

第1章 グループ法人税制とは

Q1-1 グループ法人税制とは

Q グループ法人税制とは、どのような税制で、なぜ創設されたのですか。

A 諸般の事情で、100%グループとして一体的な運営が行われている企業グループが増加しています。このような企業グループに対して、グループとしての要素を反映した実態に即した課税を行うためには、グループ内の内国法人を、あたかもひとつの法人であるかのように捉えて課税する仕組みが必要となりました。

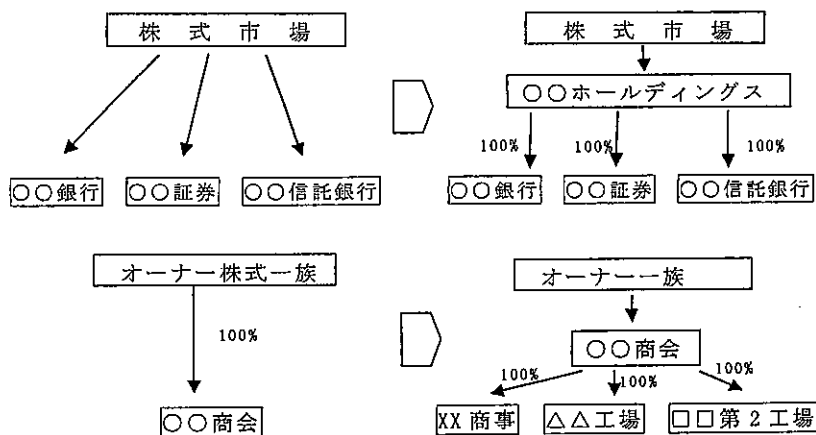
そのために、法人税法の随所に新たな規定が設けられたり、既存の規定が修正されたりしました。これらを総称して、グループ法人税制と呼んでいます。

I. なぜ、グループ法人税制が創設されたのか

経済のグローバル化の進展や企業経営の多様化に対応するため、90年代以降、企業の組織形態に関する法制度（組織再編制度、連結会計制度、連結納税制度、新会社法など）が整備されました。

その結果、上場会社においては、経営の一体性強化などを目的に、持株会社を頂点に、傘下に実績100%子会社を配置する企業グループを多く見かけるようになりました。

非上場の中小・中堅企業においても、目的は様々ですが、100%子会社を設立するケースが増えています。



このようなグループ（完全支配関係が成立しているグループとか、100%グループという）では、グループとしての意思決定に基づき一体的な運営が行われることとなります。そこで、完全支配関係が成立しているグループに対して、グループとしての要素を反映した課税を行うため、新たな規定が整備されました。

これらを総称して、通常、グループ法人税制と呼んでいます。グループ内の内国法人をあたかもひとつの法人であるかのように捉えることによって、実態に即した課税を行うものです。

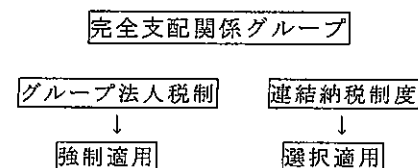
II. どのような規定が整備されたのか

整備された規定は、次の2つに大別できます。

- ① グループ内の内国法人間の特定の取引を、グループ内の内部取引（本支店間の取引）であるかのように捉え、通常の課税ルールと異なる取扱いをするための規定
- ② グループ内の内国法人の中小企業向け特例措置（軽減税率など）の適否判定基準に、親法人の資本金の額を追加するための規定

III. 適用関係

グループ法人税制は、完全支配関係が成立しているグループ内の内国法人に強制適用されます。連結納税制度のように選択して適用する制度ではありません。適用範囲の広い税制と言えます。



IV. 適用時期

グループ法人税制に関する規定には、

- ① 平成22年10月1日以降の取引に適用される規定
- ② 平成22年4月1日以降開始する事業年度から適用される規定があります。

① 平成22年10月1日以降の取引に適用される規定

グループ内の特定の取引に通常の課税ルールと異なる取扱いをするための規定（上記II①関連の規定）本文 Q2-6で解説する事項は、平成22年4月1日以降開始する事業年度から適用されます。

- ② 平成22年4月1日以降開始する事業年度から適用される規定
 グループ内法人の中小特例の適否判定（上記Ⅱ②の規定）に関する規定
 とQ2-6で解説する事項

Q1-2 グループ法人税制の仕組み

Q 実態に即した課税を行うため、グループ法人税制には、どのような仕組みが導入されたのですか。

- A 実態に即した課税を行うため、2つの規定が整備されました。
- ① グループ内の内国法人間の特定の取引に、通常の課税ルールと異なる取扱いをするための規定
 - ② グループ内の法人の中小企業向け特例措置（軽減税率など）の適否判定基準に、親法人の資本金の額を追加するための規定

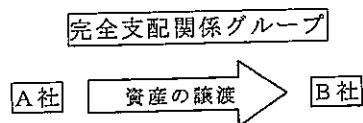
I. 通常と異なる取扱いをするための規定

代表的な2つの取引は、資産の譲渡取引・法人間の寄付です。詳しくは、第2章を参照してください。

① 資産の譲渡取引

法人が資産を譲渡した場合、資産の引渡し時点の譲渡損益として処理するのが通常の課税ルールです。

グループ法人税制では、グループ内の法人に資産を譲渡した場合には、グループ内の内部取引とみなし、資産の引渡しが行われた時点においては、譲渡損益の計上を繰り延べる処理をします。



※ A社の譲渡損益の計上を繰り延べる

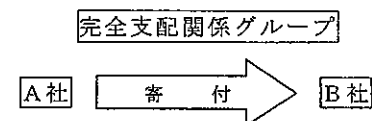
計上が繰り延べられた譲渡損益は、譲受法人がその資産を他の法人に譲渡した事業年度などに計上します。

② 法人間の寄附

寄附金は、一定限度額を超える部分が損金不算入、受贈益は、全額が益金算入という処理が通常の課税ルールです。

グループ法人税制では、グループ内の寄附金の授受を内部取引とみなし、

寄附金は、全額損金不算入、受贈益は全額益金不算入と処理します。

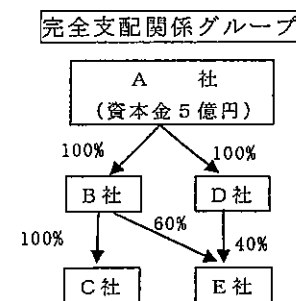


※ A社：全額損金不算入
 ※ B社：全額益金不算入

Ⅱ. 中小企業向け特例措置の適否判定

資本金の額が1億円以下の法人には、軽減税率の適用など、中小企業向け特例措置が適用されます。中小企業向け特例措置の適否判定は、通常のルールでは、その法人の資本金の額で判定します。

グループ法人税制では、資本金の額が5億円以上の法人による完全支配関係がある法人〔いわゆる100%子法人（孫法人等を含む）〕は、たとえその会社の資本金の額が1億円以下であっても、中小企業向け特例措置は適用できません。



B、C、D、Eの各社は、たとえ資本金が1億円以下でも中小特例の適用は受けられない。

Q 1-3 グループ法人税制が適用される完全支配関係とは

Q グループ法人税制が適用されるグループとは、どのようなグループですか。

A 完全支配関係が成立しているグループです。

I. 完全支配関係とは

完全支配関係には、

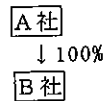
- ① 当事者間の完全支配の関係
- ② 当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係 があります。

II. 当事者間の完全支配の関係とは

一の者（グループの頂点に位置する者のこと）が、法人の発行済株式等の100%を直接又は間接に保有する関係のことで、具体的には次の3つのケースがあります。

(1) 直接完全支配関係

一の者（グループの頂点に位置するA社）が、他の法人（B社）の株式を、単独で100%保有する関係です。



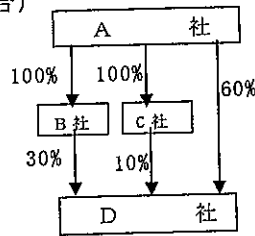
(2) 間接完全支配関係(直接完全支配関係とみなす場合)

① 一の者および一の者と直接完全支配関係がある法人で100%保有する関係

一の者（A社）の持分60%と、A社と直接完全支配関係があるB社とC社の持分(30%+10%)をあわせ

て、D社の発行済株式等の100%を保有しています。

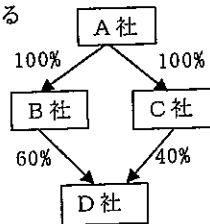
この場合、A社がD社の発行済株式等の100%を保有するものとみなされます。



② 一の者と直接完全支配関係がある法人が100%保有する関係

一の者（A社）と直接完全支配関係があるB社とC社の持分(60%+40%)をあわせて、D社の発行済株式等の100%を保有しています。

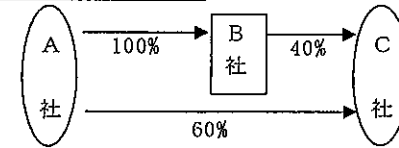
この場合も、保A社がD社の発行済株式等の100%を保有するものとみなされます。



III. 当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係とは

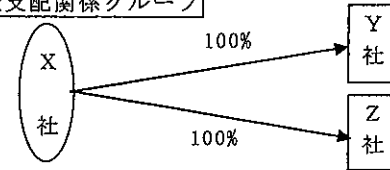
一の者との間に、当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係です。

完全支配関係グループ



- ・ A社はB社を直接完全支配
- ・ A社はC社を間接完全支配
- ・ B社とC社 - 当事者間の完全支配関係がある法人相互の関係

完全支配関係グループ



- ・ X社はY社とZ社を直接完全支配
- ・ Y社とZ社 - 当事者間の完全支配関係がある法人相互の関係

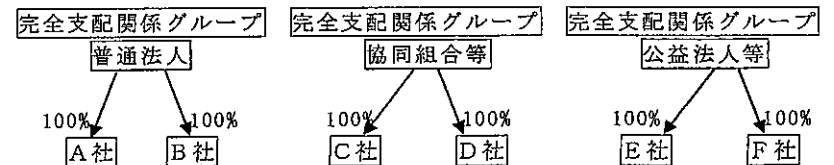
IV. 発行済株式等の100%とは

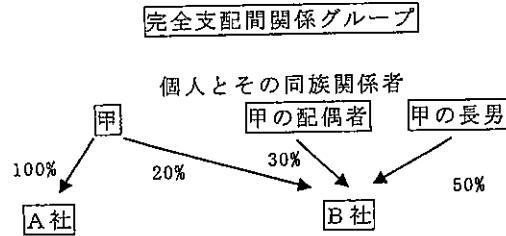
発行済株式等（自己株式を除く）の100%を保有する関係が成立しているか否かの判定に際しては、従業員持株会やストックオプションにより保有される株式の合計数が、発行済株式数（自己株式を除く）の5%未満の場合は、これらの株式を発行済株式等から除いて判定します。

V. 一の者（グループの頂点に位置する者）とは

一の者（グループの頂点に位置する者）は、内国法人の場合、外国法人の場合、個人（個人の同族関係者を含みます）の場合など様々です。

内国法人が頂点のケースは、さらに、株式会社や医療法人などの普通法人が頂点の場合、協同組合等が頂点の場合、公益法人等が頂点の場合などがあります。





第2章 グループ法人税制の仕組み

Q2-1 グループ法人税制の諸規定

Q いわゆるグループ法人税制には、どのような規定が設けられましたか。

A 主な規定を、下表にまとめています。

1. 譲渡損益調整資産の譲渡 (Q2-2 及び Q2-3 参照)	
取扱い	[通常の課税ルール] 資産の譲渡損益－譲渡時に計上 [グループ法人税制の課税ルール] 譲渡損益調整資産の譲渡損益－譲渡時は計上を繰り延べ、譲受法人がその資産を他の法人に譲渡した場合などに計上
対象取引	完全支配関係がある他の内国法人（普通法人、協同組合等に限る）への譲渡
ポイント	① 譲渡損益調整資産の範囲 ② 譲渡損益の計上を繰り延べるときの申告調整 ③ 譲渡損益を計上する事由（計上する時期） ④ 譲渡損益調整資産が減価償却資産の場合の、譲渡損益の計上額 ⑤ 通知義務
適用時期	平成22年10月1日以降の取引から
条文	法61条の13

2. 寄附金、受贈益 (Q2-4 及び Q2-5 参照)	
取扱い	[通常の課税ルール] 寄附金－一定限度を超える部分は損金不算入 受贈益－益金算入 [グループ法人税制の課税ルール] 寄附金－全額損金不算入 受贈益－全額益金不算入
対象取引	完全支配関係（法人による完全支配関係に限る）がある他の内国法人への寄附金、他の内国法人からの受贈益が対象
ポイント	① 法人による完全支配関係とは ② 低額譲渡や高額譲渡に伴う申告調整
適用時期	平成22年10月1日以降の取引から
条文	法25条の2、法37条
3. 受取配当金の益金不算入額 (Q2-6 参照)	
取扱い	[通常の課税ルール] 関係法人株式等からの配当金－（負債利子を控除した残額） ×100% その他の株式等からの配当金－（負債利子を控除した残額） ×50% [グループ法人税制の課税ルール] 完全子法人株式等からの配当金－負債利子を控除せずに全額益金不算入
対象取引	完全子法人株式等からの配当金
ポイント	① 完全子法人株式等とは ② 適用時期に注意
適用時期	平成22年4月1日以降開始する事業年度から
条文	法23条
4. みなし配当が生ずる事由により、金銭その他の資産の交付を受けた場合 (Q2-7、Q2-8、Q2-9 参照)	
取扱い	[通常の課税ルール] みなし配当と株式の譲渡損益を計上する [グループ法人税制の課税ルール] みなし配当のみ計上し、株式の譲渡損益は計上しない 譲渡対価と譲渡原価を同額とみなす
対象取引	完全支配関係がある他の内国法人からのみなし配当事由による資産の交付取引
ポイント	① みなし配当が生ずる事由 ② みなし配当と譲渡損益が生ずる仕組み

	③ 株式の譲渡損益を発生させない仕組み ④ 譲渡損益部分－資本金等の額として処理
適用時期	平成 22 年 10 月 1 日以降に生ずるみなし配当事由から
条 文	法 61 条の 2
5. 残余財産が確定した場合の未処理欠損金の引継ぎ (Q2-10 参照)	
取 扱 い	残余財産が確定した法人の未処理欠損金は、その法人の株主である法人の欠損金とみなして、欠損金の繰越控除を適用する。
対象取引	完全支配関係がある他の内国法人の残余財産が確定した場合
ポイント	① 引継ぎ可能な欠損金の範囲 ② どの事業年度の欠損金とみなすか ③ 欠損金の引継ぎが制限されるケース
適用時期	平成 22 年 10 月 1 日以降の解散により残余財産が確定した場合
条 文	法 57 条、法 58 条
6. 現物分配 (Q2-11、Q2-12、Q2-13 参照)	
取 扱 い	[通常の課税ルール] 現物分配法人－移転した資産の譲渡損益を認識 被現物分配法人－移転を受けた資産の時価をベースに配当を認識 [グループ法人税制の課税ルール] 現物分配法人－帳簿価額で譲渡したものとし、移転した資産の譲渡損益を認識しない 被現物分配法人－資産は現物分配法人の帳簿価額で引き継ぎ、移転を受けたことによる収益は、益金の額に算入しない
対象取引	現物分配取引のうち、適格現物分配（現物分配法人の株主が、現物分配の直前において、完全支配関係がある内国法人〈普通法人又は協同合等に限る〉のみである現物分配）の要件を満たす取引
ポイント	① 現物分配が行われる事由 ② 適格現物分配の要件とは ③ 現物分配法人、被現物分配法人に対する課税の取扱い ④ 適格現物分配の活用方法
適用時期	平成 22 年 10 月 1 日以降の現物分配から （ただし、残余財産の分配にあつては、平成 22 年 10 月 1 日以降の解散によるものから）
条 文	法 2 条、法 62 条の 5
7. 中小特例の判定基準 (Q2-14 参照)	
取 扱 い	[通常の課税ルール] その法人の期末の資本金の額が 1 億円以下-適用

取 扱 い	[グループ法人税制の課税ルール] その法人の期末の資本金の額が 1 億円以下でも、資本金の額が 5 億円以上の法人による完全支配関係がある法人 [いわゆる 100%子法人 (孫法人等を含む)] -適用できない
対象法人	資本金の額が 5 億円以上の法人の 100%子法人 (孫法人等を含む)
適用時期	平成 22 年 4 月 1 日以降開始する事業年度から
条 文	法 66 条、法 67 条、措法 57 条の 10、措法 61 条の 4、措法 66 条の 13