

国際課税のケース・スタディ

外国法人の対日本企業との取引に係る消費税の課税関係

〔事例〕

当社は、医薬品の製造販売を行うスイス法人であるが、このたび、日本の医薬品メーカーとの間で要旨次のような約定を行い、それぞれの対価を受領することとなった。これらの対価について日本での消費税の課税の有無を検討している。

- 1 当社の一定分野における研究成果の情報の提供
- 2 医薬品の試作段階における分析機器の貸与
- 3 上記1及び2の効率的な遂行のために日本企業への約6カ月間にわたる人員の派遣

なお、当社は、日本に支店、事務所等の恒久的施設を有していない。

〔ポイント〕

- 1 それぞれの取引について「国内における資産等の譲渡」の該当の有無の検討
- 2 スイス法人の課税事業者の該当の有無の判定
- 3 消費税が課される場合における消費税額の算定及び申告の仕方

〔検討〕

外国法人が、本邦の企業等から取引の対価を受領する場合、当該取引の対価が国内における資産の譲渡等に該当するときには、消費税の納税義務が生ずる。

したがって、その対価が国内における資産の譲渡等に起因するか否かがポイントとなる。

この場合、当該外国法人がわが国に支店等の恒久的施設を有するか否かにかかわらず、その課税関係が定まることから、仮にわが国に事業の拠点がなく、その従業員が皆無であっても消費税の納税義務が生ずるケースがある。このような場合には、通常、消費税の納税に関して納税管理人を定めて申告及び納税が行われることとなる。

1 スイス法人の一定分野における研究成果の情報の提供の対価について

具体的にどのような形態でどのような内容の情報が提供されるかによって、その課税関係が定まるが、例えば、その研究の成果の情報が報告書等の書面により提供されるのであれば、多くの場合、その対価はスイスにおける人的役務の対価に該当するものと思われる。この場合には、当該役務提供が国外で行われることから、その役務提供の対価は、国内における資産の譲渡等の対価には当たらないことになり、消費税の対象外の取引に起因するものとされ、消費税の課税関係は生じない。

仮に、研究成果の情報の対価が、人的役務提供の対価ではなく、特許権等工業所有権の権利の使用の対価、あるいは著作権等の権利の使用の対価、さらにノウハウの供与に係る対価に該当する場合には、消費税法施行令第6条第1項第5号又は第6号の規定の適用により、当該情報の提供は、国内における資産の譲渡等に該当しない。

すなわち、特許権等、著作権等、その他のノウハウの権利の使用又は譲渡については、これらの権利の登録された国が外国であるとき、又はその貸付者又は譲渡者の住所地が国外に在るときには、これらの取引は国内における資産の譲渡等に該当しないこととされている。

消費税法施行令第6条第1項第5号及び第6号において、次のとおり資産の譲渡等の行われた場所について規定している。

第5号の規定

特許権、実用新案権、意匠権、商標権又は回路配置利用権（これらの権利を利用する権利を含む。）これらの権利の登録をした機関の所在地（同一の権利について2以上の国において登録をしている場合には、これらの権利の譲渡又は貸付けを行う者の住所地）」

第6号の規定

「著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずる権利を含む。）又は特別の技術による生産方式及びこれらに準ずるもの（以下この号において「著作権等」という。）著作権等の譲渡又は貸付けを行う者の住所地」

2 医薬品の試作段階における分析機器の貸与について

当該分析機器がわが国に所在するのであれば、その貸付けは国内における資産の譲渡等に該当し、消費税の課税の対象とされる。

当該分析機器についてスイス法人がこれを国外からわが国に搬入した場合、これが輸入貨物に該当するときには、その機器を保税地域からの引取りの段階に消費税が課されることとなるが、この消費税額は、課税仕入れに係る消費税額として、課税売上げに係る消費税額から控除される。

3 日本の企業への人員の派遣について

契約の一環として所定の人員を一定期間わが国に派遣する場合、その対価は、これらの派遣社員

の人的役務提供の対価に該当することとなるので、その役務提供は、国内における資産の譲渡等に該当し、消費税の課税の対象とされる。

4 スイス法人の課税事業者の該当の有無について

本件の場合、スイス法人がその取引により対価を受領することとなる事業年度においては、その基準年度における取引がないものと思われることから免税事業者該当し、実際の消費税の納税義務は生じないものと思われる。

なお、平成9年4月1日に施行が予定されている改正消費税法においては、資本金額又は出資金額が1,000万円以上の法人については、従来の基準年度に基づく2年間の免税措置がなくなるので留意が必要である。

本件の場合、スイス法人がわが国に事業の拠点がなく、したがってわが国に従事員が皆無であっても、消費税の納税義務が生ずるときには、納税管理人を定めてその申告及び納税を行うことが必要とされている。

納税管理人については、国税通則法第117条において、外国法人が本邦にその事務所及び事業所を有せず、若しくは有しないこととなる場合において、納税申告書の提出その他国税に関する事項を処理する必要があるときは、その者は、当該事項を処理させるため、本邦に住所又は居所を有する者で当該事項につき便宜を有するものうちから納税管理人を定めなければならない旨規定されている。

納税管理人を定めた場合には、納税管理人の所轄税務署長にその旨の届出が必要とされる。

(税理士 小沢 進)