



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②

単体申告からの移行ポイント・変更ハードル

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

150と通算する形となります。

② グループ通算制度の場合

親法人Aの所得+100を限度に、子法人Bの欠損を親法人Aが使用することができます。

そのため、親法人Aの所得は100+100(子法人Bの欠損を使用)＝0となります。B社は依然として赤字ですので、同様に税金を払うことはありません。

なお、使用せずに残る欠損金は、150+100＝▲50となります。

この結果、当年度における税金は0となり、税金負担が生じないこととなります(図表1)。

本事例は、グループ通算制度のメリットが最もわかりやすいものでしょう。ある会社の黒字と、別の会社の赤字をぶつけて(相殺して)、当年度の税金負担を小さくすることが可能です。

もちろん単体納税の場合でも、翌年度以降にB社が大幅な黒字となれば、当年度の欠損金150をすぐに使うことができますので、数年間単位で見た税金負担は大きく変わりません。しかし、早い段階で必要な税金を抑えることは、会社の資金繰りや資金運用の観点から非常に有用です。

今回の例では、グループ通算制度を使用したほうが、当年度において30だけ税金負担が小さくなります。つまり、30だけ会社に現金が残るのです。グループ通算制度によって、①と②の差額30がそのまま無利子の借入れとして使用できるイメージです。

B社が翌年度以降長期間に渡って黒字にならない、もしくは赤字と黒字を繰り返す不安定な会社であれば、グループ通算制度の恩恵はさらに高まります。B社の欠損金を早い段階で使用することで現金に余裕ができることはもちろん、欠損金が将来にわたって期限切れとなるリスクを避けることができるためです。

事例2 遮断措置

親法人A社と、100%子法人B社の2社のみで、親法人Aが+500の所得(黒字)、子法人Bが▲400の欠損(赤字)とします。

グループ通算制度によって子法人Bの欠損を親法人Aが使用することができる状態ですので、親法人Aの所得が100(A所得500+100)B欠損400、子法人Bの所得が0(欠損をすべて親法人で

事例1 グループ通算制度の基本

今回は3つの事例を通じて、単体納税のままなのか、それともグループ通算制度を適用すべきかを比較検討します。なお、簡便的に、税率は一律30%として、均等割等は考えないものとします。

親法人A社と、100%子法人B社の2社をのみのシンプルなケー

スです。親法人Aが+100の所得(黒字)、子法人Bが▲150の欠損(赤字)とします。

① 単体納税の場合

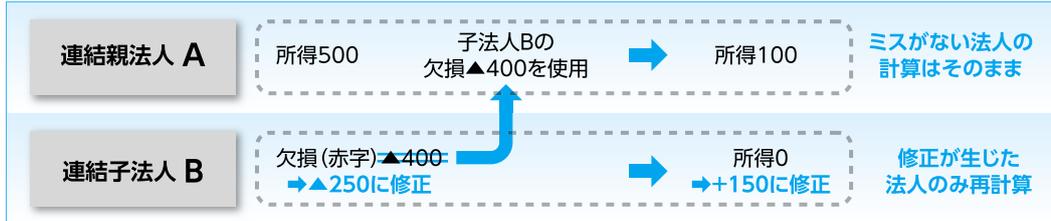
親法人A社は利益が出ていますので、所得100×30%＝30の税金を払います。

一方、子法人B社は赤字ですので、税金を払うことはありません。青色申告の場合、翌年度以降黒字となった場合に、当年度の欠損▲

図表1 グループ通算制度の基本(事例1)



図表2 遮断措置による修正申告(事例2)



図表3 親法人の繰越欠損金の取扱い(事例3)



使用)となります。そのため、グループ全体の所得は100になります。

▲400ではなく、▲250であ

ることが、税務調査で見え

1社でも修正が必要となった場合

① 従来の連結納税制度の場合

は、グループ全体での再計算・再申告が必要でした。その作業は非常に煩雑であり、1社のミスが全社に影響を与えてしまうことから、変更すべきとの考えが多かった点です。

② グループ通算制度の場合

改正後のグループ通算制度では、1社のミスは原則として1社のみで完結する制度となっています。後日の税務調査や自己チェックによる修正申告や更正が必要となり、所得や欠損の金額が当初の確定申告書に記載した金額と異なることとなった場合でも、損益通算の計算上は当初申告の金額を変更しませんが、親法人Aの所得は依然として+100のまま、子法人Bの所得のみ変更させる(0から+150の所得にする)形となります(図表2)。当該措置を「遮断措置」と言い、グループ通算制度への改正に際して1つの大きなポイントと言えます。

修正が生じた場合でも、修正が行なわれた1法人のみを変更すればよく、他の法人の所得金額や税額に影響を及ぼさずに済むことから、従来の連結納税制度と比較して、グループ通算制度への導入ハードルは低くなっています。

事例3 親法人の制度開始前繰越欠損金

親法人A社と、100%子法人B社の2社のみで、グループ通算制度適用前において、親法人Aは多額の繰越欠損金▲1000があります。

制度適用前に保有している親法人の繰越欠損金は、特定欠損金として親法人単体の所得金額を限度に控除されることとなります。

そのため、グループ通算制度開始後に親法人で所得の発生が見込まれない場合、繰越欠損金を使用することができず、グループ通算制度の恩恵を最大限に発揮することなく、事務手続きが煩雑になるだけです(図表3)。

このように、グループ通算制度の恩恵を享受できない場合は、単体納税のままのほうがよいという結論になります。

このほかにも、自社またはグループ会社の状況に応じた様々な検討事項があります。

判断のポイントには、「グループ通算制度の恩恵」と「事務負担の煩雑さ」を並べ、グループ通算制度の恩恵を得られると言い切れる状況になるかどうかです。

しずか 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。