

## 国際課税のケース・スタディ

### 租税条約の適用を受けるための手続きについて

#### 〔事例〕

内国法人甲社は、米国法人A社所有の特許権に係るライセンス契約を締結し、使用料を支払うこととなった。甲社にとっては、このような外国の法人との契約は初めてであり、使用料について源泉徴収することはわかっていたが、租税条約の適用を受けるための手続き（以下「当該手続き」という。）をうっかりしていた。甲社は、当該A社との契約に基づいて、第1回目の使用料を支払う際に、租税条約の適用による源泉所得税の軽減に気づき、A社と連絡のうえ、早急に当該手続きを実施することとなった。そこで、以下のような場合、その取扱いはどのようになるのか。

(1) 当該手続きが、所定の時期までに間に合わなかった場合、源泉徴収の税率は、国内法の非居住者に対する20%の税率が適用となるのか。また、この場合の時期とは、当該源泉徴収税額を納付する日まででもよいのか。

(2) 甲社が、20%で課税を行った場合、A社は、後日、租税条約の限度税率との差額の税額について還付請求ができるのか。

(3) 当該手続きについて、時間が迫っていることから、A社の日本子会社であるB社が、A社に代わって、手続きをすることは可能か。

#### 〔検討〕

##### 1 租税条約の適用による租税の軽減

本事例は、日本居住者である甲社と米国居住者であるA社との間の使用料に係る取引であるが、日本と米国との間に締結されている日米租税条約が適用となる。日米租税条約の使用料条項（第14項(2)）には、源泉地国の限度税率は10%を超えないものとする、と規定されている。わが国は、租税条約実施特例法（租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律）第3条の規定により、租税条約の適用となる投資所得に係る所得税の税率は、租税条約に定める限度税率とされている。したがって、本事例の場合、当該使用料に係るわが国の源泉徴収の税率は、租税条約に定める限度税率である10%ということになり、非居住者に対する国内法の税率が20%であることから、租税条約の適用を受けることにより、10%の税率の軽減を受ける結果となる。

##### 2 租税条約の適用を受けるための手続き

本事例の場合、使用料に係る租税条約の適用を受けることになるので、その手続きには、「租税条約に関する届出書（様式3）」が必要である。当該届出書は、源泉徴収義務者（本事例では甲社）が、作成して提出するのではなく、当該使用料の受領者（本事例では米国法人A社）が、正副2部作成し、使用料の支払者（甲社）に提出し、

使用料の支払者は、その正本を最初に使用料の支払をする日の前日までにその支払者の所轄税務署長に提出することになる（租税条約実施特例法省令第2条）。

したがって、本事例では、甲社又はA社の日本子会社であるB社が、上記届出書の用紙を税務署から入手し、これをA社に送付して、所定の事項を記載することが必要となる。なお、使用料の支払を受ける者（法人の場合）は、下記の事項を記載することになる。

- ① 氏名又は名称
- ② 本店又は主たる事務所の所在地
- ③ 設立又は組織された場所
- ④ 事業が管理・支配されている場所
- ⑤ 使用料につき居住者として課税されている国及び納税地
- ⑥ 日本国内の恒久的施設の状況（その有無、名称、所在地、事業の内容）
- ⑦ 使用料の内容、契約締結年月日、契約期間、使用料の計算方法、使用料の支払期日、使用料の金額
- ⑧ 使用料の支払を受ける者又はその代理人の署名

また、使用料の支払者に関する記載事項は下記の通りである。

- ① 氏名又は名称
- ② 本店（主たる事務所）の所在地
- ③ 日本国内の恒久的施設の状況（その有無、名称、所在地、事業の内容）

さらに、この所得の支払を受ける者が、代理人により当該届出を行う場合には、納税管理人又はその他の代理人の氏名及び住所、納税管理人の届出をした税務署名を記載する。

本事例では、租税条約実施特例法省令第2条第1項に定めがあるように、当該届出書の提出期限は、最初に支払を受ける日の前日までとされてい

ることから、源泉徴収税額の納付日までとはならない。

### 3 届出の遅れた場合の処理

本事例において、所定の期限までに当該手続きが完了しない場合、甲社は、20%の税率により源泉徴収を行うことになる。このように甲社の源泉徴収の手続きがすでに行われた場合、A社は、「租税条約に関する源泉徴収税額の還付請求書（様式11）」2部と「租税条約に関する届出書（様式3）」2部を支払者である甲社に提出し、甲社は、受付印を押印の後、1部を所轄税務署長に提出することで租税条約の軽減分である10%の税率に相当する税額の還付を受けることができる。したがって、この届出の遅れたことにより、納税者が租税条約の適用を受ける権利を喪失することにはならない。

### 4 納税管理人又は代理人による届出

国税通則法第117条第2項に定める納税管理人及びその他の代理人は、当該手続きを行うことができる。この場合、納税管理人以外の代理人は、届出書を提出する正当な権限を有する者であることを証する委任状（邦訳文を添付）が必要であり、また、当該代理人が還付金を受け取る場合、上記委任状の他に、所得の支払を受ける者のサイン証明又は印鑑証明書が必要となる。したがって、本事例において、A社の子会社B社が、この要件を充足するのであれば、B社はA社の代理人となることができるが、通常はB社のしかるべき職制にある者がこの代理人となっている。

（税理士 小沢 進）