

**【新設】(資産調整勘定対応金額等の計算の基礎となる資産及び負債)**

**2-3-21 の 7** 資産調整勘定対応金額又は負債調整勘定対応金額は、原則として、他の通算法人の対象株式を取得した時に当該他の通算法人が有する資産及び負債の価額を基礎として計算するのであるが、例えば、当該取得した時の直前の月次決算期間又は会計期間の終了の日に当該他の通算法人が有する資産及び負債の同日における価額を基礎として計算している場合には、同日に有する資産及び負債の内訳と当該対象株式の取得時に有する資産及び負債の内訳に著しい差異があるなどの課税上弊害がない限り、これを認める。

**【解説】**

- 1 本通達では、調整勘定対応金額は、原則として、投資簿価修正における資産調整勘定対応金額等の加算措置の対象となる通算終了事由が生じた他の通算法人の対象株式を取得した時に当該他の通算法人が有する資産及び負債の価額（時価）を基礎として計算するのであるが、課税上の弊害が認められるような場合を除いて、当該取得した時以外の時点において保有している資産及び負債の価額を基礎として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。）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。）の取得の時にあって、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を基礎として計算するのであるから、その計算の基礎となる当該他の通算法人の時価純資産価額は、原則として、当該取得時に当該他の通算法人が有する資産及び負債の価額（時価）を基礎として計算することとなる。  
しかし、当該他の通算法人の対象株式の取得日は、当該他の通算法人の決算日とは限らないため、当該取得日に有する資産及び負債を把握するのが困難な場合が考えられる。
- 3 企業会計においては、連結子会社化に際し子会社の個別財務諸表上の資産及び負債の時価評価が必要となり、子会社の株式の取得日等が当該子会社の決算日以外の日である場合には、当該日の前後いずれかの決算日に株式の取得等が行われたものとみなして時価評価をすることができる」とされている。
- 4 このような会計上の取扱いも踏まえ、本通達においては、当該他の通算法人の対象株式の取得日が当該他の通算法人の決算日でない場合には、例えば、当該対象株式を取得した時の直前の月次決算期間又は会計期間の終了の日に当該他の通算法人が有する資産及び負債の同日における価額（時価）を基礎として調整勘定対応金額を計算することを認めている。また、通達で例示する日以外の日として、例えば、当該対象

株式を取得した日を含む月次決算期間又は会計期間の終了の日の方がその有する資産及び負債を正確に把握できる場合には、同日に有する資産及び負債の同日における価額（時価）を基礎として調整勘定対応金額を計算しても差し支えない。

他方で、これらの日に有する資産及び負債の内訳と当該対象株式の取得時に有する資産及び負債の内訳に著しい差異があるなど課税上の弊害が認められる場合には、本通達の取扱いの適用はないこととなる。例えば、棚卸資産や売掛金などの流動資産については、行う事業の内容に違いがない限り、一般的には、著しい差異があるとはいえないと考えられるが、建物若しくは土地又は有価証券等について取得、譲渡、除却等の事実がある場合には、一般的に一定の調整が必要になると考えられる。

なお、その有する資産及び負債の価額（時価）については、一般的な意義である「当該資産が使用収益されるものとしてその時において譲渡される場合に通常付される価額」（基通4-1-3、9-1-3）によることとなる。この点、例えば、上記3の連結子会社化に際して行う時価評価に係る時価評価額は、一般的には、調整勘定対応金額の計算の基礎となる当該他の通算法人が有する資産及び負債の価額（時価）と概ね一致するものと考えられる。

（参考）企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」

20. 連結貸借対照表の作成にあたっては、支配獲得日において、子会社の資産及び負債のすべてを支配獲得日の時価により評価する方法（全面時価評価法）により評価する（注5）。

21. 子会社の資産及び負債の時価による評価額と当該資産及び負債の個別貸借対照表上の金額との差額（以下「評価差額」という。）は、子会社の資本とする。

22. 評価差額に重要性が乏しい子会社の資産及び負債は、個別貸借対照表上の金額によることができる。

（注5）支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の決算日以外の日である場合の取扱いについて

支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の決算日以外の日である場合には、当該日の前後いずれかの決算日に支配獲得、株式の取得又は売却等が行われたものとみなして処理することができる。