

4 第 57 条《欠損金の繰越し》関係

【新設】（完全支配関係グループが通算グループに加入する場合のいずれかの主要な事業の意義）

2-14 令第 112 条の 2 第 4 項第 1 号《通算完全支配関係に準ずる関係等》に規定する「いずれかの主要な事業」とは、例えば、完全支配関係グループ（通算グループに属する通算法人との間に同条第 3 項各号の支配関係のいずれもない法人及び当該法人との間に当該法人による完全支配関係を有する法人によって構成されたグループをいう。）が当該通算グループに加入する場合にあっては、当該完全支配関係グループに属するいずれかの法人にとって主要な事業ではなく、当該完全支配関係グループにとって主要な事業であることをいうのであり、当該完全支配関係グループにとって主要な事業が複数ある場合の共同事業に係る要件の判定に当たっては、そのいずれかの事業を同条第 4 項第 1 号に規定する通算前事業として同号に掲げる要件に該当するかどうかの判定を行うことに留意する。

【解説】

1 グループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入に伴う欠損金の持込み制限の要件については、組織再編税制における欠損金の引継ぎ・使用制限の要件と整合的な要件として定められており、具体的には、通算法人で時価評価除外法人（法 64 の 11①各号又は法 64 の 12①各号）に該当するものが通算承認の効力が生じた日の 5 年前の日又はその通算法人の設立の日のうちいずれか遅い日からその通算承認の効力が生じた日まで継続してその通算法人に係る通算親法人（その通算法人が通算親法人である場合には、他の通算法人のいずれか）との間に支配関係がある場合に該当しない場合で、かつ、その通算法人について通算承認の効力が生じた後にその通算法人と他の通算法人とが共同で事業を行う場合に該当しない場合において、その通算法人が支配関係発生日以後に新たな事業を開始したときは、その通算法人のその通算承認の効力が生じた日以後に開始する各事業年度においては、その通算法人のグループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入後に持込み可能な欠損金額は、その通算法人の支配関係事業年度以後の事業年度に係る欠損金額のうち特定資産譲渡等損失額（法 64 の 14②）から成る部分の金額以外の金額に限定することとされている（法 57⑧）。

この共同で事業を行う場合とは、次の(1)から(3)までの要件、次の(1)及び(4)の要件又は次の(5)の要件に該当する場合（以下「共同事業に係る要件」という。）をいうこととされている（令 112 の 2 ④）。

- (1) 事業関連性要件（通算前事業と親法人事業が相互に関連するものであること）
- (2) 通算前事業と親法人事業の事業規模比 5 倍以内要件
- (3) 通算前事業の事業規模拡大 2 倍以内要件
- (4) 通算前事業の特定役員継続要件
- (5) 加入時時価評価（法 64 の 12①）に係る共同で事業を行う場合に該当する場合の要件を満たす法人等であることの要件

この通算前事業とは、上記の通算法人又は通算承認の効力が生じた日（以下「通算承認日」という。）の直前においてその通算法人との間に完全支配関係（法人税法第 64 条の 9 第 1 項《通算承認》に規定する政令で定める関係に限る。以下同じ。）がある法人（その完全支配関係が継続することが見込まれているものに限る。）の通算承認日前行う事業のうちのいずれかの主要な事業をいい、親法人事業とは、上記の通算法人に係る通算親法人（当該通算法人が通算親法人である場合にあっては他の通算法人のいずれか）又は当該通算承認日の直前において当該通算親法人との間に完全支配関係がある法人（当該完全支配関係が継続することが見込まれているものとし、当該通算法人を除く。）の当該通算承認日前行う事業のうちのいずれかの事業をいうこととされている（令 112 の 2 ④一）。

- 2 ここで、上記 1 (1)の事業関連性要件については、通算グループへの加入の前に完全支配関係グループ（通算グループに属する通算法人との間に法人税法施行令第 112 条の 2 第 3 項各号《通算完全支配関係に準ずる関係等》の支配関係のいずれもない法人及び当該法人との間に当該法人による完全支配関係を有する法人によって構成されたグループをいう。以下同じ。）を構成している場合にその完全支配関係グループが当該通算グループに加入するケースを例に考えてみると、その完全支配関係グループを構成する各法人及び通算グループを構成する各法人をそれぞれのグループごとに一体とみて、それぞれのグループの事業（前者の完全支配関係グループについては通算前事業、後者の通算グループについては親法人事業）の事業関連性を判定するものであるから、上記 1 の「いずれかの主要な事業」とは、完全支配関係グループ内において主要な事業をいう、ということになる。したがって、その事業を行う法人にとっての主要な事業ということではないのであり、換言すれば、その事業を行う法人にとっての主要な事業であるからといって必ずしも上記 1 の「いずれかの主要な事業」に該当するということにはならない、ということである。本通達の前半において、このことを留意的に明らかにしている。

また、この「いずれかの主要な事業」の意味するところを前提として、当該完全支配関係グループにとって主要な事業が複数ある場合の上記 1 の「共同事業に係る要件」の判定については、そのいずれかの事業を通算前事業として事業関連性要件の判定を行うこととなるのであり、本通達の後半においてこのことを留意的に明らかにしている。

- 3 なお、法人税法第 64 条の 6 《損益通算の対象となる欠損金額の特例》及び第 64 条の 14 《特定資産譲渡等損失額の損金不算入》においても、上記 1 の「共同事業に係る要件」と同様の制度設計・同様の規定振りとされており、本通達と同様の取扱いとなることから、グループ通算通達において両規定に係る取扱いとして、本通達の準用通達を定めている（グ通通 2-24(2)、2-60(2)）。