

第2 連結納税基本通達関係

外国税額の控除

【改正】(国外事業所等帰属所得に係る連結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)

19-3-19 国外事業所等帰属所得に係る連結所得の金額の計算に当たり、令第155条の27の3第2項《国外事業所等帰属所得に係る連結所得の金額の計算》の規定に基づき、法第81条の6第1項若しくは第2項《連結事業年度における寄附金の損金不算入》又は措置法第68条の66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連結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、各国外事業所等が当該連結事業年度において支出した寄附金の額の合計額又は交際費等の額の合計額を基礎として、これらの規定により損金の額に算入されない金額を計算した上で、国外事業所等ごとに令第155条の16《寄附金の損金不算入額の個別帰属額の計算》又は措置法令第39条の95《個別所得金額又は個別欠損金額の計算》の規定により計算することとし、次のことは次による。

- (1) 令第155条の13第1項第1号《一般寄附金の連結損金算入限度額》に規定する連結個別資本金等の額は、連結親法人の当該連結事業年度終了の時点における連結個別資本金等の額による。
- (2) 措置法第68条の66第2項に規定する資本金の額又は出資金の額は、連結親法人の当該連結親法人事業年度終了の日における資本金の額又は出資金の額による。

【解説】

- 1 連結法人の外国税額控除における連結国外所得金額は、「国外事業所等帰属所得に係る連結所得の金額」と「その他の国外源泉所得に係る連結所得の金額」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連結所得の金額は、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155の27の2、155の27の3①）。

また、国外事業所等帰属所得に係る連結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、連結法人の各連結事業年度の連結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155の27の3②）。

- 2 本通達では、この連結法人の各連結事業年度の連結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81条の6第1項若しくは第2項《連結事業年度における寄附金の損金不算入》又は措置法第68条の66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 連結納税制度においては、寄附金の損金不算入や交際費等の損金不算入について連結法人全体で損金算入限度額の計算を行い、その全体計算を基に各連結法人の個別帰属額を計算することとされていることから、「これらの規定に準じて計算する場合」は、各連結法人

の各国外事業所等をそれぞれ一の連結法人とみなし、国外事業所等全体で損金算入限度額の計算を行い、その全体計算を基に各国外事業所等に帰せられる額を計算することとなる。

また、一般寄附金の連結損金算入限度額の計算をする場合における連結個別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、連結親法人の連結事業年度終了の時の連結個別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。