

5 租税公課

【改正】（事業税及び特別法人事業税の損金算入の時期の特例）

- 9-5-2 当該事業年度の直前の事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度。以下9-5-2において「直前年度」という。）分の事業税及び特別法人事業税の額（9-5-1により直前年度の損金の額に算入される部分の金額を除く。以下9-5-2において同じ。）については、9-5-1にかかわらず、当該事業年度終了の日までにその全部又は一部につき申告、更正又は決定（以下9-5-2において「申告等」という。）がされていない場合であっても、当該事業年度の損金の額に算入することができるものとする。この場合において、当該事業年度の法人税について更正又は決定をするときは、当該損金の額に算入する事業税の額は、直前年度の所得金額（直前年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度の個別所得金額。以下9-5-2において同じ。）又は収入金額（地方税法第72条の2第1項第3号《事業税の納税義務者等》に掲げる事業にあつては、所得金額及び収入金額）に同法第72条の24の7《法人の事業税の標準税率等》に係る標準税率を乗じて計算し、当該損金の額に算入する特別法人事業税の額は、直前年度の所得金額又は収入金額に同条に係る標準税率を乗じて得た金額に特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律第7条各号《税額の計算》に掲げる法人の区分に応じ当該各号の税率を乗じて計算するものとし、その後当該事業税及び特別法人事業税につき申告等があつたことにより、その損金の額に算入した事業税及び特別法人事業税の額につき過不足額が生じたときは、その過不足額は、当該申告等又は納付のあつた日の属する事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度）の益金の額又は損金の額に算入する。
- ②1 個別所得金額とは、法第81条の18第1項《連結法人税の個別帰属額の計算》に規定する個別所得金額をいう。
- 2 事業税の額の計算上、地方税法第72条の2第1項第1号イ又は第3号イに掲げる法人については、所得金額に乗ずる標準税率は、同法第72条の24の7第1項第1号イの標準税率に同号ハに係る標準税率を加算して得た税率又は同条第4項第1号イの標準税率に同号ハの標準税率を加算して得た税率（同法第72条の2第1項第3号に掲げる事業にあつては、同法第72条の24の7第3項第1号ロの標準税率）による。
- 3 直前年度分の事業税及び特別法人事業税の額の損金算入だけを内容とする更正は、原則としてこれを行わないものとする。

【解説】

- 1 本通達の改正は、令和2年度の地方税法の改正における電気供給業に係る法人事業税についての発電・小売電気事業に係る課税方式の見直しに対応して、事業税及び特別法人事業税の損金算入の時期の特例に関する取扱いについて見直しを行うものである。
- 2 法人税法上、販売費、一般管理費その他の費用については、期末までに債務の確定してい

ることが損金算入の要件とされており、このことは、損金の額に算入することのできる租税についても同様である（法22③二）。これらの租税については、一定の課税手続に従ってその額が確定するものであるため、原則としてその租税債務が確定した事業年度において損金の額に算入することとされており、事業税などの申告納税方式による租税については、納税申告書に記載された税額はその納税申告書が提出された日、更正又は決定に係る税額はその更正又は決定があった日の属する事業年度の損金の額に算入するというのが原則である（基通9-5-1）。しかしながら、事業税については、原則として法人税法上の所得金額をその課税標準とするものであるため（地法72の12）、法人税の更正、決定等に連動してその課税が修正されるという事情がある。そこで、法人税についていわゆる2期以上の連年同時更正を行う場合にはその担税力等を考慮して、本通達において、たとえ翌事業年度末までに事業税の全部又は一部につき申告、更正又は決定がされていない場合であっても、その納付すべき税額を見積もり、これを翌事業年度の損金の額に算入することができるという事業税及び特別法人事業税の損金算入時期の特例を定めている。

3 ところで、納付すべき事業税及び特別法人事業税の額の見積りに当たって、令和3年の改正前の法人税基本通達（以下「旧通達」という。）9-5-2《事業税及び特別法人事業税の損金算入の時期の特例》では、当該事業年度の法人税について更正又は決定をするときの損金の額に算入することができる事業税の額は、以下のとおり、直前事業年度の所得金額又は収入金額に標準税率を乗じて計算し、特別法人事業税の額は、当該事業税の額に特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律（以下「特事法」という。）第7条《税額の計算》に規定する税率を乗じて計算するものとしていた。

(1) 電気供給業、ガス供給業、保険業及び貿易保険業以外の事業

① 外形標準課税法人（地方税法第72条の2第1項第1号イ《事業税の納税義務者等》に掲げる法人をいう。以下同じ。）が行うもの

イ 事業税…直前事業年度の所得金額×標準税率（注1、2）

（注）1 地方税法第72条の24の7第1項第1号イ《法人の事業税の課税標準等》（付加価値割）の標準税率に同号ハ（所得割）に係る標準税率を加算して得た税率又は同条第4項第1号イ（付加価値割）の標準税率に同号ハ（所得割）に係る標準税率を加算して得た税率

2 地方税法上、付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額を課することとされているが、課税当局がこれらの額を精緻に計算することは困難であり、執行上の便宜と納税者の担税力への配慮とのバランスを勘案し、付加価値割額の計算については付加価値額のうち単年度損益だけに着目して直前事業年度の所得金額に置き換えて計算することとし、資本割額については考慮しないこととしている。

ロ 特別法人事業税……（直前事業年度の所得金額×地方税法第72条の24の7第1項第1号ハに係る率）×特事法第7条第1号の税率

② 特別法人（地方税法第72条の24の7第6項に規定する特別法人をいう。以下同じ。）が行うもの

イ 事業税……直前事業年度の所得金額×地方税法第72条の24の7第1項第2号に係る標準税率

ロ 特別法人事業税……上記イの事業税の額×特事法第7条第2号の税率

③ その他の法人（地方税法第72条の24の7第1項第3号に掲げる法人をいう。以下同じ。）が行うもの

イ 事業税……直前事業年度の所得金額×地方税法第72条の24の7第1項第3号に係る標準税率

ロ 特別法人事業税……上記イの事業税の額×特事法第7条第3号の税率

(2) 電気供給業、ガス供給業、保険業及び貿易保険業

① 事業税……直前事業年度の収入金額×地方税法第72条の24の7第2項の標準税率

② 特別法人事業税……上記①の事業税の額×特事法第7条第4号の税率

4 令和2年度の税制改正において地方税法が改正され、電気供給業のうち、小売電気事業等（小売電気事業（電事法2④二）及びこれに準ずる一定の事業をいう。）及び発電事業等（発電事業（電事法2④十四）及びこれに準ずる一定の事業をいう。）（以下これらを併せて単に「小売電気事業等」という。）についての事業税の課税方式の見直しが行われた。具体的には、小売電気事業等について、令和2年度の税制改正前においては収入割額によって課することとされていたが、普通法人（投資法人、特定目的会社及び一般社団・一般財団法人を除く。）で資本金の額又は出資金の額（以下「資本金の額等」という。）が1億円を超えるものにあつては収入割額、付加価値割額及び資本割額の合算額によって、それ以外の法人にあつては収入割額及び所得割額の合算額によって、それぞれ事業税の額が計算されることとされた（地法72の2④三、地規3の14）。また、特事法も見直され、小売電気事業等について、基準法人収入割額によって特別法人事業税の額が計算されることとされた（特事法7五）。

5 上記4のとおり地方税法及び特事法の改正を踏まえ、新たに区分されることとなった小売電気事業等に係る事業税及び特別法人事業税に対応して、旧通達9-5-2を見直すこととした。具体的には、事業税の額は直前事業年度の所得金額又は収入金額（小売電気事業等にあつては、直前事業年度の所得金額及び収入金額）に標準税率を乗じて計算し、特別法人事業税の額は直前事業年度の所得金額又は収入金額に標準税率を乗じて得た金額に特事法第7条各号に掲げる法人の区分に応じ当該各号の税率を乗じて計算することとした。具体的に計算される金額は、以下のとおり、上記3(1)については変わらず、上記3(2)の事業については次の(2)のとおり見直されるとともに、新たに区分されることとなった小売電気事業等に係る事業税及び特別法人事業税については次の(3)によることになる。

(1) 電気供給業、ガス供給業、保険業及び貿易保険業以外の事業

① 外形標準課税法人が行うもの

イ 事業税…直前事業年度の所得金額×地方税法第72条の24の7第1項第1号イ（付加価値割）の標準税率に同号ハ（所得割）に係る標準税率を加算して得た税率又は同条第4項第1号イの標準税率に同号ハに係る標準税率を加算して得た税率（注）

（注）地方税法上、付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額を課することとされているが、課税当局がこれらの額を精緻に計算することは困難であり、執行上の便宜と納税者の担税力への配慮とのバランスを勘案し、付加価値割額の計算については付加価値額のうち単年度損益だけに着目して直前事業年度の所得金額に置き換えて計算することとし、資本割額については考慮しないこととし

ている。

ロ 特別法人事業税……（直前事業年度の所得金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 1 項第 1 号ハに係る率）×特事法第 7 条第 1 号の税率

② 特別法人が行うもの

イ 事業税……直前事業年度の所得金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 1 項第 2 号に係る標準税率

ロ 特別法人事業税……上記イの事業税の額×特事法第 7 条第 2 号の税率

③ その他の法人が行うもの

イ 事業税……直前事業年度の所得金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 1 項第 3 号に係る標準税率

ロ 特別法人事業税……上記イの事業税の額×特事法第 7 条第 3 号の税率

(2) 電気供給業（小売電気事業等を除く。）、ガス供給業、保険業及び貿易保険業

① 事業税……直前事業年度の収入金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 2 項の標準税率

② 特別法人事業税……上記①の事業税の額×特事法第 7 条第 4 号の税率

(3) 小売電気事業等

① 外形標準課税法人が行うもの

イ 事業税……（直前事業年度の収入金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 3 項第 1 号イの標準税率）＋（直前事業年度の所得金額×同号ロの標準税率）（注）

（注）地方税法上、収入割額、付加価値割額及び資本割額の合算額を課することとされているが、課税当局がこれらの額を精緻に計算することは困難であり、執行上の便宜と納税者の担税力への配慮とのバランスを勘案し、付加価値割額の計算については付加価値額のうち単年度損益だけに着目して直前事業年度の所得金額に置き換えて計算することとし、資本割額については考慮しないこととしている。

ロ 特別法人事業税……（直前事業年度の収入金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 3 項第 1 号イの標準税率）×特事法第 7 条第 5 号の税率

② 外形標準課税法人以外の法人が行うもの

イ 事業税……（直前事業年度の収入金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 3 項第 2 号イの標準税率）＋（直前事業年度の所得金額×同号ロの標準税率）

ロ 特別法人事業税……（直前事業年度の収入金額×地方税法第 72 条の 24 の 7 第 3 項第 2 号イの標準税率）×特事法第 7 条第 5 号の税率

なお、上記(3)①イ(注)のとおり、改正後の本通達の取扱いは、旧通達 9-5-2 の外形標準課税法人に係る事業税の計算に関する考え方を踏襲しており、付加価値額に標準税率を乗じて計算することとされている部分については直前事業年度の所得金額に置き換えて計算すること、資本割を考慮しないことについての変更はない。

6 また、改正後の本通達の取扱いは、令和 3 年 6 月 25 日以後に当該事業年度（その直前の事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には当該連結事業年度。以下「直前年度」という。）が令和 2 年 4 月 1 日以後に開始するものに限る。）の法人税について更正又は決定をする場合について適用し、令和 3 年 6 月 25 日前に当該事業年度の法人税について更正又は決定をした場合（同日以後に当該事業年度（その直前年度が令和 2 年 4 月 1 日前に

開始したものに限る。)の法人税について更正又は決定をする場合を含む。)については、なお従前の例によることとされている点に留意が必要である。

7 連結納税制度においても、同様の通達(連基通8-5-2)を定めている。