

納税管理人の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

国際税務に係る相談を受けることが多いAは、非居住者及び外国法人を顧客としている。納税管理人を選任すると便宜といわれているが、具体的な適用例はどのようなものか。

〔ポイント〕

国際税務に従事する者にとって納税管理人に関する事項は必須のものである。納税管理人について、次の項目に分けて検討する。

- 1 納税管理人の意義
- 2 所得税と納税管理人
- 3 法人税と納税管理人
- 4 相続税と納税管理人
- 5 地方税と納税管理人

〔検討〕

1 納税管理人の意義

納税管理人とは、国内に住所及び居所を有しない個人である納税者、又は本店若しくは主たる事務所を有しない納税者によって選任され、各種申告書の提出、更正通知書及び督促状の受領等の納税者がなすべき事務処理に当たるものをいう（国税通則法117①）。納税者の委任による代理人としての性格を有し、その権限内での行為は、直接当該納税者に対して生じる。

納税管理人を選任又は解任した場合は、その旨を、その納税管理人に係る国税の納税地を所轄する税務署長に届け出なければならない（国税通則法117②）。

地方税にも同様の規定が置かれている（地税28, 29, 300）。

2 所得税と納税管理人

個人の場合、次のようなときに納税管理人を利用することになる。

(1) 不動産所得があつて、年の中途で出国する場合

不動産所得を有する個人が、年の中途で出国（納税管理人を選任しないで国外へ行くことをいう。所法2①四十二）する場合、出国までの所得について確定申告しなければならない（所法126）。しかし、納税管理人を選任すると、所得税法上の出国に当たらないので、確定申告書を通常どおり翌年の3月15日までに提出することができる。

(2) 非居住者が国内の不動産所得を有する場合

非居住者が国内の不動産所得を有する場合、通常、毎年、確定申告期限までに確定申告書を、納税地を所轄する税務署に提出し、納税しなければならない（所法164②四口、166）。

国内に住所や居所を有しない非居住者の場合は、海外からそれらの事務処理をして、かつ、納税するのは非常に困難な場合が多い。納付については、海外から送金することが認められていないので、国内で納付しなければならない。

一方、納税管理人を選任している場合、それらの処理を全て納税管理人に委任することができる。

(3) 非居住者が国内の不動産を売却する場合 上記(2)の場合と同様に、国内に住所や居所を

有しない納税者にとって、確定申告書の提出と納付をすることは非常に困難な場合が多いが、納税管理人を選任している場合、これらの処理を全て委任することができる（所法164②四イ、166）。

(4) 給与が国外で支払われる場合（所得税法172条の申告書）

非居住者の国内での役務提供（給与等）は国内源泉所得と規定されており、日本での納税義務があるが、その役務提供の対価が国外で支払われる場合、通常、源泉徴収の対象とはされない。その場合の手段が、所得税法172条の申告書である（所法161八イ、172）。

非居住者の場合は、海外からそれらの事務処理をして、かつ、納税するのは非常に困難な場合が多い。納付については、海外から送金することが認められていないので、国内で納付しなければならない。

一方、納税管理人を選任している場合、それらの処理を全て納税管理人に委任することができる。

(5) 退職所得の選択課税の場合

非居住者が国内源泉所得に該当する退職所得を受領する場合、その対価が内国法人等から支払われる場合、国内源泉所得に相当する金額（グロスの金額。退職所得控除前の金額）に20%の税率の所得税が源泉徴収される。通常、退職前数年だけ非居住者になった人の場合、国内勤務期間が多いため退職所得控除を適用した場合の所得税額に比べて、非居住者の源泉徴収税額が過大となるため、居住者として退職金を受領したもとして再計算することが認められている（所法161八ハ、171、173）。これが、退職所得に係る選択課税である。

国内に住所や居所を有しない非居住者の場合は、海外からそれらの事務処理をすることになるが、還付金については、国内の連絡先（納税地）に連絡して、連絡が確認できた場合に、国内で還付手続きが取られる。郵便物が返戻されると還付手続きが保留されるようである。

また、通常、非居住者が海外に有する銀行口座への送金による還付は認められていないため、

代理人の届出を所轄税務署へ提出して、代理受領してもらうことになる。

一方、納税管理人を選任している場合、それらの処理を全て納税管理人に委任することができる。

3 法人税と納税管理人

(1) 外国法人を閉鎖する場合

わが国に進出していた外国法人（支店法人）がその支店を閉鎖した場合、その事務手続きをする人が必要であるが、通常外国法人の税務関係の書類は、日本における代表者の署名押印が必要とされている。その代表者が、その後も国内に滞在している場合は問題がないが、多くの場合その代表者は本国へ帰国しているので、事務手続きの進行が非常に困難を伴う。

一方、納税管理人を選任している場合、それらの処理を全て納税管理人に委任することができる。

(2) 国内に支店等の恒久的施設を有しない外国法人の場合

国内に支店等の恒久的施設を有しない外国法人であっても、①国内の不動産を売却した場合（法法141四イ）、②国内での人的役務の提供事業で申告する場合（法法141四ロ）、③国内の不動産を所有していてその賃貸収入を申告する場合（法法141四口）などは、確定申告をして、納税をしなければならない。

国内に支店等の恒久的施設を有しない外国法人の場合は、海外からそれらの事務処理をして、かつ、納税するのは非常に困難な場合が多い。納付については、海外から送金することが認められていないので、国内で納付しなければならない。

一方、納税管理人を選任している場合、それらの処理を全て納税管理人に委任することができる。

4 相続税と納税管理人

国内に住所を有しない非居住者であっても、相続税や贈与税の申告義務が発生する場合がある。非居住無制限納税義務者の場合、又は非居

住制限納税義務者の場合がこれに当たる（相法1の3二、三、1の4二、三、2①②、2の2①②）。

国内に住所や居所を有しない非居住者の場合は、海外からそれらの事務処理をして、かつ、納税するのは非常に困難な場合が多い。納付については、海外から送金することが認められていないので、国内で納付しなければならない。

一方、納税管理人を選任している場合、それらの処理を全て納税管理人に委任することができる。

5 地方税と納税管理人

地方税法には、①個人の道府県民税の納税管理人（地税28）、②法人の道府県民税の納税管理人（地税29）、③市町村民税の納税管理人（地税300）の規定があるが、一般に国内に恒久的施設を有しない非居住者や外国法人は、地方税とは関係がない。しかしながら、何らかの理由で国内に不動産を保有している非居住者や外国法人は、国内不動産に係る固定資産税の申告や納付をしなければならない。また地方税当局からの毎年の固定資産税の賦課決定通知も受領しなければならない。

国内に恒久的施設等を有しない非居住者や外

国法人の場合は、海外からそれらの事務処理をして、かつ、納税するのは非常に困難な場合が多い。納税通知は国内にしか通知されないため、不動産の所在地に通知されても、返戻されることが多く、納税者が受領できないことが多い。また、納付については、地方税当局の管理する銀行口座へ、海外から送金することが認められていないので、国内で納付しなければならない。

一方、納税管理人を選任している場合、それらの処理を全て納税管理人に委任することができる。

6 まとめ

以上のとおり、非居住者や外国法人の国内での申告の提出、税金の納付、納税通知の受領や還付金の受領等の面で、納税管理人を選任しない場合に比べて、納税管理人を選任すると有利な場合が多い。

なお、上記の文章では、「納税管理人の選任」と書いたが、国税通則法117条1項によれば、罰則等の規定はないが、納税管理人を定めなければならない、と規定されていることに留意すべきである。

租税訴訟学会ニュース

〔租税訴訟学会名古屋支部研修会のご案内について〕

租税訴訟学会名古屋支部では、次のとおり「租税訴訟学会名古屋支部研修会」を開催いたします。

- ・日 時：11月25日（火）午後2時30分～4時50分
- ・場 所：KKR ホテル名古屋 4階「福寿の間」
- ・第一部：支部総会
- ・第二部：研修会
- ・テーマ：「相続税と所得税の二重課税問題について—最近の租税訴訟の裁判例を中心とした解説—」
- ・講 師：志賀櫻 弁護士

〔第45回研究会のご案内について〕

租税訴訟学会では、次のとおり「第45回研究会」を開催いたします。

- ・日 時：12月8日（月）午後6時30分～9時

- ・場 所：弁護士会館2階「クレオA」
- ・テーマ：「租税実務における（課税）要件事実の関わり」—調査に生かす（課税）要件事実—
- ・講 師：木山泰嗣 弁護士、都築 巖 税理士

〔お問合せ〕

研究会等参加の申込み・租税訴訟学会への入会方法につきましては、下記の学会ホームページをご覧ください。

- ・租税訴訟学会事務局
- Tel 03-3586-3601
- Fax 03-3586-3602
- http://sozei-soshou.jp/
- e-mail: info@sozei-soshou.jp