

令和8年6月30日付課法2－9ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について」（法令解釈通達）による主な改正点は、次のとおりです。

第1 法人税基本通達関係

○ 関連者間取引に係る書類の整理保存の特例（法令改正）

青色申告の承認を受けている内国法人（以下「青色申告法人」といいます。）は、その関連者（注1）との間で関連者間取引（注2）を行った場合において、その取引に関して受領し、又は作成した注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類（自己の作成したこれらの書類でその写しがあるものはその写しを、これらの書類の作成に代えて電磁的記録の作成がされている場合にはその電磁的記録を、それぞれ含みます。）で、法人税に関する法令の規定により保存しなければならないこととされているもの（取引関連書類等）に、その取引に関する資産又は役務の提供の明細、その取引においてその青色申告法人が負担することとなる費用の額の計算の方法等、その取引に係る対価の額を算定するために必要な事項の記載又は記録がないときは、その記載又は記録がない事項（以下「特定事項」といいます。）を明らかにする書類（以下「特定事項記載書類」といいます。）をその取引を行った事業年度の申告書の提出期限までに取得し、又は作成し、その特定事項記載書類を整理し、起算日から7年間、これを納税地等に保存しなければならない特例が創設されました。

なお、内国法人である普通法人等（注3）についても、同様の特例が創設されています。

（注1）関連者とは、法人で、その青色申告法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等（自己株式等を除きます。）の総数等の50%以上の株式等を直接又は間接に保有する関係その他の一定の特殊の関係のあるものをいいます。

（注2）関連者間取引とは、次の(1)又は(2)の取引のうち、販売費、一般管理費その他の費用の額の基因となるものをいいます。

(1) 関連者がその青色申告法人に対して行う工業所有権等（注4）の譲渡又は貸付け（工業所有権等に係る権利の設定その他工業所有権等を使用させる行為を含みます。）

(2) 関連者がその青色申告法人に対して行う役務の提供のうち一定のもの

（注3）普通法人等とは、普通法人、協同組合等並びに収益事業を行う公益法人等及び人格のない社団等（青色申告法

人を除きます。)をいいます。

(注4) 工業所有権とは、工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの、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。）又は著作権法第2条第1項第10号の2（定義）に規定するプログラムの同項第1号に規定する著作物をいいます。

○ 工業所有権等の意義（基通17-3-4 新設）

「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの」に該当するものの及びこれに該当しないものを、例示により明らかにしています。

また、これに該当しないこととされる技術の動向、製品の販路、特定の品目の生産高等の情報又は機械、装置、原材料等の材質等の鑑定若しくは性能の調査、検査等が、関連者との契約又は協定に基づき行われ、青色申告法人の事業活動に資する便益を提供するものである場合には、その性質及び内容に応じて、関連者取引とされる役務の提供に該当する場合があることを留意的に明らかにしています。

○ 取引を行った場合の意義（基通17-3-5 新設）

法人税法施行規則第59条の2第1項の「取引（……）を行った場合」とは、各事業年度において同項第1号の譲渡若しくは貸付け又は同項第2号の役務の提供を行った場合をいうことから、同項第1号の貸付け又は同項第2号の役務の提供が2以上の事業年度にわたって反復又は継続して行われる場合には、これらの貸付け又は役務の提供が行われる日の属する各事業年度において同項の規定の適用があることを留意的に明らかにしています。

○ 特定事項記載書類の性質（基通17-3-6 新設）

特定事項記載書類は、関連者間取引に関して受領し、又は作成した法人税法施行規則第59条の2第1項に規定する書類で、法人税に関する法令の規定により保存しなければならないもの（取引関係書類）に同項各号に掲げる当該関連者間取引の区分に応じ当該各号に定める事項（必要記載事項）の記載又は記録がない場合に、特定事項を明らかにするためのものであることから、当該関連者間取引について、その内容の全てを記載する必要はなく、特定事項が明らかにされていれば足りることを留意的に明らかにしています。

また、特定事項がない場合には、特定事項記載書類の取得等を要しないことを留意的に明らかにしています。

○ **特定事項記載書類の取得等を要しない場合（基通17－3－7 新設）**

関連者間取引に係る必要記載事項について、当該関連者間取引に係る複数の取引関係書類に記載又は記録されている事項を総合して確認することができる場合には、特定事項はなく、特定事項記載書類の取得等を要しないことを留意的に明らかにしています。

○ **反復継続取引（基通17－3－8 新設）**

同一内容の貸付け又は役務の提供が反復又は継続して行われている場合において、当該貸付け又は役務の提供に係る取引条件や役務内容に変更がないことが契約書、協定書その他の資料により確認できるときは、当該貸付け又は役務の提供に係る特定事項について、一の特定事項記載書類を取得又は作成し、これを保存することとして差し支えないことを明らかにしています。

○ **費用分担等に係る事業活動の例示（基通17－3－9 新設）**

法人税法施行規則第59条の2第1項第2号イの事業活動には、当該事業活動に要する費用を役務の提供を受ける者が分担して負担するものとして、次に掲げるものが含まれることを例示により明らかにしています。

(1) 同号イ(1)に掲げる研究開発、広告宣伝その他の経営資源を活用して行われる事業活動

イ 青色申告法人及び関連者に共通する商号、ブランド、商標その他これらに類する無体の財産的価値の維持又は向上を目的として実施される広告宣伝、販売促進、市場分析その他これらに類する活動

ロ 新製品若しくは新技術の開発又は既存の製品等の改良その他の研究開発に係る事業活動であって、技術、ノウハウその他の専門的知識又は経験を活用して行われるもの

(2) 同号イ(2)に掲げる専用資産を活用する事業活動

イ 情報システム、データベースその他事務処理の用に供する資産をグループで共通利用し、その提供、維持又は管理を行う活動

ロ 建物、設備その他の資産をグループで共通利用し、その提供、維持又は管理を行う事業活動

また、当該事業活動に要する費用について、複数の役務の提供に係るものとして一括して請求されるなど、個々の役務の提供ごとに明確に区分されていない場合であっても、そのことのみをもって同号イの事業活動に該当しないこととはならないことを留意的に明らかにしています。

○ 経営の管理又は指導等に係る役務提供の例示（基通17－3－10 新設）

法人税法施行規則第59条の2第1項第2号ロの役務の提供には、次に掲げるものが含まれることを例示により明らかにしています。

- (1) 経営に関し、事業計画の策定、業績管理又は内部管理体制の整備について助言又は指導を行うもの
- (2) 人事、労務、法務、財務その他の業務運営に関し、専門的知識又は経験に基づき支援を行うもの
- (3) 事業運営に資する情報を、定期的又は組織的に提供するもの

（注1）株主又は出資者としての地位に基づき行われる活動であって、専らその地位に基づいて行われ、役務の提供として対価の授受を予定していないものは、通常、同号ロに掲げる役務の提供には当たりません。

（注2）法人税基本通達17－3－9のなお書の取扱いは、同号ロに掲げる役務の提供について準用します。

○ 関連者間取引に係る書類の整理保存の特例に係る取扱いの準用（基通17－3－11 新設）

普通法人等に対する法人税法施行規則第67条の2の規定の適用に当たっては、法人税基本通達17－3－1から17－3－10までの取扱いを準用することを明らかにしています。

第2 租税特別措置法通達関係

1 研究開発税制（法令改正）

研究開発税制について、次の措置その他所要の措置が講じられました。

- (1) 控除対象となる試験研究費の額の範囲の見直しが行われました。

研究開発税制において控除対象となる試験研究費の額について、その試験研究費の額のうち他の者に委託する試験研究（契約又は協定により委託する試験研究でその委託に基づき行われる試験研究が国外において行われるものに限ります。）に係る試験研究費の額にあつては、次の試験研究費の額の区分に応じた金額が税額控除の対象とされまし

た。

イ 医薬品、医療機器又は再生医療等製品（以下「医薬品等」といいます。）に係る試験研究のうちその医薬品等の有効性及び安全性の確認のために行う臨床試験（科学的な質及び成績の信頼性が確保されていると認められる一定のものに限ります。）の委託に係る試験研究費の額…その試験研究費の額の全額

ロ 上記イ以外の試験研究費の額…その試験研究費の額の50%相当額（令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度については70%相当額、令和9年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度については60%相当額）

(2) 中小企業向けの措置について、各事業年度において繰越税額控除限度超過額を有する場合に調整前法人税額から控除できる措置（繰越税額控除制度）が追加されました。

○ 他の者に委託する試験研究が国外において行われるかどうかの判定（措通42の4(1)－7 新設）

他の者に委託する試験研究が国外において行われるかどうかの判定について、当該他の者が内国法人であるか外国法人であるか等にかかわらず、当該試験研究が行われる場所が国外であるかどうかにより判定することを留意的に明らかにしています。

また、この場合の当該試験研究が行われる場所は、個々の試験研究活動の内容及び実施態様に即して個別に判断しますが、原則として、次に掲げる試験研究は、それぞれ次に定める場所において行われたものと判断することを明らかにしています。

(1) 研究開発施設を利用して行われる試験研究（(2)に掲げるものを除く。） 当該研究開発施設の所在する場所

(2) 主として研究開発施設を利用して行われるものでない試験研究で、試験研究従事者により行われるもの 当該試験研究が行われる時において当該試験研究従事者が当該試験研究に従事する場所

（注1）試験研究が国内及び国外の双方で行われるものである場合には、当該試験研究に係る試験研究費の額を実施場所ごとに合理的に区分する必要があります。

この場合、当該委託に係る契約内容、取引慣行その他の事情に照らし通常知り得る情報に基づき判断することを留意的に明らかにしています。

（注2）試験研究に係る試験研究費の額を実施場所ごとに合理的に区分することがその性質上著しく困難であると認

められる場合には、当該試験研究は、その全部を国外において行われるものとして取り扱うものとしています。

○ 中小企業者であるかどうかの判定の時期（措通42の4(3)－1 改正）

繰越税額控除制度の適用を受けるためには、繰越税額控除を行う事業年度終了の時ににおいて中小企業者に該当する必要はないものの、繰越税額控除限度超過額の生じた事業年度終了の時ににおいて中小企業者に該当する必要があることを留意的に明らかにしています。

○ 被合併法人等有する繰越税額控除限度超過額（措通42の4(4)－7 新設）

繰越税額控除限度超過額を有している法人が、当該法人を被合併法人等とする合併等を行った場合には、当該合併等が適格合併等に該当するときであっても、当該繰越税額控除限度超過額を合併法人等に引き継ぐことは認められないことを留意的に明らかにしています。

2 外国子会社合算税制の見直し（法令改正）

外国関係会社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最高税率を用いて租税負担割合を計算することができる特例について、その最高税率が適用されることが通常見込まれないこと、その最高税率が適用される所得の額の区分が適用される所得の金額が極めて限定されていることその他の事情により本特例を適用することが著しく不適当であると認められる場合には、本特例を適用できないこととする等の改正が行われました。

○ 累進税率の場合の特例の適用（措通66の6－27 改正）

本特例を適用できないこととされる事情について、それぞれ次のことが該当することを例示により留意的に明らかにしています。

- (1) 「当該最も高い税率が適用されることが通常見込まれないこと」には、例えば、その本店所在地国の経済規模を踏まえれば、その本店所在地国内の法人に対して適用されることが想定し難いような高額の所得区分に対し、措置法第66条の6第1項、第8項又は第10項の規定の適用が免除となる税率が設定されていること
- (2) 「当該最も高い税率が適用される所得の額の区分が適用される所得の金額が極めて限定されていること」には、

例えば、その本店所在地国の累進課税制度において、最高税率が適用される所得の金額が少額の金額に限定されているといった特殊な累進課税制度であること

- (3) 「その他の事情」には、例えば、本店所在地国において、形式的には累進課税制度の最高税率が適用されるものの、税額控除、補助金等により、実際の法人税の負担が著しく低くなることにより、実質的には同号ただし書の「当該最も高い税率が適用されることが通常見込まれないこと」と同様の状況となるような制度が設けられていること