

英国の船会社から賃借するコンテナの賃借料についての課税

税理士 小沢 進

〔事例〕

当社は海運業を営む内国法人であるが、このたび英国の船会社からコンテナを賃借することとなり、その対価を支払うこととなった。

従来米国の船会社からコンテナのリースを行っていたが、この場合のコンテナの賃借料の支払いについては、日米租税条約に基づいて日本での課税がないこととされているのでその賃借料支払いの際に源泉徴収は行われていない。日米租税条約においてはコンテナの賃貸に係る所得については交換公文において免税とされている。

日米租税条約及び日英租税条約はいずれも条約本文において国際運輸業所得に関する免税を規定している。そこで、日英租税条約においては、確かに日米租税条約のように交換公文による免税の明文規定はないものの、コンテナの賃貸に係る所得も国際運輸業所得に含まれると解して英国の国際運輸業者からのコンテナの使用料も免税とみる考え方はないか。

〔ポイント〕

- 1 国際運輸業所得の範囲について
- 2 日米租税条約の交換公文について

〔検討〕

1 国際運輸業所得の範囲について

(1) 日英租税条約第3条（一般的定義）(1), (k)において「国際運輸」とは、船舶又は航空機の航行（船舶又は航空機の運用から利得を取得する者が、その居住者である締約国以外の締約国内の地点間においてのみ行うものを除く。）と定義されている。

また、日英租税条約第9条において船舶又は航空機を国際運輸に運用することによって取得する利得に対する源泉地国での免税を規定している。

本事例の場合、コンテナの賃貸に係る所得が船舶を国際運輸に運用することによって取得する利得に含まれれば、上記第9条の規定に基づいて英国の船会社に対する日本での課税はないこととなるが、コンテナは物理的には船舶の一部を構成するものとはいえず、文理解釈上第9条の規定を論拠にその賃貸料を免税と解することはできない。

(2) 外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律は、非居住者又は外国法人の国際運輸業所得について相互主義を条件として、すなわち、非

居住者又は外国法人の居住地国において居住者又は内国法人の稼得する国際運輸業所得に対して税を課さないことを条件として、わが国の所得税、法人税、道府県民税、事業税又は市町村民税を課さないこととしている。同法においては国際運輸業とは、単に国際航路又は国際航空路における船舶又は航空機の運航の事業と定義しているにすぎない。

同法施行令第1条において国際運輸に係る所得の範囲を定めているが、その規定において国際運輸業に附随して行う次に掲げる業務から生ずる所得も国際運輸業所得に含まれるものとしている。

- 一 船舶又は航空機の貸付け
- 二 前号に掲げる貸付け又は船舶若しくは航空機による旅客若しくは物品の運送の取次ぎ、媒介、代理その他これらに類する行為
- 三 旅客若しくは貨物を空港へ運送し、又はこれらを空港から運送する行為

コンテナの賃貸の業務は上記のいずれにも該当しないものといえるので、国内法の規定からもコンテナの賃貸に係る所得は、国際運輸業所得に該当しないものと考えられる。

2 日米租税条約の交換公文について

日米租税条約は同条約第10条（国際運輸業所得）の規定に関する交換公文において「一方の締約国の居住者で船舶又は航空機と国際運輸に運用することに従事するものが、条約第10条に規定する船舶又は航空機の国際運輸における運用に関連してコンテナ及び関連設備（コンテナの国内運送のためのトレーラーを含む。）を使用し、保持し及び賃貸することによって取得する所得は、同条の所得に該当し、これにつ

いては、他方の締約国において租税を免除する。」ことが了解されている。

交換公文は、いわば政府間レベルでの合意であることから、原則としてその合意内容は条約本文又は国内法の規定に抵触することはないものとする。

このコンテナの賃貸に関する交換公文は国際運輸業所得の範囲について同条約第10条を基礎として解釈上日米両国が統一的に了解するものであり、上記国内法（外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律及び同施行令）の規定と必ずしも同一のものとする必要はないものとする。

租税条約の規定は相互主義を基礎とするものであることから、日米租税条約の交換公文の内容が、直ちに他の条約の解釈上援用されることはない。

したがって、貴社が米国の国際運輸業者からのコンテナの賃借料について源泉徴収の必要がないからといって、英国の国際運輸業者からのコンテナの賃借料についても同様に源泉徴収が不必要であることにはならない。

仮に、英国においても国際運輸業者のコンテナの賃借料について税を課さないとする了解があれば、日英租税条約第9条を基礎として政府間の何らかの了解に基づいて免税とする余地はあるものとする。