

外国子会社から受ける配当等がある 場合の外国税額控除の控除限度額の計算

国内外で生ずる所得について、国外と国内との二重課税を排除するための方法として、外国税額控除方式と国外所得免除方式の二つがあります。日本は、法制度上は全世界所得方式を採用しているため、二重課税の排除には外国税額控除方式を適用するのが原則です。しかし、平成21年度の税制改正において、一定の外国子会社（*1）から受ける配当については国外所得免除方式（外国子会社配当益金不算入制度）が採用されましたので、配当について課される外国法人税については、二重課税は生じなくなりました。したがって、外国子会社配当について課される外国法人税の額を、控除対象外国法人税の額から除き、さらに、外国税額控除限度額の計算における国外所得金額の計算上も、国外所得から控除することによって、控除限度額を増やさない必要があります。

01 外国税額控除の控除限度額

外国税額控除の控除限度額は、
内国法人の各事業年度の法人税額×調整国外所得金額／全世界所得金額で計算されます（法法69①）。

02 国外所得金額の計算

1 範囲

1. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける配当の場合

国外所得金額とは、内国法人の事業年度において生じた国外源泉所得（*2）に係る所得のみについて、各事業年度の所得に対する法人税を課するとした場合に課税標準となるべきその事業年度の所得の金額に相当する金額とされます（法法69①かっこ書）。内国法人が外国法人から受ける配当等は、国外源泉所得の一つに区分されますが（法法69④七）外国子会社からの配当のうち、配当益金不算入制度の適用を受ける配当については、95%相当額が益金不算入となることにより、法人税の課税標準となるべき所得金額には含まれませんので、益金算入となる5%相当分だけを国外所得金額として認識します。

2. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受けない場合 配当の全額を国外所得金額として認識します。

2 共通費用の計算方法

内国法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額のうちに、販売費、一般管理費その他の費用の額で、国外源泉所得に係る所得を生ずべき業務とそれ以外の業務の双方に関連して生じた共通費用の額がある場合には、収入金額、資産の価額、使用人の数その他の基準のうち、これらの業務の内容及び費用の性質に照らして合理的と認められる基準により、国外源泉所得に係る所得金額の計算上、損金の額として配分します（法令141の8②）。しかし、個々の費用ごとに配分計算を行うことが困難である場合には、以下の計算式に基づき、国外業務に係る共通費用の額を計算します（法基通16-3-19の3）。

当該事業年度において生じた
共通費用の額の合計額

×

当該事業年度の国外業務に係る売上総利益の額
(利子、配当等及び使用料についてはその収入
金額)

当該事業年度の売上総利益の額 (利子、配当等
及び使用料についてはその収入金額)

1. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける配当の場合

外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける配当等の額に係る分子の額は、その配当等の収入金額から益金の額に算入されない金額を控除した額とすることが合理的であるため配当の95%相当額を控除した金額を分子の売上総利益の額として計算することとされています(法基通達16-3-19の3(注)2)。

2. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受けない場合

受取配当の全額を国外業務に係る売上総利益の額に加算して計算します。

3 共通利子の計算方法

共通費用のうち、共通利子については、卸売業・製造業の場合、次の算式により、損金の額となる共通利子の配分すべき金額を計算することとされています(法基通16-3-19の4)。

当該事業年度において生じた
共通費用の額の合計額

×

当該事業年度の国外業務に係る売上総利益の額
(利子、配当等及び使用料についてはその収入
金額)

当該事業年度の売上総利益の額 (利子、配当等
及び使用料についてはその収入金額)

1. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける場合

分子の額は、配当に係る株式等の帳簿価額から、その帳簿価額に配当の収入金額のうち益金の額に算入されない金額の占める割合を乗じた額を控除した金額とするのが合理的であるため、株式等の帳簿価額の95%相当額を控除した金額を分子の帳簿価額として計算することとされています(法基通達16-3-19の4(注)2)。

2. 外国子会社配当益金不算入制度の適用を受けない場合

配当に係る株式等の帳簿価額の全額を分子に加算して計算します。

今回の用語

- * 1 外国子会社
- * 2 国外源泉所得
- ・ 調整国外源泉所得

用語の解説については、会員専用ページ(ホームページ)でご覧いただけます。

この記事は、2021年5月現在の法令をもとに作成されています。