

「事業承継対策の提案事例検討～会社法と税法からの提案」

講師：税理士・公認会計士

長谷川 敏也

日時：令和4年8月4日（木）13：30～16：30

会場：名古屋税理士会ビル2階大ホール

主催：名古屋税理士会名古屋東支部

「事業承継対策の提案事例検討～税法と会社法からの提案」

税理士法人アズール

税理士 公認会計士

長谷川敏也

はじめに

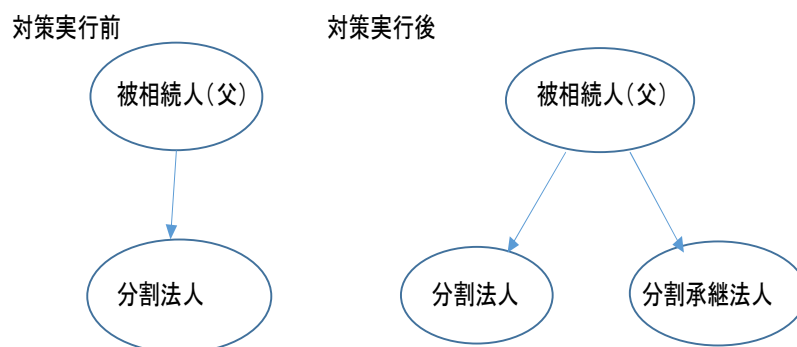
事業承継対策のニーズとして、相続税引き下げ対策以外で多いのは、

- ① 分割型分割により別々に会社を承継させたい
- ② 後継者に議決権を集中させたい、他の相続人にも財産承継させたい(種類株式等)
- ③ 少数株主を排除したい(株式併合)
- ④ 親族以外で事業を承継してってもらいたい(いわゆる7人株主)

というものです。

⇒今回の提案事例はこのうち、①を取り上げます。

1. よくあるスキーム紹介(会社分割制度を使った事業承継対策)



分割型分割により分割承継法人に不動産賃貸業や金融商品を移転させておけば、生前贈与または相続のタイミングで、分割法人は事業を承継する相続人に、分割承継法人は事業を承継しない相続人に分けることができます。

【問題点】

- ・税制適格か(株主資本はどうなるのか)
- ・会社法の手続きは?
- ・財産評価基本通達における位置づけ(3年以内設立会社、大会社⇒中(小会社)等)、
- ・事業承継税制の適用上の問題(資産保有型会社等)

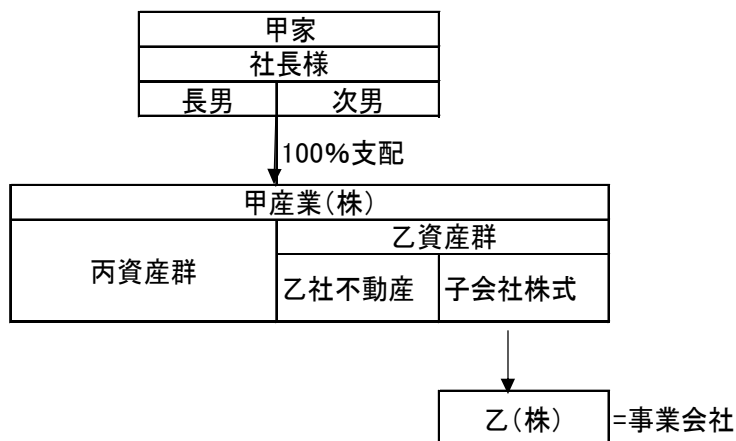
それでも事業承継対策(経済合理性を超えた対策)＝争族対策も必要。

2. 具体提案事例

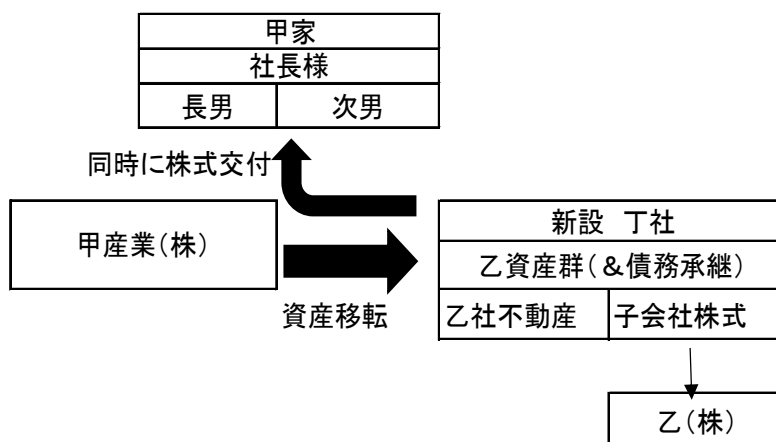
甲家は愛知を中心に製造業(乙社)を営み、東京、大阪にも販売部門を設けている。その他に不動産賃貸業を営んでいる。長男、次男に別々に会社を承継させたい。

過去 分散している元番頭(株主)たちから株式を購入。甲家100%の事業会社となった。

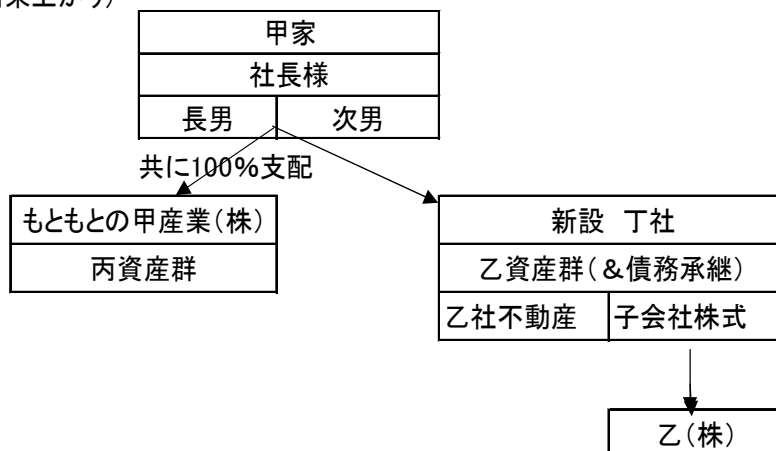
組織再編前



分割型分割(資産移転)



分割型分割(出来上がり)



3. 税法条文の確認

法22の七の六 完全支配関係 一の者が法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する関係として政令で定める関係(以下この号において「当事者間の完全支配の関係」という。)又は一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係をいう。

令第四条(同族関係者の範囲)

法第二条第十号(同族会社の意義)に規定する政令で定める特殊の関係のある個人は、次に掲げる者とする。

一 株主等の親族

令第四条の二(支配関係及び完全支配関係)

2 法第二条第十二号の七の六に規定する政令で定める関係は、一の者(その者が個人である場合には、その者及びこれと前条第一項に規定する特殊の関係のある個人)が法人の発行済株式等の全部を保有する場合における当該一の者と当該法人との間の関係(以下この項において「直接完全支配関係」という。)とする。

法22の十一 適格分割 次のいずれかに該当する分割で分割対価資産として分割承継法人又は分割承継親法人(分割承継法人との間に当該分割承継法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する関係として政令で定める関係がある法人をいう。)のうちいずれか一の法人の株式以外の資産が交付されないもの(当該株式が交付される分割型分割にあつては、当該株式が分割法人の発行済株式等の総数又は総額のうちに占める当該分割法人の各株主等の有する当該分割法人の株式の数の割合に応じて交付されるものに限る。)をいう。

イ その分割に係る分割法人と分割承継法人との間にいずれか一方の法人による完全支配関係その他の政令で定める関係がある場合の当該分割

法第六十二条の二(適格合併及び適格分割型分割による資産等の帳簿価額による引継ぎ)

2 内国法人が適格分割型分割により分割承継法人にその有する資産又は負債の移転をしたときは、前条第一項の規定にかかわらず、当該分割承継法人に当該移転をした資産及び負債の当該適格分割型分割の直前の帳簿価額による引継ぎをしたものとして、当該内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。

3 前項の場合においては、同項の内国法人が同項の分割承継法人から交付を受けた当該分割承継法人の株式の当該交付の時の価額は、同項の適格分割型分割により移転をした資産及び負債の帳簿価額を基礎として政令で定める金額とする。

4. 会社法

(1) 会社法上の定義

会社法では、吸収分割と新設分割の定義は次の通りです(会社2二十九、三十)。

① 吸収分割

株式会社又は合同会社がその事業に関して有する権利義務の全部又は一部を分割後他の会社に承継させることをいう。

② 新設分割

一又は二以上の株式会社又は合同会社がその事業に関して有する権利義務の全部又は一部を分割により設立する会社に承継させることをいう。

吸収分割は会社(分割会社)の権利義務を既存の会社に承継させるものであり、新設分割は新たに設立する会社に承継させるものという区分です。ここでは「権利義務の承継」とあり、営業の実態を備えていなくとも構いません。

(2) 分割型分割

承継会社、設立会社は、吸収分割契約・新設分割計画の定めに従って、承継の対価を分割会社に対して交付するときは、分割会社が交付を受けた承継会社・設立会社の株式の全部又は一部を会社分割が効力を生ずる日に剰余金の配当(現物配当)として(又は全部取得条項付種類株式の対価として)分割会社の株主に交付することがあります(会社 758 八、763 十二)。この会社分割の形態が旧人的分割、分割型分割です。

したがって、会社法では、

分割型分割＝分社型分割+剰余金の配当

という図式となっています。

5. 分割承継法人に引き継がれる株主資本の確認

(1) 分割法人の株主資本等の確認

分割型分割においては、分割承継法人の株式その他の資産(分割対価資産)が一旦分割法人に交付されますが、そのすべてが分割法人の株主等に交付されるため、移転資産・負債が残存しないこととなり、分割法人において移転資産・負債に見合う株主資本を減少させることとなります。すなわち、内国法人が適格分割型分割により分割承継法人にその有する資産及び負債の移転をしたときは、分割承継法人に移転をした資産及び負債の適格分割型分割の直前の帳簿価額による引継ぎをしたものとして、内国法人の各事業年度の所得の金額を計算(法法 62 の 2②、法令 123 の 2②)し、合わせて減少資本金等の額(法令 8①十五)を引継ぎ、差額の利益積立金額が移転(法令 9①十)することとなります。

適格分割型分割の分割承継法人の増加する資本金等の額は、分割法人の減少資本金等の額に相当する金額とされました(法令 8①六)。

減少資本金等の額(法令 8①十五)＝

移転資産の帳簿価額－移転負債の帳簿価額

分割直前の資本金等の額 × $\frac{\text{分割前事業年度終了時の資産の帳簿価額} - \text{分割前事業年度終了時の負債の帳簿価額}}{\text{分割前事業年度終了時の資産の帳簿価額}}$

分割前事業年度終了時 — 分割前事業年度終了時

の資産の帳簿価額 の負債の帳簿価額

減少利益積立金額(法令 9①十)＝

移転資産の帳簿価額－(移転負債の帳簿価額＋減少資本金等の額)

【処理事例】

甲産業(株)の直前期B/S

乙事業資産	70,000	資本金	50,000
その他資産	20,000	利益剰余金	40,000
(資本金＝資本金等の額、利益剰余金＝利益積立金額とする。)			

分割法人

会計

甲産業(株)移転仕訳

丁社株式	70,000	乙事業資産	70,000
利益剰余金	70,000	丁社株式	70,000

税務

資本金等の額	38,900	乙事業資産	70,000
利益積立金額	31,100		

減少資本金等＝ 50,000 × 0.778(※)＝38,900

(※) 50,000 × 70,000 / 90,000＝0.778(3位未満切上げ)

減少利益積立金額＝70,000－38,900＝31,100

(2) 分割承継法人の株主資本等の確認

(単独新設分割の場合における新設分割設立会社の株主資本等)

会社法第四十九条 新設分割設立会社の設立時における株主資本等の総額は、新設型再編対象財産の新設分割会社における新設分割の直前の帳簿価額を基礎として算定する方法に従い定まる額(次項において「株主資本等変動額」という。)とする。

2 前項の場合には、新設分割設立会社の資本金及び資本剰余金の額は、株主資本等変動額の範囲内で、新設分割会社が新設分割計画の定めに従いそれぞれ定めた額とし、利益剰余金の額は零とする。

<分割計画書より>

「普通株式 10,000 株を新たに発行し、そのすべてを第 6 項に定める権利義務の対価として交付する。甲は効力発生日に交付を受けた株式のすべてを配当財産として甲の株主に剰余金の配当を行い、甲株式 1 株につき丁株式 1 株の割合で割当てる。」

よって、丁(株)は 10,000 株を新たに発行し、甲に交付します。甲は交付された株式を、すぐに株主へ 1:1 により割り当てため、甲産業(株)の株主は甲の株数と同数の新設法人株を取得することとなります。

分割承継法人

会計 丁(株)の受入れ仕訳

乙事業資産	70,000	資本金	10,000
		資本剰余金	60,000

乙事業資産	70,000	資本金等の額	38,900
		利益積立金額	31,100

(3) 会社計算規則の適用の確認

税務上の資本金等の額と会計規 49 条は何ら関係なく(上限を律するものではなく)、会計上の(切り分けた)簿価純資産の範囲内で適当に計画書で資本金・資本準備金・(差額は)その他資本剰余金に振り分けられます。

税務上のプロラタ計算との差額は法人税申告書別表(五)で永久調整となります。

表面(会計)資本金額は気を付けなければ税務上有利不利があります。なお、計上資本金に従い 7/1000 の登録免許税額が変わります。

6. 株主の税務

分割型分割において、分割法人の株主は、分割法人株式の価値が割合的に消滅し、その価値が消滅した部分に見合う分割承継法人の株式等の割当てを時価で受けることになります。

なお、金銭等の交付のない場合には、特例として分割法人株式を部分的に帳簿価額によって譲渡したものとし、その含み益を益金または損金に計上させずに繰り延べることとされています。

分割法人株主の仕訳

丁社株式	38,900	甲産業株式	38,900
------	--------	-------	--------

法 61 の 2

4 内国法人が所有株式を発行した法人の行った分割型分割により分割承継法人の株式その他の資産の交付を受けた場合には、当該所有株式のうち当該分割型分割により当該分割承継法人に移転した資産及び負債に対応する部分の譲渡を行つたものとみなして、第一項の規定を適用する。この場合において、その分割型分割(第二条第十二号の九イに規定する分割対価資産として分割承継法人又は分割承継法人との間に当該分割承継法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する関係として政令で定める関係がある法人(以下この項において「親法人」という。)のうちいずれか一の法人の株式以外の資産が交付されなかつたもの(当該株式が分割法人の発行済株式等の総数又は総額のうちに占める当該分割法人の各株主等の有する当該分割法人の株式の数又は金額の割合に応じて交付されたもの)に限る。以下この項において「金銭等不交付分割型分割」という。)を除く。)により分割承継法人の株式その他の資産の交付を受けたときにおける第一項の規定の適用については、同項第二号に掲げる金額は、その所有株式の当該分割型分割の直前の帳簿価額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額(以下この項において「分割純資産対応帳簿価額」という。)とし、その分割型分割(金銭等不交付分割型分割に限る。)により分割承継法人又は親法人の株式の交付を受けたときにおける第一項の規定の適用については、同項各号に掲げる金額は、いずれもその所有株式の当該分割型分割の直前の分割純資産対応帳簿価額とする。

法施行令 119 六 分割型分割(法第六十一条の二第四項に規定する金銭等不交付分割型分割に限る。)により交付を受けた当該分割型分割に係る分割承継法人の株式 当該分割型分割に係る分割法人の株式の当該分割型分割の直前の帳簿価額に当該分割型分割に係る第百十九条の八第一項(分割型分割の場合の譲渡対価の額及び譲渡原価の額等)に規定する割合を乗じて計算した金額

7. 不動産移転に伴う留意点

(1) 不動産取得税

(形式的な所有権の移転等に対する不動産取得税の非課税)

地方税第七十三条の七 道府県は、次に掲げる不動産の取得に対しては、不動産取得税を課することができない。

一 相続(遺贈を含む。)による不動産の取得

二 法人の合併又は政令で定める分割による不動産の取得

(法第七十三条の七第二号の分割)

令第三十七条の十四 法第七十三条の七第二号に規定する政令で定める分割は、次に掲げる要件に該当する分割で分割対価資産として分割承継法人の株式以外の資産が交付されないもの(当該株式が交付される分割型分割(法人税法第二条第十二号の九に規定する分割型分割をいう。)にあつては、当該株式が分割法人の株主等の有する当該分割法人の株式の数の割合に応じて交付されるものに限る。)とする。

一 当該分割により分割事業(分割法人の分割前に営む事業のうち、当該分割により分割承継法人において営まれることとなるものをいう。以下この条において同じ。)に係る主要な資産及び負債が分割承継法人に移転していること。

二 当該分割に係る分割事業が分割承継法人において当該分割後に引き続き営まれることが見込まれていること。

三 当該分割の直前の分割事業に係る従業者のうち、その総数のおおむね百分の八十以上に相当する数の者が当該分割後に分割承継法人の業務に従事することが見込まれていること。

★愛知県税務課、大阪中央府税事務所、東京中央都税事務所 個別に確認が必要。

(2) 分割法人の分割事業年度における減価償却費の計算

法 31

2 内国法人が、適格分割により分割承継法人に減価償却資産を移転する場合において、当該減価償却資産について損金経理額に相当する金額を費用の額としたときは、当該費用の額とした金額(次項及び第四項において「期中損金経理額」という。)のうち、当該減価償却資産につき当該適格分割等の日の前日を事業年度終了の日とした場合に前項の規定により計算される償却限度額に相当する金額に達するまでの金額は、当該適格分割等の日の属する事業年度(第四項において「分割等事業年度」という。)の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

3 前項の規定は、同項の内国法人が適格分割等の日以後二月以内に期中損金経理額その他の財務省令で定める事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、適用する。

★適格分割の日以降2ヶ月以内に「適格分割等による期中損金経理額等の損金算入に関する届出書」を納税地の所轄税務署長に提出することを失念しないように！

8. 問題点

(1) 未経過固定資産税相当額

創設債務になるのか(適格判定に影響を及ぼすのか?)(会社 757)

(2) 財産評価基本通達

会社分割によって、3 年間は会社評価額が上昇する。(新設会社は 3 年間は「純資産価額評価」
となるため)

甲産業(株)は既存会社のため、類似業種比準価額が採用できるが、大会社から中会社へ規模縮小のため、評価額が上昇する。

(3) 持ち合い解消

会社分割により、事業承継の形はできたが、兄弟間の持合い状態は継続。

【対策】

遺言での遺贈

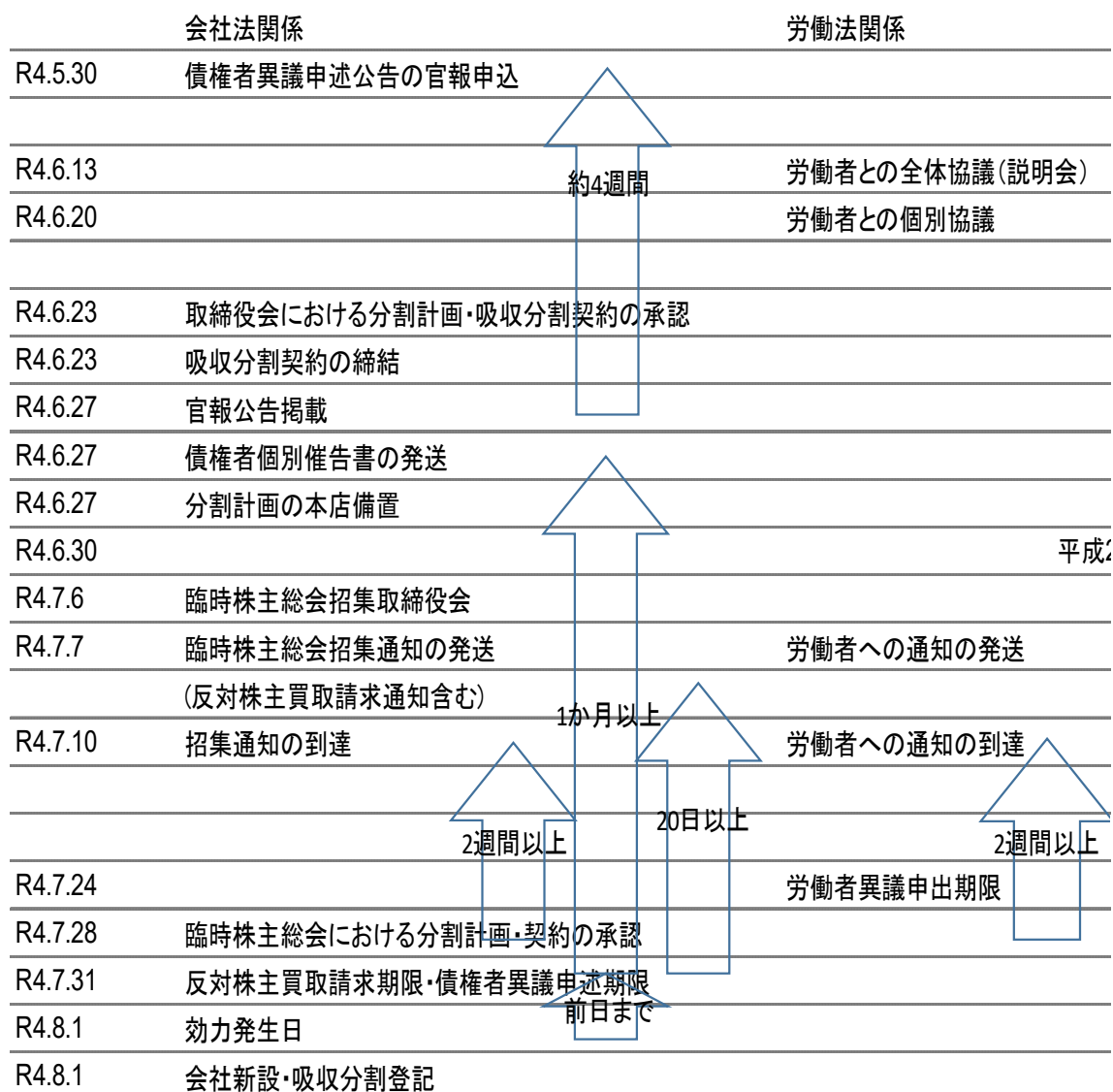
生前贈与(事業承継税制の活用)

種類株式への転換(お互いに無議決権株式への転換)

評価引き下げの中で、お互いに金庫株(自己株式の取得)

評価引き下げの中で、お互いに株式の買い取り(受け皿会社?)

9. 分割スケジュール



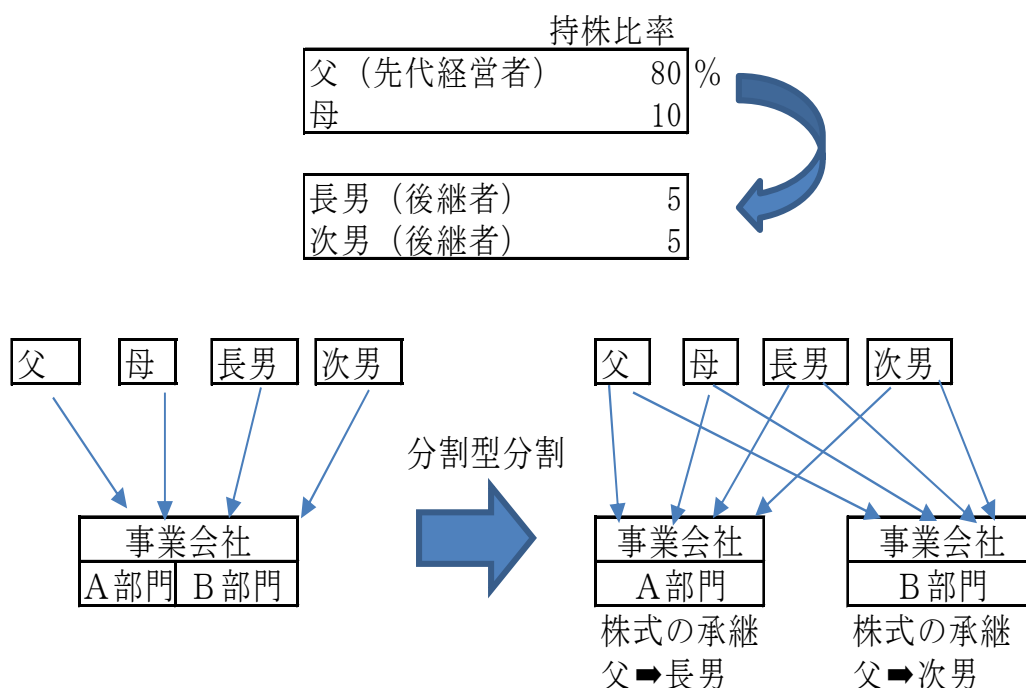
したがって、

- ① 新設分割の場合における債権者保護手続き(会社 810)・・・債権者異議申述官報公告(新設分割公告、最終貸借対照表要旨公告)
 - ② 新設分割計画書(会社 763)・・・承継権利義務明細表及び新設会社の新定款作成(役員構成)、役員給与にも配慮。
 - ③ 労働承継法・・・労働者への通知等に留意。
- など、留意が必要。

10. 分割型分割による事業承継～事業承継税制を射程に入れた場合

特例経営受贈者は1社につき3人までとされていますが、長男、次男がともに代表者のまま事業を継続することは、お互いの対立等により、経営意思決定の迅速化にそぐわない場面が予想されることから、会社を分割して後継者をそれぞれに立てることを検討します。

なお、分割型分割の分割法人となることは納税猶予に係る期限となります(措法 70 の 7 の 5 ③、70 の 7 ③七)。そこで、先行して会社分割を行うことにします。



(1) 経済合理性

この組織再編(会社分割)が、「特例認定承継会社の行為又は計算で、これを容認した場合においては特例経営承継相続人等又は被相続人その他これらの者の同族関係者等の相続税又は贈与税の負担を不当に減少させる結果となると認められるもの」(措法 70 の 7 の 5⑩、70 の 7⑭)に該当するかどうかですが、経営意思決定の迅速化や内部の混乱回避のために有効であれば、十分に経済合理性があり、「不当に減少」させることに該当することはないと考えられます。

(2) 事業承継税制には 3 年ルールがある

特例対象贈与を検討している場合には、分割型分割によって新設されるいずれかの会社の後継者は、「その個人が、特例対象贈与の日まで引き続き 3 年以上継続してその特例認定贈与承継会社の役員であること」(措法 70 の 7 の 5②六へ)の要件を満たすためには 3 年間の期間が必要です。早めの意思決定が必要になります。

(3) 相続が発生してしまった場合

一方、相続が発生してしまった場合では、新設法人といえども相続開始の日の翌日から5か月以内に後継者が代表者に就任すれば適用を受けられます(措法 70 の 7 の 6⑦イ)。ただし、円滑化法の認定を受ける必要があり、第一種特例経営承継相続人の要件には、被相続人が 60 歳以上の時は当該中小企業者の役員である必要があります(円滑化省令6①十二(2))。

(4) 資産保有型会社又は資産運用型会社に該当する場合

特例認定承継会社の認定要件を満たすことができません。

また、認定後であっても、資産保有型会社又は資産運用型会社に該当すると、該当することとなった日(一の日)において、特例認定承継会社の特例承継期間内の認定取消要件該当、特例承継期間後の期限確定要件該当となります。さらに、特例贈与者に相続が開始した場合の切替要件でも非該当が要件です。

この場合、その会社が、資産管理会社(資産保有型会社又は資産運用型会社)のうち事業実態があるものは除かれます。資産保有型会社・資産運用型会社に該当しないものとみなされる要件(措令 40 の 8 の 5⑤、40 の 8⑥)は、次の通りです。

- ① 常時使用従業員が勤務する事業所等の施設を所有又は賃借していること
- ② 常時使用従業員数(後継者及び後継者の生計同一親族を除く)が5人以上であること
- ③ 贈与・相続時において、3年以上継続して自己の名義・計算において商品の販売・資産の貸付(後継者グループに対する貸付を除く)・役務提供等を行っていること

～講師紹介～

はせがわ としや

税理士・公認会計士 長谷川 敏也

名古屋税理士会名古屋東支部所属

【略歴】

昭和 35 年 1 月 5 日生まれ。

昭和 57 年 3 月 名古屋大学経済学部卒業

昭和 61 年 3 月 公認会計士登録 登録番号 8989 号

昭和 61 年 5 月 税理士登録 登録番号 58678 号

平成 18 年 8 月 1 日 税理士法人アズール設立。代表社員

平成 19 年～21 年 名古屋税理士会 名古屋中支部支部長

平成 21 年～22 年 名古屋税理士会 常務理事

平成 21 年 4 月より 名城大学大学院法学研究科非常勤講師

【主要著書】

「平成 14～令和4年度 税制改正の要点解説」(共著、清文社)

「新・事業承継税制徹底解説」(共著、清文社)

「実践ガイド企業組織再編成税制」(共著、清文社)

「詳説自社株評価Q&A」(共著、清文社)

「詳解相続時精算課税Q&A」(共著、清文社)

「医療法人の法務と税務」(第1版～第4版)(共著、法令出版)

「会社合併実務必携」(第1版～第4版)(共著、法令出版)

「会社分割実務必携」(共著、法令出版)

「連結納税制度」(共著、法令出版)

「解散・清算実務必携」(共著、法令出版)

「逆転裁決例精選50」(Ⅰ、Ⅱ、Ⅲ)(共著、ぎょうせい)

「Q&A新公益法人の実務ハンドブック」(共著、清文社)

「会社相続の手引き」(加除版)(共著、新日本法規)