

27. 平成12年度税制改正の要綱（抄）

〔平成12年1月14日〕
閣議決定

四 法人関係税制

（備考）会社分割に係る税制については、商法や企業会計における検討の動向等を見極めつつ、その具体的な対応を検討する。また、連結納税制度については、引き続き、その導入に向けた検討を進める。

28. 連結納税制度と会社分割に係る税制について
－企業の組織再編に関する税制－

企業のいわゆる組織再編に関連する税制として、連結納税制度の導入や会社分割に係る税制上の対応について検討を進めているところですが、現在の検討状況は以下のとおりです。

1. 連結納税制度

(連結納税制度とは)

法人税は、法的主体である個々の法人を独立の課税単位としてとらえて課税する仕組みになっていますが、これに対し、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等を集約することにより、あたかも企業集団を一つの法人であるかのようにとらえて課税する仕組みが連結納税制度です。連結納税制度は、既に米仏等において導入されています。

(連結納税制度は連結決算とは別個の制度)

連結納税制度は、連結財務諸表（連結決算）と名前は似ていますが、その目的、連結する対象会社・取引等を異にしています。既に連結納税制度が導入されている諸外国においても、連結財務諸表とは別個の制度として、制度が構築されています。

(法人課税小委員会の再開と法人税制企画室の設置)

連結納税制度については、政府税制調査会において、累次検討が行われてきましたが、昨年7月から、政府税制調査会法人課税小委員会において、その導入についての本格的な検討が開始されています。

大蔵省においても、連結納税制度を中心として法人税制の基本に関わる制度の企画・立案を行うため、主税局に新たに法人税制企画室を設置し、連結納税制度について、本格的な検討を進めています。

(税制調査会における検討状況 ―― 主要検討項目のとりまとめと「導入を目指す」考えの表明)

昨年7月以後、4回の法人課税小委員会を経て、11月には、連結納税制度について、大項目8、中項目24、小項目59からなる主要検討項目がとりまとめられました。

そして、「平成12年度の税制改正に関する答申」において、連結納税制度については、企業集団の一体的経営の傾向の強まりや独占禁止法における持株会社の解禁、商法における会社分割法制の検討といった法制面の対応が進むなかで、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、さらには企業の経営形態に対する税制の中立性を図る観点から、わが国においても、その導入を目指し、鋭意検討を進めることが適当との考え方が示されています。

（政府の基本的考え方 ―― 導入に向けた検討を進める）

政府としては、上記のような政府税制調査会の考え方を踏まえ、本年1月14日閣議決定された「平成12年度税制改正の要綱」において、連結納税制度について、その導入に向けた検討を進めることとしています。

連結納税制度は、21世紀の経済の基盤となる制度であるため、しっかりとした検討を鋭意進めているところです。

（導入する型について ― 米国型の導入）

諸外国で導入されている企業集団に着目した税制を見ると、米国のような「連結納税型」と英国のような「損益振替型」がありますが、英国の制度は、連結対象や振替額を任意に調整することが可能であり、企業集団の一体性を重視した制度とは言えません。

わが国に連結納税制度を導入するに当たっては、企業集団の経済的一体性に着目して制度を構築するという理念の下、米国において導入されているような本格的な連結納税型の制度を導入することが適当と考えています。

（連結納税制度の導入は新たな法人税制を作るようなもの）

連結納税制度は、企業集団を一つの課税単位として、課税を行うものですが、現行のわが国の法人税制は個々の法人ごとに課税することとしており、連結納税制度とは基本的考え方を異にしています。

このため、連結納税制度については、納税義務者・連結対象子会社の範囲等の連結納税制度固有の問題のみならず、個々の法人に対する課税体系と企業集団に対する課税体系との間の整合性など、法人課税の体系全般にわたる広範な検討が必要です。

このように、連結納税制度を導入することは、いわば、新たな法人税制を作るようなものといえます。

また、様々な形の租税回避をどのように防止するかや、連結納税制度導入に伴う税収減の問題にどのように対処するかについても検討する必要があります。

主な検討項目としては、次のようなものがあります。

[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
- ・ 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
- ・ 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
- ・ 内部取引に係る損益
- ・ 繰越欠損金
- ・ 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

[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]

2. 会社分割に係る税制

(商法改正の検討の前倒し)

企業の組織再編に関し、法務省・法制審議会において、会社分割法制を創設する商法改正法案が検討され、今通常国会に法案が提出されました。これは、昨年の産業競争力会議において、早急な会社分割法制の創設が求められたことから、政府として検討を前倒しすることし、昨年6月の政府の産業競争力強化対策に盛り込んだものです。これに伴って、税制上の対応が急がれることになりました。

(企業の組織再編に関する税制のパッケージ ―― 会社分割に係る税制と連結納税制度)

会社分割に係る税制と連結納税制度は、いずれも、企業の組織再編に関する税制として極めて重要な課題であり、その導入に向け、これらをパッケージとして検討を進める必要があると考えています。

また、これらは、いずれも、法人税の基本に関わるものであり、法人税法をはじめ各税法における抜本的かつ広範な見直しを必要とするものとなります。

このため、昨年来、政府税制調査会法人課税小委員会において、会社分割に係る税制についても、連結納税制度とあわせ検討が進められています。

(13年度税制改正で対応すべく検討)

会社分割に係る税制について、政府としては、本年1月14日閣議決定された「平成12年度税制改正の要綱」において、商法や企業会計における検討の動向等を見極めつつ、その具体的な対応を検討することとしています。

大蔵省としては、平成13年度税制改正において対応すべく、鋭意検討を進めているところです。

(広範かつ多岐にわたる検討の視点)

会社分割に係る税制を検討するに当たっての視点は、広範かつ多岐にわたっています。主な視点としては、以下のようなものがあります。

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

商法改正で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ります。また、増減資、自己株式の消却、残余財産の分配、実質的な利益の資本組入れなどのいわゆる資本等取引が生じ得ます。

このため、会社分割に係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ります。

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しますが、この場合、法人税・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ります。

納税義務・各種引当金などの意義・趣旨を踏まえた適正な税制措置のあり方

商法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や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になるのか整理し、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ります。

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、これを利用した租税回避を防止するため、万全な対策を講ずる必要があります。

29. 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

6 金融税制

- (2) 現在、不動産の一層の流動化等を図り、より多様な金融商品の組成を可能とするため、対象資産の範囲の拡大や信託型の導入などにより、SPC（特定目的会社）や証券投資法人を含め、金融商品の組成に関する横断的な集団投資スキームを整備することが検討されています。これらの集団投資スキームは、法人（SPC及び証券投資法人）、信託、組合等の様々な形態を利用して組成することができますが、その事業や投資活動の内容、法的性格、投資家とスキームとの関係などを踏まえ、スキームの整備に併せて、適切な課税が行われることが必要と考えます。

30. 特定目的会社等に係る法人税制上の措置（改正案）

特定目的会社による特定資産の流動化に関する法律及び証券投資信託及び証券投資法人に関する法律の改正に伴い、次の措置を講ずる。

1. 特定目的会社（ＳＰＣ）及び証券投資法人（改正後：投資法人）の対象資産の範囲の拡大等に伴う措置
 - ・ 一定の要件を満たすＳＰＣ及び投資法人について、支払配当の損金算入措置を引き続き講ずる。
2. 特定目的信託及び投資信託の創設に伴う措置
 - (1) 特定目的信託及び投資信託については、信託財産に帰せられる収入及び支出等の帰属の原則を適用しない。
 - (2) 特定目的信託及び投資信託（証券投資信託及び証券投資信託以外の投資信託のうち公募型のものを除く。以下「特定信託」という。）の信託財産から生ずる所得について、法人税の課税対象とし、その特定信託が、多数の投資家又は特定の機関投資家に証券を発行しているものであること、所得の90%超を分配していること等の要件を満たしている場合には、所得の金額を限度として、その計算期間に係る支払配当の額を損金の額に算入する。
 - (3) 特定目的信託の信託設定時の資産の移転は、その設定時の資産の譲渡とみなす。
 - (4) 特定目的信託及び投資信託のうち証券投資信託以外のものから支払を受ける収益の分配については、受取配当等の益金不算入に関する規定は適用しない。

3 1. 米国における主な事業体について（未定稿）

（1）パートナーシップ

パートナーシップとは、2人以上の者（法人を含む）が金銭、財産、役務又は技術を拠出して行う共同事業(joint venture)であり、非法人の事業組織体（unincorporated organization）である。パートナーシップの構成員には一人以上の無限責任者が必要である。パートナーシップでは、配当の有無にかかわらず、収益及び損失は、原則として持分割合に応じて構成員に帰属され、構成員段階で課税される。

（2）S法人（小規模法人：S-Corporation）

1958年の内国歳入法の改正により、パートナーシップとの課税上の取扱いの中立性を確保する観点等から導入された。①株主数が75人以下であること、②二種類以上の株式を発行できないこと等、一定の要件を満たす場合について、すべての株主の同意により、選択することができる法人形態である。S法人を選択すれば法人段階では課税されず、配当の有無にかかわらず、法人の収益及び損失は、原則として出資割合に応じて株主に帰属され、株主段階で課税される。

(3) R E I T (不動産投資信託 : Real Estate Investment Trust)

1960 年の内国歳入法の改正により税法上の取扱いが定められた。州法に基づき設立される。不動産及び不動産のモーゲージ(譲渡抵当)への投資に特化しており、①受益権が 100 人以上により所有されていること、②収益の 75%以上が不動産に関する所得であること等、一定の要件を満たす法人(銀行、保険業を除く)、信託又は社團は、R E I T としての課税上の取扱いを選択することができ、所得の 90% 以上を配当すれば、R E I T 段階では、支払配当の損金算入により配当部分には課税されない。

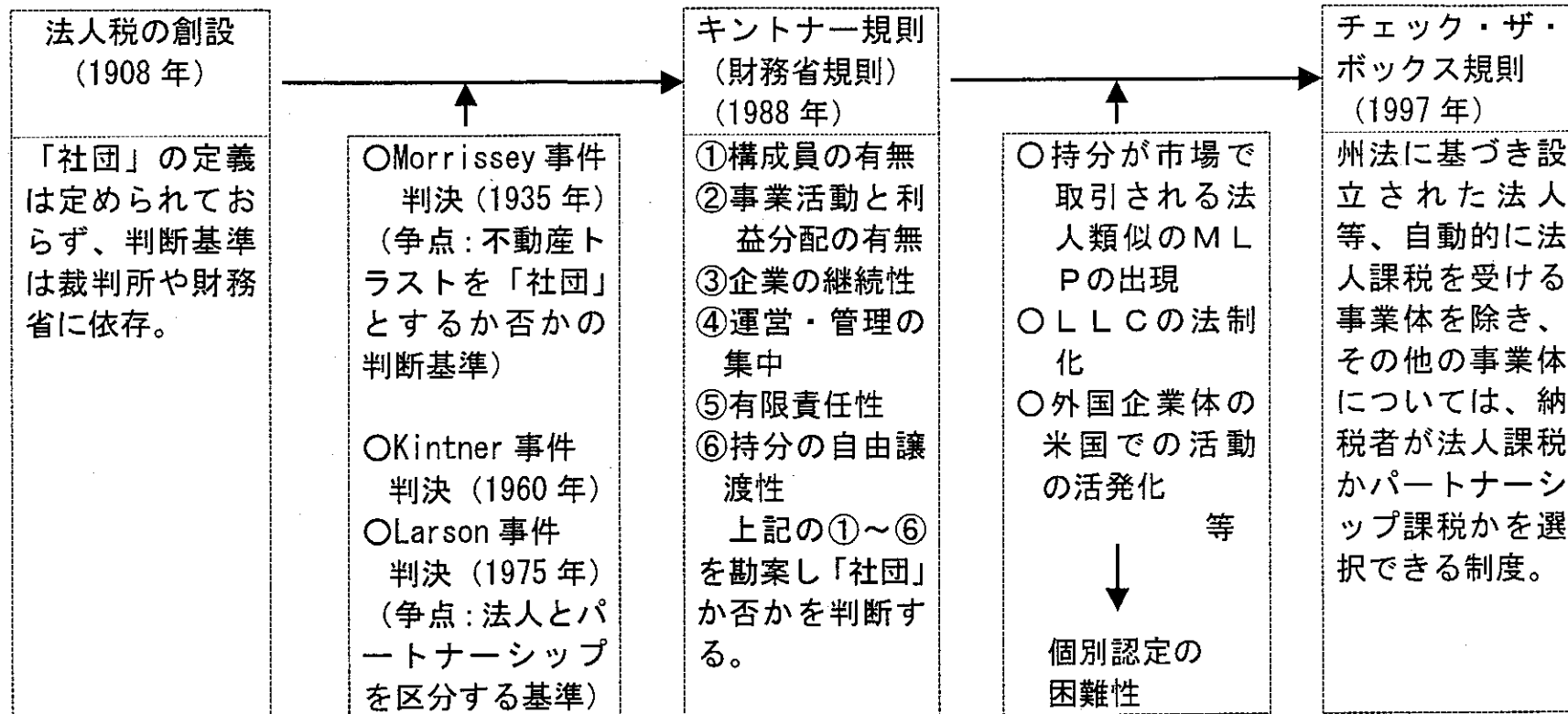
(4) L L C (有限責任会社 : Limited Liability Company)

L L C は、州法の規定に準拠し事業活動を目的として組織される非株式会社の企業形態(unincorporated association)である。S 法人と同様、構成員は有限責任であり、かつ、企業の経営に積極的に参加することができる。L L C は、1977 年、ワイオミング州において初めて法制化されたが、財務省規則により税制上の取扱いの基準が示されたのは 1988 年である。現在は、チェック・ザ・ボックス規則(注)により、パートナーシップ課税を選択すれば、配当の有無にかかわらず、L L C の収益及び損失は、原則として持分割合に応じて出資者に帰属され、出資者段階で課税される。

(注) 州法に基づき設立された法人(Corporation)等の自動的に法人課税される事業体を除き、パートナーシップ課税とするか法人課税とするか、納税者が選択できることとする制度。1997 年導入。

3 2. 米国における事業体に係る課税の経緯（未定稿）

米国では、内国歳入法における法人税の納税義務者は、自動的に法人に分類される事業体（連邦法、州法に基づき設立された法人(Corporation)等）及びそれと経済的実態が同じである「社団(Association)」を含むこととされている。この「社団」の範囲に係る経緯は以下のとおり。



(注) 米国の場合、以下のような点に留意する必要がある。

1. 法人は州法等に基づき設立されるが、課税上の取扱いについては連邦の内国歳入法により規定される。
2. 支払配当の法人段階と個人段階の二重課税に対する調整は行われていない。

33. 法人課税小委員会報告（抄）

〔平成8年11月〕
〔税制調査会〕

第2章 課税ベースに関する個別的検討

14. 公益法人等の課税対象所得の範囲

- ① 現行法人税法は、公益法人等及び人格のない社団等について、収益事業から生じた所得に対してのみ法人税を課税することとしている。これは民間企業が行う事業と競合関係にある事業について、課税の公平・中立性の観点から課税しているものである。現在、収益事業として33の事業が定められているが、近年公益法人等の各種団体が有償で行っている事業内容が次第に拡大し、かつ多様化してきていることから、民間企業が行う事業内容との間に大きな違いがなくなっているのではないかと考えられる。

したがって、公益法人等の行っている事業の実態を把握し、現在収益事業とされていない事業であっても民間企業と競合関係にあるものについては、これを随時収益事業の範囲に追加していくべきである。しかし、そうした対応に限界があるとすれば、対価を得て行う事業は原則として課税対象とし、一定の要件に該当する事業は課税しないこととするといった見直しを行うことも考えられる。この点については、事業の課税・非課税を合理的に区分する基準を見出すことは容易ではないとの意見があった。

いずれにしても、公益法人等が有償で行う事業には様々なものがあると考えられるので、収益事業の範囲について見直しを行う場合には、まず、その実態を十分把握する必要がある。

- ② 公益法人等の利子、配当等の金融資産収益については、収益事業に属するものを除き、法人税が非課税とされている。金融資産収益については、会費や寄附金収入とは異なり、公益法人等の段階で新たに発生した所得であって経済的価値においては現在収益事業とされている金銭貸付業から生じた所得と同じであること、同じ収益事業課税の対象とされている人格のない社団等は、利子、配当等について源泉所得税を負担していること等から、公益法人等に対しても一定の税負

担を求めてもよいのではないかとの指摘があった。

これに対しては、公益法人等の金融資産収益は、民間企業との競合関係はなく、しかも、公益法人等の目的からして、金融収益に余剰が生じてもいずれ公益目的に費消されるのであるから、これに課税することについては慎重であるべきとの意見があった。

現行法人税法の公益法人等の中には、社団法人、財団法人のほか、学校法人、社会福祉法人、宗教法人、さらには健康保険組合、厚生年金基金、弁護士会、労働組合といった特別の法律に基づいて設立された法人が含まれている。こうした法人の中には、当然ながら、公益的な活動の費用の大半を基本財産の運用収益で賄っているものや年金資産の運用を行っている団体も数多く含まれていると考えられる。

したがって、課税対象と非課税対象とを区別する合理的な基準があり得るのかどうか、慎重に検討する必要があると考える。

- ③ 公益法人については、本年9月、「公益法人の設立許可及び指導監督基準」及び「公益法人に対する検査等の委託等に関する基準」が閣議決定されている。これによれば、公益法人の事業内容等について適正な指導監督等を強力に推進していくこととされている。

収益事業、金融資産収益等に対する課税のあり方を巡る議論は、公益法人の事業実態と密接に関係しているので、こうした指導監督等の効果も見極めつつ、公益法人等に対する課税のあり方を検討していく必要がある。

- ④ なお、公益法人等に対する課税のあり方に関連し、行政当局の設立の認可と同時に自動的に税制上の優遇措置が付与される現行制度は抜本的に見直す必要があるとの意見や、公益法人等の活動内容について情報開示を充実させる必要があるとの意見があった。さらには、公益目的以外の剰余金の留保に対して課税するような仕組みを考えてはどうかとの意見もあった。その一方で、公益法人等の剰余金を公益と非公益に区分することは難しく、また、公益法人等は利益の分配が禁止されていること等からみて、その留保された剰余金は、一般私企業のそれとは性格が異なるのではないかとの意見があった。

34. NPO法附則（抄）及びNPO法の審議における附帯決議（抄）

NPO法（「特定非営利活動促進法」）

附 則 （抄）

（検討）

- 2 特定非営利活動法人制度については、この法律の施行の日から起算して三年以内に検討を加え、その結果に基づいて必要な措置が講ぜられるものとする。

↓
（平成13年11月30日）

NPO法（「特定非営利活動促進法」）の審議における附帯決議

附帯決議（抄）

参議院労働・社会政策委員会
平成十年三月三日

特定非営利活動の健全な発展に資するため、次の事項について、それぞれ所要の措置を講ずるものとする。

- 二、特定非営利活動法人に関し、その活動の実態等を踏まえつつ、税制を含め、その見直しについて、法律の施行の日から起算して二年以内に検討し、結論を得るものとする。

↓
（平成12年11月30日）

附帯決議（抄）

衆議院内閣委員会
平成十年三月十七日

特定非営利活動の健全な発展に資するため、次の事項について、それぞれ所要の措置を講ずるものとする。

- 二、特定非営利活動法人に関し、その活動の実態等を踏まえつつ、特定非営利活動の推進及び支援のための税制等を含めた制度の見直しについて、この法律の施行の日から起算して二年以内に検討し、結論を得るものとする。

↓
（平成12年11月30日）

35. 特定非営利活動促進法の概要

	内 容
対象範囲 ・ 活動の内容 ・ 対象団体	・ 「特定非営利活動」 : 別表（1号～12号まで）に掲げる活動で、不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与することを目的とする活動 ・ 「特定非営利活動法人」 : 特定非営利活動を行う団体で営利を目的としないもの（宗教、政治活動を目的とすることの禁止）
所轄庁	・ 都道府県知事 ・ 複数の県に事務所を設置する場合は経企庁長官
設立	・ 認証
会計報告	・ 事業報告書、財産目録、貸借対照表、収支計算書等を事務所に備置き ・ 社員その他の利害関係人からの閲覧請求 ・ 所轄庁に提出、閲覧
残余財産の帰属	・ 定款の定め ・ 所轄庁の認証を得て国、地方公共団体 ・ 国庫
税制上の扱い	・ 人格のない社団等なみ 収益事業のみ課税（基本税率適用） みなし寄附の適用なし（損金算入限度額：所得の2.5%） 収支計算書の提出義務あり（小規模法人を除く）
施行	平成10年12月1日

36. 特定非営利活動促進法（抄）

（定義）

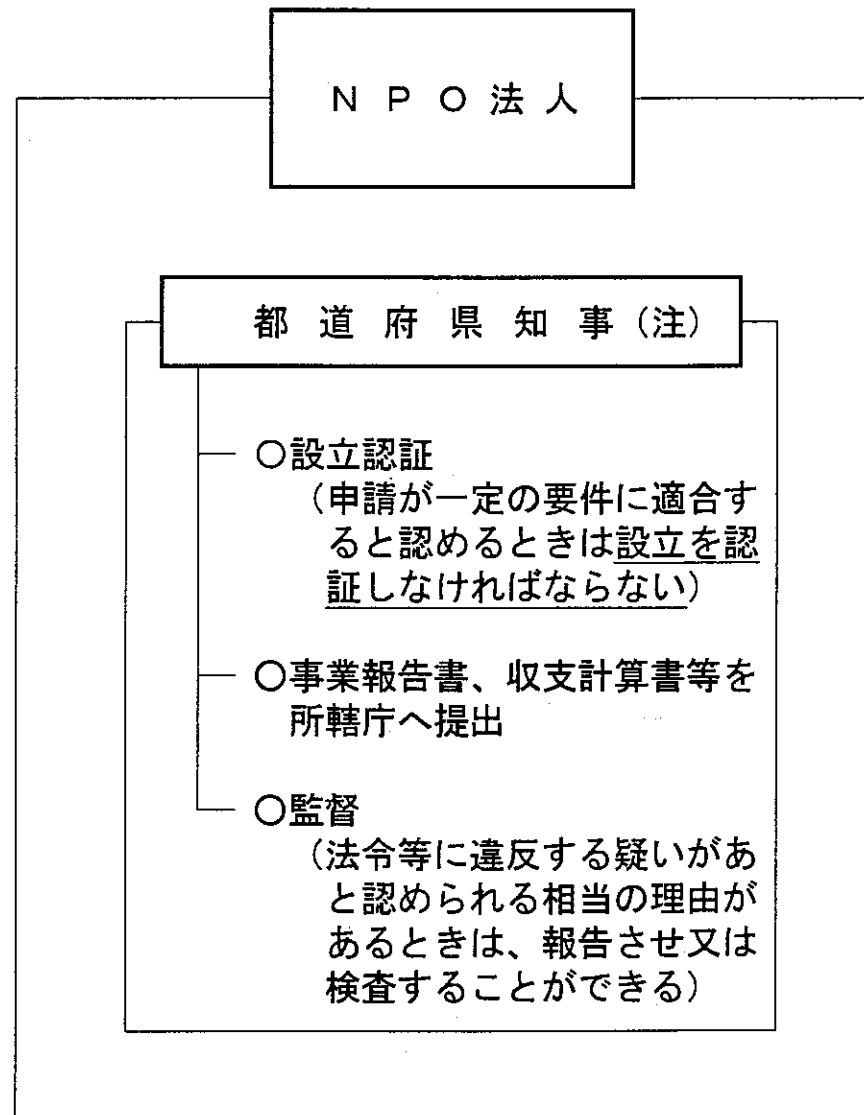
第2条（抄）

この法律において「特定非営利活動」とは、別表に掲げる活動に該当する活動であつて、不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与することを目的とするものをいう。

別表（第2条関係）

- 1 保健、医療又は福祉の増進を図る活動
- 2 社会教育の推進を図る活動
- 3 まちづくりの推進を図る活動
- 4 文化、芸術又はスポーツの振興を図る活動
- 5 環境の保全を図る活動
- 6 災害救援活動
- 7 地域安全活動
- 8 人権の擁護又は平和の推進を図る活動
- 9 国際協力の活動
- 10 男女共同参画社会の形成の促進を図る活動
- 11 子どもの健全育成を図る活動
- 12 前各号に掲げる活動を行う団体の運営又は活動に関する連絡、助言又は援助の活動

37. N P O 法人について



(参考)

N P O 認証状況 (11.12.17現在)

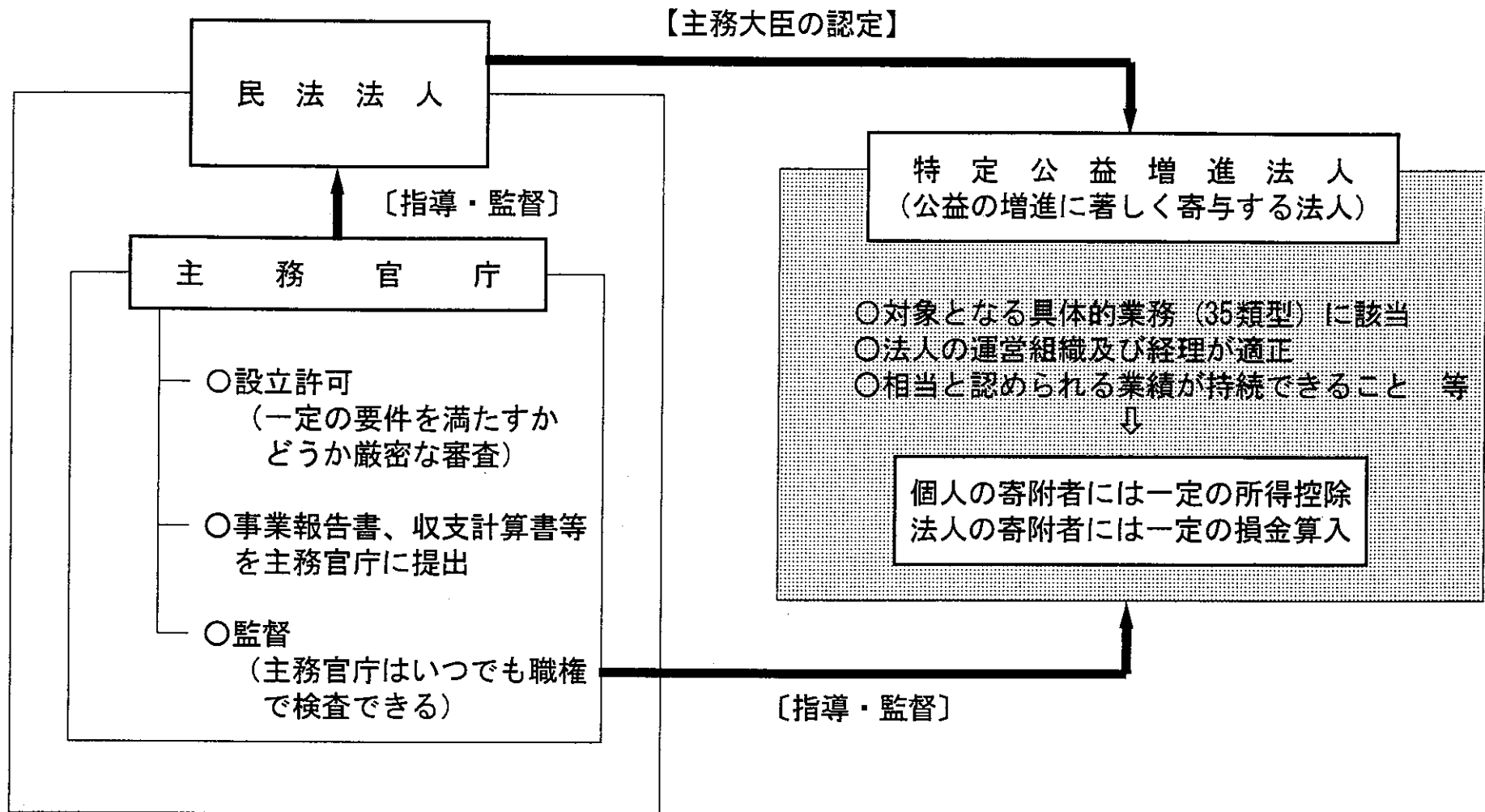
認証数 1,150 (1,065)

不認証数 5 (2)

※ () は、都道府県所管分

(注) 2以上の都道府県に事務所を設置する法人にあっては、経済企画庁長官。

38. 特定公益増進法人について



(注) 特定公益増進法人には、このほかに学校法人、社会福祉法人等がある。

39. 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〕

三 その他

2 NPO法人に対する税制

市民によるボランティア活動をはじめとする自由な社会貢献活動を行う団体（いわゆるNPO）に法人格を付与して支援する「特定非営利活動促進法」（NPO法）が平成10年12月1日に施行されました。NPO法人制度については、同法附則等において早期に見直すこととされており、税制面での配慮も求められています。

現在、NPOによる法人格の取得が進んでおり、どのような団体がNPO法人としての資格を取得するのか、どのような活動が展開されるのかが、今後明らかになっていくと考えられますので、まずはその実態を見極める必要があります。

NPO法人制度は、そもそも公の関与からなるべく自由を確保するという制度となっていますが、一方、寄付に対して優遇措置を設けることについては、それにふさわしい公益性を判断する基準が必要とされ、また、その公益性が確保される仕組みが必要とされます。なお、諸外国においてもそのような基準や仕組みが備わっているところです。

また、NPO法人に対する税制の問題は、寄付金控除制度や公益法人税制のあり方、さらには補助金制度のあり方などにも関連する問題であることに留意する必要があります。

NPO法人に対する税制上の措置については、その実態を見極めた上で、公益性の基準やそれを確保するための仕組みをどのようにするかを含め、広範な観点から検討していくことが必要です。