

# 受取配当等の益金不算入制度に関する留意点等

January 2023

## In brief

2020 年度税制改正において、連結納税制度が廃止されグループ通算制度に移行することになった際、受取配当益金不算入制度についても改正されました。受取配当益金不算入制度につき、連結納税制度においては連結納税グループ全体で益金不算入額を計算していたのに対し、グループ通算制度においては、控除負債利子の計算の一部に全体計算が残っている点を除き、基本的に個々の通算法人単位で益金不算入額を計算する仕組みとなっています。

受取配当益金不算入制度に係る 2020 年度税制改正において、関連法人株式等及び非支配目的株式等の区分について、内国法人との間に完全支配関係がある法人が有する株式等を含めて保有割合の判定を行うこととされました。また、関連法人株式等につき受け取る配当から控除する利子の金額についても、見直されています。

本ニュースレターでは、単体納税の法人及びグループ通算制度を適用している法人の両方を想定し、受取配当益金不算入制度の概要及び 2020 年度税制改正の主な影響について解説します。

## In detail

### 1. 受取配当益金不算入制度の概要と 2020 年度税制改正について

内国法人から受け取る配当等のうち一定額は、益金の額に算入されないこととされています。益金不算入額は、株式等の 4 つの区分に応じて、それぞれ以下の表中のように定められています。

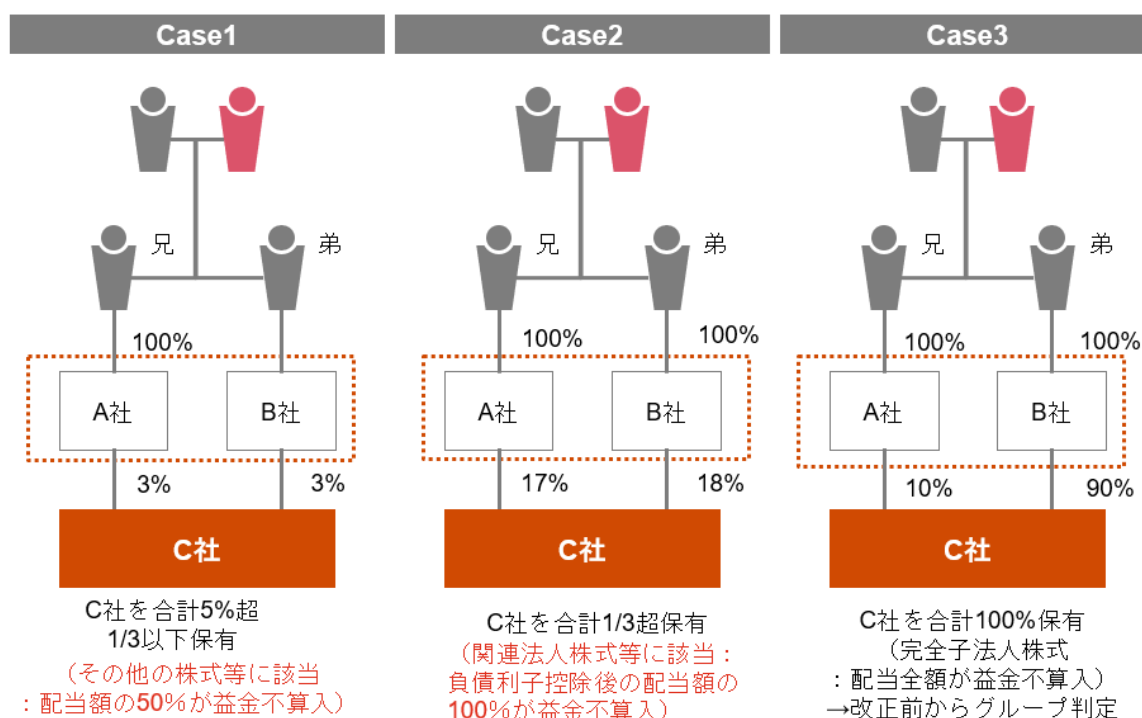
株式等の区分	保有割合	内容	益金不算入額
完全子法人株式等	100%	配当等の計算期間の初日から末日まで継続して完全支配関係がある法人の株式等	受取配当の全額
関連法人株式等	1/3 超	内国法人 ( <b>完全支配関係のある他の法人を含む</b> ) が他の内国法人の発行済株式等の 1/3 超を、前回配当の基準日から今回受け取る配当の基準日まで引き続き保有する場合の株式等	負債利子控除後の受取配当の全額
その他株式等	5%超 1/3 以下	完全子法人株式等、関連法人株式等、非支配目的株式等以外の株式等	受取配当 × 50%

非支配目的株式等	5%以下	内国法人(完全支配関係のある他の法人を含む)が他の内国法人の発行済株式等の5%以下を、今回受け取る配当の基準日において保有する場合の株式等	受取配当×20%
----------	------	---	----------

### (1) 株式等の区分の見直し

2020年度の税制改正において、「関連法人株式等」及び「非支配目的株式等」の区分の判定方法が見直された結果、内国法人との間に完全支配関係(上記表中の赤字部分。改正前は、連結完全支配関係に限定)がある法人が有する株式等を含めて、1/3や5%(上記表中の「保有割合」)を判定する事とされました。

改正後の株式等の区分の判定のイメージは以下のとおりです。



### (2) 関連法人株式等に係る配当の額から控除する控除負債利子の額の見直し

関連法人株式等の受取配当益金不算入額は、受け取る配当額から負債利子の額を控除して算出します。2020年度税制改正において、当該控除負債利子の金額が見直され、次のとおりとなりました。

#### ① 原則

関連法人株式等に係る配当等の額の4%相当額

従来は、総資産に基づき按分計算を行う等の実務上の負担がありましたが、本改正により計算が簡素化されました。この計算は、単体納税法人のみならず、グループ通算制度適用法人にも同様に適用されます。

#### ② 特例

支払利子の額が少ない法人への配慮から、控除負債利子につき、その事業年度の支払利子の10%を上限とする旨の規定も設けられています。

具外的には、「その事業年度に係る支払利子等の額の合計額の10%相当額」が、「その事業年度において受ける関連法人株式等に係る配当等の額の合計額の4%相当額」以下である場合、上記①の原則にかかわらず、受取配当額から控除される負債利子の額は、次の算式により計算される額とされました。

[算式]

$$\frac{\text{その適用事業年度に係る支払利子等の額の 10\%相当額}}{\text{その配当等の額}} \times \frac{\text{適用事業年度において受ける関連法人株式等に係る配当等の額の合計額}}{\text{適用事業年度において受ける関連法人株式等に係る配当等の額の合計額}}$$

なお、この特例の適用を受けるためには、確定申告書に特例を受ける旨及び支払利子等の合計額を記載した書類の添付が必要です。

### (3) 通算法人の場合の支払利子等の額の計算

上記(2)の②の特例を受ける法人がグループ通算制度の適用を受ける法人である場合、関連法人株式等に係る配当等の額から控除する負債利子の額は、通算グループ全体で計算する必要があります。すなわち、控除対象となる支払利子等の額は、実際の支払利子額ではなく、以下の算式により計算される「支払利子配賦額」とされています。

[算式]

支払利子配賦額(上記(2)①の原則 4%と比較する基礎となる金額)

$$= \text{各通算法人の支払利子額の合計額} \times \frac{\text{その通算法人の関連法人株式等の配当等の額}}{\text{各通算法人の関連法人株式等の配当の額の合計額}}$$

この特例の適用は法人の任意ですが、全ての通算法人について一律に選択することが必要です。なお、通算法人がこの特例を適用する場合、全ての通算法人において、確定申告書に一定の書類の添付することが要件となっていますので、実務上の留意が必要です。

### (4) 通算法人の支払利子合計額が当初申告と異なることとなった場合等の修正について

通算法人の当初申告書に記載した支払利子の額が不足していたようなケースにおける修正申告については、原則として、当初申告における支払利子合計額が正しいものとして取り扱い、グループ全体で再計算を行うようなことは求められていません。支払利子の額の修正が必要な通算法人のみについて計算をし直し、その他の通算法人の所得計算に影響させないような遮断措置が設けられています。

しかしながら、支払利子の額が増加したことに伴い、関連法人株式等の額の 4%相当額よりも、支払利子合計額の 10%相当額が大きくなる場合その他一定の場合には、グループ全体での再計算が必要となってきます。

### (5) 適用開始時期

上記の改正は、法人の 2022 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度(連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度を除きます)から適用されます。

## 2. グループ通算制度と外国子会社からの受取配当等の取扱いについて

外国子会社からの配当の益金不算入制度の適用において要件となっている 25%以上の株式等の保有要件については、連結納税制度と同様、グループ通算制度においても、通算グループ全体の株式保有割合の合計額で判定することとされています。

---

## The takeaway

---

以上のとおり、受取配当益金不算入制度における株式等保有割合の判定や、控除負債利子の計算について緩和されたことに伴い、実務上、グループ法人間において追加で情報を収集する必要性が生じています。控除負債利子の 10%の特例を適用する場合の一定資料の確定申告書への添付も実務上は非常に重要なところです。特に、グループ通算制度の適用法人については、一社でも添付を失念すると特例の適用ができなくなりますので、事前の制度の理解と、必要資料・情報の共有フローの策定や見直しが有用と考えます。

---

## Let's talk

---

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

### PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町一丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: [jp\\_tax\\_pr-mbx@pwc.com](mailto:jp_tax_pr-mbx@pwc.com)

[www.pwc.com/jp/tax](http://www.pwc.com/jp/tax)

パートナー  
望月 文太

ディレクター  
山内 良

ディレクター  
佐々木 真美

シニアマネージャー  
森田 幸司

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コース(有料)を通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[www.pwc.com/jp/tax-academy](http://www.pwc.com/jp/tax-academy)

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに 328,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は [www.pwc.com](http://www.pwc.com) をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2023 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.