

別紙

租税特別措置法関係通達（法人税編）新旧対照表

一 目 次

改 正 後	改 正 前
<p>第12章 国外関連者との取引に係る課税の特例</p> <p>第66条の4《国外関連者との取引に係る課税の特例》関係</p> <p>第1款 <u>特殊の関係</u></p> <p>第2款 <u>比較対象取引</u></p> <p>第3款 <u>独立企業間価格の算定</u></p> <p>第4款 <u>利益分割法の適用</u></p> <p>第5款 <u>棚卸資産の売買以外の取引における独立企業間価格算定方法の適用</u></p> <p>第6款 <u>申告調整等</u></p> <p>第7款 <u>国外移転所得金額の取扱い等</u></p>	<p>第12章 国外関連者との取引に係る課税の特例</p> <p>第66条の4《国外関連者との取引に係る課税の特例》関係</p>

二 第66条の4《国外関連者との取引に係る課税の特例》関係

改 正 後	改 正 前
<p style="text-align: center;">第1款 <u>特殊の関係</u></p> <p>（発行済株式）</p> <p>66の4(1)-1</p> <p>（直接又は間接保有の株式）</p> <p>66の4(1)-2 法人がその取引の相手方である外国法人との間に出資関係を</p>	<p>（新設）</p> <p>（発行済株式）</p> <p>66の4-1</p> <p>（直接又は間接保有の株式）</p> <p>66の4-2 法人がその取引の相手方である外国法人との間に出資関係を通</p>

改正後	改正前
<p>通じて措置法第 66 条の 4 第 1 項に規定する特殊の関係（以下「<u>特殊の関係</u>」という。）にあるかどうかを判定する場合の当該法人又は当該外国法人が直接又は間接に保有する株式には、その発行価額の全部又は一部について払込みが行われていないものが含まれるものとする。</p> <p>（注）名義株は、その実際の権利者が所有するものとして特殊の關係の有無を判定することに留意する。</p> <p>（実質的支配関係があるかどうかの判定）</p> <p>66 の 4 (1)-3 ……………</p> <p>(1) 一方の法人が他方の法人から提供される事業活動の基本となる著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。以下同じ。）、工業所有権（特許権、実用新案権、意匠権及び商標権をいう。）、ノーハウ等に依存してその事業活動を行っていること。</p> <p>(2) ……………</p> <p style="text-align: center;">第 2 款 比較対象取引</p> <p>（比較対象取引の意義）</p> <p>66 の 4 (2)-1 措置法第 66 条の 4 第 1 項に規定する独立企業間価格（以下「<u>独立企業間価格</u>」という。）の算定の基礎となる比準取引（以下「<u>比較対象取引</u>」という。）は、例えば、同条第 2 項第 1 号に規定する棚卸資産の販売又は購入の場合にあっては、同条第 1 項に規定する国外関連取引（以下「<u>国外関連取引</u>」という。）を行った法人が特殊の関係にない者（以下「<u>非関連者</u>」という。）との間で行う取引又は非関連者が他の非関連者との間で行う取引（以下これらの取引を「<u>非関連者間取引</u>」という。）のうち、次に掲げる算定の方法の区分に応じ、それぞれ次に掲げる取引となることに留意する。</p> <p>(1) 措置法第 6 6 条の 4 第 2 項第 1 号イに掲げる方法（以下「<u>独立価格比準法</u>」という。） 国外関連取引に係る棚卸資産（同号に規定する棚卸資産をいう。以下同じ。）と同種の棚卸資産を当該国外関連取引と同様の状況の下で売買した取引（当該取引と国外関連取引とにおいて取引段階、取引数量その他に差異のある状況の下で売買した場合には、その差異により生じる同号イに規定する対価の額の差を調整する</p>	<p>じて措置法第 66 条の 4 第 1 項に規定する特殊の関係にあるかどうかを判定する場合の当該法人又は当該外国法人が直接又は間接に保有する株式には、その発行価額の全部又は一部について払込みが行われていないものが含まれるものとする。</p> <p>（注）名義株は、その実際の権利者が所有するものとして<u>同項に規定する特殊の關係の有無を判定することに留意する。</u></p> <p>（実質的支配関係があるかどうかの判定）</p> <p>66 の 4 -3 ……………</p> <p>(1) 一方の法人が他方の法人から提供される事業活動の基本となる工業所有権（特許権、実用新案権、意匠権及び商標権をいう。）、ノーハウ等に依存してその事業活動を行っていること。</p> <p>(2) ……………</p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>ことができるものに限る。)</u></p> <p>(2) <u>措置法第66条の4第2項第1号ロに掲げる方法(以下「再販売価格基準法」という。)</u> <u>国外関連取引に係る棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を、非関連者から購入した者が当該同種又は類似の棚卸資産を非関連者に対して販売した取引(当該取引と国外関連取引とにおいて売手の果たす機能その他に差異がある場合には、その差異により生じる措置法令第39条の12第6項に規定する割合の差につき必要な調整を加えることができるものに限る。)</u></p> <p>(3) <u>措置法第66条の4第2項第1号ハに掲げる方法(以下「原価基準法」という。)</u> <u>国外関連取引に係る棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を、購入(非関連者からの購入に限る。)、製造その他の行為により取得した者が当該同種又は類似の棚卸資産を非関連者に対して販売した取引(当該取引と国外関連取引とにおいて売手の果たす機能その他に差異がある場合には、その差異により生じる措置法令第39条の12第7項に規定する割合の差につき必要な調整を加えることができるものに限る。)</u></p> <p><u>(同種又は類似の棚卸資産の意義)</u></p> <p><u>66の4(2)-2 措置法第66条の4第2項第1号イに規定する「同種の棚卸資産」又は措置法令第39条の12第6項及び第7項に規定する「同種又は類似の棚卸資産」とは、国外関連取引に係る棚卸資産と性状、構造、機能等の面において同種又は類似である棚卸資産をいう。</u></p> <p><u>ただし、これらの一部について差異がある場合であっても、その差異が措置法第66条の4第2項第1号イに規定する対価の額又は同号ロ及びハに規定する通常の利益率の算定に影響を与えないと認められるときは、同種又は類似の棚卸資産として取り扱うことができる。</u></p> <p><u>(比較対象取引の選定に当たって検討すべき諸要素)</u></p> <p><u>66の4(2)-3 措置法第66条の4の規定の適用上、比較対象取引に該当するか否かについては、例えば、次に掲げる諸要素の類似性に基づき判断することに留意する。</u></p> <p><u>(1) 棚卸資産の種類、役務の内容等</u></p> <p><u>(2) 取引段階(小売り又は卸売り、一次問屋又は二次問屋等の別をい</u></p>	<p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>う。)</u></p> <p>(3) <u>取引数量</u></p> <p>(4) <u>契約条件</u></p> <p>(5) <u>取引時期</u></p> <p>(6) <u>売手又は買手の果たす機能</u></p> <p>(7) <u>売手又は買手の負担するリスク</u></p> <p>(8) <u>売手又は買手の使用する無形資産（著作権、基本通達 20-1-21 に規定する工業所有権等のほか、顧客リスト、販売網等の重要な価値のあるものをいう。以下同じ。）</u></p> <p>(9) <u>売手又は買手の事業戦略</u></p> <p>(10) <u>売手又は買手の市場参入時期</u></p> <p>(11) <u>政府の規制</u></p> <p>(12) <u>市場の状況</u></p> <p style="text-align: center;">第 3 款 独立企業間価格の算定</p> <p>(取引単位)</p> <p><u>66 の 4 (3)-1 独立企業間価格の算定は、原則として、個別の取引ごとに行うのであるが、例えば、次に掲げる場合には、これらの取引を一の取引として独立企業間価格を算定することができる。</u></p> <p>(1) <u>国外関連取引について、同一の製品グループに属する取引、同一の事業セグメントに属する取引等を考慮して価格設定が行われており、独立企業間価格についてもこれらの単位で算定することが合理的であると認められる場合</u></p> <p>(2) <u>国外関連取引について、生産用部品の販売取引と当該生産用部品に係る製造ノウハウの使用許諾取引等が一体として行われており、独立企業間価格についても一体として算定することが合理的であると認められる場合</u></p> <p>(相殺取引)</p> <p><u>66 の 4 (3)-2</u></p> <p>(為替差損益)</p>	<p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> <p>(相殺取引)</p> <p><u>66 の 4 -4課税上弊害がない限り、.....</u></p> <p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>66の4(3)-3 措置法第66条の4の規定の適用上、取引日の外国為替の売買相場と当該取引の決済日の外国為替の売買相場との差額により生じた為替差損益は、独立企業間価格には含まれないことに留意する。</u></p> <p>(値引き、割戻し等の取扱い)</p> <p><u>66の4(3)-4 措置法第66条の4の規定の適用上、国外関連取引と比較対象取引との間で異なる条件の値引き、割戻し等が行われている場合には、当該値引き、割戻し等に係る条件の差異を調整したところにより同条第4項に規定する差額を算定することに留意する。</u></p> <p>(廃止)</p> <p>(会計処理方法の差異の取扱い)</p> <p><u>66の4(3)-5 措置法第66条の4の規定の適用上、国外関連取引と比較対象取引との間で用いられている会計処理方法(例えば、棚卸資産の評価方法、減価償却資産の償却方法)に差異があり、その差異が独立企業間価格の算定に影響を与える場合には、当該差異を調整したところにより同条第4項に規定する差額を算定することに留意する。</u></p> <p>(原価基準法における取得原価の額)</p> <p><u>66の4(3)-6 原価基準法により独立企業間価格を算定する場合において、国外関連取引に係る棚卸資産をその売手が、例えば特殊の関係にある者から通常の取引価格に満たない価格で購入しているためその購入価格をその算定の基礎とすることが相当でないと認められるときは、その購入価格を通常の取引価格に引き直して当該国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するものとする。</u></p> <p>(注)</p>	<p>(値引き、割戻し等の取扱い)</p> <p><u>66の4-5 措置法第66条の4の規定の適用上、国外関連取引につき独立企業間価格の算定の基礎となる比準取引と異なる条件の値引き、割戻し等が行われている場合には、その差異を調整したところにより同条第4項に規定する差額を算定することに留意する。</u></p> <p>(再販売価格基準法における再販売価格)</p> <p><u>66の4-6 措置法第66条の4第2項第1号ロに規定する再販売価格基準法により独立企業間価格を算定する場合には、その国外関連取引が行われた日に近接する期間内に行われた同種の棚卸資産の再販売に係る再販売価格を用いて独立企業間価格を算定することができる。ただし、当該棚卸資産の価格が明らかに変動しているためそれによることが相当でないと認められる場合には、この限りでない。</u></p> <p>(新設)</p> <p>(原価基準法における取得原価の額)</p> <p><u>66の4-7 措置法第66条の4第2項第1号ハに規定する原価基準法により独立企業間価格を算定する場合において、国外関連取引に係る棚卸資産をその売手が他の者から通常の取引価格に満たない価格で購入しているためその購入価格をその算定の基礎とすることが相当でないと認められるときは、その購入価格を通常の取引価格に引き直して当該国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するものとする。</u></p> <p>(注)</p>

改 正 後	改 正 前
<p style="text-align: center;">第4款 利益分割法の適用</p> <p>(利益分割法の意義)</p> <p><u>66の4(4)-1 措置法令第39条の12第8項に規定する方法（以下「利益分割法」という。）は、原則として、国外関連取引に係る棚卸資産の販売等により法人及び措置法第66条の4第1項に規定する国外関連者（以下「国外関連者」という。）に生じた営業利益の合計額（以下「分割対象利益」という。）を措置法令第39条の12第8項に規定する要因により分割する方法をいうことに留意する。</u></p> <p>(分割要因)</p> <p><u>66の4(4)-2 利益分割法の適用に当たり、分割対象利益の配分に用いる要因は、国外関連取引の内容に応じ法人又は国外関連者が支出した人件費等の費用の額、投下資本の額等これらの者が当該分割対象利益の発生に寄与した程度を推測するにふさわしいものを用いることに留意する。</u> <u>なお、当該要因が複数ある場合には、それぞれの要因が分割対象利益の発生に寄与した程度に応じて、合理的に計算するものとする。</u></p> <p>(為替の換算)</p> <p><u>66の4(4)-3 利益分割法の適用に当たり、国外関連者の国外関連取引に係る営業利益等を換算する際に用いる外国為替の売買相場については、基本通達13の2-1-8の取扱いを準用する。</u></p> <p>(比較利益分割法)</p> <p><u>66の4(4)-4 利益分割法の適用に当たり、分割対象利益の配分を、国外関連取引と類似の状況の下で行われた非関連者間取引に係る非関連者間の分割対象利益に相当する利益の配分割合を用いて合理的に算定することができる場合には、当該方法により独立企業間価格を算定することができる。</u></p> <p>(残余利益分割法)</p> <p><u>66の4(4)-5 利益分割法の適用に当たり、法人又は国外関連者が重要な無形資産を有する場合には、分割対象利益のうち重要な無形資産を有しな</u></p>	<p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>い非関連者間取引において通常得られる利益に相当する金額を当該法人及び国外関連者それぞれに配分し、当該配分した金額の残額を当該法人又は国外関連者が有する当該重要な無形資産の価値に応じて、合理的に配分する方法により独立企業間価格を算定することができる。</u> <u>(注) 当該重要な無形資産の価値による配分を当該重要な無形資産の開発のために支出した費用等の額により行っている場合には、合理的な配分として、これを認める。</u></p>	
<p>第 5 款 棚卸資産の売買以外の取引における独立企業間価格算定方法の適用</p>	(新 設)
<p>(同等の方法の意義)</p>	(新 設)
<p><u>66 の 4 (5)-1 措置法第 66 条の 4 第 2 項第 2 号イ及びロに規定する「同等の方法」とは、有形資産の貸借取引、金銭の貸借取引、役務提供取引、無形資産の使用許諾又は譲渡の取引等、棚卸資産の売買以外の取引において、それぞれの取引の類型に応じて同項第 1 号に掲げる方法に準じて独立企業間価格を算定する方法をいう。</u></p>	
<p>(有形資産の貸借の取扱い)</p>	(新 設)
<p><u>66 の 4 (5)-2 有形資産の貸借取引について、独立価格比準法と同等の方法を適用する場合には、比較対象取引に係る資産が国外関連取引に係る資産と同種であり、かつ、比較対象取引に係る貸借時期、貸借期間、貸借期間中の資産の維持費用等の負担関係、転貸の可否等貸借の条件が国外関連取引と同様であることを要することに留意する。また、有形資産の貸借取引について、原価基準法と同等の方法を適用する場合には、比較対象取引に係る資産が国外関連取引に係る資産と同種又は類似であり、かつ、上記の貸借の条件と同様であることを要することに留意する。</u></p>	
<p>(委託製造先に対する機械設備等の貸与の取扱い)</p>	(新 設)
<p><u>66 の 4 (5)-3 法人が製品等の製造を委託している国外関連者に対して機械設備等の資産を貸与している場合には、当該製品等の製造委託取引と当該資産の貸借取引が一の取引として行われているものとして独立企業間価格を算定することができる。</u></p>	

改 正 後	改 正 前
<p><u>(金銭の貸付け又は借入れの取扱い)</u></p> <p><u>66の4(5)-4 金銭の貸借取引について独立価格比準法と同等の方法又は原価基準法と同等の方法を適用する場合には、比較対象取引に係る通貨が国外関連取引に係る通貨と同一であり、かつ、比較対象取引における貸借時期、貸借期間、金利の設定方式(固定又は変動、単利又は複利等の金利の設定方式をいう。)、利払方法(前払い、後払い等の利払方法をいう。)、借手の信用力、担保及び保証の有無その他の利率に影響を与える諸要因が国外関連取引と同様であることを要することに留意する。</u></p> <p><u>(注) 独立価格比準法と同等の方法又は原価基準法と同等の方法が適用できない場合には、例えば、国外関連取引の借手が銀行等から当該国外関連取引と同様の条件の下で借り入れたとした場合に付されるであろう利率を比較対象取引における利率として、措置法第66条の4第2項第2号ロに掲げる方法により、独立企業間価格を算定することができる。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>(役務提供の取扱い)</u></p> <p><u>66の4(5)-5 役務提供取引について独立価格比準法と同等の方法を適用する場合には、比較対象取引に係る役務が国外関連取引に係る役務と同種であり、かつ、比較対象取引に係る役務提供の時期、役務提供の期間等の役務提供の条件が国外関連取引と同様であることを要することに留意する。また、役務提供取引について、原価基準法と同等の方法を適用する場合には、比較対象取引に係る役務が国外関連取引に係る役務と同種又は類似であり、かつ、上記の役務提供の条件と同様であることを要することに留意する。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>(無形資産の使用許諾等の取扱い)</u></p> <p><u>66の4(5)-6 無形資産の使用許諾又は譲渡の取引について、独立価格比準法と同等の方法を適用する場合には、比較対象取引に係る無形資産が国外関連取引に係る無形資産と同種であり、かつ、比較対象取引に係る使用許諾又は譲渡の時期、使用許諾の期間等の使用許諾又は譲渡の条件が国外関連取引と同様であることを要することに留意する。また、無形資産の使用許諾又は譲渡の取引について、原価基準法と同等の方法を適用する場合には、比較対象取引に係る無形資産が国外関連取引に係る無</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p style="text-align: center;">第7款 国外移転所得金額の取扱い等</p> <p>(国外移転所得金額の取扱い)</p> <p><u>66 の 4 (7)-1 措置法第 66 条の 4 第 4 項に規定する国外関連取引の対価の額と当該国外関連取引に係る独立企業間価格との差額（以下「国外移転所得金額」という。）は、その全部又は一部を国外関連者から返還を受けるかどうかにかかわらず、利益の社外流出として取り扱う。</u></p> <p>(国外移転所得金額の返還を受ける場合の取扱い)</p> <p><u>66 の 4 (7)-2 法人が国外移転所得金額の全部又は一部を合理的な期間内に国外関連者から返還を受けることとし、次に掲げる事項を記載した書面を所轄税務署長（国税局の調査課所管法人にあっては所轄国税局長）に提出した場合において、当該書面に記載した金額の返還を受けたときには、当該返還を受けた金額は益金の額に算入しないことができる。</u></p> <p>イ 納税地 ロ 法人名 ハ 代表者名 ニ 国外関連者名及び所在地 ホ 返還を受ける予定の日 ヘ 返還を受ける金額（外貨建取引の場合は、外国通貨の金額を併記する。） ト 返還方法</p> <p><u>(注) 外貨建ての取引につき返還を受けることとして届け出る金額は、その発生の原因となった国外関連取引に係る収益、費用の円換算に用いた外国為替の売買相場によって円換算した金額とし、当該金額</u></p>	<p>(新 設)</p> <p>(国外移転所得金額の取扱い)</p> <p><u>66 の 4 - 8 措置法第 66 条の 4 第 4 項に規定する国外関連取引の対価の額と当該国外関連取引に係る独立企業間価格との差額（以下 66 の 4 - 8 において「国外移転所得金額」という。）は、原則として利益の社外流出として取り扱う。ただし、法人が合理的な期間内に国外関連者からその国外移転所得金額の返還を受けることとし、その旨、所轄税務署長（国税局の調査課所管法人にあっては所轄国税局長）に届け出た場合には、その返還を受けるべき金額を当該国外関連者に対する仮払金等とすることができる。</u></p> <p><u>(注) 外貨建ての取引につき本文のただし書による場合の「仮払金等」の金額は、その発生の原因となった国外関連取引に係る収益、費用の円換算に用いた為替相場によって円換算した金額とし、その返還を受けた場合に生ずる為替差損益は、その返還を受けた日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入する。</u></p> <p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<u>とその返還を受けた日の外国為替の売買相場によって円換算した金額との差額は、その返還を受けた日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入する。</u>	