

【新設】（通算法人が株式移転により他の通算グループに属することとなる場合の申請特例年度の直前事業年度における時価評価法人の判定）

2-33 株式移転により設立された法人が、通算グループに属する通算親法人の発行済株式の全部を当該株式移転により取得をして保有した上で、法第64条の9第7項《通算承認》の規定の適用を受けて通算承認の申請を行う場合における当該通算グループに属する通算親法人及び通算子法人は、当該株式移転により設立された法人の申請特例年度開始の日の前日の属するそれぞれの事業年度終了の時に於いて、それぞれ同条第10項第1号の「時価評価資産その他の政令で定めるもの」を有するかどうかにより同号の時価評価法人に該当するかどうかの判定を行う必要があることに留意する。

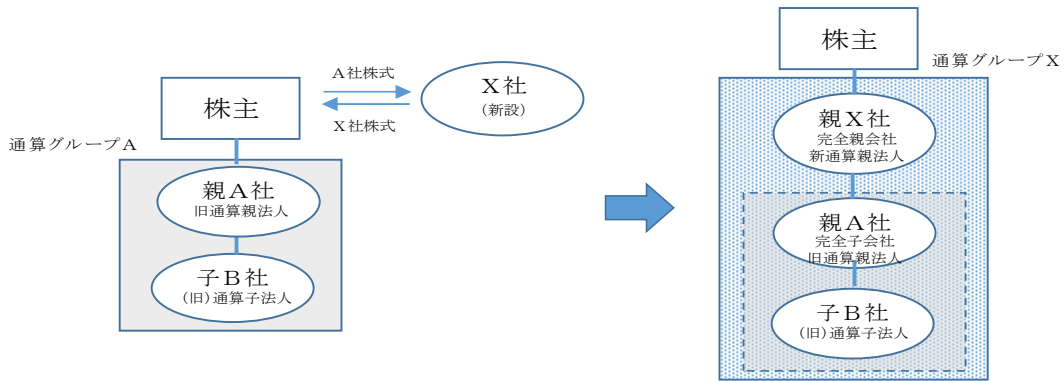
【解説】

1 会社法上、株式移転とは、1又は2以上の株式会社がその発行済株式の全部を新たに設立する株式会社に取得させることをいうこととされている（会社法2三十二）。すなわち、株式移転により完全親会社（株式会社が他の株式会社の発行済株式の総数を有する場合の当該株式会社をいう。以下同じ。）が新設され、当該完全親会社に対し完全子会社（完全親会社により発行済株式の総数を保有されることとなる株式会社をいう。以下同じ。）の株主が有する当該完全子会社の株式の全部が移転するものである（会社法773①一、774①）。また、株式移転においては、完全子会社の株主に対して、その株式に代えて、完全親会社の株式等を交付することとされている（会社法773①五）。

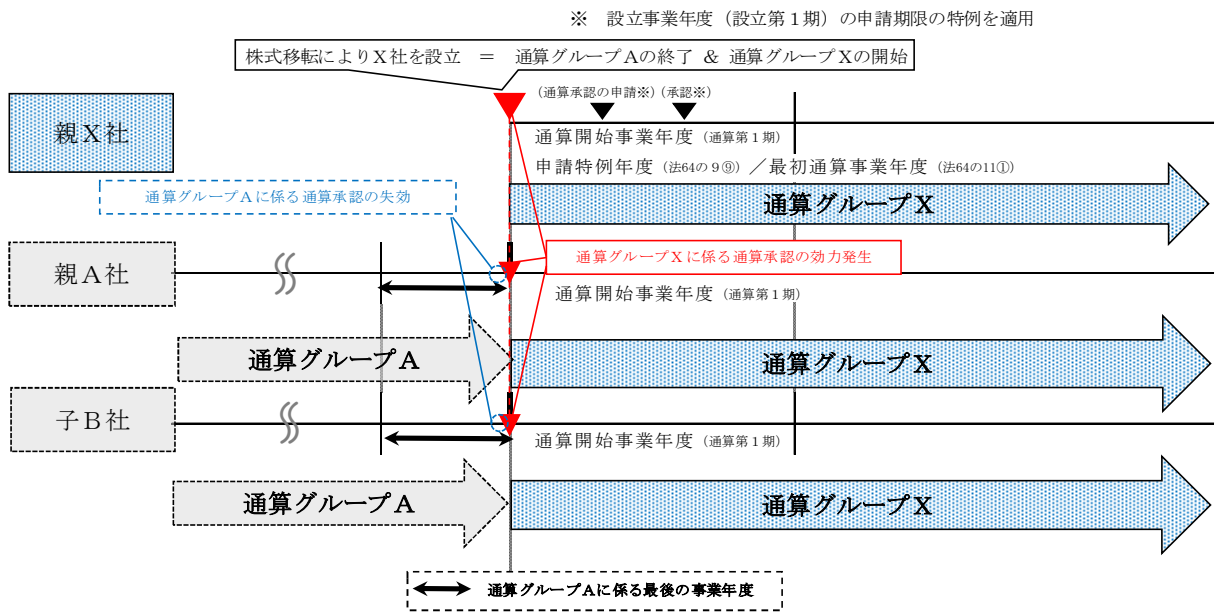
これを前提として、例えば、通算親法人である法人（以下「旧通算親法人」という。）が株式移転により新設された完全親会社の完全子会社となった場合において、当該完全子会社（＝旧通算親法人）を法人税法第64条の9第2項《通算承認》に規定する他の内国法人（子法人）、当該新設された完全親会社を同条第1項に規定する親法人（以下「親法人」という。）として、いわゆる設立事業年度等の申請期限の特例（法64の9⑦）の適用によりその設立第1期を最初通算事業年度（グループ通算制度の適用を受けようとする最初の事業年度をいう。以下同じ。）として新たな通算承認の申請をし、その申請が承認されたときの原則的な取扱いは次のとおりとなる。

- (1) 旧通算親法人が当該新設された完全親会社（以下「新通算親法人」という。）の完全子会社となることにより、旧通算親法人を親法人とする通算グループ（旧通算グループ）に係る通算承認は、新通算親法人が設立された日（完全子会社となった日）においてその効力を失う（法64の10⑥三）。
- (2) 旧通算親法人とその通算子法人については、新通算親法人が設立された日の前日に事業年度が終了し（法14②④二）、この事業年度は旧通算グループに係る最後の事業年度となる。
- (3) 新通算親法人の設立の日から新たな通算承認の効力が生じ（法64の9⑩二）、旧通算親法人及びその通算子法人には、新通算親法人の最初通算事業年度と同じ期間をその期間とする事業年度が生ずる（法14③）。

《株式移転の概要》



《関係図》



2 ところで、いわゆる設立事業年度等の申請期限の特例（法64の9⑦）の適用により通算承認の申請を行った親法人との間に完全支配関係（法人税法第64条の9第1項に規定する政令で定める関係に限る。以下同じ。）がある当該他の内国法人（子法人）でその申請特例年度（当該設立事業年度等の申請期限の特例の適用により通算承認を受けてグループ通算制度の適用を受けようとする最初の事業年度をいう。以下同じ。）開始の日の前日の属する事業年度終了の時に時価評価資産等（同条第10項第1号に規定する「時価評価資産その他の政令で定めるもの」をいう。）を有するもの（同法第64条の11第1項第2号《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》に掲げる法人を除く。以下「時価評価法人」という。）に係る通算承認の効力は、当該申請特例年度終了の日の翌日から生ずることとされており（法64の9⑩一）、この時価評価法人のグループ通算制度の適用開始は一期遅れることとなる。

上記のケースにおいて、旧通算親法人及びその通算子法人が新たに新通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなったとしても、当該旧通算親法人と当該通算子法人との間の通算完全支配関係は引き続き継続していることから、当該旧通算親法人及び当該

通算子法人については、この時価評価法人となるかどうかの判定を行う必要はないのではないか、といった疑問が生ずる。

- 3 この点について、当該旧通算親法人及び当該通算子法人は、新通算親法人との間の完全支配関係の継続が見込まれない場合には、法人税法第 64 条の 11 第 1 項第 2 号に掲げる法人に該当せず、その申請特例年度開始の日の前日の属する事業年度（つまり、旧通算親法人及び当該通算子法人にとっては、旧通算グループに係る最後の事業年度）終了の時ににおいて、この時価評価法人に該当するかどうかの判定を行うこととなる。本通達では、このことを留意的に明らかにしている。
- 4 なお、本通達は、連結納税制度における設立事業年度等の申請期限の特例の適用により連結納税の承認を受けようとする場合に行う時価評価法人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、旧法人税法第 61 条の 11《連結納税の開始に伴う資産の時価評価損益》に係る取扱いとして定めている連結納税基本通達 13-1-1《連結事業年度における時価評価法人の判定》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。