

【新設】（調整後法人税等調整額に加算する被配分繰延対象租税額）

18-1-67 の 2 構成会社等又は共同支配会社等が恒久的施設等である場合の規則第 38 条の 28 第 3 項第 1 号（調整後対象租税額の計算）に掲げる金額は、当該恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等につき同条第 23 項の規定の適用を受けない限り、調整後法人税等調整額に同条第 4 項第 1 号に定める金額（当該恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等の同号に規定する配分可能繰延対象租税額に係る部分の金額に限る。）を加算して計算することに留意する。

（注）本文の取扱いは、構成会社等又は共同支配会社等が、同項第 4 号の親会社等がその持分を直接又は間接に有する構成会社等又は共同支配会社等である場合及び同項第 5 号の構成員等がその所有持分を有する構成会社等又は共同支配会社等である場合の同条第 3 項第 1 号に掲げる金額についても、同様とする。

【解説】

- 1 令和 7 年度の税制改正により、被配分繰延対象租税額が創設され、国別実効税率の計算における分子の金額である国別調整後対象租税額の計算の基礎となる繰延対象租税額の計算上、被配分繰延対象租税額が加算されることとされた（規 38 の 28③一）。ここでいう「繰延対象租税額」とは、調整後法人税等調整額（各対象会計年度の当期純損益金額に係る法人税等調整額（税効果会計の適用により計上される法人税等（法人税その他利益に関連する金額を課税標準として課される租税をいう。）の調整額をいう。以下同じ。）を法人税法施行規則第 38 条の 28 第 3 項第 1 号イからワまでに定めるところにより算出した場合におけるその法人税等調整額をいう。以下同じ。）に被配分繰延対象租税額を加算した金額について一定の加算調整又は減算調整を行った金額をいう（令 155 の 35①二、規 38 の 28③）。
- 2 この被配分繰延対象租税額とは、各対象会計年度における構成会社等又は共同支配会社等の次に掲げる場合の区分に応じて計算した一定の金額をいうこととされている（規 38 の 28④）。
 - (1) 構成会社等又は共同支配会社等が恒久的施設等である場合（規 38 の 28④一）
 - (2) 構成会社等又は共同支配会社等が導管会社等に係る当期純損益金額の特例（令 155 の 16④二）により被分配会社等としてその特例の対象導管会社等の税引後当期純損益金額の配分を受ける場合（規 38 の 28④二）
 - (3) 構成会社等又は共同支配会社等が各種投資会社等に係る当期純損益金額の特例（令 155 の 17①二）により適用株主等としてその特例の対象各種投資会社等の税引後当期純損益金額の配分を受ける場合（規 38 の 28④三）
 - (4) 構成会社等又は共同支配会社等の持分を直接又は間接に有する他の構成会社等又は共同支配会社等（以下「親会社等」という。）が適格外国子会社合算税制等の適用を受ける場合（規 38 の 28④四）

- (5) 構成会社等又は共同支配会社等が法人税法施行令第 155 条の 35 第 3 項第 5 号イ又はロに掲げる会社等（その会社等の所有持分を有する他の構成会社等又は共同支配会社等（以下「構成員等」という。）の所在地国における租税に関する法令の規定によりいわゆる構成員型課税の対象となる一定の会社等）のいずれかに該当する場合（規 38 の 28④五）
- (6) 構成会社等又は共同支配会社等がその有する恒久的施設等につき恒久的施設等を有する構成会社等に係る個別計算所得等の金額の計算の特例（令 155 の 30②）の適用を受ける場合（規 38 の 28④六）
- 3 上記 2 (1)に掲げる場合の恒久的施設等に係る被配分繰延対象租税額は各対象会計年度に係る(1)に掲げる金額から(2)に掲げる金額を減算した金額とされている。
- (1) その恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等の配分可能繰延対象租税額(注)（その恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等がその所在地国において外国税額控除等（法人税法施行規則第 38 条の 27 第 3 項第 1 号に規定する外国税額控除等をいう。以下同じ。）の適用を受ける場合には、その適用がないものとして計算した場合の配分可能繰延対象租税額）のうちその恒久的施設等の所得の金額に係る部分の金額（その金額にその恒久的施設等の個別計算所得等の金額に含まれない収入等に係る部分の金額がある場合には、その金額を減算した金額）としてその恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等の所在地国の租税に関する法令の規定を勘案して合理的な方法により計算した金額
- （注） 配分可能繰延対象租税額とは、構成会社等又は共同支配会社等の個別計算所得等の金額に含まれない収入等に係る繰延税金資産又は繰延税金負債がある場合の調整（規 38 の 28③一ハ）を行わないで計算した場合における繰延対象租税額（調整後法人税等調整額に係る部分の金額に限る。）をいう（規 38 の 28④一イ）。
- (2) 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額
- イ その対象会計年度後のいずれかの対象会計年度において、その構成会社等又は共同支配会社等がその所在地国において(1)に掲げる金額に係る外国税額控除等の適用を受けることが見込まれる場合 その適用を受けることが見込まれる金額としてその構成会社等又は共同支配会社等の所在地国の租税に関する法令の規定を勘案して合理的な方法により計算した金額
- ロ その対象会計年度において、その構成会社等又は共同支配会社等がその所在地国において(1)に掲げる金額に係る外国税額控除等の適用を受ける場合 零から、その適用を受ける金額のうち(1)に掲げる金額に係る部分の金額としてその構成会社等又は共同支配会社等の所在地国の租税に関する法令の規定を勘案して合理的な方法により計算した金額を減算した金額
- 4 また、同改正では、一定の配分可能繰延対象租税額を被配分繰延対象租税額に含めない特例（以下「本特例」という。）が措置されている。本特例は、事務負担軽減の観点から、恒久的施設等を有する構成会社等に係る配分可能繰延対象租税額、外国子会社合算税制等に係る配分可能繰延対象租税額及び構成員型課税に係る配分可能繰延対象租税額について、被配分繰延対象租税額の範囲から除外する選択（以下「本選択」

という。)ができるというものであり、本選択を行った配分可能繰延対象租税額については、被配分繰延対象租税額として配分しないことができる。

- 5 具体的には、特定多国籍企業グループ等の各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等報告事項等（構成会社等又は共同支配会社等及びその構成会社等又は共同支配会社等の所在地国を所在地国とする他の構成会社等又は共同支配会社等（以下「適用会社等」という。）につき本特例の適用を受けようとする旨を含むものに限る。以下5において同じ。）の提供がある場合又は我が国以外の国若しくは地域の租税に関する法令を執行する当局にその特定多国籍企業グループ等報告事項等に相当する事項の提供がある場合は、その対象会計年度以後の各対象会計年度に係る被配分繰延対象租税額には、その適用会社等が上記2(1)の恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等である場合の区分に応じて計算した被配分繰延対象租税額（その適用会社等の配分可能繰延対象租税額に係る部分の金額に限る。）、その適用会社等が上記2(4)の親会社等である場合の区分に応じて計算した被配分繰延対象租税額（その適用会社等の配分可能繰延対象租税額に係る部分の金額に限る。）及びその適用会社等が上記2(5)の構成員等である場合の区分に応じて計算した被配分繰延対象租税額（その適用会社等の配分可能繰延対象租税額に係る部分の金額に限る。）を含まないものとするものとされている（規38の28^㉓）。
- 6 ここで、被配分繰延対象租税額に係る規定（規38の28^㉔）の適用は納税者の選択に委ねられているものではなく、上記2(1)、(4)及び(5)に掲げる場合で本選択を行わないときには、必ず上記2(1)、(4)及び(5)に掲げる場合の区分に応じて被配分繰延対象租税額を計算しなければならないところ、この計算は、財務会計上計上した法人税等調整額を適正に管理した上で多くの調整を行う必要がある。そのため、事務負担軽減の観点から、一定の配分可能繰延対象租税額を被配分繰延対象租税額に含めないこととする場合には必ず本選択を行う必要がある。
- 7 したがって、本通達の本文では、構成会社等又は共同支配会社等が恒久的施設等である場合（上記2(1)に掲げる場合）の法人税法施行規則第38条の28第3項第1号に掲げる金額は、その恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等につき本選択を行わない限り、調整後法人税等調整額に被配分繰延対象租税額（その恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等の配分可能繰延対象租税額に係る部分の金額に限る。）を加算して計算することを念のため明らかにしている。また、本通達の注書では、上記2(4)及び(5)に掲げる場合の同号に掲げる金額についても、構成会社等又は共同支配会社等が恒久的施設等である場合と同様に取り扱うことを明らかにしている。
- 8 なお、本選択は、適用会社等（被配分繰延対象租税額の配分元）の所在地国単位で行うものであり、その適用会社等有する構成会社等又は共同支配会社等（被配分繰延対象租税額の配分先）の所在地国単位で行うものではないことにも留意が必要である。