

資本関係のない法人間における適格合併

山口 昇 税理士

Q

当社は新潟県内においてプラスチック成型を行う株式会社です。このたび、当社の専属下請企業である有限会社（当社製品の型の設計・製造を主体とした業務）と合併し、業務の効率化をめざすことを考えています。当社とは資本関係はありませんが、この場合、平成十三年の改正税法で整備された企業組織再編税制における「適格合併」に該当し、無税による合併とすることが可能でしょうか。その場合の要件と税制上の取り扱いについて、お教えください。

資産移転に対する課税

A

法人税法においては、法人が有する資産を移転した場合には、時価による譲渡があったものとして譲渡損益を認識するのが原則です。

この原則は、法人の合併等の組織再編成により資産を移転する場合も例外ではありません。

しかし、組織再編成による資産を移転する前後で経済実態に実質的な変更がないと認められる場合には、従前の課税関係を継続させることが適当であると考へ、組織再編成のうち一定の要件を満たす場合に限り、その移転資産については帳簿価額により引き継ぎをしたものとして、所得金額を計算することとされています。

適格組織再編成

組織再編成のうち、株式以外の金銭等の

〈表1〉適格組織再編成（適格合併、適格分割、適格現物出資）の要件

要件	形態	A.企業グループ内の組織再編成		B.共同事業を行うための組織再編成
		持分関係		
		100%	50%超100%未満	
1	事業関連性	—	—	○
2	事業規模比率 または 経営参画	—	—	○
3	独立事業	—	○	○
4	従業員引継	—	○	○
5	事業継続	—	○	○
6	株式継続保有	—	—	○

○印=必要要件

交付がない場合で、次の要件に該当する場合は適格組織再編成に該当することとなり、移転資産・負債は簿価により引き継がれ、移転資産・負債による譲渡損益は発生

しないこととなります。

資本関係がない場合の適格合併要件

お尋ねのように両者に資本関係のない法人との間で共同事業を行うために行う合併の場合は、表1のBに該当しますが、その要件の具体的内容は表2のとおりです。

〈表2〉

1	事業関連性要件	合併に係る被合併法人の合併前に営む事業と、合併法人のその合併前に営む事業が相互に関連性のある事業であること。
2	事業規模比率要件 または経営参画要件	次の①または②の要件を満たすこと ①売上高、従業員数またはこれらに準ずる規模のいずれかが、1：5以下であること。 ②双方の役員が常務以上の役員（特定役員）になることが見込まれること。
3	独立事業要件	主要な資産・負債が移転していること。
4	従業員引継要件	従業員のおおむね80%以上が引き続き業務に従事する見込みであること。
5	事業継続要件	移転した事業が引き続き営まれる見込みであること。
6	株式継続保有要件	被合併法人の株主が50人未満の場合には、割り当てられた新株のすべてを継続保有する見込みである株主の保有割合の合計が80%以上であること。

（合併の場合は、当然、事業の全部が移転するため上記3の要件はなし）

被合併法人の税務

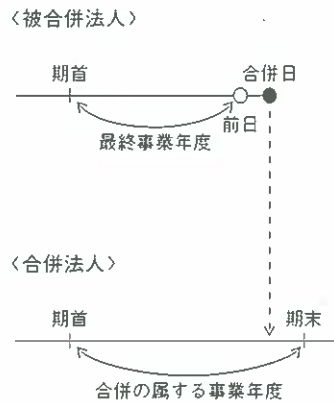
法人が合併すると、被合併法人は消滅し、合併法人は被合併法人の法人税・消費税・

法人住民税等の納税義務を承継し、被合併法人において未了となっていた申告納付義務・諸届出義務等の一切の税務も合併後に引き継がれることとなります。

被合併法人の事業年度は、合併により法人格が消滅することによって、合併の日の前日をもって終了することになります。

その合併の日の前日を含む事業年度に係る法人税の納税義務は、原則としてその事業年度終了の日の翌日から二ヵ月以内に明細書等を添付して合併法人の所轄税務署に提出しなければならぬとともに、その法人税の納税義務もあります。

なお、適格合併の場合、資産・負債は簿価で引き継がれることとなりますので、引き継ぎによる譲渡損益は発生しません。



合併法人の税務

適格合併の場合においては、合併法人は被合併法人からその権利及び義務を帳簿価額をもって包括的に引き受け、その対価と

して被合併法人の株主に対して新株を発行することとなります。

また、適格合併に該当する場合は、被合併法人の青色欠損金及び繰越欠損金は、一定の制限の下に合併法人に引き継ぐことができます。

消費税

法人の合併による資産の移転は消費税法上資産の譲渡等に該当しないため、課税対象にはなりません。

株主に対する課税

合併の場合には、資産負債の移転先法人の株主が従前に保有していた株式が、資産負債の移転先法人の株式その他の資産を対価として譲渡されたと考えられるため、株式の譲渡益課税とみなし配当課税の問題が発生します。

株式の譲渡損益については、株式以外の交付資産がない場合は課税されず、みなし配当については、適格合併の場合には発生しません。

適格合併と非適格合併との相違点

適格合併と非適格合併の主な税制上の相違点をまとめると、表3のとおりとなります。

税務選択のポイントは、課税関係を生じさせたくない場合には適格合併が有利である。

〈表3〉

	適格合併	非適格合併
1 移転資産等	移転する資産・負債について帳簿価額で引き継ぐ	資産等の通常の譲渡に該当し、移転する資産・負債について、時価による譲渡損益が発生する
2 利益積立金の引き継ぎ	被合併法人の利益積立金を引き継ぐ	被合併法人の利益積立金を引き継がない
3 被合併法人の株主への課税	みなし配当…発生しない 譲渡損益…発生しない	①金銭等交付なし みなし配当…通常みなし配当は発生しない 譲渡損益…譲渡損益は発生しない ②金銭等交付あり みなし配当…交付を受けた株式等の価額から資本等の合計額を超える金額 譲渡損益…旧株式の帳簿価額と交付を受けた株式等の価額からみなし配当を除いた金額との差額
4 繰越欠損金の引き継ぎ	一定の制限の下に引き継ぐことができる	繰越欠損金の引き継ぎはできない

り、資産の含み益を税務上実現したい場合には非適格合併が有利といえます。

その他

二つの法人が合併する場合に「合併比率」を決定する必要があるが、この合併比率は合併当事会社の株式価値の比率により決定されることとなりますので、その算定には慎重を期す必要があります。

また、増加資本金についても、法的・経済的に決定しなければならない事項です。