

【新設】(資産調整勘定対応金額等の計算の基礎となる対象株式の取得価額)

2-3-21 の 8 資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額の計算の基礎となる対象株式（令第 119 条第 1 項第 1 号（有価証券の取得価額）に掲げる有価証券に限る。）の取得価額は、同号の規定により計算することに留意する。この場合において、当該対象株式の取得の時期が古いなどの理由により、購入手数料その他当該対象株式の購入のために要した費用の把握が困難であると認められるときには、その購入の代価を当該対象株式の取得価額として資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額を計算することができる。

【解説】

- 1 本通達においては、調整勘定対応金額の計算の基礎となる対象株式の取得価額は、原則として、その購入の代価に付随費用を加算した金額となるのであるが、付随費用の把握が困難であると認められる場合には、購入の代価を取得価額として調整勘定対応金額を計算することも認めることを明らかにしている。
- 2 調整勘定対応金額（法人税法施行令第 119 条の 3 第 7 項第 3 号に規定する資産調整勘定対応金額又は同項第 4 号に規定する負債調整勘定対応金額をいう。以下同じ。）は、通算終了事由（法人税法第 64 条の 9 第 1 項の規定による承認がその効力を失うことをいう。以下同じ。）が生じた他の通算法人の対象株式（法人税法施行令第 119 条の 3 第 7 項第 2 号に規定する対象株式をいう。以下同じ。）の取得の時ににおいて、当該他の通算法人を被合併法人とし、その取得をした法人を合併法人とし、その取得に係る対象株式の取得価額をその対象株式の数又は金額で除し、これに当該他の通算法人のその取得の時ににおける発行済株式等の総数又は総額を乗じて計算した金額に相当する金額を非適格合併等対価額とする非適格合併が行われたものとみなして法人税法第 62 条の 8 第 1 項又は第 3 項の規定を適用する場合に資産調整勘定の金額又は負債調整勘定の金額（差額負債調整勘定の金額）として計算される金額に、当該他の通算法人のその取得の時ににおける発行済株式等の総数又は総額のうちにその取得に係る対象株式の数又は金額の占める割合を乗じて計算した金額とされている（令 119 の 3 ⑦三・四）。
- 3 上記 2 のとおり、調整勘定対応金額は、対象株式の取得価額（100%取得でない場合には 100%取得したとした場合の取得価額）を非適格合併等対価額とみなして法人税法第 62 条の 8 第 1 項又は第 3 項の規定を適用する場合に資産調整勘定の金額又は負債調整勘定の金額（差額負債調整勘定の金額）として計算される金額を基礎として計算することとされている。

ここで、対象株式とは、法人税法施行令第 119 条第 1 項の適用がある同項第 1 号又は第 27 号に掲げる有価証券に該当する株式をいうとされていることから、対象株式が購入した有価証券であれば、その取得価額は同項第 1 号に定める金額となる。本通達の前段では、このことを留意的に明らかにしている。すなわち、対象株式の購入に際して購入手数料その他当該対象株式の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額が対象株式の取得価額となる。

なお、対象株式を取得した事業年度の当初申告において、対象株式の取得価額に付随費用を含めずに有価証券の取得価額を計算していた場合で、その後に修正申告又は更正をするときには、同号の規定に従い、有価証券の取得価額を是正するとともに、調整勘定対応金額の計算も再計算する必要がある。

4 ところで、資産調整勘定対応金額等の加算措置の適用に際しては、調整勘定対応金額の計算の基礎となる事項等を記載した書類を保存していることが必要となるところ（令 119 の 3 ⑥）、対象株式の取得価額に含まれる付随費用がある場合には、当該付随費用に係る書類の保存も必要となる。

他方で、当該対象株式の取得時期が古いなどの理由により、取得価額に含めた付随費用の把握が困難な場合（例えば、対象株式の取得時期が古いため、取得時の取得価額を記帳した帳簿は既に廃棄されており、その購入に係る売買契約書は保存されているものの、購入手数料に係る書類の保存がないような場合）が考えられる。そこで、このような事情がある場合には、付随費用を加算しない購入代価を当該対象株式の取得価額として調整勘定対応金額を計算しても差し支えない。また、書類の保存については売買契約書の保存で足りる。

本通達の後段ではこのことを明らかにしている。