

米軍人及び軍属等に対する課税の特例

〔事例〕

Aは、昨年2月に、米軍隊の軍属として米国から来日したが、日本で約5年間の勤務が予定されている。Aの世帯は、A、Aの妻B及びその子C（大学2年、19歳モデル）の3名である。来日後の各人の所得は下記のとおりである。

- A ①軍属としての給与…… 2万3,000ドル
 ②A所有の東京に所在する住宅の賃貸料
 …………… 240万円
 （必要経費控除後の所得金額180万円）
 ③米国法人からの配当…… 2,500ドル
 ④米国に所在する銀行からの利子
 …………… 600ドル
- B ①米軍基地内のPX販売所の従業員としての給与 ……………6,000ドル
 ②東京に所在する語学学校の教師としての報酬 ……………180万円
- C 東京に所在する雑誌社のグラビア及びTVコマーシャルのモデルとしての報酬
 …………… 300万円

〔ポイント〕

アメリカ合衆国の軍人、軍属及びこれらの者の家族については、いわゆる安保地位協定の規定の適用により日本での課税上の特例があり、米軍人又は軍属としての給与等に対する課税は免除されるが、軍人又は軍属としての本来的な勤務以外から生ずる、いわゆる私的な所得は、

すべて非居住者として課税される。

〔検討〕

1 日本国とアメリカ合衆国との間の相互協力及び安全保障条約第6条に基づく施設及び区域並びに日本国における合衆国軍隊の地位に関する協定第13条第2項及び同協定の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律第3条第3項の規定により、合衆国軍隊の構成員及び軍属並びにこれらの家族については、これらの者が合衆国軍隊に勤務し又は合衆国の軍当局が公認し、かつ、規制する海軍販売所、PX、食堂、社交クラブ、劇場、新聞その他の歳出外資金による諸機関に勤務して得る報酬についてわが国の所得税及び住民税を課さないこととしている。

また、これらの者が日本に居住する期間は、日本の租税の賦課上、日本国に居所又は住所を有する期間とはしないこととされている。従って、所得税法上これらの者が居住者に該当する場合であっても、所得税及び住民税の課税においては、常に、非居住者として扱われる。

ここで合衆国の軍人又は軍属の家族とは、これらの者の、①配偶者及び21歳未満の子、及び、②父、母及び21歳以上の子でその生計の半額以上をこれらの軍人又は軍属に依存しているものをいうとされている。

2 各人の課税関係

(1) Aの課税関係

- ① Aの軍属としての給与2万3,000ドルに

については、上記の安保地位協定の規定により日本での所得税及び住民税は課されない。

② 不動産所得 180 万円については、国内源泉所得としてわが国で課税の対象とされる。この場合、この不動産の賃借人がこの賃借の対象となった住宅を自己又はその親族の居住の用に供する場合を除いて、その賃借人は家賃の支払の際 20% の税率による源泉徴収が必要とされる。従って、例えば、この住宅が社宅に使用するため法人が賃借しているような場合には源泉徴収が必要とされる。源泉徴収が必要とされる場合も、されない場合も、いずれにおいてもその年の翌年 3 月 15 日迄に確定申告が必要とされるがこの確定申告により不動産所得 180 万円に対して一般の累進税率の適用により税額が算定され、最終的な納税又は税の還付が行われることになる。

なお、本事案においては非居住者として確定申告が行われることとなるが、非居住者に対しては、所得控除は、①雑損控除、寄付金控除及び③基礎控除のみが適用され、税額控除は配当控除のみに限定される。

なお、この配当控除は日本法人からの配当についてのみその適用があるので、本事案においては米国法人からの配当を受領しているため、配当控除の適用はない。

③ 米国法人からの配当 2,500 ドル及び米国の銀行からの利子 600 ドルは、いずれも国外源泉所得とされるため、非居住者に対してはこれらの所得に対する課税はないこととなる。

(2) 妻 B の課税関係

① P X の従業員としての給与 6,000 ドルについては、上記安保地位協定の規定によりわが国での課税はない。

② 妻 B も非居住者としての課税を受けることとなるが、東京に所在する語学学校からの報酬は、その教師としての役務提供が日本国内で行われていると思われるので、国内源泉所得に

該当し、その受領の際、一律 20% の税率により源泉徴収課税が行われ、その課税関係は終了する。

本事例の場合、源泉徴収税額は 30 万円となり、仮に納税者が居住者であれば、確定申告により源泉徴収税額の一部が還付されるが、米軍軍属の妻は非居住者として扱われるため、税の還付を受けることはできない。

(3) 子 C の課税関係

子 C も非居住者として課税を受けるため、このモデルとしての収入 300 万円についてその受領の際 20% の税率によって源泉徴収が行われ、これで課税完了が終了し、確定申告による税の還付又は追加納付は行われない。

[参 考]

1 外交官等に対する課税の特例

国内に居住する外国の大使、公使及び外交官である大公使館員並びにこれらの配偶者に対しては所得税を課さないこととしている（所得税基本通達 9-11）。

なお、大公使館に勤務する役務職員（運転手、タイピスト等）及び外交官の個人的使用人についても、これらの者が日本国籍を有せず、かつ、これらの者として来日している場合には、その任務又は雇用されていることによって受ける報酬についての所得税及び住民税が免税とされている（外交関係に関するウィーン条約第 37 条）。

2 外国の政府職員に対する課税の特例

外国の政府職員については、その公務遂行により受ける給与等に対して、相互主義等を条件としてわが国で税を課さないこととしている（所得税法第 9 条第 1 項第 8 号）。

更に、租税条約の締結がある場合には、相手国の政府職員等が行う相手国政府のための役務提供につき、相手国政府から支給される報酬についての課税を免除している。

（税務事例研究会）