

国際課税のケース・スタディ

来日外国人のホームリーブについての課税

〔事例〕

米国系内国法人に勤務する使用人で米国人Aの給与は米国親会社及び日本子会社の双方で支払われている。本年は夏にホームリーブで帰国したほか、出張で何回か外国へ出かけている。この場合、Aの日本における課税所得の計算方法はどのようになるか。また日本子会社が支出したホームリーブ費用の課税はどうなるか。なおAの日本における居住形態は非永住者で、本国からの送金はないものとする。

〔ポイント〕

- (1) ホームリーブの意義
- (2) ホームリーブの課税上の取扱い
- (3) ホームリーブがある場合の国内源泉所得の計算

〔解説〕

1 ホームリーブの意義

ホームリーブとは定期的に海外に勤務する社員に対して会社の費用で本国に休暇帰国することを認めるものである。この制度は海外勤務手当等のように、給与及び手当の一環として支給するものではなく、本国を離れて気候、風土等の異なる外国で勤務する者の肉体的、精神的負担を和らげるため、手当として支給せずに会社が帰国に際して必要となる旅費、宿泊費等を負担するものである。

2 ホームリーブの課税上の取扱い

ホームリーブに対する費用は業務出張のためのものではなく、社員の休暇による帰国旅行の費用である。従って、この種の費用はこれらの社員が負担すべきものであり、その支払額に相当する給与等の支払があったものと認定すべきであるという見解もあったが、ホームリーブ旅費については一定条件の下に非課税にするということで取扱いが設けられた(昭和50直法6-1)。

この取扱いは、外国勤務という労働環境の特殊性に配慮して、ホームリーブ旅費については強いて課税しないことが相当であるとするものである。ただし、実際には各会社によりその就業規則等に定めている内容に相違があることから、課税しなくても差し支えない範囲について少し具体的にこの取扱いの内容を検討する。

(1) ホームリーブ通達の対象となる者

国内において長期間引き続き勤務する外国人となっているが、ここにいう長期間とは国内においておおむね2年以上引き続き勤務することとされている。

(2) 特定の外国人のみに認めることができるか

国内に勤務する外国人のすべてに公平に適用されるものを対象としているため、就業規則又は旅費規定等により定められた制度に基づくものであることが必要である。

(3) ホームリーブ通達の対象となる休暇帰国の間隔はどのくらいか

例えば3年間日本に勤務することを予定している外国人については来日後1年を経過するごとに与えられる休暇帰国はこの取扱いの対象となる。

(4) 本国から家族を呼び寄せたために支出された旅費

ホームリープに必要な支出にはその者と生計を一つにする配偶者その他の親族に係る支出を含むとされている。そのため、仕事の都合で本人が帰国できないため、本国から家族を呼び寄せるために支出した旅費も原則として課税されないことになる。

(5) 米国を本国とする者がその他の地域へホームリープとして旅行する場合

原則としてホームリープの対象とはならないが、本国への旅行につき困難な事情がある場合において、本国以外の国へ旅行することに合理的理由があると認められるときは、この旅行もホームリープとなる。

(6) 米国へ帰る場合、ハワイで1週間過ごすことがホームリープに該当するか

航空機等の乗継地においてやむを得ない事情(航空機の出発を待つため又は病気等)で宿泊した場合の宿泊料はホームリープの旅費に含まれるが、それ以外は適用の対象とされない。

(7) ファースト・クラスの使用は認められるか
その者の地位から相当と認められる場合あるいは幼児等を同伴するために必要と認められる場合には、ファースト・クラスの運賃であっても、経済的、合理的なものとして認められる。

〔検 討〕

1 ホームリープの課税について

国内に勤務する外国人のホームリープ旅費がすべて課税されないということではなく、国内と帰国する国の往復に要する運賃等で、通常の旅行の経路及び方法によるものに相当する部分に限り、

課税しなくても差し支えないという取扱いである。

2 非永住者の課税所得の計算

Aの場合、外国からの送金はなく、Aの給与所得のうち日本において課税される金額は、国内源泉所得あるいは国内払い給与の金額のいずれか大きい方ということになる。国内源泉所得の算定上、給与所得については、国内において行う勤務に基因するものが国内源泉所得とされている。そのため給与所得のうち業務出張、ホームリープ等で国外に滞在した期間に相当する部分が問題となる。出国期間に対応する給与の金額は国外源泉所得となるが、ホームリープ及び海外休暇の日数については役務提供とは関連のない期間であるとされ、国外源泉所得の計算上考慮されない。

$$\begin{aligned} & \text{給与の総額} \times \frac{\text{出国日数} - \text{ホームリープ日数} - \text{海外休暇の日数}}{365日 - \text{ホームリープ日数}} \\ & = \text{国外源泉所得} \end{aligned}$$

なお、この算式の「給与の総額」とは国内及び国外で支払われたすべての給与の金額をいう。この算式により算出された国外源泉所得を給与の総額から控除した金額が国内源泉所得とされる。

国外源泉所得については、国外払い又は外国からの送金がない場合には課税対象から除外されるので、Aの場合には、国内源泉所得と国内払いの給与の金額のいずれか大きい金額が課税対象となる給与の収入の金額となる。

(税理士 小沢 進)