

11 第 66 条《各事業年度の所得に対する法人税の税率》関係

【新設】(大通算法人であるかどうかの判定の時期)

2-61 法第 66 条第 6 項《各事業年度の所得に対する法人税の税率》に規定する大通算法人に該当するかどうかの判定（以下 2-61 において「大通算法人判定」という。）は、当該通算法人及び他の通算法人（当該通算法人の同項の規定の適用を受けようとする事業年度（以下 2-61 において「適用事業年度」という。）終了の日において当該通算法人との間に通算完全支配関係がある法人に限る。）の適用事業年度終了の時の現況によるのであるが、通算親法人の事業年度の中途において通算承認の効力を失った通算法人のその効力を失った日の前日に終了する事業年度の大通算法人判定についても、同様とする。

【解説】

- 1 グループ通算制度の創設に伴いいわゆる中小法人の軽減税率（法 66）における中小法人の範囲の見直しが行われ、通算法人である普通法人のうち、大通算法人に該当するものは、この中小法人に該当しないこととされている（法 66⑥）。

また、グループ通算制度適用法人の法人税率は、通算法人ごとに適用することとされ（法 66、措法 67 の 2、68）、この通算法人のうち中小通算法人の軽減対象所得金額（法 66⑦）以下の所得の金額に対しては、中小法人の軽減税率と同様、軽減税率を適用することとされているが、この中小通算法人とは、大通算法人以外の普通法人である通算法人をいうこととされている（法 66⑥）。
- 2 ここで、この大通算法人とは、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、いずれかの法人が次の法人に該当する場合におけるその普通法人をいうこととされている（法 66⑥）。
 - (1) 当該各事業年度終了の時に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
 - (2) 当該各事業年度終了の時ににおいて次の法人に該当する法人
 - イ 相互会社
 - ロ 大法人（資本金の額又は出資金の額が 5 億円以上である法人、相互会社、外国相互会社及び法人課税信託に係る受託法人をいう。以下同じ。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人
 - ハ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人
 - ニ 法人課税信託に係る受託法人
- 3 このように、中小法人の軽減税率の適用を受けることができる法人は、大通算法人以外の普通法人に限られるのであり、この大通算法人に該当するかどうかの判定（以下「大通算法人判定」という。）をどのように行うかが重要となってくる。グループ通算制度適用法人に係るこの大通算法人判定は、通算グループ内の他の通算法人も含めて行う必要があるところ、この具体的な判定の時期について、本通達において明らかにしている。

4 まず、本通達の前半において、当該通算法人（自ら）の大通算法人判定に当たっては、当該通算法人（自ら）の適用事業年度（法人税法第 66 条第 6 項《各事業年度の所得に対する法人税の税率》の規定の適用を受けようとする事業年度をいう。以下同じ。）終了の時に於ける当該通算法人（自ら）と他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の現況によることに言及している。この適用事業年度終了の時をその判定の時期とすることについては、一事業年度を通じた所得の金額に対して中小法人の軽減税率を適用することや、上記 2 のとおり大通算法人の定義について法令上「各事業年度終了の時に於ける」と規定されていることから明らかではあるが、法令上「通算法人である普通法人又は……他の通算法人のうち、いずれかの法人が」と規定されていることから、その適用事業年度終了の時に於ける他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の現況も確認するという取扱いとなることを、念のため明らかにしたものである。

ここで、他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）について、通達上、「（当該通算法人の同項の規定の適用を受けようとする事業年度……終了の日において当該通算法人との間に通算完全支配関係がある法人に限る。）」旨の限定を付しているが、これは、損益通算（法 64 の 5）などのグループ通算制度の規定が適用されるのはその事業年度が当該通算グループの通算親法人の事業年度終了の日に終了する法人に限られており、上記 2 のとおり、「当該普通法人の各事業年度終了の日において当該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」と規定されていることから、当該通算法人に係る大通算法人判定の対象に含める法人の範囲についても念のため明らかにしているものである。

これらのことから、当該通算法人（自ら）の期末時において大通算法人に該当する法人が通算グループ内に 1 社でもいる場合には、そのグループ内の通算法人全てが大通算法人に該当することになり、当該通算法人は中小法人の軽減税率の適用を受けられないこととなる。また、通算グループ内に当該通算法人の適用事業年度（＝通算親法人の事業年度）の途中で通算グループから離脱するなどして通算完全支配関係を有しなくなった他の通算法人がいる場合には、当該他の通算法人は判定対象に含める必要はない。

5 ところで、通算親法人の事業年度の間において通算グループから離脱した等により通算承認の効力を失った通算法人（以下「中途離脱法人」という。）については、その通算承認の効力を失った日の前日に当該中途離脱法人の事業年度は終了することとされているところ（法 14②④二）、当該中途離脱法人は当該前日の属する事業年度において通算法人ステータスを満たしていたことに変わりはないことから、当該中途離脱法人の当該前日の属する事業年度における大通算法人判定をどのように行えば良いのか、疑問が生ずる。

この点については、上記 4 の取扱いと同様となること、すなわち、当該中途離脱法人（自ら）の当該前日の時点における当該中途離脱法人（自ら）及び他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の現況によるのであり、その時点で大通算法人に該当する法人が通算グループ内に 1 社でもいる場合には、当該中途離脱法人は大通算法人に該当するということになり、中小法人の軽減税率の適用を受けられないということになる。このことを、本通達の後半で明らかにしている。

6 この大通算法人については、上記の中小法人の軽減税率のほか、以下の各制度に措置されている中小企業向け措置についても適用しないこととされているところ、これら各措置に

においても、本通達で定める大通算法人の判定の時期に係る取扱いは適用されることに、併せて留意が必要である。

(1) 貸倒引当金（法 52①②）

(2) 欠損金の繰越し（法 57⑩一イ）

(3) 特定同族会社の特別税率（留保金課税）（法 67①）

7 なお、欠損金の繰越し（法 57）におけるいわゆる新設法人（設立後 7 年以内の法人、法 57 ⑩三）についてもこの大通算法人と同様の制度設計・同様の規定振りとされており、その判定の時期についても本通達と同様の取扱いとなることから、グループ通算通達において法人税法第 57 条《欠損金の繰越し》に係る取扱いとして、本通達と同様の通達を定めている（グ通通 2-16）。