

～ 平成 22 年度税制改正 ～

「100%グループ内の法人間の資産譲渡損益の繰り延べ」の概要

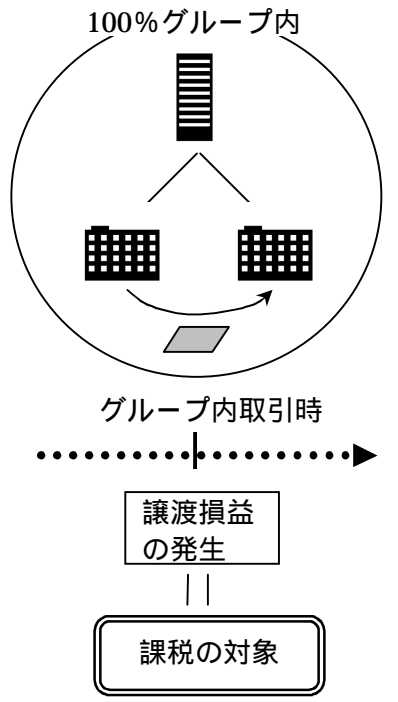
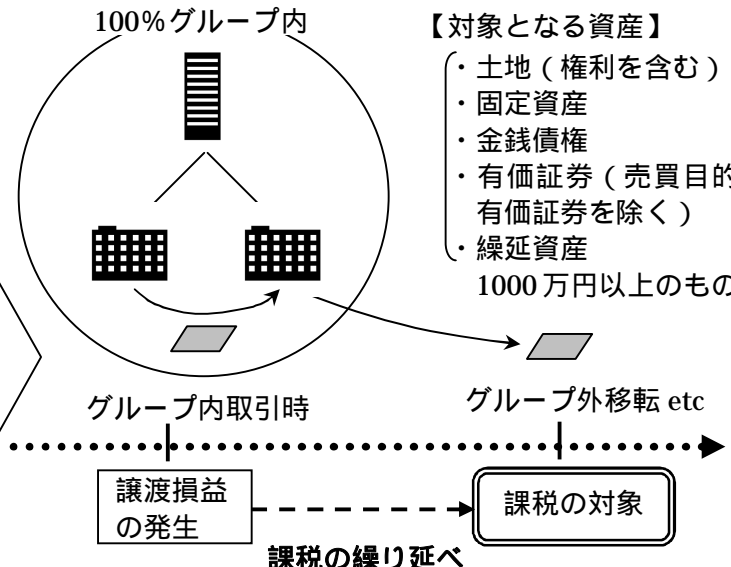


東洋プロパティ株式会社
 鑑定部
 TEL 06-6228-6678
 FAX 06-6228-8540

平成 22 年 3 月 24 日、平成 22 年度の税制改正法案が予算とともに成立しました。
 本稿では、法人税制改正のうち、不動産に関連するものとして、『「100%グループ内の内国法人」間の資産譲渡損益の繰り延べ』の制度（以下、「本制度」という。）について概説します。

なお、実務に当たっては、ここで取り上げる内容のみで憶断せず、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. 本制度のあらまし

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</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>グループ内取引時</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>【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>1000万円以上のもの</p> <p>グループ外移転 etc</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ため、<u>同族会社の多くが本制度の対象</u>となると考えられています。</p>

既に同様の仕組みとして「連結法人間取引の損益の調整」制度があります。本制度は、この制度を改組し、適用の対象を連結納税法人（連結納税を自ら選択した法人）からグループ法人一般に拡大したものです。（選択制ではなく、強制適用です。）

2．本制度施行の影響

グループ内の資産譲渡によって課税所得の調整を行ってきた企業にとっては、経営面への（マイナス面の）影響が大きくなることが予想されます。

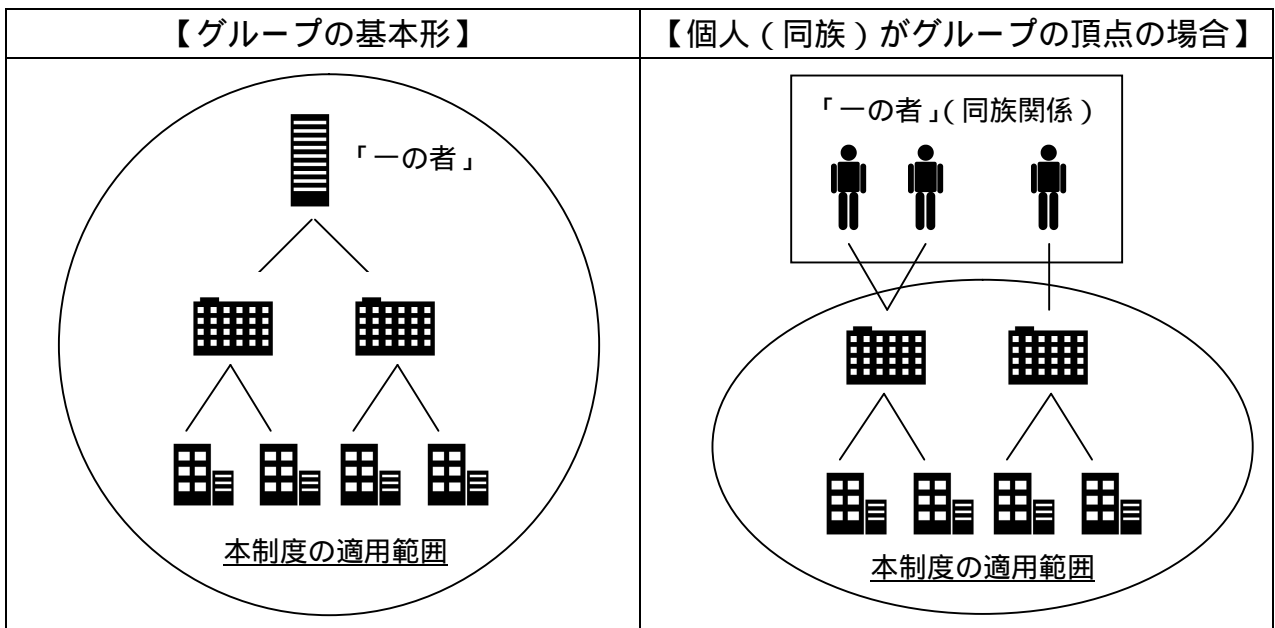
【プラス面】	譲渡益について、課税が繰り延べられる（益金計上されない）ため、 <u>グループ法人間で効率的に資産を再配置</u> できます。
【マイナス面】	譲渡損について、損金計上が出来ないので、 <u>意図的な課税所得の調整（租税回避）</u> をする事が困難になります。

3．対象となる法人の範囲

（1）「100%グループ内の内国法人」の判定について

法人税法上で、「完全支配関係」と定義される関係のある、国内の法人と解されます。（「100%グループ内の内国法人」という用語は、平成22年度税制改正大綱で使われていたもので、法人税法の条文にはありません。）

「完全支配関係」とは、「一の者」が発行済株式を直接・間接に、原則として全て保有している法人相互の関係です。「一の者」は法人とは限らず、個人の場合もあり、その個人の同族関係者は一体として「一の者」になりますので、注意してください。



図を見て気づかれた方もいらっしゃると思いますが、同族関係者が支配する法人同士は経営上、全く無関係の法人であっても、「完全支配関係」の関係にあります。例えば、A社は親が株式を100%保有し、B社は子が株式を100%保有して、経営

も別々である場合も、A社とB社は、「完全支配関係」があると判断され、本制度の適用対象となります。

(2) 同族関係の範囲（法人税法施行令第4条1項）

下記のように、同族関係の範囲は相当広く定められています。

株主等の親族（6親等内の血族、配偶者、3親等内の姻族）
株主等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
株主等（個人である株主等に限る。次号において同じ。）の使用人
上記～号に掲げる者以外の者で株主等から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの
上記～号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

(3) 株式保有比率の例外（法人税法施行令第4条2項）

「従業員持株会が保有する株式」、「役員等がストックオプションの行使の結果保有する株式」等の合計が発行済株式の5%に満たない場合には、当該株式は完全支配関係を判定するに当たり、発行済株式から除かれます。

4. 対象となる資産の範囲（譲渡損益調整資産）

取引直前の帳簿価格が1000万円以上の資産で、以下のものです。

【対象となる資産】	【1000万円を判定する単位】
固定資産	建物の場合、一棟（区分所有の場合はその部分）ごと。
土地（権利を含む）	一筆ごと。ただし、一体として事業の用に供されている場合は、その一団が単位となる。
有価証券（売買目的有価証券は対象外）	その銘柄の異なるごと
金銭債権	一の債務者ごと
繰延資産	通常取引の単位を基準として区分

5. 本制度の対象となる取引

「100%グループの内国法人」間で「譲渡損益調整資産」の取引が行われた場合、その譲渡損益について課税が繰り延べられます。

6. 税務上の処理（「課税の繰り延べ」とその終了）

(1) 課税を繰り延べる処理（取引時）

資産を譲渡した法人側（売主側）の課税所得計算において、「発生した譲渡益と同額の損金」・「発生した譲渡損と同額の益金」を計上することで、譲渡損益を課

税所得から除外（相殺）することによって行います。

（譲渡時の売主側の計算）

損益計算	資産譲渡益	× × ×	←
	資産譲渡損		
課税所得計算	税引前当期純利益		←
	益金（+）		
	損金（-）	× × ×	
	課税所得		

なお、譲受側（買主側）は特別の処理は行いません。

（2）課税の繰り延べの終了

上記（1）の処理で一旦、資産譲渡損益は課税所得から除外されますが、当該資産や取引当事者である法人について、次の事由等が生じた際には、課税所得として認識されます。

当該資産をグループ外の者に譲渡した場合

当該資産をグループ内の者に譲渡した場合（ ）

当該資産につき、償却、除却、評価替え、貸し倒れ等の事由が生じた場合

譲渡法人（売主側）が100%グループから外れた場合

譲受法人（買主側）が100%グループから外れた場合

（ ）**結局、2度目の取引があれば、資産がグループ外に出なくとも、1度目の取引の譲渡損益は、課税所得として認識されます。**これは、譲渡資産がグループ外に出るまで追跡することは、実務上、負担が大き過ぎるからです。

なお、当該2度目のグループ内取引（転売取引）における譲渡法人について、譲渡損益（転売益・転売損）が新たに発生しますが、この譲渡損益については、本制度の原則どおり、その次の取引等の事由が発生するまで課税が繰り延べられます。

7. 結び

今回の法人税法改正により、企業グループの実態に合わせた課税が行われますが、それに伴い、グループ企業を利用した所得調整も制約されることになりました。同族経営の法人も対象になることから、本制度の影響を受ける企業は多数に上ると考えられます。

今後は、戦略的な不動産管理の必要性が、一層高まってくるものと予想されます。不動産に関するご相談については、高い専門性を有する当社を是非ご利用下さい。

以上