

【新設】(除外配当に係る費用の額)

18-1-49 令第 155 条の 18 第 3 項第 2 号(個別計算所得等の金額の計算)の「所有持分(……)を有することにより受ける利益の配当の額(……)で、当期純損益金額に係る収益の額としている金額」の算定に当たっては、その利益の配当に係る費用の額を含めないことに留意する。

【解説】

- 1 令和 5 年度の税制改正により、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人に対しては、各対象会計年度の国際最低課税額について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を課することとされた(法 6 の 2)。
- 2 本制度は、子会社等の所在地国における国別実効税率が基準税率(15%)を下回る場合に、親会社等の所在地国でその親会社等に対して、その税負担が基準税率(15%)に至るまで上乘せ(トップアップ)課税を行う仕組みである。また、この国別実効税率とは、所在地国を同一とする全ての構成会社等のその対象会計年度に係る調整後対象租税額の合計額(国別調整後対象租税額)が、その全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算所得金額の合計額からその全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算損失金額の合計額を控除した残額(以下「国別グループ純所得の金額」という。)のうちに占める割合をいうこととされている(法 82 の 2 ②一イ(3))。
- 3 この国別グループ純所得の金額の計算の基礎となる個別計算所得金額又は個別計算損失金額は、個別計算所得等の金額から算出することとされており(法 82 二十七・二十八)、この個別計算所得等の金額は、当期純損益金額を出発点として、その当期純損益金額に所要の加算調整又は減算調整を行うことにより計算される特例適用前個別計算所得等の金額に対し、特定の業種のみに関係する調整や特定多国籍企業グループ等の選択により適用することができる調整を行うことにより計算することとされている(法 82 二十六)。
- 4 この減算調整の一つとして、除外配当に係る調整が規定されている(令 155 の 18③二)。

除外配当とは、特定多国籍企業グループ等の保有割合が低く、かつ、構成会社等の保有期間が短い一定の所有持分(短期保有ポートフォリオ株式)以外の所有持分に係る利益の配当をいう。

具体的には、構成会社等の他の会社等に対する所有持分(法人税法施行令第 155 条の 18 第 3 項第 2 号に規定する所有持分をいう。以下同じ。)を有することにより受ける利益の配当の額(当該他の会社等がその構成会社等の特定多国籍企業グループ等に属する他の構成会社等である場合において、その利益の配当の額を当該他の構成会社等の当期純損益金額に係る費用の額としているときは、その費用の額としている金額に相当する金額を除く。以下同じ。)で、当期純損益金額に係る収益の額としている金額を減算することとなる。

- 5 ここで、例えば、各事業年度の所得に対する法人税における外国子会社配当益金不算入制度(法 23 の 2)においては、その制度の対象とな

る剰余金の配当等の額からその剰余金の配当等の額に係る費用の額に相当する一定の金額を控除した金額は益金の額に算入しないこととされていることから、本制度においても、除外配当に係る費用の額に相当する金額を控除するのかと疑問を抱く向きもあろう。

そこで、本通達では、構成会社等が、他の会社等に対する所有持分を有することにより受ける利益の配当の額で、当期純損益金額に係る収益の額としている金額の算定に当たっては、その利益の配当に係る費用の額を含めないことを留意的に明らかにしている。つまり、利益の配当の額に係る費用の額は、個別計算所得等の金額の計算上、減算調整を行う利益の配当の額から控除する必要はなく、その結果、個別計算所得等の金額の計算に含まれることとなる。

6 なお、共同支配会社等の特例適用前個別計算所得等の金額の計算については、構成会社等の特例適用前個別計算所得等の金額の計算の規定が準用されているため（令 155 の 18④）、共同支配会社等についても本通達と同様に取り扱うこととなる。