

{ 平 13 . 7 . 2 4 }  
法 小 15 }

# 說 明 資 料

## 目 次

一	連結納税制度における各個別制度の取扱い(2)	
1	受取配当の益金不算入	1
2	減価償却	3
3	圧縮記帳	5
4	外国税額控除	7
二	その他の検討事項	
1	連結グループへの加入・連結グループからの離脱に伴う取扱い	9
2	租税回避行為の防止	11
3	税収減への対応	12
三	地方税	16

## 一 連結納税制度における各個別制度の取扱い（２）

### 1 受取配当の益金不算入

連結納税制度は連結グループを一体として課税するものであり、連結グループ内で課税済利益から支払われた金銭について、再度、これを益金とすることは適当でないことから、連結グループ内の子会社からの受取配当については、負債利子の控除を行わず、その全額を益金不算入とすべきではないか。

連結グループ内の法人の有する連結グループ外の法人の株式が特定株式に該当するか否かは、連結グループ単位で判定することが適当ではないか。

連結納税制度が連結グループの一体経営に着目して創設されるものであることを考慮すれば、連結グループ外の法人からの配当に対する負債利子の控除額は、連結グループ全体で計算することが考えられるのではないか。

## (参考) 単体課税における受取配当の益金不算入制度 (法法23)

### (1) 受取配当の益金不算入額

特定株式に係るもの  
 特定株式に係る受取配当 - 負債利子

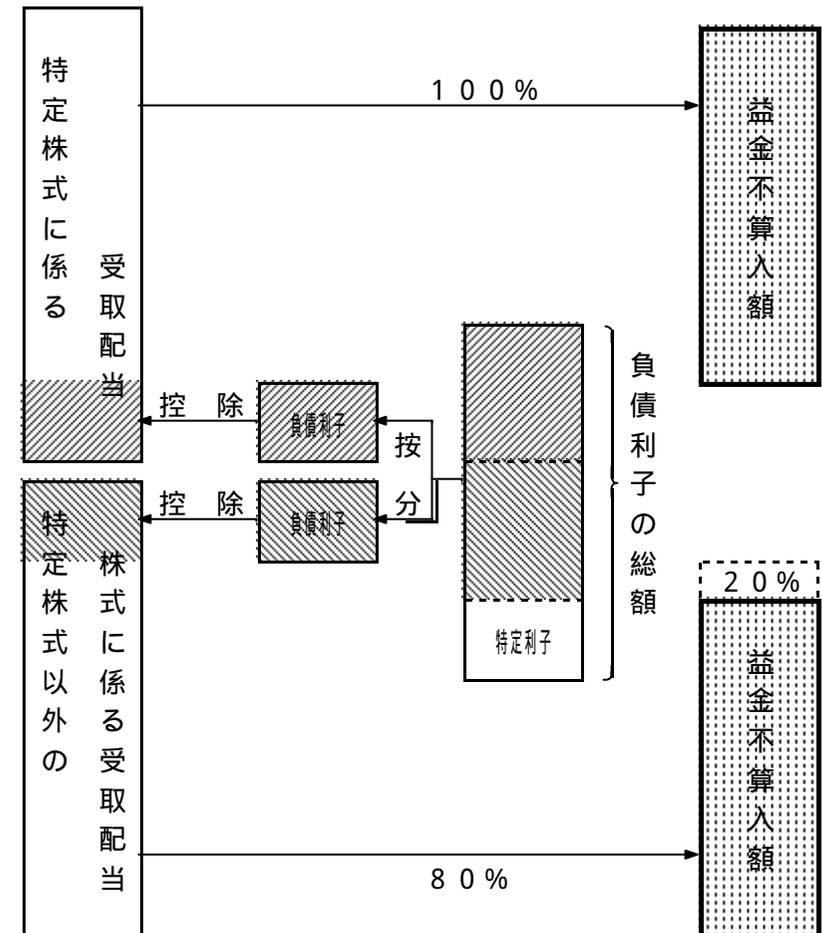
特定株式以外に係るもの  
 { 特定株式以外の株式 - 負債利子 } × 80%  
 に係る受取配当

特定株式とは他の法人の発行済株式総数の  
 25%以上を、その配当の支払義務確定日以前  
 6カ月以上引き続き有しているもの。

### (2) 負債利子の額の計算

原則法・・・ 負債利子の総額から特定利子を除  
 いたものを、総資産に占める株式の  
 割合で按分して計算する方法

簡便法・・・ 基準年度(平10.4.1から平12.3.31  
 までに開始した事業年度)の負債利  
 子控除割合により計算する方法



## 2 減価償却

減価償却費については、各単体法人が事業の用に供した減価償却資産について、確定した決算において損金経理により償却費として計上を行うことが前提となっていること等を考慮すれば、連結グループ内の各単体法人の個別計算によるのが適当ではないか。

連結グループ内で譲渡等が行われた減価償却資産は、時価により取引されたものとして、譲渡等を行った法人においてその譲渡等により生じた利益・損失を繰り延べ、譲り受けた法人において時価による取得価額を基礎として減価償却費の計算を行うこととすることが適当ではないか。

連結グループ内で譲渡等が行われた減価償却資産について繰り延べられた利益・損失については、その減価償却資産が償却されるときにはその償却費に応じた額を、その減価償却資産の除却や連結グループ外への譲渡等が行われるときには繰り延べられた利益・損失の残額を実現した利益・損失として計上することが適当ではないか。

なお、上記の償却費に応じた額は、納税者の事務負担も考慮し、譲り受けた法人の償却方法等に応じた簡便な方法により計算できるようにすることが適当ではないか。

## (参考) 単体課税における減価償却制度 (法法31)

### (1) 減価償却制度

減価償却費として損金経理した金額のうち、法人が選定した償却方法により、法定耐用年数に応じて計算した償却限度額に達するまでの金額は、損金の額に算入する。

有形固定資産 (建物を除く) 定額法  
又は定率法 (鉱業用は生産高比例法も選択可)

建物、無形固定資産 (鉱業権及び営業権を除く) 及び生物 定額法

鉱業権 定額法又は生産高比例法

営業権 5年間均等償却

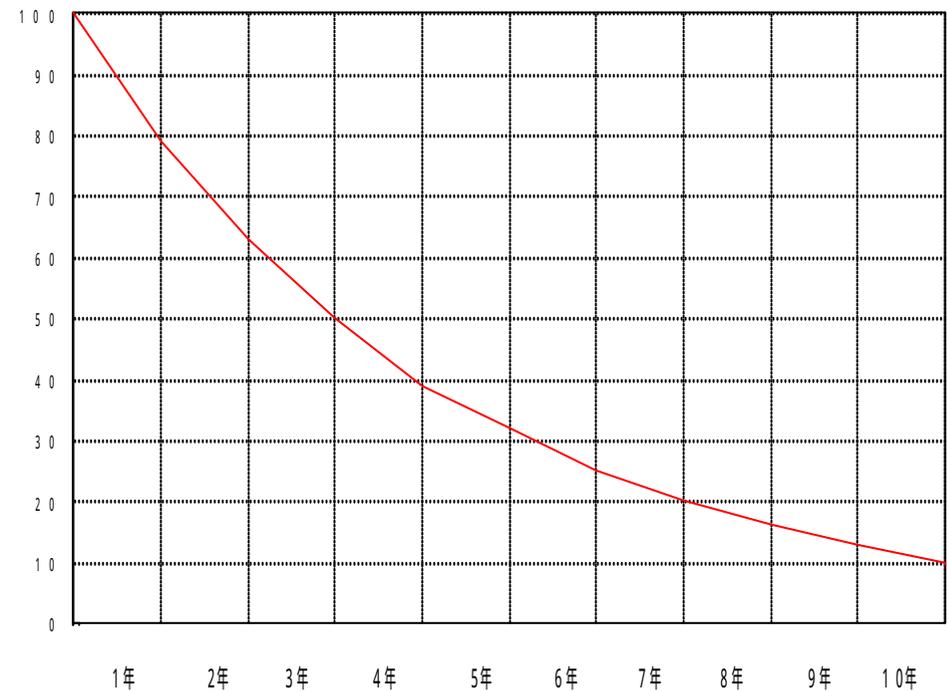
### (2) 少額減価償却資産の即時損金算入制度

減価償却資産で、取得価額が10万円未満であるもの又は使用可能期間が一年未満のものは、その全額を損金算入することができる。

### (3) 一括償却資産の損金算入制度

減価償却資産で、取得価額が20万円未満であるものは、3年間均等償却することができる。

[ 減価償却資産の未償却残額 (定率法の場合) ]



### 3 圧縮記帳 - 交換により取得した資産の圧縮記帳、特定資産の買換え特例 -

交換により取得した資産の圧縮記帳や特定資産の買換え特例については、確定した決算において損金経理によりその圧縮損の計上を行うことが前提となっていること等を考慮すれば、連結グループ内の各単体法人ごとに適用することが適当ではないか。

連結グループ内で資産の譲渡等が行われた場合には、基本的には、内部取引としてその利益・損失を繰り延べることとなる。連結グループ内の資産取引について圧縮記帳を行うこととする場合には、先行してその利益の繰延べを行い、その後その資産の連結グループ外への譲渡等が行われて利益が計上されるときに圧縮記帳を行うとの考え方もあるが、圧縮記帳を行うための管理を長期にわたって継続しなければならないこと等の問題があることから、納税者の事務負担にも配慮し、まず圧縮記帳を行うこととすることが適当ではないか。

## (参考) 単体課税における圧縮記帳制度 (例: 特定資産の買換え特例 (措法65の7))

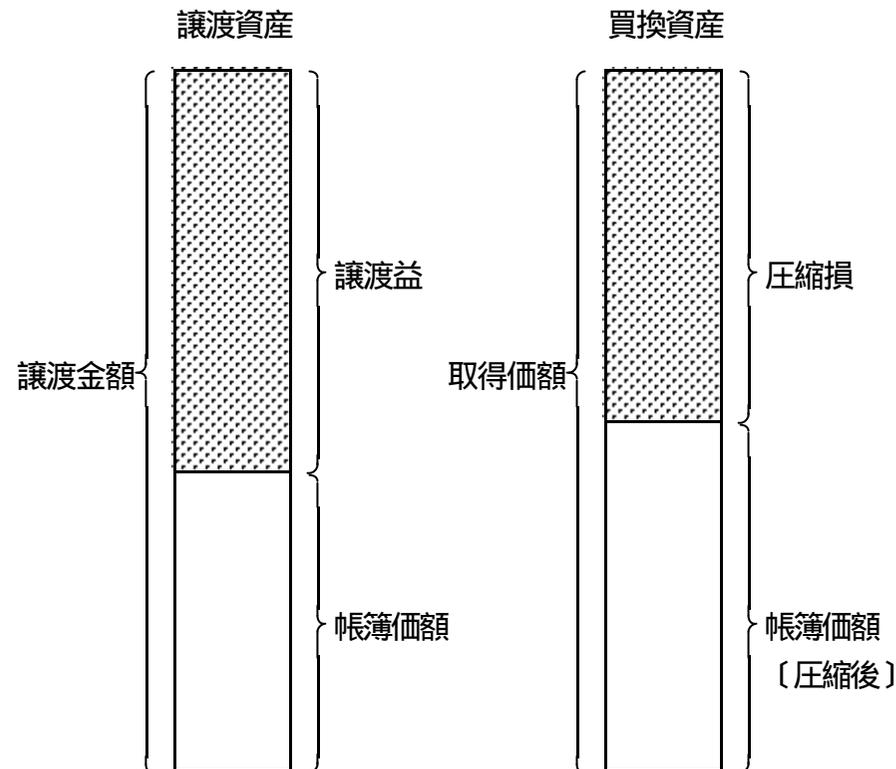
### 〔特定資産の買換え特例〕

- (1) 特定の資産を譲渡し、その事業年度において、一定の要件に該当する買換資産を取得し、かつ、取得の日から1年以内に事業の用に供した場合には、その譲渡益の一定割合に相当する金額を損金算入することができる。(圧縮記帳による課税の繰延べ)
- (2) 圧縮記帳は次のいずれかの方法により経理を行う。  
 損金経理により買換資産の帳簿価額を直接減額する方法  
 損金経理により引当金勘定に繰り入れる方法  
 利益処分により積立金として積み立てる方法
- (3) 特定の資産の譲渡をした事業年度に買換資産の取得ができない場合には、原則として1年間、その譲渡益の一定割合に相当する金額を特別勘定として繰り越すことができる。

### その他の主要な圧縮記帳制度

- 国庫補助金等で取得した固定資産等の圧縮記帳
- 工事負担金で取得した固定資産等の圧縮記帳
- 保険金等で取得した固定資産等の圧縮記帳
- 交換により取得した資産の圧縮記帳

### 〔圧縮記帳の仕組み〕 (帳簿価額を直接減額する方法の場合)



## 4 外国税額控除

連結グループの一体経営に着目して創設される連結納税制度においては、外国税額の控除限度額について、連結ベースの法人税額、所得金額及び国外所得金額を基礎として計算を行うことが考えられるのではないか。

連結納税制度が適用されなくなることがあり得ることや子会社が連結グループから離脱して単体課税に移行することがあり得ること等を考慮すれば、連結ベースで控除限度額の計算を行う場合には、連結グループ内の各単体法人に控除限度額を配分する必要があるのではないか。

間接外国税額控除制度の対象となる外国子会社又は外国孫会社に該当するか否かは、連結グループ単位で判定することが考えられるのではないか。

国税と地方税における控除の仕組みについて、十分に技術的な調整を行う必要があるのではないか。

## (参考) 単体課税における外国税額控除制度 (法法 69)

### (1) 控除限度額の計算

全世界所得 × わが国法人税率 = 当期算出法人税額

当期の算出  
法人税額 ×  $\frac{\text{国外所得} (*)}{\text{全世界所得}}$  = 控除限度額

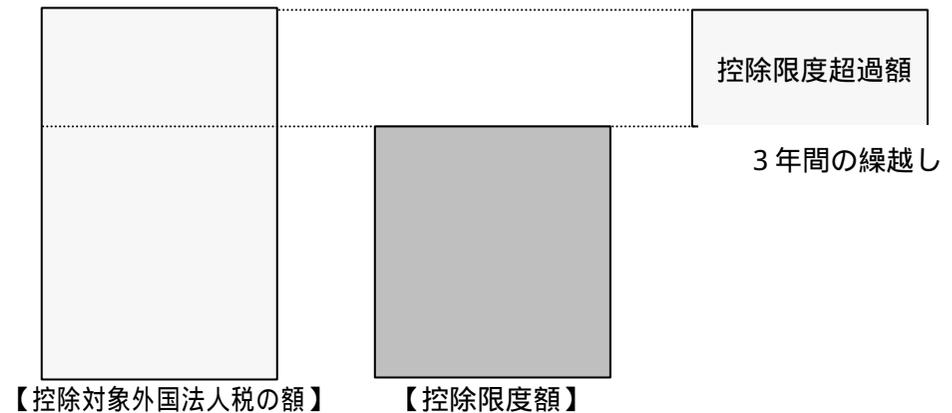
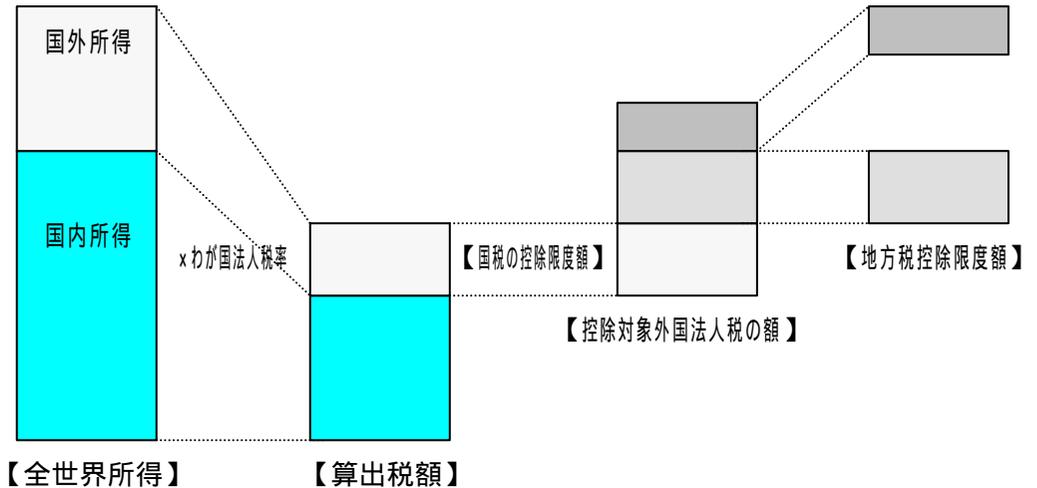
- \* ・外国での非課税所得の2/3を除外  
 ・原則、全世界所得の90%が上限

法人住民税においても同じ趣旨の制度が講じられており、外国法人税額が当該年度の国税の控除限度額を上回る場合には、法人住民税の控除限度額の範囲内で、控除することが認められている。

### (2) 控除限度超過額・控除余裕額の繰越し (各3年)

当年度の控除対象外国法人税の額が控除限度額以下で控除余裕額が発生した場合又は当年度の控除対象外国法人税の額が控除限度額を超えて控除限度超過額が発生した場合には、控除余裕額又は控除限度超過額の3年間の繰越しが認められている。

### 控除限度額の計算



## 二 その他の検討事項

### 1 連結グループへの加入・連結グループからの離脱に伴う取扱い

連結グループへの加入や連結グループからの離脱が生じた場合には、基本的には、加入法人の単体課税の期間や離脱子会社の連結納税の期間に生じた資産の時価評価を行う等によりそれぞれの期間の課税関係を清算させた後に、連結納税や単体課税に移行するのが適当であると考えられる。

しかしながら、連結グループへの加入や連結グループからの離脱が生じた場合であっても、加入法人や離脱子会社自体は従前どおり存続することから、課税上、弊害がないものについては、従前の課税関係を継続させることとしても良いのではないか。

連結グループに加入する法人については、原則として、その加入前後にみなし事業年度を設けることとし、加入前の期間について単体課税による申告・納付を行い、加入後の期間について連結納税による申告・納付を行うこととするのが適当ではないか。

また、連結グループから離脱する子会社についても、原則として、その離脱前後にみなし事業年度を設けることとし、離脱前の期間について連結納税による申告・納付を行い、離脱後の期間について単体課税による申告・納付を行うこととするのが適当ではないか。

親会社の決算日、加入法人の決算日及び加入日が近接している場合には、納税者の事務負担を考慮し、特例として、みなし事業年度を設けないこととし、加入法人のその決算日以前の事業年度とその決算日後の事業年度についてそれぞれ単体課税による申告・納付と連結納税による申告・納付を行うことを認めることとしてはどうか。

また、離脱についても、同様に、親会社の決算日、離脱子会社の決算日及び離脱日が近接している場合には、特例として、みなし事業年度を設けないこととし、離脱子会社のその決算日以前の事業年度とその決算日後の事業年度についてそれぞれ連結納税による申告・納付と単体課税による申告・納付を行うことを認めることとしてはどうか。

## 2 租税回避行為の防止

連結グループに加入する法人の加入前に生じた繰越欠損金を利用する等の租税回避行為を防止するため、万全の措置を講ずる必要があるのではないか。

連結グループに加入する法人の加入前に生じた資産の含み損を利用して連結所得金額の軽減を図ったり、連結グループに加入する法人の加入前に生じた資産の含み益を利用して連結繰越欠損金額等の控除を図ることを防止するための措置を講ずる必要があるのではないか。

連結納税制度に関しては、多様な租税回避行為が想定されることから、包括的な租税回避行為を防止するための規定を創設する方向で検討を進める必要があるのではないか。

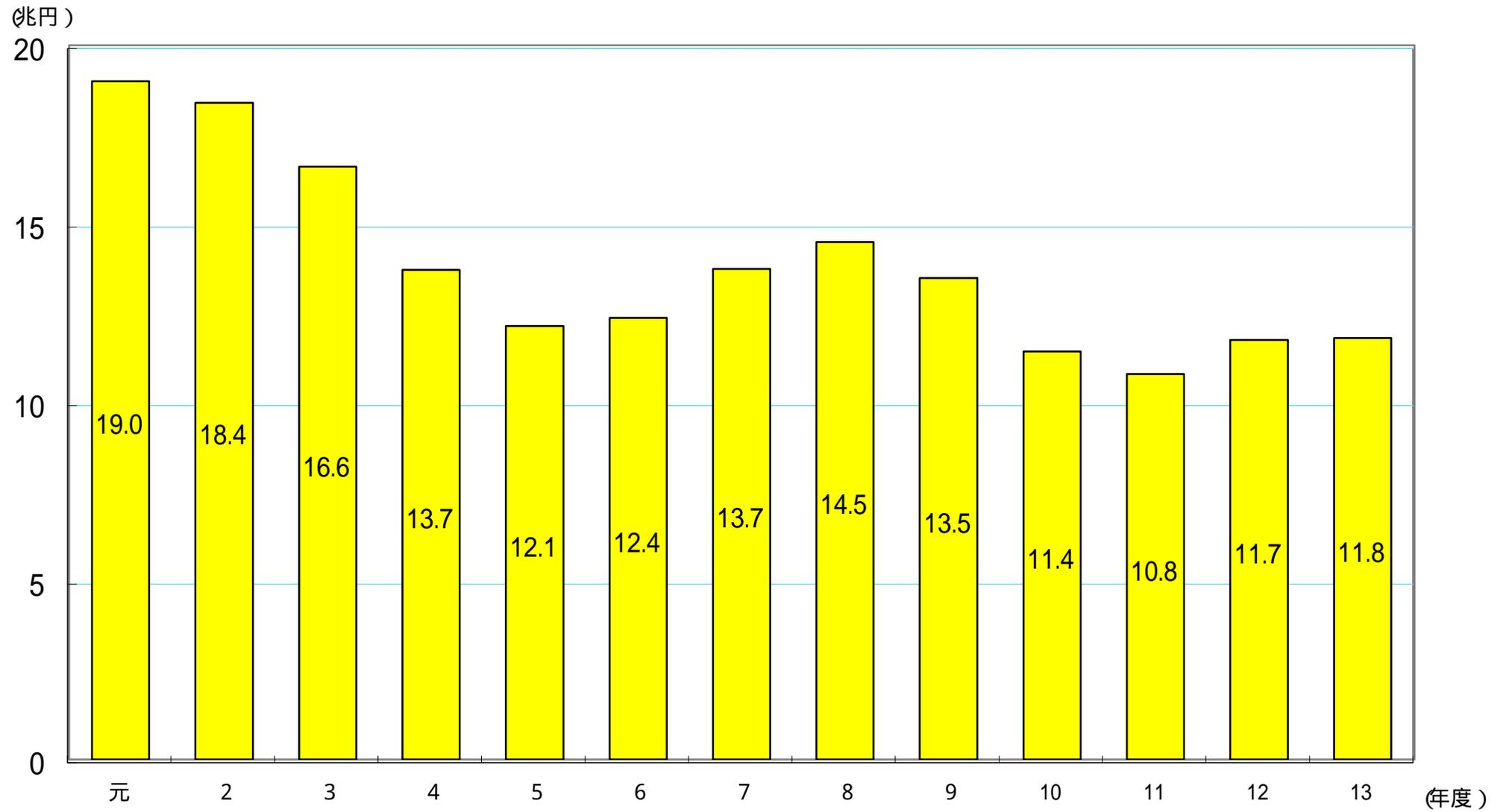
### 3 税収減への対応

厳しい財政状況の下、連結納税制度の導入に伴う税収減に対し、適切な対応を図る必要があるのではないか。

税収減への対応の観点からも、連結納税制度の導入に当たっては、既存の租税特別措置等について聖域なき見直しを行うことが前提となるのではないか。

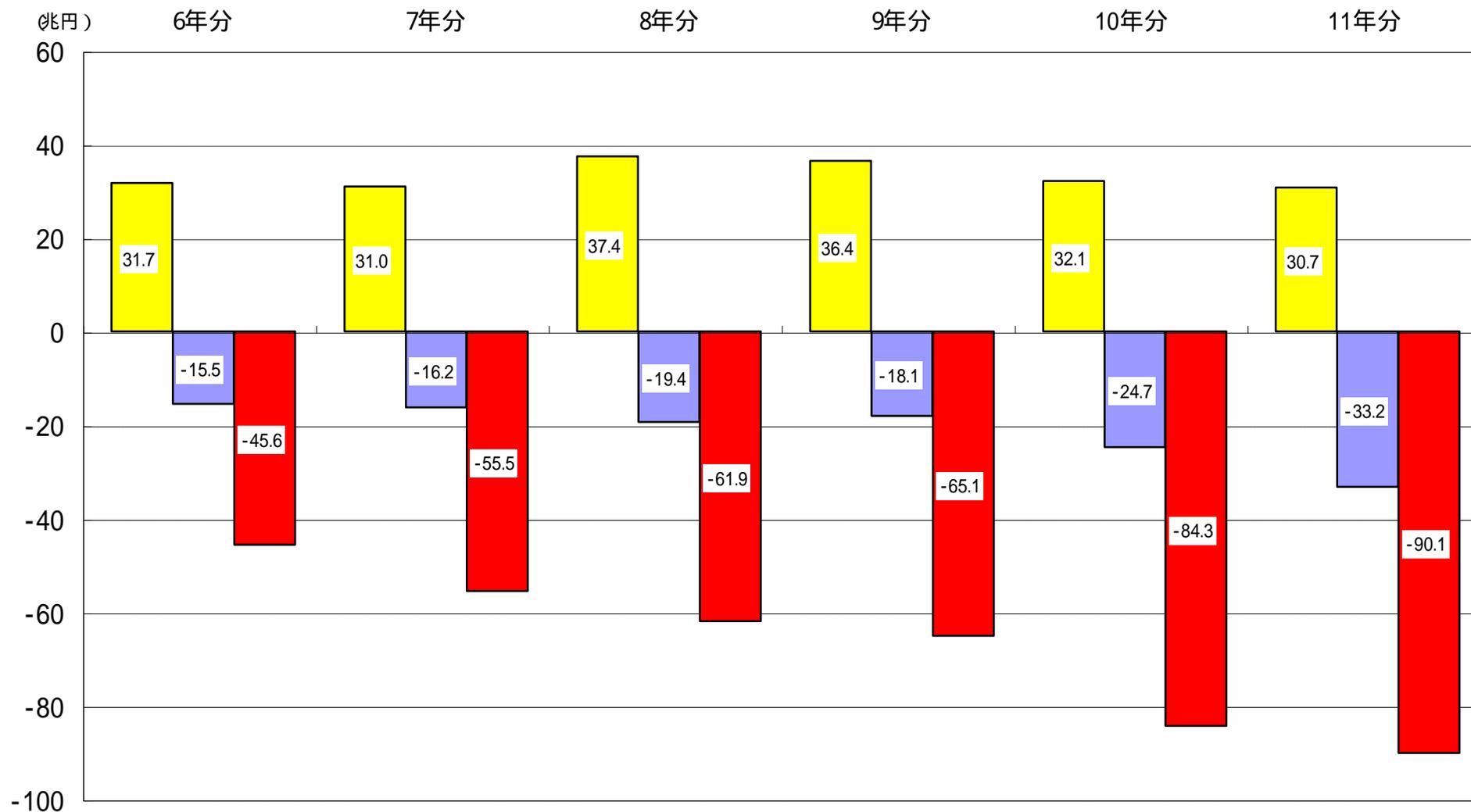
連結納税制度の導入に伴う税収減への対応としてアメリカにおいては連結付加税が導入されたが、我が国においてはどのように対応するのか検討する必要があるのではないか。

## 法人税収の推移



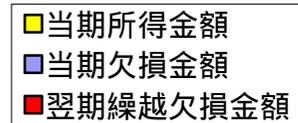
(注) 11年度までは決算額、12年度は決算額(概数)、13年度は予算額である。

# 所得金額と欠損金額の推移



(注)1 当期所得は、繰越欠損金額の控除後の金額である。

(注)2 出典：税務統計から見た法人企業の実態 - 会社標本調査結果報告 - (国税庁)



# 今後の経済財政運営及び経済社会 の構造改革に関する基本方針 ( 抜 粋 )

( P 1 2 )

第 1 章 構造改革と経済の活性化

3 経済の再生

( 7 ) 税制改革 ( 抜粋 )

租税特別措置について聖域なく徹底した見直しを行い、効率的な企業経営を促進するための制度整備の一環として連結納税制度の導入に向けた検討を進める。

### 三 地方税

- 地方税の取扱いについては、税の性格や仕組みを踏まえ、受益と負担の関係にも配慮して検討を行うことが必要ではないか。
- また、納税者や課税庁である地方団体の事務負担についても十分考慮することが必要ではないか。

- 法人事業税は、各地方団体により提供される行政サービスの対価として課される税であり、法人税とは課税の根拠、課税客体などを異にするものであることから、現行どおり、個々の法人を課税単位とすべきではないか。また、この場合において、連結グループ内の各法人の所得をどのように捕捉すべきか。

(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

### 2. 法人事業税

#### (1) 法人事業税の概要

##### ① 法人事業税の性格

(略)

法人事業税は、法人が行う事業そのものに課される税であり、法人がその事業活動を行うに当たっては地方公共団体の各種の行政サービスの提供を受けていることから、これに必要な経費を分担すべきであるという考え方に基いて課税されるものです。(中略)

このように、法人事業税は、法人に対し、その企業活動により得られる利益を基礎にして税負担を求める法人税とは、課税の根拠、課税客体などを異にしているものです。

(以下略)

- 法人事業税に外形標準課税を導入する場合においても、所得基準の併用が見込まれることから、その取扱いを明確にする必要がある。

- 法人住民税は、法人に対し、均等割額と法人税割額の合算額により課税するものであり、地域社会の構成員である「住民」の概念を踏まえれば、企業グループを単一の主体として捉えるのではなく、個々の法人を課税単位とする仕組みとすべきではないか。
- この場合、法人税割の課税標準となる「法人税額」をどのようなものとすべきか。

(参考2)「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

### 2. 法人事業税

(参考) 法人住民税について

(略)

法人住民税は、地域社会の費用について、その構成員である法人にも個人と同様幅広く負担を求めるために課される税です。

法人住民税とは、道府県民税と市町村民税における法人課税の総称であり、個人住民税の均等割と所得割に対応するように、均等割と法人税割によって構成されています。具体的には、法人の道府県民税は、資本等の金額に応じて定額で課される均等割と原則的に法人税額を課税標準として課される法人税割(標準税率5.0%)によって構成されています。また、法人の市町村民税については、資本等の金額と従業者数に応じて定額で課される均等割と原則的に法人税額を課税標準として課される法人税割(標準税率12.3%)によって構成されています。

(以下略)