

【新設】（帳簿価額のうち最も大きいものの意義）

2-3-22 法人が対象配当等の額及び令第 119 条の 3 第 7 項《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》に規定する同一事業年度内配当等の額（以下 2-3-22 の 8 までにおいて「同一事業年度内配当等の額」という。）を受ける場合における同項の「帳簿価額のうち最も大きいもの」とは、それぞれの配当等の額に係る基準時の直前における帳簿価額のうち最も大きいものをいうことに留意する。

（注）法人が他の法人（令第 119 条の 3 第 7 項に規定する他の法人をいう。以下 2-3-22 の 9 までにおいて同じ。）の発行する株式で 2-3-17《2 以上の種類の株式が発行されている場合の銘柄の意義》の取扱いによりそれぞれ異なる銘柄として令第 119 条の 2 第 1 項《有価証券の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法》の規定の適用を受けるものを有する場合には、当該対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額に係る各基準時の直前における帳簿価額は、それぞれの銘柄の帳簿価額を合計した金額によることに留意する。

【解説】

- 1 本通達は、子会社株式簿価減額特例（令 119 の 3 ⑦）の対象となる配当等の規模を判定する際に用いる「帳簿価額のうち最も大きいもの」の意義等を明らかにするものである。
- 2 本特例では、租税回避防止と企業のコンプライアンス・コストとのバランスを図る観点から、その受ける配当等に係る株式等の帳簿価額の 10%相当額を超える規模の配当等が対象とされている。この 10%相当額を超えるかどうかの判定（以下「10%判定」という。）に当たって、その受ける配当等の額を複数回に分割払いすることによって本特例の適用を回避することを防止するため、親法人が一定の支配関係にある子法人から受ける配当等の額（対象配当等の額）とその配当等の額を受ける日の属する事業年度開始の日からその受ける直前の時までの間にその子法人から受けた他の配当等の額（同一事業年度内配当等の額）との合計額により 10%判定を行うこととされている。この同一事業年度内配当等の額を受ける場合における対象配当等の額と同一事業年度内配当等の額との合計額と比較すべき 10%判定の基礎となる他の法人の株式等の帳簿価額は、これらの配当等の額に係る基準時の直前において有する当該他の法人の株式等の「帳簿価額のうち最も大きいもの」によることとされている（令 119 の 3 ⑦）。

これは同一事業年度内配当等の額に係る基準時の直前から対象配当等の額に係る基準時の直前までの間にこれらの配当等の額に係る株式等の譲渡等によって帳簿価額が増減することが考えられるため、このように規定されているものであるが、具体的には、それぞれの配当等の額に係る基準時の直前における帳簿価額の中で最も計算上有利となる最も大きい帳簿価額を用いて 10%判定をするということであり、本通達の本文においては、このことを留意的に明らかにしている。

3 次に、本通達の注書においては、他の法人が発行する2以上の種類の株式を有する場合の10%判定についての取扱いを明らかにしている。

有価証券の譲渡に係る譲渡原価の計算においては、2以上の種類の株式はそれぞれ異なる銘柄の株式として計算するとの取扱いを定めているが（基通2-3-17）、本特例における10%判定についてもこれと同様の取扱いとなるのか疑義が生ずる。

この点、本特例は親会社との間に一定の支配関係がある子法人から対象配当等の額を受けた際に適用される制度であるところ、種類が異なる株式に係る帳簿価額であっても投下資本の一部を構成することには変わりはなく、帳簿価額の10%を超える配当によって子法人の純資産が減少するのであれば、2以上の種類の株式のうち配当が行われない株式の帳簿価額についても引き下げることが妥当であると考えられることからすれば、これらの株式が同一の法人により発行されたものである場合には、その株式の銘柄が別と取り扱われるものであってもそれぞれの帳簿価額を合計した金額によって10%判定を行うことになるのである。

本通達の注書においては、このことを留意的に明らかにしている。

なお、帳簿価額から減算する金額については、法人税基本通達2-3-22の3《帳簿価額から減算する金額のあん分》において別途取扱いを定めている。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連基通2-3-20）を定めている。