

会員 相談室

Vol.9



今回は 法人税

相談委員
多田 雄司 (小石川支部)

資本金等の額を1,000万円以下にするための手法

質問 当社の資本金（資本金等の額も同額）は1,200万円だが、法人住民税の均等割を引き下げるために1,000万円以下にしたいと考えている。具体的な手法を教えてください。

回答 剰余金の配当による方法と自己株式を取得してこれを消却する手法がある。

検討 具体例で検討する。

1 前提

前期末の貸借対照表の内容は次のとおりであり、資産・負債には含み損益はなく、4,000万円は時価を示している。なお、資本金は法人税における資本金等の額に、繰越利益は利益積立金額に該当する。

(1) 純資産の部合計	4,000万円
内資本金	1,200万円
内繰越利益	2,800万円
(2) A社の発行済株式総数	20,000株
株主甲	12,000株
株主乙	8,000株

2 資本剰余金を原資として剰余金の配当により資本金等の額を減少させる手法

(1) 会社法の手続き

会社法では、資本金を減少させることと、株主への会社財産の払戻しは一体と考えていない。したがって、旧商法の有償減資は、次の手順により資本の払い戻しを行い、実現する。

- ① 資本金の額を減少させて、払戻し規制が適用されないその他資本剰余金に振り替える（会社法447①）。
- ② 資本金の額をその他資本剰余金に振り替えることについて債権者の承認を得る債権者保護手続きを行う（会社法449①・②）。
- ③ 剰余金の配当の決議を経て株主に会社財産を払い戻す（会社法453・454）。

(2) 剰余金の配当をした場合のみなし配当

会社法では、その他資本剰余金を剰余金の配当の原資とすることができる。設例の場合、例えば資本金800万円をその他資本剰余金に振り替え、さらに同額を剰余金の配当として株主に交付するが、その会計処理は次のとおり（みなし配当の源泉徴収は考慮しない）。

(資本金)	800万円	／	(その他資本剰余金)	800万円
(その他資本剰余金)	800万円	／	(現金)	800万円

(3) みなし配当（法人税）

会社法でその原資の全部又は一部をその他資本剰余金とした場合は、法人税では資本の払戻しとして取り扱う（法法24①三）。この場合は、払い戻した資本金等の額（払戻等対応資本金額等）は次の算式により求める（法令23①三）。

その直前の資本金等の額	×	資本の払戻しにより減少した資本剰余金の額	=	払戻等対応資本金額等
		前期末時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額		

設例の場合、その他資本剰余金で800万円を配当した場合の払戻等対応資本金額等は240万円になり、1株あたりは120円になる。

$1,200万円 \times 0.2 (800万円 \div 4,000万円) = 240$

万円

$240万円 \div 20,000株 = 120円$

みなし配当は、下記の算式により計算する（法法24①）。下記算式で控除する「対応する資本金等の額」は、資本の払戻しの場合は、払戻等対応資本金額等のことである。

交付を受けた金銭の額等	-	対応する資本金等の額	=	みなし配当額
-------------	---	------------	---	--------

(4) 各株主が受け取る配当金の額

次のようになる。

甲 $1.2万株 \times (800万円 \div 2万株) = 480万円$

乙 $0.8万株 \times (800万円 \div 2万株) = 320万円$

(5) 設例における各株主のみなし配当の額（20%の源泉徴収前）

甲 $480万円 - 144万円 (1.2万株 \times 120円) = 336万円$

乙 $320万円 - 96万円 (0.8万株 \times 120円) = 224万円$

合計 $336万円 + 224万円 = 560万円$

(6) 結論

設例では、その他資本剰余金800万円を配当した場合は、払戻等対応資本金額等は240万円になり、その結果、資本金等の額は960万円（1,200万円-240万円）に減少し、目的を達成することができた。ただし、資本金は1,200万円から400万円に減少する。

実務では、資本金等の額1,200万円を1,000万円以下にするために、払戻等対応資本金額等が200万以上になるように逆算して剰余金の配当額を求める。さらに、株主にみなし配当が課税されることも重要な検討事項になる。

なお、剰余金の配当をしたことによる別表五(一)は次の金額になる。

① 期末利益積立金額
繰越損益金（期首）2,800万円 - (5)の利益剰余金による配当（経理上はその他資本剰余金の減少）560万円 = 2,240万円

② 期末資本等の金額
期末資本金400万円（期首資本金1,200万円 - (2)の資本金からその他資本剰余金への振替額800万円） + (5)の利益剰余金からの配当560万円 = 960万円

3 自己株式を取得してこれを消却する手法

自己株式の取得は、実質的には株主に対する資本の払戻しを意味するので、理論的には上記2と同様の結果を得ることができる。この場合、発行人が上場会社等の場合を除いて、みなし配当の問題が生ずる。その場合の上記2のみなし配当の算式の「対応する資本金等の額」は、次の算式による（法令23①四）。

自己株式取得の直前の資本金等の額	×	自己株式発行人に譲渡した株式数	=	上記2の算式の対応する資本金等の額
		発行済株式の総数		

設例では、株主甲から当社の株式（自己株式）2,400株を480万円（純資産の額4,000万円 ÷ 20,000株 × 2,400株）で、株主乙から1,600株を320万円（純資産の額4,000万円 ÷ 20,000株 × 1,600株）で取得する（合計4,000株、800万円）。

(1) 設例における自己株式に対応する資本金等の額

次のように240万円になる。

$1,200万円 \times 4,000株 \div 2万株 = 240万円$

(2) 設例におけるみなし配当の額

2人の株主を合わせて560万円になる。

$800万円 - 240万円 = 560万円$

つまり、資産、負債に含み損益はないものとし、純資産の部の合計4,000万円が時価であるという前提の下では、上記2の剰余金の配当の場合と同じ結果になる。

(3) 自己株式を取得した時の仕訳と税務調整

会計上は、次の仕訳になる。

(自己株式)	800万円	／	(現金)	800万円	
(資本金等の額)	240万円		(利益積立金額)	560万円	
				／自己株式	800万円

(4) 自己株式の消却

自己株式を再び譲渡すると、資本金等の額の増加事由に当たる（法令8①一）ので、自己株式を消却する。次の仕訳になる。

(繰越利益)	800万円	／	(自己株式)	800万円
--------	-------	---	--------	-------

この場合の別表五(一)は次のようになる。

① 利益積立金額
繰越損益金2,000万円（期首2,800万円 - (4)の自己株式消却額800万円） + 自己株式240万円（(3)の取得時のみなし配当額△560万円 + (4)の自己株式の消却額800万円） = 2,240万円

② 資本金等の額
期首資本金1,200万円 - 自己株式((3)の取得時の減算額) 240万円 = 960万円

(5) 結論
自己株式の取得による場合は、株主を指定してすることができる点に上記2の場合との差異がある。さらに、自己株式をいくらで買い取るか、つまり、時価の算定の問題がある。

注) 内容は、平成21年4月1日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見（参考意見）ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。

「会員相談室」紹介

面接相談（事前予約制）

お申し込み電話番号が変わりました。

お問い合わせ ▶ 制度調査課
03-5919-7157