

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ税理士法人

2025 年 8 月 1 日

外国子会社合算税制：令和 7 年度税制改正による合算課税のタイミングの見直しについて

Executive Summary

- 外国子会社合算税制における外国関係会社に係る所得の合算時期について、以下の改正が行われた。
 - 改正前：外国関係会社の事業年度終了日翌日から 2 月を経過する日
 - 改正後：外国関係会社の事業年度終了日翌日から 4 月を経過する日
- 以下の点に留意を要する。
 - 移行期において合算課税が行われない事業年度が発生するケースがあること（グローバル・ミニマム課税における外国子会社合算税制により課された税相当額のプッシュダウンとの関係で留意）
 - 配当が合算課税より先行する結果、「課税済利益の配当」として取り扱えないケースが生じ得ること（今後の税制改正や通達・ガイドライン等の公表に留意）

1. はじめに

グローバル・ミニマム課税（第 2 の柱）に対応する法人税制度の導入に伴い、対象企業に追加的事務負担が生じることを踏まえ、外国子会社合算税制に係る事務負担の軽減を図る税制改正が行われている。

令和 7 年度税制改正においては、内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例等（以下「外国子会社合算税制」）における所得の合算時期について、従来、外国関係会社の事業年度終了日翌日から「2 月を経過する日」であったものを「4 月を経過する日」とする改正（以下「本改正」）が行われた。

以下では、本改正の概要及び留意点について解説を行う。

2. 外国関係会社の各事業年度における合算課税のタイミング

内国法人が外国子会社合算税制の適用を受ける場合、合算課税のタイミング（課税対象金額等^{*1}の益金算入時期）は、従来、外国関係会社の各事業年度の終了の日の翌日から「2 月を経過する日」を含む事業年度とされていた（旧措法 66 の 6①⑥⑧）。

^{*1}：課税対象金額等＝課税対象金額、部分課税対象金額、金融子会社等部分課税対象金額。以下同じ。

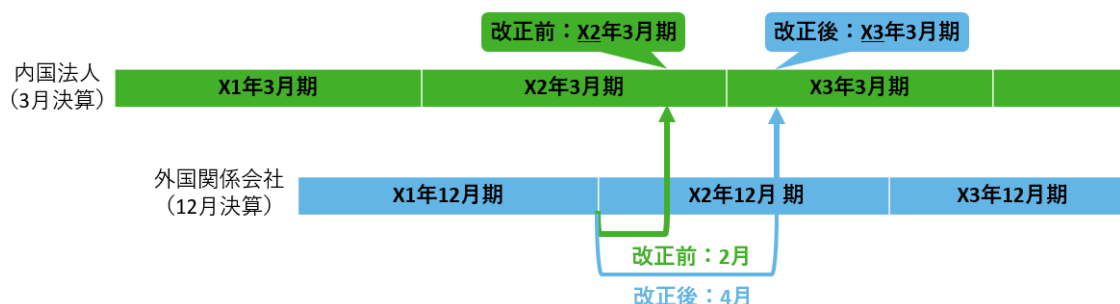
このため、例えば、一般的に多く見られる、内国法人（親会社）が3月決算・外国関係会社が12月決算、というケースにおいては、合算時期（2月末日）から決算期末・法人税申告期限までの作業期間が短いという問題が指摘されていた。

令和7年度税制改正では、グローバル・ミニマム課税の法制化を踏まえた対象企業の事務負担軽減という観点を踏まえ、合算課税のタイミングを外国関係会社の事業年度終了日翌日から4月を経過する日とする改正が行われた（措法66の6①⑥⑧⑪）。

<課税対象金額等の益金算入タイミング>

- 改正前：外国関係会社の事業年度終了日翌日から2月を経過する日を含む内国法人の事業年度
- 改正後：外国関係会社の事業年度終了日翌日から4月を経過する日を含む内国法人の事業年度

<例：内国法人が3月決算、その内国法人に係る外国関係会社が12月決算である場合のイメージ>



3. 適用関係

(1) 原則

上記の改正は、原則として、内国法人の令和7年4月1日以後に開始する事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等（その外国関係会社の令和7年2月1日以後に終了する事業年度に係るものに限る）について適用される（改正法附則50①）。

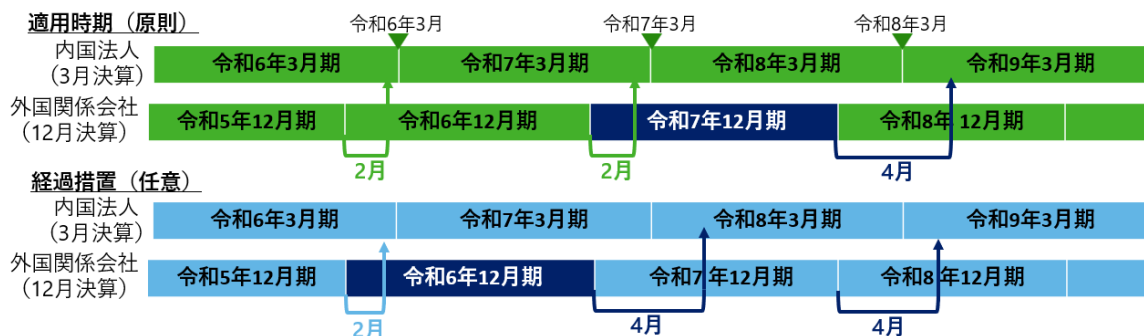
(2) 経過措置（任意適用）

内国法人の令和7年4月1日前に開始した事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等（その外国関係会社の令和6年12月1日から令和7年1月31日までの間に終了する事業年度に係るものに限る）について、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から4月を経過する日を含むその内国法人の同年4月1日以後に開始する事業年度において外国子会社合算税制の適用を受けることができる（改正法附則50②）。

(3) 適用関係イメージのイメージ

以下に、内国法人（親会社）が3月決算・外国関係会社が12月決算、である場合の、適用関係のイメージを示しておく。

<例：内国法人が3月決算、その内国法人に係る外国関係会社が12月決算である場合の適用関係のイメージ>



4. 留意点：

(1) 「合算課税が行われない事業年度」が生じ得ること

上記3の図からも分かるように、内国法人（親会社）が3月決算・外国関係会社が12月決算、である場合においては、本改正の適用に伴い、合算課税が行われない事業年度が生じ得る（上図（原則）令和8年3月期、（任意）令和7年3月期）。

グローバル・ミニムム課税の適用に関連して、親会社において外国子会社合算税制により課された税相当額（被配分当期対象租税額）を、構成会社等（合算課税の対象となった外国関係会社）に配分する場合において、合算課税が行われない事業年度については、当該税相当額（被配分当期対象租税額）が発生しないこととなる点に留意されたい（法令155の35③四）。ただし、令和7年度税制改正により導入された法人税等調整額の配分（被配分繰延対象租税額）が可能な場合も想定される。

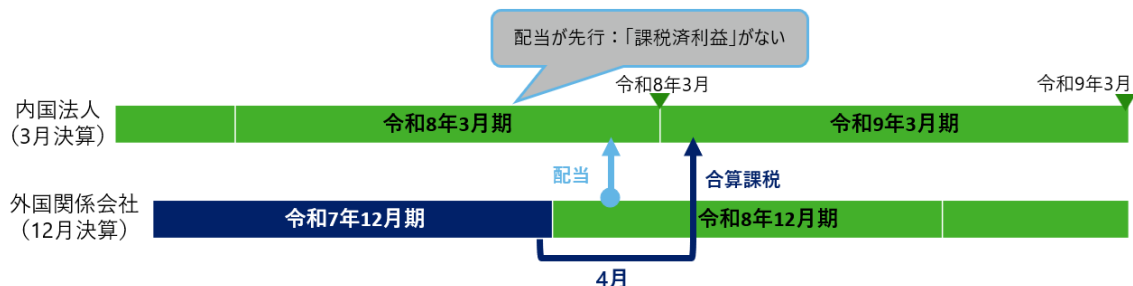
(2) 配当が合算課税より先行した場合

一般的に多く見られる、内国法人（親会社）が3月決算・外国関係会社が12月決算というケースにおいて、例えば外国関係会社が令和7年12月期の配当を令和8年3月に実施したとする。

この場合、内国法人（親会社）において受取配当を計上する事業年度（令和8年3月期）が、合算課税が行われる事業年度（令和9年3月期）よりも先行するという現象が生じる。

ここにおいて、仮に、令和7年12月期よりも前の事業年度に係る外国子会社合算税制に基づく合算課税済利益（特定課税対象金額）がない場合、当該配当については、今後、通達やガイドライン等による手当がされない限り、課税済利益に係る配当としての益金不算入を行うことができない可能性に留意されたい（措法66の8）。

<例：内国法人が3月決算、その内国法人に係る外国関係会社が12月決算である場合のイメージ>
～その外国関係会社の令和7年12月期から3カ月以内配当が行われるケース～



(東京事務所 中島 礼子、石田 照美)

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

問い合わせ

デロイト トーマツ税理士法人

東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800（代）

大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000（代）

名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1
JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533（代）

email tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

令和 7 年度税制改正トピックス www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ リスクアドバイザー 合同会社、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従いプロフェッショナルサービスを提供しています。また、国内約 30 都市に 2 万人超の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト、www.deloitte.com/jp をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細はwww.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市（オーストラリア、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、最先端のプロフェッショナルサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促進することで、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 180 年の歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約 46 万人の人材の活動の詳細については、www.deloitte.com をご覧ください。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公式見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2025. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301

IS/BCMS それぞれの認証範囲はこちらをご覧ください
<http://www.bsigroup.com/clientDirectory>