

【新設】(除外対象特定債券現先取引等に係る支払利子等の額の計算方法)

66の5の2-10 措置法令第39条の13の2第9項の「除外対象特定債券現先取引等に係る支払利子等の額」は、法人が除外対象特定債券現先取引等に係る負債に係る平均負債残高について66の5の2-8により計算している場合にあっては、例えば、同一銘柄ごとに債券を区分し、月ごとに、債券現先取引又は現金担保付債券貸借取引に係る支払利子等の額を合計し、その合計した金額に次の(1)の金額を(2)の金額で除して得た割合を乗じて計算した上で、当該事業年度におけるこれらの金額を合計する等合理的な方法により計算した金額とする。

(1) 66の5の2-8により計算する場合の債券現先取引又は現金担保付債券貸借取引に係る借入金又は貸付金の月末残高のうちいずれか少ない金額

(2) 66の5の2-8により計算する場合の債券現先取引又は現金担保付債券貸借取引に係る借入金の月末残高

【解説】

1 令和元年度の税制改正において、過大支払利子税制（以下「本制度」という。）の条文構成が変更されたことに伴い、本制度に関する既存の取扱い（旧措通66の5の2-1から66の5の2-16まで）を廃止し、所要の見直しを行った上で、改正後の条文に沿ってその取扱い（措通66の5の2-1から66の5の2-18まで）を新たに定めている。本通達は、「除外対象特定債券現先取引等に係る支払利子等の額の計算方法」について、従来明らかにされていた取扱い（旧措通66の5の2-14）と同様の取扱いを定めるものである。

2 本制度の適用上、除外対象特定債券現先取引等に係る支払利子等の額に一定の割合を乗じて計算した金額は、対象外支払利子等の額とされており（措法66の5の2②三ハ、措令39の13の2⑧⑨⑩）、この一定の割合とは、その除外対象特定債券現先取引等に係る調整後平均負債残高をその除外対象特定債券現先取引等に係る負債に係る平均負債残高で除した割合をいい（措令39の13の2⑨）、この場合の調整後平均負債残高とは、除外対象特定債券現先取引等に係る負債に係る平均負債残高とその除外対象特定債券現先取引等に係る対応債券現先取引等に係る資産に係る平均資産残高のいずれか少ない金額をいうこととされている（措令39の13の2⑩）。

ここで、この平均負債残高については、債券を同一銘柄ごとに区分し、同一銘柄の債券について、現金担保付債券貸借取引又は債券現先取引により調達したものに係る資産の月末残高及び現金担保付債券貸借取引又は債券現先取引により使用したものに係る負債の月末残高を算出し、それぞれの残高を比較していずれか少ない金額を特定債券現先取引等に係る月末残高とみなして、その事業年度における平均負債残高を求める簡便的な方法（以下「簡便法」という。）を用いて差し支えない旨の取扱いを、措置法通達66の5の2-8において明らかにしている。

3 ところで、除外対象特定債券現先取引等に係る支払利子等の額の計算上、簡便法により計算された平均負債残高を用いる場合には、この現金担保付債券貸借取引又は債券現先取引に係る支払利子等の額についてどのような金額を用いるのが妥当かといった問題がある。すなわち、簡便法によれば、現金担保付債券貸借取引又は債券現先取引により使用したものに係る負債の月末残高が現金担保付債券貸借取引又は債券現先取引により調達したものに

係る資産の月末残高を上回る場合には、平均負債残高とみなされる金額はその資産の月末残高に相当する金額となるが、この場合の除外対象特定債券現先取引等に係る支払利子等の額は、その現金担保付債券貸借取引又は債券現先取引により使用したものに係る負債に対応する支払利子等の額の全額とするのかどうか、疑義が生ずる。

- 4 この点、本通達では、例えば、同一銘柄ごとに債券を区分し、月ごとに、債券現先取引又は現金担保付債券貸借取引に係る支払利子等の額を合計し、その資産又はその負債に係る月末残高のいずれか少ない金額を分子とし、その負債に係る月末残高を分母とした割合をその支払利子等の額の合計額に乗じて計算した金額のその事業年度における合計額とする等の合理的な方法により計算した金額によることを明らかにしている。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 89 の 2 -10）を定めている。