

平成29年6月30日付課法2-17ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について」（法令解釈通達）による主な改正点は、次のとおりです。

## 第1 法人税基本通達関係

### 1 組織再編税制（改正）

平成29年度税制改正により、組織再編税制について、以下の改正等がされました。

#### (1) 適格分割の拡充及び適格株式分配の創設

イ 適格分割に、単独新設分割型分割で、分割法人の分割前に行う事業を分割により新たに設立する分割承継法人において独立して行うための分割として、一定の要件（分割の直前に分割法人と他の者との間に他の者による支配関係がなく、かつ、分割後に分割承継法人と他の者との間に他の者による支配関係があることとなることが見込まれていないこと等）に該当するものが追加されました。

ロ 現物分配のうち、その現物分配の直前において現物分配法人により発行済株式等の全部を保有されていた法人（以下「完全子法人」といいます。）のその発行済株式等の全部が移転するものを株式分配と定義することとされました。

また、完全子法人の株式のみが移転する株式分配のうち、完全子法人と現物分配法人とが独立して事業を行うための株式分配として、一定の要件（株式分配の直前に現物分配法人と他の者との間に他の者による支配関係がなく、かつ、株式分配後に完全子法人と他の者との間に他の者による支配関係があることとなることが見込まれていないこと等）に該当するものを適格株式分配とすることとされました。

#### (2) 全部取得条項付種類株式の端数処理等による対象法人の完全子法人化の課税関係の統一

全部取得条項付種類株式の端数処理、株式併合の端数処理及び株式売渡請求による対象法人の完全子法人化について、株式交換と同様に、組織再編税制に位置付け、これらのうち、企業グループ内の株式交換と同様の適格要件に該当するものと適格株式交換を併せて、適格株式交換等とすることとされました。

#### ○ 組織再編成の日（基通1-4-1 改正）

株式交換以外の株式交換等で、株式会社を対象法人とするものについて、株式交換等を行った日とは、次に掲げる場合に依り、それぞれ次に掲げる日をいうことを明らかにしています。

イ 株式交換等が全部取得条項付種類株式に係る取得決議によるものである場合 全部取得条項付種類株式を発行した法人が、会社法第234条第2項の規定により最大株主等である法人（その法人と完全支配関係を有する法人を含みます。）へ1株未満の株式の全てを売却した日又は同

条第4項の規定により1株未満の株式の全てを買い取った日

ロ 株式交換等が株式の併合によるものである場合 株式の併合を行った法人が、同法第235条第2項において準用する同法第234条第2項の規定により最大株主等である法人（その法人と完全支配関係を有する法人を含みます。）へ1株未満の株式の全てを売却した日又は同法第235条第2項において準用する同法第234条第4項の規定により1株未満の株式の全てを買い取った日

ハ 株式交換等が株式売渡請求に係る承認によるものである場合 一の株主等である法人が、株式売渡請求をするに際して、同法第179条の2第1項の規定によりその承認をする法人の発行済株式等の全部を取得する日として定めた日

○ 従業者の範囲等（基通1-4-4 改正、基通1-4-5 改正、基通1-4-8 改正、基通1-4-9 改正、基通1-4-10 改正）

合併等の適格要件の判定に係る従業者の範囲等の取扱いについて、分割（単独新設分割型分割で、分割法人の分割前に行う事業を分割承継法人において独立して行うためのものに限り、）、株式分配及び株式交換等（株式交換以外の株式交換等に限り、）についても同様に取り扱われることを明らかにしています。

## 2 役員給与（改正）

平成29年度税制改正により、役員給与について、以下の改正等がされました。

### (1) 退職給与及び新株予約権による給与に係る取扱いの見直し

業績に連動する退職給与は、所定の業績連動給与の要件を満たすものに限り、損金の額に算入することとされました。

また、新株予約権による給与は、事前確定届出給与又は所定の業績連動給与の要件を満たすものに限り、損金の額に算入することとされました。

### (2) 定期同額給与の見直し

定期給与の各支給時期における支給額から源泉税等の額を控除した金額が同額である場合には、その定期給与のその各支給時期における支給額は、同額であるものとみなすこととされました。

### (3) 事前確定届出給与の見直し

イ 所定の時期に確定した数の適格株式又は適格新株予約権（以下「適格株式等」といいます。）を交付する旨の定めに基づいて支給する給与（以下「確定数給与」といいます。）が対象に追加されるとともに、その定めの内容に関する税務署長への届出が不要となる給与の対象に一定の新株予約権による給与が追加されました。

ロ 所定の時期に確定した額に相当する適格株式等を交付する旨の定めに基づいて支給する給与は、所定の時期に確定した額の金銭を交付する

旨の定めに基づいて支給する給与に該当するものとされました。

ハ 確定数給与に係る税務上の費用の額は、交付する旨を定めた日における1単位当たりの適格株式等の価額に交付数を乗じて計算した金額（交付決議時価額）とされました。

#### (4) 利益連動給与の見直し

利益連動給与について、次の見直しが行われ、一定の業績連動給与を損金の額に算入することとされました。

イ 算定の基礎となる指標について、株式の市場価格の状況を示す指標及び売上高の状況を示す指標（利益の状況を示す指標又は株式の市場価格の状況を示す指標と同時に用いられるものに限り、）が追加されるとともに、職務執行期間開始日以後に終了する事業年度等の指標を用いることができることとされました。

ロ 利益の状況を示す指標又は上記イの追加された指標（以下「業績連動指標」といいます。）を基礎として算定される数の適格株式等を交付する給与で確定した数を限度とするもの及び業績連動指標を基礎として行使できる数が算定される適格新株予約権による給与が対象に追加されました。

ハ 同族会社のうち同族会社以外の法人との間に完全支配関係がある法人の支給する給与が対象に追加されました。

#### ○ 確定した額に相当する適格株式等の交付（基通9-2-15の3 新設）

確定した額に相当する適格株式又は適格新株予約権を交付する旨の定めに基づいて支給する給与は、確定した額を支給する給与をいい、適格株式又は適格新株予約権の交付する数の算定に際して一に満たない端数が生じた場合において、適格株式又は適格新株予約権と一に満たない端数の適格株式又は適格新株予約権の価額に相当する金銭を交付しないこととしたときは、確定した額を支給する給与には該当しないことを明らかにしています。

#### ○ 業績指標その他の条件により全てが支給されない給与（基通9-2-15の5 新設）

法人がその役員に対して支給する給与について、業績指標（その法人又はその法人との間に支配関係がある法人の業績を示す指標をいいます。以下同じです。）その他の条件により、その全てを支給するか、又はその全てを支給しないかのいずれかとするのを定めた場合におけるその定めに従って支給する給与は、業績連動給与に該当せず、事前確定届出給与の対象となることを明らかにしています。

#### ○ 業績指標に応じて無償で取得する株式の数が変動する給与（基通9-2-16の2 新設）

譲渡制限付株式による給与で、無償で取得する株式の数が業績指標に応じて変動するものは、定期同額給与、事前確定届出給与及び損金の額に算入される業績連動給与のいずれにも該当しないことを明らかにしています。

○ **有価証券報告書に記載されるべき金額等から算定される指標の範囲（基通9-2-17の3 新設）**

利益の状況を示す指標、株式の市場価格の状況を示す指標又は売上高の状況を示す指標には、有価証券報告書に記載される連結財務諸表に記載されるべき金額等から算定される指標が含まれることを明らかにしています。

○ **一に満たない端数の適格株式等の価額に相当する金銭を交付する場合の算定方法の内容の開示（基通9-2-19の2 新設）**

適格株式と一に満たない端数の適格株式の価額に相当する金銭を併せて交付することを定めている業績連動給与については、法人税法第34条第1項第3号イ(3)の開示は、交付する適格株式の数の算定方法の内容のみの開示で差し支えないことを明らかにしています。

適格新株予約権を交付する場合の開示についても、同様です。

○ **業績連動給与に該当しない退職給与（基通9-2-27の2 新設）**

いわゆる功績倍率法に基づいて支給する退職給与は、業績連動給与に該当しないことから、法人税法第34条第1項の規定の適用はないことを明らかにしています。

**3 確定申告書の提出期限の延長の特例（改正）**

平成29年度税制改正により、確定申告書の提出期限の延長の特例について、以下の改正等がされました。

**(1) 確定申告書の提出期限の延長の特例制度が適用できる場合の見直し**

確定申告書の提出期限の延長の特例制度の適用を受けることができる場合は、定款等の定め又はその法人に特別の事情があることにより、その事業年度以後の各事業年度終了の日の翌日から2月以内にその各事業年度の決算についての定時総会が招集されない常況にあると認められる場合とされました。

(注) 改正前の確定申告書の提出期限の延長の特例制度は、会計監査人の監査を受けなければならないことその他これに類する理由により決算が確定しないため、その事業年度以後の各事業年度の確定申告書を提出期限までに提出できない常況にあると認められる場合に適用を受けることができるとされてきました。

**(2) 延長期間について税務署長の指定を受けることができる場合の見直し**

延長期間について税務署長の指定を受けることができる場合は、次のイ又はロの場合とされ、延長期間はそれぞれ次のとおりとされました。

イ 会計監査人を置いている場合で、かつ、定款等の定めによりその事業

年度以後の各事業年度終了の日の翌日から3月以内にその各事業年度の決算についての定時総会が招集されない常況にあると認められる場合 その定めの内容を勘案して4月を超えない範囲内において税務署長が指定する月数の期間

- ロ 上記(1)の特別の事情があることによりその事業年度以後の各事業年度終了の日の翌日から3月以内にその各事業年度の決算についての定時総会が招集されない常況にあることその他やむを得ない事情があると認められる場合 税務署長が指定する月数の期間

**○ 定款の定めにより1月間の提出期限の延長を受けられることができる法人（基通17-1-4の2 新設）**

確定申告書の提出期限の延長の特例の規定により確定申告書の提出期限について1月間の延長を受けられることができる法人には、例えば、次のような定款の定めをしている法人（事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日までの間に定時株主総会が招集される法人を除きます。）が該当することを明らかにしています。

- イ 定時株主総会の招集時期を事業年度終了の日の翌日から2月を経過した日以後である旨の定めをしている法人
- ロ 定時株主総会の招集時期を事業年度終了の日の翌日から3月以内である旨の定めをしている法人

**○ 4月を超えない範囲内で提出期限の延長を受けられることができる場合（基通17-1-4の3 新設）**

会計監査人を置いている法人が次のような定款の定めをしている場合（事業年度終了の日の翌日から3月を経過する日（以下「3月経過日」といいます。）までの間に定時株主総会が招集される場合を除きます。）には、法人税法第75条の2第1項第1号に掲げる場合に該当することを明らかにしています。

- イ 定時株主総会を3月経過日後の一定の期間内に招集する旨を定めている場合
- ロ 定時株主総会の議決権の基準日を事業年度終了の日の翌日以後の特定の日とする旨及び定時株主総会を基準日から3月以内に招集する旨を定めている場合

申告期限の延長の特例の申請書の提出に当たり、定時株主総会を招集する期間が複数の月に及ぶなど定款の定めからは延長する月数が特定できない場合には、定時株主総会の招集時期が確認できる書類を申請書に添付する必要があることを明らかにしています。

**第2 租税特別措置法通達関係**

**1 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（改正）**

試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の対象となる試験研究の範囲等について、以下の改正がされました。

#### (1) 試験研究の範囲の見直し

対価を得て提供する新たな役務の開発を目的として次に掲げるものの全てが行われる場合における次に掲げるもの（以下「サービス設計工程」といいます。）が、本制度の対象となる試験研究に追加されました。

イ 大量の情報を収集する機能を有し、その機能の全部若しくは主要な部分が自動化されている機器若しくは技術を用いる方法によって行われた情報の収集又はその方法によって収集された情報の取得

ロ 上記イの収集に係る情報又は上記イの取得に係る情報について、一定の法則を発見するために行われる分析として情報の解析に必要な確率論及び統計学に関する知識並びに情報処理に関して必要な知識を有すると認められる者（以下「情報解析専門家」といいます。）により情報の解析を行う専用のソフトウェア等を用いて行われるもの

ハ 上記ロの分析により発見された法則を利用したその役務の設計

ニ 上記ハの設計に係る上記ハの法則が予測と結果とが一致することの蓋然性が高いものであることその他妥当であると認められるものであること及びその法則を利用したその役務がその目的に照らして適当であると認められるものであることの確認

#### (2) 試験研究費の範囲の見直し

上記(1)の試験研究（以下「サービス研究」といいます。）のために要する次の費用が、本制度の対象となる試験研究費に追加されました。

イ そのサービス研究を行うために要する原材料費、人件費（情報解析専門家に係るものに限ります。）及び経費（外注費にあつては、これらの原材料費及び人件費に相当する部分並びにそのサービス研究を行うために要する経費に相当する部分（外注費に相当する部分を除きます。）に限ります。）

ロ 他の者に委託をしてサービス研究を行うその法人のそのサービス研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（イの原材料費、人件費及び経費に相当する部分に限ります。）

#### ○ 新たな役務の意義（措通42の4(1)－1 新設）

サービス研究は新たに提供する役務に係るものに限られるため、「新たな役務」に該当するかどうかは、その役務を提供する法人にとって従前に提供していない役務に該当するかどうかにより判定することを明らかにしています。

#### ○ 従前に提供している役務がある場合の新たな役務の判定（措通42の4(1)－2 新設）

法人が従前に提供している役務がある場合において、その法人が提供す

る役務が「新たな役務」に該当するかどうかについては、例えば、その法人が提供する役務が従前に提供している役務と比較して新たな内容が付加されている場合又はその法人が提供する役務の提供方法が従前と比較して新たなものである場合には、「新たな役務」に該当することを明らかにしています。

**○ サービス設計工程の全てが行われるかどうかの判定（措通42の4(1)－3 新設）**

サービス設計工程の全てが行われるかどうかは、法人がサービス設計工程の全てを実行することを試験研究の計画段階において決定しているかどうかにより判定し、サービス設計工程の全てが当該事業年度に完了していない場合又は当該事業年度において試験研究が中止になった場合であっても、法人がサービス設計工程の全てを実行することを試験研究の計画段階で決定しているときには、その試験研究はサービス設計工程の全てが行われる試験研究に該当することを明らかにしています。

なお、サービス設計工程の全てを実行することの判定については、その法人がその全部又は一部を委託により行うかどうかは問わないことを留意的に明らかにしています。

**2 中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（新設）**

中小企業者等が、指定期間内に、特定経営力向上設備等の取得等をして、その中小企業者等の営む指定事業の用に供した場合には、供用年度において、特定経営力向上設備等の即時償却とその取得価額の7%（一定の中小企業者等は10%）の税額控除との選択適用ができる制度が創設されました。

**○ 中小企業者等であるかどうかの判定の時期（措通42の12の4－1 新設）**

法人が、中小企業者等に該当する法人であるかどうかは、特定経営力向上設備等の取得等をした日及び事業の用に供した日の現況によって判定することを明らかにしています。

**○ 圧縮記帳をした特定経営力向上設備等の取得価額（措通42の12の4－5 新設）**

機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備又はソフトウェアの取得価額が160万円以上、30万円以上、60万円以上又は70万円以上であるかどうかを判定する場合において、その機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備又はソフトウェアが法人税法第42条から第49条までの規定による圧縮記帳の適用を受けたものであるときは、その圧縮記帳後の金額に基づいてその判定を行うことを明らかにしています。