

相談室



回答者 ◆ 鈴木 誠 (公認会計士)



「相談室」では、読者の皆様からの質問を募集しております。
 経理・税務・法務・経営の分野で目下の業務上疑問に思われたことを郵
 送・FAX・電子メールで、経理情報編集部宛にお寄せ下さい。
 ご質問への回答は誌面で行い、直接の回答はできません。ご質問により
 紙上匿名にいたしますが、ご住所・ご職業・ご勤務先はお書き下さい。
 宛先 FAX 03-3291-1511
 E-mail Address: kaihokusho@nkc.co.jp

◆ グループ内再編における営業譲渡と会社分割
 ◆ 当社はグループ内再編にあたり、ある既存事業を子会社で行わせ
 ◆ ることとしました。その場合の手法として、営業譲渡および会社
 ◆ 分割があるとききました。それぞれの特徴と会計・税務上の処理
 ◆ をご教示ください。

制度の概要

最近の商法および税法の改正で、国際的規模の競争に対応するための企業組織の機動的な変更を可能とする各種制度の整備が進められてきました。商法では、平成九年の簡易合併手続の創設等の合併法制度の合理化、平成一二年の持株会社創設のための株式交換・株式移転制度の導入、平成二三年の会社分割制度の創設があげられます。また、税法では平成一三年の組織再編税制の抜本的な見直しがありました。会計処理においても、平成一三年三月三〇日に日本公認会計士協会より「会社分割に関する会計処理（会計制度委員会

研究報告第七号）、平成一五年一〇月三十一日に企業会計審議会より「企業結合に係る会計基準の設定に関する意見書」が公表されました。以下、営業譲渡および会社分割について具体的に説明いたします。

営業譲渡の概要

営業譲渡とは、有機的に結合された組織的財産を一体として移転するものであり、これと経済的効果が類似する現物出資は、新株の発行にあたり金銭の出資に代えて金銭以外の財産による出資を行うことです。前者は移転した財産の対価が金銭であり、譲渡会社では譲渡会社へ移転した財産との関係が消滅しますが、後者は移転出資し

た財産の対価が株式であり、その関係が株式保有を通じて続きます。この点で現物出資は会社分割と同一です。

営業譲渡の評価

営業譲渡は資産の譲渡であり、全ての資産は所有権の移転時における時価で譲渡したものとみなされます。したがって、営業譲渡の会計・税務上のポイントには個々の譲渡対象資産の評価もさることながら、当該営業から生じる営業権の評価が極めて重要となります。この営業権について経済合理性のある方法で適正に評価されていれば、基本的な会計・税務上の問題はありません。この経済合理性のある評価方法として、以下のものがあげられます。

- ① 開業利益還元法：予測される年間純利益を資本還元してこれを純資産とみなし、自己資本を控除して評価する方法
- ② 開業利益還元法：予想年間純利益が正常利益を超過した額を超過利益とみて、これを資本還元する方法
- ③ 開業利益還元法：株主に発行済株式総数を乗じたものから自己資本を控除した額を営業権の評価額とする

会社分割の類型と法的手続き

まず、会社分割は「吸収分割」と「新設分割」に分けられます。前者は、既存の他の会社に分譲する会社の営業を継続させるものです。これに対し、後者は、新たに設立する会社に営業を継続させるものです。また、分割する会社に株式を割り当てる場合は、会社が株主となる（親子関係）ことから「分社型」、株主に割り当てる場合は株主も分割されたものになる（兄弟関係）ことから「分割型」といいます。これらを組み合わせてできる四つのパターンを基本四類型といいます。

例で計上します。

◆ 質問のケースでは、既存の子会社に親会社の既存事業の一部を移転する場合なので、分社型吸収分割となり、この会社分割と営業譲渡との法的手続上の相違点は、会社分割では分割事業に属する債権債務が包括的に承継されるのに対して、営業譲渡は譲渡の対象となる個々の債権債務につき契約の相手方の個別の同意が必要であり、また権利の移転や債務引受等の手続が個別に必要です。したがって、会社分割に比べて、営業譲渡は法的な手続が煩雑というデメリットがあります。

会社分割の会計処理

「会社分割に関する会計処理」によれば、分割会社が移転する営業に対する支配を喪失して、承継会社が支配を獲得する場合は売買処理法、分割会社が引き続き支配を維持する場合は簿価引継法により会計処理します。この質問のケースは、親会社は子会社を通じて、子会社に分割した事業を引き続き支配していると考えられるので、簿価引継法となります。簿価引継法では、たとえ含み益のある資産を分割した場合でも、承継会社は当該資産を簿価で計上します。これに対して、売買処理法では、分割会社において含み益相当を貸方営業移転益（借方剰余金）、承継会社は当該資産の時

① 独立した事業単位の移転（主要な資産・負債・従業員等の相当数）

② 移転した事業の継続

です。なお、持分割合が一〇〇％である場合は、この①、②の要件は不要です。

また、消費税の取扱いについて、会社分割による資産の譲渡は合併と同様に組織法上の取引として適格、非適格を問わず課税対象外となりますが、現物出資、営業譲渡では課税される点に留意する必要があります。

(新日本監査法人勤務)