

グループ通算制度の重要ポイントを一覧でチェック

グループ通算制度 初年度申告の留意事項 (下)

デロイト トーマツ税理士法人 公認会計士・税理士 大野 久子

IV 期中に加入子法人がある場合

次に、グループ通算制度適用初年度に通算グループに加入した子法人がある場合の主な留意事項は次のとおりです。

(1) 加入の届出書・e-Taxによる申告の特例に係る届出書

期中に新たに通算親法人による完全支配関係が生じ、通算グループに加入した子法人がある場合には、通算親法人はそのことにつき遅滞なく「完全支配関係を有することとなった旨を記載した書類」(以下、「加入の届出書」)を提出する必要があります(法令131の12③)。当該加入子法人はe-Taxによる申告が必要な特定法人に該当するため、このことにつき届出を行う必要がありますが(法規36の4②)、当該加入の届出書はe-Taxによる申告の特例に係る届出書と兼ねた様式になっているため、別に提出する必要はありません。

(2) みなし事業年度

加入子法人がグループ通算制度に加入する時期については、原則として、その完全支配関係が生じた日からとなりますが(法法64の9⑩)、加入時期については特例があり、当該特例を適用しない場合に完全支配関係発生日の前日の属する事業年度の確定申告期限となる日まで一定の書類を提出した場合には、翌月初または翌期首からの加入とすることができます(法法14④一⑧)。

加入子法人はその加入日の前日までの事業年度について通算グループ加入前の最後の申告を行う必要があります、加入日からグループ通算制度の承認が有効になります(法法64の9⑩)。

(3) 時価評価・繰越欠損金の取扱い

加入子法人が加入時の時価評価の対象になる場合には、その加入日の前日までの事業年度の申告において、対象資産の時価評価を行う必要があります(法法64の12①)。この場合には、通算親法人事業年度終了日までに離脱した場合を除き、グループ通算制度加入前の繰越欠損金は切り捨てになります(法法57⑥)。

加入子法人が時価評価の対象になる場合には、加入後に通算親法人による完全支配関係継続が見込まれている場合を除き、加入日において当該加入子法人の株式等を保有する内国法人(株式等保有法人)において当該株式の評価損益を、当該加入日の前日の属する事業年度において計上します(法法64の12②③)。

加入子法人が時価評価の対象にならない場合には、通算親法人との支配関係が5年超で

あるか、共同事業性がある場合には繰越欠損金は特定欠損金として引き継がれます（法法57⑧）。

これに該当せず、支配関係発生日以後に新たな事業を開始した場合には、その繰越欠損金のうち一定の部分が切捨てになり、加入後の制限期間における特定資産譲渡等損失は損金不算入になります（法法57⑧、64の14①②）。また、多額の償却費の額が生ずる事業年度については制限期間に生じた通算前欠損金額について損益通算の対象外とされます（法法64の6③）。

また、共同事業性がある場合に該当しないものの、支配関係発生日以後に新たな事業を開始していない場合には、繰越欠損金は切り捨てられず特定欠損金に引き継がれますが、加入後の制限期間に生じた通算前欠損金額のうち特定資産譲渡等損失に達するまでの金額は損益通算の対象外とされ、多額の償却費の額が生ずる事業年度については制限期間に生じた通算前欠損金額について損益通算の対象外とされます（法法57⑧、64の6①③）。

(4) 申告期限の延長

加入子法人についてのグループ通算制度下における申告期限の延長については、通算親法人が受けている内容につき加入子法人にも効果が生じることとされているため（法法75の2①②）、改めて申請を行う必要はありません。なお、事業税の申告期限延長の申請、住民税の申告期限延長の届出は別途行う必要があります。

(5) 適用除外事業者の取扱い

当期加入子法人がある場合、その子法人が適用除外事業者に該当することにより、通算グループ全体が適用除外事業者に該当することになると、予定していた課税関係が期中に変更になってしまいます。課税関係の安定を図るため、一部の中小企業者向けの租税特別措置については、その他の通算グループ内の法人における適用除外事業者の判定において、その適用除外事業者に該当する加入子法人（通算加入適用除外事業者）を除外して残りの適用除外事業者の判定をすることとされています（措法42の4④①⑨八の二、42の6①等）。すなわち、当該加入子法人以外の通算法人の全てが適用除外事業者に該当しない場合には、当該加入子法人以外の通算法人は適用除外事業者に該当しないことになります。この取扱いがあるかどうかは、各措置において定められており、一律に定められていないため、適用しようとする措置について取扱いを確認する必要があります。

V 期中に離脱子法人がある場合

グループ通算制度適用初年度に通算グループから離脱した子法人がある場合の主な留意事項は次のとおりです。

(1) 離脱の届出書・e-Taxによる申告の特例の適用がなくなった旨の届出書

期中に離脱した子法人がある場合、通算親法人は遅滞なく「通算完全支配関係等を有しなくなった旨を記載した書類」を提出する必要があります（法令131の14④）。資本金の額等が1億円以下であり、e-Taxの適用義務化法人から外れる場合には、「e-Taxによる申

告の特例の適用がなくなった旨の届出書」を提出することになります(法法75の4①)。

(2) みなし事業年度・時価評価

離脱子法人は離脱日の前日までで事業年度を区切る必要があります(法法14④二)、その前日が通算親法人の事業年度終了日と一致する場合を除き、損益通算等の規定は適用されません。

(3) 時価評価・繰越欠損金の取扱い

連結納税制度においては離脱時の時価評価はありませんでしたが、グループ通算制度では対象になる場合があります。離脱子法人の主要な事業の継続見込みがない場合や、当該離脱子法人の株式等を保有する他の通算法人において、当該離脱子法人株式等の譲渡損・評価損が見込まれる場合には、離脱子法人において一定の資産の時価評価を行うこととされています(法法64の13①)。

繰越欠損金については、帳簿の不備等により青色申告を取り消されたことによる離脱の場合(法法64の10⑤)を除き、基本的にそのまま離脱後においても使用可能です。

(4) 投資簿価修正

離脱子法人の株式等を保有する通算法人においては、その離脱子法人の株式等についての投資簿価修正を行う必要があります。離脱子法人の保有資産・負債の簿価純資産価額に等しくなるように、投資簿価を修正します(法令119の3⑤、119の4①)。

令和4年度税制改正により、離脱子法人株式等を取得した際の資産調整勘定対応金額等をこの投資簿価とすべき金額に加算できる措置ができたため、書類保存等の要件を満たすことができる場合には適用可能です(法令119の3⑥)。

(5) 申告期限の延長

通算グループとして受けていた申告期限の延長は、離脱日の前日までの事業年度まで有効ですが、その後失効します(法法75の2⑩六)。また、グループ通算制度開始・加入前に通常の単体申告のための申告期限の延長を適用していたとしても、それはグループ通算制度開始・加入以後は失効することとされています(法法75の2⑩五)。そのため、離脱日以後の事業年度について申告期限を延長したい場合には改めて申請する必要があります。

(6) 開始・加入後2か月以内の離脱の場合

グループ通算制度適用開始・加入後2か月以内かつ通算親法人事業年度終了日までの離脱の場合には、通算グループ内の法人に合併等による場合を除き、開始・加入時の時価評価、開始・加入時の株式等保有法人の時価評価、開始・加入時の繰越欠損金の切捨て、離脱時の時価評価、投資簿価修正、通算子法人株式の評価損益、通算グループ内譲渡損益の不計上は適用しないこととされています(法法57⑥かつこ書、61の11⑧、法令24の3、68の3②、119の3⑤かつこ書、122の12⑩、131の5①八⑤、131の16①六⑥、131の17①)。

なお、連結納税制度からの自動移行の場合には、グループ通算制度の新規開始とは扱われませんので、連結子法人が通算子法人に移行後に2か月以内に離脱しても、2か月以内離脱子法人の取扱いにはなりません。

VI おわりに

以上、通常の単体申告または連結納税制度から、グループ通算制度に移行する場合の主な変更点について、確認をしてみました。

通常の単体申告から新たにグループ通算制度に移行する場合はもちろんのこと、連結納税制度から移行する場合にも、変更になっているポイントが多数あるので、確認が必要です。

なお、これらは一般的に主要と思われる注意事項であり、納税者により状況は異なるため、必ずしもすべてのポイントを網羅するものではない点、ご留意くださいますようお願いいたします。

(了)

大蔵財務協会 刊行書籍のご案内

本紙
ご購読者
特典

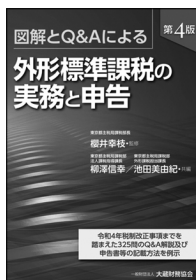
定価 1,000円以上の書籍をご注文の方は
定価の2割引・送料当会負担



◆令和4年版◆ 法人税 決算と申告の実務

大蔵財務協会 編 B5判・1820頁・定価 5,940円

法人税申告書作成にあたり、注意事項や誤りやすい問題点について各種事例を取り入れて解説。アドバイスやチェックポイントを随所に掲げ、また、正誤の記載例を対比するなどして、一連の決算事務をサポート。



図解とQ&Aによる 外形標準課税の実務と申告 第4版

東京都主税局課税部長 櫻井 幸枝 監修 A5判・470頁・定価 3,520円

法人事業税の外形標準課税制度について、東京都に寄せられた法人からの質問や、東京都が実施した調査などの実例等を踏まえ、その実務と申告のポイントを325問のQ&A及び申告書記載例にまとめて解説。

お申し込みは 大蔵財務協会 電話 03 (3829) 4141 FAX 03 (3829) 4001