



グローバルモビリティ～国内税務～

課税に影響：所得の支払地と国内への送金

はじめに

間もなく迎える令和元年分所得税の確定申告期にあたり、国外の親会社から日本の子会社等に出向している役員・従業員についても、関連する資料の入手など申告に関する準備が進んでいることと思います。

国外の親会社から日本の子会社等に出向している役員・従業員の所得税の課税関係については、その所得が国内払いか国外払いかで異なると言われるますが、所得税における「国内払い／国外払い」という概念は、以下の2つの異なる問題を検討する際に議論され、それぞれ異なる意味を有しています。

1. その支払いについて源泉徴収義務があるかないか、及び
2. 非永住者(外国人で過去10年以内に5年以下の期間日本に住所等を有する者)の課税範囲

本稿では、国内払い／国外払いという概念がそれぞれどのような意味を持つか、また国内への送金とはどのようなことを言うのか、さらにそれが課税関係にどのような影響を与えるかについて解説します。

1. 給与の「支払い」と支払地の源泉徴収義務への影響

国外の親会社等から日本の子会社等に出向してくる外国人役員・従業員の場合、タックスイコライゼーション(TEQ)契約により、みなし税控除後の手取金額が国外で支給される一方、水道光熱費などの実費のほか、日本出向期間中の所得税等については会社が負担することとしていることがよくあります。

このような給与の支給形態のもとで、日本法人が各役員・従業員の確定申告に係る所得税を親会社に代わって支払い、その費用を親会社に請求を行うこととした場合に、その所得税の支払いが日本法人から各役員・従業員に対する給与の支払いに該当するかが問題となったことがあります。

一般的に、出向契約の場合には、各役員・従業員に対する給与の支払い義務は、出向元、出向先のいずれにもあると解されており、所得税法の源泉徴収の規定の適用に当たって、「支払い」とは、現実の金銭を交付する行為のほか、その支払の債務が消滅する一切の行為が含まれる(所基通 181~223 共-1)とされているため、この給与の支給形態のもとで日本法人が各役員・従業員の確定申告に係る所得税について立て替払いを行うことは出向先である日本法人の債務を消滅させる行為に該当し、給与の支払いに当たると解されています。

そして、居住者に対して国内において給与等の支払いをする者は、その給与等について源泉徴収をしなければならない(所法 183①)とされており、日本法人が国内において給与の支払いを行う場合は、その支払いを源泉徴収の対象とする必要があります。

このように、源泉徴収義務を判定する基準となる国内払か国外払かは、給与の支払い者がその支払事務を国内で行っているか国外で行っているかにより決まることとなります。

2. 国内への送金による非永住者の課税範囲への影響

非居住者が従来から国外に保有していた資金を国内に持ち込むと、国外で支払われた国外源泉所得にも課税される場合があるので留意する必要があります。

所得税法上、居住者のうち日本国籍を有しない者で過去 10 年以内において日本に住所又は居所を有していた期間の合計が 5 年以下の個人を非永住者と言い、国外の親会社から日本法人等に出向してくる外国人の役員・従業員の多くがこのカテゴリーに属します。

非永住者の課税範囲は、国外源泉所得以外の所得¹(以下、「国内源泉所得」)及び国外源泉所得で国内で支払われ、又は国外から送金されたものとされ、非永住者の国外源泉所得に対する課税が緩和されていますが、この場合の国内で支払われたものはどのようなものを言うのか、また国外から送金されたものはどのようなものを言うかが問題となります。

(1) 国外源泉所得で国内で支払われたもの

非永住者の課税における国外源泉所得で国内で支払われたものの例として、所得税基本通達では、その非永住者の国外にある営業所と国外の顧客との商取引の対価で、為替等によりその非永住者の国内にある営業所に送付されたもの、国外にある不動産の貸付けに係る賃貸料でその非永住者の国内にある預金口座に直接振り込まれたものなどを挙げております。非永住者の国外源泉所得で国内で支払われたものとは、源泉徴収義務の有無を判断する場合のように、その国外源泉所得の支払い事務が国内で行われたものではなく、国内でその対価の支払いが完了した(受取りが行われた)ものを言うと考えられます。

したがって、国外源泉所得でもその対価が国内に直接支払われたものは、国外源泉所得の国内払いとして非永住者の課税範囲に含まれることとなります。

(2) 国外源泉所得で国外から国内へ送金されたもの

非永住者の国外源泉所得で国外から送金されたものの範囲について、所得税基本通達は、国内への通貨の持込み又は小切手、為替手形、信用状その他の支払い手段による通常の送金のほか、貴金属、公社債券、株券などの国内への持込み、国内で借入れを行った後に国外にある自己の預金等でその債務を弁済するなど通常の送金に代えて行われたと認められるものも含まれるとしています。

そして、所得税法施行令に、非永住者がその年において国外から送金を受けた場合に、どの国外払いの国外源泉所得について送金があったものとみなすかについて規定が設けられており、以下のとおりとされています。

- ① その年に国外の支払いに係る国内源泉がある場合は、その年において国外から送金された金額の総額からその国外の支払いに係る国内源泉所得の金額を控除した金額について、その年の国外の支払いに係る国外源泉所得に送金があったものとみなす
- ② 国外の支払いに係る国外源泉所得が複数ある場合には、①で計算した国外の支払いに係る国外源泉所得で送金があったものとみなされる金額の総額に対して国外の支払いに係るそれぞれの国外源泉所得が占める割合により按分して各国外源泉について送金があったものとみなす

1 所得税法上、国内源泉所得、国外源泉所得のいずれにも該当しない所得があるため、厳密にいうと国外源泉所得以外の所得は、国内源泉所得より広い概念になる

以上のとおり、国外源泉所得で国外から送金されたものとは、国外から自己の資金を持ち込んだ場合に、所定の計算式にしたがって、国外払の国外源泉所得(例えば、国外の預金口座に支払われた外国法人の配当)が送金されたとみなされるものであり、実際に国外払の国外源泉所得が送金されたかどうかとは関係がないことになります。

したがって、例えば非永住者が国内の不動産を購入するため、国外から自己の資金を多額に持ち込むというような場合にも、その年に国外払の国外源泉所得があれば、送金があったとみなされ課税対象となることがあるので、十分留意する必要があります。

おわりに

このように、外国人に対する支払いの源泉徴収義務を判断するにはどこで給与等の支払いが行われるかが重要ですが、外国人個人の申告の際には、①各所得の源泉地、②その所得をどこで受け取ったかに加えて、③保有していた自己資金の国内への持ち込み額なども把握しておく必要があります。

デロイトトーマツ税理士法人

グローバル エmployer サービス



シニアアドバイザー 飯塚 信吾

shingo.iizuka@tohmatsu.co.jp

ニュースレター発行元

デロイトトーマツ税理士法人

グローバル エmployer サービス

email: deloitte.tax.ges@tohmatsu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス: www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイトトーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイトトーマツ合同会社並びにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツコンサルティング合同会社、デロイトトーマツファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイトトーマツ税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイトトーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイトトーマツグループは、日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に 1 万名以上の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトーマツグループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人のひとつまたは複数指します。DTTL(または"Deloitte Global")ならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける 100 を超える都市(オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む)にてサービスを提供しています。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務およびこれらに関連する第一級のサービスを全世界で行っています。150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ Fortune Global 500® の 8 割の企業に対してサービス提供をしています。"Making an impact that matters"を自らの使命とするデロイトの約 286,000 名の専門家については、(www.deloitte.com)をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事業に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事業をもとに適切な専門家にご相談ください。

Member of

Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2020. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001