

所得税関係

国外中古建物の不動産所得に係る 損益通算等の制限

1 はじめに

国外の賃貸用中古建物において、日本の税法における減価償却資産の耐用年数と実際の経済的耐用年数との差を利用して、多額の減価償却費による経費を先取りし、他の所得との損益通算を行うことによる節税手法に規制が行われた。本稿では規制の内容について考察する。

2 制度の概要

令和3年以後の各年において、国外中古建物から生ずる不動産所得を有する場合において、その年分の不動産所得の金額の計算上生じた損失の金額がある場合、そのうち、耐用年数を「簡便法」等により計算した国外中古建物の減価償却費に相当する部分の金額については、生じなかったものとみなされる（措法41の4の3①）。

これにより、その損失の金額については、国内にある不動産から生じる不動産所得との所得内通算及び不動産所得以外の所得との損益通算はできない。

3 対象となる国外中古建物

特例の対象となる国外中古建物とは、個人において使用され、又は法人において事業の用に供された国外にある建物であって、個人が取得をしてこれをその個人の不動産所得を生ずべき業務の用に供したものうち、不動産所得の金額の計算上その建物の償却費として必要経費に算入する金額を計算する際の耐用年

数を次の一定の方法により算定しているものをいう。

(1) 簡便法

① 法定耐用年数の全部を経過した資産：法定耐用年数×20%

② 法定耐用年数の一部を経過した資産：（法定耐用年数－経過年数）×経過年数×20%
簡便法によれば、中古の木造住宅で法定耐用年数22年を経過した建物は、耐用年数4年で減価償却することとなる。

(2) 見積法

事業の用に供した時以後の使用可能期間の年数を耐用年数とする方法（その耐用年数を国外中古建物の所在地国の法令で使用可能期間の年数が適切であることを証明する書類の添付がある場合等を除く）

国外の中古建物であっても法定耐用年数を適用する場合にはこの制度の対象とはされない。

4 損益通算等の制限

損益通算等が制限される国外不動産所得の損失金額は、国外中古建物の貸付けによる損失の金額のうちその国外中古建物の償却費の額に相当する金額として一定の計算をした金額をいう。

【具体的な計算例】（単位：万円）

① 損失額150＞減価償却額100
∴100の損失はなかったものとみなす

② 損失額80＜減価償却額100
∴80の損失はなかったものと

みなす

なお、国外に複数の不動産を有する場合には、上記の所得計算を1棟ごとに行い、それらから生ずる所得についての所得内通算は認められる。

本制度は、令和3年よりも前に取得した国外中古建物であっても適用されることに留意が必要である。

5 国外中古建物を譲渡した場合の譲渡所得の取扱い

本制度の取扱いを受けた国外中古不動産を売却した場合、その譲渡所得の金額の計算上、建物の取得費から控除される減価償却費については、上記3で生じなかったものとみなす減価償却費に相当する金額を控除する。

令和3年分からの青色申告決算書（不動産所得用）等の「減価償却資産の計算」の摘要欄には、この損益通算ができない損失の金額の累計額を記載するため、当該資産の譲渡所得の建物の取得費を算定するにあたってはこの記載金額を調整する必要がある。

6 おわりに

本制度による規制は、税法上の減価償却資産の耐用年数（簡便法の取扱いを含む）を見直す方法ではなく、個人の損益通算等を制限する方法とされたため、法人所有の国外中古建物の減価償却資産については影響しない。

〔 右山研究グループ
税理士 北川 裕之 〕