

連結納税制度に関する専門家会合（第2回）議事録

日 時：平成31年2月14日（木）13時57分～15時55分

場 所：財務省国際会議室（本庁舎4階）

○田近座長

皆さんおそろいになったので始めさせていただきます。第2回の連結納税制度に関する専門家会合ということで、16時まで2時間程度会議をさせていただきたいと思えます。

昨年11月に開催された第1回会合において、どのような視点から連結納税制度について検討を進めていくか財務省から説明があり、参加の委員、お招きした有識者の皆様に精力的に御議論、御意見をいただきました。

そして、昨年10月に開催された第19回政府税制調査会総会において、委員の方々から連結納税制度の適用実態やグループ経営の実態の把握が必要との意見があり、産業界の方々の協力により、調査が進められてまいりました。

今日は、議題にありますように、最初に、一般社団法人日本経済団体連合会より、連結納税について実態調査の報告を承りたいと思えます。次に、連結納税制度がグループ経営に与えた影響ということで日立製作所の濱田部長から御報告をいただきたいと思えます。そして、第三に、国税庁法人課税課より、連結納税制度の執行の現状についてヒアリングを行い、最後に、制度の簡素化等について財務省から説明を受けた上で意見を頂戴するというので、実態について御報告をいただいた後に中身について御議論いただく運びにしたいと思えます。

本日の会合より、有識者として慶應義塾大学大学院法務研究科の佐藤英明教授に御参加いただいております。よろしくお願ひします。

それでは、カメラの方はここで御退室をお願いします。

（カメラ退室）

○田近座長

ということで、中身に入りたいと思えます。

最初に、日本経済団体連合会から実態調査の報告をいただくということで、経営基盤本部の小畑本部長をお願いしたいと思えます。

では、よろしくお願ひします。

○小畑（一社）日本経済団体連合会経済基盤本部長

経団連の小畑です。

本日はお招きいただきまして、誠にありがとうございます。

連2-1と書いてある資料に沿って御説明を申し上げます。

2ページ目に調査概要を記載しておりますが、調査対象が経団連会員企業から109社、うち単体法人、連結法人、54社、55社ということで、おおよそ半々、回答社数は二行

目ですが、105社です。96.3%、おおよそ全社が回答していただいたということで、回答企業の内訳も単体法人51社、連結法人が54社でおおよそ半々の状況となっています。業種分類はこの下にあるとおりです。この中で左側の方は青い連結納税法人が目立っていて、右側に行くと赤い単体納税法人が多いという感覚が分かっていただけだと思います。

3 ページです。調査対象企業の規模等について中身を見てみますと、一番左上、企業の規模を見てみると、いずれも1,000億円以上の資本金の額の企業が多い。特に連結納税法人の方が規模的には大きい感じがします。同じく売上高を見ても1兆円を超える売上高の企業が多くを占めていまして、中でも連結納税法人、青い棒の方ですが、こちらが多いことが分かっていただけだと思います。また、従業員数でも青い連結納税法人の方が多いところに寄っています。

下の段、企業グループの連結会計上の子会社数、連結子会社の数ということで、緑色が国内の子会社、紫色が国外の子会社でそれぞれの数をとって見たところですが、連結納税法人の方はいずれの数をとっても50社超の方に偏っている。一方、単体納税法人の方は50社以下のカテゴリーに偏りがあるように見受けられ、連結納税法人の方が子会社数も非常に多いのではないかとということが見てとれるところです。

4 ページです。調査対象企業の規模等について、もう少し分析をしているところですが、こちらでは100%支配している子会社数です。国内の100%支配というものが御承知のとおり連結納税の対象となる法人ですので、100%支配というところに着目して国内外の会社数を見てみたところです。

国内の100%子会社数、緑の棒を見ていただければと思うのですが、おおよそ一番多いのが連結、単体、両方とも11~50社ぐらい100%国内子会社があるというところが最多のゾーンになっていますが、連結納税法人の方は50社超あるいは100社超というところも数が出ているところです。100社超の会社の中では国内の100%子会社が200社や300社など、多いところでは400社など、そのような会社も8社の中には含まれている状況です。

一方、下の段、この100%支配の国内子会社のうち、赤字法人がどれほどあるのかです。こちらを見ていただくと、連結、単体、それぞれ1~2割ほどのところに数が多く出ています。なお、赤字法人がゼロという会社と未回答という会社はいずれもゼロのところに印をつけていただいたアンケートのとり方のため、ゼロなのか未回答なのか分からない状況がありますので、ここに表しているのは、あくまでも赤字法人があると回答いただいた中での数だということをつけ加えさせていただきます。

5 ページ、連結納税制度の適用状況という中身に入ります。

6 ページ、まず連結納税制度をいつ適用開始したのか。適用開始時期です。平成14年度税制改正で本制度が導入されたわけですが、2002年から時系列で並べており、制度が創設された当初、初めの四年ほど、非常に数が伸びている。そこから一時、低迷

の時期がある。特に、赤で囲っております2008年、2009年、2010年はリーマン・ショック、その手当てに大変で、連結納税制度を入れようという時期ではなかったのではないかとこのころです。その後、また2011年から増え始めており、第二の波が来ているところ。この点について、平成22年度（2010年度）税制改正で連結納税制度の開始時あるいは加入時における欠損金の持ち込み制限について見直しが行われたことが契機となったのではないかと、つまり税制改正があると、それを契機に入れようという機運が高まることを見てとれるのではないかとこのころです。

7ページです。連結納税制度適用のメリットです。こちらは連結納税を導入している企業にお伺いをしたものです。

最大の回答が一番上の青い棒のところですが、損益通算を行うことによる税負担の適正化が最大の眼目であると回答いただいております。

次ぐものとして税額控除等のグループ調整計算、こちらのメリットも挙げていただいているところ。連結納税制度を平成14年に導入していただいたときの趣旨が、あたかも本店、支店間で事業活動を行っているのと同じように親会社、子会社の関係を見てとろうではないか。その両者の税制上の整合性をとろうということで、その中でも損益通算が肝であると言われていたところですので、制度の趣旨がよく反映された利用状況になっているのではないかと見てとれます。

その次ですが、先ほど申し上げた二番目にメリットとして挙げられていたグループ調整計算です。こちらの中でどのような税額控除の点が大きいかとこのころをお伺いしたところ、研究開発税制のグループ計算が最大のメリットである。それに続いて外国税額控除を挙げる企業が拮抗した形で多かったということです。

9ページです。一方で、連結納税制度適用によるデメリットについても連結納税法人に対してお伺いしたところ。左側の赤い点線で囲んでいるところを見ていただければと思います。デメリットとして最初の二つ、赤色と青色のところですが、申告の事務負担、税務調査等による事後の修正の事務負担、当初申告と事後の修正、両者の事務負担を挙げる企業が非常に多いという結果です。特に申告の事務負担については51社/94%です。ほとんどの会社で事務負担が増えたという回答になっています。

一方、赤の点線の中の下二つ、連結開始・加入時の欠損金の切り捨て、時価評価課税、これらによる税負担の増加を挙げる企業も少なからずあるということです。

10ページです。今、9ページで申し上げましたデメリットの中の申告事務の負担について、さらに内容をお伺いしたところですが、その中で大きいところは子会社との連絡調整という点です。こちらは連結納税を行っていると継続的に生ずる事務負担です。一方、その下二つ、申告、決算のためのシステム導入等のハード面での整備あるいは申告、決算の事務フローの見直し、どちらかというところ、連結納税を導入するときの事務負担が続いているところ。一方、その下二つ、申告、決算のためのシステム導入等のハード面での整備あるいは申告、決算の事務フローの見直し、どちらかというところ、連結納税を導入するときの事務負担が続いているところ。

11ページ、連結納税を採用していない単体納税法人にお伺いしたところですが、なぜ連結納税を適用していないのかということです。

赤で囲っているところですが、連結納税の事務手続き負担が大きいというところで、35社/78%。損益通算のメリットがない、あるいは少ないという会社も28社/62%ございます。続いて開始・加入時の時価評価課税あるいは欠損金の切り捨てによる税負担を挙げる会社もあるところです。こういったところで、連結納税を導入していない会社が存在するところです。

12ページからが申告納税に関わる状況。事務負担が大きいと言われている申告納税に関わる点について詳しくお伺いしたところでして、13ページです。

申告納税に係る人員・体制です。こちらは単体納税法人、連結納税法人とも5名以内という体制が半分を占めている。特に単体納税法人では65%に及んでいます。

一方、それらの人員のうち税務に関する専任者の割合は、いずれの法人にとっても半分ほど、5割に満たない状況です。右側の図を見ていただくと、連結納税導入により人員を増やした会社が20社あるわけですが、一方で、変わらない会社も23社あるということです。増やしたとしても、右下であります、青いところ、1名というのが多くの部分を占めているので、各社とも非常に限られたマンパワーで連結納税の事務負担に対応しているということで、ぎりぎりの体制で各社とも行っていることが分かっていたかと思えます。

14ページです。税務情報に関するグループ内での集約化の状況ですが、連結納税法人は、グラフの中で上の方に青い線が76%でほとんどの連結納税法人がここに当てはまっているわけですが、決算、税務に必要な項目のみ、集約をしているところです。一方、単体納税法人、赤い線ですが、こちらはばらつきがあることが見てとれるかと思えます。

15ページです。税務情報に係るシステム、こちらにも非常に連結納税法人と単体納税法人で色がはっきり分かれていまして、連結納税法人は基本的に①の市販のシステムを採用。一方、単体納税法人は市販のシステムを使っている会社は割合少ない、独自のシステムを使っていることが分かるかと思えます。

16ページです。連結申告書を作成する上での負担ですが、こちらはグループ企業間での情報をやりとりする負担と、もう一つは計算誤りがどこかであった場合、個別帰属額の再計算並びに修正申告をする負担、これらが47社、44社で、ほぼ同じレベルで負担だという声が強いところです。

17ページ、今度は連結納税法人の税務調査への対応状況です。基本的に税務調査には各社が対応しているのだけれど、親会社も対応する場合がある企業が大半を占めています。

18ページ、計算の誤り等があった場合の対応ですが、誤りを税務調査で指摘された場合、更正処分を受けますという会社が37社/69%です。一方、再計算について、右側

になります。親会社あるいはグループ内の特定の会社が全体の個別帰属額の再計算を行うという会社が多数を占めている。その計算の誤り等があった場合の事務負担は、右下ですが、当初申告と同程度の事務負担があるという会社が28社、それに加えて当初申告以上の事務負担があるという会社が9社で、合わせて37社は事務負担があるところです。

19ページから、今度はグループ経営、経営そのものに関する状況です。

20ページを御覧いただくと、今後、組織再編をしますかというところです。積極的に活発に行いたい、今までと同程度に行いたいという会社が青い棒を見ていただくと、上二つ、こちらに連結納税を採用している法人は集中しており、単体法人は赤い棒が立ってしまっていて、連結納税を採用している企業においては組織再編の意向が強いと見てとれます。

21ページです。子会社に対する親会社の関与の状況です。i、ii、iiiと分けていまして、iは親会社が全て決めている。iiは基本的に子会社に任せている。iiiはその中間ぐらいということですが、連結納税法人の場合は真ん中辺り、こちらに集中度合いが高いということですので、一方、単体法人は親が全て行っている、親に集中しているところも結構あるということです。こちらは冒頭の会社の状況について御説明した中で、単体納税法人においては子会社が比較的少ないといったことも影響しているのではないかと見られるところです。

22ページです。同じく子から親への経営情報の集約度合いについて伺ったところ、i、ii、iii、iv、vとカテゴリーがありますが、iは親会社が基本的には何でも意思決定するので、取り立てて子会社からもらうまでもない、全部知っているというところから始まり、一番下のvは基本的に子会社に任せているので情報をあまりとっていないということですが、こちらも真ん中辺りに集まるわけですが、集まり方が連結納税法人の場合はiiiのカテゴリーに集中をしており、一方、単体納税法人においては比較的iiのカテゴリーの方に寄っているということで、これも子会社数の多い、少ないによるところもあるのかと見られるところです。

最後になりますが、連結納税制度に係る企業からの意見で、今回、アンケートをとった中で、自由記述で何でも書いてくださいということで意見を求めた部分です。

24ページは、まず単体納税法人からの意見で、連結納税にどのような不便があるかという意見が幾つかあった。作業の負担が増える、加入時の時価評価課税があるのでM&Aのブレーキになる、修正のグループ全体への反映が大変、こういった理由で単体にとどまっているという御意見です。

一方、連結納税法人の自由記述意見としては25ページ、26ページと2ページに渡って御紹介しておりますが、例えば事務負担全体については二つ目の矢印ですが、申告書はシステムで作成するので導入したらそれほど負荷は掛からないのだが、子会社の教育、サポート等に事務負担が生じている。修正・更正、三つ目の矢印で、他の法人

にも影響が及ぶので事務負担が膨大になる。あるいは四つ目で、連結納税グループから既に離脱した法人にも過去の修正・更正の影響が及ぶ。それも地方税も含めて及ぶので非常に手間が掛かっているといった意見があったところです。

26ページ、最後のページですが、先ほども申し上げましたが、導入時あるいは加入時の時価評価あるいは欠損金の切り捨てというところについて、負担感があるというお話。あるいは一つ飛ばして地方税に関する意見という中では、地方税も含めた連結納税制度の導入を検討してほしいという意見も強くあります。また、最後ですが、完全支配関係のない重要な子会社についても将来的には連結法人の対象範囲として御検討いただけないかという声も強いところです。

私からの御報告は以上です。ありがとうございました。

○田近座長

ありがとうございました。

今、小畑本部長からも御説明がありましたとおり、今回のアンケート調査は経団連加盟の大企業105社が対象となっていたわけです。

現在、今日御出席の梶川会長が中規模の企業グループを中心に実態を調査してくださっています。次回以降の会合で御紹介いただくということで、よろしく願います。

以上、小畑本部長に説明いただいたわけですが、そちらに関してどのような御質問、御意見でも結構ですから、議論していただきたいと思います。

では、佐藤教授、どうぞ。

○佐藤慶應義塾大学教授

詳細な御報告をありがとうございました。いろいろ知りたい情報が得られて有益だったと思います。

一点、私は意見ではありますが、7ページ目、連結納税制度の適用によるメリットというところで、最初の矢印で「損益通算を行うことによる税負担の適正化」という言葉が使われておられます。これは経団連さんの使われた御言葉であろうと想像しますが、この段階で適正化という言葉を使うのには少し私は抵抗があります。というのは、適正であるというのは、ここはベースラインだという話になりますから、何がベースラインなのか。現状がベースラインで、適正であるところを読むのではなくて、これは税負担軽減という結果が出ているという意味合いで理解をすべきだろうと考えて御話を聞いておりました。

というのは、もう少し敷えんしますと、結局、適正であるというのは何と何を比べてどのように中立かということですから、片方言えば単体法人と比べることもあれば、もう片方ではグループをなしているが選択していないという法人グループもありますから、何と比べるかで今後適正ということを議論すべきなので、適正化という言葉をもそのままスルーするのは問題があるかと思って発言しました。

あと、ついでに10ページに関して、イニシャルコストとランニングコストを分けて議論しておられて、そこを強調しておられましたが、同様のことは9ページにも言えることで、赤い枠の中の上二つがランニングコスト、下三つがイニシャルコストで、やはり両ページともランニングコストが主たる問題であると理解をしました。

もう一点、7ページに戻っていただくと、左側では三番目になっている親法人の連結開始以前の欠損金の話ですが、右側に行くと二番目に位置しているのでコメントしておく、親法人の連結開始前の欠損金の利用は欠損法人を親法人に仕立て上げることが可能なので、現状を認識しつつ、これも先ほどの適正化と同じですが、このように書いてあるから、これがベースラインという話ではなかろうと承りました。

以上です。

○田近座長

ありがとうございました。

では、小畑本部長から見た適正化とはいかなるものかということと、あとはコストの話と併せてお願いします。

○小畑（一社）日本経済団体連合会経済基盤本部長

御意見ありがとうございます。

適正化というのは私どもから見ての適正化ですので、その点はバイアスが掛かっているかもしれませんが、そこはよく御議論いただければと思います。私どもは、あくまでも先ほど申し上げたように、連結納税制度創設の趣旨が本支店形態と子会社形態、こちらの中立性が随分強調されていたと理解しておりまして、その意味では単体で行っているのと連結で行っているのとどちらも同じことになる。適正であるというスタートがそこにあると思っておりますので、損益通算はそういった意味で税負担の適正化だと私どもは信じているところです。

10ページ、御指摘のとおり、イニシャルコストとランニングコスト、特にランニングコストは事務負担面で非常に問題意識が強いというところはおっしゃるとおりだと思っております。

○田近座長

どちらもコストがあるということですか。だから、特にイニシャルだけではなくて導入した後もコストがかかりますというのが小畑本部長のお考えですか。

○小畑（一社）日本経済団体連合会経済基盤本部長

はい。さようです。

○田近座長

では、岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

今の佐藤教授の御発言にも関係しますが、メリットという言葉が出てきて、研究開発税制や外国税額控除があげられております。しかし、これらは連結調整項目であり、

事務負担というデメリットにも結びついています。連結調整項目のデメリットをできるだけなくすという方向で、メリットと天秤にかけて考えることになるかもしれないと思います。

あと、完全支配関係のない重要な子会社についても損益通算を認めてはどうか、というお考えもありましたが、今回の見直し作業では、基本的にはグループ法人税制の二階部分としての連結税制について考えてみようということですから、完全支配関係のない子会社を含めるとすると、おそらくグループ法人税制自体を見直すことになり、今回の射程では難しいかもしれないと思います。また、もう一つの理由として、完全支配関係のない連結子会社には、つまり、少数株主がいるわけですから、その欠損金額を連結親会社や他の連結子会社が利用する場合、そのメリットに応じた対価を払っているかが、特に少数株主の立場からは問題になります。実際、アメリカでは8割支配があれば連結できますので、当然少数株主がいて、彼らが適正な対価を求め、紛争が生じることもあります。これに対して、日本では、まだそこまで少数株主保護がはっきりしていない、少数株主の権利が表面化していない状況にあると思われまます。この点からも、今回の連結納税制度の見直しでは、完全支配関係のない連結子会社の欠損金額の流用を認めることについては、少し後ろ向きにならざるを得ないのかと考えます。

○田近座長

では、続けて質問を受けて小畑本部長からお答えいただくということで、渡辺教授をお願いします。

○渡辺早稲田大学教授

同様のことになりますが、別の角度からの意見を二点述べます。

私も7ページの適正化という言葉には、資料を最初に見たときに佐藤教授と同じようなことを思いました。そして、小畑本部長の御説明、本支店間取引がベースにあり、それを基にした適正化なのだという御説明を受けて、その意味するところがおおよそ理解できましたが、そうだとすると、100%というところに行かざるを得ないのではないかと思います。先ほど岡村教授がおっしゃった完全支配関係がどうかというところとの関係で7割5分や8割でも連結に入れるのかどうかという議論と、本支店間取引とは少し異なった話になってしまいますので、本支店間取引がベースであれば100%というところに行きやすいのではないかと感じました。これが一点です。

もう一点は、7ページのメリットのところ、少しマイナーなのかもしれませんが、四つ目に「グループガバナンスの向上」というものが出ています。一方で、25ページの事務負担意見の二つ目には、「親会社として子会社の教育やサポートをする必要があり、その手間がかかる」とあります。でも、これは裏腹の関係のように見えます。

ガバナンスが向上しているというのは副産物かもしれませんが、連結納税があるか

からこそ、親会社は子会社に対してガバナンスを効かせることができるようになったとするのであれば、損益通算のメリットと同様に、このメリットを生かした方向での改正がよいと思います。子会社が親会社から完全に切り離されるというより、ある程度のガバナンスを効かした方がよいと思いますので、ここ「ガバナンスの向上」というメリットも少し注目しております。

○田近座長

では、岡村委員と渡辺教授の御質問に対してお答えください。

○小畑（一社）日本経済団体連合会経済基盤本部長

御意見ありがとうございます。

まず、100%以外に対象を広げるかどうかについては、これまでの議論を承知しておりますので、この場ですぐということを上申するつもりはありませんが、かねてからこういった企業の要望はあるところですので、ぜひ皆様におかれても、どのような方法が考えられるのかということも御検討いただければ大変ありがたいと思っております。

もちろん、連結納税制度導入時においても、どういう持ち分関係にするかという議論があったわけですが、そのときにも岡村委員御指摘のとおり、少数株主の取扱い、こちらは非常に難点があるということで100%のみという結論になったこともよく承知しているところでして、そういった面からも、どうすればその壁が乗り越えられるのかということも皆様の御知恵をぜひ出していただければと思っています。

グループガバナンスの向上という点ですが、連結納税をすると親子間での税務情報をきちっとやりとりするところが重要となるので、その点では重要ということですが、連結納税だけが税務情報をやりとりするという場面ではない。つい最近、導入されました移転価格税制におけるCbCR、こちらの方がもっと多くの会社、海外も含めた情報を集めなければいけないので、むしろ企業側は今、そのガバナンスの構築に非常に力を入れているところでして、連結納税制度がなかったとしても、もはやもっと大変なグループガバナンスを税務上やらなければいけない状況であることもつけ加えさせていただければと思います。

○田近座長

ありがとうございます。

渡辺教授、どうぞ。

○渡辺早稲田大学教授

御回答ありがとうございます。CbCRのことを含めてよく理解できました。

それから18ページ左側、税務調査等で計算誤りがあった場合の対応で、37社が修正申告はせず更正処分を受けたとあります。修正申告をしていないのはなぜでしょうか。例えば、誤りがあるのはわかっていたけど、計算し直すのが大変だったから行わなかったということなのかなど、もし何か分かれば教えてください。

○小畑（一社）日本経済団体連合会経済基盤本部長

更正処分を受けると当局からこういう理由で更正だということを明示していただけるといふ点の一つ。また、その内容について不服があれば別途争うことができる。修正をしてしまえば、そこで終わるといふ点もあるかと思っております。

○渡辺早稲田大学教授

連結に特有なものではなく一般的な理由ということですね。ありがとうございました。

○田近座長

ありがとうございました。本日は議題がまだ他にもあるので、小畑本部長の御報告はここで区切りとさせていただきます。

それでは、次の議題に移りたいと思います。日立製作所の濱田部長から連結納税制度がグループ経営に与えた影響について御説明をお願いしたいと思います。よろしくお願いします。

○濱田（株）日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長

それでは、連2-2と書いている資料で説明させていただきます。

連結納税制度がグループ内再編を後押しするかについて、当社のリーマン・ショック後の川村・中西体制による経営改革を例にして説明させていただきます。

資料の2ページです。まず、グループ再編の背景から説明させていただきます。

日立製作所の所史からの抜粋ですが、こちらにまとめられていて、21世紀を迎えてから10年間は、2001年のITバブルの崩壊による不況に始まり、2008年9月のリーマン・ショックを契機とする世界金融危機に終わる、変動の大きな期間でした。この間、グローバル市場での競争は激しさを増し、エレクトロニクス製品の市場では、韓国、台湾、中国などの競争激化により、コモディティ化が一気に進んでいった。こうしたグローバルな環境変化の中で、当社も数多くの事業構造改革に取り組んだものの、グループ全体の構造改革に遅れをとり、結果的に大きな財務基盤の毀損に至りました。

その結果ですが、2ページの下に2009年3月期の連結の当期純利益を示しております。これは当時、製造業で戦後最大の赤字でしたが、7,873億の純損失を出しました。ここをボトムとして、経営改革を断行した結果、4年後には利益にして約9,600億の改善、株価につきましても日経平均の回復を上回るスピードで回復することができました。

続きまして、その再編の内容について説明します。3ページ目です。

まず、1-2は分社化、不採算事業からの撤退や拠点統廃合についてです。

大方針として、出血している事業の再編成。近づける事業と遠ざける事業の峻別です。三つありまして、意思決定のスピードアップ、事業再編を加速させるために分社化による出直しが一点目です。二点目が不採算事業。特にコモディティ化していたエレクトロニクス事業からの撤退、統廃合です。三点目が社会イノベーション事業へ

の注力です。

もともと当社は総合電機メーカーだったのですが、その看板を実質的に下ろして、祖業であるモーター、タービン、制御機器といった上流の製品と、あとはプラント、鉄道、都市開発、情報通信といったソリューションビジネスを併せて提供する社会イノベーション事業に注力していく。他方、真ん中に位置していたコモディティ化したエレクトロニクス事業からは大胆に撤退していくことを断行しました。

4 ページ目で、その具体的な内容を挙げております。

一つ目のブロックが、大きな赤字だったのですが、自動車機器とデジタル家電の両部門を分社化して身軽にした上で事業再編を加速させております。具体的には日立オートモティブシステムズと日立コンシューマーエレクトロニクスという会社を分社化しております。

二つ目のブロックが不採算事業の撤退と国内外の拠点統廃合についてです。一番目が半導体の経営統合です。二番目が大型液晶事業の売却、三番目が携帯電話の合弁事業撤退です。四番目がプラズマディスプレイの売却、ハードディスクドライブ事業の売却。最後、中小型液晶事業についても譲渡、撤退という形で終わっております。

三つ目の大きなブロックですが、こちらは社会イノベーション事業で行ったことを挙げております。一つ目が水力事業の合弁設立で、続いて英国原子力会社の買収、一行飛ばして、こちらはマジョリティーが当社ではありませんが、三菱日立パワーシステムズの設立。日立メディコ、ヘルスケアの会社の完全子会社化、最後にビルで、サービスも含めて国内昇降機事業について再編を行いました。

5 ページ目、次の項目で上場子会社の完全子会社化を実施しております。5 社の上場会社を完全子会社化して、社外に流出していた利益を取り込むような活動をしました。

ビジネスの目的としては大きく三つありまして、まず一つ目、情報系 3 社について、顧客ニーズが「所有から利用」へ変わったことに応じて、サービス・ソリューション事業を本体に取り込むことを目的としておりました。

二つ目は日立プラントテクノロジーですが、こちらは上下水道や空調、産業プラントなどの社会インフラ事業を強化するために完全子会社化しております。

最後、三つ目が日立マクセルで、こちらは社会イノベーション事業を支えるキーデバイスであるリチウムイオン電池事業の強化のために完全子会社化しました。

これらが再編の具体的な内容でした。

6 ページ目、ここから連結納税の効果について説明させていただきます。

7 ページ目、連結納税が早期の業績回復に役立ったということで、数字をもって説明しております。連結納税は、会社から見た場合、グループの所得の実態に応じて税負担を適正化、会社から見て応分の負担になって、業績が悪化した企業の再編を後押しし、業績の早期回復、ひいては国際競争力の強化に貢献したと考えております。

下の図、指標でどの程度業績回復に貢献したのかというスピード感を示してみました。簡単に言うと、損益通算と欠損金をどのように使ったかという説明になっております。09年3期（08年度）の二行目に赤い丸がありまして、-100%とあります。こちらは当時、大きな赤字を出したときの赤字子会社の赤字の絶対額を100とした場合の数字です。No. 1行の46は赤字子会社に対して黒字だった会社の利益額です。連結損益通算によるメリット46は、No. 8行目の所得メリットのところに記載しております。

再編等の経営改革が進むにつれて、もちろん黒字会社の黒字金額が大きくなっていくわけで、No. 1行を見ると3年間、9年度、10年度、11年度と55、62、105と大きくなっていております。それに合わせて8行目の所得メリットも大きくなってきます。逆に赤字、No. 2ですが、こちらは再編等の経営改革の結果で縮小していています。結果的に12年3期（11年度）で黒字化しております。数字としてはNo. 3行の74ですが、黒字化したときにさらに後押ししてくれたのが過去の欠損金で、13年も引き続いて黒字になって、かつ欠損金を全て解消するという大変、急速に業績を改善することができています。

この規模感ですが、No. 10行のところで所得メリットに税率30%を掛けまして、メリットをはじいています。トータルするとNo. 10行の12年度までで97、約100。おおよそ当初赤字で出した100をそのままキャッシュセービングできており、これが業績回復を資金面で後押した金額規模かと考えております。これは業績が加速的に改善するのを後押ししたという一つの例ですが、その資金は、M&Aや研究開発の方につき込まれていますので、国際競争力に非常に貢献していたと考えております。

8ページが、まとめです。連結納税のメリットとして三つ、損益通算と欠損金の早期解消、あと繰延税金資産の計上を連結で判断するということとがあり、この三つの項目について、下の表で説明しております。

一つ目のブロックですが、再編、特に分割です。赤字事業の意思決定をスピードアップするなど再編を加速するために分社化する場合、損益通算のメリットがあります。また、分社化することで事業の取得、売却が比較的行いやすくなるので、これも再編にとってプラス作用に働く要因と考えております。逆に連結制度がないと業種、地域ごとに分社化するということが多くの事例としてあり、こういった場合は不利になる場合が多いと考えます。更に、親会社に多額の繰越欠損金がある場合はグループ内、グループ外を含めて黒字会社の連結加入は、繰越欠損金を早期解消して資金を改善する面で非常にメリットがあると考えます。

続いて、二つ目のブロックの事業、資産等の移管ですが、当然、再編の中で事業レベルではなく土地や資産など様々なものを入れ替えて、その都度、最適なものに組み替えていく必要があるのですが、連結納税などグループ税制は譲渡損益の調整など場合によっては投資簿価修正が税負担を増加させないので有利と考えます。

最後のブロック、上場子会社の完全子会社化です。こちらは事業運営の一体化、重

複部門の解消、少数株主持分として社外流出していたものを社内に取り込めるほかに、連結納税の対象となるためにグループの税負担を適正化、ここでも適正化と使っていますが、軽減するメリットがあります。

資料はここまでですが、最後、課題として三つだけ触れておきたいと思います。

課題、まず非適格のM&Aについて、欠損金の切捨てや時価評価が障害になるケースが考えられます。

二つ目が、再編は特にエレクトロニクスのところでしたのですが、グループ内だけではなくてグループ同業他社を含めて合併を作ったり、場合によっては新規のベンチャーに投資したりする場合がありますので、そういったものも含めて連結できるような、もしくは税制のメリットがあると再編を後押しできると思っております。

三点目が事務の軽減ですが、企業の競争力の上で非常に大事なのが損益通算とグループ調整計算のメリットですが、これらのメリットを生かしつつ、可能な限り簡素化していただければありがたいと考えます。

○田近座長

ありがとうございました。

日立の事業再編のプロセスで連結納税がどのような関与をしてきたかということで、興味深い御説明をいただきました。今の濱田部長の御説明に対して御意見、御質問、いろいろあると思いますので、よろしく申し上げます。

では、岡村委員と佐藤教授、お願いします。

○岡村委員

8ページのところで投資簿価修正で有利な場合とは、どのような場合ですか。

○濱田（株）日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長

通常の投資簿価修正はおそらく中立かと思うのですが、場合によっては配当できなくて配当で戻さずに、そのまま移管したいというときは、投資簿価修正が効いた方が税務的には有利かと思っています。

○岡村委員

子会社株式売却損の場合ですね。

○濱田（株）日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長

はい。

○岡村委員

分かりました。

○田近座長

佐藤教授、どうぞ。

○佐藤慶應義塾大学教授

同じ8ページの一番上のグループで、赤字事業を適時的な意思決定と機動的な業務の遂行を行えるように分社化という、この部分について伺いますが、こういう形で分

社化するという点と、少し議論のありました子会社に対する親会社への経営情報の集約など関与の状況という点で言うと、リモートになるパートナーの関係にあるのか、そこは必ずしもそのようにはならないのか、いかがですか。

○濱田（株）日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長

当社の場合、分社化して、意思決定そのものは分社化された子会社の方で判断するケースが格段に増えてきますが、報告事項として適宜報告するという関係は途切れな
いと思っております。

○佐藤慶應義塾大学教授

分かりました。ありがとうございました。

○田近座長

次は国税庁からの御説明ですが、連結納税制度の執行の現状について、国税庁法人課税課の鈴木課長からお願いしたいと思います。よろしく申し上げます。

○鈴木国税庁法人課税課長

それでは、国税庁から連結納税制度に係る執行当局の事務の現状等について、資料は連2-3、表題が連結法人の管理・調査の状況となっておりますが、こちらに基づき御説明をさせていただきます。

表紙の次の右下に1と書いてあるページをお開きいただけますか。これは連結法人数の推移等に関する御説明となります。

まず、上段の棒グラフが並んでいるところを見ていただきますと、連結法人数は、平成14年の制度創設以来、増加してきており、平成22年の税制改正により、連結子法人の欠損金の持ち込み制限が緩和されたことに伴い、それ以降はさらに増加傾向にあります。

平成29事務年度末現在は、1,821グループ、親・子法人合計で1万5,263社が連結法人となっております。全国で約310万社の法人がある中で連結法人の割合は約0.5%になりますが、国税局の所管ベースで見ますと約35%が連結納税制度を適用している状況になります。

ここで、法人の所管について少し申し上げますと、通常、資本金1億円以上の法人は国税局の調査部で、資本金が1億円未満の法人は税務署でそれぞれ所管をしております。そういう中であって、連結法人は例えば国税局の所管を例にとりますと、原則、連結親法人の資本金が1億円以上である連結法人グループに属する全ての連結法人を各国税局で所管をしてグループを一体的に管理するというやり方をとっております。

下段の方の図ですが、税務署所管か国税局所管かの区分で連結親法人と連結子法人の数を表しております。国税局所管の連結親法人は連結子法人の数も多くなる傾向にあり、連結親法人一件当たりの連結子法人の数は税務署所管法人の場合は平均約3社であるのに対し、国税局所管法人の場合は平均約12社となっております。中には連結子法人の数が100社以上となっている連結法人グループも存在しています。

2 ページを御覧ください。連結法人の管理・調査に係る事務について、御説明させていただきます。

連結法人グループ内の各連結法人について、それぞれの所轄部署で個別に管理することに加えて、親法人を所轄する部署が連結法人グループに関する情報を集約し、グループ全体にわたり管理を行っております。また、多数かつ国税局を跨って存在している連結子法人の全てを同時期に調査することは困難なことから、連結法人の調査は親法人所轄部署が中心となって、親法人及び調査必要度の高い子法人を選定した上で、原則として各所轄部署において調査を実施しております。

調査必要度の高い子法人を的確に選定するためには、次回の調査の実施時期などを見据えて、子法人に関する情報をあらかじめ計画的かつ効果的に集約、蓄積、分析をして、グループ全体の調査を企画することにしております。

3 ページをお願いします。こちらが連結法人に係る調査事務の流れになります。連結法人の調査に当たり、親・子法人所轄部署におきます一体的な調査が必要になりますので、調査中の情報交換や調査によって是正が生じた場合の連絡など、親法人所轄部署と子法人所轄部署が緊密な連絡調整を行っております。この点、連結納税制度を適用していない法人では、こうした事務が必要ないことから、連結法人に多くの事務負担が生じる一要因になっております。

また、後ほど御説明しますが、調査結果を取りまとめた書類の作成についても、連結納税制度を適用していない法人に比べて事務量を要している状況です。その結果、売上金額が同規模程度の法人を抽出して、調査に要する延べ日数、人日のことですが、比較してみたところ、連結親法人ですと概ね160日程度を要しているのに対し、連結納税制度を適用していない法人は概ね65日程度となっていて、100日程度、事務量を多く要している状況にあります。

4 ページをお願いします。調査結果を取りまとめた書類の作成に事務量を要している状況について、御説明させていただきます。

この図は連結法人とグループ法人税制を適用している法人を並べていまして、親から子1、子2、そして、Xと資産の譲渡が行われた場合の取引を例で掲げてあります。連結法人の場合には、親、子1、子2のいずれか一社にでも誤りがあるとグループ調整計算を再度行う必要がありますので、親と子1、子2のみならず、子100までの全法人について再計算が必要になります。これに対して連結納税制度を適用していないグループ法人税制適用法人で再計算の対象になり得るのは、取引に関与した親、子1、子2のみとなります。

今、申し上げましたとおり、連結法人グループ内の一つの法人に後発的な修正更正事由が生じますと、調査を行っていない法人を含むグループ内の全法人についてグループ調整計算を改めて行う必要があることから、連結納税制度を適用していない法人と比べ、作成しなければならない書類の範囲が広くなり事務負担が掛かっている状況

にあります。

5 ページをお願いします。書類作成に事務負担が掛かるという点について御説明させていただきます。繰り返しになりますが、連結納税制度を適用していない法人はその会社に係る調査結果を取りまとめた書類を作成すればいいだけですが、連結法人はその連結法人グループに属する全法人分が作成対象になる点で事務負担が掛かります。修正すべき金額の算出には、システムを利用するなど事務の効率化に努めてはおりますが、グループ調整計算項目などの各連結法人に係る数値の適否の確認に時間を要するほか、修正に至った理由など保存すべき根拠資料等は各法人によって異なっておりまして、それらの書類を個々に作成する必要があります。

以上が執行当局における連結法人の管理・調査の状況に関する御説明です。

○田近座長

ありがとうございました。

次第にこの会合の核心的な部分に入ってきますが、今の御説明に対して、現状をよりよく理解するという含めて、御質問、御意見があればお願いします。

大田委員、お願いします。

○大田委員

この機に納税手続も簡素化していただきたいということで、私がヒアリングした意見を申し上げます。

添付書類が非常に膨大であるので電子送信できない。連結納税法人は税務調査が2年ごとに行われ、詳細な概況説明を行っているわけですから、毎年の確定申告書に会社事業概要、勘定科目明細書を添付するのは廃止していいのではないか。あるいは電子データとして社内保存で足りるようにしてはどうかという意見がありますので、御検討いただければと思います。

もう一点、e-Taxの仕組みは、今年、来年で改修されると聞いていますが、さらに送信容量を拡大するなどデータ形式を柔軟にする、CSV形式にしてくれないかという意見がありますので、こちらも御検討いただければと思います。

○田近座長

非常に具体的な指摘ですが、お答えできる範囲で。

○鈴木国税庁法人課税課長

御指摘ありがとうございます。

まず、添付書類が多いので電子的に送信していただく際になかなか困難である点について、大企業のe-Tax義務化というものが入り、それを実行していただく納税者、法人の負担を少なくする観点から、一つ一つの添付書類について、本当に要るのかということから検討し直して、一部の書類は提出していただかなくても手元に保存をしていただければ構わないという、部内では円滑な導入に際しての措置と呼んでいるのですが、そのようなものを今、検討しております。

また、e-Taxの利用を進めていく上で、おっしゃっていただいた容量の問題やデータ形式の問題についても御指摘のとおりなので、容量を増やす方向で進めております。データ形式も従来の方法に加えて会社の方が利用しやすい方法も使えるように進めているところなので、それほど遠くない将来、一定の成果という形でお示しできると思っております。

○田近座長

では、また御意見、御質問等あれば戻ることにはさせていただいて、資料の2-4について財務省から連結納税制度についての説明をいただきたいと思っております。

主税局税制三課の吉沢課長、お願いします。

○吉沢主税局税制第三課長

それでは、資料の連2-4、連結納税制度について御説明をさせていただきます。

3ページを御覧ください。こちらは前回の会合の資料でして、連結納税制度の見直しを検討するに当たっての視点を整理したものです。

完全支配関係にある企業グループ内における損益通算を可能とする基本的な枠組みは維持しつつ、制度の簡素化、中立性・公平性という二つの観点から検討を行うという視点をお示ししておりました。今回は、このうちの上の半分、事務負担の軽減を図る観点からの簡素化の論点、すなわち、連結グループを一つの納税単位とする現行制度のあり方、修更正の場合の企業や課税庁の事務負担の軽減について主に御議論いただきたいと考えております。

4ページですが、前回の会合において制度の簡素化に関連する論点につき、委員の皆様からいただきました御意見を整理したものです。

最初の○の下線部を御覧いただければと思いますが、企業グループの内部損益について、グループ法人税制で繰延べを認め、連結納税制度では損益通算を認める現行制度の基本的枠組みは維持するべき。連結グループを一つの納税単位として所得計算を行うことになっているので、グループ内の一社に修更正事由が生じれば全体に反映して個社にも戻すことになる。納税主体を個社ベースに戻すことも含めて損益通算の方法を合理的なものにしていく、個社の修更正がなるべくはね返ってこない方向を目指すべきといった御意見をいただいております。それ以下、概ね同様の御趣旨の御意見をいただいております。

5ページを御覧いただければと思いますが、これまでの御議論を踏まえて、制度の簡素化に関して現行制度の課題と検討の方向性を整理しております。現行制度の課題としては、全国にある子会社群の税務情報をグループ内で集約し、一体としてまとめて申告するとともに、各子会社も個別帰属額を提出する方式であるため、所得・税額計算が複雑になる上、会社間での連絡・調整も煩雑で、修更正にも時間が掛かるということがあります。このため、先ほどの検討の視点も踏まえて、方向性としては、連結グループ全体を一つの納税単位とする現行制度に代えて、各法人それぞれを納税単位

とする個別申告方式とする。その上で、基本的には修正の場合には計算誤りがあった企業のみ、修正を行うこととすることが考えられます。

6 ページを御覧いただければと思いますが、企業グループ内における損益通算について考え方を確認しているものです。事務負担の軽減を図る観点からの簡素化の検討に当たり、企業グループの一体性を踏まえ、「企業の経営形態の選択」及び「株主や親法人から見た投資リターン」に対する課税の中立性や公平性を確保する観点から、グループ内の企業間で所得と欠損の通算を可能とする仕組みが必要ではないかと考えられます。

7 ページを御覧いただければと思いますが、納税単位のあり方について考え方の整理をしているものです。前回の会合でも御指摘いただきましたとおり、グループ全体を一つの納税単位としたままでは、グループ全体で一つの課税所得・法人税額を計算する必要があるため、グループ内の一法人で後発的に修正事由が生じた場合に、グループ内の他の法人への影響を遮断することが困難となり、企業及び課税庁の事務負担の軽減には限界があります。

連結納税制度と同様にグループの一体性に着目したグループ法人税制では、グループ内の各社が個別申告する方式で資産の譲渡等に係る調整計算を行っているため、仮に調整計算に誤りがあったとしても、グループ全体に影響が波及するわけではありません。グループ法人税制の導入により、個別申告方式による調整計算が定着していることに鑑みますれば、グループ内の法人間での損益通算を認めるに当たり、必ずしもグループ全体を一つの納税単位とする必要はないのではないかと考えられます。

8 ページですが、諸外国においても、各法人を納税単位として各法人が個別に課税所得金額及び法人税額を計算して申告する制度とした上で損益通算などを認める制度も見受けられるところです。そこで、申告を企業グループ全体で一つとすることが納税者及び課税庁の事務負担となっているのであれば、各法人を納税単位として各法人が申告する制度とした上で、損益通算等を認める方法に見直すことも考えられるのではないかと。その方が企業グループ内の一法人の事後的な課税所得金額、または法人税額の修正がそのグループ内の他の法人の課税所得または法人税額の計算に波及しないような仕組みを構築することが容易になるのではないかと考えられます。

9 ページを御覧いただければと思いますが、現行制度におけます所得計算誤りがあった場合の影響についてのイメージです。

親法人Aから孫会社Xまでである企業グループにおいて、単体の所得金額をスタートに連結所得調整を行った上で連結所得金額を算出して、そこから調整前連結税額を計算し、税額調整を行った上で連結税額を算出し、個々の会社への個別帰属額を計算することになっております。後発的にこのうちの一社、ここでは孫会社Xの所得計算に誤りがあった場合に、所得計算、税額調整をやり直して各社の個別帰属額を全て再計算する必要が出てまいります。

そこで、10ページを御覧いただければと思いますが、個別申告方式に見直す場合のイメージです。グループ企業間での連結固有の調整計算など、事務負担が大きい項目を中心に制度の簡素化を図り、基本的には親会社も子会社も個社ごとに所得及び法人税額を計算し、申告納付を行うこととなりますが、所得調整として損益通算を行うほか、今後の議論により、引き続きグループ要素を反映して所得調整を行う必要があると判断される項目があれば、必要に応じて所得調整を行うことが考えられます。また、下の方の税額調整項目についても同様です。

点線囲いにしてありますが、簡素化を図る観点からは、損益通算等については基本的には当初申告額に固定し、修正による変動は他の法人に影響を与えないこととしてはどうかと考えられます。

11ページを御覧いただければと思いますが、欠損金額よりも所得の方が多い場合について個別申告方式に見直した場合の損益通算のイメージについて数値例でお示しするものです。

まず、連結グループの各社が個社ベースで単体の所得の計算を行います。ここでは黒字法人が500、100、赤字法人の欠損が50、250としております。

①として連結グループ各社の単体所得及び単体欠損をそれぞれ合計しまして、所得は600、欠損は300となります。

②の損益通算ですが、所得金額の比に応じて単体欠損の合計額を配分してはどうかということで計算しております。ここでは単体欠損の合計額300を黒字法人の所得割合500対100で按分することになるため、所得500の黒字法人Aは300掛ける6分の5で250の欠損金を配分され、所得が250に圧縮されます。所得100の黒字法人Bは300掛ける6分の1で50の欠損金が配分される結果、所得は50に圧縮される。赤字の法人、C、Dは欠損なしということになります。

税額の計算については、それぞれの所得に対して税率を計算して算出する。C、Dは引き続きゼロということになります。その後、税額調整、申告・納税となりますが、見直し後の制度において調整計算をどこまで行うかは引き続き検討する必要があるものと考えております。

12ページを御覧いただければと思いますが、事後の修正のイメージですが、例1は欠損法人が増更正になる場合のイメージですが、仮に欠損250だった赤字法人Dに増更正300が生じる場合に、Dの欠損は既に黒字法人で利用していますので、増更正の生じたD社に300の所得に係る税額を追徴することが考えられます。

※印ですが、D社が追徴税額を納付できないような場合も想定されるので、損益通算によるメリットを享受したA社、B社も税負担するような何らかの手当てが必要ではないかということも論点として考えられます。

例2は欠損法人が減更正になる場合でして、欠損250の赤字法人Dに100の減更正が生じる場合に、この場合、Dの欠損が増加しますが、黒字法人が利用できる欠損金の

額は当初申告額に固定して、減更正の生じたD社の欠損の額の増は翌期に繰り越すことが考えられます。

なお、注に記載しておりますが、このようにグループ内の一法人に生じた修更正について、他の法人への影響を遮断する制度を導入する場合に、グループ全体の法人税額の不当な減少を企図した制度の濫用が行われるおそれがないかという点は論点として考えられるところです。

13ページを御覧いただければと思いますが、同じく損益通算のイメージで、今度は欠損の方が多い場合です。10ページと同様に連結グループが個社ベースで単体の所得の計算を行い、それぞれ①では単体所得及び単体欠損を合算して所得は300、欠損は600となります。

こちらも11ページと同様でして、欠損金額の比に応じて他社に渡す欠損の額を配分するという考え方にに基づき、他社に渡す欠損の金額300を赤字法人の欠損金額の割合、500対100で按分することになるので、欠損500の赤字法人Cは250の欠損金を黒字法人に配分する、欠損100の赤字法人は50の欠損金を黒字法人に配分するということです。

調整前法人税額の計算については、全ての法人で所得ゼロまたは欠損となりますので税額はゼロとなるという考え方です。その後、④、⑤、連結税額調整、申告については2ページ前と同様です。

14ページを御覧いただければと思いますが、次回以降の検討項目ということで、これまでの御議論に基づき考えられる事項をリストアップしております。ここでは組織再編税制との整合性、開始・加入時における時価評価課税・欠損金の持込制限、含み損益や開始前欠損金の利用制限、投資簿価修正などを含む。連結固有のグループ調整計算の要否、その他というように挙げております。ほかにも検討すべき論点があれば御意見をいただければと思います。

私からの御説明は以上です。

○田近座長

ありがとうございました。

これから30分程度、御自由に議論いただきたいと思います。いろいろあると思いますが、まず御意見がある方はお願いします。

では、まず神津特別委員から。

○神津（信）特別委員

今日の当局の御説明とその前の経団連さんと日立さんの御報告は非常に有意義だったと思います。これらによって今後の議論の方向性が確認できたということではないかと思えます。

私も連結納税制度の基本的な枠組みは維持しつつ、納税者と課税庁の事務負担の軽減を図るべきだと考えます。この制度の利用が進まない理由として、面倒くさい、メリットが少ないということが言われますが、日立さんの報告によると、欠損金の共有

がグループの再編に非常に役立って国際競争力の強化につながるという御説明で、メリットは十分あるのだということを改めて感じました。

また、税務調査について、特に大規模な連結親法人だと延べで450日ほどかかるということで、その調査日数の長さに驚きましたが、この点について、個別申告方式にすれば、修正があった場合の問題も解決されますので、この会合の議論がこの方向性そのまま深化することを期待しています。

○田近座長

ありがとうございました。

では、宮永特別委員、どうぞ。

○宮永特別委員

本当に今日は御説明ありがとうございました。

グループ税制の今後の考え方がどんどん深化していくのだらうと思いますし、ありがたいと思うのですが、日立の濱田部長からのお話の中で触れられておりましたが、私自身も2000年ぐらいから様々な分社化、日立さんとの合弁会社を私は二つ、一つは自分で行いましたし、もう一つの大きな方は作った張本人かもしれませんが、おっしゃるとおりだと思うのです。

大きな企業だとか様々な事業を行ってきて矛盾が出てきたときには分社をしたりして非常に経営のスピードが上がったり、悪いところがはっきり出てきて、きれいに外科的に手術する形として非常に良くて、それを新しい形に還元する。やはり速くなるのです。ずっと置いておくよりもはるかに企業の状態が良くなる確率が高いのです。

特に既存のものをうまく捌くことに関しては非常にやりやすいのですが、一つ難しいのは、完全支配下での再編であれば、新しいものなど完全支配の問題を分社とかいろいろ行うときには、お互い問題がある会社同士など自分で分社するときは100%支配で分社できますし、問題のあるもの同士を組み合わせると再編しようとするときは、これはシナジーを上手にとって、必ず利益が出るようにできるのです。

完全支配下であれば、悪いところは残して税に関しては割と中立で、かつ、メリットを出していくことは考えられるのですが、新しいものを行ったりベンチャーの人など様々な人と一緒に行く場合は、当分の間、5年とか10年、始め5年ほどはずっと赤字だなと。もしかして、これは7年や10年、かかるかもしれない。だけれども、5年ぐらいまではエクイティーで出し合って何とかいきますよね。赤字なのだけれども、その後、うまくいけば良いですねと始めて、想定外にどんどん悪くなっていくときでも、では、その事業を続けた方が長い目で見ると非常に長期的にメリットがある場合がある。それから、逆の少数の人たちがこれ以上自分たちは耐えられないからと言ったときに、マジョリティー側がずっとお金を出し続けましょう、どんどん出すと言ったときに、出して伸ばして行って、その代わり、その条件で、ここからこの部分で少しでも損益通算できれば、あるいは、その代わり、例えば次に成功し始めたら

先にプットオプションを渡してでも、お金で返すなど様々なことが工夫できれば、それだけプロジェクトが失敗するよりも成功する確率が増える場合があるわけです。

ですから、まず試みとしてどういうところまで行ったら一番リーズナブルなのかという形で、完全支配ではない場合でもいろいろと考えてみる。こういう条件は少数株主の欠損の利用というものが悪用にならないようにしなければいけません、完全に失敗したらマジョリティーの人はもっと損するわけです。だけれども、そのリスクをどんどんとるときに追加リスクをとって、自分にもメリットがありますが、必ずこういうものは何とか考えますという条件など様々な条件をつけながらでも行っていくと、成功する新しい試みを行うときには非常に効果があるのではないかと。

それは途中、想定をつかないような場合、合併会社を作っている程度うまくいっていったら、急に世界の経済が大混乱したときなど何か起こったときに、誰が責任をとるかという条件をきちんと確認して、税務的には大変手間なのですが、非常にティピカルなものなどを幾つか考えながら、産業を伸ばす、プロジェクトのバイアビリティを上げるなどという形で公平性が保てるようなことがあれば考えていただければと思います。また、そのようなところから考えるのも一つの考えではないかと感じております。

これは私の個人的な経験がかなり影響しているのですが、幾つか行ってみて、今まで行ってきたものを何とか捌くものは何とでもなるのですが、そうでない難しいものにチャレンジするときには、何かできた方が良いのではないかと感じます。それが今後、ベンチャーなど様々な事業が組み合わされるとときにも価値が出てくるのではないかと感じています。

○田近座長

具体的に連結納税の中で反映させるとすると、どういうことですか。

○宮永特別委員

例えば途中、60%、Aさんが持っていて、あとB、C、Dさんが20、10、10と持っている。損がずっと続いて出ています。これは連結納税になじまない。だけれども、例えば今まで500億で出し合っていた。今度、1000億出さないといけない。あと1000億足しますといったとき、Aさんが全部出したというときに、それ以後、例えば何%まで認めるかですが、全額認めて、その代わりある時期が来たら、この少数の方たちに応分のメリットを何らかの形で還元してくださいと考えるなどという形で、例えば何年経ってこのような状態でさらにやった場合などという条件をつける、もしくは新しい形のものを考える、そういう条件をつけても良いと思うのです。やっているうちに、こういうやり方があるなということではできないのではないかと、分からないけれどもやってみましょうかというときは結構あるのかなと思います。

○田近座長

ありがとうございました。

では、渡辺教授、お願いします。

○渡辺早稲田大学教授

三点ありますが、まず7ページの後半から。下から3行目に、グループ法人税制の導入により個別申告方式による調整計算が定着してきたという部分があります。この意味を確認させてください。グループ法人税制は平成22年、連結納税は平成14年の導入ですから、後から入ってきたグループ法人税制が定着してきているという意味についての確認です。簡素であるということも大きいと思うのですが、選択ではなく強制適用というのが影響しているのかどうかについて知りたいと考えています。そして、先ほどのお話にもあったとおり、ここが一階で、連結は二階ということであれば、グループ法人税制が定着してきていることは無視できず、これに合う制度を作っていくことも大事なことだと思っていますので、この定着の意味を確認したいということです。

次に5ページですが、最後の検討の方向性というところの最初の●のところ個別申告方式とするというのが検討の方向性として示されています。今日の経団連のお話を聞いて感じたことですが、日本の場合は子会社にかなりの権限が移譲されているとか、子会社が果たす役割がかなり大きいという内容がありました。

言い方を変えると、アメリカのように親会社が全部コントロールしているわけではなくて、子会社にかなりの権限が移譲されていると見るべきなのか、親会社のコントロールが効いていないと見るべきか、これは見方によるとは思いますが、いずれにしても日本の実務では子会社が大変な重要な役割を果たしていて、申告においても同様であるということが分かったような気がします。仮にそうであれば、現状に合った制度や実態に合った制度を作るという観点からこの部分は無視できない。そういう意味で単体申告という方向に流れていくことは、今の日本の現状に合った制度を作ろうとしている方向と異なるものではないと感じました。これは感想です。

最後に12ページの最後の注についてです。法人税額の不当な減少を企図した制度の濫用が行われるおそれがないかというのは、おそらく租税回避の話と関係してくるので、次回以降の MATER になるのかもしれませんが、その際には何が租税回避なのかということを議論する必要が出てくるかもしれません。その場合、この制度の趣旨は一体何なのかということと不可分の議論になると思われます。

例えば、グループ調整計算をどこまで認めるのかということについても、原則はここまで認めますということをはっきりしていく必要があります。包括的否認規定のようなものを一つ置いてそれで終わりという、そういうことにはならないと思いますが、考えられる濫用行為のようなものとして具体的にどのようなものがあるかということについて、制度の趣旨を念頭においた上で、適用要件や個別否認規定といったものを検討していく必要があるのではないかと感じています。

○田近座長

ありがとうございました。

では、御質問の7ページの箇所を吉沢課長、お願いします。

○吉沢主税局税制第三課長

7ページの定着という意味ですが、渡辺教授が御指摘のとおりであり、グループ法人税制は平成22年に導入されたものですが、こちらの制度は強制適用ということで、かなり多くの企業は使っていただいている状況ですが、そこに関して例えば物すごく制度が複雑であるなど、そういった声もそれほどあるというわけでもありませんので、そういう意味で、このグループ法人税制という制度は定着していて幅広く使われているという意味で書いています。

○田近座長

よろしいですか。

○渡辺早稲田大学教授

はい。結構です。

○田近座長

あと最後、その濫用の部分は次回のテーマに既に入っているということでもいいですね。

では、梶川会長、どうぞ。

○梶川太陽有限責任監査法人代表社員会長

私はほとんどコメントでして、最後に少しだけ質問です。

連結納税は連結決算とあわせて連結という言葉が使われているのですが、私どもが考えますに、会計的な連結という意味と連結の納税という意味は少し違うスタンスであって然るべきではないかという気はします。

会計上の連結は、まさに支配力基準のようなものでガバナンスとの関係で連結グループも決めてくるわけですが、ここでの連結納税は、ある意味では最大の先ほど来のグループ、今のグループ税制及び損益計算というある種の税制上、元々の本支店の中立性という狙いに基づいて、そこと乖離がないようにという。本支店の中立性と言った場合には少数株主のようなものは想定されていない部分が大前提であって、そういったところで最大企業に対して行動の中立性を保障しようという徴税上の制度のような気がして、そういう意味では将来的に連結決算とどのように平仄をとということもあるかもしれませんが、現段階で言えば、そのこの部分の徴税の制度であると考えますので、御説明、御当事者からもいろいろありがとうございました。また徴税当局からの御説明もありがとうございました。その辺をあわせて考えますと、今の御提案は非常に理にかなっているかと思えます。

特にその辺で、申告手続の分かりやすさ、徴税コストの合理性は、まさに公的成本とか社会的コストなものですから、この両者のコストが低くなるということは、よほどそういう変更した場合にデメリットと言うのでしょうか、違う阻害要因がない

限りは、御説明のような話で納税者の理解ということも含めた徴税コスト、そして、課税当局のコストが落ちることは非常に重要な点なのかという気がしますので、お考えいただいている方向性というのは私にとって非常に腑に落ちる形です。

最後に一つだけ質問なのですが、これは先ほど連結納税での調査というか、調査事務の方針の中で少し簡素化できますという事務連絡なども含めていたのですが、簡素化によって少し公平性というか他の納税者と比べてなど、そのような意味で何か御懸念になるような要素はないからそういうお話にはなっているのだと思うのですが、何かもし御懸念があれば少し教えていただければと思います。調査方針の決定など様々な意味です。それが質問です。

○田近座長

では、鈴木課長、どうぞ。

○鈴木国税庁法人課税課長

資料の3ページのところで親法人の所轄部署と子法人の所轄部署の間で連絡調整を比較的頻繁に行うというお話をさせていただきました。それは一つの誤りの発見が全法人に影響を与えてしまっているが故に生じている量的な部分があると思います。

そこが簡素化されるという意味は、量は仮に減ったとしても、それは再計算に必要な部分での量が減ることによって、連結に限らず、必要な法人グループの調査は、できる範囲ですが、課税当局としてきちんと行いますので、その部分は変わらないのではないかと考えています。

○梶川太陽有限責任監査法人代表社員会長

ありがとうございました。

○田近座長

では、小田嶋税理士、どうぞ。

○小田嶋税理士

簡潔に意見めいたものを申し上げますが、検討の方向性として納税単位を個別申告方式に移行することについては基本的に賛成です。それは個別申告方式にする理由が単に簡素化というだけではなくて、日本の場合には所得課税の地方税がありますし、加えて法人所得に連動するような消費税もありますので、周辺の税目との関係から見ても、個社単位というか個別申告方式にする方が望ましいのではないかと考えています。

実は連結グループの子会社に単なる所得計算の誤りがあって、たとえそれが比較的少額であっても、これが是正されるとなると、その連結子会社の税務担当者は、親会社だけではなくて連結グループ各社の税務担当者に大きな迷惑をかけてしまう。そういう意味で、税務申告に非常に神経を使っているという話を聞いたことがあります。したがって、今回、個別申告方式に見直した上でさらに修更正による影響を他社に及ぼさないというような仕組みを入れるならば、おそらく自分の社内の是正でとどまるので、多くの税務担当者にとって大変な朗報になるのではないかと考えています。

多くの方は、一社に修正があった場合に他社に影響を及ぼさないような仕組みが入ることは想定していないのではないかと思いますので、これは大きな目玉になるという印象を持っています。もう一点。ある論者が、今度連結納税制度を見直すとした場合、それは個社単位にするのかどうか、もしかしたら企業グループの中の二社か三社か、関係するところを会社自らが選んで、その中での損益通算だけにする。要するに損益通算する対象を極力絞るように仕組んでくる可能性がある、というようなことをおっしゃっています。

○田近座長

個社ではなくて二社、三社、束ねるとするのはどのようなことですか。

○小田嶋税理士

企業グループ内の一部の法人同士だけで損益通算をして、他の法人には通算に関係させないこともできるわけです。そういうことをしたらどうなるかということについて、私も考えが及ばないのですが、実は様々な問題が起こりそうなので、その問題に対応するために税法の手当てをすると、また制度が逆に複雑になっていくような気がします。したがって、一部の法人同士だけの損益通算をするような制度は無理だということを前提にこの話を進めているのだらうと私は理解していますが、そういうことでよろしいでしょうか。

○吉沢主税局税制第三課長

御指摘のとおりでして、ここでは現行制度の個別帰属額の計算に近いので、こういう按分計算することにすれば制度導入のコストが小さいだろうということで提示をさせていただきます。

仮に任意とした場合には、全ての論点を網羅しているわけではありませんが、例えばどのように配分すれば税負担が最も少なくなるかなどの観点から様々な比較衡量をすることになりますと、かえって事務負担が増えてしまうのではないかとということと、様々な濫用の可能性はあるのだらうということは考えられると思います。

○田近座長

これは次回のテーマの中に入るということで、小田嶋税理士がおっしゃったのは具体的にそれも含めてですよね。先ほどの説明は按分だから議論の余地はなかったが、それに必ずしも固執するということではなくて検討する。

○吉沢主税局税制第三課長

論点を整理してお示ししたいと思います。

○田近座長

では、佐藤教授と岡村委員、お願いします。

○佐藤慶應義塾大学教授

財務省資料の5ページで、先ほど渡辺教授が御指摘になった検討の方向性というところが議論の出発点だと思います。もう少し遡って考えれば、平成13年に現行制度を

作ったときに、この先どうなるかという点については、一つの強く結びついたグループになっていくという前提がおそらく暗黙の前提としてあったらう。しかしながら、今日の経団連さんのお話からもよく分かったように、日本はアメリカ型とは違う形で企業グループができ上がって定着して、それが有効に活用されているのであれば、渡辺教授の御指摘のとおり、日本の実態に合った、何と呼ぶか分かりませんが、損益通算を主体とする新しい制度を作るという方向性は正しいと思いますし、各法人を納税単位とする個別申告方式も支持できると思います。

しかしながら、現行制度は非常にきれいに、かつ、かたくできているので、濫用の余地は少ない。ところが、今度の考えようとしている制度は、各法人が納税単位でありながら、それを二巻きぐらいのバンドで巻いているという感じなのです。損益通算の所得計算ともう一つの税額の単位の二巻きほどを巻いて束にするという形なので、頭の切り換えが必要だと思います。一つのかたい制度ではなくて、ふわふわした制度になっていくのだという自覚が必要であると考えました。

その観点から、12ページで既に渡辺教授の御指摘がありました。注のところに關して言うと、おそらく連結申告の否認です。つまり、原則は個別申告ですが、一定の場合には課税庁側が全社を対象に計算し直すことができるという形のものを持っておかないと、例えば期限切れになりそうな繰越欠損金の延命を図るなど、この会社は離脱させると分かっているから、そこには大き目の繰損を持たせて出してやるなどということはやろうと思うとできるわけですから、例えば前者であれば、期限切れになりそうな会社はわざと間違えて所得を多めに計上しておいて更正の請求をすれば損失の洗い替えができ、後者は、本来はない欠損について間違えてグループの他の会社が欠損を多めにしておいて間違ったという更正の請求をすればこれが可能なので、そういう様々な使われ方が可能になってくることを認識して制度を作っていく必要があると考えます。

それとの関係で言うと、やはり例1の※印にあるような場合、損益通算によるメリットを享受したことのみが根拠かどうかは議論の余地がありますが、納税資力のないところに税額を集めていくような形の問題が生じないように、全体としての連帯納付義務のようなものは必要になると考えます。

もう一つ、頭を切り換えなければと申し上げているのは、これまでの連結納税制度は親会社があって、その親会社の事業が継続していく中に子会社を引っ張り込んでいくという形でイメージされていて、親は特殊なのです。ところが、今度のものは先ほどの12ページの図を見ていただいても分かるように、親は特別ではなくてワン・オブ・ゼムで、手続に関して届け出など担う必要はありますが、申告すればらばらになるわけですから、親は特別という現在の考え方はかなり後退せざるを得ないだろうと思います。そういう観点で言うと、例えば先ほども少し申し上げましたが、親会社の欠損金は当然全て使えるというような発想はおそらく一度見直す必要があって、この親が

どこまで特別かという議論が14ページのその他というところに含まれるものと考えました。

○田近座長

よく分かりました。

では、岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

今、佐藤教授がおっしゃったことでほぼ尽きているのですが、最後におっしゃった点、親会社をどこまで特別にするかに関して、親会社による欠損金額の持込みについては、現在も親会社が吸収合併した欠損等法人については一定の制限がかかっていますが、これをもう少し広げるかどうかということが当然検討されるべきだと思います。

それから、今回の見直しでは、グループ内の一法人について生じた修更は当該個社で最後まできれいにしてもらおうという基本的な方針に沿って検討すべきだと思うのですが、グループ調整項目については、項目ごとに違いが出るかもしれないと感じます。一番重要なグループ調整項目はもちろん損失と利益との相殺ですが、それ以外、例えば先ほど研究開発税制や外国税額控除といったものが出ていて、こういったものを全部個社ベースにしてしまえるのかは問題となります。これは実態を見ながら、たとえば特別な法人を作って研究開発をやらせるといった場合もあるだろうと思いますので、その法人で何か修更事由が出たときに当該法人だけで最後まできれいにしてもらおうということがどこまでできるかということも考えて、佐藤教授が今、おっしゃったように、場合によってはグループに戻すといったことがあり得るのかと思います。

また、租税回避の防止の規定、今は法人税法132条の3という規定がありますが、何が租税回避かということをもう少し具体的に示さないと、訴訟になった場合に裁判官にメッセージが伝わらないだろうと思います。租税回避について、なるべく分かりやすい例を考えてみたのですが、たとえば、現在、法人税法23条2項という規定があって、短期保有株式については益金不算入を制限しています。この短期保有株式に該当するかどうかは、現在、連結ベースで見ているのですが、仮に個社ベースにしたらどうでしょうか。例えば連結法人の中のA社とB社を使って、今年はA社がある株式を買い、B社が同一銘柄の株式を売る、次の年は逆をする。株価が配当落ちによってのこぎり波のように動くという前提があれば、配当落ちによる税負担回避（法人税法23条2項の潜脱）が可能になります。このように、租税回避の問題は、できるだけ個別ケースを考えて進めた方が良いと思います。

濱田部長からは投資簿価調整を使えば税負担が軽くなるというようなお話がございましたが、これはアメリカでいろいろと問題とされて来ています。租税回避は次回の問題ではありますが、具体的なケースをある程度想定して、このような行為は濫用であるというメッセージを伝えることが必要ではないかと思います。

最後に、12ページのところで佐藤教授が連帯納税義務ということをおっしゃいました。おそらく現在は、親会社の子会社の損失を使っても国税徴収法39条の無償または著しい低額の譲受人等の第二納税義務は生じないと考えられます。タックスメリットを移転することは、資産の譲渡には該当しないと思われるからです。しかし、徴収法39条の基本的な考え方は、損失の移転にも当てはめるべきだと思います。現行制度では、連結法人全部の所得を合算した連結所得についての納税義務が連結親法人に生じるのだから、連結子会社も連帯納付責任を負うという理解になりますが、納税義務を個社にばらしたときには、損益通算のようなメリットを受けているのだから、納税義務の履行の方も担保しておくべきではないかと考えます。

○田近座長

ありがとうございました。

一応、これで資料に対する報告とディスカッションしたということですが、財務省の資料の14ページ、一応ここで次回以降の項目検討（案）ですが、今、濫用の話、親がこれからどういう扱いになるのかなど貴重な意見をいただいたわけですが、論点に関して御意見などあれば主税局に直接寄せていただいて、それも含めて論点整理を事前に皆さんに差し上げて議論するという事で運ばせていただきたいと思います。

小畑本部長と濱田部長は、いろいろディスカッションを踏まえてさらに何かあれば。

○濱田（株）日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長

一つだけ。親会社が特別かどうかは、当社は特別なのかもしれないですが、子会社がたくさんありまして、割と重層構造になっているのかというのを先ほど感じました。子会社が自主独立している場合もありますし、中にはそうではなくて一製造部門が独立して親会社の手足となって動いている場合など、あと販売会社がそうであったり、それが複雑に絡み合っているの、なかなか当社の場合、整理するのが難しいかと感じました。必ずしも親会社が特別でないかという、特別な場合もあるのではないかと感じました。

○田近座長

ありがとうございました。

それでは、今日の議論はここで終わるということで、皆様からの御意見については、今日の段階ですが、私と吉沢課長等で整理して、次回に先ほど申し上げたような形でつなげたいと思います。ぜひ御意見等をお寄せください。

また、次回の専門家会合は改めて事務局から御案内させていただきます。

この辺りで議事は終了させていただきますが、この後、記者の方へのブリーフィングは前回お諮りしたように事務局を通じてさせていただくということで進めさせていただきます。

本日は大変お忙しい中お集まりいただきまして、ありがとうございました。