

令和**8**年版

実務税法六法一通達

新日本法規

所得税基本通達

(昭45. 7. 1)
(直審(所)30)

最終改正 令8課個2-8ほか
(令和9年1月1日以後に適用
される部分については未改
正)

所得税基本通達の制定について

所得税基本通達を別紙のとおり定めるとともに、所得税に関する既往の取扱通達を別紙のとおり改正または廃止したから、通達する。

この所得税基本通達の制定に当たっては、従来の所得税に関する通達について全般的に検討を行ない、これを整備統合する一方、その内容面においては、法令の単純な解説的留意規定はできるだけ設けないこととするなど通達を簡素化するとともに、なるべく画一的な基準を設けることを避け、個々の事案に妥当する弾力的運用を期することとした。したがって、この通達の具体的な適用に当たっては、法令の規定の趣旨、制度の背景のみならず条理、社会通念をも勘案しつつ、個々の具体的事案に妥当する処理を図るよう努められたい。

第1編 総 則

第1章 通 則

法第2条〔定義〕関係

〔居住者、非居住者及び非居住者(第

3、4、5号関係)〕

(住所の意義)

2-1 法に規定する住所とは各人の生活の本拠をいい、生活の本拠であるかどうかは客観的事実によって判定する。(平11課所4-25改正)

(注) 国の内外にわたって居住地が異動する者の住所が国内にあるかどうかの判定に当たっては、令第14条〔国内に住所を有する者と推定する場合〕及び第15条〔国内に住所を有しない者と推定する場合〕の規定があることに留意する。

(再入国した場合の居住期間)

2-2 国内に居所を有していた者が国外に赴き再び入国した場合において、国外に赴いていた期間(以下この項において「在外期間」という。)中、国内に、配偶者その他生計を一にする親族を残し、再入国後起居する予定の家屋若しくはホテルの一室等を保有し、又は生活用動産を預託している事実があるなど、明らかにその国外に赴いた目的が一時的なものであると認められるときは、当該在外期間中も引き続き国内に居所を有するものとして、法第2条第1項第3号及び第4号の規定を適用する。

(国内に居住する者の非居住者等の区分)

2-3 国内に居住する者については、次により非居住者、非居住者等の区分を行うことに留意する。

(平11課所4-25、平18課個2-7改正)

- (1) 入国後1年を経過する日まで住所を有しない場合 入国後1年を経過する日までの間は非居住者、1年を経過する日の翌日以後は居住者
- (2) 入国直後には国内に住所がなく、入国後1年を経過する日までの間に住所を有することとなった場合 住所を有することとなった日の前日までの間は非居住者、住所を有することとなった日以後は居住者
- (3) 日本の国籍を有していない居住者で、過去10年以内ににおいて国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年を超える場合 5年以内の日までの間は非居住者、その翌日以後は非居住者以外の居住者

(居住期間の計算の起算日)

2-4 法第2条第1項第3号に規定する「1年以上」の期間の計算の起算日は、入国の日の翌日となることに留意する。(平18課個2-7改正)

(過去10年以内の計算)

2-4の2 法第2条第1項第4号に規定する「過去10年以内」とは、判定する日の10年前の同日から、判定する日の前日までをいうことに留意する。

(平18課個2-7追加)

(国内に住所又は居所を有していた期間の計算)

2-4の3 法第2条第1項第4号に規定する「国内に住所又は居所を有していた期間」は、暦に従って計算し、1月に満たない期間は日をもって数える。

また、当該期間が複数ある場合には、これらの年数、月数及び日数をそれぞれ合計し、日数は30日をもって1月とし、月数は12月をもって1年とする。

なお、過去10年以内に住所又は居所を有することとなった日(以下この項において「入国の日」という。)と住所又は居所を有しないこととなった日(以下この項において「出国の日」という。)がある場合には、当該期間は、入国の日の翌日から出国の日までとなることに留意する。(平18課個2-7追加)

〔人格のない社団等(第8号関係)〕

(法人でない社団の範囲)

2-5 法第2条第1項第8号に規定する法人でない社団とは、多数の者が一定の目的を達成するために結合した団体のうち法人格を有しないもので、単なる個人の集合体でなく、団体としての組織を有し統一された意思の下にその構成員の個性を超越して活動を行うものをいい、次に掲げるようなものは、これに含まれない。

- (1) 民法第667条〔組合契約〕の規定による組合
- (2) 商法第535条〔匿名組合契約〕の規定による匿名組合

(法人でない財団の範囲) (第9号関係)

2-6 法第2条第1項第8号に規定する法人でない財団とは、一定の目的を達成するために出えんされた財産の集合体のうち法人格を有しないもので、特定の個人又は法人の所有に属さないで一定の組織による統一された意思の下にその出えん者の意図を実現するために独立して活動を行うものをいう。

(法人でない社団又は財団の代表者又は管理人)

2-7 法人でない社団又は財団について代表者又は管理人の定めがあるとは、その社団又は財団の定款、寄附行為、規則、規約等によって代表者又は管理人が定められている場合のほか、その社団又は財団の業務に係る契約を締結し、その金銭、物品等を管理するなどの業務を主宰する者が事実上あることをいうものとする。したがって法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めのないものは通常あり得ないことに留意する。

(福利厚生等を目的として組織された従業員団体の収入及び支出)

2-8 法人(法別表第1《公共法人等の表》に掲げる法人を除く。以下この項において同じ。)の役員(法人税法第2条第15号《定義》に規定する役員をいう。以下同じ。)又は使用人をもって組織した団体(以下2-9において「従業員団体」という。)がこれらの者の親ばく福利厚生に関する事業を主として行っている場合において、その事業経費の相当部分を当該法人が負担しており、かつ、次に掲げる事実のいずれか一の実事があるときは、原則として、当該事業に係る収入及び支出は、その全額が当該法人の収入及び支出の額に含まれるものとする。(昭46直審(所)19、平11課所4-25改正)

(1) 法人の役員又は使用人で一定の資格を有する者が、その資格において当然に当該団体の役員に選出されることとなっていること

(2) 当該団体の事業計画又は事業の運営に関する重要な条件の決定について当該法人の承諾を要するなど、当該法人がその業務の運営に参画していること

(3) 当該団体の事業に必要な施設の全部又は大部分を当該法人が提供していること

(従業員団体の収入及び支出の特例) 2-9 2-8の場合において、当該従業員団体の収入及び支出が、例えば、当該法人からきよ出された部分と構成員から収入した会費等の部分とで等分するなど適正に区分経理されているときは、2-8にかかわらず、その区分されたところにより当該法人の収入及び支出に含められる収入及び支出の額を計算することができる。(平11課所4-25改正)

(公債の範囲) (第9号関係)

2-10 法第2条第1項第9号に規定する公債に

は、外国及び外国の地方公共団体の発行した債券が含まれる。(社債の範囲)

2-11 法第2条第1項第9号に規定する社債とは、株式会社(平成17年法律第86号)その他の法律の規定により発行する債券及び会社以外の内国法人が特別の法律により発行する債券並びに外国法人が発行する債券でこれらに準ずるものをいうのであるから、債券の発行につき法律の規定をもたない会社以外の内国法人が発行するいわゆる学校債又は組合債のようなものは、これに該当しない。(平18課個2-18、平22課個2-16改正)

(注) いわゆる学校債、組合債等の利子は、雑所得に該当する。

(預貯金(第10号関係))

(金融機関の範囲)

2-12 令第2条本文《預貯金の範囲》に規定する「銀行その他の金融機関」とは、法律の規定により預金又は貯金の受入れの業務を行うことが認められている銀行、信用金庫、信用金庫連合会、労働金庫、労働金庫連合会、信用協同組合、農業協同組合、漁業協同組合、水産加工業協同組合等をいう。(平15課法8-3、平19課法9-16改正)

(注) 金融機関以外のものに対する寄託金につき受ける利子は、令第2条各号に掲げるものにつき受けるものを除き、雑所得に該当する。

(棚卸資産(第16号関係))

(棚卸資産に含まれるもの)

2-13 令第3条第7号《棚卸資産の範囲》に掲げる「前各号に掲げる資産に準ずるもの」には、例えば、事業所得を生ずべき事業に係る次に掲げるような資産で一般に販売(家事消費を含む。)の目的で保有されるものが含まれる。(平11課所4-25、平23課個2-33改正)

(1) 飼育又は養殖中の牛、馬、豚、家さん、魚介類等の動物

(2) 定植前の苗木

(3) 育成中の観賞用の植物

(4) まだ収穫しない水陸稲、麦、野菜等の立毛及び果実

(5) 養殖中ののり、わかめ等の水産植物でまだ採取されないもの

(6) 仕入等に伴って取得した空き缶、空箱、空き瓶等の容器

(減価償却資産(第19号関係))

(美術品等についての減価償却資産の判定)

2-14 「時の経過によりその価値の減少しない資産」は減価償却資産に該当しないこととされているが、次に掲げる美術品等は「時の経過によりその価値の減少しない資産」と取り扱う。(昭55直所3-19、平元直所3-14、平11課所4-25、平26課個2-20改正)

租税特別措置法 (所得税関係) 通達

(昭46. 8. 26)
直所4-5外)

最終改正 令8課法12-8ほか
(令和9年1月1日以後に適用
される部分については未改
正)

措置法第3条 利子所得の分離課税等 (源泉分離課税の効果)

3-1 措置法第3条第1項の規定により源泉分離
課税とされる同項に規定する一般利子等につい
ては、次の事項に留意する。(昭63直所3-9)(平
元直所3-7、平27課法10-9、平29課法10-15
改正)

(1) 当該一般利子等の金額は、所得税法(昭和40
年法律第33号)第22条(課税標準)に規定する
総所得金額には算入されないものであること。
したがって、同一生計配偶者又は扶養親族に該
当するかどうかの判定をする場合、雑損失の金
額又は医療費控除額、配偶者控除額若しくは配
偶者特別控除額の計算を行う場合等において
も、当該一般利子等の金額は除外するものであ
ること。

(2) 当該一般利子等につき源泉徴収された所得税
額は、確定申告書を提出して所得税法第120
条第1項第3号(確定所得申告)に掲げる所得
税の額から控除することではないものである
とともに、同法第140条(純損失の繰戻しによる
還付の請求)等の規定による還付の請求の対象
ともならないものであること。

(措置法令第1条の4第6項第1号及び第2号に定
める損失を受けないと認められる場合)

3-2 措置法令第1条の4第6項第1号及び第2
号に規定する「対象者等が当該特定法人公社債に
係る債務の不履行により実質的に損失を受けない
と認められる場合」に該当するかどうかは、契約
の内容その他の状況を踏まえて判断するのであ
り、例えば、以下のような場合が含まれることに
留意する。(昭55直所3-20)(令8課個2-10追
加)

(1) 契約において、同項第1号に規定する特定法
人公社債(以下3-3までにおいて「特定法人
公社債」という。)に係る債務の不履行があつた
場合には同号に規定する同族会社公社債(以下
3-3までにおいて「同族会社公社債」という。)
に係る債務が消滅する旨が定められており、同
号に規定する対象者等(以下3-3までにおい

て「対象者等」という。)が当該特定法人公社債
に係る債務の不履行により受ける損失に相当す
る経済的利益が同条第5項に規定する対象者等
同族会社(以下この項において「対象者等同族
会社」という。)に生ずることとなることのように
、当該対象者等同族会社及び当該対象者等を
一体としてみると損失が生じていないと認めら
れる場合

(2) 特定法人公社債に係る債務の一部についての
保証等がされていないが、その保証等がされて
いない部分の金額が当該特定法人公社債に係る
債務の金額に比して僅少であると認められる場
合

(措置法令第1条の4第6項第3号に定める損失を
受けないと認められる場合)

3-3 措置法令第1条の4第6項第3号に規定す
る「対象者等が当該特定法人公社債に係る債務の
不履行により実質的に損失を受けないと認められ
る場合」に該当するかどうかは、契約の内容その
他の状況を踏まえて判断するのであり、例えば、
以下のような場合が含まれることに留意する。
(昭55直所3-20)(令8課個2-10追加)

(1) 3-2(1)及び(2)に掲げる場合

(2) 措置法令第1条の4第6項第1号に規定する
特定法人が法人税法第2条第10号に規定する同
族会社から、同族会社公社債の利子ではなく貸
付金に係る利子の支払を受ける場合において、
対象者等が特定法人公社債の利子の支払を受け
るときであっても、契約の内容等の状況からみ
て当該対象者等が当該特定法人公社債に係る債
務の不履行により実質的に損失を受けないと認
められる場合

措置法第3条の3 国外で発行された公 社債等の利子所得の 分離課税等

(国外において発行された公社債等の意義)

3の3-1 措置法第3条の3第2項に規定する
「国外において発行された公社債(外貨建公社債
を除く。又は公社債投資信託若しくは公募公社
債等運用投資信託の受益権)とは、募集又は売
出しが国外において行われた公社債(同条第1項に
規定する「外貨建公社債」(3の3-3において「外
貨建公社債」という。)を除く。又は公社債投資
信託若しくは公募公社債等運用投資信託の受益権
(以下3の3-12までにおいて「国外公社債等」
という。)をいう。したがって、国外において発行
されたかどうかの判定に当たっては、国外公社債
等に係る通貨の種類は問わないことに留意する。

(昭63直所3-9)(平5課所4-7、平13課個2
-8、平19課法9-11、平21課法9-5、平27課
法10-9改正)

(注) 措置法第3条の3第1項の規定の適用にお
いても同様であることに留意する。

(国外において支払われるものの意義)

3の3-2 措置法第3条の3第2項に規定する「国外において支払われるもの」とは、同項に規定する国外公社債等の利子等(以下3の3-12までにおいて「国外公社債等の利子等」という。)が当該国外公社債等の利子等の支払をする者又はその支払を代理する機関(以下3の3-7までにおいて「支払代理機関等」という。)の国外にある営業所等により支払われるものをいうことに留意する。(昭63直所3-9)(平5課所4-7、平27課法10-9改正)

(注) 措置法第3条の3第1項の規定の適用においても同様であることに留意する。

(内国法人又は源泉徴収義務が免除されている法人の発行する債券の利子等)

3の3-3 国外公社債等の利子等には、次に掲げる法人が国外で発行した公社債(外貨建公社債を除く。)又は公社債投資信託若しくは公募公社債等運用投資信託の受益権の利子又は収益の分配に係る所得税法第23条第1項に規定する利子等(国外で支払われるものに限る。)も含まれることに留意する。(昭63直所3-9)(平13課個2-8、平19課法9-11、平21課法9-5、平27課法10-9改正)

- (1) 内国法人
- (2) アジア開発銀行又は国際復興開発銀行などその設立に関する協定等により源泉徴収義務が免除されている法人

(注) 措置法第3条の3第1項の規定の適用においても同様であることに留意する。

(源泉徴収の時期)

3の3-4 措置法第3条の3第3項の規定による源泉徴収は、国外公社債等の利子等の受領の媒介、取次ぎ又は代理をする者が当該国外公社債等の利子等を居住者又は内国法人に交付をする際に言うことに留意する。

この場合の交付の意義については、所得税基本通達181~223共-1の取扱いを準用する。(昭63直所3-9)

(源泉徴収の対象とならない場合)

3の3-5 措置法第3条の3第3項の規定は、国外公社債等の利子等が同条第1項に規定する支払の取扱者(以下3の3-8までにおいて「支払の取扱者」という。)を通じて交付される場合に限り適用があるのであるから、例えば、次に掲げるような場合には、同条第3項の規定の適用はないことに留意する。(昭63直所3-9)(平10課所4-6、平27課法10-9改正)

- (1) 国外公社債等の利子等を、支払の取扱者を通じてないで支払代理機関等から直接受領する場合
- (2) 支払の取扱者が自己の所有する国外公社債等の利子等を、支払代理機関等から直接受領する

場合

(外国通貨で支払を受けた利子等を外国通貨で交付する場合の邦貨換算)

3の3-6 支払の取扱者が支払代理機関等から外国通貨によって国外公社債等の利子等の支払を受け、当該国外公社債等の利子等を居住者又は内国法人に外国通貨で交付する場合には、当該支払を受けた外国通貨の金額(国外公社債等の利子等が措置法第3条の3第1項に規定する国外一般公社債等の利子等(以下3の3-16までにおいて「国外一般公社債等の利子等」という。)である場合において、その支払を受けた際に源泉徴収された外国所得税の額があるときは、当該金額を加算した金額をいう。3の3-7において同じ。)を、次に掲げる国外公社債等の利子等の区分に応じ、それぞれ次に掲げる日(以下3の3-7までにおいて「邦貨換算日」という。)における当該支払の取扱者の主要取引金融機関(その支払の取扱者がその外国通貨に係る東京外国為替市場の対顧客直物電信買相場を公表している場合には、当該支払の取扱者の当該外国通貨に係る東京外国為替市場の対顧客直物電信買相場(以下3の3-7までにおいて「電信買相場」という。)により邦貨に換算した金額を同条第3項に規定する「交付をする金額」として同項の規定を適用する。(昭63直所3-9)(平5課所4-7、平10課所4-6、平27課法10-9改正)

(1) 記名の国外公社債等の利子等 支払開始日と定められている日

(2) 無記名の国外公社債等の利子等 現地保管機関等が受領した日

(注) 1 上記(2)の無記名の国外公社債等の利子等については、現地保管機関等からの受領の通知が著しく遅延して行われる場合を除き、支払の取扱者が当該通知を受けた日を邦貨換算日として差し支えない。

2 国外一般公社債等の利子等に係る所得税の額から控除する外国所得税の額の邦貨換算については、当該国外一般公社債等の利子等に係る邦貨換算日における電信買相場によるものとする。

3 国外一般公社債等の利子等以外の国外公社債等の利子等の額から控除する外国所得税の額の邦貨換算については、当該国外公社債等の利子等に係る邦貨換算日における電信買相場によるものとする。

(外国通貨で支払を受けた利子等を本邦通貨で交付する場合の利子等の金額)

3の3-7 支払の取扱者が支払代理機関等から外国通貨によって国外公社債等の利子等の支払を受け、当該国外公社債等の利子等を居住者又は内国法人に本邦通貨で交付する場合には、当該交付を

法人税基本通達

(昭44. 5. 1)
(直審(法)25)

最終改正 令8課法2-17ほか

法人税基本通達の制定について

法人税基本通達を別冊のとおり定めるとともに、法人税に関する既往の取扱通達を別表のとおり改正又は廃止したから、これによられたい。

この法人税基本通達の制定に当たっては、従来の法人税に関する通達について全面的に検討を行ない、これを整備統合する一方、その内容面においては、通達の個々の規定が適正な企業会計慣行を尊重しつつ個別的事情に即した弾力的な課税処理を行なうための基準となるよう配慮した。

すなわち、第一に、従来の法人税通達の規定のうち法令の解釈上必要性が少なく認められる留意的規定を積極的に削除し、また、適正な企業会計慣行が成熟していると認められる事項については、企業経理にゆだねることとして規定化を差し控えることとした。

第二に、規定の内容についても、個々の事案に妥当する弾力の運用を期するため、一義的な規定の仕方ができないようなケースについては、「～のような」、「たとえば」等の表現によって具体的な事項や事例を例示するにとどめ、また、「相当部分」、「おおむね…」等の表現を用い機械的平板的な処理にならないう配慮した。

したがって、この通達の具体的な運用に当たっては、法令の規定の趣旨、制度の背景のみならず条理、社会通念をも勘案しつつ、個々の具体的事案に妥当する処理を図るように努められたい。いやしくも、通達の規定中の部分的字句について形式的解釈に固執し、全体の趣旨から逸脱した運用を行ったり、通達中に例示がないとか通達に規定されていないとかの理由だけで法令の規定の趣旨や社会通念等に即しない解釈におちいってしまうことのないよう留意されたい。

第1章 総則 第一節 納税地及び納税義務

(法人でない社団の範囲)

1-1-1 法第2条第8号《人格のない社団等の

意義》に規定する「法人でない社団」とは、多数の者が一定の目的を達成するために結合した団体のうち法人格を有しないもので、単なる個人の集合体でなく、団体としての組織を有して統一された意志の下にその構成員の個性を超越して活動

一行うものをいい、次に掲げるようなものはこれに含まれない。(昭56直法2-16改正)

(1) 民法第667条《組合契約》の規定による組合

(2) 商法第535条《匿名組合契約》の規定による匿名組合
(法人でない財団の範囲)

1-1-2 法第2条第8号《人格のない社団等の意義》に規定する「法人でない財団」とは、一定の目的を達成するために出えんされた財産の集合体で特定の個人又は法人の所有に属さないで、一定の組織による統一された意志の下にその出えん者の意図を実現すべく独立して活動を行うもののうち法人格のないものをいう。(昭56直法2-16改正)

(人格のない社団等についての代表者又は管理人の定め)

1-1-3 法人でない社団又は財団について代表者又は管理人の定めがあるとは、当該社団又は財団の定款、寄附行為、規約等によつて代表者又は管理人が定められている場合のほか、当該社団又は財団の業務に係る契約を締結し、その金銭、物品等を管理する等の業務を主宰する者が事実上あることをいうものとする。したがって、法人でない社団又は財団で収益事業を行うものは、代表者又は管理人の定めのないものは通常arily得ないことに留意する。(昭56直法2-16改正)

(人格のない社団等の本店又は主たる事務所の所在地)

1-1-4 人格のない社団等の本店又は主たる事務所の所在地は、次に掲げる場合に応じ、次による。(昭56直法2-16改正)

(1) 定款、寄附行為、規則又は規約(以下1-1-4において「定款等」という。)に本店又は主たる事務所の所在地の定めがある場合その定款等又は定められている所在地

(2) (1)以外の場合その事業の本拠として代表者又は管理人が駐在し、当該人格のない社団等の行う業務が企画され経理が総括されている場所(当該場所が転々と移転する場合には、代表者又は管理人の住所)

(被合併法人の法人税に係る納税地)

1-1-5 法人が合併した場合において、当該合併に係る被合併法人のその合併の日以後における法人税の納税地は、当該合併に係る合併法人の納税地によるのであるから留意する。(昭55直法2-8追加、昭56直法2-16、平15課法2-7、令4課法2-14改正)

1-1-6 削除(平22課法2-1)

(清算結了の登記をした場合の納税義務等)

1-1-7 法人が清算結了の登記をした場合においても、その清算の結了は実質的に判定すべきものであるから、当該法人は、法人税を納める義務を履行するまではなお存続するものとする。(昭55直法2-8、昭56直法2-16、平15課法2-7、