

事業税における国外所得等の取扱いについて

(平成16年4月1日総税都第16号)

(改正)

平成18年 4月 1日 総税都第20号
平成19年 4月 1日 総税都第28号
平成22年 9月29日 総税都第80号
平成28年 4月 1日 総税都第11号

標記については、下記のとおり取り扱うことが適当と思われるので、貴職におかれては、この趣旨を御理解いただき、適切に運用願います。

記

(国外所得の算定)

- 1 地方税法（以下「法」という。）の施行地に主たる事務所又は事業所を有する法人（以下「内国法人」という。）で、法の施行地外において事業を営んでいるもの（以下「特定内国法人」という。）の所得割の課税標準は、当該特定内国法人の所得の総額から法の施行地外の事業に帰属する所得（以下「国外所得」という。）を控除して算定するものであること。

(外国の事務所又は事業所)

- 2 内国法人が法の施行地外において事業を営んでいるかどうかは、当該内国法人が外国の事務所又は事業所を有するかどうかによって判定するものであること。
- 3 2の「外国の事務所又は事業所」とは、地方税法施行令第20条の2の18に規定する内国法人が法の施行地外に有する恒久的施設に相当するものをいい、具体的には(1)に掲げる場所((2)に掲げる場所を除く。)及び(3)に掲げる場所並びに(4)に掲げる者であること。

(1) 次に掲げる場所

- ア 支店、出張所その他の事業所若しくは事務所、工場又は倉庫（倉庫業者がその事業の用に供するものに限る。）
- イ 鉱山、採石場その他の天然資源を採取する場所
- ウ その他事業を行う一定の場所でア又はイに掲げる場所に準ずるもの

(2) 次に掲げる場所

- ア 内国法人がその資産を購入する業務のためにのみ使用する一定の場所
- イ 内国法人がその資産を保管するためにのみ使用する一定の場所
- ウ 内国法人が広告、宣伝、情報の提供、市場調査、基礎的研究その他その事業の遂

行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する一定の場所

(3) 内国法人の法の施行地外にある建設作業場（内国法人が法の施行地外において建設作業等（建設、据付け、組立てその他の作業又はその作業の指揮監督の役務の提供で一年を超えて行われるものをいう。）を行う場所をいい、当該内国法人の法の施行地外における当該建設作業等を含む。）

(4) 次に掲げる者（その者が、その事業に係る業務を、次に規定する内国法人に対し独立して行い、かつ、通常の方法により行う場合における当該者を除く。）

ア 内国法人のために、その事業に関し契約（その内国法人が資産を購入するための契約を除く。以下ア及びウにおいて同じ。）を締結する権限を有し、かつ、これを継続的に又は反復して行使する者（内国法人の事業と同一又は類似の事業を営み、かつ、その事業の性質上欠くことができない必要に基づき内国法人のために当該契約の締結に係る業務を行う者を除く。）

イ 内国法人のために、顧客の通常の実要求に必ず程度数量の資産を保管し、かつ、当該資産を顧客の実要求に応じて引き渡す者

ウ 専ら又は主として一の内国法人（その内国法人の主要な株主等その他その内国法人と特殊の関係のある者を含む。）のために、継続的に又は反復して、その事業に関し契約を締結するための注文の取得、協議その他の行為のうちの重要な部分をする者

4 日本国が締結した租税に関する二重課税防止のための条約において3（1）から（4）までに掲げるものと異なる定めがあるときは、当該条約の適用を受ける内国法人については、当該条約において恒久的施設に相当するものと定められたものとするものであること。

5 外国の事務所又は事業所を設けて事業を行うものであるかどうかについては、一の外国ごとに判定するものであること。したがって、2以上の外国において所得が生じている場合においても、一の外国にのみ外国の事務所又は事業所を設けている場合においては、当該外国にその源泉がある所得のみが国外所得とされ、他の外国にその源泉がある所得は国外所得とはならないものであること。

ただし、一の外国に設けた外国の事務所又は事業所において他の外国における業務も管理していることが次に掲げる事項等により確認できる場合においては、当該他の外国にその源泉がある所得についても、国外所得に含めるものとする。

(1) 当該他の外国にその源泉がある所得の基因となるべき資産等が当該外国の事務所又は事業所において管理されていること又は当該所得に関する取引等が当該外国の事務所又は事業所の権限とされ、当該外国の事務所又は事業所の従業者により行われていること。

(2) 当該他の外国にその源泉がある所得に関する収支が当該外国の事務所又は事業所を

通じて行われていること。

- (3) その他当該他の外国にその源泉がある所得に関する業務が当該外国の事務所又は事業所において管理されていることが、定款、内規、営業報告書等により明らかであること。

(国外所得の区分計算)

- 6 原則として、次に掲げる場合には、国内の事業に帰属する所得と国外所得とを区分して計算すべきものであること。

(1) 内国法人（当該内国法人が連結子法人（連結申告法人に限る。）である場合にあっては、当該内国法人との間に連結完全支配関係がある連結親法人）が法人税について法人税法第69条又は第81条の15の外国の法人税額の控除に関する事項を記載した申告書を提出している場合

(2) 当該外国に所在する事務所等の規模、従業者数、経理能力等からみて、国外所得を区分計算することが困難でないと認められる場合

- 7 国外所得の区分計算については、次の諸点に留意すること。

(1) 1の「国外所得」とは、原則として法人税法第69条第4項第1号に規定する「国外事務所等に帰せられるべき所得」又は法人税法施行令第155条の27の2第1号に規定する「国外源泉所得」に係る連結所得と同範囲のものであること。

(2) 国外所得の算定については、原則として法人税法第69条又は第81条の15の規定による計算の例によって算定するものであること。

(3) 航空運送業又は海運業を行う特定内国法人が、当該航空運送業又は海運業に係る所得の総額について総運賃収入金額中に占める外国の事務所又は事業所に帰属する運賃収入金額の割合により区分して国外所得を計算した場合には、その取扱いを認めるものとする。この場合の所得の総額には、当該特定内国法人が納付した外国の事務所又は事業所の所在する外国の法人税額を損金に算入しないで算定するものであること。

- 8 所得の総額が欠損である事業年度についても、外国の事務所又は事業所がある限り、区分計算（所得の区分が困難である法人にあっては、欠損金額の従業者数による按分）を要するものであること。

- 9 翌事業年度以降において繰越控除が認められる欠損金の額は、欠損金額から法の施行地外の事業に帰属する欠損金の額（所得の区分が困難である法人にあっては、従業者数による按分によって法の施行地外の事業に帰属する欠損金とされた部分の金額）を控除した額に限られるものであること。

- 10 特定内国法人が国外所得を区分計算する場合においては、すべての国外所得について区分計算するものとし、一部の外国について区分計算を行い、他の外国について所得の区分が困難であるとして、従業者数により按分することは認めないものであること。

- 11 特定内国法人が国外所得を区分計算して申告した場合においては、その後の事業年

度分についても、当該外国に所在する外国の事務所又は事業所の閉鎖、組織の変更等特別の事由がある場合を除き、国外所得を区分して申告しなければならないものであること。

(所得の区分計算が困難である場合)

1 2 所得の区分が困難である場合の按分の基礎となる所得の総額については、次の諸点に留意すること。

- (1) 特定内国法人が納付した外国の法人税額は損金の額に算入されないものであること。
- (2) 繰越欠損金額等又は災害損失金額を控除する前の所得金額によるものであること。

1 3 所得の区分が困難である場合の按分の基準である従業者数については、次の諸点に留意すること。

- (1) 外国の事務所又は事業所における現地雇用者の数も含むものであること。
- (2) 3 (4) により恒久的施設に相当するものとされるものについては、按分の基準となる従業者が存在しないので、按分の計算には含めないものとして取り扱うこと。
- (3) 事業年度終了の日現在における事務所又は事業所の従業者数によるものであること。

ただし、外国の事務所又は事業所を有しない内国法人が事業年度の中途において外国の事務所又は事業所を有することとなった場合又は特定内国法人が事業年度の中途において外国の事務所又は事業所を有しないこととなった場合には、当該事業年度に属する各月の末日現在における事務所又は事業所の従業者数を合計した数を当該事業年度の月数で除して得た数（その数に一人に満たない端数を生じたときは、これを一人とする。）によるものとする。

- (4) (3) ただし書の月数は、暦に従って計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とすること。
- (5) 仮決算による中間申告納付をする特定内国法人に係る事務所又は事業所の従業者数について (3) を適用する場合には、当該特定内国法人の当該事業年度開始の日から六月を経過した日の前日までの期間を一事業年度とみなすこと。

(国外付加価値額の算定)

1 4 特定内国法人の付加価値割の課税標準は、当該特定内国法人の付加価値額の総額から法の施行地外の事業に帰属する付加価値額（以下「国外付加価値額」という。）を控除して算定するものであること。この場合において、国外付加価値額については、国外所得の取扱いに準じて取り扱うものとするが、所得について区分計算した場合には、付加価値額についても、区分計算するものであること。

1 5 特定内国法人が法第72条の20の規定による雇用安定控除額の控除（以下「雇用安定控除」という。）を行う場合においては、次の諸点に留意すること。

- (1) 雇用安定控除の適用の有無の判定及び雇用安定控除額の算定の際に用いる収益配分額及び報酬給与額は、それぞれ次に掲げるものであること。

ア 収益配分額 収益配分額の総額から法の施行地外の事業に帰属する収益配分額を

控除した金額

イ 報酬給与額 報酬給与額の総額から法の施行地外の事業に帰属する報酬給与額を控除した金額

(2) 法第72条の19後段の規定により、従業者数による按分によって国外付加価値額を算定した場合には、(1)の法の施行地外の事業に帰属する収益配分額及び報酬給与額についても、それぞれ従業者数により按分すること。

(3) 国外付加価値額の控除を行った後に、雇用安定控除を行うものであること。

(資本金等の額の算定)

16 特定内国法人の資本割の課税標準である資本金等の額は、当該特定内国法人の資本金等の額から、当該特定内国法人の資本金等の額に当該特定内国法人の付加価値額の総額(雇用安定控除を適用しないで計算した金額とする。以下16において同じ。)のうち、に国外付加価値額の占める割合を乗じて得た額を控除して算定するものであること。

ただし、次に掲げる場合には、当該特定内国法人(法第72条の19後段の規定により従業者数による按分により国外付加価値額を算定した法人を除く。以下16において同じ。)の資本金等の額から、当該特定内国法人の資本金等の額に外国の事務所又は事業所における従業者数を乗じた額を当該特定内国法人の法の施行地内に有する事務所又は事業所及び外国の事務所又は事業所の従業者数で除して計算した額を控除して算定するものであること。

(1) 国外付加価値額が零以下である場合

(2) 付加価値額の総額から国外付加価値額を控除して得た額が零以下である場合

(3) 付加価値額の総額のうち、に付加価値額の総額から国外付加価値額を控除して得た額の占める割合が100分の50未満である場合

17 16ただし書の場合において、按分の基準となる従業者数については、所得における取扱いに準じて取り扱うものとする。

(収入金額の算定)

18 特定内国法人の収入割の課税標準は、当該特定内国法人の収入金額の総額から法の施行地外の事業に帰属する収入金額を控除して算定するものであること。この場合において、法の施行地外の事業に帰属する収入金額については、国外所得の取扱いに準じて取り扱うものとする。

(個人事業者の国外所得の算定)

19 法の施行地に主たる事務所又は事業所を有する個人で、外国の事務所又は事業所を有するものの法の施行地外の事業に帰属する所得は、特定内国法人の取扱いと同様に所得の総額から控除するものであること。

20 19の適用がある場合において、法の施行地外の事業に帰属する所得の範囲は、所得税法第95条第1項に規定する「その年において生じた国外所得金額」のうち不動産所得及び事業所得に相当するものと同範囲のものとし、同条の規定の適用がない場合に

においては、所得を区分することが困難な場合として、法人の取扱いに準じ、課税標準の算定期間の末日現在の従業者数により、当該個人の所得の総額を按分した金額とするものであること。

ただし、法の施行地に主たる事務所又は事業所を有する個人で外国の事務所又は事業所を有しないものが課税標準の算定期間の中途において外国の事務所又は事業所を有することとなった場合又は19の個人が課税標準の算定期間の中途において外国の事務所又は事業所を有しないこととなった場合には、当該算定期間に属する各月の末日現在における事務所又は事業所の従業者数を合計した数を当該算定期間の月数で除して得た数（その数に一人に満たない端数を生じたときは、これを一人とする。）によるものとする

こと。
21 20 ただし書の月数は、暦に従って計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とすること。