

# I 企業組織再編成に係る移転資産等の譲渡損益等に関する改正

## 1 移転資産等の譲渡損益に関する規定の創設

企業の合併・分割等の組織再編成に係る移転資産等の譲渡損益については、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次によることとされました。

- ① 法人が、組織再編成（合併、分割、現物出資又は事後設立をいいます。）によりその有する資産等の移転をした場合において、当該組織再編成が下記(1)の適格組織再編成に該当しない場合には、その資産等の時価による譲渡をしたものとして、各事業年度の所得の金額を計算することとされました（法62）。
- ② 法人が、組織再編成によりその有する資産等の移転をした場合において、当該組織再編成が下記(1)の適格組織再編成に該当する場合には、その譲渡損益の計上を繰り延べることとされました（法62の2～62の5）。

### (1) 適格組織再編成

適格組織再編成とは、次に掲げる適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格事後設立に該当する合併、分割、現物出資又は事後設立をいいます。

#### イ 適格合併

次の(イ)から(ロ)までのいずれかに該当する合併で、被合併法人の株主等に合併法人の株式（出資を含みます。以下同じ。）以外の資産（利益の配当又は剰余金の分配として交付されるものを除きます。）が交付されないものをいいます（法二十二の八、法令4の2①～③）。

(イ) 被合併法人と合併法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等（発行済株式又は出資をいいます。以下同じ。）の全部を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める関係がある場合の合併
(ロ) 被合併法人と合併法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の総数の百分の五十を超え、かつ、百分の百に満たない数の株式を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める関係がある場合の合併のうち、次のa及びbに掲げる要件のすべてに該当するもの
a 被合併法人の合併直前の従業者のうち、その総数のおおむね百分の八十以上に相当する数の者が合併後に合併法人の業務に従事することが見込まれていること
b 被合併法人の合併前に営む主要な事業が合併法人において合併後に引き続き営まれることが見込まれていること
(ハ) 上記(イ)又は(ロ)に該当する合併以外の合併のうち、被合併法人と合併法人とが共同で事業を営む

ために行う合併として、次のaからeまでに掲げる要件（被合併法人の株主等の数が50人以上である場合には、aからdまでに掲げる要件）のすべてに該当するもの

a 被合併法人の被合併事業（被合併法人の合併前に営む主要な事業のうちのいずれかの事業をいいます。）と合併法人の合併事業（合併法人の合併前に営む事業のうちのいずれかの事業をいいます。）である場合にあっては、他の被合併法人の被合併事業をいいます。）とが相互に関連するものであること
b 被合併法人の被合併事業と合併法人の合併事業（被合併事業と関連する事業に限ります。）のそれぞれの売上金額、当該被合併事業と合併事業のそれぞれの従業者の数、被合併法人と合併法人のそれぞれの資本の金額（出資金額を含みます。）若しくはこれらに準ずるものの規模の割合がおおむね5倍を超えないこと又は合併前の被合併法人の特定役員のいずれかと合併法人（当該合併が新設合併である場合にあっては、他の被合併法人）の特定役員のいずれかとが合併後に合併法人の特定役員となることが見込まれていること
c (ロ)のaに掲げる要件
d 被合併法人の被合併事業（合併法人の合併事業と関連する事業に限ります。）が、合併法人において合併後に引き続き営まれることが見込まれていること
e 合併の直前の被合併法人の株主等で当該合併により交付を受ける合併法人の株式（合併法人以外の株主等が交付を受けるもので議決権のないものを除きます。）の全部を継続して保有することが見込まれる者が有する被合併法人の株式（議決権のないものを除きます。）の数を合計した数が被合併法人の発行済株式等（議決権のないもの及びみなし割当があるものを除きます。）の百分の八十以上であること

- (注) 1 その合併が新設合併である場合にあっては、(イ)、(ロ)及び(ハ)の「被合併法人と合併法人」とあるのは「当該被合併法人と他の被合併法人」と読み替えます。
- 2 (イ)及び(ロ)の政令で定める関係は、次に掲げるいずれかの関係をいいます。  
 なお、(ロ)の場合には、「全部」とあるのは、「総数の百分の五十を超える数の株式」と読み替えます（(注)3において同じ。）
- ① 被合併法人と合併法人（新設合併である場合にあっては、当該被合併法人と他の被合併法人。②において同じ。）との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する関係がある場合における当該関係（②に掲げる関係に該当するものを除きます。）
  - ② 合併前に被合併法人と合併法人との間に同一の者（当該者が個人であるときは、当該個人及びこれと特殊の関係のある個人）によってそれぞれの法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有される関係があり、かつ、合併後に当該者によって合併法人の発行済株式等の全部が直接又は間接に継続して保有されることが見込まれている場合における当該被合併法人と合併法人との間の関係
- 3 発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する

かどうかの判定は、直接保有の株式の保有割合と間接保有の株式の保有割合とを合計した割合により行います（法令4の2⑩⑪）。

- 4 (Ⅱ)のbの特定役員とは、社長、副社長、代表取締役、専務取締役、常務取締役又はこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者をいいます。
- 5 (Ⅱ)のeのみなし割当とは、法第61条の2第4項《合併及び分割型分割による株式割当等がない場合の譲渡利益額又は譲渡損失額の計算》に規定する場合における同項の規定による同項に規定する株式割当等をいいます(以下同じ)。

□ 適格分割

次の(Ⅰ)から(Ⅱ)までのいずれかに該当する分割をいいます。

ただし、分割型分割にあつては分割法人(分割によりその有する資産及び負債の移転を行った法人をいいます。)の株主等に分割承継法人(分割により分割法人から資産及び負債の移転を受けた法人をいいます。)の株式以外の資産(利益の配当又は剰余金の分配として交付されるものを除きます。)が交付されず、かつ、当該株式が当該株主等の有する分割法人の株式の数の割合に応じて交付されるものに、分社型分割にあつては分割法人に分割承継法人の株式以外の資産が交付されないものに限られます(法2十二の二、十二の三、十二の十一~十二の十三、法令4の2④~⑥)。

(注) 分割型分割とは分割により分割承継法人の株式その他の資産が分割法人の株主等のみ交付される場合の当該分割をいい、分社型分割とは分割により分割承継法人の株式その他の資産が分割法人にのみ交付される場合の当該分割をいいます(法2十二の九、十二の十)。

なお、分割承継法人の株式その他の資産を分割法人及び分割法人の株主等のいずれにも交付する分割が行われたときは、分割型分割と分社型分割の双方が行われたものとみなして各規定(みなし事業年度の規定を除きます。)の適用をするなど、所要の整備が行われています(法62の6、法令123の7、措法68の7、措令39の38)。

(Ⅰ) 分割法人と分割承継法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める関係がある場合の分割
(Ⅱ) 分割法人と分割承継法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の総数の百分の五十を超え、かつ、百分の百に満たない数の株式を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める関係がある場合の分割のうち、次のaからcまでに掲げる要件のすべてに該当するもの
a 分割により分割事業(分割法人の分割前に営む事業のうち、当該分割により分割承継法人において営まれることとなるものをいいます。)に係る主要な資産及び負債が分割承継法人に移転していること
b 分割の直前の分割事業に係る従業者のうち、その総数のおおむね百分の八十以上に相当する数の者が分割後に分割承継法人の業務に従事することが見込まれていること

c 分割事業が分割承継法人において分割後に引き続き営まれることが見込まれていること
(Ⅱ) 上記(Ⅰ)又は(Ⅱ)に該当する分割以外の分割のうち、分割法人と分割承継法人(その分割が法人を設立する分割(新設分割といいます。))である場合にあっては、当該分割法人と他の分割法人)とが共同で事業を営むために行う分割として、次のaからeまでに掲げる要件(当該分割が分割型分割であり、かつ、当該分割に係る分割法人の株主等の数が50人以上である場合には、aからdまでに掲げる要件)のすべてに該当するもの
a 分割法人の分割事業と分割承継法人の分割承継事業(分割承継法人の分割前に営む事業のうちいずれかの事業をいい、当該分割が複数新設分割(新設分割で二以上の法人が行うものをいいます。))である場合にあっては他の分割法人の分割事業をいいます。)とが相互に関連するものであること
b 分割法人の分割事業と分割承継法人の分割承継事業(分割事業と関連する事業に限ります。)のそれぞれの売上金額、当該分割事業と分割承継事業のそれぞれの従業者の数若しくはこれらに準ずるものの規模の割合がおおむね5倍を超えないこと又は分割前の分割法人の役員等のいずれかと分割承継法人の特定役員(当該分割が複数新設分割である場合にあっては、他の分割法人の役員等)のいずれかとが分割後に分割承継法人の特定役員となることを見込まれていること
c (Ⅱ)のa及びbに掲げる要件
d 分割法人の分割事業(分割承継法人の分割承継事業と関連する事業に限ります。)が分割承継法人において分割後に引き続き営まれることが見込まれていること
e 分割法人が分割により交付を受ける分割承継法人の株式の全部を継続して保有することが見込まれていること(当該分割が分割型分割である場合にあっては、当該分割の直前の分割法人の株主等で当該分割により交付を受ける分割承継法人の株式(当該分割承継法人以外の株主等が交付を受けるもので議決権のないものを除きます。)の全部を継続して保有することが見込まれる者が有する当該分割法人の株式(議決権のないものを除きます。)の数を合計した数が当該分割法人の発行済株式等(議決権のないもの及びみなし割当があるものを除きます。)の百分の八十以上であること)

(注)1 (Ⅰ)及び(Ⅱ)の政令で定める関係は、次に掲げるいずれかの関係をいいます。

なお、(Ⅱ)の場合には、「全部」とあるのは「総数の百分の五十を超える数の株式」と、「完全支配関係」とあるのは「支配関係」と読み替えます。

① 分割前に分割法人と分割承継法人(当該分割が複数新設分割である場合にあっては、当該分割法人と他の分割法人。②において同じ。)との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する関係(当事者間の完全支配関係)があり、かつ、分割後に分割法人と分割承継法人との間に当該当事者間の完全支配関係が継続することが見込まれている場合(当該分割が新設分割で複数新

- 設分割に該当しないもの（以下「単独新設分割」といいます。）である場合にあっては、分割後に分割法人与分割承継法人との間に当事者間の完全支配関係が継続することが見込まれている場合）における当該分割法人与分割承継法人との間の関係（②に掲げる関係に該当するものを除きます。）
- ② 分割前に分割法人与分割承継法人との間に同一の者（当該者が個人であるときは、当該個人及びこれと特殊の関係のある個人）によってそれぞれの法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有される関係（同一者による完全支配関係）があり、かつ、分割後に分割法人与分割承継法人との間に当該同一者による完全支配関係が継続することが見込まれている場合（当該分割が単独新設分割である場合にあっては、分割後に分割法人与分割承継法人との間に同一者による完全支配関係が継続することが見込まれている場合）における当該分割法人与分割承継法人との間の関係
- 2 発行済株式等の全部（(ロ)の場合には、その総数の百分の五十を超える数の株式）を直接又は間接に保有するかどうかの判定は、直接保有の株式の保有割合と間接保有の株式の保有割合とを合計した割合により行います（法令4の2⑩⑪）。
- 3 (ハ)のbの役員等とは、役員及び社長、副社長、代表取締役、専務取締役、常務取締役に準ずる者で法人の経営に従事している者をいいます。

## 八 適格現物出資

次の(イ)から(ハ)までのいずれかに該当する現物出資（外国法人に国内にある資産又は負債として政令で定める資産又は負債の移転を行うものを除きます。）をいいます。

ただし、現物出資法人（現物出資によりその有する資産の移転を行い、又はこれと併せてその有する負債の移転を行った法人をいいます。）に被現物出資法人（現物出資により現物出資法人から資産の移転を受け、又はこれと併せて負債の移転を受けた法人をいいます。）の株式のみが交付されるものに限られます（法2十二の四、十二の五、十二の十四、法令4の2⑦～⑩）。

(注) 政令で定める資産又は負債は、国内にある不動産、国内にある不動産の上に存する権利、鉱業法の規定による鉱業権及び採石法の規定による採石権その他国内にある事業所に属する資産（外国法人の発行済株式等の総数の25%以上を有する場合におけるその株式を除きます。）又は負債とされています。

(イ) 現物出資法人与被現物出資法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める関係がある場合の現物出資

(ロ) 現物出資法人与被現物出資法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の総数の百分の五十を超え、かつ、百分の百に満たない数の株式を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める関係がある場合の現物出資のうち、次のaからcまでに掲げる要件のすべてに該当するもの

a 現物出資事業（現物出資法人の現物出資前に

営む事業のうち、当該現物出資により被現物出資法人において営まれることとなるものをいいます。）に係る主要な資産及び負債が被現物出資法人に移転していること

b 現物出資の直前の現物出資事業に係る従業員のうち、その総数のおおむね百分の八十以上に相当する数の者が現物出資後に被現物出資法人の業務に従事することが見込まれていること

c 現物出資事業が被現物出資法人において現物出資後に引き続き営まれることが見込まれていること

(ハ) 上記(イ)又は(ロ)に該当する現物出資以外の現物出資のうち、現物出資法人与被現物出資法人（その現物出資が法人を設立する現物出資（新設現物出資といいます。）である場合にあっては、当該現物出資法人与他の現物出資法人）とが共同で事業を営むために行う現物出資として、次のaからeまでに掲げる要件のすべてに該当するもの

a 現物出資法人の現物出資事業と被現物出資法人の被現物出資事業（被現物出資法人の現物出資前に営む事業のうちのいずれかの事業をいいます、当該現物出資が複数新設現物出資（新設現物出資で二以上の法人が行うものをいいます。）である場合にあっては他の現物出資法人の現物出資事業をいいます。）とが相互に関連するものであること

b 現物出資法人の現物出資事業と被現物出資法人の被現物出資事業（現物出資事業と関連する事業に限ります。）のそれぞれの売上金額、当該現物出資事業と被現物出資事業のそれぞれの従業員の数若しくはこれらに準ずるものの規模の割合がおおむね5倍を超えないこと又は現物出資前の現物出資法人の役員等のいずれかと被現物出資法人の特定役員（当該現物出資が複数新設現物出資である場合にあっては、他の現物出資法人の役員等）のいずれかが現物出資後に被現物出資法人の特定役員となることが見込まれていること

c (ロ)のa及びbに掲げる要件

d 現物出資法人の現物出資事業（被現物出資法人の被現物出資事業と関連する事業に限ります。）が被現物出資法人において現物出資後に引き続き営まれることが見込まれていること

e 現物出資法人が現物出資により交付を受ける被現物出資法人の株式の全部を継続して保有することが見込まれていること

(注) 1 (イ)及び(ロ)の政令で定める関係は、次に掲げるいずれかの関係をいいます。

なお、(ロ)の場合には、「全部」とあるのは「総数の百分の五十を超える数の株式」と、「完全支配関係」とあるのは「支配関係」と読み替えます。

① 現物出資前に現物出資法人与被現物出資法人（当該現物出資が複数新設現物出資である場合にあっては、当該現物出資法人与他の現物出資法人。②において同じ。）との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する関係（当事者間の完全支配関係）があり、かつ、現物出資後に現物出資法人与被現物出資法人との間に当該当事者間の完全支配関係が継続することが見込まれている

場合（当該現物出資が新設現物出資で複数新設現物出資に該当しないもの（以下「単独新設現物出資」といいます。）である場合にあっては、現物出資後に現物出資人と被現物出資人との間に当事者間の完全支配関係が継続することが見込まれている場合）における当該現物出資人と被現物出資人との間の関係（②に掲げる関係に該当するものを除きます。）

- ② 現物出資前に現物出資人と被現物出資人との間に同一の者（当該者が個人であるときは、当該個人及びこれと特殊の関係のある個人）によってそれぞれの法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有される関係（同一者による完全支配関係）があり、かつ、現物出資後に現物出資人と被現物出資人との間に当該同一者による完全支配関係が継続することが見込まれている場合（当該現物出資が単独新設現物出資である場合にあっては、現物出資後に現物出資人と被現物出資人との間に同一者による完全支配関係が継続することが見込まれている場合）における当該現物出資人と被現物出資人との間の関係
- 2 発行済株式等の全部（①の場合には、その総数の百分の五十を超える数の株式）を直接又は間接に保有するかどうかの判定は、直接保有の株式の保有割合と間接保有の株式の保有割合とを合計した割合により行います（法令4の2⑩⑪）。

## 二 適格事後設立

次の(イ)から(ニ)までに掲げる要件のすべてを満たす事後設立（外国法人に国内にある一定の資産又は負債の移転を行うものを除きます。）をいいます（法2十二の十五、法令4の2⑬）。

- (イ) 事後設立法人（事後設立によりその有する資産の移転を行い、又はこれと併せてその有する負債の移転を行った法人をいいます。）が被事後設立法人（事後設立により事後設立法人から資産の移転を受け、又はこれと併せて負債の移転を受けた法人をいいます。）の設立の時から事後設立による資産等の移転の時まで当該被事後設立法人の発行済株式等の全部を継続して保有していたこと
- (ロ) 事後設立後に事後設立法人が被事後設立法人の発行済株式等の全部を継続して保有することが見込まれていること
- (ハ) 資産等の移転が被事後設立法人の設立の時に於いて予定されており、かつ、当該資産等の移転が当該設立の時から6月以内（当該資産等の移転が当該設立の時から6月以内に行われなかったことについてやむを得ない事情があると税務署長が認める場合には、そのやむを得ない事情がなくなった日まで）に行われたこと
- (ニ) 事後設立による資産等の移転による譲渡の対価の額が被事後設立法人を設立するために事後設立法人が払い込んだ金銭の額とお

## おむね同額であったこと

- (注) 1 事後設立とは、商法第246条第1項《事後設立》（保険業法第41条及び第49条《商法等の準用》において準用する場合を含みます。）に規定する契約又は有限会社法第40条第3項《事後設立》に規定する契約に基づき行われる資産又は負債の移転をいいます（法2十二の六）。
- 2 国内にある一定の資産については、八（適格現物出資）の注書と同じです。

## (2) 組織再編成に係る所得の金額の計算等

### イ 適格組織再編成に該当しない組織再編成に係る所得の金額の計算

- (イ) 適格合併に該当しない合併又は適格分割に該当しない分割により合併法人又は分割承継法人に資産及び負債の移転をしたときは、当該合併法人又は分割承継法人に当該移転をした資産及び負債の当該合併又は分割の時の価額による譲渡をしたものとして、各事業年度の所得の金額を計算することとされました。

この場合においては、当該合併又は分割型分割により資産及び負債の移転をした法人は、当該合併法人又は分割承継法人から新株等をその時の価額により取得し、直ちに当該新株等を当該法人の株主等に交付したものとされます（法62①）。

(注) 適格現物出資に該当しない現物出資又は適格事後設立に該当しない事後設立により資産又は負債の移転をしたときについても、上記と同様に、その現物出資又は事後設立の時の価額による譲渡をしたものとして、所得の金額を計算します。

- (ロ) 適格合併に該当しない合併又は適格分割に該当しない分割型分割により合併法人又は分割承継法人に移転をした資産及び負債の当該移転による譲渡に係る譲渡利益額又は譲渡損失額は、その合併に係る最後事業年度（被合併法人の合併の日の前日の属する事業年度をいいます。以下同じ。）又はその分割に係る分割事業年度（分割法人の分割型分割の日の前日の属する事業年度をいいます。以下同じ。）の益金の額又は損金の額に算入されず（法62②）。

### ロ 適格組織再編成の場合の移転資産等の譲渡損益の計上の繰延べ

- (イ) 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にその有する資産及び負債の移転をしたときは、当該移転をした資産及び負債の当該適格合併又は適格分割型分割に係る最後事業年度又は分割事業年度終了の時の帳簿価額による引継ぎをした

ものとして、各事業年度の所得の金額を計算することとされました（法62の2①）。

この場合においては、当該適格合併又は適格分割型分割により資産及び負債の移転を行った法人は、当該合併法人又は分割承継法人から当該合併法人又は分割承継法人の株式を純資産価額に相当する金額により取得し、直ちに当該株式を当該法人の株主等に交付したものとされます（法62の2①）。

（注）この場合の純資産価額とは、適格合併又は適格分割型分割に係る被合併法人又は分割法人の合併又は分割の日の前日の属する事業年度終了の時の移転資産の帳簿価額から移転負債の帳簿価額及び合併法人又は分割承継法人が引継ぎを受ける利益積立金額を減算した金額をいいます（法27八、二）。

(ロ) 適格分社型分割により分割承継法人にその有する資産及び負債の移転をしたときは、当該移転をした資産及び負債の当該適格分社型分割の直前の帳簿価額による譲渡をしたものとして、各事業年度の所得の金額を計算することとされました（法62の3①）。

(ハ) 適格現物出資により被現物出資法人にその有する資産の移転をし、又はこれと併せてその有する負債の移転をしたときは、当該移転をした資産及び負債の当該適格現物出資の直前の帳簿価額による譲渡をしたものとして、各事業年度の所得の金額を計算することとされました（法62の4①）。

(ニ) 適格事後設立により被事後設立法人にその有する資産の移転をし、又はこれと併せてその有する負債の移転をしたときは、当該移転による譲渡の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、帳簿価額修正益又は帳簿価額修正損を益金の額又は損金の額に算入することとされました（法62の5①）。

この場合においては、その法人の有する当該適格事後設立に係る被事後設立法人の株式の資産及び負債の譲渡の時の帳簿価額に帳簿価額修正益に相当する金額を加算し、又は当該帳簿価額から帳簿価額修正損に相当する金額を減算します（法62の5②）。

（注）帳簿価額修正益とは当該移転をした資産及び負債の当該譲渡に係る原価等の額が対価の額を超える場合における当該超える部分の金額に相当する金額をいい、帳簿価額修正損とは当該移転をした資産及び負債の当該譲渡に係る対価の額が原価等の額を超える場合の当該超える部分の金額に相当する金額をいいます。

(ホ) 上記(イ)から(ニ)までに係る合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人におけるその移転を受けた資産及び負債の引継価額、取得価額又は帳簿価額は次

に掲げる区分に応じそれぞれ次に掲げる金額となります（法令123の3～123の6）。

区 分	引継価額、取得価額、帳簿価額
(イ) 合併法人又は分割承継法人の引継価額	被合併法人の最後事業年度又は分割法人の分割事業年度終了の時の帳簿価額
(ロ) 分割承継法人又は被現物出資法人の取得価額	分割法人の適格分社型分割の直前の帳簿価額又は現物出資法人の適格現物出資直前の帳簿価額に相当する金額（その取得のために要した費用の額を加算した金額）
(ニ) 被事後設立法人の帳簿価額	当該資産の帳簿価額に帳簿価額修正益に相当する金額を加算し若しくは当該負債の帳簿価額から帳簿価額修正益に相当する金額を減算した金額又は当該資産の帳簿価額から帳簿価額修正損に相当する金額を減算し若しくは当該負債の帳簿価額に帳簿価額修正損の金額を加算した金額

## 八 みなし事業年度

事業年度の中途において合併により解散した場合又は分社型分割以外の分割を行った場合には、被合併法人又は分割法人のその事業年度開始の日から合併の日の前日までの期間又はその事業年度開始の日から分割の日の前日までの期間及び分割の日からその事業年度の末日までの期間をそれぞれ事業年度とみなすこととされました（法14二、三）。

## 二 確定申告書の添附書類

法人が組織再編成を行った場合には、次の(イ)及び(ロ)に掲げる書類を確定申告書に添附することとされました（法規35四、五）。

(イ) 組織再編成に係る合併契約書、分割契約書、分割計画書、その他これらに類するものの写し

(ロ) 組織再編成により当該組織再編成に係る合併法人、分割承継法人、被現物出資法人若しくは被事後設立法人に移転した資産、負債その他主要な事項又は当該組織再編成に係る被合併法人、分割法人、現物出資法人又は事後設立法人から移転を受けた資産、負債その他主要な事項に関する明細書

## (3) その他

上記(1)及び(2)の改正に伴い、合併差益金のうち被合併法人の利益積立金額から成る部分の益金不算入（旧法27）、特定の現物出資により取得した

有価証券の圧縮額の損金算入（旧法51）及び合併の場合の清算所得に対する法人税（旧法111～117）が廃止されました。

## 2 資本積立金額及び利益積立金額に関する規定の整備

### (1) 資本積立金額に関する規定の整備

資本積立金額は、次の表のイ欄に掲げる金額の合計額からロ欄に掲げる金額の合計額を減算した金額をいうこととされました（法27、法令8の2）。

イ	<p>① 株式（適格現物出資により現物出資法人に発行するものを除きます。）の発行価額のうち資本に組み入れなかった金額（商法第288条ノ2第2項《資本準備金》の規定により資本準備金として積み立てなかった金額を除きます。）</p> <p>② 協同組合等が新たにその出資者となる者から徴収した加入金の額</p> <p>③ 合併、分割型分割又は分社型分割（以下③において「合併等」といいます。）により移転を受けた資産及び負債の純資産価額（注1）から次の金額の合計額を減算した金額</p> <p>(イ) 合併等により増加した資本の金額又は出資金額（その合併等が法人を設立する合併等である場合にあっては当該法人の資本の金額又は出資金額）</p> <p>(ロ) 合併等により交付した当該法人の自己株式の合併等の直前の帳簿価額（注2）</p> <p>(ハ) 合併等により交付した金銭の額と金銭及び合併法人等の株式以外の資産の価額との合計額</p> <p>④ 適格現物出資により移転を受けた資産の現物出資法人の当該移転の直前の帳簿価額（注3）から適格現物出資により増加した資本の金額（その現物出資が新設現物出資である場合にあっては、当該設立の時ににおける資本の金額）を減算した金額</p> <p>⑤ 適格事後設立により資産の移転を受け、又はこれと併せて負債の移転を受けた場合における帳簿価額修正益に相当する金額</p> <p>⑥ 株式交換又は株式移転による完全親会社の完全子会社株式の受入価額からその株式交換により増加した資本の金額その他一定の金額又は株式移転により設立された完全親会社の資本の金額その他一定の金額の合計額を減算した金額</p> <p>⑦ 資本又は出資の減少（株式を消却したものと金銭その他の資産を交付したものを除きます。）により減少した資本の金額又は出資金額に相当する金額</p> <p>⑧ 資産再評価又は旧企業資本充実のための資産再評価等の特別措置法の規定により再評価積立金又は商法第288条ノ2第1項の資本準備金として積み立て、又はこれに組み入れた金額</p> <p>⑨ 財団である医療法人又は社団である医療法人で持分の定めがないものが、その設立について贈与又は遺贈を受けた金銭の額又は金銭以外の資産の価額</p>
ロ	<p>① 商法第293条ノ2《配当可能利益の資本組入れ》の規定により資本に組み入れた利益の額に相当する金額又は同法第293条ノ3《準備金の資本組入れ》の規定により資本に組み入れた準備金の額に相当する金額</p>

- ② 組織の変更により増加した資本の金額又は出資金額に相当する金額
- ③ 分割法人の分割型分割（適格分割型分割を除きます。）の日の前日の属する事業年度終了の時（以下③において「期末時」といいます。）の分割資本等金額（当該分割法人の期末時の資本等の金額を基礎として一定の計算をした金額）から分割型分割により減少した資本の金額又は出資金額を減算した金額
- ④ 分割法人が適格分割型分割により分割承継法人に移転をする資産の適格分割型分割の日の前日の属する事業年度終了の時（以下④において「期末時」といいます。）の帳簿価額から移転をする負債の当該期末時の帳簿価額、分割承継法人に引き継ぐ利益積立金額及び当該適格分割型分割により減少した資本の金額又は出資金額を減算した金額
- ⑤ 適格事後設立により資産の移転を受け、又はこれと併せて負債の移転を受けた場合における帳簿価額修正損に相当する金額
- ⑥ 減資等の直前の資本等の金額を基礎として一定の計算をした金額（減資資本等金額）から当該減資等により減少した資本の金額又は出資金額を減算した金額（減資資本等金額が当該減資等により交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額を超える場合には、その超える部分の金額を減算した金額）
- ⑦ 株式の消却の直前の資本等の金額を直前の発行済株式又は出資の総数で除して計算した金額に消却に係る株式の数を乗じて計算した金額（消却資本等金額）から消却により減少した資本の金額又は出資金額を減算した金額（消却資本等金額が消却により交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額を超える場合には、その超える部分の金額を減算した金額）
- ⑧ 社員の退社又は脱退の直前の資本等の金額を直前の出資総口数で除して計算した金額に退社又は脱退をした社員の出資口数を乗じて計算した金額（退社資本等金額）から退社又は脱退により減少した出資金額を減算した金額（退社資本等金額が退社又は脱退による持分の払戻しとして交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額を超える場合には、その超える部分の金額を減算した金額）
- ⑨ 法第61条の2第4項《合併及び分割型分割による株式割当等がない場合の譲渡利益額又は譲渡損失額の計算》の規定により、株式割当等を受けたものとみなされる自己の株式の帳簿価額に相当する金額

(注) 1 合併等により交付した合併法人等の株式、金銭又は当該株式及び金銭以外の資産の合併等の時の価額をいいます。

ただし、適格合併又は適格分割型分割の場合は、被合併法人等の適格合併等の日の前日の属する事業年度終了の時の移転資産の帳簿価額から移転負債の帳簿価額及び被合併法人等から引継ぎを受ける利益積立金額を減算した金額をいい、適格分社型分割の場合は、適格分社型分割の直前の移転資産の帳簿価額から移転負債の帳簿価額を減算した金額をいいます。

- 2 当該株式を被合併法人等が有していた場合で、当該合併が適格合併等に該当しない合併等であるときは、合併等の時の価額に相当する金額とします。
- 3 当該資産と併せて負債の移転を受けた場合にあっては、現物出資法人の移転直前の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額となります。

(2) 利益積立金額に関する規定の整備

利益積立金額は、次の表のイ欄に掲げる金額の合計額からロ欄に掲げる金額の合計額を減算した金額（当該金額のうち法人が留保していない金額がある場合には、その金額を減算した金額）をいうこととされました（法二十八、法令九）。

剰余金の分配として交付した金銭その他の資産がある場合には、当該金銭の額及び金銭以外の当該資産の価額の合計額を控除した金額

イ	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 各事業年度の所得の金額</li> <li>② 法第23条《受取配当等の益金不算入》又は法第26条《還付金等の益金不算入》の規定により各事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入されなかった金額</li> <li>③ 法第57条から第59条まで《繰越欠損金の損金算入》の規定により各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額</li> <li>④ 合併法人が適格合併により被合併法人から引継ぎを受ける利益積立金額((注1))</li> <li>⑤ 分割承継法人が適格分割型分割により分割法人から引継ぎを受ける利益積立金額((注2))</li> </ul>
ロ	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 各事業年度の欠損金額</li> <li>② 法人税(退職年金等積立金に対する法人税、修正申告等により納付すべき還付加算金相当額及び附帯税を除きます。)として納付する金額並びに地方税法の規定により当該法人税に係る道府県民税及び市町村民税(都民税及びこれらの税に係る均等割を含みます。)として納付する金額</li> <li>③ 利益の配当(中間配当等を含みます。)又は剰余金の分配として株主等に交付する金銭その他の資産の価額の合計額(みなし配当の金額を除きます。)</li> <li>④ 分割型分割(適格分割型分割を除きます。)に係る分割法人が、法第62条第1項後段《合併及び分割による資産等の時価による譲渡》の規定により分割法人の株主に交付したものとされる金銭その他の資産の価額の合計額(みなし割当を含みます。)から分割資本等金額を減算した金額</li> <li>⑤ 減資等又は株式の消却により交付した金銭その他の資産の価額若しくは退社又は脱退による持分の払戻しにより交付した金銭その他の資産の価額の合計額が、それぞれ減資資本等金額、消却資本等金額又は退社資本等金額を超える場合における当該超える部分の金額</li> <li>⑥ 分割法人が適格分割型分割により分割承継法人に引き継ぐ利益積立金額((注2))</li> </ul>

- (注) 1 適格合併を行った被合併法人の適格合併の日の前日の属する事業年度終了の時の利益積立金額(被合併法人の株主等に対する利益の配当又は剰余金の分配として交付した金銭その他の資産がある場合には、当該金銭の額及び金銭以外の当該資産の価額の合計額を控除した金額)となります(法令九①)。
- 2 次の算式により計算します(法令九②④)。

<p>(算式)</p> <p>分割法人の期末時(適格分割型分割の日の前日の属する事業年度終了の時)の利益積立金額( )</p>	<p>分割法人の期末時の移転資産の帳簿価額から移転負債の帳簿価額を控除した金額(分母の金額を超える場合は分母の金額)</p> <p>×</p> <p>分割法人の期末時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を控除した金額</p>
<p>分割法人の株主等に対する利益の配当又は</p>	

3 配当等の額とみなす金額の規定の整備

〔改正前の制度の概要〕

この制度は、法人の株主等である内国法人が当該法人の合併、解散等の一定の事実が生じたことによりその法人から金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額がその交付の基因となった株式の帳簿価額を超えるときは、その超える部分の金額のうち、その法人の資本等の金額から成る部分の金額以外の金額を利益の配当又は剰余金の分配の額とみなし、また、金銭その他の資産の交付が行われない利益積立金額の資本への組入れ等の一定の事実が生じた場合においては、その組入れ等の金額に相当する金額の利益の配当又は剰余金の分配が行われたものとみなすというものです(旧法24①②、旧法令23②)。

〔改正の内容〕

- (1) 法人の株主等である内国法人が当該法人の次の(イ)から(ホ)までに掲げる事由により金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額が当該法人の資本等の金額のうちその交付の基因となった株式に対応する部分の金額を超えるときは、その超える部分の金額を、利益の配当又は剰余金の分配の額とみなすこととされました(法24①、法令23①)。
- (イ) 合併(適格合併を除きます。)
  - (ロ) 分割型分割(適格分割型分割を除きます。)
  - (ハ) 資本若しくは出資の減少(株式が消却されたものを除きます。)又は解散による残余財産の分配
  - (ニ) 株式の消却
  - (ホ) 社員の退社又は脱退による持分の払戻し
- (2) 利益積立金額の資本への組入れなど、金銭その他の資産の交付が行われないものについては、配当等の額とみなすものから除かれました。

(注) 合併法人又は分割承継法人が次のイ又はロに掲げる株式に対し合併又は分割型分割による株式の割当て及びその株式以外の資産の交付をしなかった場合においても、被合併法人又は分割法人の他の株主と同一の基準により当該合併法人又は分割承継法人が株式の割当て又は当該資産の交付を受けたものとみなすこととされました(法24②、法令23④)。

イ 合併法人、被合併法人又は他の被合併法人が合併の直前に有していた当該被合併法人の株式

ロ 分割法人の株式で、分割承継法人が分割型分割の直前に有していたもの又は分割承継法人がその分割型分割により当該分割法人又は他の分割法人から移転を受けた資産に含まれていたもの

4 その他

その他、組織再編成に係る税制の整備に伴い、次のような改正が行われました。

主  な  改  正  事  項
<p>(1) 有価証券に係る譲渡損益の計算規定の整備（法61の2①～⑦、法令119の8、119の9、119の10）</p> <p>有価証券の譲渡の範囲から、当該有価証券が合併、分割又は適格現物出資により合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人に移転する場合における当該移転が除かれました。</p> <p>内国法人が旧株を発行した法人の合併により合併法人の株式以外の資産が交付されなかった場合における当該旧株の譲渡損益の計算に係る譲渡対価の額は、当該旧株の当該合併直前の帳簿価額に相当する金額とされました。</p> <p>内国法人が旧株を発行した法人の行った分割型分割により分割承継法人の株式その他の資産の交付を受けた場合には、当該旧株のうち当該分割型分割により分承継法人に移転した資産及び負債に対応する部分の譲渡を行ったものとみなし、旧株の譲渡損益の計算を行うこととされました。</p> <p>この場合において、当該分割型分割が次の（イ）又は（ロ）のいずれに該当するかに応じ、それぞれ次に掲げる譲渡対価の額又は譲渡原価の額によることとされました。</p> <p>(イ) 分割型分割により分割法人の株主等に分割承継法人の株式以外の資産が交付された場合の譲渡原価の額は、旧株の当該分割型分割直前の分割純資産対応帳簿価額</p> <p>(ロ) 分割型分割により分割法人の株主等に分割承継法人の株式以外の資産が交付されなかった場合の譲渡対価の額及び譲渡原価の額は、旧株の当該分割型分割直前の分割純資産対応帳簿価額</p> <p>(注) 分割純資産対応帳簿価額とは、分割型分割直前の当該旧株の帳簿価額に当該分割法人の分割事業年度又は分割事業年度の前事業年度終了の時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を控除した金額のうち当該分割事業年度終了の時の移転資産の帳簿価額から移転負債の帳簿価額を控除した金額の占める割合を乗じて計算した金額をいいます。</p> <p>上記のほか有価証券の譲渡損益の計算に係る譲渡対価の額又は譲渡原価の額について所要の規定の整備が行われました。</p>
<p>(2) 合併により移転する負債に含まれる未納法人税等（法令123）</p> <p>法人が合併により合併法人に移転する負債には、当該法人の法人税（退職年金等積立金に対する法人税、修正申告等により納付すべき還付加算金相当額及び附帯税は除きます。）として納付する金額並びに地方税法の規定により当該法人税に係る道府県民税及び市町村民税（都民税及びこれらの税に係る均等割を含みます。）として納付する金額でその申告書の提出期限が当該合併の日以後であるものを含むものとされました。</p>
<p>(3) 組織再編成に係る行為又は計算の否認（法132の2）</p> <p>税務署長は、組織再編成に係る法人の行為又は計算で、これを容認した場合には、法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるときは、その行為又は計算にかかわらず、税務署長が認めるところによりその法人に係る法人税の課税標準若しくは欠損金額又は法人税の額を計算することができることとされました。</p>
<p>(4) 次に掲げる規定について所要の整備が行われました。</p> <p>○ 農林中央金庫等の合併に係る課税の特例（措法67の</p>

<p>7、措令39の29）</p> <p>農林中央金庫等が平成13年4月1日から平成16年3月31日までに行う合併で、一定の要件を満たす場合には、適格合併に該当するものとして法人税法その他の法令の規定を適用することとされました。</p> <p>○ 農業協同組合等が合併経営計画等の認定を受けて合併をした場合の課税の特例（租税特別措置法及び国税収納金整理資金に関する法律の一部を改正する法律（昭53法律第11号）附則18⑦～⑨）</p> <p>上記の改正に伴い、この制度の適用期限の縮減が行われるなど、所要の規定の整備が行われました。</p> <p>特定の農業協同組合連合会等の合併に係る受取配当等の益金不算入等の特例（旧措法67の7、改正措法附則29）</p> <p>この制度は廃止されました。</p>
<p>(5) 上場会社等の利益をもってする株式の消却の場合のみなし配当の課税の特例（旧措法67の8、改正措法附則30）</p> <p>この制度は廃止されました。</p>
<p>(6) 銀行持株会社の創設等に係る課税の特例（旧措法67の10～67の12）</p> <p>この制度は廃止されました。</p>

5 適用時期

改正後の規定は、次のイ及びロを除き、平成13年4月1日以後に合併、分割、現物出資、事後設立、資本若しくは出資の減少、商法第293条ノ2の規定による同条に規定する利益の資本への組入れ、同法第293条ノ3の規定による同条に規定する準備金の資本への組入れ、組織の変更、解散による残余財産の分配、株式の消却、社員の退社若しくは脱退による持分の払戻し又は資本及び商法第289条第1項に規定する準備金による同項に規定する資本の欠損のてん補が行われる場合における法人の各事業年度の所得に対する法人税及び同日以後に解散（合併による解散を除きます。）が行われる場合における法人の清算所得に対する法人税について適用され、同日前に合併、現物出資、事後設立、資本若しくは出資の減少、商法第293条ノ2の規定による同条に規定する利益の資本への組入れ、同法第293条ノ3の規定による同条に規定する準備金の資本への組入れ、組織の変更、解散による残余財産の分配、株式の消却、社員の退社若しくは脱退による持分の払戻し又は資本及び商法第289条第1項に規定する準備金による同項に規定する資本の欠損のてん補が行われた場合における法人の各事業年度の所得に対する法人税及び同日前に解散又は合併が行われた場合における法人の清算所得に対する法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則2、改正法令附則2）。

イ 3（配当等の額とみなす金額の規定の整備）の改正については、平成13年4月1日から平成14年3月31日までの間に行われた合併又は分割型分割（適格合併及び適格分割は除きます。以下「非適

格合併等」といいます。)によりその非適格合併等に係る被合併法人又は分割法人(以下「被合併法人等」といいます。)の株主等に株式のみが交付された場合において、その非適格合併等に係る合併法人又は分割承継法人(以下「合併法人等」といいます。)が、その非適格合併等を適格合併又は適格分割型分割としてその非適格合併等の日の属する事業年度の所得に対する法人税の申告を行い、かつ、その株式の価額のうち法第24条第1項の規定により利益の配当又は剰余金の分配の額とみなされる金額について、改正法第2条の規定による改正後の所得税法第181条第1項又は第212条第1項若しくは第3項の規定による所得税の徴収を行っていなかったときは、その合併法人等が被合併法人等の株主等である法人の法人税を免れる目的でその申告を行ったことが明らかである場合を除き、法第24条第1項《みなし配当》の規定は、適用しないこととする経過措置が講じられています(改正法附則3)。

□ 4(3)の改正後の規定は、平成13年4月1日以後に行われる組織再編成に係る法人が、平成13年3月31日以後に行う行為又は計算について適用されます(改正法附則9)。

## II 減価償却制度等に関する改正

### 1 減価償却資産の償却費の計算に関する規定の整備

#### (1) 適格分社型分割等を行った場合の期中損金経理額の損金算入

法人が、適格分社型分割等(適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立をいいます。以下同じ。)により分割承継法人等(分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人をいいます。以下同じ。)に減価償却資産を移転する場合において、当該減価償却資産について損金経理額(償却費として損金経理をした金額をいいます。)に相当する金額を費用の額としたときは、その費用とした金額(「期中損金経理額」といいます。以下同じ。)のうち、当該減価償却資産につき当該適格分社型分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合に計算される償却限度額に相当する金額に達するまでの金額は、当該適格分社型分割等の日以後2月以内に期中損金経理額その他一定の事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、分割等事業年度(適格分社型分割等の日の属する事業年度をいいます。以下同じ。)の損金の額に算入することとされました(法31②③、法規21の2)。

(注) 期中損金経理額には、分割等事業年度前の各事業年度における損金経理額のうち、当該各事業年度の損金の額に算入されなかった金額が含まれます(法31④)。

#### (2) 適格組織再編成により移転を受けた減価償却資産に係る償却超過額の引継ぎ

法人が、適格組織再編成により減価償却資産の移転を受けた場合には、次に掲げる適格組織再編成の区分に応じそれぞれ次に掲げる金額を、合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人(以下「合併法人等」といいます。)の各事業年度の損金経理額に含むこととされました(法31④)。

区 分	移転を受けた減価償却資産に係る損金経理額に含まれる金額
適格合併 適格分割型分割	被合併法人又は分割法人の適格合併又は適格分割型分割の日の前日の属する事業年度以前の各事業年度の損金経理額のうち当該各事業年度の損金の額に算入されなかった金額
適格分社型分割 適格現物出資 適格事後設立	次の①及び②の合計額 ① 分割法人、現物出資法人又は事後設立法人の分割等事業年度の期中損金経理額として帳簿に記載した金額のうち損金の額に算入されなかった金額 ② 分割法人、現物出資法人又は事後設立法人の分割等事業年度前の各事業年度の損金経理額のうち分割等事業年度以前の各事業年度の損金の額に算入されなかった金額

また、法人が、適格組織再編成により被合併法人、分割法人、現物出資法人又は事後設立法人(以下「被合併法人等」といいます。)から移転を受けた減価償却資産につきその価額として帳簿に記載した金額が、当該被合併法人等が当該減価償却資産の価額として当該適格組織再編成の直前に帳簿に記載していた金額に満たない場合には、当該満たない部分の金額は、当該減価償却資産の適格組織再編成の日の属する事業年度前の各事業年度の損金経理額とみなされます(法31⑤)。

#### 2 その他

その他の減価償却制度等について、次のような改正が行われました。

主 な 改 正 事 項
(1) 減価償却資産の償却の方法(法令48③) 建物(鉱業用減価償却資産に該当するものを除きます。)又は営業権が適格分社型分割等により分割法人等(分割法人、現物出資法人又は事後設立法人をいいます。以下同じ。)から移転を受けたものである場合には、当該建物又は営業権は、その分割法人等が取得をした日において分割承継法人等により取得をされたものと

<p>みなして、その取得をした日の区分に応じた償却の方法によることとされました。</p>
<p>(2) 減価償却資産の取得価額（法令54①五）          法人が適格組織再編成により移転を受けた減価償却資産の償却限度額の計算の基礎となる取得価額は、被合併法人等において償却限度額の基礎とすべき取得価額と合併法人等が当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額とを合計した金額とされました。</p>
<p>(3) 中古資産の耐用年数等（耐用年数省令3②）          法人が適格分社型分割等により移転を受けた減価償却資産について、分割法人等が当該資産の耐用年数につき耐用年数省令第3条第1項及び第3項《中古資産の耐用年数等》に規定する年数を適用していた場合には、その年数によることができるとされました。</p>
<p>(4) 通常の使用時間を超えて使用される機械及び装置の償却限度額の特例（法令60）          法人が、適格分社型分割等により移転する機械及び装置で期中損金経理額の損金算入の規定の適用を受けるものについて増加償却を適用する場合には、その届出書の提出期限は、期中損金経理額等を記載した書類の提出期限と同日とされました。</p>
<p>(5) 一括償却資産の損金算入（法令133の2①～④⑥～⑨、法規27の17～27の19）          法人が、適格分社型分割等により分割承継法人等に一括償却資産（次の①及び②の要件に該当するものに限ります。）を引き継ぐ場合において、当該一括償却資産について損金経理額に相当する金額を費用の額としたときは、当該費用の額とした金額（期中損金経理額といいます。）のうち、当該一括償却資産につき当該適格分社型分割等の日の前日を事業年度終了の日としたときに計算される損金算入限度額までの金額は、期中損金経理額その他一定の事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、当該適格分社型分割等の日の属する事業年度の損金の額に算入することとされました。</p> <p>① その一括償却資産が移転する事業の用に供するために取得した減価償却資産に係るものであること          ② ①の要件を満たすことを証する事項を記載した書類を保存していること</p> <p>法人が適格組織再編成を行った場合には、次の区分に応じ、それぞれ次の一括償却資産を当該適格組織再編成の直前の帳簿価額により合併法人等に引き継ぐものとされました（②口に掲げる一括償却資産については、納税地の所轄税務署長に一定の事項を記載した書類を提出する場合に限ります。）。</p> <p>① 適格合併……当該適格合併の直前の一括償却資産          ② 適格分割型分割、適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立……次に掲げる一括償却資産</p> <p>イ 適格分社型分割等の直前の一括償却資産のうち期中損金経理額の損金算入の規定の適用を受けたもの          口 適格分割型分割、適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立の直前の一括償却資産のうち、次の(イ)及び(ロ)の要件に該当するもの（イに掲げるものを除きます。）</p> <p>(イ) その一括償却資産が移転する事業の用に供するために取得した減価償却資産に係るものであること          (ロ) (イ)の要件を満たすことを証する事項を記載した書類を保存していること</p> <p>法人が適格組織再編成により一括償却資産の引継ぎを受けた場合において、当該一括償却資産に係る損金経理額に含まれる金額については、「Ⅱ1(2) 適格組織再編成により移転を受けた減価償却資産に係る償却超過額の引継ぎ」と同様の規定の整備が行われまし</p>

<p>た。          法人が適格組織再編成により被合併法人等から引継ぎを受けた一括償却資産に係る当該適格組織再編成の日の属する事業年度における損金算入限度額は、当該被合併法人等における当該一括償却資産の取得価額の合計額を三十六で除し、これに適格組織再編成の日から当該法人の当該事業年度終了の日までの期間の月数を乗じて計算した金額とされました。          法人が適格合併に該当しない合併により解散した場合には、当該合併の日の前日の属する事業年度終了の時の一括償却資産の金額（既に損金の額に算入された金額を除きます。）は、当該事業年度の損金の額に算入することとされました。</p>
<p>(6) 事業化設備等を取得した場合の特別償却（措法42の8①、指令27の8③～⑤）          組織再編成が行われた場合の適用対象法人の判定について、当該法人の設立の日を当該合併法人等と各被合併法人等の設立の日のうち最も早い日として判定するなど、所要の規定の整備が行われました。</p>
<p>(7) 特定医療用建物の割増償却（措法45の3③）、優良賃貸住宅等の割増償却（措法47②④）、特定再開発建築物等の割増償却（措法47の2②）、倉庫用建物等の割増償却（措法48②）          合併法人等が、適格組織再編成により被合併法人等からこれらの割増償却制度の適用を受けている減価償却資産の移転を受け、これを合併法人等の一定の事業の用に供した場合には、合併法人等においてその適用期間を引き継ぎ、残存期間について割増償却を認めることとされました。</p>
<p>(8) 特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例（措法52の2④～⑦）          法人が、適格組織再編成により特別償却対象資産の移転を受けた場合において、当該資産につき当該移転を受けた日を含む事業年度において合併等特別償却不足額があるときは、当該資産に係る当該事業年度の償却限度額は、普通償却限度額に相当する金額に当該合併等特別償却不足額を加算した金額とされました。          (注) 合併等特別償却不足額とは、被合併法人等の適格組織再編成の日（適格合併又は適格分割型分割の場合は当該適格合併又は適格分割型分割の日の前日）を含む事業年度において償却費として損金の額に算入された金額（適格分社型分割等の場合は、期中損金経理額のうち損金の額に算入された金額）が当該資産の特別償却に関する規定により計算される償却限度額に満たない場合のその差額のうち、特別償却限度額に達するまでの金額をいいます。</p>
<p>(9) 準備金方式による特別償却（措法52の3）          法人が適格組織再編成により移転を受けた特別償却対象資産について、当該移転を受けた日を含む事業年度において合併等特別償却準備金積立不足額がある場合において、当該合併等特別償却準備金積立不足額以下の金額を損金経理の方法により各特別償却対象資産別に特別償却準備金として積み立てたときは、当該積み立てた金額は、損金の額に算入することとされました。          (注) 合併等特別償却準備金積立不足額とは、被合併法人等の適格組織再編成の日（適格合併又は適格分割型分割の場合は当該適格合併又は適格分割型分割の日の前日）を含む事業年度において損金の額に算入された特別償却準備金の金額が特別償却限度額に満たない場合のその満たない金額をいいます。          法人が適格分社型分割等により分割承継法人等に特別償却対象資産を移転する場合において、当該適格分</p>

社型分割等の直前の時を事業年度終了の時として特別償却限度額以下の金額を各特別償却対象資産別に特別償却準備金として積み立てたときは当該積み立てた金額は当該事業年度の損金の額に算入するなど、所要の規定の整備が行われました。

特別償却準備金を積み立てている法人が、適格組織再編成により合併法人等に特別償却対象資産を移転した場合には、当該特別償却対象資産に係る特別償却準備金の金額は、当該合併法人等に引き継ぐものとされました。

なお、合併法人等が引き継ぎを受けた特別償却準備金の金額は、当該合併法人等が適格組織再編成の日において有する特別償却準備金の金額とみなすこととされています。

### 3 適用時期

イ 1及び2(1)から(5)までの改正後の規定は、平成13年4月1日以後に組織再編成が行われる場合における法人の各事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に組織再編成が行われた場合における法人の各事業年度の所得に対する法人税については、改正前の規定が適用されます(改正法附則2、改正法令附則2、改正耐用年数省令附則③)。

ロ 2(6)の改正後の規定は、平成13年4月1日以後に設立される法人について適用され、同日前に設立された法人については、改正前の規定が適用されます(改正措令附則12②)。

ハ 2(7)及び(8)の改正後の規定は、平成13年4月1日以後に行われる適格組織再編成により減価償却資産の移転を受ける場合に適用されます(改正措法附則18⑬⑮⑰⑳、19)。

ニ 2(9)の改正後の規定は、平成13年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます。

ただし、合併法人等が被合併法人等から引き継ぎを受けた特別償却準備金に係る規定は、当該合併法人等の平成13年4月1日以後に終了する事業年度分の法人税について適用されます(改正措法附則20①)。

## Ⅲ 引当金及び準備金制度に関する改正

### 1 貸倒引当金制度の整備

#### (1) 適格分社型分割等を行った場合の期中貸倒引当金勘定への繰入れ

法人が適格分社型分割等(適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立をいいます。以下同じ。)により分割承継法人等(分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人をいいます。以下

同じ。)に個別評価金銭債権を移転する場合において、当該個別評価金銭債権について貸倒引当金勘定に相当するもの(「期中貸倒引当金勘定」といいます。以下同じ。)を設けたときは、当該設けた期中貸倒引当金勘定の金額に相当する金額のうち、当該個別評価金銭債権につき当該適格分社型分割等の直前の時を事業年度終了の時とした場合に計算される個別貸倒引当金繰入限度額に相当する金額に達するまでの金額は、当該適格分社型分割等の日以後2月以内に当該期中貸倒引当金勘定の金額その他一定の事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、当該適格分社型分割等の日の属する事業年度の損金の額に算入することとされました(法52⑤⑥、法規25の6)。

#### (2) 適格組織再編成を行った場合の貸倒引当金勘定の引継ぎ

法人が適格組織再編成(適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格事後設立をいいます。以下同じ。)を行った場合には、次に掲げる適格組織再編成の区分に応じて、それぞれ次に掲げる貸倒引当金勘定の金額又は期中貸倒引当金勘定の金額を合併法人等(合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人をいいます。以下同じ。)に引き継ぐものとされました(法52⑦、法令98)。

区 分	引き継ぐ貸倒引当金勘定の金額
適格合併	被合併法人の当該適格合併の日の前日の属する事業年度において損金の額に算入された貸倒引当金勘定の金額
適格分割型分割	分割法人の当該適格分割型分割の日の前日の属する事業年度において損金の額に算入された貸倒引当金勘定の金額のうち、個別評価金銭債権に係る貸倒引当金勘定の金額で当該適格分割型分割により分割承継法人に移転する個別評価金銭債権に対応するものの金額及び一括評価金銭債権に係る貸倒引当金勘定の金額のうち移転する一括評価金銭債権の帳簿価額を基礎として計算した金額
適格分社型分割等	(1)により当該適格分社型分割等の日の属する事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された期中貸倒引当金勘定の金額

(注) なお、合併法人等が引き継ぎを受けた貸倒引当金勘定の金額又は期中貸倒引当金勘定の金額は、当該合併法人等の適格組織再編成の日の属する事業年度の益金の額に算入することとされました(法52⑨)。

#### (3) 適格組織再編成を行った場合の貸倒実績率の計算

イ 適格合併に係る合併法人が一括評価金銭債権に係る貸倒引当金勘定の繰入限度額を計算する

場合の貸倒実績率の計算は、被合併法人の貸倒損失等の金額を合併法人の貸倒損失等の金額に含めて計算することとされました(法令96②)。

ロ 法人が、分割法人等(分割法人、現物出資法人又は事後設立法人をいいます。以下同じ。)又は分割承継法人等となる適格分割等(適格分割、適格現物出資又は適格事後設立をいいます。)を行った場合の貸倒実績率については、移転する事業に係る貸倒れの実績を考慮した合理的な方法により計算することについて納税地の所轄税務署長の承認を受けたときは、その承認を受けた方法により計算した割合とされました(法令97、法規25の5)。

(注) 当該承認を受けようとする法人は、当該適格分割等の日以後2月以内に、その採用しようとする方法、その方法を採用しようとする理由その他一定の事項を記載した申請書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならないものとされました。

#### (4) 適格合併等に該当しない合併等における貸倒引当金の繰入限度額の計算

法人が適格合併に該当しない合併又は適格分割型分割に該当しない分割型分割により合併法人又は分割承継法人に移転する金銭債権は、当該法人の貸倒引当金の対象となる金銭債権から除外して繰入限度額の計算を行うこととされました(法52①②)。

## 2 退職給与引当金制度の整備

### (1) 分社型分割等を行った場合の期中退職給与引当金勘定の繰入れ

法人が、分社型分割等(分社型分割、現物出資又は事後設立をいいます。)を行ったことに伴い、その使用人が分割承継法人等の業務に従事することとなった場合(次のイから八までに掲げるすべての要件に該当する場合に限ります。)において、退職給与引当金勘定に相当するもの(以下「期中退職給与引当金勘定」といいます。)を設けたときは、当該設けた期中退職給与引当金勘定に相当する金額のうち、当該分社型分割等の直前の時を事業年度終了の時とした場合に計算される繰入限度額に相当する金額に達するまでの金額は、当該分社型分割等の日以後2月以内に期中退職給与引当金勘定の金額その他一定の事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、当該分社型分割等の日の属する事業年度の損金に算入することとされました(法54④⑤、法令106の2、法規26の2)。

(注) なお、法人が期中退職給与引当金勘定を設けた場合の当該分社型分割等の日の属する事業年度において退職給与引当金勘定の繰入限度額を計算するときには、当該分社型分

割等の直前の時を前事業年度終了の時とみなして当該繰入限度額を計算することとされました(法令106③)。

また、当該法人の当該分社型分割等の日の属する事業年度における取り崩すべき退職給与引当金勘定の金額は、当該事業年度開始の日から当該分社型分割等の直前の時までの期間及び当該分社型分割等の時から当該事業年度終了の時までの期間をそれぞれ一事業年度とした場合に取り崩すべきこととなる退職給与引当金勘定の金額の合計額とされました(法令107③)。

(要件)

イ 分社型分割等を行ったことに伴って分割承継法人等の業務に従事することとなった使用人(移転使用人といいます。)の全部又は一部に退職給与を支給していないこと。

ロ 分割承継法人等が、その退職給与規程において、移転使用人(分割法人等から退職給与の支給を受けなかった者に限ります。)の全部又は一部につき、分割法人等の業務に従事していた期間と分割承継法人等の業務に従事する期間を通算して退職給与の額の計算の基礎となる期間とする旨を定めていること。

ハ 分社型分割等の直前の分割等事業(法第2条第十二号の十一ロ(1)《定義》に規定する分割事業、同条第十二号の十四ロ(1)に規定する現物出資事業又は事後設立事業(事後設立法人の同条第十二号の六に規定する事後設立前に営む事業のうち、当該事後設立により被事後設立法人において営まれることとなるものをいいます。)をいいます。)に従事していた使用人のうち、その総数のおおむね百分の八十以上に相当する数の者が当該分社型分割等の後に分割承継法人等の業務に従事することが見込まれていること。

### (2) 組織再編成を行った場合の退職給与引当金勘定の引継ぎ

法人が、組織再編成(合併、分割、現物出資又は事後設立をいいます。)を行ったことに伴い、その使用人が合併法人等の業務に従事することとなった場合(次のイから八までに掲げるすべての要件に該当する場合に限ります。)には、次の組織再編成の区分に応じて、次に掲げる退職給与引当金勘定の金額を合併法人等に引き継ぐものとされました(法54⑧、法令107①、108の2)。

(注) なお、この場合において当該合併法人等が引継ぎを受けた退職給与引当金勘定の金額は、当該合併法人等が当該組織再編成の時において有する退職給与引当金勘定の金額とみなすこととされました(法54⑨)。

要件

イ 組織再編成を行ったことに伴って合併法人等の業務に従事することとなった使用人(移転使用人といいます。)の全部又は一部に退職給与を支給していないこと。

ロ 合併法人等が、その退職給与規程において、移転使用人(被合併法人等(被合併法人、分割法人、現物出資法人又は事後設立法人をいいます。)から退職給与の支給を受けなかった者に限ります。)の全部又は一部につき、被合併法人等の業務に従事していた期間と合併法人等の業務に従事する期間を通算して退職給与の額の計算の基礎となる期間とする旨を定めていること。

ハ 組織再編成の直前の被合併等事業(被合併法人の合併前に営む事業又は(1)の要件のハに掲げる分割等事業をいいます。)に従事していた使用人のうち、その総数のおおむね百分の八十以上に相当する数の者が当該組織再編成後に当該組

	組織再編成に係る合併法人等の業務に従事することが見込まれていること。	
引き継ぐ退職給与引当金勘定の金額	合併	当該合併の直前に有する退職給与引当金勘定の金額
	分割型分割	分割型分割の直前に有する退職給与引当金勘定の金額のうち分割承継法人の業務に従事することとなった使用人に係る退職給与引当金勘定の金額として期末退職給与の要支給額を基礎として計算した金額
	分社型分割等	分社型分割等の直前に有する退職給与引当金勘定の金額のうち分割承継法人等の業務に従事することとなった使用人に係る退職給与引当金勘定の金額として前期末退職給与の要支給額（期中退職給与引当金勘定を設けた場合にあっては、当該分社型分割等の直前の時を事業年度終了の時として計算される期末退職給与の要支給額）を基礎として計算した金額

### (3) その他

上記(1)及び(2)のほか、組織再編成が行われた場合の退職給与引当金制度について、次のような改正が行われました。

イ	組織再編成に係る合併法人等が、当該組織再編成の日の属する事業年度において、被合併法人等の使用人で当該組織再編成に伴い当該合併法人等の業務に従事することとなった者（当該被合併法人等から退職給与の支給を受けなかった者に限ります。）に係る退職給与引当金勘定に繰り入れた金額については、当該組織再編成の直前の時を前事業年度終了の時とみなし、かつ、当該被合併法人等の当該直前の時において定めている退職給与規程がある場合には当該退職給与規程を当該前事業年度終了の時において定められている退職給与規程とみなして、法令第106条第1項第1号《期中退職給与発生基準額》の金額を計算することとされました（法令106④）。
ロ	組織再編成に係る合併法人等が、当該組織再編成の日の属する事業年度において、被合併法人等（当該合併法人等が当該組織再編成により退職給与引当金勘定の引継ぎを受けたものに限ります。）の使用人で当該組織再編成を行ったことに伴って当該合併法人等の業務に従事することとなったものうち当該被合併法人等から退職給与の支給を受けなかった者の退職につき取り崩すべき退職給与引当金勘定の金額の計算については、当該組織再編成の直前の時を前事業年度終了の時とみなし、かつ、当該被合併法人等が当該直前の時において定めていた退職給与規程を当該前事業年度終了の時において定められている退職給与規程とみなして法令第107条第2項第1号の退職給与の額を計算することとされました。この場合において、当該取り崩すべき退職給与引当金勘定の金額は、当該被合併法人等から引継ぎを受けた退職給与引当金勘定の金額が限度となります（法令107④）。

### 3 その他

上記1及び2のほか、法人が組織再編成を行った

場合における引当金制度及び準備金制度について、次のような改正が行われました。

#### (1) 引当金

主  な  改  正  事  項
イ 返品調整引当金（法53①④～⑧、法令101①②、102、103、法規25の7、25の8） 適格分社型分割等により対象事業を移転する場合における期中返品調整引当金勘定の繰入れ、適格組織再編成を行った場合における返品調整引当金勘定の金額の引継ぎなど、組織再編成を行った場合における所要の規定の整備が行われました。
ロ 賞与引当金（平10改正法附則6①②④、平10改正法附則11） 適格合併又は適格分割型分割により法人の使用人等が合併法人又は分割承継法人の業務に従事することとなった場合における賞与引当金勘定の金額の引継ぎなど、組織再編成を行った場合における所要の規定の整備が行われました。
ハ 特別修繕引当金（平10改正法附則7①～③、平10改正法附則13②～⑥、平10改正法規附則④） 適格分社型分割等により経過措置対象資産を移転する場合における期中特別修繕引当金勘定の繰入れ、適格組織再編成を行った場合における特別修繕引当金勘定の金額の引継ぎなど、組織再編成を行った場合における所要の規定の整備が行われました。
ニ 製品保証等引当金（平10改正法附則8①②④、平10改正法附則14） 適格合併又は適格分割型分割により対象事業を移転する場合における製品保証等引当金勘定の金額の引継ぎなど、組織再編成を行った場合における所要の規定の整備が行われました。

#### (2) 準備金等

次に掲げる準備金制度等について、法人が適格組織再編成により合併法人等に当該準備金の設定対象となる資産、事業等を移転した場合には、その有する準備金勘定の金額を合併法人等に引き継ぐものとするなど、組織再編成を行ったときにおける所要の規定の整備が行われました。

イ 海外投資等損失準備金（措法55①②④⑤⑧～⑫、措令32の2⑪⑬⑮～⑲⑳、措規21⑧⑨）
ロ 特定海外債権に係る海外投資等損失準備金（措法55の2①⑤～⑧、措令32の3⑩⑫⑬、措規21の2④⑤）
ハ 自由貿易地域投資損失準備金（措法55の3①③⑥～⑪、措令32の4③⑤⑦～⑪、措規21の3②③）
ニ 創業中小企業投資損失準備金（措令32の5④～⑦）
ホ 金属鉱業等鉱害防止準備金（措法55の5①③⑥～⑭、措令32の6、措規21の4）
ヘ 特定災害防止準備金（措法55の6①⑤⑧～⑯、措令32の8④～⑦⑨～⑯、措規21の5⑬）
ト 維持管理積立金に係る特定災害防止準備金（措法55の7①③⑥～⑭、措令32の8⑱、措規21の5⑭）
チ 特定都市鉄道整備準備金（措法56①⑤⑨～⑰、措令32の9②、措規21の6④）
リ ガス熱量変更準備金（措法56の2⑤⑨、措令32の10

- ⑥)
  - ヌ 計画造林準備金（旧措法56の3、改正措法附則21②～⑤、改正措令附則16①②）
  - ル 電子計算機買戻損失準備金（措法56の4①⑤⑥⑨～⑪、措令32の12③④⑧～⑩、措規21の9①②）
  - ロ プログラム等準備金（措法57①③⑦⑧、措令33②③⑤⑨⑪⑫⑬⑭～⑯、措規21の10①）
  - ワ 使用済核燃料再処理準備金（措法57の3④⑦、措令33の3④）
  - カ 原子力発電施設解体準備金（措法57の4⑤⑧、措令33の4⑦）
  - コ 保険会社等の異常危険準備金（措法57の5⑦⑫～⑭、措令33の5⑭⑮、措規21の13①②）
  - ク 原子力保険又は地震保険に係る異常危険準備金（措法57の6④⑧～⑩、措規21の13の2）
  - ケ 関西国際空港整備準備金又は中部国際空港整備準備金（措法57の7⑧⑪）
  - コ 特別修繕準備金（措法57の8①⑤⑨～⑪、措令33の7②④⑥⑬、措規21の14⑤）
  - セ 中小企業等の貸倒引当金の特例（措法57の9①、措令33の8③）
  - ネ 探鉱準備金又は海外探鉱準備金（措法58の2⑤⑧～⑩、措令34の2④⑤⑨⑫～⑭、措規21の16⑥）
  - ナ 農用地利用集積準備金（措法61の2③⑥、措令37の2②）

#### 4 適用時期

- (1) 貸倒引当金に関する改正後の規定は、平成13年4月1日以後に開始する各事業年度及び同日以後に行われる合併、分割型分割、適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立（合併等といえます。）に係る被合併法人、分割法人、現物出資法人又は事後設立法人の経過事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した各事業年度（経過事業年度を除きます。）分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則4）。

ただし、1(2)の合併法人等が引継ぎを受けた貸倒引当金勘定の益金算入の規定は、平成13年4月1日以後に適格組織再編成が行われる場合における各事業年度の法人税について適用され、同日前に組織再編成が行われた場合の各事業年度の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則2）。

(注) 「経過事業年度」とは、合併等の日（合併又は分割型分割にあつては、当該合併又は分割型分割の日の前日）の属する事業年度をいいます。

なお、1(3)口の貸倒実績率の特別な方法の規定については、法人が平成13年4月1日以前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度に分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人となる適格分割、適格現物出資又は適格事後設立を行った場合について準用することとされています（改正法令附則6）。

- (2) (1)以外の引当金制度及び準備金制度に係る改正後の規定については、平成13年4月1日以後に組織再編成が行われる場合の各事業年度の法人税について適用され、同日前に組織再編成が行われた場合の各事業年度の法人税については、改正前の

規定が適用されます（改正法附則2、22、改正法令附則2、11、改正法規附則①、改正措法附則16、21①⑥⑦、改正措令附則10、16③）。

#### IV 青色欠損金等の繰越控除制度等に関する改正

##### 1 青色欠損金等の繰越控除制度の整備

###### (1) 被合併法人等の未処理欠損金額の引継ぎ

適格合併等（適格合併又は合併類似適格分割型分割をいいます。以下(2)イまでにおいて同じ。）が行われた場合において、被合併法人等（被合併法人又は分割法人をいいます。以下(2)イまでにおいて同じ。）の当該適格合併等の日前5年以内に開始した各事業年度（以下(2)イまでにおいて「前5年内事業年度」といいます。）において生じた未処理欠損金額があるときは、合併法人等（合併法人又は分割承継法人をいいます。以下(2)イまでにおいて同じ。）の合併等事業年度（適格合併等の日の属する事業年度をいいます。以下(2)イまでにおいて同じ。）以後の各事業年度におけるこの制度の適用については、当該前5年内事業年度において生じた未処理欠損金額は、それぞれ当該未処理欠損金額の生じた前5年内事業年度開始の日の属する当該合併法人等の各事業年度（当該合併法人等の合併等事業年度開始の日以後に開始した当該被合併法人等の当該前5年内事業年度において生じた未処理欠損金額については、当該合併等事業年度の前事業年度）において生じた欠損金額とみなすこととされました（法57②）。

なお、この規定は、合併法人等の合併等事業年度の確定申告書に未処理欠損金額に関する明細の記載がある場合に限り、適用できることとされています（法57④）。

(注) 1 合併類似適格分割型分割とは、次のイからハまでに掲げる要件のすべてに該当するもののうち適格分割型分割に該当するものをいいます（法令112①）。

イ 分割法人の分割型分割前に首む主要な事業が分割承継法人において分割型分割後に引き続き営まれることが見込まれていること

ロ 分割法人の分割型分割の直前に有する資産及び負債の全部が分割承継法人に移転すること

ハ 分割法人を分割型分割後直ちに解散することが分割型分割の日までに分割法人の株主総会又は社員総会において決議されていること

2 未処理欠損金額とは、被合併法人等が欠損金額の生じた前5年内事業年度について青色申告書である確定申告書を提出し、かつ、当該被合併法人等の当該前5年内事業年度後の各事業年度の確定申告書が連続して提出されている場合における当該欠損金額に限るものとし、法第57条の規定により当該被合併法人等の前5年内事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたもの及び法第81条の規定により還付を受けるべき

金額の計算の基礎となったものを除いた金額をいいます。

## (2) 未処理欠損金額の引継ぎ等に係る制限

### イ 被合併法人等の未処理欠損金額の引継ぎの制限

適格合併等に係る被合併法人等と合併法人等（当該合併法人等が当該適格合併等により設立された法人である場合にあっては、当該適格合併等に係る他の被合併法人等。以下イにおいて同じ。）との間に特定資本関係があり、かつ、当該特定資本関係が合併法人等の適格合併等に係る合併等事業年度開始の日の5年前の日以後に生じている場合において、当該適格合併等が共同で事業を営むための適格合併等に該当しないときは、上記(1)の未処理欠損金額には、次の(イ)及び(ロ)に掲げる欠損金額を含まないものとされました（法57③、法令112⑦）。

(イ) 被合併法人等の特定資本関係事業年度（被合併法人等と合併法人等との間に特定資本関係が生じた日の属する事業年度をいいます。

(ロ)において同じ。)前の各事業年度で前5年内事業年度に該当する事業年度において生じた欠損金額（被合併法人等において法第57条第1項の規定により前5年内事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたもの及び法第81条《欠損金の繰戻しによる還付》の規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となったものを除きます。(ロ)において同じ。)

(ロ) 被合併法人等の特定資本関係事業年度以後の各事業年度で前5年内事業年度に該当する事業年度において生じた欠損金額のうち法第62条の7第2項《特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入》に規定する特定資産譲渡等損失額に相当する金額から成る部分の金額として政令で定める金額

(注) 1 特定資本関係とは、次に掲げるいずれかの関係をいいます（法令112③）。

① 二の法人のいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の総数の百分の五十を超える数の株式を直接又は間接に保有する関係

② 二の法人が同一の者によってそれぞれの法人の発行済株式等の総数の百分の五十を超える数の株式を直接又は間接に保有される関係

この場合、発行済株式等の総数の百分の五十を超える数の株式を直接又は間接に保有するかどうかの判定は、直接保有の株式の保有割合と間接保有の株式の保有割合とを合計した割合により行います（法令112④⑤）。

2 共同で事業を営むための適格合併等とは、適格合併等のうち次の(イ)から(ニ)までに掲げる要件又は(イ)及び(ホ)に掲げる要件に該当するものをいいます（法令112⑥）。

(イ) 被合併法人等の被合併等事業（被合併法人等の適格合併等の前に営む主要な事業のうちいずれかの事業をいいます。）と当該適格合併等に係る合併法人等の合併等事業（当該合併法人等の当該適格合併等の前に営む事業のうちいずれかの事業をいいます。）とが相互に関連するものであること。

(ロ) 被合併等事業と合併等事業（被合併等事業と関連する事業に限ります。）のそれぞれの売上金額、当該被合併等事業と当該合併等事業のそれぞれの従業者の数、適格合併等に係る被合併法人等と合併法人等のそれぞれの資本の金額（出資金額を含みます。）又はこれらに準ずるものの規模の割合がおおむね5倍を超えないこと。

(ハ) 被合併等事業が被合併法人等と合併法人等との間に特定資本関係（合併法人等の合併等事業年度開始の日の5年前の日以後に生じたものに限ります。）の発生時から当該適格合併等の直前の時まで継続して営まれており、かつ、当該特定資本関係の発生時と当該適格合併等の直前の時における当該被合併等事業の規模（(ロ)に規定する規模の割合の計算の基礎とした指標に係るものに限ります。）の割合がおおむね2倍を超えないこと。

(ニ) 合併等事業が合併法人等と被合併法人等との間に特定資本関係の発生時から当該適格合併等の直前の時まで継続して営まれており、かつ、当該特定資本関係の発生時と当該適格合併等の直前の時における当該合併等事業の規模（(ハ)に規定する規模の割合の計算の基礎とした指標に係るものに限ります。）の割合がおおむね2倍を超えないこと。

(ホ) 被合併法人等の適格合併等の前における特定役員（社長、副社長、代表取締役、専務取締役、常務取締役又はこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者をいいます。）である者のいずれかの者（当該被合併法人等が合併法人等と特定資本関係が生じた日前において当該被合併法人等の役員又は当該これらに準ずる者（同日において当該被合併法人等の経営に従事していた者に限ります。）であった者に限ります。）と当該合併法人等の適格合併等の前における特定役員である者のいずれかの者（当該特定資本関係が生じた日前において合併法人等の役員又は当該これらに準ずる者（同日において当該合併法人等の経営に従事していた者に限ります。）であった者に限ります。）とが当該適格合併等の後に当該合併法人等（当該適格合併等が法人を設立するものである場合には、当該適格合併等により設立された法人）の特定役員となることが見込まれていること。

(注) 当該適格合併等が法人を設立するものである場合にあっては、(イ)から(ホ)までにおいて「合併法人等」とあるのは「他の被合併法人等」と、(イ)及び(ロ)において「合併等事業」とあるのは「被合併等事業」と読み替えます。

## ロ 合併法人等の青色欠損金額の繰越しの制限

法人と特定資本関係法人（当該法人との間に特定資本関係がある法人をいいます。以下同じ。）との間で当該法人を合併法人等（合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人をいいます。以下ロにおいて同じ。）とする適格合併等（適格合併、適格分割又は適格現物出資をいいます。以下ロにおいて同じ。）が行われ、かつ、当該特定資本関係が当該法人の合併等事業年度（当該法人の当該適格合併等の日の属する事業年度をいいます。以下同じ。）開始の日の5年前の日以後に生じている場合において、当該適格合併等が共同で事業を営むための適格合併等に該当しないときは、法人の合併等事業年度以後の各事業年度におけるこの制度の適用については、次の(イ)及び(ロ)に掲げる金額に相当する欠損金額はないものとするものとされました（法57⑥、法令112⑦⑨）。

(イ) 法人の特定資本関係事業年度（法人と特定資本関係法人との間に特定資本関係が生じた日の属する事業年度をいう。(ロ)において同じ。)前の各事業年度で合併等事業年度開始の日前5年以内に開始した各事業年度（以下ロにおいて「前5年内事業年度」といいます。）に該当する事業年度において生じた欠損金額（当該法人において法第57条の規定により前5年内事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたもの及び法第81条《欠損金の繰戻しによる還付》の規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となったものを除きます。(ロ)において同じ。)

(ロ) 法人の特定資本関係事業年度以後の各事業年度で前5年内事業年度に該当する事業年度において生じた欠損金額のうち、法第62条の7第2項《特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入》に規定する特定資産譲渡等損失額に相当する金額から成る部分の金額として政令で定める金額

(注) 共同で事業を営むための適格合併等とは、適格合併等のうち次の(イ)から(ロ)までに掲げる要件又は(イ)及び(ニ)に掲げる要件に該当するものをいいます(法令112⑥⑧)。

(イ) 被合併法人等(被合併法人、分割法人又は現物出資法人をいいます。)の被合併等事業(被合併法人の適格合併等の前に営む主要な事業のうちいずれかの事業、分割法人の適格合併等に係る分割事業(分割法人の分割前に営む事業のうち、当該分割により分割承継法人において営まれることとなるものをいいます。)又は現物出資法人の当該適格合併等に係る現物出資事業(現物出資法人の現物出資前に営む事業のうち、当該現物出資により被現物出資法人において営ま

れることとなるものをいいます。)と(ロ)と当該適格合併等に係る合併法人等の合併等事業(合併法人等の当該適格合併等の前に営む事業のうちいずれかの事業をいいます。)とが相互に関連するものであること。

(ロ) 被合併等事業と合併等事業(被合併等事業と関連する事業に限ります。)のそれぞれの売上金額、当該被合併等事業と当該合併等事業のそれぞれの従業者の数、被合併法人等と合併法人等のそれぞれの資本の金額(出資金額を含みます。)又はこれらに準ずるものの規模(当該適格合併等が適格分割又は適格現物出資である場合にあっては、被合併等事業と合併等事業のそれぞれの売上金額、当該被合併等事業と当該合併等事業のそれぞれの従業者の数又はこれらに準ずるものの規模)の割合がおおむね5倍を超えないこと。

(ハ) 15ペ - ジイ(注)2の(ロ)及び(ニ)に掲げる要件

(ニ) 15ペ - ジイ(注)2の(ホ)に掲げる要件(ただし、「特定役員(社長、副社長、代表取締役、専務取締役、常務取締役又はこれらに準ずる者)で法人の経営に従事している者をいいます。）」とあるのは「特定役員等(適格合併にあっては特定役員(社長、副社長、代表取締役、専務取締役、常務取締役又はこれらに準ずる者)で法人の経営に従事している者をいいます。)」をいい、適格分割又は適格現物出資にあっては役員又は当該これらに準ずる者をいいます。）」と読み替えます。

## 八 引継対象外未処理欠損金額等の計算に係る特例

上記イ又はロの制限の対象となる欠損金額を有する法人は、特定資本関係事業年度の前事業年度終了の時における資産及び負債につき時価純資産価額(その有する資産の価額の合計額からその有する負債の価額の合計額を減算した金額をいいます。)の算定を行う場合には、イ又はロの制限を受ける金額はその時価純資産価額を基礎として計算した金額とすることができることとされました(法令113①③)。

なお、この特例を適用する場合には、法人の当該適格合併等に係る合併等事業年度の確定申告書に、この特例に係る欠損金額の計算に関する明細書の添付があり、かつ、時価純資産価額の算定の基礎となる事項を記載した書類その他一定の書類を保存している場合に限り、適用されます(法令113②③、法規26の3)。

### (3) その他の欠損金に係る改正

その他の欠損金の取扱いについて、次のような改正が行われました。

イ 青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越し(法58②~⑥、法令116の2) 適格合併等(適格合併又は合併類似適格分割型分

割をいいます。)に係る被合併法人等(被合併法人又は分割法人をいいます。)の当該適格合併等の日前5年以内に開始した各事業年度において生じた未処理災害損失欠損金額があるときは、当該未処理災害損失欠損金額が生じた当該各事業年度開始の日の属する合併法人等(合併法人又は分割承継法人をいいます。)の各事業年度に生じたものとみなしてこの制度を適用することとされました。

□ 欠損金の繰越期間の特例(措法66の12④~⑥、66の13⑥~⑧、措令39の23⑤~⑦、39の24①③⑥~⑧)  
 適格合併若しくは合併類似適格分割型分割が行われた場合の被合併法人等の設備廃棄等による欠損金額若しくは特例欠損金額の引継ぎ又は適格合併、適格分割若しくは適格現物出資が行われた場合の合併法人等の設備廃棄等による欠損金額若しくは特例欠損金額の繰越しについて、法第57条《青色欠損金の繰越し》と同様の改正が行われました。

(4) 適用時期

改正後の規定((2)□(合併法人等の青色欠損金額の繰越しの制限)の改正後の規定(措法第66条の12第5項及び同法第66条の13第7項の規定により読み替えて適用する場合を含みます。))を除きます。))は、平成13年4月1日以後に適格合併又は合併類似適格分割型分割が行われる場合に適用され、同日前に行う合併については、改正前の規定が適用されます(改正法附則2、改正法令附則2、改正措法附則27①)。

(2)□(合併法人等の青色欠損金額の繰越し制限)の改正後の規定は、適格合併等(適格合併、適格分割又は適格現物出資をいいます。)に係る合併法人、分割承継法人又は現物出資法人となる法人の平成13年4月1日以後に開始する事業年度において生ずる欠損金額及び1(1)(被合併法人等の未処理欠損金額の引継ぎ)により法人の各事業年度において生じた欠損金額とみなされたものについて適用され、法人の同日前に開始した事業年度において生じた欠損金額については改正前の規定が適用されます(改正法附則5、改正法令附則7、改正措法附則27③~⑥、改正措令附則21①②)。

2 特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入制度の創設

法人と特定資本関係法人(当該法人との間に特定資本関係がある法人をいいます。以下同じ。)との間で当該法人を合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人とする特定適格合併等(適格合併、適格分割又は適格現物出資のうち、共同で事業を営むためのものに該当しないものをいいます。以下同じ。)が行われた場合において、当該特定資本関係が当該法人の特定適格合併等事業年度(特定適格合併等の日の属する事業年度をいいます。以下同じ。)開始の日の

5年前の日以後に生じているときは、当該法人の適用期間(特定適格合併等事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日(その経過する日が当該特定資本関係が生じた日以後5年を経過する日後となる場合にあっては、その5年を経過する日)までの期間をいいます。)において生ずる特定資産譲渡等損失額(特定引継資産又は特定保有資産の損失額)は、損金の額に算入しないこととされました(法62の7①)。

(注)1 特定資本関係とは、次に掲げるいずれかの関係をいいます(法令123の8①)。

- ① 二の法人のいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の総数の百分の五十を超える数の株式を直接又は間接に保有する関係
- ② 二の法人が同一の者によってそれぞれの法人の発行済株式等の総数の百分の五十を超える数の株式を直接又は間接に保有される関係

この場合、発行済株式等の総数の百分の五十を超える数の株式を直接又は間接に保有するかどうかの判定は、直接保有の株式の保有割合と間接保有の株式の保有割合とを合計した割合により行います(法令123の8②③)。

- 2 共同で事業を営むためのものについては、16ペ-ジの口注書と同様です。

この場合において、その適格合併、適格分割又は適格現物出資が法人を設立するものであるときは、同注書中、「合併法人等」とあるのは「他の被合併法人等」と、「合併等事業」とあるのは「被合併等事業」と読み替えます。

- 3 この制度は、特定資本関係がある被合併法人等(被合併法人、分割法人及び現物出資法人をいいます。)と他の被合併法人等の間で法人を設立する特定適格合併等が行われた場合において、当該特定資本関係が当該特定適格合併等の日の5年前の日の以後に生じているときについて準用されます(法62の7③)。

(1) 特定引継資産及び特定保有資産の範囲

特定引継資産及び特定保有資産とは、それぞれ次に掲げる資産をいいます(法62の7②、法令123の8⑥⑩、法規27の15①②)。

特定引継資産	特定保有資産
法人が特定資本関係法人から特定適格合併等により移転を受けた資産で当該特定資本関係法人が当該特定資本関係が生じた日前から有していたもので、次のイからニまでに掲げるものを除いたものをいいます。	法人が特定資本関係が生じた日前から有していた資産で、次のイからニまでに掲げるものを除いたものをいいます。
イ 棚卸資産(土地等(土地及び土地の上に存する権利をいいます。以下同じ。))を除きます。)	
ロ 法第61条の3第1項第1号に規定する売買目的有価証券	
ハ 特定適格合併等の日における帳簿価額又は取得価額が1,000万円に満たない資産	
ニ 特定資本関係が生じた日における価額が同日における帳簿価額を下回っていない資産(内国法人の特定適格合併等事業年度の確定申告書に、同日における当該資産の価額及びその帳簿価額に関する明細書の添付があり、かつ、当該資産に係る同日の価額の算定の基礎となる事項を記載した書類その他一定の書類を保存し	

ている場合における当該資産に限ります。)

## (2) 特定資産譲渡等損失額の計算

特定資産譲渡等損失額とは、特定引継資産（又は特定保有資産）の譲渡、評価換え、貸倒れ、除却その他これらに類する事由による損失の額の合計額から特定引継資産（又は特定保有資産）の資産の譲渡又は評価換えによる利益の額の合計額を控除した金額をいいます（法62の7②、法令123の8⑦～⑭⑰～⑲）。

## (3) 特定資産譲渡等損失額の計算の特例

法人が、上記(2)の特定資産譲渡等損失額の計算をする場合に、特定資本関係事業年度の前事業年度終了の時における資産及び負債につき時価純資産価額（その有する資産の価額の合計額からその有する負債の価額の合計額を減算した金額をいいます。以下同じ。）の算定を行うときには、特定資産譲渡等損失額はその時価純資産価額を基礎として計算した金額とすることができることとされました（法令123の9①③～⑤）。

なお、この特例を適用する場合には、法人の特定適格合併等事業年度の確定申告書に、この特例に係る特定資産譲渡等損失額の計算に関する明細書の添付があり、かつ、時価純資産価額の算定の基礎となる事項を記載した書類その他一定の書類を保存している場合に限り、適用されます（法令123の9②～⑤、法規27の16）。

## (4) 適用時期

イ 改正後の規定は、平成13年4月1日以後に合併、分割又は現物出資が行われる場合に適用されます（改正法附則2、改正法令附則2、改正法規1）。

ロ 平成13年4月1日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度においてその法人が合併法人等となる特定適格合併等を行う場合には、当該事業年度の適用期間開始の日は当該適格合併等の日とする経過措置が講じられています（改正法令附則8）。

## V その他の改正

その他、組織再編成が行われた場合の法人税に関して次のような改正が行われました。

主 な 改 正 事 項

### (1) 受取配当等の益金不算入（法令20②～④、22④、22の2②）

適格組織再編成が行われた場合の短期所有株式等の判定の基礎となる株式等の数について、被合併法人等から移転を受けた株式等の数を加える等の規定の整備が行われました。

法人が平成13年4月1日以後に行われる適格合併に係る合併法人である場合には、当該適格合併に係る合併法人及び被合併法人のすべてが平成10年4月1日に存していた場合に限り、簡便計算により負債利子控除額の計算ができることとされました。

合併法人等が適格組織再編成により被合併法人等から移転を受けた株式等に係る特定株式等の保有期間については、被合併法人等の保有期間を合併法人等の保有期間とみなすこととされました。

### (2) 棚卸資産の評価等（法令28①④⑤、32③）

法人が、適格合併又は適格分割型分割により被合併法人又は分割法人から棚卸資産の引継ぎを受けた場合には、被合併法人又は分割法人の最後事業年度又は分割事業年度終了の時における当該棚卸資産の評価額の基礎となった取得価額に販売の用に供するために直接要した費用の額等を加算した金額を、適格事後設立により事後設立法人から棚卸資産を取得した場合には、当該棚卸資産の取得価額に帳簿価額修正益を加算し又は帳簿価額修正損を減算した金額を、それぞれ当該棚卸資産の取得価額として期末評価の算定の基礎となる取得価額を計算することとされました。

上記のほか、組織再編成が行われた場合における棚卸資産の評価の方法などにつき、所要の規定の整備が行われました。

### (3) 繰延資産の償却費の計算及びその償却の方法（法32②～⑦、法令64①、66、法規21の3、22）

法人が適格分社型分割等により分割承継法人等に移転する資産等と関連を有する繰延資産を引き継ぐ場合において、当該繰延資産について損金経理額に相当する金額を費用の額としたときは、当該費用の額とした金額（期中損金経理額といいます。）のうち当該繰延資産につき当該適格分社型分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合に計算される償却限度額に相当する金額に達するまでの金額を、期中損金経理額その他一定の事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、当該適格分社型分割等の日の属する事業年度の損金の額に算入することとされました。

法人が適格組織再編成を行った場合には、次の区分に応じてそれぞれ次の繰延資産を引き継ぐものとされました。

① 適格合併……適格合併直前の繰延資産

② 適格分割、適格現物出資又は適格事後設立……次に掲げる繰延資産

イ 適格分割、適格現物出資又は適格事後設立により移転する資産等と密接な関連を有する繰延資産

ロ 適格分社型分割等により移転する資産等と関連を有する繰延資産のうち期中損金経理額の損金算入の規定の適用を受けたもの（イに掲げるものを除きます。）

ハ 適格分割、適格現物出資又は適格事後設立により移転する資産等と関連を有する繰延資産でイ及びロに該当しないもの（納税地の所轄税務署長に一定の事項を記載した書類を提出する場合に限りです。）

法人が適格組織再編成により被合併法人等から引継ぎを受けた繰延資産の当該引継ぎを受けた日の属する事業年度の償却限度額は、当該被合併法人における繰延資産の額をその支出の効果の及び期間の月数で除し、これに当該適格組織再編成の日から当該事業年度

<p>終了までの期間の月数を乗じて計算した金額とされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により繰延資産の引継ぎを受けた場合において当該繰延資産に係る損金経理額に含まれる金額については、「Ⅱ 1(2) 適格組織再編成により移転を受けた減価償却資産に係る償却超過額の引継ぎ」と同様の規定の整備が行われました。</p>	<p>法人が適格合併又は適格分割型分割により売買目的有価証券の移転を受けた場合には、被合併法人又は分割法人の最後事業年度又は分割事業年度において益金の額又は損金の額に算入された当該売買目的有価証券に係る評価益又は評価損に相当する金額は、当該移転を受けた法人の適格合併又は適格分割型分割の日の属する事業年度の損金の額又は益金の額に算入することとされるなど、所要の整備が行われました。</p>
<p>(4) 寄附金の損金不算入（法令73②五）</p> <p>損金算入限度額の計算における所得の金額は、法第62条第2項《合併及び分割による資産等の時価による譲渡》の規定を適用しないで計算することとされました。</p>	<p>(8) 有価証券の空売り等に係る利益相当額又は損失相当額の益金又は損金算入等（法令119の16①②）</p> <p>法人が適格合併又は適格分割型分割により空売り等に係る契約の移転を受けた場合には、被合併法人又は分割法人の最後事業年度又は分割事業年度において当該移転を受けた空売り等に係る契約につき益金の額又は損金の額に算入された利益相当額又は損失相当額は、当該法人の適格合併又は適格分割型分割の日の属する事業年度の損金の額又は益金の額に算入することとされました。</p>
<p>(5) 圧縮記帳等（法42～45、47～50、法令80の2～82の2、83の3、85、87、87の2、88の2、90～92の2、法規24の3～25、措法64～65、65の10～65の14、67の4、措令37の3、39、39の2、39の8～39の9の2、39の27、措規22の2、22の8～22の9の2、22の17）</p> <p>国庫補助金等及び保険金等の圧縮記帳については①から⑤までの改正、工事負担金及び交換の圧縮記帳については①及び⑤の改正が行われるなど、法人税法上の圧縮記帳制度について所要の整備が行われました。</p> <p>① 圧縮記帳の対象資産を適格分型分割等により移転する場合に一定の要件を満たすときには、分割法人等において圧縮記帳をすることができることとされました。</p> <p>② 適格分型分割等の直前の時までに対象資産の取得がされていない場合に分割承継法人等においてその取得が見込まれる等の一定の要件を満たすときには、分割法人等において期中特別勘定を設けることができることとされました。</p> <p>③ 特別勘定を有する法人が対象資産の取得をし、その資産を適格分型分割等により移転する場合に一定の要件を満たすときには、分割法人等において圧縮記帳をすることができることとされました。</p> <p>④ 適格組織再編成を行った場合には、その直前に有する特別勘定の金額のうち対象資産の取得に充てるため等の一定の要件を満たす特別勘定の金額及び期中特別勘定の金額は、合併法人等に引き継ぐものとされました。</p> <p>⑤ 合併法人等が、適格組織再編成により被合併法人等において圧縮記帳の適用を受けた固定資産の移転を受けた場合には、被合併法人等において圧縮記帳によりその固定資産の取得価額に算入されなかった金額は、当該固定資産の取得価額に算入しないこととされました。</p> <p>収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例などの租税特別措置法上の圧縮記帳制度について上記と同様の改正が行われました。</p>	<p>(9) デリバティブ取引に係る利益相当額又は損失相当額の益金又は損金算入等（法令120①②）</p> <p>法人が適格合併又は適格分割型分割により未決済デリバティブ取引に係る契約の移転を受けた場合には、被合併法人又は分割法人の最後事業年度又は分割事業年度において当該移転を受けた未決済デリバティブ取引に係る契約につき益金の額又は損金の額に算入された利益相当額又は損失相当額は、当該法人の適格合併又は適格分割型分割の日の属する事業年度の損金の額又は益金の額に算入することとされました。</p>
<p>(6) 有価証券の取得価額及び評価方法等（法令119①③、119の2①②、119の3⑤～⑦、119の4①②、119の5②）</p> <p>組織再編成が行われた場合の有価証券の取得価額及び評価方法等について、所要の整備が行われました。</p>	<p>(10) 繰延ヘッジ処理又は時価ヘッジ処理の引継ぎ（法61の6③、61の7②、法令121～121の11）</p> <p>法人が適格組織再編成により被合併法人等からデリバティブ取引等に係る契約の移転を受け、かつ、ヘッジ処理の対象となっていた資産等の移転を受けた場合には、繰延ヘッジ処理又は時価ヘッジ処理は当該法人に引き継ぐこととされました。</p>
<p>(7) 売買目的有価証券の評価益又は評価損の益金又は損金算入等（法令119の12三、四、119の15①～④）</p> <p>売買目的有価証券の範囲に次に掲げるものが追加されました。</p> <p>① 合併法人等が適格組織再編成により移転を受けた有価証券のうち、被合併法人等において売買目的有価証券とされていたもの</p> <p>② 法人が合併又は分割型分割（株主等に株式以外の資産が交付されなかったものに限り。）により交付を受けた当該合併又は分割型分割に係る合併法人又は分割承継法人の株式で、その交付の基因となった被合併法人又は分割法人の株式が売買目的有価証券とされていたもの</p>	<p>(11) 外貨建取引の換算（法61の8③、法令122②）</p> <p>法人が適格組織再編成により被合併法人等から先物外国為替契約等の移転を受け、かつ、当該外貨建取引を当該法人が行うこととなった場合において、当該被合併法人等が当該先物外国為替契約等につきその締結の日において外貨建取引によって取得し、又は発生する資産又は負債の金額を確定させる旨を帳簿書類に記載していたときは、当該適格組織再編成の日の属する事業年度以後の各事業年度における外貨建取引の換算については当該法人が当該先物外国為替契約等を締結し、かつ、当該記載をしていたものとみなすこととされました。</p>
	<p>(12) 外貨建資産等の期末換算差益又は期末換算差損の益金又は損金算入等（法令122の5、122の8①～④）</p> <p>法人が適格合併又は適格分割型分割により期末時換算法の対象となる外貨建資産等の移転を受けた場合には、被合併法人又は分割法人の最後事業年度又は分割事業年度において益金の額又は損金の額に算入された差額相当額は、当該移転を受けた法人の適格合併又は適格分割型分割の日の属する事業年度の損金の額又は益金の額に算入することとされるなど、所要の整備が行われました。</p>
	<p>(13) 為替予約差額の配分（法61の10②～④、法令122の9①）</p> <p>法人が適格分型分割等により分割承継法人等に法第61条の8第2項の規定の適用を受けた外貨建資産等及び先物外国為替契約等を移転した場合には、当該適格分型分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合に計算される為替予約差額配分額を当該法人の適</p>

<p>格分社型分割等の日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により被合併法人等から法第61条の8第2項の規定の適用を受けた外貨建資産等及び先物外国為替契約等の移転を受けた場合には、その適格組織再編成の日以後の各事業年度の為替予約差額の配分計算は、当該法人に引き継ぐものとされました。</p>	<p>(18) 一株未満の株式の処理の場合等の所得計算の特例（法令139の3①二）</p> <p>益金不算入の対象となる収入金額に、分割に伴って生じた端株の売却によるものが追加されました。</p>
<p>(14) 長期割賦販売等（法63③、法令124②、128①、平10改正法附則9⑦、平10改正法令附則15①）</p> <p>適格分社型分割等により分割承継法人等にその契約の移転をする長期割賦販売等の賦払金割合は、長期割賦販売等の対価の額のうち当該対価の額に係る賦払金で当該適格分社型分割等の日の属する事業年度開始の日から当該適格分社型分割等の日の前日までの期間においてその支払期日が到来するものの合計額の占める割合とすることとされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により長期割賦販売等に該当する資産の販売等に係る収益の額及び費用の額につき延払基準の方法を適用している法人から当該長期割賦販売等に係る契約の移転を受けた場合には、合併法人等は引き続き延払基準の方法を適用できることとされました。</p> <p>被合併法人等が適格組織再編成により経過措置対象割賦販売等に係る契約を移転した場合には、その計算の方法を合併法人等に引き継ぐなど、所要の整備が行われました。</p>	<p>(19) 資産に係る控除対象外消費税額等の損金算入（法令139の4④⑦～⑮、法規28の2～28の4）</p> <p>組織再編成が行われた場合の資産に係る控除対象外消費税額等の損金算入制度について、「Ⅱ2(5)一括償却資産の損金算入」に準じた改正が行われました。</p>
<p>(15) 工事の請負に係る収益及び費用の帰属事業年度（法64③、法令129③、131）</p> <p>適格分社型分割等により長期大規模工事に係る契約又は工事進行基準を適用している工事に係る契約を移転する場合には、分割法人等は適格分社型分割等の直前の時の現況により見積もられる工事の原価の額を当該工事の原価の額として工事進行基準を適用することとされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により被合併法人等から長期大規模工事に係る契約の移転を受けた場合には、当該法人は工事進行基準を適用することとされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により工事進行基準を適用している長期大規模工事以外の工事に係る契約の移転を受けた場合には、当該法人は工事進行基準を適用することができることとされました。</p>	<p>(20) 同族会社の特別税率（法67②一）</p> <p>合併又は分割型分割の最後事業年度又は分割事業年度の留保金額は、法第62条第2項《合併及び分割による資産等の時価による譲渡》の規定を適用しないで計算した金額とすることとされました。</p> <p>(21) 所得税額の控除（法令140の2④⑤）</p> <p>合併法人等が適格組織再編成により被合併法人等から利子相当等の元本の移転を受けた場合には、被合併法人等の元本の所有期間を合併法人等の所有期間とみなして法人税額から控除する所得税額の計算をすることとされました。</p> <p>法人が適格分割、適格現物出資又は適格事後設立により分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人に利子相当等の元本の全部又は一部の移転をした場合において、当該法人が簡便法により控除所得税額の計算をするときの利子相当等の計算期間の開始の時に所有していた元本の数は、当該元本の数から当該元本の数に分割、現物出資又は事後設立の直前に所有していた元本の数のうちに分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人に移転をした元本の数の占める割合を乗じて計算した数を控除した数とすることとされました。</p>
<p>(16) 社債券等を発行した場合の発行差益の益金算入（法令136の2②③）</p> <p>社債券等を発行した法人が適格分社型分割等により分割承継法人等に社債券等の償還等に係る義務を引き継ぐ場合には、当該事業年度開始の日から当該適格分社型分割等の日の前日までの期間に対応する社債発行差益は、当該法人において益金の額に算入することとされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により被合併法人等が発行した社債券等の償還等に係る義務を承継した場合には、当該適格組織再編成の日から当該事業年度終了の日までの期間に対応する社債発行差益は、当該法人において益金の額に算入することとされました。</p>	<p>(22) 外国税額の控除（法69④～⑥⑧、法令144⑦～⑨、145⑤～⑦、146②、150）</p> <p>法人が適格組織再編成により事業の全部又は一部の移転を受けた場合には、被合併法人等の控除限度額及び控除対象外国法人税の額のうち当該移転を受けた事業に係る部分の金額は、合併法人等に引き継ぐものとされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により被合併法人等から移転を受けた外国法人の株式等に係る外国子会社の所有期間については、被合併法人等の所有期間を合併法人等の所有期間とみなすこととされました。</p> <p>法人が適格組織再編成により被合併法人等から事業の全部又は一部の移転を受けた場合には、被合併法人等が納付した外国法人税のうち合併法人等が当該適格組織再編成により移転を受けた事業に係る外国法人税が減額された場合には、その合併法人等が納付した外国法人税が減額されたものとして取り扱うこととされました。</p>
<p>(17) 償還有価証券の調整差益又は調整差損の益金又は損金算入（法令139の2④）</p> <p>法人が適格分社型分割等によりその有する償還有価証券の全部又は一部を分割承継法人等に移転した場合には、当該償還有価証券について当該事業年度開始の日から適格分社型分割等の日の前日までの期間及び適格分社型分割等の日からその事業年度終了の日までの期間をそれぞれ一事業年度とみなして、調整差益又は調整差損の計算を行うこととされました。</p>	<p>(23) 中間申告（法71②）</p> <p>合併が行われた場合の合併法人の中間申告に係る法人税額の計算上、被合併法人の確定法人税額の加算は、適格合併が行われた場合のみに限られることとなりました。</p> <p>また、その加算金額の計算に当たって、被合併法人の確定法人税額の基礎となる事業年度は、被合併法人の各事業年度（その月数が6月に満たないものを除きます。）の確定申告書に記載すべき法人税の額で合併法人の当該事業年度開始の日以後6月を経過した日の前日までに確定したもののうち最も新しい事業年度（改正前は合併の日の属する事業年度の前事業年度）とされました。</p>
	<p>(24) 欠損金の繰戻しによる還付（法81④）</p>

<p>特定の事実が生じた場合の欠損金の繰戻しによる還付について、その基因となる事実から適格合併による解散が除かれました。</p>	<p>た場合等の特別税額控除と同様の改正が行われました。</p>
<p>(25)特定信託の各計算期間の所得の金額の計算（法82の3、法令156の2） 内国法人に係る規定の改正に伴い所要の規定の整備が行われました。</p>	<p>分割、現物出資又は事後設立が行われた場合の分割承継法人等の製品輸入額の合計額の計算における移転製造業に係る額とそれ以外の額に区分する方法につき(31)試験研究費の額が増加した場合等の特別税額控除と同様の改正が行われました。</p>
<p>(26)特定信託の各計算期間の所得に対する法人税の納付義務の承継等（法82の17②③） 特定信託の受託者である内国法人がその特定信託の営業を承継させる分割をした場合には、その営業を承継した内国法人は、法人税の納付義務及び不服申立人の地位を承継することとされました。</p>	<p>(33)リース税額控除実施額の取戻し課税（措法42の6～42の8、42の10、42の12、措令27の6～27の8、27の10、27の12） 電子機器利用設備を賃借した場合の法人税額の特別控除などのリース税額控除制度の規定の適用上、その適用を受けた法人についてリース期間中における適格組織再編成により税額控除の対象となったリース資産を指定事業の用に供しなくなった場合にはリース税額控除実施額の取戻し課税は行わないなど、所要の規定の整備が行われました。</p>
<p>(27)退職年金業務等の引継ぎをした場合等の特例（法84の2～86、法令157～159） 退職年金業務等を行う法人が分社型分割により退職年金業務等の移転をした場合又は合併若しくは分割により退職年金業務等の移転を受けた場合等の退職年金等積立金の計算について所要の規定の整備が行われました。</p>	<p>(34)技術等海外取引に係る所得の特別控除（措令34③） 技術等海外取引に係る所得の特別控除額の計算における所得の金額には、合併、分割又は現物出資による合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人への資産又は負債の移転に係る所得又は損失の金額は算入しないこととされました。</p>
<p>(28)外国法人の国内源泉所得に係る所得の金額の計算（法令188①十七、十八、②） 外国法人が行う現物出資又は事後設立については、内国法人における適格要件の他に外国法人が内国法人に資産等の移転を行うものであること等の一定の要件を満たす場合に適格現物出資又は適格事後設立となることとされました。</p>	<p>(35)土地の譲渡等がある場合の特別税率及び短期所有土地の譲渡等がある場合の特別税率（措法62の3②一、⑨、63②一、④、措令38の4②③④、38の5③） 土地の譲渡等の範囲について、適格現物出資又は適格事後設立による土地等の移転を除外するとともに、適格合併に該当しない合併又は適格分割に該当しない分割による土地等の移転を含むものとされました。 合併法人等が適格組織再編成により、収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例などの特別勘定の引継ぎを受けた場合における土地の譲渡利益金額は、圧縮記帳の規定により損金の額に算入された金額があるときは当該損金算入額に相当する金額を当該事業年度の譲渡利益金額から控除するものとし、特別勘定の金額につき圧縮記帳の規定により益金の額に算入された金額があるときは当該金額に相当する金額を当該事業年度の譲渡利益金額に加算するものとされました。 適格組織再編成により移転を受けた土地等の取得の日は、被合併法人等が当該土地等の取得をした日に合併法人等により取得をされたものとみなすこととされました。</p>
<p>(29)当該職員の質問検査権（法154②） 分割が行われた場合の当該職員の質問検査権について、所要の規定の整備が行われました。</p>	<p>(36)特別自由貿易地域における認定法人の所得の特別控除（措令35②） 軽減対象所得金額及び全所得金額の計算に当たっては、法第62条第2項《合併及び分割による資産等の時価による譲渡》の規定を適用しないで計算するものとされました。</p>
<p>(30)設立届出書の添付書類（法規63四） 設立届出書の添付書類に、法人が合併、分割又は現物出資により設立されたものである場合には、被合併法人、分割法人又は出資者の名称又は氏名及び納税地を記載した書類並びにその合併等が行われた日を明らかにする書類の写しが追加されました。</p>	<p>(37)収用換地等の場合の所得の特別控除（措法65の2③三、措令39の3⑥） 適格合併又は適格分割により被合併法人又は分割法人が買取りの申出を受けた資産の移転を受けた場合において、合併法人又は分割承継法人が対象資産の譲渡をしたときは、収用換地等の場合の所得の特別控除を認めるなど、所要の規定の整備が行われました。</p>
<p>(31)試験研究費の額が増加した場合等の特別税額控除（措法42の4③⑥、措令27の4⑦～⑩、措規20⑦⑩） 分割又は現物出資（法人を設立するものを除きます。）が行われた場合の分割承継法人等の比較試験研究費の額及び基準試験研究費の額については、分割法人等の月別試験研究費の額を基礎として計算した金額を加算した金額とすることとされました。 分割、現物出資又は事後設立が行われた場合の分割承継法人等の比較試験研究費の額及び基準試験研究費の額の計算について、移転事業に係る額とそれ以外の額に区分する合理的な方法について納税地の所轄税務署長の認定を受け、かつ、分割法人等及び分割承継法人等のすべてが納税地の所轄税務署長へその適用を受ける旨の届出をしたときは、その合理的な方法に従って区分した金額により計算することができることとされました。</p>	<p>(38)特定土地区画整理事業等及び特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除（措法65の3③、65の4③） 適格組織再編成が行われた場合において、一の買取りの事業につき、被合併法人等においてその買取りが行われた場合には、合併法人等が移転を受けた当該事業に係る資産について行われる買取りについては、こ</p>
<p>(32)製品輸入額が増加した場合の特別税額控除（措法42の11⑤⑧、措令27の11②⑩～⑫、措規20の5の2①⑥） 法人が本制度の適用対象となる製造業者に該当するかどうかの判定の基準となる総収入金額及び製造業に係る収入金額から除かれるものに合併又は分割による移転に係るものが追加されました。 分割又は現物出資（法人を設立するものを除きます。）が行われた場合の分割承継法人等の製品輸入額の合計額の計算について、(31)試験研究費の額が増加し</p>	<p>た場合等の特別税額控除と同様の改正が行われました。</p>

の制度は適用しないこととされました。

(39)特定の資産の買換えの場合及び特定の資産の譲渡に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例(措法65の7、65の8、措令39の7、措規22の7⑧~⑩⑫⑬)

買換資産を適格分体型分割等により分割承継法人等に移転する場合の圧縮記帳など、(5)圧縮記帳等と同様の改正が行われました。

法人が適格組織再編成により移転を受けた土地等、建物若しくは構築物については、譲渡資産の所有期間を判定する場合の基礎となる取得の日は、被合併法人等の取得の日を合併法人等に引き継ぐものとされました。

適格組織再編成により合併法人等に特別勘定の金額の引継ぎが行われる場合における面積制限の規定の適用について、所要の整備が行われました。

適格組織再編成により買換資産の移転を受けた合併法人等が、当該買換資産をその取得の日から1年以内に移転を受けた事業の用に供しない場合又は供しなくなった場合には、被合併法人等において損金の額に算入された金額に相当する金額を当該合併法人等において益金の額に算入することとされました。

法人が適格組織再編成により被合併法人等から特別勘定又は期中特別勘定の金額の引継ぎを受けた場合の取得指定期間は、原則として、当該引継ぎを受けた日から当該被合併法人等が譲渡資産の譲渡をした日を含む事業年度終了の日の翌日以後1年を経過する日までの期間とされました。

(40)内国法人の特定外国子会社等に係る所得の課税の特例(措法66の8①)

法人が措法第66条の6第1項《内国法人に係る特定外国子会社等の留保金額の益金算入》の規定の適用を受けている場合において、適格組織再編成によりその特定外国子会社等の株式等の移転を受けた後にその特定外国子会社等について利益の配当等の支払等の事実が生じたときは、その利益の配当等の金額のうち課税済留保金額に相当する金額は、その移転を受けた合併法人等において損金の額に算入することとされました。

(41)欠損金の繰戻しによる還付の不適用(措令39の24の2①)

組織再編成が行われた場合の欠損金の繰戻しによる還付の不適用の対象から除かれる設立5年以内の中小企業者の設立の日については、合併法人等と各被合併法人等の設立の日のうち最も早い日(合併、分割又は現物出資により設立された法人にあっては、各被合併法人、各分割法人又は各現物出資法人の設立の日のうち最も早い日)とすることとされました。

(42)中小企業者等に対する同族会社の特別税率の不適用(措令39の35の2①四)

同族会社の特別税率の不適用の対象となる同族会社の判定の基礎となる設立の日について、その同族会社が分割承継法人に該当する場合には、その同族会社と各分割法人の設立の日のうち最も早い日(分割により設立された法人にあっては、各分割法人の設立の日のうち最も早い日)とすることとされました。

改正法令附則2、改正措法附則22①、28、改正措令附則11①、13)。

イ (35)の改正後の規定(取得日の引継ぎに係る改正に限り、)は、平成13年4月1日以後に行われる適格合併等により移転を受ける土地等について適用し、同日前に行われた合併又は特定出資により受け入れた土地等については、改正前の規定が適用されます(改正措令附則18①)。

ロ (39)の改正後の規定(取得日の引継ぎに係る改正に限り、)は、平成13年4月1日以後に行われる適格合併等により移転を受ける資産について適用し、同日前に行われた合併又は特定出資により受け入れた資産については、改正前の規定が適用されます(改正措令附則19③)。

ハ (40)の改正後の規定は、平成13年4月1日以後に生じた配当等の支払等について適用され、同日前に生じたものについては、改正前の規定が適用されます(改正措法附則23)。

ニ (41)の改正後の規定は、平成13年4月1日以後に設立される内国法人について適用し、同日前に設立された内国法人については、改正前の規定が適用されます(改正措令附則22)。

ホ (42)の改正後の規定は、平成13年4月1日以後に設立される同族会社について適用し、同日前に設立された同族会社については、改正前の規定が適用されます(改正措令附則23)。

#### 〔適用時期〕

次に掲げる規定を除き、改正後の規定は、平成13年4月1日以後に組織再編成が行われる場合について適用され、同日前に組織再編成が行われた場合には、改正前の規定が適用されます(改正法附則2、