

## 新 旧 対 照 表

(注)アンダーラインを付した部分は、改正部分である。

改 正 後	改 正 前
目 次	目 次
第3編 非居住者及び法人の納税義務	第3編 非居住者及び法人の納税義務
第1章 国内源泉所得	第1章 国内源泉所得
法第161条((国内源泉所得))関係	法第161条((国内源泉所得))関係
<u>〔恒久的施設〕</u>	<u>〔事業から生ずる所得(第1号関係)〕</u>
<u>〔恒久的施設帰属所得(第1号関係)〕</u>	<u>〔資産の運用、保有又は譲渡により生ずる所得(第1号関係)〕</u>
<u>〔国内にある資産の所得(第2号及び第3号関係)〕</u>	<u>〔国内において行う組合契約事業から生ずる利益(第1号の2関係)〕</u>
<u>〔国内にある土地等の譲渡による所得(第5号関係)〕</u>	<u>〔国内にある土地等の譲渡による対価(第1号の3関係)〕</u>
<u>〔人的役務提供事業の所得(第6号関係)〕</u>	<u>〔人的役務の提供事業の対価(第2号関係)〕</u>
<u>〔不動産等の貸付けによる所得(第7号関係)〕</u>	<u>〔不動産の賃貸料等(第3号関係)〕</u>
<u>〔債券の利子等(第8号関係)〕</u>	<u>〔利子等(第4号関係)〕</u>
<u>〔貸付金利子の所得(第10号関係)〕</u>	<u>〔貸付金の利子(第6号関係)〕</u>
<u>〔使用料等の所得(第11号関係)〕</u>	<u>〔工業所有権等の使用料又は譲渡の対価(第7号関係)〕</u>
<u>〔給与、報酬又は年金(第12号関係)〕</u>	<u>〔給与、報酬又は年金(第8号関係)〕</u>
<u>法第162条((租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得))関係</u>	
第2章 非居住者の納税義務	第2章 非居住者の納税義務
第2節 非居住者に対する所得税の総合課税	第2節 非居住者に対する所得税の総合課税
法第165条((総合課税に係る所得税の課税標準、税額等の計算))関係	法第165条((総合課税に係る所得税の課税標準、税額等の計算))関係
<u>法第165条の3((恒久的施設に帰せられるべき純資産に対応する負債の利子の必要経費不算入))関係</u>	
<u>法第165条の4((所得税額から控除する外国税額の必要経費不算入))関係</u>	
<u>法第165条の6((非居住者に係る外国税額の控除))関係</u>	
第3章 法人の納税義務	第3章 法人の納税義務
第2節 外国法人の納税義務	第2節 外国法人の納税義務
法第180条((恒久的施設を有する外国法人の受ける国内源泉所得に係る課税の特例))関係	法第180条((国内に恒久的施設を有する外国法人の受ける国内源泉所得に係る課税の特例))関係

## 法第7条((課税所得の範囲))関係

(非永住者に係る課税標準の計算……送金を受領しなかった場合)

7-1 非国外源泉所得(令第17条第1号ただし書((非永住者の国外源泉所得のうち課税される部分の金額の範囲等))に規定する非国外源泉所得をいう。以下7-4までにおいて同じ。)及び国外源泉所得(同条に規定する国外源泉所得をいう。以下7-4までにおいて同じ。)を有する非永住者で国外から送金を受領しなかったものに係る課税標準は、次に掲げる場合に応じ、それぞれ次により計算する。

(1) 国外源泉所得に係る所得で国内の支払に係るものがない場合 非国外源泉所得に係る全ての所得について法第2編第2章第1節((課税標準))から第3節((損益通算及び損失の繰越控除))までの規定により総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額を計算する。

(2) 国外源泉所得に係る所得で国内の支払に係るものがある場合

イ 非国外源泉所得及び国外源泉所得の別ごとに法第23条((利子所得))から第35条((雑所得))まで(令第17条第2号後段に規定する所得については、同号後段)の規定により各種所得の金額(各種所得のうち損失を生じているものについては、その損失の金額。以下7-2までにおいて同じ。)を計算する。

ロ イにより計算した各種所得の金額のうち国外源泉所得に係るものについては、令第17条第3号の規定を適用して国内の支払に係る各種所得の金額を計算する。

ハ イにより計算した非国外源泉所得に係る各種所得の金額とロにより計算した国外源泉所得に係る各種所得で国内の支払に係るものの金額とを同種類のものごとに合計する。

ニ ハにより合計したそれぞれの各種所得の金額で令第17条第2号後段に規定する所得に係るものについては、その所得の種類に応じ、それぞれ次により計算する。

(イ) 給与所得又は退職所得については、それぞれ法第28条第2項及び第4項((給与所得))又は第30条第2項((退職所得))の規定により給与所得の金額又は退職所得の金額を計算する。

(ロ) 山林所得、譲渡所得又は一時所得については、それぞれ法第32条第4項((山林所得))、第33条第4項((譲渡所得))又は第34条第3項((一時所得))に規定する特別控除額を控除し、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は一時所得の金額を計算する。

## 法第7条((課税所得の範囲))関係

(非永住者に係る課税標準の計算……送金を受領しなかった場合)

7-1 国内源泉所得及び国外源泉所得を有する非永住者で国外から送金を受領しなかったものに係る課税標準は、次に掲げる場合に応じ、それぞれ次により計算する。

(1) 国外源泉所得に係る所得で国内の支払に係るものがない場合 国内源泉所得に係る全ての所得について法第2編第2章第1節((課税標準))から第3節((損益通算及び損失の繰越控除))までの規定により総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額を計算する。

(2) 国外源泉所得に係る所得で国内の支払に係るものがある場合

イ 国内源泉所得及び国外源泉所得の別ごとに法第23条((利子所得))から第35条((雑所得))まで(令第17条第2号後段((非永住者の国外源泉所得のうち課税される部分の金額の範囲等))に規定する所得については、同号後段)の規定により各種所得の金額(各種所得のうち損失を生じているものについては、その損失の金額。以下7-2までにおいて同じ。)を計算する。

ロ イにより計算した各種所得の金額のうち国外源泉所得に係るものについては、令第17条第3号の規定を適用して国内の支払に係る各種所得の金額を計算する。

ハ イにより計算した国内源泉所得に係る各種所得の金額とロにより計算した国外源泉所得に係る各種所得で国内の支払に係るものの金額とを同種類のものごとに合計する。

ニ ハにより合計したそれぞれの各種所得の金額で令第17条第2号後段に規定する所得に係るものについては、その所得の種類に応じ、それぞれ次により計算する。

(イ) 給与所得又は退職所得については、それぞれ法第28条第2項及び第4項((給与所得))又は第30条第2項((退職所得))の規定により給与所得の金額又は退職所得の金額を計算する。

(ロ) 山林所得、譲渡所得又は一時所得については、それぞれ法第32条第4項((山林所得))、第33条第4項((譲渡所得))又は第34条第3項((一時所得))に規定する特別控除額を控除し、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は一時所得の金額を計算する。

ホ ハ及びニにより計算した各種所得の金額を基として、法第22条((課税標準))の規定により総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額を計算する。

(非永住者に係る課税標準の計算……送金を受領した場合)

7-2 非国外源泉所得及び国外源泉所得を有する非永住者で国外から送金を受領したものに係る課税標準は、次により計算する。

- (1) 非国外源泉所得及び国外源泉所得の別ごとに法第23条から第35条まで(令第17条第2号後段に規定する所得については、同号後段)の規定により各種所得の金額を計算する。
- (2) (1)により計算した非国外源泉所得及び国外源泉所得の別ごとの各種所得の金額を、令第17条第3号の規定により、それぞれ国内の支払に係るものと国外の支払に係るものとに区分する。
- (3) (2)により区分した国外の支払に係る各種所得の金額について、非国外源泉所得及び国外源泉所得の別ごとに令第17条第2号前段に規定する合計額(以下この項において「国外払の合計額」という。)を計算する。この場合において、国外源泉所得に係る国外払の合計額が赤字となるときは、送金があったものとみなされる金額はないものとして、次の(4)の計算は行わない。
- (4) 送金の受領額から(3)により計算した非国外源泉所得に係る国外払の合計額を控除した残額(当該国外払の合計額が赤字の場合には、当該送金の受領額に相当する金額)と(3)により計算した国外源泉所得に係る国外払の合計額とのうちいずれか少ない金額の送金があったものとみなし、次に掲げる場合に応じ、それぞれ次によりその送金があったものとみなされる各種所得の金額を計算する。
  - イ 国外源泉所得に係る各種所得で国外の支払に係るものが1種類だけの場合送金があったものとみなされる金額を当該各種所得の金額とする。
  - ロ 国外源泉所得に係る各種所得で国外の支払に係るものが2種類以上ある場合令第17条第4号の規定を適用して送金があったものとみなされる当該各種所得の金額を計算する。
- (5) (1)により計算した非国外源泉所得に係る各種所得の金額、(2)により区分した国外源泉所得に係る各種所得で国内の支払に係るものの金額及び(4)のイ又はロにより求めた各種所得の金額を同種類のものごとに合計する。
- (6) (5)により合計したそれぞれの各種所得の金額で令第17条第2号後段に規定する所得に係るものについては、7-1の(2)のニと同様に当該各種所得の金額を計算する。
- (7) (5)及び(6)により計算した各種所得の金額を基として、法第22条の規定により総

ホ ハ及びニにより計算した各種所得の金額を基として、法第22条((課税標準))の規定により総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額を計算する。

(非永住者に係る課税標準の計算……送金を受領した場合)

7-2 国内源泉所得及び国外源泉所得を有する非永住者で国外から送金を受領したものに係る課税標準は、次により計算する。

- (1) 国内源泉所得及び国外源泉所得の別ごとに法第23条から第35条まで(令第17条第2号後段に規定する所得については、同号後段)の規定により各種所得の金額を計算する。
- (2) (1)により計算した国内源泉所得及び国外源泉所得の別ごとの各種所得の金額を、令第17条第3号の規定により、それぞれ国内の支払に係るものと国外の支払に係るものとに区分する。
- (3) (2)により区分した国外の支払に係る各種所得の金額について、国内源泉所得及び国外源泉所得の別ごとに令第17条第2号前段に規定する合計額(以下この項において「国外払の合計額」という。)を計算する。この場合において、国外源泉所得に係る国外払の合計額が赤字となるときは、送金があったものとみなされる金額はないものとして、次の(4)の計算は行わない。
- (4) 送金の受領額から(3)により計算した国内源泉所得に係る国外払の合計額を控除した残額(当該国外払の合計額が赤字の場合には、当該送金の受領額に相当する金額)と(3)により計算した国外源泉所得に係る国外払の合計額とのうちいずれか少ない金額の送金があったものとみなし、次に掲げる場合に応じ、それぞれ次によりその送金があったものとみなされる各種所得の金額を計算する。
  - イ 国外源泉所得に係る各種所得で国外の支払に係るものが1種類だけの場合送金があったものとみなされる金額を当該各種所得の金額とする。
  - ロ 国外源泉所得に係る各種所得で国外の支払に係るものが2種類以上ある場合令第17条第4号の規定を適用して送金があったものとみなされる当該各種所得の金額を計算する。
- (5) (1)により計算した国内源泉所得に係る各種所得の金額、(2)により区分した国外源泉所得に係る各種所得で国内の支払に係るものの金額及び(4)のイ又はロにより求めた各種所得の金額を同種類のものごとに合計する。
- (6) (5)により合計したそれぞれの各種所得の金額で令第17条第2号後段に規定する所得に係るものについては、7-1の(2)のニと同様に当該各種所得の金額を計算する。
- (7) (5)及び(6)により計算した各種所得の金額を基として、法第22条の規定により総

所得金額、退職所得金額及び山林所得金額を計算する。

(確定申告等の時までに支払がない所得の支払地の推定)

7-4 非国外源泉所得又は国外源泉所得でその年分の確定申告書の提出又は更正若しくは決定を行う時までにまだ支払われていないものがある場合において、これらの所得が国内又は国外のいずれにおいて支払われるか明らかでないときは、例えば、同種の取引に係る所得の過去における支払地、国外にある営業所等、国外における受領者とみられる家族等又は国外にある預金口座の有無等の具体的事情に応じ、国内又は国外のいずれにおいて支払われることとなるかを適正に推定するものとする。

法第95条((外国税額控除))関係

(外国所得税の一部につき控除申告をした場合の取扱い)

95-1 居住者が、その年において納付する外国所得税の額(法第95条第1項に規定する控除対象外国所得税の額に限る。以下この項において同じ。)の一部につき同条の規定の適用を受ける場合には、法第46条((所得税額から控除する外国税額の必要経費不算入))の規定により当該外国所得税の額の全部が必要経費又は支出した金額に算入されないことに留意する。

(源泉徴収の外国所得税等)

95-2 我が国における利子、配当等に対する所得税のように、所得に代えて収入金額又はこれに一定の割合を乗じて計算した金額を課税標準として源泉徴収される税は、令第221条第2項第3号((外国所得税の範囲))に掲げる税に該当するが、外国法人から剰余金の配当若しくは利益の配当又は剰余金の分配(以下この項において「配当等」という。)の支払を受けるに当たり、当該外国法人の当該配当等の額の支払の基礎となった所得の金額に対して課される外国法人税の額に充てるために当該配当等の額から控除される金額は、同号に掲げる税に該当しないことに留意する。

(廃止)

所得金額、退職所得金額及び山林所得金額を計算する。

(確定申告等の時までに支払がない所得の支払地の推定)

7-4 国内源泉所得又は国外源泉所得でその年分の確定申告書の提出又は更正若しくは決定を行う時までにまだ支払われていないものがある場合において、これらの所得が国内又は国外のいずれにおいて支払われるか明らかでないときは、例えば、同種の取引に係る所得の過去における支払地、国外にある営業所等、国外における受領者とみられる家族等又は国外にある預金口座の有無等の具体的事情に応じ、国内又は国外のいずれにおいて支払われることとなるかを適正に推定するものとする。

法第95条((外国税額控除))関係

(外国所得税の一部につき控除申告をした場合の取扱い)

95-1 居住者が、その年において納付する外国所得税(法第95条第1項((外国税額控除))に規定する外国所得税をいう。以下95-15までにおいて同じ。)の一部につき同条の規定の適用を受ける場合には、法第46条((所得税額から控除する外国税額の必要経費不算入))の規定により当該外国所得税の額の全部が必要経費又は支出した金額(以下この項において「必要経費等」という。)に算入されないことに留意する。

(源泉徴収の外国所得税等)

95-2 我が国における利子、配当等に対する所得税のように、所得に代えて収入金額又はこれに一定の割合を乗じて計算した金額を課税標準として源泉徴収される税は、令第221条第2項第3号((外国所得税の範囲))に掲げる税に該当するが、例えばマレーシアにおける配当所得に対するいわゆる源泉控除のように、外国法人から剰余金の配当又は剰余金の分配(以下この項において「配当等」という。)の支払を受けるに当たり、当該外国法人の当該配当等の額の支払の基礎となった所得の金額に対して課される外国法人税の額に充てるために当該配当等の額から控除される金額は、同号に掲げる税に該当しないことに留意する。

(租税条約による限度税率超過税額)

95-5 居住者が我が国と租税条約を締結している国に源泉のある所得を有する場合において、当該所得につき当該租税条約に定める限度税率(租税条約において居住

(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算)

95-5 令第221条の3第1項((国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算))に規定する「国外事業所等(……)を通じて行う事業に係る所得のみについて所得税を課するものとした場合に課税標準となるべき金額」とは、現地における外国所得税の課税上その課税標準とされた所得の金額そのものではなく、その年分において生じた同項に規定する国外事業所等帰属所得(以下第95条関係において「国外事業所等帰属所得」という。)に係る所得の計算につき法(措置法その他所得税に関する法令で法以外のものを含む。)の規定を適用して計算した場合におけるその年分の課税標準となるべき所得の金額をいう。

(注) 非永住者に係る調整国外所得金額の計算の基礎となる国外所得金額は、国内において支払われ、又は国外から送金されたものに限られることに留意する。

(複数の国外事業所等を有する場合の取扱い)

95-6 居住者の国外事業所等(法第95条第4項第1号に規定する国外事業所等をいう。以下この項において同じ。)が複数ある場合には、当該国外事業所等ごとに国外事業所等帰属所得を認識し当該国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算を行うことに留意する。

(注) 一の外国に事業活動の拠点が複数ある場合には、当該一の外国の複数の事業活動の拠点全体を一の国外事業所等として本文の認識及び計算を行うことに留意する。

(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額を計算する場合の準用)

95-7 居住者の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額を計算するに当たっては、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる取扱いを準用する。

者又は内国法人に対する相手国の課税につき一定の税率又は一定の割合で計算した金額を超えないものとしている場合におけるその一定の税率又は一定の割合をいう。以下この項において同じ。)を超える税率により外国所得税を課されたときは、当該外国所得税の額のうち限度税率によって計算した税額を超える部分の金額については、原則としてその還付を受けるまでは必要経費又は支出した金額に算入しないものとし、かつ、法第95条第1項又は第2項((外国税額控除))の規定の適用はないものとする。

(国外所得総額の計算)

95-6 法第95条第1項((外国税額控除))に規定する控除限度額の計算の基礎となる令第222条第1項((控除限度額の計算))に規定する当該年分の国外所得総額は、現地における外国所得税の課税上その課税標準とされた所得の金額そのものではなく、当該年分において生じた法第161条((国内源泉所得))に規定する国内源泉所得以外の所得の金額(当該所得の金額に係る所得の計算につき法(措置法その他所得税に関する法令で法以外のものを含む。)の規定を適用して計算した場合における当該年分の課税標準となるべき所得の金額をいう。)に係る総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額(措置法の規定による申告分離課税の所得金額を含む。)をいうことに留意する。

(注) 非永住者に係る国外所得総額の計算の基礎となる所得は、令第222条第3項の規定により、法第7条第1項第2号((課税所得の範囲))の規定による所得税を課される所得に限られることに留意する。

(新 設)

(新 設)

- (1) 法第95条第4項第1号に規定する内部取引から生ずる国外事業所等帰属所得に係る所得の金額を計算する場合 165-4、165-5、165-7及び165-8の取扱い
- (2) 令第221条の3第6項の規定により共通費用の額を配分する場合 165-10の取扱い
- (3) 令第221条の4第1項（(国外事業所等に帰せられるべき純資産に対応する負債の利子)の規定により、国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額に算入されないこととなる金額を計算する場合 165の3-1、165の3-2、165の3-4、165の3-5及び165の3-7から165の3-10までの取扱い

(廃止)

(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算における共通費用の額の配賦)

95-8 令第221条の3第6項に規定する共通費用の額については、個々の業務ごと、かつ、個々の費目ごとに同項に規定する合理的と認められる基準により国外事業所等帰属所得に係る所得を生ずべき業務（以下この項において「国外業務」という。）に配分するのであるが、全ての共通費用の額を一括して、その年分の不動産所得に係る総収入金額、事業所得に係る総収入金額又は雑所得に係る総収入金額のうち国外業務に係る収入金額の占める割合を用いて国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額として配分すべき金額を計算して差し支えない。

(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算における引当金の取崩額等)

95-9 その年の前年以前の各年分においてその繰入額又は積立額を国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額に算入した引当金又は準備金の取崩し等による収入金額がある場合には、当該収入金額のうちその繰入れをし、又は積立てをした年分において国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額に算入した金額に対応する部分の金額を当該取崩し等に係る年分の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上、収入金額に算入する。

(注) その年分において個人の死亡により被相続人から引継ぎを受けた引当金又は準備金の取崩し等による収入金額がある場合には、当該収入金額のうち当該被相続人においてその繰入れをし、又は積立てをした年分の国外事業所等帰属所

(国外所得総額の計算における純損失又は雑損失の繰越控除の不適用)

95-7 国外所得総額は、法第70条第1項若しくは第2項((純損失の繰越控除))又は法第71条第1項((雑損失の繰越控除))の規定を適用しないで計算したところの金額による。

(新設)

(新設)

得に係る所得の金額の計算上必要経費の額に算入した金額に対応する部分の金額についても、同様とする。

(その他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算)

(新 設)

95-10 令第221条の6第1項((その他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算))に規定する「国外源泉所得に係る所得のみについて各年分の所得税を課するものとした場合に課税標準となるべきその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額に相当する金額」とは、現地における外国所得税の課税上その課税標準とされた所得の金額そのものではなく、その年分において生じた令第221条の2第2号(国外所得金額)に掲げる国外源泉所得(以下第95条関係において「その他の国外源泉所得」という。)に係る所得の計算につき法(措置法その他所得税に関する法令で法以外のものを含む。)の規定を適用して計算した場合におけるその年分の課税標準となるべき所得の金額をいう。

(その他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算における共通費用の額の配賦)

(新 設)

95-11 令第221条の6第2項に規定する共通費用の額については、個々の業務ごと、かつ、個々の費目ごとに同項に規定する合理的と認められる基準によりその他の国外源泉所得に係る所得を生ずべき業務(以下この項において「国外業務」という。)に配分するのであるが、全ての共通費用の額を一括して、その年分の不動産所得に係る総収入金額、事業所得に係る総収入金額又は雑所得に係る総収入金額のうち国外業務に係る収入金額の占める割合を用いてその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額として配分すべき金額を計算して差し支えない。

(その他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算における引当金の取崩額等)

(新 設)

95-12 その年の前年以前の各年分においてその繰入額又は積立額をその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額に算入した引当金又は準備金の取崩し等による収入金額がある場合には、当該収入金額のうちその繰入れをし、又は積立てをした年分においてその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額に算入した金額に対応する部分の金額を当該取崩し等に係る年分のその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上、収入金額に算入する。

(注) その年分において個人の死亡により被相続人から引継ぎを受けた引当金又は準備金の取崩し等による収入金額がある場合には、当該収入金額のうち当該被相続人においてその繰入れをし、又は積立てをした年分のその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上必要経費の額に算入した金額に対応する部分の金

額についても、同様とする。

(国際海上運輸業における運送原価の計算)

95-13 法第95条第4項第15号の国内及び国外にわたって船舶による運送の事業（以下この項において「国際海上運輸業」という。）を行うことにより生ずる所得のうち国外において行う業務につき生ずべき所得に係る所得の金額を計算する場合におけるその原価の額は、原則として個々の運送ごとに計算するのであるが、継続して次の算式により計算した金額を当該運送の原価の額として差し支えない。

(算式)

$$\frac{\text{国際海上運輸業に係るその年分の運送の原価の額の合計額}}{\text{分母の金額のうち同号に規定する「国外において行う業務」に係るもの}} \times \frac{\text{国際海上運輸業に係るその年分の運送収入の額の合計額}}{\text{分母の金額のうち同号に規定する「国外において行う業務」に係るもの}}$$

(外国所得税が減額された場合の特例の適用時期)

95-14 令第226条((外国所得税が減額された場合の特例))の規定は、法第95条第1項から第3項までの規定の適用を受けた外国所得税につき、その外国所得税が減額されることとなった日の属する年分において適用があるのであるが、実際に還付金を受領した日の属する年分において令第226条を適用している場合には、これを認める。

(注) 上記の「減額されることとなった日」とは、減額されることとなった外国所得税に係る還付金の支払通知書等の受領により外国所得税について具体的にその減額されることとなった金額が確定した日をいう。

(外国所得税が減額された場合の邦貨換算)

95-15 居住者が納付した外国所得税の額が減額されたため、これにつき令第226条の規定の適用を受ける場合におけるその減額に係る還付金の金額は、57の3-2に定めるところにより邦貨に換算した金額によることとする。

(外国所得税額に増額があった場合)

95-16 居住者が外国所得税の額につき法第95条第1項から第3項までの規定の適用を受けた場合において、その適用を受けた年分後の年分に当該外国所得税の額の増額があったときは、当該増額した外国所得税の額は、当該増額のあった日の属する

(新 設)

(新 設)

(新 設)

(新 設)

年分において新たに生じたものとして同条の規定を適用する。

(国外事業所等帰属所得を認識する場合の準用)

(新 設)

95-17 161-8 から161-11までの取扱いは、国外事業所等帰属所得を認識する場合について準用する。

(振替公社債等の運用又は保有)

(新 設)

95-18 161-13の取扱いは、令第225条の3第1号((国外にある資産の運用又は保有により生ずる所得))に掲げる債券の範囲について準用する。

(機械設備の販売等に付随して行う技術役務の提供)

(新 設)

95-19 161-25の取扱いは、令第225条の5第3号((人的役務の提供を主たる内容とする事業の範囲))に掲げる「科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業」から除かれる「機械設備の販売その他事業を行う者の主たる業務に付随して行われる場合における当該事業」の範囲について準用する。

(船舶又は航空機の貸付け)

(新 設)

95-20 法第95条第4項第5号に掲げる船舶又は航空機の貸付けによる対価とは、船体又は機体の賃貸借であるいわゆる裸用船(機)契約に基づいて支払を受ける対価をいい、乗組員とともに船体又は機体を利用させるいわゆる定期用船(機)契約又は航海用船(機)契約に基づいて支払を受ける対価は、これに該当しない。

(注) 1 いわゆる定期用船(機)契約又は航海用船(機)契約に基づいて支払を受ける対価は、同項第15号の運送の事業に係る所得に該当する。

2 居住者が非居住者又は外国法人に対する船舶又は航空機の貸付け(いわゆる裸用船(機)契約によるものに限る。)に基づいて支払を受ける対価は、たとえ当該非居住者又は外国法人が当該貸付けを受けた船舶又は航空機を専ら国内において事業の用に供する場合であっても、同項第5号に掲げる国外源泉所得に該当することに留意する。

(振替公社債等の利子)

(新 設)

95-21 161-13の取扱いは、法第95条第4項第6号イに規定する債券の範囲について準用する。

(貸付金に準ずるもの)

95-22 161-30の取扱いは、法第95条第4項第8号に規定する「国外において業務を行う者に対する貸付金」に準ずるものの範囲について準用する。

(工業所有権等の意義)

95-23 162-2の取扱いは、法第95条第4項第9号イに規定する「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの」(95-24において「工業所有権等」という。)の意義について準用する。

(使用料の意義)

95-24 161-35の取扱いは、法第95条第4項第9号イの工業所有権等の使用料又は同号ロの著作権の使用料の意義について準用する。

(備品の範囲)

95-25 161-39の取扱いは、令第225条の7第1項((国外業務に係る使用料等))に規定する器具及び備品の範囲について準用する。

(給与所得及び退職所得に係る国外源泉所得の所得の金額の計算)

95-26 法第95条第4項第10号に掲げる国外源泉所得のうち法第28条第2項((給与所得))に規定する給与所得及び法第30条第2項((退職所得))に規定する退職所得に係るものの所得の金額は、それぞれ次の区分に応じ、次の算式により計算した金額とする。

- (1) .....
- (2) .....

(廃止)

(利子の範囲)

95-27 165の3-8の取扱いは、法第95条第8項に規定する利子の範囲について準用

(新設)

(新設)

(新設)

(新設)

(給与所得及び退職所得に係る国外所得の計算)

95-8 国外所得総額を計算するに当たって、法第28条第1項((給与所得))に規定する給与等及び法第30条第1項((退職所得))に規定する退職手当等に係る国外所得総額の計算の基礎となる所得金額は、それぞれ次の区分に応じ、次の算式により計算した金額とする。

- (1) .....
- (2) .....

(外国所得税額に増額があった場合)

95-9 居住者が外国所得税の額につき法第95条第1項から第3項まで((外国税額控除))の規定の適用を受けた場合において、その適用を受けた年分後の年分に当該外国所得税の額の増額があり、かつ、法第95条第1項から第3項までの規定の適用を受けるときは、増額した外国所得税の額は、当該外国所得税の額の増額のあった日の属する年分において新たに生じたものとして同条の規定を適用する。

(新設)

する。

#### (外国所得税の換算)

**95-28** 法第95条の規定を適用する場合の外国所得税の額については、次の区分に応じ、それぞれ次に掲げる外国為替の売買相場により邦貨に換算した金額による。

- (1) 源泉徴収による外国所得税 源泉徴収により納付することとなる利子、配当、使用料等 (以下この項において「配当等」という。)に係る外国所得税については、当該配当等の額の換算に適用する外国為替の売買相場により換算した金額とする。
- (2) (1)以外による外国所得税 源泉徴収以外の方法により納付することとなる外国所得税については、法第57条の3第1項((外貨建取引の換算))に規定する外貨建取引に係る経費の金額の換算に適用する外国為替の売買相場により換算した金額とする。

(廃 止)

(廃 止)

#### (非永住者の外国税額控除の対象となる外国所得税の範囲)

**95-29** 非永住者が法第7条第1項第2号((課税所得の範囲))に規定する所得以外の所得に対して外国又はその地方公共団体により課された税は、法第95条の対象とされ

#### (外国所得税の邦貨換算)

**95-10** 法第95条(外国税額控除)の規定を適用する場合の外国所得税の額については、次の区分に応じ、それぞれ次に掲げる外国為替の売買相場により邦貨に換算した金額による。

- (1) 源泉徴収による外国所得税 源泉徴収により納付することとなる利子、配当、使用料等 (以下「配当等」という。)に係る外国所得税については、当該配当等の額の換算に適用する外国為替の売買相場により換算した金額とする。
- (2) (1)以外による外国所得税 源泉徴収以外の方法により納付することとなる外国所得税については、法第57条の3第1項((外貨建取引の換算))に規定する外貨建取引に係る経費の金額の換算に適用する外国為替の売買相場により換算した金額とする。

#### (外国所得税が減額された場合の特例の適用時期)

**95-11** 令第226条((外国所得税が減額された場合の特例))の規定は、法第95条第1項から第3項まで((外国税額控除))の規定の適用を受けた外国所得税につき、その外国所得税が減額されることとなった日の属する年分において適用があるのであるが、実際に還付金を受領した日の属する年分において令第226条を適用している場合には、これを認める。

(注) 上記の「減額されることとなった日」とは、減額されることとなった外国所得税に係る還付金の支払通知書等の受領により外国所得税について具体的にその減額されることとなった金額が確定した日をいう。

#### (外国所得税が減額された場合の邦貨換算)

**95-12** 居住者が納付した外国所得税の額が減額されたため、これにつき令第226条((外国所得税が減額された場合の特例))の規定の適用を受ける場合におけるその減額に係る還付金の金額は、57の3-2に定めるところにより邦貨に換算した金額によることとする。

#### (非永住者の外国税額控除の対象となる外国所得税の範囲)

**95-13** 非永住者が法第7条第1項第2号((課税所得の範囲))に規定する所得以外の所得に対して外国又はその地方公共団体により課された税は、法第95条(外国税額

る外国所得税には該当しないのであるから、当該税については同条の規定の適用はないことに留意する。

(廃止)

(外国所得税を課されたことを証する書類)

95-30 規則第41条第3号((外国税額控除を受けるための書類))の「税を課されたことを証する……その納付を証する書類」には、申告書の写し又は現地の税務官署が発行する納税証明書等のほか、更正若しくは決定に係る通知書、賦課決定通知書、納税告知書、源泉徴収の外国所得税に係る源泉徴収票その他これらに準ずる書類又はこれらの書類の写しが含まれる。

法第95条の2((国外転出をする場合の譲渡所得等の特例に係る外国税額控除の特例))関係

(外国税額控除に関する取扱いの適用)

95の2-2 95-14から95-16まで、95-28及び95-30の取扱いは、法第95条の2の規定により法第95条((外国税額控除))の規定を適用する場合にも適用があることに留意する。

法第105条((予定納税基準額の計算の基準日等))関係

(居住者でなくなった場合の予定納税の義務)

105-2 法第104条((予定納税額の納付))の規定を適用する場合には、居住者であるかどうかはその年6月30日を経過する時の現況により判定すべきものであるから、当該時の現況において居住者に該当しない次に掲げる者は、たとえ予定納税額等の通知がされている場合であっても、予定納税額を納付する義務はないことに留意する。

- (1) 当該時まで死亡した者
- (2) 当該時まで非居住者となった者(当該時の現況において総合課税を受け

控除))の対象とされる外国所得税には該当しないのであるから、当該税については同条の規定の適用はないことに留意する。

(国外所得総額の計算の明細書の添付)

95-14 居住者が法第95条((外国税額控除))の規定の適用を受ける場合には、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に国外所得総額の計算(各種所得ごとの国外所得の金額及びそれらの計算過程を含む。)に関する明細を記載した書類を添付するものとする。

(外国所得税を課されたことを証する書類)

95-15 規則第41条第3号((外国税額控除を受けるための書類))に規定する「税を課されたことを証する……その納付を証する書類」には、申告書の写し又は現地の税務官署が発行する納税証明書等のほか、更正若しくは決定に係る通知書、賦課決定通知書、納税告知書、源泉徴収の外国所得税に係る源泉徴収票その他これらに準ずる書類又はこれらの書類の写しが含まれる。

法第95条の2((国外転出をする場合の譲渡所得等の特例に係る外国税額控除の特例))関係

(外国税額控除に関する取扱いの適用)

95の2-2 95-9から95-12まで、95-14及び95-15の取扱いは、法第95条の2の規定により法第95条((外国税額控除))の規定を適用する場合にも適用があることに留意する。

法第105条((予定納税基準額の計算の基準日等))関係

(居住者でなくなった場合の予定納税の義務)

105-2 法第104条((予定納税額の納付))の規定を適用する場合には、居住者であるかどうかはその年6月30日を経過する時の現況により判定すべきものであるから、当該時の現況において居住者に該当しない次に掲げる者は、たとえ予定納税額等の通知がされている場合であっても、予定納税額を納付する義務はないことに留意する。

- (1) 当該時まで死亡した居住者
- (2) 当該時までに出国をした居住者(当該時の現況において法第164条第1項第

る非居住者（法第164条第1項（（非居住者に対する課税の方法））の規定の適用を受ける非居住者をいう。105—3において同じ。）を除く。）

#### 法第161条（（国内源泉所得））関係

##### 〔恒久的施設〕

##### （支店、出張所等に準ずるもの）

161—1 令第1条の2第1項第3号（（恒久的施設の範囲））に掲げる「前二号に掲げる場所に準ずるもの」には、農園、養殖場、植林地、貸ビル等のほか、非居住者又は外国法人が国内においてその事業活動の拠点としているホテルの一室、展示即売場その他これらに類する場所が含まれる。

##### （1年を超える建設等）

161—2 法第2条第1項第8号の4ロ（（定義））の建設、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（以下この項において「建設等」という。）で1年を超えて行われるものには、次に掲げるものが含まれる。

- (1) 建設等に要する期間が1年を超えることが契約等からみて明らかであるもの
- (2) 一の契約に基づく建設等に要する期間が1年以下であっても、これに引き続いて他の契約等に基づく建設等を行い、これらの建設等に要する期間を通算すると1年を超えることになるもの

（注） 建設等は、その建設等を独立した事業として行うものに限られないのであるから、例えば、非居住者又は外国法人が機械設備等を販売したことに伴う据付工事等であっても当該建設等に該当することに留意する。

##### （独立代理人に該当する者）

161—3 令第1条の2第3項各号に掲げる者から除かれる「その者が、その事業に係る業務を、当該各号に規定する非居住者又は外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」とは、次に掲げる要件のいずれも満たす者をいうことに留意する。

- (1) 代理人として当該業務を行う上で、詳細な指示や包括的な支配を受けず、十分な裁量権を有するなど本人である非居住者又は外国法人から法的に独立している

1号から第3号まで（（非居住者に対する課税の方法））に掲げる非居住者に該当する者及びその他の者で当該時の現況において同項第4号に掲げる国内源泉所得を有する非居住者に該当する者（以下105—3においてこれらの者を「総合課税を受ける非居住者」という。）を除く。）

#### 法第161条（（国内源泉所得））関係

（新 設）

（新 設）

（新 設）

（新 設）

こと。

- (2) 当該業務に係る技能と知識の利用を通じてリスクを負担し、報酬を受領するなど本人である非居住者又は外国法人から経済的に独立していること。
- (3) 代理人として当該業務を行う際に、代理人自らが通常行う業務の方法又は過程において行うこと。

(常習代理人の範囲)

161-4 令第1条の2第3項第1号に掲げる「非居住者又は外国法人のために、その事業に関し契約（……）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」（以下161-6までにおいて「常習代理人」という。）には、契約書に調印する権限は与えられていないが、契約内容につき実質的に合意する権限を与えられている者が含まれる。

(注) 常習代理人は、特定の非居住者又は外国法人のためにのみ同号に規定する権限を行使する者に限られないことに留意する。

(継続的に又は反復して行使することの意義)

161-5 令第1条の2第3項第1号に掲げる常習代理人には、長期の代理契約に基づいて非居住者又は外国法人のために同号に規定する権限を行使する者のほか、個々の代理契約は短期的であるが、2以上の代理契約に基づいて継続的に又は反復して一の非居住者又は外国法人のために当該権限を行使する者が含まれる。

(常習代理人から除かれる者)

161-6 令第1条の2第3項第1号に掲げる常習代理人から除かれる「その非居住者又は外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その非居住者又は外国法人のために当該契約の締結に係る業務を行う者」には、国際運輸業を営む航空会社が国際航空運送協会（IATA）に加盟するなど国際的運航協約により相互に他の加盟航空会社の代理店として運送契約の締結を行っている場合における当該航空会社が該当する。

(注) 主として国内において運送業（運送取扱業を含む。）を営む者が国際運輸業を営む特定の非居住者又は外国法人との契約に基づき当該非居住者又は外国法人のために同号に規定する権限を行使する場合には、当該者は常習代理人から除かれる者には該当しないことに留意する。

(在庫代理人の範囲)

(新 設)

(新 設)

(新 設)

(新 設)

161-7 令第1条の2第3項第2号に掲げる「非居住者又は外国法人のために、……資産を保管し、かつ、当該資産を顧客の要求に応じて引き渡す者」には、例えば、石油販売業を営む外国法人のために常時国内の空港において航空燃料を保管し、当該外国法人との間で燃料の供給契約を締結している航空会社に対し、その要求に応じて随時給油を行う者が該当する。

〔恒久的施設帰属所得（第1号関係）〕

（新 設）

（恒久的施設帰属所得の認識に当たり勘案されるその他の状況）

（新 設）

161-8 恒久的施設を有する非居住者の法第161条第1項第1号に掲げる国内源泉所得（同条第3項の規定により同号に掲げる所得とされるものを除く。161-9において「恒久的施設帰属所得」という。）の認識に当たり勘案される同号に規定する「その他の状況」には、恒久的施設に帰せられるリスク及び恒久的施設に帰せられる外部取引が含まれることに留意する。

（注）1 リスクとは、為替相場の変動、市場金利の変動、経済事情の変化その他の要因による利益又は損失の増加又は減少の生ずるおそれをいう。以下161-10までにおいて同じ。

2 リスクの引受け又はリスクの管理に関する人的機能を恒久的施設が果たす場合には、当該リスクは当該恒久的施設に帰せられる。

3 外部取引とは、恒久的施設を有する非居住者が他の者との間で行った取引をいう。161-9において同じ。

（恒久的施設帰属所得の認識）

（新 設）

161-9 恒久的施設帰属所得は、非居住者の恒久的施設及びその事業場等（法第161条第1項第1号に規定する事業場等をいう。以下この項において同じ。）が果たす機能（リスクの引受け又はリスクの管理に関する人的機能、資産の帰属に係る人的機能その他の機能をいう。以下この項において同じ。）並びに当該恒久的施設及びその事業場等に関する事実の分析を行うことにより、当該恒久的施設が果たす機能、当該恒久的施設に帰せられるリスク、当該恒久的施設において使用する資産、当該恒久的施設に帰せられる外部取引、内部取引（同号に規定する内部取引をいう。161-11において同じ。）その他の恒久的施設帰属所得の認識に影響を与える状況を特定し、これらの状況を総合的に勘案して認識する。この場合において、当該機能及び当該事実の分析は、当該非居住者が行った外部取引ごと又は当該恒久的施設とその事業場等との間で行われた資産の移転、役務の提供等の事実ごとに、かつ、当該

恒久的施設が当該非居住者から独立して事業を行う事業者であるものとして行うことに留意する。

(恒久的施設が果たす機能の範囲)

161-10 法第161条第1項第1号に規定する「恒久的施設が果たす機能」には、恒久的施設が果たすリスクの引受け又はリスクの管理に関する人的機能、資産の帰属に係る人的機能、研究開発に係る人的機能、製造に係る人的機能、販売に係る人的機能、役務提供に係る人的機能等が含まれることに留意する。

(注) 本文の「恒久的施設が果たすリスクの引受け又はリスクの管理に関する人的機能」とは、当該恒久的施設を通じて行う事業に従事する者が行うリスクの引受け又はリスクの管理に関する積極的な意思決定が必要とされる活動をいう。

(恒久的施設において使用する資産の範囲)

161-11 法第161条第1項第1号に規定する「恒久的施設において使用する資産」には、165の3-4の判定により恒久的施設に帰せられることとなる資産のほか、例えば、賃借している固定資産（令第6条第8号イからソまで（減価償却資産の範囲））に掲げる無形固定資産を除く。）、使用許諾を受けた無形資産（令第291条の2第2項第1号イからハまで（租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得））に掲げるもののほか、顧客リスト、販売網等の重要な価値のあるものをいう。）等で当該恒久的施設において使用するものが含まれることに留意する。

(注) 本文の「賃借」及び「使用許諾」には、賃借及び使用許諾に相当する内部取引が含まれる。

(廃止)

(廃止)

(廃止)

(新設)

(新設)

【事業から生ずる所得（第1号関係）】

(棚卸資産の購入に関連して収受するリベート等)

161-1 令第279条第1項第1号若しくは第2号（国内において行なう事業から生ずる所得）又は同条第2項に規定する棚卸資産の購入に関連して収受するリベート、仕入割戻し等は、これらの規定の適用上当該棚卸資産の譲渡により生ずる所得に含まれる。

(本支店間の内部利子)

161-2 令第279条第3項第2号の規定は、例えば、非居住者が国外にある本店の事業資金を国内にある支店の事業の用に供し、その資金について支店から本店に支払

うべき利子を計上する場合のように、同号に規定する資産を国内又は国外において行う事業の用に供したことにより本支店間又は支店相互間においていわゆる内部利子、使用料等を計上している場合であっても、それらの内部取引からは所得が生じないことを定めたものであることに留意する。

(注) 国内にある支店の事業の用に供している同号に規定する資産で国外にある本店又は支店が他から借入れ等をしたものについて当該国外にある本店又は支店がその資産の使用の対価を支払っているため、当該国内にある支店が、当該対価として支払われる金額のうち国内にある支店の国内事業に係る部分の金額をいわゆる内部利子、使用料等として計上している場合には、当該国内事業に係る部分の金額は法第165条(総合課税に係る所得税の課税標準、税額等の計算)において準用する法第2編(居住者の納税義務)の規定により必要経費に算入され、その必要経費に算入された金額のうち法第161条第2号から第12号までに掲げる国内源泉所得に該当するものについては、法第212条第2項(源泉徴収義務)の規定により源泉徴収を要することに留意する。

(廃止)

(国内にある棚卸資産を国外の譲受人に直送した場合)

161-3 棚卸資産について令第279条第4項第1号に掲げる事実がある場合には、同項第2号又は第3号に掲げる事実の有無に関係なく、同項本文の規定により、その棚卸資産は国内において譲渡があったものとされるのであるから、例えば、非居住者の国外にある事業所が国外においてその譲渡に関する契約を締結するための注文の取得、協議その他その契約締結に至るまでの一切の行為をした棚卸資産の譲渡による所得であっても、その者の国内にある事業所(以下161-19までにおいて「国内事業所」という。)がその棚卸資産を国内において購入し、これを直接国外にあるその譲受人に送付したような場合(国内事業所がその送付を他の者に代行させた場合を含む。)のその譲渡による所得は、その全部が国内源泉所得に該当することに留意する。

(廃止)

(契約の締結等が国内で行われた場合)

161-4 令第279条第4項第2号又は第3号に規定する行為が国内において行われた場合には、その行為が国内事業所の行為として行われたかどうかに関係なく同項の規定を適用する。

[国内にある資産の所得(第2号及び第3号関係)]

[資産の運用、保有又は譲渡により生ずる所得(第1号関係)]

(国内にある資産)

161-12 法第161条第1項第2号又は第3号の規定の適用上、非居住者の有する資産  
(棚卸資産である動産を除く。以下この項において同じ。)が国内にあるかどうかは、令第280条((国内にある資産の運用又は保有により生ずる所得))又は令第281条((国内にある資産の譲渡により生ずる所得))に定めるところによるもののほか、おおむね次に掲げる資産の区分に応じ、それぞれ次に掲げる場所が国内にあるかどうかにより判定する。

- (1) 動産 その所在地。ただし、国外又は国内に向けて輸送中の動産については、その目的地とする。
- (2) 不動産又は不動産の上に存する権利 その不動産の所在地
- (3) 登録された船舶又は航空機 その登録機関の所在地
- (4) 鉱業権、租鉱権又は採石権 (これらの権利に類する権利を含む。) その権利に係る鉱区又は採石場の所在地

(振替公社債等の運用又は保有)

161-13 令第280条第1項第1号に掲げる債券には、社債、株式等の振替に関する法律又は廃止前の社債等登録法の規定により振替口座簿に記載若しくは記録又は登録されたため債券の発行されていない公社債が含まれる。

(資産の運用又は保有により生ずる所得)

161-14 法第161条第1項第2号に掲げる所得には、次のようなものが該当する。

- (1) 公社債を国内において貸し付けた場合の貸付料及び令第280条第1項第1号に掲げる国債、地方債、債券若しくは資金調達のために発行する約束手形に係る償還差益又は発行差金
- (2) 同項第2号に掲げる債権の利子及び当該債権又は法第161条第1項第10号に規定する貸付金に係る債権をその債権金額に満たない価額で取得した場合におけるその満たない部分の金額
- (3) 国内にある供託金について受ける利子
- (4) 個人から受ける動産 (当該個人が国内において生活の用に供するものに限る。)  
の使用料

(特殊関係株主等が譲渡した発行済株式又は出資の総数又は総額に占める割合の判定時期)

161-15 令第281条第6項第2号に規定する特殊関係株主等の譲渡した株式又は出資

(新 設)

(新 設)

(新 設)

(新 設)

の総数又は総額が同号の内国法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の5%以上になるかどうかは、同号に規定する譲渡年の中途において当該内国法人が行った増資等により当該発行済株式又は出資の総数又は総額に異動があった場合においても、当該譲渡年において最初に当該株式又は出資を譲渡した直前の当該発行済株式又は出資の総数又は総額に基づいて計算することに留意する。

(廃止)

(廃止)

(廃止)

(廃止)

(廃止)

(資産の運用、保有又は譲渡により生ずる所得の範囲)

161-5 法第161条第1号に掲げる「国内にある資産の運用、保有若しくは譲渡により生ずる所得」とは、国内にある資産の運用、保有又は譲渡により生ずる所得のうち、同条第1号の2から第12号までに掲げるもの以外の全ての所得をいい、令第280条第1項各号及び第2項各号((国内にある資産の所得))に掲げる資産に係る所得には限られないのであるから、例えば、国内にある供託金につき受ける利息及び国内において生活の用に供される動産の貸付けによる対価のようなものも法第161条第1号に掲げる所得に該当することに留意する。

(公社債等の運用、保有により生ずる所得に該当するもの)

161-6 令第280条第1項各号に掲げる資産の運用又は保有により生ずる所得に該当するものには、次に掲げるようなものがあることに留意する。

- (1) 同項第1号に掲げる債権を国内において貸し付けた場合の貸付料及び当該債券の償還差益又は発行差金
- (2) 同項第2号に掲げる債権の利子

[国内において行う組合契約事業から生ずる利益(第1号の2関係)]

(収入金額に代わる性質を有する損害賠償金等)

161-6の2 法第161条第1号の2から第12号までに掲げる対価、使用料、給与、報酬等(以下この項においてこれらを「対価等」という。)には、当該対価等として支払われるものばかりでなく、当該対価等に代わる性質を有する損害賠償金その他これに類するものも含まれる。

(注) 「その他これに類するもの」には、和解金、解決金のほか、対価等の支払が遅延したことに基づき支払われる遅延利息とされる金員で、当該対価等に代わる性質を有するものが含まれることに留意する。

(国内において行う組合契約事業から生ずる利益の範囲)

〔国内にある土地等の譲渡による所得（第5号関係）〕

（土地等の範囲）

161-16 法第161条第1項第5号に掲げる国内にある土地若しくは土地の上に存する権利又は建物及びその附属設備若しくは構築物（以下161-18までにおいて「土地等」という。）には、鉱業権（租鉱権及び採石権その他土石を採掘し又は採取する権利を含む。）、温泉を利用する権利、借家権及び土石（砂）などは含まれないことに留意する。

（自己又はその親族の居住の用に供するために該当するかどうかの判定）

161-17 .....

（譲渡対価が1億円を超えるかどうかの判定）

161-18 .....

〔人的役務提供事業の所得（第6号関係）〕

（旅費、滞在費等）

161-19 法第161条第1項第6号に掲げる対価には、非居住者が同号に規定する人的役務を提供するために要する往復の旅費、国内滞在費等の全部又は一部を当該対価の支払者が負担する場合におけるその負担する費用が含まれることに留意する。ただし、その費用として支出する金銭等が、当該人的役務を提供する者に対して交付されるものでなく、当該対価の支払者から航空会社、ホテル、旅館等に直接支払われ、かつ、その金額がその費用として通常必要であると認められる範囲内のものであるときは、この限りでない。

（人的役務の提供を主たる内容とする事業等の範囲）

161-6の3 法第161条第1号の2に規定する「事業から生ずる利益」には、国内において行う組合契約事業（同号に規定する組合契約に基づいて行う事業をいう。）に関連して生じた一切の利益をいうのであるから、同条第1号及び第1号の3から第12号までに掲げる国内源泉所得から生じた全ての利益が含まれることに留意する。

〔国内にある土地等の譲渡による対価（第1号の3関係）〕

（土地等の範囲）

161-7 法第161条第1号の3に掲げる国内にある土地若しくは土地の上に存する権利又は建物及びその附属設備若しくは構築物（以下161-7の3までにおいて「土地等」という。）には、鉱業権（租鉱権及び採石権その他土石を採掘し又は採取する権利を含む。）、温泉を利用する権利、借家権及び土石（砂）などは含まれないことに留意する。

（自己又はその親族の居住の用に供するために該当するかどうかの判定）

161-7の2 .....

（譲渡対価が1億円を超えるかどうかの判定）

161-7の3 .....

〔人的役務の提供事業の対価（第2号関係）〕

（非居住者等のために負担する旅費等）

161-8 法第161条第2号に掲げる「人的役務の提供に係る対価」又は同条第8号イに掲げる「人的役務の提供に……基因する」報酬の支払者が、当該人的役務を提供する者の当該役務を提供するために要する往復の旅費、国内滞在費等の費用を負担する場合には、その負担する費用も当該対価又は報酬に含まれることに留意する。ただし、その費用として支出する金銭等が、当該人的役務を提供する者に対して交付されるものでなく、当該対価又は報酬の支払者から航空会社、ホテル、旅館等に直接支払われ、かつ、その金額がその費用として通常必要であると認められる範囲内のものであるときは、当該金銭等については課税しなくて差し支えない。

（人的役務の提供を主たる内容とする事業等の範囲）

**161-20** 国内において人的役務の提供を行う者の事業が法第161条第1項第6号に規定する人的役務の提供を主たる内容とする事業に該当するかどうかは、国内における人的役務の提供に関する契約ごとに、その契約に基づく人的役務の提供が令第282条各号((人的役務の提供を主たる内容とする事業の範囲))に掲げる事業に該当するかどうかにより判定するものとする。この場合、国内において法第161条第1項第6号に規定する人的役務の提供を主たる内容とする事業を行う者には、国内において当該事業を行う他の非居住者又は外国法人に対し、令第282条各号に掲げる人的役務の提供を主たる内容とする事業を行う非居住者又は外国法人も含まれることに留意する。

**(人的役務の提供を主たる内容とする事業の意義)**

**161-21** 法第161条第1項第6号に規定する「人的役務の提供を主たる内容とする事業」とは、非居住者が営む自己以外の者の人的役務の提供を主たる内容とする事業又は外国法人が営む人的役務の提供を主たる内容とする事業で令第282条各号に掲げるものをいうことに留意する。したがって、非居住者が次に掲げるような者を伴い国内において自己の役務を主たる内容とする役務の提供をした場合に受ける報酬は、法第161条第1項第6号に掲げる対価に該当するのではなく、同項第12号イに掲げる報酬に該当する。

- (1) .....
- (2) .....
- (3) .....
- (4) .....

**(芸能人等の役務の提供に係る対価の範囲)**

**161-22** 令第282条第1号に掲げる芸能人又は職業運動家の役務の提供を主たる内容とする事業に係る法第161条第1項第6号に掲げる対価には、国内において当該事業を行う非居住者又は外国法人が当該芸能人又は職業運動家の実演又は実技、当該実演又は実技の録音、録画につき放送、放映その他これらに類するものの対価として支払を受けるもので、当該実演又は実技に係る役務の提供に対する対価とともに支払を受けるものが含まれる。

(注) 国内において当該事業を行う者が著作隣接権の対価として支払を受けるもので、上記の取扱いにより法第161条第1項第6号に掲げる対価とされるもの以外のものは、同項第11号ロに掲げる著作隣接権の使用料に該当する。

**161-9** 国内において人的役務の提供を行う者の事業が法第161条第2号に規定する人的役務の提供を主たる内容とする事業に該当するかどうかは、国内における人的役務の提供に関する契約ごとに、その契約に基づく人的役務の提供が令第282条各号((人的役務の提供を主たる内容とする事業の範囲))に掲げる事業に該当するかどうかにより判定するものとする。この場合、国内において法第161条第2号に規定する人的役務の提供を主たる内容とする事業を行う者には、国内において当該事業を行う他の非居住者又は外国法人に対し、令第282条各号に掲げる人的役務の提供を主たる内容とする事業を行う非居住者又は外国法人も含まれることに留意する。

**(人的役務の提供を主たる内容とする事業の意義)**

**161-10** 法第161条第2号に規定する「人的役務の提供を主たる内容とする事業」とは、非居住者が営む自己以外の者の人的役務の提供を主たる内容とする事業又は外国法人が営む人的役務の提供を主たる内容とする事業で令第282条各号に掲げるものをいうことに留意する。したがって、非居住者が次に掲げるような者を伴い国内において自己の役務を主たる内容とする役務の提供をした場合に受ける報酬は、法第161条第2号に掲げる対価に該当するのではなく、同条第8号イに掲げる報酬に該当する。

- (1) .....
- (2) .....
- (3) .....
- (4) .....

**(芸能人の役務の提供に係る対価に含まれるもの)**

**161-10の2** 令第282条第1号に掲げる芸能人の役務の提供を主たる内容とする事業に係る法第161条第2号に掲げる対価には、国内において当該事業を行う者が当該芸能人の実演の録音、録画、放送又は有線放送につき著作隣接権の対価として支払を受けるもの(当該実演に係る録音物の増製又は著作権法第94条第1項各号((放送のための固定物等による放送))に掲げる放送につき支払を受けるもので、当該実演に係る役務の提供に対する対価と併せて支払を受けるもの以外のものを除く。)も含まれる。

(注) 国内において当該事業を行う者が著作隣接権の対価として支払を受けるもので、上記の取扱いにより法第161条第2号に掲げる対価とされるもの以外のものは、同条第7号ロに掲げる著作隣接権の使用料に該当する。

(職業運動家の範囲)

161-23 .....

(人的役務の提供に係る対価に含まれるもの)

161-24 令第282条各号に掲げる事業を行う者が受ける法第161条第1項第6号に規定する人的役務の提供に係る対価には、国内において当該事業を行う者が当該人的役務の提供に関して支払を受ける全ての対価が含まれることに留意する。したがって、例えば、職業運動家の役務の提供を受けるため、その職業運動家の所属していた法人その他の者に支払われる対価は、移籍料、仲介料、レンタル料、保有権の譲渡対価又は賃貸料等その名称のいかんにかかわらず同号に規定する人的役務の提供に係る対価に該当することとなる。

(機械設備の販売等に付随して行う技術役務の提供)

161-25 令第282条第3号に掲げる「科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業」から除かれる「機械設備の販売その他事業を行う者の主たる業務に付随して行われる場合における当該事業」とは、次に掲げるような行為に係る事業をいう。

(1) 機械設備の販売業者が機械設備の販売に伴い販売先に対し当該機械設備の据付け、組立て、試運転等のために技術者等を派遣する行為

(2) 工業所有権、ノーハウ等の権利者がその権利の提供を主たる内容とする業務を行うことに伴いその提供先に対しその権利の実施のために技術者等を派遣する行為

(注) 上記の行為に係る事業のために派遣された技術者が国内において行った勤務に関して受ける給与は、法第161条第1項第12号イに掲げる給与に該当することに留意する。

[不動産等の貸付けによる所得(第7号関係)]

(船舶又は航空機の貸付け)

161-26 法第161条第1項第7号に掲げる「船舶若しくは航空機の貸付けによる対価」とは、船体又は機体の賃貸借であるいわゆる裸用船(機)契約に基づいて支払を受ける対価をいい、乗組員とともに船体又は機体を利用させるいわゆる定期用船(機)契約又は航海用船(機)契約に基づいて支払を受ける対価は、これに該当しない。

(職業運動家の範囲)

161-10の3 .....

(人的役務の提供に係る対価に含まれるもの)

161-10の4 令第282条各号に掲げる事業を行う者が受ける法第161条第2号に規定する人的役務の提供に係る対価には、国内において当該事業を行う者が当該人的役務の提供に関して支払を受ける全ての対価が含まれることに留意する。したがって、例えば、職業運動家の役務の提供を受けるため、その職業運動家の所属していた法人その他の者に支払われる対価は、移籍料、仲介料、レンタル料、保有権の譲渡対価又は賃貸料等その名称のいかんにかかわらず法第161条第2号に規定する人的役務の提供に係る対価に該当することとなる。

(事業を行う者の主たる業務に付随して行われる人的役務の提供事業の意義)

161-11 令第282条第3号かつこ内に規定する「機械設備の販売その他事業を行なう者の主たる業務に付随して行なわれる場合における当該事業」とは、次のような事業をいう。

(1) 機械設備の販売業者が、その販売業務に伴って、販売先に対しその機械設備の据付け、組立て、試運転等のために技術者等を派遣する事業

(2) 工業所有権等の権利者が、その権利の提供を主たる内容とする業務に伴って、その提供先に対しその権利の実施のために技術者等を派遣する事業

(注) 1 上記の事業のために派遣された技術者が国内において行った勤務に関して受ける給与は、法第161条第8号イに掲げる給与に該当することに留意する。

2 上記の事業から生ずる所得は、法第161条第1号に掲げる事業から生ずる所得に該当するのであるから、これらの事業を営む者が法第164条第1項第1号、第2号又は第3号((非居住者に対する課税の方法))に掲げる非居住者に該当する場合には、同項の規定を適用することに留意する。

[不動産の賃貸料等(第3号関係)]

(船舶又は航空機の貸付けによる対価)

161-12 法第161条第3号に掲げる「船舶若しくは航空機の貸付けによる対価」とは、いわゆる裸用船(機)契約に基づき支払を受ける対価をいい、乗組員とともに利用させるいわゆる定期用船(機)契約又は航海用船(機)契約に基づき支払を受ける対価は、これに該当しない。

(注) 1 恒久的施設を有する非居住者のいわゆる定期用船（機）契約又は航海用船（機）契約に基づいて支払を受ける対価は、同条第3項の運送の事業に係る所得に該当する。

2 非居住者又は外国法人が居住者又は内国法人に対する船舶又は航空機の貸付け（いわゆる裸用船（機）契約によるものに限る。）に基づいて支払を受ける対価は、たとえ当該居住者又は内国法人が当該貸付けを受けた船舶又は航空機を専ら国外において事業の用に供する場合であっても、同号に掲げる国内源泉所得に該当することに留意する。

(船舶等の貸付けに伴う技術指導等の対価)

161-27 非居住者又は外国法人が法第161条第1項第7号に規定する船舶又は航空機の貸付けをしたことに伴い、当該船舶又は航空機の運航又は整備に必要な技術指導をするための役務の提供をした場合には、当該貸付けに係る契約書等において当該貸付けに係る対価の額と当該役務の提供に係る対価の額とが明確に区分されているときを除き、その対価の額の全部が船舶又は航空機の貸付けによる対価の額に該当するものとする。

[債券の利子等（第8号関係）]

(振替公社債等の利子)

161-28 161-13の取扱いは、法第161条第1項第8号イに規定する債券の範囲について準用する。

[貸付金利子の所得（第10号関係）]

(当該業務に係るものの利子の意義)

161-29 法第161条第1項第10号に掲げる「当該業務に係るものの利子」とは、国内において業務を行う者に対する同号に規定する貸付金のうち、当該国内において行う業務の用に供されている部分の貸付金に対応するものをいう。

(貸付金に準ずるもの)

161-30 法第161条第1項第10号に規定する「国内において業務を行う者に対する貸付金」に準ずるものには、国内において業務を行う者に対する債権で次に掲げるよ

(船舶又は航空機の貸付けに伴い技術指導のための役務を提供した場合)

161-13 法第161条第3号に規定する船舶又は航空機の貸付けに伴い、貸主がその船舶又は航空機の運航又は整備に必要な技術指導を行うための役務の提供をした場合に支払を受ける対価については、契約書等において船舶又は航空機の貸付けによる対価と当該役務の提供による対価とが明らかに区分されている場合を除き、その総額が船舶又は航空機の貸付けによる対価に該当するものとする。

[利子等（第4号関係）]

(内国法人の発行する債券の範囲)

161-14 法第161条第4号イに規定する債券及び令第280条第1項第1号に掲げる債券には、振替口座簿に記載又は記録がされたため現に債券の存在しない社債等も含まれる。

[貸付金の利子（第6号関係）]

(当該業務に係るものの利子の意義)

161-15 法第161条第6号に掲げる「当該業務に係るものの利子」とは、国内において業務を行う者に対する同号に規定する貸付金のうち、当該国内において行う業務の用に供されている部分の貸付金に対応するものをいう。

(貸付金に準ずるもの)

161-16 法第161条第6号かつこ内に規定する「これに準ずるもの」には、次に掲げようなものがあることに留意する。

うなものが含まれることに留意する。

- (1) 預け金のうち同項第8号ハに掲げる預貯金以外のもの
- (2) 保証金、敷金その他これらに類する債権
- (3) 前渡金その他これに類する債権
- (4) 他人のために立替払をした場合の立替金
- (5) 取引の対価に係る延払債権
- (6) 保証債務を履行したことに伴って取得した求償権
- (7) 損害賠償金に係る延払債権
- (8) 当座貸越に係る債権

**(商品等の輸入代金に係る延払債権の利子相当額)**

161-31 商品等の輸入代金に係る延払債権の利子相当額は、令第283条第1項((国内業務に係る貸付金の利子))に規定するものを除き、法第161条第1項第10号に掲げる貸付金の利子に該当するのであるが、当該利子相当額が商品等の代金に含めて関税の課税標準とされるものであるときは、当該利子相当額は同号に掲げる貸付金の利子に該当しないものとして差し支えない。

**(資産の譲渡又は役務の提供の対価に係る債権等の意義)**

161-32 令第283条第1項第1号に掲げる「資産の譲渡又は役務の提供の対価に係る債権」には、商品の輸入代金についてのシッパーズユーザンスに係る債権又は商品の輸入代金、出演料、工業所有権若しくは機械、装置等の使用料に係る延払債権のようなものが該当し、同項第2号に掲げる債権には、銀行による輸入ユーザンスに係る債権のようなものが該当する。

(廃止)

(廃止)

- (1) 勤務先に対する預け金で預貯金に該当しないもの
- (2) 取引先等に対する保証金、預け金
- (3) 売買、請負、委任の対価又は物若しくは権利の貸付け若しくは使用の対価に係る延払債権
- (4) (3)に定める対価に代わる性質を有する損害賠償金等に係る延払債権

**(商品等の輸入代金に係る延払債権の利子相当額)**

161-17 商品等の輸入代金に係る延払債権の利子相当額は、令第283条第1項((国内業務に係る貸付金の利子))に規定するものを除き、法第161条第6号に掲げる貸付金の利子に該当するのであるが、当該利子相当額が商品等の代金に含めて関税の課税標準とされるものであるときは、当該利子相当額は同号に掲げる貸付金の利子に該当しないものとして差し支えない。

**(資産の譲渡又は役務の提供の対価に係る債権等の意義)**

161-18 令第283条第1項第1号に掲げる「資産の譲渡又は役務の提供の対価に係る債権」には、商品の輸入代金についてのシッパーズユーザンスに係る債権又は商品の輸入代金、出演料、工業所有権若しくは機械、装置等の使用料に係る延払債権のようなものが該当し、第2号に掲げる債権には、銀行による輸入ユーザンスに係る債権のようなものが該当する。

**(国内事業の所得となる債権の利子)**

161-19 令第283条第2項の規定により国内において行う事業から生ずるものとされる同条第1項に規定する利子は、その支払を受ける者の国内事業所の業務に属する債権に係るものに限られる。

**(国内源泉所得とならない貸付金の利子)**

161-20 次に掲げる貸付金の利子は、法第161条第1号に掲げる国内源泉所得に含まれないものとする。

- (1) 非居住者又は外国法人の業務の用に供される船舶又は航空機の購入のためにその非居住者又は外国法人に対して提供された貸付金

〔使用料等の所得（第11号関係）〕

（当該業務に係るものの意義）

**161-33** 法第161条第1項第11号に掲げる「当該業務に係るもの」とは、国内において業務を行う者に対し提供された同号イ、ロ又はハに規定する資産の使用料又は対価で、当該資産のうち国内において行う業務の用に供されている部分に対応するものをいう。したがって、例えば、居住者又は内国法人が非居住者又は外国法人から提供を受けた工業所有権等を国外において業務を行う他の者（以下この項において「再実施権者」という。）の当該国外における業務の用に提供することにより当該非居住者又は外国法人に対して支払う使用料のうち、再実施権者の使用に係る部分の使用料（当該居住者又は内国法人が再実施権者から受領する使用料の額を超えて支払う場合には、その受領する使用料の額に達するまでの部分の金額に限る。）は、同号に掲げる使用料に該当しないことに留意する。

（工業所有権等の意義）

**161-34** 法第161条第1項第11号イに規定する「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの」（以下第161条関係において「工業所有権等」という。）とは、特許権、実用新案権、意匠権、商標権の工業所有権及びその実施権等のほか、これらの権利の目的にはなっていないが、生産その他業務に関し繰り返し使用し得るまでに形成された創作、すなわち、特別の原料、処方、機械、器具、工程によるなど独自の考案又は方法を用いた生産についての方式、これに準ずる秘けつ、秘伝その他特別に技術的価値を有する知識及び意匠等をいう。したがって、ノウハウはもちろん、機械、設備等の設計及び図面等に化体された生産方式、デザインもこれに含まれるが、海外における技術の動向、製品の販路、特定の品目の生産高等の情報又は機械、装置、原材料等の材質等の鑑定若しくは性能の調査、検査等は、これに該当しない。

（使用料の意義）

**161-35** 法第161条第1項第11号イの工業所有権等の使用料とは、工業所有権等の実

**②** ①に掲げるもののほか、国外において業務を行う個人又は法人に対して提供された貸付金で当該国外において行う業務に係るもの

**③** 非居住者に対して提供された貸付金で当該非居住者の行う業務に係るものの以外のもの

〔工業所有権等の使用料又は譲渡の対価（第7号関係）〕

（当該業務に係るものの意義）

**161-21** 法第161条第7号に掲げる「当該業務に係るもの」とは、国内において業務を行う者に対し提供された同号イ、ロ又はハに規定する資産の使用料又は対価で、当該資産のうち国内において行う業務の用に供されている部分に対応するものをいう。したがって、例えば、居住者又は内国法人が非居住者又は外国法人から提供を受けた工業所有権等を国外において業務を行う他の者（以下この項において「再実施権者」という。）の当該国外における業務の用に提供することにより当該非居住者又は外国法人に対して支払う使用料のうち、再実施権者の使用に係る部分の使用料（当該居住者又は内国法人が再実施権者から受領する使用料の額を超えて支払う場合には、その受領する使用料の額に達するまでの部分の金額に限る。）は、同号に掲げる使用料に該当しないことに留意する。

（特別の技術による生産方式等の意義）

**161-22** 法第161条第7号イに規定する「特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの」とは、特許権、実用新案権、商標権、意匠権等の工業所有権の目的にはなっていないが、生産その他業務に関し繰り返し使用し得るまでに形成された創作、すなわち、特別の原料、処方、機械、器具、工程によるなど独自の考案又は方法を用いた生産についての方式、これに準ずる秘けつ、秘伝その他特別に技術的価値を有する知識及び意匠等をいう。したがって、いわゆるノウハウはもちろん、機械、設備等の設計及び図面等に化体された生産方式、デザインもこれに含まれるが、海外における技術の動向、製品の販路、特定の品目の生産高等の情報又は機械、装置、原材料等の材質等の鑑定若しくは性能の調査、検査等は、これに該当しない。

（技術等及び著作権の使用料の意義）

**161-23** 法第161条第7号イの「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術

施、使用、採用、提供若しくは伝授又は工業所有権等に係る実施権若しくは使用権の設定、許諾若しくはその譲渡の承諾につき支払を受ける対価の一切をいい、同号口の著作権の使用料とは、著作物（著作権法第2条第1項第1号((定義))に規定する著作物をいう。以下この項において同じ。）の複製、上演、演奏、放送、展示、上映、翻訳、編曲、脚色、映画化その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける対価の一切をいうのであるから、これらの使用料には、契約を締結するに当たって支払を受けるいわゆる頭金、権利金等のほか、これらのものを提供し、又は伝授するために要する費用に充てるものとして支払を受けるものも含まれることに留意する。

(図面、人的役務等の提供の対価として支払を受けるものが使用料に該当するかどうかの判定)

**161—36** 工業所有権等を提供し又は伝授するために図面、型紙、見本等の物又は人的役務を提供し、かつ、当該工業所有権等の提供又は伝授の対価の全てを当該提供した物又は人的役務の対価として支払を受ける場合には、当該対価として支払を受けるもののうち、次のいずれかに該当するものは法第161条第1項第11号イに掲げる使用料に該当するものとし、その他のものは当該物又は人的役務の提供の対価に該当するものとする。

- (1) 当該対価として支払を受ける金額が、当該提供し又は伝授した工業所有権等を使用した回数、期間、生産高又はその使用による利益の額に応じて算定されるもの
- (2) (1)に掲げるもののほか、当該対価として支払を受ける金額が、当該図面その他の物の作成又は当該人的役務の提供のために要した経費の額に通常の利潤の額（個人が自己の作成した図面その他の物を提供し、又は自己の人的役務を提供した場合には、その者がその物の作成又は人的役務の提供につき通常受けるべき報酬の額を含む。）を加算した金額に相当する金額を超えるもの

(注) 上記により物又は人的役務の提供の対価に該当するとされるものは、通常その図面等が作成された地又は人的役務の提供が行われた地に源泉がある所得となる。

なお、これらの所得のうち、国内源泉所得とされるものは、同項第1号、第6号又は第12号に掲げる所得に該当する。

(使用料に含まれないもの)

による生産方式若しくはこれらに準ずるもの」（以下161—26までにおいて「技術等」という。）の使用料とは、技術等の実施、使用、採用、提供若しくは伝授又は技術等に係る実施権若しくは使用権の設定、許諾若しくはその譲渡の承諾につき支払を受ける対価の一切をいい、同号口の著作権の使用料とは、著作物（著作権法第2条第1項第1号((定義))に規定する著作物をいう。以下この項において同じ。）の複製、上演、演奏、放送、展示、上映、翻訳、編曲、脚色、映画化その他著作物の利用又は出版権の設定につき支払を受ける対価の一切をいうのであるから、これらの使用料には、契約を締結するに当たって支払を受けるいわゆる頭金、権利金等のほか、これらのものを提供し、又は伝授するために要する費用に充てるものとして支払を受けるものも含まれることに留意する。

(図面、人的役務等の提供の対価として支払を受けるものが使用料に該当するかどうかの判定)

**161—24** 技術等を提供し又は伝授するために図面、型紙、見本等の物又は人的役務を提供し、かつ、当該技術等の提供又は伝授の対価の全てを当該提供した物又は人的役務の対価として支払を受ける場合には、当該対価として支払を受けるもののうち、次のいずれかに該当するものは法第161条第7号イに掲げる使用料に該当するものとし、その他のものは当該物又は人的役務の提供の対価に該当するものとする。

- (1) 当該対価として支払を受ける金額が、当該提供し又は伝授した技術等を使用した回数、期間、生産高又はその使用による利益の額に応じて算定されるもの
- (2) (1)に掲げるもののほか、当該対価として支払を受ける金額が、当該図面その他の物の作成又は当該人的役務の提供のために要した経費の額に通常の利潤の額（個人が自己の作成した図面その他の物を提供し、又は自己の人的役務を提供した場合には、その者がその物の作成又は人的役務の提供につき通常受けるべき報酬の額を含む。）を加算した金額に相当する金額を超えるもの

(注) 上記により物又は人的役務の提供の対価に該当するとされるものは、通常その図面等が作成された地又は人的役務の提供が行われた地に源泉がある所得となる。

なお、これらの所得のうち、国内源泉所得とされるものは、同条第1号、第2号又は第8号に掲げる所得に該当する。

(使用料に含まれないもの)

**161-37** 工業所有権等又は著作権の提供契約に基づき支払を受けるもののうち次に掲げる費用又は代金で、当該契約の目的である工業所有権等又は著作権の使用料として支払を受ける金額と明確に区分されているものは、161-35及び161-36にかかわらず、法第161条第1項第11号イ又はロに掲げる使用料に該当しないものとする。

- (1) 工業所有権等の提供契約に基づき、工業所有権等の提供者が自ら又は技術者を派遣して国内において人的役務を提供するために要する費用（例えば、派遣技術者の給与及び通常必要と認められる渡航費、国内滞在費、国内旅費）
- (2) 工業所有権等の提供契約に基づき、工業所有権等の提供者のもとに技術習得のために派遣された技術者に対し技術の伝授をするために要する費用
- (3) 工業所有権等の提供契約に基づき提供する図面、型紙、見本等の物の代金で、その作成のための実費の程度を超えないと認められるもの
- (4) 映画フィルム、テレビジョン放送用のフィルム又はビデオテープの提供契約に基づき、これらの物とともに提供するスチール写真等の広告宣伝用材料の代金で、その作成のための実費の程度を超えないと認められるもの

**(工業所有権等の現物出資があった場合)**

**161-38** 非居住者又は外国法人が、内国法人に対し当該内国法人の国内において行う業務に係る工業所有権等の現物出資をした場合には、その出資により取得する株式又は持分は、それぞれ次により権利の譲渡の対価又は使用料に該当するものとする。

- (1) 現物出資をしたものが工業所有権又はその出願権である場合には、これらの権利の譲渡の対価とする。
  - (2) 現物出資をしたものが(1)以外のもの（例えば、工業所有権の実施権又は工業所有権若しくはその出願権の目的となっていない特別の技術による生産方式等）である場合には、その出資をした権利又は技術の使用料とする。
- (注) 工業所有権等を提供することにより取得するものが権利の譲渡の対価に該当するか又は使用料に該当するかの区別は、租税条約（例えば、日独租税協定第12条、日本ブラジル租税条約第11条等）において軽減税率の適用上譲渡の対価と使用料とを区別している場合に限り行えば足りるものであることに留意する。

**(備品の範囲)**

**161-39** 令第284条第1項（国内業務に係る使用料等）に規定する器具及び備品には、美術工芸品、古代の遺物等のほか、観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供される生物が含まれることに留意する。

**161-25** 技術等又は著作権の提供契約に基づき支払を受けるもののうち次に掲げる費用又は代金で、当該契約の目的である技術等又は著作権の使用料として支払を受ける金額と明確に区分されているものは、161-23及び161-24にかかわらず、法第161条第7号イ又はロに掲げる使用料に該当しないものとする。

- (1) 技術等の提供契約に基づき、技術等の提供者が自ら又は技術者を派遣して国内において人的役務を提供するために要する費用（例えば、派遣技術者の給与及び通常必要と認められる渡航費、国内滞在費、国内旅費）
- (2) 技術等の提供契約に基づき、技術等の提供者のもとに技術習得のために派遣された技術者に対し技術の伝授をするために要する費用
- (3) 技術等の提供契約に基づき提供する図面、型紙、見本等の物の代金で、その作成のための実費の程度を超えないと認められるもの
- (4) 映画フィルム、テレビジョン放送用のフィルム又はビデオテープの提供契約に基づき、これらの物とともに提供するスチール写真等の広告宣伝用材料の代金で、その作成のための実費の程度を超えないと認められるもの

**(技術等の現物出資があった場合)**

**161-26** 非居住者又は外国法人が、内国法人に対し当該内国法人の国内において行う業務に係る技術等の現物出資をした場合には、その出資により取得する株式又は持分は、それぞれ次により権利の譲渡の対価又は使用料に該当するものとする。

- (1) 現物出資をしたものが工業所有権又はその出願権である場合には、これらの権利の譲渡の対価とする。
  - (2) 現物出資をしたものが(1)以外のもの（例えば、工業所有権の実施権又は工業所有権若しくはその出願権の目的となっていない特別の技術による生産方式等）である場合には、その出資をした権利又は技術の使用料とする。
- (注) 技術等を提供することにより取得するものが権利の譲渡の対価に該当するか又は使用料に該当するかの区別は、租税条約（例えば、日独租税協定第12条、日本ブラジル租税条約第11条等）において軽減税率の適用上譲渡の対価と使用料とを区別している場合に限り行えば足りるものであることに留意する。

**(美術工芸品等)**

**161-27** 令第284条第1項（国内業務に係る使用料等）に規定する備品には、美術工芸品、古代の遺物等が含まれることに留意する。

〔給与、報酬又は年金（第12号関係）〕

（旅費、滞在費等）

161-40 161-19の取扱いは、法第161条第1項第12号イに掲げる「人的役務の提供に対する……に基因する」報酬の支払者が、当該人的役務を提供する非居住者の当該人的役務を提供するために要する往復の旅費、国内滞在費等の全部又は一部を負担する場合について準用する。

（勤務等が国内及び国外の双方にわたって行われた場合の国内源泉所得の計算）

161-41 ……………

- (注) 1 国内において勤務し又は人的役務を提供したことにより特に給与又は報酬の額が加算されている場合等には、上記算式は適用しないものとする。
- 2 法第161条第1項第12号ハに規定する退職手当等については、上記の算式中「給与又は報酬」とあるのは「退職手当等」と、「国内において行った勤務又は人的役務の提供の期間」とあるのは「居住者であった期間に行った勤務等の期間及び令第285条第3項((国内に源泉がある給与、報酬又は年金の範囲))に規定する非居住者であった期間に行った勤務等の期間」と読み替えて計算する。

（内国法人の使用人として常時勤務を行う場合の意義）

161-42 令第285条第1項第1号かっこ内に規定する「内国法人の使用人として常時勤務を行う場合」とは、内国法人の役員が内国法人の海外にある支店の長として常時その支店に勤務するような場合をいい、例えば、非居住者である内国法人の役員が、その内国法人の非常勤役員として海外において情報の提供、商取引の側面的援助等を行っているにすぎない場合は、これに該当しないことに留意する。

（内国法人の役員が国外にあるその法人の子会社に常時勤務する場合）

161-43 ……………

（内国法人等が運航する船舶又は航空機において行う勤務等）

161-44 ……………

（国外の寄航地において行われる一時的な人的役務の提供）

161-45 令第285条第1項第2号かっこ内に規定する「国外における寄航地において

〔給与、報酬又は年金（第8号関係）〕

（新設）

（勤務等が国内及び国外の双方にわたって行われた場合の国内源泉所得の計算）

161-28 ……………

- (注) 1 国内において勤務し又は人的役務を提供したことにより特に給与又は報酬の額が加算されている場合等には、上記算式は適用しないものとする。
- 2 法第161条第8号ハに規定する退職手当等については、上記の算式中「給与又は報酬」とあるのは「退職手当等」と、「国内において行った勤務又は人的役務の提供の期間」とあるのは「居住者であった期間に行った勤務等の期間及び令第285条第3項((国内に源泉がある給与、報酬又は年金の範囲))に規定する非居住者であった期間に行った勤務等の期間」と読み替えて計算する。

（内国法人の使用人として常時勤務を行う場合の意義）

161-29 令第285条第1項第1号かっこ内に規定する「内国法人の使用人として常時勤務を行なう場合」とは、内国法人の役員が内国法人の海外にある支店の長として常時その支店に勤務するような場合をいい、例えば、非居住者である内国法人の役員が、その内国法人の非常勤役員として海外において情報の提供、商取引の側面的援助等を行っているにすぎない場合は、これに該当しないことに留意する。

（内国法人の役員が国外にあるその法人の子会社に常時勤務する場合）

161-30 ……………

（内国法人等が運航する船舶又は航空機において行う勤務等）

161-31 ……………

（国外の寄航地において行われる一時的な人的役務の提供）

161-32 令第285条第1項第2号かっこ内に規定する「国外における寄航地において

行われる一時的な人的役務の提供とは、国外の寄航地における地上勤務員等が荷物の積卸しを行う場合又は船（機）内の清掃、整備を行う場合等において一時的に乗船し又は搭乗して行う人的役務の提供をいうことに留意する。

〔その他〕

（損害賠償金等）

161-46 法第161条第1項第4号から第16号までに掲げる対価、使用料、給与、報酬等（以下この項においてこれらを「対価等」という。）には、当該対価等として支払われるものばかりでなく、当該対価等に代わる性質を有する損害賠償金その他これに類するものも含まれる。

（注） 「その他これに類するもの」には、和解金、解決金のほか、対価等の支払が遅延したことに基づき支払われる遅延利息とされる金員で、当該対価等に代わる性質を有するものが含まれることに留意する。

法第162条（(租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得)関係

（利子の範囲）

162-1 165の3-8の取扱いは、法第162条第2項に規定する利子の範囲について準用する。

（工業所有権等及び使用料の意義）

162-2 161-34の取扱いは令第291条の2第2項第1号イ（(租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得)）に規定する「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式又はこれらに準ずるもの」（以下この項において「工業所有権等」という。）の意義について、161-35から161-38までの取扱いは同号イの工業所有権等の使用料又は同号ロの著作権の使用料の意義について準用する。

法第164条（(非居住者に対する課税の方法)関係

（非居住者に対する課税関係の概要）

164-1 非居住者に対する課税関係の概要は、表5のとおりである。なお、この表は、法に規定する課税関係の概要であるから、租税条約にはこれと異なる定めのあるものがあることに留意する。

行なわれる一時的な人的役務の提供とは、国外の寄航地における地上勤務員等が荷物の積卸しを行う場合又は船（機）内の清掃、整備を行う場合等において一時的に乗船し又は搭乗して行う人的役務の提供をいうことに留意する。

（新 設）

（新 設）

（新 設）

（新 設）

（新 設）

法第164条（(非居住者に対する課税の方法)関係

（非居住者に対する課税関係の概要）

164-1 非居住者に対する課税関係の概要は、表5のとおりである。なお、この表は、法に規定する課税関係の概要であるから、租税条約にはこれと異なる定めのあるものがあることに留意する。

〔表5〕非居住者に対する課税関係の概要

所得の種類	非居住者			(参考) 外国法人	
	恒久的施設を有する者		恒久的施設を有しない者	所得税の源泉徴収	
	恒久的施設 帰属所得	その他の所得			
(事業所得) ①資産の運用・保有により生ずる所得 (⑦から⑩に該当するものを除く。)	【総合課税】	【課税対象外】	無	無	
②資産の譲渡により生ずる所得		【総合課税(一部)】	無	無	
③組合契約事業利益の配分	【源泉徴収の上、 総合課税】	【課税対象外】	20%	20%	
④土地等の譲渡による所得			10%	10%	
⑤人的役務提供事業の所得		【源泉徴収の上、総合課税】	20%	20%	
⑥不動産の賃貸料等			20%	20%	
⑦利子等		【源泉分離課税】		15%	15%
⑧配当等			20%	20%	
⑨貸付金利子			20%	20%	
⑩使用料等			20%	20%	
⑪給与その他の人的役務の提供に対する報酬、 公的年金等、退職手当等			20%	—	
⑫事業の広告宣伝のための賞金			20%	20%	
⑬生命保険契約に基づく年金等			20%	20%	
⑭定期積金の給付補填金等			15%	15%	
⑮匿名組合契約等に基づく利益の配分		20%	20%		
⑯その他の国内源泉所得	【総合課税】	【総合課税】	無	無	

- (注) 1 恒久的施設帰属所得が、上記の表①から⑯までに掲げる国内源泉所得に重複して該当する場合があることに留意する。
- 2 上記の表②資産の譲渡により生ずる所得のうち恒久的施設帰属所得に該当する所得以外のものについては、令第281条第1項第1号から第8号までに掲げるもののみ課税される。
- 3 措置法の規定により、上記の表において総合課税の対象とされる所得のう

〔表5〕非居住者に対する課税関係の概要

所得の種類 (法161)	国内に恒久的施設を有する者		国内に恒久的施設を有しない者 (法164①四)	源泉徴収 (法212①、213①)	
	支店その他事業を行う一定の場所を有する者 (法164①一)	1年を超える建設作業等を行い又は一定の要件を備える代理人等を有する者 (法164①二、三)			
事業の所得 (法161一)	【総合課税】 (注1、2、3)		【非課税】	無	
資産の所得 (〃一)	(法164①一)		【総合課税】 (注2、3、4、5)	無 (注1、2、3、4)	
その他の国内源泉所得 (〃一)	(法164①二、三)		(法164①四)	無	
組合契約事業利益の配分 (〃一の二)	【源泉徴収の上総合課税】		【非課税】	20%	
土地等の譲渡対価 (〃一の三)				10%	
人的役務の提供事業の対価 (〃二)				20% (注6)	
不動産の賃貸料等 (〃三)			(法164①一)	(法164①二、三)	(法164①四)
利子等 (〃四)	【源泉徴収の上総合課税】 (注7、8、9、10、11、12)		【源泉分離課税】 (注2)	15%	
配当等 (〃五)				20% (注9、10、11)	
貸付金利子 (〃六)				20%	
使用料等 (〃七)				20%	
給与その他の人的役務の提供に対する報酬、 公的年金等、退職手当等 (〃八)	国内事業に帰せられるもの			20%	
事業の広告宣伝のための賞金 (〃九)	国内事業に帰せられないもの			20%	
生命保険契約に基づく年金等 (〃十)				20%	
定期積金の給付補填金等 (〃十一)				15%	
匿名組合契約等に基づく利益の配分 (〃十二)	(法164①一)	(法164①二、三)	(法164②一)	(法164②二)	20%

- (注) 1 措置法第37条の10又は第37条の11の規定により国内に恒久的施設を有する者が行う一般株式等の譲渡による所得又は上場株式等の譲渡による所得については、15%の税率で申告分離課税が適用される。
- なお、平成20年改正前の旧措置法第37条の11の規定により、平成15年1月1日から平成20年12月31日までの間の上場株式等の譲渡による所得については7%の軽減税率が適用される。また、平成21年1月1日から平成25年12月

ち一定のものについては、申告分離課税又は源泉分離課税の対象とされる場合があることに留意する。

- 4 措置法の規定により、上記の表における源泉徴収税率のうち一定の所得に係るものについては、軽減又は免除される場合があることに留意する。

31日までの間の上場株式等の譲渡による所得については、平成20年改正法附則第43条の規定により、7%の軽減税率が適用される。

- 2 措置法第41条の9の規定により懸賞金付預等の懸賞金等については、15%の税率で源泉分離課税が適用される。
- 3 措置法第41条の12の規定により同条に規定する一定の割引債の償還差益については、18%（一部のものは16%）の税率で源泉分離課税が適用される。  
また、措置法第41条の12の2の規定により同条に規定する一定の割引債の償還金に係る差益金額については、15%の税率で申告分離課税が適用される。
- 4 資産の所得のうち資産の譲渡による所得については、不動産の譲渡による所得及び令第291条第1項第1号から第6号までに掲げるもののみ課税される。
- 5 措置法第37条の12の規定により国内に恒久的施設を有しない者が行う一般株式等の譲渡による所得又は上場株式等の譲渡による所得については、15%の税率で申告分離課税が適用される。
- 6 措置法第41条の22の規定により特定の免税芸能法人等が得る対価については、15%の税率が適用される。
- 7 措置法第3条及び第41条の10の規定により国内に恒久的施設を有する者が得る利子等（四号所得）（措置法第3条第1項に規定する一般利子等に該当するものに限る。）及び定期積立の給付補填金等（十一号所得）については、15%の税率で源泉分離課税が適用される。
- 8 措置法第8条の4の規定により国内に恒久的施設を有する者が得る同条第1項に規定する利子等で同項各号に掲げるものについては、15%の税率で申告分離課税が適用される。  
また、措置法第8条の5の規定により国内に久的施設を有する者が得る同条第1項に規定する利子等で同項各号に掲げるものについては、いわゆる確定申告不要制度の適用が認められる。
- 9 措置法第8条の2の規定により国内に恒久的施設を有する者が得る配当等（五号所得）のうち私募公社債等運用投資信託等の収益の分配に係る配当等については、15%の税率による源泉分離課税が適用される。
- 10 平成20年改正前の旧措置法第9条の3の規定により上場株式等に係る配当等（当該配当等の支払に係る基準日において当該配当を支払う内国法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の3%以上（平成23年10月1日前に支払を受けるべき配当等については5%以上）に相当する数又は金額の株式又は出資を有する個人がその内国法人から支払を受けるものを除く。）、公募証券投資信託（公社債投資信託及び特定株式投資信託を除く。）の収益の分配に係

る配当等及び特定投資法人の投資口の配当等については、平成15年4月1日から同年12月31日までの間は10%、平成16年1月1日から平成20年12月31日までの間は7%の軽減税率が適用され、平成21年1月1日以後は措置法第9条の3の規定により15%の税率が適用される。

なお、上記の配当等のうち、平成21年1月1日から平成25年12月31日までの間に受けるものについては、平成20年改正法附則第33条の規定により7%の軽減税率が適用される。

11 措置法第8条の4の規定により国内に恒久的施設を有する者が得る同条第1項に規定する配当等で同項各号に掲げるものについては、15%の税率で申告分離課税を適用することができる。

また、措置法第8条の5の規定により国内に恒久的施設を有する者が得る同条第1項に規定する配当等で同項各号に掲げるものについては、いわゆる確定申告不要制度の適用が認められる。

12 措置法第9条の6の規定により外国特定目的信託の利益の分配及び外国特定投資信託の収益の分配については、内国法人から受ける剰余金の配当とみなされる。

13 法第5条、第6条の2、第6条の3及び第7条の規定により、法人課税信託の受託者は、その信託財産に帰せられる所得についてその信託された営業所（国内又は国外の別）に応じ、内国法人又は外国法人として所得税が課される。

14 措置法第41条の21の規定により、投資組合契約を締結している外国組合員で当該投資組合契約に基づいて行う事業につき国内に恒久的施設を有する者のうち一定の要件を満たすものについては、特例適用申告書を提出することにより国内に恒久的施設を有しないものとみなされる。

(新 設)

(恒久的施設を有する非居住者に対する課税の方法)

164-2 恒久的施設を有する非居住者については、法第161条第1項第2号、第3号、第5号から第7号まで及び第17号((国内源泉所得))に掲げる所得であっても、同項第1号に掲げる所得に該当するものは、同号に掲げる所得として、法第164条第1項の規定を適用することに留意する。

(総合課税の対象となる非居住者の国内源泉所得)

164-3 法第164条第1項の規定により総合課税をされる同項各号に定める国内源泉所得は、その者のその年において当該各号に掲げる非居住者であった期間内に生じたものに限られることに留意する。

(総合課税の対象となる非居住者の国内源泉所得)

164-2 法第164条第1項の規定により総合課税をされる同項各号に掲げる国内源泉所得は、その者のその年において同項各号に掲げる非居住者であった期間内に生じたものに限られることに留意する。

(廃止)

(事業を行う一定の場所で事業所、事務所等に準ずるもの)

164-3 令第289条第1項第3号((非居住者の有する支店その他事業を行なう一定の場所))に掲げる「前2号に掲げる場所に準ずるもの」とは、事業所得、不動産所得又は山林所得を生ずべき事業を行う一定の場所で同項第1号又は第2号に掲げる場所に準ずるものをいうのであるから、農園、真珠、かきの養殖場、事業活動の拠点となっているホテルの一室、展示即売場又は貸ビル若しくは植林地のようなものが、これに該当する。

(廃止)

(国内において建設作業等を一年を超えて行う非居住者)

164-4 法第164条第1項第2号に掲げる非居住者には、国内において同号に規定する建設作業等を既に1年を超えて行っている者のほか、国内において当該建設作業等を引き続き1年を超えて行うことがその契約等によって明らかであると認められる者も含まれる。この場合において、その者が一の契約に基づく建設作業等に引き続いて他の契約に基づく建設作業等を行うときは、その引き続き行う建設作業等を通じたところにより、同号に規定する「1年を超えて行う」かどうかを判定するものとする。

(廃止)

(事業に帰せられる所得)

164-5 法第164条第1項第2号ロ又は第3号ロに掲げる「事業に帰せられるもの」には、例えば、次に掲げるような所得が含まれることに留意する。

(1) 国内において建設作業等を行っている非居住者又は国内に同項第3号に規定する代理人等を置いて事業を行っている非居住者が、当該国内において行っている建設作業等又は事業に係る余裕資金を預入し又は貸し付けることにより生ずる所得

(2) 国内において建設作業等を行っている非居住者が、その有する工業所有権等又は機械、設備等をその工事の施工に関連してその下請業者等に提供し又は貸し付けることにより生ずる所得

(廃止)

(事業の性質上欠くことができない必要に基づき契約の締結に係る業務を行う者)

164-6 令第290条第1号((非居住者の置く代理人等))かつこ内に規定する「その非居住者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……契約の締結に係る業務を行なう者」には、国際運輸業を営む航空会社で、国際航空運送協会(IATA)に加盟するなど国際的運航協約により相

(恒久的施設を有する組合員の判定)

164-4 組合契約事業（法第161条第1項第4号に規定する組合契約に基づいて恒久的施設を通じて行う事業をいう。以下この項において同じ。）は、組合員（令第281条の2第2項（恒久的施設を通じて行う組合事業から生ずる利益）に規定する組合員をいう。）の共同事業であるから、組合員である非居住者が恒久的施設を有する非居住者に該当するかどうかについては、各組合員がそれぞれ組合契約事業を直接行っているものとして判定することに留意する。

法第165条（総合課税に係る所得税の課税標準、税額等の計算）関係

(年の途中で居住者が非居住者となった場合の税額の計算)

165-1 その年12月31日（その年の中途において死亡し又は出国をした場合には、その死亡又は出国の日）において非居住者である者でその年において居住者であった期間を有するもの（165-2において「居住者期間を有する非居住者」という。）に対して課する所得税の額は、法第165条第1項の規定により、法第102条（年の途中で非居住者が居住者となった場合の税額の計算）の規定に準じて計算することに留意する。

(居住者期間を有する非居住者に係る扶養親族等の判定の時期等)

165-2 居住者期間を有する非居住者につき法第165条第1項において準用される法第102条の規定により所得税の額を計算する場合に控除する法第79条（障害者控除）から第84条（扶養控除）までに規定する控除額の計算の基礎となる扶養親族等の判定の時期等については、法第85条第1項（扶養親族等の判定の時期等）に規定する「その年12月31日（その者がその年の中途において死亡し又は出国をする場合には、その死亡又は出国の時……）」とは、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる時をいうものとして、同条の規定を準用する。

- (1) .....
- (2) .....

(複数の事業活動の拠点を有する場合の取扱い)

165-3 非居住者の事業活動の拠点が国内に複数ある場合には、複数の当該事業活動

互に他の航空会社の代理店として他社による運送のための契約の締結を行っているものが該当する。

(恒久的施設を有する組合員の判定)

164-7 組合契約事業（法第161条第1号の2に規定する組合契約に基づいて行う事業をいう。以下、この項において同じ。）は、組合員（令第281条の2第2項に規定する組合員をいう。）の共同事業であるから、組合員である非居住者が法第164条第1号から第3号までに掲げる非居住者に該当するかどうかについては、各組合員がそれぞれ国内における組合契約事業を直接行っているものとして判定することに留意する。

法第165条（総合課税に係る所得税の課税標準、税額等の計算）関係

(年の途中で居住者が非居住者となった場合の税額の計算)

165-1 その年12月31日（その年の中途において死亡し又は出国をした場合には、その死亡又は出国の日）において非居住者である者でその年において居住者であった期間を有するもの（以下165-2において「居住者期間を有する非居住者」という。）に対して課する所得税の額は、法第165条の規定により、法第102条（年の途中で非居住者が居住者となった場合の税額の計算）の規定に準じて計算することに留意する。

(居住者期間を有する非居住者に係る扶養親族等の判定の時期等)

165-2 居住者期間を有する非居住者につき法第165条において準用される法第102条の規定により所得税の額を計算する場合に控除する法第79条（障害者控除）から第84条（扶養控除）までに規定する控除額の計算の基礎となる扶養親族等の判定の時期等については、法第85条第1項（扶養親族等の判定の時期等）に規定する「その年12月31日（その者がその年の中途において死亡し又は出国をする場合には、その死亡又は出国の時……）」とは、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる時をいうものとして、同条の規定を準用する。

- (1) .....
- (2) .....

(新 設)

の拠点全体を一の恒久的施設として法第164条第1項第1号イ((非居住者に対する課税の方法))に掲げる国内源泉所得(以下第165条関係において「恒久的施設帰属所得」という。)を認識し当該恒久的施設帰属所得に係る各種所得の金額の計算を行うことに留意する。

(内部取引から生ずる恒久的施設帰属所得に係る各種所得の金額の計算)

(新 設)

165-4 法第165条第2項第1号に規定する内部取引(以下第165条関係において「内部取引」という。)から生ずる恒久的施設帰属所得に係る各種所得の金額の計算については、37-2、46-1、52-1から52-24まで及び60の4-1の取扱いを除き、前編第1章第1節第1款から第5款まで及び第7款の取扱いを準用する。

(必要経費の額等に算入できない保証料)

(新 設)

165-5 非居住者の恒久的施設帰属所得に係る不動産所得、事業所得、山林所得若しくは雑所得又は一時所得の金額の計算上、恒久的施設とその事業場等(法第161条第2項に規定する事業場等をいう。以下第165条関係において同じ。)との間の資金の借入れに係る債務の保証に相当する事実に基づく保証料(これに準ずるものを含む。)の額は、必要経費の額又は支出した金額に算入することはできないことに留意する。

(国際海上運輸業における運送原価の計算)

(新 設)

165-6 95-13の取扱いは、国内及び国外にわたって船舶による運送の事業を営む非居住者のその年分の恒久的施設帰属所得に係る事業所得又は雑所得の金額の計算上必要経費の額に算入される運送の原価の額の計算について準用する。

(必要経費の額に算入できない償却費等)

(新 設)

165-7 非居住者の恒久的施設帰属所得に係る不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の金額の計算上、法第162条第2項((租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得))に規定する「内部取引から所得が生ずる旨を定める租税条約以外の租税条約の適用があるとき」には、恒久的施設とその事業場等との間の令第291条の2第2項第1号イからハまで((租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得))に掲げるものの取得に相当する事実に基づく償却費等の額は、必要経費の額に算入することはできないことに留意する。

(販売費等及び育成費等の必要経費算入)

(新 設)

165-8 非居住者の恒久的施設帰属所得に係る不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の金額の計算上、法第37条（(必要経費)の規定に準じて計算する場合における法第165条第2項第1号の販売費等及び育成費等のうち内部取引に係るものは、別に定めるものを除き、次に掲げる要件の全てに該当することとなった日の属する年の年分の必要経費の額に算入する。

- (1) その年12月31日（年の中途において死亡した場合には、その死亡の時。以下この項において同じ。）までに当該費用に係る注文等が行われていること。
- (2) その年12月31日までに当該注文等に基づいてその事業場等から資産の引渡し又は役務提供等を受けていること。
- (3) その年12月31日までにその金額を合理的に算定することができるものであること。

(事業税の取扱い)

(新 設)

165-9 恒久的施設を有する非居住者の事業税の額については、当該金額のうち恒久的施設帰属所得に係る不動産所得又は事業所得の金額に対応する部分の金額として合理的に計算された金額が、恒久的施設帰属所得に係る不動産所得又は事業所得の金額の計算上必要経費の額に算入されることに留意する。

(事業場配賦経費の配分の基礎となる費用の意義)

(新 設)

165-10 法第165条第2項第2号に規定する「非居住者の恒久的施設を通じて行う事業及びそれ以外の事業に共通する販売費等及び育成費等」とは、例えば、次に掲げる業務に関する費用のうち、恒久的施設を通じて行う事業とそれ以外の事業に共通する費用で、当該恒久的施設を有する非居住者の事業場等において行われる事業活動の重要な部分に関連しないものをいうことに留意する。

- (1) 非居住者の営む業務全体に係る情報通信システムの運用、保守又は管理
- (2) 非居住者の営む業務全体に係る会計業務、税務業務又は法務業務

(事業場配賦経費の計算)

(新 設)

165-11 恒久的施設を有する非居住者のその年における法第165条第2項第2号に規定する「共通する販売費等及び育成費等」の額（以下この項において「共通費用の額」という。）については、個々の業務ごと、かつ、個々の費目ごとに令第292条第3項（(恒久的施設帰属所得についての総合課税に係る所得税の課税標準等の計算)）に規定する合理的と認められる基準により当該恒久的施設を通じて行う事業に配分するのであるが、全ての共通費用の額を一括して、当該非居住者のその年分の不動

産所得に係る総収入金額、事業所得に係る総収入金額、山林所得に係る総収入金額又は雑所得に係る総収入金額のうち当該恒久的施設を通じて行う事業に係る収入金額の合計額の占める割合を用いて恒久的施設帰属所得に係る不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の金額の計算上必要経費の額として配分すべき金額を計算して差し支えない。

(注) 共通費用の額には、内部取引に係るものは含まれないことに留意する。

(事業場配賦経費に含まれる減価償却費等)

165-12 法第165条第2項第2号の規定の適用上、恒久的施設を有する非居住者が、当該恒久的施設を通じて行う事業に係るものとして配分した金額のうち減価償却資産に係る償却費の額が含まれている場合には、当該償却費の額につき当該非居住者の居住地国の所得税に相当する税(以下この項において「外国所得税」という。)に関する法令(当該外国所得税に関する法令が2以上ある場合には、そのうち主たる外国所得税に関する法令とする。)の規定の適用上認められている方法により計算しているときは、これを認める。ただし、当該償却費の額が当該減価償却資産の取得価額をその年分の償却費として償却する方法により計算されたものである場合には、当該償却費の額のうち法第49条((減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法))の規定の例によるものとした場合に必要経費の額に算入されることとなる金額を超える部分の金額については、この限りでない。

恒久的施設を通じて行う事業に係るものとして配分した金額のうち繰延資産に係る償却費の額が含まれている場合の当該償却費の額の計算についても、同様とする。

(租税条約等により所得税が課されない所得の損失の金額)

165-13 外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律第1条((所得税又は法人税の非課税))の規定又は租税条約により所得税が課されないこととされている不動産所得、事業所得、山林所得又は譲渡所得について損失の金額が生じた場合においても、当該損失の金額は、法第165条第1項に規定する総合課税に係る所得税の課税標準の額の計算上なかったものとされることに留意する。

(恒久的施設に係る外貨建取引の円換算)

165-14 恒久的施設に係る外貨建取引(法第57条の3第1項((外貨建取引の換算))に規定する外貨建取引をいう。)の円換算等については、57の3-1から57の3-6

(新 設)

(新 設)

(新 設)

までの取扱いに準ずる。この場合において、当該恒久的施設を通じて行う事業に係るものとしてその事業場等から配分を受ける費用の額の円換算は、原則としてその年12月31日の電信売買相場の仲値によるが、当該恒久的施設を有する非居住者が当該費用の額の全部につき当該恒久的施設に係る会計帳簿に当該費用の額として計上する日の電信売買相場の仲値により円換算をしているときは、継続適用を条件として、これを認める。

(注) 57の3-2の(注)の1及び2は、本文の電信売買相場の仲値について準用する。

#### (恒久的施設を有する非居住者の総合課税に係る所得税の課税標準の計算)

(新 設)

165-15 令第292条の6((恒久的施設を有する非居住者の総合課税に係る所得税の課税標準の計算))の規定により各種所得ごとに所得の金額を計算する場合において、山林所得、譲渡所得又は一時所得で同条に規定する恒久的施設帰属所得に係るものと同条に規定するその他の国内源泉所得に係るものがあるときは、これらの所得に係る法第32条第4項((山林所得))、第33条第4項((譲渡所得))又は第34条第3項((一時所得))に規定する特別控除額は、これらの所得をそれぞれ合算した所得につき計算することに留意する。

法第165条の3((恒久的施設に帰せられるべき純資産に対応する負債の利子の必要経費不算入))関係

(新 設)

#### (恒久的施設に係る資産等の帳簿価額の平均的な残高の意義)

(新 設)

165の3-1 令第292条の3第1項第1号((恒久的施設に帰せられるべき純資産に対応する負債の利子の必要経費不算入))に掲げる「その年の恒久的施設に係る資産の帳簿価額の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額」とは、例えば、恒久的施設に係る資産の帳簿価額の日々の平均残高又は各月末の平均残高等、その年を通じた恒久的施設に係る資産の帳簿価額の平均的な残高をいう。

同項第2号に掲げる「その年の恒久的施設に係る負債の帳簿価額の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額」、同条第3項第2号に規定する「その年の恒久的施設に帰せられる資産の帳簿価額の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額」及び同条第9項第2号に掲げる「その年の恒久的施設に帰せられる負債(……)の帳簿価額の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額」についても、同様とする。

(注) その年1月1日及び12月31日(その者がその年の中途において死亡した場合

には、その死亡の時。以下165の3-3までにおいて同じ。)における恒久的施設に係る資産の帳簿価額の平均額、恒久的施設に係る負債の帳簿価額の平均額、恒久的施設に帰せられる資産の帳簿価額の平均額又は恒久的施設に帰せられる負債の帳簿価額の平均額は、本文の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額に該当しない。

(総資産の帳簿価額の平均的な残高及び総負債の帳簿価額の平均的な残高の意義)

(新 設)

165の3-2 令第292条の3第2項第1号イに掲げる「非居住者のその年の総資産の帳簿価額の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額」とは、例えば、総資産の帳簿価額の日々の平均残高又は各月末の平均残高等、その年を通じた総資産の帳簿価額の平均的な残高をいう。

同号ロに掲げる「非居住者のその年の総負債の帳簿価額の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額」についても、同様とする。

(注) 1 その年1月1日及び12月31日における総資産の帳簿価額の平均額又は総負債の帳簿価額の平均額は、本文の平均的な残高として合理的な方法により計算した金額に該当しない。

2 本文の平均残高を計算する場合において、日々の平均残高によるときは当該日々の電信売買相場の仲値により換算した円換算額により、各月末の平均残高によるときは当該各月末の電信売買相場の仲値により換算した円換算額により、それぞれ計算することに留意する。

(発生し得る危険を勘案して計算した金額の円換算)

(新 設)

165の3-3 令第292条の3第2項第1号ニに掲げる「非居住者のその年12月31日における総資産の額について、発生し得る危険を勘案して計算した金額」は、当該計算により算出した外国通貨表示の金額をその年12月31日(同条第4項の規定の適用がある場合には、同項に規定する一定の日)における電信売買相場の仲値により換算した円換算額による。

(恒久的施設に帰せられる資産の意義)

(新 設)

165の3-4 非居住者の有する資産が令第292条の3第2項及び第3項に規定する「恒久的施設に帰せられる資産」に該当するか否かの判定については、次に掲げる資産はおおむね次に定めるところによる。

(1) 有形資産(棚卸資産及び161-11に定める固定資産をいう。以下この項において同じ。) 有形資産を恒久的施設において使用する場合には、当該有形資産は当

該恒久的施設に帰せられる。

(2) 無形資産（161-11に定める無形資産をいう。以下この項において同じ。） 無形資産の内容に応じて、恒久的施設が当該無形資産の開発若しくは取得に係るリスクの引受け又は当該無形資産に係るリスクの管理に関する人的機能を果たす場合には、当該無形資産は当該恒久的施設に帰せられる。

(3) 金融資産（法人税基本通達20-5-21の(3)に規定する金融資産をいう。以下この項において同じ。） 恒久的施設を通じて行う事業の内容及び金融資産の内容に応じて、当該恒久的施設が当該金融資産に係る信用リスク、市場リスク等のリスクの引受け又はこれらのリスクの管理に関する人的機能を果たす場合には、当該金融資産は当該恒久的施設に帰せられる。

(比較対象者の純資産の額の意義)

165の3-5 令第292条の3第2項第2号イに掲げる「貸借対照表に計上されている当該比較対象者の純資産の額」とは、当該比較対象者の貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額から総負債の帳簿価額を控除した金額をいい、当該比較対象者が非居住者である場合の同号イに掲げる「比較対象者である非居住者の恒久的施設に係る純資産の額」とは、当該非居住者の恒久的施設に係る貸借対照表に計上されている資産の額から負債の額を控除した金額をいうことに留意する。

同条第3項第2号イに掲げる「貸借対照表に計上されている純資産の額」及び「比較対象者である非居住者の恒久的施設に係る純資産の額」についても、同様とする。

(総資産の帳簿価額の円換算)

165の3-6 令第292条の3第3項第1号ロに掲げる「非居住者のその年12月31日において貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額」は、その年12月31日において貸借対照表に計上されている外国通貨表示の金額を同日の電信売買相場の仲値により換算した円換算額による。

(短期の前払利息)

165の3-7 非居住者の恒久的施設帰属所得に係る不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の金額の計算上、37-30の2によりその年分の必要経費の額に算入された前払利息の額は、法第165条の3第1項に規定する「その年の恒久的施設を通じて行う事業に係る負債の利子（……）の額」に含まれることに留意する。

(負債の利子の額の範囲)

(新 設)

(新 設)

(新 設)

(新 設)

165の3-8 法第165条の3第1項に規定する「負債の利子（……）の額」には、次に掲げるようなものが含まれることに留意する。

- (1) 受取手形の手形金額と当該受取手形の割引による受領金額との差額を手形売却損として処理している場合の当該差額（手形に含まれる金利相当額を会計上別処理する方式を採用している場合には、手形売却損として帳簿上計上していない部分を含む。）
- (2) 買掛金を手形によって支払った場合において、相手方に対して当該手形の割引料を負担したときにおけるその負担した割引料相当額
- (3) 従業員預り金、営業保証金、敷金その他これらに準ずる預り金の利子の額
- (4) 相互掛金契約により給付を受けた金額が掛け込むべき金額の合計額に満たない場合のその差額に相当する金額

（原価に算入した負債の利子の額）

（新 設）

165の3-9 非居住者の恒久的施設帰属所得に係る不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の金額の計算上、固定資産その他の資産の取得価額に含めた負債の利子の額又は繰延資産の額に含めた負債の利子の額であっても、その年に係るものは法第165条の3第1項に規定する「その年の恒久的施設を通じて行う事業に係る負債の利子（……）の額」に含まれることに留意する。

（原価に算入した負債の利子の額の調整）

（新 設）

165の3-10 法第165条の3第1項に規定する「その年の恒久的施設を通じて行う事業に係る負債の利子（……）の額」（以下この項において「負債の利子の額」という。）のうち固定資産その他の資産の取得価額又は繰延資産の額（以下この項において「固定資産の取得価額等」という。）に含めたため直接その年の年分の必要経費の額に算入されていない部分の金額（以下この項において「原価算入額」という。）がある場合において、当該負債の利子の額のうち同条第1項の規定により必要経費の額に算入されないこととなった金額（以下この項において「必要経費不算入額」という。）があるときは、その年の年分の確定申告書において、当該原価算入額のうち必要経費不算入額から成る部分の金額を限度として、その年12月31日における固定資産の取得価額等を減額することができる。この場合において、当該原価算入額のうち必要経費不算入額から成る部分の金額は、当該必要経費不算入額に、その年における当該負債の利子の額のうち当該固定資産の取得価額等に含まれている負債の利子の額の占める割合を乗じた金額とすることができる。

法第 165 条の 4 ((所得税額から控除する外国税額の必要経費不算入)関係

(必要経費算入と税額控除との選択方法)

165 の 4 - 1 46-1 の取扱いは、非居住者が法第 165 条の 6 ((非居住者に係る外国税額の控除))に規定する控除対象外国所得税の額につき同条又は法第 138 条第 1 項 ((源泉徴収税額等の還付))の規定を受ける場合について準用する。

法第 165 条の 6 ((非居住者に係る外国税額の控除)関係

(非居住者に係る外国税額の控除)

165 の 6 - 1 恒久的施設を有する非居住者がその年において法第 165 条の 6 第 1 項に規定する外国所得税を納付することとなる場合の同条の規定の適用に当たっては、法第 95 条関係の取扱い (95-5 から 95-13 まで、95-17 及び 95-27 の取扱いを除く。)を準用する。

法第 180 条 ((恒久的施設を有する外国法人の受ける国内源泉所得に係る課税の特例)関係

(届出書を提出していない外国法人)

180-1 外国法人で既に過去数事業年度にわたり法人税に関する確定申告書を提出しているものについては、法人税法第 149 条第 1 項 ((外国普通法人となった旨の届出))又は第 150 条第 3 項 ((公益法人等又は人格のない社団等の収益事業の開始等の届出))の規定による届出書を提出していない場合であっても、令第 305 条第 1 項 ((外国法人が課税の特例の適用を受けるための手続等))に規定する申請書に国内における同項第 6 号に掲げる「その現在の事業の概要」を記載した書面を添付したときは、令第 304 条第 1 号 ((外国法人が課税の特例の適用を受けるための要件))に掲げる要件を満たしているものとして差し支えない。

法第 212 条 ((源泉徴収義務)関係

(内部取引から生じる所得)

212-3 非居住者又は外国法人が恒久的施設を通じて事業を行う場合において、当該恒久的施設と当該非居住者の事業場等 (法第 161 条第 1 項第 1 号 ((国内源泉所得))に規定する事業場等をいう。以下この項において同じ。)又は当該恒久的

(新 設)

(新 設)

(新 設)

(新 設)

法第 180 条 ((国内に恒久的施設を有する外国法人の受ける国内源泉所得に係る課税の特例)関係

(届出書を提出していない外国法人)

180-1 外国法人で既に過去数事業年度にわたり法人税に関する確定申告書を提出しているものについては、法人税法第 149 条第 1 項 ((外国普通法人となった旨の届出))又は第 150 条第 3 項 ((公益法人等又は人格のない社団等の収益事業の開始等の届出))の規定による届出書を提出していない場合であっても、令第 305 条第 1 項 ((外国法人が課税の特例の適用を受けるための手続等))に規定する申請書に国内における同項第 7 号に掲げる「その現在の事業の概要」を記載した書面を添付したときは、令第 304 条第 1 号 ((外国法人が課税の特例の適用を受けるための要件))に掲げる要件を満たしているものとして差し支えない。

法第 212 条 ((源泉徴収義務)関係

(新 設)

施設と当該外国法人の本店等（法人税法第138条第1項第1号（国内源泉所得）に規定する本店等をいう。以下この項において同じ。）との間の内部取引（法第161条第1項第1号及び法人税法第138条第1項第1号に規定する内部取引をいう。以下この項において同じ。）から生じる所得については、源泉徴収を要しないことに留意する。

なお、事業場等又は本店等が他から借入れ等をして恒久的施設の事業の用に供している事業資金、工業所有権その他の資産について、当該事業場等又は本店等がその使用の対価を支払っている場合において、当該資産を事業の用に供している恒久的施設が、当該事業場等又は本店等との内部取引として、当該事業場等又は本店等が対価として支払う金額のうち、当該恒久的施設を通じて行う事業に係る部分の金額をいわゆる内部利子、内部使用料等として計上しているときは、当該内部利子、内部使用料等のうち法第161条第1項第6号から第16号までに掲げる国内源泉所得に該当するものについては、法第212条第2項の規定により源泉徴収を要することに留意する。

**（対価又は報酬の支払者が負担する旅費）**

**212-4** 161-19に規定する場合（161-40において準用する場合を含む。）において、その負担する費用として支出する対価又は報酬が、その人的役務を提供する非居住者又は外国法人に対して交付されるものでなく、当該対価又は報酬の支払をする者から航空会社、ホテル、旅館等に直接支払われ、かつ、当該対価又は報酬がその費用として通常必要であると認められる範囲内のものであるときは、当該対価又は報酬については、源泉徴収をしなくて差し支えない。

**（給与等の計算期間の途中で非居住者となった者の給与等）**

**212-5** 給与等の計算期間の途中で居住者から非居住者となった者に支払うその非居住者となった日以後に支給期の到来する当該計算期間の給与等のうち、当該計算期間が1月以下であるものについては、その給与等の全額がその者の国内において行った勤務に対応するものである場合を除き、その総額を国内源泉所得に該当しないものとして差し支えない。

（注）1 この取扱いは、その者の非居住者としての勤務が令第285条第1項各号（国内に源泉がある給与、報酬又は年金の範囲）に掲げる勤務に該当する者に支払う給与等については、その適用がないことに留意する。

2 給与等の計算期間の途中で国外にある支店等から国内にある本店等に転勤したため帰国した者に支払う給与等で、その者の居住者とな

（新 設）

**（給与等の計算期間の途中で非居住者となった者の給与等）**

**212-3** 給与等の計算期間の途中で居住者から非居住者となった者に支払うその非居住者となった日以後に支給期の到来する当該計算期間の給与等のうち、当該計算期間が1月以下であるものについては、その給与等の全額がその者の国内において行った勤務に対応するものである場合を除き、その総額を国内源泉所得に該当しないものとして差し支えない。

（注）1 この取扱いは、その者の非居住者としての勤務が令第285条第1項各号（国内における勤務等とみなされるもの）に掲げる勤務に該当する者に支払う給与等については、その適用がないことに留意する。

2 給与等の計算期間の途中で国外にある支店等から国内にある本店等に転勤したため帰国した者に支払う給与等で、その者の居住者とな

った日以後に支給期の到来するものについては、当該給与等の金額のうち非居住者であった期間の勤務に対応する部分の金額が含まれているときであっても、その総額を居住者に対する給与等として法第183条第1項((源泉徴収義務))の規定を適用することに留意する。

(組合契約事業から生ずる利益に係る源泉徴収義務者)

**212-6** 法第212条第5項に規定する「配分をする者」とは、法第161条第1項第4号に規定する国内源泉所得につき同号に規定する組合契約に基づき共同事業により配分する者をいうのであるから、その全ての組合員(法第212条第5項に規定する組合員をいう。以下**212-7**までにおいて同じ。)は、同号に規定する利益につき源泉徴収をする義務があることに留意する。

(注) 源泉徴収義務者となる組合員は、通則法第9条((共有物等に係る国税の連帯納付義務))に定める「連帯納付義務」を負うことに留意する。

(交付の意義)

**212-7** 法第212条第5項に規定する「交付」には、現実に金銭を交付する行為のほか、占有改定による組合契約事業(法第161条第1項第4号に規定する組合契約に基づいて行う事業をいう。)に係る財産から組合員各自の財産への振替え、金銭の出資への繰入れ又は預金口座への振替えなど同号に規定する「組合契約」に基づいて配分を受けるべき利益に係る債権の額が消滅する一切の行為が含まれることに留意する。

法第213条((徴収税額))関係

(外貨で表示されている額の邦貨換算)

**213-1** 非居住者又は外国法人に支払う法第161条第1項第4号から第16号までに掲げる国内源泉所得のうち、その支払うべき金額が外貨で表示されているものに係る法第213条第1項の国内源泉所得の金額は、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる金額によるものとする。

- (1) 外貨で表示されている額に相当する金額を邦貨により支払う場合 その支払に関する契約等において定められている換算方法等に従って支払うこととなる邦貨の金額
- (2) 外貨で表示されている額を外貨により支払う場合  
イ その支払に関する契約等においてその支払期日が定められているとき(支払

った日以後に支給期の到来するものについては、当該給与等の金額のうち非居住者であった期間の勤務に対応する部分の金額が含まれているときであっても、その総額を居住者に対する給与等として法第183条第1項((源泉徴収義務))の規定を適用することに留意する。

(組合契約事業から生ずる利益に係る源泉徴収義務者)

**212-4** 法第212条第5項に規定する「配分をする者」とは、法第161条第1号の2に規定する国内源泉所得につき同項に規定する組合契約に基づき共同事業により配分する者をいうのであるから、その全ての組合員(法第212条第5項に規定する組合員をいう。以下**212-5**までにおいて同じ。)は、法第161条第1号の2に規定する利益につき源泉徴収をする義務があることに留意する。

(注) 源泉徴収義務者となる組合員は、国税通則法第9条に定める「連帯納付義務」を負うことに留意する。

(交付の意義)

**212-5** 法第212条第5項に規定する「交付」には、現実に金銭を交付する行為のほか、占有改定による組合契約事業(法第161条第1号の2に規定する組合契約に基づいて行う事業をいう。)に係る財産から組合員各自の財産への振替え、金銭の出資への繰入れ又は預金口座への振替えなど法第161条第1号の2に規定する「組合契約」に基づいて配分を受けるべき利益に係る債権の額が消滅する一切の行為が含まれることに留意する。

法第213条((徴収税額))関係

(外貨で表示されている額の邦貨換算)

**213-1** 非居住者又は外国法人に支払う法第161条第1号の2から第12号までに掲げる国内源泉所得のうち、その支払うべき金額が外貨で表示されているものに係る法第213条第1項(徴収税額)の国内源泉所得の金額は、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる金額によるものとする。

- (1) 外貨で表示されている額に相当する金額を邦貨により支払う場合 その支払に関する契約等において定められている換算方法等に従って支払うこととなる邦貨の金額
- (2) 外貨で表示されている額を外貨により支払う場合  
イ その支払に関する契約等においてその支払期日が定められているとき(支払

うべき時期が月、週等の期間をもって定められている場合を含む。) 外貨で表示されている額をその支払うべき日(支払うべき時期が月、週等の期間をもって定められている場合は、当該期間の末日とし、同日前にその支払が行われた場合は、当該支払が行われた日とする。以下213—3までにおいて同じ。)におけるその外貨に係る電信買相場により邦貨に換算した金額。ただし、その支払が著しく遅延して行われている場合を除き、その外貨で表示されている額を現に支払った日における電信買相場により邦貨に換算した金額によることとしても差し支えない。

ロ その支払に関する契約等においてその支払期日が定められていないとき 外貨で表示されている額を現に支払った日における電信買相場により邦貨に換算した金額

#### (年金を併給する場合の税額の計算)

213—5 法第161条第1項第12号ロに掲げる年金(以下213—6までにおいて「年金」という。)の支払者が、1の受給者に対し種類の異なる2以上の年金を支給する場合の法第213条第1項第1号イの規定の適用に当たっては、当該年金の支払者ごとに、当該2以上の年金の金額の合計額を同号イに規定する年金の額として税額の計算を行う。

ただし、この場合において、当該2以上の年金が、それぞれ異なる法律に基づくもので、かつ、相互に関連又は補完関係を有しないことなどにより支払に関する事務及び現実の支払がそれぞれ別に行われている場合には、当該2以上の年金の別に計算して差し支えない。

#### 附 則

##### (経過的处理(1))

この法令解釈通達による改正後の取扱いは、次に掲げる経過的处理を除き、平成29年分以後の所得税について適用し、平成28年分以前の所得税については、なお従前の例による。

##### (経過的处理(2))

この法令解釈通達による改正後の取扱い(源泉徴収に係るものに限る。)は、平成28年4月1日以後に支払うべき国内源泉所得について適用し、同日前に支払うべき国内源泉所得については、なお従前の例による。

うべき時期が月、週等の期間をもって定められている場合を含む。) 外貨で表示されている額をその支払うべき日(支払うべき時期が月、週等の期間をもって定められている場合は、当該期間の末日とし、同日前にその支払が行われた場合は、当該支払が行われた日とする。以下213—3までにおいて同じ。)におけるその外貨に係る電信買相場により邦貨に換算した金額。ただし、その支払が著しく遅延して行われている場合を除き、その外貨で表示されている額を現に支払った日における電信買相場により邦貨に換算した金額によることとしても差し支えない。

ロ その支払に関する契約等においてその支払期日が定められていないとき 外貨で表示されている額を現に支払った日における電信買相場により邦貨に換算した金額

#### (年金を併給する場合の税額の計算)

213—5 法第161条第8号ロに掲げる年金(以下213—6までにおいて「年金」という。)の支払者が、1の受給者に対し種類の異なる2以上の年金を支給する場合の法第213条第1項第1号イの規定の適用に当たっては、当該年金の支払者ごとに、当該2以上の年金の金額の合計額を同号イに規定する年金の額として税額の計算を行う。

ただし、この場合において、当該2以上の年金が、それぞれ異なる法律に基づくもので、かつ、相互に関連又は補完関係を有しないことなどにより支払に関する事務及び現実の支払がそれぞれ別に行われている場合には、当該2以上の年金の別に計算して差し支えない。