この法律により、消費税を課する。

2 (省略)

3 資産の譲渡等が国内において行われたかどうかの判定は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める場所が国内にあるかどうかにより行うものとする。ただし、第三号に掲げる場合において、同号に定める場所がないときは、当該資産の譲渡等は国内以外の地域で行われたものとする。

一 (省略)

二 役務の提供である場合（次号に掲げる場合を除く。） 当該役務の提供が行われた場所（当該役務の提供が国際運輸、国際通信その他の役務の提供で当該役務の提供が行われた場所が明らか

でないものとして政令で定めるものである場合には、政令で定める場所)

三 電気通信利用役務の提供である場合 当該電気通信利用役務の提供を受ける者の住所若しくは居所（現在まで引き続いて一年以上居住する場所をいう。）又は本店若しくは主たる事務所の所在地

4～7 （省略）

（非課税）

第六条 国内において行われる資産の譲渡等のうち、別表第一に掲げるものには、消費税を課さない。

2 （省略）

（課税標準）

第二十八条 課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。以下この項及び第三項において同じ。）とする。ただし、法人が資産を第四条第五項第二号に規定する役員に譲渡した場合において、その対価の額が当該譲渡の時ににおける当該資産の価額に比し著しく低いときは、その価額に相当する金額をその対価の額とみなす。

2～5 （省略）

（仕入れに係る消費税額の控除）

第三十条 事業者（第九条第一項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れ（特定課税仕入れに該当するものを除く。以下この条及び第三十二条から第三十六条までにおいて同じ。）若しくは特定課税仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の第四十五条第一項第二号に掲げる課税標準額に対する消費税額（以下この章において「課税標準額に対する消費税額」という。）から、当該課税期間中に国内において行つた課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に百十分の七・八を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）、当該課税期間中に国内において行つた特定課税仕入れに係る消費税額（当該特定課税仕入れに係る支払対価の額に百分の七・八を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）及び当該課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物（他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。以下この章において同じ。）につき課された又は課されるべき消費税額（附帯税の額に相当する額を除く。次項において同じ。）の合計額を控除する。

一 国内において課税仕入れを行つた場合 当該課税仕入れを行つた日

二～四 （省略）

2～5 （省略）

6 第一項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額とは、課税仕入れの対価の額（対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、当該課税仕入れに係る資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該課税仕入れに係る役務を提供する事業者）に課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額（こ

これらの税額に係る附帯税の額に相当する額を除く。第九項第一号において同じ。)に相当する額がある場合には、当該相当する額を含む。)をいい、第一項に規定する特定課税仕入れに係る支払対価の額とは、特定課税仕入れの対価の額(対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額をいう。)をいい、同項に規定する保税地域からの引取りに係る課税貨物とは、保税地域から引き取った一般申告課税貨物又は特例申告書の提出若しくは特例申告に関する決定に係る課税貨物をいい、第二項に規定する課税期間における課税売上高とは、当該事業者が当該課税期間中に国内において行つた課税資産の譲渡等の対価の額(第二十八条第一項に規定する対価の額をいう。以下この項及び第九項第一号において同じ。)の合計額から当該課税期間における売上げに係る税抜対価の返還等の金額(当該課税期間中に行つた第三十八条第一項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額から同項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額に七十八分の百を乗じて算出した金額を控除した金額をいう。)の合計額を控除した残額(当該課税期間が一年に満たない場合には、当該残額を当該課税期間の月数(当該月数は、暦に従つて計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とする。)で除し、これに十二を乗じて計算した金額)をいい、第二項に規定する課税売上割合とは、当該事業者が当該課税期間中に国内において行つた資産の譲渡等(特定資産の譲渡等に該当するものを除く。)の対価の額の合計額のうちに当該事業者が当該課税期間中に国内において行つた課税資産の譲渡等の対価の額の合計額の占める割合として政令で定めるところにより計算した割合をいう。

7~13 (省略)

#### 別表第一(第六条、第十二条の二、第十二条の三、第三十条、第三十五条の二関係)

一 (省略)

二 金融商品取引法(昭和二十三年法律第二十五号)第二条第一項(定義)に規定する有価証券その他これに類するものとして政令で定めるもの(ゴルフ場その他の施設の利用に関する権利に係るものとして政令で定めるものを除く。)及び外国為替及び外国貿易法第六条第一項第七号(定義)に規定する支払手段(収集品その他の政令で定めるものを除く。)その他これに類するものとして政令で定めるもの(別表第二において「有価証券等」という。)の譲渡

三~十三 (省略)

#### ○ 消費税法施行令

(有価証券に類するものの範囲等)

第九条 法別表第一第二号に規定する有価証券に類するものとして政令で定めるものは、次に掲げるものとする。

1~3 (省略)

4 法別表第一第二号に規定する支払手段に類するものとして政令で定めるものは、資金決済に関する法律(平成二十一年法律第五十九号)第二条第五項(定義)に規定する暗号資産及び国際通貨基金協定第十五条に規定する特別引出権とする。

#### ○ 消費税法基本通達

(事業としての意義)

5-1-1 法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいう。

- (注) 1 個人事業者が生活の用に供している資産を譲渡する場合の当該譲渡は、「事業として」には該当しない。
- 2 法人が行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、その全てが「事業として」に該当する。

(対価を得て行われるの意義)

5-1-2 法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供」とは、資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に対して反対給付を受けることをいうから、無償による資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、資産の譲渡等に該当しないことに留意する。

- (注) 個人事業者が棚卸資産若しくは棚卸資産以外の資産で事業の用に供していたものを家事のために消費し、若しくは使用した場合における当該消費若しくは使用又は法人が資産をその役員に対して贈与した場合における当該贈与は、法第4条第5項《資産のみなし譲渡》の規定により、事業として対価を得て行われた資産の譲渡とみなされることに留意する。

(役務の提供の意義)

5-5-1 法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「役務の提供」とは、例えば、土木工事、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、興行、宿泊、飲食、技術援助、情報の提供、便益、出演、著述その他のサービスを提供することをいい、弁護士、公認会計士、税理士、作家、スポーツ選手、映画監督、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供もこれに含まれる。

(賞金等)

5-5-8 他の者から賞金又は賞品（以下5-5-8において「賞金等」という。）の給付を受けた場合において、その賞金等が資産の譲渡等の対価に該当するかどうかは、当該賞金等の給付と当該賞金等の対象となる役務の提供との間の関連性の程度により個々に判定するのであるが、例えば、次のいずれの要件をも満たす場合の賞金等は、資産の譲渡等の対価に該当する。

- (1) 受賞者が、その受賞に係る役務の提供を業とする者であること。
- (2) 賞金等の給付が予定されている催物等に参加し、その結果として賞金等の給付を受けるものであること。
- (注) 当該資産の譲渡等が特定役務の提供である場合には、当該役務の提供を受けた事業者の特定課税仕入れとなることに留意する。

(経済的利益)

10-1-3 法第28条第1項かっこ書《課税標準》に規定する「金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益」とは、例えば、課税資産の譲渡等の対価として金銭以外の物若しくは権利の給付を受け、又は金銭を無償若しくは通常の利率よりも低い利率で借受けをした場合のように、実質的に資産の譲渡等の対価と同様の経済的効果をもたらすものをいう。

(課税仕入れの相手方の範囲)

11-1-3 法第2条第1項第12号《課税仕入れの意義》に規定する「他の者」には、課税事業者及び免税事業者のほか消費者が含まれる。

(注) 1 令第57条第6項《事業の種類》に規定する「他の者」についても同様である。

2 所得税法等の一部を改正する法律（平成27年法律第9号）附則第38条第1項《国外事業者から受けた電気通信利用役務の提供に係る税額控除に関する経過措置》により、事業者向け電気通信利用役務の提供以外の電気通信利用役務の提供で、同法附則第39条第1項《国外事業者の登録等》に規定する国税庁長官の登録を受けた登録国外事業者以外の国外事業者から受けたものは、当分の間、消費税法第30条から第36条《仕入れに係る消費税額の控除等》までの規定は適用されない。

# 決裁・供覧

件名	「事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ（通知）」の送付について（B2022-070）		文書番号	
伺い文	件名のことについて、別案のとおり通知してよろしいか伺います。 （決裁参考） 【事案概要】 1 照会日： [REDACTED] 別紙3参照			
起案	起案日	[REDACTED]	受付日	
	部署	国税庁 東京国税局 課税第一部 審理課	決裁	決裁処理期限日
	起案者	濱田 麻莉		決裁日
	連絡先	内線 [REDACTED]		[REDACTED]
	大分類	共通（課税関係）	施行	施行処理期限日
	中分類	文書回答関係書類		施行日
	名称（小分類）	【[REDACTED]】文書回答事案【電子】	行	施行先
	秘密区分			[REDACTED]
	秘密期間終了日		格付け	格付け
	指定事由		機密性格付け	2
			取扱制限	
			保存	行政文書保存期間
				10年
				保存期間満了時期
				[REDACTED]
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理課 飯田 隆一（課長【局】） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理官 谷田 雄司（審理官） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 大澤 修一（課長補佐【局】） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 大足 悠一郎（連絡調整官（国税実査官）【局】） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 鈴木 敏子（総括主査（国税実査官）） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 上坂 貴世（主査（国税実査官）） 【済】			
備考欄	関係通達等：平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について（事務運営指針）」			

### 別紙3

- 2 照会者：[REDACTED]
- 3 照会要旨：暗号資産を使用するブロックチェーンゲームにおいてゲームプレイの対価として支払われる報酬に係る消費税法上の取扱いについて
- 本件は、照会者から照会のあった「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」について、申告期限（[REDACTED]）が経過したことから、文書回答を行う対象とする事前照会の要件（2）（申告期限前（源泉徴取等の場合は納期限前）の事前照会であること）を満たさなくなったため、「事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ（通知）」を別案のとおり照会者に送付するものです。
- なお、決裁終了後において、別案に施行日及び記号番号を追記します。

伺い文（別紙）

別紙5

施行先  
(別紙)

施行者  
(別紙)  
一部審理課長

取扱上の注意  
(別紙)

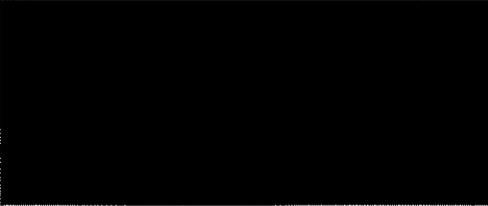
取扱制限  
(別紙)

## 別紙7

【決裁終了後追記 [REDACTED]】  
決裁終了後、追記した内容は次のとおりとなります。

- ・ 施行日： [REDACTED]
- ・ 記号番号：東局課一審特第23号

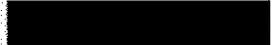
決裁終了後追記事項欄（別紙）



東京国税局 課税第一部  
審理課長 飯田 隆一

事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ（通知）

事前照会に対する文書回答は、照会者に文書回答を行うとともに、その内容を公表することにより、同様の取引等を行う他の納税者に対しても国税に関する法令の適用等について予測可能性を与えるものとして、一定の要件に該当する事前照会を対象として行うこととしています。

しかしながら、に収受しました照会内容は、下記の理由から、文書回答の対象とならなくなりましたので、お知らせします。

記

（理由）

文書回答の対象となる事前照会は、「申告期限前（源泉徴収等の場合は納期限前）の事前照会であること」（以下（注）参照）を要件の一つとして実施しておりますが、御照会の取引については、この要件を満たさないこととなりました。

したがって、御照会につきましては、文書回答の対象とならないことを御了承ください。

（注）平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」（事務運営指針）の1（文書回答を行う対象となる事前照会の範囲）(2)参照。

なお、上記事務運営指針の詳細につきましては、国税庁のホームページにおいて掲載し公開しています。

（アドレス：<http://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/sonota/020628/01.htm>）

# 決裁・供覧

件名	「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」の処理結果（通知） の送付について（B2022-070）		文書番号		
			東局課一審2-38		
伺い文	件名のことについて、別案のとおり渋谷税務署長宛に通知してよろしいか伺います。 また、決裁終了後において、別案（署宛通知）の「別案」を削除するとともに、施行日及び記号 番号を追記します。  別紙3参照				
起案	起案日		受付日		
	部署	国税庁 東京国税局 課税 第一部 審理課	決裁 決裁処理期限日		
	起案者	濱田 麻莉	決裁 決裁日		
	連絡先	内線	施行処理期限日		
分類名称	大分類	共通（課税関係）	施行	施行日	
	中分類	文書回答関係書類		施行先	芝税務署長
	名称（小分類）	【】文書回答事案 【電子】		施行者	東京国税局課税第別紙5参照
	秘密区分			取扱上の注意	
取扱区分	秘密期間終了日		格付け	機密性格付け	2
	指定事由		格付け	取扱制限	
			保存	行政文書保存期間	10年
			保存	保存期間満了時期	
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理課 飯田 隆一（課長【局】） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理官 谷田 雄司（審理官） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 大澤 修一（課長補佐【局】） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 大足 悠一郎（連絡調整官（国税実査官）【局】） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 鈴木 敏子（総括主査（国税実査官）） 【済】  東京国税局 課税第一部 審理課 上坂 貴世（主査（国税実査官）） 【済】				
備考欄	関係通達等：平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理 手続等について（事務運営指針）」				

## 別紙3

### 【事案概要】

- 1 照会日： [REDACTED]
- 2 照会者： [REDACTED]
- 3 照会要旨： 暗号資産を使用するブロックチェーンゲームにおいてゲームプレイの対価として支払われる報酬に係る消費税法上の取扱いについて

### （決裁参考）

本件は、照会者から照会のあった「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会（暗号資産を使用するブロックチェーンゲームにおいてゲームプレイの対価として支払われる報酬に係る消費税法上の取扱いについて）について、申告期限（ [REDACTED] ）が経過したため、「事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ（通知）」を別紙のとおり照会者に送付したことから、その旨を別案のとおり芝税務署長へ通知するものです。

なお、決裁文書全文及び別添資料等を一括してまとめたもの（決裁全体）を「決裁文書案」欄の一番上に添付しています。

### 〔送付書類の内訳〕

- ・別案（署宛通知）
- ・別紙（照会者宛通知（写し））
- ・別添（文書回答事績整理票（写し））

伺い文（別紙）

別紙5

施行先 (別紙)	
施行者 (別紙)	一部審理課長
取扱上の注意 (別紙)	
取扱制限 (別紙)	

# 別紙7

【決裁終了後追記 XXXXXXXXXX】  
決裁終了後、追記した内容は次のとおりです。  
施行日：XXXXXXXXXX  
記号番号：東局課一審2-38

決裁終了後追記事項欄（別紙）

課一・審 濱田

東局課一審2-●

大 分 類	共通 (課税関係)
中 分 類	文書回答関係書類
保存年限等	暦

芝税務署長 殿

東京国税局 課税第一部  
審 理 課 長 (認印省略)

「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」の処理結果 (通知)

に收受したからの「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」については、照会者に対し別紙のとおり通知したので、その旨を通知する。

なお、本件照会の取引等に係る税務上の取扱いについての検討内容については、別添の「文書回答等を行う事前照会の事績整理票 (写)」を参照されたい。

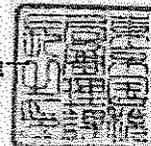
(別紙)

東局課一審特第 23 号



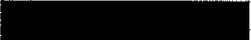
東京国税局 課税第一部

審理課長 飯田 隆



事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ (通知)

事前照会に対する文書回答は、照会者に文書回答を行うとともに、その内容を公表することにより、同様の取引等を行う他の納税者に対しても国税に関する法令の適用等について予測可能性を与えるものとして、一定の要件に該当する事前照会を対象として行うこととしています。

しかしながら、に収受しました照会内容は、下記の理由から、文書回答の対象とならなくなりましたので、お知らせします。

記

(理由)

文書回答の対象となる事前照会は、「申告期限前(源泉徴収等の場合は納期限前)の事前照会であること」(以下(注)参照)を要件の一つとして実施しておりますが、御照会の取引については、この要件を満たさないこととなりました。

したがって、御照会につきましては、文書回答の対象とならないことを御了承ください。

(注) 平成 14 年 6 月 28 日付課審 1-14 ほか 8 課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」(事務運営指針)の 1 (文書回答を行う対象となる事前照会の範囲) (2) 参照。

なお、上記事務運営指針の詳細につきましては、国税庁のホームページにおいて掲載し公開しています。

(アドレス : <http://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/sonota/020628/01.htm>)

- 申告所得税(譲渡除く)
- 源泉所得税
- 資産税(譲渡・相続・贈与)
- 法人税
- 消費税等  その他

決裁 (合議) 欄	課名	課長	審理官	課長補佐・総括主査	専門官・主査	係長	係員	
	決裁日 [redacted]	決裁了						
	審理課							
	決裁日 [redacted]							
消費税課	決裁日 ( . . . )	課						

整理番号 B2022-070

局名 担当者	東京局 審理課 濱田 麻莉 内線 [redacted]	関係課	消費税課	担当者	消費税第1係 古林実査官
-----------	--------------------------------	-----	------	-----	-----------------

照会者	納税者 団体等	(照会者名) [redacted]	照会年月日	[redacted]
	その他	(役職等) [redacted]	審査開始日	[redacted]

【照会事項】

暗号資産を使用するブロックチェーンゲームにおいてゲームプレイの対価として支払われる報酬に係る消費税法上の取扱いについて

【事実関係】

[redacted] (以下「照会者」という。)は、[redacted] 行う法人であり、今般、照会者の運営するブロックチェーン上にNFT<sup>※2</sup>を用いてプレイする [redacted] ゲーム (以下「本件ゲーム」という。) をリリースした。

本件ゲームは、本件ゲームのユーザー (以下「ユーザー」という。) が、キャラクターを表章するNFT (以下「NFTキャラクター」という。) を、 [redacted] 当該NFTキャラクターを用いて [redacted] バトル (以下「本件バトル」という。) を行うものである。

また、ユーザーは、本件バトルを行い所定の条件を満たすことでポイントが付与され (以下、かかるポイントを「本件ポイント」という。) 、本件ポイントから照会者の合理的な裁量に基づき変換された暗号資産を獲得することができる (以下、かかる暗号資産を「本件ゲーム内報酬」という。) 。

本件ゲーム内報酬は、 [redacted]

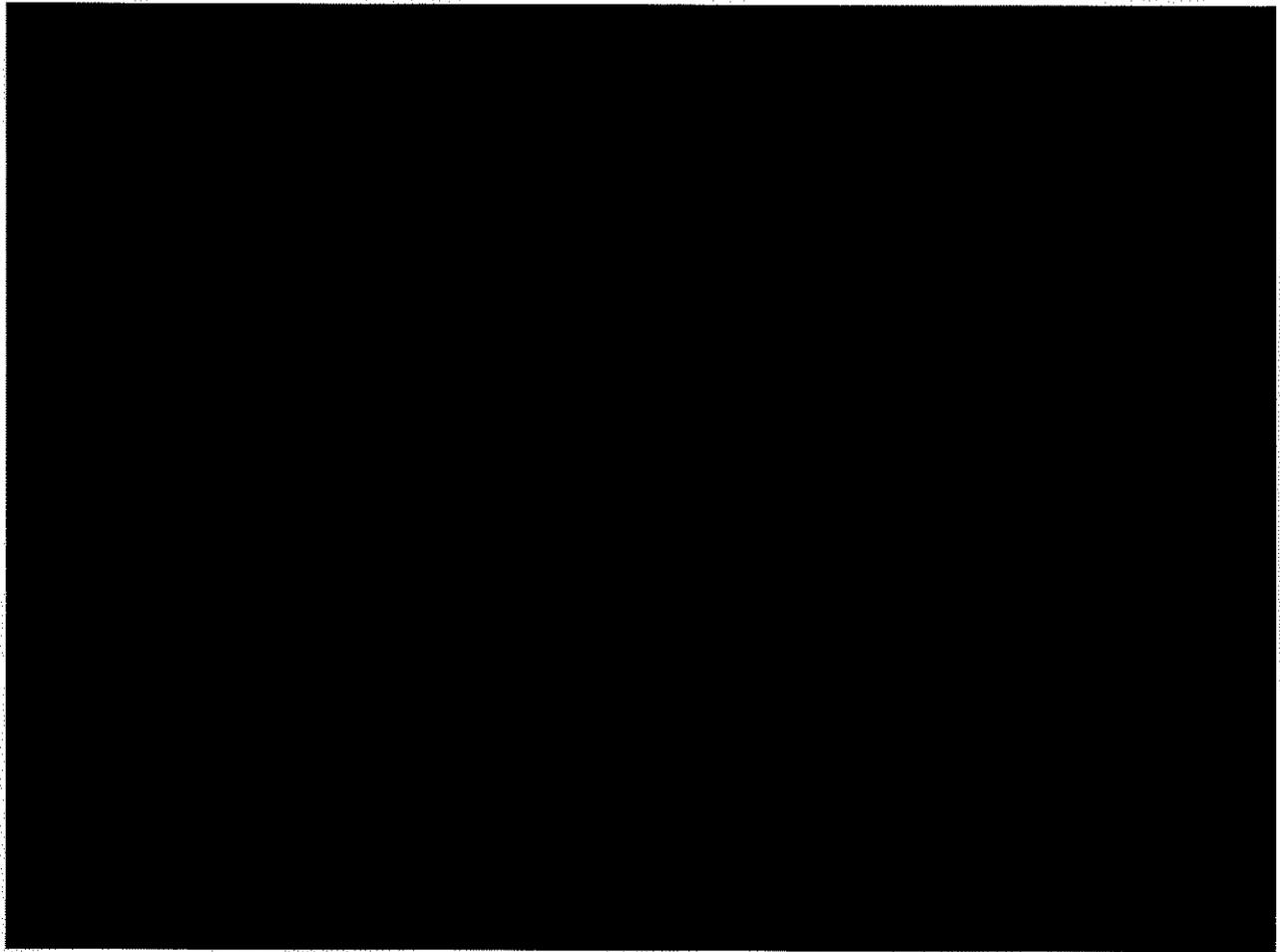
[redacted] また、照会者は [redacted] 本件ゲーム内報酬を支払っている。

なお、本件ゲームでは、 [redacted]

※1 ブロックチェーンとは、ネットワーク上の分散台帳への記録により、ネットワークに参加している主体間で秘密鍵を用いてデジタル署名を行うことで、当該秘密鍵に係るアドレスから他の特定のアドレスへの暗号資産の送付を行うことができる技術をいう。

※2 NFTとは、「Non-Fungible Token」の略称で、代替可能性のないブロックチェーン上で発行されるデジタルトークンをいう。

○ 取引概要図



【照会要旨】

本件ゲーム内報酬は、ユーザーが本件バトルを行い所定の条件を満たした場合に、照会者がユーザーに対し役務の提供の対価として、また、XXXXXXXXXX 支払うものであることから、照会者の課税仕入れの対価に該当し、事業者であるユーザーの課税資産の譲渡等の対価に該当すると解してよいか。

【回答要旨等】

1 回答要旨

本件ゲーム内報酬は、照会者の課税仕入れの対価に該当し、ユーザーが本件ゲームを消費税法上の事業として行っている場合は、ユーザーの課税資産の譲渡等の対価に該当する。

2 文書回答の可否等

本照会については、申告期限 (XXXXXXXXXX) が経過したことから、平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」(事務運営指針)の1に定める文書回答を行う対象となる事前照会の要件(2)「申告期限前(源泉徴収等の場合は納期限前)の事前照会であること」を満たさなくなったため、照会者に対して、「事前照会に対する文書回答の対象となくなりました旨のお知らせ(通知)」を通知する。

なお、照会者から、引き続き照会を継続したい旨の申出があったため、消費税課と協議の下、以下の検討内容に基づき、審理課から照会者に対して口頭説明を行うこととしたい。

処理年月日	<span style="background-color: black; color: black;">XXXXXXXXXX</span>	処理態様	文書回答・ <input checked="" type="checkbox"/> 非文書回答	(口頭回答= <input type="checkbox"/> 有・無)	局 WAN	要・ <input type="checkbox"/> 否
-------	--	------	---	--------------------------------------	-------	-------------------------------

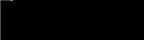
【検討内容】

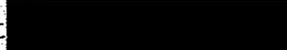
1 事実関係

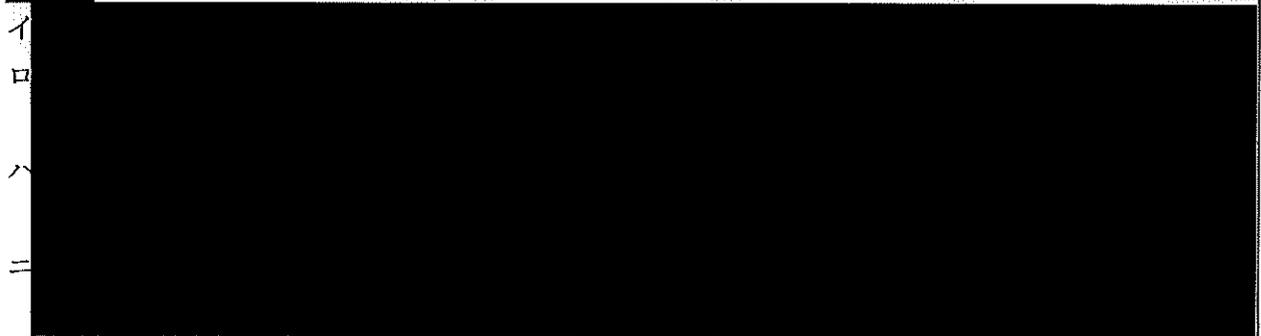
(1) 利用規約の概要

照会者が作成した利用規約（以下「本件規約」という。）には、 について、要旨次のとおり記載されている。



(2)  契約書の概要

照会者  が締結した  契約書には、  について、要旨次のとおり記載されている。



ホ

(3) 本件ゲームの概要

[Redacted] (以下「ホワイトペーパー」という。)には、[Redacted] について、要旨次のとおり記載されている。

イ

ロ

ハ

ニ

(4) 照会者からの説明事項

イ

ロ

ハ

ニ

ホ

ヘ

ト

チ

リ

ヌ

ル

## 2 法令の規定等

### (1) 資産の譲渡等及び課税資産の譲渡等

消費税法上、国内において事業者が行った資産の譲渡等は、課税の対象とされており（消法4①）、ここでいう資産の譲渡等とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供をいい（消法2①八）、課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、消費税法第6条《非課税》第1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいうとされている（消法2①九）。

上記「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいい（消基通5-1-1）、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供とは、資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に対して反対給付を受けることをいうとされており（消基通5-1-2）、上記「役務の提供」とは、土木工事、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、興行、宿泊、飲食、技術援助、情報の提供、便益、出演、著述その他のサービスを提供することをいい、弁護士、公認会計士、税理士、作家、スポーツ選手、映画監督、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供も含まれるとされている（消基通5-5-1）。

また、課税資産の譲渡等の対価の額とは、対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額をいうとされている（消法28①）。

そして、事業者が收受する経済的利益が、消費税の課税要件としての資産等の譲渡等における対価に該当するためには、事業者が行った個別具体的な役務提供との間に、少なくとも対応関係がある、すなわち、当該具体的な役務提供があることを条件として、当該経済的利益が收受されるといい得ることを必要とするものの、それ以上の要件は法に要求されていないと解されている（大阪高裁平成24年3月16日判決）。

なお、資金決済に関する法律第2条第5項に規定する暗号資産は、消費税法上、有価証券に類するものに該当するとされている（消法9④）。

## (2) 課税仕入れ

消費税法上、課税仕入れとは、事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供を受けること（当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務を提供したとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもので、消費税が免除されるもの以外のものに限る。）をいい（消法2⑩十二）、事業者が、国内において課税仕入れを行った場合、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該課税仕入れに係る消費税額を控除する旨規定されている（消法30①一）。

なお、消費税法第2条第1項第十二号括弧書にいう「他の者」とは、課税事業者及び免税事業者のほか消費者も含まれる（消基通11-1-3）。

## (3) 消費税法基本通達5-5-8《賞金等》

消費税法基本通達5-5-8は、他の者から賞金又は賞品（以下「賞金等」という。）の給付を受けた場合において、その賞金等が資産の譲渡等の対価に該当するかどうかは、当該賞金等の給付と当該賞金等の対象となる役務の提供との間の関連性の程度により個々に判定するのであるが、例えば、次のいずれの要件も満たす場合の賞金等は、資産の譲渡等の対価に該当する旨の取扱いを明らかにしている。

イ 受賞者がその受賞に係る役務の提供を業とする者であること。

ロ 賞金等の給付が予定されている催物等に参加し、その結果として賞金等の給付を受けるものであること。

## 3 検討

### (1) ユーザーが獲得する本件ゲーム内報酬について

本件ゲーム内報酬は、照会者の説明によれば、

（上記1(4)ヌ）。

また、本件ゲーム内報酬は、

（上記1の(1)ホ、(2)

ニ及び(3)ロ）、

（上記1(3)イ及びロ）。

なお、

（上記1(3)ロ、(4)

へ）、

（上記1(4)ニ）、

これらのことからすれば、本件ゲーム内報酬は、照会者が、

という便益のために、本件バトルを行い所定の条件を満たしたユーザーに対し支払うものであり、かつ、経済的利益の性質を有しているものと認め

られる。

ところで、消費税法にいう役務の提供には、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供を含むとされており（上記2(1)）、受賞者がその受賞に係る役務の提供を業とする者であって、賞金等の給付が予定されている催物等に参加し、その結果として給付を受けた賞金等は資産の譲渡等の対価に該当するとされている（上記2(3)）。

これを本件についてみると、本件ゲーム内報酬が上記賞金等に該当するかの判断は措くとしても、上記の取扱いを踏まえると、消費税法上の事業者であるユーザーが、本件ゲームを事業として行い、所定の条件を満たしたことにより本件ゲーム内報酬を獲得した場合には、本件ゲーム内報酬は、ユーザーの役務提供の対価すなわち課税資産の譲渡等の対価に該当する（消費税法第6条第1項の規定に該当しないことは明らかであるため検討しない。）。

なお、ユーザーが本件ゲームを消費税法上の事業として行っているか否かについては、事実認定を要するため、事前照会において判断することはできない。

#### (2) 照会者が支払う本件ゲーム内報酬について

消費税法上、課税仕入れとは、事業者が、事業として他の者から役務の提供を受けること等をいい、消費者が事業として当該役務を提供したとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもの（消費税が免除されるもの以外のものに限る。）も含まれるとされていることからすれば（上記2(2)）、本件ゲーム内報酬は、ユーザーが消費税法上の事業者にあたるか否かにかかわらず照会者の課税仕入れの対価に該当すると認めることが相当である。

### 4 結論等

#### (1) 結論

本件ゲーム内報酬は、照会者の課税仕入れの対価に該当し、ユーザーが本件ゲームを消費税法上の事業として行っている場合は、ユーザーの課税資産の譲渡等の対価に該当する。

#### (2) 文書回答の可否

本照会については、申告期限（                    ）が経過したことから、平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」（事務運営指針）の1に定める文書回答を行う対象となる事前照会の要件(2)「申告期限前（源泉徴収等の場合は納期限前）の事前照会であること」を満たさなくなったため、照会者に対して、「事前照会に対する文書回答の対象とならなくなった旨のお知らせ（通知）」を通知する。

以上

## ○ 資金決済に関する法律

(定義)

第二条 この法律において「前払式支払手段発行者」とは、第三条第六項に規定する自家型発行者及び同条第七項に規定する第三者型発行者をいう。

2～4 (省略)

5 この法律において「暗号資産」とは、次に掲げるものをいう。ただし、金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第三項に規定する電子記録移転権利を表示するものを除く。

一 物品を購入し、若しくは借り受け、又は役務の提供を受ける場合に、これらの代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができ、かつ、不特定の者を相手方として購入及び売却を行うことができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されているものに限り、本邦通貨及び外国通貨並びに通貨建資産を除く。次号において同じ。）であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

二 不特定の者を相手方として前号に掲げるものと相互に交換を行うことができる財産的価値であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

6～19 (省略)

## ○ 不当景品類及び不当表示防止法

(定義)

第二条

1・2 (省略)

3 この法律で「景品類」とは、顧客を誘引するための手段として、その方法が直接的であるか間接的であるかを問わず、くじの方法によるかどうかを問わず、事業者が自己の供給する商品又は役務の取引（不動産に関する取引を含む。以下同じ。）に付随して相手方に提供する物品、金銭その他の経済上の利益であつて、内閣総理大臣が指定するものをいう。

4 (省略)

## ○ 刑法

(賭(と)博)

第八十五条 賭(と)博をした者は、五十万円以下の罰金又は科料に処する。ただし、一時の娯楽に供する物を賭(か)けたにとどまるときは、この限りでない。

(常習賭博及び賭博場開張等凶利)

第八十六条 常習として賭博をした者は、三年以下の懲役に処する。

2 賭博場を開張し、又は博徒を結合して利益を凶った者は、三月以上五年以下の懲役に処する。

## ○ 外国為替及び外国貿易法

(定義)

第六条 この法律又はこの法律に基づく命令において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～四 (省略)

五 「居住者」とは、本邦内に住所又は居所を有する自然人及び本邦内に主たる事務所を有する法人をいう。非居住者の本邦内の支店、出張所その他の事務所は、法律上代理権があると否とにかかわらず、その主たる事務所が外国にある場合においても居住者とみなす。

六～十六 (省略)

2 (省略)

## ○ 消費税法

(定義)

第二条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一・二 (省略)

三 個人事業者 事業を行う個人をいう。

四 事業者 個人事業者及び法人をいう。

四の二～七 (省略)

八 資産の譲渡等 事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供（代物弁済による資産の譲渡その他対価を得て行われる資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供に類する行為として政令で定めるものを含む。）をいう。

八の二～八の五 (省略)

九 課税資産の譲渡等 資産の譲渡等のうち、第六条第一項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう。

十・十一 (省略)

十二 課税仕入れ 事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供（所得税法第二十八条第一項（給与所得）に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。）を受けること（当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもので、第七条第一項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するもの及び第八条第一項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるもの以外のものに限る。）をいう。

十三～二十 (省略)

(課税の対象)

第四条 国内において事業者が行った資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除く。第三項において同じ。）及び特定仕入れ（事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等をいう。以下この章において同じ。）には、この法律により、消費税を課する。

2 (省略)

3 資産の譲渡等が国内において行われたかどうかの判定は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める場所が国内にあるかどうかにより行うものとする。ただし、第三号に掲げる場合において、同号に定める場所がないときは、当該資産の譲渡等は国内以外の地域で行われたものとする。

一 (省略)

二 役務の提供である場合（次号に掲げる場合を除く。） 当該役務の提供が行われた場所（当該役務の提供が国際運輸、国際通信その他の役務の提供で当該役務の提供が行われた場所が明らか

でないものとして政令で定めるものである場合には、政令で定める場所)

三 電気通信利用役務の提供である場合 当該電気通信利用役務の提供を受ける者の住所若しくは居所（現在まで引き続いて一年以上居住する場所をいう。）又は本店若しくは主たる事務所の所在地

4～7 （省略）

（非課税）

第六条 国内において行われる資産の譲渡等のうち、別表第一に掲げるものには、消費税を課さない。

2 （省略）

（課税標準）

第二十八条 課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。以下この項及び第三項において同じ。）とする。ただし、法人が資産を第四条第五項第二号に規定する役員に譲渡した場合において、その対価の額が当該譲渡の時ににおける当該資産の価額に比し著しく低いときは、その価額に相当する金額をその対価の額とみなす。

2～5 （省略）

（仕入れに係る消費税額の控除）

第三十条 事業者（第九条第一項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れ（特定課税仕入れに該当するものを除く。以下この条及び第三十二条から第三十六条までにおいて同じ。）若しくは特定課税仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の第四十五条第一項第二号に掲げる課税標準額に対する消費税額（以下この章において「課税標準額に対する消費税額」という。）から、当該課税期間中に国内において行つた課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に百十分の七・八を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）、当該課税期間中に国内において行つた特定課税仕入れに係る消費税額（当該特定課税仕入れに係る支払対価の額に百分の七・八を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）及び当該課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物（他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。以下この章において同じ。）につき課された又は課されるべき消費税額（附帯税の額に相当する額を除く。次項において同じ。）の合計額を控除する。

一 国内において課税仕入れを行つた場合 当該課税仕入れを行つた日

二～四 （省略）

2～5 （省略）

6 第一項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額とは、課税仕入れの対価の額（対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、当該課税仕入れに係る資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該課税仕入れに係る役務を提供する事業者）に課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額（こ

これらの税額に係る附帯税の額に相当する額を除く。第九項第一号において同じ。)に相当する額がある場合には、当該相当する額を含む。)をいい、第一項に規定する特定課税仕入れに係る支払対価の額とは、特定課税仕入れの対価の額(対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額をいう。)をいい、同項に規定する保税地域からの引取りに係る課税貨物とは、保税地域から引き取った一般申告課税貨物又は特例申告書の提出若しくは特例申告に関する決定に係る課税貨物をいい、第二項に規定する課税期間における課税売上高とは、当該事業者が当該課税期間中に国内において行つた課税資産の譲渡等の対価の額(第二十八条第一項に規定する対価の額をいう。以下この項及び第九項第一号において同じ。)の合計額から当該課税期間における売上げに係る税抜対価の返還等の金額(当該課税期間中に行つた第三十八条第一項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額から同項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額に七十八分の百を乗じて算出した金額を控除した金額をいう。)の合計額を控除した残額(当該課税期間が一年に満たない場合には、当該残額を当該課税期間の月数(当該月数は、暦に従つて計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とする。)で除し、これに十二を乗じて計算した金額)をいい、第二項に規定する課税売上割合とは、当該事業者が当該課税期間中に国内において行つた資産の譲渡等(特定資産の譲渡等に該当するものを除く。)の対価の額の合計額のうちに当該事業者が当該課税期間中に国内において行つた課税資産の譲渡等の対価の額の合計額の占める割合として政令で定めるところにより計算した割合をいう。

7~13 (省略)

#### 別表第一(第六条、第十二条の二、第十二条の三、第三十条、第三十五条の二関係)

一 (省略)

二 金融商品取引法(昭和二十三年法律第二十五号)第二条第一項(定義)に規定する有価証券その他これに類するものとして政令で定めるもの(ゴルフ場その他の施設の利用に関する権利に係るものとして政令で定めるものを除く。)及び外国為替及び外国貿易法第六条第一項第七号(定義)に規定する支払手段(収集品その他の政令で定めるものを除く。)その他これに類するものとして政令で定めるもの(別表第二において「有価証券等」という。)の譲渡

三~十三 (省略)

#### ○ 消費税法施行令

(有価証券に類するものの範囲等)

第九条 法別表第一第二号に規定する有価証券に類するものとして政令で定めるものは、次に掲げるものとする。

1~3 (省略)

4 法別表第一第二号に規定する支払手段に類するものとして政令で定めるものは、資金決済に関する法律(平成二十一年法律第五十九号)第二条第五項(定義)に規定する暗号資産及び国際通貨基金協定第十五条に規定する特別引出権とする。

#### ○ 消費税法基本通達

(事業としての意義)

5-1-1 法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいう。

- (注) 1 個人事業者が生活の用に供している資産を譲渡する場合の当該譲渡は、「事業として」には該当しない。
- 2 法人が行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、その全てが「事業として」に該当する。

(対価を得て行われるの意義)

5-1-2 法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供」とは、資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に対して反対給付を受けることをいうから、無償による資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、資産の譲渡等に該当しないことに留意する。

- (注) 個人事業者が棚卸資産若しくは棚卸資産以外の資産で事業の用に供していたものを家事のために消費し、若しくは使用した場合における当該消費若しくは使用又は法人が資産をその役員に対して贈与した場合における当該贈与は、法第4条第5項《資産のみなし譲渡》の規定により、事業として対価を得て行われた資産の譲渡とみなされることに留意する。

(役務の提供の意義)

5-5-1 法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「役務の提供」とは、例えば、土木工事、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、興行、宿泊、飲食、技術援助、情報の提供、便益、出演、著述その他のサービスを提供することをいい、弁護士、公認会計士、税理士、作家、スポーツ選手、映画監督、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供もこれに含まれる。

(賞金等)

5-5-8 他の者から賞金又は賞品（以下5-5-8において「賞金等」という。）の給付を受けた場合において、その賞金等が資産の譲渡等の対価に該当するかどうかは、当該賞金等の給付と当該賞金等の対象となる役務の提供との間の関連性の程度により個々に判定するのであるが、例えば、次のいずれの要件をも満たす場合の賞金等は、資産の譲渡等の対価に該当する。

- (1) 受賞者が、その受賞に係る役務の提供を業とする者であること。
  - (2) 賞金等の給付が予定されている催物等に参加し、その結果として賞金等の給付を受けるものであること。
- (注) 当該資産の譲渡等が特定役務の提供である場合には、当該役務の提供を受けた事業者の特定課税仕入れとなることに留意する。

(経済的利益)

10-1-3 法第28条第1項かっこ書《課税標準》に規定する「金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益」とは、例えば、課税資産の譲渡等の対価として金銭以外の物若しくは権利の給付を受け、又は金銭を無償若しくは通常の利率よりも低い利率で借受けをした場合のように、実質的に資産の譲渡等の対価と同様の経済的効果をもたらすものをいう。

(課税仕入れの相手方の範囲)

11-1-3 法第2条第1項第12号《課税仕入れの意義》に規定する「他の者」には、課税事業者及び免税事業者のほか消費者が含まれる。

(注) 1 令第57条第6項《事業の種類》に規定する「他の者」についても同様である。

2 所得税法等の一部を改正する法律（平成27年法律第9号）附則第38条第1項《国外事業者から受けた電気通信利用役務の提供に係る税額控除に関する経過措置》により、事業者向け電気通信利用役務の提供以外の電気通信利用役務の提供で、同法附則第39条第1項《国外事業者の登録等》に規定する国税庁長官の登録を受けた登録国外事業者以外の国外事業者から受けたものは、当分の間、消費税法第30条から第36条《仕入れに係る消費税額の控除等》までの規定は適用されない。