

29. 連 結 納 税

連結納税制度とは、親法人である内国法人とその内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人の全てを一の納税単位として計算した各連結事業年度の連結所得に対する法人税について、その親法人である内国法人が申告・納付する制度である。

| | |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 適用法人及び納税義務 | <p>内国法人（普通法人又は協同組合等に限る。）及びその内国法人との間にその内国法人による完全支配関係がある他の内国法人（普通法人に限る。）の全てが、その内国法人を納税義務者として法人税を納めることにつき国税庁長官の承認を受けた場合には、これらの法人は、その内国法人を納税義務者として法人税を納めるものとする。</p> <p>なお、連結納税の承認の取消しの処分又は取りやめの承認を受けた法人は、5年間、連結納税の適用法人にはならない。</p> |
| 適用方法等 | <p>(1) 承認申請等</p> <p>① 原則 最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日の3月前までに、内国法人及びその内国法人との間にその内国法人による完全支配関係がある他の内国法人の全ての連名で、承認申請書を親法人である内国法人の納税地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出する。</p> <p>② 設立事業年度等の承認申請特例 親法人である内国法人が新設法人の場合の承認申請書の提出期限は、次のとおり。 イ 設立事業年度を最初の連結事業年度としようとする場合 設立事業年度開始の日から1月を経過する日と設立事業年度終了の日から2月前の日とのいずれか早い日 ロ 設立事業年度の翌事業年度を最初の連結事業年度としようとする場合 設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日から2月前の日とのいずれか早い日</p> <p>(2) 連結納税の承認の取消し等</p> <p>① 連結法人につき、帳簿書類の保存義務違反、仮装隠蔽等の事実がある場合には、国税庁長官は、その連結法人に係る連結納税の承認を取り消すことができる。</p> <p>② 連結親法人と内国法人との間にその内国法人による完全支配関係が生じたこと等の一定の事実が生じた場合には、連結納税の承認は取り消されたものとみなされ、また、連結子法人が連結親法人との間に連結完全支配関係を有しなくなった場合等には、その連結子法人に係る連結納税の承認は取り消されたものとみなされる。</p> <p>③ 連結法人は、やむを得ない事情があるときは、国税庁長官の承認を受けて連結納税の適用を受けることをやめることができる。</p> |
| 事業年度及び連結事業年度 | <p>(1) 事業年度</p> <p>① 連結納税の適用を受ける法人について、その適用開始の前後でみなし事業年度を設ける。</p> <p>② 連結親法人による完全支配関係を有することとなった他の内国法人について、その完全支配関係を有することとなった日の前後でみなし事業年度を設ける。</p> <p>③ 連結子法人の事業年度が連結親法人の事業年度と異なる場合には、連結親法人事業年度をみなし事業年度とする。</p> <p>(2) 連結事業年度</p> <p>① 連結事業年度は、連結親法人事業年度開始の日から終了の日までの期間とする。</p> <p>② 他の内国法人が連結親法人事業年度の中途において連結親法人による完全支配関係を有することとなった場合には、その完全支配関係を有することとなった日から連結親法人事業年度終了の日までの期間を他の内国法人の最初の連結事業年度とする。</p> |
| 連結・加入前の処理 | <p>(1) 連結納税の開始・加入に伴う資産の時価評価 連結納税の承認を受けた他の内国法人が連結開始直前事業年度終了の時に有する時価評価資産、又は連結親法人による完全支配関係を有することとなった他の内国法人が連結加入直前事業年度終了の時に有する時価評価資産については、その評価益又は評価損を計上する。ただし、次に掲げる法人については、その評価益又は評価損の計上を行わない。（加入の場合は、③～⑥）</p> <p>① 株式移転に係る完全子法人で内国法人が発行済株式の全部を直接又は間接に保有しているもの</p> <p>② 内国法人が発行済株式の全部を直接又は間接に長期（5年超）保有している法人</p> <p>③ 内国法人等が設立した法人で発行済株式の全部を直接又は間接に保有している法人</p> <p>④ 適格株式交換に係る完全子法人で内国法人が発行済株式の全部を直接又は間接に保有しているもの</p> |

制 度 の 概 要

| | |
|---------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 連・加入前の処理 結納税の開始 (続) | <p>⑤ 適格合併に係る被合併法人が発行済株式の全部を直接又は間接に保有していた法人でその適格合併により内国法人が発行済株式の全部を直接又は間接に有することとなったもの等</p> <p>⑥ 法令の規定に基づく株式の買取り等により内国法人が発行済株式の全部を直接又は間接に有することとなった法人</p> <p>(2) 長期割賦販売等に係る繰延損益 連結納税の開始又は連結納税への加入に伴い資産の時価評価損益の計上を行う他の内国法人が、連結開始直前事業年度又は連結加入直前事業年度において延払基準を適用している場合には、その繰り延べている長期割賦販売等に係る損益について、連結開始直前事業年度又は連結加入直前事業年度において計上する。</p> |
| 連 結 所 得 の 金 額 | <p>(1) 連結所得金額の計算の基本的な仕組み</p> <p>① 連結法人税の課税標準は、連結法人の各連結事業年度の連結所得の金額とする。</p> <p>② 各連結事業年度の連結所得の金額は、連結事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額とする。</p> <p>③ 連結事業年度の益金の額及び損金の額については、個々の法人ごとに計算した金額の合計額が連結納税における益金の額又は損金の額となるものは単体納税に関する規定を借用して計算し、連結グループ全体で計算するものは法人税法第81条の4から第81条の10までの規定により計算する。</p> <p>(2) 個別益金額又は個別損金額の益金又は損金算入 個々の法人ごとに計算するものにつき、連結事業年度の期間を各事業年度の所得に対する法人税が課される事業年度として所得の金額を計算するものとした場合に益金となる金額(個別益金額)又は損金となる金額(個別損金額)は、その連結事業年度の連結所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する。</p> <p>ただし、次のような項目については、次のとおり、連結納税に係る独自の取扱いがなされる。</p> <p>① 連結法人税の負担額又は減少額の益金又は損金算入 イ 連結親法人が連結子法人から受け取る連結法人税の負担額及び連結子法人が連結親法人から受け取る連結法人税の減少額は、益金の額に算入しない。 ロ 連結親法人が連結子法人に支払う連結法人税の減少額及び連結子法人が連結親法人に支払う連結法人税の負担額は、損金の額に算入しない。</p> <p>② 貸倒引当金 連結完全支配関係がある他の連結法人に対する金銭債権は、繰入限度額の計算の対象となる金銭債権から除く。</p> <p>③ 会社更生等の場合の欠損金の損金算入 連結法人について会社更生等に伴う債務免除等があった場合には、繰り越された欠損金額のうち一定額は個別損金額として損金の額に算入する。</p> <p>④ 連結子法人株式の帳簿価額修正 連結法人が保有する連結子法人の株式を譲渡等する場合には、その譲渡等の前に、その連結子法人の株式の帳簿価額の修正及び利益積立金額又は連結個別利益積立金額の増加・減少の処理を行う。</p> <p>⑤ 長期割賦販売等に係る益金又は損金算入 長期割賦販売等に該当する資産の販売等には、連結完全支配関係がある他の連結法人に対する譲渡損益調整資産の販売等は含まない。</p> <p>(3) 連結グループ全体で計算するもの 次のような項目については、連結グループを一体として益金又は損金算入額を計算する。</p> <p>① 受取配当等の益金不算入 イ 連結法人が受ける株式等に係る配当等の額のうち、a～dの金額は、益金の額に算入しない。 a 完全子法人株式等に係る配当等の額…その全額 (注) 完全子法人株式等とは、連結法人との間に完全支配関係がある他の内国法人の株式等のうち一定のものをいう。 b 関連法人株式等(a以外の持株割合3分の1超の株式等)に係る配当等の額…その配当等の額から負債利子の額を控除した残額 c a, b及びd以外の株式等(持株割合5%超3分の1以下の株式等)に係る配当等の額…その配当等の額の50%相当額</p> |

29. 連 結 納 税

| 連 結 所 得 の 金 額 (続) | <p>d 非支配目的株式等（持株割合5%以下の株式等）に係る配当等の額（特定株式投資信託の収益の分配の額を含む。）…その配当等の額の20%相当額 （注）保険会社である連結法人が受け取る非支配目的株式等に係る配当等の額については、その配当等の額の40%相当額を益金不算入</p> <p>ロ 関連法人株式等及び非支配目的株式等の判定は連結グループを一体として行う。</p> <p>② 寄附金の損金不算入 連結事業年度における寄附金の損金算入限度額は、連結親法人の連結個別資本金等の額又は連結所得の金額を基に連結グループを一体として計算する。</p> <p>③ 連結欠損金の繰越し イ 連結欠損金の繰越控除 連結親法人の各連結事業年度開始の日前10年以内（注）に開始した連結事業年度において生じた連結欠損金額は、損金の額に算入する。ただし、中小法人等である連結親法人以外の連結親法人については、連結欠損金額の控除前の連結所得金額（控除前連結所得金額）の50%（平成27.4.1～平成28.3.31の間に開始する連結事業年度は65%、平成28.4.1～平成29.3.31の間に開始する連結事業年度は60%、平成29.4.1～平成30.3.31の間に開始する連結事業年度は連結所得金額の55%）相当額を限度とする。 なお、再建中の連結親法人又は新設法人である連結親法人の一定の連結事業年度については、連結欠損金額の損金算入限度額を連結所得金額とする特例が設けられている。 （注）平成30.3.31以前に開始した連結事業年度に生じた連結欠損金額については、9年以内。</p> <p>ロ みなし連結欠損金額 次に掲げる欠損金額又は連結欠損金個別帰属額は、繰越控除の対象となる連結欠損金額とみなす。 a 連結親法人の連結納税の開始前の欠損金額 b 株式移転に係る株式移転完全子法人であった連結法人の連結納税の開始前の欠損金額又は連結欠損金個別帰属額（非適格株式移転の日の属する事業年度前に生じた欠損金額を除く。） c 連結親法人が連結グループ外の法人を被合併法人とする適格合併等を行った場合のその被合併法人等の欠損金額又は連結欠損金個別帰属額 d 連結納税の開始・加入に伴う時価評価の適用対象外となる連結子法人のその開始・加入前に生じた欠損金額</p> <p>ハ 連結欠損金額の減額 連結子法人が連結グループから離脱等をした場合には、連結欠損金個別帰属額を単体納税における欠損金額とみなす。 なお、連結子法人の離脱等があった場合には、連結欠損金額のうち、その連結子法人の連結欠損金個別帰属額の全部又は一部に相当する金額は、ないものとされる。 （注）連結欠損金個別帰属額とは、連結欠損金額のうち各連結法人に帰せられる金額をいう。</p> <p>④ 連結法人に係る租税特別措置 イ 租税特別措置による特別償却 特定設備等の特別償却など、租税特別措置による各種特別償却を適用することができる。 ロ 租税特別措置による準備金 海外投資等損失準備金、金属鉱業等鉱害防止準備金など、租税特別措置による各種準備金の積立てをすることができる。 ハ その他の所得計算に関する租税特別措置 交際費等の損金不算入、特定資産の買換えの場合の課税の特例などの適用がある。</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|-------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|---------|-------|-------|-------|------|------|-------------------|-----|-----|-------|-------|-------|-------|--------------------------------------|-----|-------|-----|--|--|--|--|--|-------|---------|--|--|--|---------------------------------------|-----|-------|-----|--|--|--|--|--|-------|---------|--|--|--|-----------------------------------------|-----|-------|-----|--|--|--|--|--|-------|---------|--|--|--|--------------------------------------|-----|-----|-----|--|--|--|
| 連 結 法 人 税 額 の 計 算 | <table border="1"> <thead> <tr> <th>(1) 税率</th> <th>平14～</th> <th>平21～</th> <th>平24～</th> <th>平27～</th> <th>平28～</th> <th>平30～</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>① 普通法人である連結親法人の税率</td> <td>30%</td> <td>30%</td> <td>25.5%</td> <td>23.9%</td> <td>23.4%</td> <td>23.2%</td> </tr> <tr> <td>② 中小法人である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分）</td> <td>22%</td> <td>{ 22%</td> <td>19%</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>{ 18%</td> <td>15%(注1)</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>③ 協同組合等である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分）</td> <td>23%</td> <td>{ 23%</td> <td>20%</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>{ 19%</td> <td>16%(注1)</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>④ 特定の医療法人である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分）</td> <td>23%</td> <td>{ 23%</td> <td>20%</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>{ 19%</td> <td>16%(注1)</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>⑤ 特定の協同組合等である連結親法人の税率 （年10億円超の部分）</td> <td>26%</td> <td>26%</td> <td>22%</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table> | (1) 税率 | 平14～ | 平21～ | 平24～ | 平27～ | 平28～ | 平30～ | ① 普通法人である連結親法人の税率 | 30% | 30% | 25.5% | 23.9% | 23.4% | 23.2% | ② 中小法人である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分） | 22% | { 22% | 19% | | | | | | { 18% | 15%(注1) | | | | ③ 協同組合等である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分） | 23% | { 23% | 20% | | | | | | { 19% | 16%(注1) | | | | ④ 特定の医療法人である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分） | 23% | { 23% | 20% | | | | | | { 19% | 16%(注1) | | | | ⑤ 特定の協同組合等である連結親法人の税率 （年10億円超の部分） | 26% | 26% | 22% | | | |
| (1) 税率 | 平14～ | 平21～ | 平24～ | 平27～ | 平28～ | 平30～ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ① 普通法人である連結親法人の税率 | 30% | 30% | 25.5% | 23.9% | 23.4% | 23.2% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ② 中小法人である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分） | 22% | { 22% | 19% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | { 18% | 15%(注1) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ③ 協同組合等である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分） | 23% | { 23% | 20% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | { 19% | 16%(注1) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ④ 特定の医療法人である連結親法人の軽減税率 （年800万円以下の部分） | 23% | { 23% | 20% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | { 19% | 16%(注1) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ⑤ 特定の協同組合等である連結親法人の税率 （年10億円超の部分） | 26% | 26% | 22% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

制度の概要(続)

| | |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 連結法人税額の計算(続) | <p>(注1) 平成24.4.1~平成29.3.31の間に開始する各連結事業年度に適用される。</p> <p>(注2) 連結親法人のうち大法人(資本金の額が5億円以上の法人等)の100%子法人及び100%グループ内の複数の大法人に発行済株式の全部を保有されている子法人等については、軽減税率は適用しない。</p> <p>(2) 連結特定同族会社の留保金課税 連結親法人が特定同族会社に該当する場合で、連結留保金額が連結留保控除額を超えるときは、通常の法人税に加え、その超える部分に対して特別税率(10%, 15%, 20%)を適用して計算した留保税額が課される。</p> <p>(注) 特定同族会社とは、1株主グループ(その同族関係者を含む。)による持株割合等が50%を超える会社(資本金の額等が1億円以下の会社は、大法人(資本金の額が5億円以上の法人等)の100%子法人及び100%グループ内の複数の大法人に発行済株式の全部を保有されている子法人等に限る。)をいう。</p> <p>(3) 所得税額の控除 ① 利子配当等の元本の所有期間は、連結グループを一体として捉え、その元本が連結グループ内で移転した場合には、その所有期間を通算する。 ② 簡便法により控除所得税額を計算する場合には、連結グループを一体として計算する。</p> <p>(4) 外国税額の控除 ① 控除限度額は、連結グループを一体として計算する。 ② 外国税額の控除額は、連結控除限度個別帰属額や個別控除対象外国法人税の額をもとにそれぞれの連結法人ごとに計算される金額の合計額とする。</p> <p>(5) 連結法人税の個別帰属額 連結法人税の負担額として支出すべき金額と連結法人税の減少額として収入すべき金額は、その連結法人の個別所得金額又は個別欠損金額に法人税率を乗じて計算した金額に、税額調整金額を加算し又は減算した金額とされる。</p> |
| 申告・納付等 | <p>(1) 連結確定申告 連結親法人は、各連結事業年度終了の日の翌日から2月以内に税務署長に連結確定申告書を提出しなければならない。</p> <p>(2) 連結確定申告書の提出期限の延長 会計監査人の監査を受けなければならないなどの理由により決算が確定しないため又は連結所得の金額等の計算を了することができないため、連結確定申告書をその提出期限までに提出できない常況にあるときは、連結親法人の申請によりその提出期限を2月間延長することができる。</p> <p>(3) 個別帰属額等の届出 連結子法人は、連結確定申告書の提出期限までに、個別帰属額等を記載した書類をその連結子法人の本店又は主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提出しなければならない。</p> <p>(4) 納付 ① 連結親法人は、連結中間申告書に係る中間申告税額及び連結確定申告書に係る確定申告税額について、それぞれその申告書の提出期限までに納付しなければならない。 ② 連結子法人は、連結法人税について、連帯納付の責めに任ずる。</p> |
| その他 | <p>(1) 連結法人に係る行為又は計算の否認 税務署長は、連結法人の行為又は計算で法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるときは、その行為又は計算にかかわらず、その課税標準、税額等を計算すること等ができる。</p> <p>(2) 質問検査権 連結親法人の所轄税務署等の職員は連結子法人に対して質問検査をすることができる。</p> |