

3 組織変更と金銭等の交付

○株式会社から持分会社への組織変更



株式会社から持分会社への組織変更があった場合の会計と税務について教えてください。



(1) 会計上の取扱い

株式会社から持分会社への組織変更が行われた場合には、組織変更後の持分会社（以下「組織変更後持分会社」といいます。）の社員資本は、原則として、その組織変更前の株主資本の部の計数をそのまま引き継ぎます。ただし、持分会社の社員資本には準備金の概念がないため、①資本剰余金を資本準備金とその他資本剰余金とに区分する必要はなく、②利益剰余金も利益準備金とその他利益剰余金とに区分する必要はありません（会計規76③）。

株式会社から持分会社への組織変更の際して、その株式会社の株主に対して、金銭その他の組織変更後持分会社の持分以外の財産を交付したときは、その組織変更後持分会社の資本剰余金又は利益剰余金から、その交付した資産の帳簿価額を減額させます（会計規33二ハ・三口）。

(2) 税務上の取扱い

株式会社から持分会社への組織変更が行われた場合において、その株式会社の株主に対して、金銭その他の組織変更後持分会社の持分以外の資産を交付したときは、その株主において、みなし配当課税及び株式の譲渡損益課税が行われます。

なお、組織変更に伴い、金銭以外の現物が交付される場合には、現物分配に該当しますので、前掲第3 3の2「○現物分配制度の創設と従前の現物配当との相違」を参照してください。

解説

1 組織変更における持分以外の財産の交付

会社法施行により、組織変更を行う会社が、その株主に対して、組織変更後の会社の持分以外の財産（すなわち、金銭等）を交付できるようになりました。

2 会計上の取扱い

株式会社が組織変更をする場合には、組織変更後持分会社の次の①から③に掲げる各社員資本の額は、次のそれぞれに定める額とします（会計規33）。

- ① 資本金の額 組織変更直前の株式会社の資本金の額
- ② 資本剰余金の額 次の㉗に掲げる額から④及び㉘に掲げる額の合計額を減じて得た額
 - ㉗ 組織変更直前の株式会社の資本準備金の額及びその他資本剰余金の額の合計額
 - ④ 組織変更をする株式会社が有する自己株式の帳簿価額
 - ㉘ 組織変更をする株式会社の株主に対して交付する組織変更後持分会社の持分以外の財産の帳簿価額（組織変更後の持分会社の社債（自己社債を除く。次の③④において同じ。）にあつては、その社債に付すべき帳簿価額）のうち、株式会社が資本剰余金の額から減ずるべき額と定めた額
- ③ 利益剰余金の額 次の㉗に掲げる額から④に掲げる額を減じて得た額
 - ㉗ 組織変更の直前の株式会社の利益準備金の額及びその他利益剰余金の額の合計額
 - ④ 組織変更をする株式会社の株主に対して交付する組織変更後持分会社の持分以外の財産の帳簿価額（組織変更後持分会社の社債にあつては、その社債に付すべき帳簿価額）のうち、株式会社が利益剰余金の額から減ずるべき額と定めた額

株主資本一三

3 税務上の取扱い

- (1) 組織変更を行う株式会社における取扱い

ア 組織変更後の持分会社の持分のみが交付される場合

組織変更の際して組織変更後持分会社の持分のみが交付される場合には、その会

社の株主において、みなし配当課税及び株式の譲渡損益課税は行われません。したがって、組織変更を行う株式会社において、資本金等の額及び利益積立金額は増減させません（法令8①一ト・十七、法法24①六・61の2⑯、所法25①六、措法37の10①③六）。

イ 金銭等の組織変更後持分会社の持分以外の資産を交付する場合

組織変更を行う会社が、組織変更の際して、金銭その他の組織変更後持分会社の持分以外の資産を交付した場合には、次のそれぞれの金額だけ、組織変更を行う会社の資本金等の額及び利益積立金額を増減させます。

① 減少する資本金等の額（法令8①十七イ）

次の算式により計算した金額

$$\begin{aligned} & \text{減少する資} = \text{取得資} - \text{組織変更する法人の組織} \\ & \text{本金等の額} = \text{本金額} - \text{変更直前の資本金等の額} \\ & \times \frac{\text{組織変更する法人への株式の譲渡に係る} \\ & \quad \text{株式の数又は出資の金額}}{\text{組織変更直前の発行済株式の総数又は出資の総額}} \quad \left(\begin{array}{l} \text{その直前の資本金等の額} \\ \text{がゼロ以下である場合に} \\ \text{は、ゼロ} \end{array} \right) \\ & \quad \text{（自己の株式の数又は出資の額を除きます。）} \end{aligned}$$

② 減少する利益積立金額（法令9①十二）

次の算式により計算した金額

$$\text{減少する利益積立金額} = \begin{array}{l} \text{交付した金銭等の合計額が上述} \\ \text{の取得資本金額を超える場合に} \\ \text{おけるその超える部分の金額} \end{array}$$

(2) 組織変更を行う株式会社の株主における取扱い

ア 組織変更後の持分会社の持分のみが交付される場合

組織変更の際し、株主に対して組織変更後持分会社の持分のみが交付された場合には、株主において課税関係が生じません（法法24①六・61の2⑯、所法25①六、措法37の10）。組織変更により交付を受けた持分の取得価額は、組織変更前の株式の取得価額がそのまま引き継がれます。ただし、その持分の交付を受けるために要した費用の額があれば、これをその持分の取得価額に加算します（法令119①十三、所令115）。

イ 金銭等の組織変更後持分会社の持分以外の資産を交付された場合

組織変更の際し、株主に対して組織変更後持分会社の持分以外の資産が交付された場合には、その株主に対してみなし配当課税と株式の譲渡損益課税が行われます（法法24①六・61の2①、所法25①六、措法37の10①③六）。この株式譲渡損益部分に対しては、①法人株主の場合には通常の法人税が課税され、②個人株主の場合には株式等に係る譲渡所得等として、他の所得と分離して課税が行われます。

① みなし配当の額（法24④六、法23④四、法25④六、所令61④四）

$$\text{みなし配当の額} = \frac{\text{交付を受けた金銭等の合計額}}{\left(\frac{\text{組織変更直前に有していた組織変更法人の組織変更に係る株式の数}}{\text{組織変更直前の発行済株式等の総数}} \right) \times \left(\begin{array}{l} \text{その直前の資本金等の額} \\ \text{がゼロ以下である場合に} \\ \text{は、ゼロ} \end{array} \right)}$$

② 株式の譲渡損益の額（法61の2①）

なお、個人株主における株式等に係る譲渡所得等の金額も同様に計算します（措法37の10①・③六）。

$$\begin{aligned} \text{譲渡損益の額} &= \frac{\text{株主等が交付を受ける金銭等の価額の合計額}}{\text{その株式の一単位の帳簿価額}} - \text{みなし配当の額} \\ &\quad - \text{譲渡した株式の数} \end{aligned}$$

【事例】

次の状態にある株式会社Aが、持分会社Bへ組織変更する場合の株主（発行済株式総数100株のうち40株を所有）の税務処理を考えます。

直前別表五(→)II	
資本金等の額	5,000
利益積立金額	5,000
合計	10,000

なお、株主におけるその株式の取得価額は、1,000であるとします。

(1) その株主（法人・個人）が、組織変更後の持分会社Bの持分（時価2,400）だけ交付を受けた場合

この場合には、組織変更の時にみなし配当課税及び株式譲渡損益課税は行われません。組織変更により交付を受けた持分の取得価額は、組織変更前の株式の取得価額を引き継ぎます。この場合の株主における税務上の仕訳は、次のとおりです。

<株主における税務上の仕訳>

その他有価証券 1,000 / その他有価証券 1,000
 (持分会社の持分) (株式会社の株式)

(2) その株主（法人・個人）が、現金預金2,400の交付を受けた場合

この場合には、組織変更の時にみなし配当課税及び株式譲渡損益課税が行われま

す。みなし配当の額、株式譲渡損益の額及び株主における税務上の仕訳は、次のとおりです。

① みなし配当の額

$$2,400 - 5,000 \times \frac{40\text{株}}{100\text{株}} = 400$$

② 株式譲渡損益の額

$$(2,400 - 400) - 1,000 = 1,000$$

<株主における税務上の仕訳>

現金預金	2,400	／	其他有価証券	1,000
			みなし配当	400
			有価証券譲渡益	1,000

[蓮見 正純]

第10 同族会社

○同族会社

Q

会社法の施行により税法上の同族会社の定義が整理されましたが、その内容について教えてください。

A

同族会社の判定基準に、株式数だけでなく、一定の議決権及び持分会社の社員の数が追加されました。

解 説株主資本
一四

1 同族会社の意義

同族会社とは、次のいずれかに該当する会社をいいます（法法2十、法令4⑤）。

- ① 株主等の3人以下及び同族関係者が有する株式の総数又は出資の金額の合計額が、その会社の発行済株式又は出資（その会社が有する自己の株式又は出資を除きます。）の総数又は総額の100分の50を超える場合
- ② 株主等の3人以下及び同族関係者が有する一定の議決権が、その総数の100分の50を超える場合（注）
- ③ 株主等の3人以下及び同族関係者が、持分会社であるその会社の社員（その会社が業務を執行する社員を定めた場合にあっては、業務を執行する社員）の総数の半数を超える場合

なお、上述の株主等からは、その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除きます。

（注） 種類株式発行会社については次に掲げる議決権のいずれかにつき、その総数（その議決権を行使することができない株主等が有する議決権の数を除きます。）の100分の50を超える数を有するか否かにより判定します（法令4③二）。

- ① 事業の全部若しくは重要な部分の譲渡、解散、継続、合併、分割、株式交換、株

式移転又は現物出資に関する決議に係る議決権

- ② 役員を選任及び解任に関する決議に係る議決権
- ③ 役員報酬、賞与その他の職務執行の対価として会社が供与する財産上の利益に関する事項についての決議に係る議決権
- ④ 剰余金の配当又は利益の配当に関する決議に係る議決権

2 同族関係者

同族関係者には、次のように(1)同族関係者である個人と(2)同族関係者である法人とがあります。

(1) 同族関係者である個人

株主等と特殊の関係のある者を同族関係者といいます。同族関係者である個人は次に掲げる者です（法令4①）。

- ① 株主等の親族
- ② 株主等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
- ③ 株主等（個人である株主等に限り、次号において同じです。）の使用人
- ④ 上記①～③に掲げる者以外の者で株主等から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの
- ⑤ 上記②～④に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

(2) 同族関係者である法人

同族関係者である株主等と特殊の関係のある法人は、次に掲げる会社です（法令4②）。

なお、下記において、同族会社であるか否かを判定しようとする会社の株主等（その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除きます。）を判定会社株主等といいます。

- ① 判定会社株主等の1人（個人である判定会社株主等については、その1人及びこれと特殊の関係のある個人）が他の会社を支配している場合におけるその他の会社
- ② 判定会社株主等の1人及びこれと上記①に規定する特殊の関係のある会社が他の会社を支配している場合におけるその他の会社
- ③ 判定会社株主等の1人及びこれと上記①、②に規定する特殊の関係のある会社が他の会社を支配している場合におけるその他の会社

(3) 同族関係者間の関係

上記(2)における「他の会社を支配している場合」とは、次に掲げる場合のいずれかに該当する場合をいいます(法令4③)。

- ① 他の会社の発行済株式又は出資(その有する自己の株式又は出資を除きます。)の総数又は総額の100分の50を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合
- ② 他の会社の上記1(注)の議決権のいずれかにつき、その総数(その議決権を行使することができない株主等が有するその議決権の数を除きます。)の100分の50を超える数を有する場合
- ③ 持分会社である他の会社の社員(その他の会社が業務を執行する社員を定めた場合にあつては、業務を執行する社員)の総数の半数を超える数を占める場合
また、同一の個人又は法人(人格のない社団等を含みます。)と同族関係者となる2以上の会社が、判定会社株主等である場合には、その2以上の会社は、相互に同族関係者である会社とみなされます(法令4④)。

(4) 同一の内容の議決権を行使することに同意している者

個人又は法人との間でその個人又は法人の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者がある場合には、その者が有する議決権はその個人又は法人が有するものとみなし、かつ、その個人又は法人(その議決権に係る会社の株主等であるものを除きます。)はその議決権に係る会社の株主等であるものとみなして同族関係者の判定をします(法令4⑥)。

株主資本一六

なお、この「同一の内容の議決権を行使することに同意している者」かどうかは、契約、合意等により、個人又は法人との間でその個人又は法人の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している事実があるかどうかにより判定するとされています。

単に過去の株主総会等において同一内容の議決権行使を行ってきた事実があることや、その個人又は法人と出資、人事・雇用関係、資金、技術、取引等において緊密な関係があることのみをもっては、その個人又は法人の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者とはなりません(法基通1-3-7)。

したがって、例えば、次のような場合は同一の内容の議決権を行使することに同意している事実があるものと考えられるとされています。

- ① 株式の所有が組合形態で行われている場合で、特定の組合員の意思により議決権が行使される旨の組合契約等における合意があるとき
- ② 株式の所有が信託形態で行われている場合で、委託者、受託者又は他の受益者の意思又は指図により議決権を行使する旨の合意又は信託行為における定めがあるとき
- ③ 株式を相互に持ち合っている場合で、議決権の行使についてお互いの意に沿うよう行使する旨の合意があるとき

- ④ その個人又は法人に対して継続的に白紙委任状を提出しているとき

3 特定同族会社の意義

留保金課税の適用を受ける会社を特定同族会社とといいます（法法67①）。特定同族会社とは、発行済株式又は出資（その会社が有する自己の株式又は出資を除きます。）の総数又は総額の100分の50を超える株式等を1株主グループにより支配されている会社（以下「被支配会社」といいます。）です。ただし、被支配会社であることについての判定の基礎となった株主等のうちに被支配会社でない法人がある場合には、その法人をその判定の基礎となる株主等から除外して判定するものとした場合においても被支配会社となるものをいいます。なお、清算中のものは除きます（法法67①②）。被支配会社の範囲における株主等と特殊の関係になる個人及び法人の判定は、同族関係者の範囲におけるものと同じです（法令139の7）。

なお、資本金の額又は出資金の額が1億円以下である内国法人は、次に掲げる法人に該当する場合に限り、特定同族会社とされます（法法66⑥二・三）。

- ① 大法人（注）との間に、その大法人による完全支配関係がある内国法人
- ② その内国法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部を、その全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合において、そのいずれか一の法人とその普通法人との間に、そのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその内国法人（①の法人を除きます。）

株主資本一六

（注）大法人とは次に掲げる法人をいいます。

- ① 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人
- ② 保険業法に規定する相互会社（外国相互会社を含みます。）
- ③ 受託法人

4 同族会社及び特定同族会社の相違点

同族会社及び特定同族会社の相違点をまとめると、次の表のようになります。

同族会社の種類	判定単位	持株等による判定基準	根拠規定
同族会社	3株主グループによる判定	50%超	法法20
特定同族会社	1株主グループによる判定	50%超	法法67

[小林 磨寿美]