

令和2年度 法人税関係法令の改正の概要等

関東信越国税局
調査査察部 調査審理課

はじめに

○ この資料では、1. 令和2年度税制改正のうち、法人税関係の主な制度改正の概要、2. 新型コロナウイルス感染症の影響に関連する法人税等の取扱い、3. 連結納税制度の見直しとして新たに導入されるグループ通算制度の概要、4. 「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する確認表について説明を行っています。

○ このうち、1～3については、国税庁ホームページにおいて公表されている

- ・「令和2年度法人税関係法令の改正の概要」
- ・「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ」
- ・「グループ通算制度の概要」

の各パンフレットに補足をする形で説明を行っていますので、お手元に各パンフレットをご用意の上読み進めてください。

○ また、4においては、大規模法人の税務コンプライアンスの維持・向上を図る取組に関する情報として、その活用を促している「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する確認表について説明を行っています。

○ なお、本資料では、次のパンフレットについて以下の略称を用いています。

- ・「令和2年度法人税関係法令の改正の概要」→「改正の概要」
- ・「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ」→「FAQ」

目次

1 法人税関係法令の改正の概要

(1) 5G導入促進税制

(2) 子会社株式簿価減額特例

(3) オープンイノベーション促進税制

2 新型コロナウイルス感染症対応関係

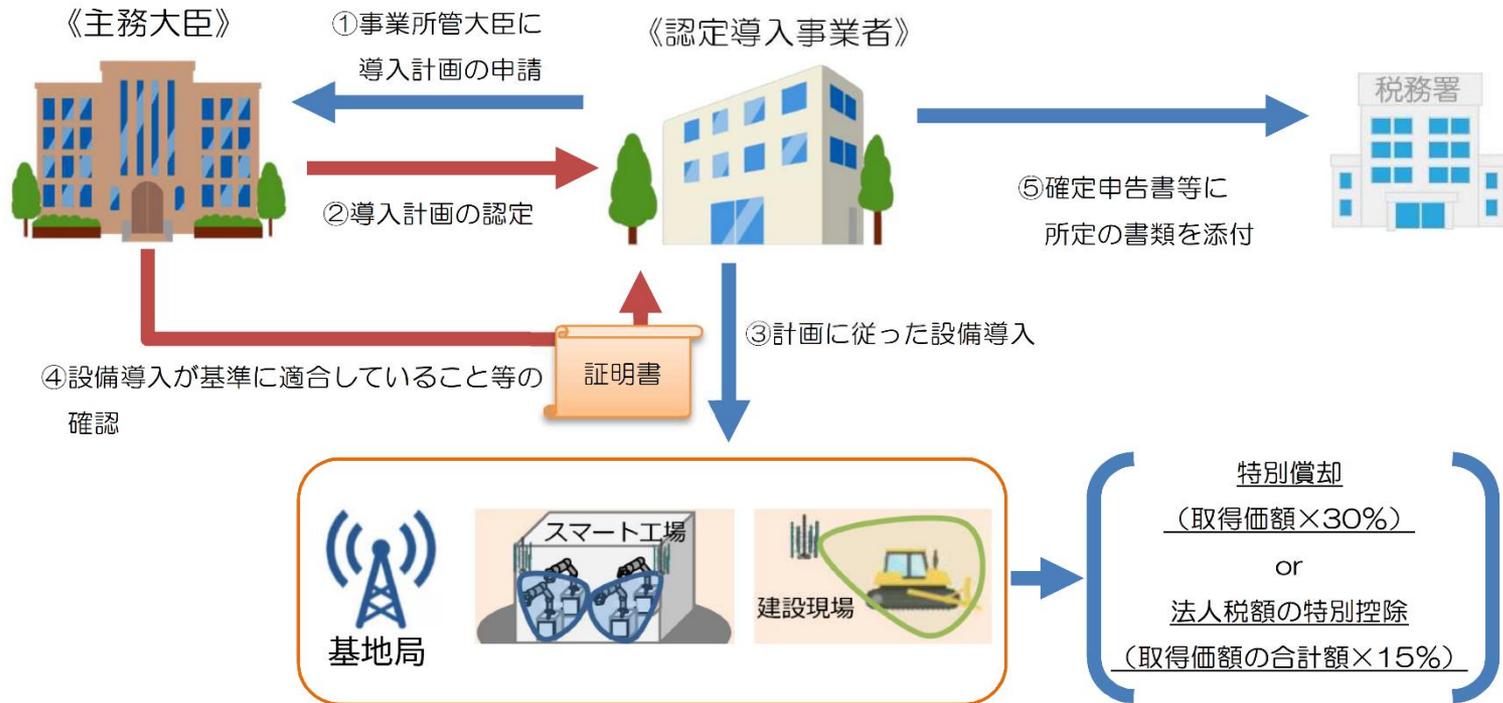
3 グループ通算制度の概要

4 「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する確認表の活用について

1(1)5G導入促進税制

改正の概要P.1

《イメージ図》



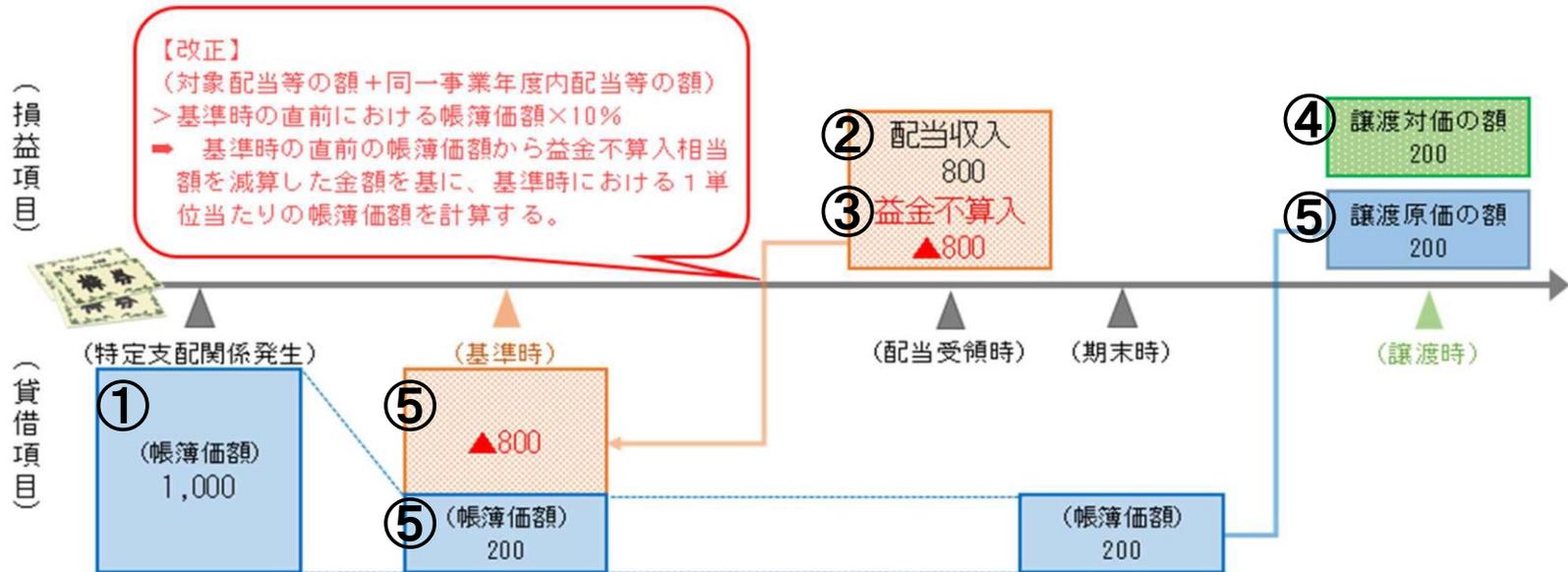
制度の適用を受ける際の注意点

- ・ 適用を受けるには、主務大臣からの導入計画の認定が必要です(上図①②)。
- ・ 適用対象となる5G設備について、主務大臣の確認を受けることが必要です(上図④)。
- ・ 適用を受けるには、別表等の所定の書類の添付が必要です(上図⑤、改正の概要P.2(5)イ及びロ)。

1(2) 子会社株式簿価減額特例(その1)

子会社から受ける配当の益金不算入と、配当後に時価の下落した子会社株式を譲渡することによる譲渡損の損金算入を組み合わせた租税回避※を防止する措置

改正の概要P.13



※例えば、上図①～④により税務上の損失800を生じさせるような取引です。

・子会社株式を1,000で購入①、子会社から配当800受領②(時価は200に下落)。

・配当収入は益金不算入③、株式を時価200で売却④し、譲渡損800(①-④)計上(200の支出(①-②)で800の損を計上)。

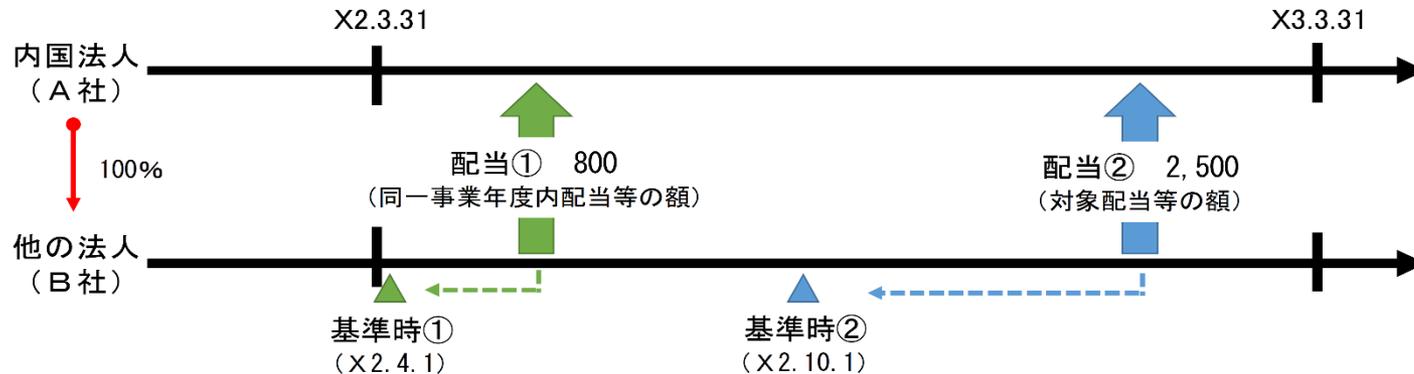
・このような税務上の損失の計上を防止するため、一定の要件に該当する場合は、その配当の基準時の直前に遡って配当の益金不算入額に相当する金額の帳簿価額を減額します⑤。

1(2) 子会社株式簿価減額特例(その2)

帳簿価額から減算する金額(1単位当たりの帳簿価額)の計算の具体例

改正の概要P.14(3)

[前提] ・ 配当①②に係る基準時①②の直前におけるB株の帳簿価額 20,000 (@2,000×10株)
・ 配当①②に係る益金不算入相当額 3,300
・ 配当①は本規定の適用を受けていない。



(適用の有無)

A 配当①と配当②の合計額 3,300

B 各基準時の直前の帳簿価額のうち最も大きいもの(20,000)の10% 2,000

→ A > B (適用あり)

(対象配当等の額に係る基準時②における1単位当たりの帳簿価額)

$(20,000 - 3,300) \div 10株 = @1,670$

- ・親法人の事業年度中に複数回配当を受ける場合(上図配当①及び配当②)には、配当②の受領時は配当①も含めて帳簿価額の減額が必要か判定します。
- ・配当①800の受領時は、帳簿価額20,000の10%以下であるため、帳簿価額減額の必要はありません。
- ・配当②の受領時は、配当①も合計して判定します。
→ 配当①800+配当②2,500=3,300 > 2,000(帳簿価額20,000×10%)
- ・したがって、B株の帳簿価額は、配当②に係る基準時(X2.10.1)の直前の帳簿価額を減額します。
- ・AB間には完全支配関係があるため、帳簿価額から減額する益金不算入相当額は、配当①と配当②の合計3,300となります。

1(2) 子会社株式簿価減額特例(その3)

本規定が適用されない場合

改正の概要P.15(4)

次の要件のいずれかに該当する場合、本規定の適用はありません（法令 119 の 3 ⑦一～四）。

本規定が適用されない場合
イ 内国普通法人である他の法人の設立の時から特定支配日（注1）までの期間を通じて、その発行済株式又は出資の総数等の 90%以上を普通法人等（注2）が有する場合（当該期間を通じて 90%以上であることを証する書類の保存がない場合を除きます。） （注1） 法人が当該他の法人との間に最後に特定支配関係を有することとなった日をいいます。 （注2） 内国普通法人、協同組合等及び居住者をいいます。
ロ 特定支配日が対象配当等の額を受ける日の属する他の法人の事業年度開始の日前である場合において、(イ)に掲げる金額から(ロ)に掲げる金額を減算した金額が(ハ)に掲げる金額以上である場合（当該減算した金額が(ハ)に掲げる金額以上であることを証する書類の保存がない場合を除きます。） (イ) 当該他の法人の当該対象配当等の額に係る決議日等前に最後に終了した事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金の額 (ロ) (イ)の事業年度終了の日の翌日から当該対象配当等の額を受ける時までの間に当該他の法人の株主等が当該他の法人から受ける配当等の額の合計額 (ハ) 当該他の法人の特定支配日前に最後に終了した事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金の額
ハ 特定支配日から対象配当等の額を受ける日までの期間が 10 年を超える場合
ニ 対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額の合計額が 2,000 万円を超えない場合

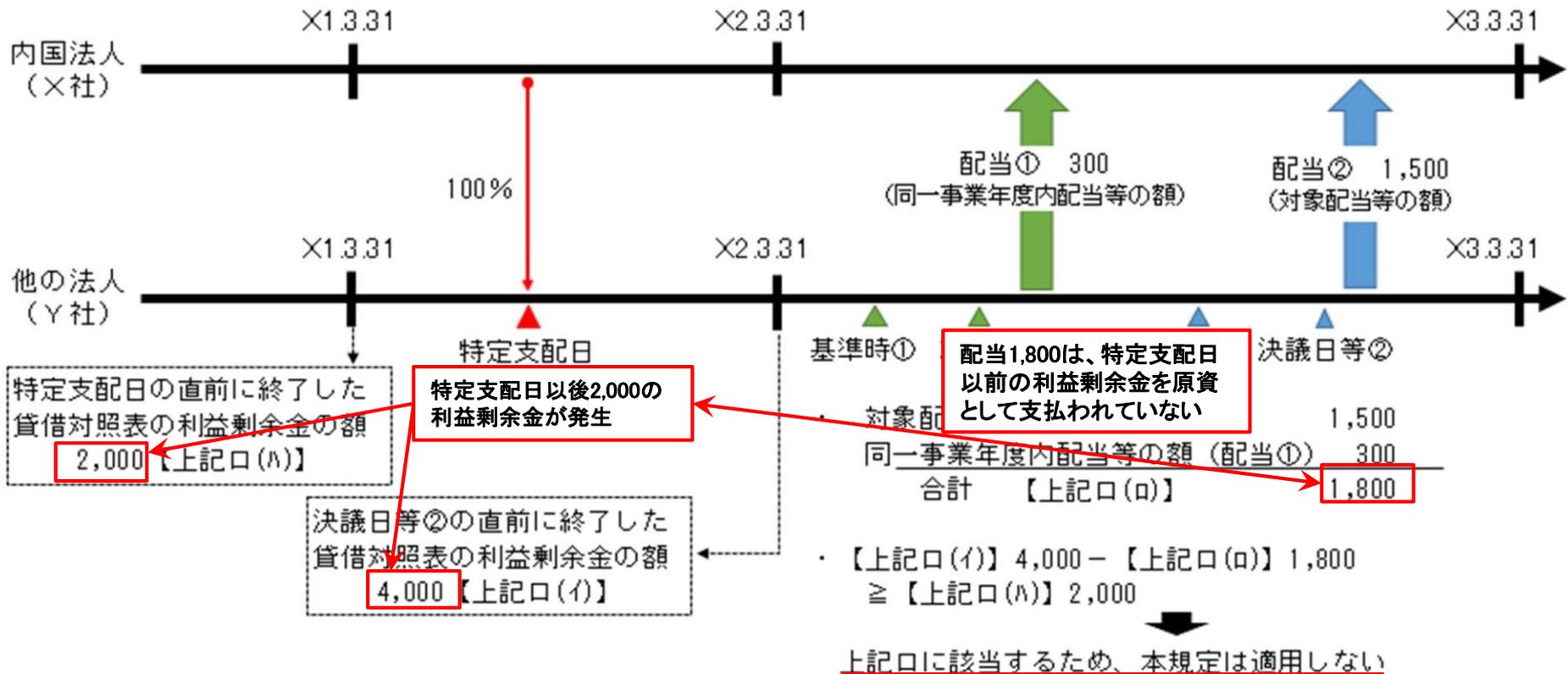
【要件についての補足】

- ・イ、ロは配当を支払う側(子会社)についての要件で、ハ、ニは配当を受ける側(親会社)についての要件です。
- ・イについて…外国法人や非居住者からの出資がない内国法人は、通常この要件に該当します。ただし、親会社側でこれを証する書類の保存義務がある点に注意してください。
- ・ロについて…特定支配日前の利益剰余金から配当等をしていない(特定支配日以後に発生した利益剰余金から配当等を支払っている)という意味です(具体例は次ページ)。この項目についても親会社側で証する書類の保存義務がある点に注意してください。

1(2) 子会社株式簿価減額特例(その4)

前ページ要件口の具体例

改正の概要P.15

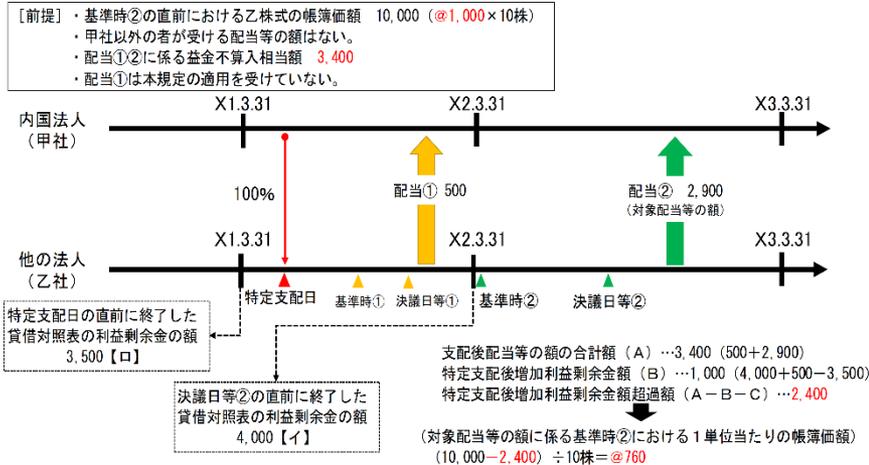


1(2) 子会社株式簿価減額特例(その5)

帳簿価額から減算する金額の特例

改正の概要P.15、16

《特例の適用を受ける場合の計算例》



A	支配後配当等の額(注1)の合計額	3,400 (配当①+②)
B	特定支配後増加利益剰余金額 (a + b - c)	1,000
a	当該他の法人の対象配当等の額の決議日等前に最後に終了した事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金の額	4,000 【イ】
b	特定支配日から対象配当等の額に係る決議日等の直前事業年度終了の日までの間に当該他の法人の株主等が受けた配当等の額に対応して減少した当該他の法人の利益剰余金の額の合計額	500 (配当①)
c	当該他の法人の特定支配日前に最後に終了した事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金の額	3,500 【ロ】
C	当該他の法人から受けた配当等の額のうち既に本規定の適用があった金額	-
	特定支配後増加利益剰余金額超過額 (A - B - C) (注2)	2,400

(注1) 支配後配当等の額とは、特定支配日から対象配当等の額を受ける時までの間に他の法人の株主等が当該他の法人から受ける配当等の額(その配当等の額の基準時が特定支配日以後であるものに限ります。)をいいます。

(注2) 支配後配当等の額の合計額のうち法人以外の者が受ける配当等の額がある場合には、{(A - B) × (当該法人が受ける配当等の額の合計額 / A)}により計算した金額からCを控除した金額となります。

【補足】

・この特例は、子会社からの配当等の額が簿価減額特例の対象となる場合であっても、帳簿価額から減額する金額を、単純にその配当等に係る益金不算入相当額の全額とするのではなく、特定支配日前の利益剰余金額からの配当等に係る益金不算入相当額に限定する計算を認めるものです。

【計算の仕組み】

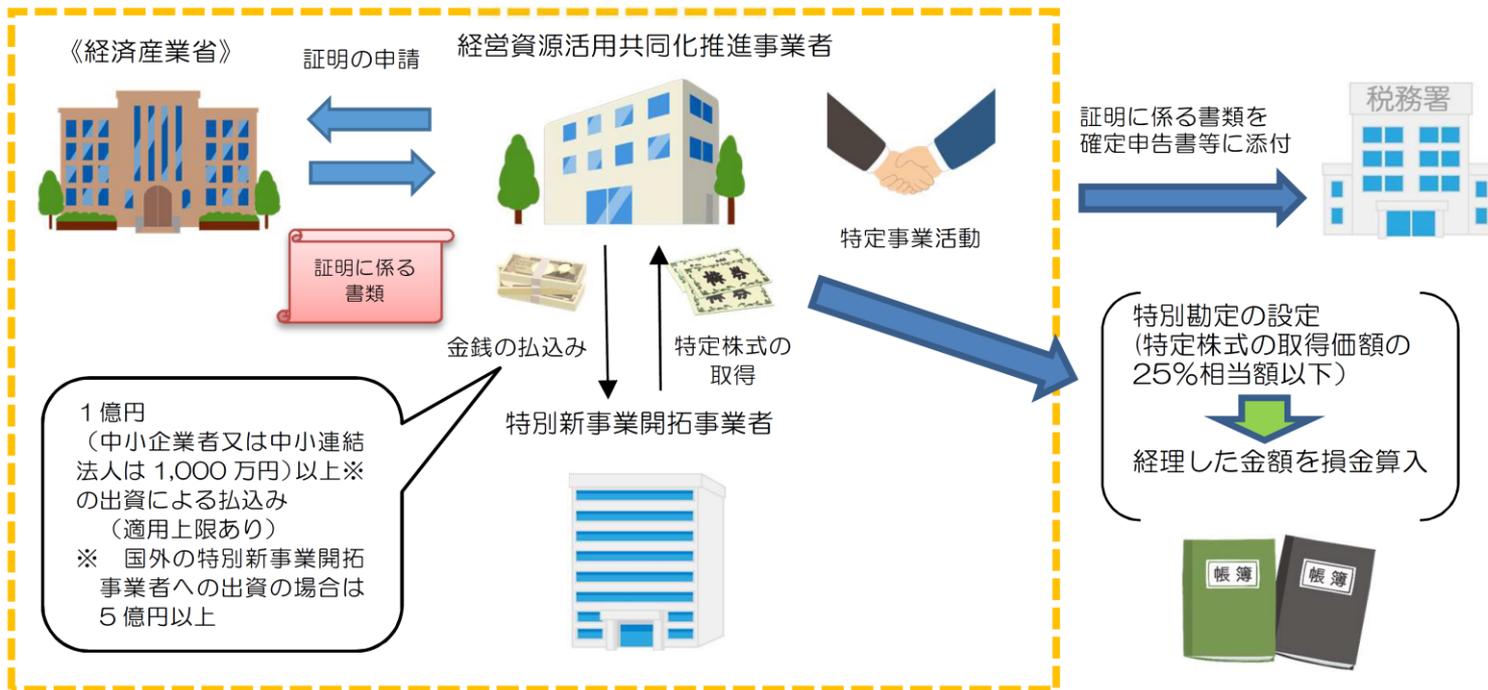
・特定支配日以後の配当等の額の合計額(上図A)と、特定支配日以後に増加した利益剰余金の額(上図B)とを比較して、配当等の額の合計額が増加した利益剰余金の額を超える部分の金額を、特定支配後増加利益剰余金額超過額として、減額計算の対象とします。

・上図の例について原則どおりに計算すると、配当②に係る益金不算入額の2,900円が帳簿価額から減額する金額となりますが、この特例を適用することにより、減額する金額は2,400円となります。

1(3)オープンイノベーション促進税制(その1)

制度の概要

改正の概要P.19



【補足】

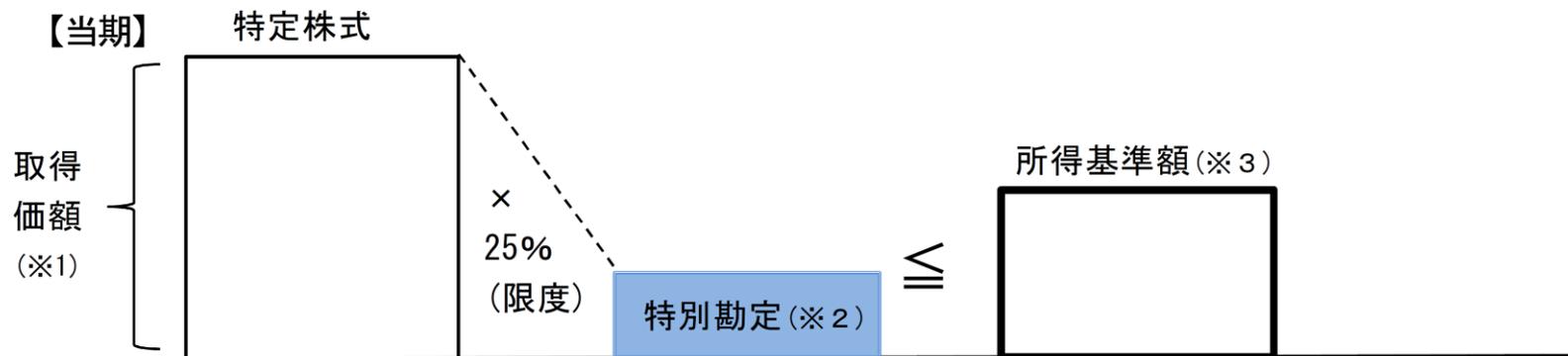
・この制度は、適用対象法人が、出資により「特別新事業開拓事業者」の株式を取得し、期末まで引き続き所有している場合、その株式の取得価額(1件当たり100億円が上限)の25%以下を特別勘定として経理するなどの所要の要件を満たすことにより125億円を限度にその経理した金額を損金算入することができ、また、経済産業大臣から取得後5年を経過した株式の証明を受けた場合には、特別勘定の取り崩し事由が発生しても益金算入されなくなる(永久非課税)制度です。

・なお、上図の点線枠内にある証明書の発行手続きや、「経営資源活用共同化推進事業者」「特別新事業開拓事業者」「特定事業活動」といった用語の定義は、「産業競争力強化法」及びその関係省令や告示に定義されており、租税特別措置法には規定されていません(経済産業省HPに申請ガイドラインが公表されているため、そちらを参照ください。)

1(3) オープンイノベーション促進税制(その2)

特別勘定の設定と損金算入額

改正の概要P.21



(※1) 1件当たり100億円が上限

(※2) 特別勘定を設ける方法(剰余金の処分により積立金として積み立てる方法を含みます。)により経理したもの

(※3) 所得金額に一定の調整をしたもの(4)(注2)参照

(※4) 1事業年度当たり125億円が上限

【翌期以後】

- ・一定の事由に該当する場合、特別勘定を取崩し、益金算入
- ・取得日から5年経過した特定株式として共同化継続証明書に記載された場合、その特定株式に係る特別勘定については、一定の事由が発生してもその取崩しによる益金算入不要

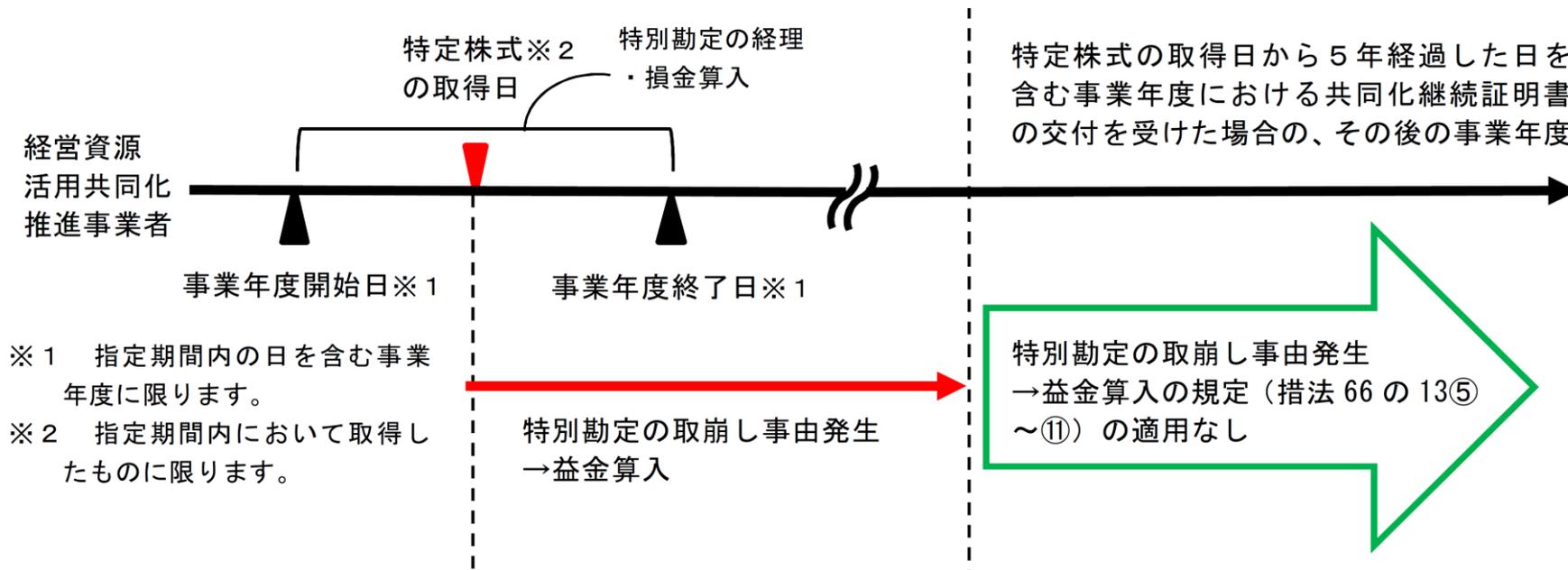
【補足】

- ・特定株式の取得は何度行っても良く、損金算入額は事業年度単位で計算します。
- ・所得基準額は、別表四の所得金額の総計から、寄附金の損金不算入額を減算(寄附金の全額を損金算入)し、翌期繰越欠損金額を差し引くなどの調整を行うことにより計算されます(令和2年4月1日以後終了事業年度分の別表十(6)を参照ください。)
- ・株式の取得には、出資によるものに限らず、売買等による取得もあるため、同一銘柄の株式でも、この制度の対象となるものとそうでないものとが生じ得ることから、これを税務上区分するため、この制度の適用を受ける場合には、取得した特定株式ごとに別銘柄として税務上の帳簿価額を計算します(措令39の24の2⑬)。

1(3) オープンイノベーション促進税制(その3)

特定株式の取得と益金算入

改正の概要P.22



【補足】

- ・特別勘定の取崩し事由については改正の概要P21、22の一覧表を参照ください。取得してから5年の間に取崩し事由に該当した場合には、一定額を益金の額に算入する必要があります。
- ・共同化継続証明書に取得から5年を経過した特定株式であることの記載がある場合には、益金算入する必要はありません。したがって、例えば損金経理により特別勘定を設定した特定株式について、共同化継続証明書に5年経過の記載がされ、その後にその特定株式を譲渡するなどしたことにより、特別勘定を取り崩し、会計上取り崩し益が発生したとしても、税務上は申告調整により所得金額から減算して益金不算入とする処理を行うこととなります。

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その1)

期限延長関係(その1)

FAQ-1問2-2

【問2-2 法人の期限の個別延長について】

申告所得税等の申告・納付については、4月17日以降であっても柔軟に確定申告を受け付けていると聞きました。法人については、これから申告・納付期限を迎えることとなりますが、(問2にあるような)やむを得ない理由がなければ期限の個別延長が認められないのか心配しています。法人についても、柔軟に確定申告を受け付けてくれるのでしょうか。

【回答】

法人についても、新型コロナウイルス感染症の各地での感染の拡大状況を踏まえ、個人の取扱いと同様に、柔軟に確定申告を受け付けることとしています。

法人の場合には、役員や従業員等が新型コロナウイルス感染症に感染したケースだけでなく、次のような方々がいることにより通常の業務体制が維持できないことや、事業活動を縮小せざるを得ないこと、取引先や関係会社においても感染症による影響が生じていることなどにより決算作業が間に合わず、期限までに申告が困難なケースなども考えられます。

- ① 体調不良により外出を控えている方がいること
- ② 平日の在宅勤務を要請している自治体にお住まいの方がいること
- ③ 感染拡大防止のため企業の勧奨により在宅勤務等をしている方がいること
- ④ 感染拡大防止のため外出を控えている方がいること

また、上記のような理由以外であっても、感染症の影響を受けて期限までに申告が困難な場合には、個別に申告期限延長が認められます。(以下略)

【補足】

本問は、新型コロナウイルス感染症の影響を受けた法人が、国税通則法11条による個別の申請による期限延長(個別延長)の適用を受けるに当たり、同法施行令3条3項にいう「災害その他やむを得ない理由」に該当するケースを例示したものです。

法人税法では、国税通則法とは別に、定款の定めなどにより2月以内に決算が確定しないことが常なる状況にあるなどの場合に、継続的な申告期限の延長が認められていますが、この法人税法上の申告期限の延長特例を受けている法人は、延長の期間は利子税が課されることとされています。一方、事業年度終了の日の翌日から2月以内に災害その他やむを得ない理由が生じた場合には、その事業年度についてはこの「申告期限の延長特例」の適用がないものとして、国税通則法11条を適用することができることとされています。これは、国税通則法により期限延長する場合にはその延長期間は利子税が課されないことから、「申告期限の延長特例」が認められている法人でも、災害等が生じた場合に国税通則法による期限延長が適用できるようにしているものであり、今回の新型コロナウイルス感染症の影響を受けた場合でも、要件を満たすのであれば、この措置の適用を受けることができます。

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その2)

期限延長関係(その2)

FAQ-1問2-3

【問2-3 中間申告期限の個別延長について】

法人税又は消費税の中間申告について、その提出期限までに中間申告書の提出がなかった場合には、中間申告書の提出があったものとみなされることとされています。

新型コロナウイルス感染症の影響により、その提出期限までに中間申告書が提出できず、その後「新型コロナウイルス感染症による提出期限の延長申請」である旨を付記した中間申告書を提出した場合に、提出期限の延長が認められますか。

【回答】

法人税又は消費税の中間申告についても、確定申告と同様に、その提出期限の延長が認められます(国税通則法11条、国税通則法施行令3条3項、4項)。

(中略)

その提出期限までに中間申告書を提出することが困難な場合には、中間申告書の提出ができることとなった時点で、中間申告書の提出の際に、その中間申告書の余白部分に提出期限の延長申請である旨を記載し、提出していただければ、事後的に提出期限の延長が認められます(以下略)

【補足】

本問は、中間申告について、その提出期限までに中間申告書を提出しなければ、前期の納付税額から自動的に計算された金額による中間申告書が提出されたものとみなされることから、中間申告については期限延長が認められないのではないかという疑問が生じ得るところ、確定申告と同様に、期限延長が認められる旨を明らかにしたものです。

期限延長するには、別途、申請書等を提出する必要はなく、申告書の余白に「新型コロナウイルスによる申告・納付期限延長申請」である旨を記載(同時申請)することにより行います。したがって、中間申告書の提出期限までに中間申告書の提出がなく、中間税額の納付が確認できない場合には、延長申請を予定している場合であっても、いったん中間税額が確定し、法令上の手続きとして督促状が送付されることがあります。

しかしながら、このような場合であっても、新型コロナウイルス感染症の影響により中間申告書の提出期限までに中間申告書が提出できない場合には、申告期限の延長が認められますので、仮に督促状が送付されたとしても、期限延長の同時申請を行うことにより、その督促状の効力は失われます。

なお、中間申告書を提出することが困難な状態が、確定申告書の提出期限まで続く場合には、その中間申告書の提出は不要となり、中間申告により納付する法人税及び消費税は生じないこととなります。

この場合には、確定申告書を提出する際に、確定申告書の余白に、中間申告は新型コロナウイルス感染症の影響により提出できなかった旨を記載し、提出してください。

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その3)

災害損失欠損金

FAQ-5問2

【問2 法人税の災害損失欠損金の範囲について】

当社は、給食の提供事業を行っていますが、新型コロナウイルス感染症に関連して、学校の臨時休業の影響で、給食用として準備していた食材を廃棄しなければならなくなったほか、調理場や配膳室などの施設を消毒する必要が生じました。

ところで、災害により生じた損失がある場合には、法人税の繰戻し還付制度を利用して、過去に納めた法人税等の還付を受けることができます。

このような廃棄損や、消毒に要する費用については、法人税の取扱上「災害により生じた損失」に該当するでしょうか。

【回答】

今般の新型コロナウイルス感染症に関連して、学校の臨時休業や外出自粛の要請等が行われたことにより、貴社において、棚卸資産や固定資産などに損失が生じている場合や、感染症の拡大や発生を防止するための消毒等の費用を支出している場合、これらの損失や費用の額は、「災害により生じた損失の額」に該当します。

ただし、災害損失欠損金の繰戻し還付制度の対象となる「災害により生じた損失の額」については、災害により棚卸資産、固定資産又は一定の繰延資産について生じた損失の額が対象とされているため、例えば、外出自粛の要請等があったことによる店舗の売上げの減少額などは対象とはなりません。(注)(法人税法80条5項、法人税法施行令154条の3)

(注)中小法人である青色申告法人の場合、災害損失欠損金以外の青色欠損金については1年間の繰戻し還付が可能です(法人税法80条1項)。(以下略)

【補足】

災害欠損金については、青色申告法人であれば2年前まで繰り戻して還付を受けることができる(白色申告である場合は1年)欠損金であり、本問において、新型コロナウイルス感染症の影響により生ずる費用のうち災害欠損金に含まれる範囲を明らかにしています。

注意点としては、法令上、災害損失欠損金は棚卸資産や固定資産などに被害が生じたことによる損失などが対象となっている点が挙げられます。すなわち、「災害損失欠損金に該当する例」に挙げられているとおり、飲食業者等の食材の廃棄損や、感染者が確認されたことにより廃棄処分した器具備品等の除却損などといった、棚卸資産や固定資産に生じた損失のほか、その被害の拡大・発生を防止するために要したマスク等の購入費用は災害損失欠損金の額に含まれますが、「災害損失欠損金に該当しない例」にあるような、客足が減少したことによる売上の減少額等により生じた欠損金額は対象外となるなど、通常の欠損金額よりも範囲が限定的なものとなっています。

なお、中小法人である青色申告法人の場合、災害損失欠損金以外の通常の青色欠損金については1年間の繰戻し還付が可能です。今般の措置により、利用できる法人の範囲が拡大され、資本金の額が1億円超10億円以下の法人(資本金が10億円を超える大規模法人の100%子会社等を除く)も利用することができることとされました(FAQ-6問3「欠損金の繰り戻しによる還付の特例」参照)。

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その4)

寄附金該当性

FAQ-5問1、問3、問4、問5、問5-2

【問1 企業が生活困窮者等に自社製品等を提供した場合の取扱い】

当社では、新型コロナウイルス感染症に関連して、今般の感染症の流行が終息するまでの間の緊急支援の取組として、自社製品(食料品)を学童保育施設、子供食堂、社会福祉施設、生活困窮者支援団体、フードバンク活動を行う団体などに対して無償で提供し、施設へ通う子供たちや生活困窮者等への支援を行う予定です。

このような支援のために行った自社製品の提供に要する費用は、法人税の取扱上、寄附金以外の費用として、その提供時の損金の額に算入することができるでしょうか。

【回答】

貴社が行う自社製品等の提供が、今般の新型コロナウイルス感染症に関する対応として、不特定又は多数の生活困窮者等を救援するために緊急、かつ、今般の感染症の流行が終息するまでの間に限って行われるのであれば、その提供に要する費用(配送に係る費用も含みます。)の額は、提供時の損金の額に算入して差し支えありません(法人税法22条3項、4項)。

※ 自社製品等には、他から購入した物品やサービスの提供を業務とする法人が行う役務の提供も含みます。

【問3 企業がマスクを取引先等に無償提供した場合の取扱い】

当社は、新型コロナウイルス感染症の拡大防止の取組として、関連する子会社や下請け業者などの取引先に対して、マスクや消毒液を無償で提供する予定です。

今回の措置は、今般、マスク需要が急激に増加し、取引先等において調達が困難となっている現状を踏まえ、当社の関連業務に従事する者や多数のお客様と接する機会の多い業者に使用させることを条件にして、無償で提供を行うこととしたものです。

この取組は、感染症の流行が終息するまでの期間に限定して行うものですが、このようなマスク等の提供に要する費用は、法人税の取扱上、寄附金以外の費用に該当するでしょうか。

【回答】

貴社が行うマスク等の無償提供が、新型コロナウイルス感染症に関する対応として、緊急、かつ、感染症の流行が終息するまでの間に限って行われるものであり、次の条件を満たすのであれば、貴社の事業遂行上、必要な経費と考えられますので、その提供に要する費用(マスク等の購入費用、送料等)の額は、寄附金以外の費用に該当します(法人税法22条3項、4項、同法37条)。(以下略)

【問4 賃貸物件のオーナーが賃料の減額を行った場合】

当社は、店舗用物件やテナント等を賃貸する不動産貸付業を行っています。今般、新型コロナウイルス感染症の影響で、当社の物件を賃借している事業者から、「売上が急減している中、固定的に支払いが発生する賃料の負担が大変である。」といった切実な声が寄せられています。

そこで、当社としては、賃料の減額を求められた場合、契約内容の見直しを行い、今般の感染症の流行が終息するまでの期間に限り、賃料の減額に応じるつもりです。

このように当社が取引先等に対して、復旧支援のため、賃料の減額に応じた場合に、その賃料の減額分については、法人税の取扱上、寄附金として取り扱われるのでしょうか。

【回答】

企業が、賃貸借契約を締結している取引先等に対して賃料の減額を行った場合、その賃料を減額したことに合理的な理由がなければ、減額前の賃料の額と減額後の賃料の額との差額については、原則として、相手方に対して寄附金を支出したもとして税務上、取り扱われることとなります(法人税法22条3項、4項、同法37条)。

しかしながら、貴社が行った賃料の減額が、例えば、次の条件を満たすのであれば、実質的には取引先等との取引条件の変更と考えられますので、その減額した分の差額については、寄附金として取り扱われることはありません。(以下略)

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その5)

寄附金該当性(続き)

FAQ-5問1、問3、問4、問5、問5-2

【問5 企業が復旧支援のためチケットの払い戻しを辞退した場合】

当社は、販売促進目的で一般消費者の方々を抽選で観劇(芝居、演劇、コンサート)等に招待しているほか、福利厚生目的で観劇等のチケットを社員へ配付しています。これらの目的で当社がチケットを購入していた観劇等について、今般の新型コロナウイルス感染症の影響で、全ての観劇等が公演中止となりました。

これらのチケットは、契約上、払い戻しを受けることが可能ですが、この観劇等の興行主や劇団などは、当面の公演中止により収入の見通しが立たず、事業継続が困難となり、劇団関係者への給料等も支払えない状況にあると知ったことから、当社としてはその復旧支援のためにチケットの払い戻しを辞退することにしました。

このような取引先の復旧支援のためにチケット払戻請求権の放棄(債権の免除等)をしたことによる損失の額は、法人税の取扱上、寄附金以外の費用に該当するでしょうか。

【回答】

企業が、契約上払い戻し可能とされているチケットについて、その払い戻しを辞退した場合、税務上、その払戻請求権の放棄による経済的利益の供与の額は寄附金の額に該当します(法人税法22条3項、4項、同法37条)。

しかしながら、貴社が行ったチケットの払戻請求権の放棄(債権の免除等)が、次の条件を満たすものであれば、その放棄したことによる損失の額は、寄附金以外の費用に該当します。

① 債権の免除等を行う相手先が、貴社の取引先等(得意先、仕入先、下請先、特約店、代理店等のほか、実質的な取引関係にあると認められる者を含みます。)であること(以下略)

【問5-2 プロスポーツのスポンサー企業が行う復旧支援】

当社は、Jリーグクラブのスポンサー企業として、クラブと広告宣伝契約を取り交わし、毎年スポンサー料を支出しています。

新型コロナウイルス感染症の影響で、試合数の減少や無観客試合の増加によって、広告宣伝価値が減少したことから、当初の契約で定める掲出条件が満たせなくなり、当社はクラブに対して、スポンサー料の一部の返還を求めることが可能です。

しかしながら、契約先のクラブはチケット収入も減少するなどして経営難となっており、当社としては、復旧支援のため、契約上の対象試合や露出が減少したとしても、スポンサー料の返還を辞退(払戻請求権を放棄)する予定です。

このようなスポンサー料の返還を辞退したことによる損失の額は、法人税の取扱上、寄附金や交際費等以外の費用に該当するでしょうか。

【回答】

貴社のスポンサー料の返還の辞退が、新型コロナウイルス感染症の影響により、経営難となったプロスポーツ団体の復旧支援のため、相当の期間内に行うもので、復旧支援目的であることが書面などにより確認できる場合、その辞退による損失の額は、寄附金や交際費等以外の費用に該当します(法人税法22条3項、4項、同法37条、租税特別措置法61条の4)。(以下略)

【補足】

これらのFAQは、新型コロナウイルス感染症に関連して、生活困窮者や取引先等に対する支援費用と寄附金との関係を明らかにしたのですが、これらの寄附金該当性の考え方は、従来の考え方と同様です。例えば、問1の自社製品等の提供については、広告宣伝費的要素があること等を踏まえた従来の取扱い(法人税基本通達9-4-6の4)と同様ですし、問4から問5-2までについても、取引先等の復旧支援が自社の損失の回避につながることを踏まえた整理であり、これも従来と同様の考え方(同9-4-6の2等)によるものです。

なお、問5については、企業が購入したチケットに係る講演等の主催者は、通常、その企業の取引先等(得意先、仕入先等)に該当するケースが少ないと考えられることから、原則寄附金としつつ、主催者が取引先等に該当した上で、復旧支援のためなど一定の条件を満たすものについて寄附金以外の費用となっている点に留意してください。

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その6)

役員給与

FAQ-5問6、問6-2、問7

【問6 業績が悪化した場合に行う役員給与の減額】

当社は、各種イベントの開催を請け負う事業を行っていますが、新型コロナウイルス感染症の感染拡大防止の観点から、イベント等の開催中止の要請があったことで、今後、数か月間先まで開催を予定していた全てのイベントがキャンセルとなりました。

その結果、予定していた収入が無くなり、毎月の家賃や従業員の給与等の支払いも困難な状況であることから、当社では、役員給与の減額を行うこととしました。

法人税の取扱いでは、年度途中で役員給与を減額した場合、定期同額給与に該当せず、損金算入が認められないケースもあると聞いています。

そこで、当社のような事情によって役員給与を減額した場合、その役員給与は定期同額給与に該当するのでしょうか。

【回答】

貴社が行う役員給与の減額改定については、業績悪化改定事由(法人税法34条1項1号、法人税法施行令69条1項1号ハ)による改定に該当するものと考えられます。

したがって、改定前に定額で支給していた役員給与と改定後に定額で支給する役員給与は、それぞれ定期同額給与に該当し、損金算入することになります。

法人税の取扱いにおける「業績悪化改定事由」とは、経営状況が著しく悪化したことなどやむを得ず役員給与を減額せざるを得ない事情があることをいいますので、貴社のように、業績等が急激に悪化して家賃や給与等の支払いが困難となり、取引銀行や株主との関係からもやむを得ず役員給与を減額しなければならない状況にある場合は、この業績悪化改定事由に該当することになります。

【問6-2 業績が悪化した場合に行う役員給与の減額】

当社は、新型コロナウイルス感染症の影響により、外国からの入国制限や外出自粛要請が行われたことで、主要な売上先である観光客等が減少しています。

そのため、当面の間は、これまでのような売上げが見込めないことから、営業時間の短縮や従業員の出勤調整といった事業活動を縮小する対策を講じています。

また、いつになれば、観光客等が元通りに回復するののかの見通しも立っておらず、今後、売上げが更に減少する可能性もあるため、更なる経費削減等の経営改善を図る必要性が生じています。一方で、当社の従業員の雇用や給与を維持するため、急激なコストカットも困難であることから、当社の経営判断として、まずは役員給与の減額を行うことを検討しています。

しかしながら、法人税の取扱上、年度途中で役員給与を減額した場合にその損金算入が認められるのは、経営が著しく悪化したことなど、やむを得ず減額せざるを得ない事情(業績悪化改定事由)がある場合にに限られると聞いています。

そこで、当社のような理由による役員給与の減額改定は、業績悪化改定事由による改定に該当するのでしょうか。

【回答】

貴社が行う役員給与の減額改定について、現状では、売上などの数値的指標が著しく悪化していないとしても、新型コロナウイルス感染症の影響により、人や物の動きが停滞し、貴社が営業を行う地域では観光需要の著しい減少も見受けられるところです。

また、新型コロナウイルス感染症の感染拡大が防止されない限り、減少した観光客等が回復する見通しも立たないことから、現時点において、貴社の経営環境は著しく悪化しているものと考えられます。

そのため、役員給与の減額等といった経営改善策を講じなければ、客観的な状況から判断して、急激に財務状況が悪化する可能性が高く、今後の経営状況が著しく悪化することが不可避と考えられます。

したがって、貴社のような理由による役員給与の減額改定は、業績悪化改定事由(法人税法34条1項、2項、法人税法施行令69条1項1号ハ、5項2号)による改定に該当します。

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その7)

役員給与(続き)

FAQ-5問6、問6-2、問7

【問7 定時株主総会の延期に伴う定期同額給与の通常改定時期】

3月決算法人である当社は、基準日を3月末日とし、毎年6月下旬に定時株主総会を開催しているため、法人税の確定申告書については、法人税法75条の2第1項の規定を適用することにより、提出期限を1月延長し6月末日までとしています。

今般、新型コロナウイルス感染症の影響により、決算・監査に関する業務に大きな遅延が生じている状況にあり、通常どおり6月下旬に定時株主総会を開催することが困難なことから、5月下旬に基準日を変更する旨を公告し、定時株主総会の開催時期を8月下旬に延期するとともに、法人税の確定申告書の提出期限についても、法人税法75条の2第9項を適用し、国税通則法11条の規定による期限延長の適用を受ける予定です。

ところで、当社では、毎年、定時株主総会において、役員報酬の総額及び取締役会にて各役員の定期給与の額(毎月同額)を決定する旨を議決しており、今回の定時株主総会においても同様の議決を行い、その後開催する取締役会において各役員の定期給与の額の改定を行う予定です。

ここで、今回の役員給与の改定は、その改定時期が通常の改定時期である3月経過日等後となりますが、改定後の役員給与の額は定期同額給与に該当しないこととなるのでしょうか。

【回答】

ご質問の場合には、「特別の事情があると認められる場合」に該当し、定期同額給与の通常改定時期の要件を満たすこととなります。

役員給与のうち、毎月の給与額の改定(以下「通常改定」といいます。)については、会計期間開始の日から3月(法人税法第75条の2第1項の規定(以下「申告期限の延長特例」といいます。))の適用を受けている場合にはその指定月数に2を加えた月数を経過する日(以下「3月経過日等」といいます。)までに行うことが要件とされています。

これに加えて、継続して毎年所定の時期にされる改定に限り、3月経過日等後となることにつき「特別の事情があると認められる場合」には、その通常改定の時期の要件は、その改定の時期とされています(法令69①ーイ)。

ご質問のように、確定申告書の提出期限について申告期限の延長特例を適用せず、国税通則法第11条による期限の延長の規定の適用を受ける場合(法75の21)には、役員給与の通常改定の時期が3月経過日等後となることにつき「特別の事情があると認められる場合」に該当しない限り、定期同額給与の通常改定の時期の要件を満たさないこととなります。

この点、ご質問のような状況により、定時株主総会に合わせて役員給与の通常改定が3月経過日等後に行われる場合には、自己の都合によらない「特別の事情があると認められる場合」に該当し、定期同額給与の通常改定の時期の要件を満たすこととなります。

【補足】

FAQ5-問6から問7までは、役員給与について、新型コロナウイルス感染症の影響により業績が悪化したことに起因して役員給与を減額することは「業績悪化改定事由」に該当することや、定期同額給与について、新型コロナウイルス感染症の影響により、法人税法の申告期限の延長特例の適用を受けていた法人が、国税通則法の期限延長の適用を受け、その結果、3月経過日等後まで定時株主総会を延期する場合であっても、特別の事情がある場合に該当することなどを明らかにしています。

なお、業績が悪化した場合に行う役員給与の減額について、例えば問6や問6-2に掲げる理由などにより3か月間役員給与を一定額減額するような場合、当該減額改定は「業績悪化改定事由」に該当しますが、これを3か月後に元の支給額に戻す改定は増額の改定に該当する点に留意してください(増額改定は、役員の選解任と併せて行われる「通常改定」に該当する場合か、「臨時改定事由」に該当する場合に限り認められ、これらに該当しない場合は、その増額部分は定期同額給与に該当しないこととなります。)

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その8)

改正通達関係

【災害の場合の取引先に対する売掛債権の免除等(法人税基本通達9-4-6の2)】

法人が、災害を受けた得意先等の取引先(以下9-4-6の3までにおいて「取引先」という。)に対してその復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間(災害を受けた取引先が通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間をいう。以下9-4-6の3において同じ。)内に売掛金、未収請負金、貸付金その他これらに準ずる債権の全部又は一部を免除した場合には、その免除したことによる損失の額は、寄附金の額に該当しないものとする。

既に契約で定められたリース料、貸付利息、割賦販売に係る賦払金等で災害発生後に授受するものの全部又は一部の免除を行うなど契約で定められた従前の取引条件を変更する場合及び災害発生後に新たに行う取引につき従前の取引条件を変更する場合も、同様とする。

(注)1 「得意先等の取引先」には、得意先、仕入先、下請工場、特約店、代理店等のほか、商社等を通じた取引であっても価格交渉等を直接行っている場合の商品納入先など、実質的な取引関係にあると認められる者が含まれる。

2 本文の取扱いは、新型インフルエンザ等対策特別措置法の規定の適用を受ける同法第2条第1号((定義)に規定する新型インフルエンザ等が発生し、入国制限又は外出自粛の要請など自己の責めに帰すことのできない事情が生じたことにより、売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う債権の免除又は取引条件の変更についても、同様とする。

【災害の場合の取引先に対する低利又は無利息による融資(法人税基本通達9-4-6の3)】

法人が、災害を受けた取引先に対して低利又は無利息による融資をした場合において、当該融資が取引先の復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間内に行われたものであるときは、当該融資は正常な取引条件に従って行われたものとする。

(注) 本文の取扱いは、9-4-6の2(注)2の取引先に対する支援として行う低利又は無利息による融資についても、同様とする。

【災害の場合の取引先に対する売掛債権の免除等(租税特別措置法関係通達61の4(1)-10の2)】

法人が、災害を受けた得意先等の取引先(以下61の4(1)-10の3までにおいて「取引先」という。)に対してその復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間(災害を受けた取引先が通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間をいう。以下61の4(1)-10の3において同じ。)内に売掛金、未収請負金、貸付金その他これらに準ずる債権の全部又は一部を免除した場合には、その免除したことによる損失は、交際費等に該当しないものとする。既に契約で定められたリース料、貸付利息、割賦販売に係る賦払金等で災害発生後に授受するものの全部又は一部の免除を行うなど契約で定められた従前の取引条件を変更する場合及び災害発生後に新たに行う取引につき従前の取引条件を変更する場合も、同様とする。

(注)1 「得意先等の取引先」には、得意先、仕入先、下請工場、特約店、代理店等のほか、商社等を通じた取引であっても価格交渉等を直接行っている場合の商品納入先など、実質的な取引関係にあると認められる者が含まれる。

2 本文の取扱いは、新型インフルエンザ等特別措置法の規定の適用を受ける同法第2条第1号に規定する新型インフルエンザ等が発生し、入国制限又は外出自粛の要請など自己の責めに帰すことのできない事情が生じたことにより、売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う債権の免除又は取引条件の変更についても、同様とする。

2 新型コロナウイルス感染症対応関係(その9)

改正通達関係(続き)

【取引先に対する災害見舞金等(租税特別措置法関係通達61の4(1)-10の3)】

法人が、被災前の取引関係の維持、回復を目的として災害発生後相当の期間内にその取引先に対して行った災害見舞金の支出又は事業用資産の供与若しくは役務の提供のために要した費用は、交際費等に該当しないものとする。

- (注)1 自社の製品等を取り扱う小売業者等に対して災害により滅失又は損壊した商品と同種の商品を交換又は無償で補填した場合も、同様とする。
- 2 事業用資産には、当該法人が製造した製品及び他の者から購入した物品で、当該取引先の事業の用に供されるもののほか、当該取引先の福利厚生の一環として被災した従業員等に供与されるものを含むものとする。
- 3 取引先は、その受領した災害見舞金及び事業用資産の価額に相当する金額を益金の額に算入することに留意する。ただし、受領後直ちに福利厚生の一環として被災した従業員等に供与する物品並びに令第133条に規定する使用可能期間が1年未満であるもの及び取得価額が10万円未満のものについては、この限りでない。
- 4 本文の取扱いは、61の4(1)-10の2(注)2の取引先に対する支援として行った金銭の支出又は事業用資産の供与若しくは役務の提供のために要した費用についても、同様とする。

【下請企業の従業員等のために支出する費用(租税特別措置法関係通達61の4(1)-18)】

次に掲げる費用は、業務委託のために要する費用等として交際費等に該当しないものとする。

- (1) 法人の工場内、工事現場等において、下請企業の従業員等がその業務の遂行に関連して災害を受けたことに伴い、その災害を受けた下請企業の従業員等に対し自己の従業員等に準じて見舞金品を支出するために要する費用
- (2) 法人の工場内、工事現場等において、無事故等の記録が達成されたことに伴い、その工場内、工事現場等において経常的に業務に従事している下請企業の従業員等に対し、自己の従業員等とおおむね同一の基準により表彰金品を支給するために要する費用
- (3) 法人が自己の業務の特定部分を継続的に請け負っている企業の従業員等で専属的に当該業務に従事している者(例えば、検針員、集金員等)の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用を負担する場合のその負担額
- (4) 法人が自己の従業員等と同等の事情にある専属下請先の従業員等又はその親族等の慶弔、禍福に際し、一定の基準に従って支給する金品の費用
- (注) 本文(1)の取扱いは、61の4(1)-10の2(注)2の取引先に該当する下請企業に対する支援として、その従業員等に対し支出する見舞金品についても、同様とする。

【補足】

令和2年4月に、新型コロナウイルス感染症の影響を受け、資金繰りが困難となった者に対する支援に関する取扱いについて、災害関係の法人税基本通達(寄附金)及び租税特別措置法関係通達(交際費等)を一部改正しています。

改正したこれらの取扱いは、新型コロナウイルス感染症の影響により、このような資金繰りが困難となった取引先について、災害の取扱いの対象となる被災者かどうか明確でないという問題があったため、通達に注書きを追加したものです。

具体的には、新型コロナウイルス感染症の影響により、このような資金繰りが困難となった取引先等に対するものについての売掛債権の免除や、無償・低利融資、災害見舞金等の支出などの取扱いについて、従来の、災害を受けた取引先に対する支援についての考え方と同様に、寄附金や交際費等に該当しないことを明らかにしています。

3 グループ通算制度の概要(その1)

グループ通算制度と適用法人

グループ通算制度の概要P.1

【グループ通算制度】

グループ通算制度とは、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い、その中で、損益通算等の調整を行う制度です。併せて、後発的に修正事由が生じた場合には、原則として他の法人の税額計算に反映させない(遮断する)仕組みとされており、また、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の取れた制度とされています。

【適用法人】

グループ通算制度の適用を受けようとする場合には、「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なければならないこととされており、適用対象となる法人は、下記(1)の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下記(2)の子法人に限られます(法64の9①)。

(注)グループ通算制度における「完全支配関係」は、完全支配関係(法二十二の七の六のうち下記(1)③から⑦までの法人及び外国法人が介在しない一定の関係に限ります。下記10を除いて同じです。

(1) 親法人

普通法人又は協同組合等のうち、次の①から⑥までの法人及び⑥に類する一定の法人のいずれにも該当しない法人をいいます。

- ① 清算中の法人
- ② 普通法人(外国法人を除きます1.)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 通算承認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後5年を経過する日の属する事業年度終了の日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後5年を経過する日の属する事業年度終了の日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後1年を経過する日の属する事業年度終了の日を経過していない法人
- ⑥ 投資法人、特定目的会社
- 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)

(2) 子法人

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うち上記(1)③から⑦までの法人以外の法人をいいます。

【補足】

グループ通算制度とは、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、通算承認を受けた各法人が、個別に法人税額の計算及び申告を行い、その中で損益通算等の調整を行う制度です。

連結納税制度は、連結親法人が連結グループ全体の所得金額を計算し、申告を行う制度であり、その連結グループ内で各法人の損益通算等が行われていました。

グループ通算制度では、その適用を受ける各法人が納税単位となるため、法人税の申告はそれぞれの法人が行う必要があります。この点はグループ通算制度の適用を受けない法人が申告する場合と同じです。一方で、グループ通算制度の適用を受けるグループ内の各法人は損益通算等の調整が認められます。すなわち、そのグループ内の各法人の所得金額と欠損金額の通算や繰越欠損金の通算等が行える制度になります。なお、グループ通算制度の適用法人は、100%支配関係のある法人のうち一定のものであり、連結納税制度と同様です。

3 グループ通算制度の概要(その2)

適用方法、事業年度、申告・納付等

グループ通算制度の概要P.1~P.4

【適用方法】

親法人及び子法人が、通算承認を受けようとする場合には、原則として、その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月前の日までに、その親法人及び子法人の全ての連名で、承認申請書をその親法人の納税地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出する必要があります(法64の9②)。

(注)「通算承認」とは、グループ通算制度の適用に係る国税庁長官の承認をいいます。以下同じです。(以下略)

【事業年度】

通算子法人でその通算子法人に係る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は、その開始の日を開始するものとされ、通算子法人でその通算子法人に係るその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は、その終了の日に終了するものとされます(法14③)。また、通算子法人である期間については、その通算子法人の会計期間等による事業年度で区切られません(法14⑦)。このため、通算親法人の事業年度と同じ期間がその通算子法人の事業年度となります。

(注)「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又は通算親法人との間に完全支配関係がある通算子法人相互の関係をいいます(法2十二の七の七)。以下同じです。(以下略)

【申告・納付等】

(1) 個別申告方式

グループ通算制度においては、その適用を受ける通算グループ内の各通算法人を納税単位として、その各通算法人が個別に法人税額の計算及び申告を行います(法74等)。

(2) 電子情報処理組織(e-Tax)による申告

通算法人は、事業年度開始の時ににおける資本金の額又は出資金の額が1億円以下であるか否かにかかわらず、電子情報処理組織(以下(2)において「e-Tax」といいます。)を使用する方法により納税申告書を提出する必要があります(法75の4①②)。

これに際し、通算親法人が、通算子法人の法人税の申告に関する事項の処理として、その通算親法人の電子署名をしてe-Taxにより提供した場合には、その通算子法人がe-Taxによる申告の規定により提出したものとみなされます(法150の3①②)。

(3) 連帯納付の責任

通算法人は、他の通算法人の各事業年度の法人税(その通算法人と当該他の通算法人との間に通算完全支配関係がある期間内に納税義務が成立したものに限り)について、連帯納付の責任を負います(法152①)。

(以下略)

【補足】

・グループ通算制度も連結納税制度と同様に制度の適用を受けるためには申請をして承認を受ける必要があります。申請の手続きやみなし承認を含む承認の手続きは連結納税制度と同様です。

・通算子法人の事業年度については、連結納税制度と同様に、通算親法人の事業年度と同じ期間となります。

・連結納税制度との大きな違いについて、グループ通算制度は、各通算法人を納税単位として、その各通算法人が個別に法人税の計算及び申告を行うことが挙げられます。またグループ通算制度では、大法人以外の法人であっても、電子申告の義務化の対象とされます。電子申告に当たっては、通算親法人が通算子法人の法人税について電子署名をして電子申告した場合には、通算子法人が電子申告をしたものとみなされることとされています。

3 グループ通算制度の概要(その3)

損益通算、欠損金の通算

グループ通算制度の概要P.4~P.6

【所得事業年度(欠損事業年度)の損益通算による損金(益金)算入】

通算法人の所得(欠損)事業年度終了の日…において、その通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の基準日に終了する事業年度において通算前欠損(所得)金額が生ずる場合には、その通算法人の所得(欠損)事業年度の通算対象欠損(所得)金額は、その所得(欠損)事業年度の損金(益金)の額に算入されます(法64の5①③)。(以下略)

【損益通算の遮断措置】

通算事業年度の通算前所得金額又は通算前欠損金額が当初申告額と異なるときは、それぞれの当初申告額がその通算事業年度の通算前所得金額又は通算前欠損金額とみなされます(法64の5⑤)。すなわち、通算グループ内の一法人に修正事由が生じた場合には、損益通算に用いる通算前所得金額及び通算前欠損金額を当初申告額に固定することにより、原則として、その修正事由が生じた通算法人以外の他の通算法人への影響を遮断し、その修正事由が生じた通算法人の申告のみが是正されます。

【欠損金の通算】

通算法人に係る欠損金の繰越し(法57①)の規定の適用については、次のイ及びロ等の一定の調整を行う必要があります(法64の7)。

イ 欠損金の繰越控除額の計算

(中略)

ロ 欠損金の通算の遮断措置

(イ) 他の通算法人の修正による影響の遮断

上記イの場合において、通算法人の適用事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度…の損金算入限度額又は過年度の欠損金額等が当初申告額と異なるときは、それらの当初申告額が当該他の事業年度の損金算入限度額又は過年度の欠損金額等とみなされます(法64の7④)。すなわち、通算グループ内の他の通算法人に修正事由が生じた場合には、欠損金の通算に用いる金額を当初申告額に固定することにより、その通算法人への影響が遮断されます。

(以下略)

【遮断措置の不適用】

期限内申告書を提出した通算事業年度等のいずれかについて修正事由が生じた場合において、通算事業年度の全ての通算法人について、期限内申告書にその通算事業年度の所得の金額として記載された金額が0又は欠損金額であること等の要件に該当するときは、…(損益通算の遮断措置)及び…(欠損金の通算の遮断措置)は適用されません(法64の5⑥、64の7⑧一)。(以下略)

【補足】

・所得金額が生ずる通算法人は、欠損となる他の通算法人の欠損金額を損金算入できる一方、欠損金額が使われた通算法人は、その使われた欠損金額相当額を益金算入します。この場合、後から通算法人の所得金額や欠損金額が増減する場合であっても、原則として、他の通算法人の当初申告における所得金額や欠損金額は変動させず、増減する通算法人のみ再計算を行うことで他の通算法人への影響を遮断するという措置となります。

・繰越欠損金は、自分が使える特定欠損金額と、他の通算法人が使える非特定欠損金額とに区分し、特定欠損金は発生した通算法人で繰越控除され、非特定欠損金額は各通算法人に配分されて繰越控除されます。なお、欠損金の通算についても遮断措置が講じられています。

・遮断措置の例外として、全ての通算法人の当初所得金額が0円又は欠損金額である場合など通算グループ全体で所得金額がないなどの一定の要件に該当するときは、連結納税制度と同様に、通算グループ全体で再計算を行うこととされています。

3 グループ通算制度の概要(その4)

各個別制度の取扱い

グループ通算制度の概要P.7~P.8

【外国税額控除】

- イ 通算法人が各事業年度において外国法人税を納付することとなる場合には、通算グループの要素を用いて計算した控除限度額を限度として、その事業年度の所得に対する法人税の額から控除されます(法69①⑭)。
- ロ 上記イの場合において、通算法人の各事業年度の外国税額控除額が当初申告額と異なるときは、その当初申告額がその通算法人の各事業年度の外国税額控除額とみなされます(法69⑮)。
- ハ 上記ロの適用を受けた事業年度(過去適用事業年度)において、当初申告における外国税額控除額(過去当初申告税額控除額)と再計算後の外国税額控除額(調整後過去税額控除額)との間に過不足額(税額控除超過額相当額又は税額控除不足額相当額)が生じた場合には、その過不足額は、対象事業年度(いわゆる進行事業年度)の法人税の額に加算又は法人税の額から控除することにより調整されます(法69⑰⑱)。
- ニ 通算法人又は他の通算法人が外国税額控除額の計算の基礎となる事実を隠蔽又は仮装して外国税額控除額を増加させることにより法人税の負担を減少させる場合等には上記ロ及びハは適用されません(法69⑲)。

【研究開発税制】

イ 通算法人が研究開発税制の適用を受ける場合には、次の算式により計算した税額控除可能分配額を税額控除限度額として、その通算法人の各事業年度の税額控除額が計算されます(措法42の4①④⑦⑧三・⑱)。

税額控除可能分配額 = ①税額控除可能額 × ②通算法人の調整前法人税額 / ③各通算法人の調整前法人税額の合計額 (措法42の4⑧三ハ)

(注)「税額控除可能額」とは、通算グループを一体として計算した税額控除限度額と控除上限額とのうちいずれか少ない金額をいいます。

- ロ 上記イの場合において、通算法人又は他の通算法人に修正事由が生じた場合には、次の調整が行われます。
 - (イ) 他の通算法人の各事業年度の試験研究費の額又は上記イの適用を受ける事業年度の調整前法人税額が当初申告額と異なるときは、それぞれの当初申告額が当該他の通算法人の各事業年度の試験研究費の額又は上記イの適用を受ける事業年度の調整前法人税額とみなされます(措法42の4⑧四)。
- すなわち、通算グループ内の他の通算法人に修正事由が生じた場合には、当該他の通算法人の試験研究費の額と調整前法人税額を当初申告額に固定することにより、その通算法人への影響が遮断されます。

(以下略)

【補足】

外国税額控除制度や研究開発税制については、連結納税制度と同様に通算グループ全体で控除限度額の計算を行い、各通算法人に配分されます。一方で、修正事由が生じた場合には当初申告額に固定することにより他の通算法人への影響を遮断する措置、影響が生じた控除額等について進捗年度で調整するなどの措置が設けられています。

3 グループ通算制度の概要(その5)

グループ通算制度への移行に併せた個別制度の見直し

グループ通算制度の概要P.8

【グループ通算制度への移行に併せた個別制度の見直し】

次の個別制度については、グループ通算制度への移行に併せ、それぞれ次のとおり見直され、(1)及び(3)については、グループ法人税制の対象とされています。

(1) 受取配当等の益金不算入制度

イ 株式等の区分判定については、内国法人及びその内国法人との間に完全支配関係がある他の法人を含む持株比率で判定されます(法23④⑥)。

ロ 関連法人株式等に係る配当等の額のうち益金不算入となる金額は、その配当等の額からその配当等の額に係る負債の利子の額として一定の計算により算出した金額を控除した金額とされます(法23①)。

ハ グループ通算制度を適用している法人については、短期保有株式等の判定を各法人で行います(法23②)。

(2) 寄附金の損金不算入制度

イ 寄附金の損金算入限度額については、内国法人の各事業年度終了の時の資本金の額及び資本準備金の額の合計額若しくは出資金の額又はその事業年度の所得の金額を基礎として一定の計算により算出した金額とされます(法37①)。

ロ グループ通算制度を適用している法人については、上記イの計算を各法人で行います。

(3) 貸倒引当金

貸倒引当金繰入限度額の計算における個別評価金銭債権及び一括評価金銭債権には、内国法人がその内国法人との間に完全支配関係がある他の法人に対して有する金銭債権は、含まれないものとされます(法52⑨二)。

【補足】

受取配当等の益金不算入制度、寄附金の損金不算入制度、貸倒引当金の損金算入制度については、グループ通算制度への移行に併せて、単体制度の所要の見直しが行われています。

※ グループ通算制度は、令和4年4月1日以後に開始する事業年度から適用することとされています。なお、欠損金の通算の計算方法等の税務上の取扱いにつきましては、国税庁ホームページに「グループ通算制度に関するQ&A」として公表されていますので、そちらもご参照ください。

4 「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する確認表

～申告誤りを未然に防止するなど税務上のリスクを軽減～

- **大規模法人における税務上の要注意項目確認表**
← 申告書作成前の決算調整事項の把握漏れ等の自主監査に活用
- **申告書確認表**
← 申告書作成後、提出前の申告書点検に活用

掲載場所

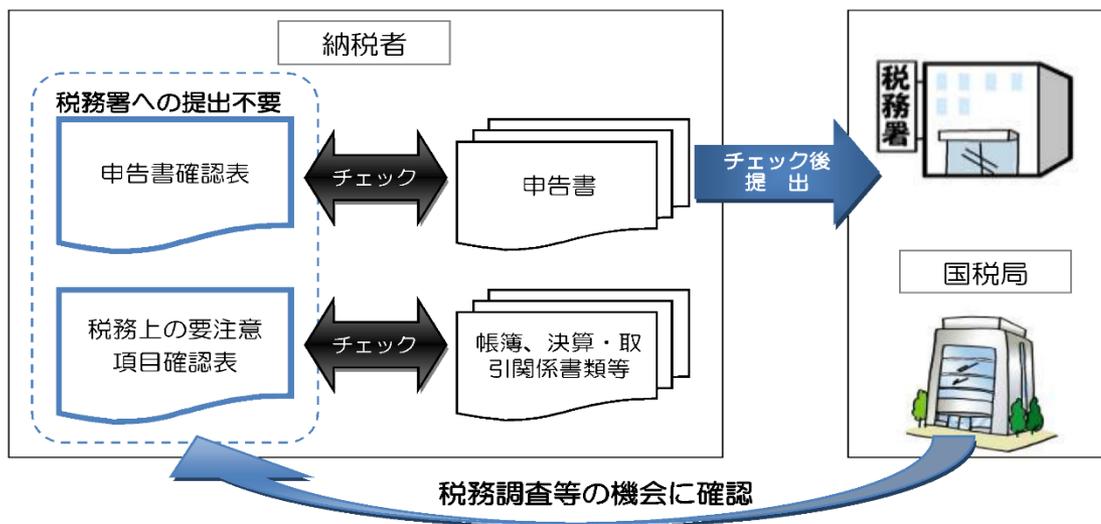
国税庁ホームページ＞利用者別に調べる＞法人の方＞大規模法人向けの情報を調べる＞「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する情報（調査課所管法人の皆様へ）

国税庁においては、実地調査以外の多様な手法を用いて、納税者の皆様方に自発的な適正申告をしていただく取り組みを充実させていくこととしており、調査課所管法人の皆様が申告書を提出される前に活用していただけるための2種類の確認表を作成しています。このうち、「大規模法人における税務上の要注意項目確認表」は、申告書作成前の決算・税務処理において誤りが生じやすいと認められる事項についてとりまとめたもので、決算作業のタイミングでの活用を想定した様式となっております。

また、申告書確認表は、決算作業が終了し、作成した申告書を提出する直前に、その申告書の記載に誤りがないか最終チェック用として活用していただくことを想定したものとなっております。

4 「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する確認表

～確認表の、税務署への提出は不要です～



会社事業概況書 (総括表)

⑩ 申告書確認表等の活用状況 (自社で作成しているチェックシートに盛り込む等、間接的に活用する場合を含みます。)

申告書確認表の活用の有無(1 有、2 無)

大規模法人における税務上の要注意項目
確認表の活用の有無(1 有、2 無)

※ 「申告書確認表」及び「大規模法人における税務上の要注意項目確認表」は、国税庁ホームページに掲載している様式です。詳細は、記載要領をご覧ください。

この図にもあるとおり、作成いただいた2種類の確認表は、いずれも税務署への提出は不要です(後日、税務調査等の機会に、活用状況を確認させていただきます)。

なお、申告書と併せて提出される「会社事業概況書」には、確認表の活用の有無欄が設けてありますので、活用状況についての記載をお願いします。

国税庁ホームページ 掲載場所

国税庁ホームページ>利用者別に調べる>法人の方>大規模法人向けの情報を調べる
>「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する情報(調査課所管法人の皆様へ)

The screenshot shows the National Tax Agency website interface. The navigation path is highlighted as follows:

- Home page: **利用者別に調べる** (Users by category)
- Sub-page: **法人の方** (For Corporations)
- Sub-page: **大規模法人向けの情報を調べる** (Information for Large Corporations)
- Final page: **「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する情報** (Information regarding self-checks and self-supervision of tax returns)

The final page content includes:

ホーム / [利用者別に調べる](#) / [法人の方](#) / 大規模法人向けの情報を調べる

大規模法人向けの情報を調べる

本ページは、主に調査課所管法人等の大規模法人向けの情報を取りまとめ、紹介しています。

※ 一般的な法人に関する税金を調べる方はこちら→[法人の方](#)

大規模法人の税務コンプライアンスの維持・向上を図る取組に関する情報

- [税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組について \(調査課所管法人の皆様へ\)](#)
- [「申告書の自主点検と税務上の自主監査」に関する情報 \(調査課所管法人の皆様へ\)](#)
- [「移転価格に関する取組状況確認のためのチェックシート」 \(調査課所管法人の皆様へ\)](#)