

4 事業税及び特別法人事業税

【改正】（事業税及び特別法人事業税の損金算入時期の特例）

9-5-2 当該事業年度の直前の事業年度（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又は収入金額（地方税法第72条の2第1項第3号又は第4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ったことにより、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った日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入する。

（注）1 事業税の額の計算上、次に掲げる事業については、所得金額に乗ずる標準税率は、次に定める税率による。

(1) 同項第1号イに掲げる法人が行う同号に掲げる事業 地方税法第72条の24の7第1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

(2) 同法第72条の2第1項第3号イに掲げる法人が行う同号に掲げる事業 同法第72条の24の7第3項第1号ロの標準税率

(3) 同法第72条の2第1項第4号に掲げる事業 同法第72条の24の7第4項第2号の標準税率

2 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4年度の地方税法の改正におけるガス供給業に係る法人事業税についての特定ガス供給業及び一般ガス供給業に係る課税方式の見直し等に対応して、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所要の整備を行うものである。
- 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、期末までに債務が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（地方税法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。

また、当該事業年度の法人税について更正又は決定をする場合の損金の額に算入する事業税の額は、直前年度の所得金額又は収入金額（地方税法第72条の2第1項第3号に規定する小売電気事業等及び発電事業等にあつては、所得金額及び収入金額）に地方税法第72条の24の7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（以下「特事法」という。）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ていた。

3 令和4年度の税制改正において地方税法が改正され、ガス供給業のうち、導管ガス供給業（一般ガス導管事業及び特定ガス導管事業をいう。以下同じ。）以外の事業に係る法人事業税の課税方式について次のとおりとすることとされた。

(1) ガス供給業のうち、導管ガス供給業以外の事業であつてガス事業法に規定するガス製造事業者（特別一般ガス導管事業者の供給区域において同法に規定するガス製造事業の用に供する液化ガス貯蔵設備を維持し、及び運用するものに限る。）である法人が行うもの（以下「特定ガス供給業」という。）に係る法人事業税については、収入割額、付加価値割額及び資本割額の合算額によって課する（地方税法72の2④四）。

(2) ガス供給業のうち、導管ガス供給業以外の事業（特定ガス供給業を除く。）に係る法人事業税については、資本金の額又は出資金の額（以下「資本金の額等」という。）が1億円超の普通法人にあつては付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって、資本金の額等が1億円以下の普通法人等にあつては所得割額によって、それぞれ課する（地方税法72の2④一）。

なお、ガス供給業のうち、導管ガス供給業に係る法人事業税については、引き続き収入割額によって課することとされている（地方税法72の2④二）。

すなわち、令和4年度の税制改正前においては収入割額によって事業税の額が計算されていた特定ガス供給業について、収入割額、付加価

値割額及び資本割額の合算額によって事業税の額が計算されることとなり、ガス供給業のうち収入割額によって事業税の額が計算されるものは導管ガス供給業に限定されることとなった（地方税法 72 の 2 ①一・二・四）。

また、特事法も改正され、特定ガス供給業については、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 六）。

4 上記 3 のほか、令和 4 年度の税制改正において、付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額により法人事業税を課される法人に係る法人事業税の所得割について、年 400 万円以下の所得の部分の 0.4% の標準税率及び年 400 万円を超え年 800 万円以下の所得の部分の 0.7% の標準税率を廃止するとともに、これらの部分の標準税率を 1 % とすることとされた（地方税法 72 の 24 の 7 ①一ハ）。

5 改正後の本通達では、上記 3 の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特定ガス供給業に係る事業税及び特別法人事業税については、次の(1)及び(2)によることになることを明らかにしている。

(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 4 項第 1 号の標準税率+直前事業年度の所得金額×同項第 2 号の標準税率（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。

(2) 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 4 項第 1 号の標準税率×特事法第 7 条第 6 号の税率

6 また、上記 4 の地方税法の改正により、同法第 72 条の 2 第 1 項第 1 号イに掲げる法人が行う同号に掲げる事業、すなわち、資本金の額等が 1 億円超の普通法人が行う一般事業につき事業税の額を計算する場合の直前事業年度の所得金額に乗ずる標準税率について、所得階層別の標準税率が廃止され、単一の標準税率となったことから、「同号（＝地方税法第 72 条の 24 の 7 第 1 項第 1 号）ハに係る標準税率」を「同号ハの標準税率」とするほか、法人ごとではなく事業ごとの標準税率であることを明確化する等の所要の整備を行っている。