

別 紙

第 1 法人税基本通達関係

昭和 44 年 5 月 1 日付直審（法）25「法人税基本通達の制定について」（法令解釈通達）のうち次の「改正前」欄に掲げるものをそれぞれ「改正後」欄のように改める。

一 組織再編成

改 正 後	改 正 前
（廃 止） （工業所有権等の意義） <u>1－4－12 20－3－2《工業所有権等の意義》の取扱いは、令第4条の3第10項第1号《適格組織再編成における株式の保有関係等》に規定する「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式又はこれらに準ずるもの」の意義について準用する。</u> （内部取引<u>その他これに準ずるもの</u>の例示） <u>1－4－13 令第4条の3第12項《適格組織再編成における株式の保有関係等》に規定する「内部取引その他これに準ずるもの」</u>には、例えば、内国法人の法	（<u>国内にある事業所に属する資産又は負債の判定</u>） <u>1－4－12 令第4条の3第10項《適格現物出資の要件》に規定する「国内にある事業所に属する資産又は負債」に該当するかどうかは、原則として、当該資産又は負債が国内にある事業所又は国外にある事業所のいずれの事業所の帳簿に記帳されているかにより判定するものとする。</u> <u>ただし、国外にある事業所の帳簿に記帳されている資産又は負債であっても、実質的に国内にある事業所において経常的な管理が行われていたと認められる資産又は負債については、国内にある事業所に属する資産又は負債に該当することになるのであるから留意する。</u> （新 設） （内部取引に準ずるものの例示） <u>1－4－13 令第4条の3第12項《適格現物出資の要件》に規定する「その他これに準ずるもの」</u>には、例えば、内国法人の<u>国外にある事業所のうち</u>法第69条

改 正 後	改 正 前
第69条第4項第1号《外国税額の控除》に規定する国外事業所等と同号に規定する本店等との間で行われた事実であつて、同条第7項の規定により同号に規定する内部取引に <u>含まれないものとされる事実が含まれることに留意する。</u>	第4項第1号《外国税額の控除》に規定する国外事業所等 <u>に該当しない事業所</u> と同号に規定する本店等との間で行われた同号に規定する内部取引に <u>相当する</u> 事実が含まれる。

二 収益等の計上に関する通則

改 正 後	改 正 前
（短期売買業務の廃止に伴う短期売買商品等から短期売買商品等以外の資産への変更） 2－1－21の13 法第61条第5項《短期売買商品等のみなし譲渡》の「短期売買商品等の売買を行う業務の全部を廃止したとき」とは、反復継続して行う短期売買商品等（同条第1項に規定する暗号資産（以下<u>2－3－67の6</u>までにおいて「暗号資産」という。）を除く。以下2－1－21の13において同じ。）の売買を主たる業務として又は従たる業務として営んでいる法人が、その業務を行っている事業所、部署等の撤収、廃止等をし、当該法人が当該業務そのものを行わないこととした場合をいうのであるから、単に、保有する短期売買商品等の売却を行わないこととした場合は、これに該当しないことに留意する。 （暗号資産信用取引に係る現渡しの方法による決済を行った場合の損益の計上時期） 2－1－21の14 法<u>第61条第7項</u>《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する暗号資産信用取引の方法により暗号資産の売付けを行った場合において、いわゆる現渡しの方法による決済を行ったときは、当該取引に係る譲渡損益の額は、当該決済に係る約定が成立した日に計上する。	（短期売買業務の廃止に伴う短期売買商品等から短期売買商品等以外の資産への変更） 2－1－21の13 法第61条第5項《短期売買商品等のみなし譲渡》の「短期売買商品等の売買を行う業務の全部を廃止したとき」とは、反復継続して行う短期売買商品等（同条第1項に規定する暗号資産（以下<u>2－3－67の5</u>までにおいて「暗号資産」という。）を除く。以下2－1－21の13において同じ。）の売買を主たる業務として又は従たる業務として営んでいる法人が、その業務を行っている事業所、部署等の撤収、廃止等をし、当該法人が当該業務そのものを行わないこととした場合をいうのであるから、単に、保有する短期売買商品等の売却を行わないこととした場合は、これに該当しないことに留意する。 （暗号資産信用取引に係る現渡しの方法による決済を行った場合の損益の計上時期） 2－1－21の14 法<u>第61条第8項</u>《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する暗号資産信用取引の方法により暗号資産の売付けを行った場合において、いわゆる現渡しの方法による決済を行ったときは、当該取引に係る譲渡損益の額は、当該決済に係る約定が成立した日に計上する。

改 正 後	改 正 前
(暗号資産信用取引に係る利益相当額等の外貨換算) 2-1-49 法第61条第7項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する利益の額又は損失の額に相当する金額の円換算は、当該事業年度終了の日の13の2-1-2《外貨建取引及び発生時換算法の円換算》に定める電信売買相場の仲値による。ただし、継続適用を条件として、当該利益の額に相当する金額については13の2-1-2に定める電信買相場、当該損失の額に相当する金額については13の2-1-2に定める電信売相場によることができるものとする。	(暗号資産信用取引に係る利益相当額等の外貨換算) 2-1-49 法第61条第8項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する利益の額又は損失の額に相当する金額の円換算は、当該事業年度終了の日の13の2-1-2《外貨建取引及び発生時換算法の円換算》に定める電信売買相場の仲値による。ただし、継続適用を条件として、当該利益の額に相当する金額については13の2-1-2に定める電信買相場、当該損失の額に相当する金額については13の2-1-2に定める電信売相場によることができるものとする。

三 有価証券等の譲渡損益、時価評価損益等

改 正 後	改 正 前
(有効性判定の方法) 2-3-48 令第121条第1項《繰延ヘッジ処理におけるヘッジの有効性判定等》に規定する「有効性判定」(以下2-3-59までにおいて「有効性判定」という。)を行うに当たり、2-3-46《ヘッジ手段の指定の単位》の(1)及び(2)に掲げる部分を当該有効性判定の要素から除くこととしているときは、当該事項を繰延ヘッジ処理に関する帳簿書類にあらかじめ記載していることを条件として、これを認める。 ④1 ヘッジ手段の指定につき2-3-46本文前段による指定を行っている場合も同様とする。 2 本文の取扱いによる場合であっても、令第121条の3の2第1項各号《(オプション取引を行った場合の繰延ヘッジ処理における有効性判定方法等)に定める方法により有効性判定を行うときは、同条第3項の規定により届出書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならないことに留意す	(有効性判定の方法) 2-3-48 令第121条第1項《繰延ヘッジ処理におけるヘッジの有効性判定等》に規定する「有効性判定」(以下2-3-59までにおいて「有効性判定」という。)を行うに当たり、2-3-46《ヘッジ手段の指定の単位》の(1)及び(2)に掲げる部分を当該有効性判定の要素から除くこととしているときは、当該事項を繰延ヘッジ処理に関する帳簿書類にあらかじめ記載していることを条件として、これを認める。 ④ ヘッジ手段の指定につき2-3-46本文前段による指定を行っている場合も同様とする。

改 正 後	改 正 前
る。 (暗号資産信用取引に係る売付け及び買付けに係る対価の額) 2－3－62 法第61条第1項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する譲渡利益額又は譲渡損失額の計算に当たり、<u>同条第7項</u>に規定する暗号資産信用取引の方法により暗号資産の売付け又は買付けを行う者が、他の者（当該暗号資産信用取引に関し、当該売付け又は買付けを行う者に対して信用を供与する者に限る。以下2－3－62において同じ。）に支払う又は他の者から支払を受ける次に掲げるものは、それぞれ次による。ただし、売買委託手数料の額に相当する金額を除き、これらのものを売付けに係る対価の額（令第118条の6第10項《短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法及びその選定の手続等》）に規定する暗号資産の売付けに係る対価の額をいう。以下2－3－62において同じ。）又は買付けに係る対価の額（令第118条の6第10項に規定する暗号資産の買付けに係る対価の額をいう。以下2－3－62において同じ。）に含めず、その発生に応じ収益又は費用として益金の額又は損金の額に算入している場合には、継続適用を条件としてこれを認める。 (1) 売付けを行う者が他の者から支払を受ける金利に相当する額は、売付けに係る対価の額に含める。 (2) 売付けを行う者が他の者に支払う買委託手数料及びいわゆる品貸料の額は、買付けに係る対価の額に含める。 (3) 買付けを行う者が他の者に支払う買委託手数料及び金利に相当する額は、買付けに係る対価の額に含める。 (4) 買付けを行う者が他の者から支払を受けるいわゆる品貸料の額は、売付けに係る対価の額に含める。	(暗号資産信用取引に係る売付け及び買付けに係る対価の額) 2－3－62 法第61条第1項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する譲渡利益額又は譲渡損失額の計算に当たり、<u>同条第8項</u>に規定する暗号資産信用取引の方法により暗号資産の売付け又は買付けを行う者が、他の者（当該暗号資産信用取引に関し、当該売付け又は買付けを行う者に対して信用を供与する者に限る。以下2－3－62において同じ。）に支払う又は他の者から支払を受ける次に掲げるものは、それぞれ次による。ただし、売買委託手数料の額に相当する金額を除き、これらのものを売付けに係る対価の額（令第118条の6第10項《短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法及びその選定の手続等》）に規定する暗号資産の売付けに係る対価の額をいう。以下2－3－62において同じ。）又は買付けに係る対価の額（令第118条の6第10項に規定する暗号資産の買付けに係る対価の額をいう。以下2－3－62において同じ。）に含めず、その発生に応じ収益又は費用として益金の額又は損金の額に算入している場合には、継続適用を条件としてこれを認める。 (1) 売付けを行う者が他の者から支払を受ける金利に相当する額は、売付けに係る対価の額に含める。 (2) 売付けを行う者が他の者に支払う買委託手数料及びいわゆる品貸料の額は、買付けに係る対価の額に含める。 (3) 買付けを行う者が他の者に支払う買委託手数料及び金利に相当する額は、買付けに係る対価の額に含める。 (4) 買付けを行う者が他の者から支払を受けるいわゆる品貸料の額は、売付けに係る対価の額に含める。

改 正 後	改 正 前
(発行のために要した費用の額に含まれないものの例示) 2-3-62 の 2 次に掲げるような費用の額は、令第 118 条の 5 第 2 号《短期売買商品等の取得価額》の「発行のために要した費用の額」に含まれない。 (1) 資金調達のために暗号資産を発行する法人が、当該暗号資産の発行に係る計画の設計（いわゆるホワイトペーパーの作成を含む。）等のために他の者へ支払うコンサルタント料、相談料又は顧問料 (2) 自己が発行する暗号資産につき、令第 118 条の 7 第 2 項第 1 号《<u>市場暗号資産等の範囲</u>》に規定する特定条件を付すために要する費用又は同条第 3 項第 1 号の措置をとるために要する費用若しくは同項第 2 号の信託財産とするために要する費用	(発行のために要した費用の額に含まれないものの例示) 2-3-62 の 2 次に掲げるような費用の額は、令第 118 条の 5 第 2 号《短期売買商品等の取得価額》の「発行のために要した費用の額」に含まれない。 (1) 資金調達の目的で暗号資産を発行する法人が、当該暗号資産の発行に係る計画の設計（いわゆるホワイトペーパーの作成を含む。）等のために他の者へ支払うコンサルタント料、相談料又は顧問料 (2) 自己が発行する暗号資産につき、令第 118 条の 7 第 2 項第 1 号《<u>時価評価をする暗号資産の範囲</u>》の措置をとるために要する費用又は同項第 2 号の信託財産とするために要する費用
(暗号資産信用取引及びデリバティブ取引に係る契約に基づいて取得される暗号資産の取得価額) 2-3-63 法第 61 条第 9 項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》又は法第 61 条の 5 第 3 項《デリバティブ取引に係る契約に基づき金銭以外の資産を取得した場合における益金算入等》の規定の適用がある場合において、その取得した暗号資産の取得価額は、令第 118 条の 5 第 3 号《短期売買商品等の取得価額》の規定に基づき、当該取得の時ににおけるその暗号資産の取得のために通常要する価額（当該暗号資産の取得の時ににおける価額にいわゆる受渡決済に伴って新たに支出する委託手数料その他の費用の額を加算した金額をいう。）となることに留意する。	(暗号資産信用取引及びデリバティブ取引に係る契約に基づいて取得される暗号資産の取得価額) 2-3-63 法第 61 条第 10 項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》又は法第 61 条の 5 第 3 項《デリバティブ取引に係る契約に基づき金銭以外の資産を取得した場合における益金算入等》の規定の適用がある場合において、その取得した暗号資産の取得価額は、令第 118 条の 5 第 3 号《短期売買商品等の取得価額》の規定に基づき、当該取得の時ににおけるその暗号資産の取得のために通常要する価額（当該暗号資産の取得の時ににおける価額にいわゆる受渡決済に伴って新たに支出する委託手数料その他の費用の額を加算した金額をいう。）となることに留意する。
(棚卸資産の評価方法の選定等に係る取扱いの準用) 2-3-64 短期売買商品等（法第 61 条第 1 項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する短期売買商品等をいう。以下 2-3-68 までにおい	(棚卸資産の評価方法の選定等に係る取扱いの準用) 2-3-64 短期売買商品等（法第 61 条第 1 項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する短期売買商品等をいう。以下 2-3-68 までにおい

改 正 後	改 正 前
て同じ。)を保有する場合の当該短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法に係る次の規定の適用については、それぞれ次による。 (1) 令第 118 条の 6 第 4 項《短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法及びその選定の手続等》の規定の適用に当たっては、5－2－12《評価方法の選定単位の細分》の取扱い（事業所別の評価方法の選定に係る取扱いに限る。）を準用する。 (2) 短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法について変更承認申請書の提出があった場合における同条第 7 項の規定の適用に当たっては、5－2－13《評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」》及び 5－2－14《評価方法の変更に関する届出書の提出》の取扱いを準用する。 （技術的措置の意義） 2－3－67 の 2 規則第 26 条の 10 第 3 項各号《<u>譲渡についての制限その他の条件が付されている暗号資産の要件</u>》の要件のいずれにも該当する措置は、例えば、次に掲げるものをいう。 (1) 自己が発行し、かつ、保有する暗号資産に対し、ロックアップコード（あらかじめ定められた特定の条件の成立まで対象となる暗号資産の移転を不能にする条件式をいう。以下 2－3－67 の 3 において同じ。）のうち一定期間の経過がその特定の条件として定められているもの（当該ロックアップコードを変更できる権能を持ついわゆる特権 ID を設定していないものに限る。）の設定をする措置 (2) 自己が発行し、かつ、保有する暗号資産の移転を可能にするために必要な条件として複数の秘密鍵を設定し、それらの秘密鍵を関係者（<u>同項第 2 号</u>に規定する発行法人等の同号に規定する役員等及び同号イからニまでに掲げる者をいう。以下 2－3－67 の 2 において同じ。）以外の者を含む複数の者で	て同じ。)を保有する場合の当該短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法に係る次の規定の適用については、それぞれ次による。 (1) 令第 118 条の 6 第 4 項《短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法及びその選定の手続等》の規定の適用に当たっては、5－2－12《評価方法の選定単位の細分》の取扱い（事業所別の評価方法の選定に係る取扱いに限る。）を準用する。 (2) 短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法について変更承認申請書の提出があった場合における同条第 7 項の規定の適用に当たっては、5－2－13《評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」》の取扱いを準用する。 （技術的措置の意義） 2－3－67 の 2 規則第 26 条の 10 各号《<u>時価評価をしない暗号資産の要件</u>》の要件のいずれにも該当する措置は、例えば、次に掲げるものをいう。 (1) 自己が発行し、かつ、保有する暗号資産に対し、ロックアップコード（あらかじめ定められた特定の条件の成立まで対象となる暗号資産の移転を不能にする条件式をいう。以下 2－3－67 の 3 において同じ。）のうち一定期間の経過がその特定の条件として定められているもの（当該ロックアップコードを変更できる権能を持ついわゆる特権 ID を設定していないものに限る。）の設定をする措置 (2) 自己が発行し、かつ、保有する暗号資産の移転を可能にするために必要な条件として複数の秘密鍵を設定し、それらの秘密鍵を関係者（<u>同条第 2 号</u>に規定する発行法人等の同号に規定する役員等及び同号イからニまでに掲げる者をいう。以下 2－3－67 の 2 において同じ。）以外の者を含む複数の者で

改 正 後	改 正 前
それぞれ管理することにより、当該関係者のみによっては当該暗号資産を移転することができないようにする措置（譲渡制限期間（<u>同項第1号</u>の期間をいう。以下<u>2－3－67の6</u>までにおいて同じ。）が定められているものに限る。） ④ 実質的にいつでも解除をすることが可能となっているような措置は、同号の要件に該当しないのであるから留意する。 （一定期間の経過以外の条件により譲渡制限を付した場合の取扱い） 2－3－67の3 法人が、ロックアップコードの設定をする措置により自己が発行し、かつ、保有する暗号資産に対し譲渡制限（法第61条第2項第1号ロ《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》の譲渡についての制限その他の条件をいう。以下<u>2－3－67の6</u>までにおいて同じ。）を付す場合において、当該譲渡制限が解除される条件を一定期間の経過以外の条件のみとしているときであっても、その条件がその成立におおむね1月を超える期間を要すると見込まれるものである場合の当該ロックアップコードは、2－3－67の2(1)《技術的措置の意義》の「一定期間の経過がその特定の条件として定められているもの」に該当するものとして取り扱う。 （継続して譲渡制限が付されているものとして取り扱う期間） 2－3－67の4 法人が発行し、かつ、保有する暗号資産に対しその発行の時から令第118条の7第3項第1号《<u>市場暗号資産等の範囲</u>》の措置がとられている場合において、例えば、次に掲げる場合の当該暗号資産については、当該措置の解除がされてから法人が再度当該措置をとるまでの期間（おおむね1月以内の期間に限る。）は継続して当該措置がとられているものとして取り扱う。	それぞれ管理することにより、当該関係者のみによっては当該暗号資産を移転することができないようにする措置（譲渡制限期間（<u>同条第1号</u>の期間をいう。以下<u>2－3－67の5</u>までにおいて同じ。）が定められているものに限る。） ④ 実質的にいつでも解除をすることが可能となっているような措置は、同号の要件に該当しないのであるから留意する。 （一定期間の経過以外の条件により譲渡制限を付した場合の取扱い） 2－3－67の3 法人が、ロックアップコードの設定をする措置により自己が発行し、かつ、保有する暗号資産に対し譲渡制限（法第61条第2項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》の譲渡についての制限その他の条件をいう。以下<u>2－3－67の5</u>までにおいて同じ。）を付す場合において、当該譲渡制限が解除される条件を一定期間の経過以外の条件のみとしているときであっても、その条件がその成立におおむね1月を超える期間を要すると見込まれるものである場合の当該ロックアップコードは、2－3－67の2(1)《技術的措置の意義》の「一定期間の経過がその特定の条件として定められているもの」に該当するものとして取り扱う。 （継続して譲渡制限が付されているものとして取り扱う期間） 2－3－67の4 法人が発行し、かつ、保有する暗号資産に対しその発行の時から令第118条の7第2項第1号《<u>時価評価をする暗号資産の範囲</u>》の措置がとられている場合において、例えば、次に掲げる場合の当該暗号資産については、当該措置の解除がされてから法人が再度当該措置をとるまでの期間（おおむね1月以内の期間に限る。）は継続して当該措置がとられているものとして取り扱う。

改 正 後	改 正 前
(1) 資金調達環境の変化その他の事情により譲渡制限期間が経過する前にその暗号資産の一部を譲渡する必要があることにより、一度全ての暗号資産について当該措置を解除し、当該解除の後に譲渡をしない暗号資産について改めて当該措置をとる必要がある場合（その暗号資産の一部の譲渡をする必要が生じたことについての経緯を明らかにする書類の保存がある場合に限る。） (2) 2－3－67 の2(2)《技術的措置の意義》の措置により譲渡制限を付した暗号資産について、譲渡制限期間が経過する前に一部の秘密鍵につき紛失又は盗難等による流出があったこと等譲渡制限の安定的な維持が困難になったことにより、当該措置の解除をして改めて当該措置をとる必要がある場合（その譲渡制限の安定的な維持が困難になった経緯を明らかにする書類の保存がある場合に限る。） <u>（棚卸資産の評価方法の選定等に係る取扱いの準用）</u> <u>2－3－67 の 5 令第 118 条の 9 第 1 項《特定譲渡制限付暗号資産の評価の方法の選定の手続等》に規定する選定特定譲渡制限付暗号資産（以下 2－3－67 の 5 において「選定特定譲渡制限付暗号資産」という。）の評価の方法の選定の手続及び変更手続については、それぞれ次による。</u> <u>(1) 同項において準用する場合（同条第 2 項の規定により同項に規定する特定譲渡制限付暗号資産を選定特定譲渡制限付暗号資産に該当するものとして、同条第 1 項において準用する令第 118 条の 6 第 5 項《短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法及びその選定の手続等》の規定を適用する場合を含む。）における令第 118 条の 6 第 4 項の規定の適用に当たっては、5－2－12《評価方法の選定単位の細分》の取扱い（事業所別の評価方法の選定に係る取扱いに限る。）を準用する。</u> <u>(2) 選定特定譲渡制限付暗号資産（令第 118 条の 9 第 2 項の規定により選定特</u>	(1) 資金調達環境の変化その他の事情により譲渡制限期間が経過する前にその暗号資産の一部を譲渡する必要があることにより、一度全ての暗号資産について当該措置を解除し、当該解除の後に譲渡をしない暗号資産について改めて当該措置をとる必要がある場合（その暗号資産の一部の譲渡をする必要が生じたことについての経緯を明らかにする書類の保存がある場合に限る。） (2) 2－3－67 の2(2)《技術的措置の意義》の措置により譲渡制限を付した暗号資産について、譲渡制限期間が経過する前に一部の秘密鍵につき紛失又は盗難等による流出があったこと等譲渡制限の安定的な維持が困難になったことにより、当該措置の解除をして改めて当該措置をとる必要がある場合（その譲渡制限の安定的な維持が困難になった経緯を明らかにする書類の保存がある場合に限る。） （新 設）

改 正 後	改 正 前
<u>定譲渡制限付暗号資産に該当するものとされたものを含む。）の評価の方法について変更承認申請書の提出があった場合における令第118条の9第3項の規定の適用に当たっては、5-2-13《評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」》及び5-2-14《評価方法の変更に関する届出書の提出》の取扱いを準用する。</u> <u>（特定自己発行暗号資産に該当しないこととなった事実が生じた時）</u> <u>2-3-67の6</u> 法人が令第118条の11第1項第1号《暗号資産の区分変更等によるみなし譲渡》に掲げる事実が生じた暗号資産に該当する暗号資産を自己の計算において有する場合における同条第2項の「その事実が生じた時」は、例えば、次に掲げる場合には、それぞれ次に定める時となることに留意する。 (1) 令第118条の7第3項第1号《市場暗号資産等の範囲》の措置がとられている特定自己発行暗号資産（法第61条第2項第1号ロ《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》に規定する特定自己発行暗号資産をいう。以下<u>2-3-67の6</u>において同じ。）について、次に掲げる区分のいずれかに該当する場合 その特定自己発行暗号資産が次に掲げる区分のいずれに該当するかに応じ、それぞれ次に定める時 イ 譲渡制限期間が経過したもの その譲渡制限期間が経過した時 ロ 2-3-67の3《一定期間の経過以外の条件により譲渡制限を付した場合の取扱い》の取扱いの適用があるもの 譲渡制限が解除される条件が成立した時 (注) 2-3-67の4(1)《継続して譲渡制限が付されているものとして取り扱う期間》の場合におけるその譲渡をする暗号資産については、2-3-67の4(1)による解除の時を本文(1)イに定める時として取り扱う。 (2) 令第118条の7第3項第2号の受益者等が同号の信託財産とされている特	<u>（特定自己発行暗号資産に該当しなくなった時）</u> <u>2-3-67の5</u> 法第61条第7項《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》の「その該当しないこととなった時」は、例えば、次に掲げる場合には、それぞれ次に定める時となることに留意する。 (1) 令第118条の7第2項第1号《時価評価をする暗号資産の範囲》の措置がとられている特定自己発行暗号資産（法第61条第2項に規定する特定自己発行暗号資産をいう。以下<u>2-3-67の5</u>において同じ。）について、次に掲げる区分のいずれかに該当する場合 その特定自己発行暗号資産が次に掲げる区分のいずれに該当するかに応じ、それぞれ次に定める時 イ 譲渡制限期間が経過したもの その譲渡制限期間が経過した時 ロ 2-3-67の3《一定期間の経過以外の条件により譲渡制限を付した場合の取扱い》の取扱いの適用があるもの 譲渡制限が解除される条件が成立した時 (注) 2-3-67の4(1)《継続して譲渡制限が付されているものとして取り扱う期間》の場合におけるその譲渡をする暗号資産については、2-3-67の4(1)による解除の時を本文(1)イに定める時として取り扱う。 (2) 令第118条の7第2項第2号の受益者等が同号の信託財産とされている特

改 正 後	改 正 前
定自己発行暗号資産の給付を受けた場合 その給付を受けた時	定自己発行暗号資産の給付を受けた場合 その給付を受けた時

四 減価償却資産の範囲

改 正 後	改 正 前
（電気通信施設利用権の範囲） 7－1－9 令第13条第8号ネ《<u>減価償却資産の範囲</u>》に規定する電気通信施設利用権とは、電気通信事業法施行規則第2条第2項第1号から第3号まで《用語》に規定する電気通信役務の提供を受ける権利のうち電話加入権（加入電話契約に基づき加入電話の提供を受ける権利をいう。）及びこれに準ずる権利を除く全ての権利をいうのであるから、例えば「電信役務」、「専用役務」、「データ通信役務」、「デジタルデータ伝送役務」、「無線呼出し役務」等の提供を受ける権利は、これに該当する。	（電気通信施設利用権の範囲） 7－1－9 令第13条第8号ツ《<u>電気通信施設利用権</u>》に規定する電気通信施設利用権とは、電気通信事業法施行規則第2条第2項第1号から第3号まで《用語》に規定する電気通信役務の提供を受ける権利のうち電話加入権（加入電話契約に基づき加入電話の提供を受ける権利をいう。）及びこれに準ずる権利を除く全ての権利をいうのであるから、例えば「電信役務」、「専用役務」、「データ通信役務」、「デジタルデータ伝送役務」、「無線呼出し役務」等の提供を受ける権利は、これに該当する。

五 固定資産の取得価額等

改 正 後	改 正 前
（資本的支出の取得価額の特例の適用関係） 7－3－15 の 4 法人のした資本的支出につき、令第55条第2項、<u>第5項又は第6項</u>《資本的支出の取得価額の特例》の規定を適用し、取得価額及び償却限度額の計算をした場合には、その後において、7－4－2の2《転用した追加償却資産に係る償却限度額等》による場合などを除き、これらの資本的支出を分離して別々に償却することはできないことに留意する。	（資本的支出の取得価額の特例の適用関係） 7－3－15 の 4 法人のした資本的支出につき、令第55条第2項、<u>第4項又は第5項</u>《資本的支出の取得価額の特例》の規定を適用し、取得価額及び償却限度額の計算をした場合には、その後において、7－4－2の2《転用した追加償却資産に係る償却限度額等》による場合などを除き、これらの資本的支出を分離して別々に償却することはできないことに留意する。

改 正 後	改 正 前
（３以上の追加償却資産がある場合の新規取得とされる減価償却資産） ７－３－１５ の ５ 法人が、令第 55 条第 5 項《資本的支出の取得価額の特例》に規定する追加償却資産（以下この章において「追加償却資産」という。）について同条第 6 項の規定を適用する場合において、当該追加償却資産のうち種類及び耐用年数を同じくするものが３以上あるときは、各追加償却資産の帳簿価額をいずれかの組み合わせにより合計するかは、当該法人の選択によることに留意する。	（３以上の追加償却資産がある場合の新規取得とされる減価償却資産） ７－３－１５ の ５ 法人が、令第 55 条第 4 項《資本的支出の取得価額の特例》に規定する追加償却資産（以下この章において「追加償却資産」という。）について同条第 5 項の規定を適用する場合において、当該追加償却資産のうち種類及び耐用年数を同じくするものが３以上あるときは、各追加償却資産の帳簿価額をいずれかの組み合わせにより合計するかは、当該法人の選択によることに留意する。

六 償却限度額等

改 正 後	改 正 前
（転用した追加償却資産に係る償却限度額等） ７－４－２ の ２ 令第 55 条第 6 項《資本的支出の取得価額の特例》の規定の適用を受けた一の減価償却資産を構成する各追加償却資産のうち従来使用されていた用途から他の用途に転用したものである場合には、当該転用に係る追加償却資産を一の資産として、転用後の耐用年数により償却限度額を計算することに留意する。この場合において、当該追加償却資産の取得価額は、同項の規定の適用を受けた事業年度開始の時ににおける当該追加償却資産の帳簿価額とし、かつ、当該転用した日の属する事業年度開始の時ににおける当該追加償却資産の帳簿価額は、次の場合に応じ、次による。 (1) 償却費の額が個々の追加償却資産に合理的に配賦されている場合 転用した追加償却資産の当該転用した日の属する事業年度開始の時の帳簿価額 (2) 償却費の額が個々の追加償却資産に配賦されていない場合 転用した日の属する事業年度開始の時の当該一の減価償却資産の帳簿価額に当該一の減価償却資産の取得価額のうちに当該追加償却資産の同項の規定の適用を受けた	（転用した追加償却資産に係る償却限度額等） ７－４－２ の ２ 令第 55 条第 5 項《資本的支出の取得価額の特例》の規定の適用を受けた一の減価償却資産を構成する各追加償却資産のうち従来使用されていた用途から他の用途に転用したものである場合には、当該転用に係る追加償却資産を一の資産として、転用後の耐用年数により償却限度額を計算することに留意する。この場合において、当該追加償却資産の取得価額は、同項の規定の適用を受けた事業年度開始の時ににおける当該追加償却資産の帳簿価額とし、かつ、当該転用した日の属する事業年度開始の時ににおける当該追加償却資産の帳簿価額は、次の場合に応じ、次による。 (1) 償却費の額が個々の追加償却資産に合理的に配賦されている場合 転用した追加償却資産の当該転用した日の属する事業年度開始の時の帳簿価額 (2) 償却費の額が個々の追加償却資産に配賦されていない場合 転用した日の属する事業年度開始の時の当該一の減価償却資産の帳簿価額に当該一の減価償却資産の取得価額のうちに当該追加償却資産の同項の規定の適用を受けた

改 正 後	改 正 前
事業年度開始の時ににおける帳簿価額の占める割合を乗じて計算した金額 ⑥ 当該転用が事業年度の中途で行われた場合における当該追加償却資産の償却限度額の計算については、7-4-2《<u>転用資産の償却限度額</u>》による。	事業年度開始の時ににおける帳簿価額の占める割合を乗じて計算した金額 ⑥ 当該転用が事業年度の中途で行われた場合における当該追加償却資産の償却限度額の計算については、7-4-2による。

七 除却損失等

改 正 後	改 正 前
(追加償却資産に係る除却価額) 7-7-10 令第55条第6項《資本的支出の取得価額の特例》の規定の適用を受けた一の減価償却資産を構成する各追加償却資産の一部に除却等があった場合には、当該除却等に係る追加償却資産を一の資産として、その除却等による損益を計算することに留意する。この場合において、その除却等による損益の計算の基礎となる帳簿価額は、7-4-2の2《転用した追加償却資産に係る償却限度額等》の(1)又は(2)の取扱いに準じて計算した金額による。	(追加償却資産に係る除却価額) 7-7-10 令第55条第5項《資本的支出の取得価額の特例》の規定の適用を受けた一の減価償却資産を構成する各追加償却資産の一部に除却等があった場合には、当該除却等に係る追加償却資産を一の資産として、その除却等による損益を計算することに留意する。この場合において、その除却等による損益の計算の基礎となる帳簿価額は、7-4-2の2《転用した追加償却資産に係る償却限度額等》の(1)又は(2)の取扱いに準じて計算した金額による。

八 資本的支出と修繕費

改 正 後	改 正 前
(形式基準による修繕費の判定) 7-8-4 一の修理、改良等のために要した費用の額のうち資本的支出であるか修繕費であるかが明らかでない金額がある場合において、その金額が次のいずれかに該当するときは、修繕費として損金経理をすることができるものとする。 (1) その金額が60万円に満たない場合	(形式基準による修繕費の判定) 7-8-4 一の修理、改良等のために要した費用の額のうち資本的支出であるか修繕費であるかが明らかでない金額がある場合において、その金額が次のいずれかに該当するときは、修繕費として損金経理をすることができるものとする。 (1) その金額が60万円に満たない場合

改 正 後	改 正 前
(2) その金額がその修理、改良等に係る固定資産の前期末における取得価額のおおむね 10%相当額以下である場合 ④ 1 前事業年度前の各事業年度において、<u>令第 55 条第 5 項</u>《資本的支出の取得価額の特例》の規定の適用を受けた場合における当該固定資産の取得価額とは、同項に規定する一の減価償却資産の取得価額をいうのではなく、同項に規定する旧減価償却資産の取得価額と追加償却資産の取得価額との合計額をいうことに留意する。 2 固定資産には、当該固定資産についてした資本的支出が含まれるのであるから、当該資本的支出が<u>同条第 6 項</u>の規定の適用を受けた場合であっても、当該固定資産に係る追加償却資産の取得価額は当該固定資産の取得価額に含まれることに留意する。	(2) その金額がその修理、改良等に係る固定資産の前期末における取得価額のおおむね 10%相当額以下である場合 ④ 1 前事業年度前の各事業年度において、<u>令第 55 条第 4 項</u>《資本的支出の取得価額の特例》の規定の適用を受けた場合における当該固定資産の取得価額とは、同項に規定する一の減価償却資産の取得価額をいうのではなく、同項に規定する旧減価償却資産の取得価額と追加償却資産の取得価額との合計額をいうことに留意する。 2 固定資産には、当該固定資産についてした資本的支出が含まれるのであるから、当該資本的支出が<u>同条第 5 項</u>の規定の適用を受けた場合であっても、当該固定資産に係る追加償却資産の取得価額は当該固定資産の取得価額に含まれることに留意する。

九 収益事業の範囲

改 正 後	改 正 前
(請負業の範囲) 15－1－27 令第 5 条第 1 項第 10 号《<u>収益事業の範囲</u>》の請負業には、事務処理の委託を受ける業が含まれるから、他の者の委託に基づいて行う調査、研究、情報の収集及び提供、手形交換、為替業務、検査、検定等の事業（国等からの委託に基づいて行うこれらの事業を含み、同号イから<u>ホ</u>までに掲げるものを除く。）は請負業に該当するが、農産物等の原産地証明書の交付等単に知っている事実を証明するだけの行為はこれに含まれない。 (医療保健業の範囲) 15－1－56 令第 5 条第 1 項第 29 号《<u>収益事業の範囲</u>》の医療保健業には、<u>施術</u>	(請負業の範囲) 15－1－27 令第 5 条第 1 項第 10 号《<u>請負業</u>》の請負業には、事務処理の委託を受ける業が含まれるから、他の者の委託に基づいて行う調査、研究、情報の収集及び提供、手形交換、為替業務、検査、検定等の事業（国等からの委託に基づいて行うこれらの事業を含み、同号イから<u>ニ</u>までに掲げるものを除く。）は請負業に該当するが、農産物等の原産地証明書の交付等単に知っている事実を証明するだけの行為はこれに含まれない。 (医療保健業の範囲) 15－1－56 令第 5 条第 1 項第 29 号《<u>医療保健業</u>》の医療保健業には、<u>療術業</u>、

改 正 後	改 正 前
業、助産師業、看護業、歯科技工業、獣医業等が含まれる。	助産師業、看護業、歯科技工業、獣医業等が含まれる。

十 国内源泉所得

改 正 後	改 正 前
（恒久的施設において使用する資産の範囲） 20－2－4 法第 138 条第 1 項第 1 号《<u>国内源泉所得</u>》に規定する「恒久的施設において使用する資産」には、20－5－21《<u>恒久的施設に帰せられる資産の意義</u>》の判定により恒久的施設に帰せられることとなる資産のほか、例えば、<u>賃借をしている固定資産</u>（令第 13 条第 8 号イからネまで《<u>減価償却資産の範囲</u>》に掲げる無形固定資産を除く。）、使用許諾を受けた無形資産（措置法第 66 条の 4 の 3 第 5 項第 2 号《外国法人の内部取引に係る課税の特例》に規定する無形資産のうち重要な価値のあるものをいう。）等で当該恒久的施設において使用するものが含まれることに留意する。 （注）本文の「賃借」及び「使用許諾」には、賃借及び使用許諾に相当する内部取引が含まれる。	（恒久的施設において使用する資産の範囲） 20－2－4 法第 138 条第 1 項第 1 号《<u>恒久的施設帰属所得</u>》に規定する「恒久的施設において使用する資産」には、20－5－21 の判定により恒久的施設に帰せられることとなる資産のほか、例えば、<u>賃借している固定資産</u>（令第 13 条第 8 号イからツまで《<u>減価償却資産の範囲</u>》に掲げる無形固定資産を除く。）、使用許諾を受けた無形資産（措置法第 66 条の 4 の 3 第 5 項第 2 号《外国法人の内部取引に係る課税の特例》に規定する無形資産のうち重要な価値のあるものをいう。）等で当該恒久的施設において使用するものが含まれることに留意する。 （注）本文の「賃借」及び「使用許諾」には、賃借及び使用許諾に相当する内部取引が含まれる。

十一 経過的取扱い

改 正 後	改 正 前
（<u>経過的取扱い…改正通達の適用時期</u>） <u>この法令解釈通達による改正前又は改正後の法令解釈通達の適用に関し、次に掲げる事項については、それぞれ次による。</u> （1） <u>この法令解釈通達による改正前の 1－4－12 の取扱いは、令和 6 年 10 月</u>	（新 設）

改 正 後	改 正 前
<u>1 日前に行われた現物出資については、なお従前の例による。</u> <u>(2) この法令解釈通達による改正後の 1－4－12 の取扱いは、令和 6 年 10 月 1 日以後に行われる現物出資について適用する。</u> <u>(3) この法令解釈通達による改正後の 1－4－13 の取扱いは、令和 6 年 10 月 1 日以後に行われる現物出資について適用し、同日前に行われた現物出資については、なお従前の例による。</u>	