

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

### 『質問』

#### 税務上の分割型分割の処理

##### 《内容》

法人税法には分社型分割（物的分割）だけでなく、分割型分割（人的分割）もありますが、会社法には物的分割だけで、人的分割はないといわれています。

そうしますと、分割型分割を行う場合の法人税法と会社法との関係は、どのように考え処理することになりますか。

### 『答』

ご質問のとおり、分割型分割は会社法には規定がありません。それにもかかわらず、法人税に分割型分割が認められているのは、会社の多様な組織再編成の目的に対応するため、従来どおり実質的に分割型分割の処理を維持しようとする趣旨によるものです。

したがって、分割型分割にあっては、従来どおり、次のような制度が適用されます。

①適格分割型分割においては、分割法人の利益積立金額を分割承継法人へ引き継ぐことや②非適格分割型分割を行った場合には、みなし配当が生じること等が規定されています。

#### (解説)

1 会社法による人的分割の廃止は、①物的分割として分割対価が分割法人に交付され、同時に②その分割対価が剰余金の配当として分割法人の株主に交付されるものであると整理されたことによるものと考えられます（会社法758, 760, 763, 765）。

2 これに対し、法人税法には分社型分割（物的分割）と分割型分割（人的分割）とが規定されています。その分社型分割とは、分割により分割法人が交付を受ける分割対価資産（株式その他の資産）が、その分割の日において分割法人の株主に交付されない分割をいい（法法2十二の十）、これは、分割対価資産が分割法人に交付されるということであり、会社法における物的分割と同じ概念のものです。

他方、分割型分割は、分割により分割法人が交付を受ける分割対価資産のすべてが、その分割の日において分割法人の株主に交付される分割をいいます（法法2十二の九）。

このように、分社型分割と分割型分割の違いは、分割により分割承継法人から交付される分割対価資産が、分割法人自身に交付されるか（分社型分割）、最終的に分割法人の株主に交付されるか（分割型分割）にあります。

3 分割型分割にあつては、分割承継法人から交付される分割対価資産が最終的に分割法人の株主に交付されることから、その法的効果は合併と同じで、分割は事業の一部が、合併は事業の全部が移転する点が異なるだけです。そのため、法人税においては、①非適格分割型分割によるみなし配当や②分割法人に生じた繰越欠損金の引継ぎ、③適格分割型分割による資産等の帳簿価額による引継ぎなど、基本的に合併と同じ条文に規定され、同じように取り扱われます（法法24①一、二、57②、62の2）。

しかし、会社法上は物的分割（分社型分割）だけですから、分割による分割対価資産は分割法人自身に交付される場所で終了します。そこで、分割型分割にしたいと思えば、分割法人は交付を受けた分割対価資産を分割の日において自社の株主に交付しなければなりません。その分割法人から株主への分割対価資産の交付は、税務上も剰余金の配当とされます。つまり、人的分割（分割型分割）は、①物的分割（分社型分割）と②剰余金の配当とを組み合わせで行われる行為であるということが出来ます。

4 ところで、法人税に分割型分割が認められているのは、会社の多様な組織再編成の目的に対応するため、従来どおり実質的に分割型分割の処理を維持しようとする趣旨によるものです。

したがって、分割型分割にあつては、従来どおり、次のような制度が適用されます。

- ① 適格分割型分割においては、分割法人の利益積立金額を分割承継法人へ引き継ぐこと（法法28、法令9①三、九、十）。
- ② 非適格分割型分割を行った場合には、みなし配当が生じること（法法24①二）。

#### 〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。

#### ■■■■■ 著作権 など ■■■■■

著作権者の承諾なしにコンテンツを複製、他の電子メディアや印刷物などに再利用(転用)することは、著作権法に触れる行為となります。また、メールマガジンにより専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。メールマガジンに依拠することによりメールマガジンをお読み頂いている方々が被った損失について一切責任を負わないものとします。