

【新設】（内国株主割合が90%以上であることを証する書類）

2-3-22 の 6 令第 119 条の 3 第 7 項第 1 号《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》の「当該期間を通じて当該割合が 100 分の 90 以上であることを証する書類」とは、設立の時の株主の状況及び当該設立の時から特定支配日（同号に規定する特定支配日をいう。）までの株主の異動の状況が確認できる書類のそれぞれをいうことから、例えば、これらの状況が確認できる商業登記簿謄本、株主名簿の写し、株式譲渡契約書又は有価証券台帳等はこれに該当する。

【解説】

- 1 本通達は、子会社株式簿価減額特例（令 119 の 3 ⑦）の適用を受けない子会社の内国株主割合要件（令 119 の 3 ⑦一、以下「本要件」という。）を満たすために保存が必要となる書類の範囲を明らかにするものである。
- 2 本要件は、設立時から特定支配関係（令 119 の 3 ⑨二）を有することとなった日（以下「特定支配日」という。）までの期間を通じて、発行済株式等の 90%以上を内国株主（内国普通法人、協同組合等又は居住者をいう。）によって保有されていることをいうこととされており、当該期間を通じて内国株主による保有割合（以下「内国株主割合」という。）が 90%以上であることを証する書類を保存する必要があることとされている。
- 3 このように、本要件では、一定期間を通じて一定の株主の保有割合が一定割合以上であることを証する書類が求められているが、設立時の株主の状況は商業登記簿謄本（全部事項証明書）や株主名簿などにより明らかにされるものの、その後の株主の保有割合を一定期間にわたって継続的に管理し明らかにしている書類は通常は作成していないと考えられるため、本要件の書類としてどのようなものが該当するのかは判然としない。
この点、上記の設立時の株主の状況と合わせ、設立時後の株主の異動の内容が確認できれば、結果的に一定期間を通じた株主の保有割合が確認できることから、上記の設立時の株主の状況が確認できる書類と株主の異動時の状況が確認できる書類のそれぞれが本要件の書類に該当するとした上で、これらの書類の組合せによって内国株主割合が 90%以上であることを明らかにできればよいことを本通達で明らかにしている。
- 4 具体的には、本要件を満たす書類として、一般に法人が作成・保存すると考えられる書類のうち、株主名簿、商業登記簿謄本（全部事項証明書）のほか、株式譲渡契約書や有価証券台帳等により株主等の異動状況が確認できる場合におけるこれらの書類もこれに該当することを例示的に明らかにしている。
なお、法人が作成・保存している書類により設立時から特定支配日までの期間を通じて内国株主割合が 90%以上であるように見えたとしても、税務調査において、ある 1 時点における内国株主割合が 90%を下回る事実が存在することが判明した

場合には、本要件は満たさないことに留意する必要がある。

5 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 2 - 3 - 20 の 6）を定めている。