海外赴任者・出張者・外国人社員に関する税務上の留意点

2022年11月

藤井　恵
Megumi.Fujii@jp.ey.com
070-3769-9088

海外赴任者にかかる人事税務関連業務の特徴

1. 必要とされる知識の範囲が非常に広い

・日本の社会保険や税務、人事評価だけでなく、赴任国ごとの社会保険制度・税制度、住宅、子女教育、医療事情を把握しておく必要がある。
また、日本との間の租税条約、社会保障協定がある場合、
その内容に関する知識も必要になるなど、網羅的な知識が重要になる

➡短期間での蓄積は非常に困難

2. 赴任者本人の生活設計に大きく影響するため、うまく対応しないと感情的な仕切りを残す

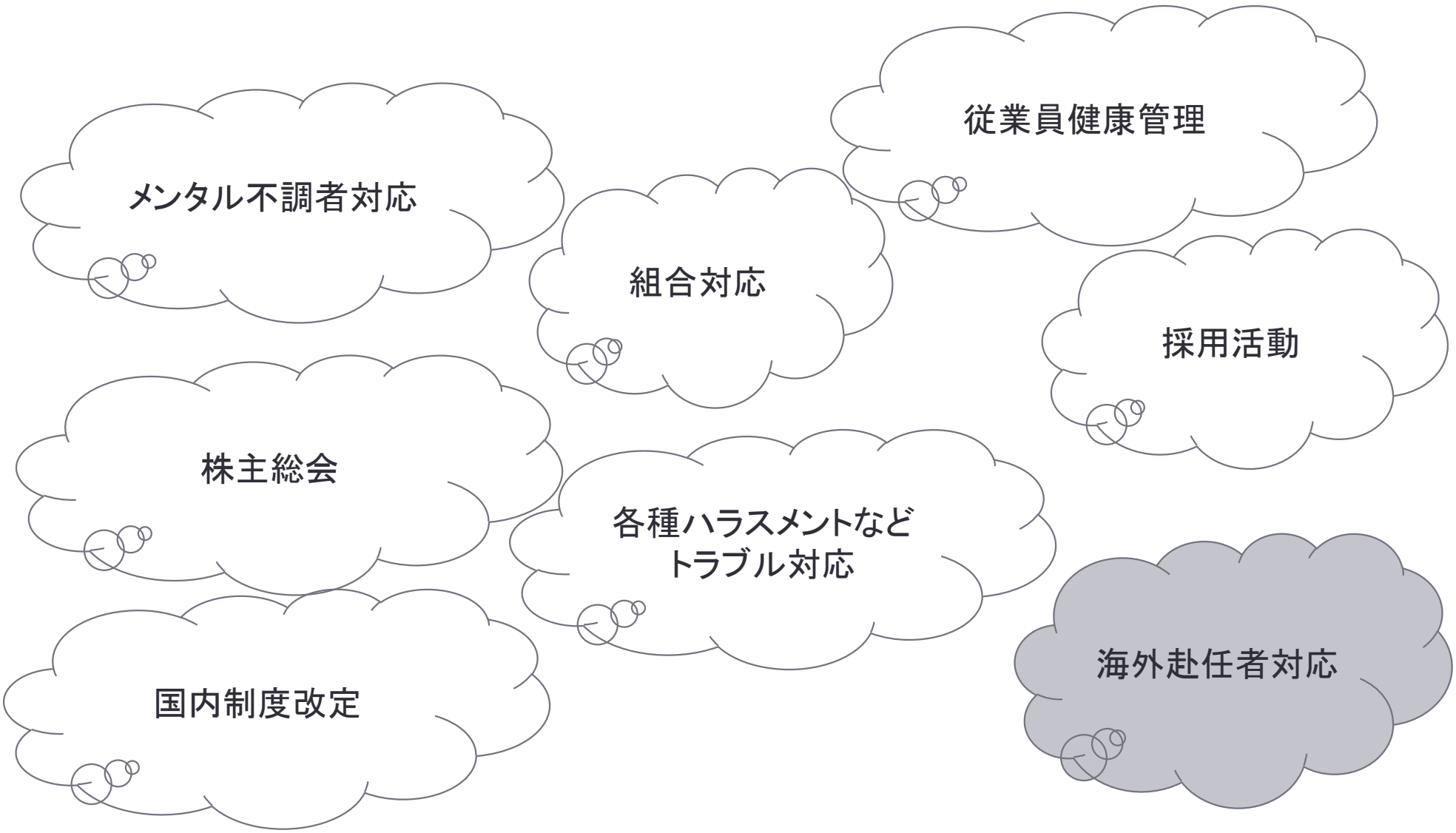
・海外勤務においては本人だけでなく、配偶者が子供まで生活全般を
会社が面倒をみる場合が多い。

海外赴任者も自分自身の問題であれば冷静な判断を下すことができても、家族（特にお子様）の問題になると正論では片づけられないことも多い。

➡対応の仕方がまずいと後々までしこりを残すことになる。

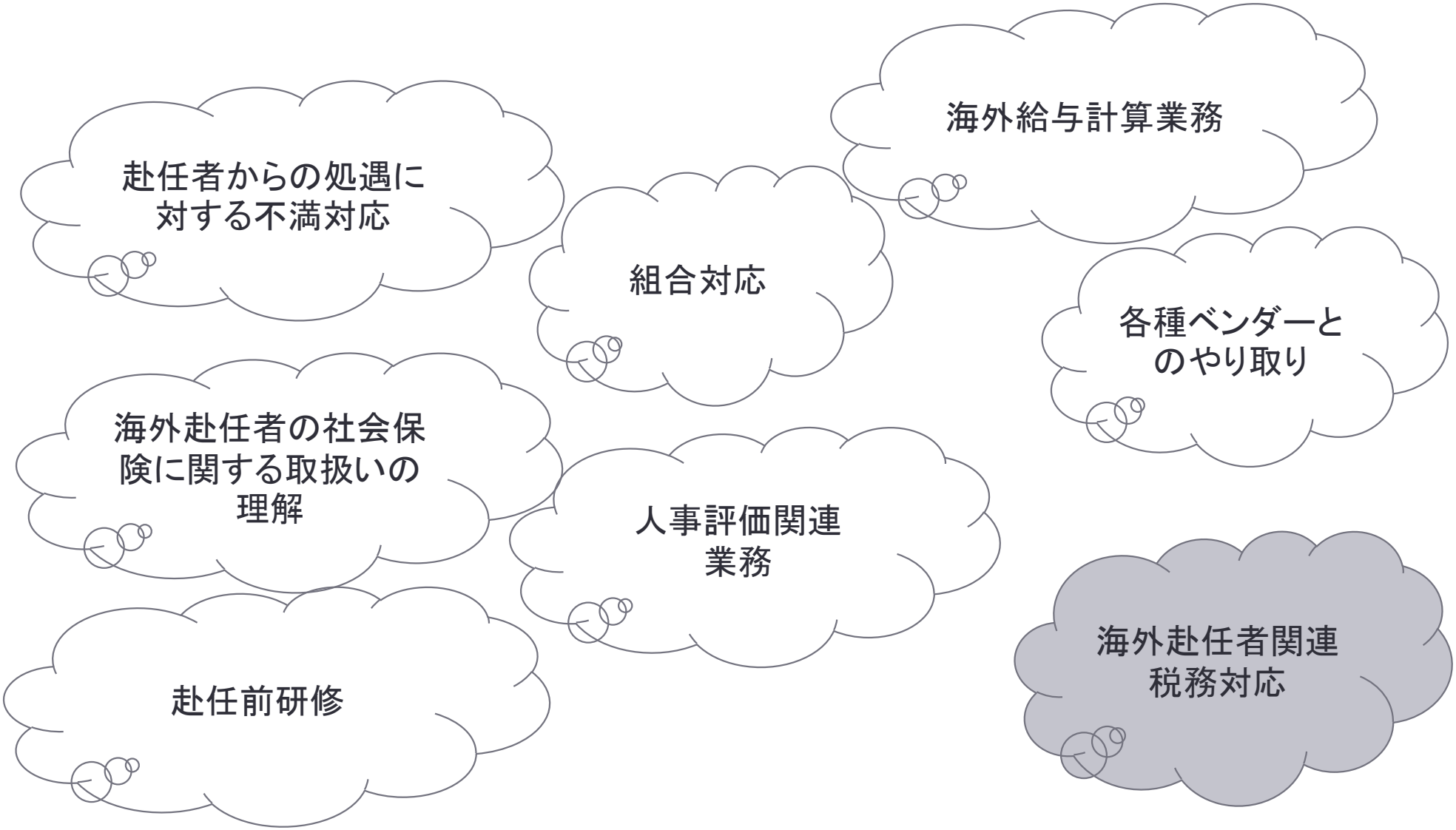
知識面はもちろん、対応の仕方も難しく、時間やノウハウ、コミュニケーション力を要する業務

しかし現実には・・・



海外人事の専任担当者がいない場合、人事担当者は複数業務で多忙を極め、
海外赴任者業務、特に専門性の高い税務業務に関して十分な勉強及び対応する時間を取ることができない傾向

仮に海外人事専任の担当者がいたとしても･･･



海外人事業務は多岐にわたる上、赴任者の処遇等が関心の中心であるため、
税務について問題が表面化するまで話題にならなず、気が付いたころには大きな問題になりがち

その結果、海外赴任者の税務関連で起きていること

・コロナ禍で赴任者が一時帰国していたが滞在日数を正確に管理できておらず、
税務調査で指摘・課税された

・上記以外にも海外赴任者の国内源泉所得について適切に源泉徴収が行われていなかった

・赴任国での所得税申告漏れが発生し、多額の罰金が発生した

・海外赴任中に退職金を支払ったことで、日本及び任地で課税が生じた

・出向者コストを日本本社が負担したことで寄附金として課税された

・海外赴任者が任地において、日本本社の役務提供PEとみなされ、
日本本社が海外で法人税を支払うことになった

コロナ禍を通じてこれまで発生しなかった勤務形態等が生じたことで、
過去の知見では対応できない事態が発生し、人事部門だけで対応できない状況に陥っている

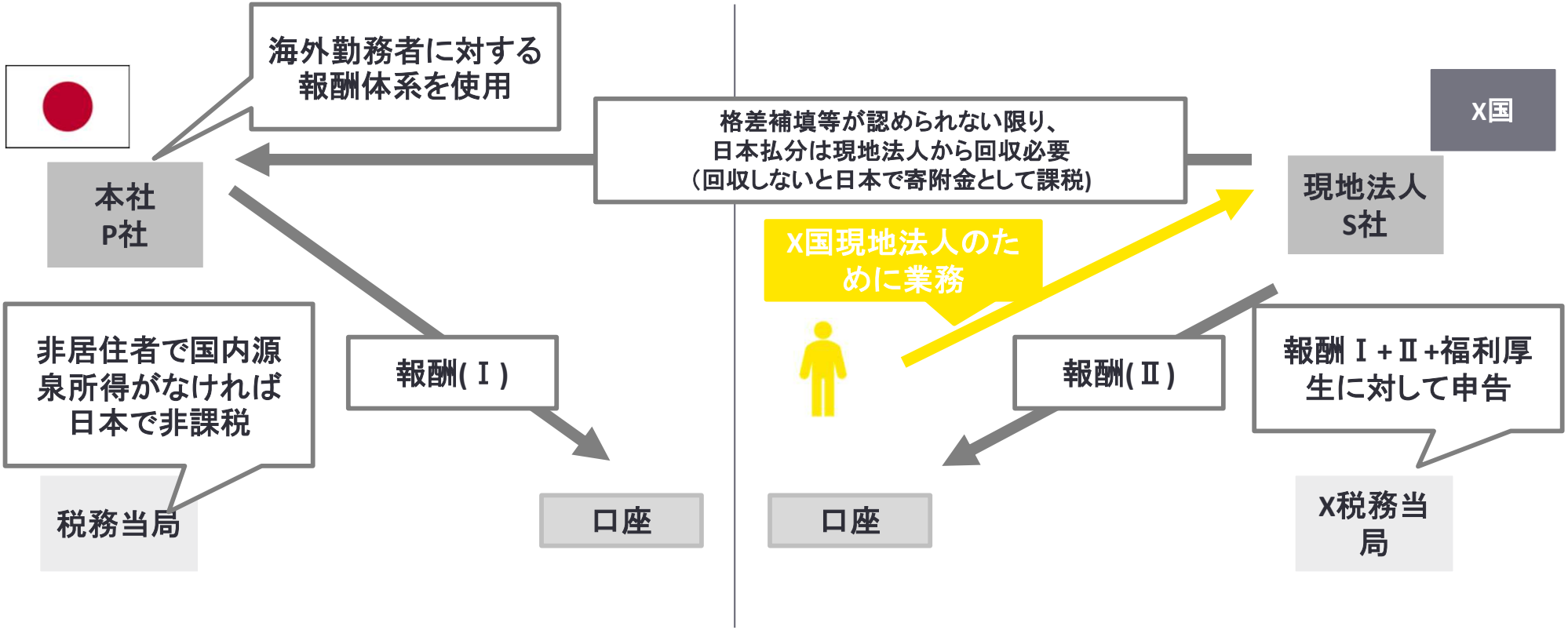
税務以外の面でも様々な問題が発生、自社だけで対応は困難な状況

社会保険編

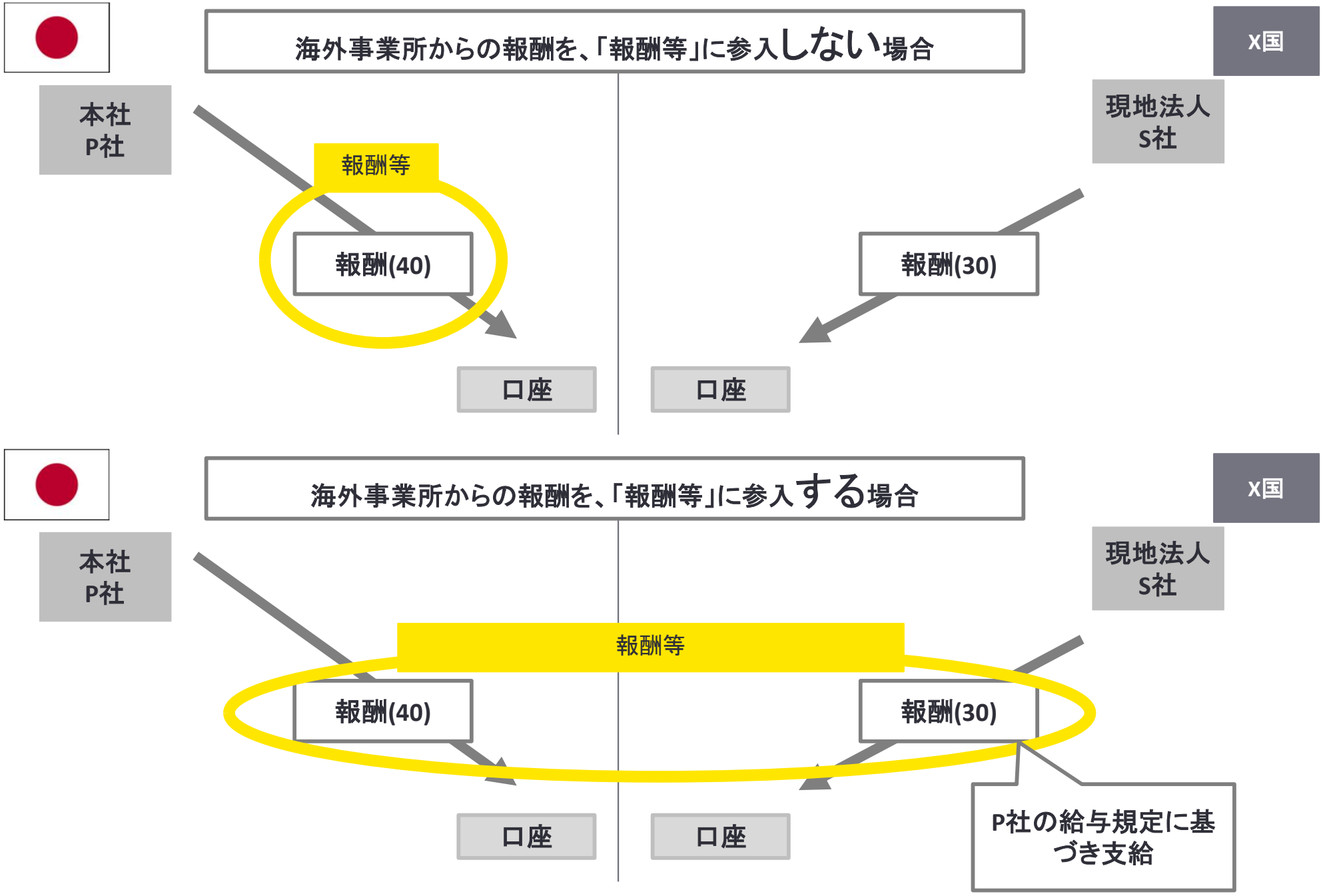
よくある状況

当社(P社）の社員A氏が、3年間の予定でX国にあるS社に赴任します。

A氏はP社の海外赴任者規程に基づき、
P社から日本払い給与が、S社から現地払い給与が支給されます。
赴任中のA氏の日本およびX国での社会保険や税務、ビザ、危機管理体制、
給与や手当、福利厚生の考え方について教えてください。



海外赴任中の日本の厚生年金・健康保険の取り扱い



海外赴任者・帯同家族の医療費を賄う方法

	メリット	検討ポイント
海外旅行保険	– キャッシュレスで利用が可能な場合有り – 高額な死亡保障を担保できる – 米国など医療費が高いエリアなら相対的に安上がりの可能性 – 保険治療の範疇内ならアシスタンスサービスの利用も可能	– キャッシュレス適用外の医療機関の場合、いったん立替、後ほど精算が必要/キャッシュレスで使い過ぎリスク – 年々値上がり傾向 –持病や歯科治療は対象外（旅行中の突発的な事故や病気に対応する） – ドイツ等、赴任先の保険への加入が義務付けられている 場合、海外旅行保険はその要件を満たせないため、現地医療保険の加入が必要
グローバル医療保険	– エリアによる不公平感が小さくなる（世界を一つの契約でまとめる） – 海外拠点からの赴任者も存在する場合、日本からの赴任者と同様の補償が受けられる – 本社の手間が減るといわれている – 赴任先で現地医療保険制度に加入する必要がある場合も対応できる可能性	– 一般に死亡保障はついていない – 本当にコストメリットがあるか要検討 – グローバル医療保険会社とネットワークを持たない医療機関であれば立替は発生する – これまで旅行保険を利用していた場合、旅行保険にはついていたが、グローバル医療保険では何か利用できないのか、を要確認
健康保険の海外療養費請求	– 海外療養費請求のために追加コストはかからない（赴任中も健康保険に加入しているため）	– 手続きが面倒 – 日本の基準 – 医療費が高い国で治療を受けると、結果として自己負担が大きくなる – 立替代行や緊急搬送を使いたければ医療アシスタンスや立替代行業者との契約が必要
自家保険	– かかった医療費しか発生しない（保険料を払わなくてよい）	– 直接本人が請求してくる場合、本社側の精算が手間 – 立替代行や緊急搬送を使いたければ医療アシスタンスや立替代行業者との契約が必要

介護保険

介護保険の被保険者：40歳以上の方が対象

ただし海外勤務中は・・・
一部の場合を除き、介護保険料を支払う必要はない
⇒「介護保険適用除外該当届」を提出

★事例：介護保険の適用除外該当届を提出せずに15年経過。
会社が自ら気づき、健康保険に請求するも遡及期間は2年間のみ。
誤徴収額を該当者全員に還付、その総額は1000万円近かった。
あわせて現地での課税についても議論に・・・

労災保険の海外派遣者特別加入制度

1. 海外赴任の場合：国内の労災は適用対象外

・海外勤務中も日本の労災の適用対象にするには「海外派遣者特別加入制度」を活用
- 補償内容は申請時に記載した業務内容
- 赴任途中からでも加入は可能

→海外派遣者特別加入制度に加入していなければ、
海外で労災事故に遭っても、日本の労災における補償を受けることはできない

	海外出張の例	海外派遣の例
業務内容	1. 商談 2. 技術・仕様などの打ち合わせ 3. 市場調査・会議・視察・見学 4. アフターサービス 5. 現地での突発的なトラブル対処 6. 技術習得などのために海外に赴く場合	1. 海外関連会社（現地法人、合弁会社、提携先企業など）へ出向する場合 2. 海外支店、営業所などへ転勤する場合 3. 海外で行う据え付け工事・建設工事（有期事業）に従事する場合（統括責任者、工事監督者、一般作業員などとして派遣される場合）

赴任国での社会保険

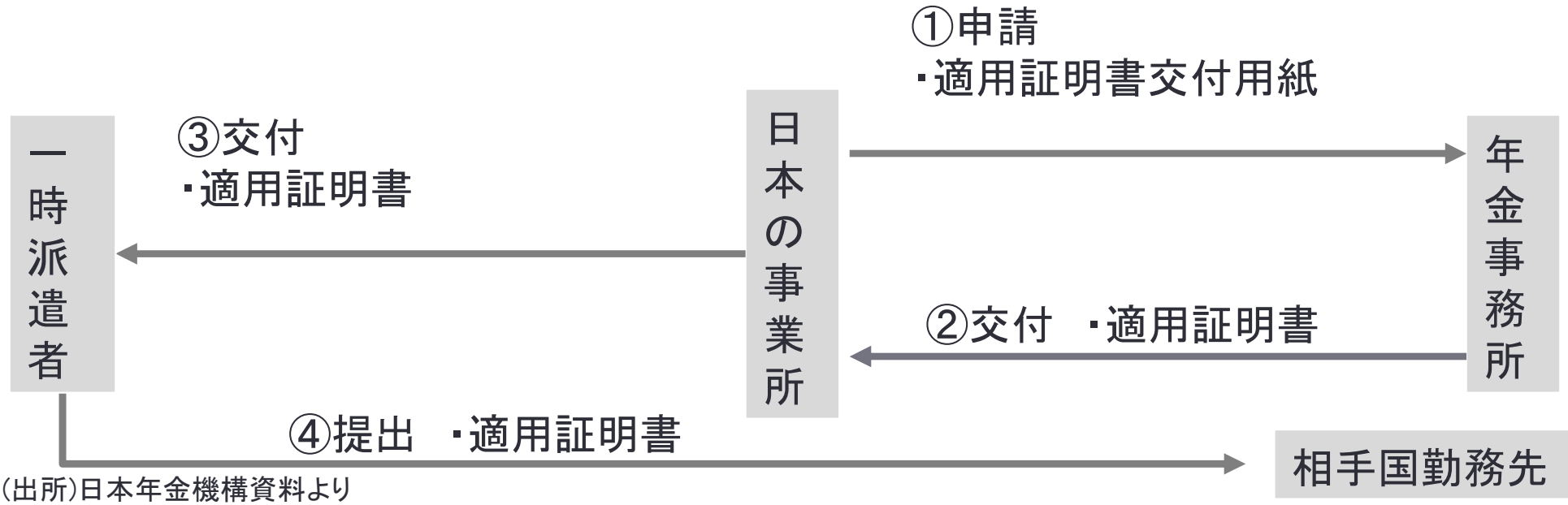
海外赴任者は赴任中、任地の社会保険に加入することを求められる
ケースが多い（ただし国によっては永住しない外国人（駐在員）については
加入が免除されているケースも少ないが存在する）

※留意点
日本との間で社会保障協定が発効していれば、協定の対象となる保険制度については、（協定ごとに詳細は異なるが）相手国での勤務期間が5年以内等一定の条件を満たせば、相手国の制度への加入が免除される

社会保障協定発効相手国
ドイツ、英国、韓国、アメリカ、ベルギー、フランス、カナダ、オーストラリア、オランダ
チェコ、イタリア、スペイン、アイルランド、ブラジル、スイス、ハンガリー、インド
ルクセンブルク、フィリピン、スロバキア、中国、フィンランド、スウェーデン

発効準備中：イタリア（2009年2月署名）

社会保障協定適用のための手続き



(出所)日本年金機構資料より

★事例：日本側で協定適用のための手続きを行っていないため、
20年以上米国に赴任しながら日米社会保障協定の適用を受けておらず
二重加入したままの状態

→会社に無駄なコストが発生。本人にとっては有利に働く場合もあるので、本人からこの件について指摘することはない。

★事例：海外赴任期間が5年を超えそうだ。延長申請は可能か

→その方の赴任継続の必要性を説明できるか

海外赴任者の税務

税務に関するまとめ

	所得税	法人税
日本	海外赴任者・出張者に対して正しく源泉徴収義務を果たす必要あり ➡源泉税支払い漏れは会社の責任 あとから多大なペナルティと担当者の責任を問われるリスクあり（これらペナルティのうち、本税部分を会社が負担すると、その部分は本人に払った所得とみなされさらに課税される。複雑なグロスアップや税調整計算が必要になりさらにコストが発生）	出向者コスト・出張者コストを日本本社が負担している場合、合理的な説明ができないと、 税務調査時に「寄附金」として課税される可能性あり ➡過去にさかのぼり指摘されると膨大な金額になる
赴任国	悪意がなくても申告漏れがあれば、後日、大きなペナルティが発生する。国により課税・非課税項目は違うため、「A国が非課税だからB国も同じだろう」という判断は非常に危険 ➡仮に申告漏れが発覚した場合、過去にさかのぼり罰金支払いが必要。本税・付帯税を会社が負担する場合、それについても個人の所得として課税対象になる（本人の個人的収入等が現地で見つかるケースもある、その際どう対応するか） ➡現地法人が負担できないと、日本本社が負担することになるが、「出向者コストは本来は現地法人が負担すべき」として日本本社が負担した罰金等が日本で損金不算入になる	出向者コストは全部現地法人に負担させれば税務リスクを下げられる、というのは日本側からの発想であり、赴任国側は必ずしも納得してくれるとは限らない ➡日本本社に払う出向者立替金を「出向者PEを通じて得た所得」とみられたり、「本来、出向元が負担すべきコスト」として、損金不算入になるリスクもある （現地に請求すればすべてOK、というものでもない。現地側でも問題ないか合わせて検討必要あり）
租税条約	日本と赴任国を結ぶ租税条約の内容も必ず確認が必要（租税条約＞国内法） ➡実務上、租税条約を活用しにくい国もあるので注意が必要。またPEの解釈などは租税条約の文言が同じでも執行国側で実務対応はかなり異なる。必ず源泉地国の税務執行状況を確認する必要あり	

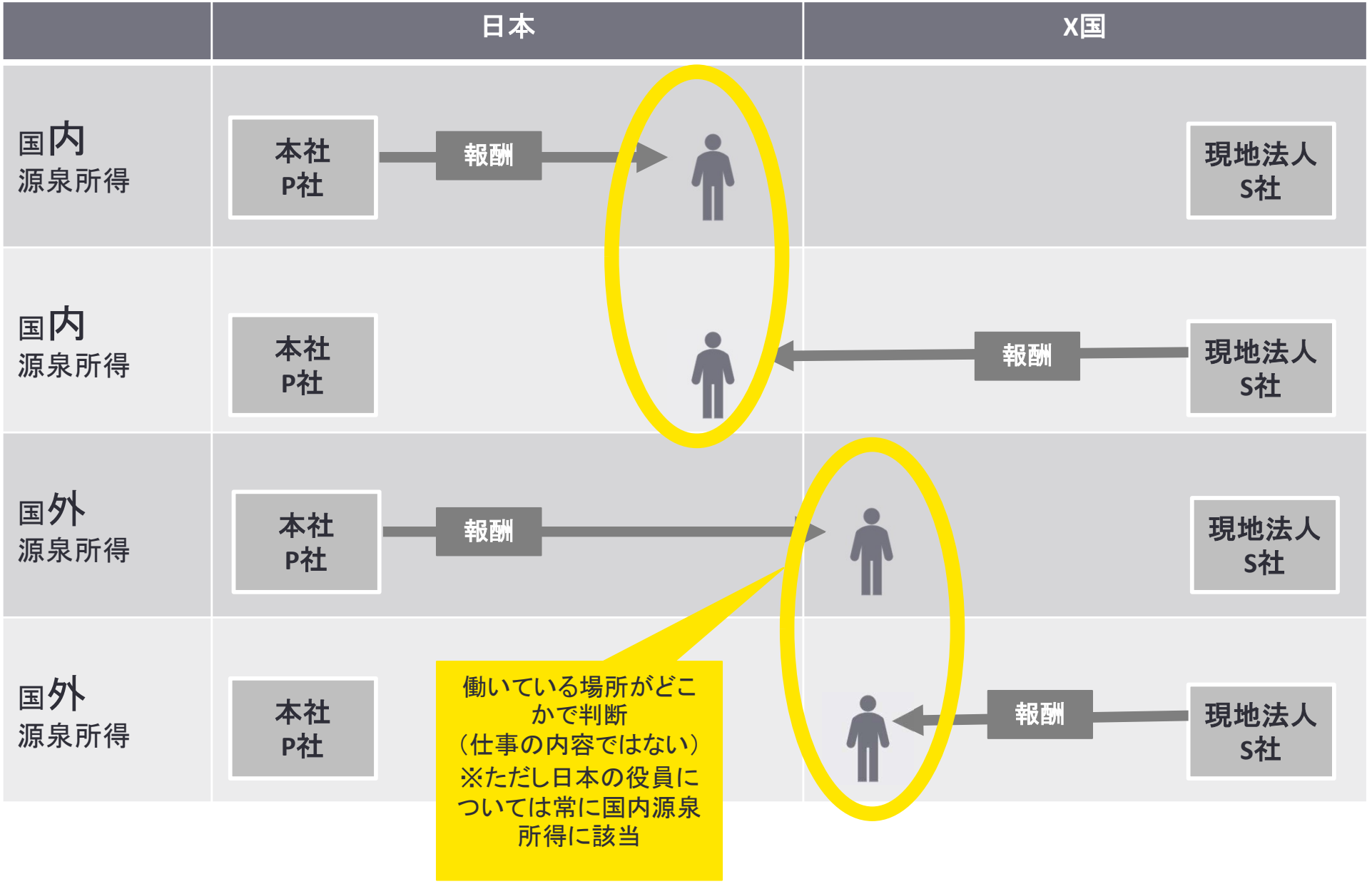
各国ともCOVID-19禍での税収減に加え、各国間情報交換は活発化、

これまで以上に「課税したい状況」「課税しやすい状況」であることは確実、企業における対策検討が必須となっている

1. 所得税　日本における居住者・非居住者の定義

定義			課税される範囲	
			国内源泉所得	国外源泉所得
居住者	永住居住者	居住者のうち、下記の非居住者以外	課税	課税
	非永住居住者	居住者のうち、日本国籍を有しておらず、かつ過去10年以内において、国内に住所または居所を有していた期間の合計が、5年以下	課税	日本国内で支払われたもの、または日本国内に送金されたもののみ課税
非居住者		居住者以外 (1年以上の予定で日本を離れる場合)	課税	非課税

日本における居住者・非居住者の定義



日本における居住者・非居住者の定義

・日本での年間の滞在日数が183日以上か否かは、居住者、非居住者に判断に影響するのか

・住民票を除票しているか否かで居住者、非居住者かの判断が異なるのか

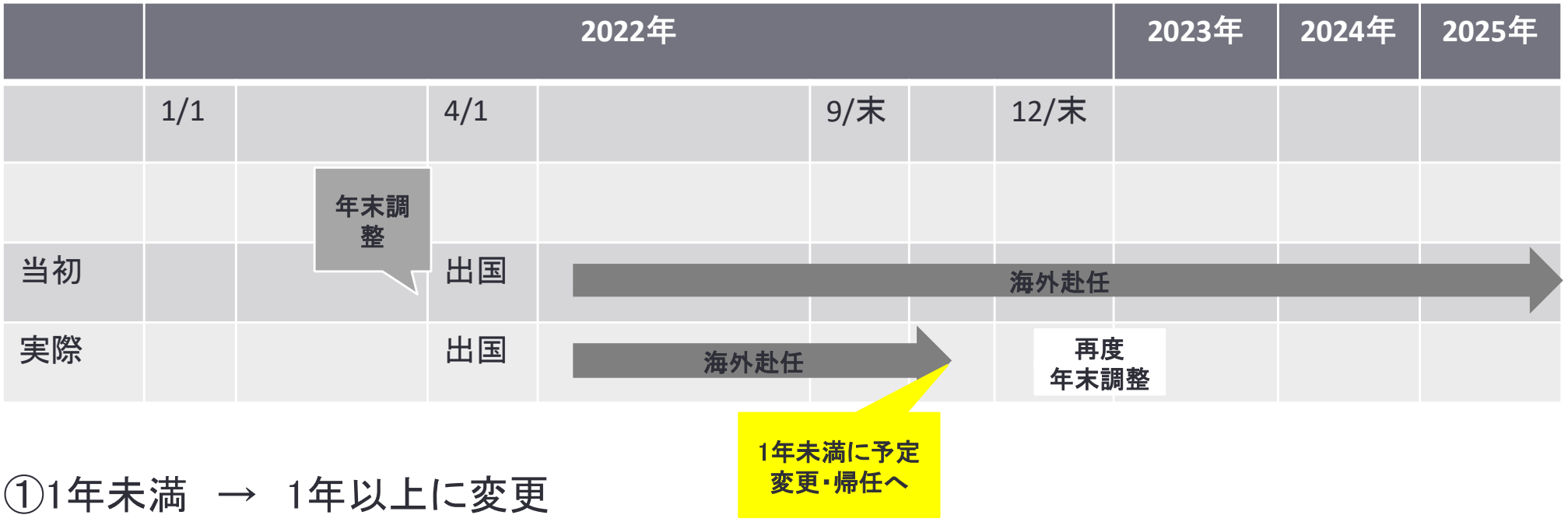
・赴任国(出張先国）で取得しているビザの種類によって日本での居住者・非居住者の判断が異なるのか

・他の国も日本と同様の判断基準で居住者・非居住者かの判断がされるのか

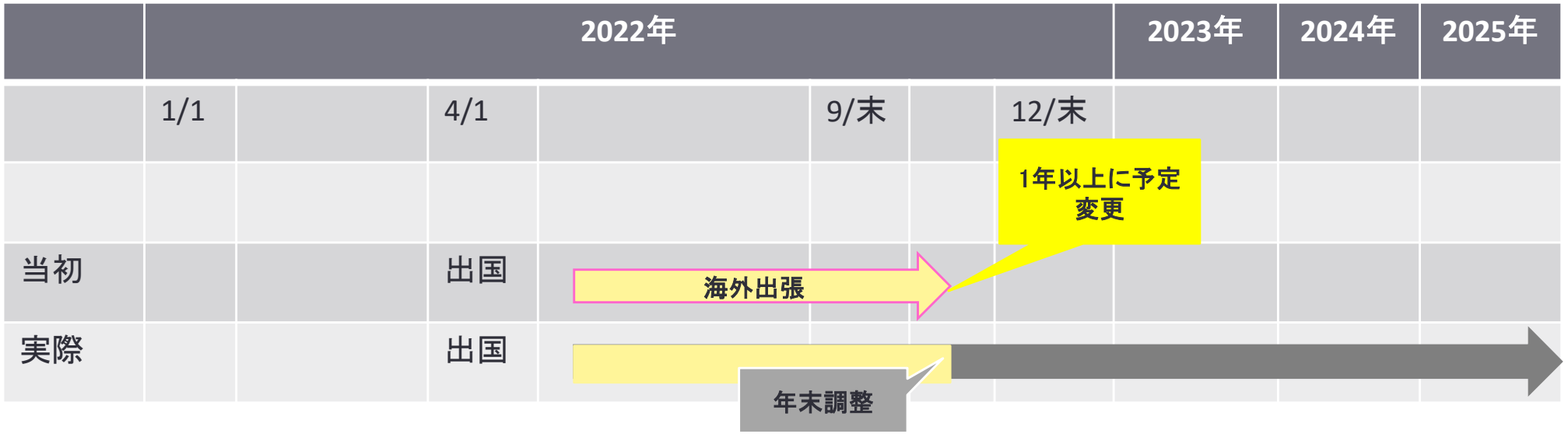
・海外での滞在期間が当初の予定から変わったらどうなるのか

海外での滞在期間が当初予定から変わったときはどうなるか

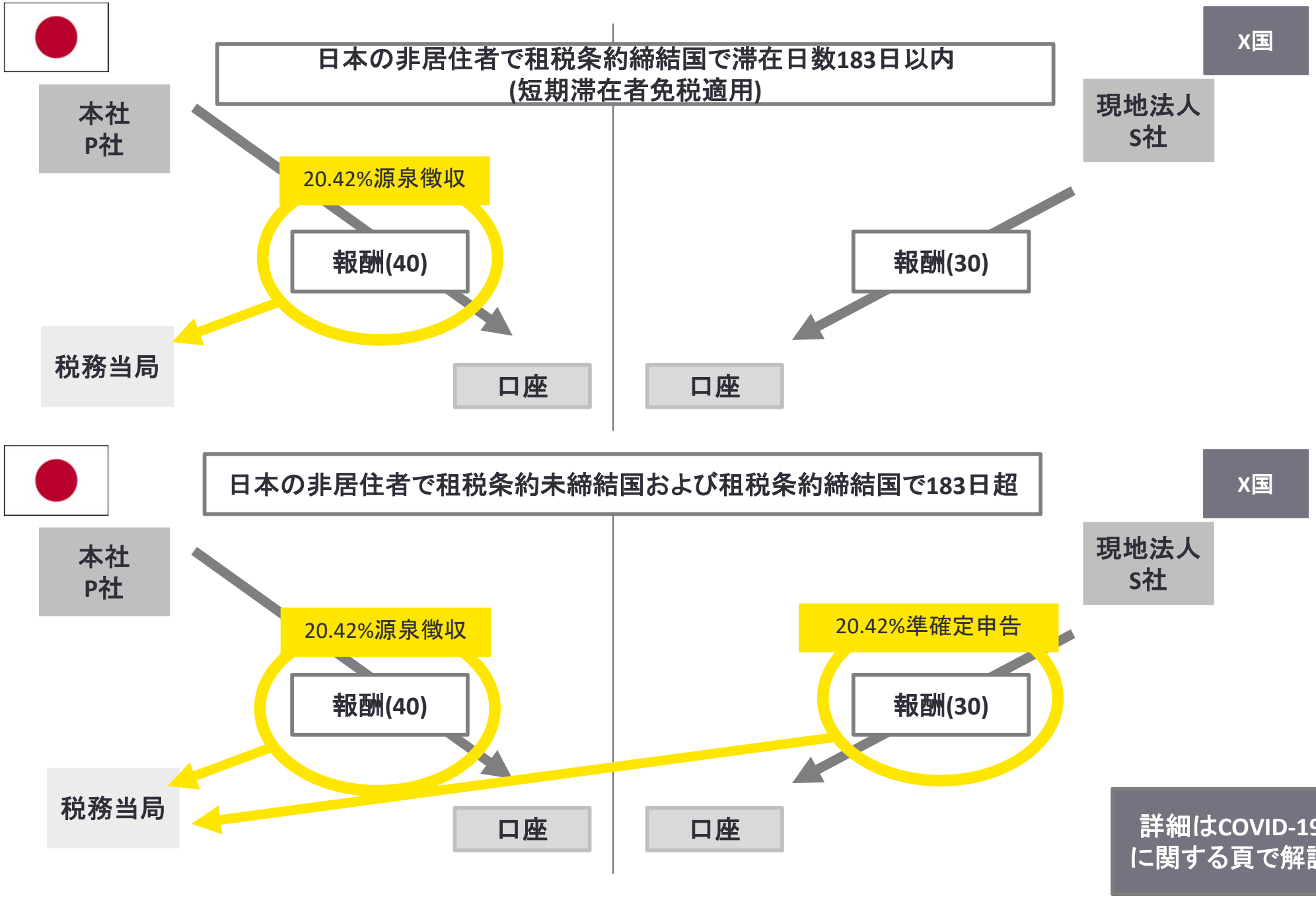
①1年以上　→　1年未満に変更



①1年未満　→　1年以上に変更



赴任中に一時帰国して勤務を行った場合の日本払い給与



日本勤務期間中は、日本払給与に対し20.42%の税率で課税が必要（賞与も同様）

一時帰国中の赴任者が日本で勤務している状況（給与の一部は海外勤務中同様、日本で支給）
日本の非居住者　　**国内源泉所得あり**

→国内源泉所得は20.42%の税率で課税

→日本払の報酬について、日本勤務期間相当分について源泉徴収（給与だけでなく賞与も同様）

◆所得税法第161条(国内源泉所得)
十二　次に掲げる給与、報酬又は年金
イ　俸給、給料、賃金、歳費、賞与又はこれらの性質を有する給与その他人的役務の提供に対する報酬のうち、国内において行う勤務その他の人的役務の提供（内国法人の役員として国外において行う勤務その他の政令で定める人的役務の提供を含む。）に基因するもの

どの法人の業務をしたか、ではなく「どこ（日本）で働いているか」がポイント

◆所得税法第169条（分離課税に係る所得税の課税標準）
第百六十四条第二項各号（非居住者に対する課税の方法）に掲げる非居住者の当該各号に定める国内源泉所得については、他の所得と区分して所得税を課するものとし、その所得税の課税標準は、その支払を受けるべき当該国内源泉所得の金額（次の各号に掲げる国内源泉所得については、当該各号に定める金額）とする。

◆所得税法第170条(分離課税にかかる所得税の課税標準)
前条に規定する所得税の額は、同条に規定する国内源泉所得の金額に百分の二十（当該国内源泉所得の金額のうち第百六十一条第一項第八号及び第十五号（国内源泉所得）に掲げる国内源泉所得に係るものについては、百分の十五）の税率を乗じて計算した金額とする。

日本との租税条約における短期滞在者免税の規定 （国内法に優先して適用）

【例】日中租税条約　第15条　給与所得　第2項　短期滞在者免税

中国居住者(例：中国赴任者）が日本に出張する場合、以下3つの条件を全て満たせば出張先(日本)で免税

1. 報酬の受領者が当該年を通じて合計183日を超えない期間当該他方の締約国内(日本)に滞在すること

2. **報酬が当該他方の締約国の居住者(日本の居住者)でない雇用者又はこれに代わる者から支払われるものであること**

3. 報酬が当該他方の締約国内(日本)に有する恒久的施設(PE)または固定的施設によって負担されるものでないこと

日中租税条約においては1/1～12/31の間で合計183日超か否か、で判断。その他条約では「継続する12か月で183日超か否か」で判断するケースもある

短期滞在者免税の要件である滞在日数の計算（国税庁ウェブサイトより）

・・・中略・・・

【回答要旨】

短期滞在者免税における滞在期間は物理的な滞在日数の合計によるべきものと解されており、その滞在期間の合計が183日を超えるかどうかは、入出国の日のいずれも加えて判定することとなります。 なお、短期滞在者免税の適用要件である滞在期間について、OECDモデル条約第15条関係のコメンタリーパラグラフ5では、次のように説明されています。

滞在期間に含まれるもの

1日のうちの一部、到着日、出国日、役務提供地国での土曜日・日曜日・国民的祝日・休日(役務提供前、期間中及び終了後)、役務提供地国での短期間の休暇、病気(当人が出国することができない場合を除く。)の日数、家族の病気や死亡、研修、ストライキ、ロックアウト、供給の遅延により役務提供地国で過ごした日数

滞在期間に含まれないもの

活動地国の外にある二地点間のトランジット、役務提供地国外で費やされた休暇、短期間の休暇(理由を問わない。)

では何日間日本に滞在すれば源泉徴収が必要になるのか

所得税基本通達161－41 （勤務等が国内及び国外の双方にわたって行われた場合の国内源泉所得の計算）

非居住者が国内及び国外の双方にわたって行った勤務又は人的役務の提供に基因して給与又は報酬の支払を受ける場合におけるその給与又は報酬の総額のうち、国内において行った勤務又は人的役務の提供に係る部分の金額は、国内における公演等の回数、収入金額等の状況に照らしその給与又は報酬の総額に対する金額が著しく少額であると認められる場合を除き、次の算式により計算するものとする（昭63直法6－1、直所3－1、平2直法6－5、直所3－6、平4課法8－5、課所4－3改正、平28課2－4、課法11－8、課審5－5改正）。

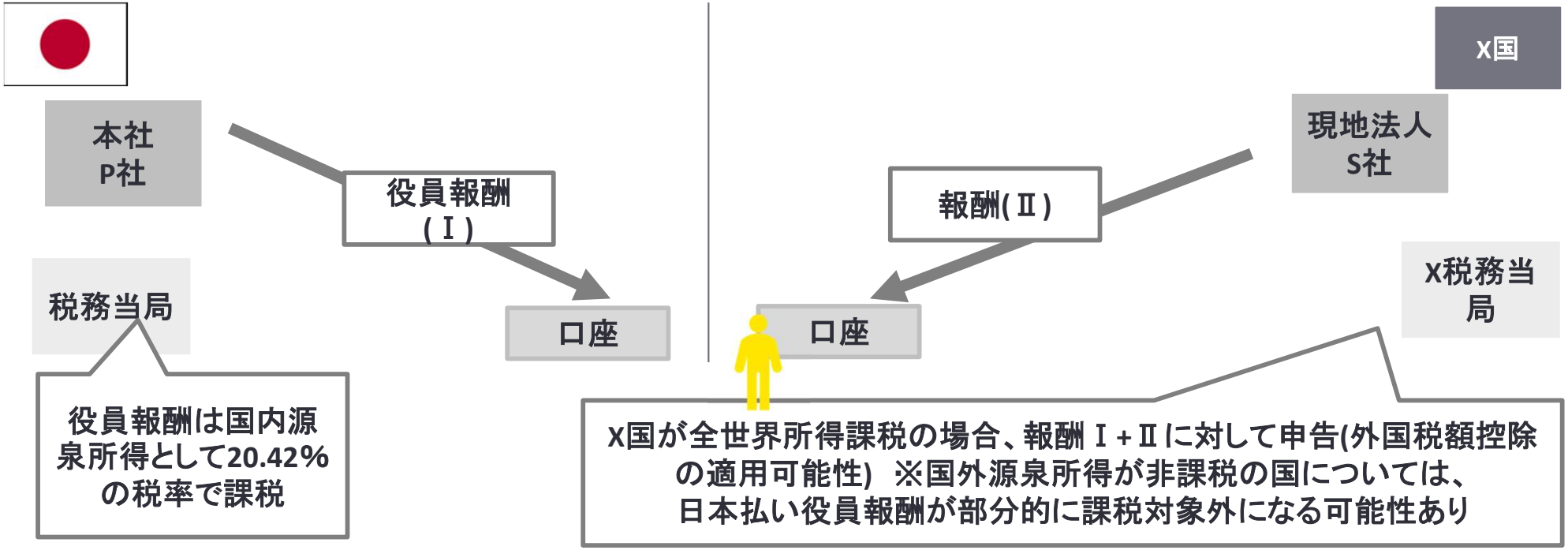
給与又は報酬の総額×（国内において行った勤務又は人的役務の提供の期間）÷（給与又は報酬の総額の計算の基礎となった期間）

（注）

1　国内において勤務し又は人的役務を提供したことにより特に給与又は報酬の額が加算されている場合等には、上記算式は適用しないものとする。

2　法第161条第1項第12号ハに規定する退職手当等については、上記の算式中「給与又は報酬」とあるのは「退職手当等」と、「国内において行った勤務又は人的役務の提供の期間」とあるのは「居住者であった期間に行った勤務等の期間及び令第285条第3項《国内に源泉がある給与、報酬又は年金の範囲》に規定する非居住者であった期間に行った勤務等の期間」と読み替えて計算する。

日本の役員(非居住者)である海外勤務者に対して支払う報酬



★事例：海外勤務中の従業員A氏に対し福利厚生関連費用は「格差補填」の概念使って、本社が負担し損金算入していた。この度A氏を取締役に昇格させ、報酬額もアップ

→これにより①日本払は役員報酬として20.42%源泉徴収が必要になるうえ、

②これまで較差補填の概念で説明していた日本負担分を説明できなくなり、

③定期同額給与としての届出も間に合わず、損金算入できなくなり会社負担が増えた　④日本と任地で課税される役員報酬は任地で外国税額控除等の可能性あり

日本法人の役員(※) ⇒国外において行う勤務も「国内源泉所得」

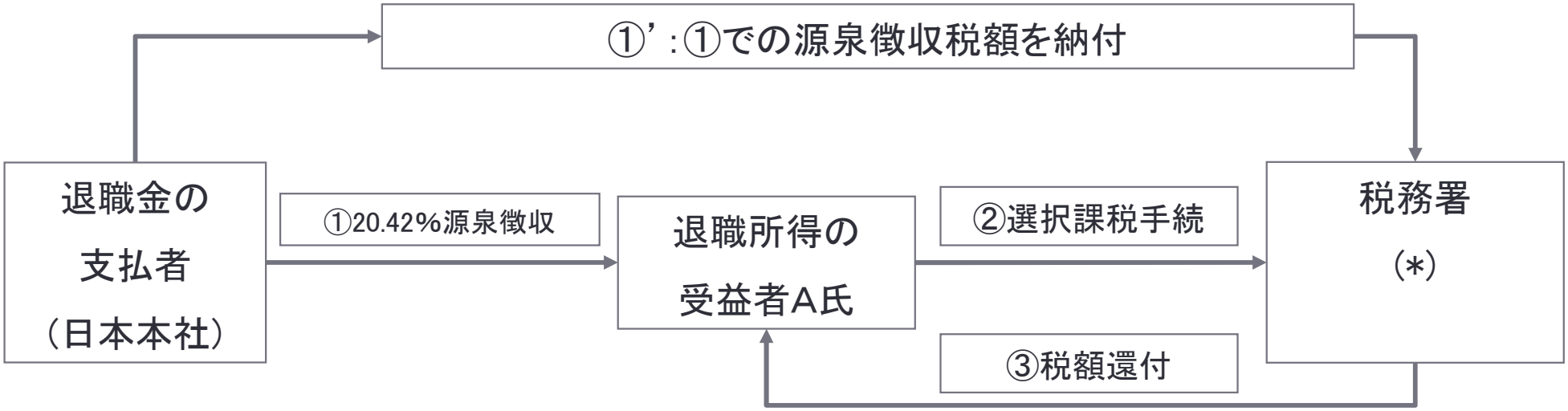
(※)・会社法上登記されている者（株式会社の取締役・執行役・会計参与・監査役） ・経営に参画する者

海外勤務中に退職する場合（日本での課税）

退職金総額	2,000万円（退職の理由は様々：定年退職、役員昇格、希望退職で現地採用切替等・・・）	
勤務期間	日本勤務期間：17年間	中国勤務期間：3年間
対応する退職金	2,000万円×（17年間/20年間）＝1,700万円	2,000万円×（3年間/20年間） ＝300万円
日本での課税	日本で課税 ※非居住者の場合、20.42%の税率で源泉徴収されるが、居住者として受け取れば退職所得としての課税のため、実際に発生する所得税は大幅に低くなる場合が多いと考えられる	非課税

選択課税の適用(所法171)

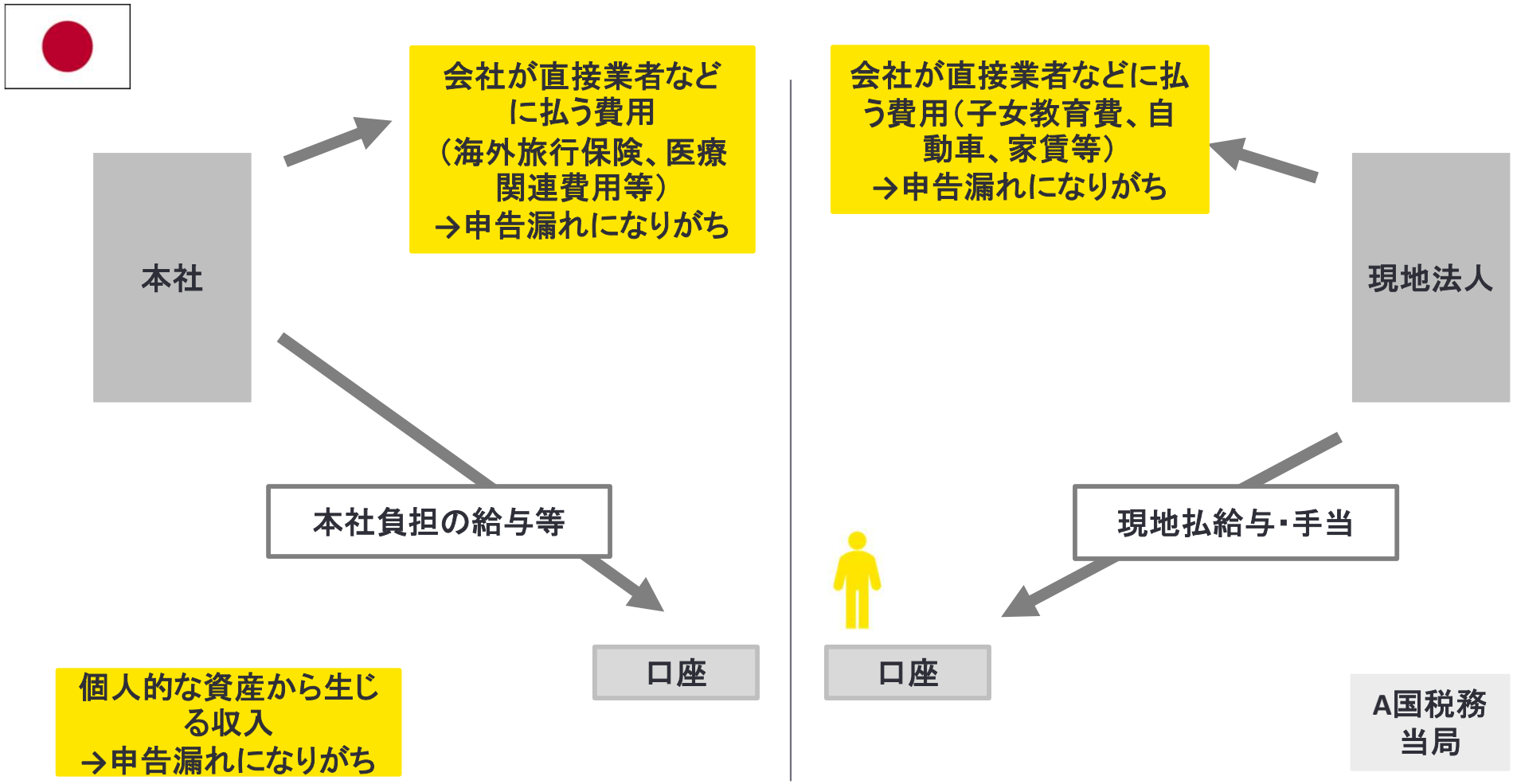
退職所得の支払を受けた年の翌年1月1日以後に、税務署長に対して所定の申告書を提出して、還付請求を行う。



まとめ：源泉所得税の実地調査で指摘される可能性のあるポイント

1	海外赴任者の一時帰国者の状況	・183日のカウントにおいて入出国日は含める必要あり ➡日本帰国期間が長期化すれば、その分だけ赴任国滞在日数は少なくなる。赴任国側で非居住者になる場合も
2	海外勤務中に支払う退職金のうち、国内源泉部分	・国内勤務期間相当分は20.42%の税率で源泉徴収 ➡赴任国側でも課税されると考えられる
3	永年勤続表彰金のうち、国内源泉部分	同上 ➡同上
4	日本の取締役が海外赴任した場合の日本払い給与	国内源泉所得として20.42%の税率で源泉徴収
5	日本出国後最初に支払う賞与	国内勤務相当分は20.42%の税率で源泉徴収
6	日本出国後最初に支払う給与	給与全額が国内勤務期間分の場合は20.42%の税率で源泉徴収
7	帰任した後に現地の個人所得税を会社負担した場合	日本本社が負担：居住者として源泉徴収 海外子会社が負担：国外払い給与として確定申告
8	海外赴任者の自宅を社宅として借り上げている場合	国内源泉所得として20.42%の税率で源泉徴収 ➡赴任国が「居住者は全世界所得課税」としている場合など、任地で課税されると考えられる
9	外国からの赴任者の日本払い・海外払い給与・福利厚生の申告状況	

2. 任地所得税の問題点　～所得税の申告漏れ



申告漏れのパターン
①違法性把握（違法であると知りながら、申告・納税していない）
②知識不足(申告する必要があることを知らず、申告・納税していない）
③正しく実施と思い込み（申告・納税していると思っていたら、していなかった）

任地所得税に関して知っておきたいこと

1. 居住者・非居住者の定義は国によって異なる

・暦年での滞在日数や過去数年間の滞在日数など定量的要素で決まる国や、
定量+定性的な要素で決まる国など様々
➡日本の所得税における「居住者・非居住者」の定義とは異なる点に注意

2.「国内源泉所得」の定義も国により多少異なる

・「国内源泉所得（Domestic Income）」という言葉自体はどの国でも使われて
いるが、その言葉が指す内容は必ずしも各国共通とは限らない
・日本における「国内源泉所得」の定義より、広い意味を指す場合もあるので
必ず任地の所得税における国内源泉所得の定義は確認が必要

3. 日本払い給与も現地への付替有無に限らず現地法人側で源泉徴収必要な国もある

・日本払いだから現地側で源泉徴収できないから、確定申告すればよいだろう、
と限らない。「源泉徴収義務違反」になる可能性もあるので要確認

4. 本人の口座に振り込む給与や手当・賞与だけでなく、会社が業者などに支払った福利厚生関連費用も「赴任者に支払った所得」とみなして課税対象になることも多い

5.「現地の会計事務所に頼んでいるから」等と現地任せにしない

個人所得税申告もれが生じるパターン/ ②知識不足

★事例：20年以上にわたり米国出向中の社員を本社役員に昇格させた際、支給した退職金(2460万円)が、赴任地(アメリカ)で課税対象になることを理解していなかった。(勤務の大半は米国)

所得税を会社負担した場合の退職金にかかるアメリカ個人所得税額

2,460万円を手取額として支給	連邦税 USD	州税 USD	個人所得税額	
			USD	JPY
夫婦合算申告	144,113	30,132	174,245	17,772,990
夫婦個別申告	166,422	33,295	199,717	20,371,134

※米国出向期間中に相当する退職金及びそれにかかる米国所得税であるため、日本本社が負担したら損金不算入、
現地法人側からみても、現地法人の制度に基づかない制度による支出のため損金算入できない可能性

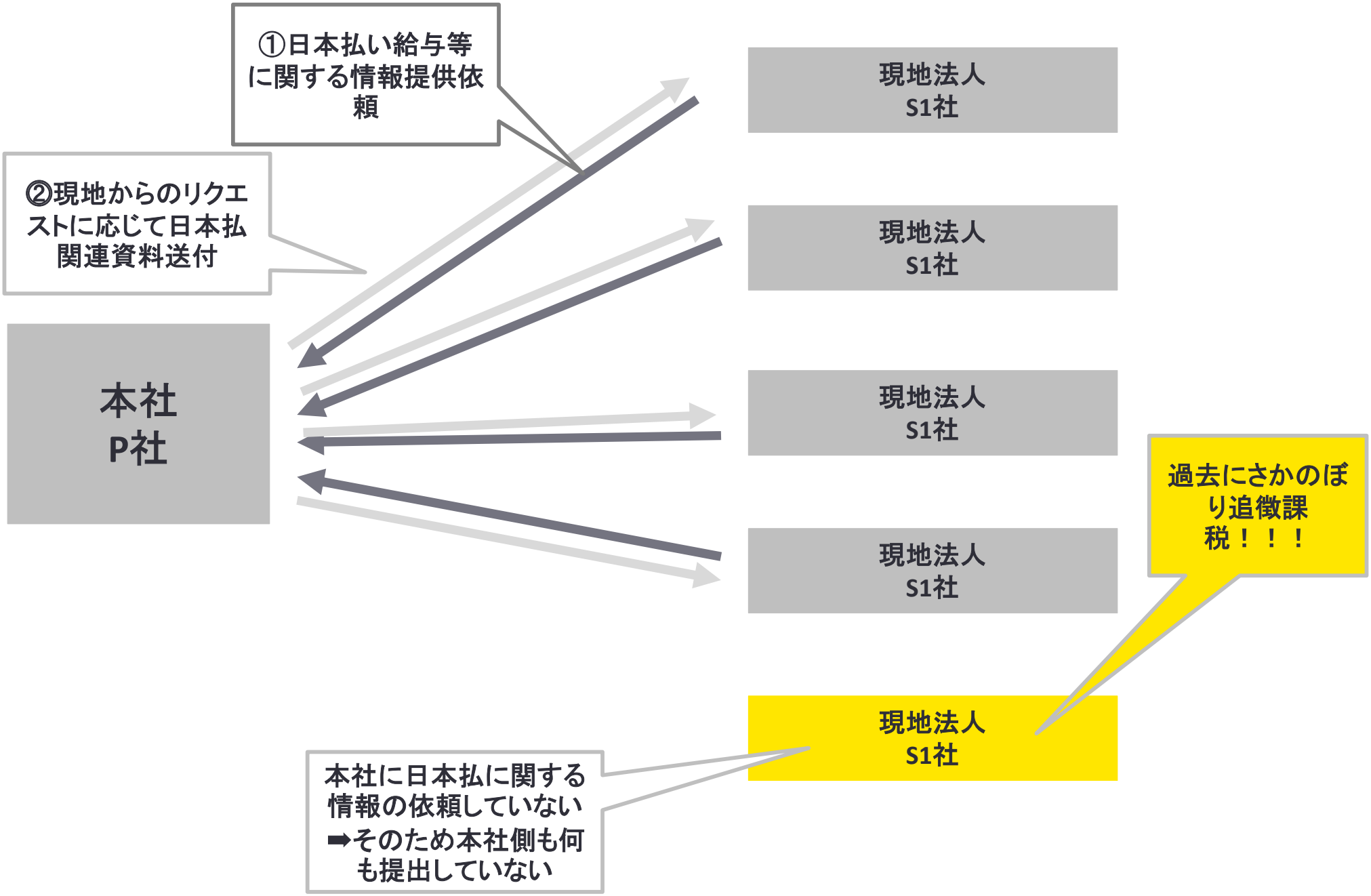
個人所得税を個人負担した場合の退職金にかかるアメリカ個人所得税額

2,460万円を税込額として支給	連邦税 USD	州税 USD	個人所得税額	
			USD	JPY
夫婦合算申告	82,268	15,371	97,639	9,959,178
夫婦個別申告	97,241	15,381	112,622	11,487,444

※ご参考：33年分の退職金2460万円を日本の居住者として受け取った場合の日本における所得税・住民税額(概算)
所得税額：330,701円、 住民税375,600円 合計706,301円 http://keisan.casio.jp/exec/system/1292387069 より算出)

・赴任先でできるだけ課税されないようにするためには、
「帰任後支払う(退職金の支払い時期を遅らせる)」方法も考えられる。しかし赴任期間中に相当する部分については、
赴任国にとって「国内源泉所得」であることは変わりないため、課税のリスクはゼロにできない。
・その他、赴任中に受け取ることが避けられないなら、少なくとも赴任前に日本国内勤務部分だけ払う等も考えられる

個人所得税申告もれが生じるパターン/　3. 正しく実施と思い込み



個人所得税申告もれが生じるパターン/ 3. 正しく実施と思い込み

★事例：現地法人が税額計算を間違っていた

★事例：現地社員の無責任な発言を赴任者がうのみにしてしまった

★事例：赴任者の個人所得税計算に慣れていない会計事務所に依頼した

★事例：会計事務所からの申告に関する質問書に赴任者が正しく答えていない

★事例：税込みで給与支給していたつもりが本人は手取りだと思っていた

ご参考：シンガポールで個人所得税申告もれが生じた場合

海外赴任者のシンガポールでの家賃、帯同する子の教育費、日本払い賞与、一時帰国費用が過去3年にわたり申告漏れになっていた場合の本税と附加税合計額

例：手取給与+手当：年間1000万、日本払い賞与：年間250万相当、
　会社負担家賃：年間500万円相当、帯同する子の教育費（会社負担）：年間150万円、
　一時帰国費用：年間40万円相当とした場合

本税（3年分）：約546万円
付加税（過少納付額の最大400%）：約2,184万円
本税と附加税の合計額：約2,730万円（3年分／人）

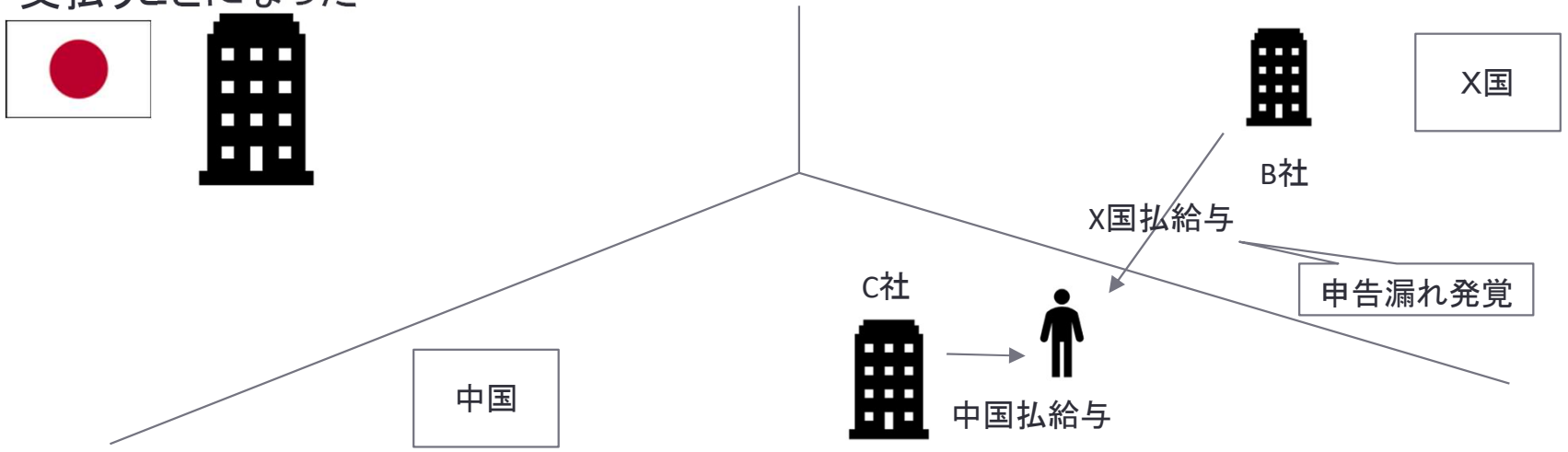
出所：シンガポール赴任者の所得税申告、正しくできていますか?～海外からの赴任者の税務調査が増加～ | EY Japan

ご参考：中国での個人所得税申告もれのパターン

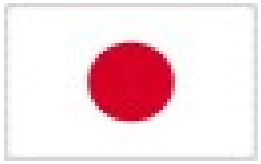
・本社が負担する日本の社会保険料、非課税要件を満たさない福利厚生関連費用の申告漏れを指摘され追納を要求された

・中国籍の赴任者にも外国籍にのみ適用される福利厚生（子女教育費、住宅費）の非課税措置を適用してしまい追納を要求された

・日本企業A社は海外企業B社の子会社である中国企業C社を買収した。
買収後、中国企業C社に対して個人所得税の調査が入った結果、
海外企業B社から中国企業C社に赴任していた赴任者の個人所得税について、
B社払い分を申告していないことが発覚・追納が要求された。
➡追納分は中国企業C社は負担する余力がなく、最終的にC社を買収した日本企業A社が支払うことになった



個人所得税申告もれが生じる根本的原因



本社

・各国の個人所得税に関する知識がないため、チェック機能が働かない
→現地側の回答を鵜呑みにしてしまう。
・現地会計事務所とのコンタクトが（通常）ないため、具体的な税額計算についてがわからない。

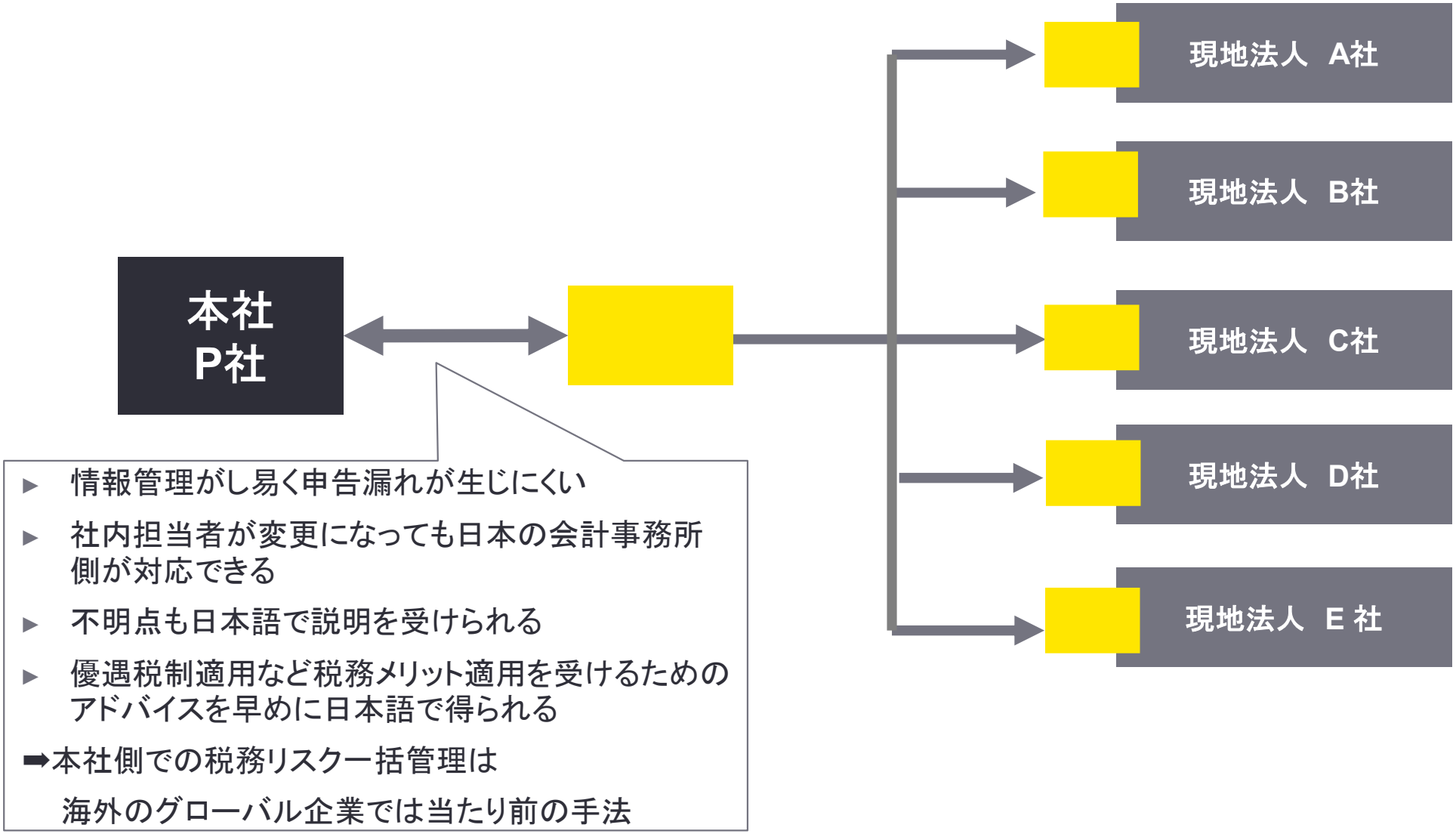
・グロスアップ計算は特殊であるため、現地経理担当者もよく理解していない。
・現地社員との待遇較差の問題があるため、赴任者にかかる給与やフリンジベネフィットの詳細が記載された海外勤務者規程は現地法人側に開示されていないため、赴任者の給与に関する情報が限定されており、現地経理担当者側でのチェック機能を働かすことができない。

現地法人

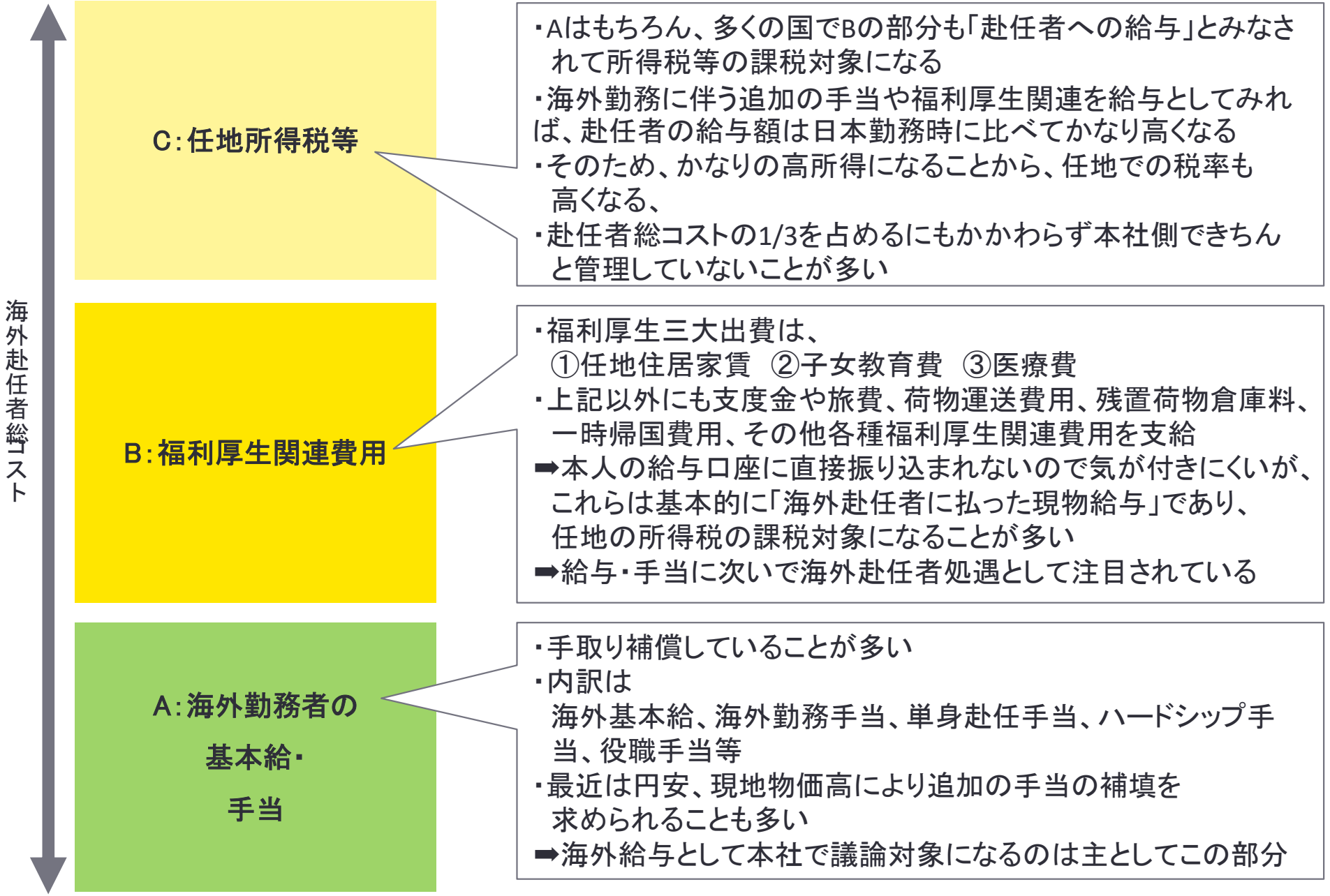


現地個人所得税は実質的に会社が負担し、自己負担がないため、
現地個人所得税に対する関心がない。
→赴任者本人が納税漏れ等に気がつくことは期待できない。

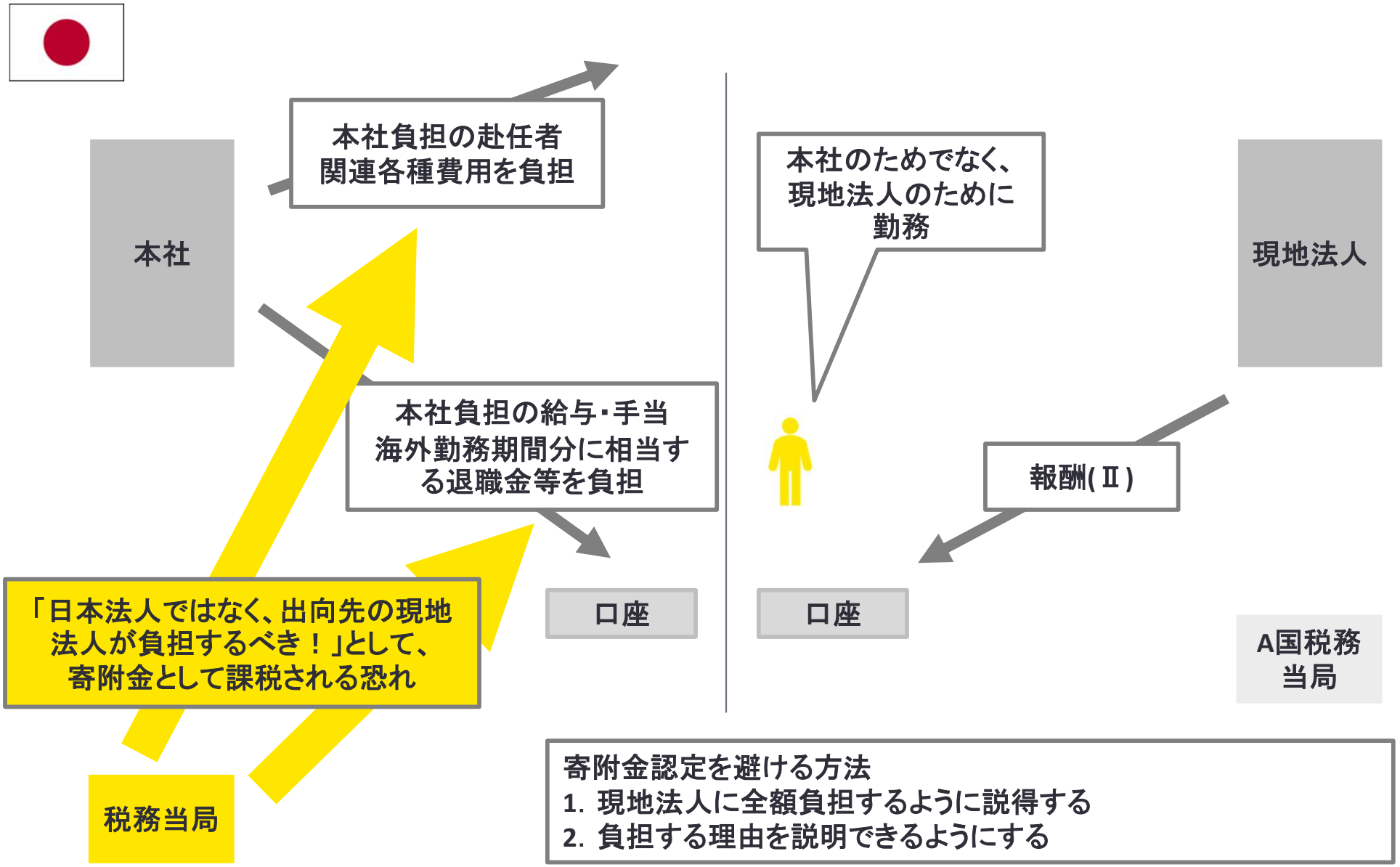
申告漏れを防止する効率的方法：本社側で一括管理



海外赴任者の給与と処遇



3. 日本の法人税：出向者のコストを日本本社が負担していると寄附金認定リスク



出向者コストを本社負担することの根拠になりえる通達

法人税基本通達9-2-47：出向者に対する給与の較差補てん

出向元法人が出向先法人との給与条件の較差を補てんするため
出向者に対して支給した給与の額（出向先法人を経て支給した金額を含む。）は、
当該出向元法人の損金の額に算入する。
（昭55年直法２－８「三十二」、平10年課法２－７「十」により改正）

（注）出向元法人が出向者に対して支給する次の金額は、
いずれも給与条件の較差を補てんするために支給したものとする。

1. 出向先法人が経営不振等で出向者に賞与を支給することができないため
出向元法人が当該出向者に対して支給する賞与の額

2. 出向先法人が海外にあるため出向元法人が支給するいわゆる留守宅手当の額

ただしこの通達の文言では、具体的にどのような金額、割合であれば、日本本社が負担しても寄附金として課税されないか、といった明確な基準は示されていない

→合理的に説明できる書面等の用意が必要

参考：合弁会社出向時は特に重要になる費用負担契約書の役割

1．設立当初

合弁会社に利益が出ていないから、本社側が出しても仕方が無い・・・

合弁設立に際して赴任者のコストを見込んでいなかった・・・

2．設立後、利益が出てきても・・・

合弁会社と費用面で交渉するのは赴任者自身の場合が多く、
赴任者としては「うまくやっていかないといけない相手に自分の
報酬についての交渉は心情的にできない・・・」と消極的

本社側も、「合弁会社の機嫌を損ねたくない」
「いまさら出向者コストを出してくれといえない」

→結局、いつまでも日本側が負担することになる。

＜解決策＞　最初に費用負担についても議論し、契約書を交わすことが重要

税務調査で確認されることが多いポイント（他社事例）

1．海外出向契約書の確認（本社と現地法人間の契約書）

・そもそもこの契約書があるかどうか
　→なければ何も明確な基準がないと判断されてもやむを得ない

・契約書で定められた費用負担割合が妥当かどうか
　→日本側が費用負担している理由が合理的であるか否かを判断される

・契約書通りに実務が運用されているかどうか
　→契約書には「全額現地法人負担」としていながら、現実には日本本社が
　　一部費用負担している場合等は、「契約書が実質的に機能していない」とみられる

2．海外勤務者規程の確認

・海外勤務者規程でどのような報酬が支払われているか確認されることもある
　（手当の支給根拠を見られる場合もある）

3．「現地法人からコスト回収」していることがわかる請求書等の確認

寄附金認定を避ける方法　２．現地法人に全額負担させる

「現地法人に全額負担させる」までには長い道のりが・・・

事例：　立替金回収しようとしたところ、現地で個人所得税申告漏れが発覚

事例：　現地法人に日本払い給与を請求すると現地社員に日本人給与が知られてしまう
事例：　日本払い給与等を請求することで現地法人業績悪化のため、海外担当役員等が抵抗
事例：　日本人にかかるコストを現地法人に負担させたら現地税務当局から、「出向者といっても実際には出向元の仕事をしているのではないか」と、出向者にかかる費用の損金算入否認やPE課税の指摘を受けた

→日本の寄附金認定を避ける事ばかり考えていると、**現地側の税務リスク**対策がおろそかになる
（赴任者の税務について、日本側、現地側でバラバラに管理しているとこういうことがよく起きる。
赴任者の税務なので日本側で包括的に管理することでリスクを下げることができる）

赴任者にかかる費用は現地法人に全部負担させれば日本側の税務上問題ない、と現地側のことを意識していないケースも多い。しかし誰かがしなかった負担は、費用が発生している以上、必ず別の誰かの負担になる。
この問題を解決するには、そもそも赴任者にかかる総コストはどれだけなのかきちんと把握し、
出向元、出向先のそれぞれの税務も考慮して最終的に判断するべき
→そうするためにも本社で情報収集して一括管理が不可欠

4. 任地の法人税

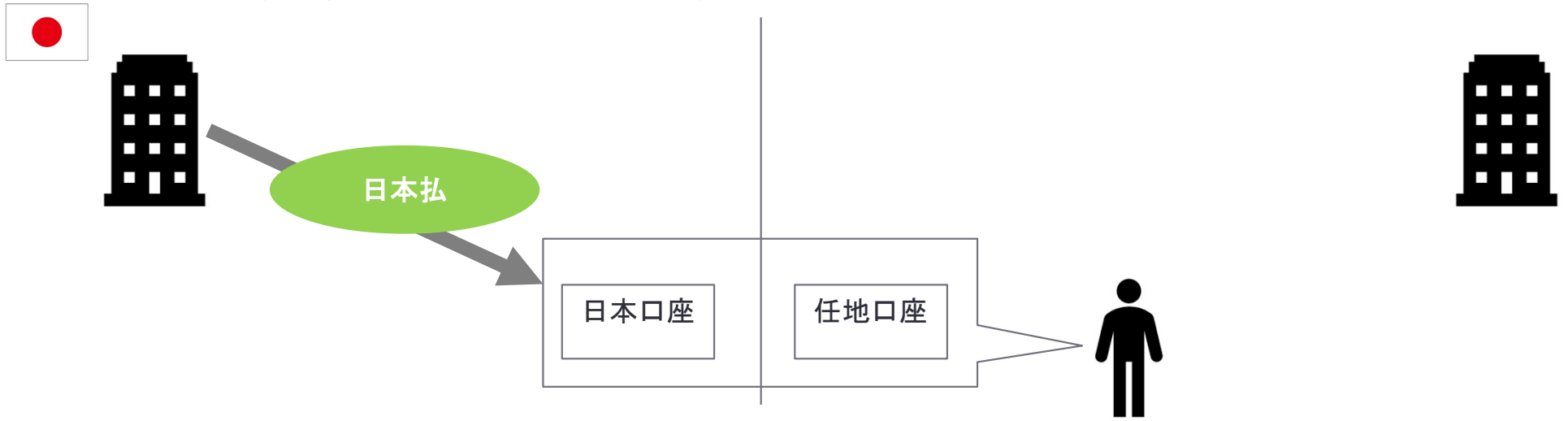
海外赴任者の給与はどのように支給されているか



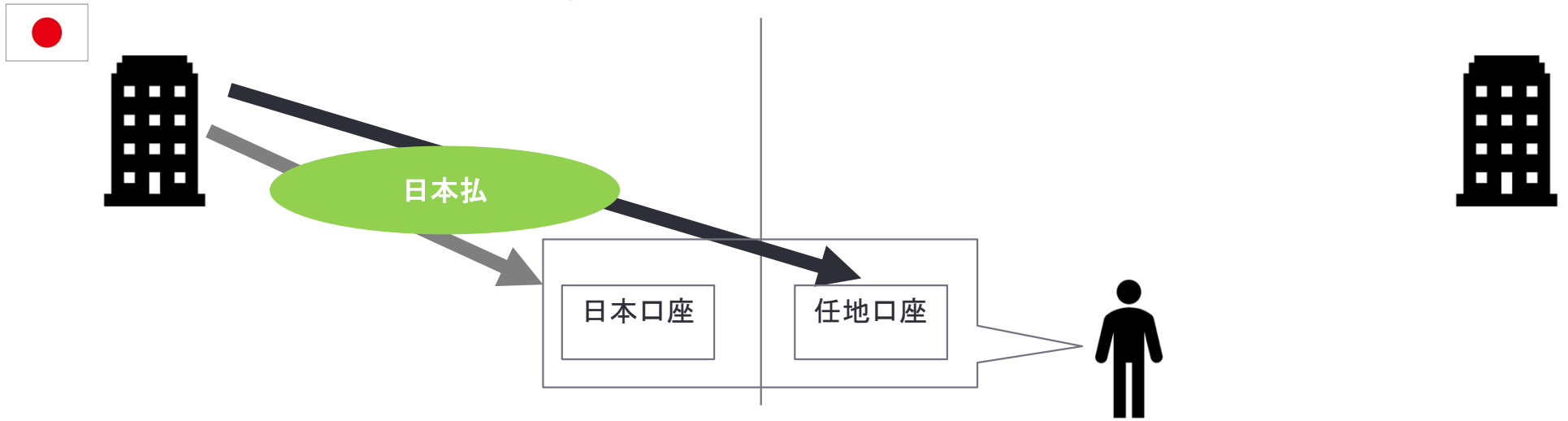
海外給与体系に基づき決めた
基本給、手当を
日本本社からと現地法人からと、
具体的にどのように支給するか？

日本からのみ支給

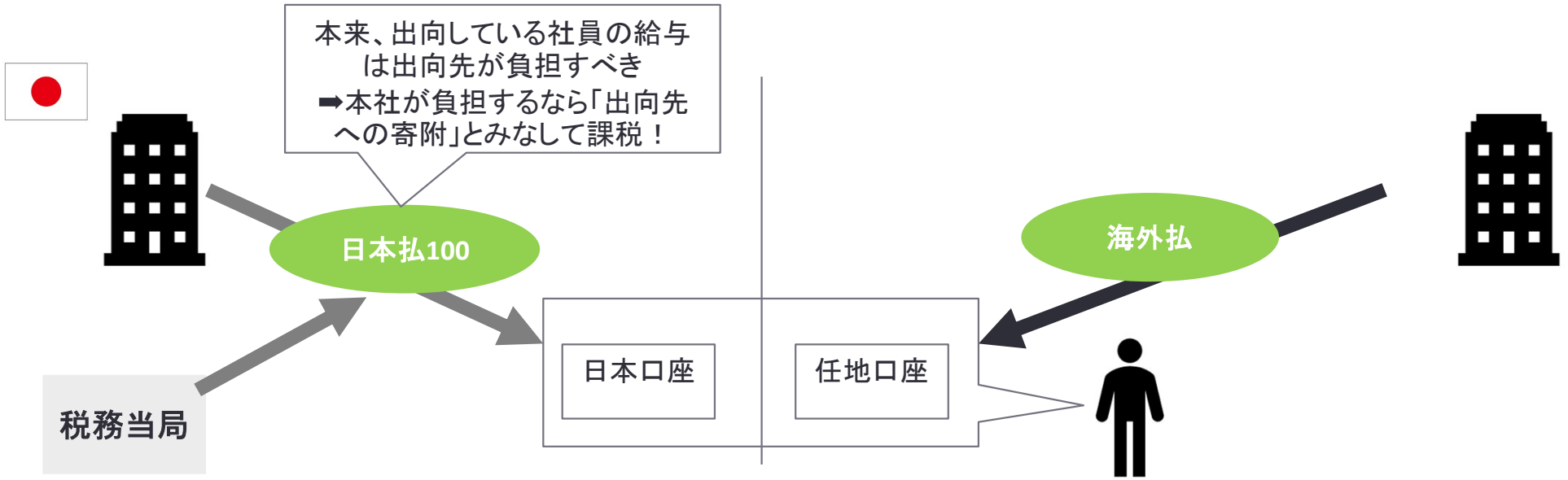
日本の口座に全額支給・本人が適宜現地通貨で引き出し



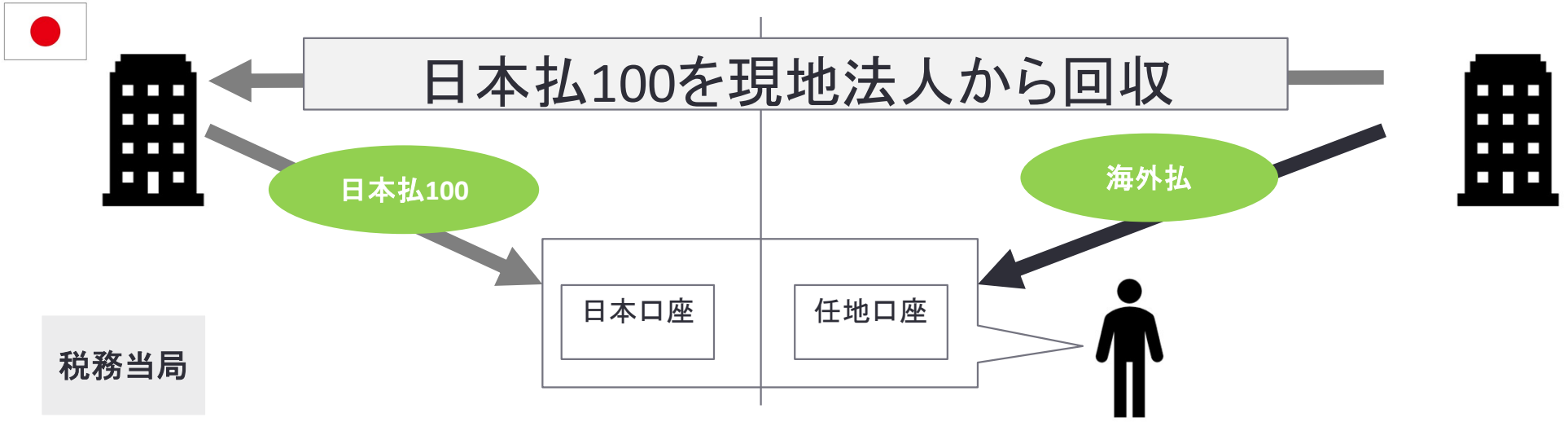
日本の口座と任地の口座に分けて支給



海外勤務者規程で定めた給与を日本と任地の双方から支給

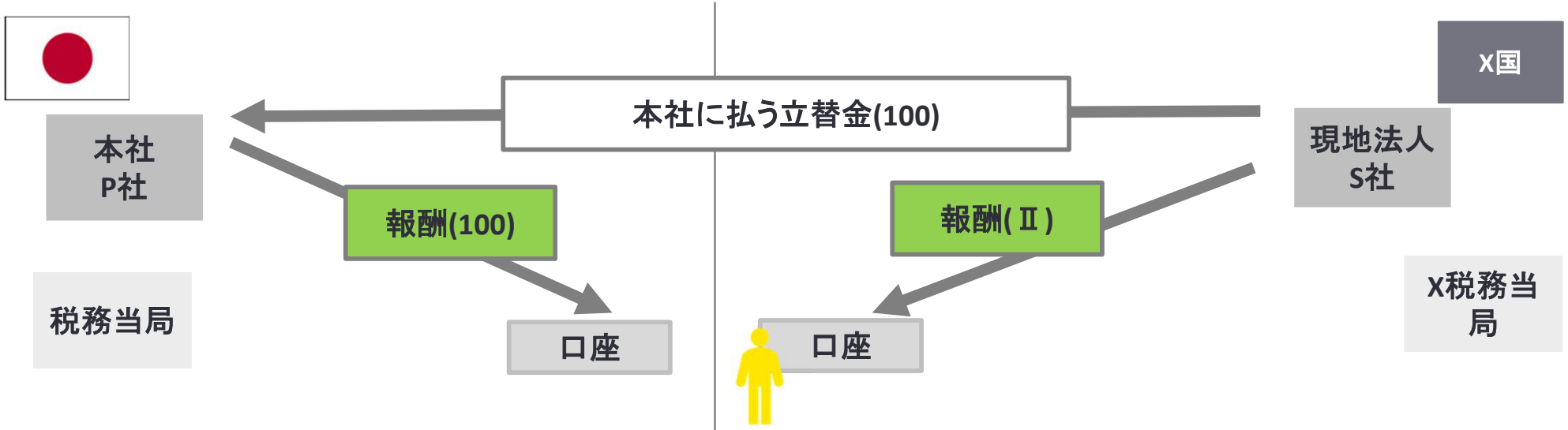


日本本社が負担したままだと日本の税務調査で指摘されるので

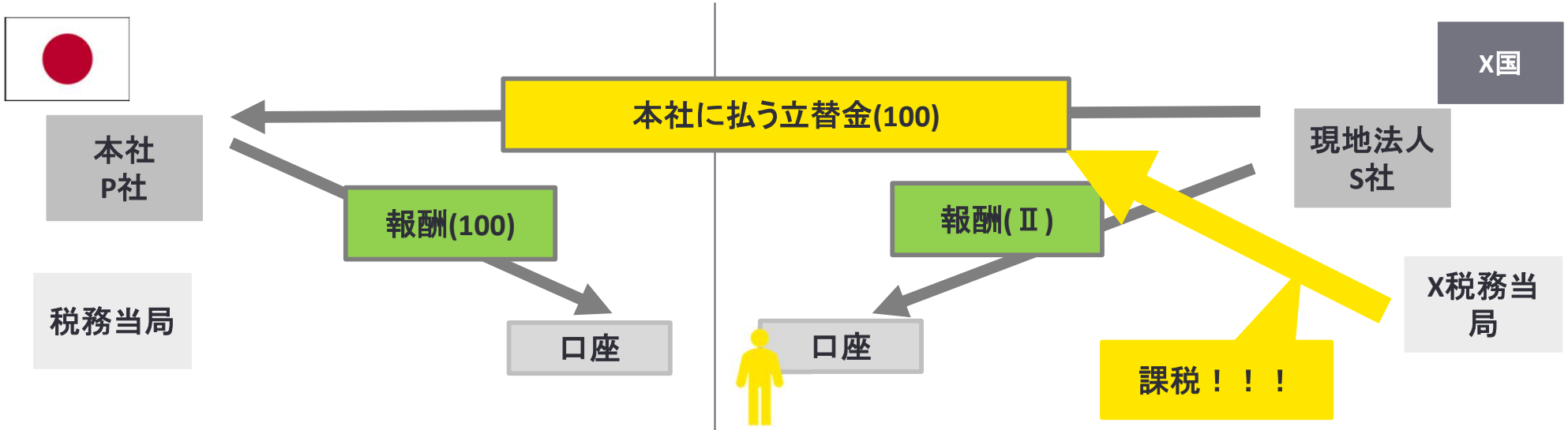


任地法人税のポイント：現地法人から日本負担分を回収しようとした場合

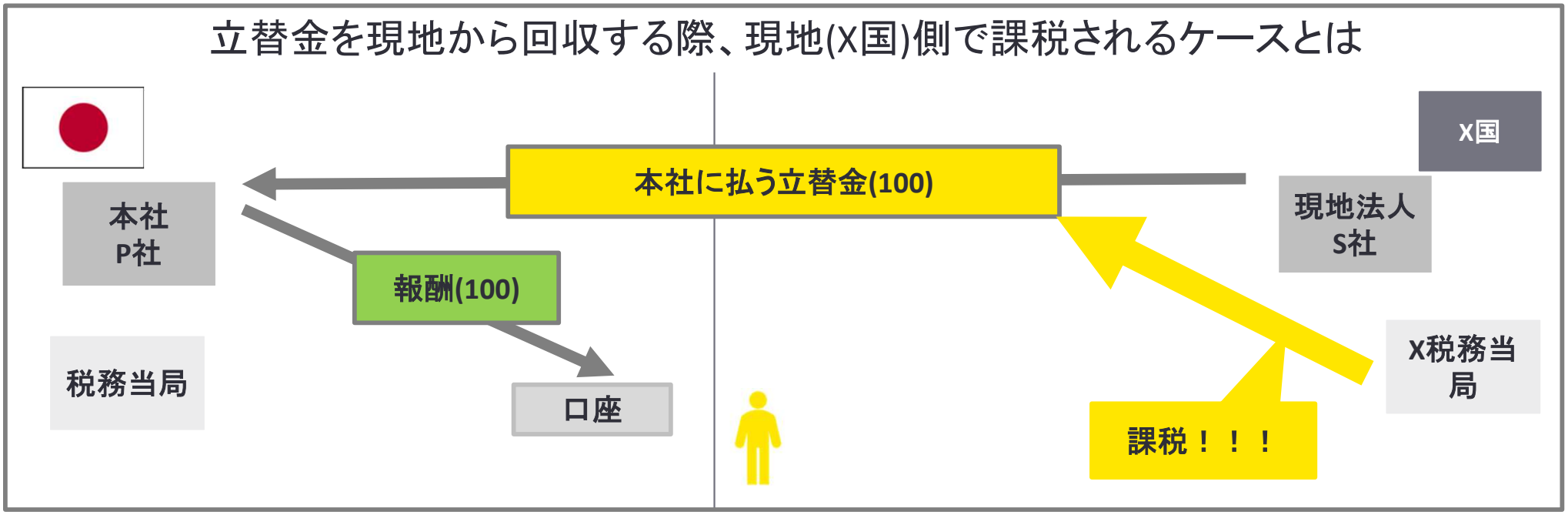
日本払の立替金を回収する際、任地で何ら課税されず回収できるケース



しかし中には立替金を現地から回収する際、現地(X国)側で課税されるケースがある！



任地法人税のポイント：現地法人から日本負担分を回収しようとした場合

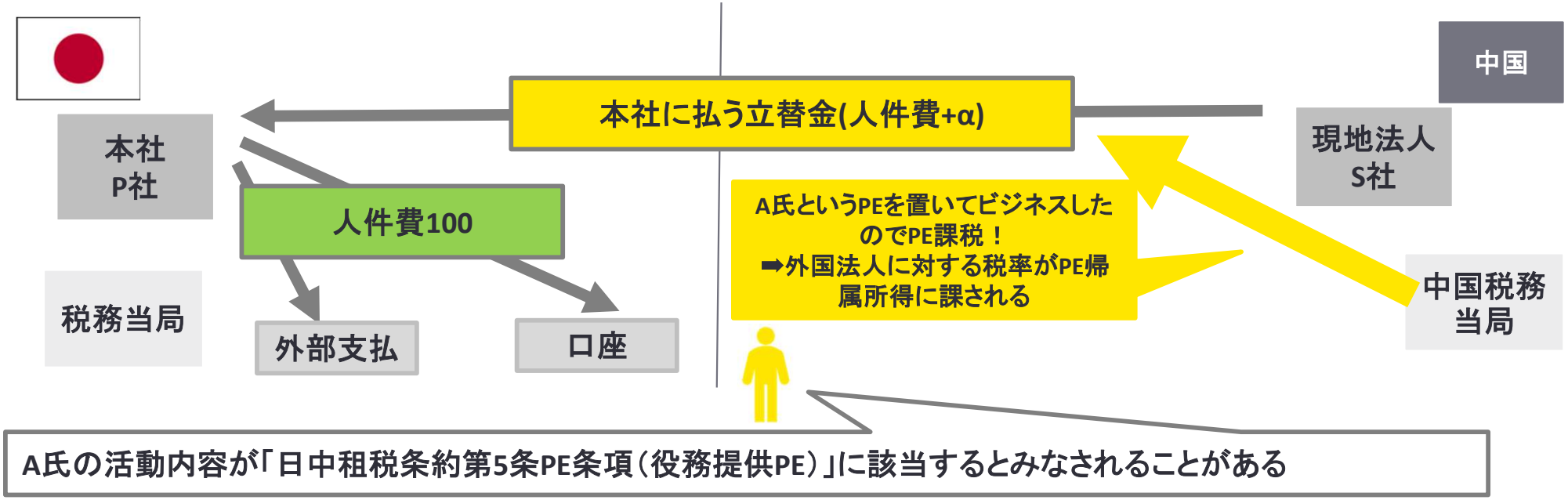


具体的にはどんなケース？（一例）

1. 出向者がPEとみなされ、立替金相当額、P社がX国内に保有するPEに帰属する所得である、ととらえて課税
   例：中国、インド等
2. 出向者の任地での活動内容を「使用料」と同様にとらえて課税
   例：インド
3. 外国契約者税が課されるケース（ベトナム）

現地法人から日本負担分を回収しようとした場合(中国)

中国における出向者・出張者PE課税

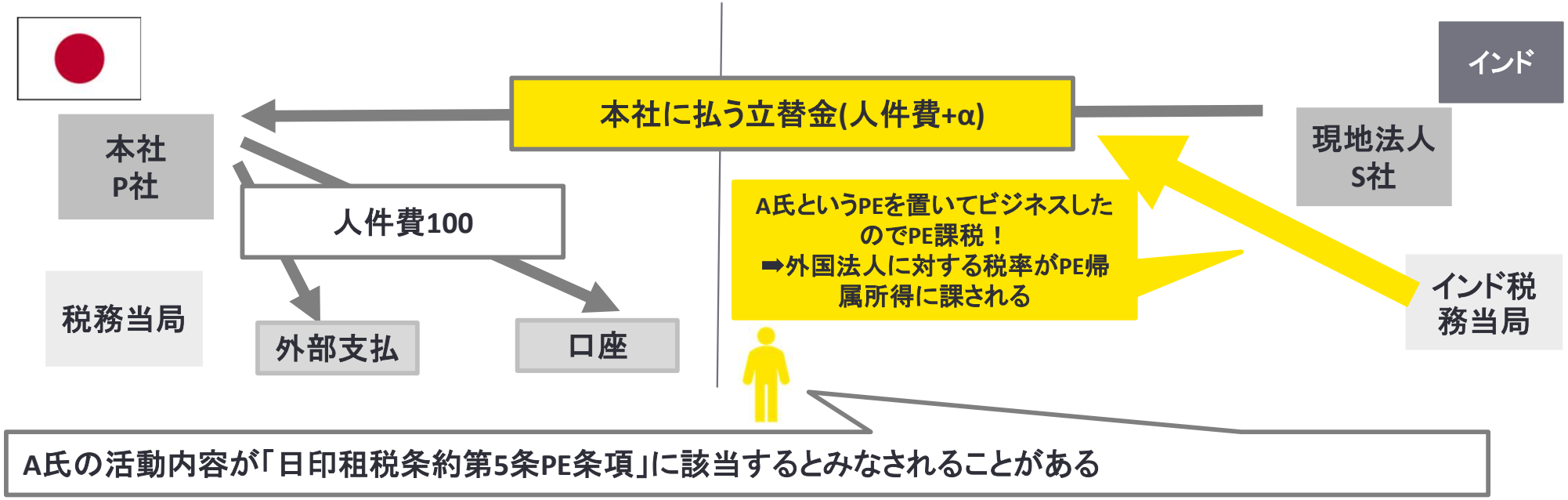


国家税務総局公告 2013 年 19 号：以下の場合、出向者を出向元(上記ではP社）の中国内PEに該当すると考える

・役務提供を受ける中国企業(S社)がP社に管理費、サービスフィー等を払っている
・S社のP社への支払額がP社の立替えたA社の給与、賃金、社会保険料等より大きいこと(上記の「+α」の部分)
・P社はS社が払った費用全額をA社に支給せず一定金額を保留していること
・P社が負担するP社の給与、賃金の全額に対して、中国で個人所得税を納付していないこと
・P社が出向者の人数、就業資格、給与水準・勤務地を決定していること
上記いずれかにいずれかに該当し、P社がA氏の業務結果に対して責任およびリスクを負担する場合はPEとみなす。
※ただし上記に該当しても董事会の参加など、株主権利を行使するための人員派遣は PE として認定しない旨の記載がされている
➡つまり、上記に該当しないようにすることがPE認定回避には必要

現地法人から日本負担分を回収しようとした場合(インド)

インドにおけるPE認定課税



どのような場合にPEに認定されるのか？

1. A氏が日本本社の真の雇用者であると認定される場合

→インド企業(S社)が「A氏コストをすべて負担している」「A氏を指示・指導・監督している」「S社がA氏の業務責任を担っている」形にすることでPE認定リスクを下げることができる。

2. S社がインドで日本本社(P社)のためのサポート活動を行っていると認定される場合

→インド企業(S社)が「P社に代わり注文・受注業務・在庫管理・発注業務を行うことは避ける」「S社社員がP社代理として契約締結しない」形にすることでPE認定リスクを下げることができる

PE認定されたら何が問題？(インドの場合)

PEに帰属する利益について外国法人として高い税率が課される

PE認定された場合の利益の計算方法

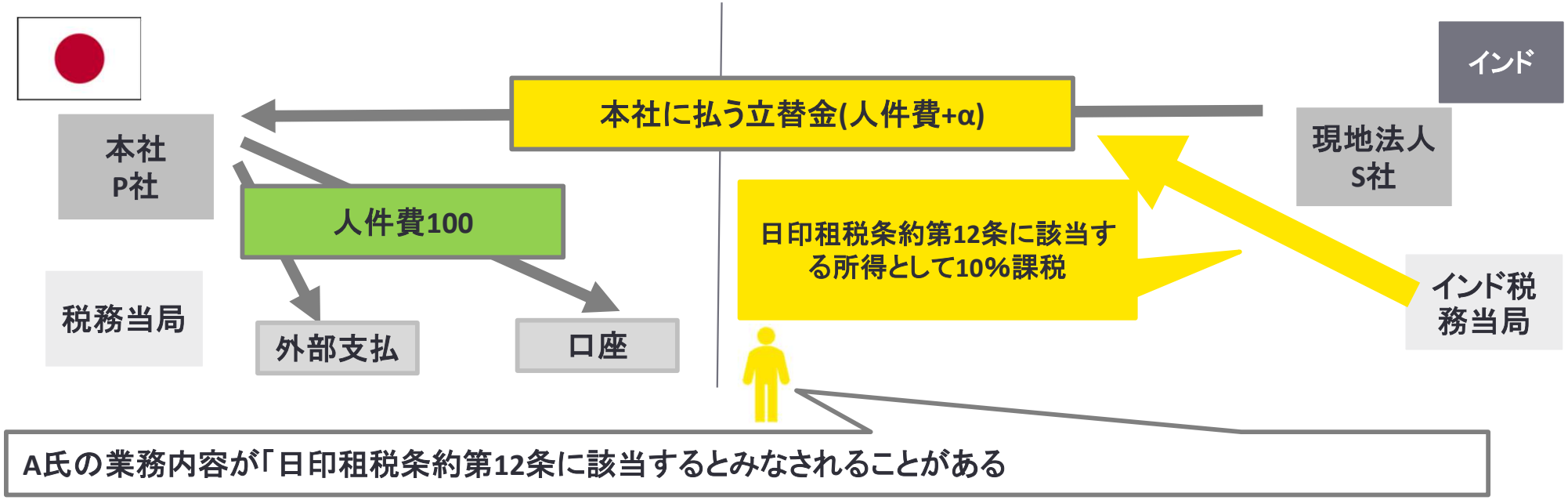
①独立企業間価格を用いる方法：PE認定された子会社等が第三者であったとした場合に得るであろう額を利益とする方法

②世界利益を配分する方法：全世界の利益から、その会社の機能を分析し、インドに帰属する額を算出し、その額を利益とする方法

PE認定に関して異議申し立てをしても、税務当局の有利な判断が下されがち、最高裁まで争うと、長期間を要し、その間の弁護士費用はもちろん社内コスト等、様々なコストがかかるので、できるだけPE認定は避けたい。

現地法人から日本負担分を回収しようとした場合(インド)

インドにおいて「技術的役務の提供」「使用料」等に該当するとされる場合



技術的役務提供とは

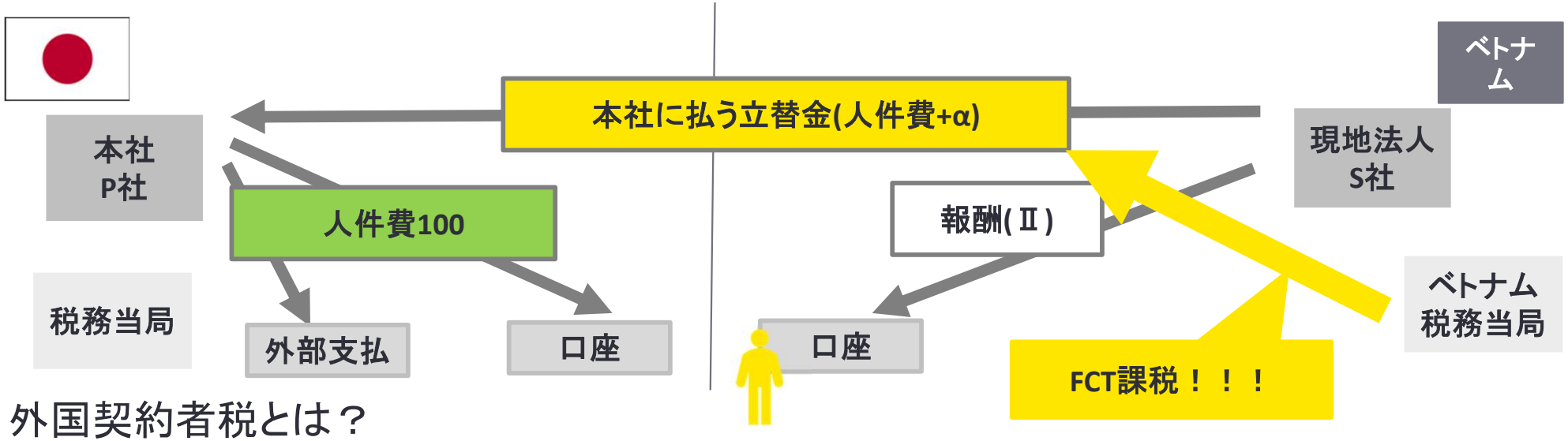
インドとの租税条約はその他の条約と異なり「技術上の役務に対する料金」を使用料と同様の課税関係としている。

➡技術者等によって提供される役務を含む経営的・技術的性質の役務・コンサルタントの役務提供などもこれに含まれる。(債務者主義のため、払った国が源泉地となる)

※「単なる給与の立替であり役務提供ではない」と主張するには、相応の証票が必要になる

現地法人から日本負担分を回収しようとした場合(ベトナム)

ベトナムにおける外国契約者税(FCT)の存在



外国契約者税とは？

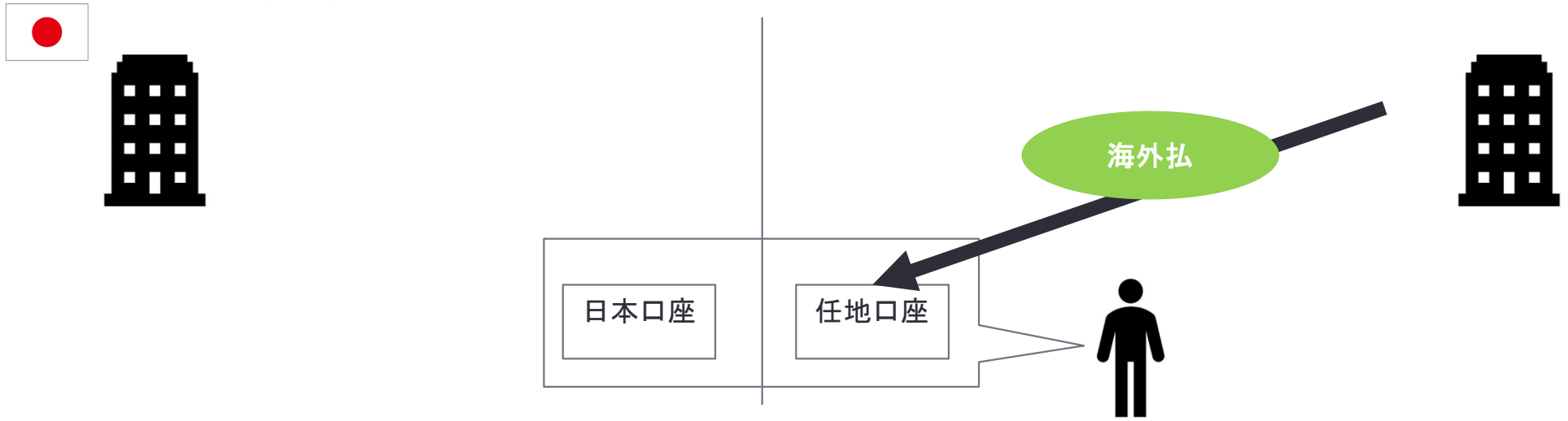
外国法人(日本のP社)又は個人がベトナム国内法人(この場合S社)または個人に対して
ベトナム国内でサービス提供し、発生した所得(この場合100+α)に課税される。

<u>具体例：P社がS社に出向したA氏に関する人件費を支払、それをS社から回収する場合</u>

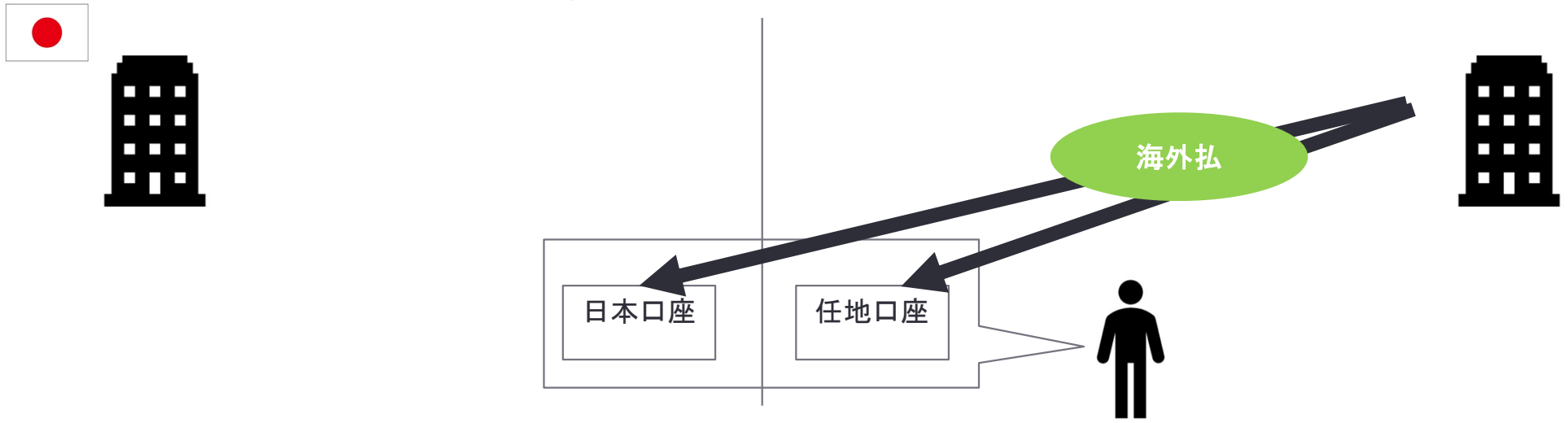
「人件費(100)＜S社が親会社に払う額」の場合、「立替金の回収」ではなく、
「S社はP社から人材派遣サービスを受けている」とみなされる。
(「P社が負担する人件費＝S社がP社に払う額」でも課税対象になる可能性)
➡税務当局からするとPEの有無に関係なく課税可能　(企業にとってはリスク大)
(「〇箇月を超過する役務提供」等のPEに該当する条件を満たす必要なし)

海外からのみ支給：ケースとしては非常に少ないが税務面で望ましい場合も

任地の口座に全額支給・本人が適宜送金等



任地の口座と日本の口座に分けて支給



「日本から費用請求することによる出向先国側でのリスク確認」について

1. 出向者コストは出向先が負担するのは当然。任地が負担すること自体は何ら問題はない

2. 一方で、日本払分を現地請求する場合、現地観点ではこれまでない請求の場合、
税務調査時に確認される可能性がある
（出向者PEや送金時に課税をしてくる国、過去に出向者コストについて損金性を否認された実例がある国は要注意）

3. 仮に税務調査で上記指摘を受け、課税された場合、そのインパクトの大きさは
日本からの請求額の多寡に比例すると考えられる

➡税務リスクを低減の観点から、請求に際しては以下の点に配慮する必要

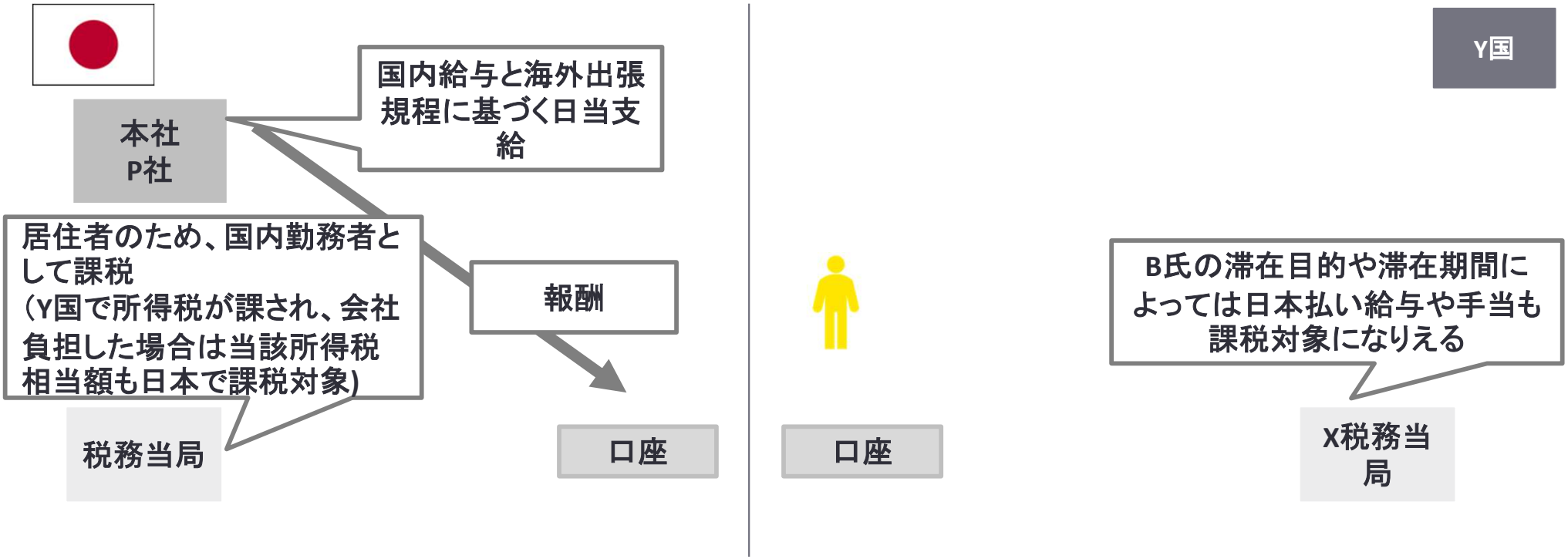
・実費での請求であること（マークアップは行わないこと）
・出向者は出向先のための業務のみを行っていること
・出向先が負担するのに相応な額であること（過大な報酬ではないこと）
・出向先での所得税が正しく支払われていること

海外出張者編

よくある状況

当社(P社）の社員B氏が、Y国に出張します。

B氏はP社の海外出張規程に基づき、
P社から日本払い給与と日当等が支給されます。
赴任中のB氏の日本およびY国での社会保険や税務、ビザ、危機管理体制、
給与や手当、福利厚生の考え方について教えてください。



短期滞在者免税とは

日本と租税条約を締結している国・地域（次頁）についてはほとんどこの規定が存在する

たとえば、日本から海外に長期出張をする場合・・・

以下3つの条件を全て満たせば、出張先の国で免税となる。

・免税なので国によっては免税手続きを踏まないと、正式に免税にならない
・手続きが必要か、あらかじめ確認しておくことが重要

1. 滞在日数が183日以内(国により183日のカウント方法は異なる)

2. 相手国(出張先国)居住者から報酬を受け取っていない

3. 相手国(出張先国)にある恒久的施設が報酬を負担していない。

短期滞在者免税　条件1：滞在日数が183日 (タイは180日)以内

具体例：出張先Y国滞在期間が2020年11月1日～2021年5月31日の場合

条件１：相手国滞在期間が累計で183日以内（タイとの条約は180日）

・日本とY国との条約で「一課税年度で183日以内」と記載されている場合
The recipient is present in that other contracting State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days **in the calender year** concerned,…

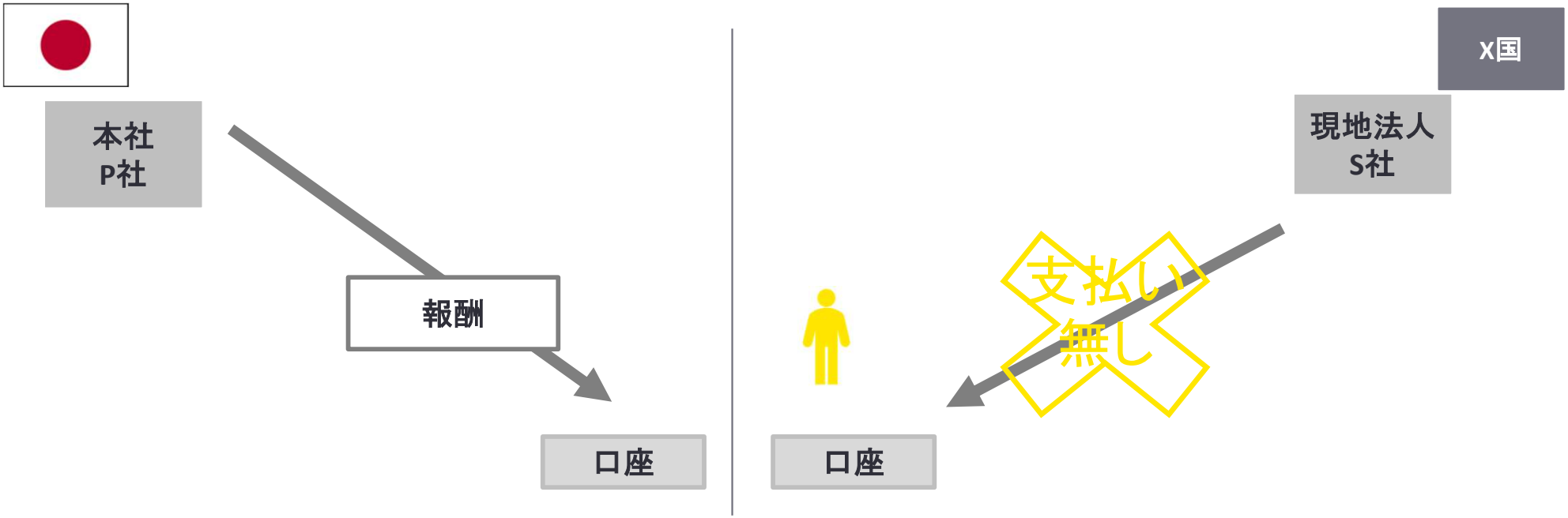
2020年度：11/1～12/31(61日間)≦183日
2021年度：1/1～5/31(150日間)≦183日間
→「滞在日数が183日以内」という条件を満たす （Y国の課税年度は暦年の場合）

・日本とのY国との条約で「継続する12カ月のうち、183日以内」と記載されている場合
The recipient is present in the other state for a period or periods
not exceeding in the aggregate 183 days **in any twelve month period**
commencing or ending in the fiscal year concerned, and…

2020年11/1～2021年5/31(210日間)＞183日間
→「滞在日数が183日以内」という条件を満たせない

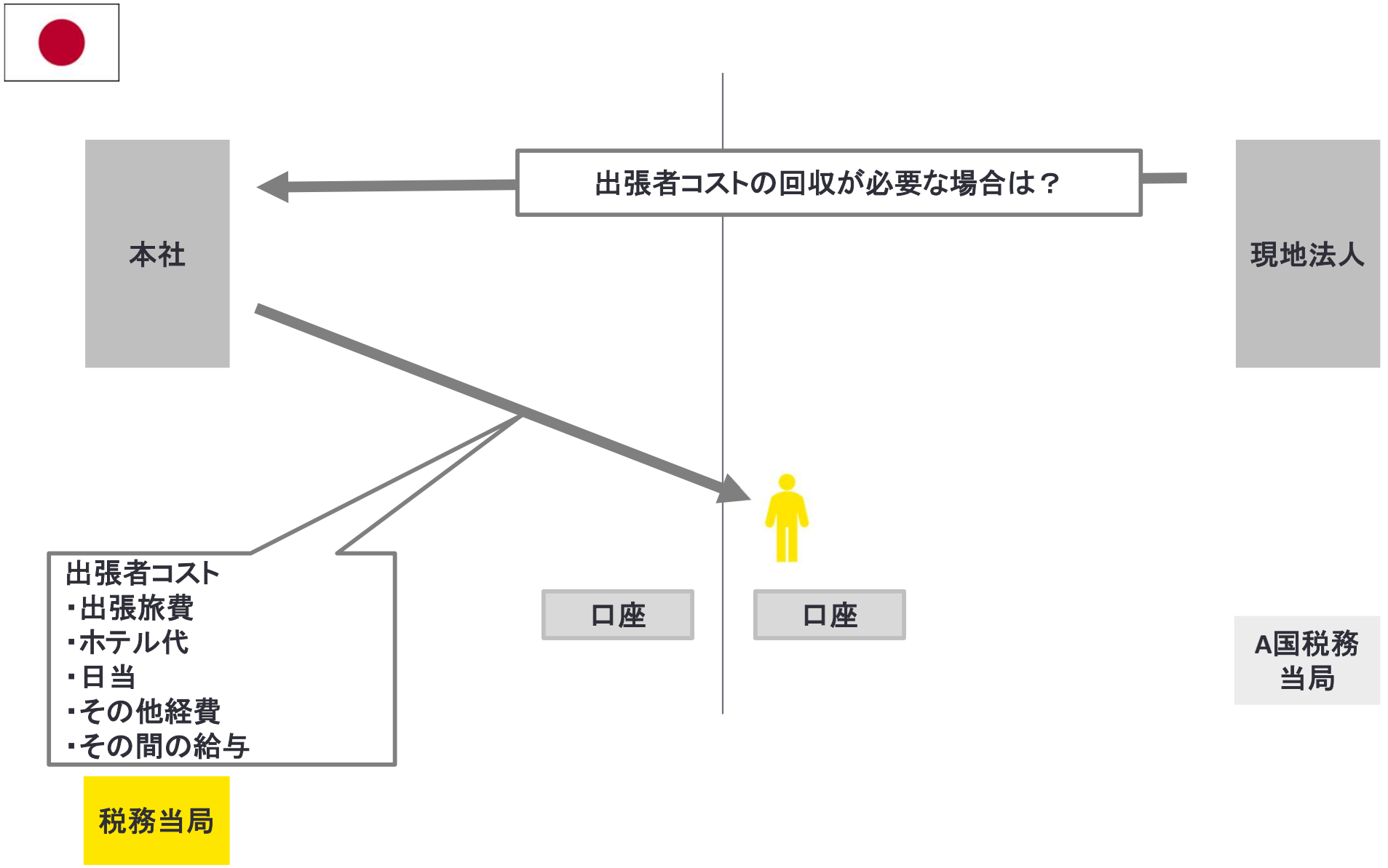
短期滞在者免税とは

条件2：相手国居住者から報酬を支払われていない



★事例：S社からP社に出張者の報酬相当（＋α）を回収している場合、
免税対象になりえるか

出張者コストを日本が負担できる場合は？



出張者コストを日本が負担するに際して準備しておくべき書類

・海外出張申請書

・海外出張報告書

・海外出張規程

・海外出張にかかる
コスト負担の取り決め

移転価格事務運営要領3-10
法人（日本側）が、国外関連者に対し支払うべき役務提供にかかる対価の額の妥当性を検討するため、
当該法人（日本側）に対し、
当該役務提供の内容などが記載された書類（例：帳簿や役務提供を行う際に作成した契約書）の提示または提出を求めることとする。
この場合において、当該役務提供の実態が確認できないときは、措置法66条の4の3項（寄附金）の規定の内容について検討する

出張者コストを日本が負担できる場合

提出日：

海外出張稟議書

出張命令者	部署(役職)	
	氏名	

提出者名　　内線　：

1．申請内容

出張者名		部署(職位)	
出張場所(国・地域)			
訪問先名			
主たる目的(※1)	海外出張区分：(　)の(　) 具体的内容(※2)[　　]	(※出張目的が現地法人業務のためである場合は、本申請書に現地法人責任者からの出張依頼書(email)コピーで可)を添付すること	
期　間		日 数	日

2．行動予定　→別紙添付のこと

3．海外出張区分(該当する項目を「1．申請内容」の「主たる目的」欄に記入)

A：日本本社のための出張	B：現地法人のための出張
1．株主としての活動(現地業務改善計画の進捗状況確認等)	1．現地法人監査役としての業務遂行
2．F/Sのための出張	2．技術指導・支援等の現地法人への指導業務
3．工場視察	3．現地法人所有設備のメンテナンスなど支援業務
4．取引先へのあいさつ周り	4．現地法人独自商品全般(開発・量産・販売・品質・納期等)に関する業務
5．担当部者による定期的な工場監査	5．現地法人のための営業会議
6．初回量産時の生産立会い	6．重事会出席およびそれに関連する業務
7．品質に問題が生じた場合の生産立会い・打ち合わせ	7．上記以外で現地法人責任者より文書(Email可)にて依頼を受けた業務
8．企画商品の材料調査・試作品作成・量産及び納期調整に関する出張	
9．新技術の研究・施策・量産化検証	C：その他
10．上記以外で日本本社より命令を受けた業務	1．取引先等からの招待による出張、視察団への参加等
	2．上記のいずれにも該当しない業務

4．費用概算(単位：千円)及び特記事項

仮払金	要 ・ 不要	仮払金が必要な場合の希望金額	

項目 ＼ 費用負担者	本社	本社以外(　　)	備考	
国内移動旅費(除航空機)			利用予定交通機関	
航空機代(国内・海外)			利用予定日・便名	
海外移動旅費			利用予定交通機関	
宿泊代			宿泊先	
通信費			出張時の連絡先	
日当(日当単価×日数)			国内緊急連絡先	
その他(　　)				
その他(　　)				
合　計	千円	千円	␣	海外旅行保険申込(海外旅行保険への申込が必要な場合はここにチェック)

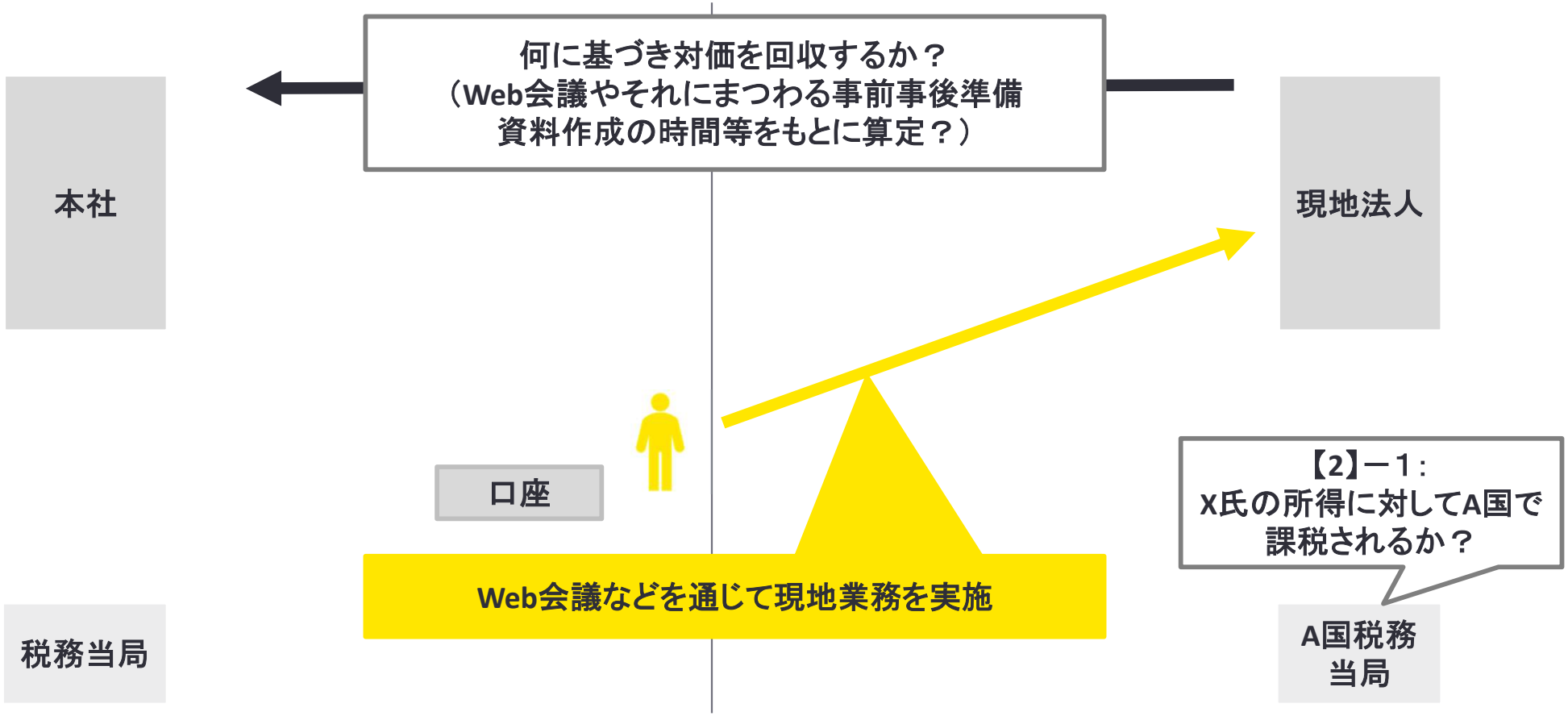
5．海外出張に関する確認事項：以下に該当事項があればチェックしてください。総務部で対応策を検討します。

□海外出張期間中、自ら自動車の運転を行う予定がある。　→出張先国によっては運転は認めない場合があります。
□海外出張期間が6ヶ月以上になる可能性がある。　→出張前に健康診断を行う場合があります。
□海外出張期間中に健康管理に何らかの不安がある。(具体的に：　　)
□海外出張期間中に休日勤務の予定がある(休日出勤予定日：　　業務内容：　　)
□その他何らかの問題や懸念事

総務部管理番号	備考	総務部
	送付先(総務部)・保管先(総務部)　保管期間：●年	

出張申請書の段階で、
本社の業務か
海外子会社の業務なのかを明確にする。
→海外子会社業務に該当する場合は、海外子会社が費用負担することとした結果、海外出張が激減したケース有り

COVID-19により、海外出張できず日本で出張先業務を実施



海外出張者にかかる様々なリスク

1．税務面の問題

⑴出張先の税務

・所得税　　→個人別・滞在先別に本社側で滞在日数管理が重要、一定日数を超えると課税

・法人税（PE課税）→出張者の業務内容に注目

⑵日本の税務

・法人税　　→現地法人のための出張にも関わらず本社負担していると寄附金課税のリスクあり

・所得税　　→現地所得税を会社負担した場合、本人の日本における所得としてみなされる

2．ビザ

・現地で実施する活動内容を確認

　→現地での活動内容次第では就労ビザが必要。ない状態で出張していると拘束されるリスクあり

3．健康面・安全面

（1）予防接種　→赴任者には受けさせていても出張者には忘れていることも

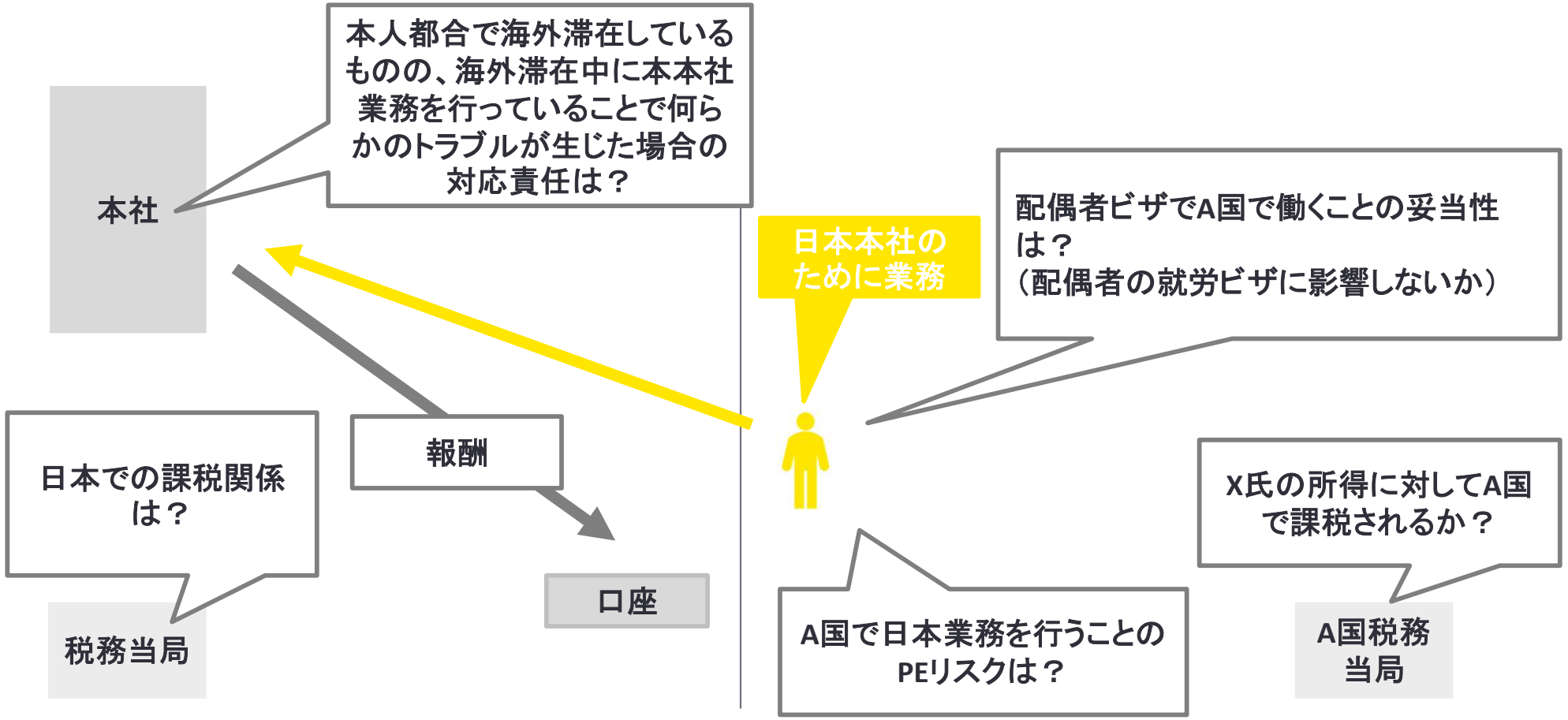
（2）健康管理　→短期間に多くの業務をこなすため、体を壊しやすい

（3）医療搬送など緊急事態が発生したらどう対応するか　→緊急事態の体制は万全か

その他の論点

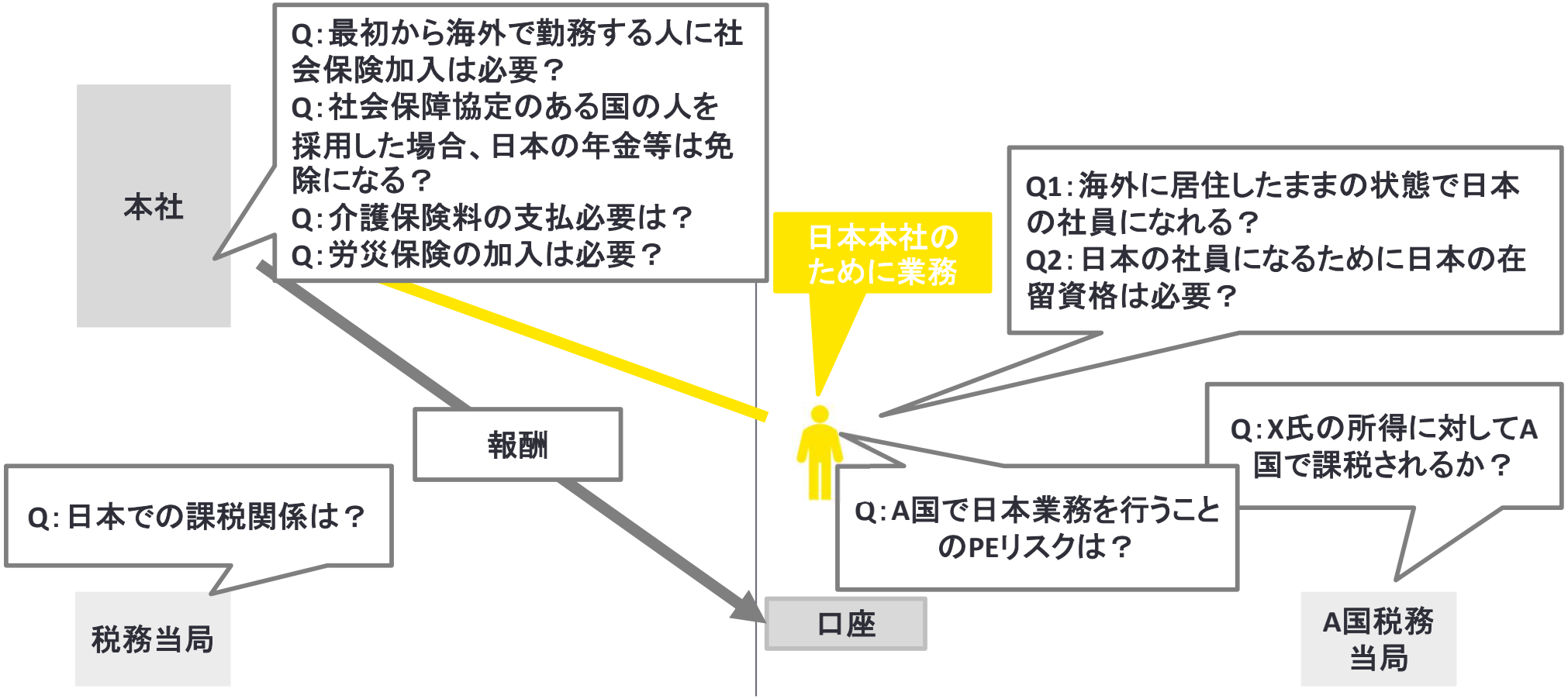
海外に滞在しながら日本業務を実施（海外からリモートワーク）

配偶者の家族として海外に滞在、その間、日本本社業務を実施



海外に滞在しながら日本業務を実施（海外からリモートワーク）

外国人を本社採用、勤務は海外の自宅からリモートワーク



税務に関するまとめ

	所得税	法人税
日本	海外赴任者・出張者に対して正しく源泉徴収義務を果たす必要あり ➡源泉税支払い漏れは会社の責任 あとから多大なペナルティと担当者の責任を問われるリスクあり（これらペナルティのうち、本税部分を会社が負担すると、その部分は本人に払った所得とみなされさらに課税される。複雑なグロスアップや税調整計算が必要になりさらにコストが発生）	出向者コスト・出張者コストを日本本社が負担している場合、合理的な説明ができないと、 税務調査時に「寄附金」として課税される可能性あり ➡過去にさかのぼり指摘されると膨大な金額になる
赴任国	悪意がなくても申告漏れがあれば、後日、大きなペナルティが発生する。国により課税・非課税項目は違うため、「A国が非課税だからB国も同じだろう」という判断は非常に危険 ➡仮に申告漏れが発覚した場合、過去にさかのぼり罰金支払いが必要。本税・付帯税を会社が負担する場合、それについても個人の所得として課税対象になる（本人の個人的収入等が現地で見つかるケースもある、その際どう対応するか） ➡現地法人が負担できないと、日本本社が負担することになるが、「出向者コストは本来は現地法人が負担すべき」として日本本社が負担した罰金等が日本で損金不算入になる	出向者コストは全部現地法人に負担させれば税務リスクを下げられる、というのは日本側からの発想であり、赴任国側は必ずしも納得してくれるとは限らない ➡日本本社に払う出向者立替金を「出向者PEを通じて得た所得」とみられたり、「本来、出向元が負担すべきコスト」として、損金不算入になるリスクもある （現地に請求すればすべてOK、というものでもない。現地側でも問題ないか合わせて検討必要あり）
租税条約	日本と赴任国を結ぶ租税条約の内容も必ず確認が必要（租税条約＞国内法） ➡実務上、租税条約を活用しにくい国もあるので注意が必要。またPEの解釈などは租税条約の文言が同じでも執行国側で実務対応はかなり異なる。必ず源泉地国の税務執行状況を確認する必要あり	

各国ともCOVID-19禍での税収減に加え、各国間情報交換は活発化、

これまで以上に「課税したい状況」「課税しやすい状況」であることは確実、企業における対策検討が必須となっている

海外赴任者に関係する税が赴任者コスト全体に及ぼす影響

現地任せにせず、本社側で主体的に管理することが、コスト削減につながる（現地法人側の過度な負担は現地法人の競争力にも影響するだけでなく、現地側の税務リスクにもつながる）

任地所得税等

・日本企業の場合、役職により大きな違いを設けることは受け入れにくい可能性
・公平感、海外赴任に伴う持ち出しをできるだけ抑えることが重要

福利厚生関連費用

・設定根拠を明確に（他社状況・社内公平性にも配慮）
・高すぎる報酬の場合、帰国後退職のリスク有り
・みなし税等丁寧な説明が必要

海外勤務者の基本給・手当

海外赴任者総コスト

海外赴任規程や給与制度の見直しに当たっては、コストの3分の1を占める任地所得税等も考慮する必要あり
※出向元である日本側できちんとコントロールする必要あり
→問題が発生すれば最終的には出向元である本社の責任になる（現地任せは危険、赴任者は本社社員でもあるため、リスク管理まで現地化するのはNG）

日本で採用する外国人の留意点

1. 在留資格確認

・貴社で勤務することが認められた在留資格を保有しているか・または保有できるか
・国内の他社等で勤務した後、無職期間が長い人を採用する場合の確認
・入社時、退職時には本人も届け出
　（最寄りの地方出入国在留管理官署への届出またはWebでも可能）

2. 税務関連

採用時に以下の点に説明しておくのがよい
・退職後日本を離れる場合の住民税の取扱い
・厚生年金の脱退一時金と課税
・扶養家族の取扱い（健康保険等）
・日永住居住者に該当する場合の所得の範囲

※海外からの赴任者の場合、様々な留意点があるが今回のテーマではないため割愛

3. その他

・就業規則の内容等はしっかりと説明
・キャリアのスパンが短くとらえていることが多い場合、転職される可能性あり

講師ご紹介

藤井　恵　（EY税理士法人）

専門性

■ **専門領域**
- 海外勤務者の税務・社会保険・給与・福利厚生・危機管理・人材育成・赴任前教育等）海外赴任者の取扱に関わるコンサルティング業務全般
- 海外出張者の各種リスク管理（税務・危機管理）等に関するコンサルティング業務全般
- 海外現地法人人事評価制度に関するコンサルティング業務全般

■ **資格**

税理士・行政書士

講演・執筆等

■ 主なセミナー講師歴
- 海外勤務者、出張者に関する取扱に関するセミナー、国際税務関連セミナー多数実施
（主催者：国際税務研究会、日本自動車工業会、企業研究会、労務行政研究所、名古屋税理士会、東海税理士会、近畿税理士会、日本経営協会、
大阪商工会議所、東京国税局、納税協会連合会、日本生命、三菱東京UFJ銀行、弊社等）

■ 著書・雑誌寄稿・メディア出演等

【書籍/単著のみ】
- 「7訂版：海外勤務者の社会保険と税務・給与Q＆A」（2022年）
- 「四訂版：タイ・シンガポール・インドネシア・ベトナム駐在員の選任・赴任から帰任まで完全ガイド」（2017年）
- 「中堅・中小企業のための海外出張・赴任にまつわる社会保険と税務」（2016年）
- 「三訂版：これならわかる！租税条約」（2015年）
- 「アメリカ・カナダ・メキシコ・ブラジル駐在員の選任・赴任から帰任まで完全ガイド」（2015年）
- 「台湾・韓国・マレーシア・インド・フィリピン駐在員の選任・赴任から帰任まで完全ガイド」（2014年）
- 「四訂版：中国駐在員の選任・赴任から帰任まで完全ガイド」（2013年）

※「海外赴任者・出張外国人労働者雇用　～税務と社会保険・異文化マネジメントの基礎知識～」（税務研究会）

※「技能実習と特定技能の外国人受入れ・労務・トラブル対応」（税務研究会）

【メディア寄稿・出演】
- 月刊国際税務「海外出向社員の社会保険と税務」連載中」
- MUFG　BizBUDDY「「藤井恵の読んで得する『海外駐在のツボ』）連載
- GLOBA　ANGLE「藤井恵の国際人事・税務解説）連載
- 月刊「納税月報」連載　・月刊「人事実務」連載　・月刊「国際金融」　・隔週「労政時報」　・日経産業新聞　等にて執筆