

【新設】(利子の範囲)

16-3-46 3-2-1 (4)、(5)及び(7)を除く。《支払利子の範囲》は、法第 69 条第 8 項《外国税額の控除》に規定する利子の範囲について準用する。

【解説】

1 平成 26 年度の税制改正により、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た（法 69④一）。

この国外事業所等帰属所得は、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とされている。

2 国外事業所等帰属所得を認識する場合には、内部取引から生ずる所得も認識する必要があるが、その国外事業所等が、内部取引から所得が生ずる旨を定める租税条約（2010 年に改正された OECD モデル租税条約第 7 条と同様の規定を定める租税条約）以外の租税条約（以下「従来型の条約」という。）の相手国等に所在するときは、その内部取引には、その内国法人の国外事業所等とその本店等との間の利子の支払に相当する事実（一定の金融機関に該当する内国法人の国外事業所等とその本店等との間の利子の支払に相当する事実を除く。）その他一定の事実は含まれないものとされている（法 69⑧）。

㊦ 一定の金融機関とは、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。）をいう（法令 145 の 15②）。

3 本通達では、国外事業所等が従来型の条約の相手国等に所在する場合に、内部取引に含まれないものとされる利子の支払に相当する事実に係るその利子の範囲について、法人税基本通達 3-2-1 《支払利子の範囲》に掲げる利子に含まれるもののうち、一定の金融機関に係るもの及び内部取引が生ずることが想定されないものを除き、同通達の取扱いを準用する旨を明らかにしている。

すなわち、①受取手形の手形金額とその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その差額（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、相手方に対してその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及び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のようなものは、その利子の範囲に含まれる。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 19-3-48）を定めている。