

【新設】（一括償却資産に係る時価評価益の計算）

2-44 法人の有する資産が令第131条の15第1項第4号又は第5号《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》に掲げる資産に該当するかどうかを判定する場合には、当該資産が令第133条の2第1項《一括償却資産の損金算入》の規定の適用を受けているものであるときであっても、当該資産を令第131条の15第1項第4号に規定する単位に区分した後のそれぞれの資産ごとに判定することに留意する。

④ この場合において、同号及び同項第5号に規定する帳簿価額は零として、同項第4号に規定する1,000万円に満たないかどうかの判定及び同項第5号に規定する資本金等の額の2分の1に相当する金額又は1,000万円のいずれか少ない金額に満たないかどうかの判定を行うこととなる。

【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）。

この時価評価資産とは、固定資産、土地（土地の上に存する権利を含み、固定資産に該当するものを除く。）、有価証券、金銭債権及び繰延資産で一定のものをいい（法64の11①）、当該法人の有する資産が、法人税法施行令第133条の2第1項《一括償却資産の損金算入》の規定の適用を受けた資産（一括償却資産）であっても、当該資産が時価評価資産に該当する場合には、その時価評価損益の計上を行うこととなる。

2 ところで、一括償却資産とは、減価償却資産でその取得価額が20万円未満であるものを事業の用に供した場合にその全部又は特定の一部を事業年度ごとに一括したものとされていることから（令133の2①）、当該一括償却資産として選定した減価償却資産の全てを一の単位として、時価評価資産に該当するかどうかの判定を行うのではないかと、といった疑問が生ずる。

この点について、この一括償却資産が時価評価資産に該当するかどうかの判定に係る判定単位まで一括して行う旨の取扱いは、法令でも通達でも定められていないことから、原則どおり、時価評価資産について定めた法人税法施行令第131条の15第1項第4号《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》の規定に従い、同号に規定する単位に区分した後のそれぞれの資産ごとにその判定を行うこととなる。本通達の本文では、このことを留意的に明らかにしている。

3 また、本通達の注書においては、この判定を行う場合には、当該一括償却資産の帳簿価額を零として判定を行うことを明らかにしている。これは、法人が減価償却資産につき一括償却の方法を選定した場合には、その対象とした個々の資産の帳簿価額とは関係なく、一括償却資産の取得価額の合計額（一括償却対象額）という概念により捉えていることから、個々の資産の帳簿価額は零であるとしたものである。

4 なお、本通達は、連結納税制度における連結納税の開始に伴う資産の時価評価損益に係る時価評価資産と同様の規定がグループ通算制度においても定められたことから、旧法人税法施行令第122条の12《連結納税の開始等に伴う資産の時価評価損益》に係る取扱いとして定めている法人税基本通達12の3-2-7《一括償却資産に係る時価評価益の計算》を、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（注）、グループ通算通達に移設したものである。

（注） これに併せて、通達の注書を適正な表現に修正している。