

## 10 第 64 条の 12《通算制度への加入に伴う資産の時価評価損益》関係

### 【新設】（通算法人が他の通算グループに加入する場合の資産に係る時価評価）

2-53 通算親法人の発行済株式又は出資の全部が他の通算グループに属する通算法人に保有されることとなったことにより、当該通算親法人及びその通算子法人が当該他の通算グループに属する他の通算親法人との間に当該他の通算親法人による通算完全支配関係を有することとなった場合における当該通算親法人及び当該通算子法人が当該通算完全支配関係を有することとなった日の前日に有する資産については、法第 64 条の 12 第 1 項《通算制度への加入に伴う資産の時価評価損益》の規定及び法第 64 条の 13 第 1 項《通算制度からの離脱等に伴う資産の時価評価損益》の規定のいずれもが適用されるのであり、この場合には同項の規定を先に適用することに留意する。

(ロ) 通算子法人の発行済株式又は出資の全部が当該他の通算グループに属する通算法人に保有されることとなったことにより、当該通算子法人が当該他の通算グループに属する他の通算親法人との間に当該他の通算親法人による通算完全支配関係を有することとなった場合の当該通算子法人及び当該通算子法人との間に当該通算子法人による完全支配関係がある通算法人が当該他の通算グループへの加入に係る最初通算事業年度開始の日の前日に有する資産についても、同様とする。

### 【解説】

1 グループ通算制度への加入に伴う時価評価資産の時価評価（法 64 の 12①）においては、通算加入直前事業年度（他の内国法人（法 64 の 9 ⑩⑪）について通算承認の効力が生ずる日の前日の属する当該他の内国法人の事業年度をいう。以下同じ。）終了の時に有する時価評価資産（時価評価を要する一定の資産）について時価評価損益（その時の帳簿価額とその時の価額との差額）の計上を行うこととされている。

また、グループ通算制度からの離脱等に伴う時価評価資産の時価評価（法 64 の 13①、以下「離脱時時価評価」という。）においては、通算終了直前事業年度（通算承認の効力を失う日の前日の属する事業年度をいう。以下同じ。）終了の時に有する時価評価資産（時価評価を要する一定の資産）について時価評価損益（その時の帳簿価額とその時の価額との差額）の計上を行うこととされている。

2 ここで、ある通算グループ（以下「旧通算グループ」という。）に属する法人がグループごと買収された等により他の通算グループ（他の通算親法人及び当該他の通算親法人との間に当該他の通算親法人による通算完全支配関係を有する法人によって構成されたグループをいう。以下同じ。）に属することとなった場合のように、ある通算グループを離脱すると同時に他の通算グループに加入するようなケースでは、この旧通算グループの親法人及び子法人（以下 2 においてそれぞれ「当該通算親法人」及び「当該通算子法人」という。）における旧通算グループからの離脱に係る通算終了直前事業年度と他の通算グループへの加入に係る通算加入直前事業年度が重複するところ、当該通算親法人及び当該通算子法人について、①上記 1 の 2 つの時価評価のうちいずれの時価評価（あるいはその両方）が適用されるのか、②上記①で 2 つの時価評価が両方とも適用される場合にその適用順序はあるのか、といった疑問が生ずる。

この点について、当該通算親法人及び当該通算子法人には上記 1 の 2 つの時価評価の規定がいずれも適用され、その場合の適用順序については離脱時時価評価が先であることを、本通達の本文で留意的に明らかにしている。

- 3 なお、通算子法人の発行済株式又は出資の全部が他の通算グループに属する通算法人に保有されることとなった場面における当該通算子法人及び当該通算子法人が発行済株式又は出資の全部を直接又は間接に保有する他の通算子法人が当該他の通算グループへの加入に係る最初通算事業年度（通算承認の効力が生ずる日以後最初に終了する事業年度をいう。）開始の日の前日に有する時価評価資産についても、上記 2 と同様の疑問が生ずるところであるが、本通達の本文と同様に、上記 1 の 2 つの時価評価がいずれも適用され、その場合の適用順序は離脱時時価評価が先となる。本通達の注書において、このことを留意的に明らかにしている。