

# 参 考 資 料

－アメリカ等の連結納税制度の概要－

# 目

# 次

|                    |   |
|--------------------|---|
| 1 . アメリカの連結納税制度の概要 | 1 |
| 2 . フランスの連結納税制度の概要 | 8 |

# 1 . アメリカの連結納税制度の概要

## 連結納税申告の選択

- (1) 連結グループは、そのグループを構成する全ての法人の同意を条件に、個別納税申告に代えて、連結納税申告を選択できる。
- (2) 連結納税申告を選択した場合には、その取止めについて内国歳入庁長官の承認を受けた場合を除き、継続して連結納税申告を行う必要がある。

## 連結グループの範囲

- (1) 連結グループは、株式所有関係を通じた親会社と子会社により構成される。
  - ・ 親会社：企業グループ内の一社以上の法人の議決権株式及び株価総額の80%以上を直接保有している法人。
  - ・ 子会社：企業グループ内の法人（親会社を除く。）の議決権株式及び株価総額の80%以上がそのグループ内の他の一社以上の法人により直接保有されている場合におけるその法人。ただし、連結グループから離脱した法人については、その離脱後5年間は同一連結グループの子会社となることはできない。
- (2) なお、外国法人等は、原則として、親会社・子会社から除かれる。

## 連結課税所得及び連結税額の計算

単体所得について、内部取引に係る損益の繰延べ等の連結調整を行った上で、連結課税所得及び連結税額を計算する。

（別紙「連結課税所得及び連結税額の算出の概要（アメリカ）」参照）

## 連結納税申告書の提出及び連結税額の納付

- (1) 連結グループの親会社は、連結納税申告書を提出し、連結税額を納付する。
- (2) 連結納税申告に係る納税の義務は、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。
- (3) なお、連結税額は、連結グループ内で配分される。

## その他

- ・ 子会社の事業年度は、親会社の事業年度に合わせる必要がある。

(別 紙)

連結課税所得及び連結税額の算出の概要(アメリカ)

(1) 連結グループ各社の単体所得計算

単体所得  
P 社

単体所得  
S 1 社

単体所得  
S 2 社

(2) 連結調整 (単体ベースの調整)

一時消去((4)において連結ベースで再計算)

- ・ 受取配当金の益金不算入
- ・ 寄付金の控除 等

内部取引項目の調整(連結グループ内取引に係る損益の繰延べ等)

子会社株式の譲渡損の損金不算入

(3) (2)で修正された連結グループ各社の単体所得を合算

各社の連結用単体所得  
P社 + S1社 + S2社  
(合算)

(4) 連結調整

(2) の項目について連結ベースの再計算

- ・ 受取配当金の益金不算入
- ・ 寄付金の控除 等

連結ベースでの繰越欠損金控除

(5) 連結課税所得

(6) 連結税額

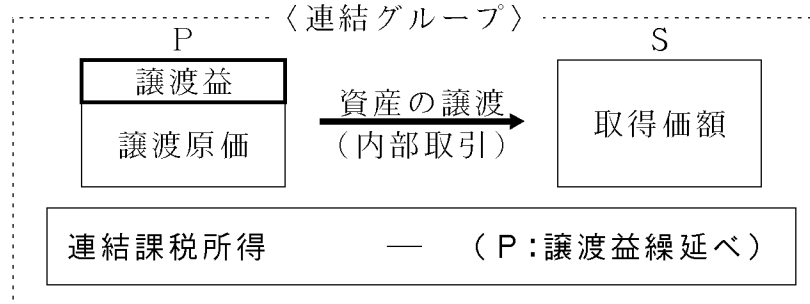
## 連結課税所得計算上の特々な取扱い

### (1) 内部取引の取扱い

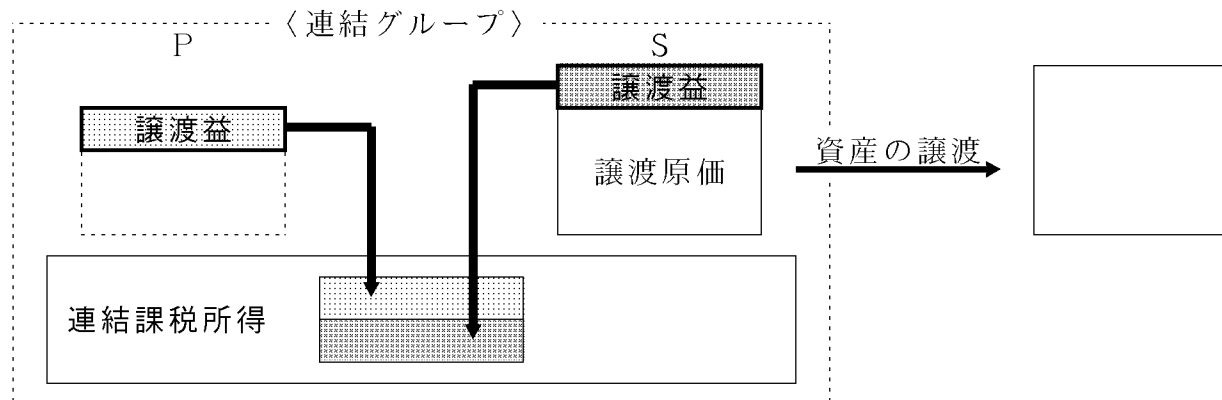
連結グループ内法人に対する資産の譲渡等一定の連結グループ内の取引（内部取引）に係る損益については、その資産の連結グループ外への譲渡等が行われるときまで、繰り延べる。

〔イメージ図〕

#### ① 内部取引が行われた時点



#### ② 連結グループ外への譲渡が行われた時点



## (2) 欠損金の取扱い

連結納税制度においては、連結グループ内の法人の欠損金を他の法人の所得から控除することができるが、その法人の連結グループ加入前に生じた欠損金については、次のような制限がある。

### ① S R L Y (Separate Return Limitation Year) ルール

子会社の連結グループ加入前に生じた欠損金について、連結納税申告における繰越控除の対象金額は、その子会社の連結申告年度における累積の課税所得に制限される。

### ② 株主持分が著しく変動した場合の繰越欠損金の控除の制限措置

欠損法人の株主持分に著しい変動（3年間に、5%以上の持分を有する株主の持分が50%ポイント超増加）が生じた場合には、その繰越欠損金に係る各年度の控除限度額は、その欠損法人の持分変動前の株式の時価の一定額に制限される。（注：連結に特有な制度ではなく一般的な措置である。）

#### 〔S R L Y ルールの適用例〕

|        | 個別納税申告 | 連結納税申告 |            |
|--------|--------|--------|------------|
|        | X 0 年  | X 1 年  | X 2 年      |
| P（親会社） | 100    | 100    | 100        |
| S（子会社） | ( 100) | ( 30)  | 40         |
| 計      |        | 70     | 140        |
| 欠損金控除  |        | － (注1) | ( 10) (注2) |
| 連結課税所得 |        | 70     | 130        |

(注1) S の連結納税申告年度の累積課税所得がゼロであるため、控除できない。

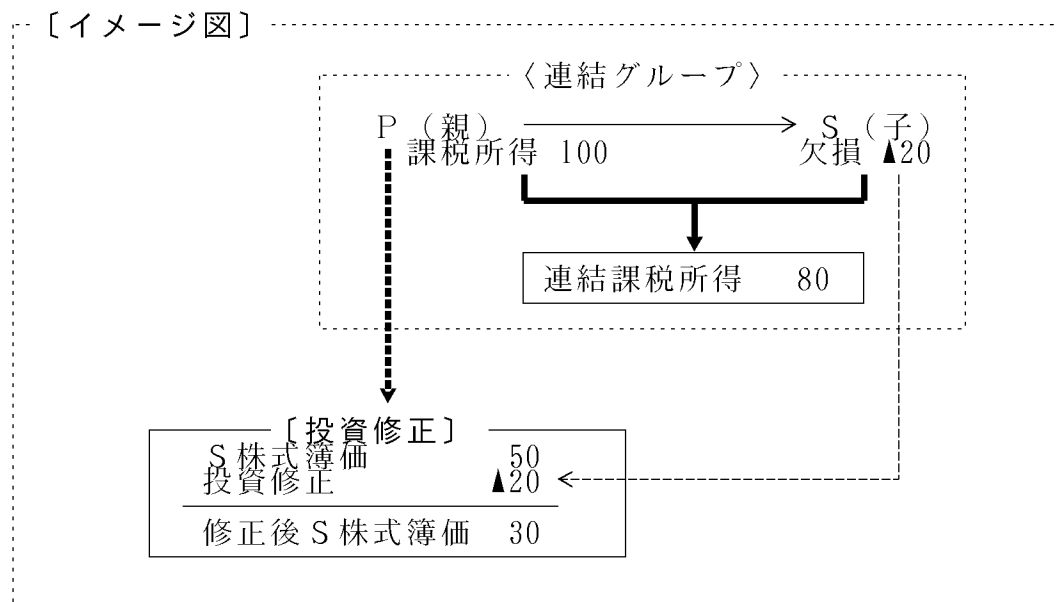
(注2) S の連結納税申告年度の累積課税所得10(40-30)を限度とする。

## (3) 資産の含み損の取扱い

子会社が連結グループ加入時に有していた資産に含み損がある場合において、加入後にその含み損が実現したときは、上記(2)と同様の制限措置が適用される。

#### (4) 子会社株式の帳簿価額の修正（投資修正）

子会社株式の帳簿価額について、その子会社の課税所得又は欠損金額を加算又は減算する修正を行う。



#### (5) 子会社株式の譲渡損の否認

連結グループ内の法人が譲渡した連結子会社株式に係る譲渡損については、原則として、損金に算入しない（LDR：loss disallowance rule）。

これは、投資修正によって増額された子会社株式の帳簿価額が譲渡原価となることによって、一旦、連結課税所得として取り込んだ子会社の利益が相殺されてしまうことを防ぐ趣旨で講じられた措置とされている。

## ２．フランスの連結納税制度の概要

### 連結納税申告の選択

- (1) 連結グループの親会社と子会社は、個別納税申告に代えて連結納税申告を選択することができる。
- (2) 連結納税申告の選択は５年間有効とされ、更新も認められる。

### 連結グループの範囲

- (1) 連結グループは、株式所有関係を通じた親会社と子会社により構成される。
  - ・ 親会社：他の法人によって直接又は間接に発行済株式（議決権及び配当権のあるもの）の95%以上を保有されていない法人。
  - ・ 子会社：親会社によって直接又は間接に発行済株式（同上）の95%以上を保有されている法人で、連結納税申告の対象法人となることに同意したもの。なお、子会社は、連結納税申告の選択後に、任意に離脱できる。
- (2) なお、外国法人等は、親会社・子会社から除かれる。

## 連結課税所得及び連結税額の計算

単体所得について、固定資産の内部取引に係る損益の繰延べ等の連結調整を行った上で、連結課税所得及び連結税額を計算する。なお、連結グループ加入前の欠損金の控除については、一定の制限を受ける。

（別紙「連結課税所得及び連結税額の算出の概要（フランス）」参照）

## 連結納税申告書の提出及び連結税額の納付

- (1) 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。
- (2) 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。
- (3) なお、連結税額は、連結グループ内で配分される。

## その他

- (1) 親会社と子会社の事業年度は、同一でなければならない。
- (2) アメリカの連結納税制度における投資修正のような連結納税制度に連動して子会社株式の帳簿価額を修正するような措置は講じられていない。

(別 紙)

連結課税所得及び連結税額の算出の概要(フランス)

(1) 連結グループ各社の単体所得計算

単体所得  
P 社

単体所得  
S 1 社

単体所得  
S 2 社

(2) 連結調整

- ・ 連結グループ内債権に係る貸倒引当金の戻入れ
- ・ 連結グループ内の債務免除による損益の除外
- ・ 連結グループ内の固定資産譲渡に係る損益の繰延べ 等

(3) (2)で修正された連結グループ各社の単体所得を合算

各社の連結用単体所得  
P社 + S 1社 + S 2社  
(合算)

(4) 連結調整  
・ 連結ベースでの繰越欠損金控除

(5) 連結課税所得

(6) 連結税額