

第2 租税特別措置法関係通達（連結納税編）関係

平成15年2月28日付課法2-5ほか1課共同「租税特別措置法関係通達（連結納税編）の制定について」（法令解釈通達）のうち次の「改正前」欄に掲げるものをそれぞれ「改正後」欄のように改める。

一 第68条の90～第68条の93（連結法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例）関係

改 正 後	改 正 前
<p>（主たる事業の判定）</p> <p>68の90-5 <u>措置法第68条の90第2項第2号イ、同項第3号、同条第6項第1号ロ若しくは同項第2号又は措置法令第39条の115第1項第4号イ若しくは第39条の117第2項第5号の規定を適用する場合において、外国関係会社が2以上の事業を営んでいるときは、そのいずれが主たる事業であるかは、それぞれの事業に属する収入金額又は所得金額の状況、使用人の数、固定施設の状況等を総合的に勘案して判定する。</u></p> <p>（特定保険協議者又は特定保険受託者の管理支配基準の判定）</p> <p>68の90-9 <u>措置法令第39条の114の2第4項及び第26項の特定保険協議者又は特定保険受託者がその本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っているかどうかの判定は、68の90-7及び68の90-8の取扱いにより行うことに留意する。</u></p> <p>（<u>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</u>）</p> <p>68の90-9の2 <u>措置法令第39条の114の2第8項第1号に規定する「その事業の管理、支配及び運営が管理支配会社によって行われていること」とは、管理支配会社（措置法第68条の90第2項第2号イ(4)に規定する管理支配会社をいう。以下68の90-9の3までにおいて同じ。）が、同号イ(4)に規定する特定子会社（以下68の90-9の3において「特定子会社」という。）の株式等の</u></p>	<p>（主たる事業の判定）</p> <p>68の90-5 <u>措置法第68条の90第2項第2号イ(1)、同項第3号、同条第6項第1号ロ若しくは同項第2号又は措置法令第39条の115第1項第4号イ若しくは第39条の117第2項第4号の規定を適用する場合において、外国関係会社が2以上の事業を営んでいるときは、そのいずれが主たる事業であるかは、それぞれの事業に属する収入金額又は所得金額の状況、使用人の数、固定施設の状況等を総合的に勘案して判定する。</u></p> <p>（特定保険協議者又は特定保険受託者の管理支配基準の判定）</p> <p>68の90-9 <u>措置法令第39条の114の2第2項及び第14項の特定保険協議者又は特定保険受託者がその本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っているかどうかの判定は、68の90-7及び68の90-8の取扱いにより行うことに留意する。</u></p> <p>（新 設）</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>保有を主たる事業とする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のであるが、管理支配会社とは同条第1項各号に掲げる連結法人に係る他の外国関係会社のうち一定の要件を満たすものをいうのであるから、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に留意する。</u></p> <p><u>措置法令第39条の114の2第9項第3号ロ、措置法規則第22条の76第5項第1号及び第15項第1号のその事業の管理、支配及び運営が管理支配会社等によって行われていることについても、同様とする。</u></p> <p><u>(事業の遂行上欠くことのできない機能の意義)</u></p> <p><u>68の90-9の3 措置法令第39条の114の2第8項第2号に規定する「管理支配会社の行う事業(……)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すれば、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。</u></p> <p><u>措置法令第39条の114の2第9項第1号イ、同項第3号イ(1)(ii)、同号ハ、措置法規則第22条の76第5項第2号、第9項第1号及び同条第15項第2号の欠くことのできない機能を果たしていることについても、同様とする。</u></p> <p><u>(株式等の保有を主たる事業とする統括会社の経済活動基準の判定)</u></p> <p><u>68の90-10 措置法第68条の90第2項第3号の規定の適用上、統括会社(措置法令第39条の114の2第20項に規定する統括会社をいう。)に該当する株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社が、「その本店所在地国においてその主たる事業(……)を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の</u></p>	<p>(新 設)</p> <p>(株式等の保有を主たる事業とする統括会社の経済活動基準の判定)</p> <p>68の90-10 措置法第68条の90第2項第3号の規定の適用上、統括会社(措置法令第39条の114の2第8項に規定する統括会社をいう。)に該当する株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社が、「その本店所在地国においてその主たる事業(……)を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固</p>

改 正 後	改 正 前
<p>固定施設を有していること（……）並びにその本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること（……）」に該当するかどうかは、当該外国関係会社の行う統括業務を「その主たる事業」として、その判定を行うことに留意する。</p> <p><u>措置法令第39条の114の2第31項</u>に規定する「主たる事業」が同項第4号に規定する「主として本店所在地国において行っている場合」に該当するかどうかの判定についても、同様とする。</p> <p>（被統括会社の事業の方針の決定又は調整に係るものの意義）</p> <p>68の90-11 <u>措置法令第39条の114の2第17項</u>に規定する「被統括会社の事業の方針の決定又は調整に係るもの（当該事業の遂行上欠くことのできないものに限る。）」とは、被統括会社（<u>同条第18項</u>に規定する被統括会社をいう。以下68の90-12までにおいて同じ。）の事業方針の策定及び指示並びに業務執行の管理及び事業方針の調整の業務で、当該事業の遂行上欠くことのできないものをいう。</p> <p>④ 例えば、<u>同条第17項</u>に規定する外国関係会社が被統括会社の事業方針の策定等のために補完的に行う広告宣伝、情報収集等の業務は、「被統括会社の事業の方針の決定又は調整に係るもの」に該当しないことに留意する。</p> <p>（被統括会社の事業を行うに必要と認められる者）</p> <p>68の90-13 <u>措置法令第39条の114の2第18項</u>に規定する「その本店所在地国にその事業を行うに必要と認められる当該事業に従事する者を有する」とは、同項の法人がその事業の内容、規模等に応じて必要な従事者を本店所在地国に有していることをいうのであるから、当該事業に従事する者は当該法人の事業に専属的に従事している者に限られないことに留意する。</p>	<p>定施設を有していること（……）並びにその本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること（……）」に該当するかどうかは、当該外国関係会社の行う統括業務を「その主たる事業」として、その判定を行うことに留意する。</p> <p><u>措置法令第39条の114の2第20項</u>に規定する「主たる事業」が同項第4号に規定する「主として本店所在地国において行っている場合」に該当するかどうかの判定についても、同様とする。</p> <p>（被統括会社の事業の方針の決定又は調整に係るものの意義）</p> <p>68の90-11 <u>措置法令第39条の114の2第5項</u>に規定する「被統括会社の事業の方針の決定又は調整に係るもの（当該事業の遂行上欠くことのできないものに限る。）」とは、被統括会社（<u>同条第6項</u>に規定する被統括会社をいう。以下68の90-12までにおいて同じ。）の事業方針の策定及び指示並びに業務執行の管理及び事業方針の調整の業務で、当該事業の遂行上欠くことのできないものをいう。</p> <p>④ 例えば、<u>同条第5項</u>に規定する外国関係会社が被統括会社の事業方針の策定等のために補完的に行う広告宣伝、情報収集等の業務は、「被統括会社の事業の方針の決定又は調整に係るもの」に該当しないことに留意する。</p> <p>（被統括会社の事業を行うに必要と認められる者）</p> <p>68の90-13 <u>措置法令第39条の114の2第6項</u>に規定する「その本店所在地国にその事業を行うに必要と認められる当該事業に従事する者を有する」とは、同項の法人がその事業の内容、規模等に応じて必要な従事者を本店所在地国に有していることをいうのであるから、当該事業に従事する者は当該法人の事業に専属的に従事している者に限られないことに留意する。</p>

改 正 後	改 正 前
<p>(専ら統括業務に従事する者)</p> <p>68 の 90-14 措置法令第 39 条の 114 の 2 第 20 項第 2 号に規定する「専ら当該統括業務に従事する者……を有している」とは、同項の外国関係会社に<u>同条第 17 項</u>に規定する統括業務を行う専門部署（以下 68 の 90-14 において「統括部署」という。）が存している場合には当該統括部署で当該統括業務に従事する者を有していることをいい、当該外国関係会社に統括部署が存していない場合には当該統括業務に専属的に従事する者を有していることをいう。</p> <p>(全てに従事していることの範囲)</p> <p>68 の 90-16 措置法第 68 条の 90 第 2 項第 3 号イ(3)に規定する「全てに従事している」ことには、外国関係会社の業務の一部の委託（補助業務（広告宣伝、市場調査、専門的知識の提供その他の当該外国関係会社が業務を行う上での補助的な機能を有する業務をいう。）以外の業務の委託にあつては、当該外国関係会社が仕様書等を作成し、又は指揮命令している場合に限る。）が含まれることに留意する。</p> <p><u>同項第 2 号イ(4)、措置法令第 39 条の 114 の 2 第 1 項各号及び第 9 項第 3 号、措置法第 68 条の 90 第 2 項第 7 号、措置法令第 39 条の 17 第 3 項各号及び第 8 項第 2 号並びに措置法第 68 条の 90 第 6 項第 2 号、第 5 号及び第 8 号並びに措置法令第 39 条の 117 の 2 第 10 項第 1 号及び第 2 号に規定する「全てに従事している」こと並びに措置法令第 39 条の 114 の 2 第 8 項第 3 号、第 9 項第 3 号ニ、措置法規則第 22 条の 76 第 5 項第 3 号及び第 15 項第 3 号に規定する「全てが…行われていること」</u>についても、同様とする。</p> <p>(事業の判定)</p>	<p>(専ら統括業務に従事する者)</p> <p>68 の 90-14 措置法令第 39 条の 114 の 2 第 8 項第 2 号に規定する「専ら当該統括業務に従事する者……を有している」とは、同項の外国関係会社に<u>同条第 5 項</u>に規定する統括業務を行う専門部署（以下 68 の 90-14 において「統括部署」という。）が存している場合には当該統括部署で当該統括業務に従事する者を有していることをいい、当該外国関係会社に統括部署が存していない場合には当該統括業務に専属的に従事する者を有していることをいう。</p> <p>(全てに従事していることの範囲)</p> <p>68 の 90-16 措置法第 68 条の 90 第 2 項第 3 号イ(3)に規定する「全てに従事している」ことには、外国関係会社の業務の一部の委託（補助業務（広告宣伝、市場調査、専門的知識の提供その他の当該外国関係会社が業務を行う上での補助的な機能を有する業務をいう。）以外の業務の委託にあつては、当該外国関係会社が仕様書等を作成し、又は指揮命令している場合に限る。）が含まれることに留意する。</p> <p><u>同項第 7 号及び措置法令第 39 条の 17 第 2 項各号、第 3 項各号及び第 8 項第 2 号並びに措置法第 68 条の 90 第 6 項第 2 号、第 5 号及び第 8 号並びに措置法令第 39 条の 117 の 2 第 10 項第 1 号及び第 2 号に規定する「全てに従事している」こと</u>についても、同様とする。</p> <p>(事業の判定)</p>

改 正 後	改 正 前
<p>68の90-17 外国関係会社の営む事業が措置法第68条の90第2項第3号ハ(1)又は措置法令第39条の114の2第31項第1号から第3号までに掲げる事業のいずれに該当するかどうかは、原則として日本標準産業分類（総務省）の分類を基準として判定する。</p> <p>（金融商品取引業を営む外国関係会社が受けるいわゆる分与口銭）</p> <p>68の90-18 金融商品取引業を営む連結法人に係る外国関係会社で金融商品取引業を営むものが、その本店所在地国においてその顧客から受けた有価証券の売買に係る注文（募集又は売出しに係る有価証券の取得の申込みを含む。以下68の90-18において同じ。）を当該連結法人に取り次いだ場合において、その取り次いだことにより当該連結法人からその注文に係る売買等の手数料（手数料を含む価額で売買が行われた場合における売買価額のうち手数料に相当する部分を含む。）の一部をいわゆる分与口銭として受け取ったときは、その分与口銭は措置法令第39条の114の2第28項第4号に規定する関連者以外の者から受ける受入手数料に該当するものとして取り扱う。</p> <p>（適用対象金額等の計算）</p> <p>68の90-19 措置法第68条の90第2項第4号に規定する適用対象金額、同条第7項に規定する部分適用対象金額及び同条第9項に規定する金融子会社等部分適用対象金額並びに措置法令第39条の115第5項に規定する欠損金額、<u>措置法令第39条の117の2第32項</u>に規定する部分適用対象損失額及び措置法令第39条の117の3第11項に規定する金融子会社等部分適用対象損失額は、外国関係会社が会計帳簿の作成に当たり使用する外国通貨表示の金額により計算するものとする。この場合において、例えば措置法第61条の4の規定の例に準じて交際費等の損金不算入額を計算する場合における同条に定める800万円のように</p>	<p>68の90-17 外国関係会社の営む事業が措置法第68条の90第2項第3号ハ(1)又は措置法令第39条の114の2第20項第1号から第3号までに掲げる事業のいずれに該当するかどうかは、原則として日本標準産業分類（総務省）の分類を基準として判定する。</p> <p>（金融商品取引業を営む外国関係会社が受けるいわゆる分与口銭）</p> <p>68の90-18 金融商品取引業を営む連結法人に係る外国関係会社で金融商品取引業を営むものが、その本店所在地国においてその顧客から受けた有価証券の売買に係る注文（募集又は売出しに係る有価証券の取得の申込みを含む。以下68の90-18において同じ。）を当該連結法人に取り次いだ場合において、その取り次いだことにより当該連結法人からその注文に係る売買等の手数料（手数料を含む価額で売買が行われた場合における売買価額のうち手数料に相当する部分を含む。）の一部をいわゆる分与口銭として受け取ったときは、その分与口銭は<u>措置法令第39条の114の2第16項第4号</u>に規定する関連者以外の者から受ける受入手数料に該当するものとして取り扱う。</p> <p>（適用対象金額等の計算）</p> <p>68の90-19 措置法第68条の90第2項第4号に規定する適用対象金額、同条第7項に規定する部分適用対象金額及び同条第9項に規定する金融子会社等部分適用対象金額並びに措置法令第39条の115第5項に規定する欠損金額、<u>措置法令第39条の117の2第30項</u>に規定する部分適用対象損失額及び措置法令第39条の117の3第11項に規定する金融子会社等部分適用対象損失額は、外国関係会社が会計帳簿の作成に当たり使用する外国通貨表示の金額により計算するものとする。この場合において、例えば措置法第61条の4の規定の例に準じて交際費等の損金不算入額を計算する場合における同条に定める800万円のように</p>

改 正 後	改 正 前
<p>に、法令中本邦通貨表示で定められている金額については、68の90-4により連結法人が外国関係会社の個別課税対象金額、個別部分課税対象金額又は個別金融子会社等部分課税対象金額の円換算に当たり適用する為替相場により当該本邦通貨表示で定められている金額を当該外国通貨表示の金額に換算した金額によるものとする。</p> <p><u>(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)</u></p> <p><u>68の90-21の2 措置法令第39条の115第2項に規定する「本店所在地国の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。……）により計算した所得の金額」の計算は、原則として、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定める計算によることに留意する。</u></p> <p><u>(1) 連結納税規定（措置法令第39条の15第6項第1号に掲げる法令の規定をいう。）の適用を受けている場合</u></p> <p><u>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（措置法令第39条の115第2項に規定する本店所在地国の法令の規定をいう。以下68の90-21の5までにおいて同じ。）により当該外国関係会社の所得の金額を計算すること。</u></p> <p><u>(2) パススルー課税規定（措置法令第39条の15第6項第3号に掲げる法令の規定をいう。以下68の90-21の2において同じ。）の適用を受けている場合</u></p> <p><u>パススルー課税規定の適用により外国関係会社の所得がその株主等の所得とされる場合の当該外国関係会社にあつては、当該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</u></p>	<p>に、法令中本邦通貨表示で定められている金額については、68の90-4により連結法人が外国関係会社の個別課税対象金額、個別部分課税対象金額又は個別金融子会社等部分課税対象金額の円換算に当たり適用する為替相場により当該本邦通貨表示で定められている金額を当該外国通貨表示の金額に換算した金額によるものとする。</p> <p>(新 設)</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>額の計算の基礎となる書類等に記載された金額を基礎として合理的に算出することができる場合など、所得の金額を計算する方法が合理的と認められるときには、その合理的に算出される所得の金額によることとして差し支えない。</u></p> <p><u>(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)</u></p> <p><u>68の90-21の5 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措置法令第39条の115第2項第8号に規定する「個別計算納付法人所得税額」の基礎となる所得の金額の計算については、68の90-21の2及び68の90-21の4の取扱いを準用し、当該外国関係会社の本店所在地国の法令の規定等により、その計算された所得の金額から法人所得税の額を計算する。</u></p> <p><u>同項第15号に規定する「個別計算還付法人所得税額」についても、同様とする。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>(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)</u></p> <p><u>68の90-21の6 68の90-21の5により計算する場合において、措置法令第39条の115第2項第8号の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(法人所得税の額の計算に当たり算出された税額から一定の金額を控除する規定をいう。以下68の90-24の3において同じ。)のうち選択適用とされているものがあるときは、法第68条又は第69条の規定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その外国関係会社が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ものとする。</u></p>	<p>(新 設)</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>(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)</u></p> <p><u>68の90-21の7</u> 措置法令第39条の15第6項第2号の法令の規定の適用を受ける外国関係会社(法人の所得に対して課される税が存在しない国又は地域に本店又は主たる事務所を有するものに限る。)にあつては、措置法第68条の90第2項第4号に規定する基準所得金額の計算については、措置法令第39条の115第2項の適用はなく同条第1項により計算することとなり、措置法第68条の90第5項第1号に規定する租税負担割合(以下68の90-25までにおいて「租税負担割合」という。)を算出する場合の措置法令第39条の117第2項第1号の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号イの適用はなく同号ロにより計算することとなることに留意する。</p> <p>(外国関係会社の事業年度と課税年度とが異なる場合の租税負担割合の計算)</p> <p>68の90-22 租税負担割合を算出する場合において、外国関係会社の事業年度が措置法令第39条の17の2第2項第1号イに規定する本店所在地国の法令の規定(以下68の90-23において「本店所在地国の法令の規定」という。)における課税年度と異なるときであっても、当該外国関係会社の事業年度につき措置法令第39条の117第2項の規定を適用して算出することに留意する。</p> <p><u>(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)</u></p> <p><u>68の90-24の2</u> 措置法令第39条の117第2項第1号の規定による措置法令第39条の17の2第2項第1号イの本店所在地国の外国法人税に関する法令の規</p>	<p>(新 設)</p> <p>(外国関係会社の事業年度と課税年度とが異なる場合の租税負担割合の計算)</p> <p>68の90-22 措置法第68条の90第5項第1号に規定する租税負担割合(以下68の90-25において「租税負担割合」という。)を算出する場合において、外国関係会社の事業年度が措置法令第39条の17の2第2項第1号イに規定する本店所在地国の法令(以下68の90-26までにおいて「本店所在地国の法令」という。)における課税年度と異なるときであっても、当該外国関係会社の事業年度につき措置法令第39条の117第2項の規定を適用して算出することに留意する。</p> <p>(新 設)</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>定から企業集団等所得課税規定を除いた法令の規定（以下68の90-26までにおいて「本店所在地国の法令の規定」という。）による所得の金額の計算については、68の90-21の2及び68の90-21の4の取扱いによる。</u></p> <p><u>（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）</u></p> <p><u>68の90-24の3 措置法令第39条の117第2項第2号に規定する「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、68の90-21の5前段の取扱いによる。この場合において、68の90-21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は、任意に選択することができるものとする。</u></p> <p>（非課税所得の範囲）</p> <p>68の90-25 措置法令第39条の17の2第2項第1号イ(1)に規定する「その本店所在地国の法令の規定により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額」には、例えば、次のような金額が含まれることに留意する。</p> <p>(1) 外国関係会社の本店所在地国へ送金されない限り課税標準に含まれないこととされる国外源泉所得</p> <p>(2) 措置法第65条の2の規定に類する制度により決算に基づく所得の金額から控除される特定の取引に係る特別控除額</p> <p>㊦ 国外源泉所得につき、その生じた事業年度後の事業年度において外国関係会社の本店所在地国以外の国又は地域からの送金が行われた場合にはその送金が行われた事業年度で課税標準に含めることとされているときであっても、租税負担割合を算出する場合には、当該国外源泉所得の生じた事業年度の課税標準の額に含めることに留意する。</p>	<p>(新 設)</p> <p>（非課税所得の範囲）</p> <p>68の90-25 措置法令第39条の17の2第2項第1号イ(1)に規定する「その本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額」には、例えば、次のような金額が含まれることに留意する。</p> <p>(1) 外国関係会社の本店所在地国へ送金されない限り課税標準に含まれないこととされる国外源泉所得</p> <p>(2) 措置法第65条の2の規定に類する制度により決算に基づく所得の金額から控除される特定の取引に係る特別控除額</p> <p>㊦ 国外源泉所得につき、その生じた事業年度後の事業年度において外国関係会社の本店所在地国以外の国又は地域からの送金が行われた場合にはその送金が行われた事業年度で課税標準に含めることとされているときであっても、租税負担割合を算出する場合には、当該国外源泉所得の生じた事業年度の課税標準の額に含めることに留意する。</p>

改 正 後	改 正 前
<p>(外国法人税の額に加算される税額控除額)</p> <p>68 の 90-26 <u>措置法令第 39 条の 117 第 2 項第 3 号</u>に規定する「外国関係会社が納付したものとみなしてその本店所在地国の外国法人税の額から控除されるもの」とは、外国関係会社がその本店所在地国以外の国又は地域に所在する子会社（以下 68 の 90-26 において「外国子会社」という。）から受ける剰余金の配当、利益の配当又は剰余金の分配（以下 68 の 90-26 において「剰余金の配当等」という。）の額がある場合に、<u>本店所在地国の法令の規定</u>により、当該外国子会社の所得に対して課される外国法人税の額のうちその剰余金の配当等の額に対応するものにつき税額控除の適用を受けるときにおける当該外国関係会社が納付したものとみなされる外国法人税の額をいうのであるが、当該外国子会社の所得に対して課される外国法人税の額には、当該外国子会社が当該事業年度においてその本店所在地国以外の国又は地域において軽減され、又は免除された外国法人税の額で、租税条約の規定により当該外国子会社が納付したものとみなされるものは含まれないことに留意する。</p> <p>(複数税率の場合の特例の適用)</p> <p>68 の 90-27 その本店所在地国の外国法人税の税率が所得の額に応じて高くなる場合に<u>措置法令第 39 条の 117 第 2 項第 4 号</u>の規定が適用されるのであるから、法人の所得の区分に応じて税率が異なる場合には、同号の規定は適用されないことに留意する。</p> <p>(自ら行った研究開発の意義)</p> <p>68 の 90-29 <u>措置法令第 39 条の 117 の 2 第 22 項第 1 号</u>に規定する「部分対象外国関係会社が自ら行った研究開発」には、同号の部分対象外国関係会社が他の</p>	<p>(外国法人税の額に加算される税額控除額)</p> <p>68 の 90-26 <u>措置法令第 39 条の 117 第 2 項第 2 号</u>に規定する「<u>当該</u>外国関係会社が納付したものとみなしてその本店所在地国の外国法人税の額から控除されるもの」とは、外国関係会社がその本店所在地国以外の国又は地域に所在する子会社（以下 68 の 90-26 において「外国子会社」という。）から受ける剰余金の配当、利益の配当又は剰余金の分配（以下 68 の 90-26 において「剰余金の配当等」という。）の額がある場合に、<u>本店所在地国の法令</u>により、当該外国子会社の所得に対して課される外国法人税の額のうちその剰余金の配当等の額に対応するものにつき税額控除の適用を受けるときにおける当該外国関係会社が納付したものとみなされる外国法人税の額をいうのであるが、当該外国子会社の所得に対して課される外国法人税の額には、当該外国子会社が当該事業年度においてその本店所在地国以外の国又は地域において軽減され、又は免除された外国法人税の額で、租税条約の規定により当該外国子会社が納付したものとみなされるものは含まれないことに留意する。</p> <p>(複数税率の場合の特例の適用)</p> <p>68 の 90-27 その本店所在地国の外国法人税の税率が所得の額に応じて高くなる場合に<u>措置法令第 39 条の 117 第 2 項第 3 号</u>の規定が適用されるのであるから、法人の所得の区分に応じて税率が異なる場合には、同号の規定は適用されないことに留意する。</p> <p>(自ら行った研究開発の意義)</p> <p>68 の 90-29 <u>措置法令第 39 条の 117 の 2 第 20 項第 1 号</u>に規定する「部分対象外国関係会社が自ら行った研究開発」には、同号の部分対象外国関係会社が他の</p>

改 正 後	改 正 前
<p>者に研究開発の全部又は一部を委託などして行う研究開発であっても、当該部分対象外国関係会社が自ら当該研究開発に係る企画、立案、委託先への開発方針の指示、費用負担及びリスク負担を行うものはこれに該当することに留意する。</p> <p>(個別課税対象金額等に係る外国法人税額の計算)</p> <p>68 の 90-30 措置法第 68 条の 91 第 1 項の規定を適用する場合における<u>措置法令第 39 条の 118 第 3 項</u>の規定による個別課税対象金額、<u>同条第 4 項</u>の規定による個別部分課税対象金額又は<u>同条第 5 項</u>の規定による個別金融子会社等部分課税対象金額に係る個別控除対象外国法人税の額の計算並びに<u>同条第 10 項</u>の規定による減額されたとみなされる個別控除対象外国法人税の額の計算は、その外国関係会社とその会計帳簿の作成に当たり使用する外国通貨表示の金額により行うものとし、その計算されたこれらの個別控除対象外国法人税の額の円換算については、68 の 90-4 に準ずる。</p> <p>(<u>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</u>)</p> <p>68 の 90-31 <u>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措置法令第 39 条の 118 第 1 項に規定する「個別計算外国法人税額」の計算については、68 の 90-21 の 5 前段の取扱いによる。</u></p>	<p>者に研究開発の全部又は一部を委託などして行う研究開発であっても、当該部分対象外国関係会社が自ら当該研究開発に係る企画、立案、委託先への開発方針の指示、費用負担及びリスク負担を行うものはこれに該当することに留意する。</p> <p>(個別課税対象金額等に係る外国法人税額の計算)</p> <p>68 の 90-30 措置法第 68 条の 91 第 1 項の規定を適用する場合における<u>措置法令第 39 条の 118 第 1 項</u>の規定による個別課税対象金額、<u>同条第 2 項</u>の規定による個別部分課税対象金額又は<u>同条第 3 項</u>の規定による個別金融子会社等部分課税対象金額に係る個別控除対象外国法人税の額の計算並びに<u>同条第 8 項</u>の規定による減額されたとみなされる個別控除対象外国法人税の額の計算は、その外国関係会社とその会計帳簿の作成に当たり使用する外国通貨表示の金額により行うものとし、その計算されたこれらの個別控除対象外国法人税の額の円換算については、68 の 90-4 に準ずる。</p> <p>(新 設)</p>

二 第 68 条の 93 の 2 ～ 第 68 条の 93 の 5 ((特殊関係株主等である連結法人に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例) 関係

改 正 後	改 正 前
<p>(特殊関係株主等である連結法人の外国関係法人に係る所得の課税の特例)</p> <p>68 の 93 の 2-1 外国関係法人に係る措置法第 68 条の 93 の 2 から第 68 条の 93 の 5 までの規定の適用については、外国関係会社に係る 68 の 90-1 から <u>68 の 90-31</u> までの取扱い (68 の 90-9 <u>及び</u> 68 の 90-10 から 68 の 90-14 までの取扱いを除く。) に準じて取り扱う。</p>	<p>(特殊関係株主等である連結法人の外国関係法人に係る所得の課税の特例)</p> <p>68 の 93 の 2-1 外国関係法人に係る措置法第 68 条の 93 の 2 から第 68 条の 93 の 5 までの規定の適用については、外国関係会社に係る 68 の 90-1 から <u>68 の 90-30</u> までの取扱い (68 の 90-9 から 68 の 90-14 までの取扱いを除く。) に準じて取り扱う。</p>

三 経過的取扱い

改 正 後	改 正 前
<p><u>(経過的取扱い(1)…改正前の措置法等の適用がある場合)</u></p> <p><u>改正法令 (所得税法等の一部を改正する法律 (平成 31 年法律第 6 号)、租税特別措置法施行令等の一部を改正する政令 (平成 31 年政令第 102 号) 及び租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令 (平成 31 年財務省令第 14 号) をいう。) による改正前の措置法第 68 条の 90 から第 68 条の 93 の 5 まで、措置法令第 39 条の 114 から第 39 条の 120 の 9 まで並びに措置法規則第 22 条の 76 及び第 22 条の 76 の 2 の規定の適用を受ける場合の取扱いについては、この法令解釈通達による改正前の租税特別措置法関係通達 (連結納税編) の取扱いの例による。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>(経過的取扱い(2)…連結法人の外国関係会社に係る所得等の課税の特例等に関する改正通達の適用時期)</u></p> <p><u>この法令解釈通達による改正後の 68 の 90-9 の 2 及び 68 の 90-9 の 3、68 の 90-21 の 2 から 68 の 90-21 の 7 まで、68 の 90-24 の 2 及び 68 の 90-24</u></p>	<p>(新 設)</p>

改 正 後	改 正 前
<p><u>の3及び68の90-31並びに68の93の2-1（68の90-9の2、68の90-9の3、68の90-21の2から68の90-21の7まで、68の90-24の2、68の90-24の3及び68の90-31の取扱いに準じて取り扱う部分に限る。）の取扱いは、連結法人の平成31年4月1日以後に終了する連結事業年度に係る個別課税対象金額等（個別課税対象金額、個別部分課税対象金額及び個別金融子会社等部分課税対象金額をいい、当該連結法人に係る措置法第68条の90第2項第1号に規定する外国関係会社等の平成30年4月1日以後に開始した事業年度に係るものに限る。）を計算する等の場合について適用する。</u></p>	