

グループ通算税制について

グループ通算税制の施行

2022年4月1日開始事業年度よりグループ通算税制が施行されます。これまで一部の企業が採用していた連結納税制度に代わるものとして期待されています。主な違いについては以下の通りです。

	連結納税制度	グループ通算制度
申告方法	連結親法人でまとめて申告	<u>個別申告</u>
制度加入と取止め	選択加入で加入後は原則取止め不可	
対象法人	100%の内国法人	
修正・更正の影響	全体で再計算	<u>修正・更正対象外の会社は 当初申告で固定</u>
グループ内損益通算	全社で合算通算	グループ内で損益振替
欠損金の持込制限	親法人は常に引継 子法人は原則切捨	<u>親法人も引継ぎ制限対象 欠損金の引継ぎ可否は 組織再編税制との整合性を考慮</u>
持込欠損金の利用制限	親法人分はグループ全体で利用可 子法人はSRLYルール ※1	<u>親法人も子法人もSRLYルール</u>
加入・開始時の時価評価	親法人は時価評価対象外 子法人は原則時価評価 特定の子法人は時価評価なし	<u>個別申告</u>
加入・開始前の含み損	特に制限なし	<u>含み損の実現に制限あり</u>
離脱時の投資簿価修正	連結期間中の利益積立金額を 帳簿価額に加減算	<u>離脱時における子法人の 簿価純資産価額を帳簿価額に 加減算</u>
寄附による簿価修正	適用なし(法令9条7号それぞれの適用を受ける場合には、適用除外)	
離脱時の時価評価	特に制限なし	<u>一定の場合に制限あり</u>

連結納税制度については、親法人がまとめて申告するということが一見すると子会社分の申告がないので、簡便的なようにも思えますが、各社で申告後に修正等があった場合には計算をやり直さないといけないため事務負担は大きいものと考えられていました。一方でグループ通算税制についてはグループで出た損失を各社で損益通算した上で個別申告することになりましたが、申告後に修正等があった場合には損益通算には影響させず修正等がある会社のみで修正等申告すれば良いことになりましたので、導入前後で大きく事務負担は変わらず損益通算を享受できるためこの点はメリットかと思えます。

ただし、連結納税制度では対象外であった親会社の欠損金についても SRLY ルール(グループ通算税制開始・加入前の繰越欠損金は自己の所得にしか適用出来ない制度)がグループ通算税制では適用されることになった点はデメリットかと思えます。

M&A における買収プレミアム

M&A によって、外部から購入してきた 100%子会社をグループ通算税制に加入させる場合において、その後のグループ再編等により売却する可能性もあるかと思えます。取得時は通常のれん相当分を対象会社の簿価純資産価額に乗せて購入することが多いですが、離脱時において対象会社の簿価純資産相当額に簿価修正されるということが今回のグループ通算税制では適用されることになりました。すなわちのれん相当分は取得原価にならないことから、グループ外に売却時にのれん相当分が過大に課税されてしまうこととなります。なお、一方で逆に負ののれん(簿価純資産価額よりも低い価額で購入するケース)がある場合には簿価修正により簿価上げされ課税が免除されることにもあるため、個人的には問題があるように感じています。この投資簿価修正については、M&A による成長を阻害される可能性もあることから令和 4 年度税制改正などで改正される可能性もありますので、今後の動向に注目です。

[担当 : 野口 健一]