

## 国際課税のケース・スタディ

### 米国法人の日本支店が内国法人から受け取る配当の課税

#### 〔事例〕

米国法人の日本支店が内国法人から配当を受け取る場合、どのような課税になるか。

#### 〔ポイント〕

- 1 外国法人課税の概要
- 2 外国法人の内国法人から受領する配当についての源泉徴収
- 3 租税条約の適用
- 4 受取配当等の益金不算入の適用
- 5 受取配当に係る所得税額の税額控除

#### 〔検討〕

##### 1 外国法人課税の概要

わが国における外国法人課税では、外国法人は、法人税法第138条《国内源泉所得》に規定する国内源泉所得を有する場合に、法人税の納税義務がある(法4②)。さらに、外国法人の課税所得の範囲として、法人税法第141条各号《外国法人に係る法人税の課税標準》に掲げる外国法人の区分に応じ、その規定する国内源泉所得に係る所得が課税対象となる(法9)。

また、外国法人に対しては内国法人に比較して広範囲にわたって、源泉徴収により所得税が徴収される。法人税法では、原則として、源泉徴収された所得税を法人税の前払いとして、法人税額から税額控除を行う(法68)。外国法人は、一定の

国内源泉所得についてこの所得税の納税義務を負うが(所法178、179)、外国法人が国内に有する恒久的施設の形態に応じて課税所得の範囲が異なり、たとえば、外国法人が国内に支店等の恒久的施設を有しない場合、利子・配当等の所得については源泉徴収によりわが国における課税は終了する。

##### 2 外国法人が内国法人から受領する配当についての源泉徴収

外国法人が内国法人から受ける配当所得(所法24①)に規定する配当等は、国内源泉所得に該当し(所法161五)、その国内源泉所得の金額に対し20%の税率で源泉徴収課税が行われる(所法179一)。

##### 3 租税条約の適用

日米租税条約では、米国居住者である米国法人が、日本法人から配当を受領する場合には、その配当に対し、原則として、一般配当は15%、一定要件の親子間配当は10%の軽減税率により、わが国で課税される(日米租税条約122)。

本事例は、米国法人の日本支店が内国法人から受領する配当についての課税であるが、この場合は、日米租税条約第12条(2)ではなく、同条(3)の規定が適用となる。すなわち、米国居住者である配当の受領者が日本国内に恒久的施設を有し、かつその配当の基因となった株式がその恒久的施設と実質的に関連を有する場合は、上記の軽減税率の適用はないことになる。したがって、当該日本支店の内国法人からの受取配当に係る所得税の課税は、国内法どおりとなる。

#### 4 受取配当等の益金不算入の適用

わが国に支店を有し事業を行う外国法人は、法人税法第141条第1号に規定する法人に該当し、この場合には、国内源泉所得のすべてが法人税の課税の対象とされる。また、この外国法人の国内源泉所得に係る所得の金額の計算は、法人税法第22条から第65条〔第46条《非出資組合が賦課金で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入》及び第61条《協同組合等の事業分量配当等の損金算入》を除く〕に規定する内国法人の各事業年度の所得の金額の計算の規定が準用されることから（法142）、外国法人が内国法人から受け取る配当についても、受取配当等の益金不算入の規定（法23）及び同条3項に規定する負債利子（外国法人が国内において行う事業に係る負債利子に限る）の規定が適用される（法令188①二）。内国法人の場合、特定株式等からの配当については、全額益金不算入とされているが、特定株式以外の株式の場合には、その配当の80%相当額が益金不算入とされる。

ここで特定株式等とは、内国法人が他の内国法人の持分の25%以上を当該配当等の支払確定日以前6カ月以上引き続いて所有する場合のその持分に係る株式等をいうものとされている。

したがって、外国法人が所有する株式等は特定株式等に該当しない。

#### 5 受取配当に係る所得税額の税額控除

外国法人に係る所得税額の控除（法68）の規定は、国内源泉所得で所得税法の規定により所得税を課されるものの支払を受ける場合について準用されるが、内国法人から受ける配当等はこの適用から除かれている（法144）。したがって、外国法人が内国法人から受け取る配当について、源泉徴収された所得税額は法人税額から控除されないことになる。

また、当該税額控除されない所得税額は、外国

法人の各事業年度の所得金額の計算上損金にも算入されない（法令188①十）。

結論としては、外国法人が内国法人から受領する金額については、その20%相当額が法人税の課税の対象とされるものの、それに対応する所得税額の法人税額からの控除がなく、かつ、その損金算入も認められないこととなる。

（税理士 小沢 進）

## 新版 国際税務 ガイドブック

小沢 進 著

A5判・定価1700円

## Q&A (改訂版) 租税条約の実務

小沢 進 著

A5判・定価2800円

（定価は税込み）

財 経 詳 報 社