

特定内国法人の ガイドブック

外国に支店等を有して事業を行う内国法人の
法人事業税の計算方法のご案内です



令和7年9月
東京都主税局

< 目 次 >

1	特定内国法人の法人事業税・・・・・・・・・・・・・・・・	1
2	恒久的施設の範囲・・・・・・・・・・・・・・・・	2
3	外国の事業に帰属する所得等の計算方法・・・・・・・・	6
4	所得の区分計算・・・・・・・・・・・・・・・・	7
5	東京都が定める区分計算（4により難しい場合）・・	9
6	付加価値額の区分計算・・・・・・・・・・・・・・・・	12
7	所得・付加価値額・収入金額における従業者数按分（区分計算が困難な場合）・・	14
8	資本金等の額における按分計算・・・・・・・・・・	18
9	国際運輸業（航空運送業・海運業）の運賃収入金額の割合による区分計算・・	20
10	申告書に添付する書類・・・・・・・・・・・・・・・・	22
11	よくあるご質問・・・・・・・・・・・・・・・・	23
12	参考条文・・・・・・・・・・・・・・・・	26
13	東京都が定める国外所得等の区分計算（留意事項と図解）・・	52

この冊子における法令は次の略語を用いています。

（法令）

法・・・・・・地方税法
令・・・・・・地方税法施行令
規則・・・・・・地方税法施行規則

* 条文番号は次のとおりに表示しています。

条・・・算用数字
項・・・○で囲んだ算用数字
号・・・ハイフンと算用数字

（通知等）

通（県）・・・・・・地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）
（平成22年4月1日総税都第16号
各都道府県知事宛総務大臣通知）
総務省通知・・・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
各道府県総務部長・東京都総務局長・主税局長宛
総務省自治税務局都道府県税課長通知）
東京都通達・・・法人事業税における国外所得等の取扱いについて
（平成16年6月1日 16主課指第27号
各都税事務所長・支庁長宛 主税局長通達）

* 関連条文及び通知等は、「12 参考条文」に掲載しております。

* この冊子は令和7年9月1日現在の法令に基づいて作成しています。

* 地方税法では、外国法人が国内に有する事業を行う場所が「恒久的施設」と定義され、内国法人が外国に有する事業を行う場所は「恒久的施設に相当するもの」と規定されていますが、この手引では、便宜的に「恒久的施設に相当するもの」を「恒久的施設」と表記します。

また、「恒久的施設」を「PE」と省略して表記する場合があります。

申告内容のご相談やお問い合わせ、郵送・電子申告による申告書等のご提出は、所管の都税事務所へお願いします。所管都税事務所については下記をご確認ください。

主たる事務所等の所在区市町村	申告書等ご提出先	お問い合わせ先	
千代田区	千代田都税事務所	千代田都税事務所	
文京区			
荒川区			
北区	荒川都税事務所		
足立区			
中央区		中央都税事務所	
江東区			
江戸川区			
台東区	台東都税事務所	中央都税事務所	
墨田区			
葛飾区			
港区	港都税事務所		港都税事務所
品川区	品川都税事務所		
大田区			
新宿区	新宿都税事務所	新宿都税事務所	
中野区			
杉並区			
渋谷区	渋谷都税事務所		
目黒区			
世田谷区			
豊島区	豊島都税事務所		
板橋区			
練馬区			
八王子市、青梅市、町田市、日野市、福生市、多摩市、稲城市、羽村市、あきる野市、瑞穂町、日の出町、檜原村、奥多摩町	八王子都税事務所	立川都税事務所	
立川市、武蔵野市、三鷹市、府中市、昭島市、調布市、小金井市、小平市、東村山市、国分寺市、国立市、狛江市、東大和市、清瀬市、東久留米市、武蔵村山市、西東京市	立川都税事務所		

1 特定内国法人の法人事業税

特定内国法人とは？

「恒久的施設」を有する内国法人をいいます。（法 72 条の 19、令 20 条の 2 の 20）

恒久的施設（Permanent Establishment：PE）とは？

内国法人の事業が行われる場所で、地方税法施行令に規定された場所をいいます。⇒P2

なお、租税条約が締結されている国の場合で、地方税法の規定と異なるときは、それぞれの租税条約に定められた場所をいいます。（法 72 条-5、令 10 条 令 20 条の 2 の 20）⇒P4

地方税法における恒久的施設は、法人税法における恒久的施設と同一の定義です。

このため、法人税において提出する外国税額控除に係る別表に記載すべき国外事業所等については、通常、法人事業税においても恒久的施設に該当します。

租税条約において BEPS 防止措置実施条約の適用がある場合には、BEPS 防止措置実施条約の内容が加味されます。

＊ BEPS 防止措置実施条約：「税源浸食及び利益移転を防止するための租税条約関連措置を実施するための多数国間条約」

法人事業税の課税標準額の算定方法

特定内国法人の法人事業税の課税標準は、所得等の総額から、外国の事業に帰属する所得等として以下の金額を控除して計算します。⇒P6

所得割・・・外国の事業に帰属する所得（法 72 条の 24）

付加価値割・・・外国の事業に帰属する付加価値額（法 72 条の 19）

資本割・・・外国の事業の規模等を勘案して計算した金額（法 72 条の 22）

収入割・・・外国の事業に帰属する収入金額（法 72 条の 24 の 3）

外国の事業とは？

恒久的施設を通じて行われる事業をいいます。

2 恒久的施設の範囲

(1) 支店、工場その他事業を行う一定の場所(法 72 条-5 イ)

地方税法施行令では次の場所が規定されています

- 事業の管理を行う場所、支店、事務所、工場又は作業場（令 10 条①-1）
- 鉱山、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他の天然資源を採取する場所（令 10 条①-2）
 - * これらの場所は、現に鉱物や岩石の掘採、採取の事業が行われている場所をいうものであり、単に鉱区、鉱業権の取得、保有のみでは、その場所がたとえ鉱物、岩石の掘採をするための場所であっても、ここにいう場所には含まれません。
 - * その他の天然資源の採取には、動植物の育成、採取も含まれます。例えば、真珠、のり等の養殖場等もこれに該当します。
- その他事業を行う一定の場所（令 10 条①-3）
 - * 上記の場所は例示ですので、名称が異なるものであっても、貴社の事業が行われている一定の場所は、恒久的施設となります。

注) 恒久的施設では、賃貸借契約や営業許可等の事実だけでなく、その施設等で現に継続的な事業活動が行われている必要があります。

(2) 長期建設工事現場等（法 72 条-5 ロ、令 10 条②③）

- 建設若しくは据付けの工事又はこれらの指揮監督の役務の提供（建設工事等）で 1 年を超えて行われるものを行う場所をいい、一年を超えて行われる建設工事等を含みます。
- 個別の工事又は現場の期間が 1 年を超えるかどうかにより判断します。工事期間が延長された場合は、延長後の期間で判断し、年度をまたがる長期工事が形式的に分割されている場合は一つの長期工事と考えます。短期に複数の工事が行われる場合は、それぞれ別々に期間を数えます。
- 長期建設工事現場等の期間要件について、その期間を 1 年以内にすることを主たる目的として契約を分割して締結した場合などは、それらを合計した期間（重複する期間を除きます。）が 1 年を超えるかどうかで判定します。
- 運河の掘削、パイプラインの敷設など、地域的に分割して契約が行われる場合も実質的な継続性が認められる場合には、これを一体の長期工事と考えます。同一契約のもと、作業現場を移動する場合も作業現場の存続期間を通算して考えます。
- 一つの建設作業とみるには、全体として商業的及び地理的にひとつのまとまりがあるか否かにより判断します。
- 日本が各国と締結している租税条約においては、工事の期間について異なる定めとなっているものが多くあります。また、地方税法の規定と異なる種類の「作業」を規定している租税条約も多くあります。この場合には、恒久的施設は、租税条約で恒久的施設と定められたものとなります。（下記（5）参照）なお、日本は、B E P S 防止措置実施条約第 14 条（契約の分割による恒久的施設の地位の人為的な回避に関する規定）について適用しないことを選択しています。

注) 外国における建設工事等であっても、それが上記（1）の支店等を設置して行われる場合は、工事期間の判定は行わず、上記（1）の恒久的施設となります。

(3) 契約締結代理人等（法 72 条-5 ハ、令 10 条⑦⑧⑨、規 3 条の 13 の 3）……以下「代理人 P E」といいます。

- 代理人 P E とは、貴社に代わって、その事業に関し、反復して次に掲げる契約を締結し、又は貴社により重要な修正が行われることなく日常的に締結される次に掲げる契約のために反復して主要な役割を果たす者をいいます。
 - * 貴社の名において締結される契約
 - * 貴社が所有し、又は使用の権利を有する財産について、所有権を移転し、又は使用の権利を与えるための契約
 - * 貴社による役務の提供のための契約
- 上記の業務を貴社に対して独立して行い、かつ、通常の方法により行う者は代理人 P E に該当しません。ただし、専ら又は主として自己と特殊の関係がある者に代わって行動する場合を除きます。
- 租税条約の代理人 P E の範囲は地方税法とは異なる場合がありますので、租税条約の内容を必ずご確認ください。

注）特殊の関係とは、一方の者が他方の法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の 50/100 超を直接又は間接に保有する関係等をいいます。（令 10 条⑨、規 3 条の 13 の 3）

(4) 恒久的施設とならない場所（令 10 条④⑤⑥⑦）

- 上記（1）～（3）にかかわらず、次の場所等は恒久的施設となりません。
 - ただし、ア～カで行う活動が、貴社の事業の遂行にとって準備的又は補助的な性格であるものである場合に限ります。
 - ア 物品又は商品の保管、展示又は引渡しのためにのみ使用する施設
 - イ 物品又は商品の在庫を保管、展示又は引渡しのためにのみ保有する場所
 - ウ 物品又は商品の在庫を事業を行う他の者による加工のためにのみ保有する場所
 - エ 事業のために物品若しくは商品を購入し、又は情報を収集することのみを目的として保有する上記（1）の場所
 - オ 事業のためにア～エ以外の活動を行うことのみを目的として保有する上記（1）の場所
 - カ ア～エの活動及びそれ以外の活動を組み合わせた活動を行うことのみを目的として保有する上記（1）の場所
 - キ 上記（3）で貴社に代わって行う活動（その活動が複数の活動を組み合わせたものであるときは、その組み合わせによる活動の全体）が貴社の事業の遂行にとって準備的又は補助的な性格のもののみである場合の者
- 事業上の活動を行う一定の場所を有している貴社が、同一国内でその事業を行う一定の場所以外の場所（以下「他の場所」といいます。）においても事業上の活動を行う場合において、これらの事業上の活動（細分化活動）が一体的な業務の一部として補完的な機能を果たし、他の場所が貴社の恒久的施設に該当するなど一定の要件に該当するときは、（4）の取扱いが適用されません。

注1) 準備的又は補助的な性格を有する活動は、企業の全体としての活動の本質的及び重要な部分を形成するかどうかで判断します。

一般的に、準備的性格を有する活動とは、企業の全体としての活動の本質的かつ重要な部分を形成する活動の遂行を予定して行われる活動をいいます。また、補助的性格を有する活動とは一般に企業全体として活動の本質的かつ重要な部分を構成しない活動で、それをサポートするために行われる活動をいいます。

注2) いわゆる駐在員事務所（Representative Office、Liaison Office）は営利活動が禁止されている場合が多く、一般的には恒久的施設に該当しませんが、その活動内容によっては補助的業務とは認められず、恒久的施設となる場合があります。

(5) 租税条約で恒久的施設と定められた場所（法 72 条-5）

- 上記（1）～（4）にかかわらず、我が国が締結した租税条約で異なる定めがある場合には、恒久的施設は、租税条約で恒久的施設と定められたものとなります。

そのため、当該国との租税条約の内容を、必ず確認してください。

- なお、租税条約についてB E P S防止措置実施条約の対象とすることを選択し、両締結国において発効している場合には、当該租税条約において適用されるB E P S防止措置実施条約の内容もご確認ください。

注) 租税条約は、課税関係の安定（法的安定性の確保）、二重課税の除去、脱税及び租税回避等への対応を通じ、二国間の健全な投資・経済交流の促進に資するものです。租税条約には、国際標準となる「OECDモデル租税条約」があり、OECD加盟国を中心に、租税条約を締結する際のモデルとなっています。OECD加盟国である我が国も、概ねこれに沿った規定を採用しています。（財務省ホームページより）

恒久的施設に係る租税条約は、日本は次の国々との間で締結しています。（2025 年 1 月現在）

アイスランド、アイルランド、アゼルバイジャン、アメリカ、アラブ首長国連邦、アルジェリア、アルゼンチン*、アルメニア、イギリス、イスラエル、イタリア、インド、インドネシア、ウクライナ、ウズベキスタン、ウルグアイ、エクアドル、エジプト、エストニア、オーストラリア、オーストリア、オマーン、オランダ、カザフスタン、カタール、カナダ、韓国、ギリシャ、キルギス、クウェート、クロアチア、コロンビア、サウジアラビア、ザンビア、ジャマイカ、ジョージア、シンガポール、スイス、スウェーデン、スペイン、スリランカ、スロバキア、スロベニア、セルビア、タイ、タジキスタン、チェコ、中国、チリ、デンマーク、ドイツ、トルクメニスタン、トルコ、ニュージーランド、ノルウェー、パキスタン、ハンガリー、バングラデシュ、フィジー、フィリピン、フィンランド、ブラジル、フランス、ブルガリア、ブルネイ、ベトナム、ベラルーシ、ペルー、ベルギー、ポーランド、ポルトガル、香港、マレーシア、南アフリカ、メキシコ、モルドバ、モロッコ、ラトビア、リトアニア、ルーマニア、ルクセンブルク、ロシア

* 未発効

★ 台湾については、公益財団法人交流協会（日本側）と亜東関係協会（台湾側）との間の民間租税取決め及びその内容を日本国内で実施するための法令（「外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律」等）によって、全体として租税条約に相当する枠組みが構築されています。（現在、両協会は、公益財団法人日本台湾交流協会（日本側）及び台湾日本関係協会（台湾側）にそれぞれ改称）

日本と次の国において、両国間の租税条約をB E P S防止措置実施条約の適用対象とすることを選択し、B E P S防止措置実施条約が発効しています。(2025 年1 月現在)

アイルランド、アラブ首長国連邦、イスラエル、イギリス、インド、インドネシア、ウクライナ、エジプト、オーストラリア、オマーン、オランダ、カザフスタン、カタール、カナダ、韓国、サウジアラビア、シンガポール、スウェーデン、スロバキア、タイ、チェコ、中国、ドイツ、ニュージーランド、ノルウェー、パキスタン、ハンガリー、フィンランド、フランス、ブルガリア、ベトナム、ポーランド、ポルトガル、香港、マレーシア、南アフリカ、メキシコ、ルーマニア、ルクセンブルク

* 恒久的施設に該当するかどうかについては、貴社から提出されたP Eを確認できる認定書類のほか、次の資料等により別途確認させていただく場合があります。

(例)・外国の事業に係る社内報告書、往復書類、予算実績管理表、社内稟議書、送金記録

- ・現地国における営業許可証、商業登記簿、従業員名簿、現地雇用者の源泉徴収票
- ・採掘許可証、契約書
- ・工事契約書、工事協定書（J V等）…自己の施工区分が判るもの、業務委託契約書、工程表
- ・代理店契約書、代理人の事業概要、経費精算報告書

3 外国の事業に帰属する所得等の計算方法

(1) 所得割、付加価値割、収入割

- 原則は、**区分計算**によります。⇒P7～13

(法 72 条の 19、法 72 条の 24、72 条の 24 の 3)

* 区分計算とは、所得等の総額から、外国の事業に帰属する所得等を区分して計算する方法です。

- 区分計算が困難な場合は、**従業者数按分**によります。⇒P14～17

(上記各条文後段、令 20 条の 2 の 21、21 条の 10、23 条)

注 1) 法人税で外国税額控除の控除限度額計算を行っている場合には、原則として区分計算を行ってください。(総務省通知 6)

注 2) 売上及び売上原価を区分して把握できる場合には、区分計算が可能であると考えます。

注 3) 建設工事現場のように期間により「恒久的施設」と判断されるものに係る上記(1)の所得割、付加価値割及び収入割については、期末従業者数を用いることとなる「従業者数按分」は、実態とそぐわないものとなりますので、適当ではありません。

注 4) 外国の事業に帰属する所得を区分計算により算定した場合には、外国の事業に帰属する付加価値額についても区分計算してください。また、外国の事業に帰属する所得の区分計算が困難であるために、従業者数按分により外国の事業に帰属する所得を算定した場合には、外国の事業に帰属する付加価値額についても従業者数按分により算定してください。(東京都通達第 2)

注 5) 欠損金額についても、区分計算又は従業者数按分により、外国の事業に帰属する額を算定してください。(総務省通知 8、9)

注 6) 区分計算は、原則として後事業年度においても継続して行ってください。(総務省通知 11)

(2) 資本割 ⇒P18

- 原則は、**付加価値額按分**によります。(法 72 条の 22、令 20 条の 2 の 25①)

- (1) で区分計算し、次のいずれかに該当した場合は、**従業者数按分**によります。

(法 72 条の 22、令 20 条の 2 の 25②)

ア 外国の事業に帰属する付加価値額 ≤ 0

イ 付加価値額の総額 － 国外付加価値額 ≤ 0

ウ
$$\frac{\text{付加価値額の総額} - \text{国外付加価値額}}{\text{付加価値額の総額}} < 50\%$$

4 所得の区分計算

所得割の課税標準となる所得は、次により計算します。

$$\text{課税標準となる所得} = \text{所得の総額} - \text{外国の事業に帰属する所得}$$

- ◎ 所得の総額から控除する外国の事業に帰属する所得について、原則は、次により計算します。
《外国の事業に帰属する所得の計算方法》

$$\text{外国の事業に帰属する所得} = \begin{array}{l} \text{① 国外事業所等帰属所得（法人税）} \\ \text{法人税法第69条の規定による計算の例} \end{array} - \begin{array}{l} \text{② 控除対象外国法人税額} \\ \text{①の計算上損金不算入とされるもの} \end{array}$$

- 法人税の国外事業所等帰属所得の金額の計算上損金算入しない「控除対象外国法人税額」（上記②）は、外国の事業に帰属する所得の計算において減算します。
- 具体的な計算方法は、次のとおりです。
 - ア 法人税で外国税額控除に関する明細書を提出している場合
 - ①の金額は法人税別表6(2)付表1「国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算に関する明細書」25欄に記載すべき金額を、②の金額は同付表の7欄に記載すべき金額をそれぞれ使用します（P8）
 - イ 上記ア以外の場合
 - 法人税法第69条の規定による計算の例によって算定します（総務省通知7（2））。
- 上記イにおいて、区分するにあたり法人税法の規定による計算の例により難しい場合は、上記に準じた区分計算方法（東京都が定める区分計算 ⇒ P9）により計算することも差し支えありません。

注1）外国の事業に帰属する所得は、原則として法人税での国外事業所等帰属所得と同範囲のものであり（総務省通知7(1)）、法人税では、内国法人の外国税額控除に係る控除限度額の計算において、国外源泉所得の一つとして国外事業所等帰属所得が規定されています（法人税法69条④-1）。

この国外事業所等帰属所得とは、内国法人が国外事業所等を通じて事業を行う場合において、その国外事業所等がその内国法人から独立して事業を行う事業者であるとしたならば、その国外事業所等が果たす機能、その国外事業所等において使用する資産、その国外事業所等とその内国法人の本店等との間の内部取引その他の状況を勘案して、その国外事業所等に帰せられるべき所得をいいます。

注2）外国法人税について還付があった場合には、別途調整が必要です。

第6号様式別表5の記載方法（法人税別表6(2)付表1を作成する場合）

所得加算減		非課税所得の区分計算	
損金の額に算入した海外投資等損失準備金勘定への繰入額	④	外国における事務所又は事業所の期末の従業員数	③⑥
損金の額に算入した外国法人税の額	⑤	期末の総従業員数	③⑦
非適格の合併等又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡利益額	⑥	外国から生ずる事業所得	③⑧
小計	⑦	外国の事業に帰属する所得	③⑨
益金の額に算入した海外投資等損失準備金勘定からの戻入額	⑧	鉱物の掘採事業と精錬事業とを通じて算定した所得	③⑩
外国の事業に帰属する所得以外の所得に対して課された外国法人税の額	⑨	生産品の収入金額又は生産品の収入金額が	③⑪
外国の事業に帰属する所得に対して課された外国法人税の額	⑩	鉱産税価額	③⑫
特定目的会社又は投資法人の支払配当	⑪		
仮計	①+⑦-④		
外国の事業に帰属する所得	⑬		
再仮計	⑬-⑩		

法人税で外国税額控除を受けるために外国法人税を法人税別表4で加算している場合は、⑤欄では加算しません。

⑩欄（PEに帰属する事業に係る外国法人税＝①）を減算します。

⑨欄（PEに帰属しない事業に係る外国法人税）があれば減算します。

法人税別表6(2)付表1の25欄に記載すべき金額②から、7欄に記載すべき金額①を控除した額を、⑬欄(外国の事業に帰属する所得)に記載します。

区分計算のため記載不要です。

法人税別表6(2)付表1

国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算に関する明細書				事業年度	法人名	別表六(二)付表一 令五・四・一以後終了事業年度分
名 称	1					
国 名 又 は 地 域 名	2					
所 在 地	3					
主 たる 事 業	4					
区 分		国外所得対応分	①のうち非課税所得分	国外所得対応分	③のうち非課税所得分	
		①	②	③	④	
国外事業所等帰属所得に係る当期利益又は当期欠損の額	5	円	円	円	円	
(5)のうち内部取引に係る利益又は損失の額	6					
納付した控除対象外国法人税額	7	①		①		
交際費等の損金不算入額	8					
貸倒引当金の戻入額	9					
国外事業所等帰属所得に係る所得の金額 (24の①) + (24の③)	25	②				
(25)のうち非課税所得の金額 (24の②) + (24の④)	26					

5 東京都が定める区分計算(4により難しい場合)

東京都が定める区分計算とは

- 課税標準となる所得の計算にあたって、売上、収入、売上原価、販売費・一般管理費、営業外損益、特別損益、税務調整等の各項目を外国の事業（恒久的施設）に帰属するものとそれ以外のものとにわけて、それぞれの所得等を計算する方法です。このとき共通経費は合理的な配賦基準により配分します。
- 法人税における国外事業所等帰属所得の計算方法と計算の詳細は異なりますが、基本的な考え方は同じです。
- 計算方法の詳細は、P52「13 東京都が定める国外所得等の区分計算（留意事項と図解）」をご参照ください。
なお、この方法による区分計算を行う場合は、区分計算書（⇒P55 参照）を作成してください。

注） 法人税で外国税額控除に関する明細書を提出している場合は、原則である7ページの計算方法で計算してください。

【東京都が定める区分計算にあたっての留意事項】

（1）恒久的施設に帰属する所得等の確認

- 支店等の恒久的施設がどのような業務を行っているかを確認し、当該恒久的施設に帰属すべき所得等の内容を明らかにしてください。

注1） P E 所在国における事業活動であっても、当該P E で管理していないものはP E に帰属すべき所得等とはなりません（例えば、建設業等の場合で、当該P E は受注のための調査や営業活動を行うのみであり、契約及び工事は本社で行っているときの工事にかかる所得等）。

注2） ある外国に所在する恒久的施設が他の外国の事業を管理している場合には、この恒久的施設に帰属する所得に、当該他の外国における所得等も含まれます。具体的には、恒久的施設における、帳簿（収入計上、費用計上）、他の外国の事業に係る契約書、業務規約、恒久的施設の税務申告の内容、他の外国の業務に係る外国法人税額の課税状況等を確認して判断することになります。

（2）法人税の国外所得やOECDモデル租税条約の事業所得との関連

- 恒久的施設に帰属する所得等の算定にあたっては、法人税の外国税額控除限度額の計算における国外所得の規定や、OECDモデル租税条約第7条（事業所得）における独立企業原則の考え方を参考にしてください。

(3) 専属経費・収入 と 共通経費の把握

- 会社の会計方法により、P E 専属・国内専属として把握できる範囲は異なります。

- 注1) 本支店事業部ごとに会計処理を行っている場合には、一般管理費・販売費も専属経費として把握できる割合が多くなります。本社の全体的経費（管理部門経費、役員報酬、利息等）は通常共通経費として扱います。
- また、本社で生じた経費でも外国の事業のために生じたものはP E 専属経費となります。
- 注2) 建設業等について、P E に帰属する経費を海外事業部や海外工事にそれ以外の経費と一括して会計処理している場合で、各建設作業ごとに一般管理費・販売費等を捉えることが困難であるときには、売上金額と工事原価のみを各建設作業(P E 専属・国内専属)に区分し、それ以外は各建設作業に共通する経費として扱います。
- 注3) 専属経費・収入、共通経費の取扱い、所得、付加価値額それぞれの区分計算において同一となるようにしてください。
- 注4) 受取利子・受取配当・受取使用料は当該収入の基因となった債権、株式その他の持分、権利又は財産がP E と実質的な関連を有する場合は、P E 専属収入となります。

(4) 税務加減算と法人事業税の加算・減算

- 損益計算において専属又は共通とした区分に従って区分計算してください。

- 注) 独立して税務加減算の項目を国内か、国外か、共通かを考えるのではなく、税務加減算の基礎となった項目の区分と一致させる必要があります。例えば、交際費等の損金不算入額として税務加算した金額については、販売費及び一般管理費等で損金経理した交際費の額の区分と一致するように当該加算額を区分してください。

(5) 共通経費の配分

- 最も合理的な配賦基準により配分してください。

- 注1) 例えば、売上高、完成工事高、売上原価、売上総利益、経常利益、実際経費率（交際費使用高、寄附金使用高等）、従業者数などの配賦基準が考えられます。
- ただし、あまり細かく基準を設定すると計算が煩雑となり、かえって実態から離れてしまうことがありますので、なるべく客観的で、かつ貴社と課税庁の双方が納得できる少数の配賦基準で配分を行うようにしてください。
- 注2) この配賦基準は、税務加減算・修正申告・更正決定により変動する場合がありますので、注意してください（例：売上高を配賦基準にしている時に修正申告により売上高の税務加算があった場合など）。
- 注3) 国内又は国外の一方が、マイナスとなる配賦基準は、合理的とはいえません。

(6) その他 P52「13 東京都が定める国外所得等の区分計算（留意事項と図解）」を参考にして算定してください。

(7) 第6号様式別表5の記載方法(東京都が定める区分計算の場合)

所得金額に関する計算書(法第72条の2第1項第3号に掲げる事業) 第1号 第3号に掲げる事業 第4号

所得金額の計算					非課税所得の区分計算					
所得金額(法人税の明細書(別表4)の(34))					外国の事業に帰属する所得					
加	損金の額に算入した所得税額及び復興特別所得税額	①	元	十	百	千	万	円	外国における事務所又は事業所の期末の従業者数	③⑥
	損金の額に算入した分配時調整外国税相当額	②							期末の総従業者数	③⑦
	損金の額に算入した海外投資等損失準備金勘定への繰入額	③							外国から生ずる事業所得	③⑧
	損金の額に算入した海外投資等損失準備金勘定への繰入額	④							(15+9)×③⑧/③⑦	③⑨
	損金の額に算入した外国法人税の額	⑤							鉱物の掘採事業と精錬事業を通じ	③⑩
算	非適格の合併等又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡利益額	⑥							区分計算のため記載不要です。	
	小 計	⑦							⑤欄(PEに帰属しない事業に係る外国法人税+PEに帰属する事業に係る外国法人税)法人税で損金となっている外国法人税を加算します。	
減	益金の額に算入した海外投資等損失準備金勘定からの戻入額	⑧							⑨欄、⑩欄	
	外国の事業に帰属する所得以外の所得に対して課された外国法人税の額	⑨							法人税別表4「30」欄(※)に記載した金額と上記⑤欄に記載した金額を記載します。	
	外国の事業に帰属する所得に対して課された外国法人税の額	⑩							このうち、PEに帰属しない事業に係る金額は⑨欄に記載し、PEに帰属する事業に係る金額は⑩欄に記載します。	
	特定目的会社又は投資法人の支払相当の損金算入額	⑪								
	特定目的信託及び特定投資信託に係る利益又は収益の分配の額の損金算入額	⑫								
算	非適格の合併等又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡損失額	⑬								
	小 計	⑭								
仮 計 ①+⑦-⑭					⑮					
外国の事業に帰属する所得					⑯					⑯欄は税引き後の金額です。具体的には、区分計算の明細を記載した書類(区分計算書等⇒P55を参照)から転記してください。
再 仮 計 ⑮-⑯					⑰					
非課税等所得	林業に係る所得	⑱							備	
	鉱物の掘採事業に係る所得	⑲								
	社会保険等に係る医療の所得	⑳								
	農事組合法人の農業に係る所得	㉑								
	小 計	㉒								
所得金額差引計 ⑰-㉒					㉓					
繰越欠損金額等又は災害損失欠損金額の当期控除額					㉔					㉔欄で繰越控除する欠損金の額には、外国の事業に帰属する金額は含まれません。

※ 外国法人税について還付があった場合には、別途調整が必要です。

6 付加価値額の区分計算

(1) 付加価値額

付加価値割の課税標準となる付加価値額は、次により計算します。

課税標準となる 付加価値額	=	付加価値額の総額	－	外国の事業に帰属する 付加価値額
------------------	---	----------	---	---------------------

外国の事業に帰属する付加価値額は、次のとおり計算します。

ア．法人税で外国税額控除に関する明細書を提出している場合

国外事業所等帰属所得（7 ページ「4 所得の区分計算」①）に含まれた付加価値額（報酬
給与額・純支払利子・純支払賃借料・単年度損益）を用います。

イ．上記ア以外の場合

○ 所得の区分計算に準じて計算します。

・所得を法人税法第 69 条の規定による計算の例によって算定した場合は、付加価値額につ
いても法人税法第 69 条の規定による計算の例によって算定してください。

・所得を東京都が定める区分計算（P9）により計算している場合は、付加価値額について
も東京都が定める区分計算により計算してください。

○ 計算にあたっては、区分計算書（⇒P55 参照）を作成してください。

注1）付加価値額の総額は、雇用安定控除額及び雇用者給与等支給増加額(賃上げ促進税制控除額)を控除する前の金
額となります。

注2）雇用者給与等支給増加額については、国内雇用者(法人の使用人のうちその法人の国内に所在する事業所につ
き作成された賃金台帳に記載された者)に支払った給与等の総額が対象となります。このため、国内雇用者に支
払った給与等を計算するにあたっては、外国で勤務する従業者の給与等は対象外となるほか、上記の区分計算
や従業者数按分(P14)は行いません。

注3）内部取引で生じた純支払利子及び純支払賃借料は、付加価値額の対象となります（令 20 条の 2 の 6、20 条
の 2 の 7、20 条の 2 の 10、20 条の 2 の 11）。

(2) 第6号様式別表5の2の2の記載方法(区分計算の場合)

②欄、③欄
負数の場合でも、そのまま負数を記載します。

②又は③が負数の場合は、
零として⑤を計算します。

1. 付加価値額の総額の計算

報酬給与額	別表5の3⑫	①	兆	十億	百万	千	円	単年度損益	別表5⑮	④	兆	十億	百万	千	円
純支払利子	別表5の4⑬	②						付加価値額	①+②+③+④	⑤					
純支払賃借料	別表5の5⑭	③													

⑦又は⑧が負数の場合は、零として⑩を計算します。

2. 外国の事業に帰属する付加価値額の計算

外国の事業に帰属する報酬給与額	⑥	兆	十億	百万	千	円	外国の事業に帰属する付加価値額	⑥+⑦+⑧+⑨	⑩	兆	十億	百万	千	円
外国の事業に帰属する純支払利子	⑦						外国の事業に帰属する付加価値額の計算方法	区分計算(従業者数按分)						
外国の事業に帰属する純支払賃借料	⑧						外国の事業に帰属する事業所又は事業所の期末の定	⑪						
外国の事業に帰属する単年度損益	別表5⑯	⑨					P18で従業者数按分を行わない場合は記載不要です。	⑫						

3. ⑦欄は、外国の事業に帰属する支払利子の額の合計額から受取利子の額の合計額を控除した金額(当該金額が零を下回る場合は、負数)を記載します。

⑧欄は、外国の事業に帰属する支払賃借料の額の合計額から受取賃借料の額の合計額を控除した金額(当該金額が零を下回る場合は、負数)を記載します。

林業	純支払利子	⑭					鉱物の掘採事業と精錬事業とを通過して算定した純支払利子	⑮						
鉱業	純支払賃借料	⑮					鉱物の掘採事業と精錬事業とを通過して算定した純支払賃借料	⑯						
非課税事業計	報酬給与額	⑬+⑮+⑯	⑳				生産品の収入金額又は生産品の収入	㉑						
	純支払利子	⑭+⑮+⑯	㉒					㉓						
	純支払賃借料	⑮+⑯+⑰	㉔					㉕						

4. 報酬給与額等の計算

報酬給与額	①-⑥-㉒	㉓	兆	十億	百万	千	円	純支払賃借料	③-⑧-㉔	㉕	兆	十億	百万	千	円
純支払利子	②-⑦-㉒	㉖													

㉓の欄には②の欄の金額から㉒の欄の金額及び㉔の欄の金額を控除した金額(当該金額が零を下回る場合には、零)を記載します。

㉕の欄には③の欄の金額から⑧の欄の金額及び㉔の欄の金額を控除した金額(当該金額が零を下回る場合には、零)を記載します。

7 所得・付加価値額・収入金額における従業者数按分(区分計算が困難な場合)

従業者数按分とは、

所得の総額（所得割の場合）、報酬給与額・純支払利子・純支払賃借料及び単年度損益の各総額（付加価値割の場合）、収入金額の総額(収入割の場合)に、それぞれP E の従業者数を乗じて得た額を総従業者数で除して、外国の事業に帰属する所得、付加価値額及び収入金額とみなす額を算定します。

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{特定内国法人の} \\ \text{P E に帰属する所得} \\ \text{等とみなす額} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{所得等の} \\ \text{総額} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{P E の} \\ \text{従業者数} \end{array}} \div \boxed{\begin{array}{c} \text{総従業者数} \end{array}}$$

注1) 原則として次に掲げる場合には、従業者数按分ではなく、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とされています。(総務省通知6)

- (1) 内国法人が法人税について法人税法第69条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

注2) 総従業者数とは、国内の事務所等の従業者数とP E の従業者数の合計をいいます。

注3) P E に帰属する所得とみなす金額の算定にあたっては、所得の総額は、外国法人税額等を損金算入する前の金額を使用してください。(第6号様式別表5における計算方法より)

注4) 付加価値額の算定にあたっては、報酬給与額、純支払利子、支払賃借料及び単年度損益のそれぞれについて按分してください。(第6号様式別表5の2の2における計算方法より)

(1) 従業者数

- 事業年度終了の日現在における従業者数によります。(令20条の2の21③)
- P E 以外の国外従業者や事務所等に該当しない場所の従業者は総従業者数に含めません。

注) 年度途中で廃止された恒久的施設の従業者数は零となります。ただし、次の①又は②の場合における従業者数は、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(1人未満切上)となります。(総務省通知13(3))

- ①年度途中で外国に恒久的施設を初めて有することとなった場合
- ②年度途中で外国に恒久的施設を全く有しないこととなった場合

(例) (3月決算法人) 10月に国外の恒久的施設をすべて廃止し、以後国内にのみ事務所等がある場合

各月末日の従業者数の推移

	4月	5月	6月	7月	8月	9月	10月	11月	12月	1月	2月	3月	合計 (ア)	(ア)÷12月 (イ)	(イ)を端数切上 (ウ)
国内	90	90	90	90	90	90	90	100	100	100	100	100	1,130	94.17	95
国外(PE)	10	10	10	10	10	10	10	0	0	0	0	0	70	5.83	6
合計	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	1,200		101

この例の場合、PE の従業者数6人、総従業者数101人を使用して按分計算を行います。

按分の基準となる従業者数
(通(県)第3章4の10によって準用する通(県)第3章4の6の10)

原則	当該法人の事務所等又は恒久的施設に使用される役員又は使用人をいいます。原則として、当該法人から給与を支払われるものをいいますが、当該法人と雇用関係又はこれに準ずる関係に基づき労務の提供を行う者のすべてが含まれ、無給の役員、非常勤役員、契約社員、パートタイマー、アルバイト、臨時雇い、現地雇用者もこれに該当します。
判定困難な者	① 派遣労働者又は派遣船員（②に掲げるものを除く。） …派遣先法人 ② 派遣元法人の業務にも従事する派遣労働者又は派遣船員 …派遣先法人及び派遣元法人 ③ 出向先法人の業務に従事するため、出向元法人から出向している従業者（④に掲げる者を除く。） …出向先法人 ④ 出向先法人の業務に従事するため、出向元法人から出向している従業者で、出向元法人の業務にも従事するもの …出向先法人及び出向元法人 ⑤ 雇用関係が認められる場合の請負契約に該当する場合の当該請負法人の使用人 …注文者である法人
従業者としない者	① 勤務すべき施設が事務所等に該当しない場合の当該施設の従業者（常時船舶の乗務員である者、現場作業所等の従業者等） ② 連続して1月以上の期間にわたってその本来勤務すべき事務所等に勤務しない者 ③ PEに該当しない海外事務所等の従業者、代理人PE(総務省通知13(2))
判定の時期	従業者数は、事業年度終了の日（仮決算による中間申告の場合は、事業年度開始の日から6月を経過した日の前日）現在におけるものとなります。 ※P14(1)従業者数 注）を参照してください。

◎ 分割基準となる従業者数特有の計算（従業者数に著しい変動のある事務所における平均計算、資本金1億円以上の製造業における工場の2分の1加算等）は行いません。

(2) 第6号様式別表5の記載方法(所得金額における従業者数按分の場合)

⑤欄(P Eに帰属しない事業に係る外国法人税+P Eに帰属する事業に係る外国法人税)
法人税で損金となっている外国法人税を加算します。

③6欄、③7欄
収入金額課税事業(電気供給業(発電事業等・小売電気事業等・特定卸供給事業を除く。)、ガス供給業(一定の者に限る。)、保険業)に係る従業者数は含みません。
非課税事業に係る従業者数は含みます。

所得金額の計算		非課税所得の計算	
所得金額(法人税の明細書(別表4)の(34))	①	外国における事務所又は事業所の期末の従業者数	③6
損金の額に算入した所得税額及び復興特別所得税額	②	期末の総従業者数	③7
損金の額に算入した分配時調整外国税相当額	③	外国から生ずる事業所得 (15+9)×③6/③7	③8
損金の額に算入した海外投資等損失準備金勘定への繰入額	④		
損金の額に算入した外国法人税の額	⑤		
非適格の合併等又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡利益額	⑥		
小計	⑦		
益金の額に算入した海外投資等損失準備金勘定からの戻入額	⑧		
外国の事業に帰属する所得以外の所得に対して課された外国法人税の額	⑨		
外国の事業に帰属する所得に対して課された外国法人税の額	⑩		
特定目的会社又は投資法人の支払配当の損金算入額	⑪		
特定目的信託及び特定投資信託に係る利益又は収益の分配の額の損金算入額	⑫		
非適格の合併等又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡損失額	⑬		
小計	⑭		
仮計 ①+⑦-⑭	⑮		
外国の事業に帰属する所得	⑯		
再仮計 ⑮-⑯	⑰		
林業に係る所得	⑱		
鉱物の掘採事業に係る所得	⑲		
社会保険等に係る医療の所得	⑳		
農事組合法人の農業に係る所得	㉑		
小計	㉒		
所得金額差引計 ⑰-㉒	㉓		
繰越欠損金額等又は災害損失欠損金額の当期控除額	㉔		
債務免除等があった場合の欠損金額等の当期控除額	㉕		
所得金額再差引計 ㉓-㉔-㉕	㉖		

③8欄=所得の総額(⑮欄+⑨欄)を、従業者数で按分して、外国から生ずる事業所得を算出し、⑯欄で控除します。

⑨欄(P Eに帰属しない事業に係る外国法人税)
該当するものがあれば記入します。

⑩欄(P Eに帰属する事業に係る外国法人税)
従業者数按分の場合は記入しません。

⑮欄=所得の総額-⑨欄(P Eに帰属しない事業に係る外国法人税)

⑯欄(外国の事業に帰属する所得)は③8欄より転記します。

㉔欄で繰越控除する欠損金の額には、外国の事業に帰属する金額は含まれません。

※ 外国法人税について還付があった場合には、別途調整が必要です。

②欄、③欄
負数の場合でも、そのまま
負数を記載します。

②又は③が負数の場合は、零として⑤を計算します。

[illegible]

⑦又は⑧が負数の場合は、零として⑩を計算します。

外国の事業に帰属する報酬給与額	⑥	外国の事業に帰属する付加価値額 ⑥+⑦+⑧+⑨	⑩
外国の事業に帰属する純支払利子	⑦	外国の事業に帰属する付加価値額の計算方法	⑪ 区分計算 従業員数按分
外国の事業に帰属する純支払賃借料	⑧	外国における事務所又は事業所の期末の従業員数	⑫
外国の事業に帰属する単年度損益	⑨	期末の総従業員数	

別表5 ⑩

①から③までの各欄の金額に⑪の欄の人数を乗じて得た額を⑫の欄の人数で除して計算した金額（これらの金額に1円未満の端数があるときは、その端数金額を切り捨ててください。）を記載します。

第6号様式別表5の⑬の欄の金額を記載します。

第6号様式別表5の③6欄の人数を転記します。

第6号様式別表5の③7欄の人数を転記します。

の掘採事業	純支払利子	17								に係る報酬給与額等	鉱産税の課税標準であるべき鉱物の価額	29					
	純支払賃借料	18									鉱物の掘採事業に係る報酬給与額 $\frac{29 \times 29}{28}$	30					
	報酬給与額	19									鉱物の掘採事業に係る純支払利子 $\frac{29 \times 29}{28}$	31					
	純支払利子	20									鉱物の掘採事業に係る純支払賃借料 $\frac{29 \times 29}{28}$	32					
農事組入人の農業	純支払賃借料	21								非課税事業計							
	報酬給与額	22															
非課税事業計	純支払利子	23															
	純支払賃借料	24															

報酬給与額	①-⑥-22	33	兆	十億	百万	千	円	純支払賃料	③-⑧-24	35
純支払利子	②-⑦-23	34								

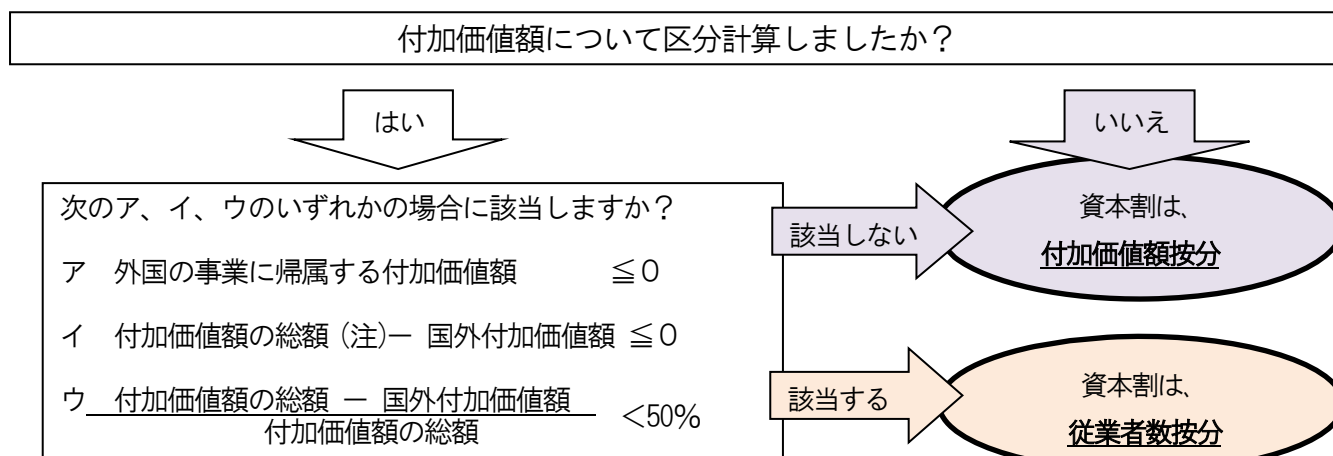
③⑤の欄には、③の欄の金額から⑧の欄の金額及び②④の欄の金額を控除した金額（当該金額が零を下回る場合には、零）を記載します。

8 資本金等の額における按分計算

資本割の課税標準となる資本金等の額は次により計算します。

$$\boxed{\text{課税標準となる資本金等の額}} = \boxed{\text{資本金等の額の総額}} - \boxed{\text{外国の事業規模等を勘案して計算した金額}}$$

外国の事業規模等を勘案して計算した金額は、計算方法(按分計算)が2種類あります。次の図により、貴社の計算方法を確認してください。



注) 雇用安定控除を適用しないで計算した金額によります（法 72 条の 22①、令 20 条の 2 の 25①、②）。上図ウ及び下記（１）で用いる付加価値額の総額についても同様です。

（１）付加価値額按分とは（令 20 条の 2 の 25①）

$$\boxed{\text{外国の事業規模等を勘案して計算した金額}} = \boxed{\text{資本金等の額の総額}} \times \frac{\boxed{\text{P E の付加価値額}}}{\boxed{\text{付加価値額の総額}}}$$

（２）従業者数按分とは（令 20 条の 2 の 25②）

$$\boxed{\text{外国の事業規模等を勘案して計算した金額}} = \boxed{\text{資本金等の額の総額}} \times \frac{\boxed{\text{P E の従業者数}}}{\boxed{\text{総従業者数}}}$$

注) 総従業者数とは、国内の事務所等の従業者数と P E の従業者数の合計をいいます。

従業者数

- 事業年度終了の日現在における従業者数によります。(令 20 条の 2 の 21③)

注 1) 年度の途中で恒久的施設を廃止したとき、当該恒久的施設が代理人 P E である場合は、当該恒久的施設の従業者数は零となります。(総務省通知 17)

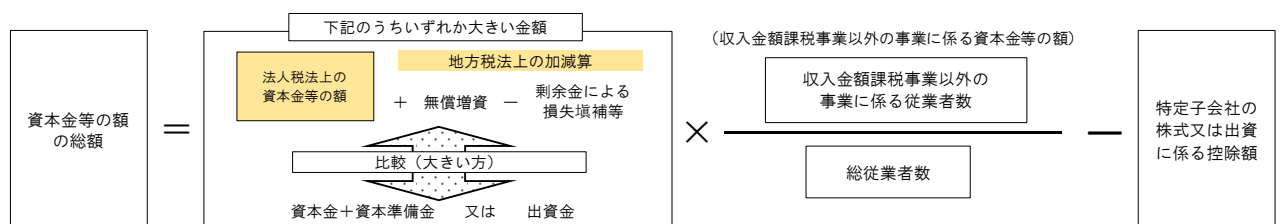
ただし、次の場合における従業者数は、当該事業年度に属する各月の末日現在における事務所又は事業所の従業者数を合計した数を当該事業年度の月数で除して得た数(1 人未満切上)となります。(総務省通知 13(3))
具体的な計算方法は、14～15 ページをご覧ください。

①年度途中で外国に恒久的施設を初めて有することとなった場合

②年度途中で外国に恒久的施設を全く有しないこととなった場合

注 2) 従業者数については、14～15 ページの注意事項と同様、通(県) 3 章 4 の 10 によって準用する通(県) 3 章 4 の 6 の 10 によってください。この場合、同項(6)「それぞれの事業に区分することが困難な従業者」には、国外所得等の区分計算上、国内の事業と国外の事業の双方に関連する額、又は帰属の判定が困難な額としたものに関連する従業者が該当します。(東京都通達第 5、1)

注 3) ここでいう「資本金等の額の総額」とは、法人税法に規定する資本金等の額を基礎として、地方税法による加減算、資本金と資本準備金の合算額との比較、収入金額課税事業以外の事業に係る資本金等の額及び特定子会社株式等の控除措置を反映した後の金額をいいます。



9 国際運輸業（航空運送業・海運業）の運賃収入金額の割合による区分計算

（１）運賃収入金額の割合による区分計算とは

特定内国法人の航空運送業・海運業の所得等のうち、外国の事業に帰属するものとして控除する金額

=

航空運送業・海運業の所得等の総額

×

PEの運賃収入金額

総運賃収入金額

東京都様式「国際運輸業を行う法人に係る所得金額等に関する明細書」をお使いください。

（東京都主税局のホームページからダウンロードできます。）

注１）総務省通知により、この取扱いが認められています。（総務省通知７（３）、１４）

注２）この場合の所得の総額については、PEに帰属する事業に係る外国法人税額を損金に算入しないで算定します。（総務省通知７（３）後段）

なお、所得に従業者数按分によって算定する場合と違い、PEに帰属する事業に係る外国法人税額以外の外国法人税額を損金算入した所得により上記の区分計算を行いますのでご注意ください。

注３）国際運輸業に付随して行われる業務については、当該業務に係る所得等を国際運輸業の所得等を含め、上記の方法により算定しても差し支えありません。（「外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律施行令」や租税条約における、国際運輸業に係る所得の範囲の考え方をご参照ください。）

注４）運賃収入が国内、国外のいずれに帰属するかは、積み地により判断してください。

注５）積み地が国外であっても、当該国に恒久的施設がなければ国外の運賃収入には該当しません。また、恒久的施設のある外国であっても、その恒久的施設を通さずに、積荷した場合は、国外の運賃収入には該当しません。

注６）運賃収入には、航空機内における物品の販売収入や海運業における貸船料収入などは含まれません。

注７）総運賃収入金額は、国内運賃収入(PEがない積み地の運賃収入を含みます)及び国外運賃収入の合計額をいいます。

（２）資本金等の額における按分計算

付加価値額を運賃収入金額の割合で区分計算した場合、付加価値額の計算結果がP18の図中ア〜ウに該当した場合であっても、付加価値額按分により資本金等の額の按分計算を行って差し支えありません。（東京都通達第5、2）

（３）国際運輸業以外の事業を併せて行う場合

国際運輸業の所得等とその他の事業（不動産賃貸事業、倉庫業等）の所得等に区分して計算する必要があります。

注1) その他の事業が恒久的施設を通じて行われている場合は、国際運輸業の所得等とその他の事業の所得等を区分してから、恒久的施設に帰属する所得等を算定して控除します。この算定については、前記5または7により行ってください。

注2) その他の事業が国際運輸業に比して社会通念上独立した事業部門とは認められない程度の軽微なものであり、したがって国際運輸業の附帯事業として行われていると認められる場合には、当該その他の事業の所得等を国際運輸業の所得等に含めて運賃収入金額の割合による区分計算の方法により算定しても差し支えありません。

この場合軽微とは、一般に当該その他の事業の売上金額が国際運輸業の売上金額の1割程度以下であり、かつ、事業の経営規模の比較において他の同種類の事業を行う事業者と課税の公平性を欠くこととならないものが該当します。(通(県)3章4の9の9の考え方を参考)

(4) 対外船舶運航事業を営む法人の日本船舶による課税の特例(トン数標準税制 租税特別措置法59条の2)の適用がある場合

外形標準課税対象法人が計算する単年度損益については、この特例によらないこととされています(法72条の18②)。

このため、単年度損益の算定上、この特例により益金(損金)の額に算入した額を、減算(加算)する必要があります。

東京都様式「国際運輸業を行う法人に係る所得金額等に関する明細書 3 単年度損益の計算」欄で算定を行ってください。

(5) 超過利子額の損金算入の規定(租税特別措置法66条の5の3)の適用がある場合

外形標準課税対象法人が計算する単年度損益については、この特例によらないこととされています(法72条の18②(ただし、租税特別措置法66条の5の3第2項に係る部分を除く))。

このため、単年度損益の算定上、この特例により損金の額に算入した額を、加算する必要があります。

東京都様式「国際運輸業を行う法人に係る所得金額等に関する明細書 3 単年度損益の計算」欄で算定を行ってください。

10 申告書に添付する書類

一般の法人と同じ書類以外に「特定内国法人」としてのご申告に必要な添付書類は、次のとおりです。

法人都民税・事業税の中間・確定申告書（第6号様式）の場合

貸借対照表・損益計算書、その他課税標準の算定に必要な書類

（条例規則 12 条の 2 の 3）

⇒必要な書類及び必要な別表は、次のものです。

- 地方税別表関係
 - * 6号様式別表5「所得金額に関する明細書」
 - * 外国税額控除関係の別表類（各別表を作成している場合）
- 決算書関係
 - * 貸借対照表、損益計算書、販売費及び一般管理費の内訳書等
- 法人税別表関係
 - * 法人税別表 4
 - * 外国税額控除に係る別表（各別表を作成している場合）
法人税別表 6(2)、6(2)付表 1、6(2 の 2)、6(3)、6(4)、6(4 の 2)、6(5)
- 区分計算関係
 - * 所得、付加価値額、収入金額の各区分計算において、収入、費用等の各項目を国内・国外(P E 帰属分)・共通に区分した内容が確認できる書類
 - * 外国支店の損益計算書
 - * 国際運輸業を行う法人に係る所得金額等に関する明細書（国際運輸業を行う法人が運賃収入金額の割合による区分計算を行う場合）
 - * 按分計算に使用した従業者数が確認できる書類(従業者数按分を行う場合)
- 外形標準課税法人である場合は、上記以外に外形標準課税に関わる書類が必要になります。

法人都民税・事業税の予定申告書（第6号の3様式）

一般の法人と同じです。

- * これ以外にも書類が必要となる場合がありますが、その際には、都税事務所からお願いしますので、別途提出をお願いします。
- * P E を確認できる認定書類については、新たな P E を設置したつど、また、P E の状況が変更になったつど、ご提出をお願いします。

11 よくあるご質問

Q1 異動届

新しく外国に支店を設置しましたが、異動届は必要ですか？

A1 必要です。新たなP Eとしての認定を受けて、外国の事業に帰属する所得等を控除するには、P Eとして認定できる書類の提出もあわせてお願いします。

Q2 外国の子会社

外国に子会社を設立して、事業を行っています。子会社は、恒久的施設に該当しますか？

A2 通常、子会社は、恒久的施設には該当しません。

Q3 恒久的施設に該当しない拠点

外国に準備的・補助的業務のみを行う拠点を有しており、現地社員を雇入れています。現地社員へ支払う給与については、外国の事業に帰属する付加価値額として控除してよいですか？

A3 外国に拠点があっても、準備的・補助的業務等のみを行う場所については恒久的施設としないとする規定が地方税法（令10条④⑥⑦）にも、各租税条約にもあります。これに該当する場合には、拠点があっても恒久的施設とはならず、当該国においても課税の対象とはされません。

恒久的施設を有しない場合は、現地社員に対する給与もすべて課税標準となる付加価値額に含めてください。同様に、現地における活動に係る支払利息・受取利息その他についても、すべて控除せずに、課税標準となる所得金額、付加価値額を計算してください。

Q4 外国に支店を有しているが、国外所得を控除しない扱い

外国に支店を有していますが、国外所得を区分又は按分して計算するのが手間ですし、国外所得は欠損なので、国外所得の控除計算は行わないで、よいでしょうか？

A4 計算方法は法令で規定されています。国外所得を控除しないということは、認められませんので、国外所得が欠損であった場合においても、区分計算は必要となります。

なお、国外所得が欠損（例▲20）となった場合は、全世界所得（例100）からマイナスとなった国外所得（例▲20）を引いて国内所得（例120）を算出してください。

Q5 繰越欠損金

翌事業年度以降控除できる繰越欠損金は、外国の事業に帰属する欠損金を控除した額ですか？

A5 そのとおりです。

Q6 PEを廃止した後の外国税額の課税

PEを廃止した事業年度より後の事業年度においてPEに帰属する事業に係る外国法人税の課税を受けました。令21条の6により、法人事業税の所得割の課税標準の算定上、減算してよいでしょうか？

A6 PE外国法人税は、法人事業税の課税標準に含まれていない外国の所得に係る外国法人税ですから、PEを廃止した事業年度後であっても減算は認められません。PEに帰属する所得の計算上、PEに帰属する経費となります。(すなわち、法人事業税の課税標準である所得の計算上は損金不算入となります。)

Q7 PEを廃止した後の外国税額の還付

PEを廃止した事業年度より後の事業年度においてPEに帰属する事業に係る外国法人税の還付を受けました。令21条の6により、法人事業税の所得割の課税標準の算定上、加算するのでしょうか？

A7 PEに帰属する事業に係る外国法人税は、法人事業税の課税標準に含まれていない外国の所得に係る外国法人税ですから、PEを廃止した事業年度後であっても、加算する必要はありません。

Q8 特定外国子会社の合算課税

特定外国子会社の合算課税の規定(租税特別措置法66条の6以降)の適用を受けました。これにより加算された金額は、外国の事業に帰属する所得として法人事業税の課税標準の算定において所得から除外できますか？

A8 特定外国子会社は、貴社の恒久的施設ではありませんので、法人事業税の課税標準の算定において除外することはできません。また、この租税特別措置法は、特定外国子会社を貴社の恒久的施設とする規定でもありません。

Q9 従業者数按分

法人税で外国税額控除の適用があり、別表6(2)付表1を作成しています。7ページにある外国の事業に帰属する所得の計算方法に替えて、簡便的に従業者数按分により外国の事業に帰属する所得を計算することはできますか。

A9 原則として、法人税について外国税額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は、区分計算してください。この場合、付表1に記載すべき国外事業所得帰属所得を基礎に国外所得を算定します。(P7)

Q10 PEの外国法人税

法人税で外国税額控除の適用があり、別表6(2)付表1を作成しています。7ページにある外国の事業に帰属する所得の計算において、控除対象外国法人税額（PEに帰属する事業に係る外国法人税額）を減算していますが、これはなぜですか。

A10 地方税の第6号様式別表5⑩欄において、外国の事業に帰属する所得を含む所得金額の総額から、PEに帰属する事業に係る外国法人税を減算します。(P8) このため、外国の事業に帰属する所得からも同様に減算します。

なお、このPEに帰属する事業に係る外国法人税は、A6のとおり法人事業税の課税標準である所得の計算上損金不算入となります。

地方税法

(事業税に関する用語の意義)

第72条 事業税について、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。

一～四 略

五 恒久的施設 次に掲げるものをいう。ただし、我が国が締結した租税に関する二重課税の回避又は脱税の防止のための条約において次に掲げるものと異なる定めがある場合には、当該条約の適用を受ける国内（この法律の施行地をいう。以下この号において同じ。）に本店若しくは主たる事務所若しくは事業所を有しない法人（以下この節において「外国法人」という。）～省略～については、当該条約において恒久的施設と定められたもの（国内にあるものに限る。）とする。

イ 外国法人又は国内に主たる事務所若しくは事業所を有しない個人の国内にある支店、工場その他事業を行う一定の場所で政令で定めるもの

令10条

ロ 外国法人又は国内に主たる事務所若しくは事業所を有しない個人の国内にある建設若しくは据付けの工事又はこれらの指揮監督の役務の提供を行う場所その他これに準ずるものとして政令で定めるもの

令10条

ハ 外国法人又は国内に主たる事務所若しくは事業所を有しない個人が国内に置く自己のために契約を締結する権限のある者その他これに準ずる者で政令で定めるもの

令10条

(この法律の施行地外において事業を行う内国法人の付加価値割の課税標準の算定)

第72条の19 この法律の施行地に主たる事務所又は事業所を有する法人（以下この節において「内国法人」という。）で、この法律の施行地外にその事業が行われる場所で政令で定めるもの

令20条の2の20

を有するもの（以下この節において「特定内国法人」という。）の付加価値割の課税標準は、当該特定内国法人の事業の付加価値額の総額からこの法律の施行地外の事業に帰属する付加価値額を控除して得た額とする。この場合において、この法律の施行地外の事業に帰属する付加価値額の計算が困難であるときは、政令で定めるところにより計算した金額をもつて、当該特定内国法人のこの法律の施行地外の事業に帰属する付加価値額とみなす。

令20条の2の21

(収益配分額のうちに報酬給与額の占める割合が高い法人の付加価値割の課税標準の算定)

第72条の20 1及び2 …略…

3 前二項の当該事業年度の収益配分額又は報酬給与額は、特定内国法人にあつては当該特定内国法人の事業の収益配分額又は報酬給与額の総額からこの法律の施行地外の事業に帰属する収益配分額又は報酬給与額を、それぞれ控除して得た額とする。この場合において、当該特定内国法人について前条後段の規定の適用があるときは、政令で定めるところにより計算した金額をもつて、当該特定内国法人のこの法律の施行地外の事業に帰属する収益配分額又は報酬給与額とみなす。

令20条の2の22

(この法律の施行地外において事業を行う内国法人等の資本割の課税標準の算定)

第72条の22 特定内国法人の資本割の課税標準は、当該特定内国法人の資本金等の額から、この法律の施行地外の事業の規模等を勘案して政令で定めるところにより計算した金額を控除して得た額とする。

令20条の2の25

2 …略…

(この法律の施行地外において事業を行う内国法人の所得割の課税標準の算定)

第72条の24 特定内国法人の所得割の課税標準は、当該特定内国法人の事業の所得の総額からこの法律の施行地外の事業に帰属する所得を控除して得た額とする。この場合において、この法律の施行地外の事業に帰属する所得の計算が困難であるときは、**政令**で定めるところにより計算した金額をもつて、当該特定内国法人のこの法律の施行地外の事業に帰属する所得とみなす。

令 21 条の 10

(この法律の施行地外において事業を行う内国法人の収入割の課税標準の算定)

第72条の24の3 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事業の収入金額の総額からこの法律の施行地外の事業に帰属する収入金額を控除して得た額とする。この場合において、この法律の施行地外の事業に帰属する収入金額の計算が困難であるときは、**政令**で定めるところにより計算した金額をもつて、当該特定内国法人のこの法律の施行地外の事業に帰属する収入金額とみなす。

令 23 条

地方税法施行令

(恒久的施設の範囲)

第10条 法第72条第5号イに規定する政令で定める場所は、国内(同号ただし書に規定する国内をいう。以下この条において同じ。)にある次に掲げる場所とする。

- 一 事業の管理を行う場所、支店、事務所、工場又は作業場
- 二 鉱山、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他の天然資源を採取する場所
- 三 その他事業を行う一定の場所

2 法第72条第5号ロに規定する政令で定めるものは、外国法人等(外国法人(同号ただし書に規定する外国法人をいう。以下この節において同じ。)又は国内に主たる事務所若しくは事業所を

有しない個人をいう。以下この条において同じ。)の国内にある長期建設工事現場等(外国法人等が国内において長期建設工事等(建設若しくは据付けの工事又はこれら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。以下この項及び第6項において同じ。)を行う場所をいい、外国法人等の国内における長期建設工事等を含む。同項において同じ。)とする。

3 前項の場合において、二以上に分割をして建設若しくは据付けの工事又はこれらの指揮監督の役務の提供(以下この項及び第5項において「建設工事等」という。)に係る契約が締結されたことにより前項の外国法人等の国内における当該分割後の契約に係る建設工事等(以下この項において「契約分割後建設工事等」という。)が一年を超えて行われないこととなつたとき(当該契約分割後建設工事等を行う場所(当該契約分割後建設工事等を含む。)を前項に規定する長期建設工事現場等に該当しないこととすることが当該分割の主たる目的の一つであつたと認められるときに限る。)における当該契約分割後建設工事等が一年を超えて行われるものであるかどうかの判定は、当該契約分割後建設工事等の期間に国内における当該分割後の他の契約に係る建設工事等の期間(当該契約分割後建設工事等の期間と重複する期間を除く。)を加算した期間により行うものとする。ただし、正当な理由に基づいて契約を分割したときは、この限りでない。

4 外国法人等の国内における次の各号に掲げる活動の区分に応じ当該各号に定める場所(当該各号に掲げる活動を含む。)は、第1項に規定する政令で定める場所及び第2項に規定する政令で定めるものに含まれないものとする。ただし、当該各号に掲げる活動(第6号に掲げる活動にあつては、同号の場所における活動の全体)が、当該外国法人等の事業の遂行にとつて準備的又は補助的な性格のものである場合に限るものとする。

- 一 当該外国法人等に属する物品又は商品の保管、展示又は引渡しのためにのみ施設を使用すること 当該施設
 - 二 当該外国法人等に属する物品又は商品の在庫を保管、展示又は引渡しのためにのみ保有すること 当該保有することのみを行う場所
 - 三 当該外国法人等に属する物品又は商品の在庫を事業を行う他の者による加工のためにのみ保有すること 当該保有することのみを行う場所
 - 四 その事業のために物品若しくは商品を購入し、又は情報を収集することのみを目的として、第1項各号に掲げる場所を保有すること 当該場所
 - 五 その事業のために前各号に掲げる活動以外の活動を行うことのみを目的として、第1項各号に掲げる場所を保有すること 当該場所
 - 六 第1号から第4号までに掲げる活動及び当該活動以外の活動を組み合わせた活動を行うことのみを目的として、第1項各号に掲げる場所を保有すること 当該場所
- 5 前項の規定は、次に掲げる場所については、適用しない。
- 一 第1項各号に掲げる場所（国内にあるものに限る。以下この項において「事業を行う一定の場所」という。）を使用し、又は保有する前項の外国法人等が当該事業を行う一定の場所において事業上の活動を行う場合において、次に掲げる要件のいずれかに該当するとき（当該外国法人等が当該事業を行う一定の場所において行う事業上の活動及び当該外国法人等（国内において当該外国法人等に代わって活動をする場合における当該活動をする者を含む。）が当該事業を行う一定の場所以外の場所（国内にあるものに限る。イ

及び第3号において「他の場所」という。）において行う事業上の活動（ロにおいて「細分化活動」という。）が一体的な業務の一部として補完的な機能を果たすときに限る。）における当該事業を行う一定の場所

イ 当該他の場所（当該他の場所において当該外国法人等が行う建設工事等及び当該活動をする者を含む。）が当該外国法人等の恒久的施設に該当すること。

ロ 当該細分化活動の組合せによる活動の全体がその事業の遂行にとつて準備的又は補助的な性格のものでないこと。

二 事業を行う一定の場所を使用し、又は保有する前項の外国法人等及び当該外国法人等と特殊の関係にある者（国内において当該者に代わって活動をする場合における当該活動をする者（イ及び次号イにおいて「代理人」という。）を含む。以下この項において「関連者」という。）が当該事業を行う一定の場所において事業上の活動を行う場合において、次に掲げる要件のいずれかに該当するとき（当該外国法人等及び当該関連者が当該事業を行う一定の場所において行う事業上の活動（ロにおいて「細分化活動」という。）がこれらの者による一体的な業務の一部として補完的な機能を果たすときに限る。）における当該事業を行う一定の場所

イ 当該事業を行う一定の場所（当該事業を行う一定の場所において当該関連者（代理人を除く。以下イにおいて同じ。）が行う建設工事等及び当該関連者に係る代理人を含む。）が当該関連者の恒久的施設（当該関連者が内国法人又は国内に主たる事務所若しくは事業所を有する個人である場合には、恒久的施設に相当するもの）に該当すること。

ロ 当該細分化活動の組合せによる活動の

全体が当該外国法人等の事業の遂行にとつて準備的又は補助的な性格のものでないこと。

三 事業を行う一定の場所を使用し、又は保有する前項の外国法人等が当該事業を行う一定の場所において事業上の活動を行う場合で、かつ、当該外国法人等に係る関連者が他の場所において事業上の活動を行う場合において、次に掲げる要件のいずれかに該当するとき（当該外国法人等が当該事業を行う一定の場所において行う事業上の活動及び当該関連者が当該他の場所において行う事業上の活動（ロにおいて「細分化活動」という。）がこれらの者による一体的な業務の一部として補完的な機能を果たすときに限る。）における当該事業を行う一定の場所

イ 当該他の場所（当該他の場所において当該関連者（代理人を除く。以下イにおいて同じ。）が行う建設工事等及び当該関連者に係る代理人を含む。）が当該関連者の恒久的施設（当該関連者が内国法人又は国内に主たる事務所若しくは事業所を有する個人である場合には、恒久的施設に相当するもの）に該当すること。

ロ 当該細分化活動の組合せによる活動の全体が当該外国法人等の事業の遂行にとつて準備的又は補助的な性格のものでないこと。

6 外国法人等が長期建設工事現場等を有する場合には、当該長期建設工事現場等は第4項第4号から第6号までに規定する第1項各号に掲げる場所と、当該長期建設工事現場等に係る長期建設工事等を行う場所（当該長期建設工事等を含む。）は前項各号に規定する事業を行う一定の場所と、当該長期建設工事現場等を有する外国法人等は同項各号に規定する事業を行う一定の場所を使用し、又は保有する第四項

の外国法人等と、当該長期建設工事等を行う場所において事業上の活動を行う場合（当該長期建設工事等を行う場合を含む。）は前項各号に規定する事業を行う一定の場所において事業上の活動を行う場合と、当該長期建設工事等を行う場所において行う事業上の活動（当該長期建設工事等を含む。）は同項各号に規定する事業を行う一定の場所において行う事業上の活動とそれぞれみなして、前二項の規定を適用する。

7 法第72条第5号ハに規定する政令で定める者は、国内において外国法人等に代わつて、その事業に関し、反復して次に掲げる契約を締結し、又は当該外国法人等により重要な修正が行われることなく日常的に締結される次に掲げる契約の締結のために反復して主要な役割を果たす者（当該者の国内における当該外国法人等に代わつて行う活動（当該活動が複数の活動を組み合わせたものである場合には、その組合せによる活動の全体）が、当該外国法人等の事業の遂行にとつて準備的又は補助的な性格のもの（当該外国法人等に代わつて行う活動を第5項各号の外国法人等が同項各号の事業を行う一定の場所において行う事業上の活動とみなして同項の規定を適用した場合に同項の規定により当該事業を行う一定の場所につき第4項の規定を適用しないこととされるときにおける当該活動を除く。）のみである場合における当該者を除く。次項において「契約締結代理人等」という。）とする。

一 当該外国法人等の名において締結される契約

二 当該外国法人等が所有し、又は使用の権利を有する財産について、所有権を移転し、又は使用の権利を与えるための契約

三 当該外国法人等による役務の提供のための契約

8 国内において外国法人等に代わつて行動する者が、その事業に係る業務を、当該外国法人等に対し独立して行い、かつ、通常の方法により行う場合には、当該者は、契約締結代理人等に含まれないものとする。ただし、当該者が、専ら又は主として一又は二以上の自己と特殊の関係にある者に代わつて行動する場合は、この限りでない。

9 第5項第2号及び前項ただし書に規定する特殊の関係とは、一方の者が他方の法人の発行済株式又は出資（当該他方の法人が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の百分の五十を超える数又は金額の株式又は出資を直接又は間接に保有する関係その他の総務省令で定める特殊の関係をいう。

規則第3条の13の3

（法第72条の16第2項の支払う負債の利子に準ずるもの）

第20条の2の6 法第72条の16第2項に規定する政令で定めるものは、次の各号に掲げるものとする。

一 略

二 法人税法第69条第4項第1号に規定する内部取引において法第72条の19に規定する内国法人（以下この節において「内国法人」という。）の同号に規定する本店等から当該内国法人の同号に規定する国外事業所等に対して当該事業年度において支払う利子（手形の割引料、法人税法施行令第136条の2第1項に規定する満たない部分の金額その他経済的な性質が利子に準ずるものを含む。以下この号及び次条第2号において同じ。）に該当することとなるもので当該事業年度に係るもの又は法人税法第138条第1項第1号に規定する内部取引において外国法人の恒久的施設から当該外国法人の同号に規定する本店等に対して当該事業年度において支払う利子に該当することとなるもので当該事業年度に係るもの

（法第72条の16第3項の支払を受ける利子に準ずるもの）

の）

第20条の2の7 法第72条の16第3項に規定する政令で定めるものは、次の各号に掲げるものとする。

一 略

二 法人税法第69条第4項第1号に規定する内部取引において内国法人の同号に規定する国外事業所等から当該内国法人の同号に規定する本店等が当該事業年度において支払を受ける利子に該当することとなるもので当該事業年度に係るもの又は同法第138条第1項第1号に規定する内部取引において外国法人の同号に規定する本店等から当該外国法人の恒久的施設が当該事業年度において支払を受ける利子に該当することとなるもので当該事業年度に係るもの

（法第72条の17第2項の賃借権等の対価として支払うこととされている金額に準ずるもの）

第20条の2の10 法第72条の17第2項に規定する賃借権等の対価として支払うこととされている金額に準ずるものとして政令で定めるものは、法人税法第69条第4項第1号に規定する内部取引において内国法人の同号に規定する本店等から当該内国法人の同号に規定する国外事業所等に対して賃借権等の対価として支払うこととされている金額に該当することとなる金額又は同法第138条第1項第1号に規定する内部取引において外国法人の恒久的施設から当該外国法人の同号に規定する本店等に対して賃借権等の対価として支払うこととされている金額に該当することとなる金額とする。

（法第72条の17第3項の賃借権等の対価として支払を受けることとされている金額に準ずるもの）

第20条の2の11 法第72条の17第3項に規定する賃借権等の対価として支払を受けることとされている金額に準ずるものとして政令で定めるものは、法人税法第69条第4項第1号に規定する内部取引において内国法人の同号に規定する国外事業所等から

当該内国法人の同号に規定する本店等が賃借権等の対価として支払を受けることとされている金額に該当することとなる金額又は同法第138条第1項第1号に規定する内部取引において外国法人の同号に規定する本店等から当該外国法人の恒久的施設が賃借権等の対価として支払を受けることとされている金額に該当することとなる金額とする。

(単年度損益に係る法人の外国税額の損金の額等算入)

第20条の2の18 各事業年度において外国の法令により法人税に相当する税を課された内国法人に係る各事業年度の単年度損益の計算については、当該外国の法令により課された外国の法人税に相当する税の額（法人税法第69条第1項に規定する控除対象外国法人税の額（同条第25項後段、第26項後段、第27項後段及び第31項後段の規定によりその限度とされる金額並びに同条第28項の規定の適用を受ける金額以外のものを除く。）に限る。第21条の6第1項において同じ。）のうち、当該内国法人の当該外国において行う事業に帰属する所得以外の所得に対して課されたものは、損金の額に算入する。

2 略

(内国法人の法の施行地外に有する事業が行われる場所)

第20条の2の20 法第72条の19に規定する内国法人の事業が行われる場所で政令で定めるものは、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とする。

(特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する付加価値額の算定の方法)

第20条の2の21 法第72条の19後段に規定する同条に規定する特定内国法人（以下この節において「特定内国法人」という。）の法の施行地外の事業に帰属する付加価値額とみなす金額は、

当該特定内国法人の付加価値額の総額（第20条の2の18第1項の規定を適用しないで計算した金額とする。）に当該特定内国法人の法の施行地外に有する前条の場所（以下この項及び第3項、次条第1項、第20条の2の25第2項、第21条の10第1項並びに第23条第1項において「外国の事務所又は事業所」という。）の従業者（事務所又は事業所に使用される者で賃金を支払われるものをいう。以下この条、次条第1項、第20条の2の25第2項、第20条の2の27、第21条の10、第23条第1項及び第35条の3の11において同じ。）の数を乗じて得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の合計数で除して計算する。

2 前項の特定内国法人が法人税法第69条の規定の適用を受けない場合における同項の付加価値額の総額は、当該特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する所得に対して外国において課された法人税に相当する税を当該事業年度の単年度損益の計算上損金の額に算入しないものとして計算する。

3 第1項の規定の適用がある場合における同項の事務所又は事業所の従業者の数は、当該特定内国法人の当該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の数（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の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1人に満たない端数を生じたときは、これを1人とする。））によるものとする。

4 前項の月数は、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。

5 法第 72 条の 26 第 1 項ただし書又は第 72 条の 48 第 2 項ただし書の規定により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の数について第 3 項の規定を適用する場合には、当該特定内国法人の法第 72 条の 26 第 1 項に規定する中間期間（第 20 条の 2 の 23 第 1 号において「中間期間」という。）を一事業年度とみなす。

（法第 72 条の 20 第 3 項の政令で定める金額）

第 20 条の 2 の 22 法第 72 条の 20 第 3 項後段に規定する特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する収益配分額又は報酬給与額とみなす金額は、当該特定内国法人の収益配分額（法第 72 条の 14 に規定する収益配分額をいう。）又は報酬給与額の総額に当該特定内国法人の外国の事務所又は事業所の従業者の数を乗じて得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の合計数で除して計算する。

2 前条第 3 項から第 5 項までの規定は、前項の規定の適用がある場合における同項の事務所又は事業所の従業者の数について準用する。

（法第 72 条の 22 第 1 項の政令で定める金額）

第 20 条の 2 の 25 法第 72 条の 22 第 1 項の規定により特定内国法人の資本金等の額から控除する金額は、当該特定内国法人の資本金等の額（法第 72 条の 21 第 1 項及び第 2 項の規定により算定した金額をいう。以下この節において同じ。）（法第 72 条の 21 第 6 項の規定により控除すべき金額があるときは、これを控除した後の金額とする。）に当該特定内国法人の当該事業年度の付加価値額の総額（法第 72 条の 20 の規定を適用しないで計算した金額とする。次項において同じ。）のうちに当該特定内国法人の当該事業年度の法の施行地外の事業に帰属する付加価値額の占める割合を乗じて計算する。

2 前項の特定内国法人（法第 72 条の 19 後段の規定の適用があるものを除く。以下この項において同じ。）の法の施行地外の事業に帰属する付加価値額がない場合、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を控除して得た額がない場合又は当該特定内国法人の付加価値額の総額のうちに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を控除して得た額の占める割合が百分の五十未満である場合には、法第 72 条の 22 第 1 項の規定により特定内国法人の資本金等の額から控除する金額は、前項の規定にかかわらず、当該特定内国法人の資本金等の額（法第 72 条の 21 第 6 項の規定により控除すべき金額があるときは、これを控除した後の金額とする。）に当該特定内国法人の外国の事務所又は事業所の従業者の数を乗じて得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の合計数で除して計算する。

3 第 20 条の 2 の 21 第 3 項から第 5 項までの規定は、前項の規定の適用がある場合における同項の事務所又は事業所の従業者の数について準用する。

（所得に係る法人の外国税額の損金の額等算入）

第 21 条の 6 各事業年度において外国の法令により法人税に相当する税を課された内国法人に係る事業税の課税標準である各事業年度の所得の計算については、当該外国の法令により課された外国の法人税に相当する税の額のうち、当該内国法人の当該外国において行う事業に帰属する所得以外の所得に対して課されたものは、損金の額に算入する。

2 略

(特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する所得の算定の方法)

第21条の10 法第72条の24後段に規定する特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する所得とみなす金額は、当該特定内国法人の所得の総額（第21条の6第1項の規定を適用しないで計算した金額とする。）に当該特定内国法人の外国の事務所又は事業所の従業者の数を乗じて得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の合計数で除して計算する。

2 前項の特定内国法人が法人税法第69条の規定の適用を受けない場合における同項の所得の総額は、当該特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する所得に対して外国において課された法人税に相当する税を損金の額に算入しないものとして計算する。

3 第20条の2の21第3項から第5項までの規定は、第1項の規定の適用がある場合における同項の事務所又は事業所の従業者の数について準用する。

(特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する収入金額の算定の方法)

第23条 法第72条の24の3後段に規定する特定内国法人の法の施行地外の事業に帰属する収入金額とみなす金額は、当該特定内国法人の収入金額の総額に当該特定内国法人の外国の事務所又は事業所の従業者の数を乗じて得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の合計数で除して計算する。

2 第20条の2の21第3項から第5項までの規定は、前項の規定の適用がある場合における同項の事務所又は事業所の従業者の数について準用する。

地方税法施行規則

(政令第10条第9項の総務省令で定める特殊の関係)

第3条の13の3 政令第10条第9項に規定する総務省令で定める特殊の関係は、次に掲げる関係とする。

一 一方の者が他方の法人（法第72条の2第4項に規定する人格のない社団等を含む。）の発行済株式又は出資（自己が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額（以下この条において「発行済株式等」という。）の百分の五十を超える数又は金額の株式等（株式又は出資をいう。以下この条において同じ。）を直接又は間接に保有する関係その他の一方の者が他方の者を直接又は間接に支配する関係

二 二の法人が同一の者によりそれぞれその発行済株式等の百分の五十を超える数又は金額の株式等を直接又は間接に保有される場合における当該二の法人の関係その他の二の者が同一の者により直接又は間接に支配される場合における当該二の者の関係（前号に掲げる関係に該当するものを除く。）

2 前項第1号の場合において、一方の者が他方の法人の発行済株式等の百分の五十を超える数又は金額の株式等を直接又は間接に保有するかどうかの判定は、当該一方の者の当該他方の法人に係る直接保有の株式等の保有割合（当該一方の者の有する当該他方の法人の株式等の数又は金額が当該他方の法人の発行済株式等のうちに占める割合をいう。）と当該一方の者の当該他方の法人に係る間接保有の株式等の保有割合とを合計した割合により行うものとする。

3 前項に規定する間接保有の株式等の保有割合とは、次の各号に掲げる場合の区分に応じ、当該各号に定める割合（当該各号に掲げる場合のいずれにも該当する場合には、当該各号に定める割合の合計割合）をいう。

一 前項の他方の法人の株主等（法第72条の43第4項第3号に規定する株主等をいう。以下この号及び次号において同じ。）である法人の発行済株式等の百分の五十を超える数又は金額の株式等が同項の一方の者により保有されている場合 当該株主等である法人の有する当該他方の法人の株式等の数又は金額が当該他方の法人の発行済株式等のうちに占める割合（当該株主等である法人が二以上ある場合には、当該二以上の株主等である法人につきそれぞれ計算した割合の合計割合）

二 前項の他方の法人の株主等である法人（前号に掲げる場合に該当する同号の株主等である法人を除く。）と同項の一方の者との間にこれらの者と株式等の保有を通じて連鎖関係にある一又は二以上の法人（以下この号において「出資関連法人」という。）が介在している場合（出資関連法人及び当該株主等である法人がそれぞれその発行済株式等の百分の五十を超える数又は金額の株式等を当該一方の者又は出資関連法人（その発行済株式等の百分の五十を超える数又は金額の株式等が当該一方の者又は他の出資関連法人により保有されているものに限る。）により保有されている場合に限る。） 当該株主等である法人の有する当該他方の法人の株式等の数又は金額が当該他方の法人の発行済株式等のうちに占める割合（当該株主等である法人が二以上ある場合には、当該二以上の株主等である法人につきそれぞれ計算した割合の合計割合）

4 第2項の規定は、第1項第2号の直接又は間接に保有される関係の判定について準用する。

地方税法の施行に関する取扱いについて(道府県税関係)——第3章 事業税

4の3の1 法第72条の16第2項に規定する支払利子には、主として次に掲げるものが該当することに留

意すること。（法72の16②、令20の2の6）

(1)～(12) 略

(13) 内部取引において、(1)～(12)に掲げるものに相当するもの

4の3の2 法第72条の16第3項に規定する受取利子には、主として次に掲げるものが該当することに留意すること。（法72条の16③、令20の2の7）

(1)～(15) 略

(16) 内部取引において、(1)～(15)に掲げるものに相当するもの

4の4の8 内部取引において賃借権等の対価として支払うこととされている金額に該当することとなる額及び賃借権等の対価として支払を受けることとされている金額に該当することとなる額については、それぞれ支払賃借料及び受取賃借料に該当するものであることに留意すること。（令20の2の10、20の2の11）

4の6の3 内国法人の資本金等の額の算定については、次に掲げる順序により行うこと

(1) 収入金額課税事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（令20の2の27①）

(2) 一定の要件を満たす持株会社の資本金等の額の算定（法72の21⑥、令20の2の23・20の2の24）

(3) 外国の事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（法72の22①、令20の2の25）

(4) 非課税事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（令20の2の27③）

(5) 4の6の3(1)から(4)までの計算の結果が1千億円を超えている場合における資本金等の額の算定（法72の21⑦・⑧）

(6) 所得等課税事業、収入金額等課税事業及び特定ガス供給業のうち2以上の事業を併せて行う法人のそれぞれの事業に係る資本金等の額の算定（令20の2の27⑥）

4の6の10 非課税事業等、所得等課税事業、収入金額課税事業又は特定ガス供給業のうち複数の事業を併せて行う法人の資本金等の額の按分の基準となる従業者数については、以下の取扱いによるものであること。（令20の2の27）

(1) 従業者とは、当該法人の事務所等に使用される役員又は使用人であり、原則として、当該法人から報酬、給料、賃金、賞与、退職手当その他これらの性質を有する給与を支払われるものをいうものであること。したがって、非常勤役員、契約社員、パートタイマー、アルバイト又は臨時雇いその他名称を問わず、原則として雇用関係又はこれに準ずる関係に基づき労務の提供を行う者の全てが含まれるものであること。

(2) 4の6の10(1)にかかわらず、次に掲げる者については、それぞれ次に掲げる法人の従業者として取り扱うものとする。

ア 派遣労働者等（イに掲げる者を除く。） 派遣先法人

イ 派遣元法人の業務にも従事する派遣労働者等 派遣先法人及び派遣元法人

ウ 法人（出向先法人）の業務に従事するため、他の法人（出向元法人）から出向している従業者（エに掲げる者を除く。） 当該法人

エ 法人（出向先法人）の業務に従事するため、他の法人（出向元法人）から出向している従業者で、当該他の法人の業務にも従事するもの 当該法人及び当該他の法人

オ 4の2の5なお書により注文者である法人との間の雇用関係又はこれに準ずる関係があると認められた仕事を請け負った法人の使用人 当該注文者である法人

(3) 4の6の10(1)及び(2)にかかわらず、次に掲げる者については、当該法人の従業者として取り扱わないものとする。

ア その勤務すべき施設が事務所等に該当しない場合の当該施設の従業者（例えば常時船舶

の乗組員である者、現場作業所等の従業者）

イ 病気欠勤者又は組合専従者等連続して1月以上の期間にわたってその本来勤務すべき事務所等に勤務しない者

(4) 従業者数は、事業年度終了の日（仮決算による中間申告の場合には、6月経過日の前日）現在におけるそれぞれの事業の従業者数をいうものであり、法第72条の48第4項第1号ただし書のような計算は行わないものであること。

ただし、次に掲げる場合には、当該事業年度に属する各月の末日現在における所得等課税事業、収入金額等課税事業又は特定ガス供給業（以下(4)及び(6)において「所得等課税事業等」という。）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1人に満たない端数を生じたときは、これを1人とする。以下(4)において同じ。）を、当該得た数と当該事業年度に属する各月の末日現在における非課税事業等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を合計した数で除して得た値で按分することとする。

ア 所得等課税事業を行う法人が事業年度の中途において非課税事業等を開始した場合

イ 非課税事業等を行う法人が事業年度の中途において所得等課税事業を開始した場合

ウ 非課税事業等と所得等課税事業とを併せて行う法人が事業年度の中途において非課税事業等又は所得等課税事業を廃止した場合

また、次に掲げる場合には、それぞれの事業について、当該事業年度に属する各月の末日現在における当該事業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を、当該得た数と当該事業年度に属する各月の末日現在におけるその他の事業（非課税事業を除く。）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とを合計した数で除して得た値で按分し、それぞれの事業に係る資本金等の額とすること。

ア 所得等課税事業を行う法人が事業年度の中途において収入金額等課税事業又は特定ガス供給業を開始した場合

イ 収入金額等課税事業を行う法人が事業年度の中途において所得等課税事業又は特定ガス供給業を開始した場合

ウ 特定ガス供給業を行う法人が事業年度の中途において所得等課税事業又は収入金額等課税事業を開始した場合

エ 所得等課税事業、収入金額等課税事業及び特定ガス供給業のうち2以上の事業を併せて行う法人が事業年度の中途においていずれかの事業を廃止した場合

(5) (4)の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすること。

(6) それぞれの事業に区分することが困難な従業者の数については、所得等課税事業の付加価値額及び所得の算定に用いた最も妥当と認められる基準により按分するものとすること。

この場合において、それぞれの事業の従業者数についてその数に1人に満たない端数を生じた場合には、これを1人とするものであること。

4の9の9 一般に所得等課税事業、収入金額課税事業、収入金額等課税事業又は特定ガス供給業のうち複数の部門の事業を併せて行う法人の納付すべき事業税額は、原則として事業部門毎にそれぞれ課税標準額及び税額を算定し、その税額の合算額によるべきものであるが、従たる事業が主たる事業に比して社会通念上独立した事業部門とは認められない程度の軽微なものであり、したがって従たる事業が主たる事業と兼ね併せて行われているというよりもむしろ主たる事業の附帯事業として行われていると認められる場合においては、事業部門毎に別々に課税標準額及び税額を算定しないで従たる事業を主たる事業のう

ちに含めて主たる事業に対する課税方式によって課税して差し支えないものであること。

この場合において従たる事業のうち「軽微なもの」とは、一般に、従たる事業の売上金額が主たる事業の売上金額の1割程度以下であり、かつ、売上金額など事業の経営規模の比較において従たる事業と同種の事業を行う他の事業者と課税の公平性を欠くことにならないものをいい、この点、特に従たる事業が収入金額によって課税されている事業である場合には、当該事業を取り巻く環境変化に十分留意しつつ、その実態に即して厳に慎重に判断すべきであること。

なお、「附帯事業」とは、主たる事業の有する性格等によって必然的にそれに関連して考えられる事業をいうのであるが、それ以外に主たる事業の目的を遂行するため、又は顧客の便宜に資する等の理由によって当該事業に伴って行われる事業をも含めて解することが適当であること。

4の10 内国法人が外国に恒久的施設に相当するものを有する場合には、当該内国法人の事業の付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額の総額から外国の事業に帰属する付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額を控除して得た額が当該内国法人の付加価値割、資本割、所得割又は収入割の課税標準となるものであるが、その取扱いの細部については別途「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）により通知するところによるものであること。（法72の19・72の22・72の24・72の24の3）

なお、従業者数按分により控除すべき外国の事業に帰属する付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額を算定する場合の按分の基準となる従業者数については、4の6の10の取扱いに準じるものであること。（令20の2の21・20の2の25・20の2の26・21の10・23）

事業税における国外所得等の取扱いについて
(総務省自治税務局都道府県税課長通知)—**総務省通知**

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ますので、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。)の施行地に本店又は主たる事務所若しく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(以下3において「令」という。)第20条の2の20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であること。
なお、恒久的施設の範囲については、法第72条第5号、令第10条及び地方税法施行規則第3条の13の3に規定されているものであること。
- 4 我が国が締結した租税に関する二重課税の回避又は脱税の防止のための条約において法第72条第5号イからハ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と定められ

たものに相当する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、二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員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) 内国法人が法人税について法人税法第69条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、従業員数、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」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おいては、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、欠損金額の従業員数による按分）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、従業員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、従業員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）

12 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に算入されないものであること。
- (2) 繰越欠損金額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。

13 所得の区分が困難である場合の按分の基準である従業員数については、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) 恒久的施設に相当するもののうち、法第72条第5号ハに相当するものについては、按分の基準となる従業員が存在しないので、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員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1人に満たない端数を生じたときは、これを1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、1月に満たない端数を生じたときは、これを1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(当該特定内国法人が通算子法人である場合には、当該事業年度開始の日の属する当該特定内国法人に係る通算親法人事業年度)開始の日から6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)

14 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。

15 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。

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 ただし書きの場合において、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)

19～21 …略…

法人事業税における国外所得等の取扱いについて(通達)——東京都通達

第1 国外所得の区分計算の方法

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。)の区分計算について、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「国外事業所等に帰せられるべき所得」と同範囲のものであるが、特定内国法人が国外所得を算定するにあたり、次の点に留意する。

1 具体的な区分計算方法

(1) 国外所得の算定については、原則として法人税法第69条の規定による計算の例によって算定するものであり、具体的には次式による。

(注1)

国外所得＝国外事業所等帰属所得に係る所得

(注2)

の金額－控除対象外国法人税額

(注1) 国外事業所等帰属所得に係る所得の金額

法人税法第69条第4項第1号に規定する国外事業所等に帰せられるべき所得の金額をいう。

(注2) 控除対象外国法人税額

国外事業所等帰属所得に係る所得の金額等の計算上損金の額に算入しない控除対象外国法人税額をいう。

(2) 上記(1)のほか、法人税法施行令第141条の3第6項に規定する「共通費用の額」又は国外所得を生ずべき事業(以下「国外事業」という。)とそれ以外の事業の双方に関連する額若しくは帰属の判定が困難な額について、合理的と認められる基準により双方に配分する計算方法により国外所得を算定した場合(法人税において上記(1)における国外事業所等帰属所得に係る所得の金額等に関する事項を記載した申告書を提出している場合を除く。)においては、その取扱いを認める。

なお、受取利子、受取配当等については、その基因となる債権、株式等が国外事業所等に帰せられる資産である場合に、国外事業に係るものとし、それ以外のものは国外事業以外の事業に係るものとなることに留意する。

2 1の計算が困難であると認められる場合
所得の区分が困難である場合として、従業者数により按分し国外所得を算出する。

第2 国外所得等の算定方法の統一

国外所得を区分計算により算定した場合には、国外事業に帰属する付加価値額(以下「国外付加価値額」という。)についても区分計算するものであるが、この場合の国外事業とそれ以外の事業の双方に関連する付加価値額等の配分についても、上記第1により国外所得の区分計算において用いた基準と同一のものにより行う。

また、国外所得の区分計算が困難であるために、

従業者数による按分により国外所得を算定した場合は、仮に付加価値額の全部又は一部の区分計算が可能であったとしても、付加価値額の総額を従業者数により按分して国外付加価値額を算定する。

第3 所得等の区分計算が困難である場合における按分の基準となる従業者数

- 1 国外所得等の区分計算が困難である場合における按分基準となる外国の事務所又は事業所の従業者数については、事業年度終了の日現在における従業者数によるものである。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の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1人に満たない端数を生じたときは、これを1人とする。）によるものとする。
- 2 按分の基準となる従業者数については、「地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）第三章 事業税」（以下「取扱通知」という。）4の10によって準用される取扱通知4の6の10の規定によるが、この場合、同項（6）「それぞれの事業に区分することが困難な従業者」は存在しないことに留意する。

第4 付加価値割の課税標準の算定方法

特定内国法人の付加価値割の課税標準は、報酬給与額、純支払利子、純支払賃借料及び単年度損益のそれぞれの総額から、国外事業に帰属するそれぞれの額を控除して算定する。

なお、純支払利子及び純支払賃借料について、その計算過程における総額及び国外事業に帰属

する額の算定においては、それぞれ支払額から受取額を控除した金額が零を下回る場合は負数として計算を行う。

第5 資本割の課税標準の算定方法

- 1 特定内国法人が国外所得等を区分計算により算定した場合において、地方税法施行令（以下「令」という。）第20条の2の25第2項の規定の適用を受けて資本割の課税標準から控除する金額を計算する場合の従業者数は、取扱通知4の10によって準用される取扱通知4の6の10の規定による。

この場合、同項（6）「それぞれの事業に区分することが困難な従業者」については、国外所得等の区分計算上、国外事業とそれ以外の事業の双方に関連する額、又は帰属の判定が困難な額としたものに関連する従業者が該当する。

- 2 航空運送業又は海運業を行う特定内国法人が、国外所得等を運賃収入金額の割合により区分して計算した場合においては、令第20条の2の25第2項の規定にかかわらず、同条第1項の方法により資本割の課税標準から控除する金額を計算して差し支えない。

第6 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

総務省通知9によるほか、所得の総額から国外所得を控除して得た所得が欠損である場合の当該欠損金の額が、翌事業年度以降において繰越控除する欠損金の額となることに留意する。

第7 国外所得等の計算に関する明細書の添付

国外所得又は国外付加価値額のある法人については、それぞれの額の計算に関する明細書の添付を要する。

なお、航空運送業又は海運業を行う特定内国法人が、国外所得等を運賃収入金額の割合により区

分して計算する場合には、別紙2「国際運輸業を行う法人に係る所得金額等に関する明細書」を添付する。

法人税法

(外国税額の控除)

第69条 内国法人が各事業年度において外国法人税（外国の法令により課される法人税に相当する税で政令で定めるものをいう。以下この項及び12項において同じ。）を納付することとなる場合には、当該事業年度の所得の金額につき第66条第1項から第3項まで（各事業年度の所得に対する法人税の税率）の規定を適用して計算した金額のうち当該事業年度の国外所得金額（国外源泉所得に係る所得のみについて各事業年度の所得に対する法人税を課するものとした場合に課税標準となるべき当該事業年度の所得の金額に相当するものとして政令で定める金額をいう。）に対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額（以下この条において「控除限度額」という。）を限度として、その外国法人税の額（その所得に対する負担が高率な部分として政令で定める外国法人税の額、内国法人の通常行われる取引と認められないものとして政令で定める取引に基因して生じた所得に対して課される外国法人税の額、内国法人の法人税に関する法令の規定により法人税が課されないこととなる金額を課税標準として外国法人税に関する法令により課されるものとして政令で定める外国法人税の額その他政令で定める外国法人税の額を除く。以下この条において「控除対象外国法人税の額」という。）を当該事業年度の所得に対する法人税の額から控除する。

2及び3 略

4 第1項に規定する国外源泉所得とは、次に掲げるものをいう。

一 内国法人が国外事業所等（国外にある恒久的

施設に相当するものその他の政令で定めるものをいう。以下この条において同じ。）を通じて事業を行う場合において、当該国外事業所等が当該内国法人から独立して事業を行う事業者であるとしたならば、当該国外事業所等が果たす機能、当該国外事業所等において使用する資産、当該国外事業所等と当該内国法人の本店等（当該内国法人の本店、支店、工場その他これらに準ずるものとして政令で定めるものであつて当該国外事業所等以外のものをいう。以下この条において同じ。）との間の内部取引その他の状況を勘案して、当該国外事業所等に帰せられるべき所得（当該国外事業所等の譲渡により生ずる所得を含み、第14号に該当するものを除く。）

二～十三 略

十四 国内及び国外にわたつて船舶又は航空機による運送の事業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として政令で定めるもの

十五及び十六 略

5 前項第1号に規定する内部取引とは、内国法人の国外事業所等と本店等との間で行われた資産の移転、役務の提供その他の事実で、独立の事業者の間で同様の事実があつたとしたならば、これらの事業者の間で、資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引（資金の借入れに係る債務の保証、保険契約に係る保険責任についての再保険の引受けその他これらに類する取引として政令で定めるものを除く。）が行われたと認められるものをいう。

6 租税条約において国外源泉所得（第1項に規定する国外源泉所得をいう。以下この項において同じ。）につき前2項の規定と異なる定めがある場合には、その租税条約の適用を受ける内国法人については、これらの規定にかかわらず、国外源泉所得は、その異なる定めがある限りにおいて、そ

の租税条約に定めるところによる。

7 内国法人の第 4 項第 1 号に掲げる所得を算定する場合において、当該内国法人の国外事業所等が、租税条約（当該内国法人の同号に掲げる所得に対して租税を課することができる旨の定めのあるものに限るものとし、同号に規定する内部取引から所得が生ずる旨の定めのあるものを除く。）の相手国等に所在するときは、同号に規定する内部取引には、当該内国法人の国外事業所等と本店等との間の利子（これに準ずるものとして政令で定めるものを含む。以下この項において同じ。）の支払に相当する事実（政令で定める金融機関に該当する内国法人の国外事業所等と本店等との間の利子の支払に相当する事実を除く。）その他政令で定める事実は、含まれないものとする。

8 内国法人の国外事業所等が、租税条約（内国法人の国外事業所等が本店等のために棚卸資産を購入する業務及びそれ以外の業務を行う場合に、その棚卸資産を購入する業務から生ずる所得が、その国外事業所等に帰せられるべき所得に含まれないとする定めのあるものに限る。）の相手国等に所在し、かつ、当該内国法人の国外事業所等が本店等のために棚卸資産を購入する業務及びそれ以外の業務を行う場合には、当該国外事業所等のその棚卸資産を購入する業務から生ずる第 4 項第 1 号に掲げる所得は、ないものとする。

9～17 略

18 通算法人（通算法人であつた内国法人（公益法人等に該当することとなつた内国法人を除く。）を含む。以下第 21 項までにおいて同じ。）の各事業年度（以下第 22 項までにおいて「対象事業年度」という。）において、過去適用事業年度（当該対象事業年度開始の日前に開始した各事業年度で第 15 項の規定の適用を受けた事業年度をいう。以下この項及び第 21 項において同じ。）における税額控除額（当該対象事業年度開始の日前に開始した各事業年度（以下この

項において「対象前各事業年度」という。）において当該過去適用事業年度に係る税額控除額につきこの項又は次項の規定の適用があつた場合には、同項の規定により当該対象前各事業年度の法人税の額に加算した金額の合計額からこの項の規定により当該対象前各事業年度の法人税の額から控除した金額の合計額を減算した金額を加算した金額。以下この項及び次項において「調整後過去税額控除額」という。）が過去当初申告税額控除額（当該過去適用事業年度の第 74 条第 1 項の規定による申告書に添付された書類に当該過去適用事業年度の第 1 項から第 3 項までの規定による控除をされるべき金額として記載された金額（当該過去適用事業年度について前項の規定の適用を受けた場合には、その適用に係る修正申告書又は更正に係る国税通則法第 28 条第 2 項に規定する更正通知書に添付された書類のうち、最も新しいものに当該過去適用事業年度の第 1 項から第 3 項までの規定による控除をされるべき金額として記載された金額）をいう。以下この項及び次項において同じ。）を超える場合には、税額控除不足額相当額（当該調整後過去税額控除額から当該過去当初申告税額控除額を控除した金額に相当する金額をいう。第 20 項から第 22 項までにおいて同じ。）を当該対象事業年度の所得に対する法人税の額から控除する。

19～28 略

29 第 1 項から第 3 項まで又は第 18 項の規定の適用を受ける内国法人は、当該内国法人が他の者との間で行つた取引のうち、当該内国法人の各事業年度の第 1 項に規定する国外所得金額の計算上、当該取引から生ずる所得が当該内国法人の国外事業所等に帰せられるものについては、財務省令で定めるところにより、当該国外事業所等に帰せられる取引に係る明細を記載した書類その他の財務省令で定める書類を

作成しなければならない。

30 第1項から第3項まで又は第18項の規定の適用を受ける内国法人は、当該内国法人の本店等と国外事業所等との間の資産の移転、役務の提供その他の事実が第4項第1号に規定する内部取引に該当するときは、財務省令で定めるところにより、当該事実に係る明細を記載した書類その他の財務省令で定める書類を作成しなければならない。

31～33 略

34 第12項、第13項及び第25項から前項までに定めるもののほか、第1項から第11項まで及び第14項から第24項までの規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

法人税法施行令

(国外所得金額)

第141条の2 法第69条第1項（外国税額の控除）に規定する政令で定める金額は、内国法人の各事業年度の次に掲げる国外源泉所得（同項に規定する国外源泉所得をいう。以下この款において同じ。）に係る所得の金額の合計額（当該合計額が零を下回る場合には、零）とする。

- 一 法第69条第4項第1号に掲げる国外源泉所得
- 二 法第69条第4項第2号から第16号までに掲げる国外源泉所得（同項第2号から第13号まで、第15号及び第16号に掲げる国外源泉所得にあつては、同項第1号に掲げる国外源泉所得に該当するものを除く。）

(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算)

第141条の3 内国法人の各事業年度の前条第1号に掲げる国外源泉所得（以下第141条の7（特定の内部取引に係る国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算）までにおいて「国外事業所

等帰属所得」という。）に係る所得の金額は、内国法人の当該事業年度の国外事業所等（法第69条第4項第1号（外国税額の控除）に規定する国外事業所等をいう。以下第141条の7までにおいて同じ。）を通じて行う事業に係る益金の額から当該事業年度の当該事業に係る損金の額を減算した金額とする。

2 内国法人の各事業年度の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額又は損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、内国法人の国外事業所等を通じて行う事業につき、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算に関する法人税に関する法令の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額又は損金の額となる金額とする。

3 内国法人の各事業年度の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額につき、前項の規定により法第22条（各事業年度の所得の金額の計算の通則）の規定に準じて計算する場合には、次に定めるところによる。

- 一 法第22条第3項第2号に規定する販売費、一般管理費その他の費用のうち内部取引（法第69条第4項第1号に規定する内部取引をいう。以下この条、次条第2項第2号及び第141条の7において同じ。）に係るものについては、債務の確定しないものを含むものとする。

二 略

4 内国法人の各事業年度の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額につき、第2項の規定により次の各号に掲げる規定に準じて計算する場合には、同条第1項及び第2項に規定する金銭債権には、当該各号に定めるところによる。

- 一 法第52条（貸倒引当金） 同条第1項及び第2項に規定する金銭債権には、当該内国法人の国外事業所等と本店等との間の内部取引に係る金銭債権に相当するものは、含まれないものとする。
- 二 法第53条（賃貸借取引に係る費用） 同条第

1 項の規定により損金の額に算入されることとなる金額には、同項に規定する債務の確定した部分の金額のほか、同項に規定する支払うこととされている金額のうち当該内国法人の国外事業所等と本店等との間の内部取引に係るものであつて債務の確定しないものを含むものとする。

5 内国法人の国外事業所等と本店等との間で当該国外事業所等における資産の購入その他資産の取得に相当する内部取引がある場合には、その内部取引の時にその内部取引に係る資産を取得したものとして、第2項の規定により準じて計算することとされる内国法人の各事業年度の所得の金額の計算に関する法人税に関する法令の規定を適用する。

6 第1項の規定を適用する場合において、内国法人の当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額のうちに法第22条第3項第2号に規定する販売費、一般管理費その他の費用で国外事業所等帰属所得に係る所得を生ずべき業務とそれ以外の業務の双方に関連して生じたものの額（以下この項及び次項において「共通費用の額」という。）があるときは、当該共通費用の額は、これらの業務に係る収入金額、資産の価額、使用人の数その他の基準のうちこれらの業務の内容及び費用の性質に照らして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の金額の計算上の損金の額として配分するものとする。

7 前項の規定による共通費用の額の配分を行つた内国法人は、当該配分の計算の基礎となる事項を記載した書類その他の財務省令で定める書類を作成しなければならない。

8 法第69条第1項から第3項まで又は第18項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含む。）の規定の適用を受ける内国法人は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に当該事業年度の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額

の計算に関する明細を記載した書類を添付しなければならない。

（特定の内部取引に係る国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算）

第141条の7 内国法人の国外事業所等と本店等との間で資産（法第69条第4項第3号又は第5号（外国税額の控除）に掲げる国外源泉所得を生ずべき資産に限る。以下この条において同じ。）の当該国外事業所等による取得又は譲渡に相当する内部取引があつた場合には、当該内部取引は当該資産の当該内部取引の直前の帳簿価額に相当する金額により行われたものとして、当該内国法人の各事業年度の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額を計算する。

2 前項に規定する帳簿価額に相当する金額とは、内国法人の国外事業所等と本店等との間の内部取引が次の各号に掲げる内部取引のいずれに該当するかに応じ、当該各号に定める金額とする。

一 国外事業所等による資産の取得に相当する内部取引 当該内部取引の時に当該内部取引に係る資産の他の者への譲渡があつたものとみなして当該資産の譲渡により生ずべき当該内国法人の各事業年度の所得の金額を計算するとした場合に当該資産の譲渡に係る原価の額とされる金額に相当する金額

二 国外事業所等による資産の譲渡に相当する内部取引 当該内部取引の時に当該内部取引に係る資産の他の者への譲渡があつたものとみなして当該資産の譲渡により生ずべき当該内国法人の各事業年度の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額を計算するとした場合に当該資産の譲渡に係る原価の額とされる金額に相当する金額

3 第1項の規定の適用がある場合の内国法人の国外事業所等と本店等との間の内部取引（当該国外事業所等による資産の取得に相当する内部取

引に限る。以下この項において同じ。)に係る当該資産の当該国外事業所等における取得価額は、前項第1号に定める金額(当該内部取引による取得のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額)とする。

(内部取引に含まれない事実の範囲等)

第145条の15 法第69条第7項(外国税額の控除)に規定する利子に準ずるものとして政令で定めるものは、手形の割引料、第136条の2第1項(金銭債務に係る債務者の償還差益又は償還差損の益金又は損金算入)に規定する満たない部分の金額その他経済的な性質が利子に準ずるものとする。

2 法第69条第7項に規定する政令で定める金融機関は、預金保険法第2条第1項(定義)に規定する金融機関、農水産業協同組合貯金保険法第2条第1項(定義)に規定する農水産業協同組合、保険業法第2条第2項(定義)に規定する保険会社、株式会社日本政策投資銀行又は金融商品取引法第2条第9項(定義)に規定する金融商品取引業者(同法第28条第1項(通則)に規定する第一種金融商品取引業を行う者に限る。)とする。

3 法第69条第7項に規定する政令で定める事実

一 次に掲げるものの使用料の支払に相当する事実

イ 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

ロ 著作権(出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。)

ハ 第13条第8号イからツまで(減価償却資産の範囲)に掲げる無形固定資産(国外における同号カからツまでに掲げるものに相当するものを含む。)

二 前号イからハまでに掲げるものの譲渡又は取得に相当する事実

法人税法施行規則

(共通費用の額の配分に関する書類)

第28条の5 令第141条の3第7項(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算)に規定する財務省令で定める書類は、次に掲げる書類とする。

一 令第141条の3第6項に規定する共通費用の額の配分の基礎となる費用の明細及び内容を記載した書類

二 令第141条の3第6項に規定する合理的と認められる基準により配分するための計算方法の明細を記載した書類

三 前号の計算方法が合理的であるとする理由を記載した書類

法人税基本通達

(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)

16-3-9の3 内国法人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。

(1) 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 20-5-2《内部取引から生ずる恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算》、20-5-4《外国法人における短期保有株式等の判定》、20-5-5《損金の額に算入できない保証料》、20-5-7《損金の額に算入できない償却費等》、20-5-8《販売費及び一般管理費等の損金算入》、20-5-33《繰延ヘッジ処理等における負債の利子の額の計算》及び20-5-34《資本等取引に含まれるその他これらに類する事実》の取扱い

(2) 令第 141 条の 3 第 6 項《共通費用の額の配分》の規定により共通費用の額を配分する場合 20-5-9《本店配賦経費の配分の基礎となる費用の意義》の取扱い

(3) 令第 141 条の 4 第 1 項《国外事業所等に帰せられるべき資本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損金の額に算入されないこととなる金額を計算する場合 20-5-18《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》、20-5-19《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》、20-5-21《恒久的施設に帰せられる資産の意義》、20-5-23《比較対象法人の純資産の額の意義》及び 20-5-26《金銭債務の償還差損等》から 20-5-30《原価に算入した負債の利子の額の調整》までの取扱い

(4) ～ (5) 略

(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)

16-3-12 当該事業年度における令第 141 条の 3 第 6 項《共通費用の額の配分》に規定する共通費用の額（法に規定する引当金勘定への繰入額並びに措置法に規定する準備金の積立額及び特別勘定の金額並びに負債の利子の額を除く。以下 16-3-12 及び 16-3-14 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 16-3-12 において「国外業務」という。）に配分するのであるが、個々の業務ごと、かつ、個々の費目ごとに計算をすることが困難であると認められるときは、全ての共通費用の額を一括して、当該事業年度の売上総利益の額（利子、配当等及び使用料については、その収入金額とする。以下 16-3-12 において同じ。）の

うちに国外業務に係る売上総利益の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損金の額として配分すべき金額を計算することができる。

(注)

1 内国法人（金融及び保険業を主として営む法人を除く。）の国外業務に係る収入金額の全部又は大部分が利子、配当等又は使用料であり、かつ、当該事業年度の所得の金額のうちに調整国外所得金額（令第 142 条第 1 項《控除限度額の計算》（通算法人にあっては、令第 148 条第 2 項第 3 号（通算法人に係る控除限度額の計算））に規定する調整国外所得金額をいう。）の占める割合が低いなどのため課税上弊害がないと認められる場合には、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用の額のうち国外業務に関連することが明らかな費用の額のみが共通費用の額であるものとして国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上損金の額として配分すべき金額を計算することができる。

2 内国法人の国外業務に係る収入金額のうちに法第 23 条の 2 第 1 項《外国子会社から受ける配当等の益金不算入》の規定の適用を受ける配当等（以下 16-3-13 までにおいて「外国子会社配当等」という。）の収入金額がある場合における外国子会社配当等に係る「国外業務に係る売上総利益の額」は、外国子会社配当等の収入金額から当該事業年度において同項の規定により益金の額に算入されない金額を控除した金額によることに留意する。

(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算における確認による共通費用の額等の配賦方法の選択)

16-3-14 当該事業年度の共通費用の額又は共通利子の額のうち国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上損金の額として配分すべき金額を計算する場合において、16-3-12 又は 16-3-13 によることがその内国法人の業務の内容等に適合しないと認められるときは、あらかじめ所轄税務署長（国税局の調査課所管法人にあつては、所轄国税局長）の確認を受けて、当該共通費用の額又は共通利子の額の全部又は一部につき収入金額、直接経費の額、資産の価額、使用人の数その他の基準のうちその業務の内容等に適合すると認められる基準によりその計算をすることができるものとする。

（国外事業所等帰属所得を認識する場合の準用）

16-3-37 20-2-1 《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》から 20-2-4 《恒久的施設において使用する資産の範囲》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。

※以下、外国法人のものを内国法人に準用

（恒久的施設において使用する資産の範囲）

20-2-4 法第 138 条第 1 項第 1 号《国内源泉所得》に規定する「恒久的施設において使用する資産」には、20-5-21 《恒久的施設に帰せられる資産の意義》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 13 条第 8 号イからネまで《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（措置法第 66 条の 4 の 3 第 5 項第 2 号《外国法人の内部取引に係る課税の特例》に規定する無形資産のうち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。

（本店配賦経費の配分の基礎となる費用の意義）

20-5-9 法第 142 条第 3 項第 2 号《共通費用の配分》に規定する「外国法人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これらの費用」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外国法人の本店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） 外国法人全体に係る情報通信システムの運用、保守又は管理
- （2） 外国法人全体に係る会計業務、税務業務又は法務業務

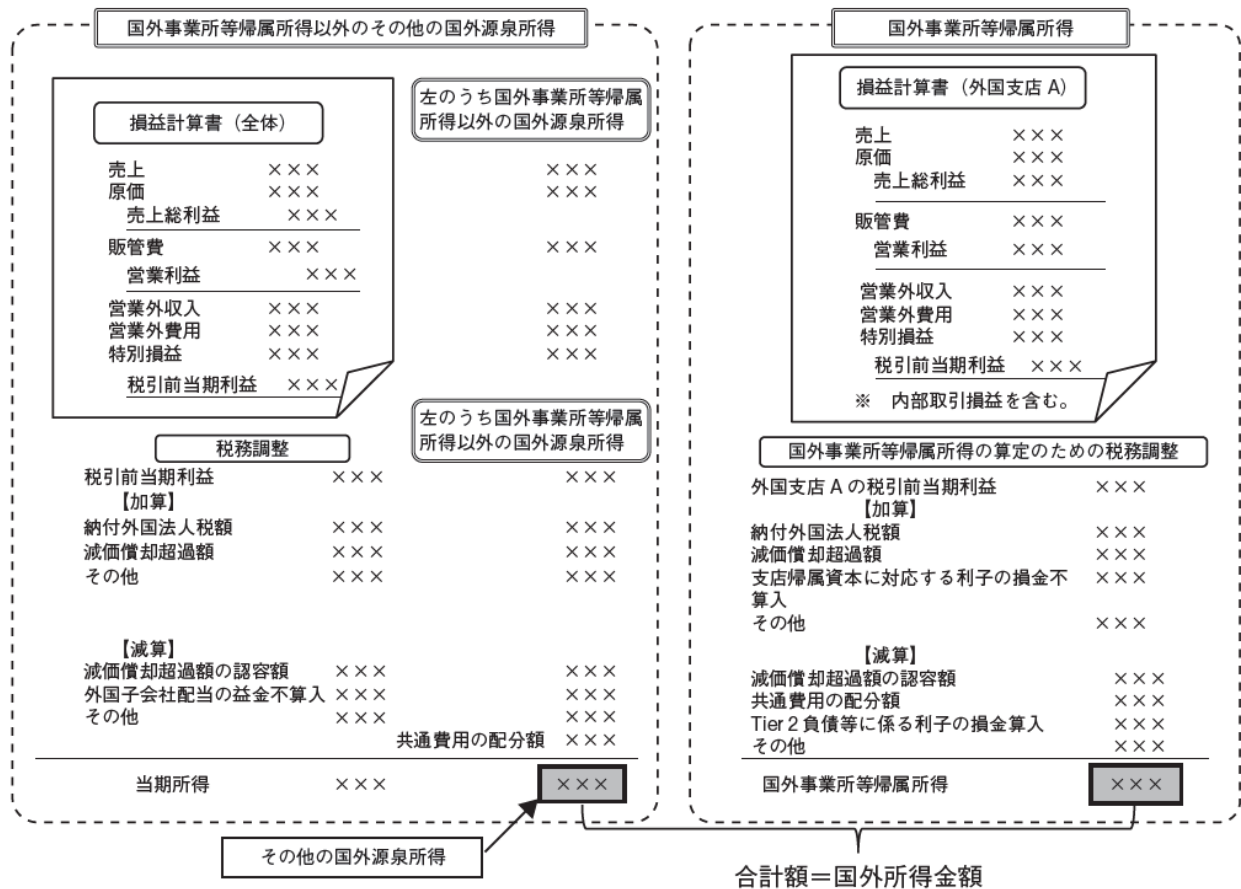
（恒久的施設に帰せられる資産の意義）

20-5-21 外国法人の有する資産が令第 188 条第 2 項から第 5 項まで《恒久的施設に帰せられるべき資本に対応する負債の利子の損金不算入》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 20-2-4 に定める固定資産をいう。以下 20-5-21 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（20-2-4 に定める無形資産をいう。以下 20-5-21 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（措置法令第 39 条の 12 の 3 第 3 項第 2 号《外国法人の内部取引に係る課税の特例》に規定する金融資産をいう。以下 20-5-21 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。

内国法人の外国税額控除における国外所得の金額の計算（イメージ）



（出典：財務省「平成 27 年度 税制改正の解説」より）

外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律

——第2条、第4条の3、第 44 条——

（定義）

第2条 この章において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～二 略

三 外国居住者等 外国（租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律第2条第1号に規定する租税条約の同条第3号に規定する相手国等以外の外国であつて、～省略～外国として政令で指

定するものに限る。以下この章において同じ。）に住所を有する個人、当該外国に本店若しくは主たる事務所を有する法人又はこれらに準ずる者で、政令で定めるもの（当該外国の権限のある機関を含む。）をいう。

（国内事業所等に関する地方税法の特例）

第4条の3 外国居住者等については、地方税法第23条第1項第18号中「次に掲げるものを」とあるのは「外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律第2条第6号に規定する国内事業所等」と、同法第

72 条第 5 号及び第 292 条第 1 項第 14 号中「次に掲げるものを」とあるのは「外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律第 2 条第 6 号に規定する国内事業所等を」として、地方税法及びこれに基づく命令の規定並びにこの章の規定を適用する。

(所得税又は法人税の非課税)

第 44 条 所得税法第 2 条第 1 項第 3 号 に規定する居住者(次条において「日本国の居住者」という。)又は法人税法第 2 条第 3 号 に規定する内国法人(次条において「内国法人」という。)で国際航路又は国際航空路における船舶又は航空機の運航の事業(以下この条及び次条において「国際運輸業」という。)を営むものの当該事業に係る所得で外国において生じたもの(外国の法令によりその国において生じたものとされるものを含む。次条において同じ。)について当該外国が所得税又は法人税に相当する税を課さない場合には、当該外国(政令で指定するものに限る。)の居住者たる個人又は法人(当該外国に住所を有する個人、当該外国に本店若しくは主たる事務所を有する法人又はこれらに準ずる者で、政令で定めるものをいう。次条において同じ。)で国際運輸業を営むものの当該事業に係る所得で所得税法又は法人税法の施行地に源泉があるものに対しては、その所得税又は法人税に相当する税を課さない条件に応じて、所得税又は法人税を課さない。

外国居住者等の所得に対する相互主義による 所得税等の非課税等に関する法律施行令

——第 1 条、第 2 条、第 35 条——

(定義)

第 1 条 この章において、「国内」、「外国居住者等」、「居住者」、「非居住者」、「内国法人」又は「外国法人」とは、それぞれ外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する

法律(以下「法」という。)第 2 条に規定する国内、外国居住者等、居住者、非居住者、内国法人又は外国法人をいう。

(外国の指定)

第 2 条 法第 2 条第 3 号に規定する政令で指定する外国は、台湾とする。

(国際運輸業に係る所得の範囲)

第 35 条 法第 44 条に規定する国際運輸業(次条及び別表において「国際運輸業」という。)を営む者の法第 44 条及び第 45 条に規定する所得(地方税法第 72 条の 12 第 1 号に規定する付加価値額及び同条第 2 号に規定する資本金等の額を含む。以下この条、次条及び同表において同じ。)には、その者が当該事業に付随して次に掲げる業務を行う場合における当該業務に係る所得を含むものとする。

- 一 船舶又は航空機の貸付け
- 二 前号に掲げる貸付け又は船舶若しくは航空機による旅客若しくは物品の運送の取次ぎ、媒介、代理その他これらに類する行為
- 三 旅客若しくは貨物を空港へ運送し、又はこれらを空港から運送する行為

13 東京都が定める国外所得等の区分計算(留意事項と図解)

(標準的な計算方法を説明しています。)

*以下において、国外とは、恒久的施設を通じて行う事業をいい、国内とは、それ以外の事業をいいます。

1 売上高・売上原価

国内事務所等の売上高・売上原価及びP Eに帰属しない海外の売上高・売上原価を国内に、P Eに帰属する売上高・売上原価を国外に区分して計上します。計算の際には、独立企業原則による内部取引を認識し、国内で生じたものであっても、恒久的施設に帰属する場合は外国の事業に帰属するものとして区分します。

本支店会計で売上と原価を相殺して決算している場合は、これを再度振り替える必要があります。

2 販売費・一般管理費

特に販売費を計上している業種の法人で、区分経理できる場合は、区分して計上します。共通となるのは、本社の試験研究費が国内国外の売上に寄与している場合や、本社の全体的経費（管理部門経費、役員報酬等）です。

一般管理費は内容が細かくなりますので、別紙に抜き書きして、結果を転記したほうが見やすくなります。

ア 給与手当等の人件費 その対象となる従業者・役員等が国内事業・P E事業・管理業務のいずれを行っているかにより、それぞれの人件費等を区分します。

イ 貸倒引当金繰入 原則として債権等の区分に応じて区分します。繰入、戻入の金額が大きく異なることがない場合には、一括して共通に計上することも可能です。

ウ 賞与引当金繰入 賞与支給対象者の勤務地に合わせて国内、国外、共通に区分することもできま

すが、繰入対象となる勤務期間に国内またはP Eの事業を関連させ区分することが困難である場合には、共通の区分に計上します。

エ 公租公課 法人事業税を計上している場合は、法人事業税額は国内に計上します。引当金として計上した場合も同様です。

オ その他 国内・国外に区分できるものは区分し、共通経費として認識できるものは共通に区分して計上してください。

3 営業外収益及び営業外費用

ア 営業外収益 国内・国外に区分することが原則です。

受取利子・受取配当・受取使用料については、その基因となる債権、株式等がP Eに帰せられる資産である場合は国外に区分し、それ以外は国内に区分します。

イ 支払利子 資金調達コストであり、事業全般に係るものであるため、原則として共通に区分します。

ウ 為替差損益 国内・国外に区分することが原則ですが、重要性が低いものは共通として取り扱って結構です。

エ その他の費用 法人によりその内容が異なりますが、区分できる内容のものは区分することになります。

4 特別損益

国内・国外に区分することが原則です。

5 法人税等

法人税・法人住民税相当額を計上するのが普通で

すので、共通に区分します。法人事業税及び外国法人税が含まれる場合は国内・国外に区分します。ただし、税務調整（法人税別表4）において全額を「損金に算入した納税充当金」として加算する場合は、双方とも共通に区分したほうがわかりやすくなります。

6 税務加減算

税務加減算は、法人の経理した項目の金額について法人税法に基づく調整を行って、法人税の課税対象所得金額を計算するものです。税務加減算の区分は、その対象となった項目が法人の経理においてどこに区分されているかが問題となります。独立して税務加減算の項目を国内か、国外か、共通かを考えるのではなく、税務加減算の基礎となった項目の区分と一致させる必要があります。

項目が多くなるため別紙で計算したほうがわかりやすくなります。

ア 損金算入法人税・地方税（法人住民税） 共通として計上します。（会社損金経理も本社分として共通に計上されているものです。）

イ 損金算入納税充当金 法人税等の損金を共通に区分していることから、当該金額も共通に区分します。

ただし、この損金算入納税充当金として加算する金額に、一般管理費で計上した法人事業税引当金・事業所税引当金が含まれている場合は、法人事業税引当金は国内に区分して計上します。事業所税引当金は、それが本社分であれば共通に区分することになります。

ウ 損金算入加算税等 損金算入加算税・加算金・延滞税・延滞金等は、一般的には本社で公租公課勘定で経理され、共通として経理されているためこの項目は共通として区分します。

エ 減価償却費限度超過額 損益計算書の減価償却費の区分に合わせて計上します。なお、損益計算書の区分にかかわらず、下記サの認容額とともに共通に計上して相殺する方法も認めます。

オ 交際費損金不算入 全額を加算する場合には、販売費・一般管理費の区分において区分した金額がそのままここに加算されます。ただし、原価計上している金額から交際費の加算額を計算している場合は原価の区分に従って加算額を区分します。一部損金算入が認められる場合は、加算額を支出割合で按分して計算します。

カ 貸倒引当金超過額 法人の経理において計上した貸倒引当金の割合で計算した金額をそれぞれ国外と国内に計上します。洗替による経理を行っている場合は、当期の計上額が戻入として翌期の認容額になります。

貸倒引当金が期によって変動が少ないため、繰入額・戻入額を共通に区分して、結果として相殺している場合は、この超過額も共通に区分します。税務調整減算の貸倒引当金超過認容額も同様です。

キ 特定外国子会社合算税制による加算額 租税特別措置法第66条の6により税金軽減国の特定子会社について、法令で定められた金額（適用対象金額）のうち、株式の持分割合に応じた金額が加算されます。

原則として子会社の株式の帰属に従って区分します。

ク 寄附金損金不算入 通常本社の経費として計上され、共通経費に区分されているものですので税務加算も共通に計上します。ただし、建設業等の事業において建設工事等の円滑な進行等を目的として支出されるものは、工事原価・作業所費用・支店経費・事業部経理等に経理されるもので、それぞれ経費計上した区分に従って計上します。

ケ 控除所得税 損益計算書における区分に応じて計上します。

コ 控除対象外国税額 PEの事業所得に係る外国法人税は、国外に区分して計上します。それ以外の外国法人税額は、国内に計上します。

サ 減価償却費限度超過額認容 上記エ前段による場合は、認容時の当該減価償却資産の帰属に従い区分します。上記エ後段による場合は、共通とします。

シ 納税充当金支出法人事業税等 法人事業税額は国内に、その他の附帯税の内法人事業税に係るものは国内に又その他は共通に区分して計上します。

ス 受取配当金益金不算入 損益計算書の受取配当金の区分に応じて計上します。

セ 法人税等還付金 法人税等の還付金は、過年度の法人税等の区分に応じて計上します。

ソ 所得税等還付金 控除対象所得税の還付金は、過年度の所得税等の区分に応じて計上し、控除対象外国法人税のうちP Eに帰属する事業に係るものは国外に計上します。この金額は、法人の経理において収入計上されているためその区分と同一（相殺）になります。

タ 仮払法人事業税 国内に区分して計上します。

チ 仮払事業所税 本社に係るものは共通に、その他は国内に計上します。

ツ 貸倒引当金超過認容額 前期の貸倒引当金超過額の加算額が当期の認容額となってくるものですから、前期の区分に従って計上します。

テ 賞与引当金繰入、賞与引当金取崩認容額 P/Lでの区分に従って計上し、賞与引当金繰入を共通としている場合は、別表4の加算項目についても共通とします。賞与を支払う時点で、国外・国内・共通（本社等）部門に区分できる場合は取崩認容額について区分しますが、区分が困難である場合は繰入額と同じく共通とします。

7 法人事業税の加減算

6号様式別表5の法人事業税の加算減算欄の金額を国内・国外又は共通に区分します。

非P E外税は上記6.コにおいて国内に区分されていることから、国内に区分します。

8 修正・更正加減算額

税務加減算と同様です。確定申告の税務加減算欄の金額に加減算したり追加したりするよりも、別紙に区分計算したほうが確認しやすくなります。

9 共通経費の配賦計算

共通に区分した経費を国内と国外に配賦します。

配賦する基準は、事業の内容により売上高、完成工事高、売上総利益、経費率、稼働率等の基準を用います。これらの基準を項目ごとに使い分けしている例もありますが、一般的には売上総利益の比率を採用しています。これは、売上に対する粗利益率がそれほど変わらないだろうという考え方に立っているからです。したがって、建設業等の工事のように粗利益で欠損になるような業種の場合には完成工事高・収入金額等を配賦基準とすることが妥当です。

いずれか一方がマイナスとなる配賦基準は、妥当と認められません。

10 その他

上記1以外の内部取引は原則として認識しません。

東京都が定める国外所得等の区分計算のイメージ

【令和7年9月現在】

1 売上高・売上原価・・・国内事務所等の売上高・売上原価及びP Eに帰属しない国外の売上高・売上原価を国内に、P Eに帰属する売上高・売上原価を国外に区分して計上します。内部売上がある場合は、総額については、内部取引控除前の金額とします。

2 販売費・一般管理費・・・区分経理できる場合は区分して計上します。内容が細かくなりますので、別紙に記載して、結果を転記したほうが見やすくなります。

3 営業外収益及び営業外費用・・・国内・国外に区分することが原則です。ただし、支払利子は原則として共通に区分します。

4 特別損益・・・国内・国外に区分することが原則です。

5 法人税等・・・法人税住民税であれば共通、他の税目が含まれている場合は、その内容によります。また、別表4での処理方法によっては、共通とした方がわかりやすくなります。

6 税務加減算・・・加減算の対象となった項目が法人のP/Lにおいてどこに区分されているか、に一致させる必要があります。項目が多いので別紙で計算した方がわかりやすくなります。

7 共通・・・国内、国外の双方に関連する額が該当します。（管理支配業務に係る費用等、帰属の判定が困難なもの等）合理的と認められる基準により双方に配分します。

所得金額・単年度損益用の区分計算書		・外国支店P/L ・部門別集計表等			
科目	総額	国内	国外	共通	
売上高				—	
売上原価				—	
売上総利益					
販売費及び一般管理費					
給与手当	●				
地代・家賃	●				
...					
営業利益					
営業外収益					
受取利息	●				
...					
営業外費用					
支払利息	●				
...					
経常利益					
特別利益					
特別損失					
税引前当期利益					
法人税及び住民税					
当期利益					
税務加算					
賞与引当金繰入額	●				
...					
税務減算					
賞与引当金当期認容	●				
...					
法人税所得					
事業税加算					
事業税減算					
非PE外税			—	—	
PE外税		—		—	
...					
仮計					
共通損益配賦					
仮計					
外国の事業に帰属する所得					
所得金額差引計					
国内事業の繰越欠損金控除額	△				
所得金額再差引計					

原価明細書等		部門別集計表等	
科目	総額	国内	国外
労務費			
給与手当	●		
...			
経費			
地代家賃	●		
...			
合計			

留意点の詳細は、52ページ以降を参照してください。

「共通」については、所得金額・単年度損益と同一の配賦基準で配分してください。

収益配額用の区分計算書		第6号様式別表5の2の2			
科目	総額	国内	国外	共通	
報酬給与額					
給与手当1					
給与手当2					
...					
仮計					
「共通」の配分					
小計					
純支払利子					
支払利息					
受取利息(△)					
...					
仮計					
「共通」の配分					
小計					
純支払賃借料					
地代・家賃1	●				
地代・家賃2	●				
...					
仮計					
「共通」の配分					
小計					
合計					

資本割の課税標準額 = 資本金等の額（総額） - 国外相当額

第6号様式別表5の2の3 ⑧欄

①付加価値額の国内：国外比率であん分

②従業者数あん分（以下の場合）

a 国外付加価値額 ≤ 0

b 国内付加価値額 * ≤ 0

c 国内付加価値額 * / 付加価値額総額 < 50%

*国内付加価値額 = 付加価値額総額 - 国外付加価値額