

改正税法（グループ法人税制・資本取引税制）に関するQ&A

（税理士 田中敬士）

1. どのような法人に適用されるのでしょうか？

「100%の支配関係がある法人グループ内の各法人間」の取引についての規定です。
下図のようなケースが典型例です。

図 I

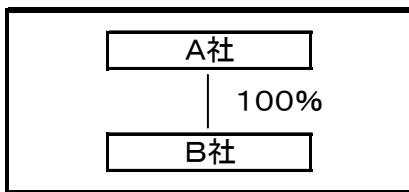
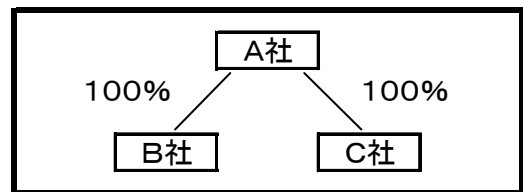


図 II



B社－C社間の取引にも適用あり

図 III

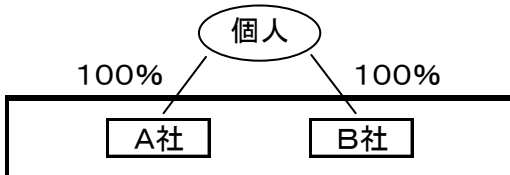
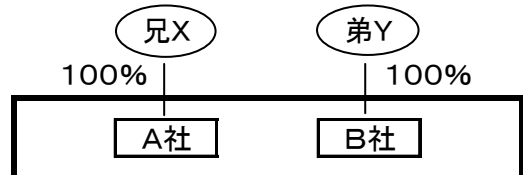


図 IV



2. いつから適用になりますか？

周知期間をおくため「平成 22 年 10 月 1 日以降におこなう取引から適用」されます。

3. 連結納税とはちがうのですか？

連結納税制度は 100%グループ内法人を 1 つの法人のように取り扱い、グループ全体の税金を計算する制度です。グループ法人間の損益は当然通算されます。連結納税は強制ではなく、希望者のみが適用を受けます。

これに対し「グループ法人税制」は 100%グループ内の法人個々の計算に対する規制（その意味で「グループ法人単体課税」制度とも呼ばれる。）であり、従って「グループ法人間の損益通算」の考え方は登場しません。しかも「グループ法人税制」は 100%グループ内の法人間では規模にかかわらず一律強制適用される制度ですのでご注意ください。

4. どのような改正がされたのでしょうか？

「グループ全体を外から見れば一体であり、内部での取引にその都度課税する必要はない。」趣旨から、グループ内での資産売買は無税で（正確には課税の繰り延べ）行えるようにしたものです。また、グループ内での無償・低額取引についても、従来二重課税が疑われていた部分について適切な調整をすることとなりました。その他、資本取引に関する改正（自己株式譲渡に係る譲渡損失の計上禁止や子会社清算損失の計上禁止など）や連結納税制度の敷居を下げる整備も行われています。

5. 関係会社間での資産譲渡に関する改正について説明して下さい。

100%グループ内会社間での大型資産（簿価 1,000 万円以上のもの）の譲渡損益は税務上認識しません（損益の強制繰り延べ措置）。ただし商品等の棚卸資産は適用除外とされています。これによりグループ内会社間の大型資産の移動が売却側で無税で行えるようになる一方で、従来重要な節税スキームとされてきた「含み損のある資産を関連会社に売却して損失を作り出す」手法は封じられることになりました。（この課税繰り延べは強制適用です。圧縮記帳のように任意に選択適用できる規定ではありません。）

※ 簿価 1,000 万円判定の単位は次のとおりです。

建物：1棟ごと 土地：利用単位ごと 有価証券：銘柄ごと

<例1> X社が工場敷地（簿価 2,000 万円）をY社（100%子会社）に時価相当額の 5,000 万円で売却した。

[X社] 決算書 3,000 万円の譲渡益計上。

税務上 課税しません。（ただし非課税ではなく「繰り延べ」です。調整勘定 3,000 万円を申告書に記録）

☆ Y社が将来この土地を他に売却する時に「X社が」3,000 万円の益金を計上。

[Y社] 決算書 5,000 万円でこの土地を資産に計上します。

税務上 調整なし。

※ 時価と異なる価格で取引した場合も、下記寄付金規定との併用により税務上はまったく同じ扱いとなります。

<例2> X社が工場敷地（簿価 2,000 万円、時価 5,000 万円）をY社（100%子会社）に簿価 2,000 万円で売却した。

[X社] 決算書 譲渡益ゼロ。

税務上 「売却益の計上もれ 3,000 万円」はいったん認識してもその全額が繰り延べられるので課税なし。

[Y社] 決算書 土地が 2,000 万円で計上されている。
税務上 従来は「受贈益 3,000 万円」が認定されていたが、改正によりこの認定はありません。ただし、「税務上の」土地の簿価は 5,000 万円と記録され、Y社が将来この土地を他に 4,000 万円で売却すると、会計上は売却益 2,000 万円となるが、税務上は売却損 1,000 万円と認識します。

6. 関係会社間での無償・低額取引に関する改正について説明して下さい。

※この項目は図Ⅰ・Ⅱのタイプの会社にのみ適用され、図Ⅲ・Ⅳには適用されません。

① 100%グループ内会社間での寄付金・受贈益課税の変更

無償で財産を贈与した側は損金にできない一方で、贈与を受ける側は無税で受け取れるようになりました。(従来は、贈与側は寄付金の損金限度枠(少額)内のみ損金になる一方、受贈側は課税されており、二重課税ではないかと言われていました。)
これにより、関連会社間の資金移動が無税(ただし提供側は費用処理はできない)で行えるようになりました。他方で、欠損回避のため受贈益による益出しを利用することもできなくなっています。

<例> X社は資金不足に苦しむY社(100%子会社)に500万円を支援(返還不要)した。

[X社] 決算書上 雑損失 500 万円 税務上 雑損失 500 万円は否認
[Y社] 決算書上 雑益 500 万円 税務上 雑益 500 万円は否認

② 100%グループ内会社間での寄付金・受贈益課税(利益供与の場合)

無償または低額で役務を提供した場合や、資産を低額で譲渡した場合、時価との差額が「寄付」とされるのは従来通りですが、寄付・受贈益の扱いが上記のとおり変更になり、利益を提供する側は費用認識をせず、受け取る側は収益認識をしません。

<例> X会社が銀行から金利3%で借り入れた資金(年間支払利息100万円)をY会社に無利息で貸し付けた。

[X社] 決算書上 支払利息 100 万円 税務上 支払利息 100 万円は否認。
[Y社] 決算書上 損益なし 税務上 支払利息相当額 100 万円を損金に算入。

税務上は、Y社が直接銀行から借り入れする場合と同じ外観となります。