

【新設】（賃貸借取引に係る費用の損金算入）

20-5-8 の 3 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 184 条第 1 項（第 14 号ロに係る部分に限る。）（（恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算））の規定の適用に当たっては、20-5-8（（販売費及び一般管理費等の損金算入））の例による。

【解説】

- 1 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、一定の規定については適用関係の明確化等の理由から修正規定が設けられている。
- 2 法人税法第 53 条《賃貸借取引に係る費用》の規定に準じて計算する場合には、対象とされる賃貸借取引は、外国法人が恒久的施設を通じて行う事業に係る当該賃貸借取引に限るものとされ（法令 184①十四イ）、損金の額に算入されることとなる金額には、同条第 1 項に規定する債務の確定した部分の金額のほか、同項に規定する支払うこととされている金額のうち恒久的施設と本店等との間の内部取引に係るものであって債務の確定しないものを含むものとされている（法令 184①十四ロ）。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。
- 3 しかしながら、内部取引に係る費用については、無条件でその事業年度において損金算入が認められるという趣旨ではなく、債務の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の確定に相当する事実の有無を確認する必要がある。
- 4 この点、同法第 22 条第 3 項第 2 号《各事業年度の所得の金額の計算の通則》においても、債務確定基準が定められているが、同号の規定に準じて計算する場合については、法人税基本通達 20-5-8《販売費及び一般管理費等の損金算入》において、債務の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、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、同通達に掲げる全ての要件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ことを明らかにしている。

5 同法第 53 条の規定に準じて計算する場合についても、債務の確定に相当する事実の有無については、同様の要件により判定すべきものと考えられるため、本通達において、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》の規定の適用に当たっては、法人税基本通達 20－5－8 の例により損金算入の適否を判断すべきことを明らかにしている。