

【新設】（新設法人であるかどうかの判定の時期）

2-16 通算法人が法第 57 条第 11 項第 3 号括弧書《欠損金の繰越し》に規定する「当該内国法人が通算法人である場合において……事業年度でないときにおける当該内国法人」に該当するかどうかの判定（以下 2-16 において「新設法人判定」という。）は、当該通算法人及び他の通算法人（当該通算法人の同条第 1 項の規定の適用を受けようとする事業年度（以下 2-16 において「適用事業年度」という。）終了の日において当該通算法人との間に通算完全支配関係がある法人に限る。）の適用事業年度終了の時の現況によるのであるが、通算親法人の事業年度の中途において通算承認の効力を失った通算法人のその効力を失った日の前日に終了する事業年度の新設法人判定についても、同様とする。

【解説】

- 1 グループ通算制度の創設に伴い欠損金額の繰越控除における中小法人等の損金算入限度額の特例（法 57⑩、以下「中小法人等の特例」という。）に係るいわゆる新設法人（設立後 7 年内の法人、法 57⑩三）の範囲の見直しが行われ、通算法人が設立後 7 年内の法人であっても、他の通算法人のいずれかの当該各事業年度終了の日の属する事業年度が当該他の通算法人の設立の日である一定の日から同日以後 7 年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度でないときにおけるその通算法人は、この新設法人に該当しないこととされている（法 57⑩三）。
- 2 このように、中小法人等の特例の適用を受けることができる新設法人に該当するかどうかの判定（以下「新設法人判定」という。）については、グループ通算制度適用法人にあっては、通算グループ内の他の通算法人も含めて行う必要があるところ、この具体的な判定の時期について、本通達において明らかにしている。
- 3 まず、本通達の前半において、当該通算法人（自ら）の新設法人判定に当たっては、当該通算法人（自ら）の適用事業年度（法人税法第 57 条第 1 項《欠損金の繰越し》の規定の適用を受けようとする事業年度をいう。以下同じ。）終了の時ににおける当該通算法人（自ら）と他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の現況によることに言及している。この適用事業年度終了の時をその判定の時期とすることについては、中小法人等の特例が一事業年度を通じた欠損金控除前所得金額（損金算入限度額）に対して適用するものであることや、上記 1 の新設法人に該当しない通算法人について法令上「当該各事業年度終了の時ににおいて」と規定されていることから明らかであるが、法令上「当該内国法人が通算法人である場合において他の通算法人のいずれかの当該各事業年度終了の日の属する事業年度」と規定されていることから、その適用事業年度終了の日の属する他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の事業年度に、当該他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の設立の日である一定の日から同日以後 7 年を経過する日までの期間内の日が属しているかについても確認するという取扱いとなることを、念のため明らかにしたものである。

ここで、他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）について、通達上、「（当該通算法人の同条第 1 項の規定の適用を受けようとする事業年度……終了の日において当該通算法人との間に通算完全支配関係がある法人に限る。）」旨の限定を付しているが、これは、損

益通算（法 64 の 5）などのグループ通算制度の規定が適用されるのは、その事業年度が当該通算グループの通算親法人の事業年度終了の日に終了する法人に限られることから、これと整合性が採れるよう、当該通算法人に係る新設法人判定の対象に含める法人の範囲を定めたものである。

これらのことから、当該通算法人（自ら）の期末時において、補足すれば、当該通算法人（自ら）の期末時が属する各通算法人の事業年度を判定対象として、新設法人に該当しない法人が通算グループ内に 1 社でもいる場合には、そのグループ内の通算法人全てが新設法人に該当しないことになり、当該通算法人は中小法人等の特例の適用を受けられないこととなる。また、通算グループ内に当該通算法人の適用事業年度（＝通算親法人の事業年度）の途中で通算グループから離脱するなどして通算完全支配関係を有しなくなった他の通算法人がいる場合には、当該他の通算法人は判定対象に含める必要はない。

- 4 ところで、通算親法人の事業年度の中で通算グループから離脱した等により通算承認の効力を失った通算法人（以下「中途離脱法人」という。）については、その通算承認の効力を失った日の前日に当該中途離脱法人の事業年度は終了することとされているところ（法 14②④二）、当該中途離脱法人は当該前日の属する事業年度において通算法人ステータスを満たしていたことには変わりはないことから、当該中途離脱法人の当該前日の属する事業年度における新設法人判定をどのように行えば良いのか、といった疑問が生ずる。

この点については、上記 3 の取扱いと同様となること、すなわち、当該中途離脱法人（自ら）の当該前日の時点における当該中途離脱法人（自ら）及び他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の現況によるのであり、その時点で、補足すれば、当該中途離脱法人（自ら）の当該前日の属する各通算法人の事業年度を判定対象として、新設法人に該当しない法人が通算グループ内に 1 社でもいる場合には、当該中途離脱法人は新設法人に該当しないということになり、中小法人等の特例の適用を受けられないということになる。このことを、本通達の後半で明らかにしている。