

特集 国内源泉所得の認定を巡る諸問題

在留資格が芸能人であるホステスの派遣を業とする外国法人の所得が、人的役務の提供事業所得（国内源泉所得）であるとの主張が排斥された事例

（参考：新潟地裁平成14年6月7日判決・判例集等未掲載）

税理士 高山 政信

事例

本件は、在留資格を芸能人としているが、その実態は飲食店で接客するホステスとしての勤務に従事していたと認められるものの、そのホステスを派遣した外国法人が稼得する所得が、芸能人の役務の提供を主たる内容とする事業による所得として、源泉徴収義務のある国内源泉所得に該当するかどうか争われた事案である。

1 事案の概要

(1) 事実関係

原告（甲社）は、海外芸能人の招へいに関する業務及びこれに関連する芸能興行請負業務等を会社の目的としている法人である。

甲社は、フィリピンの国籍を有する者についてはBプロダクションを通じ、また、インドネシア国籍を有する者についてはDプロダクション（併せて本件プロダクションという。いずれも外国法人である。）を通じて本邦へ招へいし、複数の飲食店へ派遣する事業を営んでいる（以下、本件プロダクションを通じて、甲社が本邦へ招へいした外国人を「招へい外国人」という。）。

甲社と本件プロダクションの間では、外国人の招へいにつき、甲社が本件プロダクションに対して手数料等（以下「本件手数料等」という。）の報酬を支払う旨の合意があり、両者間の契約書には、原告が招へい外国人を本邦に入

国させる際にこれらの者との間で締結した英文の契約書（本件芸能契約書）には、招へい外国人を興行を行う芸能タレント（アーティスト）として原則90日間雇用し、1カ月当たり20万円の報酬（給与）を支払う旨の契約内容の記載がある。

そして、甲社が招へい外国人の派遣先である飲食店（以下「本件飲食店」という。）との間で締結した請負契約書には、甲社が舞踏、歌唱等の興行を請け負う旨の記載があった。

本件では、甲社が本件プロダクションに支払う本件手数料等が、人的役務の提供事業所得（国内源泉所得）であるとして納税告知処分等がされ、それに対して、甲社が、異議申立て及び審査請求のいずれも棄却されたため、本訴に至ったものである。

(2) 税務署の主張

イ 甲社及び本件プロダクションの業務内容等について

(i) 甲社は、本邦へ招へいする外国人を「芸能人」として雇用し、また、出演店から芸能人の舞踏、歌唱及び演奏等を内容とする興行の依頼を受け、招へい外国人を芸能人として各出演店に派遣することを内容とする契約書を交わした上で、外国人の招へい機関として、在留資格認定証明書の申請を代理して行い、審査基準を満たして交付された同証明書を本件プロダクションに送付する。本邦への入国審査においては、外国人芸能人、招へい機関及び出演先の業務内

容等を資料によって把握し、適正な興行活動が行われるか否かの審査がなされた上で、在留資格認定証明書が交付される。

また、フィリピン及びインドネシアにおいては、同国の国籍を有する者が芸能人として出国して外国で興行活動をするには、芸能人である政府の公認や許可が必要であるから、本件招へい外国人は、同国で公認された芸能人である。

本件プロダクションは、公認された芸能人を本邦へ出国させ興行活動を行わせる興行プロダクション又は政府機関に登録された興行プロモーターである。

(ロ) 甲社は、本件プロダクションに対し、招へい外国人を芸能人として本国から出国させ、本邦へ入国させるという役務の提供に係る対価として本件手数料等を支払っており、本件プロダクションに支払われた対価である本件手数料等は、当該人的役務の提供に係る対価である。

ロ 勤務実態がホステスであったとの甲社主張について

招へい外国人が派遣された出演店では、現にショーなどを行わせることも予定しており、出演者が招へい外国人に対してショーを希望するか否かは、派遣時まで不明であるから、招へい外国人は、少なくともショーを要請された場合には実行する能力を備えた芸能人である必要があった。

そうすると、仮に、本邦における招へい外国人の勤務実態がホステスであるとの事実があったとしても、あくまで本件プロダクションは、本邦で芸能活動を行わせるため、名実ともに芸能人である招へい外国人を出国させたのであり、甲社ないし出演店において、興行の在留資格で本邦へ入国した外国人を、入国後にホステスとして勤務させただけである。

したがって、勤務実態がホステスであっても、本件プロダクションの行う芸能人の派遣に係る事業が日本国内において芸能人の人的役務の提供を主たる内容とする事業に当たること、本件

プロダクションが甲社に対して行った招へい外国人に芸能活動を行わせるために芸能人として派遣するという人的役務の提供がなされたことが何ら否定されるものではない。

(3) 甲社の主張

甲社は、概ね、裁判所の認定事実のとおり主張しており、本件の納税告知処分等を取り消すべきであると主張している。

2 裁判所の判断

(1) 認定事実等

イ 甲社は、平成6年頃から平成8年頃にかけて、本件プロダクションと提携し、フィリピン国籍を有する女性を本件Bプロダクションを通じ、また、インドネシア国籍を有する女性を本件Dプロダクションを通じて本邦へ招へいし、ホステスとして勤務する旨の雇用契約を締結し、甲社との間で派遣契約を締結していた複数の飲食店へ招へい外国人をホステスとして派遣する事業を営んでいた。

ロ フィリピン及びインドネシアでは、日本国内で飲食店のホステスとして稼働する女性を集めるブローカーがあり、甲社は、ブローカーが集めた女性を本件プロダクションを通じてホステスとして採用し、報酬の月額を合意した上で本邦へ招へいしていた。

甲社は、ホステスの採用に当たっては、女性に面接をしないことが多く、面接をする場合でも、舞踏や歌唱等の芸能についての資質は審査しておらず、主として容姿のみで採否を決定していた。

報酬の額は、舞踏や歌唱をするかどうかに関係に決められていた。

また、オーディションに応募してくる外国人の女性も、採用された場合、日本国内の飲食店にホステスとして派遣されることを承知していた。

ハ フィリピン及びインドネシアにおいては、同国の国籍を有する者が芸能人として出国して

外国で興行活動をするには、芸能人であるという政府の公認や許可が必要であり、招へい外国人は、同国で芸能人として公認されて本国を出国していた。

本件プロダクションは、本国で公認された芸能人を本邦へ出国させ興行活動を行わせる興行プロダクション又は政府機関に登録された興行プロモーターであり、芸能人も扱っていたが、少なくとも甲社との関係では、甲社の依頼により、日本国内の飲食店で接客することを本業とするホステスとして勤務する目的の女性を集めて本国を出国させることを行っていた。

招へい外国人は、名目上は芸能人なので、ショーのためのコスチュームを持って本国を出国し、本邦へ入国していた。

フィリピン及びインドネシアでは、出国前に政府による芸能のテストがあるため、舞踏や歌唱の訓練費用や、受験費用が必要であり、甲社が本件手数料等の一部として本件プロダクションに支払っていた。

ニ 甲社は、招へい外国人の本邦での在留資格認定証明書の交付申請事務を行い、交付された証明書を本件プロダクションに送付していたが、入管法上、ホステスとしての在留資格が認められていないため、その規制を潜脱するため、申請に際して入国管理局に提出する書類上、招へい外国人が芸能人であるとしており、本件芸能契約書及び本件請負契約書は、在留資格認定証明書交付申請に用いられた。

ホ 本邦に入国した招へい外国人は、甲社との間でホステスの派遣契約を締結していた本件飲食店において、客に水割を作ったり、客と会話をする等の接客をするホステスとして勤務していた。

本件飲食店では、舞踏や歌唱の能力がある者は、ショータイムに舞踏や歌唱を披露することもあったが、接客以外についての報酬が特別に支給されることはなかった。

(2) 税務署の主張に対する判断

被告は、仮に、本邦における招へい外国人の勤務実態がホステスであるとの事実があったとしても、あくまで本件プロダクションは、本邦で芸能活動を行わせるため、名実ともに芸能人である招へい外国人を出国させたのであり、甲社ないし出演店において、興行の在留資格で本邦へ入国した芸能人を、入国後にホステスとして勤務させただけである、と主張する。

しかし、前記認定事実によれば、本件プロダクションは、甲社との間の合意のもと、日本国内の飲食店においてホステスとして勤務する女性を斡旋し、招へい外国人を本国から出国させ、本邦に入国させることの対価として本件手数料等を受領していたのであり、招へい外国人を出国させる目的が日本国内において芸能活動を行わせることになかったことは明らかである。

確かに、招へい外国人が出国するには本国での芸能に関する一定の審査を通過していることや、本邦での在留資格を芸能人として取得している等の事実も認められるが、これらは、甲社及び本件プロダクションが、本国での出国の規制や、入管法に定める本邦での在留資格の規制を潜脱するためにいわば形式を整えたにすぎず、本件プロダクションが招へい外国人に芸能活動を行わせるために出国させたということはできない。

問題点

本件は、甲社が外国法人（所得税法2条1項7号）に対して支払った報酬が国内源泉所得（同法161条2号）であるのに、所得税の源泉徴収及び納付（同法212条1項）をしなかったとして、被告が甲社に対して納税告知及び不納付加算税の賦課決定をしたことに対し、甲社が源泉徴収義務を争い、各処分のうち、当該外国法人への支払額に係る部分の取消し（一部取消し）を求めた事案である。

検討

1 人的役務の提供を主たる内容とする所得についての課税関係

外国法人は、所得税法161条1号の2から7号まで及び9号から12号までに掲げる所得（国内源泉所得）が課税範囲となり、源泉徴収の方法によって所得税を納税する（所法7①五、178、179及び212①）。

わが国に支店等の恒久的施設（以下「PE」という。）を有しない外国法人については、源泉徴収によってわが国での所得税に関する課税関係が完結する。

本事案での、本件プロダクションは、わが国にPEを有しない外国法人であり本件手数料等以外の国内源泉所得がないと想定されることから、本件手数料等が源泉徴収の対象となる国内源泉所得に該当するかが問題ということになる。

2 国内法の規定内容

所得税法161条2号では、「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」と規定している。

そして、所得税法施行令282条（人的役務の提供を主たる内容とする事業の範囲）では、政令で定める事業は、次に掲げる事業とすると規定し、同1号で、「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」とその対象となる事業を明らかにしている。

本件では、招へい外国人が、同号に規定する「映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人」に当たるのかが争点となっている。

3 形式 VS 実質

源泉徴収義務の有無は、その実質を認定し、それを前提として判断すべきである。

税務署の主張は、要するに芸能人としてのステータスで入国したのであるから、当然、その所得は芸能人の所得としての課税を受け入れる

べきであるとのようであるが、裁判所では、「前記認定事実によれば、本件プロダクションは、甲社との間の合意のもと、日本国内の飲食店においてホステスとして勤務する女性を斡旋し、招へい外国人を本国から出国させ、本邦に入国させることの対価として本件手数料等を受領していたのであり、招へい外国人を出国させる目的が日本国内において芸能活動を行わせることになかったことは明らかである。」として、芸能人としての所得ではないとしている。

4 租税条約上の主張

本件では、租税条約上の主張をしていない。

通常、この種の芸能人の課税関係が問題とされる場合、外国法人の事業所得課税の可否が争われるものである。本件の「招へい外国人」の人的役務の提供事業も、事業所得の一つとされることから、PEの有無で課税の可否が決められるというものである。

芸能人の所得は、短期で高額という特色があるため、芸能活動そのものをPEと規定する等芸能活動については特別な規定を有している租税条約もある。

本件で問題とされる外国法人は、フィリピン及びインドネシアの法人であり、それぞれの租税条約の適用があるものと想定される。対フィリピン及び対インドネシア租税条約では、芸能活動について、特別な規定をしていない。したがって、それぞれの租税条約を根拠として、PEを有しない外国法人については、わが国での課税権は及ばないとの主張も可能だったものと思われる（対フィリピン租税条約7条及び対インドネシア租税条約7条）。

結論

裁判所の認定事実を前提とすると、芸能活動をしていない人間を芸能人とする税務署の主張には無理があり、判決の内容は妥当なものと考えられる。