

【新設】(特定株式の評価減をした場合の帳簿価額の減額)

66 の 13-2 法人がその有する特定株式について帳簿価額を減額した場合において、措置法第 66 条の 13 第 1 項又は第 11 項第 6 号の規定の適用に当たっては、措置法令第 39 条の 24 の 2 第 13 項各号に掲げる各株式のいずれの帳簿価額からその減額をした金額を減額するかは、法人の計算によるものとする。

【解説】

1 会計上、有価証券の帳簿価額は同一銘柄の有価証券ごとに計算することとされており、税務上も有価証券の一単位当たりの帳簿価額はその銘柄ごとに計算することとされている（令 119～119 の 5）。

本制度においては、同一銘柄の株式で次に掲げる株式が 2 以上ある場合には、これらの株式についてはそれぞれその銘柄が異なるものとして帳簿価額を算定することとされている（措令 39 の 24 の 2 ⑬）。

(1) 当該事業年度において取得をした各特定株式

(2) 各特別勘定に係る特定株式（当該事業年度前に取得した特別勘定を設けた特定株式）

(3) (1)及び(2)の株式以外の株式（特定株式以外の株式と特別勘定を設けていない特定株式）

2 本制度における損金算入限度額は、特定株式の取得価額（1 件当たりの取得価額が 100 億円を超える場合には、100 億円）の 25%相当額以下の金額であるが、特定株式の取得の日を含む事業年度において特定株式の帳簿価額を減額した場合には、その減額した金額（1 件当たりの取得価額が 100 億円を超える場合には、その損金算入額に 100 億円を乗じてその取得価額で除して計算した金額）のうち損金算入された金額を 25%相当額から控除することとされている（措法 66 の 13④、措令 39 の 24 の 2 ⑭）。

また、特別勘定に係る特定株式の帳簿価額を減額した場合には、その減額した日における特別勘定の金額のうちその減額した金額で損金算入額に係るものとして計算した一定の金額を益金の額に算入することとされている（措法 66 の 13⑥六、措令 39 の 24 の 2 ⑯）。

3 本制度の適用対象となる特定株式について、法人税法第 33 条第 2 項《資産の評価損の損金不算入等》の規定による評価換えをして損金経理によりその帳簿価額を減額したときは、会計上の同一銘柄ごとにまとめて帳簿価額が減額される。

一方で、上記 2 の控除額又は益金算入額を計算するためには、上記 1 (1)(2)の各特定株式の「帳簿価額から減額した金額」が必要になるが、まとめて減額された金額からどのように割り振るべきかが問題となる。

この点について、法人が特定株式の帳簿価額を減額した場合において、上記 1 (1)から(3)までに掲げる各株式のいずれの帳簿価額からその減額をした金額を減額するかは、法令上も特に定められておらず、どのように配分するかについて有利不利

は一概に言えないが、法人の選択に委ねたとしても課税上の弊害は少ないと考えられることから、本通達においては、いずれの帳簿価額から減額するかは、法人の任意とすることを明らかにしている。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 98－2）を定めている。