

2017年度税制改正における組織再編税制の適格要件(支配関係の継続要件)の見直しについて

Issue 110, July 2018

In brief

2017年度(平成29年度)税制改正において、組織再編税制の適格要件の見直しが行われましたが、その一環として、分割型分割における支配関係の継続要件の見直しがなされました。この改正により、企業が事業の切り分けを行う場合に、従来であれば非適格再編とされていた分割型分割について、適格再編として取り扱われる余地が生じることとなりました。日系企業が再編を行う場合はもとより、外資系企業が本社レベルでスピノフを行うことに伴って日本で事業再編が必要な場合に、再編の選択肢が広がることになるものと考えられます。

本ニュースレターでは、完全支配関係又は支配関係がある法人間で行われる分割型分割に係る株式の保有関係に関する要件の見直しについて解説致します。

In detail

1. 2017年度税制改正前の適格要件

2017年度税制改正前においては、完全支配関係又は支配関係がある法人間で行われる分割型分割に係る株式の保有関係に関して、支配株主と分割法人および分割承継法人との間の完全支配関係又は支配関係が継続することが見込まれていることが求められていました。すなわち、分割法人と分割承継法人が分割型分割後に別の企業グループに属することが見込まれる場合には、当該分割型分割の適格性の判定にあたって、支配関係の継続要件は満たさないものとされていました。

2. 2017年度税制改正における見直し

改正により、親法人(支配法人)と分割承継法人との間の支配関係継続の見込みのみが求められることとなり、親法人(支配法人)と分割法人の支配関係継続の見込みは不要とされました(法人税法施行令第4条の3第6項)。改正前は、例えば採算事業をグループ内の別法人に分割で移管したうえで不採算事業を持つ分割法人を解散・清算あるいは第三者に譲渡する等により整理しようとすると、当該採算事業の分割が非適格分割となるため多額の税負担が生じる恐れがあったところ、今般の改正により当該分割は適格分割として取り扱うことが可能となるため、事業のスピノフやノンコア事業・不採算事業の整理・統合が円滑に進むことが期待されます。なお、この改正は2017年10月1日以後に行われる再編に関して適用されています。

3. 単独新設分割型分割の支配関係の継続要件にかかる事例

【前提条件】

現状、P社(米国)およびS社(日本)においては、それぞれA事業及びB事業の2つの事業が営まれている所、今般P社がスピンオフによりB事業を統括する新会社X社を設立することとなりました。これに伴い、日本子会社レベルにおいても事業の切り分けが必要となりました。なお、P社とX社の間には完全支配関係あるいは支配関係は存在しません。

【現状の資本関係】

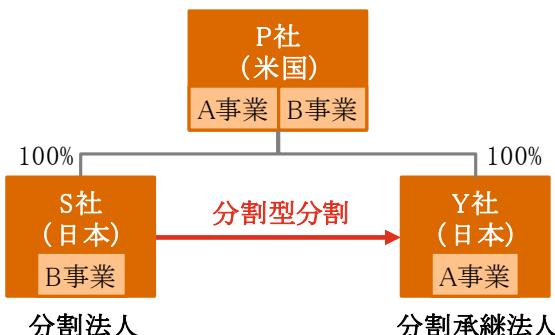


【米国および日本におけるB事業のスピンオフ】

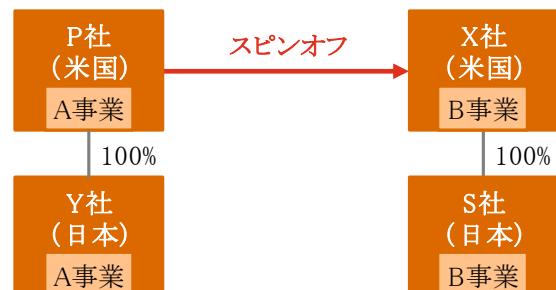
Step 1: S社がA事業を単独新設分割型分割によりY社(日本法人)に移転

Step 2: P社が米国のB事業とS社株式をスピンオフによりX社(米国法人)に移転

Step 1: 日本における分割型分割



Step 2: 米国におけるスピンオフ



【分割型分割にかかる支配関係の継続要件の検討】

上述の通り、2017年度税制改正により、支配関係の継続要件は、支配法人(本件ではP社)と分割承継法人(本件ではY社)との間で求められることになり、支配法人と分割法人(本件ではS社)との間の支配関係の継続は求められないこととなりました。従って、分割型分割後においてP社(支配法人)とY社(分割承継法人)の完全支配関係が継続する見込みがあるのであれば、完全支配関係がある法人間で行われる分割型分割にかかる支配関係の継続要件は充足することになります(法人税法施行令第4条の3第6項第2号ハ(1))。よって、その他の要件を充足する場合には、当該分割型分割は適格分割型分割として取り扱われます。

【その他の考慮事項】

P社がS社(分割法人)株式をX社に移転する取引は、日本の国内法において課税取引となる可能性があり、S社株式の移転にかかる譲渡益が生じる場合には日本で課税されるおそれがあります。但し、日米租税条約における所定の要件を満たす場合には当該譲渡益が免税となる可能性があり、その場合にはグループ再編に伴う課税コストを低減することができるものと考えられます。国内法における取り扱いおよび租税条約における取り扱いについては慎重な検討が必要となります。

このように2017年度税制改正によって、従来の組織再編税制の適格要件の枠組みが一部大きく変更されており、事業再編を後押しする効果が期待される一方で、課税上の取り扱いについては引き続き慎重な検討が必要です。また、特にクロスボーダーの取引が絡む場合には、各国の課税関係を総合的に勘案してストラクチャーを決定する必要があるものと考えられます。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、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。

PwC 税理士法人

〒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)

Email: pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

山岸 哲也

080-1114-3872

tetsuya.t.yamagishi@jp.pwc.com

パートナー

神保 真人

090-6027-6175

masato.a.jimbo@jp.pwc.com

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約680人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は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界158カ国に及ぶグローバルネットワークに236,000人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2018 PwC 税理士法人 無断複写・転載を禁じます。

PwCとはメンバーファームであるPwC 税理士法人、または日本におけるPwC メンバーファームおよび(または)その指定子会社またはPwC のネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細は www.pwc.com/structure をご覧ください。