

**【新設】（最後に支配関係を有することとなった日の意義）**

2-13 法第 57 条第 8 項《欠損金の繰越し》に規定する「最後に支配関係を有することとなった日」とは、通算親法人与通算法人との間において、同項の「通算承認の効力が生じた日」の直前まで継続して支配関係がある場合のその支配関係を有することとなった日をいうことに留意する。

令第 112 条の 2 第 3 項第 2 号《通算完全支配関係に準ずる関係等》、同条第 5 項において準用する令第 112 条第 7 項《適格合併等による欠損金の引継ぎ等》及び令第 113 条第 13 項《引継対象外未処理欠損金額の計算に係る特例》において準用する同条第 8 項第 1 号に規定する「最後に支配関係を有することとなった日」についても、同様とする。

**【解説】**

- 1 グループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入に伴う欠損金の持込み制限の要件については、組織再編税制における欠損金の引継ぎ・使用制限の要件と整合的な要件として定められており、具体的には、通算法人で時価評価除外法人（法 64 の 11①各号又は法 64 の 12①各号）に該当するものが通算承認の効力が生じた日の 5 年前の日又はその通算法人の設立の日のうちいずれか遅い日からその通算承認の効力が生じた日まで継続してその通算法人に係る通算親法人（その通算法人が通算親法人である場合には、他の通算法人のいずれか）との間に支配関係がある場合に該当しない場合で、かつ、その通算法人について通算承認の効力が生じた後にその通算法人と他の通算法人とが共同で事業を行う場合に該当しない場合において、その通算法人が支配関係発生日（当該通算法人が当該通算法人に係る通算親法人との間に「最後に支配関係を有することとなった日」をいい、当該通算法人が通算親法人である場合には、他の通算法人のうち当該通算法人との間に「最後に支配関係を有することとなった日」が最も早いものとの間に「最後に支配関係を有することとなった日」をいう。以下同じ。）以後に新たな事業を開始したときは、その通算法人のその「通算承認の効力が生じた日」以後に開始する各事業年度（その通算法人のグループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入後の各事業年度）に持込み可能な欠損金額は、その通算法人の支配関係事業年度（支配関係発生日の属する事業年度をいう。）以後の事業年度に係る欠損金額のうち特定資産譲渡等損失額（法 64 の 14②）から成る部分の金額以外の金額に限定することとされている（法 57⑧、以下「欠損金の持込み制限」という。）。
- 2 ところで、この欠損金の持込み制限の対象となる欠損金額を算定する基礎となる支配関係発生日、すなわち上記 1 の「最後に支配関係を有することとなった日」について、例えば次の事例において、通算親法人与通算法人との間に最後に支配関係を有することとなった日とは、上記 1 の「通算承認の効力が生じた日」からみて支配関係が生じた最も古い時点である(1)の時点をいうのか、あるいは「通算承認の効力が生じた日」の直前まで継続した支配関係が生じている(3)の時点をいうのか、といった疑問が生ずる。

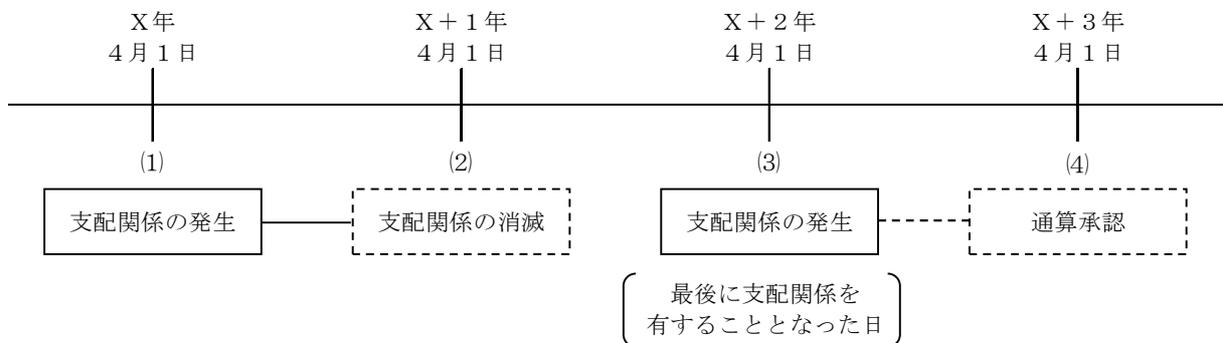
《事例》

	日付	発生した事実
(1)	X年 4月1日	通算親法人Aが法人Bの発行済株式等の50%超を取得（支配関係の発生）
(2)	X+1年 4月1日	通算親法人Aが法人Bの発行済株式等の一部を売却したことにより、その発行済株式等の保有割合が50%以下となる（支配関係の消滅）
(3)	X+2年 4月1日	通算親法人Aが法人Bの発行済株式等の一部を再度取得したことにより、その発行済株式等の保有割合が50%超となる（支配関係の発生）
(4)	X+3年 4月1日	通算親法人Aが法人Bの発行済株式等の残り全部を取得したことにより、その発行済株式等の保有割合が100%となる（完全支配関係の発生＝法人Bに通算承認の効力が発生し、法人Bは通算法人となる）

3 この点について、上記1の「最後に支配関係を有することとなった日」とは、通算親法人と通算法人との間において、通算承認の効力が生じた日の直前まで継続して支配関係がある場合のその支配関係があることとなった日をいうことを、本通達の前段において留意的に明らかにしている。

よって、上記2の事例においては、通算親法人（法人A）と通算法人（法人B）の間に完全支配関係を有することとなった日（すなわち、上記1の「通算承認の効力が生じた日」であるX+3年4月1日）の直前まで継続して支配関係があることとなる(3)の日（X+2年4月1日）が、「最後に支配関係を有することとなった日」となる。

《参考》



4 また、上記1の欠損金の持込み制限に関して、法人税法施行令第112条の2第3項第2号《通算完全支配関係に準ずる関係等》、同条第5項において準用する同令第112条第7項《適格合併等による欠損金の引継ぎ等》及び同令第113条第13項《引継対象外未処理欠損金額の計算に係る特例》において準用する同条第8項第1号に規定する「最後に支配関係を有することとなった日」についても、上記3と同様に取り扱うことを、本通達の後段において明らかにしている。