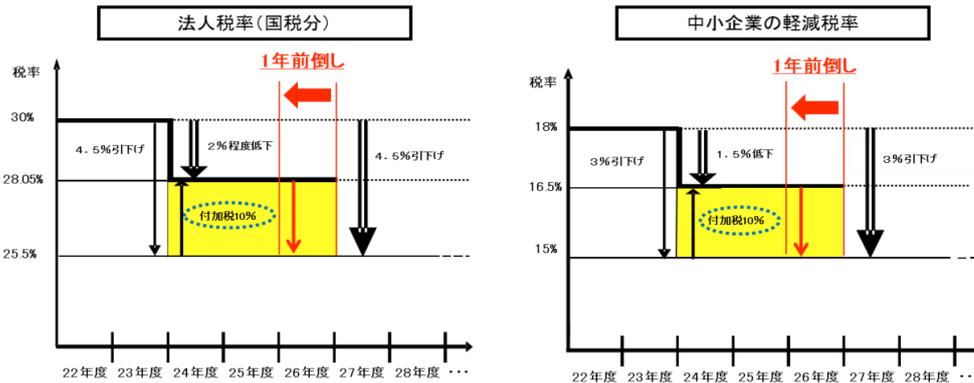


復興特別法人税の注意点！ ～決算時期の前倒しでも課税は免れない～

1. 復興特別法人税の 1 年前倒し廃止

未曾有の大震災から復興を遂げるための財源確保を目的に、平成 24 年度の税制改正において 3 年間限定で新設された復興特別法人税（法人税額の 10%）は、経済の好循環を早期に実現する観点から、1 年前倒しで廃止されることが、平成 26 年度の税制改正により決まりました。



【復興特別法人税廃止による法人税率の引き下げ】（カッコ内は租税特別措置法による軽減税率）

	平成 24 年度～25 年度（廃止前）		平成 26 年度以降（廃止後）		中小企業の軽減税率の特例により、中小法人等の年 800 万円以下の所得部分については、（）内の税率が適用されます。
		年 800 万円以下		年 800 万円以下	
普通法人	28.05%	—	25.5%	—	
中小法人	28.05%	20.9% (16.5%)	25.5%	19% (15%)	
公益法人等	20.9%	(16.5%)	19%	(15%)	
協同組合等	22%	(17.6%)	20%	(16%)	
特定の協同組合等	24.2%		22%		

2. 気をつけて！復興特別法人税廃止への対応

復興特別法人税は、原則として、平成 24 年 4 月 1 日から平成 26 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度について課税が行われ、平成 26 年 4 月 1 日以降に開始する事業年度から適用が廃止されます。したがって、平成 26 年 3 月末で決算を迎える法人は、この 3 月決算で復興特別法人税の課税は終了します。しかし、平成 26 年 3 月 1 日に事業年度が開始するような 2 月末決算法人の場合には、平成 27 年 2 月 28 日決算時期の事業年度まで、復興特別法人税が課税されることになります。

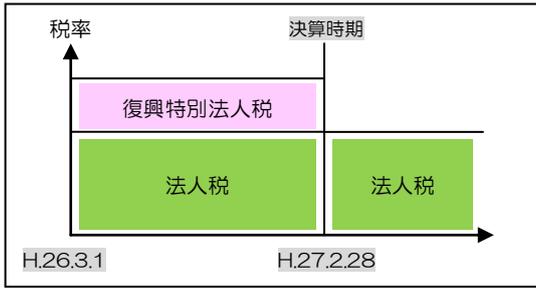
（1）復興特別法人税は、決算時期の前倒し変更で課税対象から免れることはできない！

そこで、現時点で復興特別法人税が課税されている法人について、決算時期を前倒し変更すれば、変更後の事業年度については復興特別法人税の課税が無くなるのでは？という考えが頭に浮かびます。

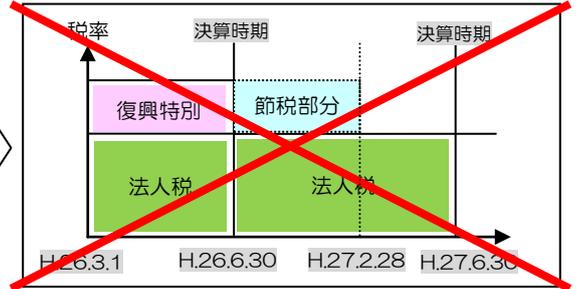
しかし、この復興特別法人税については、決算時期を前倒し変更することで課税対象期間を短くすることはできません。復興特別法人税の課税の対象となる事業年度は、「平成 24 年 4 月 1 日から平成 26 年 3 月 31 日までの期間（指定期間）内に最初に開始する事業年度開始の日から同日以後 2 年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度」と定められているからです。すなわち、復興特別法人税は、全ての法人に対して 24 か月間の課税を求めたものであり、決算時期の前倒しに変更による課税期間の短縮を認めていません。

【事業年度の変更により、復興特別法人税の課税からは免れない】

〈変更前〉



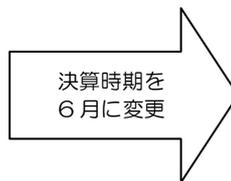
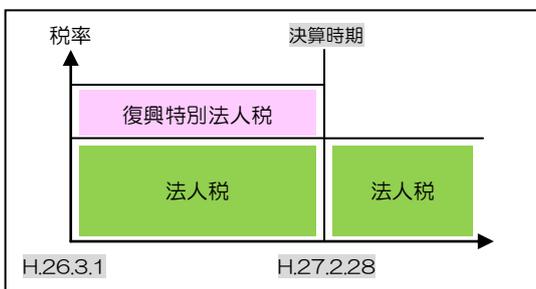
〈変更後〉



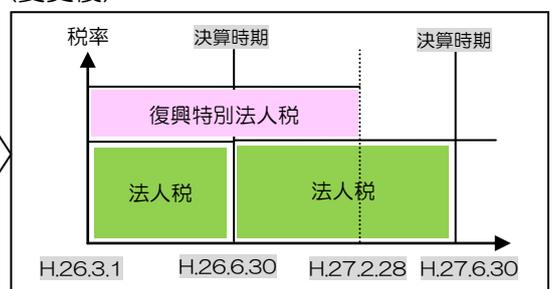
例えば、平成 26 年 3 月 1 日に事業年度が開始する法人であれば、本来は平成 27 年 2 月末に決算時期が到来します。これを一旦、平成 27 年 2 月末以前の任意の時期で事業年度を区切ります。しかし、復興特別法人税は、いったん区切った任意の時期より後の事業年度についても、平成 27 年 2 月末までは課税されることになるのです。

【事業年度変更されても復興特別法人税の課税期間に変更はない】

〈変更前〉



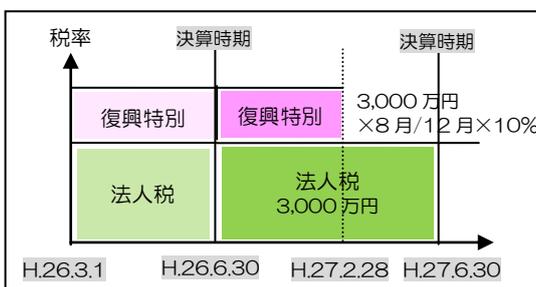
〈変更後〉



(2) 事業年度の変更で、少しは復興特別法人税の負担が軽減されるケースも…

ただし、事業年度の前倒し変更によって、復興特別法人税の負担が緩和されるケースもあります。復興特別法人税の金額はその事業年度（12 か月間）の法人税額を基準として算出され、決算時期の変更後の事業年度については、さらに、月数按分を行って税額計算を行うためです。この計算方法であれば、変更後の事業年度に大きな損失が発生することが予想され、復興特別法人税の計算の基準となる法人税額が算出されないことがあらかじめわかっている場合には、事業年度を変更することが、少しは復興特別法人税の負担を和らげる可能性があります。

【決算時期を変更した場合の復興特別法人税額の計算】



(例) H26.7.1 から H27.2.28 までの 8 か月間の復興特別法人税の計算方法

H26.7.1 から H27.6.30 までの 12 か月間の法人税額 3,000 万円
 事業年度変更後の復興特別法人税の課税対象期間 8 か月
 復興特別法人税の税率 法人税額の 10%

$$3,000 \text{ 万円} \times \frac{8 \text{ か月}}{12 \text{ か月}} \times 10\% = 200 \text{ 万円}$$

(月数按分)

通常の税制改正であれば、事業年度の変更を行うことにより新設された税制の早期の適用を受け、あるいは廃止された税制の適用から早期に免れることにより、その税効果を楽しむことが考えられます。しかし、復興特別法人税の前倒し廃止は、事業年度変更を行っても課税対象から免れることはできません。他に理由がない限り、復興特別法人税の課税から免れようとして事業年度を変更することは、得策とは言えないでしょう。

(担当：中谷 泰久)