

外国人プロゴルファーが国内で行うゴルフツアーで賞金を獲得した場合の消費税の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

非居住者である外国人プロゴルファーが日本国内で開催されたゴルフツアーで賞金を獲得した場合、平成27年度税制改正によって消費税の課税関係に変更があったと聞いたのですが、具体的にどのような変更があったのですか。

〔ポイント〕

- 1 改正前の課税関係
- 2 平成27年度税制改正の内容
- 3 まとめ

〔検討〕

1 改正前の課税関係

国内において行われる資産の譲渡等に対して消費税が課税され（旧消法4①）、事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等につき、消費税を納める義務がある（旧消法5①）とされている。したがって、消費税法では、国内に住所等を有しているか否かにかかわらず非居住者であっても国内で資産の譲渡等が行われたらその課税資産の譲渡等に対して消費税を納める義務があることになる。

このため、外国人の演奏家やプロスポーツ選手などのような非居住者である個人事業者やイベントの企画・運営を行うような外国法人であっても、国内で課税資産の譲渡等となるコンサートやイベント等の役務提供等を行った場合、免税事業者（旧消法9）に該当しなければ、消費税の納税義務者となる。

2 平成27年度税制改正の内容

国外事業者が国内でイベント等を行った場合の規定は次のようになっている。

(1) 改正の背景

外国人の演奏家やプロスポーツ選手のようにコンサートやイベント等が終了するとすぐに帰国してしまうような非居住者に対して消費税の課税及び納税の義務を課したとしても、申告納税を怠るケースもあると考えられる。また、消費税の納税義務のある外国人の演奏家やプロスポーツ選手などの状況を課税当局が的確に把握することも困難であろう。他方、日本のイベント主催者側では、そのような外国人の演奏家やプロスポーツ選手が適切に消費税を申告納税しているか否かにかかわらず、当該演奏家やプロスポーツ選手などに対する報酬の支払いについて仕入税額控除を受けられることから、納税なき仕入税額控除を受けられるという問題が発生することになる。この問題は会計検査院でも以前から指摘されていた事項でもある。

そこで、このようなことを背景として、今回の改正に至っている。

(2) 改正内容

① 特定役務の提供

課税資産の譲渡等とは別に特定資産の譲渡等にも消費税を課することとした（消法5④）。そして、資産の譲渡等のうち、国外事業者が行う演劇その他の政令で定める役務の提供（電気通信利用役務の提供に該当するものを除く。）を、「特定役務の提供」と定義し（消法2①八の五）、この特定役務の提供は事業者向け電気通信利用

役務の提供とまとめて「特定資産の譲渡等」と位置づけられた（消法2①八の二）。

また、特定役務の提供は、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して行う役務の提供のうち、国外事業者が他の事業者に対して行う役務の提供（当該国外事業者が不特定かつ多数の者に対して行う役務の提供を除く。）とする、と規定している（消令2の2）。さらに、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、競技等の役務の提供を行うことにより報酬・賞金を受ける場合には、これに含まれるとしている（消基通5-8-5）。

なお、上述したように特定役務の提供は、国外事業者が他の事業者に対して行う役務の提供であっても不特定かつ多数の者に対して行うものは除かれるので（消令2の2）、例えば、国外事業者である音楽家自身が国内で演奏会等を主催し、不特定かつ多数の者に役務の提供を行う場合において、それらの者の中に事業者が含まれていたとしても、当該役務の提供は特定役務の提供には該当しない（消基通5-8-6）。

このように特定役務の提供を定義した上で、事業として他の者から受けた特定資産の譲渡等については「特定仕入れ」とし、消費税の納税義務を負わせることとした（消法4①）。

すなわち、課税資産の譲渡等とは別に、国外事業者が日本国内で行う演劇、芸能、スポーツ等の役務提供を「特定役務の提供」として消費税の課税対象になると規定したのである。

② 内外判定

特定仕入れが国内において行われたかどうかの判定は、当該特定仕入れを行った事業者が、当該特定仕入れとして他の者から受けた役務の提供につき、当該役務の提供が行われた場所が国内にあるかどうかにより行うものとする（消法4④）。

③ 課税方式

当該特定役務の提供に係る納税義務が、役務の提供を行う国外事業者から役務の提供を受ける国内事業者に転換された（リバースチャージ

方式の導入）。

イ) リバースチャージ方式とは

「特定役務の提供」を行った場合に適用される課税方式がリバースチャージ方式であり、国外事業者が国内事業者に対して特定役務の提供を行う場合に、国内事業者に申告納税義務を転換し、消費税を課すというものである。このリバースチャージ方式は「特定役務の提供」の場合だけではなく、「事業者向け電気通信利用役務の提供」（消法2①八の四）の場合にも同様に適用される。

ロ) リバースチャージ方式の導入に係る課税対象、納税義務者の規定の見直し

消費税の課税対象である資産の譲渡等から事業者向け電気通信利用役務の提供を除くとともに、事業として他の者から受けた特定役務の提供を「特定仕入れ」とし、その特定仕入れを課税対象とする（消法4①）。また、納税義務の対象となる課税資産の譲渡等から特定役務の提供を除くとともに、国内において行った課税仕入れのうち特定仕入れに該当するもの（以下「特定課税仕入れ」）を納税義務の対象とする（消法5①）。

ハ) 課税標準額

特定課税仕入れに係る消費税の課税標準は、特定課税仕入れに係る支払対価の額（対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額をいう。）である（消法28②）。ここでいう特定課税仕入れに係る支払対価の額とは、特定課税仕入れに係る支払対価につき、対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額をいい、この場合の「支払うべき」とは、その特定課税仕入れを行った場合の当該特定課税仕入れの価額をいうのではなく、その特定課税仕入れに係る当事者間で授受することとした対価の額をいう（消基通10-2-1）。なお、特定課税仕入れが他の者から受けた特定役務の提供に係るものである場合に、事業者が支払う金額が、源泉所得税に相当する金額を控除した残額である場合であっても、特定課税仕入れに係る支払対価の

額は、源泉徴収前の金額となる（消基通10-2-1）。

二) 仕入税額控除

特定課税仕入れを行った国内事業者については、仕入税額控除が認められる（消法30①）。なお、特定課税仕入れについては、他の課税仕入れに係る記載事項のほか、当該課税仕入れが特定課税仕入れである旨を帳簿に記載しておく必要がある（消法30⑧二）。

(3) 経過措置

上記規定にかかわらず、当該課税期間の課税売上割合が95%以上の国内事業者又は簡易課税制度の適用を受ける国内事業者については、特定課税仕入れはなかったものとして消費税法の規定を適用する（改正附則42, 44②）。したがって、課税売上割合が95%未満の国内事業者のみリバースチャージ方式の適用があることになる。

(4) 施行期日

上記の改正は、平成28年4月1日以降行われる取引から適用される（改正附則1五ハ, 48①）。

3 まとめ

まず、内外判定については、日本国内で役務提供が行われていることから国内取引に該当する。

次に、非居住者である外国人プロゴルファーが日本国内で開催されたゴルフツアーで賞金を獲得した場合の賞金の取扱いが問題となる。この賞金については、一定の要件を満たせば特定役務の提供となることから、ゴルフツアーの主催者である国内事業者の特定課税仕入れに該当するので（消基通5-5-8（注））、本ケースの国内事業者の当該課税期間における課税売上割合が95%未満であればリバースチャージ方式が適用され、国内事業者は消費税相当額を含まない金額を外国人プロゴルファーに支払い、国内事業者は消費税を含まない賞金の金額に対して100分の8（地方消費税含む）を乗じて計算した消費税額を所轄税務署に申告納税することになる。

したがって、リバースチャージ方式が適用されるゴルフツアーの主催者である国内事業者は、

従来の課税資産の譲渡等に係る消費税額に、この特定課税仕入れに係る消費税額を加算して申告納税することになる。また、仕入税額控除については、課税売上割合に対応する金額だけ認められることになる。

以上より、平成28年4月1日以降に外国人プロゴルファーが国内でゴルフツアーに参加し賞金を受け取った場合、当該外国人プロゴルファーは当該賞金に係る消費税の申告をする必要はない。また、当該課税期間における課税売上割合が95%未満であるゴルフツアーの主催者が当該賞金に係る消費税額の申告納税義務を負うことになる。なお、当該課税期間における課税売上割合が95%以上の国内事業者又は簡易課税制度の適用を受ける国内事業者については課税関係に影響はない。また、改正前は初来日した外国人プロゴルファーは消費税の納税義務はなかったが、改正後ははじめて日本のゴルフツアーに参加した場合でもこの規定が適用される。