

【新設】(利益の配当に係る国外所得金額等)

18-1-85 調整後国外所得金額等を配分会社等又は被配分会社等ごとに算出するに当たり、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(以下18-1-85において「子会社等」という。)が同号に規定する親会社等に対して利益の配当を行った場合のその利益の配当に係る国外所得金額等(規則第38条の29第7項第1号ロ(2)(被配分当期対象租税額等)に規定する国外所得金額等をいう。以下18-1-85において同じ。)は、配分会社等である当該親会社等の国外所得金額等ではなく、被配分会社等である当該子会社等の国外所得金額等となることに留意する。

【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、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(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2)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2)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（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の被配分当期対象租税額の計算に当たっては、上記 1 (2)のとおり、配分基準額を算定する必要がある。この配分基準額の計算における上記 2 (1)の調整後国外所得金額等とは、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こととされているが（規 38 の 29⑨四）、利益の配当は、財務会計上、親会社等の収入として計上されることから、この利益の配当に係る「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」を配分会社等である親会社等の国外所得金額等とするのか、被配分会社等である子会社等の国外所得金額等とするのか疑義が生ずる。

4 この点、法令上、上記 1 (2)の特定法人税法の規定の適用を受ける場合における被配分当期対象租税額の計算（以下「一括計算」という。）の

規定（規 38 の 29⑦一～四）は、上記 1(1)の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における被配分当期対象租税額の計算（以下「個別計算」という。）の規定（規 38 の 29①、④～⑥）に代えて適用することとされており、個別計算と一括計算とで被配分当期対象租税額の計算方法は異なるものの、その被配分当期対象租税額の計算における配分先は同一であると解される。そして、個別計算における配分先は子会社等であることから、一括計算における配分先も子会社等であると解するのが相当である。

- 5 したがって、本通達では、配分会社等又は被配分会社等に係る調整後国外所得金額等の算出に当たり、子会社等が親会社等に対して利益の配当を行った場合のその利益の配当に係る国外所得金額等は、配分会社等であるその親会社等の国外所得金額等ではなく、被配分会社等であるその子会社等の国外所得金額等となることを留意的に明らかにしている。
- 6 なお、上記 5 のとおり、利益の配当に係る国外所得金額等は子会社等の国外所得金額等となることから、上記 2(2)に掲げる金額に含まれるその利益の配当に係る源泉所得税についても、その子会社等に係る金額となることに留意が必要である。