

Vol.151

今回は 国際課税

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 望月 文夫 (神田)



電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後 1時～2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157

新型コロナの影響で出国できな
った場合の居住形態の判定

事例 1

個人甲は日本で生まれ日本国籍を有するが、成人後に米国に渡り就職し長年米国に居住した結果、米国永住権（グリーンカード）を取得していた。2019年6月に退職し年金生活になったことから、当初2020年に開催される予定だった東京オリンピックのボランティアをすべく、その研修の日程や久しぶりの日本を満喫するための国内旅行をすることなどを考慮して2019年末に来日した。

甲の退職後の収入は、年金、不動産所得、利子所得及び配当所得であり、これらの源泉はすべて米国にある。

甲は、2020年東京オリンピック終了後に速やかに米国に帰国する計画だったが、新型コロナウイルス感染症のまん延により帰国が困難になり、日本での滞在延長を余儀なくされた。結局、甲が米国に帰国できたのは、延期された東京オリンピック終了後の2021年9月であった。

なお、甲は米国で結婚したが離婚した。また、米国では子である乙夫婦と同居しており、帰国後も同様である。

この場合、次の点についてどのように考えるべきか。

1 甲は、2019年7月より年金受給者になったが、すべて米国内で勤務したことにより受給できるものである。このほか、不動産所得、利子所得及び配当所得があるが、その源泉はすべて米国にある。甲は、日本においては親族丙の居宅で過ごしていたが、東京オリンピックが延期になったことから、丙の店の手伝いをしてきた。親族なので当初は無給であったが、新型コロナのためにいつまで日本に滞在せざるを得なくなるかがわからなかったこともあり、2020年分において50万円の給与収入があった。

甲は2020年において、年間を通じて日本に滞在したが、令和2年において所得税法上の居住者に該当するか。なお、甲は日本国籍を有しているが、住民登録はしていない。

2 甲は米国において長年に渡って就労しており、2020年分まで数十年間確定申告書を提出している。2020年においては、2019年分の確定申告を行いそれに伴う納税をインターネット経由で行ったほか、2020年分における予定納税を行っていた。

仮に、甲が所得税法上の居住者であるとすれば、令和2年分の確定申告義務がありその際米国の予定納税に外国税額控除を適用することができるかと考えられるかどのように考えるべきか。

回答

所得税法上、個人甲は2020年において居住者であると考えられる。次に、甲が2020年に納付した2019年申告を踏まえた米国の予定納税額については、日本の確定申告上外国税額控除の対象となると考えられる。

検討

1 国税庁は、新型コロナ禍におけるQ&Aを公表しているが、本問に近いものとして、その「5 新型コロナウイルス感染症に関連する税務上の取扱い」の「所得税に関する取扱い」問11「日本から出国できない場合の取扱い」及び問11の2「海外の関連企業から受け入れる従業員を海外で業務に従事させる場合の取扱い」がある。そこで、これらの概要を記載する。

(問11)

個人Xは外国法人に転職し、現地で勤務する予定（1年以上）だったが、新型コロナのため日本から出国できず、当分の間、在宅勤務しているとする。

外国法人から給与を受け取っている場合、国内に住所を有すると説明されている。

(問11の2)

内国法人Yは海外親会社から従業員Zを受け入れることとなったが、新型コロナに伴う移動制限を踏まえて、Zは海外において当社の業務に従事させている。この場合、Zは非居住者に該当すると説明されている。

2 所得税法では、居住者とは、国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人をいい（所法2①三）、非居住者とは、居住者以外の個人をいう（所法2①五）と規定している。

そこで、この条文を本件に単純に当てはめると、甲は2019年末より2021年9月まで親族丙の居宅に滞在していたとのことであり、所得税法2条1項3号に規定する「1年以上居所を有する個人」に該当することになり、居住者に該当すると考えることができる。

上で示した国税庁のQ&Aにおいても、個人の所在している国を居住地国としており、甲にもこれを適用できると考えられる。

甲は、2020年分は50万円の給与収入があったとのことであり、これについて居住者として給与所得（所法28）の対象となるほか、米国源泉の各種所得についても日本で課税対象になると考えられる。

一方、甲が来日したのは国内で勤務を行うためではなく、東京オリンピックのボランティアをするためであった。また、給与収入は先が見えずに仕方なく受領したものであり、これ以外の所得の源泉が米国にあることは上述した通りである。そこで、これらの点を強調して、甲が非居住者であると主張する向きもあることも当然予測できる。

しかし、甲は令和2年を通じて国内に滞在していたことは紛れもない事実であり、所得税法上の規定により居住者と判断すべきと考える。

3 甲が納付した米国の予定納税については、次のように考えることができる。

甲がグリーンカード保持者であり、米国で予定納税がありそれを納付した場合に日本居住者の確定申告において外国税額控除ができるかどうか、である。

この点について、所得税法95条1項は、大要、「その年において生じた国外所得金額に対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額（「控除限度額」）を限度として、その外国所得税の額（「控除対象外国所得税の額」）をその年分の所得税の額から控除する。」と規定している。

また、所得税法施行令222条1項は、「法95条1項（外国税額控除）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、同項の居住者のその年分の所得税の額（同条の規定を適用しないで計算した場合の所得税の額とし、附帯税の額を除く。）に、その年分の所得総額のうちにその年分の調整国外所得金額の占める割合を乗じて計算した金額とする。」と規定している。

一方、所得税基本通達95-4は、「予定納付等をした外国所得税についての外国税額控除の適用時期」と題して、「居住者がいわゆる予定納付又は見積納付等（「予定納付等」）をした外国所得税の額について（中略）、当該居住者が、継続して、当該外国所得税の額をその予定納付等に係る年分の外国所得税について確定申告又は賦課決定等があった日の属する年分においてこれらの項の規定を適用している場合には、これを認める。」とある。これは、外国税額控除は、外国所得税の納付が確定した日の属

する年分において適用があり、予定納税等をした外国所得税は、それが課税された時点で納付が確定していることによる、とされている。

したがって、甲が納付した米国の予定納税については、外国税額控除の適用は認められると考えられる。



外国税額控除における外国法人税の額が異動する場合の別表の記載要領

事例 2

B社は総合不動産業を営む内国法人だが、国内の事業の他、ハワイに数部屋のコンドミニウムを所有し、賃貸事業を営んでいる。これまで、ハワイ事業では赤字が続いていて外国法人税を納付したことはない。ところが、今期はコンドミニウムの所有分の一区画を譲渡したことから、米国連邦税15パーセントが源泉徴収された。これについて、確定申告することで一部は還付されると思うが、全額とはいかないようだ。

そこで、今期（令和4年3月期）に初めて外国税額控除の適用を行うことになりそうだが、どのように処理すべきか。

回答

今回、所有するコンドミニウムの一区画を売却し、米国で15%の源泉徴収税額を納付したとのことなので、外国税額控除の対象になると考えられる。具体的には、確定申告書別表6（4）の源泉徴収の欄など所定の欄に必要事項を記入した上で当期の確定申告書を提出する。

そして、米国で確定申告をすると、通常の場合、税額が減少（異動）することになるので、翌事業年度の確定申告書の別表6（4）の「外国法人税額が異動した場合」の欄に記入することになる。

検討

1 最終的には米国税法などに従うことになるが、米国では外国法人が不動産を譲渡した時に15%の源泉徴収が行われた後に確定申告をすることになると聞いている。確定申告をすることで、源泉徴収された米国の税額の一部が還付されることもあると考えられる。

2 外国税額控除の対象となる外国法人税の額は、本件におけるB社が源泉徴収により納付した外国法人税の額は、外国税額控除の対象となる（法69①）。

そこで、具体的には確定申告書別表6（4）の4欄に譲渡の日を記載し、5欄の源に〇印を付し、以下、11欄まで該当金額及び項目を記載することになる。その上で当期の確定申告書を作成し、申告と納税を行う。

その後、米国に不動産譲渡に関する確定申告書を提出することで、外国法人税の額の一部が還付される可能性があるとのことである。その場合、日本で翌期の確定申告書を提出する際、別表6（4）23欄以下の「外国法人税額が異動した場合」に必要事項を記載することになる。

1 正式名称は、「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面的税務上の取扱いに関するFAQ」である。<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/faq/index.htm>

注) 内容は、令和3年11月20日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見（参考意見）です。実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。