

【新設】（最初通算事業年度開始の日に完全支配関係を有することとなった法人の取扱い）

2-34 法第 64 条の 9 第 4 項《通算承認》の規定により通算承認があったものとみなされる同項に規定する他の内国法人は、当該他の内国法人に係る同条第 1 項に規定する親法人の最初通算事業年度の開始の時に当該親法人との間に完全支配関係がある法人に限られるのであるから、例えば、当該最初通算事業年度の開始の日に 2-33《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》の場合に該当することとなった当該通算グループに属する当該通算親法人及び当該通算子法人はこれに該当するが、当該最初通算事業年度の開始の日に当該親法人によって設立された法人のように当該開始の日において当該親法人との間に完全支配関係を有することとなった法人はこれに該当せず、同条第 11 項の規定の適用があることに留意する。

【解説】

- 1 通算承認の申請につき法人税法第 64 条の 9 第 1 項《通算承認》に規定する親法人（以下「親法人」という。）に対して通算承認の処分があった場合には、当該申請に係る同条第 2 項《通算承認》に規定する他の内国法人（子法人）の全てにつき、その通算承認があったものとみなすこととされており、この通算承認があったとみなされる他の内国法人（子法人）は、「（同項に規定する）最初の事業年度開始の時に当該親法人との間に完全支配関係があるものに限る。」とされている（法 64 の 9 ④）。

すなわち、この通算承認があったとみなされる他の内国法人（子法人）は、法人税法第 64 条の 12《通算制度への加入に伴う資産の時価評価損益》の規定の適用を受ける法人（以下「通算加入法人」という。）ではなく、同法第 64 条の 11《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》の規定の適用を受ける法人（以下「通算開始法人」という。）であるということになるのであるが、本通達の冒頭において、まず、このことについて言及している。

- 2 ここで、他の内国法人（子法人）が通算開始法人に該当するかは、上記 1 のとおり、「最初の事業年度開始の時」に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。）があるかどうかによるのであるが、その判定を行うに当たり前提となる「最初の事業年度開始の日」に完全支配関係を有することとなった法人としては、例えば以下の(1)及び(2)のものが考えられる。

(1) 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。）の開始の日にグループ通算通達 2-33《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》の場合（すなわち、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、いわゆる設立事業年度等の申請期限の特例（法 64 の 9 ⑦）の適用により通算承認の申請を行う場合）に該当することとなった当該通算グループに属する当該通算親法人及び当該通算子法人

(2) 最初通算事業年度の開始の日に当該親法人によって設立された法人

これらの法人は、上記のとおり、いずれも、その最初通算事業年度開始の日^レにその内国法人との間に新たに完全支配関係を有することとなった法人であるところ、「最初の事業年度開始の時」に完全支配関係があるものとして通算開始法人に該当するのか、それとも「最初の事業年度開始の時」後（の当該最初の事業年度開始の日のうち）に完全支配関係を有することとなったとして、通算開始法人ではなく通算加入法人に該当するのか、といった疑問が生ずる。

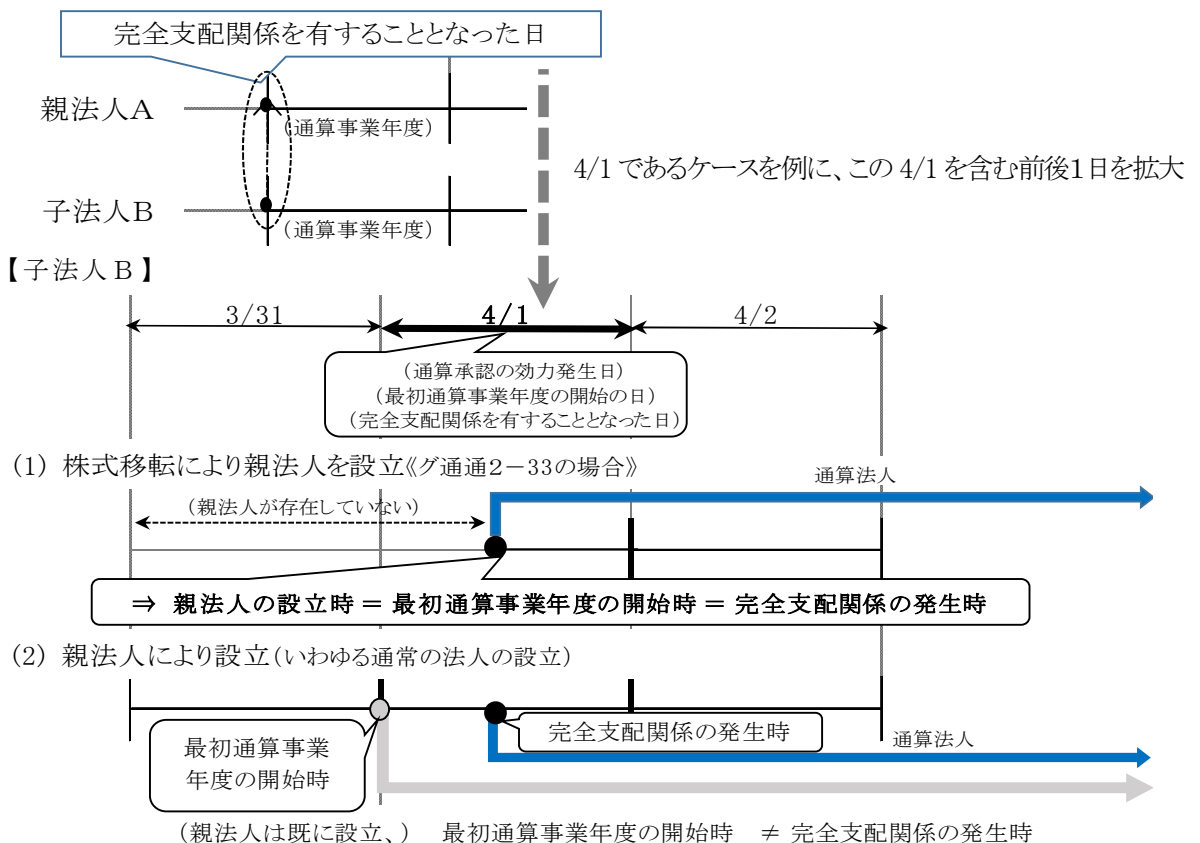
3 この点について、上記 2(1)の株式移転については、会社法で定められている株式移転の法律効果からすると、株式移転による当該通算親法人の設立と最初通算事業年度の開始は同時であり、当該通算親法人と当該通算子法人との間に完全支配関係を有することとなった事実の発生もこれらと同時であることから、当該通算親法人及び当該通算子法人は、通算開始法人に該当するということになる。

一方で、上記 2(2)については、当該法人は「最初の事業年度開始の時」には未だに当該親法人との間に完全支配関係を有していない（すなわち最初通算事業年度の開始の時に完全支配関係を有することとなった）と解すべきということとなり、当該法人は、既に通算承認の効力が生じている通算グループに新たに加入するものであるとして、通算開始法人ではなく通算加入法人に該当するということになる。

本通達の後半において、これらのことを留意的に明らかにしている。

4 本通達で定める取扱いについて、「最初通算事業年度の開始の日＝完全支配関係を有することとなった日」が4月1日であるケースを例にして示すと、次のとおりである。

《イメージ図》



5 なお、本通達は、連結納税制度におけるみなし承認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4条の3《連結納税の承認の申請》に係る取扱い

として定めている連結納税基本通達 1 - 2 - 6 《最初連結事業年度開始の日に完全支配関係を有することとなった法人の取扱い》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（注）、グループ通算通達に移設したものである。

（注） 連結納税基本通達 1 - 2 - 6 では上記 2 (2) の取扱いのみを明らかにしていたところ、本通達では、併せて上記 2 (1) の取扱いについても明らかにするなどの所要の見直しも行っている。