

問 1 完全支配関係を系統的に示す図

問 内国法人が、100%子会社や親会社、あるいはグループ内の兄弟会社など、当該内国法人との間に完全支配関係がある他の法人を有する場合には、法人税の確定申告書に当該内国法人との間に完全支配関係がある法人との関係を系統的に示した図を添付する必要があるとのことですが、この完全支配関係がある法人との関係を系統的に示した図は、どのようなものを添付すればよろしいのでしょうか。

答 お尋ねの完全支配関係がある法人との関係を系統的に示した図の作成に当たっては、【解説】の出資関係図の作成例を参照してください。

【解説】

平成 22 年度の税制改正により、内国法人が、当該内国法人との間に完全支配関係がある他の法人を有する場合には、法人税の確定申告書に当該内国法人との間に完全支配関係がある法人との関係を系統的に示した図（以下「出資関係図」といいます。）を添付することとされています（注）。

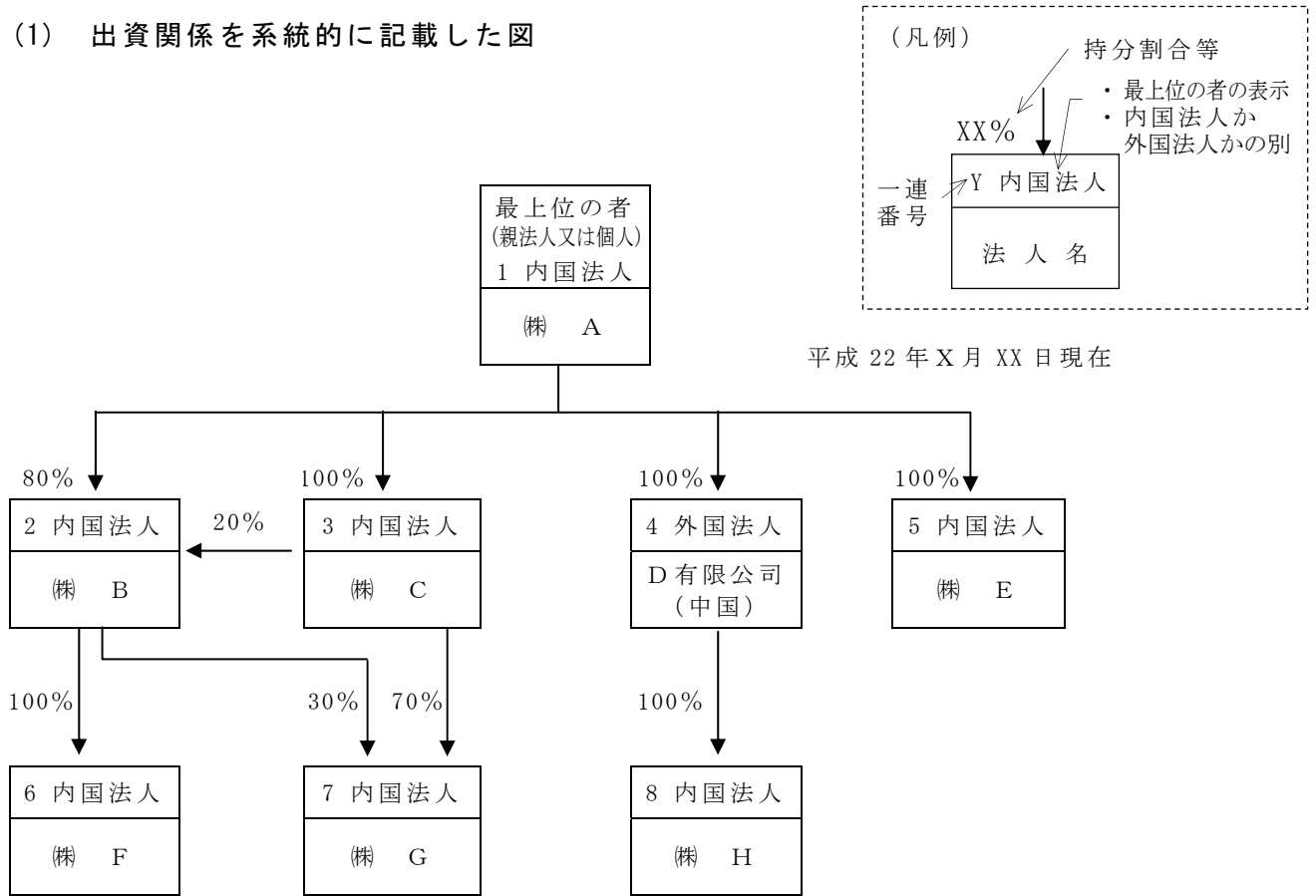
この出資関係図には、原則として、当期末において当該内国法人との間に完全支配関係があるすべての法人を記載することとなります。

なお、この出資関係図の作成に当たっては、次のページの作成例を参照してください。

（注） 連結確定申告書についても同様です。なお、仮決算による中間申告書、連結法人の個別帰属額の届出書及び清算事業年度予納申告書に関しては、添付不要です。

○ 出資関係図の作成例

(1) 出資関係を系統的に記載した図



- (注) 1 原則として、グループ内の最上位の者及びその最上位の者との間に完全支配関係があるすべての法人を記載してください。
- 2 グループ法人が外国法人である場合には、法人名の下にその所在地を記載してください。

(2) グループ一覧

平成 22 年 X 月 XX 日現在

一連番号	所轄税務署名	法人名	納税地	代表者氏名	事業種目	資本金等 (千円)	決算期	備考
1	麴町	(株) A	千代田区大手町 1-3-3	a	鉄鋼	314,158,750	3.31	
2	仙台北	(株) B	仙台市青葉区本町 3-3-1	b	機械修理	34,150,000	6.30	
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	

- (注) 1 一連番号は、上記(1)の出資関係を系統的に記載した図の一連番号に合わせて付番してください。
- 2 最上位の者が個人である場合には、その氏名を「法人名」欄に記載してください。

(出資関係図の作成に当たって)

- 1 出資関係図は、期末時点における状況に基づいて記載します。
- 2 出資関係図には、当該法人との間に完全支配関係があるグループ内の最上位の者(法人又は個人)を頂点として、その出資関係を系統的に記載します。
- 3 グループ全体の出資関係図を作成することになりますから、グループ内のすべての法人の決算期が同一の場合には、各法人の確定申告書には同一の出資関係図をそれぞれに添付することになります(決算期が異なる法人がグループ内に存している場合には、その異なる決算期末の時点の出資関係図を作成し、当該法人の確定申告書に添付することになります。)
- 4 出資関係図には、出資関係を系統的に図に示すほか、グループ内の各法人の法人名、納税地、所轄税務署、代表者氏名、事業種目、資本金等の額、決算期などの項目を記載していただくこととなりますが、グループ内の法人が多数である場合には、これらすべての記載項目を記入することは困難ですから、前ページの作成例のとおり、系統図とは別の様式で作成して差し支えありません。

【適用関係】

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及び同日以後に開始する連結事業年度の連結所得に対する法人税について適用されます。

【関係法令】

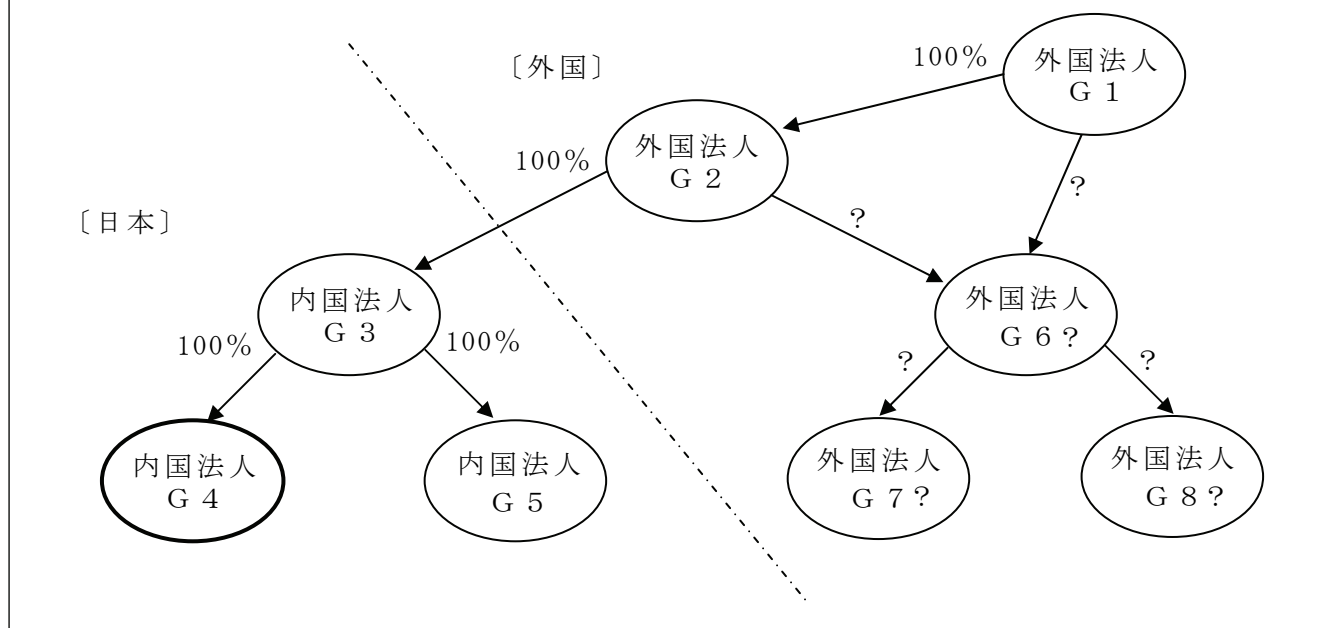
法 2 十二の七の六
法規 35 四、37 の 12 五
改正法規附則 2 ①

問2 出資関係図に記載するグループ内の法人

問 内国法人である当社（G4）は、外国に本店を置く外国法人G1の傘下にあるグループ内の法人です。

平成22年度の税制改正により、完全支配関係がある法人を有する場合には、問1のような出資関係図を、法人税の確定申告書に添付する必要がありますが、当社が所属するG1グループは、世界各地に関連会社を有しており、当社においては完全支配関係がある法人がどれだけあるのか把握していません。

ところで、当社のように、完全支配関係がある法人をすべて把握していない場合には、この出資関係図には、グループ内の法人をどの程度記載すればよろしいですか。



答 お尋ねの出資関係図には、把握できた範囲で貴社と完全支配関係があるグループ内の法人を記載していただくことになります。

なお、いわゆるグループ法人税制は、貴社において完全支配関係がある他の法人を把握していたかどうかにかかわらず、その適用がありますので、貴社との間取引関係や出資関係がある法人については、完全支配関係があるかどうかにつき特に留意する必要があります。

【解説】

1 出資関係図には、原則として、当期末において当該内国法人との間に完全支配関係があるすべての法人を記載することとなります。

この完全支配関係とは、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として政令で定める関係（以下「当事者間の完全支配の関係」といいます。）又は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をいい、この一の者が個人である場合には、その個人の親族など特殊の関係のある個人を含めて完全支配関係があるかどうか判定することとなります。

ところで、お尋ねのケースのように、グループ内の法人に外国法人が含まれている場合には、その外国法人についても完全支配関係があるかどうかを判定する必要がありますが、大規模な企業グループなどにあつては、そのグループ内の法人のすべてを

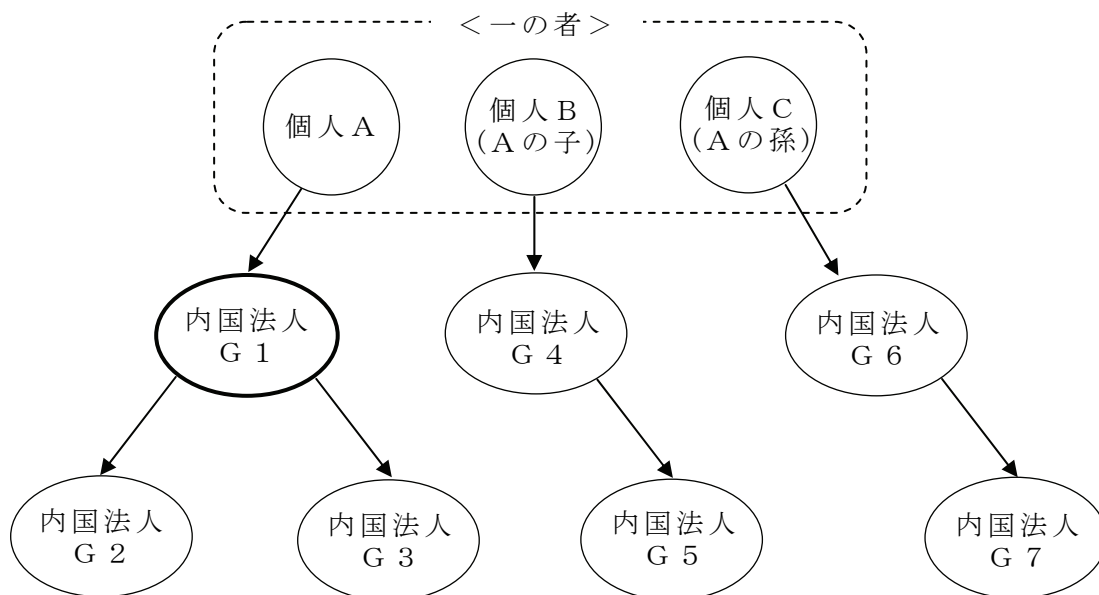
把握できないことも考えられるところです。

例えば、内国法人G 4が、G 4との間に完全支配関係がある法人を判定するに当たり、G 1がグループ内の最上位の法人であることは承知しているものの、取引関係や出資関係が全くないG 6、G 7、G 8については、同じG 1傘下の法人でありながらそのような法人があるのかどうか、グループ内の法人に当たるかどうかを把握していないケースなどが考えられます。

この点について、出資関係図には、原則として法人税の確定申告書を提出する法人との間に完全支配関係がある法人のすべてを記載することとなりますが、お尋ねのように、グループ内の法人のすべてを把握できない場合には、把握できた範囲で完全支配関係がある法人を記載することとなります。

ただし、いわゆるグループ法人税制は、当該法人において、完全支配関係がある他の法人を把握していたかどうか（当該他の法人との間に完全支配関係があることを知っていたかどうか）にかかわらず、その適用があります。したがって、当該法人から見て、当該法人との間に取引関係や出資関係がある法人のうち完全支配関係のある他の法人が含まれていないかどうか、あるいは、当該法人との間に完全支配関係がある上位の法人のうち資本金5億円以上の大法人が含まれていないかどうかといった点に注意する必要があります。

- 2 また、完全支配関係を成立させている一の者が個人の場合、その個人の親族（6親等内の血族、配偶者及び3親等内の姻族）など特殊の関係のある個人が発行済株式の全部を保有している法人との間にも完全支配関係があることになり、これらの法人を含めてその全体が一つのグループとなります。例えば、次のケースでは、G 1からG 7までのすべての法人の間に完全支配関係がありますが、G 1において、G 1の株主である個人Aの孫（個人C）が発行済株式の全部を保有する法人（G 6及びG 7）まで把握していないことも考えられます。このような場合であっても、G 6及びG 7はG 1と同一のグループ内の法人としてグループ法人税制の適用があります。



※ 矢印は、100%の持株割合を表します。

【適用関係】

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及び同日以後に開始する連結事業年度の連結所得に対する法人税について適用されます。

【関係法令】

法 2 十二の七の六

法令 4 ①、4 の 2 ②

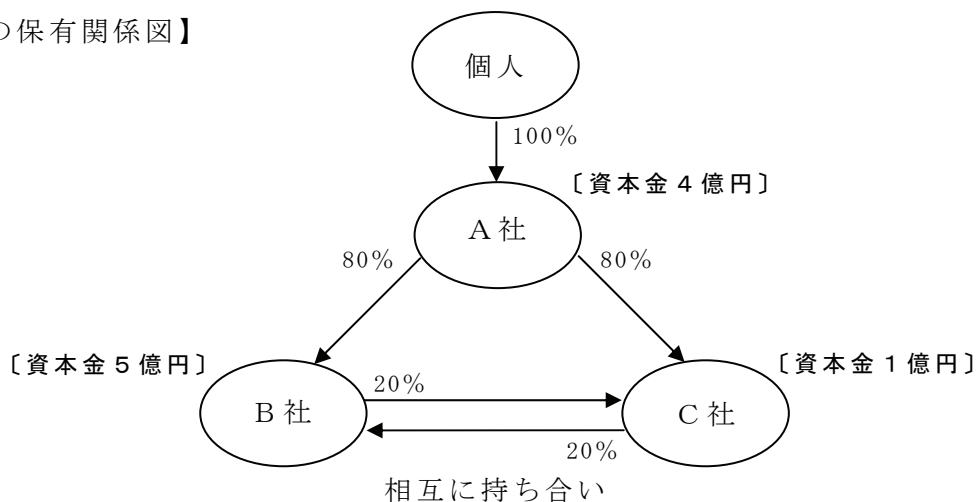
法規 35 四、37 の 12 五

改正法規附則 2 ①

問3 株式持ち合いの場合の中小特例の適用の有無

問 下図のように法人間（B社、C社）で発行済株式の一部を相互に持ち合っている場合には、A社とB社の間、A社とC社の間及びB社とC社の間には、それぞれ完全支配関係があると聞いています（グループ法人税制情報問4）。C社（資本金1億円）は、資本金5億円のB社にその株式の一部を保有されていますが、この場合、C社は中小特例の適用がないことになりますか。

【株式の保有関係図】



答 お尋ねの場合、C社には中小特例の適用があります。

【解説】

1 法人税法上、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、①軽減税率の適用、②特定同族会社の特別税率の不適用、③貸倒引当金の法定繰入率の選択適用、④交際費等の損金不算入制度における定額控除、⑤欠損金の繰戻しによる還付の各特例（以下「中小特例」といいます。）が設けられています。

ただし、これらの①から⑤までの中小特例については、次に掲げる法人（以下「大法人」といいます。）との間に当該大法人による完全支配関係がある普通法人には適用がありません。

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 法人税法第4条の7に規定する受託法人

2 このように、大法人による完全支配関係がある普通法人につき中小特例を適用しないこととされている趣旨は、次のような事情があったことによるものです。

① 大法人の100%子会社は、親会社の信用力を背景として資金調達や事業規模の拡大等が可能と考えられること

② 大法人は分社化により100%子会社を自由に設立することが可能であるため、グループとして活動しながら単体課税による中小特例のメリットを享受することができること

3 お尋ねは、株式の相互持ち合いにより完全支配関係があることとなる場合に、中小特例の適用の有無をどのように判定するかということです。株式の持ち合いには様々なケースが考えられることから一概には言えませんが、原則として、親法人が大法人に該当するかどうかによって判定することとなります。お尋ねの出資関係にあつては

B社ではなくA社がC社の親法人となりますから、当該A社が大法人に該当するかどうかによって「大法人による完全支配関係」に該当するかどうかを判定することになります。

したがって、お尋ねの場合のC社にあつては、親法人であるA社の資本金が4億円で大法人に該当しないことから、A社によるC社との完全支配関係は「大法人による完全支配関係」に該当せず、C社には中小特例の適用があることになります。

【関係法令】

法二十二の七の六、66⑥、67

法令4の2②、139の6の2

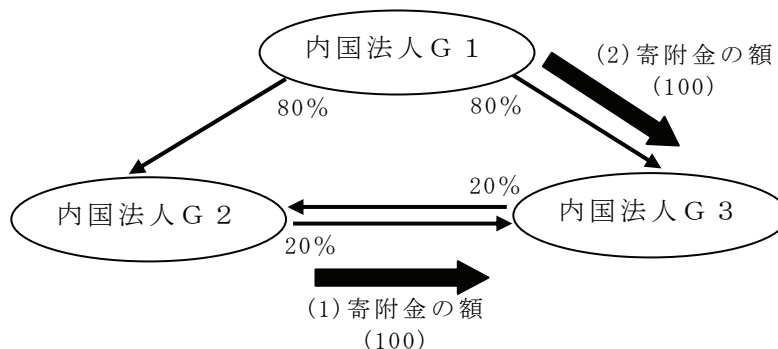
措法42の3の2、57の10①、61の4①、66の13

問 4 株式持ち合いの場合の寄附修正

問 内国法人との間に完全支配関係がある法人（子法人）が、法人による完全支配関係がある他の法人から寄附を受け、又は寄附を行った場合には、当該内国法人（株主）において、子会社の株式についてその帳簿価額の修正（寄附修正）を行うこととなります。

ところで、次のように法人間で発行済株式を相互に持ち合っており、かつ、完全支配関係がある法人のグループ内において寄附が行われた場合には、どのように帳簿価額の修正を行うこととなりますか。

- (1) G 2 が G 3 に対して寄附金の額 100 を支出した場合
- (2) G 1 が G 3 に対して寄附金の額 100 を支出した場合



答

- (1) G 2 の株主である G 1 及び G 3 において、G 2 株式の帳簿価額の修正を行い、G 3 の株主である G 1 及び G 2 において、G 3 株式の帳簿価額の修正を行うこととなります。
- (2) G 3 の株主である G 1 及び G 2 において、G 3 株式の帳簿価額の修正を行うこととなります。

【解説】

1 寄附修正の概要

グループ法人税制情報問 7 にあるとおり、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の株式について寄附修正事由が生じた場合には、当該株式についてその帳簿価額の修正を行うこととなります。

お尋ねは、株式の相互持ち合いがあり、かつ、完全支配関係がある法人のグループ内において寄附が行われた場合に、どのように寄附修正をするのかということですが、この点については、相互に持ち合っている株式（持合株式）であっても、寄附修正事由が生ずる場合にはその持合株式の株主として、持分割合に応じて持合株式の帳簿価額を修正することとなります。

2 G 2 が G 3 に対して寄附金の額 100 を支出した場合（お尋ねの(1)の場合）

G 1 及び G 3 との間に完全支配関係がある G 2 の株式について寄附修正事由が生じているため、G 1 は、G 2 株式について寄附金の額 100 に持分割合 80% を乗じた金額 80 を利益積立金額から減算するとともに、同額を寄附修正事由が生じた時の直前の G 2 株式の帳簿価額から減算し、減算後の帳簿価額を株式の数で除して計算した金額を 1 株当たりの帳簿価額とします。

G 3 は、G 2 株式について寄附金の額 100 に持分割合 20% を乗じた金額 20 を利益積立金額から減算するとともに、同額を寄附修正事由が生じた時の直前の G 2 株式の帳簿価額から減算し、減算後の帳簿価額を株式の数で除して計算した金額を 1 株当たりの帳簿価額とします。

また、G 1 及び G 2 との間に完全支配関係がある G 3 の株式について寄附修正事由が生じているため、G 1 は、G 3 株式について受贈益の額 100 に持分割合 80% を乗じた金額 80 を利益積立金額に加算するとともに、同額を寄附修正事由が生じた時の直前の G 3 株式の帳簿価額に加算し、加算後の帳簿価額を株式の数で除して計算した金額を 1 株当たりの帳簿価額とします。

G 2 は、G 3 株式について受贈益の額 100 に持分割合 20% を乗じた金額 20 を利益積立金額に加算するとともに、同額を寄附修正事由が生じた時の直前の G 3 株式の帳簿価額に加算し、加算後の帳簿価額を株式の数で除して計算した金額を 1 株当たりの帳簿価額とします。

なお、寄附修正事由が生じたことにより G 2 及び G 3 が別表五(一)に記載した金額に相当する金額が、同別表の左余白に記載された検算式と不符合となりますのでご注意ください。

【参考：別表五(一)の検算式】

「期首現在利益積立金額合計「31」①」 + 「別表四留保所得金額又は欠損金額「44」」
 - 「中間分、確定分法人税県市民税の合計額」 = 「差引翌期首現在利益積立金額合計「31」④」

< G 1 の処理 >

(申告調整)				
利益積立金額	80	/	G 2 株式	80
G 3 株式	80	/	利益積立金額	80

< G 1 の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分	期首	減	増	期末
G 2 株式(寄附修正)		80		△ 80
G 3 株式(寄附修正)			80	80
計		80	80	0

< G 2 の処理 >

(申告調整)				
G 3 株式	20	/	利益積立金額	20

< G 2 の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分	期首	減	増	期末
G 3 株式(寄附修正)			20	20
計			20	20

< G 3 の処理 >

(申告調整)				
利益積立金額	20	/	G 2 株式	20

< G 3 の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分	期首	減	増	期末
G 2 株式(寄附修正)		20		△ 20
計		20		△ 20

3 G 1 が G 3 に対して寄附金の額 100 を支出した場合(お尋ねの(2)の場合)

G 1 及び G 2 との間に完全支配関係がある G 3 の株式について寄附修正事由が生じているため、G 1 は、G 3 株式について受贈益の額 100 に持分割合 80% を乗じた金額 80 を利益積立金額に加算するとともに、同額を寄附修正事由が生じた時の直前の G 3 株式の帳簿価額に加算し、加算後の帳簿価額を株式の数で除して計算した金額を 1 株当たりの帳簿価額とします。

G 2 は、G 3 株式について受贈益の額 100 に持分割合 20% を乗じた金額 20 を利益積立金額に加算するとともに、同額を寄附修正事由が生じた時の直前の G 3 株式の帳簿価額に加算し、加算後の帳簿価額を株式の数で除して計算した金額を 1 株当たりの帳簿価額とします。

なお、これにより、G 1 及び G 2 が別表五(一)に記載した金額に相当する金額が、同別表の左余白に記載された検算式と不適合となりますのでご注意ください。

< G 1 の処理 >

(申告調整)	
G 3 株式	80 / 利益積立金額 80

< G 1 の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分	期首	減	増	期末
G 3 株式(寄附修正)			80	80
計			80	80

< G 2 の処理 >

(申告調整)	
G 3 株式	20 / 利益積立金額 20

< G 2 の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分	期首	減	増	期末
G 3 株式(寄附修正)			20	20
計			20	20

【適用関係】

この措置は、平成 22 年 10 月 1 日以後に寄附修正事由が生じる場合について適用することとされています。

【関係法令】

法令 9 ①七、119 の 3 ⑥

改正令附則 5 ②⑥、13①

問 5 譲渡損益調整資産の譲渡原価の額

問 内国法人G 1は、完全支配関係を有する他の内国法人G 2に対して譲渡損益調整資産に該当する減価償却資産X（以下「資産X」といいます。）を事業年度の中途において譲渡しました。

この譲渡した資産Xに係る譲渡利益額又は譲渡損失額（以下「譲渡損益額」といいます。）は「譲渡に係る対価の額」と「譲渡に係る原価の額」の差額として計算されますが、当該譲渡を行った日の属する事業年度の期首から譲渡時点までの期間分の資産Xに係る減価償却費相当額を会計上償却費として計上した場合、譲渡損益額の計算における「譲渡に係る原価の額」には、その減価償却費相当額は含まれないものと解してよろしいでしょうか。

答 貴社が期首から譲渡時点までの期間に係る減価償却費相当額を会計上償却費として計上した場合には、その減価償却費相当額を税務上も当該事業年度における費用の額として損金の額に算入することになりますから、譲渡損益額の計算上、その譲渡に係る原価の額に含まれません。

【解説】

- 1 内国法人がその有する譲渡損益調整資産をその内国法人と完全支配関係がある他の内国法人に譲渡した場合には、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（以下「譲渡損益額」といいます。）は、その内国法人の所得の金額の計算上、損金の額又は益金の額に算入することとされ、その譲渡の時点において譲渡損益額を繰り延べることとなります。そして、この場合の譲渡損益額は、「譲渡に係る対価の額」と「譲渡に係る原価の額」の差額として計算することとされています。
- 2 ところで、お尋ねのように、譲渡損益調整資産に該当する減価償却資産が事業年度の中途で譲渡された場合において、法人が当該事業年度の期首から譲渡時点までの期間について、月次決算などにより会計上当該減価償却資産に係る償却費を計上していたときには、その譲渡損益額の計算上、その譲渡に係る原価の額から、当該償却費に相当する金額を控除することになるのかどうか疑義が生じます。
- 3 この点、法人が当該減価償却資産について期首から譲渡時点までの期間に係る減価償却費相当額を会計上償却費として計上した場合には、その減価償却費相当額（その金額が当該事業年度の確定した決算において費用として経理されるものに限り、以下「期中償却額」といいます。）は税務上も当該事業年度における費用の額として損金の額に算入することになりますから、譲渡損益額の計算上、当該譲渡に係る原価の額には含まれません。
一方、当該減価償却資産について、期中償却額がない場合には、当該譲渡に係る原価の額は、当該減価償却資産の譲渡直前の帳簿価額となります。
- 4 なお、譲渡損益調整資産からは、その譲渡の直前の帳簿価額が1,000万円に満たない資産が除かれますが、この1,000万円の判定に当たっても、期中償却額がある場合には、その期中償却額を控除した後の当該資産の帳簿価額によることとなります。

【関係法令】

法 31、61 の 13

法令 122 の 14

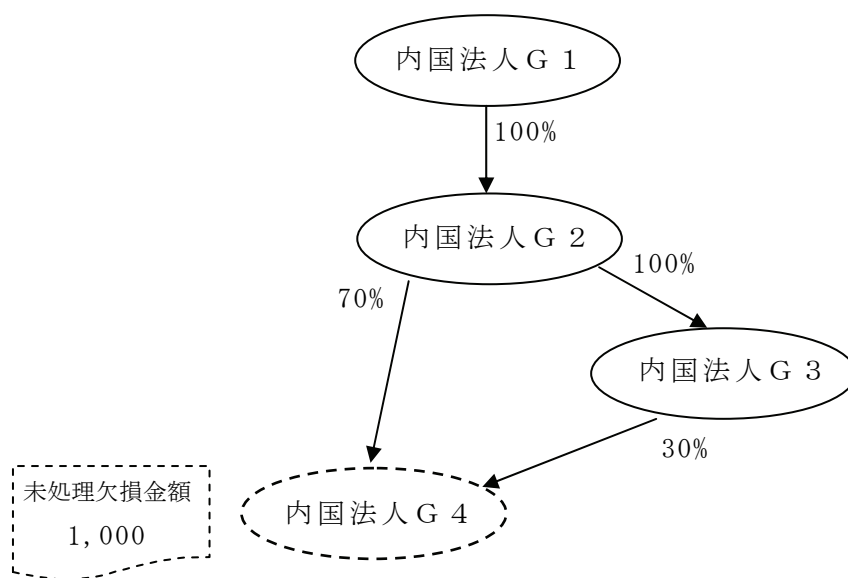
基通 12 の 4 - 1 - 2

問 6 残余財産が確定した場合の青色欠損金額の引継ぎ

問 内国法人による完全支配関係がある法人グループ内において、未処理欠損金額を有する法人が解散し、その法人の残余財産が確定した場合には、その解散した法人と完全支配関係があり、かつ、その解散した法人の発行済株式を保有する法人は、解散した法人の未処理欠損金額の引継ぎができることとなったと聞いています。

ところで、次のように未処理欠損金額 1,000 を有する内国法人 G 4 の残余財産が確定した場合には、その未処理欠損金額は、どのように引き継がれることとなりますか。

なお、内国法人 G 1、G 2、G 3 及び G 4 には、残余財産確定の日よりも 5 年以上前から支配関係があり、法人税法第 57 条第 3 項による欠損金額の引継額の制限はないものとします。



答 G 4 の未処理欠損金額 1,000 のうち 700 は G 2 が引き継ぎ、残りの 300 を G 3 が引き継ぐこととなります。

【解説】

1 残余財産が確定した場合の欠損金の引継ぎの概要

内国法人（以下「株主等法人」といいます。）との間に完全支配関係がある他の内国法人で株主等法人が発行済株式又は出資の全部又は一部を有するものの残余財産が確定した場合において、当該他の内国法人（以下「残余財産確定法人」といいます。）のその残余財産の確定の日の翌日前 7 年以内に開始した各事業年度（以下「前 7 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（前 7 年内事業年度における青色欠損金額から、当該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もの及び欠損金の繰戻しによる還付を受けるべき金額の計算の基礎となった金額を除いた金額をいいます。）があるときは、株主等法人のその残余財産の確定の日の翌日の属する事業年度以後の各事業年度における青色欠損金額の繰越控除に関する規定の適用については、残余財産確定法人の前 7 年内事業年度において生じた未処理欠損金額は、それぞれその未処理欠損金額の生じた前 7 年内事業年度開始の日の属する株主等法人の各事業年度において生じた欠損金額とみなすこととされています。これは、災害損失欠損金額についても同様です。

この場合、残余財産確定法人の株主等が 2 以上あるときには、次の算式により計算

した金額をそれぞれの株主等法人の欠損金額としてみなすこととされています。

(算式)

$$\frac{\text{未処理欠損金額又は未処理災害損失欠損金額}}{\text{残余財産確定法人の発行済株式又は出資（自己株式等を除きます。）の総数又は総額}} \times \text{株主等法人の有する残余財産確定法人の株式又は出資の数又は金額}$$

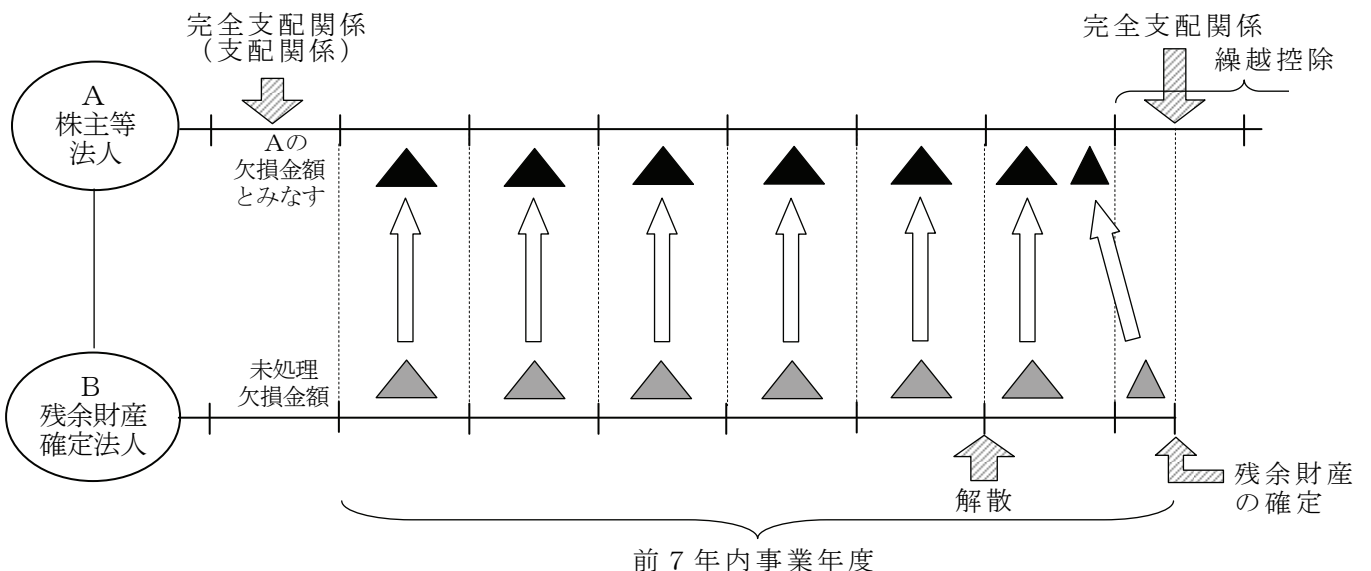
この場合の欠損金額の引継ぎは、残余財産確定法人と株主等法人との間に株主等法人による完全支配関係又は一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係がある場合に限られていますので、例えば、親会社が解散して残余財産が確定した場合において、子会社が親会社の株式の一部を保有していたとしても、親会社の未処理欠損金額は子会社には引き継がれないこととなります。

また、残余財産確定法人の未処理欠損金額には、当該残余財産確定法人と株主等法人との間にその残余財産の確定の日の翌日の属する事業年度開始の日の5年前の日から継続して支配関係（一の者が法人の発行済株式等の50%超を直接又は間接に保有する関係として政令で定める関係（以下「当事者間の支配の関係」といいます。）又は一の者との間に当事者間の支配の関係のある法人相互の関係をいいます。）がある場合等を除き、次に掲げる欠損金額は含まないものとされています。

① 残余財産確定法人の支配関係事業年度（残余財産確定法人と株主等法人との間に最後に支配関係があることとなった日の属する事業年度をいいます。）前の各事業年度で前7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

② 残余財産確定法人の支配関係事業年度以後の各事業年度で前7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人税法第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

（①及び②のいずれの欠損金額からも、残余財産確定法人において前7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欠損金の繰戻しによる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。）



2 残余財産確定法人の株主等が2以上ある場合の欠損金額の引継ぎ（お尋ねの場合）

G 4との間に完全支配関係がある法人のうち、G 4の発行済株式を保有するG 2及びG 3は、G 4の未処理欠損金額のうち、それぞれの持分割合に応じた次の金額を引き継ぐこととなります。

- (1) G 2 G 4の未処理欠損金額 1,000のうち、G 2の持分割合 70%を乗じた金額 700
- (2) G 3 G 4の未処理欠損金額 1,000のうち、G 3の持分割合 30%を乗じた金額 300

【適用関係】

この措置は、平成 22 年 10 月 1 日以後に解散した法人の残余財産が確定する場合に適用されます。

【関係法令】

法 2 十二の七の五、十二の七の六、57②③、58②

法令 4 の 2 ②、112③④、116 の 2 ①②

改正法附則 10②

改正令附則 2 ②

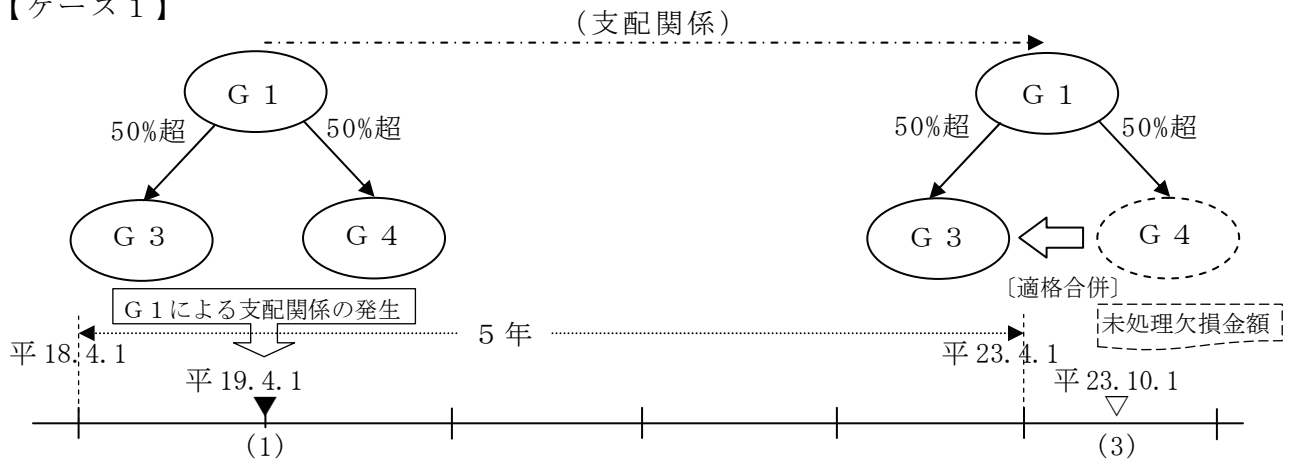
問7 最後に支配関係があることとなった日の判定

問 G3とG4（いずれも3月決算法人）は、G3を合併法人、G4を被合併法人とする適格合併を行うこととなりました。

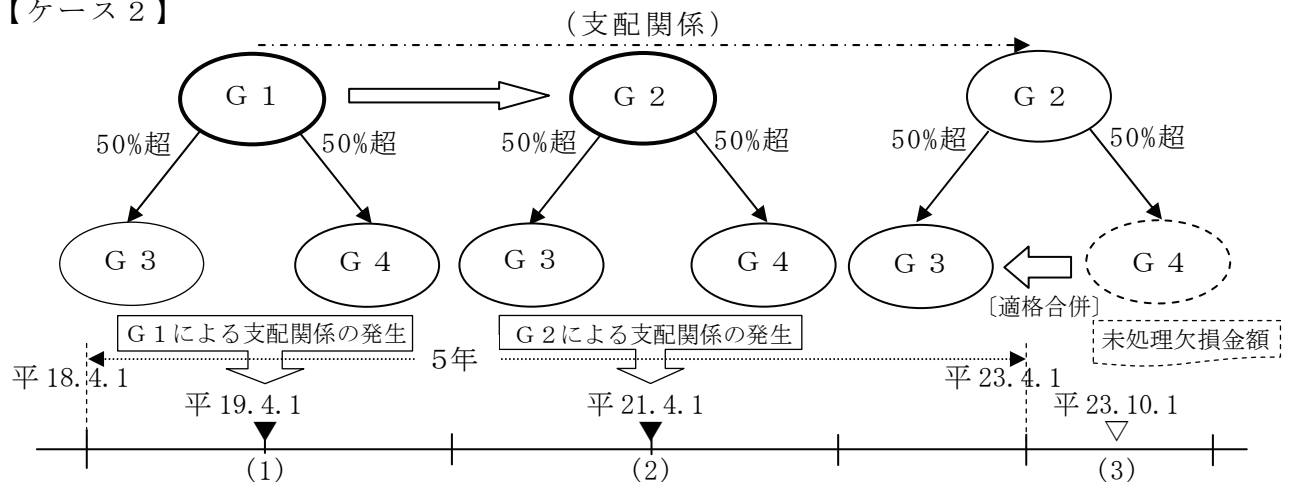
被合併法人であるG4は未処理欠損金額を有していますが、適格合併により未処理欠損金額を引き継ぐ場合、合併法人と被合併法人との間の支配関係が、当該適格合併の日の属する事業年度開始の日の5年前の日から継続していないときには、①最後に支配関係があることとなった日の属する事業年度（支配関係事業年度）前に生じた欠損金額及び②支配関係事業年度以後の各事業年度において生じた欠損金額のうち特定資産譲渡等損失額から成る部分の金額は引き継ぐことができないと聞いています。

ところで、ケース1及びケース2のいずれにおいても、G3とG4との間の支配関係は適格合併の日の属する事業年度開始の日の5年前の日から継続していないことから、欠損金の引継制限を受けることとなります。このとき、①と②の欠損金額を算定する基礎となる、「G3とG4との間に最後に支配関係があることとなった日」について、ケース1では、G1による支配関係が生じた平成19年4月1日になることに疑義はありませんが、一方のケース2では、G2による支配関係が生じた平成21年4月1日となるのか、あるいは、G1による支配関係が生じた平成19年4月1日のいずれになるのでしょうか。

【ケース1】



【ケース2】



- (1) G1がG3及びG4の発行済株式の50%超を保有したことにより支配関係が発生
- (2) G1がG2に対して、G1が保有するG3株式及びG4株式のすべてを一括して譲渡したことにより、G2による支配関係が発生
- (3) G3とG4による適格合併（※）

※ 当該適格合併は、法人税法施行令第 112 条第 3 項に規定するみなし共同事業要件を満たしていないものとします。

答 最後に支配関係があることとなった日は、平成 19 年 4 月 1 日になります。

【解説】

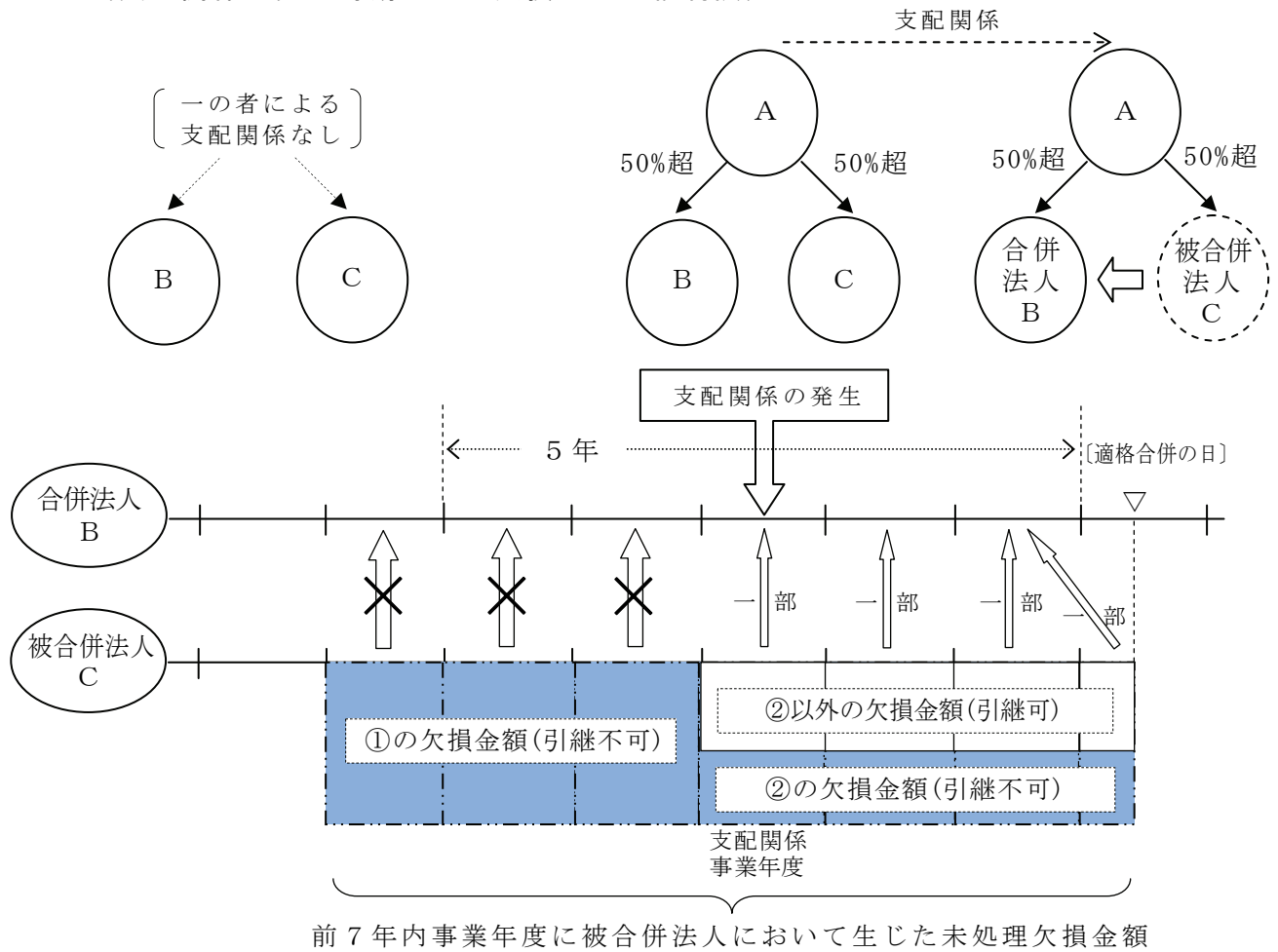
1 適格合併が行われた場合において、その被合併法人の当該適格合併の日前 7 年以内に開始した各事業年度（以下「前 7 年内事業年度」といいます。）において生じた未処理欠損金額（前 7 年内事業年度における青色欠損金額及び災害損失欠損金額から、当該各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたもの及び欠損金の繰戻しによる還付を受けるべき金額の計算の基礎となった金額を除いた金額をいいます。）があるときは、その未処理欠損金額は、それぞれその未処理欠損金額の生じた前 7 年内事業年度開始の日の属する合併法人の各事業年度において生じた欠損金額とみなすこととされ、未処理欠損金額の引継ぎができることとされています。

ただし、合併法人と被合併法人との間の支配関係（一の者が法人の発行済株式等の 50% 超を直接又は間接に保有する関係として政令で定める関係（以下「当事者間の支配の関係」といいます。）又は一の者との間に当事者間の支配の関係のある法人相互の関係をいいます。）が、当該適格合併の日の属する事業年度開始の日の 5 年前の日から継続してある場合又は当該適格合併が共同で事業を営むための合併として政令で定めるものに該当する場合のいずれにも該当しない場合には、次に掲げる欠損金額は、合併法人に引き継がれる未処理欠損金額に含まないものとされています。

- ① 被合併法人と合併法人との間に最後に支配関係があることとなった日の属する事業年度（以下「支配関係事業年度」といいます。）前の各事業年度で前 7 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
- ② 支配関係事業年度以後の各事業年度で前 7 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人税法第 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相当額から成る部分の金額として政令で定める金額

（①及び②のいずれの欠損金額からも、被合併法人において前 7 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欠損金の繰戻しによる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。）

〔支配関係の発生時期による欠損金の引継制限〕



2 お尋ねの場合、G3とG4との適格合併は、法人税法施行令第112条第3項に規定するみなし共同事業要件を満たしていないとのことであり、適格合併の日（平成23年10月1日）の属する事業年度開始の日（平成23年4月1日）の5年前の日（平成18年3月31日）から継続してG3とG4との間に支配関係がありませんから、G4の未処理欠損金額については、上記1の引継額の制限を受けることになります。

3 ところで、この場合、上記1の①及び②の欠損金額を算定する基礎となる「最後に支配関係があることとなった日」は、G1による支配関係が発生した平成19年4月1日となるのか、それともG2による支配関係が発生した平成21年4月1日となるのかという疑義が生じます。この点、最後に支配関係があることとなった日とは、合併法人と被合併法人との間において、適格合併の日の直前まで継続して支配関係がある場合のその支配関係があることとなった日をいい、法令の規定上、その支配関係を成立させている一の者が継続していることまで求めているものではありません。

そうすると、お尋ねのG3とG4との間には、G1による支配関係が発生した時から継続して支配関係がありますから、G3とG4との間に最後に支配関係があることとなった日は、平成19年4月1日となります。

【適用関係】

この措置は、平成22年10月1日以後に合併が行われる場合に適用されます。

【関係法令】

法 二十二の七の五、57②③

法令 4 の 2 ①、112①～④

改正法附則 10②

改正令附則 2 ②

基通 12-1-5

問 8 期限切れ欠損金額の算定方法

問 平成 22 年度の税制改正により、解散した法人に残余財産がないと見込まれるときは、いわゆる期限切れ欠損金額を損金の額に算入することができることとなったと聞きました。

当社は、現在、債務超過の状態にあり、今後解散する予定です。最終的には清算配当が見込まれないことから、仮に、清算中の事業年度において当社が有する青色欠損金額を超える所得の金額が生じたとしても、いわゆる期限切れ欠損金額を損金の額に算入することができるものと考えています。

ところで、この場合の期限切れ欠損金額はどのように算定するのでしょうか。

答 お尋ねの清算中の事業年度において損金算入の対象となる期限切れ欠損金額は、当該事業年度における法人税申告書別表五(一)の「期首現在利益積立金額①」の「差引合計額 31」欄に記載されるべき金額がマイナス(△)である場合のその金額から、当該事業年度に損金の額に算入される青色欠損金額又は災害損失欠損金額を控除した金額となります。

ただし、損金の額に算入することができる期限切れ欠損金額は、当該事業年度の青色欠損金額等の控除後の所得の金額が限度となります。

【解説】

平成 22 年度の税制改正により、清算所得課税制度が廃止され、平成 22 年 10 月 1 日以後に解散する法人の清算中に終了する事業年度についても、各事業年度の所得に対する法人税が課されることとされました。また、これに併せて、法人が解散した場合において、残余財産がないと見込まれるときには、清算中に終了する事業年度(法人税法第 59 条第 1 項又は第 2 項の規定の適用を受ける事業年度を除きます。以下「適用年度」といいます。)前の各事業年度において生じた欠損金額(以下「期限切れ欠損金額」といいます。)に相当する金額は、青色欠損金額等の控除後の所得の金額を限度として、当該適用年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされました。

この期限切れ欠損金額とは、次の①に掲げる金額から②に掲げる金額を控除した金額をいいます。

① 適用年度終了の時における前事業年度以前の事業年度から繰り越された欠損金額の合計額

② 法人税法第 57 条第 1 項又は第 58 条第 1 項の規定により適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される欠損金額(いわゆる青色欠損金額又は災害損失欠損金額)

なお、上記①の金額は、法人の決算書上の金額ではなく税務上の金額によることとなります。具体的には、当該適用年度における法人税申告書別表五(一)の「期首現在利益積立金額①」の「差引合計額 31」欄に記載されるべき金額がマイナス(△)である場合のその金額(マイナス符号がないものとした金額)によるものとされています。

【適用関係】

この措置は、平成 22 年 10 月 1 日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ます。

【関係法令】

法 59③

法令 118

改正法附則 10②

改正令附則 2②

基通 12-3-2

問9 残余財産がないことの見込みが変わった場合の期限切れ欠損金額の取扱い

問 当社は、平成23年1月に解散し、清算中の事業年度である平成24年1月期において、残余財産がないと見込まれたことから、いわゆる期限切れ欠損金額を損金の額に算入して法人税の確定申告を行いました。

その後、平成25年1月期末において再判定したところ、残余財産が生じる見込みとなりました。

この場合、平成24年1月期における期限切れ欠損金額の損金算入をさかのぼって修正する必要があるのでしょうか。

答 お尋ねの場合には、平成24年1月期における期限切れ欠損金額の損金算入をさかのぼって修正する必要はありません。

【解説】

期限切れ欠損金額の損金算入制度は、清算中に終了する各事業年度終了の時の現況によって「残余財産がないと見込まれる」と判定される場合にその損金算入を認めるという制度となっていることから、仮に、その後に状況が変わって当初の見込みとは異なる結果となったとしても、過去において行った期限切れ欠損金額の損金算入に影響を与えるものではありません。

したがって、お尋ねの場合には、平成24年1月期における期限切れ欠損金額の損金算入について、さかのぼって修正する必要はありません。

【適用関係】

この措置は、平成22年10月1日以後に解散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ます。

【関係法令】

法59③

法令118

改正法附則10②

改正令附則2②

基通12-3-7

問 10 残余財産がないと見込まれることの意義

問 平成 22 年度の税制改正により、清算所得課税の制度が廃止され、これに併せて、解散した法人に「残余財産がないと見込まれるとき」には、清算中の事業年度において期限切れ欠損金の損金算入ができることとなったと聞いています。

この期限切れ欠損金の損金算入ができる「残余財産がないと見込まれるとき」とは、解散した法人が清算中の事業年度終了の時に於いて債務超過の状態にあるときが該当するものと理解しています。また、期限切れ欠損金を損金算入する場合には、その確定申告書に「残余財産がないと見込まれることを説明する書類」を添付する必要がありますが、例えば、法人の清算中の各事業年度終了の時の実態貸借対照表などがこれに該当するものと理解しています。

ところで、法人の清算が、次の(1)から(3)に掲げる手続により行われている場合には、それぞれの場合が「残余財産がないと見込まれるとき」に該当し、それぞれに掲げる書面が「残余財産がないと見込まれることを説明する書類」に該当するものとして取り扱ってよろしいでしょうか。

- (1) 清算型の法的整理手続である破産又は特別清算の手続開始の決定又は開始の命令がなされた場合（特別清算の開始の命令が「清算の遂行に著しい支障を来すべき事情があること」のみを原因としてなされた場合を除きます。）

「破産手続開始決定書の写し」、「特別清算開始決定書の写し」

- (2) 再生型の法的整理手続である民事再生又は会社更生の手続開始の決定後、清算手続が行われる場合

民事再生又は会社更生の手続開始の決定後、再生計画又は更生計画の認可決定（以下「計画認可決定」といいます。）を経て事業譲渡が行われ、清算が開始している場合には、

「再生計画又は更生計画に従った清算であることを示す書面」

計画認可決定前に事業譲渡が行われ、清算が開始している場合には、

「民事再生又は会社更生の手続開始の決定の写し」

- (3) 公的機関が関与又は一定の準則に基づき独立した第三者が関与して策定された事業再生計画に基づいて清算手続が行われる場合（注）

「公的機関又は独立した第三者の調査結果で会社が債務超過であることを示す書面」

(注) 1 公的機関又は独立した第三者が関与する私的整理手続において、第二会社方式による事業再生（再生会社が第二会社に事業を譲渡し、再生会社自体は清算をするスキームをいいます。）が行われる場合には、公的機関又は独立した第三者が関与した上で債務超過であることの検証がなされ、その検証結果に基づいて策定された事業再生計画に従って再生会社の清算が行われます。

2 公的機関又は独立した第三者が関与する私的整理手続としては、例えば、企業再生支援機構、整理回収機構、中小企業再生支援協議会等の公的機関が関与する手続や、私的整理ガイドライン、産業活力再生特別措置法に基づく特定認証紛争解決手続により関与するものが挙げられます。

答 お尋ねのとおり、取り扱って差し支えありません。

【解説】

1 法人が解散した場合において、残余財産がないと見込まれるときは、その清算中に終了する事業年度(法人税法第 59 条第 1 項又は第 2 項の適用を受ける事業年度を除きます。以下「適用年度」といいます。) 前の各事業年度において生じた期限切れ欠損金額に相当する金額は、青色欠損金額等の控除後の所得の金額を限度として、当該適用年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされています。

この「残余財産がないと見込まれる」かどうかの判定は、この措置の適用を受けようとする適用年度終了の時の現況によることとなりますが、解散した法人が当該適用年度終了の時ににおいて債務超過の状態にあるときは、「残余財産がないと見込まれるとき」に該当することとなります。

また、法人がこの措置の適用を受けるためには、適用年度の確定申告書に期限切れ欠損金額の損金算入に関する明細(法人税申告書別表七(二))の記載があり、かつ、「残余財産がないと見込まれることを説明する書類」の添付が必要とされていますが、この書類には、例えば、法人の適用年度終了の時の実態貸借対照表(当該法人の有する資産及び負債の価額により作成される貸借対照表をいいます。)が該当します。

(注) この実態貸借対照表における資産の価額は、清算を前提としていますので、その資産の処分価額によることとされています。ただし、当該法人の解散が事業譲渡等を前提としたもので当該法人の資産が継続して他の法人の事業の用に供される見込みである場合には、その資産が使用収益されるものとして適用年度終了の時ににおいて譲渡される場合に通常付される価額によることとされています。

2 このように、「残余財産がないと見込まれる」かどうかは、一般的には、実態貸借対照表によりその法人が債務超過の状態にあるかどうかにより確認することができますが、これに限られるものではなく、例えば、裁判所若しくは公的機関が関与する手続、又は、一定の準則により独立した第三者が関与する手続において、法人が債務超過の状態にあることなどをこれらの機関が確認している場合には、「残余財産がないと見込まれるとき」に該当するものと考えられます。また、この場合の「残余財産がないと見込まれることを説明する書類」は、必ずしも実態貸借対照表による必要はなく、これらの手続の中で作成された書類によることができます。

【適用関係】

この措置は、平成 22 年 10 月 1 日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ます。

【関係法令】

法 59③

法規 26 の 6 三

基通 12-3-7、12-3-8、12-3-9

【参考】

倒産・事業再生分野の専門的な研究団体である事業再生研究機構において、「平成 22 年度税制改正後の清算中の法人税申告における実務上の取扱いについて」(平成 22 年 7 月)が取りまとめられ、公表されています。

問 11 実在性のない資産の取扱い

問 私は、甲社の破産管財人を務めている弁護士ですが、甲社の財産調査の結果、甲社には、貸借対照表上資産として計上されているものの実際には存在しない資産（以下「実在性のない資産」といいます。）があることが判明しました。

甲社の解散の日以後の事業年度に係る法人税の申告に際して、この実在性のない資産については、次のとおり取り扱ってよろしいでしょうか。

また、実在性のない資産の取扱いに関しては、破産以外にも、特別清算や民事再生又は会社更生といった裁判所が関与する法的整理手続や、公的機関が関与又は一定の準則により独立した第三者が関与する私的整理手続に従って清算が行われる場合についても、同様に取扱いよろしいでしょうか。

(1) 期限切れ欠損金額の損金算入の可否

法人が、当該事業年度末の時点の実態貸借対照表により債務超過の状態にあるときは、「残余財産がないと見込まれる」ことになるが、実在性のない資産は実態貸借対照表上ないものとして評価されることから、その評価の結果、当該実態貸借対照表上、債務超過の状態にあるときには、「残余財産がないと見込まれる」ことになり、期限切れ欠損金額を損金の額に算入することができる。

(2) 実在性のない資産の取扱い

法人が解散した場合における期限切れ欠損金額の損金算入措置の適用上、実在性のない資産については、過去の帳簿書類等の調査結果に応じて、それぞれ次のとおり取り扱う。

イ 過去の帳簿書類等を調査した結果、実在性のない資産の計上根拠（発生原因）等が明らかである場合

(イ) 実在性のない資産の発生原因が更正期限内の事業年度中に生じたものである場合には、法人税法第 129 条第 1 項《更正に関する特例》の規定により、法人において当該原因に応じた修正の経理を行い、かつ、その修正の経理を行った事業年度の確定申告書を提出した後、税務当局による更正手続を経て、当該発生原因の生じた事業年度の欠損金額（その事業年度が青色申告の場合は青色欠損金額、青色申告でない場合には期限切れ欠損金額）とする。

(ロ) 実在性のない資産の発生原因が更正期限を過ぎた事業年度中に生じたものである場合には、税務当局による更正手続はないものの、実在性のない資産は当該発生原因の生じた事業年度に計上したものであることから、法人において当該原因に応じた修正の経理を行い、その修正の経理を行った事業年度の確定申告書上で、仮に更正期限内であればその修正の経理により当該発生原因の生じた事業年度の損失が増加したであろう金額をその事業年度から繰り越された欠損金額として処理する（期首利益積立金額から減算する）ことにより、当該発生原因の生じた事業年度の欠損金額（その事業年度が青色申告であるかどうかにかかわらず期限切れ欠損金額）とする。

ロ 過去の帳簿書類等を調査した結果、実在性のない資産の計上根拠（発生原因）等が不明である場合

裁判所が関与する破産等の法的整理手続、又は、公的機関が関与若しくは一定の準則に基づき独立した第三者が関与する私的整理手続を経て、資産につき実在性のないことが確認された場合には、実在性のないことの客観性が担保されていると考

えられる。このように客観性が担保されている場合に限っては、その実在性のない資産がいつの事業年度でどのような原因により発生したのか特定できないとしても、その帳簿価額に相当する金額分だけ過大となっている利益積立金額を適正な金額に修正することが適当と考えられる。

したがって、このような場合にあっては、法人において修正の経理を行い、その修正の経理を行った事業年度の確定申告書上で、その実在性のない資産の帳簿価額に相当する金額を過去の事業年度から繰り越されたものとして処理する（期首利益積立金額から減算する）ことにより、期限切れ欠損金額とする。

答 お尋ねのとおり、取り扱って差し支えありません。

【解説】

- 1 裁判所若しくは公的機関が関与する手続、又は、一定の準則により独立した第三者が関与する手続に従って清算が行われる次の①から③のような場合には、管財人等の独立した第三者が財産調査をする中で、実在性のない資産が把握されることがあります。

このような実在性のない資産が把握された場合に、税務上、期限切れ欠損金額の損金算入措置の適用はどうか、また、実在性のない資産はどのように取り扱われるのかという点については、お尋ねのとおり取り扱って差し支えないものと考えられます。

- ① 清算型の法的整理手続である破産又は特別清算の手続開始の決定又は開始の命令がなされた場合（特別清算の開始の命令が「清算の遂行に著しい支障を来すべき事情があること」のみを原因としてなされた場合を除きます。）
- ② 再生型の法的整理手続である民事再生又は会社更生の手続開始の決定後、清算手続が行われる場合
- ③ 公的機関が関与し、又は、一定の準則に基づき独立した第三者が関与して策定された事業再生計画に基づいて清算手続が行われる場合

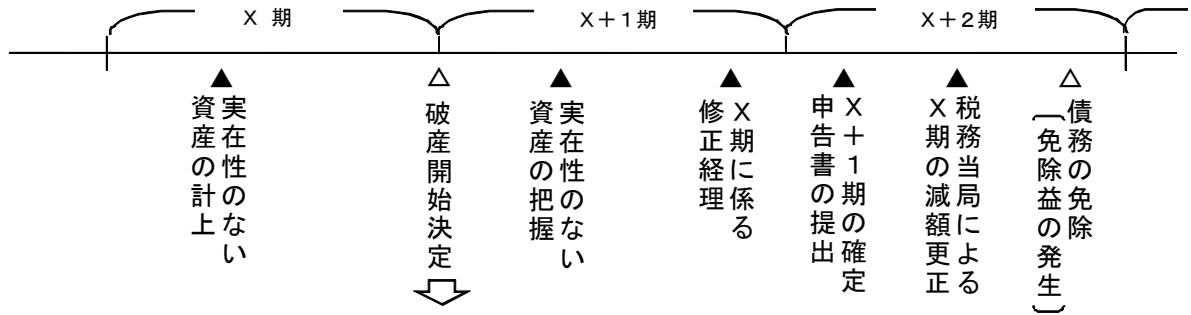
実在性のない資産が把握された場合の具体的な処理例については、次ページ以下の「実在性のない資産が把握された場合の処理例(1)(2)」を参照してください。

- 2 なお、お尋ねの内容は、一定の法的整理手続又は私的整理手続に従って清算が行われる場合における実在性のない資産の取扱いですが、民事再生や会社更生の手続に従って会社が存続して再生をする場合や、公的機関が関与又は一定の準則に基づき独立した第三者が関与して策定された事業再生計画に従って会社が存続して再生する場合においても、お尋ねの内容と同様に実在性のないことの客観性が担保されていると認められるときには、これと同様の取扱いとすることが適当と考えられます。

○ 実在性のない資産が把握された場合の処理例（１）

過去の帳簿書類を調査した結果、実在性のない資産の計上根拠等が判明した場合において、その実在性のない資産が更正期限内の事業年度に原因の生じたものであるとき

《前提》



破産開始決定時のB/S

資産	300	負債	400
欠損金	150	資本金	50

- ・ 資産300の内訳

現金	100
売掛金(実在性なし)	200
 - ・ 欠損金150は青色欠損金とする。
- | | |
|-----------|-------------------------------|
| X+1期の収支 | X+2期の収支 |
| 前期修正損△200 | 債務免除益 200 |
| | 〔負債400のうち、200について債務の免除を受けたもの〕 |

※ 説明の便宜上、X+1期、X+2期においては、記載された事項以外の益金・損金は無いものとします。

X+1期

(会計上)	
前期損益修正損 200	売掛金 200
(税務上)	
売掛金 200	前期損益修正損 200
(申告調整)	
前期損益修正損 200 (加算・留保 (売掛金))	

< X+1期の別表四の記載例 (抜粋) >

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	△200	△200	
加算	前期損益修正損加算	200	200	
所得金額又は欠損金額		0	0	

< X + 1 期の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分		期首	減	増	期末
売掛金				200	200
繰越損益金(損は赤)	26	△ 150	△ 150	△ 350	△ 350
差引合計額	31	△ 150	△ 150	△ 150	△ 150

< X + 1 期の別表七(一)の記載例(抜粋) >

事業年度	区分	控除未済欠損金額	当期控除額	翌期繰越額
	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失			
X 期	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	150		150
	計	150		150
当期分	欠 損 金 額	0	欠損金の繰戻し額	
	合計			150

税務当局による X 期の減額更正

(税務上)

売上過大計上 200 / 売掛金 200
 青色欠損金の翌期繰越額 350

X + 2 期

(会計上)

負債 200 / 債務免除益 200

(税務上)

青色欠損金(200)の損金算入

(申告調整)

欠損金の当期控除額 200 (減算・流出※)

< X + 2 期の別表四の記載例(抜粋) >

区分		総額	処分	
			留保	社外流出
			①	②
当期利益又は当期欠損の額	1	200	200	
欠損金の当期控除額	42	△ 200		※ △ 200
所得金額又は欠損金額	44	0	200	※ △ 200

< X + 2 期の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分		期首	減	増	期末
繰越損益金(損は赤)	26	△ 350	△ 350	△ 150	△ 150
差引合計額	31	△ 350	△ 350	△ 150	△ 150

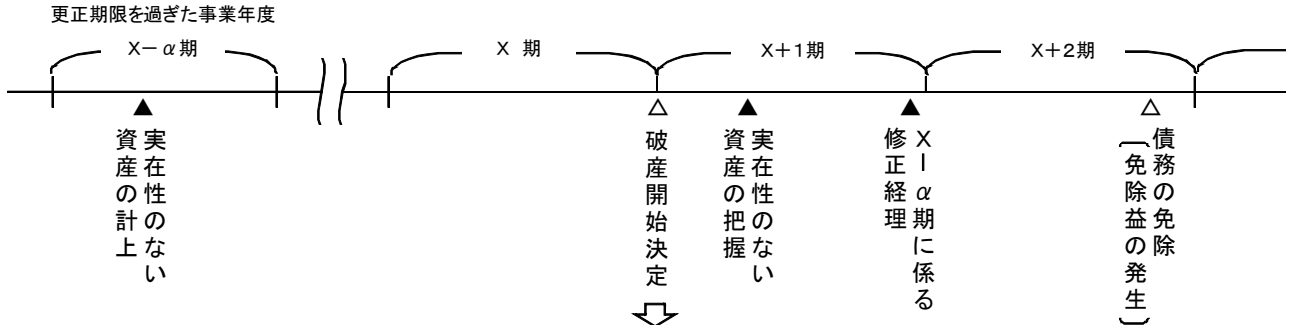
< X + 2 期の別表七(一)の記載例(抜粋) >

事業年度	区分	控除未済欠損金額	当期控除額	翌期繰越額
X 期	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	350	200	150
	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失			
	計	350	200	150
当期分	欠 損 金 額	0	欠損金の繰戻し額	
	合計			150

○ 実在性のない資産が把握された場合の処理例（２）

過去の帳簿書類を調査した結果、実在性のない資産の計上根拠等が判明した場合において、その実在性のない資産が更正期限を過ぎた事業年度に原因の生じたものであるとき

《前提》



破産開始決定時のB/S

- ・資産300の内訳
現金 100
売掛金(実在性なし) 200

資産	300	負債	400
欠損金	150	資本金	50

- ・欠損金150は青色欠損金とする。

X+1期の収支		X+2期の収支	
前期修正損	△ 200	債務免除益	200
		〔負債400のうち、200について債務の免除を受けたもの〕	

※ 説明の便宜上、X+1期、X+2期においては、記載された事項以外の益金・損金は無いものとします。

X+1期

(会計上)

前期損益修正損 200 / 売掛金 200

(税務上)

利益積立金額 200 / 売掛金 200

(期限切れ欠損金 200)

(申告調整)

前期損益修正損 200 (加算・留保 (売掛金))

除斥期間経過分受入 △ 200 (五表の期首利益積立金額による受入)

< X+1期の別表四の記載例 (抜粋) >

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	△ 200	△ 200	
加算	前期損益修正損加算	200	200	
所得金額又は欠損金額	44	0	0	

< X + 1 期の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分		期首	減	増	期末
売掛金				200	200
除斥期間経過分受入 (売掛金)		△ 200			△ 200
繰越損益金(損は赤)	26	△ 150	△ 150	△ 350	△ 350
差引合計額	31	△ 350	△ 150	△ 150	△ 350

実在性のない資産の帳簿価額に相当する金額(200)を、過去の事業年度から繰り越されたものとして、別表五(一)の期首利益積立金額から減算します。

売掛金について、前期損益修正損の加算分(200)と除斥期間経過の受入分(△200)が相殺されるため、別表五(一)上、翌期(X+2期)へ繰り越す金額はありません。

< X + 1 期の別表七(一)の記載例(抜粋) >

事業年度	区分	控除未済欠損金額	当期控除額	翌期繰越額
	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失			
X 期	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	150		150
	計	150		150
当期分	欠 損 金 額	0	欠損金の繰戻し額	
	合計			150

X + 2 期

(会計上)

負債 200 / 債務免除益 200

(税務上)

青色欠損金(150)及び期限切れ欠損金(50)の損金算入

(申告調整)

欠損金の当期控除額 200 (減算・流出※)

< X + 2 期の別表四の記載例(抜粋) >

区分		総額	処分	
			留保	社外流出
			①	②
当期利益又は当期欠損の額	1	200	200	
欠損金の当期控除額	42	△ 200		※ △ 200
所得金額又は欠損金額	44	0	200	※ △ 200

< X + 2 期の別表五(一)の記載例(抜粋) >

区分		期首	減	増	期末
繰越損益金(損は赤)	26	△ 350	△ 350	△ 150	△ 150
差引合計額	31	△ 350	△ 350	△ 150	△ 150

< X + 2 期の別表七(一)の記載例(抜粋) >

事業年度	区分	控除未済欠損金額	当期控除額	翌期繰越額
X 期	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	150	150	0
	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失			
計		150	150	0
当期分	欠 損 金 額	0	欠損金の繰戻し額	
合計				0

< X + 2 期の別表七(二)の記載例(抜粋) >

Ⅲ 解散の場合の欠損金の損金算入に関する明細書

債務免除による利益の内訳	債務の免除を受けた金額	23	欠損金額の計算	適用年度終了の時における前事業年度以前の事業年度から繰り越された欠損金額	27	(注) 350
	私財提供を受けた金銭の額	24		欠損金又は災害損失金の当期控除額(別表七(一)「2の計」)	28	150
	私財提供を受けた金銭以外の資産の価額	25		差引欠損金額(27) - (28)	29	200
	計	26		所得金額(別表四「41の①」) - (28)	30	50
	(23) + (24) + (25)			当期控除額(26) - (29)と(30)のうち少ない金額	31	50

(23 欄から 26 欄までは、法人税法第 59 条第 2 項の規定の適用を受ける場合に記載し、同条第 3 項の規定の適用を受ける場合には記載する必要はありません。)

(注) 前事業年度以前の事業年度から繰り越された欠損金額の合計額は、当期(X + 2 期)の別表五(一)の期首現在利益積立金額の合計額(マイナスの金額)となります(基通 12-3-2)。

※ 過去の帳簿書類等を調査した結果、実在性のない資産の計上根拠(発生原因)等が不明である場合の処理は、上記の処理例(2)と同様となります。

【関係法令】

法 59③

基通 12-3-2

【参考】

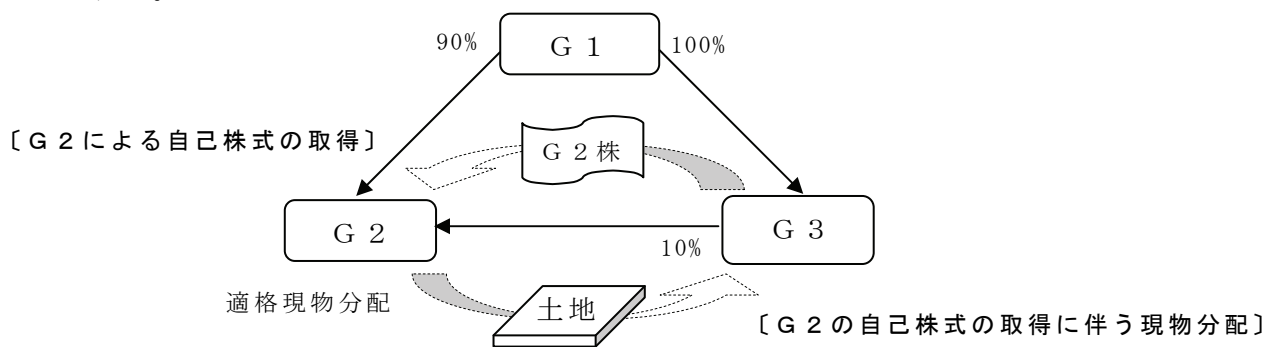
倒産・事業再生分野の専門的な研究団体である事業再生研究機構において、「平成 22 年度税制改正後の清算中の法人税申告における実務上の取扱いについて」(平成 22 年 7 月)が取りまとめられ、公表されています。

問 12 適格現物分配を行ったときのみなし配当の計算方法

問 内国法人G 2（普通法人）は、この度、株主である内国法人G 3（普通法人）から自己株式（G 2 株式）の取得を行うに当たり、G 3 に対して、その自己株式の取得の対価として、G 2 の有する資産（土地）を交付（現物分配）することとしました。

G 2 と G 3 との間には、完全支配関係（G 2 と G 3 のそれぞれが、G 1 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）があることから、当該現物分配は適格現物分配に該当します。

この場合の現物分配法人 G 2 と被現物分配法人 G 3 の税務上の処理はどのようになりますか。



《前提》

イ G 2 の自己株式取得直前の B / S は次のとおりです。

[G 2 の自己株式取得直前の B / S]

資産 2,000	負債	500
	資本	600
	利益積立金額	900

- ロ G 2 は、発行済株式 10 株のうち、1 株を G 3 から取得する。
- ハ G 2 が G 3 に交付する土地の帳簿価額は、100 とします（時価 150）。
- ニ G 3 が保有する G 2 株式の帳簿価額は、150（1 株）とします。
- ホ G 2 は、種類株式を発行していません。

答

[現物分配法人 G 2 の処理]

G 2 が、自己株式の取得に伴い土地を分配し、その現物分配が適格現物分配に該当する場合の税務上の処理は、次の仕訳のとおりです。

{	資本金等の額	60	/	土地	100
	利益積立金額	40	/		
	(みなし配当)				

なお、適格現物分配により生じるみなし配当相当額については、源泉徴収は不要です。

[被現物分配法人 G 3 の処理]

G 3 が、グループ内法人の自己株式（G 2 株式）の譲渡に伴い、その対価として資産（土地）の分配を受け、その現物分配が適格現物分配に該当する場合の税務上の処理は、次の仕訳のとおりです。

土地	100	／	G 2 株式	150
資本金等の額	90	／	みなし配当 (利益積立金額)	40
適格現物分配に係る 受取配当の益金不算入	40	／	その他流出	40

【解説】

〔現物分配法人 G 2 の処理〕

1 適格現物分配により移転した資産の譲渡（法 62 の 5 ③）

内国法人（現物分配法人）が適格現物分配により被現物分配法人にその有する資産の移転をしたときは、その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され、その資産の譲渡に係る譲渡損益は計上されません。

したがって、G 2 において、資産（土地）を現物分配したことによる当該土地の譲渡損益は計上されません。

2 現物分配法人の資本の部（法令 8 ①十七、9 ①十二）

現物分配法人が自己株式の取得を行った場合には、次の算式により計算した金額（注）を資本金等の額から減算することとなります。

（注） 当該金額が自己株式の取得により交付した金銭及び金銭以外の資産の価額（適格現物分配に係る資産にあつては、その交付直前の帳簿価額）の合計額を超える場合には、その超える部分を減算した金額となります。

（算 式：G 2 が一の種類の株式の発行法人である場合）

$$\frac{\text{G 2 の自己株式の取得等の直前の資本金等の額}}{\text{自己株式の取得等の直前の発行済株式の総数}} \times \text{自己株式の取得等に係る株式の数}$$

お尋ねの場合には、前提イ、ロにより、資本金等の額から減算する金額（以下「取得資本金額」といいます。）は、60 となります。

$$60 = \text{直前の資本金等の額 (600)} \div \text{発行済株式総数 (10)} \times \text{取得株式数 (1)}$$

また、自己株式の取得により交付した資産の価額の合計額（適格現物分配に係る資産にあつては、その交付直前の帳簿価額）が、取得資本金額を超える場合のその超える部分の金額は、G 2 の利益積立金額から減算することとなります（この利益積立金額から減算する金額がみなし配当の金額となります。）。

お尋ねの場合には、G 2 は適格現物分配により土地を交付していますので、下記の計算のとおり、利益積立金額から減算する金額（みなし配当の金額）は、40 となります。

$$40 = \text{交付資産 (土地) の帳簿価額 (100)} - \text{取得資本金額 (60)}$$

3 みなし配当の額に対する源泉徴収（所法 24①）

みなし配当が適格現物分配による場合には、所得税法に規定する「配当等」から除かれていますので、お尋ねの場合に上記 2 より計算されたみなし配当については、源泉徴収の必要はありません。

4 現物分配法人の処理（申告調整）

G 2において、土地の帳簿価額に相当する金額を、自己株式（G 2 株式）の取得価額として会計処理していた場合の申告調整は次のとおりです。

(会計上)			
自己株式 (G 2 株式)	100	/	土地 100
(税務上)			
資本金等の額	60	/	土地 100
利益積立金額	40	/	
(申告調整)			
資本金等の額	60	/	自己株式 100
利益積立金額	40	/	(G 2 株式)

イ 別表四

記載なし

ロ 別表五(一)

< G 2 の別表五(一)の記載例(抜粋) >

I 利益積立金額の計算に関する明細書

区分	期首	減	増	期末
自己株式		40		△ 40
計		40		△ 40

II 資本金等の額の計算に関する明細書

区分	期首	減	増	期末
自己株式		60		△ 60
計		60		△ 60

[被現物分配法人 G 3 の処理]

1 適格現物分配により交付を受けた資産に係る損益（法 62 の 5 ④）

内国法人（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、その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ていますので、G 3 が、G 2 から交付を受けた土地に係る収益の額については、益金の額に算入されません。

2 みなし配当の額に相当する金額の取扱い（法令9④四）

適格現物分配が、自己株式の取得など法人税法第24条第1項第3号から第6号までに掲げる事由に係るものである場合には、被現物分配法人（G3）は、現物分配法人から交付を受けた資産（土地）の当該適格現物分配の直前の帳簿価額相当額（100）から、当該現物分配法人の資本金等の額（600）のうちその交付の基因となった現物分配法人（G2）の株式に対応する部分の金額（60：取得資本金額）を除いた金額（40）を利益積立金額に加算することとされています。

つまり、適格現物分配の場合には、現物分配法人の自己株式取得に伴い生ずるみなし配当の額に相当する金額について、①その金額の計算は、交付を受けた資産の（時価ではなく）適格現物分配の直前の帳簿価額に基づき行うこと、②そのみなし配当の額は、被現物分配法人において益金の額に算入されないことから、利益積立金額の増加額として処理することとなります。

お尋ねの場合には、前提ハ及び〔現物分配法人G2の処理〕2により、利益積立金額に加算する金額は、40となります。

$$\left[40 = \text{交付資産（土地）の適格現物分配直前の帳簿価額（100）} - \text{取得資本金額（60）} \right]$$

3 現物分配法人株式（G2株式）の譲渡損益（法61の2⑯、法令8④十九、123の6④）

内国法人（G3）が、所有株式を発行した他の内国法人（完全支配関係があるものに限り、）から、みなし配当事由（法24④各号に掲げる一定の事由をいいます。）により金銭その他の資産の交付を受けた場合には、その所有株式について帳簿価額による譲渡があったものとされ、当該内国法人（G3）において、その譲渡損益は計上されません。

また、この場合の譲渡損益に相当する金額（次の算式により計算される金額をいいます。）は、当該内国法人（G3）の資本金等の額から加減算することとなります。

(算式)

$$\left[\begin{array}{l} \text{みなし配当事由による} \\ \text{そのみなし配当の金額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{法61の2⑯の規定} \\ \text{により、譲渡対価の} \\ \text{額とみなされる金額} \\ \text{（株式の帳簿価額）} \end{array} \right] - \begin{array}{l} \text{交付を受けた金銭又は資産} \\ \text{の価額の合計額（適格現物} \\ \text{分配に係る資産にあって} \\ \text{は、現物分配法人における} \\ \text{その資産の帳簿価額）} \end{array}$$

お尋ねの場合には、G3が完全支配関係のあるG2から、みなし配当事由（G2における自己株式の取得）により、資産（土地）の交付を受けていますので、G3がG2に対して譲渡したG2株式については、その帳簿価額による譲渡があったものとされ、譲渡損益は計上されません。

また、この場合、資本金等の額から減算することとなるG2株式の譲渡損益に相当する金額（90）は、①〔現物分配法人G2の処理〕2により計算されたみなし配当の金額（40）に、②前提ニにより、G3においてG2株式の譲渡対価の額とみなされるG2株式の帳簿価額（150）を加算し、③G2から交付を受けた資産（土地）の帳簿価額（100）を減算して計算することとなります。

$$\left[90 = \text{みなし配当の金額（40）} + \text{みなし譲渡対価（150）} \right. \\ \left. - \text{交付を受けた資産の帳簿価額（100）} \right]$$

4 被現物分配法人の処理（申告調整）

G 3において、土地の取得価額をG 2における当該土地の帳簿価額に相当する金額100として会計処理していた場合の申告調整は次のとおりです。

なお、会計上、みなし配当の額を収益の額として計上していない場合には、法人税申告書別表四において、みなし配当の額を収益の額として計上（加算留保）し、その同額を適格現物分配に係る受取配当の益金不算入（減算流出）として、申告調整を行います。

(会計上)					
土地	100	/	G 2 株式	150	
譲渡損	50	/			
(税務上)					
土地	100	/	G 2 株式	150	
資本金等の額	90	/	みなし配当 (利益積立金額)	40	
適格現物分配に係る 受取配当の益金不算入	40	/	その他流出	40	
(申告調整)					
資本金等の額	90	/	譲渡損	50	
		/	みなし配当 (利益積立金額)	40	
適格現物分配に係る 受取配当の益金不算入	40	/	その他流出	40	

イ 別表四

< G 3の別表四の記載例（抜粋） >

区分			総額	処分	
				留保	社外流出
			①	②	③
加算	G 2 株式譲渡損		50	50	
	受取配当		40	40	
	小計	13	90	90	0
減算	適格現物分配に係る益金不算入額	19	40		※ 40
	小計	25	40	0	※ 40
所得金額又は欠損金額		44	50	90	△ 40

ロ 別表五(一)

< G 3の別表五(一)の記載例（抜粋） >

I 利益積立金額の計算に関する明細書

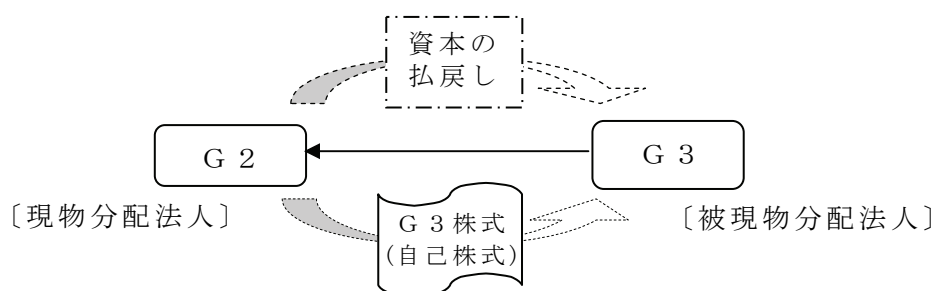
区分	期首	減	増	期末
G 2 株式(株式譲渡損)			50	50
G 2 株式(みなし配当)			40	40
計			90	90

II 資本金等の額の計算に関する明細書

区分	期首	減	増	期末
G 2 株式(株式譲渡損)		90		△ 90
計		90		△ 90

<参考>

適格現物分配により交付する資産が被現物分配法人の自己株式である場合の処理



1 現物分配法人におけるみなし配当の額の計算

適格現物分配を行う場合のみなし配当の額の計算については、〔現物分配法人 G 2 の処理〕 2 のとおり、現物分配法人が適格現物分配により交付する資産の当該適格現物分配の直前の帳簿価額に基づいて計算することとなりますが、この点は、適格現物分配により交付する資産が被現物分配法人の自己株式である場合であっても同様ですので、この場合のみなし配当の額の計算は、G 2 における G 3 株式の当該適格現物分配の直前の帳簿価額に基づいて行うこととなります。

2 被現物分配法人の資本金等の額（法令 8 ①十八口）

適格現物分配により、被現物分配法人が移転を受ける資産が自己株式（G 3 株式）である場合には、現物分配法人における当該適格現物分配の直前の帳簿価額に相当する金額を、被現物分配法人の資本金等の額から減額することとなります。

【適用関係】

この措置は、平成 22 年 10 月 1 日以後に行われる現物分配（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。）に適用されることとなります。

【関係法令】

法 2 十二の六、十二の六の二、十二の十五、24①、61 の 2 ⑩、62 の 5 ③④

法令 8 ①十七、十八口、十九、9 ①四、十二、123 の 6 ①

所法 24①

改正法附則 10②

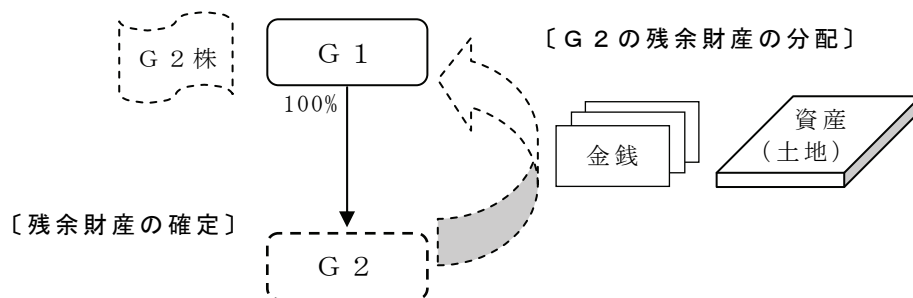
改正令附則 2 ②

問 13 残余財産の分配が金銭と金銭以外の資産の両方で行われる場合のみなし配当の計算

問 内国法人G1（普通法人）の100%子会社である内国法人G2（普通法人）は、平成22年10月に解散し、清算手続を経て残余財産が確定したため、G1に対して、平成23年10月1日にその残余財産の分配を行うことになりました。

G1に対する残余財産の分配は、金銭とともに金銭以外の資産（土地）も併せて行う予定です。

この場合、G2がG1に対して行う残余財産の分配のうち金銭以外の資産（土地）の分配は、適格現物分配となりますか。また、この残余財産の分配に係るG1及びG2の税務上の処理について教えてください。



《前提》

イ G2の残余財産確定の直前のB/Sは次のとおりです。

[G2の残余財産確定の直前のB/S]

資産 1,500	資本 1,000
(残余財産)	利益積立金額 500

- ロ 残余財産1,500の内訳は、現金300、土地1,200（時価1,700）とします。
- ハ G1が保有するG2株式の帳簿価額は、1,000とします。
- ニ G2の残余財産の分配に係るみなし配当の計算における「資本金等の額のうち交付の基因となった株式に対応する金額」は、1,000とします。
- ホ G2株式は、法人税法第23条第5項の完全子法人株式等に該当するものとします。
- へ 説明の便宜上、最後事業年度の事業税の額は、考慮しないものとします。

答 お尋ねの残余財産の分配のうち金銭以外の資産（土地）の分配は、適格現物分配に該当します。

[現物分配法人G2の処理]

G2が、金銭と金銭以外の資産（土地）による残余財産の分配を行ったときの税務上の処理は、次の仕訳のとおりです。

資本金等の額	1,000	／	残余財産	1,500
利益積立金額	500	／		
(みなし配当)				

みなし配当の額は、金銭の交付に係るものが100、現物分配に係るものが400とな

ります。なお、適格現物分配により生じたみなし配当の額 400 に対する源泉徴収は行う必要がありませんので、金銭の交付に係るみなし配当の額 100 に対してのみ源泉徴収（20）を行います。

〔被現物分配法人 G 1 の処理〕

G 1 が、G 2 の残余財産の分配により、金銭の分配及び金銭以外の資産（土地）の分配を受けたときの税務上の処理は、次の仕訳のとおりです。

土地	1,200	／	G 2 株式	1,000
現金	280	／	受取配当	500
源泉税	20	／		
適格現物分配に係る 受取配当の益金不算入	400	／	その他流出	500
受取配当益金不算入	100	／		

【解説】

〔現物分配法人 G 2 の処理〕

1 残余財産の分配が金銭と金銭以外の資産の両方で行われる場合の現物分配

適格現物分配とは、内国法人を現物分配法人とする現物分配のうち、その現物分配により資産の移転を受ける者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（普通法人又は協同組合等に限りません。）のみであるものをいいます。

ところで、お尋ねのように、残余財産の分配の場面において、清算中の子会社から金銭と金銭以外の資産の両方が分配されることもあるところです。

このような残余財産の分配は、金銭以外の資産の分配が現物分配に該当しますので、これが適格現物分配に該当するかどうかは問題となりますが、この点、お尋ねの残余財産の分配のうち金銭以外の資産（土地）の分配は、G 2 と現物分配の直前において完全支配関係がある G 1 のみに対して行う現物分配であり、適格現物分配の要件を満たすことから、当該土地の現物分配は適格現物分配に該当することとなります。

2 適格現物分配により移転した資産の譲渡（法 62 の 5 ③）

内国法人（現物分配法人）が適格現物分配により被現物分配法人にその有する資産の移転をしたときは、その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され、その資産の譲渡に係る譲渡損益は計上されません。

したがって、G 2 において、資産（土地）を現物分配したことによる当該土地の譲渡損益は計上されません。

3 残余財産の分配におけるみなし配当の額（法 24①、法令 23①三）

残余財産が確定したことにより、残余財産の最後の分配が行われた場合のみなし配当の額は、次の算式により計算した金額となります。

お尋ねの場合には、前提ロ及びニにより、みなし配当の額は、500 となります。

$$500 = \left[\begin{array}{l} \text{交付した金銭の額 (300) 及び} \\ \text{適格現物分配に係る資産の交付} \\ \text{直前の帳簿価額 (1,200) の合計額} \\ \text{(1,500)} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{資本金等の額のうちその交付の} \\ \text{基因となった株式に対応する} \\ \text{部分の金額 (1,000)} \end{array} \right]$$

(算式)

$$\text{みなし配当の金額 (法 24①)} = \text{交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額 (適格現物分配に係る資産にあっては、交付直前の帳簿価額)} - \text{資本金等の額のうちその交付の基因となった株式に対応する部分の金額 (※1)}$$

$$\begin{aligned} \text{※1} \\ \text{資本金等の額のうち} \\ \text{その交付の基因となった} \\ \text{株式に対応する部分} \\ \text{の金額} \\ \text{(法令 23①三による計算)} \end{aligned} = \frac{\text{解散による残余財産の分配を行った法人 (以下「払戻法人」という。) の分配時の直前の払戻等対応資本金等 (※2)}}{\text{払戻法人の株式の総数}} \times \text{直前に有していた払戻法人の株式の数}$$

$$\begin{aligned} \text{※2} \\ \text{払戻等対応} \\ \text{資本金等} \end{aligned} = \text{払戻法人の分配直前の資本金等の額} \times \frac{\text{解散による残余財産の分配により交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額 (適格現物分配にあっては、その交付の直前の帳簿価額) の合計額}}{\text{払戻法人の前期末時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額}}$$

4 みなし配当の額に対する源泉徴収 (所法 24①)

みなし配当が適格現物分配による場合には、所得税法上、源泉徴収の対象となる配当等から除かれています (所法 24①)。

したがって、上記 3 で計算された適格現物分配によるみなし配当については、源泉徴収を行う必要はありません。なお、金銭の交付によるみなし配当の部分について、源泉徴収を行う必要があります。

お尋ねの場合は、金銭の交付 300 に係るみなし配当の額として計算された金額 100 について源泉徴収 20 (100×20%) を行います。

金銭の交付に係るみなし配当の額 (上記 3 の算式)

$$100 = \text{交付した金銭の額 (300)} - \text{資本金等の額のうちその交付の基因となった株式に対応する部分の金額 (200) ※}$$

※ 資本金等の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 1,000 のうち、金銭の交付に係る金額

$$1,000 \times \frac{300 \text{ (金銭)}}{1,500 \text{ (残余財産)}} = 200$$

5 現物分配法人の処理 (申告調整)

G 2 においては、残余財産の分配として、残余財産である現金と土地を分配していますが、税務上は、当該土地の譲渡損益を計上しませんので、お尋ねの現物分配に係る申告調整を行う必要はありません。

(会計上)

残余財産の分配として、現金 300 及び土地 1,200
の分配を行う (土地の譲渡損益の認識なし)

(税務上)

資本金等の額 1,000 / 残余財産 1,500
利益積立金額 500 /
(みなし配当)

(申告調整)

調整不要

※ ただし、みなし配当 (現金交付部分) 100 に
対する源泉徴収 20 が必要

〔被現物分配法人 G 1 の処理〕

1 適格現物分配により交付を受けた資産に係る損益 (法 62 の 5 ④)

内国法人 (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、その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ていますので、G 1 が、G 2 から交付を受けた土地に係る収益の額については、益金の額に算入されません。

2 みなし配当の額に相当する金額の取扱い (法 23①⑤、24①三、法令 9 ①四)

残余財産の分配により受けた金銭及び金銭以外の資産に係るみなし配当の金額のうち、金銭の交付に係る部分については、法人税法第 23 条第 5 項《完全子法人株式等》に規定する完全子法人株式等に係るものである場合、同条第 1 項《受取配当等の益金不算入》の規定の適用により、そのみなし配当の金額を益金の額に算入しないことができます。

お尋ねの場合には、G 1 が保有する G 2 株式は完全子法人株式等に該当するとのことですので、G 1 が G 2 からの残余財産の分配により受けたみなし配当の金額のうち、金銭の交付に係る部分 (〔現物分配法人 G 2 の処理〕 4 により算出した 100) については、法人税申告書別表四において加算 (留保) するとともに、同額を減算 (その他流出) することとなります。

一方、みなし配当の金額のうち適格現物分配に係る部分については、その適格現物分配が法人税法第 24 条第 1 項第 3 号から第 6 号までに掲げる事由に係るものである場合には、法人税法第 62 条の 5 《現物分配による資産の譲渡》の規定により、その収益の額は、益金の額に算入しないこととされています。

したがって、お尋ねの場合の G 1 が G 2 から残余財産の分配により受けたみなし配当の金額のうち、金銭以外の資産の交付に係る部分 (〔現物分配法人 G 2 の処理〕 3 により算出したみなし配当の額 500 から金銭の交付に係るみなし配当の額 100 を差し引いた 400) については、法人税申告書別表四において加算 (留保) するとともに、その同額を減算 (その他流出) することとなります。

3 現物分配法人株式 (G 2 株式) の譲渡損益 (法 61 の 2 ⑯、法令 8 ①十九、123 の 6 ①)

内国法人 (G 1) が、所有株式を発行した他の内国法人 (完全支配関係があるものに限りません。) から、みなし配当事由 (法 24 ①各号に掲げる一定の事由をいいます。) により金銭その他の資産の交付を受けた場合には、その所有株式について帳簿価額に

よる譲渡があったものとされ、当該内国法人（G1）において、その譲渡損益は計上されません。

また、この場合の譲渡損益に相当する金額（次の算式により計算された金額をいいます。）は、当該内国法人（G1）の資本金等の額から加減算することとなります。

（算 式）

$$\left[\begin{array}{l} \text{みなし配当事由による} \\ \text{そのみなし配当の金額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{法 61 の 2 ⑩ の 規 定} \\ \text{により、譲渡対価の} \\ \text{額とみなされる金額} \\ \text{（株式の帳簿価額）} \end{array} \right] - \begin{array}{l} \text{交付を受けた金銭又は資産} \\ \text{の価額の合計額（適格現物} \\ \text{分配に係る資産にあって} \\ \text{は、現物分配法人における} \\ \text{その資産の帳簿価額）} \end{array}$$

お尋ねの場合には、G1が完全支配関係のあるG2から、みなし配当事由（G2からの残余財産の分配）により、資産（土地）の交付を受けていますので、G1がG2に対して譲渡したG2株式については、その帳簿価額による譲渡があったものとされ、譲渡損益は計上されません。

また、この場合、G2株式の譲渡損益に相当する金額は、①〔現物分配法人G2の処理〕3により計算されたみなし配当の金額（500）に、②前提ハにより、G1においてG2株式の譲渡対価の額とみなされるG2株式の帳簿価額（1,000）を加算し、③G2から交付を受けた金銭の額（300）と資産（土地）の帳簿価額（1,200）の合計額（1,500）を減算した金額（0）となりますので、資本金等の額の調整はありません。

$$\left[\begin{array}{l} 0 = \text{みなし配当の金額（500）} + \text{みなし譲渡対価（1,000）} \\ \quad \quad \quad - \text{交付を受けた資産の価額の合計額（1,500）} \end{array} \right]$$

4 被現物分配法人の処理（申告調整）

G1において、G2から残余財産として土地1,200と現金300（うち源泉税20）の分配を受け、これとG2株式の帳簿価額1,000との差額500を、G2株式の譲渡利益として会計処理していた場合の申告調整は次のとおりです。

（会計上）			
土地	1,200	／	G2株式 1,000
現金	280	／	譲渡利益 500
源泉税	20	／	
（税務上）			
土地	1,200	／	G2株式 1,000
現金	280	／	受取配当 500
源泉税	20	／	
適格現物分配に係る 受取配当の益金不算入	400	／	その他流出 500
受取配当益金不算入	100	／	
（申告調整）			
譲渡利益過大	500	／	受取配当 500
適格現物分配に係る 受取配当の益金不算入	400	／	その他流出 500
受取配当益金不算入	100	／	

イ 別表四

< G 1 の別表四の記載例（抜粋） >

区分		総額	処分		
			留保	社外流出	
		①	②	③	
加算	受取配当	500	500		
	小計	13 500	500		0
減算	受取配当等の益金不算入	16 100	/	※	100
	適格現物分配に係る益金不算入額	19 400	/	※	400
	株式譲渡利益過大	500	500		
	小計	25 1,000	500	※	500
所得金額又は欠損金額		44 △ 500	0	※	△ 500

ロ 別表五（一）

< G 1 の別表五（一）の記載例（抜粋） >

I 利益積立金額の計算に関する明細書

区分	期首	減	増	期末
G 2 株式譲渡損益		500	500	0
計		500	500	0

【適用関係】

この措置は、平成 22 年 10 月 1 日以後に行われる現物分配（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。）に適用されることとなります。

【関係法令】

法 2 十二の六、十二の六の二、十二の十五、24①、61 の 2 ⑯、62 の 5 ③④

法令 8 ①十七、十八ロ、十九、9 ①四、十二、123 の 6 ①

所法 24①

改正法附則 10②

改正令附則 2 ②