

主な改正点は次のとおりです。

第1 法人税基本通達関係

1 外国子会社から受ける配当等の益金不算入

平成21年度の税制改正により、内国法人が外国子会社（内国法人の外国法人に対する持株割合が25%以上であり、かつ、その保有期間が剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日以前6月以上である外国法人をいいます。）から受ける剰余金の配当等の額がある場合には、その剰余金の配当等の額からこれに係る費用の額に相当する額（剰余金の配当等の額の5%相当額）を控除した金額を益金の額に算入しないことができる制度（外国子会社配当益金不算入制度）が創設されました。

○ 一の事業年度に2以上の剰余金の配当等を同一の外国法人から受ける場合の外国子会社の判定（基通3-3-2 新設）

内国法人が一の事業年度に2以上の剰余金の配当等を同一の外国法人から受ける場合において、その外国法人が外国子会社に該当するかどうかの判定はいつ行うのかといった疑義が生じます。

この点について、その外国法人が外国子会社に該当するかどうかは、それぞれの剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日においてその内国法人の保有するその外国法人の株式の数等に基づいて判定することを明らかにしています。

○ 租税条約の適用がある場合の外国子会社の判定（基通3-3-3 新設）

連結法人である内国法人に係る外国子会社の判定において、その対象となる外国法人が租税条約の二重課税排除条項により外国法人に対する持株割合が軽減されている相手国の外国法人である場合には、その軽減された持株割合をどのように適用するのかといった疑義が生じます。

この点について、内国法人の属する連結グループにおけるその持株割合が25%未満であっても、その内国法人が租税条約の二重課税排除条項に定める持株割合以上の株式等をその剰余金の配当等の額の支払義務が確定する日以前6月の期間を通じて有するときは、その内国法人については本制度の適用があることを明らかにしています。

○ 内国法人に帰せられるものとして計算される金額を課税標準として当該内国法人に対して課せられる外国法人税（基通 9-5-5 新設）

外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける場合において、①剰余金の配当等の額を課税標準として源泉徴収の方法に類する方法により課される外国法人税の額は損金の額に算入しないこととされました。また、②剰余金の配当等の額の計算の基礎とされる金額を課税標準として課される外国法人税の額についても、同じく損金の額に算入しないこととされましたが、これが具体的にどのようなものをいうのかといった疑義が生じます。

この点について、②の外国法人税には、その所在地国でいわゆるパス・スルー課税が適用される事業体で、我が国において外国法人に該当するものの所得のうち、その所在地国において構成員である内国法人に帰せられるものとして計算される金額に対して課される外国法人税が含まれることを明らかにしています。

2 資産の評価損

平成 21 年度の税制改正により、評価損が計上できる場面が次の 3 つに整理されました。

- (1) 物損等の事実又は法的整理の事実が生じた場合（法 33②）
- (2) 会社更生法等の規定による更生計画認可の決定があった場合（法 33③）
- (3) 民事再生法の規定による再生計画認可の決定その他これに準ずる事実が生じた場合（法 33④）

また、棚卸資産や固定資産などの一般的な資産については、(1)から(3)のいずれの場合においても評価損の対象になりますが、金銭債権については、(2)及び(3)の場合にのみ評価損の対象になると整理されました。

○ 評価換えの対象となる資産の範囲（基通 9-1-3 の 2 新設）

法人の有する金銭債権は、上記(1)の物損等の事実又は法的整理の事実が生じた場合における評価換えの対象とならないことを留意的に明らかにしています。

また、法的整理の事実が生じた場合には、棚卸資産や固定資産などの一般的な資産のほか、金銭債権についてもその帳簿価額が損金経理により減額されるのが一般的ですが、その減額された金額は評価損として損金算入されるものではなく、貸倒引当金勘定への繰入額として取り扱うことを明らかにし

ています。

○ 資産について評価損の計上ができる「法的整理の事実」の例示（基通 9-1-3 の 3 新設）

上記(1)の「法的整理の事実」には、例えば、民事再生法の規定による再生手続開始の決定があったことにより、同法の評定が行われることが該当することを明らかにしています。

3 不正行為等に係る費用等の損金不算入

平成 21 年度の税制改正により、損金の額に算入されない罰科金・課徴金の範囲に、外国若しくはその地方公共団体又は国際機関（外国等）が納付を命ずる独占禁止法の課徴金及び延滞金に類するもの（外国課徴金）が追加されました。

○ 外国等が納付を命ずる課徴金及び延滞金に類するもの（基通 9-5-10 新設）

外国課徴金とは、外国等が、市場における公正で自由な競争の実現を目的とする法令等に基づいて納付を命ずるもの（罰金及び科料を除きます。）をいい、欧州連合（EU）によるカルテル等違反への制裁金はこれに該当することを明らかにしています。

第二 租税特別措置法関係通達（法人税編）関係

1 措置法第 65 条の 5 の 2（特定の長期所有土地等の所得の特別控除）関係

2 措置法第 66 条の 2（平成 21 年及び平成 22 年に土地等の先行取得をした場合の課税の特例）関係

平成 21 年度の税制改正により、法人が、平成 21 年 1 月 1 日から平成 22 年 12 月 31 日までの期間（指定期間）内に取得をした国内にある土地等で、その所有期間が 5 年超であるもの（特定の長期所有土地等）の譲渡をした場合には、その譲渡利益金額のうち年 1,000 万円までの金額を損金の額に算入することができる制度（1,000 万円特別控除制度）が創設されました（措法 65 の 5 の 2）。

また、指定期間内に取得をした国内にある土地等（先行取得土地等）につき、所定の届出書を確定申告書の提出期限までに所轄税務署長に提出した場合において、その取得の日を含む事業年度終了の日後 10 年以内に他の土地等の譲渡を

したときは、当該他の土地等の譲渡利益金額の 80%（その譲渡の日を含む事業年度において、この圧縮記帳の適用を受ける先行取得土地等が平成 22 年中に取得をされたもののみである場合には、60%）相当額の範囲内で、その先行取得土地等について圧縮記帳することができる制度が創設されました（措法 66 の 2）。

○ 先行取得土地等に係る届出書を提出した土地等を譲渡した場合の 1,000 万円の損金算入の特例の適用（措通 65 の 5 の 2(1)－7 新設）

先行取得土地等について圧縮記帳の適用を受けようとする旨の届出書を提出したが、その後において、圧縮記帳の適用を受けられず、その先行取得土地等を譲渡した場合に、その譲渡利益金額について 1,000 万円特別控除制度の適用を受けられるのかといった疑義が生じます。

この点について、その先行取得土地等が特定の長期所有土地等に該当するときには、1,000 万円特別控除制度の適用を受けられることを明らかにしています。

○ 同一の年に属する期間中に 2 以上の土地等を譲渡した場合の適用（措通 65 の 5 の 2(2)－2 新設）

法人が、一の事業年度のうち同一の年に属する期間中に 2 以上の土地等を譲渡した場合に、そのいずれかの土地等の譲渡利益金額を基礎として先行取得土地等につき圧縮記帳の適用を受けた場合には、他の土地等について 1,000 万円特別控除制度の適用を受けられるのかといった疑義が生じます。

この点について、その譲渡をした他の土地等が特定の長期所有土地等である場合には、当該他の土地等について 1,000 万円特別控除制度の適用があることを明らかにしています。

○ 圧縮限度額の計算の基礎となる割合（措通 66 の 2(2)－3 新設）

圧縮限度額の計算の基礎となる割合（圧縮割合）について、平成 21 年中に取得した土地等（平成 21 年先行取得土地等）と平成 22 年中に取得した土地等（平成 22 年先行取得土地等）とのいずれも有する場合には、80%又は 60%のいずれの割合を適用するのかといった疑義が生じます。

この点について、圧縮記帳の適用を受ける先行取得土地等に平成 21 年先行

取得土地等がある場合には、80%の割合を適用することを明らかにしています。

また、①先行取得土地等が平成22年先行取得土地等のみである場合、及び②平成21年先行取得土地等と平成22年先行取得土地等とのいずれも有する場合であっても、平成21年先行取得土地等について当該事業年度前の事業年度までに圧縮記帳の適用を受け、その平成21年先行取得土地等の帳簿価額の全額を減額(帳簿価額の減額に代えて行う積立金経理を含みます。)した結果、本制度の圧縮記帳の適用を受ける先行取得土地等が平成22年先行取得土地等のみであるときには、その圧縮割合は60%を適用することを明らかにしています。