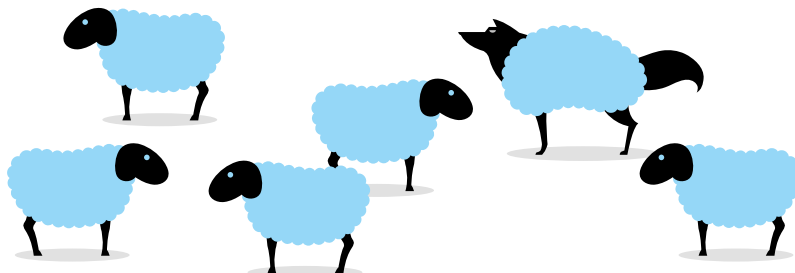
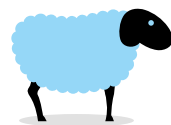


外形標準課税制度 改正のポイントを 押さえておこう!



令和6年度税制改正で、法人事業税の外形標準課税制度が見直されました。その背景と、新たに見直された外形標準のポイントを解説します。

井上寧税理士事務所
税理士
井上 寧

外形標準課税制度 見直しの背景

外形標準課税とは、法人事業税のうち資本金が1億円を超える法人の事業について、所得を課税対象とする「所得割」に加えて、「付加価値割」「資本割」が課される制度です。

対象法人は、国内の全法人数の

1%にも足りませんが、その税収は法人事業税収の約5割を占めます。都道府県にとっては、基幹税となる重要な税制度です。

今年度の税制改正により、この制度に大きな改正がありました。まずは、その改正の背景を押さえておきましょう。

(1) 減少が止まらない対象法人人数

外形標準課税制度は、法人事業税所得割の一部を振り替えるかた

ちで、平成16年度に法人事業税に導入されました。この新しい制度の導入にあたっては、2つの意義がありました。

1つは、法人の事業活動と都道府県の行政サービスとの受益関係に着目して課税する、という趣旨から、赤字の法人にも行政サービスに対する応分の経費負担が発生することです。

もう1つは、地方税独自の課税標準なので、都道府県が自主的に調査決定できることです。

しかし、この制度の導入後、次のような課題が出てきました。平成18年度をピークに外形標準課税の対象法人数が減少し続け、その割合も減少しているのです。

事実、総務省ホームページ「外形標準課税に関する状況」によると、令和2年度の対象法人数は、平成18年度の2万9618社と比べて約1万社の減少（1万9989社）、全法人数に占める割合は1・18%から0・76%へと、3分の2に減少しています。

(2) 1億円超法人の減少理由

著名な会社を例にあげると、平成27年に吉本興業は、財務体質改善のため、資本金を125億円から1億円に減資しました。また、

スカイマーク、毎日新聞社、JT Bなどが、新型コロナウイルスなどの影響による業績の悪化を受けて減資を行なっています。

これらを「大企業の中小企業化」などと呼ぶ向きもあります。資本金は、会社の規模や実力を測る基準の1つですが、以前に比べると、資本金に対する社会的な信用力は弱まっています。一方で、減資して資本金を1億円以下にすると、税法上、中小法人となり、**図表1**のような優遇措置を受けます。

外形対象法人数が減少している現況を俯瞰すると、次のような特徴があります。

① 資本金1億円ちようどの法人数が増加している

前述のとおり、外形標準課税の対象とならない法人が増えています。なかでも資本金が1億円ちようどの法人数の増加が多くみられます。

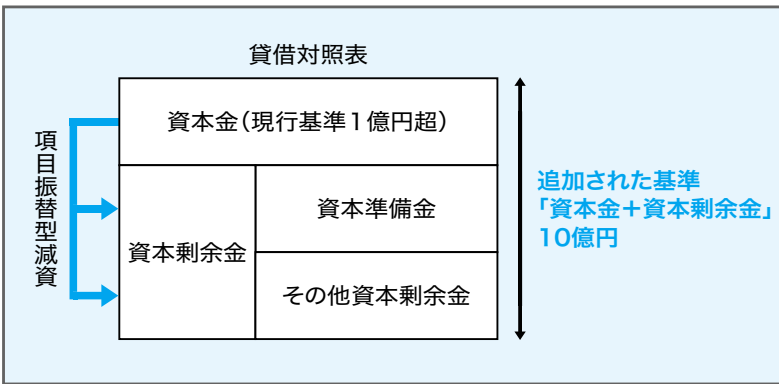
② 資本金1億円ちようどの法人のなかに資本金以外の法人規模が大きな法人が含まれている

資本金1億円の法人のなかに、法人規模（従業員数、総資産、売上高）が大きな法人が含まれるようになってきています。規模の大

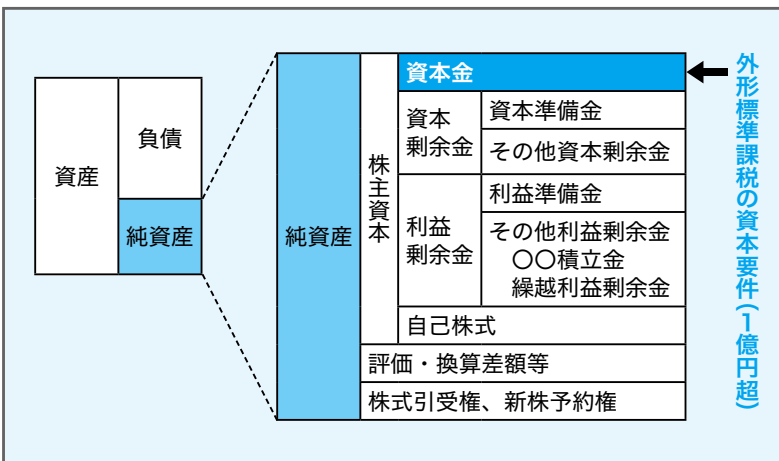
図表1 中小法人の税制上の主な優遇措置

- ① 外形標準課税の対象外となる（外形課税対象になると、赤字でも法人事業税の負担が発生）
- ② 法人税の軽減税率が適用される
大法人（資本金1億円超） 23.2%
中小法人（資本金1億円以下）
・所得年800万円以下の部分 15.0%
・所得年800万円超の部分 23.2%
- ③ 赤字が出たときは、最大10年間、繰越欠損金として翌事業年度に繰り越して控除できる（繰越欠損金の控除）
- ④ 欠損金が生じた場合、欠損金が生じた事業年度開始の日の前1年以内に開始した事業年度の所得金額に繰り戻して、すでに納めた法人税から、欠損金の分だけ還付を受けることができる（損金の繰戻還付）
- ⑤ 800万円までの交際費を全額を損金算入できる（交際費課税の特例）

図表2 外形標準課税の適用見直しのイメージ



図表3 〈参考〉株式会社の貸借対照表における資本金



従来、資本金のみを基準として用いてきたことにより、外形逃れの減資が生じてきたと考えられます。そこで、改正前の基準（資本金1億円超）に対する追加ルールとして、「資本金と資本剰余金の合計額」を指標とする基準を導入したわけです（図表2）。

今回の改正のポイント
は、資本金1億円超から1億円以下に減資している法人が多いこと、会計上、単に資本金を資本剰余金に振り替えている「項目振替型減資」を行なうケースが多いことから、これらに対応してルールを見直した点にあります。

きな法人が、減資により、中小法人税制を利用するようになっていくわけです。

③ 資本金1億円以下に分社・持株会社化される

大会社が各事業部門を分社化する、あるいは持株会社化する過程で、子会社の資本金を1億円以下に設定するケースです。子会社は外形標準課税の対象から外れますが、企業グループとしての活動実

態に変わりはありません。すなわち、「大企業の中小企業化」の最大の目的は、外形標準課税の適用から外れる節税策にあるとみることができます。

外形標準課税制度の見直し後の適用ルール

① 「減資」への対応

令和6年度税制改正では、その

ような節税を目的とした「大企業の中小企業化」に対する見直しが行なわれました。

具体的には、

① 外形標準課税の適用対象法人の要件は、資本金1億円超を維持する

② ただし、当分の間、前事業年度に外形標準課税の対象であった法人のうち、資本金1億円以下で資本剰余金との合計額が10

億円を超えるものは、外形標準課税の対象とする

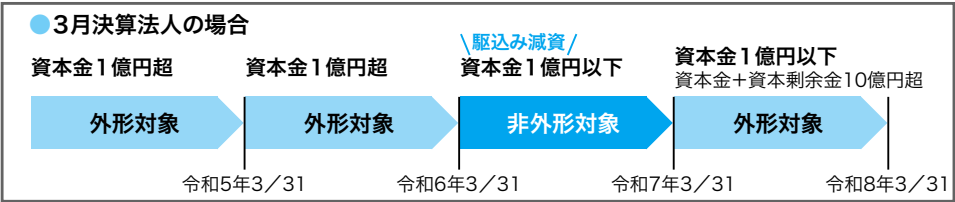
というものです。

この改正は、令和7年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。ただし、令和6年3月30日前に外形標準課税の対象であった法人が「駆込み減資」を行なった場合、②の基準に該当するときは、外形標準課税の対象法人となります。

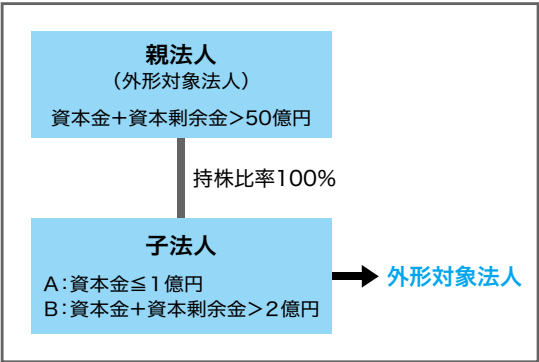
図表4 「前事業年度」に外形標準課税の対象法人だった法人の取扱い

区分	「当該事業年度」の資本金等の金額	外形対象
A	資本金1億円超	○
B	資本金1億円以下、資本金と資本剰余金の合計額10億円超	○
C	資本金1億円以下、資本金と資本剰余金の合計額10億円以下	×

図表5 前事業年度に非外形法人であっても外形標準課税の対象となる例



図表6 資本金1億円以下の100%子会社
が外形対象法人となる要件



ちなみに、株式会社の子会社として、
表の資本金は前表図表3のような
区分になります。

(2) **新ルール適用前の駆込み減資への対応**
改正後の外形標準課税の適用ル
ールをまとめると、図表4のよう

になります。
ただし、新ルール適用前の駆込
み減資への対応として、前事業年
度に非外形法人であっても、外形
標準課税の対象とするケースも設
けられています。たとえば、図表
5のようなケースです。

(3) **分社化・持株会社化への対応**
さらに、企業の組織再編を行な
って100%子会社をつくり、そ
の資本金を1億円以下に設定する
ことにより、親会社の信用に基
いて企業グループで関連する事業
活動を行なっているにもかかわらず、
100%子会社が外形標準課
税の対象外となっているという問
題があります。

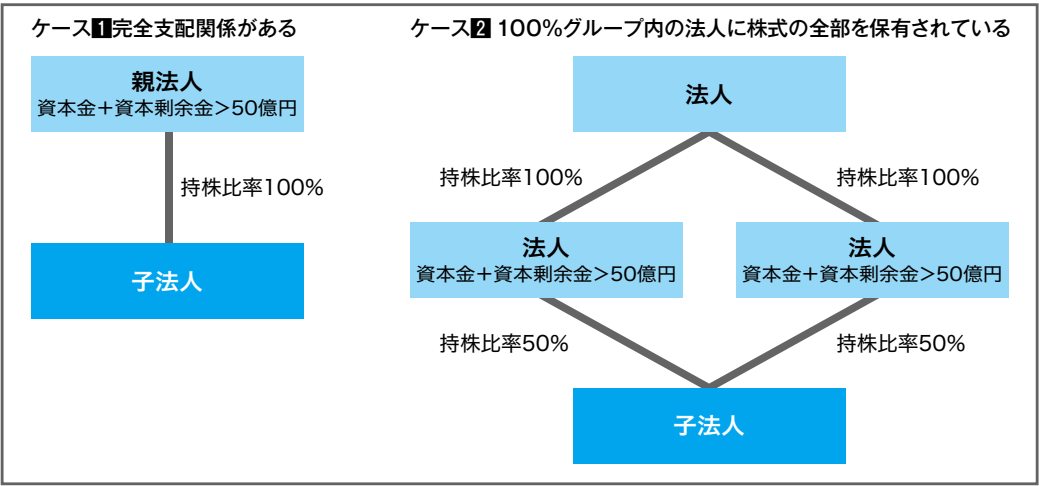
こうした問題への対応として、
一定規模以上の親会社の100%
子会社を外形標準課税の対象とす
るルールが創設されました。
具体的には、資本金と資本剰余
金の合計額が50億円を超
える法人等の100%子
法人等のうち、次のAと
Bの両方の要件を満たす
場合は、外形標準課税の
対象法人となるというも
のです(図表6)。

A 資本金1億円以下
B 資本金と資本剰余
金の合計額が2億円
超

なお、新ルールの対象
となる親法人と子法人の
関係は、図表7のような
イメージになります。
この新ルールは、令和
8年4月1日以後に開始
する事業年度から適用さ
れます。

ただし、今回の見直し
により、新たに外形標準
課税の対象となる法人に
は、税負担の激変緩和措
置が講じられます。
また、産業競争力強化

図表7 新ルールの対象となる親子関係のイメージ



法に基づくM&Aにより100%
子会社となった法人等について
は、買収から5年経過する事業年
度まで、外形標準課税の対象外と
する特例が設けられています。●

いこうえ やすし 京都府庁で法人の税務調査に従事後、独立。クラウド
会計を専門に、吹田市内で中小企業を対象に会計・税務サポートを行なう。