

5 自己株式の譲渡損益が計上できなくなった理由とは？

Q 100%子会社への株式（自己株式）の譲渡を考えていますが、今後は譲渡損益が計上できなくなったと聞きます。なぜ、このような改正が行われたのか教えてください。

A 所有する株式を発行法人に譲渡した場合には、株式譲渡損と受取配当金が両建計上される場合があります、これを利用した節税策が問題になっていました。

例えば、日本 IBM の親会社 APH が、米 IBM から、日本 IBM の全株式を約 2 兆円で取得し、その後、日本 IBM 株の一部を日本 IBM に売却し、この制度を利用し、約 4,000 億円の損失を計上しました。その後、2008 年 12 月期から連結納税を選択し、グループの納税額をゼロにしたという事案が報道されましたが、このような節税策を防止するのが今回の改正の目的です。

平成 22 年度改正では、100%子会社への自己株式の譲渡について、取引を利用した組織再編行為と位置付け、子会社株式の簿価を資本金等の額で消却するという考え方を採用しました。

この改正により、上記の譲渡損に相当する金額に対しては、資本金等の額が充当されるため、事例のようなスキームは実行できなくなります。

自己株式の譲渡だけでなく、平成 22 年度改正では、子会社の解散や現物分配も、組織再編行為の範疇に含まれることになったと理解すると、各々の制度の位置付けが容易になります。（白井 一馬（税））

自己株式の移転は、損益取引？それとも組織再編成になるのか？ 6

Q 親会社が 100%子会社（A 社）の株式を A 社自身に譲渡する場合と、別の 100%子会社（B 社）に譲渡する場合では、課税関係に違いが生じるのですか。

A 親会社が A 社株式を A 社自身に譲渡すると、親会社において譲渡損益は計上されず、譲渡損益に相当する金額は、親会社の資本金等の額の減額又は増額とされます。

他方、B 社に譲渡すると、A 社株式が譲渡損益調整資産に該当すれば、親会社において生じた譲渡損益は、譲受会社において譲渡等一定の事由が生ずるまで繰り延べられることになります。

しかし、B 社への適格現物出資とすれば、A 社株式は B 社に簿価承継されることになりませんが、B 社との間に 5 年超の支配関係が無い場合は、B 社の青色欠損金等の使用制限が生じる場合があります。

そして、各々の制度の理論的な位置付けは異なります。配当課税を受けることなく取得した A 社株式は全額が資本金等の額から成立すると見なされるのが A 社への売却処理。B 社への売却は、グループ内の売買によって譲渡損を計上するという節税策の防止。最後の処理は組織再編成税制です。

平成 22 年度改正によって、同一の処理も、資本取引、損益取引、組織再編成と多様な選択が可能になりました。グループ税制の理解の第一歩は、各々の制度の位置付けということになります。（内藤 忠大（税））