

27 寄附に伴う投資簿価修正を行う理由

Q 寄附に伴う投資簿価修正はなぜ行う必要があるのですか。

A 子会社Aから子会社Bに現金が寄附されると、子会社Aの純資産が減少するため、親会社が所有する子会社Aの株式には含み損が生じます。寄附を行った後、子会社Aの株式を売却し、譲渡損を計上する節税策を防止する必要性が生じます。それが寄附修正により子会社Aと、子会社Bの株式の簿価を付け替える理由です。

では、寄附が親子会社間で行われた場合はどうでしょうか。子会社が親会社に現金を寄附すると、子会社株式に含み損が生じるため、子会社株式の簿価を減額する必要があります。親会社から子会社への寄附では含み益が生じることから子会社株式の簿価を増額することになります。租税回避の視点から必要な寄附修正ですが、グループ全体では利益積立金の増減が生じるという問題が生じます。

親会社、子会社、孫会社のグループを考えると、子会社から孫会社への寄附では、親会社が所有する子会社株式の簿価には目減りは生じないにもかかわらず、親会社で寄附修正が必要です。さらに、孫会社から別の孫会社への寄附では、子会社で孫会社株式の付替えは行うものの、支配者である親会社では子会社株式の付替えは行いません。事務負担に配慮し、直接の株主のみが寄附修正を行うことになっているが故の矛盾です。

租税回避の防止から導入された寄附修正ですが、出資・配当との関係や事務負担に配慮した簡便的な取扱いから制度的な矛盾が生じています。 (白井 一馬 (税))

連結納税制度における投資簿価修正の思想 28

Q 投資簿価修正は、連結納税の場合も実行しますが、これはグループ法人税制とは異なる思想なのですか。

A 両制度における投資簿価修正は、子会社株式の税務上の帳簿価額を調整するという意味では共通するものですが、その調整をする趣旨が異なります。

グループ法人税制における投資簿価修正は、寄附による純資産の移動を節税策に利用されることを防止するための措置です。これに対し、連結納税における投資簿価修正の趣旨は、グループ内における二重課税・二重控除の排除にあります。

連結納税は、グループ全体を「一つの法人」と捉えるため、グループ内の法人の所得と欠損は通算し、その通算後の所得に対して法人税を課税します。

仮に、子会社の利益積立金が連結納税適用時の利益のみで構成されているとした場合、この利益積立金は連結グループ内において課税済み利益であるのにもかかわらず、親会社が持つ子会社株式の含み益として、連結グループ離脱などの際に株式譲渡益が計上されてしまいます。そこで、子会社が連結グループ内で計上した損失(利益)に相当する金額を親会社が所有する子会社株式の簿価からマイナス(プラス)することにより、子会社株式の税務上の帳簿価額を減額(増額)し、連結グループ内で計上した損失(利益)に相当する金額が、子法人株式の譲渡等に際して、再度、株式の譲渡損(譲渡益)として計上されることを防止します。 (石井 幸子 (税))