



## 2022 年度税制改正サマリー

2022 年 1 月 TAX NEWS 2022 #001

2021 年 9 月に発表された 2022 年度法改正パッケージは、議会での検討による一部の修正を経て同年 11 月 12 日に連邦官報（以下、「DOF」という）に正式に発表されました。これに加えて運用上の細則は同年 12 月 27 日に発表されています。

2022 年度税制改正の主要軸は次の 6 点です。

1. 納税者への監視強化
2. 納税者から SAT への情報提供の増加
3. 税務監査を行う公認会計士の責任強化
4. より多くの徴税の為の調整
5. 個人事業者及び個人出資の小規模法人に対する簡易納税制度の創設
6. 新税の創設、現行の連邦税の税率変更は無し

今改正の連邦所得税法（以下、「LISR」という）、IVA 法（以下、「LIVA」という）、連邦租税法（以下、「CFF」という）のうち、この News Letter では主要なポイントや、日系企業に関連すると考えられる点にフォーカスして解説をしていきます。

### 連邦所得税法 Ley de Impuesto Sobre la Renta、LISR 改正点

#### 1. 租税条約の恩典適用（4 条）

租税条約の恩典を適用する場合は税務状況申告書（以下、「ISSIF」という）<sup>1</sup>もしくは税務監査意見書を提出しなければなりません。後述する税務監査が義務となる条件に該当する場合は ISSIF ではなくこちらの提出が必要です。現在関連会社

---

<sup>1</sup> CFF 32-H 条、前年度益金収入額が\$842,149,170 MXN 以上の場合、メキシコ国内法人で海外居住者との取引のある場合等に提出義務が発生する。

間で経営支援費、技術支援費やロイヤルティ支払、借入利息の支払等を行っている会社で、それぞれ連邦所得税法の源泉徴収率でなく、日墨租税条約等の適用により減免税率<sup>2</sup>を使用している場合は注意が必要です。

## 2. Back to Back Loan (11条5パラ)

国内法人及び海外法人の恒久的施設PEへの有利子負債で「事業上の必要性」を欠く取引とSATが判断する場合には支払利息が税務上は配当と見なされ、損金算入費用として取扱えなくなります。「事業上の必要性」の定義は決して明確では無く、「論理的に定量化できる経済的便益が税務的便益を上回る場合」<sup>3</sup>にSATにより事業上の必要性がない取引と見なされる可能性がある為注意が必要です。

## 3. 組織再編に伴う税務上簿価による株式譲渡 (24条VII、XI項)

税務上簿価による株式譲渡で課税を繰延べる適格組織再編実行の為にはSATの承認が必要ですが、その際に「事業上の必要性」による組織再編を証明する事も必要となりました。SATが「事業上の必要性」が無いと判断した場合は適格組織再編が承認されない事も想定されます。SATの承認プロセスにおいて提出が必要な公認会計士による株式譲渡の意見書の提出には、会計上の簿価、組織再編前と再編後の企業グループ内の組織図と持分の割合、譲渡される株式発行人及び譲渡を受ける法人の所属する業界と主たる事業の記載、更に株式発行人と譲渡を受ける法人が会計上財務諸表の連結を行っている証明等の提出が必要です。

## 4. 損金算入条件 (27条)

費用の損金算入条件について以下の通り改正がありました。

### a) 燃料代 (III項)

燃料代の電子税務証憑(以下、「CFDI」という)発行の時点で、化石燃料法に則り燃料販売の事業者として有効な許認可を所持しその情報をCFDIに記載

---

<sup>2</sup> 経営支援費 (25%LISR適用、0%日墨租税条約適用)、技術支援費・ロイヤルティ (25%LISR適用、10%日墨租税条約適用)、借入利息 (35%LISR適用、15%日墨租税条約適用)

<sup>3</sup> CFF5-A条4パラ

する事が現行条件<sup>4</sup>に追記されました。国家燃料委員会 HP<sup>5</sup>にてその時点で有効な許認可を所持している事業者の照会を行う事が出来ますが、CFDI 発行時に有効でなければ損金算入が出来ない為留意が必要です。

b) 技術支援・技術供与・ロイヤルティ支払 (X 項)

2021 年労働法改正により禁止となった「人材派遣」の定義外となる「専門的サービスや特殊建設・工事」を提供する事業者<sup>6</sup>への技術支援、技術供与、ロイヤルティの支払は損金算入可となる事が追記されました。これらの費用を支払っていて取引先が人材派遣許認可 REPSE を取得している場合は損金算入可能です。一方でこれを持たない取引先の場合はこれらの役務を提供できるノウハウを有しているか、及び第三者を通していないか、を満たしている場合には同様に損金算入が可能となります。ただしこれらの状況を証明する書類を整備する必要があります。

c) 貸倒 (XV 項)

貸倒額 3 万投資単位 UDIS<sup>7</sup>までは要件を満たした場合は引き続き損金算入可能<sup>8</sup>です。今回の改正はこれ以上の額の損金算入条件で、従前が債務者への法的訴訟や調停手続を開始していれば十分であったのに対して、回収不能の確定として「債務者の法的訴訟への最終判決」によってあらゆる回収努力を尽くした場合にのみ損金算入が可能と修正されました。

5. 過少資本税制 (28 条 XXVII 項)

債務が資本の 3 倍を超えるかどうかの過少資本税制<sup>9</sup>適用有無の判定において資本金の計算として選択できる税務上の資本金の計算が、従前の「CUCA (税務上の資本金) + CUFIN (税務上の剰余金) の期首と期末残高の平均」から「CUCA + CUFIN の期首と期末残高の平均 - 繰越欠損金」へと変更になりました。従って、

---

<sup>4</sup> LISR27 条 III 項、電子決済である事

<sup>5</sup> <https://www.cre.gob.mx/Permisos/index.html>

<sup>6</sup> CFF15-D

<sup>7</sup> 2022 年 1 月時点で 1UDIS = 約 7 ペソ

<sup>8</sup> LISR27 条 XV 項 a)、契約に定める支払ターム経過後から 1 年経過時点で損金算入可能、毎年翌 2/15 までに SAT に損金算入した貸倒に関する申告書を提出しなければならない

<sup>9</sup> 有利子負債が資本金の 3 倍を超過する場合に、超過部分に対する支払利息と外貨建であれば為替差損も併せて損金不算入となる。

繰越欠損金のある会社は税務上の資本金がより小さくなる為、過小資本税制の適用を受け易くなります。ただし、前述の計算結果が該当年度の会計上の資本金の20%を超過する場合はこのオプションを採用できません。なお、一度税務上の資本金を採用すると最低5年間継続適用する必要があり変更できません。

#### 6. 固定資産（31条）

税務上の固定資産取得原価の計算に、従前の取得原価に含まれるもの「通関費用、輸送費、輸送中の保険、乙仲の役務報酬」に加えて「物理的な設置や組立、セットアップ、ハンドリングや受渡、資産利用開始までにかかるその他役務報酬」が加えられました。これによりメキシコ会計基準の固定資産取得原価と定義上は同様となりました。また、遊休資産を簿価1ペソまで除却を行う場合はSATに除却届<sup>10</sup>を提出する事が義務付けられました。

#### 7. 移転価格税制（76条、76-A条、179条、180条）

移転価格税制関連では数点の改正がありました。最も影響が大きな改正としては関連会社間取引に関する申告期限が変更となった点です。具体的には、前年度に関する各種税務申告 DIM Anexo<sup>9</sup><sup>11</sup>とローカルファイル<sup>12</sup>の提出期限が翌年5月15日となりました<sup>13</sup>。ただし移行期間措置として2022年税務細則（以下、「RMF」という）<sup>14</sup>にて発表された通り2021年度の提出期限は2022年7月15日です。DI監査意見書もしくはローカルファイルを提出しない場合のDIM Anexo<sup>9</sup>の期限は2022年3月末となります。

前述の点以外の移転価格税制関連の改正は以下の通りです。

- 移転価格税制の対象取引についてこれまでの国外関連者に加えて、国内関連者との取引も含む。（179条）
- 移転価格文書化及びローカルファイルの中で納税者自身だけでなく関連者に関する機能分析、リスク分析を含む。（76条IX項b）

<sup>10</sup> RMF2022 Anexo1-A 161/LISR

<sup>11</sup> CFF31、32条、LISR76条、Declaración Informativa Múltiple、関連者取引がある場合に提出義務

<sup>12</sup> LISR76-A条II項

<sup>13</sup> LISR76条X項

<sup>14</sup> RMF2022, Transitorio, Trigésimo Cuarto

- 独立企業間価格の分析メソッドに関し「統計的メソッド」という言葉が削除され代わりに「四分位範囲メソッド」と修正。（180 条第 2 パラ）
- DIM Anexo9 の提出義務を履行しない場合の罰則金額が\$86,050～\$172,100 ペソへ改定。

## IVA 法 Ley de Impuesto al Valor Agregado、LIVA 改正点

### 1. 不課税取引に関連して支払った IVA (4-A 条)

国外取引である不課税取引に関連して支払った仕入、役務や輸入の IVA は仮払 IVA には計上できなくなりました。一例として三角貿易等を行い国外で引き渡される商品販売に関連して国内で支払った乙仲費用等で支払った IVA は実質 IVA の払い捨てとなります。

### 2. 輸入 IVA の仮払 IVA 計上条件 (5 条)

輸入 IVA の仮払 IVA 計上条件として、輸入通関書 Pedimento の輸入者名が自己名義である事が追加されました。

## 連邦租税法 Código Fiscal de la Federación、CFF 改正点

### 1. 「事業上の必要性」が無いと見なされる合併や分割 (14-B 条)

合併又は分割において、その取引日の前後 5 年間を対象として SAT が「事業上の必要性」が無いと判断した場合には非適格（課税対象）と取扱う事になります。

SAT が「事業上の必要性」があるとする判断基準は、株式の所有権・議決権・拒否権の移転、減資又は生産の際の資産や利益の授与、合併・分割時点と比較して株式簿価に 30%超の増減、資本増減、株主間持株割合の変動、合併会社・分割継

承会社の株式を取得した株主の居住地変更、一つ又は複数の事業セグメントの譲渡、がある事です。

2. 電子署名もしくは電子スタンプ認証（以下、「CSD」という）の再取得制限（17-D条）

SATの新たな権限として、法人の50%以上の出資者や株主が以下に列挙する税務上の不履行がある場合に、SATは出資先である法人に対して電子署名もしくはCSDの発行や再発行を却下する事ができるようになりました。

- 17-H条 Bis.の定める税務不履行によるCSD停止の更正を行わない場合
- 69-B条のブラックリストに掲載されている偽装取引を行った事業者にCFDIの発行がある場合
- 69-B条 Bis.の定める税法に則らない強引な繰越欠損金の移転を行っている場合

3. CSDのキャンセル（17-H条）

SATのCSDキャンセルの権限に関する条項に、再取得を制限する条件が追加されました。前項にも出ている17-H条 Bis.、69-B条、69-B条 Bis.に法人自身が該当しこれを更正できずCSDがキャンセルされた場合には、その更正が出来るまでは再取得を制限されます。

4. CSDの一時利用停止の新条件（17-H条 Bis.）

CSDの使用を一時停止する事を定めた17-H条 Bis.について、以下の通り新条件が加わりました。

- 自社への出資者や株主で50%以上の持分があり、未納や脱税等の税務上不履行があつて更正していない、もしくは別の法人の出資者・株主でもありその法人が税務不履行の場合。

Etc.

5. 条件付きのユニバーサル相殺（23条）



SAT の税務調査を受けた納税者が自主修正を受け入れる際にのみ、過去の還付ポジションを利用して別税目の納付ポジションと相殺に使えるユニバーサル相殺の申請が可能になりました。ただし以下の場合はこの限りではありません。

- 過去に還付申請を行い還付が「否認（取下げでない）」されている場合。
- 還付期限を失効している場合。
- 税務裁判の判決により発生したものである場合。
- IVA の月次確定申告額の一部でも相殺に使用されている場合。

#### 6. 連邦納税者登録 RFC (27 条 B 段落 IV 項)

RFC 登録の付随情報である出資者・株主情報につき、それらの氏名及び RFC に追加して以下についても登録及び更新を行う義務が生まれました。

- 各出資者・株主の持分割合
- 出資者・株主が法人の場合、その定款の事業目的
- 経営権を持っている者が誰であるか

#### 7. 電子税務証憑 CFDI

##### a) SAT の新権限 (29-A 条 V 項)

RFC に登録されている事業内容と実際に CFDI を発行している取引内容から想定される事業内容に相違がある場合は、SAT はその登録を修正する事が出来るようになりました。従って、自社で発行している CFDI に記載される取引内容が登録した事業内容と一致しているかの確認が必要です。

##### b) 電子税務証憑 CFDI のキャンセル (29-A 条 4 パラ)

会社の活動に大きな影響を及ぼす改正として、年度内に発行された CFDI のキャンセルは同年度内のみ可能となりました。ただし 2022 年 RMF の中で翌年 1 月中のキャンセルは同年度内として扱うという追加細則が発表されています<sup>15</sup>。これを怠った場合には記載金額の 5~10% の罰則が科せられます。更に、領収の CFDI を発行しない場合にも 400~600 ペソの罰則が科せられる事にな

---

<sup>15</sup> RMF2022 2.7.1.47. 本執筆時点 (2022 年 2 月 11 日) では未発効だが、SAT の HP に掲載されている RMF2022 の第一次改定事前発表版 (Versión Anticipada) によると本期限は翌 3 月末までに延長される予定。

ります。又、キャンセル及び値引・返金・割戻の際に発行するクレジットノートについてはその根拠資料を整備しておく必要があります。

以上に伴い、2022年1月1日よりCFDI発行システムが3.3から4.0へバージョンアップされています。移行期間は同年4月30日までで、それ以降は4.0の使用のみが認められます。

c) 商品輸送証明の補足、Complemento de Carta Porte (29条、RMF2022 2.7.7.)

CFDIとは、請求書や領収書、給与明細、銀行口座取引明細、源泉徴収が必要な非居住者に対する支払等もその書類を電子で発行するものですが、そのCFDIの補足情報として2022年1月1日より商品輸送証明の補足 Complemento de Carta Porte (以下、「CCP」という)の発行の義務化が始まっています。2022年3月31日までは移行期間として不履行でも罰則はありません。CCPの主な目的は、「国内での資産及び商品の輸送」で輸送者がその輸送と共に携行する事です。輸送会社を利用するか自社輸送するか等の状況に合わせて、売上CFDIと輸送CFDI及びCCPを組合わせて添付する必要があります。留意点としては、このCFDIの発行には罰金(最大97,330 MXN)が設定されており、又状況に合わせて適切な組合せのCFDIを添付しない場合やCFDIに記載されている情報が誤っていたり不足している場合は損金不算入となります<sup>16</sup>。

8. 税務監査意見書(32-A条)

a) 義務要件と提出期限の早期化

従前は条件を満たした場合<sup>17</sup>に自主的に税務監査意見書の提出を選択する事が出来ました。今改正では、その自主的選択はそのまま残され、更に税務監査意見書の提出が義務となる基準が設けられました。その条件は前年度益金算入総額が\$1,650,490,600 MXN以上や株式市場での上場の場合となり、提出期限は従前の翌年度7月15日から5月15日に早期化されました。ただし2021年度税務監査意見書の提出期限には2022年度RMF内にて経過措置として2022年

<sup>16</sup> CFF29-A条3パラ、RMF2022 Transitorio Cuadragésimo Séptimo

<sup>17</sup> CFF32-A条、前年度益金\$122,814,830 MXN、資産合計\$97,023,720 MXN、従業員300人以上のいずれかを超す場合。



7月15日とされました<sup>18</sup>。税務監査の結果、追加納税が発生する場合は監査意見書提出から10営業日以内が納付期限となります。

b) 監査人である公認会計士の義務（52条III項3パラ、96条III項）

監査を行った公認会計士に対して、監査を通じて会社の税務及び通関の義務不履行等を発見した場合はこれをSATに報告する事が新たに義務付けられました。更に、公認会計士がその報告を怠った場合等には3年間の資格登録停止や、税務犯罪の隠蔽に関わったとされる場合には3か月～6年の禁固刑の適用可能性があります。

9. 税務上偽装取引と見なされる可能性のある関連者取引（42-B条）

SATの新権限として、関連会社間取引に関して納税者に問い合わせを行った上で十分な証明がなされない場合に、税務上における偽装取引と見なす事が出来るようになりました。その際にSATは以下の点に関して書面で詳細を納税者に通知する事になります。

- 取引の中の偽装部分と実態のある部分
- 偽装取引によって得た税務上の便益
- 偽装取引であると見なした要素、取引の意図

以上、本件に関するご相談やご質問等ございましたらお気軽にお問合せください。

問い合わせ先：

日系企業グループ

（メキシコシティ）

比留川 茜

E: [Akane.Hirukawa@mx.gt.com](mailto:Akane.Hirukawa@mx.gt.com)

T: +52 (55) 54 24 65 00 ext.1225

（ケレタロ）

稲垣 達也

E: [Tatsuya.Inagaki@mx.gt.com](mailto:Tatsuya.Inagaki@mx.gt.com)

T: +52 (442) 229 1543

※現在完全ホームオフィスにつき、お問合せは上記メールアドレス迄。

---

<sup>18</sup> RMF2022, Transitorio, Trigésimo Cuarto

