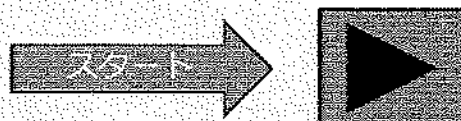


# 審理事務研修Ⅱ

## グループ通算制度の概要について



※ 音声のボリュームは、各自のパソコンで設定・調整してください。  
(音声聞こえない場合は、ヘッドホンやパソコンの設定が『消音』になっていないか確認してください。  
確認方法：スタート⇒設定⇒システム⇒サウンド⇒ボリューム：×印は消音。スライドを動かして音量を解除する。)

※ 一時停止する場合は右クリックし、「一時停止」を選択してください。

課税第二部 法人課税課

## グループ通算制度について

- 1 グループ通算制度とは
- 2 グループ通算制度に係る申請・申告等
- 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算等

# 1 グループ通算制度とは

## ○ グループ通算制度の概要

### (1) 適用開始時期

- ・ 令和2年度税制改正により、連結納税制度から移行
- ・ 令和4年4月1日以後に開始する事業年度から適用

### (2) 制度の概要

- ・ 完全支配関係にある企業グループ内の各法人を納税単位として、所得金額及び法人税額の計算並びに申告は各法人が行うが、同時に企業グループの一体性からあたかも一つの法人として捉え、企業グループ内で損益通算等の調整を行う。
- ・ 後発的に修正事由が生じた場合、原則、他の通算法人の税額計算に反映させない(遮断措置)。
- ・ グループ通算制度の開始・加入時の時価評価課税及び欠損金の持込み等について、組織再編税制と整合性が取れている。

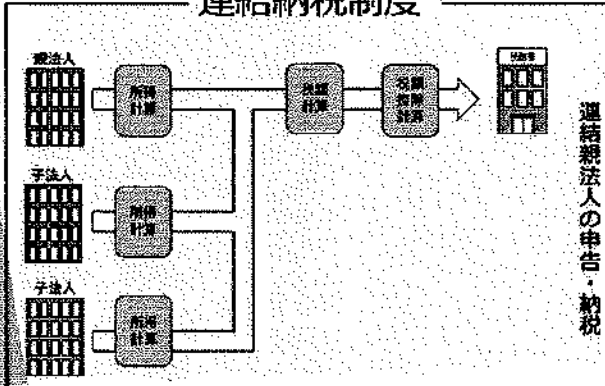
## ○連結納税制度とグループ通算制度における主な相違点

項目	連結納税制度	グループ通算制度
損益通算及び欠損金の通算	連結グループの連結所得は、グループ内の連結法人の個別所得金額を合算して計算する。	欠損金額が生じた通算法人の欠損金額と所得金額が生じた通算法人の所得金額を損益通算する。
申告・納税方法	連結親法人が申告及び納付を行う。	各通算法人を納税単位として、各通算法人が個別に申告及び納付を行う。
修正・更正の取扱い	連結グループ内の一の法人で修正・更正事由が生じた場合、連結所得金額及び法人税額の計算に反映させる仕組み。	修正・更正により通算前所得(欠損)金額が当初申告から変更となった場合、原則として、損益通算できる損失等の額を当初申告額に固定することにより、通算グループ内の他の法人の所得金額及び法人税額の計算に反映させない(遮断措置)。

○ グループ通算制度のイメージ

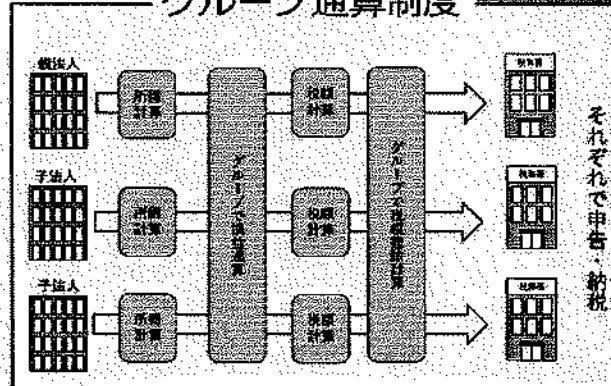
完全支配関係にある企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が個別に法人税額の計算及び申告、グループ内で損益通算及び税額控除計算を調整

連結納税制度



連結親法人の申告・納税

グループ通算制度



それぞれで申告・納税

グループ通算制度に係る個別照会への当面の対応について（指示）

（趣旨）

連結納税制度からグループ通算制度に移行したことにより、完全支配関係にある企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が個別に法人税額の計算及び申告を行うことから、グループ通算制度に係る個別照会があった場合の対応は次の整備を図るものである。

1 基本的な対応

通算親法人又は通算子法人（以下「通算法人」という。）から通算制度個別照会（注）があった場合は、当該通算法人の所轄署法人課税部門において回答する。

なお、相談指針等において、原則として、納税者本人又は納税者から委任を受けた税理士以外からの個別照会には対応しないこととしているが、通算親法人から通算親法人所轄署に対して通算グループ内の各通算子法人に係る通算制度個別照会があった場合には、通算親法人の所轄署において対応することとして差し支えない。

おつて、グループ通算制度の承認申請や確定申告書の提出期限の延長に係る申請など、通算親法人が行うこととなっている各種申請に関する通算制度個別照会については、通算親法人の所轄署法人課税部門が通算親法人から照会を受け、回答する。

2 具体的な対応

通算法人の所轄署は、通算制度個別照会についてそれぞれ次のとおり対応する。

なお、通算制度個別照会に対しては、原則として、審理専門官又は審理担当官（以下「審理専門官」という。）が通算親法人に回答する。

## 1 グループ通算制度とは

グループ通算制度とは、親法人と子法人の所得を合算して課税する制度である。

### 通算法人に係る当面の事務実施要領について（指示）

#### 6 仮計算決議書等の作成

##### (1) 調査対象法人所轄部署

調査対象法人所轄部署（通算法人のうち調査を実施した法人を所轄する部署をいう。以下同じ。）は、計算書類の内容（金額及び理由を含む。）を整理し、K S Kシステムや通算オープンシステム等により、次の書類のうち必要なものを作成し、審理担当官の審理を了するほか、署の幹部による事前審議を必要とする場合は必要事項審議会に付議した後、所要の決裁を了する。

#### 8 遡断措置判定及び全体再計算

##### (1) 遡断措置判定

親法人所轄部署は、上記7「仮計算決議書の取りまとめ」で取りまとめた書類を基に、「遡断措置・全体再計算判定表」（様式11）や通算オープンシステムを活用するなどして遡断措置判定を行い、次のイからロまでに定める書類により親法人所轄部署の審理担当官の審理を了する。

なお、遡断措置判定の結果、全体再計算を行う必要がある場合は、下記(2)で作成する資料については、上記の下記11(イ)(ロ)に従い作成した外国税額控除に係る固定措置判定に関する書類についても、同時に同部署の審理を了することに留意する。

おって、損益通算の濫用防止規定（法第64条の5第8項）の適用についての判定が必要な場合は、親法人所轄部署において行う。

## グループ通算制度について

- 1 グループ通算制度とは
- 2 グループ通算制度に係る申請・申告等
- 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算等

## 2 グループ通算制度に係る申請・申告等

### ○ 適用対象法人

- ・ 内国法人及びその内国法人との間にその内国法人による完全支配関係がある他の内国法人の全てが国税庁長官の承認を受ける必要がある。
- ・ 適用対象法人は、親法人（普通法人又は協同組合等のうち、次頁①から⑥までの法人のいずれにも該当しない法人）及びその親法人との間にその親法人による完全支配関係がある他の内国法人（次頁③から⑦までの法人以外の法人）に限る（法64の9①）。

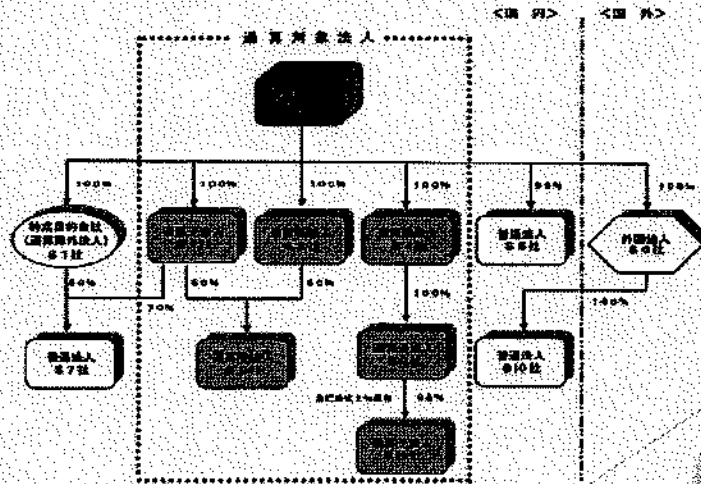
下表の法人はグループ通算制度の適用を受けることができない。

親法人	子法人
① 清算中の法人	
② 普通法人（外国法人を除く。）又は協同組合等との間にその普通法人又は協同組合等による完全支配関係がある法人	
③ 通算制度の取りやめの承認を受けた法人でその承認日の属する事業年度終了の日の翌日以後5年を経過する日の属する事業年度終了の日までの期間を経過していない法人	
④ 青色申告の承認の取消通知を受けた法人でその通知を受けた日以後5年を経過する日の属する事業年度終了の日までの期間を経過していない法人	
⑤ 青色申告の取りやめの届出書を提出した法人でその提出をした日以後1年を経過する日の属する事業年度終了の日までの期間を経過していない法人	
⑥ 投資法人、特定目的会社（これらに類する一定の受託法人）	
	⑦ その他一定の法人（普通法人以外の法人、破産手続開始の決定を受けた法人等）

○ 通算の対象となる完全支配関係（通算完全支配関係）

※ 通算親法人P社は、  
普通法人S5社を除き、  
「完全支配関係」を有  
している。

点線の枠内の法人は、  
「通算完全支配関係」  
を有している。



○ 通算の対象となる完全支配関係（通算完全支配関係）

- ・ 「完全支配関係」とは、一の者が法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する一定の関係又は一の者との間に一定の関係がある法人相互の関係をいう（法22の七の六）。
- ・ 「通算完全支配関係」とは、通算親法人と通算子法人との間の完全支配関係（通算除外法人及び外国法人が介在しない一定の関係に限る。）又は通算親法人との間にその完全支配関係がある通算子法人相互の関係をいう（法22の七の七）。

2 グループ通算制度に係る申請・承認

○ 申請

・ 申請期限

原則として、親法人のグループ通算制度の適用を受けようとする最初の事業年度開始の日の3月前の日（法64の9②）

・ 申請者、申請先

親法人及びその親法人との間にその親法人による完全支配関係がある他の内国法人の全ての連名で、承認申請書を親法人の納税地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出（法64の9②）

○ 承認（みなし承認）

グループ通算制度の適用を受けようとする最初の事業年度開始の日の前日までにその申請につき通算承認又は却下の処分がない場合、親法人及びその親法人との間にその親法人による完全支配関係がある他の内国法人の全ての連名で、その事業年度開始の日において通算承認があったものとみなされ、同日が効力が発生（法64の9⑤⑥）

○ グループ通算制度の取りやめ等

2 グループ通算制度に係る申請・承認

以下の事実が生じた場合、通算承認の効力は失われる。

納税者の 手続	効力喪失要件	対象法人
承認の 取りやめ の申請	① やむを得ない事情があり、「グループ通算制度の取りやめの承認の申請書」を提出し、国税庁長官の承認を受けたこと（法64の10①～④）	通算法人全て
	② 青色申告の承認の取消しの通知を受けたこと（法64の10⑤、法127） ※ 自ら青色申告の取りやめはできない（法128）。	当該対象通算法人
通算完全支配関係を有しなくなった旨を記載した書類（離脱届出）	③ 通算親法人の解散（法64の10⑥一）	通算法人全て
	④ 通算親法人が公益法人等に該当することとなったこと（法64の10⑥二）	
	⑤ 通算親法人と内国法人（普通法人又は協同組合等に限る。）との間に当該内国法人による完全支配関係が生じたこと（法64の10⑥三）	
	⑥ 通算親法人と内国法人（公共法人又は公益法人等に限る。）との間に当該内国法人による完全支配関係がある場合において、当該内国法人が普通法人又は協同組合等に該当することとなったこと（法64の10⑥四）	
	⑦ 通算子法人の解散（合併又は破産手続開始の決定による解散に限る。）又は残余財産の確定（法64の10⑥五）	当該対象通算法人
⑧ 通算子法人が通算親法人との間に当該通算親法人による通算完全支配関係を有しなくなったこと（法64の10⑥六）		
⑨ ⑦⑧の事実又は通算子法人について⑦により通算承認が効力を失ったことに基因して通算法人が通算親法人のみとなったこと（法64の10⑥七）		

## ○ 申告

- ・ 通算グループ内の各通算法人を納税単位として、各通算法人が法人税額の計算及び申告を行う（法74①）。
- ・ 資本金（出資金）が1億円超であるか否かにかかわらず、e-Taxによる申告義務あり（法75の4①②、規36の4）。
- ・ 各事業年度終了の日の翌日から2月以内に申告（法74①）。

## ○ 申告期限の延長の特例（申請手続）

通算法人が通算承認前に「定款の定め等による申告期限の延長の特例の申請書」の承認を受けていた場合、通算制度の承認により、通算承認前の期限延長の特例の効力は失われることとなる（法75の2⑤）。

そのため、通算承認後、適用を受けようとする事業年度終了の日の翌日から45日以内に通算親法人から改めて申請が必要となる（延長の特例は全ての通算法人にも適用される）（法75の2③④一、二、三）。

## ○ 申告期限の延長の特例（延長期間）

申告期限の延長期間は、以下の場合によりそれぞれ異なる（法75の2④二）

- ① 定款等の定め又は特別の事情により事業年度終了の日の翌日から2月以内に株主総会が招集されない常況にあり、又は通算法人が多数に上る等の理由により事業年度終了の日の翌日から2月以内に申告できない常況にあると認められる場合 → 2月
- ② 会計監査人を置いている場合で、かつ、定款等の定めにより事業年度終了の日の翌日から4月以内に決算についての定時総会が招集されない常況にあると認められる場合 → 4月を超えない範囲で税務署長が指定する月数
- ③ 特別の事情により事業年度終了の日の翌日から4月以内に決算についての定時総会が招集されない常況にあることその他やむを得ない事情があると認められる場合 → 税務署長が指定する月数



## ○ 事業年度

## ・ 通算子法人の事業年度 (法14③)

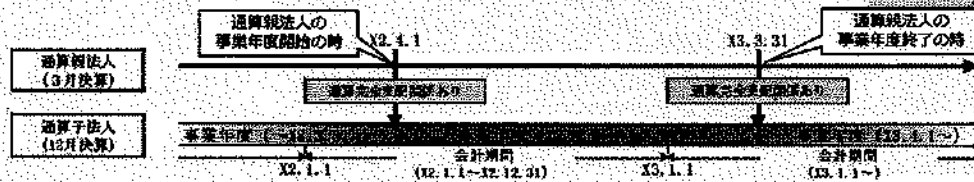
通算親法人の事業年度開始の時にその通算親法人との間に通算完全支配関係がある  
通算子法人の事業年度

→ 通算親法人の事業年度開始の日に開始する

通算親法人の事業年度終了の時にその通算親法人との間に通算完全支配関係がある  
通算子法人の事業年度

→ 通算親法人の事業年度終了の日に終了する

⇒ 通算親法人の事業年度 = 通算子法人の事業年度



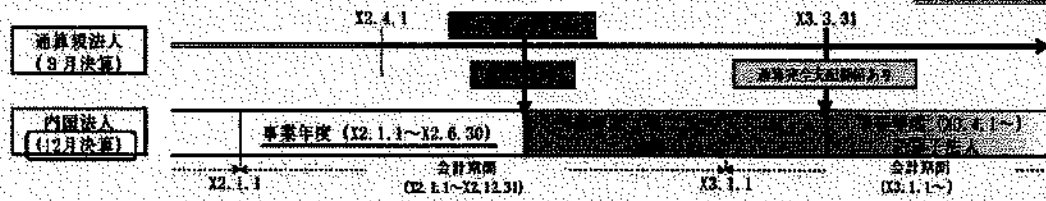
## ○ 加入・離脱に係る事業年度の特例

・ 次の事実が生じた場合には、その事実が生じた内国法人の事業年度は、それぞれ次に定める日の前日に終了し、これに続く事業年度は、②の内国法人の合併による解散等の場合を除き、それぞれ次に定める日から開始する (法14④)。

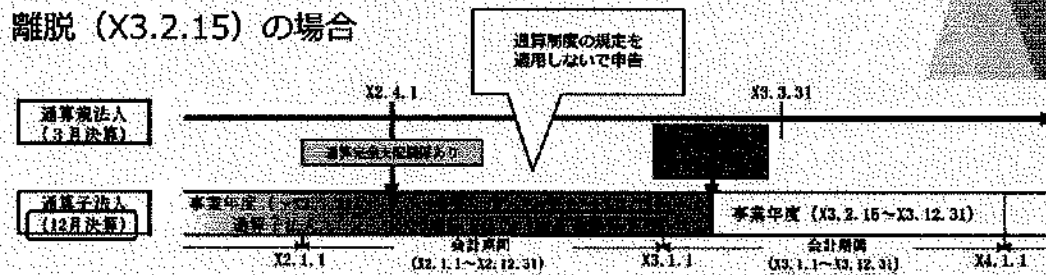
- ① 内国法人が通算親法人との間にその通算親法人による完全支配関係を有することとなったこと  
→ その有することとなった日 (加入日)
- ② 内国法人が通算親法人との間にその通算親法人による通算完全支配関係を有しなくなったこと  
→ その有しなくなった日 (離脱日)

2 グループ通算制度に係る申請

加入 (X2.7.1) の場合



離脱 (X3.2.15) の場合



2 グループ通算制度に係る申請

○ グループ通算開始・加入に伴う資産の時価評価及び欠損金・含み損の特送の制限

グループ通算制度の適用開始、通算グループへの加入時において、一定の場合には、資産の時価評価課税や欠損金の切捨て等の制限がある。

・ 時価評価除外法人

- 1 適用開始時の時価評価除外法人 (法64の11①)
  - (1) いずれかの子法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる親法人
  - (2) 親法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる子法人
- 2 加入時の時価評価除外法人 (法64の12①)
  - (1) 通算グループ内の新設法人
  - (2) 適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人
  - (3) 通算グループへの加入の直前に支配関係がある法人で、下記Aの要件の全てに該当する法人
    - A 通算親法人との間の完全支配関係の継続要件、加入法人の従業員継続要件、加入法人の主要事業継続要件
  - (4) 通算親法人又は他の通算法人と共同で事業を行う場合に該当する一定の要件

## 2 グループ通算制度に係る申請・届出

### ○ グループ通算開始・加入に伴う資産の時価評価及び欠損金・含み損の持込み制限

#### ・ 時価評価除外法人の欠損金額の切捨て等

時価評価除外法人（親法人との間の支配関係が5年超の法人等一定の法人を除く。）のグループ通算制度の適用開始又は通算グループへの加入前の欠損金額及び資産の含み損等の持込みについては、次のとおり、時価評価除外法人と他の通算法人とが共同で事業を行う場合として政令で定める場合に該当しないときは、欠損金額の切捨てのほか、支配関係発生日以後5年を経過する日と被支配発生日以後3年を経過する日とのいずれが早い日まで一定の金額を損金不算入又は損益通算の対象外とする等の制限がある。

- ① 支配関係発生後に新たな事業を開始した場合には、支配関係発生前に生じた欠損金額及び支配関係発生前から有する一定の資産の開始・加入前の実現損から成る欠損金額は切り捨てられるとともに、支配関係発生前から有する一定の資産の開始・加入後の実現損に係る金額は損金不算入とされる（法57⑧、64の14①）。
- ② 多額の償却費の額が生ずる事業年度に通算グループ内で生じた欠損金額については、損益通算の対象外とされた上で、特定欠損金額とされる（法64の6③、64の7③）。
- ③ 上記①又は②のいずれにも該当しない場合には、通算グループ内で生じた欠損金額のうち、支配関係発生前から有する一定の資産の実現損から成る欠損金額については、損益通算の対象外とされた上で、特定欠損金額とされる（法64の6①、64の7③）。

## 2 グループ通算制度に係る申請・届出

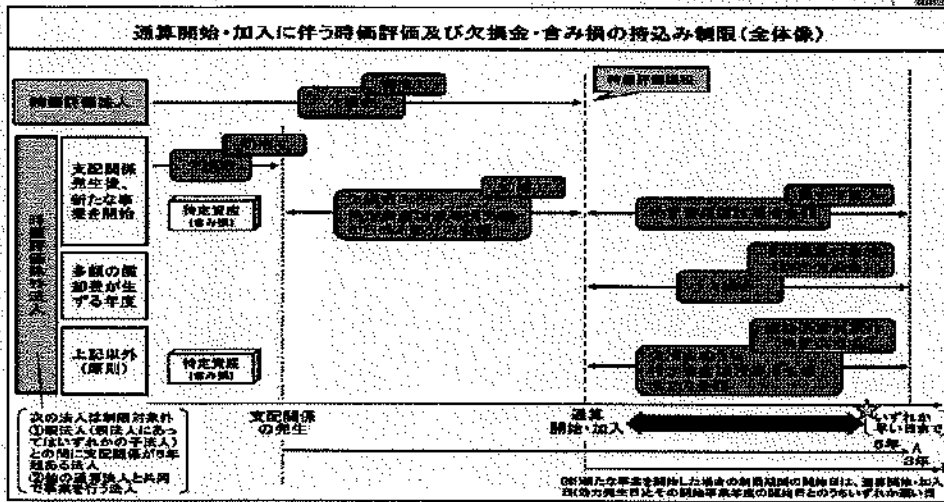
### ○ 通算開始・加入に伴う資産の時価評価及び欠損金・含み損の持込み制限

#### ・ 時価評価法人の欠損金額の切捨て

時価評価除外法人以外の法人（時価評価法人）のグループ通算制度の適用開始又は通算グループへの加入前において生じた欠損金額は、原則として、ないものとする（つまり、切り捨てられる）（法57⑥）。

2 グループ通算制度に係る申請

○ 通算開始・加入に伴う時価評価及び欠損金・含み損の持込み制限



★ A 支配関係発生以後5年経過する日とB通算開始・加入以後3年経過する日のうちいずれか早い日まで

2 グループ通算制度に係る申請

○ 通算制度からの離脱等に伴う資産の時価評価・投資簿価修正

- 含み損のある資産を有する法人が離脱する場合  
 グループに残る法人 ⇒ 離脱する法人の株式を売却することによる譲渡損  
 離脱した法人 ⇒ 資産の含み損(譲渡損)

損失の2回削減  
 になっている



離脱時に時価評価・投資簿価修正することで解決

- 離脱に伴う時価評価  
 通算グループから離脱等により通算承認の効力を失う通算法人が、次の要件に該当する場合には、通算終了直前事業年度において、その有する一定の資産について時価評価により評価損益の計上を行うこととされる(法64の13④)。

- ① 通算終了直前事業年度終了時に行う主要な事業が引き続き行われることが見込まれていないこと(純資産の含み損がある場合を除く。)
- ② その通算法人の株式又は出資を有する他の通算法人において通算終了直前事業年度終了時にその株式又は出資の譲渡等による損失が生ずることが見込まれていること  
 なお、対象資産は、帳簿価額が10億円を超える一定の資産のうち譲渡等による損失が生ずることが見込まれているものに限定される。

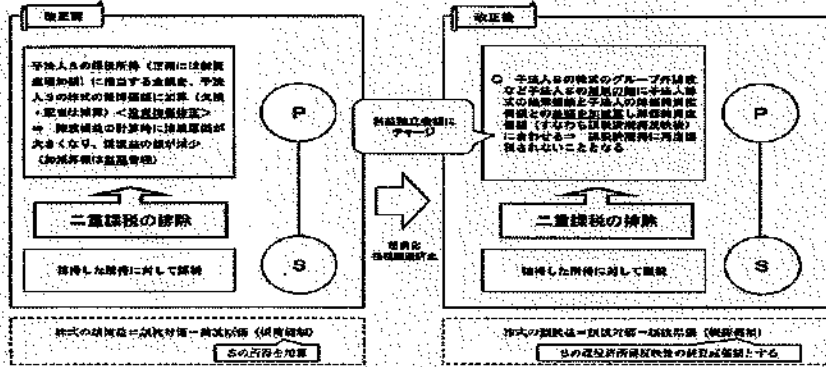
※ 通算制度への開始・加入後損益通算をせずに2月以内に通算グループから離脱する通算子法人など一定の法人は時価評価の対象から除かれる。

2 グループ通算制度に係る申請

○ 通算制度からの離脱等に伴う資産の時価評価・投資簿価修正

投資簿価修正（法令119の3⑤）

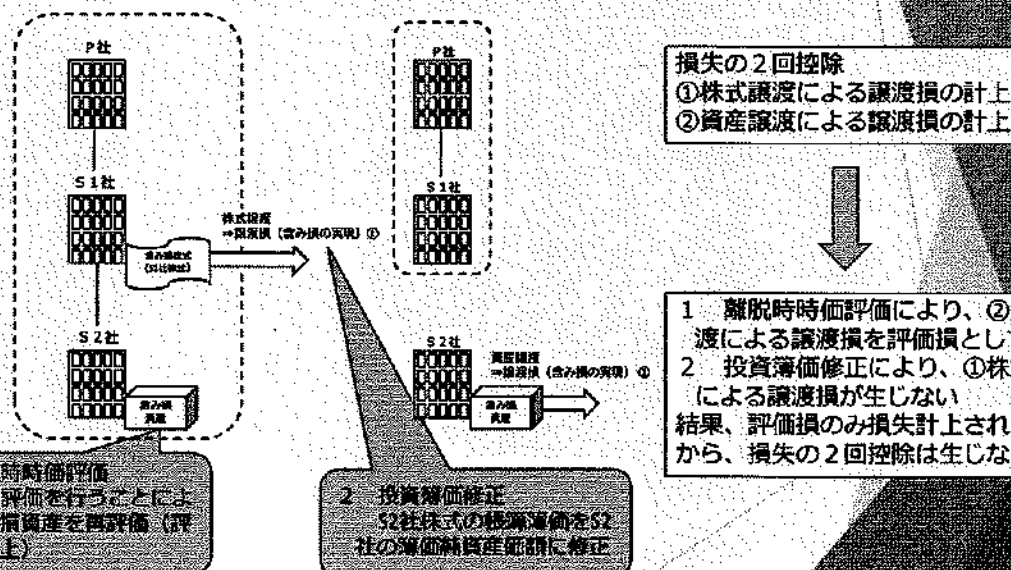
$$\text{簿価純資産価額に相当する金額} = \left( \text{資産の帳簿価額の合計額} - \text{負債の帳簿価額の合計額} \right) \times \frac{\text{その法人が有するその通算子法人の株式の数}}{\text{その通算子法人の発行済株式の総数}}$$



- ※ 投資簿価修正の要件
- ① 通算制度への適用が失効指図後2年以内
  - ② 2月以内に項目グループから離脱する通算子法人（法令119の3⑤）
  - ③ 通算制度

2 グループ通算制度に係る申請

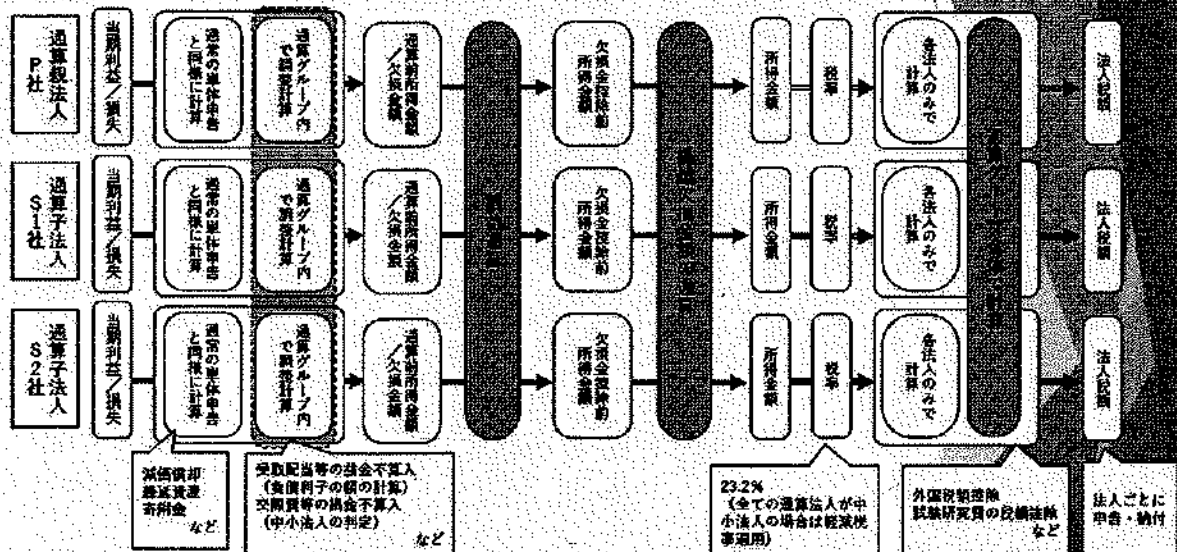
○ 通算制度からの離脱等に伴う資産の時価評価・投資簿価修正



## グループ通算制度について

- 1 グループ通算制度とは
- 2 グループ通算制度に係る申請・申告等
- 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算等

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算等



### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 損益通算

- 所得事業年度の損益通算による損金算入  
通算グループ内の欠損法人の欠損金額の合計額が、所得法人の所得の金額の合計額を限度として、その所得法人の所得の金額の比で各所得法人に配賦され（プロラタ方式）、その配賦された通算対象欠損金額が所得法人の損金の額に算入される（法64の5①）。

#### ※ 通算対象欠損金額（法64の5②）

① 他の通算法人の基準日に終了する事業年度において生ずる通算前欠損金額の合計額（その合計額が③の金額を超える場合は③の金額）	② 通算法人の所得事業年度の通算前所得金額 ③ 通算法人の所得事業年度及び他の通算法人の基準日に終了する事業年度の通算前所得金額の合計額
--	---

#### 【参考】

- 所得事業年度とは、通算前所得金額の生ずる事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了する事業年度に限る。）をいう。
- 通算前所得金額とは、損益通算及び欠損金の控除前の所得の金額をいう。
- 通算前欠損金額とは、損益通算前の欠損金額をいう。

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 損益通算

- 欠損事業年度の損益通算による益金算入  
所得法人において損金算入された金額の合計額と同額の所得の金額が、欠損法人の欠損金額の比で各欠損法人に配賦され（プロラタ方式）、その配賦された通算対象所得金額が欠損法人の益金の額に算入される（法64の5③）。

#### ※ 通算対象所得金額（法64の5④）

① 他の通算法人の基準日に終了する事業年度の通算前所得金額の合計額（その合計額が③の金額を超える場合は③の金額）	② 通算法人の欠損事業年度の通算前欠損金額 ③ 通算法人の欠損事業年度及び他の通算法人の基準日に終了する事業年度の通算前欠損金額の合計額
--	---

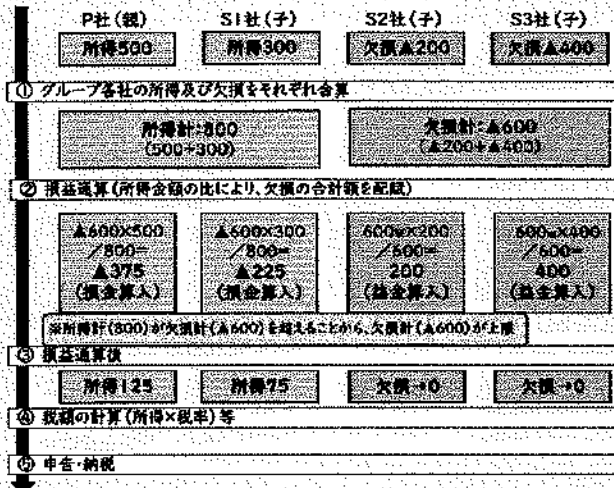
#### 【参考】

- 欠損事業年度とは、通算前欠損金額の生ずる事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了する事業年度に限る。）をいう。

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算例

#### ○ 計算例

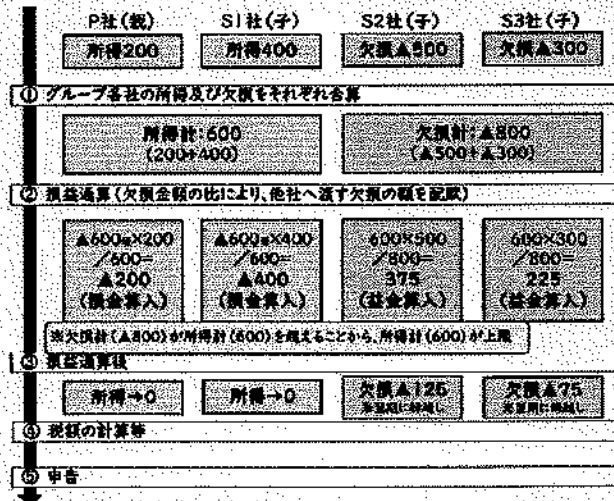
#### 1 通算前所得金額の合計額が通算前欠損金額の合計額より多い場合



### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算例

#### ○ 計算例

#### 2 通算前欠損金額の合計額が通算前所得金額の合計額より多い場合





○ 計算例

- 1 通算前所得金額の合計額が  
通算前欠損金額の合計額より多い場合

申告書記載例

※ 記載方法が同様である法人の記載例を省略しています。

各通算法人の通算前所得及び通算前欠損金額の計算及び通算前所得と欠損金額の計算に関する明細書

通算前所得	通算前欠損	通算前所得	通算前欠損	通算前所得	通算前欠損	通算前所得	通算前欠損
法人名	法人名	法人名	法人名	法人名	法人名	法人名	法人名
P社	S1社	S2社	S3社				
※ 記載省略							
1. 各通算法人の通算前所得及び通算前欠損金額							
通算前所得	500	300		800			
通算前欠損			200	400	600		

通算前所得金額又は通算前所得金額の計算及び通算前所得と欠損金額の計算に関する明細書

通算前所得	通算前欠損	通算前所得	通算前欠損
法人名	法人名	法人名	法人名
P社			
通算前所得	500	通算前所得	800
通算前欠損	300	通算前欠損	600
通算前所得	800	通算前欠損	376

通算前所得金額又は通算前所得金額の計算及び通算前所得と欠損金額の計算に関する明細書

通算前所得	通算前欠損	通算前所得	通算前欠損
法人名	法人名	法人名	法人名
S8社			
通算前所得	400	通算前所得	400
通算前欠損	400	通算前欠損	200
通算前所得	600	通算前欠損	600
通算前所得	400	通算前欠損	400

3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

○ 遮断措置 (法64の5⑤)

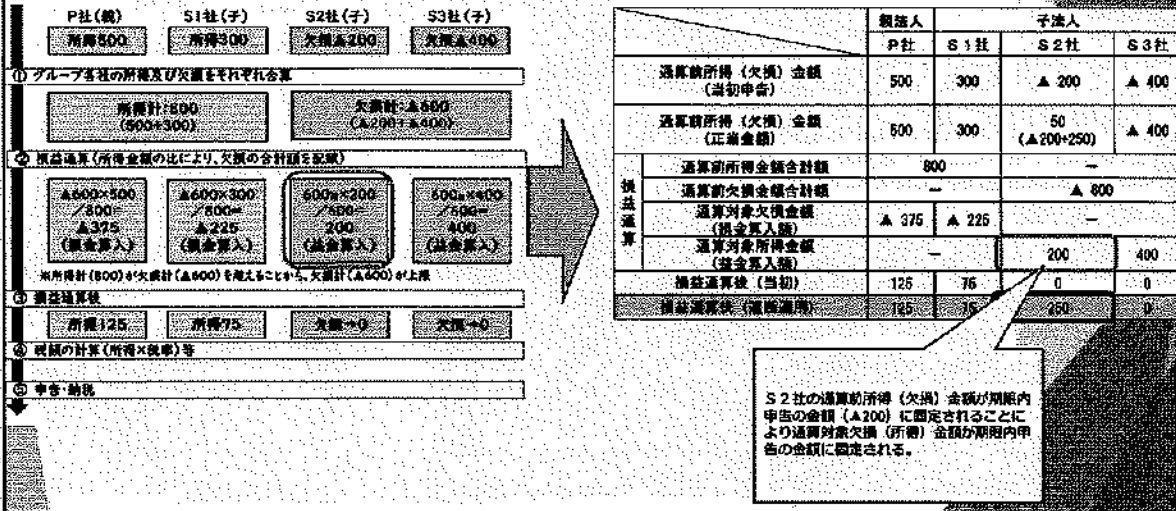
- 通算法人の当初申告における損益通算前の所得(欠損)金額の計算に誤りがあった場合でも、各通算法人において損益通算の再計算は行わず、誤りがあった通算法人についてのみ修正を行う措置

※ 期限内申告をしなかった通算法人は、他の通算法人との損益通算はできない。損益通算の計算において、期限内申告をしなかった通算法人の通算前所得(欠損)金額は零となり、損金の額又は益金の額に算入される金額はないこととなる(法基通12の7-1-2)。

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額

#### ○ 計算例（遮断措置）

- 調査の結果S2社の所得が250増加した場合



### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額

#### ○ 遮断措置の不適用（全体再計算）

- 次の1から3までに掲げる要件の全てに該当するときは、遮断措置は適用しない(法64の5⑥、令131の7④)。

- 1 損益通算を行う各通算法人の事業年度の全てについて、期限内申告書にその事業年度の所得の金額として記載された金額が零であること又は期限内申告書にその事業年度の欠損金額として記載された金額があること【要件1】
  - 2 損益通算を行う各通算法人の事業年度のいずれかについて、期限内申告書に添付された書類にその事業年度の通算前所得金額として記載された金額が過少であり、又は期限内申告書に添付された書類にその事業年度の通算前欠損金額として記載された金額が過大であること【要件2】
  - 3 損益通算を行う各通算法人の事業年度のいずれかについて、全体再計算の各規定(※)を適用しないものとして計算した場合におけるその事業年度の所得の金額が零を超えること【要件3】
- (※) 損益通算の全体再計算(法64の5⑥)、欠損金の通算の全体再計算(法64の7⑧)、関連法人株式等に係る配当から控除する負債利子の全体再計算(令19⑨)及び交際費等の損金不算入制度における全体再計算(措法61の4③四)の規定をいう(令131の7④)。

- このほか、遮断措置の規定の濫用を防止するため、一定の場合には、(法64の5⑥)の全体再計算措置が可能(法64の5⑥、64の7⑧二)

3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算例

○ 計算例（遮断措置の不適用（全体再計算））

・ 調査の結果S1社の所得が50増加した場合

P社(親)	S1社(子)	S2社(子)	S3社(子)
所得200	所得400	欠損▲300	欠損▲300

① グループ各社の所得及び欠損をそれぞれ合算

所得計:600 (200+400)	欠損計:▲600 (▲300+▲300)
----------------------	-------------------------

② 損益通算(欠損金額の比により、親社へ送り欠損の額を配賦)

$\frac{▲600 \times 200}{600} = ▲200$ (繰入金)	$\frac{▲600 \times 400}{600} = ▲400$ (繰入金)	$\frac{600 \times 300}{600} = 300$ (繰入金)	$\frac{600 \times 300}{600} = 300$ (繰入金)
---	---	---	---

※欠損計(▲600)が所得計(600)を超えることから、所得計(600)が上限

③ 損益通算後

所得+0	所得+0	欠損▲325 (繰入金:400)	欠損▲275 (繰入金:300)
------	------	---------------------	---------------------

④ 税額の計算等

⑤ 申告

	法人			
	親法人		子法人	
	P社	S1社	S2社	S3社
	(期限内)			
通算前所得(欠損)金額 (当初申告)	200	400	▲500	▲300
通算前所得(欠損)金額 (正當金額)	200	480	▲500	▲300
通算前所得金額合計額	600		-	
通算前欠損金額合計額	-		▲900	
通算対象欠損金額 (繰入金額)	▲200	▲450	-	
通算対象所得金額 (繰入金額)	-		400	244
損益通算後(当社)	0	0	▲125	▲75
損益通算後(遮断不適用)	0	0	▲64	▲14

【重要事項】  
通算法人の全てについて、期限内申告所得金額=0  
又は、期限内申告欠損金額あり

【補足事項】  
S1社の繰入金額▲400に限定して計算した場合の所得金額 50>0  
【注脚】  
通算前所得(欠損)金額(正當金額) 450  
通算対象欠損額(繰入金額) ▲400  
損益通算後(遮断適用) 50

【重要事項】  
通算前所得金額  
が実額より減少

3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算例

○ 設例（損益通算）

	親法人		子法人			
	P社	S1社	S2社	S3社		
	(期限内)		(期限内)	(期限内)	(期限後)	
通算前所得(欠損)金額 (当初申告)	1,200	300	▲900	▲800		
調査による増差所得			300			

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 解答 (損益通算)

通算対象所得金額  
(益金算入)  
(S2社)  
 $900 \times 900 / 900 = 900$

通算対象欠損金額  
(損金算入)  
(P社)  
 $\Delta 900 \times 1,200 / 1,500 = \Delta 720$

(S1社)  
 $\Delta 900 \times 300 / 1,500 = \Delta 180$

(当初申告)	親法人				子法人			
	P社 (期限内)	S1社 (期限内)	S2社 (期限内)	S3社 (期限後)	P社 (期限内)	S1社 (期限内)	S2社 (期限内)	S3社 (期限後)
通算前所得(欠損)金額	1,200	300	▲ 900	▲ 800				
損益	通算前所得金額の合計額				1,500			
通	通算前欠損金額の合計額				▲ 900			
算	通算対象所得金額				900			
	通算対象欠損金額				▲ 720			
	損益通算後所得(欠損)金額				480			

S3社の当初申告は期限後に提出されていることから、損益通算を行う場合には、通算前所得(欠損)金額はないもの(=0)とされます。

損益通算後の所得(欠損)金額が等又は欠損となっていないため、繰越損金の不適用要件を満たさない。

S2社の通算前所得(欠損)金額が期限内申告の金額(▲900)に指定されることにより通算対象欠損(所得)金額が期限内申告の金額に指定される。

(修正申告)	親法人				子法人			
	P社 (期限内)	S1社 (期限内)	S2社 (期限内)	S3社 (期限後)	P社 (期限内)	S1社 (期限内)	S2社 (期限内)	S3社 (期限後)
通算前所得(欠損)金額(当初申告)	1,200	300	▲ 900	▲ 800				
調査による増減所得	—	—	300	—				
通算前所得(欠損)金額(修正金額)	1,200	300	▲ 600	▲ 800				
損益	通算前所得金額の合計額				1,500			
通	通算前欠損金額の合計額				▲ 900			
算	通算対象所得金額				900			
	通算対象欠損金額				▲ 720			
	損益通算後所得(欠損)金額				480			

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算

- 欠損金額をその発生する事業年度内で損益通算しきれない場合(繰越欠損金が発生する場合)

⇒ 繰越欠損金の控除(法57①)の適用を受ける事業年度(適用事業年度)において、その繰越欠損金や損金算入限度額を通算グループ内の各通算法人間で配賦

※ 期限内申告をしなかった通算法人は、配賦不可(法64の7⑩)

- 繰越欠損金の種類

##### ① 特定欠損金額

時価評価除外法人の最初通算事業年度開始の日前10年以内に開始した各事業年度において生じた欠損金額等をいう(法64の7②)。

⇒ グループ内での配賦不可

##### ② 非特定欠損金額

特定欠損金額以外の欠損金額をいう。

⇒ グループ内での配賦

3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

○ 欠損金の通算

☆ 発生事業年度の古い繰越欠損金から手順1・2を繰り返す。

手順1 「特定欠損金額」を自己の欠損控除前所得金額の範囲内で繰越控除

自己の損金算入限度額（欠損控除前所得金額の50%相当額、中小等は100%）に比  
係なく、自己の控除前所得金額の範囲内で控除

※ 通算グループ全体の特定欠損金額が通算グループ全体の損金算入限度額を超過  
する場合、特定損金算入限度額（法64の7①三イ）の範囲

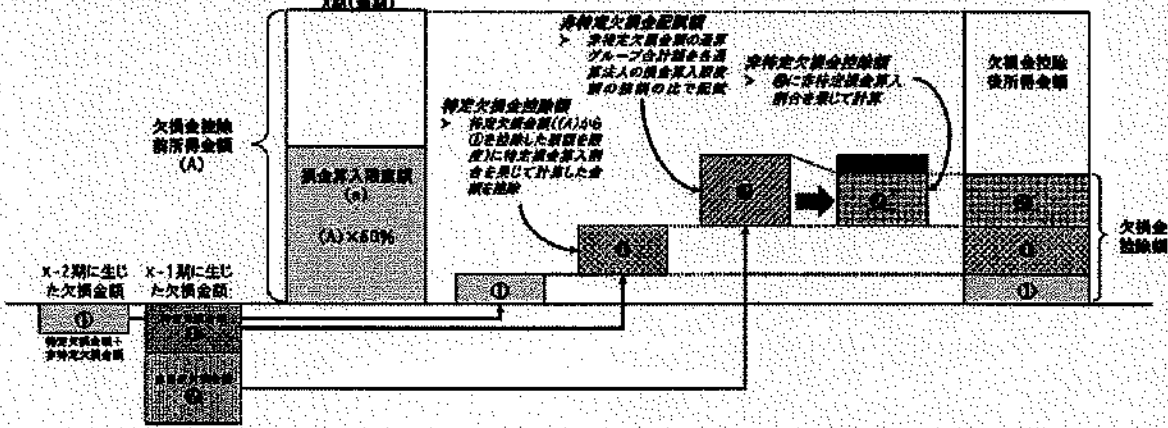
手順2 「非特定欠損金額」について、全法人分を合計して損金算入限度額  
比で配賦し、繰越控除

損金算入限度額 = 欠損控除前所得金額の50%（中小等は100%） — 手順1の控除額

3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

○ 欠損金の通算

【特定・非特定欠損金額の当期控除額の計算（イメージ）】



### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算

##### ・ 特定損金算入限度額

各通算法人の損金算入限度額の合計額を各通算法人の特定欠損金額のうち欠損金の超過控除前の所得金額に達するまでの金額の比で配賦した金額（法64の7①三イ）

$$\text{特定損金算入限度額} = \frac{\text{① その通算法人の10年内事業年度（X年度）の特定欠損金額(※1)}}{\text{② 各通算法人の適用事業年度に係る損金算入限度額の合計額(※2)}} \times \text{③ 各通算法人の10年内事業年度（X年度）に係る特定欠損金額(※1)の合計額}$$

(※1) 適用事業年度の欠損控除前所得金額を限度

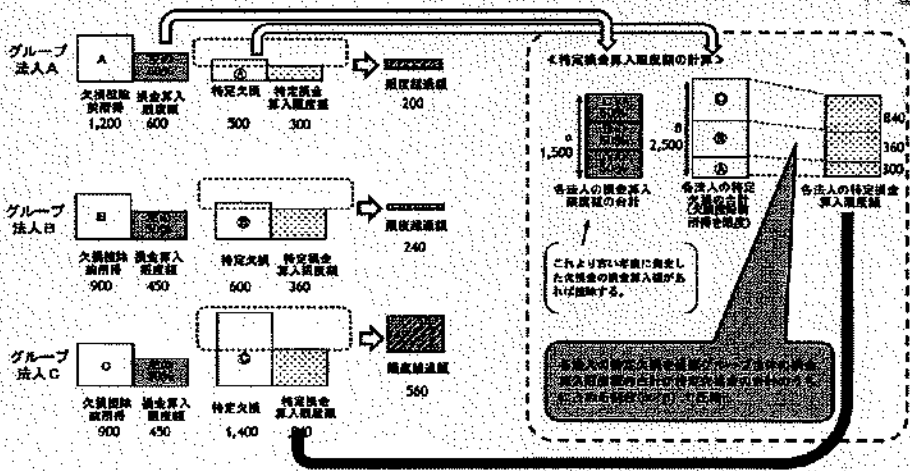
(※2) より古い10年内事業年度（X-1年度以前）の欠損金額で当期に控除される金額がある場合にはその金額を控除後の残額

(※3) 「②の金額/③の金額>1」となる場合には、その割合を1として計算する。

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算

##### ・ 特定損金算入限度額



### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算

##### ・ 非特定損金算入限度額

非特定欠損金額は通算グループ全体で配賦できるため、10年内事業年度において生じた通算グループ全体の非特定欠損金額を各通算法人に配賦して非特定欠損金額を計算し（以下の(1)）、非特定欠損金額のうち、非特定損金算入限度額までの金額を控除する（次頁の(2)）。

##### (1) 非特定欠損金配賦額（法64の7①二八、三〇）の計算

$$\text{非特定欠損金配賦額} = \frac{\text{各通算法人の10年内事業年度（X年度）に係る非特定欠損金額の合計額}}{\text{その通算法人の適用事業年度の損金算入限度額（※）}} \times \frac{\text{各通算法人の適用事業年度に係る損金算入限度額（※）の合計額}}{\text{その通算法人の適用事業年度の損金算入限度額（※）}}$$

（※） より古い10年内事業年度（X-1年度以前）の欠損金額及び10年内事業年度（X年度）の特定欠損金額で、当期に控除される金額がある場合にはその金額を控除後の残額

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算

##### ・ 非特定損金算入限度額

##### (2) 非特定損金算入限度額（法64の7①三〇）の計算

$$\text{非特定損金算入限度額} = \frac{\text{① その通算法人の10年内事業年度（X年度）の非特定欠損金額}}{\text{② 各通算法人の適用事業年度に係る損金算入限度額の合計額（※1）}} \times \text{③ 各通算法人の10年内事業年度（X年度）に係る特定欠損金額以外の欠損金額の合計額}$$

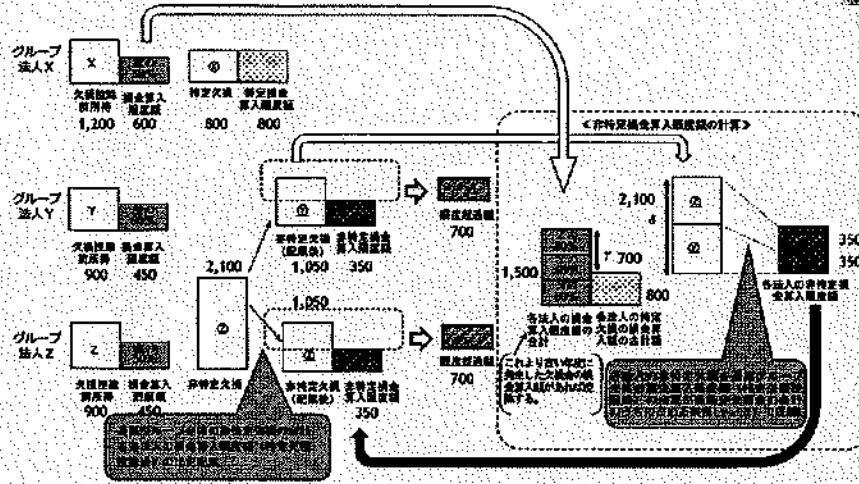
（※1） より古い10年内事業年度（X-1年度以前）の欠損金額及び10年内事業年度（X年度）の特定欠損金額で、当期に控除される金額がある場合にはその金額を控除後の残額

（※2） 「②の金額/③の金額（以下「非特定損金算入割合」といいます。） > 1」となる場合には、その割合を1として計算します。

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算

##### ・ 非特定損金算入限度額



### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

○ グループ通算制度の適用法人の繰越欠損金の対象となる各事業年度において生じた欠損金額は、欠損金額の発生事業年度ごとに、イとロの合計額（ハが生ずる場合はハを加算、ニが生ずる場合はニを控除）とする。

<計算例>

	A	B	C	合計
X-1年度 繰越欠損金（内 特定欠損金額）	180 (0)	120 (50)	300 (0)	670 (50)
X年度（適用事業年度） 損金算入限度額（所得×50%）	110	40	90	240
イ 欠損金額のうち特定欠損金額 （内 損金算入額）	110 (2)	0 (2)	80 (2)	290 (6)
ロ 欠損金額のうち特定欠損金額 以外の金額（非特定欠損金額）	190 (150-0)	70 (20-50)	200 (200-0)	520 (1)
ハ 非特定欠損金額超過額がロに掲げる 金額を超える場合その超える 部分の金額	284 > 190	0 < 70	234 < 200	
ニ 非特定欠損金額超過額がロに掲げ る金額に達しない場合その満た ない部分の金額	136 (284-190)	70 (70-0)	96 (234-200)	
組戻後の欠損金額（内 特定）	イ+ロにハを加算した金額 = 290	イ+ロからニを控除した金額 = 50 (50)	イ+ロからニを控除した金額 = 94	670 (50)
ホ 非特定欠損金の合計に占める 損金算入限度額の合計（特定欠損 金控除後）の割合	39.59% = (240-50) / 520			
ヘ 非特定欠損金の損金算入額 （非特定欠損金額超過額×ホ）	104	0	86	190
欠損金の損金算入額（内 特定） （イ+ロ+ヘ）	104	50 (50)	86	240 (50)



### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 翌期繰越欠損金の計算

翌期繰越欠損金 = 前事業年度の翌期繰越欠損金 - 損金算入欠損金額

※ 損金算入欠損金額 (法64の7④四)

その通算法人の10年内事業年度において生じた特定欠損金額のうち、特定損金算入限度額に達するまでの金額 (法64の7④四イ)

+

その通算法人の10年内事業年度において生じた特定欠損金額以外の欠損金額に非特定損金算入割合を乗じて計算した金額 (法64の7④四ロ)

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算の遮断措置 (法64の7④、⑤)

- ・ 通算法人の繰越欠損金の損金算入額を計算するための自己の計算要素 (その通算法人の損金算入限度額や繰越欠損金など) が変動する場合、当初申告で他の通算法人との間で授受した非特定欠損金額及び損金算入限度額を固定する調整をした上で、自己のみで繰越欠損金の損金算入額を再計算

→ 次の(1)及び(2)の合計額が損金の額に算入される (法64の7⑤)

- (1) 当初申告における被配賦欠損金控除額 (法64の7⑤一)
- (2) 自己のみで再計算した場合における繰越欠損金の損金算入額 (法64の7⑤二)





### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 欠損金の通算の遮断措置

(2) 自己のみで再計算した場合における繰越欠損金の損金算入額（法64の7(6)）

② 調整後の損金算入限度額

$$\left( \begin{array}{l} \text{修正後の損金算入限度額} + \text{当初損金算入超過額} \\ - (\text{当初損金算入不足額} \times \text{損金算入不足割合}) - \text{被記載欠損金超過額} \end{array} \right)$$

- 1 当初損金算入超過額とは、次の①の金額が②の金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいいます。
  - ① 当初申告書に添付された書類に法人税法第57条第1項の規定により損金の額に算入される金額として記載された金額
  - ② その通算法人の当初申告書に添付された書類に記載された損金算入限度額
- 2 当初損金算入不足額とは、上記①の金額が②の金額に満たない場合におけるその満たない部分の金額をいいます。
- 3 損金算入不足割合とは、次の算式により計算した割合をいいます。

$$\text{損金算入不足割合} = \frac{\text{各通算法人の当初損金算入超過額の合計}}{\text{各通算法人の当初損金算入不足額の合計}}$$

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 設例（欠損金の通算）

法人名	親法人		子法人			
	P社		S1社	S2社	S3社	
事業年度	自	X年4月1日	自	X年4月1日	自	X年4月1日
	至	X+1年3月31日	至	X+1年3月31日	至	X+1年3月31日
	(期限内)		(期限内)		(期限内)	
欠損控除前所得金額	14,000		6,800	4,150	0	
前期からの繰越欠損金	5,700		4,850	4,600	700	
うち 特定欠損金額	2,200		3,050	4,600	0	
非特定欠損金額	3,500		1,800	0	700	

※ 本件通算法人は中小通算法人に該当しないものとする。

3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額

○ 解答 (欠損金の通算)

	親法人		子法人		合計
	P社	S1社	S2社	S3社	
① 欠損繰越前所得金額	14,000	6,500	4,150	0	24,650
② 前期からの繰越欠損金	5,700	4,950	4,600	700	16,350
うち ③ 特定欠損金額	2,200	3,050	4,600	0	9,850
④ 特定欠損金額	3,500	1,900	0	700	6,100
当期所得の繰上戻し等の影響					
⑤ 繰上戻し戻戻額 (③×90%)	7,000	3,400	2,070	0	12,470
⑥ 特定繰上戻し戻戻額 (内 繰上戻し戻戻額)					
【③×(⑤の合計/③の合計)×P】	2,200 (2,200)	3,050 (3,050)	4,150 (4,150)	0	9,400 (9,400)
【P×Pが1を占めるときは1】					
⑦ 特定欠損繰上戻し戻戻額の基額の繰上戻し戻戻額	4,800	350	0	0	5,150
⑧ 特定欠損繰上戻し戻戻額以外の欠損繰戻	3,500	1,900	0	700	6,100
⑨ 特定欠損繰戻額	5,992	494	0	0	6,486
【⑤の合計×⑨/⑤の合計】					
⑩ 繰越欠損金額 (⑧-⑨)	2,092	0	0	0	2,092
⑪ 繰越欠損金額 (⑧-⑨)	0	1,992	0	700	2,692
⑫ 特定欠損繰戻額 (⑧+⑨又は⑩-⑪)	5,992	494	0	0	6,486
⑬ 特定欠損繰戻率			51.3%		
【(⑤の合計-⑧/⑤の合計)×⑬の合計】					
⑭ 特定欠損繰戻金額 (内 繰上戻し戻戻額)	2,866 (2,866)	209 (209)	0	0	3,075
【⑬×⑩】					
当期所得の繰上戻し戻戻額 (内 特定)	5,066 (2,200)	3,259 (3,250)	4,150 (4,150)	0	12,475 (9,400)
【⑤内③×⑬の額】					
当期繰上戻し戻戻額					
当期繰上戻し戻戻額 (内 特定)	3,994 (2,200)	3,973 (3,050)	4,150 (4,150)	0	11,117 (9,400)
【⑤内③+⑬×⑩】					
当期繰上戻し戻戻額 (内 特定) (⑬-⑭)	1,706 (0)	877 (0)	450 (450)	700 (0)	4,636 (450)

3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額

○ 税額の計算

・ 通算法人の適用税率

通算法人の法人税率は、通算法人ごとに次の区分に応じた税率を適用する(法66、措法67の2、措法68)。

区分	税率	税率	
		超過課税額金額以下の部分	超過課税額金額を超える部分
普通法人	大通算法人(法66①)	23.2%	—
	中小通算法人(法66④⑤)	23.2%	19% (15%)
	特定医療法人(措法67の2)	—	(15%)
協同組合等	下記以外(法66③)	19%	(15%)
	特定の協同組合等(措法68)	19% (※2)	(15%)

(※1) 括弧内は中小企業等の特例税率(措法42の3の2)

(※2) 年10億円超の部分については、22%

(※3) 「大通算法人」とは、通算法人である普通法人又はその普通法人の各事業年度終了の日において、その普通法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうち、いずれかの法人がその各事業年度終了の日において、その普通法人の資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人等一定の法人に該当する場合におけるその普通法人である。

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 税額の計算

##### ・ 軽減対象所得金額

軽減対象所得金額とは、次の算式により計算した金額（その中小通算法人が通算子法人である場合において、その事業年度終了の日が通算親法人の事業年度終了の日でないときは800万円を月数あん分した金額）をいう（法66⑦、措法42の3の2③二、三）。

$$\text{年所得800万円} \times \frac{\text{①その中小通算法人（自己）の当該各事業年度の所得の金額}}{\text{①の金額} + \text{②当該各事業年度終了日と同日に終了する他の中小通算法人の事業年度の所得の金額（グループ合計所得）}}$$

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 税額の計算

##### ・ 軽減対象所得金額の計算における修正申告等による影響の遮断措置

修正申告等により通算グループ内の通算法人の所得の金額が増減したとしても、軽減対象所得金額は変動せず、修正による影響が遮断される措置（法66⑧、措法42の3の2③二、三）

なお、転記ミスの場合には、転記先の法人は修正の対象となる。

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 税額の計算

##### ・ 軽減対象所得金額の遮断措置の不適用（全体再計算）

次の①から③までのいずれかに該当するときは、この遮断措置は適用されず、修正後の所得の金額に基づき各通算法人の軽減対象所得金額の再計算（全体再計算）を行うこととなる（法66⑨、措法42の3の2③二、三）。

- ① 修正により、通算グループ内の中小通算法人等の所得金額が期限内申告書に所得の金額として記載された金額と異なる場合において、その記載された金額を軽減対象所得金額の算式の所得の金額とみなす規定（法66⑨、措法42の3の2③二、三）を適用しないものとしたとき、軽減対象所得金額の算式の分母の金額（各中小通算法人等の所得の金額の合計額）が800万円以下である場合
- ② 通算法人の全てについて、期限内申告所得金額が零又は期限内申告欠損金額があるなど一定の要件に該当する場合（法64の5⑥）
- ③ 欠損金額の繰越期間に対する制限を潜脱するためや、離脱法人に欠損金を帰属させるためあえて誤った当初申告を行うなど法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるため、税務署長が通算グループ内の全法人について損益計算額を正当額で再計算する場合（法64の5⑥）

### 3 グループ通算制度における所得金額及び法人税額の計算

#### ○ 租税特別措置法等の改正

通算制度への移行に伴い、例えば、次の措置法等の改正が行われた。

- ① 外国税額控除
- ② 研究開発税制
- ③ 交際費等の損金不算入

なお、上記以外の個別制度についても、個別計算を原則としつつ、それぞれの制度趣旨・目的等を勘案した適切な仕組みに見直され、それぞれ必要な経過措置が講じられている。

#### ○ グループ法人税制等の見直し

通算制度への移行に伴い、次の制度について、グループ法人税制への移行や、単体納税制度の見直しが行われた。

- ① 受取配当等の益金不算入制度（持株割合の判定方法・関連法人株式等に係る配当等の額から控除する負債利子の額）
- ② 寄附金の損金不算入制度（損金不算入限度額の計算式）
- ③ 貸倒引当金（対象となる金銭債権の範囲）
- ④ 資産の譲渡に係る特別控除額の特例（定額控除限度額）



おわり



# 計算用紙（損益通算）

(当初申告)		親法人	子法人		
		P社 (期限内)	S1社 (期限内)	S2社 (期限内)	S3社 (期限後)
通算前所得（欠損）金額					
損益通算	通算前所得金額の合計額				
	通算前欠損金額の合計額				
	通算対象所得金額				
	通算対象欠損金額				
損益通算後所得（欠損）金額					

(修正申告)		親法人	子法人		
		P社 (期限内)	S1社 (期限内)	S2社 (期限内)	S3社 (期限後)
通算前所得（欠損）金額 (当初申告)					
調査による増差所得					
通算前所得（欠損）金額 (正当金額)					
損益通算	通算前所得金額の合計額				
	通算前欠損金額の合計額				
	通算対象所得金額				
	通算対象欠損金額				
損益通算後所得（欠損）金額					

# 計算用紙（欠損金通算）

	親法人	子法人			合計
	P社	S1社	S2社	S3社	
設例条件					
①欠損控除前所得金額					
②前期からの繰越欠損金					
うち ③特定欠損金額					
④非特定欠損金額					
欠損金額の損金算入額の計算					
⑤損金算入限度額					
⑥特定損金算入限度額（内 損金算入額）					
⑦特定欠損金額損金算入後の当期の損金算入限度額					
⑧特定欠損金額以外の欠損金額					
⑨非特定欠損金配賦額					
⑩被配賦欠損金額					
⑪配賦欠損金額					
⑫非特定欠損金額					
⑬非特定損金算入割合					
⑭非特定損金算入限度額（内 損金算入額）					
欠損金額の損金算入額(内 特定)					
翌期繰越欠損金額の計算					
⑮損金算入欠損金額（内 特定）					
翌期繰越欠損金額（内 特定）					

# 審理事務研修Ⅱ

## 外国子会社合算税制について



※ 音声のボリュームは、各自のパソコンで設定・調整してください。  
(音声が聞こえない場合は、ヘッドホンやパソコンの設定が『消音』になっていないか確認して  
確認方法：スタート⇒設定⇒システム⇒サウンド⇒ボリューム：×印は消音。スライドを動か  
解除する。)

※ 一時停止する場合は右クリックし、「一時停止」を選択してください。

課税第二部 法人課税課

### 目次

---

- 1 制度の概要
- 2 外国関係会社等の判定
- 3 課税対象金額の算定等
- 4 申告書審理の確認手順
- 5 演習問題

# 1 制度の概要

## (1) 制度の趣旨

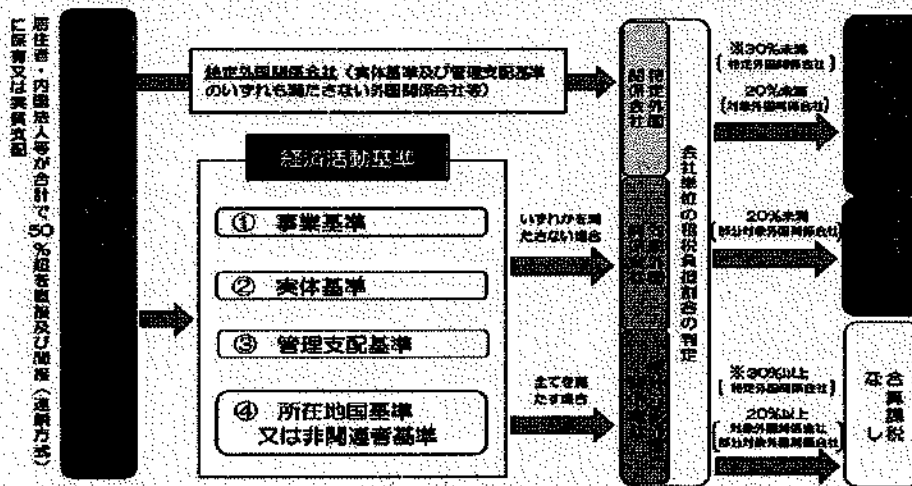
内国法人が、実質的活動を伴わない外国子会社等を通じて国際取引を行うことによって、内国法人が直接国際取引をした場合より税負担を軽減・回避し、結果として我が国における課税を免れる事態が生じ得る。CFC税制は、このような租税回避行為に対処するため、外国子会社等がペーパー・カンパニー等である場合又は経済活動基準のいずれかを満たさない場合には、その外国子会社等の所得に相当する金額を、内国法人の所得（収益）の額とみなし、その所得の額を合算して課税する制度である。**【会社単位の合算課税】**

また、外国子会社等が経済活動基準を全て満たす場合であっても、実質的活動のない事業から得られる所得（いわゆる受動的所得）については、内国法人の所得（収益）の額とみなし、その所得の額を合算して課税することとしている。**【受動的所得の合算課税】**

# 1 制度の概要

## (2) 制度の全体像

※ 内国法人の令和6年4月1日以後開始事業年度からは27%



CFC税制の適用を受ける者（納税義務者）  
 ・外国関係会社に係る株式等保有割合等が10%以上の居住者・内国法人等  
 ・外国関係会社との間に実質支配関係がある居住者・内国法人等

## 2 外国関係会社等の判定

### (1) 外国関係会社

外国関係会社とは、居住者・内国法人等が直接又は間接に50%を超える持分を有する外国法人及び居住者・内国法人との間に実質支配関係のある外国法人をいい、次に掲げる外国法人とされている（措法66の6②一）。

なお、外国関係会社の判定は、外国法人の各事業年度終了時の現況により行う（措令39の20①）。

イ 居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者及びロに掲げる外国法人（以下「居住者等株主等」という。）の外国法人（ロの外国法人を除く。以下イにおいて同じ。）に係る次に掲げる割合のいずれかが50%を超える場合におけるその外国法人

(イ) 居住者等株主等の外国法人に係る直接保有株式等保有割合及び居住者等株主等のその外国法人に係る間接保有株式等保有割合を合計した割合

(ロ) 居住者等株主等の外国法人に係る直接保有議決権保有割合及び居住者等株主等のその外国法人に係る間接保有議決権保有割合を合計した割合

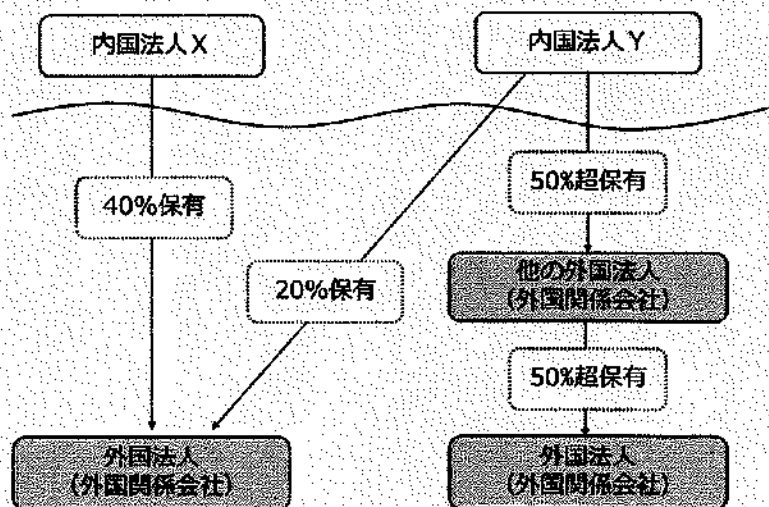
(ハ) 居住者等株主等の外国法人に係る直接保有請求権保有割合及び居住者等株主等のその外国法人に係る間接保有請求権保有割合を合計した割合

ロ 居住者又は内国法人との間に実質支配関係がある外国法人

ハ 外国金融機関に該当する外国法人で、外国金融持株会社等に該当する部分対称外国関係会社との間に一定の関係がある外国法人

## 2 外国関係会社等の判定

【外国関係会社の判定例】



## 2 外国関係会社等の判定

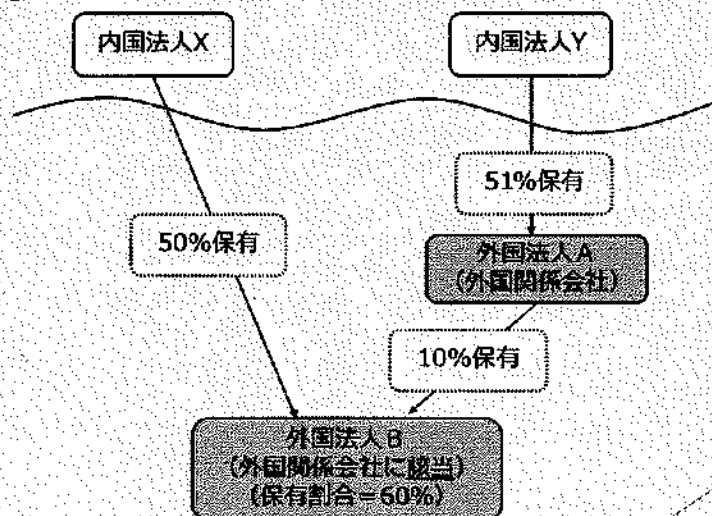
### ※ 外国関係会社の判定における間接保有株式等の考え方

外国関係会社の判定における間接保有株式等とは、居住者等株主等が判定の対象となる外国法人の株主等である外国法人の発行済株式等を50%超保有している場合等に、居住者等株主等がその株主等である外国法人を通じて間接に保有する株式等をいう（措法66の6②ーイ(1)、措令39の14の2②）。したがって、他の内国法人を通じて保有する外国法人の株式等は、間接保有株式等には含まれず、内国法人と外国関係会社の判定対象となる外国法人との間に他の内国法人が介在している場合は、その「他の内国法人」において、CFC税制の適用を検討することとなる。

## 2 外国関係会社等の判定

【外国関係会社の判定における間接保有株式等割合の計算例】

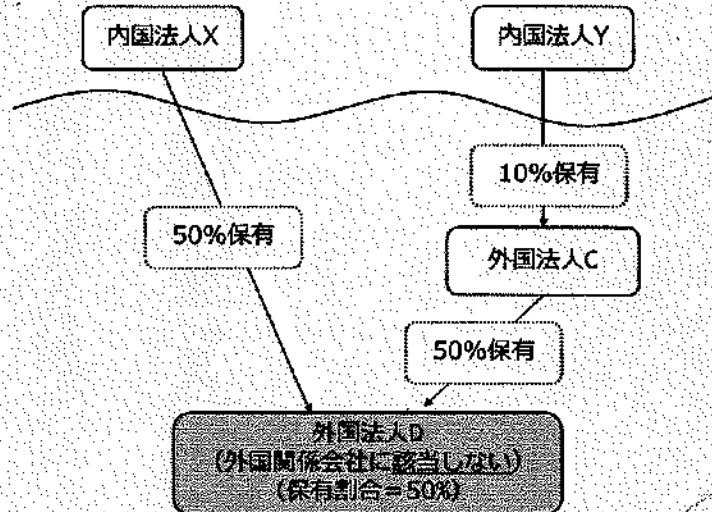
ケース①



## 2 外国関係会社等の判定

【外国関係会社の判定における間接保有株式等保有割合の計算例】

ケース②



## 2 外国関係会社等の判定

### ※ 実質支配関係とは

居住者又は内国法人（以下「居住者等」という。）と外国法人との間にイ及びロに掲げる事実その他これに類する事実が存在する場合におけるその居住者等とその外国法人との間の関係とされている（措法66の6②五、措令39の16①）。

なお、措法66の6②一イの規定（株式等保有割合等）に基づいてその外国法人が外国関係会社に該当する場合には、実質支配関係の判定は行わない（措令39の16①括弧書）。

イ 居住者等が外国法人の残余財産のおおむね全部について分配を請求する権利を有していること。

ロ 居住者等が外国法人の財産の処分の方針のおおむね全部を決定することができる旨の契約その他の取決めが存在すること。

## 2 外国関係会社等の判定

### (2) 納税義務者の範囲

外国子会社合算税制の適用を受ける内国法人は、外国関係会社の持株割合、議決権行使権割合（以下「持株割合等」という。）の10%以上を直接及び間接に有する内国法人である。具体的には、イないしニに掲げる内国法人とされている（措法66の6①一～四）。

なお、納税義務者の判定は、外国関係会社の各事業年度終了時の現況により行う（措法66の6②）。

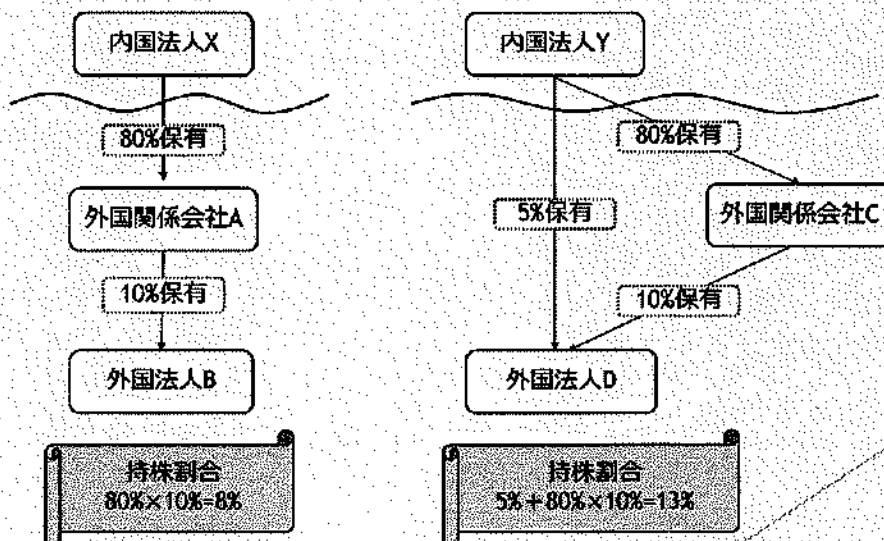
- イ 直接及び間接の持株割合等が10%以上である内国法人
- ロ 実質支配関係のある内国法人
- ハ 内国法人との間に実質支配関係のある外国関係会社の他の外国関係会社に係る直接及び間接の持株割合等が10%以上である場合の当該内国法人（上記イを除く）
- ニ 直接及び間接の持株割合等が10%以上である同族株主グループに属する内国法人

### ※ 納税義務者の判定における間接保有の考え方

判定対象となる外国関係会社との間に1又は2以上の外国法人が介在し、株式等の保有関係にある場合の間接保有割合の計算は、各連鎖段階の持株割合を乗じて計算する計算方式による（措令39の14③）。

## 2 外国関係会社等の判定

【納税義務者の判定における間接保有のイメージ】





## 2 外国関係会社等の判定

### (3) 特定外国関係会社

特定外国関係会社とは、次のイないしハに掲げる外国関係会社とされている（措法66の6②二）。

#### イ パーパー・カンパニー

次のいずれにも該当しない外国関係会社とされている（措法66の6②二イ）。

- (イ) その主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設を有している外国関係会社（**実体基準**）
- (ロ) 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外国関係会社（**管理支配基準**）
- (ハ) 外国子会社に係る持株会社である一定の外国関係会社
- (ニ) 特定子会社に係る持株会社である一定の外国関係会社
- (ホ) 特定不動産、資源開発等プロジェクトに係る一定の外国関係会社

※ 税務当局が、外国関係会社について上記(イ)ないし(ホ)に該当することを明らかにする書類等の提出を求めた場合において、その提出がないときには、その外国関係会社は、上記(イ)ないし(ホ)に該当しないものと推定されることになる（措法66の6②二イ）。

13

## 2 外国関係会社等の判定

### ロ 事実上のキャッシュ・ボックス

総資産に比べて剰余金の配当等の受動的所得の占める割合が高い外国関係会社であり、その総資産額に対する一定の受動的所得（措法66の6①一から七まで及び八から十までに掲げる金額）の合計額が30%を超え、かつ、総資産額に対する有価証券等の資産の額の合計額の割合が50%を超える外国関係会社とされている（措法66の6②二ロ）。

なお、受動的所得のうち保険所得については、収入保険料に占める非関連者等収入保険料の割合などを基に事実上のキャッシュ・ボックスの判定を行うこととされている（措法66の6②二ロ）。

### ハ ブラック・リスト国に所在する外国関係会社

税に関する透明性向上に向けた進捗が見られない国・地域としてOECD・G20が公表する、いわゆる「ブラック・リスト」の掲載国・地域を参考にしながら、租税に関する情報の交換に関する国際的な取組への協力が著しく不十分な国又は地域を財務大臣が指定し、その国又は地域に本店又は主たる事務所を有する外国関係会社とされている（措法66の6②二二）。

なお、令和6年9月現在、指定された国又は地域はない。

14

## 2 外国関係会社等の判定

### (4) 対象外国関係会社

対象外国関係会社とは、次のイないしロの要件（経済活動基準）のいずれかに該当しない外国関係会社（特定外国関係会社に該当するものを除く。）とされている（措法66の6②三）。

#### イ 事業基準（措法66の6②三イ）

外国関係会社の主たる事業が、特定事業（一定の株式等の保有、債券の保有、工業所有権や著作権等の提供、船舶や一定の航空機の貸付け）でないこと。

#### ロ 実体基準（措法66の6②三ロ）

外国関係会社が、その本店所在地国において、主たる事業を行うために必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設を有すること。

#### ハ 管理支配基準（措法66の6②三ハ）

外国関係会社が、その本店所在地国において、事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること。

#### ニ 非関連者基準又は所在地国基準

##### (イ) 非関連者基準（措法66の6②三ハ(1)）

主たる事業が、郵送業、銀行業、信託業、金融商品取引業、保険業、水運業、航空運送業又は物販賣貸付（航空機の貸付けを主たる事業とするものに限る。）である場合、その事業を主として関連者以外の会社との間で行っていること。

##### (ロ) 所在地国基準（措法66の6②三ハ(2)）

主たる事業が前記(イ)以外の事業である場合、その事業を主として本店所在地国において行っていること。

※ 税務当局が、外国関係会社について経済活動基準に該当することを明らかにする書類等の提出がない場合において、その提出がないときには、その外国関係会社は、経済活動基準の要件に該当しないとして扱われることになる（措法66の6④）。

15

## 2 外国関係会社等の判定

### (5) 部分対象外国関係会社

部分対象外国関係会社とは、経済活動基準の全てに該当する外国関係会社（特定外国関係会社に該当するものを除く。）とされている（措法66の6②六）。

なお、銀行業、金融商品取引業又は保険業を行う一定の部分対象外国関係会社を外国金融子会社等という（措法66の6②七）。

部分対象外国関係会社に該当する場合は、会社単位の合算課税はされないが、剰余金の配当等や受取利子等の受動的所得（特定所得）を有する場合は、その部分についてのみ合算の対象となる（措法66の6⑥）。

16

## 2 外国関係会社等の判定

### (6) 特定所得の範囲

特定所得の金額とは、次の金額をいう（措法66の6⑥）。

- |                 |               |
|-----------------|---------------|
| イ 剰余金の配当等       | ト その他の金融所得    |
| ロ 受取利子等         | チ 保険所得        |
| ハ 有価証券の貸付けの対価   | リ 固定資産の貸付けの対価 |
| ニ 有価証券の譲渡損益     | ヌ 無形資産等の使用料   |
| ホ デリバティブ取引に係る損益 | ル 無形資産等の譲渡損益  |
| ヘ 外国為替差損益       | ロ 異常所得        |

※ 外国金融子会社等の特定所得の金額は、異常な水準の資本に係る所得及び上記りないしヲの所得とされている（措法66の6⑧）。

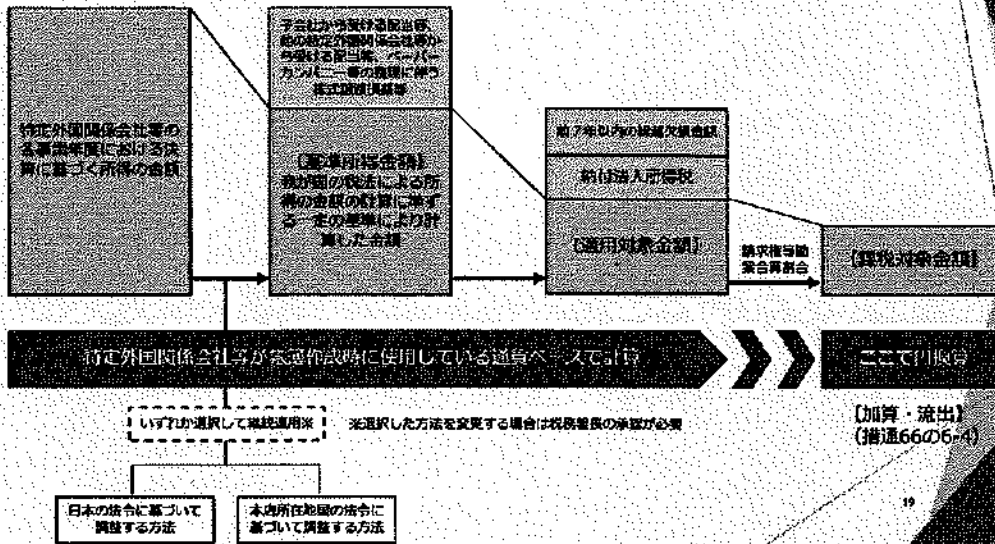
## 3 課税対象金額の算定等

### (1) 概要

内国法人に係る特定外国関係会社及び対象外国関係会社（以下「特定外国関係会社等」という。）が、各事業年度において適用対象金額を有する場合において、請求権等勘案合算割合を乗じて計算される課税対象金額に相当する金額は、その内国法人の収益の額とみなして、特定外国関係会社等の各事業年度終了の日の翌日から2ヶ月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する（措法66の6①、措令39の14①）。

### 3 課税対象金額の算定等

#### ※ 課税対象金額の計算イメージ



### 3 課税対象金額の算定等

#### (2) 基準所得金額の算定

基準所得金額は、原則として、特定外国関係会社等の各事業年度の決算に基づく所得の金額につき、日本の法人税法の規定（本邦法令）の例に準じて算定した金額と当該各事業年度において納付する法人所得税の合計額から子会社から受ける配当等の額等を控除して算定するが、本店所在地国の法人所得税に関する法令の規定（外国法令）により算定した所得の金額に所定の調整を加える方法により算定することもできる（措令39の15①②）。

ただし、一旦選択した方法を変更する場合にはあらかじめ納税地の所轄税務署長の承認を受けなければならないとされている（措令39の15④）。

※ 本邦法令を選択する場合はP/Lを、外国法令を選択する場合はその外国における申告所得をベースにそれぞれ基準所得金額を計算することとなる。

### 3 課税対象金額の算定等

#### (3) 適用対象金額の算定

基準所得金額から、特定外国関係会社等の当該各事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額及びその各事業年度において納付することとなる法人所得税の額（確定した法人所得税の額）を控除して計算する（措令39の15⑤）。

なお、ここでの欠損金額とは、基準所得金額がマイナスとなる場合の金額となるが、対象となる外国法人（外国関係会社）が特定外国関係会社等に該当しなかった事業年度又は適用免除規定（措法66の6⑤）により合算課税が免除される事業年度において生じた欠損金額については含まれない（措令39の15⑤一、⑦）。

### 3 課税対象金額の算定等

#### (4) 課税対象金額の算定

適用対象金額に、特定外国関係会社等の各事業年度終了の時における請求権等勘案保有割合を乗じて計算する（措法66の6①、措令39の14①）。

##### イ 請求権等勘案合算割合

「請求権等勘案合算割合」とは、次に掲げる場合の区分に応じてそれぞれ次に定める割合とされている（措令39の14②一）。

(イ) 内国法人が外国関係会社の株式等を直接又は他の外国法人を通じて間接に有している外国関係会社の発行済株式等のうちその内国法人の有する外国関係会社の請求権等勘案保有株式等の占める割合

(ロ) 外国関係会社が内国法人に係る被支配外国法人に該当する場合は、100%

(ハ) 内国法人に係る被支配外国法人が外国関係会社の株式等を直接又は他の外国法人を通じて間接に有している場合は、外国関係会社の発行済株式等のうちその内国法人に係る被支配外国法人の有する外国関係会社の請求権等勘案保有株式等の占める割合

(ニ) (イ)及び(ハ)に掲げる場合のいずれにも該当する場合は(イ)及び(ハ)に定める割合を合計した割合

##### ロ 請求権等勘案保有株式等

「請求権等勘案保有株式等」とは、内国法人又はその内国法人に係る被支配外国法人が有する外国関係会社の株式等の数又は金額と請求権等勘案間接保有株式等を合計した数又は金額を算定する（措令39の14②二）。

(注) 請求権等勘案間接保有株式等の計算における間接保有割合の計算は各連鎖段の請求権等勘案保有割合を乗じて計算するいわゆる掛け算方式によることとされている。

### 3 課税対象金額の算定等

#### (5) 課税対象金額の円換算

課税対象金額の計算は、全て特定外国関係会社等の会計帳簿の作成に使用されている通貨ベースで計算し、内国法人の所得に合算する際に円貨ベースに換算する（措通66の6-4、66の6-19）。

原則：合算対象となる特定外国関係会社等の事業年度終了の日の翌日から2ヶ月を経過する日の電信売買相場の仲値（TTM）

例外：内国法人の上記の2ヶ月を経過する日を含む事業年度終了の日の電信売買相場の仲値（TTM）

- ・継続適用が条件
- ・複数の特定外国関係会社等を有する場合は全ての特定外国関係会社等に適用

23

### 3 課税対象金額の算定等

#### (6) 会社単位の合算課税の適用免除

##### イ 特定外国関係会社の適用対象金額に係る適用免除

特定外国関係会社については、租税回避リスクが高いことから、日本の法人税の実効税率等を参考に、想定される租税回避リスクや企業の事務負担等を勘案して、各事業年度の租税負担割合が30%以上（内国法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度については27%以上）の場合におけるその事業年度に係る適用対象金額について、合算課税の適用を免除することとされている（措法66の6⑤一、令5改正法附則48①）。

##### ロ 対象外国関係会社の適用対象金額に係る適用免除

対象外国関係会社については、各事業年度の租税負担割合が20%以上の場合におけるその事業年度に係る適用対象金額について、合算課税の適用を免除することとされている（措法66の6⑤二）。

24

### 3 課税対象金額の算定等

#### (7) 租税負担割合の計算

租税負担割合は、外国関係会社の各事業年度の所得に対して課される租税の額を当該所得の金額で除して計算した割合とされている（措令39の17の2①）。この租税負担割合の計算については、事業年度ごとに次の算式で計算する。

##### A 無税国に所在する外国関係会社以外の外国関係会社

本店所在地国で課される外国法人税			+	本店所在地国以外の国・地域で課される外国法人税		
本店所在地国の法令に基づく所得	本店所在地国の法令で非課税とされる所得	損金算入支払配当	+	損金算入外国法人税	損金算入されない保険準備金	益金算入すべき保険準備金
						還付外国法人税

##### B 無税国に所在する外国関係会社

本店所在地国以外の国・地域で課される外国法人税						
決算に基づく所得(会計上の利益)	費用計上している支払配当	費用計上している外国法人税	+	損金算入されない保険準備金	益金算入すべき保険準備金	受取配当
						還付外国法人税

### 3 課税対象金額の算定等

#### (8) 部分適用対象金額に係る合算課税の要点

イ 会社単位の合算課税における経済活動基準（事業基準、実体基準、管理支配基準、非関連者基準、所在地国基準）を全て満たして会社単位の合算課税が適用されない場合であっても、特定所得の金額を有する場合には、その特定所得の金額に係る部分適用対象金額に請求権等勘案合算割合を乗じて計算した金額（部分課税対象金額）に対して合算課税が適用される（措法66の6⑥）。

ロ 部分課税対象金額をまずは外貨建て（部分対象外国関係会社の会計帳簿の作成に使用されている通貨）で計算し、その金額を円換算する（措通66の6-4、66の6-19）。

原則：部分対象外国関係会社の事業年度終了の日の2ヶ月後のTTM

例外：部分課税対象金額を合算する内国法人の事業年度終了の日のTTM

ハ 適用免除基準あり（措法66の6⑦）

租税負担割合基準…租税負担割合が20%以上

金額基準…部分適用対象金額が2,000万円以下

割合基準…部分適用対象金額/決算に基づく所得の金額に相当する金額 ≤ 5%

ニ 合算所得は別表4で加算・流出

## 4 申告書審理の確認手順

- ① 外国関係会社・納税義務者の確認【別表17(3)付表1】
- ② 特定外国関係会社の該当性の確認【別表17(3)付表2】  
⇒特定外国関係会社に該当する場合は④へ  
ただし、租税負担割合が30%（令和6年4月1日以後開始事業年度は27%）以上の場合、合算課税は免除されるため検討終了。  
特定外国関係会社に該当しない場合は③へ
- ③ 経済活動基準の確認【別表17(3)付表2】  
⇒経済活動基準のいずれかを満たさない場合は④へ  
経済活動基準の全てを満たす場合は⑤へ  
ただし、いずれの場合も租税負担割合が20%以上の場合、合算課税は免除されるため検討終了。
- ④ 会社単位の合算所得（課税対象金額）の確認【別表17(3の2)】  
⇒合算所得は別表4で加算・流出とする。

## 4 申告書審理の確認手順

- ⑤ ③の経済活動基準の全てを満たす場合の特定所得の確認【別表17(3の3)、(3の4)】
- ⑥ 特定所得がある場合の適用免除基準の確認【別表17(3の3)、(3の4)】  
⇒適用免除基準を満たす場合には特定所得の合算課税は行わない。
- ⑦ 合算課税をした場合の二重課税の排除
  - ・外国税額控除【別表17(3の5)、6(2)、6(2の2)】
  - ・受取配当等益金不算入【別表17(3の7)、17(3の8)、8(2)】



## 5 演習問題

次の事実関係を基に、内国法人の令和6年3月期のCFC税制に係る別表を作成してみましょう。

### 【事実関係】

- ・内国法人の名称  
国稅物産(株) (3月決算、以下「国稅社」という。)
- ・外国法人の名称  
Tax Co. Ltd. (A国所在、12月決算。以下「T社」という。)
- ・T社の概況  
主たる事業は卸売業であり、A国に事業上必要な事務所を有する。  
A国において事業の管理・運営を行っている。  
2023/12期が設立2期目の決算となる。
- ・国稅社のT社株式保有割合  
80% (種類株式の発行はなし。)
- ・為替レート (A国の通貨単位 = \$)  
R 6.2.29現在 \$1 = 150.00円 (TTM)

29

## 5 演習問題

- ・T社の2023/12期のP/Lは次のとおり (会計上の通貨単位は\$)。  
なお、「Sales」は、全て卸売業から生じたものである。  
また、「Dividend income」は、A国に所在するX社から2023年12月に受け取った配当金であり、T社は、X社の全ての株式を2022年12月から継続して保有している (X社の合算課税については考慮不要)。

Income statement	
For the year ended December 31, 2023	
Sales	10,000,000
(うち関連者分)	8,000,000
Cost of Goods Sold	8,000,000
(うち関連者分)	6,400,000
Gross Profit	2,000,000
Operating expenses	1,500,000
Dividend income	300,000
Profit before tax	800,000
Provision for Income tax	75,000
Net income	725,000

30





●別表十七(三)(二)

特別付属関係会社又は対価付属関係会社の適用対象となる明細書		事業年度	5.4.1 6.3.31	法人名	国税物産額
特別付属関係会社名	Tax Co. Ltd.	事業年度	5.1.1 9.12.31		
特別付属会社名及び国税物産額の計算					
所得計算上の所得額	(注) 特別付属会社				
所得の総額(注) 特別付属会社	\$ 725,000				
特別付属関係会社からの収入	75,000				
小計					300,000
特別付属関係会社からの収入					500,000
特別付属関係会社からの収入					15,000
小計	75,000				
特別付属関係会社からの収入					485,000
特別付属関係会社からの収入	300,000				80
特別付属関係会社からの収入					388,000

35

●別表十七(三)(上段)

特別付属関係会社の名義等に関する明細書		事業年度	5.4.1 6.3.31	法人名	国税物産額
特別付属関係会社名	Tax Co. Ltd.				
本社の所在地	A国				
事業年度	5.1.1 5.12.31				
業種	卸売業				
特別付属関係会社の区分	特別付属関係会社 特別付属関係会社 特別付属関係会社				
資本の額又は出資金の額					
株式等の保有割合	80%				
特別付属関係会社からの収入	(1,500,000,000円)				
特別付属関係会社からの収入	\$ 10,000,000				
特別付属関係会社からの収入	(300,000,000円)				
特別付属関係会社からの収入	\$ 2,000,000				
特別付属関係会社からの収入	(120,000,000円)				
特別付属関係会社からの収入	\$ 800,000				

36

●別表十七(三)(下段)

			15		
				同日、亦該当	同日、亦該当
			\$ 485,000		
			80		
			( 58,200,000 円)		
			\$ 388,000		

おわり

添付対象外国関係会社の名称等に関する明細書

事業年度	法人名
------	-----

別表十七(三) 令五・四・一以後終了事業年度分

外 国 事 業 主 た る 事 業 外 国 関 係 会 社 の 名 称 等	名 称	1				
	本 店 の 所 在 地 又 は 務 所	国 名 又 は 地 域 名	2			
		所 在 地	3			
	事 業 年 度	4				
	主 たる 事 業	5				
	外 国 関 係 会 社 の 区 分	6	特定外国関係会社 対象外国関係会社 外国金融子会社等以外の 部分対象外国関係会社 外国金融子会社等	特定外国関係会社 対象外国関係会社 外国金融子会社等以外の 部分対象外国関係会社 外国金融子会社等	特定外国関係会社 対象外国関係会社 外国金融子会社等以外の 部分対象外国関係会社 外国金融子会社等	
	資本金の額又は出資金の額	7	( ) 円	( ) 円	( ) 円	
	株式等の保有割合	8	%	%	%	
	営業収益又は売上高	9	( ) 円	( ) 円	( ) 円	
	営業利益	10	( ) 円	( ) 円	( ) 円	
	税引前当期利益	11	( ) 円	( ) 円	( ) 円	
	利益剰余金	12	( ) 円	( ) 円	( ) 円	
	所得に対する租税の負担割合 (別表十七(三)付表二「39」又は「40」)	13	%	%	%	
	企業集団等所得課税規定の適用を受ける外国関係会社の該当・非該当	14	該当・非該当	該当・非該当	該当・非該当	
	添 付 書 類	15	貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、損益金処分表、勘定科目内訳明細書、本店所在地の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書の写し、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法人所得税の額に関する計算の明細書及びその計算の基礎となる書類	貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、損益金処分表、勘定科目内訳明細書、本店所在地の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書の写し、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法人所得税の額に関する計算の明細書及びその計算の基礎となる書類	貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、損益金処分表、勘定科目内訳明細書、本店所在地の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書の写し、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法人所得税の額に関する計算の明細書及びその計算の基礎となる書類	
	課税対象金額等	16	適用対象金額、部分適用対象金額又は金融子会社等部分適用対象金額 (別表十七(三)の二)「26」、別表十七(三)の三)「7」又は別表十七(三)の四)「9」)			
	請求権等勘案合算割合 (別表十七(三)の二)「27」、別表十七(三)の三)「8」又は別表十七(三)の四)「10」)	17	%	%	%	
	課税対象金額等の状況	18	( ) 円	( ) 円	( ) 円	

添付対象外国関係会社に係る株式等の保有割合等に関する明細書

事業年度 法人名

別表十七(三)付表一 令五・四・一以後終了事業年度分

外国関係会社の名称		1		事業年度		2			
居住者等株主等の株式等保有割合等	氏名又は名称	住所又は本店所在地	株式等保有割合		議決権保有割合		請求権保有割合		実質支配関係
	3	4	直接	間接	直接	間接	直接	間接	11
			5	6	7	8	9	10	
居住者等株主等の株式等保有割合等	本人		%	%	%	%	%	%	有・無
	同族株主グループ(本人を除く。)								
		その他							
合計			%	%	%	%	%		
同族株主グループの株式等保有割合等	氏名又は名称	住所又は本店所在地	株式等保有割合		議決権保有割合		請求権保有割合		実質支配関係
	12	13	14	15	16	17	18	17	
	本人		%	%	%	%	%	有・無	
		その他							
合計									

添付対象外国関係会社に係る外国関係会社の区分及び所得に対する租税の負担割合の計算に関する明細書

事業年度	法人名
------	-----

別表十七(二)付表二 令五・四・一 以後終了事業年度分

外国関係会社の名称		1	事業年度	2
添付対象外国関係会社に係る外国関係会社の区分に関する明細				
特定外国関係会社の判定				
ペーパー・カンパニー	主たる事業を行うに必要と認められる固定施設を有する外国関係会社でないこと	3	該当・非該当・未判定	
	本店所在地国において事業の管理、支配及び運営を自ら行う外国関係会社でないこと	4	該当・非該当・未判定	
	外国子会社の株式等の保有を主たる事業とする一定の外国関係会社でないこと	5	該当・非該当・未判定	
	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でないこと	6	該当・非該当・未判定	
	不動産の保有、石油その他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でないこと	7	該当・非該当・未判定	
	総資産額に対する一定の受動的所得の金額の割合が30%を超える外国関係会社(総資産額に対する一定の資産の額の割合が50%を超えるものに限る。)であること	8	該当・非該当・未判定	
	非関連者等取入保険料の合計額の収入保険料の合計額に対する割合が10%未満であり、かつ、非関連者等支払再保険料合計額の関連者等取入保険料の合計額に対する割合が50%未満である外国関係会社であること	9	該当・非該当・未判定	
対象外国関係会社の判定				
経済活動	事業基準	株式等若しくは債券の保有、無形資産等の提供又は船舶若しくは航空機の貸付けを主たる事業とする外国関係会社でないこと	10	該当・非該当・未判定
		統括会社特例の適用	11	有・無
	事業基準の特例	外国金融持株会社特例の適用	12	有・無
		航空機リース子会社特例の適用	13	有・無
動基	実体基準	本店所在地国において主たる事業を行うに必要と認められる固定施設を有する外国関係会社であること	14	該当・非該当・未判定
	管理支配基準	本店所在地国において事業の管理、支配及び運営を自ら行う外国関係会社であること	15	該当・非該当・未判定
	非関連者基準	非関連者取引割合が50%を超える外国関係会社であること	16	該当・非該当・未判定
	所在地国基準	主として本店所在地国において事業を行う外国関係会社であること	17	該当・非該当・未判定
部分対象外国関係会社の判定				
特定外国関係会社及び対象外国関係会社以外の外国関係会社であること		18	該当・非該当・未判定	
清算外国金融子会社等であること		19	該当・非該当・未判定	
(2)の事業年度が特定清算事業年度であること		20	該当・非該当・未判定	
外国金融子会社等であること		21	該当・非該当・未判定	
所得に対する租税の負担割合の計算				
所得の金額の計算	当期の決算上の利益又は欠損の額	当期の決算上の利益又は欠損の額	22	本店所在地国において課される外国法人税の額 (%) 所得の額に応じて税率が高くなる場合に納付したものとみなされる税額 納付したものとみなして本店所在地国の外国法人税の額から控除される額 本店所在地国外において課される外国法人税の額 算租税の額 (34)から(37)までの合計額 所得に対する租税の負担割合 $\frac{(38)}{(33)}$ (33)が零又は欠損金額となる場合の租税の負担割合
		本店所在地国における課税所得金額	23	
		非課税所得の金額	24	
		損金の額に算入し損た支払配当等の額	25	
		損金の額に算入し損た外国法人税の額	26	
		保険準備繰入金額	27	
		保険準備不足金額	28	
		小計	29	
		(24)のうち配当等の額	30	
		益金の額に算入した還付外国法人税の額	31	
小計	32			
所得の金額 (22)又は(23)+(29)-(32)	33			



特定外国関係会社又は対象外国関係会社の適用対象金額等の計算に関する明細書

事業年度	法人名
------	-----

別表十七(三)の二 令五・四・一以後終了事業年度分

外国関係会社の名称	1	事業年度	2
適用対象金額及び課税対象金額の計算			
所得計算上の適用法令	3	本邦法令・外国法令	16
当期の利益若しくは欠損の額又は所得金額	4	減 算	17
損金の額に算入した法人所得税の額	5		18
	6		19
	7		20
	8		小計
	9	基準所得金額 (4) + (11) - (21)	22
	10	繰越欠損金の当期控除額 (30の計)	23
小計	11	当期中に納付することとなる法人所得税の額	24
益金の額に算入した法人所得税の還付額	12	当期中に還付を受けることとなる法人所得税の額	25
子会社から受ける配当等の額	13	適用対象金額 (22) - (23) - (24) + (25)	26
特定部分対象外国関係会社株式等の特定譲渡に係る譲渡利益額	14	請求権等勘案合算割合	27 %
控除対象配当等の額	15	課税対象金額 (26) × (27)	28 (円)
欠 損 金 額 の 内 訳			
事業年度	控除未済欠損金額	当期控除額	翌期繰越額 (29) - (30)
	29	30	31
計			
当期分			
合計			