

【新設】（通算制度への再加入時の時価評価の要否）

2-51 法人が、法第64条の10第5項又は第6項《通算制度の取りやめ等》の規定により通算承認の効力を失った後に、再度、当該通算承認に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった場合には、当該法人が当該通算承認の効力を失う前の通算開始直前事業年度又は通算加入直前事業年度（法第64条の12第1項《通算制度への加入に伴う資産の時価評価損益》に規定する通算加入直前事業年度をいう。以下2-52において同じ。）において法第64条の11第1項《通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益》又は法第64条の12第1項の規定の適用を受けたかどうかにかかわらず、同項の規定の適用があることに留意する。

【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（時価評価を要する一定の資産（法64の11①、64の12①））を有するものは、一定の法人（法64の11①各号、64の12①各号）を除き、グループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入の直前の事業年度終了の時に有する当該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、64の12①）。

2 ところで、通算グループに属する通算子法人である法人が、青色申告の承認の取消し（法127②）の通知を受けたことにより通算承認の効力を失った（法64の10⑤）後も当該通算グループ内にとどまり、グループ通算制度の対象法人とされないこととされる一定期間（グループ通算通達2-39《通算制度の再申請》の【解説】を参照）を経過した場合には、当該法人は、この一定期間の経過によって再び当該通算グループの通算親法人との間に完全支配関係（法人税法第64条の9第1項《通算承認》に規定する政令で定める関係に限る。以下同じ。）を有することとなり、当該完全支配関係を有することとなった日において通算承認があったものとみなされ、同日から再び通算承認の効力が生じ、再びグループ通算制度の適用を受けることとなる（法64の9⑩）。

また、通算グループに属する通算子法人である法人が、通算グループからの離脱等により通算承認の効力を失った（法64の10⑥）後に上記のグループ通算制度の対象法人とされないこととされる一定期間を経過した後、再度、法人税法第64条の9第2項に規定する他の内国法人（子法人）として当該通算グループに加入する（つまり、当該通算グループの通算親法人との間に完全支配関係を有することとなった）場合には、当該法人は、当該完全支配関係を有することとなった日において通算承認があったものとみなされ、同日から再び通算承認の効力が生じ、再びグループ通算制度の適用を受けることとなる（法64の9⑩）。

3 ここで、グループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入に際して時価評価損益の計上を行った法人が、上記2のように、その通算承認の効力を失った後に再びその通算承認に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなり再びグループ通算制度の適用を受けることとなった場合には、当該法人は、グループ通算制度への加入に伴う資産

の時価評価損益（法 64 の 12①）の適用により、その有する時価評価資産について時価評価損益を再び計上する必要があるのか、といった疑問が生ずる。

- 4 この点については、たとえ当該法人にとって同一の通算グループに係る時価評価損益の計上が2回目以上となるとしても、そのことをもってその時価評価損益の計上を不要とするような法令上の措置は特段講じられていないのであるから、グループ通算制度の開始又はグループ通算制度への加入に際して時価評価損益の計上を行った法人が通算承認の効力を失った後に同一の通算グループへ再加入する場合であっても、既にこれらの時価評価損益の計上を行ったことをもって、その有する時価評価資産について上記3による時価評価損益の計上を行う必要がなくなるということにはならない。本通達において、このことを留意的に明らかにしている。

なお、同一の通算グループへの再加入ではなく同一の通算グループ以外の他の通算グループに属することとなったことにより再び通算承認の効力が生じてグループ通算制度の適用を受けることとなる場合の取扱いについては、本通達にも他の通達にも定めはないが、上記の同一の通算グループへの再加入の場合と同様に、この時価評価損益の計上が当該法人にとって2回目以上となるとしても、その計上が必要となることに併せて留意が必要である。

- 5 なお、本通達は、連結納税制度における連結納税への加入に伴う資産の時価評価損益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、旧法人税法第 61 条の 12《連結納税への加入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 - 4《連結納税への再加入時の時価評価の要否》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グループ通算通達に移設したものである。