



グローバルモビリティ～国際税務～

コロナ禍におけるモビリティコストの削減策：税務上の取扱い FAQ

2020年8月

はじめに

現在、新型コロナウイルス感染症 COVID-19（以下「本感染症」）の対応策が各国で進められており、状況が時々刻々と変化中、グローバルモビリティコストの削減を実施したいという企業が多くあります。各国における給付金や優遇税制だけでなく、海外赴任者規程やポリシー、税務的な取り扱いなどを今一度理解し、整理することで、海外赴任者に係るコスト削減案の可能性が見出せます。本稿では、そのコスト削減案を検討する際の注目すべき項目について Q&A 形式でまとめてみました。

1. 二重課税の排除

(1) 海外赴任者の日本への一時退避が 183 日を超える場合

<前提>

本感染症が全世界的に拡大していることから、弊社日本法人からの指示で弊社の海外赴任者を日本に一時退避させていましたが、赴任先国への移動に制限がかかり、日本を出国することができず、一時滞在期間が長期化しています。

Q1 海外赴任者の一時退避が長期化し、まもなく日本に一時帰国してから 183 日を超えようとしています。この場合、租税条約による短期滞在者免税の日数要件（いわゆる 183 日ルール）を満たさなくなるのでは、と心配していますが、日本と赴任先国の両国でどのような課税関係が生じますか？
なお、日本と赴任先国との間には租税条約が締結されていることは確認しています。また、一時帰国期間が 1 年を超えることは現時点で想定していません。

A1 日本と赴任先国の双方で課税が生じますが、日本での納税情報を適切に赴任先国に共有することにより、居住地である赴任先国で二重課税を排除することが可能な場合があります。

【解説】

海外赴任中に一時的に日本に帰国した場合、その帰国が 1 年以上日本に居住することを予定していないなど一時的な滞在であれば、通常は赴任者の税務上の居住性には影響を与えず、引き続き日本では非居住者、赴任先国では居住者として扱われます。日本においては非居住者として課税範囲が国内源泉所得（日本国内での勤務に係る給与等）に限定されますが、一時帰国中の給与は、日本の国内源泉所得に該当するため、原則として日本で課税対象となります。

このような一時的な帰国の場合などに実際に日本で課税が生じるかについては、日本と赴任先国との租税条約上の短期滞在者免税の適用可否を検討し判断することが実務上の一般的な対応と考えます。

ご質問のケースにおいては、日本での滞在期間が租税条約における短期滞在者免税の日数要件（いわゆる 183 日ルール）を超えるケースが想定されているため、一般的に短期滞在者免税の要件を満たさないものと考えられますので、日本では国内法に従い、非居住者として国内源泉所得に対し課税が生じます。この場合の日数のカウント方法や具体的な短期滞在者免税の要件は、日本と租税条約を締結する国によって異なる場合があるため、事前の調査が必要です。

一方、赴任先国での課税関係は各国の税制に従うこととなりますが、日本への一時帰国期間中も引き続き居住者として取り扱う国もあり、一時帰国期間中も赴任先国において引き続き課税が生じる可能性があります。その場合、日本と赴任先国の両国で課税が生じる、いわゆる二重課税の状態に陥ることとなりますが、居住地国である赴任先国で当該二重課税を解消する方法を検討することができます。代表的な方法としては、日本で納めた非居住者税額を赴任先国の税額から控除する「外国税額控除」制度の適用が考えられますが、通常、日本への一時帰国日数情報や納税情報を適切に赴任先国に共有することが求められるため、赴任先国の人事担当者や現地会計事務所への適時の情報共有が重要となります。

なお、二重課税の解消可否や具体的な方法については、赴任先国の税制度によることとなるため、専門家に相談をするなど個別の確認が必要となります。

2. 赴任先国における優遇税制の適用

Q2. 本感染症に対する各国政府の措置として様々な情報が飛び交っていますが、インドネシアでは従業員の源泉所得税の免税措置があると聞きました。他の国でも海外赴任者が受けられる優遇税制はありますか？

A2. 各国で本感染症にかかる優遇税制が打ち出されています。ただし、本感染症の影響に限らず、各国において海外赴任者に対しても活用することができる制度として、租税が全体的に減免される優遇税制（シンガポール、タイ、ベルギー）や、個別の手当ごとに課税が減免される優遇税制（日本、英国、その他）を採用している国が多くあります。

（本感染症に伴い各国政府より個人に対して支給される給付金については、本ニュースレターの 2020 年 6 月号「[コロナ禍における一時給付金に関する留意事項](#)」にて詳しく解説していますので、そちらをご参照ください。）

【解説】

ご質問のインドネシアにおけるケースでは、従業員の給与に対する源泉所得税をインドネシア政府が負担し、当該源泉税の納税者である雇用主が、従業員に対して本来控除されるはずであった源泉税を給与とともに現金で支給する、という措置が取られています。その他にも、従業員へ支給した在宅勤務手当を個人所得税法上非課税とする（ベルギー）、従業員給与の原資を一定限度額まで雇用主に補填する（シンガポール・ベルギー）、2020 年の社会保険料の会社負担分が各地域のルールにより一部又は全額免除される（中国）など、そのような優遇政策などが次々に公表されており、日系企業も、これらの制度を適用すべく、申請手続きに踏み出す企業が増加する傾向にあります。

ただし、本感染症に関わらず、以前より現地の税制上で海外赴任者向けの優遇税制を設けている国もあります。

例えば、日本では、企業が役員や使用人に対して社宅や寮を賃貸する場合に、当該使用人や役員から一定額以上の家賃を徴収していれば、給与課税されない制度があります。その他にもタイでは、一定の統括会社に認定されることにより、タイに出向している赴任者全員の所得税率を軽減できる制度もあり、これらをうまく活用することにより、海外赴任者の税コストを軽減する事が可能です。

海外赴任者は、赴任先国での税を会社が負担することによるグロスアップの影響が大きく、税コストが膨らみやすい側面を有します。これらの優遇税制において、適用漏れがないか、また、優遇税制によるベネフィットを適切に享受できているか、これを機に、今一度、各国における優遇税制を個別に理解し、その国に応じたアレンジを行うことで、海外赴任者の税コストの見直しを検討することをお勧めします。

3. 帰任後の現地納税による二重課税の回避

Q3. 本感染症の影響により、2月前から日本に一時退避している日本人赴任者のうち、今後、現地に渡航する目途も立たないため、赴任期間を残したまま、帰任発令を出すことを検討しています。
このケースにおいて、税務コストの観点から事前に検討しておくべき点があれば教えてください。

A3. いわゆる帰国後納税としての日本での給与課税義務が生じる可能性があるため、可能な限り帰任発令前に赴任先国での納税を完了させられるよう、現地法人の担当者や委託先の税務サービスプロバイダーとの連携・プロセスを確認・検討することをお勧めします。

【解説】

帰任発令による海外赴任終了に伴い、当該赴任者は日本税務上の居住者（ここでは、非永住者以外の居住者を前提とします）に該当することとなります。日本の居住者の課税範囲は、所得の源泉地に関わらず全ての所得（国内源泉所得＋国外源泉所得）が課税対象となります。

赴任先国で海外赴任中の所得に対する納税が生じ、それを会社が負担する場合、この赴任先国で生じた租税の補填は、海外赴任者に対する経済的利益として日本では国外源泉所得に該当しますが、帰任後の日本居住者となった後に当該租税補填が発生した場合（いわゆる帰国後納税）は、日本税務上の居住者として国外源泉所得であっても日本において課税対象となります。

一方で、帰任発令前の一時退避扱いの期間中は一般的に日本の非居住者として取り扱われますが、非居住者の課税範囲が日本の国内源泉所得に限定されるため、国外源泉所得である赴任先国の所得税の補填は日本の課税対象から除かれることとなります。

赴任先国の租税補填は現地でも課税対象であることが一般的なため、帰国後納税に対する日本居住者課税が生じれば当該租税補填に対し二重課税が生じます。実務上は二重課税の全額を排除することが困難なケースがほとんどであるため、余計な税コストといえます。帰任発令前の非居住者の期間中に赴任先国での納税を完了させるなど、帰国後納税が発生しないよう事前にアレンジすることにより、税コストの増加を避けることが可能となります。

ただし、帰任前納税の回避は、赴任先国における税務上のルールによりアレンジ可能な国とそうでない国がありますので、赴任先国の確定申告や源泉徴収義務、納税手続きなどの制度を事前に正しく理解する必要がある点に留意が必要です。

4. 個人向けの給付金と税負担のポリシー策定

Q4. 弊社の海外赴任者が、赴任先国で本感染症に対する個人向けの一時給付金を受けた旨の連絡を受けました。当該給付金は、本人がそのまま受領して良いでしょうか？また、当該給付金の取り扱いについて留意すべき点はあるでしょうか？

A4. 個人向けの給付金の受領者については、本人が受け取る場合と企業が回収する場合のいずれのケースも想定されます。事前に社内の方針を統一して、給付金の取り扱いを赴任者及び現地法人の担当者へ伝達しておくことが重要です。また、個人向けの給付金については、赴任先国で課税される可能性もあるため、会社と海外赴任者との税負担にかかるポリシーを事前に策定することが望ましいと考えます。

【解説】

本感染症に伴い、日本では一律 10 万円の個人向けの定額給付金の支給が実施され、この給付金は日本の税法上非課税として取り扱われることとなっていますが、その他の国でも給付金の支給等があり、課税の対象の有無や対象者などが異なることが想定されます。

既に各国で本感染症に伴う給付金が支給されていますが、国によっては給付金の支給に対して所得制限がある国や出向期間の違いにより赴任者ごとに受給の有無や金額などが異なることが想定されます。企業としては、従業員間の公平性の観点から、海外赴任に行かなければ受給していたであろう日本の 10 万円の給付金を海外赴任者に補填し、赴任先国での給付金は企業が回収するなどの措置をとることも、検討すべき論点の一つと考えます。

また、従業員間の公平性を図る観点から別の視点として、赴任者と企業の税負担に関するポリシーを導入する企業が増加する傾向にあります。例えば、近年では、海外赴任者の帯同配偶者が現地で就業したことによる所得が赴任先国で課税されたり、赴任者が赴任先国の居住期間中に退職することにより赴任先国での税金が増加するという論点が生じています。このような個人に帰属する所得に係る税金を赴任者本人に負担させることにより、企業が負担する税金が減少するため、グロスアップコストの削減につながります。これらを加味した網羅的な税負担のポリシーを策定することにより、企業としての赴任者に係る税コストの削減の手段として、有効であると考えます。

5. 海外赴任者制度・規程の見直し

Q5. 本感染症に伴い、日本に一時退避している赴任者については、一時滞在中も海外赴任規程に基づいた給与の支払いを続けています。日本での一時滞在が長期化していますが、海外生計費等を考慮した海外給与を支払続けるべきでしょうか？

A5. 日系企業においては、日本滞在中も海外給与の支払いを続ける企業が多くありますが、社内方針を事前に統一することにより、国内給与の支給に切り替えることも一案であると考えます。

【解説】

日系企業の多くは、海外赴任規程に基づいた海外赴任者への給与として、日本と赴任先国との生計費指数（物価等）の差を考慮した海外生計費を上乗せし、かつ、海外での生活にあたり、様々な手当を加味して赴任者に支給するケースが見受けられます。その結果、海外赴任者に係る赴任コストが非常に高額となっているケースが散見されます。

ご質問のケースでは、高額となりがちな海外赴任給与を日本に滞在しているにもかかわらず支払続けるか否かというご懸念と推察されますが、今回の一時退避の場合においては、特殊な事情であるため、対応方針を臨時で検討を行い、決定することが求められると考えます。

なお、海外赴任と一言でいっても赴任先国での役割、目的、対象者層などは様々であり、日系企業ではこれらを一つの海外赴任規程に基づき赴任者を処遇を決定しているケースが多く見られます。例えば赴任規程を細分化して、海外赴任者の役割や目的など異動タイプに応じた赴任制度を設計することや、異動タイプごとの処遇見直しを含めた赴任者コストの最適化に着手するなど、企業のコスト削減を図ることも検討の余地があるかと思えます。

本感染症対応に伴って企業・従業員を取り巻く労働環境の大きな転換期を迎えていると言われていますが、これを機に貴社のグローバルモビリティ戦略を改めて検討してみたいかがでしょうか。

おわりに

海外赴任者規定やポリシー、運用方法等を始めた時代からの変化を反映する機会が無かった企業も多くいらっしゃると思います。本感染症に伴い、通常のモビリティコストとは異なるコストの増加、減少が生じる可能性があります。本感染症に伴って新しく発生した事例や制度のみではなく、今までのモビリティコストの内容について、様々な面から再度見直すことで、計画的に海外赴任者に係るコストを削減することができるのではないのでしょうか。

※ご参考：過去に発行した関連記事

[新型コロナウイルスによる非常事態下の国際人事異動：税務上の取扱い FAQ](#)

[モビリティコストの妥当性を検証してみませんか？](#)

デロイト トーマツ 税理士法人

グローバル エmployer サービス(GES)



シニア マネージャー 白澤 賢

satoshi.shirasawa@tohatsu.co.jp



マネージャー 池田 佳菜子

kanako.ikeda@tohatsu.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(GES)

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

会社概要 : www.deloitte.com/jp/tax

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

GES サービス: <http://www.deloitte.com/jp/global-employer>

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 合同会社なら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 アドバイザリー 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 アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市以上に 1 万名を超える専門家を擁し、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 フォームおよびそれらの関係法人 (総称して "デロイト ネットワーク") のひとつまたは複数 を指します。DTTL (または "Deloitte Global") ならびに各メンバー フォームおよび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、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー フォームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のフォームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。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 フォームであり、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、ソウル、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 アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務およびこれらに関連するプロフェッショナル サービスの分野で世界最大級の規模を有し、150 を超える国・地域にわたるメンバー フォームや関係法人のグローバル ネットワーク (総称して "デロイト ネットワーク") を通じ Fortune Global 500® の 8 割の企業に対して サービスを提供しています。"Making an impact that matters" を自らの使命とするデロイト の約 312,000 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、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 フォームおよびそれらの関係法人 (総称して "デロイト ネットワーク") が本資料をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本資料における情報の正確性や完全性に關して、いかなる表明、保証または確約 (明示・黙示を問いません) をするものではありません。また DTTL、そのメンバー フォーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本資料に依拠した人に関係して直接また間接に発生したいかなる損失および損害に対して責任を負いません。DTTL ならびに各メンバー フォ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。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

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



IS 669126 / ISO 27001