

国際課税のケース・スタディ

オーストラリアにおける不動産の譲渡益に対する課税について

〔事例〕

日本の居住者甲は、1986年に投資の目的でオーストラリアに所在する土地と建物を購入した。1988年にこの物件を売却する予定である。この場合の資産の譲渡益に対するオーストラリアにおける課税及び日本における課税はどのようになるのか。

〔ポイント〕

次の諸項目について検討を行う。

- 1 オーストラリアの税制改革により導入された資産譲渡課税（以下「譲渡課税」という）の概要
- 2 オーストラリアにおける個人の非居住者課税
- 3 日本・オーストラリア租税条約の適用関係
- 4 日本における課税

〔解説〕

1 オーストラリアにおける譲渡課税の概要

オーストラリアは1985年に大規模な税制改革を行い、その一環としてこれまで非課税とされていた資産の譲渡益について、これを課税することとした。以下はその概要である。

(1) 譲渡課税の対象となる資産

イ 1985年9月20日以降に取得した資産が対象とされ、実現した正味の譲渡益の金額が課税標

準とされた。

ロ (2)で掲げる適用除外の資産を除いて、原則としてすべての資産がその対象となる。

ハ 特定の個人用資産 (listed personal use assets) のうち、美術品、宝石、古銭、古家具等で価額が100オーストラリアドルを超えるもの。

(2) 適用除外となる資産

イ 居住用の家屋と土地

ロ 老齢年金、保険年金の受給権

ハ 車両

ニ 個人用の資産で（ヒ記(1)への個人用資産を除く）、その処分価額が5,000オーストラリアドル以下のもの等

ホ 上記(1)ハ以外の特定の個人用資産

(3) 短期譲渡益の課税

資産取得の日から1年以内に処分された資産の譲渡益は通常の総合課税の対象となり、通常の税率で課税される。

(4) 物価指数による課税所得の調整

資産譲渡について単なる名目的な値上がり部分を課税の対象から除外するために、資産取得から処分に至る間、資産の原価を物価指数により調整を行い、実現した譲渡益から物価上昇を原因とする資産の増加額を課税所得から控除する方式を採っている。オーストラリア以外でも、英国等においてこの方式が採用されている。例えば、英国の場合、公表されている物価指数を使用して物価調整控除の金額を算定し、譲渡益の金額からこの物

価調整控除の金額を差し引いて、課税譲渡益の金額を計算する。また、英国では譲渡損の場合であってもこの控除は可能とされている。

(5) 平均課税の適用

譲渡益がその他の所得と合算されて課税される場合には、累進税率による高い税率が譲渡益に対して適用されることになるが、このような課税を避けるために、譲渡益の金額の1/5をその他の所得と合算して譲渡益に対応する税額を算定し、その税額を5倍して正規の税額を計算する、いわゆる5分5乗方式による税額計算が行われる。

(6) 譲渡損の取扱い

譲渡損は物価指数による調整を行わない名目的な損失を示す。また、この損失は期間の制限なく翌期以降に繰り越され、翌期以降の譲渡益と相殺される。なお、特定の個人用資産の処分による損失については同種の資産の処分益とのみ相殺する

ことができる。

2 オーストラリアにおける非居住者（個人に限る、以下同様）課税

(1) オーストラリアの非居住者の定義

個人がオーストラリアの居住者となる場合は次のいずれかの場合である。

イ オーストラリア国内に住所を有する場合

ロ 課税年度の半分以上オーストラリアに滞在する場合

従って、上記の要件に該当しない個人はオーストラリアの非居住者とされる。

(2) 非居住者課税

オーストラリア居住者である個人は、その全世界所得についてオーストラリアにおいて課税されることとなるが、非居住者がオーストラリアにおいて課税される所得の範囲はオーストラリア源泉の所得のみである。非居住者について課税の対象

国税ごぼれ話

人事の季節、新陣容は……

▶通常国会が終われば霞が関の官庁街は人事の季節。国税庁内でも6月、7月と2回に分けて行われる予定の人事のうわさでにぎやか。事情通の意見をもとに新陣容を占ってみると。

▶窪田弘国税長官の勇退は濃厚といわれ、後任は木野勝主税局長の昇格が妥当。問題は女房役の次長の人選。日向隆次長は東京国税局長への就任が有力なので田中史総務庁人事局次長の線か。白鳥正喜国税審議官の転出も濃厚で、後任は福井博夫神戸税関長との声かもっぱら。

▶部長クラスは、伊藤博行直税部長が主税局審議官か次長へ。後任は岡本吉司関東信越国税局長。岩瀬多喜造問税部長も転出が予想され、八木橋淳夫調査査察部長の横すべりか、宮島壯太理財局たばこ事業審議官の就任か。調査査察部長は加藤泰彦福岡国税局長、宇野昭徴収部長は勇退し、後任は友浦栄二札幌国税局長が

確実税されている。田中誠二税大校長は大阪国税局長への転出が有力で、後任は忠内幹昌仙台国税局長という線か。

▶官房課長クラスは、龍室惟男総務課長が広島国税局長、川上寿一人事課長が福岡国税局長、野口卓夫会計課長は留任か、仙台国税局長への転出。総務課長は滝川哲男所得税課長が本命視されているが「水野体制」だと吉本修二環境庁企画調整課長が急浮上しそうだ。人事課長の後任には大塚功銀行局管理課長、会計課長が動けば後任は三浦正顕東京国税局総務部長が順当か。

▶所得税課長は平岡哲也国際金融局国際資本課長か、中島勝巳査察課長の横すべり。査察課長は入谷盛宜主税局国際租税課長か、藤村英樹企画課長の横すべり。管理課長には細田浩司資料調査課長が回り、後任は中山寅男関東信越国税局総務部長。徴収課長は宇都宮康雄名古屋国税局総務部長、調査課長は佐々木秀夫事務管理課長、資産税課長は下村芳夫広報課長、消費税課長は鍋田利孝仙台国税局総務部長といったところか。

▶魚橋哲雄・高松、伊藤元夫・金沢、劔持昭司・熊本各局長は勇退。人見勉税大副校長、丸田晃関東信越不服審判所長、茂木千昭監督官室長らが候補。

となる譲渡資産は次に掲げるものである。

イ オーストラリアに所在する土地及び建物

ロ オーストラリアの支店等で使用される事業用資産

ハ 非公開のオーストラリア法人の株式等

ニ オーストラリア法人で、かつ、当該非居住者がその株式の10%以上を所有する特定の法人の株式等

3 日本・オーストラリア租税条約の適用

日本・オーストラリア租税条約には譲渡所得条項の規定がないため、同条約においては、課税権を持つ国の国内法通りの課税となる。なお、オーストラリアの国内法の不動産の譲渡に関する規定においては、非居住者がオーストラリア国内に所有する不動産の処分から生じる譲渡益のみを課税対象としている。

〔検討〕

1 甲は日本に住所を有するため日本の居住者に該当することとなり、オーストラリアにおいては非居住者とされる。従って、甲のオーストラリア源泉所得はオーストラリアにおいて課税され、さらに日本においても居住者の国外所得として課税されることになる。

2 甲が有する本事例における不動産はオーストラリアに所在するため、その処分により生じる所得はオーストラリア源泉所得となる。また、甲がオーストラリアにおいて土地及び建物を取得した日は1985年9月20日以降であるため、当該資産の処分により生じる譲渡益は1985年改正法により課税されることになる。なお、当該資産は甲が投資目的で購入したものであるため、譲渡課税の適用除外となる居住用財産等には該当しない。

3 課税所得の計算

オーストラリアの譲渡課税の特徴は、日本と異なり、取得原価を物価指数で調整し、実現した譲

渡益のうち物価上昇に基因する部分を控除した金額を課税所得としている点があげられる。

譲渡益の計算方法については、修繕費用及び支払利子は原価に算入されないが、資金的支出は原価に算入され、譲渡益の計算上、取得原価として控除される。さらに、その他の費用として、法律手続費用、印紙費用、仲介手数料及び評価手数料等は他の所得の経費とならないことを条件に控除可能である。

4 適用税率

1987年7月1日から、個人非居住者に適用される税率は最高49%とされている。

5 申告

オーストラリアは賦課決定方式を採用している。課税年度は7月から6月末までの1年であり、申告書は原則として8月末までに提出し、その後賦課通知書が送付され、賦課通知書に記載する期限までに納付をすることになっている。

6 日本における課税

甲は日本の居住者であるため、その全世界所得に対し日本で課税される。なお、その場合オーストラリアにおいて譲渡益に対し課された租税は日本において外国税額控除ができる。また、本事例では甲の職業が定かではないが、甲が不動産業者又は営利を目的として継続的に譲渡を行う者に該当する場合には、その有する土地等で、昭和62年10月1日から昭和65年3月31日までの間、その年の1月1日において所有期間が2年以下であるものの譲渡をしたときには、土地譲渡益重課制度の適用があるが、この制度の対象となる土地等は国内にあるものに限定されているため、本事例で甲が不動産業者等に該当する場合であっても、外国に所在する不動産の譲渡課税にはこの制度の適用はないこととなる。

(税理士 小沢 進)