

【新設】(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)

18-1-83 規則第38条の29第9項第2号イ(被配分当期対象租税額等)の「当該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として当該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」の算出に当たり、例えば、我が国を所在地国とする配分会社等に平成10年10月30日付「税効果会計に係る会計基準」が適用される場合には、同号イの「当該配分会社等に係る特定調整後国外所得金額等以外の所得の金額(適格給付付き税額控除額又は……適格適用者変更税額控除額を当該所得の金額に係る益金の額としていない場合にはこれらの金額を当該所得の金額に加算した金額とし、……税額控除の額を当該所得の金額に係る益金の額としている場合には当該税額控除の額を当該所得の金額から減算した金額とする。)」に平成30年2月16日付企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」第4項(1)の「法定実効税率」(以下18-1-83において「法定実効税率」という。)を乗じて計算した金額として差し支えない。

(注) 本文の取扱いを適用する場合には、同条第9項第3号イの「当該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(……)として当該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」は、同号イの「当該配分会社等又は被配分会社等の調整後国外所得金額等」に法定実効税率を乗じて計算した金額とすることに留意する。

【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、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口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(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2)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（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2)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) 配分会社等とは、法人税法施行令第155条の35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)の特定配分可能当期対象租税額とは、配分可能当期対象租税額のうち配分会社等に適用される特定法人税法に係る部分の金額（源泉徴収の方法等により課される部分の金額を除く。）からその金額に係る次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29⑨二）。

- (1) その配分会社等に係る特定調整後国外所得金額等以外の所得の金額（適格給付付き税額控除額等について一定の調整を行った金額）のみについてその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) 特定外国子会社合算税制等（法人税法施行規則第38条の28第4項第4号に規定する特定外国子会社合算税制等をいう。）に係る税の額

また、この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）。

3 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た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号リに規定する繰越外国税額に係る部分の金額を除く。）

4 ここで、外国税額控除等における控除限度額等（外国税額控除等に規定する控除限度額又はこれに相当するものをいい、その外国税額控除等に規定する繰越控除限度額又はこれに相当するものを含む。）の計算について、我が国のようにいわゆる一括限度額方式を採用している国又は地域においては、例えば、内国法人が有する恒久的施設等の所得につきその内国法人が課される法人税等の額から、他の恒久的施設等の所得又は外国子会社合算税制（措法66の6）により合算対象となる所得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。そのため、我が国の法人税法は特定法人税法に該当すると考えられることから、我が国を所在地国とする配分会社等（例えば、恒久的施設等を有する構成会社等又は共同支配会社等）は、上記1(2)の特定法人税法の規定の適用を受ける場合の計算を行うこととなる。

5 この計算においては、上記2(1)及び3(1)の「特定法人税法の規定により税が課されたとしたならば算出される税の額」を算出する必要がある。我が国においては、配分可能当期対象租税額に含まれる対象租税の額は、各事業年度の所得の金額を課税標準として課される各事業年度の所得に対する法人税、法人税の付加税である地方法人税（各事業年度の所得に対する法人税に係る部分に限る。）、法人税額を課税標準として課される道府県民税及び市町村民税（都民税を含む。）の法人税割（地方税法23①三、292①三）並びに各事業年度の所得を課税標準として課される事業税の所得割（地方税法72の12三）の額などがあるところ、実務上、「特定法人税法の規定により税が課されたとしたならば算出される税の額」を算出するための事務負担が大きい場合も考えられる。

6 ここで、上記5の法人税など各種の税の額を算出するために必要となる課税所得の計算に当たっては企業会計上の利益の額が基礎となるが、企業会計と課税所得計算とはその目的を異にするため、一時差異（貸借対照表上の資産及び負債の金額と課税所得計算上の資産及び負債の金

額との差額) が生ずる場合には法人税等の額が法人税等を控除する前の当期純利益と期間的に対応しないこととなる。そのため、我が国の平成 10 年 10 月 30 日付「税効果会計に係る会計基準」(以下「税効果会計基準」という。)においては、法定実効税率(平成 30 年 2 月 16 日付企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」第 4 項⑪の「法定実効税率」をいう。以下同じ。)に基づいてその一時差異に係る法人税等に相当する額を計算し、この金額を法人税等調整額として損益計算書に計上することとされている。財務会計上、法人税等に相当する額として法人税等調整額が法定実効税率に基づいて計算されていることを踏まえ、「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」の算出に当たっても、法定実効税率に基づく方法により計算することが考えられる。

本通達では、我が国を所在地国とする配分会社等に税効果会計基準が適用される場合には、上記 2(1)の「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」は、上記 2(1)の「その配分会社等に係る特定調整後国外所得金額等以外の所得の金額(適格給付付き税額控除額等について一定の調整を行った金額)」に法定実効税率を乗じて計算した金額として差し支えないことを明らかにしている。

なお、我が国を所在地国とする配分会社等に税効果会計基準が適用される場合には、上記 3(1)の「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」についても、上記 3(1)の「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」に法定実効税率を乗じて計算した金額として差し支えないと考えられる。

7 また、本通達の注書では、上記 2(1)の「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」を法定実効税率に基づく方法により計算した金額とする場合には、上記 3(1)の「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」についてもこの方法により計算した金額とすることを留意的に明らかにしている。

さらに、上記 3(1)の「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」を法定実効税率に基づく方法により計算した金額とする場合についても、上記 2(1)の「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」をこの方法により計算した金額とすることに留意が必要である。