



## 《会計・税務の知識》 適格合併の取り扱いについて

### はじめに

法人が合併により他の法人に資産負債を移転した場合には、原則、時価で譲渡したもとして譲渡損益を認識しますが、一定の要件を充足することを前提に簿価で譲渡したもとしてその譲渡損益を認識しません。この一定の要件を満たした場合を適格、満たさない場合を非適格といいます。本稿ではこの適格要件について税制改正も含め説明します。

### 1. 対価要件

対価に金銭等の交付がなく合併法人の株式のみを交付していることを前提とします。平成29年10月以降は、税制改正により一定の要件を満たした現金対価を伴う合併も適格組織再編の範囲に入ります（図注参照）。

### 2. 合併前の保有関係及び継続保有関係について

#### ①合併前に100%の保有関係のある法人間について

合併前に100%の保有関係がある場合には合併後もその関係を維持すれば適格要件を満たします。親子会社間の合併では再編当事会社の一方が消滅してしまうため継続保有要件はありません。

#### ②合併前に50%超100%未満の保有関係のある法人間について

合併前に50%超100%未満の保有関係がある場合には、以下の2つの要件とその関係を維持すれば適格要件を満たします。  
イ 従業者引継要件…被合併法人の従業者のうちその総数のおおむね80%以上に相当する数の者が合併後、合併法人の業務に従事することが見込まれていること

ロ 事業継続要件…被合併法人の主要な事業が合併法人の主要な事業に引き続き営まれることが見込まれること

#### ③共同事業再編に該当する場合について

共同事業再編に該当する場合には、以下の5つの要件とその関係を維持すれば適格要件を満たします。

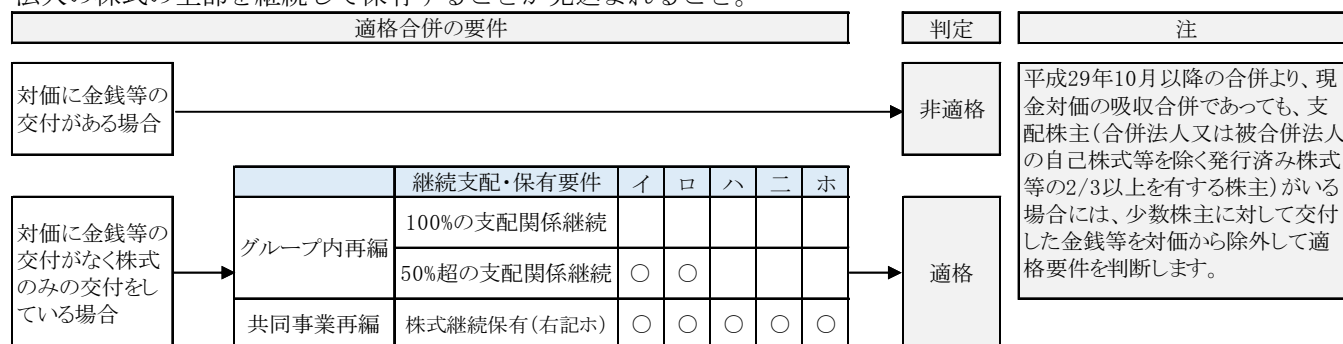
なお、5つの要件のうち2つの要件は上記②イロの要件と重複するため説明上割愛します。

ハ 事業関連性要件…被合併法人の事業と合併法人の事業とが相互に関連するものであること

ニ 事業規模要件…被合併法人の事業と合併法人の事業の売上などの事業規模の割合が概ね5倍を超えないこと  
又は

経営参画要件…被合併法人の役員等と合併法人の役員等とが合併後の役員等になることが見込まれること

ホ 株式継続保有要件…被合併法人の株主が50人未満の場合には被合併法人の株主が合併により交付される合併法人の全株式を継続保有すると見込まれる者でその者が有する株式数の合計が被合併法人の発行済株式総数の80%以上であること。平成29年10月以降は、合併直前で50%超を保有する支配株主がいる場合にはその支配株主が交付を受けた合併法人の株式の全部を継続して保有することが見込まれること。



### 3. 被合併法人の株主の取り扱いについて

非適格の場合、みなし配当と被合併法人株式の譲渡損益を認識します。また合併法人株式の価額は取得時における時価により計上されます。一方、適格の場合、みなし配当は認識せず被合併法人株式の譲渡損益も認識しません。また合併法人株式の価額は合併直前の被合併法人の価額を付け替える形となることから合併直前の被合併法人の簿価で計上されます。なお、適格合併の場合に、金銭交付を受ける少数株主は、株式譲渡損益を認識します。(担当：増山)