

# グループ通算制度の概要

令和2年4月

国 税 庁

令和2年3月に公布された所得税法等の一部を改正する法律（令和2年法律第8号）において連結納税制度を見直し、グループ通算制度へ移行することとされ、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ました。

(注) このパンフレットは、令和2年4月1日現在公布されている法律に基づき、グループ通算制度に関する主な内容を解説したものです。

## 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。

## 2 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22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。）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。

## 3 適用方法

### (1) 申請

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。

### (2) 承認（みなし承認）

上記(1)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前日までにその申請についての通算承認又は却下の処分がなかったときは、その親法人及び子法人の全てについて、その開始の日においてその通算承認があったものとみなされ、同日からその効力が生じます（法64の9⑤⑥）。

### (3) 申請の却下

国税庁長官は、承認申請書の提出があった場合において、次のいずれかに該当する事実があるときは、その申請を却下することができます（法 64 の 9③）。

イ 通算予定法人のいずれかがその申請を行っていないこと。

ロ その申請を行っている法人に通算予定法人以外の法人が含まれていること。

ハ その申請を行っている通算予定法人について、その備え付ける帳簿書類に取引の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装して記載し、又は記録していることその他不実の記載又は記録があると認められる相当の理由があること等の一定の事実（法 64 の 9③三イ～ニ）のいずれかに該当すること。

④ 「通算予定法人」とは、グループ通算制度の適用を受けようとする親法人又は子法人をいいます。

### (4) グループ通算制度への加入

イ 原則

子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場合には、その子法人については、その完全支配関係を有することとなった日（以下「加入日」といいます。）において通算承認があったものとみなされ、同日からその効力が生じます（法 64 の 9⑩）。

④ 「通算親法人」とは、上記 2(1)の親法人であって通算承認を受けた法人をいいます（法 22 の六の七）。以下同じです。

ロ 加入時期の特例（4（事業年度）(3)）の適用を受ける場合

加入時期の特例の適用を受ける場合には、加入日の前日の属する特例決算期間の末日の翌日において通算承認があったものとみなされ、同日からその効力が生じます（法 14⑧一、64 の 9⑩）。

④ 「特例決算期間」とは、その内国法人の月次決算期間（会計期間をその開始の日以後 1 月ごとに区分した各期間をいいます。）又は会計期間のうち下記 4(3)において提出する届出書に記載された期間をいいます。

### (5) グループ通算制度の取りやめ等

通算法人は、やむを得ない事情があるときは、国税庁長官の承認を受けてグループ通算制度の適用を受けることをやめることができます。この取りやめの承認を受けた場合には、その承認を受けた日の属する事業年度終了の日の翌日から、通算承認の効力は失われます（法 64 の 10①～④）。

また、通算親法人の解散等の一定の事実（法 64 の 10⑥各号）が生じた場合のほか、青色申告の承認の取消しの通知を受けた場合においても、通算承認の効力は失われます（法 64 の 10⑤、法 127①～④）。

なお、通算法人は、自ら青色申告を取りやめることはできません（法 128）。

④ 1 「通算法人」とは、通算親法人及び通算子法人をいいます（法 22 の七の二）。以下同じです。

2 「通算子法人」とは、上記 2(2)の子法人であって通算承認を受けた法人をいいます（法 22 の七）。以下同じです。

### (6) 経過措置

イ 連結納税制度の承認を受けている法人については、原則として、令和 4 年 4 月 1 日以後最初に開始する事業年度の開始の日において、通算承認があったものとみなされ、同日からその効力が生じます（改正法附則 29①）。また、その法人が青色申告の承認を受けていない場合には、同日において青色申告の承認があったものとみなされます（法 125②）。

ロ 連結法人は、その連結法人に係る連結親法人が令和 4 年 4 月 1 日以後最初に開始する事業年度開始の日の前日までに税務署長に届出書を提出することにより、グループ通算制度を適用しない法人となることができます（改正法附則 29②）。

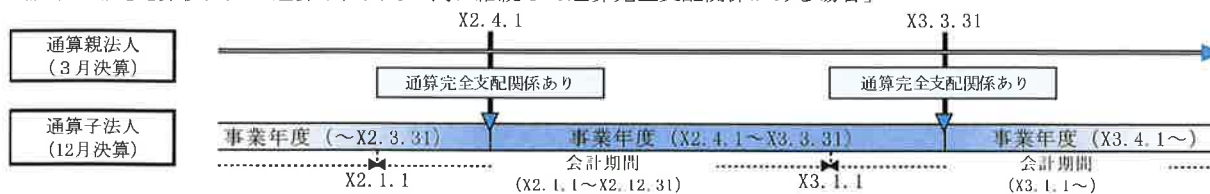
## 4 事業年度

### (1) 通算子法人の事業年度の特例

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。

④ 「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 22 の七の七）。以下同じです。

《設例1》[通算親法人と通算子法人との間に継続して通算完全支配関係がある場合]

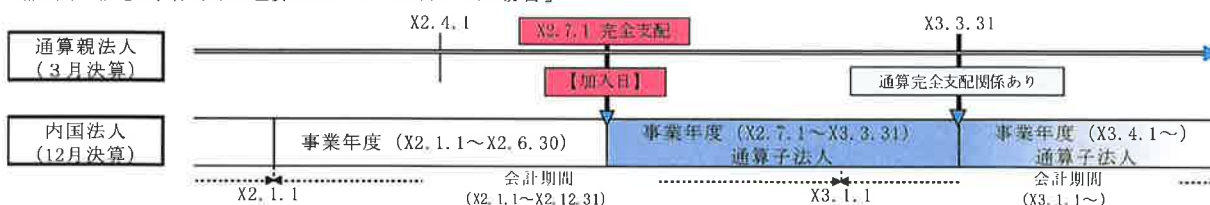


(2) 通算子法人のグループ通算制度への加入・離脱に係る事業年度の特例

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、下記ロの内国法人の合併による解散又は残余財産の確定に基因して下記ロの事実が生じた場合を除き、それぞれ次に定める日から開始するものとされます(法14④)。

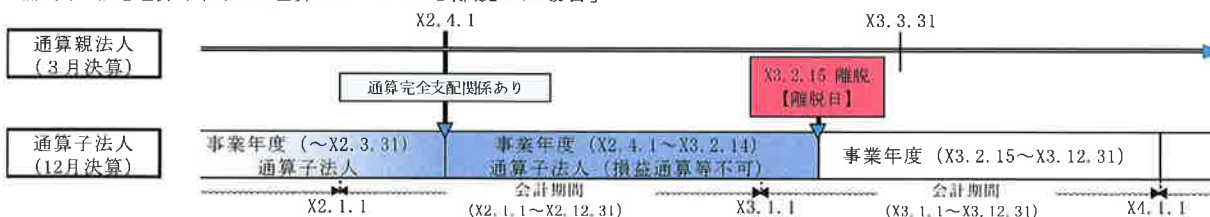
- イ 内国法人が通算親法人との間にその通算親法人による完全支配関係を有することとなったこと  
その有することとなった日(下記《設例2》において「加入日」といいます。)

《設例2》[内国法人が通算グループに加入した場合]



- ロ 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(下記《設例3》において「離脱日」といいます。)

《設例3》[通算子法人が通算グループから離脱した場合]

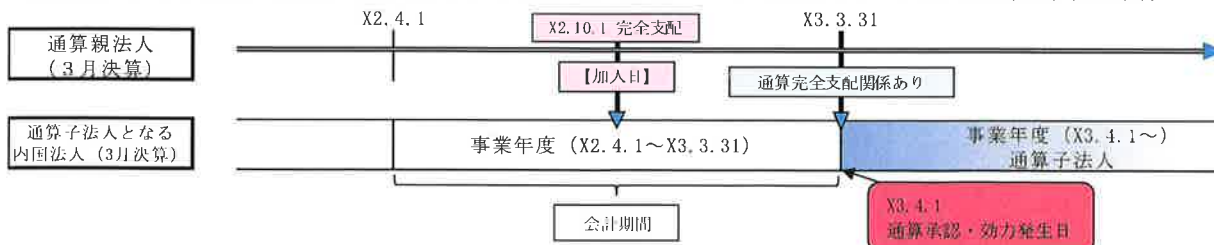


(3) 加入時期の特例

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り、又は親法人の法人税法第64条の9第9項に規定する申請特例年度の期間内にその親法人との間にその親法人による完全支配関係を有することとなった場合において、その内国法人が加入時期の特例の適用がないものとした場合に加入日の前日の属する事業年度に係る確定申告書の提出期限となる日までに、その通算親法人又は親法人(以下(3)において「通算親法人等」といいます。)が加入時期の特例の適用を受ける旨の届出書を納税地の所轄税務署長に提出したときは、上記(2)イ及び法人税法第14条第5項第2号等の適用については、次の場合の区分に応じ、それぞれ次のとおりとされています(法14⑧)。

- イ その加入日からその加入日の前日の属する特例決算期間の末日まで継続してその内国法人とその通算親法人等との間にその通算親法人等による完全支配関係がある場合 その加入日の前日の属する特例決算期間の末日の翌日をもって上記(2)イ及び法人税法第14条第5項第2号に定める日とされます。

《設例4》[通算子法人となる内国法人の会計期間の末日の翌日を上記(2)イに定める日とする加入時期の特例の場合]



- ロ 上記イの場合以外の場合 特例決算期間の途中において、その通算親法人等との間にその通算親法人等による完全支配関係を有しないこととなった内国法人は、通算子法人とはならず、その内国法人の会計期間等による事業年度となります。

## 5 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、事業年度開始の時点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 4 ①②）。

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 3 ①②）。

### (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せん（法 152①）。

### (4) 経過措置

上記 3(6)イにより通算承認があったものとみなされた連結親法人が、連結確定申告書の提出期限の延長特例及び延長期間の指定（旧法 81 の 24①）の規定の適用を受けている場合には、グループ通算制度へ移行するグループ内の全ての通算法人について、延長特例の適用及び延長期間の指定を受けたものとみなされます（改正法附則 34①②）。

## 6 所得金額及び法人税額の計算

### (1) 損益通算

#### イ 所得事業年度の損益通算による損金算入

通算法人の所得事業年度終了の日（以下イにおいて「基準日」といいます。）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金額が生ずる場合には、その通算法人の所得事業年度の通算対象欠損金額は、その所得事業年度の損金の額に算入されます（法 64 の 5①）。すなわち、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比で配分され、その配分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ます。

#### ロ 欠損事業年度の損益通算による益金算入

通算法人の欠損事業年度終了の日（以下ロにおいて「基準日」といいます。）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所得金額が生ずる場合には、その通算法人の欠損事業年度の通算対象所得金額は、その欠損事業年度の益金の額に算入されます（法 64 の 5③）。すなわち、上記イで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配分され、その配分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ます。

#### ハ 損益通算の遮断措置

上記イ又はロの場合において、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更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、その修更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、その修更事由が生じた通算法人の申告のみが是正されます。

#### 《用語の意義》

用語	意義
所得事業年度	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り。）をいいます。
通算前所得金額	損益通算及び欠損金の控除前の所得の金額をいいます。
通算前欠損金額	損益通算前の欠損金額をいいます。



通算対象欠損金額	① 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 (③を超える場合には③の金額) (法 64 の 5 ②一) ×	② 通算法人の所得事業年度の通算前所得金額 (法 64 の 5 ②二) 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 (法 64 の 5 ②三)
欠損事業年度	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ります。) をいいます。	
通算対象所得金額	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 (③を超える場合には③の金額) (法 64 の 5 ④一) ×	② 通算法人の欠損事業年度の通算前欠損金額 (法 64 の 5 ④二) 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 (法 64 の 5 ④三)
通算事業年度	上記イの通算法人の所得事業年度若しくは他の通算法人の基準日に終了する事業年度又は上記ロの通算法人の欠損事業年度若しくは他の通算法人の基準日に終了する事業年度をいいます。	

## (2) 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

#### (イ) 各通算法人の十年内事業年度の欠損金額の配分

通算法人の適用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は、特定欠損金額と非特定欠損金額の合計額とされます (法 64 の 7 ①二)。非特定欠損金額は、通算グループ全体の非特定欠損金額の合計額が、過年度において損金算入された欠損金額及び特定欠損金額を控除した後の損金算入限度額の比で配分されます。

#### (ロ) 各通算法人の欠損金額の損金算入限度額等の計算

各通算法人の繰越控除額は、それぞれ次の金額が限度とされます (法 64 の 7 ①三)。

A 特定欠損金額 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控除前所得金額に達するまでの金額の比で配分した金額

B 非特定欠損金額 各通算法人の特定欠損金額の繰越控除後の損金算入限度額の合計額を各通算法人の上記(イ)による配分後の非特定欠損金額の比で配分した金額

また、適用事業年度後の事業年度の繰越欠損金額から除かれる過年度において損金算入された欠損金額は、上記(イ)による配分前の欠損金額を基に計算された金額とされます (法 64 の 7 ①四)。

### 《用語の意義》

用語	意義
十年内事業年度	通算法人の適用事業年度開始の日前 10 年以内に開始した各事業年度 (その通算法人が通算親法人の事業年度に合わせるための調整 (法 64 の 7 ①一) をしている通算子法人である場合には、その規定を適用した場合における開始日前 10 年以内に開始した各事業年度をいいます。) をいいます。
適用事業年度	法 57①の規定の適用を受ける事業年度をいい、その通算法人が通算子法人である場合には、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ものに限ります。
特定欠損金額	下記 8(1)の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います (法 64 の 7 ②)。この特定欠損金額は、その通算法人の所得の金額のみから控除できます。
非特定欠損金額	欠損金額のうち特定欠損金額以外の金額をいいます。
欠損控除前所得金額	法 57①本文の規定を適用せず、かつ、59③④及び 62 の 5 ⑤の規定を適用しないものとして計算した場合における適用事業年度の所得の金額から一定の金額を控除した金額をいいます。

### 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 (以下(3)までにおいて「他の事業年度」といいます。) 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 7 ④)。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。

#### (ロ) 通算法人の修正による損金算入欠損金額の調整

上記イの場合において、通算法人の適用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、欠損金額及び損金算入限度額（下記7の中小通算法人等である場合を除きます。）で当初の期限内申告において通算グループ内の他の通算法人との間で配分し又は配分された金額を固定する調整等をした上で、その通算法人のみで欠損金額の損金算入額等が再計算されます（法64の7⑤～⑦）。

### (3) 上記(1)及び(2)における遮断措置の不適用

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、上記(1)ハ（損益通算の遮断措置）及び(2)ロ（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）。すなわち、通算グループ全体では所得金額がないにもかかわらず、当初申告額に固定することにより所得金額が発生する法人が生ずることのないようにするため、一定の要件に該当する場合には、損益通算及び欠損金の通算の規定の計算に用いる所得の金額及び欠損金額を当初申告額に固定せずに、通算グループ全体で再計算されます。

また、損益通算及び欠損金の通算の遮断措置の規定の濫用を防止するため、一定の場合には、税務署長は、損益通算及び欠損金の通算の規定の計算に用いる所得の金額及び欠損金額を当初申告額に固定せずに、通算グループ全体で再計算をすることができます（法64の5⑧、64の7⑧二）。

### (4) 経過措置

イ 連結納税制度における連結欠損金個別帰属額は、旧法人税法第57条第6項と同様に各法人の欠損金額とみなされます（改正法附則20①）。上記3(6)イ又はロのグループ通算制度を適用する法人又は適用しない法人についても同様です。

ロ 上記イの欠損金額は、上記(2)イ(イ)の欠損金額に含まれ、その欠損金額のうち、連結納税制度における特定連結欠損金個別帰属額は、グループ通算制度における特定欠損金額とみなされます（改正法附則28③）。

## 7 税率

通算法人の各事業年度の所得の金額に対する法人税の税率は、各通算法人の区分に応じた税率が適用されます。したがって、原則として、普通法人である通算法人は23.2%、協同組合等である通算法人は19%の税率が適用されます（法66①等）。

なお、中小通算法人（大通算法人以外の普通法人である通算法人をいいます。以下7において同じです。）の各事業年度の所得の金額のうち軽減対象所得金額以下の金額については、19%の税率が適用されます（法66①⑥）。各中小通算法人の軽減対象所得金額は、一定の場合を除き、年800万円を通算グループ内の所得法人の所得の金額の比で配分した金額とされます（法66⑦⑩）。

また、中小通算法人に修正事由が生じた場合には、各中小通算法人の所得の金額の合計額が年800万円以下である場合又は上記6(3)の適用がある場合を除いて、その中小通算法人の所得の金額を当初申告額に固定して計算されます（法66⑧⑨⑪）。

(注) 「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時点における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をいいます。

## 8 グループ通算制度の適用開始、通算グループへの加入及び通算グループからの離脱

グループ通算制度の適用開始、通算グループへの加入及び通算グループからの離脱時において、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ります。

### (1) 時価評価除外法人

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に伴う資産の時価評価について、対象外となる法人（以下(3)までにおいて「時価評価除外法人」といいます。）は、次の法人とされています。

イ 適用開始時の時価評価除外法人（法64の11①）

- (イ) 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
- (ロ) 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

ロ 加入時の時価評価除外法人（法64の12①）

- (イ) 通算グループ内の新設法人
- (ロ) 適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人

- (イ) 適格組織再編成と同様の要件として次の要件（通算グループへの加入の直前に支配関係がある場合には、Aの各要件）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、加入法人の従業者継続要件、加入法人の主要事業継続要件
- B 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) 時価評価法人のグループ通算制度の適用開始・加入前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、切り捨てられます（法 57⑥）。
- (3) 時価評価除外法人のグループ通算制度の適用開始・加入前の欠損金額及び含み損等に係る制限  
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きます。）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については、次のとおり、欠損金額の切捨てのほか、支配関係発生日以後5年を経過する日と効力発生日以後3年を経過する日とのいずれか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行われます。
- イ 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ます（法 57⑧、64の14①）。
- ロ 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ます（法 64の6③、64の7②三）。
- ハ 上記イ又はロ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ます（64の6①、64の7②三）。
- (4) 通算グループからの離脱  
通算グループから離脱した法人が主要な事業を継続することが見込まれていない場合等には、その離脱直前の時に有する一定の資産については、離脱直前の事業年度において、時価評価により評価損益の計上が行われます（法 64の13①）。

## 9 各個別制度の取扱い

### (1) 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 69⑯）。

### (2) 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）。

$$\text{税額控除可能分配額} = \text{① 税額控除可能額} \times \frac{\text{② 通算法人の調整前法人税額}}{\text{③ 各通算法人の調整前法人税額の合計額（措法 42の4⑧三ハ）}}$$

(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。以下(2)において同じです。

- 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。

(i) 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 4 ⑧四）。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。

(ii) 通算法人の税額控除可能額が当初申告額以上であるときは、当初申告税額控除可能分配額が税額控除可能分配額とみなされます（措法 42 の 4 ⑧五）。すなわち、その通算法人に修正事由が生じたことにより、税額控除可能額が当初申告額を超えることとなった場合であっても、税額控除可能分配額は当初申告額に固定されます。

(iii) 通算法人の税額控除可能額等が当初申告額未満であるときは、次の場合に依りそれぞれ次の調整等が行われます（措法 42 の 4 ⑧六・七）。

A 当初申告税額控除可能分配額が 0 を超える場合

当初申告税額控除可能分配額から、当初申告税額控除可能額からその税額控除可能額を減算した金額（以下 B までにおいて「税額控除超過額」といいます。）を控除した金額が上記イの適用を受ける事業年度の税額控除可能分配額とみなされます。すなわち、税額控除超過額は当初申告税額控除可能分配額の範囲内で税額控除可能分配額から控除されます。

B 税額控除超過額が当初申告税額控除可能分配額を超える場合

上記イの適用を受ける事業年度の法人税の額は、その法人税の額に税額控除超過額から当初申告税額控除可能分配額を控除した金額に相当する金額を加算した金額とされます。すなわち、上記 A により控除されなかった税額控除超過額は、法人税の額に加算されます。

ハ 損益通算の遮断措置（上記 6(1)ハ）について、上記 6(3)の濫用防止に係る規定の適用がある場合には、上記ロの遮断措置を前提とした調整の規定は適用されません（措法 42 の 4 ⑩⑪）。また、この場合においては、この調整を前提とした進行事業年度における調整の規定（措法 42 の 4 ⑩⑫）についても適用されません。

ニ 通算法人が特別試験研究費に係る税額控除制度の適用を受ける場合についても、上記ロ及びハと同様の調整等が行われます。

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ます。

## 10 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）。