

外国税額控除の対象となる年分

〔事例〕

居住者甲は、内国法人の会社の役員であるが、甲は、その会社からの給与収入の外に、米国法人からの配当収入及びハワイ所在のマンションからの不動産賃貸収入がある。

1982年中のこれらの収入の状況等は、下記のとおりである。

- ① 給与収入 1,000万円
- ② 配当収入 500ドル
- ③ 不動産賃貸収入 8,000ドル（経費控除後の純所得は5,000ドルである）

1983年中は、給与収入1,000万円のみで、配当収入はなく、また不動産賃貸については、300ドルの赤字となっている。

上記の配当収入500ドルについては、1982年10月にその配当を受領する際、米国の連邦所得税75ドルが源泉徴収された。また、不動産賃貸所得5,000ドルについては、1983年4月に確定申告により、米国の連邦所得税1,000ドルが課された。

〔問題点〕

外国で課された所得税は、外国税額控除によりわが国の所得税額から控除されるが、その控除の仕方は、その外国の所得税が課されることとなった年分の所得税額から控除されることとなっており、必ずしも、その所得の発生した年分で控除されるとは限らない。

本事例においては、外国からの配当所得及び不動産の賃貸所得は、それぞれ1982年中に生じ

ているが、米国の連邦所得税の課税の時期は、配当については1982年10月、不動産の賃貸所得については1983年4月となっているので、わが国における外国税額控除は、配当については1982年分（昭和57年分）のわが国の所得税額から控除し、不動産の賃貸所得については、1983年分（昭和58年分）のわが国の所得税額から控除することとなる。

〔検討〕

1 わが国の外国税額控除制度においては、外国で課された所得税は、下記の一定の限度額の範囲内での控除が認められる。

$$\frac{\text{その年分の所得税額①}}{\text{その年分の所得総額③}} \times \frac{\text{その年分の国外所得総額②}}{\text{その年分の所得総額③}}$$

① 「その年分の所得税額」とは、配当控除、住宅取得控除及び住宅貯蓄控除を適用した後の金額をいう。

② 「その年分の国外所得総額」とは、国内源泉所得以外の所得だけについて所得税を課税するものとした場合に課税標準となるその年分の総所得金額、土地等に係る事業所得等の金額、短期譲渡所得の金額、長期譲渡所得の金額、山林所得の金額及び退職所得の金額の合計額に相当する金額をいう。

③ 「その年分の所得総額」とは、純損失の繰越控除又は雑損失の繰越控除をしないで計算したその年分の総所得金額、土地等に係る事業所得等の金額、短期譲渡所得の金額、長期譲渡所得の金額、山林所得の金額及び退職所得の金

額の合計額をいう。

2 配当に対して課された米国の連邦所得税については、下記の算式に基づいて、昭和57年分のわが国の所得税額から控除される。

① 外国税額の対象となる外国所得税額……
……………18,750円 (250円×75ドル)

ドルの邦貨換算は、実務上は、配当を受領した日の換算レート、配当を受領した月の月平均換算レート又は配当を受領した年の年平均換算レートのいずれによることも認められている。この場合の換算レートは、外国為替公認銀行における電信買相場によることとされている(なお、本事例においては、便宜的に、邦貨換算は一律1ドル250円と仮定して計算してある)。

② 控除限度額の計算

a 1982年分の所得総額……9,325,000円

内訳 給与所得……7,950,000円

配当所得……125,000円(250円×500
ドル)

不動産所得……1,250,000円 (250円
×5,000ドル)

b 1982年分の国外所得総額…1,375,000円

内訳 配当所得……125,000円

不動産所得……1,250,000円

c 1982年分の所得税額…1,550,500円

(所得控除等は便宜的に2,000,000円として
計算した)

外国税額控除限度額……207,841円

所得税額 $\frac{\text{国外所得総額}}{\text{所得総額}} \times \frac{1,250,000\text{円}}{9,325,000\text{円}} = 207,841\text{円}$

従って、1982年分については、外国税額控除限度額が、外国税額控除の対象となる外国所得税を超えているので、その外国所得税額の全額がわが国の所得税額から控除される。

差引納付すべき所得税額……1,531,700円
(1,550,500円-18,750円, 100円未満の端数は切り捨てられる。また、外国法人から

の配当については配当控除の適用はない)

なお、控除限度額と外国所得税額との差額189,091円(207,841円-18,750円)は、翌年以降の外国税額控除の際にその年分の控除限度額に加算される。

3 不動産所得に対して課された米国の連邦所得税については、下記の算式に基づいて昭和58年分のわが国の所得税額から控除される。

① 外国税額の対象となる外国所得税額……
250,000円 (250円×1,000ドル)

② 控除限度額の計算

a 1983年分の所得総額……7,875,000円

内訳 給与所得……7,950,000円

不動産所得 △75,000円 (250円×
△300ドル)

b 1983年分の国外所得総額……ゼロ(赤字)

c 1983年分の所得税額……1,106,250円

(所得控除額は便宜的に2,000,000円として
計算した)

外国税額控除限度額……ゼロ

所得税額 $\frac{\text{国外所得総額}}{\text{所得総額}} \times \frac{\text{ゼロ}}{7,875,000\text{円}} = 0$

1983年分の外国税額控除限度額はゼロであるが、1982年分に使用されなかった控除限度額の余裕額189,091円が当年分に繰り越されて使用できるので、この額の範囲内で外国税額控除ができる。

従って、1983年分の外国所得税額250,000円については189,091円のみ外国税額控除となり差額の60,909円(250,000円-189,091円)は翌年以降において控除の対象となる外国所得税として繰り越される。

1983年分の差引納付すべき所得税額……
917,100円 (1,106,250円-189,091円, 100円未満端数切捨て)

(税務事例研究会)