

## 5 第 66 条の 2 《株式等を対価とする株式の譲渡に係る所得の計算の特例》関係

### 【新設】（本制度の適用対象から除外されない同族会社の範囲）

66 の 2-4 措置法第 66 条の 2 第 1 項及び措置法令第 39 条の 10 の 2 第 4 項に規定する「同族会社でない法人」には、同族会社（法第 2 条第 10 号に規定する同族会社をいう。以下同じ。）でない法人を同族会社であるかどうかの判定の基礎となる株主に選定したことによって同族会社となる場合のその同族会社（以下「非同族会社の子会社」という。）、当該非同族会社の子会社を同族会社であるかどうかの判定の基礎となる株主に選定したために同族会社となる場合のその同族会社（以下「非同族会社の孫会社」という。）、当該非同族会社の孫会社を同族会社であるかどうかの判定の基礎となる株主に選定したために同族会社となる場合のその同族会社等、同族会社でない法人の直接又は間接の同族会社も含まれる。

### 【解説】

- 1 本通達では、株式等を対価とする株式の譲渡に係る所得の計算の特例の適用対象から除外されない同族会社の範囲について明らかにしている。
- 2 令和 5 年度の税制改正において、株式交付の直後の株式交付親会社が同族会社に該当する場合には、本制度を適用しないこととされた（措法 66 の 2 ①、措令 39 の 10 の 2 ④）。この場合の同族会社は、同族会社であることについての判定の基礎となった株主のうち同族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から除外して判定するものとしたときにおいても同族会社となるものに限ることとされている（措法 66 の 2 ①、措令 39 の 10 の 2 ④）。すなわち、いわゆる非同族の同族会社は本制度を適用しないこととされる同族会社から除かれ、株式交付の直後の株式交付親会社が非同族の同族会社に該当する株式交付は他の要件を満たす限り引き続き本制度を適用することができる。
- 3 いわゆる非同族の同族会社について、上記 2 のとおり、「同族会社であることについての判定の基礎となった株主のうち同族会社でない法人がある場合」という規定ぶりとなっており、例えば、株式交付の直後の株式交付親会社が非同族の同族会社と判定された会社の子会社（その非同族の同族会社の株主である非同族会社からみた場合には、その非同族会社の孫会社）である場合には、その株式交付親会社が同族会社であることについての判定の基礎となった株主はその非同族の同族会社と判定された会社であり、その株式交付親会社の株主のうち「同族会社でない法人がある場合」には該当せず、その判定の基礎となった株主から非同族の同族会社を除いて判定することはできず、その非同族の同族会社と判定された会社の子会社である株式交付親会社は本制度の適用対象外とされる同族会社に該当し、本制度を適用することができないのではないかという疑問が生ずる。

- 4 この点、平成 18 年度の税制改正前の同族会社の特別税率制度（旧留保金課税制度、平成 18 年改正前の法 67）において、いわゆる非同族の同族会社は、本制度と同様の規定ぶりにより、旧留保金課税制度が適用される同族会社から除かれていたところ、平成 19 年通達改正前の法人税基本通達 16-1-1 において、非同族の同族会社には、非同族会社の子会社のほか、非同族会社の孫会社（非同族の同族会社と判定された会社の子会社）、非同族会社のひ孫会社（非同族の同族会社と判定された会社の孫会社）等を含むものとして取り扱っていた。また、平成 18 年度の税制改正において旧留保金課税制度が特定同族会社の特別税率制度（留保金課税制度、法 67）に改組され、特定同族会社となる被支配会社について同様の規定が設けられているが、法人税基本通達 16-1-1 において、特定同族会社の判定における被支配会社ではない法人には、その被支配会社でない法人の子会社のほか、その被支配会社でない法人の孫会社、その被支配会社でない法人のひ孫会社等を含むものとして取り扱っているところである。
- 5 一方、上記 2 のいわゆる非同族の同族会社以外の同族会社を株式交付親会社とする株式交付を本制度の適用対象から除外するという改正は、本制度が日本企業全体の収益性の向上や産業の新陳代謝を促していくための政策税制として設けられたものであるところ、いわゆる「オーナー企業」による政策目的にそぐわない株式交付が散見されたことから、本制度の適用実態を踏まえ、本制度の政策目的に合う株式交付に適用対象が限定されたものであり、当該改正後の本制度と、同じく「オーナー企業」が利益の分配を行わないことによる課税上の不均衡を防止するための特別の課税である留保金課税制度（旧留保金課税制度）とで、「オーナー企業」の範囲については同様の規定ぶりとなっているところ、その取扱いを違える理由もない。
- 6 したがって、本制度の適用対象から除外されない同族会社であるかどうかを判定する場合における「同族会社でない法人」には、非同族会社の子会社、孫会社、ひ孫会社等も含まれることを本通達において明らかにしている。例えば、次の甲会社、乙会社、丙会社及び丁会社は同族会社でない法人に該当し、乙会社、丙会社若しくは A 会社、丁会社若しくは B 会社又は C 会社が株式交付親会社であることをもって本制度の適用対象から除外されることはない。

(同族会社でない法人)

