

2011年3月号

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人

日本

# Newsletter

## 平成23年3月決算法人の税務申告に係る留意点 — 国際課税 —

### Contents

1. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける場合の外国税額控除における国外所得金額の計算
2. 日本企業の100%子会社である外国子法人が清算する場合の取扱い
3. 日本法人が完全支配関係のある外国法人株主に現物分配を行う場合の取扱い

本号では、平成23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年度及び平成22年度税制改正における国際課税に関する項目の実務上の留意点について解説致します。

## 1. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける場合の 外国税額控除における国外所得金額の計算

平成21年度税制改正により導入された外国子会社配当益金不算入制度では、外国子会社から剰余金の配当等(以下、「配当等」)を受領する日本法人の課税所得金額の計算上、その配当等の額の95%相当額が益金不算入とされます。このことは、配当等の額の5%相当額が課税所得金額に益金算入されることを意味するため、外国税額控除の控除限度額の計算における国外所得金額には、その益金の額に算入された、配当等の額の5%相当額が含まれることになります。

また、その配当等の額につき源泉地国において外国源泉税が課税されない場合には、その配当等の額は非課税国外所得金額となり、その配当等の額の3分の2相当額を国外所得金額から除外することとされています<sup>1</sup>。

この非課税国外所得金額の考え方については、平成21年度税制改正前は、配当等の額に源泉地国で外国源泉税が課税されるか、又はその配当等の額の原因となる外国子会社の所得がその国で法人所得課税を受けている場合には、非課税国外所得金額としては取り扱われていませんでした。

しかし、平成21年度税制改正後は、上記のような取扱いがなされず、配当等の額に対して外国源泉税が課税されない場合には、その配当等の額は非課税国外所得金額として取り扱われるようになっています。

したがって、日本親会社が外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける米国子会社から配当等を受領し、租税条約の適用等により米国における源泉税課税を受けない場合には、その配当等の額の5%相当額の3分の1相当額のみが国外所得金額として取り扱われることになることに留意する必要があります。

## 2. 日本企業の100%子会社である外国子法人が清算する場合の取扱い

平成22年度税制改正により導入されたグループ法人税制により、平成22年10月1日以後に100%子法人が解散し、清算した場合の課税の取扱いが従来と異なるようになりました。すなわち、同日以後に解散した法人の残余財産の分配を受ける場合又は残余財産の分配を受けないことが確定した場合には、株主側の法人において、解散法人株式の消滅損益の額を課税所得金額の計算上、損金の額又は益金の額に算入しないことになりました。ただし、みなし配当の額がある場合には、従来どおり益金不算入の制度が残されています。

この取扱いは、解散法人が日本法人に限られるため、日本親会社の100%子会社である外国子法人の清算の場合については適用されないことになります。

このことは、平成22年度税制改正前と同様に、日本親会社の側で外国子会社株式の消滅損益の認識を行うことができることを示しています。また、みなし配当の額がある場合には、外国子会社配当益金不算入制度の適用対象にもなり得ます。

なお、外国子会社の清算に伴う残余財産の分配として交付される資産の価額について、日本親会社の側でその価額を外国子会社株式の譲渡対価の額とみなし配当の額に分けて計算する必要がありますが、日本の法人税法の観点から外国子会社の資本金等の額及び利益積立金額相当額を区分することについては従来どおり留意が必要となります。

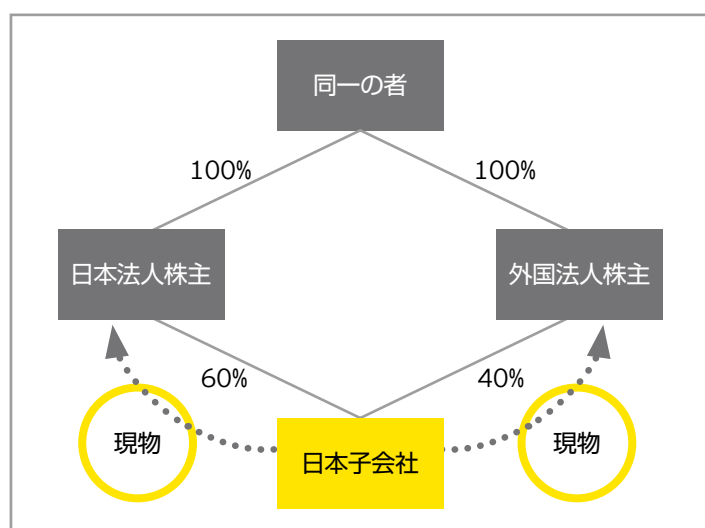
<sup>1</sup> 平成23年度税制改正案では、控除限度額の計算の基礎となる国外所得金額から非課税国外所得金額の全額が除外されることとされています。ただし、経過措置として、2年間は非課税国外所得金額の6分の5相当額が除外されることとされています。

### 3. 日本法人が完全支配関係のある外国法人株主に 現物分配を行う場合の取扱い

平成22年度税制改正により組織再編税制の一環として適格現物分配制度が導入され、この制度は平成22年10月1日以後に行われる現物分配について適用されます。

この適格現物分配とは、日本法人を現物分配法人とする現物分配のうち、その現物分配により金銭以外の資産の移転を受ける者がその現物分配直前においてその日本法人との間に完全支配関係がある日本法人のみであるものとされています。この適格現物分配制度により、現物分配法人は分配する資産を帳簿価額で移転することができ、譲渡損益の認識はされないことになります。

ここで、現物分配を行う日本子会社の株主構成が下図のようになっている場合において、法人株主に現物分配を行うときの課税上の取扱いを考えます。ただし、外国法人株主は日本に恒久的施設(PE)を有していないものとします。



この例の場合には、金銭以外の資産を受領する法人は日本法人株主のみならず、外国法人株主も含まれていますので、適格現物分配には該当しないことになり、現物分配を行う日本子会社側で譲渡損益を認識し、国内法においては現物による配当等の額に対して源泉税を徴収することになります。

また、日本法人株主には金銭以外の資産が分配され、外国法人株主には金銭が分配された場合には適格現物分配に該当することとなり、現物分配を行う日本子会社は譲渡損益を認識せず、資産を受領する日本法人株主はその資産をその適格現物分配直前の帳簿価額で受け入れ、配当等の額は益金不算入となります。さらに、配当等の額に対しての源泉税課税も生じません。ただし、適格現物分配に該当しますので資産を受領する日本法人株主側で欠損金の使用制限などが生じないか別途留意する必要があります。

なお、上記のいずれの場合においても、外国法人株主に対しては時価で資産が分配され、国内法においては源泉税が課税され、租税条約の適用があれば源泉税が減免されることになります。

# Contact

## インターナショナル アンド トランザクション タックス サービス部

南波 洋 エグゼクティブ ディレクター +81 3 3506 2603 hiroshi.namba@jp.ey.com  
今井 正輝 マネージャー +81 3 3506 2110 seiki.imai@jp.ey.com

### 税制関連情報

平成23年3月3日までに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。

- ▶ 国税庁 「平成22年6月30日付課法2-1ほか1課共同『法人税基本通達等の一部改正について』(法令解釈通達)の趣旨説明について」(2011.1.28)  
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/hojin/100630/index.htm>
- ▶ 財務省 「所得税法等の一部を改正する法律案新旧対照表」(2011.2.17)  
<http://www.mof.go.jp/houan/177/st230125st.htm>
- ▶ 財務省 「ケイマン諸島との租税協定が署名されました」(2011.2.7)  
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/sy230207ke.htm>
- ▶ 財務省 「ジャージーとの間で情報交換を主体とした租税協定の締結交渉を開始します」(2011.3.2)  
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/sy230302je.htm>
- ▶ 財務省 「マン島との間で情報交換を主体とした租税協定の締結交渉を開始します」(2011.3.2)  
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/sy230302im.htm>
- ▶ 財務省 「平成23年度税制改正(案)のポイント」(2011.3.3)  
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/zeiseian11/zeiseian11.pdf>

### タックスライブラリーのお知らせ

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人ウェブサイトの「タックスライブラリー」では、ニュースレター(原則毎月発行)、専門雑誌掲載記事、出版書籍などをご紹介します。

<http://www.ey.com/JP/ja/Services/Tax/Tax-Library>

### メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。

\* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。

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、トランザクションおよびアドバイザリーサービスの分野における世界的なリーダーです。全世界の14万1千人の構成員は、共通のバリュー(価値観)に基づいて、品質において徹底した責任を果たします。私どもは、クライアント、構成員、そして社会の可能性の実現に向けて、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](http://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](http://www.eytax.jp)にて紹介しています。

©2011 Ernst & Young Shinnihon Tax.  
All Rights Reserved.

EY TAX SCORE CC20110304-1

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。