



2022年4月から適用される

中小企業の「グループ通算制度」の実務

制度のポイント①

遮断措置・連結納税制度との比較

株式会社アカウンセル
公認会計士・税理士

清水寛司

4月から、グループ内で損益通算等を可能とする「グループ通算制度」が適用され、作業の煩雑さが指摘されていたこれまでの「連結納税制度」は廃止されます。新たな制度のあらましと実務をおさらいします。

① 制度のあらましと適用スケジュール

② 制度のポイント①～遮断措置・連結納税制度との比較

- ③ 制度のポイント②～単体申告からの移行ポイント・変更ハードル
- ④ 制度適用後の実務①～所得金額の調整方法（受取配当・寄附金・譲渡損益の繰延べ）
- ⑤ 制度適用後の実務②～所得金額の調整方法（減価償却・交際費・貸倒引当金）
- ⑥ 制度適用後の実務③～税額の調整・その他

に伴い、修正申告・更正についてグループ全体での計算を考慮した計算のやり直しを実施しない特別措置が設けられました。この特別措置を「遮断措置」といいます。グループ通算制度の大きな特徴の1つです。

グループ間で損益通算を実施し、確定申告を行なった後に発生した修正について、他の法人の当初申告には影響せず、修正が生じた1社のみの修正申告・更正で完結させることができるようになったのです（図表2）。

遮断措置が設けられている主な項目は、次のとおりです。

- ・損益通算の遮断措置
 - ・繰越欠損金の通算の遮断措置
 - ・中小法人の軽減税率の遮断措置
 - ・受取配当等の益金不算入のうち負債利子控除に関する遮断措置
 - ・外国税額控除の遮断措置
 - ・試験研究費の税額控除の遮断措置
 - ・仮装経理に基づく過大申告の場合の法人税額の遮断措置
- 税務調査等でグループ内のいずれかの法人の所得金額等が事後的に異動した場合でも、損益等の通算額が原則当初申告額に固定され、1社の計算ミス・税務調査時の指摘がグループ全体には波及し

ない仕組みとなります。

もちろん修正申告・更正を実施する企業は再計算による大変さがありますが、それ以外の企業の実務は大幅に軽減されるため、これまで事務手続きの煩雑さで導入を避けていた企業にとっては朗報といえるでしょう。

従来の連結納税制度との比較

① 使い勝手がよくなる点 ② 納税単位

従来の連結納税制度ではグループ全体での連結申告でしたが、グループ通算制度では各法人が単体で申告を行います（図表3）。

途中計算はグループ全体で情報擦り合わせたうえで行ないますが、申告・納税自体は単体申告となる点がポイントです。

各法人が全体の事情を大きく勘案することなく個別に申告することができ、そのため、事務手続きの煩雑さが解消され、使い勝手がよい制度となっています。

③ 子法人の時価評価、開始前欠損金

従来の連結納税制度より子法人の時価評価の範囲が縮小しました。同様に、従来切り捨てられて

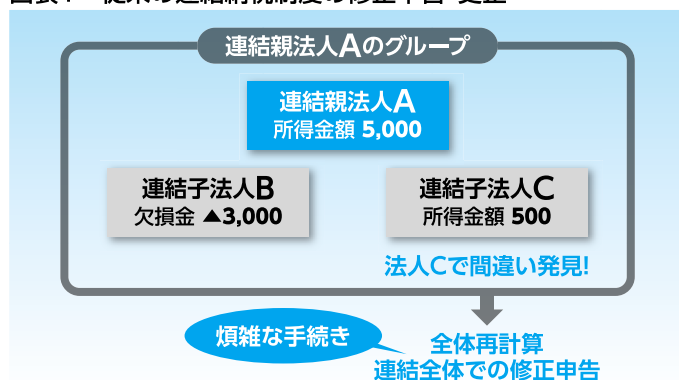
「グループ通算制度の特徴」 「遮断措置」

グループ通算制度の基本的な考え方は、会社ごとに計算していた法人税を「グループ全体で計算」することです。グループ内に課税所得が発生した企業（黒字企業）と欠損金が発生した企業（赤字企業）がある場合、黒字と赤字を通算して法人税負担額を減少させる

など様々な恩恵があります。

従来の連結納税制度も基本的な考え方は同様ですが、それゆえに「間違いが見つかったら修正したい」となった際、非常に煩雑な手続きが必要でした。グループ内の1社でも修正が生じると、グループ全体で計算をやり直し、グループ連結全体での修正申告・更正を行なう必要があったのです（図表1）。今回グループ通算制度への改正

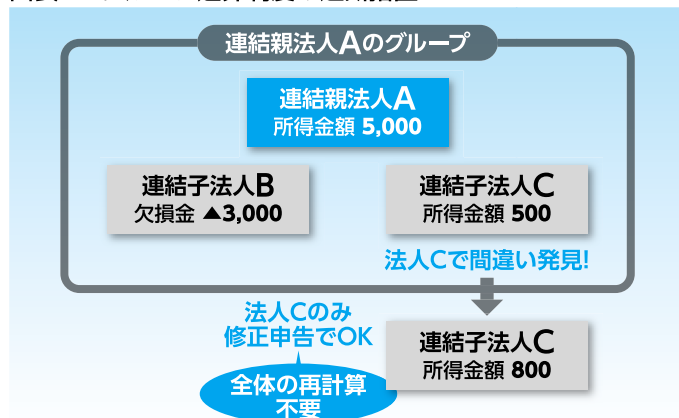
図表1 従来の連結納税制度の修正申告・更正



いた子法人の欠損金について切り捨て対象が縮小されています。買収した子法人のグループ加入時における時価評価や欠損金切り捨ては連結納税制度のデメリットでしたが、大幅に緩和されています。企業買収（M&A）を検討している企業にとっては、嬉しい改正となっています。

① 中小企業特例
従来の連結納税制度では連結親法人が中小企業である場合に、原則としてグループ全体で中小企業

図表2 グループ通算制度の遮断措置

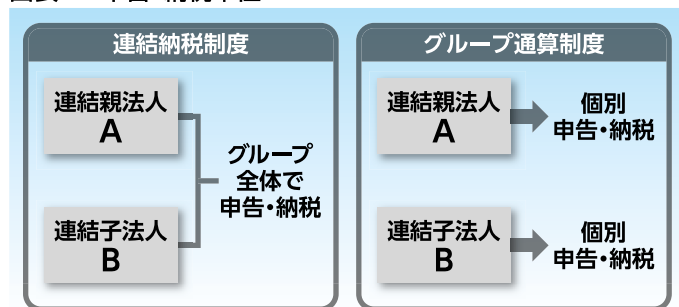


向け特例（中小企業のみ適用できる税制上の優遇制度）の適用が可能でした。

一方、グループ通算制度では、グループ内に1社でも中小企業以外の法人がある場合は、グループ全体で中小企業向け特例の適用を受けることができなくなります。親法人が中小企業で、子法人が大企業となるようなグループはあまりないですが、もし該当する場合には注意が必要です。

対象となる主な中小企業特例は次のとおりです。現状で中小企業

図表3 申告・納税単位



特例を使用している場合は、グループ通算制度への移行に際して影響を考慮する必要があります。

・試験研究費の特別控除（税額控除割合の優遇）
・所得拡大促進税制（適用要件の緩和）
・中小企業投資促進税制（機械等取得時の特別償却・特別控除）
・軽減税率の特例（法人税法上の軽減税率のさらなる軽減）
・貸倒引当金の損金算入（法定繰入率の適用）
・欠損金の繰越控除（所得限度で

の控除）

・留保金課税の不適用

② 親法人の開始前欠損金

従来の連結納税制度では連結納税グループ全体で親法人の開始前欠損金（非特定連結欠損金）を使用可能でしたが、グループ通算制度では親法人の所得限度での使用（特定欠損金）となります。親法人の開始前欠損金が多い企業にとっては、使い勝手があまりよくない形となります。



グループ内損益計算による税務メリットがあるにもかかわらず、中小企業において連結納税制度の導入はあまり進んでいませんでした。理由の1つとして「導入による事務負担が重い」ことが挙げられます。そのためグループ通算制度への改正に際しては、制度を簡素化することで事務負担を軽減し、中小企業の導入を促進することが目的の1つとなっています。

中小企業グループがグループ通算制度を導入するハードルは以前より下がりました。導入に際しては様々な困難が想定されますが、税務メリットを享受する可能性も高く、検討の価値がある制度になったのではないのでしょうか。

しみず ひろかず 税務顧問とM&A会計税務サービスを中心に事業展開。経理財務や営業向け研修、専門誌への寄稿等も多く、難解な会計税務をわかりやすく伝えることに定評がある。