

法人税法等の改正

目	次
一 会社法等の改正（取締役の報酬等に関する規律）に伴う整備……………	364
二 会社法等の改正（株式交付制度の創設）に伴う整備……………	376
1 確定申告書等の添付書類……………	376
2 有価証券の譲渡損益の計上時期……………	377
三 その他……………	377
1 社会医療法人に対する税制上の措置……………	377
2 減価償却資産の範囲……………	384
3 寄附金の損金不算入……………	384
4 国庫補助金等で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入……………	388
5 工事負担金で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入……………	390
6 貸倒引当金……………	392
7 不正行為等に係る費用等の損金不算入……………	394
8 税務関係書類における押印義務の見直しに関する法人税関係の改正……………	396
9 年金制度の見直しに伴う法人税関係の改正……………	397

はじめに

令和3年度税制改正においては、ポストコロナに向けた経済構造の転換及び好循環の実現を図るための事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は特別税額控除制度及び認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例並びに中小企業の経営資源の集約化による事業再構築等を促すための中小企業事業再編投資損失準備金制度の創設を行うとともに、家計の暮らしと民需を下支えするための住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度の特例の延長等を行うこととされたほか、固定資産税の評価替えへの対応等を行うこととされ、関係法令の改正が行われました。

このうち法人税関係（国際課税関係を除きます。）については、会社法の改正による株式交付制度の創設に伴う確定申告書等に添付すべき書類の整備、円滑・適正な納税のための環境整備としての寄附金税制の適正化等の改正を行うこととされました。

これらの改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る3月26日に参議院本会議で可

決・成立し、同月31日に令和3年法律第11号として公布されています。また、次の関係政省令等についても、それぞれ次のとおり公布されています。

- ・ 法人税法施行令の一部を改正する政令（令3.3.31政令第114号）
- ・ 法人税法施行令等の一部を改正する政令の一部を改正する政令（令3.3.31政令第130号）
- ・ 法人税法施行規則の一部を改正する省令（令3.3.31財務省令第16号）
- ・ 法人税法施行規則等の一部を改正する省令の一部を改正する省令（令3.3.31財務省令第33号）
- ・ 法人税法施行規則の一部を改正する省令（令3.4.15財務省令第42号）
- ・ 地方法人税法施行規則の一部を改正する省令（令3.4.15財務省令第43号）
- ・ 復興特別法人税に関する省令の一部を改正する省令（令3.4.15財務省令第45号）
- ・ 法人税法施行規則等の一部を改正する省令の一部を改正する省令（令3.4.15財務省令第46号）
- ・ 法人税法施行規則第8条の3の10第3項（同

令第26条の3第4項及び第37条の3の2第3項において準用する場合を含む。)及び第59条第3項(同令第26条の3第3項、第26条の5第2項、第37条の3の2第4項、第62条及び第67条

第3項において準用する場合を含む。)の規定に基づき、これらの規定に規定する保存の方法を定める件の一部を改正する件(令3.3.31財務省告示第84号)

一 会社法等の改正(取締役の報酬等に関する規律)に伴う整備

1 改正前の制度の概要

(1) 譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例

内国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特定譲渡制限付株式が交付されたとき(承継譲渡制限付株式が交付されたときを含みます。)は、その役務の提供を受ける内国法人は、その個人においてその役務の提供につき給与等課税額が生ずることが確定し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ています(法法54①)。

特定譲渡制限付株式とは、譲渡制限付株式であって役務の提供の対価として個人に生ずる債権の給付と引換えにその個人に交付されるものその他その個人に給付されることに伴ってその債権が消滅する場合のその譲渡制限付株式をいうこととされています(法法54①)。

給与等課税額とは、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同法に規定する給与所得、事業所得、退職所得及び雑所得(その個人が非居住者である場合には、その個人が居住者であるとしたときにおけるこれらの所得)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とされています(法法54①、法令111の2③)。

(2) 役員給与の損金不算入

内国法人がその役員に対して支給する給与(退職給与で業績連動給与に該当しないもの及び使用人兼務役員に対して支給する使用人とし

ての職務に対するものを除きます。)のうち次の①から③までの給与のいずれにも該当しないものの額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととされています(法法34①)。

- ① 定期同額給与
- ② 事前確定届出給与
- ③ 一定の業績連動給与

また、内国法人がその役員に対して支給する給与の額のうち、不相当に高額な部分の金額及び隠蔽仮装経理によるものの額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととされています(法法34②③)。不相当に高額な部分の金額は、次の④から⑥までの金額の合計額とされています(法令70)。

④ 次の金額のうちいずれか多い金額

イ 役員に対して支給した給与の額が、その役員の職務の内容、その内国法人の収益及びその使用人に対する給与の支給の状況、その内国法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に対する給与の支給の状況等に照らし、その役員の職務に対する対価として相当であると認められる金額を超える場合のその超える部分の金額(実質基準による超過額)

ロ 定款の規定又は株主総会等の決議により限度額等が定められている役員に対して支給した給与の額の合計額が当該事業年度に係る(イ)定められた限度額及び(ロ)定められた算定方法により算定された金額並びに(ハ)内容の定められた支給対象資産(当該事業年度に支給されたものに限り)の支

給の時ににおける価額に相当する金額の合計額を超える場合のその超える部分の金額（形式基準による超過額）

（注1） 限度額等とは、役員に対する給与として支給することができる金銭の額の限度額若しくは算定方法又は支給対象資産の内容をいい、支給対象資産とは、金銭以外の資産をいいます。

（注2） 上記(ハ)の金額は、確定数給与（法人税法施行令第71条の3第1項に規定する確定数給与をいいます。以下同じです。）については、交付決議時価額（同項に規定する交付決議時価額をいいます。以下同じです。）に相当する金額とされています。

⑤ 退職した役員に対して支給した退職給与の額が、その役員の内国法人の業務に従事した期間、その退職の事情、その内国法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に対する退職給与の支給の状況等に照らし、その退職した役員に対する退職給与として相当であると認められる金額を超える場合のその超える部分の金額

⑥ 使用人兼務役員の使用人としての職務に対する賞与で、他の使用人に対する賞与の支給時期と異なる時期に支給したものの額

(3) 資本金等の額

株式（出資を含みます。以下同じです。）の発行又は自己の株式の譲渡をした場合には、その株式の発行又は譲渡により払い込まれた金銭の額及び給付を受けた金銭以外の資産の価額その他の対価の額に相当する金額からその発行により増加した資本金の額又は出資金の額を減算した金額を資本金等の額に加算することとされています（法令8①一）。

（注1） 株式の発行又は自己の株式の譲渡をした場合からは、新株予約権の行使によりその行使をした者に自己の株式を交付した場合、合併等により被合併法人の株主等に自己の

株式を交付した場合等を除くこととされています（法令8①一イ〜リ）。

（注2） 上記の対価の額は、その株式の交付が確定数給与の支給として行う株式の交付である場合には、交付決議時価額に相当する金額とされています（法令71の3②）。

(4) 非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の損金算入等

非適格合併等により被合併法人等から資産又は負債の移転を受けた場合には、その非適格合併等に伴い引継ぎを受けた従業者の退職給与債務引受額等を負債調整勘定の金額とするほか、その資産及び負債の時価純資産価額とその非適格合併等により交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額（以下「非適格合併等対価額」といいます。）との差額を資産調整勘定の金額又は差額負債調整勘定の金額とすることとされています（法62の8）。

（注） 非適格合併等とは、適格合併に該当しない合併又は非適格分割等（適格分割に該当しない分割、適格現物出資に該当しない現物出資又は事業の譲受けをいいます。以下同じです。）のうち、非適格分割等に係る分割法人、現物出資法人若しくは移転法人（事業の譲受けをした法人に対して事業の移転をした法人をいいます。以下同じです。）の非適格分割等の直前において行う事業及びその事業に係る主要な資産若しくは負債のおおむね全部が非適格分割等により非適格分割等に係る分割承継法人、被現物出資法人若しくは事業の譲受けをした法人に移転をするものをいい、被合併法人等とは、被合併法人、分割法人、現物出資法人又は移転法人をいいます（法62の8①、法令123の10①②）。

2 改正の経緯及び概要

株主総会資料の電子提供制度の創設その他の株主総会に関する規律の見直し、取締役の報酬に関する規律その他の取締役等に関する規律の見直し

及び社債の管理等に関する規律の見直しを行うことを目的とした「会社法の一部を改正する法律案」が、第200回臨時国会に提出され、令和元年12月4日可決・成立し、同月11日に令和元年法律第70号として公布されました。この中で、上場会社において取締役又は執行役の報酬として株式を交付する場合には出資の履行を要しないこととする（会社法202の2）、取締役又は執行役の報酬として株式等を付与する場合の株主総会の決議事項等に株式等の数の上限等を追加する（会社法361①、409③）、完全子会社とすることを予定していない場合であっても、株式会社が他の株式会社を子会社とするため、自社の株式を他の株式会社の株主に交付することができる制度として株式交付制度を創設する（会社法2、774の2～774の11、816の2～816の10）等の改正が行われています（令和3年3月1日施行）。

そして、この改正を受けた「会社法施行規則等の一部を改正する省令」が令和2年11月27日に公布され、会社計算規則において取締役の報酬等として出資の履行を要しないで株式を交付する場合の株主資本の変動額（会社計算規則42の2、42の3）等が定められています。また、企業会計基準委員会は、取締役の報酬等として出資の履行を要しないで株式の交付をする場合における会計処理に関して、令和3年1月28日に、実務対応報告第41号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」（以下「実務対応報告」といいます。）を公表しました。

取締役の報酬等として出資の履行を要しないで株式の交付をする場合における会計処理については、株式の交付が行われるタイミングに応じ事前交付型（取締役等が株式会社に対し割当日後にその職務の執行として役務を提供するもの）と事後交付型（取締役等が株式会社に対し割当日前にその職務の執行として役務を提供するもの）とに区分し、その取扱いを定めています。事前交付型の株式報酬については、割当日においては払込資本を増加させず（実務対応報告40）、企業が取締役等から取得するサービスはその取得に応じ費用と

して計上し（実務対応報告5～8）、計上される費用に対応する金額を資本金又は資本準備金に計上することとされています（実務対応報告9、会社計算規則42の2）。事後交付型の株式報酬については、企業が取締役等から取得するサービスはその取得に応じ費用として計上し、対応する金額は、株式の交付が行われるまでの間、貸借対照表の純資産の部の株主資本以外の項目に株式引受権として計上し（実務対応報告15、会社計算規則54の2）、割当日に、株式引受権として計上した金額を資本金又は資本準備金に振り替えること等とされています（実務対応報告16、会社計算規則42の3）。

この会社法の改正に伴い、令和2年度税制改正において、特定譲渡制限付株式に取締役の報酬等として出資の履行を要しないで交付される譲渡制限付株式が追加されています（法法54①）。今般、会社計算規則の改正及び実務対応報告の公表により取締役の報酬等として出資の履行を要しないで株式の交付をする場合における会計処理が明らかになったことから、会社法における取締役の報酬等に関する規律の改正の施行にあわせて、法人税法施行令及び法人税法施行規則が改正され、次の整備が行われました。

- (1) 取締役の報酬等として出資の履行を要しないで交付される特定譲渡制限付株式についての役務提供費用の額は、その特定譲渡制限付株式の交付時等の価額に相当する金額とされました（法令111の2④）。
- (2) 不相当に高額な役員給与の損金不算入における形式基準による超過額について、定款等により役員に対する給与の支給につき自己の株式等の数の上限を定めている法人のその株式等に係る限度額が、その定められた数の上限及び支給時等の1単位当たりの価額により算定された金額とされました（法令70）。
- (3) 事前交付型の株式報酬に係る資本金等の額の増加額について、当期までに費用に計上された交付株式に係る役務の提供額に相当する金額とすることとされました（法令8①一の二）。

- (4) 事前交付型の株式報酬により株式を交付している法人を被合併法人等とする非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の計算において、その株式報酬のうち役務未提供部分に相当する金額は、非適格合併等対価額に含めないこととされました（法令123の10⑮）。
- (5) 株式引受権について、新株予約権と同様、その株式引受権に係る義務を簿価純資産価額等の計算上負債として取り扱う等の整備が行われました（法令8①十五等）。

(注1) 上記の改正は、令和2年度税制改正事項ですが、会社法の一部を改正する法律の施行（令和3年3月1日）にあわせて令和3年2月25日に公布された「法人税法施行令等の一部を改正する政令（令和3年政令第39号）」及び「法人税法施行規則及び租税特別措置法施行規則の一部を改正する省令（令和3年財務省令第4号）」において措置されています。

(注2) 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

3 改正の内容

(1) 譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例

会社法の改正に伴い、譲渡制限付株式で個人に給付されることに伴ってその個人の法人に対する役務提供の対価としてその個人に生ずる債権が消滅するもの以外のもので、実質的に法人に対する役務提供の対価と認められる譲渡制限付株式が追加されましたが（法法54①）、この場合、すなわち、その特定譲渡制限付株式と引換えに給付された債権その他その役務の提供をする者にその特定譲渡制限付株式が交付されたことに伴って消滅した債権（役務の提供の対価として個人に生ずる債権に限ります。）がない場合には、その特定譲渡制限付株式の交付が正常な取引条件で行われた場合におけるその役務の提供に係る費用の額は、その特定譲渡制限付株式の交付された時の価額に相当する金額とされました（法令111の2④一、法規25の9）。

なお、上記の特定譲渡制限付株式が確定数給与の支給として交付されたものである場合には、その役務の提供に係る費用の額は、交付決議時価額に相当する金額とされています（法令111の2④二、法規25の9）。

(2) 役員給与の損金不算入

会社法の改正により取締役の報酬等につき定款等によって定めなければならない事項にその株式会社の募集株式及び募集新株予約権の数の上限等に関する規定が追加されたことに伴い、不相当に高額な役員給与の損金不算入措置のうち形式基準による超過額が、定款の規定又は株主総会等の決議によりその給与の支給につき次の事項が定められている役員に対して支給した給与の額の合計額がその定められた事項に応じそれぞれ次の金額の合計額を超える場合におけるその超える部分の金額とされました（法令70一〇）。

- ① 金銭の額の限度額……当該事業年度に係るその限度額
- ② 金銭の額の算定方法……当該事業年度に係るその算定方法により算定された金額
- ③ その内国法人の株式又は新株予約権の数の上限……当該事業年度に支給されたその株式又は新株予約権のその上限及びその支給の時における1単位当たりの価額により算定された金額

(注) 上記の支給の時における1単位当たりの価額は、確定数給与にあっては、その役員の職務につき、所定の時期に、確定した数の株式又は新株予約権を交付する旨の定めをした日における1単位当たりの価額とされています。

- ④ 支給対象資産の内容……当該事業年度に支給されたその支給対象資産の支給の時における価額に相当する金額

(注) 上記の支給の時における価額は、確定数給与にあっては、交付決議時価額とされています。

すなわち、定款の規定又は株主総会等の決議により役員に対する給与の支給につきその内国法人の株式又は新株予約権の数の上限を定めている法人のその株式又は新株予約権に係る限度額は、その定められた数の上限に当期に支給されたその株式又は新株予約権の支給の時ににおける1単位当たりの価額を乗じて計算した金額となります。

(注) 一般の会社法の改正では、その株式会社の募集株式又は募集新株予約権による報酬(出資の履行をさせずに交付される株式報酬)のほか、報酬等のうちその株式会社の募集株式又は募集新株予約権と引換えにする払込みに充てるための金銭(いわゆる現物出資構成による株式報酬)についても、その募集株式又は募集新株予約権の数の上限等を定款等によって定めることとされたことにより(会社法361①五)、現物出資構成による株式報酬についても、定められた上限に基づき限度額を計算することとなります。関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。

(3) 資本金等の額

役務の提供の対価として自己の株式を交付した場合(事後交付等の場合を除きます。)には、その役務の提供に係る費用の額のうち既に終了した事業年度において受けた役務の提供に係る部分の金額に相当する金額からその株式の発行により既に終了した事業年度において増加した資本金の額又は出資金の額を減算した金額が、資本金の額又は出資金の額以外の資本金等の額の増加額とされました(法令8①一の二)。すなわち、事前交付型の株式報酬については、会計上、企業が取締役等から取得するサービスはその取得に応じ費用として計上され、計上される費用に対応する金額が資本金又は資本準備金に計上されることを踏まえ、当期までに費用として計上された交付株式に係る役務提供額に相当する金額をその交付株式に係る資本金等の額の増加額とするものです。これにより、取締役

等から役務提供を受ける各期における期末の資本金等の額は、その期に費用として計上された役務提供額に相当する金額の分ずつ每期増加していくこととなります。

(注1) 事後交付等の場合とは、その役務の提供後にその対価として自己の株式を交付した場合及びその株式と引換えに給付された債権(その役務の提供の対価として生じた債権に限ります。)がある場合をいいます(法令8①一イ)。すなわち、事後交付型の株式報酬及びいわゆる現物出資構成による株式報酬についてはこの取扱いによらず、通常の株式の交付(上記1(1))により増加する資本金等の額を計算することとなります。したがって、事後交付型の株式報酬の場合には、その株式を交付したときに、その株式に係る株式引受権の額に相当する金額が資本金等の額の増加額となります。

(注2) 上記の「役務の提供に係る費用の額」は、その株式の交付が確定数給与の支給として行う株式の交付(正常な取引条件で行われたものに限ります。)である場合には、交付決議時価額に相当する金額とされています(法令71の3②)。通常の株式の交付により増加する資本金等の額となる対価の額の取扱いと同様です。

(注3) 上記の「役務の提供に係る部分の金額」は、交付した自己の株式が特定譲渡制限付株式である場合には、法人税法第54条第1項の規定の適用がないものとした場合の金額とされています。個人からの役務の提供の対価として特定譲渡制限付株式が交付された場合には、その役務の提供を受ける内国法人は、その個人においてその役務の提供につき給与等課税額が生ずることが確定し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ており(法法54①)、給与等課税額が生ずることが確定するまではその役務の提供を受けていないものとして扱われますが、上

記の計算に用いる金額は、当期までに実際に受けた役務の提供に係る費用として計上された金額とすべきであるため、譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例の適用がないものとした場合の金額とされているものです。

(4) 非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の損金算入等

内国法人が、非適格合併等により被合併法人等から資産又は負債の移転を受けた場合において、その被合併法人等の株主等が特定報酬株式を有していたときは、その非適格合併等に係る資産調整勘定の金額及び差額負債調整勘定の金額の計算については、その非適格合併等に係る非適格合併等対価額には、その非適格合併等に際してその株主等に交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額のうち、役務未提供対応金額に相当する金額を含まないものとされました（法令123の10^⑮）。

(注) 特定報酬株式とは、役務の提供の対価としてその被合併法人等により交付されたその被合併法人等の株式（その役務の提供後に交付されたものを除きます。）のうち、その株式と引換えに給付された債権（その役務の提供の対価として生じた債権に限ります。）がない場合におけるその株式をいいます。すなわち、事前交付型の株式報酬により被合併法人等から交付されたその被合併法人等の株式のことです。

事前交付型の株式報酬により出資の履行をさせずに自社の株式を交付している法人を被合併法人等とする合併等が行われた場合には、合併法人等が合併等により交付する合併等対価には、その事前交付型の株式報酬として交付された被合併法人等の株式に対応する部分も含まれると考えられ、そこには、その被合併法人等の株式を有する役員その株式報酬のうち役務提供が終了していない部分（役務未提供部分）も含まれると考えられます。この役務未提供部分に対

応する合併等対価の会計上の取扱いは明らかではありませんが、合併法人等において、役務未提供部分に対応する前払費用を計上する、役務未提供部分に対応する合併等対価を除外して合併等により増加する株主資本を認識する等といった処理が想定され、会計上差額のれんを構成するものではないと考えられます。会計上の差額のれんに相当する資産調整勘定の金額及び差額負債調整勘定の金額は移転を受けた資産及び負債の時価純資産価額と非適格合併等対価額との差額として算出されるものであり、改正前の制度によるとこの役務未提供部分に相当する金額が資産調整勘定の金額及び差額負債調整勘定の金額を構成することとなりますが、これらの調整勘定は非適格合併等後一定期間で費用又は収益に計上されるものであり、また、役務未提供部分に相当する金額は非適格合併等後合併法人等に対する役務提供に応じて費用に計上されるものであることから、事前交付型の株式報酬により被合併法人等の株式の交付を受けた株主等に非適格合併等に際して交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額のうち役務未提供部分に相当する金額がある場合には、その金額を資産調整勘定の金額及び差額負債調整勘定の金額の計算上除外することで、重複して損金算入がなされたりすることがないように措置されたものです。

役務未提供対応金額は、次の①の金額から次の②の金額を控除した金額とされています（法令123の10^⑮）。

- ① その特定報酬株式の交付された時の価額（次のイ又はロの場合には、それぞれ次の金額）
 - イ その特定報酬株式が確定数給与の支給として交付されたものである場合（ロの場合を除きます。）……交付決議時価額
 - ロ その特定報酬株式の交付が正常な取引条件で行われたものでない場合……その役務の提供に係る費用の額
- ② その役務の提供に係る費用の額のうちその

被合併法人等のその非適格合併等の日前に終了した各事業年度において受けた役務の提供に係る部分の金額

(注) 上記の「役務の提供に係る部分の金額」

は、その特定報酬株式が特定譲渡制限付株式である場合には、法人税法第54条第1項の規定の適用がないものとした場合の金額とされています。

なお、上記の非適格合併等が分割型分割に該当する場合には、上記②の金額は、次の③及び④の合計額その他の合理的な方法により計算した金額とされています(法規27の16②)。

③ 上記①の金額に1からその非適格合併等に係る法人税法施行令第23条第1項第2号に規定する割合を控除した割合を乗じて計算した金額

④ 上記①の金額から上記③の金額を控除した金額にその特定報酬株式の交付の日からその特定報酬株式に係る役務の提供の終了の日までの期間の日数のうちにその交付の日からその非適格合併等の日の前日までの期間の日数の占める割合(その割合が1を超える場合には、1)を乗じて計算した金額

(注) 上記の「役務の提供の終了の日」は、その特定報酬株式が特定譲渡制限付株式である場合には、法人税法施行令第111条の2第1項第1号に規定する譲渡制限期間終了の日とされています。

(5) その他の整備

次の措置において用いられる次の負債に株式引受権に係る義務が追加されました。株式引受権は、取締役又は執行役がその職務の執行として株式会社に対して提供した役務の対価としてその株式会社の株式の交付を受けることができる権利(新株予約権を除きます。)とされており(会社計算規則2③三十四)、改正後の会社計算規則並びに企業会計基準第5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」及び実務対応報告において、新株予約権と同様、負

債ではなく株主資本以外の純資産とされていません(会社計算規則76①、純資産会計基準7、実務対応報告17)。法人税においては、株主の拠出部分を資本金等の額と、課税済利益の留保部分を利益積立金額としており、株式引受権は、株主の拠出部分及び課税済利益の留保部分のいずれにも該当しないことから、新株予約権と同様、純資産の部を構成しないこととするものです。

① 分割型分割、株式分配及び資本の払戻し等により分割法人、現物分配法人及び払戻法人の資本金等の額から減算する金額の計算における分割法人、現物分配法人及び払戻法人の前期末時の負債(法令8①十五イ・十七イ・十八イ)

② 適格分割型分割に該当しない分割型分割、適格株式分配に該当しない株式分配及び払戻し等により金銭等の交付を受けた場合の配当等の額とみなす金額の計算の基礎となる所有株式に対応する資本金等の額又は連結個別資本金等の額の計算における分割法人、現物分配法人及び払戻法人の前期末時の負債(法令23①二イ・三イ・四イ)

③ 損金算入される業績連動給与としてその算定の基礎とすべき利益に関する指標の計算における貸借対照表に計上されている総負債(法令69⑩三八)

④ 引継対象外未処理欠損金額等の計算に係る特例の計算の基礎となる前事業年度終了の時の時価純資産価額及び簿価純資産価額の計算における負債(法令113①一⑧一⑩において準用する⑧一)

⑤ 特定資産に係る譲渡等損失額の計算の特例の計算の基礎となる前事業年度終了の時の時価純資産価額及び簿価純資産価額の計算における負債(法令123の9①一④一)

⑥ 特別事業再編を行う法人の株式を対価とする株式等の譲渡に係る所得の計算の特例における特別事業再編により取得した譲渡株式等の取得価額の計算における前期末時の負債

(措令39の10の3②一口、39の110②一口、措規22の9の3一、22の73の2一)

- ⑦ 共同事業性がない場合等の欠損金額の切捨ての対象となる欠損金額の計算に係る特例の計算の基礎となる前事業年度終了の時の時価純資産価額及び簿価純資産価額の計算における負債（令和4年4月1日以後の法令113⑫⑬において準用する①―⑧一）
- ⑧ 通算法人に係る投資簿価修正の計算の基礎となる簿価純資産価額の計算における通算承認の効力を失った日の前日の属する事業年度終了の時に於ける負債（令和4年4月1日以後の法令119の3⑤二）
- ⑨ 共同事業性がない場合等の損益通算の対象となる欠損金額の特例における特定資産譲渡等損失額から控除できる金額の計算の基礎となる前事業年度終了の時の時価純資産価額及び簿価純資産価額の計算における負債（令和4年4月1日以後の法令131の8⑤において準用する法令123の9①―④一）
- ⑩ 通算法人の特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入における特定資産譲渡等損失額から控除できる金額の計算の基礎となる前事業年度終了の時の時価純資産価額及び簿価純資産価額の計算における負債（令和4年4月1日以後の法令131の19⑤において準用する法令123の9①―④一）

また、合併又は分割により移転する負債には、合併又は分割により消滅する株式引受権に代えてその株式引受権の権利者に交付すべき資産に係る債務を含むものとして、移転する資産及び負債の譲渡損益の計算（法法62）又は移転する資産及び負債の帳簿価額による引継ぎ（法法62の2）をすることとされました（法令123）。この場合において、適格合併又は適格分割に係るその交付すべき資産が合併法人又は分割承継法人の株式引受権であるときは、その債務の帳簿価額は、その消滅する株式引受権の消滅の直前の帳簿価額に相当する金額とされています。

そのほか、確定した数の株式を交付する旨の

定めに基づいて支給する給与に係る費用の額等について、確定数給与の支給として行う株式又は新株予約権の交付が正常な取引条件で行われたものでない場合について適用がないことを明確化する規定の整備が行われています（法令71の3）。

（注1） その交付が正常な取引条件で行われたものでない場合には、確定数給与であっても原則どおりその役務の提供に係る費用の額となります。

（注2） 関係法令については、下記の（参考2）をご参照ください。

（参考1） 会社法（平成17年法律第86号）

（募集事項の決定）

第199条 株式会社は、その発行する株式又はその処分する自己株式を引き受ける者の募集をしようとするときは、その都度、募集株式（当該募集に応じてこれらの株式の引受けの申込みをした者に対して割り当てる株式をいう。以下この節において同じ。）について次に掲げる事項を定めなければならない。

一 募集株式の数（種類株式発行会社にあつては、募集株式の種類及び数。以下この節において同じ。）

二 募集株式の払込金額（募集株式1株と引換えに払い込む金銭又は給付する金銭以外の財産の額をいう。以下この節において同じ。）又はその算定方法

三 金銭以外の財産を出資の目的とするときは、その旨並びに当該財産の内容及び価額

四 募集株式と引換えにする金銭の払込み又は前号の財産の給付の期日又はその期間

五 株式を発行するときは、増加する資本金及び資本準備金に関する事項

2 前項各号に掲げる事項（以下この節において「募集事項」という。）の決定は、株主総会の決議によらなければならない。

3～5 省 略

(取締役の報酬等に係る募集事項の決定の特則)

第202条の2 金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所に上場されている株式を発行している株式会社は、定款又は株主総会の決議による第361条第1項第3号に掲げる事項についての定めに従いその発行する株式又はその処分する自己株式を引き受ける者の募集をするときは、第199条第1項第2号及び第4号に掲げる事項を定めることを要しない。この場合において、当該株式会社は、募集株式について次に掲げる事項を定めなければならない。

一 取締役の報酬等(第361条第1項に規定する報酬等をいう。第236条第3項第1号において同じ。)として当該募集に係る株式の発行又は自己株式の処分をするものであり、募集株式と引換えにする金銭の払込み又は第199条第1項第3号の財産の給付を要しない旨

二 募集株式を割り当てる日(以下この節において「割当日」という。)

2 前項各号に掲げる事項を定めた場合における第199条第2項の規定の適用については、同項中「前項各号」とあるのは、「前項各号(第2号及び第4号を除く。)

及び第202条の2第1項各号」とする。この場合においては、第200条及び前条の規定は、適用しない。

3 指名委員会等設置会社における第1項の規定の適用については、同項中「定款又は株主総会の決議による第361条第1項第3号に掲げる事項についての定め」とあるのは「報酬委員会による第409条第3項第3号に定める事項についての決定」と、「取締役」とあるのは「執行役又は取締役」とする。

(取締役の報酬等)

第361条 取締役の報酬、賞与その他の職務執行の対価として株式会社から受ける財産上の利益(以下この章において「報酬等」という。)についての次に掲げる事項は、定款に当該事項を定めていないときは、株主総会の決議によって定める。

一 報酬等のうち額が確定しているものについては、その額

二 報酬等のうち額が確定していないものについては、その具体的な算定方法

三 報酬等のうち当該株式会社の募集株式(第199条第1項に規定する募集株式をいう。以下この項及び第409条第3項において同じ。)については、当該募集株式の数(種類株式発行会社にあつては、募集株式の種類及び種類ごとの数)の上限その他法務省令で定める事項

四 報酬等のうち当該株式会社の募集新株予約権(第238条第1項に規定する募集新株予約権をいう。以下この項及び第409条第3項において同じ。)については、当該募集新株予約権の数の上限その他法務省令で定める事項

五 報酬等のうち次のイ又はロに掲げるものと引換えにする払込みに充てるための金銭については、当該イ又はロに定める事項

イ 当該株式会社の募集株式 取締役が引き受ける当該募集株式の数(種類株式発行会社にあつては、募集株式の種類及び種類ごとの数)の上限その他法務省令で定める事項

ロ 当該株式会社の募集新株予約権 取締役が引き受ける当該募集新株予約権の数の上限その他法務省令で定める事項

六 報酬等のうち金銭でないもの(当該株式会社の募集株式及び募集新株予約権を除く。)については、その具体的な内容

2～7 省 略

(報酬委員会による報酬の決定の方法等)

第409条 省 略

2 省 略

3 報酬委員会は、次の各号に掲げるものを執行役等の個人別の報酬等とする場合には、その内容として、当該各号に定める事項について決定しなければならない。ただし、会計参与の個人別の報酬等は、第1号に掲げるものでなければならない。

一 額が確定しているもの 個人別の額

二 額が確定していないもの 個人別の具体的な算定方法

三 当該株式会社の募集株式 当該募集株式の数(種類株式発行会社にあつては、募集株式の種類及び種類ごとの数)その他法務省令で定める事項

四 当該株式会社の募集新株予約権 当該募集新株予約権の数その他法務省令で定める事項

五 次のイ又はロに掲げるものと引換えにする払込みに充てるための金銭 当該イ又はロに定める事項

イ 当該株式会社の募集株式 執行役等が引き受ける当該募集株式の数(種類株式発行会社にあつては、募集株式の種類及び種類ごとの数)その他法務省令で定める事項

ロ 当該株式会社の募集新株予約権 執行役等が引き受ける当該募集新株予約権の数その他法務省令で定める事項

六 金銭でないもの(当該株式会社の募集株式及び募集新株予約権を除く。) 個人別の具体的な内容

(参考2) 会社計算規則(平成18年法務省令第13号)

(定義)

第2条 省 略

2 省 略

3 この省令において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～三十三 省 略

三十四 株式引受権 取締役又は執行役がその職務の執行として株式会社に対して提供した役務の対価として当該株式会社の株式の交付を受けることができる権利(新株予約権を除く。)をいう。

三十五～七十 省 略

4 省 略

(取締役等が株式会社に対し割当日後にその職務の執行として募集株式を対価とする役務を提供する場合における株主資本の変動額)

第42条の2 法第202条の2第1項(同条第3項の規定により読み替えて適用する場合を含む。)の規定により募集株式を引き受ける者の募集を行う場合において、当該募集株式を引き受ける取締役又は執行役(以下この節及び第54条の2において「取締役等」という。)が株式会社に対し当該募集株式に係る割当日(法第202条の2第1項第2号に規定する割当日をいう。以下この節及び第54条の2において同じ。)後にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務を提供するときは、当該募集に係る株式の発行により各事業年度の末日(臨時計算書類を作成しようとし、又は作成した場合にあつては、臨時決算日。以下この項及び第5項において「株主資本変動日」という。)において増加する資本金の額は、この省令に別段の定めがある場合を除き、第1号に掲げる額から第2号に掲げる額を減じて得た額に株式発行割合(当該募集に際して発行する株式の数を当該募集に際して発行する株式の数及び処分する自己株式の数の合計数で除して得た割合をいう。以下この条において同じ。)を乗じて得た額

(0未満である場合にあっては、0。以下この条において「資本金等増加限度額」という。)とする。

一 イに掲げる額からロに掲げる額を減じて得た額(0未満である場合にあっては、0)

イ 取締役等が当該株主資本変動日までにその職務の執行として当該株式会社に提供した役務(当該募集株式を対価とするものに限る。ロにおいて同じ。)の公正な評価額

ロ 取締役等が当該株主資本変動日の直前の株主資本変動日までにその職務の執行として当該株式会社に提供した役務の公正な評価額

二 法第199条第1項第5号に掲げる事項として募集株式の交付に係る費用の額のうち、株式会社が資本金等増加限度額から減ずるべき額と定めた額

2 資本金等増加限度額の2分の1を超えない額は、資本金として計上しないことができる。

3 前項の規定により資本金として計上しないこととした額は、資本準備金として計上しなければならない。

4 省 略

5 法第202条の2第1項(同条第3項の規定により読み替えて適用する場合を含む。)の規定により募集株式を引き受ける者の募集を行う場合において、取締役等が株式会社に対し当該募集株式に係る割当日後にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務を提供するときは、各株主資本変動日において変動する次の各号に掲げる額は、当該各号に定める額とする。

一 その他資本剰余金の額 第1項第1号に掲げる額から同項第2号に掲げる額を減じて得た額に自己株式処分割合(1から株式発行割合を減じて得た割合

をいう。)を乗じて得た額

二 その他利益剰余金の額 第1項第1号に掲げる額から同項第2号に掲げる額を減じて得た額が0未満である場合における当該額に株式発行割合を乗じて得た額

6・7 省 略

(取締役等が株式会社に対し割当日前にその職務の執行として募集株式を対価とする役務を提供する場合における株主資本の変動額)

第42条の3 法第202条の2第1項(同条第3項の規定により読み替えて適用する場合を含む。)の規定により募集株式を引き受ける者の募集を行う場合において、取締役等が株式会社に対し当該募集株式に係る割当日前にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務を提供するときは、当該募集に係る株式の発行により増加する資本金の額は、この省令に別段の定めがある場合を除き、第1号に掲げる額から第2号に掲げる額を減じて得た額に株式発行割合(当該募集に際して発行する株式の数を当該募集に際して発行する株式の数及び処分する自己株式の数の合計数で除して得た割合をいう。以下この条において同じ。)を乗じて得た額(0未満である場合にあっては、0。以下この条において「資本金等増加限度額」という。)とする。

一 第54条の2第2項の規定により減少する株式引受権の額

二 法第199条第1項第5号に掲げる事項として募集株式の交付に係る費用の額のうち、株式会社が資本金等増加限度額から減ずるべき額と定めた額

2 資本金等増加限度額の2分の1を超えない額は、資本金として計上しないことができる。

3 前項の規定により資本金として計上し

ないこととした額は、資本準備金として計上しなければならない。

4 法第202条の2第1項（同条第3項の規定により読み替えて適用する場合を含む。）の規定により募集株式を引き受ける者の募集を行う場合において、取締役等が株式会社に対し当該募集株式に係る割当日前にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務を提供するときは、当該行為後の次の各号に掲げる額は、当該行為の直前の当該額に、当該各号に定める額を加えて得た額とする。

- 一 その他資本剰余金の額 イに掲げる額からロに掲げる額を減じて得た額
 - イ 第1項第1号に掲げる額から同項第2号に掲げる額を減じて得た額に自己株式処分割合（1から株式発行割合を減じて得た割合をいう。第5項において同じ。）を乗じて得た額
 - ロ 当該募集に際して処分する自己株式の帳簿価額
- 二 その他利益剰余金の額 第1項第1号に掲げる額から同項第2号に掲げる額を減じて得た額が0未満である場合における当該額に株式発行割合を乗じて得た額

5 省略

第54条の2 取締役等が株式会社に対し法第202条の2第1項（同条第3項の規定により読み替えて適用する場合を含む。）の募集株式に係る割当日前にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務を提供した場合には、当該役務の公正な評価額を、増加すべき株式引受権の額とする。

2 株式会社が前項の取締役等に対して同項の募集株式を割り当てる場合には、当該募集株式に係る割当日における同項の役務に対応する株式引受権の帳簿価額を、減少すべき株式引受権の額とする。

（純資産の部の区分）

第76条 純資産の部は、次の各号に掲げる貸借対照表等の区分に応じ、当該各号に定める項目に区分しなければならない。

- 一 株式会社の貸借対照表 次に掲げる項目
 - イ 株主資本
 - ロ 評価・換算差額等
 - ハ 株式引受権
 - ニ 新株予約権
 - 二 株式会社の連結貸借対照表 次に掲げる項目
 - イ 株主資本
 - ロ 次に掲げるいずれかの項目
 - (1) 評価・換算差額等
 - (2) その他の包括利益累計額
 - ハ 株式引受権
 - ニ 新株予約権
 - ホ 非支配株主持分
 - 三 省略
- 2～9 省略

4 適用関係

- (1) 上記3(1)の改正は、法人が令和3年3月1日以後にその交付に係る決議（その決議が行われない場合には、その交付）をする特定譲渡制限付株式及びその特定譲渡制限付株式に係る承継譲渡制限付株式について適用し、法人が同日前にその交付に係る決議（その決議が行われない場合には、その交付）をした特定譲渡制限付株式及びその特定譲渡制限付株式に係る承継譲渡制限付株式については、従前どおりとされます（令和2年改正法附則19）。
- (2) 上記3(2)の改正は、令和3年3月1日以後に定款の規定又は株主総会等の決議により上記3(2)①から④までの事項を定める法人がその役員（上記3(2)①から④までの事項が定められた給与の支給の対象となるものに限ります。）に対して支給する給与について適用し、同日前に定款の規定又は株主総会等の決議により上記1(2)

- ④口の限度額等を定めた法人がその役員（その限度額等が定められた給与の支給の対象となるものに限ります。）に対して支給する給与については、従前どおりとされています（令和3年2月改正法令等附則3）。
- (3) 上記3(3)の改正は、法人が令和3年3月1日以後に自己の株式を交付する場合について適用することとされています（令和3年2月改正法

令等附則2）。

- (4) 上記3(4)の改正は、令和3年3月1日以後に行われる非適格合併等について適用することとされています（令和3年2月改正法令等附則4）。
- (5) 上記3(5)の改正は、令和3年3月1日から施行されています（令和3年2月改正法令等附則1、令和3年2月改正法規等附則①）。

二 会社法等の改正（株式交付制度の創設）に伴う整備

1 確定申告書等の添付書類

(1) 改正前の制度の概要

確定申告書等の提出の際には、当該事業年度の貸借対照表及び損益計算書、当該事業年度の株主（社員）資本等変動計算書又は損益金の処分表、勘定科目内訳明細書、事業等の概況に関する書類並びに組織再編成（合併、分割、現物出資又は現物分配をいいます。）に係る契約書等の写し及び移転資産等の明細書等を添付することとされています（法規33、35、37の10、37の12、37の17）。

(2) 改正の内容

組織再編成に係る契約書等の写し及び移転資産等の明細書等について、次の改正が行われました。

- ① 組織再編成の範囲に株式交換及び株式移転が追加され、次の書類が添付すべき書類に追加されました（法規35五・六、37の12六・七、37の17①五・六）。

イ 株式交換契約書、株式移転計画書又は株式交付計画書の写し

ロ 株式交換完全子法人の株主、株式移転完全子法人の株主又は株式交付子会社の株主から移転を受けた資産の種類その他株式交換、株式移転又は株式交付に係る主要な事項に関する明細書

ハ 株式交付子会社の株主に対して交付した

株式その他の資産の数又は価額の算定の根拠を明らかにする事項を記載した書類

(注1) 株式交付は、会社法の現物出資に関する規制の対象外とされていますが、株式交付子会社の株主が株式交付子会社の株式を株式交付親会社に給付して株式交付親会社の株式の交付を受ける行為であることから、現物出資の一種であることには変わりないと考えられます。したがって、組織再編成の範囲に株式交付を追加する改正は行われていません。

(注2) 株式交付制度は、申込者のうちいずれの者から株式交付子会社の株式を取得するかを株式交付親会社が決定できること（会社法774の5①）など、他の組織再編成と異なり自由度が高いため租税回避的な利用が懸念されることから、実態を把握するための一つ的手段として、上記ハの書類が追加されたものです。なお、株式交付の場合には、株式交付親会社のみ上記イからハまでの書類の添付義務があることとなります。

(注3) 上記ハの書類は、具体的には、税理士、弁護士、会計士、公開買付代理人である証券会社やM&Aの仲介業者等が作成する株式価値算定書で、その株式交付計画書の作成に際し参考とされたものが該当します。なお、株式価値の算定方法について税法上制限をするものではなく、実

際に参考とされたものが添付すべき書類となります。

- ② 組織再編成のうち現物出資の範囲から、新株予約権付社債に付された新株予約権の行使に伴うその新株予約権付社債についての社債の給付が除外されました（法規35五、37の12六、37の17①五）。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和3年4月1日以後に行われる合併、分割、現物出資、現物分配、株式交換、株式移転又は株式交付について適用し、同日前に行われた合併、分割、現物出資、現物分配、株式交換、株式移転又は株式交付については、従前どおりとされています（改正法規附則2）。

2 有価証券の譲渡損益の計上時期

(1) 改正前の制度の概要

有価証券を譲渡した場合の譲渡損益の益金又は損金算入時期は、譲渡に係る契約をした日の属する事業年度とされていますが、剰余金の配当による譲渡、組織再編成による譲渡等の場合には、効力発生日等の日の属する事業年度とされています（法法61の2①、法規27の3）。

(2) 改正の内容

株式交付による有価証券の譲渡損益の計上時

期について、組織再編成による有価証券の譲渡損益の計上時期と同様に、次のとおりとされました。

- ① 自己を株式交付親会社とする株式交付による有価証券の譲渡損益の益金又は損金算入時期が、その株式交付の日の属する事業年度とされました（法規27の3六）。

（注） 株式交付親会社が株式交付により自己の株式とともに自己の株式以外の有価証券を交付した場合におけるその有価証券の譲渡損益が対象となります。

- ② その有していた株式（新株予約権を含みます。）を発行した法人を株式交付子会社とする株式交付による有価証券の譲渡損益の益金又は損金算入時期が、その株式交付の日の属する事業年度とされました（法規27の3十五）。

（注） 株式交付子会社の株主又は新株予約権者が株式交付により株式交付子会社の株式又は新株予約権を譲渡した場合におけるその株式又は新株予約権の譲渡損益が対象となります。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和3年4月1日以後に行われる株式交付について適用し、同日前に行われた株式交付については、従前どおりとされています（改正法規附則2）。

三 その他

1 社会医療法人に対する税制上の措置

(1) 改正前の制度の概要

公益法人等は、収益事業を行う場合、法人課税信託の引受けを行う場合又は退職年金業務等を行う場合に限り、法人税を納める義務があることとされています（法法4①）。

（注1） 公益法人等とは、法人税法別表第2に掲げる法人をいいます（法法2六、別表2）。

収益事業とは、物品販売業、不動産販売業、金銭貸付業、製造業、請負業等の34事業で、継続して事業場を設けて行われるものをいいます（法法2十三、法令5）。

ただし、法令等において参入が限定されている等、営利を目的とする法人と競合関係にないと認められる事業等については、収益事業から除外されています（法令5）。

社会医療法人は、医療法人のうち救急医療等

確保事業に係る業務を行っていること等の一定の要件に該当するものとして都道府県知事の認定を受けたものをいい（医療法42の2）、法人税法上、公益法人等とされています（法別表2）。

（注2） 救急医療等確保事業とは、救急医療、災害時における医療、へき地の医療、周産期医療、小児医療（小児救急医療を含みます。）及びこれらのほかに都道府県知事が疾病の発生の状況等に照らして特に必要と認める医療の確保に必要な事業をいいます（医療法30の4②五）。

また、社会医療法人が行う医療保健業は、収益事業の範囲から除外されています。ただし、医療法第42条の規定に基づいて附帯業務として行うもの及び同法第42条の2第1項の規定に基づいて収益業務として行うもので、医療保健業に該当するものは除外されていません（法令5①二十九チ）。

（2）改正の内容

社会医療法人の認定要件のうち救急医療等確保事業に係る業務の実績が一定の基準に適合することとの要件（実績要件）について、夜間等救急自動車等搬送件数及びへき地診療所に対する医師の延べ派遣日数等の基準値に係る特例を追加する改正が行われました。具体的には、その業務の実績期間に令和2年2月以降の月を含む場合には、次のとおりとなります（平20.3厚生労働告119）。

（注1） 新型コロナウイルス感染症等の影響による救急医療等確保事業に係る業務の実績の減少等に対応するための特例であることを踏まえ、その業務の実績期間に令和2年2月以降の月を含む場合に適用することとされています。

（注2） 夜間等救急自動車等搬送件数とは、その会計年度の前3会計年度における夜間又は休日に救急自動車等による傷病者の搬送を受け入れた件数をいいます（平20.3厚生労働

告119（1三口））。

① 救急医療の確保に必要な事業に係る業務の実績要件のうち夜間等救急自動車等搬送件数を3で除して得た数が基準値（750件）以上であることとの要件について、その除して得た数が医療法第42条の2第1項第5号に規定する厚生労働大臣が定める基準（平成20年厚生労働省告示第119号）別表（以下「別表」といいます。）1の上欄に掲げる月数（その業務の実績期間に含まれる令和2年2月以降の月数）の区分に応じそれぞれ別表1の中欄に掲げる基準値以上であり、かつ、その会計年度の前3会計年度のうち少なくとも1会計年度における夜間等救急自動車等搬送件数が750件以上であることとされました。

（注1） 1会計年度における夜間等救急自動車等搬送件数とは、その会計年度の前3会計年度のうちいずれかの1会計年度における夜間又は休日に救急自動車等による傷病者の搬送を受け入れた件数をいいます（平20.3厚生労働告119）。

なお、その会計年度の前3会計年度に国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日がある場合には、上記の別表1の中欄に掲げる基準値は、別表1の下欄に掲げる基準値とされています。

（注2） 国又は地方公共団体からの要請は、新型コロナウイルス感染症（病原体がベータコロナウイルス属のコロナウイルス（令和2年1月に中華人民共和国から世界保健機関に対して人に伝染する能力を有することが新たに報告されたものに限りません。）であるものに限りません。）の発生又はまん延に起因するものに限りすることとされています（平20.3厚生労働告119）。以下同じです。

（注3） 別表1については、下記の（参考）の関係法令をご参照ください。

② 救急医療の確保に必要な事業に係る業務の実績要件のうち精神科救急医療の確保に必要な

な事業に係る業務を行う病院の場合のその会計年度の前3会計年度における診療時間外等診療件数が基準値（その所在地の属する精神科救急医療圏内の人口を1万で除して得た数に7.5を乗じて得た数）以上であることとの要件について、国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日がある場合には、その基準値の算定における7.5から、その休業した日数に0.02を乗じて得た数を3で除して得た数を控除した数により、基準値を算定することとされました。

- ③ 災害時における医療の確保に必要な事業に係る業務の実績要件のうち夜間等救急自動車等搬送件数を3で除した数が基準値（600件）以上であることとの要件について、夜間等救急自動車等搬送件数を3で除して得た数が別表2の上欄に掲げる月数の区分に応じそれぞれ別表2の中欄に掲げる基準値以上であり、かつ、その会計年度の前3会計年度のうち少なくとも1会計年度における夜間等救急自動車等搬送件数が600件以上であることとされました。

なお、その会計年度の前3会計年度に国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日がある場合には、上記の別表2の中欄に掲げる基準値は、別表2の下欄に掲げる基準値とされています。

（注）別表2については、下記の（参考）の関係法令をご参照ください。

- ④ へき地の医療の確保に必要な事業に係る業務の実績要件について、次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとされました。

イ へき地病院の場合……その会計年度の前会計年度におけるへき地診療所に対する医師の延べ派遣日数が基準値（53日）以上であること又はへき地における巡回診療の延べ診療日数が基準値（53日）以上であることとの要件について、国又は地方公共団体からの要請を受けて医師の派遣又は巡回診療を行うことができなかつた日がある場合

には、これらの基準値（53日）はその医師の派遣又は巡回診療を行うことができなかつた日数（医師の派遣又は巡回診療を行うことができなかつた日数が1月あたり4日を超える場合には、その月については4日として計算することとされています。）を控除した基準値とされています。

- ロ へき地診療所の場合……その会計年度の前会計年度における診療日が基準値（209日）以上であることとの要件について、国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日がある場合には、その基準値（209日）はその休業した日数（休業した日数が1月あたり17日を超える場合には、その月については17日として計算することとされています。）を控除した基準値とされています。

ハ へき地の医療の確保に必要な事業に係る業務を行う病院からその所在地の都道府県内のへき地医療拠点病院に医師を派遣し、かつ、そのへき地医療拠点病院からその都道府県内のへき地診療所に医師を派遣し、又はそのへき地医療拠点病院がその都道府県内のへき地における巡回診療を行う場合……その会計年度の前会計年度におけるへき地医療拠点病院に対する医師の延べ派遣日数が基準値（106日）以上であり、かつ、そのへき地医療拠点病院からへき地診療所に対する医師の延べ派遣日数が基準値（106日）以上であること又はそのへき地医療拠点病院のへき地における巡回診療の延べ診療日数が基準値（106日）以上であることとの要件について、国又は地方公共団体からの要請を受けて医師の派遣又は巡回診療を行うことができなかつた日がある場合には、これらの基準値（106日）はその医師の派遣又は巡回診療を行うことができなかつた日数（医師の派遣又は巡回診療を行うことができなかつた日数が1月あたり9日を超える場合には、その月については9日

として計算することとされています。)を控除した基準値とされています。

(参考) 医療法第42条の2第1項第5号に規定する厚生労働大臣が定める基準(平成20年厚生労働省告示第119号)

医療法(昭和23年法律第205号)第42条の2第1項第5号の規定に基づき、医療法第42条の2第1項第5号に規定する厚生労働大臣が定める基準を次のように定め、平成20年4月1日から適用する。ただし、医療法施行令(昭和23年政令第326号)第5条の5の規定に基づく社会医療法人に係る認定の申請又は社会医療法人による医療法第52条第1項の規定に基づく書類の届出における同法第42条の2第1項第5号ハに規定する実績に令和2年2月以降の月の分の実績を含む場合においては、第1条第3号中「7.5」とあるのは「、国又は地方公共団体からの要請(新型コロナウイルス感染症(病原体がベータコロナウイルス属のコロナウイルス(令和2年1月に、中華人民共和国から世界保健機関に対して、人に伝染する能力を有することが新たに報告されたものに限る。)であるものに限る。)の発生又はまん延に起因するものに限る。以下同じ。)を受けて休業した日数に0.02を乗じて得た数を3で除して得た数を7.5から控除した数」と、同号口中「750以上」とあるのは「、別表1の上欄に掲げる月数の区分に応じて、それぞれ同表の中欄(当該会計年度の前3会計年度に国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日がある場合は下欄)に掲げる基準値以上であり、かつ、当該会計年度の前3会計年度のうち少なくとも1会計年度における夜間等救急自動車等搬送件数が750以上」と、第2条第3号イ中「600以上」とあるのは「、別表2の上欄に掲げる月数の区分に応じて、それぞれ同表の中欄(当該会計年度の前3会計年度に国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した

日がある場合は下欄)に掲げる基準値以上であり、かつ、当該会計年度の前3会計年度のうち少なくとも1会計年度における夜間等救急自動車等搬送件数が600以上」と、第3条第1項第3号イ中「派遣日数を除く。)が53日」とあるのは「派遣日数を除く。)が53日から国又は地方公共団体からの要請を受けて医師の派遣を行うことができなかった日数(当該日数が1月当たり4日を超える場合は、当該月については4日)を控除した日数」と、「診療日数を除く。)が53日」とあるのは「診療日数を除く。)が53日から国又は地方公共団体からの要請を受けて巡回診療を行うことができなかった日数(当該日数が1月当たり4日を超える場合は、当該月については4日)を控除した日数」と、同号口中「209日」とあるのは「209日から国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数(当該日数が1月当たり17日を超える場合は、当該月については17日)を控除した日数」と、同条第2項第3号イ中「106日」とあるのは「106日から国又は地方公共団体からの要請を受けて医師の派遣を行うことができなかった日数(当該日数が1月当たり9日を超える場合は、当該月については9日)を控除した日数」と、同号口中「派遣日数に限る。)が106日」とあるのは「派遣日数に限る。)が106日から国又は地方公共団体からの要請を受けて医師の派遣を行うことができなかった日数(当該日数が1月当たり9日を超える場合は、当該月については9日)を控除した日数」と、「診療日数に限る。)が106日」とあるのは、「診療日数に限る。)が106日から国又は地方公共団体からの要請を受けて巡回診療を行うことができなかった日数(当該日数が1月当たり9日を超える場合は、当該月については9日)を控除した日数」とする。

第1条～第5条 省略

別表1

当該会計年度の前3会計年度に含まれる令和2年2月以降の月数	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日がない場合の基準値	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日がある場合の基準値（小数点以下1位未満の端数があるときは、これを四捨五入する。）
1月	748	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を748から控除した数
2月	746	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を746から控除した数
3月	745	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を745から控除した数
4月	743	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を743から控除した数
5月	741	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を741から控除した数
6月	739	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を739から控除した数
7月	737	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を737から控除した数

8月	736	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を736から控除した数
9月	734	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を734から控除した数
10月	732	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を732から控除した数
11月	730	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を730から控除した数
12月	729	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を729から控除した数
13月	727	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を727から控除した数
14月	725	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を725から控除した数
15月	723	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を723から控除した数

16月	721	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を721から控除した数
17月	720	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を720から控除した数
18月	718	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を718から控除した数
19月	716	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を716から控除した数
20月	714	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を714から控除した数
21月	712	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を712から控除した数
22月	711	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を711から控除した数
23月	709	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を709から控除した数

24月	707	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を707から控除した数
25月	705	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を705から控除した数
26月	703	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を703から控除した数

別表2

当該会計年度の 前3会計年度に 含まれる令和 2年2月以降の 月数	国又は地方公共 団体からの要請 を受けて休業し た日がない場合 の基準値	国又は地方公共 団体からの要請 を受けて休業し た日がある場合 の基準値（小数 点以下1位未満 の端数がある ときは、これを 四捨五入する。）
1月	599	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を599から控除した数
2月	597	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を597から控除した数
3月	596	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を596から控除した数

4月	594	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を594から控除した数
5月	593	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を593から控除した数
6月	591	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を591から控除した数
7月	590	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を590から控除した数
8月	589	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を589から控除した数
9月	587	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を587から控除した数
10月	586	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を586から控除した数
11月	584	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を584から控除した数

12月	583	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を583から控除した数
13月	581	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を581から控除した数
14月	580	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を580から控除した数
15月	579	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を579から控除した数
16月	577	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を577から控除した数
17月	576	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を576から控除した数
18月	574	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を574から控除した数
19月	573	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を573から控除した数

20月	571	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を571から控除した数
21月	570	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を570から控除した数
22月	568	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を568から控除した数
23月	567	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を567から控除した数
24月	566	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を566から控除した数
25月	564	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を564から控除した数
26月	563	国又は地方公共団体からの要請を受けて休業した日数に2を乗じて得た数を3で除して得た数を563から控除した数

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和3年4月1日から適用することとされています。ただし、同年3月31日以前に行われた社会医療法人の認定の申請又は事業報告書等の届出であって、その申請又は届出における実績に令和2年2月以降の月の分

の実績を含むものについては、改正後の規定を適用することとされています（令3.3厚生労働告158）。

2 減価償却資産の範囲

(1) 改正の内容

強靱かつ持続可能な電気供給体制の確立を図るための電気事業法等の一部を改正する法律（令和2年法律第49号）における電気事業法の改正により新たな事業類型として配電事業が位置付けられ、工事負担金で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入制度（法45）の対象事業に配電事業が追加されたことに伴い、無形固定資産となる電気ガス供給施設利用権に、配電事業を営む者に対して電気の供給施設を設けるために要する費用を負担し、その施設を利用して電気の供給を受ける権利が追加されました（法令13八夕）。

（注1） 上記の電気事業法の改正は、令和4年4月1日から施行することとされています（電気事業法等改正法附則1）。

（注2） 工事負担金で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入制度の改正の内容については、後述「5 工事負担金で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入」の(2)をご参照ください。

(2) 適用関係

上記(1)の改正は、令和4年4月1日から施行することとされています（改正法令附則1一）。

3 寄附金の損金不算入

(1) 改正前の制度の概要

① 一般の寄附金の損金算入限度額

内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額の合計額のうち、国又は地方公共団体に対する寄附金、指定寄附金及び特定公益増進法人に対する寄附金などの寄附金を除くその他の寄附金（一般の寄附金）の額があるときは、次の算式により計算した損金算入限

度額に達するまでの金額は損金の額に算入され、それを超える部分の金額は損金の額に算入しないこととされています（法法37①、法令73、法規22の4）。

イ 普通法人、協同組合等及び人格のない社団等（口の法人を除きます。）

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{期末資本金等の額} \times \frac{\text{当期の月数}}{12} \times \frac{2.5}{1,000} \\ + \text{当期の所得金額} \times \frac{2.5}{100} \end{array} \right\} \times \frac{1}{4}$$

ロ 普通法人、協同組合等及び人格のない社団等のうち資本又は出資を有しないもの、法人税法別表第2に掲げる一般社団法人及び一般財団法人並びに認可地縁団体、管理組合法人、団地管理組合法人、法人である政党等、防災街区整備事業組合、特定非営利活動法人（認定特定非営利活動法人を除きます。）、マンション建替組合及びマンション敷地売却組合

$$\text{当期の所得金額} \times \frac{1.25}{100}$$

ハ 公益法人等（口の法人を除きます。）

$$\text{当期の所得金額} \times \left\{ \frac{50}{100} \text{ 又は } \frac{20}{100} \right\}$$

（注） 社会福祉法人など一定の法人については、当期の所得金額の50%相当額が200万円未満である場合には、損金算入限度額は200万円となります。

② 特定公益増進法人に対する寄附金の特別損金算入限度額

内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額の合計額のうち、特定公益増進法人に対するその特定公益増進法人の主たる目的である業務に関連する寄附金の額があるときは、その寄附金の額の合計額は、次の算式により計算した金額を限度として、上記①とは別に損金の額に算入することとされています（法法37④、法令77の2、法規23の3）。

イ 普通法人、協同組合等及び人格のない社団等（口の法人を除きます。）

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{期末資本金等の額} \times \frac{\text{当期の月数}}{12} \times \frac{3.75}{1,000} \\ + \text{当期の所得金額} \times \frac{6.25}{100} \end{array} \right\} \times \frac{1}{2}$$

ロ 普通法人、協同組合等及び人格のない社団等のうち資本又は出資を有しないもの、法人税法別表第2に掲げる一般社団法人及び一般財団法人並びに認可地縁団体、管理組合法人、団地管理組合法人、法人である政党等、防災街区整備事業組合、特定非営利活動法人（認定特定非営利活動法人を除きます。）、マンション建替組合及びマンション敷地売却組合

$$\text{当期の所得金額} \times \frac{6.25}{100}$$

なお、特定公益増進法人とは、公共法人、公益法人等その他特別の法律により設立された法人のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与する一定の法人をいい、具体的には次の法人をいいます（法法37④、法令77）。

- ・ 独立行政法人
- ・ 地方独立行政法人で一定の業務を行うもの（定款に出資を行う旨の定めがあるものを除きます。）
- ・ 自動車安全運転センター、日本司法支援センター、日本私立学校振興・共済事業団及び日本赤十字社
- ・ 公益社団法人及び公益財団法人
- ・ 学校法人等で学校等の設置を主たる目的とするもの
- ・ 社会福祉法人
- ・ 更生保護法人

③ みなし寄附金制度

公益法人等がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額は、その収益事業に係る寄附金の額とみなして、上記①の損金算入限度額に達するまでの金額を損金の額に算入することとされています（法法37⑤）。

(注) 公益社団法人又は公益財団法人は、その収益事業に属する資産のうちから公益目的事業のために支出した金額が対象となります(法法37⑤、法令77の3)。

(2) 改正の内容

① 特定公益増進法人に対する寄附金の特別損金算入限度額の見直し

特定公益増進法人に対する寄附金の特別損金算入限度額(上記(1)②)について、次の見直しが行われました。

イ 対象となる寄附金の見直し

特別損金算入限度額の計算の対象となる寄附金から出資に関する業務に充てられることが明らかなものが除外されました(法法37④)。

出資業務に充当することを目的とした寄附は、その出資先の法人及びその関係者により行われることが容易に想定され、その寄附金を原資とした出資が行われることによりその寄附者が利益を受ける可能性があり、税制の公平性の観点から問題のあるものです。このような考えから、指定寄附金(法法37③二)についても、国立大学法人又は公立大学法人の行う大学等における技術に関する研究の成果の活用を促進する事業を実施する者(具体的には、技術移転機関(TLO))に対する出資業務に充てられることを目的とする寄附については、対象から除外されているところです。

特定公益増進法人に対する寄附金については、特定公益増進法人の主たる目的である業務に関連する寄附金(国又は地方公共団体に対する寄附金及び指定寄附金を除きます。)が特別損金算入限度額の計算の対象とされており、出資に関する業務への寄附についても「主たる目的である業務に関連する寄附」であればその対象となるため、上記と同様の問題が生ずるところ、近年では、科学技術・イノベーション創出の活性

化に関する法律の改正により研究成果の活用を促進する事業を実施する者等に対する出資を行うことができる研究開発法人が27法人に拡大し、また、地方独立行政法人法の改正により試験研究地方独立行政法人も研究成果の活用を促進する事業を実施する者等に対する出資を行うことができるようになるなど、出資に関する業務を行うことが可能な特定公益増進法人が増加しているところです。

このような状況を踏まえ、特定公益増進法人に対する寄附金のうち出資に関する業務に充てられることが明らかな寄附金については、特別損金算入限度額の計算の対象外とすることとされました。

具体的には、使途を出資に関する業務に限定して募集された寄附金や出資に関する業務に使途を指定して行う寄附金などは、「出資に関する業務に充てられることが明らかな寄附金」に該当するものと考えられます。一方で、出資に関する業務に充てられるかどうか寄附時点で不明確なものについては、今回の改正の対象外と考えられます。

なお、この改正に伴い、特別損金算入限度額の適用を受けるために保存することとされる書類(寄附を受けた法人が特定公益増進法人に該当する旨の書類を除きます。)について、その寄附金が特定公益増進法人の主たる目的である業務に関連する法人税法第37条第4項に規定する寄附金である旨のその特定公益増進法人が証する書類とされました(法規24)。すなわち、その寄附金が主たる目的である業務に関連するものであることのほか、その寄附金が対象から除外される「出資に関する業務に充てられることが明らかな寄附金」でないことを証する書類の保存が必要となります。

ロ 特定公益増進法人の範囲の見直し

特定公益増進法人の範囲に、定款にその

地方独立行政法人の試験研究の成果を活用する事業又はその試験研究の成果の活用を促進する事業を実施する者に対する出資を行う旨の定めがある地方独立行政法人が追加されました（法令77一の二）。

「令和元年の地方からの提案等に関する対応方針（令和元年12月23日閣議決定）」を踏まえ、都道府県から指定都市への事務・権限の委譲や地方公共団体に対する義務付け・枠付けの見直し等の関係法律の整備を行う「地域の自主性及び自立性を高めるための改革の推進を図るための関係法律の整備に関する法律（第10次地方分権一括法）」が令和2年に成立し、同年6月10日に公布されています。この第10次地方分権一括法における地方独立行政法人法の改正により、試験研究を行う地方独立行政法人が、その試験研究の成果を活用する事業等を実施する者（以下「研究成果活用事業者」といいます。）に対して出資を行うことが可能となりました（令和2年9月10日施行）。

出資に関する業務に対する寄附金については、法人税法上前述の問題点があることから、この研究成果活用事業者に対する出資業務を行い得る地方独立行政法人を特定公益増進法人から除外し、従前の範囲を維持する改正が行われています。

（注） この改正は、所得税法施行令及び法人税法施行令の一部を改正する政令（令和2年政令第273号）による法人税法施行令の改正により措置されています（令和2年9月10日施行）。

令和3年度税制改正では、上記イのとおり、出資に関する業務に充てられることが明らかな寄附金が特定公益増進法人に対する寄附金の特別損金算入限度額の計算の対象となる寄附金から除外されることとなったため、上記の研究成果活用事業者に対す

る出資業務を行い得る地方独立行政法人についても、特定公益増進法人として取り扱うこととされました。改正後は、研究成果活用事業者に対する出資業務を行う地方独立行政法人は特定公益増進法人に該当しますが、その出資業務に充てられることが明らかな寄附については、引き続き特別損金算入限度額の計算の対象外となります。

② みなし寄附金制度の見直し

事実を隠蔽し、又は仮装して経理をすることにより支出した金額については、みなし寄附金制度（上記(1)③）を適用しないこととされました（法法37⑤ただし書）。

公益法人等が、収益事業に係る収入を収益事業以外の事業に係る収入に仮装して経理すること等の不正行為により課税所得を過少に計上していた場合には、その経理した金額は、外形的には収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額となるため、事後に修正申告又は更正があった場合においてみなし寄附金制度が適用され得るところ、このような不正行為の場合にみなし寄附金制度を適用することは、収益事業から得られた利益の一部が公益性の認められる事業に充てられることへの配慮から設けられた本制度の趣旨を逸脱しており、適正公平な課税を妨げる誘因となり得ると考えられることから、これを不適用とするものです。

③ 敷地分割組合の寄附金の損金算入限度額

マンションの建替え等の円滑化に関する法律第164条に規定する敷地分割組合は、同法の規定により公益法人等とみなすこととされていますが、他の公益法人等とみなされる法人と同様に、公益法人等の寄附金の損金算入限度額の計算の対象外とされる法人の範囲に、敷地分割組合が追加されました（法規22の4六）。これにより、敷地分割組合の寄附金の損金算入限度額は、上記(1)①ロ又は上記(1)②ロの計算式により計算することとなります。

(3) 適用関係

- ① 上記(2)①の改正は、令和3年4月1日以後に支出する寄附金の額について適用し、同日前に支出した寄附金の額については、従前どおりとされています（改正法附則10①、改正法令附則2、改正法規附則3）。
- ② 上記(2)②の改正は、公益法人等が令和3年4月1日以後に支出する金額について適用することとされています（改正法附則10②）。
- ③ 上記(2)③の改正は、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日から施行することとされています（改正法規附則1三）。

(注) マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則1）、その政令は、今後定められます。

4 国庫補助金等で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入

(1) 改正前の制度の概要

内国法人が、各事業年度において固定資産の取得又は改良に充てるための国又は地方公共団体の補助金又は給付金その他これらに準ずるもの（以下「国庫補助金等」といいます。）の交付を受け、その事業年度においてその国庫補助金等をもってその交付の目的に適合した固定資産の取得又は改良をした場合（その国庫補助金等の返還を要しないことがその事業年度終了の時までに確定した場合に限ります。）において、その固定資産につき、その取得又は改良に充て

た国庫補助金等の額に相当する金額（以下「圧縮限度額」といいます。）の範囲内でその帳簿価額を損金経理により減額（圧縮記帳）し、又はその圧縮限度額以下の金額をその事業年度の確定した決算において積立金として積み立てる方法により経理したときは、その減額し又は経理した金額に相当する金額は、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされています（法42①）。また、国庫補助金等に代えて固定資産の交付を受けた場合（法42②）及び特別勘定を設けた場合（法43、44）についても、同様の措置が講じられています。

なお、国庫補助金等は、国又は地方公共団体の補助金又は給付金のほか、次の助成金又は補助金とされています（法42①、法79、法規24の2）。

- ① 障害者の雇用の促進等に関する法律に基づく独立行政法人高齢・障害・求職者雇用支援機構の助成金
 - ② 福祉用具の研究開発及び普及の促進に関する法律に基づく国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構の助成金
 - ③ 国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構法に基づく国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構の助成金（外国試験研究機関等又は外国試験研究機関等の研究員と共同して行う試験研究に関する助成金を除きます。）
 - ④ 独立行政法人農畜産業振興機構法に基づく独立行政法人農畜産業振興機構の補助金
 - ⑤ 独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構法に基づく独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構の補助金
 - ⑥ 日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律に基づく独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構の助成金のうち旅客鉄道株式会社が行う輸送の安全の確立のための鉄道施設等の整備に充てられるもの
- (注) 独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支

援機構の行う上記の助成金の交付業務は、令和3年3月31日までの間、行うことができることとされています（債務等処理法附則5）。

- ⑦ 日本たばこ産業株式会社が日本たばこ産業株式会社法の認可を受けた事業計画に定めるところに従って交付する葉たばこの生産基盤の強化のための助成金

(2) 改正の内容

「日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律等の一部を改正する法律」が令和3年の通常国会で成立し、同年3月31日に公布されました。この中で、日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律（以下「債務等処理法」といいます。）が改正され、独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構の行う鉄道施設等の整備に係る助成金の交付期限が令和12年度末まで延長されたほか、助成金の交付対象に鉄道施設等を旅客会社に貸し付ける者が追加される等の見直しが行われました（令和3年4月1日施行）。

これに伴い、改正後の債務等処理法に基づく独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構の助成金のうち日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律施行規則附則第5条第1項第1号ロ(1)に掲げる鉄道施設等の整備に充てられるもの（上記(1)⑥）を、引き続きこの制度の対象とすることとされました（法令79六、法規24の2）。

(参考1) 日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律（平成10年法律第136号）

附 則

（機構の行う会社等への助成金の交付等の業務）

第5条 機構は、令和13年3月31日までの間、機構法第13条に規定する業務並びに特例業務及び前条第1項に規定する業務のほか、旅客鉄道株式会社及び日本貨物鉄道株式会社に関する法律第1条第3項に規

定する会社の経営基盤の強化を図るため、次の業務を行うことができる。

一 会社及び鉄道施設等（鉄道事業法（昭和61年法律第92号）第2条第1項に規定する鉄道事業の用に供する施設、設備又は車両をいう。以下この号において同じ。）を旅客会社に貸し付ける者に対し、老朽化した鉄道施設等の更新その他の鉄道施設等の整備に必要な資金に充てるための助成金の交付を行うこと。

二・三 省 略

2 機構は、前項に規定する業務を行おうとするときは、国土交通大臣の認可を受けなければならない。

3～5 省 略

(参考2) 日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律施行規則（平成10年運輸省令第70号）

附 則

（機構の行う会社等への助成金の交付等の認可）

第5条 機構は、法附則第5条第2項の規定による認可を受けようとするときは、次の各号に掲げる業務の区分に応じ、当該各号に定める事項を記載した書類を国土交通大臣に提出しなければならない。

一 法附則第5条第1項第1号に規定する助成金の交付の業務

イ 省 略

ロ 次に掲げる鉄道施設等（法附則第5条第1項第1号に規定する鉄道施設等をいう。以下この号において同じ。）の整備の別を明らかにした助成金の使途

(1) 北海道旅客鉄道株式会社の輸送の安全の確立のための鉄道施設等の整備（当該会社又は鉄道施設等を当該会社に貸し付ける者が行うものであって、国土交通大臣が告

示で定めるものに限る。)

(2) 省 略

ハ～ホ 省 略

二・三 省 略

2・3 省 略

(参考3) 日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律施行規則附則第5条第1項第1号口(1)の鉄道施設等の整備を定める告示(平成28年2月国土交通省告示第435号)

日本国有鉄道清算事業団の債務等の処理に関する法律施行規則附則第5条第1項第1号口(1)の告示で定める鉄道施設等の整備は、北海道旅客鉄道株式会社とその策定した「JR北海道グループ中期経営計画2023」に基づき行う輸送の安全の確立のための鉄道施設等の整備(北海道高速鉄道開発株式会社が当該計画の実施に伴い行う北海道旅客鉄道株式会社の輸送の安全の確立のための鉄道施設等(北海道旅客鉄道株式会社に貸し付けるものに限る。)の整備を含む。)であって、平成30年7月の国土交通大臣発表に基づく支援措置又は令和2年12月の国土交通大臣発表に基づく支援措置を活用して行うものとする。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和3年4月1日から施行されています(改正法令附則1)。

5 工事負担金で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入

(1) 改正前の制度の概要

電気事業法の一般送配電事業、送電事業又は発電事業、ガス事業法の一般ガス導管事業等を営む内国法人が、各事業年度においてそれぞれの事業に必要な施設を設けるため電気又はガスの需要者等から金銭又は資材の交付を受け、その事業年度においてその金銭又は資材をもって

その施設を構成する固定資産を取得した場合において、その固定資産につき、その交付を受けた金銭の額又は資材の価額に相当する金額の範囲内でその帳簿価額の損金経理による減額等をしたときは、その減額等をした金額に相当する金額は、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされています(法45①)。

(2) 改正の内容

強靱かつ持続可能な電気供給体制の確立を図るための電気事業法等の一部を改正する法律(令和2年法律第49号)における電気事業法の改正により新たな事業類型として配電事業が位置付けられたことに伴い、安全供給の観点から課された電気事業法上の規制の程度(託送供給義務(電気事業法27の12の10①)、接続義務(電気事業法27の12の10③)、託送供給に係る料金等の供給条件を定めた約款の作成・経済産業大臣への届出(電気事業法27の12の11)等)及び工事負担金の受入れによる固定資産の取得の実態を踏まえ、対象事業に配電事業が追加されました(法45①一)。

(注) 上記の電気事業法の改正は、令和4年4月1日から施行することとされています(電気事業法等改正法附則1)。

(参考) 電気事業法(昭和39年法律第170号)(強靱かつ持続可能な電気供給体制の確立を図るための電気事業法等の一部を改正する法律(令和2年法律第49号)第2条の規定による改正後)
(定義)

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～十一 省 略

十一の二 配電事業 配電事業自らが維持し、及び運用する配電用の電気工作物によりその供給区域において託送供給及び電力量調整供給を行う事業(一般送配電

事業及び発電事業に該当する部分を除く。)であつて、その事業の用に供する配電用の電気工作物が経済産業省令で定める要件に該当するものをいう。

十一の三 配電事業者 配電事業を営むことについて第27条の12の2の許可を受けた者をいう。

十二～十八 省 略

2～4 省 略

(託送供給義務等)

第27条の12の10 配電事業者は、正当な理由がなければ、その供給区域における託送供給(振替供給にあつては、小売電気事業、一般送配電事業、配電事業若しくは特定送配電事業の用に供するための電気又は第2条第1項第5号口に掲げる接続供給に係る電気に係るものであつて、経済産業省令で定めるものに限る。次条第1項において同じ。)を拒んではならない。

2 配電事業者は、その電力量調整供給を行うために過剰な供給能力を確保しなければならないこととなるおそれがあるときその他正当な理由がなければ、その供給区域における電力量調整供給を拒んではならない。

3 配電事業者は、発電用の電気工作物を維持し、及び運用し、又は維持し、及び運用しようとする者から、当該発電用の電気工作物と当該配電事業者が維持し、及び運用する電線路とを電氣的に接続することを求められたときは、当該発電用の電気工作物が当該電線路の機能に電氣的又は磁氣的な障害を与えるおそれがあるときその他正当な理由がなければ、当該接続を拒んではならない。

(託送供給等約款)

第27条の12の11 配電事業者は、その供給区域における託送供給及び電力量調整供給(以下この条及び次条において「託送供給等」という。)に係る料金その他の供給条件について、経済産業省令で定めるところにより、

託送供給等約款を定め、経済産業大臣に届け出なければならない。これを変更しようとするときも、同様とする。

2 配電事業者は、前項の規定による届出をした託送供給等約款以外の供給条件により託送供給等を行つてはならない。ただし、その託送供給等約款により難い特別の事情がある場合において、経済産業大臣の承認を受けた料金その他の供給条件により託送供給等を行うときは、この限りでない。

3 経済産業大臣は、第1項の規定による届出に係る託送供給等約款が次の各号のいずれかに該当しないと認めるときは、当該配電事業者に対し、相当の期限を定め、その託送供給等約款を変更すべきことを命ずることができる。

一 料金が第27条の12の5第2項第5号の供給区域の全部又は一部をその供給区域の一部とする一般送配電事業者の託送供給等に係る料金に比較して適正な水準であること。

二 第1項の規定による届出に係る託送供給等約款により電気の供給を受ける者が託送供給等を受けることを著しく困難にするおそれがないこと。

三 料金の額の算出方法が適正かつ明確に定められていること。

四 配電事業者及び第1項の規定による届出に係る託送供給等約款により電気の供給を受ける者の責任に関する事項並びに電気計器及び工事に関する費用の負担の方法が適正かつ明確に定められていること。

五 特定の者に対して不当な差別的取扱いをするものでないこと。

六 前各号に掲げるもののほか、公共の利益の増進に支障がないこと。

4 配電事業者は、第1項の規定により託送供給等約款の届出をしたときは、経済産業省令で定めるところにより、その託送供給

等約款を公表しなければならない。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和4年4月1日から施行することとされています（改正法附則1七イ）。

6 貸倒引当金

(1) 改正前の制度の概要

① 個別評価金銭債権に係る措置

次の内国法人が、その有する金銭債権のうち、更生計画認可の決定に基づいて弁済を猶予され、又は賦払により弁済されることその他の事実が生じていることによりその一部につき貸倒れその他これに類する事由による損失が見込まれるもの（その金銭債権に係る債務者に対する他の金銭債権がある場合には、当該他の金銭債権を含みます。以下「個別評価金銭債権」といいます。）のその損失の見込額として、各事業年度において損金経理により貸倒引当金勘定に繰り入れた金額については、その繰り入れた金額のうち、その事業年度終了の時ににおいてその個別評価金銭債権の取立て又は弁済の見込みがないと認められる部分の金額を基礎として計算した金額（個別貸倒引当金繰入限度額）に達するまでの金額は、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされています（法52①、66⑥二・三、法令96、139の6）。

イ その事業年度終了の時ににおいて次の法人に該当する内国法人

(イ) 普通法人のうち、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの又は資本若しくは出資を有しないもの

ただし、次の法人を除いたものとされています。

A 投資法人

B 特定目的会社

C 大法人（資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人、相互会社及び法人課税信託に係る受託法人をいい

ます。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

なお、相互会社には、外国相互会社を含むこととされています。

D 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記Cの法人を除きます。）

(ロ) 公益法人等又は協同組合等

(ハ) 人格のない社団等

ロ 銀行、保険会社及びこれらに準ずる一定の法人

ハ 次の内国法人（金融に関する取引に係る金銭債権を有する内国法人）

(イ) 売買があったものとされるリース資産の対価の額に係る金銭債権を有する内国法人

(ロ) 金融商品取引法第2条第9項に規定する金融商品取引業者に該当する内国法人

(ハ) 質屋営業法第1条第2項に規定する質屋である内国法人

(ニ) 割賦販売法第31条に規定する登録包括信用購入あっせん業者に該当する内国法人

(ホ) 割賦販売法第35条の3の23に規定する登録個別信用購入あっせん業者に該当する内国法人

(ヘ) 銀行等の子会社である銀行法第16条の2第1項第11号等に掲げる会社のうち同法第10条第2項第5号等に掲げる業務を営む内国法人

(ト) 貸金業法第2条第2項に規定する貸金業者に該当する内国法人

(チ) 信用保証業を行う内国法人

② 一括評価金銭債権に係る措置

上記①イからハまでの内国法人が、その有する売掛金、貸付金その他これらに準ずる金銭債権（個別評価金銭債権を除きます。以下「一括評価金銭債権」といいます。）の貸倒れによる損失の見込額として、各事業年度において損金経理により貸倒引当金勘定に繰り入れた金額については、その繰り入れた金額のうち、その事業年度終了の時に有する一括評価金銭債権の額及び最近における売掛金、貸付金その他これらに準ずる金銭債権の貸倒れによる損失の額を基礎として計算した金額（一括貸倒引当金繰入限度額）に達するまでの金額は、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされています（法法52②）。

③ 対象外となる金銭債権

上記①の個別評価金銭債権及び上記②の一括評価金銭債権には、次のものを含まないこととされています（法法52⑨、法令96⑨）。

イ 上記①ハの内国法人が有する金銭債権でその金融に関する金銭債権以外のもの

ロ 内国法人がその内国法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人に対して有する金銭債権

なお、上記①又は②の措置により、各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された上記①又は②の貸倒引当金勘定の金額は、その事業年度の翌事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（法法52⑩）。

(2) 改正の内容

「割賦販売法の一部を改正する法律」が令和2年の通常国会で成立し、同年6月24日に公布されました。この中で、包括信用購入あっせんのうち極度額を少額に限った新たな類型として「少額包括信用購入あっせん」が創設される等の改正が行われています（令和3年4月1日施行）。

これに伴い、対象となる金融に関する取引に

係る金銭債権を有する内国法人（上記(1)①ハ）に割賦販売法第35条の2の3第1項に規定する登録少額包括信用購入あっせん業者に該当する内国法人が追加されました（法令96⑤四）。

なお、登録包括信用購入あっせん業者又は登録個別信用購入あっせん業者に該当する内国法人と同様に、登録少額包括信用購入あっせん業者に該当する内国法人が有する金銭債権のうち基礎特定信用情報として指定信用情報機関に提供される事項である金銭債権以外のものは、対象となる金銭債権には含まれないこととなります（法法52⑨、法令96⑨四）。

（参考） 割賦販売法（昭和36年法律第159号）

（登録）

第35条の2の3 第31条の規定にかかわらず、経済産業省に備える少額包括信用購入あっせん業者登録簿に登録を受けた法人（以下「登録少額包括信用購入あっせん業者」という。）は、包括信用購入あっせん（その利用者に交付し又は付与するカード等に係る極度額が政令で定める金額以下のものに限る。以下この款において同じ。）を業として営むことができる。

2 第30条の2、第30条の2の2、第30条の2の4及び第30条の5の3から第30条の6までの規定は、登録少額包括信用購入あっせん業者については、適用しない。

（登録の申請）

第35条の2の9 第35条の2の3第1項の登録を受けようとする者は、次の事項を記載した申請書を経済産業大臣に提出しなければならない。

- 一 名称
- 二 本店その他の営業所（外国法人にあつては、本店及び国内における主たる営業所その他の営業所）の名称及び所在地
- 三 役員の氏名
- 四 利用者支払可能見込額の算定の方法
- 五 利用者支払可能見込額の算定を行う体制

2・3 省 略

(登録及びその通知)

第35条の2の10 経済産業大臣は、前条第1項の規定による登録の申請があつたときは、次条第1項の規定により登録を拒否する場合を除くほか、前条第1項各号に掲げる事項及び登録年月日を少額包括信用購入あつせん業者登録簿に登録しなければならない。

2 経済産業大臣は、第35条の2の3第1項の登録をしたときは、遅滞なく、その旨を当該登録の申請をした者に通知しなければならない。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和3年4月1日から施行されています(改正法令附則1)。

7 不正行為等に係る費用等の損金不算入

(1) 改正前の制度の概要

内国法人が納付する次のものの額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととされています(法法55④)。

- ① 罰金及び科料(外国又はその地方公共団体が課するこれらに相当するものを含みます。)並びに過料
- ② 国民生活安定緊急措置法の規定による課徴金及び延滞金
- ③ 私的独占の禁止及び公正取引の確保に関する法律(独占禁止法)の規定による課徴金及び延滞金(外国若しくはその地方公共団体又は国際機関が納付を命ずるこれらに類するものを含みます。)
- ④ 金融商品取引法の規定による課徴金及び延滞金
- ⑤ 公認会計士法の規定による課徴金及び延滞金
- ⑥ 不当景品類及び不当表示防止法の規定による課徴金及び延滞金

(2) 改正の内容

医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律(令和元年法律第63号)における医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律(以下「薬機法」といいます。)の改正による虚偽・誇大広告による医薬品等の販売に対する課徴金制度(厚生労働大臣が虚偽・誇大広告をした行為者に対してその行為に係る医薬品等の対価の額の4.5%相当額を課徴金として納付することを命ずる制度)の導入に伴い、上記(1)②から⑥までの法律の規定による課徴金及び延滞金と同様に、上記(1)の損金不算入の対象となるものに薬機法の規定による課徴金及び延滞金が追加されました(法法55④七)。

(参考) 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び

安全性の確保等に関する法律(昭和35年法律第145号)(医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律(令和元年法律第63号)第2条の規定による改正後)

(誇大広告等)

第66条 何人も、医薬品、医薬部外品、化粧品、医療機器又は再生医療等製品の名称、製造方法、効能、効果又は性能に関して、明示的であると暗示的であるとを問わず、虚偽又は誇大な記事を広告し、記述し、又は流布してはならない。

2・3 省 略

(課徴金納付命令)

第75条の5の2 第66条第1項の規定に違反する行為(以下「課徴金対象行為」という。)をした者(以下「課徴金対象行為者」という。)があるときは、厚生労働大臣は、当該課徴金対象行為者に対し、課徴金対象期間に取引をした課徴金対象行為に係る医薬品等の対価の額の合計額(次条及び第75条の5の5第8項において「対価合計額」という。)に100分の4.5を乗じて得た額に相当する額の課徴金を国庫に納付することを

命じなければならない。

2 前項に規定する「課徴金対象期間」とは、課徴金対象行為をした期間（課徴金対象行為をやめた後そのやめた日から6月を経過する日（同日前に、課徴金対象行為者が、当該課徴金対象行為により当該医薬品等の名称、製造方法、効能、効果又は性能に関して誤解を生ずるおそれを解消するための措置として厚生労働省令で定める措置をとったときは、その日）までの間に課徴金対象行為者が当該課徴金対象行為に係る医薬品等の取引をしたときは、当該課徴金対象行為をやめてから最後に当該取引をした日までの期間を加えた期間とし、当該期間が3年を超えるときは、当該期間の末日から遡つて3年間とする。）をいう。

3 第1項の規定にかかわらず、厚生労働大臣は、次に掲げる場合には、課徴金対象行為者に対して同項の課徴金を納付することを命じないことができる。

一 第72条の4第1項又は第72条の5第1項の命令をする場合（保健衛生上の危害の発生又は拡大に与える影響が軽微であると認められる場合に限る。）

二 第75条第1項又は第75条の2第1項の処分をする場合

4 第1項の規定により計算した課徴金の額が225万円未満であるときは、課徴金の納付を命ずることができない。

（不当景品類及び不当表示防止法の課徴金納付命令がある場合等における課徴金の額の減額）

第75条の5の3 前条第1項の場合において、厚生労働大臣は、当該課徴金対象行為について、当該課徴金対象行為者に対し、不当景品類及び不当表示防止法（昭和37年法律第134号）第8条第1項の規定による命令があるとき、又は同法第11条の規定により課徴金の納付を命じないものとされるときは、対価合計額に100分の3を乗じて得た額を当

該課徴金の額から減額するものとする。

（課徴金対象行為に該当する事実の報告による課徴金の額の減額）

第75条の5の4 第75条の5の2第1項又は前条の場合において、厚生労働大臣は、課徴金対象行為者が課徴金対象行為に該当する事実を厚生労働省令で定めるところにより厚生労働大臣に報告したときは、同項又は同条の規定により計算した課徴金の額に100分の50を乗じて得た額を当該課徴金の額から減額するものとする。ただし、その報告が、当該課徴金対象行為についての調査があつたことにより当該課徴金対象行為について同項の規定による命令（以下「課徴金納付命令」という。）があるべきことを予知してされたものであるときは、この限りでない。

（課徴金の納付義務等）

第75条の5の5 課徴金納付命令を受けた者は、第75条の5の2第1項、第75条の5の3又は前条の規定により計算した課徴金を納付しなければならない

2 第75条の5の2第1項、第75条の5の3又は前条の規定により計算した課徴金の額に1万円未満の端数があるときは、その端数は、切り捨てる。

3～6 省 略

7 課徴金対象行為をやめた日から5年を経過したときは、厚生労働大臣は、当該課徴金対象行為に係る課徴金の納付を命ずることができない。

8 厚生労働大臣は、課徴金納付命令を受けた者に対し、当該課徴金対象行為について、不当景品類及び不当表示防止法第8条第1項の規定による命令があつたとき、又は同法第11条の規定により課徴金の納付を命じないものとされるときは、当該課徴金納付命令に係る課徴金の額を、対価合計額に100分の3を乗じて得た額を第75条の5の2第1項の規定により計算した課徴金の額から

控除した額（以下この項において「控除後の額」という。）（当該課徴金納付命令に係る課徴金の額が第75条の5の4の規定により計算したものであるときは、控除後の額に100分の50を乗じて得た額を控除後の額から控除した額）に変更しなければならない。この場合において、変更後の課徴金の額に1万円未満の端数があるときは、その端数は、切り捨てる。

（課徴金納付命令の方式等）

第75条の5の10 課徴金納付命令（第75条の5の5第8項の規定による変更後のものを含む。以下同じ。）は、文書によつて行い、課徴金納付命令書には、納付すべき課徴金の額、課徴金の計算の基礎及び当該課徴金に係る課徴金対象行為並びに納期限を記載しなければならない。

2 課徴金納付命令は、その名宛人に課徴金納付命令書の謄本を送達することによつて、その効力を生ずる。

3 第1項の課徴金の納期限は、課徴金納付命令書の謄本を発する日から7月を経過した日とする。

（納付の督促）

第75条の5の11 厚生労働大臣は、課徴金をその納期限までに納付しない者があるときは、督促状により期限を指定してその納付を督促しなければならない。

2 厚生労働大臣は、前項の規定による督促をしたときは、その督促に係る課徴金の額につき年14.5パーセントの割合で、納期限の翌日からその納付の日までの日数により計算した延滞金を徴収することができる。ただし、延滞金の額が1,000円未満であるときは、この限りでない。

3 前項の規定により計算した延滞金の額に100円未満の端数があるときは、その端数は、切り捨てる。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律（令和元年法律第63号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日から施行することとされています（改正法附則1九）。

（注） 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律（令和元年法律第63号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日は、同法の公布の日（令和元年12月4日）から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律附則1二）、医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律等の一部を改正する法律の施行期日を定める政令（令和2年政令第39号）により令和3年8月1日とされています。

8 税務関係書類における押印義務の見直しに関する法人税関係の改正

税務関係書類における押印義務の見直しに関する国税通則法の改正により、法人税に関する申告書、申請書、届出書等について、代表者の押印を要しないこととされました（旧通法124②）。

（注） 税務関係書類における押印義務の見直しの背景・改正の内容等については、後掲「**国税通則法等の改正**」の「一 税務関係書類における押印義務の見直し」をご参照ください。

上記の国税通則法の改正のほか、次の法人税（地方法人税及び復興特別法人税を含みます。）関係の改正が行われています。

(1) 代表者等の自署押印に関する経過措置

法人又は連結法人の提出する次の申告書等には、その代表者及びその法人又は連結法人の経理責任者が自署し、自己の印を押さなければならないこととされていました（平成30年旧法法151、平成30年旧地法30、平成30年旧復興財確

法60、平成30年改正法附則41②、42③、126③)が、令和3年4月1日以後に提出するものについては、自署及び押印を要しないこととされました(平成30年改正法附則41②、42③、126③)。

- ① 平成30年4月1日前に終了した事業年度の確定申告書
- ② 平成30年4月1日前に納税義務が成立した中間申告書に係る法人税の中間申告書
- ③ 平成30年4月1日前に終了した連結事業年度の連結確定申告書
- ④ 平成30年4月1日前に納税義務が成立した連結中間申告書に係る法人税の連結中間申告書
- ⑤ 平成30年4月1日前に終了した連結事業年度の個別帰属額等の届出書
- ⑥ 平成30年4月1日前に終了した課税事業年度の地方法人税確定申告書
- ⑦ 平成30年4月1日前に納税義務が成立した地方法人税中間申告書に係る地方法人税の地方法人税中間申告書
- ⑧ 平成30年4月1日前に終了した課税事業年度の復興特別法人税申告書

(2) マイクロフィルムによる帳簿書類の保存

青色申告法人、白色申告法人又は連結法人がそれぞれ義務として作成及び保存すべき帳簿書類については、起算日から3年又は5年経過後の保存につき一定の要件を満たすマイクロフィルムによることができることとされていますが、その要件における撮影すべき書面の記載事項のうち帳簿書類の保存に関する事務の責任者等の押印を要しないこととされました(平24.1財務省26①五イロ)。

この改正は、令和3年4月1日から適用されています(令3.3財務省84)。

9 年金制度の見直しに伴う法人税関係の改正

(1) 改正前の制度の概要

退職年金業務等を行う法人に対しては、各事業年度における退職年金等積立金の額の1%の法人税(特別法人税)が課税されます(法83、84、87、145の2～145の4)。

ただし、平成11年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度の退職年金等積立金については、課税が停止されています(措法68の5)。

(注1) 退職年金業務等とは、確定給付年金資産管理運用契約に係る信託、生命保険若しくは生命共済の業務、確定給付年金基金資産運用契約に係る信託、生命保険、生命共済、預貯金の受入れ若しくは有価証券の売買その他の方法による確定給付年金積立金の運用及びその運用に係る確定給付年金積立金の管理の受託の業務、確定拠出年金資産管理運用契約に係る信託、生命保険、生命共済若しくは損害保険の業務等又は厚生年金基金契約に係る信託、生命保険、生命共済、預貯金の受入れ若しくは年金給付等積立金の運用等(有価証券の売買その他の方法による年金給付等積立金の運用及びその運用に係る年金給付等積立金の管理の受託をいいます。)の業務等をいいます(法84①、法156の3①②)。

(注2) 確定給付年金積立金とは、確定給付企業年金法第59条に規定する積立金をいい(法84①)、確定給付年金資産管理運用契約とは、同法第65条第1項の規定により締結された信託、生命保険又は生命共済の契約をいい、確定給付年金基金資産運用契約とは、同法第66条第1項の規定により締結された信託、生命保険若しくは生命共済若しくは同条第2項の信託又は同条第4項の預金若しくは貯金の預入若しくは有価証券の売買その他の方法による確定給付年金積立金の

運用に関する契約をいいます（法法84③）。

(2) 改正の内容

年金制度の機能強化のための国民年金法等の一部を改正する法律（令和2年法律第40号）（国民年金法等改正法）により確定給付企業年金法及び確定拠出年金法が改正され、企業型年金の加入者であった者は、企業年金連合会の規約において、あらかじめ個人別管理資産の移換を受けることができる旨が定められている場合には、企業型年金の加入者であった者の申し出によりその者の個人別管理資産を企業年金連合会に移換できることとされ（確定拠出年金法54の5）、企業年金連合会は、企業型年金の加入者であった者の個人別管理資産の移換を受け、老齢給付金又は遺族給付金の支給を行うことができることとされています（確定給付企業年金法91の18②三、91の23）。また同様に、国民年金法等改正法により公的年金制度の健全性及び信頼性の確保のための厚生年金保険法等の一部を改正する法律（平成25年法律第63号）（平成25年厚年法等改正法）が改正され、存続連合会の規約において、あらかじめ個人別管理資産の移換を受けることができる旨が定められている場合には、企業型年金の加入者であった者の申し出によりその者の個人別管理資産を存続連合会に移換できることとされ（平成25年厚年法等改正法附則38③、確定拠出年金法54の5）、存続連合会は、企業型年金の加入者であった者の個人別管理資産の移換を受け、存続連合会老齢給付金又は存続連合会遺族給付金の支給を行うことができることとされています（平成25年厚年法等改正法附則40②六、49の2）。

（注1） 上記の確定給付企業年金法及び確定拠出年金法の改正に伴い、国民年金法等改正法における法人税法の改正により、確定給付企業年金法の規定により企業年金連合会が積み立てなければならないこととされている給付に充てるべき積立金が、確定給付年金積立金に該当することとされ（法法84①）、

また、企業年金連合会が確定給付企業年金法の規定により締結した積立金の運用に関する契約が、確定給付年金基金資産運用契約の範囲に含まれることとされています（法法84③）。これらの改正により、企業年金連合会が行う確定給付年金基金資産運用契約に係る確定給付年金積立金の運用及びその運用に係る確定給付年金積立金の管理の受託の業務は、退職年金業務等に該当することが明確化されています。

（注2） 上記の法人税法の改正は、令和4年5月1日から施行することとされています（国民年金法等改正法附則1七）。

上記の国民年金法等改正法における平成25年厚年法等改正法の改正に伴い、年金制度の機能強化のための国民年金法等の一部を改正する法律の施行に伴う関係政令の整備及び経過措置に関する政令案において、法人税法施行令の改正が次のとおり行われる予定です。

平成25年厚年法等改正法附則の規定により存続連合会が積み立てなければならないこととされている給付に充てるべき積立金（存続連合会確定給付年金積立金）が確定給付年金積立金に該当することとされました（法法84①、法令156の3①）。また、存続連合会が平成25年厚年法等改正法附則の規定により締結した積立金の運用に関する契約（存続連合会確定給付年金積立金運用契約）が確定給付年金基金資産運用契約の範囲に含まれることとされました（法法84③、法令169）。これらの改正により、存続連合会確定給付年金積立金運用契約に係る存続連合会確定給付年金積立金の運用及びその運用に係る存続連合会確定給付年金積立金の管理の受託の業務が、退職年金業務等に該当することが明確化されました。

（注3） 存続連合会確定給付年金積立金とは、平成25年厚年法等改正法附則第38条第2項の規定により読み替えて適用する同条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる平成25年厚年法等改正法第1条の規

定による改正前の厚生年金保険法（旧厚生年金保険法）第153条第1項第8号に規定する積立金をいうこととされています（法令156の24）。

(注4) 存続連合会確定給付年金積立金運用契約とは、平成25年厚年法等改正法附則第38条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧厚生年金保険法第164条第3項において準用する旧厚生年金保険法第136条の3第1項の規定により存続連合会確定給付年金積立金を運用するために締結された次の契約をいうこととされています（法令156の24）。

① 平成25年厚年法等改正法附則第38条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧厚生年金保険法第164条第3項において準用する旧厚生年金保険法第136条の3第1項第1号、第2号、第4号又は第5号に掲げる方法による運用に係る契約

② 平成25年厚年法等改正法附則第38条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧厚生年金保険法第159条の2第2項に規定する信託の契約

また、上記の改正にあわせて、存続連合会の年金給付等積立金を運用するために締結されたその運用に係る契約又は信託の契約が厚生年金基金契約に含まれることが明確化されました（法令156の20）。

(注5) 年金給付等積立金とは、平成25年厚年法等改正法附則第5条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧厚生年金保険法第130条の2第2項に規定する年金給付等積立金をいうこととされています（法令156の20）。

(注6) 存続連合会の年金給付等積立金を運用するために締結されたその運用に係る契約又は信託の契約とは、平成25年厚年法等改正法附則第38条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧厚生年金保険

法第164条第3項において準用する旧厚生年金保険法第136条の3第1項の規定により年金給付等積立金を運用するために締結された次の契約をいうこととされています（法令156の20）。

① 平成25年厚年法等改正法附則第38条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧厚生年金保険法第164条第3項において準用する旧厚生年金保険法第136条の3第1項第1号、第2号、第4号又は第5号に掲げる方法による運用に係る契約

② 平成25年厚年法等改正法附則第38条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧厚生年金保険法第159条の2第2項に規定する信託の契約

(注7) この改正は、令和2年度税制改正事項です。

(参考1) **公的年金制度の健全性及び信頼性の確保のための厚生年金保険法等の一部を改正する法律**（平成25年法律第63号）（年金制度の機能強化のための国民年金法等の一部を改正する法律（令和2年法律第40号）第24条の規定による改正後）

附 則

（存続厚生年金基金に係る改正前厚生年金保険法等の効力等）

第5条 存続厚生年金基金については、次に掲げる規定は、なおその効力を有する。

一 改正前厚生年金保険法第81条の3、第85条の3、第100条の10第1項（第34号に係る部分に限る。）、第106条から第110条まで、第114条から第120条の4まで、第121条（改正前厚生年金保険法第147条の5第1項において準用する場合を含む。）、第122条から第130条まで、第130条の2第1項、第2項（改正前厚生年金保険法第136条の3第2項において準用する場合を含む。）及び第3項、第130条の3から第136条の5まで、第138条から第146条の2まで、第147条の

2から第148条まで、第170条から第174条まで、第176条から第177条まで、第177条の2第1項、第178条、第179条第1項から第4項まで及び第5項（第1号及び第4号に係る部分に限る。）並びに第180条から第181条まで並びに附則第30条第1項及び第2項、第31条並びに第32条の規定、改正前厚生年金保険法第136条において準用する改正前厚生年金保険法第36条第1項及び第2項、第37条、第39条第2項前段並びに第40条から第41条までの規定、改正前厚生年金保険法第141条第1項において準用する改正前厚生年金保険法第83条、第84条、第85条及び第86条から第89条までの規定、改正前厚生年金保険法第148条第2項及び第178条第2項において準用する改正前厚生年金保険法第100条第2項において準用する改正前厚生年金保険法第96条第2項の規定、改正前厚生年金保険法第148条第2項及び第178条第2項において準用する改正前厚生年金保険法第100条第3項の規定並びに改正前厚生年金保険法第174条において準用する改正前厚生年金保険法第98条第1項から第3項まで及び第4項本文の規定

二 省 略

2～4 省 略

（改正前厚生年金保険法の規定により設立された企業年金連合会の存続）

第37条 改正前厚生年金保険法の規定により設立された企業年金連合会であってこの法律の施行の際現に存するものは、附則第40条第1項各号に掲げる業務を行うため、施行日以後も、改正前厚生年金保険法の規定により設立された企業年金連合会としてなお存続するものとする。

（存続連合会に係る改正前厚生年金保険法の効力等）

第38条 存続連合会については、改正前厚生年金保険法第85条の3、第149条、第150条、第151条第1項、第152条第4項、第153条から第158条の5まで、第159条の2、第159条の3、第164条第3項、第168条第3項、第173条から第174条まで、第176条から第177条まで、第178条、第179条（第5項及び第6項を除く。）及び第181条並びに附則第30条第3項の規定、改正前厚生年金保険法第153条第2項において準用する改正前厚生年金保険法第115条第2項及び第3項の規定、改正前厚生年金保険法第154条において準用する改正前厚生年金保険法第116条の規定、改正前厚生年金保険法第158条第6項において準用する改正前厚生年金保険法第121条の規定、改正前厚生年金保険法第159条の2第3項において準用する改正前厚生年金保険法第130条の2第3項の規定、改正前厚生年金保険法第164条第3項において準用する改正前厚生年金保険法第136条の2から第136条の5までの規定、改正前厚生年金保険法第168条第3項において準用する改正前厚生年金保険法第146条の2及び第147条の2から第148条までの規定、改正前厚生年金保険法第174条において準用する改正前厚生年金保険法第98条第3項及び第4項本文の規定、改正前厚生年金保険法第178条第2項において準用する改正前厚生年金保険法第100条第2項において準用する改正前厚生年金保険法第96条第2項の規定、改正前厚生年金保険法第178条第2項において準用する改正前厚生年金保険法第100条第3項の規定並びに改正前厚生年金保険法附則第30条第3項において準用する同条第1項及び第2項の規定は、なおその効力を有する。

2 前項の規定によりなおその効力を有するものとされた改正前厚生年金保険法の規定を適用する場合には、次の表

の上欄に掲げる改正前厚生年金保険法の規定中同表の中欄に掲げる字句は、それぞれ同表の下欄に掲げる字句に読み替えるものとする。

省 略	省 略	省 略
第 153 条 第 1 項第 8 号	年金給付 等積立金	年金給付等積立金 及び積立金（平成 25年改正法附則の 規定により存続連 合会が支給する確 定給付企業年金法 第81条の 2 第 1 項 に規定する中途脱 退者、同法第89条 第 6 項に規定する 終了制度加入者等 及び同法第91条の 23第 1 項に規定す る企業型年金加入 者であつた者に係 る年金たる給付及 び一時金たる給付 に充てるべき積立 金をいう。以下同 じ。）
第 158 条 第 3 項、 第 158 条 の 3 第 1 項、第159 条の 2 第 2 項及び 第 164 条 第 3 項	年金給付 等積立金	年金給付等積立金 及び積立金
省 略	省 略	省 略

3・4 省 略

(参考 2) 厚生年金保険法（昭和29年法律第115号）（公的年金制度の健全性及び信頼性の確保のための厚生年金保険法等の一部を改正する法律（平成25年法律第63号）第1条の規定による改正前）

（年金たる給付及び一時金たる給付に要する費用に関する契約）

第130条の 2 基金は、年金たる給付及び一時金たる給付に要する費用に関して、信託会社、信託業務を営む金融機関、生命

保険会社若しくは農業協同組合連合会と信託、保険若しくは共済の契約を締結し、又は金融商品取引業者（金融商品取引法（昭和23年法律第25号）第2条第9項に規定する金融商品取引業者をいう。以下同じ。）と投資一任契約（同条第8項第12号ロに規定する契約をいう。以下同じ。）を締結するときは、政令で定めるところによらなければならない。

2 基金は、前項に規定する投資一任契約を締結する場合においては、当該投資一任契約に係る年金給付等積立金（年金たる給付及び一時金たる給付に充てるべき積立金をいう。以下同じ。）について、政令の定めるところにより、信託会社又は信託業務を営む金融機関と運用方法を特定する信託の契約を締結しなければならない。

3 省 略

（年金給付等積立金の運用）

第136条の 3 年金給付等積立金は、次に掲げる方法により運用しなければならない。

一 信託会社又は信託業務を営む金融機関への信託（運用方法を特定するものを除く。）

二 生命保険会社又は農業協同組合連合会への保険料又は共済掛金の払込み

三 金融商品取引業者との投資一任契約であつて政令で定めるものの締結

四 次に掲げる方法であつて金融機関、金融商品取引業者（金融商品取引法第28条第1項に規定する第一種金融商品取引業を行う者に限る。）その他の政令で定めるもの（以下「金融機関等」という。）を契約の相手方とするもの

イ 投資信託及び投資法人に関する法律（昭和26年法律第198号）に規定する受益証券（証券投資信託又はこれに類する外国投資信託に係るものに限る。）又は投資証券、投資法人債若

- しくは外国投資証券（資産を主として有価証券に対する投資として運用すること（金融商品取引法第28条第8項第6号に規定する有価証券関連デリバティブ取引を行うことを含む。）を目的とする投資法人又は外国投資法人であつて政令で定めるものが発行するものに限る。）の売買
- ロ 貸付信託の受益証券の売買
- ハ 預金又は貯金
- ニ 運用方法を特定する信託であつてイからハまでに掲げる方法又はコール資金の貸付け若しくは手形の割引により運用するもの
- 五 次に掲げる方法であつて金融機関等を契約の相手方とするもの
- イ 有価証券（有価証券に係る標準物（金融商品取引法第2条第24項第5号に掲げるものをいう。ハにおいて単に「標準物」という。）を含み、前号イ及びロに規定するものを除く。）であつて政令で定めるもの（株式を除く。）の売買
- ロ イの規定により取得した有価証券のうち政令で定めるものの銀行その他政令で定める法人に対する貸付け
- ハ 債券オプション（当事者の一方の意思表示により当事者間において債券（標準物を含む。）の売買契約を成立又は解除させることができる権利であつて政令で定めるものをいう。）の取得又は付与
- ニ 先物外国為替（外国通貨をもつて表示される支払手段であつて、その売買契約に基づく債権の発生、変更又は消滅に係る取引を当該売買の契約日後の一定の時期に一定の外国為替相場により実行する取引（金融商品取引所（金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所をいう。第139条第5項において同じ。）の開設する市場において行われる取引又はこれに類する取引であつて、政令で定めるものに該当するものを除く。）の対象となるものをいう。）の売買
- ホ 通貨オプション（当事者の一方の意思表示により当事者間において外国通貨をもつて表示される支払手段の売買取引（この政令で定める取引に該当するものを除く。）を成立させることができる権利をいう。）の取得又は付与
- ヘ 運用方法を特定する信託であつて次に掲げる方法により運用するもの
- (1) イからハまでに掲げる方法
- (2) 株式の売買であつて政令で定めるところにより金融商品取引法第2条第8項第11号イに規定する有価証券指標（厚生労働省令で定めるものに限る。(3)において同じ。）その他政令で定めるもの（株式に係るものに限る。）の変動と一致するように運用するもの
- (3) 金融商品取引法第28条第8項第3号ロからホまでに掲げる取引（(2)の有価証券指標その他政令で定めるものに係るものに限る。）
- (4) コール資金の貸付け又は手形の割引
- 2 第130条の2第2項の規定は、前項第3号に掲げる投資一任契約について準用する。
- 3～5 省略
- （年金たる給付及び一時金たる給付に要する費用に関する契約）
- 第159条の2 連合会は、年金たる給付及び一時金たる給付に要する費用に関して、信託会社、信託業務を営む金融機関、生命保険会社若しくは農業協同組合連合会

と信託、保険若しくは共済の契約を締結し、又は金融商品取引業者と投資一任契約を締結するときは、政令で定めるところによらなければならない。

2 連合会は、前項に規定する投資一任契約を締結する場合においては、当該投資一任契約に係る年金給付等積立金について、政令の定めるところにより、信託会社又は信託業務を営む金融機関と運用方法を特定する信託の契約を締結しなければならない。

3 第130条の2第3項の規定は、前2項に規定する契約について準用する。

(準用規定)

第164条 省 略

2 省 略

3 第136条の2から第136条の5までの規定は、連合会の年金給付等積立金の積立て及びその運用、業務上の余裕金の運用並びに事業年度その他その財務について準用する。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和4年5月1日から施行することとされる予定です（国民年金法等改正法整備政令案附則）。