



《会計・税務の知識》 受取配当等の益金不算入制度の改正

はじめに

平成27年度税制改正により、受取配当等の益金不算入制度が改正されました。

受取配当等の益金不算入制度とは、法人が内国法人から配当等を受領した場合に、その配当等の額の全部又は一部は、課税所得の計算上益金に算入しないというものです。これは、配当を支払う法人において既に所得に対して課税されており、配当を受け取る法人においても課税をすると二重課税が生じてしまうため、国内における二重課税の排除をするために規定されています。

1. 株式等の区分の改正

今回の改正の大きな特徴は、益金不算入の対象となる株式等の区分が3つから4つに変更されたことにあります。旧制度上、①配当等の効力が発生する日以前6ヶ月以上引き続き所有し、かつ、②発行済株式の25%以上を所有する場合には、配当等の收受金額の100%が益金不算入となり、発行済株式の25%未満を所有する場合には、配当等の收受金額の50%が益金不算入となっていました。しかし、今回の改正により、②の要件が厳格になり、100%が益金不算入となるためには、3分の1超を所有することが必要となりました。また、発行済株式の5%超、3分の1以下を所有する場合には50%が益金不算入の対象となり、発行済株式の5%以下を所有する場合には、20%が益金不算入の対象と改正されます。なお、6ヶ月以上の継続保有の起算日は、効力発生日ではなく、基準日となりましたので留意が必要です。

2. 控除負債利子制度の範囲の改正

控除負債利子制度とは、金融機関等から借入を行い株式を購入した場合には、その借入に伴う利子を損金とすることができる一方、その配当金についても益金不算入にできると、二重に恩恵を受けることができるために、当該利子相当分については益金不算入としないという仕組みです。

今回、控除負債利子制度の範囲が緩和されます。従来、発行済株式の100%を所有していない場合に限り、負債利子は控除の対象から外れておりましたが、改正の結果、発行済株式の3分の1以下を所有する場合にも、負債利子は控除の対象から外れることとなりました。なお、控除負債利子の原則法の計算において、旧制度では、その他有価証券評価差額金が発生した場合には、総資産の帳簿価額から加減算していましたが、改正により加減算が不要となりましたので留意が必要です。これにより、その他有価証券に評価益がでる場合には、控除負債利子額が減少するため、有利となる見込みです。

株式等の区分の改正と控除負債利子の範囲の改正をまとめると次のようになります。

区分	従来		改正後			税負担の増減
	不算入割合	控除負債利子	区分	不算入割合	控除負債利子	
完全子法人株式等 (株式等保有割合100%)	100分の100	×	完全子法人株式等 (株式等保有割合100%)	100分の100	×	不変
関係法人株式等 (株式等保有割合25%以上)			関係法人株式等 (株式等保有割合3分の1超)			
上記以外の株式等 (株式等保有割合25%未満)	100分の50	○	その他の株式等 (株式等保有割合5%超、3分の1以下)	100分の50	×	通常、増加
			非支配目的株式等 (株式等保有割合5%以下)			100分の20
						通常、増加

3. 今回の改正による影響

この改正により、一般的に、発行済株式の25%超、3分の1以下の株式を所有する法人は、負債利子を控除せずに計算することが可能となりますが、益金不算入割合が100%から50%へ縮小されるために、通常、増税となる見込みです。同様に、発行済株式の5%以下を所有する場合にも益金不算入割合が50%から20%へ縮小されるために、通常、増税となる見込みです。一方、発行済株式の5%超、25%未満を所有する場合は、負債利子を控除することなく、益金不算入割合は従来と同様50%となるため、通常、減税となる見込みです。

おわりに

今回の改正は、平成27年4月1日以降に開始する事業年度に支払を受けた配当等から適用されます。

(担当：高瀬)