

## 改正入管法の成立と外国人の課税関係

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

外国人労働者の受け入れ拡大を目指した「出入国管理及び難民認定法の一部を改正する法律」(以下「改正入管法」という。)が平成30年12月8日に成立し、12月25日には、外国人就労方針が閣議決定されている。その詳細については、平成31年4月の施行に向けて今後政省令等の法整備が進められるということであるが、今後5年間に最大34万5,150人の受け入れ規模といわれている。これらの者を日本に受け入れた場合、以下のような税務上の問題が想定できるが、それぞれの課税関係はどうなるのか。

- (1) 高度外国人材或いは実習生、留学生との区分
- (2) 特定技能1号と特定技能2号の所得税法上の居住形態
- (3) 来日年度の本国居住者である期間に所得がある場合
- (4) 家族帯同を認めない特定技能1号の該当の場合、本国への仕送りと扶養控除の関係
- (5) 入国後短期間で本国に帰国した場合

### 〔ポイント〕

- 1 改正入管法の概要
- 2 所得税法における居住形態
- 3 事例の問題の解説

### 〔解説〕

#### 1 改正入管法の概要

改正入管法は成立したが、外国人を受け入れる分野等について、今後明らかになる部分がある。改正入管法では、新たな在留資格として、熟練技能を有する者を特定技能2号として在留更新で事実上の永住と家族帯同を認め、他に一定の技能を有する者を特定技能1号として在留上限5年で1年ごとの更新、家族帯同を認めないということである。受け入れる業種としては、建設、外食、看護、農業、宿泊等の14業種が想定されているが、平成30年12月の官房長官談話では、特定技能2号は建設と造船に限定するということである。今後の省令案はパブリックコメント等を参考にして細部が詰められることになる。この改正のポイントは受け入れる外国人を増やすということよりも制度を作ったことである。

#### 2 所得税法における居住形態

日本に出入国する外国人の場合、課税関係の判定は、国籍ではなく、所得税法に定める居住者としての非永住者と永住者、非居住者に区分され、この区分に従って日本における課税所得の範囲が異なることになる。居住者は、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う。非永住者は、居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人をいう。非永住者以外の居住者は永住者となる。また、非居住者は居住者以外の個人である。課税所得の範囲については、永住者は全ての所得、非永

住者は、国外源泉所得以外の所得及び国外源泉所得で国内において支払われ、又は国外から送金されたもの、非居住者は、所定の国内源泉所得となっている。

### 3 事例の問題の解説

#### (1) 高度外国人材或いは実習生、留学生との区分

高度外国人材については、平成20年7月に官房長官による「高度人材受入推進会議」が開催され、平成21年5月29日に外国高度人材受入政策の本格的展開に関する報告書が作成公表され、平成29年度税制改正において、高度外国人材に対する所得税・相続税・贈与税の課税見直しが行われている。高度外国人材は、就労可能な在留資格である専門的・技術的分野の在留資格を有する外国人労働者ということで、具体的には、教授、SE等が該当することになる。また、実習生及び留学生の課税関係は、租税条約に該当する要件を定めて規定され、場合によっては日本における課税が軽減される可能性があるが、特定技能1号及び同2号とはこれらと区分されている。しかし、基本方針には新たな在留資格「特定技能1号」について、3～5年の技能実習修了者は無試験で「特定技能1号」に移行できることなどを明記されている。

#### (2) 特定技能1号と特定技能2号の所得税法上の居住形態

特定技能2号該当者は、所得税法上、永住者に該当する。また、特定技能1号は原則として非永住者該当ということになる。なお、特定技能1号該当者の場合、試験に合格する等があるときは、特定技能2号に資格の変更が可能になることから、その場合は、居住形態が非永住者から永住者に変更されることになる。なお、日本における課税所得の範囲については、前述のとおりである。

#### (3) 来日年度の本国居住者である期間に所得がある場合

来日した者が日本において所得を得る場合、来日暦年のうち、本国居住者である期間に日本で所得があり、来日後、日本で所得がある場合

の課税関係ということになる。

前述した居住形態では、来日前は非居住者、来日後は居住者と判定できることから、非居住者期間に取得した本国における所得（国外源泉所得）については、日本において課税対象ではなく、来日後の日本において取得した所得のみが課税対象となる。

#### (4) 家族帯同を認めない特定技能1号の該当の場合、本国への仕送りと扶養控除の関係

本人は、日本で働いて所得を得ているが、特定技能1号の場合は、家族帯同を認めないということから、本国の家族に送金すると共に、日本において扶養控除等の適用を申請することになる。これについては、平成27年度の税制改正により、日本国外に居住する親族に係る扶養控除等の書類の添付等の義務化が行われることになった。本事例の者の場合、給与所得であれば源泉徴収による年末調整ということであることから、非居住者である親族に係る扶養控除、配偶者控除又は障害者控除等の適用を受ける場合、「親族関係書類」とを提出し、又は提示しなければならないことになる。また、年末調整において、非居住者である親族に係る扶養控除等の適用を受ける場合、当該者は「送金関係書類」を提出し、又は提示しなければならないこととし、配偶者特別控除の適用を受ける場合は、「親族関係書類」及び「送金関係書類」を提出し、又は提示しなければならないことになった。また、平成29年度税制改正により配偶者控除等の改正が行われたことにも注意が必要である。

#### (5) 入国後短期間で本国に帰国した場合

外国人労働者が来日して勤務を行ったが、何らかの事情により、短期間の日本勤務後に本国に帰国する事例も想定できるのである。この場合、日本における入国後の滞在期間が1年未満である場合、非居住者ということも想定できるのであるが、入国した段階で、その者が国内において、継続して1年以上居住することを通常必要とする職業を有する場合、国内に住所を有する者と推定されることになり（所得税法施行令第14条）、日本の滞在期間により非居住者と判定されることはない。