

疑問相談

源泉所得税

使用料に係る、所得税免除のための租税条約に関する届出書等について

Q

内国法人である当社は、米国法人 B 社が所有しているソフトウェアの複製及び販売の許諾を受け、平成 26 年 10 月 1 日以後 5 年間にわたり四半期末毎に一定額の使用料を支払う旨の契約を締結しました。B 社の事業活動はソフトウェアの開発及びライセンス供与であり、当社から受け取る使用料は営業活動の一環として受け取るものであるため、B 社はいわゆる能動的事業活動基準を満たしています。最初の使用料の支払期日は平成 26 年 12 月 31 日であったため、B 社は当社を通じて平成 26 年 12 月 20 日に使用料に関する所得税免除のための租税条約に関する届出書及び特典条項に関する付表を当社の所轄税務署に提出しました。

その後、当初契約のとおり四半期末に使用料の支払を続けておりますが、最初の租税条約の届出等以降は何も提出しておりません。今後も契約条件や B 社の状況に変更がなければ税務上届出等を行わなくてよいのでしょうか？

A

租税条約に関する届出書又は特典条項に係る付表の記載事項に変更がない場合であっても、B 社が今後も使用料に関する所得税免除の適用を受けるためには、特典条項条約届出書等を使用料の支払予定日である平成 27 年 12 月 31 日の前日までに貴社を通じて税務署宛に提出する必要があります。

とされております（所法 161 七、212 ①、復興財確法 28 ①）。一方、日米租税条約第 12 条 1 項では一方の締約国内において生じ、他方の締約国の居住者が受益者である使用料に対しては、当該他方の締約国においてのみ租税を課することができるかと規定されております。

ただし、使用料を受領する米国法人が使用料に対する所得税の免除を受けるには、日米租税条約第 22 条 1 項(a)から(f)、2 項、又は 4 項（いわゆる特典条項）に規定する要件のいずれかを満たす必要があります。

したがって B 社が特典条項に規定する要件を満たす場合には、B 社が支払を受ける使用料については所得税の免除を受けることができますが、その場合には一定の手続が必要となります。

【解 説】

1 所得税免除の概要

外国法人に対し国内において国内源泉所得に該当する使用料の支払をする者はその支払の際、その使用料について所得税及び復興特別所得税を徴収し、その徴収の日の翌月 10 日までにこれを納付しなければならないこと

2 原則的な手続

租税条約の相手国居住者等である外国法人が使用料に対する所得税につき租税条約の特定規定に基づき免除を受けるためには、使用料に対する所得税の軽減・免除のための租税条約に関する届出書（関係書類を添付）に特典条項に関する付表（関係書類を添付）を添付した書類（以下「特典条項条約届出書等」といいます）を、その支払を受ける都度、その支払を受ける日の前日までに、その源泉徴収義務者を經由してその源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないとされています（実特法省令9の5①）。

したがって、B社が支払を受ける使用料について所得税の免除を受けるには、原則としては平成26年10月1日以後毎四半期末の支払期日の前日までにB社は当社を通じて特典条項条約届出書等を提出しなければならないこととなります。

3 特例による手続

上記2のとおり、原則は支払を受ける都度、特典条項条約届出書等の提出が必要となりますが、使用料の支払を受ける者がその支払を受ける日の前日以前3年内（その者が認定適格者等（注）である場合には1年以内）のいずれかの時において源泉徴収義務者を經由しその所轄税務署長に租税条約に関する届出書等（特典条項関係書類等（下記4参照）の添付があるものに限ります）を提出している場合には、既に提出済みのこれらの条約届出書等の記載事項の内容に変更がない限り、特典条項条約届出書等の提出は省略することができます（実特法省令9の5②）。

今回のケースでは、B社は日米租税条約においていわゆる能動的事業活動基準を満たし

ているため認定適格者等に該当し、当社から支払を受ける使用料について平成26年12月20日に特典条項条約届出書等を税務署長に提出しているため、平成27年9月末支払期日までの使用料については届出の省略が可能です。平成27年12月末支払予定の使用料について所得税の免除を受けるには、その支払の日の前日までに特典条項条約届出書等を改めて提出する必要があります。

(注) 日米租税条約による特典条項を満たす居住者は以下のとおりであり、このうち認定適格者等とは第22条1(f)、2又は4の要件を満たすものをいいます（実特法省令9の2⑤一）。

第22条1

- (a) 個人
- (b) 一方の締約国、一方の締約国の地方政府若しくは地方公共団体、日本銀行又は連邦準備銀行
- (c) (i) 一定の公開会社
(ii) 公開会社の関連会社
- (d) 日米租税条約第4条1(c)に規定する者
- (e) 年金基金
- (f) 支配及び課税ベース浸食基準を満たす法人

第22条2

能動的事業活動基準を満たす法人

第22条4

権限のある当局による認定を受けた法人

4 その他

租税条約に関する届出書には原則として以下の特典条項関係書類等の添付が必要とされています（実特法省令 9 の 2 ①三・九～十一）。

- ・特典条項の適用を受けることができるとする理由の詳細
- ・その他参考となるべき事項
- ・相手国等の権限のある当局の当該相手国居住者等の居住者証明書
- ・特典条項の適用を受けることができる理由を明らかにする書類

したがって原則としては特典条項条約届出

《税理士法人トーマツ ビジネス タックス サービス

パートナー 榎本 明 シニアマネジャー 田代 陽子》

書等には居住者証明書等の添付が必要となりますが、非居住者等が居住者証明書（提示の日前 1 年以内に発行されたもの）を源泉徴収義務者に提示し、提出しようとする「租税条約に関する届出書」に名称及び本店等の所在地について確認をした旨を記載した場合には、特典条項条約届出書等への居住者証明書の添付を省略することができます。

ただし、この場合源泉徴収義務者においては、提示を受けた居住者証明書の写しを国内にある事務所等の所在地において 5 年間保存する必要があります（実特法省令 9 の 10 ①～③）。