

証券税制 Q & A

教えて！

小谷野先生



所得稅編

**Q** 私が株主となっている会社が合併により消滅することになり、私を含め株主には新たに合併法人の株式が交付される予定です。この合併における私(被合併法人の株主)の課税関係について教えてください。

**A** 合併とは、会社法の規定に従い複数の会社が合体して一つの会社になる行為です。合併により被合併法人(合併により消滅する会社)の株主には、保有する被合併法人の株式を引き換えに新たに合併法人の株式などの資産が交付されます。これは、交付された資産を対価として被合併法人の株式を譲渡したことが同様の経済的効果を有すると考えられることから、被合併法人の株主には「みなし配当」や「株の譲渡損益」といった課税関係が生じることがあります。

合併による被合併法人の株主の課税関係は、その合併が法人税法上の適格要件(※)を満たすか否か、また、対価として交付される資産の種類により変わります。

(※) 法人税法上の合併の適格要件は、被合併法人

小谷野幹雄 (こやの・みきお)  
公認会計士・税理士・証券アナリスト・MBA  
早稲田大学在学中に公認会計士2次試験に合格。大手証券会社に入社し株式公開業務、企業ファイナンス業務に従事。ニューヨーク大学経営大学院でMBA取得後に独立。1996年小谷野公認会計士事務所を設立。英国機関から税理士サービス業務についてISO9001の認証を受ける。  
ホームページアドレス  
<http://www.koyano-cpa.gr.jp/>

① 適格合併の場合  
適格合併では、被合併法人の株主などに合併法人の株式または合併親法人株式のいずれか一方の株式が交付されることとなりますが、この場合は譲渡損益の発生はないものとされ、みなし配当も生じません。(法人税法第24条1項1号、措置法37条の10第3項)  
ただし、三角合併により国内に恒久的施設を有していない非居住者または外国

② 非適格合併の場合  
非適格合併が行われた場合は、被合併法人の株主が交付を受けた資産の価額(時価)のうち、被合併法人の資本金などの額に対応する金額を超える部分は配当とみなされます。(法人税法第24条1項1号、所得税法25条1項1号)  
また、被合併法人の株主などに合併法人の株式または合併親法人株式のいずれか一方の株式以外の資産が交付される場合には、譲渡損益が発生します。この譲渡損益の計算の基礎となる譲渡対価の額は、交付を受けた資産の価額(時価)からみなし配当を差し引いた金額となります。(法人税法第61条の2第1項2項、措置法37条の10第3項)  
計算例を示すと以下のようになります。

(一) 前提数値  
・ 合併交付資産の時価: 1000 (合併法人株式800十金銭200)  
・ 被合併法人株式の取得価額: 500  
・ 資本金などの額に対応する金額: 700  
(ロ) みなし配当: 300 (II 交付資産の時価1000ー資本金などの額700)  
(ハ) 被合併法人株式の譲渡損益: 200 (II 交付資産の時価1000ーみなし配当300ー取得価額500)  
なお、みなし配当や譲渡損益の計算の基礎となる譲渡対価の額などについては、合併法人から各株主へ交付される支払通知書により確認することができます。合併法人はこの支払通知書と同様の書類(支払調書)を税務署へ提出する義務があります。

適格要件	交付される資産	みなし配当	株の譲渡損益
満たす (適格合併)	合併法人または合併親法人のいずれか一方の株式のみ	生じない	生じない
満たさない (非適格合併)	合併法人または合併親法人のいずれか一方の株式のみ	生じる	生じない
	対価に金銭等が含まれる	生じる	生じる

③ まとめ  
以上の課税関係をまとめると以下ようになります。