

#### 4 第 23 条の 2 《外国子会社から受ける配当等の益金不算入》関係

##### 【新設】（外国子会社の要件のうち「その状態が継続していること」の意義）

2-7 令第 22 条の 4 第 1 項《外国子会社の要件等》の剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日以前 6 月以上継続しているかどうかを判定する場合において、同項第 1 号の通算法人である内国法人と同号の他の通算法人との間に当該剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日以前 6 月の期間（以下 2-8 において「株式保有期間」という。）、通算完全支配関係が継続していたかどうかは問わないことに留意する。

##### 【解説】

1 通算法人である内国法人が外国法人の株式等（株式又は出資をいう。以下同じ。）を保有している場合の当該外国法人が、外国子会社から受ける配当等の益金不算入制度（法 23 の 2、以下「本制度」という。）の適用対象となる外国子会社に該当するかどうかの判定においては、①内国法人及び当該内国法人との間に通算完全支配関係がある通算法人が保有している外国法人の株式等の合計数（出資にあつては、合計額）のその発行済株式等（当該外国法人が有する自己の株式等を除く。）の総数（出資にあつては、総額）に占める割合等が 25%以上であり、かつ、②「その状態」が剰余金の配当等の額（剰余金の配当若しくは利益の配当又は剰余金の分配の額をいう。以下同じ。）の支払義務が確定する日以前 6 月以上継続していることが要件とされている（令 22 の 4 ①、以下この②の要件を「継続保有要件」という。）。

これは、グループ通算制度においても連結納税制度と同様、通算グループをあたかも一の法人として課税関係を考えることに鑑み、これらの要件についても通算法人ごとに判定するのではなく、通算グループ全体で判定することとされたものである。

2 ところで、これらの要件のうち継続保有要件については、剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日において通算法人であっても、当該確定する日以前 6 月以内の期間中に通算グループに加入した場合など、当該確定する日以前 6 月以内の期間に通算法人でない期間がある法人が外国法人の株式等を保有している場合には、このような通算法人も含めて判定するのか、といった疑問が生ずる。

3 この点について、通算グループ全体でこの継続保有要件の判定をする場合における「その状態」とは、「25%以上の株式等を保有している状態」をいうのであり、「通算法人として 25%以上の株式等を保有している状態」をいうのではない。つまり、通算法人が外国法人から剰余金の配当等の額を受けた場合、通算グループ全体で継続保有要件を満たしているかどうかは、次の(1)及び(2)の法人が保有する株式等により判定することとなるのである。

(1) 通算法人（自ら）

(2) 剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日において(1)の通算法人との間に通算完全支配関係のある他の通算法人

したがって、(2)の他の通算法人において、剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日以前 6 月の期間内に通算法人でない期間が含まれていたとしても、そのことをもってこの継続保有要件を満たさないことにはならない。本通達においては、このことを留意的に明らかにしている。

4 なお、本通達は、連結納税制度における外国子会社から受ける配当等の益金不算入と同様の規定がグループ通算制度においても定められたことから、旧法人税法第23条の2《外国子会社から受ける配当等の益金不算入》に係る取扱いとして定めている連結納税基本通達3-3-1《外国子会社の要件のうち「その状態が継続していること」の意義》を、基本的な取扱いを維持しつつグループ通算制度向けに改組した上でグループ通算通達に移設したものである。