

はしがき

会社が内部留保を利益剰余金の配当によって株主に還元すると、株主は、受取配当金を認識します。

しかし実務においては、利益剰余金の配当以外の事由によっても、会社の内部留保が株主に還元されます。

この場合株主は、配当金として受け取っているわけではありませんが、配当金を受け取ったのと同様の経済的効果を得ています。

そこで税務は、**配当金を受け取ったのと同様の経済的効果を“みなし配当”と定義し**、受取配当金と同様に処理します。

みなし配当が生じる取引では、会社と株主に、原則として次の税務処理が必要になります。

【会社の税務処理】

株主に交付した金銭等の額を、通常次の2つに区分して処理します。

① **みなし配当部分**(配当金の支払いと認識して利益積立金額を減額処理します。)

② **株主に対する拠出資本の返還部分**(資本金等の額を減額処理します。)

※なぜ2つに区分処理するかについては、各章で解説します。

また、みなし配当部分については、**所得税等の源泉徴収及び納付**が必要となります。

【株主の税務処理】

会社の処理に対応し、会社から交付を受けた金銭等の額を、通常次の2つに区分して処理します。

① **みなし配当部分**(受取配当金と認識します)

② **拠出資本の回収部分**(株式の譲渡収入と認識します)

さらに、みなし配当が生じる取引では、**上記のような原則的処理ではなく、特例的処理(みなし配当を認識しない処理など)**が適用される場合もあります。

そこで本書では、みなし配当に絡む次のような税務の取扱いについて、事例を用いてわかりやすく解説することにしました。

① **みなし配当はどのような取引で生じるか**

② **その際、どのような考え方で対価を2つに区分するか**

③ **みなし配当が生じる取引の実務処理(会社や株主の会計処理と税務処理)**

④ **特例的処理はどのような場合に適用され、どのような実務処理をするか**

本書が皆様のお役に立てば幸いです。

もくじ

第1章 みなし配当と課税の仕組み

Q1-1	法人税と所得税の関係	2
Q1-2	配当控除と受取配当等の益金不算入	3
Q1-3	純資産の区分(資本と利益の峻別)	4
Q1-4	資本金等の額についての政令の規定	5
Q1-5	利益積立金額についての政令の規定	7
Q1-6	みなし配当が発生する取引	10

第2章 解散による残余財産の分配とみなし配当

Q2-1	解散による残余財産の分配取引に関する税務の認識	12
Q2-2	残余財産の一部分配取引に関する税務の認識	14
Q2-3	解散による残余財産の分配取引に関するグループ法人税制の特例	18

第3章 自己株式の取得とみなし配当

Q3-1	自己株式の取得取引に関する税務の認識	21
Q3-2	株式を発行法人に譲渡する取引の税務処理	25
Q3-3	自己株式の取得取引に関する特例的処理	26
	① グループ法人税制の特例が適用される場合	
Q3-4	自己株式の取得取引に関する特例的処理	29
	② 相続した非上場株式を発行法人に譲渡した場合	
Q3-5	自己株式の取得取引に関する特例的処理	33
	③ 上場会社が市場取引で自己株式を取得する場合	
Q3-6	自己株式の取得取引に関する特例的処理	34
	④ 被合併法人が保有している合併法人株式を、合併により合併法人が取得した場合	

第4章 合併とみなし配当

Q4-1	合併により被合併法人が消滅する取引に関する税務の認識	35
Q4-2	適格合併により被合併法人が消滅する取引に関する税務の認識	39

第5章 会社分割とみなし配当

Q5-1	会社分割に関する税務の認識	41
Q5-2	分割型分割に関する税務の認識	45
Q5-3	適格分割型分割に関する税務の認識	48

第6章 資本の払戻しとみなし配当

Q6-1	資本の払戻し取引に関する税務の認識	51
Q6-2	資本の払戻しを実施した法人の会計処理と申告調整	54

第7章 株式分配とみなし配当

Q7-1	現物分配と株式分配	56
Q7-2	現物分配の税務処理	58
	① 利益剰余金を原資とした配当の場合	
Q7-3	現物分配の税務処理	61
	② みなし配当事由による適格現物分配の場合	
Q7-4	株式分配とはどのような概念か	62

Q1-6 みなし配当が発生する取引



みなし配当はどのような取引で発生するのですか。



個人株主については所得税法第25条第1項、法人株主については法人税法第24条第1項に規定されています。

1 所得税法第25条第1項

個人株主が、下記3に記載した事由により、株式等の発行法人から金銭やその他の資産の交付を受けた場合に、交付を受けた額のうち発行法人の利益積立金額に対応する部分が、みなし配当となります。

2 法人税法第24条第1項

法人株主が、下記3に記載した事由により、株式等の発行法人から金銭やその他の資産の交付を受けた場合に、交付を受けた額のうち発行法人の利益積立金額に対応する部分が、みなし配当となります。

3 みなし配当が発生する事由

次の事由でみなし配当が発生します。

- ① 解散による残余財産の分配(所法25①四、法法24①四)
- ② 自己株式の取得(所法25①五、法法24①五)
- ③ 非適格の合併(所法25①一、法法24①一)
- ④ 非適格の分割型分割(所法25①二、法法24①二)
- ⑤ 資本の払戻し(所法25①四、法法24①四)
- ⑥ 非適格の株式分配(所法25①三、法法24①三)
- ⑦ 出資の消却等(取得した出資について行うものを除く)等(所法25①六、法法24①六)
- ⑧ 組織変更(組織変更をした法人の株式以外の資産を交付したものに限り)(所法25①七、法法24①七)

本書では、①から⑥を取り扱い、⑦と⑧については割愛します。

解散による残余財産の分配とみなし配当

Q2-1 解散による残余財産の分配取引に関する税務の認識

Q

解散による残余財産の分配取引を、税務はどのような取引と認識し、どのように処理するのですか。

A

事例を用いて説明します。

事例

清算法人X社の残余財産が確定し、一人株主の甲に交付した。なお、甲は、X社設立時の株主ではなく、設立後にX社の全株式を200で購入し、株主となった。

X社の残余財産確定時のB/S

現金預金	1,000	資本金等の額	100
		利益積立金額	900

1 残余財産の分配取引に関する税務の認識

税務では、残余財産の分配取引は、次の2つの取引で構成されていると認識します。

- ① X社設立時の株主が会社に拠出した資本の額を現時点の株主に返還する取引
- ② X社の事業活動で得た利益の内部留保額を株主に還元する取引

上記②によって、みなし配当が発生します。

2 清算法人X社の税務処理

X社は、株主甲に交付した1,000を、その原資の違いによって、次の2つに区分処理します。

- ① X社設立時の株主が会社に拠出した資本の額を現時点の株主に返還する部分(100)－資本金等の額が減少したと認識します。
- ② X社の事業活動で得た利益の内部留保額を株主に還元する部分(900)－利益積立金額が減少したと認識します。

自己株式の取得とみなし配当

Q3-1 自己株式の取得取引に関する税務の認識

Q

自己株式の取得取引を、税務はどのような取引と認識し、どのように処理するのですか。

A

事例を用いて説明します。

なお本問では、自己株式を取得する法人の税務処理について説明し、株式を発行法人に譲渡する法人の税務処理については、Q3-2で説明します。

事例

X社（発行済株式総数10株）は、株主のY社から、1株200で2株、自己株式を取得することになった。

なお、株主Y社は、X社設立時からの株主ではなく、設立後に2株を30で購入し、株主となった。

X社の自己株式取得直前のB/S

資産合計	1,000	資本金 (資本金等の額)	100
		繰越利益剰余金 (利益積立金額)	900

1 自己株式の取得取引に関する税務の認識

会社法は、分配可能額の範囲内で自社の株式の取得を認めています。したがって、会社法は、自己株式の取得取引を、**株式という資産を購入する取引ではなく、会社財産(純資産)を株主に交付する取引**と認識していることとなります。

法人税も、会社法と同様に、自己株式の取得取引を株式という資産を購入する取引ではなく、**会社財産(純資産)を株主に交付する取引**と認識しています。

合併とみなし配当

Q4-1 合併により被合併法人が消滅する取引に関する税務の認識

Q

合併により被合併法人が消滅する取引を、税務はどのような取引と認識し、どのように処理するのですか。

A

事例を用いて説明します。

事例

X社がY社(甲が全株所有)を吸収合併した。

この合併は、いわゆる非適格合併に該当する。

なお、合併直前のY社のB/Sは、右の通りです。

また、甲におけるY社株式の取得原価は50とします。

Y社のB/S

資産合計	1,000	資本金等の額	100
		利益積立金額	900

1 合併で被合併法人が消滅する取引に関する税務の認識

法人税は、いわゆる非適格合併によって被合併法人が消滅する取引を、次のような取引と認識しています。

- イ 被合併法人は、合併法人に資産等を時価で譲渡した。
- ロ 被合併法人は、資産等の譲渡対価として、合併法人の株式(いわゆる合併新株)を取得した。
- ハ 被合併法人は、被合併法人の株主に、被合併法人消滅の対価として(つまり残余財産の分配として)合併新株を交付した。

法人税法第62条第1項

内国法人が合併により合併法人にその有する資産又は負債の移転をしたときは、当該合併法人に当該移転をした資産及び負債の当該合併の時の価額による譲渡をしたものとして、当該内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。この場合においては、当該合併

Q5-2 分割型分割に関する税務の認識

Q

分割型分割を、税務はどのような取引と認識し、どのように処理するのですか。

A

事例を用いて説明します。

事例

Y社はX社(新設法人)に事業の一部を分割した。

この分割は、非適格の分割型分割に該当する。

なお、分割法人Y社の株式は、A社とB社が各々50%ずつ所有し、その取得価額は、A社が100、B社が20とします。

Y社のB/S

分割資産	400	資本金等の額	100
その他の資産	600	利益積立金額	900

※ 分割資産の時価－1,000

1 分割型分割に関する税務の認識

税務は、分割型分割を次のような取引と認識します。

- ① 分割法人は、分割事業に係る資産等を既存あるいは新設の分割承継法人へ時価で譲渡した。
- ② 分割法人は、資産等の譲渡対価として分割承継法人株式を取得した。
- ③ 分割法人は、取得した分割承継法人の株式を、株主に交付した。

この取引について、税務は分割事業を“分割法人の中に存在する別会社”であるかのように捉えたうえで、別会社清算に伴う対価の交付取引と認識します。

法人税法第62条第1項

内国法人が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、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分割の時の価額による譲渡をしたものとして、当該内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。この場合においては、当該分割(第2条第12号の9イ(定義)に規定する分割対価資産(以下この項において「分割対価資産」という。))の全てが分割法人の株主等に直接に交付される分割型分割に限る。以下この項において「特定分割型分割」という。)により当該資産又は負債の移転をした当該内国法人は、当該特定分割型分割に係る分割承継法人から当該特定分割型分割に係る分割対価資産をその時の価額により取得し、直ちに当該分割対価資産を当該内国法人の株主等に交付したものとす。

Q6-2 資本の払戻しを実施した法人の会計処理と申告調整

Q

資本の払戻しを実施した法人では、どのように会計処理し、どのように申告調整するのですか。

A

Q6-1 の事例を用いて説明します。

1 会計処理

会計では、次のように処理します。

(減資の処理)

①	(借)	資本金	50	(貸)	その他 資本剰余金	50
---	-----	-----	----	-----	--------------	----

(剰余金の配当の処理)

②	(借)	その他 資本剰余金	50	(貸)	現金預金	50
---	-----	--------------	----	-----	------	----

2 税務処理

税務では、資本金等の額40、利益積立金額が10減少したと認識します。

(借)	資本金等の額 利益積立金額	40 10	(貸)	現金預金	50
-----	------------------	----------	-----	------	----

会計では、株主が会社に拠出した資本部分が50減少したと処理していることから、ズレが生じます。

申告調整が必要となります。

株式分配とみなし配当

Q7-1 現物分配と株式分配

Q

平成29年度の税制改正で、みなし配当が生じる取引の一つとして、株式分配という新たな概念が追加されたようです。株式分配とはどのような概念ですか。

A

株式分配は、現物分配の一種です。そこでQ7-1からQ7-3で、まず現物分配について説明し、株式分配については、Q7-4で説明します。

1 会社法の取扱い

会社法では、次の行為により、株主に金銭以外の資産を交付することを認めています。

- ① 剰余金の配当
- ② 自己株式の取得
- ③ 清算に伴う残余財産の分配

2 税務の取扱い

(1) 現物分配とは

税務では、会社が株主に上記1の行為で金銭以外の資産を交付することを、「現物分配」と定義しています。

法人税法第2条第1項12号の5の2(現物分配法人)

現物分配(法人がその株主等に対し当該法人の次に掲げる事由により金銭以外の資産の交付をすることをいう。)によりその有する資産の移転を行った法人をいう。

- イ 剰余金の配当(資本剰余金の額の減少に伴うもの及び分割型分割によるものを除く。)(以下省略)
- 第24条第1項第3号から第6号まで(配当等の額とみなす金額)に掲げる事由