

2025 年 6 月 3 日
No.2025-018

新たな免税店制度(リファンド方式)導入への期待

調査部 主任研究員 高坂晶子

《要 点》

- ◆ 2014 年以来、わが国はインバウンド誘致の梃として外国人向け免税店（輸出物品販売場）制度の拡充を図ってきたが、2025 年度の税制改正で新方式への移行が決まった。準備期間確保の観点から、新方式は 2026 年 11 月 1 日に施行予定である。
- ◆ 今回の税制改正の主なポイントは、①税関で購入物品の国外持ち出しが確認された場合に消費税相当分を返金する「リファンド方式」の導入、②免税対象物品の区分の廃止、③販売手続きの見直し、④免税店の区分・要件の簡素化、である。①は免税店制度の不正利用の防止、②～④は新方式の導入に伴って必要となる手続きの導入、および現行手続きの簡素化、を主眼としている。
- ◆ 現行制度の下で、外国人旅行消費額の伸長や免税店の広がりが実現しているにもかかわらず、今回、大幅な制度変更が行われる主な背景として、2 点が挙げられる。
- ◆ 第 1 は、不正利用の横行である。具体的には、①虚偽の還付申告を行い、売り上げに係る消費税から仕入れに係る消費税を差し引いてマイナスの場合に還付される制度を悪用する、②外国人旅行者が購入した免税対象物品を国内で転売し、出国検査をすり抜けて消費税の支払いを免れる、に大別される。
- ◆ 第 2 は、免税店にかかる負荷の大きさである。現行制度では、店舗側が、免税を受ける要件の確認、不正利用かどうかの判定、購入記録の作成・送信等を担っている。特に不正利用については、転売目的の購入を見抜けなかった場合に多額の追徴課税が課される可能性があり、店舗側の負担感は大きい。
- ◆ リファンド方式の導入により、①返金を受けるには出国検査を経る必要があるため、転売の確認が容易となる、②購入記録・税関確認情報に基づいて免税店が返金と税務処理を行うため、虚偽申告の難度が上がる、ことから、不正事案の減少が期待される。また、税関のチェック機能が強化されるリファンド方式の下では、店頭での確認作業の多くが不要になるので、店舗側の負荷も軽減される。
- ◆ 今後注目すべきは、物品の持ち出し確認の詳細である。インバウンドが急増するなか、①旅券確認端末機を多数配置して空港の混雑・混乱を回避する、と同時に、②税関職員による要確認案件を的確に抽出し厳正に検査する、ための仕組みが必要となる。免税店制度の維持には、新方式の信頼性の担保が不可欠であり、税関が実効性のあるチェック機能を発揮する仕組みが極めて重要となろう。
- ◆ 店舗側の負荷軽減により、従来は免税販売を敬遠していた小規模店舗、特に地方圏の事業者の参入意欲の高まりが期待される。今後は、こうした店舗への支援を通じて各地の特産品や伝統工芸品等の免税販売を強化し、現状、都市圏に集中しているインバウンドの地方誘致に役立てることが望まれる。

本件に関するご照会は、調査部・主任研究員・高坂晶子宛にお願いいたします。

Tel: 080-3917-7169

Mail: kohsaka.akiko@jri.co.jp

日本総研・調査部の「経済・政策情報メールマガジン」はこちらから登録できます。

<https://www.jri.co.jp/company/business/research/mailmagazine/form/>

本資料は、情報提供を目的に作成されたものであり、何らかの取引を誘引することを目的としたものではありません。本資料は、作成日時点で弊社が一般に信頼出来ると思われる資料に基づいて作成されたものですが、情報の正確性・完全性を保証するものではありません。また、情報の内容は、経済情勢等の変化により変更されることがあります。本資料の情報に基づき起因してご閲覧者様及び第三者に損害が発生したとしても執筆者、執筆にあたっての取材先及び弊社は一切責任を負わないものとします。

1. はじめに

観光立国を目指すわが国は、外国人旅行者向け¹免税店²制度をインバウンド誘致の重要な柱と位置づけ、2014 年以来、制度を拡充してきた。これにより、インバウンドによる買い物消費額の伸長や地方圏における免税店の広がりなどの成果が挙げられた一方、制度を悪用した消費税の未納や不正還付の事例も相次いでいる。問題点を指摘する声の高まりを受け、2024 年度に観光庁と関係省庁が連携して制度を見直す方針が打ち出され、2025 年度税制改正で、出国時に購入物品の持ち出しが確認された場合に限り、消費税相当分を返金する「リファンド方式」への移行が確定した。なお、新方式が実際に適用されるのは 2026 年 11 月 1 日からである。以下では、新方式下の外国人旅行者向け免税店制度の仕組みについて整理し、見直しの背景、新方式に期待される効果と今後の課題について検討する³。

2. 2025 年度税制改正の内容

(図表1) 2025 (令和7) 年度税制改正における外国人旅行者向け消費税免税制度見直しの概要

改正項目	主な内容
免税方式の見直し	免税店は外国人旅行者等(注1)に対し、店頭で税込み価格で販売し、出国時に税関で当該商品の持ち出しが確認された後に、預かった消費税相当額を返金するリファンド方式へ移行
免税対象品の範囲の見直し	一般物品と消耗品の区分の廃止、消耗品の 1 日当たり購入上限金額 (50 万円) の廃止、消耗品の特殊包装の廃止、販売時に免税対象品を「通常生活の用に供するか」を確認する用途要件の廃止
免税販売手続の見直し	船舶観光上陸許可 (例: クルーズ船の乗客) 等を受けて上陸した在留者が提示すべき書類等の見直し 日本国籍を有しつつ免税品の購入が認められる場合の手続きの見直し
免税店の区分・要件等の見直し	一般型免税店と手続委託型免税店 (例: 大規模商業施設の免税手続きカウンター) の区分の廃止 免税店の移転等に関する申請手続きの簡素化、自動販売機型免税店の区分は従前通り
その他	別送 (発送伝票の控え等により、免税対象商品の国外持ち出しを確認する取り扱い) の廃止(注2)

(資料) 国税庁「輸出物品販売場制度に関する Q&A」(リファンド方式・概要編) 2025 年 4 月他に基づき、日本総合研究所作成。

(注1) 海外移住後一定期間が経過し、現に在留中の日本国籍者の場合は免税品を購入可能。

(注2) 別送は 2025 年 3 月 31 日に廃止、それ以外の見直しは 2026 年 11 月 1 日から実施。

(1) リファンド方式の導入

現行制度では、免税店は外国人旅行者等 (免税購入対象者) に対し、所定の手続き (旅券の提示と本邦非居住者であることの証明等) を要件に、消費税相当額を**販売時点**で差し引いて商品を引き渡す。受け取った外国人旅行者等は、出国時に税関に立ち寄り、日本国外への物品の持ち出しについて確認を受ける仕組みである。

これに対し、リファンド方式の場合 (図表 2)、免税店は外国人旅行者等に対して返金に要する手続き⁴や注意点を説明したうえで**税込み価格**にて販売する。同時に、当該取引の詳細⁵を記した電磁

¹ 日本国籍保有者でも、国外に 2 年以上居住していることの証明書類を提示することで免税を受けられるが、本稿では短期 (6 カ月以内) 滞在の外国人旅行者を中心に論述する。

² 正式名称は輸出物品販売場。

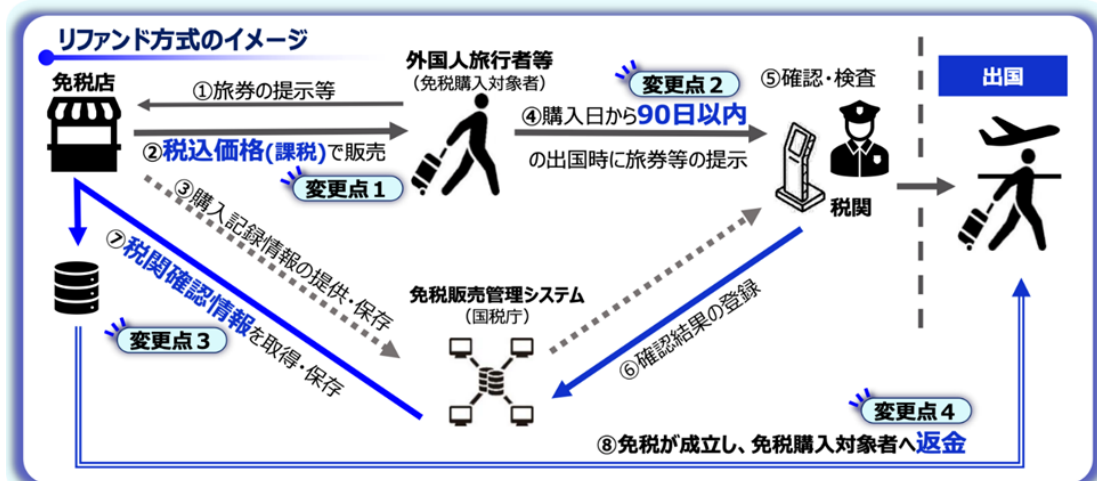
³ 本稿では、主に観光振興の観点から新方式について検討し、販売事業者の税務処理等については必要に応じて触れるにとどめる。

⁴ 購入日から 90 日以内に免税購入物品を国外に持ち出す、税関で求められた場合に物品を提示する、国外に物品を持ち出さない場合、消費税が即時徴収されるほか罰則の対象となることがある、税関の確認は手荷物の機内預け前に行われる必要がある、等。

⁵ 内容は購入者の氏名・生年月日・在留資格・上陸日時、旅券の種類・番号、購入した商品名・個数、商品を特定するための情報、商品分類、免税店の名称・所在地等。

的記録、すなわち「購入記録情報」を国税庁の免税販売管理システムに送信し、店側でも一定期間記録を保存する。免税購入対象者が出国時に税関で旅券を提示すると、税関は購入記録情報と突合して免税購入物品の所持を確認・検査し、作成した「税関確認情報」を国税庁の免税販売管理システムに登録する。免税店は国税庁システムに登録された税関確認情報を取得・保存した後に、消費税相当額の返金手続きを行う⁶仕組みである。

(図表2) リファンド方式の仕組み



(資料) 国税庁リーフレット「輸出品販売制度は令和8年11月からリファンド方式に移行します」2025年4月より抜粋。

現行制度でも、免税購入対象者は旅券と免税購入物品を税関に提示することが本来は求められるものの、すでに消費税相当額が免除されていて税関に立ち寄るメリットが薄いため、税関検査を経ずに出国するケースが大半である。これに対し、新たなリファンド方式の場合、返金を受けるには、国税庁システム上で購入記録情報と物品の確認、および税関確認情報の登録が行われる必要があるため、チェックを受ける動機付けがなされる仕組みである。なお、空港（以下、海港を含む）では、免税購入対象者が集中し混雑が予想されるため、現行の制限区域ではなく一般区域に旅券を読み取る端末（キオスク）を設置し、一般の返金希望者はキオスクでの出国判定で足りる仕組みとなる予定である。ただし、税関職員の目視等による確認が必要と判定された高額購入者等については、税関出国検査場へ誘導される。

他にも、消費税相当額の返金を受けるためには、免税購入対象者は購入日から90日以内に税関で手続きをする必要がある。また、複数の物品が記載されている購入記録情報について、その一部でも出国時に所持していない場合は、当該記録情報に含まれるすべての物品に関して免税取り扱いを受けることが出来ない。

一方、免税店側は旅券等の提示を受け、当該外国人旅行者等の旅券番号や上陸許可の日付、在留資格等を記録しなければならない。また、免税店は購入記録情報の作成や送信には正確を期すことが求められる。購入記録情報に誤りがあったり、通信事故やミスで国税庁システムに情報が届かない（出国後に届く場合も含む）場合、税関で当該商品の購入が確認できず、免税の適用を受けられなくなるためである。

⁶ 返金手続きについては、銀行口座への振り込み、クレジットカードやアプリでの送金、出国する空港での現金支払い等のうちから旅行者が選択する（返金される消費税相当額から一定の手数料が徴収される場合あり）。欧州等の先事例では、免税店が自ら返金する場合のほか、免税店の委託を受けた専門の代行業者が行う場合も少なくない。

(2) 免税対象物品の範囲の見直し

現行の免税対象物品には一般物品と消耗品の区分があり、区分に応じて特殊包装の有無や購入金額の上下限が定められている⁷。今回の改正では、この区分が見直され、手間のかかる特殊包装や機会損失をもたらしかねない購入金額の上限が撤廃される。また、現行制度には、免税対象物品の区分にかかわらず、「日常生活の用に供する」という用途要件が設けられているが、これも廃止される。

特殊包装は消耗品に適用され、国内での開封を抑止する仕組みである。免税販売は海外に持ち出される商品が対象であるが、菓子や化粧品といった消耗品は日本国内を旅行中に消費されがちなため、現行制度では開封の有無が一見して判断できる特殊包装を施す規定となっている。一方、用途要件は、業務・販売目的の物品購入・持ち出しに消費税免税制度が利用されることを避けるため、商品の性質や個数、購入頻度等を勘案し、日常的な利用目的か否かについて、免税店頭で判定する規定である。しかし、近年、用途要件の判定が難しい物品や⁸、電化製品等の複数購入を警戒した店舗側が免税販売を断ってトラブルに至る事案が生じたことから、今回、用途要件の廃止が決まった⁹。

(3) 免税販売手続きの見直し

免税販売手続きの見直しは以下の3つに大別される。

第1は、免税購入対象者の確認方法の見直しである。2022年度税制改正において、対象範囲を明確化して確認を容易にする措置は実施済みであるが、今回の改正では、購入記録情報の入力内容を見直したり、書類の保存義務を廃止するなど、さらなる手続きの簡素化が図られた。

第2は、購入記録情報の項目の見直しである。免税店は100万円以上の高額商品を販売した場合、商品の特定を可能にする事項（「商品情報詳細」）を明らかにすることが義務化された。具体的には、時計やバック等のブランド名や型番号、シリアルナンバー¹⁰、宝飾品等の素材・デザインや鑑定書の有無、美術・工芸品の場合は大きさ、形状・色彩、箱書きの有無等の情報提供が必須となる。他にも、購入記録情報に設定可能な項目として、医薬品、衣類、電化製品など16区分の「商品分類」や「免税店の名称（英語表記）」が新たに追加される。これら2項目の情報提供は任意であるものの、「税関手続きの円滑化によって免税店への問い合わせを減らす効果がある¹¹」として、活用が推奨されている。

第3は、直送制度の見直しである。直送とは、購入対象者が国際運送事業者と契約を結び、免税店頭で購入物品を引き渡して国外に直接送る仕組みをいう。現状、直送は消費税免税制度の対象であるが、改正後は輸出免税制度が適用されるため、リファンド方式における一連の手続きは不要となる。

(4) 免税店の区分・要件等の見直し

⁷ 消耗品の現行購入限度額は、同一店舗で一日に購入する免税対象物品（税抜き価格）で5000円～50万円、特殊包装が必要。一般物品は同じく5000円以上で上限はなし。

⁸ 例えば、本来は業務目的である食品サンプルの場合、インバウンド人気の高まりを受け、土産物として国外に持ち出される例が増えている。

⁹ なお、金・白金製の貨幣と地金のような、通常「日常生活の用に供する」と考えられない物品については、2016年に免税対象から個別に除外する規定が設けられた。

¹⁰ シリアルナンバーが付された商品は、ブランドや形状等の商品情報だけでは足りず、当該ナンバーの明記が求められる。

¹¹ 国税庁「輸出物品販売場制度に関するQ&A」（リファンド方式・概要編）2025年4月、p16

現行制度では、免税店は一般型と手続き委託型、自動販売機型に3区分されているが、リファン
ド方式の下では、手続き委託型が一般型に統合されて2区分となる。あわせて、免税店が納税地の
税務署に対して行う許可申請手続きも見直され、場所や人員に関する現行要件が廃止される一方、
免税販売手続きの電子化に対応しうる体制¹²の整備要件が新たに追加されるほか、現行制度では、
免税店が移転する場合、既存店を廃したうえで、移転先に関する許可申請を別途行う必要があるが、
新方式下では変更届出書の提出で足りることになる。また、一般型免税店が免税販売手続きを事務
委託する場合の手続きカウンターについて、設置場所¹³の要件が緩和される。

(5) その他

2025 年度税制改正以前は、免税購入対象者が出国前に免税対象物品を国際郵便物等として送り出
し、出国時に所持していない場合でも、郵便局が発行する引受証や発送伝票の控え等を提示するこ
とで国外への持ち出し確認を受けることができた（いわゆる別送）。本制度はすでに 2025 年 3 月末
で廃止されている。

また、免税店の許可が取り消される場合として、「税関長の確認に支障があると認められる場合」、
すなわち、購入記録情報の不備や虚偽を要件とする規定が追加された。

3. 免税店制度の拡充の経緯

（図表3）免税販売・免税店制度の拡充に関する主な措置の推移

年月	変更点	取り組み内容	効果・影響
2014年10月	対象品目の拡大	消耗品（食品・化粧品・薬品等）を免税対象に追加	インバウンド人気の高い消耗品も免税対象に
2015年4月	免税手続きカウンターの創設	商店街・大規模商業施設で免税手続きに一括対応 複数店舗での合算が可能（品目別購入下限をクリア）	手続に対応困難な商店も免税販売に参加 インバウンド消費額の大幅な拡大
	クルーズ船向け免税販売の強化	特定港湾への臨時出店手続きの簡素化	インバウンド消費額の大幅な拡大
2016年5月	免税対象金額の引き下げ	一般物品、消耗品とも5千円以上に	地方圏の土産物等の価格帯に対応し販促
	直送制度の導入	免税店における手続きの簡素化	購入記録表・誓約書を省略
2017年10月	酒税の免税制度の創設	免税店許可を持つ酒蔵で消費税に加え酒税も免税に	酒蔵ツーリズムの振興、日本酒の認知度向上
2018年7月	品目を問わない合算が可能	一般物品+消耗品の購入総額5000円以上で免税適用	ただし一般物品も特殊包装が必要に
	免税手続きの電子化	免税手続きの簡素化、省力化(注)	購入記録等手続の簡素化、取引の透明化
2019年7月	臨時販売場制度の創設	地域の祭り・イベント等における免税販売を可能に	7カ月以内の出店限定、地域特産品等の販促
2021年10月	自動販売機型免税店の規制緩和	自動販売機型免税販売に対する人員配置を不要に	旅券の読み取り、本人確認等の機能が必要
2023年4月	免税対象購入者の要件の明確化	外国人は3在留資格（短期滞在、外交、公用）限定	免税店における煩雑な確認手続きの解消

（資料）観光庁「税制改正」資料、国税庁ウェブサイト等に基づき日本総合研究所作成。

（注）2020年4月1日の免税販売から適用、経過措置として2021年9月末まで書面甲府による免税販売手続との併用可。

図表 3 は、免税店制度の拡充の経緯である。2014 年、それまで除外されていた菓子、家庭医薬品
といった消耗品が免税対象物品に追加されたのを皮切りに、制度の利便性を高めたり、手続きを見
直す措置が矢継ぎ早に導入されてきた。なかでも、免税販売のメリットが及びにくい地方圏や小規
模店舗に配慮した内容、具体的には最低購入額の引き下げ、商店街やショッピングセンターにおけ
る一括手続きカウンターの設置、クルーズ船の寄港地や祭り等イベント時の臨時店舗の出店要件緩
和、酒蔵が併設する直営店における消費税・酒税の免除といった措置が目立つ。

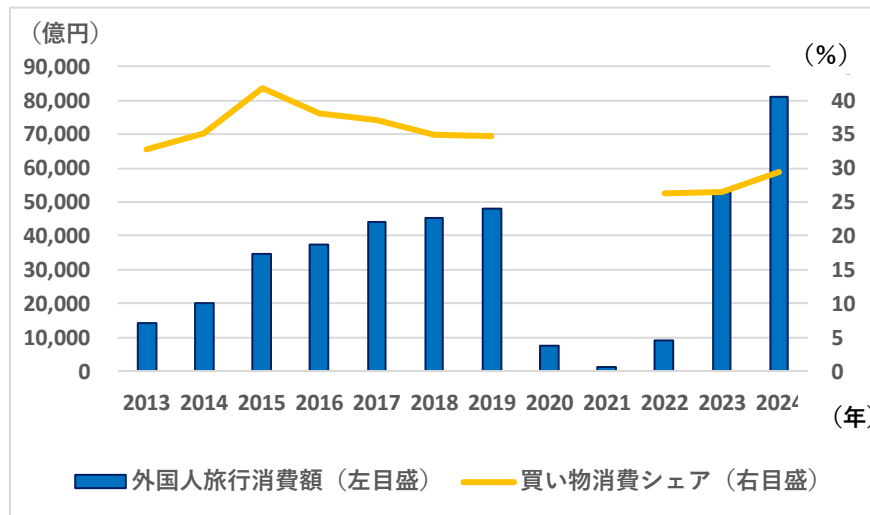
こうした取り組みの効果もあって、わが国における外国人旅行消費額は 2014 年の 2 兆円から 2024
年の 8.1 兆円と 4 倍に増加した（図表 4）。外国人旅行消費額全体に占める買い物代のシェアは、2015

¹² 具体的には、「免税販売手続や購入記録情報の提供及び税関確認情報の受領を適正に実施するための必要な体制
が整備されていること」（消費税法第 8 条、消費税法施行令 18 の 2 項）

¹³ 同一商業施設や商店街等に立地する要件の見直し。ただし、新方式下でも物品の販売・引き渡しと免税手続きは
同日に行われる必要がある。

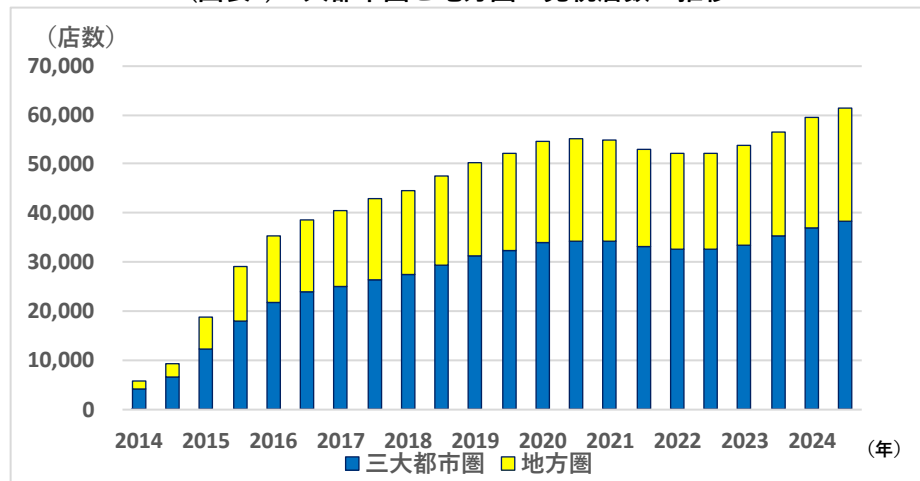
年に 42%と急伸しているが、これは当時進められていたアジア向けビザの要件緩和と免税制度の拡充が相まって生じた動きといえる。当時、電化製品から家庭医薬品、化粧品、菓子類を大量に求める中国人旅行者の旺盛な消費意欲は日本社会の注目を集め、「爆買い」が 2015 年の流行語大賞に選出されたほどであった。近年はコト消費など観光コンテンツの多様化もあって、外国人旅行消費額に占める買い物代のシェアは低下傾向にあるものの、費目別では宿泊費に次ぐ 2 番目に位置しており、存在感は依然大きい。ちなみに、2022 年 4 月から 2024 年 3 月までの 2 年間ににおける免税購入金額は 2 兆 4.979 億円に上った¹⁴。

(図表4) 訪日外国人旅行消費額の推移と買い物代のシェア



(資料) 観光庁「インバウンド消費動向調査」を基に日本総合研究所作成。
(注)2020年～22年はコロナ禍により調査が中断された期間があるため試算値。

(図表5)三大都市圏と地方圏の免税店数の推移



(資料) 観光庁「都道府県別消費税免税店数の分布」(2024年9月30日現在)に基づき、
日本総合研究所作成。

(注)調査時点は、2019年まで4月1日と10月1日、2020年以降は 3 月31日と9月30日。

免税店の店舗数をみると、2014 年春時点で 5,777 店であったものが、2024 年秋には約 11 倍の 61,392 店に増加している(図表 5)。途中、コロナ禍で 5.2 万店(2022 年秋)まで減少したが、イ

¹⁴ 財務省・国税庁・経済産業省・観光庁「外国人旅行者向け免税制度の見直し(案)について」2025 年 1 月、p4。

ンバウンドが本格的に再開した 2023 年春以降、再び店舗数は増加している。エリア別の状況については、2015 年に地方圏で店舗数が急増し、免税店制度の拡充の影響が見て取れる。実際、2014 年から 2024 年までの店舗数の伸びをみると、三大都市圏の約 9 倍に対し、地方圏では約 14 倍に増えており、地方圏での免税店の広がりも顕著である。とはいえ、全体に占める地方圏のシェアは 2015 年秋から 30%代後半で推移しており、免税店が都市圏中心に立地している状況には変わりがない。

4. リファンド方式の導入の背景

2014 年以降、免税店制度は毎年のように拡充されてきたが、今回の 2025 年度税制改正は、従来とは一線を画する大がかりな制度変更である。現行制度の下で旅行消費額や免税店の大幅増のような成果が上がっているにもかかわらず、リファンド方式の導入が決定された背景として、主に以下の 2 点をあげることが出来る。

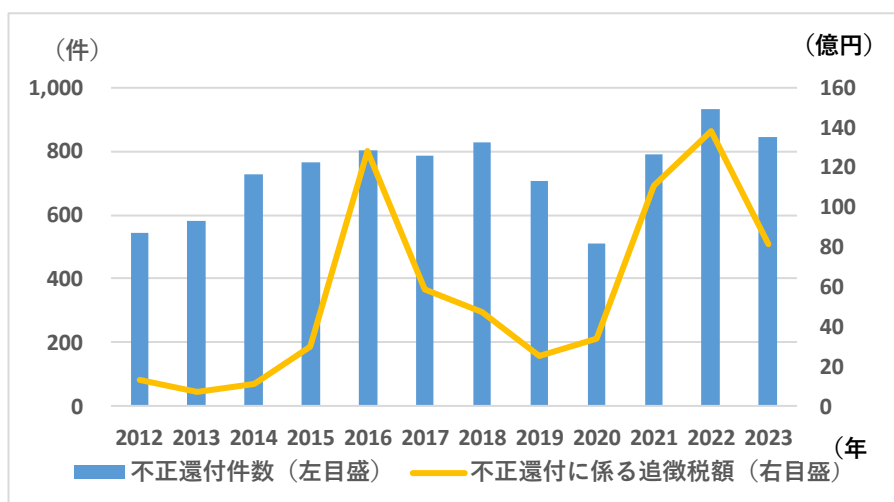
(1) 不正行為の横行

第 1 に、不正行為の横行である。外国人向け消費税免税販売を悪用した不正行為は、以下の 2 つに大別される。

【a】 消費税の不正還付

免税店を営む事業者が、架空の取引を偽装し、消費税の納付を怠ることなどで、不正還付を受けるケースである¹⁵。一般に、消費税を納める事業者は、売上げ時に受け取った消費税から仕入れ時に支払った消費税を差し引いて税務申告を行うが、計算結果がマイナスとなった場合は差額分の還付を受けることが出来る。この制度を悪用し、外国人旅行者等に消費税を差し引いて販売したように見せかけ、仕入れにかかった消費税との差額分の還付金を詐取しようとするものである。近年の消費税の不正還付申告件数¹⁶と追徴税額の推移をみると、2020 年にいったん減少した不正還付件数が再び増加傾向にあることがわかる（図表 6）。

（図表6）消費税の不正還付件数と追徴税額の推移



（資料）国税庁「法人税等の調査実績の概要」各年版に基づき、日本総合研究所作成。

¹⁵ 以下では、国税庁が対策を強化している不正還付を中心に述べる。

¹⁶ 外国人旅行者向け消費税免税販売以外の消費税の不正還付（例：輸出の偽装等）を含む。

具体的事案をみると、①不正に入手した旅券のコピーや高級時計等のシリアルナンバーの使いまわしによって、外国人旅行者にブランド品を販売したように見せかけた（架空売り上げの計上）、②コンビニエンスストアにおいて、免税品を購入する資格のない外国人に対し、虚偽の旅券情報に基づいてタバコ等の消耗品を大量販売した（資格外の取引）、③免税店の運営業者が国内で販売したゲーム機等について、外国人旅行者向けに販売したように見せかけた（国内取引を免税販売に偽装）、など様々な手口がみられる。

【b】 転売目的の免税対象物品購入

外国人旅行者が、転売目的を隠して免税された物品を、ブローカー等の不正加担者と結託して国内で売却するケースである。本来、出国時に税関で対象物品の所持が確認されない場合は消費税の即時徴収が行われる定めであるが、税関検査あるいは納付手続きを逃れる外国人旅行者が後を絶たない。

税関は航空会社と連携し、免税購入金額の高額な旅行者を中心に、補足と物品の持ち出し確認に努めているが、旅行者は不所持が発覚しても、手持ち資金不足を理由に消費税を支払わないまま出国してしまうことがある¹⁷。即時徴収できない場合も、職員が納付通知を行ったうえで滞納者として税関システムに登録すれば、少なくとも当該旅行者が再入国した際に追徴可能であるが、未納者は出国便チェックインの間に空港に来るなどして納付通知書の作成・交付を免れる場合も少なく¹⁸、莫大な未納額の要因となっている。

図表7は、税関における高額免税品購入者の補足、および消費税の賦課決定後の納付状況を示している。税関で捕捉できたのは1億円以上の購入者全体の15%に当たる57人に過ぎず、購入物品の所持あるいは消費税の納付が確認できたのは僅か1名ずつである。多くは賦課徴収が決定されても滞納状態で出国しているため、未納額は賦課決定額の99%にのぼる。

こうした事態に、国税庁も、取り締まりに当たる消費税専門官を増員するほか、①2023年5月以降、即時徴収の対象を、物品を転売した側だけでなく購入側（ブローカー等）にも拡大する、②2024年5月、免税店の不正利用の通報窓口「不正な免税110番」を開設する、等の対策を取っているが、なかなか不正の根絶に至らないのが実情である。

（図表7）高額免税品購入者の税関での捕捉状況（2022年度）

購入金額1億円以上の購入者	374人(注1)
うち税関で捕捉、検査(注2)	57人 (15.2%)
うち購入品の持ち出しを確認	1人 (0.3%)
うち消費税の賦課決定→納付	1人 (0.3%)
うち消費税の賦課決定→滞納	55人 (14.7%)
補足されず	317人 (84.8%)

（資料）財務省・国税庁・経済産業省・観光庁「外国人旅行者向け免税制度の見直し（案）について」2024年8月、p4に基づき日本総合研究所作成。

（注1）免税購入出国者総数378万人の0.01%。

免税購入総額6,042億円の28%に当たる1,074億円を購入。

（注2）税関での賦課決定額18.7億円に対し、滞納額は18.5億円。

具体的事案をみると、①免税店の従業員がブローカーと結託し、インバウンドに人気のある商品

¹⁷ 税関では出国を留めることはできない。

¹⁸ 納付通知は口頭でも可能であるが、税関職員の間で徹底されていなかったという。日本経済新聞 2024年10月24日付「免税悪用、訪日客1人で13億円分購入 消費税払わず出国」（2025年5月15日閲覧）
<https://www.nikkei.com/article/DGXZQOUE22D7W0S4A021C2000000/>

を仕入れ、ブローカーが SNS で集めた外国人の来店を待って免税価格で販売した、②国内のブローカーが留学生等を「買い子」として雇い、在留資格を偽装して大量のブランド化粧品等を反復購入させた、③各所の販売店を回ってスマートフォンを大量購入する外国人旅行者の不審な行動について、免税店側が転売目的を見抜けなかった、等である。こうした事例では、要件を満たさない免税販売を行ったことを理由に免税店や販社が追徴課税の対象となる場合も多い。しかし、後述するように、現行制度下における免税店側の作業負担はもともと大きいという、近年のインバウンドの活況に起因する店舗の負担増を懸念する声も聞かれる¹⁹。

(2) 店舗への負荷

第2に、店舗にかかる負荷である。外国人旅行者向け消費税免税販売は、免税店側に多くのメリットをもたらす半面、相応の負荷もかける。図表8は免税販売の手続きを整理したもので、免税店に求められる作業・工程が多岐にわたることがわかる。行程数の多さに加えて作業内容も複雑なため、販売店側は相当な注意力や集中力を求められるうえ、毎年のように制度の拡充が行われるなか、税の専門家ではない店舗のスタッフが変更点を踏まえて接客するハードルは高い。加えて、インバウンドが急増する現状、ピーク時には繁忙を極める免税店側にとって、購入者にきめ細かな説明をしたり、注意を向けることも容易ではない。

(図表8) 現行制度で免税店に求められる作業・工程

手続	作業内容	主なチェックポイント・工程
購入要件の確認	証明書類の確認	本人確認、旅券番号、入国の日付、在留資格、国外転出日（日本国籍者）
購入物品の確認	物品の区分、金額	日常生活用途要件の判定、物品区分ごとの購入金額、特殊包装
必要事項の説明	免税要件他注意点	海外持出し義務、税関立寄り、消費税即時徴収の可能性、特殊包装の開封不可
不正行為の判定	転売可能性の検討	物品の種類、購入頻度・個数・金額、クレジットカードの本人確認等
購入記録情報	作成、送信、受信確認	旅券番号等購入者情報、購入物品の内容・金額・特徴

(資料) 国税庁「輸出物品販売制度に関するQ&A」(リファンド方式・概要編) 2025年4月他に基づき、日本総合研究所作成。

特に負荷が大きいのは不正行為の判定である。前述の通り、転売目的であることを見抜けなかったことを理由に、免税店側が追徴課税を受ける事例が多発している。スマートフォンを大量購入した外国人客の不正を見逃したアップルジャパンの場合、2022年までの数年間における追徴課税額は加算を加えて130億円に上り、同社は免税販売を自主的に中止するに至った。また、大手デパート各社は、インバウンド向け売り上げで好調な業績を続けてきた反面、不適切な免税販売を理由に軒並み追徴税を課されている²⁰。

¹⁹ 日本経済新聞 2022年12月27日付「消費税免税「すり抜け」横行、Apple 追徴課税」(2025年5月21日閲覧) <https://www.nikkei.com/article/DGXZQOUE168MZ0W2A211C2000000/>、藤間大順「輸出物品販売場制度(いわゆる免税店制度)に関する近時の改正とその分類および若干の評価」『神奈川法学』第55巻第3号、2022年

²⁰ そごう・西武、松屋、小田急の事案は2022年、阪急阪神と三越伊勢丹は2023年、東武と高島屋(納税したものとの係争中)は2024年に報道されている。

(図表9) 免税店側が講じている主な施策

対象手続き	主な対策
購入要件の確認	従業員向けマニュアルを作成し対応を標準化、国税庁ポスターを掲示しクレームを最小化 独自システムで旅券情報と購買記録を紐づけ、ハイリスクな来店客への免税販売を回避
購入物品の確認	企業や業界内で基準を設け、転売されるリスクの高い物品を免税販売の対象から除外
必要事項の説明	音声翻訳機、多言語に対応した指差し確認シートの導入
不正行為の判定	購入点数の上限の設定 百貨店協会は金額、購入個数・頻度等でリスク判定、警告する独自システムを開発
購入記録情報	購入者自身が記録情報の作成・送信できるセミセルフ免税手続き機の設置(注)

(資料) PwCコンサルティング合同会社「令和5年度商取引・サービス環境の適正化に係る事業（外国人旅行者向け消費税免税制度にかかる免税店舗等の実態調査）」2024年9月に基づき、日本総合研究所作成。

(注)ただし、購入要件の確認と購入物品の確認は免税店側が行う必要がある。

こうした状況に対して、免税店側も様々な施策を講じている（図表9）。作業の円滑化、効率化のための措置としては、標準化マニュアルの整備、多言語対応ツールや旅行者自身が免税手続きをするセミセルフ機の導入等が挙げられる。不正対策としては、店舗や業界が独自に行う旅券情報と購入記録の紐づけ、人気のゲーム機などハイリスク商品の免税対象からの除外、商品のタイプや金額、購入頻度等でスコアリングするリスク判定システムの導入等が目立つ。これらは免税販売の円滑化や適正化に役立つ一方、以下のような問題を抱えている。①独自システムの構築やセミセルフ手続き機、多言語音声翻訳機等の設置・利用には少なからぬコストがかかる、②トラブル回避のための作業・工程が加わるため接客時間が長くなる、③店舗スタッフに対し、トラブル回避策の内容について追加的な教育・訓練が必要となる、④独自システムに基づいて免税販売を断る場合、顧客から「他店では購入できた」といったクレームが寄せられる、等である。

5. リファンド方式に期待される効果と課題

以上のような不正行為の横行への対処や店舗への負荷の軽減に資すると期待されるのが、リファンド方式の導入である。

(1) 不正事案の防止

リファンド方式の導入により、不正利用の減少に向けて、以下の効果が期待される。①返金を受けるには税関のチェックを経る必要があるため、免税購入物品が実際に海外に持ち出されるか否か（＝転売されていないか）についての確認が容易となる、②すでに導入済みの購入記録情報、および今回新設の税関確認情報に基づいて返金と税務処理が行われるため、電磁的データのチェックが強化され、虚偽申告が難しくなる。

目下、来年11月の新方式導入に向けて、税関によるチェックの具体的な仕組みの構築・実装、免税販売管理システムの刷新、免税店側との連携等が進められている。特に注目すべきは、物品の持ち出し確認の制度設計である。インバウンドが急増するなか、①旅券読取端末機（キオスク）を多数配置・活用して空港の混雑・混乱を回避する、と同時に、②税関職員による要確認案件を的確に抽出し、厳正に検査する、ための工夫が必要となる。免税店制度の維持には、リファンド方式の信頼性の担保が不可欠であり、税関が実効性あるチェック機能を発揮するための態勢整備が極めて重要となろう。

(2) 免税店側の負担軽減

リファンド方式は、消費税相当分の返金の可否を税関が判定する仕組みであるため、店頭での対象物品の区別と上下限金額の確認、特殊包装、不正の判定作業等は不要となり、店舗側の負荷は軽減される。今後は、免税店の行う返金手続きの仕組み、手続き代行業者を活用する場合の手数料等の詳細、および購入記録情報と税関確認情報の取り扱いに関する制度設計、関連システムの構築と店舗の更新等が進められる。

店舗側の負荷が軽減されることで、従来は免税販売を敬遠してきた小規模店舗、特に免税店が手薄な地方圏において参入機運が高まることが期待される。これを後押しするため、リファンド方式を活用して、地方の独自産品や特産品の販売促進に努めることが重要である。近年、南部鉄器、あるいは包丁・ハサミ等の和刃物に対するインバウンド人気が高まっており、こうした例に倣って各地の伝統産品・手工芸品を訴求し、免税販売に弾みをつける取り組みが望まれる。

その際、小規模店舗に多い家族経営等の事情に配慮し、免税販売に必要な態勢や手続きの導入を政策的に支援することは一考に値しよう。具体的には、①免税店に求められるシステム環境を整えたり、電磁的情報の送受信を外部委託する場合の当初費用を補助する、②地方圏における免税店へのサポート態勢、具体的には他所の成功事例を紹介して地元の参入機運を高めたり、免税店経営に関する相談やコンサルテーション、トラブル対応等の活動を支援する、等が考えられる。

6. おわりに

観光は、成熟するわが国経済にとって残された数少ない有望分野であり、政府も経済活性化の柱、地方創生の切り札として観光振興に力を注いでいる。今回のリファンド方式への移行は、悪用を防止しつつ免税店制度の有効活用を図り、インバウンドの地方誘致や外国人旅行消費額の伸長を実現するものと期待される。

消費税免税販売については、「貴重な税収を放棄するものである」あるいは「買い物消費に頼らずとも、観光資源の豊富なわが国はインバウンドを誘致できる」として、否定的な意見も聞かれる。実際、外国人旅行者向け免税制度を設けていない国も少なくない²¹。

観光コンテンツとしてのショッピングの位置づけを知るため、滞日中の外国人旅行者アンケート等を取りまとめた観光庁「インバウンド消費動向調査（2024年）」をみてみよう。ショッピングは「訪日前に期待していたこと」の2位（63%）、実際の満足度は94%と高い値を示している。さらに、「次回日本を訪れた時にしたいこと」でも4位（46%）²²であり、ショッピング人気は引き続き高いといえよう。

2020年のブレクジットを機に付加価値税（VAT）免除をやめたイギリスの場合、EU諸国との競争上不利な立場に置かれ、フランス、スペイン、イタリア等に多額の買い物消費が流出したという。加えて、外国人の訪英意欲が低下した影響で、ホテルや劇場、レストラン、美術館・博物館等への来訪者も減少し、タクシーや空港などの交通機関から雇用に影響が及ぶのではないかと懸念が示された²³。このように、免税店制度を廃止した場合、ダメージは小売業にと

²¹ 先進国の中でも、同制度のない国としてアメリカ、ニュージーランド、カナダ等がある。最近では、イギリスが2020年から廃止した。

²² 観光庁『訪日外国人の消費動向 インバウンド消費動向調査結果及び分析 2024年 年次報告書』P25-26

²³ ロイターウェブサイト「アングル：ロンドン高級店に激震、免税廃止で仏・伊に客流出」2023年3月19日 <https://jp.reuters.com/article/world/idUSKBN2VH06J/>（2025年5月21日閲覧）
トラベルジャーナルオンライン「英VAT免税制度廃止の影響」2022.05.16（2025年5月21日閲覧）

どまらず、観光関連の様々な分野に及ぶ可能性があり、慎重な検討が必要である。

もちろん、インバウンド消費に占める買い物代のシェアが大きい半面、コト消費が弱いというわが国の現状は看過すべきでなく、地域性を活かした体験型コンテンツの開発やナイトタイムエコノミーの強化といった取り組みは重要である。その傍ら、ショッピングについても、リファンド方式の導入で不正対策を強化しつつ、わが国観光全体の成長戦略に活かしていくことが望ましい。例えば、第4次観光立国推進基本計画の掲げる地方誘客の強化に向けて、地方圏における免税販売を支援し、インバウンド観光のメリットを地元経済・社会に及ぼすことなどが求められよう。

(2025. 6. 2)

【主要参考資料】

- ・ 藤間大順「輸出物品販売場制度（いわゆる免税店制度）に関する近時の改正とその分類および若干の評価」『神奈川法学』第55巻第3号、2022年
- ・ 国税庁「輸出物品販売場制度に関するQ&A」（リファンド方式・概要編）2025年4月
- ・ 国税庁リーフレット「輸出物品販売制度は令和8年11月からリファンド方式に移行します」2025年4月
- ・ 観光庁「税制改正要望」資料 各年版
- ・ 宮川博行「消費税の免税制度に関する一考察」『税務大学校論叢』64号、2010年6月
- ・ PwC コンサルティング合同会社「令和5年度商取引・サービス環境の適正化に係る事業（外国人旅行者向け消費税免税制度にかかる免税店舗等の実態調査）」2024年9月
- ・ 財務省・国税庁・経済産業省・観光庁「外国人旅行者向け免税制度の見直し（案）について」2024年8月、2025年1月
- ・ 税務計理協会『税経通信 特消・消費税の輸出免税を正しく捉える』2024年11月