

【新設】(利益の配当を行う構成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部分の金額の算定)

- 18-1-79 被配分会社等(令第155条の35第3項第6号(『調整後対象租税額の計算』)に規定する構成会社等又は共同支配会社等に該当するものに限る。以下18-1-79において同じ。)の規則第38条の29第7項第4号(『被配分当期対象租税額等』)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」の算定に当たっては、同号の「次に掲げる金額の合計額」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利益剰余金の額(令第155条の35第3項第6号の利益の配当に係る部分、かつ、当該被配分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部分の金額に限る。)
- (2) 当該被配分会社等の利益剰余金の額(当該利益の配当に係る部分の金額に限る。)

【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、子会社等(法人税法施行令第155条の35第3項第6号に規定する構成会社等又は共同支配会社等をいう。以下同じ。)が親会社等(同号に規定する親会社等をいう。以下同じ。)に対して行う利益の配当(同号の利益の配当をいう。以下同じ。)に係る被配分当期対象租税額については、その親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35③六、規38の29⑥⑦四)。

(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 親会社等の配分可能当期対象租税額(注2)(その親会社等が受ける利益の配当を課税標準として課されるものに限る。)のうちその利益の配当に係る部分の金額(その金額に子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 次に掲げる金額の合計額(その合計額に子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部分の金額がある場合には、その金額を減算した金額)

イ 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

(イ) その子会社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)

ロ 配分可能当期対象租税額(その配分会社等が受ける利益の配当を課税標準として課されるものに限るものとし、特定配分可能当期対象

租税額を除く。) のうちその利益の配当に係る部分の金額として合理的な方法により計算した金額

(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、配分会社等が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、その配分会社等が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同条第 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 29⑦一ロ)。

(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(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(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 号リ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、親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その利益の配当に係る被配分当期対象租税額は上記 1(2)のイ及びロの

合計額とされているところ、上記1(2)のとおり、「子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 この被配分当期対象租税額は、実効税率の計算の分母（個別計算所得等の金額）と分子（調整後対象租税額）とを対応させるため、配分可能な当期対象租税額のうち一定の計算をした金額をその発生の原因となった個別計算所得等の金額を有する構成会社等又は共同支配会社等に配分するものであり、利益の配当についていえば、配分可能な当期対象租税額のうち利益の配当に対応する部分として一定の金額を被配分当期対象租税額としてその発生の原因となった個別計算所得等の金額を有する子会社等へ配分するものである。そして、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理由は、この金額を子会社等の実効税率の計算上の分子に含まれる金額（利益の配当に係る被配分当期対象租税額）から除くためである。

この点、利益の配当とは子会社等の利益剰余金の額を原資として配当されるものであるため、上記1(2)の「その合計額」のうち子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部分の金額の算定に当たっては、「その合計額」に、その利益の配当の原資である利益剰余金の額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、子会社等の「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。

5 なお、上記4の「利益の配当の原資である利益剰余金の額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」については、子会社等の実態に応じて算定することとなる。この子会社等の実態に応じて算定する方法とは、例えば、利益の配当の支払に係る基準日の属する対象会計年度における子会社等の財務会計上の当期純利益金額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が考えられ、この方法は、利益の配当に係る状況と大きく乖離していない限り認められる計算方法であるといえるであろう。