

そこが知りたい！

太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 外国子会社の組織再編成 ～国内課税上の取扱い～

我が国内において、企業組織再編成の各類型にかかる定義は、その形式と手続きを規定する根拠法である旧商法の改正、また会社法へ移行により、変遷を遂げてきました。本邦の租税法は、その変化に沿う形でそれぞれの類型と経済的実態に合致する課税上の取扱いを規定するべく改正を重ねてきたものです。

一方、本邦の会社法の枠に規定されない海外における組織再編成については、適格・非適格の判断に先立ち、本邦の租税法に規定される組織再編成の類型に該当するか否かの検討が必要です。その指針として、国際的組織再編等課税問題検討会による報告書が公益社団法人日本租税研究会より公表されました。要旨について、合併を例にご紹介します。

1. 本邦会社法等の規定に基づく合併の要件

会社法において、吸収合併は「会社が他の会社とする合併であって、合併により消滅する会社の権利義務の全部を合併後存続する会社に承継させるものをいう。」と、新設合併は「二以上の会社がする合併であって、合併により消滅する会社の権利義務の全部を合併により設立する会社に承継させるものをいう。」と定義されており、会社法等の規定に則って行われる、次の要件を満たす行為が吸収合併と解されます。

- ① 合併消滅会社の権利義務の全部が、個々の権利義務の移転行為を経ずに、存続会社に包括承継されること
- ② 合併消滅会社が、清算手続きを経ずに自動的に解散・消滅すること

2. 本邦と同様の合併法制を持つ諸外国における組織再編成の類型判定

本邦と同様の合併法制を有する国における組織再編成が本邦租税法上の合併に該当するか否かについては、その行為が上記 1. の①・②の要件を実質的に満たしているかどうかにより判定すべきとされています。

本邦租税法上の合併として扱うことが妥当な例として、次の各国の会社法等に基づく合併等が挙げられています。

- 米国デラウェア州の会社法に基づく合併
- ドイツの会社法に基づく合併
- フランスの会社法に基づく合併
- カナダの会社法に基づく Amalgamation
- シンガポールの会社法に基づく合併

3. 本邦と異なる合併法制を持つ諸外国における組織再編成の類型判定

本邦と異なる合併法制を有する、又は合併法制自体存在しない諸外国における組織再編成が本邦租税法上の合併に該当するか否かについては、考慮されるべき要素として次の 4 点を挙げた上で、法形式のみならず、当事者の意図や経済的実態をも重視し、柔軟に判断することが適当であるとされています。

- ① 合併消滅会社の資産及び負債の全部が移転すること
- ② 合併消滅会社は資産及び負債の全部の移転後速やかに解散すること。



Grant Thornton

An instinct for growth™

- ③ 合併存続会社株式が合併消滅会社株主に交付されること。ただし、親子間合併等、株式が交付されないことについて特別な事情がある場合はこの限りではない。(*)
 - ④ 当事者間の契約のみならず、上記①から③について、裁判所の許可等、当事者以外の機関による一定の法的手続きを経て行われること。
- * 合併の対価は必ずしも株式に限られませんが、株式以外の金銭等の交付がされた場合には税制上明らかに非適格合併に該当し、検討の意義に欠けるため、当該報告書では株式の交付があった場合に限定されています。

お見逃しなく！

外国子会社の組織再編成の本邦租税法上の取扱いの違いがもたらす日本親法人へのインパクトは、次の通りです。

- ① 合併に該当し、かつ適格要件を満たす場合
適格合併とされ、株主である日本法人においては、みなし配当・株式譲渡損益は認識されません。
- ② 合併に該当し、適格要件を満たさない場合
非適格合併となり、みなし配当を認識した上で、保有割合及び期間に応じ、外国子会社配当益金不算入制度の適用を受けることになります。
さらに合併法人及びその親会社株式以外の資産が交付された場合には、合併消滅会社である外国子会社の資本金等の額と日本親法人の保有する子会社株式の帳簿価額との差額が、原則、譲渡損益として認識されますが、100%グループ内法人の抱き合わせ株式にかかる譲渡損益については益金・損金の額に算入されず、資本金等の額の増減項目となります。
- ③ 合併に該当しない場合
現地の当時会社間で行われる資産・負債の時価による譲渡取引であり、親会社である日本法人について課税関係は生じません。