

組織再編税制の見直し(既存の適格要件の見直し)

1. 改正のポイント

(1) 内容

- ① 企業グループ内の分割型分割に係る適格要件のうち、関係継続要件の見直しを行う。
本要件の対象が「支配株主、分割法人、分割承継法人」の三者であったものが、改正後は「支配株主、分割承継法人」の二者となる。
- ② 共同事業を行うための合併等(合併、分割型分割、株式交換及び株式移転)に係る適格要件のうち、株式継続保有要件の見直しを行う。
本要件では被合併法人等の株主のうち合併等により交付を受けた合併法人等の株式を全株継続保有見込である株主が、改正前は被合併法人等の発行済株式の80%以上必要(株主数50人未満の場合に限る)であったが、改正後は被合併法人等の発行済株式の50%超を保有する企業グループ内の株主(50%超を保有する企業グループがある場合に限る)となった。
- ③ 当初の組織再編成の後に、他の組織再編成が行われることが見込まれる場合における、当初の組織再編成の適格要件について、一定の見直しが行われる。

(2) 適用時期

平成29年10月1日以後に行われる組織再編成について適用する。

(3) 影響

企業グループ内の分割型分割に係る適格要件の見直しにより、分割法人をM&A等により譲渡することや解散させることが見込まれる場合であっても、適格要件を満たすことが可能となる。
これにより、改正前においては、支配株主(個人を含む。)は適格要件を満たさずみなし配当課税となっていたものが、改正後は当該課税がなくなる。

(4) 実務のポイント

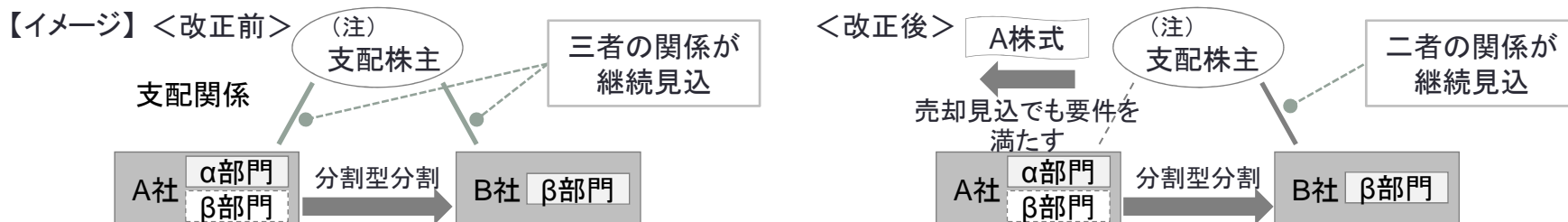
企業グループ内の分割型分割において、分割後に売却を見込む事業(会社)がある場合に、適格要件の関係継続要件を満たすためには、M&A等による譲渡や解散を見込む事業を分割法人に残すことが必要である。
したがって、分割承継法人には企業グループ内に残す見込の事業を分割することになる。

2. 改正の内容

(1) 企業グループ内の分割型分割に係る適格要件の見直し

企業グループ内の分割型分割において、改正前は適格要件のうち、関係継続要件の対象となるのは支配株主と分割法人及び分割承継法人の三者であったが、改正後は支配株主と分割承継法人の二者のみとなる。

これにより、企業グループ内の分割型分割後に分割法人をM&A等により譲渡することや解散させることが見込まれる場合であっても、関係継続要件を満たすことが可能となる。



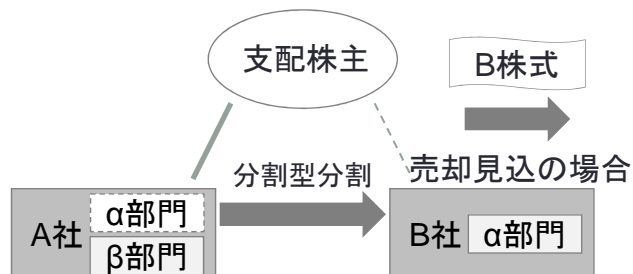
(注) 法令上、「同一の者」という表現がされており、個人・法人を問わない。以下同じ。

内容	改正前	改正後
企業グループ内の分割型分割に係る関係継続要件	支配株主と分割法人及び分割承継法人との間の関係が継続することが見込まれていること	支配株主と分割承継法人との間の関係が継続することが見込まれていること

【課税関係】

各当事者	企業グループ内分割型分割を実行後、分割法人株式の売却が見込まれる場合の課税関係	
	改正前(非適格)	改正後(適格:他の適格要件を満たしている場合)
支配株主	B株式を配当として受け取ったものとみなして課税	課税なし(A株式の簿価譲渡)
分割法人(A社)	分割で移転する資産につき、譲渡損益課税	譲渡損益課税なし(簿価移転)
分割承継法人(B社)	課税関係なし(時価受入)	課税関係なし(簿価受入)

【参考】



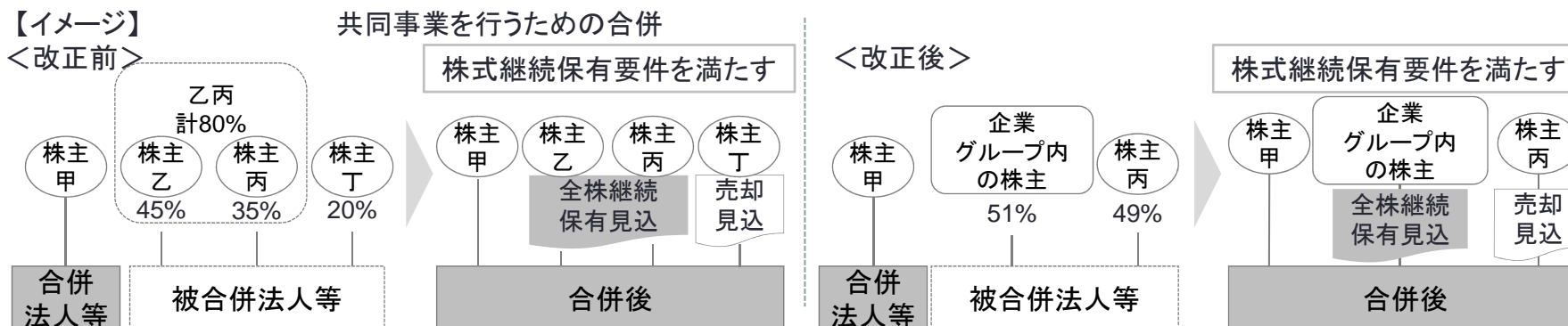
α部門を分割型分割後、支配株主がB株式を売却した場合
 →支配株主と分割承継法人(B社)との関係が継続しないため、関係継続要件を満たさない。
 したがって、当該企業グループ内分割型分割は非適格分割となる。

なお、分割時には適格・非適格に関わらず、不動産取得税の負担や許認可引継の可否についての配慮が必要である。

2. 改正の内容

(2) 共同事業を行うための合併等に係る適格要件の見直し

共同事業を行うための合併等（合併、分割型分割、株式交換及び株式移転）に係る適格要件のうち、株式継続保有要件について、改正前は株主数50人未満の場合に、交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれている株主の有する被合併法人等の株式の数が発行済株式の80%以上であることが要件であったが、改正後は当該要件の代わりに、被合併法人等の発行済株式の50%超を保有する企業グループ内の株主がその交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれることが要件となる。



内容	改正前	改正後
共同事業を行うための合併等に係る適格要件（株式継続保有要件）	交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれている株主の有する被合併法人等の株式の数が発行済株式の80%以上であること（株主数50人未満の場合に限る） （注）株主数50人以上の場合は要件なし	被合併法人等の発行済株式の50%超を保有する企業グループ内の株主がその交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれること （注）50%超を保有する企業グループがない場合は要件なし

【課税関係】

各当事者	共同事業を行うための合併等の課税関係	
	非適格	適格
被合併法人等の株主	株式を配当として受け取ったものとみなして課税	課税なし（被合併法人等株式の簿価譲渡）
合併法人等の株主	課税関係なし	課税関係なし
被合併法人等	合併等による移転資産につき、譲渡損益課税	譲渡損益課税なし（簿価移転）
合併法人等	課税関係なし（時価受入）	課税関係なし（簿価受入）

3. 改正の影響

(1) 企業グループ内の分割型分割に係る適格要件の見直し

企業グループ内の分割型分割に係る適格要件の見直しにより、分割法人をM&A等により譲渡することや解散させることが見込まれる場合であっても、適格要件を満たすことが可能となる。

これにより、改正前においては、支配法人(個人を含む。)は適格要件を満たさずみなし配当課税となっていたものが、改正後は当該課税がなくなる。

なお、大綱における「支配法人」という表現は、法令上、「同一の者」という表現がされており、「個人」を含む概念となる。

(2) 共同事業を行うための合併等に係る適格要件の見直し(株式継続保有要件)

今回の改正によって、被合併法人等の発行済株式の50%超を保有する株主がいる場合、当該株主が交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれることが適格要件とされた。

一方で、株式継続保有要件の判定を行う際に、改正前の「株主数が50人未満」の場合において、「交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれている株主の有する被合併法人等の株式の数が発行済株式の80%以上であること」という要件が廃止された。

したがって、株主数に関係なく、50%超を保有する株主は交付された合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれることが必要であるが、逆に50%超を保有する株主が存在しない場合には、そもそも株式継続保有要件は課されないこととなる。