

グループ通算制度移行に関する注意点

April 2022

In brief

2020 年度税制改正により、2002 年度に創設された連結納税制度が廃止され、グループ通算制度に移行することとなりました。従前、連結納税制度を採用していた連結法人については、連結親法人がグループ通算制度へ移行しない旨の届出を提出しない限り、2022 年 4 月 1 日以後開始事業年度より自動的にグループ通算制度に移行することとなります。

連結納税制度では、連結親法人のみを納税義務者とし、連結子法人は連帯納付責任を負わせることとしていました。一方、グループ通算制度では、個々の通算法人を納税義務者とするなど、制度が抜本的に見直されています。

本ニュースレターでは、連結納税制度とグループ通算制度の相違点などを改めて確認するとともに、連結納税制度からグループ通算制度に移行する際の注意点などについて解説します。

In detail

1. 連結納税制度とグループ通算制度の相違点

連結納税制度とグループ通算制度の相違点の概要は、以下のとおりです。

項目	連結納税制度	グループ通算制度
納税主体	連結親法人	通算親法人・通算子法人それぞれ
適用方法	選択適用 適用事業年度開始前 3 月前までに申請 やむを得ない事由に限り取りやめ可	同左 連結納税制度からは自動移行 理由なく自動移行しないことも可能
所得計算	連結グループ全体計算	各通算法人で計算だが損益通算あり
損益通算	連結グループ全体計算	各所得法人に各欠損法人の欠損金相当額を配賦して損金算入、欠損法人は配賦した欠損金相当額を益金算入
繰越欠損金	非特定欠損金は全体控除 特定欠損金は当該連結法人のみから控除(全体でのキャップあり) 子法人の持込欠損金のみ特定欠損金	非特定欠損金は全体控除 特定欠損金は当該通算法人のみから控除(全体でのキャップあり) 親法人の持込欠損金も特定欠損金
修更正の処理	連結グループ全体で再計算	原則として他の通算法人への影響を遮断
開始・加入時時価評価	連結子法人のみ対象、長期保有子法人等は対象外	通算親法人も対象、組織再編税制と整合

項目	連結納税制度	グループ通算制度
離脱時時価評価	連結納税期間中の個別利益積立金の増減額を修正	離脱法人株式簿価を離脱法人の簿価純資産価額とする、ただし、取得時プレミアムの加算特例あり
電子申告	連結親法人のみ	全通算法人に義務
税務調査	連結親法人(含む連結子法人)に実施	各通算法人それぞれに実施
地方税	連結所得個別帰属額、連結法人税個別帰属額を基礎として課税	各通算法人の所得金額、法人税額を基礎として課税
中間申告納付	連結グループ全体で要否を判断 国税は仮決算に基づく申告納付可 地方税の仮決算に基づく申告納付不可	損益通算後を基礎として、各通算法人で要否を判断 国税、地方税とも仮決算に基づく申告納付可 ただし、国税と法人住民税については全通算法人が仮決算に基づく申告納付が必要

上記の相違点につき、グループ通算移行に際しての手続きや特に留意すべき事項を以下に説明します。

2. グループ通算制度移行時の手続き

グループ通算制度移行に関する手続き

連結納税制度を適用している法人が特段の手続きを行わなければ、2022年4月1日以後開始事業年度の初日にグループ通算制度の適用承認があったものとみなされ、自動的にグループ通算制度に移行することとなります。その際、青色申告の承認を受けていなかった法人については、同日において青色申告の承認があったものとみなされます。他方、連結納税制度を適用している法人でグループ通算制度への移行を望まない法人については、2022年4月1日以後開始事業年度の初日の前日までに連結親法人が「グループ通算制度へ移行しない旨の届出」を所轄税務署長に提出する必要があります。この場合、2022年4月1日以後開始事業年度以降は単体納税となります。ただし、当該届出によりグループ通算制度を適用しなくなる場合も、他のグループ通算制度の取り止めと同様に、連結法人は5年間グループ通算制度を適用することができなくなる点において留意が必要です。

e-Taxによる申告の特例に係る届出書の提出

上記のとおり、グループ通算制度では各通算法人が納税義務者となることから、通算親法人のみならず通算子法人も法人税および地方法人税の申告(中間申告を含む)を行う必要があります。

また、グループ通算制度を適用する法人については、その事業年度開始時の資本金額に関わらず、電子申告義務化の対象とされていることから、過去に法人税および地方法人税のe-Taxによる申告の特例に係る届出書を提出していない通算法人はグループ通算制度の適用開始事業年度開始の日から1月以内に所轄税務署長に「e-Taxによる申告の特例に係る届出」を提出する必要があります。なお、電子申告義務化の対象とされている法人が、納税地の所轄税務署長の事前承認なく書面による申告を行った場合、当該書面による申告は無効なものとして取り扱われるため、無申告と取り扱われることとなる点において留意が必要です。

- e-Taxによる申告の特例に係る届出書

<https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/hojin/010705/pdf/2901h275.pdf>

出所: 国税庁ウェブサイト「e-Taxによる申告の特例に係る届出書」

- 提出期限
2022 年 4 月 1 日以後、最初に開始する事業年度開始の日以後 1 カ月以内(3 月決算会社の場合は 2022 年 4 月 1 日～2022 年 5 月 2 日の期間が提出時期)
- 提出法人
通算法人の全法人が対象
- 提出先
各通算法人の納税地の所轄税務署長
- 提出部数
1 部(調査課所管法人は 2 部)

各種届出書の提出対象法人の変更

2023 年 3 月期からのグループ通算制度移行に伴い、連結納税制度において連結親法人が提出していた各種届出書(旧法人税法施行令 155 条の 6 に列挙されている届出書)の提出対象法人は各通算法人となり、親会社経由での提出ではなくなります。特に、通算子法人が事前確定届出給与に関する届出書を、グループ通算制度の適用開始事業年度開始日以後に提出する場合には、通算子法人が提出する必要がありますので、注意が必要です。なお、既に提出済みの届出書を再提出する必要はなく、新たに提出する届出書からが対象となります。また、通算親法人が e-Tax により通算子法人分の申請・届出を提出(みなし規定の適用)することは可能です。

- 対象となる届出書の例示
 - ・ 事前確定届出給与に関する届出書
 - ・ 減価償却資産の償却方法の届出書
 - ・ 棚卸資産の評価方法の届出書
 - ・ 有価証券の一単位当たりの帳簿価額の算出方法の届出書
 - ・ 外貨建資産等の期末換算方法等の届出書
- 参考条文
旧法人税法施行令 155 条の 6
- 適用開始時期
グループ通算制度の適用開始事業年度開始日後に提出する届出書
- 親法人経由で提出する届出書
グループ通算制度への加入・離脱に関する届出書については、引き続き親法人から提出

連結納税制度の廃止に伴う事前確認継続届出書の提出

連結納税制度下において、連結法人が移転価格税制上の独立企業間価格の算定方法等の確認の申出(以下、「事前確認の申出」)を行った後、連結納税制度の廃止に伴いその確認を受けようとする国外関連取引を行う法人につき、以下 1、2 のいずれかに該当する場合には、2022 年 4 月 1 日以降「連結納税制度の廃止に伴う事前確認継続届出書」の提出が必要となります。

- ① 確認対象取引を行う法人が、引き続きその事前確認の申出を行ったものとして取り扱われることを求める場合(申出を行ったが審査等の状況にあり、未だ事前確認を行う旨の通知を受けていない場合): 改正後指針 8-4
- ② 確認対象取引を行う法人が、引き続きその事前確認の確認を受けたものとして取り扱われることを求める場合(すでに事前確認を行う旨の通知を受けている場合): 改正後指針 8-5

なお、すでに申請した事前確認の確認対象年度の開始事業年度が、グループ通算制度移行後である 2022 年 4 月 1 日以降開始事業年度の場合には、ロールバック事業年度に連結納税適用期間が含まれていても、この届出は不要となります。

また、相互協議を伴う事前確認 (Bilateral Advance Pricing Agreement) の場合、相互協議の申立てについては、上記「連結納税制度の廃止に伴う事前確認継続届出書」の「相互協議の継続に関する希望の有無」欄を「有」とすることにより、当該法人が相互協議の申立てを行ったものとして取り扱われます。よって、相互協議室への申立の提出や連絡等の特段の手続きは不要です。

3. グループ通算制度移行時の経過措置

連結納税の承認に関する経過措置

2022 年 4 月 1 日前にされた連結納税の承認申請につき、2022 年 4 月 1 日時点で承認または却下されていない場合は、原則として通算承認とみなすこととされています。

申告期限の延長に関する経過措置

連結納税制度から自動的に移行した通算親法人が、連結納税制度下で申告期限を延長していた場合には、ともにグループ通算制度に移行した通算子法人についても申告期限が延長されたものと取り扱われます。

繰越欠損金に関する経過措置

連結欠損金個別帰属額は、グループ通算制度に移行するか否かに関わらず、各法人の欠損金額とみなすこととされています。また、特定連結欠損金個別帰属額は、グループ通算制度の特定欠損金額とみなすこととされています。

中間申告に関する経過措置

グループ通算制度移行初年度の中間申告・納付において前年実績を基に行う場合には、各通算法人の連結法人税個別帰属額を基礎とすることとされています。そのため、連結納税制度下では、前年の連結法人全体の所得がマイナスだった場合には、法人税および地方法人税の中間申告が不要となっていました。一方、グループ通算初年度については、前年の連結法人税額発生有無にかかわらず、通算法人のうち前年の連結法人税個別帰属額が 20 万円超の法人については、中間申告・納付が必要となります。

グループ通算制度では、各通算法人の前年の申告額を基に算定された 6 カ月分相当額か仮決算に基づく金額で中間申告・納付を行うか選択することが可能です。しかし、仮決算に基づく金額で中間申告・納付を行う場合は、通算法人の全てが仮決算に基づく金額で中間申告・納付を行う必要があります。通算法人の 1 社でも、前年の申告額を基に算定された 6 カ月分相当額で中間申告・納付を行った場合、通算法人全てが前年の申告額を基に算定された 6 カ月分相当額で、中間申告・納付を行ったものとみなされることとなります。

そのため、前年実績に基づき中間申告・納付をする場合、キャッシュフローへの影響と通算法人全社で仮決算を行うことの事務負担を勘案し、中間申告・納付の方針を決定する必要があります。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
山田 祐介

パートナー
武田 恭世

シニアマネージャー
朝倉 雅彦

マネージャー
内藤 芳斗

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 156 カ国に及ぶグローバルネットワークに 295,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2022 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.