

# 会員 相談室

Vol.16

相談事例紹介



## 非永住者の確定申告書への 添付書類

### 質問1

顧客である個人Aは、ブラジル人ファッション・モデルであり、平成17年に入国し同20年9月に住民登録した。平成21年中、内国法人Bは、Aへのモデル報酬を支払う際、Aを非居住者と取り扱い20%の源泉徴収を行った。

このような場合、顧客であるAの平成21年分の所得税の取り扱いに関して、

イ. Aは国内に住所があるので、居住者であると思われるが、その内の非永住者に該当するか。

ロ. Aに対する源泉徴収が非居住者として行われているが、Aが居住者（非永住者）として適正に申告するために示す書類はあるか。

### 回答

イ. Aは非永住者に該当すると考えられる。

ロ. 平成21年分の確定申告書に付表「居住形態等に関する確認書」を添付する必要がある。

### 検討

(1) Aの居住形態の検討

個人Aは、平成20年9月に住民登録したとあるが、住民登録とは、住民登録法(昭和26年法律218号)にその根拠を求めることができる。住民登録法第1条は、次のように規定する。「この法律は、市町村においてその住民を登録することによって、住民の居住関係を公証し、その日常生活の利便を図るとともに、常時人口の状況を明らかにし、各種行政事務の適正で簡易な処理に資することを目的とする。」

所得税法は、国内に住所を有し又は現在まで引き続いて1年以上住所を有する個人を居住者といい、それ以外の個人を非居住者という(所法2条3号・5号)。そして、居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人を非永住者という(所法2条4号)。

以上から、まず、本件における個人Aは、ブラジル人とあるので、日本国籍を有していないと考えられる。つぎに、平成20年9月に住民登録されたことから、少なくとも平成21年中に住所を有していたと考えられる。次に、上の質問からAは、「過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人」に該当すると考えられることから、Aは平成21年分の所得税の申告上、非永住者に該当する。

(2) Aの確定申告における留意点

質問にあるように、Aが内国法人Bからモデルとしての報酬を受領する際、BはAがブラジル人であることを理由に、Bが非居住者であると勘違いして20%の源泉徴収を行っていた。ところが、上で検討したように平成21年については、Aは居住者のうち非永住者に該当すると認められる。

このままでは、Aはモデルの報酬(グロス)に対して20%の源泉所得税を支払ったことになる。ただし、所得税法上、Aは居住者(非永住者も含む)であり、事業所得を営んでいることから、課税総所得金額を有する場合にはその1年間の所得に関して、確定申告書の提出義務があると考えられる。

Aのように、その年において非永住者であった期間を有する居住者が、確定申告書を提出する場合には、国籍、国内に住所又は居所を有していた期間など次の事項を記載した書類(付表「居住形態等に関する確認書」)を確定申告書に添付しなければならないこととされる(所法120条5項、所規47条の4)。

- ① 申告書を提出する者の氏名、国籍及び住所又は居所
- ② 前年以前10年以内の各年において、国内に住所又は居所を有することとなった日及

び有しないこととなった日並びに国内に住所又は居所を有していた期間

- ③ その年において非永住者、非永住者以外の居住者及び非居住者であったそれぞれの期間
- ④ その年において非永住者であった期間内に生じた国内源泉所得の金額
- ⑤ その年において非永住者であった期間内に生じた国内源泉所得以外の所得の金額
- ⑥ 上の⑤のうち、国内において支払われた金額
- ⑦ 上の⑤のうち、国外から送金された金額
- ⑧ その他参考となるべき事項

以上のように、Aは、確定申告書を提出する際、付表「居住形態等に関する確認書」を添付することにより、非永住者としての所得金額及び税額が確定することになる。

## 日豪租税条約上の使用料の源泉徴収の取扱いと特典条項

### 質問2

当社(内国法人X)は、オーストラリア法人Y(国内に恒久的施設はない)から液晶関係の技術を導入することとし、平成22年2月1日に技術導入契約書を締結した。それによると、毎月の日本国内の売上高の8%(実際には、売上高が円貨なので、月末のTTSで豪ドルに換算した額)をYに支払うことになった。

このような場合、XはYに対して支払う使用料のうち、所得税法所定の源泉徴収を行った後の金額を送金することになると考えられる。

ところで、平成20年12月3日に新日豪租税条約(以下、「日豪条約」という。)が発効し、その12条2項において使用料に係る源泉徴収税率は5%とされた。このような状況下で、本件使用料支払いの前に、いわゆる「特典条項に関する付表(様式17-豪)」を所轄税務署長に提出しなければならないか。

### 回答

イ. 「特典条項に関する付表(様式17-豪)」を提出する必要はない。

ロ. 日豪条約により源泉徴収税率を軽減させるためには、「租税条約に関する届出書(使用料に対する所得税の軽減・免除)」を所轄税務署長に提出しなければならない。

### 検討

本問のように外国法人に対する国内源泉所得の課税問題を検討するに当たっては、まず、イ. 国内法の検討を行う、次に、ロ. 外国法人の所在地国と日本との間で租税条約がある場合には、その租税条約の規定を検討する、そして、ハ. その租税条約の規定に基づく国内法上の手続があれば、これに基づいて処理する、という手順を踏むことになる。

(1) 国内法の検討

内国法人が外国法人から工業所有権等の実施許諾を得て、それを国内で使用する場合に使用料を支払うことになるが、法人税法138条7号は、その使用料は国内源泉所得であると定めている。そして、その外国法人が、国内に恒久的施設を有するか否かにより、課税関係が異なる。Yは国内に恒久的施設を有していないので、本件使用料について、所得税法213条により20%の源泉徴収が行われる。

(2) 日豪条約の検討

日豪条約12条1項によると、使用料については源泉地国(本問における日本)で課税することができるが、その源泉徴収税率は同条2項により5%とされている。

(3) 日豪条約の適用と国内手続

上で見たように、日豪条約の規定を適用することによって、本件使用料の源泉徴収税率が20%(国内法)から5%(日豪条約)へと大幅に軽減される。このように、租税条約を適用することによって源泉徴収税率が軽減される場合には、「租税条約に関する届出書(使用料に対する所得税の軽減・免除)」を提出する必要がある。

今回は

## 国際業務



相談委員

望月文夫(神田支部)

る。これは、わが国と租税条約を締結している国の居住者(法人を含む。以下、「居住者」の場合合同じ。)が、支払を受ける工業所有権又は著作権等の使用料について、租税条約の規定に基づき源泉徴収税率の軽減又は免除を受けるために必要な手続である。

具体的な根拠規定は、「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の施行に関する省令」2条及び9条の5である。

これによると、Xは、契約書締結後、最初に使用料の支払を行う日の前日までに「租税条約に関する届出書(使用料に対する所得税の軽減・免除)」を提出しなければならない。この場合、届出書を正副2部作成して、Xは正本を所轄税務署長に提出する必要がある。

(4)「特典条項に関する付表(様式17-豪)」とは

日豪条約23条には、いわゆる「特典条項」が規定されている。この条項は、日豪それぞれの居住者が、配当、利子、使用料などの支払いを行い、一定の要件に該当する者が源泉徴収義務を免除される(=源泉徴収がゼロになる)場合、その者が真に租税条約の特典を受けるにふさわしいか否かを検証する条項である。つまり、租税条約の規定により、源泉徴収義務が免除されることを「特典」というのである。

そこで、国内法でこのことを確認するために、源泉徴収を免除される居住者に対して、「特典条項に関する付表(様式17)」を提出させることにしている。平成22年4月30日現在、日米、日英、日仏及び日豪の4つの租税条約にだけ、源泉徴収義務が免除される規定がある。そして、源泉徴収義務が免除される「特典」の要件などは租税条約毎に異なっている。これにより、「特典条項に関する付表(様式17-豪)」など国別に様式が異なることとなる。

ところで、上述したように日豪条約12条2項では、使用料の源泉徴収税率は5%であり免除(ゼロ)されるわけではない。実際、日豪条約23条1項では、「一方の締約国の居住者であって他方の締約国内において7条、10条3項、11条3項又は13条に定める所得、利得又は収益を取得するものは、(略)これらの規定により認められる特典を受ける権利を有する。・・・」と規定されており、12条について言及がない。これは、特典条項はあくまでも源泉徴収税率がゼロになる場合に、その者が租税条約上の特典を受けるにふさわしいか否かを判断するものであることを意味する。5%の源泉徴収税率を規定する使用料については、日豪条約上の「特典」には該当しないことになる。

したがって、日豪間で使用料の支払いが行われ、日豪条約12条が適用される場合には、源泉徴収税率は5%となることから、「租税条約に関する届出書」の提出が必要になる。使用料に関しては、源泉徴収税率がゼロになることはない。したがって、「特典条項に関する付表」の提出を行う必要はないことになる。

以上のとおりであるから、Xが日豪条約12条の規定により、5%の源泉徴収税率を適用する場合には、Yに対する使用料の支払いの前日までに、必要事項を記載した「租税条約に関する届出書(使用料に対する所得税の軽減・免除)」を所轄税務署長に提出する必要がある。

注) 内容は、平成21年4月1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。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。