

**第7回 地方法人課税に関する検討会**  
**（外形標準課税の対象法人のあり方について）**

**全国知事会**

**地方税財政常任委員長（宮崎県知事）河野俊嗣**

**令和5年10月12日**

## （1）外形標準課税のあり方の検討

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、税収の安定性等の観点から、2004年度（平成16年度）に導入されているが、令和5年度与党税制改正大綱において、「平成27、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、所得割の税率引下げとあわせて、段階的に拡大されてきた。外形標準課税の対象法人数は、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。また、持株会社化・分社化の際に、外形標準課税の対象範囲が実質的に縮小する事例も生じている。こうした事例の中には、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減資を行っている事例も存在する。また、子会社の資本金を1億円以下に設定しつつ、親会社の信用力を背景に大規模な事業活動を行っている企業グループの事例もある。こうした減資や組織再編による対象法人数の減少や対象範囲の縮小は、上記の法人税改革の趣旨や、地方税収の安定化・税負担の公平性といった制度導入の趣旨を損なうおそれがあり、外形標準課税の対象から外れている実質的に大規模な法人を対象に、制度的な見直しを検討する」とされている。検討に当たっては、地域経済への影響や納税者及び課税庁の事務負担にも配慮の上、税負担の公平性や安定的な税収の確保等の観点から、対象法人の設定について事業活動の実態を踏まえて見直すべきである。

## 2 「減資に対応するための追加的な基準」について

### 【主な意見】

- ・ 納税者及び課税庁の事務負担等の観点から、「資本金と資本剰余金の合計額」を追加的な基準とすることが望ましい。

### 意見例

- 外形標準課税の適用対象法人の基準としては、主に以下の理由から、「資本金等の額」よりも「資本金と資本剰余金の合計額」の方が望ましいと考える。
  - ・ 「資本金等の額」は、税務上の金額として申告時に初めて計算するため、法人は自ら外形標準課税の適用対象かどうか予め把握することができないが、「資本金と資本剰余金の合計額」であれば、予め把握可能である。
  - ・ 「資本金等の額」は、自己株式の取得により資本金等の額を減少させることができるため回避が可能だが、「資本金と資本剰余金の合計額」であれば、自己株式の取得による回避はできない。
- 新たな指標としては、次の点から「資本金と資本剰余金の合計額」が妥当であると考えられる。
  - ・ 項目振替型減資が行われても減少しない指標のため直接的な対応として効果的。
  - ・ 「資本金等の額」に比べ自己株式の取得・処分による影響を受けにくい。
  - ・ 税務申告の準備段階で課税方式が判明する「資本金等の額」に比べ貸借対照表で課税方式が判明するため確認が容易。
  - ・ 「資本金等の額」は計算が複雑であるとともに、法人税法と地方税法で取扱いが異なる場合があり、適正な申告額の確認に手間がかかる。
- 「資本金と資本剰余金の合計額」を基準として採用することが望ましい。外形標準課税の適用法人の基準については、単に法人の税額や課税標準額に影響するものではなく、課税方式や課税標準の種類自体を左右するものであるため、税制の簡素化の観点から、法人が、自らが外形対象法人であるか非外形対象法人であるかを容易かつ正確に判定できるものであることが絶対的な要件となる。  
この点、資本金等の額の計算は非常に複雑である(なお、資本金等の額は法人県民税均等割の税率区分等にも用いられるが、税額に影響するものにすぎず、課税方式自体を左右する外形標準課税の基準とは異なる。)。  
一方で、「資本金と資本剰余金の合計額」については、貸借対照表の純資産の部の科目を加減算することで容易に算定可能である。  
なお、「資本金と資本剰余金の合計額」は、現行の法人事業税の申告において課税庁では把握できない数値であり、申告書の改正等の適切な措置が講じられる必要があること、都道府県において様式改正等の対応が必要であることや、新たに外形標準課税が適用される法人の事務負担を勘案し、施行には一定の期間を確保することが望ましい。
- 従来から減資を原因としない外形標準課税の対象外法人については、新たな指標「資本金と資本剰余金の合計額」の導入に伴い、新たに外形標準課税の対象となることが想定されるため、金額の基準等の設定について配慮する必要がある。

### 3 「持株会社化・分社化に対応するための追加的な基準」について

#### 【主な意見】

- ・ 法人税の制度をベースとしつつ、親法人の判定に「資本金と資本剰余金」の合計額を用いる場合、法人税の制度との整合性、対象となる子法人及び課税庁において把握が容易であるかなどの観点について検討を要するのではないか。

#### 意見例

- 大法人の子法人といっても、その事業規模や経理能力、親法人との関係性は様々であるため、外形対象となった場合の子法人等の事務負担に配慮する必要があるのではないか。  
法人税の制度を参考として資本金5億円以上の法人等の子法人を外形対象とする場合、子法人や課税庁が親法人の資本金を確認する必要が生じる。特に、親法人と子法人の所在都道府県が異なる場合、課税庁による把握が課題となる。  
親法人の判定において資本金以外の指標を用いることについては、法人税の制度との整合性に加え、子法人及び課税庁による把握可能性やグループ企業の実態等も踏まえ、慎重に検討するべきではないか。
- 出資関係について基準を設けるとしても、決算書類から法人の出資関係を確認する手段がないため、法人税における既存の類型(中小法人か否かなど)を用いて判定する等、法人税の申告書類から確認が容易であるようなものが望ましいと考える。
- 組織再編に対応するための追加的な基準については、法人税の大法人の基準が「資本金」を基準としていることから、法人税と同様の基準とした場合、新たに、親法人が課税方式の選択を意図して資本金を設定(減資)するといった企業行動が生じる可能性があるものと考ええる。その一方で、仮に、追加的な基準における大法人の基準を「資本金と資本剰余金の合計額」とする場合、資本金が5億円未満かつ資本金と資本剰余金の合計額が一定水準を上回る親法人の完全子会社については、法人税におけるグループ税制の適用対象とならない場合があることから、支配関係の確認をどのようにして行うのか検討の余地があるものと考ええる。
- 法人税において、大法人の100%子会社等が中小法人から除かれている制度を参考に、外形標準課税対象法人の100%子会社は、当該子会社の資本規模を問わず、外形標準課税対象法人として取り扱うことが適当であると考えるが、対象となる親法人は、「資本金と資本剰余金の合計額」が一定以上となる法人であることが望ましい。全ての外形対象法人の100%子会社を対象とすると、対象法人が多数にのぼり、法人と課税庁の双方に過大な事務負担が発生するおそれがある。  
また、法人税法上の大法人が親会社である場合に限定すると、大法人の基準が「資本金」であるため、親会社が減資することで、子会社が外形標準課税を免れる事例が多発するおそれがある。  
なお、法人の支配・被支配関係は、課税庁において現行の法人事業税の申告内容からは把握できないため、申告書の改正等の適切な措置を講ずる必要があること、都道府県において様式改正等の対応が必要であることや、新たに外形標準課税が適用される法人の事務負担を勘案し、施行には一定の期間を確保することが望ましい。

## 4 「地域経済・企業経営への配慮」及び「その他意見」について

### 【主な意見】

- ・ 応益課税や税負担の公平性、安定的な地方税収確保の観点から制度の見直しは必要である。
- ・ 改正に当たっては、中小企業の賃上げ等にも配慮しつつ、納税者及び課税庁の新制度への対応を考慮し、十分な準備期間を確保するべきである。

### 意見例

- 地域経済・企業経営への配慮を考へつつも、地方税の原則である応益課税の観点や地方税収の安定化・税負担の公平性といった制度導入の趣旨等を十分に考慮し検討を行うこと。
- 地方財源が適切に確保されるようにすることを前提としつつ、納税者にとってわかりやすく、また、課税庁としても適正かつ効率的に課税事務が行えるよう、できる限り簡素な仕組にすべきと考える。
- 中小法人が対象とならざるを得ない場合には、賃上げへの配慮が必要であり、また申告側、課税庁双方の事務負担にも配慮が必要。
- 昨年度の中間整理において、「小規模な企業への影響に配慮するとともに、必要以上に多くの法人に制度見直しの影響が及ばないよう」にするとされていることも踏まえ、中小企業の賃上げやスタートアップの成長を阻害しないように配慮することが望ましい。
- 昨年度の中間整理における「必要以上に多くの法人に制度見直しの影響が及ばないよう」の表現には、外形標準課税を逃れるための項目振替型減資を行っていないが見直し後の基準では新たに外形標準課税の対象となる法人(元々資本金1億円以下だが、資本金と資本剰余金の合計額では一定水準を上回る法人)が含まれるのか否か整理が必要であると考える。
- 追加的な基準を設ける場合には、当該基準が企業の経済活動における選択を歪めないものとするとともに、法人による操作可能性が小さいものとする必要があると考える。
- 外形標準課税は、法人の事業規模に応じた薄く広い課税により、公平性を確保できるとともに、景気変動に左右されにくく、税収の安定化に寄与している。しかし、必ずしも現行の基準である資本金が法人の活動規模を表していない例もあるため、安定的な税収や税負担の公平性の確保等の観点から、適用対象法人の基準を見直すべき。  
一方で、外形標準課税の適用対象法人の基準は制度の基本的な部分であることから、改正に当たっては、納税者及び課税庁の準備期間を十分に確保するべき。