

新たな勤務等環境下の源泉徴収要否 (判断ポイントと現物給与を含む)

令和8年7月6日
税理士 阿瀬 薫

出典：改訂版「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

2026年 阿瀬薫税理士事務所

**<目次> 新たな勤務等環境下の源泉徴収要否
～判断ポイントと現物給与を含む～**

はじめに

1 源泉徴収制度の構造 …… 5

○ 申告所得税と源泉所得税

【Q&A】1 7年前に支給すべき退職慰労金の支給

【Q&A】2 7年間の支給漏れ家族手当

2 居住者・非居住者の選択 …… 11

(1) 所得税の課税対象所得の範囲と源泉徴収の要否

(2) 源泉徴収義務の成立要件

(3) 居住者と非居住者の判定

(4) 源泉徴収要否の判断ポイント

(理解度の確認)

【Q&A】3 ワーキングホリデー出国者の居住形態と年末調整

【Q&A】4 海外移住と退職金—居住者・非居住者で異なる源泉徴収

【Q&A】5 インドネシア居住者に支払うリモートワークによるコンサルの報酬

【Q&A】6 海外出張時に支払う通訳料

【Q&A】7 海外赴任中のジャーナリストに支払う講演料

3 給与所得と現物給与 …… 24

(1) 現物給与とその周辺

(2) 根拠法令

【Q&A】8 海外出向からの帰国後も現地住宅を無償貸与する場合

【Q&A】9 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】10 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

【Q&A】11 新株予約権の権利行使を帰国後にした場合

【Q&A】12 RSにおけるクローバック条項発動時の源泉所得税の取扱い

【Q&A】13 RSの交付を受けている社員が死亡した場合

(5) 発明報奨金等

【Q&A】14 デザイン社内コンペ優秀者への賞金

【Q&A】15 取引先から社員への報奨金

**<目次> 新たな勤務等環境下の源泉徴収要否
～判断ポイントと現物給与を含む～**

4 非課税規定等 …………… 38	5 課税しない経済的利益等 …… 46
(1) 旅費	(1) 交際費等
【Q&A】16 労災発生時に看護等をする従業員家族の旅費	(2) 永年勤続者の記念品等
(2) 通勤手当	【Q&A】19 永年勤続時付与のカフェテリアプランポイント
【Q&A】17 ハイブリッドな通勤形態の非課税限度額の計算	(3) 創業記念品等
(3) 学資金	【Q&A】20 創立記念祝賀会の不参加者に支給する商品券
(4) 非課税とされる職務上必要な給付	(4) 商品、製品等の値引販売
(5) 損害賠償金・見舞金	(5) 食事の支給
【Q&A】18 被災した通勤用車両に関する見舞金	(6) 用役の提供等
	【Q&A】21 健康増進アプリの利用によるポイント付与
	(7) 技術習得等
	【Q&A】22 資格取得奨励金の支給
	(8) レクリエーション費用
	【Q&A】23 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】24 入社予定者に社宅を無償貸与する場合
	【Q&A】25 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

はじめに

内容	参考
<p>「働き方改革」の進展やコロナ禍を経て、在宅勤務やテレワークは一時的な対応から、企業の標準的な勤務形態へと定着しました。働く場所や時間が多様化する一方で、実務担当者を悩ませているのが「新たな環境下での源泉所得税の取扱い」です。</p> <p>在宅勤務費用の補助や、変則的な通勤費、福利厚生の拡充など、これまでの常識では判断が難しい論点が次々と浮上しています。源泉徴収は、支払者が納税義務を負う制度であるため、その判断ミスは企業にとって大きなリスクとなりかねません。</p> <p>本研修会では、これらの新たな課題に対し、「源泉所得税は、将来の申告納税を基礎とした『先取り課税』である」という本質的な視点に立ち返り、受給者の「収入」としての帰属関係から正しく源泉徴収の要否を判断するポイントを解説します。</p> <p>また、現物給与について、Q&A形式を含めて実務の「勘所」を分かりやすくお伝えします。</p>	

1 源泉徴収制度の構造

○ 申告所得税と源泉所得税

内容	参考
<p>○収入と所得 源泉所得税は、「所得（利益）」ではなく「収入（支払額）」に着目すること</p> <p>○収入の確定した日 収入があったと税務上で扱われるタイミング</p>	<p>源泉所得税をどのように捉えれば分かりやすいか（申告所得税との違い） 本来の納税者ではない給与等の支払者が源泉徴収義務者として納税義務を負うことのほか、次の点を挙げることができます。</p> <p>○ 源泉所得税の天引きは、所得ではなく、支払を受ける者にとっての収入からするものであること</p> <p>申告所得税や法人税は、課税期間（暦年や事業年度）における利益を課税対象としているのに対し、源泉所得税は、支払を受ける者にとっての収入金額（支払額）から源泉徴収税額を天引きして国に納付するものであり、あくまでも所得税や法人税の申告納税を基礎とした上で、徴税確保等の観点から、「先取り課税」を行うものということができます。</p> <p>所得税基本通達に定める「収入すべき時期」（例えば給与であれば、支給日、退職手当であれば、退職の日など）に収入があったものと税務上扱われます。 これは、「収入の確定した日」ということができ、「支払の確定した日」と同じ日です。 ※支払確定後1年経過の配当と役員賞与</p> <p>○ 申告所得税の課税関係、すなわち居住者、あるいは非居住者の何年分の何の収入と扱われるのかを踏まえた上で、その収入の帰属関係に基づき源泉所得税の適用関係を考えること</p>

1 源泉徴収制度の構造

○ 申告所得税と源泉所得税

内容	参考
<p>○給与等の「支払時」ではなく、「収入の確定した日」での居住性（帰属関係）に着目すること</p>	<p>この収入があったものと税務上で扱われるタイミング（日）において、居住者であったか、非居住者であったかを前提に、申告所得税の対象にすることになります。</p> <p>そして、源泉所得税は、居住者が得た収入か、非居住者が得た収入かにより、源泉徴収すべき税額を計算し、徴収することになります。</p> <p>この天引きされた源泉所得税額は、源泉分離課税の場合を除き、申告所得税（法人税も同様）で精算されます。</p> <p>居住者として源泉所得税の精算が予定されるものについては、居住者に対する支払として、源泉徴収の税額計算が必要になります。</p> <p>源泉徴収は、収入が生じたと扱われるタイミングではなく、支払を受ける者にとっての収入となるものの支払の際に行うものですが、居住者に支払う給与か、非居住者に支払う給与として源泉徴収を行うかは、その支払の際ではなく、その収入が生じた時点で居住者と非居住者のいずれに生じたのかという帰属関係に基づいて源泉徴収税額を算出するということです。</p> <p>この点、源泉所得税の納税は、その後に申告納税による所得税の精算を予定した「先取り課税」だということを意識すれば、分かりやすいのではないかと考えています。</p> <p>なお、国内に恒久的施設を有しない非居住者等については事後的な申告納税の実効性が期待できないことから、源泉徴収は、国際源泉課税として重要な課税手段となっている面もあります。</p>

1 源泉徴収制度の構造

○ 申告所得税と源泉所得税

内容			参考
○納税義務の成立等に関する申告所得税と源泉所得税の概要			
項目 \ 区分	申告所得税	源泉所得税	
納税義務の成立	暦年終了の時 (通 15②)	所得の支払の時 (通 15②)	<p>源泉所得税の納税義務は、源泉徴収の対象となる所得の支払の時に成立し（通法15②二）、その納付すべき税額は、その成立と同時に特別の手続を要しないで確定する(通法15③二)、いわゆる自動確定とされています。</p> <p>「特別の手続」とは、申告、更正、決定など</p> <p>税務署長の納税の告知は、<u>税額の確定した国税債権</u>につき納期限を指定して納税義務者等に履行を請求する徴収処分であって、支払者（源泉徴収義務者）の納税義務、受給者（納税義務者）の源泉納税義務の存否・範囲を確定するものではない（昭和45最高裁判決）。</p> <p>すなわち、「支払」によって、納付すべき税額は確定しているから、更正等の手続は不要であり、徴収のための手続として、納税の告知をするというもの。</p>
納付すべき税額の確定	納税申告、更正又は決定 (通 16、24、25)	－（確定手続不要） (通 15③)	
徴収	督促 (通 37)	納税の告知、督促 (通 36、37)	
追徴の期間制限等	更正、決定等の期間制限 (通 70、72)	徴収権の消滅時効 (通 72、73)	
納付済税額の還付請求	更正の請求、還付 (通 23、56)	誤納額の還付請求 (通 56)	

【Q & A】

1 7年前に支給すべき退職慰労金の支給

照会要旨	回答要旨
<p>当社は、従業員には企業年金制度を導入し、また、役員には特定譲渡制限付株式(いわゆるリストラクテッド・ストック)を交付していることから、従業員及び役員の退職に当たり、通常、当社から退職手当の支給はしていません。</p> <p>このような中、当社役員が、平成30年6月に当社子会社の執行役員から取締役執行役員に就任した際に支給すべき執行役員退職慰労金規程に基づく退職慰労金の支給漏れが判明し、この度、当社子会社が当該退職慰労金を支給することになりました。</p> <p>平成30年の退職慰労金ということで、既に5年を経過していますが、源泉徴収は必要でしょうか。</p>	<p>ご質問の退職慰労金に係る収入金額の収入すべき時期は、執行役員から取締役執行役員になった日とされ、平成30年分の所得とされます（仮に、この退職により他に退職手当等の支払を受ける権利を有することとなる場合であっても、その退職手当等については、これらのうち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における収入金額とされます（所令77）。）。</p> <p>しかしながら、所得税の源泉徴収義務は、国税通則法において、源泉徴収の対象となる所得の支払の時に成立し（通法15②二）、その納付すべき税額は、その成立と同時に、申告など特別の手續を要しないで確定する（通法15③二）とされています。</p> <p>所得税法の規定においても、その退職慰労金のその支払の際、その退職慰労金について所得税を徴収し、これを国に納付しなければならないとされています。</p> <p>したがって、ご質問の場合、退職慰労金の支払を受ける人から、その支払の時までに「退職所得の受給に関する申告書」の提出があるか否かにより、退職所得控除額等を踏まえた徴収税額か否かが異なることとなります。</p> <p>なお、所得税の更正決定等は、法定申告期限から5年を経過した日以後においてはすることができない（所法70①）とされていますが、これは申告所得税に関する規定であり、源泉徴収に関する国の権利、すなわち徴収権は、その国税の法定納期限から5年間行使しないことによって、時効により消滅する（通法72）とされており、ご質問の場合の法定納期限は、退職慰労金を支払った日の翌月10日（納期の特例の承認を受けている場合にはその納期限）であることから、この法定納期限から消滅時効の5年間を計算することとなります。</p>

【Q & A】

2 7年間の支給漏れ家族手当

照会要旨	回答要旨
<p>この度、当社の正社員 1 名に対して、過去 7 年間にわたる家族手当の支給漏れが判明しました。</p> <p>当該社員に対しては、支給漏れとなっていた家族手当を 5 月の給与支給日に一括して支払う予定ですが、この場合の源泉徴収は、どのように行えばよいでしょうか。</p> <p>当該社員は、入社以来、給与所得者の扶養控除等申告書を提出しており、当社では、毎年年末調整を行ってきています。</p> <p>なお、7 年前の家族手当については、時効により納税額は発生しないのではないかと考えていますが、正しいでしょうか。加算税の取扱いを含めて教えてください。</p>	<p>1 課税年分と源泉徴収税額の計算</p> <p>ご質問の場合、家族手当の支給漏れが判明したとのことであり、賃金規程等により支給すべきであったものを支給していなかったということからすれば、本来の給与支給日の収入金額とすべきものと考えます。</p> <p>そして、支給漏れの家族手当のうち、各年分の家族手当について源泉徴収すべき税額の計算は、年末調整の再調整を行って算出することになります。</p> <p>2 時効成立の有無と不納付加算税</p> <p>給与の源泉徴収は、給与の支払の際に所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに納付しなければならない（所法183①）とされており、7 年前の支給漏れ家族手当を本年 5 月に支払った場合には、その翌月10日が法定納付期限となります。</p> <p>このように源泉所得税は、その源泉徴収をすべきものとされている所得の支払の時に納税義務は成立し（国税通則法15②）、納税義務の成立と同時に特別の手續を要しないで、すなわち確定申告などの手續をすることなく納付すべき税額が確定するとされています（同条③）。</p> <p>そして、この確定した納付すべき税額について、納付が行われなかった場合の国側の徴収する権利は、その法定納期限から 5 年間行使しないことによって時効により消滅するとされ、この時効は、その援用を要せず、また、その利益を放棄できないとされています（同法72①②）。</p> <p>したがって、ご質問の支給漏れ家族手当は、5 月の給与支給日に支払予定とのことですので、その源泉徴収義務者としての徴収納付義務が既に時効により消滅していることはありません。</p> <p>また、不納付加算税は、その支払日の属する月の翌月10日までに納付がされる限り、賦課決定処分がされることはありません。</p>

2 居住者・非居住者の選択

(1) 所得税の課税対象所得の範囲と源泉徴収の要否

内容			参考																	
<p><課税対象所得の範囲></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>納税者 \ 所得源泉地</th> <th>国内源泉所得</th> <th>国外源泉所得 (国内源泉所得以外の所得)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>居住者</td> <td>課税対象</td> <td>課税対象</td> </tr> <tr> <td>非居住者</td> <td>課税対象</td> <td>課税対象外</td> </tr> </tbody> </table>			納税者 \ 所得源泉地	国内源泉所得	国外源泉所得 (国内源泉所得以外の所得)	居住者	課税対象	課税対象	非居住者	課税対象	課税対象外	<p>国内源泉所得とは、日本国内にその発生源泉がある所得のことをいい、その内容は、所得税法161条に規定されています。</p> <p>居住者は、日本国内外で稼得した全ての所得について、また、非居住者等（外国法人を含みます。）は、国内源泉所得を有する場合のみ、課税対象となります。</p> <p>非居住者等に国内において源泉徴収の対象となる国内源泉所得の支払をする者は、その支払の際、所得税を源泉徴収し国に納付する義務があります（所法212①）。</p> <p>国内源泉所得の支払が国外で行われる場合でも、その支払者が国内に事務所等を有するときは、国内払とみなされ源泉徴収する必要があります（所法212②）。</p>								
納税者 \ 所得源泉地	国内源泉所得	国外源泉所得 (国内源泉所得以外の所得)																		
居住者	課税対象	課税対象																		
非居住者	課税対象	課税対象外																		
<p><源泉徴収の要否></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">納税者・源泉地 \ 支払地</th> <th>国内払</th> <th>国外払</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="2">居住者</td> <td>国内源泉所得</td> <td>要</td> <td>否</td> </tr> <tr> <td>国外 〃</td> <td>要</td> <td>否</td> </tr> <tr> <td rowspan="2">非居住者</td> <td>国内源泉所得</td> <td>要</td> <td>国内事務所等あれば要</td> </tr> <tr> <td>国外 〃</td> <td>否（課税対象外）</td> <td>否（課税対象外）</td> </tr> </tbody> </table>			納税者・源泉地 \ 支払地		国内払	国外払	居住者	国内源泉所得	要	否	国外 〃	要	否	非居住者	国内源泉所得	要	国内事務所等あれば要	国外 〃	否（課税対象外）	否（課税対象外）
納税者・源泉地 \ 支払地		国内払	国外払																	
居住者	国内源泉所得	要	否																	
	国外 〃	要	否																	
非居住者	国内源泉所得	要	国内事務所等あれば要																	
	国外 〃	否（課税対象外）	否（課税対象外）																	

2 居住者・非居住者の選択

(1) 所得税の課税対象所得の範囲と源泉徴収の要否

内容	参考
<p>○所得税法 7 条《課税所得の範囲》 所得税は、次の各号に掲げる者の区分に応じ当該各号に定める所得について課する。</p> <p>一 非永住者以外の居住者 全ての所得</p> <p>二 非永住者 第95条第 1 項（外国税額控除）に規定する国外源泉所得（国外にある有価証券の譲渡により生ずる所得として政令で定めるものを含む。以下この号において「国外源泉所得」という。）以外の所得及び国外源泉所得で国内において支払われ、又は国外から送金されたもの</p> <p>三 非居住者 第164条第 1 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区分に応じそれぞれ同項各号及び同条第 2 項各号に定める国内源泉所得</p> <p>四 内国法人 、 五 外国法人 （略）</p> <p>○所得税法 8 条《納税義務者の区分が異動した場合の課税所得の範囲》 その年において、個人が非永住者以外の居住者、非永住者又は第164条第 1 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区分のうち二以上のものに該当した場合には、その者がその年において非永住者以外の居住者、非永住者又は当該各号に掲げる非居住者であつた期間に応じ、それぞれの期間内に生じた前条第 1 項第 1 号から第 3 号までに掲げる所得に対し、所得税を課する。</p>	<p>(1) 出国の時までに納税管理人を指定した場合 居住者期間と非居住者期間に生じた国内源泉所得の合計額について、翌年に納税管理人を通じて確定申告および納税</p> <p>(2) 納税管理人を指定しないで出国する場合 出国の日までに確定申告（準確定申告）</p> <p>○海外勤務と所得税額の精算 海外に転勤または出向をする人については、居住者としての最後の給与支給の際に年末調整によって、源泉徴収された所得税及び復興特別所得税を精算 給与収入が2,000万円超の人や主たる給与以外に一定の収入があるなど確定申告が必要な人は、納税管理人の届出をしない場合、出国するまでに確定申告（準確定申告）が必要</p>

2 居住者・非居住者の選択

(1) 所得税の課税対象所得の範囲と源泉徴収の要否

内容	参考										
<p>裁決事例（海外出向者の国外勤務中の給与に係る外国所得税額の負担）</p> <p>本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が国外勤務を終えて日本に帰国した社員の国外勤務中の給与に係る所得税を納付したところ、原処分庁が、当該納付は請求人が帰国した当該社員に対して外国所得税相当額の経済的利益を供与したものであるから、居住者に対する給与等の支払に当たるとして源泉所得税の納税告知処分等をしたのに対し、請求人が、外国所得税相当額は帰国した社員の国外における勤務を源泉とする所得であり、非居住者期間に生じた所得であるから同処分等は違法であるなどとして、その全部の取消しを求めた事案</p> <p style="text-align: center;">▼外国所得税額の納付←</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> <td style="background-color: #cccccc;">非居住者←</td> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> <td style="background-color: #cccccc;">居住者←</td> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> <td style="background-color: #cccccc;">←</td> </tr> </table> <p style="text-align: center;">▲帰国 ←</p> <p>海外出向者の帰国後に、当該海外出向者の国外勤務中の給与に係る外国所得税の額を請求人が負担したことについて、居住者に対する経済的利益の供与に当たるとした（平成23年7月6日裁決、裁決事例集No.84）。</p>	←	非居住者←	←	←	居住者←	←	←	←	←	←	<p>《ポイント》</p> <p>所得税法第8条において、非居住者から居住者になった場合など、個人が年の中で納税義務者の区分に異動を生じた場合には、その者がその年においてそれぞれの納税義務者の区分であった期間に応じ、それぞれの期間内に生じた所得税法第7条第1項に掲げる所得に対し、所得税を課することとされている。</p> <p>この事例は、国外勤務を終えて日本に帰国した社員の国外勤務中の給与に係る外国所得税額を請求人が負担したことによる経済的利益について、非居住者期間内と居住者期間内のいずれに生じた所得かが争われたものである。</p>
←	非居住者←	←	←	居住者←	←	←	←	←	←		

2 居住者・非居住者の選択

(2) 源泉徴収義務の成立要件

内容				参考
	給与等（所法183）	非居住者等所得（所法212）	要素	
成立要件	居住者に対し	非居住者に対し	人	
	国内において	国内において	所	
	第28条第1項（給与所得）に規定する給与等の	第161条第1項第4号から第16号まで（国内源泉所得）に掲げる国内源泉所得（政令で定めるものを除く。）の	所得種類	
	支払をする者は、	支払をする者は、	人	
	その支払の際、	その支払の際、	時	
義務内容	その給与等について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月十日までに、これを国に納付しなければならない。	これらの国内源泉所得について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月十日までに、これを国に納付しなければならない。		
参考		前項の支払が国外において行われる場合において、その支払をする者が国内に事務所等を有するときは、国内において支払うものとみなす。この場合、「翌月十日まで」とあるのは、「翌月末日まで」とする。		

181～223共-1《支払の意義》

法第4編《源泉徴収》に規定する「支払の際」又は「支払をする際」の支払には、現実に金銭を交付する行為のほか、元本に繰り入れ又は預金口座に振り替えるなどその支払の債務が消滅する一切の行為が含まれることに留意する。

2 居住者・非居住者の選択

(3) 居住者と非居住者の判定

内容	参考
<p>居住者とは、国内に住所を有し、または、現在まで引き続き1年以上居所を有する個人をいい、居住者以外の個人を非居住者といいます。</p> <p>国内又は国外に居住することとなった個人が、国内又は国外において、継続して一年以上居住することを通常必要とする職業を有することとなった場合には、それぞれ国内に住所を有する者又は、国内に住所を有しない者と推定することとされています（所令14、15）。</p> <p>なお、国内又は国外において事業を営み若しくは職業に従事するため国内又は国外に居住することとなった者は、その地における在留期間が契約等によりあらかじめ1年未満であることが明らかであると認められる場合を除き、それぞれ国内に住所を有する者又は、国内に住所を有しない者と推定することとされています（所基通3-3）。</p> <p>また、事情の変更が生じたときに居住者・非居住者の再判定を行うこととなりますが、遡及して居住者・非居住者の区分が変更されることはありません。（次ページ参照）</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ 日本から出国できずに外国法人から受け取る給与 ■ 短期間の在留予定が延長された場合の課税関係 ■ ワーキングホリデービザで入国した者のアルバイト採用

2 居住者・非居住者の選択

(3) 居住者と非居住者の判定

照会要旨	回答要旨
<p>業務の都合により1年未満で帰国したり、海外勤務が1年以上となった場合の居住者・非居住者の判定</p> <p>1年以上の期間の予定で海外支店勤務のため出国した者が、業務の都合により1年未満で国内勤務となり帰国した場合、所得税の納税義務者の区分はどうなりますか。</p> <p>また、1年未満の予定で出国した者が、業務の都合により海外の勤務期間が出国の日から1年以上にわたることとなった場合、所得税の納税義務者の区分はどうなりますか。</p>	<p>事情の変更が生じたときに居住者・非居住者の再判定を行うこととなりますが、遡及して居住者・非居住者の区分が変更されることはありません。</p> <p>当初1年以上の海外勤務の予定で出国した者は、出国の時から非居住者として取り扱われますが、その勤務期間が1年未満となることが明らかとなった場合には、その明らかになった日以後は居住者となります(出国時に遡及して居住者となることはありません。)</p> <p>また、当初1年未満の海外勤務の予定で出国した場合には、出国の時には居住者として取り扱われますが、その後事情の変更があり海外勤務が1年以上となることが明らかとなった場合には、その明らかとなった日以後は非居住者となります。</p> <p>【関係法令通達】 所令14条、15条、所基通2-1、3-3</p>

2 居住者・非居住者の選択

(4) 源泉徴収要否の判断のポイント

内容	参考
<p>源泉徴収の要否は、その支払金を受ける者にとって、</p> <p>① 収入の確定時点が何時（いつ）であるか（例えば、申告所得税では、何年分の収入として扱うかなどが決まることとなります。） 、</p> <p>② その収入の確定時点で収入を得る者は、個人なのか法人なのか、また、個人のうち居住者なのか非居住者なのか、法人のうち内国法人なのか外国法人なのか、</p> <p>③ その支払金はそれを収入する者にとって給与や報酬、国内源泉所得など源泉徴収をすべきとされているものか否か、を確認します。</p> <p>すなわち、「収入の確定時点」は何時か、誰のものか、どのような収入かを確認します。</p> <p>次に、その支払金を支払う者は誰か（自社か子会社かなど） 、 どこで支払うか（国内事務所で支払事務を取り扱う場合は国内払、国外事務所で支払事務を取り扱う場合は国外払） 、支払は何時（いつ）かを確認して、 最終的に、源泉徴収の要否と、源泉所得税の納付期限を判断することになります。</p> <div data-bbox="304 1062 1379 1326" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>支払者（親会社？ 子会社？ 派遣元？ 派遣先？ 従業員団体？ 取引先？） ←</p> <hr/> <p>←</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block; margin: 0 auto;"> <p>所得種類？ 収入の確定時点？ ←</p> </div> <p>←</p> <hr/> <p>法人？ 個人？ 居住者？ 非居住者？ 相続人？ ←</p> </div>	<p>○収入の帰属時期と居住者該当性</p> <p>○国内源泉所得には、国内での人的役務の提供による報酬が含まれる。</p> <p>○支払者（支店と現地法人）と支払地</p>

2 居住者・非居住者の選択 (理解度の確認)

内容	要否
<p>相談事例 1 国外で留守家族に支払われる給与についての源泉徴収の要否 フランスの本社に勤務している従業員のフランス人Aは、本年2月から9か月間の滞在予定で日本支店に出張してきています。 日本滞在中のAの給与は、本社からパリに住む留守家族に支払われていますが、この給与について源泉徴収を要しますか。</p> <p>相談事例 2 国外で採用した非居住者に国外で支払う契約金についての源泉徴収の要否 内国法人A社では、英国法人に勤務している技術者B(英国居住者)を引き抜き、A社(本社)の技術者として採用するに当たり、A社の英国支店からBに契約金を3万ドル支払うこととしていますが、この契約金は国外において支払われるので源泉徴収を要しないこととなりますか。</p> <p>相談事例 3 退職して英国に帰国した外国人の住民税の負担 内国法人A社の従業員である英国人Bは、日本で3年間勤務した後、本年2月に退職し帰国しました。Bの給与に対する所得税については、既に年末調整も終わっていますが、帰国後Bに対し住民税が賦課されました。この住民税については、Bとの契約によりA社が負担することになっていますが、A社が負担する住民税相当額について、源泉徴収の対象となりますか。</p>	

【Q & A】

3 ワーキングホリデー出国者の居住形態と年末調整

照会要旨	回答要旨
<p>当社契約社員から、ワーキングホリデーを利用して出国し、当面はその滞在地国でリモートワークによる勤務をする予定との申し出がありました。</p> <p>現地での滞在可能期間は、1年間となっているものの、場合によっては2年間に延長することも予定しているとのことです。</p> <p>当社は、契約社員に副業を認めており、リモートにより当社への役務の提供を続けている限り、当社業務への直接の支障はないものと考えていますが、この契約社員に支給する給与は、居住者と非居住者のいずれに支払うものとすればよいのでしょうか。</p> <p>また、仮に、非居住者に該当することとなった場合に、年末調整は必要でしょうか。</p>	<p>現地滞在期間が1年以上となることが明らかとなるまでは居住者、明らかとなった日以後は非居住者と取り扱い、非居住者となった時に年末調整が必要と考えます。</p> <p>なお、実務上の対応策としては、国外での滞在期間が1年以上になることが明らかになった場合には、例えば「給与所得者の国外転出届（仮称）」といったものを源泉徴収義務者に提出してもらうことが考えられます。</p> <p>（解説）</p> <p>源泉徴収義務者の実務上の対応策としては、国外に移住又は1年以上の予定で滞在する者は市区町村に「国外転出届」が必要とされていることから、国外に移住又は1年以上滞在の予定で当該「国外転出届」がされている場合には、1年以上の予定で滞在しているものとして非居住者、居住者の判定を行うことが考えられます。</p> <p>近年、自社の社員がその配偶者の海外赴任に帯同して海外で居住するといったケースも増加しており、給与所得者が勤務先との勤務関係を維持しながら国外に移住又は1年以上の予定で滞在する場合、あるいは1年未満の予定であった滞在が1年以上になることが明らかになった場合の対応策としては、給与所得者の扶養控除等申告書を提出しているときは、非居住者に該当することとなる旨を記載した異動の申告書を 所得税法194条 2項に基づき提出するほか、同申告書を提出していないときは、例えば「給与所得者の国外転出届（仮称）」といったものを源泉徴収義務者に提出してもらうことにより、源泉徴収義務者の負担軽減と源泉徴収義務の適正な履行に資するのではないかと思います。</p> <p>【関係法令通達】所令14条、15条、所基通2-1、3-3</p>

【Q & A】

4 海外移住と退職金—居住者・非居住者で異なる源泉徴収

照会要旨	回答要旨
<p>当社（サービス業）を本年3月31日に定年退職する従業員Aは、長年の夢であった海外移住（東南アジア）を4月下旬に行う予定です。当社は社内規程に基づき、5月中に退職金2,000万円を支払う予定です。</p> <p>支払時点で本人は海外に居住しており、日本の「非居住者」に該当しますが、この場合の源泉徴収はどのように行うのでしょうか。</p> <p>また、有給休暇を活用して3月中旬に出国することも検討しているようですが、その場合の退職金の源泉徴収についても併せて教えてください。</p>	<p>従業員Aが、退職金の支給の基因となった退職の日（本年3月31日）において「居住者」であるか「非居住者」であるかによって、源泉徴収の方法が異なります。</p> <p>○3月31日時点で「居住者」の場合 通常の居住者に対する退職手当等として源泉徴収します（支払時に出国していても、居住者としての計算が適用されます）。</p> <p>○3月31日時点で「非居住者」の場合 非居住者に対する国内源泉所得として、20.42%の税率で源泉徴収を行います。</p> <p>年の中途で居住者から非居住者になった場合において、居住者であった期間内に生じた所得であるかどうかは、居住者であった期間内に収入すべき時期、すなわち収入することが確実となった時期が到来したかどうかにより判断すべきものと考えます。</p> <p>このことは、居住者から非居住者になる際に、準確定申告の対象とすべき居住者期間中に生じた所得を計算する場面において、その収入に含めるべきものか否かの観点から捉えれば、分かりやすいのではないかと思います。</p> <p>次に、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されています（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や、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を除きます。所基通36－10）。</p>

【Q & A】

5 インドネシア居住者に支払うリモートワークによるコンサルの報酬

照会要旨	回答要旨
<p>当社ではこの度、在インドネシアの日本人の方（配偶者がインドネシアに駐在することになり、帯同する形でインドネシアに居住している方）に当社の業務（実務＋コンサルティング）をリモートワークでやってもらう話が出ております。</p> <p>その際、当社の社員扱いにするのではなく、業務委託契約を締結して、あくまでも業務委託する形態を取る予定です。</p> <p>この場合、国外源泉所得に該当し、日本において非居住者に対する報酬は源泉徴収不要と考えておりますが、よろしいでしょうか。</p>	<p>源泉徴収不要と考えますが、所得税の課税関係に関しては留意点があります。</p> <p>所得税法では、非居住者が所得税を納税すべきとなる国内源泉所得について、「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」とされています（所法161①十二イ）ので、国内において行う人的役務の提供がない限り、当該報酬について国内源泉所得は生じません。</p> <p>留意すべき点としては、次のことが考えられます。</p> <ol style="list-style-type: none">① 配偶者がインドネシアに駐在することに帯同する形でインドネシアに居住しているとのことですので、インドネシアへの在留資格と、日本に有する住居の状況、日本での滞在の予定を把握するとともに、実際に日本滞在することが決まった場合には、予めその具体的内容を連絡をしてもらうこと ・・・雇用関係に基づかない人的役務に対する報酬であっても、日本国内滞在中の期間に対応する報酬は、国内源泉所得に該当するため② 「当社の業務（実務＋コンサルティング）をリモートワークでやってもらう」とのことですが、業務依頼内容を受託者の責任において第三者に依頼することの可否と、報酬の算定方法を明確にしておくこと ・・・受託者本人自身の人的役務の提供のみを前提にしていればよいのか確認するため③ 受託者への支払金が、人的役務の提供に対する報酬の性格のみを有するのか、他に著作権の使用料等の性格を有するものがないか確認しておくこと ・・・使用料関係の国内源泉所得（所法161①十一）に該当するものがないか確認するため

【Q & A】

6 海外出張時に支払う通訳料

照会要旨	回答要旨
<p>当社は、製造業を営む日本法人ですが、ベトナムでの商談に際して、日本の居住者であるAにベトナムに同行してもらい、通訳をしてもらう予定です。</p> <p>Aにベトナムで通訳をしてもらった場合でも源泉徴収が必要でしょうか。なお、Aに対してベトナムで通訳料を支払った場合は、いかがでしょうか。</p> <p>また、ベトナム在住のBに通訳を依頼した場合は、いかがでしょうか。</p>	<p>日本の居住者Aに通訳の報酬を支払う場合には、所得税の源泉徴収を要する一方、非居住者Bにベトナムでの通訳の報酬を支払う場合には、源泉徴収を要しないものと考えます。</p> <p>所得税法204条1項に規定する「国内において」は「支払をする者」に係っており、いわゆる「国内払」の場合に源泉徴収を要するとされています。</p> <p>そして、この点については、国税不服審判所の平成23年6月28日裁決において、「国内において給与等の支払をするとは、国内の事業所等において給与等の支払事務を取り扱うことをいうものと解され、給与等の支払事務とは、給与等の支払額の計算、支出の決定、支払資金の用意、金員の交付等の一連の事務からなる事務をいうものと解される」との法令解釈が示されています。</p> <p>ご質問のAがベトナムで通訳をしたことにより稼得する所得は、国外で生じたいわゆる国外源泉所得に該当するものの、Aは日本の居住者であることから、いわゆる全世界所得が所得税の課税の対象となり、その通訳の報酬について国内払の場合には、その支払者に所得税法204条により源泉徴収義務が生じ、国外払の場合には、源泉徴収義務は生じないこととなります。</p> <p>ご質問の非居住者Bがベトナムにおいて行う通訳、すなわち人的役務の提供による報酬は、国外源泉所得に該当し、日本の所得税の課税対象外となります。</p> <p>したがって、ベトナム在住のBに通訳を依頼して支払う報酬については、所得税の源泉徴収を要しないこととなります。</p>

【Q & A】

7 海外赴任中のジャーナリストに支払う講演料

照会要旨	回答要旨
<p>当協会では、この度、報道機関に勤務する上海赴任中のジャーナリスト個人に講演を依頼する予定です。</p> <p>現時点では、一時帰国して講演をしてもらうか、オンラインで講演をしてもらうか決まっていますが、講演料を支払う場合の源泉徴収の取扱いを教えてください。</p>	<p>ご質問の上海赴任中のジャーナリストが居住者に該当する場合には、報酬料金の支払として源泉徴収の対象となり、また、中国に居住する非居住者に該当する場合には、一時帰国の有無にかかわらず原則として源泉徴収を要しません。なお、著作権等の使用料を支払う場合には、源泉徴収が必要です。</p> <p>所得税法上、非居住者の行う講演については、人的役務の提供に対する報酬のうち国内において行う人的役務の提供に基因するもの（所法161①十二イ）が国内源泉所得とされ、あくまでも、国内において行う講演に基因する報酬が課税所得とされています。</p> <p>もともと、日中租税協定14条では、次のように規定されています。</p> <p>① 一方の締約国の居住者が自由職業その他の独立の性格を有する活動について取得する所得に対しては、その者が自己の活動を行うため通常使用することのできる固定的施設を他方の締約国内に有せず、かつ、その者が当該年を通じ合計183日を超える期間当該他方の締約国内に滞在しない限り、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる。</p> <p>その者がそのような固定的施設を有する場合又は前記の期間当該他方の締約国内に滞在する場合には、当該所得に対しては、当該固定的施設に帰せられる部分又は前記の期間を通じ当該他方の締約国内において取得した部分についてのみ、当該他方の締約国において租税を課することができる。</p> <p>② 「自由職業」には、特に、学術上、文学上、美術上及び教育上の独立の活動並びに医師、弁護士、技術士、建築士、歯科医師及び公認会計士の独立の活動を含む。</p> <p>この日中租税協定14条の規定からすれば、日本に固定的施設を有する場合又は年を通じ合計183日を超える期間日本国内に滞在する場合には、当該固定的施設に帰せられる部分の所得、又は前記の期間を通じ日本国内において取得した部分の所得についてのみ日本で課税されることとなります。</p>

3 給与所得と現物給与

(1) 現物給与とその周辺

内容						参考		
収入形態		課否区分等	非課税 (課税対象外) (所法9)	課税			非居住者	
				居住者				非居住者
				雇用有		雇用無		
				給与	退職	その他報酬料金		
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」

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。

3 給与所得と現物給与

(1) 現物給与とその周辺

内容	参考
<p>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。</p> <p>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のほか、業務委託契約への変更といった新たな論点が多々生じてきています。</p> <p>事業所得と給与所得の判断基準（最高裁昭和56年4月24日判決・弁護士顧問料事件）</p> <p>事業所得とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務から生ずる所得をいい、これに対し、</p> <p>給与所得とは雇傭契約又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付をいう。</p> <p>なお、給与所得については、とりわけ、給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうか重視されなければならない。</p>	<p>○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</p> <p>ICTの進展による変化</p> <p>① 空間的（場所）拘束からの解放</p> <ul style="list-style-type: none"> ・就業場所が自宅の場合 <ul style="list-style-type: none"> ⇒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 ・就業場所に国外を選択した場合 <ul style="list-style-type: none"> ⇒国外での人的役務の提供により受ける報酬は国外源泉所得 <p>② 時間的拘束からの解放</p> <ul style="list-style-type: none"> ⇒知識・技術の習得のための情報コンテンツの利用 <p>③ 副業の容易化（複数社への勤務）</p> <ul style="list-style-type: none"> ⇒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

3 給与所得と現物給与

(2) 根拠法令

条文等	参考
<p>(収入金額)</p> <p>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。</p> <p>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。</p>	<p>所基通36-15《経済的利益》</p> <p>法第36条第1項かつこ内に規定する「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。</p> <p>(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</p> <p>(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</p> <p>(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</p> <p>(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</p> <p>(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</p> <p>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》</p> <p>・収入の帰属時期における居住態様に注意</p> <p>【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</p>

【Q & A】

8 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
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>質問の場合、社員Aの受ける経済的利益が、</p> <p>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、</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

【Q & A】

9 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
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

3 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
<p>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）。</p>	<p>例えば、</p> <ul style="list-style-type: none">・土地（住宅等の敷地、駐車場）・建物（住宅等）・車など <p>【Q】マイカー通勤者のための駐車場代の負担</p>

【Q & A】

10 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
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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人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。</p> <p>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給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。</p> <p>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。</p>

3 給与所得と現物給与 (4) 譲渡制限付株式等

条文等	参考
<p>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》</p> <p>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</p> <p>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」）</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・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 ・死亡退職の場合に注意 【Q&A】RSの交付を受けている社員が死亡した場合

【Q & A】

11 新株予約権の権利行使を帰国後にした場合

照会要旨	回答要旨
<p>当社がタイに有している現地子会社に、約3年前から出向しているAに対して税制非適格の新株予約権を付与していますが、その後Aは当社の役員に就任した後、この度、帰国することになりました。</p> <p>帰国後にAが新株予約権の権利行使をした場合には、どのような課税関係になるのでしょうか。</p>	<p>新株予約権の行使により株式の取得についての申込みをした日において、Aが居住者の場合には、その株式の取得による経済的利益の全てが課税対象になるのに対し、非居住者の場合には、その経済的利益のうち国内源泉所得に該当する部分のみが課税対象となります。</p> <p>所得税の課税所得の範囲は、居住者と非居住者で異なっており、居住者については全世界所得といわれるすべての所得であるのに対し、非居住者については国内にその源泉があるとされる国内源泉所得に限られています。なお、年の中で納税義務者の区分、すなわち居住者と非居住者の区分が異動した場合には、それぞれであった期間に応じ、それぞれの期間内に生じた所得に対し、所得税を課することとされています（所法7、8）。</p> <p>そして、発行法人から新株予約権を付与された場合の当該権利に係る所得の収入金額の収入すべき時期については、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によることとされています（所基通23～35共-6の2）。すなわち、新株予約権の行使による所得の収入が生じた課税上で扱われる時期は、当該申し込みをした日となります。</p> <p>したがって、当該申込みをした日において、居住者であるか、非居住者であるかを判定し、居住者に生じた所得であるのか、非居住者に生じた所得であるのかを判断する必要があります。</p>

【Q & A】

12 RSにおけるクローバック条項発動時の源泉所得税の取扱い

照会要旨	回答要旨
<p>当社では、退職の日を譲渡制限の解除日とする株式報酬制度の導入に際し、譲渡制限付株式の交付後、以下のような事由が生じた場合に報酬を強制的に返還させる「クローバック条項（Clawback Clause）」の導入を検討しています。</p> <ul style="list-style-type: none">●重大な不正・不祥事： 法令違反、定款違反、または会社に多大な損害を与えるスキャンダル。●競争禁止・引き抜き： 退職後にライバル企業へ転職したり、部下を引き抜いたりした場合。 <p>上記条項に基づき、対象株式を無償で返還させ、あるいは既に譲渡済みの場合は制限解除時の時価相当額を金銭で返還させた場合、源泉所得税の取扱いはどのようになりますか。</p>	<p>譲渡制限の解除前であれば、所得税の課税関係（源泉徴収）は生じないため、特段の影響はありません。</p> <p>一方で、譲渡制限の解除後に株式または金銭の返還が行われた場合は、解除時に納付した源泉所得税について還付を受けることが可能です。</p> <p>1 譲渡制限が解除された場合の所得区分</p> <p>特定譲渡制限付株式の譲渡制限が解除された場合の所得に係る所得区分は、その特定譲渡制限付株式が、交付法人との間の雇用契約又はこれに類する関係に基因して交付されたと認められる場合は、給与所得とされ、ただし、その譲渡制限が、交付された者の退職に基因して解除されたと認められる場合は、退職所得とされています（所基通23～35共-5の2(1)）。</p> <p>2 交付された所得の収入すべき時期等</p> <p>交付法人から特定譲渡制限付株式を交付された場合の当該特定譲渡制限付株式に係る所得の収入金額の収入すべき時期は、当該特定譲渡制限付株式の譲渡制限が解除された日によるとされています（所基通23～35共-5の3）。</p> <p>もっとも、その株式の交付を受けた個人が譲渡制限期間内の所定の期間勤務を継続しないことや勤務実績が良好でないことなどの発行法人等無償取得事由により、交付法人が特定譲渡制限付株式を無償で取得することとなった場合には、所得税の課税は生じません（同通達注2）。</p> <p>3 条件付支払であった場合の過誤納金（所基通181～223共-6(3)）</p>

【Q & A】

13 RSの交付を受けている社員が死亡した場合

照会要旨	回答要旨
<p>当社では、退職の日を譲渡制限の解除日とする株式報酬制度を導入しています。</p> <p>この度、譲渡制限付株式（RS）の交付を受けている社員が死亡退職したため、譲渡制限が解除されましたが、この譲渡制限付株式の経済的利益に対する課税については、死亡退職金として相続税の課税対象とされ、所得税の課税は不要との理解でよろしいでしょうか。</p>	<p>譲渡制限付株式の発行法人等がその株式を無償で取得することとなる事由に該当しないことが、死亡の時に、①確定しているのであれば退職所得となる一方、②確定していないのであれば所得税は非課税あるいはその支払を受ける遺族の一時所得に該当することになると考えます。</p> <p>したがって、前者①の場合には、死亡した社員に対する退職手当等の支給として源泉徴収関係の手続きが必要となります。</p> <p>個人が法人に対して役務の提供をした場合に、その役務の提供の対価として譲渡制限付株式（発行法人等が無償で取得することとなる一定の事由（以下、「発行法人等無償取得事由」といいます。）が定められているものに限り、）であって次に掲げる要件に該当するもの（以下「特定譲渡制限付株式」といいます。）の交付を受けたことによりその個人が受ける経済的利益については、その特定譲渡制限付株式についての譲渡制限が解除された日における価額が、また譲渡制限が解除された日前に当該個人が死亡した場合において、その死亡の時に「発行法人等無償取得事由」に該当しないことが確定している当該特定譲渡制限付株式については当該個人の死亡の日における価額が、給与所得等として課税されることとなります（所令84①②、所規19の4）。</p> <p>イ その譲渡制限付株式がその役務の提供の対価としてその個人に生ずる債権の給付と引換えにその個人に交付されるものであること。</p> <p>ロ イのほか、その譲渡制限付株式が実質的にその役務の提供の対価と認められるものであること。</p>

3 給与所得と現物給与

(5) 発明報奨金等

条文等	参考
<p>所基通23～35共-1《使用人等の発明等に係る報償金等》</p> <p>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。</p> <p>(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</p> <p>(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</p> <p>(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）</p> <p>(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</p> <p>(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</p>	<p>○ 成績優秀者等に対する支給ではないか</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

【Q & A】

14 デザイン社内コンペ優秀者への賞金

照会要旨	回答要旨
<p>当社では、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。</p> <p>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。</p>	<p>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)）。</p> <p>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）。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

【Q & A】

15 取引先から社員への報奨金

照会要旨	回答要旨
<p>当社は、工事資材等の卸売業を営む法人ですが、今般、仕入先A社から、当社の社員Bの功績が顕著であったことから報奨金10万円を渡してほしいとのことで、当社の預金口座に10万円が振り込まれました。</p> <p>当社が社員Bにこの報奨金10万円を渡す際には、給与の源泉徴収が必要でしょうか。</p> <p>また、仮に、源泉徴収の対象にならないとすると、社員Bが所得税の確定申告を行う必要があるのでしょうか。</p> <p>なお、当社の親会社からも12月の賞与支給の際に、全社員に一律5万円を上乗せして支給するよう指示があり、その資金については後日振り込まれることになっておりますが、給与の源泉徴収を行うこととしています。</p>	<p>ご質問の報奨金は、雑所得に該当し、貴社は源泉徴収を要しないものと考えます。</p> <p>ご質問の内容からすれば、貴社は、社員Bに10万円をそのまま交付する必要があると、10万円はいわば預かったもの、あるいは仮受けしたものと考えられます。</p> <p>そうしますと、社員Bに対する報奨金10万円の支払者はA社であって、社員BはA社から報奨金を受領したものと考えられます。</p> <p>そして、この場合の社員Bが受領する報奨金の所得区分は、A社は仕入先であって社員Bとの間に、雇用関係又はそれに類する関係がないとすれば給与所得には該当せず、次に一時所得は、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものとされており、社員Bはその功績によってA社から報奨金を受けることからすれば役務の対価としての性質を有するものと考えられ、一時所得にも該当しないものと考えます。</p> <p>そうしますと、社員BがA社から受領する報奨金は、所得税基本通達35-1の(11)に掲げる「役員又は使用人が自己の職務に関連して使用者の取引先等からの贈与等により取得する金品」として、雑所得に該当すると考えます。</p> <p>以上からすれば、貴社がA社に代わって社員Bに交付する報奨金は、社員Bの雑所得の収入に該当し、給与には該当しないことから、貴社は、源泉徴収は要しないものと考えます。</p> <p>なお、5万円分上乗せの賞与は、親会社の資金により、貴社が貴社の社員に支給するものであって、親会社が貴社の社員に支給するものではないことから、貴社において給与（賞与）の源泉徴収を要するものです。</p>

4 非課税規定等

(1) 旅費

条文等	参考
<p>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 9 ①四)</p>	<p>所基通9-3《非課税とされる旅費の範囲》</p> <p>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。</p> <ol style="list-style-type: none">(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。 <p>所基通9-5《非常勤役員等の出勤のための費用》</p> <p>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。</p> <ol style="list-style-type: none">(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

【Q & A】

16 労災発生時に看護等をする従業員家族の旅費

照会要旨	回答要旨
<p>当社は、東京に本社を置く電気機器メーカーで、全国各地に工場を有しています。この度、労災発生時の従業員家族への支援策として、労災で入院治療が必要となった場合に、その従業員の家族が付添看護等のため現地に赴く際の交通費及び宿泊費を支給することを検討していますが、従業員に対する給与として課税が必要でしょうか。</p>	<p>労災の場合の補償に関する会社の責務については、労働基準法75条《療養補償》1項で、労働者が業務上負傷し、又は疾病にかかった場合、使用者は、その費用で必要な療養を行い、又は必要な療養の費用を負担しなければならないとされ、その療養の範囲は、労働基準法施行規則36条において、次に掲げるもので療養上相当と認められるものとされています。</p> <ul style="list-style-type: none">一 診察二 薬剤又は治療材料の支給三 処置、手術その他の治療四 居宅における療養上の管理及びその療養に伴う世話その他の看護五 病院又は診療所への入院及びその療養に伴う世話その他の看護六 移送 <p>このように労働基準法で「病院又は診療所への入院及びその療養に伴う世話その他の看護」を使用者が行うこと、又は必要な費用を負担しなければならないことが規定されている下で、ご質問の労災で入院治療が必要となった場合に、その従業員の家族が付添看護等のため現地に赴く際の往復交通費及び宿泊費を支給するということは、使用者の業務遂行といえるかは疑義がなくはないものの、人間ドック費用の負担と同様に、使用者の行うべき責務の範疇とみることが可能と思われます。</p> <p>加えて、支給される交通費は旅費規程に基づくもので、また、宿泊費は1万円の範囲内の実費であることからすれば、収支同額として所得税を課税すべき所得は生じていないとみることができると考えられます。</p> <p>以上からすれば、ご質問の交通費及び宿泊費の支給については、給与として課税する必要はないものと考えます。</p>

4 非課税規定等

(2) 通勤手当

条文等	参考
<p>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9④五)</p>	<p>一定の要件を満たす駐車場等を利用し、その料金を負担することを常例とする人の1か月当たりの非課税限度額は、その通勤距離の区分に応じた非課税限度額に1か月当たりのその駐車場等の料金相当額（上限5,000円）を加算した金額とすることとされました（令和8年4月1日以後支払われるべきものに適用）。</p> <p>○2か所からの出勤に支給する通勤手当</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>○工場移転に伴う現地レンタカーの貸与</p>

【Q & A】

17 ハイブリッドな通勤形態の非課税限度額の計算

照会要旨	回答要旨
<p>電車通勤であった従業員Aは、4月から、週2回の早朝出勤日に電車を利用できないため、自家用車で通勤することになりました。</p> <p>電車通勤の日は往復運賃の実費について、また、自動車通勤の日は片道の通勤距離に応じ、$\text{km} \times 10 \text{円} \times 2$（往復）で計算した燃料費相当額を、通勤手当として支払う予定です。</p> <p>なお、この1km当たりの10円の金額は、ガソリン価格を1リットル当たり170円として、1リットル当たりの平均燃費を17kmとして計算したものです。</p> <p>この場合、給与に加算して支給する通勤手当は非課税とされますか。</p>	<p>ご質問の場合、自動車その他の交通用具を使用することを常例とする者に該当する場合には、非課税と取り扱われるものと考えます。</p> <p>自動車その他の交通用具を使用することを常例とする者に支給する通勤手当の非課税限度額（月額）を1か月の出勤日数を22日と仮定し、片道1km当たりの非課税となる金額を各レンジ（範囲）の最長片道距離で計算すると、</p> <p>「片道2km以上10km未満」の場合で10.5円（4,200円／22日／9km／2往復）、</p> <p>「片道85km以上95km未満」の場合で14.5円（59,600円／24日／94km／2往復）となります。</p> <p>ご質問の場合、$\text{km} \times 10$ 円の計算により支給することですので、仮に、毎日、自家用車で通勤し、$\text{km} \times 10 \text{円} \times 2$ で計算した燃料費相当額を通勤手当として支給したとしても、非課税限度額を超えることはないものと考えます。</p> <p>もっとも、通勤距離が片道2km未満である場合や、1か月当たりの通勤手当の支給金額が150,000円を超える場合には、非課税とされない金額が生じますのでご注意ください。</p>

4 非課税規定等

(3) 学資金

条文等	参考
<p>学資に充てるため給付される金品（給与その他对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9①十五)</p> <p>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</p> <p>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</p> <p>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</p> <p>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</p>	<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

4 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
<p>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9①六)</p> <p>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。</p> <p>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 其他法令の規定により無料で支給される食料</p> <p>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 其他の身回品</p> <p>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其他の身回品の貸与を受けることによる利益</p> <p>四 国家公務員宿舎法（昭和24年法律第117号）第12条《無料宿舎》の規定により無料で宿舎の貸与を受けることによる利益其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</p>	<p>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。</p> <p>○制服廃止の動き 制服を廃止する企業も増えているとのこと。</p>

4 非課税規定等

(5) 損害賠償金・見舞金その他

条文等	参考
<p>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9①十八)</p>	<p>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。）</p> <p>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。</p> <p>○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)</p> <p>【Q】帰国後に支給日の到来する在外手当</p>

【Q & A】

18 被災した通勤用車両に関する見舞金

照会要旨	回答要旨
<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

5 課税しない経済的利益等

(1) 交際費等

取扱い	参考
<p>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。</p>	<p>○所基通36-34《使用者が負担するゴルフクラブの入会金》</p> <p>○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》</p> <p>【Q】ロータリークラブに関する支出</p> <ol style="list-style-type: none">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）

5 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	参考
<p>所基通36-21《永年勤続者の記念品等》</p> <p>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。</p> <p>(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。</p> <p>(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。</p>	<p>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</p> <p>② 記念品を従業員等に自由に選択させていないか</p> <p>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。</p> <p>【Q】3回に分けて利用する永年勤続表彰の旅行券 【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</p>

【Q & A】

19 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
<p>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。</p> <p>○永年勤続ポイント(最大 250,000ポイント、250,000円相当)</p> <ul style="list-style-type: none">・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:<ul style="list-style-type: none">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 <p>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</p> <p>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。</p>	<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

5 課税しない経済的利益等

(3) 創業記念品等

取扱い	参考
<p>所基通36-22《創業記念品等》</p> <p>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。</p> <p>(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。</p> <p>(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。</p>	<p>○ 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。</p> <p>○ 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。</p> <p>【Q】正社員・派遣社員に支給する工事完成祝金 【Q】創立記念祝賀会の不参加者に支給する商品券</p>

【Q & A】

20 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
<p>当社では、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。</p>	<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

5 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
<p>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。</p> <p>(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。</p> <p>(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。</p> <p>(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。</p> <p>(注) 食事については、36-24、36-38及び36-38の2参照</p>	<p>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。</p> <p>(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</p> <p>(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。</p> <p>○ 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ます。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

5 課税しない経済的利益等

(5) 食事の支給

取扱い	参考
<p>所基通36-38《食事の評価》</p> <p>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。</p> <p>(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</p> <p>(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</p> <p>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》</p> <p>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7,500円を超えるときは、この限りでない。</p>	<p>○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〕</p> <p>○昼食弁当代への補助金の支給</p> <p>○食事代と配達料、食事代と機器等使用料</p> <p>■ 「令和8年度税制改正の大綱」（令和7年12月26日閣議決定）において、非課税限度額月額3,500円については、月額7,500円に引き上げることとされました。</p> <p>このため、国税庁においては、所得税基本通達の改正を行い、令和8年4月1日以後に支給する食事について、非課税限度額を引き上げました。</p> <p>（※）使用者が深夜勤務に伴う夜食の現物支給に代えて支給する金銭について所得税を課税しないこととされる1回の支給額についても、同様に650円以下（現行：300円以下）に引き上げました（「深夜勤務に伴う夜食の現物支給に代えて支給する金銭に対する所得税の取扱いについて」の改正）。</p>

5 課税しない経済的利益等

(6) 用役の提供等

取扱い	参考
<p>所基通36-29《用役の提供等》</p> <p>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。</p>	<p>○ 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</p> <p>【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</p>

【Q & A】

21 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
<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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。</p> <p>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取組みが、「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。</p> <p>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。</p>

5 課税しない経済的利益等

(7) 技術習得等

取扱い	参考
<p>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》</p> <p>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。</p>	<p>○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。</p> <p>○語学研修、自己啓発、リスニング、再就職支援</p>

【Q & A】

22 資格取得奨励金の支給

照会要旨	回答要旨
<p>当社では、継続就労意欲の向上、満足度向上によるリテンション強化のため、資格取得奨励金制度の新設を検討しています。</p> <p>この「資格取得奨励金制度」は、自己研鑽のために資格取得に挑戦する従業員に対し奨励金を支給するという制度であり、対象資格については特に業務の関連性を問わないこととしています。</p> <p>奨励金は、本人の申請により、資格取得試験費用、教材購入費用について、領収書に基づいて実費精算により支給しますが、上限金額は半期で1万円であり、上限金額を超える部分は自己負担となります。</p> <p>なお、資格試験に不合格であっても、支給対象となります。</p> <p>この制度により支給する奨励金は、福利厚生として実施するもので、年間2万円程度と少額であることから、非課税と認められるでしょうか。</p>	<p>給与の支給として、所得税の課税対象（源泉徴収の対象）となります。</p> <p>なお、会社の指示、または就業規則等に基づき受講・受験させるものであれば、原則、課税を要しないものと考えます。</p> <p>法令解釈通達（所基通36-29の2）が、次のとおり示されています。</p> <p>○ 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。</p> <p>ご照会の「資格取得奨励金制度」は、自己研鑽のために資格取得に挑戦する従業員に対し奨励金を支給するという制度であり、対象資格については特に業務の関連性を問わないことですので、本件通達の「職務に直接必要な技術若しくは知識」の要件を満たさないものと考えます。</p> <p>なお、会社の指示、または就業規則等に基づき受講・受験させるものであれば、原則、課税を要しないと考えられるほか、使用者による資格取得費用の負担が非課税と認められるものの例示としては、例えば、製造業の会社が、工場の従業員に「フォークリフト運転免許」（正式名称：フォークリフト運転技能講習修了証）を取得させるための費用などが考えられます。</p>

5 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
<p>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》</p> <p>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、課税しなくて差し支えない。</p> <p>（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。</p>	<p>○交際費と福利厚生費</p> <p>○子会社の従業員数が少ない場合</p> <p>○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</p> <ol style="list-style-type: none"> (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 <p>【Q】15万円を費用負担するレクリエーション旅行</p>

【Q & A】

23 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
<p>当社は、首都圏に所在する全社員30名の会社です。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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。</p> <p>○個人的な旅行の付加について</p> <p>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同にしている限り、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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

5 課税しない経済的利益等

(9) 住宅等の貸与

取扱い	参考
<p>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</p> <p>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。</p> <p>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）。</p> <p>○いわゆる豪華役員社宅である場合（平7課法8-1）</p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ 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

【Q & A】

24 入社予定者に社宅を無償貸与する場合

照会要旨	回答要旨
<p>当社は、社員に対する社宅貸与規程を設けており、当社が家主に支払う管理費を含めた賃借料のうち、半額を社員負担としています。</p> <p>この度、来年4月に入社予定の新入社員に対し、入社前の2月下旬から社宅への入居を認める方向で検討しています。</p> <p>新入社員に対する4月以降の社宅の貸与については、当該社宅貸与規程に基づき、賃借料の半額を4月分給与から負担してもらいますが、3月以前の社宅貸与について無償とした場合には、給与として源泉徴収が必要でしょうか。</p>	<p>ご質問は、入社予定の新入社員に対し、入社前の2月下旬から社宅への入居を認め、3月以前の社宅貸与について無償とした場合に給与課税が必要かとのことですが、経済的利益の供与の有無は、所得税基本通達36-15(2)に掲げる土地、家屋その他の資産（金銭を除く。）の貸与を無償で受けた場合における通常支払うべき対価の額に相当する利益に該当するものと考えます。</p> <p>次に、採用内定者が享受する経済的利益の所得区分については、入社前で雇用契約締結前であることを前提としますと、前記就職に伴う転居のための旅行をした場合の考え方にに基づき、雑所得に該当するものと考えます。</p> <p>したがって、給与としての源泉徴収は要しないものと考えます。</p> <p>もっとも、雑所得に該当するものであっても、報酬料金（所法204）として源泉徴収を要するものもありますので、その検討が必要です。</p> <p>しかしながら、ご質問の場合の住宅の無償貸与による経済的利益の供与は、貸与している月ごとにその月の末日に収入金額等に算入する時期が到来するとされており（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》）この性格からすれば、「役務の提供を約することにより一時に取得する契約金」とは性格を異にするものと考えます。</p> <p>したがって、当該契約金としての源泉徴収も、要しないものと考えます。</p>

【Q & A】

25 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
<p>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おう予定です。</p> <p>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おうことを検討しています。</p> <p>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す。</p>	<p>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おうとのことですが、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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>

出典等 : 財務省ホームページ
: 国税庁ホームページ
: 改訂版「新たな雇用・勤務環境下の源泉徴収の要否」2025/9
(拙著、税務研究会出版局)