

〔 平 13 . 6 . 1 〕
〔 法 小 13 - 1 〕

說 明 資 料

目

次

一	連結納税制度の導入の意義	1
二	連結納税制度の類型	3
三	連結納税制度の適用対象法人	4
四	納税義務等	7
五	連結納税制度の適用要件等	9
六	罰則	12

— 連結納税制度の導入の意義

- 我が国において企業グループの一体的経営の傾向が強まる中で、連結納税制度を導入することにより、実態に合った課税を行うことができることになるのではないか。
- 連結納税制度は、経営の形式ではなくその実態にあった課税を行うものであり、企業の柔軟な組織再編成を可能にする制度の一環として、我が国経済の構造改革を進めるインフラの一つとして位置付けることができるのではないか。

(参考1)「わが国税制の現状と課題 - 21世紀に向けた国民の参加と選択 - 」(抄) [平成12年7月 税制調査会]

二 法人課税

1. 法人税

(5) 企業組織再編への対応

連結納税制度

イ. 基本的考え方

連結納税制度とは、企業集団の経済的一体性に着目し、企業集団内の個々の法人の損益などを集約することにより、あたかも企業集団を1つの法人であるかのように捉えて課税する仕組みです。

連結納税制度の検討に当たっては、法人課税の体系全般にわたる検討が必要であることから、当調査会は、昨年、法人課税小委員会を再開し、その導入に向けた検討を開始しています。これまで、法人課税小委員会においては、わが国に連結納税制度を導入する必要性や導入する場合の連結納税制度の類型について検討するとともに、連結納税制度の検討を進める際の具体的な検討項目の洗い出しを行っています。

これを受けて、当調査会は、「平成12年度の税制改正に関する答申」において、企業経営における企業集団の一体的経営の傾向の強まりや企業組織の柔軟な再編成を可能とするための独占禁止法、商法における見直しが進められる中で、企業の経営環境の変化に対応する観点や国際競争力の維持・向上に資する観点、企業の経営形態に対する税制の中立性の観点から、わが国においても、連結納税制度の導入を目指すことが適当であるとしたところです。

また、わが国に、連結納税制度のような企業集団に着目した新たな税制を導入するに当たっては、企業集団の一体性に着目して制度を構築するという理念が重要です。こうした理念の下に、イギリスやドイツで行われているような損益振替型ではなく、アメリカにおいて導入されているような本格的な連結納税制度を導入すべきと考えます。

今後、本格的な連結納税制度の導入に向けて、法人課税小委員会においてとりまとめられた具体的な検討項目について検討を深め、国際的にも遜色のない、21世紀のわが国経済のインフラとなる連結納税制度を構築する必要があると考えます。

(参考2)

平成13年4月18日に公表された「商法等の一部を改正する法律案要綱中間試案」においては、商法における連結計算書類の導入について、次のような案が示されている。

「第二十一 商法特例法上の大会社についての連結計算書類の導入

一 連結貸借対照表及び連結損益計算書の作成

大会社は、毎決算期に連結貸借対照表及び連結損益計算書を作り、取締役会の承認を得なければならないものとする。」

二 連結納税制度の類型

- 企業グループを単一の主体として捉えて課税を行う本格的な連結納税制度を導入すべきではないか。
- 諸外国の例を見ると、制度が非常に複雑であったり、執行に依存する部分の大きいものがある。加入・離脱があったり内部取引があるなど単体企業とは相当に様相が異なる企業グループを主体とする課税制度は、一定程度、複雑になることは避けられないのではないか。
- 連結納税申告書が企業グループの各単体企業の決算を基礎として作成されることとならざるを得ないことや、加入・離脱があることからすれば、連結納税制度を導入する場合には、これらを十分に考慮した制度とする必要があるのではないか。

三 連結納税制度の適用対象法人

1 組織形態

- 連結納税制度の適用対象法人については、組織形態の異なるごとに区分して考える必要があるのではないか。

(参考) 現行の法人税における組織形態の区分

(1) 法人税の納税義務に応じた区分

納税義務がない法人及び収益事業から生ずる所得についてのみ納税義務がある法人

- ・ 公共法人
- ・ 公益法人等
- ・ 人格のない社団等

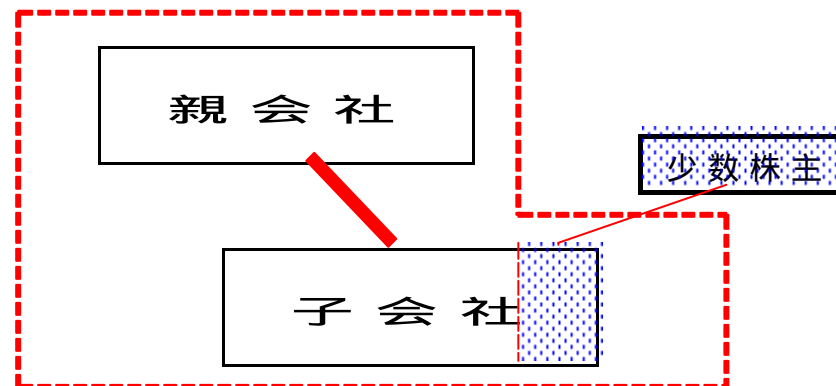
全所得について納税義務がある法人

- ・ 普通法人
- ・ 協同組合等

(2) 内国法人と外国法人

2 連結グループの範囲

- 本格的な連結納税制度を導入するのであれば、その適用対象は、完全に一体となっている企業グループとすべきではないか。
企業グループが完全に一体となっているか否かについては、支配と利益が完全に一の法人（親会社）に集約されているか否かで判定することが考えられる。
- 完全に一体となっていない子会社まで連結納税制度の対象とする場合には、少数株主持分に対応する子会社の所得を連結納税の対象とすることの是非、少数株主の保護、議決権のない株式の取扱い等といった様々な問題が生ずることとなる。



(参考) 諸外国の連結納税制度における子会社の範囲 (株式保有割合)

アメリカ	フランス	オランダ
80%	95%	100%

(注) オーストラリアは、2002年7月から導入予定であるが、
子会社に対する株式保有割合は 100%とされている。

- 連結対象となる子会社は、全社加入とするか、また、選択できることとするか。

四 納税義務等

1 納税義務

- 連結納税を行う企業グループの納税義務は、どのような仕組みとすることが適当か。
また、連結納税に係る申告・納付は、どのように行うか。

(参考) アメリカ及びフランスの連結納税制度における取扱い

- ・ アメリカ

連結納税に係る納税義務は、連結グループの親会社及び子会社がそれぞれ負うが、親会社は自らの義務の履行と子会社の代理人たる地位に基づく子会社の義務の履行として、これらの行為を行う。

- ・ フランス

連結納税申告書の提出及び連結税額の納付については、親会社が義務を負う。

連結グループの各法人は、原則として、一般規定に従って計算した所得金額等を記載した個別申告書を提出する。
連結税額が未納の場合に、連結グループ内の子会社は、個別申告を行った場合に計算される当該法人に係る税額相当額を限度として納付の責任を負う。

2 連結税額の配分

- 連結税額については、恣意的な配分が行われないように法令でその配分方法を明確にする必要があるのではないか。

(参考) アメリカの連結納税制度における取扱い

- ・ 連結税額の親会社及び各子会社の配分方法は法定されておらず、親会社と各子会社との契約による。
ただし、E & P (税務利益剰余金) 計算上、個別課税所得比率配分法等が規定されていることから、実務上は、この方法によっているとされている。

五 連結納税制度の適用要件等

1 連結納税制度の選択・適用期間

- 連結納税制度は、企業グループがこれを選択した場合に適用することでよいのではないか。
- 連結納税制度の適用について、期間制限を設けたり、あるいは更新手続を求めることは必要か。

(参考) アメリカ及びフランスの連結納税制度における取扱い

- ・ アメリカ
連結納税制度は選択適用とされている。取止めについては内国歳入庁長官の承認が必要となる。
- ・ フランス
連結納税制度は選択適用とされている。5年間有効とされ、更新も認められる。

2 事業年度

- 連結グループ内の各法人の事業年度が異なる場合には、連結所得の計算が困難となることから、親会社の事業年度に合わせる手当てが必要となるのではないかな。

なお、事業年度が異なる子会社を除外することとすれば、恣意的な「連結外し」に利用されるおそれがあることに留意する必要がある。

(参考1) 現行制度の概要

(1) 事業年度：定款等に定める営業年度等

(注) 定款等に営業年度等の定めがない場合には、税務署長に届け出た期間又は税務署長が指定した期間

(2) みなし事業年度：解散、合併・分割型分割等の事由が生じた場合には、その事由に応じて区分された期間を事業年度とみなす。

(参考2) アメリカ及びフランスの連結納税制度における取扱い

・ アメリカ

連結納税申告は共通親会社の課税年度を基準に作成し、各子会社は親会社の会計年度を採用する。

・ フランス

連結グループ内の各法人の事業年度を統一する必要がある。子会社が事業年度を変更した場合には、その子会社は連結グループから離脱することになる。

3 会計処理方法

- 会計処理方法については、個別にその統一の要否について検討する必要はないか。

（参考）アメリカ及びフランスの連結納税制度においては、会計処理方法の統一は求められていない。

六 罰則

- 罰則については、企業グループが一体となって申告納税する制度となることから、現行制度の見直しが必要となるのではないか。

(参考) 現行制度の概要

