

監修のことば

グループ法人税制は、100%グループ法人の一体的運営が進展している状況を踏まえ、実態に即した課税を実現する観点から、平成14年度に連結納税制度が導入され、この平成22年度にグループ法人単体課税制度が新たに導入されました。

わが国の法人税制は、長らく個別企業を単位とするものでありましたが、平成9年の独占禁止法改正による純粋持株会社の解禁を契機として、これまで会社法等関連諸制度の整備が行われ、これに対応して、平成13年に組織再編成税制が、平成14年に連結納税制度が創設され、グループ法人を前提とする課税環境の整備が行われてきたところです。

これらの制度改正はいずれも、わが国企業経営のあり方が、もはや個別企業によるものではなく、グループ全体としての効率性を追及するものであり、その時々を経済環境や需要構造の変化に迅速に対応し、グループ全体の姿を柔軟に変えながら、世界的な大競争に生き残る重要なツールとして、その功績は多大であるといえます。

一方で、急速なグループ経営の進展は、これら制度改正をものぐスピードで行われ、グループ経営の実態と制度との歪みが生ずる結果となり、また、この歪みを利用した税負担軽減行為が見受けられたところであり、早急な対応が必要となったところであります。

このように、グループ経営の急速な進展による歪みを解消し、実態に即した課税を実現する観点から、グループ法人単体課税制度を創設することにより、組織再編成税制の改正を伴った税負担軽減行為を防止し、同時に、自己株式取得に係るみなし配当課税と譲渡課税の見直し等の資本に係る取引等に係る税制の見直しは、税負担軽減行為の防止の観点から行われています。

また、このグループ法人単体課税制度は、選択的適用の余地がないことから、その理解は、さらなるグループ経営の発展において必要不可欠であるものといえます。

その意味で本書が、大方の諸賢にいささかでもお役に立つならば、監修の任に当たった者として、これに勝る喜びはありません。

平成 22 年 8 月

公認会計士・税理士 緑川 正博

まえがき

平成 22 年度の税制改正において、100%グループ内の取引等に係る税制と、資本に係る取引等に係る税制の改正が行われました。

100%グループ内の取引等に係る税制は、譲渡損益の課税繰延や、受取配当等の全額益金不算入といった取扱いにより、100%グループ内の取引等について、基本的に課税が生じないような制度設計とされています。

この 100%グループ内の取引等に係る税制は、連結納税制度採用企業だけでなく、単体納税制度のままでも適用されることとなります。

この点において、100%グループ内の取引等に係る税制は、平成 14 年の連結納税制度に続き、法人税法がグループを対象とした法人税制へと移行する大きなステップとなるものと考えられ、将来的には、その適用範囲が拡大されることも考えられます。

また、資本に係る取引等に係る税制としては、主に租税回避防止の観点から、みなし配当の際に生じる譲渡損益について、その譲渡損益を計上しない場合が規定され、清算税制については、清算所得課税から通常所得課税へと移行することとされました。そして、組織再編税制においては、100%グループ内の非適格組織再編について、グループ法人税制と整合的な取扱いとする改正が行われ、また、無対価組織再編の整備や、欠損金の制限措置の見直しが行われています。

平成 22 年度の税制改正は、「企業グループを対象とした法制度や会計制度が定着しつつある中、税制においても持株会社制のような法人の組織形態の多様化に対応するとともに、課税の中立性や公平性等を確保する必要が生じていることから、資本に係る取引等に係る税制の見直しを行います。」(財務省「平成 22 年度税制改正」)とされているとおり、企業グループによる経営が進展していることを背景としており、企業の経営形態を意識した改正といえます。この改正を機に、企業のグループ化はさらに進展するものと考えられ、企業経営のあり方に大きな影響を与えることが予想されます。

本書は、制度編とストラクチャー編により構成されます。前半は制度編として、100%グループ内の取引等に係る税制と、資本に係る取引等に係る税制について解説しています。後半はストラクチャー編として、実務上の観点から、改正税制の活用方法等について解説しています。

本書が少しでも法人税実務に携わる方々のお役にたてば幸いです。そして、多くの企業がこの税制を活用し、企業グループとしての経営効率化、収益向上に役立てることができることを願っております。

なお、本書は平成22年度の税制改正を中心に記載しておりますが、この新しい税制は、その一部が施行されたばかりであり、具体的な実務や解釈はこれから積み上がってくるため、検討が不足している点も多く残されていると思いますが、読者の御批判と御指導を賜ることができれば幸いです。

本書の執筆にあたり、株式会社MIDストラクチャーズの松本淳生氏、鈴木健太郎氏、阿部隆也氏には大変なご協力を頂きました。この場をお借りして御礼申し上げます。

最後になりますが、本書の刊行に御尽力を頂いた法令出版株式会社の鎌田順雄氏に多大なる感謝を申し上げます。

平成22年8月

税理士 亀岡 隆幸

目 次

第1部 制度編

I 100%グループ内法人の税制

1. グループ法人税制の基礎	4
(1) グループ法人税制の概要	4
Q 1 グループ法人税制とは	4
Q 2 グループ法人税制の背景	6
Q 3 単体法人とグループ法人の法人税法上の取扱いの比較	9
(2) グループ法人税制におけるグループの範囲	12
Q 4 支配関係とは	12
Q 5 完全支配関係とは	15
Q 6 連結完全支配関係とは	21
Q 7 完全支配関係の具体的範囲	24
Q 8 連結完全支配関係の具体的範囲	26
Q 9 100%グループ内法人の系統図の提出	27
2. 100%グループ内の取引	29
(1) 100%グループ内の資産の譲渡取引	29
Q 10 100%グループ内の資産の譲渡取引の改正概要	29
Q 11 100%グループ内の譲渡損益調整資産の譲渡の取扱い	32
Q 12 譲渡損益調整資産の範囲	34
Q 13 譲渡損益調整資産の判定の単位	35
Q 14 譲渡損益調整資産の再譲渡等の場合	36

Q15	完全支配関係を有しないこととなった場合	39
Q16	連結納税の開始又は連結納税への加入の場合	41
Q17	譲渡法人が100%グループ内の法人との適格合併 により解散した場合	42
Q18	譲受法人が100%グループ内の法人との適格組織 再編により譲渡損益調整資産を移転した場合	43
Q19	通知義務	44
Q20	譲渡損益の課税繰延の適用範囲	46
Q21	(事例) 100%グループ内譲渡後の第三者への 再譲渡	48
Q22	(事例) 100%グループ内譲渡後のグループ内 への再譲渡	50
Q23	(事例) 100%グループ内譲渡後の減価償却	52
Q24	(事例) 100%グループ内での低額譲渡	54
(2)	100%グループ内の寄附金と受贈益	56
Q25	100%グループ内の寄附金と受贈益の改正概要	56
Q26	100%グループ内の寄附金と受贈益の取扱い	58
Q27	100%グループ内の低額譲渡と低額譲受	61
Q28	100%グループ内の寄附金と受贈益に関する 帳簿価額等の修正	63
Q29	100%グループ内の寄附金と受贈益の適用範囲	65
Q30	(事例) 法人による完全支配関係がある場合の 寄附金と受贈益	67
Q31	(事例) 個人による完全支配関係がある場合の 寄附金と受贈益	68
Q32	(事例) 法人による完全支配関係がある場合の 無利息貸付	69
(3)	100%グループ内の受取配当等の益金不算入	71
Q33	100%グループ内の受取配当等の益金不算入の	

改正概要	71
Q34 100%グループ内の受取配当等の益金不算入の 取扱い	73
Q35 完全子法人株式等とは	74
Q36 配当等の額の計算期間とは	76
(4) 100%グループ内の自己株式の取得等	78
Q37 100%グループ内の自己株式の取得等の改正概要	78
Q38 譲渡損益が計上されない事由	81
Q39 100%グループ内の自己株式の取得の取扱い	83
Q40 (事例) 100%グループ内の自己株式の取得	85
3. 100%グループ内の組織再編	87
(1) 100%グループ内の非適格組織再編	87
Q41 100%グループ内の非適格組織再編の改正概要	87
Q42 100%グループ内の非適格合併の取扱い	89
Q43 100%グループ内の非適格株式交換の取扱い	94
(2) 現物分配と100%グループ内の適格現物分配	97
Q44 現物配当税制の改正の概要	97
Q45 現物分配とは	100
Q46 適格現物分配とは	102
Q47 通常事業年度の非適格現物分配の取扱い	104
Q48 通常事業年度の適格現物分配の取扱い	106
(3) 100%グループ内の無対価組織再編	109
Q49 無対価組織再編の改正概要	109
Q50 分割型分割と分社型分割の定義の改正	110
Q51 100%グループ内の無対価適格合併の類型	112
Q52 100%グループ内の無対価適格分割の類型	115

Q53	100%グループ内の無対価適格株式交換の類型	119
Q54	100%グループ内の無対価適格合併の取扱い	121
Q55	100%グループ内の無対価適格分割型分割の取扱い	124
Q56	100%グループ内の無対価適格分社型分割の取扱い	129
Q57	100%グループ内の無対価適格株式交換の取扱い	131
(4)	100%グループ内の組織再編のその他の改正	133
Q58	100%グループ内の残余財産確定による欠損金引継ぎ	133
Q59	100%グループ内の組織再編のその他の改正	136
4.	100%グループ内の法人のステータス	138
Q60	中小企業向け特例措置の適用の改正概要	138
Q61	中小企業向け特例措置の適用が制限される法人	140
5.	連結納税制度	142
(1)	連結欠損金	142
Q62	子法人欠損金の持込制限の改正概要	142
Q63	みなし連結欠損金額	145
Q64	特定連結欠損金額	150
Q65	連結欠損金の繰越控除	153
(2)	連結納税の承認と取消し	159
Q66	連結納税の承認申請書の提出期限の改正	159
Q67	連結子法人の解散による連結納税の承認取消しの改正	162
(3)	連結納税制度のその他の改正	164
Q68	連結納税制度のその他の改正	164

II 資本関係取引等に関する税制

1. 組織再編税制	168
Q69 欠損金の引継制限等の改正概要	168
Q70 改正後の欠損金の引継制限	172
Q71 改正後の欠損金の使用制限	177
Q72 改正後の特定資産の譲渡等損失額の損金不算入	180
Q73 抱合株式の譲渡損益の改正	185
Q74 組織再編税制のその他の改正	188
2. 清算税制	190
Q75 清算税制の改正概要	190
Q76 解散した場合のみなし事業年度	192
Q77 清算中の法人に対する課税概要	194
Q78 期限切れ欠損金の損金算入	195
Q79 残余財産の非適格現物分配の取扱い	198
Q80 残余財産の適格現物分配の取扱い	200
Q81 (事例) 残余財産の適格現物分配の取扱い	203
3. 受取配当等の益金不算入の不適用	205
Q82 自己株式取得予定株式に係るみなし配当の改正概要	205
Q83 自己株式取得予定株式に係るみなし配当の取扱い	207

第2部 ストラクチャー編

1. 制度の比較と選択	212
Q84 単体法人税制とグループ法人単体課税制度の比較	212
Q85 グループ法人単体課税制度と連結納税制度の比較	216
2. 100%グループの形成手法	220

Q86	100%グループの形成手法（分社化）	220
Q87	100%グループの形成手法（完全子会社化）	223
Q88	100%グループの形成手法（経営統合）	228
Q89	100%グループの形成手法（純粹持株会社化）	233
Q90	連結納税制度を前提とした100%グループの形成	236
Q91	グループ情報の管理	238
3.	グループ法人税制の活用	240
Q92	100%グループ内の資産譲渡の活用	240
Q93	100%グループ内の寄附金、受贈益の活用	243
Q94	100%グループ内の受取配当等の益金不算入の活用	246
4.	ストラクチャーの比較	248
(1)	100%グループ内の資本の再構築	248
Q95	孫会社の子会社化	248
Q96	子会社の孫会社化	251
Q97	100%グループ内の合併解消	256
(2)	100%グループ内の事業の再構築	261
Q98	事業統合（子会社間、親子会社間）	261
Q99	事業統合（資本系列が異なる会社間）	266
Q100	事業の一部移転（子会社間、親子会社間）	270
Q101	事業の一部移転（資本系列が異なる会社間）	274

凡 例

法法	法人税法
法令	法人税法施行令
法規	法人税法施行規則
所法	所得税法
所令	所得税法施行令
措法	租税特別措置法
法基通	法人税基本通達
連基通	連結納税基本通達

(使用例) 法令 8①十九→法人税法施行令第 8 条第 1 項第 19 号