

T-LEX ワンポイント：外形標準課税の減資への対応等について

岩田合同法律事務所
弁護士・公認会計士 武藤 雄木

自由民主党・公明党の両党は、令和 5 年 12 月 14 日、令和 6 年度税制改正大綱（以下「本大綱」といいます。）を公表しました。本大綱は、令和 5 年度税制改正大綱で取り上げられ外形標準課税の適用対象法人の改正の方向性を踏まえ、より具体的な基準を明らかにするとともに、当該改正について施行時期を明らかにしています。そこで、今回は、本大綱で示された外形標準課税の改正内容（減資への対応、100%子法人等への対応）について解説いたします。なお、今後の関係省庁による検討過程において修正等がなされる可能性があることにはご注意ください。

1 外形標準課税の概要

外形標準課税とは、平成 16 年度に資本金が 1 億円超の大法人を対象に導入され、所得を基準とした「所得割」のほか、法人が生み出した付加価値を基準とする「付加価値割」及び資本金等の金額を基準とする「資本割」という外形基準により課税する制度をいいます。外形標準課税は、税負担の公平性の確保、応益課税としての税の性格の明確化、税収の安定化、経済活性化の促進等を図ることを目的としており、平成 27 年、28 年度税制改正において、より広く負担を分かち合い、企業の稼ぐ力を高める法人税改革の一環として所得割の税率が引き下げられ、外形基準（「付加価値割」及び「資本割」）による課税の割合が増やされました。

2 問題の所在

本大綱は、外形標準課税の対象法人数が、資本金 1 億円以下への減資を中心とした要因により、導入時に比べて約 3 分の 2 まで減少しているという事実認識の下で、これらの減資には、損失処理等に充てるためではなく、財務会計上、単に資本金を資本剰余金へ項目間で振り替えるものが見られるとしています。また、対象法人数の減少要因として、組織再編等の際に子会社の資本金を 1 億円以下に設定することが行われていることも挙げています。

3 改正の内容

以下のとおりそれぞれの改正について施行時期が明らかにされていますので、減資を伴う資本政策や 100%子法人等の資本剰余金からの配当については実施のタイミングに留意する必要があります。

(1) 減資への対応

減資への対応として、現行基準（資本金 1 億円超）は維持しつつ、外形標準課税の対象である大法人に対する補充的な基準が追加されることとなりました。具体的には、当該事業年度の前事業年度に外形標準課税の対象であった法人であって、当該事業年度に資本金 1 億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が 10 億円を超えるものは、外形標準課税の対象とすることとされています。

当該改正の施行日は令和 7 年 4 月 1 日とされていますので、3 月決算の会社を念頭に置きますと、令和 6 年 4 月 1 日以降に減資を行った場合には当該補充的な基準が適用されることになると考えられます。

(2) 100%子法人等への対応

資本金と資本剰余金の合計額が 50 億円を超える法人の 100%子法人等のうち、当該事業年度末日の資本金が 1 億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額（公布日以後に当該 100%子法人等がその 100%親法人等に対して資本剰余金から配当を行った場合においては、当該配当に相当する額を加算した金額）が 2 億円を超えるものは外形標準課税の対象とすることとされています。当該改正については緩和措置が設けられることとなっており、具体的には新たに外形標準課税の対象となる法人については外形標準課税の対象となったことにより、従来 of 課税方式で計算した税額を超えることとなる額のうち、次に定める額を当該事業年度の法人事業税から控除するとされています。

- ・ 令和 8 年 4 月 1 日から令和 9 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度
当該超える額に 3 分の 2 の割合を乗じた額
- ・ 令和 9 年 4 月 1 日から令和 10 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度
当該超える額に 3 分の 1 の割合を乗じた額

当該改正の施行日は令和 8 年 4 月 1 日とされていますが、公布日以後の 100%子法人等がその 100%親法人等に対して行う資本剰余金からの配当は資本剰余金に加算することになりますので、例年と同様であれば、令和 6 年度税制改正に関する改正法令の公布日となる令和 6 年 3 月 31 日以降の資本剰余金からの配当が上記の加算対象になると考えられます。