

3 第 41 条《法人税額から控除する外国税額の損金不算入》関係

【新設】（通算法人が外国法人税の一部につき控除申告をした場合の取扱い）

2-10 通算法人又は法第 41 条第 2 項《法人税額から控除する外国税額の損金不算入》の他の通算法人が、当該事業年度において納付する外国法人税の額（法第 69 条第 1 項《外国税額の控除》に規定する控除対象外国法人税の額に限る。以下 2-10 において同じ。）の一部につき同条の規定の適用を受ける場合であっても、法第 41 条第 2 項の規定により、全ての通算法人が当該事業年度において納付する外国法人税の額の全部が損金の額に算入されないことに留意する。

【解説】

- 1 通算法人又は法人税法第 41 条第 2 項《法人税額から控除する外国税額の損金不算入》の他の通算法人（以下「他の通算法人」という。）が当該事業年度において納付することとなった外国法人税について、外国税額控除の適用を受けるか、それともその適用を受けずに損金算入するかは、当該通算法人の属する通算グループの選択に任されているが、外国税額控除の適用を選択した場合には、仮にその選択した事業年度において各通算法人が納付することとなった外国法人税の額（控除対象外国法人税の額（法 69①）に限る。以下同じ。）の一部についてしかその申告において税額控除の適用を受けていないときであっても、通算グループ内の各通算法人が納付することとなる外国法人税の額の全部が損金不算入とされている（法 41②）。つまり、外国法人税を納付する通算法人を含む通算グループ内の各通算法人は、事業年度ごとに、その事業年度において各通算法人が納付することとなった外国法人税の額の全部について、税額控除の適用を受けるか、損金算入するかを選択することになるのであって、例えば、①通算法人の当期に納付する外国法人税の額が 2 以上ある場合に、当該通算法人がその一方について外国税額控除の適用を受けて残りを損金算入する、②通算法人及び他の通算法人の当期に納付する外国法人税の額がそれぞれ 2 以上ある場合に、当該通算法人は外国税額控除の適用を受け、当該他の通算法人は損金算入する、ということとはできないこととなる。本通達において、このことを留意的に明らかにしている。
- 2 なお、本通達は、グループ通算制度においても連結納税制度における外国税額控除（旧法 81 の 15）と同様のグループ調整計算規定が置かれて同様の仕組み・同様の規定振りとされたことから、旧法人税法第 81 条の 15《連結事業年度における外国税額の控除》に係る取扱いとして定めている連結納税基本通達 19-3-1《外国法人税の一部につき控除申告をした場合の取扱い》を、基本的な取扱いを維持しつつグループ通算制度向けに改組した上でグループ通算通達に移設したものである。

このほか、所得税額控除（法 68）の場合には、控除の対象とする所得税額のみが損金不算入とされている（法 68①）のに対し、外国税額控除についてはこれとやや異なる制度とされているので、その異なる点についても併せて留意が必要である。