

**【新設】（評価減の額の区分）**

**55 の 2-2** 法人が、各事業年度において措置法第 55 条の 2 第 1 項に規定する特定法人（以下「特定法人」という。）の株式等の帳簿価額を減額した場合において、当該特定法人の株式等が同項に規定する特定株式等（以下「特定株式等」という。）とその他の株式等から成っているときは、当該事業年度に取得した特定株式等に係る帳簿価額を減額した金額は、次により計算した金額によるものとする。

(1) 帳簿価額を減額した日に有する特定法人の株式等のその減額後の平均単価（当該株式等の帳簿価額を当該株式等の数で除して計算した金額をいう。以下同じ。）が特定株式等に係る取得単価以上である場合には、当該特定株式等に係る帳簿価額を減額した金額はないものとする。

(2) 帳簿価額を減額した日に有する特定法人の株式等の当該減額後の平均単価が特定株式等に係る取得単価に満たない場合には、その満たない金額に当該特定株式等の数を乗じて計算した金額（当該金額が当該特定法人の株式等に係る帳簿価額を減額した金額を超えるときは、当該帳簿価額を減額した金額）を特定株式等に係る帳簿価額を減額した金額とする。

**【解説】**

- 1 本通達においては、法人が、その有する特定法人の株式等について帳簿価額の減額（評価減）をした場合において、当該特定法人の株式等のうちに特定株式等とその他の株式とがあるときの当該評価減の額の区分計算を明らかにしており、これによって区分されたところに従い、当期積立限度額からの控除を行うこととなる。
- 2 本制度の対象となる特定株式等とは、認定経営力向上計画に従って行う事業承継等として特定法人の株式等の取得をした場合におけるその株式等をいう。この事業承継等とは、中小企業等経営強化法第 2 条第 10 項に規定する事業承継等（同項第 8 号に掲げる措置に限る。）をいうのであるが、端的に言えば、株式等の取得の結果、他の事業者の発行済株式等の総数又は総額の 50% 以上に相当する数又は額を有することとなる場合におけるその株式等の取得である。したがって、追加取得（買い増し）の場合には、その追加取得分のみが特定株式等に該当することになる。
- 3 ところで、会計上、有価証券の帳簿価額は同一銘柄の有価証券ごとに計算することとされ、税務上も有価証券の一単位当たりの帳簿価額はその銘柄ごとに計算することになるのであるが（令 119～119 の 5）、認定経営力向上計画に従って特定株式等を追加取得した場合には、帳簿上、法人の有する特定法人の株式等には特定株式等に該当するものと該当しないもの（その他の株式等）とが混在していることとなるため、当該特定法人の株式等について評価減をしたときに、いずれの帳簿価額を減額したことになるのかという点について疑義が生ずる。
- 4 この点、その評価減の額を区分する方法については、法令上も特に定めがないのであるが、その区分を法人の任意に委ねることとした場合、法人によって結果が区々となるなど課税上の弊害が生ずるおそれがある。そこで、特定法人の株式等の帳簿価額を減額した場合において、当該特定法人の株式等が特定株式等とその他の

株式から成っているときは、当該特定法人の株式等の減額後の帳簿価額の平均単価によって区分することとし、これによって区分されたところに従い、当期積立限度額の計算上控除することとしている。

5 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 44-2）を定めている。

【参考】 本通達で定める取扱いについて、具体例を示すと以下のとおりとなる。

（本通達(1)…特定法人の株式等のその減額後の平均単価が特定株式等に係る取得単価以上である場合）

- ・ X 期末に有する特定法人（A 社）の株式（その他の株式）の取得単価  
… @ 25 × 4 株 = 100（⇒ X 期末の帳簿価額 100）
- ・ X + 1 期に取得した A 社の株式（特定株式等）の取得単価  
… @ 5 × 10 株 = 50（⇒ X + 1 期末（評価減前）の帳簿価額 150 [100 + 50]）
- ・ X + 1 期末に A 社の株式の帳簿価額 150 のうち 75 を減額（評価減）  
… 減額後の平均単価 = 75 ÷ 14 株 = @ 5.35
- 特定株式等の取得単価（@ 5） ≤ A 社の株式の減額後の平均単価（@ 5.35）  
となり、当期積立限度額の計算上控除する金額はないものとする。

（本通達(2)…特定法人の株式等のその減額後の平均単価が特定株式等に係る取得単価に満たない場合）

- ・ X 期末に有する特定法人（A 社）の株式（その他の株式）の取得単価  
… @ 25 × 4 株 = 100（⇒ X 期末の帳簿価額 100）
- ・ X + 1 期に取得した A 社の株式（特定株式等）の取得単価  
… @ 30 × 3 株 = 90（⇒ X + 1 期末（評価減前）の帳簿価額 190 [100 + 90]）
- ・ X + 1 期末に A 社の株式の帳簿価額 190 のうち 120 を減額（評価減）  
… 減額後の平均単価 = 70 ÷ 7 株 = @ 10
- 特定株式等の取得単価（@ 30） > A 社の株式の減額後の平均単価（@ 10）  
となり、その満たない金額（@ 20）に特定株式等の株数（3 株）を乗じて  
計算した金額（60）を当期積立限度額の計算上控除する。

（本通達(2)…括弧書に該当する場合）

- ・ X 期末に有する特定法人（A 社）の株式（その他の株式）の取得単価  
… @ 20 × 2 株 = 40（⇒ X 期末の帳簿価額 40）
- ・ X + 1 期に取得した A 社の株式（特定株式等）の取得単価  
… @ 60 × 4 株 = 240（⇒ X + 1 期末（評価減前）の帳簿価額 280 [40 + 240]）
- ・ X + 1 期末に A 社の株式の帳簿価額 280 のうち 130 を減額（評価減）  
… 減額後の平均単価 = 150 ÷ 6 株 = @ 25
- 特定株式等の取得単価（@ 60） > A 社の株式の減額後の平均単価（@ 25）  
となり、その満たない金額（@ 35）に特定株式等の株数（4 株）を乗じて  
計算した金額は 140 となる。ただし、この 140 が A 社の株式の帳簿価額を  
減額した金額（130）を超えることから、当期積立限度額の計算上控除する  
金額は 130 となる。