

【新設】(金銭債務の償還差損等)

20-5-26 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、令第188条第10項《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》に規定する「第136条の2第1項(金銭債務に係る債務者の償還差益又は償還差損の益金又は損金算入)に規定する満たない部分の金額」のうち同項の規定により計算した金額が、法第142条の4第1項《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》に規定する「当該事業年度の恒久的施設を通じて行う事業に係る負債の利子(……)の額」に含まれることに留意する。

【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)。

- 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)。

この規定の対象となる負債の利子には、負債の利子に準ずるものも含まれることとされ、この負債の利子に準ずるものとして、①手形の割引料、②法人税法施行令第136条の2第1項《金銭債務に係る債務者の償還差益又は償還差損の益金又は損金算入》に規定する満たない部分の金額のほか、③経済的な性質が利子に準ずるものが定められている(法令188⑩)。

- 3 これらのうち、上記②の「法人税法施行令第136条の2第1項《……》に規定する満たない部分の金額」とは、外国法人が社債の発行その他の事由により金銭債務に係る債務者となった場合における金銭債務に係る収入額がその債務額に満たないときのその満たない部分の金額をいうのであるが、その満たない部分の金額のうち、この規定の対象となる負債の利子の額とは、同項により金銭債務の償還期間にわたって均分に損金算入することとされている金額である。

本通達では、このことを留意的に明らかにしている。