

## 国際課税のケース・スタディ

### 米国の居住者が日本で相続した不動産を譲渡した場合の課税関係

#### 〔事例〕

私は米国籍を有しているが、5年前に当時日本人である妻（現在は米国籍を有している）と結婚した。

このたび、妻は、15年前に相続により取得した不動産を売却することとなった。この不動産については、相続時において多額の相続税の納付を行っている。

今回の不動産の譲渡に際してその譲渡益に対し多額の所得税が課されると、せっかく、財産を相続により取得したのに、相続税と所得税の双方の課税により、相続財産はほとんど税金で取られてしまう結果となる。

妻も私もいずれも米国に住所を有し、また、日本においても長期に滞在することはない。

したがって、日本での課税において妻は非居住者に該当することとなるが、妻が米国の居住者であることから日米租税条約の適用があると思われる。

今回の不動産譲渡について、日米租税条約の適用による何らかの課税の軽減措置はないものか。

この不動産の譲渡に伴って日本で具体的にどのような計算により課税されるのか。

#### 〔ポイント〕

- 1 不動産の譲渡益に対する日米租税条約の適用について
- 2 相続により取得した財産を譲渡した場合の譲渡益の計算について

- 3 非居住者に対する不動産の譲渡益の課税について

#### 〔検討〕

- 1 不動産の譲渡益に対する日米租税条約の適用について

貴方の配偶者が米国の居住者であれば、貴方の配偶者の日本における所得税の課税について日米租税条約の規定が適用される。

租税条約の適用による条約締結相手国の居住者に対するわが国の課税については、国内法の規定に優先してその条約の規定が適用される。

元来、租税条約の締結の目的は、国際的な二重課税の排除を主眼とするものであるが、租税条約の規定に基づく課税関係は、①課税の免除、②課税の軽減、③国内法どおりの課税の確認の三つのパターンに区分することができる。

日米租税条約においては、給与所得についての短期滞在者免税、国際運輸業所得についての免税、株式の譲渡益についての免税等免税に関する規定があり、また、投資所得（利子、配当、使用料）についての源泉徴収の適用税率の軽減措置があるが、不動産の譲渡益についてはこのような課税の軽減、免除の規定がなく日米租税条約第16条の規定に基づき国内法の規定どおりの課税が行われることとされている。

したがって、本件の場合、日米租税条約の適用による軽減、免除の措置はない。

- 2 租税により取得した財産を譲渡した場合の譲渡益の計算について

不動産の譲渡から生ずる譲渡所得金額の算定

は、譲渡による収入金額から当該不動産の取得費及びその不動産の譲渡に要した費用の合計額を控除して計算される。

また、当該取得費の算定においては、所得税法第60条第1項の規定により、相続（限定承認に係るものを除く）により取得した財産に係る取得費は被相続人の取得費を引き継ぐこととされている。

したがって、本件の場合、原則として被相続人がその不動産を取得した際の取得費をもって今回の譲渡資産の取得費とされる。

なお、特例として相続税の課税の対象となった資産の譲渡所得金額の算定上相続税の申告書の提出期限の翌日以後3年を経過する日までの間に当該不動産の譲渡があった場合には、その取得費に一定の相続税額が加算されることになっている（措法39）。

しかしながら、本件のように相続が15年前に行われている場合には、この特例の適用はない。

### 3 非居住者に対する不動産の譲渡益の課税について

(1) わが国の所得税法上非居住者に対しては国内源泉所得についてのみ課税の対象としている。

所得税法第161条第1号の規定により国内にある資産の譲渡から生ずる所得は国内源泉所得とされていることから、本件における国内に所在する不動産に係る譲渡所得は国内源泉所得に該当する。

(2) 本件の譲渡益に対する課税方式は、総合課税、すなわち確定申告書の提出により納税を行うこととなり、譲渡のあった日を含む年の翌年3月15日までに申告及び納税を行うこととなる。

確定申告における所得税の算定上非居住者に対して認められている所得控除は、雑損控除、基礎控除及び寄付金控除のみに限定されている（所法164、165）。

なお、本件不動産の譲渡の対価が所得税法第

161条第1号の2に規定する譲渡の対価に該当する場合、すなわちその譲渡対価が1億円を超える場合、またその譲渡対価が1億円未満の場合であっても、譲受人が当該不動産を自己又はその親族の居住の用に供するものでないときには、10%の税率による源泉徴収課税が行われる。

この場合には、当該不動産の譲受人はその対価の支払の際源泉徴収義務が生ずることになる。

源泉徴収が行われる場合であっても、この源泉徴収課税が分離課税でないことから、上記の確定申告書の提出が必要とされ、確定申告においてその所得税額と源泉徴収税額との差額につき納税又は還付が行われることとなる。

(3) 本件の場合、納税者がわが国に住所及び居所を有しないケースに該当するものと思われるので、国税通則法第117条の規定により確定申告書の提出及び納税等のために納税管理人を定める必要がある。

### 〔結 論〕

不動産の譲渡益に対する課税に関しては、租税条約による軽減、免除の規定の適用がなく、日米租税条約においても同様である。

本件不動産の譲渡益に対するわが国での課税は国内法の規定に基づく課税となる。

あえて付言すると、相続財産に係る相続税と所得税との重複の課税はわが国の税制に基づくものであり、その課税所得の算定において居住者と非居住者との間に差異はないことから租税条約に規定する無差別条項に関連する問題も生じない。

（税理士 小沢 進）