

【新設】(原価に算入した負債の利子の額)

20-5-29 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、固定資産その他の資産の取得価額に含めた負債の利子の額又は繰延資産の額に含めた負債の利子の額であつても、当該事業年度に係るものは法第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)。

- 3 本通達では、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算上、負債の利子の額につき固定資産その他の資産の取得価額又は繰延資産の額に含めた場合であっても、その事業年度に係るもの、つまり、その事業年度に発生したものは、その事業年度においてこの規定の対象となる負債の利子の額に含まれることを留意的に明らかにしている。

すなわち、その事業年度において発生した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固定資産その他の資産の取得価額又は繰延資産の額に含めたため、直接その事業年度の損金の額に算入されていない部分の金額がある場合においても、その金額を含めたところで損金の額に算入しない額を算出することとなる。