

疑問 相談

所得税

非永住者が国外に保有する不動産に係る減価償却費の計算について

Q

私は、来日して6年目になる米国人です。米国に居住用不動産を有しており、来日前はその居住用不動産に居住していましたが、来日後はこれを賃貸し不動産収入を得ています。

私は今年から所得税法上の永住者に該当することになり、その後はこの不動産所得についても日本で課税されるものと理解しています。不動産所得の計算上、必要経費として控除できる減価償却費は日本の税法に基づき計算するものと考えておりますが、過去の確定申告書に不動産所得を計上したことはないことから、減価償却費の計上も行っておらず、過去の償却額はなかったものとして本年から減価償却費の計算をするものと考えていますが、正しいでしょうか。

A

所得税法上、減価償却費については、経理処理において必要経費として申告しているかどうかに関わらず、法令に定める償却費が自動的に必要経費に計上されるものと考えられます。このため、非永住者期間に国外で生じる不動産所得で課税所得に含まれない場合であっても、これに係る減価償却費は発生していたものとして計算し、未償却残高は取得に要した費用から過去の減価償却費の累積額を控除した残額とされます。また、来日前に当該居住用不動産に居住していた期間（非業務用期間）についても、毎年減価していたものとして、未償却残高の計算上、この期間の減価の額の合計額を控除することとなります。

【解説】

所得税法上、日本国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において日本に住所又は

居所を有していた期間の合計が5年以下である個人は、非永住者に分類されます（所法2④）。非永住者の課税所得の範囲は、「国内源泉所得及びこれ以外の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」（所法7②）であり、国外で発生した所得は日本国内で支払われるか日本国内に送金しない限り、日本では課税されません。一方、日本国籍を有しない場合であっても、過去10年以内の間に日本に住所又は居所を有していた期間の合計が5年超であれば、非永住者以外の居住者（以下「永住者」といいます）として、所得が生じた場所が国内外かを問わず、全ての所得に対し日本で課税されることとなります。

よって、非永住者に該当する期間に米国で発生した不動産所得については、受取家賃等の収入金額が国内で支払われるかこれを日本国内へ送金しない限り、日本では課税関係が発生しないこととなります。一方、永住者に

該当することになった日以後は、日本国内への送金の有無等にかかわらず、米国で発生した不動産所得についても日本で課税の対象となり、確定申告の対象となります。

次に、国外に所在する居住用不動産の貸付けによる減価償却費の計算について検討を行います。

不動産所得の金額はそれが国外で発生する場合であっても国内法の規定により計算されるため、減価償却費の計上についても国内法の規定に従うこととなります。

業務の用に供する減価償却資産の償却費として必要経費に算入する金額は、法令に定める償却の方法の中からその者が当該資産について選定した償却の方法（選定しなかった場合は政令で定める方法）に基づき計算した金額とするものと定められています（所法 49 ①）。つまり、所得税法上、減価償却費は、実際の経理処理に関わらず、法令に定める方法により計算した全額を必要経費に算入する（強制償却）こととされています。

一方、法人税法上、償却費として損金の額に算入する金額は、償却費として損金経理した金額のうち法令で定める償却の方法の中から当該資産について選定した償却方法に基づき計算した金額に達するまでの金額とすることが定められており（法法 31 ①）、減価償却費の計上は納税者が損金経理をしたかどうかにより決定することができるものとされています（任意償却）。

このように、所得税法と法人税法とでは減価償却に対する取扱いが異なります。これは、法人であれば記帳を基にした経理処理を行っているのに比べ、個人の場合には必ずしも適切な記帳を基にした経理処理を行っている状態

況にないことにも起因しているものと考えられています。

上記のことから、今回のご質問のケースのように、不動産所得の経理処理上必要経費として計上しておらず、日本において申告をしていなかった非永住者期間中においても、減価償却は発生していたものと考え、未償却残高は貸付けを開始して以降の減価償却費を控除した金額をもって認識されることとなります。

また、非業務用の家屋などを業務用に転用した場合において、転用後の償却費は次のように計算することとされています。

- (1) 昭和 28 年 1 月 1 日以後に取得した資産を転用した場合には、その資産の取得価額から、その資産について定められている耐用年数を 1.5 倍した年数により旧定額法に準じて計算した転用の日までの償却費の累積額を差し引いた残額をその転用資産の未償却残高として、転用後の償却費の計算を行う（所法 38 ②、所令 85、所令 135）。
- (2) 昭和 27 年 12 月 31 日以前に取得した資産を転用した場合には、昭和 28 年 1 月 1 日におけるその資産の相続税評価額をもって、昭和 28 年 1 月 1 日にその資産を取得したものとみなして、上記(1)と同様の計算を行う（所令 128、136）。

したがって、非居住者期間に国外において居住の用に供していた期間についても、各年減価をしたものとして未償却残高を計算することになり、この間の減価償却費及び非永住者期間の減価償却費はいずれも必要経費に算入するか否か等に関わりなく、各年減価をしたものとして取り扱われることとなります。

《税理士法人トーマツ グローバル エンployヤー サービス

パートナー 川井久美子 ディレクター 飯塚信吾 アシスタントマネジャー 塚田満美子》