

Vol.122

今回は 国際源泉所得税

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 伊熊 清 (江戸川北)



電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後 1時～2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157



非居住者に支払う管理料

事例1

内国法人であるA社は日本国内において非居住者である甲から事務所を賃借している。賃借料のほかに別途管理料を支払っているが源泉徴収は必要か。

回答

国内にある不動産及び不動産の上にある権利の貸付けによる対価については国内源泉所得(所法161①七)と規定されており、この管理料も源泉徴収の対象になる(所法212①)。ただし、A社が支払の際に甲から「源泉徴収免除証明書」の提示を受けた場合には源泉徴収は不要となる。

検討

1 管理料について
管理料については実費精算的なものであるから、不動産の貸付けの対価とはいえないのではないかという考え方もあると思うが、これを支払わなければその物件を借りることができないということであれば、不動産の貸付けによる対価と考えられる。

したがって、支払う際に支払額の20.42%の税率により所得税及び復興特別所得税を源泉徴収し、翌月10日までに「非居住者・外国法人の所得についての所得税徴収高計算書」により源泉徴収額を納付する必要がある(所法212①、213①一)。

2 源泉徴収免除証明書について

この事例について非居住者等から「源泉徴収免除証明書」の提示があれば源泉徴収の必要はない。「源泉徴収免除証明書」というのは非居住者等が「外国法人又は非居住者に対する源泉徴収の免除証明書交付(追加)申請書」を税務署に提出することで交付されるものである。提出時期は特に定められてないが、既に証明書の交付を受けている場合に、その証明書の有効期限後も引き続き新たな証明書の交付を受けようとするときは、その証明書の有効期限のおおむね1か月前に提出する必要がある(所法180、214、国税庁ホームページ「税務手続の案内」「外国法人又は非居住者に対する源泉徴収の免除証明書の交付(追加)申請」を参照)。

「源泉徴収免除証明書」というのは軽減や免除をしてもらうための「租税条約に関する届出書」と異なり、賃借料を支払う際に提示がなければ免除とはならない。「租税条約に関する届出書」は支払う前日までに支払者を経由して税務署に提出することになっているが、軽減や免除というものはもともと租税条約で決められているものなので効力要件ではなく手続要件と考えられ、支払った後でも提出があれば還付請求ができることになる。これに対して「源泉徴収免除証明書」の場合はこの手続きを失念すると支払った後では認められないので注意が必要である。

また、この「源泉徴収免除証明書」を支払者に提示した場合には、その支払者の氏名又は名称及びその住所、事務所、事業所その他当該対象国内源泉所得の支払の場所並びにその提示した年月日を帳簿に記載する必要がある(所令330①六)。

(参考)

この事例は従業員を1年以上の期間で海外支店等に派遣し、その従業員の住宅を会社の社宅として借り上げる場合も該当するが、その家賃を支払う際に源泉徴収を忘れることが多いので注意が必要である。



非居住者の芸能人に支払う出演料

事例2

内国法人であるA社は、コマーシャルフィルム作成にあたりイタリアの芸能人が必要であるため、A社の子会社であるイタリア法人B社に依頼した。B社はイタリアの芸能人甲の日本への招聘等を行った。A社は直接甲への支払いはなく、その招聘等に係る対価は一括してB社に送金した。B社は国内に支店等の恒久的施設はないが源泉徴収は必要か。

回答

A社は送金の際にいったん20.42%(「免税芸能法人等に関する届出書」の届け出があれば15.315%)の税率により所得税及び復興特別所得税を源泉徴収し、その翌月末日までに国に納付する必要がある(措法41の22①及び③)。

そして、原則としてB社が受け取った対価のうち、甲に対して報酬を支払う際に、20.42%の税率により所得税及び復興特別所得税を納付した後、B社が還付請求をすることになる。

検討

1 B社への送金について
B社は国内に支店等の恒久的施設がなく、又B社はいわゆるワンマンカンパニーではないので、B社は免税芸能法人に該当し日伊租税条約上B社への送金は免税となっている(日伊租税条約17(2))。

2 免税芸能法人等について

免税芸能法人等とは国内において、映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業を行う非居住者又は外国法人のうち、次のいずれにも該当するものをいう。

- (1)国内に居所を有しないこと又は国内に事務所、事業所その他これらに準ずるものを有しないこと。
- (2)その支払を受ける芸能人等の役務提供の対価につき、国内に恒久的施設を有しないこと又はその対価が国内に有する恒久的施設に帰せられないことを要件とする租税条約の規定により免除されること(措法41の22①)。

ここで免税芸能法人等という芸能人等の人的役務の提供をもっぱら事業としている法人等が該当すると思われるが、いわゆる芸能法人ではなく一般の法人でも該当することがある。その判定は人的役務の提供に関する契約ごと、つまり、課税の対象になるかどうかの取引ごと、その契約に基づく人的役務の提供が所令282条各号(人的役務の提供を主たる内容とする事業の範囲)に掲げる事業に、該当するかどうかにより判定する(所基通161-20)ことに注意する必要がある。

3 免税芸能法人等への支払いに対する源泉徴収について

1で記したように国内に恒久的施設がない場合は租税条約の規定により免税となるのであるが、免税芸能法人等に対する人的役務の提供に対する対価の支払いについては、措置法第41条の22第1項によりいったん源泉徴収を行う必要がある。

これは租税条約の規定が国内法より優先するという原則に違反することになる。

そこで租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律(以下実施特例法という)第3条第2項により措置法第41条の22第1項の規定により徴収された所得税の額に相当する金額を還付することにより、結果として租税条約の規定による免税と同じ効果となり違法とはならないようにしている。

何故このような手続きとなっているかについては、芸能人個人等に直接に支払う場合は租税条約で

国内に恒久的施設の有無に関係なく、支払の際に源泉徴収する必要があるが、そこに免税芸能法人等を介して支払う場合は、源泉徴収の必要がないとなると、芸能人個人等の国内での人的役務の提供の対価について課税もれがみられることからの対応策だと考えられる。

なお、還付請求の手続きとしては様式12の「租税条約に関する芸能人等の役務提供事業の対価に係る源泉徴収税額の還付請求書」を提出する必要がある(実施施行令2、実施省令1の2)。提出時期の定めは特にないが、納付があった日から5年間請求しないと請求権は消滅する。

この提出の後、B社が受け取った対価のうち芸能人甲に対して報酬を支払う際に20.42%の税率で源泉徴収した所得税及び復興特別所得税を国内に納付した後還付を受けることになる。又、既に納付した源泉徴収税額の還付金の一部を芸能人甲の納付すべき所得税及び復興特別所得税に充当することもできる。

B社が対価を受け取る前までに「免税芸能法人等に関する届出書」を提出すると支払の際に20.42%のところ15.315%の税率によることができる。届出書を正副2部作成の上、対価の支払者を経由してその支払者の所轄税務署に提出する(措法41の22③、措令26の32③、措規19の14)必要がある。

(参考)

この事例で説明した免税芸能法人等の対象となる国はイタリアのほかエジプト・オーストリア・サンピア・スペイン・スリランカがあるが、そのほかほとんどの国が免税とはなっていない。

台湾と交わしている(国とではなく双方の民間窓口機関による)「外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律」が平成29年1月1日から施行されているが、これにも芸能人等の取扱いに関しては非課税の対象外になっている。

なお、オーストリアについては平成31年1月1日から免税の規定はなくなっており、スペインに関しても平成30年10月17日に新租税条約の署名がされており、免税の規定はなくなる予定である。

アメリカについては特殊な点があり注意が必要である。芸能人等の個人的活動によって取得した総収入の額が、当該課税年度において1万合衆国ドル又は日本円によるその相当額を超えない場合は免税である(日米租税条約16①)。

この日米租税条約第16条第1項についてはわかりやすいが、第2項は読みづらいので簡単に記すと、芸能人等個人に支払うのではなく、所属する芸能法人等に支払う場合でも源泉徴収が必要である。ただし、サーカスやオーケストラ等のように個人の芸能人が特定されず、芸能法人等と個人芸能人との関係が雇用関係のような場合にある当該芸能法人等に支払う場合は免税芸能法人等に該当すると読み取れ、上記3で記した免税芸能法人等への支払いに対する源泉徴収についての扱いとなる。

注)内容は、令和元年6月20日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。