

税務キャッチ・アップ 法人税関係

連結納税に加入する場合の留意点

連結納税適用法人がM&Aにより他の法人を100%子法人にしたときは、その子法人は連結納税に加入することとなる。そこで、本編は新たに連結子法人となる法人が、連結納税に加入するにあたり留意する事項について解説することとする。

1 資産の時価評価損益の計上

連結納税に加入した子法人は、一定の法人を除き、連結加入直前事業年度終了の時に有する時価評価資産の評価益又は評価損を、連結加入直前事業年度において益金の額又は損金の額に算入しなければならない。

(1) 時価評価資産

時価評価資産とは、次に掲げる資産をいう。

- ① 固定資産
- ② 棚卸資産たる土地等
- ③ 有価証券
- ④ 金銭債権
- ⑤ 繰延資産

ただし、資産の時価と帳簿価額との差額が連結子法人となる法人の資本金等の額の2分の1に相当する金額又は1,000万円のいずれか少ない金額に満たないものなど、一定の資産は除かれる。

(2) 時価評価損益の計上を行わない法人

次に掲げる法人は、時価評価資産の評価益又は評価損の計上を行う必要はない。

- ① 連結グループ内で設立された法人

② 適格株式交換等により発行済株式の全部を保有された法人

③ 適格合併又は適格株式交換等により完全支配関係を有することとされた法人のうち、その適格合併等の日の5年前の日又は設立の日から継続してその適格合併等に係る被合併法人又は株式交換等完全子法人による完全支配関係があった法人

④ 単元未満株式の買取り又は保有制限株式の買取りにより完全支配関係を有することとされた法人のうち、その買取りの日の5年前の日又は設立の日から買取り株式以外の株式について連結親法人による保有が継続している法人

2 繰越欠損金の切捨て

連結納税に加入した子法人が繰越欠損金を保有している場合には、原則として、その繰越欠損金は切り捨てられることとなる。

ただし、上記1(2)に掲げる子法人が有する繰越欠損金は、その子法人の所得を限度に繰越控除が可能となる。

3 みなし事業年度

(1) 原則

連結納税に加入した子法人は、加入日の前日の属する事業年度開始の日から加入日の前日までの期間について単体申告をすることとなる。

また、加入日から連結親法人事業年度終了の日までの期間に

ついて連結申告をすることとなる。

(2) 月次決算期間の途中で加入する場合の特例

加入日が月次決算期間（会計期間をその開始の日以後1月ごとに区分した各期間）の初日でない場合には、加入日の前日の属する事業年度開始の日から加入日の前日の属する月次決算期間の末日までの期間について単体申告をする特例を選択することができる（例えば、6月10日が加入日の場合には、6月30日が単体申告の期間の末日となる）。

4 おわりに

連結納税は、完全支配関係を有する場合には強制適用されることとなる。したがって、連結納税適用法人が単純に他の法人の株式を売買により取得し100%子法人にしたような場合、その子法人にも連結納税が強制適用され、その加入に伴い前述したような問題（資産の時価評価損益の計上、繰越欠損金の切捨て）が発生してしまうこととなる。

連結納税を適用している法人がM&Aを行う場合には、どのような方法で企業グループに取り込むか、持ち分割合をどうするかなど、想定外の税負担が発生しないよう慎重に検討する必要がある。

（右山研究グループ
税理士 星山 光雄）