

Japan Tax Update

July 2010, Issue 51

PwC Japan Tax Newsletter

税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、プライスウォーターハウスクーパース(PwC)グローバルネットワークの日本におけるメンバーファームです。公認会計士、税理士等約560名のスタッフを有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwCのグローバルネットワーク (www.pwc.com) に属するPwC各メンバーファームは、クライアントおよびクライアントを取り巻く人々の信頼の確立と、価値の向上を目指して、監査、税務、アドバイザーサービスにおいて、クライアントの業種に焦点をあてたサービスを提供しております。PwCは、世界151カ国に163,000人のスタッフを有し、常に新たな視点からクライアントのご要望に即したアドバイスを提供できるよう、そのネットワークを十分に活用して問題解決に取り組んでいます。

このニュースレターは、概略的な内容をご紹介する目的で作成しており、この情報が個々のケースにそのまま適用できるとは限りません。個別案件への対応、またはより専門的な案件への取り組みに際しましては、税理士法人プライスウォーターハウスクーパースの担当者にお問い合わせください。

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース
〒100-6015
東京都千代田区霞が関3丁目2番5号
霞が関ビル15階
電話 : 03-5251-2400(代表)
<http://www.pwc.com/jp/tax>

© 2010 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース
プライスウォーターハウスクーパースとは、税理士法人
プライスウォーターハウスクーパース、または、プライス
ウォーターハウスクーパースのグローバルネットワーク、
ないしはそのメンバーファームを指しています。個々の
組織は分離独立した法的組織となっています。

法人税基本通達等の一部改正

2010年6月30日付(国税庁ホームページへの掲載は、2010年7月16日)で、法人税基本通達等の一部が改正されました。

この改正は、2010年度の法人税関係法令等の改正に対応し、法人税基本通達等につき所要の整備を図ったものとされており、これにより、特に2010年度税制改正のうち資本に関する取引等に関する改正に関連する法令解釈の一部が明らかになりました。

今回のニュースレターでは、今般新設された法人税基本通達を中心に、法人税基本通達の主な改正点をご紹介します。改正の詳細については、以下の国税庁ホームページをご覧ください。

<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kihon/hojin/kaisei/100630/index.htm>

なお、資本に関する取引等に関する改正の取り扱いについては、実際の運用に資する観点から、具体的事例に即した解説が国税庁より公表される予定です。

1. 支配関係及び完全支配関係を有することとなった日の判定

(1) 支配関係及び完全支配関係を有することとなった日の意義(基通 1-3 の 2-2 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正等の概要
<p>支配関係又は完全支配関係を有することとなった日とは、それぞれ次に掲げる日とされました。</p> <p>(1) 株式の購入 当該株式の引渡しの日 (2) 新たな法人の設立 当該法人の設立後最初の事業年度開始の日 (3) 合併(新設合併を除く。) 合併の効力を生ずる日 (4) 分割(新設分割を除く。) 分割の効力を生ずる日 (5) 株式交換 株式交換の効力を生ずる日 (注) 上記(1)の株式を譲渡した法人における、当該株式の譲渡損益の計上時期は、従来どおり、当該株式の譲渡契約の約定日となります。</p>	<p>100%グループ内の法人間の取引等については、 ①100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引から生じる譲渡損益の繰延べ(法法 61 の 13)や ②100%グループ内における法人間の寄附金の損金不算入および受贈益の益金不算入(法法 25 の 2、37②) 等の措置が講じられました。これらの措置の前提となる「完全支配関係」(法法 2 十二の七の六)の判定の日が明らかにされましたが、連結納税制度における「完全支配関係」の発生日及び、組織再編における欠損金の引継等に係る「支配関係」発生日の判定も同様の取り扱いとなります。</p>

2. 受取配当等の益金不算入

(1) 自己株式等の取得が予定されている株式等(基通 3-1-8 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正等の概要
<p>発行法人が自己株式等として取得することを予定している株式等とは、例えば、上場会社等が自己の株式の公開買付けを行う場合における公開買付け期間中に、法人が取得した当該上場株式等の株式がこれに該当することが明らかにされました。</p> <p>(注) 法人が、公開買付けを行っている会社の株式をその公開買付け期間中に取得した場合において、当該公開買付けによる買付けが行われなかったときは、その後に当該株式を譲渡したことによりみなし配当を受けたとしても、そのみなし配当の額について、受取配当等の益金不算入の規定が適用されます。</p>	<p>法人が、発行法人が自己株式等として取得することを予定している株式等を取得し、予定どおり発行法人により当該株式が取得される場合は、これにより生ずるみなし配当について、受取配当等の益金不算入の規定を適用しないこととされました(法法 23③)。</p>

(2) 完全子法人株式等に係る配当等の額(基通 3-1-9 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正等の概要
<p>法人が、株式等の全部を直接又は間接に保有していない他の内国法人から配当等の額を受けた場合であっても、その配当等の額の計算期間の開始の日からその計算期間の末日まで継続して、当該法人と当該他の法人とが同一の 100%グループに属している法人であるときは、その配当等の額の全額が益金不算入とされることが明らかにされました。</p>	<p>完全子法人株式等(配当等の額の計算期間中継続して完全支配関係があった他の内国法人の株式等)につき受ける配当等の額については、負債の利子を控除することなく、その全額を益金不算入とすることとされました(法法 23①④⑤)。</p>

3. 完全支配関係がある内国法人間の寄附金・受贈益

(1) 受贈益の額に相当する経済的利益の供与(基通 4-2-6 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正等の概要
<p>内国法人が、その内国法人と完全支配関係がある他の内国法人から、例えば、金銭の無利息貸付け又は役務の無償提供など金銭の授受を伴わない経済的利益の供与を受けた場合には、この経済的利益の額が当該他の内国法人において法人税法上の寄附金の額に該当するときには、当該内国法人においては、支払利息又は役務提供の対価の額を損金の額に算入するとともに、同額を受贈益の額として益金の額に算入する両建て処理を行った上で、この受贈益の額が益金不算入とされることが明らかにされました。</p> <p>改正前は、受贈益の額が益金算入されていたことから、両建て処理を行わないこととしても、特段問題は生じておりませんでした。改正後は受贈益が益金不算入となったことから、上記の両建て処理を行うことが留意的に示されたものです。</p>	<p>内国法人がその内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人(法人による完全支配関係に限る)に対して支出した寄附金の額は、その全額がその支出した内国法人において損金の額に算入されないこととされるとともに(法法 37②)、当該他の内国法人が当該内国法人から受けた受贈益の額は、その全額がその受贈益の額を受けた当該他の内国法人において益金の額に算入されないこととされました(法法 25 の 2)。</p>

(2) 益金不算入とされない受贈益の額(基通 4-2-5 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正等の概要
<p>内国法人が当該内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人から受けた受贈益の額が、当該他の内国法人が当該内国法人に対して行った損失負担又は債権放棄等により供与する経済的利益の額に相当するものである場合において、その経済的利益の額が 9-4-1 又は 9-4-2 により当該他の内国法人における寄附金(法 37⑦)の額に該当しないときには、当該受贈益の額は当該内国法人において益金不算入(法 25 条の 2①)の規定の適用はされません。</p>	<p>上記 3(1)参照</p>

4. 法人が解散した場合の期限切れ欠損金の損金算入の適用について

(1) 残余財産がないと見込まれるかどうかの判定の時期(基通 12-3-7 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正等の概要
<p>いわゆる期限切れ欠損金額の損金算入の規定の適用上、法人に「残余財産がないと見込まれる」かどうかの判定は、その法人の清算中に終了する各事業年度終了の時の現況によることが明らかにされました。</p>	<p>清算所得課税が廃止され、内国法人等が解散した場合も解散後の各事業年度の所得に対する法人税が課されることとされました(法法 5)。</p> <p>そして解散した法人の残余財産がないと見込まれるときは、いわゆる期限切れ欠損金額について、青色欠損金等の控除後の所得の金額を限度として、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされました(法法 59③)。</p>

(2) 残余財産がないと見込まれることの意義(基通 12-3-8 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正の概要
解散した法人が当該事業年度終了の時ににおいて債務超過の状態にあるときは、「残余財産がないと見込まれるとき」に該当することが明らかにされました。	上記(1)参照。

(3) 残余財産がないと見込まれることを説明する書類(基通 12-3-9 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正の概要
「残余財産がないと見込まれることを説明する書類」には、例えば、法人の清算中に終了する各事業年度終了の時の実態貸借対照表(その法人の有する資産及び負債の価額により作成される貸借対照表)などが該当することが明らかにされました。	上記(1)のいわゆる期限切れ欠損金額を損金に算入する場合には、当該事業年度の確定申告書に残余財産がないと見込まれることを説明する書類を添付することとされています(法法 59④)。

5. 中小企業向け特例措置の大法人の 100%子法人に対する不適用

(1) 大法人による完全支配関係(基通 16-5-1 新設)

法人税基本通達の改正の概要	(参考)2010 年度税制改正の概要
普通法人の発行済株式等の全部を直接に保有する法人(以下「親法人」)が大法人以外の法人であっても、その普通法人の発行済株式等の全部をその親法人を通じて間接に保有する法人が大法人である場合には、その普通法人は大法人による完全支配関係があることが明らかにされました。	大法人(資本金の額又は出資金の額が 5 億円以上である法人等)による完全支配関係がある普通法人については、たとえその資本金の額又は出資金の額が 1 億円以下の法人であっても、中小企業者等の軽減税率等の特例は適用されないこととされました(法法 66⑥二など)。

上記に関してご質問がございましたら、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース
〒100-6015
東京都千代田区霞が関 3 丁目 2 番 5 号
霞が関ビル 15 階
電話 : 03-5251-2400(代表)

パートナー	川崎 陽子	03-5251-2450	yoko.kawasaki@jp.pwc.com
マネージング・ディレクター	荒井 優美子	03-5251-2475	yumiko.arai@jp.pwc.com
シニアマネージャー	君塚 悟	03-5251-2712	satoru.s.kimizuka@jp.pwc.com
	遠山 壮一	03-5251-6212	soichi.toyama@jp.pwc.com