

# 【法人の外国税額控除制度の概要】

法人の外国税額控除制度は、内国法人の国外所得に対する課税が、法人税等(国の法人税、道府県民税法人税割、及び市町村民税法人税割)だけでなく、外国の法人税等(に相当する税)においても行われ、その外国税額を法人税の所得計算上損金に算入しない場合に起こる、当該国外所得に対する二重課税を、国税、道府県民税、市町村民税の順に、この3税が一体となって調整するための制度です。

二重課税の調整は、外国税額を法人税等の税額から控除する方法により行います。具体的には、次のとおりです。

## (1) 外国税額と控除限度額による控除すべき外国税額の計算

当期中に課税された所定の外国税額(控除対象外国税額)について、そのまま法人税等の額から控除するのではなく、**法人税等の額のうち国外所得に対応する部分**を国税、道府県民税、市町村民税ごとに算出して各税の**控除限度額**とし、国税、道府県民税、市町村民税の順に、当該外国税額を各税の**控除限度額**にあてはめ、当該各税の**限度額内となった部分の外国税額**について、各税の額から控除します。

### 控除限度額の算出方法

市町村民税の控除限度額を算出する式は、次の2種類から選択できます。

①「**国税の控除限度額×12.3%**」 (国税の控除限度額は「全所得額に対する法人税額×国外所得額÷全所得額」の式で算出します。)

②「**国税の控除限度額×各市町村の(超過)税率**」 (道府県民税の控除限度額の場合、①の12.3%を5%に、②の市町村民税道府県に読み替えます。)

ただし、2以上の市町村に事務所等を有する法人が②の式を選ぶ場合は、次の手順で市町村民税の控除限度額を算出します。

②a 市町村民税法人税割の計算に用いる**分割基準**(関係市町村に有する事務所等の従業者数の割合)により**国税の控除限度額を分割**します。

②b **関係市町村ごとに「分割後の額×当該市町村の(超過)税率」の計算**を行います。

②c **全関係市町村のbの計算結果を合計したものが市町村民税の控除限度額**となります。

(②abcの市町村を道府県と読み替えれば道府県民税の控除限度額の算出手順になります。なお、東京都については、法人が事務所等を東京都の特別区以外に有する場合は関係道府県の一つとして扱います。しかし、特別区に有する場合は関係道府県と関係市町村の両方として扱います。つまり、aの関係市町村の分割基準には特別区分も含めます。また、bの式の**特別区分は「特別区分の分割後の額×14.7%(東京都特別区における市町村民税相当税率)」**とします。

## (2) 控除限度超過額と控除余裕額による控除すべき外国税額の計算 ※「控除限度額を超える外国税額」を「控除限度超過額」と記しています。

外国税額と控除限度額は、通常一致せず差額が生じますが、この差額は(1)の計算では考慮されません。

しかし、この差額を用いて、さらに法人税等の税額から控除ができる場合があります。

「**外国税額>控除限度額**」の場合、その差額(外国税額のうち限度額からはみ出た部分)を**控除限度超過額**といいます。

逆に「**控除限度額>外国税額**」の場合、その差額(控除限度額のうち外国税額からはみ出た部分)を**控除余裕額**といいます。

控除限度額と同様に、**控除余裕額**も国税、道府県民税、市町村民税ごとにこの順に算出します。

控除限度超過額の繰越しと将来の**控除余裕額**へのあてはめ

控除限度超過額は、生じた期の翌期以降3年間繰り越します。その3年中に**控除余裕額**が生じれば、繰り越した**控除限度超過額**を国税、道府県民税、市町村民税の順に各税の**控除余裕額**にあてはめ、その**範囲内の額**について各税の額から控除します。控除限度超過額が複数期分ある場合は、発生期が古いものから順にあてはめます。あてはめの済んだ部分と3年を越えた部分は繰越対象外となります。

控除余裕額の繰越しと将来の**控除限度超過額**へのあてはめ

控除余裕額は、生じた期の翌期以降3年間繰り越します。その3年中に**控除限度超過額**が生じれば、その**控除限度超過額**を国税、道府県民税、市町村民税の順に繰り越した各税の**控除余裕額**にあてはめ、その**範囲内の額**について各税の額から控除します。控除余裕額が複数期分ある場合は、発生期が古いものから順に、同一期のものでは国税、道府県民税、市町村民税の順にあてはめます。あてはめの済んだ部分と3年を越えた部分は繰越対象外となります。

## (3) 市町村民税で控除すべき外国税額の取扱い

(1)、(2)で計算した結果の**市町村民税で控除すべき外国税額**については、1市町村だけに事務所等を有する法人等の場合、当該市町村分の法人税割額から控除します。

2以上の市町村に事務所等を有する法人等では、当期の市町村民税法人税割の計算に用いる分割基準(関係市町村に有する事務所等の従業者数の割合)により当該**市町村民税で控除すべき外国税額**を分割し、**分割後の額**を関係市町村ごとの法人税割額から控除します。

ただし、**上記(1)の市町村民税の控除限度額の算出方法**として、②abcの**関係市町村の(超過)税率を用いる方法を選択した場合は**、当該分割基準となる従業者数に次の補正を行った**補正後の従業者数により分割**を行います。

**補正の式「関係市町村ごとの分割基準となる従業者数×当該市町村の(超過)税率÷12.3%」**(小数点未満切捨て)

なお、東京都特別区に事務所等を有する場合は**市町村民税で控除すべき外国税額**の分割計算については、まず(全従業者数は特別区分を含めつつ)特別区以外について分割計算を行って関係市町村ごとの控除額を算出し、これらの合計を**市町村民税で控除すべき外国税額**から差し引き、その差引額を**特別区で控除すべき額**とします。

## (4) 市町村民税で控除すべき外国税額が法人税割額より大きい場合の差額の取扱い

国税、道府県民税及び市町村民税で控除すべき外国税額が、実際の各税の額より大きい場合、その差額は、法人税では還付金額となり、道府県民税及び市町村民税では**控除未済外国税額**として翌期以降に繰り越します。

控除未済外国税額の繰越しと将来の法人税割額からの控除

控除未済外国税額は、生じた期の翌期以降3年間繰り越します。その3年中に市町村民税法人税割額が生じれば、**市町村民税で控除すべき外国税額の当期発生分**より先にその**控除未済外国税額**を当該法人税割額にあてはめ、その**範囲内の額**について当該法人税割額から控除します。

2以上の市町村に事務所等を有する法人で**控除未済外国税額**の繰越がある場合、上記(3)の中の分割計算は、**市町村民税で控除すべき外国税額の当期発生分**に当該繰り越した**控除未済外国税額**を加えた額について行います。**控除未済外国税額**が複数期分ある場合は、発生期が古いものから順に法人税割額にあてはめます。あてはめの済んだ部分と3年を越えた部分は繰越対象外となります。

# 法人市民税第20号の4様式(外国の法人税等の額の控除に関する明細書)について

この明細書は、法人税等において外国税額控除制度の適用を受けようとする法人が第20号様式の申告書又は更正の請求書を提出する場合にその申告書に添付して1通を提出します。**第20号の4様式別表1(と同2)作成後、下記のとおり記載します。**

(地方税法施行令第48条の9の2)

## (1) 市町村民税で控除すべき外国税額の取扱い

別表1、別表2で計算した結果の**市町村民税で控除すべき外国税額**については、1市町村だけに事務所等を有する法人等の場合、当該市町村分の法人税割額から控除します。

2以上の市町村に事務所等を有する法人等では、当期の市町村民税法人税割の計算に用いる分割基準(関係市町村に有する事務所等の従業者数の割合)により当該**市町村民税で控除すべき外国税額**を分割し、**分割後の額**を関係市町村ごとの法人税割額から控除します。

ただし、**市町村民税の控除限度額の算出方法として、関係市町村の(超過)税率を用いる方法を選択した場合は、当該分割基準となる従業者数に次の補正を行った補正後の従業者数により分割を行います。**

**補正の式「関係市町村ごとの分割基準となる従業者数×当該市町村の(超過)税率÷12.3%」**(小数点未満切捨て)

なお、東京都特別区に事務所等を有する場合は**市町村民税で控除すべき外国税額**の分割計算については、まず(全従業者数は特区分を含めつつ)特別区以外について分割計算を行って関係市町村ごとの控除額を算出し、これらの合計を**市町村民税で控除すべき外国税額**から差し引き、その差引額を**特別区で控除すべき額**とします。

## (2) 市町村民税で控除すべき外国税額が法人税割額より大きい場合の差額の取扱い

国税、道府県民税及び市町村民税で控除すべき外国税額が、実際の各税の額より大きい場合、その差額は、法人税では還付金額となり、道府県民税及び市町村民税では**控除未済外国税額**として翌期以降に繰り越します。

**控除未済外国税額**の繰越しと将来の法人税割額からの控除

**控除未済外国税額**は、生じた期の翌期以降3年間繰り越します。その3年中に市町村民税法人税割額が生じれば、**市町村民税で控除すべき外国税額の当期発生分**より先その**控除未済外国税額**を当該法人税割額にあてはめ、その範囲内の額について当該法人税割額から控除します。

2以上の市町村に事務所等を有する法人で**控除未済外国税額**の繰越がある場合、上記(3)の中の分割計算は、**市町村民税で控除すべき外国税額の当期発生分**に当該繰り越した**控除未済外国税額**を加えた額について行います。**控除未済外国税額**が複数期分ある場合は、発生期が古いものから順に法人税割額にあてはめます。あてはめの済んだ部分と3年を越えた部分は繰越対象外となります。

## (3) 各欄の記載のしかた

欄	記載のしかた
「政令第48条の13第5項ただし書の規定の適用の有無」	市町村民税の控除限度額を政令第48条の13第5項ただし書の規定により計算する法人にあっては「有」を、同項本文の規定により計算する法人にあっては「無」を○で囲んで下さい。
「当期の控除対象外国税額①」	<b>法人税明細書(別表6(2))の1の欄の金額</b> (連結申告法人は(別表6の2(2)付表)の1の欄の金額)を記載します。
「国税の控除限度額④」	法人税明細書(別表6(2))の12の欄の金額(連結申告法人は(別表6の2(2)付表)の9の欄の金額)を記載します。 <b>ただし、別表1の①の欄に外書きの金額がある場合、下記の金額を記載します。</b> 別表1の⑤の金額 ≤ 同①の金額 ……同①の欄の金額 別表1の①の金額 < 同⑤の金額 ≤ 同①の金額 + ①の外書きの金額 ……同⑤の欄の金額 別表1の⑤の金額 > 同①の金額 + ①の外書きの金額 ……当該合計額
「道府県民税の控除限度額⑤」	政令第9条の7第4項ただし書の規定の適用の「無」の法人は、国税の控除限度額に5%を乗じた額を、「有」の法人は第7号の2様式別表2の⑦の欄の金額を記載します。
「市町村民税の控除限度額⑦」	政令第48条の13第5項ただし書の規定の適用の「無」の法人は、国税の控除限度額に12.3%を乗じた額を、「有」の法人は別表2の⑦の欄の金額を記載します。
「前3年以内の控除未済外国税額の明細」	前3年以内の各事業年度又は各連結事業年度において市町村民税の法人税割額から控除することができる外国税額が当該事業年度の法人税割額を超えることとなったため控除できなかった額がある場合に記載します。
「各市町村ごとに控除する外国税額の明細」	2以上の市町村に事務所等を有する法人が次のように記載します。 (1)「従業者数又は補正後の従業者数」の欄は、政令第48条の13第5項ただし書の規定の適用の「無」の時は、各市町村の従業者数を、「有」の時は、別紙2の⑧の欄の補正後の従業者数を記載します。 (2)各市町村ごとの「控除すべき外国税額⑩」の欄の計算は「当期分の控除外国税額⑩」及び「前3年以内の控除未済外国税額⑩」の合計額を各市町村ごと(特別区の存する区域において都民税の法人税割を課する場合の都を含む。)に従業者数又は補正後の従業者数により按分して行います。この場合において、当該算定した外国税額に1円未満の端数があるときは、その端数を切り捨てます。 (3)「各市町村ごとに算定した法人税割額⑬」の欄は、各市町村ごとに算定した当該事業年度分の法人税割(第20号様式の⑦の欄に記載すべき法人税割額で100円未満の端数を切り捨てる前の金額)を記載します。

# 法人市民税第20号の4様式別表1 (控除余裕額又は控除限度額を超える外国税額の計算に関する明細書) について

この明細書は、第20号の4様式に添付して1通を提出します。この様式では下記について記載しますが、内容は法人税明細書別表6(3)と同様ですので、同表から転記して作成します。

## (1) 外国税額と控除限度額による控除すべき外国税額の計算

当期中に課税された所定の外国税額(控除対象外国税額)について、そのまま法人税等の額から控除するのではなく、**法人税等の額のうち国外所得に対応する部分**を国税、道府県民税、市町村民税ごとに算出して各税の**控除限度額**とし、国税、道府県民税、市町村民税の順に、当該外国税額を各税の**控除限度額**にあてはめ、当該各税の**限度額内となった部分の外国税額**について、各税の額から控除します。

### 控除限度額の算出方法

市町村民税の控除限度額を算出する式は、次の2種類から選択できます。

- ①「**国税の控除限度額×12.3%**」 (国税の控除限度額は「全所得額に対する法人税額×国外所得額÷全所得額」の式で算出します。)
  - ②「**国税の控除限度額×各市町村の(超過)税率**」 (道府県民税の控除限度額の場合、①の12.3%を5%に、②の市町村民税道府県に読み替えます。)
- 第20号の4様式別表2により計算し、添付します。

## (2) 控除限度超過額と控除余裕額による控除すべき外国税額の計算 ※「控除限度額を超える外国税額」を「控除限度超過額」と記しています。

外国税額と控除限度額は、通常一致せず差額が生じますが、この差額は(1)の計算では考慮されません。

しかし、この差額を用いて、さらに法人税等の税額から控除ができる場合があります。

「**外国税額>控除限度額**」の場合、その差額(外国税額のうち限度額からはみ出た部分)を**控除限度超過額**といいます。

逆に「**控除限度額>外国税額**」の場合、その差額(控除限度額のうち外国税額からはみ出た部分)を**控除余裕額**といいます。

**控除限度額**と同様に、**控除余裕額**も国税、道府県民税、市町村民税ごとにこの順に算出します。

控除限度超過額の繰越しと将来の**控除余裕額**へのあてはめ

**控除限度超過額**は、生じた期の翌期以降3年間繰り越します。その3年中に**控除余裕額**が生じれば、繰り越した**控除限度超過額**を国税、道府県民税、市町村民税の順に各税の**控除余裕額**にあてはめ、その**範囲内の額**について各税の額から控除します。**控除限度超過額**が複数期分ある場合は、発生期が古いものから順にあてはめます。あてはめの済んだ部分と3年を越えた部分は繰越対象外となります。

控除余裕額の繰越しと将来の**控除限度超過額**へのあてはめ

**控除余裕額**は、生じた期の翌期以降3年間繰り越します。その3年中に**控除限度超過額**が生じれば、その**控除限度超過額**を国税、道府県民税、市町村民税の順に繰り越した各税の**控除余裕額**にあてはめ、その**範囲内の額**について各税の額から控除します。**控除余裕額**が複数期分ある場合は、発生期が古いものから順に、同一期のもものでは国税、道府県民税、市町村民税の順にあてはめます。あてはめの済んだ部分と3年を越えた部分は繰越対象外となります。

## (3) 各欄の記載のしかた

欄	記載のしかた
「国税の控除限度額①」	法人税明細書(別表6(2))の12の欄の金額(連結申告法人は(別表6の2(2)付表)の9の欄の金額)を記載します。 この欄の外書には、 <b>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第50条第1項又は第2項に規定する政令で定めるところにより計算した金額</b> を記載します。
「道府県民税の控除限度額②」	政令第9条の7第4項ただし書の規定の適用の「無」の法人は、国税の控除限度額に5%を乗じた額を、「有」の法人は第7号の2様式別表2の⑦の欄の金額を記載します。
「市町村民税の控除限度額③」	政令第48条の13第5項ただし書の規定の適用の「無」の法人は、国税の控除限度額に12.3%を乗じた額を、「有」の法人は別表2の⑦の欄の金額を記載します。
「当期の控除対象外国税額⑤」	法人税明細書(別表6(2))の1の欄の金額(連結申告法人は(別表6の2(2)付表)の1の欄の金額)を記載します。
「控除余裕額」	前3年以内の各事業年度又は各連結事業年度において、控除限度額が外国税額を超えることとなったため控除できなかった額がある場合に記載します。
「控除限度額を超える外国税額」	前3年以内の各事業年度又は各連結事業年度において、外国税額が控除限度額を超えることとなったため控除できなかった額がある場合に記載します。

# 法人市民税第20号の4様式別表2 (控除限度額の計算に関する明細書) について

この明細書は、市町村民税控除限度額の計算を政令48条の13第5項ただし書により行う場合に第20号の4様式の明細書に添付して1通を提出します。記載内容は、法人税明細書別表6(3)付表1と同じく下記(1)②の計算、及び(2)の補正計算です。

## (1) 外国税額と控除限度額による控除すべき外国税額の計算

当期中に課税された所定の外国税額(控除対象外国税額)について、そのまま法人税等の額から控除するのではなく、**法人税等の額のうち国外所得に対応する部分**を国税、道府県民税、市町村民税ごとに算出して各税の**控除限度額**とし、国税、道府県民税、市町村民税の順に、当該外国税額を各税の**控除限度額**にあてはめ、当該各税の**限度額内となった部分の外国税額**について、各税の額から控除します。

### 控除限度額の算出方法

市町村民税の控除限度額を算出する式は、次の2種類から選択できます。

①「**国税の控除限度額×12.3%**」 (国税の控除限度額は「全所得額に対する法人税額×国外所得額÷全所得額」の式で算出します。)

②「**国税の控除限度額×各市町村の(超過)税率**」 (道府県民税の控除限度額の場合、①の12.3%を5%に、②の市町村を道府県に読み替えます。)

ただし、2以上の市町村に事務所等を有する法人が②の式を選ぶ場合は、次の手順で市町村民税の控除限度額を算出します。

②a 市町村民税法人税割の計算に用いる**分割基準**(関係市町村に有する事務所等の従業者数の割合)により**国税の控除限度額を分割**します。

②b **関係市町村ごとに「分割後の額×当該市町村の(超過)税率」の計算**を行います。

②c **全関係市町村のbの計算結果を合計したものが市町村民税の控除限度額**となります。

(②abcの市町村を道府県と読み替えれば道府県民税の控除限度額の算出手順になります。なお、東京都については、法人が事務所等を東京都の特別区以外に有する場合は関係道府県の一つとして扱います。しかし、特別区に有する場合は関係道府県と関係市町村の両方として扱います。つまり、aの関係市町村の分割基準には特別区分も含めます。また、bの式の**特別区分は「特別区分の分割後の額×14.7%(東京都特別区における市町村民税相当税率)」**とします。

## (2) 市町村民税で控除すべき外国税額の取扱い

市町村民税で控除すべき外国税額については、1市町村だけに事務所等を有する法人等の場合、当該市町村分の法人税割額から控除します。

2以上の市町村に事務所等を有する法人等では、当期の市町村民税法人税割の計算に用いる分割基準(関係市町村に有する事務所等の従業者数の割合)により当該**市町村民税で控除すべき外国税額**を分割し、**分割後の額**を関係市町村ごとの法人税割額から控除します。

ただし、上記(1)の**市町村民税の控除限度額の算出方法**として、②abcの**関係市町村の(超過)税率を用いる方法を選択した場合は**、当該分割基準となる従業者数に次の補正を行った**補正後の従業者数**により分割を行います。

**補正の式「関係市町村ごとの分割基準となる従業者数×当該市町村の(超過)税率÷12.3%」**(小数点未満切捨て)

なお、東京都特別区に事務所等を有する場合の**市町村民税で控除すべき外国税額**の分割計算については、まず(全従業者数には特別区分を含めつつ)特別区以外について分割計算を行って関係市町村ごとの控除額を算出し、これらの合計を**市町村民税で控除すべき外国税額**から差し引き、その差引額を**特別区で控除すべき額**とします。

## (3) 各欄の記載のしかた

欄	記載のしかた
「国税の控除限度額①」	法人税明細書(別表6(2))の12の欄の金額(連結申告法人は(別表6の2(2)付表)の9の欄の金額)を記載します。
「従業者数②」	各市町村ごとの従業者数を記載します。
「②で按分した国税の控除限度額④」	「国税の控除限度額①」の欄の金額を従業者数の「合計③」の欄の人数で除して、各市町村ごとの従業者数を乗じて得た金額を記載します。この時、1円未満の端数があるときは、その端数を切り捨ててください。
「税率⑤」	当該事業年度に適用される各市町村ごとの法人税割の税率を記載します。
「市町村民税の控除限度額⑥」	各市町村ごとの④の欄の金額に各市町村ごとの⑤の欄の税率を乗じて得た金額を記載します。この時、1円未満の端数があるときは、その端数を切り捨ててください。
「補正後の従業者数⑧」	各市町村ごとの②の欄の従業者数に各市町村ごとの⑤の欄の税率を乗じて得た数を100分の12.3で除して得た従業者数を記載します。この時、1人に満たない端数があるときは、その端数を切り捨ててください。