

現物給与と退職所得の源泉徴収 (判断ポイントと最近の相談事例)

令和7年7月24日

税理士 阿瀬 薫

出典：「新たな雇用・勤務環境下の源泉徴収の要否」(拙著、税務研究会出版局)ほか

2025年 阿瀬薫税理士事務所

＜目 次＞ 現物給与と退職所得の源泉徴収

はじめに

1 給与所得と現物給与 …… 4

(1) 現物給与とその周辺

(2) 根拠法令

【Q&A】1 海外赴任中に退職し帰国した者の現地所得税を負担する場合

(3) 法人等の資産の専属的利用による経済的利益の額

【Q&A】2 マイカー通勤者のための駐車場代の負担

(4) 譲渡制限付株式等

(5) 発明報奨金等

【Q&A】3 デザイン社内コンペ優秀者への賞金

2 非課税規定等 …… 13

(1) 旅費

【Q&A】4 外国人技能実習生の採用費用

(2) 通勤手当

(3) 学資金

(4) 非課税とされる職務上必要な給付

【Q&A】5 制服を廃止して社員に無償譲渡する場合

(5) 損害賠償金・見舞金

【Q&A】6 被災した通勤用車両に関する見舞金

3 課税しない経済的利益等 … 24

(1) 交際費等

(2) 永年勤続者の記念品等

【Q&A】7 永年勤続時付与のカフェテリアプランポイント

【Q&A】8 永年勤続表彰旅行券を使用しなかった者への表彰一時金

(3) 創業記念品等

【Q&A】9 創立記念祝賀会の不参加者に支給する商品券

(4) 商品、製品等の値引販売

(5) 食事の支給

【Q&A】10 調理を外部委託して提供する食事

(6) 用役の提供等

【Q&A】11 健康増進アプリの利用によるポイント付与

【Q&A】12 ワクチン接種奨励金

(7) 技術習得等

【Q&A】13 英語学習に対する補助金の支給

【Q&A】14 再就職支援サービスの経済的利益

(8) レクリエーション費用

【Q&A】15 私的旅行が付加可能なレクリエーション旅行

(9) 住宅等の貸与

【Q&A】16 新店舗での対応のため無償貸与するワンルームマンション

【Q&A】17 海外出向からの帰国後も現地住宅を無償貸与する場合

4 退職所得の源泉徴収 … 47

(1) 退職所得の範囲

(2) 収入すべき時期と課税年分

(3) 退職手当の区分と課税標準

(4) 退職所得控除額

(5) 令和7年度税制改正

【Q&A】18 一部の従業員に旧定年時に支払う一時金

【Q&A】19 取締役から執行役員就任時の退職手当

【Q&A】20 子会社出向者への退職金

【Q&A】21 役員退職慰労金制度廃止により支払われる給与

【Q&A】22 譲渡制限付株式の譲渡制限の解除と短期退職手当等

はじめに

内容	参考
新型コロナウイルス感染症の拡大をきっかけに、 在宅勤務やテレワークといった新たな勤務形態も急速に進展しました。 また、様々な「働き方改革」が進められている中、企業側には、決められた時間軸や場所での労働ではなく、 働く方が働く時間帯と場所を選ぶことのできる「働き方の多様化」への対応が求められています。 このような雇用や勤務環境の変化に伴い、源泉所得税の実務においても、在宅勤務費用や通勤費、各種の福利厚生費の取扱いなどに新たな論点が多々生じてきています。 加えて、定年延長に伴う旧定年での退職金の打ち切り支給や、株式報酬の増加に伴い退職時の譲渡制限解除といった相談も増加しています。	○在宅勤務に係る費用負担等に関する F A Q（源泉所得税関係） 国税庁：令和3年5月31日更新 I C Tの進展による変化 ① 空間的（場所）拘束からの解放 ・就業場所が自宅の場合 ⇒通勤からの解放、出社は出張 ⇒自宅の業務利用 ⇒食事の提供や懇親会開催方法の変更 ② 時間的拘束からの解放 ⇒知識・技術の習得のための情報コンテンツの利用 ③ 副業の容易化（複数社への勤務） ⇒1社勤務を前提とする金額基準への影響 ⇒給与的なものから、事業的なものへの流れ

1 給与所得と現物給与

(1) 現物給与とその周辺

内容

課否区分等 収入形態		非課税 (課税対象外) (所法9)	課税				
			居住者				非居住者
			雇用有		雇用無		
			給与	退職	その他報酬 料金	その他	
人的役務を 提供した本人 が受ける収入 (所法36)	金銭（換金性の 高いものを含 む）支給	・旅費 ・通勤手当 ・学資金 ・見舞金等					
	現物支給（経 済的利益の供 与)				(準用)		(準用)

※網掛け部分が「現物給与」

参考

消基通1-1-1《**個人事業者と給与所得者の区分**》

所基通2-8《**福利厚生等を目的として組織された従業員団体の収入及び支出**》

所基通204-3《**報酬、料金等の性質を有する経済的利益**》

法第204条第1項第1号、第2号及び第4号から第7号までに掲げる報酬、料金又は契約金の性質を有する経済的利益（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をいう。以下この項において同じ。）については、次によるものとする。

- (1) 職業野球の選手、外交員、集金人、ホステス等のように一定の者に専属して役務を提供する者がその役務の提供先から受ける経済的利益については、給与等とされる経済的利益の取扱いに準ずる。
- (2) (1)以外の経済的利益については、令第321条《金銭以外のもので支払われる賞金の価額》の規定に準じて評価し、その評価した金額が少額なものについては、源泉徴収をしなくて差し支えない。

1 給与所得と現物給与

(2) 根拠法令

条文等	参考
(収入金額) 第36条 その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもつて収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする。 2 前項の金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額は、当該物若しくは権利を取得し、又は当該利益を享受する時における価額とする。	所基通36-15《経済的利益》 法第36条第1項かっこ内に規定する「金銭以外の物又は権利その他経済的な利益」（以下36-50までにおいて「経済的利益」という。）には、次に掲げるような利益が含まれる。 (1) 物品その他の資産の譲渡を無償又は低い対価で受けた場合におけるその資産のその時における価額又はその価額とその対価の額との差額に相当する利益 (2) 土地、家屋その他の資産（金銭を除く。）の貸与を無償又は低い対価で受けた場合における通常支払うべき対価の額又はその通常支払うべき対価の額と実際に支払う対価の額との差額に相当する利益 (3) 金銭の貸付け又は提供を無利息又は通常の利率よりも低い利率で受けた場合における通常の利率により計算した利息の額又はその通常の利率により計算した利息の額と実際に支払う利息の額との差額に相当する利益 (4) (2)及び(3)以外の用役の提供を無償又は低い対価で受けた場合におけるその用役について通常支払うべき対価の額又はその通常支払うべき対価の額と実際に支払う対価の額との差額に相当する利益 (5) 買掛金その他の債務の免除を受けた場合におけるその免除を受けた金額又は自己の債務を他人が負担した場合における当該負担した金額に相当する利益 所基通36-16《経済的利益の額を収入金額等に算入する時期》 ・収入の帰属時期における居住態様に注意 【Q】海外赴任先住宅の賃借料のうち帰国後の期間に対応する部分の経済的利益

1 給与所得と現物給与

(2) 根拠法令

条文等	参考
	○現物給与の性質 給与等は金銭で支給されることが普通ですが、食事の現物支給や商品の値引販売などのように物や権利その他の経済的利益をもって支給されることがあります。 これらの経済的利益を一般に現物給与と呼んでいます。 このような現物給与も給与等に当たりますが、現物給与には、次のような性質があります。 ① 職務の性質上欠くことのできないもので主として使用者側の業務遂行上の必要から支給されるもの ② 換金性に欠けるもの ③ その評価が困難なもの ④ 受給者側に物品などの選択の余地がないなど、金銭による給与等と異なる性質があること ⑤ 政策上特別の配慮を要するものなどもあること そこで、特定の現物給与については、課税上金銭による給与等とは異なった特別の取扱いが定められています。

【Q & A】

1 海外赴任中に退職し帰国した者の現地所得税を負担する場合

照会要旨	回答要旨
当社は、海外出向から帰任した社員について、帰任後に国外勤務中の給与に係る現地所得税の納税が発生する場合には、海外出向に関する規定上、当社が現地所得税の額を負担することとしており、源泉徴収に関しては、帰任後に当社が負担する現地所得税の額を当該社員に対する経済的利益の供与として、グロスアップ計算により給与課税を行っております。 この度、海外赴任中に自己都合により退職し、帰国後に、別の会社に再就職した元社員に関して、元社員の海外赴任中の給与に係る現地所得税の額を当社が負担することになりましたが、給与課税を行う必要があるのでしょうか。	海外赴任中に自己都合により退職し、日本に帰国後、別の会社に再就職した元社員についての現地所得税の額を貴社が負担する場合には、元社員に生じた租税債務を解消するという経済的利益（所基通36-15(5)）をそのタイミングで元社員に供与したことになりますので、国外での勤務に基づき生じた所得として国外源泉所得に該当するものの、居住者の場合は、いわゆる全世界所得が課税対象となることから、居住者期間中に生じた国外源泉所得の経済的利益として我が国の所得税の課税対象となり、居住者に対する経済的利益の供与、すなわち給与等の支給として所得税の源泉徴収を行う必要があると考えます。 国税庁ホームページ掲載のタックスアンサー（よくある税の質問）の「No.2739 退職後に支給される給与等の源泉徴収」において、退職者に対して、退職後に支給期が到来する給与等を支払う場合や、在職中の給与等の追加払を行う場合などにつき、「それが在職者に支払われるものと同性質のものであれば、それは退職したことに基因して支払われるものではありませんので、退職手当等には該当せず、給与等として源泉徴収を行います」とされ、また、同ホームページに掲載されている質疑応答事例「退職後に改訂差額を支給する場合の源泉徴収票の記載方法」においても、「退職以前に支給した給与等と合算した上で、『給与所得の源泉徴収票』を作成し、再交付してください」とされていますので、退職後に支給される給与改訂差額のみならず、雇用関係下の契約や規定に基づき、使用者が負担する海外赴任中の給与に係る現地所得税の額についても、給与所得として取り扱われるものと考えます。 なお、源泉徴収税額の計算方法は、元社員は既に他の会社に就職し他の会社に扶養控除等申告書を提出しているものと考えられ、所基通194・195-6のただし書きの取扱いの対象とはならないことから、原則どおり、給与所得の源泉徴収税額表の乙欄により計算することになるものと考えます。

1 給与所得と現物給与

(3) 法人等の資産の専属的利用による経済的利益の額

条文等	参考
法人又は個人の事業の用に供する資産を 専属的に利用することにより個人が受ける経済的利益の額 は、その資産の利用につき通常支払うべき使用料その他その利用の対価に相当する額（その利用者がその利用の対価として支出する金額があるときは、これを控除した額）とする（所令84の2）。	例えば、 ・土地（住宅等の敷地、駐車場） ・建物（住宅等） ・車など 【Q】マイカー通勤者のための駐車場代の負担

【Q & A】

2 マイカー通勤者のための駐車場代の負担

照会要旨	回答要旨
マイカー通勤者には、各店舗にある当社所有の来客用駐車場を無料で利用させていますが、コロナ感染症の拡大以降、マイカー通勤者が増加傾向にあり、A店舗の来客用駐車場が狭隘となってきたことから、A店舗近隣の駐車場10台分を当社が賃借し、A店舗のマイカー通勤者のうち10名にこの賃借駐車場を利用してもらうことを検討しています。 当社は、これまで、来客用駐車場を通勤用に無料で利用させることにつき、特に、給与課税はしていませんでしたが、賃借駐車場の無償利用については、福利厚生観点から提供するものであっても、賃借駐車場を利用する10名に対して、現物給与として課税する必要があるのでしょうか。	使用者や使用人が確保した駐車場について、使用者が金銭を支出した場合や、使用人がその駐車場を利用する場合の経済的利益の課税関係を整理すると、①使用人が第三者から賃借した駐車場の賃料を使用者が負担する場合には、その駐車場を使用者の業務に利用している場合を除きその使用人に対する給与になるほか、②駐車場が自己所有であるか他からの賃借であるかにかかわらず、駐車場を専属的に利用させている場合はその専属的な利用者に給与課税が生ずる一方、それ以外の場合には自家用益通達（所基通36-29）により課税の要否を判断することになるものと考えます。 ご質問の場合、A店舗近隣の駐車場10台分を賃借し、A店舗のマイカー通勤者のうち10名にこの賃借駐車場を利用してもらうとのことですが、上記に則して整理しますと、特定のマイカー通勤者10名に専属的に利用させる場合を除き、自家用益通達で判断することになり、同通達に当てはめれば、その経済的利益の額が著しく多額であると認められる場合や役員だけを対象として供与される場合には該当しないと考えられることから、通常、課税しなくて差し支えないものと考えます。 なお、特定のマイカー通勤者10名に専属的に利用させる場合とは、他の使用人が使用しないよう周知するなど他の使用人による利用を排除する場合などがこれに当たると考えられますが、例えば、社用車も当該賃借駐車場を利用する場合があることを周知するほか、当日の出勤者の順に賃借駐車場が空いている場合には当該駐車場から利用することをルール化するなど、その賃借駐車場の利便性等を考慮して特定の者に負担や利益が生じることのないような状況にあれば、特定の者に専属的に利用させていることにはならないものと考えます。このような利用の実態であれば特定の者に専属的に利用させていることにはならず、給与課税の問題は生じないものと考えます。

1 給与所得と現物給与

(4) 譲渡制限付株式等

条文等	参考
所令84①②《譲渡制限付株式の価額》 所基通23～35共-5の2《特定譲渡制限付株式等の譲渡についての制限が解除された場合の所得区分》 所基通23～35共-5の3《特定譲渡制限付株式等を交付された場合の所得の収入すべき時期等》 所令84③《新株予約権の価額》 所基通23～35共-6《株式等を取得する権利を与えられた場合の所得区分》 所基通23～35共-6の2《株式等を取得する権利を与えられた場合の所得の収入すべき時期》 ⇒当該権利の行使により取得した株式の取得についての申込みをした日 ただし、新株予約権の譲渡制限が解除された場合、それまで未実現と捉えられていた経済的利益が顕在化し、収入すべき金額が実現したものとされる（国税庁ホームページ質疑応答事例「被買収会社の従業員に付与されたストックオプションを買収会社が買い取る場合の課税関係」）	・収入の帰属時期における居住態様に注意 ・株式報酬の収入すべき時期 （所基通23～35共-6(2)） 令第84条第3項第3号に掲げる権利を与えられた者がこれを行行使した場合 一時所得とする。ただし、当該発行法人の役員又は使用人に対しその地位又は職務等に関連して株式を取得する権利が与えられたと認められるときは給与所得とし、これらの者の退職に基因して当該株式を取得する権利が与えられたと認められるときは退職所得とする。

1 給与所得と現物給与

(5) 発明報奨金等

条文等

所基通23～35共-1《使用人等の発明等に係る報償金等》

業務上有益な発明、考案等をした役員又は使用人が使用者から支払を受ける報償金、表彰金、賞金等の金額は、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる所得に係る収入金額又は総収入金額に算入するものとする。

- (1) 業務上有益な発明、考案又は創作をした者が当該発明、考案又は創作に係る特許を受ける権利、実用新案登録を受ける権利若しくは意匠登録を受ける権利又は特許権、実用新案権若しくは意匠権を**使用者に承継させたことにより支払を受けるもの** これらの権利の承継に際し**一時に支払を受けるものは譲渡所得**、これらの権利を承継させた**後において支払を受けるものは雑所得**
- (2) 特許権、実用新案権又は意匠権を取得した者がこれらの権利に係る通常実施権又は専用実施権を設定したことにより支払を受けるもの **雑所得**
- (3) 事務若しくは作業の合理化、製品の品質の改善又は経費の節約等に寄与する工夫、考案等（特許又は実用新案登録若しくは意匠登録を受けるに至らないものに限る。）をした者が支払を受けるもの その工夫、考案等がその者の通常の職務の範囲内の行為である場合には**給与所得**、その他の場合には一時所得（その工夫、考案等の実施後の成績等に応じ継続的に支払を受けるときは、雑所得）
- (4) 災害等の防止又は発生した災害等による損害の防止等に功績のあった者が一時に支払を受けるもの その防止等がその者の通常の職務の範囲内の行為である場合には**給与所得**、その他の場合には一時所得
- (5) 篤行者として社会的に顕彰され使用者に栄誉を与えた者が一時に支払を受けるもの一時所得

参考

○ 成績優秀者等に対する支給ではないか

成績優秀者は所定の業績を挙げた者であり、これにより受ける経済的利益は、勤務の対価としての性質を有していることから、給与として課税の対象とされます。

使用者原始帰属制度に基づき、職務発明に係る特許を受ける権利を使用者に原始的に取得させることにより受ける相当の金銭その他の経済上の利益は、雑所得（使用人に権利が一旦帰属しないため譲渡所得とはならない）とされます。

【Q & A】

3 デザイン社内コンペ優秀者への賞金

照会要旨	回答要旨
当社は、当社の商品を紹介するデザイン（キャッチコピーを含む。）を社員に募集する社内コンペを実施し、最優秀の応募者に賞金10万円を支給することを検討しています。 デザインの考案や作成は、勤務時間内でも特に制限しない予定ですが、この賞金10万円について、源泉徴収が必要でしょうか。	事務若しくは作業の合理化、製品の品質の改善又は経費の節約等に寄与する工夫、考案等（特許又は実用新案登録若しくは意匠登録を受けるに至らないものに限る。）をした者が支払を受けるものについては、その工夫、考案等がその者の通常の職務の範囲内の行為である場合には給与所得、その他の場合には一時所得（その工夫、考案等の実施後の成績等に応じ継続的に支払を受けるときは、雑所得）とされています（所基通23～35共- 1(3)）。 所法204条 1 項《報酬、料金、契約金又は賞金に係る源泉徴収》では、居住者に報酬料金等の支払をする際、源泉徴収しなければならないとされ、同項 1 号には、デザインの報酬が掲げられています（所令320①）。なお、デザインの報酬が給与に当たる場合には、報酬料金等としての源泉徴収の対象から除かれ、給与として源泉徴収を要すると規定されています（所法204②）。 質問の場合、デザインの考案等について、その者の通常の職務の範囲内の行為であるのか否か必ずしも疑義がなくはないものの、勤務時間内に考案等に従事することも特に制限されないのであれば、勤務時間内の職務としてその考案等を行うことを使用者から認められているということができ、このことからすれば、その考案等がその者の通常の職務の範囲内の行為であるとみるのが相当と考えます。 したがって、質問の最優秀の応募者に支給する賞金10万円については、給与として源泉徴収すべきものと考えます。 なお、仮に、デザインの考案等を勤務時間外に指定するなど賞金10万円が給与所得に該当しない場合には、所法204条に規定するデザインの報酬として源泉徴収を要するものと考えます。 また、受賞者がグループによる提案の場合には、その配分を受ける構成員がその配分額の賞金の支給を受けるものとして、源泉徴収をすべきものと考えます。

2 非課税規定等

(1) 旅費

条文等	参考
給与所得を有する者が勤務する場所を離れてその職務を遂行するため旅行をし、若しくは転任に伴う転居のための旅行をした場合又は就職若しくは退職をした者若しくは死亡による退職をした者の遺族がこれらに伴う転居のための旅行をした場合に、その旅行に必要な支出に充てるため支給される金品で、その旅行について通常必要であると認められるもの(所法9①四)	所基通9-3《非課税とされる旅費の範囲》 法第9条第1項第4号の規定により非課税とされる金品は、同号に規定する旅行をした者に対して使用者等からその旅行に必要な運賃、宿泊料、移転料等の支出に充てるものとして支給される金品のうち、その旅行の目的、目的地、行路若しくは期間の長短、宿泊の要否、旅行者の職務内容及び地位等からみて、その旅行に通常必要とされる費用の支出に充てられると認められる範囲内の金品をいうのであるが、当該範囲内の金品に該当するかどうかの判定に当たっては、次に掲げる事項を勘案するものとする。 (1) その支給額が、その支給をする使用者等の役員及び使用人の全てを通じて適正なバランスが保たれている基準によって計算されたものであるかどうか。 (2) その支給額が、その支給をする使用者等と同業種、同規模の他の使用者等が一般的に支給している金額に照らして相当と認められるものであるかどうか。 所基通9-5《非常勤役員等の出勤のための費用》 給与所得を有する者で常には出勤を要しない次に掲げるようなものに対し、その勤務する場所に出勤するために行う旅行に必要な運賃、宿泊料等の支出に充てるものとして支給される金品で、社会通念上合理的な理由があると認められる場合に支給されるものについては、その支給される金品のうちその出勤のために直接必要であると認められる部分に限り、法第9条第1項第4号に掲げる金品に準じて課税しなくて差し支えない。 (1) 国、地方公共団体の議員、委員、顧問又は参与 (2) 会社その他の団体の役員、顧問、相談役又は参与

2 非課税規定等

(1) 旅費

条文等	参考
	所基通28-3《年額又は月額により支給される旅費》 職務を遂行するために行う旅行の費用に充てるものとして支給される金品であっても、年額又は月額により支給されるものは、給与等とする。ただし、その支給を受けた者の職務を遂行するために行う旅行の実情に照らし、明らかに法第9条第1項第4号《非課税所得》に掲げる金品に相当するものと認められる金品については、課税しない。 ○ 単身赴任者が会議等に併せて帰宅する場合に支給される旅費 単身赴任者が職務遂行上必要な旅行に付随して帰宅のための旅行を行った場合に支給される旅費については、これらの旅行の目的、行路等からみてこれらの旅行が主として職務遂行上必要な旅行と認められ、かつ、その旅費の額が所得税基本通達9-3に定める非課税とされる旅費の範囲を著しく逸脱しない限り、課税されない（昭60直法6-7）。 ○ 着後滞在費 通常の赴任旅費のほかに、例えば、家族の同伴が不可能である転勤者に対し、家族と同居するまでの間その日数などに応じて着後滞在費などの名目で支給されるものは、それが旅費規程に基づいて支給されるものであっても、給与所得とされる。

【Q & A】

4 外国人技能実習生の採用費用

照会要旨	回答要旨
当社は、今般社内 の出張旅費規程等を 整備し、今後、新規に 採用する外国人技能 実習生が訪日に当 て要した費用の全額 を会社負担とする方向 で検討しています。 費用の内訳は、技 能実習生が出身国の 送り出し機関に支払う 手数料や日本語学習 にかかる費用、渡航費 の実費です。 このような費用を当 社が負担した場合の 源泉所得税の取扱に ついて、教えてください。	(1) 入国時の渡航費 旅行に必要な金品については、所得税基本通達 9 - 3 において、運賃、宿泊料、移転料等の支出に充てるものとして支給される金品とされていることから、ご質問の渡航費が、運賃、宿泊料などの実費とすれば、非課税と考えられます。 (2) 送出し機関に支払う手数料 国家公務員等の旅費に関する法律（昭和25法律114号）では、旅行雑費も旅費の種類の一つとされ（同法 6）、同法「第三章 外国旅行の旅費」の39条の 2《旅行雑費》において、旅行雑費の額は、旅行者の予防注射料、旅券の交付手数料及び査証手数料、外貨交換手数料並びに入出国税の実費額とされています。 この法律の適用対象者は、国家公務員等であって、既に採用されている給与所得者の外国旅行に際し支給される旅費に関する規定ではあるものの、新規採用に際し支給される場合であっても、その就職に伴う転居のための旅行に必要な金品にほかならないことから、この旅行雑費と同様のものについては、非課税と考えられます。 (3) 日本語学習に係る費用 イ 採用後における日本語学習 学資に充てるため給付される金品（以下「学資金」といいます。）は、給与その他对価の性質を有するものを除き非課税とされており（所法9①十五）、学資金とは、昭和26年発遣の「所得税法に関する基本通達」（昭26直所1-1）によれば、「学術又は技芸を習得するための資金として父兄その他の者から受けるもので、かつ、その目的に使用されるものをいうもの」とされています（週刊税務通信3520号 2018/8/27伊東博之「非課税となる学資金の範囲」）。 また、「給与その他对価の性質を有するもの」については非課税とされる学資金から除かれますが、給与所得者がその使用者から受ける学資金であっても、その学資金が通常の給与に加算して給付されるものであって、法人の役員等の一定の者の学資に充てるもの以外のものであれば、「給与その他对価の性質を有するもの」に該当しないものとして、非課税とされています。

【Q & A】

4 外国人技能実習生の採用費用

照会要旨	回答要旨
	ご質問の場合、採用後における日本語学習の費用の負担については、日本語学校等において日本語を習得するための費用を負担するもので、かつ、その目的に使用されるものである場合には、非課税とされる学資金に該当するものと考えられます。 なお、仮に、ご質問の日本語学習に係る費用の負担が、使用者が自己の業務遂行上の必要に基づき、使用人に当該使用人としての職務に直接必要な技術若しくは知識を習得させ、又は免許若しくは資格を取得させるための研修会、講習会等の出席費用又は大学等における聴講費用に充てるものとして支給する金品である場合には、これらの費用として適正なものに限り、課税を要しないこととされています（所基通36-29の2《課税しない経済的利益……使用人等に対し技術の習得等をさせるために支給する金品》）。 □ 採用前における日本語学習（自己学習分を含む。） 自己学習分を含め、採用前において本人自ら支出した「日本語学習に係る費用」に相当する額について、採用時に支給する場合には、「学資に充てるため」のものといえるのか疑義があります。すなわち、既に日本語学習に係る費用は支出されており、支給後にはその目的のために使用されることがないことからすれば、「学資に充てるため」に支給されるものではなく、日本語学習に係る費用を支出していたことを理由として、任意の支出が可能となる金銭を支給するものであることから、「学資に充てるため」には該当せず、学資金として非課税規定の対象とはならないものと考えられます。 この点、例えば、一般論として、過去において教育機関に支出した費用に充てるためとして金品を支給するとしても、学資としての目的に使用されるものではないことから「学資に充てるため」の要件を充足せず、学資金の非課税規定等が適用されないと解されることと同様と考えられます。 したがって、ご質問の場合、採用前における日本語学習（自己学習分を含む）の費用を、来日後、すなわち居住者となった後の採用後に支払う場合には給与所得、採用前に支払う場合には、「役務の提供を約することにより一時に取得する契約金」の報酬料金（所法204①七）、また、来日前、すなわち採用前の非居住者に該当する段階で支払う場合には、国内において人的役務を提供することに基因して支払を受ける報酬についての国内源泉所得（所法161①十二イ）として、源泉徴収を要するものと考えられます。

2 非課税規定等

(2) 通勤手当

条文等	参考
給与所得を有する者で通勤するもの（以下この号において「通勤者」という。）がその通勤に必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のために支出する費用に充てるものとして通常の給与に加算して受ける通勤手当（これに類するものを含む。）のうち、一般の通勤者につき通常必要であると認められる部分として政令で定めるもの（所法 9 ①五）	○2か所からの出勤に支給する通勤手当 社員Aは、火曜日に大阪市内の自宅から都内にある本社事務所に出勤し、木曜日に本社事務所から大阪市内の自宅に帰宅することからすれば、大阪市内の自宅と、就業場所である本社事務所との間の往復をしています。 この場合、国税不服審判所平成28年4月5日付公表裁決の判断（通勤とは、給与所得者が居住して日常生活の用に供している家屋等の場所で、就業のための拠点となるところと就業場所との間の往復をいうものと解するのが相当である）からすれば、大阪市内の自宅が、「就業のための拠点となるところ」に当たるかどうかポイントになります。 この点、週1回の往復であるものの、通常、月4回の往復をすることからすれば、通うという「通勤」の概念に当たらないとみるべき特段の理由は見当たりません。 そうすると、社員Aの場合、大阪市内の住居から就業場所との間の往復が規則性等を有する限り、大阪市内の自宅と都内の社員寮との2か所と本社事務所との間の往復はいずれも 所得税法第9条 第1項第5号に規定する通勤に当たると考えられることから、2か所からの出勤について支給する通勤手当は、他の要件を満たす限り、非課税として扱われるものと考えます。 なお、仮に、週1回の往復が「通勤」の概念に該当しないとみる場合には、所基通9-5の取扱いにより、その出勤のために直接必要であると認められる限り旅費として非課税と扱われるべきものと考えます。 ○工場移転に伴う現地レンタカーの貸与 ○別荘地からマイカー通勤する者に支給する高速道路の料金 「有料の道路」には高速道路が含まれる

2 非課税規定等

(2) 通勤手当

条文等	参考
	○ 非常勤役員等の出勤のための費用 常には出勤することを要しない役員などに対し、その勤務する場所に出勤するために行う旅行、宿泊などに要する費用に充てるものとして支給される金品で、その支給について社会通念上合理的な理由があると認められる場合に支給されるものについては、その支給される金品のうち、その出勤のために直接必要であると認められる部分に限り、課税されません。 ○ 緊急業務のために出社する従業員に支給するタクシー代等 次の場合、それぞれタクシー代やガソリン代を支給しても、課税されません。 (1) 緊急業務のために出勤する従業員に支給するタクシー代 (2) 交通機関のストライキの際に自動車（自家用車）により出勤した従業員に支給する実費相当額のガソリン代 ○ 時間外勤務が深夜に及ぶ場合のホテル代 時間外勤務が深夜に及び通常使用している交通機関を利用することができない場合に従業員をホテルに宿泊させるものですので、そのホテル代は、給与所得者の役務提供に対する対価という性格が欠けるか希薄であり、会社が負担すべき業務遂行上の費用であると考えられます。したがって、給与等として課税する必要はありません。 ○ 通常の給与に「加算」して支給しているか 通常の給与のうちの一部を通勤に要する費用部分として非課税扱いとすることはできません。 また、定期券支給の場合に、定期券代が通常の給与から差し引かれている場合も非課税扱いはできません。 ○ グリーン車の利用者はいるか 交通機関を利用している人に支給する通勤手当で課税されないものは、1 か月当たりの合理的な運賃等の額の範囲内であり、新幹線鉄道を利用した場合の特別急行料金は含まれますが、グリーン料金は含まれません。

2 非課税規定等

(3) 学資金

条文等	参考
学資に充てるため給付される金品（給与その他対価の性質を有するもの（給与所得を有する者がその使用者から受けるものにあつては、通常の給与に加算して受けるものであつて、次に掲げる場合に該当するもの以外のものを除く。）を除く。）及び扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品（所法 9 ①十五） イ 法人である使用者から当該法人の役員の学資に充てるため給付する場合 ロ 法人である使用者から当該法人の使用人（当該法人の役員を含む。）の配偶者その他の当該使用人と政令で定める特別の関係がある者の学資に充てるため給付する場合 ハ 個人である使用者から当該個人の営む事業に従事する当該個人の配偶者その他の親族（当該個人と生計を一にする者を除く。）の学資に充てるため給付する場合 ニ 個人である使用者から当該個人の使用人（当該個人の営む事業に従事する当該個人の配偶者その他の親族を含む。）の配偶者その他の当該使用人と政令で定める特別の関係がある者（当該個人と生計を一にする当該個人の配偶者その他の親族に該当する者を除く。）の学資に充てるため給付する場合	所基通9-14《通常の給与に加算して受ける学資に充てるため給付される金品》 通常の給与に加算して受けるものに限られ、通常の給与に代えて給付されるものは、非課税とならない。 所基通9-15《使用人等に給付される学資金》 学資金のうち、法第9条第1項第15号イからニまでに規定する給付（同号ロ及びニに規定する給付にあつては、それぞれ同号ロ及びニに規定する特別の関係がある者に直接支払われるものを含む。）は、原則として、給与所得を有する者に対する給与に該当する。 所基通9-16《特別の関係がある者が使用人である場合の取扱い》 給付が当該特別の関係がある者のみを対象としているときを除き、当該給付は同号ロ又はニに規定する給付には該当しないものとして取り扱って差し支えない。

2 非課税規定等

(4) 非課税とされる職務上必要な給付

条文等	参考
給与所得を有する者がその使用者から受ける金銭以外の物（経済的な利益を含む。）でその職務の性質上欠くことのできないものとして政令で定めるもの(所法 9 ①六) 所令第21条《非課税とされる職務上必要な給付》 法第 9 条第 1 項第六号《非課税所得》に規定する政令で定めるものは、次に掲げるものとする。 一 船員法第80条第 1 項《食料の支給》の規定により支給される食料その他法令の規定により無料で支給される食料 二 給与所得を有する者でその職務の性質上制服を着用すべき者がその使用者から支給される制服その他の身回品 三 前号に規定する者がその使用者から同号に規定する制服その他の身回品の貸与を受けることによる利益 四 国家公務員宿舍法（昭和24年法律第117号）第12条《無料宿舍》の規定により無料で宿舍の貸与を受けることによる利益その他給与所得を有する者でその職務の遂行上やむを得ない必要に基づき使用者から指定された場所に居住すべきものがその指定する場所に居住するために家屋の貸与を受けることによる利益	所基通9-8《制服に準ずる事務服、作業服等》 専ら勤務場所のみにおいて着用する事務服、作業服等については、令第21条第2号及び第3号に規定する制服に準じて取り扱って差し支えない。 所基通9-9《職務の遂行上やむを得ない必要に基づき貸与を受ける家屋等》 令第21条第4号に規定する「職務の遂行上やむを得ない必要に基づき使用者から指定された場所に居住すべきものがその指定する場所に居住するため」に貸与を受ける家屋には、次に掲げるようなものが該当する。 (1) 船舶乗組員に対し提供した船室 (2) 常時交替制により昼夜作業を継続する事業場において、その作業に従事するため常時早朝又は深夜に出退勤をする使用人に対し、その作業に従事させる必要上提供した家屋又は部屋 (3) 通常の勤務時間外においても勤務を要することを常例とする看護師、守衛等その職務の遂行上勤務場所を離れて居住することが困難な使用人に対し、その職務に従事させる必要上提供した家屋又は部屋 (4) 次に掲げる家屋又は部屋 イ 早朝又は深夜に勤務することを常例とするホテル、旅館、牛乳販売店等の住み込みの使用人に対し提供した部屋 ロ 季節的労働に従事する期間その勤務場所に住み込む使用人に対し提供した部屋 ハ 鉱山の掘採場（これに隣接して設置されている選鉱場、製錬場その他の附属設備を含む。）に勤務する使用人に対し提供した家屋又は部屋 ニ 工場寄宿舍その他の寄宿舍で事業所等の構内又はこれに隣接する場所に設置されているものの部屋

【Q & A】

5 制服を廃止して社員に無償譲渡する場合

照会要旨	回答要旨
当社は、支店で働く女性社員に対し、着用義務のある指定の制服を貸与していますが、業務内容も徐々に変わることから制服を廃止し、女性社員には基本的に自己所有のスーツ等を着用して業務を行ってもらう予定です。 そこで、当社が現在所有している制服の在庫(新品と使用済のもの)を処分するに当たり、女性社員から希望があれば制服を無償で譲渡し、着用義務の廃止後も当面の対応としてスーツ代わりに着用することを認めようと考えています。 無償譲渡した服は個人の私服となりますので、通勤の際も着用できますが、勤務場所以外では通常着用しないものと思います。 この度、在庫の制服を希望する女性社員に無償譲渡した場合には、給与課税の対象になるのでしょうか。	所得税基本通達 9 - 8 によれば、着用が強制される制服でなくても、「専ら勤務場所のみにおいて着用する事務服、作業服等」であれば非課税と取り扱われますので、勤務場所以外では通常、着用しないものであれば非課税の対象と考えられます。 一方、提供される「ジャケットとスカート」が私的な日常生活での利用（通勤での利用を含みません。）が可能なものであれば、所得税基本通達 36-15《経済的利益》により、「物品その他の資産の譲渡を無償又は低い対価で受けた場合におけるその資産のその時における価額又はその価額とその対価の額との差額に相当する利益」が経済的利益として、給与の収入があったものとして取り扱われます。 ここでいう「その資産のその時における価額」とは、いわゆる時価のことであり、仮に、私的利用が可能な場合において、その資産を無償で譲渡した場合には、その経済的利益につき、給与が支払われたものとして源泉所得税の課税問題が生じることになります。 非課税扱いとするための対応案等としては、ご質問の「ジャケットとスカート」が勤務場所以外でも着用が可能なものである場合には、無償譲渡について非課税扱いはできないことから、この点、無償譲渡であっても非課税扱いとなるようにするため、次のような対応が考えられます。 (1) 「ジャケットとスカート」を無償譲渡する対象者について 次のことについて、誓約のできる者に限定する。 ① 今後、1 ～ 2 年程度は勤務場所で「ジャケットとスカート」を着用する予定があること ② 第三者への譲渡、及び勤務場所（通勤途上を含む）以外での私的利用をしないこと (2) 一人あたりに無償譲渡される着数 希望者数及び希望着数の申し込み状況によっては、一人あたりに無償譲渡される着数は希望どおりとしない場合があることを予め女性社員に周知すること

2 非課税規定等

(5) 損害賠償金・見舞金その他

条文等	参考
保険業法に規定する損害保険会社又は外国損害保険会社等の締結した保険契約に基づき支払を受ける保険金及び損害賠償金（これらに類するものを含む。）で、心身に加えられた損害又は突発的な事故により資産に加えられた損害に基因して取得するもの その他の政令で定めるもの (所法 9 ①十八)	所令30《非課税とされる保険金、損害賠償金等》 法 9 条 1 項18号《非課税所得》に規定する政令で定める保険金及び損害賠償金（これらに類するものを含む。）は、次に掲げるものその他これらに類するもの（これらのものの額のうちに同号の損害を受けた者の各種所得の金額の計算上必要経費に算入される金額を補填するための金額が含まれている場合には、当該金額を控除した金額に相当する部分）とする。 一から二 （省略） 三 心身又は資産に加えられた損害につき支払を受ける相当の見舞金（第94条の規定に該当するものその他役務の対価たる性質を有するものを除く。） 所基通9-23《葬祭料、香典等》 葬祭料、香典又は災害等の見舞金で、その金額がその受贈者の社会的地位、贈与者との関係等に照らし社会通念上相当と認められるものについては、令30条の規定により課税しないものとする。 ○国税庁令和2年5月15日付「新型コロナウイルス感染症に関連して使用人等が使用者から支給を受ける見舞金の所得税の取扱いについて」(法令解釈通達) ○継続的に支払われる場合の見舞金への該当性

【Q & A】

6 被災した通勤用車両に関する見舞金

照会要旨	回答要旨
台風の上陸に伴う集中豪雨により、当社事業所の敷地内に土砂の流入があり、機械設備の一部が被災しました。 なお、事業所敷地内の駐車場に停めていた当社従業員の車が土砂による被害を受けましたが、当社としては、会社の責任による被害ではないため、特に補償は不要と整理しました。 しかしながら、当社敷地内に停めていた従業員の車が被災したことは明らかであることから、「見舞金」として、損害状況に応じ 5 万円又は10万円を支払う方向で検討しています。 当社が、被災した従業員に対して、このような見舞金を支給した場合には、非課税として取り扱われますか。 なお、当社の社内規定には、災害見舞金に関する規定はありません。	所法 9 条 1 項18号《非課税所得》では、心身に加えられた損害又は突発的な事故により資産に加えられた損害に基因して取得する保険金や損害賠償金その他の政令で定めるものについて所得税を課さない旨規定し、所令30条 1 項 3 号《非課税とされる保険金、損害賠償金等》には、「心身又は資産に加えられた損害につき支払を受ける相当の見舞金（第94条の規定に該当するものその他役務の対価たる性質を有するものを除く。）」として規定されています。 前記「資産に加えられた損害」に自然災害が含まれるのか否かについて、所基通9-23《葬祭料、香典等》では、「葬祭料、香典又は災害等の見舞金で、その金額がその受贈者の社会的地位、贈与者との関係等に照らし社会通念上相当と認められるものについては、令第30条の規定により課税しないものとする」とされており、自然災害も含まれるものと取り扱われています。 非課税とされる見舞金について、所基通9-23において自然災害が除かれていないことからすれば、質問の見舞金は、①資産の損害につき支払われるものであること、②見舞金の金額が「5万円又は10万円」ということで不相当に高額ということもないと考えられること、③見舞金が役務の対価たる性質を有していないものであるとすれば、災害見舞金に関する社内規定がないとしても、非課税として取り扱われるものと考えます。 なお、災害見舞金に関する規定を設けることは、①社会通念上相当の見舞金であることを明らかにすること及び②従業員の公平感を確保すること、に有効と考えられることから、規定の整備に向けて、今回の見舞金の支給を今後の材料とすることが望ましいものと考えます。 なお、役職や俸給額に応じて質問の災害見舞金の金額に差を設けることは、「役務の対価たる性質を有している」との疑念が生じやすいことから、避けるべきものと考えます。

3 課税しない経済的利益等

(1) 交際費等

取扱い	参考
所基通28-4《役員等に支給される交際費等》 使用者から役員又は使用人に交際費、接待費等として支給される金品は、その支給を受ける者の給与等とする。ただし、使用者の業務のために使用すべきものとして支給されるもので、そのために使用したことの事績の明らかなものについては、課税しない。	○所基通36-34《使用者が負担するゴルフクラブの入会金》 ○所基通36-35の2《使用者が負担するロータリークラブ及びライオンズクラブの入会金等》 【Q】ロータリークラブに関する支出 ① 年会費 ② 毎月開催される懇親会の費用（定額、食事代） ③ 寄付の名目で毎週開催される例会時に徴収されるもの（食事代、会員に関するお祝代、講師への謝礼、会員自身の誕生祝いなど） ④ 寄付（ポリオワクチン支援や奨学金を目的とするもので、所得税法上の寄付金控除の対象）

3 課税しない経済的利益等

(2) 永年勤続者の記念品等

取扱い

所基通36-21《永年勤続者の記念品等》

使用者が永年勤続した役員又は使用人の表彰に当たり、**その記念として旅行、観劇等に招待し、又は記念品**（現物に代えて支給する金銭は含まない。）**を支給すること**により当該役員又は使用人が受ける利益で、次に掲げる要件のいずれにも該当するものについては、課税しなくて差し支えない。

- (1) 当該利益の額が、当該役員又は使用人の勤続期間等に照らし、社会通念上相当と認められること。
- (2) 当該表彰が、おおむね10年以上の勤続年数の者を対象とし、かつ、2回以上表彰を受ける者については、おおむね5年以上の間隔をおいて行われるものであること。

参考

- ① 永年勤続表彰等について現金や**商品券**を支給しているものはないか、また、**旅行券の支給の場合は、使用実績**が確認されているか
- ② 記念品を従業員等に**自由に選択**させていないか
自由に記念品とする品物を選択できるとすれば、それは使用者から支給された金銭でその品物を購入した場合と同様の効果をもたらすものと考えられることから、非課税として取り扱っている永年勤続者の記念品等には該当しない。

【Q】永年勤続時付与のカフェテリアプランポイント

【Q】永年勤続表彰の旅行に行けなかった者への一時金

【Q】3回に分けて利用する永年勤続表彰の旅行券

【Q & A】

7 永年勤続時付与のカフェテリアプランポイント

照会要旨	回答要旨
当社は、福利厚生のアウトソーシングサービス会社と契約して、全従業員を対象にポイント制のカフェテリアプランを導入していますが、新たに、勤続10年到達毎にポイントを付与する次の永年勤続ポイントの導入を検討しています。 ○永年勤続ポイント(最大 250,000ポイント、250,000円相当) ・趣旨:永年勤続を機会とした心身のリフレッシュ支援 ・対象メニュー: 旅行、観劇等のチケット購入、健康増進、医療検診、不妊治療、自己啓発 ・付与条件: - 勤続10年・20年・40年到達:それぞれ50,000ポイント - 勤続30年到達:100,000ポイント - 各勤続年数到達直後の4月1日に付与し、使用期限は退職時、現金への交換不可 このような永年勤続ポイントを従業員が旅行や観劇に利用した場合には、非課税と取り扱ってよろしいでしょうか。	ご質問の永年勤続ポイントの付与は、所得税基本通達36-21に規定されている、①10年以上の勤続年数の者を対象とし、かつ、5年以上の間隔をおいて行われるものであり、かつ、②付与されるポイントは、10年毎に50,000ポイント（30年到達時は100,000ポイント）と、特に社会通念上不相当と認められるものではないと思われること、また、旅行券の交付ではないもののポイントの利用を通じて旅行ができることから、ポイントを旅行や観劇に利用した場合には、非課税と取り扱われるのではないかとと思われるかも知れません。 しかし、ご質問の場合、次のことからすれば、所基通36-21の適用はないものと考えます。 同通達は、使用者が永年勤続した役員又は使用人の表彰に当たり、その記念として旅行や観劇等に招待したことによりその役員又は使用人が受ける経済的利益を対象としているのに対し、ご質問の場合には、旅行や観劇を選択するか、医療検診など他のメニューを選択するかは従業員に委ねられていること、また、その選択の時期についても使用期限の退職時までとされていることから、いずれの点においても、「使用者が旅行や観劇等に招待した」ことには該当しないものと考えます。 この点で、旅行券を利用した場合と同様の取扱いは、できないものと考えます。 したがって、ご質問の場合には、1年以内に旅行メニューを選択した場合を含め、いずれのメニューを選択したとしても、利用したポイントに相当する金額について、そのポイントを利用した時の給与として課税対象となり、一方、退職によりポイント利用しなかった場合には、所得税の課税は生じないものと考えます。

【Q & A】

8 永年勤続表彰旅行券を使用しなかった者への表彰一時金

照会要旨	回答要旨
新型コロナウイルス感染症の影響は続き、既に旅行券を支給していた表彰者のうち1名から、都合により旅行の見込みが立たなくなったとして旅行券の返還がありました。 当社としては、旅行券の支給を含め今後の永年勤続者表彰制度の在り方を検討することとしていますが、今回、旅行を実施することができなかった理由が新型コロナウイルス感染症の影響によるところもあることから、旅行券を返還した者に対し、臨時的措置として、表彰一時金10万円を支給したいと考えています。 この場合、既に旅行券を支給し未使用となっている他の表彰者に対しても、表彰一時金10万円相当額の給与の支払があったものとして課税する必要があるでしょうか。	ご質問の場合、旅行を実施することができなかった理由が新型コロナウイルス感染症の影響によるところもあることから、旅行券を返還した者に対し、臨時的措置として表彰一時金10万円を支給したいとのことであり、既に旅行券を返還した者に対して、新たに表彰一時金10万円の支給を決定するものであることからすれば、旅行と表彰一時金10万円との選択が可能であったとは考えられず、このことからすれば、既に旅行券を支給し未使用となっている他の表彰者に対しては、表彰一時金10万円相当額の給与の支払があったものとする必要はないものと考えます。 なお、仮に、旅行券を返還すれば表彰一時金10万円が支給されるよう規程が変更され、その旨予め周知されていたような状況下においては、表彰者は、旅行券を使用して旅行を実施するか、あるいは旅行券を返還して表彰一時金10万円の支給を受けるかの選択が可能であることから、このような場合には、既に旅行券を支給し未使用となっている他の表彰者に対しても、表彰一時金10万円相当額の給与の支払があったものとして課税する必要が生ずると思います。 この課税の場合、給与所得の収入金額の収入すべき時期については、旅行券の返還もあり得ることを踏まえると、旅行券を使用した者についてはその旅行券の使用の時、また、旅行券を返還した者については、表彰一時金10万円の支給日とみるのが相当と考えます。

3 課税しない経済的利益等

(3) 創業記念品等

取扱い

所基通36-22《創業記念品等》

使用者が役員又は使用人に対し創業記念、増資記念、工事完成記念又は合併記念等に際し、その記念として支給する記念品（現物に代えて支給する金銭は含まない。）で、次に掲げる要件のいずれにも該当するものについては、課税しなくて差し支えない。**ただし、建築業者、造船業者等が請負工事又は造船の完成等に際し支給するものについては、この限りでない。**

- (1) その支給する記念品が社会通念上記念品としてふさわしいものであり、かつ、そのものの価額（処分見込価額により評価した価額）が1万円以下のものであること。
- (2) 創業記念のように一定期間ごとに到来する記念に際し支給する記念品については、創業後相当な期間（おおむね5年以上の期間）ごとに支給するものであること。

参考

○ 工事完成記念品等ではないか

建築業者、造船業者等が請負工事又は造船の完成等に際してその従業員等に支給するものは給与として課税の対象とされます。

○ 成績優秀者を対象とするものはないか

創立100周年記念行事の一環として営業成績が顕著な従業員を抽選で海外旅行に招待することにより従業員が受ける経済的利益は、給与所得に該当します。その旅行に招待する者の抽選方法が**偶発性を有しているとしても**、これにより受ける経済的利益は勤務の対価としての性質を有しているものと認められます。

【Q】創立記念祝賀会の不参加者に支給する商品券

【Q】正社員・派遣社員に支給する工事完成祝金

【Q & A】

9 創立記念祝賀会の不参加者に支給する商品券

照会要旨	回答要旨
当社は、創立20周年を記念して社内で祝賀会を開催する予定ですが、祝賀会に参加しなかった従業員に対しては、記念品として5千円の商品券を渡すことを検討しています。1万円以下の記念品ですので、源泉徴収は不要でしょうか。	行事に参加しなかった者のみならず、参加した者についても、商品券の額面額の経済的利益を供与したとして、給与の源泉徴収を要すると考えます。 所基通36-22では、記念品について、現物に代えて支給する金銭は含まないとされていますので、当該取扱いの対象とはなりません。 また、所基通36-30の課税を要しない経済的利益には該当しないことから、その経済的利益の額の評価は、所基通36-50《用益の評価》で、次のように規定されています。 使用者が役員又は使用人に提供した用役については、当該用役につき通常支払われるべき対価の額により評価する。ただし、所基通36-30に定める行事に参加した役員又は使用人が受ける経済的利益で、その行事に参加しなかった役員又は使用人(使用者の業務の必要に基づき参加できなかった者を除く。以下この項において同じ。)に対してその参加に代えて金銭が支給される場合に受けるものについては、その参加しなかった役員又は使用人に支給される金銭の額に相当する額とする。 すなわち、行事に参加しないことにより金銭を受け取ることができる場合には、その選択をした場合に支給される金銭の額により行事に参加した場合の経済的利益の額を評価するというものです。 したがって質問の場合、行事に参加しなかった者のみならず、参加した者についても、自己都合により参加しなかった者に支給する商品券の額面の金額の経済的利益を供与したものと評価して、給与の源泉徴収を要することになるものと考えます。

3 課税しない経済的利益等

(4) 商品、製品等の値引販売

取扱い	参考
所基通36-23《商品、製品等の値引販売》 使用者が役員又は使用人に対し自己の取り扱う商品、製品等（有価証券及び食事を除く。）の値引販売をすることにより供与する経済的利益で、次の要件のいずれにも該当する値引販売により供与するものについては、課税しなくて差し支えない。 (1) 値引販売に係る価額が、使用者の取得価額以上であり、かつ、通常他に販売する価額に比し著しく低い価額（通常他に販売する価額のおおむね70%未満）でないこと。 (2) 値引率が、役員若しくは使用人の全部につき一律に、又はこれらの者の地位、勤続年数等に応じて全体として合理的なバランスが保たれる範囲内の格差を設けて定められていること。 (3) 値引販売をする商品等の数量は、一般の消費者が自己の家事のために通常消費すると認められる程度のものであること。 (注) 食事については、36-24、36-38及び36-38の2参照	所基通36-39《商品、製品等の評価》 使用者が役員又は使用人に対して支給する商品、製品等（有価証券及び食事を除く。）の物については、その支給時における次に掲げる価額により評価する。 (1) 当該物が使用者において通常他に販売するものである場合には、当該使用者の通常の販売価額 (2) 当該物が使用者において通常他に販売するものでない場合には、当該物の通常売買される価額。ただし、当該物が、役員又は使用人に支給するため使用者が購入したものであり、かつ、その購入時からその支給時までの間にその価額にさして変動がないものであるときは、その購入価額によることができる。 ○ 自社製品等は一般の消費者が家事のために通常消費すると認められるものか 不動産の値引販売による経済的利益については、次の理由から所基通36-23を適用することはできないとされている。 a 経済的利益の額が極めて多額で、少額不追及の趣旨に沿わないこと。 b 不動産は一般の消費者が自己の生活において通常消費するようなものでないこと。 なお、不動産の値引販売については、所基通36-23の適用はないものの、従業員等に対するマンションの値引販売について、例えば、容易な手続きで登録可能な会員に対する値引販売と同程度の値引きであるなど、その値引額につき、経済的利益があったとみること自体が相当ではない場合には、必ずしも課税対象となるものではない。

3 課税しない経済的利益等

(5) 食事の支給

取扱い	参考
所基通36-38《食事の評価》 使用者が役員又は使用人に対し支給する食事については、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる金額により評価する。 (1) 使用者が調理して支給する食事 その食事の材料等に要する直接費の額に相当する金額 (2) 使用者が購入して支給する食事 その食事の購入価額に相当する金額 所基通36-38の2《食事の支給による経済的利益はないものとする場合》 使用者が役員又は使用人に対し支給した食事(36-24の食事を除く。)につき当該役員又は使用人から実際に徴収している対価の額が、36-38により評価した当該食事の価額の50%相当額以上である場合には、当該役員又は使用人が食事の支給により受ける経済的利益はないものとする。ただし、当該食事の価額からその実際に徴収している対価の額を控除した残額が月額3,500円を超えるときは、この限りでない。	所基通36-24《課税しない経済的利益……残業又は宿日直をした者に支給する食事》 使用者が、残業又は宿直若しくは日直をした者（その者の通常の勤務時間外における勤務としてこれらの勤務を行った者に限る。）に対し、これらの勤務をすることにより支給する食事については、課税しなくて差し支えない。 ○夜間勤務者の食事代 正規の勤務時間の一部又は全部が深夜（午後10時から翌日午前5時）に及ぶいわゆる深夜勤務者に対し、夜食の提供ができないため、これに代えて通常の給与に加算して支給される夜食代で、その支給額が勤務1回につき300円以下のものについては、課税されません（昭59直法6-5）。 この場合の支給額が非課税限度額の300円を超えるかどうかは、消費税及び地方消費税相当額を除いた金額により判定します（平元直法6-1（最終改正平26課法9-1））。 ○在宅勤務者に対する食券の支給（在宅勤務に係る費用負担等に関するFAQ（源泉所得税関係））〔国税庁、令和3年4月30日追加〕 ○昼食弁当代への補助金の支給

3 課税しない経済的利益等

(5) 食事の支給

取扱い	参考
○在宅勤務者に対する食券の支給（在宅勤務に係る費用負担等に関するF A Q（源泉所得税関係））〔国税庁、令和3年4月30日追加〕 【Q】給与課税の要否 ① 毎月 7,560 円分の食券を従業員に交付するが、その際、従業員はその半額の3,780 円を当社に支払う。 ② 食券の利用は、従業員が在宅勤務を行う日において、当社が契約した特定の飲食店での飲食又は飲食料品の購入（持帰り）でのみ利用可能（勤務日以外の利用や、アルコール類、飲食料品以外のものへの利用は不可）とする。 ③ 食券の利用は、当社の従業員本人の食事代のみについて利用可能であり、従業員の親族等に係る食事代への利用は不可とする。また、食券を他人へ譲渡することを禁止する。 ④ 食券の利用は、1 回 2,500 円までとする。また、実際に要した食事代金が、食券の額面に満たない場合であっても、釣銭を受け取ることはできない。 ⑤ 毎月交付された食券の未使用分については、翌月以降に繰り越して使用することができる。また、食券の利用可能期間は、交付日から1年とする。	【A】ご質問の場合、従業員からその食券の額面金額 7,560 円の 50%相当額を徴収しており、消費税等の額を除いた企業の負担額は月額 3,500 円を超えていないため、上記の要件を満たしています（注2）。 また、②から⑤までの条件が満たされれば、その食券の支給は食事そのものを支給した場合と同視することができるものと考えられます（注3）。 このため、ご質問の食券の支給については、従業員に対する給与として課税する必要はありません。 （注） 1 「食事の支給」とは、企業が従業員に対して、契約業者から購入した弁当を提供することや、社員食堂で食事を提供すること等をいいます。 一方、「食費の補助」（現金支給）については、給与とみなされ、所得税の課税対象となります。 2 食券の利用に係る「消費税等の額を除いた企業の負担額」の計算においては、軽減税率（8%）の適用があったときの食券の利用と、標準税率（10%）の適用があったときの食券の利用とに区分して計算する必要があります。ご質問のケースにおいては、その負担額は3,500 円よりも少ない金額が算出されることになります。 3 上記の所基通 36-38 の2の取扱いは、日々の昼食等に対する補助を目的とするものであるため、食券の未使用分を繰り越して、<u>一度に多額の食事をするためにその食券を利用する場合には、同取扱いの趣旨に反するもの</u>と考えられます。 このため、④の条件のように、<u>1回の食券の利用について、一般的な昼食等としての相当額の範囲を逸脱しない限度額を設定すること</u>や、⑤の条件のように、食券の利用可能期間を設定することが、同取扱いの趣旨に合うものと考えられます。

【Q & A】

10 調理を外部委託して提供する食事

照会要旨	回答要旨
当社は、精密機器の部品メーカーですが、社員1,000名ほどの当社工場にある社員食堂での食事の提供を業者に委託しており、水道光熱費及び食堂施設利用料を無償とした上で、調理の委託料として月額400万円を支払っています。 食材費については、食券代金で賄うよう業者に依頼しており、仮に、不足が生じた場合には別途支払うこととしていますが、これまでのところ不足が生じたことはありません。一食の単価は、定食300円、麺類200円で、食券の売上金額は、毎月約500万円となっています。 当社では、食材費の全額相当額を社員が負担していることから、給与課税の問題は生じないと考えていますが、よろしいでしょうか。	食材費については、食券代金で賄うよう業者に依頼しているとのことですが、貴社の責任と計算において食材を調達し管理しているといえるのか不明であることから、受託業者が社員に食事を販売し貴社が食事の購入代金の補助をしている、あるいは、貴社が食券代金と調理の委託料によって食事を購入しているとして、貴社が負担している400万円について、経済的利益として給与の課税問題が生じる可能性が高いと考えます。 食事の支給に関する国税不服審判所の平成26年5月13日裁決（公表）は、従業員等が受託業者から食事を購入していたものと判断しており、その判断過程からすると、調理の委託に当たっては、次のような点に注意が必要と考えます。 ① 食事を従業員等に販売するのは使用者であることにつき、労使協定等で定めるほか、食券代金の管理、経理の面においても明らかにすること ② 食材の調達につき、受託者が使用者に代わって行うのか、使用者が受託者から仕入れるのかを明確にした上で、その内容に応じて、使用者から食材の仕入先に対価の支払いをすること 特に、受託者から食材を仕入れる場合には、契約内容や、食材費と調理委託料それぞれの金額的相当性が客観的に明確となるよう、契約書や根拠資料などを保管しておくこと ③ 使用者が食材につき、その明細及び内容を把握、管理し、その所有権を有することを各種資料や経理において明確にしておくこと もっとも、③の点について、使用者が食材の在庫管理を自ら行うことまでは必ずしも必要ではなく、受託業者が使用者に請求する材料費その他の費用の内訳が適正かつ明確に区分されるようにすることが肝要です。

3 課税しない経済的利益等

(6) 用役の提供等

取扱い	参考
所基通36-29《用役の提供等》 使用者が役員若しくは使用人に対し自己の営む事業に属する用役を無償若しくは通常の特価の額に満たない対価で提供し、又は役員若しくは使用人の福利厚生のための施設の運営費等を負担することにより、当該用役の提供を受け又は当該施設を利用した役員又は使用人が受ける経済的利益については、当該経済的利益の額が著しく多額であると認められる場合又は役員だけを対象として供与される場合を除き、課税しなくて差し支えない。	○ 会計上の取引と認識されないものについて、特に注意が必要 【Q】5年毎の人間ドック費用の負担 【Q】人間ドック精密検査費用の立替払いへの金銭支給 【Q】ワクチン接種奨励金 ○ 人間ドックの費用負担 役員や特定の地位にある人だけを対象としてその費用を負担するような場合には課税の問題が生じますが、役員又は使用人の健康管理の必要から、雇用主に対し、一般的に実施されている人間ドック程度の健康診断の実施が義務付けられていることなどから、一定年齢以上の希望者は全て検診を受けることができ、かつ、検診を受けた者の全てを対象としてその費用を負担する場合には、給与等として課税する必要はありません。 ⇒従業員の配偶者についての人間ドック費用の負担は課税

【Q & A】

11 健康増進アプリの利用によるポイント付与

照会要旨	回答要旨
当社は、社員の健康増進のため、会社指定のスマホアプリに継続的に血圧や歩数等を入力のうち定期的にアプリを通じて会社に報告してもらうことにより、一定の健康活動など目標を達成した社員には、商品との交換が可能なポイント（年間1～2万円相当額が限度）を付与することを検討しています。 この場合、ポイント付与により当社が負担する費用については、従来行っていた運動会等と同様に福利厚生のためのイベントと考えられますので、福利厚生費として取り扱い、給与としての源泉徴収は不要と考えてよろしいでしょうか。 仮に、給与として源泉徴収が必要な場合には、ポイントの付与時と利用時のいずれの給与として源泉徴収をすることになるのでしょうか。	所基通36-29《課税しない経済的利益……用役の提供等》は、福利厚生のための施設の運営費等を負担することにより、当該施設を利用した役員又は使用人が受ける経済的利益を対象とするものであり、質問のスマホアプリであれば、例えばそのスマホアプリを利用するに当たっての利用料に相当するものであり、使用者がその利用料を負担することによりそのスマホアプリを利用した役員又は使用人が受ける経済的利益を対象とするものと考えます。したがって、質問のポイントの付与は、この取扱いの対象にはならないものと考えます。 また、所基通36-30《課税しない経済的利益……使用者が負担するレクリエーションの費用》は、役員又は使用人のレクリエーションのために社会通念上一般的に行われていると認められる会食、旅行、演芸会、運動会等の行事の費用を負担することにより、これらの行事に参加した役員又は使用人が受ける経済的利益を対象とするものであり、質問のスマホアプリを利用した健康増進の仕組みが、「レクリエーションのために社会通念上一般的に行われていると認められる行事」といえるのか疑義があり、また、社員へのポイントの付与は、同通達に規定する「行事の費用を負担する」という性格のものとはいえないことから、この取扱いの対象にはならないものと考えます。 上記のとおり、課税しない経済的利益には該当せず、また、他に課税しないと扱うべき理由も見当たらないことから、貴社がポイント付与の費用を負担する場合は、雇用関係に基づく経済的利益の供与として、給与に該当するものと考えます。そして、給与として課税するに当たり、ポイントの付与時と利用時のいずれの給与として源泉徴収をすべきかについては、貴社の社員は、貴社がポイントを付与した後はそのポイント利用して任意の商品との交換ができることから、その付与の時点で経済的利益が供与され、かつ、その給与の支払が行われたものと扱うのが相当と考えます。

【Q & A】

12 ワクチン接種奨励金

照会要旨	回答要旨
内国法人 A 社は、ウイルス感染症対策の一環として、使用人及び役員に対してワクチン接種を推奨していますが、ワクチンを接種したにもかかわらず感染することもあり得ることから、接種に疑問を持つ者も若干名おります。 会社としては、使用人及び役員の安心・安全のため接種を推奨していますが、積極的に接種させることを目的に、接種をした者に対しては、一律 1 万円の奨励金を支給することにしました。 接種費用の会社負担について、給与課税が不要ですので、本件の場合はいかがでしょうか。 会社としても出来る限りの感染症対策が必要と考えており、感染した場合は（社内規程で）5 日間自宅待機としているため、自宅待機による会社の損失を考慮するとやむを得ない費用負担と認識（給与課税不要）しています。	使用人がその職務又は地位に基づいて使用者から受ける全ての給付は、給与所得を構成するとされており、その給付は金銭によるものはもちろんのこと、金銭以外の物又は権利その他経済的な利益も含むものとされています。 この点、使用者が福利厚生費などとして支出するものであっても、使用人が使用者から受ける給付は、給与所得を構成することになります。 質問の場合、会社の業務遂行上、費用負担がやむを得ないものであるとしても、使用人・役員に対する金銭による給付であり、その金銭の支給を受けた使用人・役員は自己の判断に基づき任意に支出することができる経済的利益を得ることを踏まえたと、その職務又は地位に基づいて使用者から受ける給付として給与課税の対象になるものと考えます。 なお、ご指摘の接種費用の会社負担については、会社の費用負担により、ワクチン接種を受けることにより生ずる、いわば反射的利益についての課税の要否に関するものであって、社員又は同居家族に金銭を支給するものではないことから、質問のケースとは異なるものと考えます。

3 課税しない経済的利益等

(7) 技術習得等

取扱い	参考
所基通36-29の2《課税しない経済的利益……使用人等に対し技術の習得等をさせるために支給する金品》 使用者が自己の業務遂行上の必要に基づき、役員又は使用人に当該役員又は使用人としての職務に直接必要な技術若しくは知識を習得させ、又は免許若しくは資格を取得させるための研修会、講習会等の出席費用又は大学等における聴講費用に充てるものとして支給する金品については、これらの費用として適正なものに限り、課税しなくて差し支えない。	○技術等の修得費用は業務遂行上の必要があるか 語学レベルの底上げや、実務で英語を使用する従業員の業務の質を高めることを目的とするものは、一般教養的な知識等の習得として非課税とされない可能性があります。 ○語学研修、自己啓発、リスキリング、再就職支援

【Q & A】

13 英語学習に対する補助金の支給

照会要旨	回答要旨
当社は、欧米から楽器を輸入して、店舗やネットで販売している会社であり、当社では、従業員の語学レベルの底上げ及び実務で英語を使用する従業員の業務の質を高めることを目的として英語学習補助制度を導入し、各自からの申請に基づき各自が受講したレッスン料等の25%（年間最大50,000円）を当社が負担することとして、毎月の給料日に通常の給与に加算して支払う計画です。 この制度による補助金は、給与として課税が必要でしょうか。 また、課税となる場合、非課税扱いとなる制度の構築に向けたアドバイスがあれば、教えてください。	ご照会の英語学習補助制度は、導入目的を「従業員の語学レベルの底上げ、及び実務で英語を使用する従業員の業務の質を高めることを目的」とし、全従業員を対象とするもののようですが、本件通達（所基通36-29の2）の「職務に直接必要な技術若しくは知識」の要件を満たすのか問題となります。 すなわち、「実務で英語を使用する従業員」については、使用頻度の問題はあるものの、生産性・業務の質を高めることに繋がり、一応、上記要件を満たすものと考えられますが、上記以外の従業員については、「語学レベルの底上げ」という一般教養的な知識等の習得の範疇に含まれるものと思われます。 そして、ご照会の英語学習補助制度が、英語の習得が職務に直接必要な従業員だけではなく、それ以外の従業員も対象として運営することを前提としていることからすれば、本件通達の「使用者が自己の業務遂行上の必要に基づき」という要件を満たすものか疑問がなくはありませんので、当該制度に基づき、結果的に職務に直接必要な従業員に対して補助をした場合であっても、この制度に基づく補助については給与として課税対象になるものと考えます。 <アドバイス> ご照会の英語学習に対して支給する金品につき、非課税扱いとなる制度を構築するためには、従業員の語学レベルの底上げの目的と、実務で英語を使用する従業員の業務の質を高めることの目的を、それぞれ別の制度として構築し、後者についてのみ非課税扱いとなるようにすることが考えられます。 例えば、各部署から、英語学習が職務に直接必要な者の推薦を受け、あるいは従業員本人からの申請を受けた上で、人事部等で、その者の職務に直接必要であることを確認して受講対象者を決定し、受講を指示することが考えられます（使用者がレッスン料等を全額負担するほか、勤務時間を利用しての受講を認めること、また、検定受験の義務化なども考えられます。）。

【Q & A】

14 再就職支援サービスの経済的利益

照会要旨	回答要旨
当社は、50歳以上の社員を対象とした早期退職制度において、会社の契約・費用負担により、外部業者から、次のような再就職支援サービスを受けることが出来る「セカンドキャリア支援制度」の創設を検討しています。 ① 再就職に必要なカウンセリング・コンサルテーション ② 再就職実現のための教育・研修 ③ 履歴書・職務経歴書の作成支援 ④ 面接トレーニング ⑤ 再就職先開拓方法の提案／支援 ⑥ 求人情報の提供及び職業紹介等 なお、この再就職支援サービスは、早期退職制度により退職日が決まった社員のうち希望者が対象で、在職中のみサービスを受けることができ、一人当たり40万円程度の費用負担が必要です。 この費用負担は、社員が便益を受けるものですが、退職後の業務等のための資格や知識を得るためのものではなく、早期退職制度による退職者は原則受けることが出来ること、現金支給ではないこと、さらに、このサービスの提供は、早期退職の円滑化のためのものであることから、給与としての源泉徴収は要しないと考えますが、いかがでしょうか。	ご質問の再就職支援サービスは、貴社の費用負担により貴社の社員がサービスを受けるものであり、次のことからすれば、課税しない取扱いの経済的利益には該当せず、使用人がその職務又は地位に基づいて使用者から受ける給付として、給与所得の収入金額に含まれるものと考えます。 ① 貴社の費用負担は、サービスを受ける社員一人当たり40万円程度ということであり、その詳細は明らかではないものの、所基通36-29に規定する「福利厚生のための施設の運営費等を負担すること」には該当しないと考えられること ② 社員が受ける教育・研修は、再就職実現のためのものであり、所基通36-29の2に規定する「職務に直接必要な技術若しくは知識を習得させ、又は免許若しくは資格を取得させるため」のものではないこと この点は、定年退職後の再就職の円滑化等のための訓練を含む「自己啓発助成給付金制度」の研修に関して、給与所得の収入金額に含まれない条件として、「研修は、使用者の業務遂行上必要なものであること又は従業員の職務の遂行と密接に関連するものであること」が設定されていることと同様と考えられます（平成元年3月10日直法6-5「事業主が従業員等の研修に要する費用を負担した場合における課税上の取扱いについて」）。 ③ その他、再就職支援サービスを受けるか否かは社員の希望によるものであって、使用者の業務遂行上の必要に基づく強制的なものといえるのではなく、いわゆる反射的利益とみることは難しいと考えられること

3 課税しない経済的利益等

(8) レクリエーション費用

取扱い	参考										
所基通36-30《課税しない経済的利益…… 使用者が負担するレクリエーションの費用》 使用者が役員又は使用人のレクリエーションのために社会通念上一般的に行われていると認められる会食、旅行、演芸会、運動会等の行事の費用を負担することにより、これらの行事に参加した役員又は使用人が受ける経済的利益については、使用者が、当該行事に参加しなかった役員又は使用人（使用者の業務の必要に基づき参加できなかった者を除く。）に対しその参加に代えて金銭を支給する場合又は役員だけを対象として当該行事の費用を負担する場合を除き、課税なくて差し支えない。 （注）上記の行事に参加しなかった者（使用者の業務の必要に基づき参加できなかった者を含む。）に支給する金銭については、給与等として課税することに留意する。	○交際費と福利厚生費 ○子会社の従業員数が少ない場合 ○一般レク旅行（社会通念上一般的に行われていると認められる旅行等）とされるための留意点 <table border="0"> <tr> <td>(1) 事業主主催であること</td><td>(2) 旅行に要する期間</td></tr> <tr> <td>(3) 事業主の費用負担額</td><td>(4) 従業員等の参加割合</td></tr> <tr> <td>(5) 対象者</td><td>(6) 実施部署の単位</td></tr> <tr> <td>(7) 旅行先の選択</td><td>(8) 飲食交通費等の精算</td></tr> <tr> <td>(9) 不参加者への金銭支給等</td><td>(10) 個人的な旅行の付加について</td></tr> </table> 所基通36-50《用役の評価》 使用者が役員又は使用人に提供した用役については、当該用役につき通常支払われるべき対価の額により評価する。ただし、36-30に定める行事に参加した役員又は使用人が受ける経済的利益で、その行事に参加しなかった役員又は使用人(使用者の業務の必要に基づき参加できなかった者を除く。以下この項において同じ。)に対してその参加に代えて金銭が支給される場合に受けるものについては、その参加しなかった役員又は使用人に支給される金銭の額に相当する額とする。	(1) 事業主主催であること	(2) 旅行に要する期間	(3) 事業主の費用負担額	(4) 従業員等の参加割合	(5) 対象者	(6) 実施部署の単位	(7) 旅行先の選択	(8) 飲食交通費等の精算	(9) 不参加者への金銭支給等	(10) 個人的な旅行の付加について
(1) 事業主主催であること	(2) 旅行に要する期間										
(3) 事業主の費用負担額	(4) 従業員等の参加割合										
(5) 対象者	(6) 実施部署の単位										
(7) 旅行先の選択	(8) 飲食交通費等の精算										
(9) 不参加者への金銭支給等	(10) 個人的な旅行の付加について										

【Q & A】

15 私的旅行が付加可能なレクリエーション旅行

照会要旨	回答要旨
当社は、首都圏に所在する全社員30名の会社です。 当社では、多人数とならないよう一つのグループ当たり4名から8名でグループ分けし、関西方面への2泊3日のレクリエーション旅行を企画するとともに、いわゆる現地解散として希望者は自己負担により延泊可能とすることを検討しています。 旅行手配は当社が旅行業者に委託しますが、このように私的旅行を付加することのできる旅行について、レクリエーション旅行として非課税扱いができるでしょうか。	役員及び使用人（以下「従業員等」といいます。）に等しく参加の機会が与えられている場合には、グループごとの旅行である場合、また、私的旅行が付加可能な場合であっても、事業主主催のレクリエーション旅行であることについて、特に、否定される理由にはならないものと考えます。 ○個人的な旅行の付加について ご質問の首都圏から関西方面への2泊3日のレクリエーション旅行において、最終日に、個人的に延泊等をすることを認めたとしても、レクリエーション旅行の多くの部分の行動を従業員等が共にしている限り、事業主が主催するレクリエーション旅行であること、また、一般レク旅行の該当性が否定されることにはならないものと考えます。 この点は、いわゆるブレジャー（Business（ビジネス）とLeisure（レジャー）を組み合わせた造語で、出張等の機会を活用し、出張先等で滞在を延長するなどして余暇を楽しむこと）と呼ばれる業務出張中に私的旅行を行う場合の往復の旅費につき、出張による業務の終了後に休暇を取得して観光をする場合であっても、その出張に係る旅行が業務の遂行上直接必要なものと認められる場合には、一般的に、その出張に係る往復の交通費については、その従業員等に対する給与として課税する必要はないことと共通するものと考えます。 なお、4泊5日のレクリエーション旅行（海外旅行を含みます。）に、オプションとして個人的に延泊可能であることが予定され、大多数の参加者がオプションを選択しているような場合には、そのオプションを含めた一連の旅行全体を一つの旅行とみて旅行に要する日数を算定の上、一般レク旅行への該当性を判断する必要も生じると考えますので留意が必要です。

3 課税しない経済的利益等

(9) 住宅等の貸与

取扱い	参考
所基通36-40《役員に貸与した住宅等に係る通常の賃貸料の額の計算》ほか 使用者が、使用人に対して無償又は低額の賃貸料で社宅や寮等を貸与することにより供与する経済的利益については、一定の算式により計算した賃貸料相当額に比べ、その使用人から徴収している賃貸料の額が少ない場合、その差額が給与所得とされます。 ただし、使用人から徴収している賃貸料が一定の算式による賃貸料相当額の50%以上である場合には、その差額については課税されません（所基通36-47）。 ○いわゆる豪華役員社宅である場合（平7課法8-1） 役員に貸与している住宅等が社会通念上一般に貸与されている住宅等と認められないいわゆる豪華役員社宅である場合については、一定の算式により計算した賃貸料相当額によらず、その住宅等の利用につき通常支払うべき使用料その他その利用の対価に相当する額（その住宅等が一般の賃貸住宅である場合に授受されると認められる賃貸料の額）とその役員から徴収している賃貸料の額との差額が給与所得とされます。 その住宅等が、社会通念上一般に貸与されている住宅等に該当するかどうかについては、家屋の床面積（業務に関する使用部分等がある場合のその部分を除きます。）が240平方メートルを超えるもののうち、その住宅等の取得価額、支払賃貸料の額、内外装その他の設備の状況等を総合勘案して判定します（平7課法8-1）。 （注）家屋の床面積が240平方メートル以下の住宅等であっても、次に掲げるものなどは、いわゆる豪華役員社宅に該当します。 ① 一般の住宅等に設置されていないプール等の設備等があるもの ② 役員個人の嗜好等を著しく反映した設備等を有するもの	○ 個人契約の賃貸住宅 ○ 駐車場代の取扱い （社宅通達には含まれず） ○ 在宅勤務に利用する社宅の賃借料 ○ 外国人社員のための駐車場

3 課税しない経済的利益等

(9) 住宅等の貸与

取扱い	参考
	<チェックポイント> ① 職務上の必要に基づく社宅等の貸与はないか 早朝又は深夜に勤務することを常例とするホテル、旅館等の住み込みの使用人に対し提供する部屋など、社宅や寮等が、その職務の遂行上やむを得ない必要に基づき使用者がその使用人の居住する場所として指定したものであるときは、その使用人がその社宅や寮等の貸与を受けることによる経済的利益については、課税されません。 ② 社員が賃借契約した社宅 社員が賃借契約を締結し賃借料の支払債務を負っている場合に、その賃借料の支払に充てるため使用者から支給される金銭は、いわば住宅手当というべきものであることから、その支給額が給与として課税の対象となります。 ③ 役員に貸与したマンションの管理費 家主に支払う家賃には、エレベーターや火災報知機の保守料、共用部分電気料、火災保険料などの管理費等が含まれています。これらの費用は、管理費等を含めて通常の賃貸料の額を計算して差し支えありません。 ④ 家具等を貸与した場合 家具等を貸与した場合の経済的利益の額は、自社所有の家具等については、定額法によって計算したその減価償却費相当額にその家具等の維持管理のために通常要する費用相当額を加算するなどの方法によって合理的に見積もった額とし、リースを受けた家具等については、リース料相当額となります。 ⑤ 水道光熱費の負担 水道光熱費を負担した場合、原則、給与として課税の対象とされます。

【Q & A】

16 新店舗での対応のため無償貸与するワンルームマンション

照会要旨	回答要旨
当社は、首都圏で飲食業を営む法人ですが、首都圏近郊への新規出店に当たり、都区内で店長を努めているAに、当面、新店舗の店長として対応してもらう予定です。 A店長は、新店舗への通勤は極めて困難なことから、新店舗近くに当社が取得又は賃借するワンルームマンションを、A店長に利用してもらうことを検討しています。 このワンルームマンションをA店長に無償で利用させた場合、給与課税が必要でしょうか。なお、A店長の新店舗での対応期間は決まっていません。	ご質問の場合、首都圏近郊への新規出店に当たり、A店長に新店舗で店長として対応してもらうことですが、まず、その対応のための旅行が、上記旅費の非課税規定における①勤務する場所を離れてその職務を遂行するためか、あるいは②転任に伴う転居のためか、明らかにすることが、労災法の観点からも重要と考えます。 そして、就業場所が都区内の店舗であって、いわゆる業務出張において会社が確保したワンルームマンションを無償で利用するのであれば、当該無償での利用による経済的利益は、他に宿泊料等の旅費の支給がない限り、旅費の非課税の規定が適用されるべきものと考えます。 これに対し、就業場所が新店舗である場合には、会社が確保したワンルームマンションは、給与所得者が居住して日常生活の用に供している家屋等の場所で、就業のための拠点となるところであって、上記「職務の遂行上やむを得ない必要に基づき貸与を受ける家屋等」には該当しないと思われるので、無償で利用させた場合には、その賃貸料相当額について給与課税が必要と考えます。

【Q & A】

17 海外出向からの帰国後も現地住宅を無償貸与する場合

照会要旨	回答要旨
当社の海外子会社に家族帯同で3年間出向し、海外子会社から無償で住宅の貸与を受けていた社員Aが2月に帰国しますが、帯同していた家族はやむを得ず3月下旬まで現地に残ることになり、帰国後の賃料は、当社が海外子会社に支払うことになっております。 当社は住宅の賃料を社員Aに請求しないこととしていますが、源泉徴収はどのように取り扱えばよいでしょうか。	質問の場合、社員Aの受ける経済的利益が、 ①「土地、家屋その他の資産（金銭を除く。）の貸与を無償又は低い対価で受けた場合」と、 ②「買掛金その他の債務の免除を受けた場合におけるその免除を受けた金額又は自己の債務を他人が負担した場合」のいずれであるのかを判断する必要があります。 ①は社宅の貸与等の場合であり、これに対し、②はいわば住宅手当に相当するものといえます。 そして、社員Aの帰国後に住宅を海外子会社から有償で借りているのが貴社で、その住宅を貴社が社員Aに無償で貸与しているのであれば、上記①の経済的利益になります。 これに対し、社員Aの帰国後に住宅を海外子会社から有償で借りているのが社員Aで、社員Aの負っている賃料の支払債務を貴社が負担するのであれば上記②の経済的利益になります。この場合には、社員Aは、貴社が負担したタイミングでその負っていた賃料の支払債務が消滅するという経済的利益を受けることになります。 これらのいずれであっても、貴社は、社員Aの帰国後に、社員Aに経済的利益の供与をするものであることから、居住者に対する経済的利益の供与として所得税の課税対象になり、居住者に支給する給与として源泉徴収の対象になるものと考えます。 なお、経済的利益の評価、すなわちいくら経済的利益の額とみるかについては、①であれば、所得税基本通達36-45《使用人に貸与した住宅等に係る通常の賃貸料の額の計算》に基づき評価するのに対し、②であれば、貴社が負担した賃料の支払債務の金額に相当する額となります。 なお、当該経済的利益の供与が、仮に、国外での勤務に基づくもの、すなわち国外源泉所得であったとしても、社員Aが居住者となった以降に供与されるものであることからすれば、上記所得税の課税関係に影響しないと考えます。

4 退職所得の源泉徴収

(1) 退職所得の範囲

取扱い	参考
退職所得とは、退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与やこれらの性質を有する給与に係る所得をいいます（所法30①）。 また、次に掲げる一時金も、退職所得とみなされます（所法31、所令72）。 (1) 国民年金法、厚生年金保険法、国家公務員共済組合法、地方公務員等共済組合法、私立学校教職員共済法及び独立行政法人農業者年金基金法の規定に基づいて支給される一時金（所法31一） (2) 次に掲げる一時金（これに類する給付を含みます。） イ 特定退職金共済団体が行う退職金共済制度に基づいてその被共済者の退職により支給される一時金（所令72③一） □ 確定給付企業年金法の規定に基づいて支給を受ける一時金で、企業型年金加入者の退職により支払われるもの（所令72③六） ハ 確定拠出年金法に規定する企業型年金規約又は個人型年金規約に基づいて老齢給付金として支給される一時金（所令72③七）	○受給者が掛金を拠出することにより退職に際して使用者から支払われる一時金（所基通30－3） ○解雇予告手当（所基通30－5） ⇒この一時金の支払者は、使用者ではないことに留意

4 退職所得の源泉徴収

(1) 退職所得の範囲

取扱い

参考

○引き続き勤務する者に支払われる給与で退職手当等とするもの（所基通30-2）

引き続き勤務する役員又は使用人に対し退職手当等として一時に支払われる給与のうち、次に掲げるもので**その給与が支払われた後に支払われる退職手当等の計算上その給与の計算の基礎となった勤続期間を一切加味しない条件の下に支払われるもの**は、退職手当等とする。

(1) 新たに退職給与規程を制定し、又は中小企業退職金共済制度若しくは確定拠出年金制度への移行等相当の理由により従来の退職給与規程を改正した場合において、使用人に対し当該制定又は改正前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与

(注) 上記の給与は、合理的な理由による退職金制度の実質的改変により精算の必要から支払われるものに限られるのであって、例えば、使用人の選択によって支払われるものは、これに当たらない。

(2) **使用人から役員**になった者に対しその使用人であった勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与（退職給与規程の制定又は改正をして、使用人から役員になった者に対しその使用人であった期間に係る退職手当等を支払うこととした場合において、その制定又は改正の時に既に役員になっている者の全員に対し当該退職手当等として支払われる給与で、その者が役員になった時までの期間の退職手当等として相当なものを含む。）

(3) **役員の分掌変更等**により、例えば、常勤役員が非常勤役員（常時勤務していない者であっても代表権を有する者及び代表権は有しないが実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められるものを除く。）になったこと、分掌変更等の後における報酬が激減（おおむね50%以上減少）したことなどで、その職務の内容又はその地位が激変した者に対し、当該分掌変更等の前における役員であった勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与

(4) **いわゆる定年**に達した後引き続き勤務する使用人に対し、その定年に達する前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与

(5) 労働協約等を改正していわゆる**定年を延長**した場合において、その延長前の定年（以下この(5)において「旧定年」という。）に達した使用人に対し旧定年に達する前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与で、その支払をすることにつき相当の理由があると認められるもの

⇒65歳定年制への移行

4 退職所得の源泉徴収

(1) 退職所得の範囲

取扱い

○使用人から執行役員への就任に伴い退職手当等として支給される一時金（所基通30-2の2）

使用人（職制上使用人としての地位のみを有する者に限る。）からいわゆる執行役員に就任した者に対しその就任前の勤続期間に係る退職手当等として一時に支払われる給与（当該給与が支払われた後に支払われる退職手当等の計算上当該給与の計算の基礎となった勤続期間を一切加味しない条件の下に支払われるものに限る。）のうち、例えば、次のいずれにも該当する執行役員制度の下で支払われるものは、退職手当等に該当する。

- (1) 執行役員との契約は、委任契約又はこれに類するもの（雇用契約又はこれに類するものは含まない。）であり、かつ、執行役員退任後の使用人としての再雇用が保障されているものではないこと
- (2) 執行役員に対する報酬、福利厚生、服務規律等は役員に準じたものであり、執行役員は、その任務に反する行為又は執行役員に関する規程に反する行為により使用者に生じた損害について賠償する責任を負うこと

（注）上記例示以外の執行役員制度の下で支払われるものであっても、個々の事例の内容から判断して、使用人から執行役員への就任につき、勤務関係の性質、内容、労働条件等において重大な変動があつて、形式的には継続している勤務関係が実質的には単なる従前の勤務関係の延長とはみられないなどの特別の事実関係があると認められる場合には、退職手当等に該当することに留意する。

参考

前述のとおり、退職所得とは、「退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与及び**これらの性質を有する給与**に係る所得をいう」とされており（所法30①）、

ここでいう「**これらの性質を有する給与**」について、判例は、「勤務関係の性質、内容、労働条件等において重大な変動があつて、形式的には継続している勤務関係が実質的には単なる従前の勤務関係の延長とはみられないなどの特別の事実関係があることを要するものと解すべき」（昭和58年12月6日最高裁第三小法廷判決）としています。

4 退職所得の源泉徴収

(2) 収入すべき時期と課税年分

取扱い	参考
退職所得の収入金額の収入すべき時期は、その支給の基因となった退職の日によるものとする。ただし、次の退職手当等については、それぞれ次に掲げる日によるものとする。（所基通36-10） (1) 役員に支払われる退職手当等で、その支給について株主総会その他正当な権限を有する機関の決議を要するものについては、その役員の退職後その決議があった日。ただし、その決議が退職手当等を支給することだけを定めるにとどまり、具体的な支給金額を定めていない場合には、その金額が具体的に定められた日 (2) 退職給与規程の改訂が既往にさかのぼって実施されたため支払われる新旧退職手当等の差額に相当する退職手当等で、その支給日が定められているものについてはその支給日、その日が定められていないものについてはその改訂の効力が生じた日 (3) 法第31条《退職手当等とみなす一時金》に規定する退職手当等とみなされる一時金については、その一時金の支給の基礎となる法令、契約、規程又は規約により定められた給付事由が生じた日 (4) 引き続き勤務する者に支払われる給与で30－2により退職手当等とされるもののうち、役員であった勤続期間に係るものについては(1)に掲げる日、使用人であった勤続期間に係るものについては次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる日 イ 30－2の(1)に掲げる給与 その支給を受けた日 ロ 30－2の(2)に掲げる給与 使用人から役員になった日。ただし、30－2の(2)のカッコ内の給与については、その制定又は改正の日 ハ 30－2の(4)に掲げる給与 その定年に達した日 ニ 30－2の(5)に掲げる給与 旧定年に達した日	

4 退職所得の源泉徴収

(2) 収入すべき時期と課税年分

取扱い	参考
次の場合のように、一の勤務先を退職することにより2以上の退職手当の支払を受ける権利を有することとなる場合には、これらの退職手当は最初に支払を受けるべきものの支払を受けるべき日の属する年分の退職所得とされます（所令77、所基通36-11）。 (1) 勤務先を退職することにより、その勤務先から退職手当の支払を受けるほか、共済組合等からも退職一時金等を受けることとなる場合 (2) 退職により退職手当の支払を受けた人が、その後退職給与規程の改訂等により退職手当の差額の支払を受けることとなる場合	

4 退職所得の源泉徴収

(3) 退職手当の区分と課税標準

取扱い	参考									
退職所得は、その年中に支払を受ける退職手当の区分に応じ、次の課税退職所得金額を課税標準として、他の所得と分離して課税することとされています。 <table><tr><th>退職手当の区分</th><th>課税退職所得金額</th></tr><tr><td>一般退職手当等の場合 (注1)</td><td>$(\text{一般退職手当等の収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1 / 2$</td></tr><tr><td rowspan="2">短期退職手当等の場合 (注2)</td><td>短期退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額 ≤ 300万円の場合 $(\text{短期退職手当等の収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1 / 2$</td></tr><tr><td>短期退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額 > 300万円の場合 $150\text{万円} + (\text{短期退職手当等の収入金額} - (300\text{万円} + \text{退職所得控除額}))$</td></tr><tr><td>特定役員退職手当等の場合 (注3)</td><td>特定役員退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額</td></tr></table> ○退職所得に対する源泉徴収 退職手当の支払をする者は、その支払の際に源泉徴収をしなければなりません（所法199、200）。 なお、退職手当に対する所得税及び復興特別所得税の源泉徴収は、原則として「退職所得の源泉徴収税額の速算表」により行いますが、支払を受ける人から「退職所得の受給に関する申告書」の提出がない場合には、その退職手当の支払金額につき20.42%の税率によって源泉徴収を行います（所法201③）。	退職手当の区分	課税退職所得金額	一般退職手当等の場合 (注1)	$(\text{一般退職手当等の収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1 / 2$	短期退職手当等の場合 (注2)	短期退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額 ≤ 300万円の場合 $(\text{短期退職手当等の収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1 / 2$	短期退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額 > 300万円の場合 $150\text{万円} + (\text{短期退職手当等の収入金額} - (300\text{万円} + \text{退職所得控除額}))$	特定役員退職手当等の場合 (注3)	特定役員退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額	(注) 1 一般退職手当等とは、退職手当のうち、短期退職手当等及び特定役員退職手当等のいずれにも該当しないものをいいます（所法30⑦）。 2 短期退職手当等とは、短期勤続年数（役員等以外の者として勤務した期間により計算した勤続年数が5年以下であるものをいいます。役員等以外の者として勤務した期間にはその役員等勤続期間を含むものとして短期退職手当等に該当するかの判定を行います。）に対応する退職手当として支払を受けるものであって、特定役員退職手当等に該当しないものをいいます（所法30④、所令69の2①③）。 3 特定役員退職手当等とは、役員等勤続年数（役員等として勤務した期間により計算した年数をいいます。）が5年以下である人が支払を受ける退職手当のうち、その役員等勤続年数に対応する退職手当として支払を受けるものをいいます（所法30⑤、所令69の2②）。
退職手当の区分	課税退職所得金額									
一般退職手当等の場合 (注1)	$(\text{一般退職手当等の収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1 / 2$									
短期退職手当等の場合 (注2)	短期退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額 ≤ 300万円の場合 $(\text{短期退職手当等の収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1 / 2$									
	短期退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額 > 300万円の場合 $150\text{万円} + (\text{短期退職手当等の収入金額} - (300\text{万円} + \text{退職所得控除額}))$									
特定役員退職手当等の場合 (注3)	特定役員退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額									

4 退職所得の源泉徴収

(4) 退職所得控除額

取扱い

退職所得控除額は、一般の退職の場合、退職した人がその会社などに就職してから退職するまでの勤続年数に応じて、次のように定められています（所法 30 ③、所令 69 ①）。

勤 続 年 数	退 職 所 得 控 除 額
20年以下の場合	40万円×勤続年数
20年を超える場合	800万円+70万円×（勤続年数－20年）

勤続年数は、それぞれ次の期間により計算します（所令69）。

- イ **一時勤務しなかった期間がある場合**……一時勤務しなかった期間前にその支払者の下において引き続き勤務した期間を勤続期間に加算した期間（所令69①一イ）
- ロ 支払者の下において勤務しなかった期間に**他の者の下において勤務したことがある場合**において、その支払者がその退職手当の支払金額の計算の基礎とする期間のうちにその他の者の下において勤務した期間を含めて計算するとき……その他の者の下において勤務した期間を勤続期間に加算した期間（所令69①一ロ）
- ハ その支払者から**前に退職手当の支払を受けたことがある場合**……前の退職手当の支払金額の計算の基礎とされた期間の末日以前の期間は、上記勤続期間や上記により加算する期間には含めない。ただし、その支払者がその退職手当の支払金額の計算の基礎とする期間のうちに、前の退職手当の支払金額の計算の基礎とされた期間を含めて計算する場合には、その含めて計算した前の退職手当の支払金額の計算の基礎とされた期間は、上記勤続期間や上記により加算する期間に含める（所令69①一ハ）

参考

- 1 勤続年数に1年未満の端数がある場合には、その端数を切り上げて1年とします（所令69②）。
- 2 計算した退職所得控除額が80万円未満の場合には、80万円とします（所法 30⑥二）。
- 3 障害者となったことに直接起因して退職した場合には、一般の退職の場合の金額に一律100万円を加算した金額を退職所得控除額とします（所法 30⑥三）。

4 退職所得の源泉徴収

(5) 令和7年度税制改正

取扱い	参考
勤続期間等の重複排除の特例について 老齢一時金(確定拠出年金法の老齢給付金として支給される一時金をいいます。以下同じです。)以外の退職手当等の支払を受ける年(以下「受給年」といいます。)の前年以前9年以内に老齢一時金(令和8年1月1日以後に支払を受けたものに限ります。)の支払を受けた場合には、次に掲げる退職手当等が退職所得控除額の計算における勤続期間等の重複排除の特例の対象とされました。 この改正は、令和8年分以後の所得税について適用されます。 イ 令和8年1月1日以後に支払を受けた退職手当等であって、受給年の前年以前9年以内に支払を受けたもの ロ 令和8年1月1日前に支払を受けた退職手当等であって、受給年の前年以前4年以内に支払を受けたもの	今回の改正により、前年以前9年内の老齢一時金が調整対象 DC一時金 (R8.1.1以後支払のもの) ⇓ ⇓ 退職手当等を受けた場合、調整対象 なお、逆の順序の場合、改正前から前年以前19年内の退職手当等が調整対象 退職手当等 ⇓ ⇓ DC一時金の場合 (前年以前19年内の退職手当等)

【Q & A】

18 一部の従業員に旧定年時に支払う一時金

照会要旨

当社は、今般、高年齢者安定雇用の確保という社会情勢や労働組合の要望を踏まえ、労働組合との合意により**労働協約書等を改定**し、高年齢者等の雇用の安定等に関する法律に基づき満60歳に達した月の末日としていた従業員の定年を、満60歳から満65歳までの間で従業員が選択したいずれかの年齢に達した月の末日に延長することとしました（以下、労働協約書等の改定後の従業員が選択した定年年齢を「**選択定年年齢**」といい、改定後の定年制度を「本件定年制度」といいます。）。

当社は、これまで、定年年齢（60歳）に達した月の翌月末までに退職一時金を支給してきましたが、本件定年制度においては、原則として、**選択定年年齢に達した月の翌月末までに退職一時金**（以下「本件退職一時金」といいます。）を支給することとしました。

しかしながら、本件定年制度の制定前に入社した従業員のうち、満60歳に達した月の翌月末までに一時金の支給を希望する従業員（以下「本件希望者」といいます。）に対しては、選択定年年齢にかかわらず、本件退職一時金の代わりに一時金（以下「本件一時金」といいます。）を支給することとしました。

この本件一時金は、退職所得に該当しますでしょうか。

なお、本件定年制度において、本件退職一時金及び本件一時金は、いずれも満60歳に達した月の末日までの期間を基礎として計算され、定年を延長した期間は計算の基礎に含めないことから、仮に、本件一時金の支給時期を、従業員が希望する在職中の任意の時期にも受給を可能とした場合はいかがでしょうか。

回答要旨

旧定年到達時に支払われる本件一時金は、いわゆる打切支給の退職金として、退職所得と取り扱われるものと考えます。

なお、仮に、本件一時金の支給時期について、在職中の任意の時期にも受給を可能とした場合には、退職所得とは取り扱われず、給与所得と取り扱われるものと考えます。

【Q & A】

19 取締役から執行役員就任時の退職手当

照会要旨	回答要旨
当社では所基通30－2の2《使用人から執行役員への就任に伴い退職手当等として支給される一時金》に定める要件を満たす執行役員制度を採用していますが、今般、社外取締役の占める割合を高める観点から、取締役Aを執行役員(使用人兼務役員又はみなし役員には該当しません。)に就任させ、Aに対して取締役就任期間に係る退職手当を打切支給することを検討していますが、この場合の退職手当は退職所得として取り扱われますか。	同通達に定める条件のいずれにも合致する場合には、次のことから、単なる従前の勤務関係の延長ではなく、その使用人から執行役員への就任について「特別の事実関係」があると考えられます。 ① 雇用契約を終了させ、新たに委任契約が締結される場合には、法律関係が明確に異なること ② 執行役員の任期は通常短期とされており、使用人としての再雇用が保障されていない場合には、任期満了時には執行役員等として再任されない限り、会社を去らざるを得ず重大な地位の変動があったと考えられること ③ 法律関係を委任契約とし、報酬、福利厚生、服務規律等を役員に準じたものとする場合には、使用人の立場が継続しているとはいえないこと ④ 損害賠償責任について、使用人は、労働法上、故意又は重過失の場合に限られているのに対し、取締役は、過失責任とされており、執行役員についても、役員と同様のレベルまでは求めないとしても、役員に準ずる責任を有している場合には、重大な地位の変動等が認められること 執行役員は、通常、会社法、法人税法及び所得税法上はあくまでも使用人であって役員ではないことから、①執行役員から取締役への就任、あるいは②取締役から執行役員への就任については、その者の法令上の地位に明確な変動があつてその責任についても変動があると考えられます。 したがって、それぞれの就任時に退職手当等として支給される一時金の所得区分については、所基通30－2《引き続き勤務する者に支払われる給与で退職手当等とするもの》により、「打切支給」を要件に、原則として退職所得と取り扱われるものと考えられます。

【Q & A】

20 子会社出向者への退職金

照会要旨	回答要旨
当社は、昨年の定年到達時に退職金を受給した社員Aを再雇用していますが、社員Aは、この度、子会社Bの役員に出向することになりました。 社員Aが2年後に子会社の役員を退任する際には、規程に基づき退職金を支給する予定ですが、当該退職金は、特定役員退職手当等と短期退職手当等のいずれに該当するのでしょうか。	ご質問の社員Aは、昨年の定年到達時に退職金を受給したとのことであり、当該退職金が退職所得として取り扱われているとすれば、所基通30-2の「その給与が支払われた後に支払われる退職手当等の計算上その給与の計算の基礎となった勤続期間を一切加味しない条件の下に支払われるもの」であったと考えられます。 そして社員Aに対して、2年後に退職金を支給する予定とのことからすれば、退職金の支給の対象となる勤続期間は3年程度であり、勤続年数は5年以下となります。 ご質問では、規程に基づき退職金を支給する予定とのことですので、支給される退職金が、貴社の社員としての退職に際し貴社の退職金に関する規程に基づき貴社が支給するものであれば、短期勤続年数に対応する退職手当等として支払を受けるものとして、短期退職手当等に該当すると考えます。この場合貴社は、B社から経営指導料等を受領している場合であっても、次の取扱いに照らして、特に課税関係に影響しないものと考えます。 これに対しご質問の退職金が、子会社Bがその役員の退任に際し、退職慰労金等として支給するものである場合には、役員等勤続年数が5年以下である人が支払を受ける退職手当等のうち、その役員等勤続年数に対応する退職手当等として、特定役員退職手当等に該当すると考えます。 ○所得税基本通達183～193共－3《派遣役員等の給与等に対する源泉徴収》 使用者が自己の役員又は使用人を他の者のもとに派遣した場合において、その派遣先が当該役員又は使用人に対して支払う給与等の一切を当該使用者に支払い、当該使用者から当該役員又は使用人に対して給与等を支払うこととしているときは、その派遣先が当該使用者に支払う給与等に相当する金額については源泉徴収を要しないものとする。

【Q & A】

21 役員退職慰労金制度廃止により支払われる給与

照会要旨	回答要旨
当社では、経営環境の変化に迅速かつ的確に対応できる機動的な経営体制を構築するため、執行役員制度の導入、取締役数の減員、取締役任期の変更を行うとともに、役員退職慰労金制度を廃止することとしました。 この役員退職慰労金制度の廃止に伴い、株主総会においては、役員のこれまでの労に報いるため、それぞれの就任時から総会終結のときまでの在任期間に対応する退職慰労金を打ち切り支給することとし、支給の時期については、各役員の退任のときとすることが決議されました。 この決議により各役員が受ける退職慰労金は、退職所得として扱われますでしょうか。また、退職所得と扱われる場合、退職所得控除額を計算する勤続期間の終期は、退職慰労金の計算の基礎とされた総会終結のときでしょうか、あるいは各役員の退任のときでしょうか。	役員退職慰労金制度の廃止に伴い、役員のそれまでの労に報いるため、それぞれの就任時から総会終結のときまでの在任期間に対応する退職慰労金を打ち切り支給することであり、その支給の時期は各役員の退任のときとすることですので、役員退職慰労金制度の廃止に伴うものであって各役員の退任に基づきその際に支給されるものであることからすれば、いわゆる打ち切り支給の一時金として支給されるものである限り、所基通30-2の(1)又は(2)の趣旨により、退職手当等として扱われるものと考えます。 所基通30-2の(1)の注書きには、「使用者が上記の給与を未払金等として計上した場合には、当該給与は現に支払われる時の退職手当等とする」とされていますが、この(1)は、「使用人に対し」と規定されており、使用人についての取扱いであるため、ご質問の役員の場合には該当しません。 また、質問の場合、各役員の退任前に株主総会の決議が行われており、収入すべき時期の取扱いは、「その役員の退職後その決議があった日」とされていることから、この取扱いの対象でもありません。 しかしながら、質問の退職慰労金の収入すべき時期については、①株主総会において支給の時期につき各役員の退任のときとすることが決議されていること、かつ、②その各役員の退任の時期が未確定であることを踏まえると、役員の退任により一時に受ける給与として、各役員の退任のときとみるのが相当と考えます。 退職所得控除額を計算する際の勤続年数については、「その退職手当等の支払の基因となつた退職の日まで引き続き勤務した期間により勤続年数を計算する」（所令69①一）とされていることからすれば、質問の場合は、退職慰労金の計算の基礎とされた総会終結のときまでではなく、役員退任時まで引き続き勤務した期間とし、この期間により勤続年数を計算すべきものと考えます。

【Q & A】

22 譲渡制限付株式の譲渡制限の解除と短期退職手当等

照会要旨	回答要旨
当社グループ企業は、社員の福利厚生を増進を図るための追加的インセンティブとして株式給付規程を導入し、グループ企業の執行役員を対象に譲渡制限付株式を交付しています。 この度、当社を退職する社員Aは、グループ企業のお他社において6年前に執行役員に就任してこの譲渡制限付株式の交付を受けた後、3年前に当社に転籍してきています。 社員Aの退職によりその有する譲渡制限付株式の譲渡制限は解除されますので、この所得は退職所得に該当すると思いますが、この場合、当社での勤続年数3年として、短期退職手当等として取り扱うのでしょうか、それとも、グループ企業のお他社での勤続年数を加えて、一般退職手当等として取り扱うのでしょうか。 なお、グループ企業のお各社は、企業年金制度の導入により、社員を対象とした退職給与規程を設けていません。	退職所得者が退職手当等の支払者の下において勤務しなかつた期間に他の者の下において勤務したことがある場合において、その支払者がその退職手当等の支払金額の計算の基礎とする期間のうちにその他の者の下において勤務した期間を含めて計算することが退職給与規程などで明らかなき場合は、その他の者の下において勤務した期間を勤続期間に加算した期間により勤続年数を計算することとされています。 質問の場合、上記の「その他の者の下において勤務した期間を含めて計算することが退職給与規程などで明らか」といえるのかについては、グループ企業の執行役員を対象とした株式給付規程により交付された譲渡制限付株式であることからすれば、当該株式給付規程を退職給与規程に準ずるものとして、当該規程により、他の者の下において勤務した期間を含めて計算することが明らかとみるのが相当と考えます。 そうしますと、グループ企業のお他社で執行役員として勤務した期間を含めて、社員Aの勤続年数を6年とし、短期退職手当等には該当せず、一般退職手当等に該当すると考えます。

出典等 : 財務省ホームページ

：国税庁ホームページ

：「新たな雇用・勤務環境下の源泉徴収の要否」

(拙著、税務研究会出版局)