

通信衛星に搭載された中継機のリース料の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

内国法人甲社では、外国企業が所有する通信衛星に搭載された中継機（トランスポーター）のリース料（使用料）を内国法人乙社に支払うことになったが、当該リース料は消費税法上どのように取り扱われるか。

また、内国法人乙社が、わが国に恒久的施設を有しない外国法人であった場合、消費税だけでなく法人税法及び所得税法上の課税関係も変わるのか。

〔ポイント〕

通信衛星に搭載された中継機のリース料について、わが国での消費税法上の可否判定並びに法人税法及び所得税法上の課税関係を次の項目に分けて検討する。

- 1 通信衛星に搭載された中継機は、消費税法上、国内にある資産なのか
- 2 宇宙空間にある資産のリース料の取扱い
- 3 外国法人の消費税の取扱い
- 4 公海上等の主権の及ばない地域での法人税法及び所得税法上の課税関係

〔検討〕

- 1 通信衛星に搭載された中継機は、消費税法上、国内にある資産なのか

消費税は、国内において事業者が行った資産

の譲渡等について課されることと規定されている（消法4）。資産の譲渡等とは、事業として対価を得て行う国内にある資産の譲渡及び貸付け並びに国内における役務の提供とされており（消法2①八）、本件の場合、通信衛星に搭載された中継機が国内にある資産であるかどうか問題となる。

消費税法では、国内とはこの法律の施行地をいう、と規定している（消法2①一）。このことの反対解釈として、この法律の施行されないところが国外と解釈されることになろう。しかし、宇宙空間については、特に明文の規定がなく、どこからが宇宙でどこからが地上という区分が明らかになっていない。

ところで、実務上は、宇宙空間はどこの国の主権も及ばない区域と判断されており、この法律が施行されていない地とされている。そうであれば、宇宙空間は、国外ということになる。

したがって、衛星が宇宙の軌道に乗ったことを確認した後、通信衛星に搭載された中継機は、国外にある資産と判定するのが相当である。

2 宇宙空間にある資産のリース料の取扱い

宇宙空間の軌道に乗った資産は、国外にあるものと判定されることから、当該資産の賃貸料も、国外にある資産のリース料として不課税取引に該当することになろう。

したがって、内国法人甲社にとっては、国外

取引として不課税となり、内国法人乙社にとっても国外取引として消費税の対象とはならないことになる。

3 外国法人の消費税の取扱い

消費税法においては、納税者の区分として内国法人と外国法人の区分がなく、事業者として個人事業者と法人を規定しているだけである。したがって、外国法人であっても、国内において資産の譲渡等を行えば消費税の納税義務が発生することとなり、国外にある資産の譲渡等と判定されれば、不課税取引となり、外国法人の消費税の納税義務がないこととなる。

一方、課税仕入れとは、事業者が、事業として他の者から国内にある資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は国内における役務の提供を受けることと規定されていることから（消法2①十二）、外国法人に国外にある資産のリース料を支払う内国法人については、課税仕入れにならないことになる。

4 公海上等の主権の及ばない地域での法人税法及び所得税法上の課税関係

リース料の受領者が内国法人の場合、その所得が国内源泉所得かどうかにかかわらず全世界所得について課税されるが、わが国に恒久的施設を有しない外国法人については、国内源泉所得とされる使用料を有する場合、わが国で課税されることになる。

公海や公海の上空にある資産の使用料等が国内源泉所得となるかについては、次のとおりである。

(1) 国内業務に係る使用料等

機械、装置等の使用料は、国内で業務を行う者の国内での業務に係るものが国内源泉所得とされており、使用地主義により所得源泉地を規定している（所法161七、法法138七）が、機械、装置等の資産が、内国法人の業務の用に供され

る船舶又は航空機において使用されるものの使用料は、国内源泉所得に該当する使用料とし、当該資産で非居住者又は外国法人の業務の用に供される船舶又は航空機において使用されるものの使用料は、同号の規定に該当する使用料以外の使用料とする、と規定されている（所令284②）。

公海上等の主権の及ばない地域では企業体主義に基づいて国内源泉所得が規定されている。

(2) 国内に源泉がある人的役務の提供の対価等の範囲

居住者又は内国法人が運航する船舶又は航空機において行う勤務その他の人的役務の提供（国外における寄航地において行われる一時的な人的役務の提供を除く。）は、国内において行う勤務その他の人的役務の提供に起因するものとして国内源泉所得と規定されている（所令285①）。

公海上等の主権の及ばない地域での勤務については、企業体主義に基づいて国内源泉所得かどうか規定されている。

〔結 論〕

事例の通信衛星に搭載された中継機のリース料については、消費税の取扱いについては実務上の取扱いに従って国外にある資産の使用とされることとなろう。

宇宙空間についての法人税及び所得税については明定されていないが、公海上等の主権の及ばない地域での法人税及び所得税の取扱いについては企業体主義が採用されており、それらの規定を類推して判断すると、事例では外国企業の業務の用に供されている通信衛星において使用されているものであることから、当該リース料は国外源泉所得とされ、わが国に恒久的施設を有しない外国法人についてはわが国では課税されないものと判断されよう。