



第3回 グループ法人の税務と会計

会計と経営のブラッシュアップ
平成 25 年 7 月 15 日
山内公認会計士事務所

本レジュメは、企業会計基準、税法及び次の各書を参考にさせていただいて作成した。(日本公認会計士協会全国研修会グループ法人税制 中村慈美講義)
(設例でわかる! グループ法人税制の実務ポイント 辻・本郷税理士法人 吉田博之 DVD)

I. グループ法人税制

平成 22 年度税制改正(H22.10.1)によって、グループ経営の実態を反映させることを目的として、グループ法人税制が創設された。多様化する組織再編制度や昨今のグループ法人の一体的運営が進展している状況下、課税上の障害(単体緩和)を除く必要があり、また資本の部の税制についても課税上の弊害を改める必要(適正規制)があった。法人の組織形態の多様化と実態に即した課税の実現のための制度である。

1. 主要な規定

(1) 100%グループ内の法人間の資産の譲渡損益の繰延

譲渡損益を取引の時点では計上せず、

- ① その資産をグループ外へ移転した時の譲渡損益とし、
- ② 更に他のグループ内法人へ移転した時 //

当初移転を行った法人において、譲渡損益を計上する。

(譲渡調整資産、帳簿価額 1,000 万円以上のものを対象とする)

- ①固定資産(減価償却資産、土地等) ②棚卸資産である土地等
- ③有価証券(売買目的有価証券を除く) ④金銭債権 ⑤繰延資産

(各国の税制)

	グループ法人間譲渡取引	100%親子間配当
アメリカ	譲渡損のみ繰延	課税なし
イギリス	譲渡損益の繰延	//
日本	//	//
ドイツ	繰延なし	配当の 95%が課税なし
フランス	//	//

本レジュメはブラッシュアップ日毎にホームページに up してあります

<http://yamauchi-cpa.net/index.html>



山内公認会計士事務所
yamauchi@cosmos.ne.jp

2. グループ法人税制（とは？）

H22.08.07

100%グループ法人

その他 100%未満

備考

（事業部門分社化、子会社化）

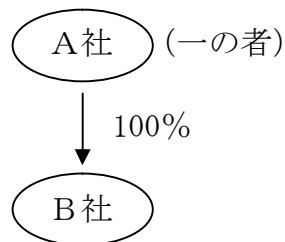
経営責任の明確化

迅速な経営判断、戦略立案

効率的な資源配分

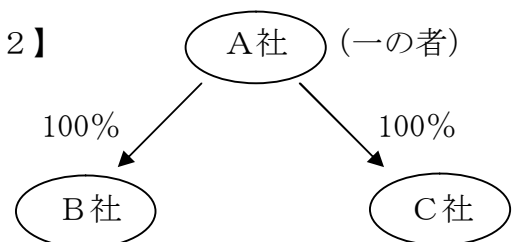
（100%グループ内法人とは）

【例1】



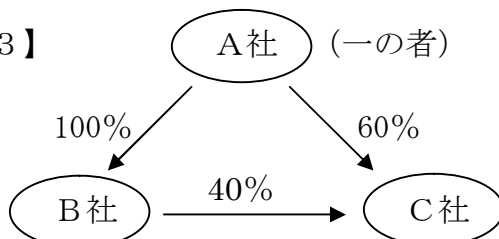
〔A社とB社は100%グループ内法人〕

【例2】



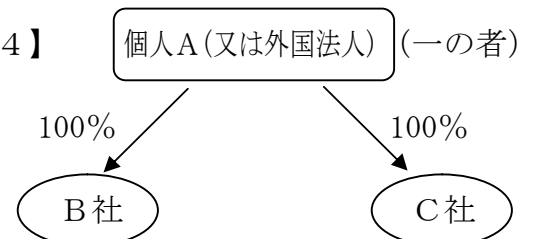
〔A社、B社及びC社は100%グループ内法人〕

【例3】



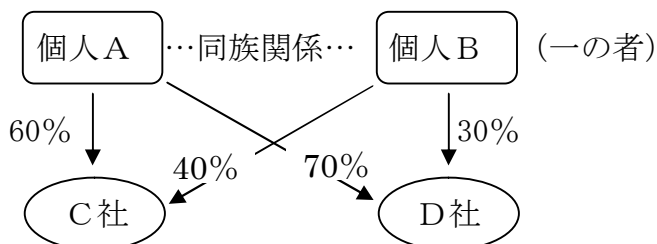
〔A社、B社及びC社は100%グループ内法人〕

【例4】



〔B社とC社は100%グループ内法人〕

【例5】

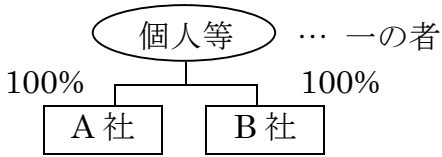


〔C社とD社は100%グループ内法人〕

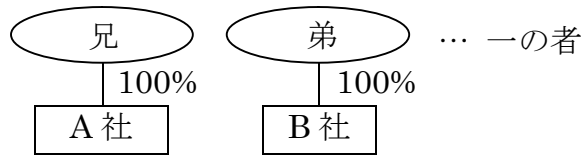
※譲渡損益の課税繰り延べの対象となるのは、**内国法人間の取引に限定**され、「個人－法人」又は「外国法人－内国法人」の間での取引は対象とならない。

100%グループの図

①個人等の支配する 100%グループ

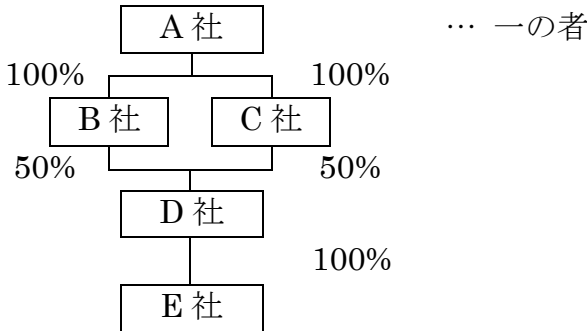


②同族関係等の支配する 100%グループ



H25.01.01

③グループ内の完全支配関係



(同族関係者の範囲)・・・相続税の規定と同じ

第四条 法第二条第十号（同族会社の意義）に規定する政令で定める特殊の関係のある個人は、次に掲げる者とする。

- 一 株主等の親族
 - 二 株主等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 - 三 株主等（個人である株主等に限る。次号において同じ。）の使用人
 - 四 前三号に掲げる者以外の者で株主等から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの
 - 五 前三号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族
- 〈法人税法施行令 4 条 1 号〉

（発行株式等の全部（100%）の保有） 除外規定

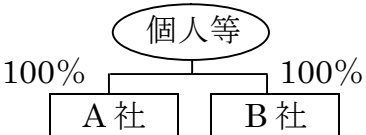
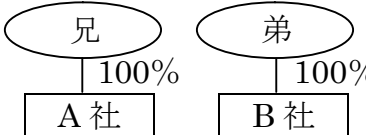
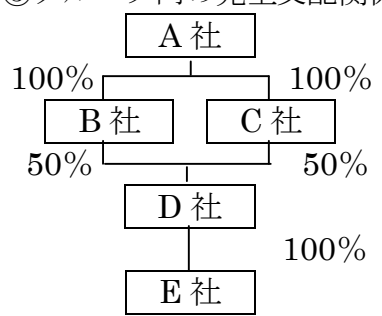
- (1) 自己株式 — 発行済株式等の総数から除外する（法法 2 一 二 の 七 の 五）
- (2) 従業員持株会株式 — 保有割合が 5%未満である場合は、発行済株式数から除外して保有割合を判定する（法令 4 の 2②一）
民法組合として組織された従業員持株会
- (3) ストックオプションの行使による役員株式 — (2)と合わせて 5%未満の判定を行う（法令 4 の 2②二）

100%（完全支配）と 99%の違いは何か？（本質的に）

持分の定めのある医療法人における持分と社員総会における議決権の割合の異同
(完全支配関係は、出資持分の所有状況で判断する)

グループ法人チェックリスト ()

H25.01.01
H22.04.03

NO	チェック 事 項	結 果
	<div style="display: flex; justify-content: space-around;"> <div style="text-align: center;"> <p>①個人等の支配する 100%グループ</p>  </div> <div style="text-align: center;"> <p>②同族関係等の支配する 100%グループ</p>  </div> <div style="text-align: center;"> <p>③グループ内の完全支配関係</p>  </div> </div>	
1.	グループ一覧表の入手 (KN 等サンプル)	
2.	グループ概要図の作成 (Mi 等サンプル)	
3.	グループ法人の決定	
4.	グループ法人税制の注意事項	

(譲渡損益を認識しない取引)

1. 適格合併での譲渡法人の解散による譲渡損益の取扱い
2. 適格合併での譲受法人の解散による繰延処理の継続
3. グループ会社間での非適格合併

(中小企業優遇税制の適用の制限)

H25.01.02

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の特例措置の適用がある。

但し、資本金の額が5億円以上の法人の**100%子会社**は資本金の額が1億円以下であっても、中小企業の特例の適用はない。

(中小法人の特例)

- (1) 法人税の軽減税率（法法 66、措法 42 の 3 の 2）
- (2) 貸倒引当金の繰入率（措法 57 の 10）
- (3) 欠損金の繰戻し還付制度（法法 80、措法 66 の 13）
- (4) 特定同族会社の特別税率の不適用（法法 67①）
- (5) 交際費の損金不算入制度における定額控除制度（措法 61 の 4）

グループ法人税制（譲渡損益）

（完全支配関係法人間は、基本的に内部取引と見る）

H24.07.27
H22.08.06
H22.03.25
H22.03.18

	完全支配関係法人間 100%グループ法人間	その他 100%未満間	備 考
（譲渡損益の繰延べ）			H22.10.1 適用
譲渡損益調整資産（個別資産毎の簿価 10 百万円以上） 創設営業権（帳簿価額 0 のため）、資産調整勘定（非適格再編独自の科目のため）を除く			
内国法人間	繰延	繰延なし	<ul style="list-style-type: none"> ・適格事後設立廃止 ・グループ会社を利用した税負担の調整困難化（譲渡損の活用不可） ・グループ内での円滑な資産配分の可能（譲渡益の心配解除） ・譲渡後もトレースの必要性 ・100%グループとその他間の不公平？ ・グループの頂点が「個人」でもグループ法人単体課税制度の対象になる。 ・オーナー企業については、100%グループのチェックをしておく必要がある。 ・グループに係る譲渡損益の繰延はあくまで内国法人間の取引に限定される ・個人支配と法人支配の区分
一定外資産（10 百万円未満）	繰延なし	なし	
個人－法人	なし	なし	
外国法人－法人	なし	なし	
課税	再譲渡時等 （外部へ譲渡した時） （公益法人等は適用されない）	なし	
判定取引単位	建物 — 1 棟ごと 機械 — 1 生産設備ごと 土地 — 1 筆ごと 有証 — 銘柄ごと		
完全支配関係	資産の譲渡の時点		
減価償却の調整	譲渡損益調整額×(譲受法人の損金算入償却費/譲受法人の取得価額) 譲渡損益の計上		
公共、公益、人格 なき社団	適用外		

- （注）（1）法法 61 の 13 を読む
 （2）譲渡法人は会計上時価で処理し、加算又は減算する
 （3）譲受法人は時価で受入れ、その後は時価との比較で売買損益
 （4）合併時等留意（See 4 頁）

グループ法人税制（寄付金・受贈益）

H25.01.01
H24.07.27
H22.08.06
H22.03.18

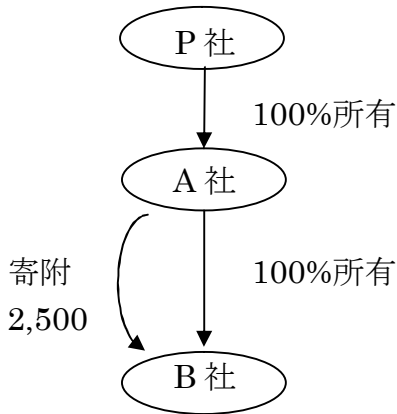
	完全支配関係法人間 100%グループ法人間	その他 100%未満	備 考
(寄付金)	支払側－全額損金不算入 受入側－ 〃 益金 〃	寄付金 受贈益	H22.10.1 適用 ・双方で流出項目となる
	(内国法人による支配関係に限られ、個人等による完全支配関係を除く)		・相続税対策（資産減として）利用されないように、利益積立金の移転方法従って内国法人による完全支配関係に限られる
	(内部取引) グループ内の授受を 内部取引とみなす …本支店取引レベルと見る		・相続税の財産評価と利益積立金の違い ・個人 100%グループの制約
寄附仕訳	A 社 寄 附 金 ××× 現 (損金不算入)	金 ×××	
	B 社 現 金 ×××	受 贈 益 ××× (益金不算入)	
無償(低額)譲渡	B 社 株 式 ×××	受 贈 益 ××× (益金不算入)	
	A 社 寄 附 金 ××× (損金不算入)	株 式 ××× (原価) 株式売却益 ××× (差額) (譲渡利益の繰延べ)	
	譲渡損益調整損 ××× (譲渡利益の繰延べ) over10M¥の場合	譲渡損益調整勘定 ××× (差額)	

グループ内法人間の寄附

H25.06.29

H25.01.01

H24.07.27



子会社 A 社が子会社の B 社へ、現金 2,500 を寄附した場合の処理（寄附修正）

（P 社の処理）

利益積立金 2,500 A 株式 2,500 ……P 社の利益積立金（A 社分）は減少

- (1) 親会社 P 社は、A 社株式について寄附金 2,500 に持分割合 100%を乗じた金額 2,500 を利益積立金から減算するとともに、A 社株式の帳簿価額から減額

（A 社の処理）

寄附金 2,500 現 金 2,500 ……A 社の利益積立金は減少
 B 株式 2,500 利益積立金 2,500 ……A 社の利益積立金は増加

- (1) A 社は、B 株式について受贈益の額 2,500 に持分割合 100%を乗じた金額 2,500 を利益積立金に加算するとともに、B 社株式の帳簿価額を増額
 (2) A 社の別表四 — 寄附金の損金不算入額（加算・流出）2,500

（B 社の処理）

現 金 2,500 受贈益 2,500 ……B 社の利益積立金は増加

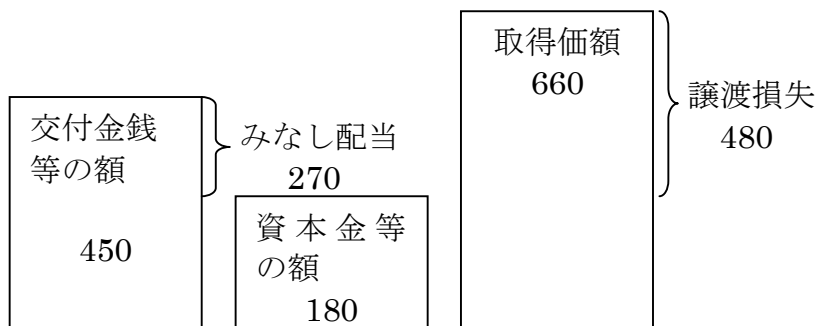
- (1) B 社の別表四 — 受贈益の益金不算入額（減算・流出）2,500……上記の処理があるため

グループ法人税制（受取配当）

H25.06.29
H24.07.27
H22.08.06
H22.03.18

	完全支配関係法人 100%グループ法人	その他 100%未満	備 考
(受取配当)			H22.4.1 適用
益金不算入	あり 100% (配当の計算期間)	あり(25%以上) 100% (6ヶ月以上所有) 部分あり(所有率25%未満) 50%	25%以上は関係法人株式と言う
負債利子控除	控除不要	あり	
条 件	配当法人（内国法人） 受取法人 （配当の計算期間を通じて完全支配関係が必要）		

自己株取得のみなし配当



譲渡額 450 = みなし配当（収入）270 + 資本金等（回収）180

みなし配当 270 = 譲渡額 450 - 資本金等 180 （益金不算入）

従って、譲渡による回収額は、みなし配当 270 を除いた 180 となる

譲渡損失△480 = 譲渡回収 180 - 取得価額 660（損金算入は廃止 会計処理？）

(90%所有より不利か？ 13 頁参照)

グループ法人税制（現物分配・抱合株式）

H25.01.01
H24.07.27
H22.08.06
H22.03.18

	<u>100%グループ法人</u>	<u>その他 100%未満</u>	<u>備 考</u>
（現物分配）			H22.10.1 適用
譲渡損益	繰延、簿価譲渡 (適格現物分配の場合)	あり	<ul style="list-style-type: none"> ・ グループ間での資産配分の円滑化 ・ 孫会社の子会社化容易 ・ 子会社から親会社への現物配当 ・ 無時価組織再編 ・ 簿外譲渡？繰延？ ・ 配当、みなし配当の発生？ ・ 譲渡直前の帳簿価額による譲渡？
源泉徴収	不要	あり	
（抱合株式）			
譲渡損益	計上なし？	計上なし？	

（適格現物分配）

現物配当とは、法人(公益法人等を除く)が、その株主等に対し、配当等により金銭以外の資産を交付することをいう。

適格現物分配とは、内国法人を現物分配法人とする現物分配のうち、その現物分配を受ける者が、その法人と完全支配関係にある内国法人のみであるものをいう。即ち、外国法人、個人、公益法人等が含まれてはならない。

3. 自己株式の取得

H25.06.29
H25.01.02

みなし配当が生じるのは相対取引による取得に限る（除く市場）。
交付金銭等を留保所得の払戻し部分と資本の払戻し部分に分けて計算する。

- (1) みなし配当の金額の計算（法法 24①四、法令 23①四）
（留保所得の払戻し部分の計算）

$$\text{交付金銭等の時価} = \frac{\text{取得等法人①の取得直前の資本金等の額②}}{\text{取得等法人①の取得等直前の発行済株式数③}} \times \text{取得される自己株式の数}$$

- ①自己株式の取得等を行った法人の税務上の資本金等の額
②ゼロ以下はゼロとする
③取得前の自己株式の数を除く

- (2) 株式譲渡損益の計算（法法 61 の 2①）
（資本の払戻し部分、譲渡損益の計算）

$$\text{交付金銭等の時価} - \text{みなし配当の金額} - \text{譲渡直前の対象株式の簿価} \\ \left(\text{譲渡対価} \right) \qquad \qquad \qquad \left(\text{譲渡原価} \right)$$

※100%グループ法人間においては、譲渡損益は計上しない。

(9 頁参照)

(設例等)

清算法人が、株主に対して残余財産の分配を行う場合には、次の通知が必要である。

- ① 残余財産の分配を行う旨
- ② みなし配当額に相当する金額の一株当りの金額
- ③ その他一定の事項（申告書に記載）

残余財産の分配を受けた株主は、①益金不算入、②税額控除の適用を受ける。

1. B社株式の保有割合 80% 800株、発行済株式総数 1,000株
2. 残余財産の分配額 800、分配直前の簿価 2,000
3. 分配直前の払戻等対応資本金額等 1,000
 <みなし配当の金額の計算方法>（法法24①三、法令23①三）

$$\text{みなし配当の金額} = \text{残余財産の分配額} - \frac{\text{清算法人株式に対応する資本金等の額}}{\text{清算法人株式の総数}} \times \text{発行済株式総数}$$

$$\frac{\text{清算法人株式に対応する資本金等の額}}{\text{清算法人株式の総数}} = \frac{\text{分配直前の払戻等対応資本金額等}}{\text{清算法人の発行済株式総数}} \times \frac{\text{分配直前に有していた清算法人株式の数}}{\text{清算法人の発行済株式総数}}$$

$$\frac{\text{分配直前の払戻等対応資本金額等}}{\text{清算法人の発行済株式総数}} = \frac{\text{分配直前の資本金等の額}}{\text{清算法人の発行済株式総数}} \times \underbrace{\frac{\text{清算法人の残余財産の分配額 (分母の金額を限度とする)}}{\text{清算法人の払戻に係る直前事業年度末の簿価純資産額}}}_{\text{残余財産の分配割合}}$$

4. 上記に当てはめて○の通りとなる

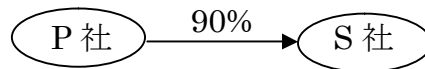
○	現預金	800	みなし配当	160 (益金不算入)
	株式消却損	1,360	B社株式	2,000
<hr/>				
×	現預金	800	B社株式	2,000
	株式消却損	1,200		

(吉田博之編著 グループ法人税務の失敗事例 55 から 2011.5 東峰書房発行)

グループ法人税制（自己株式の取得等）

H25.06.29
H24.07.27
H22.08.06
H22.03.18

	100%グループ法人	その他 100%未満	備考
(みなし配当等)			H22.10.1 適用
益金不算入	あり 100%対象	あり 100%対象 所有率 25%未満 50% "	・ 100%グループとその他で不公平？
負債利子控除	控除不要	あり	・ 譲渡損益を計上しないということは？ みなし、永久処理
株式の譲渡損益	廃止 繰延ではない	あり	・ 「廃止」ということは？



・ 100%（完全支配は不利？）
株式譲渡損の点で

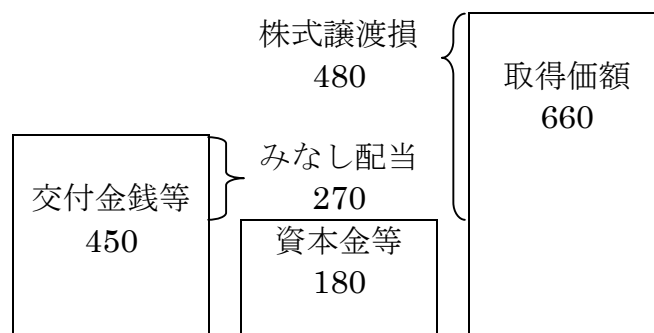
90%所有、対価 450、取得価額 660

(S社の処理)

利益積立金	270	現金	450
資本金等	180		

(P社の処理)

現金	450	みなし配当	270
		(益金不算入)	
		資本金等	180
資本金等	180	S社株式	660
株式譲渡損	480		
	(損金算入)		



資本関係取引税制（みなし配当と譲渡損益）

H24.07.27
H22.08.07
H22.03.18

	完全支配関係法人間 100%グループ法人	その他 100%未満	備 考
(自己株式取得予定株式のみなし配当の益金不算入の不適用)			H22.10.1 適用
受取配当の益金不算入	適用	不適用 (※)	100%グループ法人 については、譲渡損 益の廃止が優先され る
この場合の譲渡損益	なし (不適用)	有 (適用)	譲渡対価の額と譲渡原 価の額の差となる

(予定の範囲)

公開買付（TOB）、組織再編（反対株主買取請求）など取得請求権
や取得条項は含まない

(※)自己株式として取得され
ることを予定して取得し
た株式が自己株式として
取得された際に生ずるみ
なし配当については益金
不算入制度を適用しない
ことになった。(完全支配
関係を除く)

完全支配関係がある内国法人
(普通法人と協同組合等)

(重) 発行法人への株式の譲渡等の改正方向

H22.03.19

H22.02.08

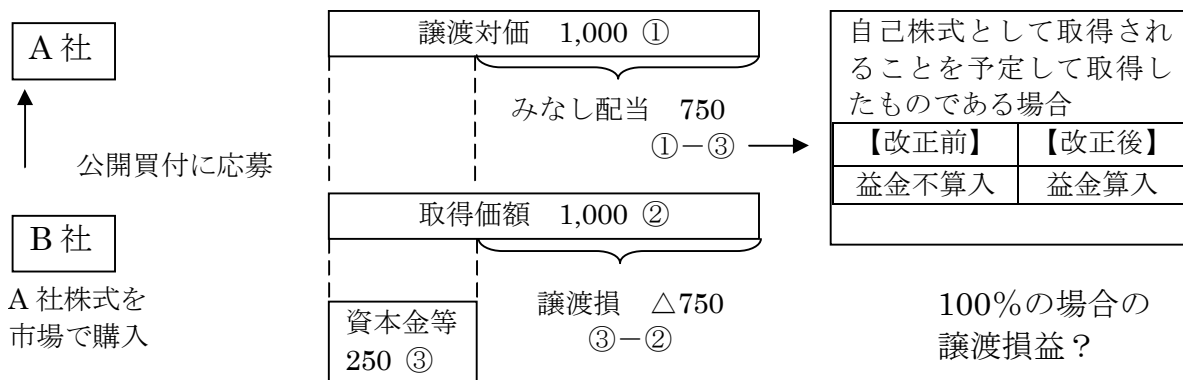
自己株式として取得されることを予定して取得した株式で、自己株式として取得された際に生ずるみなし配当については、益金不算入制度を適用しない。

(従前)

株式を発行法人に対して譲渡等した場合に、みなし配当については受取配当等の益金不算入制度を活用しつつ、株式譲渡損のみを実現させることが可能。

(改正)

その株式が、自己株式として取得されることを予定して取得したものである場合、その譲渡の際に生ずるみなし配当については、益金不算入制度を適用しないこととなります。【平成 22 年 10 月 1 日以後の譲渡から適用】



(会計税務処理) 取得時 有価証券 1,000 / 現金 1,000

売却時 現金 1,000 / 有価証券 1,000

税務調整 売却損 750 / みなし配当 750

$$\textcircled{3} - \textcircled{2} = \underline{\Delta 750} \quad \downarrow \quad \underline{750} \quad \textcircled{1} - \textcircled{3}$$

売却損 損金算入 受取配当 益金不算入

1. 他のこととの整合性のチェック
2. 自己株式として取得される株式の評価
3. 自己株式の取得の株主総会、取締役会の承認等

グループ法人税制（組織再編1）

H22.08.06
H22.03.18

<u>100%グループ法人</u>	<u>その他 100%未満</u>	<u>備 考</u>
-------------------	-------------------	------------

（非適格合併による譲渡損益調整資産の移転）

グループ法人税制（組織再編2）

H22.08.06
H22.03.18

<u>100%グループ法人</u>	<u>その他 100%未満</u>	<u>備 考</u>
-------------------	-------------------	------------

（事後設立による譲渡損益資産の移転）

グループ法人税制（組織再編3）

H22.08.06
H22.03.18

<u>100%グループ法人</u>	<u>その他 100%未満</u>	<u>備 考</u>
-------------------	-------------------	------------

（資産の時価評価制度）

グループ法人税制（組織再編4）

H22.08.06
H22.03.18

<u>100%グループ法人</u>	<u>その他 100%未満</u>	<u>備 考</u>
-------------------	-------------------	------------

（現物分配の譲渡損益等）

グループ法人税制（組織再編5）

H22.08.06
H22.03.18

<u>100%グループ法人</u>	<u>その他 100%未満</u>	<u>備 考</u>
-------------------	-------------------	------------

（無対価組織再編）

資本関係取引税制（組織再編 1）

H22.03.18

100%グループ法人その他 100%未満備 考

(適格合併等による欠損金の引継)

資本関係取引税制（組織再編 2）

H22.03.18

100%グループ法人その他 100%未満備 考

(欠損法人の欠損金の制限)

資本関係取引税制（組織再編 3）

H22.03.18

100%グループ法人その他 100%未満備 考

（分割型分割のみなし事業年度の廃止）

資本関係取引税制（組織再編 4）

H22.03.18

100%グループ法人その他 100%未満備 考

（売買目的有価証券）

（合併類似適格分割型分割制度の廃止）

租税回避行為の防止

H22.03.18

100%グループ法人その他 100%未満備 考

(グループ法人税制)

(資本関係取引)

Ⅱ．解散した法人の税務

資本関係取引税制（清算課税）

H25.07.01
H24.07.27
H22.08.08
H22.03.18

	～H22.9.30	H22.10.1～	備 考
(解散時期の課税方式)			H22. 10. 1 適用
清算課税	適用（財産法）	廃止	・ 期限切れ欠損金の改正
通常課税	なし	適用（損益法）	・ H22.9.30 以前解散法人は旧法適用
期限切れ欠損金		無効となった欠損金 架空的資産 仮装経理？	残余財産がないと見込まれるときは、 期限切れ欠損金を損金の額に算入する 実態 B/S で OK か

清算中法人の同族会社の特別税率不適用

解散事業年度 会 471
法 14 一事業年度の途中で解散した場合の事業年度は、その事業年度開始の日から解散の日までの期間

清算事務年度 会 494①
会 475（解散）の場合の日の翌日から始まる各1年の期間 → 清算事務年度となる。

(MZ)

H22.9.30 解散
翌事業年度 → H22.10.1—H23.9.30

(問題) グループ法人の特別扱い可
(譲渡損益の繰延可)
→ そうすると両方使える

- 1) 譲渡損益の繰延
敷地の譲渡
- 2) 600 百万円の清算所得控除 (これは大きい)

清算所得と利益積立金

H22.04.05

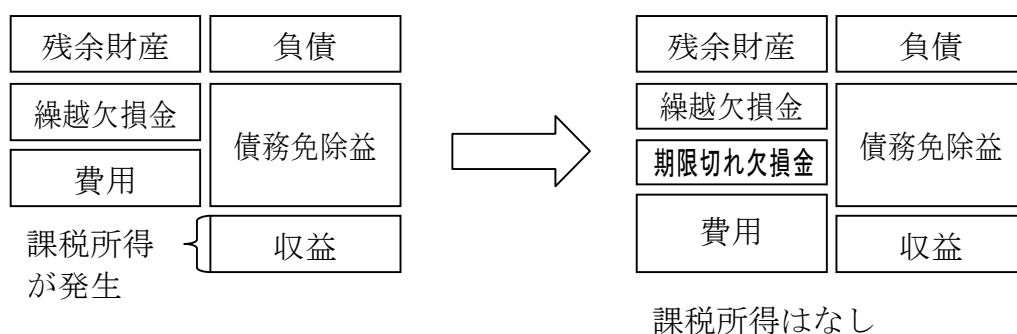
解散前		清算年度	結了年度
P/L	0	△600	—
P/L [〃]	△600	0	—
B/S	2,600	2,000	2,000
B/S [〃]	2,000	2,000	2,000
利益積立			
別表五（一）	1,600	1,000	△1,000
別表五（一） [〃]	1,000	1,000	△1,000
清算所得			1,000

清算所得課税の廃止

H25.07.01

解散時の残余財産がない場合の取扱い (清算会社)

- 税制改正により解散後も通常の所得計算になることから債務免除益課税に対する手当てがなされた。
- 解散した場合において、残余財産がない場合と見込まれるときには、その清算中に終了する事業年度前の各事業年度において生じた欠損金額で政令で定めるものに相当する金額は、当該適用年度の所得の金額の計算上、**損金の額に算入**する。(法法 59③)



通常所得課税に変わるため、債務免除益に対する手当てが必要になる。

解散した場合において実質的に債務超過である場合には、期限切れ欠損金の損金算入を認める。

100%子会社の繰越欠損金の引継ぎ (清算会社の親会社)

完全支配関係がある法人が清算する場合の親法人の課税関係

100%子会社の残余財産が確定した場合には、**親法人に子会社の株式の譲渡損を計上できないが**、子会社の繰越欠損金(50%超の支配関係が生じている事業年度の欠損金、かつ、子会社の7年以内に生じた欠損金)を、親会社が引継ぐことができる。

従って、その部分(引継繰越欠損金部分)について子会社の清算損失とはならない。

期限切れ欠損金の損金算入

H25.07.01
H24.07.27

- ・ 解散時、残余財産確定時の貸借対照表及び残余財産確定時の損益計算書は以下のとおり
- ・ 残余財産確定時の所得金額は？

(解散時の貸借対照表)

資 産	100	負 債	1,000	} 債務超過 900
欠損金	1,000			
		解散時の資本金等 100		

(1) 残余財産確定時の損益計算書	
債務免除益	900
費用	0
当期利益	900
(2) 青色欠損金	500

(残余財産確定時の貸借対照表)

欠損金	1,000	負 債	900
		⇒債務免除益	
		解散時の資本金等 100	

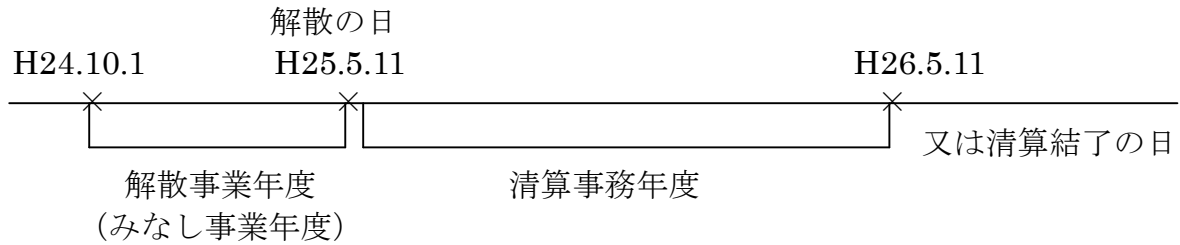
別表四

当期利益	900
加算	
減算	
差引計	
欠損金の当期控除額	-900
所得金額	0

- ・ 欠損金の当期控除額 900 は、(A)繰越欠損金 500 + (B)期限切れ欠損金の当期控除 400
- ・ 期限切れ欠損金の当期控除 = (A)と(B)のいずれか少ない額 = 400
- (A) = 期首欠損金(別表五(一)の利益積立金の期首残高)1,000 - 繰越欠損金 500 = 500
- (B) = 控除前当期所得金額 900 - 繰越欠損金 500 = 400

清算事業年度等の所得計算

H25.07.01



(1) 解散事業年度の所得計算

- ① 特別償却で政策目的を達成できないもの (制限)
- ② 準備金等の設定の制限と取崩 (制限)
- ③ 圧縮特別勘定の設定と取崩 (制限)
- ④ 租税特別措置法の税額控除 (制限)
- ⑤ 欠損金の繰戻還付請求 (可能)

(2) 清算事務年度の所得計算

解散事業年度と清算事業年度の比較

	解散事業年度	清算事業年度	
		確定申告 (残余財産未確定)	確定申告 (残余財産確定)
引当金の繰入	○	○	×
準備金の繰入	×	×	×
交際費等の損金不算入	○	○	○
役員給与の損金不算入	○	○	○
圧縮記帳	○	×	×
特別勘定	×	×	×
収用換地等の所得の特別控除	○	×	×
期限切れ欠損金の損金算入	×	○	○
現物配分による資産の 譲渡の特例	×	×	○
最後事業年度の事業税 の損金算入	×	×	○
一括償却資産および 繰延消費税額等の損金算入	×	×	○
留保金課税	○	×	×
使途秘匿金課税	○	○	○
土地重課	○ (適用停止)	○ (適用停止)	○ (適用停止)

○：適用あり ×：適用なし

Ⅲ. 連結納税

グループ法人税制（連結納税）

H24.07.27

H22.03.18

	改正前	改正後	備 考
（連結納税）			H22.4.1 適用
子会社の 開始前、加入前 の単体青色欠損金	持込禁止 切捨て	個別子法人の所得 の範囲内で持込可	? 以前の切捨ては
グループ内寄付金	支配側－寄付金 受取側－受贈益	－損金不算入 －益金不算入	
連結納税	承認申請－6ヶ月前	－3ヶ月前に緩和	・連結納税の利用促進

連結納税の得失等

H25.01.03

1. 一般的な得失

メリット	デメリット
1. 各社間の課税所得通算	1. 中小法人向け特例の制限 (親会社資本金が1億円超)
2. 親法人の繰越欠損金の活用	(1)年800万円以下の所得に対する税率
3.	(2)留保金課税
	(3)貸倒引当金の繰入
	(4)交際費の定額控除
	(5)欠損金の繰戻還付

2.

株式の投資簿価修正

H25.01.03

連結子法人の離脱や株式の譲渡の場合には、その連結子法人の保有するすべての連結法人の株式についてその譲渡等の前に、その子法人の連結期間中の連結個別利益積立金の増減額に相当する額を帳簿価額に増減させる修正を行う。(要修正額)

$$\text{各法人の投資簿価修正額} = \text{要修正額} \times \frac{\text{各法人の保有株式数}}{\text{連結子法人の発行済株式数}}$$

要修正額：連結納税に加入した時から離脱等までの間の利益積立金の増減額

仮に△1,000の株式売却損が出るような場合は、連結加入期間の利益積立金の減額による株式簿価の減額修正があり、売却損が少なく修正されることになる。また1,000の株式売却益が出るような場合は、同様に株式の増減修正があり、売却益は少なく修正される。

即ち、その法人の株式売却益、売却損に相当する額が、譲渡直前の株式の価額に減額され、株式の譲渡損益は大きく出ないこと（簿価まで修正）になる。

繰延税金資産の計算

H25.01.03

1. 法人税に係る繰延税金資産は、連結グループを一体とみなした上で回収可能性の判断を行う。
2. 地方税に係る繰延税金資産は、各社単体での回収可能性の判断を行う。

連結納税離脱事由

H25.01.03

1. 連結納税の離脱理由（承認の取消事由）
 - (1) 合併
 - (2) 破産手続開始の決定
 - (3) 清算終了
 - (4) 連結親法人が他の法人の完全子会社になったこと
 - (5) 連結子法人がなくなったこと
 - (6) 連結親法人と子法人との間の連結完全支配関係がなくなったこと
 - (7) 連結親法人が公益法人等になったこと

連結納税開始に伴う資産の時価評価等

H25.01.03

1. 連結子法人の移行時の時価評価
 - (1) 直前事業年度における含み損益の精算
 - (2) 時価評価すべき資産
固定資産、土地、借地権、有価証券、金銭債権、繰延資産
 - (3) (2)から除かれるもの
 - ① 一定の圧縮記帳の適用を受けた減価償却資産
 - ② 売買目的有価証券
 - ③ 償還有価証券
 - ④ 含み損益が1,000万円に満たない資産
 - ⑤ 等
 - (4) 親法人の資産は時価評価の対象とはならない
2. 連結みなし事業年度とその特例
3. 連結繰越欠損金の利用の順序

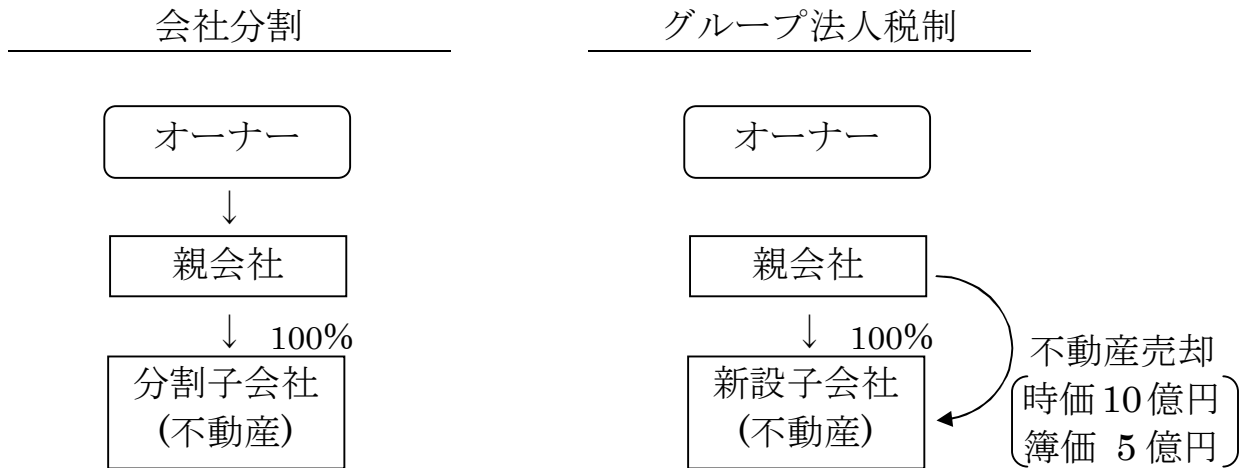
IV. その他

取引相場のない株式の取引

H22.03.17

	○ 売手		□ 買手		価額	条文
	個人	法人	個人	法人		
1.	○		→	□	(相法 7)	→ 相続税評価額
	みなし贈与課税					
2.	○		→	□	(所法 59)	→ 純資産価額加味 通常取引される価額
	時価との差額課税					
3.		○	→	□		
4.		○	→	□		
5.	○		→	□	配当還元価額	買手のメリット
	オーナー株			友人、従業員		
6.	土地					
	有価証券					
7.	子会社					
	孫会社					

親会社の事業分割等（１）

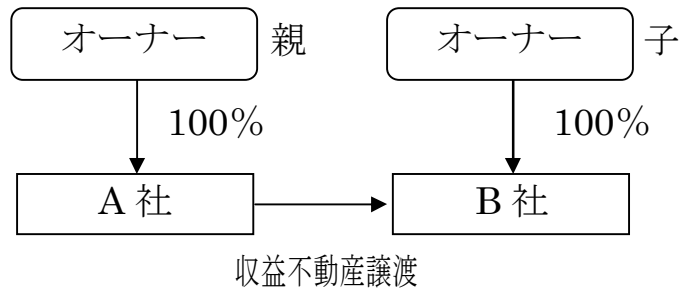
H24.07.23
H24.03.19

	会社分割	不動産売却
・ 不動産取得税	—	有
・ 株式買取請求権	有	—
・ 不動産売却時課税 (課 税) (時 価 10 億円) (引 継 5 億円) (親会社の時価純資産) (親会社の類似評価)	子会社 なし — (5 億円) (変動なし) (賃料減)	親会社 なし (10 億円) — (変動なし) (賃料減)
・ 親会社株式評価の留意	同(子会社評価)	同(別表 5)
・ 株式保有会社	要検討	—
・ 留保金課税	(0 も可)	(低下)

親会社の事業分割等（2）

H24.07.23
H24.03.19

グループ法人税制の活用



	A 社	B 社
・ 不動産売却	課税繰延	—
・ A 会社評価(類似) (類似)	(下)	—
(純財産)	(同)	—
・ 売却時期の調整	可	可
・ P/L 利益効果	移転	受取
・ B/S 含み益	不移転	—

会社分割と税金

H25.01.03

1. 登録免許税（不動産）

固定資産税評価額に対して

- (1) 一般の場合の移転登記 2%
- (2) 分割の場合(H24.3.31 まで) 1.3%

2. 不動産取得税

固定資産税評価額に対して

- (1) 一般の場合 4%
- (2) 合併の場合 非課税
- (3) 分割の場合 下記の場合は非課税
 - ① 事業の主要な資産負債の移転
 - ② 事業継続見込み
 - ③ 従業員の 80%以上が移転

分割型分割

H25.01.03

1. みなし配当（法 24①）

金銭その他の資産の交付合計 > 当該法人の資本等の額
 次のような場合のその超える部分の金額（法人の利益積立金からなる部分）

- (1) 合併（適格合併を除く）
- (2) 分割型分割（適格分割を除く）
- (3) 残余財産の分配（資本の払戻し又は解散）
- (4) 自己株式又は出資の取得
- (5) 出資の消却、払戻し等
- (6) 組織変更（法人の株式等以外の資産の交付の場合）

適格合併、分割は、利益積立金等が引継がれ、利益の分配は行われていないためみなし配当は生じない。

2. 図示

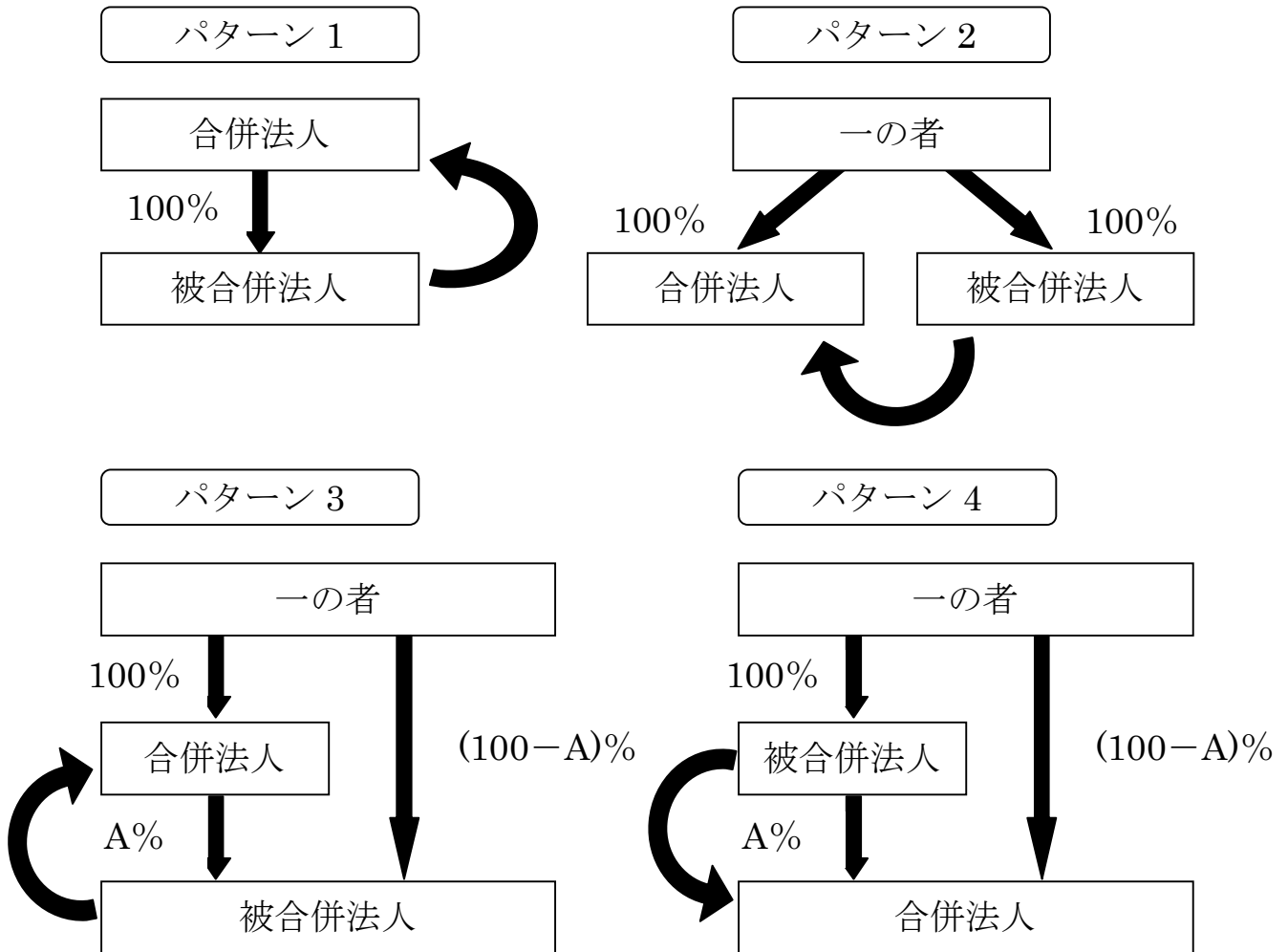
株式等以外の価額		資本等の金額				
10	(みなし配当)	<table border="1"> <tr> <td>資本金等の額</td> <td style="text-align: right;">6</td> </tr> <tr> <td>利益積立金</td> <td style="text-align: right;">4</td> </tr> </table>	資本金等の額	6	利益積立金	4
資本金等の額	6					
利益積立金	4					

無対価合併

H25.01.03

1. 無対価適格合併が可能な場合

次の図の通り、完全支配関係がある法人間での合併



(吉田博之編著 グループ法人税務の失敗事例 55 から 2011.5 東峰書房発行)

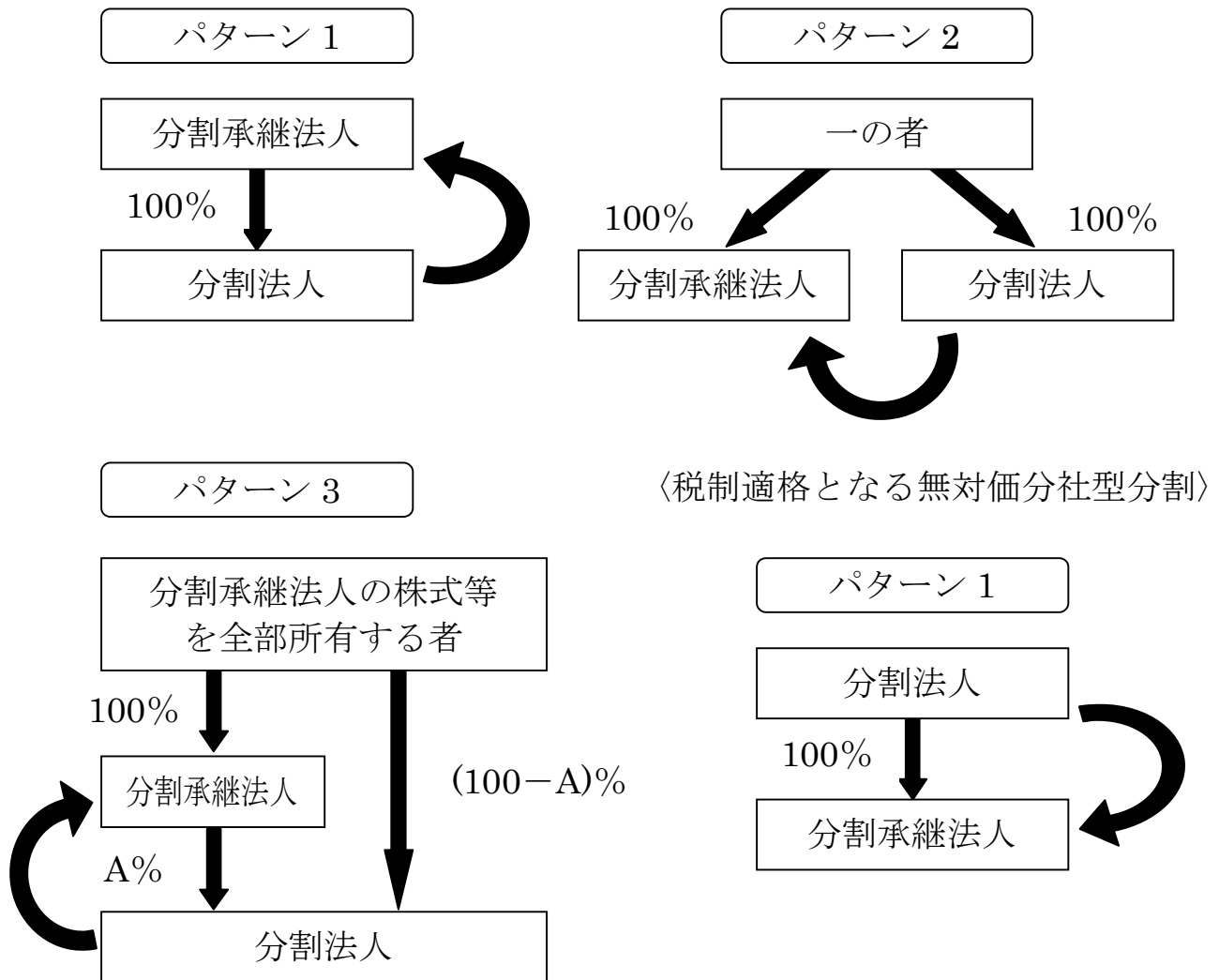
上記でない無対価合併は、非適格合併となる

無対価分割

H25.01.03

1. 無対価適格分割が可能な場合

次の図の通り、完全支配関係等がある場合の分割



(吉田博之編著 グループ法人税務の失敗事例 55 から 2011.5 東峰書房発行)

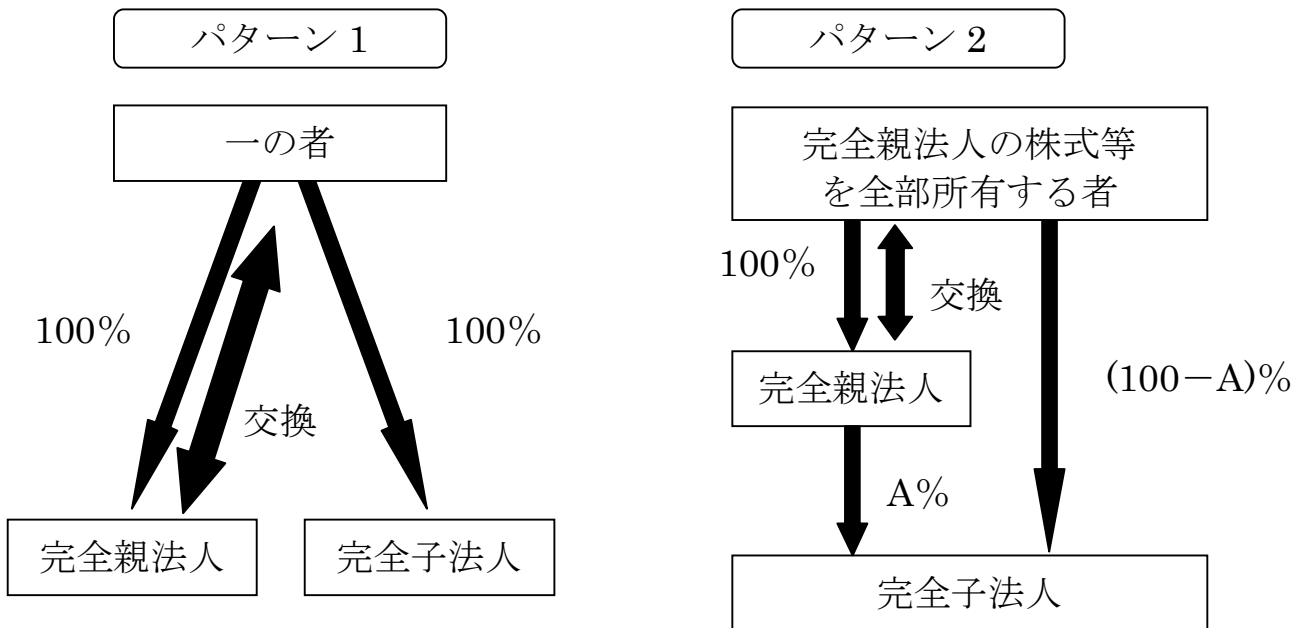
上記でない無対価分割は、非適格分割となる

無対価株式交換

H25.01.03

1. 無対価適格株式交換が可能な場合

次の図の通り、完全支配関係がある法人間での株式交換



(吉田博之編著 グループ法人税務の失敗事例 55 から 2011.5 東峰書房発行)

上記でない無対価合併は、非適格株式交換となる

適格組織再編の100%保有判定

H25.01.03

1. 5%未満の従業員持株会

その株式を除外して100%の判定を行う

その他

H25.01.03

1. 貸倒引当金の引継（適格分社型分割）

H22 税制改正において、

- (1) 従来の個別評価債権にかかる貸倒引当金の引継ぎと同様、
 - (2) 一括評価金銭債権にかかる貸倒引当金と同様引継ぎが可能となった
- (1)、(2)とも「できる」規定

2. 事業譲渡と適格分社型分割の比較

100%支配関係のある親会社（事業引渡）と子会社（事業引受）の場合

	<u>事業譲渡</u>	<u>適格分社型分割</u>
法人税	含み損益の繰延	子会社が簿価で引継
消費税	有	無(課税対象外)

H22 改正税法

検討事項 (2)

検討事項 (1)

改正の効果等

改正項目

(グループ法人単体税制)

1. 完全支配関係のある内国法人間の取引
完全支配関係とは、同族関係者の範囲
(1) 資産の譲渡取引の損益計上の繰延べ (法81の10①)
資産等の再譲渡時に課税 (法61の13②、令122の14④)
(1,000万円未満簿価の譲渡損益調整資産は除外)
(2) 受取配当の益金不算入 (法23、81の4)
(負債利子控除の不適用)
(3) 適格事後設立制度の廃止
(4) 寄附金 (法25の2、37②、81の6②)
支出側：損金不算入 受取側：益金不算入
(無利息融資可)
完全支配関係法人のみ (個人支配法人は除く)
個人は帳簿価額修正
(5) 適格現物分配 (等により孫会社を子会社化させること)
支出側は簿価譲渡、受入側は益金不算入
(6) 自己株式の譲渡損益の廃止 (永久みなし処理)
株式等の譲渡対価の額(D)は、譲渡取得原価(E)と同額とされ、譲渡損益(F)は生じないこととされた
(法61の2⑥、令8①十九)
但し、譲渡損益(F)が生じないだけでみなし配当(C)は変化しない。
(7) 100%子法人の中小企業特例の見直し
資本金5億円以上の親法人の子法人
中小企業向け特例措置の不適用
軽減税率、還付、特定同族、交際費枠、繰戻還付
(8) グループ経営に対して税制の障害を排し、経営活動向上
・グループ内の経営資源の配分の適正化
・経営に中立の税制

H22.10.1から適用

- ・グループ間法人の資産移動の円滑化
- ・発行済株式会社を直接・間接保有 (5%未満の従業員持株会などを除く)
- ・グループ外に移転の時に課税
資産等とは簿価1,000万円以上の固定資産等
- ・受取配当金の処理
- ・株式交換、移転の改正
- ・(2)、(6)はH22.4.1以後開始事業年度から

1. 完全支配関係 (100%グループ)

- (1) 譲渡損益を繰延べる場合
 - 一財団法人の取扱い?
 - 一完全支配関係となるか?
 - 一財団法人は全株式の分母となるか?
 - 一同族会社 時との違い?
- (6) 影響は
 - 一自己株式取引の譲渡損益は永久みなし処理
 - 一完全支配関係でなければ譲渡損益は可能か?
 - 一みなし配当の益金不算入は影響なし
 - 一資本に関する取引等と同じか? 違いは?
 - 一連結納税との違い?

- ・完全支配を無くせば (99.9%).....
- ・売却益の計上可 (不振子会社から等)
- ・逆の面からの考慮 (悪用も含め)
- ・顧客先の活用チェック
- ・親子会社の場合

グループ経営への課税の枠組みの改正

	対象企業の範囲			狭い
	広い	グループ法人	連結納税制度	
単体納税制度	×	○	○	○
①グループ内取引等に関する税制の整備	×	×	×	○
②連結納税制度の見直し	○ (一部)	○	○	○
③その他 (資本に係る取引等に係る税制の見直し)				

・目的

(資本に関する取引等)

1. みなし配当の際の譲渡損益
 - (1) 100%グループ内の内国法人の株式を発行法人に対して譲渡する等の場合には、その譲渡損益を計上しない
(自己株式の買取り、資本払戻、解散等)
 - (2)
2. 自己株式として取得されることを予定して取得した株式に係るみなし配当等の益金不算入の不適用
 - ・ 具体的な場合？
 - (1) みなし配当については、益金不算入制度を不適用
 - (2) 譲渡損益はそのまま適用可
みなし配当部分を計算してOK
 - (3) 予定取得とは具体的に何か？
3. 抱合株式については、譲渡損益を計上しない
4. 適格合併等の場合の欠損金の制限措置の見直し
会社設立時から特定資本関係にある法人との間の適格合併等の欠損金の制限措置を廃止
5. 分割型分割の際のみなし事業年度の廃止

H22.10.1 から適用

(100%グループ内法人のみ株式譲渡損益の禁止)
みなし配当の益金不算入は存続
取得費を資本等の額として譲渡損益なし
(100%グループ以外の場合との比較?)
譲渡損がない分、みなし配当が小 (損)
譲渡益がない分、みなし配当が大 (得)
みなし配当に影響するか
(100%グループ以外)

予定取得の場合

みなし配当の益金不算入不適用

但し、譲渡損益の適用可

(100%グループ)

みなし配当の益金不算入適用可

但し、譲渡損益の実現適用不可

1. 100%グループとなるか否か？
財団法人、共済会の所有株の見方
共済会と持株会の違い
1-2別表4の調整で損加算、益減算の留保
1-3会社法の親会社株の所有禁止規定？
2. (1) 自己株を予定した取引とは (事実認定) ?
(2) 各社の取引時期はいつか？
(3) 100%グループは前頁1(6)とダブル適用か？
ダブルにはならない、単に配当のみ

3. 自己株を所有した会社の相続評価

(1) 類似業種評価は前期末評価のため
変化なし

一但し翌期評価は高めとなる恐れ？

(2) 純財産評価は財産評価のゆがみ
分 (取引価額) が微変動

(清算所得課税の廃止)

通常の所得課税方式への移行
債務超過の場合の期限切れ欠損金の損益
算入特例あり (期限切れとなった青色欠損金)
清算直前の債務免除益対策の特例

(目的)

清算 — 単体の視点 → 消滅
連結の視点 → 親法人の事業吸収

H22.10.1 から適用

H22.10.1 以後の解散の清算中の事業年度
から適用

- 期限切れ欠損金の有効化
但し、不存在的損金は含まず
(仮装経理分は OK か?)
- 解散損失の取扱いに注意

(1) 図表参照

(2)

(3) H22.10.1 前解散の取扱い?

清算中の事業 は従前どおりかーOK

(租税回避行為への対応と包括否認規定)

グループ法人税制の概要

項目	単体納税制度 (現行制度)	グループ法人 単体課税制度 (新設)	連結納税制度 (拡充)
グループの 範囲	該当なし	100%の資本関係に ある企業グループ (個人や外国法人を 頂点とする場合も対 強制適用)	100%の資本関係に ある企業グループ (内国法人に限る)
制度の運用 親子間の損 益通算	—	不可	選択適用 可 (欠損金の持ち込 みも可能)
譲渡損益 譲渡資産	譲渡時に譲渡損益 に課税	対象資産をグループ 外に譲渡するまで課 税を繰り延べ (ただ し、寄付金は内国法 人間の取引に限定)	対象資産をグループ 外に譲渡するまで課 税を繰り延べ
中小特例の 適用	自らの資本金で判 定	自らの資本金等に加 え、親会社の資本金 も、基準に判定	親会社の資本金で判 定
受取配当金	受取側：益金不算 入 (負債利子控除 の適用あり)	受取側：益金不算入 (負債利子控除の適 用なし)	受取側：益金不算入 (負債利子控除の適 用なし)
寄付金	受取側：損金不算入 受取側：益金算入	支払側：損金不算入 受取側：益金不算入 寄付金は内国法人間のみ	支払側：損金不算入 受取側：益金不算入

(連結納税制度)

1. 連結納税制度の見直し
連結加入前欠損金の個別所得(子)を限度として、繰越控除可(資産の時価評価対象外の子法人)

適用 H22. 4. 1 開始事業年度から適用

- ・連結納税の促進、加速
- ・連結選択の不利益、事務負担の軽減

2. 連結納税承認申請書の提出期限等

適用開始事業年度の3ヶ月前の日
中途加入子法人の加入による月次決算

H22. 10. 1 から適用

加入以後の最初の月次決算

3. 上記グループ法人税制 (3)

- ・連結親法人の事業年度に合せた
みなし事業年度

- ・グループ内の経営資源の配分の適正化
- ・経営に中立の税制

(所得税)

1. 扶養控除の見直し
2. 生命保険料控除の見直し

(相続税)

1. 定期保険料控除の見直し
2. 小規模宅地特例の見直し

(消費税)

1. 課税事業者の選択者の調整対象資産の購入

(租税特別措置法)

1. 租特透明化法案
租税法適用額明細書の提出の義務付け

H23. 4. 1 以後終了年度

適用範囲	100%グループ法人	連結納税制度を適用した場合	連結納税適用
グループ内での所得通算	100%グループ内の法人 (個人や外国法人を頂点とする 企業グループも対象) 不可	内国法人	○：メリット ×：デメリット ＝：同等
子法人が有する繰越欠損金	影響なし	時価評価課税対象外の連結子法人について、連結納税開始または加入前に生じた欠損金額を、その子法人の個別所得金額を限度として、使用可能 <対象法人> ・親法人に長期(5年超)100%保有された子法人 ・親法人又は100%子法人により設立された法人 ・通格株式交換による完全子法人等	× (原則) ＝ (一部例外)
子法人の有する資産の時価評価	影響なし	連結納税開始時又は加入時には、時価評価を行う <時価評価対象外となる法人> ・2ヶ月以内に連結納税グループの子法人でなくなる場合 ・株式移転に係る完全子会社 ・親法人に長期(5年超)100%保有された子法人 ・通格株式交換による完全子法人等	× (原則) ＝ (一部例外)
一定の資産の譲渡損益	資産を再譲渡する時点まで 譲渡損益を繰延	同左	＝
寄付金	支出側：損金不算入 受取側：益金不算入 (個人によって支配される内国 法人間の取引を除く)	支出側：損金不算入 受取側：益金不算入	＝
現物配当(みなし配当含む)	譲渡損益を繰延	同左	＝
受取配当	全額益金不算入(負債子控除なし)	同左	＝
税額控除 (試験研究費・外国税額控除等) 中小法人優遇税制	単独計算 親法人の資本金 ①5億円以上：子法人の中小特例 利用不可 ②5億円未満：子法人の中小特例 利用不可	試験研究費等の控除限度額は連結納税グループ全体で計算(控除限度額が拡大するケースあり)	○
(1) 法人税の軽減税率 (2) 貸倒引当金の法定繰入率 (3) 交際費の損金不算入制度 (4) 欠損金の繰戻還付制度		親法人の資本金 ①1億超：子法人の中小特例利用不可 ②1億以下：子法人の中小特例利用可	＝