

【改正】（内部取引から生ずる恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算）

20-5-2 内部取引から生ずる恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算については、適格合併、適格分割、適格現物出資、適格現物分配、適格株式交換等及び適格株式移転に係る取扱いを除き、次に掲げる取扱いを準用する。

- (1) 第2章《収益並びに費用及び損失の計算》の取扱い（2-1-18《固定資産を譲渡担保に供した場合》、2-1-25《相当期間未収が継続した場合等の貸付金利子等の帰属時期の特例》から2-1-28《剰余金の配当等の帰属時期の特例》まで、2-1-29の④の1及び2《賃貸借契約に基づく使用料等の帰属の時期》、2-1-31《送金が許可されない利子、配当等の帰属の時期の特例》（2-1-27《剰余金の配当等の帰属の時期》）に定める剰余金の配当等の取扱いに限る。）、2-1-44《金融資産の消滅を認識する権利支配移転の範囲》から2-1-46《金融資産等の消滅時に発生する資産及び負債の取扱い》まで、2-2-5の④《請負収益に対応する原価の額》、2-2-12《債務の確定の判定》、2-3-23《追加型株式投資信託に係る特別分配金の取扱い》並びに2-3-60《繰延ヘッジ処理を適用している場合等における負債の利子の額の計算》の取扱いを除く。）

④ 第2章第1節《収益等の計上に関する通則》の取扱いを準用するに当たっては、資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供に相当する内部取引について収益認識基準の適用対象となるものとする。

- (2) 第4章《その他の益金等》の取扱い（第2節第3款《完全支配関係がある法人間の受贈益》の取扱いを除く。）
- (3) 第5章《棚卸資産の評価》の取扱い
- (4) 第7章《減価償却資産の償却等》の取扱い
- (5) 第8章《繰延資産の償却》の取扱い
- (6) 第9章《その他の損金》の取扱い（9-1-3の2の④《評価換えの対象となる資産の範囲》、9-2-47の④の1《出向者に対する給与の較差補填》、9-4-1《子会社等を整理する場合の損失負担等》、9-4-2《子会社等を再建する場合の無利息貸付け等》、第4節第2款《完全支配関係がある法人間の寄附金》、9-4-6の2《災害の場合の取引先に対する売掛債権の免除等》、9-4-6の3《災害の場合の取引先に対する低利又は無利息による融資》、第5節第2款《外国子会社から受ける配当等に係る外国源泉税等》、第6節第1款《金銭債権の貸倒れ》及び9-7-12の④《資産に計上した入会金の処理》の取扱いを除く。）
- (7) 第10章《圧縮記帳》の取扱い（第4節《非出資組合が賦課金で取得した資産の圧縮記帳》の取扱いを除く。）
- (8) 第12章の5《リース取引及び賃貸借取引》の取扱い（12の5-3-2《無償等賃借期間を含む賃貸借取引に係る支払額の損金算入》の取扱いを除く。）
- (9) 第13章《借地権の設定等に伴う所得の計算》の取扱い

10) 第 13 章の 2 《外貨建取引の換算等》の取扱い（13 の 2－2－9 の後段《期末時換算法－為替差損益の一括表示》の取扱いを除く。）

【解説】

- 1 本通達では、内部取引から生ずる恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算については、所得の金額の計算に係る法人税基本通達第 2 章《収益並びに費用及び損失の計算》、第 4 章《その他の益金等》、第 5 章《棚卸資産の評価》、第 7 章《減価償却資産の償却等》から第 10 章《圧縮記帳》まで、第 12 章の 5 《リース取引及び賃貸借取引》、第 13 章《借地権の設定等に伴う所得の計算》及び第 13 章の 2 《外貨建取引の換算等》の取扱いのうち、以下の取扱いを除いて準用することを明らかにしている。
 - (1) 適格合併、適格分割、適格現物出資、適格現物分配、適格株式交換等及び適格株式移転に係る取扱い
 - (2) 法人税基本通達第 2 章《収益並びに費用及び損失の計算》の取扱いのうち一定のもの
 - (3) 完全支配関係がある法人間の受贈益の取扱い
 - (4) 法人税基本通達第 9 章《その他の損金》の取扱いのうち一定のもの
 - (5) 協同組合等に係る取扱い
 - (6) 無償等賃借期間を含む賃貸借取引に係る支払額の損金算入の取扱い
 - (7) 為替差損益の一括表示を採用している場合の貸倒引当金の計算の基礎となる金銭債権の額の取扱い
- 2 令和 7 年度の税制改正により、内国法人が賃貸借取引によりその賃貸借取引の目的となる資産の賃借を行った場合において、その賃貸借取引に係る契約をした事業年度以後の各事業年度においてその契約に基づきその内国法人が支払うこととされている金額があるときは、その支払うこととされている金額のうちその各事業年度において債務の確定した部分の金額は、その各事業年度において損金の額に算入することとする別段の定めが設けられた（法 53①）。

ここで、無償等賃借期間が含まれている賃貸借取引については、損金経理を要件として、賃借期間を通じた支払額を賃借期間にわたって均等に支払われるべきものとしてみた場合に各事業年度中に支払われるべきこととなる費用の額を当該各事業年度の損金の額に算入するものとして取り扱うことを法人税基本通達 12 の 5－3－2 《無償等賃借期間を含む賃貸借取引に係る支払額の損金算入》において明らかにしている。
- 3 恒久的施設を有する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ところ（法 142①②）、恒久的施設を通じて行う事

業に係る益金の額又は損金の額については、外国法人の内部取引に係る益金の額又は損金の額も含まれていることから、その内部取引に係る益金の額又は損金の額についても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になる。

したがって、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算について定めた法人税基本通達についても、原則として準用することになるが、内部取引の性質などからその通達の全てを準用することはできない。

- 4 そのため、本通達では、内部取引の性質などから準用することができない取扱いを除いた上、準用すべき取扱いを列挙しているのであるが、内部取引においてもリース取引（又はその判定の基礎となる資産の賃貸借）に該当するような行為が行われることから、令和7年6月改正通達による改正前の本通達においては、これらの取引に関する法人税基本通達の取扱いを準用することとしていた。

この点、令和7年度の税制改正により創設された法人税法第53条《賃貸借取引に係る費用》の規定の恒久的施設を有する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への準用については、法人税法施行令第184条第1項第14号ロ《恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算》において、内部取引の性格に鑑み、いわゆる債務確定基準の対象外とする修正規定が設けられている。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要件とすると内部取引である賃貸借取引に係る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。

上記2により追加された法人税基本通達12の5-3-2の取扱いは、賃貸借取引に関していわゆる債務確定基準の例外的取扱いを定めたものであることから、同通達については、本通達における準用の対象外としている。