

平成 22 年 10 月

～ 平成 22 年度税制改正 ～

100%グループ法人間の資産移転取引



東洋プロパティ株式会社

鑑定部

TEL 06-6228-6678

FAX 06-6228-8540

平成 22 年度税制改正で、平成 22 年 10 月 1 日より、『グループ法人税制』が完全施行されました。

『グループ法人税制』は、個別企業への課税を原則としてきた従来の法人税制とは考え方が異なる部分がありますので、適用対象となる企業については注意が必要となります。

本稿では、グループ法人間での不動産取引と法人税との関係について、制度変更のポイントと、その影響を検討します。

『グループ法人税制』は、いくつもの細かな規定より成り立っています。ここで取り上げる内容は税理士のアドバイスを基に作成したのですが、実務に当たっては、必ず税制の専門家である公認会計士・税理士に相談してください。

1. 『グループ法人税制』の趣旨

端的に言えば、『グループ法人税制』は、法人税法上、100%の資本関係のある法人グループを一つの経済主体とみなす制度です。したがって、当該グループ内での一定の資産移転については、内部取引とみなされ、基本的に課税が生じません。

これにより、企業形態にとらわれない、より企業実態に即した課税が行われることとなります。つまり、社内に事業部を設けている場合でも、事業部を分社化（子会社化）してグループ経営を行う場合でも、同様の課税、すなわち、公平で中立的な課税が行われるということです。

『グループ法人税制』は、この趣旨を実現する事を目的とする、課税上のテクニックの集合であるともいえます。

2. 「資産譲渡損益の繰り延べ」制度と「寄附金税制」の概要

『グループ法人税制』により、100%グループ法人間の不動産取引に関して、「資産譲渡損益」と、「寄附金」の扱いが大きく変わります。いずれも、100%グループ法人間の資産移転取引について課税を行わない制度ですが、それぞれ適用場面が異なります。

「資産譲渡損益の繰り延べ」制度の概要

(1) 譲渡損益とは

「譲渡損益」とは、取引時の「帳簿価額」と「時価」との差額を指し、いわゆる、含み益・含み損に相当する部分に当たります。つまり、通常の価格での取引（時価取引）が行われた場合に生じる損益です。

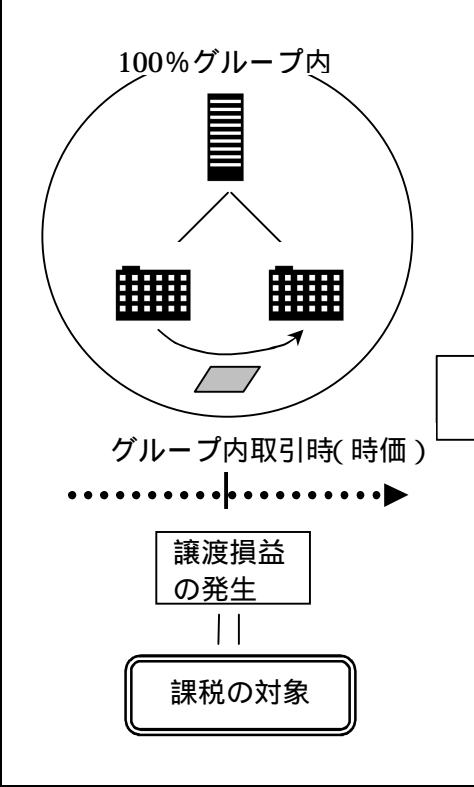
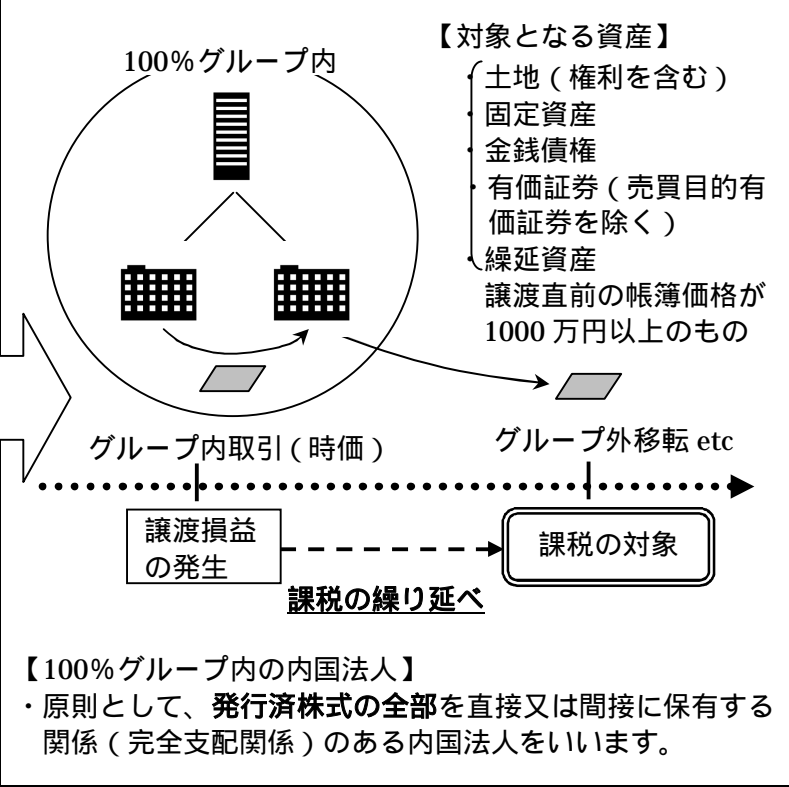
(2) 制度の概要

この制度は、「譲渡損益」を資産譲渡時に認識せず（繰り延べ）将来、当該資産が100%グループの外部に移転した場合等に、改めて譲渡損益を認識（繰延損益の戻入れ）するものです。

グループ内取引の場合でも、当該資産の再度の移転は、戻入れ事由に該当するので、転々譲渡を行う場合は注意しなければなりません。

なお、譲渡損益は、売主側のみに発生するため、処理は売主側で行われます。

『100%グループ内での譲渡損益の扱い』

| 従来 | 平成 22 年 10 月 1 日（施行日）以降 |
|--|---|
|  <p>100%グループ内</p> <p>グループ内取引時(時価)</p> <p>譲渡損益の発生</p> <p>課税の対象</p> |  <p>100%グループ内</p> <p>【対象となる資産】</p> <ul style="list-style-type: none"> 土地（権利を含む） 固定資産 金銭債権 有価証券（売買目的有価証券を除く） 繰延資産 <p>譲渡直前の帳簿価格が1000万円以上のもの</p> <p>グループ内取引(時価)</p> <p>グループ外移転 etc</p> <p>譲渡損益の発生</p> <p>課税の繰り延べ</p> <p>課税の対象</p> <p>【100%グループ内の内国法人】</p> <ul style="list-style-type: none"> 原則として、発行済株式の全部を直接又は間接に保有する関係（完全支配関係）のある内国法人をいいます。 |
| <p>取引時に譲渡益（含み益）は課税対象となり、譲渡損（含み損）は損金計上できました。</p> | <p>取引時は、譲渡益（含み益）への課税も、譲渡損（含み損）の損金計上も繰り延べられます。</p> <p>なお、「個人」（同族関係）が支配する法人も本制度の対象となるので、注意が必要です。</p> |

「寄附金税制」

(1) 寄附金とは

「寄附金」とは、寄附金、拠出金、見舞金等の名目を問わず、会社が行う、「金銭」や「その他の資産」の、「贈与」又は「無償の供与」をいいます。

ところで、税務上、取引は時価取引が原則です。企業は利益を追求するものであり、わざわざ損失を出す行為は行わないと考えられているからです。

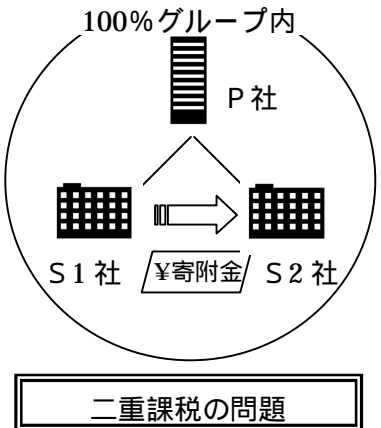
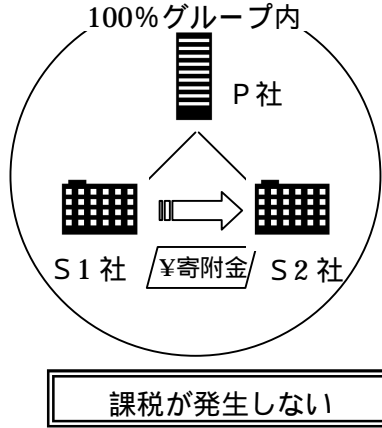
したがって、時価以外で取引（無償・低廉・高額譲渡）が行われる場合の、時価取引であれば生じない損失（すなわち、「時価」と「対価」との差額）は、「贈与」又は「無償の供与」とみなされるので、「寄附金」として扱われます。（なお、「簿価」と「時価」との差額部分は、あくまで「譲渡損益」です。）

(2) 制度の概要

100%グループ会社間での寄附金について、寄附金（支出側）を全額損金不算入、受贈益（受益側）を全額益金不算入する事によって、損益を認識しない（課税しない）制度です。

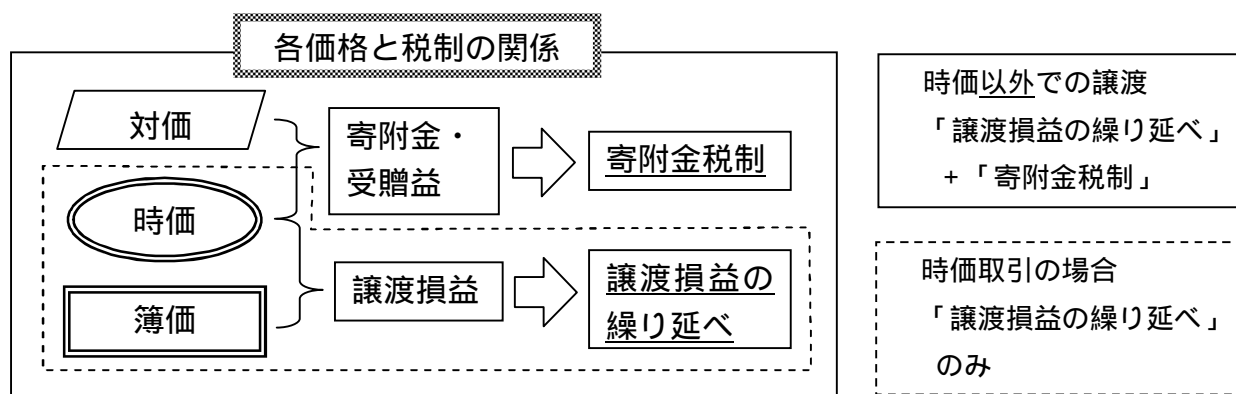
課税の繰り延べとは異なり、将来も課税の対象とはなりません。

『100%グループ内での寄附金の扱い』

| 従来 | 平成 22 年 10 月 1 日（施行日）以降 |
|--|--|
|  <p>100%グループ内</p> <p>P 社</p> <p>S1 社 ¥寄附金 S2 社</p> <p>二重課税の問題</p> <p>《S1 社：支出側》 《S2 社：受贈側》</p> <p>・寄附金について、 ・受贈益について、 一部のみ損金算入。 全額益金算入。</p> |  <p>100%グループ内</p> <p>P 社</p> <p>S1 社 ¥寄附金 S2 社</p> <p>課税が発生しない</p> <p>同族会社間取引は除く</p> <p>《S1 社：支出側》 《S2 社：受贈側》</p> <p>・寄附金について、 ・受贈益について、 <u>全額損金不算入。</u> <u>全額益金不算入。</u></p> |
| <p>寄附金（支出）について、一部しか損金算入できないのに対し、受贈益については全額益金とされるため、いわば<u>二重課税の問題</u>がありました。</p> | <p>寄附金は全額損金不算入、受贈益は全額益金不算入となるため、<u>課税が生じません</u>。但し、<u>同族会社間には適用がありません</u>（相続へ利用される可能性があるため）。</p> |

3. 「譲渡損益の繰り延べ」と「寄附金税制」の関連

時価以外での譲渡（低廉・無償・高額譲渡）が行われる場合、一つの取引を「時価での譲渡」と「寄附」の二段階に分解して処理します。したがって、「譲渡損益」と「寄附金・受贈益」が相殺されることはありません。



4. 改正の影響

まず、「資産譲渡損益の繰り延べ」によって、100%グループ法人間取引での、含み損を利用した「損出し」による租税回避行為が封じられた事が挙げられます。

逆に、「益出し」の場合は、会計上、譲渡益（含み益）を計上できる上に、税務上は、課税が繰り延べられる事となります。

そして、両制度の適用の結果として、100%グループ法人内での資産移転取引には、譲渡価格に関わらず、基本的に課税がなされないこととなります。（但し、含み損・含み益については、課税の繰り延べですので、将来、課税の対象となります。）

5. 結び

1997年の純粹持株会社の解禁（独占禁止法の改正）以降、各事業に対する責任の明確化や市場への迅速な対応、新規事業の立ち上げやM&Aの容易さ等のメリットを追求し、100%子会社を活用するグループ経営が進展する一方、租税制度がこのようなグループ経営の阻害要因になっており、改善が求められていました。

したがって、今回の改正においては、租税回避行為を防止するための手当ても行われていますが、基本的にはグループ法人間の資産移転や、合併・分割等の組織再編を容易にし、グループ経営を円滑にするものとなっています。

今後、企業の100%子会社を利用したグループ経営がさらに進展し、資産の時価把握が必要となる機会も増加すると思われます。不動産の時価把握のための鑑定評価には是非当社をご利用ください。

以上