

海外長期出張者が米国での社宅の経済的利益について米国で課税された場合の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

居住者甲は、内国法人乙社に勤務している。このたび、米国のニューヨーク（NY）支店のために5カ月間出張していた。甲は、NY滞在中、NY支店から社宅の貸与を受け、日本での勤務と同様にわが国で経済的利益を認識されない程度の家賃を支払っていた。

このたび、NYの会計事務所から甲の社宅に係る経済的利益は、米国で全額課税されると指摘されたがどのようにしたらいいか。

なお、NY支店は毎年米国での確定申告をしているが、甲の給与については、NY支店の課税所得の計算上、損金の額に算入している。

〔ポイント〕

わが国で課税されていない所得に対して、外国で課税された場合の課税関係について、次のとおり検討する。

- 1 日米租税条約の適用関係
- 2 米国での課税
- 3 わが国での課税関係の概要

〔検討〕

1 日米租税条約の適用関係

甲はわが国の居住者に該当し、米国では非居住者に該当する。米国に短期滞在する日本の居

住者については、次のことを条件として、米国で課税されないことと規定されている（同条約14条）。

(1) 当該課税年度において開始又は終了するいずれの12カ月の期間においても、報酬の受領者が当該他方の締約国内（米国）に滞在する期間が合計183日を超えないこと。

(2) 報酬が当該他方の締約国の居住者でない雇用者又はこれに代わる者から支払われるものであること。

(3) 報酬が雇用者の当該他方の締約国内に有する恒久的施設によって負担されるものでないこと。

本件では、内国法人乙社が米国内に有する恒久的施設であるNY支店によって甲の給与が負担（損金算入）されているので、甲は、米国で課税されることになる。

2 米国での課税

米国においては、法律に別段の規定がない限り、すべての収入金額が課税対象となる。社宅については、雇用者が全額給与として支払ったものとされており、わが国のような課税されない経済的利益の取扱いがない。したがって、社宅に係る経済的利益の全額（NY支店が家主に支払った家賃—甲の支払額）が課税対象となる。

3 わが国での課税関係の概要

(1) 甲はわが国の居住者（永住者）である。永住者である居住者については、全世界所得について課税される（所法7①一）。NY支店のために働いた期間に対応するものもわが国で課税されることになるが、所得税法に基づいて計算されるため、米国で課税される社宅に係る経済的利益はわが国では課税されない。

(2) 一方、甲は、米国でも確定申告することとなるので、米国での勤務に係る部分については、わが国と米国で二重に課税されることとなる。

二重課税の調整について、わが国では外国税額控除制度が採用されている（所法95）。

(3) 米国で課税された外国所得税の外国税額控除については、その納付することとなる年分において控除されることになる。米国においても、甲の米国での滞在の翌年に確定申告により米国で納付することとなるので、国外源泉所得の発生年と、外国所得税を納付することとなる年が異なることになる。

したがって、米国に滞在した翌年に、わが国では外国税額控除の国外所得金額を確保する申告（枠の確保）をし、米国で確定申告をした翌年（米国滞在した年の翌々年）のわが国での確定申告において、米国で課税された外国所得税額の控除を受けることになる。

なお、控除限度額については、その年に納付することとなる外国所得税額とその年の国外所得総額に対する所得税の実効税率のいずれか少ない金額が限度となる。所得総額（全世界所得）及び国外所得金額は、所得税法に基づいて計算されることから、米国で課税された社宅の経済的利益の金額は、両者に含まれないこととなる。

（わが国の外国税額控除の計算例）

- ・甲の年間所得1,200万円（社宅の経済的利益は課税されない。）。
- ・米国での経済的利益250万円。
- ・わが国での所得税額120万円。
- ・米国での税額80万円（日米の税額は説明の便宜上の数値）。

① 国外所得金額：1,200万円 × 5/12 = 500万円

② 控除限度額：120万円 × 500万円 / 1,200万円 = 50万円

米国での税額80万円と50万円のいずれか小さい金額である50万円が控除限度額となる（現実の申告に当たっては、既述のとおり、国外所得金額の発生年と外国所得税額が控除される年がずれることになる。）。

4 まとめ

社宅の経済的利益というわが国で課税されないものに対して米国で課税された場合、当該部分の国外所得金額がないことから、その部分について米国で課された租税については限度超過額となり、外国税額控除を適用しても全額は調整されないこととなる。海外出張規定等の見直しが必要とされよう。