

# Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2022 年 5 月 1 日号

## 令和 4 年 4 月 1 日から適用開始されるグループ法人税制等の改正 ～通常の単体申告法人にも影響あるため要確認～

### Executive Summary

- 令和 2 年度税制改正により連結納税制度はグループ通算制度に改組されたが、それに伴い、通常の単体申告を行っている法人にも影響のある改正が行われ、令和 4 年 4 月 1 日以後開始事業年度について適用が開始される
- 本改正の主な内容はグループ法人税制についての改正であり、グループ通算制度を適用している場合のみならず、通常の単体申告を行っている場合でも適用されるため、注意が必要である
- 本改正は原則として、令和 4 年 4 月 1 日以後開始事業年度について適用される
- 主な内容は、受取配当等の益金不算入について、所有株式の割合の判定方法、控除負債利子の計算方法の変更、貸倒引当金の設定対象となる金銭債権から完全支配関係のある法人間の金銭債権を除く改正などである

### 1. 令和 4 年 4 月 1 日以後開始事業年度に適用になる改正の概要

令和 2 年度税制改正により連結納税制度はグループ通算制度に改組されたが、それに伴い、通常の単体申告を行っている法人にも影響のある改正が行われ、令和 4 年 4 月 1 日以後開始事業年度について適用が開始される（以下「本改正」）。

主な内容はグループ法人税制についての改正である。グループ法人税制は完全支配関係（100%の資本関係）のある法人間の取引に適用される規定を総称したものであり、その代表的なものには、完全支配関係のある法人間の譲渡損益の繰延べや、受贈益・寄附金の益金不算入等についての取扱いがある。

本改正は、グループ通算制度を適用している場合のみならず、通常の単体申告を行っている場合でも適用されるため注意が必要である。

本改正は原則として、令和 4 年 4 月 1 日以後開始事業年度について適用される。

具体的な改正内容は次のとおりであるが、以下に詳しく解説する。

項目	改正内容
受取配当等の益金不算入制度	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 関連法人株式等又は非支配目的株式等に該当するかどうかの判定については、完全支配関係のあるグループ内（現行：連結グループ内）の法人全体の保有株式数等により行う</li><li>■ 関連法人株式等に係る負債利子控除額が、関連法人株式等に係る配当等の額の 4% 相当額（その事業年度において支払う負債利子の額の 10 分の 1 相当額を上限）に変更される</li></ul>

寄附金の損金不算入制度	■ 寄附金の損金算入限度額の計算の基礎となる資本金等の額について、資本金の額及び資本準備金の額の合計額又は出資金の額とされる
貸倒引当金	■ 完全支配関係のあるグループ内（現行：連結グループ内）の法人間の金銭債権が貸倒引当金の対象となる金銭債権から除外される
資産の譲渡に係る特別控除額	■ 資産の譲渡に係る特別控除額の特例について、完全支配関係のあるグループ内（現行：連結グループ内）の各法人の特別控除額の合計額が定額控除限度額（年 5,000 万円）を超える場合には、その超える部分の金額が損金不算入とされる

## 2. 受取配当等の益金不算入制度

### 1) 関連法人株式等又は非支配目的株式等の判定方法

関連法人株式等（保有比率 1/3 超 100% 未満）又は非支配目的株式等（保有比率 5% 以下）に係る受取配当等に該当するかどうかの保有比率の判定は、本改正前は、連結納税を採用しない法人については各法人において行っていた。本改正により、グループ通算制度を適用しない場合であっても、完全支配関係のあるグループ内の法人について保有株式数を合算して判定することに変更された（法 23④、⑥）。

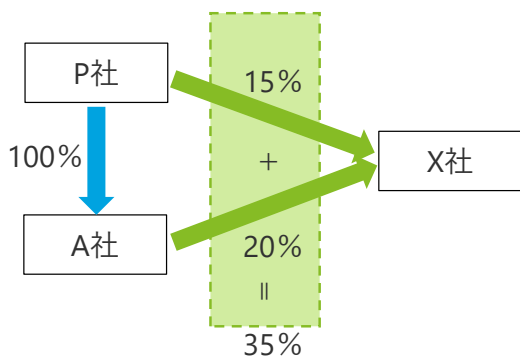
改正前	改正後
<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 関連法人株式等又は非支配目的株式等に該当するかどうかの判定については、<u>各法人の</u>保有株式数等により行う</li> <li>■ 連結納税制度を適用している場合には、<u>連結グループ内の法人全体の</u>保有株式数等により行う</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 関連法人株式等又は非支配目的株式等に該当するかどうかの判定については、<u>完全支配関係のあるグループ内の法人全体の</u>保有株式数等により行う</li> </ul>

本改正後の受取配当等の原因となる株式等の判定は、次のとおりである。

株式等の区分	保有比率	定義	受取配当等の益金不算入額
完全子法人株式等	100%	配当等の計算期間の初日から末日まで継続して完全支配関係がある法人の株式等（法 23⑤、法令 22 の 2）	益金不算入額 = 受取配当 × 100% （法 23①）
関連法人株式等	1/3 超 100% 未満	内国法人（ <u>完全支配関係のある他の法人を含む</u> ）が他の内国法人の発行済株式等の 3 分の 1 超を前回の配当等に係る基準日等の翌日から今回の配当等の基準日等まで引き続き保有する場合のその株式等（法 23④、法令 22）	益金不算入額 = （受取配当 - 負債利子） × 100%（法 23①）
その他株式等	5% 超 1/3 以下	完全子法人株式等、関連法人株式等、非支配目的株式等のいずれにも該当しない株式等	益金不算入額 = 受取配当 × 50% （法 23①）
非支配目的株式等	5% 以下	内国法人（ <u>完全支配関係のある他の法人を含む</u> ）が他の内国法人の発行済株式等の 100 分の 5 以下をその配当等の基準日等において有する場合のその株式等（法 23⑥、法令 22 の 3）	益金不算入額 = 受取配当 × 20% （法 23①）

本改正の結果、完全支配関係のあるグループ内の複数の法人が保有する株式数を合算し、受取配当等の原因となった株式等の区分を判定することになるため、益金不算入割合が上がる可能性がある。

例えば、次の図のように完全支配関係のある P 社と A 社で合計 35% を保有している X 社からの受取配当等については、前回基準日等の翌日からの継続保有等を要件に、関連法人株式等に係る受取配当等と判定されることになり、改正前であればその他株式等に係る受取配当等として益金不算入割合 50% であったものが 100% に引き上げられる。



完全支配関係のある法人の  
保有株式を合算して判定

実務上は、完全支配関係のあるグループ内の法人が保有する株式数について、情報共有のうえ確認することが必要である。

## 2) 負債利子控除の計算

受取配当等の益金不算入額から控除される負債利子額は、本改正前は総資産按分による計算により算出されていたが、これが関連法人株式等に係る配当等の額の4%相当額（その事業年度において支払う負債利子の額の10分の1相当額を上限）に変更された（法令19①②）。

改正前	改正後
■ 総資産按分による計算により算出	■ 関連法人株式等に係る配当等の額の4%相当額 ■ その事業年度において支払う負債利子の額の10分の1相当額を上限（注）

（注）グループ通算制度を適用する場合には、通算グループ全体の負債利子の合計額の10分の1相当額が上限になる

総資産に比して支払利子の金額が多く負債利子控除が多額であった場合などには、負債利子控除額が縮小（益金不算入額が拡大）する影響がある可能性があり、確認が必要である。

## 3. 寄附金の損金不算入制度

寄附金の損金算入限度額のうち、資本基準額を計算する際に使う資本金等の額について、資本金の額及び資本準備金の額の合計額に変更される。

改正後の損金算入限度額の計算は、次のとおりである。

区分	損金算入限度額	①資本基準額	②所得基準額
一般寄附金	$(①+②) \times 1/4$ (法令73①一)	事業年度終了の時における <u>資本金及び資本準備金の額の合計額</u> 又は出資金の額 $\times$ 当該事業年度の月数/12 $\times 2.5/1,000$ (法令73①一イ)	当該事業年度の所得の金額 $\times 2.5/100$ (法令73①一ロ)
特定公益増進法人等に対する寄附金	$(①+②) \times 1/2$ (法令77の2①一)	事業年度終了の時における <u>資本金及び資本準備金の額の合計額</u> 又は出資金の額 $\times$ 当該事業年度の月数/12 $\times 3.75/1,000$ (法令77の2①一イ)	当該事業年度の所得の金額 $\times 6.25/100$ (法令77の2①一ロ)

#### 4. 貸倒引当金

本改正前は、連結納税を適用する場合にのみ、連結グループ内の法人間の金銭債権は除外されることとされていたが、これが、グループ通算制度の適用有無を問わず、完全支配関係のある法人に対する金銭債権を除外することに変更される（法 52②二）。

改正前	改正後
■ 連結納税を適用している場合、 <u>連結完全支配関係がある連結法人</u> に対する金銭債権を設定対象から除外	■ <u>完全支配関係がある他の法人</u> に対する金銭債権を設定対象から除外

#### 5. 資産の譲渡に係る特別控除額

資産の譲渡に係る特別控除額の特例について、複数の制度を適用する場合には、その特別控除額の合計額が定額控除限度額（年 5,000 万円）を超える場合には、その超える部分の金額は損金算入することができない。

本改正前は連結納税を適用する場合のみ、連結グループ全体の合算額で適用することとされていたが、本改正により、グループ通算制度の適用有無を問わず、完全支配関係のある法人の合算額で判定することとされた（措法 65 の 6）。

具体的には、本改正後において完全支配関係のある法人の特別控除額の合算額が年 5,000 万円を超える場合には、各法人において、その超える金額を各法人の特別控除額の比率で配分した金額を損金不算入とすることになる。

（東京事務所 大野 久子）

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

### デロイト トーマツ税理士法人

#### 東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3  
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

#### 大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1  
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000 (代)

#### 名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1  
JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533 (代)

email [tax.cs@tohmatu.co.jp](mailto:tax.cs@tohmatu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市以上に 1 万 5 千名を超える専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト ([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp)) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド (“DTTL”)、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイトネットワーク”) のひとつまたは複数を含みます。DTTL (または“Deloitte Global”) ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約 345,000 名のプロフェッショナルの活動の詳細については、([www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)) をご覧ください。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2022. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001