

【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引当金の取崩額等)

16-3-19の7 当該事業年度前の各事業年度においてその繰入額又は積立額をその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上損金の額に算入した引当金又は準備金の取崩し等による益金算入額がある場合には、当該益金算入額のうちその繰入れをし、又は積立てをした事業年度においてその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上損金の額に算入した金額に対応する部分の金額を当該取崩し等に係る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益金の額に算入する。

(注)1 当該事業年度において適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配により被合併法人等（被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人をいう。以下16-3-19の7において同じ。）から引継ぎを受けた引当金又は準備金の取崩し等による益金算入額がある場合には、当該益金算入額のうち当該被合併法人等においてその繰入れをし、又は積立てをした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損金の額に算入した金額に対応する部分の金額についても、同様とする。

2 本文の「当該事業年度前の各事業年度」並びに本文及び1の「その繰入れをし、又は積立てをした事業年度」は、その事業年度が連結事業年度に該当する場合には当該連結事業年度とする。この場合の「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連結所得の金額とする。

【解説】

- 1 平成27年度の税制改正により、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その事業年度の所得の金額に相当する金額とされた（令141の2、141の8①）。
- 2 その他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上損金の額に算入される引当金勘定への繰入額及び準備金の積立額は、一定のルールにより配分することになる（基通16-3-19の6）。
- 3 本通達では、これらの引当金又は準備金の取崩し等の段階において、内国法人のその事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入した引当金又は準備金の取崩額等のうち、その事業年度前の各事業年度における繰入れ又は積立ての段階でその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上損金の額として配分した金額に対応する部分の金額を、取崩し等を行ったその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益金の額に算入することを明らかにしている。
- 4 なお、適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配（以下「適格組織再編成」という。）が行われた場合には、被合併法人等から合併法人等（合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人をいう。以下同じ。）への引当金又は準備金の引継ぎが認められている。

この場合の、合併法人等が被合併法人等から引継ぎを受けた引当金又は準備金の取崩額等の配分については、適格組織再編成があった場合には合併法人等において被合併法人等の従前の課税関係を継続させるという税制の基本的な考え方を踏まえて、被合併法人等がその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上損金の額に算入した金額に対応する部分の金額を、合併法人等におけるその他の国外源泉所得に係る所得の金額の計算上益金の額に算入することになる。

本通達の注書の1では、この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（連基通 19-3-19 の7）を定めている。