

13 第 64 条の 11《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》関係

【新設】（最初通算事業年度に離脱した法人の時価評価損益等）

2-41 法人が、当該法人に係る法第 64 条の 9 第 1 項《通算承認》に規定する親法人の最初通算事業年度（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。以下 2-53 までにおいて同じ。）（当該法人が同条第 10 項第 1 号の規定の適用を受ける法人である場合には、当該親法人の最初通算事業年度の翌事業年度）において、法第 64 条の 10 第 6 項《通算制度の取りやめ等》の規定により通算承認の効力を失ったため通算法人でなくなった場合であっても、法第 64 条の 11 第 1 項《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》の規定によりその通算開始直前事業年度終了の時に有する時価評価資産について益金の額に算入した評価益の額又は損金の額に算入した評価損の額は、当該通算開始直前事業年度又はその後の各事業年度のいずれにおいても修正は行わないことに留意する。

⑥ 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》の譲渡利益額若しくは譲渡損失額、法第 63 条第 4 項《リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度》の収益の額及び費用の額又は次に掲げる規定により益金の額に算入される特別勘定の金額についても、同様とする。

- 1 措置法第 64 条の 2 第 11 項《収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例》
- 2 措置法第 65 条第 3 項《換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例》において準用される措置法第 64 条の 2 第 11 項
- 3 措置法第 65 条の 8 第 11 項《特定の資産の譲渡に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例》
- 4 措置法第 66 条の 13 第 8 項《特別新事業開拓事業者に対し特定事業活動として出資をした場合の課税の特例》

【解説】

1 通算承認を受ける内国法人は、一定の法人（法 64 の 11①各号）を除き、そのグループ通算制度開始の直前の事業年度（以下「通算開始直前事業年度」という。）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をいう。以下同じ。）の計上を行うこととされている（法 64 の 11①）。

この規定により時価評価資産の時価評価損益を計上した法人が、その親法人（法人税法第 64 条の 9 第 1 項《通算承認》に規定する親法人をいう。以下同じ。）の最初通算事業年度（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。以下同じ。）（注）において同法第 64 条の 10 第 6 項《通算制度の取りやめ等》の規定により通算承認の効力を失った場合、結果として当該法人には一度もグループ通算制度の適用を受ける事業年度が生じないこととなるが、このことをもって通算開始直前事業年度に当該時価評価損益の計上を行う必要はなかったとして、その時価評価損益相当額の取戻し（当該通算開始直前事業年度に係る更正又は修正）を行う等の事後の調整をする必要があるか、といった疑問が生ずる。

（注） 当該法人が同法第 64 条の 9 第 10 項第 1 号の規定の適用を受ける法人である場合には、当該親法人の最初通算事業年度の翌事業年度。

- 2 この点について、法令上、このような取戻しの規定などは特に設けられていないことから、当該時価評価損益の計上を行った事業年度（すなわち通算開始直前事業年度）に遡ってその金額の修正を行いその計上がなかったものとしたり、又はその後の事業年度においてその金額に係る調整を行ったりする必要はない。本通達の本文において、このことを留意的に明らかにしている。
- 3 また、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》の譲渡利益額若しくは譲渡損失額、第 63 条第 4 項《リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度》の規定により益金の額及び損金の額に算入したリース譲渡（法 63①）に係る収益の額及び費用の額又は措置法第 64 条の 2 第 11 項《収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例》などの規定により益金の額に算入した特別勘定の金額についても、上記 2 と同様に、取戻し等の事後の調整は行わないこととなる。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。
- 4 なお、本通達は、連結納税制度における連結納税の開始に伴う資産の時価評価損益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 61 条の 11《連結納税の開始に伴う資産の時価評価損益》及び第 61 条の 12《連結納税への加入に伴う資産の時価評価損益》に係る取扱いとして定めている法人税基本通達 12 の 3 - 2 - 3《最初連結親法人事業年度に離脱した法人の時価評価損益》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（注）である。

（注） これに併せて、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》に係る取扱いに特化して定めるなど、グループ通算通達の通達構成に合わせた通達内容とする見直しを行っている。