

短期滞在者免税の要件を超えて滞在する非居住者の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

シンガポール法人に勤務するA（日本国籍）は、10年前内国法人を退職後、シンガポールの永住許可を受けて妻子とともにシンガポールに移住し、シンガポールのマンションに居住し、シンガポールの居住者として申告して現在に至っている。

最近になって、シンガポール法人の日本各地にある仕入先との打ち合わせ等が多くなり、原則月1回程度の来日であるが、たまたまその間の滞在期間が長くなったため、本年の滞在日本数が200日になってしまった。各地の仕入先近くのホテルに滞在しているが、全体的にみるとシンガポール法人が契約するマンションでの滞在が一番多いことになった。

その場合の課税関係及び納税地はどのようになるのか。なお、Aは、10年前に出国する以前は実家のあるB県の税務署に確定申告していたが、シンガポール法人が契約するマンションの所在地は都内のC区である。

なお、当該マンションは、シンガポール法人のPE（恒久的施設）に該当しないものとする。

〔ポイント〕

短期滞在者免税の要件を超えて滞在する非居住者の課税関係を次の項目に分けて検討する。

- 1 居住形態
- 2 非居住者の課税関係
- 3 シンガポールとの租税条約の適用関係
- 4 確定申告する場合の納税地

〔検討〕

1 居住形態

所得税の課税関係は、その者が居住者か非居住者かによって異なる。

Aは、妻子とともに10年前に海外へ移住し、引き続き海外に居住しており、わが国に生活の本拠となる住所が認められず、わが国での住所が引き続き1年以上になっていないので非居住者に該当することになる（所法2①三、五）。

2 非居住者の課税関係

給与所得者の場合、わが国に滞在する期間に対応する給与収入が国内源泉所得となる。そして、その金額に20%の税率を乗じた金額が納税額となる。この場合、シンガポール法人が国内にPEを有する場合は、その税額を源泉徴収することにより課税関係が終了するが、本件のようにPEがない場合は、確定申告により納税額を納付することとなる。（所法161八イ、164②二、172、212①②）。

3 シンガポールとの租税条約の適用関係

Aはシンガポールの居住者であることから、シンガポールとの租税条約が適用されることになる。日本に滞在するシンガポール居住者（給与所得者）については、短期滞在者免税の適用の有無が問題となる。

対シンガポール租税条約15条2項（給与所得）では、次の条件を充足する場合、源泉地国での免税を規定している。

- (a) 報酬の受領者が継続するいかなる12箇月の期間においても合計183日を超えない期間当該他方の締約国内に滞在すること。
- (b) 報酬が当該他方の締約国の居住者でない雇用者又はこれに代わる者から支払われるものであること。
- (c) 報酬が雇用者の当該他方の締約国内に有する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。

本件の場合、Aは、わが国での滞在が183日を超えていることから上記(a)の要件を充足しないため、短期滞在者免税の規定の適用はなく、その期間に対応する国内源泉所得についてわが国で課税されることになる。

4 確定申告する場合の納税地

以上のとおり、わが国に滞在する期間に対応する国内源泉所得についてわが国において課税されることとなるが、国内にPEを有しないことから源泉徴収の規定は適用されないので、確定申告をしなければならない(所法172)。

その場合の所得税の納税地については、次のように規定されている(所法15)。

- ① 国内に住所を有する場合はその住所地
- ② 国内に住所を有せず、居所を有する場合は、その居所地
- ③ 前二号に掲げる場合を除き、164条1項1号から3号まで(国内に恒久的施設を有する非居住者)に掲げる非居住者に該当する場合は、その国内において行なう事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地(これらが2以上ある場合には、主たるものの所在地)
- ④ ①又は②により納税地を定められていた者が国内に住所及び居所を有しないこととなった場合において、その者がその有しないこととなった時に前号に規定する事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものを有せず、かつ、その納税地とされていた場所にその者の親族その他その者と特殊の関係を有する者として政令で定める者が引き続き、又はその者に代わって居住しているときは、その

納税地とされていた場所

- ⑤ 前各号に掲げる場合を除き、161条3号(不動産の貸付け等の対価)に掲げる対価(船舶又は航空機の貸付けによるものを除く)を受ける場合は、当該対価に係る資産の所在地(その資産が二以上ある場合には、主たる資産の所在地)

- ⑥ 前各号に掲げる場合以外の場合 政令で定める場所

政令で定める場所は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に掲げる場所と規定されている(所令54)。

- ① 法15条1号から5号までの規定により納税地を定められていた者がこれらの規定のいずれにも該当しないこととなった場合は、その該当しないこととなった時の直前において納税地であった場所
- ② 前号に掲げる場合を除き、その者が国に対し所得税に関する法律の規定に基づく申告、請求その他の行為をする場合は、その者が選択した場所(これらの行為が二以上ある場合には、最初にその行為をした際選択した場所)
- ③ 前二号に掲げる場合以外の場合は、麴町税務署の管轄区域内の場所

以上によれば、Aは、シンガポール法人が契約しているマンションに主として滞在していることから(居所に該当)、居所のあるC区を管轄する税務署に確定申告書を提出することになる。

5 まとめ

短期滞在者免税の要件を超えて滞在する非居住者については、わが国に居所を有することから、B県の旧所轄税務署ではなく、現在の居所のあるC区を所轄する税務署に確定申告書を提出し、納税することになる。