

法人税実務事例検討

外貨建有価証券に係る償還元本と配当を 一緒に受け取った場合の取扱い

新日本アーンストアンドヤング税理士法人
ディレクター 税理士 石田 昌朗

本事例における留意点

外貨建有価証券の償還元本と配当の受取りという2つの外貨建取引が行われた場合、それぞれの外貨建取引についてその外貨建取引を行った時における外国為替の売買相場により円換算することになる。

事 例

当社は電子部品の製造業を営む〇月決算法人であり、取引先である外国の電機メーカーの償還期限付きの優先株式（以下「外国優先株式」といいます。）を保有しておりました。

この外国優先株式の償還期限が到来したことから、外国優先株式に係る償還元本と優先配当を同時に受け取りました。

当社は外国優先株式を10,000株保有しており（発行済株式の総数は約1億株）、1株当たりの払込金額は10米ドルであり、今回の償還金額も1株当たり10米ドルですが、この外国優先株式に係る優先配当として1株当たり0.5米ドルと合わせた10.5米ドルを受け取っております。

ところで、当社が外国優先株式の払込みをした時の為替レートは140円/米ドルであり、外国優先株式の帳簿価額は14,000,000円となっておりますが、償還時の為替レート（TTM）は90円/米ドルとなっております。

当社は外国優先株式について、償還元本と優先配当を区分することなく、有価証券譲渡損益として会計処理しておりますが、税務上もこのような処理が認められますか。

なお、当社は外国優先株式の償還元本及び優先配当のいずれにも為替予約等をしておりませんでした。

【当社の会計処理】

未収金 9,450,000 円 / その他有価証券 14,000,000 円

有価証券譲渡損 4,550,000 円 /

(注) 源泉所得税についての処理は省略致します。

I 本事例における法令等からの検討

○ 外貨建取引の換算

内国法人が外貨建取引（外国通貨で支払が行われる資産の販売及び購入、役務の提供、金銭の貸付け及び借入れ、剰余金の配当その他の取引をいいます。）を行った場合には、その外貨建取引の金額の円換算額（外国通貨で表示された金額を本邦通貨表示の金額に換算した金額をいいます。）は、その外貨建取引を行った時における外国為替の売買相場により換算した金額とされています（法法 61 の 8 ①）。

この場合の外国為替の売買相場とは、その取引を計上すべき日における対顧客直物電信売相場（電信売相場）と対顧客直物電信買相場（電信買相場）の仲値（TTM）によることとされています。ただし、継続適用を条件として、売上その他の収益又は資産については取引日の電信買相場、仕入その他の費用又は負債については取引日の電信売相場によることも認められています（法基通 13 の 2-1-2）。

なお、本事例では外貨建取引に為替予約等をしていないので、為替予約等をしている場合の説明は省略します。

II 本事例における取扱いの検討

1 外貨建取引に該当するか

貴社の保有する外国優先株式については、その償還期限の到来により償還されており、外国優先株式の償還元本の支払が外国通貨（米国ドル）で行われるものであることから、外貨建取引に該当することになります。

また、外国優先株式に係る優先配当の受領についても、その優先配当の支払が外国通貨（米国ドル）で行われることから、外貨建取引に該当することになります。

そうすると貴社は、①外国優先株式の償還という外貨建取引と、②外国優先株式に係る優先配当の受取りという外貨建取引と 2 つの外貨建取引を行ったこととなります。

2 外貨建取引の換算

貴社は、①外国優先株式の償還（@10 米国ドル×10,000 株=100,000 米国ドル）と、②外国優先株式に係る優先配当の受取り（@0.5 米国ドル×10,000 株=5,000 米国ドル）という 2 つの外貨建取引を行い、いずれの外貨建取引についても為替予約等を行っていないとのことであることから、それぞれの外貨建取引をそれぞれの外貨建取引を行った時における外国為替の売買相場により円換算することとなります。

そうすると、①外国優先株式の償還元本は 100,000 米国ドル×@90 円/米国ドル=9,000,000 円となり、②優先配当は 5,000 米国ドル×@90 円/米国ドル=450,000 円となります。

したがって、外国優先株式の譲渡対価が 9,000,000 円であり、譲渡原価が帳簿価額

の14,000,000円であることから、有価証券譲渡損（実質的には円高による為替差損）として5,000,000円が計算され、外国優先株式に係る優先配当として450,000円が計算されます。

貴社は、優先配当450,000円と有価証券

譲渡損5,000,000円とを相殺して有価証券譲渡損4,550,000円として会計処理していることから、相殺した部分の金額については申告調整により加算又は減算することになります。

【外国優先株式の償還時の概要図】

受取配当
5,000 米国ドル
償還元本額
100,000 米国ドル

受取配当 450,000 円	
外国優先株式償還額 9,000,000 円	有価証券譲渡損 5,000,000 円

償還時レート
90 円/\$

発生時レート
140 円/\$

- (注)1 外国優先株式の払込時は10米国ドル×10,000株=100,000米国ドルであり、償還時も100,000米国ドルであることから、外貨ベースでの譲渡損益は発生しませんが、払込時の為替レートと償還時の為替レートの差異により有価証券譲渡損（実質的な為替差損）が計上されます。
- 2 外国優先株式の払込価額10米国ドルと償還金額10米国ドルが同額であるため、自己株式取得に係るみなし配当は発生しないものとしています。
- 3 外国子会社の発行済株式の25%以上を保有していないので、外国子会社配当益金不算入の規定の適用はありません。

(貴社)

【会計処理】

未収金	9,450,000 円	／	其他有価証券	14,000,000 円
有価証券譲渡損	4,550,000 円	／		

【税務処理】

未収金	9,450,000 円	／	其他有価証券	14,000,000 円
有価証券譲渡損	5,000,000 円	／	受取配当	450,000 円

【税務修正】

有価証券譲渡損	450,000 円	／	受取配当	450,000 円
---------	-----------	---	------	-----------

【別表 4】

所得の金額の計算に関する明細書		事業年度	〇〇・〇〇・〇 〇〇・〇・〇〇	法人名	〇〇社
区 分	①	総 額		処 分	
		留 保	社 外 流 出	配 当	そ の 他
		②	③		
当期利益又は当期欠損の額	1	円	円	配 当	円
				そ の 他	
加	損金の額に算入した法人税(附帯税を除く。)	2			
	損金の額に算入した道府県民税(利子割額を除く。)及び市町村民税	3			
	損金の額に算入した住民税	4			
	給与の損金不算入額			他	
算	交際費等の損金不算入額	9		そ の 他	
	受取配当計上漏れ	10	450,000	450,000	
減	減価償却超過額の当期認容額	12			
	納税充当金から支出した事業税等の金額	13			
	受取配当等の益金不算入額(別表八(一)「12」又は「24」)	14		※	
	外国子会社から受ける剰余金の配当等の益金不算入額(別表八(二)「13」)	15		※	
	法人税等の中間納付額及び過誤納に係る還付金額	16			
	所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等	17		※	
	有価証券譲渡損計上漏れ	18	450,000	450,000	

【別表 5 (1)】

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書		事業年度	〇〇・〇〇・〇 〇〇・〇・〇〇	法人名	〇〇社
I 利益積立金額の計算に関する明細書					
区 分	期 首 現 在 利 益 積 立 金 額	当 期 の 増 減		差 引 翌 期 首 現 在 利 益 積 立 金 額	
		減	増	①-②+③	
		①	②	③	④
利 益 準 備 金	1	円	円	円	円
積 立 金	2				
そ の 他 有 価 証 券	3		450,000	450,000	

(了)