

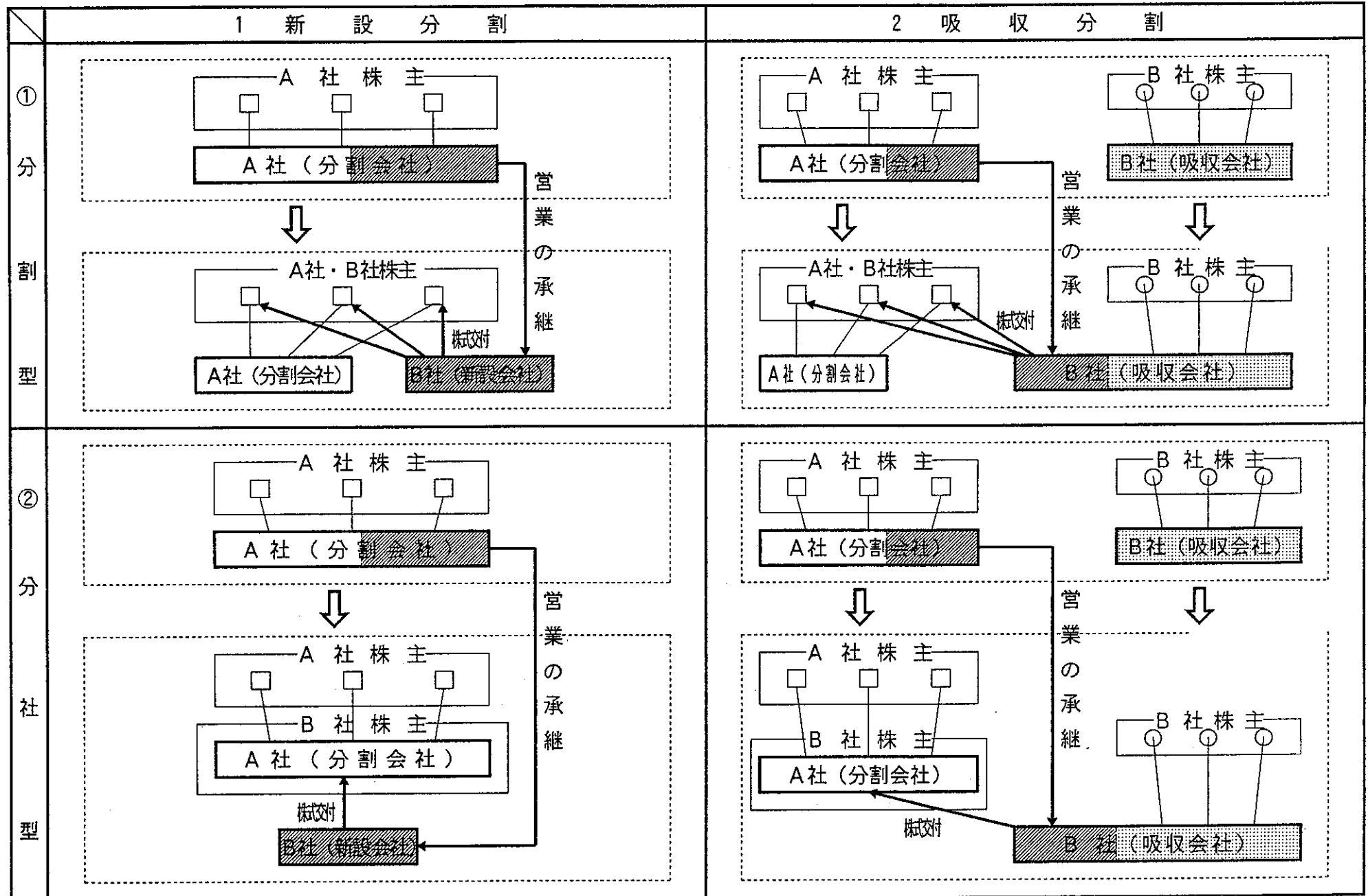
15. 企業組織等に関連する法制・企業会計の改正の動向

独 占 禁 止 法 等	商 法 等	企 業 会 計
9.12 持株会社設立の解禁 10.3 銀行持株会社設立の解禁 <銀行持株会社設立に係る課税の特例>	9.6 ・ストック・オプション制度の導入 <ストック・オプション税制の改組> ・自己株式の取得・消却手続の緩和 9.10 合併手続の簡素合理化 10.3 自己株式の取得・消却要件の緩和 <資本準備金による自己株式消却への対応> 11.10 ・株式交換・移転制度の創設 <株式交換等に係る課税の特例> ・金銭債権の時価評価の導入 12.3 会社分割法制の創設を含む商法改正法案を国会提出	11.4 ・連結財務諸表制度の抜本的見直し ・連結キャッシュ・フロー計算書の導入 ・税効果会計の導入 12.4 ・中間連結財務諸表制度の導入 ・金融商品に対する時価評価の導入 <金融商品に対する時価評価等の導入>

(注) 1. 独占禁止法及び商法の年月は改正法の施行日、企業会計の年月は適用開始事業年度を示している。

2. < >書きは税制上の対応を示している。

16. 「商法等の一部を改正する法律案」における会社分割の形態



(注) 新設会社又は吸収会社が、株式を分割会社とその株主の双方に割り当てる一部分割（分割型と分社型の中間型）も認められる。
また、複数の会社が共同で新設分割を行うことも認められる。

17. 会社分割に係る税制の主な検討の視点

合併・現物出資等の資本等取引と整合性のある課税のあり方

商法改正により導入が予定されている会社分割には、その経済実態が合併や現物出資と同様なものがある。また、増減資、自己株式の消却、残余財産の分配あるいは実質的な利益の資本組入れなどの資本等取引が生じ得る。

このため、会社分割に対する課税のあり方を検討するに当たっては、合併、増減資など各種の資本等取引と整合性のある課税のあり方を確保する等の観点から、広範な検討を行う必要がある。

株主における株式譲渡益課税やみなし配当課税に対する適正な取扱い

分割会社の法人株主及び個人株主は、会社分割により、分割会社の株式を保有したまま、あるいは分割会社の株式と交換に、新設・吸収会社の株式を取得するが、この場合、法人税及び所得税における株式譲渡益やみなし配当の課税関係について、適正な取扱いを確保する観点から、検討を行う必要がある。

納税義務・各種引当金などの意義・趣旨等を踏まえた適正な税制措置のあり方

会社分割が行われる場合の商法・企業会計等における具体的な取扱いを踏まえ、納税義務・各種引当金の引継ぎなどについて、分割会社及び新設・吸収会社における法人税法及び租税特別措置法等の広範な各税法の適用関係がどのようなになるのかを整理し、その意義・趣旨等を踏まえた適正な税制措置のあり方について検討を行う必要がある。

租税回避の防止

会社分割は、その形態や方法が極めて多様となることが予想されることから、租税回避の手段として利用されることのないように、法制上万全の措置を講ずる必要がある。

18. 平成12年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成11年12月〕
〔税制調査会〕

二 平成12年度税制改正

2 法人課税

(3) 会社分割

現在、会社分割制度を導入するための商法改正が検討されています。会社分割に関する商法の規定が整備される場合には、これに対応して、会社分割に係る税制上の取扱いについて検討する必要があります。その際、株主及び会社債権者の利益の保護を目的とする商法と適正課税の実現を目的とする税法との違いにも留意しつつ、税制の観点から十分な検討が必要です。

また、会社分割に係る税制の検討に当たっては、商法における会社分割法制の内容や会社の資産及び負債の分割の際の取扱いの詳細、さらには、企業会計における会計処理の詳細が明らかにされることが前提になると考えます。税制上の論点としては、合併・現物出資等の資本等取引と整合性のある課税のあり方をどのように確保するか、資産、負債や資本をどのように引き継ぐか、さらには所得税や法人税を通ずる株式譲渡益課税やみなし配当課税をどのように考えるかといった問題があります。

なお、会社分割の形態や方法は極めて多様となることが予想され、税制の信頼性を確保する観点からも、租税回避の手段として利用される制度とならないよう留意する必要があります。

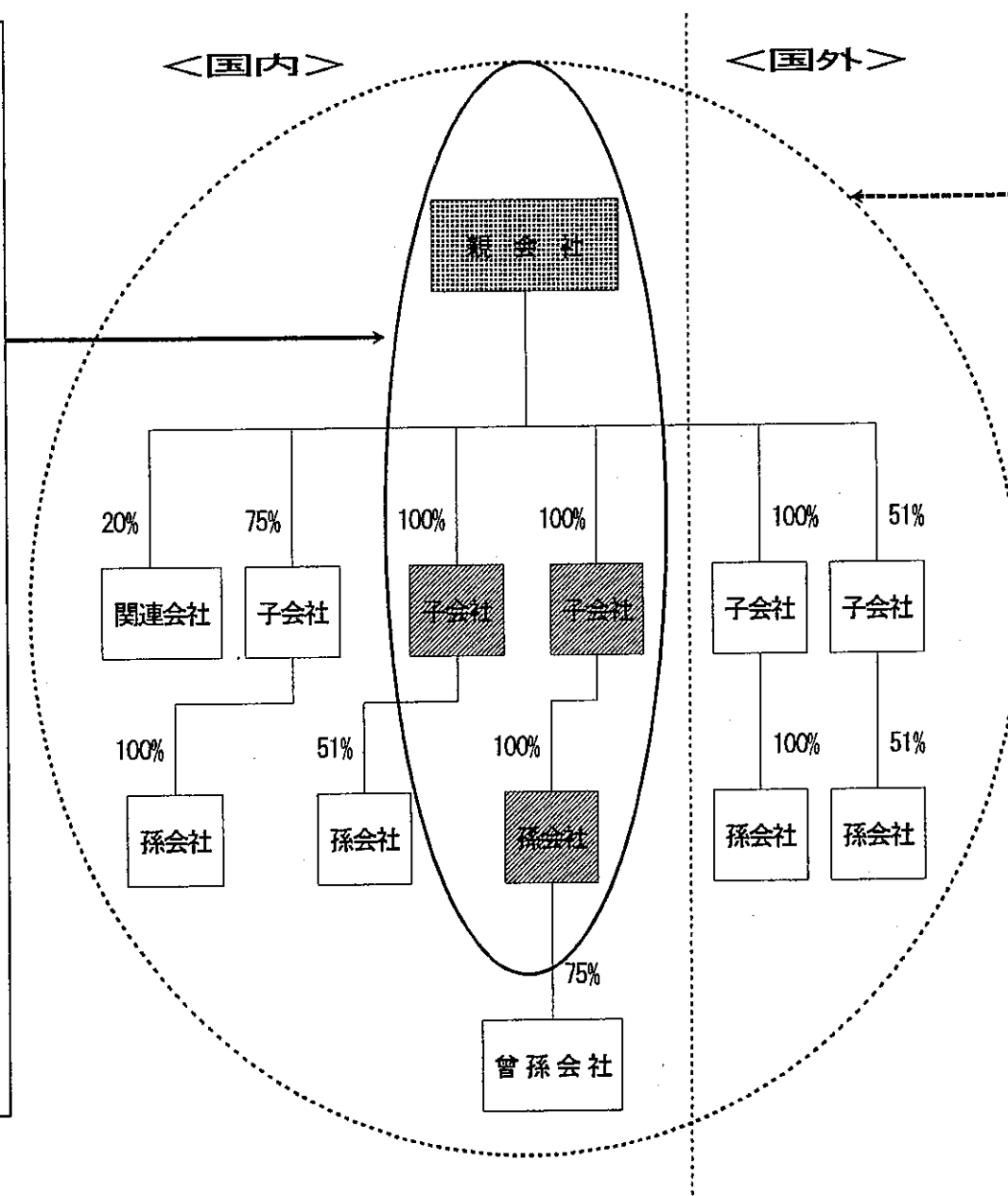
会社分割に係る税制については、以上のような論点を含め、商法や企業会計の検討の動向などを見極めつつ、法人課税小委員会において、その具体的な対応を検討することとしています。

19. 連結納税制度と連結財務諸表制度（イメージ図）

—— 連結納税制度 ——

親会社と同一視しうるような一定の子会社群を含め一つの「課税単位」とみて課税する制度

- 対象
法人一般
- 連結の範囲
持株割合が極めて高い国内の子会社等に限定
(米：80%以上、仏：95%以上)
- 計算
対象各社の所得と欠損を合算し、連結会社相互間の売買によって取得した資産に含まれる未実現損益は消去（資産がグループ外に売却等されるまで課税繰延べ）



—— 連結財務諸表制度 ——

企業集団を単一の組織体とみなして、親会社が当該企業集団の財政状態及び経営成績を総合的に報告する制度

- 対象
上場・店頭登録企業
- 連結の範囲
国内及び国外を問わず、次の会社
 - ・子会社：議決権割合50%超の会社（議決権割合が50%以下で、意志決定機関を実質的に支配している会社を含む）
 - ・関連会社（持分法適用）：議決権割合20%以上50%以下の会社（議決権割合が20%未満で、財務及び営業又は事業の方針の決定に重要な影響を継続的に与えることができる会社を含む）
- 計算
対象各社の収益・費用と資産・負債・資本を合算し、連結会社相互間の売買によって取得した資産に含まれる未実現損益は消去

20. 諸外国の企業集団税制

アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
連結納税制度	グループ控除制度(注1)	機関会社制度(注2)	連結納税制度

注1. イギリスのグループ控除制度は、グループ内の欠損会社の欠損金の全部又は一部をグループ内の利益会社に振替えることを認めるものである。

2. ドイツの機関会社制度は、株式法上の利益移転契約（子会社の利益はその年度において親会社に移転し、子会社の欠損はその年度において親会社が補てんする契約。5年間継続を要件。）を前提として、親子会社間の損益通算が実現するというものである。

ドイツの機関会社制度は、当初は累積型売上税について税の累積を避けるため設けられたものが、法人税にも適用されるようになったものである。

3. 他のG7諸国についてみると、イタリア、カナダにおいては企業集団税制は導入されていない。

21. 連結納税制度に関する主要検討項目

[連結納税制度の導入の必要性]

- ・ 企業経営の実態
- ・ 商法等の改正
- ・ 企業会計の見直し

[連結納税制度の類型]

- ・ 連結納税制度の類型
- ・ 商法、企業会計との関係
- ・ 連結納税制度の対象法人
- ・ 連結グループの範囲

[納税義務、申告・納付等]

- ・ 納税義務者等
- ・ 申告
- ・ 納税額の分担方法
- ・ 適用要件
- ・ 事業年度
- ・ 会計方法
- ・ 青色申告要件
- ・ 帳簿の作成・保存等
- ・ 罰則の取扱い
- ・ 解散・合併

[連結課税所得の各種計算規定等]

- ・ 基本的仕組み
- ・ 単体課税を前提とした各種計算規定の取扱い
- ・ 内部取引に係る損益
- ・ 繰越欠損金等
- ・ 投資修正
- ・ 連結税額の計算
- ・ 加入・離脱の場合の課税関係の継続性

[租税回避行為の問題]

[税収減の問題]

[他の税との関連]

[地方税の問題]

項 目	内 容
[連結納税制度の導入の必要性] (企業経営の実態)	・ 企業グループの一体的経営の傾向が強まる中で、連結納税制度の導入をどのように考えるか。 ・ 企業の組織変更に対し、税制の中立性の観点から、連結納税制度の導入が必要ではないか。 ・ 税制が企業の組織変更に与えるディスティーションを考慮して税制を考えるべきではないか。 ・ 諸外国と企業形態や株主に対する配当政策の考え方に違いがある中で、わが国における連結納税制度をどのように考えるか。 ・ 法人課税の課税単位について、課税の公平の観点からどのように考えるか。
(商法等の改正)	・ 連結決算が導入されていない現行の商法の下で、連結納税制度の導入をどのように考えるか。 ・ 企業の組織再編の観点から、持株会社化のための独禁法の改正や会社分割法制など商法上の整備が進められている中で、連結納税制度の導入をどのように考えるか。

項 目	内 容
(企業会計の見直し)	・ 投資家の連結決算重視の傾向が強まる中で、連結納税制度の導入をどのように考えるか。
[連結納税制度の類型] (連結納税制度の類型)	・ 企業集団を単一の主体として捉えて課税を行うアメリカやフランスのような本格的な連結納税制度の導入を検討すべきではないか。 ・ アメリカの連結納税制度が複雑になっていることについて、どう考えるか。 ・ ドイツやイギリスのような損益振替型の制度は、連結納税と異なり、単なる減税であり、子会社の権限と責任の不明確さを助長するなどの問題があるのではないか。
(商法、企業会計との関係)	・ 現行の法人税制は、商法上の確定決算に基づき課税所得を計算するといった、いわゆる「確定決算主義」を採っていることとの関係をどう考えるか。

項 目	内 容
	・ 現行の商法には連結決算が導入されていないことから、連結決算に係る帳簿等の法的位置づけ、配当可能利益の問題等について、整理が必要ではないか。 ・ 商法に少数株主保護の規定がない中で、少数株主が存在する子会社も連結納税制度の対象とする場合には、商法との整合性等について、整理が必要ではないか。 ・ 税制の簡素化に配慮し、連結財務諸表制度とできるだけ乖離しないように仕組むべきではないか。 ・ 企業会計と税制はそれぞれ固有の目的と機能を有している。適正な課税の実現という観点から必要に応じ、企業会計等と異なった取扱いとすることが適当であり、連結財務諸表制度と連結納税制度を一致させるということには無理があるのではないか。
(連結納税制度の対象法人)	・ 連結納税制度については、中小法人を含めた全ての法人を一律に対象として捉えるのではなく、例えば、連結財務諸表を作成するような法人を念頭に検討を進める必要があるのではないか。

項 目	内 容
	・ 連結納税制度については、中小法人のことも念頭において議論を進めていく必要があるのではないか。 ・ 様々な組織形態の法人が存在しており、連結納税制度の対象となる法人の範囲について、整理が必要ではないか。
(連結グループの範囲)	・ 連結対象となる子会社の範囲について、どのように考えるか。 ・ 連結対象となる子会社の範囲を考える場合、少数株主の問題を考慮する必要があるのではないか。
[納税義務、申告・納付等] (納税義務者等)	・ 納税義務者を親会社一社とするのか各構成会社とするのか。 ・ 連結法人税を連帯納税義務とする等その確実な徴収確保のための措置を講ずる必要があるのではないか。
(申告)	・ 親会社及び子会社は、連結納税制度の下でそれぞれどのような申告を行うこととするのか。

項 目	内 容
(納税額の分担)	・ 連結法人税額の配分(又は分担方法)について、どのように考えるか。
(適用要件)	・ 連結納税制度の適用は、選択制とするか。 ・ また、連結納税制度の適用を選択した場合には、継続適用とするか、あるいは、一定年限で更新することとするか。 ・ 連結子会社は、全社加入を要件とするか。
(事業年度)	・ 親会社と子会社の事業年度は、統一すべきか。
(会計方法)	・ 親会社と子会社の会計方法は、統一すべきか。
(青色申告要件)	・ 青色申告要件について、どのように考えるか。
(帳簿の作成・保存等)	・ 連結納税用の帳簿書類の作成・保存をどのように求めるか。

項 目	内 容
(罰則の取扱い)	・ 罰則の対象者等、罰則の取扱いについて、どのように考えるか。
(解散・合併)	・ 連結グループ法人について、解散・合併が行われた場合の取扱いをどのように考えるか。
[連結課税所得の各種計算規定等] (基本的仕組み)	・ 連結課税所得の計算は、連結グループ内の個々の法人の確定した決算に基づき計算した所得に、一定の連結調整を行って計算することとするのか。
(単体課税を前提とした各種所得計算規定の取扱い)	・ 法人の資本金額や所得金額、さらには業種等を基準とした各種措置の取扱いについて、どのように考えるか。 例えば、寄附金の損金算入額の計算や交際費の損金不算入額の計算といった法人の資本金額や所得金額を基準とした各種措置の限度額計算について、どのように考えるか。 個々の法人が課税単位であることを前提としている各種租税特

項 目	内 容
	別措置においても、資本金額、所得金額、業種等が用いられているが、その適用関係について、どのように考えるか。
(内部取引に係る損益)	・ 内部取引に係る損益の取扱いについて、どのように考えるか。 ・ 内部取引に係る損益を繰延べ又は消去する場合に、その対象や方法について、どのように考えるか。
(繰越欠損金等)	・ 連結グループへの加入・離脱があった場合の繰越欠損金の取扱いについて、どのように考えるか。 ・ 資産の含み損の取扱いについて、どのように考えるか。
(投資修正)	・ 投資修正については、諸外国においても導入状況が異なっている中で、どのように考えるか。 ・ 子会社株式の譲渡損について、どのように考えるか。

項 目	内 容
(連結法人税額の計算)	・ 現行においては、法人の規模等に応じて適用される法人税率に格差があるが、その取扱いについて、どのように考えるか。 ・ 連結グループに対して適用する税率について、現行の法人税率と異なる税率とすることは考えられないか。 ・ 法人の規模を基準とした税額控除制度の取扱いについて、どのように考えるか。 ・ 地方税と一体で制度設計されている外国税額控除制度の取扱いについて、どのように考えるか。 ・ 土地譲渡益追加課税の取扱いについて、どのように考えるか。 ・ 同族会社の留保金課税の取扱いについて、どのように考えるか。
(加入・離脱の場合の課税関係の継続性)	・ 連結グループへの加入・離脱があった場合の様々な技術的問題点について、課税関係の継続性をどのように図っていくのか。
[租税回避行為の問題]	・ 連結グループへの加入・離脱を利用した租税回避行為の問題に対し、どのように対応するか。

項 目	内 容
	・ 欠損金等を利用した租税回避行為の問題に対し、どのように対応するか。
[税収減の問題]	・ 連結納税制度の導入に伴う税収減の問題について、どのように対応するのか。 ・ 連結納税制度の導入に伴う税収減への対応として、アメリカの連結付加税を参考としてもよいのではないか。 ・ 連結納税制度導入による税収減は、主に、期間差異によるものであることから、仮に、その増収策として付加税を導入する場合であっても、低税率とすべきではないか。 ・ 現在のような財政状況の下で、税収減となる連結納税制度の導入を行うことができるのか。 ・ 連結納税制度の導入によって法人税負担が減少する場合に、国民に対して、どのように説明するのか。

項 目	内 容
[他の税との関連]	法人税に連結納税制度が導入される場合には、その具体的仕組み如何にもよるが、関連して法人住民税や消費税といった税についても検討すべき点が出てくるのかどうか、必要に応じ、別途議論する必要があるのではないか。
[地方税の問題]	- 地方税収全体の減少や個々の地方団体の税収変動、地方団体ごとの受益に応じた税源帰属などの問題について、どのように考えるか。 - 法人事業税については、外形標準課税の導入の議論を前提に考えるべきではないか。