

令和元年5月31日付課法2-6ほか2課共同「租税特別措置法関係通達(法人税編)等の一部改正について」(法令解釈通達)による主な改正点は、次のとおりです。

## 租税特別措置法関係通達関係

令和元年度税制改正により、外国子会社合算税制について、以下の見直しが行われました。

### 1 特定外国関係会社の範囲の見直し

次の(1)から(3)の一定の持株会社等をペーパー・カンパニーの範囲から除外することとされました。

#### (1) 持株会社である一定の外国関係会社

外国子会社又は特定子会社の株式等の保有を主たる事業とする等の一定の外国関係会社

#### (2) 不動産保有に係る一定の外国関係会社

不動産会社である管理支配会社の事業に必要な不動産の保有又は管理支配会社が自ら使用する不動産の保有を主たる事業とする等の一定の外国関係会社

#### (3) 資源開発等プロジェクトに係る一定の外国関係会社

石油等の天然資源の探鉱等又は社会資本の整備に関する事業の遂行上欠くことのできない機能を果たしている等の一定の外国関係会社

### 2 連結納税制度等を適用している場合の適用対象金額、租税負担割合及び外国税額控除額の計算方法の見直し

適用対象金額、租税負担割合及び外国税額控除額の計算方法について、本店所在地国の法令の規定のうち企業集団等所得課税規定(連結納税規定及びパススルー課税規定)を適用しないものとして計算された金額を用いて計算することとされました。

### 3 その他

上記の見直しのほか、所要の措置が講じられました。

### 4 適用関係

上記1及び2の見直しについては、内国法人の平成31年4月1日以後に終了する事業年度に係る課税対象金額等(外国関係会社の平成30年4月1日以後に開始する事業年度に係るものに限ります。)を計算する等の場合について適用されます。

○ **管理支配会社によって事業の管理、支配等が行われていることの判定（措通 66 の 6－9 の 2 新設）**

管理支配会社によってその事業の管理、支配及び運営が行われていることとは、管理支配会社が、外国関係会社の事業計画の策定等を行い、その事業計画に従い裁量をもって事業を執行することをいうこと、当該管理支配会社と当該外国関係会社との間に直接に株式等を保有する関係がない場合であっても、これに該当する場合があることを留意的に明らかにしています。

○ **事業の遂行上欠くことのできない機能の意義（措通 66 の 6－9 の 3 新設）**

事業の遂行上欠くことのできない機能を果たしていることとは、特定子会社の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社が存在しないとしたならば、管理支配会社の行う事業の継続に支障をきたすこととなり、かつ、当該事業の継続のために代替する機能が必要となることをいうことを明らかにしています。

○ **企業集団等所得課税規定を除いた法令の規定による所得の金額の計算（原則法）（措通 66 の 6－21 の 2 新設）**

企業集団等所得課税規定を除いた法令の規定による所得の金額の計算は、原則として、下記イ又はロのとおり計算することを留意的に明らかにしています。

イ 外国関係会社が連結納税規定の適用を受けている場合には、当該外国関係会社の属する企業集団の所得ではなく、当該外国関係会社の本店所在地国の法令の規定により当該外国関係会社の所得の金額を計算すること。

ロ 外国関係会社がパススルー課税規定の適用を受けている場合には、①外国関係会社の所得を当該外国関係会社の株主等の所得として取り扱わず、当該外国関係会社の所得に対して法人所得税が課されるものとして、当該外国関係会社の本店所在地国の法令の規定により当該外国関係会社の所得の金額を計算し、②外国法人の株主等である外国関係会社にあつては、当該外国法人の所得を当該株主等である外国関係会社の所得として取り扱わないものとして、当該株主等である外国関係会社の本店所在地国の法令の規定により当該株主等である外国関係会社の所得の金額を計算すること。

○ **措通 66 の 6－21 の 2 により計算する場合の取扱い（措通 66 の 6－21 の 3 新設）**

外国関係会社が措通 66 の 6－21 の 2 により所得の金額を計算する場合において、本店所在地国の法令の規定のうち選択適用とされているものであつても、非課税所得、繰越欠損金の損金算入及び受取配当等の益金不算入に相

当する規定など、企業集団等所得課税規定の適用に当たり選択された規定に相当する規定については、その規定の適用要件等から適用を受けることができないものを除き、これらの規定を適用して計算を行うことを明らかにしています。

○ **合理的な方法による所得の金額の簡便計算（簡便法）（措通 66 の 6 - 21 の 4 新設）**

企業集団等所得課税規定を除かないで計算された所得の金額に係る計算書類等（連結確定申告書等）から、外国関係会社の所得を合理的に算出することができる場合には、これによることとして差し支えないことを明らかにしています。

○ **企業集団等所得課税規定の適用がある場合の個別計算納付法人所得税額等の計算（措通 66 の 6 - 21 の 5 新設）**

外国関係会社が企業集団等所得課税規定の適用を受けている場合の個別計算納付法人所得税額及び個別計算還付法人所得税額の基礎となる所得の金額の計算については、措通 66 の 6 - 21 の 2 及び 66 の 6 - 21 の 4 の取扱いを準用して計算された所得の金額から法人所得税の額を計算することを明らかにしています。

○ **選択適用の規定がある場合の個別計算納付法人所得税額等の計算（措通 66 の 6 - 21 の 6 新設）**

措通 66 の 6 - 21 の 5 により計算する場合において、法人所得税に関する法令の規定（企業集団等所得課税規定を除く。）に税額控除規定で選択適用とされているものがあるときは、所得税額控除及び外国税額控除に相当する規定など、企業集団等所得課税規定の適用に当たり選択された規定に相当する規定については、その規定の適用要件等から適用を受けることができない場合を除き、これらを適用して計算を行うことを明らかにしています。

○ **無税国の外国関係会社が企業集団等所得課税規定の適用を受ける場合の所得の金額の計算（措通 66 の 6 - 21 の 7 新設）**

無税国に所在し、その国以外の国において連結納税規定の適用を受ける外国関係会社にあつては、基準所得金額は措置法令第 39 条の 15 第 1 項（本邦法令基準）により計算することとなり、租税負担割合を計算する場合における所得の金額の計算については、措置法令第 39 条の 17 の 2 第 2 項第 1 号ロ（会計上の利益から所得の金額を計算する方法）により計算することを留意的に明らかにしています。

○ **租税負担割合の計算における企業集団等所得課税規定を除いた法令の規定による所得の金額の計算（措通 66 の 6 - 24 の 2 新設）**

租税負担割合の計算における本店所在地国の外国法人税に関する法令の規定から企業集団等所得課税規定を除いた法令の規定による所得の金額の計算については、措通 66 の 6 - 21 の 2 及び 66 の 6 - 21 の 4 の取扱いによることを明らかにしています。

○ **企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される外国法人税の額の計算（措通 66 の 6 - 24 の 3 新設）**

租税負担割合の計算における「企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される外国法人税の額」の計算については、措通 66 の 6 - 21 の 5 の取扱いによること、この場合の措通 66 の 6 - 21 の 6 の適用に当たっては、選択適用とされている税額控除規定について任意に選択することができることを明らかにしています。

○ **企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される個別計算外国法人税額の計算（措通 66 の 6 - 31 新設）**

外国関係会社が企業集団等所得課税規定の適用を受けている場合の外国税額控除額の計算における「個別計算外国法人税額」の計算については、措通 66 の 6 - 21 の 5 の取扱いによることを明らかにしています。