

地方法人税と外国税額控除

税理士 高山 政信

〔事例〕

甲社は3月決算の内国法人である。海外事業を広く展開し、海外投資も行っているため、甲社に発生する外国法人税については、毎年度、外国税額控除の規定の適用を受けている。

甲社は平成28年3月期から地方法人税課税が適用されることになるが、地方法人税が課されることにより、外国税額控除及び確定申告にどのような影響があるのか。また、平成26年3月期まで2年間申告納付していた復興特別法人税とはどのような違いがあるのか。

〔ポイント〕

- 1 地方法人税の概要
- 2 地方法人税における外国税額控除
- 3 地方法人税の確定申告
- 4 復興特別法人税との比較

〔検討〕

1 地方法人税の概要

地方法人税は平成26年度税制改正で創設された税である。地方税制における地域間の税源の偏在性を是正し、地方における財政力格差の縮小を図るため、法人住民税の法人税割の税率を引き下げると同時に、引き下げ分に相当する地方法人税を国税として導入して地方交付税の財源を確保することを目的とするものである。つまり、地方税である法人住民税法人税割の一部を国税化したものということになる。

本税は、平成26年10月1日以後に開始する事

業年度について適用される（地方法人税法附則2項）。

(1) 納税義務者（地方法人税法4条）

本税の納税義務者は、法人税を納める義務がある法人である。

(2) 税率（地方法人税法10条1項）

基準法人税額（所得税額控除、外国税額控除及び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控除前の法人税額）に対し4.4%の税率で課される。

なお、平成28年度税制改正で税率改正が行われており、平成29年4月1日以後に開始する事業年度から税率は4.4%から10.3%に引き上げられることになっている。

2 地方法人税における外国税額控除

内国法人が各事業年度において、法人税の外国税額控除の規定（法69条1項）の適用を受ける場合において、当該年度の控除対象外国法人税の額が法人税の控除限度額を超えるときは、地方法人税の控除限度額の範囲で、その超える金額を地方法人税額から控除することとされている（地方法人税法12条）。

(1) 地方法人税の控除限度額（地方法人税法施行令3条1項）

地方法人税の控除限度額は、地方法人税の額に法人税の控除限度額の計算における割合（法令142条1項）を乗じて計算した金額とされる。

（地方法人税における外国税額控除の控除限度額の計算式）

$$\text{控除限度額} = \text{地方法人税の額} \times \frac{\text{当該年度の国外所得金額}}{\text{当該年度の所得金額}}$$

したがって、上記の計算式における割合（「当該年度の国外所得金額」／「当該年度の所得金額」）は、法人税における外国税額控除の控除限度額の算定における割合をそのまま使用することになる。

(2) 外国税額の控除順位

当期の控除対象外国法人税額の控除は、法人税、地方法人税、道府県民税、市町村民税の順序となる。なお、地方法人税には控除余裕額の繰越の制度がないため、当該年度で未利用の控除限度額が残っても、翌年度以降に繰越すことはできない。

3 地方法人税の確定申告

地方法人税の確定申告は、所要の事項を記載した確定申告書を法人の各事業年度終了の日の翌日から2か月以内に、税務署長に対し、提出しなければならないとされており、法人が法人税の申告につき提出期限が延長されている場合には、その延長された期限が提出期限とされている（地方法人税法19条1.5項）。

地方法人税申告書の書式として、地方法人税法施行規則により、別表一から別表四まで地方法人税に係る固有の書式が規定されているが、申告書の書式の特例（地方法人税法施行規則9条）として、国税庁長官は、法人税申告書の別表に、地方法人税申告書の別表の書式に準じて所要事項の記載欄を付記した場合には、地方法人税申告書の別表の書式に代え、この記載欄が設けられた法人税申告書の各別表によることができるとされている。現行の法人税申告書の一部には地方法人税の所要事項が記載できる欄が設けられており、地方法人税申告書は法人税申告書に統合されている。これにより、地方法人税固有の確定申告書を提出する必要はなくなっている。

外国税額控除限度額の算定に係る明細については、現行の法人税申告書別表六（二）「外国税額の控除に関する明細書」の下部に「地方法人税に係る外国税額の控除に関する明細書」の

記載欄が設けられているため、地方法人税の外国税額控除については、この記載欄を使用することになる。

4 復興特別法人税との比較

復興特別法人税は、復興財源確保法（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）に基づき創設された税で、平成26年度税制改正により1年前倒しで廃止されている。

同税は、法人税額を課税標準として課税され、外国税額控除の規定があるという点は地方法人税と同様であるが、固有の申告書（復興特別法人税申告書）で申告する必要があった点は異なる。主な異同は次のとおりである。

	復興特別法人税	地方法人税
根拠法	復興財源確保法	地方法人税法
税率	課税標準となる法人税額×10%	課税標準となる法人税額×4.4%
外国税額控除	あり	あり
控除余裕額の繰越	なし	なし
所得税額控除	復興特別所得税額の控除	なし
申告	固有の申告書（復興特別法人税申告書）による。	法人税申告書と一体