

仙台地方裁判所 平成●●年(○○)第●●号 源泉所得税納税告知処分等取消請求事件

国側当事者・国(仙台中税務署長)

平成28年10月19日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	B
同訴訟代理人弁護士	花島 伸行
同	浅沼 賢広
被告	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	仙台中税務署長
同指定代理人	佐藤 友弥
同	梶内 勇作
同	阿部 慎司
同	長谷川 智
同	岩渕 実
同	加藤 光司
同	門馬 友美

主 文

- 原告の請求をいずれも棄却する。
- 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

処分行政庁が原告に対し平成25年11月27日付けでした平成23年5月分の源泉徴収に係る所得税の納税告知処分及びこれに係る不納付加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、生活用品の企画、製造、販売等の事業を行う株式会社である原告が、大韓民国(以下「韓国」という。)の法人であるC株式会社(以下「C」という。)から商品(日本国内における名称「D」、以下「本件商品」という。)を輸入し、日本国内で販売を行うに際し、C、本件商品のモデルであり、韓国の俳優であるEの所属事務所である株式会社F(以下「F」という。)及びEとの間で、モデル使用並びに広告の企画、制作及び使用等に関する契約(以下「本件契約」という。)を締結し、本件契約に基づきCに対し2億ウォン(以下「本件金員」という。)を支払ったが、これについて所得税の源泉徴収をしなかったところ、処分行政庁は、本件金員は著作権の使用料であって国内源泉所得に該当し、納付すべき税額を別紙「本件納税告知処分等の経緯」の「納税告知処分」欄記載のとおりとする納税告知処分(以下「本件納税告知処分」

という。) 及び不納付加算税の額を同別紙の「賦課決定処分」欄のとおりとする賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分といい、これらの処分を併せて「本件各処分」という。) をしたため、本件金員は著作権の使用料には該当しないとして、本件各処分の取消しを求める事案である。

## 1 関係法令等の定め

別紙「関係法令等の定め」記載のとおりである。

## 2 前提事実 (認定根拠を示すほかは、当事者間に争いがないか、又は、明らかに争いがない。)

### (1) 当事者

原告は、生活用品の企画、製造、販売に加えて食料品や飲料品の販売を行う株式会社である。

### (2) 本件各処分の対象となった契約

原告は、韓国のCが製造する本件商品を輸入し、日本国内で「D」の名称で販売している。

原告は、平成23年4月19日、C、F及びEとの間で、当事者間のモデル使用並びに広告の企画、制作及び使用に関する次のとおり本件契約を締結し、契約書(以下「本件契約書」という。)を作成した(甲2)。

本件契約書の前文には、「A株式会社(以下「甲」と称する。)、C株式会社(以下「乙」と称する。)、株式会社F(以下「丙」と称する。)、丙の専属俳優であるE(以下「丁」と称する。)は、当事者間のモデル使用ならびに、広告の企画、制作、使用に関し、以下の各条項により本契約を締結した。」との記載がある(本件契約書の条項内の当事者の呼称は同契約書に従う。)。

### 第1条(契約の目的)

本契約は、すでに製作された乙の広告制作物ならびに広告用の丁の画像を海外で使用することにあたって、甲、乙、丙、丁、四者間の義務と権利を明確に規定することにある。

### 第2条(広告の範囲)

1 前条に定める広告は、甲の商品「D」(以下「本商品」という。)のためのテレビCM(劇場用CM、店頭放映用ビデオCMへの流用を含む)、印刷媒体広告物(新聞、雑誌、ポスター、カタログ、パンフレット、チラシ、POP等の一切を含む)、交通広告物、無償頒布物等の販売促進物、インターネット上に甲が開設する甲のホームページやメールマガジン、屋外広告物、製品箱、製品ラベル(以下これらの広告物を総称して「本件広告物」という)、並びに催事、販売促進・パブリシティ活動等の一切をいう。なお、電波媒体広告には有線放送、衛星放送および通信ネット等により配信されるものを含む。

2 甲は本商品に関する乙の広告制作物や画像を、乙に帰属された著作権に限って使用することができる。海外掲載該当国は日本に限定する。その他の国で展開する場合は、追って広告金額を定めることにする。

3 本件広告物以外の広告活動については、その内容および条件等について甲、乙が別途協議のうえ取り決めるものとする。

### 第3条(使用と著作権の範囲)

1 甲は乙の製作した広告物を日本で使用するにあたり、デザイン、文字、映像、音声などの一部を改変することができる。改変にあたって、制作物の著作権を有する第三

者の許諾が必要な場合は、乙は許諾の取得に協力する。

- 2 改変に必要なコマーシャル素材や印刷物のデザインデータ、ならびに広告に用いる丁の画像を乙は甲に無償で提供する。ただし、コマーシャル改変のための素材提供に作業費用が発生する場合は、甲、乙が別途協議のうえ取り決めるものとする。

#### 第4条 (契約期間)

- 1 本契約の契約期間は、2011年5月19日から2011年12月18日の7ヶ月間とする。
- 2 甲と乙は上記期間中に回数の制限なく広告物を使用することができる。甲と乙が後続の広告物を製作するのに必要な時間を勘案し、契約期間満了後の素材交換の猶予期間は1ヶ月とする。この期間は、契約料の追加の支払いなしで使用することができる。
- 3 契約期間満了後に甲が再契約を希望する場合、甲は有効期限1ヶ月前に乙に連絡し、事前にお互いに協議する。
- 4 本条1項が定めた期間を超えて広告物を使用したい場合は、甲、乙、丙、丁は相互合意した後に継続使用することができる。

#### (5は省略)

#### 第5条 (契約金等)

- 1 本契約に基づく丁の出演の承諾および第6条による拘束、制限の対価として、丁に関する契約金は、一金 2億5千万ウォン (250,000,000won/VAT別途) とする。
- 2 甲は乙に契約締結日から30日以内に、本条1項の契約料のうち一金 2億ウォン (200,000,000won/VAT別途) を乙が指定する方法により支払う。乙は丙に契約締結日から7日以内に本条1項の契約料全額を支払う。乙は、丙への契約金を支給することにより、本契約上の義務を完遂したものであり、乙は、丙と丁との間の契約料支払いその他の契約上義務不履行による民事刑事上のいかなる紛争から免責される。
- 3 丁が出演した広告制作物が本契約の後、メディアでの実施前に、乙と甲の帰責事由で本契約が中途解約される場合には、“甲”と乙は丙に、前項で定めた契約料の50%を支払う。
- 4 乙は、丁が本契約のモデルとして活動するための前提条件となる法律上の必要要件を満たしていることを確認する権利がある。丙は、丁が本契約上のモデルとして活動するための前提条件となる法律上の必要条件が満たされていない場合に発生するすべての問題から、乙を免責させ、これに関連して発生するすべての損害を賠償する。

#### 第6条 (遵守事項)

- 1 丙と丁は、契約期間中の法令に違反するか、社会的な問題を起こしたり、甲や乙の名誉毀損に係る言動などで、甲ならびに乙の商品や企業イメージを損なわないようにする。契約期間中、丁は本商品の同種の商品（乳製品やコーヒー飲料を除く飲み物）広告やPRイベントに日本ならびに韓国で出演することができない。
- 2 丙と丁は、住所と連絡先の変更、海外への出国、その他の変動のある場合は事前に（ただし、止むを得ない場合には、後日すぐに）、乙に通知しなければならない。不可抗力や韓国法による兵役の義務に関する事由については、丙と丁は免責される。

3 丙と丁は、本契約の履行中に分かるようになった甲ならびに乙の業務上の秘密（契約の内容、その他の資料、ノウハウ）などを契約期間中はもちろん、契約期間の終了後も第3者に漏洩しない。

（4以下は省略）

#### 第7条（結果物の帰属）

1 丁が出演して、完成された広告物の所有権、著作権などの一切の権利は乙に帰属する。ただし、日本向けに改変された広告物についての所有権、著作権などの一切の権利は甲に帰属する。

（2は省略）

#### 第8条（契約の解除）

1 第3条第1項、第2項が実行できな（い）場合は、甲は本契約を解除することができ、乙は第5条第2項で定めた契約金を甲に返還する。

2 丙と丁が第6条第1項、第2項、第3項の規定に違反した場合、甲ならびに乙は、契約を直ちに解除することができる。

（3は省略）

#### 第9条（損害賠償）

1 第8条第2項により、契約が解除される場合は、丙と丁は連帶して、第4条モデル料の倍額を、甲ならびに乙に賠償しなければならない。

2 丙と丁の帰責事由により、甲または乙に損害が発生した場合には、丙と丁は連帶して、乙が被った損害の一切を賠償しなければならない。

（以下省略）

#### （3）Cに対する支払及び源泉所得税の不納付

原告は、平成23年5月19日、G銀行仙台支店の原告の普通預金口座から韓国のCの銀行口座宛てに本件金員である2億ウォン（円建て金額1482万4698円）を振り込んで支払った（乙3の1及び2）。

Cは、本件金員の支払を受ける日の前日までに、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国と大韓民国との間の条約（以下「日韓租税条約」という。）

12条2項所定の軽減税率の適用を受けるための「租税条約に関する届出書」を原告を経由して処分行政庁に提出しなかった。

#### （4）本件各処分

処分行政庁は、本件金員が著作権の使用料であって国内源泉所得に当たる（所得税法161条7号ロ）が、原告は、本件金員を支払うに当たって、所得税法212条1項所定の源泉所得税を法定納期眼までに納付しなかったとして、平成25年11月27日、原告に対し、平成23年5月分の所得種類『非居住者』の源泉徴収に係る所得税について、納付すべき税額を296万4939円とする本件納税告知処分及び不納付加算税の額を29万6000円とする本件賦課決定処分をした（甲1）。

#### （5）審査請求の実施

原告は、平成26年1月24日、処分行政庁に対し、本件各処分に対する異議申立てを行ったが、処分行政庁は、同年3月20日、同申立てをいずれも棄却し（甲3、4）、さらに、同年4月21日、仙台国税不服審判所長に対し、本件各処分を不服として審査請求をしたが、

仙台国税不服審判所長は、平成27年3月11日、審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした（甲5、6）。

#### （6）本件訴えの提起

原告は、平成27年9月10日、本件訴えの提起をした（顕著な事実）。

#### 3 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、原告が本件契約に基づきCに対して支払った本件金員が国内源泉所得である著作権の使用料に該当するか否かである。

（被告の主張）

（1）本件金員は国内源泉所得である著作権の使用料に該当する。

ア 本件契約書第1条、第2条2項からすれば、本件商品に係るEの出演した広告物（以下、「元広告物」という。）の著作権はCが有しているものと認められる。

Cの保有する元広告物の著作権は、原則として韓国国内法により保護されているところ、日韓両国が批准している「文学的及び美術的著作権の保護に関するベルヌ条約パリ改正条約」により、日本国内においても著作権法による保護を受け、原告が、元広告物を日本向けに改変するなどして新たに広告物を作成し、若しくは複製し、日本国内で公に上映等して広告活動を行うためには、著作権法上、元広告物の著作権を有するCからその利用の許諾を得る必要がある。

本件契約書前文及び第1項の規定に照らすと、本件契約は、原告がCから元広告物の著作権の利用の許諾を得ることを目的として締結したものであると認められる。

イ 本件契約書第2条2項には「甲は本商品に関する乙の広告制作物や画像を、乙に帰属された著作権に限って使用することができる。」と規定され、同第7条1項ただし書には「日本向けに改変された広告物についての所有権、著作権などの一切の権利は甲に帰属する。」と規定されている。原告は、Cの有する元広告物の著作権を使用するとともに、これを日本向けに改変してその所有権又は著作権を取得するという経済的利益を得ることができる。

ウ 本件契約書第5条1項及び2項において、原告は、本件金員をE及びF（以下、両者を併せて「E側」という。）ではなくCに対して支払うものとされ、実際に原告は本件金員を支払済みである。また、本件契約書第8条1項において、Cが本件商品に関する制作物の著作権を有する第三者の許諾の取得に協力できない場合（そのため原告が元広告物の著作権を使用できない場合）や元広告物の改変に必要なコマーシャル素材等の提供ができない場合には、原告は本件契約を解除することが可能であり、この場合、Cは原告に対し本件金員を返還しなければならないとされている。

本件契約においては、原告がCに対して本件金員を支払うものとされている一方、原告とCとの間で契約が解除された場合には、Cが原告に本件金員を返還するものとされていることからすると、本件契約書第5項1項の文言にかかわらず、本件金員は、あくまで原告とCとの間の権利義務関係に基づいて独立して支払われたものであるということができる。

他方、本件契約書第9条2項においては、E側の帰責事由により原告又はCに損害が発生した場合、E側はCが被った損害のみ賠償するものとされていることからすると、本件契約書第5条1項の契約金2億5000万ウォン（以下「本件契約金」という。）についてはCとE側との間の独立した権利義務関係に基づいて支払われるものとみるのが相当である。

る。

エ 原告は、本件契約金は、Eの原告及びCに対する人的役務の提供の対価であり、元広告物の著作権の使用の対価ではないと主張する。

しかしながら、所得税法161条2号及び8号イは、日本国内において行う人的役務の提供に起因するものに限って国内源泉所得に該当するとしているところ、同法施行令282条の規定ないし民法の「役務提供型契約」ないし「労務提供型契約」の典型契約に分類される雇用、請負、委任等が「労務の提供を中心的要素とする契約」と解されていること等からすれば、「人的役務の提供」ないし「役務の提供」とは人による現実の労務提供を中心的要素とするものと解するのが最も自然である。本件契約は、原告が元広告物を日本国内で使用することを目的とするもので、Eが、原告又はCに対して新たに人的役務を提供する旨を定めた規定は存在せず、本件契約において、Eが新たに人的役務を提供することは予定されていない。Eは、本件契約期間中、兵役に服していたから、人的役務を提供することは事実上不可能であった。

原告は、本件契約書第5条1項の出演とは韓国国内で既成の元広告物に使用されていたEの画像、映像等が新たに日本国内において原告の広告物にも再使用されることであり、それがE側の役務の提供であると主張するが、原告の主張を前提としても、Eが日本国内用の広告物を新たに作成するために画像・映像等の撮影に参加するなどといった現実の労務は想定されていなかったというのであるから、そのような対応をもって所得税法の人的役務の提供に該当すると解することはできない。

また、原告は、E側が本件契約書第6条に基づき一定の拘束・制限に服することも人的労務の提供に該当すると主張するが、本件契約6条による拘束・制限は、Eが過去に韓国内で出演した元広告物を日本国内で再使用することに伴い定められた付隨的な遵守事項にすぎず、これのみをもって所得税法上の人的役務的労務の提供があったと評価することはできない。

さらに、原告は、本件金員がEに対する本件契約金の原告負担分にすぎないと主張するが、原告は、本件契約に基づきCの有する元広告物の著作権を使用するとともに、これを日本向けに改変してその所有権又は著作権を取得するという経済的利益を受け、本件金員は、本件契約に基づく原告とCとの間の独立した権利義務関係に基づいて支払われたものである一方、本件契約金は、CとE側との独立した権利義務関係に基づいて支払われるものとみるのが相当である。本件契約書は、原告とC、CとE側それぞれの合意を1通にまとめにすぎず、契約期間中に原告とE側との間で直接的な権利義務関係が生じることはないことに照らすと、本件金員が本件契約金の原告負担分にすぎないと解することはできない。

オ 原告は、元広告物に係る著作権の使用料が無償であると主張するが、前記アないしエの事情からすれば、原告は、Cの有する元広告物の著作権の使用等の対価として本件金員を支払ったことが明らかである。本件契約書第3条2項は、Cが著作権を有する元広告物を改変するのに必要な素材等の提供を無償としたにすぎず、元広告物の使用及び当該素材を使用して改変した著作物の帰属及び利用等の全ての経済的利益を無償としたものとは認められない。

カ 処分行政は、本件契約書に記載された各条項を基に当事者の契約意思を合理的に解釈

した上で、本件金員が国内源泉所得である著作権の使用料に該当すると判断して本件各処分を行ったものであるから、処分行政庁が、本件契約の内容、当事者の意思及び本件契約書の明確な表示を無視し、本件金員を著作権の使用料と恣意的に解釈したなどということはできない。

(2) 本件各処分が適法であること

ア 本件納税告知処分は次のとおり適法である。

本件金員は、国内源泉所得である著作権の使用料に該当するところ、本件金員に適用される源泉所得税の税率については、日韓租税条約12条2項に基づき当該使用料の額の10パーセントを超えないものとされているものの、Cは、当該税率の適用を受けるために必要な租税条約に関する届出書を原告（源泉徴収義務者）を通じてその納税地を管轄する処分行政庁に提出しなかったため、原則どおり、所得税法213条1号に基づき100分の20となり、当該税率で計算した源泉所得税の額は別紙「本件納税告知処分等の経緯」の「納税告知処分（源泉所得税の額）」欄記載のとおりである。

イ 本件賦課決定処分は次のとおり適法である。

上記アのとおり、本件納税告知処分は適法であり、原告が本件納税告知処分に係る源泉所得税を法定納期限までに納付しなかったことについて国税通則法67条1項ただし書所定の正当な理由があるとは認められないから、原告に対しては不納付加算税が賦課されることになる。その額は、本件納税告知処分に係る税額296万4939円（ただし、国税通則法118条（国税の課税標準の端数計算等）3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の10の割合を乗じて計算した額となり、別紙「本件納税告知処分等の経緯」の「賦課決定処分（不納付加算税の額）」欄のとおりとなる。

（原告の主張）

(1) 本件金員は著作権の使用料に該当しない。

ア 本件金員はEに対する本件契約金の原告負担分である。

本件契約書第5条1項、2項において、本件金員が同条1項の本件契約金2億5000万ウォンのうちの2億ウォンであることが明確にされている。

本件契約書第5条1項では、Eの出演の承諾及び同第6条による拘束・制限の対価として、Eについてのみ本件契約金を取得することが定められているが、同項を受けて、第5条2項では「1項の契約料のうち一金2億ウォン」として、Eの契約金2億5000万ウォンを原告とCが出捐するものと規定されており、債権債務関係がEと原告及びCとの間に生じることが規定された上、具体的な支払方法としては、CがFに契約金2億5000万ウォンを支払い、原告がCに2億ウォンを支払うものと規定された。本件契約においては、Eに対する本件契約金の費用分担を原告が2億ウォン、Cが5000万ウォンとし、その合計2億5000万ウォンをEの専属事務所であるFに支払うことで本件契約金の支払債務の履行とみなす（EはFに対し契約金の代理受領権限を付与した）ことを四者が合意したのである。原告が出捐した2億ウォンの本件金員がCの有する著作権の使用料たる性質を有するはずがない。

本件契約においては、Eの原告及びCに対する人的役務の提供の対価として本件契約金が支払われ、本件契約金の一部を原告が負担すべきことが金銭授受の内容として定められているのみであって、原告とCとの間で広告物使用の対価を別途支払うことを合意したと

読み取れる規定は存在しない。

イ 本件金員は、原告とCとの間の独立した権利義務関係に基づき支払われたものではない。原告が、EではなくCに本件金員を支払うこととした理由は次のとおりである。

原告がEの出演及び拘束・制限の対価である本件契約金の原告負担分である本件金員をFに直接支払う方式にしたとすると、C、E及びFの債務不履行により原告が本件契約を解除した場合に原告は本件金員の返還をCに請求できる理由はなく、原告と直接の取引関係になく資力も不明なFに対してしか返還請求ができないことになるが、CがFに2億5000万ウォンを支払い、原告がCに本件金員を支払う形式にしておけば、原告はFだけではなくCに対しても2億ウォンの返還請求ができ、同返還請求権とCに対する輸入代金支払債務とを相殺して原告の債権を保全することも可能となる。

本件契約書第8条1項は、Cが債務を履行できないという場面（原告がCの広告物を改変する際に第三者の許諾が必要な場合においてCがその許諾取付けに協力しない場合（本件契約書第3条1項）や原告が広告物改変に必要な素材やデータ等及び広告に用いるEの画像の提供につきCがその提供に協力しない場合（同条2項）など）において、原告に本件契約の解除権を認めており、その場合、Cに債務不履行による損害賠償を請求できるが、Cの債務不履行によって契約が解除に至ったこととのバランス上、本件契約書第5条2項で定めた契約金を端的にCから原告に返還させることとした規定である。

ウ CのE側への支払は独立した権利関係に基づいているものではない。

本件契約書第5条1項及び2項では、本件契約金は原告及びCとE側との法律関係に基づくものとされている。本件契約書第6条においてE側が役務提供義務を負う相手方はCだけではなく原告も含まれている。本件契約書第9条2項では、原告とCに損害が発生した場合は、E側はCが被った損害を賠償するとされている。本件契約書第5条4項前段では、Eが本件契約のモデルとして活動するための前提条件となる法律上の必要要件を満たしていることをCが確認する権利を有するとされているが、E側の変動事項の通知も原告ではなくCになっており（同第6条2項）、Cの確認に漏れがあった場合、原告はCに賠償請求を行うので、同第9条2項では、E側のCに対する損害賠償義務のみが規定された。

本件契約書第9条1項では、同第8条2項により本件契約が解除になった場合、E側は、本件契約金の2億5000万ウォンの倍額をCのみならず原告に連帶して支払うこととされている。

エ 本件契約に基づくEの本件契約金には、Eが広告に出演することの承諾の対価と本件契約書第6条の各種拘束・制限の対価という2つの意味がある。

本契約に基づく出演の承諾（本件契約書第5条1項）とは、EがCによる韓国国内の既製の広告物に使用されていたEの画像・映像等がその範囲を超えて、新たに日本国内においてもポスター・テレビCM等、原告による本件商品広告物にEが映る（出演する）ことを承諾するとの意味であり、本件契約書第1条において、本件契約の目的を「本契約は、すでに製作された乙の広告制作物ならびに広告用の丁の画像を海外で使用することにあって、甲、乙、丙、丁、四者間の義務と権利を明確に規定することにある。」と明確に記載していることからも明らかである。Eの肖像を含む画像等を日本国内で新たに別途撮影し直すことは全く予定されていない。そのため本件契約期間中にEが終始兵役に服していたとしても、既存の画像等を通じて原告の広告物に出演することを了承しきえすれば、Eと

しての役務の提供に欠けるところはない。

本件契約書第6条の各種拘束・制限とは、Eが、社会的な問題を起こさない、原告とCの商品や企業イメージを損なわない、契約期間中は本件商品と同種の商品の広告やPRイベントに出演しない、住所と連絡先の変更や海外への出国その他変動ある場合には事前にCに通知する、原告とCの業務上の秘密を漏えいしないといった拘束と制限を了承するという意味である。Eの不作為義務を主な内容とするものであり、Eが兵役に服しているか否かを問わず同人を拘束する。

オ Cの元広告物の日本国内での使用は無償である。

(ア) 本件契約書第3条1項では「甲は乙の製作した広告物を日本で使用するにあたり、デザイン、文字、映像、音声などの一部を改変することができる」とされ、同条2項では「改変に必要なコマーシャル素材や印刷物のデザインデータ、ならびに広告に用いる丁の画像を乙は甲に無償で提供する」と明記され、原告がCの著作権を使用する場合の対価は無償であることが明確に合意されている。本件契約書第3条には、有償とされる著作権利用の範囲を明記する規定は存在せず、同第7条においても改変された広告物の著作権等が原告に帰属する対価を有償とする旨の規定は置かれていない。これは、原告が改変使用する素材の対価を無償と定めておけば、原告が素材の改変使用等から受ける利益の対価についても当然に無償となることが明らかであるという当事者の合理的な意思解釈によるものである。本件契約書第2条2項で、Cの元広告物を原告が使用できる旨規定されており、同第3条1項では日本国内においてそれを改変できる権利まで設定されているのであるから、原告としては、Cから「改変に必要なコマーシャル素材や印刷物のデザインデータ、ならびに広告に用いる丁の画像」の提供を受けることで必要十分である。

(イ) Cにとっては、元広告物を原告に使用させることで日本国内における販売促進につながれば、Cの利益になると考え、無償で同社が制作した広告物を提供したのであり、日本国内使用を無償としたこと及びその理由は不自然ではない。原告が経済的利益を得たこととその対価をCに支払うかどうかとは別問題である。Cの元広告物を原告が無償で利用することはCと原告との間で本件商品の輸出入取引を行う継続的売買契約全体の一部として、経済的に十分に引き合うという見込みに基づいて位置づけられたものである。

カ 本件契約は、①Cの元広告物を原告が利用できるための条件を定めると同時に、②Cの元広告物にEの肖像等を含む画像等が使用されていたことを踏まえ、E側に日本国内で使用する広告物への出演の承諾や拘束・制限（遵守事項）を約束してもらうという役務の提供と引換えに原告及びCがE側に本件契約金2億5000万ウォンを支払うことを合意することを目的として締結された。

したがって、原告がCに支払った本件金員は、Eに対する出演承諾と拘束・制限に対する対価であり、Cの著作権の使用料ではない。

キ 本件納税告知処分は租税法律主義に反する。

本件契約の条項から、原告の支払った本件金員がCの著作権の対価ではなく、Eの契約金の一部であることは明らかであるにもかかわらず、処分行政庁は、原告の支払う本件金員をCの著作権についての使用料と不当に解釈して本件納税告知処分を行ったが、これは

租税法律主義に反し許されない。

租税法律主義の重要な機能は、国民に対して経済活動における法的安定性と予測可能性を与えることにある、その観点からすれば、契約当事者間で締結された契約内容（当事者が選択した契約形態）を重視するべきであり、当事者間で予定していなかった契約内容（契約形態）に引き直して解釈して課税をするのは不意打ちであり、租税法律主義に反する。

原告を含む当事者は、本件金員は、本件契約書第5条2項に「契約料のうち」と記載してあるとおり、著作権使用料ではなくEに対する契約金の一部であることを前提としていたにもかかわらず、処分行政庁は、本件契約の内容、契約当事者の意思及び本件契約書の明確な表示を無視して、本件金員を著作権の使用料と恣意的に解釈して本件納税告知処分を行った。

所得税基本通達161-23からしても、所得税法161条7号口にいう所得の範囲は著作権法で保護される権利の対価に限定されるものと解すべきである。Eによる出演の承諾やEが拘束・制限に従うことは著作権法で保護される著作権に含まれる権利（著作権法21条以下）のいずれにも該当しないことは明らかである。

（2）本件納税告知処分は違法であるから、原告が期限までに納付しなかったのは当然であり、本件賦課決定処分も違法である。

### 第3 当裁判所の判断

1 本件金員が国内源泉所得である著作権の使用料に該当するか

（1）所得税法161条7号口所定の著作権の使用料

所得税法161条7号口の「著作権」とは、著作権法に規定される著作権をいうものと解されるところ、同法63条1項は、著作権者が他人に対し、著作物の利用を許諾できる旨規定し、同条2項は、許諾を得た者は、その許諾に係る利用方法及び条件の範囲内において、その許諾に係る著作物を利用することができる旨規定している。また、所得税法161条7号口に規定する「著作権の使用料」とは、所得税基本通達161-23が定める「著作物の複製、上演、演奏、放送、展示、上映、翻訳、編曲、脚色、映画化その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける対価の一切」即ち、著作権者以外の者が著作物を利用すること及びその許諾を受けることについて、著作権者に支払われる対価の一切をいうものと解される。

したがって、当事者間において契約に基づいて支払われる金員が国内源泉所得となる著作権の使用料に当たるか否かの判断に当たっては、当該契約に基づいて支払われる金員が著作権者以外の者が著作物を利用すること及びその許諾を受けることの対価か否かを、当該契約における名目だけでなく、その目的や内容から当事者の意思を合理的に解釈して判断すべきである。

（2）本件契約の目的

本件契約書第1条には、本件契約の目的として、既に制作されたCの広告制作物及び広告用のEの画像を海外で使用することに当たって、四者間の権利と義務を明確にすることにあると定められている。

また、本件契約書2条2項の規定からすれば、Eの出演した本件商品の元広告物の著作権はCに帰属すると解されるところ、前記（1）のとおり、原告が元広告物を日本国内で使用するためには、著作権者であるCから利用の許諾を得る必要があった。そして、本件契約書

第3条1項では、原告がCの制作した元広告物を日本で使用するに当たり、一部を改変することができる旨が定められており、原告は、日本国内において、Cが制作した元広告物を改変してテレビCMを行ったことが認められる（甲6の4頁）。

このことからすると、本件契約は、原告が、元広告物を利用し、Cからその許諾を得ることを目的としていたものと認めることができる。

#### （3）本件金員の性格

上記（2）のとおり、本件契約は、原告が元広告物を利用し、Cからその利用の許諾を得ることを目的としていたものと認められるところ、本件契約書第2条2項では、原告は、Cに帰属された著作権に限って使用することができ、その使用範囲を日本国内に限定し、その他の国で使用する場合は追って広告金額を取り決めるにされ、同第4条4項では、契約期間を超えて元広告物を使用する場合は、本件契約当事者四者の合意が必要である旨定められていることからすれば、本件契約において、原告が元広告物を利用するためにはE側に対して対価が支払われることを前提としていたとみられる一方、本件契約書第5条1項及び2項においては、原告が本件金員をE側ではなくCに対して支払うものとされており、実際に原告はCに本件金員を支払っていること、同条2項に定められた支払時期は、原告がCに対して本件金員を支払うのは契約締結日から30日以内とされているのに対し、CがFに対して本件契約金を支払うのは契約締結日から7日以内とされており、原告がCに対して本件金員を支払う前に、CがFに対して本件契約金を支払わなければならないことも想定されていること、同第8条1項では、Cが元広告物の著作権を有する第三者の許諾の取得に協力できない場合（そのため原告が元広告物の著作権を使用できない場合）や元広告物の改変に必要なコマーシャル素材等の提供ができない場合には、原告は本件契約を解除することが可能であり、この場合、Cは原告に対し本件金員を返還しなければならないことからすると、本件金員は、原告及びCの二者間の独立した権利義務関係に基づいて支払われるものと解するのが相当である。他方、本件契約書第9条2項においては、E側の帰責事由により原告又はCに損害が発生した場合、E側はCが被った損害のみを賠償するものとされていることからすると、本件契約金についてはCとE側との間の独立した権利義務関係に基づいて支払われるものと解される。

上記本件契約の目的、内容から契約当事者の意思を合理的に解釈すれば、本件契約は、Cに著作権が帰属する元広告物を原告が日本国内で利用するためにCの許諾を求めたものということができ、本件契約に基づいてCに支払われた本件金員は、原告が元広告物を利用すること及びその承諾を受けることについて、著作権者であるCに対して支払われた対価であるとみることが相当である。

#### （4）本件金員がEの人的役務の提供の対価であるとの主張について

原告は、Eの広告への出演承諾及び同種商品の広告等への出演制限等の対価として本件契約金を定め、本件金員は本件契約金の原告負担分であるから（本件契約書第5条1項）、Eの人的役務の提供の対価であり、国内源泉所得である著作権の使用料ではないと主張する。

本件契約書第5条1項では「本契約に基づく丁の出演の承諾および第6条による拘束・制限の対価として、丁に関する契約金は、一金 2億5千万ウォン（省略）とする」とされ、同条2項では「甲は乙に契約締結日から30日以内に、本条1項の契約料のうち一金 2億ウォン（省略）を乙が指定する方法により支払う」とされており、この文言どおりであると

すると、原告のCに対する本件金員の支払は、Eの出演の承諾および第6条による拘束・制限の対価である本件契約金の一部を原告が負担したもののようにもみられる。

しかしながら、上記（3）のとおり、本件契約書第5条2項で、原告が本件金員をE側ではなくCに支払うと定められている上、人的役務の提供とは、雇用、請負、委任等人による現実の労務提供を中心的要素とするものと解されるところ、Eは本件契約の契約期間である平成23年5月19日から平成23年12月18日までの間、韓国軍海兵隊に入隊しており、新たな人的役務の提供を行えない状況であったもので、かかる事実及び本件契約書第1条の「すでに製作された乙の広告制作物ならびに広告用の丁の画像を海外で使用することにあって」との規定に照らすと、本件契約期間中に、Eを用いて本件商品に係る新たな広告物が制作されることは予定されていなかったといえる。

この点につき、原告は、既存の画像等を通じてEが原告の広告物に「出演」することになるため、原告はCを介し、Eの出演料である本件金員を支払ったと主張するが、Eを用いる新たな広告物の制作が予定されていないにもかかわらず、既存の画像等を通じて広告物に「出演」すると規定するのは不自然である上、仮に、本件金員がEに対する出演の対価としての性格を有しているのであれば、Eが原告に対して負う債務である出演の内容について具体的に定められるはずであるが、本件契約にかかる規定はない。

また、原告は、E側が本件契約書第6条に基づき一定の拘束・制限に服することも人的労務の提供であると主張するが、本件契約第6条に基づく拘束・制限は、Eが過去に韓国で出演した元広告物を日本国内で再使用することに伴う付随的な遵守事項にすぎないといわざるを得ず、本件金員を対価とするような新たな人的役務の提供と評価することはできない。

したがって、本件金員がEの人的役務の提供の対価であるとの原告の主張は採用できない。

#### （5）著作権の使用が無償であるとの主張について

原告は、本件契約書第3条2項において、改変に必要なコマーシャル素材や印刷物のデザインデータ及び広告に用いるEの画像をCが原告に無償で提供する旨定められていることから、元広告物に係る著作権の使用は無償であると主張する。

しかしながら、本件契約書第7条第1項では、Eが出演して完成された広告物（元広告物）の所有権及び著作権など一切の権利はCに帰属し、日本向けに改変された広告物の所有権及び著作権などの一切の権利は原告に帰属すると定められており、同第3条1項では、原告がCの広告物を日本国内で利用するにあたり、デザインや文字等の一部を改変することができる旨が規定されているところ、同条2項は、Cが著作権を有する元広告物を改変するのに必要な素材等の提供を無償で受けることができることを定めた条項と解されるのであって、原告がCの保有する著作物を改変し、日本国内でテレビCMを行うという著作権の利用まで無償であることを定めた条項であるとは認められない。

原告は、原告がCの元広告物を利用して日本国内での販売促進に成功すれば、Cの原告に対する輸出量が増加し、Cの利益も増えるため、Cが原告に対して元広告物を無償で提供することには十分な合理性があると主張するが、本件商品の日本国内での販売額の推移は明らかにされている（甲9、10）ものの、日本国内での本件商品の販売促進によりCに利益が生じることを具体的に裏付ける証拠はない。Cとしては広告物の制作コストを回収するため、それらを第三者に使用させるに当たっては相当額の使用料の支払を求めるのが通常と考えられるが、原告の主張を前提とすれば、著作権使用を無償とした上、本件契約金の一部で

ある5000万ウォンを支出するという経済的な負担を生じるのみであり、著作権の使用料を無償とすることが合理的であるとする事情は認められない。

また、本件契約書第8条1項では、原告がCの広告物を改変できない場合や改変に必要な素材を入手できない場合には、本件契約を解除することができ、Cは原告に対して本件金員を返還しなければならないとされており、原告がCの元広告物を日本国内で使用するに当たって、必要な改変等をなし得ない場合には、Cの元広告物を日本国内で使用するという目的を達成できなくなるために、原告とCの契約関係を解消するものとされている。仮に、本件金員がEによる人的役務の提供の対価であり、元広告物の著作権使用が無償とされていたとすれば、Cは、原告が元広告物を日本国内で改変して使用することを許諾し、かつ、改変に必要な第三者の許諾取得や素材の提供を行う義務を無償で負担するばかりか、その不履行があった場合には、原告から本件契約を解消されるのみならず、Eによる人的役務の提供が完全に履行されたとしても、その対価であるはずの本件金員を全て原告に返還しなければならないことになるが、このように一方的に不利な契約内容をCが承諾するとは考え難い。このことからすれば、本件金員は、原告がCの元広告物を日本国内で使用することの対価であることが推認される。

したがって、本件契約において、Cの著作権の使用が無償であるということはできない。

(6) 以上のとおり、本件契約においては、原告がCの著作権使用料の対価として本件金員を支払う旨を定めたものと解するのが相当であるといえ、原告からCに対して支払われた本件金員は、著作権の使用料（所得税法161条7号ロ）に該当するというべきである。

## 2 本件各処分の適法性

### (1) 本件納税告知処分の適法性

本件金員は、国内源泉所得である著作権の使用料に該当するところ、本件金員に適用される源泉所得税の税率については、日韓租税条約12条2項に基づき当該使用料の額の10パーセントを超えないものとされているものの、Cは、当該税率の適用を受けるために必要な租税条約に関する届出書について原告（源泉徴収義務者）を通じてその納税地を管轄する処分行政庁に提出しなかったため、原則どおり、所得税法213条1項1号に基づき100分の20となる。

したがって、本件金員の著作権の使用料に係る源泉所得税の額は別紙「本件納税告知処分等の経緯」の「納税告知処分（源泉所得税の額）」欄記載のとおりであり、本件納税告知処分は適法である。

### (2) 本件賦課決定処分の適法性

上記のとおり、本件納税告知処分は適法であり、原告が本件納税告知処分に係る源泉所得税を法定納期限までに納付しなかったことについて国税通則法67条1項ただし書所定の正当な理由があるとは認められないから、同項の規定に基づき、原告に対して、本件納税告知処分に係る税額296万4939円（ただし、国税通則法118条（国税の課税標準の端数計算等）3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の10の割合を乗じて計算した別紙「本件納税告知処分等の経緯」の「賦課決定処分（不納付加算税の額）」欄記載の不納付加算税を賦課した本件賦課決定処分は適法である。

## 第4 結論

以上のとおり、本件各処分はいずれも適法であり、原告の請求には理由がないからこれらを

棄却することとして、主文のとおり判決する。

仙台地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 高取 真理子

裁判官 内田 哲也

裁判官 宮崎 裕季子

関係法令等の定め

(本件において必要な条項のみ掲げており、適宜省略している。)

1 所得税法（平成26年法律第10号による改正前のもの）

161条 この編において「国内源泉所得」とは、次に掲げるものをいう。

2号 国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるものを行う者が受ける当該人的役務の提供に係る対価

7号 国内において業務を行う者から受ける次に掲げる使用料又は対価で当該業務に係るもの

イ 工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるものとの使用料又はその譲渡による対価

ロ 著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。）の使用料又はその譲渡による対価

ハ 機械、装置その他政令で定める用具の使用料

8号 次に掲げる給与、報酬又は年金

イ 債給、給料、賃金、歳費、賞与又はこれらの性質を有する給与その他の役務の提供に対する報酬のうち、国内において行う勤務その他の人的役務の提供（内国法人の役員として国外において行う勤務その他の政令で定める人的役務の提供を含む。）に基因するもの

ロ 第35条第3項（公的年金等の定義）に規定する公的年金等（政令で定めるものを除く。）

ハ 第30条第1項（退職所得）に規定する退職手当等のうちその支払を受ける者が居住者であった期間に行つた勤務その他の人的役務の提供（内国法人の役員として非居住者であった期間に行つた勤務その他の政令で定める人的役務の提供を含む。）に基因するもの

162条 日本国が締結した所得に対する租税に関する二重課税防止のための条約において国内源泉所得につき前条の規定と異なる定めがある場合には、その条約の適用を受ける者については、同条の規定にかかわらず、国内源泉所得は、その異なる定めがある限りにおいて、その条約に定めるところによる。この場合において、その条約が同条第2号から第12号までの規定に代わつて国内源泉所得を定めているときは、この法律中これらの号に規定する事項に関する部分の適用については、その条約により国内源泉所得とされたものをもつてこれに対応するこれらの号に掲げる国内源泉所得とみなす。

212条1項 非居住者に対し国内において第161条第1号の2から第12号まで（国内源泉所得）に掲げる国内源泉所得（その非居住者が第164条第1項第4号（国内に恒久的施設を有しない非居住者）に掲げる者である場合には第161条第1号の3から第12号までに掲げるものに限るものとし、政令で定めるものを除く。）の支払をする者又は外国法人に対し国内において同条第1号の2から第7号まで若しくは第9号から第12号までに掲げる国内源泉所得（その外国法人が法人税

法第141条第4号（国内に恒久的施設を有しない外国法人）に掲げる者である場合には第161条第1号の3から第7号まで又は第9号から第12号までに掲げるものに限るものとし、第180第1項（国内に恒久的施設を有する外国法人の受ける国内源泉所得に係る課税の特例）又は第180条の2第1項若しくは第2項（信託財産に係る利子等の課税の特例）の規定に該当するもの及び政令で定めるものを除く。）の支払をする者は、その支払の際、これらの国内源泉所得について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない。

2項 前項に規定する国内源泉所得の支払が国外において行なわれる場合において、その支払をする者が国内に住所若しくは居所を有し、又は国内に事務所、事業所その他これらに準ずるもの有するときは、その者が当該国内源泉所得を国内において支払うものとみなして、同項の規定を適用する。この場合において、同項中「翌月十日まで」とあるのは、「翌月末日まで」とする。

3項 内国法人に対し国内において第174条各号（内国法人に係る所得税の課税標準）に掲げる利子等、配当等、給付補てん金、利息、利益、差益、利益の分配又は賞金（これらのうち第176条第1項又は第2項（信託財産に係る利子等の課税の特例）の規定に該当するものを除く。）の支払をする者は、その支払の際、当該利子等、配当等、給付補てん金、利息、利益、差益、利益の分配又は賞金について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない。

213条1項 前条第1項の規定により徴収すべき所得税の額は、次の各号の区分に応じ当該各号に定める金額とする。

1号 前条第1項に規定する国内源泉所得（次号及び第3号に掲げるものを除く。）その金額（次に掲げる国内源泉所得については、それぞれ次に定める金額）に100分の20の税率を乗じて計算した金額

2 所得税法施行令（平成27年政令第141号による改正前のもの）

282条 法第161条第2号（国内源泉所得）に規定する政令で定める事業は、次に掲げる事業とする。

1号 映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業

2号 弁護士、公認会計士、建築士その他の自由職業者の役務の提供を主たる内容とする事業

3号 科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行なう役務の提供を主たる内容とする事業（機械設備の販売その他事業を行なう者の主たる業務に附隨して行なわれる場合における当該事業及び法第164条第1項第2号（非居住者に対する課税の方法）又は法人税法第141条第2号（外国法人に係る法人税の課税標準）に規定する建設、すえ付け、組立てその他の作業の指揮監督の役務の提供を主たる内容とする事業を除く。）

3 所得税基本通達161-23（平成28年3月17日「所得税基本通達の制定について」の

一部改正について（法令解釈通達）による改正前のもの）

法第161条第7号イの（中略）、同号ロの著作権の使用料とは、著作物（著作権法第2条第1項第1号《定義》）に規定する著作物をいう。以下この項において同じ。）の複製、上演、演奏、放送、展示、上映、翻訳、編曲、脚色、映画化その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける一切をいうのであるから、これらの使用料には、契約を締結するに当たって支払を受けるいわゆる頭金、権利金等のほか、これらのものを提供し、又は伝授するために要する費用に充てるものとして支払を受けるものも含まれることに留意する。

#### 4 著作権法

63条1項 著作権者は、他人に対し、その著作物の利用を許諾することができる。

2項 前項の許諾を得た者は、その許諾に係る利用方法及び条件の範囲内において、その許諾に係る著作物を利用することができる。

#### 5 国税通則法

32条1項 税務署長は、賦課課税方式による国税については、その調査により、課税標準申告書を提出すべき期限（課税標準申告書の提出を要しない国税については、その納税義務の成立の時）後に、次の各号の区分に応じ、当該各号に掲げる事項を決定する。

1号 課税標準申告書の提出があつた場合において、当該申告書に記載された課税標準が税務署長の調査したところと同じであるとき。 納付すべき税額

2号 課税標準申告書を提出すべきものとされている国税につき当該申告書の提出がないとき、又は当該申告書の提出があつた場合において、当該申告書に記載された課税標準が税務署長の調査したところと異なるとき。 課税標準及び納付すべき税額

3号 課税標準申告書の提出を要しないとき。 課税標準（第69条（加算税の税目）に規定する加算税及び過怠税については、その計算の基礎となる税額。以下この条において同じ。）及び納付すべき税額

2項 税務署長は、前項又はこの項の規定による決定をした後、その決定をした課税標準（前項第1号に掲げる場合にあつては、同号の課税標準申告書に記載された課税標準）又は納付すべき税額が過大又は過少であることを知つたときは、その調査により、当該決定に係る課税標準及び納付すべき税額を変更する決定をする。

3項 第1項の規定による決定は、税務署長がその決定に係る課税標準及び納付すべき税額を記載した賦課決定通知書（第1項第1号に掲げる場合にあつては、納税告知書）を送達して行なう。

4項 第2項の規定による決定は、税務署長が次に掲げる事項を記載した賦課決定通知書を送達して行なう。

1号 その決定前の課税標準及び納付すべき税額

2号 その決定後の課税標準及び納付すべき税額

3号 その決定前の納付すべき税額がその決定により増加し、又は減少するときは、その増加し、又は減少する納付すべき税額

5項 第27条（国税庁又は国税局の職員の調査に基づく更正又は決定）、第28条第3項後

段（決定通知書の附記事項）及び第29条（更正等の効力）の規定は、第1項又は第2項の規定による決定（以下「賦課決定」という。）について準用する。

36条1項 税務署長は、国税に関する法律の規定により次に掲げる国税（その滞納処分費を除く。以下次条において同じ。）を徴収しようとするときは、納税の告知をしなければならない。

1号 賦課課税方式による国税（過少申告加算税、無申告加算税及び前条第3項に規定する重加算税を除く。）

2号 源泉徴収による国税でその法定納期限までに納付されなかつたもの

3号 自動車重量税でその法定納期限までに納付されなかつたもの

4号 登録免許税でその法定納期限までに納付されなかつたもの

2項 前項の規定による納税の告知は、税務署長が、政令で定めるところにより、納付すべき税額、納期限及び納付場所を記載した納税告知書を送達して行う。ただし、担保として提供された金銭をもつて消費税等を納付させる場合その他政令で定める場合には、納税告知書の送達に代え、当該職員に口頭で当該告知をさせることができる。

67条1項 源泉徴収による国税がその法定納期限までに完納されなかつた場合には、税務署長は、当該納税者から、第36条第1項第2号（源泉徴収による国税の納税の告知）の規定による納税の告知に係る税額又はその法定納期限後に当該告知を受けることなく納付された税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する不納付加算税を徴収する。ただし、当該告知又は納付に係る国税を法定納期限までに納付しなかつたことについて正当な理由があると認められる場合は、この限りでない。

118条3項 附帯税の額を計算する場合において、その計算の基礎となる税額に1万円未満の端数があるとき、又はその税額の全額が1万円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

6 租税条約等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の施行に関する省令（平成25年総務・財務省令第2号による改正前のもの）

2条 相手国居住者等は、その支払を受ける法第3条の2第1項に規定する相手国居住者等配当等（以下この条において「相手国居住者等配当等」という。）につき所得税法第212条第1項若しくは第2項又は租税特別措置法第9条の3の2第1項、第9条の6第4項若しくは第41条の9第3項の規定により徴収されるべき所得税について当該相手国居住者等に係る相手国等との間の租税条約の規定に基づき軽減又は免除を受けようとする場合には、当該相手国居住者等配当等に係る源泉徴収義務者ごとに、次の各号に掲げる事項を記載した届出書を、当該租税条約の効力発生の日以後最初にその支払を受ける日の前日まで（その支払を受ける相手国居住者等配当等が無記名の株式、出資若しくは受益証券に係るもの又は無記名の債券に係るもの（次項において「無記名配当等」という。）である場合にあつては、その支払を受ける都度、当該支払を受ける時）に、当該源泉徴収義務者を経由して、当該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。

7 所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国と大韓民国との間の条約

## 12条

- 1 一方の締約国内において生じ、他方の締約国の居住者に支払われる使用料に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。
- 2 1の使用料に対しては、当該使用料が生じた締約国においても、当該締約国の法令に従って租税を課することができる。その租税の額は、当該使用料の受益者が他方の締約国の居住者である場合には、当該使用料の額の10パーセントを超えないものとする。
- 3 この条において「使用料」とは、文学上、芸術上若しくは学術上の著作物（ソフトウェア、映画フィルム及びラジオ放送用又はテレビジョン放送用のフィルム又はテープを含む。）の著作権、特許権、商標権、意匠、模型、図面、秘密方式若しくは秘密工程の使用若しくは使用の権利の対価として、産業上、商業上若しくは学術上の設備の使用若しくは使用の権利の対価として、又は産業上、商業上若しくは学術上の経験に関する情報の対価として受領するすべての種類の支払金及び船舶又は航空機の裸用船契約に基づいて受領する料金をいう。

以上

## 本件納税告知処分等の経緯

(単位：円)

区分	所得種類	年月分	納税告知処分 (源泉所得税の額)	賦課決定処分 (不納付加算税の額)	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
			平成25年11月27日		平成26年1月24日	平成26年3月20日	平成26年4月21日	平成27年3月11日
非居住者	平成23年5月分		2,964,939	296,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却