

## 5 租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得

### 【新設】(利子の範囲)

20-3-1 3-2-1 ((4)、(5)及び(7)を除く。)《支払利子の範囲》は、法第139条第2項《租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得》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、外国法人の法人税の課税対象となる国内源泉所得の一つとして恒久的施設帰属所得が規定された(法138①一)。

この恒久的施設帰属所得(国際運輸業所得(法138③)を除く。以下同じ。)は、外国法人が恒久的施設を通じて事業を行う場合において、その恒久的施設がその外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、その恒久的施設が果たす機能、その恒久的施設において使用する資産、その恒久的施設とその本店等との間の内部取引その他の状況を勘案して、その恒久的施設に帰せられるべき所得とされている。

2 恒久的施設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、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。)の適用があるときには、その内部取引には、その恒久的施設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外国法人の恒久的施設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139②)。

㊦ 一定の金融機関とは、銀行法第47条第2項《外国銀行の免許等》に規定する外国銀行支店に係る同法第10条第2項第8号《業務の範囲》に規定する外国銀行、保険業法第2条第7項《定義》に規定する外国保険会社等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外国法人に限る。)をいう(法令183②)。

3 本通達では、従来型の条約の適用があ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。