

5 外国税額の控除

【改正】(国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算における寄附金、交際費等の損金算入限度額の計算)

16-3-19 国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算に当たり、令第141条の3第2項《国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算》の規定に基づき、法第37条第1項若しくは第2項《寄附金の損金不算入》又は措置法第61条の4第1項若しくは第2項《交際費等の損金不算入》の規定に準じて計算する場合には、各国外事業所等をそれぞれ一の法人とみなして計算することに留意する。この場合において、次のことは次による。

- (1) 令第73条第1項第1号イ《一般寄附金の損金算入限度額》に規定する資本金等の額は、内国法人の当該事業年度終了の時における同号イに規定する資本金等の額による。
- (2) 措置法第61条の4第2項に規定する資本金の額又は出資金の額は、内国法人の当該事業年度終了の日における同項に規定する資本金の額又は出資金の額による。

【解説】

1 内国法人の外国税額控除における国外所得金額は、「国外事業所等帰属所得に係る所得の金額」と「その他の国外源泉所得に係る所得の金額」との合計額（零を下回る場合は零）とされるとともに、国外事業所等帰属所得に係る所得の金額は、国外事業所等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減算した金額とされている（令141の2、141の3①）。

また、国外事業所等帰属所得に係る所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、国外事業所等を通じて行う事業につき、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算に関する法人税に関する法令の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額又は損金の額となる金額とされている（令141の3②）。

2 本通達では、この内国法人の各事業年度の所得の金額の計算に関する法人税に関する法令の規定のうち、法人税法第37条第1項若しくは第2項《寄附金の損金不算入》又は措置法第61条の4第1項若しくは第2項《交際費等の損金不算入》の規定に準じて計算する場合に留意すべき事項を明らかにしている。

3 これらの規定に準じて計算する場合について、まず通達本文において、各国外事業所等がその内国法人から独立して事業を行う事業者であるとして、各国外事業所等をそれぞれ一の法人とみなして計算することを明らかにし、次に本通達の(1)において、一般寄附金の損金算入限度額を計算する場合における資本金等の額については、各国外事業所等に資本金が存在しないこと及び外国法人の恒久的施設帰属所得のように外国法人の資本金等の額を資産按分したものを資本金等の額とする規定がないことから、内国法人の事業年度終了の時の資本金等の額によることを明らかにしている。交際費等の損金不算入額を計算する場合も同様である。

【新設】（その他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算における損金の額に算入されない寄附金、交際費等）

16-3-19の7の2 当該事業年度において支出した寄附金の額のうち法第37条第1項又は第2項《寄附金の損金不算入》の規定により損金の額に算入されない金額がある場合には、当該金額のうちその他の国外源泉所得に係る所得を生ずべき業務に係る寄附金の額に対応する部分の金額は、当該事業年度のその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上も損金の額に算入しない。

当該事業年度の交際費等の額のうち措置法第61条の4第1項又は第2項《交際費等の損金不算入》の規定により損金の額に算入されない金額がある場合についても、同様とする。

【解説】

- 1 内国法人の外国税額控除における国外所得金額は、「国外事業所等帰属所得に係る所得の金額」と「その他の国外源泉所得に係る所得の金額」との合計額（零を下回る場合は零）とされるとともに、その他の国外源泉所得に係る所得の金額は、その他の国外源泉所得に係る所得のみについて各事業年度の所得に対する法人税を課するものとした場合に課税標準となるべき当該事業年度の所得の金額に相当する金額とされている（令141の2、141の8①）。
- 2 本通達では、当該事業年度の寄附金の額及び交際費等の額のうち損金不算入となる金額があり、一方、その寄附金の額及び交際費等の額の中にその他の国外源泉所得に係る所得の金額に係るものとして配分される金額（共通費用の配分額を含む。）がある場合には、その配分される金額の中にもその配分される金額に対応する損金不算入額が含まれていることを明らかにしている。

具体的な算式で示すと、次のようになる。

$$\begin{array}{l} \text{寄附金（又は交際費等）の} \\ \text{損金不算入額} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{分母の金額のうちその他の国外源泉所得に係る所得を} \\ \text{生ずべき業務に係る寄附金（又は交際費等）の額} \end{array}}{\text{当期の寄附金（又は交際費等）の総額}}$$

- 3 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 19-3-19の7の2）を定めている。