

3 事業を移転しない組織再編で、青色欠損金の使用制限が緩和される理由とは？

Q 平成22年度改正により、事業を移転しない適格分割もしくは適格現物出資又は適格現物分配の場合には、繰越欠損金の使用制限が緩和されたと聞きました。それは、どのような内容なのでしょう？

A 支配関係が5年超継続していない組織再編成の場合には、資産の受入法人において、青色欠損金の使用制限がかかることがあります。青色欠損金を抱えた法人に含み益のある資産を移転して譲渡益と青色欠損金とを相殺するといった租税回避行為を防止する趣旨です。

改正後は、青色欠損金の使用制限が生じる金額を、承継資産の含み益の金額に限ることにしました。10万円の資産を承継したがために、親会社の10億円の青色欠損金を使用できなくなるというのは不合理と考えたためと想像されます。

ただし、事業を移転する組織再編成はこの改正の対象とされていません。売却時に資産調整勘定（営業権）が生じる事業を、青色欠損金を抱えた子会社に適格現物出資してから事業譲渡すれば、譲渡益と青色欠損金の相殺が可能だからです。

事業を移転しない組織再編成であれば、資産調整勘定が生ずることはありませんから、純粋に移転資産の含み益と青色欠損金との相殺を防止すれば事足ります。

含み損を抱えた資産を移転した場合なら青色欠損金の使用制限は生じませんし、含み益があった場合でも、青色欠損金の使用制限が生じるのは、その含み益の金額に限ることになるわけです（岡野 訓（税））。

子会社の清算で青色欠損金引継ぎはなぜ認められるのですか？ 4

Q 100%子会社の清算で、青色欠損金の引継ぎが認められたのは何故ですか？

A 100%子会社の清算を、子会社株式の消却事由から外したからです。

平成22年度改正では、100%子会社に対する自己株式としての譲渡につき、株式譲渡損の計上を行えないことにして、従来から問題視されていた受取配当等の益金不算入と株式譲渡損との両取りによる租税回避手法への穴を塞ぎました。しかし、子会社が解散した場合、子会社株式の消却損が計上できるので、この点についても手当てが必要とされました。

この結果、債務超過子会社が倒産して事業廃止する場合でも、子会社株式の消却損は計上できなくなります。消却損が計上できないのは、100%支配関係として親子会社を一体と見る以上やむを得ないとしても、消滅する子会社の青色欠損金まで使えないのでは、余りにも租税回避防止に偏り過ぎて、税法としての理屈がなくなります。

つまり、親子会社が一体だとして、清算時点で、子会社株式は言わば元入金の戻りとしての処理をするのですから、一体である子会社で生じた青色欠損金も、親会社の一部で生じていたと見ないと、辻褄が合わないというべきです。

そこで、100%子会社の清算では、残余財産の確定を事由として、残余財産がない場合でも、子会社の青色欠損金を親会社で利用可能としました。子会社の事業年度終了で、あたかもボタンが親会社に渡されるような処理と言えます（濱田 康宏（税・会））。