

【新設】（譲渡損益調整額等が1,000万円以上であるかどうかの判定単位等）

2-32 令第131条の13第1項《時価評価資産等の範囲》の規定の適用上、次に掲げる金額が1,000万円以上であるかどうかの判定に当たっては、それぞれ次のことに留意する。

- (1) 同項第2号の譲渡損益調整額（以下2-32において「譲渡損益調整額」という。）
その譲渡損益調整額の対象となる譲渡した資産のそれぞれの譲渡損益調整額ごとに判定する。
 - (2) 同項第3号の繰延長期割賦損益額（以下2-32において「繰延長期割賦損益額」という。） 法第63条第1項《リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度》に規定するリース譲渡（以下2-32において「リース譲渡」という。）に係る契約ごとの繰延長期割賦損益額により判定する。
 - (3) 令第131条の13第1項第4号に規定する特別勘定の金額 その特別勘定の対象となる譲渡した資産又は取得した株式のそれぞれの特別勘定の金額ごとに判定する。
同条第2項又は第3項の規定による(1)から(3)までに掲げる金額がそれぞれ1,000万円に満たないかどうかの判定に当たっても、同様とする。
- ④ (2)の判定を行う場合において、法人が、リース譲渡につき基本通達2-4-5《延払基準の計算単位》の取扱いにより合理的な区分ごと一括して延払基準を適用しているときは、その契約の属する区分の差益率を基として当該契約に係る繰延長期割賦損益額を計算している限り、これを認める。

【解説】

1 親法人が、いわゆる設立事業年度等の申請期限の特例（法64の9⑦）のうち設立事業年度の翌事業年度の特例の適用により通算承認を受けようとする場合において、グループ通算制度の適用を受けようとする最初の事業年度（以下「申請特例年度」という。）の開始の日の前日の属する事業年度終了の時ににおいて時価評価資産等を有するときには、当該親法人は、法人税法第64条の11第1項第1号《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》に掲げるものを除き、この特例の適用を受けることはできないこととされている（法64の9⑦）。

この「時価評価資産等」とは、①時価評価資産（法64の11①）、②譲渡損益調整額のうち一定のもの、③リース譲渡（法63①）に係る契約のうち一定のもの又は④措置法に規定する特別勘定の金額のうち一定のものとされ、このうち②から④までについては、それぞれ以下のものに限ることとされている（令131の13①二～四）。

- (1) ②については、譲渡損益調整額が1,000万円以上のもの（二号）
- (2) ③については、その契約に係る繰延長期割賦損益額が1,000万円以上のもの（三号）
- (3) ④については、その特別勘定の金額が1,000万円以上のもの（四号）

2 ここで、上記1の(1)から(3)までについて、それぞれ1,000万円以上であるかどうかの判定に当たっての判定単位が問題となるが、本通達の(1)から(3)までにおいて、それぞれ次のおりであることを留意的に明らかにしている。

- (1) ②の譲渡損益調整額については、個々の譲渡損益調整資産に対応するそれぞれの譲渡損益調整額ごとに判定する。この譲渡損益調整額については、当該親法人が有する譲渡損益調整額の合計額により判定を行うのではないかと、といった疑問も生ずるが、そもそも法人税法第 61 条の 11 第 1 項《完全支配関係がある法人の間の取引の損益》の規定による課税繰延制度は個々の譲渡損益調整資産の譲渡損益額を繰り延べるものであることから、このような単位で判定することとなる。
- (2) ③のリース譲渡に係る契約の繰延長期割賦損益額については、そのリース譲渡に係る個々の契約の繰延長期割賦損益額ごとに判定する。この繰延長期割賦損益額については、当該親法人が締結したリース譲渡に係る契約の繰延長期割賦損益額の合計額により判定を行うのではないかと、といった疑問も生ずるが、そもそも法人税法第 63 条第 1 項《リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度》の規定による延払基準の方法による経理は個々のリース譲渡に係る契約の繰延長期割賦損益額を繰り延べるものであることから、このような単位で判定することになる（法人税基本通達 2-4-5 《延払基準の計算単位》を適用している場合にあっては、4 参照）。
- (3) ④の措置法に規定する特別勘定の金額については、個々の譲渡資産に対応する特別勘定の金額ごとに判定する。この特別勘定の金額については、その法人が有する特別勘定の金額の合計額により行うのではないかと、といった疑問も生ずるが、そもそも圧縮記帳制度は個々の譲渡資産の譲渡利益額を圧縮してその譲渡利益額を繰り延べるものであることから、このような単位で判定することとなる。
- 3 ところで、上記の親法人が設立事業年度の翌事業年度の特例の適用により通算承認を受けようとする場合におけるその子法人については、その申請特例年度の開始の日の前日の属する事業年度終了の時に於いて時価評価資産等を有するときには、当該子法人は時価評価法人（法 64 の 9 ⑩一）に該当し、当該子法人の通算承認は、当該申請特例年度終了の日の翌日からその効力を生ずることとされている（法 64 の 9 ⑩一）。
- また、上記の親法人が設立事業年度の翌事業年度の特例の適用により通算承認を受けようとする場合において、その申請特例年度中に当該親法人との間に完全支配関係（法人税法第 64 条の 9 第 1 項《通算承認》に規定する政令で定める関係に限る。以下同じ。）を有することとなったその子法人については、その完全支配関係を有することとなった日の前日の属する事業年度終了の時に於いて時価評価資産等を有するときには、当該子法人は時価評価法人（法 64 の 9 ⑪一）に該当し、当該子法人の通算承認は、当該申請特例年度終了の日の翌日からその効力を生ずることとされている（法 64 の 9 ⑪一）。
- これらの子法人の時価評価資産等についても、法令上、それぞれ上記 1 後段の親法人の時価評価資産等と同様に定められているところ（令 131 の 13②③）、これらの規定に対応する形で、子法人の時価評価資産等のそれぞれの判定についても上記 2 (1)から(3)までと同様の取扱いとなることを、本通達の後段において明らかにしている。
- 4 ここで、本通達の(2)のリース譲渡に係る契約の繰延長期割賦損益額の判定において、法人が、法人税基本通達 2-4-5 を適用し、資産を同通達の合理的な区分ごとにグルーピングしてリース譲渡に係る損益を計算している場合におけるこの時価評価資産等に該当するかどうかの判定に係る判定単位は、そのグルーピングした資産に係る繰延長期割賦損益額の

合計額により行うのか、それとも、個々の資産のリース譲渡等に係る契約ごとの繰延長期割賦損益額により行うのか、といった疑問が生ずる。

この点について、そもそも、同通達は、個々の資産のリース譲渡等に係る契約単位で繰延長期割賦損益額の損益計上を行う場合の実務の煩雑さや、その場合の課税上の弊害が少ないことも考慮して、グルーピング計算を認めているものである。

一方、もともと、この時価評価資産等に該当するかどうかにより、グループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入の時期やその後の損益の計上額に影響が及ぶところ、この時価評価資産等に該当するかどうかの判定に係る判定単位についての固有の取扱いは、法令上は特段定められていないことから、上記の点については、リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の規定（法 63①）を適用するに当たっての単位により（つまり上記の繰延長期割賦損益額については個々の資産のリース譲渡等に係る契約ごとの繰延長期割賦損益額により）判定を行うことを原則としつつ、同通達で定める取扱いやその定めた趣旨なども踏まえ、この個々の契約に係る繰延長期割賦損益額の計算を次のとおり行っている場合にはこれを認める旨を、本通達の注書において明らかにしている。

（算式）

繰延長期割賦損益額 = 個々の契約に係る売掛金 × その契約の属する区分の差益率

5 なお、本通達は、連結納税制度における設立事業年度等の申請期限の特例の適用により連結納税の承認を受けようとする場合に行う時価評価法人の判定に係る時価評価資産等と同様の規定がグループ通算制度においても定められたことから、旧法人税法施行令第 14 条の 8 《時価評価資産等の範囲》に係る取扱いとして定めている次の(1)から(3)までの 3 本の通達を、基本的な取扱いを維持しつつグループ通算制度向けに改組した上でグループ通算通達に移設（これに併せて 1 本の通達に整理統合）したものである。

- (1) 法人税基本通達 12 の 3 - 3 - 1 《譲渡損益調整額が 1,000 万円に満たないかどうかの判定単位》
- (2) 法人税基本通達 12 の 3 - 3 - 1 の 2 《繰延長期割賦損益額が 1,000 万円に満たないかどうかの判定単位》
- (3) 法人税基本通達 12 の 3 - 3 - 2 《特別勘定の金額が 1,000 万円に満たないかどうかの判定単位》