

【新設】（合理的な方法による所得の金額の簡便計算）

66の6-21の4 外国関係会社がある本店所在地国において企業集団等所得課税規定の適用を受けている場合の措置法令第39条の15第2項に規定する「本店所在地国の法令の規定……により計算した所得の金額」の計算については、原則として66の6-21の2の取扱いによることとなるのであるが、企業集団等所得課税規定を除かない本店所在地国の法令の規定により計算された所得の金額の計算の基礎となる書類等に記載された金額を基礎として合理的に算出することができる場合など、所得の金額を計算する方法が合理的と認められるときには、その合理的に算出される所得の金額によることとして差し支えない。

【解説】

1 令和元年度の税制改正において、外国関係会社の本店所在地国等で連結納税やパススルー課税が行われる場合の当該外国関係会社の適用対象金額、租税負担割合、外国税額控除等の計算方法について見直しが行われ、その本店所在地国等の法人所得税（外国法人税）に関する法令の規定のうち「連結納税規定」及び「パススルー課税規定」（以下「企業集団等所得課税規定」という。）を除いた規定により計算することとされた（措令39の15②⑤、39の17の2②、39の18①）。

2 外国子会社合算税制上、会社単位の合算課税の対象とされる特定外国関係会社又は対象外国関係会社の適用対象金額の計算の基礎となる措置法第66条の6第2項第4号に規定する基準所得金額は、我が国の法人税法等の規定の例に準じて計算する方法とこれらの外国関係会社の本店所在地国の法人所得税に関する法令の規定により計算する方法（以下「現地法令基準」という。）のいずれかにより計算することとされている（措法66の6①②、措令39の15①②）。

そして、現地法令基準により計算する場合の基準所得金額は、外国関係会社の決算に基づく所得の金額につき、その外国関係会社の本店所在地国の法人所得税に関する法令の規定により計算した所得の金額にその所得の金額に係る調整を加えた金額とされており、この「本店所在地国の法人所得税に関する法令の規定により計算した所得の金額」は、上記1のとおり、その本店所在地国の法人所得税に関する法令の規定から企業集団等所得課税規定を除いた規定により計算した所得の金額とされた（措令39の15②括弧書）。

3 この「企業集団等所得課税規定を除いた規定により計算した所得の金額」の計算は、原則として、66の6-21の2《企業集団等所得課税規定を除いた法令の規定による所得の金額の計算》の取扱いにより、単体納税制度の規定を適用するなどして計算することとなるが、企業集団等所得課税規定を除かない本店所在地国の法人所得税に関する法令の規定により計算された所得の金額の計算の基礎となる書類等に記載された金額を基礎とし、これに所要の調整をすることにより、66の6-21の2の取扱いにより計算した所得の金額と近似する金額を簡便的に算出することが可能な場合がある。

このような場合におけるその簡便的な計算方法が、「企業集団等所得課税規定を除いた規定により計算した所得の金額」の計算方法として合理的である限り、その近似する金額を「企業集団等所得課税規定を除いた規定により計算した所得の金額」とすることも認められる。

本通達では、このことを明らかにしている。

このような簡便的な計算方法が認められる趣旨としては、企業集団等所得課税規定を除かない本店所在地国の法人所得税に関する法令の規定により計算された所得の金額には、単体納税制度の規定を適用するなどして計算される所得の金額が含まれていること等を踏まえ、簡便的な計算方法により当該所得の金額と近似する金額が算出されるのであれば、その計算方法は、恣意性や継続性等の観点から課税上の弊害がない限り、「企業集団等所得課税規定を除いた規定により計算した所得の金額」の計算方法として合理的であると考えられることによるものである。

- 4 ここで、簡便的な計算方法が合理的と認められるかについては、その計算方法が、66 の 6-21 の 2 の取扱いにより計算した所得の金額と近似する金額を算出するような仕組みとなっているかどうかにより、個別に判断されることとなる。

また、本文の「基礎となる書類等」として、例えば、米国の連結納税における連結申告書に添付することとされている付属明細書 (Supporting Statements) 並びに米国のパススルー課税規定を適用している法人等において米国当局に申告することとされている情報申告書 (Form1065) 及びこれらの株主等に報告することとされている明細書 (Schedule K1) がこれに該当すると考えられる。

- 5 連結納税制度においても、同様の通達 (連措通 68 の 90-21 の 4) を定めている。