

II 国外転出時課税の納税猶予

執筆者：井門惇太郎

1. はじめに

「国外転出時課税」とは、平成 27 年度税制改正において創設された制度です。それまでは、巨額の含み益を有する株式等を保有したまま国外転出しその株式等を譲渡した場合、原則的には日本での課税が起きず、その所在地国によっては現地法令上もキャピタルゲインが非課税であるため、全く課税が起きないケースがあり問題視されていました。

そのような状況から、公平な課税を目的に、一定の有価証券を保有する等の要件を満たす居住者を対象として、次の事由が生じた場合に所得税が課されることとなりました。本稿では、①にフォーカスして解説していきます。

- ① 対象者が国外転出をする
- ② 対象者が保有する一定の有価証券等が、贈与、相続又は遺贈により非居住者に移転する

2. 国外転出時課税の制度概要

① 課税の対象

本制度は、居住者が時価 1 億円以上の有価証券等（以下「対象資産」）を保有している場合、国外転出するときに対象資産の譲渡又は決済（以下「譲渡等」）があったものとみなして所得税を課するという制度です。

「国外転出」とは、国内に住所及び居所を有しないこととなることをいい（したがって、数か月程度の海外旅行や海外出張などは国外転出には該当しません。）、制度の対象となる居住者は、国外転出の日前 10 年以内に国内に住所又は居所を有していた期間の合計が 5 年超である者をいいます。

また、制度の対象である「対象資産」は、有価証券等（株式、投資信託、匿名組合契約の出資の持分）、未決済信用取引等、未決済デリバティブ取引となります。

② 課税の取消し

ここで、①に該当した個人がその後、対象資産を譲渡等することなく帰国した場合、国外転出時の課税はそのままになってしまうのでしょうか？

この点については、対象資産を国内で譲渡等した場合と国外で譲渡等した場合との課税上の公平を期するという制度趣旨から分かるように、一定の要件のもと、国外転出時の課税の取消しをすることが出来ます。

具体的には、国外転出の日から 5 年（後述する納税猶予の適用を受けている場合には、一定の手続きのもと 10 年）以内に帰国した場合（帰国とは、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こととなることをいい、長期休暇等での一時的な帰国は該当しません。）、その帰国の時まで引き続き保有している対象資産については、国外転出時課税の適用がなかったものとして課税の取消しをすることが出来ます。

ただし、課税の取消しをするためには、帰国の日から 4 か月以内に更正の請求又は修正申告をする必要があるため、期限の把握を含め手続の失念がないように注意が必要です。

3. 納税猶予制度

本制度は、実際には対象資産の譲渡等がないにもかかわらず課税（納税）が発生するため、納税資金が足りないというケースも当然想定されます。

そこで、次の①～④の手続きを行うことで、対象資産に係る納税猶予分の所得税額が国外転出の日から 5 年 4 か月（一定の手続きにより 10 年 4 か月）を経過する日まで、その納税が猶予されます。

- ① 国外転出の日までに所轄税務署に納税管理人の届出をすること
- ② 国外転出時課税の申告をする年分の確定申告書に所定の記載、書類の添付を行うこと
- ③ ②の確定申告書の提出期限までに、納税を猶予される税額に相当する担保を提供すること
- ④ 上記①～③の手続き後、毎年確定申告時期に「納税猶予の継続届出書」を提出すること

ここで重要な点は、納税猶予を受けるためには担保提供が必要になり、さらに、次の財産のうちどの財産を担保に充てるかによっても手続きが異なる点です。

- ・株式不発行会社に係る非上場株式
- ・持分会社の社員の持分
- ・国税通則法施行令に定める手続により担保提供する財産（具体的には、不動産、国債及び地方債、税務署長が確実と認める有価証券及び保証人の保証 など）

（国税庁「国外転出時課税 FAQ」から抜粋のうえ筆者加筆）

4. おわりに

本制度の対象として、オーナー企業の社長が海外移住するなどの場面において該当することが容易に想定されますが、資本政策によっては社長のご家族もオーナー企業株式を多額に保有するケースもあり、意図せず本制度の対象となることがあります。特に就学中のお子様の場合、数年単位で海外留学されるといったことも想定され、また、お子様のご自身の配偶者の海外勤務に帯同するケースなど、思わぬ場面で本制度の対象になってしまうこともあります。

納税猶予を受ける場合、有価証券が上場株式であれば担保提供財産として問題は無いと思われそうですが、非上場株式の場合には、担保提供財産になり得るか否かについて、事前の確認及び準備が必須となります。

国外転出時課税は事後的な対応になってしまうと、納税者不利の要素が非常に大きい（納税猶予を受けることはできず、所得税の申告漏れとして加算税等のペナルティを受ける等）制度のため、普段から顧問税理士等と適切に情報共有をしていくことが重要です。