

Newsletter

平成22年3月決算法人の税務申告に係る留意点[2]

Contents

1. 平成21年度税制改正の概要
2. 特定外国子会社等から配当を受け取る場合の留意点
3. 平成21年3月31日以前に配当決議がなされた配当についての留意点
4. 留意すべき法人税基本通達の新設項目又は一部改正項目

本号では、平成22年3月決算法人の税務申告にあたって留意すべき項目のうち、平成21年度税制改正で新たに導入された外国子会社配当益金不算入制度に関する項目についての税務申告留意事項を解説致します。

なお、以前のニュースレターでご紹介した内容や平成22年1月に国税庁より公表された「外国子会社配当益金不算入制度に関するQ&A」等につきましては、それらのURLを添付していますので、併せてご参照ください。

平成21年度税制改正において、「外国子会社配当益金不算入制度」が導入されました。

3月決算法人にとっては、平成22年3月期申告がこの新制度導入にかかる最初の申告ということになります。これまでに、法人税基本通達や平成22年1月に国税庁より公表された「外国子会社配当益金不算入制度に関するQ&A」(以下「Q&A」といいます。)によって明らかになった項目も含めて、今一度改正のポイントについて確認が必要となります。

なお、以下の解説に登場する内国親法人の事業年度は、平成21年4月1日に開始して平成22年3月31日に終了するものとします。

1. 平成21年度税制改正の概要

平成21年度税制改正において創設された「外国子会社配当益金不算入制度」(以下、「新制度」といいます。)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がある場合には、その剰余金の配当等の額からその剰余金の配当の額に係る費用の額に相当する額(剰余金の配当等の額の5%相当額)を控除した金額を益金不算入とする制度です。

また、新制度の導入によって、既存の外国税額控除制度及びタックスヘイブン対策税制(外国子会社合算課税制度)についても、併せて税制改正が行なわれました。詳細は、以下をご参照ください。

▶ ニュースレター 2009.05号

http://shinnihon.vo.llnwd.net/o25/pdf/jp/news_j2009/may2009_06.pdf

2. 特定外国子会社等から配当を受け取る場合の留意点

(1) 特定外国子会社等から受ける配当等に係る適用関係

新制度は、内国法人が平成21年4月1日以後に開始する事業年度において外国子会社から受ける配当等の額について適用することとされています(改正法附則6)。

ただし、タックスヘイブン対策税制上の特定外国子会社等から受け取った配当等の額で、その特定外国子会社等の平成21年4月1日以前に開始した事業年度に係るものについては、新制度の適用はない、すなわち益金算入されることとなります(改正法附則44⑤)。

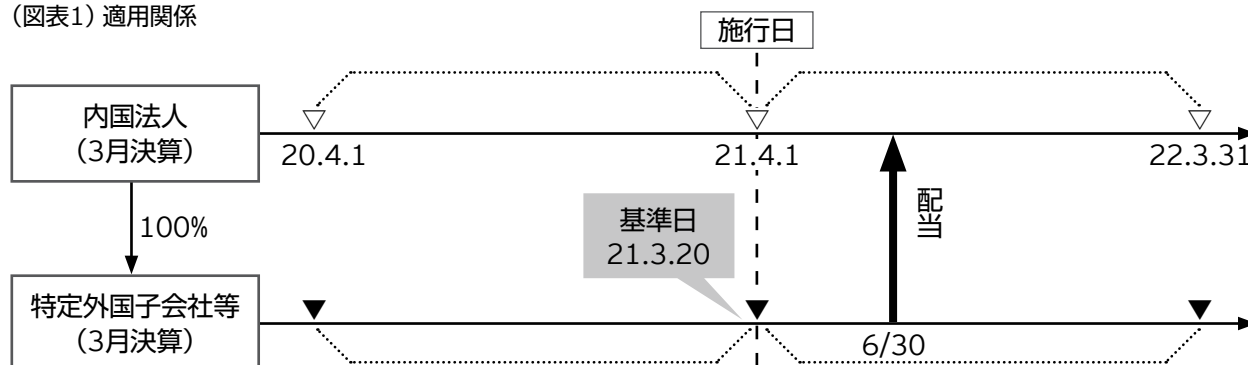
なお、平成21年4月1日以前に開始した事業年度に係るか否かの判定については、原則として、特定外国子会社等の配当等の支払に係る基準日の属する事業年度が施行日前に開始するかどうかで、判断されることとなります。具体的には、以下図表1をご参照ください。

図表1は、内国親法人が軽課税国に100%出資の特定外国子会社等(3月決算)を有しており、平成21年6月30日において配当(支払いに係る基準日は平成21年3月20日)を受領したケースです。

この配当については、新制度の適用はなく、益金の額に算入されることとなります。

▶ Q&A 1

(図表1) 適用関係



(2) 適用除外の特定外国子会社等から受ける配当等に係る適用関係

平成21年度税制改正の経過措置においては、特定外国子会社等が適用除外要件を満たすかどうかに関わらず、平成21年4月1日前に開始した事業年度に係る配当等の額については、新制度の適用はなく、益金の額に算入されることとされています。

すなわち、経過措置の適用にあたっては、その特定外国子会社等の所得が合算課税の適用を受けるかどうかは問わないことになりますので、注意が必要です。

▶ Q&A 2

(3) 特定外国子会社等から受けるみなし配当に係る取扱い

新制度の対象となる剰余金の配当等の額には、いわゆるみなし配当の額も含まれています。

みなし配当の額については、一般に「基準日」の概念が存在しないことから、特定外国子会社から受け取ったみなし配当の額が、その特定外国子会社等のいつの事業年度に係るものかが問題となります。

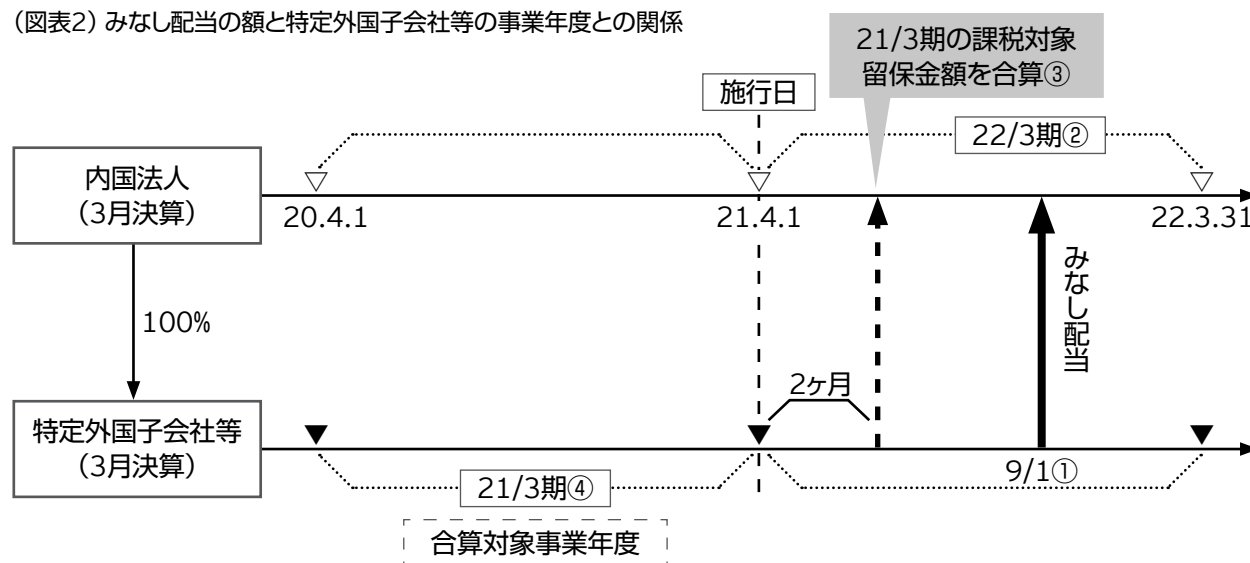
図表2は、内国親法人が軽課税国に100%出資の特定外国子会社等(3月決算)を有しており、平成21年9月1日にみなし配当を受けたケースです。

みなし配当の額については、原則として、そのみなし配当の額が生じた日(図①)の属する内国法人の事業年度(同②)の所得金額に合算することとなる特定外国子会社等の課税対象(留保)金額(同③)が生じた事業年度(同④)に係る配当等の額とされています。

このみなし配当は、特定外国子会社等の平成21年3月期(平成21年4月1日前に開始した事業年度)に係る配当になることから、益金の額に算入されることになります。

▶ Q&A 3

(図表2) みなし配当の額と特定外国子会社等の事業年度との関係



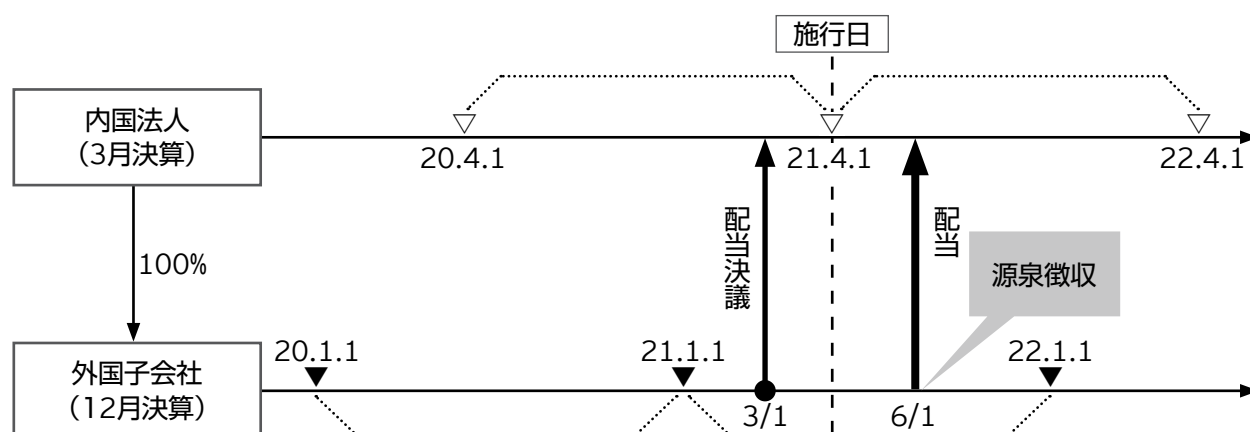
タックスヘイブン対策税制の特定外国子会社等(適用除外法人を含む)から配当等を受け取る場合には、その配当等にも新制度が適用されるかどうかを慎重に判断する必要があります。

3. 平成21年3月31日以前に配当決議がなされた配当についての留意点

平成21年度税制改正により、内国法人がその外国子会社から受ける配当等の額を課税標準として課される外国法人税については、外国税額控除制度の適用対象となる外国法人税から除くこととされました(法69①、法令142の3⑦三)。この規定は、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納付することとなる外国法人税について適用されますが、図表3のケースについては、外国税額控除の取扱いについて留意が必要となります。

図表3は、新制度の適用を受ける外国子会社が平成21年3月31日以前(平成21年3月1日)に配当決議を行い、内国親法人は平成21年3月期にその配当を収益の額として計上し、実際の配当支払は平成21年4月1日以後(平成21年6月1日)に行われ、その際に子会社の設立国において配当にかかる源泉税が徴収されているケースです。

(図表3) 益金算入された配当等の額に係る外国源泉税の外国税額控除の適用



この配当は内国親法人の平成21年4月1日以後に開始する事業年度において収益計上されたものではないので、平成21年3月期において、新制度の適用(益金不算入)を受けることはできません。しかしながら、配当支払時に課された源泉税(外国法人税)については、平成22年3月期において外国税額控除制度の適用対象となるので注意が必要です。

新法では、益金不算入となる配当等に係る外国源泉税については、二重課税の調整の必要がなくなったため、その外国源泉税を外国税額控除制度の適用対象から除くこととされました。

一方、図表3のケースのように、旧法の規定により益金の額に算入される配当等の額を課税標準として課される外国法人税については、外国税額控除制度の適用対象から除外するものではない、と解されているため、上記のような取扱いをすることになります。

▶ Q&A 4

(2及び3 参考資料)

▶ 外国子会社配当益金不算入制度に関するQ&A

<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/hojin/8400-15/01.pdf>

4. 留意すべき法人税基本通達の新設項目又は一部改正項目

(1) 新制度の適用を受ける場合の国外所得金額の計算、共通費用及び負債利子の配賦計算 (法基通16-3-12販売費、一般管理費の配賦、16-3-13負債利子の配賦)

外国税額控除制度における控除限度額計算を行う際の「国外所得金額」については、外国子会社から受け取る配当等の額の5%相当額をもって国外所得の金額として認識することと解されています。

(2) 一の事業年度に2以上の剰余金の配当等を同一の外国法人から受ける場合の外国子会社の判定 (法基通3-3-2)

内国法人が一の事業年度において、同一の外国法人から2以上の剰余金の配当等を受け取った場合の外国子会社の判定は、新設された法人税基本通達3-3-2において、それぞれの剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日において、その内国法人の保有するその外国法人の株式の数等に基づいて判定することとされています。

(3) 租税条約の適用がある場合の外国子会社の判定(法基通3-3-3)

内国法人が連結納税制度を適用している場合には、その内国法人との間に連結完全支配関係がある連結法人が保有する外国子会社の株式等を含めて保有割合が判定されます(法令22の3①)。

外国子会社の判定において、その対象となる外国法人が租税条約の二重課税排除条項により外国法人に対する持株割合が軽減されている相手国の外国法人である場合には、連結グループにおける持株割合が25%未満であっても、グループ内の一の内国法人が租税条約の二重課税排除条項に定める持株割合以上の株式等をその剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日以前6月の期間を通じて有するときは、その内国法人については、新制度の適用があることが、新設された法人税基本通達3-3-3において、明らかにされています。

- ▶ 財務省 「法人税基本通達等の一部改正について」(法令解釈通達)

<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kihon/hojin/kaisei/091228/01.htm>

参考資料

- ▶ 財務省 「平成21年度税制改正の解説」

<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/kaisetsu21/index.html>

4月号 予告

- ▶ 平成22年度税制改正特集

Contact

ジャパン ナショナル タックスグループ

石田 昌朗	ディレクター	+81 3 3506 2679	masaaki.ishida@jp.ey.com
南波 洋	ディレクター	+81 3 3506 2603	hiroshi.namba@jp.ey.com
原口 太一	マネージャー	+81 3 3506 2677	taichi.haraguchi@jp.ey.com

ジャパン ナショナル タックスグループでは、法令解釈の検討、課税リスク管理、税務対策および国際税務等の税務サービスを提供しています。

税制関連情報

本日まで関係省庁より公表された税制に関する情報のハイライトとなります。
以下ご参照下さい。

- ▶ 財務省 「租税条約に関するプレスリリース」
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/kokusaiz.htm>
- ▶ 財務省 「財務省関連法律」
<http://www.mof.go.jp/houan/top.htm>
平成22年3月24日に「所得税法等の一部を改正する法律」が成立しました。
- ▶ 内閣府 「税制調査会」
<http://www.cao.go.jp/zei-cho/index.html>

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、
下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 Tax.Marketing@jp.ey.com

Ernst & Young

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、アシュアランス、税務、トランザクション・アドバイザリー・サービスなどの分野におけるリーダーとして、全世界の14万4千人の構成員が、共通のバリュー（価値観）に基づいて、品質の高いサービス提供を行っています。私どもは、クライアント、構成員、そして社会を支援し、各サービス分野において、皆様の可能性の実現を追求し、プラスの変化をもたらすよう支援します。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、www.ey.comにて紹介しています。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザリー・税務コンプライアンスの専門家集団として質の高いサービスを提供しております。詳しくは、www.eytax.jpにて紹介しています。

©2010 Ernst & Young Shinnihon Tax.
All Rights Reserved.

EY TAX CC20100331-1

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいずれもありません。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。