

【新設】(本店配賦経費の計算)

20-5-10 恒久的施設を有する外国法人の当該事業年度における法第142条第3項第2号《共通費用の配分》に規定する「共通するこれらの費用」の額(引当金勘定への繰入額、準備金の積立額及び負債の利子の額を除く。以下20-5-10において「共通費用の額」という。)については、個々の業務ごと、かつ、個々の費目ごとに令第184条第2項《恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算》に規定する合理的と認められる基準により当該恒久的施設を通じて行う事業に配分するのであるが、個々の業務ごと、かつ、個々の費目ごとに計算をすることが困難であると認められるときは、全ての共通費用の額を一括して、当該外国法人の当該事業年度の売上総利益の額のうちに当該恒久的施設を通じて行う事業に係る売上総利益の額の占める割合を用いて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として配分すべき金額を計算することができる。

(注) 共通費用の額には、内部取引に係るものは含まれ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)。

さらに、この計算規定に準じて計算する場合、適用関係の明確化等の理由から一定の規定については修正規定が設けられている。

- 2 法人税法第22条《各事業年度の所得の金額の計算》の規定に準じて計算する場合において、損金の額に算入すべき同条第3項第2号に規定する販売費、一般管理費その他の費用には、外国法人の恒久的施設を通じて行う事業及びそれ以外の事業に共通するこれらの費用(共通費用)につき、その恒久的施設を通じて行う事業及びそれ以外の事業に係る収入金額、資産の価額、使用人の数その他の基準のうち、これらの事業の内容及び共通費用の性質に照らして合理的と認められる基準を用いてその恒久的施設を通じて行う事業に配分した金額(本店配賦経費)を含むものとされている(法142③二、法令184②)。

- 3 この場合の本店配賦経費の計算方法について、原則としては、個々の業務ごと、かつ、個々の費目ごとに合理的な配分基準を設定し、これによりその配分計算をするのであるが、それが困難な場合もあり得ると考えられる。

そこで、本通達において、この場合の簡便計算に関する取扱いを明らかにすることとし、具体的には、次の算式により、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として配分すべき金額を計算することができることとしている。

(算式)

$$\begin{array}{l} \text{共通費用} \\ \text{の総額} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{分母の金額のうち恒久的施設を通じて} \\ \text{行う事業に係る売上総利益の額} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{その事業年度の売上総利益の額} \end{array}} = \begin{array}{l} \text{恒久的施設帰属所得に} \\ \text{係る所得の金額の計算} \\ \text{上損金の額として配分} \\ \text{すべき金額} \end{array}$$

- 4 なお、本通達の注書では、共通費用の額には、内部取引に係るものは含まれないことを留意的に明らかにしている。

これは、例えば、外国法人の本店がその恒久的施設に対して行った役務提供が内部取引に該当する場合、その役務提供に係る対価の額は、その恒久的施設において費用の額として計上されることになるが、その本店がその役務提供に要した費用を共通費用にも該当するとしてその恒久的施設に配分した場合、その恒久的施設においては、その役務提供に係る費用の額の一部が二重に計上されてしまうことから、共通費用の額には内部取引に係るものは含まれないとしているのである。