

その他資本剰余金を原資とする配当について

平成 25 年 6 月 14 日のトピックスでは、その他資本剰余金を欠損填補に充てた場合の取扱いについて解説しました。今回は、その他資本剰余金を原資とする配当を行った場合の取扱いについて設例により解説したいと思います。

1 設例

内国法人 A 社（非上場会社）は、その他資本剰余金を原資として 1 株当たり 10 円の配当を行いました。A 社の配当（払戻し）直前の資本金等の額は 60,000 円であり、前事業年度末の簿価純資産価額のうちに配当により減少した資本剰余金の額の占める割合（純資産減少割合）は 0.1 であり、源泉徴収手続きは適正に行われています。

A 社の株主である内国法人 B 社は、A 社の発行済株式総数 1,000 株のうち 250 株を配当等の額の支払効力発生日以前 6 月以上保有しています。また、B 社は、A 社株式を関連会社株式として保有しており、A 社株式の帳簿価額は 14,000 円であり、受取配当等の益金不算入の規定に係る控除負債利子はありません。この場合に A 社及び B 社の取扱いはどうなるのでしょうか？

2 解説

(1) A 社

① 会計上の取扱い

| (借方) | | (貸方) | |
|----------|--------|----------|-------|
| その他資本剰余金 | 10,000 | 現預金 | 9,184 |
| | | 源泉所得税預り金 | 816 |

配当支払総額が 10,000 円（10 円×1,000 株）であり、その他資本剰余金が 10,000 円減額されます。

その他資本剰余金を原資とする配当に係る源泉所得税は、配当支払額のうちみなし配当部分にのみ課税されます（所得税法 24 条 1 項、25 条 1 項 3 号、174 条 2 号、181 条 1 項、212 条 3 項）。その他資本剰余金を原資とする配当は、資本の払戻しに該当し（所得税法 25 条 1 項 3 号）、配当支払額のうち、払戻法人の払戻し直前の資本金等の額に純資産減少割合を乗じて計算した金額を払戻法人の払戻しに係る株式の総数で除し、株主等が払戻し直前に有していた払戻法人の株式数を乗じて計算した金額（対応資本金等の額）を超える部分の金額が、みなし配当金額に該当します（所得税法施行令 61 条 2 項 3 号）。また、源泉徴収税率は 20% であり（所得税法 182 条 2 号、213 条 2 項 2 号）、平成 25 年 1 月 1 日から平成 49 年 12 月 31 日まで

の間は、源泉所得税の 2.1%相当額の復興特別所得税が併せて課税されます（復興財源確保法 28 条）。

本設例において、配当支払総額のうち対応資本金等の額 6,000 円（60,000 円×0.1×1,000 株/1,000 株）を超える部分の金額 4,000 円（10,000 円－6,000 円）がみなし配当金額となり、源泉所得税額（復興特別所得税を含む）が 816 円（4,000 円×20%×102.1%）となります。

② 税務上の取扱い

| (借方) | | (貸方) | |
|--------|-------|----------|-------|
| 資本金等の額 | 6,000 | 現預金 | 9,184 |
| 利益積立金額 | 4,000 | 源泉所得税預り金 | 816 |

上記①のとおり、その他資本剰余金を原資とする配当は、資本の払戻しに該当し（法人税法 24 条 1 項 3 号）、資本金等の額から資本の払戻しに係る減資資本金額（払戻し直前の資本金等の額×純資産減少割合）が減額されます（法人税法施行令 8 条 1 項 16 号）。また、配当支払総額が資本の払戻しに係る減資資本金額を超える場合には、利益積立金額からその超える部分の金額が減額されます（法人税法施行令 9 条 1 項 11 号）。

本設例においては、資本の払戻しに係る減資資本金額が 6,000 円（60,000 円×0.1）、配当支払総額のうち減資資本金額を超える部分の金額が 4,000 円（10,000 円－6,000 円）となるため、資本金等の額が 6,000 円、利益積立金額が 4,000 円減額されます。なお、源泉所得税の取扱いは上記①と同様です。

③ 別表 4 の調整

本設例の取引に係る別表 4 への記載はありません。

④ 別表 5(1)の調整

別表 5(1)に次の記載が必要となります。

| I 利益積立金額の計算に関する明細書 | | | | |
|--------------------|-----|---|--------|--------|
| 区 分 | 期 首 | 減 | 増 | 期 末 |
| 資本金等の額 | | | △4,000 | △4,000 |

| II 資本金等の額の計算に関する明細書 | | | | |
|---------------------|-----|--------|-------|-------|
| 区 分 | 期 首 | 減 | 増 | 期 末 |
| 資本金 | ××× | | | ××× |
| その他資本剰余金 | ××× | 10,000 | | ××× |
| 利益積立金額 | | | 4,000 | 4,000 |

(2) B 社

① 会計上の取扱い

| (借方) | | (貸方) | |
|------|-------|-------|-------|
| 現預金 | 2,296 | A 社株式 | 2,500 |
| 租税公課 | 204 | | |

株主がその他資本剰余金を原資とする配当を受けた場合、配当の対象となる有価証券が売買目的有価証券である場合を除き、原則として配当受領額を配当の対象である有価証券の帳簿価額から減額することとされます（その他資本剰余金の処分による配当を受けた株主の会計処理 3 項）。

本設例においては、A 社株式は、関連会社株式であり売買目的有価証券に該当しないため、A 社株式の帳簿価額から配当受領額 2,500 円(10 円×250 株)が減額されます。みなし配当金額が下記②より 1,000 円となるため、源泉所得税額（復興特別所得税を含む）が 204 円（1,000 円×20%×102.1%）となります。

② 税務上の取扱い

| (借方) | | (貸方) | |
|------|-------|-------|-------|
| 現預金 | 2,296 | みなし配当 | 1,000 |
| 租税公課 | 204 | 譲渡対価 | 1,500 |
| 譲渡原価 | 1,400 | A 社株式 | 1,400 |

配当受領額のうち対応資本金等の額を超える部分の金額は、みなし配当に該当し、受取配当等の益金不算入の規定が適用されます（法人税法 23 条 1 項 1 号、24 条 1 項 3 号、法人税法施行令 23 条 1 項 3 号）。

本設例においては、配当受領額のうち対応資本金等の額 1,500 円（60,000 円×0.1×250 株/1,000 株）を超える部分の金額 1,000 円（2,500 円－1,500 円）がみなし配当金額となります。また、B 社は 25%以上の A 社株式を配当等の額の支払効力発生日以前 6 月以上保有しているため、A 社株式が関係法人株式等に該当し、さらに控除負債利子がないため、みなし配当金額 1,000 円が益金不算入となります（法人税法 23 条 4 項、6 項、法人税法施行令 22 条の 3 第 1 項 1 号）。

資本の払戻しに係る譲渡対価の額は、みなし配当金額を控除した金額とされ、1,500 円（2,500 円－1,000 円）となり、資本の払戻しに係る譲渡原価の額は、A 社株式の帳簿価額に純資産減少割合を乗じて計算した金額とされ、1,400 円（14,000 円×0.1）となるため、譲渡利益額 100 円（1,500 円－1,400 円）が益金の額に算入されます（法人税法 61 条の 2 第 1 項、第 17 項、法人税法施行令 119 条の 9 第 1 項）。

源泉所得税額 204 円は、みなし配当に係るものであるため、A 社株式の保有期間にかかわらず、所得税額 200 円が法人税額から控除され（法人税法 68 条 1 項、法人税法施行令 140 条の 2 第 1 項 2 号）、復興特別所得税額 4 円が復興特別法人税額か

ら控除されます(復興財源確保法 49 条 1 項、復興特別法人税に関する政令 5 条 1 項)。なお、所得税額及び復興特別所得税額の控除の適用を受ける源泉所得税額は、損金の額に算入されません(法人税法 40 条、復興財源確保法 63 条)。

③ 別表 4 の調整

別表 4 に次の記載が必要となります。

| 区 分 | | 総 額 | 留 保 | 社外流出 | |
|-----|--|-------|-------|------|-------|
| 加算 | みなし配当 | 1,000 | 1,000 | | |
| | 譲渡益 | 100 | 100 | | |
| 減算 | 受取配当等の益金不算入額 | 1,000 | | ※ | 1,000 |
| | 法人税額から控除される所得税額及び復興特別法人税額から控除される復興特別所得税額 | 204 | | その他 | 204 |

④ 別表 5(1)の調整

別表 5(1) I に次の記載が必要となります。なお、本設例の取引に係る別表 5(1) II への記載はありません。

| I 利益積立金額の計算に関する明細書 | | | | |
|--------------------|-----|---|-------|-------|
| 区 分 | 期 首 | 減 | 増 | 期 末 |
| A 社株式 (みなし配当) | | | 1,000 | 1,000 |
| A 社株式 (譲渡益) | | | 100 | 100 |

3 まとめ

その他資本剰余金を原資とする配当は、資本の払戻しとして、配当した法人において資本金等の額の減少を認識し、法人株主において有価証券の譲渡損益を認識する点に特徴があると考えられます。また、法人株主にとって、有価証券の保有期間にかかわらず、源泉所得税額の全額を法人税額及び復興特別法人税額から控除できる点は、メリットであると考えられます。

中村慈美税理士事務所

税理士 中村 慈美

税理士 小松 誠志

〒 107-0052

所在地 東京都港区赤坂 2-19-8 赤坂 2 丁目アネックス

TEL 03-5549-9855(代表) / FAX 03-5549-9856

e-mail info@nakayoshi-tax.com

事務所 HP <http://nakayoshi-tax.com/index.html>

中村慈美税理士事務所について

| 税務相談 | |
|-------------|---|
| 組織再編(M & A) | 合併、事業譲渡、会社分割、株式譲渡、増資、株式交換、移転等それぞれの状況に最善の提案を致します。 |
| 不良債権処理・事業再生 | バランスシート上の処理から清算、会社更生法、民事再生法等それぞれの状況に最善の提案を致します。 |
| 専門家向けアドバイス | 弁護士・公認会計士・税理士等の専門家が抱える諸問題に対して税務上のアドバイスを行います。 |
| 会計・申告 | 会計指導、税金対策、決算・申告業務等を行います。 |
| 税務代理等 | |
| 税務調査対応・不服申立 | 税務調査時の適切な対応等のアドバイスを行います。 不当な処分により、権利・利益を侵害された納税者を救済する為の不服申立等の準備作業・補助・代理等を行います。 【業務実績の紹介】 ・ 重加算税/仮装の事実がないと認定した事例 平成 16 年 5 月 19 日裁決 他 |
| 事前照会 | 国税当局に対する事前照会の準備作業・補助・代理等を行います。 【業務実績の紹介】 ・ 株式移転後に株式移転完全子法人を合併法人とする適格合併が見込まれている場合の当該株式移転に対する適格判定について 平成 21 年 3 月 31 日回答 |
| 意見書作成 | 税務上の取扱いについて疑義が生じる取引等について、税務の専門家の立場として見解を述べます。 【業務実績の紹介】 ・ ブルドックソース事件についての意見書作成ブルドックソース株主総会決議禁止等仮処分命令申立事件（申立審（東京地方裁判所）） 他 「ブルドックソース事件の法的検討-買収防衛策に関する裁判経過と意義-」（商事法務）に意見書が掲載されています。 |
| 会社設立・各種届出 | 会社設立前相談から設立後届出まで行います。 |
| 講演 | 専門家等へのセミナーを行っております。 |
| 執筆 | 組織再編や事業再生、不良債権処理を中心に幅広く執筆しております。 |