

# 新型コロナウイルス感染症 (COVID-19) 拡大防止に対応した税務上の取扱いにつ いて (その 3)

Issue 162, April 16, 2020

## In brief

新型コロナウイルス感染症(以下、「感染症」)対応として、法人関連通達の改正<sup>1</sup>(以下、「改正通達」)が2020年4月13日に行われ、当該通達の取扱いも踏まえて、「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ<sup>2</sup>」(以下、「当面の税務上の取扱いに関するFAQ」)が、4月13日に更新されました。

4月7日に発令された緊急事態宣言を受けて、個人及び法人に係る申告期限等の個別延長が認められる場合の要件や手続きに係るFAQ(以下、「個別延長に係るFAQ<sup>3</sup>」)が4月8日に公表されたことは [Issue 160](#)にてご案内した通りです(4月13日には、「相続税の申告・納付期限に係る個別指定による期限延長手続きに関するFAQ<sup>4</sup>」も公表されました)。

当面の税務上の取扱いに関するFAQでは、法人税に関する取扱いとして、改正通達、個別延長に係るFAQの他、繰戻還付の対象となる災害損失欠損金の範囲や、役員給与の減額についても解説を行っています。本号では、当面の税務上の取扱いに関するFAQのうち、法人関連の項目について解説します。

なお、3月決算企業をはじめとする有価証券報告書等の提出に関しては、4月14日に金融庁から今後の取扱いが、4月15日には新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた企業決算・監査及び株主総会の対応について公表されており<sup>5</sup>、4月10日付で会計士協会より、新型コロナウイルス感染症に関連する監査上の留意事項(その2)<sup>6</sup>が公表されています。これらの対応も踏まえた税務上の留意事項等については、別途アラートを配信する予定です。

<sup>1</sup> <https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kihon/hojin/kaisei/2004xx/index.htm>

<sup>2</sup> <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/pdf/faq.pdf>

<sup>3</sup> 申告所得税、贈与税及び個人事業者の消費税の申告・納付期限の個別指定による期限延長手続きに関するFAQ

[https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/pdf/0020004-021\\_02.pdf](https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/pdf/0020004-021_02.pdf)

法人税及び地方法人税並びに法人の消費税の申告・納付期限と源泉所得税の納付期限の個別指定による期限延長手続きに関するFAQ

<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/pdf/0020004-044.pdf>

<sup>4</sup> 相続税の申告・納付期限に係る個別指定による期限延長手続きに関するFAQ

<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/pdf/0020004-074.pdf>

<sup>5</sup> 新型コロナウイルス感染症緊急事態宣言を踏まえた有価証券報告書等の提出期限の延長

<https://www.fsa.go.jp/news/r1/sonota/20200414.html>

新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた企業決算・監査及び株主総会の対応について

<https://www.fsa.go.jp/news/r1/sonota/20200415/20200415.html>

<sup>6</sup> 新型コロナウイルス感染症に関連する監査上の留意事項(その2)

[https://jicpa.or.jp/specialized\\_field/files/0-99-0-0-20200410.pdf](https://jicpa.or.jp/specialized_field/files/0-99-0-0-20200410.pdf)

[https://www.asb.or.jp/wp-content/uploads/20200409\\_429g\\_02.pdf](https://www.asb.or.jp/wp-content/uploads/20200409_429g_02.pdf)

海外における感染症対応の税制措置については、下記のリンクをご参照ください。

<https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/navigate-the-tax-measures-in-response-to-Covid-19.html>

## In detail

### 1. 改正通達の概要

法人が、新型コロナウイルス感染症に関連して、売上が減少するなどして資金繰りが困難となっている取引先等に対し、その支援のために生じた費用や損失の額について、これまでの自然災害時における取扱いと同様に、寄附金や交際費等に該当しないものとして取り扱うことができるのか疑義が生じていました。

今般の感染症により、入国制限や外出自粛の要請など自己の責めに帰すことのできない事情が生じた結果、売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援については、災害による被災者に対する支援に係る取扱いと同様に取り扱うことが明らかにされました。

今般の改正では適用関係を示す経過措置は別途設けられていませんが、これは、明らかにされた取扱いがいずれも既存の通達で示された解釈の範囲内にある(解釈変更ではない)ものと整理されていることによると推察されます。

上記の改正は連結法人に係る通達においても行われています。

改正された通達	改正事項	
寄附金 <u>法人税基本通達 9-4-6 の 2(災害の場合の取引先に対する売掛債権等の免除等)(注)2</u> 交際費 <u>租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 2(災害の場合の取引先に対する売掛債権等の免除等)(注)2</u>	法人が、災害を受けた得意先等の取引先に対してその復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間内に売掛金、未収請負金、貸付金その他これらに準ずる債権の全部又は一部を免除したことによる損失は、寄附金ないしは交際費等に該当しない。 既に契約で定められたリース料、貸付利息、割賦販売に係る賦払金等で災害発生後に授受するものの全部又は一部の免除を行うなど契約で定められた従前の取引条件を変更する場合及び災害発生後に新たに行う取引につき従前の取引条件を変更する場合も同様とする。	新型インフルエンザ等が発生し、入国制限又は外出自粛の要請など自己の責めに帰すことのできない事情が生じたことにより、売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う債権の免除又は取引条件の変更についても、同様とする。
寄附金 <u>法人税基本通達 9-4-6 の 3(災害の場合の取引先に対する低利又は無利息による融資)(注)</u>	法人が、災害を受けた取引先に対して低利又は無利息による融資をした場合において、当該融資が取引先の復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間内に行われたものであるときは、当該融資は正常な取引条件に従って行われたものと取り扱う。	法人税基本通達 9-4-6 の 2 の取引先に対する支援として行う低利又は無利息による融資についても、同様とする。
交際費 <u>租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 3(取引先に対する災害見舞金等)(注)4</u>	法人が、被災前の取引関係の維持、回復を目的として災害発生後相当の期間内にその取引先に対して行った災害見舞金の支出又は事業用資産の供与若しくは役務の提供のために要した費用は、交際費等に該当しない。	租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 2(注)2 の取引先に対する支援として行った金銭の支出又は事業用資産の供与若しくは役務の提供のために要した費用についても、同様とする。
交際費 <u>租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-18(下請企業の従業員等のために支出する費用)(注)</u>	法人の工場内、工事現場等において、下請企業の従業員等がその業務の遂行に関連して災害を受けたことに伴い、その災害を受けた下請企業の従業員等に対し自己の従業員等に準じて見舞金品を支出するために要する費用は、交際費等に該当しない。	租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 2(注)2 の取引先に該当する下請企業に対する支援として、その従業員等に対し支出する見舞金品についても、同様とする。

### 2. 当面の税務上の取扱いに関する FAQ の更新(4月13日)の内容

4月13日の更新では、個別延長に係る FAQ の内容(2 申告・納付等の期限の個別延長関係 問 1. 問 2 -2. )、改正通達に関連した設例(6 新型コロナウイルス感染症に関連する税務上の取扱い関係 問 4. 問 5. )、現行の法令通達の適用による設例(6 新型コロナウイルス感染症に関連する税務上の取扱い関係

問 2. 問 3. 問 6. 問 7. 問 8. 問 9. 問 10.)、緊急経済対策に盛り込まれた税制上の措置(6 新型コロナウイルス感染症に関連する税務上の取扱い関係 問 11.)が追加されています。以下、法人関連の FAQ について解説します。

### 3. 繰戻還付の対象となる「災害損失欠損金」(問 2.)

現行の法人税法上、①解散等の事実が生じた場合の欠損金、②中小企業者等の各事業年度において生じた欠損金、③災害損失欠損金の、いずれかを有する法人は、1年間の繰戻し還付が認められています(法 80)。災害損失欠損金の災害とは、震災、風水害、火災その他政令で定める災害<sup>7</sup>を言い、災害損失欠損金は、災害欠損事業年度の欠損金のうち、棚卸資産、固定資産、又は一定の繰延資産について生じた、資産の滅失損失、原状回復費用、被害の拡大又は発生の防止のための費用に係る損失の額(保険金、損害賠償金その他これらに類するものにより補填されるものを除く)を言います(法令 154 の 3)。

今般の感染症に関連して、学校の臨時休業や外出自粛の要請等が行われたことにより、棚卸資産や固定資産などに損失が生じている場合(設例では給食用食材の廃棄損等)や、感染症の拡大や発生を防止するための消毒等の費用を支出している場合、これらの損失や費用の額は、「災害により生じた損失の額」に該当することが説明されています。災害損失欠損金に該当する場合と該当しない場合についても、例示的に説明されています。

災害損失欠損金に該当する例	災害損失欠損金に該当しない例
<ul style="list-style-type: none"> <li>・飲食業者等の食材(棚卸資産)の廃棄損</li> <li>・感染者が確認されたことにより廃棄処分した器具備品等の除却損</li> <li>・施設や備品などを消毒するために支出した費用</li> <li>・感染発生の防止のため、配備するマスク、消毒液、空気清浄機等の購入費用</li> <li>・イベント等の中止により、廃棄せざるを得なくなった商品等の廃棄損</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・客足が減少したことによる売上げ減少額</li> <li>・休業期間中に支払う人件費</li> <li>・イベント等の中止により支払うキャンセル料、会場借上料、備品レンタル</li> </ul>

### 4. 物品等の無償提供に係る費用の取扱い(問 3.)

物品等の無償提供が費用として損金算入が認められるか否かについて、更新前の FAQ では、企業が生活困窮者等に自社製品等を提供した場合の取扱い(問 1.)が説明されていました。マスクや消毒液等の衛生用品の需要が急増している中で、感染症の拡大防止の取組みとして、子会社や取引先に対して、マスク等を無償で提供する事例が報道されるようになりました。

そこで、このようなマスク等の提供に要する費用(マスク等の購入費用、送料等)が寄附金に該当するか否かについて事例が追加されました(問 3.)。マスク等の無償提供が、新型コロナウイルス感染症に関する対応として、緊急、かつ、感染症の流行が終息するまでの間に限って行われるものであり、次の条件を満たすものであれば、事業遂行上、必要な経費と考えられ、寄附金には該当しないことが明らかにされました。

- ① 提供を行う取引先等において、マスクの不足が生じていることにより業務の遂行上、著しい支障が生じている、又は今後生じるおそれがあること
- ② その取引先等が業務を維持できない場合には、貴社において、操業が維持できない、営業に支障が生じる、仕入れ等が困難になるといった、貴社の業務に直接又は間接的な影響が生じること

なお、上記の要件を満たすものであっても、その提供先において、無償提供したマスク等が転売されているといった事実がある場合には、その提供に要する費用は、寄附金として取り扱われます。

### 5. 売掛債権の免除等(賃料の減額、チケット払戻請求権の放棄等)

法人税基本通達 9-4-6 の 2、租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 2(災害の場合の取引先に対する売掛債権等の免除等)の改正を踏まえて、感染症の影響で売上等の減少に伴い資金繰りが困難となった

<sup>7</sup> 冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害及び鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害並びに害虫、害獣その他の生物による異常な災害

テナントに対する賃料の減額を行った場合や、感染症の影響で公演中止となったチケットについて取引先等の復旧支援のため払戻しを辞退した場合の損失等の取扱いについて、事例が追加されました(問 4. 問 5.)。

#### 5.1 賃貸借契約を締結している取引先等に対して賃料の減額を行った場合の取扱い(問 4.)

感染症の影響を受けて売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う取引条件の変更については、当該変更による損失は寄附金又は交際費のいずれにも該当しないことが改正通達(法人税基本通達 9-4-6 の 2(注)2、租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 2(注)2)において明らかにされました。

企業が賃貸借契約を締結している取引先等に対して賃料の減額を行った場合、その賃料を減額したことに合理的な理由があると考えられる場合、すなわち、次の条件を満たすものであれば、実質的には取引先等との取引条件の変更と考えられ、その減額分については寄附金又は交際費として取り扱われないうこととされます。既に生じた賃料の減免(債権の免除等)を行う場合についても、同様に取り扱われます。

- ① 取引先等において、新型コロナウイルス感染症に関連して収入が減少し、事業継続が困難となったこと、又は困難となるおそれが明らかであること
- ② 貴社が行う賃料の減額が、取引先等の復旧支援(営業継続や雇用確保など)を目的としたものであり、そのことが書面などにより確認できること
- ③ 賃料の減額が、取引先等において被害が生じた後、相当の期間(通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間をいう)内に行われたものであること

#### 5.2 企業が復旧支援のためチケットの払い戻しを辞退した場合の取扱い(問 5.)

感染症の影響を受けて売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う債権の免除については、当該免除による損失は寄附金又は交際費のいずれにも該当しないことが改正通達(法人税基本通達 9-4-6 の 2(注)2、租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 2(注)2)において明らかにされました。

販売促進目的で一般消費者を抽選で観劇(芝居、演劇、コンサート)等に招待している場合や、福利厚生目的で観劇等のチケットを社員へ配付している場合に、感染症の影響を受けて公演中止となったチケットの払戻請求権の放棄(債権の免除等)をしたときは、次の条件を満たすものであれば、その放棄したことによる損失の額は、寄附金又は交際費として取り扱われないうこととされます。

- ① 債権の免除等を行う相手先が、貴社の取引先等(得意先、仕入先、下請先、特約店、代理店等のほか、実質的な取引関係にあると認められる者を含みます。)であること
- ② 新型コロナウイルス感染症に関連して相手先に生じた被害からの復旧支援を目的としたものであること
- ③ 債権の免除等が、相手先において被害が生じた後、相当の期間(通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間をいう)内に行われたものであること
- ④ その債権の免除等が、単なる払い戻しの請求漏れではなく、復旧支援の為に行われたことが書面などにより確認できること

なお、個人がチケットの払戻請求権の放棄(債権の免除等)をしたときの所得税法上の取扱いについては、緊急経済対策に盛り込まれ、特別措置法において手当てされる予定です。

#### 6. 役員給与の減額(問 6. 問 7.)

経営の状況が著しく悪化したことその他これに類する理由(業績悪化改定事由)により役員給与が減額された場合は、改定前後の定額支給給与は、それぞれ定期同額給与に該当し、損金算入が認められます(法基通 9-2-13)。この業績悪化改定事由とは、経営状況が著しく悪化したことなどやむを得ず役員給与を減額せざるを得ない事情があること(役員給与に関する Q&A Q1)の他、現状では数値的指標が悪化していると言えないものの、役員給与の減額などの経営改善策を講じなければ、客観的な状況から今後著しく悪化することが不可避と認められる場合(役員給与に関する Q&A Q1-2)が該当します。

したがって、感染拡大防止の観点から、イベント等の開催中止の要請があり、業績等が急激に悪化して家賃や給与等の支払いが困難となり、取引銀行や株主との関係からもやむを得ず役員給与を減額しなければなら

らない状況にある場合は、「業績等の悪化により役員給与の額を減額する場合」(役員給与に関する Q&A Q1)に該当することになります(問 6.)。

感染症の影響により、外国からの入国制限や外出自粛要請が行われたことで、主要な売上先である観光客等が減少し、現状では、売上などの数値的指標が著しく悪化していないとしても、役員給与の減額等といった経営改善策を講じなければ、客観的な状況から判断して、急激に財務状況が悪化する可能性が高く、今後の経営状況が著しく悪化することが不可避と考えられる場合は「業績等の著しい悪化が不可避と認められる場合」(役員給与に関する Q&A Q1-2)に該当することになります(問 7.)。

---

## Let's talk

---

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

### **PwC 税理士法人**

〒100-6015 東京都千代田区霞が関 3 丁目 2 番 5 号 霞が関ビル 15 階

Email: [pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com](mailto:pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com)

[www.pwc.com/jp/tax](http://www.pwc.com/jp/tax)

パートナー  
高野 公人

パートナー  
鬼頭 朱実

パートナー  
白崎 亨

ディレクター  
荒井 優美子

シニアマネージャー  
小原 一博

マネージャー  
朝倉 雅彦

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 720 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose (存在意義) としています。私たちは、世界 157 カ国に及ぶグローバルネットワークに 276,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザーサービスを提供しています。詳細は [www.pwc.com](http://www.pwc.com) をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2020 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.