

転籍先の海外現地法人で支払われる 退職金の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

国際的に事業展開をしている内国法人甲社から、海外現地法人乙社に転籍していた丙が、このたび乙社を退職することになった。甲社では、現地においてわが国の退職所得等の優遇税制のない国へ社員を派遣する場合、本来の定年である60歳前であっても、その時点で出向とせず、転籍の処理をして、その時点での退職金を支給している。

ところで、甲社の就業規則等では、社員は60歳を定年としていることから、早期退職した場合であっても、本来の定年まで在籍していたとすると本来甲社が負担すべき部分について、転籍元法人である甲社が退職金の負担をすることとして、早期に転籍されたことの補填を行う処理を行っている。

今回乙社を退職した丙については、甲社に60歳まで勤務していたら支払われるであろう勤続年数（35年）に基づく退職金と転籍時（勤続25年）に支給された金額との差額が海外の乙社において支払われることとなるが、丙が受け取る退職金について、わが国の課税関係はどのようなのか。

なお、丙は、わが国に支店等の恒久的施設を保有しておらず、かつ、給与及び退職金以外の所得はない。

〔ポイント〕

わが国企業の海外への事業展開が本格化してきて久しいが、社員を現地法人等に派遣する形

態は多岐に分かれている。今回は、転籍という形態の場合に、現地法人を退職した社員が受領する退職金の課税関係を、次の項目に分けて検討する。

- 1 非居住者の退職所得に対する課税関係
- 2 退職手当等は国内源泉所得か
- 3 課税の方法
- 4 退職所得についての選択課税

〔検討〕

わが国に支店等の恒久的施設を有しない非居住者が、給与と退職金だけを受領している場合で、給与については現地での勤務（国外勤務）だけだと想定すると次のとおりとなる。

1 非居住者の退職所得に対する課税関係

非居住者が受領する退職手当等のうち、その支払を受ける者が居住者であった期間に行った勤務その他の人的役務の提供に基因するものは、国内源泉所得として、非居住者に対する分離課税の規定を適用したところで課税される（所法164②二）。

なお、給与についてはすべて国外勤務なため、わが国で課税の対象となる国内源泉所得はないことになる（所法161八イ）。

2 退職手当等は国内源泉所得か

本件では、丙は10年間の乙社での勤務の後、退職金を海外現地法人である乙社から受領している。乙社から受領する退職金が、乙社での勤務だけを基礎として計算される場合は、原則と

して、すべて国外勤務によるものとして、国外源泉所得として算定されることとなろうが、本件では、早期退職に係る退職金と、甲社グループで継続して60歳の定年まで継続して勤務した場合の退職金との差額を支給することとされている。

今回受領する退職金は、勤続期間を通算したところで算出されるものであり、次のとおり、国内での勤務に対応する退職金を後払いしたものと考えるのが相当である。

(例) 甲社グループの退職給与規定によれば、支払われる退職金は次のとおりである。

勤続25年：基本給×勤続年数×1.0（功績倍率）

勤続35年：基本給×勤続年数×1.2（功績倍率）

(計算例)

基本給（50万円）×25年×1.0＝1,250万円

基本給（50万円）×35年×1.2＝2,100万円

（乙社からの実際の支給額）：

2,100万円－1,250万円＝850万円

（乙社負担分）：

50万円×10年×1.2＝600万円

（甲社負担分）：

50万円×25年×0.2＝250万円（甲社に25年間勤務したことに対応）

3 課税の方法

丙は、海外で支払われた国内源泉所得の対象となる退職手当等を受領したものである。その場合、国外で支払われたため源泉徴収の対象とされないため、確定申告により精算することとなる（所法172）。

すなわち、所得税の分離課税の対象となる非居住者が、所得税法161条8号イ又はハ（国内において行う勤務に基因する給与等）に掲げる給与又は報酬の支払を受ける場合において、当該給与又は報酬について、非居住者に係る源泉徴収の規定の適用を受けないときは、その年の

翌年3月15日までに、税務署長に対し、非居住者に係る源泉徴収の規定の適用を受けない部分の金額（グロス）及びその所得税額（グロスの金額に20%を乗じた金額）等を記載した申告書を提出しなければならない。「172条の申告書」といわれている確定申告書を提出するものである。

4 退職所得についての選択課税

(1) 源泉徴収の対象とされない退職所得に対する選択課税の適用

非居住者が受領する退職所得については、源泉徴収された金額を精算する意味での「退職所得の選択課税による還付」（所法173）が一般的であるが、源泉徴収の対象とされない退職手当等についても選択課税が認められている。

すなわち、分離課税の対象とされる退職手当等の支払を受ける場合には、その者は、前条（所得税法169条の分離課税の規定）にかかわらず、当該退職手当等について、その支払の基因となった退職を事由としてその年中に支払を受ける退職手当等の総額を居住者として受けたものとみなして、所得税法30条（退職所得）及び同法89条（税率）の規定を適用するものとした場合の税額に相当する金額により所得税を課されることを選択できると規定している（所法171）。

この場合に注意すべきは、その年に退職手当等を2カ所以上から受領した場合は、それらの合計額が選択課税の対象とされることである。さらに、退職所得控除額及び2分の1の控除は、居住者の場合と同様に適用されるものの基礎控除等の所得控除の適用はないことである。

(2) 退職所得控除額の算定

所得税法171条の退職所得についての選択課税の規定は、同法30条の規定を適用したところで計算することとしている。同条では、退職所得の金額は、その年中の退職手当等の収入金額（グロスの総額）から退職所得控除額を控除し

た残額の2分の1に相当する金額と規定している。

したがって、退職所得の選択課税の適用に当たって、退職所得控除額も居住者の場合と同様に算定することになる。所得税法施行令70条において、その年の前年以前4年以内に退職手当等を受領した場合の特例の適用される時は別であるが、本件のように、10年前に退職手当等を受領した場合、特例が適用されることなく、勤続期間を通算したところで、退職所得の金額を算定することができることとなる。

本件では、勤続期間を35年として計算することになる。

(3) 選択課税を選択した場合の計算例

イ 退職所得の収入金額

その年に受領した退職所得等の金額850万円が、収入金額となる。

ロ 退職所得控除額

勤続期間は35年となることから、退職所得控

除額は次のとおり1,850万円となる。

退職所得控除額

$$=800万円+(70万円\times(35年-20年))$$

$$=1,850万円$$

ハ 退職所得の金額

退職所得の選択課税に係る確定申告書を提出することにより、退職所得の金額(850万円-1,850万円=0円)及び納付すべき所得税額は0円となる。

5 実務的な観点から

以上は、所得税の観点からの検討に基づいたものである。

しかしながら、海外現地法人に対する転籍等に係る法人税の取扱いが、出向の場合と異なり、現状では明定されているものとは考えられていない。海外へ派遣する場合、転籍後の退職手当等を本邦親会社が負担する場合、独立企業間価格に基づいて行うことに留意する必要がある。

新刊 紹介

Q&A 現物出資等における 財産価格証明の手引

税理士 平川 忠雄 編集



平成14年の商法改正(平成15年4月1日施行)により、現物出資、財産引受、事後設立が行われる際の財産価格証明者として、公認会計士・監査法人とともに税理士・税理士法人が加えられた。すなわち、この新しい財産価格証明制度は、税理士等・公認会計士等にとって職域拡大を図る上で重要な選択肢の一つであるといえる。しかし、このチャンスに逡巡している方が多いのが実情ではないか。それは、制度の内容について、あまりよく知られていないからだと思われる。そこで、お薦めしたいのが本書である。

本書の構成は、次のように大きく3つに分けられる。まず①制度の概要・手続、現物出資等の手

順を詳細に解説した上で(第1章~第3章)、次に②個別財産ごとにその特徴や実在性の確認方法、評価・証明方法についてQ&A形式で分かりやすく解説し、実行上の留意点を「ポイント」としてまとめ、具体的な証明書の文例も示し(第4章)、最後に③税務上の留意点がコンパクトにまとめられている(第5章)。

このように本書は、読者の方に即時に役立つことを狙いとして編集されている。新業務分野の展開に資するガイドブックとして、また資本取引の実務コンサルティングの拡充を図る上でも、必読の書としてお薦めする次第である。

(新日本法規刊、定価4,935円(税込))