

8 第 61 条の 2 《有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入》関係

【新設】（2以上の通算法人が通算子法人株式を有する場合の投資簿価修正の順序）

2-18 通算終了事由が生じたことに伴い2以上の通算法人がその有する令第119条の3第5項《移動平均法を適用する有価証券について評価換え等があった場合の一単位当たりの帳簿価額の算出の特例》に規定する他の通算法人の株式につき同項の規定により一単位当たりの帳簿価額の計算を行うこととなる場合には、これらの通算法人のうち、通算親法人から連鎖する資本関係が最も下位であるものについてこれを行い、順次、その上位のものについてこれを行うことに留意する。

【解説】

- 1 グループ通算制度においては、いわゆる投資簿価修正の計算を行う必要があることとされており、この投資簿価修正とは、通算法人が有する株式を発行した通算子法人（初年度離脱通算子法人（令24の3）を除く。以下同じ。）について通算承認がその効力を失う場合（以下この通算承認の効力を失うこととなる事由を「通算終了事由」という。）に、その通算子法人の株式の帳簿価額をその通算子法人の簿価純資産価額に相当する金額に修正を行う（令119の3⑤）とともに、自己の利益積立金額につきその修正により増減した帳簿価額に相当する金額を増減する調整を行うというものである（法28、令96）。
- 2 ここで、通算グループの資本関係が、例えば、親—子—孫—ひ孫の関係（親子間、子孫間及び孫ひ孫間において、それぞれ上位の者が下位の者の発行済株式の100%を直接に保有する関係をいうものとする。）にある場合において、親会社はその保有する子会社の株式を譲渡したときには、当該子会社において通算終了事由が生じ、これに伴い孫会社及びひ孫会社にも通算終了事由が生ずることとなるが、この場合の親会社、子会社又は孫会社のいずれが先にその有する子法人株式の帳簿価額の修正計算を行うのか、といった疑問が生ずる。
- 3 この点について、本通達においては、この縦の資本関係にある複数の通算法人が投資簿価修正を行うこととなる場合の修正計算の順序を明らかにしている。

具体的には、投資簿価修正の計算方法は法人税法施行令第119条の3第5項《移動平均法を適用する有価証券について評価換え等があった場合の一単位当たりの帳簿価額の算出の特例》に定められており、同項の規定による親会社の修正すべき金額には、子会社及び孫会社につき通算終了事由に基因して生じた修正すべき金額が含まれるのであるから、その具体的な計算においては、まず孫会社の修正すべき金額を確定させ、次に子会社の当該金額を確定させなければ、親会社の当該金額の計算が行えないことになる。よって、投資簿価修正を行うべき通算法人が2以上ある場合の修正計算の順序については、通算親法人から連鎖する資本関係が最も下位である法人から順次、上位のものについて行うこととなる。本通達において、このことを留意的に明らかにしている。

- 4 なお、本通達は、グループ通算制度においても連結納税制度と同様、いわゆる投資簿価修正の計算の規定が定められたところ、具体的な計算の仕組みは両制度で異なることとされたが、連結納税制度における旧法人税法施行令第9条の2《連結利益積立金額》に係る取扱いとして定めている連結納税基本通達1-8-4《連結子法人株式の帳簿価額修正の順序》については、グループ通算制度においても同様の取扱いとなることから、同通達で定める基

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である。