

非居住者が受領する万馬券の払戻金に対する課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

香港の居住者A及び米国の居住者Bは、日本に観光で短期滞在中に彼らの共通の趣味である競馬の馬券を購入したところ、万馬券の払戻金を受領することとなった。この場合、A及びBの課税関係はどのようになるのか。

〔ポイント〕

非居住者が、わが国に滞在中、競馬の馬券の払戻金を受領した場合の課税関係について、次の項目に分けて検討する。

- 1 国内法の適用関係
- 2 課税の方法
- 3 租税条約の適用関係

〔検討〕

1 国内法の適用関係

(1) 万馬券の払戻金について

所得税法では、個人が課税される所得を10種類に分類し、別途非課税所得を規定している。一般的に、競馬の馬券の払戻金や競輪の車券の払戻金等は、一時所得と考えられている（所基通34-1(2)）。

一時所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的

とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう、と規定されている（所法34①）。継続性や労務等の対価性の要件に該当する場合は、雑所得とされることとなる。

給与所得者が、余暇を使って十分に競馬を研究し、毎週末競馬場に通い、本人としては利潤を目的に馬券を購入したとしても、一般的には、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の所得とされるだけでなく、労務その他の役務の対価としての性質を有しないものと考えられていることから、当該馬券の払戻金は、一時所得ということになる。

本件の香港居住者A及び米国居住者Bにしても、本国で競馬好きであったとしても、通常は、彼らが取得する万馬券の払戻金も、この一時所得の範疇に入るものと考えられる。

(2) わが国に恒久的施設を有しない非居住者の場合

本件のA及びBは、観光目的で一時的にわが国に滞在しているものと認められるので、課税上は、わが国に恒久的施設を有しない非居住者に該当する。

わが国に恒久的施設を有しない非居住者の総合課税（確定申告）の対象とされる所得は、人的役務の提供事業の対価及び不動産所得のほか、国内にある資産の運用若しくは保有又は国内に

ある不動産の譲渡により生ずるものその他政令で定めるものが対象となる（所法164①四）。

所得税法施行令291条では、次のとおり規定している。

- ① 国内にある不動産の上に存する権利等の譲渡による所得
- ② 国内にある山林の伐採又は譲渡による所得
- ③ 内国法人の発行する株券その他内国法人の出資者の持分の譲渡による所得で、買集め等又は特殊関係株主等が行う内国法人の株券等の譲渡によるもの
- ④ 同280条2項5号又は12号（国内にある資産の譲渡による所得）に掲げる株式若しくは出資又は権利の譲渡による所得（いわゆるゴルフ会員権等の譲渡による所得）
- ⑤ 前各号に掲げるもののほか、非居住者が国内に滞在する期間に行う国内にある資産の譲渡による所得
- ⑥ 同281条（国内に源泉のある所得）に規定する所得

同281条5号では、「……国内においてした行為に伴い取得する一時所得」と規定している。

本件では、これに該当することとなり、非居住者の総合課税の対象とされることとなる。

2 課税の方法

非居住者の国内源泉所得について総合課税される場合の課税標準及び所得税の額は、居住者に係る所得税の課税標準、税額等の計算の規定に準じて計算することとされている（所法165）。ただし、所得控除については、医療費控除、社会保険料控除、小規模企業共済等掛金控除、生命保険料控除、損害保険料控除、障害者控除、老年者控除（平成17年以降削除）、寡婦（寡夫）控除、勤労学生控除、配偶者控除、配偶者特別控除の適用はなく、かつ、外国税額控

除の適用もない。

したがって、寄付金控除、雑損控除（国内にあるものについて生じたものに限られる。）及び基礎控除だけを適用したところで納付すべき所得税額を計算することになる。

なお、本件の一時所得の金額は、その年中の一時所得に係る総収入金額から、その収入を得るために支出した金額（その収入を生じた行為をするため、又はその収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額に限られる。ここでは、当たり馬券の購入金額だけである。）の合計額を控除し、その残額から一時所得の特別控除額（50万円を限度）を控除した金額である。

課税所得（総所得金額）の計算をするときは、一時所得の金額の2分の1に相当する金額が対象とされる。

3 租税条約の適用関係

香港の居住者Aについては、香港はわが国と租税条約を締結していないので、国内法どおり適用されることになる。

一方、米国の居住者Bについては、日米租税条約を検討しなければならない。

旧日米租税条約17条(2)(a)で、自由職業者に対して、「その個人が当該課税年度を通じて合計183日を超える期間当該他方の締約国内に滞在すること」により、当該自由職業者所得について課税される旨規定していたが、新日米租税条約では、わが国に恒久的施設を有しない米国居住者が、滞在期間中の国内においてした行為に伴い取得する所得についての規定はない。新条約21条（その他所得）では、前各条に規定のないその他所得については、当該一方の締約国（本件では米国）においてのみ租税を課することができる旨規定されており、わが国では課税されないこととなる。