

イチからはじめる 組織再編税務の基礎

第33回

スピンオフ税制③ (株式分配の課税関係)

平井 伸央

Nobuo Hirai

税理士，税理士法人山田&パートナーズ 法人部シニアマネージャー。
明治大学商学部卒業。大原簿記学校にて税理士講座法人税法の講師に従事したのち，2004年に税理士法人山田&パートナーズに入所。2006年税理士登録。主として法人の税務顧問業務に従事するほか，M&Aや組織再編成の税務アドバイザー業務などを行う。

1 株式分配における課税上の当事者

今回は平成29年度税制改正で創設されたスピンオフ税制のうち適格株式分配について，その概要と適格要件を確認しました。今回は，株式分配について具体的な課税上の取扱いを確認します。

なお，スピンオフ税制には，「単独新設分割型分割」と「株式分配」の2つのパターンがありますが，「単独新設分割型分割」は分割の適格要件の範囲を拡大するのみで，新たな課税の計算方法が導入されたわけではありません。これに対して，株式分配は新設された制度になりますので，条文の内容をもとに設例を用いて課税上の取扱いを確認します。

課税上の当事者としては，現物分配法人（株式分配を行った法人）と現物分配法人の株主の2者となります。株式分配の交付資産である株式の発行法人（現物分配法人の完全子法人）については，適格判定における判定要素の対象となりますが，課税関係は生じません。以下，非適格の場合と適格の場合に区分をして，課税上の当事者別に課税の取扱いを確認します。

2 非適格株式分配の基本規定

まずは非適格株式分配に関する規定を確認します。現物分配法人（株式分配を行った法人）と現物分配法人の株主に区分して確認しますが，現物分配法人の株主については，法

人株主であることを前提とします。以下，記載する規定については一部を要約していますので，実際の条文と照らし合わせてご確認ください。

(1) 現物分配法人（株式分配を行った法人）に関する規定

【法人税法施行令8条（資本金等の額）17号】

以下の金額が資本金等の額から減算される。

現物分配法人の適格株式分配に該当しない株式分配の直前の資本金等の額にイに掲げる金額のうちロに掲げる金額の占める割合（小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り上げる。）を乗じて計算した金額

イ 当該株式分配を第15号イの分割型分割とみなした場合における同号イに掲げる金額

ロ 当該現物分配法人の当該株式分配の直前の当該株式分配に係る完全子法人株式の帳簿価額に相当する金額（当該金額が零以下である場合には零とし，当該金額がイに掲げる金額を超える場合（イに掲げる金額が零に満たない場合を除く。）にはイに掲げる金額とする。）

なお，この場合の割合については，次の場合には次のとおりとなる。

・ 当該直前の資本金等の額が零以下である場合には零

・ 当該直前の資本金等の額及びロに掲げる金額が零を超え，かつ，イに掲げる金額が零以下である場合には1

また，当該計算した金額が当該株式分配により当該現物分配法人の株主等に交付した完全子法人株式その他の資産の価額を超える場合には，その超える部分の金額を減算した金額とする。