

【新設】（特定支配後増加利益剰余金額超過額に達するまでの金額）

2-3-22 の 8 法人が令第 119 条の 3 第 8 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》の規定の適用を受ける場合において、対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額の合計額が特定支配後増加利益剰余金額超過額（同項に規定する特定支配後増加利益剰余金額超過額をいう。以下 2-3-22 の 8 において同じ。）を超えているときは、当該特定支配後増加利益剰余金額超過額に達するまでの金額に当該対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額のいずれを優先して充てるかは、当該法人の選択による。

【解説】

- 1 本通達は、子会社株式簿価減額特例（令 119 の 3 ⑦）の適用を受ける場合における株式等の帳簿価額から減算する金額に関する特例計算（令 119 の 3 ⑧、以下「特例計算」という。）について、配当等の額が複数ある場合の適用について明らかにしている。
- 2 特例計算では、法人が受ける対象配当等の額（特定支配日の属する事業年度に受けるものを除く。）に係る基準時の属する事業年度の確定申告書、修正申告書又は更正請求書に対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額並びに特定支配後増加利益剰余金額超過額（注）及びその計算に関する明細を記載した書類（法人税申告書別表 8 (3)）を添付し、かつ、一定の書類を保存している場合には、本特例の適用による他の法人の株式等の帳簿価額から減算する金額は、当該対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額の合計額のうち特定支配後増加利益剰余金額超過額に達するまでの金額（益金不算入相当額に限る。）とすることとされている（令 119 の 3 ⑧）。
（注） 特定支配後増加利益剰余金額超過額とは、支配後配当等の額（特定支配日から当該対象配当等の額を受ける時までの間に他の法人の株主等が当該他の法人から受けた配当等の額（当該配当等の額に係る基準時が特定支配日以後であるものに限る。）の合計額が特定支配後増加利益剰余金額を超える部分の金額に相当する金額から当該法人が当該対象配当等の額を受ける前に当該他の法人から受けた配当等の額のうち本特例の適用に係る金額を控除した金額をいう。
- 3 この特例計算を適用した場合の他の法人の株式等の帳簿価額から減算する金額とは、「対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額の合計額」と「特定支配後増加利益剰余金額超過額」のうちいずれか少ない金額を計算した上で、その少ない金額のうち益金不算入相当額に達するまでの金額である。そうすると、「特定支配後増加利益剰余金額超過額」が「対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額の合計額」を超えている場合には特に問題は生じないのであるが、「特定支配後増加利益剰余金額超過額」が「対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額の合計額」

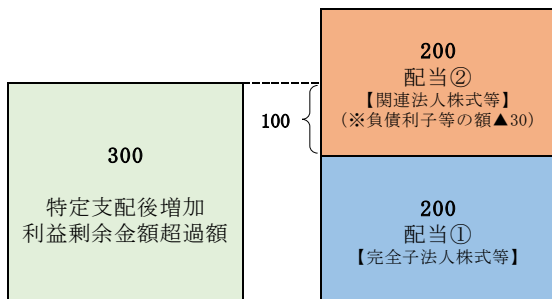
を下回っており、かつ、対象配当等の額と同一事業年度内配当等の額のそれぞれに係る株式等の区分が異なるときには、どちらの配当等の額から優先して充てるかによって、他の法人の株式等の帳簿価額から減算する金額に差異が生ずることがある。具体例を示すと、以下のとおりとなる。

[前提条件] (【 】内は株式等の区分)

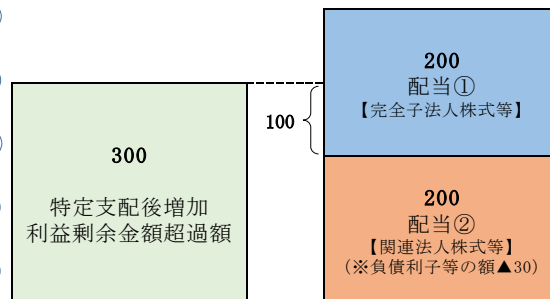
- 1 対象配当等の額 (配当①) 【完全子法人株式等】 … 200
うち益金不算入額… 200 (200×100%)
- 2 同一事業年度内配当等の額 (配当②) 【関連法人株式等】 … 200
うち益金不算入額… 170 {(200-30) ×100%} (※負債利子等の額 30)
- 3 特定支配後増加利益剰余金額超過額… 300
 - (1) 配当①から優先的に充てて計算する場合
 - ① 配当①に係る益金不算入額… 200 (200×100%)
 - ② 配当②に係る益金不算入額… 85 {(200×100/200-30×100/200) ×100%}
 帳簿価額から減算する金額… 285 (①+②)
 - (2) 配当②から優先的に充てて計算する場合
 - ③ 配当②に係る益金不算入相当額… 170 {(200-30) ×100%}
 - ④ 配当①に係る益金不算入相当額… 100 {(200×100/200) ×100%}
 帳簿価額から減算する金額… 270 (③+④)

(イメージ図)

(配当①から配当②の順に充てて計算する場合)



(配当②から配当①の順に充てて計算する場合)



- 4 このように、特定支配後増加利益剰余金額超過額に達するまでの金額がいずれの配当等の額から優先して充てられたものとみるかによって、他の法人の株式等の帳簿価額から減算する金額が異なることがあり得る (上記の例であれば 285 と 270)。この点について、法令上、どの配当等の額について本特例の適用を受けることとなるのかの優先順位は付けられていない。そのため、本通達においては、対象配当等の額及び同一事業年度内配当等の額の合計額をどのような順序で特定支配後増加利益剰余金額超過額に充てるかは、法人の選択によることを明らかにしている。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達 (連基通 2-3-20 の 8) を定めている。