

【新設】（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の算定）

18-1-75 被配分会社等（規則第 38 条の 29 第 7 項第 1 号ロ《被配分当期対象租税額等》に規定する被配分会社等をいう。以下 18-1-86 までにおいて同じ。）（令第 155 条の 35 第 3 項第 1 号《調整後対象租税額の計算》に規定する恒久的施設等に該当するものに限る。以下 18-1-75 において同じ。）の規則第 38 条の 29 第 7 項第 1 号の「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」の算定に当たっては、同号の「当該配分会社等の特定配分可能当期対象租税額にイに掲げる金額がロに掲げる金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額」に、次の(1)に掲げる金額が(2)に掲げる金額のうちに占める割合を乗じて計算して差し支えない。

(1) 当該被配分会社等の調整後国外所得金額等（同条第 9 項第 4 号に規定する調整後国外所得金額等をいう。以下 18-1-86 までにおいて同じ。）（当該被配分会社等の個別計算所得等の金額（法第 82 条第 26 号《定義》に規定する個別計算所得等の金額をいう。以下この章において同じ。）に含まれない収入等に係る部分の金額に限る。）

(2) 当該被配分会社等の調整後国外所得金額等

【解説】

1 令和 7 年度の税制改正により、被配分当期対象租税額の計算方法等について見直しが行われ、例えば、恒久的施設等に係る被配分当期対象租税額については、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が特定法人税法(注 1)以外の法人税法等（法人税又はこれに相当する税に関する法令をいう。以下同じ。）の規定の適用を受ける場合又は特定法人税法の規定の適用を受ける場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされた（令 155 の 35③一、規 38 の 29①⑦一）。

(1) 特定法人税法以外の法人税法等の規定の適用を受ける場合 イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した残額

イ 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当期対象租税額(注 2)（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当期対象租税額）のうちその恒久的施設等の所得に係る部分の金額（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 イ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外国税額控除等の適用を受ける金額のうちイの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

(2) 特定法人税法の規定の適用を受ける場合 配分会社等(注 3)の特定配分可能当期対象租税額（配分可能当期対象租税額のうち一定の計算

をした金額をいう。以下同じ。) にイに掲げる金額がロに掲げる金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額(その計算した金額に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)

イ その恒久的施設等に係る配分基準額

ロ その配分会社等及びその配分会社等に係る被配分会社等(注3)に係る配分基準額の合計額(合計配分基準額)

(注1) 特定法人税法とは、法人税又はこれに相当する税(以下「法人税等」という。)に関する法令のうち、配分会社等有する恒久的施設等の所得、その配分会社等の益金の額に算入される会社等の所得若しくは会社等から受けた利益の配当につき課される法人税等の額から、その配分会社等有する他の恒久的施設等の所得、その配分会社等の益金の額に算入される他の会社等の所得若しくは他の会社等から受けた利益の配当につき課されるその法人税等以外の税の額を控除することができることとされているもの又はこれに類するものをいうこととされている(規38の29⑨一)。

(注2) 配分可能当期対象租税額とは、構成会社等又は共同支配会社等の当期対象租税額(当期法人税等の額に係る部分に限る。)にその当期対象租税額に係る法人税法施行令第155条の35第2項第3号イに掲げる金額を加算した金額をいうこととされている(令155の35③一)。

(注3) 配分会社等とは、同条第3項第1号に規定する恒久的施設等を有する構成会社等若しくは共同支配会社等、同項第4号に規定する親会社等、同項第5号に規定する対象会社等又は同項第6号に規定する親会社等をいうこととされている(規38の29⑦)。

被配分会社等とは、次に掲げるものをいうこととされている(規38の29⑦一口)。

(1) 同項第1号に規定する恒久的施設等又は同項第4号から第6号までに規定する構成会社等若しくは共同支配会社等

(2) その配分会社等がその特定法人税法における外国税額控除等の適用を受ける場合において、その外国税額控除等に係る国外所得金額等(法人税法第69条第1項に規定する国外所得金額又は我が国以外の国若しくは地域の租税に関する法令におけるこれに相当するものをいう。以下同じ。)が生ずることとなるときにおける(1)に掲げる構成会社等又は共同支配会社等に準ずるもの

2 上記1(2)イ及びロの配分基準額とは、配分会社等又は被配分会社等の(1)に掲げる金額から(2)に掲げる金額を控除した残額をいうこととされている(規38の29⑨三)。

(1) その配分会社等又は被配分会社等の調整後国外所得金額等(特定法人税法における外国税額控除等に係る国外所得金額等を配分会社等又は被配分会社等ごとに、その特定法人税法の規定を勘案して、一定の調整を行い算出した場合におけるその国外所得金額等をいう。以下同じ。)のみについてその配分会社等に適用される特定法人税法の規定により税が課されるとしたならば算出される税の額(その配分会社等がその特定法人税法における外国税額控除等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その税の額)としてその特定法人税法の規定を勘案して合理的な方法により計算した金額

- (2) その配分会社等又は被配分会社等が(1)の特定法人税法における外国税額控除等の適用を受けることができる(1)の調整後国外所得金額等につき課される税に係る部分の金額（法人税法施行規則第38条の28第3項第1号りに規定する繰越外国税額に係る部分の金額を除く。）
- 3 ここで、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特定法人税法の規定の適用を受ける場合における恒久的施設等に係る被配分当期対象租税額は、上記1(2)のとおり、「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」とする必要がある。しかしながら、実務上、こ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を算定することが困難な場合も考えられる。
- 4 この点、上記1(2)の「その計算した金額」の算出に当たっては、特定配分可能当期対象租税額を配分基準額を用いて按分計算する（特定配分可能当期対象租税額×恒久的施設等に係る配分基準額／合計配分基準額）こととされているところ、配分基準額は、上記2のとおり、調整後国外所得金額等に基づき算出した金額をいうことから、「その計算した金額」は、特定配分可能当期対象租税額を恒久的施設等に係る調整後国外所得金額等に基づき按分計算した金額と同視できると考えられる。
- したがって、「その計算した金額」のうち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の算定に当たり、「その計算した金額」に、恒久的施設等に係る調整後国外所得金額等のうち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を用いて按分計算する方法も考えられる。本通達では、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」について、その按分計算する方法により計算して差し支えないことを明らかにしている。