



グループ法人税制にご注意！

後編



T・MACKS 税理士法人
代表社員 菅原 初義

はじめに

完全支配関係にある法人グループ内において適用されるグループ法人税制の対象となる取引のうち、前々号及び前号においては、資産の譲渡や寄附金など、一般的に行われる取引について説明しました。今回は、組織再編の一環として「現物分配」を行う場合、グループ法人税制がどのように影響し、どのような点に注意すべきかを説明します。

4. 対象となる取引とは？

(4) 現物分配

完全支配法人グループ内での現物分配（適格現物分配）

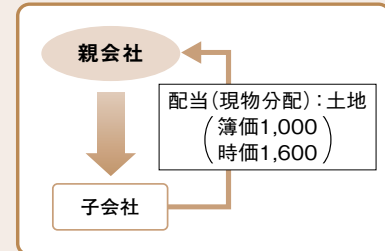
(i) 現物分配

現物分配とは、①剰余金の配当、又は②減資による資本の払戻しや解散による残余財産の分配などを事由として、株主に、金銭以外の資産、すなわち固定資産や株式などを交付することをいいます。この現物分配は組織再編（法人の合併・分割、孫会社の子会社化など）にも使われます。

現物分配

【事例① 剰余金の配当】

子会社から親会社への配当を、現金ではなく、子会社が保有する土地で行った。



現物分配は、原則として、移転時の価額（時価）で譲渡したものとして取り扱います。このため、現物分配を行った法人は、当該資産の譲渡損益を計上し、時価相当額で配当を行ったことになります。

また、当該資産を受け入れた法人は、当該時価相当額で配当を受けたことになります。

なお、現物分配は、所得税法に規定する「配当等」に該当するため、通常の株式配当等と同じく、20.42%の源泉徴収が行われます。また、「受取配当等の益金不算入」の規定が適用されます。

(ii) 適格現物分配

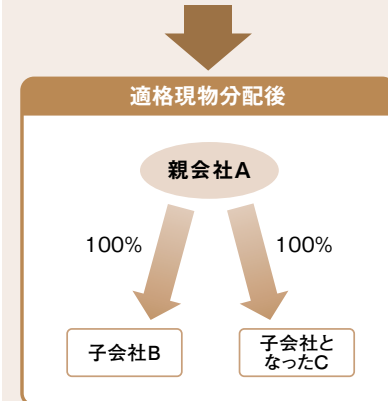
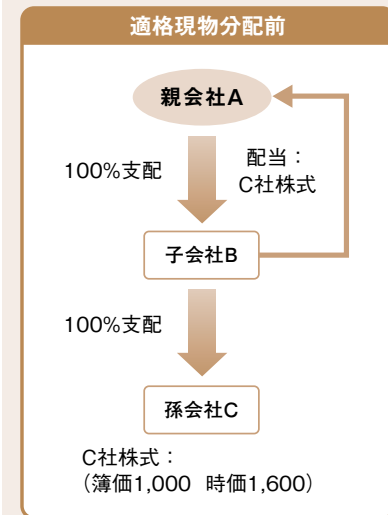
前述の現物分配のうち、完全支配法人グループ内（内国法人間に限ります。）で行われるものを「適格現物分配」と言います。当該法人グループ内において適格現物分配が行われた場合、組織再編の一環として、当該適格現物分配資産は当該分配直前の簿価で譲渡したものとみなされますので、譲渡損益は発生しません。

また当該資産を受け入れた法人においても、その適格現物分配で受けた配当は益金の額に算入しないこととなります。

現物分配

【事例② 孫会社の子会社化】

100%子会社であるB社から親会社Aに対して行う剰余金の配当を、B社が保有しているC社（孫会社）株式で行った。



A社が間接的に支配していたC社（孫会社）は、この現物分配によりA社がC社の株式を100%取得したことになるため、A社が直接支配する子会社となります。

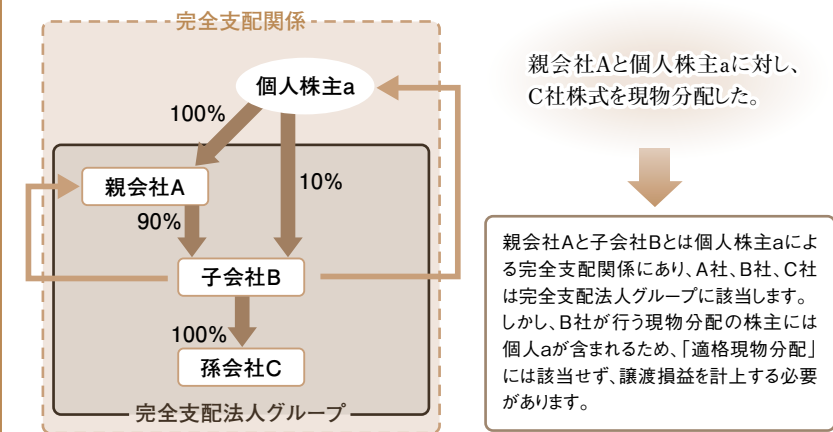
このように、適格現物分配に該当すれば、時価と簿価との差額である譲渡差益600を発生させずに資産を移転することができます。

【注意事項①】

【完全支配関係があるだけでは適格現物分配とならない場合があるので注意！】

適格現物分配は、完全支配関係がある「内国法人間」での取引に限られています。このため、完全支配関係がある法人からの現物分配であったとしても、現物分配を受ける株主の中に個人株主や外国法人が含まれている場合には、適格現物分配とはならない点に注意が必要です。

【適格現物分配にならないケース】



（注1）「適格現物分配」は、剰余金の配当として行われ、また解散による残余財産の分配などにおいてもみなし配当^(※)に該当する場合があります。しかしながら、適格現物分配は組織再編の一環として取り扱われることから、所得税法に規定する「配当等」からは除かれているため、源泉徴収は不要となり、「受取配当等の益金不算入」の規定も適用されません。

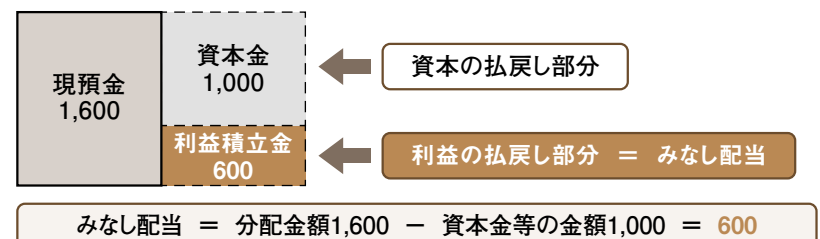
(※) みなし配当とは

法人の株主等が、減資等による資本の払戻しや、解散時における残余財産の分配などの一定の要因により、その法人より金銭や固定資産等の交付を受けた場合、その取引自体は一般的な「利益の配当」には該当しないものの、税務上は利益の払戻しとして取り扱われる部分があります。

このように取り扱われる部分を税務上は剰余金の配当と同じものとしてみなして取り扱うことから、「みなし配当」といいます。

(例) 残余財産の分配

会社を解散・清算し、残余財産である1,600を現預金で分配した。



（注2）通常の資産の譲渡の場合、譲渡直前の簿価が1,000万円に満たない資産は「完全支配法人グループ間の資産の譲渡損益の繰延べ」（譲渡直前の資産の簿価が1,000万円以上の資産を、完全支配法人グループ内で譲渡した場合の譲渡損益の繰延べ）の規定は適用されないため、譲渡損益を認識する必要がありますが、適格現物分配による資産の移転の場合には、資産の簿価が1,000万円未満であったとしても簿価による譲渡として取り扱うため、譲渡損益は認識せずに資産を移転することになります。

【注意事項②】

適格現物分配により移転した資産に含み益がある場合に、当該資産を受け入れた法人が繰越欠損金を有している、当該資産の譲渡等によりその含み益が実現したとき（譲渡益が計上されたとき）にその繰越欠損金と相殺され、結果的に税金を減らす効果が生じることがあります。

このように、適格現物分配が恣意的に行われることを防止するため、支配関係が生じてから5年以内など一定の期間内に適格現物分配が行われた場合には、当該資産を受け入れた法人において、適格現物分配が行われた日の属する事業年度以降、支配関係が生じた日の属する事業年度の前事業年度以前に生じた繰越欠損金を切り捨てる（繰越欠損金の控除ができなくなる）等の制限措置が設けられています。

なお、移転した資産に含み損がある場合には、この制限はありません。

まとめ

グループ法人税制は、選択適用ではなく強制適用されるものですので、この適用があることに気付かず、通常の処理だけを行い、申告調整を行っていない場合には、後で修正を行う必要が生じることとなります。このため、まずはグループ法人税制の対象となる完全支配関係の有無を確認することが必要となります。

また、グループ法人税制適用後の事業年度において、譲渡損益対象資産を譲渡した法人が譲渡損益を繰り延べている場合など、完全支配法人グループ内において譲渡や移転した資産に関する情報をグループ内において完全に共有しておかないと、収益または損失の計上漏れが発生し、その結果、予想外の法人税等の追徴税額が生じて、更にはそれに伴うペナルティが課されることにもつながる可能性があります。

以上のことから、完全支配法人グループ間での取引には十分な検討を要し、また取引を行った後にも注意が必要です。