

外国法人に支払う取扱説明書の翻訳の作業料の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

内国法人A社は、世界各国に自社の機械を輸出している。このたび、X国の代理店B社（X国法人。我が国との間に租税条約あり。）より、X国語の取扱説明書の作成を要請されていたが、A社では対応できないのでB社が英語版よりX国語に翻訳し、それを印刷してX国内の顧客に配布している。英語版についてはA社で用意しており、機械の本体に同梱している。

この取扱説明書の翻訳の作業料としての請求があり、A社はB社に支払っている。具体的には、1機種当たり10万円とし、30機種分まとめて請求されたもので、B社とは、金額の取決めのみで、翻訳物の著作権等については特段の取決めをしていない。B社への支払に当たっては、源泉徴収等をする必要があるのか。

なお、B社は我が国に恒久的施設を保有していない。

〔ポイント〕

外国法人に支払う翻訳の作業料の課税関係である。一見すると、時間ベースの役務提供の対価程度の金額を支払っている場合について、次のとおり検討する。

- 1 使用料に対する国内法の課税関係
- 2 使用料と人的役務提供の対価の区分
- 3 国内法のまとめ
- 4 租税条約での課税関係

〔検討〕

1 使用料に対する国内法の課税関係

(1) 恒久的施設を有しない外国法人の課税関係の概要

国内に恒久的施設を有しない外国法人は、一定の国内源泉所得について法人税の総合課税の対象とされるが、それとは別に、所得税法161条1号の3から7号まで及び9号から12号までに掲げる国内源泉所得について所得税を納める義務がある。

内国法人等が外国法人に上述の国内源泉所得に該当するものを国内において支払った場合、20%の税率で所得税の源泉徴収をすることになる（所法178, 179, 212）。

(2) 翻訳の作業料

所得税法161条7号において次のように規定している。

「七 国内において業務を行う者から受ける次に掲げる使用料又は対価で当該業務に係るもの

イ 工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるものの使用料又はその譲渡による対価

ロ 著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。）の使用料又はその譲渡による対価

ハ 機械、装置その他政令で定める用具の使

用料」

また、所得税基本通達161-23（技術等及び著作権の使用料の意義）では、次のとおり規定している。

「(所得税) 法第161条第7号イの『工業所有権その他の技術に関する権利，特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの』(以下『技術等』という。)の使用料とは、技術等の実施，使用，採用，提供若しくは伝授又は技術等に係る実施権若しくは使用権の設定，許諾若しくはその譲渡の承諾につき支払を受ける対価の一切をいい，同号ロの著作権の使用料とは，著作物（著作権法第2条第1項第1号に規定する著作物をいう。）の複製，上演，演奏，放送，展示，上映，翻訳，編曲，脚色，映画化その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける対価の一切をいうのであるから，これらの使用料には，契約を締結するに当たって支払を受けるいわゆる頭金，権利金等のほか，これらのものを提供し，又は伝授するために要する費用に充てるものとして支払を受けるものも含まれることに留意する。」

取扱説明書の翻訳の作業代は，著作権の保護の対象かどうか明確とはいえず，その他これに準ずるものに含まれるものといえるのか判断に困難を伴うことから，この通達だけで翻訳の作業料を使用料の対価とすることは問題となろう。

2 使用料と人的役務提供の対価の区分

実務においてはどの程度のものを使用料とするか明確でない場合が多いので，その基準として，次の所得税基本通達161-24（図面，人的役務等の提供の対価として支払を受けるものが使用料に該当するかどうかの判定）で，次のとおり規定している。

「技術等を提供し又は伝授するために図面，型紙，見本等の物又は人的役務を提供し，かつ，当該技術等の提供又は伝授の対価のすべてを当

該提供した物又は人的役務の対価として支払を受ける場合には，当該対価として支払を受けるもののうち，次のいずれかに該当するものは（所得税）法第161条第7号イに掲げる使用料に該当するものとし，その他のものは当該物又は人的役務の提供の対価に該当するものとする。

(1) 当該対価として支払を受ける金額が，当該提供し又は伝授した技術等を使用した回数，期間，生産高又はその使用による利益の額に応じて算定されるもの

(2) (1)に掲げるもののほか，当該対価として支払を受ける金額が，当該図面その他の物の作成又は当該人的役務の提供のために要した経費の額に通常の利潤の額（個人が自己の作成した図面その他の物を提供し，又は自己の人的役務を提供した場合には，その者がその物の作成又は人的役務の提供につき通常受けるべき報酬の額を含む。）を加算した金額に相当する金額を超えるもの

(注) 上記により物又は人的役務の提供の対価に該当するとされるものは，通常その図面等が作成された地又は人的役務の提供が行われた地に源泉がある所得となる。

なお，これらの所得のうち，国内源泉所得とされるものは，同条第1号，第2号又は第8号に掲げる所得に該当する。」

この通達の(2)が重要である。上記通達の(1)では，使用料となるものを例示した上で，(2)では，

$$\text{その支払額} = \frac{\text{人的役務のために要した}}{\text{経費の額 (通常原価)}} + \frac{\text{通常の}}{\text{利潤の額}}$$

の場合は，使用料としないことを明らかにしたものと解されている。

したがって，本件の翻訳の作業料についても，相手サイドで原価（当然，具体的な人数と時間と単価等の明細を明らかにすることになる。）を明らかにした上で，加算しているものが通常の利潤程度であれば，この通達により，使用料とされないことになる。

3 国内法のまとめ

所得税法の規定する国内源泉所得とされる使用料は、「国内において業務を行う者から受ける次に掲げる使用料又は対価で当該業務に係るもの」と規定し、この定義に該当し、かつ、国内において業務を行う者の当該業務に係るものとして、国内での使用を条件としている。

よって、X国での使用を予定している本件の翻訳の作業料は、所得税法上、国外源泉所得とされることとなる。

4 租税条約での課税関係

我が国が締結する租税条約は、OECDモデル租税条約を範としており、例えば、対中国との租税条約12条で、使用料の範囲については、国内法と同様の規定内容であるが、第5項で「使用料は、その支払者が一方の締約国の政府、当該一方の締約国の地方公共団体又は当該一方

の締約国の居住者である場合には、当該一方の国内において生じたものとされる。」と規定している。いわゆる債務者主義の規定である。

このように国内法と租税条約の規定が異なる場合は、所得税法162条の規定により、租税条約の規定が優先して適用されることとなる。

本件の場合も、X国との間の租税条約が債務者主義の規定を採用しているのであれば、仮に上記通達の定義に合致すると、国外で使用されるものであっても、国内源泉所得として源泉徴収の対象とされることになる。

5 結論

取扱説明書の翻訳の作業料については、そもそも海外での人的役務に該当すると立証できれば、租税条約の規定を考えるまでもなく、国外での人的役務の対価として、我が国では課税されないこととなる。

租税訴訟学会ニュース

〔中国支部総会及び研修会について〕

租税訴訟学会中国支部では、次のとおり「支部総会及び研修会」の開催を予定しています。

・日時：2008年3月29日（土）午後1時30分～5時

・場所：広島大学千田町校舎 302号教室

・研修内容：

- ①「税務調査における租税法的対応について」
講師 青木康國 弁護士
- ②「行政判断による課税を考える一税理士から見た矛盾点一」
講師 岩下忠吾 税理士

〔第20回記念研究会について〕

・日時：2008年4月15日（火）午後6時～8時30分

- ・場所：東京税理士会税理士会館2階ホール
- ・テーマ：「日本の税制改革の主要論点」（仮題）
- ・パネラー：山本守之氏（兼司会）、阿部泰久氏、森信茂樹氏、山田二郎氏、藤曲武美氏、
- ・参加料：資料代1,000円（当日徴収）

〔お問合せ〕

研究会等参加の申込み・租税訴訟学会への入会方法につきましては、下記の学会ホームページをご覧ください。

・租税訴訟学会事務局

Tel 03-3586-3601

Fax 03-3586-3602

<http://sozei-soshou.jp/>

e-mail: info@sozei-soshou.jp