

～2020年度税制改正②～

2020年度与党税制改正内容が発表されている。今回は2020年度税制改正について、事業法人に係る改正項目のうち、連結納税制度に係る部分を速報で概説・検討する。

(ポイント)

○2020年度税制改正で連結納税制度の抜本的な改正あり

(連結納税関係)

2020年度税制改正では、連結納税制度を抜本的に見直しすることが盛り込まれており、グループ通算制度に移行することになる。適用時期は2022年4月1日以後開始事業年度からとなる見込みである。連結納税制度を既に適用している事業法人は、そのままグループ通算制度に移行するか、又は一定の届出書を提出することで単体納税法人に戻るかを選択することになる。新しい制度では親法人にもSALYルール(連結納税制度開始前の税務上の繰越欠損金について自己の所得の範囲内でのみ控除することが可)が適用されることになるが、従来の制度の税務上の繰越欠損金はSRLYルールが適用されない欠損金として持込むことになる。

1.改正背景と趣旨

現行連結納税制度は企業グループ全体を一つの納税単位としているが、税額計算が煩雑で税務調査後の修正や更正等に時間や手間がかかり過ぎるなどの事務負担が多く指摘されていた。新しいグループ通算制度では企業グループ内の各法人を納税単位とし、各法人が個別に法人税額の計算及び申告を行いつつ、損益通算等の調整を行うなど簡便な仕組みとし事務負担軽減が考慮されている。

2. 改正内容概要

(1)納税主体

納税主体に関しては、親法人及び各子法人が法人税の申告を行い、親法人及び各子法人には、通算グループ内の他の法人の法人税について連帯納付責任があり、親法人の電子署名により子法人の申告及び申請、届出等を行うことができるようとする。

(2)適用法人

適用法人に関しては、一定の法人を除外する他、連結納税制度と同様とされる。

(3)事業年度

事業年度に関しては、連結納税制度同様、親法人の事業年度に合わせたみなみ事業年度とされる。

(4)損益通算

欠損計上法人の欠損金額の合計額(所得法人の所得の金額の合計額を限度)を所得計上法人の所得の金額の比で配分し、所得計上法人において損金算入する。この損金算入された金額の合計額を欠損計上法人の欠損金額の比で配分し、欠損計上法人において益金算入することになる。

(5)欠損金の通算

グループ通算制度の適用法人の欠損金の繰越控除額の計算につき、控除限度額は通算グループ内の各法人の欠損金の繰越控除前の所得の金額の50%相当額(中小法人等、更生法人等及び新設法人については所得の金額)の合計額とし、控除方法は連結納税制度と同様とするものとする。

(6)税率

適用税率は通算グループ内の各法人の適用税率による。なお、中小法人の軽減税率の適用対象所得金額は、年800万円を所得法人の所得の金額の比で配分した金額とされる。
(裏面に続く)



～2020年度税制改正②～

3. 開始・加入時の時価評価課税・欠損金の持込みとSRLYルール

(1) 開始・加入時の時価評価課税・欠損金の持込み

開始・加入時の時価評価課税・欠損金の持込み等を組織再編税制と整合性のとれた制度とする方向である。具体的には以下に該当しない法人を時価評価課税の対象、開始・加入前の欠損金を切捨てこととなる。

① 適用開始時

- I) 親法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる子法人
- II) いずれかの子法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる親法人

② 加入時

- I) 適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人
- II) 通算グループ内の新設法人
- III) 適格組織再編成と同様の要件として次の要件(加入の直前に支配関係がある場合には(i)から(iii)までの要件)の全てに該当する法人

(i) 親法人との間の完全支配関係の継続要件

- (ii) 当該法人の従業者継続要件
- (iii) 当該法人の主要事業継続要件
- (iv) 当該法人の主要な事業と通算グループ内のいずれかの法人の事業との事業関連性要件
- (v) 上記(二)の各事業の事業規模比5倍以内要件又は当該法人の特定役員継続要件

上記に該当する法人であっても①親法人との間(親法人にあってはいずれかの子法人との間。②も同じ。)に支配関係が5年超ある法人、②通算グループ内のいずれかの法人と共同事業を行う一定の法人、に該当しない場合には、グループ通算制度の適用開始又は通算グループへの加入前の欠損金及び資産の含み損等について一定の制限を行うこととなる。(支配関係発生から5年経過日と開始又は加入から3年経過日とのいずれか早い日まで)

組織再編税制と整合性させることで、子法人の時価評価課税・欠損金切捨て対象が縮小する見込である。この改正は親法人にも適用される。現行制度では親法人は時価評価課税・欠損金切捨て対象ではないが、新制度においては、親法人についても時価評価課税や欠損金の切捨てが生じる可能性が出てくる。

(2) SRLYルール

グループ通算制度の適用開始又は通算グループへの加入前の欠損金(現行:特定連結子法人の連結納稅制度の適用開始又は連結グループへの加入前の欠損金)のうち上記(1)により切り捨てられなかったものは特定欠損金(その法人の所得の金額を限度として控除ができる欠損金)となる。従って、親法人の開始前の繰越欠損金についても、当該親法人の所得金額までしか控除できなくなる。(SRLYルール適用)

(朝日税理士法人 事業法人通信チーム編集)

コラム:実務家のひとこと

(連結納稅制度見直し:外国税額控除と研究開発税制)

連結納稅制度の見直しで課題項目とされていた外国税額控除と研究開発税制については、グループ調整計算を行うこととされている。外国税額控除に関しては、通算グループ内の各法人の控除限度額の計算は基本的に連結納稅制度と同様となる見込である。研究開発税制に関しては、通算グループを一体として計算した税額控除限度額と控除上限額とのいずれか少ない金額(税額控除可能額)を各法人の調整前法人税額の比で配分した金額を各法人の税額控除限度額とすることになる。損益通算などと同様、税務調査等によって、修正や更正が生じることがあっても、グループ内の他の法人の法人税額の計算に反映させない仕組みとされるようである。なお、税制改正要綱は現在国会審議中であり、閣議決定されるまでは正式なものとなってはいないが、与党税制改正内容等を踏まえて速報として記載している。

朝日税理士法人 担当:木村 匡成 kimura@asahitax.jp

東京都千代田区平河町2-7-4 砂防会館別館A 5階 Tel:03-3556-6000 Fax:03-3556-6001

<http://www.asahitax.jp/index.html>

本資料は、事業法人向けの一般的な情報提供を目的としたものです。記載された意見や予測等は作成時点のものであり、正確性、完全性を保証するものではなく、今後予告なく変更されることがあります。事前の了承なく複製または転送等を行わないようお願いします。