

太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 過小資本税制の適用対象

企業の資金調達には「出資」又は「借入金」によって行われます。外国法人の子会社（外資系企業）が外国の親会社から資金を調達する場合、出資に対する配当は損金算入されませんが、借入れに対する利息は損金算入されるため、出資を少なくして借入れを多くすれば我が国の税負担を減少させることができます。

過小資本税制は、これを防止するために平成4年度の税制改正によって導入されました。

1 概要・基本規定（平成18年度改正前）

過小資本税制は正式には「国外支配株主等に係る負債の利子等の課税の特例」といいます。規定には、「内国法人が各事業年度に国外支配株主等に対する負債の利子等を支払う場合において、その負債の平均残高が国外支配株主等の資本持分の3倍を超えるときは、その負債の利子のうちその超過額に対応する部分の金額は、損金の額に算入しない。ただし、その事業年度の総負債に係る平均負債残高がその内国法人の自己資本の額の三倍以下となる場合には、この限りでない。（旧措置法66の5①）」とあります。

つまり、

$$\frac{\text{その事業年度の国外支配株主等に対する有利子負債に係る平均負債残高}}{\text{その事業年度の国外支配株主等の資本持分}} > 3$$
$$\frac{\text{その事業年度の総有利子負債に係る平均負債残高}}{\text{その事業年度の自己資本の額}} > 3$$

上記2つの要件を満たす場合にこの制度が適用されます。

この制度により損金不算入とされた利子等は、申告書上加算（社外流出）となります。つまり、一時的に損金算入を否認されるのではなく、永久に損金算入が認められません。

また、損金不算入とされた利子に対しても源泉税は免除されることなく、源泉徴収の対象になります。

2 平成18年度の改正点

平成18年度の税制改正では、対象となる負債及びその負債の利子に、次のものが追加されました。（新措置法66の5④二～四、新措置法施行令39の13⑬～⑯）

(1) 対象となる負債

- ① 国外支配株主等が第三者に対して債務の保証をすることにより、第三者が内国法人に対して資金を供与した場合のその資金に係る負債
- ② 国外支配株主等から貸借した債券を第三者に担保として提供したこと、又は債券現先取引で譲渡したこと、現金担保付債券貸借取引で貸し付けたことにより、その第三者が資金を供与した場合のその資金に係る負債

(2) 対象となる負債の利子

- ① 上記(1)①の場合において、国外支配株主等に支払う債務の保証料及び第三者に支払う負債の利子

② 上記(1)②の場合において、国外支配株主等に支払う債券の使用料並びに第三者に支払う負債の利子

つまり、銀行等の借入に国外支配株主等が債務保証をしている場合には、その銀行からの借入金や利子並びに国外支配株主等に支払う債務保証料などが新たに対象となりました。

また、これにともない、負債の利子等の損金不算入額の計算その他の規定についても所要の措置が講じられました。

お見逃しなく！

この制度の適用を受けるのは外国法人の子会社（外資系企業）だけでなく、外国法人の日本支店に対しても適用されます（新措置法 66 の 5 ⑩）。

改正により、従来適用が無かった法人にも適用の可能性がります。