

令和6年度税制改正(外国子会社合算税制の見直し)の解説(その1)

税理士 今井正輝

令和5年12月22日に閣議決定された「令和6年度税制改正の大綱」においては、外国子会社合算税制等の見直しについて、次のように記述されています。

- (1) 内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例(いわゆる「外国子会社合算税制」)におけるペーパー・カンパニー特例に係る収入割合要件について、外国関係会社の事業年度に係る収入等がない場合には、その事業年度における収入割合要件の判定を不要とする。
- (2) 居住者に係る外国子会社合算税制及び特殊関係株主等である内国法人に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例等の関連制度につき、上記(1)と同様の見直しを行う。

これらの改正は、政令及び省令に定められた事項の改正ということになりますので、令和6年3月30日に公布された「租税特別措置法施行令の一部改正する政令」(令和6年政令第151号)及び「租税特別措置法施行規則の一部改正する省令」(令和6年省令第24号)で改正が行われています。

これらの改正は、外国子会社合算税制のペーパー・カンパニー特例における収入割合要件について、外国関係会社の事業年度に係る収入等がない場合に収入割合要件の判定を不要とするものです。

このペーパー・カンパニー特例とは、令和元年度税制改正で導入されたもので、現地の経済実体のある会社と一体となって活動し、事業の遂行上欠くことができない機能を果たし、保有する資産や生ずる所得の状況から租税回避リスクが限定的であると考えられる等の一定の外国関係会社については、ペーパー・カンパニーに該当しないこととするものです。

ペーパー・カンパニーに該当しないものとされる3類型については、本書の「(4) ペーパー・カンパニーの範囲から除外されるその他3類型」(127頁)等で説明をしているとおりですから、ここでは、記載を省略することとします。

上記の一定の外国関係会社に該当するために求められる要件の一つが収入割合要件であり、この収入割合要件は、その事業年度の収入金額(グロスの金額)の合計額のうちに占める一定の収益の額(例えば、配当の額や株式譲渡の対価の額等)の割合が95%を超えていることを要件とするものです。

しかし、この収入割合要件に関しては、従来から、外国関係会社の事業年度に収入等の金額がない場合の取扱いが不明瞭であり、納税者においても別表作成等の事務が負担となっているという指摘がなされていました。

このため、この収入割合要件について、令和6年度税制正により、その取扱いの明確化と事務負担の軽減を図ることを目的として改正が行われることとなったとされています。

これらの改正により、外国関係会社に収入等がない場合について、収入割合要件の取扱いが明確化されるとともに、別表作成等の事務負担がなくなることとなります。

これらの政令及び省令の規定の改正は、改正事項の適用関係を定めた附則を含め、後掲の新旧対象表に示したとおりとなっており、内国法人の施行日(令和6年4月1日)以後に開始する事業年度における外国関係会社の課税対象金額等から適用されることとなります。

ただし、これらの改正に関しては、確かに、規定の明確化と事務負担の軽減に資することとはなるものの、外国関係会社の状況によっては、従来よりも納税者に不利な取扱いとなることがあるため、注意する必要があります。

この納税者に不利となる取扱いとは、例えば、旧租税特別措置法施行令39条の14の3第6項1号が適用されるとすれば、外国関係会社に収入金額がないために同号の要件を満たすことができず、その外国関係会社が特定外国関係会社(ペーパーカンパニー)に該当すると判定されるものについて、上記の改正により、その外国関係会社が特定外国関係会社に該当しないと判定されるということになる場合において、その外国関係会社が赤字であるというときには、その外国関係会社が特定外国関係会社に該当しないと判定されることで、その外国関係会社の赤字を本税制において繰越欠損金として翌事業年度以後に繰り越すことができなくなってしまうことがあるということです。

例えば、租税特別措置法施行令39条の14の3第6項に追加された「(当該事業年度の収入金額が零である場合にあっては、第二号に掲げる要件)」という括弧書きは、「当該事業年度の収入金額が零である場合」には必ず「第二号に掲げる要件」としなければならないというものであって、内国法人が同項各号の要件を選択することができるわけではありませ

ん。

実務においては、このような点も念頭に置いておく必要があります。

なお、財務省から『令和6年度 税制改正の解説』が公表されたり、国税庁から関係通達が発遣されたりすることがあるようでしたら、この解説の補足等を行うこととしたいと思っています。

○ 租税特別措置法施行令

| 旧 | 新 |
|---|---|
| (特定外国関係会社及び対象外国関係会社の範囲) 第三十九条の十四の三 | (特定外国関係会社及び対象外国関係会社の範囲) 第三十九条の十四の三 |
| 6 法第六十六条の六第二項第二号イ (3)に規定する政令で定める要件に該 | 6 法第六十六条の六第二項第二号イ (3)に規定する政令で定める要件に該 |

| | |
|---|---|
| <p>当する外国関係会社は、外国子会社（同号イ（３）に規定する外国子会社をいう。以下この項において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件の全てに該当するものとする。</p> <p>一 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める外国子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該外国子会社の本店所在地の法令において当該外国子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）その他財務省令で定める収入金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>二 当該事業年度終了の時における貸借対照表（これに準ずるものを含む。以下この節及び次節において同じ。）に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める外国子会社の株式等その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> | <p>当する外国関係会社は、外国子会社（同号イ（３）に規定する外国子会社をいう。以下この項において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件の全て（<u>当該事業年度の収入金額が零である場合にあつては、第二号に掲げる要件</u>）に該当するものとする。</p> <p>一 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める外国子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該外国子会社の本店所在地の法令において当該外国子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）その他財務省令で定める収入金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>二 当該事業年度終了の時における貸借対照表（これに準ずるものを含む。以下この節及び次節において同じ。）に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める外国子会社の株式等その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> |
| <p>8 法第六十六条の六第二項第二号イ（４）に規定する政令で定める要件に該当する外国関係会社は、特定子会社（同号イ（４）に規定する特定子会社をいう。第六号及び第七号において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で次に掲げる要件の全てに該当</p> | <p>8 法第六十六条の六第二項第二号イ（４）に規定する政令で定める要件に該当する外国関係会社は、特定子会社（同号イ（４）に規定する特定子会社をいう。第六号及び第七号において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で次に掲げる要件（<u>当該事業年</u></p> |

| | |
|--|--|
| <p>するものその他財務省令で定めるものとする。</p> <p>一 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。</p> <p>二 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うものに限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>三 その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地国において、管理支配会社の役員又は使用人によって行われていること。</p> <p>四 その本店所在地国を管理支配会社の本店所在地国と同じくすること。</p> <p>五 次に掲げる外国関係会社の区分に応じそれぞれ次に定める要件に該当すること。</p> | <p><u>度の収入金額が零である場合にあつては、第六号に掲げる要件を除く。</u>）の全てに該当するものその他財務省令で定めるものとする。</p> <p>一 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。</p> <p>二 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うものに限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>三 その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地国において、管理支配会社の役員又は使用人によって行われていること。</p> <p>四 その本店所在地国を管理支配会社の本店所在地国と同じくすること。</p> <p>五 次に掲げる外国関係会社の区分に応じそれぞれ次に定める要件に該当すること。</p> |
| <p>イ ロに掲げる外国関係会社以外の外国関係会社 その本店所在地国の法令においてその外国関係会社の所得（その外国関係会社の属する企業集団の所得を含む。）に対して外国法人税（法人税法第六十九条第一項に規定する外国法人税をいう。以下この節において同じ。）を課されるものとされていること。</p> <p>ロ その本店所在地国の法令において、その外国関係会社の所得がその株主等（法人税法第二条第十四号に規定する株主等をいう。ロ及び次条第六項第三号において同じ。）である者の所得として取り扱われる外国</p> | <p>イ ロに掲げる外国関係会社以外の外国関係会社 その本店所在地国の法令においてその外国関係会社の所得（その外国関係会社の属する企業集団の所得を含む。）に対して外国法人税（法人税法第六十九条第一項に規定する外国法人税をいう。以下この節において同じ。）を課されるものとされていること。</p> <p>ロ その本店所在地国の法令において、その外国関係会社の所得がその株主等（法人税法第二条第十四号に規定する株主等をいう。ロ及び次条第六項第三号において同じ。）である者の所得として取り扱われる外国</p> |

| | |
|---|---|
| <p>関係会社 その本店所在地国の法令において、当該株主等である者（法第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社に該当するものに限る。）の所得として取り扱われる所得に対して外国法人税を課されるものとされていること。</p> <p>六 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 当該事業年度の特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地国の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> <p>ロ 特定子会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者（法第六十六条の六第二項第二号ハ（1）に規定する関連者をいう。以下第十五項までにおいて同じ。）以外の者への譲渡に限るものとし、当該株式等の取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。）に係る対価の額</p> <p>ハ その他財務省令で定める収入金額</p> | <p>関係会社 その本店所在地国の法令において、当該株主等である者（法第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社に該当するものに限る。）の所得として取り扱われる所得に対して外国法人税を課されるものとされていること。</p> <p>六 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 当該事業年度の特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地国の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> <p>ロ 特定子会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者（法第六十六条の六第二項第二号ハ（1）に規定する関連者をいう。以下第十五項までにおいて同じ。）以外の者への譲渡に限るものとし、当該株式等の取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。）に係る対価の額</p> <p>ハ その他財務省令で定める収入金額</p> |
|---|---|

| | |
|--|--|
| <p>七 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める特定子会社の株式等その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>9 法第六十六条の六第二項第二号イ（5）に規定する政令で定める要件に該当する外国関係会社は、次に掲げる外国関係会社とする。</p> <p>一 特定不動産（その本店所在地国にある不動産（不動産の上に存する権利を含む。以下この項及び第三十二項第一号において同じ。）で、その外国関係会社に係る管理支配会社の事業の遂行上欠くことのできないものをいう。以下この号において同じ。）の保有を主たる事業とする外国関係会社で次に掲げる要件の全てに該当するものその他財務省令で定めるもの</p> <p>イ 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うもので不動産業に限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>ロ 前項第一号及び第三号から第五号までに掲げる要件の全てに該当すること。</p> <p>ハ 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> | <p>七 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める特定子会社の株式等その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>9 法第六十六条の六第二項第二号イ（5）に規定する政令で定める要件に該当する外国関係会社は、次に掲げる外国関係会社とする。</p> <p>一 特定不動産（その本店所在地国にある不動産（不動産の上に存する権利を含む。以下この項及び第三十二項第一号において同じ。）で、その外国関係会社に係る管理支配会社の事業の遂行上欠くことのできないものをいう。以下この号において同じ。）の保有を主たる事業とする外国関係会社で次に掲げる要件（<u>当該事業年度の収入金額が零である場合に</u>あつては、ハに掲げる要件を除く。）の全てに該当するものその他財務省令で定めるもの</p> <p>イ 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うもので不動産業に限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>ロ 前項第一号及び第三号から第五号までに掲げる要件の全てに該当すること。</p> <p>ハ 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> |
|--|--|

| | |
|---|---|
| <p>(1) 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> <p>(2) 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>(3) その他財務省令で定める収入金額</p> <p>ニ 当該事業年度終了の時ににおける貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうちに占める特定不動産その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>二 特定不動産（その本店所在地にある不動産で、その外国関係会社に係る管理支配会社が自ら使用するものをいう。以下この号において同じ。）の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件の全てに該当するもの</p> <p>イ 前項第一号から第五号までに掲げる要件の全てに該当すること。</p> <p>ロ 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>(1) 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> <p>(2) 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>(3) その他財務省令で定める収入金額</p> | <p>(1) 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> <p>(2) 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>(3) その他財務省令で定める収入金額</p> <p>ニ 当該事業年度終了の時ににおける貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうちに占める特定不動産その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>二 特定不動産（その本店所在地にある不動産で、その外国関係会社に係る管理支配会社が自ら使用するものをいう。以下この号において同じ。）の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件（<u>当該事業年度の収入金額が零である場合にあつては、ロに掲げる要件を除く。</u>）の全てに該当するもの</p> <p>イ 前項第一号から第五号までに掲げる要件の全てに該当すること。</p> <p>ロ 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>(1) 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> <p>(2) 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>(3) その他財務省令で定める収入金額</p> |
|---|---|

| | |
|---|---|
| <p>ハ 当該事業年度終了の時ににおける貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める特定不動産その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>三 次に掲げる要件の<u>全てに該当する外国関係会社</u>その他財務省令で定める外国関係会社</p> <p>イ その主たる事業が次のいずれかに該当すること。</p> <p>(1) 特定子会社（当該外国関係会社とその本店所在地を同じくする外国法人で、次に掲げる要件の全てに該当するものをいう。以下この号において同じ。）の株式等の保有</p> <p>(i) 当該外国関係会社の当該事業年度開始の時又は終了の時ににおいて、その発行済株式等の中に当該外国関係会社が有するその株式等の数若しくは金額の占める割合又はその発行済株式等の中の議決権のある株式等の数若しくは金額のうち当該外国関係会社が有するその議決権のある株式等の数若しくは金額の占める割合のいずれかが百分の十以上となっていること。</p> <p>(i i) 管理支配会社等（法第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社のうち、部分対象外国関係会社に該当するもので、その本店所</p> | <p>ハ 当該事業年度終了の時ににおける貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める特定不動産その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>三 次に掲げる要件（<u>当該事業年度の収入金額が零である場合にあつては、トに掲げる要件を除く。</u>）の<u>全てに該当する外国関係会社</u>その他財務省令で定める外国関係会社</p> <p>イ その主たる事業が次のいずれかに該当すること。</p> <p>(1) 特定子会社（当該外国関係会社とその本店所在地を同じくする外国法人で、次に掲げる要件の全てに該当するものをいう。以下この号において同じ。）の株式等の保有</p> <p>(i) 当該外国関係会社の当該事業年度開始の時又は終了の時ににおいて、その発行済株式等の中に当該外国関係会社が有するその株式等の数若しくは金額の占める割合又はその発行済株式等の中の議決権のある株式等の数若しくは金額のうち当該外国関係会社が有するその議決権のある株式等の数若しくは金額の占める割合のいずれかが百分の十以上となっていること。</p> <p>(i i) 管理支配会社等（法第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社のうち、部分対象外国関係会社に該当するもので、その本店所</p> |
|---|---|

| | |
|--|--|
| <p>在地区において、その役員又は使用人がその本店所在地（当該本店所在地に係る第三十一項に規定する水域を含む。）において行う石油その他の天然資源の探鉱、開発若しくは採取の事業（採取した天然資源に密接に関連する事業を含む。）又はその本店所在地の社会資本の整備に関する事業（以下この号において「資源開発等プロジェクト」という。）を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事しているものをいい、当該内国法人に係る他の外国関係会社のうち部分対象外国関係会社に該当するものの役員又は使用人とその本店所在地を同じくする他の外国法人の役員又は使用人がその本店所在地において共同で資源開発等プロジェクトを的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事している場合の当該他の外国関係会社及び当該他の外国法人を含む。以下この号において同じ。）の行う当該資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>(2) 当該外国関係会社に係る関連者以外の者からの資源開発等プロジェクトの遂行のための資金の調達及び特定子会社に対して行う当該資金の提供</p> | <p>在地区において、その役員又は使用人がその本店所在地（当該本店所在地に係る第三十一項に規定する水域を含む。）において行う石油その他の天然資源の探鉱、開発若しくは採取の事業（採取した天然資源に密接に関連する事業を含む。）又はその本店所在地の社会資本の整備に関する事業（以下この号において「資源開発等プロジェクト」という。）を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事しているものをいい、当該内国法人に係る他の外国関係会社のうち部分対象外国関係会社に該当するものの役員又は使用人とその本店所在地を同じくする他の外国法人の役員又は使用人がその本店所在地において共同で資源開発等プロジェクトを的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事している場合の当該他の外国関係会社及び当該他の外国法人を含む。以下この号において同じ。）の行う当該資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>(2) 当該外国関係会社に係る関連者以外の者からの資源開発等プロジェクトの遂行のための資金の調達及び特定子会社に対して行う当該資金の提供</p> |
|--|--|

| | |
|---|---|
| <p>(3) 特定不動産（その本店所在地にある不動産で、資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしているものをいう。以下この号において同じ。）の保有</p> <p>ロ 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。</p> <p>ハ 管理支配会社等の行う資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>ニ その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地において、管理支配会社等の役員又は使用人によって行われていること。</p> <p>ホ その本店所在地を管理支配会社等の本店所在地と同じくすること。</p> <p>ヘ 前項第五号に掲げる要件に該当すること。</p> <p>ト 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>(1) 特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> | <p>(3) 特定不動産（その本店所在地にある不動産で、資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしているものをいう。以下この号において同じ。）の保有</p> <p>ロ 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。</p> <p>ハ 管理支配会社等の行う資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>ニ その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地において、管理支配会社等の役員又は使用人によって行われていること。</p> <p>ホ その本店所在地を管理支配会社等の本店所在地と同じくすること。</p> <p>ヘ 前項第五号に掲げる要件に該当すること。</p> <p>ト 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>(1) 特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> |
|---|---|

| | |
|--|--|
| <p>(2) 特定子会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者以外の者への譲渡に限るものとし、当該株式等の取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。）に係る対価の額</p> <p>(3) 特定子会社に対する貸付金（資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできないものに限る。チにおいて同じ。）に係る利子の額</p> <p>(4) 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> <p>(5) 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>(6) その他財務省令で定める収入金額</p> <p>チ 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうちに占める特定子会社の株式等、特定子会社に対する貸付金、特定不動産その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> | <p>(2) 特定子会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者以外の者への譲渡に限るものとし、当該株式等の取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。）に係る対価の額</p> <p>(3) 特定子会社に対する貸付金（資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできないものに限る。チにおいて同じ。）に係る利子の額</p> <p>(4) 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> <p>(5) 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>(6) その他財務省令で定める収入金額</p> <p>チ 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうちに占める特定子会社の株式等、特定子会社に対する貸付金、特定不動産その他財務省令で定める資産の帳簿価額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>附則 第十七条 新令第三十九条の十四の三第六項、第八項及び第九項、第三十九条の十五第二項並びに第三十九条の十七の二第二項の規定は、租税特別措置法第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人の施行</p> |
|--|--|

| | |
|--|--|
| | <p>日以後に開始する事業年度に係る同項に規定する課税対象金額、同条第六項に規定する部分課税対象金額及び同条第八項に規定する金融子会社等部分課税対象金額を計算する場合について適用し、同条第一項各号に掲げる内国法人の施行日前に開始した事業年度に係る同項に規定する課税対象金額、同条第六項に規定する部分課税対象金額及び同条第八項に規定する金融子会社等部分課税対象金額を計算する場合については、なお従前の例による。</p> |
|--|--|

○ 租税特別措置法施行規則

| 旧 | 新 |
|--|--|
| <p>（内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例） 第二十二条の十一</p> <p>10 施行令第三十九条の十四の三第八項に規定する財務省令で定める外国関係会社は、被管理支配会社（特定子会社（同項に規定する特定子会社をいう。以下この項において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、同条第八項各号に掲げる要件の全てに該当するものをいう。以下この項において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件の全てに該当するものとする。</p> | <p>（内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例） 第二十二条の十一</p> <p>10 施行令第三十九条の十四の三第八項に規定する財務省令で定める外国関係会社は、被管理支配会社（特定子会社（同項に規定する特定子会社をいう。以下この項において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、同条第八項各号に掲げる要件（その事業年度の収入金額が零である場合にあつては、同項第六号に掲げる要件を除く。）の全てに該当するものをいう。以下この項において同じ。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件（その事業年度の収入金額が零である場合にあつては、第六号に掲げる要件を除く。）の全てに該当するものとする。</p> |

| | |
|---|---|
| <p>一 その事業の管理、支配及び運営が管理支配会社（法第六十六条の六第二項第二号イ（４）に規定する管理支配会社をいう。以下この項及び第十四項第一号において同じ。）によつて行われていること。</p> <p>二 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うものに限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>三 その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地国において、管理支配会社の役員（法人税法第二条第十五号に規定する役員をいう。第二十項第三号及び第三十項第一号ロ（１）において同じ。）又は使用人によつて行われていること。</p> <p>四 その本店所在地国を管理支配会社の本店所在地国と同じくすること。</p> <p>五 施行令第三十九条の十四の三第八項第五号に掲げる要件に該当すること。</p> <p>六 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社又は特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該被管理支配会社の本店所在地国の法令において当該被管理支配会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額及びその受ける剰余金の配当等の</p> | <p>一 その事業の管理、支配及び運営が管理支配会社（法第六十六条の六第二項第二号イ（４）に規定する管理支配会社をいう。以下この項及び第十四項第一号において同じ。）によつて行われていること。</p> <p>二 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うものに限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>三 その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地国において、管理支配会社の役員（法人税法第二条第十五号に規定する役員をいう。第二十項第三号及び第三十項第一号ロ（１）において同じ。）又は使用人によつて行われていること。</p> <p>四 その本店所在地国を管理支配会社の本店所在地国と同じくすること。</p> <p>五 施行令第三十九条の十四の三第八項第五号に掲げる要件に該当すること。</p> <p>六 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社又は特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該被管理支配会社の本店所在地国の法令において当該被管理支配会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額及びその受ける剰余金の配当等の</p> |
|---|---|

| | |
|---|---|
| <p>額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地国の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> <p>ロ 被管理支配会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者（法第六十六条の六第二項第二号ハ（１）に規定する関連者をいう。以下この条において同じ。）以外の者への譲渡に限るものとし、その取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。ロにおいて同じ。）及び特定子会社の株式等の譲渡に係る対価の額</p> <p>ハ その行う主たる事業に係る業務の通常の過程において生ずる預金又は貯金の利子の額</p> <p>七 当該事業年度終了の時における貸借対照表（これに準ずるものを含む。以下この条及び第二十二条の十一の三において同じ。）に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社の株式等及び特定子会社の株式等の帳簿価額</p> <p>ロ 未収金（前号イからハまでに掲げる金額に係るものに限る。）の帳簿価額</p> | <p>額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地国の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> <p>ロ 被管理支配会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者（法第六十六条の六第二項第二号ハ（１）に規定する関連者をいう。以下この条において同じ。）以外の者への譲渡に限るものとし、その取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。ロにおいて同じ。）及び特定子会社の株式等の譲渡に係る対価の額</p> <p>ハ その行う主たる事業に係る業務の通常の過程において生ずる預金又は貯金の利子の額</p> <p>七 当該事業年度終了の時における貸借対照表（これに準ずるものを含む。以下この条及び第二十二条の十一の三において同じ。）に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社の株式等及び特定子会社の株式等の帳簿価額</p> <p>ロ 未収金（前号イからハまでに掲げる金額に係るものに限る。）の帳簿価額</p> |
|---|---|

| | |
|---|---|
| <p>ハ 現預金の帳簿価額（前号イ又はロに掲げる金額が生じた日を含む事業年度にあつては当該事業年度に係る同号イ及びロに掲げる金額の合計額に相当する金額を限度とし、同日を含む事業年度以外の事業年度にあつては零とする。）</p> | <p>ハ 現預金の帳簿価額（前号イ又はロに掲げる金額が生じた日を含む事業年度にあつては当該事業年度に係る同号イ及びロに掲げる金額の合計額に相当する金額を限度とし、同日を含む事業年度以外の事業年度にあつては零とする。）</p> |
| <p>14 施行令第三十九条の十四の三第九項第一号に規定する財務省令で定める外国関係会社は、被管理支配会社（特定不動産（同号に規定する特定不動産をいう。以下この項及び第十七項第一号において同じ。）の保有を主たる事業とする外国関係会社で、同条第九項第一号イからニまでに掲げる要件の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件の全てに該当するものとする。</p> | <p>14 施行令第三十九条の十四の三第九項第一号に規定する財務省令で定める外国関係会社は、被管理支配会社（特定不動産（同号に規定する特定不動産をいう。以下この項及び第十七項第一号において同じ。）の保有を主たる事業とする外国関係会社で、同条第九項第一号イからニまでに掲げる要件（その事業年度の収入金額が零である場合にあつては、同号ハに掲げる要件を除く。）の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件（その事業年度の収入金額が零である場合にあつては、第三号に掲げる要件を除く。）の全てに該当するものとする。</p> |
| <p>一 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うもので、不動産業に限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> | <p>一 管理支配会社の行う事業（当該管理支配会社の本店所在地国において行うもので、不動産業に限る。）の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> |
| <p>二 第十項第一号及び第三号から第五号までに掲げる要件の全てに該当すること。</p> | <p>二 第十項第一号及び第三号から第五号までに掲げる要件の全てに該当すること。</p> |
| <p>三 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> | <p>三 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> |
| <p>イ 被管理支配会社から受ける剰余金</p> | <p>イ 被管理支配会社から受ける剰余金</p> |

| | |
|---|---|
| <p>の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該被管理支配会社の本店所在地国の法令において当該被管理支配会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> | <p>の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該被管理支配会社の本店所在地国の法令において当該被管理支配会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。）</p> |
| <p>ロ 被管理支配会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関係者以外の者への譲渡に限るものとし、その取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関係者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。）に係る対価の額</p> | <p>ロ 被管理支配会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関係者以外の者への譲渡に限るものとし、その取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関係者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。）に係る対価の額</p> |
| <p>ハ 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> | <p>ハ 特定不動産の譲渡に係る対価の額</p> |
| <p>ニ 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> | <p>ニ 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> |
| <p>ホ その行う事業（被管理支配会社の株式等の保有又は特定不動産の保有に限る。次号ホにおいて同じ。）に係る業務の通常の過程において生ずる預金又は貯金の利子の額</p> | <p>ホ その行う事業（被管理支配会社の株式等の保有又は特定不動産の保有に限る。次号ホにおいて同じ。）に係る業務の通常の過程において生ずる預金又は貯金の利子の額</p> |
| <p>四 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> | <p>四 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> |
| <p>イ 被管理支配会社の株式等の帳簿価額</p> | <p>イ 被管理支配会社の株式等の帳簿価額</p> |

| | |
|---|---|
| <p>ロ 未収金（前号イからホまでに掲げる金額に係るものに限る。）の帳簿価額</p> <p>ハ 特定不動産の帳簿価額</p> <p>ニ 未収金、前払費用その他これらに類する資産（特定不動産に係るものに限る。）の帳簿価額（ロに掲げる金額を除く。）</p> <p>ホ その行う事業に係る業務の通常の過程において生ずる現預金の帳簿価額</p> | <p>ロ 未収金（前号イからホまでに掲げる金額に係るものに限る。）の帳簿価額</p> <p>ハ 特定不動産の帳簿価額</p> <p>ニ 未収金、前払費用その他これらに類する資産（特定不動産に係るものに限る。）の帳簿価額（ロに掲げる金額を除く。）</p> <p>ホ その行う事業に係る業務の通常の過程において生ずる現預金の帳簿価額</p> |
| <p>20 施行令第三十九条の十四の三第九項第三号に規定する財務省令で定める外国関係会社は、その関連者以外の者からの資源開発等プロジェクト（同号イ（1）（i i）に規定する資源開発等プロジェクトをいう。以下この項、第二十二項及び第二十三項第三号において同じ。）の遂行のための資金の調達及び被管理支配会社（同条第九項第三号イ（1）から（3）までに掲げる事業のいずれかを主たる事業とする外国関係会社で、同号ロからチまでに掲げる要件の全てに該当するものをいう。以下この項において同じ。）に係る特定子会社（同号イ（1）に規定する特定子会社をいう。以下この項において同じ。）に対して行う当該資金の提供を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件の全てに該当するものとする。</p> <p>一 その事業の管理、支配及び運営が管</p> | <p>20 施行令第三十九条の十四の三第九項第三号に規定する財務省令で定める外国関係会社は、その関連者以外の者からの資源開発等プロジェクト（同号イ（1）（i i）に規定する資源開発等プロジェクトをいう。以下この項、第二十二項及び第二十三項第三号において同じ。）の遂行のための資金の調達及び被管理支配会社（同条第九項第三号イ（1）から（3）までに掲げる事業のいずれかを主たる事業とする外国関係会社で、同号ロからチまでに掲げる要件（<u>その事業年度の収入金額が零である場合にあっては、同号トに掲げる要件を除く。</u>）の全てに該当するものをいう。以下この項において同じ。）に係る特定子会社（同号イ（1）に規定する特定子会社をいう。以下この項において同じ。）に対して行う当該資金の提供を主たる事業とする外国関係会社で、次に掲げる要件（<u>その事業年度の収入金額が零である場合にあっては、第六号に掲げる要件を除く。</u>）の全てに該当するものとする。</p> <p>一 その事業の管理、支配及び運営が管</p> |

| | |
|---|---|
| <p>理支配会社等（施行令第三十九条の十四の三第九項第三号イ（1）（i i）に規定する管理支配会社等をいう。以下この項において同じ。）によつて行われていること。</p> <p>二 管理支配会社等の行う資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>三 その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地国において、管理支配会社等の役員又は使用人によつて行われていること。</p> <p>四 その本店所在地国を管理支配会社等の本店所在地国と同じくすること。</p> <p>五 第十項第五号に掲げる要件に該当すること。</p> <p>六 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社又は特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該被管理支配会社の本店所在地国の法令において当該被管理支配会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額及びその受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地国の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合</p> | <p>理支配会社等（施行令第三十九条の十四の三第九項第三号イ（1）（i i）に規定する管理支配会社等をいう。以下この項において同じ。）によつて行われていること。</p> <p>二 管理支配会社等の行う資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできない機能を果たしていること。</p> <p>三 その事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てが、その本店所在地国において、管理支配会社等の役員又は使用人によつて行われていること。</p> <p>四 その本店所在地国を管理支配会社等の本店所在地国と同じくすること。</p> <p>五 第十項第五号に掲げる要件に該当すること。</p> <p>六 当該事業年度の収入金額の合計額のうち占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社又は特定子会社から受ける剰余金の配当等の額（その受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該被管理支配会社の本店所在地国の法令において当該被管理支配会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合におけるその受ける剰余金の配当等の額及びその受ける剰余金の配当等の額の全部又は一部が当該特定子会社の本店所在地国の法令において当該特定子会社の所得の金額の計算上損金の額に算入することとされている剰余金の配当等の額に該当する場合</p> |
|---|---|

| | |
|--|--|
| <p>におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。)</p> <p>ロ 被管理支配会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者以外の者への譲渡に限るものとし、その取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。ロにおいて同じ。）及び特定子会社の株式等の譲渡に係る対価の額</p> <p>ハ 被管理支配会社又は被管理支配会社に係る特定子会社に対する貸付金（資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできないものに限る。次号ロにおいて同じ。）に係る利子の額</p> <p>ニ 特定不動産（施行令第三十九条の十四の三第九項第三号イ（3）に規定する特定不動産をいう。以下この項及び第二十三項第二号において同じ。）の譲渡に係る対価の額</p> <p>ホ 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>ヘ 資源開発等プロジェクトに係る業務の通常の過程において生ずる預金又は貯金の利子の額</p> <p>七 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうちに占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社の株式等及び被管理支配会社に係る特定子会社の株式</p> | <p>におけるその受ける剰余金の配当等の額を除く。)</p> <p>ロ 被管理支配会社の株式等の譲渡（当該外国関係会社に係る関連者以外の者への譲渡に限るものとし、その取得の日から一年以内に譲渡が行われることが見込まれていた場合の当該譲渡及びその譲渡を受けた株式等を当該外国関係会社又は当該外国関係会社に係る関連者に移転することが見込まれる場合の当該譲渡を除く。ロにおいて同じ。）及び特定子会社の株式等の譲渡に係る対価の額</p> <p>ハ 被管理支配会社又は被管理支配会社に係る特定子会社に対する貸付金（資源開発等プロジェクトの遂行上欠くことのできないものに限る。次号ロにおいて同じ。）に係る利子の額</p> <p>ニ 特定不動産（施行令第三十九条の十四の三第九項第三号イ（3）に規定する特定不動産をいう。以下この項及び第二十三項第二号において同じ。）の譲渡に係る対価の額</p> <p>ホ 特定不動産の貸付け（特定不動産を使用させる行為を含む。）による対価の額</p> <p>ヘ 資源開発等プロジェクトに係る業務の通常の過程において生ずる預金又は貯金の利子の額</p> <p>七 当該事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうちに占める次に掲げる金額の合計額の割合が百分の九十五を超えていること。</p> <p>イ 被管理支配会社の株式等及び被管理支配会社に係る特定子会社の株式</p> |
|--|--|

| | |
|---|--|
| <p>等の帳簿価額</p> <p>ロ 被管理支配会社又は被管理支配会社に係る特定子会社に対する貸付金の帳簿価額</p> <p>ハ 未収金（前号イからへまでに掲げる金額に係るものに限る。）の帳簿価額</p> <p>ニ 特定不動産の帳簿価額</p> <p>ホ 未収金、前払費用その他これらに類する資産（特定不動産に係るものに限る。）の帳簿価額（ハに掲げる金額を除く。）</p> <p>ヘ 資源開発等プロジェクトに係る業務の通常の過程において生ずる現預金の帳簿価額</p> | <p>等の帳簿価額</p> <p>ロ 被管理支配会社又は被管理支配会社に係る特定子会社に対する貸付金の帳簿価額</p> <p>ハ 未収金（前号イからへまでに掲げる金額に係るものに限る。）の帳簿価額</p> <p>ニ 特定不動産の帳簿価額</p> <p>ホ 未収金、前払費用その他これらに類する資産（特定不動産に係るものに限る。）の帳簿価額（ハに掲げる金額を除く。）</p> <p>ヘ 資源開発等プロジェクトに係る業務の通常の過程において生ずる現預金の帳簿価額</p> <p>附則</p> <p>第十七条 新規則第二十二條の十一第四十八項の規定は、租税特別措置法第六十六條の六第十一項に規定する内国法人の施行日以後に開始する事業年度に係る同項に規定する書類について適用し、同項に規定する内国法人の施行日前に開始した事業年度に係る同項に規定する書類については、なお従前の例による。</p> |
|---|--|