

2008年12月19日

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人

日本

# Newsletter

平成21年度税制改正案

「海外子会社からの配当益金不算入制度の創設」

## Contents

- ▶ 海外子会社からの配当益金不算入制度の創設
- ▶ 外国税額控除制度の改正
- ▶ タックスヘイブン対策税制の改正

## 海外子会社からの配当益金不算入制度の創設

平成20年12月12日に、「平成21年度税制改正大綱」が自由民主党により取りまとめられました。平成21年度税制改正において、わが国企業が海外市場で獲得する利益を国内に還流させるための環境整備として、海外子会社からの受取配当の益金不算入制度が法人税法に導入されます。地方税についても所要の措置が講じられます。この新制度の導入に伴い、海外に多数の子会社を有する日本企業にとって重要な税務上の検討事項である「外国税額控除制度」及び「タックスヘイブン対策税制」にも大きな改正が行われるので注意が必要です。また、一部項目については、今後の国会における法案審議の過程において、修正・削除・追加などが行われる可能性があることにご留意下さい。

## 1 海外子会社からの配当益金不算入制度の創設

- (1) 内国法人が「外国子会社」から受ける配当等の額について、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しないこととする制度が創設されます。海外子会社からの利子・使用料、海外支店の利益等は制度の対象とはなりません。
- (2) 上記の「外国子会社」とは、内国法人が外国法人の発行済株式等の25%以上の株式等を、配当等の支払義務が確定する日以前6月以上引き続き直接に有している場合のその外国法人をいいます。なお、外国法人の所得に課された外国法人税を内国法人の納付する法人税から控除する旨を定める租税条約の規定により内国法人の外国法人に対する持株割合について異なる割合が定められている場合（日米租税条約等）には、本制度の対象となる外国子会社の判定は、その割合により行うこととする等の措置が講じられます。
- (3) 内国法人が外国子会社から受ける配当等の額につき益金の額に算入しないこととする場合には、その配当等に係る費用に相当する金額としてその配当等の額の5%に相当する金額が、益金の額に算入しないこととされる配当等の額から控除されます。つまり、配当等の5%部分は課税を受けるということです。益金不算入の取り扱いを受けた配当については海外との二重課税は生じていないという理由で、当該配当額に対して課される外国源泉税等の額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととするとともに、直接外国税額控除の対象としないこととされます。

(注) 上記の改正は、内国法人の平成21年4月1日以後に開始する事業年度において受ける外国子会社からの配当等について適用されます。

## 2 外国税額控除制度の改正

- (1) 間接外国税額控除制度は、所要の経過措置を講じたうえ、廃止されます。
- (2) 外国税額控除の適用を受けた外国法人税の額が後に減額された場合における、その減額に係る事業年度の控除対象となる外国法人税の額の調整規定の適用について、外国税額控除の適用を受けた事業年度開始の日以後7年以内に開始する各事業年度において減額された場合に限定されることとなります。

(注) 上記の改正は、内国法人の平成21年4月1日以後に開始する事業年度において外国法人税の額が減額される場合について適用する。

## 3 タックスヘイブン対策税制の改正

- (1) 特定外国子会社等（いわゆるタックスヘイブン国に所在する海外子会社）が支払う配当等の額は、合算対象とされる金額の計算上控除しないこととされます。実際問題としては、配当支払いの有無にかかわらず日本親会社において合算課税が生じることとなります。

(注) もちろん、上述したとおり、25%以上の持分を保有する特定外国子会社等からの配当については益金不算入の取り扱いが受けられます。25%未満の持分しか有しない特定外国子会社等からの配当については後述(3)をご参照下さい。

- (2) 特定外国子会社等が受ける次の配当等の額は、合算対象とされる金額の計算上控除されます。
- ① 特定外国子会社等がその子会社（特定外国子会社等が他の法人の発行済株式等の25%以上の株式等を、配当等の支払義務が確定する日以前6月以上引き続き有している場合の他の法人）から受ける配当等の額
  - ② 特定外国子会社等が他の特定外国子会社等から受ける配当等の額のうち合算対象とされた金額から充てられたもの
- (注) 上記(1)及び(2)の改正は、特定外国子会社等の平成21年4月1日以後に開始する事業年度に係る合算対象とされる金額について適用されます。
- (3) 内国法人が特定外国子会社等から益金不算入制度の適用のない配当等を受ける場合には、その配当等の額のうち、内国法人の配当等を受ける日を含む事業年度及び当該事業年度開始の日前10年以内に開始した各事業年度において当該特定外国子会社等につき合算対象とされた金額の合計額に達するまでの金額は、益金の額に算入しないこととされます。
- (注1) 新制度においては、原則として、持分割合が25%未満の海外子会社からの配当を益金不算入とすることはできません。例えば、合算対象とされた特定外国子会社等の持分が25%未満の場合、合算課税後に内国法人に配当したとしても原則的取り扱いのままでは当該配当にかかる益金不算入を受けることができず二重に課税が生じてしまいます（合算課税と配当課税が両方生じる）。このようなケースを救済する規定です。
- (注2) 内国法人が特定外国子会社等から受ける配当等の額のうち、上記の合算対象とされた金額の合計額に達するまでの金額に係る費用等の額については、損金の額に算入する等の措置が講じられます。
- (注3) 上記の改正は、内国法人が特定外国子会社等から配当等（特定外国子会社等の平成21年4月1日以後に開始する事業年度に係るものに限る。）を受ける場合について適用されます。
- (4) 特殊関係株主等である内国法人等に係る特定外国法人に係る所得の課税の特例における合算対象とされる金額の計算等について、上記(1)から(3)までと同趣旨の改正が行なわれます。

## Contact

網野 健司	パートナー	(03) 3506-2164	kenji.amino@jp.ey.com
田川 利一	パートナー	(03) 3506-2617	toshikazu.tagawa@jp.ey.com
関谷 浩一	パートナー	(03) 3506-2447	koichi.sekiya@jp.ey.com
向田 和弘	パートナー	(03) 3506-2540	kazuhiro.mukaida@jp.ey.com
田村 順	パートナー	(03) 3506-2084	jun.tamura@jp.ey.com
南波 洋	シニアマネージャー	(03) 3506-2603	hiroshi.namba@jp.ey.com