

AOYAMA SOGO NEWS

青山総合会計事務所のオフィシャル・パブリケーション



コロナ禍におけるシンガポールの所得税法上の居住者による日本国への一時帰国と所得税課税

長縄 順一

日本国公認会計士・税理士

小杉 優也

日本国税理士有資格者

はじめに

2021年6月現在、コロナウィルスの流行は現在も衰える気配はなく世界的に拡大しています。各国は感染の拡大を防ぐための独自の入国制限を実施しています。シンガポール居住者が日本国へ一時帰国からシンガポール国への再入国が出来ず、日本国での滞在を余儀なくされている方が多くいる中、このような方々が日本国においても所得税課税を受けてしまうのではないかという懸念の声が一部では聞こえてくるようになりました。

日本国およびシンガポール国の国内法上の居住性判断方法

まず、税務上の個人の居住性がどのように決定されるかについて、日本国およびシンガポール国の国内法の規定を確認します。

日本国の所得税法においては、居住者を「国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人（所得税法第二条第一項第三号）」と定義しています。

INSIDE THIS ISSUE

コロナ禍におけるシンガポールの所得税法上の居住者による日本国への一時帰国と所得税課税
ページ1-4

お問い合わせ
ページ6

一方、シンガポール国では、①シンガポール国籍又は永住権保有者及び②以下の(a)から(c)のいずれかを満たしている者を税務上の居住者としています。

- (a)一暦年において183日以上シンガポール国に滞在もしくは勤務している者
- (b)三暦年以上に渡ってシンガポール国に滞在もしくは勤務している者
- (c)シンガポール国において二暦年以上に渡り勤務し、合計滞在日数が183日以上である者

居住性の判断への租税条約の適用

上記の通りの判定を行うと、日本国及びシンガポール国の双方で居住者であるという判定がされる場合があります。このような状態を一般的に双方居住者と呼びますが、この状態を解消するため、日本国とシンガポール国間の租税条約（以下「日星租税条約」）第四条において、以下の取り扱いが定められています。

- (a)個人は、人的・経済的關係が最も密接な国（重要な利害關係の中心がある国）の居住者とみなす。
- (b)上記により決定することができない場合には、常用の住居が所在する国の居住者とみなす。
- (c)上記のいずれでも決定することができない場合には、自己が国民である国の居住者とみなす。
- (d)上記のいずれでも決定することができない場合には、両国の当局の合意により決定する。

日本国の所得税法上の居住性に関する判決例

著名な判決例としては日本国の税法上の居住地を争った判例として平成23年(2011)最高裁判決のいわゆる武富士事件が挙げられます。また、直近の判決例としては令和元年5月30日地裁判決、令和元年11月27日高裁判決（いずれも納税者勝訴）のシンガポール居住者が日本の所得税法上の居住地を争った事案が挙げられます。いずれの判決においても「住所」とは、生活の本拠、すなわち、その者の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心を指すものであり、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきものと解するのが相当であるとされ、また、「客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否か」は、滞在日数、住居、職業、生計を一にする配偶者その他の親族の居所、資産の所在等を総合的に考慮して判断するのが相当である、と述べられています。

コロナ禍における居住性の判断に関する各国の指針

現状、日本国政府及びシンガポール国政府は、コロナの影響でシンガポール国への帰国が出来ないでいる方々への居住性の判断指針を公表していません。従って、このような方々が上述の規定に基づく居住性判断の結果、シンガポール居住者が日本国居住者日本国の課税当局から認定される可能性も否定出来ません。

日本国において所得税法上の居住者と認定された場合

コロナの影響でシンガポール国へ帰国出来ずにいる駐在員が日本国において居住者であるとみなされた場合、所得税法の規定より、その者は全世界で稼得した所得に対し課税を受けることとなります。よって、これまでシンガポール国のみで課税を受けていた所得についても、日本国での所得に合算して課税を受けることとなります。

なお、日本国側で二重課税を排除するための制度として外国税額控除制度が整備されています。ただし、以下のような制度設計になっていることから、二重課税を完全に排除できないことが大いに考えられます。

- ① 日本国の外国税額控除の仕組み上、当年に発生した二重課税は翌年の所得税申告時に解消することとなる。
- ② 外国税額控除により控除できる金額には上限が設定されている
例えば、コロナの影響で2020年のみ日本国での所得税課税が発生し、2021年は日本国での所得税課税が発生しなかった場合、2020年に発生した二重課税は日本国側では取り戻すことができません。

シンガポール国において非居住者とみなされた場合

日本国において課税を受けることとなった場合でも、シンガポール国側で申告の必要がなくなるわけではありません。シンガポール当局は就労ビザ発行時に給与額の申請を要求しており、この申請給与額に基づく所得税申告を期待しています。申請給与額に満たない金額のみの所得税申告しか行っていない場合、当局によりビザ更新を認めない等の判断が下される可能性があります。特に近年はビザの発行を制限する傾向にあることから、ビザ更新時のリスクを考えると、シンガポール国側での所得税申告は必ず行うことが推奨されます。

シンガポール国で非居住者として申告する場合、前章記載の通り日本国とシンガポール国間で二重課税が発生することとなります。シンガポール国にも外国税額控除制度が整備されておりますが、この制度を適用できるのは「シンガポール国居住者」のみです。シンガポール国で非居住者として申告を行った場合には外国税額控除適用の余地はなくなりますので、シンガポール国側で二重課税の排除はできなくなります。

ここまでの記述をまとめると、日本国で居住者、シンガポール国で非居住者と判断された場合、日本国およびシンガポール国において二重課税が発生し、いずれの国においても二重課税の排除が困難となることが考えられる、ということになります。

日本国での日本国非居住者への課税

ここからは少し話を変え、日本国側で居住者判定を受けなかった場合について述べさせていただきます。日本国において非居住者であると判断されたからと言って、日本国での課税が一切されないというわけではありません。所得税法の規定により、非居住者が日本国内で稼得した「国内源泉所得」について所得税が課されることとなるためです。どのような所得が「国内源泉所得」に該当するかについては慎重な判断が必要となりますが、一時帰国者の給与が「国内源泉所得」と判断された場合、シンガポール国側でも同様の所得に課税を受けていることとなりますから、二か国間の二重課税が発生してしまいます。

日星租税条約第十五条では、このような事態を避けるため、以下の要件を満たす場合にはシンガポール国のみでの課税とすることを規定しています。

- (a) 継続するいかなる12か月の期間においても日本国での滞在日数が合計183日を超えないこと
- (b) 給与がシンガポール法人から支払われるものであること
- (c) 給与が日本国内の恒久的施設又は固定的施設によって負担されるものでないこと

しかし、ここで注意が必要なのは(a)の要件で、今回のコロナ禍で日本国での滞在期間が183日を超えてしまった場合、この規定の適用は出来なくなります。この規定が適用出来ない場合には、同様の所得への二重課税リスクが排除しきれないこととなりますので注意が必要です。なお、この場合にはシンガポール国側での外国税額控除制度の活用が可能ですが、こちらについても控除額に上限が設定されていることから、全額を取り戻せるという保証はありません。

おわりに

ここまで述べてきた通り、コロナ禍での一時帰国に際する居住性及び課税の判断については、2020年8月時点で未だ政府見解が発表されていません。すでに100日以上日本国へ一時帰国されている方も多く見受けられるため、そのような方々への二重課税リスクを避けるべく一刻も早い状況整理が求められます。特にシンガポール国側では、コロナ発生以前に比べ当局の課税判断が厳格になり税収を確保しようとする動きが見えることから、いっそう慎重な判断が要求されます。繰り返しとなりますが、居住性や国内源泉所得の判断については専門的な知識が要求されることから、まずは税理士等の専門家にご相談いただくことをお勧めいたします。

なお、OECDは2020年4月3日に発表した「OECD Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis」の中で、「コロナが個人の居住性の判断に影響を及ぼすことは考えにくい」との見解を示しています。この発言を受けて日星両国政府が対策に乗り出すか否か、今後の動向に注意が必要です。

ABOUT THE WRITERS



長縄 順一

日本国公認会計士・
税理士

慶應義塾大学経済学部卒。1998年監査会社トーマツに入所し、監査業務、株式公開支援業務に従事した後、2001年より青山総合会計事務所に入所。数多くのファンド組成・管理、クロスボーダー取引へのアドバイザー業務に携わる。その後、同社にて海事グループ及びグローバル・アドバイザーグループを統括し、2012年より青山総合会計事務所シンガポールの代表としてシンガポールにて日系企業の海外進出支援業務及び海外ファンド管理業務を担当。



小杉 優也

日本国税理士有資格者

金沢大学人間社会学域経済学類卒。大学卒業後、2017年9月にKPMG税理士法人に入社し、幅広い業種の税務業務に従事した後、2019年9月より来星。来星後は主に日系企業の税務申告、税務アドバイス業務に携わる。日本及びシンガポール両国の法人税、所得税、源泉所得税等に幅広く対応。2018年12月に税理士試験官報合格、2020年11月にTax Academy of SingaporeのExecutive Tax Programme Level II (Income Tax - Business & Corporate)を修了。

お問い合わせ

2011年12月、青山総合会計事務所は、アジアの金融センターであり、ビジネスハブとして重要な拠点であるシンガポールに会社を設立しました。

当社は、税務コンプライアンス、国際税務顧問、移転価格、会計、企業秘書およびその他のビジネスサポートサービスなど、幅広い専門サービスを提供しており、お客様には、海事、ファンド、商社など、さまざまな業界の日本企業、多国籍企業及びシンガポール企業が含まれます。

お客様のニーズに合わせて、会計税務に精通した日本人専門家が高水準なサービスを提供しておりますので、税務コンプライアンス及びアドバイザーについては下記までお問合せ下さい。

長縄 順一

✉ naganawa@sg.aoyama.ac

☎ 6692 8083

杉山 しのぶ

✉ shinobu.sugiyama@sg.aoyama.ac

☎ 6692 8082

小杉 優也

✉ yuya.kosugi@sg.aoyama.ac

☎ 6692 1158

This profile was provided by professionals from Aoyama Sogo Accounting Office Singapore Pte. Ltd.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.