

【新設】(販売費及び一般管理費等の損金算入)

20-5-8 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、法第22条第3項第2号《損金の額に算入される販売費等》の規定に準じて計算する場合における同号の販売費、一般管理費その他の費用のうち内部取引に係るものは、別に定めるものを除き、次に掲げる要件の全てに該当することとなった日の属する事業年度の損金の額に算入する。

- (1) 当該事業年度終了の日までに当該費用に係る注文等が行われていること。
- (2) 当該事業年度終了の日までに当該注文等に基づいてその本店等から資産の引渡し又は役務提供等を受けていること。
- (3) 当該事業年度終了の日までにその金額を合理的に算定することができるものであること。

【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は、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のうち内部取引に係るものについては、債務の確定しないものを含むものとされている(法142③一)。これは、内部取引が、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であり(法138②)、私法上の取引ではないことから、債務の確定をその事業年度の損金算入の要件とすると内部取引に係るこれらの費用を損金の額に算入できないとの誤解を生じかねないため、内部取引に係るこれらの費用についてはいわゆる債務確定基準の対象外とすることが確認的に規定されたものである。
- 3 しかしながら、内部取引に係るこれらの費用については、無条件でその事業年度の損金算入が認められるという趣旨ではなく、債務確定に相当する事実がなければ損金算入は認められないのであるから、内部取引に係る費用について債務確定に相当する事実の有無を確認する必要がある。

そこで、本通達では、債務確定に相当する事実があるものと認められる要件を掲げ、内部取引に係るこれらの費用については、本通達の(1)から(3)までの全ての要件を満たした日の属する事業年度において損金の額に算入することを明らかにしている。