

外国子会社からの配当益金不算入制度の改正による影響

平成 27 年度税制改正によって、外国子会社からの受取配当の益金不算入制度について、その見直しがなされました。これに伴い、日本公認会計士協会から出されている「税効果会計に関する Q&A」の Q12 も改正が行われました。本稿では、その部分の改正について、ご紹介したいと思います。

平成 27 年度税制改正により、外国子会社配当益金不算入制度について、外国子会社の所在地国で損金算入される場合は、当該益金不算入制度の適用は受けられないという制度が設計されました。

従前は配当について、外国子会社がある現地で損金算入されるか否かを問わず益金不算入制度の適用が受けられていました。オーストラリアの優先株式やブラジル法人からの配当等が例示として挙げられています。

ここで、上記論点の会計上の取扱いとして、改正「税効果会計に関する Q&A」では以下のような記載がなされております。

① 親会社での個別財務諸表における税負担額

上記 Q&A において、外国子会社からの配当について現地で損金算入する場合、日本における親会社での個別財務諸表上認識すべき税負担額の考え方が確認されています。ここでは、親会社が受け取る配当等の額に親会社の実効税率を乗じた額となっております。

② 連結税効果

配当受領を解消事由とする子会社の留保利益に係る税効果に関して、原則として、当該差異の消滅時に追加納付税金が発生する場合は、繰延税金負債を認識します。ここで、改正 Q&A では、親会社の個別財務諸表における税負担額から子会社の個別財務諸表において損金算入され親会社の税負担額が軽減されると見積もられる税額を控除した額を連結上の繰延税金負債とするとあります。この点、親会社の税負担額が軽減されると見積もられる税額とは、子会社側で損金算入される金額、つまり子会社配当等の額に子会社での実効税率を乗じた金額のこととなります。

③ 配当等の額に係る外国源泉所得税の会計処理

改正 Q&A では、平成 27 年度税制改正において、外国子会社配当益金不算入制度の適用対象外とされた配当等の額に対して課される外国源泉所得税等は、外国税額控除の対象となると記載されています。この点、監査・保証実務委員会実務指針第 63 号では、外国法人税について、税額控除の適用を受ける金額は、「法人税、住民税及び事業税」勘定に含めて処理するとなっておりますので、そのような処理が必要になることとなります。

(注) 平成 27 年度税制改正では、平成 28 年 4 月 1 日以後開始する事業年度において内国法人が外国子会社から受け取る配当等の額から適用するとされています。ただし、平成 28 年 4 月 1 日から平成 30 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度において内国法人が外国子会社から受け取る配当等の額（平成 28 年 4 月 1 日において保有する当該外国子会社の株式等に係るものに限る。）については、従前どおりの取扱いとされています。以上