

法人税実務事例検討

連結法人に譲渡した営業権の譲渡益の取扱い

新日本アーンストアンドヤング税理士法人
ディレクター 税理士 石田 昌朗

本事例における留意点

連結法人間の取引として営業権を譲渡し、譲渡益が多額に発生した場合であっても、その営業権が譲渡損益調整資産に該当しなければ、その譲渡益を繰延処理することはできない。

事 例

当社は電子部品の製造販売を主たる事業としており、複数の製造子会社及び販売子会社などからなる企業グループを形成していることから、当社を連結親法人とする連結納税制度の適用を受けております。

今回、当社の事業の一つを連結子法人である S1 社に移転し、S1 社の事業と統合することにより競争力を強化することとしました。

ところで、移転する事業の取扱製品を製造するための機械装置については、S1 社が保有する機械装置を使用することで対応可能であり、当該移転する事業に係る資産及び負債の移転がなく、移転する事業の取扱製品の販売先との契約を承継することになりますので、いわゆる営業譲渡として営業権の譲渡に該当するものと考えております。

このため、この移転する事業の価値を第三者であるアドバイザーに評価をお願いし、その事業価値は 3 億円であるとの報告書を受領しました。

その後、当社と S1 社とで交渉した結果、当社から S1 社へ移転する事業に係る営業権の対価を 3 億円とした営業譲渡契約を締結し、当社は営業権の対価として 3 億円を S1 社から受領しました。

この場合において、連結親法人である当社から連結子法人である S1 社に対する営業権の譲渡は、連結法人間の取引であり、税務上、営業権は無形固定資産に該当する（法令 13 ハル）ことから、連結法人間取引の譲渡損益の調整として、当社における営業権の譲渡益 3 億円（営業権の帳簿価額 0 円）を繰延処理する必要がありますか。

【営業権の譲渡に係る当社の会計処理】

現金預金	315,000,000 円	／	営業権譲渡益	300,000,000 円	
			／	仮受消費税	15,000,000 円

【営業権の譲渡に係る S1 社の会計処理】

営業権	300,000,000 円	／	現金預金	315,000,000 円
仮払消費税	15,000,000 円			

I 本事例における法令等からの検討

1 連結法人間取引の損益の調整

連結法人（譲渡法人）が譲渡損益調整資産を他の連結法人（譲受法人）に譲渡した場合（適格合併に該当しない合併又は適格事後設立により合併法人又は被事後設立法人に譲渡損益調整資産を移転した場合及び株式又は出資をその発行をした法人に譲渡した場合を除く。）には、その譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額に相当する金額を連結所得の金額の計算上損金の額（譲渡損失額に相当する金額を連結所得の金額の計算上益金の額）に算入し（法法 81 の 10 ①）、その譲渡損益額を実質的に連結所得の金額に算入しないこととされています。

また、譲渡利益額とは、その譲渡に係る対価の額が原価の額を超える場合におけるその超える部分の金額をいうものとされ、譲渡損失額とは、その譲渡に係る原価の額が対価の額を超える場合におけるその超える部分の金額をいうものとされています。

2 譲渡損益調整資産

譲渡損益調整資産とは、固定資産、土地（土地の上に存する権利を含み、固定資産

に該当するものを除く。）、有価証券、金銭債権及び繰延資産とされていますが、次の資産は含まれません（法法 61 の 13 ①、法令 122 の 14 ①）。

- イ 売買目的有価証券
 - ロ 譲受法人において売買目的有価証券とされる有価証券
 - ハ 譲渡直前の帳簿価額が 1,000 万円に満たない資産（イ及びロを除く。）
- (注) 譲渡直前の帳簿価額の判定単位については、法人税法施行規則第 27 条の 15 第 1 項（特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入）と同様とされています（法令 122 の 14 ①三、法規 27 の 13 の 3）。

II 本事例における取扱いの検討

1 営業権に該当するか

貴社の事業の一つを連結子法人である S1 社へ移転するに際して、その移転する事業に係る資産及び負債の移転がないとのことであり、かつ、第三者であるアドバイザーに依頼して、その移転する事業の事業価値が 3 億円であるとの評価を得ていることからすると、貴社から S1 社へ移転する

営業権が 3 億円であるとするのが相当であると思われます。

また、今回の営業権の譲渡が、貴社及び S1 社の事業の統合という事業上の目的があり、その営業権の評価について、第三者であるアドバイザーが評価した 3 億円という評価額に基づき、貴社と S1 社との間で営業権の譲渡契約を締結し、かつ、その譲渡代金の受払いをしていることからすると、貴社から S1 社へ営業権の譲渡が行われたことは、連結グループ内の事業の統合という経済的合理性のある取引であると考えられます。

なお、平成 22 年度税制改正により、完全支配関係（直接又は間接に 100 % の資本関係にある法人間）にある法人間の一定の取引については、グループ法人単体課税の適用により、譲渡法人における譲渡損益の繰延処理が強制さ

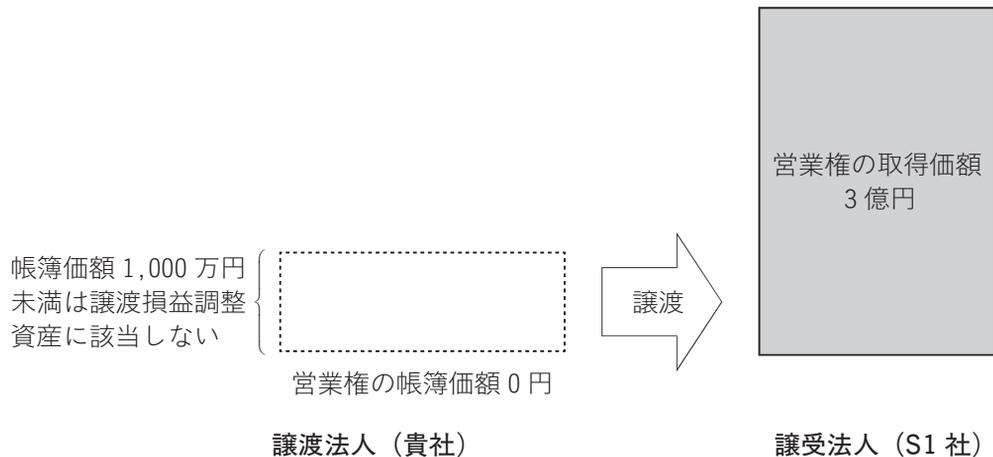
れることとなります。

2 譲渡損益調整資産に該当するか

連結親法人である貴社が、連結子法人である S1 社へ譲渡した営業権については、税務上の無形固定資産に該当することになりますが、その帳簿価額が 0 円であることからすると、貴社の自己創設営業権であると考えられるところ（購入した営業権でも減価償却により帳簿価額 0 円となる場合も当然にあります。）、その譲渡直前の帳簿価額が 1,000 万円に満たない資産に該当することから、上記 I 2 へのおり譲渡損益調整資産に該当しないこととなります。

そうすると、貴社から S1 社へ譲渡した営業権の譲渡益 3 億円について、貴社において繰延処理することは相当ではなく、その譲渡益は連結所得金額の計算において益金の額に算入されます。

【営業権の譲渡取引の概要】



(了)