

国際課税のケース・スタディ

スペースシャトル内の実験スペースの賃貸料の課税関係

〔事例〕

内国法人甲社は、薬品製造業を営んでいる。新薬開発のため米国のスペースシャトルを利用して宇宙空間で基礎実験をしたいと考えている。そのスペースは米国法人乙社がスペースシャトル内の実験スペースを使用する権利を有していることから乙社より賃借することとなるが、その賃借料を支払う時の課税関係はどうなるか。なお、乙社はわが国に恒久的施設を有していない。

〔ポイント〕

非居住者又は外国法人課税の基本となる国内源泉所得の範囲は国によってそれぞれ異なっている。そのため、OECDモデル条約や国連モデル条約を範とする租税条約の締結によって近年国内源泉所得の範囲や課税原則が一定の方向に収束する傾向にある。しかしながら、国際間の交通手段の発達や通信手段の国際的発展、さらに宇宙への進出や海洋開発に伴い、使用料の課税原則である使用地主義によっては対応に苦慮する新たな問題が発生している。事例の宇宙空間での活動による所得の源泉をどのようにとらえるのかを中心に、上述の問題をふまえ米国の例を参照しながら検討することとする。

- 1 スペースシャトル内の一区分を使用する権利の内容
- 2 米国での取扱い

- 3 国内法の課税関係
- 4 日米租税条約の適用関係

〔検討〕

1 スペースシャトル内の一区分を使用する権利の内容

スペースシャトル (Space Shuttle) は、NASA (米国航空宇宙局) がアポロ計画に続く大型宇宙開発計画としてアメリカの威信をかけて約10年の期間と巨額の経費を投じて開発し、1982年から運航しているもので、これまでの使い捨て型ロケットではなく、有人・再使用・高性能・多用途かつ低コストの新しい宇宙輸送システムであり、地球と宇宙空間を往復する宇宙船・宇宙連絡船である。

地球を周回する宇宙船内では、その軌道上の空間的位置を利用したり、無重量・超高真空・高宇宙粒子エネルギーなどの宇宙環境を利用して、地上では行えない種々の実験が行えることから、実験スペースの需要が拡大している。

スペースシャトル内のスペースを使用する権利とは、NASAの所有する宇宙船スペースシャトル内の実験スペースを優先的に使用できる権利をいうものとされ、宇宙船そのものを賃借するものではない。あくまでスペースシャトル内の実験スペースのうちの一区分を使用する権利であって、宇宙船内の設備の使用料に類するものと認められる。

2 米国での取扱い

米国での国内及び国外源泉所得の区分において

は、おおむねわが国と同じであるが、宇宙空間での活動による所得、海洋での活動による所得、運輸業所得、国際通信業からの所得などについて明定している点でわが国と異なっている。

(1) 一般の使用料

米国内に所在する資産であって、それが有形資産であれ、無形資産であれ、当該資産の米国内で使用するために支払われる賃借料若しくは使用料は米国内源泉所得とされる。使用地主義によって判定される。

(2) 宇宙空間での活動によるもの

宇宙空間での活動による所得は、米国の居住者又は米国内国法人の活動である場合に、これを米国内源泉所得とする、いわゆる企業体主義によって、国内源泉所得であるかどうか判定される。宇宙空間での活動の中には、宇宙空間にある宇宙船内の施設のリース料及び宇宙空間での技術若しくは無形資産のライセンスからの所得等が含まれている。

事例の場合、米国法人である乙社が、賃貸スペースの使用の権利を有しているため、その賃貸料は米国内源泉所得となる。

(3) 海洋での活動によるもの

海洋上又は海中での活動による所得は、米国の居住者又は米国内国法人の活動である場合に、これを米国内源泉所得とする、いわゆる企業体主義によって、国内源泉所得であるかどうか判定される。

海洋での活動の中には、海洋上又は海中にある施設のリース料及び海洋上又は海中での技術若しくは無形資産のライセンスからの所得等が含まれている。

また、海洋での活動には、南極での活動も含まれている。

(4) 特定の運輸業所得

運輸業からの所得についての規定は、米国内

国法人及び外国法人のいずれにも適用される。

イ 米国で出発し、かつ、米国に帰着する運輸業による所得は、そのすべてが米国内源泉所得とされる。

ロ イ以外のもので、米国で出発し若しくは米国に帰着する運輸業による所得は、その50%が米国内源泉所得とされる。

(5) 国際通信業所得

米国と外国との間の国際電話、国際通信等の国際通信業による所得は、次のように規定されている。

イ 米国の居住者又は内国法人

国際通信業所得のうち、その50%が米国内源泉所得とされる。

ロ 米国の非居住者又は外国法人

国際通信業所得は、米国の国外源泉所得とされる。

ハ 米国の非居住者又は外国法人で米国内の事務所に帰属する国際通信業所得はすべて米国内源泉所得とされる。

3 国内法の課税関係

わが国の国内（国外）源泉所得の範囲については、宇宙空間での活動による所得、海洋での活動による所得、国際通信業からの所得などについて法律、通達等で明定していない点で米国と異なっている。運輸業所得について、①船舶による運送の事業にあっては国内において乗船し又は船積みをした旅客又は貨物に係る収入金額を基準とし、②航空機による運送の事業にあってはその国内業務に係る収入金額又は経費、その国内業務の用に供する固定資産の価額その他その国内業務が当該運送の事業に係る所得の発生に寄与した程度を推測するに足りる要因を基準として、国内源泉所得を算定する旨規定されているが、米国のような簡便な方法は規定されていない。

(1) 一般の設備の使用料

国内で業務を行う者からうける機械、装置、車両、運搬具、工具、器具及び備品の使用料でわが国の国内で使用されるものはわが国の国内源泉所得とされる（所法161七ハ）。使用地主義によって判定される。

(2) 航空機内での設備の使用料

航空機内で使用されるものについては、特に、居住者又は内国法人の業務の用に供される航空機において使用されるものは国内源泉所得とされ、非居住者又は外国法人の業務の用に供される航空機において使用されるものは国外源泉所得とされ、企業体主義により判定されている（所令284②）。ただし、この規定が、直接的に宇宙船に及ぶかどうかの判定は困難であるが、当該規定を類推して判断すると、事例の設備の使用料であるが、外国法人（NASA）の業務の用に供されている航空機において使用されるものであるから、当該使用料は国外源泉所得とされ、わが国では課税されないものと判断されよう。

4 日米租税条約の適用関係

日米租税条約では、一般の使用料は日米両国の国内法のとおり使用地主義にもとづいてその源泉地が決定されるが、宇宙空間での使用をどのようにとらえて、その源泉地をどのように決定されるかを明定している規定はない。

ところで、日米租税条約では、使用料の範囲の中から機械、装置等のリース料は除かれて、事業

所得の範囲に含まれている。すなわち、リース料については、わが国に恒久的施設を有し、かつ、恒久的施設に帰属するもののみが、わが国で課税されることとされている。事例の場合、設備のリース料であるから、使用料条項ではなく、事業所得条項に基づいて判断されることとなる。そこで、乙社は、わが国に恒久的施設を有していないことから、わが国での課税はないこととなる。

5 結論

事例の場合のリース料は、国内法の場合でも国外源泉所得とされ、また、日米租税条約によっても、事業所得条項に基づいて、わが国に恒久的施設を有しないことからわが国での課税がないこととなり、結局どちらにしてもわが国での課税はないこととなる。

事例の場合、国内法及び日米租税条約によってその課税関係が明らかになるが、国際通信業に係る所得等については、米国の規定のありかたが一つの参考となるものといえよう。

（税理士 小沢 進）

新版 Q&A 移転価格の税務

A 5 判・¥2,500(税込み)・¥380円

五味雄治 編著

初版刊行以来5年間の変化を取り入れ、移転価格税制に関する疑問点をQ&Aの形で丁寧に解説しました。国際的に活動する企業の税務処理に不可欠の一冊です。

財経詳報社