

3 外国税額の控除

【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、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が除外された。

これに伴い、外国税額控除制度について、上記の益金不算入の対象から除外された外国子会社から受ける剰余金の配当等の額に対して課せられる外国源泉税等の額が、外国税額控除の対象とされた（令 142 の 2 ⑦三）。

なお、連結納税制度においても同様の改正がされている（令 155 の 27⑤二）。

【新設】（外国子会社から受ける剰余金の配当等の額に係る外国法人税の額の計算）

16-3-36 の 2 内国法人が外国子会社（法第 23 条の 2 第 1 項《外国子会社から受ける配当等の益金不算入》に規定する「外国子会社」をいう。以下 16-3-36 の 2 において同じ。）から受ける剰余金の配当等（法第 23 条第 1 項第 1 号《受取配当等の益金不算入》に規定する剰余金の配当若しくは利益の配当又は剰余金の分配をいう。以下 16-3-36 の 2 において同じ。）の額の一部について法第 23 条の 2 第 3 項の規定の適用を受ける場合には、控除対象外国法人税額の計算の基礎となる当該剰余金の配当等の額に係る外国法人税の額は、当該内国法人が受ける当該剰余金の配当等の額を課税標準として課される外国法人税の額に次の(1)に掲げる金額の(2)に掲げる金額に対する割合を乗じて計算する等合理的な方法により計算した額とする。

- (1) (2)に掲げる剰余金の配当等の額のうち当該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金額
- (2) 当該内国法人が当該外国子会社から受けた剰余金の配当等の額の元本である株式又は出資の総数又は総額につき当該外国子会社により支払われた剰余金の配当等の額

【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、実額法）。

また、これらの改正に伴い、外国子会社から受ける剰余金の配当等の額のうち益金不算入の対象から除外される剰余金の配当等の額に係る部分の外国源泉税等は、外国税額控除の対象とされている（法 69、令 142 の 2 ⑦三）。

- 2 本通達では、内国法人が外国子会社から受ける剰余金の配当等の額について、法人税法第 23 条の 2 第 3 項の規定（実額法）を適用する場合における外国税額控除制度の控除対象外国法人税額の計算の基礎となる当該剰余金の配当等の額に係る外国法人税の額は、例えば、次に掲げるような合理的な方法により計算した額とすることを明らかにしている。

（算式）

$$\begin{array}{l} \text{内国法人が受ける剰余金の} \\ \text{配当等の額を課税標準とし} \\ \text{て課される外国法人税の額} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{分母の額のうち、当該外国子会社の所得の} \\ \text{金額の計算上損金の額に算入された金額} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{内国法人が当該外国子会社から受けた剰余} \\ \text{金の配当等の額の元本である株式又は出資} \\ \text{の総数又は総額につき当該外国子会社によ} \\ \text{り支払われた剰余金の配当等の額} \end{array}}$$

- 3 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 19-3-36 の 2）を定めている。