

プロの運動家を招聘した場合の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

内国法人甲社は、日本においてスポーツイベントを開催するために、プロの運動家である米国居住者であるAとイタリア居住者であるBを招聘して、このイベントに参加してもらうことになった。両者に対する契約は、日本における滞在期間が2週間、報酬は10万USドルであり、Aの場合は、Aの親族が経営する米国法人X社と契約し（AはX社と雇用関係あり）、Bの場合は、Bのエージェントをしているイタリア法人Y社と契約することになる。したがって、A及びBへの報酬は、甲社から米国法人X社及びイタリア法人Y社に支払われることになる。なお、X社及びY社は、両社ともに日本に恒久的施設を有していない。また、Bは、Y社への出資等を行っていない。

〔ポイント〕

- 1 X社及びY社に対する国内法の適用
- 2 人的役務提供事業に対する租税条約の適用
- 3 プロの運動家が取得する報酬の課税
- 4 日米租税条約16条の適用
- 5 日本・イタリア租税条約の適用等

〔検討〕

1 X社及びY社に対する国内法の適用

X社及びY社に対する国内法の適用について、両社は、人的役務提供を主たる内容とする事業を行う法人であることから（所基通161-9に規定がある。）、当該事業に係る対価は国内源泉所

得となり（所法161二）、X社及びY社に対して支払われる金額の20%が源泉徴収される。また、両社はその所得金額を算定して、法人税の申告と納税を行う必要がある（法法141）。その際に、源泉徴収された税額は税額控除されるが、控除される所得税額は、運動家等に支払う金額に対応する源泉徴収税額を控除した後の金額である（法法144）。

2 人的役務提供事業に対する租税条約の適用

運動家あるいは芸能人等（以下「芸能人等」という。）の人的役務の提供事業の対価であっても、この提供事業を行う者が日本国内に恒久的施設を有しない場合は、租税条約の規定により、所得源泉地国に恒久的施設を有していないことを理由として日本における課税はないこととなる。

しかし、芸能人等の課税については租税条約によって、いくつかの形態がある。①役務提供地国で課税できるとするもの、②例えば、旧日英租税条約6条4項等にあったように、芸能人等が人的役務の提供を行う国に恒久的施設を有するものとみなすもの、③旧日米租税条約18条3項の人的役務を提供する芸能人等がその雇用者である法人の所有者である場合（ワンマンカンパニー）について課税できるとするもの、④恒久的施設がなければ免税となるもの等があり、最近の条約例としては、日米租税条約16条2項等に規定するいわゆる芸能法人の所得の取扱いがあるが、これについては以下の4で述べる。

3 プロの運動家が取得する報酬の課税

所得税法施行令282条1号に規定のある「職業運動家」とは、運動家のうち、いわゆるアマチュア、ノンプロ等と称される者であっても、競技等の役務を提供することにより報酬を受けるとは、これに該当することになる（所基通161-10の3）。

本事例では、この職業運動家に該当する外国居住者であるA及びBの日本での滞在期間が2週間であることから、A及びBの日本における居住形態は非居住者となり、その人的役務提供所得は国内源泉所得として、その支払金額に20%の源泉徴収を課すことで終了する（所法164②）。

4 日米租税条約16条の適用

芸能人等が所得源泉地国において所得を得ると、租税条約に定めのある芸能人等の規定により、その滞在期間が短期であっても所得源泉地国において課税されることになる。そこで、このような事態の回避を図るためには、芸能人等が法人の使用人として所得源泉地国において役務提供を行うのであれば、給与所得者として芸能人等の条項の適用を回避できるのではないかとということになる。仮にこのような処理になるのであれば、芸能人等を雇用している法人は、所得源泉地国に恒久的施設がないため課税なし、芸能人等は、短期滞在者免税に該当して所得源泉地国において課税なしという結果も考えられるのである。

このような租税回避を防止するために、既に述べた、みなしPE等の規定を設けてこれらの租税回避をこれまで防止してきたが、日米租税条約16条2項は、芸能人等の個人的活動に基因する所得が所得源泉地国以外の居住者である第三者（本事例でいえばX社）に帰属する場合には、芸能人等の役務提供を行った所得源泉地国において課税することができると規定している。したがって、本事例の場合、Aに対する報酬は、米国法人X社に支払われても日本で課税ということになる。

5 日本・イタリア租税条約の適用等

日本・イタリア租税条約（以下「日伊租税条約」という。）17条（芸能人条項）2項において、芸能人等の役務が所得源泉地国において居住地国の企業により提供される場合、当該芸能人等が直接・間接に当該企業を支配しているときは当該企業の取得する利得について、所得源泉地国で課税できるという、いわゆるワンマンカンパニーの規定がある。

しかし、本事例の場合、Bはイタリア法人Y社と資本関係がないことから、この上記の規定の適用はない。このような場合、Bに対する報酬に対する課税ができなくなることから、日本では、平成4年に免税芸能法人等に係る税制改正を行っている（措法42）。この免税芸能法人等とは、国内において、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を行う非居住者又は外国法人のうち、次のいずれかに該当することを要件として租税条約の規定により免税とされる者をいう（措法42①）。その要件は、①国内に居所や事務所、事業所等を有しないこと、又は②その支払を受ける芸能人等の役務提供事業の対価が、国内に有する恒久的施設に帰せられないこと、である。したがって、イタリア法人Y社は、免税芸能法人等に該当し、内国法人甲社とイタリア法人Y社及びBに関する源泉徴収の課税関係は次のようになる。

- ① 甲社はY社に支払う10万ドルの円貨相当額の15%を源泉徴収する（措法42③）。
- ② Y社は、自社分の手数料を差し引いた金額をBに支払うがその際に20%の源泉徴収を行って、甲社の所轄税務署に納付する。
- ③ Y社は甲社の所轄税務署に対して還付請求を行い、①の源泉徴収税額の還付を受ける。
- ④ ②の納付に関して、③の還付金は上記①の税額を充当することができる。

結果として、イタリア法人Y社は、源泉徴収を受けた後に還付を受けることになり、日本で実質的に免税となる。しかし、Bは、Y社により源泉徴収されることになる。