

国外転出時課税制度の概要

みつば会計
(商工研相談業務委嘱先)
税理士・公認会計士
織田成人

Q 中小企業の経営者です。最近、家族で国外移住を検討しており、その過程で「国外転出時課税制度」があると聞きました。同制度について、概要と留意点を教えてください。なお、子供は既に海外で仕事をしており、国外に居住しています。

一定の居住者とは、国外転出の日前10年以内に、国内に住所または居所を有していた期間の合計が5年超である者をいいます。

A **1. 国外転出時課税制度の概要**
国外転出時課税は、1億円以上の対象資産を保有する一定の居住者が国外転出した場合に、原則、国外転出時の対象資産を時価で譲渡または決済したものとみなして、その含み益に所得税が課税される制度です。

対象資産は、有価証券等、未決済信用取引等、または未決済デリバティブ取引で、合計1億円以上の判定は原則転出時の時価で計算されます。含み益が非課税であるNISA口座内の有価証券や、国外で所有している有価証券等も含まれます。

2. 制度導入の経緯

日本においては、株式等の金融資産の譲渡益（キャピタルゲイン）は、実際に譲渡して実現した利益に対して課税されます。ところが、日本の居住者が、保有していた当該金融資産を譲渡せずにキャピタルゲイン軽課税国へ転出し、転出した国で譲渡することにより、本来日本であれば課税される譲渡益への課税逃れが可能となっていました。

このような国際的な租税回避防止措置のために、国外転出時課税制度が平成27年度税制改正により導入されました。同様の制度は、いわゆる出国税として諸外国でも実施されています。

3. 納税猶予制度

一時的な海外赴任や留学等の場合、確定申告期限までに必要な手続を行うことで、5年間（延長の届出を行うと最大10年間）の納税猶予を受けることができます。確定申告期限は、出国までに納税管理人の届出をした場合は翌年3月15日まで、同届出をしなかった場合は出国日となります。

納税猶予を受けるためには、必要書類の提出のほか、猶予税額と利子税に見合った担保を提供しなければなりません。また、毎年「継続適用届出書」を提出します。

納税猶予の期間内に、対象資産の一部または全部の譲渡を行った場合には、それに応じた分だけ納税猶予が終了し、納税の必要が出てきます。納税猶予期間満了後も国内に戻らない場合

においても、猶予されていた所得税と利子税を4カ月以内に納付しなければなりません。

また、対象財産を譲渡・決済したときに、当初申告で用いた時価よりも下落していた場合には、更正の請求を行うことで、下落した時価を基準に税額を再計算することができます。

4. 5年以内に帰国した場合

5年以内に帰国した場合には、帰国日から4カ月以内に「更正の請求」を行うことで、国外転出時課税がなかったものとすることができます。5年以内に相続が発生して、相続人が全員居住者であった場合も同様に「更正の請求」ができます。

また、納税猶予を受けずに納付していた税金は、還付されます。ただし、納税猶予を受けていた場合でも、更正の請求による課税の取消し手続を行わなければ納税義務は取消されません。

ので、注意が必要です。

5. 国外転出（贈与・相続）時課税制度

贈与時点で1億円以上の対象財産を所有等している居住者が、国外に居住する親族等に対象財産の全部または一部を贈与した場合、贈与者が当該財産を譲渡または決済したものとみなして、その含み益に所得税が課されます。

また相続が開始した時点で1億円以上の対象財産を所有等している居住者の相続において、非居住者である相続人（子供等）が対象財産の全部または一部を相続した場合にも、被相続人が当該財産を譲渡または決済したものとみなして、その含み益に所得税が課されます（準確定申告を行うことになります）。

6. 留意すべき事項

① 納税資金の確保が困難

本制度は未実現利益に課税されるため、手元資金の裏付けがないまま納税しなければなりません。特に多額の含み益のある非上場株式を所有する者が出国

した場合や、相続が発生して国外にいる親族が非上場株式を相続する場合などに、突然高額な所得税負担が発生するにもかかわらず、換金可能性の低い資産しかないことも考えられます。

また未決済デリバティブを保有している場合にも、未実現利益に課税されるため、前記と同様に納税資金の確保が困難となります。

② 対象資産の含み益に対して所得税と相続税が課される可能性

贈与や相続時に本制度が適用された場合、元の保有者に対して含み益に所得税が課され、国外の受贈者または相続人に対して財産の時価に応じた贈与税・相続税が課されます。なお判例では、対象者が異なるため二重課税ではないとされています。

③ 対象者が「中心的同族株主」である場合

非上場株式の時価評価は、原則として所得税基本通達に基づいて行われます。その際、対象者が「中心的同族株主」（一定の議決権を、親族を含めて保有している株主）に該当する場合

には、時価純資産に基づく評価の割合が高くなります。一般的に相続税評価である財産評価基本通達で評価する場合よりも高額な評価となりますので、思わぬ所得税負担が生じる可能性があります。

あります。

④ 納税猶予の担保財産

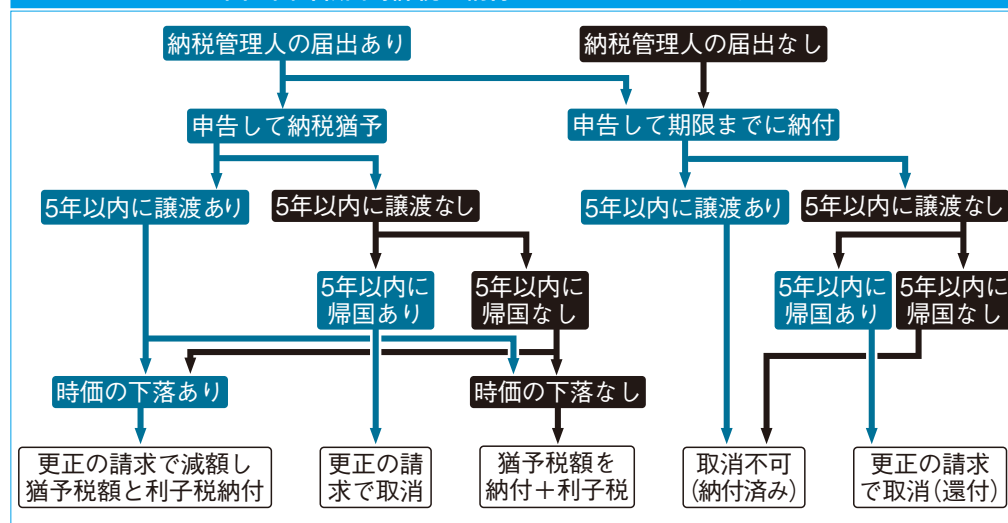
納税猶予を受ける場合に担保として提供できる財産は、不動産、国債・地方債、税務署長が確実と認める有価証券等であり、

十分な担保財産が準備できないことも考えられます。

⑤ 暗号資産は対象外

ビットコイン等の暗号資産は、本制度の対象資産に含まれていません。国税庁の見解では、「暗号資産からキャピタルゲインは生じない」とされていることが理由です。したがって、多額の含み益が生じている場合でも、現状では未実現のままでは課税されることはありません。

図 国外転出時課税の納付についてのフローチャート



出所：国税庁「国外転出時課税制度のあらまし」を基に筆者作成

