

**【新設】（株式等保有法人が有する子法人の株式等の時価評価損益）**

2-46 法第 64 条の 11 第 2 項《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》に規定する株式等保有法人（以下 2-46 において「株式等保有法人」という。）については、次に掲げる場合に該当する場合であっても、同項の規定の適用があることに留意する。

- (1) 同項に規定する内国法人が、その通算開始直前事業年度終了の時ににおいて時価評価資産を有していない場合
- (2) 当該株式等保有法人が、当該内国法人の通算開始直前事業年度終了の時ににおいて、同条第 1 項各号に掲げる法人に該当する場合又は時価評価資産を有していない場合

**【解説】**

1 グループ通算制度の適用を受けようとする法人のうち時価評価資産（法人税法第 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》に規定する時価評価資産をいう。以下同じ。）を有する法人は、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終了の時に有する時価評価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、以下この制度を「時価評価資産の開始時時価評価」という。）。

他方、時価評価資産の開始時時価評価の対象法人である内国法人（親法人（法 64 の 9①）並びに親法人との間にその親法人による完全支配関係（法人税法第 64 条の 9 第 1 項《通算承認》に規定する政令で定める関係に限る。）が継続することが見込まれている一定の場合に該当するもの及び初年度離脱開始子法人（令 131 の 15①八）を除く。以下「内国法人」という。）の通算開始直前事業年度（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（親法人の最初通算事業年度）開始の日の前日（時価評価法人（法 64 の 9⑩一）である場合には、当該最初通算事業年度終了の日）の属する事業年度をいう。以下同じ。）終了の時ににおいてその内国法人の株式又は出資を有する親法人又は子法人（以下「株式等保有法人」という。）は、その通算開始直前事業年度終了の日の属するその株式等保有法人の事業年度において、その有する当該内国法人の株式又は出資について時価評価損益の計上を行うこととされている（法 64 の 11②、以下この制度を「子法人株式の開始時時価評価」という。）。この規定は、グループ通算制度において新たに設けられたものである。

2 このとおり、グループ通算制度の開始に伴い必要とされる資産の時価評価（法 64 の 11）は、グループ通算制度においては上記 1 の 2 つの時価評価から構成されており、いずれも法人税法第 64 条の 11 に規定が定められているものの、次表に示すとおり、その詳細は大きく異なっている。

	時価評価を行う法人	時価評価の対象資産	時価評価を行う時期
時価評価資産の開始時時価評価（法 64 の 11①）	グループ通算制度を開始する当該法人	当該法人の有する時価評価資産	通算開始直前事業年度終了の時
子法人株式の開始時時価評価（法 64 の 11②）	グループ通算制度を開始する子法人の株式を有する法人（株式等保有法人）	当該法人（株式等保有法人）の有するグループ通算制度を開始する子法人の株式	グループ通算制度を開始する子法人の通算開始直前事業年度終了の日の属する当該法人（株式等保有法人）の事業年度

3 このように、2つの資産の時価評価では、時価評価を行う法人やその対象資産、時価評価を行う時期が異なっているのであるが、グループ通算制度で新たに設けられた子法人株式の開始時時価評価については、時価評価資産の開始時時価評価と比較してその取扱いが分かりにくい部分があるため、法令の規定振りとは異なる角度から、子法人株式の開始時時価評価における留意すべき取扱いとして、本通達において以下のことを明らかにしている。

- (1) 株式等保有法人は、内国法人（子法人）が時価評価資産を有しているか否かにかかわらず、当該内国法人（子法人）が時価評価資産の開始時時価評価の対象法人に該当するのであれば、その有する当該内国法人（子法人）株式について、当該内国法人（子法人）の通算開始直前事業年度終了の日の属する当該株式等保有法人の事業年度において時価評価損益の計上を行う必要があること（本通達の(1)）。
- (2) 株式等保有法人は、当該株式等保有法人が時価評価資産の開始時時価評価の対象法人（時価評価除外法人（法 64 の 11①各号）以外の法人）であるか否か・時価評価資産を有しているか否かにかかわらず、内国法人（子法人）が時価評価資産の開始時時価評価の対象法人に該当するのであれば、その有する当該内国法人（子法人）株式について、当該内国法人（子法人）の通算開始直前事業年度終了の日の属する当該株式等保有法人の事業年度において時価評価損益の計上を行う必要があること（本通達の(2)）。