

【新設】（分配時調整外国税相当額のうち控除されない金額が生じた場合の取扱い）

16-3 の 2-3 内国法人が支払を受ける集団投資信託の収益の分配に係る分配時調整外国税相当額について法第 69 条の 2《分配時調整外国税相当額の控除》の規定の適用を受け
る場合には、法第 41 条の 2《分配時調整外国税相当額の損金不算入》の規定により当該
分配時調整外国税相当額の全額が損金の額に算入されないのであるから、当該分配時調
整外国税相当額のうち令第 148 条第 2 項第 1 号《法人税額から控除する分配時調整外国
税相当額の計算》の規定により当該内国法人の法人税の額から控除されない金額が生じ
た場合における当該控除されない金額についても、損金の額に算入されないことに留意
する。

【解説】

- 1 平成 30 年度の税制改正により創設された分配時調整外国税相当額の控除制度（法 69 の 2、以下「本制度」という。）は、内国法人が各事業年度において集団投資信託の収益の分配の支払を受ける場合に、分配時調整外国税（外国の法令により課される所得税に相当する税のうち一定のものをいう。）の額で所得税法の規定によりその収益の分配に係る所得税の額から控除された金額のうちその内国法人が支払を受ける収益の分配に対応する部分の金額に相当する金額（分配時調整外国税相当額）につき、その元本の所有期間などに応じた一定の方法により計算される金額を、その事業年度の所得に対する法人税の額から控除するというものであり（法 69 の 2 ①）、その基本的な制度設計は、所得税額の控除制度（法 68）と同様となっている。
- 2 ところで、所得税額の控除制度も本制度もいずれも二重課税調整のために設けられている制度であり、いずれも、税額控除の適用を受ける場合の損金不算入の規定（以下「損金不算入規定」という。）が併せて定められているところ（法 40、41 の 2）、その損金不算入となる金額については、それぞれ以下のとおりとされている。
 - (1) 所得税額の控除制度に係る損金不算入規定（法 40）

「これらの規定（注：法人税法第 68 条第 1 項《所得税額の控除》又は第 78 条第 1 項《所得税額等の還付》若しくは第 133 条第 1 項《更正等による所得税額等の還付》の規定）による控除又は還付をされる金額に相当する金額」（すなわち、所有期間按分計算をした後の金額＝実際に税額控除又は還付をされる金額）
 - (2) 本制度に係る損金不算入規定（法 41 の 2）

「その支払を受ける収益の分配に係る所得税の額に係る当該（注：法人税法第 69 条の 2 第 1 項《分配時調整外国税相当額の控除》に規定する）分配時調整外国税相当額」（すなわち、所有期間按分計算をする前の金額そのもの）

上記のとおり、所得税額の控除制度と本制度では、税額控除限度額の計算方法などの基本的な仕組みは同じであるが、その損金不算入となる金額に係る取扱いは同様とはされていない。本通達では、この点が明らかになるよう、上記(2)に係る取扱いとして、分配時調整外国税相当額のうち実際に法人税の額から控除されない金額が生じた場合における当該控除されない金額も損金不算入となる旨を、留意的に明らかにしている。
- 3 なお、上場株式等の配当等の交付を受ける場合における配当等（措法 9 の 3 の 2）及びいわゆる法定 4 ビークルから配当等の支払を受ける場合における各配当等（措法 9 の 6 ～ 9

の 6 の 4) に係る外国所得税について本制度により税額控除を行う場合にも、本通達の取扱いは適用されることに、併せて留意が必要である（この詳細は、法人税基本通達 16-3 の 2-5 《上場株式等の配当等に係る分配時調整外国税相当額の控除の取扱い》の【解説】を参照）。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 19-3 の 2-3）を定めている。