

相談室



「相談室」では、読者の皆様からの「質問」を募集しております。経理、税務、法務、経営の分野で日常の業務上、疑問に思われたことを郵送、Eメールで「経理情報編集部」にお寄せ下さい。この欄への回答は誌面で行い、直接の回答はできません。ご希望により紙上回答いたしますが、ご住所・職業・勤務先をお書き下さい。宛先 FAX 03-3291-1511 E-mail Address: kaifun@netkai.co.jp

編集 鈴木 誠 (公認会計士)

連結納税制度導入前の検討事項
 当社は、日本国内に数社の子会社、孫会社がありますが、連結納税制度が有利かどうか検討するのと社長から言われました。連結納税制度の概要と連結税額の計算方法、その他の留意点を教えてください。

連結納税制度の概要

事業部門の子会社化や合併・分割等の抜本的な組織改革が行われる際、税制が中立的組織変更前後の税額が不変である連結納税制度が、平成一四年四月一日開始事業年度より適用されることになりました。

なお、米国、英国、ドイツ、フランス等の主要な諸外国では、すでに連結納税制度が導入されています。

対象子会社の範囲

連結納税は、企業グループをあたかもひとつの法人として課税する仕組みであるため、親会社を頂点として、

(5) 税額控除(単体ベース考慮後の単体所得の合算と連結ベースの税額控除、留保金課税の計算)の特例控除、留保金課税は連結グループを一体として適用されます。

(6) 連結税額の算出
 以上の結果算出された連結所得に対する法人税の税率は親会社が普通法人である場合は三〇%であり、これに二年間の措置として二%が上乗せされます(連結付加税)。

その他の留意点

連結納税制度の適用開始または連結グループへの加入に際しては、適用開始法人または加入法人の一定の資産については、直前の事業年度において時価評価により評価損益の計上を行うことが原則とされました。これは、単体課税から連結課税へと課税体系がその前後において大きく変化するとき、課税関係をそこで一

直接 間接に一〇〇%の株式を所有されている会社を連結対象とします(強制)。すなわち、結果的に連結グループ外の株主がまったくない状態です。ただし、従業員持株会およびストックオプションにより取得された株式のうち一定のものは除きます。

この一〇〇%所有の理由は、ある子会社の欠損金を他の連結会社の所得と相殺した場合、その子会社自身が繰越欠損金の繰越控除のメリット(将来の所得から控除すること)を放棄することでもあるため、連結範囲を一〇〇%未満の子会社に拡大し、そこに外部株主が存在してしまうと、この外部株主に不利が生じます。

連結税額の算出

以下、具体的に連結税額の算出の仕方を見てください。

(1) 単体所得金額の算出と単体ベースでの連結調整

- 連結グループに属する各社が個別に所得計算を行い、その後連結グループ内での取引についての調整を行います。一般に想定される連結グループ内の調整項目として、
- ① 受取配当金の全額益金不算入
 - ② 寄附金の全額損金不算入
 - ③ 交際費の全額損金不算入
 - ④ 内部取引に係る損益の繰延(備前資産、繰前償却資産を除く)等
- ①については、御社が現在連結財務諸表を作成していれば、すでに計算されていると思いますが、作成されていない場合は、帳簿価額が一、〇〇万円未満のものを除いて

具清算する必要がありますという考え方に基づいています。

しかし、この原則的処理である時価評価は、諸外国にも例がなく、また、企業にとっても実務的に困難であるばかりでなく、含み益を抱えている会社では大福な増税となるため連結納税制度導入の根幹にかかわる問題となります。そこで、時価評価をしなくてもいいいくつかの例外ケースが広く認められました。

- ① 親会社
- ② 株式移転に係る完全子会社
- ③ 親会社に長期(五年超)保有されている一〇〇%子会社
- ④ 親会社または一〇〇%子会社により設立された一〇〇%子会社
- ⑤ 適格合併に係る被合併法人が長期保有していた一〇〇%子会社でその適格合併により親会社の一〇〇%子会社となったもの等
- ⑥ 法令の規定に基づき株式の買取り等により親会社の一〇〇%子会社となったもの
- ⑦ 株式交換に係る完全子会社で一定の要件を満たしたもの

したがって、御質問の子会社、孫会社がこの七つのケースのいずれかに該当し、時価評価の対象外であることを確認する必要があります。

(新日本監査法人勤務)

- 計算することができます。
- (2) 連結調整考慮後の単体所得の合算と連結ベースでの再計算
 - (3) 連結調整考慮後の単体所得を合算した後、上記①、④の各項目とその他(貸倒引当金繰入額等)について、連結ベースで再計算します。これは、連結グループ外との取引について、連結グループを一体とみなしたときの繰入限度額を計算し、超過額を損金不算入または益金不算入とするものです。
 - (4) 連結グループでの繰越欠損金控除

連結グループ加入前の連結子会社の繰越欠損金はすべて切り捨てられてしまうため、親会社の繰越欠損金だけが控除可能となります。米国のような、子会社の繰越欠損金を制限つきで一部控除を認めるSRLY(サリール)と比べて極めて厳しい取扱いとなっています。

(4) 連結所得金額の算出とグループ会社への合理的基準での配分、単体での設備投資にかかわる税額控除の計算

連結所得金額は(2)から(3)を差し引