

**【新設】(資産調整勘定対応金額等がある場合の加算措置の対象となる対象株式の取得)**

**2-3-21 の 5** 資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額は、当該内国法人又は通算完全支配関係発生日（令第 119 条の 3 第 7 項第 1 号（移動平均法を適用する有価証券について評価換え等があった場合の一単位当たりの帳簿価額の算出の特例）に規定する通算完全支配関係発生日をいう。以下 2-3-21 の 5 において同じ。）において他の通算法人の株式を有する法人（当該内国法人を除く。以下 2-3-21 の 5 において「他の取得法人」という。）が通算完全支配関係発生日以前に取得をした当該他の通算法人の対象株式について計算するのであるから、通算終了事由が生じた時において、当該内国法人又は他の取得法人が通算完全支配関係発生日以前に取得をした当該他の通算法人の株式を有していない場合であっても、その取得をした対象株式は、資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額の計算の対象となることに留意する。

**【解説】**

- 1 本通達では、投資簿価修正における資産調整勘定対応金額等の加算措置の対象となる通算終了事由が生じた他の通算法人の対象株式について、通算完全支配関係発生日において当該対象株式を有する法人が当該対象株式を通算終了事由が生じた時まで引き続き保有していない場合であっても、調整勘定対応金額の計算の対象となることを明らかにしている。
- 2 内国法人の有する株式（出資を含む。以下同じ。）を発行した他の通算法人（法人税法施行令第 24 条の 3 に規定する初年度離脱通算子法人及び通算親法人を除く。以下同じ。）について通算終了事由（法人税法第 64 条の 9 第 1 項の規定による承認（以下「通算承認」という。）がその効力を失うことをいう。以下同じ。）が生じた場合において、法人税法施行令第 119 条の 3 第 6 項の資産調整勘定対応金額等の加算措置（以下「本加算措置」という。）を適用するときは、当該他の通算法人の株式の帳簿価額は、次の算式により計算した金額とされる。

$$\begin{array}{l} \text{当該他の通算法人} \\ \text{の株式の帳簿価額} \end{array} = \left[ \begin{array}{l} \left( \begin{array}{l} \text{通算終了時に有する資} \\ \text{産の帳簿価額の合計額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{通算終了時に有する負} \\ \text{債の帳簿価額の合計額} \end{array} \right) + \begin{array}{l} \text{調整勘定対応金額} \\ \text{の合計額} \end{array} \right] \times \frac{\begin{array}{l} \text{当該法人が当該他の通算法人の通算承認の効力} \\ \text{を失う直前に有する当該他の通算法人の株式数} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{当該他の通算法人の通算承認の効力を失う直} \\ \text{前の発行済株式総数} \end{array}}$$

(簿価純資産価額に相当する金額) (株式保有割合)

- 3 上記 2 の算式中の調整勘定対応金額の合計額は、①イ当該内国法人（つまり自己）及びロ通算完全支配関係発生日（法人税法施行令第 119 条の 3 第 7 項第 1 号に規定する通算完全支配関係発生日をいう。以下同じ。）において当該他の通算法人の株式を有する法人（イの当該内国法人を除く。）が通算完全支配関係発生日以前に取得をした当該他の通算法人の対象株式（同項第 2 号に規定する対象株式をいう。以下同じ。）

に係る各取得の時ににおける資産調整勘定対応金額の合計額から、②イ及びロの法人が通算完全支配関係発生日以前に取得をした当該他の通算法人の対象株式に係る各取得の時ににおける負債調整勘定対応金額の合計額を減算した金額とされている（令 119 の 3 ⑥二）。

- 4 ところで、通算完全支配関係発生日において当該他の通算法人の対象株式を有する法人が、同日から当該他の通算法人について通算終了事由が生ずるまでの間に、グループ内の他の通算法人に当該他の通算法人の株式を譲渡したため、通算終了事由が生じた時において当該他の通算法人の株式を有していない場合であっても、当該対象株式に係る資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額は、上記 2 の算式中の調整勘定対応金額の合計額に含まれるのか疑義が生ずる。

この点、本加算措置は、通算完全支配関係発生日において当該他の通算法人の株式を有する法人が同日以前に取得をした当該他の通算法人の対象株式について資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額を計算することとされていることから、当該他の通算法人の対象株式を取得した法人が、本加算措置の適用時（つまり当該他の通算法人について通算終了事由が生じた時）において当該他の通算法人の株式を有していない場合やその時において通算法人でない場合であっても、通算完全支配関係発生日において当該他の通算法人の株式を有していた法人が同日以前に取得をした当該他の通算法人の対象株式については、調整勘定対応金額の合計額の計算対象となる。

本通達においては、このことを留意的に明らかにしている。

- 5 なお、通算完全支配関係発生日以前に当該他の通算法人の対象株式を取得した法人は当該取得時に通算法人である必要はないため、上記 3 のイ又はロの法人が通算制度を開始し又は通算制度に加入する前に取得した対象株式であっても本加算措置の対象となる。