

## 国際課税のケース・スタディ

### 韓国法人及びその技術者の日本における人的役務の提供に係る課税関係

#### 〔事例〕

韓国法人甲社（以下「甲社」という。）は、同社の使用人である韓国人技術者2名を韓国から日本に派遣し、日本法人乙社（以下「乙社」という。）のコンピュータ・システムの開発に従事させた。韓国人技術者の派遣期間は約2カ月間であるが、甲社は当該技術者による役務提供の対価として500万円を乙社から直接受け取っている。甲社はこの役務提供の対価に関して日本の税務上どのような取扱いを受けるか。また、韓国人技術者2名は、甲社から支払われる給料のうち日本での役務提供に係る部分について日本の税務上どのような取扱いを受けるか。なお、甲社は日本に支店等の恒久的施設を有していない。

#### 〔ポイント〕

- ① 人的役務提供事業に係る対価についての国内法上の取扱い
- ② 人的役務提供事業に係る対価についての租税条約上の取扱い
- ③ 非居住者の給与所得についての国内法上の取扱い
- ④ 非居住者の給与所得についての租税条約上の取扱い

#### 〔検討〕

##### 1 人的役務提供事業に係る対価についての国内法上の取扱い

国内において人的役務提供事業を行う外国法人の当該事業に係る所得（以下「人的役務提供所得」

という。）に関しては、国内法上、国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるものを行う法人が受ける当該人的役務の提供に係る対価を国内源泉所得として規定している（法人税法第138条第2号）。上記国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるものとは、以下に掲げる事業をいう（法人税法施行令第282条）。

イ 映画もしくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業

ロ 弁護士、公認会計士、建築士その他の自由職業者の役務の提供を主たる内容とする事業

ハ 科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業

本件の場合、甲社による役務提供を目的とした技術者の派遣は、上記ハの事業に該当すると考えられるため、甲社が乙社から受領する役務提供の対価は国内法上国内源泉所得に該当することになる。

当該対価の支払いに際しては、20%の税率による源泉徴収課税が行われるが、甲社は当該人的役務提供所得について法人税の申告を行い、その法人税額から上記の源泉徴収税額の控除を行い、差額について納税又は還付を受けることとなる。

## 2 人的役務提供事業に係る対価についての租税条約上の取扱い

日韓租税条約第12条の人的役務所得条項は、個人が提供する人的役務提供所得は役務提供地国の課税権に服することを規定しているものの（日韓租税条約第12条(1)）、法人の場合は、役務提供地国に所得の源泉がある旨を定めているのみである（日韓租税条約第12条(2)）。

したがって、人的役務提供事業に係る所得の課税関係は、同条第6条の事業所得条項の規定によることとなるが、同条第1項の規定により、恒久的施設を有しない法人については、その源泉地国での課税はないこととなる。

## 3 非居住者の給与所得についての国内法上の取扱い

本件韓国人技術者は、日本での滞在期間が約2カ月間であることから、わが国の税務上非居住者として取り扱われ（所得税法第2条第5号）、また、非居住者の受領する給与、報酬等で、国内において行う勤務その他の人的役務の提供に基因するものは、所得税法上国内源泉所得に該当することになる（所得税法第161条第8号）。したがって、韓国人技術者が甲社から受ける給与のうち日本での役務提供に係る部分は、国内源泉所得として取り扱われることとなる。

ところで、本件のように人的役務提供に係る事業に関してその役務を提供する者に対する源泉徴収について、所得税法第215条において次のとおり特例が定められている。

「国内において第161条第2号に規定する事業を行う非居住者又は外国法人が同号に掲げる対価につき第212条第1項の規定により所得税を徴収された場合には、政令で定めるところにより、当該非居住者又は外国法人が当該所得税を徴収された対価のうちから当該事業のために人的役務の提供をする非居住者に対して、その人的役務の提供

につき支払う第161条第8号イ又はハに掲げる給与又は報酬について、その支払の際、同項の規定による所得税の徴収が行われたものとみなす。」

すなわち、本件の場合、甲社がその対価の受領の際に源泉徴収されるときは、当該技術者については源泉徴収されたものとみなされるため、その給与の支給に関してのわが国での課税は完結することになる。

## 4 非居住者の給与所得についての租税条約上の取扱い

日韓租税条約は、一方の締約国の居住者は、以下の場合、他方の締約国の締約国内で提供した人的役務によって取得する所得につき当該他方の締約国において租税を免除される旨を規定する、短期滞在者免税条項をおいている（日韓租税条約第12条(3)）。

イ その居住者がその年を通じて合計183日を超えない期間当該他方の締約国内に滞在し、

ロ その人的役務が当該一方の締約国の居住者又は法人の使用人の役務として提供され、

ハ その報酬が当該一方の締約国の居住者又は法人の利得で当該他方の締約国において租税を課されるものの算定に当たり報酬として控除されない場合

本件の場合、韓国人技術者は、上記要件のすべてを満たすと考えられるため、日本での課税関係は生じないものと考えられる。

### 【結論】

① 甲社に関しては、日韓租税条約第6条の規定の適用により、わが国での課税はない。

② 甲社の技術者に関しては、日韓租税条約第12条の規定の適用により、わが国での課税は生じない。

(税理士 小沢 進)