

## ～税務のチェックポイント Q&A 1～

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』

#### 自己株式の買取り

##### 《内容》

法人甲社は、代表者A氏とその友人B氏が共同経営（持分はそれぞれ50%）している中小企業です。今回、B氏が甲社に対して、法人甲社の持ち分株式を購入してほしいと申し出がありました。B氏は、みなし配当課税を免れるため、時価の2分の1より低い価格で株式を売却したいと言っています。この場合、甲社に対して、受贈益の課税があるのでしょうか？

### 『答』

お問い合わせのケースに関しましては、結論的には、甲社が個人から自己株式を時価より低額で取得した場合でも、資本等取引となって受贈益は生じないため、法人税に係る課税関係は生じませんが、B氏における譲渡所得及び代表者A氏における贈与税の課税関係が生じることが考えられます。

#### (解説)

1 平成18年度の税制改正前においては、自己株式の取得等は資産(有価証券)の取得として取り扱われていたため、時価より低い対価で取得した場合には、受贈益が認識されてきました。しかし、平成18年度の税制改正において、株式発行法人における自己株式の取得は資本等取引に該当するものとされ、自己株式を時価より低額で譲り受けた場合でも時価との差額に対する課税は行われなため、発行法人において受贈益は生じないこととなります。

2 これは、会社法の制定に伴う平成18年度税制改正により、法人が自己株式を取得した場合には、資産に計上せず、取得対価のうち取得した株式に対応する取得直前の資本金等の額（以下「取得資本金額」といいます。）に達するまでの金額を資本金等の額から減算することとされたことに起因するものです（法令8①十七）。

また、取得の対価の額が取得資本金額を超える場合のその超える金額は配当とみなされ（法24①四）、その金額は利益積立金額から減算されることとなります（法令9①十二）。

なお、このような資本等取引については、時価との差額の認定課税等を行われなため（法22②⑤）。

- 3 また、仮に、自己株式を無償取得した場合を想定しても、その無償取得は債務の免除でもなく有価証券の無償取得でもないことになり、発行法人において得るべき経済的利益はなく、単に株式数の減少に止まりません。その結果、株式数の減少により一株当たりの純資産額が増加しますが、これにより利益を得るのは発行法人ではなく、残余の株主となります。
- 4 したがって、お問い合わせのケースに関しましては、発行法人甲社の法人税については資本等取引となるため、課税関係は生じませんが、B氏からすれば資産の譲渡になると捉えられますので、法人に対する低額譲渡として時価により譲渡をしたものとみなしての課税関係が想定されるほか、B氏から甲社に甲社株式を時価より低額で譲渡することによって、甲社の発行済株式の1株当たりの価額（相続税評価額）が譲渡前よりも増加する場合には、その差額については、B氏から他の株主A氏に対して経済的利益の贈与があったものとみなされ贈与税の課税対象になることがあります。
- 5 参考までにB氏のみなし配当所得課税に関しましては、自己株式の譲渡対価の額のうち、譲渡した株式に対応する資本等の金額を控除した残額は「利益の配当」とみなされ、所得税の課税対象となります。また、法人甲社の株式の持ち分の株式譲渡所得課税に関しましては、自己株式の譲渡対価のうち、上記の利益の配当とみなされた金額を控除した残額は「株式等に係る譲渡所得等」の収入金額とみなされ、譲渡所得課税（分離課税）の対象となります。この場合、その譲渡対価の額が譲渡した自己株式の時価の2分の1未満であるときは、譲渡所得課税上、時価で譲渡したものとみなして収入金額を算定します。
- 具体的には、譲渡した自己株式の時価相当額から実際の譲渡対価の額に基づき計算したみなし配当金額を控除した残額を自己株式の譲渡収入金額として譲渡所得金額を算定します（所法59①二）。
- 6 また、お問い合わせのケースにおいては、株式の譲渡が低額譲渡に当たりますので、それによって甲社の他の株主（A氏）の有する株式の1株当たりの価額が売買取引前よりも増価することになります。株式の価額（相続税評価額）が増加する場合には、株式の譲渡人から各株主に対して各株主の持株数に応じた経済的利益の贈与があったものとして、贈与税の課税対象となることがあります（相法9）。

## 〈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。