



海外でこまらない～製造業のための海外税務～

第14回 中小企業が海外進出するための税務講座①

皆さん、こんにちは。御堂筋税理士法人の松本です。今回から2回にわたり「中小企業が海外に進出するための税務講座」として、海外に進出する際の会計税務での留意点についてお話させていただきます。日本企業の海外への進展に伴い、税務当局も税務調査においては、海外との取引に着目しています。グローバルな視点での節税を検討するにあたって、海外進出企業には、国際分野における会計税務の基礎知識が必要となってきます。

1. 海外進出する場合の形態別留意点

海外に進出する場合には、どのような進出形態をとるべきかをまず検討する必要があります。一般的には駐在員事務所を設立し、現地の情報収集、その後支店設置を行い、さらに拡大していこうということになれば、子会社形態に移行するという流れがあります。

それぞれの進出形態において会計税務上で気をつけておく点を述べておきます。

①駐在員事務所形態の留意点

駐在員事務所を設置する場合は、情報収集活動が主要な目的となり、経済取引は経費の支出が主なものになります。そのため外貨建取引の処理に応じて経費を経理処理していくことになります。ただ、税務面では営業活動を行っていると駐在員事務所が、恒久的施設（PE：Permanent Establishment）として判断され現地で課税される可能性があります。

②海外支店形態の留意点

海外支店の場合は、資産負債を保有し支店の財務諸表を作成することになります。そのため外貨建取引の円換算を行い日本と合算する必要があります。税務面では支店の所得に対して

海外で課税され、日本国内では、海外支店の財務諸表も合算し法人税が課税され同じ利益に対して海外と日本で税が課されるため二重課税の問題が出てきます。そこで日本では海外で支払った税を日本の税から控除する外国税額控除を適用することができます。

③子会社形態での留意点

子会社は支店と同様海外で営業活動を行うため現地の会計制度に応じた処理を行う必要があります。各国の制度を事前に情報収集し適正な処理を行う必要があります。税務面では子会社設立に伴う費用負担を日本の親会社、海外子会社どちらが負担するものなのかといった国外関連者への寄付金の問題や日々の子会社とのさまざまな取引においても多くの税務リスクがひそんでいるので注意が必要です。

さて、上記①～③の様に進出する形態により留意すべき点は何点かありますが、海外進出した場合には、税務に関する知識についても整理しておく必要があります。今回は、以下の4項目について確認していききたいと思います。

1. 外貨建取引の会計税務
2. 外貨建資産負債の換算方法
3. 外国税額控除制度
4. 海外勤務者等の税務上の取り扱い

2. 外貨建取引の会計税務

外貨建の取引について、実務上は一定期間の平均レートや一定時点のレートを社内レートとして取引の換算レートとしているケースが多いと思いますが、会計税務のルールは、以下の通りになります。

(1) 外貨建取引の会計上の換算レート

- ①取引発生時の為替レートにより円換算
- ②取引の行われた月の前月の直物レートを平均したものなど、一定の平均レート
- ③取引の行われた月の前月末の為替レートなど、取引が発生した日の直近の一定の日における直物レート

(2) 外貨建取引の税務上の換算レート

- ①外貨建取引を行った時の為替レート(TTM)
 - ②売上、資産についてはTTB、費用または負債についてはTTSの使用も可
 - ③前月や前週の為替レートの平均値
 - ④前月末や前週末等の一定時点の為替レート
- ※②③④は継続適用を条件とする。

3. 外貨建資産・負債の換算方法

外貨建資産負債の換算方法についての会計税務のルールは、以下の通りになります。

(1) 外貨建資産等の会計上の換算方法

会計上、事業年度末に有する外貨建資産・負債の換算方法（図1）

(2) 外貨建資産等の税務上の換算方法

法人税法上、事業年度末に有する外貨建資産・負債の換算方法は以下のとおりになります。期末時換算法は決算日レートによる換算替えを行い事業年度の損益金に算入する必要がある一方、発生時換算法は決算日レートによる換算を行いません。（図2）

図1

外貨建資産及び負債の区分		換算方法
外貨預金		決算日レート
外貨建金銭債権債務	短期外貨建金銭債権債務	決算日レート
	長期外貨建金銭債権債務	決算日レート
外貨建有価証券	売買目的有価証券	決算日レート
	満期保有目的床証券	決算日レート
	その他有価証券	決算日レート
	子会社株式・関連会社株式	取得日レート
外国通貨		決算日レート

図2

外貨建資産及び負債の区分		換算方法 ※太字下線は法定換算方法	
外貨建債権債務	短期外貨建債権債務	発生時換算法 ・ 期末時換算法	
	長期外貨建債権債務	発生時換算法 ・ 期末時換算法	
外貨建有価証券	売買目的有価証券	期末時換算法	
	売買目的外有価証券	償還期限及び償還金額の定めのあるもの	発生時換算法 ・ 期末時換算法
		上記以外のもの	発生時換算法
外国預金	短期外貨預金	発生時換算法 ・ 期末時換算法	
	長期外貨預金	発生時換算法 ・ 期末時換算法	
外国通貨		期末時換算法	

※換算方法の選択及び変更について
法定換算方法以外の換算方法を採用する場合、外国通貨の種類ごと、かつ「短期外貨建債権債務・長期外貨建債権債務・満期保有目的有価証券・長期外貨建債権債務・満期保有目的有価証券・償還有価証券・短期外貨預金・長期外貨預金の区分」ごとに、選定にかかる届出書の提出を行います。届出書の提出期限については一定の期限がありますので留意する必要があります。

4. 外国税額控除制度

○外国税額控除制度の概要と特徴

外国税額控除制度は、国際的経済活動の促進の観点から外国で支払った税金を日本の税金から控除し国際的三重課税状態を排除・緩和するために設けられた制度です。

また二重課税排除に関しては外国税額控除方式により処理されますが、一定の外国子会社等からの配当についてのみ国外所得を免除する外国子会社配当益金不算入制度が適用されることとなります。外国子会社配当益金不算入制度については次回にお話させていただきます。

日本の法人税等は全世界所得に課税されるため国外で得た所得に課税され国外で納税（源泉）されている場合は二重課税が生じます。そこで国内で課税された所得に対応する法人税等から海外で支払った税金を差し引いて納付することができます。

ここでは外国税額控除の概念的イメージを記載させていただきます。（図3）

図3 外国税額控除のイメージ

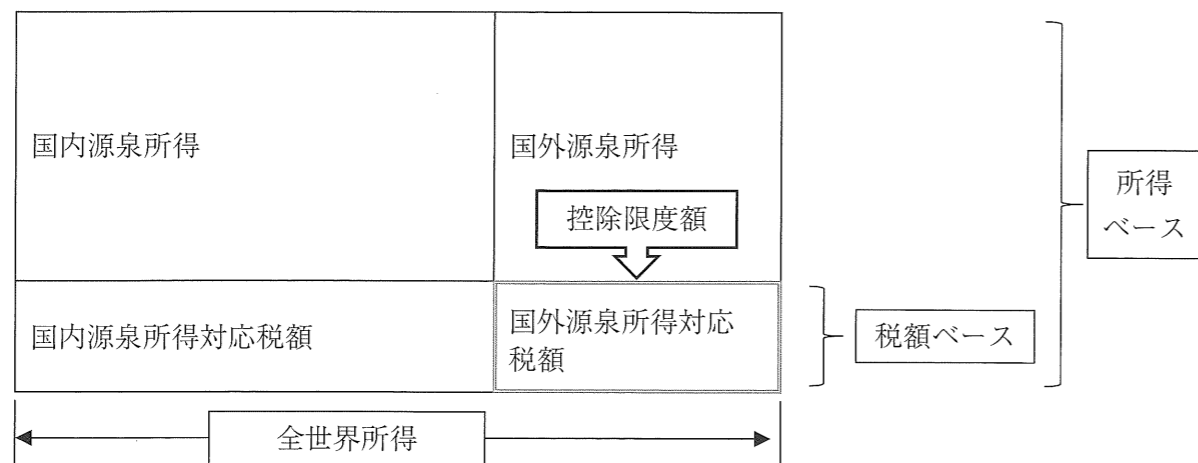


図4

居住者	日本国内に住所を有する個人又は日本国内に現在まで引き続き1年以上居所を有する個人
非居住者	居住者以外の者

5. 海外勤務者等の税務上の取り扱い

中小企業においてもメーカーを中心に海外への拠点展開が進んでいます。海外での拠点展開においては、海外子会社への出向等により、日本における人員を現地へ派遣し、派遣された者が、海外にて勤務するという形態をとることになります。法人税の取り扱いは、国内における出向等と基本的に同じですが、所得税の取り扱いはどのようになるか確認していきたいと思えます。

(1) 居住者・非居住者の区分による判定

使用人が海外子会社に出向等する場合、その者が居住者又は非居住者のいずれに該当するかにより課税関係が異なってきます。（図4）

(2) 課税所得の範囲

①居住者に該当する場合

海外子会社への出向者等が上記(1)の居住者に該当する場合には、国内源泉所得・国外源泉所得が課税対象となり、国内で支払われた給与

等及び海外子会社において支払われた給与等についても日本において課税対象となります。よって日本において支払われるものは、源泉徴収され、国外の子会社等において支払われるものは他の所得と合算して確定申告することになります。

②非居住者に該当する場合

(1)の非居住者に該当する場合には、日本において国内源泉所得についてのみ課税され、国外源泉所得については課税されません。この課税対象となる国内源泉所得とは、「俸給、給料、賃金、歳費、賞与又はこれらの性質を有する給与のうち国内において行う勤務に基因するもの」と規定されています。また、非居住者に対する給与等の支払いについては、その者が使用人か役員かにより取り扱いが異なります。

■使用人が非居住者となり海外勤務する場合

国内源泉所得のみが日本において課税対象となるため、国内においての勤務がなければその使用人に支払われる給与等については、日本において支払われる留守宅手当も含め課税関係は生じません。

■役員が非居住者となり国外勤務する場合

役員については、国外において行う勤務も国内源泉所得に該当するため、原則としてその役員に対して支払う給与がある場合には、国内源泉所得として源泉徴収が必要となります。この取り扱いについては、いくつかの特例があり、特例に該当する場合には役員についても課税範囲が国内源泉所得に限定されます。

(3) その他

①183日ルール

183日ルールとは、短期滞在者免税の取り扱いのことで、租税条約における条件を満たせば現地での税金を免除されます。つまり海外で働いても半年以内であれば現地において税金がかからないということになります。

②住民税の取り扱い

住民税は、1月1日現在における住所地において前年の所得をもとに課税されます。よって海外勤務になったため1月1日現在において日本国内に住所を有しなくなった場合には、その年の住民税の納税義務はありません。ただし、年の途中において非居住者となることにより、発生する未納付の住民税については納付をする必要があります。

御堂筋税理士法人

高業績企業をめざす中小オーナー企業の、経営のワンストップソリューションを標榜する税理士コンサルタント集団。会計がわかっているという強みをベースに、経営計画→実行管理→幹部育成→事業承継を一気通貫で進める。経営者によりそった問題解決 (Solution & Accompany) をめざすスタッフ17名のうち、10名が税理士。日々実践と訓練に励む。製造業、工務店、会計事務所などの業種に特に強い。



所在地：大阪市中央区今橋4-1-1
淀屋橋三井ビル (odana) 4F
TEL：06-6205-8960