

1 清算所得課税廃止の理由？

Q1 清算所得課税が廃止されました。改正税法のすべては、その理由を「組織再編成の活発化に対応しつつ、経済実態に即した課税を実現する観点から」と説明していますが、どうも納得できません。どのような理由で改正されたのでしょうか。

A 従前の清算所得計算は、企業の一生の所得を清算するという趣旨で、残余財産から①拠出金である資本金等の額と、②課税済みの利益である利益積立金を差し引くという計算方法を採用していました。しかし、この計算の前提としては、資本金等の額が株主等の拠出金であることと、利益積立金が過去の損益の累計差額であることが必要です。

ところが、組織再編成税制の導入や、自己株式の取得解禁によって、資本金等の額は株主の拠出金と一致しないという現象が生じることになってしまいました。つまり、抱合株式の消却を原因とするマイナスの資本金等の額や、損失を発生原因としないマイナスの利益積立金の出現です。仮に、これをマイナスとして残余財産に加算した場合は、残余財産額を超える清算所得が計算されてしまうことになります。

このような問題の出現で、清算所得を計算する手法は合理性を失っていたのです。そこで平成22年度改正の法人税法は、この計算式を捨て、通常の事業年度と同様に、損益法による所得計算方法を採用することにしました（関根 稔（弁・税・会））。

2 子会社の清算で子会社株式消却損が計上できないのはなぜか？

Q2 100%子会社の清算では資産が簿価引継ぎになり、子会社株式消却損が計上できず、消却損部分が資本金等の額のマイナスになるそうです。その理由を説明して下さい。

A 100%子会社の清算は適格現物分配とされ、子会社の資産は簿価で親会社に引き継がれ、子会社株式消却損が計上できなくなりました。清算の例に限らず、平成22年度改正では100%親会社がその地位を利用して、株式譲渡損・消却損を計上する処理も封じられました。

これは、グループ法人税制では、100%支配関係にある親会社・子会社は経済的に一体で、子会社株式の清算による消滅や子会社による自己株式買取などは、いわば内部取引と見るためです。内部取引なので、子会社から親会社への資産移転は子会社の簿価で行われます。

会社が自己株式を取得すると、自己株式は資産ではなく、マイナスの資本とされます。100%支配関係で親子を一体と見るならば、100%子会社株式を取得した場合も、自己株式の取得と同様、子会社株式はマイナスの資本とされる、改正税法のすべては、そのような説明をしています。

しかし、100%子会社株式は、解散による清算をした場合は資本金等との額と相殺されるものの、第三者に対して譲渡された場合は譲渡損が計上されます。100%子会社株式は、資産なのかマイナスの資本なのか、いわば鵠（ヌエ）のような存在として位置付けられることになりました（濱田 康宏（税・会））。