

【新設】（期限内申告書を提出しなかった法人に係る損益通算の取扱い）

2-21 法第 64 条の 5 第 5 項《損益通算》に規定する「第 74 条第 1 項（確定申告）の規定による申告書」とは、期限内申告書をいい、期限後申告書は含まれないのであるから、通算法人のうち期限内申告書を提出しなかったものに係る法第 64 条の 5 第 1 項に規定する通算前所得金額及び同条第 3 項に規定する通算前欠損金額は零となり、同条第 1 項又は第 3 項の規定により当該通算法人の損金の額又は益金の額に算入される金額は、同条第 8 項の規定が適用される場合を除き、ないこととなることに留意する。

【解説】

1 グループ通算制度における損益通算に係るいわゆる遮断措置については、通算グループ内の一法人に修正事由が生じた場合には、損益通算に用いる通算前所得金額（法人税法第 64 条の 5 第 1 項《損益通算》に規定する通算前所得金額をいう。以下同じ。）及び通算前欠損金額（同条第 3 項に規定する通算前欠損金額をいう。以下同じ。）を当初申告額に固定することにより、その修正事由が生じた通算法人以外の他の通算法人への影響を遮断し、その修正事由が生じた通算法人の申告のみが是正されるという仕組みであるが、法令上、通算法人の通算事業年度（注）の通算前所得金額又は通算前欠損金額がその通算事業年度の「第 74 条第 1 項（確定申告）の規定による申告書」に添付された書類に通算前所得金額又は通算前欠損金額として記載された金額（それぞれ「当初申告通算前所得金額」又は「当初申告通算前欠損金額」という。）と異なるときは、当初申告通算前所得金額を通算前所得金額と、当初申告通算前欠損金額を通算前欠損金額と、それぞれみなす旨、規定されている（法 64 の 5 ⑤）。

（注） 法人税法第 64 条の 5 第 1 項の通算法人の所得事業年度若しくは同項の他の通算法人の当該所得事業年度終了の日に終了する事業年度又は同条第 3 項の通算法人の欠損事業年度若しくは同項の他の通算法人の当該欠損事業年度終了の日に終了する事業年度をいう。

2 この「第 74 条第 1 項（確定申告）の規定による申告書」とは、いわゆる期限内申告書をいい、期限後申告書を含まない意味で法令上用いられているのであるが、本通達の冒頭において、まず、この文言の具体的に意味するところについて、念のため明らかにしている。

3 ここで、損益通算に係る遮断措置は、上記 1 のとおり、通算法人の期限内申告書に記載された金額に固定する措置であるが、通算グループ内に当初申告において期限内申告書を提出しなかった通算法人がいた場合に当該通算グループの損益通算の適用はどのような取扱いとなるのか（具体的には、①通算グループ内の全ての通算法人が損益通算の適用を受けられないのか、あるいは②上記①でない場合に当該期限内申告書を提出しなかった通算法人については損益通算をどのように適用するのか）、といった疑問が生ずる。

4 この点に関して、まず①については、損益通算においては、期限内申告の要件はその通算法人又は他の通算法人に修正があった場合の遮断措置の中で定められているが、他の通算法人のうち期限内申告を行っていない法人があったとしても、その期限内申告を行っていない法人を除く他の通算法人との損益通算の適用を妨げるものとはなっていない。な

お、欠損金の通算（法 64 の 7 ①）においても、その適用に当たりその通算法人の期限内申告要件の規定（法 64 の 7 ⑩）は定められているが、欠損金の通算の適用要件として他の通算法人を含む全ての通算法人の期限内申告要件が定められているわけではない。

- 5 次に、②については、期限内申告書を提出しなかった通算法人は、その損益通算の適用に当たっては期限内申告書に記載した通算前所得金額又は通算前欠損金額はない（すなわち当該通算法人のこれらの金額は零である。）。当該通算法人が期限後申告において損益通算の適用を受けようとした場合、当該通算法人の期限後申告におけるこれらの金額（＝通算前所得金額又は通算前欠損金額）が当該通算法人の期限内申告書に記載されたこれらの金額（＝当初申告通算前所得金額又は当初申告通算前欠損金額）と異なる結果、遮断措置の発動により、期限内申告書を提出しなかった当該通算法人の通算前所得金額又は通算前欠損金額は零となり、当該通算法人に通算前所得金額又は通算前欠損金額が生じないため、損益通算の規定（法 64 の 5 ①③）により損金の額又は益金の額に算入される金額は、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場合の全体再計算の規定（法 64 の 5 ⑧）の適用がある場合を除き、ないこととなる。本通達の後半において、このことを留意的に明らかにしている。

また、他の通算法人についても、自らの損益通算の規定（法 64 の 5 ①③）の適用に当たり、自らにとって他の通算法人である法人のうちに期限内申告書を提出しなかったものがある場合には、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場合の全体再計算の規定（法 64 の 5 ⑧）の適用があるときを除き、その期限内申告書を提出しなかった法人に係る通算前所得金額又は通算前欠損金額を、その期限内申告書を提出しなかった法人の当初申告通算前所得金額又は当初申告通算前欠損金額である零として、損金算入額又は益金算入額の計算を行うことになる。

- 6 なお、この損益通算のほか、いわゆるグループ調整計算における遮断措置が設けられている各種規定（注）についても同様の規定振りで定められているところ、期限内申告書を提出しなかった法人に係る上記の取扱いは、これらの各種規定においても同様の取扱いとなることに、併せて留意が必要である。

（注） 例えば、次の規定がこれに該当する。

- (1) 受取配当等の益金不算入（令 19⑤）
- (2) 欠損金の通算（法 64 の 7）
- (3) 外国税額の控除（法 69⑮⑱）
- (4) 新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除（措令 35④）
- (5) 沖縄の認定法人の課税の特例（措法 60⑤）
- (6) 国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例（措法 61④）