

2 外国子会社から受ける配当等

【改正の概要】

平成 27 年度の税制改正において、外国子会社から受ける配当等の益金不算入制度について、次の見直しが行われた。

- (1) 益金不算入とされる外国子会社から受ける剰余金の配当等の額から、その剰余金の配当等の額の全部又は一部がその外国子会社の本店所在地国の法令においてその外国子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額を除外することとされた（法 23 の 2 ②一）。
- (2) 外国子会社から受ける剰余金の配当等の額の一部がその外国子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入されたものである場合には、その受ける剰余金の配当等の額のうち、その損金の額に算入された部分の金額（以下「損金算入対応受取配当等の額」という。）を、上記(1)により益金不算入の対象から除外する金額とすることができることとされた（法 23 の 2 ③）。

なお、この適用を受けるためには、剰余金の配当等の額を受ける日の属する事業年度に係る確定申告書、修正申告書又は更正請求書にその適用を受けようとする旨並びに損金算入対応受取配当等の額及びその計算に関する明細を記載した書類の添付をし、かつ、外国子会社において損金の額に算入された剰余金の配当等の額を明らかにする一定の書類を保存しておく必要がある（法 23 の 2 ⑦）。

- (3) 上記(2)の適用を受けた剰余金の配当等の額について、その剰余金の配当等の額を受けた日の属する事業年度後の各事業年度において損金算入対応受取配当等の額が増額された場合には、益金不算入の対象から除外する金額は、その増額後の損金算入対応受取配当等の額とすることとされた（法 23 の 2 ④）。

【新設】（剰余金の配当等の額に係る費用の額の計算）

3-3-5 法第 23 条の 2 第 3 項《外国子会社から受ける配当等の益金不算入》の規定を適用する場合の令第 22 条の 4 第 2 項《外国子会社の要件等》の「剰余金の配当等の額の 100 分の 5 に相当する金額」とは、内国法人が外国子会社から受ける剰余金の配当等の額から法第 23 条の 2 第 3 項に規定する損金算入対応受取配当等の額を控除した残額の 100 分の 5 に相当する金額をいうことに留意する。

【解説】

- 1 平成 27 年度の税制改正において、外国子会社（外国法人の発行済株式等に対する内国法人の保有割合が 25%以上であり、かつ、その状態が剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日以前 6 月以上継続している外国法人をいう。）から受ける剰余金の配当等の額のうち、その剰余金の配当等の額の全部又は一部がその外国子会社の本店所在地国の法令においてその外国子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額については、その受ける剰余金の配当等の額を益金不算入の対象から除外することとされた（法 23 の 2 ②一）。

ただし、外国子会社から受ける剰余金の配当等の額の一部がその外国子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入されたものである場合には、その受ける剰余金の配当等の額のうち、その損金の額に算入された部分の金額（以下「損金算入対応受取配当等の額」という。）を益金不算入の対象から除外する金額とし、損金算入対応受取配当等の額以外の剰余金の配当等の額については、益金不算入の対象とすることができることとされた（法 23 の 2 ③）。

- 2 ところで、外国子会社配当益金不算入制度において、益金不算入とされる金額は、外国子会社から受ける剰余金の配当等の額から当該剰余金の配当等の額に係る費用の額に相当するものとして計算された当該剰余金の配当等の額の 100 分の 5 に相当する金額を控除した金額とされている（法 23 の 2 ①、令 22 の 4 ②）。

内国法人が外国子会社から受ける剰余金の配当等の額の一部がその外国子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入されたものである場合において、当該内国法人が損金算入対応受取配当等の額以外の剰余金の配当等の額を益金不算入の対象とするときには、その益金不算入とされる金額の計算上、剰余金の配当等の額から控除することとなる当該剰余金の配当等の額の 100 分の 5 に相当する金額とは、その外国子会社から受ける剰余金の配当等の額の全額に対する 100 分の 5 に相当する金額をいうのか、又は損金算入対応受取配当等の額以外の剰余金の配当等の額に対する 100 分の 5 に相当する金額をいうのか疑義が生ずるところである。

- 3 この点、剰余金の配当等の額の 100 分の 5 に相当する金額は、益金不算入の対象となる剰余金の配当等の額を得るために要した費用の額として控除するものであり、益金不算入の対象となる剰余金の配当等の額から除かれている損金算入対応受取配当等の額に係る費用の額についてはこれを控除する必要はないことから、その計算における「剰余金の配当等の額の 100 分の 5 に相当する金額」は、内国法人が外国子会社から受ける剰余金の配当等の額から損金算入対応受取配当等の額を控除した残額の 100 分の 5 に相当する金額となる。

本通達では、このことを留意的に明らかにしている。

- 4 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 3 - 3 - 5）を定めている。