

**【新設】(比較対象法人の純資産の額の意義)**

20-5-23 令第188条第2項第2号イ(1)《恒久的施設に帰せられるべき資本に対応する負債の利子の損金不算入》に掲げる「貸借対照表に計上されている当該比較対象法人の純資産の額」とは、当該比較対象法人の貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額から総負債の帳簿価額を控除した金額をいい、当該比較対象法人が外国法人である場合の同号イ(1)に掲げる「比較対象法人である外国法人の恒久的施設に係る純資産の額」とは、当該外国法人の恒久的施設に係る貸借対照表に計上されている資産の額から負債の額を控除した金額をいうことに留意する。

同条第3項第2号イ並びに規則第60条の7第1項第1号イ及び第3項第1号イ《同業法人比準法を用いた恒久的施設帰属資本相当額の計算》に掲げる「貸借対照表に計上されている純資産の額」及び「比較対象法人である外国法人の恒久的施設に係る純資産の額」についても、同様とする。

**【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)。

- 2 恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算に関する別段の定めの一つとして、外国法人の各事業年度の恒久的施設に係る自己資本の額が、その外国法人の資本に相当する額のうちその恒久的施設に帰せられるべき金額(恒久的施設帰属資本相当額)に満たない場合には、その恒久的施設を通じて行う事業に係る負債の利子の額のうちその満たない金額に対応する部分の金額は、その事業年度の恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととする規定が設けられている(法142の4①)。

- 3 ところで、恒久的施設帰属資本相当額をリスク資産資本比率比準法(法令188②ニイ)により計算する場合に用いる比較対象法人の比較対象事業年度終了の時の「貸借対照表に計上されている当該比較対象法人の純資産の額」又は「比較対象法人である外国法人の恒久的施設に係る純資産の額」とは(法令188②ニイ(1))、具体的にどのようなものをいうのか法令上の規定においては必ずしも明らかでない。

そこで、本通達前段では、「貸借対照表に計上されている当該比較対象法人の純資産の額」とは、その比較対象法人の貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額から総負債の帳簿価額を控除した金額をいい、また「比較対象法人である外国法人の恒久的施設に係る純資産の額」とは、その外国法人の恒久的施設に係る貸借対照表に計上されている資産の額から負債の額を控除した金額をいうことを留意的に明らかにしている。

- 4 また、恒久的施設帰属資本相当額を簿価資産資本比率比準法(法令188③ニ)により計算する場合に用いる比較対象法人の比較対象事業年度終了の時の「貸借対照表に計上されて

いる純資産の額」又は「比較対象法人である外国法人の恒久的施設に係る純資産の額」（法令188③二イ）、恒久的施設帰属資本相当額をリスク資産資本比率比準法により計算する場合における比較対象事業年度に該当するかどうかの判定に用いる比較対象法人のその事業年度終了の時の「貸借対照表に計上されている純資産の額」又は「比較対象法人である外国法人の恒久的施設に係る純資産の額」（法規60の7①一イ）並びに恒久的施設帰属資本相当額をリスク資産規制資本比率比準法（法令188②二ロ）により計算する場合における比較対象事業年度に該当するかどうかの判定に用いる比較対象法人のその事業年度終了の時の「貸借対照表に計上されている純資産の額」又は「比較対象法人である外国法人の恒久的施設に係る純資産の額」（法規60の7③一イ）についても同様であることを本通達後段において明らかにしている。