

# 国際課税トピックス

## 1 連結納税制度導入への経緯

平成9年の独占禁止法改正による持株会社設立が原則自由となったことから、経済界等を中心として、連結納税制度導入の要望が強まり、平成11年度の自由民主党税制改正大綱において、「日本経済を支える企業の国際競争力を諸外国と同等の条件とし、日本経済の活性化を促すため、2001年を目途に連結納税制度を導入すべくその準備に着手する。」という考え方が示されたことで、同制度導入の具体的気運が高まった。また、平成11年1月12日の閣議決定「平成11年度税制改正の要綱」では、「連結納税制度については、専門的・実務的な観点から、本格的な分析・検討を行う。」として、導入年度の明示はしていないが、同制度導入に向けて、本格的な検討が開始されることは動かし難い事実となっている。

## 2 連結納税制度導入の問題点

連結納税制度の導入は、わが国の法人税制において、これまでにないインパクトを持つ事象であるが、今後、どのような同制度に係る税制が導入されるのかについては、現時点では予測できない。しかし、2001年（平成13年）導入ということであれば、少なくとも本年（平成11年）秋頃又は来春早々には、その素案あるいは同制度の概要が課税当局から公開される必要がある。まず、納税義務者である法人は、同制度を選択するのかどうか検討を行い、関連法人の

整理統合を事前に行う必要がある。仮に、平成13年度の税制改正において、同制度が導入されるのであれば、平成12年度中に、事前に準備を行う必要があるからである。なお、平成11年7月14日の日本経済新聞の報道によると、平成11年7月13日に開催された政府税制調査会の法人課税小委員会における連結納税制度の検討では、平成13年度導入には、消極的な意見が出されており、当初の自由民主党税制改正大綱において示された導入年度は、少し遅れる可能性が出てきている。

また、税務行政は、連結納税制度の導入に伴い、その管轄等を再検討する必要性が生じよう。推測では、同制度は、主として、大規模法人を

## 連結納税制度の

中心としてその選択が行われることになろうが、従来とは異なる管理体制、税務調査等が行われる可能性がある。さらに、法人課税だけでなく、消費税の問題、地方税の問題等、従来と異なるものとなるのかどうか、これも検討課題であろう。特に、消費税は、現行の個別法人ベースで申告を行い、法人税は、連結納税申告になる場合、所轄の税務署が両者で異なることになる。この点を理由とするわけではないが、連結グループ内取引について、消費税が課税されないこともこの際取り得る一つの選択肢といえる。

連結納税制度については、先進諸国、例えば、

# Topics of International Taxation

米国、フランス、ドイツ、英国等において、各国固有の同制度が運用されていることから、わが国は、いずれかの方式又はその混合形態を導入することは明らかであろう。先に述べた政府税調小委員会では、米国又はフランスの制度を検討する意向と報道されているが、いずれにせよ、連結納税制度は、わが国の税制であり、わが国における法人税法の延長上に位置する制度であることから、各国の制度を参考にすることも、日本型の連結納税制度の確立が必要であろう。

## 3 連結納税制度の内容

現在、諸外国の同制度について、最も詳細に

## わが国への導入

規定を有しているのは米国である。その規定は、内国歳入法典に財務省規則への委任規定を置き、連結納税制度の実体規定、手続規定等は、財務省規則に定められている。一般に、米国における連結納税制度の規定は、複雑すぎるという批判があるが、その実態は、内国歳入法典自体の複雑な規定が影響している部分が少なくない。言い換えれば、連結納税制度の税法規定は、本法に加えられる形態を採ることから、本法規定との調整が大きなウェイトを占めることになる。

また、米国の場合、同制度は、80年余の歴史を有することから、過去において、多くの租税

回避の事例が発生し、その判決等が、現行制度の内容を規定している部分も多い。

わが国のタックス・ヘイブン対策税制が、租税回避事例の発生に対処するために幾度となく改正されているように、連結納税制度も同様の状況になることは、容易に推測できるところである。

わが国における連結納税制度の導入については、簡素で、納税義務者の管理コストがかからないものを望む声があると聞いているが、大規模法人を中心として、連結財務諸表の実務が導入されていることを考慮して、連結納税申告においても、会計技術的に同制度と重複する部分（例えば、内部利益の消去等）が多く、管理コスト云々ということは理由にならないであろうし、必ずしも簡素な規定（例えば、連結納税制度の適用対象を大規模法人に限定する等）が納税者間の公平を保つという保証はない。また、持株会社等の自由化等と併せて、恒久的な制度が必要であり、景気刺激策としての暫定的な規定であることも如何かと思われる。現在最も憂慮していることは、早期導入論が高まり、連結グループ法人間の損益通算のできる制度であれば、どのような形態であれ、導入時期を早めても良いとする意見が大勢を占めることである。ここは、少し時間をかけても、隙のない体系的な日本型連結納税制度について議論することが、必要であろう。

日本大学教授

矢内 一好