

7 現物分配はなぜ簿価譲渡になるのか

Q 完全支配関係にある子会社から親会社への現物分配については簿価譲渡を認めることになりましたが、なぜ、現物分配に簿価譲渡を認めることになったのでしょうか。

A 子会社から親会社へ資産を移転する場合には、合併や分割といった組織再編成、現物分配や売買という方法が考えられます。

従前は、合併などの適格組織再編成であれば帳簿価額による資産の移転となり、課税が生じませんでしたが、現物分配ではその移転に伴い譲渡損益課税が生じていました。このようにその移転手段によって課税関係が異なっていたため、含み損のある資産を現物分配し、含み益のある資産を分割型分割で移転するなど、納税者の選択を許す制度となっていました。

そこで、平成22年度改正では、完全支配関係にある子会社から親会社への現物分配は、適格組織再編成と同様に、帳簿価額による譲渡と整理されました。

一方で、帳簿価額による移転を認めたことから、移転先法人での節税策に対応する必要があります。そのため、適格現物分配制度は、帳簿価額による移転と切り離せない「欠損金の使用制限」や「特定資産譲渡等損失の損金算入制限」の重荷も背負ってしまいました。

このように、現物分配は、配当の手続きをもって行う組織再編成と位置付けられたのです。その結果、経済界から要望があった孫会社の子会社化も無税で容易に実行できることになりました。(村木 慎吾 (税))

現物分配に継続保有要件が不要の理由とは？ 8

Q 適格現物分配では、その後の完全支配関係の継続見込みが要件とされていません。これはどういう理由からでしょうか？

A 簿価3億円、時価1億円の土地を適格現物出資した場合と適格現物分配した場合とを比較してみます。

適格現物出資の場合には、土地が簿価3億円で子会社に移転し、その対価として取得価額3億円の子会社株式が交付されます。

もし、現物出資後の支配関係の継続が要件でなければ、親会社は子会社株式を譲渡し、子会社は土地を譲渡することによって、併せて4億円の含み損を実現することができてしまいます。

一方、適格現物分配の場合には、移転資産の対価として親会社株式が交付されることはありませんから、適格現物出資のように株式の含み損失を作り出すことはできません。それ故、適格現物分配に支配関係の継続見込みを要求する必要性はないと言えます。

つまり、組織再編成税制が支配関係の継続見込みを要件としていたのは、この二重の損失の実現を防止することに、その立法の趣旨があったということです。(岡野 訓 (税))