

非居住者の課税関係

制度調査部
鳥毛 拓馬

株式譲渡益に対する課税について

【要約】

本稿では、問い合わせの多い事項である非居住者に対する課税関係のうち株式譲渡益の課税について取り上げる。

国内に恒久的施設を有する非居住者については、居住者の場合と同様に取り扱われる。

他方、国内に恒久的施設を有しない非居住者については原則として非課税となる。

もっとも、恒久的施設を有しない非居住者にあたる場合でも、例外的に株式等の譲渡益に課税される場合がある。

1. 恒久的施設を有するとは

非居住者が株式等の譲渡益を得た場合の課税関係は、その非居住者が日本国内(以下、国内)に恒久的施設を有しているか否かにより異なる。

そもそも、**恒久的施設を有するとは**、国内に支店、工場、その他事業を行う一定の場所を有する場合、国内で建設等の作業または作業の指揮監督の役務提供を1年を超えて行う場合、国内に自己のために契約を締結する代理人等を置く場合、をいう。

したがって、～ のいずれにも当たらない非居住者については、**恒久的施設を有しない非居住者**となる。

2. 国内に恒久的施設を有する非居住者の場合

国内に恒久的施設を有する非居住者の上場株式等の譲渡による所得については、居住者の場合と同様に申告分離課税が適用される。

したがって、2007年12月31日までは7%の優遇税率が適用されることとなる(2008年1月1日以降の税率は15%)。未公開株式等は15%の税率が適用される。

3 . 国内に恒久的施設を有しない非居住者の場合

これに対して、国内に恒久的施設を有しない非居住者の場合は、株式等の譲渡益を得たとしても、原則として国内では課税されない。

もっとも、恒久的施設を有しない非居住者にあたる場合でも、以下の場合には、例外的に株式等の譲渡益に課税される。

- (1)日本国内の会社が発行する株式等の譲渡による所得で、次のいずれかに当たる所得
 - ・ 同一銘柄の株式等の買集めによる所得
 - ・ 事業の譲渡に類似する株式等の譲渡による所得
- (2)不動産関連法人の株式または不動産関連特定信託の受益証券の譲渡による所得
- (3)税制適格ストック・オプションの適用により取得した株式の譲渡による所得
- (4)国内に滞在する間に行う国内にある資産の譲渡による所得

上記の(1)～(4)の所得に対しては、税率 15%の申告分離課税が適用される。

なお、非居住者の株式等の譲渡益については、住民税は課税されない。

4 . 租税条約がある場合

上記 1～3 の取扱いは、わが国の所得税法上のものである。事情によっては、非居住者の居住国とわが国との租税条約による修正が行われ、わが国の所得税法が適用されない場合があることに留意されたい。

例えば、国内に恒久的施設を有しない非居住者の場合、租税条約の内容によっては、わが国では非課税という例も多い。