

15 期限切れ欠損金の問題点とは？

Q 解散後の所得計算の際に用いる期限切れ欠損金の問題点を教えて下さい。

A いわゆる期限切れ欠損金は、条文では、過去の欠損金のうち、青色欠損金として利用されずに打ち切りになった金額とされています。しかし、国税庁が公表する「情報」では、別表5(1)の利益積立金額のマイナス額と、別表7の青色欠損金の差額と解説されています。これには2つの問題点が指摘できます。

一つ目は、青色欠損金が切り捨てになった場合でも、現時点で利益積立金額がプラスである限りは、切り捨てられた青色欠損金は利用できない点です。

二つ目は、新寄附金税制や自己株式の取得によって、マイナスの利益積立金額を自由に作り出してしまう点です。

平成23年度税制改正では、資本金等の額のマイナスを期限切れ欠損金と同様に扱う改正が予定されています。改正により、債務超過会社の解散であれば、税負担が生じることはなくなるのですが、合併などの組織再編成によってもマイナスの資本金等の額を作り出すことは可能です。しかし、当然のことながら、これは過去の損失(期限切れ欠損金)ではありません。

マイナスの資本金等の額や利益積立金額には資本取引と損益取引の結果が混在するため、これを株主拠出金や課税済み利益と想定することはできません。財産法は、企業の最終所得の計算方法としては既に合理性を失っていたのです。これが財産法を廃止し、通常の所得課税が採用された理由ですが、結局、マイナスの資本金等の額や利益積立金額は、課題が残されたままになっています。

(白井 一馬 (税))

子会社株式簿価が損金算入できない本当の理由とは？ 16

Q 債務超過の子会社を清算した場合でも、子会社出資金を損金に計上することができず、親会社自身の資本金等の額と相殺することになりました。その理由を教えてください。

A 会社法は、会社分割について営業要件を外し、「事業に関して有する権利義務の全部又は一部」としました。つまり、所有する土地や子会社株式等の個別の資産を、会社分割の手法で簿価移転することを認めたのです。

しかし、これらの資産を売買(時価譲渡)することで、譲渡損益を計上することも認めていました。つまり、納税者は、簿価承継と時価承継を自由に選択できたのですが、これは不合理です。同一の結果が生じる処理については、同一の課税関係になるというのが正しい税法理論です。

そこでグループ法人税制では、完全支配関係にある会社間の資産の譲渡については、①資本取引については簿価承継として、②民法上の取引については時価譲渡として、譲渡損益を繰り延べる場合とに二分することにしました。

子会社の解散は、①の資本取引に該当しますので、仮に、債務超過の子会社を解散した場合でも子会社株式の除却損の計上を許さず、簿価承継の理屈に従って、資本金等の額と相殺することにしたわけです。(関根 稔 (弁・税・会))