

国際課税

Q & A

▶▶日本・ベルギー租税条約議定書3の解釈について

(税理士 小沢 進)

Q 当社は電子機器部品のメーカーですが、当社の役員甲はベルギー支社長として常時同支社に勤務しています。甲は当社の常務取締役となっておりますので、法人税法上使用人兼務役員には該当しないこととなります。

そこで、当社は、甲に支払う役員報酬はすべて国内源泉所得に該当するものとして、非居住者に対する適用税率20%により源泉徴収を行い納税をしています。

ところで、日本・ベルギー租税条約議定書において、役員報酬のうちいわゆる使用人部分の報酬については日本での課税はないとする趣旨の取決めがされていると聞いています。

甲の場合、法人税法上使用人兼務役員に該当しませんが、この議定書に基づいて役員報酬のうち使用人部分についてのわが国での課税がないとする扱いが認められるでしょうか。

A 所得税法において給与等の人的役務の提供の対価は、その役務の提供が国内で行われた場合に、その給与等は国内源泉所得に該当することとされています。ただし、例外として、内国法人の役員については、その役務の提供の場所の如何にかかわらず、その役員報酬は国内源泉所得に該当することとしています。ただし、この役員報酬についても、更に例外があつて、当該役員が役員としての勤務と同時にその内国法人の使用人として常時勤務を行う場合には、その役員報酬も一般の使用人の給与等と同様に、その勤務が日本国内で行われない限り、国内源泉所得に該当しないこととされています。

ご指摘の議定書は、日本・ベルギー租税条約議定書3を指すものと思われませんが、その規定は次のとおりです。すなわち、「第16条の規定

に関し、法人の役員の報酬で管理的又は技術的性質の日常の任務の遂行に関して当該法人から受領するものについては、これを勤務に関して被用者に支払われる報酬とみなし、「雇用者」とあるのは「法人」として、第15条の規定を適用する。」と規定されています。

この規定は、いわゆる使用人部分の報酬については、条約の適用上一般の使用人の給与等と同様に扱うこととする趣旨で、したがって使用人兼務役員の使用人部分の報酬はその法人の所在地国での勤務がない限り、その法人の所在地国での課税はないこととなります。

上述のとおり、国内法では、使用人兼務役員については、役員報酬については、使用人部分に限定することなく役員報酬の全額について使用人の給与等と同様の扱いとすることとしています。

ご質問は、法人税法上使用人兼務役員に該当しない者についても、この議定書に基づいて使用人部分の報酬を一般の使用人と同様に扱うことができないか、とするものですが、一つの考え方としては、甲は、国内法上、使用人兼務役員には該当しないこととされるため、使用人部分の勤務そのものはないことになるので、そもそも上記議定書の適用がないとするものです。

この考え方は、実態の如何にかかわらず、常務取締役は使用人兼務役員から除外することが法令により明示されている以上使用人部分の報酬はあり得ないとするものです。

今回の課税関係は、所得税に関するものでありますが、法人税の規定との整合性から上記の

ような考え方に基づく課税関係になるのではないかと思います。

一方、これとは別の考え方として、租税条約の規定は国内法に優先して適用されることから国内法上常務取締役は使用人兼務役員から除外されたととしても、当該役員が現に議定書に定める日常的業務の遂行がある場合には、使用人部分の報酬を算定して、その部分に限って一般の使用人並みの扱いが認められるべきとする考え方もあると思います。

結論としては、国内法上使用人兼務役員に該当しない者は、議定書の規定の適用がないと解するのが妥当かと考えます。

新刊 紹介

キャッシュフローから読む 倒産回避の財務分析

税理士 堀江 國明／著

2000年3月期からの連結決算制度の本格導入を控えて、「キャッシュフロー」という言葉がとにかくに注目されてきた。連結対象会社はキャッシュフロー計算書の作成を義務付けられるわけだが、現金の増減を管理するキャッシュフロー経営が必要なのは大企業に限った話ではない。運転資金が行き詰まり、黒字倒産や連鎖倒産の憂き目にあうのは中小企業も同じだ。

本書は、貸借対照表、損益計算書のデータから

独自のキャッシュフロー表を導き出し、資金の流れを完全把握するための手法を提示。さらに、実際に倒産した企業の決算書を精緻に分析することで倒産に至った原因とそのプロセス、予防策を明らかにしている。

「大倒産時代」を生き抜くために、企業の経営者、財務担当者、顧問税理士等にとっては必携の一冊となろう。

(ぎょうせい刊 定価1,600円(税別))