

非居住者となって自宅を貸し付ける場合の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

内国法人A社では、本人の申し出がある場合、海外に長期出向する者の自宅を出向期間中社宅として借り上げるようになった。米国現地法人へ出向するB及び台湾現地法人に出向するCは、それぞれ子供が小さいことから家族全員で現地に行くことになった。そこで、A社に対して出向期間中自宅を借り上げてもらうよう申請したが、海外へ出向した後の課税関係はどのようなになるのか。なお、B及びCとも、国内に恒久的施設を保有していない。

〔ポイント〕

居住していた自宅を海外への出向の期間だけ借上げ社宅に提供する場合の課税関係を、次の項目に分けて検討する。なお、平成26年の税制改正で、非居住者に係る関係条文に大幅な改正が行われたが、本件に関する限り、現行の条文に基づいて検討する。

- 1 居住形態
- 2 国内に恒久的施設を保有していない非居住者の国内法の課税の概要
- 3 国内源泉所得に係る源泉徴収
- 4 確定申告
- 5 納税地
- 6 住民税及び固定資産税
- 7 納税管理人
- 8 租税条約の適用関係

〔検討〕

1 居住形態

所得税の課税所得の範囲は、居住者であるか非居住者であるかで異なっている。B及びCは、米国法人及び台湾法人の社員として、それぞれの地において勤務することになっている。したがって、B及びCは、それぞれその地に継続して1年以上居住することを通常必要とする職業を有することとなるため、出国した後は、わが国の非居住者に該当することになる(所令15一)。

2 国内に恒久的施設を保有していない非居住者の国内法の課税の概要

非居住者は、国内源泉所得に限定して課税されるが、所得税が総合課税(確定申告の対象)される国内源泉所得と、所得税が源泉徴収されて課税関係が終了する国内源泉所得に分かれている。

(1) 総合課税の対象

恒久的施設を有しない非居住者に対して課する所得税の額は、次の各号に掲げる国内源泉所得の合計額について、非居住者に対する所得税の総合課税の規定を適用して計算したところによることとされている(所法164①四)。

イ 所得税法161条1号(国内源泉所得)及び1号の3(国内にある不動産の譲渡対価)に掲げる国内源泉所得のうち、国内にある資産の運用若しくは保有又は国内にある不動産の譲渡により生ずるものその他政令で定めるもの

ロ 同法161条2号(人的役務の提供事業の対

価)及び3号(国内にある不動産等の賃貸料等)に掲げる国内源泉所得

したがって、国内に恒久的施設を有しない非居住者については、事業所得についての課税はないが、本事例による国内にある不動産の賃貸料及び譲渡による所得は、所得税の総合課税の対象とされることになる。

(2) 分離課税

恒久的施設を有しない非居住者が所得税法161条4号から12号までに掲げる国内源泉所得を有する場合には、その非居住者に対して課する所得税の額は、上記(1)の総合課税の対象となるもののほか、当該国内源泉所得について非居住者に対する所得税の分離課税(源泉徴収)の規定を適用して計算したところによるものと規定されている(所法164②二)。

不動産投資による収益を国内の金融機関に預金として預け入れていた場合の金融機関からの利子が、この分離課税の対象になることになる。

(3) 具体的な課税の方法等

恒久的施設を有しない非居住者が総合課税の対象とされる国内源泉所得を有する場合は、居住者の確定申告する場合に準じて、各種所得金額の金額を算出することになる(所法165, 166)。

A社が社員の自宅を借り上げ社宅の用に供することは、社員にとっては不動産の賃貸に当たり、不動産所得に該当する。

不動産所得の金額は、居住者の場合に準じて計算される。具体的には、居住者が不動産所得の金額を算出する場合と同様に計算され、所得税額も累進税率が適用されて算出されることになる。

(4) 利益の送金

所得税の課税後の利益について、海外へ送金しても源泉徴収等による所得税等の課税はない。

3 国内源泉所得に係る源泉徴収

内国法人Aは、非居住者B及びCにその家賃を支払う際に、その支払金額の20.42%の金額を源泉徴収しなければならない(所法212①, 213①, 復興特別所得税13)。

ただし、自宅の貸付先が他の者の場合で、土

地家屋等を自己又はその親族の居住の用に供するために借り受けた個人から支払われるものは源泉徴収の対象から除かれている(所令328二)。

源泉徴収された所得税額は、確定申告において精算されることになる。

4 確定申告

非居住者の確定申告において、非居住者の国内源泉所得について総合課税に係る所得税の課税標準及び所得税の額は、総合課税される国内源泉所得について、居住者に係る所得税の課税標準、税額等の計算の規定に準じて計算した金額とされている(所法165)。

しかし、医療費控除、社会保険料控除、小規模企業共済等掛金控除、生命保険料控除、地震保険料控除、障害者控除、寡婦(寡夫)控除、勤労学生控除、配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除、及び外国税額控除の適用はない。

結局、所得控除については、雑損控除(国内に係るものに限定)、寄附金控除及び基礎控除だけが適用されることになる。

5 納税地

事例の場合、国内に恒久的施設を有しておらず、かつ、国内に居住して国内の事務所に勤務していたことから、非居住者になる前に国内に住所を有していた者に該当する。したがって、非居住者になった後も、旧住所地が非居住者の納税地になる(所法15四)。

6 住民税及び固定資産税

Aは、国内に住所を有しないこととなるので住民税の課税がなくなることになる。しかし、出向を開始した年については、その年の1月1日現在国内に住所があるため、その年の地方税(前年分の所得に対するもの)が賦課されることとなるため、出向後非居住者となっても、その年の住民税は納付しなければならない。

固定資産税については、国内の住所の有無は関係ないので、非居住者になった後も引続き課税されることになる。

7 納税管理人

納税管理人とは、国内に住所及び居所を有しない個人である納税者により選任され、確定申告書等の提出、所得税、固定資産税等の納付、税務署等からの通知の受領等の納税者がなすべきことを納税者に代わってなすものである。

Aは国内に住所及び居所を有しないこととなり、納税申告書等の提出その他の事項を処理する必要があるため、納税管理人を選任しなければならないことになり、税務署及び固定資産税を管理する税務官署に届け出ることになる（国税通則法117、地方税法28、29、300）。

8 租税条約の適用関係

Bは米国の居住者となることから日米租税条約の適用があるが、日米租税条約では不動産所得については国内法どおり課税されると規定されていることから、国内法どおり課税されることになる。

Cは台湾の居住者となるが、わが国は台湾との間に租税条約を締結していないため国内法どおりの適用となる。

9 まとめ

国内で不動産を貸し付ける場合、居住者であっても非居住者であっても不動産所得に係る所得税の課税所得等の計算に大きな違いはないことになるが、住民税が課税されない点で大きく異なっている。

そして、事業者へ自宅を賃貸する場合は、その支払を受ける際に源泉徴収が必要とされることに注意しなければならない。

非居住者の確定申告及び納税のためには納税管理人を選任して、その納税管理人にその事務処理を依頼するのが望ましい。特に、所得税の還付のためには、実務上、税務署からの還付通知（国内の納税地に通知される。）が納税者に届くことが必要なため、納税管理人の専任は必須のものといえよう。