



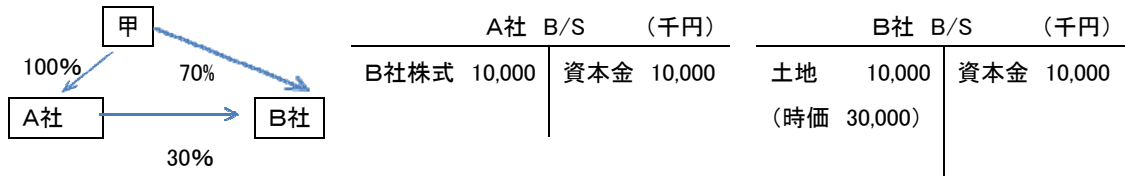
マネージメント・レター No.4

合併存続会社が受け入れる資産・負債の税務処理

H25年9月号の「朝賀事務所通信」において、合併における受け入れの会計処理を掲載しました。今回はその税務の処理を見ていきます。会計と税務では、考え方が大きく違うことがご理解いただけると思います。前回の内容は以下のようになっています。

次のような関係にあるA社とB社が合併し、A社が合併存続会社となる場合に、B社の土地(帳簿価額1億円)を時価の3億円で受入処理することはできるでしょうか？

【参考図】



会計では企業会計基準に従ったルールで持って処理をすることとなり、被合併法人(いわゆる消滅会社のこと)の資産は合併法人に譲渡されるのではなく、継承されるため被合併法人に資産の譲渡損益は発生しないという立場にたっています。一方税務では合併を次のように捉えて、課税の仕組みを構築しています。

- ① 被合併法人は、資産を合併法人に時価で譲渡した。
- ② 被合併法人は、資産の譲渡対価として、合併法人の株式をいったん取得した。
- ③ 被合併法人は、いったん取得した合併法人の株式を、会社清算の対価として、株主に交付した。

(法人税法第62条1項)

その結果、税務では、合併に伴って、次のような課税関係が生ずることになります。

- ① 被合併法人: 資産の譲渡に伴う譲渡損益の課税
- ② 合併法人: 資産の時価受入と増加株主資本の処理
- ③ 被合併法人の株主: 被合併法人株式の譲渡に伴う課税

となり、税務では上記の事例を時価の3億円として受け入れ処理することになります。

つまり会計では譲渡損益は発生しないという立場にたっていますが、税務では譲渡損益は発生するという逆の立場にたっています。

ここまでは合併に関する税務の基本的な考え方を説明しましたが、税務には特例があって、それに該当する場合は、譲渡損益の課税を繰り延べするという特例があります。これが「適格合併」と言われる特例でこの要件に当てはまる場合は強制的に適用されます。

- ① 100%資本関係にある法人
- ② 50%超100%未満の資本関係
- ③ 上記に該当しない関係 (法人税法施行令第4条の3第1項から4項)

いずれも対価の要件が株式のみに限られており、②・③についてはさらに要件が追加されていますので、詳しくは組織再編チームにお尋ねください。

よって今回の事例のケースは適格合併に要件に該当すれば、3億円ではなく1億円の帳簿価額で受け入れ処理しなければなりません。