

**【新設】(資産調整勘定対応金額等の計算における負債調整勘定の金額の取扱い)**

**2-3-21の6** 資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額は、他の通算法人の対象株式の取得の時ににおいて、当該他の通算法人を被合併法人とし、その取得をした法人を合併法人とする非適格合併（適格合併に該当しない合併をいう。）が行われたものとみなして法第62条の8第1項（非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の損金算入等）の規定を適用する場合に同項の資産調整勘定の金額として計算される金額又は同条第3項の規定を適用する場合に同項に規定する負債調整勘定の金額（以下2-3-21の6において「差額負債調整勘定の金額」という。）として計算される金額を基礎として計算するのであるが、これらの金額の計算上、同条第1項の時価純資産価額の計算の基礎となる負債の額には、同条第2項第1号に規定する退職給与債務引受額及び同項第2号に規定する短期重要債務見込額の金額を含まないことに留意する。

**【解説】**

- 1 本通達では、投資簿価修正における資産調整勘定対応金額等の加算措置を適用する場合における資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額の計算上、通算終了事由が生じた他の通算法人の時価純資産価額の計算の基礎となる負債の額には、法人税法第62条の8第2項第1号に規定する退職給与債務引受額及び同項第2号に規定する短期重要債務見込額の金額を含まないことを明らかにしている。
- 2 資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額とは、通算終了事由（法人税法第64条の9第1項の規定による承認がその効力を失うことをいう。以下同じ。）が生じた他の通算法人の対象株式（法人税法施行令第119条の3第7項第2号に規定する対象株式をいう。以下同じ。）の取得の時ににおいて、当該他の通算法人を被合併法人とし、その取得をした法人を合併法人とする非適格合併が行われたものとみなして法人税法第62条の8第1項又は第3項の規定を適用する場合に資産調整勘定の金額又は負債調整勘定の金額（差額負債調整勘定の金額）として計算される金額に、当該他の通算法人のその取得の時ににおける発行済株式等の総数又は総額のうちにその取得に係る対象株式の数又は金額の占める割合を乗じて計算した金額とされている（令119の3⑦三・四）。

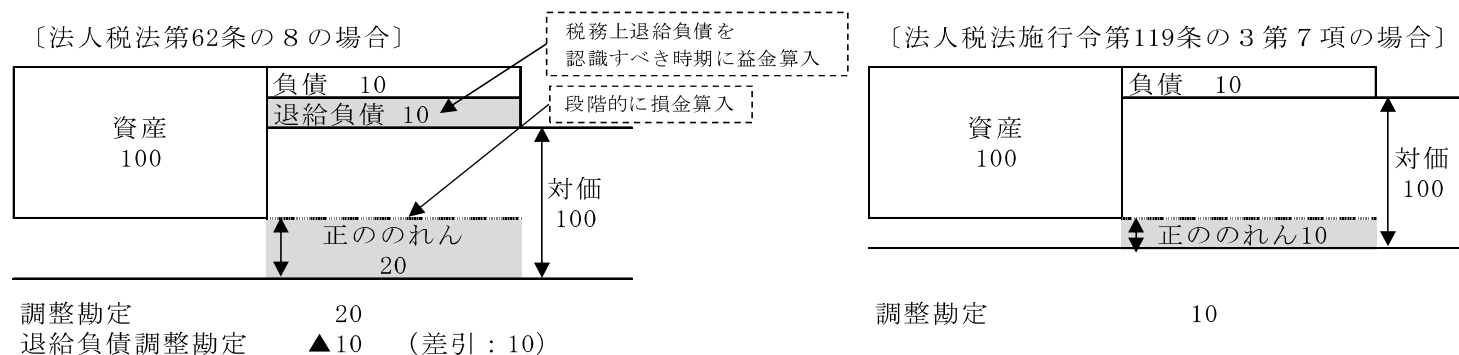
ここで、資産調整勘定の金額とは、具体的には、非適格合併等に係る非適格合併等対価額がその非適格合併等により移転を受けた資産及び負債の時価純資産価額を超える場合におけるその超える部分の金額（その移転を受けた資産の取得価額の合計額がその移転を受けた負債の額の合計額に満たない場合には、その満たない部分の金額を加算した金額）のうち資産等超過差額に相当する金額以外の金額とされており（法62の8①、令123の10④）、負債調整勘定の金額（差額負債調整勘定の金額）とは、具体的には、非適格合併等に係る非適格合併等対価額がその非適格合併等により移転を受けた資産及び負債の時価純資産価額に満たない場合におけるその満たない部分の金額とされている（法62の8③）。

また、時価純資産価額とは、非適格合併等により移転を受けた資産の取得価額の合計額からその非適格合併等により移転を受けた負債の額の合計額を控除した金額とされている。移転を受けた資産は、営業権にあっては、独立取引営業権に限ることとされており、移転を受けた負債の額には、法人税法第 62 条の 8 第 2 項に規定する負債調整勘定の金額（退職給与債務引受額及び短期重要債務見込額）を含むこととされている（法 62 の 8 ①、令 123 の 10③）。

3 ところで、上記 2 のとおり、時価純資産価額の計算上、移転を受けた負債の額には、退職給与債務引受額及び短期重要債務見込額を含むこととされているが、法人税法施行令第 119 条の 3 第 7 項第 3 号の資産調整勘定対応金額又は同項第 4 号の負債調整勘定対応金額は「非適格合併が行われたものとみなした場合」に計算される金額であり、実際に退職給与債務の引受け及び将来の債務の履行に係る負担の引受けをしたわけではない。また、法人税法第 62 条の 8 では、資産調整勘定の金額及び負債調整勘定の金額は、非適格合併等後に取り崩して損金の額又は益金の額に算入するところ、退職給与債務引受額及び短期重要債務見込額については、特定の時期に特定の金額を益金算入させるために差額のれんに相当する資産調整勘定の金額又は差額負債調整勘定の金額とは別の負債調整勘定の金額として管理する必要があることから、退職給与債務引受額及び短期重要債務見込額を時価純資産価額の計算の基礎となる負債の額に含めた上で、資産調整勘定の金額又は差額負債調整勘定の金額を計算している（すなわち、調整勘定の金額を、退職給与債務引受額等の部分とそれ以外の差額部分に分離して計算している）が、同項第 3 号の資産調整勘定対応金額又は同項第 4 号の負債調整勘定対応金額については、対象株式の取得後に取り崩して損金の額又は益金の額に算入するものではないため、退職給与債務引受額及び短期重要債務見込額を負債の額に含めた上で計算する必要がなく、調整勘定対応金額は、退職給与債務引受額等の部分を分離することなく、一括で計算すれば足りる。

以上のことから、資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額の計算上、時価純資産価額の計算の基礎となる負債の額には、退職給与債務引受額及び短期重要債務見込額は含まないこととなる。

本通達では、このことを明らかにしている。



- 4 なお、時価純資産価額の計算の基礎となる当該他の通算法人の有する負債の額とは、税務上の負債の額をいうのであるから、例えば、賞与引当金など繰入額の損金算入が認められない引当金の額は含まないことに留意が必要である。