

Financial Services Tax News

Financial Services Tax Group

October 2006

私たち税理士法人プライスウォーターハウスクーパーズは、全世界148カ国に13万人のスタッフを擁する世界最大級の会計事務所プライスウォーターハウスクーパーズ(PwC)の日本におけるメンバーファームです。日本最大級のタックスアドバイザーとして、公認会計士、税理士等約350人のスタッフから成る専門家集団であり、そのうち約80名が金融部に所属しています。

PwCのグローバルネットワークの価値を最大限に活用しつつ、日本を拠点として世界を舞台に事業展開される企業にValue for Moneyとしてご満足いただけるサービスを提供することが私たちの理念です。

本Tax Newsでご紹介するのは、一般的な事例を前提としておりますので、個別案件への応用またはより専門的な案件の取引への取組に際しましては、是非私どもの金融部を皆様の良きパートナーとしてご利用下さい。

**税理士法人
プライスウォーターハウスクーパーズ
金融部**

〒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>

*connectedthinking

© 2006 税理士法人プライスウォーターハウスクーパーズ
プライスウォーターハウスクーパーズとは、税理士法人プライスウォーターハウスクーパーズ、または、プライスウォーターハウスクーパーズ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さしています。個々の組織は分離独立した法的組織となっています。

株式交換・株式移転に関する税制改正

平成18年度税制改正により、株式交換・株式移転(以下、株式交換等)に関する税制改正が行われました。株式交換等に関する税制は従来、租税特別措置法において定められておりましたが、本税制改正によって法人税法に組み込まれた上で、合併等の他の組織再編税制との整合性が図られました。本ニュースレターでは、株式交換等に係る税制についてその概要をご紹介します。

1. 従来の税制の概要

従来の株式交換等に関しては、①完全子会社となる法人(以下、完全子法人)の株主に株式交換等の対価として交付する資産のうち、完全親会社となる法人(以下、完全親法人)の株式の占める割合が95%以上であり、かつ、②完全親法人における完全子法人株式の受入価額が完全子法人の旧株主の帳簿価額相当額以下である場合には、完全子法人の旧株主は、完全子法人株式の譲渡損益に対して課税が繰り延べられるとされていました。なお、完全子法人の有する資産の含み損益について、当該株式交換等が上記要件を満たすか否かにかかわらず、いわゆる時価評価課税が適用されることはありませんでした。

このように、株式交換等に対しては、その経済的効果が合併と同様であるにもかかわらず、組織再編税制とは異なる税制が規定されており、組織再編の手法の選択に歪みが生じる恐れがあることから、今般の改正において他の組織再編税制と整合性を有する税制に改正されました。

2. 改正後の税制の概要

(1) 適格要件

平成18年税制改正により、株式交換等についても合併等と同様に適格概念が導入されました。完全子法人の株主に完全親法人の株式以外の資産が交付されず、かつ、以下の要件を満たす場合、その株式交換等は税務上適格株式交換等として取り扱われます。

(イ) 企業グループ内の株式交換等

① 100%グループ内の株式交換等

- ・ 株式交換の前に完全子法人と完全親法人との間に(株式移転の場合は、その前に完全子法人と他の完全子法人との間に)同一の者によってそれぞれの法人の発行済株式等の全部を直接または間接に保有される関係があり、かつ、株式交換等の後に当該関係が継続することが見込まれていること。
- ・ 株式移転にあつては、一の法人のみが完全子法人となる株式移転で、株式移転後に完全親法人が完全子法人の発行済株式等の全部を直接または間接に保有する関係が継続することが見込まれていること。

② 50%超グループ内の株式交換等

- ・ 株式交換の前に完全子法人と完全親法人との間に(株式移転の場合は、その前に完全子法人と他の完全子法人との間に)いずれか一方の法人が他方の法人の(あるいは、同一の者によってそれぞれの法人の)発行済株式等の総数の50%を超え、かつ、100%に満たない数の株式を直接または間接に保有する(あるいは、される)関係があり、かつ、株式交換等の後に、当該関係が継続することが見込まれていること。
- ・ 完全子法人の株式交換等の直前の従業者のうち、おおむね80%以上が完全子法人の業務に引き続き従事することが見込まれていること。

- ・ 完全子法人の株式交換等前に営む主要な事業が完全子法人において引き続き営まれることが見込まれていること。

(ロ) 共同事業を営むための株式交換等(上記(イ)以外の株式交換等)

- ・ 株式交換においては完全子法人の主要な事業のいずれかと完全親法人の事業のいずれかが相互に関連していること、株式移転においては完全子法人の主要な事業のいずれかと他の完全子法人の事業のいずれかが相互に関連するものであること。
- ・ 株式交換においては完全子法人と完全親法人それぞれの、株式移転においては完全子法人と他の完全子法人それぞれの売上金額、従業者数等の事業規模の割合がおおむね 5 倍を超えないこと、または、株式交換等前の完全子法人の特定役員(社長、副社長、代表取締役、代表執行役、専務取締役または常務取締役またはこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者)のいずれかが株式交換等に伴って退任するものでないこと。
- ・ 完全子法人の株式交換等の直前の従業者のうち、おおむね 80%以上が完全子法人の業務に引き続き従事することが見込まれていること。
- ・ 完全子法人の株式交換等前に営む主要な事業(株式交換の場合は完全親法人のいずれかの事業と、株式移転の場合は他の完全子法人のいずれかの事業と関連する事業に限る。)が完全子法人において引き続き営まれることが見込まれていること。
- ・ 株式交換等の直前の完全子法人の株主でその株式交換等により交付を受ける完全親法人の株式の全部を継続して保有することが見込まれる者が有する完全子法人の株式の数を合計した数が完全子法人の発行済株式等の総数の 80%以上であること。(完全子法人の株主数が 50 人以上の場合、本要件は適格要件とならない。)
- ・ 株式交換等の後に、完全親法人が完全子法人の発行済株式等の全部を直接または間接に保有する関係が継続することが見込まれていること。

(2) 完全子法人における課税関係

完全子法人の有する資産の含み損益に対する課税上の取扱いについては、その株式交換等が適格要件に該当するものである場合には完全子法人が有する資産の含み損益を計上せず、適格要件に該当しないものである場合には完全子法人の有する資産の含み損益を計上するものとされました。

(3) 完全親法人の完全子法人株式の取得価額

完全親法人における完全子法人の株式の取得価額は、適格株式交換等の場合は完全子法人株主の旧帳簿価額の合計額(株主50人以上の場合には、完全子法人の簿価純資産価額)と、適格株式交換等に該当しない株式交換等の場合は時価とされました。

(4) 完全子法人株主の旧株の譲渡損益の取扱い

完全子法人の株主に対する課税は、完全親法人株式以外の資産の交付を受けなかった場合には、完全子法人株式の帳簿価額による譲渡を行ったものとして譲渡損益の計上を繰り延べ、完全親法人株式以外の資産(現金等)の交付を受けた場合には、原則どおりその譲渡損益の計上を行うこととされました。なお、株式交換等が適格要件に該当しない場合であっても、完全子法人から株主への資産の交付がないことから、合

併等の場合とは異なりみなし配当課税は行わないこととされています。

3. 適用時期

上記株式交換等に係る改正税制は、平成18年10月1日以降に行われる株式交換等について適用されます。

なお、本文章は一般的な税務上の取扱いを記載しておりますので、株式交換等に関連した個別案件につきましては税務アドバイザーにご相談されることをお勧めします。

より詳しい情報につきましては下記担当者にご連絡ください。

パートナー	藤本幸彦	03-5251-2423	sachihiko.fujoto@jp.pwc.com
	大石克洋	03-5251-2565	katsuyo.oishi@jp.pwc.com
	松田結花	03-5251-2556	yuka.matsuda@jp.pwc.com
	飯村鉄雄	03-5251-2834	tetsuo.iimura@jp.pwc.com
	鬼頭朱実	03-5251-2461	akemi.kitou@jp.pwc.com
	レイモンド・カーン	03-5251-2909	raymond.a.kahn@jp.pwc.com
	スチュアート・ポーター	03-5251-2944	stuart.porter@jp.pwc.com
	シニア・マネージャー	高木宏	03-5251-2788
高野公人		03-5251-2698	kimihito.takano@jp.pwc.com
マーク・リム		03-5251-2867	lim.marc@jp.pwc.com
マネージャー	中村賢次	03-5251-2589	kenji.nakamura@jp.pwc.com
	川崎陽子	03-5251-2450	yoko.kawasaki@jp.pwc.com
	梶原みゆき	03-5251-2520	miyuki.kajiwara@jp.pwc.com
	斎木信幸	03-5251-2570	nobuyuki.saiki@jp.pwc.com
	清宮陽二	03-5251-2303	yoji.kiyomiya@jp.pwc.com
	トム・ビッドウェル	03-5251-6604	tom.bidwell@jp.pwc.com
	箱田晶子	03-5251-2486	akiko.hakoda@jp.pwc.com
	佐々木真美	03-5251-2471	mami.sasaki@jp.pwc.com
	今村恭子	03-5251-2855	kyoko.imamura@jp.pwc.com
	松永智志	03-5251-2586	satoshi.matsunaga@jp.pwc.com
	左右浩正	03-5251-2481	hiromasa.sayu@jp.pwc.com