

**【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）**

2-54 法第 64 条の 12 第 2 項《通算制度への加入に伴う資産の時価評価損益》に規定する株式等保有法人（以下 2-54 において「株式等保有法人」という。）については、それぞれ次のことに留意する。

(1) 同項に規定する他の内国法人（以下 2-54 において「他の内国法人」という。）のその通算承認の効力が生じた日において既に通算承認を受けて通算法人となっている場合も、同項の規定の適用がある。

(2) 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。

イ 他の内国法人が、その通算承認の効力が生じた日の前日において時価評価資産を有していない場合

ロ 当該株式等保有法人が、当該他の内国法人の通算承認の効力が生じた日の前日において、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 通算承認（法 64 の 9 ⑪⑫）の規定の適用を受ける法人税法第 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）で時価評価除外法人（法 64 の 12①各号）に該当しないものは、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（同法第 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》に規定する時価評価資産をいう。以下同じ。）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 12①、以下この制度を「時価評価資産の加入時時価評価」という。）。

他方、時価評価資産の加入時時価評価の対象法人である他の内国法人（子法人で、通算親法人との間にその通算親法人による完全支配関係（同条第 1 項に規定する政令で定める関係に限る。以下同じ。）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加入子法人（令 131 の 16①六）を除く。以下「他の内国法人」という。）について通算承認の効力が生じた日において当該他の内国法人の株式又は出資を有する内国法人（以下「株式等保有法人」という。）は、その通算承認の効力が生じた日の前日の属するその株式等保有法人の事業年度において、その有する当該他の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 12②、以下この制度を「子法人株式の加入時時価評価」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、グループ通算制度への加入に伴い必要とされる資産の時価評価（法 64 の 12）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 12 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
時価評価資産の加入時時価評価(法 64 の 12①)	グループ通算制度に加入する当該法人	当該法人の有する時価評価資産	通算加入直前事業年度終了の時
子法人株式の加入時時価評価(法 64 の 12②)	グループ通算制度に加入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に加入する子法人の株式	グループ通算制度に加入する子法人について通算承認の効力が生じた日の前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加入時時価評価については、時価評価資産の加入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、子法人株式の加入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、他の内国法人(子法人)のその通算承認の効力が生じた日において既に通算承認を受けて通算法人となっている場合も、その有する当該他の内国法人(子法人)株式について、当該他の内国法人(子法人)のその通算承認の効力が生じた日の前日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))。

すなわち、既にグループ通算制度の適用を受けている通算グループに子法人が加入してくるケースでは、当該子法人がグループ通算制度を開始するタイミングでその親法人の事業年度が終了するわけではなく、また、当該親法人は時価評価資産の加入時時価評価を行う必要があるわけでもないのであるが、それでも当該親法人は、当該子法人の通算承認の効力が生じた日の前日において(つまり、当該親法人にあっては事業年度の中途であっても)、その有する当該子法人の株式について時価評価損益の計上を行う必要がある、ということになる。

(2) 株式等保有法人は、他の内国法人(子法人)がその通算承認の効力が生じた日の前日において時価評価資産を有していない場合も、その有する当該他の内国法人(子法人)株式について、当該他の内国法人(子法人)のその通算承認の効力が生じた日の前日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)イ)。

すなわち、上記(1)と同様に、子法人が通算グループに加入して通算制度を開始するタイミングの時にその親法人は事業年度の中途であっても、時価評価損益の計上を行うことになる。

(3) 株式等保有法人は、他の内国法人(子法人)の通算承認の効力が生じた日の前日において、当該株式等保有法人が時価評価資産の加入時時価評価の対象法人(法人税法第 64 条の 12 第 1 項各号に掲げる内国法人に該当しないものをいい、通算親法人との間にその通算親法人による完全支配関係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加入子法人(令 131 の 16①六)を除く。)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、その有する当該他の内国法人(子法人)株式について、時価評価損益の計上を行う必要があること(本通達の(2)ロ)。