

## 中小法人への簡便型連結納税制度の導入

### はじめに

平成13年度税制改正により、会社分割等に係る組織再編成税制が導入されたが、平成14年度税制改正では、連結納税制度が導入されることが予定されている。平成13年の夏あたりから連結納税制度の具体的な内容が次第に議論されることになろうが、平成14年度における連結納税制度の導入は、連結納税制度元年であり、わが国の法人税制において、現行制度創設以来最大の改正になるものと思われる。

政府税調は、平成12年の早い時期から、わが国に導入する連結納税制度について、企業集団の経済的一体性に着目して制度を構築するという理念のもとで、米国型を基本とした本格的な連結納税制度導入を行うという基本方針を確立して、平成13年以降、主たる検討項目を洗い出して個別事項の検討に入っている。

しかし、わが国における法人規模の実情は、中小法人（資本金1億円以下）がほとんどであり、すべての法人が連結納税制度を選択できるものとした場合、中小法人に対する各種税制上の特例措置等があることを考慮して、大法人（資本金1億円超）と中小法人に同一の連結納税制度を導入する必要があるのか検討が必要であろう。

### 1 遅すぎる議論

今回の税制改正により会社分割税制が導入されなければ、平成13年度に連結納税制度が導入される予定であったが、商法の改正等により急速、会社分割税制が平成13年度に割り込んだ形となった。したがって、その分、連結納税制度の立法作業が遅れているのが現状といえよう。しかし、連結納税制度の選択を予定している法人にとっては、平成13年の早い時期に同制度の概要が明らかにされないと、平成14年度からの実施は難しいことになる。

既に、一部の論者からは、連結納税制度の平成14年度導入が難しいのではないかという意見が出されているが、持株会社の設立等、経済実態は、連結納税制度導入を含みとして先行している。したがって、ここで連結納税制度導入が1年遅れとして平成15年度導入ということになると、一番早い決算期で平成16年3月期であり、法人が準備等の都合により1年選択を見送ると、平成17年3月期の決算ということになる。

### 2 2段階による立法化

政府税調は、わが国の連結納税制度に米国において採用されている投資修正（連結子会社等の株式の簿価修正）を検討して導入する意図のようである。導入時にすべての項目を網羅的に規定し、理論上の整合性を追求することは、重

# Topics of International Taxation

要なこととは考えるが、投資修正等は、平成14年度導入時には見送り、その後、連結納税制度は、何らかの形で補正を要すると思われることから、その改正時に導入する、いわゆる2段階又は多段階改正を当初から意図することも選択肢と考える。したがって、連結納税制度導入に係る検討では、必須となる事項に当初は絞り、引き続き残った検討項目について議論を継続することが、時期に遅れない措置ではなかろうか。

### 3 中小法人への簡便型連結納税制度の導入

簡便型の連結納税制度の適用対象法人は、連結グループを構成するすべての内国法人の資本金額が1億円以下であり、連結親会社は、子会社等のすべての株式を有する場合、当該子会社等と連結納税申告を行うことができるとすることが必要であろう。したがって、連結親会社の資本金額が1億円超で、連結子会社等の資本金額が1億円以下の場合、適用対象外となる。

簡便法では、連結法人間取引による内部利益の除去は行わないとする。その結果として、例えば、連結親会社が連結子会社に対して固定資産を時価に比して低額で譲渡したような場合、現行税制と同様に寄附金課税が生じることになる。そのような意味では、内部利益の除去を行わないとすれば、税収面ではプラスの要因となろう。

この簡便型連結納税制度の内容は、税額合算方式の採用である。この税額合算方式は、経団連が第2次案（以下「経団連案」という。）として、1999年2月に公表しているものである。

ただし、この経団連案は、その適用対象を中小法人のみではなく、大法人も含めてその適用を考えている。

この経団連案は、連結グループ各社が個別に税額を算定する。この点では、現行の法人税と同様であるとともに、この方式によれば税引後当期利益に影響しないことから、配当可能利益の影響を排除することができる。

そして、納税は連結親会社が一括して納付する。例を設けて説明すると、連結親会社が所得100とした場合、その税額は税率を30%とすれば30である。連結子会社が欠損40である場合、この欠損金額に見合う税額12となり、この税額を連結親会社に請求する。連結親会社は、差額に当たる税額18を合算納税額として納付する。なお、親会社に集約された税額は、それぞれの財務諸表に明記されることになる。

政府税調によれば、わが国に導入する連結納税制度は、米国型を基本とした本格的な連結納税制度導入を行うという基本方針が明示されているが、本来わが国で導入される連結納税制度は、わが国の法人税法の延長線上に位置づけられることから、日本型の連結納税制度が創設されたとしても問題はないことになろう。

日本大学教授

矢内 一好