

新会社法施行前後の 組織変更に伴う税務上の取り扱い

山口 昇 税理士

Q

当社は、新潟県内でプラスチック成型業を営む有限会社です。当社では従来より、現在の有限会社形態を株式会社組織変更することを検討していましたが、その変更のタイミングを、来春施行予定の新会社法の施行の前に実施する場合と、施行後に実施する場合での取り扱いの違いがあれば、お教えください。

新会社法の概要

本年六月二十九日、第一六二回国会で九七九条にもわたる新会社法が成立しました。これまでの会社に関する規定は「商法第二編」「有限会社法」「商法特例法」などに分散していましたが、このたび、これらを整理・統合して新たに制定された法律が「会社法」です。

A

この会社法は、明治三十二年に制定された商法について、ここ十数年にわたって行われてきた改正の集大成として「体系的かつ抜本的な見直し」を行うとともに、従来のカタカナ文語体の条文が「現代語化」され、かつ、制度を現実に合わせて、原則を「有限会社型の株式会社」をベースにした内容ともいわれています。

この会社法の施行時期は、平成十八年五月の連休明けからの見通しですが、最終的には施行期日を定める政令の公布を見定めることとなります。

この法律のうち、中小企業に大きく影響すると考えられる主なものは、〈表1〉のとおりです。

〈表1〉

1	株式会社制度への一本化
2	会社設立手続きの簡素化
3	会社の機関設計の柔軟化
4	合同会社の創設
5	会計参与制度の導入
6	記帳条件の明確化

有限会社の対応

会社法では、会社類型の選択の硬直化、規制の形骸化を踏まえて有限会社制度が廃止され、株式会社制度に一本化されます。具体的には、会社法施行日前に設立された有限会社は、会社法施行日以後は会社法の規定による株式会社として存続することになります（特例有限会社という）。

ただし、その会社は、商号中に「有限会社」の文字を使用することなど、引き続き従前の有限会社の規律を維持することが認められています。

特例有限会社から株式会社への変更

現在の有限会社は、会社法施行後は、特例有限会社としての取り扱いとなります。この特例有限会社を株式会社に変更したい場合には、定款変更による商号変更手続きとなりますが、そのためには特例有限会社の解散登記および株式会社の設立登記が必要となります。

なお、法人税法上は会社としての継続性を重視して、清算所得課税やみなし配当課税、みなし譲渡所得課税等を行わないことになっています（措基通1-2-2）。

また、青色申告の取り扱い、繰越欠損金、特別償却の残存償却期間、特別償却の不足額の取り扱い、各種引当金および準備金、圧縮記帳特別勘定等の扱いは、組織変更後は株式会社に引き継がれます。

会社法施行前の組織変更

会社法施行前に有限会社から株式会社に組織変更する場合も、商業登記上は前項の場合と同じく有限会社の解散登記および株式会社の設立という形をとりますが、最低資本金制度の適用（純資産1000万円以

上)となります。

なお、税務上、前項の場合と同じく実態が連続しているものにとらえ、解散および設立はなかったものとして取り扱われます。

会社法施行前の組織変更による評価益の活用

法人がその有する資産の評価換えをして

その帳簿価額を増額した場合は、原則としてその増額した部分(評価益部分)は益金の額には算入されないこととなっています(法25①)。

ただし、有限会社が株式会社へ組織変更する場合において計上した評価益は、益金の額に算入されることとなっています(法25①カッコ書き)。

そのため、債務超過や繰越欠損金を抱えている有限会社は、組織変更時に評価益を計上することで、これを相殺して財務内容を改善することが可能となります。

また、評価益は課税対象となりますが、法人税法上の繰越欠損金がそれ以上あれば相殺されて、法人税は課税されずにすむこととなります。

有限会社から株式会社に組織変更する場合においては、会社法施行の前後によって取り扱いが大きく異なるため、注意が必要です。

〈表2〉 有限会社の選択

項目	①有限会社として存続する	②株式会社に移行する ^(注1)
手続き	何もしない	定款変更等したうえで登記が必要
商号	有限会社のまま変更なし	株式会社に変更する
機関	取締役1人以上	最低、取締役1人以上 ^(注2)
役員任期	取締役、監査役とも任期なし	取締役2年 ^(注3) 、監査役4年 ^(注3)
社員 ^(注4) の責任	有限責任 ^(注5)	有限責任 ^(注5)
決算公告	義務なし	義務あり
展 開	現状維持	機関設計が自由にできる。将来の企業実態に合わせて対応が可能

注1) 移行についての経過措置が予定されている。

2) さまざまな設計が可能。

3) 株式譲渡制限会社は定款により最大10年まで可能。

4) 社員とは出資者(株主等)を指す。

5) 有限責任とは出資者が出資範囲内でのみ責任を負う。

〈表3〉 特例有限会社を株式会社とする場合

手続き上	→ 特例有限会社を解散登記し、新たに株式会社の設立登記を行う。
税法上	→ その会社の継続性を重視し実質的に連続しているものとする。 (解散および設立はなかったものとして扱われ、課税関係は生じない)

〈表4〉

	最低資本金規制 (1,000万円)	組織変更時の 評価益の計上
会社法 施行前 (現行)	あり	計上可
会社法 施行後	なし	計上不可