

## V その他の改正

### 1 新株予約権を対価とする費用の帰属事業年度の特例等の創設

#### 〔創設された制度の概要〕

#### (1) 新株予約権を対価とする費用の帰属事業年度の特例

法人が個人から役務の提供を受ける場合において、その役務の提供に係る費用の額につきその対価として新株予約権を発行したときは、その個人においてその役務の提供につき所得税法その他所得税に関する法令の規定によりその個人の給与所得その他の一定の所得の金額に係る収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額を生ずべき事由（以下「給与等課税事由」といいます。）が生じた日においてその役務の提供を受けたものとして、法人税法の規定を適用することとされました（法54①、法令111の2）。

ただし、その個人においてその役務の提供につき給与等課税事由が生じないときは、新株予約権の発行人のその役務の提供に係る費用の額は、損金の額に算入されません（法54②）。

また、新株予約権が消滅をしたときは、その消滅による利益の額は、益金の額に算入されません（法54③）。

#### イ 適用対象となる新株予約権

この制度の対象となる新株予約権とは、役務の提供の対価として個人に生ずる債権をその新株予約権と引換えにする払込みに代えて相殺すべきもので、所得税法施行令第84条に規定する権利の譲渡についての制限その他特別の条件が付されている権利に該当するものをいいます（法54①、法令111の2②）。

#### ロ 給与所得その他の一定の所得

給与所得その他の一定の所得とは、所得税法に規定する給与所得、事業所得、退職所得及び雑所得をいいます（法令111の2①）。

#### ハ 明細書の添付

新株予約権の発行人は、確定申告書にその新株予約権の一個当たりのその発行の時の価額、発行数、当該事業年度において行使された数その他その新株予約権の状況に関する明細書を添付することが必要とされています（法54④）。

#### (2) 新株予約権の発行に係る払込金額が過少であった場合等の発行人の処理

この制度は、法人が新株予約権を発行する場合において、その新株予約権と引換えに払い込まれる金銭の額（金銭の払込みに代えて給付される金銭以外の資産の価額及び相殺される債権の額を含みます。以下同じ。）がその新株予約権のその発行の時の価額に満たないとき（その新株予約権を無償で発行したときを含みます。）又はその新株予約権と引換えに払い込まれる金銭の額がその新株予約権のその発行の時の価額を超えるときは、その満たない部分の金額（その新株予約権を無償で発行した場合には、その発行の時の価額）又はその超える部分の金額に相当する金額は、その法人の損金の額又は益金の額に算入しないこととされました（法54⑤）。

#### 〔適用時期〕

法人が平成18年5月1日以後にその発行に係る決議をする新株予約権について適用されます（改正法附則30①）。

## 2 不正行為等に係る費用等の損金不算入制度の整備

### 〔制度の概要〕

- (1) 法人が納付する国税に係る延滞税等及び地方税法の規定による延滞金等の額は、損金の額に算入しないこととされています（旧法38①一・②二・四）。
- (2) 法人が納付する罰金等の額も、損金の額に算入しないこととされています（旧法38②五～八）。

### 〔改正の内容〕

#### (1) 隠ぺい偽装行為に要する費用等の損金不算入制度

法人が、その所得の金額若しくは欠損金額又は法人税の額の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は偽装すること（以下「隠ぺい偽装行為」といいます。）によりその法人税の負担を減少させ、又は減少させようとする場合には、その隠ぺい偽装行為に要する費用の額又はその隠ぺい偽装行為により生ずる損失の額は損金の額に算入しないことが明確化されました（法55①）。

なお、法人が隠ぺい偽装行為によりその納付すべき法人税以外の租税の負担を減少させ、又は減少させようとする場合についても適用されます（法55②）。

#### (2) 賄賂等に当たるべき費用等の損金不算入制度

法人が供与をする刑法に規定する賄賂又は不正競争防止法に規定する金銭その他の利益に当たるべき金銭の額及び金銭以外の資産の価額並びに経済的な利益の額の合計額に相当する費用又は損失の額（その供与に要する費用の額又はその供与により生ずる損失の額を含みます。）は損金の額に算入しないことが明確化されました（法55⑤）。

#### (3) 法人税額等の損金不算入制度の整備

上記(1)及び(2)の改正に併せ、旧法第38条第1項第1号及び第2号並びに第2項第2号及び第4号に規定されていた国税に係る延滞税等及び地方税法の規定による延滞金等が法第55条第3項に、旧法第38条第2項第5号から第8号までに掲げる罰金等が法第55条第4項に、それぞれ規定されました。

### 〔適用時期〕

- (1) 改正の内容の(1)の規定は、法人が平成18年4月1日以後に支出する費用の額又は法人の同日以後に生ずる損失の額について適用されます（改正法附則31①）。
- (2) 改正の内容の(2)の規定は、法人が平成18年4月1日以後に供与をする金銭の額及び金銭以外の資産の価額並びに経済的な利益の額の合計額に相当する費用又は損失の額について適用されます（改正法附則31②）。
- (3) 改正の内容の(3)の規定は、平成18年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則23）。

## 3 特定株主等によって支配された欠損等法人の欠損金の繰越しの不適用制度等の創設

### 〔創設された制度の概要〕

#### (1) 特定株主等によって支配された欠損等法人の欠損金の繰越しの不適用制度

欠損等法人が、他の者との間に他の者による特定支配関係を有することとなった日（以下「特定支配日」といいます。）以後5年を経過した日の前日等までに一定の事由に該当する場合には、その該当することとなった日（下記ロ(ニ)の事由については、適格合併等の日の前日）の属する事業年度（以下「適用事業年度」といいます。）以後の各事業年度においては、その適用事業年度前の各事業年度において生じた欠損金額については、法第57条第1項（青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し）の規定は、適用しないこととされました（法57の2、法令113の2）。

## イ 適用対象法人

適用対象となる欠損等法人とは、法人で他の者との間に他の者による特定支配関係を有することとなったもののうち、その特定支配関係を有することとなった日（以下「支配日」といいます。）の属する事業年度（以下「特定支配事業年度」といいます。）においてその特定支配事業年度前の各事業年度において生じた青色欠損金又は評価損資産を有するものをいいます（法57の2①）。

（注）1 「特定支配関係」とは、次に掲げるいずれかの関係（一定の事由により生じたものは除かれます。）をいいます（法令113の2①⑥）。

① 二の法人のいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等の総数の50%を超える数の株式を直接又は間接に保有する関係（その二の法人が同一の者によってそれぞれの法人の発行済株式等の総数の50%を超える数の株式を直接又は間接に保有される関係がある場合におけるその保有する関係を除きます。）

② 一の個人が法人の発行済株式等の総数の50%を超える数の株式を直接又は間接に保有する関係

2 「評価損資産」とは、その法人が支配日において有する次の表に掲げる資産で、支配日における価額がその支配日における帳簿価額に満たないもの（その満たない金額がその法人の資本金等の額の2分の1相当額と1,000万円とのいずれか少ない金額に満たないものを除きます。）をいいます（法令113の2⑦、法規26の5①）。

① 固定資産
② 土地（土地の上に存する権利を含み、固定資産に該当するものを除きます。）
③ 有価証券（売買目的有価証券及び償還有価証券を除きます。）
④ 金銭債権
⑤ 繰延資産
⑥ 法第62条の8第1項に規定する資産調整勘定の金額に係る資産

## ロ 適用対象となる一定の事由

適用対象となる一定の事由とは、次の(イ)から(ホ)までに掲げる事由とされています。

(イ) 欠損等法人が特定支配日の直前において事業を営んでいない場合（清算中の場合を含みます。）において、その特定支配日以後に事業を開始すること（清算中の欠損等法人が継続することを含みます。）（法57の2①一）。

(ロ) 欠損等法人が特定支配日の直前において営む事業（以下「旧事業」といいます。）のすべてを特定支配日以後に廃止し、又は廃止することが見込まれている場合において、旧事業のその特定支配日の直前における事業規模のおおむね5倍を超える資金の借入れ又は出資による金銭その他の資産の受入れ（合併又は分割による資産の受入れを含みます。以下「資金借入れ等」といいます。）を行うこと（法57の2①二）。

(ハ) 他の者又は関連者がその他の者及び関連者以外の者から欠損等法人に対する特定債権を取得している場合において、その欠損等法人が旧事業の特定支配日の直前における事業規模のおおむね5倍を超える資金借入れ等を行うこと（法57の2①三）。

(ニ) (イ)若しくは(ロ)の場合又は(ハ)の特定債権が取得されている場合において、欠損等法人が自己を被合併法人又は分割法人とする適格合併等（適格合併又は合併類似適格分割型分割をいいます。）を行うこと（法57の2①四）。

(ホ) 欠損等法人が特定支配関係を有することとなったことに基因して、欠損等法人の特定支配日の直前の社長その他一定の役員のすべてが退任（業務を執行しないものとなることを含みます。）をし、かつ、その特定支配日の直前において欠損等法人の業務に従事する使用人（以下「旧使用人」といいます。）の総数のおおむね20%以上に相当する数の者がその欠損等法人の使用人でなくなった場合において、その欠損等法人の非従事事業（旧使用人が特定支配日以後その業務に実質的に従事しない事業をいいます。）の事業規模が旧事業の特定支配日の直前における事業規模のおおむね5倍を超えることとなること（法57の2①五）。

（注）1 (ロ)、(ハ)及び(ホ)の「事業規模」とは、次の表の左欄に掲げる事業の区分に応じそれぞれ次の表の右欄に掲げる金額（その事業が2以上ある場合には、それぞれの事業の区分に応じた金額の合計額）をいいます（法令113の2⑫）。

事業の区分	金額（事業規模）
① 資産の譲渡を主な内容とする事業	その事業の事業規模算定期間における資産の譲渡による売上金額その他の収益の額の合計額
② 資産の貸付けを主な内容とする事業	その事業の事業規模算定期間における資産の貸付けによる収入金額その他の収益の額の合計額
③ 役務の提供を主な内容とする事業	その事業の事業規模算定期間における役務の提供による収入金額その他の収益の額の合計額

- 2 (イ)の「関連者」とは、(ハ)の他の者との間に他の者による特定支配関係（欠損等法人との間の他の者による特定支配関係を除きます。）がある者をいいます（法令113の2⑱）。
- 3 (イ)の「特定債権」とは、欠損等法人に対する債権でその取得の対価の額がその債権の額の50%相当額に満たない場合で、かつ、その債権の額（欠損等法人の債権で(イ)の他の者又は関連者が既に取得しているものの額を含みます。）の取得の時におけるその欠損等法人の債務の総額のうちに占める割合が50%を超える場合におけるその債権とされています（法令113の2⑲）。
- 4 (イ)の「特定債権を取得している場合」には、特定支配日前に特定債権を取得している場合が含まれ、また、特定債権につき特定支配日以後に債務の免除等が行われることが見込まれる場合は除かれます（法57の2①三、法令113の2⑳）。
- 5 (ホ)の「その他一定の役員」とは、副社長、代表取締役、代表執行役、専務取締役若しくは常務取締役又はこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者をいいます（法令113の2）。

## (2) 特定株主等によって支配された欠損等法人の資産の譲渡等損失額の損金不算入制度

欠損等法人の適用期間において生ずる特定資産の譲渡、評価換え、貸倒れ、除却その他これらに類する事由（以下「譲渡等特定事由」といいます。）による損失の額（譲渡等特定事由が生じた日の属する事業年度の適用期間において生ずる特定資産の譲渡又は評価換えによる利益の額がある場合には、その利益の額を控除した金額）は、損金の額に算入しないこととされました（法61①）。

### イ 適用期間

適用期間は、欠損等法人の適用事業年度又は法第81条の9の2第1項（特定株主等によって支配された欠損等連結法人の連結欠損金の繰越しの不適用）に規定する適用連結事業年度（以下「適用事業年度等」といいます。）開始の日から同日以後3年を経過する日（その経過する日が特定支配日以後5年を経過する日後となる場合にあっては、同日）までの期間をいい、その期間に終了する各事業年度において、次の表の左欄に掲げる規定の適用を受ける場合には、その適用事業年度等開始の日から右欄に掲げる日までの期間とされています（法61①）。

規 定	適用期間の末日
(イ) 法第61条の11第1項（連結納税の開始に伴う資産の時価評価損益）	同項に規定する連結開始直前事業年度終了の日
(ロ) 法第61条の12第1項（連結納税への加入に伴う資産の時価評価損益）	同項に規定する連結加入直前事業年度終了の日
(ハ) 法第62条の9第1項（非適格株式交換等に係る株式交換完全子法人等の有する資産の時価評価損益）	同項の規定の適用を受ける事業年度終了の日

### ロ 適用対象となる特定資産

適用対象となる特定資産とは、欠損等法人が特定支配日において有し、又は一定の適格分割等により移転を受けた次の表に掲げる資産（その特定支配日又は適格分割等の日における価額とその帳簿価額との差額がその特定支配日又は適格分割等の日における欠損等法人の資本金等の額の2分の1相当額と1,000万円とのいずれか少ない金額に満たないものを除きます。）をいいます（法令118の3①）。

① 固定資産
② 土地（土地の上に存する権利を含み、固定資産に該当するものを除きます。）
③ 有価証券（売買目的有価証券及び償還有価証券を除きます。）

④ 金銭債権
⑤ 繰延資産
⑥ 法第62条の8第1項に規定する資産調整勘定の金額に係る資産

### (3) 連結納税制度

連結納税制度においても、上記(1)の措置に準じた措置が講じられています（法81の9の2、法令155の21の2、法規37の3の2）。

#### 〔適用時期〕

- (1) 創設された制度の概要の(1)の規定は、法人が平成18年4月1日以後に他の者との間に他の者による特定支配関係を有することとなる場合における適用事業年度前の各事業年度において生じた欠損金額について適用されます（改正法附則32）。
- (2) 創設された制度の概要の(2)の規定は、欠損等法人の平成18年4月1日以後に終了する事業年度分の法人税について適用されます。この場合において、欠損等法人の適用事業年度等が平成18年4月1日前に開始し、かつ、平成18年4月1日以後に終了するときは、適用事業年度等開始の日は平成18年4月1日とされます（改正法附則34）。
- (3) 創設された制度の概要の(3)の規定は、連結法人が平成18年4月1日以後に他の者との間に他の者による特定支配関係を有することとなる場合における適用連結事業年度前の各連結事業年度において生じた連結欠損金額について適用されます（改正法附則48）。

## 4 その他

- その他、法人税に関する規定について、次の改正が行われました。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(1) 収益事業の範囲（法令5①二ニ・三イ・五ル・六・二十九カ、旧法令5①一ニ・六ロ、法規8の3①、改正法令附則2）	○ 公益法人等の収益事業の範囲について、次の改正が行われました。 イ 日本アルコール産業株式会社法の制定等により、独立行政法人新エネルギー・産業技術総合開発機構が行うアルコールの販売及び製造業務が終了したことに伴い、物品販売業及び製造業の範囲について、所要の整備が行われました。 ロ 独立行政法人中小企業基盤整備機構が行う一定の不動産販売業及び不動産貸付業が収益事業の範囲から除かれました。 ハ 独立行政法人農業・生物系特定産業技術研究機構等が独立行政法人農業・食品産業技術総合研究機構に統合されたことに伴い、同機構が行う一定の製造業が収益事業の範囲から除かれるとともに、金銭貸付業及び無体財産権の提供等の事業について所要の整備が行われました。 ニ 介護保険法の改正に伴い、所要の整備が行われました。	平18.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(2) 使用人賞与の損金算入時期（法令72の5、旧法令134の2、改正法令附則2）	○ 役員給与の損金不算入制度の改正に伴って所要の整備が行われました。	平18.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(3) 公益の増進に著しく寄与する法人の範囲（法令77①一の三、改正法令附則17①）	○ 特定公益増進法人の範囲について次の改正が行われました。 イ 日本司法支援センターが追加されました。	平18.4.1以後に支出する寄附金について適用され、同日前に支出した寄附金については従来どおり適用されます。

<p>(旧法令77①三ナ、改正法令附則1三、17②)</p>	<p>ロ 貧困者の訴訟援助を主たる目的とする法人でその業務が全国に及ぶものが除かれました。</p>	<p>総合法律支援法附則第1条第2号に定める日以後に支出する寄附金について適用され、同日前に支出した寄附金については従来どおり適用されます。</p>
<p><b>(4) 確定申告書等の添付書類</b> (法規33一、35二、37の10一、37の12二、37の17二、改正法規附則5①)</p> <p>(法規35四、37の12五、37の17四、61①、②二、改正法規附則5②)</p>	<p>○ 確定申告書等の添付書類に次のものが追加されました。</p> <p>イ 株主資本等変動計算書又は社員資本等変動計算書</p> <p>ロ 内国法人の事業等(外国法人にあっては、外国法人全体の事業等及び国内において行う事業等)の概況に関する書類</p>	<p>平18.5.1以後に終了する事業年度等分の確定申告書等について適用され、同日前に終了した事業年度等分の確定申告書等については、従来どおり適用されます。</p> <p>平18.4.1以後に開始する事業年度等分の確定申告書等について適用され、同日前に開始した事業年度等分の確定申告書等については、従来どおり適用されます。</p>
<p><b>(5) 同族会社等の行為又は計算の否認</b> (法132③、改正法附則55①)</p>	<p>○ 税務署長は、所得税法若しくは相続税法又は地価税法の規定に基づく同族会社等の行為又は計算の否認等の規定の適用があった場合に税務署長の認めるところにより法人税の課税標準若しくは欠損金額又は法人税額の計算ができることが明確化されました。</p>	<p>平18.4.1以後に行われる行為又は計算について適用されます。</p>
<p><b>(6) 申告書の公示制度</b> (旧法152、旧法規68、改正法附則58)</p>	<p>○ 確定申告書等の公示制度が廃止されました。</p>	<p>平18.4.1前に行われた公示については従前のとおり適用されます。</p>
<p><b>(7) 郵送等に係る納税申告書等の提出時期</b> (通法22、平18国税庁告示第7号)</p>	<p>○ 国税庁長官が定める書類が郵便又は信書便により提出された場合には、その郵便物又は信書便物の通信日付印により表示された日にその提出がされたものとみなすこととされました。</p>	<p>平18.4.1から適用されません。</p>
<p><b>(8) 更正の請求</b> (通令6①五、改正通令附則2)</p>	<p>○ 更正の請求をすることができるやむを得ない理由に、申告等に係る課税標準等又は税額の計算の基礎となった事実に係る国税庁長官の法令の解釈が変更され、その解釈が公表されたことにより、その課税標準等又は税額が異なることとなる取扱いを受けることとなったことを知った場合が追加されました。</p>	<p>平18.4.1以後にその理由が生じた場合について適用されます。</p>
<p><b>(9) 無申告加算税</b> (通法66②③、通令27の3②、改正法附則73、改正通令附則1)</p> <p>(通法66⑥、通令27の2、改正法附則73、改正通令附則1)</p>	<p>○ 無申告加算税を課す場合において、納付すべき税額が50万円を超える場合には、その超える部分に5%を加算した金額を課すこととされました。</p> <p>○ 期限後申告があった場合において、その提出が期限内申告書を提出する意思があったと認められる場合で、かつ、法定申告期限から2週間以内に申告書を提出している場合には、無申告加算税を課さないこととされました。</p>	<p>平19.1.1以後に法定申告期限が到来する国税について適用され、同日前に法定申告期限が到来した国税については、従来どおり適用されます。</p> <p>同上</p>