

項にその規定をみることができる。

「法人が国内において譲渡を受けた棚卸資産につき国内において製造等をしないでこれを国外において譲渡する場合には、その譲渡により生ずる所得は、その法人の法第138条第1号に規定する国内において行う事業から生ずる所得に含まれないものとする。」

本件の場合、わが国において買い付けた商品等をその本店に送付する場合と、別人格であるその関連企業に送付する場合とがある。

商品等をその本店に送付する場合には、上述日米租税条約第8条第4項の規定により、また国内法においても上記法人税法施行令第176条第2項の規定によりわが国での法人税課税はないことになる。

しかしながら、その商品等を関連企業に送付する場合には、単純購入非課税の原則の適用の対象とはならず、国内で行う棚卸資産の譲渡に該当することとなり、したがって、その販売に係る所得は法人税の課税の対象となる。

### 3 「国内における棚卸資産の譲渡の意義」について（法人税基本通達20-1-6）

上記(2)のとおり、買付商品等を関連企業に船積みする場合には、国内における棚卸資産の譲渡に該当することとなるが、法人税基本通達20-1-6においてその見解が明らかにされている。

すなわち、「……例えば、外国法人の国外にある事業所等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、協議その他契約締結に至るまでの一切の行為を行った場合であっても、当該外国法人の国内にある事業所等が当該棚卸資産を国内において購入し、これを直接国外の譲受人に送付したようなとき（国内にある事業所がその送付を他の者に代行させたときを含む）は、当該棚卸資産の譲渡による所得は、その全部が国内源泉所得となることに留意する。」とされている。

本件の場合、商品等が直接、船積みにより関連者に送付されるので、直接国外の譲受人に送付される場合に該当し、その販売所得が国内における事業から生ずる所得として課税の対象とされる。

仮に、商品等の送付先が、その本店等の倉庫等、日本支店と同一の人格の管理下にある場所に送付されるのであれば、単純購入非課税の原則の適用があることになるが、本件の場合、関連者宛の船積みであり、関連者に対する商品等の販売に該当し、もはや、単なる買付けの範疇には含まれないことになる。

### 〔結論〕

1 単純購入非課税の原則は、わが国に所在する外国法人の支店が、その本店又は他の支店といった同一の人格のある者のための商品等の買付けにその適用が限定される。したがって、関連者に対する買付けは、その商品等の販売に該当し、単純購入非課税の原則の適用はない。

2 買付けの指示が本店からなされた場合であっても、その商品等の送付が直接関連者に対し行われる場合には、単純購入非課税の原則の適用がなく、わが国における商品等の販売に該当することになる。

（税理士 小沢 進）

● ● ●

# 国際課税のケース・スタディ

## 外国法人のわが国における買付業務に係る課税関係

### 【事例】

アメリカ法人の東京支店は、主として、わが国においてコンピュータ関係の電子器具、備品（以下商品等という）の買付けを行っている。わが国で買い付けたこれらの商品等は、同法人の本店又はその関連企業に日本から船積みされている。

このような場合、当該日本における買付業務に関し、その業務からは、わが国の国内源泉所得は生じないものと考えてよいか。

### 【ポイント】

1. 単純購入非課税の原則
2. 法人税法施行令第176条第2項の規定の適用について
3. 「国内における棚卸資産の譲渡の意義」について（法人税基本通達20-1-6）

### 【検討】

#### 1 単純購入非課税の原則

国際課税のルールとして、外国法人が行う買付業務からは所得の発生がなく、したがって、外国の支店等がその支店所在地国において物品又は商品の購入を行い、これをその企業の本店（又は他の支店）に送付したとしても、このような取引（買付業務）についてその支店の所在地国での課税はないとするルールがある。

このルールは、単純購入非課税の原則（mere purchase）といわれるものである。

元来、物品等の販売において、買付業務自体はその販売事業の重要な部分を占めるものであり、

この買付業務についてもその販売から生ずる所得の一定部分の配分があつてしかるべきものといえる。したがって、この買付業務についても一定の所得の配分を行い、これに対して課税を行うとする考え方があり、また国によっては、これを課税の対象とする税制を持つところもある。

しかしながら、買付業務に対する所得の配分及びその算定並びに所得の認識のタイミング等について實際上技術的に多くの困難があること等を理由として、上述のとおり、一般の国際課税ルールにおいては、単純購入非課税の原則が採られている。

日米租税条約第8条（事業所得）第4項に次のとおりその規定がある。

「一方の締約国の居住者が他方の締約国内に恒久的施設を有する場合に、その恒久的施設がその居住者のために行い又はその居住者が自己のために行う物品又は商品の購入のみを理由としては、いかなる利得も、その恒久的施設に帰せられることはない。」

したがって、米国の企業がわが国において、単に物品等の買付けのみを行っているのであれば、その企業に対するわが国での所得に対する課税（法人税、所得税の課税）はないことになる。

#### 2 法人税法施行令第176条第2項の規定の適用について

上述の単純購入非課税の原則は、国内法においても、次のとおり、法人税法施行令第176条第2