

## 11 第 64 条の 9 《通算承認》関係

### 【新設】（通算グループの完全支配関係の判定における従業員持株会等に係る株式の保有割合の意義）

2-27 通算子法人の発行済株式のうち法令第 131 条の 11 第 2 項《通算法人の範囲》の規定により読み替えられた法令第 4 条の 2 第 2 項各号《支配関係及び完全支配関係》に掲げる株式がある場合の完全支配関係の判定は、法令第 131 条の 11 第 2 項の規定により読み替えられた法令第 4 条の 2 第 2 項に規定する「割合」が 5%未満かどうかにより行うのであるから、例えば、通算子法人に係る当該割合が 5%未満である状態が継続していたものが 5%以上となったときには、当該通算子法人はその時において通算親法人との間に当該通算親法人による通算完全支配関係を有しないこととなることに留意する。

### 【解説】

- 1 グループ通算制度における完全支配関係（法人税法第 64 条の 9 第 1 項《通算承認》に規定する政令で定める関係に限る。以下 3 までにおいて同じ。）があるかどうかの判定上、法人の発行済株式の総数のうちに民法組合方式の従業員持株会が取得した株式及び法人の役員等がストックオプションの権利行使により取得した株式の合計数の占める割合が 5%未満である場合には、これらの株式を発行済株式から除くこととされている（令 131 の 11②、4 の 2②一）。すなわち、グループ通算制度においては、当該「割合」を除いた保有割合をもって、完全支配関係の判定を行う、ということである。
- 2 ところで、例えば、グループ通算制度を適用しようとする事業年度において、その当初は完全支配関係の判定上除かれる株式の対象とされていた従業員持株会の取得株式及びストックオプションの権利行使による取得株式に係る上記 1 の「割合」が 5%未満であったが、その中途において当該「割合」が増加して 5%以上となり当該事業年度末には再び 5%未満となったような場合でも、当該「割合」の変動する都度この判定を行うことは要せず、単に当該事業年度末においてその判定を行えば足りるのではないか、といった疑問が生ずる。
- 3 この点については、法令上、上記 1 のとおり規定されているのみであることからすれば、対象となる株式に異動が生じた都度判定を行い（つまり、当該事業年度末のみに判定を行うのではなく、当該「割合」が 5%以上となった時においてもこの判定を行い）、その結果、その 5%以上となった時には完全支配関係を有していない（つまり、完全支配関係が継続していない）ということになる。したがって、上記 2 のような場合には、当該「割合」が 5%以上となった時点において、その完全支配関係を有しないものとして取り扱うこととなる。本通達では、このことを念のため明らかにしている。

これらのことから、グループ通算制度を継続するためには、通算親法人と通算子法人との間の完全支配関係はグループ通算制度を適用しようとする事業年度の期間を通じて継続している必要がある、ということになる。
- 4 なお、本通達は、連結納税制度における完全支配関係の判定と同様の規定がグループ通算制度においても定められたことから、旧法人税法施行令第 4 条の 2 《支配関係及び完全支配関係》に係る取扱いとして定めている連結納税基本通達 1-2-5 《連結納税の完全支配関

係の判定における従業員持株会等に係る株式の保有割合の意義》を、基本的な取扱いを維持しつつグループ通算制度向けに改組した上でグループ通算通達に移設したものである。