

17 譲渡損益調整資産が簿価1,000万円以上に限られるのはなぜか。

Q 譲渡損益調整資産は、帳簿価額1,000万円以上のものとされています。事務負担に考慮したとの理解でよいでしょうか。

A 譲渡損益調整資産の譲渡による繰延勘定は、譲渡法人が管理し、減価償却や完全支配関係がなくなる等の実現事由が生じた時に取り崩す必要があります。このため、繰延損益勘定の管理負担を考慮し、帳簿価額1,000万円未満の少額資産を繰延対象となる資産から除外したと説明されています。

しかし、「重要性」を基準にしたのなら、時価1,000万円を基準にすべきです。時価ではなく、帳簿価額1,000万円を基準にしたところに、譲渡損失の利用を防止するという制度の根本が、隠されているのです。

仮に、時価1,000万円を基準にすれば、帳簿価額が1億円で時価が900万円に値下がりしている資産を譲渡すれば、9,100万円の含み損の実現が可能になってしまいます。しかし、帳簿価額1,000万円を基準にすれば、損金算入可能な含み損は、最大でも1,000万円です。

このように優れた節税防止策ですが、逆に納税者にとっては、時価が1億円の土地を譲渡したところ帳簿価額が900万円であれば、9,100万円の譲渡益が計上されてしまう怖さがあります。

譲渡損は最大1,000万円ですが、譲渡益は無制限に実現してしまう。これが、帳簿価額1,000万円を採用した節税防止の趣旨です。 (白井 一馬 (税))

繰延譲渡損益の整合性の確保 18

Q 子会社に譲渡損益調整資産を売却して繰延勘定を計上しましたが、その後、子会社を吸収合併することになりました。その場合の繰延勘定は、どのように処理するのでしょうか。子会社が、親会社を吸収合併した場合は如何でしょうか。

A 親会社が計上する繰延勘定は、子会社が減価償却費を計上した場合や、第三者に資産を譲渡した場合に実現します。また、完全支配関係がなくなった場合にも実現します。

一方で、グループ内での適格合併では、実現しません。適格合併による資産の移転は、投資が継続しており譲渡は実現していないと考えるからです。したがって、子会社が別の子会社と合併しても、親会社が別の子会社と合併しても譲渡損益は実現しません。

では、親会社が子会社を吸収合併するとどうなるのでしょうか。あるいは、子会社が親会社を吸収合併した場合はどうでしょう。この場合でも、繰延勘定は実現しません。そのため、合併の結果、資産と繰延勘定が両建てで計上されるのです。

この繰延勘定が実現するのは、資産が譲渡されたり、減価償却費が計上された場合です。あるいは、解散した場合にも実現することになります。

同一の法人内に、譲渡損益調整資産と、繰延勘定が両建てになるという不思議な現象は、このような整合性で守られているのです。(白井 一馬 (税))