

I 機動的な事業再編を後押し 組織再編税制の 改正の概要

組織再編税制は平成13年度税制改正で導入されて以来、株式交換・移転や現物分配(会社法の現物配当に相当)の組織再編税制化(平成18年度税制改正、平成22年度税制改正)や、無対価組織再編に係る規定の明確化(平成22年度税制改正)等が見直しが行われてきた。

今般の平成29年度税制改正では、スピントフ税制の創設、スキーズアウト税制の整備、その他組織再編税制の適格要件等が見直しが行われている(図表1)。このうち、スキーズアウト税制の整備は、現物分配の組織再編税制化の改正と

同じく、法的手続は異なるものの同等の経済効果をもたらす行為や取引について、課税の扱いの整合性を図る改正であると考えられる。スピントフ税制は、グループ内の組織再編や共同事業を行うための税制適格の組織再編と異なり、組織再

(図表1) 組織再編税制の主な改正

項目	税制改正内容	適用
スピントフ税制の創設	<ul style="list-style-type: none"> 単独新設分割型分割と100%子法人株式の現物分配(株式分配)について、適格の組織再編として整備 単独新設分社型分割または単独新設現物出資の後に、上記の適格株式分配を行うことが見込まれている場合における、完全支配関係継続要件の見直し 100%子法人株式の外国法人株主または非居住者株主への上記の適格株式分配に係る旧株式の譲渡益課税制度の見直し 	平成29年4月1日以後に行われる組織再編について適用(平成29年度改正法附則1、平成29年度改正法令附則1)
スキーズアウト税制の整備	<ul style="list-style-type: none"> スキーズアウトによる完全子法人化を株式交換と同様に組織再編税制として整備 非適格スキーズアウトにより完全子法人となった法人の資産への時価評価制度等の適用、適格スキーズアウトにより完全子法人となった法人について、連結納税の開始・加入に伴う資産の時価評価の適用除外、欠損金の持込み可 発行済株式の3分の2以上を有する合併法人等が交付する、吸収合併、株式交換の少数株主に対する対価要件の見直し スキーズアウトに係る株主のみなし配当課税の見直し 非適格スキーズアウトまたは非適格株式移転に係る完全子法人について、連結納税の開始・加入に伴う資産の時価評価の対象から帳簿価額が1,000万円未満の資産を除外 	平成29年10月1日以後に行われる組織再編について適用(平成29年度改正法附則1三口、11①、平成29年度改正法令附則2①、15)
組織再編税制の適格要件等の見直し	<ul style="list-style-type: none"> 企業グループ内の分割型分割における支配関係継続要件の見直し 共同事業を行うための合併、分割型分割、株式交換および株式移転に係る株式継続保有要件の見直し 連続組織再編が見込まれている場合の当初の組織再編の適格要件について所要の見直し 	平成29年10月1日以後に行われる組織再編について適用(平成29年度改正法附則1三口、11②、平成29年度改正法令附則2②)

編の前後で支配株主が存在しないということが適格要件とされている点において、新たな「適格要件」の考え方が導入されたとも考えられる。

平成13年度税制改正での組織再編税制の創設にあたっては、組織再編により資産を移転する前後で経済実態に実質的な変更がないと考えられる場合には課税関係を継続させる、すなわち、移転資産に対する支配が組織再編後も継続していると認められるものについては、移転資産の譲渡損益の計上を繰り延べ、株主の投資が継続していると認められるものについては、株主における課税を繰り延べる、という考え方を根本に据えて課税関係の整理が行われた(平成12年10月3日「会社分割・合併等の企業組織再編成に係る税制の基本的考え方」)。スピントフ税制では支配株主(法人の発行済株式の50%超を保有する株主)の存在しない法人の分割等が念頭に置かれており、株主の投資の継続は適格要件とされていない。

一方で改正前の制度において、共同事業を行うための組織再編で株主が50人以上いる場合は交付された株式の継続保有要件は課されていないが、改正により、組織再編の直前において支配株主がいる場合