

## V その他の改正

### 1 仮想通貨の譲渡損益及び時価評価損益等の整備

#### 〔整備された制度の概要〕

仮想通貨（注）に係る措置について、次のとおり整備されました。

（注） 仮想通貨とは、資金決済に関する法律（平成21年法律第59号）第2条第5項に規定する仮想通貨をいいます（法61①）。以下同じです。

#### (1) 仮想通貨の譲渡損益

法人が仮想通貨の譲渡をした場合には、その譲渡に係る譲渡利益額又は譲渡損失額は、原則として、その譲渡に係る契約をした日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました（合併等による資産の譲渡の規定（法第62条から第62条の5まで）の適用がある場合を除きます。）（法61①）。

この場合の譲渡原価の額は、移動平均法又は総平均法により算出した一単位当たりの帳簿価額にその譲渡した仮想通貨の数量を乗じて計算することとされました（法61①二、法令118の5、118の6①）。

#### (2) 仮想通貨の時価評価損益

法人が事業年度終了の時に有する仮想通貨のうち活発な市場が存在する仮想通貨（注）（以下「市場仮想通貨」といいます。）については、時価法により評価した金額をその時における評価額とし、自己の計算において有する場合には、その評価益又は評価損（以下「時価評価益又は評価損」といいます。）をその事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました（法61②③、法令118の7、118の8）。

なお、その事業年度の益金の額又は損金の額に算入された仮想通貨の時価評価益又は評価損に相当する金額は、翌事業年度の損金の額又は益金の額に算入（洗替処理）することとされました（法令118の9①）。

（注） 活発な市場が存在する仮想通貨とは、法人が有する仮想通貨のうち次の要件の全てに該当するものをいいます（法61②、法令118の7）。

イ 継続的に売買価格等（\*）の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその仮想通貨の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること。

（\*） 売買価格等とは、売買の価格又は他の仮想通貨との交換の比率をいいます。

ロ 継続的に上記イの売買価格等の公表がされるために十分な数量及び頻度で取引が行われていること。

ハ 次の要件のいずれかに該当すること。

(イ) 上記イの売買価格等の公表がその法人以外の者によりされていること。

(ロ) 上記ロの取引が主としてその法人により自己の計算において行われた取引でないこと。

#### 《仮想通貨の評価方法等》

区 分		評価方法	評価損益の取扱い
市場仮想通貨	自己の計算において有する仮想通貨	時価法	益金（損金）算入
	自己以外の者の計算において有する仮想通貨		益金（損金）算入しない
市場仮想通貨に該当しない仮想通貨（注）		原価法	/

（注） 法人が事業年度終了の時に市場仮想通貨に該当しない仮想通貨で、その事業年度の期間内のいずれかの時に市場仮想通貨に該当していたものを、自己の計算において有する場合には、その事業年度終了の日において有するその仮想通貨を一定の計算により算出した譲渡対価の額により譲渡し、かつ、その譲渡対価の額により取得したものとみなして、その事業年度の所得の金額を計算します（法61⑥、法令118の10）。

### (3) 仮想通貨信用取引に係るみなし決済損益

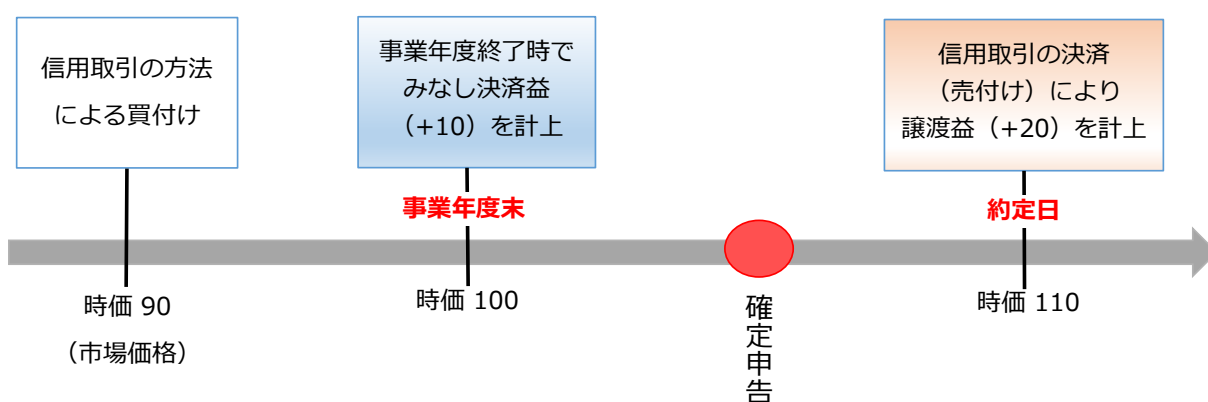
法人が仮想通貨信用取引（注）を行った場合において、その仮想通貨信用取引のうち事業年度終了の時に決済されていないものがあるときは、その時において決済したものとみなして算出した利益の額又は損失の額に相当する金額（以下「みなし決済損益額」といいます。）をその事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました（法61⑦、法規26の10）。

なお、その事業年度の益金の額又は損金の額に算入された仮想通貨信用取引に係るみなし決済損益額に相当する金額は、翌事業年度の損金の額又は益金の額に算入（洗替処理）することとされました（法令118の11①）。

（注） 仮想通貨信用取引とは、資金決済に関する法律第2条第7項に規定する仮想通貨交換業を行う者から信用の供与を受けて行う仮想通貨の売買をいいます（法61⑦）。

#### 《イメージ図》

- 仮想通貨信用取引の方法による買付けを行い、翌事業年度においてその仮想通貨の売付けを行ったケース（法61①⑦、法令118の6⑨）



### (4) その他所要の整備

イ 棚卸資産の範囲から仮想通貨が除外されました（法2二十）。

ロ 固定資産の範囲から仮想通貨が除外されました（法令12）。

ハ 法人が、適格分割等により仮想通貨（自己の計算において有する仮想通貨に限ります。）を移転する場合など一定の場合における評価損益等の計算方法等について、所要の整備が行われました（法61④⑧、改正法附則19②④⑤）。

#### 申告に当たっての注意点

イ 上記(1)における仮想通貨の一単位当たりの帳簿価額の算出方法については、その種類ごとに選定し、その仮想通貨の取得をした日の属する事業年度の確定申告書（仮決算による中間申告書を提出する場合には、中間申告書）の提出期限までに、書面により納税地の所轄税務署長に届け出なければなりません（法令118の6③④）。

なお、算出方法を選定しなかった場合等の法定の算出方法は、移動平均法とされています（法61①二、法令118の6⑦）。

ロ 以下の事由により取得をした仮想通貨については、移動平均法又は総平均法による一単位当たりの帳簿価額の算出の対象外とされ、また、イの届出は必要ありません（法令118の6⑤）。

(イ) 仮想通貨を購入し、若しくは売却し、又は種類の異なる仮想通貨に交換しようとする際に一時的に必要なこれらの仮想通貨以外の仮想通貨を取得する場合におけるその取得

(ロ) その取得する仮想通貨を自己以外の者の計算において有することとなる場合におけるその取得

〔適用時期〕

平成31年4月1日（以下「施行日」といいます。）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（改正法附則12）。

〔経過措置〕

- イ 法人が施行日以後最初に終了する事業年度（以下「改正事業年度」といいます。）前の事業年度において仮想通貨の譲渡に係る契約をし、かつ、改正事業年度以後の事業年度においてその仮想通貨の引渡しをする場合におけるその譲渡に係る〔整備された制度の概要〕(1)の譲渡利益額又は譲渡損失額は、その引渡しの日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入されます。  
ただし、改正事業年度前の事業年度においてその譲渡に係る契約をし、かつ、その契約をした日の属する事業年度においてその譲渡に係る〔整備された制度の概要〕(1)の譲渡利益額又は譲渡損失額を益金の額又は損金の額に算入したものについては、その契約をした日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入されます（改正法附則19①）。
- ロ 〔整備された制度の概要〕(2)の市場仮想通貨のうち、施行日前に開始し、かつ、施行日以後に終了する事業年度（以下「経過事業年度」といいます。）終了の時に有するもの又は経過事業年度の施行日以後の期間内に行われた適格分割等により移転したものがあある場合において、これらの仮想通貨のいずれについても、その経過事業年度の確定した決算において〔整備された制度の概要〕(2)の時価評価益又は評価損を収益又は損失として経理していないときは、その経過事業年度については、市場仮想通貨に該当しないものとして、〔整備された制度の概要〕(2)を適用することができません（改正法附則19③）。
- ハ 〔整備された制度の概要〕(3)の仮想通貨信用取引のうち、経過事業年度終了の時に有するもの又は経過事業年度の施行日以後の期間内に行われた適格分割等によりその契約を移転したものがあある場合において、これらの取引のいずれについても、その経過事業年度の確定した決算において〔整備された制度の概要〕(3)のみなし決済損益額を収益又は損失として経理していないときは、その経過事業年度については、〔整備された制度の概要〕(3)を適用しないことができます（改正法附則19⑤）。
- ニ 改正法令の施行の際現に仮想通貨を有する法人については、施行日にその仮想通貨を取得したものとみなして、申告に当たっての注意点のイが適用されます（改正法令附則7）。

2 その他

○ その他、法人税等に関する事項について、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
<p>(1) 組織再編税制に関する適格要件の見直し（法2十二の八・十二の十一・十二の十七、法令4の3①⑤⑦⑳、改正法附則13）</p> <p>（法令4の3⑱一・二イ～ハ・⑲一ロ・二ロ・ハ・⑳六、改正法令附則2）</p>	<p>○ 組織再編税制に関する適格要件について、次のとおり見直しが行われました。</p> <p>イ 合併、分割及び株式交換に係る適格要件のうち対価に関する要件について、対象となる合併法人等の親法人の株式に合併法人等の発行済株式の全部を間接に保有する関係がある法人の株式が追加されました。</p> <p>ロ 株式交換等の後に株式交換等完全親法人を被合併法人とし、株式交換等完全子法人を合併法人とする適格合併を行うことが見込まれている場合には、その株式交換等に係る適格要件のうち完全支配関係継続要件、支配関係継続要件及び親子関係継続要件について、株式交換等完全親法人との関係の継続は、その適格合併の直前の時までの関係により判定することとされました。</p>	<p>平31.4.1以後に行われる合併、分割及び株式交換について適用され、同日に行われた合併、分割及び株式交換については、従来どおり適用されます。</p> <p>平31.4.1以後に行われる株式交換等について適用され、同日に行われた株式交換等については、従来どおり適用されます。</p>
<p>(2) 課税所得の範囲の変更等（法10の3①②、52⑫、法令121の5①、125③、133の2⑤、139の4⑩、旧法令14の11①、措法68の3の4①②、旧措</p>	<p>○ 特定普通法人等（普通法人である一般社団法人若しくは一般財団法人、普通法人である医療法人又は生産森林組合）が公益法人等に移行する場合に解散及び設立があったものとされる措置等について、対象となる法人が特定普通法人等から普通法人又は協同組合等全般とされました。</p>	<p>平31.4.1後に公益法人等に該当することとなる普通法人及び協同組合等について適用され、同日以前に公益法人等に該当することと</p>

改正事項	改正の内容	適用時期等
<p>令39の35の4①、30改正法附則25①、28③、改正法附則14、18、65、106、30改正法令附則13①、改正法令附則8、11、14)</p> <p>(法10の3⑤、措法68の3の4⑤、法令14の11③、措令39の35の4③、改正法令附則3、改正措令附則28)</p>	<p>○ 特定普通法人等を被合併法人とし、公益法人等を合併法人とする合併を行った場合に適格合併等に該当しないものとみなして適用される規定について、対象となる被合併法人が特定普通法人等から普通法人又は協同組合等全般とされました。</p>	<p>なった特定普通法人等については、従来どおり適用されます。</p> <p>平31.4.1後に行われる合併について適用され、同日以前に行われる合併については、従来どおり適用されます。</p>
<p>(3) <b>みなし事業年度に係る「連結納税の承認申請関係書類」の提出</b>(法14②、法規8の3の12、改正法附則15)</p>	<p>○ 連結親法人又は連結親法人となる法人との間に完全支配関係を有することとなった他の内国法人(連結子法人となる法人)が連結納税への加入時期の特例を適用するときに提出することとされていた「連結納税への加入時期の特例を適用する旨を記載した書類」について、連結親法人又は連結親法人となる法人がその納税地の所轄税務署長へ提出することとされました。</p>	<p>平31.4.1以後に他の内国法人(連結子法人となる法人)が連結親法人又は連結親法人となる法人との間に完全支配関係を有することとなった場合における書類の提出について適用され、同日前に他の内国法人(連結子法人となる法人)が連結親法人又は連結親法人となる法人との間に完全支配関係を有することとなった場合における書類の提出については、従来どおり適用されます。</p>
<p>(4) <b>納税地等の異動の届出</b>(法20、法令18、改正法附則16)</p>	<p>○ 連結子法人の本店又は主たる事務所の所在地に異動があった場合に提出することとされている届出書について、その連結子法人(改正前:連結親法人)が異動前の本店又は主たる事務所の所在地の所轄税務署長へ提出することとされ、連結親法人の納税地の所轄税務署長への提出を要しないこととされました。</p>	<p>平31.4.1以後の本店又は主たる事務所の所在地の異動について適用され、同日前の本店又は主たる事務所の所在地の異動については、従来どおり適用されます。</p>
<p>(5) <b>役員給与の損金不算入</b>(法34①三イ(2)、法令69⑨⑭⑯～⑳⑳、改正法附則17、改正法令附則5)</p>	<p>○ 業績連動給与の手續に係る要件について、次のとおり見直しが行われました。</p> <p>イ 報酬委員会及び報酬諮問委員会における決定等の手續について、次のとおり見直しが行われました。</p> <p>(イ) 業務執行役員が報酬委員会又は報酬諮問委員会の委員でないこととの要件が除外されました。</p> <p>(ロ) 報酬委員会又は報酬諮問委員会の委員の過半数が独立社外取締役等であること及び委員である独立社外取締役等の全員が業績連動給与の決定等に係る決議に賛成していることとの要件が追加されました。</p> <p>(ハ) 報酬諮問委員会に対する諮問等を経た取締役会の決議による決定に係る給与の支給を受ける業務執行役員がその決定等に係る決議に参加していないこととの要件が追加されました。</p> <p>ロ 監査役会設置会社における監査役の過半数が適正書面を提出した場合の取締役会の決議による決定及び監査等委員会設置会社における監査等委員の過半数が賛成している場合の取締役会の決議による決定の手續が除外されました。</p>	<p>平31.4.1以後に終了する改正後の要件を満たす手續に係る給与について適用され、同日から令2.3.31以前に終了する手續に係る給与については、前述の給与を除き、従来どおり適用されます。</p>

改正事項	改正の内容	適用時期等
(6) 第二次納税義務に係る納付税額の損金不算入等(法39、法令78の2、改正法令附則1二)	○ 損金不算入となる第二次納税義務の規定により納付すべき国税又は地方税に、地方税法の第二次納税義務の規定の例により納付すべき特別法人事業税に係る徴収金が追加されました。	令元. 10. 1 から適用されます。
(7) 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(法令111の2②、改正法令附則6)	○ 承継譲渡制限付株式の範囲に、合併又は分割型分割の直前に合併法人等との間に間接完全支配関係がある親法人の譲渡制限付株式が追加されました。	平31. 4. 1 以後に行われる合併及び分割型分割について適用され、同日前に行われた合併及び分割型分割については、従来どおり適用されます。
(8) 不正行為等に係る費用等の損金不算入(法55、法令111の4、改正法令附則1二)	○ 損金不算入となる不正行為等に係る費用に、特別法人事業税に係る延滞金(納期限の延長の場合の延滞金を除きます。)、過少申告加算金、不申告加算金及び重加算金が追加されました。	上記(6)の適用時期等と同じとなります。
(9) 有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入(法61の2②④⑨、法令119の7の2①③④、改正法附則20①)  (法61の2③、法令119の11の2①、改正法附則20②③)	○ 合併、分割及び株式交換に係る被合併法人等の株主における旧株の譲渡損益の計上を繰り延べる要件のうち、対価に関する要件について、対象となる合併法人等の親法人の株式に合併法人等の発行済株式の全部を間接に保有する関係がある法人の株式が追加されました。  ○ 合併法人等が対価として親法人株式を交付する場合のみなし譲渡について、対象となる親法人株式に合併法人等の発行済株式の全部を間接に保有する関係がある法人に該当することが契約日において見込まれる法人の株式が追加されました。	平31. 4. 1 以後に行われる合併、分割型分割及び株式交換について適用され、同日前に行われた合併、分割型分割及び株式交換については、従来どおり適用されます。  平31. 4. 1 以後に行われる合併、分割及び株式交換(同日前にその契約をするものを除きます。)について適用され、同日前に行われた合併、分割及び株式交換(同日前に契約し、同日以後に行われるものを含まず。)については、従来どおり適用されます。 また、平31. 4. 1 以後の合併、分割又は株式交換(同日前にその契約をするものに限ります。)により合併法人等の発行済株式の全部を間接に保有する関係がある法人に該当することが同日において見込まれる法人の株式を交付しようとする場合には、同日を契約日とみなして、みなし譲渡が適用されます。
(10) 現物分配により資産の譲渡をする場合の事業税等の損金算入(法62の5⑤、改正法附則1十四イ)	○ 残余財産の確定の日の属する事業年度に係る特別法人事業税の額は、その事業年度の損金の額に算入することとされました。	上記(6)の適用時期等と同じとなります。

改正事項	改正の内容	適用時期等
<p>(11) 公益法人等が普通法人等に移行する場合の所得の金額の計算(法64の4①、改正法附則21①)</p> <p>(法64の4②、改正法附則21②)</p>	<p>○ 特定公益法人等(公益法人等である一般社団法人若しくは一般財団法人又は医療法人)が普通法人に移行する場合の所得の金額の計算について、対象となる法人が特定公益法人等から公益法人等全般とされ、当該公益法人等が普通法人に移行する場合だけでなく、協同組合等に移行する場合についても対象とされました。</p> <p>○ 特定公益法人等を被合併法人とし、普通法人を合併法人とする適格合併を行った場合に適格合併前の収益事業以外の事業から生じた一定の所得金額又は欠損金額を益金算入又は損金算入する措置について、対象となる被合併法人が特定公益法人等から公益法人等全般とされ、合併法人は普通法人だけでなく協同組合等も対象とされました。</p>	<p>平31.4.1以後に普通法人又は協同組合等に該当することとなる公益法人等について適用され、同日前に普通法人に該当することとなった特定公益法人等については、従来どおり適用されます。</p> <p>平31.4.1以後に行われる適格合併について適用され、同日前に行われた適格合併については、従来どおり適用されます。</p>
<p>(12) 内国普通法人等の設立の届出等(法148①、法149①②、法規63、64、改正法附則22、改正法規附則5)</p> <p>(法規65①③、改正法規附則5)</p>	<p>○ 法人設立届出書等について、定款等の写し(外国普通法人となった旨の届出書については定款等の和訳文)以外の書類の添付を要しないこととされました。</p> <p>○ 収益事業開始届出書について、収益事業の概要等を記載した書類及び合併により設立した法人に係る書類の添付を要しないこととされました。</p>	<p>平31.4.1以後に提出する届出書について適用され、同日前に提出した届出書は従来どおり適用されます。</p> <p>同上</p>
<p>(13) 収益事業の範囲(法規8一、改正法規附則2)</p>	<p>○ 収益事業から除外される理容師法又は美容師法の規定により都道府県知事の指定を受けた施設で行う技芸の教授に、修得者課程における技芸の教授でその修業期間が1年(通信課程にあっては、1年6月)以上であること等の要件に該当するものが追加されました。</p>	<p>平31.4.1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。</p>
<p>(14) 公益法人等の範囲(法別表第二、医療法規30の35の3二口)</p> <p>(法別表第二、法附則19の2、法令附則12の2)</p>	<p>○ 認定要件のうち社会保険診療等に係る収入金額の合計額が全収入金額の100分の80を超えることとの要件における社会保険診療等に係る収入金額の範囲に障害福祉サービス等に係る収入金額が追加されることとなった後の社会医療法人についても、引き続き公益法人等とすることとされました。</p> <p>○ 農業協同組合法の改正により農業協同組合中央会から組織変更をした農業協同組合連合会のうち、農業協同組合法等の一部を改正する等の法律附則の規定により、その名称中に、引き続き農業協同組合中央会という文字を用いることができるものについては、引き続き公益法人等とすることとされました。</p>	<p>—</p> <p>—</p>
<p>(15) 沖縄の認定法人の課税の特例(措法60①②、68の63①②)</p>	<p>○ 適用期限が令和3年3月31日まで2年延長されました。</p>	<p>—</p>
<p>(16) 特定の医療法人の法人税率の特例(措令39の25①一、平31厚生労働省告示第152号)</p>	<p>○ 承認要件のうち社会保険診療等に係る収入金額の合計額が全収入金額の100分の80を超えることとの要件について、社会保険診療等に係る収入金額の範囲に障害福祉サービス等に係る収入金額が追加されました。</p>	<p>平31.4.1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。</p>

改正事項	改正の内容	適用時期等
<p>(17) 中小企業者の事業再生に伴い特定の組合財産に係る債務免除等がある場合の評価損益等の特例(旧措法67の5の2、68の102の3、旧措令39の28の2、39の124の2、旧措規22の17の2、22の80、改正法附則59)</p>	<p>○ 本制度は廃止されました。</p>	<p>平31.4.1前に再生計画認可の決定があったことに準ずる一定の事実が生じた場合は従来どおり適用されます。</p>
<p>(18) 投資法人に係る課税の特例(措法67の15①二へ(1)、措令39の32の3⑧⑨、改正法附則48、改正措令附則16)</p> <p>(措法67の15①二へ(2)、措令39の32の3⑧、改正法附則48、改正措令附則16)</p>	<p>○ 他の法人の発行済株式又は出資(他の法人が有する自己の株式又は出資を除きます。)の総数又は総額の50%以上を有していないこととの要件について、次のとおり見直しが行われました。</p> <p>イ 匿名組合を通じて間接的に有する他の法人の発行済株式又は出資の数又は金額について、匿名組合契約等に基づいて出資を受けている者の事業であって当該匿名組合契約等の目的である事業に係る財産である他の法人の株式又は出資の数又は金額のうち、匿名組合契約等に基づく出資の金額に対応する部分の数又は金額として一定の方法により計算した数又は金額を他の法人の発行済株式又は出資に合算して判定することとされました。</p> <p>ロ 他の法人の出資に匿名組合出資が含まれることとされ、匿名組合契約等に基づく出資の金額が当該金額及び当該匿名組合契約等に基づいて出資を受けている者の当該匿名組合契約等とその目的である事業を同じくする他の匿名組合契約等に基づいて受けている出資の金額の合計額のうちを占める割合が50%以上を有していないこととの要件が追加されました。</p>	<p>平31.4.1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。</p> <p>同上</p>
<p>(19) 農業協同組合等の合併に係る課税の特例(措法68の2、改正法附則62)</p> <p>(措法68の2)</p>	<p>○ 適用対象から全国の区域を地区とする農業協同組合連合会とその会員たる農業協同組合連合会との合併が除外されました。</p> <p>○ 適用期限が令和4年3月31日まで3年延長されました。</p>	<p>平31.4.1前に全国の区域を地区とする農業協同組合連合会がその会員たる農業協同組合連合会と行った合併については、従来どおり適用されます。</p> <p>—</p>
<p>(20) 特定投資信託に係る受託法人の課税の特例(措法68の3の3①二二、措令39の35の3⑦、措規22の20の3⑤、改正法附則48、改正措令附則16)</p>	<p>○ 特定投資信託の信託財産に同一の法人の発行済株式又は出資が50%以上含まれているものではないこととの要件について、上記(18)と同様の改正が行われました。</p>	<p>上記(18)の適用時期等と同じとなります。</p>