

17 第 66 条《各事業年度の所得に対する法人税の税率》関係

【新設】（中小通算法人の年 800 万円以下の軽減対象所得金額の端数計算）

2-62 法第 66 条第 6 項《各事業年度の所得に対する法人税の税率》に規定する中小通算法人（以下 2-62 において「中小通算法人」という。）の次に掲げる金額に 1,000 円未満の端数が生じた場合の当該端数の取扱いについては、それぞれ基本通達 16-4-1《法人の年 800 万円以下の所得金額の端数計算》の例による。

(1) 同条第 7 項の規定を適用する場合における同項に規定する「800 万円に第 1 号に掲げる金額が第 2 号に掲げる金額のうち占める割合を乗じて計算した金額」

(2) それぞれ次に掲げる金額

イ 中小通算法人が通算子法人である場合において同条第 6 項の各事業年度終了の日が当該中小通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日でないときにおける同条第 7 項に規定する「800 万円を 12 で除し、これに当該中小通算法人の事業年度の月数を乗じて計算した金額」

ロ 通算親法人の事業年度が 1 年に満たない場合における当該通算親法人及び他の通算法人に対して同条第 11 項の規定により読み替えて適用する同条第 7 項に規定する「800 万円を 12 で除し、これに同項の中小通算法人に係る通算親法人の事業年度の月数を乗じて計算した金額に第 1 号に掲げる金額が第 2 号に掲げる金額のうち占める割合を乗じて計算した金額」

④ 当該中小通算法人及び他の中小通算法人の本文の取扱いを適用した後の(1)に掲げる金額の合計額が 800 万円を超える場合には、当該合計額が 800 万円を超えないこととなるまで、当該中小通算法人及び他の中小通算法人のうち切捨超過額（基本通達 16-4-1 のただし書の「当該切り捨てられる端数の金額」が「当該事業年度の所得金額について切り捨てられる金額」を超える場合の当該超える部分の金額をいう。）が最も少ないものから順次、同通達のただし書を適用しない。

当該中小通算法人及び他の中小通算法人の本文の取扱いを適用した後の(2)ロに掲げる金額の合計額が(2)ロの「800 万円を 12 で除し、これに同項の中小通算法人に係る通算親法人の事業年度の月数を乗じて計算した金額」を超える場合においても、同様とする。

【解説】

- 1 単体納税制度におけるいわゆる中小法人の軽減税率（法 66）では、中小法人に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の額は、各事業年度の所得の金額のうち年 800 万円以下の金額については 19%の税率を、年 800 万円を超える部分の金額については 23.2%の税率を、それぞれ乗じて計算することとされ（法 66①②）、この事業年度が 1 年に満たない場合には、この年 800 万円は、「800 万円を 12 で除し、これに当該事業年度の月数を乗じて計算した金額」とされている（法 66④）。したがって、事業年度が 1 年に満たない中小法人の場合は 800 万円をその事業年度の月数であん分して計算する必要があることから、そのあん分計算により算出された金額についても、各事業年度の課税標準たる所得金額に 1,000 円未満の端数が生ずる場合の処理（通法 118①）と同様に、1,000 円未満の端数処理を行う

必要があるが、この端数の取扱いについては所得金額の区分の問題であり法令上は明らかにされていないことを受けて、法人税基本通達 16-4-1《法人の年 800 万円以下の所得金額の端数計算》において取扱いを定めている。同通達では、まず、所得金額のうち年 800 万円以下の金額に 1,000 円未満の端数があるときは、これを切り捨てることとし（同通達の本文）、ただし、その切り捨てられる端数の金額がその事業年度の所得金額について切り捨てられる端数の金額より多いときはこれを切り上げること（同通達のただし書）を明らかにしている。

- 2 グループ通算制度におけるこの中小法人の軽減税率においては、中小通算法人の各事業年度の所得の金額のうち年 800 万円以下の金額（軽減対象所得金額）以下の金額に対して 19%の税率を乗じて計算することとされ（法 66⑥）、この中小通算法人とは、大通算法人（詳細はグループ通算通達 2-61《大通算法人であるかどうかの判定の時期》の【解説】を参照）以外の普通法人である通算法人をいい（法 66⑥括弧書）、軽減対象所得金額とは、次により計算した金額（すなわち、800 万円を通算グループ内の中小通算法人の所得の金額の比で配分した金額）（注 1）をいうこととされている（法 66⑦）。

（算式）

$$\text{軽減対象所得金額} = 800 \text{ 万円 (注 2)} \times \frac{\text{その中小通算法人の所得の金額}}{\text{各中小通算法人の所得の金額の合計額}}$$

（注）1 当該中小通算法人が通算子法人である場合において、その事業年度終了の日が通算親法人の事業年度終了の日でないときは、800 万円を当該中小通算法人の事業年度の月数であん分して計算した金額となる（法 66⑦括弧書）。

- 2 通算親法人の事業年度が 1 年に満たない場合における当該通算親法人及び他の通算法人については、「800 万円を中小通算法人に係る通算親法人の事業年度の月数であん分して計算した金額」となる（法 66⑩）。

これにより計算をした結果、次の(1)から(3)までに掲げる場合に依じてそれぞれ算出される金額について 1,000 円未満の端数が生じ得るところ、単体納税制度における上記 1 と同様、この端数をどのように取り扱えばよいか、といった疑問が生ずる。

- (1) 上記（注 1）（注 2）の場合のいずれにも該当しない場合において 800 万円を通算グループ内の中小通算法人の所得の金額の比で配分した金額（本通達の(1)）
- (2) 上記（注 1）の場合に該当する場合において上記（注 1）により当該中小通算法人の事業年度の月数であん分して計算した金額（本通達の(2)イ）
- (3) 上記（注 2）の場合に該当する場合において 800 万円を上記（注 2）により当該通算親法人の事業年度の月数であん分して計算した金額を、通算グループ内の中小通算法人の所得の金額の比で配分した金額（本通達の(2)ロ）

グループ通算制度におけるこれらの端数に係る取扱いについても、上記 1 の単体納税制度と同様、法令上は明らかにされていないことから、それぞれ、法人税基本通達 16-4-1 に定める取扱いの例によること（すなわち、1,000 円未満の端数が生じたときは、これを切り捨てることとし、ただし、その切り捨てられる端数の金額がその事業年度の所得金額について切り捨てられる端数の金額より多いときはこれを切り上げること）を、本通達の本文並びに本通達の(1)及び(2)において明らかにしている。

3 ここで、上記2(1)及び(3)の計算について、法人税基本通達 16-4-1 ただし書の取扱いを適用した結果、通算グループ内の中小通算法人の軽減対象所得金額の合計額が 800 万円（上記2(3)にあっては、800 万円を通算親法人の事業年度の月数で均分して計算した金額。以下3において同じ。）を超えるケースが考えられるが、この 800 万円を超える部分の金額をどのように取り扱えばよいか、といった疑問が生ずる。

この点については、この 800 万円を超える部分の金額についてまで中小法人の軽減税率の適用を認めるのは適当ではないことから、当該合計額が 800 万円を超えないよう、通算グループ内の中小通算法人のうち切捨超過額（同通達ただし書の「当該切り捨てられる端数の金額」が「当該事業年度の所得金額について切り捨てられる金額」を超える場合の当該超える部分の金額をいう。以下同じ。）が最も少ないものから順次、当該合計額が 800 万円を超えないこととなるまで、同通達のただし書を適用しない（すなわち、軽減対象所得金額に係る当該端数の金額を切り捨てる）こととする旨の取扱いを、本通達の注書において明らかにしている。

4 本通達で定める取扱いを、具体的な事例及び計算例により示すと、以下のとおりである。
《設例》

(1) 前提条件

イ 通算グループ A は、通算親法人 A 及び通算子法人 B のグループである。

通算親法人 A：所得金額 23,456,100 円

通算子法人 B：所得金額 12,345,400 円 計 35,801,500 円

ロ 通算親法人 A 及び通算子法人 B の事業年度の月数は、いずれも 12 とする。

(2) 軽減対象所得金額の計算（端数処理前）

$$\text{通算親法人 A : 800 万円} \times \frac{23,456,100 \text{ 円}}{35,801,500 \text{ 円}} = 5,241,366 \text{ 円}$$

$$\text{通算子法人 B : 800 万円} \times \frac{12,345,400 \text{ 円}}{35,801,500 \text{ 円}} = 2,758,633 \text{ 円}$$

(3) 軽減対象所得金額の端数処理

イ 軽減対象所得金額について切り捨てられる金額（i）と課税標準（所得金額）について切り捨てられる金額（ii）との比較

	i	ii	i > ii	切捨超過額 (i - ii)	切捨超過額の 少ない順序	処理
A	366 円	100 円	該当	266 円	2	切上げ
B	633 円	400 円	該当	233 円	1	切捨て

ロ 通算親法人 A 及び通算子法人 B のいずれも「i > ii」のため、法人税基本通達 16-4-1 ただし書の例によれば切上げとなるが、その場合、軽減対象所得金額の合計額（5,242,000 円 + 2,759,000 円）が 8,001,000 円となり 800 万円を超えるため、切捨超過額の最も少ない通算子法人 B については、同通達ただし書の例によらず、切捨てとなる。

この結果、軽減対象所得金額は、それぞれ、通算親法人 A：5,242,000 円、通算子法人 B：2,758,000 円（計：8,000,000 円）となる。