

我が国において芸能活動を行う外国法人及び外国の芸能人に対する課税関係

〔事例〕

1 日本法人甲は、昭和57年11月に開催する米国の歌手Xの日本における歌謡ショーを企画し、同歌手の所属する米国法人のプロダクションAカンパニーとの契約によりAカンパニーに対し10万ドルを支払うこととなった。

2 歌手Xは、この歌謡ショーの出演についてAカンパニーより2万ドルを受領することとなる(日本法人甲より歌手Xに対する支払はない)。

〔検討の要点〕

この歌謡ショーに関する我が国での課税については、①Aカンパニーに課される法人税及び源泉徴収所得税と②歌手Xに課される所得税の課税関係が問題となる。

米国の居住者及び米国法人に対する我が国での課税については、日米租税条約の適用があるので、この適用関係についての検討が必要とされるが、この検討の前段階として国内法上の課税関係も明らかにしておく必要がある。

〔検討〕

1 Aカンパニーについての課税関係

(1) 国内法上の扱い

我が国における外国法人の所得に対する課税の対象は、国内源泉所得に限定されている。

国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業を行う法人が受けるその人的役務の提供に係る対価は、国内源泉所得に該当し、芸能人等の役務提供を主たる内容とする事業も、この事業に含まれる(法法138②, 法令179①)。

従って、Aカンパニーが内国法人甲から取得する10万ドルの対価は国内源泉所得に該当する。

この対価に対する課税の方式は、一次的に、その支払の際に支払金額に対し20%の税率による源泉徴収が行われる(所法212①, 213①)。次いで、我が国における歌謡ショーについての所得金額を算定しその歌謡ショーに係る日本での事業の廃止までに法人税の確定申告及び納税が必要とされる。この際、既に源泉徴収された税額は、その法人税額から控除して納税することとなるが、控除し切れない場合には、その差額は還付される(法法145②)。

(2) 日米租税条約上の扱い

日米租税条約第8条において、産業上又は商業上の利得については、相手国に恒久的施設を有しない限り、相手国での課税はないこととされている。

原則として人的役務の提供を事業とする場合にも、その事業から生ずる所得は、この産業上又は商業上の利得に該当するが、これには、次のような例外がある。

すなわち、人的役務を行う個人がその雇用者の実質的な所有者である場合に、その雇用者が相手国で稼得する所得の50%以上が、その雇用者の実質的な所有者であるその個人の労働又は人的役務の提供から生ずるものであるときは、この所得は、産業上又は商業上の利得に該当しない。

ここで雇用者の実質的所有者とは、その雇用

者が法人である場合には、その法人の議決権のある株式の25%以上を直接又は間接に所有している者とされ、この25%の算定に当ってはその者の配偶者、兄弟姉妹、尊属、卑属の有する株式もその者が所有するものとされる。

このように、雇用者の実質的所有者の役務提供による所得を産業上又は商業上の利得の対象外としたのは、いわゆるワンマン・カンパニーの場合のように実際には特定の個人の芸能等の活動のみを事業内容とする法人については、相手国に恒久的施設がない場合であっても、その役務提供地国において課税できるよう措置することが妥当であるとするポリシーに由来している。

従って、本事案において、Aカンパニーが歌手Xのいわゆるワンマン・カンパニーでXが、条約で規定するAカンパニーの実質的所有者に該当する場合には、Aカンパニーについて上記の国内法どおりの課税が行われる。

歌手Xが、Aカンパニーの単なる専属歌手の一人であるような場合には、Xはこのような実質的所有者に該当しないので、この場合にはAカンパニーが我が国内に事務所等の恒久的施設を有しない限りAカンパニーの取得する10万ドルについての日本での課税はないことになる。

2 歌手Xについての課税関係

(1) 国内法上の扱い

歌手Xは、今回の歌謡ショーでの出演のためにのみ来日するわけで、その滞在は短期間であり我が国の所得税法上非居住者に該当する。非居住者に対しては国内源泉所得のみが課税の対象とされるが、歌謡ショーの出演の対価2万ドルは、我が国での人的役務の提供の対価であり、国内源泉所得とされる。課税の方式は、2万ドルの支払の際、一律20%の税率による源泉徴収によることとされるが、Aカンパニーが、日本法人甲より受領した10万ドルのうちからこの2万ドルを支払う場合に、既にこの10万ドルについて源泉徴収が行われているときには、この2

万ドルについても源泉徴収が行われたものとみなされる(所法215、従って、Aカンパニーは、10万ドルについての源泉徴収のうち2万ドルについてはXの所得税となり、自己について課された所得税は8万ドルについてのみとなる)。

Xの場合には、この源泉徴収のみで課税関係は終了する。

(2) 日米租税条約上の扱い

日米租税条約第17条の規定により、芸能人については、次の二つの条件をいずれも充足する場合に相手国での役務提供に係る所得についての課税が免除される。

① その者が相手国に滞在する期間が当該課税年度を通じて合計90日以下であること

② その者の相手国での役務提供に基づく所得が当該課税年度を通じて合計3,000米ドル以下であること

従って、Xの場合には、日本での公演の対価は2万ドルであるためこの条件の充足はなく国内法どおり課税される。

(3) Aカンパニーが免税とされた場合の歌手Xの課税方式

上述のとおりAカンパニーは日米租税条約第8条の規定により免税となる可能性があるが、免税とされる場合には、勿論Aカンパニーが受領する10万ドルについての源泉徴収は行われない。従ってこの場合には、Xに対する支払について上述の源泉徴収が行われたものとみなす規定の適用はない。Aカンパニーが我が国内でこの2万ドルを支払う場合には、Aカンパニーが源泉徴収義務者として納税することとなるが、この2万ドルが国外で支払われる場合には、歌手Xは、所得税法第172条の規定により申告して公演終了後の出国までに納税することとなる。この場合も2万ドルについて20%の税率で税額を計算する。なお、納税管理人を定めて出国する場合には、納期限は、出国の日を含む年の翌年3月15日までとなる。(税務事例研究会)