

組織再編税制を活用した事業承継

Issue 114, January 2019

In brief

2017年度税制改正において、スピンドル税制の創設とともに伴う組織再編の適格要件の整備が行われ、分割型分割における完全支配関係または支配関係の継続要件についても見直しが行われました。これまでオーナーが経営する法人の一部の事業を外部に切り出す際に、非適格分割として分割法人の株主レベルにおいてみなし配当所得が生じるようなケースにおいては、所得税法上総合課税として最高55%の累進税率が適用され、事業承継の大きな足かせとなっていました。

この税制改正により、適格再編に該当することとなれば、分割移転資産の譲渡益課税や分割法人の株主におけるみなし配当所得課税が生じることなく、分割法人株式の譲渡益課税(20.315%の申告分離課税)のみで課税関係が終了することができ、オーナー系企業による事業承継の場面においても活用されることが大きく期待されるものと考えられます。

In detail

1. 2017年度税制改正によるスピンドル税制の創設とこれらに関連した適格要件の見直し

(1) 改正前の適格要件

2017年度税制改正前において、完全支配関係または支配関係のある者との間で行われる分割型分割については、支配株主と分割法人及び分割承継法人との間に完全支配関係または支配関係が継続することが見込まれることが適格分割型分割の要件の一つとなっていました(旧法法2十二の十一イロ、旧法令4の3⑥⑦)。

(2) 適格要件の見直し

2017年度税制改正により、支配株主と分割承継法人との間に完全支配関係または支配関係が継続することが見込まれることのみとされ、支配株主と分割法人との間の完全支配関係または支配関係の継続の見込みは不要とされました(法法2十二の十一イロ、法令4の3⑥⑦)。

2. 事業承継への影響について(事例)

【事実関係】

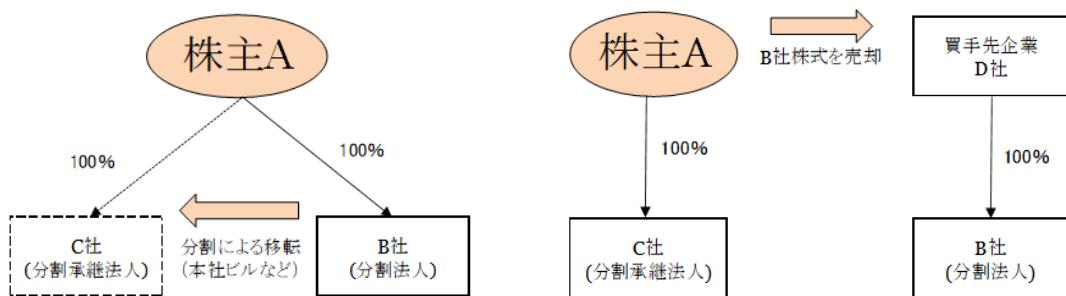
- 日本の居住者であるA氏は、100%所有する日本法人B社において、オフィスビル、店舗ビルを中心として不動産賃貸や管理業を営んでいます。
- A氏には一人息子がいますが、B社の事業を受け継ぐ意思がないことから、A氏は、B社の事業自体から撤退することを考えています。
- 本社ビルの一フロアーがA氏の自宅となっていることから、以下に掲げる方法により、事業を売却することを計画しています。

Step1: B 社は本社ビルに係る土地・建物及び本社ビルに関連する権利義務を単独新設分割型分割により新会社 C 社に移転

Step2: その後、A 氏は B 社株式を買手先企業(D 社)に売却

[図表 1] 本件における組織再編の方法

Step 1: B社による単独新設分割型分割 **Step 2: AがB社を買手先企業D社に売却**



【本件取引に係る法人税および所得税上の取扱い】

(1) 分割型分割(単独新設分割型分割)に係る適格要件

株主 A 氏は B 社を 100% 保有していることから、完全支配関係グループ内での組織再編に係る適格要件は以下の通りです(法法 2 十二の十一イ、法令 4 の 3⑥二ハ(1))。

- ① 分割の対価として分割承継法人(C 社)の株式以外の金銭その他の資産が交付されないこと(分割型分割の場合、分割の対価として交付される株式(C 社株式)が分割法人(B 社)の発行済株式等の総数または総額のうちに占める当該分割法人(B 社)の各株主等の有する当該分割法人(B 社)の株式の数の割合に応じて交付されるものに限ります。)。
- ② 単独新設分割後に同一の者(株主 A 氏)と分割承継法人(C 社)との間に当該同一の者(株主 A 氏)による完全支配関係が継続すること。

(2) 適格分割型分割の場合の分割移転資産・負債の取扱いなど

適格分割型分割の場合、分割承継法人(C 社)に移転する資産・負債は分割直前の税務上の帳簿価額により移転されることになります。すなわち、移転資産(本社ビル)に含み損益があった場合であっても、会社分割の時点では実現されることなく、分割承継法人(C 社)に移転することになります(法法 62 の 2②)。

(3) 適格分割型分割の場合の分割法人株主の取扱い

分割型分割の場合、分割法人の株主は、分割法人(B 社)株式の一部を譲渡し、その代わりとして分割承継法人(C 社)株式を取得したものとされることになります。これは分割法人株式の譲渡とされ、譲渡所得等が生じる事由に該当しますが、分割の対価として分割承継法人(C 社)の株式以外の金銭その他の資産が交付されない場合には、分割の対価として取得する分割承継法人(C 社)株式の取得価額と分割法人(B 社)株式の譲渡原価が同額とされますので、株主 A 氏における譲渡損益はゼロとして譲渡所得は生じないことになります(所令 113①)。

(4) 適格分割型分割後の分割法人株式を譲渡した場合の取扱い

株主 A 氏が分割法人(B 社)株式を D 社に譲渡した場合には、所得税法上、譲渡所得として、株式の譲渡額と分割型分割後の帳簿価額との差額について 20.315% (所得税 15%、復興特別所得税 0.315%、住民税 5%) の税金が課される(申告分離課税)ことになります。

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

ディレクター

沼尻 雄樹

シニアマネージャー

飯島 哉文

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 250,000 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。

© 2019 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。