

Vol.127

今回は 国際税務

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 望月 文夫 (神田)



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



フラメンコダンサー等に支払う報酬の取扱い

事例1

内国法人Aはスペイン料理店を営んでいるが、今後、定期的にスペインからフラメンコダンサー（以下、「ダンサー」という。）と演奏者を招いてレストラン内でパフォーマンスさせることを考えている。来日するダンサー及び演奏者は非居住者に該当することから、Aが支払う報酬についてAに源泉徴収義務があると思われるが、どのように取り扱えばよいのか。なお、ダンサー及び演奏者の1回当たりの滞在日数は1～2週間程度を考えており、国内に恒久的施設を有していない。

回答

Aがダンサー及び演奏者に支払う報酬は、非居住者の国内源泉所得として源泉徴収が必要とされるだけでなく、ダンサー及び演奏者は日本でも確定申告をしなければならない。

検討

1 居住形態の判定
スペインから来日するダンサー及び演奏者の滞在日数は1～2週間程度とのことである。そこで、ダンサー及び演奏者は、国内に住所を有せず所得税法上の非居住者に該当すると考えられる（所法2①五）。

2 国内法の検討

(1) 芸能人の範囲の検討

非居住者への課税については、初めに国内法を検討し、次に相手国との間に租税条約が締結されていれば、それを検討することになる。

そこで、初めにダンサー及び演奏者が、所得税法上の芸能人に該当するか否かについて検討する。まず、関係条項を以下に引用する。

所得税法204条1項5号

映画、演劇その他政令で定める芸能又はラジオ放送若しくはテレビジョン放送に係る出演若しくは演出又は企画の報酬又は料金その他政令で定める芸能人の役務の提供を内容とする事業に係る当該役務の提供に関する報酬又は料金

所得税法施行令320条

5 法第204条第1項第5号に規定する政令で定める芸能人は、映画若しくは演劇の俳優、映画監督若しくは舞台監督（プロデューサーを含む。）、演出家、放送演技者、音楽指揮者、楽士、舞踊家、講談師、落語家、浪曲師、漫談家、漫才家、腹話術師、歌手、奇術師、曲芸師又は物まね師とする。

ダンサー及び演奏者は、上でいう舞踊家及び楽士にそれぞれ該当すると考えられることから、所得税法上、芸能人に含まれると考えられる。

(2) 国内源泉所得の該当性と課税方法

ダンサー及び演奏者が国内での舞踊及び演奏に関して報酬を受領するので、どの国内源泉所得に該当するかを検討する必要がある。ダンサー及び演奏者は、国内で人的役務提供事業を行うことから、その対価は国内源泉所得に該当する（所法161①六）。

次に、ダンサー及び演奏者は国内に恒久的施設を有していないが、所得税の総合課税が適用される（所法164①二、165）。

一方、Aはその対価を支払う際に20.42%の源泉徴収をしなければならない（所法212、213、復興法28）。

2 租税条約の検討

まず、2019年11月1日現在有効な日西租税条約第17条（芸能人及び運動家）は、次の通り規定する。

1 第14条（自由職業所得）及び第15条（給与所得）の規定にかかわらず、演劇、映画、ラジオ又はテレビジョンの俳優、音楽家その

他の芸能人及び運動家がこれらの者としての個人的活動によって取得する所得に対しては、その活動が行われた締約国において租税を課することができる。

2 この条約のいかなる規定にもかかわらず、1の芸能人又は運動家の役務が一方の締約国内で他方の締約国の企業によって提供される場合において、その役務を行う芸能人又は運動家が直接又は間接に当該企業を支配しているときは、その役務の提供により当該企業が取得する利得に対しては、当該一方の締約国において租税を課することができる。

これによると、芸能人の場合、その活動が行われた締約国において租税を課することができることとされている。そこで、本件ダンサー及び演奏者に対して、所得税法が適用される。

具体的には、報酬の支払時にAが20.42%の源泉徴収を行う他、ダンサー及び演奏者は翌年3月15日までに確定申告書の提出を行うことになる。

《参考》

日西租税条約は全面改正すべく両国で交渉が行われ、平成30年10月に署名された。令和2年2月20日現在、未発効である。全面改正に伴い芸能人条項も若干改正されたが、ダンサー及び演奏者の取扱いは変更がないと思われる。



期末に事後的に国外関連取引の対価の額を変更することが必要になった場合の価格調整金の取扱い

事例2

当社は製造業を営む内国法人Bだが、外国に複数の販売子会社を有している。当社から販売子会社への販売価格は、製造原価に利益を上乗せして米ドル建てで決定している。当期の期首現在1米ドル＝100円だったのが、徐々に円安に推移した結果、当期の平均レートは1ドル＝110円になりそうだ。

これを受けて、Bの今期の収益が増加し利益も増加することが予想される一方、販売子会社の収益が減少し損失が発生する可能性があることがわかった。

そこで、期末3か月間は販売価格（Bから販売子会社への輸出価格）を引き下げることによって販売子会社の財務状況の悪化を防ぐこととしたい。

聞くとところによると、国外関連者に対する取引価格を調整すると、将来の税務調査の際に問題視される可能性があるとのことである。Bとしては、どのように対応すればいいか。

回答

期末の輸出価格引下げが合理的な理由に基づくものであることを説明できるようにしておくべきである。

検討

1 国税当局における価格調整金の取扱い

貿易取引の場合、為替の変動を受けることで事業年度中の利益が変動することがあり、本事例のように価格調整を行うことは決して珍しいことではない。

さて、国税庁は移転価格事務運営指針3-21（価格調整金等がある場合の留意事項）を定めているので、以下に引用する。

（価格調整金等がある場合の留意事項）

3-21 法人が価格調整金等の名目で、既に行われた国外関連取引に係る対価の額を事後に変更している場合には、当該変更が合理的な理由に基づく取引価格の修正に該当するものかどうかを検討する。

当該変更が国外関連者に対する金銭の支払又は費用等の計上（以下「支払等」という。）

により行われている場合には、当該支払等に係る理由、事前の取決めの内容、算定の方法及び計算根拠、当該支払等を決定した日、当該支払等をした日等を総合的に勘案して検討し、当該支払等が合理的な理由に基づくものと認められるときは、取引価格の修正が行われたものとして取り扱う。

なお、当該支払等が合理的な理由に基づくものと認められない場合には、当該支払等が措置法第66条の4第3項の規定の適用を受けるものであるか等について検討する。

国税庁は、関連者間取引においては恣意的に価格の調整ができる可能性が高いことに鑑みて、事後の価格調整に関して合理的な理由があるか否かの検討を行うことにしている。その際、「当該支払等に係る理由、事前の取決めの内容、算定の方法及び計算根拠、当該支払等を決定した日、当該支払等をした日等を総合的に勘案して検討」するとしている。その上で、合理的な理由があると認められない場合、国外関連者に対する寄附金に該当するとしている。

2 合理的な理由

本事例の場合、為替の変動により親会社が利益を得る一方、外国子会社が損失を被ると予想されたので、期末に輸出価格を調整したいとのことである。

ところで、逆の場合はどのようになるだろうか。為替の変動により、親会社が損失を被る一方、外国子会社が利益をより多く得られる場合である。このような場合にも同じように価格調整をしているのだろうか。

仮に、外国子会社が損失を被る場合にのみ価格調整を行った場合、将来の税務調査において、調査官から「合理的な理由がない」と指摘されることになるだろう。つまり、円高の時に親会社が損失（子会社が利益）を出していることを放置している一方、円安になった時＝親会社が利益（子会社が損失）だけ価格調整を行うと、合理的な理由がないことになる。

為替の変動は、円高にも円安にもなる。いずれの場合にも、平等に調整しておかないと合理的な理由があるとは言えないことになる。

3 納税者としての対応

上の事務運営指針については、価格調整に合理的な理由がある場合には税務上問題が生じることはない一方、合理的な理由がない場合には、国外関連者に対する寄附金に該当する可能性があることを意味する。

為替の変動を理由とした期末の価格調整については、原則として合理的な理由があると考えられる。ただし、一方の時だけでなく、他方の動きの時にも価格調整しないといけない。そして、為替の変動により具体的にどの程度の影響を受けるのかを説明できる資料を準備しておくことで、将来の税務調査の際、会社側の説明資料となろう。

なお、第三者間取引においては、為替の変動に備えて売買契約書に為替条項を入れることがある。中小企業における親子会社（関連者）間で輸出入取引を行う場合においても、通常の取引（第三者間取引）と同じような対応をお勧めしたい。

注) 内容は、令和元年11月17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。