日本税務会計学会

令和2年10月 月次研究会



通算制度導入の影響と評価

全支配関係 完全支配関係 各法人が申告 すべての法人が義務 (ただし、親法 人がまとめて行う ことも可) 電子申告 連帯納付責任 有り nuシループで合 (連結所得) 0 所得金額 各法人の個別所得 有り 非特定欠損金は通 算有り 非特定連結欠損金 は通算有り 欠損金通算 欠損金通算遮断制 無1 有り 非特定連結欠損金 特定欠損金 入前欠損金 子法人の開始 入前欠損金 グル・ 原則、 所得の修正があ 開始・加入時の時 子法人 親法人及び子法人

の主な違いをまとめると左連結納税制度との制度上

記の通りとなる

連結納税制度とグループ通算制度の比

はじめに

ることとなった。グループープ通算制度」が導入され業年度から、新たに「グル 4月1日以後に開始する事度」を廃止して、令和4年度」を廃止して、令和4年余和2年度の税制改正に 改正の背景

経営のスキームは、主として大企業において活用されるスキームであるが、本稿をリープ経営を前提として、ループ経営を前提として、の影響と評価を行う。

結納税制度に

納税制度において指摘さグループ通算制度は、連

性も図ることが提言されに、組織再編税制との整合度の簡素化を図るととも が生じた場合にできる限り摘し、後発的な修更正事由っている」等の問題点を指 税庁の事務負担が過重とな生じた場合の納税者及び課め、後発的に修更正事由が 事務負担が生じないよう制 庁及び納税者の事務負担を所得異動が生じた際の課税れていた修正申告等による (1) 個別所得計算において 度を新設した。 軽減させるために以下の制 欠損金通算を行うためのグループ間損益通算及び 個別所得計算にお 申告等による

制度を導入した。

個別所得計算過程に 非特定欠損金につい

いる非特定欠損金額の 各通算法人が有して

1 を行うための配賦計算の 算及び非特定欠損金通算ープ内の当年度の損益通 うえで、個別所得とグル て個別所得計算に戻した連結所得計算を廃止し その事業年度において 組みを導入した。

人は、黒字割合に応じて 金額」の配賦を受けて損 金額」の配賦を受けて損 金額」の配賦を受けて損 黒字となった通算法人 との間に通算完全 がう。) において当該通 にないて当該通 にないて当該通 にないて当該通 は、黒字が生じた通算法欠損金額が生ずる場合に 事業年度において通算前 法人の基準日に終了する 定の方法で計算した 「非特定損金算入割 「非特定損金算入割 がる。 「非特定損金算入割 がる。 四「非特定欠損金配」をその年度の各通額」をその年度の各通額」に、一等定欠損金額」に、一定の方法で計算したでから、当該「非大力」である。

及び欠損金通算の再計算 特定の通算法人につい遮断措置

において、益金不算入連結所得を計算する過

必要があると考える。
必要があると考える。
必要があると考える。

及び欠損金通算の遮断措置

(2)

欠損金については、

れぞれの課税所得を計算法人を納税単位とし、そ 主なポイントとしては、 完全支配関係がある各

① 完全支配以下となる。

れた。 等の遮断制度)が導入さ りない仕組み(損益通算 ープ全体での再計算を行でも、原則として、グル所得に異動が生じた場合 後発的に、

を行う。

所得とのみ通算し、他の所得とのみ通算の表は通算の表はの所得とは通

義和[麹町]

する際に、

通算グループ

(3)

内で発生した損益通算等 損益通算及び欠損金通算の遮断制度に

し、非特定欠損金につい「非特定欠損金」に区分所得との通算を認める所得との通算を認める所得との通算法人の通算法人のが得とのみ る。特に、近年曽甲 とこ、すべきかという問題があて、後継者へいつ事業承継の任経営者の悩みとし

(2)

グループ間損益取引

要的場適置さー入に第親社損2料附ないがに合用にれプとよ25会が金項は金をでクルを更にのよた通さり条社修不の、認定はルーじ正は要り損算れ受の側正算規法定め、個プるの、件、益制る贈2で申入定人さ、個プ

では、 では、法人税法第37条第 により受贈益が益金不算入とされるものの、グル により受贈益が益金不算の規定により、全額 により受贈益が益金不算の規定により、子会 社が修正申告等を行い、 社が修正申告等を行い、 大とされるものの、グル 大とされるものの、グル 大会で、法人税法第37条第 では、法人税法第37条第 では、法人税法第37条第 では、法人税法第37条第

て、その一つ る。特に、近年増加している。特に、近年増加している。特に、近年増加していてとが多い。 ンパニー)の経営者として、株会社(ホールディングカを後継者に任せ、自身は持 (1) グループ経営の進め方スキームを検討してみる。 後進の指導に当たるという 会社化した事業会社の経営 株会社を設立して、 式を投資資産として保有 し、当該株式からのリタ 適格株式移転により持 持株会社は、子会社株 つの処方箋とし 完全子

常に欠損法人となってしまうため、グループ間のまうため、グループ間の長益道算、欠損金通算を放った終さが、子会社に経営指導料の負担を求め、持株会社の事業経費の、持株会社の事業経費を り子会社の経営を評価すり子会社の経営を持株会社の事業収益 とし、当該事業収益から とし、当該配当収益から とし、当該配当収益から には、当該配当収益から には、当該配当収益から には、当該配当収益から には、当該配当収益なる。 の税務的 には、当該配当収益は、 で注 で、ので注 たとはならないので注 たとはならないので注 連結納税制度において 間損益取引について プループ 基金不算入とされるが、 条第1項により受贈益が では、法人税法第25の2 では、法人税法第25の2 項に規定により全額損金 項に規定により全額損金) 必要がある。 原制度の導入が必須とな が制度の導入が必須とな が制度の導入が必須とな が制度の導入が必須とな が制度の導入が必須とな がある。 定された経営指導料は、 よって、 グループ経営

て修正申告等があり、所で修正申告等があり、所得計算上は、所得のの所得計算上は、所得のの所得計算上は、所得のの所得計算上は、所得のとして、損益通算及び欠損金で、損益通算及び欠損金で ③ 損益通算及び欠損金通 第の再計算遮断措置の不 の再計算速断措置の不 の可能を表現して、 の可能を表現して、 の可能を表現して、 の可能を表現して、 の可能を表現して、 の可能を表現して、 のでは、 の 措置を新設した。 通算の再計算を遮断する

スキームの活用

法人の所得に対する法人であるなどの一定の要件であるなどの一定の要件であるなどの一定の要件を満たした場合及び通算を満たした場合及び通算事業年度の全てに

|影響は無くなる。||流算され、課税所得へ

断措置より、連結所得と等が生じ、損益通算の遮では生じなかった附帯税

グループ通算制度とグ

プ間損益取引につい

い。 世る結果となると税務署 を が認めるときには、損 長が認めるときには、損 を が記めるときには、損 税の負担を不当に減少さ

> 個別所得計算と プ通算制度にお

、子会社側で寄

について配当に係る源泉所得税 調整される制度となる。 いたものが、1年遅れてして同一年で調整されて

連結納税制度において

中小企業の事業承継でのグループ経営

条第2項の規定により、金となり、法人税法第37関係のある法人への寄附 会社側では欠損金が増加 で課税所得が発生し、親 る。この結果、子会社側 対価性が問題となること指導料については、その 贈益が益金不算入とされ第1項の規定により、受 しこきれ、親会社側で子会社側で全額損金不算 するのみで、 指導料の対価性が否認さが多い。仮に、この経営 れた場合には、完全支配 子会社が負担する経営 法人税法第25条の2 税務リスク

つまり、連結納税制度

が生じる

を行っている企業グループ を行っている企業グループ や課税庁側において、連で述べたように、導入会今回の制度改正は、上記 かに、子会社が、10 化により、同様の経営とを問題とし、制度の 税制度の事務負担が重

が解消されない

第の配賦制度や、損益通算 第の配賦制度や、損益通算 ために、連結所得を廃止 ために、連結所得を廃止 で、損益通算、欠損金通 ために、連結所得を廃止 ために、連結所得を廃止 ために、連結所得を廃止 ために、連結所得を廃止 ために、連結所得を廃止 社を超えるようなソニ の上場会社において野村ホールディングス

措置により、グループ通算が未続々な取引について、連結が発記定による課税が、損益通算の遮断が、損益通算の遮断が、損益通算の遮断が、損益通道のである。 解なものとなっている。

損益取引に対する損益通算プ通算法人間でのグループ、たとえば、中小グルー である事業承継やM&Aの 営の仕組みは、喫緊の課題 グループ通算制度とす 企業でもより活用しやす 場面も多い。よって、中小スキームとして活用できる も予想される。 宮の仕組みは、喫緊の課題その一方で、グループ経

又、上記4でみたよう したが、その計算は難

制度では、顕在化すること

中小企業におけるグループ通算制度の と欠損金通算の遮断措置を は、子会社から親会社への配当金に係る連結法人税から控に係る連結法人税から控係る連結法人税から控係をある。一方、グループは、単結所得となるため、子会社が黒字の場合には、単結所得なる。となるため、子会社が黒字の場合には、単統が黒字の場合には、単統には、対象をは、一般に対象を表している。 を受けるまでは連結納 きれない場合には還付を 係る源泉税を親会社の法を行い、親会社は配当に 担が重くなる。制度より資金繰りへの 受けることとなり、還 人税から控除し、 控除し

合には、親会社が自主

に更正の請求を行う必

用の要件に該当しない