

## 第四版 はじめに

近年は、大企業だけでなく、中小企業においても、合併を初めとして組織再編成を行うケースが増加しており、組織再編成が広く見受けられるようになってきました。

このように、合併を初めとする組織再編成が日常化する中にあるのは、組織再編成の法務と税務の制度に関する正しい理解と実務に関する十分な知識が不可欠となっています。

本書は、初版以来、主に税理士の皆様方が顧問先の法人の合併に携わる場合に必要となることをできるだけ余すところなく記述するというコンセプトの下に起稿させて頂いております。

このため、合併の実務の進行場面を念頭に置きつつ、第Ⅰ部においては、合併を行うべきか否か等の判断に資する事項を記述し、第Ⅱ部においては、合併を行う場合に避けて通ることのできない法務について記述し、第Ⅲ部においては、本書の中心テーマとなる合併の税務に関して記述し、第Ⅳ部においては、処理例を掲げさせて頂いております。

初版の「はじめに」においても述べさせて頂きましたが、第四版においても、「分かっていることを書く」「大丈夫なことを書く」ということではなく、「読者が知りたいことを書く」という姿勢で取り組ませて頂きました。

このため、本書においては、合併の実務に携わる上で知っておかなければならないことが幅広く記載されているというだけでなく、類書にはない深度のある法令解釈や実務に有益な情報等が随所に存在することにもなっているはずです。初版から引き継ぐこのような執筆姿勢は、合併を初めとする組織再編成に係る法制及び税制が複雑かつ難解であること、税務執行当局が合併を初めとする組織再編成に厳しい目を向けるようになってきていることなどを考慮したものであったわけですが、このような事情は、現在においても、全く変わっていません。むしろ、税務当局

の組織再編成の税務処理に対する目は、以前にも増して厳しくなってきました。

このような中であって、本書の初版から第三版までがご好評を得て、この度、第四版を上梓させて頂く運びとなりましたことに、著者一同、感謝する次第です。

本書が、合併を行う納税者はもとより、合併の実務に携わる税理士等の皆様方、合併に係る税制の勉強を志す皆様方、合併の税務処理に関して税務調査・審理事務を行う国税職員の皆様方などの日々の実務や勉強等に僅かなりともお役に立つようであれば、幸いです。

最後になりましたが、初版以来、刊行にご助力を賜っております法令出版の皆様方に、著者一同を代表して、改めて御礼申し上げます。

令和元年 11 月

著者を代表して  
日本税制研究所 代表理事  
税理士 朝長 英樹

## 目 次

### 第 I 部 合併の検討

---

|                      |   |
|----------------------|---|
| 序 章 組織再編成の目的         | 2 |
| 第 1 節 組織再編成と合併の定義    | 2 |
| 1 組織再編成の定義           | 2 |
| 2 会社法における合併の定義       | 2 |
| 3 組織再編成税制における合併の定義   | 3 |
| 第 2 節 合併のメリットとデメリット  | 3 |
| 1 合併のメリット            | 3 |
| (1) シナジー効果の発生        | 4 |
| (2) 管理コストの削減         | 4 |
| (3) 権利義務の包括的承継       | 4 |
| (4) 損益の通算            | 4 |
| (5) 適格合併における含み益課税の回避 | 5 |
| (6) 繰越欠損金の引継ぎ        | 5 |
| (7) 相続税対策            | 5 |
| (8) 救済合併             | 5 |
| (9) スクイーズアウト         | 6 |
| (10) 消費税の簡易課税継続      | 6 |
| (11) 地方税の均等割の減少      | 6 |
| 2 合併のデメリット           | 6 |
| (1) 許認可事項の問題         | 6 |

|                   |   |
|-------------------|---|
| (2) 組織の融合に時間が必要   | 7 |
| (3) 給与水準等の単一化     | 7 |
| (4) 全事業の包括的承継     | 7 |
| (5) 簿外債務や保証債務の引継ぎ | 7 |
| (6) 含み損の実現が困難     | 7 |
| (7) 繰越欠損金の使用制限等   | 8 |
| (8) 地方税の均等割の増加    | 8 |

## 第1章 合併と他の組織再編成との比較

|                                      |    |
|--------------------------------------|----|
| 第1節 概要                               | 9  |
| 第2節 各組織再編成の定義                        | 10 |
| 1 合併                                 | 10 |
| (1) 吸収合併                             | 10 |
| (2) 新設合併                             | 10 |
| 2 会社分割                               | 10 |
| (1) 吸収分割                             | 10 |
| (2) 新設分割                             | 11 |
| (3) 税制上の分割型分割と分社型分割                  | 11 |
| 3 株式交換・株式移転                          | 12 |
| (1) 株式交換                             | 12 |
| (2) 株式移転                             | 12 |
| 4 事業譲渡                               | 12 |
| 第3節 他の組織再編成と比較した場合の合併の<br>メリットとデメリット | 13 |
| 1 合併のメリット                            | 13 |
| 2 合併のデメリット                           | 13 |

## 第2章 合併のモデルスケジュール

|                                    |    |
|------------------------------------|----|
| 第1節 合併実務の流れ                        | 18 |
| 第2節 事前準備                           | 20 |
| 1 最初の打合せで確認する内容                    | 20 |
| (1) 合併の目的を確認すること                   | 20 |
| (2) どのような合併をイメージしているのかを<br>確認すること  | 20 |
| (3) 直前期の法人税等申告書・決算書・内訳書を<br>確認すること | 21 |
| 2 送付を依頼すべき資料と確認する内容                | 22 |
| (1) 登記事項証明書                        | 22 |
| (2) 定款                             | 23 |
| (3) 株主名簿（過去6年間の株主の推移表）             | 24 |
| (4) 過去3事業年度分の法人税等申告書・<br>決算書・内訳書   | 25 |
| (5) その他                            | 26 |

## 第3章 合併の留意点

|                       |    |
|-----------------------|----|
| 第1節 会社に関する留意点         | 27 |
| 1 企業文化・システム等の統合       | 27 |
| 2 許認可                 | 27 |
| 3 役員                  | 28 |
| 第2節 株主に関する留意点         | 29 |
| 1 株主名簿と名義株主           | 29 |
| 2 交付する株式に満たない端数が生ずる場合 | 30 |
| 3 被合併法人株式に種類株式がある場合   | 31 |
| 4 反対株主の買取請求権が行使された場合  | 31 |

|                           |    |
|---------------------------|----|
| 第3節 従業員に関する留意点            | 32 |
| 1 就業規則の統一                 | 32 |
| 2 労働組合との関係                | 33 |
| 3 合併における余剰人員の整理           | 33 |
| （1）希望退職の募集                | 33 |
| （2）その他制度の活用               | 33 |
| 4 社会保険組合の変更等              | 34 |
| 5 従業者引継ぎ要件                | 34 |
| 第4節 合併比率に関する留意点           | 34 |
| 1 合併比率とは                  | 34 |
| 2 評価額の算定方法                | 35 |
| （1）基本的な考え方                | 35 |
| （2）営業権の計上                 | 37 |
| （3）実務上の対応                 | 37 |
| 第5節 会計処理等に関する留意点          | 39 |
| 1 合併により資本金が増加しない場合        | 40 |
| 2 欠損法人との合併による株主資本の減少      | 40 |
| 3 経理基準等を合わせる              | 40 |
| 4 与信管理等の統一                | 41 |
| 第6節 独占禁止法に関する留意点          | 41 |
| 1 公正取引委員会への届出の要否の判定       | 41 |
| 2 公正取引委員会への届出の日程調整        | 42 |
| 3 企業結合ガイドライン              | 42 |
| 第7節 金融商品取引法に関する留意点        | 42 |
| 1 金融商品取引法の制定における留意点       | 42 |
| 2 金融証券取引法における有価証券の募集又は売出し | 43 |
| （1）有価証券の募集とは              | 43 |
| （2）有価証券の売出しとは             | 43 |
| 3 有価証券届出書の提出義務とは          | 43 |

|                                |    |
|--------------------------------|----|
| 4 組織再編成における有価証券届出書の提出義務        | 44 |
| 第8節 相続税・贈与税に関する留意点             | 45 |
| 1 合併直後に課税時期がある場合の類似業種比準方式の適用関係 | 45 |
| 2 事業承継税制認定中小企業者の合併             | 50 |
| （1）事業承継税制の概要                   | 50 |
| （2）事業承継税制適用法人が合併法人となる場合        | 50 |
| （3）事業承継税制適用法人が被合併法人となる場合       | 51 |
| （4）合併に際して交付される金銭等              | 52 |
| 第9節 その他の留意点                    | 53 |
| 1 会社及び他の関係者との連携                | 53 |
| 2 合併における税理士としての業務範囲の拡大と喪失      | 53 |

## 第Ⅱ部 合併の法務

---

### 第1章 会社法における合併の概要 56

|                   |    |
|-------------------|----|
| 第1節 吸収合併と新設合併     | 56 |
| 1 吸収合併と新設合併について   | 56 |
| 2 新設合併の主なデメリット    | 56 |
| （1）許認可関係          | 56 |
| （2）不動産登記関係        | 57 |
| （3）社会保険届出等の事務手続   | 57 |
| （4）銀行口座の開設        | 57 |
| 第2節 持分会社等と株式会社の合併 | 57 |
| 1 持分会社と株式会社の合併の概要 | 57 |
| 2 特例有限会社の合併       | 58 |

|                                     |    |
|-------------------------------------|----|
| 3 持分会社の組織変更と合併                      | 58 |
| <b>第3節 合併対価の柔軟化</b>                 | 59 |
| 1 合併対価の柔軟化                          | 59 |
| 2 三角合併                              | 59 |
| 3 キャッシュアウト・マージャー                    | 61 |
| 4 合併と事業譲渡の比較                        | 61 |
| <b>第4節 合併交付株式の割当て</b>               | 62 |
| 1 合併存続会社の有する合併消滅会社の株式への<br>合併対価の割当て | 62 |
| 2 無対価合併                             | 62 |
| 3 不平等合併                             | 63 |
| <b>第5節 債務超過会社との合併</b>               | 63 |
| 1 旧商法における取扱い                        | 63 |
| 2 会社法における取扱い                        | 64 |
| 3 法人税法における取扱い                       | 64 |
| <b>第6節 簡易合併手続と略式合併手続</b>            | 65 |
| 1 通常手続との相違                          | 65 |
| 2 簡易合併手続                            | 66 |
| (1) 簡易合併手続の適用要件                     | 66 |
| (2) 簡易合併適用の判定                       | 66 |
| (2) 簡易合併適用の判定                       | 70 |
| 3 略式合併手続                            | 71 |
| <b>第7節 会計と税務</b>                    | 72 |
| 1 会社法の規定                            | 72 |
| 2 会計基準の規定                           | 73 |
| (1) 概要                              | 73 |
| (2) 共通支配下の取引（垂直合併）                  | 75 |
| (3) 共通支配下の取引（垂直合併以外）                | 75 |
| (4) 共通支配下の取引（無対価合併）                 | 76 |

|                       |    |
|-----------------------|----|
| (5) 共同支配企業の形成とされる合併   | 76 |
| (6) 取得とされる合併          | 76 |
| (7) のれん               | 76 |
| <b>第8節 合併効力発生日と登記</b> | 78 |
| 1 吸収合併の場合             | 78 |
| 2 新設合併の場合             | 79 |

## 第2章 合併契約 80

|   |    |
|---|----|
| <b>第1節 法定記載事項</b>   | 80 |
| 1 吸収合併契約  | 80 |
| (1) 存続会社及び消滅会社の商号及び住所   | 80 |
| (2) 消滅会社の株主等への合併交付金銭等及びその<br>算定方法並びに資本金等に関する事項                                  | 80 |
| (3) 交付金銭等の割当てに関する事項   | 82 |
| (4) 消滅会社の新株予約権を発行しているときは存続<br>会社が吸収合併に際して新株予約権者に対して交付<br>する存続会社の新株予約権又は金銭に関する事項 | 82 |
| (5) 交付新株予約権等の割当てに関する事項  | 83 |
| (6) 吸収合併がその効力を生ずる日（効力発生日）   | 83 |
| 2 新設合併契約  | 84 |
| <b>第2節 任意的記載事項</b>  | 85 |
| 1 旧商法において法定記載事項とされていた事項   | 85 |
| (1) 合併に伴う定款変更   | 85 |
| (2) 吸収合併承認決議をする株主総会の期日  | 85 |
| (3) 合併の日までに配当や中間配当を行う場合の限度額   | 86 |
| (4) 存続会社に就任する取締役と監査役  | 86 |
| (5) 株券の提出に関する事項   | 86 |
| 2 その他の任意的記載事項   | 87 |

|                        |           |                                      |     |
|------------------------|-----------|--------------------------------------|-----|
| 第3節 合併契約書の具体例          | 88        | 3 催告又は定款規定の公告                        | 107 |
| <b>第3章 会社法の手続</b>      | <b>90</b> | <b>第7節 株券提出手続</b>                    | 108 |
| 第1節 合併のモデルスケジュール       | 91        | <b>第8節 登録質権者への通知又は公告</b>             | 109 |
| 第2節 株主総会の承認            | 92        | <b>第9節 合併登記の申請書と添付書面</b>             | 110 |
| 1 合併契約承認の取締役会決議        | 92        | 1 株式会社が存続する場合の添付書面                   | 110 |
| 2 株主総会招集のための取締役会決議     | 92        | 2 吸収合併存続会社及び吸収合併消滅会社の申請書             | 111 |
| 3 株主総会招集通知の発出          | 93        | (1) 吸収合併存続会社の変更登記申請書                 | 111 |
| 4 株主総会の承認決議            | 95        | (2) 吸収合併消滅会社の解散登記申請書                 | 113 |
| 5 簡易吸収合併               | 96        | 3 登記申請書の添付書面                         | 114 |
| 6 略式合併                 | 97        | (1) 株主の氏名又は名称、住所及び議決権数等を証する書面(株主リスト) | 114 |
| <b>第3節 事前情報開示</b>      | 98        | (2) 公告及び催告をしたことを証する書面                | 117 |
| 1 概要                   | 98        | (3) 異議を述べた債権者がいない旨の証明書               | 119 |
| 2 事前開示事項               | 98        | (4) 消滅会社の登記事項証明書                     | 121 |
| (1) 消滅会社               | 98        | (5) 株券提供公告をしたことを証する書面                | 121 |
| (2) 存続会社               | 99        | (6) 資本金の額の計上に関する証明書                  | 122 |
| 3 吸収合併契約備置開始期間         | 100       | (7) 登録免許税法施行規則12条5項の規定に関する証明書        | 123 |
| <b>第4節 反対株主の株式買取請求</b> | 101       | (8) 目的上事業者の合併等の取扱い                   | 124 |
| 1 対象株主と通知と公告           | 101       | <b>第10節 合併効力発生日の変更</b>               | 125 |
| 2 株式買取請求効力発生と価格決定      | 102       | <b>第11節 新設合併の留意事項</b>                | 126 |
| (1) 株式買取請求             | 102       | <b>第12節 被合併法人株主(1株未満株主)への対応</b>      | 127 |
| (2) 株式の価格の決定等          | 102       | <b>第13節 事後情報開示</b>                   | 127 |
| <b>第5節 新株予約権の買取請求</b>  | 103       |                                      |     |
| 1 合併の通知又は公告            | 103       |                                      |     |
| 2 買取請求効力発生と価格決定        | 103       |                                      |     |
| <b>第6節 債権者保護手続</b>     | 104       |                                      |     |
| 1 概要                   | 104       |                                      |     |
| 2 官報公告(決算公告等との関係)      | 105       |                                      |     |

## 第Ⅲ部 合併の税務

|            |     |
|------------|-----|
| 序章 合併税制の概要 | 130 |
|------------|-----|

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| 第1節 法人税法における合併の取扱いの概要 | 130 |
| 1 法人税法における「合併」        | 130 |
| (1) 法人税法における「法人」の捉え方  | 130 |
| (2) 法人税法における組織再編成の捉え方 | 131 |
| (3) 「合併」の意義           | 133 |
| 2 法人税法における合併の取扱いの概要   | 134 |
| (1) 被合併法人と合併法人の取扱い    | 134 |
| (2) 株主の取扱い            | 139 |
| 第2節 消費税法における合併の取扱いの概要 | 142 |
| 1 消費税法における「合併」        | 142 |
| 2 消費税法における合併の取扱いの概要   | 143 |
| (1) 合併時               | 143 |
| (2) 合併後               | 144 |
| 第3節 国税通則法による合併の取扱いの概要 | 144 |

## 第1章 適格合併 145

|                                     |     |
|-------------------------------------|-----|
| 第1節 完全支配関係・支配関係                     | 145 |
| 1 完全支配関係・支配関係の定義                    | 145 |
| (1) 完全支配関係                          | 146 |
| (2) 支配関係                            | 148 |
| 2 完全支配関係の判定                         | 149 |
| (1) 個人による完全支配関係<br>(個人を頂点とする完全支配関係) | 149 |
| (2) 株式の持合いがある場合の完全支配関係              | 151 |
| 3 支配関係の判定                           | 153 |
| 第2節 適格合併の要件                         | 157 |
| 1 適格合併の要件の概要                        | 157 |
| 2 適格合併の要件                           | 161 |

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| (1) 完全支配関係法人間の合併の適格要件    | 161 |
| (2) 支配関係法人間の合併の適格要件      | 170 |
| (3) 共同事業を行うための合併の適格要件    | 178 |
| 3 三社合併の場合の適格判定           | 192 |
| 4 適格合併の要件のまとめ            | 200 |
| 第3節 適格合併の取扱い             | 202 |
| 1 資産負債の引継ぎ               | 202 |
| (1) 合併法人への資産・負債の引継ぎ      | 202 |
| (2) 資産の評価損益の計上           | 202 |
| (3) 被合併法人の資産・負債の移転       | 203 |
| (4) 合併法人が引継ぎを受ける資産・負債の金額 | 204 |
| 2 資本の部の取扱い               | 206 |
| (1) 資本金等の額及び利益積立金額の取扱い   | 206 |
| (2) 合併法人の税制上の処理          | 212 |
| 3 被合併法人の最後事業年度           | 213 |
| (1) みなし事業年度              | 213 |
| (2) 資産等の移転日と最後事業年度終了の日   | 213 |
| (3) 最後事業年度の所得金額の計算       | 213 |

## 第2章 繰越欠損金・特定資産に係る 譲渡等損失額・欠損等法人 217

|                     |     |
|---------------------|-----|
| 第1節 繰越欠損金の取扱い       | 217 |
| 1 繰越欠損金の取扱いの概要      | 217 |
| 2 被合併法人の欠損金の取扱い     | 218 |
| (1) 適格合併における欠損金の引継ぎ | 218 |
| (2) 欠損金の帰属事業年度      | 220 |
| (3) 繰越欠損金の引継ぎの制限    | 220 |
| (4) 繰越欠損金の引継ぎの特例    | 253 |

|            |  |            |
|------------|--|------------|
| 3          | 被合併法人及び合併法人の欠損金で制限の対象となる額              | 258        |
| (1)        | 欠損金の引継制限又は使用制限の対象となる欠損金の額              | 258        |
| (2)        | 特定資産譲渡等損失額及び特定資産譲渡等損失相当額と未処理欠損金額の制限の関係 | 259        |
| (3)        | 特定資産譲渡等損失「相当」額と特定資産譲渡等損失額との異同          | 260        |
| 4          | 合併法人の欠損金の取扱い                           | 262        |
| (1)        | 欠損金額の繰越控除の制限                           | 262        |
| (2)        | 繰越欠損金の繰越控除の特例                          | 273        |
| <b>第2節</b> | <b>特定資産に係る譲渡等損失額の取扱い</b>               | <b>288</b> |
| 1          | 制度の概要                                  | 288        |
| 2          | 特定資産譲渡等損失額の損金不算入                       | 289        |
| (1)        | 特定資産譲渡等損失額が損金不算入となる適格組織再編成等            | 289        |
| (2)        | 制限の対象となる金額                             | 290        |
| (3)        | 適用期間                                   | 292        |
| (4)        | 特定資産の範囲                                | 296        |
| (5)        | 譲渡等特定事由の範囲                             | 300        |
| (6)        | 損失の額の算定方法                              | 304        |
| (7)        | 損失の額の調整                                | 304        |
| (8)        | 利益の額の算定方法                              | 305        |
| (9)        | 利益の額の調整                                | 305        |
| (10)       | 合併等前2年以内の連続適格合併等に係る制限                  | 306        |
| 3          | 特定資産譲渡等損失額の計算の特例                       | 310        |
| (1)        | 特定引継資産に係る譲渡等損失額の計算の特例                  | 310        |
| (2)        | 特定保有資産に係る特定資産譲渡等損失額の計算の特例              | 313        |
| <b>第3節</b> | <b>欠損等法人の取扱い</b>                       | <b>325</b> |
| 1          | 欠損等法人の欠損金の繰越控除の不適用                     | 325        |
| (1)        | 制度の概要                                  | 325        |

|     |                                 |     |
|-----|---------------------------------|-----|
| (2) | 適格合併に際して適用事由に該当している場合の取扱い       | 328 |
| (3) | 欠損等法人との間で適格合併を行った場合の欠損金の引継・使用制限 | 330 |
| 2   | 欠損等法人の資産の譲渡等損失額の損金不算入           | 334 |
| (1) | 制度の概要                           | 334 |
| (2) | 適用期間中に適格合併が行われた場合               | 334 |
| (3) | 適格合併後に適用期間が開始した場合               | 336 |
| (4) | 適格合併における欠損金の引継規定との調整            | 336 |

### 第3章 非適格合併 337

|            |                      |            |
|------------|----------------------|------------|
| <b>第1節</b> | <b>資産及び負債の移転</b>     | <b>337</b> |
| 1          | 概要                   | 337        |
| 2          | 譲渡損益の帰属事業年度          | 339        |
| 3          | 譲渡損益の計算              | 339        |
| 4          | 譲渡対価の額               | 339        |
| (1)        | 概要                   | 339        |
| (2)        | 新設合併における抱合株式の譲渡の対価の額 | 340        |
| 5          | 譲渡原価の額               | 340        |
| (1)        | 概要                   | 340        |
| (2)        | 被合併法人の新株予約権          | 340        |
| (3)        | 洗替えをする資産又は負債の価額      | 341        |
| (4)        | 未収還付税金               | 343        |
| (5)        | 譲渡損益調整資産             | 343        |
| 6          | 最後事業年度の所得計算上の留意事項    | 344        |
| (1)        | 資産調整勘定等              | 344        |
| (2)        | 特別償却準備金              | 344        |
| (3)        | 期限切れ欠損金              | 344        |
| (4)        | その他の項目               | 345        |

|     |                            |     |
|-----|----------------------------|-----|
| 7   | 確定申告書の記載及び提出先、添付書類         | 345 |
|     | (1) 非適格合併による譲渡損益の確定申告書への記載 | 345 |
|     | (2) 確定申告書の提出先、添付書類         | 346 |
| 第2節 | 被合併法人のみなし事業年度              | 346 |
| 第3節 | 合併法人の資本の部の取扱い              | 346 |
| 1   | 基本的な取扱い                    | 346 |
| 2   | 抱合株式がある場合等の取扱い             | 347 |
| 3   | 資本金の部の概要図                  | 348 |
| 第4節 | 合併法人の資産調整勘定・負債調整勘定         | 348 |
| 1   | 概要                         | 348 |
| 2   | 資産調整勘定の金額                  | 349 |
| 3   | 非適格合併等対価額                  | 350 |
| 4   | 時価純資産価額                    | 351 |
|     | (1) 時価純資産価額                | 351 |
|     | (2) 資産の範囲                  | 351 |
|     | (3) 負債の範囲                  | 355 |
| 5   | 資産等超過差額                    | 356 |
| 6   | 資産調整勘定の金額の損金算入             | 356 |
| 7   | 負債調整勘定の金額                  | 357 |
|     | (1) 退職給与負債調整勘定の金額          | 358 |
|     | (2) 短期重要負債調整勘定の金額          | 361 |
|     | (3) 差額負債調整勘定の金額            | 363 |
| 8   | 負債調整勘定の金額の益金算入             | 364 |
|     | (1) 退職給与負債調整勘定の金額          | 364 |
|     | (2) 短期重要負債調整勘定の金額          | 365 |
|     | (3) 差額負債調整勘定の金額            | 366 |
| 9   | 適格合併があった場合の取扱い             | 366 |
|     | (1) 適格合併による合併法人への引継ぎ       | 366 |
|     | (2) 適格合併による被合併法人からの引継ぎ     | 366 |

|    |                            |     |
|----|----------------------------|-----|
| 10 | 申告書の添付書類                   | 367 |
| 11 | 合併法人における資産及び負債の受入時の申告書の記載例 | 367 |

## 第4章 完全支配関係がある法人の合併の取扱い ——— 371

|     |   |     |
|-----|---|-----|
| 第1節 | 完全支配関係がある法人の合併の概要                                   | 371 |
| 1   | 完全支配関係がある場合の合併                                      | 371 |
| 2   | グループ法人税制の適用   | 372 |
|     | (1) 非適格合併により譲渡損益調整資産を移転した場合                         | 372 |
|     | (2) 合併法人、被合併法人や被合併法人の株主が譲渡<br>損益調整に係る譲渡法人や譲受法人である場合 | 372 |
|     | (3) 非適格合併により被合併法人の株主が金銭等の<br>交付を受けた場合               | 373 |
| 3   | 譲渡損益調整  | 373 |
| 第2節 | 完全支配関係がある法人間の非適格合併                                  | 374 |
| 1   | 被合併法人が譲渡損益調整資産を有する場合                                | 374 |
|     | (1) 譲渡損益調整資産の譲渡損益の繰延べ                               | 374 |
|     | (2) 合併法人の譲渡損益調整資産の処理                                | 375 |
|     | (3) 合併法人の資産調整勘定の計算                                  | 375 |
|     | (4) 合併法人の繰越欠損金の制限                                   | 376 |
| 2   | 被合併法人が有する合併法人株式の処理                                  | 376 |
|     | (1) 合併法人株式が譲渡損益調整資産に該当しない場合                         | 377 |
|     | (2) 合併法人株式が譲渡損益調整資産に該当する場合                          | 378 |
| 3   | 合併法人における抱合株式の処理                                     | 379 |
|     | (1) 譲渡損益  | 379 |
|     | (2) 資本金等の額  | 380 |
| 4   | 被合併法人の株主の処理   | 380 |
|     | (1) みなし配当   | 380 |
|     | (2) 譲渡損益の非計上  | 380 |

|   |            |  |     |
|---|------------|--|-----|
| (3) 資本金等の額                              | 381        | (5) 源泉所得税  | 399 |
| (4) 設例                                  | 381        | 3 被合併法人の株式の譲渡損益                                      | 400 |
| 5 申告書の記載例                               | 382        | (1) 被合併法人の株式の譲渡損益の取扱いの原則と特例                          | 400 |
| 6 譲渡損益調整額の戻入事由                          | 386        | (2) 合併法人株式等以外の資産が交付される場合の<br>取扱い(原則)                 | 401 |
| (1) 被合併法人が譲渡法人である場合                     | 386        | (3) 合併法人株式等のみが交付される場合の<br>取扱い(特例)                    | 402 |
| (2) 被合併法人が譲受法人である場合                     | 386        | (4) 法人株主における被合併法人の株式の<br>譲渡利益額又は譲渡損失額の取扱い            | 403 |
| (3) 被合併法人の株主が有する被合併法人株式が<br>譲渡損益調整資産の場合 | 387        | (5) 個人株主における被合併法人の株式の<br>譲渡利益額又は譲渡損失額の取扱い            | 403 |
| <b>第3節 完全支配関係がある法人間の適格合併</b>            | 388        | 4 被合併法人の株主における合併法人株式等の取得価額                           | 404 |
| 1 被合併法人が譲渡法人である場合                       | 388        | (1) 合併法人株式等以外の資産が交付される場合                             | 404 |
| 2 被合併法人が譲受法人である場合                       | 388        | (2) 合併法人株式等のみが交付される場合                                | 404 |
| 3 被合併法人の株主が有する被合併法人株式が<br>譲渡損益調整資産の場合   | 389        | 5 被合併法人の株主の課税関係のまとめ                                  | 405 |
| 4 譲渡損益調整資産が自己株式となる場合                    | 389        | 6 被合併法人の株主への通知義務と支払調書の提出義務                           | 405 |
| <b>第4節 完全支配関係がない法人との適格合併</b>            | 391        | 7 設例   | 406 |
| 1 合併法人又は被合併法人が譲渡法人又は譲受法人で<br>ある場合       | 391        | (1) 適格合併における処理<br>(合併対価は合併法人の株式のみ)                   | 407 |
| 2 被合併法人の株主が有する被合併法人株式が譲渡損益<br>調整資産の場合   | 391        | (2) 非適格合併における処理<br>(合併対価に現金300が含まれている場合)             | 408 |
| <b>第5章 株主の取扱い</b>                       | <b>392</b> | (3) 非適格合併における処理<br>(合併法人株式のみが交付された場合)                | 409 |
| <b>第1節 被合併法人の株主の取扱い</b>                 | 392        | <b>第2節 1株未満の端数の合併法人株式等の取扱い</b>                       | 410 |
| 1 被合併法人の株主に対する課税の基本的な仕組み                | 392        | <b>第3節 被合併法人の株主が外国法人又は非居住者である<br/>        場合の取扱い</b> | 411 |
| 2 みなし配当                                 | 397        | 1 被合併法人の株主が外国法人である場合の取扱い                             | 411 |
| (1) 被合併法人における処理                         | 397        | (1) みなし配当  | 411 |
| (2) みなし配当の金額の計算                         | 398        | (2) 被合併法人の株式の譲渡損益                                    | 412 |
| (3) 法人株主におけるみなし配当の取扱い                   | 398        |  |     |
| (4) 個人株主におけるみなし配当の取扱い                   | 399        |  |     |

|     |                        |     |
|-----|------------------------|-----|
| 2   | 被合併法人の株主が非居住者である場合の取扱い | 414 |
| (1) | みなし配当                  | 414 |
| (2) | 被合併法人の株式の譲渡損益          | 415 |
| 第4節 | 合併法人の株主の取扱い            | 416 |

## 第6章 個別論点 417

|     |                                     |     |
|-----|-------------------------------------|-----|
| 第1節 | のれんと資産調整勘定                          | 417 |
| 1   | のれん、営業権、資産調整勘定の概要                   | 417 |
| (1) | 会計上ののれん                             | 417 |
| (2) | 営業権                                 | 417 |
| (3) | 資産調整勘定                              | 418 |
| 2   | 無形固定資産、繰延資産、のれん、資産調整勘定の関係           | 419 |
| (1) | 無形固定資産と繰延資産との関係                     | 421 |
| (2) | 会計上のパーチェス法適用ののれんと<br>無形固定資産の関係      | 421 |
| (3) | 法人税法上の資産調整勘定と会計上ののれんとの関係            | 422 |
| 3   | 資産調整勘定に関する留意点                       | 423 |
| (1) | 営業権との関係                             | 423 |
| (2) | 会計上の無形資産との関係                        | 426 |
| (3) | 繰延資産との関係                            | 427 |
| 第2節 | 給与                                  | 428 |
| 1   | 被合併法人の役員に対する退職給与                    | 428 |
| (1) | 合併の際の役員退職給与支給手続                     | 428 |
| (2) | 被合併法人の役員退職給与の損金算入時期の特則              | 428 |
| (3) | 被合併法人において役員退職給与を見積計上<br>しなかった場合の取扱い | 429 |
| (4) | 被合併法人の役員が合併法人の役員となった場合の<br>取扱い      | 431 |

|     |                                       |     |
|-----|---------------------------------------|-----|
| 2   | 合併法人の役員に対する分掌変更退職給与                   | 432 |
| 3   | 合併における役員給与の取扱い                        | 434 |
| (1) | 合併による役員給与の変動と定期同額給与                   | 434 |
| (2) | 合併における事前確定届出給与の取扱い                    | 436 |
| 4   | 被合併法人の使用人の退職給与の取扱い                    | 440 |
| (1) | 合併に際し退職する使用人に係る退職給与                   | 440 |
| (2) | 被合併法人から引き継いだ使用人に係る<br>退職給与を支払った場合の取扱い | 441 |
| (3) | 合併による退職給付債務勘定の引継ぎ                     | 442 |
| 第3節 | 合併費用等                                 | 443 |
| 1   | 合併費用等の取扱いの概要                          | 443 |
| 2   | 合併契約書の作成費用の取扱い                        | 444 |
| 3   | 合併登記の費用の取扱い                           | 446 |
| 4   | 新社名・新ロゴマークの制作費用の取扱い                   | 446 |
| (1) | 新社名・新ロゴマークの商標登録を行う場合                  | 447 |
| (2) | 新社名・新ロゴマークの商標登録を行わない場合                | 448 |
| 第4節 | 反対株主                                  | 450 |
| 1   | 反対株主の買取請求                             | 450 |
| 2   | 公正な価格                                 | 451 |
| 3   | 反対株主の買取請求に係る合併法人の会計と税務                | 452 |
| (1) | 被合併法人の株主に対するみなし配当課税の除外                | 452 |
| (2) | 金額が見積もられない場合の合併法人における処理               | 453 |
| (3) | 実務上の留意点                               | 453 |
| 4   | 株主の処理                                 | 454 |
| 5   | 合併効力発生日前に買取りがある場合                     | 454 |
| 第5節 | 自己株式                                  | 455 |
| 1   | 合併法人が保有する自己株式                         | 457 |
| 2   | 被合併法人が保有する合併法人株式                      | 457 |
| (1) | 被合併法人                                 | 457 |

|                            |     |                              |     |
|----------------------------|-----|------------------------------|-----|
| (2) 合併法人                   | 460 | 4 被合併法人の株主の処理                | 515 |
| 3 被合併法人が保有する自己株式           | 465 | (1) 被合併法人株式の譲渡損益             | 515 |
| (1) 被合併法人                  | 465 | (2) みなし配当                    | 515 |
| (2) 合併法人                   | 466 | (3) 合併法人株式の帳簿価額              | 517 |
| 4 合併新株に代えて自己株式を交付した場合の取扱い  | 469 | 5 無対価合併に関する実務上の留意点等          | 518 |
| (1) 合併契約書の記載例              | 469 | <b>第8節 不平等合併</b>             | 518 |
| (2) 会計処理                   | 469 | 1 従来の不平等合併に対する見解             | 519 |
| (3) 税務処理                   | 471 | 2 不平等合併の検討の意義                | 520 |
| <b>第6節 抱合株式</b>            | 471 | 3 不平等合併の検討                   | 520 |
| 1 抱合株式の意義                  | 471 | (1) 非適格合併となる可能性のある不平等合併      | 521 |
| 2 企業会計における抱合株式             | 472 | (2) 寄附金＝受贈益とされる可能性のある不平等合併   | 522 |
| 3 法人税法における抱合株式の捉え方         | 472 | (3) 不平等合併における寄附金＝受贈益の処理例     | 534 |
| 4 法人税法における抱合株式の取扱い         | 476 | 4 不平等合併への対応                  | 536 |
| (1) 非適格合併（原則）の場合           | 476 | (1) 適正な合併対価を授受すること           | 536 |
| (2) 適格合併（特例）の場合            | 492 | (2) 合併前に可能な対応を済ませること         | 537 |
| 5 新設合併における抱合株式の取扱い         | 496 | (3) 救済合併等において事前対応等を精査すること    | 538 |
| 6 会計処理                     | 497 | <b>第9節 外国子会社の合併</b>          | 539 |
| 7 抱合株式の申告調整の例              | 503 | 1 外国法人の行った合併が日本の法人税法上の合併に    |     |
| <b>第7節 無対価合併</b>           | 504 | 該当するか否かの判断                   | 540 |
| 1 適格判定                     | 503 | (1) 本質的構成要素基準主義              | 541 |
| (1) 完全支配関係がある法人間で行われる無対価合併 | 503 | (2) 私法上の行為比較基準主義             | 544 |
| (2) 支配関係がある法人間で行われる無対価合併   | 505 | 2 日本の税法上、非適格と判定された場合の        |     |
| (3) 共同で事業を行うための合併          | 506 | 外国子法人の資本金等の額の計算              | 546 |
| (4) 平成30年度税制税制改正           | 506 | (1) 外国子法人の日本税法に基づいた資本金等の額の算定 | 546 |
| 2 被合併法人の処理                 | 509 | (2) 交付された合併法人株式の時価の算定        | 547 |
| 3 合併法人の処理                  | 509 | (3) 被合併法人におけるみなし配当部分の        |     |
| (1) 資産調整勘定及び差額負債調整勘定の金額    | 509 | 利益積立金額の減算                    | 547 |
| (2) 増加する資本金等の額             | 514 | (4) 実務対応                     | 548 |
| (3) 利益積立金額                 | 515 | 3 海外現地の税法上の適格要件と日本の法人税法上の    |     |

|                                 |     |                                |     |
|---------------------------------|-----|--------------------------------|-----|
| 適格要件が相違する場合の課税関係                | 548 | (2) 合併契約における新株予約権の取扱い          | 571 |
| 4 特定外国関係会社の合併とその欠損金の取扱い         | 551 | (3) 合併における新株予約権付社債の会社法上の取扱い    | 572 |
| <b>第10節 三角合併</b>                | 553 | 2 合併における新株予約権等の法人税法上の取扱い       | 573 |
| 1 会社法による合併等の対価の柔軟化              | 553 | (1) 発行人の取扱い                    | 573 |
| 2 適格・非適格の判定                     | 554 | (2) 新株予約権者の取扱い—合併により引き継ぐ       |     |
| (1) 適格合併となる対価の範囲                | 554 | 税制適格ストックオプションの取扱い—             | 577 |
| (2) 株式継続保有要件                    | 557 | <b>第13節 種類株式</b>               | 579 |
| 3 被合併法人の株主におけるみなし配当と株式の譲渡損益の取扱い | 557 | 1 種類株式を合併対価とする場合の税法上の取扱い       | 579 |
| (1) みなし配当                       | 557 | (1) 種類株式を合併対価とする場合の法人税法における取扱い | 579 |
| (2) 被合併法人の株式の譲渡損益               | 557 | (2) 種類株式を合併対価とする場合の相続税法における取扱い | 580 |
| 4 合併法人における合併親法人株式の譲渡損益等の取扱い     | 559 | 2 種類株式を合併対価とする場合の会社法の取扱い       | 580 |
| (1) 合併親法人株式の譲渡損益                | 559 | <b>第14節 申告義務</b>               | 581 |
| (2) 資本金等の額                      | 560 | 1 納税地                          | 581 |
| (3) 合併親法人株式のみなし譲渡・みなし取得         | 560 | 2 確定申告義務                       | 581 |
| 5 被合併法人の株主が非居住者又は外国法人である場合の取扱い  | 565 | (1) 被合併法人における取扱い               | 581 |
| 6 特定グループ内合併の場合の適格・非適格の判定の特例     | 565 | (2) 合併法人における取扱い                | 582 |
| 7 被合併法人の株主の課税の特例                | 567 | 3 中間申告義務                       | 582 |
| <b>第11節 合併の日</b>                | 567 | (1) 前事業年度の実績に基づく中間申告           | 582 |
| 1 会社法                           | 567 | (2) 仮決算に基づく中間申告                | 586 |
| (1) 吸収合併の場合                     | 568 | <b>第15節 合併に係る行為又は計算の否認</b>     | 586 |
| (2) 新設合併の場合                     | 568 | 1 組織再編成に係る行為又は計算否認規定創設の経緯等の確認  | 588 |
| 2 法人税法                          | 568 | (1) 組織再編成に係る行為又は計算の否認規定の創設の経緯  | 588 |
| (1) 合併の日                        | 568 | (2) 組織再編成に係る行為又は計算の否認規定の創設の趣旨  | 589 |
| (2) 被合併法人のみなし事業年度               | 568 | 2 組織再編成に係る行為又は計算の否認規定の内容       | 591 |
| <b>第12節 新株予約権</b>               | 570 |                                |     |
| 1 合併における新株予約権の会社法上の取扱い          | 570 |                                |     |
| (1) 合併における新株予約権の取扱い             | 570 |                                |     |

|   |     |
|---|-----|
| (1) 法人税法 132 条と 132 条の 2 の適用対象法人          | 591 |
| (2) 法人税法 132 条と 132 条の 2 の適用関係            | 592 |
| (3) 法人税法 132 条の 2 の適用対象となる行為又は計算          | 594 |
| (4) 法人税法 132 条の 2 の適用方法                   | 597 |
| (5) 法人税法 132 条の 2 の適用例                    | 600 |
| 3 法人税法 132 条の 2 の行為又は計算の否認規定への<br>対応に当たって | 603 |

## 第 7 章 個別制度の取扱い 605

|                                     |     |
|-------------------------------------|-----|
| 第 1 節 棚卸資産の取得価額                     | 605 |
| 1 適格合併の場合                           | 605 |
| (1) 適格合併の場合の資産の取得価額の原則              | 605 |
| (2) 被合併法人の最後事業年度終了の時に<br>おける棚卸資産の評価 | 605 |
| (3) 適格合併の場合の棚卸資産の取得価額               | 605 |
| 2 非適格合併の場合                          | 606 |
| 第 2 節 減価償却資産の償却費の計算及びその償却方法         | 606 |
| 1 適格合併の場合                           | 606 |
| (1) 適格合併の場合の資産の取得価額の原則              | 606 |
| (2) 被合併法人における減価償却費の計算               | 606 |
| (3) 適格合併の場合の減価償却資産の取得価額             | 606 |
| (4) 過年度償却超過額・みなし過年度償却超過額            | 607 |
| (5) 償却累積額による償却限度額の特例を受ける資産          | 607 |
| (6) リース資産についての償却方法の引継ぎ              | 607 |
| 2 非適格合併の場合                          | 608 |
| (1) 非適格合併の場合の減価償却資産の取得価額            | 608 |
| (2) 過年度償却超過額                        | 609 |
| (3) リース資産についての償却方法の引継ぎ              | 609 |

|                                     |     |
|-------------------------------------|-----|
| 3 届出書の提出                            | 609 |
| 第 3 節 中古資産の耐用年数                     | 610 |
| 1 適格合併の場合                           | 610 |
| 2 非適格合併の場合                          | 611 |
| 3 合併により引き継いだ減価償却資産の<br>耐用年数についての留意点 | 611 |
| 第 4 節 一括償却資産の損金算入                   | 612 |
| 1 適格合併の場合                           | 612 |
| (1) 一括償却資産の損金算入額                    | 612 |
| (2) 過年度償却超過額                        | 612 |
| 2 非適格合併の場合                          | 613 |
| 第 5 節 繰延資産の償却費の計算及びその償却方法           | 613 |
| 1 適格合併の場合                           | 613 |
| (1) 繰延資産の償却費の損金算入額                  | 613 |
| (2) 過年度償却超過額                        | 613 |
| 2 非適格合併の場合                          | 614 |
| 第 6 節 特別償却                          | 614 |
| 1 適格合併の場合                           | 614 |
| (1) 特別償却不足額の引継ぎ                     | 614 |
| (2) 割増償却期間の引継ぎ                      | 615 |
| (3) 特別償却準備金及びその積立不足額の引継ぎ            | 615 |
| 2 非適格合併の場合                          | 617 |
| 第 7 節 貸倒引当金                         | 617 |
| 1 適格合併の場合                           | 617 |
| 2 非適格合併の場合                          | 618 |
| 第 8 節 返品調整引当金                       | 619 |
| 1 適格合併の場合                           | 619 |
| 2 非適格合併の場合                          | 619 |
| 第 9 節 返品債権特別勘定                      | 619 |

|                                       |     |
|---------------------------------------|-----|
| 1 適格合併の場合                             | 619 |
| 2 非適格合併の場合                            | 620 |
| <b>第10節 国庫補助金等で取得した固定資産等の</b>         |     |
| <b>圧縮額の損金算入</b>                       | 620 |
| 1 適格合併の場合                             | 620 |
| (1) 移転を受けた圧縮記帳資産の取得価額                 | 620 |
| (2) 特別勘定の引継ぎ                          | 620 |
| (3) 特別勘定の引継ぎがある場合の圧縮記帳                | 621 |
| 2 非適格合併の場合                            | 621 |
| <b>第11節 工事負担金等で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入</b> | 622 |
| 1 適格合併の場合                             | 622 |
| 2 非適格合併の場合                            | 622 |
| <b>第12節 保険金等で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入</b>   | 623 |
| 1 適格合併の場合                             | 623 |
| (1) 被合併法人において滅失等した資産についての             |     |
| 圧縮記帳                                  | 623 |
| (2) 圧縮限度額の計算                          | 623 |
| (3) 代替資産の交付を受けた場合                     | 624 |
| (4) 移転を受けた圧縮記帳資産の取得価額                 | 624 |
| (5) 特別勘定の設定及び引継ぎ                      | 624 |
| (6) 特別勘定の引継ぎがある場合の圧縮記帳                | 625 |
| 2 非適格合併の場合                            | 626 |
| (1) 被合併法人において滅失等した資産についての             |     |
| 圧縮記帳                                  | 626 |
| (2) 特別勘定の設定及び引継ぎ                      | 626 |
| <b>第13節 交換により取得した資産の圧縮額の損金算入</b>      | 626 |
| 1 適格合併の場合                             | 626 |
| 2 非適格合併の場合                            | 627 |
| <b>第14節 特定の長期所有土地等の所得の特別控除</b>        | 627 |

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| 1 制度の概要                          | 627 |
| 2 適格合併の場合                        | 628 |
| 3 非適格合併の場合                       | 628 |
| 4 取得及び譲渡の範囲                      | 628 |
| <b>第15節 平成21年及び平成22年に土地等の</b>    |     |
| <b>先行取得をした場合の課税の特例</b>           | 629 |
| 1 制度の概要                          | 629 |
| 2 適格合併の場合                        | 629 |
| 3 非適格合併の場合                       | 630 |
| 4 取得及び譲渡の範囲                      | 630 |
| <b>第16節 受取配当等の益金不算入</b>          | 630 |
| 1 適格合併の場合                        | 630 |
| (1) 短期所有株式の判定                    | 630 |
| (2) 完全子法人株式等の判定                  | 631 |
| (3) 関連法人株式等の保有期間要件の判定            | 632 |
| (4) 簡便法による負債利子控除の計算              | 634 |
| 2 非適格合併の場合                       | 634 |
| <b>第17節 寄附金の損金不算入</b>            | 635 |
| <b>第18節 短期売買商品の譲渡損益及び時価評価損益の</b> |     |
| <b>益金又は損金算入</b>                  | 635 |
| 1 適格合併の場合                        | 635 |
| 2 非適格合併の場合                       | 636 |
| 3 合併に係る短期売買商品についての留意点            | 636 |
| <b>第19節 売買目的有価証券の評価益又は評価損の</b>   |     |
| <b>益金又は損金算入等</b>                 | 636 |
| 1 適格合併の場合                        | 636 |
| 2 非適格合併の場合                       | 637 |
| <b>第20節 有価証券の空売り等に係る利益相当額又は</b>  |     |
| <b>損失相当額の益金又は損金算入等</b>           | 637 |

|                                    |     |                                     |     |
|------------------------------------|-----|-------------------------------------|-----|
| 1 適格合併の場合                          | 637 | 3 届出書の提出                            | 646 |
| 2 非適格合併の場合                         | 638 | <b>第26節 長期割賦販売等に係る収益及び費用の帰属事業年度</b> | 646 |
| <b>第21節 デリバティブ取引に係る利益相当額又は</b>     |     | 1 適格合併の場合                           | 646 |
| <b>損失相当額の益金又は損金算入等</b>             | 638 | 2 非適格合併の場合                          | 647 |
| 1 適格合併の場合                          | 638 | <b>第27節 工事の請負に係る収益及び費用の帰属事業年度</b>   | 647 |
| 2 非適格合併の場合                         | 638 | <b>第28節 特定同族会社の特別税率</b>             | 648 |
| <b>第22節 繰延ヘッジ処理による利益額又は損失額の繰延べ</b> | 639 | <b>第29節 所得税額の控除</b>                 | 648 |
| 1 繰延ヘッジ処理の概要                       | 639 | 1 適格合併の場合                           | 648 |
| 2 適格合併の場合                          | 639 | 2 非適格合併の場合                          | 648 |
| (1) 繰延ヘッジ処理の引継ぎ                    | 639 | <b>第30節 取用換地等の特別控除</b>              | 649 |
| (2) ヘッジ対象資産等の譲渡等があった場合             | 640 | 1 適格合併の場合                           | 649 |
| (3) 繰延ヘッジ処理を引き継ぐ場合の差額の金額の戻入れ       | 640 | 2 非適格合併の場合                          | 649 |
| 3 非適格合併の場合                         | 641 | <b>第31節 試験研究費</b>                   | 649 |
| 4 特別な有効性判定方法等についての税務署長の承認          | 641 | 1 適格合併の場合                           | 649 |
| <b>第23節 時価ヘッジ処理による売買目的外有価証券の</b>   |     | 2 非適格合併の場合                          | 650 |
| <b>評価益・評価損の計上等</b>                 | 642 | <b>第32節 外国税額の控除</b>                 | 650 |
| 1 時価ヘッジ処理の概要                       | 642 | 1 適格合併の場合                           | 650 |
| 2 適格合併の場合                          | 642 | 2 非適格合併の場合                          | 651 |
| (1) 時価ヘッジ処理の引継ぎ                    | 642 | <b>第33節 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う</b>   |     |
| (2) 時価ヘッジ処理を引き継ぐ場合の差額の金額の          |     | <b>法人税額の控除</b>                      | 651 |
| 戻入れ等                               | 643 | 1 適格合併の場合                           | 651 |
| 3 非適格合併の場合                         | 644 | 2 非適格合併の場合                          | 652 |
| 4 特別な有効性判定方法等についての税務署長の承認          | 644 | <b>第34節 欠損金の繰戻しによる還付</b>            | 652 |
| <b>第24節 為替予約差額の配分</b>              | 644 | 1 適格合併の場合                           | 652 |
| 1 適格合併の場合                          | 644 | 2 非適格合併の場合                          | 652 |
| 2 非適格合併の場合                         | 645 | <b>第35節 青色申告書を提出しなかった事業年度の</b>      |     |
| <b>第25節 外貨建取引の換算</b>               | 645 | <b>災害による損失金の繰越し</b>                 | 653 |
| 1 適格合併の場合                          | 645 | 1 適格合併の場合                           | 653 |
| 2 非適格合併の場合                         | 646 | 2 非適格合併の場合                          | 654 |

|                                     |     |
|-------------------------------------|-----|
| 第36節 金銭債務に係る債務者の償還差益又は償還差損の益金又は損金算入 | 654 |
| 1 適格合併の場合                           | 654 |
| (1) 被合併法人における取扱い                    | 654 |
| (2) 合併法人における取扱い                     | 655 |
| 2 非適格合併の場合                          | 655 |
| 第37節 資産に係る控除対象外消費税額等の損金算入           | 656 |
| 1 適格合併の場合                           | 656 |
| (1) 被合併法人における取扱い                    | 656 |
| (2) 合併法人における取扱い                     | 656 |
| 2 非適格合併の場合                          | 656 |
| 第38節 商品引換券等の発行に係る収益の帰属の時期           | 657 |
| 1 適格合併の場合                           | 657 |
| 2 非適格合併の場合                          | 657 |
| 第39節 商品引換券等を発行した場合の引換費用             | 658 |
| 1 適格合併の場合                           | 658 |
| 2 非適格合併の場合                          | 658 |
| 第40節 造成団地の分割の場合の売上原価の額              | 658 |
| 1 適格合併の場合                           | 658 |
| 2 非適格合併の場合                          | 659 |
| 第41節 砂利採取地に係る埋戻費用                   | 659 |
| 1 適格合併の場合                           | 660 |
| 2 非適格合併の場合                          | 660 |
| 第42節 租税公課（事業税の損金算入時期）               | 660 |
| 第43節 還付金等の益金不算入                     | 661 |

|  |     |
|--|-----|
| 1 適格合併の場合                              | 662 |
| (1) 連結欠損金個別帰属額の繰越制限の特例等                | 662 |
| (2) 被合併法人の最後事業年度で生じた連結欠損金個別帰属額の損金算入    | 663 |
| (3) 被合併法人株式の投資簿価修正の不適用                 | 663 |
| (4) 譲渡損益調整に係る譲渡損益の引継等                  | 664 |
| (5) 被合併法人の最終利益積立金額等の別表記入               | 664 |
| 2 非適格合併の場合                             | 665 |
| (1) 被合併法人の株主が有する被合併法人株式の投資簿価修正         | 665 |
| (2) 譲渡損益調整資産の移転に伴う連結欠損金の利用制限の特例        | 665 |
| 3 最後事業年度の青色申告及び申告期限                    | 667 |
| (1) 最後事業年度の青色申告の承認申請                   | 667 |
| (2) 最後事業年度の申告期限の延長申請                   | 667 |
| 第2節 連結法人と連結法人以外の法人との合併                 | 667 |
| 1 適格合併の場合                              | 668 |
| (1) 被合併法人が有する法人税欠損金の引継ぎ                | 668 |
| (2) 被合併法人による完全支配関係がある子法人（連れ子）の連結納税への加入 | 669 |
| (3) 合併に伴う連結納税からの離脱                     | 670 |
| 2 非適格合併の場合                             | 670 |
| (1) 被合併法人による完全支配関係のある法人の連結納税への加入       | 670 |
| (2) 合併に伴う連結納税からの離脱                     | 671 |

## 第8章 連結納税 662

|              |     |
|--------------|-----|
| 第1節 連結法人間の合併 | 662 |
|--------------|-----|

## 第9章 消費税 672

|             |     |
|-------------|-----|
| 第1節 合併時の消費税 | 672 |
|-------------|-----|

|                        |   |     |
|------------------------|---|-----|
| 1                      | 合併対価が合併法人の株式である場合                                 | 673 |
| (1)                    | 合併法人の消費税  | 673 |
| (2)                    | 被合併法人の消費税   | 673 |
| (3)                    | 被合併法人の株主の消費税                                      | 673 |
| 2                      | 合併対価が合併法人の株式以外である場合                               | 674 |
| (1)                    | 合併法人の取扱い  | 674 |
| (2)                    | 被合併法人の株主が取得する合併対価の取扱い                             | 674 |
| <b>第2節 納税義務の免除の特例等</b> |   | 675 |
| 1                      | 納税義務の免除の特例  | 675 |
| (1)                    | 吸収合併の場合の納税義務の免除の特例                                | 675 |
| (2)                    | 新設合併の場合の納税義務の免除の特例                                | 682 |
| 2                      | 簡易課税制度  | 684 |
| 3                      | 課税期間の短縮   | 686 |
| 4                      | 輸出物品販売場の許可  | 686 |
| <b>第3節 個別の取扱い</b>      |   | 687 |
| 1                      | 資産の譲渡等の時期の特例                                      | 687 |
| (1)                    | 長期割賦販売等に係る資産の譲渡等の時期の特例                            | 687 |
| (2)                    | 工事の請負に係る資産の譲渡等の時期の特例                              | 687 |
| 2                      | 仕入れに係る消費税額の控除の特例                                  | 688 |
| (1)                    | 仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の<br>仕入れに係る消費税額の控除の特例           | 688 |
| (2)                    | 課税売上割合が著しく変動した場合の調整対象<br>固定資産に関する仕入れに係る消費税額の控除の特例 | 688 |
| (3)                    | 課税業務用調整対象固定資産を非課税業務用に<br>転用した場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例  | 689 |
| (4)                    | 非課税業務用調整対象固定資産を課税業務用に<br>転用した場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例  | 689 |
| (5)                    | 納税義務の免除を受けないこととなった場合等の<br>棚卸資産に係る消費税額の調整          | 690 |

|     |                                 |     |
|-----|---------------------------------|-----|
| (6) | 売上げに係る対価の返還等をした場合の<br>消費税額の控除   | 690 |
| (7) | 貸倒れに係る消費税額の控除等                  | 690 |
| (8) | リース資産が移転した場合の消費税額の控除            | 691 |
| 3   | 課税資産の譲渡等についての中間申告               | 692 |
| (1) | 吸収合併があった場合の中間申告                 | 693 |
| (2) | 新設合併があった場合の中間申告                 | 696 |
| 4   | 一定の時期に調整対象固定資産の取得をしている場合        | 697 |
| 5   | 高額特定資産を取得した場合の納税義務の<br>免除の特例と合併 | 697 |
| 6   | 法人が合併により消滅した場合の届出               | 698 |
| 7   | 申告義務等の承継                        | 698 |

## 第10章 諸税 699

|                            |                           |     |
|----------------------------|---------------------------|-----|
| <b>第1節 法人住民税・法人事業税の取扱い</b> |                           | 699 |
| 1                          | 法人住民税・法人事業税               | 699 |
| (1)                        | 納税義務の承継                   | 699 |
| (2)                        | 税額の計算                     | 699 |
| 2                          | 合併法人における住民税均等割の計算         | 700 |
| (1)                        | 均等割の税率                    | 700 |
| (2)                        | 合併による資本金等の額の増減            | 701 |
| 3                          | 外形標準課税－資本割特例の非承継－         | 701 |
| (1)                        | 平成22年度税制改正前の取扱い           | 702 |
| (2)                        | 平成22年度税制改正後の取扱い           | 702 |
| (3)                        | 平成27年度税制改正による資本割の課税標準の見直し | 703 |
| 4                          | 非適格合併の場合の合併対価の額との循環関係     | 703 |
| 5                          | 中間申告の計算                   | 706 |
| (1)                        | 予定申告                      | 706 |

|                                    |            |
|------------------------------------|------------|
| (2) 仮決算による中間申告                     | 712        |
| <b>第2節 登録免許税の取扱い</b>               | <b>713</b> |
| 1 商業登記                             | 713        |
| 2 移転・変更の登記                         | 714        |
| 3 租税特別措置法による登記の税率の軽減               | 718        |
| (1) 勧告等によってする登記の税率の軽減（措法79）        | 718        |
| (2) 認定事業再編計画等に基づき行う登記の税率の軽減（措法80①） | 719        |
| (3) 経営強化計画に基づき行う登記の税率の軽減（措法80の2）   | 720        |
| <b>第3節 印紙税の取扱い</b>                 | <b>720</b> |
| 1 合併契約書                            | 720        |
| 2 合併存続会社等が訂正して発行する株券               | 721        |
| <b>第4節 事業所税の取扱い</b>                | <b>722</b> |
| 1 概要                               | 722        |
| 2 免税点                              | 722        |
| 3 課税団体                             | 723        |
| 4 被合併法人の事業所税                       | 723        |
| <b>第5節 その他の税の取扱い</b>               | <b>724</b> |
| 1 不動産取得税・自動車税                      | 724        |
| 2 特別土地保有税                          | 724        |

|        |     |
|--------|-----|
| 3 税務処理 | 730 |
| 4 別表処理 | 734 |

## 第2章 個人株主の会社の合併で特定資産譲渡等

### 損失額がある場合

|             |     |
|-------------|-----|
| 1 設例        | 738 |
| 2 会計処理      | 741 |
| 3 税務処理      | 742 |
| 4 別表処理      | 744 |
| 5 別表処理上の注意点 | 748 |

## 第3章 買収した100%子会社を吸収する合併で

### 繰越欠損金の利用制限が課される場合

|             |     |
|-------------|-----|
| 1 設例        | 750 |
| 2 会計処理      | 752 |
| 3 税務処理      | 754 |
| 4 別表処理      | 755 |
| 5 別表処理上の注意点 | 760 |

## 第IV部 処理例

### 第1章 兄弟会社の無対価合併

|        |     |
|--------|-----|
| 1 設例   | 726 |
| 2 会計処理 | 728 |