

日本法人及びタイ法人間の源泉徴収実務①

タイにおける源泉徴収制度の理解の入り口として、まず我が国における源泉徴収制度の仕組みを、タイ法人との一般的な取引を例にして説明・解説する。

1. 源泉徴収制度とは
2. 源泉徴収の対象となる納税者
3. 源泉徴収の対象となる非居住者の所得の範囲
4. 日本法人の源泉徴収義務

添付1：非居住者又は外国法人に支払う所得のうち源泉徴収の対象となる国内減所得の種類及び税率



1. 源泉徴収制度とは

我が国における源泉徴収制度とは、①給与や利子、配当、税理士報酬などの所得を支払う者が、②その所得を支払う際に所定の方法により所得税額を計算し、③支払金額からその所得税額を差し引いて国に納付する制度を言う。

タイを始め各国によって①の範囲及び②の計算方法やパーセンテージは異なるものの、早期かつ安定的な徴税を目的とした制度という概念は共通している。

2. 源泉徴収の対象となる納税者

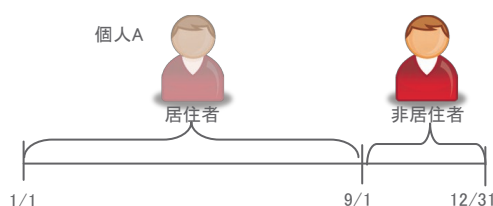
源泉徴収の対象となる納税者は、居住者、非居住者、内国法人、もしくは外国法人に区分される。

	定義	例
居住者	日本国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人	日本の住所に居住して日本法人に勤める従業員
非居住者 ^{注1}	居住者以外の個人	タイ法人に出向している出向者
内国法人	日本国内に本店又は主たる事務所を有する法人	日本法人
外国法人 ^{注2}	内国法人以外の法人	タイにおける現地法人

注1：タイ法人に出向を命じられた個人は、日本を1年以上の予定で離れる場合、日本を出国した翌日から日本の非居住者となる。1年未満の予定の場合は、海外勤務中であっても日本の居住者となる。

注2：外国においては、日本の法令に存在しない事業体でも法人としている場合があるため、次の要件を満たす場合は、外国法人と理解される。

- ①その事業体はその国(又は州)の法律に基づいて設立されたこと
- ②外国の商事会社であること
- ③その事業体の設立により登記されたこと
- ④その構成員とは別個の法的主体となること



A氏は、日本法人からタイ現地法人への出向辞令を受け、8月31日に日本を出国した。A氏は8月31日まで日本における居住者、9月1日からは非居住者としての課税を受けることになる。

3. 源泉徴収の対象となる非居住者の所得の範囲

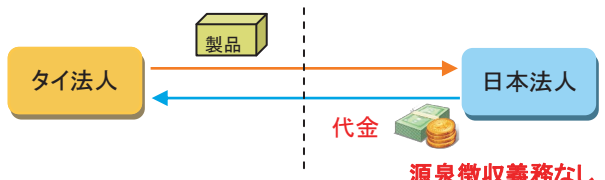
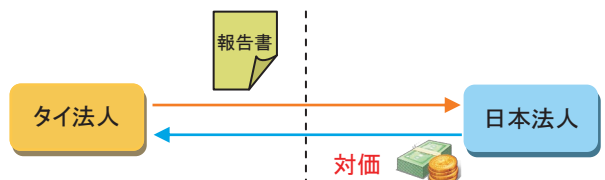
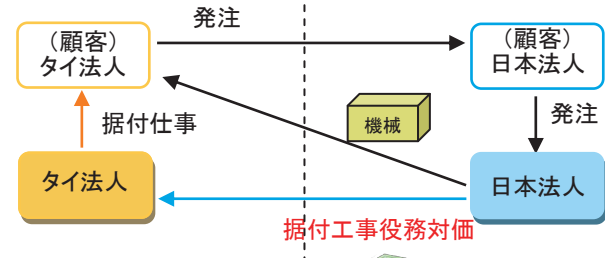
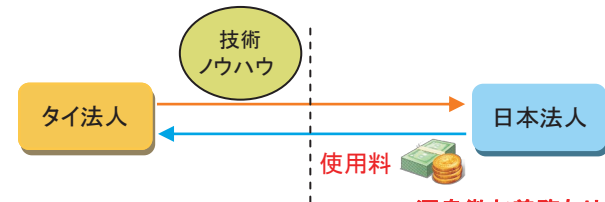
日本法人が非居住者又は外国法人に対して日本国内に生じた所得(国内源泉所得)を支払う際、一定の税率により所得税及び復興特別所得税を源泉徴収する。源泉徴収の対象となる国内源泉所得の範囲及び税率は添付1を参照。

なお、源泉徴収をする時期は、現実に源泉徴収の対象となる所得を支払う時である。もし、これらの所得を支払うことが確定していても、現実に支払わなければ原則として源泉徴収の必要は生じない。ただし、配当等、役員賞与、組合契約事業から生ずる利益の配分については、現実に支払っていない場合でも、一定期間が経過した日に支払ったものとみなされ、源泉徴収をする必要がある。

4. 日本法人の源泉徴収義務

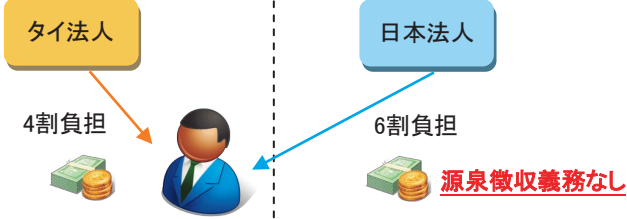
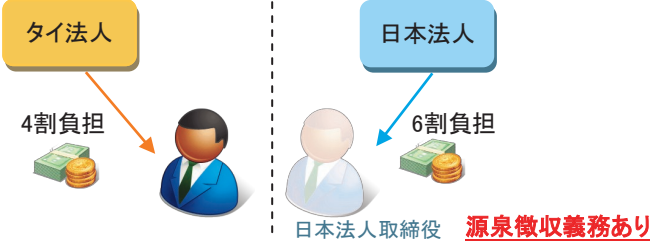
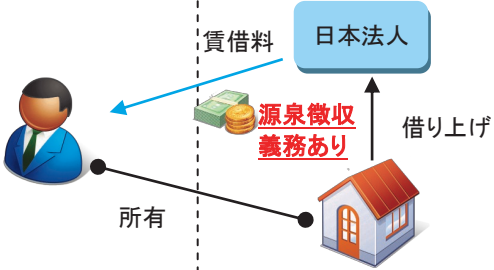
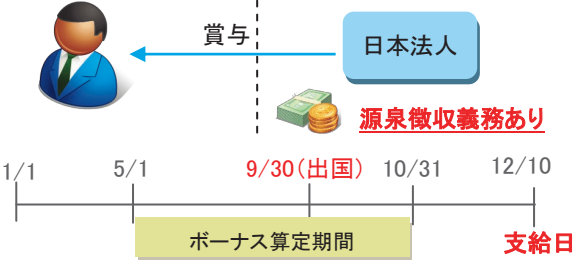
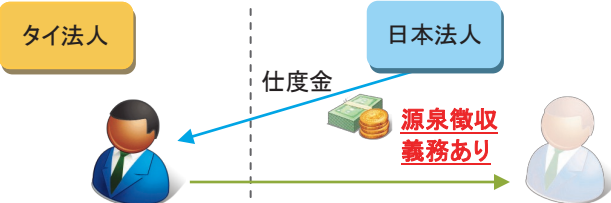
(1) 日本法人からタイ法人への支払い時の源泉徴収義務

前項の通り、日本法人からタイ法人への支払い時の源泉徴収義務は、その取引が我が国の国内源泉所得にあたるかどうかのポイントとなる。

事例	理由
<p>①日本法人はタイ現地法人が製造した製品を輸入し、代金を支払う。</p> 	<p>単純なタイからの商品輸入取引の事例であるが、論理的に説明すると、独立企業原則によりタイ現地法人は日本国内にPEを、当該日本法人とは別に持たない限り、日本国内源泉所得とはならない。従って、日本法人に源泉徴収義務は発生しない。日本法人にとっては国際的な課税ルールである「単純購入非課税の原則」により、購入等の調達活動からは所得は生じないものとされる。</p>
<p>②日本法人はタイ現地法人に対して、現地のマーケット情報や動向に関し調査を依頼し、毎月の調査報告書に対し対価を支払う。</p> 	<p>当該情報が、所得税法第161条第7号の「ノウハウなどの使用料」によって判断が分かれるものの、基本的には該当しないと考えられるため、源泉徴収義務は発生しない。所得税基本通達161-22では「海外における技術の動向、製品の販路、特定の品目の生産高等の情報又は機械、装置、原材料等の材料等の鑑定若しくは性能の調査、検査等は、これ(ノウハウ)に該当しないとされる。すなわち、提供される情報は、現地(タイ)での人的役務提供の対価とされ、役務提供地で所得源泉地が判断されるため、国外源泉所得と考えられ、日本法人には源泉徴収義務は発生しないこととなる。</p>
<p>③日本法人は、タイにおける機械据付工事に関してタイ現地法人に発注し、代金を支払った。</p> 	<p>役務の提供場所がタイということなので、所得源泉地もタイと判断される。従って、日本法人に源泉徴収義務は発生しない。なお、(顧客)タイ法人がその親会社である(顧客)日本法人への支払の際の源泉徴収義務の有無は、次回タイ法人視点での源泉徴収義務の項で解説する。</p>
<p>④タイ現地法人は日本法人のR&D拠点として設立された。日本法人は、タイ現地法人が開発した技術に関して使用料を支払う。</p> 	<p>使用料の考え方は、「使用地主義」及び「債務者主義」がある。日本の所得税法第161条第7号は、当該技術・ノウハウが使用される使用地において所得の源泉が生じたとする「使用地主義」に基づいている。従って、日本国内で当該技術・ノウハウを使用する場合に、国内源泉所得として、源泉徴収義務が発生する。しかし、当該技術・ノウハウが海外で使用される場合は、源泉徴収義務がない(所得税基本通達161-21)。一方、日タイ租税条約上は、その使用地が国内外を問わず、使用料の支払者が外国企業に使用料を支払う場合に源泉徴収義務があるとされる「債務者主義」を取っている。従って、本事例では、日本法人に源泉徴収義務が発生する。</p>

(2) 日本法人からタイ法人出向者への支払いに際する源泉徴収義務

日本法人からタイ法人出向者に支払われる給与がよく問題となる。原則として、タイ法人出向者の給与は出向先のタイ法人から支払われるべきであるが、タイでの給与水準やタイ法人の経営状態から考えると、負担しきれない場合があり、法人税基本通達上は、一定の場合において出向元である日本法人からの給与支払いも認めるとしている。その他、出向者の個別事情により、日本法人が源泉徴収義務の発生を留意すべき事例をまとめた。

事例	理由
<p>⑤タイ現地法人出向者に対し、日本法人は給与の較差補てんとして6割を負担している。なお、当該出向者は日本法人の取締役ではない。</p> 	<p>出向者は、出向先であるタイ現地法人の指揮命令に基づき業務を行うため、人的役務の提供はタイ(日本国外)においてされる。従って、日本法人は源泉徴収義務はない。一方で、出向者がタイ国居住者であれば、タイでは全世界所得に対して課税されるため、タイ法人は出向者の日本法人給与負担分も合わせ源泉徴収義務があることに留意。なお、日本法人としては、給与負担分が税務当局に寄付金認定を受けまいよう、出向者規程、賃金テーブル等のエビデンスを準備する必要がある。</p>
<p>⑥タイ現地法人出向者に対し、日本法人は給与の較差補てんとして6割を負担している。なお、当該出向者は日本法人の取締役でもあり、役員報酬分は本人の日本の銀行口座に振り込んでいる。</p> 	<p>事例⑤のように、出向者が、出向期間中日本の銀行口座で受領する日本国内払給与(留守宅手当)に関しては、「国外源泉所得」となるため、日本法人は源泉徴収の義務はない。しかし、日本法人の取締役としての役員報酬に関する国内払給与については、「国内源泉所得」となり、日本法人は支払時に20%の源泉徴収義務が発生する(所得税法212条、213条)。これは、役員として、会社経営に従事することに対する報酬であるので、その役務提供が現実どこで行われたかを判別するのが困難なことが理由とされる。</p>
<p>⑦タイ現地法人出向者が有している日本国内の住宅を、出向期間中日本法人は社宅として借り上げ、賃借料を支払った。</p> 	<p>国内にある不動産の貸付けは、国内源泉所得にあたる。日本法人が非居住者(タイ現地法人出向者)、もしくは非居住者が指定した管理者から借り、その賃借料を支払う場合は、支払時に20%の源泉徴収義務が生じる。なお、所得税法施行令第328条第2項に、自己またはその親族の居住の用に供するために個人が支払う賃借料には源泉徴収は要しないとある。しかし、本事例では日本法人が借り上げているため、たとえそれを他の使用人の居住の用に供していても、この条文は該当しない。また当該出向者は、不動産貸付による所得を確定申告し、源泉徴収された税額を精算する必要がある。</p>
<p>⑧日本法人従業員のAは9月30日に日本を出国しタイに赴任した。日本法人の賞与は年2回で、5月から10月までの査定期間分を12月10日に日本法人から賞与を支給した。なお、出向期間は3年間である。</p> 	<p>A氏は9月30日まで日本の居住者であったので、5月から9月までの合計5か月分の賞与に関しては、<u>日本法人の使用人としての役務提供に対する報酬(国内源泉所得)</u>であり、日本法人は源泉徴収義務がある。同様に、仮に会計年度における貢献度等に従って決算賞与を日本法人が支払う場合も、A氏が日本の居住者であった期間に関しては源泉徴収義務が発生する。なお、A氏がタイにおける居住者となった場合には、出向中日本で支給された賞与について、タイの法律に基づいてタイにて所得税の納税を行う必要があることに留意が必要である。</p>
<p>⑨タイ現地法人で採用したタイ人従業員を、将来タイ現地法人の幹部として育成するため、日本法人で雇用することとし、来日にあたり日本法人から支度金を支払った。</p> 	<p>支度金は日本における人的役務提供の対価とされ、国内源泉所得とされる。そのような契約が来日前に締結された場合(従業員がまだ日本における非居住者の取り扱い)、その支払が来日前か後かに関わらず、日本法人には源泉徴収義務が発生する。来日後にそのような契約を締結した場合(従業員が既に日本における居住者となった後)でも、所得税法第204条第1項第7号に規定する契約金の支払いとなり、やはり源泉徴収義務が発生する。</p>

添付1: 非居住者又は外国法人に支払う所得のうち源泉徴収の対象となる 国内源泉所得の種類及び税率

国税庁「源泉徴収のしかた平成25年版」参照
(税率は復興特別所得税を含む)

国内源泉所得の種類	源泉徴収の税率
① 国内において行う組合契約事業から生ずる 利益の配分 (注1)(所法161一の二) ※ 国内に恒久的施設を有する非居住者及び国内に恒久的施設を有する外国法人が支払を受ける場合に限る。	20.42%
② 国内にある土地、土地の上に存する権利、建物及びその附属設備又は構築物の 譲渡による対価 (所法161一の三) ※ 譲渡対価の金額が1億円以下で、かつ、その土地等を自己又はその親族の居住の用に供するために譲り受けた個人が支払うものを除く。	10.21%
③ 国内において次のような人の 人的役務の提供 を主たる内容とする事業を行う非居住者又は外国法人に支払うその人的役務の提供の対価(所法161二) イ映画や演劇の俳優、音楽家などの芸能人、職業運動家 ロ弁護士、公認会計士、建築士などの自由職業者 ハ科学技術、経営管理などの分野に関する専門的知識や特別の技能のある人	20.42%
④ 国内にある不動産や不動産の上に存する権利、採石権の貸付け、租鉱権の設定、船舶や航空機の 貸付けによる対価 (所法161三) ※ 土地家屋等の貸付けによる対価で、その土地家屋等を自己又はその親族の居住の用に供するために借り受けた個人が支払うものを除く。	20.42%
⑤ 日本国の国債、地方債又は内国法人の発行する債券の利子や外国法人の発行する債券の利子のうち当該外国法人が国内において行う事業に帰せられるもの、国内にある営業所等に預け入れられた 預貯金の利子 等(所法161四)	15.315% 注2
⑥ 内国法人から受ける剰余金の配当、 利益の配当 や剰余金の分配などの配当(所法161五)	20.42%
⑦ 国内において業務を行う者に対する 貸付金の利子 でその業務に係るもの(所法161六)	20.42%
⑧ 国内において業務を行う者から受ける次の 使用料 又は対価でその業務に係るもの(所法161七) イ工業所有権などの技術に関する権利、特別の技術による生産方法、ノウハウなどの使用料又はその譲渡の対価 ロ著作権、著作隣接権、出版権などの使用料又はこれらの権利の譲渡の対価 ハ機械、装置、車両、運搬具、工具、器具、備品の使用料 ニ上記ロ又はハの資産で居住者又は内国法人の業務の用に供される船舶又は航空機において使用されるものの使用料	20.42%
⑨ 給与等 その他の人的役務の提供に対する報酬で国内勤務等に基因するもの、公的年金等、退職手当等で居住者期間の勤務等に基因するもの(所法161八)	20.42%
⑩ 国内において行われる事業の広告宣伝のための賞金、賞品(所法161九)	20.42%
⑪ 国内において保険業法に規定する生命保険会社、損害保険会社等と締結した保険契約等に基づく年金(所法161十)	20.42%
⑫ 国内にある営業所等と締結した契約により支払を受ける定期積金の給付補填金等(所法161十一)	15.315%
⑬ 匿名組合契約等に基づく利益の分配(所法161十二)	20.42%
⑭ 次に掲げる収益の分配等(所法24、措法8の2) イ私募公社債等運用投資信託の収益の分配 ロ特定目的信託の社債的受益権の収益の分配	15.315%
⑮ 上場株式等の配当等(措法9の3、9の3の2) ※ 発行済株式の総数等の3%以上に相当する数又は金額の株式等を有する個人が支払を受ける配当等を除く。	7.147% 注3
⑯ 外国特定目的信託の利益の分配又は外国特定投資信託の収益の分配(措法9の6)	20.42%
⑰ 源泉徴収を選択した特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等(措法37の11の4) ※ 国内に恒久的施設を有する非居住者が支払を受ける場合に限る。	7.147% 注3
⑱ 国内において預入等をした懸賞金付預貯金等の懸賞金等(措法41の9)	15.315%
⑲ 割引債の償還差益(措法41の12)	18.378% 注4

注1 「組合契約事業」とは、所得税法第161条第1号の2に規定する組合契約に基づいて行う事業をさす。

注2 振替国債及び振替地方債並びに一定の振替社債等の利子については、一定の要件の下に、その者の所有していた期間に対応する金額の源泉徴収が免除される(措法5の2、5の3)。

注3 平成26年1月1日以後は15.315%

注4 短期公社債で、その発行の際にその銘柄が同一である他の短期公社債の全てとともに振替記載等がされるものについては、源泉徴収が免除される(措法41の12⑨)。

□■タイ進出セミナーのご案内■□

日程：奇数月第3金曜日 ※祝日の場合は木曜日に開催します。

時間：9：30～11：30（受付：9：15～）

場所：弊社本社 会議室

受講料：6,300円（授業料+教材費・5%税込） *割引・無料クーポンあり

≫お申込み・詳細は弊社ホームページをご覧ください。

免責事項

- * 本資料の全部または一部の複写・複製・転載・翻訳及び磁気または光記憶媒体への入力を禁じます。
- * 本資料に記載の情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。弊社は的確な情報を適時にご提供することを努めておりますが、本資料の情報を受け取られた時点及びそれ以降における正確さを保証するものではありません。何らかの行動をとられる場合、本資料の情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスを元にご判断頂くことをお勧めいたします。

<お問い合わせ>

株式会社グローバル・コーポレート・コンサルティング

TEL:06-6264-5177 E-mail:gcc-info@g-c-c.jp 執筆：高橋 愛一郎