

(日本)受取配当益金不算入制度の経過措置について

平成 21 年度税制改正により「外国子会社受取配当益金不算入制度」が創設されておりますが、この制度では中国を含む軽課税国(法人税の負担税率が 25%以下の国等)から受け取る配当等で一定のものは、当該制度の経過措置により益金不算入とはならず、従来の制度(「益金算入」+「税額控除」)が適用されことになり、注意が必要です。当該制度の経過措置の概要は以下のとおりです。

《本誌における用語の簡単解説》

- 新制度 : 平成 21 年度税制改正により創設された「外国子会社配当益金不算入制度」
- 従来の制度 : 「益金算入」+「外国税額控除」
- 新法施行日 : 平成 21 年 4 月 1 日
- 軽課税国 : 法人の所得に対する負担税率が 25%以下の国や地域
- タックスヘイブン対策税制 : 外国子会社合算税制

1. 経過措置(改正附則 44 条 5 項)のポイント

「軽課税国」より受ける配当等について、「新法施行日」より前に開始した事業年度に係るものについては、「新制度」は適用されず「従来の制度」が適用される。

2. 経過措置の背景

「新制度」の創設に伴い「タックスヘイブン対策税制」の改正もなされており、それに併せて当該経過措置が設けられております。したがって、当該経過措置は「タックスヘイブン対策税制」の適用対象とされる「軽課税国」に所在する子会社からの受ける配当等がその対象となります。

3. 「タックスヘイブン対策税制」の適用除外との関係

「タックスヘイブン対策税制」の目的は「軽課税国」に所在する子会社に留保された利益を日本親会社へ合算することにより、企業グループの国境をまたがる不当な操作を防止することにあります。したがって、「軽課税国」に所在する子会社が独立企業としての実態を備え、かつその地において事業活動を行うことに経済合理性がある場合等(「適用除外基準」を満たす場合)は、「タックスヘイブン対策税制」は適用除外とされます。

しかし、「新制度」の経過措置の適用に関しては、「軽課税国」に所在する子会社が「タックスヘイブン対策税制」の適用除外に該当するか否かは無関係とされることになり、注意が必要です。

4. 中国子会社からの配当について

2008 年より中国の企業所得税は 25%となっていることから、日本の税制上、中国は「軽課税国」となります。しかし、中国に進出している日系子会社の大多数は「タックスヘイブン対策税制上」の適用除外基準を満たしており、同税制が適用されている中国子会社はほとんど存在しないものと推測します。

しかし、上記 3 に記載したとおり、「新制度」の経過措置は「タックスヘイブン対策税制」上の適用除外基準とは無関係に適用されることから、中国子会社から受ける配当等については当該経過措置が適用されることとなります。

したがって、日本親会社が「新法施行日」以後に開始する事業年度において中国子会社から受ける配当について、当該配当が中国子会社の「新法施行日」より前に開始する事業年度に係る場合は、「新制度」ではなく「従来の制度」が適用されることとなります。