

第5項 資本等取引の意義

第二項又は第三項に規定する資本等取引とは、法人の資本金等の額の増加又は減少を生ずる取引並びに法人が行う利益又は剰余金の分配（資産の流動化に関する法律第一百五十五条第一項（中間配当）に規定する金銭の分配を含む。）及び残余財産の分配又は引渡しをいう。

条文構造

- 第2項、第3項における資本等取引 = ① 法人の資本金等の額の増加を生ずる取引
② 法人の資本金等の額の減少を生ずる取引
③ 法人が行う利益の分配
④ 法人が行う剰余金の分配（SPCの一定の要件を満たす配当除く）
⑤ 残余財産の分配
⑥ 残余財産の引渡し

2-1-1-3 益金の額の計算

2-1-1-3-1 受取配当等

第23条 受取配当等の益金不算入(A)

第1項 益金不算入額の計算

内国法人が次に掲げる金額（第一号に掲げる金額にあつては、外国法人若しくは公益法人等又は人格のない社団等から受けるもの及び適格現物分配に係るものを除く。以下この条において「配当等の額」という。）を受けるときは、その配当等の額（完全子法人株式等、関連法人株式等及び非支配目的株式等のいずれにも該当しない株式等（株式又は出資をいう。以下この条において同じ。）に係る配当等の額にあつては当該配当等の額の百分の五十に相当する金額とし、非支配目的株式等に係る配当等の額にあつては当該配当等の額の百分の二十に相当する金額とする。）は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しない。

- 一 剰余金の配当（株式等に係るものに限るものとし、資本剰余金の額の減少に伴うもの並びに分割型分割によるもの及び株式分配を除く。）若しくは利益の配当（分割型分割によるもの及び株式分配を除く。）又は剰余金の分配（出資に係るものに限る。）の額
- 二 投資信託及び投資法人に関する法律第三十七条（金銭の分配）の金銭の分配（出資総額等の減少に伴う金銭の分配として財務省令で定めるもの（第二十四条第一項第四号（配当等の額とみなす金額）において「出資等減少分配」という。）を除く。）の額
- 三 資産の流動化に関する法律第一百五十五条第一項（中間配当）に規定する金銭の分配の額

条文構造

- 内国法人が次に掲げる金額を受けるときは、その配当等の額は益金不算入
→ その他の株式等は 50/100、非支配目的株式等は 20/100
- 第1号 剰余金の配当、利益の配当、剰余金の分配（外国法人、適格現物分配、資本の払戻、分割型分割、株式分配を除く）
- 第2号 投資信託及び投資法人に関する法律の金銭の分配
- 第3号 資産流動化法に規定する金銭の分配

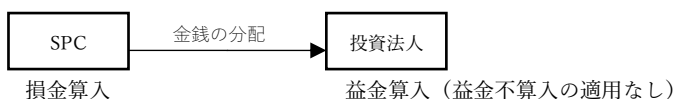
留意点

- (1) 益金不算入割合について補足されているが、控除負債利子の取扱いは第23条第4項に規定されている。そのため、第23条第1項内においては、完全子法人株式等と関連法人株式等の取扱いは異なる点に留意すること。
- (2) みなし配当（第24条）の対象となる資本の払戻、分割型分割及び株式分配については、第23条第1項第1号の剰余金の配当等から除かれている。なお、分割型分割は会社法において「分社型分割＋剰余金の配当」と取扱われているため、第23条第1項第1号の範囲から除かれることが明記されている。
- (3) 適格現物分配により生じた収益は、第23条1項ではなく、第62条の5第4項に基づき、全額が益金不算入とされる。

参考 資産流動化法に規定する金銭の分配

資産流動化法に基づく特定目的会社（SPC等）が行う金銭の分配をいう。

なお、特定目的会社が金銭の分配を行った場合には、租税特別措置法に基づき、特定目的会社の所得の計算上、損金の額に算入することができる。その場合、分配を受けた法人の所得の計算にあたり、特定目的会社から受けた金銭の分配を受取配当等の益金不算入の対象とすることができない。

**第2項 短期所有株式等の適用除外**

前項の規定は、内国法人がその受ける配当等の額（第二十四条第一項の規定により、その内国法人が受ける配当等の額とみなされる金額を除く。以下この項において同じ。）の元本である株式等をその配当等の額の支払に係る基準日以前一月以内に取得し、かつ、当該株式等又は当該株式等と銘柄を同じくする株式等を当該基準日後二月以内に譲渡した場合におけるその譲渡した株式等のうち政令で定めるものの配当等の額については、適用しない。

条文構造

基準日前1月以内に取得、基準日後2月以内に譲渡 → 第23条第1項の適用なし（みなし配当除く）

第3項 自己株式として取得されることが予定された株式に関する適用除外

第一項の規定は、内国法人がその受ける配当等の額（第二十四条第一項（第五号に係る部分に限る。）の規定により、その内国法人が受ける配当等の額とみなされる金額に限る。以下この項において同じ。）の元本である株式等でその配当等の額の生ずる基因となる同号に掲げる事由が生ずることが予定されているものの取得（適格合併又は適格分割型分割による引継ぎを含む。）をした場合におけるその取得をした株式等に係る配当等の額（その予定されていた事由（第六十一条の二第十七項（有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入）の規定の適用があるものを除く。）に基因するものとして政令で定めるものに限る。）については、適用しない。

条文構造

第24条第1項第5号（自己株式の取得）に掲げる事由が予定されているものを取得した場合におけるその取得をした株式等に係る配当等の額 → 第23条第1項の適用なし = 益金の額に算入される（完全支配関係を有する場合除く）

留意点

- (1) 自己株式として取得されることが予定されている場合とは、以下のような場合をいう。
- ① 公開買付が予定されている場合
 - ② 組織再編成が公表されている場合
- (2) 完全支配関係を有する場合に自己株式が行われた場合には、第61条の2第17項に基づき譲渡損益は認識されないため、租税回避行為は想定されない。したがって本項の規定の対象外とされている。

参考 自己株式として取得されることが予定された株式に関する租税回避行為

相対取引により自己株式を取得される場合、交付金銭等の額が取得等に対応する資本金等の額を超える金額は、みなし配当として取扱われる。一方、取得された自己株式に対応する資本金等の額と当該株式の帳簿価額（譲渡原価）の差額は、譲渡損益として認識される。すなわち、みなし配当については、その一部又は全額が益金不算入となり、かつ、当該株式の譲渡損についても損金算入されることから、当該制度を利用し、実質的に損益が生じない取引を行うことによって、法人税の負担を不当に減少させる租税回避行為が行われていた。

そこで、当該租税回避行為を防止するため、発行人が自己株式として取得することを予定している株式を取得して生じたみなし配当については、受取配当等の益金不算入制度の適用を受けないこととしている。

A社は、自己株式取得のために、公開買付を開始した。当社は、買付期間内にC社からA社株式を1株10,000円（公開買付価格と同額とする。）で取得し、A社の公開買付に応募することとした。なお、A社の1株当たりの資本金等の額は8,000円である。

< A社株式購入時の仕訳 >

(借) 有価証券	10,000円	(貸) 現金預金	10,000円
----------	---------	----------	---------

< 公開買付応募時の仕訳 >

(借) 現金預金	10,000円	(貸) 有価証券	10,000円
(#) 有価証券譲渡損	2,000円	(#) みなし配当	2,000円

当社は、A社の公開買付に応じれば、みなし配当2,000円が生じることが予めわかっている。そこで、自己株式として取得されることを目的として、A社株式を取得し、これをA社に譲渡することで、有価証券譲渡損を生じさせ損金に算入するとともに、みなし配当2,000円を益金不算入の対象とすることにより、意図的に税負担を軽減することができる。

第4項 控除負債利子

第一項の場合において、同項の内国法人が当該事業年度において支払う負債の利子（これに準ずるものとして政令で定めるものを含むものとし、当該内国法人との間に連結完全支配関係がある連結法人に支払うものを除く。）があるときは、当該内国法人が受ける関連法人株式等に係る配当等の額について同項の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入しない金額は、同項の規定にかかわらず、その保有する関連法人株式等につき当該事業年度において受ける配当等の額の合計額から当該負債の利子の額のうち当該関連法人株式等に係る部分の金額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した金額とする。

条文構造

支払う負債の利子があるとき → 関連法人株式等について受ける配当等の額から控除する。

留意点

- (1) 詳細な計算方法（原則法・簡便法）は政令で定められている。
- (2) 負債利子のうち連結法人に支払うものは除かれる。ただし、連結法人とは、連結納税制度を採用した場合の完全支配関係を有する会社を指す。公認会計士試験では、連結納税制度は試験範囲から除かれているため、おさえる必要はない。

第5項 完全子法人株式等の定義

第一項に規定する完全子法人株式等とは、配当等の額の計算期間を通じて内国法人との間に完全支配関係があつた他の内国法人（公益法人等及び人格のない社団等を除く。）の株式等として政令で定めるものをいう。

条文構造

計算期間を通じて完全支配関係がある → 完全子法人株式等

留意点

完全支配関係の定義は第2条第12号の7の6に規定されている。

第6項 関連法人株式等の定義

第一項及び第四項に規定する関連法人株式等とは、内国法人が他の内国法人（公益法人等及び人格のない社団等を除く。）の発行済株式又は出資（当該他の内国法人が有する自己の株式等を除く。）の総数又は総額の三分の一を超える数又は金額の株式等を有する場合として政令で定める場合における当該他の内国法人の株式等（前項に規定する完全子法人株式等を除く。）をいう。

条文構造

発行済み株式総数の1/3超の株式等を保有している → 関連法人株式等

留意点

6ヶ月以上保有の要件は政令（法人税法施行令第22条の3第1項、第2項）で定められている。

第7項 非支配目的株式等の定義

第一項に規定する非支配目的株式等とは、内国法人が他の内国法人（公益法人等及び人格のない社団等を除く。）の発行済株式又は出資（当該他の内国法人が有する自己の株式等を除く。）の総数又は総額の百分の五以下に相当する数又は金額の株式等を有する場合として政令で定める場合における当該他の内国法人の株式等（第五項に規定する完全子法人株式等を除く。）をいう。

条文構造

発行済み株式総数の5/100以下の株式等を保有している → 非支配目的株式等

第8項 適用要件

第一項の規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に益金の額に算入されない配当等の額及びその計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用する。この場合において、同項の規定により益金の額に算入されない金額は、当該金額として記載された金額を限度とする。

条文構造

確定申告書
修正申告書
更正請求書

に計算明細を記載した書類の添付 → 記載された金額を限度として益金不算入とできる。

留意点

当初の確定申告書において適用を受けていなかった場合でも、後日、修正申告と更正の請求において明細書を添付すれば、その明細書に記載した金額を限度として適用を受けることができる。

第9項 適格組織再編等が行われた場合の取扱い(D) → 省略

問題7 受取配当等の益金不算入（A）

次の事案について、以下の各問に答えなさい。なお、同族会社等の行為計算否認規定及び法人税法132条の2の適用はないものとする。また、租税特別措置法及び租税条約は考慮しないものとする。

A社、B社、C社、D社及びE社は全て、物品販売業を営む内国法人たる株式会社（普通法人）であり、いずれも4月1日から翌年3月31日までの期間を事業年度としている。以下では、平成29年4月1日に開始するものを平成29事業年度というように表記する。

A社は、B社株式を数年来100%所有しており、B社から剰余金の配当として平成29年7月10日に500,000円を受領した。

A社は、C社株式を数年来40%所有しており、C社から剰余金の配当として平成29年7月11日に400,000円を受領した。

A社は、D社株式を数年来20%所有しており、D社から剰余金の配当として平成29年7月12日に300,000円を受領した。

A社は、E社株式を平成28年5月に5%を取得し所有している、E社から剰余金の配当として平成29年7月13日に200,000円を受領した。

問1 A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がB社から受領した剰余金の配当は、どのように取り扱われるべきか。根拠条文を示しつつ述べなさい。

問2 A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がC社から受領した剰余金の配当は、どのように取り扱われるべきか。根拠条文を示しつつ述べなさい。

問3 A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がD社から受領した剰余金の配当は、どのように取り扱われるべきか。根拠条文を示しつつ述べなさい。

問4 A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がE社から受領した剰余金の配当は、どのように取り扱われるべきか。根拠条文を示しつつ述べなさい。

問1

B社株式は完全子法人株式等に該当するため、A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がB社から受領した剰余金の配当は、全額が益金の額に算入されない。

（法人税法第2条第12号の7の6、第23条第1項第1号第5項）

問2

C社株式は関連法人株式等に該当するため、A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がC社から受領した剰余金の配当は、負債の利子の額のうち当該関連法人株式等に係る部分の金額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した金額全額が益金の額に算入されない。

（法人税法第23条第1項第1号第4項第6項）

問3

D社株式は完全子法人株式等、関連法人株式等及び非支配目的株式等のいずれにも該当しない株式等であるため、A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がD社から受領した剰余金の配当は、配当等の額の百分の五十に相当する金額が益金の額に算入されない。

（法人税法第23条第1項第1号第5項第6項第7項）

問4

E社株式は非支配目的株式等に該当するため、A社の平成29事業年度の所得の金額の計算上、A社がE社から受領した剰余金の配当は、配当等の額の百分の二十に相当する金額が益金の額に算入されない。

（法人税法第23条第1項第1号第7項）