

【新設】(負債の利子の額の範囲)

20-5-28 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「負債の利子(……)の額」には、次に掲げるようなものが含まれることに留意する。

- (1) 受取手形の手形金額と当該受取手形の割引による受領金額との差額を手形売却損として処理している場合の当該差額(手形に含まれる金利相当額を会計上別処理する方式を採用している場合には、手形売却損として帳簿上計上していない部分を含む。)
- (2) 買掛金を手形によって支払った場合において、相手方に対して当該手形の割引料を負担したときにおけるその負担した割引料相当額
- (3) 従業員預り金、営業保証金、敷金その他これらに準ずる預り金の利子の額
- (4) 金融機関の預金利息の額及び給付補填備金繰入額(給付補填備金繰入額に準ずる繰入額を含む。)
- (5) 外国相互会社(保険業法第2条第10項《定義》に規定する外国相互会社をいう。)の支払う基金利息の額
- (6) 相互掛金契約により給付を受けた金額が掛け込むべき金額の合計額に満たない場合のその差額に相当する金額

【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 そこで、本通達では、この負債の利子の範囲について実務上疑義のあるもの又はありそうなものについて例示し、その例示したものについては、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。