

11 第 66 条の 6 《内国法人に係る特定外国子会社等の課税対象金額等の益金算入》関係

【改正の概要】

平成25年度の税制改正により、内国法人等の特定外国子会社等に係る所得の課税の特例（いわゆる外国子会社合算税制）について、無税国に所在する特定外国子会社等に係る外国子会社合算税制の合算所得につき、本店所在地国以外の国で課税される場合には、当該合算所得は、外国税額控除の適用上、非課税国外所得に該当しないこととされた。

なお、連結納税制度においても同様の規定が定められている。

【改正】（外国法人税の範囲）

66の6-20 措置法第66条の7第1項並びに措置法令第39条の14第2項第1号及び第39条の18第9項に規定する外国法人税の額には、特定外国子会社等が法第138条又は所得税法第161条に規定する国内源泉所得に係る所得について課された法人税、所得税及び法第38条第2項第2号に掲げるものの額を含めることができる。

【解説】

- 1 平成25年度の税制改正前において、措置法第66条の7の規定の適用上、内国法人に係る特定外国子会社等の本店又は主たる事務所が「その所得に対して…外国法人税を課さない国又は地域」（いわゆる無税国）にある場合には、当該特定外国子会社等に係る課税対象金額等の全額^㉒が、外国税額控除の控除限度額の計算における国外所得金額の範囲から除かれるため、当該内国法人において、実質的に控除限度額が設定されない仕組みとされていた（旧措令39の18^㉑）。
^㉒ 内国法人の平成24年4月1日から平成26年3月31日までの間に開始する各事業年度については、6分の5相当額とされている（平成23年12月改正措令附則12）。
- 2 平成25年度の税制改正においては、内国法人に係る特定外国子会社等が無税国に本店又は主たる事務所を有する場合であっても、その無税国以外の国又は地域において、課税対象金額等の計算の基礎となった当該特定外国子会社等の所得に対して課される「外国法人税の額」がある場合には、当該内国法人の外国税額控除の控除限度額の計算上、その課税対象金額等は国外所得金額に含まれることとされ、実質的に控除限度額が設定されることとされた（措令39の18^㉑）。
- 3 ところで、無税国所在の特定外国子会社等が、①我が国に支店を有するためその支店の所得に対して法人税を課されるケースや②我が国に直接投資を行うことによりその直接投資に係る所得に対して源泉所得税を課されるケースにおいては、当該特定外国子会社等の課税対象金額等に係る法人税との二重課税が生じる。このため、特定外国子会社等の課される税が、我が国の法人税・源泉所得税であっても、措置法令第39条の18第9項の規定における「外国法人税の額」にこれらを含めることができる旨を本通達において明らかにしている。
- 4 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通68の90-20）を行っている。