

主な改正点は次のとおりです。

## 法人税基本通達等の主要改正項目について

### 第1 法人税基本通達関係

#### 1 名義株がある場合の適格合併等の判定（基通1-4-3 新設）

適格組織再編成の要件を判定する場合において、株式を保有する関係があるかどうかは、原則として株主名簿又は社員名簿に記載されている株主等により判定しますが、その株主等が単なる名義人であって当該株主等以外の者が実際の権利者である場合には、その実際の権利者が保有するものとして判定します。

#### 2 従業者の範囲（基通1-4-4 新設）

適格組織再編成の要件の一つとして、分割法人等の分割等の直前の分割事業等に係る従業者の80%以上に相当する者が分割等の後に分割承継法人等の業務に従事すること(従業者の80%以上の引継ぎ)が見込まれること、が規定されています。この場合の「従業者」とは、役員、使用人その他の者で分割等の直前においてその分割事業等に現に従事している者をいいます。ただし、法人が日雇で日ごとに給与等の支払を受ける者を従業者の数に含めないこととしている場合には、これが認められます。

なお、分割事業等とその他の事業とのいずれにも従事している者については、主として当該分割事業等に従事しているかどうかにより判定します。

#### 3 資産等の移転が設立の時から6月以内に行われなかったことについてのやむを得ない事情（基通1-4-13 新設）

適格事後設立では、事後設立に係る資産等の移転が新設法人の設立の時から6月以内に行われることが要件とされていますが、やむを得ない事情がある場合にはそのやむを得ない事情がなくなった日までに当該資産等の移転が行われることが要件とされています。

この場合の「やむを得ない事情」とは、例えば、資産等の移転又はその移転により行うこととなる営業につき行政庁の許認可等を必要とする場合において、当該許認可等の審査及び処理に要する期間が6月を超えることとなったことをいいます。

#### 4 利益準備金の資本組入れがあった場合の資本積立金額の減算（基通1-5-3新設）

組織再編税制の導入に伴い、利益準備金の資本組入れなどの金銭その他の資産の交付がない場合のみなし配当課税の廃止、資本積立金額及び利益積立金額の定義規定の整備等の改正が行われました。

これにより、法人が利益準備金の資本組入れを行った場合には、税務上は、利益積立金額を減算することなく資本積立金額を減算すること（マイナスとなる場合はマイナス）となります。

#### 5 保険料等

払済保険に変更した場合（基通9-3-7の2新設）

法人がその加入している養老保険等を払済保険に変更した場合（保険金額を減額した場合）には、原則として、その変更時の解約返戻金相当額と既契約保険の資産計上額との差額を損益として計上し、精算処理を行うこととします。

#### 6 寄附金等

災害救助法の規定の適用を受ける地域の被災者のための義援金等（基通9-4-6改正）

国内の災害に際して、日本赤十字社、マスコミ等の募金団体に対してきよ出した被災者のための義援金等については、その義援金等が最終的に義援金配分委員会等（地方公共団体が組織するもの）に対してきよ出されることが募金趣意書等で明らかにされている場合には、地方公共団体に対して直接きよ出されないものであっても、地方公共団体に対する寄附金に該当します。

また、海外の災害に際して、募金団体から最終的に日本赤十字社に対してきよ出されることが明らかな義援金等は、特定公益増進法人である日本赤十字社に対する寄附金に該当します。

## 第2 租税特別措置法関係通達（法人税編）関係

### 1 特別償却等の共通事項

#### (1) 適格合併等があった場合の特別償却等の適用(措通42の5～48(共) - 4 新設)

適格合併等により移転した減価償却資産につき特別償却等（税額控除及び特別償却準備金を含みます。）の適用があるかどうかは、当該減価償却資産を事業の用に供した日の現況において、特別償却等の適用要件（対象法人、対象期間、対象事業等に関する要件）を満たすかどうかにより判定します。

また、適格合併等により引継ぎを受けた減価償却資産に合併等特別償却不足額がある場合には、合併法人等については、特別償却の適用要件を満たすかどうかにかかわらず、当該不足額に相当する特別償却ができます。

#### (2) 被合併法人等が有する繰越税額控除限度超過額(措通42の5～48(共) - 5 新設)

被合併法人等において生じた繰越税額控除限度超過額（投資税額控除の控除不足額）は、その対象となった減価償却資産を適格合併等により移転した場合であっても、合併法人等にこれを引き継ぐことは認められず、合併法人等が当該繰越税額控除限度超過額に相当する税額控除を受けることはできません。

### 2 電子機器利用設備、事業基盤強化設備等のリース税額控除

合併法人等における取戻し課税の不適用(措通42の6 - 15の3ほか 新設)

リース税額控除の適用を受けた賃借資産について、その後事業の用に供しなくなった場合（供用廃止をした場合）には、リース税額控除の取戻し課税が行われることになっていますが（措法42の6ほか）、被合併法人等がリース税額控除の適用を受けた賃借資産を適格合併等により移転した場合、合併法人等で供用廃止があったとしても、当該合併法人等がリース税額控除の適用を受けたものではないので、当該合併法人等においては取戻し課税の適用はありません。

### 3 地震防災対策用資産の特別償却制度

大規模地震対策特別措置法施行令第4条各号に掲げる施設又は事業の管理又は運営を行う法人であるかどうかの判定の時期(措通44 - 1 新設)

平成13年度税制改正により、地震防災対策用資産（地震防災に資する機械及び装置等で一定のもの）の特別償却制度について、その適用対象法人が、「大規模地震対策特別措置法施行令第4条各号に掲げる施設又は事業の管理又は運営を行う法人」に限られることとなりました（措法44、措令28の4）。

この適用対象法人に該当するかどうかは、その取得等をした地震防災対策用資産を事業の用に供した日の現況によって判定します。

#### 4 収用換地等の場合の所得の特別控除

適格合併等により引継ぎを受けた特別勘定に係る圧縮記帳と5,000万円損金算入との適用関係（措通65の2-3の2 新設）

同一年に2以上の収用譲渡が行われた場合には、圧縮記帳と5,000万円損金算入とのいずれか一方の制度しか適用できないこととされています（措法65の2）。

この場合、被合併法人等が行った収用譲渡に係る特別勘定につき適格合併等による引継ぎを受けて合併法人等が圧縮記帳を行ったときであっても、当該収用譲渡は被合併法人等が行ったものであることから、合併法人等が同一年において自ら行った他の収用譲渡については、5,000万円損金算入の適用を選択することができます。

### 第3 耐用年数の適用等に関する取扱通達関係

適格合併等により移転を受けた減価償却資産の耐用年数（耐通1-5-13 新設）

適格合併又は適格分割型分割により合併法人又は分割承継法人が移転を受けた減価償却資産の耐用年数は、法定耐用年数によりますが、被合併法人等において耐用年数省令の規定による中古資産の見積り耐用年数を適用していた場合には、合併法人等においても当該見積り耐用年数によります。