

国際課税のケース・スタディ

来日米国人給与所得者の日米双方における課税関係

〔事例〕

外資系内国法人甲に米国の親会社から技術者であるAが約2年間の予定で派遣されることが決定した。その際、甲に親会社からAの給与についてつぎのような質問がテレックスで送られてきた。

なお、Aは米国民権を有している。

- (1) Aの給与を米国払い又は日本払いにした場合に日本における課税に相違が生ずるか。
- (2) 米国払いとした場合、日本へ送金することにより日本でこの送金に課税されることがあるか。
- (3) 日本において課税された場合、米国における課税にどのような影響があるか。

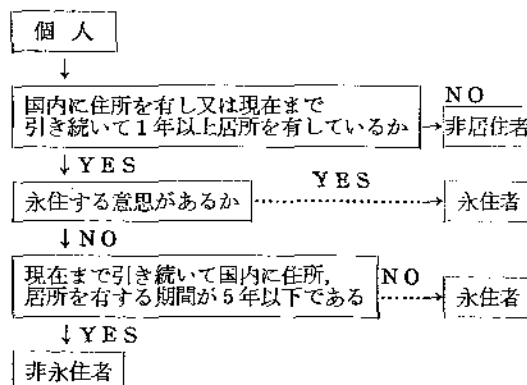
〔ポイント〕

- (1) 日本における給与所得者である外国人の課税
- (2) 米国における外国勤務者の課税

〔解説〕

(1) 居住形態の決定方法

わが国の所得税法では原則として国籍等による課税上の区別はなく、その個人の日本における居住形態によりその課税範囲が決定される。特に、日本に一定期間勤務するために来日する外国人の場合、この居住形態の判定が大変重要になる。この判定過程を図示すると次のようになる。



(2) 居住形態と課税所得の範囲

居住形態は、非居住者、非永住者及び永住者に区分されるが、居住形態の相違によって課税される所得の範囲が異なる。永住者は居住者のうち非永住者以外の居住者ということになり、日本に住所を有するほとんどの個人がこれに該当し、その課税される範囲は全世界所得である。非永住者の課税所得の範囲は、国内源泉所得及びこれ以外の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とされている。非居住者の課税所得の範囲は国内源泉所得のみである。

(3) 給与所得の所得源泉

給与所得の国内源泉所得とは、給与等のうち国内において行う勤務その他の人的役務の提供に基因するものをいう。従って、給与の支払われる場所は所得の源泉地を決定するのに無関係で、勤務をした場所が問題になる。この場合の国内源泉所得の基本的な算式は次のとおりである。

給与又は報酬の総額

$\times \frac{\text{国内において行った勤務又は人的役務の提供の期間}}{\text{給与又は報酬の総額の計算の基礎となった期間}}$

(4) 米国の個人課税

既に述べたように、日本においては個人の納税義務者は居住者と非居住者に区分され、それぞれの居住形態ごとに課税範囲を定められている。従って、個人の国籍等は原則として課税上考慮されず居住形態のみが問題とされるため、日本国籍を有する者でも国外に居住していれば日本の非居住者となり、外国国籍の者でも日本に住所又は継続して1年以上居所を有する者は日本の居住者となる。一方、米国民権を有する個人は国外に居住していても、米国内に居住する米国民と同様に全世界所得について米国内で課税される。ただし、米国民又は米国内居住外国人で国外で勤務をしている者のうち、税法に定める Bona Fide Residence Test あるいは Physical Presence Test のいずれかの要件を充足する場合、国外源泉所得の所定の金額 (Form 2555 を使用して計算を行う。1987年以降、控除最高額7万ドル) が課税所得から控除される。なお、ここにいう Bona Fide Residence Test とは、米国民が旅行又は出張ということではなく、長期間海外で勤務等を行う場合、自分自身又は家族のための国外における恒久的住居の有無のテストをいう。この場合、いずれ米国内へ帰国することになってもこのテストをクリアできる。取扱いとしては、暦年ベースとして、その暦年中、原則として米国内の居住者とされるか否かが判定の基準となっている。また、Physical Presence Test は、12カ月間のうち330日を物理的に国外に滞在しているかどうかを判定の基準としている。

(5) 米国における給与所得の源泉徴収方法

米国の雇用者は連邦税、州税のほか、社会保障税 (Social Security Tax) の使用人負担分を徴

収 (雇用者と使用人が50%ずつ負担する。1987年の率はそれぞれ7.15%である) するとともに、連邦失業税を全額雇用者が負担しなければならない。源泉徴収の手続として、最初に使用人は雇用者に W-4 "Employee's Withholding Allowance Certificate" を提出する。ここでは連邦税について、よく使用されるパーセンテージ・メソッドという方法を例にとって説明する。なお、日本に勤務する米国人で米国払いの給与がある場合、同様の源泉徴収が行われる。

(例)

独身で週給150ドル、W-4により2つの人的控除を請求しているとする。なお、週給の場合の1単位の人的控除の金額は37.50ドルである。(1988年適用)

週給金額	150.00
控除額	37.5×2
源泉徴収の課税標準	75.00
税額 (\$20を超える額に15%を乗じる)	8.25

使用人は最終的には日本の源泉徴収票にあたる Form W-2 を雇用者から受け取り、それを納税申告書に添付する。

〔検討〕

(1) 給与の支払場所と課税への影響

Aのような場合、通常は2~3年後には米国内へ帰ることになるため、居住形態は非永住者に該当することになる。従って、Aについては給与のうち国内における役務提供に基因する国内源泉所得及び国外源泉所得のうち国内で支払われたもの又は国内に送金されたものが課税される。そのため、全額米国払いの場合は、日本への送金がなければ、国内源泉所得を確定申告により納税することになるが、全額国内払いの場合は、国外源泉所得も含めて源泉徴収の対象となり、年末調整又は確定申告により年税額を確定することになる。

(2) 日本に送金のある場合の課税関係

国内払いの給与がないとした場合に、給与の国内源泉所得の金額をこえて米国内から給与の送金が

あるときは、この送金額すべてが課税対象となる。従って給与の国外源泉所得分も課税されることとなる。また給与の送金がある場合でも、その額が国内源泉所得以下であれば、給与の国外源泉所得に対する課税はない。

(3) 米国における課税

国外に勤務する米国市民は国外源泉所得の非課税 (foreign earned income exclusion) を利用するほうが有利である。Aは、既に説明した二つの資格要件のいずれかに該当するために、米国における申告期限を延長することができる。例えば、1986年の7月に日本に入国した場合、1987年度の米国の納期限は翌年の4月15日、延長しても6月15日になるが、この年の申告を資格取得の時期まで特別に延長して、1987年1月から12月の間日本に居住することでBona Fide Residentの資格を取得し、それ以後30日以内に1986年の申告

を行うことができる。Physical Presence Testの場合は米国国外滞在日数の合計が米国出国後1年以内に330日以上か否かが判定の基準とされる。日本において課税された所得が米国で再度課税される場合、米国において外国税額控除の請求をすることができる。

(税理士 小沢 進)

× × ×

× × ×

消費税法案掲載!!

目次(抄)

第一章	消費税の概要と仕組み
第二章	消費税の三つの特例措置
第三章	「消費税」と「売上税」とのちがひ
第四章	税額の具体的な計算の方法
第五章	特殊な取引の取扱い
第六章	非課税取引と非課税売上げ
第七章	免税業者についての戦略的検討
第八章	会計処理と財務諸表への表示の方法
第九章	消費生活や企業経営への影響
第十章	受入準備とその対策
資料	税制改革法案・消費税法案

- ◎ 導入にあたっての準備や対応を詳述しています。
- ◎ 売上税法案とどこが違うのかを比較明示しました。
- ◎ 実務担当者のための実務処理・対策を明記しました。
- ◎ 税額計算・会計処理・財務諸表の表示方法を解説しています。

斎藤 奏 (公認会計士
サンワ・等松青木監査法人代表社員) 著

★B6判・二六〇頁・定価一、二〇〇円(含二五〇円)

明解消費税

その仕組みと対応

税制改革法案・消費税法案に基づいた
実務家向け消費税最新情報!!



第一法規

〒107 東京都港区南青山2-11-17
☎(03)404-2251/FAX(03)479-1747