

【新設】（時価評価資産等の判定における資本金等の額）

2-31 法人が法第 64 条の 9 第 10 項第 1 号《通算承認》の「時価評価資産その他の政令で定めるもの」を有するかどうかを判定する場合における令第 131 条の 15 第 1 項第 5 号《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》に規定する「資本金等の額」は、申請特例年度開始の日の前日の属する事業年度終了の時の資本金等の額となることに留意する。

法第 64 条の 9 第 12 項第 1 号の「時価評価資産その他の政令で定めるもの」を有するかどうかを判定する場合における令第 131 条の 16 第 1 項第 3 号《通算制度への加入に伴う資産の時価評価損益》に規定する「資本金等の額」については、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の資本金等の額となることに留意する。

【解説】

- 1 いわゆる設立事業年度等の申請期限の特例（法 64 の 9 ⑦）の適用により通算承認を受けようとする法人税法第 64 条の 9 第 2 項《通算承認》に規定する他の内国法人（子法人）が、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於いて時価評価資産等（同条第 10 項第 1 号に規定する「時価評価資産その他の政令で定めるもの」をいう。以下 3 までにおいて同じ。）を有する場合は、当該他の内国法人は時価評価法人（法 64 の 9 ⑩一）に該当し、申請特例年度終了の時に有する時価評価資産についてその時価評価損益（その時の帳簿価額とその時の価額との差額をいう。以下同じ。）の計上を行うこととされている（法 64 の 11④）。
- 2 ところで、この時価評価資産等とは、①時価評価資産（法 64 の 11④）、②譲渡損益調整額のうち一定のもの、③リース譲渡（法 63④）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をいうのであるが（法 64 の 9 ⑩一、令 131 の 13②）、①の時価評価資産については、その資産の価額と帳簿価額との差額が資本金等の額の 2 分の 1 に相当する金額と 1,000 万円とのいずれか少ない金額に満たないものはこれに該当しないこととされている（令 131 の 13②一、131 の 15⑤五）。
- ここで、この「資本金等の額」とは、具体的に法人のいつの時点の資本金等の額をいうのか、といった疑問が生ずる。
- 3 この点については、特に法令上も明文の規定はないが、時価評価資産等を有するかどうかの判定を行うのであるから、その判定時、すなわち、申請特例年度開始の日の前日の属する事業年度終了の時に於ける資本金等の額と解するのが相当である。本通達の前段において、このことを留意的に明らかにしている。
- 4 また、申請特例年度においてその内国法人（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同条第 2 項に規定する他の内国法人（子法人）につき、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時価評価資産等（同条第 12 項第 1 号に規定する「時価評価資産その他の政令で定めるもの」をいう。）を有する場合は、当該他の内国法人

は時価評価法人（法 64 の 9 ⑫一）に該当し、その通算加入直前事業年度（当該他の内国法人について通算承認の効力が生ずる日（＝申請特例年度終了の日の翌日）の前日の属する事業年度をいう。）終了の時に有する時価評価資産（法 64 の 12①）についてその時価評価損益の計上を行うこととされている（法 64 の 12①）。

この時価評価資産等の範囲については、法令上、上記 2 前段と同様に定められており（令 131 の 13③）、そのうちの時価評価資産（法 64 の 12①）に該当するかどうかを判定する場合の「資本金等の額」についても、上記 3 と同様に、その判定時である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の資本金等の額によることとなる。本通達の後段において、このことを留意的に明らかにしている。

- 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、旧法人税法第 4 条の 3《連結納税の承認の申請》及び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法人税基本通達 12 の 3 - 1 - 1《時価評価資産等の判定における資本金等の額》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したものである。

このほか、申請特例年度終了の時に有する時価評価資産についてその時価評価損益の計上を行う際の時価評価資産に該当するかどうかの判定における資本金等の額に係る取扱いについては、本通達とは別途、法人税法第 64 条の 11《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》に係るグループ通算通達 2 - 45《時価評価時に時価評価資産から除かれる資産を判定する場合の資本金等の額》において明らかにしている。