

## 第2節 グループ（完全支配関係）の判定

### I 完全支配関係の意義

#### 1 概要

グループ法人税制が適用されるのは、完全支配関係がある法人間における取引や行為などである。そのため、完全支配関係の意義や範囲が決定的に重要であり、まずその点を的確に押さえなければならない。

このグループ法人税制における「完全支配関係」とは、次の①又は②の関係をいう（法法2ⅩⅡのⅦのⅥ）。

- ① 一の者が法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する関係。これを「当事者間の完全支配の関係」という。
- ② 一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係

この完全支配関係の定義をさらに分解すると、完全支配関係には、実態的には次の三つがあることになる。

- ア 一の者が法人の発行済株式等の全部を直接に保有する関係（直接完全支配関係）
- イ 一の者が法人の発行済株式等の全部を間接に保有する関係（間接完全支配関係）
- ウ 一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係（法人相互の完全支配関係）

これらを株主が会社の場合を例に概略的にいえば、アは親会社と子会社の関係、イは親会社と孫会社、曾孫（ひまご）会社の関係である。そして、ウは兄弟会社の関係を意味している。

#### 2 直接完全支配関係

完全支配関係の第一は、当事者間の完全支配の関係のうち、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、その一の者とその法人との間の関係である。これを「直接完全支配関係」と定義する（法令4の2②前段）。これは、一の者が法

別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分	総 額		処 分		
			留 保	社 外 流 出	
	①	②	③		
当期利益又は当期欠損の額	1			配 当	
				そ の 他	
完全支配関係法人間取引の損益の減算調整額		△ 70	△ 70	/	/

別表五(-) I 利益積立金額の計算に関する明細書

区 分	期首現在利益積立金額	当 期 の 増 減		差引翌期首現在利益積立金額 ①-②+③
		減	増	
	①	②	③	④
譲渡損益調整資産の繰延譲渡利益額			△ 70	△ 70

**設例2** 譲渡損失の申告調整

例えば、完全支配関係がある法人に、帳簿価額80の固定資産を時価50で譲渡をした場合の譲渡損失30は、その譲渡をした事業年度の法人税の申告書別表で次のように調整することになる。

別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分	総 額		処 分		
			留 保	社 外 流 出	
	①	②	③		
当期利益又は当期欠損の額	1			配 当	
				そ の 他	
完全支配関係法人間取引の損益の加算調整額		30	30	/	/

別表五(-) I 利益積立金額の計算に関する明細書

区 分	期首現在利益積立金額	当 期 の 増 減		差引翌期首現在利益積立金額 ①-②+③
		減	増	
	①	②	③	④
譲渡損益調整資産の繰延譲渡損失額			30	30

〔グループ法人税制〕

**設例3** 無償譲渡の場合の申告調整

例えば、完全支配関係がある法人に、帳簿価額50、時価120の固定資産を贈与した場合で、その固定資産が譲渡損益調整資産に該当するときは、その譲渡をした事業年度の法人税の申告書別表で次のように調整することになる。

別表四 所得の金額の計算に関する明細書

区 分	総 額		処 分		
			留 保	社 外 流 出	
	①	②	③		
当期利益又は当期欠損の額	1			配 当	
				その他	
譲渡利益計上漏れ		70	70		
譲渡損失否認		50	50		
完全支配関係法人間取引の損益の減算調整額		△ 70	△ 70		
寄附金認容		△ 120	△ 120		
寄附金の損金不算入額		120		その他	120

別表五(-)

I 利益積立金額の計算に関する明細書

区 分	期首現在利益積立金額	当 期 の 増 減		差引翌期首現在利益積立金額 ①-②+③
		減	増	
	①	②	③	④
未 収 入 金		120	120	
譲渡損益調整資産の繰延譲渡利益額			△ 70	△ 70

〔グループ法人税制〕

**(6) 譲渡損益調整資産の譲渡利益額又は譲渡損失額の益金又は損金算入**

内国法人が譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額の繰延への適用を受けた場合において、譲受法人にその譲渡損益調整資産の譲渡、償却、評価替え、貸倒れ、除却その他の政令で定める事由が生じたときは、その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、政令で定めるところにより、内国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することとされている（法61の13②）。

具体的には、譲受法人に次に掲げる事由が生じたときは、その事由に応じ定められている金額を、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又は連結事

らかにしたものであると考えられる。

加減算する額は次の算式により計算することとされている。

$$\text{みなし配当等の額} + \text{上記(3)の譲渡対価とされる金額} - \text{交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額}$$

- (注) 1 金銭以外の資産の価額は、適格現物分配に係る資産にあつては、法人税法施行令第123条の6第1項の規定によりその取得価額とされる金額、すなわち、現物分配法人の現物分配の直前の帳簿価額に相当する金額となる。
- 2 その事由が適格合併に該当しない合併である場合には、合併法人についてはこの金額は零とされている。
- 3 計算した結果がマイナスとなる場合には、資本金等の額が増加することとなる。

すなわち、譲渡原価と譲渡対価の差額である譲渡損益相当額を株主である法人の資本金等の額等にチャージすることとなる。

これを設例で示すと次のようになる。

**設例1** 譲渡損が発生する場合

株主A社のB社株式の帳簿価額 150  
 B社からA社に交付された金銭 200  
 交付された金銭の額に対応するB社の資本等の額 100

(発行法人B社の会計上の経理処理)

(借) 資本金等	100	/	(貸) 現金	200
利益積立金	100			

(株主A社の会計上の経理処理)

(借) 現金	200	/	(貸) 有価証券	150
			有価証券売却益	50

(発行法人B社の税務仕訳)

会計上の経理処理と同じ

(株主A社の税務仕訳)

(借) 現金	200	/	(貸) 有価証券	150
資本金等 (注)	50		受取配当	100

(注) 売却損相当額

みなし配当：現金 (200) - 資本金等 (100) = 100 (法24①)

譲渡対価：譲渡原価の額 (150) (法61の2⑯)

資本金等の額 (譲渡損分) : (みなし配当100 + 譲渡対価150) - 現金 (200) = 50  
(法8①XX)

**設例2** 譲渡益が発生する場合

株主A社のB社株式の帳簿価額 150

B社からA社に交付された金銭 400

交付された金銭の額に対応するB社の資本等の額 200

(発行法人B社の会計上の経理処理)

(借) 資本金等	200	/	(貸) 現金	400
利益積立金	200			

(株主A社の会計上の経理処理)

(借) 現金	400	/	(貸) 有価証券	150
			有価証券売却益	250

(発行法人B社の税務仕訳)

会計上の経理処理と同じ

(株主A社の税務仕訳)

(借) 現金	400	/	(貸) 有価証券	150
			受取配当	200
			資本金等 (注)	50

(注) 株式売却益相当額

みなし配当：現金 (400) - 資本金等 (200) = 200 (法24①)

譲渡対価：譲渡原価の額 (150) (法60の2⑯)

資本金等の額 (譲渡益分) : (みなし配当200 + 譲渡対価150) - 現金 (400) =  
▲50 (法8①XX)

〔グループ法人税制〕

**設例3** 解散した子法人の残余財産の分配を受けないことが確定した場合

株主A社のB社株式の帳簿価額 100

(A社の会計上の経理処理)

(借) 子会社株式消却損	100	/	(貸) 子会社株式	100
--------------	-----	---	-----------	-----

(A社の税務仕訳)

(借) 資本金等	100	/	(貸) 子会社株式	100
----------	-----	---	-----------	-----

↑  
消却損相当額

④ まとめ

課税時期	相続税評価額
譲渡直前	500,000,000
譲渡直後	600,000,000
法人税等納付後	600,000,000

含み損のある資産を譲渡した場合であっても、純資産価額が上昇することもある。この事例の場合は、譲渡資産の相続税評価額（4億円）の対価としてそれを超える現金預金（5億円）を受け入れており（相続税評価額による純資産価額が1億円増）、かつ、課税時期現在の純資産価額を計算するにあたり控除することとなる「評価差額に対する法人税等相当額」がないからである。

(5) 純資産価額方式による具体例—譲渡損失あり・他の資産の含み益ありのパターン—

**設例4** 他の資産に含み益がある場合の譲渡損益の繰延べ（譲渡損）と純資産価額方式

次の譲渡損益調整資産についてグループ法人税制を適用した。

土地	
帳簿価額	10億円
時価	5億円
相続税評価額	4億円
(注) 相続税の評価額は、土地の時価の80%相当額とする。	

譲渡法人から譲受法人に譲渡した場合の仕訳と申告調整は、次のとおり。

区 分		仕訳例・申告調整例	
譲渡法人	会計上の仕訳	(借) 現金預金 5億円 土地譲渡損 5億円	(貸) 土地 10億円
	法人税法上の申告調整	別表四 譲渡損益調整益 5億円 別表五(-) 譲渡損益調整勘定 5億円	加算留保 当期増
譲受法人	会計上の仕訳	(借) 土地 5億円	(貸) 現金預金 5億円
	法人税法上の申告調整	不要	

〔グループ法人税制〕