

非永住者の送金課税について

税理士 高山 政信

〔事例〕

米国人の日本子会社に勤務するAの日本における居住形態は非永住者である。Aの給与所得の内訳は、次のとおりである。

- ① Aの年間の給与総額は1,500万円である。
- ② 国内勤務に基因する国内源泉所得が900万円、国外勤務に基因する国外源泉所得が600万円である。
- ③ この年分における国内払いの金額は1,000万円、国外払いの金額は500万円で、米国からの送金額は400万円である。

Aのこの年分における所得計算はどのようになるのか。また、仮に、Aが、米国に不動産を所有して賃貸していた場合（円換算して不動産収入500万円、必要経費200万円とする。）、送金課税はどうなるのか。また、仮に、Aの米国不動産が赤字であった場合、日本において損益通算は可能か。

〔ポイント〕

- 1 Aの所得の分析
- 2 Aの送金課税の適否
- 3 Aが米国不動産所得を有している場合の送金課税
- 4 Aの米国不動産が赤字の場合

〔検討〕

1 Aの所得の分析

Aは、居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所

又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人と所得税法第2条第1項4号に定義されている非永住者である。非永住者の課税所得の範囲は、国内源泉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である（所法7①二）。そして、非永住者の国外源泉所得のうち課税される部分の金額の範囲等については、所得税法施行令第17条にその規定がある。

最初に、国内源泉所得900万円のうち、国内払いとされる金額は600万円（ $900 \times 1,000 / 1,500$ ）で国外払いとされる金額は300万円（ $900 \times 500 / 1,500$ ）である。

次に、国外源泉所得600万円のうち、国内払いとされる金額は400万円（ $600 \times 1,000 / 1,500$ ）で国外払いとされる金額は200万円（ $600 \times 500 / 1,500$ ）である。

前述した所得税法施行令第17条第1項の規定では、次のように規定されている。

非永住者が各年において国外から送金を受領した場合には、その金額の範囲内でその非永住者のその年における国外源泉所得に係る所得で国外の支払に係るものについて送金があったものとみなす。ただし、その非永住者がその年における国内源泉所得に係る所得で国外の支払に係るものを有する場合は、まずその国内源泉所得に係る所得について送金があったものとみなし、なお残余があるときに当該残余の金額の範囲内で国外源泉所得に係る所得について送金があったものとみなす、と規定されている。

また、この規定に関連して、所得税基本通達（以下「基本通達」という。）では、基本通達7

- 1 (非永住者に係る課税標準…送金を受領しなかった場合), 同7-2 (非永住者に係る課税標準…送金を受領した場合), 同7-3 (国内において支払われたものの意義), 同7-4 (確定申告等の時までには支払がない所得の支払地の推定), 同7-5 (送金の範囲)に規定がある。

ここまでの規定を整理すると, 本事例のように, 国外から送金がある場合, 次のようになる。

- ① その国内源泉所得に係る所得について送金があったものとみなすことになる。
- ② ①に残余がある場合, 当該残余の金額の範囲内で国外源泉所得に係る所得について送金があったものとみなすことになる。
- ③ 日本に送金された金額が課税対象となる年分の所得と関係のない, 例えば, 過去の所得を積み立てた預金から送金のようなものであっても, 課税所得の計算上, その年分の所得に係る送金として扱われることになる。

国内源泉所得については, 非永住者の場合, 必ず課税所得の範囲となっているにもかかわらず, 国内払いと国外払いを区分する理由は, 上記①の国外送金のうち, 国内源泉所得に係るものを判別するためである。

2 Aの送金課税の適否

1の計算で明らかのように, 送金額400万円に対して, 国内源泉所得のうち国外払いとされる金額は300万円であることから, 400万円のうちの300万円はこれに当たることになり, 残余の金額で国外源泉所得に係る所得について送金があったものとみなすことになる金額は100万円となり, 国内源泉所得(900万円) + 国外源泉所得のうち国内払い分(400万円) + 送金分(100万円)の合計1,400万円が課税対象となる。

3 Aが米国不動産所得を有している場合の送金課税

Aの米国不動産所得は, 所得源泉としては, 国外源泉所得となる。最初に, 仮に, Aの米国不動産所得が黒字であったとする。事例によれば, 不動産の収入金額が500万円, 必要経費が

200万円であり, 不動産所得の金額は300万円(不動産所得の国外源泉所得のうちの国外支払分)となる。この場合, 本事例における送金の残余額は100万円(400万円-300万円)を給与の国外源泉所得についての国外支払分200万円と不動産所得の国外源泉所得の国外支払分300万円とすると, 給与所得の国外源泉所得の内の国外支払分について送金があったとされる金額は, 40万円, 不動産所得の国外源泉所得の国外支払分について送金があったとされる金額は, 60万円となる。

4 Aの米国不動産が赤字の場合

Aの居住形態が非永住者以外の居住者(永住者)であれば, 国外源泉所得も含めた課税所得となる。米国不動産が赤字の場合, 日本における課税では, 日本の税法に適合した引き直し計算が必要になるだろうが, 上記3の例を参考にすると, 不動産所得の国外源泉所得の国外支払分300万円がないことになることから, 送金の残余額100万円はすべて給与所得の国外源泉所得の内の国外支払分について送金があったとされる金額となる。

また, 送金課税の趣旨からしても, 国外源泉所得のうちから国内に送金をした場合, 所定の送金額(国外源泉所得に係る所得で国外の支払に係るもののうち送金があったもの)については課税を行うというものであることから, 非永住者の課税における送金課税において, 国外で生じた赤字を通算することはできないものと考えられる。