

# 復興特別法人税の概要

〔東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法関係〕

平成24年3月

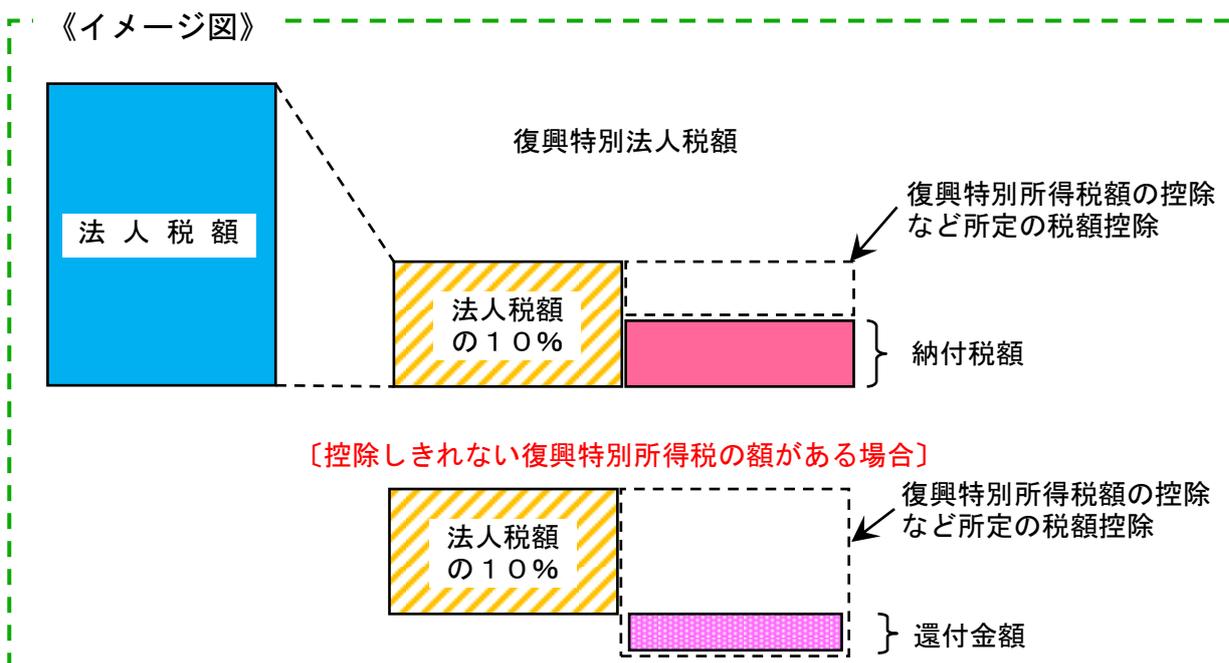
国税庁

平成23年12月2日に公布された東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（平成23年法律第117号。以下「復興財源確保法」といいます。）において復興特別法人税制度が創設され、平成24年4月1日から施行されることになりました。また、平成24年1月25日に復興特別法人税に関する政令（平成24年政令第17号。以下「復興特別法人税令」といいます。）及び復興特別法人税に関する省令（平成24年財務省令第7号。以下「復興特別法人税省令」といいます。）が公布されています。

このパンフレットは、平成24年3月31日現在の法令に基づき、復興特別法人税の概要を説明しています。

## （復興特別法人税制度の概要）

この制度は、法人の各事業年度の所得の金額に対する法人税の額に10%の税率を乗じて計算した復興特別法人税を、法人税と同じ時期に申告・納付することとされているものであり、利子など一定の所得に課された復興特別所得税の額などがある場合には、所定の金額を控除した後の金額を納付することとされています。また、復興特別法人税の額の計算上控除しきれない復興特別所得税の額がある場合には、その還付を受けるための申告書を提出することができることとされています。



## (復興特別法人税制度の具体的内容)

復興特別法人税制度の具体的な内容は、次のとおりです。

### 1 納税義務者

法人は、基準法人税額につき、復興特別法人税を納める義務があります（復興財源確保法42）。

なお、人格のない社団等及び法人課税信託の受託者である個人は、法人とみなすこととされています（復興財源確保法41①）。

#### 《基準法人税額の意義》

基準法人税額とは、次に掲げる法人の区分に応じそれぞれに掲げる金額をいいます（復興財源確保法44）。

#### (1) 単体申告法人

法人税の課税標準である各事業年度の所得の金額につき、法人税法その他の法人税の税額の計算に関する法令の規定（次に掲げる規定を除きます。）により計算した法人税の額（附帯税の額を除きます。）

- ① 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）、第68条（所得税額の控除）、第69条（外国税額の控除）、第70条（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除）、第70条の2（税額控除の順序）及び第144条（外国法人の所得税額控除）
- ② 租税特別措置法第3章第5節（使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）及び第5節の2（土地の譲渡等がある場合の特別税率）

#### (2) 連結申告法人

連結親法人の法人税の課税標準である各連結事業年度の連結所得の金額につき、法人税法その他の法人税の税額の計算に関する法令の規定（次に掲げる規定を除きます。）により計算した法人税の額（附帯税の額を除きます。）

- ① 法人税法第81条の13（連結特定同族会社の特別税率）、第81条の14（連結事業年度における所得税額の控除）、第81条の15（連結事業年度における外国税額の控除）、第81条の16（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の連結事業年度における控除）及び第81条の17（連結事業年度における税額控除の順序）
- ② 租税特別措置法第3章第17節（連結法人に使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）及び第18節（連結法人の土地の譲渡等がある場合の特別税率）

基準法人税額は、法人税申告書別表一（一）を使用する法人の場合、次の算式により計算した金額となります。

#### (算式)

$$\text{基準法人税額} = \text{別表一（一）「2」欄} - \text{別表一（一）「3」欄} + \text{別表一（一）「5」欄}$$

(注) 法人税の納税義務のない法人（例えば、公益法人等及び人格のない社団等で収益事業を行わないものや国内源泉所得を有しない外国法人）や清算所得に対する法人税を課されている平成22年9月30日以前に解散した内国普通法人等（法人税申告書別表二十（一）又は別表二十（二）を使用する法人）は基準法人税額を有しませんので、納めるべき復興特別法人税の額は生じません（平成22年9月30日以前に解散した内国普通法人等の取扱いについては、12ページの7(1)参照）。

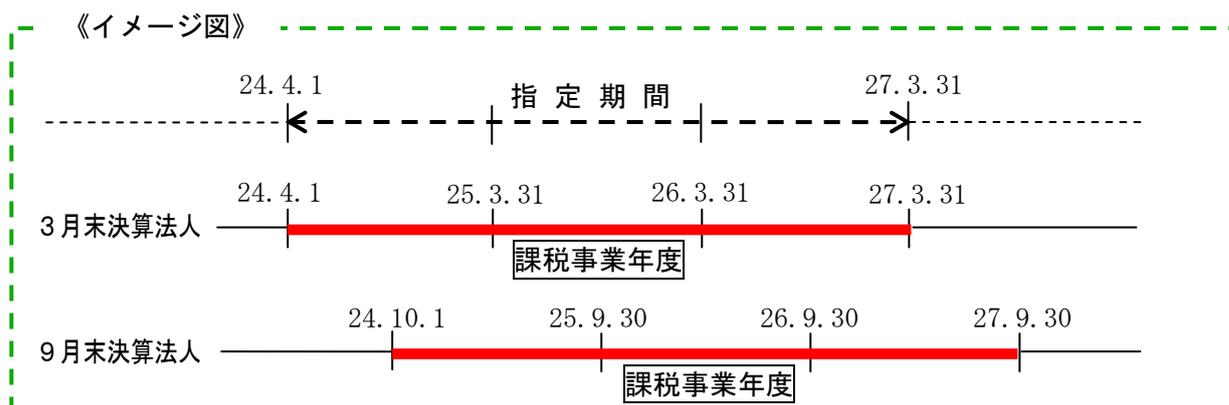
## 2 納税地

復興特別法人税の納税地は、法人税の納税地と同じです（復興財源確保法46①）。

## 3 課税事業年度及び課税標準法人税額

### (1) 課税事業年度

復興特別法人税の課税の対象となる事業年度（以下「課税事業年度」といいます。）は、一定の場合を除き、法人の平成24年4月1日から平成27年3月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内に最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度とされています（復興財源確保法40十、45①）。



### (2) 課税標準法人税額

復興特別法人税の課税標準は、各課税事業年度の課税標準法人税額とされており、各課税事業年度の課税標準法人税額は、一定の場合を除き、各課税事業年度の基準法人税額とされています（復興財源確保法47①、②本文）。

④ 課税標準法人税額に1,000円未満の端数があるとき、又はその全額が1,000円未満であるときは、その端数金額又はその全額が切捨てとなります（国税通則法118①）。

### (3) 新設法人等の場合の課税事業年度等

#### イ 新設法人等の場合の課税事業年度

指定期間内に設立された法人など次の表に掲げる法人の場合には、それぞれ次の表の「課税事業年度」欄の事業年度が課税事業年度となります（復興財源確保法45、復興特別法人税令3）。

法人	課税事業年度	最後の課税事業年度の対象期間
<b>（新設法人）</b> ① 指定期間内に設立された法人（②から⑤までに掲げる法人を除きます。）（復興財源確保法45②一）	指定期間内の日の属する事業年度（復興財源確保法45②一）	最後の課税事業年度開始の日から指定期間の末日までの期間
<b>（収益事業開始法人）</b> ② 公益法人等及び人格のない社団等で指定期間内に新たに収益事業を開始したもの（④及び⑤に掲げる法人を除きます。）（復興財源確保法45②二）	その開始した日から指定期間の末日までの期間内の日の属する事業年度（復興財源確保法45②二）	ただし、法人が次の場合に該当する場合には、それぞれ次の期間となります（復興財源確保法47②二）。 ① 指定期間の末日以前に合併により解散した場合 最後の課税事業年度開始の日から当該合併の日の前日までの期間
<b>（普通法人等へ移行した公益法人等）</b> ③ 公益法人等（収益事業を行っていないものに限ります。）で指定期間内に普通法人又は協同組合等（以下「普通法人等」といいます。）	その該当することとなった日から指定期間の末日までの期間内の日の属する事業	

<p>に該当することとなったもの(⑤に掲げる法人を除きます。)(復興財源確保法45②三)</p>	<p>年度(復興財源確保法45②三)</p>	<p>② 指定期間の末日前に残余財産が確定した場合 最後の課税事業年度開始の日から当該残余財産の確定の日までの期間</p>
<p>(新たに課税対象となる外国法人) ④ 指定期間内に法人税法第141条第1号から第3号まで(外国法人に係る各事業年度の所得に対する法人税の課税標準)に掲げる外国法人又は同条第4号に掲げる外国法人(同号イ又はロに掲げる国内源泉所得を有するものに限り。)(⑤に掲げる法人を除きます。)(復興財源確保法45②四)</p>	<p>その該当することとなった日から指定期間の末日までの期間内の日の属する事業年度(指定期間の初日以前に開始した事業年度を除きます。)(復興財源確保法45②四)</p>	
<p>(合併法人等) ⑤ 次のイ又はロの法人 イ 適格合併(被合併法人が基準法人(被合併法人又は合併法人のうち、最も規模が大きい一定の法人をいいます。)*1であるものに限り。)(が、当該被合併法人又は合併法人の課税対象期間(次の(i)又は(ii)に掲げる法人の区分に応じそれぞれ次に掲げる期間をいいます。)(内に行われた場合の当該合併法人(復興財源確保法45②五イ) (i) 指定期間の初日の属する事業年度を有する法人(ii)の法人を除きます。)(その法人のその指定期間の初日以後最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日までの期間 (ii) 指定期間内に設立された法人、公益法人等で指定期間内に新たに収益事業を開始したもの、公益法人等(収益事業を行っていないものに限り。)(で指定期間内に普通法人等に該当することとなったもの及び指定期間内に法人税法第141条第1号から第3号までに掲げる外国法人又は同条第4号に掲げる外国法人(同号イ又はロに掲げる国内源泉所得を有するものに限り。)(のいずれかに新たに該当することとなった外国法人 指定期間 ロ 連結親法人又は当該連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人のイに掲げる課税対象期間内の日の属する法人税法第15条の2第1項(連結事業年度の意義)に規定する連結親法人事業年度の期間内に当該連結子法人が同法第4条の5第1項又は第2項(連結納税の承認の取消し等)の規定により同法第4条の2(連結納税義務者)の承認を取り消された場合における当該連結子法人(復興財源確保法45②五ロ)</p>	<p>次の①及び②に掲げる期間内の日の属する事業年度(復興財源確保法45②五、復興特別法人税令3①一) ① 当該法人の適格合併(新設合併を除きます。)(の日前の期間のうち、課税対象期間*2に含まれる期間 ② 当該法人の適格合併の日以後の期間のうち、その適格合併に係る基準法人課税対象期間*3に含まれる期間*4  次の①及び②に掲げる期間内の日の属する事業年度(復興財源確保法45②五、復興特別法人税令3①二) ① 当該法人の連結納税の承認を取り消された日以前の期間のうち、当該法人に係る連結親法人の課税対象期間に相当する期間(その承認を受けた日以前の期間にあっては、当該法人の課税対象期間)に含まれる期間 ② 当該法人の連結納税の承認を取り消された日以</p>	<p>最後の課税事業年度*5のうち、左記①及び②に掲げる期間に含まれる期間(復興財源確保法47②三、復興特別法人税令4①)  最後の課税事業年度のうち、左記①及び②に掲げる期間に含まれる期間(復興財源確保法47②三、復興特別法人税令4①)</p>

	後の期間のうち、指定期間に含まれる期間	
(事業年度変更等法人)		
⑥ ①から⑤までに掲げる法人以外の法人で、事業年度の変更その他の事由により、課税事業年度の月数の合計が36月を超えるもの	指定期間内に最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度(復興財源確保法45①)	最後の課税事業年度開始の日から当該法人の指定期間内に最初に開始する事業年度開始の日以後3年を経過する日までの期間(復興財源確保法47②一)

#### 【用語の説明等】

- \*1 基準法人とは、適格合併に係る被合併法人又は合併法人(新設の適格合併にあつては、その適格合併に係る各被合併法人。以下\*1において「被合併法人等」といいます。)のうち、適格合併の直前の資本金の額又は出資金の額(以下\*1において「資本金の額等」といいます。)が最も多い法人をいいます(復興特別法人税令3④)。
- この場合において、次のときは、次によります。
- (1) 適格合併が内国法人の適格合併である場合において、その適格合併に係る被合併法人等の中に資本若しくは出資を有しない法人があるとき、又は資本金の額等が最も多い法人が2以上あるとき  
その適格合併に係る被合併法人等又は当該2以上の法人のうち、その適格合併の日の前日の属する事業年度(合併法人にあつては、その適格合併の直前に終了した事業年度)終了の時ににおける確定した決算に基づく貸借対照表に計上されている総資産(公益法人等にあつては、収益事業に係る資産)の帳簿価額が最も多い法人を資本金の額等が最も多い法人とします(復興特別法人税令3⑤)。
  - (2) 適格合併が外国法人の適格合併であるとき  
その適格合併に係る被合併法人等である外国法人のうち、その国内にある資産につき(1)に準じて計算した帳簿価額が最も多い外国法人を資本金の額等が最も多い法人とします(復興特別法人税令3⑥)。
  - (3) 適格合併に係る被合併法人等である公益法人等の全てが収益事業に係る資産を有しないとき、又は適格合併に係る被合併法人等である外国法人の全てが国内にある資産を有しないとき  
基準法人は、これらの適格合併に係る合併法人とします(復興特別法人税令3⑦)。
- \*2 課税対象期間とは、上記の表の「法人」欄の⑤のイに掲げる課税対象期間をいい、①公益法人等で指定期間内に新たに収益事業を開始した法人のその開始した日前の期間、②公益法人等(収益事業を行っていないものに限ります。)で指定期間内に普通法人等に該当することとなった法人のその該当することとなった日前の期間、③指定期間内に法人税法第141条第1号から第3号までに掲げる外国法人又は同条第4号に掲げる外国法人(同号イ又はロに掲げる国内源泉所得を有するものに限ります。)のいずれかに新たに該当することとなった外国法人のその該当することとなった日前の期間を除きます。以下同じです(復興特別法人税令3①一イ)。
- \*3 基準法人課税対象期間とは、その適格合併が行われなかったとした場合にその適格合併に係る基準法人の課税対象期間となる期間をいい、その基準法人のその適格合併の日の前日の属する事業年度が指定期間の初日前に開始した事業年度である場合にはその適格合併の日から同日以後3年を経過する日までの期間とします(復興特別法人税令3①一ロ)。
- \*4 適格合併の日の属する事業年度が指定期間の初日前に開始した事業年度である場合には、この基準法人課税対象期間に含まれる期間は、その含まれる期間の末日の翌日から同日以後合併非課税月数(その適格合併の日から同日の属する事業年度終了の日までの期間の月数をいいます。)を経過する日までの期間をその含まれる期間に加えた期間とします(復興特別法人税令3②)。
- 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを切り捨てます(復興特別法人税令3③)。
- \*5 適格合併(その適格合併に係る基準法人の課税対象期間内に行われたものに限ります。)の日が当該法人の課税対象期間の末日の日である場合において、当該末日の属する事業年度後の事業年度のうちにその適格合併により課税事業年度(次の(4)により課税事業年度とみなされる事業年度を除きます。)に該当することとなるものがあるときは、その末日の属する事業年度及びその適格合併の日の属する事業年度についても、最後の課税事業年度とみなされます(復興特別法人税令4②)。

#### ロ 新設法人等の場合の最後の課税事業年度の課税標準法人税額

上記イの表に掲げる法人の各課税事業年度(次の(4)により課税事業年度とみなされる事業年度を除きます。)のうち最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、(2)にかかわらず、次の算式により計算した金額となります(復興財源確保法47②ただし書、復興特別法人税令4)。

#### (算式)

$$\text{課税標準法人税額} = \text{基準法人税額} \times \frac{\text{上記イの表の「最後の課税事業年度の対象期間」の月数}}{\text{最後の課税事業年度の月数}}$$

④1 上記算式の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とします（復興財源確保法47③）。

2 最後の課税事業年度以外の課税事業年度の課税標準法人税額は、(2)によります。

課税事業年度及び課税標準法人税額については、14ページ以降の事例も参考としてください。

#### (4) 課税事業年度以外の事業年度に課される復興特別所得税の額がある場合

法人が課税事業年度以外の各事業年度において、次の表に掲げる法人の区分に応じ、それぞれ次の表に掲げる所得につき課される復興特別所得税の額（当該法人が連結親法人である場合には、当該各事業年度終了の時ににおいて当該法人による連結完全支配関係がある連結子法人の当該各事業年度終了の日の属する事業年度において課される復興特別所得税の額を含みます。）がある場合には、当該各事業年度は課税事業年度とみなされます（復興財源確保法45③、復興特別法人税令3⑧）。

ただし、その課税事業年度とみなされる事業年度の課税標準法人税額はないものとされますので（復興財源確保法47④）、復興特別法人税申告書を提出することにより、復興特別所得税の額の還付を受けることができます（10ページの5(4)参照）。

法人	所 得
内 国 法 人	① 国内において支払われる利子等、配当等、給付補填金、利息、利益、差益、利益の分配及び賞金 ② 国外公社債等の利子等 ③ 民間国外債の利子及び外貨債の利子 ④ 国外投資信託等の配当等 ⑤ 国外株式の配当等 ⑥ 懸賞金付預貯金等の懸賞金等 ⑦ 償還差益
外 国 法 人	① 組合契約事業から生ずる利益の配分（法人税法第141条第4号（外国法人に係る各事業年度の所得に対する法人税の課税標準）に掲げる外国法人が受けるものを除きます。）、土地等の譲渡による対価、人的役務の提供事業の対価、不動産の賃借料等、利子等、配当等（法人税法第141条第1号に掲げる外国法人が支払を受ける配当等で、その者の同号に規定する事業を行う一定の場所を通じて国内において行う事業に帰せられるもの以外のものを除きます。）、貸付金の利子、使用料等、事業の広告宣伝のための賞金、生命保険契約等に基づく年金、定期積金の給付補填金等、匿名組合契約等に基づく利益の分配 ② 外国特定目的信託の利益の分配及び外国特定投資信託の収益の分配 ③ 懸賞金付預貯金等の懸賞金等 ④ 償還差益

④ 源泉徴収義務者は、平成25年1月1日から平成49年12月31日までの間に所得税の源泉徴収を行う際に、復興特別所得税を併せて徴収することとされているため、復興特別所得税は、平成25年1月1日以後に支払を受けるべき利子等について課されることとなります（復興財源確保法28①）。

## 4 税額の計算

### (1) 復興特別法人税の額

復興特別法人税の額は、次の算式により計算した金額となります（復興財源確保法48）。

(算 式)

$$\text{復興特別法人税の額} = \text{課税標準法人税額} \times 10\%$$

## (2) 復興特別所得税額の控除

復興特別所得税額の控除は、次に掲げる法人の区分に応じ、それぞれに記載したとおり行うこととなりますが、この控除を受ける場合には、復興特別法人税申告書、修正申告書又は更正請求書に控除を受けるべき金額及びその計算に関する明細を記載した書類(復興特別法人税申告書別表二)を添付する必要があります(復興財源確保法49⑤)。

なお、復興特別所得税の額は復興特別法人税の額から控除することとされており、法人税の額から控除することはできません。

㉞ 平成22年9月30日以前に解散した内国普通法人等の取扱いについては、12ページの7(2)を参照してください。

### イ 単体申告法人

内国法人が各課税事業年度において3(4)の表の「内国法人」の「所得」欄に掲げる所得につき課される復興特別所得税の額は、公社債の利子、剰余金の配当等に係るものについては元本の所有期間である分をし、これら以外のものについては全額を控除対象とするなど法人税の額から控除する所得税の額の取扱いに準じて、当該課税事業年度の復興特別法人税の額から控除されます(復興財源確保法49①、復興特別法人税令5①④、法人税法施行令140の2、租税特別措置法施行令26の11①)。

なお、復興特別所得税は所得税と併せて源泉徴収されますので、控除を受けるべき金額の計算の基礎となる復興特別所得税の額は、源泉徴収された「所得税及び復興特別所得税の額」に $\frac{2.1}{102.1}$ を乗じて計算した金額となります(復興財源確保法28⑥)。ロ及びハにおいて同じです。

㉞ 内国法人である公益法人等又は人格のない社団等が収益事業以外の事業又はこれに属する資産から生ずる所得につき課される復興特別所得税の額については、復興特別法人税の額から控除することはできませんので(復興財源確保法49②)、この復興特別所得税の額の還付を受けるために復興特別法人税申告書を提出することはできません(10ページの5(4)参照)。

### ロ 連結申告法人

連結親法人が各課税事業年度において3(4)の表の「内国法人」の「所得」欄に掲げる所得につき課される復興特別所得税の額及び当該連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人が当該課税事業年度終了の日の属する連結事業年度において当該所得につき課される復興特別所得税の額は、連結所得に対する法人税の額から控除する所得税の額の取扱いに準じて、当該連結親法人の当該課税事業年度の復興特別法人税の額から控除されます(復興財源確保法49③、復興特別法人税令5②、法人税法施行令140の2、155の26、租税特別措置法施行令26の11①)。

### ハ 外国法人

外国法人が各課税事業年度において法人税法第141条各号(外国法人に係る各事業年度の所得に対する法人税の課税標準)に掲げる外国法人の区分に応じ当該各号に定める国内源泉所得で3(4)の表の「外国法人」の「所得」欄に掲げる所得につき課される復興特別所得税の額は、法人税の額から控除する所得税の額の取扱いに準じて、当該課税事業年度の復興特別法人税の額から控除されます(復興財源確保法49④、復興特別法人税令5①④、法人税法施行令140の2、租税特別措置法施行令26の11①)。

㉞1 所得税法第215条(非居住者の人的役務の提供による給与等に係る源泉徴収の特例)の規定により所得税の徴収が行われたものとみなされる場合には、その所得税の額につき復興特別所得税の徴収が行われたものとみなすこととされていますが(復興財源確保法28④)、このみなされる金額については、復興特

別法人税の額から控除する復興特別所得税の額から除くこととされています（復興財源確保法49①④）。  
2 外国法人である公益法人等又は人格のない社団等が収益事業以外の事業又はこれに属する資産から生ずる国内源泉所得につき課される復興特別所得税の額については、復興特別法人税の額から控除することはできませんので（復興財源確保法49②④）、この復興特別所得税の額の還付を受けるために復興特別法人税申告書を提出することはできません（10ページの5(4)参照）。

### (3) 外国税額の控除

外国税額の控除は、次に掲げる法人の区分に応じ、それぞれに記載したとおり行うこととなりますが、この控除を受ける場合には、復興特別法人税申告書、修正申告書又は更正請求書に控除を受けるべき金額及びその計算に関する明細を記載した書類（単体申告法人にあっては復興特別法人税申告書別表三、連結申告法人にあっては復興特別法人税申告書別表三及び別表三付表）を添付する必要があります（復興財源確保法50⑤）。

#### イ 単体申告法人

復興特別法人税申告書を提出する内国法人が各課税事業年度において法人税法第69条第1項（外国税額の控除）の規定の適用を受ける場合において、当該課税事業年度の控除対象外国法人税の額（租税特別措置法第66条の7第1項（内国法人に係る特定外国子会社等の課税対象金額等の益金算入）及び第66条の9の3第1項（特殊関係株主等である内国法人に係る特定外国法人の課税対象金額等の益金算入）の規定により控除対象外国法人税の額とみなされるものを含みます。）が法人税法第69条第1項の控除限度額を超えるときは、次の算式により計算した復興特別法人税控除限度額を限度として、その超える金額は当該課税事業年度の復興特別法人税の額から控除されます（復興財源確保法50①、復興特別法人税令6①、法人税法施行令142）。

#### （算式）

$$\begin{aligned} \text{復興特別法人税控除限度額} &= \text{復興特別法人税の額} \times \text{国外所得割合} \\ \text{国外所得割合} &= \frac{\text{当該事業年度の国外所得金額}}{\text{当該事業年度の所得金額}} \end{aligned}$$

- ① 算式中的「復興特別法人税の額」は、その計算の基礎となった基準法人税額のうちに租税特別措置法第42条の4第11項（連結納税の承認を取り消された場合の試験研究費の額に係る法人税額）など一定の規定により加算された金額が含まれている場合には、当該基準法人税額からその加算された金額を控除した残額を基準法人税額とみなして計算した復興特別法人税の額となります（復興特別法人税令6①）。
- 2 内国法人である公益法人等又は人格のない社団等が収益事業以外の事業又はこれに属する資産から生ずる所得につき納付する控除対象外国法人税の額については、復興特別法人税の額から控除することはできません（復興財源確保法50④）。
- 3 控除対象外国法人税の額は、まず、法人税の控除限度額の範囲内で法人税の額から控除され、控除しきれなかったものは、復興特別法人税控除限度額の範囲内で復興特別法人税の額から控除されますが、なお控除しきれなかったものは、道府県民税の額及び市町村民税の額から控除されることとなります。また、当該事業年度の道府県民税の額及び市町村民税の額からもなお控除しきれなかった残額（控除限度超過額）は、前3年内事業年度（当該事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度をいいます。）の法人税、道府県民税及び市町村民税の控除余裕額のうち当該事業年度に繰り越されたもの（繰越控除限度額）を充当することにより控除され、なお控除しきれなかった残額（繰越控除対象外国法人税額）は、翌事業年度に繰り越されることとなります（復興財源確保法63①、法人税法69②③）。ロにおいても同様です（復興財源確保法63①、法人税法81の15②③）。

#### ロ 連結申告法人

復興特別法人税申告書を提出する連結親法人が各課税事業年度において法人税法第81条の

15第1項(連結事業年度における外国税額の控除)の規定の適用を受ける場合又は当該連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人が当該課税事業年度終了の日の属する連結事業年度において同項の規定の適用を受ける場合において、当該連結親法人の当該課税事業年度の個別控除対象外国法人税の額(租税特別措置法第68条の91第1項(連結法人に係る特定外国子会社等の課税対象金額等の益金算入)及び第68条の93の3第1項(特殊関係株主等である連結法人に係る特定外国法人の課税対象金額等の益金算入)の規定により個別控除対象外国法人税の額とみなされるものを含みます。以下ロにおいて同じです。)が当該連結親法人の連結控除限度個別帰属額を超えるとき、又は当該連結子法人の当該連結事業年度の個別控除対象外国法人税の額が当該連結子法人の連結控除限度個別帰属額を超えるときは、当該課税事業年度の復興特別法人税控除限度額で当該連結親法人又は当該連結子法人に帰せられる金額として、次の算式により計算した復興特別法人税の控除限度個別帰属額を限度として、その超える金額は当該課税事業年度の復興特別法人税の額から控除されます(復興財源確保法50②③、復興特別法人税令6②③、法人税法施行令155の28)。

(算式)

$$\begin{aligned} \text{復興特別法人税の控除限度個別帰属額} &= \text{復興特別法人税控除限度額} \times \frac{\text{個別国外所得金額}}{\text{個別国外所得金額の合計額}} \\ \text{復興特別法人税控除限度額} &= \text{復興特別法人税の額} \times \text{連結国外所得割合} \\ \text{連結国外所得割合} &= \frac{\text{当該連結事業年度の連結国外所得の金額}}{\text{当該連結事業年度の連結所得金額}} \end{aligned}$$

① 算式中的「個別国外所得金額」とは、法人税法施行令第155条の28第3項(連結控除限度額の計算)に規定する連結国外所得金額につき各連結法人に帰せられる金額が0を超えるものをいいます(復興特別法人税令6②、法人税法施行令155の30)。

② 算式中的「復興特別法人税の額」は、その計算の基礎となった基準法人税額のうち租税特別措置法第68条の9第11項(連結納税の承認を取り消された場合の試験研究費の額に係る法人税額)など一定の規定により加算された金額が含まれている場合には、当該基準法人税額からその加算した金額を控除した残額を基準法人税額とみなして計算した復興特別法人税の額となります(復興特別法人税令6③)。

(4) 税額控除の順序

復興特別所得税の額及び外国税額の復興特別法人税の額からの控除については、まず外国税額の控除をした後において、復興特別所得税の額の控除をすることになります(復興財源確保法51)。

5 申告及び納付等

(1) 申告

法人は、各課税事業年度終了の日の翌日から2月以内に、税務署長に対し、復興特別法人税申告書を提出しなければなりません。ただし、課税標準である課税標準法人税額がない場合には、復興特別法人税申告書を提出する必要はありません(復興財源確保法53①)。

なお、連結親法人の復興特別法人税申告書には、復興特別法人税の負担額として帰せられる金額又は復興特別法人税の減少額として帰せられる金額及びこれらの金額の計算の基礎を記載した書類を添付しなければならないこととされています(復興特別法人税省令1②)。

① 清算中の内国法人につきその残余財産が確定した場合には、残余財産の確定の日の属する課税事業年度に係る復興特別法人税申告書は、当該課税事業年度終了の日の翌日から1月以内(当該翌日から1月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日まで)に提出する必要があります。

す（復興財源確保法53②）。

2 法人税法第141条第1号から第3号まで（外国法人に係る各事業年度の所得に対する法人税の課税標準）に掲げる外国法人が国税通則法第117条第2項（納税管理人）の規定による納税管理人の届出をしないでこれらの号に掲げる外国法人のいずれにも該当しないこととなる場合又は法人税法第141条第4号に掲げる外国法人が同法第138条第2号（国内源泉所得）に規定する事業で国内において行うものを廃止する場合には、当該外国法人は復興特別法人税申告書を当該課税事業年度終了の日の翌日から2月を経過した日の前日とその該当しないこととなる日又はその廃止の日とのうちいずれか早い日までに提出する必要があります（復興財源確保法53③）。

3 法人税法第75条若しくは第75条の2（確定申告書の提出期限の延長等）（これらの規定につき同法第145条第1項（外国法人への準用）において準用する場合を含みます。）又は第81条の23若しくは第81条の24（連結確定申告書の提出期限の延長等）の規定により同法第74条第1項（確定申告）又は第81条の22第1項（連結確定申告）の規定による申告書の提出期限が延長されている場合には、復興特別法人税申告書の提出期限は、その延長された提出期限となります（復興財源確保法53④）。

なお、復興特別法人税申告書の提出期限の延長の適用を受けた場合には、所定の計算に基づく利子税を納付する必要があります（復興財源確保法53④⑤）。

## (2) 青色申告

法人税の申告書を青色申告書により提出することにつき税務署長の承認を受けている場合又は法人税の連結納税を行うことにつき国税庁長官の承認を受けている場合には、復興特別法人税申告書及び当該申告書に係る修正申告書について、青色申告書により提出することができます（復興財源確保法58①）。

## (3) 納付

復興特別法人税の額があるときは、復興特別法人税申告書の提出期限までに、その復興特別法人税を国に納付する必要があります（復興財源確保法55）。

## (4) 復興特別所得税額の還付

控除をされるべき復興特別所得税の額で、復興特別法人税の額の計算上控除しきれなかったものがあるときは、その控除しきれなかった復興特別所得税の額の還付を受けることができます（復興財源確保法53、56）。また、課税標準法人税額がない場合においても、控除をされるべき復興特別所得税の額があるときは、復興特別法人税申告書を提出することにより、その復興特別所得税の額の還付を受けることができます（復興財源確保法54、56）。

㉞ 平成24年4月1日以前に開始した事業年度であっても、平成25年1月1日以後に源泉徴収をされた復興特別所得税の額がある場合には、その還付を受けるために復興特別法人税申告書を提出することができます。この場合には、当該事業年度は課税事業年度とみなされますが（復興財源確保法45③）、課税標準法人税額は無いものとして申告をします（復興財源確保法47④）。

同様に、最後の課税事業年度終了の日の翌日以後に開始した各事業年度において、源泉徴収をされた復興特別所得税の額がある場合にも、当該各事業年度は課税事業年度とみなされますが、課税標準法人税額は無いものとされますので、その復興特別所得税の額の還付を受けるために復興特別法人税申告書を提出することができます。

## (5) 連帯納付の責任

連結子法人は、連結親法人の各課税事業年度の復興特別法人税（当該連結子法人と当該連結親法人との間に連結完全支配関係がある期間内に納税義務が成立したものに限り）について、連帯納付の責任を負うこととされています（復興財源確保法61①）。

## 6 連結法人の復興特別法人税の個別帰属額の計算

連結親法人又は各連結子法人に各課税事業年度又は当該課税事業年度終了の日の属する連結事業年度の復興特別法人税の負担額として帰せられる金額又は復興特別法人税の減少額として帰せられる金額は、次の算式によります（復興財源確保法52①）。

（算式）

(1) 当該課税事業年度の法人税負担帰属額がある場合

イ 法人税負担帰属額 > 減算調整額 のとき

$$\text{法人税負担帰属額} * 1 - \text{減算調整額} * 2 = \begin{array}{l} \text{復興特別法人税の負担額} \\ \text{として帰せられる金額} \end{array}$$

ロ 法人税負担帰属額 < 減算調整額 のとき

$$\text{減算調整額} * 2 - \text{法人税負担帰属額} * 1 = \begin{array}{l} \text{復興特別法人税の減少額} \\ \text{として帰せられる金額} \end{array}$$

(2) 当該課税事業年度の法人税減少帰属額がある場合

$$\text{法人税減少帰属額} * 1 + \text{減算調整額} * 2 = \begin{array}{l} \text{復興特別法人税の減少額} \\ \text{として帰せられる金額} \end{array}$$

### 【用語の説明等】

\*1 法人税負担帰属額又は法人税減少帰属額は、次の算式によります（復興財源確保法52②）。

$$\begin{array}{l} \text{法人税負担帰属額} = (\text{①} + \text{②}) - (\text{③} + \text{④}) \quad (\text{マイナスの場合は} 0) \\ \text{法人税減少帰属額} = (\text{③} + \text{④}) - (\text{①} + \text{②}) \quad (\text{マイナスの場合は} 0) \end{array}$$

①から④までは、それぞれ次の金額をいいます（復興財源確保法52②一～四）。

① 連結親法人又は連結子法人の課税事業年度又は当該課税事業年度終了の日の属する連結事業年度の個別所得金額 × 適用法人税率<sup>（注）</sup> × 10% …（復興財源確保法 52②一）

② 連結納税の承認の取消しがあった場合の税額控除に係る加算額のうち連結親法人又は連結子法人に帰せられる金額 × 10% ……………（復興財源確保法 52②二）

③ 連結親法人又は連結子法人の課税事業年度又は当該課税事業年度終了の日の属する連結事業年度の個別欠損金額 × 適用法人税率<sup>（注）</sup> × 10% …（復興財源確保法 52②三）

④ 調整前連結税額から控除される税額控除額のうち連結親法人又は連結子法人に帰せられる金額 × 10% ……………（復興財源確保法 52②四）

（注）連結親法人が法人税法第81条の12第2項（各連結事業年度の連結所得に対する法人税の税率）又は租税特別措置法第68条の8第1項（同項の表の第2号及び第3号に係る部分に限ります。）若しくは第68条の108第1項（中小企業者等である連結法人の法人税率の特例等）の規定の適用を受ける連結親法人である場合には、各課税事業年度の連結所得の金額につき法人税法第81条の12並びに租税特別措置法第68条の8第1項及び第68条の100第1項の規定により計算した法人税の額の当該連結所得の金額に対する割合（連結所得の金額がない課税事業年度にあつては、法人税法第81条の12第2項又は租税特別措置法第68条の8第1項の表の第2号及び第3号に規定する年800万円以下の金額に対して適用される税率）を、算式の「適用法人税率」として計算します（復興財源確保法52③）。

\*2 減算調整額は、次の算式によります（復興財源確保法52①一、二、復興特別法人税令7②）。

$$\text{減算調整額} = \begin{array}{l} \text{復興財源確保法第49条第3項（復興特別} \\ \text{所得税額の控除）の規定による控除を} \\ \text{されるべき金額のうち連結親法人又は} \\ \text{各連結子法人に帰せられる一定の金額（注）} \end{array} + \begin{array}{l} \text{復興財源確保法第50条第2項（外国} \\ \text{税額の控除）の規定により控除され} \\ \text{る金額のうち連結親法人又は各連結} \\ \text{子法人に帰せられる部分の金額} \end{array}$$

- (注) この場合の一定の金額とは、連結親法人又は各連結子法人が当該課税事業年度又は当該課税事業年度終了の日の属する連結事業年度において課された復興特別所得税の額のうち、次に掲げる区分に応じ、次に掲げる金額の合計額をいいます（復興特別法人税令7①）。
- (1) 公社債の利子等、剰余金の配当、利益の配当及び剰余金の分配又は集団投資信託（合同運用信託を除きます。）の収益の分配に対する復興特別所得税 次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる金額
    - イ 控除復興特別所得税額を個別法により計算した場合 その計算した金額の合計額
    - ロ 控除復興特別所得税額を銘柄別簡便法により計算した場合 銘柄ごとに連結親法人又は各連結子法人の復興特別所得税の額に控除復興特別所得税額割合（その銘柄ごとの連結親法人又は各連結子法人の復興特別所得税額の合計額のうちその銘柄ごとの控除を受ける復興特別所得税の額の占める割合をいいます。）を乗じて計算した金額の合計額
  - (2) (1)に掲げるもの以外の復興特別所得税 その全額の合計額

課税事業年度の課税標準法人税額がない場合で、復興財源確保法第56条第1項（復興特別所得税額の還付）又は第59条第1項（確定申告に係る更正等による復興特別所得税額の還付）の規定による還付を受けたときは、連結親法人又は各連結子法人に復興特別法人税の負担額として帰せられる金額はないものとされ、復興特別法人税の減少額として帰せられる金額は、次の金額とされます（復興財源確保法52①ただし書）。

$$\text{復興特別法人税の減少額として帰せられる金額} = \text{復興財源確保法第49条第3項（復興特別所得税額の控除）の規定による控除をされるべき金額のうち連結親法人又は各連結子法人に帰せられる一定の金額（減算調整額の注）の金額}$$

また、連結親法人の課税事業年度が、3(3)イの表に掲げる法人の最後の課税事業年度である場合の法人税負担帰属額及び法人税減少帰属額は、次の算式によります（復興財源確保法52④）。

（算式）

$$\frac{\text{法人税負担帰属額}}{\text{法人税減少帰属額}} = \frac{\text{上記*1により計算した金額}}{\text{計算した金額}} \times \frac{\text{3(3)イの表の「最後の課税事業年度の対象期間」の月数}}{\text{最後の課税事業年度の月数}}$$

(注) 上記算式の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とします（復興財源確保法47③）。

## 7 平成22年9月30日以前に解散した内国普通法人等の取扱い

平成22年9月30日以前に解散した内国法人である普通法人又は協同組合等（以下「内国普通法人等」といいます。）であって、清算所得に対する法人税を課されるものの取扱いは次のとおりとなります。

### (1) 復興特別法人税の申告

復興特別法人税が課される基準法人税額は各事業年度の所得に対する法人税の額とされており（復興財源確保法44）、清算所得に対する法人税の額は基準法人税額となりません。

したがって、復興特別法人税の課税標準である課税標準法人税額がないこととなりますので、復興特別法人税申告書を提出する必要はありません（復興財源確保法53①ただし書）。

### (2) 復興特別所得税額の控除又は還付

清算所得に対する法人税を課されている平成22年9月30日以前に解散した内国普通法人等が清算中に課された復興特別所得税の額は、清算所得に対する法人税（清算中の各事業年度の所得

に係る法人税を含みます。)の額から控除されるべき所得税の額とみなすこととされています(所得税法等の一部を改正する法律(平成22年法律第6号)附則29の2)。

したがって、復興特別所得税の額の還付を受けるために復興特別法人税申告書を提出することはできませんが、清算事業年度予納申告書(別表二十(一))又は清算確定申告書(別表二十(二))により法人税の申告を行う際に、所得税の額と併せて復興特別所得税の額を控除し、控除しきれなかった金額については清算確定申告において還付を受けることができます。

## ○ 法人税における復興特別法人税等に係る主な取扱い

### 1 復興特別法人税額の損金不算入

法人が納付する復興特別法人税の額は、法人税における各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されません(復興財源確保法63①、法人税法38①)。

### 2 復興特別法人税額から控除又は還付をされる復興特別所得税額の損金不算入

復興特別法人税の額から控除又は還付をされる復興特別所得税の額に相当する金額は、法人税における各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されません(復興財源確保法63①、法人税法40、81の7)。

### 3 復興特別所得税額の還付金の益金不算入

法人が、控除しきれない復興特別所得税の額の還付を受けた場合には、その還付金は法人税における各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入されません(復興財源確保法63①、法人税法26①三)。

### 4 特定同族会社の特別税率

復興特別法人税の額は、特定同族会社の特別税率の制度における留保金額から控除され、復興特別法人税の額の還付金額は、留保金額に含まれる還付金等の益金不算入額から除かれます(復興財源確保法63①、法人税法67③、81の13②)。

### 5 連結子法人の個別帰属額等の届出

連結子法人の復興特別法人税の負担額として帰せられる金額又は復興特別法人税の減少額として帰せられる金額は、「各連結事業年度の連結法人税の個別帰属額の届出書」に記載する必要があります(復興財源確保法63①、法人税法81の25①)。

### 6 他の連結法人へ支払う復興特別法人税の減少額等の損金不算入

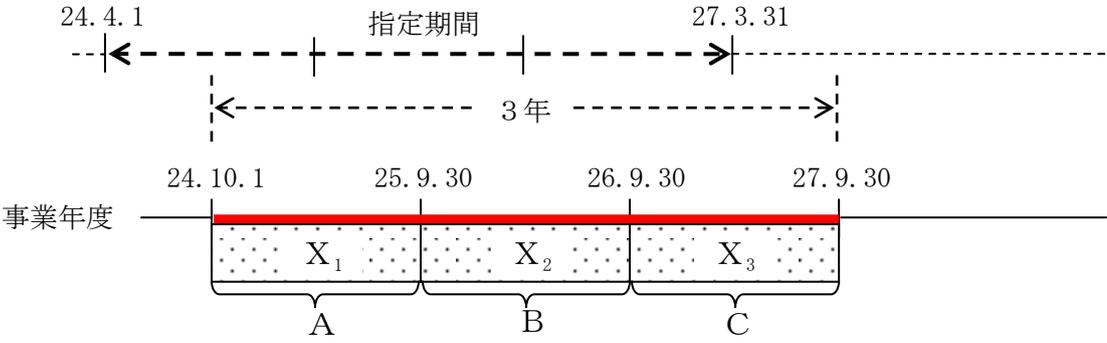
連結法人が他の連結法人に復興特別法人税の減少額として当該他の連結法人に帰せられる金額を支払う場合又は他の連結法人が連結法人に復興特別法人税の負担額として当該他の連結法人に帰せられる金額を支払う場合には、これらの支払う金額は、法人税における各連結事業年度の連結所得の金額の計算上、損金の額に算入されません(復興財源確保法63①、法人税法38③④、81の3)。

### 7 他の連結法人から受け取る復興特別法人税の負担額等の益金不算入

連結法人が他の連結法人から復興特別法人税の負担額として当該他の連結法人に帰せられる金額を受け取る場合又は他の連結法人が連結法人から復興特別法人税の減少額として当該他の連結法人に帰せられる金額を受け取る場合には、これらの受け取る金額は、法人税における各連結事業年度の連結所得の計算上、益金の額に算入されません(復興財源確保法63①、法人税法26④⑤、81の3)。

(参 考)

復興特別法人税の課税事業年度及び課税標準法人税額

事例	<p>【事例1】原則 年1回9月末決算法人</p>  <p>24. 4. 1 指定期間 27. 3. 31</p> <p>3年</p> <p>事業年度 24. 10. 1 25. 9. 30 26. 9. 30 27. 9. 30</p> <p>X<sub>1</sub> X<sub>2</sub> X<sub>3</sub></p> <p>A B C</p>
課税事業年度の説明	<p>○ 指定期間内に最初に開始する事業年度開始の日（24. 10. 1）から同日以後3年を経過する日（27. 9. 30）までの期間内の日の属する事業年度が課税事業年度となることから、25/9期、26/9期及び27/9期が課税事業年度となります（復興財源確保法45①）。</p> <p>㊦ 年2回（例えば、3月31日・9月30日）決算法人の場合には、指定期間内に最初に開始する事業年度開始の日（24. 4. 1）から同日以後3年を経過する日（27. 3. 31）までの期間内の日の属する事業年度が課税事業年度となることから、24/9期、25/3期、25/9期、26/3期、26/9期及び27/3期が課税事業年度となります（復興財源確保法45①）。</p>
各課税事業年度の課税標準法人税額	<p>各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。</p> <p>① 25/9期（24. 10. 1～25. 9. 30） <math>X_1 = A</math></p> <p>② 26/9期（25. 10. 1～26. 9. 30） <math>X_2 = B</math></p> <p>③ 27/9期（26. 10. 1～27. 9. 30） <math>X_3 = C</math></p> <p>㊦ 復興特別法人税の課税標準である各課税事業年度の課税標準法人税額は、各課税事業年度の基準法人税額となります（復興財源確保法47①②本文）。</p>

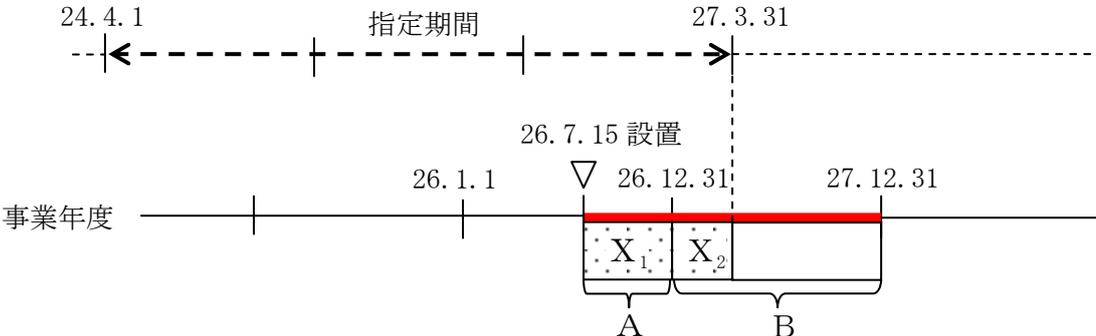
(注)  部分は課税事業年度を示します（以下同じです）。

また、A、B、C…はそれぞれの課税事業年度の基準法人税額（2ページの1参照）を、X<sub>1</sub>、X<sub>2</sub>、X<sub>3</sub>…は課税標準法人税額を示します（以下同じです）。

事例	<p>【事例2】新設法人の場合 指定期間内（24.7.1）に設立された年1回12月末決算法人</p>
課税事業年度の説明	<p>○ 指定期間内に設立された法人（事例3から事例6までの法人を除きます。以下事例2において同じです。）については、指定期間内の日の属する事業年度が課税事業年度となることから、24/12期、25/12期、26/12期及び27/12期が課税事業年度となります（復興財源確保法45②一）。</p>
各課税事業年度の課税標準法人税額	<p>各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。</p> <p>① 24/12期（24.7.1～24.12.31） <math>X_1 = A</math></p> <p>② 25/12期（25.1.1～25.12.31） <math>X_2 = B</math></p> <p>③ 26/12期（26.1.1～26.12.31） <math>X_3 = C</math></p> <p>④ 27/12期（27.1.1～27.12.31） <math display="block">X_4 = D \times \frac{3}{12}</math></p> <p>㉔ 指定期間内に設立された法人の各課税事業年度のうち、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度（27.1.1～27.12.31）の月数（12月）のうちに当該最後の課税事業年度開始の日（27.1.1）から指定期間の末日（27.3.31）までの期間の月数（3月）の占める割合を乗じて計算します（復興財源確保法47②二）。</p> <p>なお、「最後の課税事業年度の月数」又は「最後の課税事業年度開始の日から指定期間の末日までの期間の月数」に1月未満の端数が生ずる場合には、その端数は1月に切り上げます（以下同じです。）（復興財源確保法47③）。</p>

事例	<p>【事例3】収益事業開始の場合 指定期間内（26.7.1）に新たに収益事業を開始した年1回12月末決算法人</p> <p>The diagram shows a horizontal timeline. At the top, a dashed line with arrows at both ends is labeled '指定期間' (Designated Period). It starts at '24.4.1' and ends at '27.3.31'. Below this, a solid line represents '事業年度' (Business Year). It has tick marks for '26.1.1', '26.7.1 開始' (with a downward triangle), '26.12.31', and '27.12.31'. A red shaded area covers the period from '26.7.1' to '27.12.31'. This red area is divided into two parts: 'X<sub>1</sub>' from '26.7.1' to '26.12.31' and 'X<sub>2</sub>' from '27.1.1' to '27.12.31'. Brackets below these parts are labeled 'A' and 'B' respectively.</p>
課税事業年度の説明	<p>○ 公益法人等及び人格のない社団等で指定期間内に新たに収益事業を開始したもの（事例5及び事例6の法人を除きます。以下事例3において同じです。）については、その開始した日（26.7.1）から指定期間の末日（27.3.31）までの期間内の日の属する事業年度が課税事業年度となることから、26/12期及び27/12期が課税事業年度となります（復興財源確保法45②二）。</p> <p>㊦ 公益法人等又は人格のない社団等が事業年度の中途において新たに収益事業を開始した場合には、その開始した日から同日の属する事業年度終了の日までの期間が事業年度とみなされます（法人税法14①十九）。</p>
各課税事業年度の課税標準法人税額	<p>各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。</p> <p>① 26/12期（26.7.1～26.12.31）  <math display="block">X_1 = A</math></p> <p>② 27/12期（27.1.1～27.12.31）  <math display="block">X_2 = B \times \frac{3}{12}</math></p> <p>㊦ 公益法人等及び人格のない社団等で指定期間内に新たに収益事業を開始したものの各課税事業年度のうち、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度（27.1.1～27.12.31）の月数（12月）のうちに当該最後の課税事業年度開始の日（27.1.1）から指定期間の末日（27.3.31）までの期間の月数（3月）の占める割合を乗じて計算します（復興財源確保法47②二）。</p>

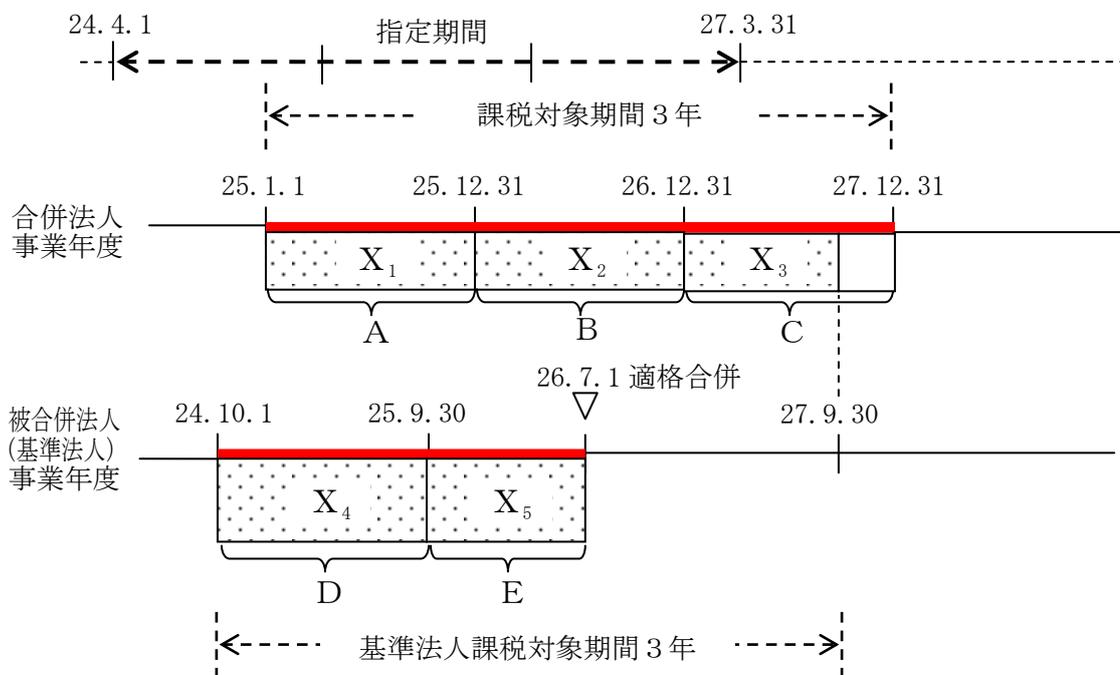
事例	<p>【事例4】収益事業を行っていない公益法人等が普通法人等に該当することとなった場合 指定期間内（26.4.1）に普通法人等に該当することとなった年1回12月末決算法人</p>
課税事業年度の説明	<p>○ 収益事業を行っていない公益法人等で指定期間内に普通法人又は協同組合等に該当することとなったもの（事例6の法人を除きます。以下事例4において同じです。）については、その該当することとなった日（26.4.1）から指定期間の末日（27.3.31）までの期間内の日の属する事業年度が課税事業年度となることから、26/12期及び27/12期が課税事業年度となります（復興財源確保法45②三）。</p> <p>㊦ 公益法人等が事業年度の中途において普通法人又は協同組合等に該当することとなった場合には、その事業年度開始の日からその該当することとなった日の前日までの期間及びその該当することとなった日からその事業年度終了の日までの期間が事業年度とみなされます（法人税法14①二十）。</p>
各課税事業年度の課税標準法人税額	<p>各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。</p> <p>① 26/12期（26.4.1～26.12.31）  <math display="block">X_1 = A</math></p> <p>② 27/12期（27.1.1～27.12.31）  <math display="block">X_2 = B \times \frac{3}{12}</math></p> <p>㊦ 収益事業を行っていない公益法人等で指定期間内に普通法人又は協同組合等に該当することとなったものの各課税事業年度のうち、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度（27.1.1～27.12.31）の月数（12月）のうち当該最後の課税事業年度開始の日（27.1.1）から指定期間の末日（27.3.31）までの期間の月数（3月）の占める割合を乗じて計算します（復興財源確保法47②二）。</p>

事例	<p>【事例5】外国法人が新たに国内に恒久的施設（P.E.）を設置した場合 指定期間内（26.7.15）に恒久的施設を設置した年1回12月末決算法人</p> 
課税事業年度の説明	<p>○ 指定期間内に新たに国内に恒久的施設を設置した外国法人（事例6の法人を除きます。以下事例5において同じです。）については、その設置した日（26.7.15）から指定期間の末日（27.3.31）までの期間内の日の属する事業年度が課税事業年度となることから、26/12期及び27/12期が課税事業年度となります（復興財源確保法45②四）。</p> <p>㊦ 外国法人が事業年度の中途において国内に恒久的施設を設置した場合には、その事業年度開始の日からその設置した日の前日までの期間及びその設置した日からその事業年度終了の日までの期間が事業年度とみなされます（法人税法14①二十三）。</p>
各課税事業年度の課税標準法人税額	<p>各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。</p> <p>① 26/12期（26.7.15～26.12.31）  <math display="block">X_1 = A</math></p> <p>② 27/12期（27.1.1～27.12.31）  <math display="block">X_2 = B \times \frac{3}{12}</math></p> <p>㊦ 指定期間内に新たに国内に恒久的施設を設置した外国法人の各課税事業年度のうち、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度（27.1.1～27.12.31）の月数（12月）のうちに当該最後の課税事業年度開始の日（27.1.1）から指定期間の末日（27.3.31）までの期間の月数（3月）の占める割合を乗じて計算します（復興財源確保法47②二）。</p>

【事例6－①】被合併法人が基準法人となる適格合併の場合

合併法人及び被合併法人が指定期間の初日の属する事業年度を有し、基準法人となる被合併法人の基準法人課税対象期間が合併法人の課税対象期間よりも先に開始する場合で、合併法人の課税対象期間内（26.7.1）に適格合併した合併法人及び被合併法人

合併法人 年1回12月末決算法人 被合併法人 年1回9月末決算法人



- (1) 合併法人の課税事業年度は、次のイ及びロの期間内の日の属する事業年度とされます。
- イ 合併法人の適格合併の日前の期間のうち、当該合併法人の課税対象期間に含まれる期間（25.1.1～26.6.30）
  - ロ 合併法人の適格合併の日以後の期間のうち、その適格合併に係る基準法人課税対象期間に含まれる期間（26.7.1～27.9.30）
- (注) 1 課税対象期間とは、指定期間の初日以後最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日までの期間（25.1.1～27.12.31）をいいます。
- 2 基準法人課税対象期間とは、その適格合併が行われなかったとした場合にその適格合併に係る基準法人の課税対象期間となる期間（24.10.1～27.9.30）をいいます。
- したがって、25/12期、26/12期及び27/12期が課税事業年度となります（復興財源確保法45②五、復興特別法人税令3）。
- (2) 被合併法人の課税事業年度は、【事例1】原則と同様に、25/9期及び26/6期となります。
- (注) 法人が事業年度の中途において合併により解散した場合には、その事業年度開始の日から合併の日の前日までの期間が事業年度とみなされます（法人税法14①二）。

事例

課税事業年度の説明

各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。

(合併法人)

- ① 25/12期 (25. 1. 1 ~25. 12. 31)

$$X_1 = A$$

- ② 26/12期 (26. 1. 1 ~26. 12. 31)

$$X_2 = B$$

- ③ 27/12期 (27. 1. 1 ~27. 12. 31)

$$X_3 = C \times \frac{9}{12}$$

- ㉔ 合併法人の最後の課税事業年度 (27. 1. 1 ~27. 12. 31) の対象期間は、最後の課税事業年度のうち、上記課税事業年度の説明のイ及びロの期間 (25. 1. 1 ~27. 9. 30) に含まれる期間 (27. 1. 1 ~27. 9. 30) とされますので、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度の月数 (12月) に当該含まれる期間の月数 (9月) の占める割合を乗じて計算します (復興財源確保法47②三、復興特別法人税令4)。

(被合併法人)

- ④ 25/9期 (24. 10. 1 ~25. 9. 30)

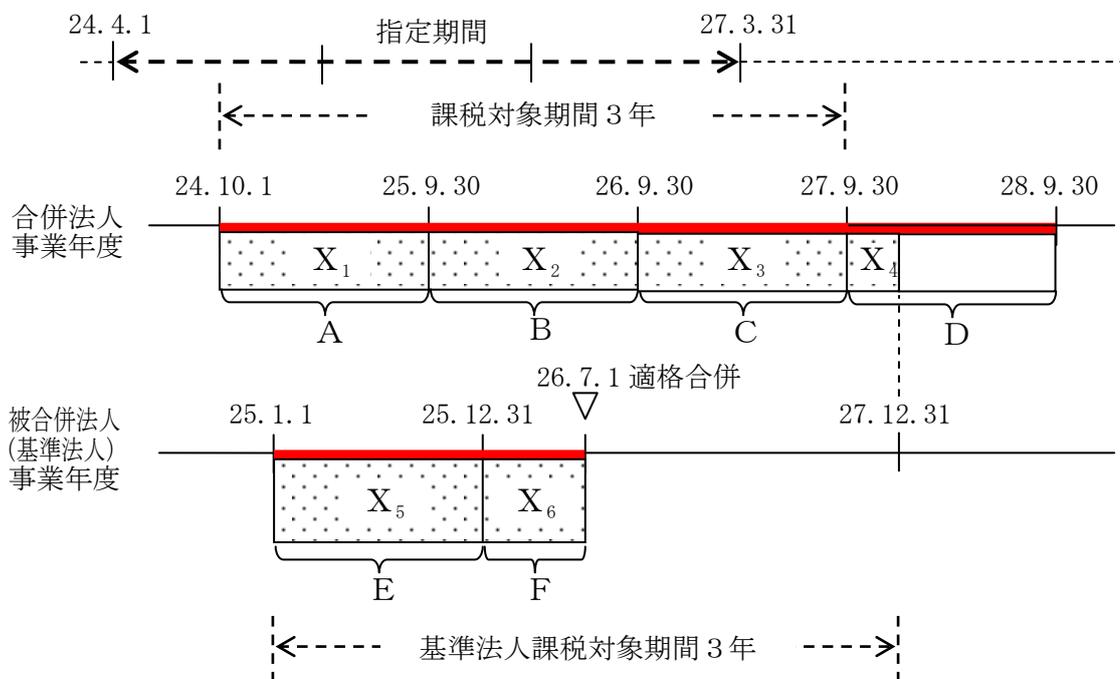
$$X_4 = D$$

- ⑤ 26/6期 (25. 10. 1 ~26. 6. 30)

$$X_5 = E$$

【事例6-②】被合併法人が基準法人となる適格合併の場合

合併法人及び被合併法人が指定期間の初日の属する事業年度を有し、基準法人となる被合併法人の基準法人課税対象期間が合併法人の課税対象期間よりも後に開始する場合で、合併法人の課税対象期間内（26.7.1）に適格合併した合併法人及び被合併法人  
 合併法人 年1回9月末決算法人 被合併法人 年1回12月末決算法人



- (1) 合併法人の課税事業年度は、次のイ及びロの期間内の日の属する事業年度とされます。
- イ 合併法人の適格合併の日前の期間のうち、当該合併法人の課税対象期間に含まれる期間（24.10.1～26.6.30）
  - ロ 合併法人の適格合併の日以後の期間のうち、その適格合併に係る基準法人課税対象期間に含まれる期間（26.7.1～27.12.31）
- (注) 1 課税対象期間とは、指定期間の初日以後最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日までの期間（24.10.1～27.9.30）をいいます。
- 2 基準法人課税対象期間とは、その適格合併が行われなかったとした場合にその適格合併に係る基準法人の課税対象期間となる期間（25.1.1～27.12.31）をいいます。
- したがって、25/9期、26/9期、27/9期及び28/9期が課税事業年度となります（復興財源確保法45②五、復興特別法人税令3）。
- (2) 被合併法人の課税事業年度は、【事例1】原則と同様に、25/12期及び26/6期となります。
- (注) 法人が事業年度の中において合併により解散した場合には、その事業年度開始の日から合併の日の前日までの期間が事業年度とみなされます（法人税法14①二）。

事例

課税事業年度の説明

各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。

(合併法人)

- ① 25/9期 (24. 10. 1 ~25. 9. 30)

$$X_1 = A$$

- ② 26/9期 (25. 10. 1 ~26. 9. 30)

$$X_2 = B$$

- ③ 27/9期 (26. 10. 1 ~27. 9. 30)

$$X_3 = C$$

- ④ 28/9期 (27. 10. 1 ~28. 9. 30)

$$X_4 = D \times \frac{3}{12}$$

- ㉔ 合併法人の最後の課税事業年度 (27. 10. 1 ~28. 9. 30) の対象期間は、最後の課税事業年度のうち、上記課税事業年度の説明のイ及びロの期間 (24. 10. 1 ~27. 12. 31) に含まれる期間 (27. 10. 1 ~27. 12. 31) とされますので、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度の月数 (12月) に当該含まれる期間の月数 (3月) の占める割合を乗じて計算します (復興財源確保法47②三、復興特別法人税令4)。

(被合併法人)

- ⑤ 25/12期 (25. 1. 1 ~25. 12. 31)

$$X_5 = E$$

- ⑥ 26/6期 (26. 1. 1 ~26. 6. 30)

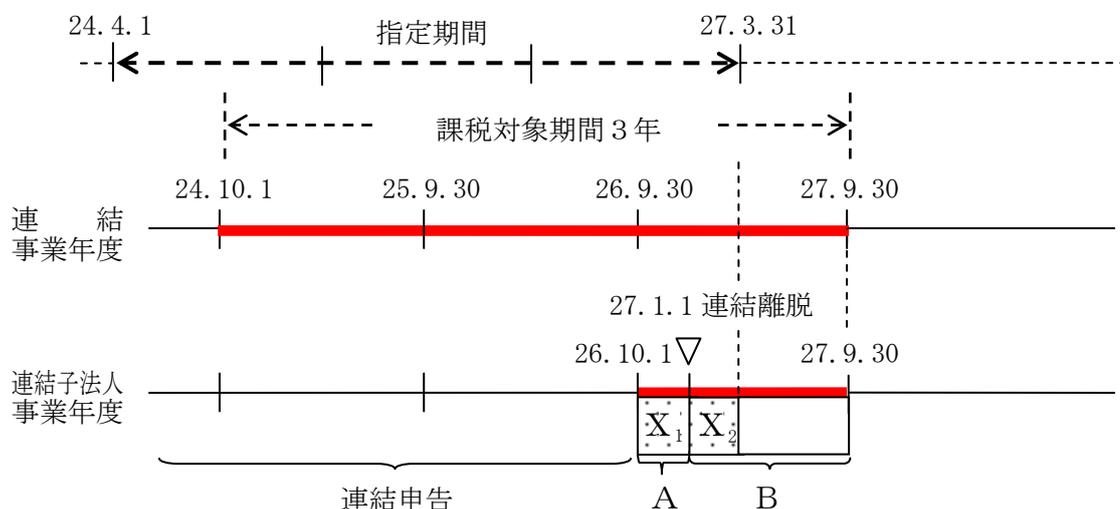
$$X_6 = F$$

【事例6－③】連結子法人が離脱した場合

連結子法人が指定期間の初日の属する事業年度を有する場合で、連結親法人の課税対象期間内（27.1.1）に離脱した連結子法人

連結親法人 年1回9月末決算法人 連結子法人 年1回9月末決算法人

事例



課税事業年度の説明

- 連結子法人の課税事業年度は、次のイ及びロの期間内の日の属する事業年度とされます。
    - イ 連結子法人の離脱の日前の期間のうち、当該法人に係る連結親法人の課税対象期間に相当する期間（その承認を受けた日以前の期間にあっては、連結子法人の課税対象期間）に含まれる期間（24.10.1～26.12.31）
    - ロ 連結子法人の離脱の日以後の期間のうち、指定期間に含まれる期間（27.1.1～27.3.31）
      - ① 課税対象期間とは、指定期間の初日以後最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日までの期間（24.10.1～27.9.30）をいいます。
- したがって、単体申告を行う事業年度のうち、26/12期（連結法人として単体申告）及び27/9期が課税事業年度となります（復興財源確保法45②五、復興特別法人税令3）。
- ② 連結子法人が連結事業年度の中途において連結親法人との間に当該連結親法人による連結完全支配関係を有しなくなった場合には、その連結事業年度開始の日からその有しなくなった日（離脱日）の前日までの期間、当該離脱日からその連結事業年度終了の日までの期間及びその終了の日の翌日から当該翌日の属する事業年度終了の日までの期間が事業年度とみなされます（法人税法14①八）。

各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。

- ① 26/12期 (26. 10. 1 ~26. 12. 31)

$$X_1 = A$$

- ② 27/9期 (27. 1. 1 ~27. 9. 30)

$$X_2 = B \times \frac{3}{9}$$

- ㊦ 連結子法人の最後の課税事業年度 (27. 1. 1 ~27. 9. 30) の対象期間は、最後の課税事業年度のうち、上記課税事業年度の説明のイ及びロの期間 (24. 10. 1 ~27. 3. 31) に含まれる期間 (27. 1. 1 ~27. 3. 31) とされますので、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度の月数 (9月) に当該含まれる期間の月数 (3月) の占める割合を乗じて計算します (復興財源確保法47②三、復興特別法人税令4)。

事例	<p>【事例7】事業年度変更の場合 年1回9月末決算から年1回3月末決算に事業年度変更した法人（27.4.1変更）</p>
課税事業年度の説明	<p>○ 指定期間内に最初に開始する事業年度開始の日（24.10.1）から同日以後3年を経過する日（27.9.30）までの期間内の日の属する事業年度が課税事業年度となることから、25/9期、26/9期、27/3期及び28/3期が課税事業年度となります（復興財源確保法45①）。</p> <p>㊦ この事例では、事業年度変更により、課税事業年度の月数の合計が36月を超えます。</p> <p style="padding-left: 40px;">12月（25/9期）＋12月（26/9期）＋6月（27/3期）＋12月（28/3期） ＝42月 &gt; 36月</p>
各課税事業年度の課税標準法人税額	<p>各課税事業年度の課税標準法人税額は、次のとおりとなります。</p> <p>① 25/9期（24.10.1～25.9.30） <math>X_1 = A</math></p> <p>② 26/9期（25.10.1～26.9.30） <math>X_2 = B</math></p> <p>③ 27/3期（26.10.1～27.3.31） <math>X_3 = C</math></p> <p>④ 28/3期（27.4.1～28.3.31） <math>X_4 = D \times \frac{6}{12}</math></p> <p>㊦ 事業年度変更により、課税事業年度の月数の合計が36月を超える法人の各課税事業年度のうち、最後の課税事業年度の課税標準法人税額は、基準法人税額に、当該最後の課税事業年度（27.4.1～28.3.31）の月数（12月）のうちに当該最後の課税事業年度開始の日（27.4.1）から当該法人の指定期間内に最初に開始する事業年度開始の日（24.10.1）以後3年を経過する日（27.9.30）までの期間（27.4.1～27.9.30）の月数（6月）の占める割合を乗じて計算します（復興財源確保法47②一）。</p>