

I 資本に係る取引等に関する改正

1990年代以降、企業統治のあり方の変化に対応し、組織再編制度、連結会計制度、新会社法など企業の組織形態に関する法制度が整備され、これに対応して、法人税法においても、平成13年度以降、組織再編税制や連結納税制度などが整備されてきました。

これら企業グループを対象とした法制度や会計制度が定着しつつある中、さらに持株会社制のような法人の組織形態の多様化に対応するとともに、課税の中立性や公平性等を確保する必要が生じてきたことから、平成22年度の税制改正において、資本に係る取引等に係る税制の見直しが行われました。

- ① 100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引等【⇒P3「2」参照】
- ② 100%グループ内の法人間の寄附【⇒P7「3」参照】
- ③ 100%グループ内の法人間の現物分配【⇒P8「4」参照】
- ④ 100%グループ内の法人からの受取配当等の益金不算入（負債利子控除）【⇒P9「5」参照】
- ⑤ 100%グループ内の法人の株式の発行法人への譲渡に係る損益【⇒P10「6」参照】
- ⑥ 大法人の100%子法人等に対する中小企業向け特例措置の適用の見直し【⇒P11「7」参照】
- ⑦ 清算所得課税の廃止等【⇒P13「8」参照】
- ⑧ 連結納税制度

1 支配関係・完全支配関係

〔改正の内容〕

資本に係る取引等に関する税制の見直しに当たって、「支配関係」及び「完全支配関係」の定義規定について整備が行われました。

(1) 支配関係

支配関係とは、次の2つの関係をいいます（法2十二の七の五、法令4の2①）。

イ 当事者間の支配関係

一の者（一の法人又は個人をいいます。以下同じです。）*1が他の法人の発行済株式又は出資（以下「発行済株式等」といいます。）*2の50%超を直接又は間接に保有する関係*3

ロ 法人相互の支配関係

一の者との間に上記イの関係（当事者間の支配関係）がある法人間の相互の関係

(2) 完全支配関係

完全支配関係とは、次の2つの関係をいいます（法2十二の七の六、法令4の2②）。

イ 当事者間の完全支配関係

一の者が法人の発行済株式等*4の全部を直接又は間接に保有する関係*5

ロ 法人相互の完全支配関係

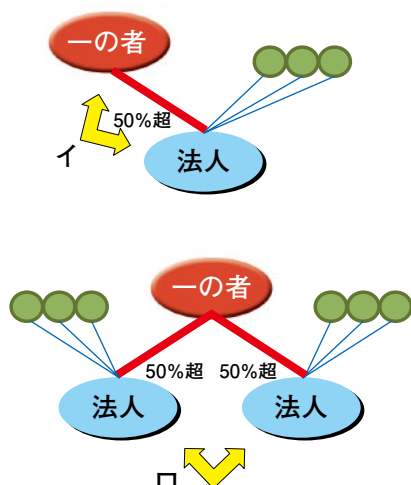
一の者との間に上記イの関係（当事者間の完全支配関係）がある法人間の相互の関係

(3) 確定申告書の添付書類

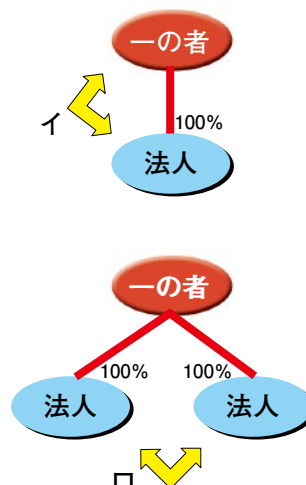
平成22年4月1日以後に開始する事業年度から、他の法人との間に完全支配関係がある法人の確定申告書の添付書類に、当該法人との間に完全支配関係がある他の法人との関係を系統的に示した図が追加されました（法規35四、37の12五、改正法規附則2①）。

<支配関係・完全支配関係の例>

(1) 支配関係



(2) 完全支配関係



□◆ もっと知りたい方へ ◆□

本文中の「*」印を付した箇所について、それぞれ補足説明していますので、必要に応じて参照してください。

- * 1 一の者が個人である場合には、その個人及びこれと特殊の関係のある個人（その個人の親族等）をいいます。
- * 2 当該法人が有する自己の株式又は出資を除きます。
- * 3 一の者が法人の発行済株式等の50%超を保有する場合における当該一の者と当該法人との間の関係を直接支配関係といい、次に掲げる者が他の法人の発行済株式等の50%超を保有するときは、当該一の者は当該他の法人の発行済株式等の50%超を保有するものとみなします。
 - イ 当該一の者及びこれとの間に直接支配関係がある一又は二以上の法人
 - ロ 当該一の者との間に直接支配関係がある一又は二以上の法人
- * 4 発行済株式（自己が有する自己の株式を除きます。）の総数のうち次に掲げる株式の数を合計した数の占める割合が5%に満たない場合の当該株式を除きます。
 - イ 従業員持株会の所有株式

法人の使用人が組合員となっている民法第667条第1項に規定する組合契約（当該法人の発行する株式を取得することを主たる目的とするものに限り、）による組合（組合員となる者が当該使用人に限られているものに限り、）の主たる目的に従って取得された当該法人の株式
 - ロ 新株予約権行使による所有株式

会社法第238条第2項の決議（同法第239条第1項の決議による委任に基づく同項に規定する募集事項の決定及び同法第240条第1項の規定による取締役会の決議を含みます。）により法人の役員又は使用人（当該役員又は使用人であった者及び当該者の相続人を含みます。以下「役員等」といいます。）に付与された新株予約権（次に掲げる権利を含みます。）の行使によって取得された当該法人の株式（当該役員等が有するものに限り、）

 - ① 平成13年法律第79号による改正前の商法第210条ノ2第2項の決議により当該法人の役員等に付与された同項第3号に規定する権利
 - ② 平成13年法律第128号による改正前の商法第280条ノ19第2項の決議により当該法人の役員等に付与された同項に規定する新株の引受権
 - ③ 平成17年法律第87号による改正前の商法第280条ノ21第1項の決議により当該法人の役員等に付与された新株予約権
- * 5 一の者が法人の発行済株式等の全部を保有する場合における当該一の者と当該法人との間の関係を直接完全支配関係といい、次に掲げる者が他の法人の発行済株式等の全部を保有するときは、当該一の者は当該他の法人の発行済株式等の全部を保有するものとみなします。
 - イ 当該一の者及びこれとの間に直接完全支配関係がある一又は二以上の法人
 - ロ 当該一の者との間に直接完全支配関係がある一又は二以上の法人

2 100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引等

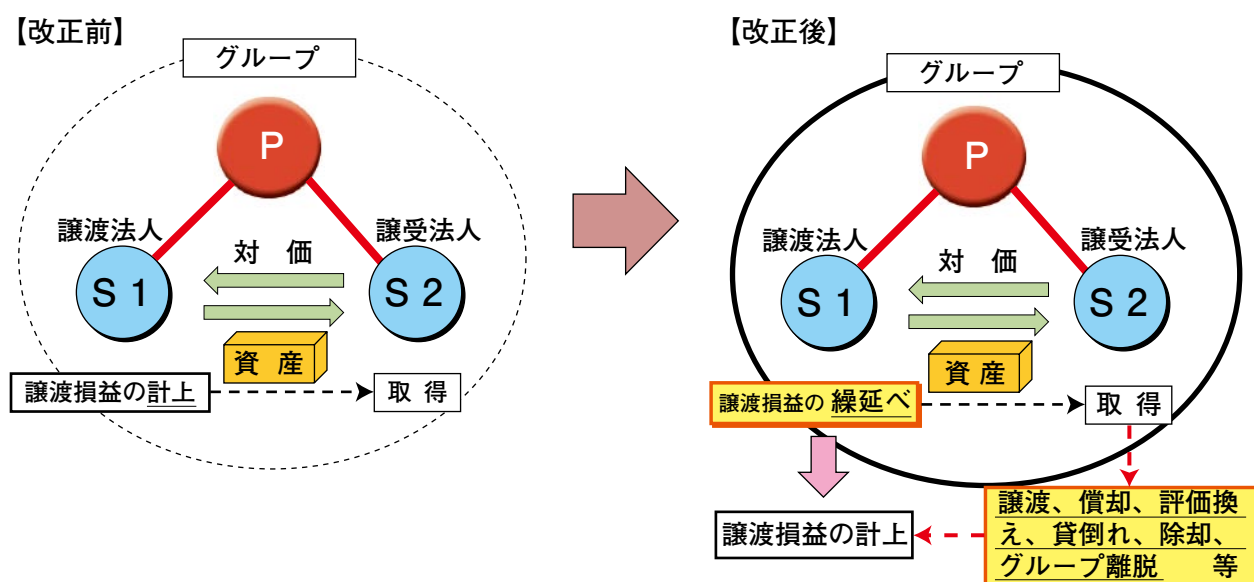
【改正の内容】

内国法人*1が譲渡損益調整資産を当該内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人*1に譲渡した場合に、その譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額*2又は譲渡損失額*3に相当する金額について、その譲渡した事業年度の所得の金額の計算上、それぞれ損金の額又は益金の額に算入することにより、その譲渡損益を繰り延べることとされました（法61の13①）*4。

なお、この繰り延べた譲渡損益は、当該譲渡損益調整資産を譲り受けた当該他の内国法人（以下「譲受法人」といいます。）において当該譲渡損益調整資産の譲渡、償却等の一定の事由が生じた場合には、当該譲渡損益調整資産を譲渡した法人（以下「譲渡法人」といいます。）においてその計上を行うこととなります（法61の13②）。

この改正に伴い、適格事後設立制度が廃止されました（旧法2十二の十五他）。

< 100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引等 >



(1) 譲渡損益調整資産

譲渡損益調整資産とは、固定資産、土地*5、有価証券、金銭債権及び繰延資産で次に掲げるものの以外のものをいいます（法61の13①、法令122の14①、法規27の13の3①、27の15①）。

- イ 売買目的有価証券*6
- ロ 譲受法人において売買目的有価証券とされる有価証券
- ハ その譲渡の直前の帳簿価額*7が1,000万円に満たない資産

(2) 繰り延べた譲渡損益の計上等

イ 譲受法人における一定の事由の発生

譲受法人において譲渡損益調整資産の譲渡、償却、評価換え、貸倒れ、除却などの事由が生じた場合には、それぞれ次の事由の区分に応じた金額*8を、その事由が生じた日の属する譲受法人の事業年度終了の日の属する譲渡法人の事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入することとされました（法61の13②、法令122の14④）。

事 由	金 額
① 譲渡損益調整資産の譲渡、貸倒れ、除却、その他これらに類する事由	譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額（以下「(A)」といいます。）
② 譲渡損益調整資産の適格分割型分割による分割承継法人（譲受法人との間に完全支配関係があるものを除きます。）への移転	
③ 普通法人又は協同組合等である譲受法人が公益法人等に該当することとなったこと	
④ 譲渡損益調整資産が譲受法人において、 法第 25 条第 2 項に規定する評価換えによりその帳簿価額を増額され、その増額された部分の金額が益金の額に算入されたこと 法第 25 条第 3 項に規定する資産に該当し、当該譲渡損益調整資産の同項に規定する評価益の額として一定の金額が益金の額に算入されたこと	
⑤ 譲渡損益調整資産が譲受法人において減価償却資産に該当し、その償却費が損金の額に算入されたこと	$(A) \times \frac{\text{損 金 の 額 に 算 入 さ れ た 金 額}}{\text{譲渡損益調整資産の取得価額又は額}}$
⑥ 譲渡損益調整資産が譲受法人において繰延資産に該当し、その償却費が損金の額に算入されたこと	
⑦ 譲渡損益調整資産が譲受法人において、 法第 33 条第 2 項に規定する評価換えによりその帳簿価額を減額され、当該譲渡損益調整資産の同項に規定する差額に達するまでの金額が損金の額に算入されたこと 法第 33 条第 3 項に規定する評価換えによりその帳簿価額を減額され、その減額された部分の金額が損金の額に算入されたこと 法第 33 条第 4 項に規定する資産に該当し、当該譲渡損益調整資産の同項に規定する評価損の額として一定の金額が損金の額に算入されたこと	(A)
⑧ 有価証券である譲渡損益調整資産と銘柄を同じくする有価証券（売買目的有価証券を除きます。）の譲渡（譲受法人が取得した当該銘柄を同じくする有価証券である譲渡損益調整資産の数に達するまでの譲渡に限ります。）	譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額のうちその譲渡をした数に対応する部分の金額
⑨ 譲渡損益調整資産が譲受法人において法令第 119 条の 14 に規定する償還有価証券に該当し、当該譲渡損益調整資産につき法令第 139 条の 2 第 1 項に規定する調整差益又は調整差損が益金の額又は損金の額に算入されたこと	$(A) \times \frac{\text{譲 渡 法 人 の 当 該 事 業 年 度 の 日 数}}{\text{譲渡法人の当該事業年度開始の日から当該償還有価証券の償還日までの期間の日数}}$
⑩ 譲渡損益調整資産が譲受法人において法第 61 条の 11 第 1 項に規定する時価評価資産に該当し、当該譲渡損益調整資産につき同項に規定する評価益又は評価損が益金の額又は損金の額に算入されたこと	(A)

なお、上記表の⑤及び⑥の金額については、その金額に代えて、それぞれ次の区分による簡便法による金額とすることができます（法令 122 の 14 ⑥）。ただし、その適用に当たっては、譲渡損益調整資産の譲渡の日の属する事業年度の確定申告書にその明細を記載する必要があります（法令 122 の 14 ⑧）。

区 分	簡便法による金額	
減価償却資産	(A) ×	$\frac{\text{譲渡法人の当該事業年度開始の日からその終了の日までの期間（譲渡損益調整資産の譲渡の日の前日までの期間を除きます。）の月数}}{\text{譲受法人が譲渡損益調整資産について適用する耐用年数}} \times 12$
繰延資産（法令 14 ①六に掲げるものに限りです。）	(A) ×	$\frac{\text{譲渡法人の当該事業年度開始の日からその終了の日までの期間（譲渡損益調整資産の譲渡の日の前日までの期間を除きます。）の月数}}{\text{繰延資産となった費用の支出の効果の及ぶ期間の月数}}$

ロ 完全支配関係を有しないこととなった場合

譲渡法人が譲受法人との間に完全支配関係を有しないこととなった場合*9には、譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額は、その譲渡法人のその完全支配関係を有しないこととなった日の前日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入することとされました（法 61 の 13 ③）。

ハ 連結納税の開始・連結納税への加入

時価評価課税の適用対象となる譲渡法人*10 が連結納税の開始又は連結納税への加入をする場合において、連結開始直前事業年度又は連結加入直前事業年度以前の各事業年度において譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額につき、本制度の適用を受けているときには、譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額*11（以下「譲渡損益調整額」といいます。）は、その譲渡損益調整額が少額であるなど一定のものを除いて、当該連結開始直前事業年度又は連結加入直前事業年度の所得の計算上、益金の額又は損金の額に算入することとされました（法 61 の 13 ④、法令 122 の 14 ⑫）。

(3) 譲渡法人及び譲受法人の通知義務

譲渡法人又は譲受法人は、次に掲げる事由が生じた場合には、譲受法人又は譲渡法人に対して、それぞれ次に掲げる内容をそれぞれの期限までに通知しなければならないこととされました（法令 122 の 14 ⑯～⑱）。

通知者	事 由	内 容	期 限
譲渡法人	譲渡損益調整資産を譲受法人に譲渡したこと	譲渡した資産が譲渡損益調整資産である旨（減価償却資産又は繰延資産につき簡便法の適用を受けようとする場合には、その旨を含みます。）	譲渡の後遅滞なく
譲受法人	(i) 譲渡損益調整資産が譲受法人において売買目的有価証券とされる有価証券であること	その旨	譲渡法人から通知を受けた後遅滞なく
	(ii) 譲渡損益調整資産が減価償却資産又は繰延資産である場合において、譲渡法人から簡便法の適用を受けようとする旨の通知を受けたこと	減価償却資産について適用する耐用年数又は繰延資産の支出の効果の及ぶ期間	
	(iii) 上記(2)イの事由（上記(ii)の通知を受けていた場合の上記(2)イの表の⑤及び⑥の事由が生じた場合を除きます。）が生じたこと	その旨（減価償却資産又は繰延資産の場合には、その償却費の額を含みます。）及びその生じた日	当該事由が生じた事業年度終了後遅滞なく

(4) その他

その他、本改正に伴い、非適格合併により移転を受けた譲渡損益調整資産に該当する有価証券の取得価額からその譲渡損益調整資産の譲渡利益額に相当する金額又は譲渡損失額に相当する金額を減算又は加算することとされるなど規定の整備が行われました（法令 119 ①二十五他）。

また、適格事後設立の廃止に伴い、適格事後設立により移転した減価償却資産の損金算入規定が廃止されるなど規定の整備が行われました（法 31 ②他）。

□◆ もっと知りたい方へ ◆□

本文中の「*」印を付した箇所について、それぞれ補足説明していますので、必要に応じて参照してください。

- * 1 普通法人又は協同組合等に限ります。
- * 2 その譲渡に係る対価の額が原価の額を超える場合におけるその超える部分の金額をいいます。
- * 3 その譲渡に係る原価の額が対価の額を超える場合におけるその超える部分の金額をいいます。
- * 4 非適格合併による譲渡損益調整資産の移転についても本制度の適用があることとされますが、この場合の合併法人におけるその移転を受けた譲渡損益調整資産の取得価額には、その譲渡利益額に相当する金額を算入しないものと、その譲渡損失額に相当する金額を算入するものとされ（法 61 の 13 ⑦）、譲渡損益調整資産については被合併法人で譲渡損益を計上せずに帳簿価額で移転することになります。なお、合併法人において譲渡損益調整資産の取得価額に算入しない金額から譲渡損益調整資産の取得価額に算入する金額を減算した金額は利益積立金額から減算することとなります（法令 9 ①一ル）。
- * 5 土地の上に存する権利を含み、固定資産に該当するものを除きます。
- * 6 短期的な価格の変動を利用して利益を得る目的で取得した有価証券として法第 61 条の 3 第 1 項第 1 号に規定するものをいいます。
- * 7 その譲渡した資産を次の区分に応じた単位に区分した後のそれぞれの資産の帳簿価額をいいます。

区 分	単 位
① 金銭債権	一の債務者ごと
② 減価償却資産	
建物	一棟ごと (マンション等にあつては住戸等ごと)
機械及び装置	一の生産設備又は一台若しくは一基ごと (通常一組又は一式をもって取引の単位とされるものは、一組又は一式ごと)
その他の減価償却資産	上記「建物」又は「機械及び装置」の単位ごと
③ 土地等（法令第 123 条の 8 第 3 項第 1 号に規定する土地等をいいます。）	一筆ごと (一体として事業の用に供される一団の土地等は、その一団の土地等ごと)
④ 有価証券	その銘柄の異なるごと
⑤ その他の資産	通常の取引の単位ごと

- * 8 上記(2)イの事由の区分に応じた金額と譲渡利益額又は譲渡損失額に係る調整済額とを合計した金額が当該譲渡利益額又は当該譲渡損失額に相当する金額を超える場合には、その超える部分の金額を控除した金額とされます。
この場合の調整済額とは、譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額につき、既に譲渡法人の各事業年度の所得の金額の計算上益金の額又は損金の額に算入された金額の合計額をいいます（法令 122 の 14 ⑤）。
- * 9 次の事由に基因して完全支配関係を有しないこととなった場合を除きます。
 - イ 譲渡法人の適格合併（合併法人が当該譲渡法人との間に完全支配関係がある内国法人であるものに限ります。）による解散
 - ロ 譲受法人の適格合併（合併法人が当該譲受法人との間に完全支配関係がある内国法人であるものに限ります。）による解散なお、上記イの場合、当該合併法人を譲渡法人とみなして本制度を適用します（法 61 の 13 ⑤）。また、上記ロの場合、当該合併法人を譲受法人とみなして本制度を適用します（法 61 の 13 ⑥）。
- * 10 法第 61 条の 11 第 1 項《連納納税の開始に伴う資産の時価評価損益》に規定する他の内国法人又は法第 61 条の 12 第 1 項《連結納税への加入に伴う時価評価損益》に規定する他の内国法人に限られます。
- * 11 連結開始直前事業年度又は連結加入直前事業年度前の各事業年度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上益金の額又は損金の額に算入された金額を除きます。

〔適用時期〕

平成 22 年 10 月 1 日以後に行う譲渡損益調整資産の譲渡について適用されます（改正法附則 22 ①）。
なお、旧連結法人間の取引の損益の調整制度において同日前に行った譲渡損益調整資産の譲渡について、同日前において益金の額又は損金の額に算入されていない譲渡利益額又は譲渡損失額がある場合には新制度を適用することになります（改正法附則 22 ②）。

3 100%グループ内の法人間の寄附

〔改正の内容〕

内国法人が当該内国法人との間に法人による完全支配関係がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額がある場合には、その全額を損金不算入とするとともに、当該他の内国法人が受けた受贈益の額についてその全額を益金不算入とすることとされました（法 25 の 2、37 ②）。

(1) 完全支配関係がある法人の間の寄附金の損金不算入

内国法人が各事業年度において当該内国法人との間に法人による完全支配関係がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額*1は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととされました（法 37 ②）。

(2) 完全支配関係がある法人の間の受贈益の益金不算入

内国法人が各事業年度において当該内国法人との間に法人による完全支配関係がある他の内国法人から受けた受贈益の額*2は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しないこととされました（法 25 の 2 ①）。

(3) 親法人による子法人の株式の寄附修正

法人が有する当該法人との間に完全支配関係がある法人（以下「子法人」といいます。）の株式等について次のイ又はロに掲げる事由（寄附修正事由）が生ずる場合には、以下の算式により計算した金額を利益積立金額及びその寄附修正事由が生じた時の直前の子法人の株式等の帳簿価額に加算することとされました（法令 9 ①七、119 の 3 ⑥）。

イ 子法人が他の内国法人から上記(2)の適用がある受贈益の額を受けたこと

ロ 子法人が他の内国法人に対して上記(1)の適用がある寄附金の額を支出したこと

（算 式）

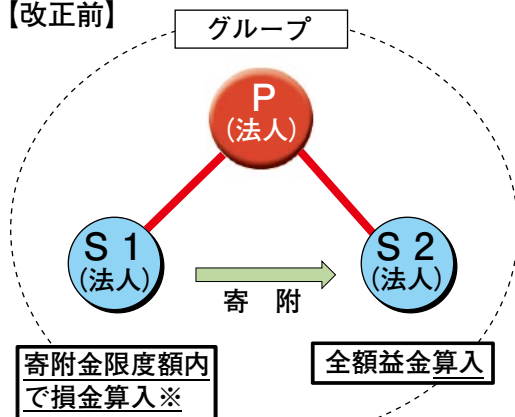
$$\left(\begin{array}{l} \text{子法人が受けた} \\ \text{上記(2)の適用がある} \times \text{持分割合} * 3 \\ \text{受贈益の額} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{子法人が支出した} \\ \text{上記(1)の適用がある} \times \text{持分割合} * 3 \\ \text{寄附金の額} \end{array} \right)$$

(4) 連結納税制度

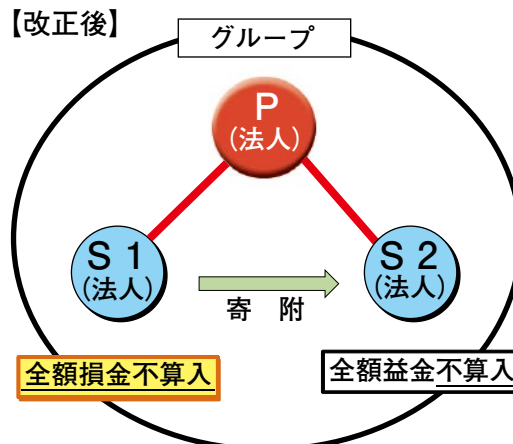
連結納税制度においても、上記と同様の措置が講じられています（法 81 の 6 ②、81 の 3 ①、法令 9 の 2 ①五）。

<法人による 100%グループ内の法人間の寄附>

【改正前】



【改正後】



※ 連結法人は全額損金不算入

□◆ もっと知りたい方へ ◆□

本文中の「＊」印を付した箇所について、それぞれ補足説明していますので、必要に応じて参照してください。

- ＊ 1 上記(2)の制度を適用しないとした場合に当該他の内国法人の各事業年度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上益金の額に算入される受贈益の額に対応するものに限り、受贈益の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってされるかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除きます。）を受けた場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとされます（法 25 の 2 ②）。
- ＊ 2 イ 上記(1)の制度を適用しないとした場合に当該他の内国法人の各事業年度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される寄附金の額に対応するものに限り、受贈益の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってされるかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除きます。）を受けた場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとされます（法 25 の 2 ②）。
- ハ 内国法人が資産の譲渡又は経済的な利益の供与を受けた場合において、その譲渡又は供与の対価の額が当該資産のその譲渡の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与又は無償の供与を受けたと認められる金額は、受贈益の額に含まれます（法 25 の 2 ③）。
- ＊ 3 当該子法人の寄附修正事由が生じた時の直前の発行済株式又は出資（当該子法人が有する自己の株式又は出資を除きます。）の総数又は総額のうちに当該法人が直前に有する当該子法人の株式又は出資の数又は金額の占める割合をいいます。

〔適用時期〕

- (1) 改正の内容(1)、(2)又は(4)は、平成 22 年 10 月 1 日以後に支出する寄附金の額又は同日以後に受ける受贈益の額について適用され、同日前に支出した寄附金の額については従来どおり適用されます（改正法附則 16、18、25）。
- (2) 改正の内容(3)又は(4)は、平成 22 年 10 月 1 日以後に寄附修正事由が生ずる場合について適用されます（改正法令附則 5 ②⑥、13 ①）。

4 100%グループ内の法人間の現物分配

〔改正の内容〕

内国法人が行う現物分配*1のうち、被現物分配法人*2がその現物分配の直前において当該内国法人との間に完全支配関係がある内国法人のみであるものを適格現物分配とし、適格現物分配による資産の移転をした場合は、当該適格現物分配の直前の帳簿価額による譲渡をしたものとする制度が創設されました（法 2 十二の十五、62 の 5 ③）。

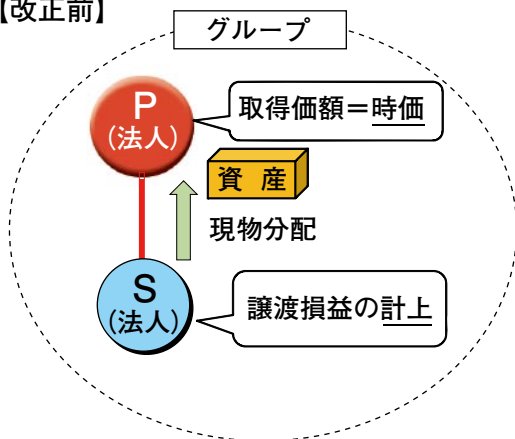
この場合において、被現物分配法人の資産の取得価額は当該帳簿価額に相当する金額とされ、また、被現物分配法人が適格現物分配により資産の移転を受けたことにより生ずる収益の額は、各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入せず、当該帳簿価額に相当する金額を利益積立金額に加算することとされます（法 62 の 5 ④、法令 9 ①四、123 の 6 ①）。

なお、その適格現物分配が残余財産の全部の分配である場合には、その残余財産の確定の日の翌日においてその残余財産の確定の時の帳簿価額による譲渡をしたものとされます（法令 123 の 6 ②）。

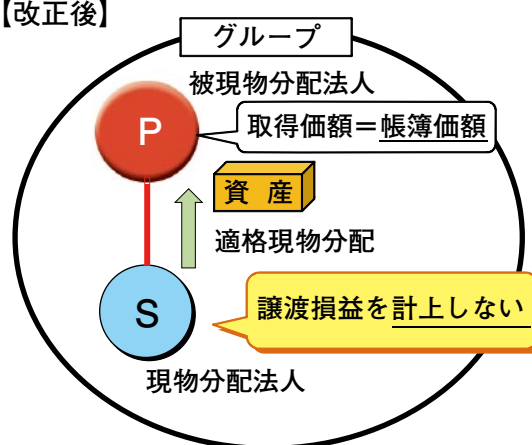
この他、みなし配当の計算における払戻財産の価額について、適格現物分配の場合には、払戻法人の交付直前の帳簿価額とされました（法 24 ①）。また、適格現物出資等により移転した減価償却資産の期中損金経理額の損金算入規定の対象に適格現物分配により移転した減価償却資産が含まれるなど、適格現物分配について他の適格組織再編成に準じた措置が講じられました（法 31 ②他）。

< 100%グループ内の法人間の現物分配 >

【改正前】



【改正後】



□◆ もっと知りたい方へ ◆□

本文中の「*」印を付した箇所について、それぞれ補足説明していますので、必要に応じて参照してください。

- * 1 法人がその株主等に剰余金の配当等又はみなし配当により金銭以外の資産の交付をすることをいいます。なお、現物分配によりその有する資産の移転を行った法人を現物分配法人といいます（法2十二の六）。
- * 2 現物分配により現物分配法人から資産の移転を受けた法人をいいます（法2十二の六の二）。

〔適用時期〕

平成22年10月1日以後に現物分配（残余財産の分配にあつては、同日以後の解散によるものに限ります。）が行われる場合における各事業年度の所得に対する法人税について適用されます（改正法附則10②）。

5 100%グループ内の法人からの受取配当等の益金不算入（負債利子控除）

〔制度の概要〕

内国法人が受ける配当等の額は、次の区分に応じた金額を益金の額に算入しないこととされています（旧法23①④⑤）。

区 分	益金不算入額
① 連結法人株式等に係る受取配当等	全 額
② 関係法人株式等に係る受取配当等	負債利子を控除した金額
③ 上記①②以外の株式等に係る受取配当等	負債利子を控除した金額の50%相当額

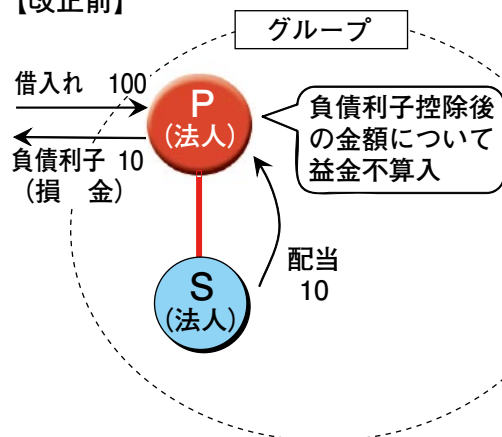
〔改正の内容〕

配当等の額の計算期間*1中継続して内国法人との間に完全支配関係があった他の内国法人*2の株式又は出資を完全子法人株式等といい、完全子法人株式等につき受ける配当等の額については、負債の利子を控除せず、その全額が益金不算入とされました（法23①④一⑤）。

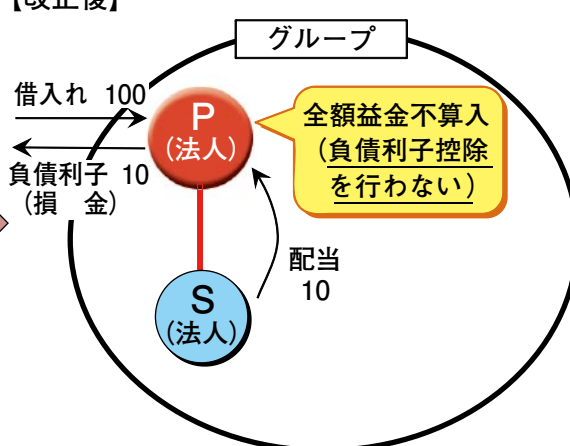
なお、連結納税制度においても、同様の措置が講じられています（法81の4①④一⑤）。

< 100%グループ内の法人からの受取配当等の益金不算入（負債利子控除） >

【改正前】



【改正後】



□◆ もっと知りたい方へ ◆□

本文中の「*」印を付した箇所について、それぞれ補足説明していますので、必要に応じて参照してください。

* 1 配当等の額の計算期間とは、次に掲げる日から今回の配当等の額の支払に係る基準日までの期間をいいます（法 23 ⑤、法令 22 の 2 ①②）。

イ 原則：前回の配当等の額の支払に係る基準日の翌日

ロ 前回の配当等の額の支払に係る基準日の翌日が今回の配当等の額の支払に係る基準日の 1 年前の日以前の日である場合又は今回の配当等の額がその 1 年前の日以前に設立された法人からの初回配当である場合：当該 1 年前の日の翌日

ハ 今回の配当等の額がその支払に係る基準日前 1 年以内に設立された法人からの初回配当である場合：設立日

ニ 今回の配当等の額がその元本である株式を発行した法人からその支払に係る基準日前 1 年以内に取得した新規発行株式について支払われる初回配当である場合：当該取得の日

* 2 公益法人等及び人格のない社団等を除きます。

〔適用時期〕

平成 22 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従来どおり適用されます（改正法附則 10 ①、24 ①）。

6 100%グループ内の法人の株式の発行法人への譲渡に係る損益

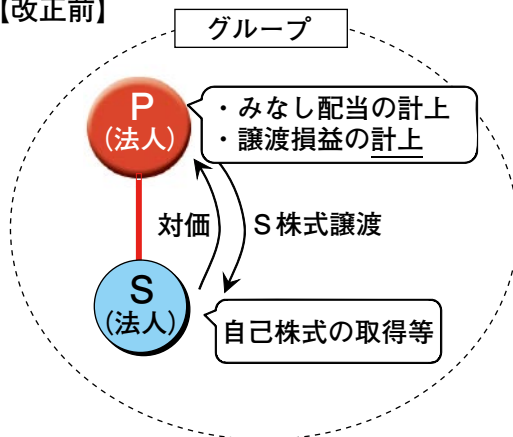
〔改正の内容〕

内国法人が、所有株式*1を発行した他の内国法人で当該内国法人との間に完全支配関係があるものから、みなし配当の額が生ずる事由となる事由（みなし配当事由）*2により金銭その他の資産の交付を受けた場合*3又は当該事由により当該他の内国法人の株式を有しないこととなった場合*4には、その株式の譲渡対価の額は譲渡原価の額に相当する金額とされ、当該事由により生ずる株式の譲渡損益を計上しないこととされました（法 61 の 2 ⑬）。

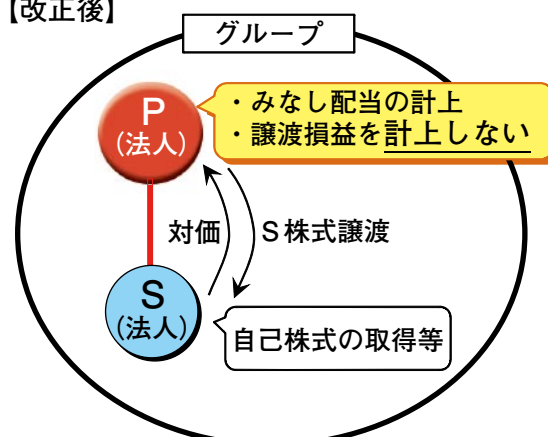
この場合の譲渡益相当額又は譲渡損相当額は、当該内国法人の資本金等の額に加算又は減算することとされました（法令 8 ①十九）。また、当該他の内国法人が種類株式発行法人の場合には、資本金等の額に加算又は減算する金額は、発行済株式の時価総額に占める各種類株式の時価の割合により按分するなど計算規定の整備が図られました（法令 8 ⑥）。

< 100%グループ内の法人の株式の発行法人への譲渡に係る損益 >

【改正前】



【改正後】



□◆ もっと知りたい方へ ◆□

本文中の「*」印を付した箇所について、それぞれ補足説明していますので、必要に応じて参照してください。

- * 1 その内国法人が有していた株式をいいます。
- * 2 当該他の内国法人の非適格の合併、自己株式の取得など法第 24 条第 1 項各号に掲げるみなし配当の額が生ずる基因となる事由をいいます。
- * 3 当該他の内国法人の資本の払戻し若しくは解散による残余財産の一部の分配又は口数の定めがない出資についての出資の払戻しに係るものである場合にあっては、その交付を受けた時において当該所有株式を有する場合に限ります。
- * 4 残余財産の分配を受けないことが確定した場合を含みます。

〔適用時期〕

平成 22 年 10 月 1 日以後に生ずるみなし配当事由により金銭その他の資産の交付を受けた場合又は他の内国法人の株式を有しないこととなった場合における譲渡利益額又は譲渡損失額について適用されます。なお、その事由が残余財産の分配である場合（残余財産の分配を受けないことが確定した場合を含みます。）は、当該他の内国法人には平成 22 年 10 月 1 日前に解散したものを含まないものとされます（改正法附則 21、改正法令附則 4 ②、13 ②）。

7 大法人の 100%子法人等に対する中小企業向け特例措置の適用の見直し

〔制度の概要〕

期末の資本金の額又は出資金の額が 1 億円以下の法人については、中小企業向け特例として次の措置が講じられています。

(1) 軽減税率

各事業年度の所得の金額のうち、年 800 万円以下の金額に対する法人税の税率が 22%（平成 21 年 4 月 1 日から平成 23 年 3 月 31 日までの間に終了する各事業年度については 18%）に軽減されています（旧法 66、81 の 12、143、措法 42 の 3 の 2、68 の 8）。

(2) 特定同族会社の特別税率の不適用

特定同族会社の範囲から除かれており、特定同族会社の各事業年度の留保金額が留保控除額を超える場合に、各事業年度の所得に対する法人税の額に一定の金額を加算した金額が課せられる特定同族会社の特別税率の適用がないこととされています（旧法 67）。

(3) 貸倒引当金の法定繰入率

法第 52 条第 2 項に規定する一括評価金銭債権に係る貸倒引当金繰入額の損金算入額について、事業年度終了の時ににおける一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額に当該法人の営む主たる事業の区分に応じた次の法定繰入率を乗じて計算した金額とすることが認められています（旧措法 57 の 10、68 の 59、措令 33 の 9、39 の 86）。

区 分	卸 小 売 業	製 造 業	金融保険業	割賦販売小売業 割賦購入あっせん業	その他の事業
法定繰入率	1.0%	0.8%	0.3%	1.3%	0.6%

(4) 交際費等の損金不算入制度における定額控除制度

平成 21 年 4 月 1 日以後に終了する各事業年度において支出する交際費等の額について、年 600 万円以下の部分の 10%相当額と年 600 万円を超える部分の金額の合計額が損金不算入とされます（措法 61 の 4、68 の 66）。

(5) 欠損金の繰戻しによる還付制度

平成 21 年 2 月 1 日以後に終了する各事業年度において生じた欠損金額について、欠損金の繰戻しによる還付制度（法 80 ①）の不適用措置の対象から除外されています（措法 66 の 13、68 の 98）。

〔改正の内容〕

法人のうち各事業年度終了の時ににおいて次に掲げる法人との間に当該法人による完全支配関係がある普通法人については、上記〔制度の概要〕(1)～(5)の中小企業向け特例措置が適用されないこととされました（法 66 ⑥、67、81 の 12 ⑥、143 ⑤、法令 139 の 6 の 2、189、措法 42 の 3 の 2、57 の 10 ①、61 の 4 ①、66 の 13、68 の 8、68 の 59 ①、68 の 66 ①、68 の 98）。

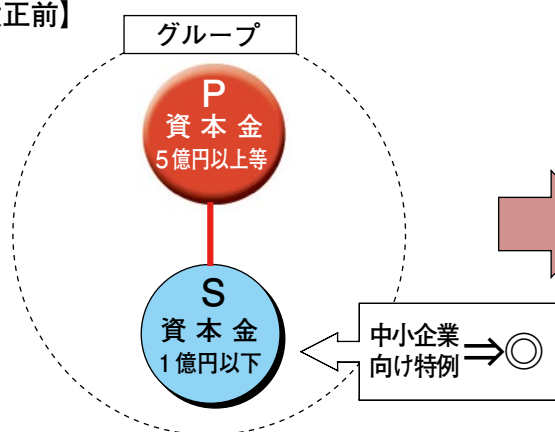
イ 資本金の額又は出資金の額が 5 億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社（外国相互会社を含みます。）

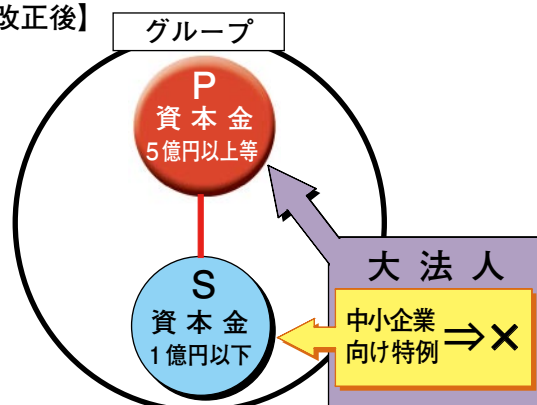
ハ 法第 4 条の 7 に規定する受託法人

<大法人の 100%子法人等に対する中小企業向け特例措置の適用の見直し>

〔改正前〕



〔改正後〕



(注) 本制度は、100%子法人に限らず、大法人による完全支配関係がある普通法人すべてがその対象とされています。

〔適用時期〕

平成 22 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従来どおり適用されます（改正法附則 10 ①、28、73）。

<参考：連結納税制度と100%グループ法人税制>

これまでに説明した100%グループ法人税制の導入に伴い、連結納税制度についても所要の整備が行われています。

制 度	改 正 前 (連結納税制度のみ)	改 正 後 (連結納税制度 + 100%グループ法人税制)
(連結) 完全支配関係	○ 連結完全支配関係…内国法人と他の内国法人（清算中の法人等を除きます。）との間の100%持株関係をいいます（旧法22の七の五、4の2）。	○ 連結完全支配関係…内国法人と他の内国法人（破産手続開始の決定を受けた法人等を除きます。）との間の100%持株関係をいいます（法22の七の七、4の2）。 ○ 完全支配関係…一の者と法人との間の100%持株関係をいいます（法22の七の六）。
受取配当等の益金不算入	○ 連結法人株式等に係る配当等の額は負債利子控除を行いません（旧法23②④、81の4①③）。	○ 完全子法人株式等に係る配当等の額について負債利子控除を行いません（法23②④、81の4①④）。 【非連結法人にも拡充されました】
寄附金の損金不算入	○ 連結完全支配関係のある法人に対する寄附金は全額損金不算入とされます（旧法37②、81の6②）。 (上記に対応する受贈益は、全額益金算入とされます。)	○ 完全支配関係のある法人に対する寄附金について全額損金不算入とされました（法37②、81の6②）。 【非連結法人にも拡充されました】 ○ 完全支配関係のある法人からの受贈益の額について全額益金不算入とされました（法25の2）。 【新設されました】
開始・加入時の時価評価	○ 連結納税制度の開始・加入時に一定の資産の評価損益を計上することとなります（法61の11、61の12）。	【引き続き連結納税制度のみ適用されます】
譲渡損益の調整	○ 連結法人間の資産の譲渡損益を繰り延べることとなります（旧法61の13、81の10）。	○ 完全支配関係のある法人の間の資産の譲渡損益を繰り延べることとされました（法61の13）。 【非連結法人にも拡充されました】 ○ 完全支配関係のある法人に対するその法人の株式の譲渡等について、譲渡損益を計上しないこととされました（法61の2⑯）。 【新設されました】 ○ その他（通知義務等の整備など） 【新設されました】
グループ内の法人間の損益通算	○ 連結法人間の所得の損益通算が可能とされています（法81の2）。	【引き続き連結納税制度のみ可能となります】

(注) 下線部分が、改正の行われた箇所となります。

8 清算所得課税の廃止等

【制度の概要】

内国法人である普通法人又は協同組合等に対しては、連結事業年度に該当する期間を除く各事業年度の所得について各事業年度の所得に対する法人税を課することとされており（通常所得課税）、清算所得について清算所得に対する法人税を課することとされています（清算所得課税）。また、内国法人である普通法人又は協同組合等の解散による清算所得の金額は、その残余財産の価額からその解散の時ににおける資本金等の額*1と利益積立金額等との合計額を控除した金額とされます。残余財産が確定するまでの清算中の各事業年度については、解散をしていない内国法人の各事業年度の所得とみなして課税が行われます（旧法5、92～120）。

〔改正の内容〕

清算所得課税が廃止され、清算中の内国法人である普通法人又は協同組合等について、通常所得課税が行われることとされました。

この改正に伴い、次の整備が行われました。

(1) 連結納税の承認の取消し

連結子法人については、解散*2により連結納税の承認が取り消されないこととされ、残余財産の確定により連結納税の承認が取り消されることとされました（法4の5②四）。

これに伴い、連結子法人の解散によりみなし事業年度が廃止され、残余財産の確定によりみなし事業年度が新たに設けられました（旧法14①一・十、法14①一・十）。

(2) 期限切れ欠損金の損金算入制度等の整備

内国法人が解散した場合に、残余財産がないと見込まれるときは、清算中に終了する事業年度前の各事業年度において生じた欠損金額のうちいわゆる期限切れ欠損金*3について、青色欠損金及び災害損失欠損金の控除後かつ最後事業年度*4の事業税の損金算入前の所得金額を限度として損金の額に算入することとされました（法59③、法令118）。

(3) 現物分配による資産の譲渡

適格現物分配を除く残余財産の全部の分配又は引渡しによりその有する資産の移転をするときは、その残余財産の確定時の価額により譲渡したものとされ、最後事業年度において譲渡損益を計上することとされました。

また、最後事業年度に係る事業税の額をその最後事業年度の損金の額に算入することとされました（法62の5①②⑤）*5。

(4) その他

その他、清算所得課税の廃止に伴い、清算中の法人について特定同族会社の特別税率が不適用とされるなどの改正が行われました（法67①他）。

また、連結納税の承認の取消事由の見直しに伴い、清算中の連結子法人についてエネルギー需給構造改革推進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除の適用対象から除外されるなど規定の整備が行われました（措法68の10⑨他）。

□◆ もっと知りたい方へ ◆□

本文中の「*」印を付した箇所について、それぞれ補足説明していますので、必要に応じて参照してください。

*1 連結事業年度終了の日に解散した場合には、連結個別資本金等の額となります。

*2 破産手続開始の決定又は合併による解散を除きます。

*3 清算中に終了する事業年度前の各事業年度から繰り越された欠損金額の合計額から次に掲げる金額を控除した金額をいいます。

イ 青色欠損金（法第57条第1項の規定により損金の額に算入される欠損金額）

ロ 災害損失欠損金（法第58条第1項の規定により損金の額に算入される欠損金額）

*4 残余財産の確定の日の属する事業年度をいいます。

*5 地方法人特別税についても同様に、最後事業年度の損金の額に算入することとされました（地方法人特別税等に関する暫定措置法22）。

〔適用時期〕

平成22年10月1日以後に解散が行われる場合における各事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に解散が行われた場合における清算所得に対する法人税については従来どおり適用されます（改正法附則10②）。

9 その他

その他、資本に係る取引等に関して次の改正が行われました。

改正事項	改正の内容	適用時期等												
(1) 無対価の組織再編成 (法22の9・22の10・22の11・22の16、法令4の3、8、9、119、119の3、改正法附則10②他)	○ 対価が交付されない合併、分割、株式交換（いわゆる無対価の組織再編成）に対応するため、処理方法等の明確化が図られました。	平22.10.1以後に行われる合併、分割、株式交換について適用され、同日前に行われた合併、分割、株式交換については、従来どおり適用されます。												
(2) 資本金等の額 （法令8①五、改正法令附則2②） （法令8①五・六・十五、9①二・三・十、改正法令附則2②）	○ 非適格合併が行われた場合の合併法人が有する被合併法人株式（抱合株式）については、その合併法人において譲渡損益を計上しない（19ページ15参照）ことに対応して、その譲渡損益に相当する金額を資本金等の額に加減算することとされました。 ○ 適格合併及び適格分割型分割による資本金等の額と利益積立金額の変動について、資本金等の額から先に計算した上で利益積立金額を計算することとされました。	平22.10.1以後に行われる合併について適用され、同日前に行われた合併については、従来どおり適用されます。 平22.10.1以後に行われる合併及び分割について適用されます。												
(3) 利益積立金額 （法令9②四、改正法令附則5③） （法令9③、改正法令附則5③） （旧法令9⑤、改正法令附則5④）	○ 投資簿価修正を行う譲渡等修正事由に、他の連結法人にみなし配当事由が生じたことが追加されました。 ○ みなし配当事由が生じた場合、当初投資簿価が譲渡原価となるよう、投資簿価修正が行われることとされました。 ○ 連結子法人の解散による投資簿価修正の金額の調整規定が廃止されました。	平22.10.1以後に他の連結法人にみなし配当事由が生ずる場合について適用されます。 同 上 平22.10.1前に行われた解散については従来どおり適用されます。												
(4) 連結納税の承認の申請 （法4の3①⑥⑧、改正法附則12）	○ 連結納税の承認申請書の提出時期について、次のとおりとされました。 <table border="1"> <thead> <tr> <th></th><th>改正前</th><th>改正後</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>原則</td><td>最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日の<u>6月前</u>の日まで</td><td>最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日の<u>3月前</u>の日まで</td></tr> <tr> <td>設立事業年度から連結納税をしようとする場合</td><td>設立事業年度開始の日の1月を経過する日と設立事業年度終了の日の<u>5月前</u>の日とのいずれか早い日</td><td>設立事業年度開始の日の1月を経過する日と設立事業年度終了の日の<u>2月前</u>の日とのいずれか早い日</td></tr> <tr> <td>設立の翌事業年度から連結納税をしようとする場合</td><td>設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日の<u>5月前</u>の日とのいずれか早い日</td><td>設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日の<u>2月前</u>の日とのいずれか早い日</td></tr> </tbody> </table>		改正前	改正後	原則	最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日の <u>6月前</u> の日まで	最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日の <u>3月前</u> の日まで	設立事業年度から連結納税をしようとする場合	設立事業年度開始の日の1月を経過する日と設立事業年度終了の日の <u>5月前</u> の日とのいずれか早い日	設立事業年度開始の日の1月を経過する日と設立事業年度終了の日の <u>2月前</u> の日とのいずれか早い日	設立の翌事業年度から連結納税をしようとする場合	設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日の <u>5月前</u> の日とのいずれか早い日	設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日の <u>2月前</u> の日とのいずれか早い日	最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日が平22.10.1以後である場合の申請について適用され、当該開始の日が平22.10.1前である場合の申請については、従来どおり適用されます。
	改正前	改正後												
原則	最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日の <u>6月前</u> の日まで	最初の連結事業年度としようとする期間の開始の日の <u>3月前</u> の日まで												
設立事業年度から連結納税をしようとする場合	設立事業年度開始の日の1月を経過する日と設立事業年度終了の日の <u>5月前</u> の日とのいずれか早い日	設立事業年度開始の日の1月を経過する日と設立事業年度終了の日の <u>2月前</u> の日とのいずれか早い日												
設立の翌事業年度から連結納税をしようとする場合	設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日の <u>5月前</u> の日とのいずれか早い日	設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日の <u>2月前</u> の日とのいずれか早い日												

改正事項	改正の内容	適用時期等
(法令14の8二～四、改正法令附則7)	○ 時価評価資産等から、支配日（完全支配関係を有することとなった日をいい、みなし事業年度の特例（(5)参照）の適用を受ける場合には、加入日の前日の属する月次決算期間の末日の翌日）以後2月以内に離脱する法人の有する資産等が除外されました。	平22.10.1以後に行われる完全支配関係を有することとなる法人の承認について適用され、同日前に行われた完全支配関係を有することとなる法人の承認については従来どおり適用されます。
(5) みなし事業年度 （旧法14三、十二、15の2①、改正法附則10②他） （法14②、15の2②、法規8の3の12、旧法15の2②③、改正法附則13）	○ 分割型分割についてみなし事業年度を設けないこととされました。また、この分割型分割のみなし事業年度廃止に伴い、法人税法等の規定の整備が行われました。 ○ 連結子法人となる法人が連結親法人との間に完全支配関係を有することとなった場合、次の期間をみなし事業年度とすることができること等とされました（みなし事業年度の特例）。 イ 完全支配関係を有することとなった日（加入日）の前日の属する事業年度開始の日から加入日の前日の属する月次決算期間の末日までの期間 ロ 加入日の前日の属する月次決算期間の末日の翌日から当該翌日の属する連結親法人事業年度終了の日までの期間 なお、この特例の適用を受ける場合には、月次決算期間の末日の翌日が、連結納税の承認の効力発生日及び最初連結事業年度開始の日とされます。	平22.10.1前に行われた分割については、従来どおり適用されます。 平22.10.1以後に連結子法人となる法人が連結親法人との間に完全支配関係を有することとなる場合の事業年度について適用されます。
(6) 受取配当等の益金不算入 （法23③、23の2②、81の4③、法令20の2、22の4、155の7の2、改正法附則14、15、24②） （法令22⑤、改正法令附則2①）	○ 受取配当等の益金不算入制度及び外国子会社から受ける配当等の益金不算入制度について、法人が受ける配当等の額（自己株式の取得に基因するみなし配当の額に限りません。）の元本である株式で、自己株式としての取得が行われることが予定されているものを取得した場合におけるその取得した株式に係る配当等の額（その予定されていた自己株式としての取得に基因するみなし配当の額に限りません。）については、適用しないこととされました。 ○ 負債利子控除における簡便法の基準年度が平成22年4月1日から平成24年3月31日までの間に開始する各事業年度とされました。 なお、平成22年4月1日以後に開始する最初の事業年度については基準年度がその事業年度のみとなることから、原則法による計算と簡便法による計算が同じ結果となります。	平22.10.1以後に取得をする株式又は出資に係る配当等の額について適用されます。 平22.4.1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、従来どおり適用されます。
(7) 寄附金の損金算入限度額 （法令73、改正法令附則2②、22）	○ 寄附金の損金算入限度額の計算における所得の金額の計算上、適用しないこととされる規定に次の規定が追加されました。 イ 完全支配関係がある法人の間の非適格合併による資産の移転による譲渡損益の非計上（法61の13①）	平22.10.1以後に行う譲渡損益調整資産の譲渡について適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
	ロ 残余財産の全部の分配又は引渡しにより移転する資産の譲渡損益額の益金又は損金算入（法 62 の 5 ②） ハ 残余財産の確定の日の属する事業年度に係る事業税の額の損金算入（法 62 の 5 ⑤）	平 22.10. 1 以後に解散する法人の残余財産の分配又は引渡しについて適用されます。 平 22.10. 1 以後に解散する法人の残余財産の確定について適用されます。
(8) 支出した寄附金の額 （旧法令 78 ②、155 の 15 ②、改正法令附則 10、21）	○ 連結法人税の負担額として支出すべき金額及び連結法人税の減少額として収入すべき金額（以下「個別帰属額」といいます。）（法 81 の 18）について、各連結法人間において個別帰属額の受払いが行われない場合には、その受払いが行われないことについて、寄附金課税を適用しないこととされました。	平 22.10. 1 前に終了した連結事業年度分の法人税の負担額については従来どおり適用されます。
(9) 貸倒引当金（法 52 ① ②、改正法附則 10 ②） （法 52 ⑥、改正法附則 10 ②） （法 52 ⑧、改正法附則 10 ②）	○ 残余財産の分配が適格現物分配に該当しない場合における残余財産の確定の日の属する事業年度においては貸倒引当金の繰入れによる損金算入が認められないこととされました。 ○ 適格分社型分割又は適格現物出資により移転する一括評価金銭債権について、その移転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貸倒引当金の繰入れ（期中繰入れ）が可能となりました。 ○ 適格現物分配の場合に貸倒引当金を被現物分配法人に引き継ぐこととされました。	平 22.10. 1 以後に解散する法人の残余財産の確定について適用されます。 平 22.10. 1 以後に行われる分割又は現物出資について適用されます。 平 22.10. 1 以後に行われる現物分配について適用されます。
(10) 返品調整引当金（法 53 ①、改正法附則 10 ②）	○ 残余財産の確定の日の属する事業年度においては返品調整引当金の繰入れによる損金算入が認められないこととされました。	平 22.10. 1 以後に解散する法人の残余財産の確定について適用されます。
(11) 青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し（法 57 ②、改正法附則 10 ②） （法 2 十二の七の五、57 ③④、改正法附則 10 ②） （法 57 ④、改正法附則 22）	○ 完全支配関係がある内国法人の残余財産が確定した場合には、その内国法人の株主である内国法人に欠損金を引き継ぐこととされました。 ○ 欠損金の引継ぎ等の制限措置から、合併法人等と被合併法人等との間の支配関係がこれらの法人のいずれかの設立の日から継続している場合が除外されました。 ○ 支配関係が複数ある場合の判定に関し、5 年前の日から継続して支配関係がある場合には、欠損金の引継ぎ等の制限措置を適用しないこととされました。 ○ 非適格合併で譲渡損益が繰り延べられるもの（法 61 の 13 ①）が行われた場合について欠損金の切捨ての対象に追加されました。	平 22.10. 1 以後に解散する法人の残余財産の確定について適用されます。 平 22.10. 1 以後に行われる合併等について適用し、同日前に行われた合併等については、従来どおり適用されます。 同 上 平 22.10. 1 以後に行う譲渡損益調整資産の譲渡について適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(旧法 57 ②④⑦、改正法附則 10 ②) (旧法 57 ⑩、改正法附則 19 ③) (法令 113 ⑤～⑦、改正法令附則 2 ②)	○ 適格現物分配が行われた場合について欠損金の切捨ての対象に追加されました。 ○ 合併類似適格分割型分割による欠損金の引継ぎが廃止されました。 ○ 連結子法人を合併法人とし、連結グループ外の法人を被合併法人とする適格合併について欠損金の引継ぎの対象から除外する規定が廃止されました。 ○ 適格組織再編成等が事業を移転しない適格分割、適格現物出資である場合又は適格現物分配である場合において、分割承継法人等の欠損金の切捨て（法 57 ④、令 112 ⑧）の適用があるときは、切捨てとなる金額を移転資産の含み益の範囲内とすることが可能となりました。	平 22.10. 1 以後に行われる現物分配について適用されます。 平 22.10. 1 前に行われた分割については、従来どおり適用されます。 平 22. 4. 1 前に開始した連結親法人事業年度の期間（同日以後に開始する連結親法人事業年度の平 22. 9.30 以前の期間を含みます。）内の適格合併については従来どおり適用されます。 平 22.10. 1 以後に行われる分割、現物出資又は現物分配について適用されます。
(12) 特定株主等によって支配された欠損等法人の欠損金の繰越しの不適用（法 57 の 2 ①四、⑤、改正法附則 10 ②） （法 57 の 2 ③、改正法附則 10 ②） （法 57 の 2 ①四、②一、⑤、改正法附則 10 ②）	○ 特定支配日以後 5 年以内に、他の内国法人による完全支配関係がある欠損等法人の残余財産が確定した場合には、欠損等法人の欠損金の繰越控除が認められないこととされました。 ○ 欠損等法人との間に完全支配関係がある内国法人の残余財産が確定する場合、その残余財産の確定の日の属する事業年度以前の欠損金の引継ぎが認められないこととされました。 ○ 合併類似適格分割型分割による欠損金の引継ぎの廃止に伴う規定の整備が行われました。	平 22.10. 1 以後に解散した法人の残余財産の確定について適用されます。 同 上 平 22.10. 1 前に行われた分割については、従来どおり適用されます。
(13) 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 58 ②、改正法附則 10 ②） （旧法 58 ②③、改正法附則 10 ②） （旧法 58 ⑤、改正法附則 20 ③）	○ 完全支配関係がある内国法人の残余財産が確定した場合には、その内国法人の株主である内国法人に災害損失欠損金を引き継ぐこととされました。 ○ 合併類似適格分割型分割による災害損失欠損金の引継ぎが廃止されました。 ○ 連結子法人を合併法人とし、連結グループ外の法人を被合併法人とする適格合併について災害損失欠損金の引継ぎの対象から除外する規定が廃止されました。	平 22.10. 1 以後に解散する法人の残余財産の確定について適用されます。 平 22.10. 1 前に行われた分割については、従来どおり適用されます。 平 22. 4. 1 前に開始した連結親法人事業年度の期間（同日以後に開始する連結親法人事業年度の平 22. 9.30 以前の期間を含みます。）内の適格合併については従来どおり適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(14) 短期売買商品の譲渡損益及び時価評価損益の益金又は損金算入（法61④、改正法附則10②）	○ 適格分割、適格現物出資又は適格現物分配（適格現物分配の場合は残余財産の全部の分配を除きます。以下「適格分割等」といいます。）により短期売買商品を移転する場合には、その適格分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合の時価評価損益の計上を行うこととされました（期中時価評価）。	平 22.10. 1 以後に行われる分割、現物出資又は現物分配について適用されます。
(15) 有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入（法61の2③、改正法附則10②）	○ 非適格合併が行われた場合の合併法人が有する被合併法人株式（抱合株式）については、その合併法人において譲渡損益を計上しないこととされました。	平 22.10. 1 以後に行われる合併について適用され、同日前行われた合併については、従来どおり適用されます。
(16) 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61の3③、法令119の15、改正法附則10②）	○ 適格分割等により売買目的有価証券を移転する場合には、その適格分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合の時価評価による損益の計上を行うこととされました（期中時価評価）。	平 22.10. 1 以後に行われる分割、現物出資又は現物分配について適用されます。
(17) 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61の4②、法令119の16、改正法附則10②）	○ 適格分割又は適格現物出資により空売り等に係る契約を移転する場合、その適格分割又は適格現物出資の日の前日を事業年度終了の日とした場合の時価評価による損益の計上を行うこととされました（期中時価評価）。	平 22.10. 1 以後に行われる分割又は現物出資について適用されます。
(18) 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61の5②、法令120、改正法附則10②）	○ 適格分割等によりデリバティブ取引（為替予約取引等を除きます。）に係る契約を移転する場合には、その適格分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合の時価評価による損益の計上を行うこととされました（期中時価評価）。	平 22.10. 1 以後に行われる分割、現物出資又は現物分配について適用されます。
(19) 繰延ヘッジ処理による利益額又は損失額の繰延べ（法61の6②、法令121の5、改正法附則10②）	○ ヘッジ対象資産等損失額を減少させるためにデリバティブ取引等を行った場合において、適格分割又は適格現物出資によりそのデリバティブ取引等に係る契約を移転し、かつ、ヘッジ対象資産等を移転するときは、その適格分割又は適格現物出資の日の前日を事業年度終了の日として計算される損益の計上を行わないこととされました。	平 22.10. 1 以後に行われる分割又は現物出資について適用されます。
(20) 時価ヘッジ処理における売買目的外有価証券の評価額と円換算額等（法61の7②、法令121の11、改正法附則10②）	○ ヘッジ対象有価証券損失額を減少させるためにデリバティブ取引等を行った場合において、適格分割又は適格現物出資によりそのデリバティブ取引等に係る契約を移転し、かつ、ヘッジ対象である売買目的外有価証券を移転するときは、その適格分割又は適格現物出資の日の前日を事業年度終了の日とした場合の時価評価による損益の計上を行うこととされました（期中時価評価）。	平 22.10. 1 以後に行われる分割又は現物出資について適用されます。
(21) 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61の9、法令122の8、改正法附則10②）	○ 適格分割等により外貨建資産等（当該適格分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合に期末換算法によりその金額の円換算額への換算をすることとなるものに限ります。）を移転する場合には、その適格分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合の時価評価による損益の計上を行うこととされました（期中時価評価）。	平 22.10. 1 以後に行われる分割、現物出資又は現物分配について適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(22) 連結納税の開始・加入に伴う資産の時価評価損益（旧法 61 の 12 ① 五、旧法令 122 の 13、改正法附則 10 ②） （法令 122 の 12 ① 七、改正法令附則 14）	○ 連結納税への加入に伴う資産の時価評価制度について、解散する連結子法人の子法人が除外されないこととされました。 ○ 支配日（完全支配関係を有することとなった日をいい、みなし事業年度の特例（16 ページ(5)参照）の適用を受ける場合には、加入日の前日の属する月次決算期間の末日の翌日）以後 2 月以内に離脱する法人の保有する資産が除外されました。	平 22.10. 1 以後に連結子法人の解散が行われる場合の各連結事業年度分の法人税について適用されます。 平 22.10. 1 以後に完全支配関係を有することとなる他の内国法人の保有資産について適用されます。
(23) 合併等により移転する資産及び負債（法令 123 ①、改正法令附則 2 ②）	○ 合併による資産等の譲渡の計算において、新設合併により移転する資産には他の被合併法人の株式等を含むこととされ、また、その譲渡対価について明確化が行われました。	平 22.10. 1 以後に行われる合併について適用され、同日前に行われた合併については従来どおり適用されます。
(24) 特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入（法 62 の 7 ①、法令 123 の 8、123 の 9、改正法附則 10 ②、22）	○ 本制度の適用対象が次のとおり見直されました。 イ 非適格合併で譲渡損益が繰り延べられるもの（法 61 の 13 ①）が行われた場合が適用対象に追加されました。 ロ 合併法人等と被合併法人等との間の支配関係（改正前：特定資本関係）がこれらのうちいずれかの法人の設立の日から継続している場合が除外されました。 ハ 支配関係が複数ある場合の判定に関し、5 年前の日から継続して支配関係がある場合が除外されました。	平 22.10. 1 以後に行う譲渡損益調整資産の譲渡について適用されます。 平 22.10. 1 以後に行われる合併、分割又は現物出資について適用され、同日前に行われた合併、分割、現物出資又は現物分配については従来どおり適用されます。 同 上
(25) 非適格株式交換等に係る株式交換完全子法人等の有する資産の時価評価損益（法 62 の 9 ①、123 の 11、改正法附則 10 ②）	○ 完全支配関係のある法人の間の非適格株式交換又は非適格株式移転が行われた場合には、時価評価損益の計上を行わないこととされました。	平 22.10. 1 以後に行われる株式交換又は株式移転について適用されます。
(26) 法人課税信託に係る所得の金額の計算（法 64 の 3、改正法附則 10 ①）	○ 受益者等が存しない信託について受益者等が存することとなった場合に解散があったものとみなされるその法人課税信託の受託法人はその受益者等に対しその信託財産を帳簿価額で引継ぎをしたものとして、譲渡利益額又は譲渡損失額に課税を行わないものとされました。	平 22.10. 1 以後に解散が行われる場合の各事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に解散が行われた場合の清算所得に対する法人税については従来どおり適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(27) 一括償却資産の損金算入 （法令133の2②、改正法令附則2②）	○ 適格現物分配が未償却額の引継ぎができる事由に追加されるとともに、適格分割等による分割承継法人等に移転する資産に係るものである場合にも未償却額の引継ぎができたこととされました。	平22.10.1以後に行われる分割、現物出資又は現物分配について適用され、同日前に行われた分割又は現物出資については、従来どおり適用されます。
(28) 法人税額から控除する所得税額の計算 （法令140の2②、155の26②） （法令140の2④⑤、155の26④⑤、改正法令附則2②）	○ 計算期間の起算日に係る調整方法が明確化されました。 ○ 適格合併等により利子配当等の元本の移転を受けた場合に行う調整について、適格現物分配も同様に行うこととされました。	— 平22.10.1以後に行われる現物分配について適用されます。
(29) 特定同族会社の特別税率 （法67③四、81の13②二、改正法附則16）	○ 留保金額の計算における留保金額及び所得等の金額について、益金不算入となる完全支配関係のある法人の間の受贈益の額を加算することとされました。	平22.10.1以後に受ける受贈益の額について適用されます。
(30) 連結欠損金の繰越し （法81の9②③、改正法附則26②⑥） （法81の9③、改正法附則26②⑥） （法81の9①、改正法附則26①）	○ 連結欠損金額とみなす欠損金額の範囲に、次のものが追加され、それぞれ特定連結欠損金額と定められました。 イ 連結納税の開始又は連結納税への加入に伴う資産の時価評価制度が適用されない連結子法人の最初連結事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額等 ロ 連結子法人を合併法人とする適格合併に係る被合併法人の当該適格合併の日前7年以内に開始した各事業年度において生じた未処理欠損金額等 ○ 連結親法人を合併法人とする適格合併に係る被合併法人の当該適格合併の日前7年以内に開始した各事業年度において生じた未処理欠損金額等で連結欠損金額とみなされるものについては特定連結欠損金額と定められました。 ○ 連結所得の金額から控除する特定連結欠損金額は、特定連結欠損金個別帰属額（特定連結欠損金額に係る連結欠損金個別帰属額をいいます。）を有する各連結法人の当該特定連結欠損金個別帰属額が個別所得金額に達するまでの金額の合計額（連結所得の金額を限度とします。）とされました。	連結承認日の属する連結親法人事業年度開始の日が平22.4.1以後である連結親法人又は特定連結子法人の欠損金額又は連結欠損金個別帰属額について適用されます。 平22.4.1以後に開始する連結親法人事業年度の期間（平22.10.1以後の期間に限ります。）において適格合併が行われた場合の被合併法人の未処理欠損金額等について適用されます。 同上 連結親法人の連結親法人事業年度が平22.4.1以後に開始する連結事業年度分の法人税について適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(法 81 の 9 ④、改正法附則 10 ②)	○ 連結子法人の残余財産が確定した場合の欠損金額について、当該残余財産の確定の日の翌日の属する連結事業年度の損金の額に算入することとされました。	平 22.10. 1 以後に解散する法人の残余財産が確定する場合の連結事業年度分の法人税について適用されます。
(法 81 の 9 ⑤、法令 155 の 20、改正法附則 26 ⑩)	○ 合併等の一定の場合に切り捨てられる連結欠損金額について、所要の整備が行われました。	平 22.10. 1 以後行われる合併等の連結欠損金個別帰属額について適用されます。
(法令 155 の 21、改正法令附則 2 ①)	○ 連結欠損金繰越控除額のうち各連結法人に帰せられる金額について規定の整備が行われました。	—
(31) 特定株主等によって支配された欠損等連結法人の連結欠損金の繰越しの不適用 (法 81 の 10、法令 155 の 22)	○ 連結欠損金の繰越しの改正 (21 ページ (30) 参照) に伴い所要の整備が行われました。	—
(32) 連結中間申告 (法 81 の 19 ④二・三、②一、改正法附則 10 ②)	○ 連結中間申告書に記載する納付すべき法人税額について、次の改正が行われました。 イ 前連結事業年度に連結子法人の残余財産が確定した場合、その連結子法人の最後事業年度の確定法人税額を加算することとされました。 ロ 連結事業年度開始の日以後 6 か月を経過した日の前日までの期間内に残余財産が確定した場合、連結子法人の前連結事業年度の連結法人税個別帰属支払額を減算し、最後事業年度の確定法人税額を加算することとされました。 ハ 連結グループ外法人を被合併法人とし、連結子法人を合併法人とする適格合併が行われた場合、その被合併法人の確定法人税額を加算することとされました。	平 22.10. 1 以後に解散した法人の残余財産の確定又は同日以後に行われる合併について適用され、同日前に解散した法人の残余財産の確定又は同日前に行われた合併については、従来どおり適用されます。
(33) 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の還付の特例 (法 135 ③一～三、改正法附則 10 ②)	○ 破産手続開始の決定以外の解散が還付事由から除外されました。	平 22.10. 1 以後に解散が行われる場合の各事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に解散が行われた場合の清算所得に対する法人税については従来どおり適用されます。
(法令 175 ②一、改正法令附則 27)	○ 控除未済額の還付請求ができる企業再生事由に特別清算開始の決定が追加されました。	平 22.10. 1 以後に解散する法人について生ずる特別清算開始の決定について適用されます。