

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2024年8月1日

グループ通算制度における加入時期の特例 ～連結納税制度からの変更点を確認～

Executive Summary

- グループ通算制度において、通算親法人との間に新たに完全支配関係を有することになった子法人は、原則としてその完全支配関係発生日の前日で事業年度を区切り、完全支配関係発生日以後は通算グループに加入することになるが、通算親法人が所定の期限までに一定の書類を提出した場合には、完全支配関係発生日前日では事業年度を区切らず、翌月初又は翌期初からの加入とすることができる特例が設けられている
- 当該加入時期の特例は、連結納税制度においても存在していたが、翌月初からの加入とするのみの特例である等、限定されたものであった
- グループ通算制度における加入時期の特例は、翌月初からの加入のみでなく翌期初からの加入も選択できるほか、その効果の及ぶ範囲の拡大など、取扱いが一部変更されている
- 本ニュースターでは、グループ通算制度における加入時期の特例の内容を確認するとともに、連結納税制度からの変更点を確認する

1. 加入時期の特例とは

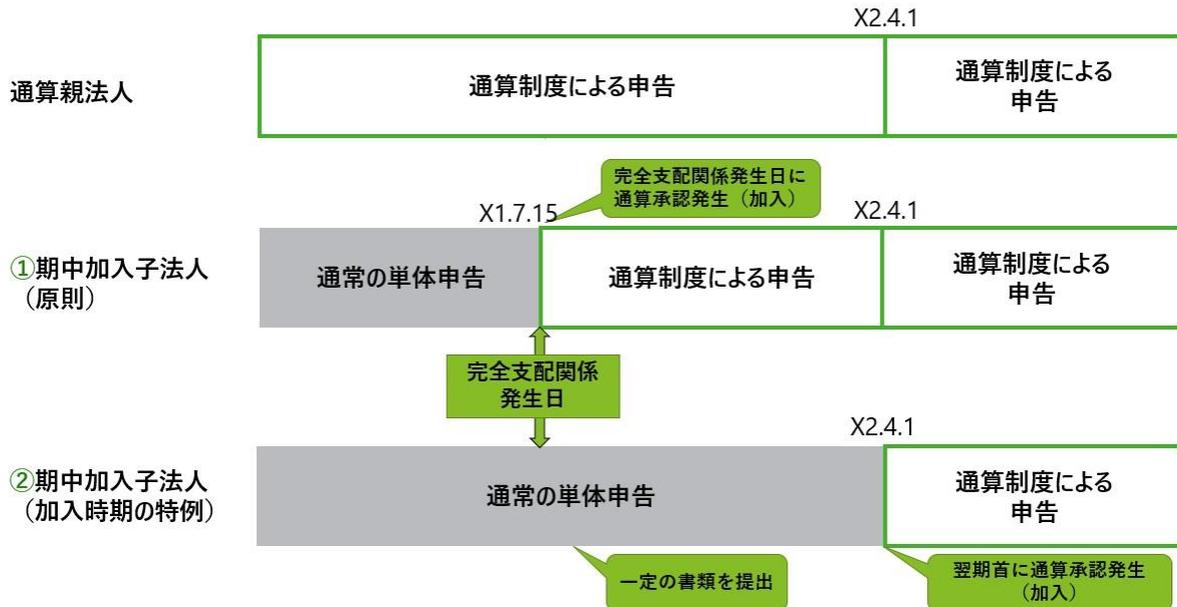
(1) 概要

グループ通算制度において、新たに通算親法人による完全支配関係を有することになった子法人（以下「加入子法人」）は、原則として当該完全支配関係発生日（以下「完全支配関係日」）の前日で事業年度を区切り、完全支配関係発生日以後は通算グループに加入することになる（法第14④一、64の9⑩）。

ただし、一定の書類の提出を要件として、完全支配関係発生日前日では事業年度を区切らず、翌月初又は翌期首からの加入とすることができる特例が設けられている（法第14⑧、64の9⑪）。

この特例は一般に「加入時期の特例」と呼ばれている。

例えば、X1年7月15日に加入子法人に通算親法人による完全支配関係が生じた場合に、原則的には加入子法人は7月14日までについて単体申告を行い、7月15日からはグループ通算制度の承認（以下「通算承認」）が有効になり通算グループに加入するのに対し、（次の図の①）、一定の書類を提出し翌期首からの加入時期の特例を選択する場合には、X2年4月1日から通算承認が有効になり通算グループに加入することになる（次の図の②）。



(2) 適用手続

当該加入時期の特例を選択するためには、当該特例の適用が無いものと仮定した場合において、完全支配関係発生日の前日の属する事業年度に係る加入子法人の確定申告書の提出期限となる日までに、通算親法人が「加入時期の特例を適用する旨を記載した書類」を納税地の所轄税務署長に提出する必要がある（法法 14⑧）。

「加入時期の特例を適用する旨を記載した書類」の様式は[国税庁ウェブサイト](#)に掲載されているため、そちらをご確認いただきたい。

なお、既に提出された「加入時期の特例を適用する旨を記載した書類」にその名称が記載された法人は、改めて記載することはできないこととされており（法規 8 の 3 の 3 二かっこ書）、注意が必要である。

(3) 完全支配関係発生日の前日の属する特例決算末日まで完全支配関係が継続する場合

(2) の手続を取った場合、加入子法人について、完全支配関係発生日の前日では事業年度を区切らず、完全支配関係発生日の前日の属する月次決算期間（※）又は会計期間（以下「特例決算期間」）の末日までの期間を加入子法人の事業年度とする加入時期の特例が適用される（法法 14⑧）。

（※）月次決算期間：法人の会計期間をその開始の日以後 1 月毎に区分した各期間（最後に 1 月未満の期間を生じたときは、その 1 月未満の期間）をいう。

この場合の通算承認は、特例決算期間の末日の翌日に生じる（法法 64 の 9①かっこ書）。

月次決算期間又は会計期間のいずれを特例決算期間とするかについては、(2) の書類に月次決算期間又は会計期間のいずれかの期間を記載することにより、納税者が選択する。

また、当該特例の効果は加入子法人のみでなく、加入子法人が発行済株式等を直接又は間接に保有する他の子法人で、加入子法人の完全支配関係発生日から特例決算期間の末日までの間に通算親法人による完全支配関係を有することになったもの、いわば孫法人についても及ぶこととされている（法法 14⑧一かっこ書）。

(4) 完全支配関係発生日の前日の属する特例決算末日まで完全支配関係が継続しない場合

(2) の手続を取った場合に、加入子法人について、完全支配関係発生日から当該完全支配関係発生日の前日の属する特例決算末日まで通算親法人による完全支配関係が継続しない場合には、その加入子法人については完全支配関係発生日の前日で事業年度は区切られない上、通算承認も生じない（法法 14⑧二、64 の 9①かっこ書）。

2. 連結納税制度との相違点

グループ通算制度における加入時期の特例の概要は以上の通りであるが、当該特例は連結納税制度のときから存在するものの、その内容が変更されている点があり、留意が必要であるため、そのうち主要なものを確認する。

(1) 特例決算期間として会計期間が選択可能に

連結納税制度においては月次決算期間の途中で完全支配関係を生じた子法人について一定の書類を提出した場合、当該完全支配関係発生日の前日では事業年度を区切らず、当該完全支配関係発生日の前日の属する月次決算期間末日の翌日に連結納税の承認が生ずることとされていた（旧法法 14②一、4 の 3⑩かっこ書）のに対し、グループ通算制度においては特例決算期間として月次決算期間又は会計期間を選択できるようになっている。

すなわち、連結納税制度においては月中加入子法人について翌月初からの加入とする特例に限定されていたのに対し、グループ通算制度については翌期首からの加入も選べるようになり（法法 14⑧）、より選択肢が広がったといえる。

(2) 効果の及ぶ範囲

連結納税制度においては、加入した加入子法人ごとに手続を行うこととされていたところ（旧法法 14②）、グループ通算制度においては、当該特例の効果の及ぶ範囲が、当該加入子法人のみでなく、当該加入子法人が発行済株式等を直接又は間接に保有する他の子法人で、子法人の完全支配関係発生日から月次決算期間又は会計期間の末日までの間に完全支配関係を有することになったものについても及ぶこととされている（法法 14⑧一かっこ書）。

(3) 適用できない場合

連結納税制度においては、連結親法人による完全支配関係が生ずると同時に他の連結親法人の下での連結納税グループから離脱する場合には、当該特例の選択はできないこととされていた（旧法法 14②かっこ書）。これは、当該特例がみなし事業年度を 1 回省略する間便法との位置付けであったことから、他の連結納税グループからの離脱によりいずれにしてもみなし事業年度を設ける場合には適用対象外とされていたものである。

グループ通算制度においては、このような制限は設けられておらず、同時に他の通算グループから離脱する場合にも適用可能である（法法 14⑧）。ただし、この場合には、当該子法人は他の通算グループから離脱したことにより離脱日の前日で事業年度が区切られることになる（法法 14④二）。

(4) 特例決算期間中に合併により解散する場合

連結納税制度においては、月次決算期間の途中で完全支配関係が生じて一定の書類を提出し、当該月次決算期間の末日までに被合併法人となって解散した場合、そこで会計期間が区切れるため、完全支配関係発生日の前日の属する月次決算期間もそこで終了することになり、その月次決算期間末日まで完全支配関係が継続したのもとして、いったん連結納税の承認が有効になった上で即時に連結納税から離脱するものとされていた¹。

グループ通算制度においては、令和 4 年 4 月の制度開始当時は特に何も示されていなかったが、令和 5 年 6 月 30 日に[加入時期の特例の書類に記載要領（国税庁ウェブサイト（PDF）](#)）に留意事項が追加され、特例決算期間中に被合併法人になって解散する場合には、特例決算期間末日まで完全支配関係が継続しないものとして扱い、通算承認の効力は生じない旨が記載された。取扱いが変更されているとのことであり、注意が必要である。

なお、特例決算期間中に事業年度の末日を前倒しする変更を行った場合には、特例決算の末日は変更後の会計期間の末日となり、その事業年度末の翌日に通算承認が生じる旨も併せて記載された。

（東京事務所 大野 久子）

1 参考：平成 22 年度 税制改正の解説「[法人税法の改正](#)」271 ページ（財務省ウェブサイト（PDF））

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

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

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

令和 6 年度 税制改正トピックス www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

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 リスク アドバイザリー 合同会社、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 アドバイザリー 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 グループ 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 アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 2 万人の専門家を擁し、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 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 フォーム 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 を指します。DTTL (または "Deloitte Global") ならびに各メンバー フォーム 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 フォーム 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、互いに他のフォーム 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 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 フォーム 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 (オーストラリア、バンコク、北京、ベンガルール、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、ムンバイ、ニューデリー、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 アドバイザリー、リスク アドバイザリー、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 45 万人超の人材の活動の詳細については、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

© 2024. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301