

税務相談

常設コーナー

このコーナーでは海外子会社との取引を巡る移転価格課税、寄附金課税等に係る企業の経理・税務部門ご担当者のお悩みにつき、実務経験豊富な先生方にアドバイスをいただきます。ご質問も受け付けますので、お名前・ご連絡先もご明記のうえ編集部までFAX又はメールにてお送り下さい（秘密厳守）。

FAX 03-6777-3482
E-mail kokusai@zeiken.co.jp

国際税務の相談室



芸能法人課税

＜今回の回答者＞ …… デロイトトーマツ税理士法人 GESシニアアドバイザー

税理士 飯塚 信吾

28年間の国税における勤務の後2008年7月に退官し、税理士法人トーマツ（現デロイトトーマツ税理士法人）に入社。ウィザーズ・ジャパン税理士法人での勤務（2017年4月～2019年3月）を経て、2019年4月からデロイトトーマツ税理士法人シニアアドバイザー。国税では、主に東京国税局において個人の国際課税にかかわる業務に従事し、このような個人に係る国際課税に関する豊富な業務経験から、一貫して来日外国人や国際取引を行う富裕層に対して幅広く税務コンサルティングサービスなどを提供している。

英国の楽団に支払う日本におけるコンサート活動の対価に対する課税

Q

弊社（内国法人）は、英国居住者4名で構成される楽団（英国法人X社に所属）を日本におけるコンサート活動のために招聘する予定で、その対価はX社との出演契約に基づき、各メンバーに対する報酬、X社に対する手数料等と一括して支払うこととされ、総額が2,000万円とされています。

X社は日本に恒久施設を保有していないとのことですが、弊社がX社に支払うコンサート活動に対する対価（所得）は、日本でどのように課税されるのでしょうか？

A

英国法人X社に支払う対価は人的役務提供事業の対価に該当し、貴社は対価の支払いの際、総額に対して20.42%の税率で源泉徴収を行う必要があります。

また、英国法人X社は日英租税条約上免税芸能法人に該当せず、日本におけるコンサート活動について法人税の申告義務を負い、各楽団員

も日本のコンサート活動に関する報酬について所得税の納税義務を負いますが、英国法人が人的役務提供事業の対価の源泉徴収の対象となったもののうちから各楽団員に報酬を支払う場合には、その支払いの際にその報酬に対する源泉徴収が行われたものとみなされるため、各個人は申告等を行うことなく課税関係が完結します。

解説

I. 国内法の適用による課税関係

1. 対価の支払いに係る源泉徴収

英国法人X社が行う事業は、その楽団が日本

でコンサート活動を行うことを主たる内容とする事業であり、貴社がX社に支払う対価は人的役務提供事業（所法161①六、所令282一）の対価として、所得税法161条が規定する国内源

泉所得に該当します。

国内において、国内に恒久的施設を有しない外国法人に対して国内源泉所得である人的役務事業の対価を支払う場合には、その金額に対して20.42%の税率による源泉徴収を行い、その翌月10日までに国に納付することとされています（所法212①、213①、復興財源確保法28）。

したがって、貴社がX社に出演料等の支払いを行なう際に、その総額2,000万円に対して20.42%の税率で源泉所得課税を行い、支払い日の属する日の翌月10日までに納税を行う必要があります。

2. 楽団員個人の課税関係

外国法人X社が営む人的役務の提供を主たる内容とする事業の対価が「人的役務提供事業の対価」（所法161①六、所令282）とされるのに対して、個人が自己の役務の提供を主たる内容とする役務の提供をした場合に受け取る報酬は、所得税法161条第1項第十二号イに規定される「人的役務提供の対価」に該当する¹（所基通161-21）とされており、各楽団員が日本におけるコンサート活動を行うことによりX社から受け取る報酬は、所得税法161条第1項第十二号イに規定される人的役務提供の対価に該当します。

恒久的施設を有しない非居住者が、所得税法161条第1項第十二号イに規定される人的役務提供の対価を受け取る場合には、その対価の額に対して20.42%の税率による分離課税の方法により所得税が課税されます（所法164②二、169、170、復興財源確保法28）が、この支払が国内で行われる場合には、その支払い者が所得税の源泉徴収を行い翌月10日までに国に納付することとされています（所法212①）。ま

た、国内で人的役務提供事業を行う外国法人がその受け取る対価について、所得税法212条1項の規定による源泉徴収が行われ、その対価のうちから人的役務を提供する非居住者に対して国内源泉所得に該当する報酬等（所法161条第十二号に該当）を支払う場合には、外国法人がその非居住者に対して国外でその報酬の支払いを行なう場合であっても、その報酬の支払いの際に非居住者に対する源泉徴収が行われたものとみなすこととされています（所法215）。

したがって、貴社がX社に対してコンサート活動の対価の支払いを行なう際に、「1 対価の支払いに係る源泉徴収」に記載した源泉徴収を行い、X社がその対価のうちから各楽団員に対して報酬を支払う場合には、その報酬の支払いの際に、その楽団員に対する報酬の支払いに係る源泉徴収が行われたものとみなされ、各楽団員の日本における課税関係が完結することになります。

3. 芸能法人X社の課税関係

X社が支払いを受ける対価は、法人税法上国内において行う人的役務提供事業の対価であり国内源泉所得（法法138①四）に該当し、X社が日本に恒久的施設を有しない場合であっても、その所得について法人税の申告を行う必要があると考えられます（法法141二）。

なお、X社が法人税の申告を行う場合に、コンサート活動の対価に対して課された源泉徴収税額のうち、所得税額控除の対象となるのは、所得税法215条の規定により各楽団員への報酬の支払いについて源泉徴収が行われたとみなされる部分を除いた金額であり、各楽団員への支払いについて源泉徴収が行われたとみなされる部分については、法人税法上各楽団員に対する報酬の一部として損金の額となるものと考えら

1 非居住者個人が営む事業で、自己以外の者の人的役務の提供を主たる内容とする事業の対価についても人的役務提供事業の対価（所法161①六）とされていますが、実際に個人でこのような事業を行っている者は少ないため、法人が人的役務提供事業を行い、その法人から個人が人的役務の対価を受け取るのが一般的と考えられます。

税務相談

れます（税法144）。

II. 租税条約の適用

1. 日英租税条約の規定の適用

コンサート活動に招聘する各楽団員は英国居住者ですから、貴社が支払う対価の課税関係については、日英租税条約の規定が適用されます。

日英租税条約では、①芸能人又は運動家として他方の国（居住地国外の国）内において行う個人的活動による所得については、第7条（事業所得）、第14条（給与所得）の規定にかかわらず、その他方の国で課税できる（日英条約第16条①）こと、②芸能人又は運動家としての個人的活動に関する所得がその芸能人又は運動家以外の者に帰属する場合においても、その所得について第7条（事業所得）、第14条（給与所得）の規定にかかわらず、その他方の国で課税できる（日英条約第16条②）ことが規定されており、この規定はOECD条約モデル17条（芸能人）と同一の規定となっています。

OECD条約モデルのコメンタリーでは、17条1項は芸能人等がその個人的活動から得る所得について、芸能活動を行った国（源泉地国）が課税できることを規定しているのに対し、17条2項はその芸能人等の活動から生じる所得がその芸能人個人以外の者に帰属する場合に源泉地国がその所得に対して課税できる旨解説しており、例えば、オーケストラの団員や芸能人個人が設立した一人芸能法人の場合に、オーケストラの団員や一人芸能法人の芸能人に対する給与については第1項により源泉地国における課税が認められ、法人に生じた利益部分については第2項により課税が認められるとしています。

したがって、日英租税条約の規定は国内法の適用による日本における楽団員個人及び英国法人X社に対する課税を制限するものではなく、

「I 国内法の適用による課税関係」に記載したとおり課税が行われることになると考えられます。

2. 他の条約における芸能人条項について

日本が各国と締結している租税条約における芸能人に関する規定は様々であり、オーストラリア、ドイツなどの条約は英国条約と同様にOECD条約モデルと同じ（日豪租税条約16条、日独租税条約16条）で、その課税関係も英国の場合と同じになります。しかし、例えばイタリアの条約では、芸能活動から生じた所得が芸能人以外の者に帰属する場合に源泉地国に課税が認められるのは、原則的にいわゆるワンマンカンパニーの場合（国内に恒久的施設を有しない場合に限る）のみであり、この場合のように楽団員が被用者である場合の法人に帰属した利益については免税となります（日伊租税条約17②）。

なお、このような免税芸能法人に支払われる対価については、支払いの際、人的役務提供事業の対価として20.42%（届出により15.315%）の税率で源泉徴収の対象となり、その免税芸能法人が芸能人に対する報酬の支払いに対して20.42%の源泉税を納付²した後、人的役務提供事業に対する対価の源泉所得税の還付を受けることとなります（措法42、措令27、租税条約実特法3）。

また、日本・シンガポール条約のように、政府間の文化的交流のための計画に基づいて芸能活動等が行われる場合に、芸能人個人に生じる所得及び法人に帰属する所得について免税とする（日星租税条約17）条約や、日米条約のように芸能人の個人活動に関し一定額（年1万ドル）の範囲で免税とし、法人等のその芸能人以外の者に帰属する所得については、その個人的活動に関する契約で、所得の帰属する者が芸能活動を行う芸能人を指名することができる場合

2 この納税に代えて人的役務提供事業の対価について源泉徴収された税額の一部を充当することもできます。

には免税とする（日米租税条約16）ものなどもあります。

このように芸能人に関する租税条約の規定は様々であるため、芸能活動に対する対価に関する課税関係を考える場合には、各租税条約の規定を十分に検討する必要があります。

Ⅲ. その他（二重課税の排除）

英国法人X社及び各楽団員は、日本においてそのコンサート活動に係る所得に対して課税されますが、英国においてもこの所得に課税される場合には、英国において外国税額控除を適用し二重課税を排除する必要があると考えられます。外国税額控除を適用するためには、その国における納税額を証明する書類（納税証明書等）が必要となるのが一般的ですが、各楽団員個人の日本における納税は、X社が各楽団員に源泉徴収の対象となった人的役務提供事業の対価のうちから報酬を支払う際に、その報酬に対

する源泉徴収が行われたものとみなされ、個人の申告等を行うことなく、日本における課税関係が完結することとされているため、納税証明書等を取得するためには、各楽団員の日本におけるコンサート活動に対応する報酬の金額、源泉徴収されたものとみなされた税額などを記載した何らかの公的な書類を日本の税務当局に提出する必要があると考えられます。

例えば、この場合にはX社が提出する法人税の申告書に、日本におけるコンサート活動に関する人件費の内訳として楽団員の報酬及びその報酬に対する源泉税とみなされた金額の内訳等を添付し、これに基づいて各楽団員の納税証明書を取得することなどが考えられます。

（以上）

（文中意見に関わる部分は筆者個人の見解であり所属する組織の見解ではないので、念のため申し添えます。）

