

**【新設】(特定株式の評価減を否認した場合の特別勘定の取扱い)**

**66 の 13-8** 法人が、特別勘定に係る特定株式についてその帳簿価額を減額したため、措置法第 66 条の 13 第 11 項第 6 号の規定により当該特別勘定の金額を取り崩して益金の額に算入した場合において、当該特定株式に係る当該減額後の帳簿価額が時価を下回るため当該減額が認められないこととなる金額があり、かつ、その取り崩した金額が帳簿価額の減額が認められた金額を基礎として同号の規定により取り崩すべきこととなる金額を超えるときは、その超える部分の金額は、同項第 8 号の規定により取り崩した金額に該当することに留意する。

**【解説】**

- 1 本制度に規定する特別勘定を設けている法人が、特定株式についてその帳簿価額を減額した場合（評価減）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によって損金の額に算入された金額に対応する特別勘定を取り崩して益金の額に算入することとされている（措法 66 の 13⑩六、措令 39 の 24 の 2 ⑩）。
- 2 一方、税務上の評価の結果として評価減が否認される場合には、特別勘定を取り崩す事由が生じないこととなるため、特別勘定を取り崩して益金の額に算入した金額の処理について疑義が生ずる。
- 3 この点、海外投資等損失準備金（措法 55）などの準備金制度における評価減が否認された場合の取扱い（措通 55-13）では、評価減の否認額に対応する取崩し額については、その取崩しがなかったものとして取り扱うこととされている。  
しかしながら、本制度は、特定株式を保有して 5 年経過するなどオープンイノベーションが一定程度実現されたと評価できる場合には、以後の特別勘定の取崩しによる益金算入は不要とするものであり（措法 66 の 13⑩等）、一種の所得控除としての側面を有していることから、5 年を経過するまでの間に限り、特別勘定を取り崩した場合のその取り崩した金額について、益金の額に算入することとしている。このような点を踏まえれば、準備金制度と同様に取り扱うことは適当ではない。
- 4 そこで、本通達においては、特別勘定を設けている法人が特定株式について評価減を行い特別勘定の取崩しを行っている場合には、その特別勘定の取崩しは、措置法第 66 条の 13 第 11 項第 6 号に規定する「特定株式についてその帳簿価額を減額した場合」ではなく、同項第 8 号に規定する「特別勘定の金額を取り崩した場合」に該当し、その取り崩した金額に相当する金額を益金の額に算入しなければならないことを明らかにしている。
- 2 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 98-8）を定めている。