

【新設】(損金の額に算入できない保証料)

20-5-5 外国法人の恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算上、恒久的施設とその本店等との間の資金の借入れに係る債務の保証に相当する事実に基づく保証料(これに準ずるものを含む。)の額は、損金の額に算入することはできないことに留意する。

【解説】

- 1 平成26年度の税制改正により、恒久的施設を有する外国法人の各事業年度の所得に対する法人税の課税標準の一つとして、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額が規定された(法141-イ)。

この恒久的施設帰属所得に係る所得の金額は、恒久的施設を通じて行う事業に係る益金の額からその事業に係る損金の額を控除した金額とされ、その具体的な計算については、別段の定めがあるものを除き、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算規定(一部の規定を除く。)に準じて計算することとされている(法142①②)。

恒久的施設を通じて行う事業に係る益金の額又は損金の額には、外国法人の内部取引に係る益金の額又は損金の額も含まれていることから、その内部取引に係る益金の額又は損金の額についても内国法人の各事業年度の所得の金額の計算規定(一部の規定を除く。)に準じて計算するということになる。

- 2 恒久的施設帰属所得を認識する上で特定することとなる内部取引とは、恒久的施設とその本店等との間で行われた資産の移転、役務の提供その他の事実で、独立の事業者の間で同様の事実があったとしたならば、これらの事業者の間で、資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引が行われたと認められるものをいうこととされているが(法138②)、恒久的施設とその本店等との間で資金の借入れその他の取引に係る債務の保証(債務を負担する行為であって債務の保証に準ずるものを含む。)が行われたと認められるものは、恒久的施設はその外国法人の一構成部分でありその外国法人全体と同一の信用力を有しているとの考え方に基づき、内部取引と認識しないこととされている(法令181)。
- 3 したがって、恒久的施設とその本店等との間の資金の借入れ等に係る債務の保証に相当する事実が内部取引として認識されない以上、仮に恒久的施設においてその事実に基づく保証料(これに準ずるものを含む。以下同じ。)の額の計上があったとしても、その保証料の額は、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算上、損金の額に算入することはできないこととなる。

本通達では、このことを留意的に明らかにしている。