

国際課税

Q & A

▶▶ 外国法人の合併に伴う日本支店の課税所得の算定について

Q 米国法人A及びBは、それぞれ日本に支店を有しておりますが、このたびAがBを吸収合併することになりました。

この合併に際し、被合併法人Bの日本支店の有する土地につき時価評価を行い、時価によりその受入れを行うこととされています。

この合併により、A及びBの支店も統合され、一体化されることとなりますが、その際Bの日本支店の有する土地は、時価により評価換えが行われてAの日本支店の土地勘定に引き継がれることとなります。

この場合、土地についての評価益に対する課税が行われるのでしょうか。

A A及びBの合併自体は、日本の法令に基づくものではなく国外で行われますが、合併の対象となる被合併法人がわが国に支店を有することからその資産及び負債の一部がわが国に所在することになりますので、合併の内容如何によってわが国での課税が行われることになります。

わが国の法人税法上合併差益が生じた場合には、その合併差益のうち受入資産の評価益相当部分が課税所得の算定上益金に算入されることとされています。

すなわち、合併差益の金額は、合併法人の純資産の受入価額から合併により増加した資本金の額と合併交付金の額との合計額を控除して算定されますが、合併差益の内訳は、合併減資差益、被合併法人の資本積立金、被合併法人の利益積立金、及び受入資産の評価益から成るものとされ、これらの金額のうち受入資産の評価益が課税の対象とされます。

法人税法第25条の規定により、資産の評価益は原則として益金不算入とされていますが、法人の組織変更に伴って行う資産の評価換え等特定の場合に限ってその評価益が益金に算入されることとされています。

法人税基本通達4 1-2(2)において、「合併法人

が合併により受け入れた資産の受入価額が被合併法人の当該資産の合併直前の帳簿価額を超える価額としたこと」によって生じた益金は、法人税法第25条の評価益に該当しない旨その扱いを定めております。

今回の合併は外国における合併であり、わが国の法令に基づくものではありませんが、法人税法第142条（国内源泉所得に係る所得の金額の計算）において外国法人の国内源泉所得の算定に関し、上記法人税法第25条の規定を含めた規定の準用を明定しておりますので、今回の合併に伴うBの日本支店の資産に係る評価益相当分は、当該資産がわが国に所在することからその資産評価益はわが国の国内源泉所得に該当し、法人税の課税の対象とされることとなります。

したがって、支店の統合により合併法人Aの日本支店で法人税の申告を行うこととなりますが、その申告の際にBの日本支店の有する土地の評価換えによる評価益は益金に算入して法人税額の算定を行うこととなります。

(税理士 小沢 進)