

## 外国法人の欠損金及び非居住者の純損失の繰戻還付

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

外国法人甲社及び非居住者乙は、共同で日本での賃貸住宅を所有しており、両者は、日本での不動産収入をそれぞれ青色申告により確定申告している。

この度、まとまった資金が必要なため、年末に当該不動産を売却したが、バブル期に購入した不動産のため多額の損失が発生しているが、繰戻還付を受けることができるか。

外国法人甲社及び非居住者乙は、本件不動産の他に事業の拠点となる支店等の恒久的施設をわが国に有しておらず、当該不動産からの収入だけがわが国からの収入である。

### 〔ポイント〕

内国法人の場合、原則として欠損金の繰戻還付の規定の適用が停止されているが、外国法人及び非居住者の場合の適用関係について、次のとおり検討する。

- 1 内国法人の欠損金の繰戻還付
- 2 外国法人の欠損金の繰戻還付
- 3 居住者の純損失の繰戻還付
- 4 非居住者の純損失の繰戻還付

### 〔検討〕

#### 1 内国法人の欠損金の繰戻還付

##### (1) 原則

青色申告書である確定申告書を提出する法人は、その確定申告書に記載された欠損金額をその事業年度（欠損事業年度）開始の日前1年以内に開始したいずれかの事業年度（還付所得事業年度）に繰戻して、法人税の還付を求めることができる（法法81）。

ただし、平成4年1月1日から平成16年3月31日までの間に終了する各事業年度においては、原則として、欠損金の繰戻しによる法人税額の還付の規定の適用はない（措法66の14①）。

##### (2) 繰戻還付が認められる場合

次のイの事業年度並びにロに掲げる特定の事実がある場合及びハの欠損金については、欠損金の繰戻しによる法人税額の還付が認められる（措法66の14①、法法80④）。

##### イ 次に掲げる事業年度

(イ) 措置法42条の4第2項に規定する中小企業者に該当する法人の設立の日を含む事業年度の翌事業年度からその事業年度開始の日以後5年を経過する日を含む事業年度までの各事業年度の欠損金額

(ロ) 中小企業経営革新支援法5条2項に規定

する承認経営革新計画に従って同法2条3項に規定する経営革新のための事業を行う同条1項に規定する中小企業者及び沖縄振興特別措置法66条に規定する特定中小企業者で中小企業経営革新支援法9条5項に規定する確認を受けたものの同法の施行の日から平成16年3月31日までの間に終了する事業年度

ロ 法人税法80条4項等に規定する事実

- ① 解散（適格合併による解散を除く。）
- ② 営業の全部の譲渡
- ③ 会社更生法又は金融機関等の更生手続の特例等に関する法律の規定による更生手続の開始
- ④ 営業の全部の相当期間の休止又は重要部分の譲渡で、これらの事実が生じたことにより青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越しの適用を受けることが困難になると認められること
- ⑤ 民事再生法の規定による再生手続開始の決定
- ⑥ 商法による整理開始の命令

ハ 産業活力再生特別措置法に規定する事業再構築計画の認定を受けた法人が行った一定の設備廃棄等による欠損金額

## 2 外国法人の欠損金の繰戻還付

### (1) 概要

外国法人甲社は、わが国からの不動産所得を有している。わが国からの不動産所得を有する外国法人は、わが国での支店等の恒久的施設の有無にかかわらず、当該所得について総合課税される（法法141）。

内国法人の各事業年度の所得に対する法人税の申告、納付及び還付等の規定は、外国法人の各事業年度の所得に対する法人税の申告、納付、

還付及び更正の請求について準用される（法法145①）。

欠損金の繰戻還付の不適用の規定においても、総合課税される外国法人の申告、納付及び還付についても、内国法人に対する取扱いを準用することとされている（措法66の14①カッコ書き）。

### (2) 外国法人甲社の場合

甲社は、わが国に有する唯一の収入源である不動産を売却したものである。以後、わが国からの不動産収入はないことになる。

繰戻還付が認められる特定の事実の中に、営業の全部の譲渡があり、本件では、収入の全部の基となる資産が譲渡されたことから、営業の全部の譲渡と同視することができる。

仮に、営業の全部の譲渡といえないとしても、わが国での不動産収入がなくなったことから、たとえ欠損金を繰り越したとしても、唯一の資産の売却という事実が生じたことにより「青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越しの適用を受けることが困難になると認められること」は、明らかなものといえよう。

したがって、甲については、法人税法80条4項等に規定する事実があることから、欠損金の繰戻還付の規定が適用されるべきものといえよう。

## 3 居住者の純損失の繰戻還付

### (1) 概要

青色申告者は、その年に純損失の金額が生じた場合には、損失申告書とともに還付請求書を提出して、次の①の金額から②の金額を差し引いた金額に相当する所得税の額（前年分の所得税の額が限度）の還付を受けることができる（所法140①②、142）

① その年の前年分の課税総所得金額、土地等に係る課税事業所得等の金額（平成10年1月1日から平成15年12月31日までの間については適用なし。以下同じ。）、分離課税短期譲渡所得金額、分離課税長期譲渡所得金額、課税山林所得金額及び課税退職所得金額について税率を適用して計算した所得税の額

② その年の前年分の課税総所得金額、土地等に係る課税事業所得等の金額、分離課税短期譲渡所得金額、分離課税長期譲渡所得金額、課税山林所得金額及び課税退職所得金額からその年に生じた純損失の金額の全部又は一部を差し引いた金額について税率を適用して計算した所得税の額

#### (2) 純損失の意義

総所得金額、土地等に係る事業所得等の金額、分離短期譲渡所得の金額、分離長期譲渡所得の金額、山林所得金額又は退職所得金額を計算する場合に、不動産所得の金額、事業所得の金額、譲渡所得の金額又は山林所得の金額の計算上生じた損失があるときは、①経常所得グループの損益通算、②譲渡所得と一時所得の損益通算、③経常所得が赤字になった場合、④譲渡所得の損失の金額が一時所得の金額より大きい場合、⑤総所得金額が赤字になった場合、及び⑥山林所得が赤字になった場合の順序で損益を計算する。

損益通算をしてもなお損失の金額が残った場合のその損失の金額を純損失の金額という（所法2①二十五）。

#### (3) 手続・要件など

純損失の繰戻しによる還付は、前年分の所得税について青色申告書を提出しており、その年分の青色申告書と「純損失の金額の繰戻しによる所得税の還付請求書」を確定申告期限までに

提出した場合に限り適用される。

## 4 非居住者の純損失の繰戻還付

非居住者乙は、わが国からの不動産所得を有している。わが国からの不動産所得を有する非居住者は、わが国での支店等の恒久的施設の有無にかかわらず、当該所得について総合課税される（所法164）。

非居住者の申告、納付及び還付については、居住者に係る申告、納付及び還付の規定を非居住者の総合課税に係る所得税についての申告、納付及び還付について準用することとされている（所法165）。

したがって、居住者の純損失の繰戻還付の規定を準用したところで適用されることとなり、乙は、居住者と同様の要件を充足していることから、純損失の繰戻還付の適用を受けられることになる。

## 5 まとめ

外国法人については、欠損金の繰戻還付の規定の適用が停止されているが、繰戻しが認められる特定の事実を有することから、還付を受けることができる考える。

個人については、純損失の繰戻還付の規定の適用が停止されておらず、当該規定が非居住者についても準用されていることから、非居住者も純損失の繰戻還付を受けることができることになる。