

【新設】（総平均法による場合の帳簿価額の減額の判定）

2-3-22 の 9 法人が対象配当等の額を受領することにより令第 119 条の 4 第 1 項《評価換え等があった場合の総平均法の適用の特例》の規定の適用を受ける場合において、令第 119 条の 3 第 7 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》の規定の例により当該対象配当等の額に係る株式等の帳簿価額を減算するかどうかを判定するときは、その判定の基礎となる帳簿価額は、令第 119 条の 4 第 1 項の規定により評価換え等（同項に規定する評価換え等をいう。以下 2-3-22 の 9 において同じ。）の直前の帳簿価額とみなされる金額によることに留意する。

（注） 当該対象配当等の額につき、令第 119 条の 4 第 1 項後段においてその例によるものとされる令第 119 条の 3 第 7 項の規定が適用されないため当該対象配当等の額に係る株式等の帳簿価額が減額されない場合には、当該対象配当等の額を受領による評価換え等があった時の属する事業年度については、令第 119 条の 4 第 1 項に規定する評価換前期間及び同項に規定する評価換後期間をそれぞれ一事業年度とみなさないこととして総平均法によりその一単位当たりの帳簿価額を算出して差し支えない。

【解説】

- 1 本通達は、総平均法を適用する株式等について子会社株式簿価減額特例（令 119 の 3 ⑦）の要件を判定する場合の帳簿価額等について明らかにしている。
- 2 法人の有する株式等について総平均法を適用する場合において、当該事業年度において評価換え等があったときには、当該事業年度開始の時（その時からその評価換え等があった時までの間に他の評価換え等があった場合には、その評価換え等の直前の他の評価換え等があった時）からその評価換え等の直前の時までの期間（以下「評価換前期間」という。）及びその評価換え等があったときから当該事業年度終了の時までの期間（以下「評価換後期間」という。）をそれぞれ一事業年度とみなして、その一単位当たりの帳簿価額を算出することとされている。この場合において、当該評価換後期間の開始の時において有するその有価証券の帳簿価額は、当該評価換前期間を一事業年度とみなして総平均法により算出したその有価証券のその一単位当たりの帳簿価額に当該評価換前期間の終了の時において有するその有価証券の数を乗じて計算した金額をその有価証券のその評価換え等の直前の帳簿価額とみなして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（令 119 の 3）の例により算出したその評価換え等の直後のその一単位当たりの帳簿価額に、その評価換え等の直後にその内国法人の有するその有価証券の数を乗じて計算した金額とすることとされている（令 119 の 4 ①）。

令和 2 年度の税制改正において、本特例（子会社株式簿価減額特例）が創設されたことに伴い、この「評価換え等」に「対象配当等の額を受領」が追加されるとと

もに（令 119 の 4 ①）、その対象配当等の額の受領は基準時にあったものとする
こととされた（令 119 の 4 ③）。これを踏まえ、基準時における他の法人の株式等
の一単位当たりの帳簿価額は、事業年度開始の時からその基準時の直前までの期間を
一事業年度とみなして総平均法により算出した株式等の一単位当たりの帳簿価額
にその基準時の直前において有するその株式等の数を乗じて計算した金額をその
株式等の基準時の直前の帳簿価額とみなして、法人税法施行令第 119 条の 3 第 7 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》の規定の例により算出した基準時における一単位当
たりの帳簿価額に、その基準時に有する株式等の数を乗じて計算した金額とす
ることとされた。

- 3 ところで、本特例は、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が
これらの配当等の額に係る基準時の直前において有する他の法人の株式等の帳簿
価額のうち最も大きいものの 10%相当額を超える場合に適用することとされてい
る。この 10%相当額を超えるかどうかを判定する場合におけるその判定の基礎と
なる他の法人の株式等の帳簿価額について、総平均法によりその一単位当たりの帳
簿価額を算出している場合には、対象配当等の額に係る基準時の属する事業年度開
始の時（その時からその対象配当等の額に係る基準時までの間に他の配当等の額に
係る基準時がある場合にはその他の配当等の額に係る基準時）からその対象配当等
の額に係る基準時の直前までの期間を一事業年度とみなして総平均法により算出
した株式等の一単位当たりの帳簿価額にその基準時の直前において有するその株
式等の数を乗じて計算した金額となる。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。
- 4 また、本特例の創設に伴い「評価換え等」に追加された「対象配当等の額の受領」
であるが、対象配当等の額を受領しても、帳簿価額の 10%を超えないものであつた
り、本特例が適用されないための要件（令 119 の 3 ⑦各号）を満たすものであつた
りして、本特例の適用による帳簿価額の減額がされないことがある。このため、対
象配当等の額を受領しても本特例の適用による帳簿価額の減額がされない場合に
は、総平均法による一単位当たりの帳簿価額の算出において、評価換え前と評価換
え後において事業年度を区切らないこととしても、特段の課税上の弊害は生じない。
このため、本通達の注書においては、受領した対象配当等の額につき本特例の適用
を受けない場合には、評価換前期間と評価換後期間のそれぞれを一事業年度とみな
さないこととして総平均法により一単位当たりの帳簿価額を計算することを認め
る旨を明らかにしている。
- 5 なお、上記 3 において、評価換前期間について、事業年度開始の時からその対象
配当等の額に係る基準時までの間に他の配当等の額に係る基準時がある場合には、
当該他の配当等の額に係る基準時からその対象配当等の額に係る基準時の直前ま
での期間としているが、当該他の配当等について本特例の適用による株式等の帳簿
価額が減額されない場合には、当該他の配当等に係る評価換前期間と評価換後期間

についても同様に区切らないこととして差し支えない。

6 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 2 - 3 - 20 の 9）を定めている。