

法人税

外形標準課税の見直し(減資への対応・100%子法人等への対応)
中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充・延長

改正のポイント

外形標準課税逃れ目的の減資を抑制

- 外形標準課税とは、法人が事業を行うにあたって享受する行政サービスの経費負担としての性格を有し、その事業規模に応じて広く薄く負担するもの
- 従来は資本金1億円超の法人が大規模法人として外形標準課税の対象(資本金1億円以下の中小規模法人は、経済的状况を勘案し、対象外)
- 売上や純資産総額を勘案すると実質的に大規模法人であっても、この「外形逃れ」を目的に資本金から資本剰余金への項目振替を行い、資本金1億円以下とする事例が散見

本改正により、対象法人を見直し

外形標準課税の見直し(2/8)

～減資への対応～

法人事業税増税

篠原公認会計士事務所グループ
SHINOHARA CPA OFFICE GROUP

- 現行制度では、資本金1億円超か否かのみによって判定するため、売上高が500億円を超えるような大企業でも、外形標準課税の対象外
- 以下、資本金が1億円の企業(一部抜粋)となる

(単位:百万円)

	(株)レオパレス21	(株)エイチ・アイ・エス (HIS)	シダックス(株)	ブックオフホールディングス(株)	スカイマーク(株)
上場市場	東証プライム	東証プライム	東証スタンダード	東証プライム	東証グロース
決算年月	令和5年3月	令和4年10月	令和5年3月	令和5年5月	令和5年3月
売上高	406,449	142,794	121,220	101,843	84,661
資本金	100	100	100	100	100
資本金及び 資本剰余金	136,340	28,598	10,621	6,960	18,453
純資産	32,922	56,636	12,225	19,057	23,917

(単位:百万円)

	カッパ・クリエイト(株) (かっぱ寿司)	(株)ジョイフル	ラオックスホールディングス(株)	元気寿司(株)	(株)出前館
上場市場	東証プライム	福証本則	東証スタンダード	東証スタンダード	東証スタンダード
決算年月	令和5年3月	令和5年6月	令和4年12月	令和5年3月	令和5年8月
売上高	70,437	59,056	55,127	54,614	51,416
資本金	100	100	100	100	100
資本金及び 資本剰余金	11,101	4,348	17,752	2,496	54,266
純資産	8,696	7,374	20,327	10,300	42,340

出典: 有価証券報告書

改正の内容

外形標準課税制度の適用対象法人の範囲について、現行の基準(資本金の額が1億円超の法人)に加え、範囲を拡大する

【追加基準】

以下の全てに該当する法人を外形標準課税の対象とする

前事業年度*1,*3に外形標準課税の対象であること*2

当該事業年度*3に資本金が1億円以下であること

当該事業年度*3に資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えること

- *1 公布日(令和6年(2024年)3月31日を想定)以後に減資をして資本金が1億円以下になった法人については、に該当するものとして扱われる
公布日の前日までに資本金が1億円以下かつ公布日(令和6年(2024年)3月31日を想定)以降最初に終了する事業年度で資本金が1億円以下である場合は、には該当せず、外形標準課税の対象外(p5参照)
- *2 現行基準は年度末で判定するが、大綱上、年度末で判定するかどうかの明言はない
- *3 令和7年(2025年)4月1日以後、開始する事業年度より適用

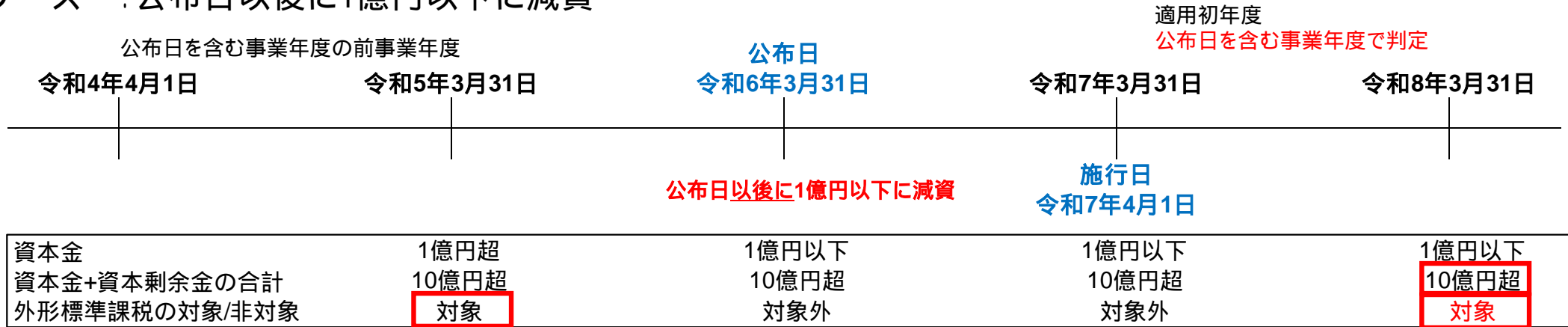
適用時期

令和7年(2025年)4月1日以後、開始する事業年度より適用

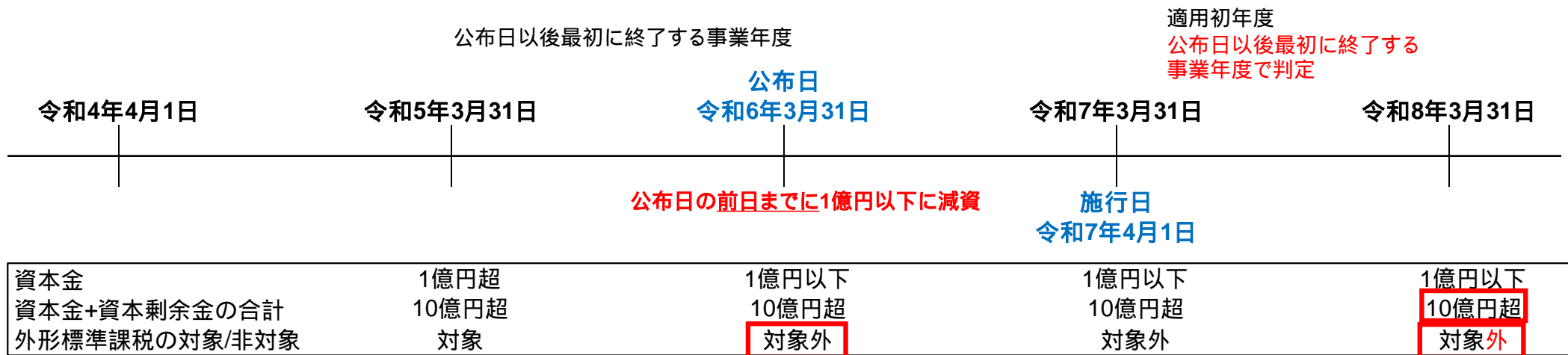
実務上のポイント

- ・「資本金と資本剰余金の合計額」で判定するため、自己株式の取得は判定に影響しない
- ・増資や組織再編によって資本金及び資本剰余金の増加時は注意
- ・現在、外形標準課税の対象となっている法人は、公布日以後に資本金を1億円以下に減資しても、外形標準課税の対象になる
- ・減資により外形標準課税を回避しようとする場合、公布日の前日と公布日以降の期末時点で資本金1億円以下にする必要がある

ケース 1：公布日以後に1億円以下に減資



ケース 2：公布日の前日までに1億円以下に減資



改正のポイント

親法人の実態を反映した外形標準課税制度に

- 経営管理の効率化等の観点から純粹持株会社や100%子会社の数は増加傾向
- 事業部門分社化の際に子会社の資本金を1億円以下にしているが、企業活動の実態が変わらないにもかかわらず、外形標準課税の対象が大幅に縮小している事例が散見

子会社は、親会社の信用力等を背景に企業グループで一体的に事業活動を行っている点に着目し、一定規模以上の親会社の100%子会社等が外形標準課税の対象に追加

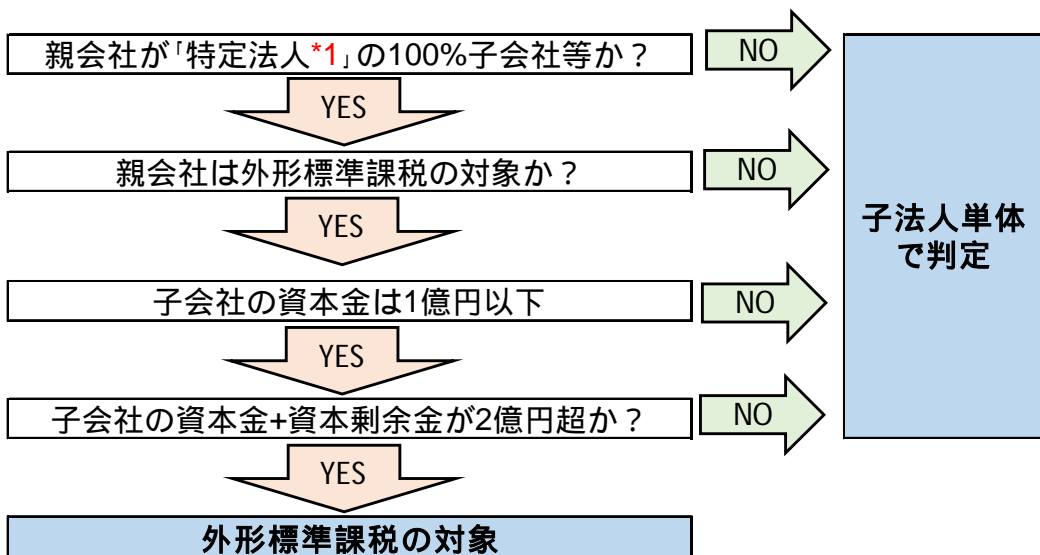
改正の内容

資本金1億円以下でも、下記の要件に全て該当する法人は外形標準課税の対象とする

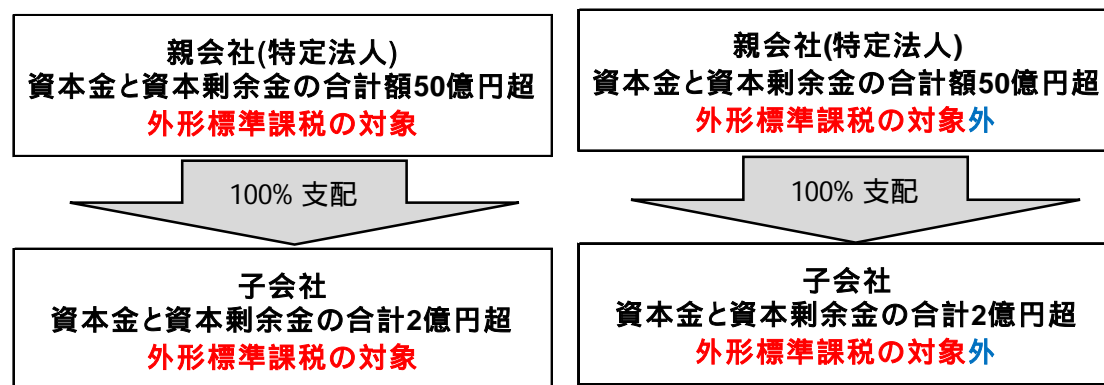
資本金と資本剰余金の合計が50億円超、かつ外形標準課税の対象である法人の100%子会社等であること

資本金と資本剰余金の合計2億円超

【参考】子法人判定フローチャート



【参考】対象/対象外となる100%子法人等の例



*1 特定法人: 資本金と資本剰余金の合計が50億円超又は相互会社・外国相互会社

適用時期

令和8年(2026年)4月1日以後に開始する事業年度より適用

実務上のポイント

- 公布日以後に、100%子法人等が100%親法人等に対し、資本剰余金から配当を行った場合は、足し戻して判定
- 子会社を含めた、グループ全体の税負担の増減に注意が必要
- 本改正により外形標準課税の対象となる場合、以下の軽減措置あり
 - 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
従来の課税方式で計算した税額を超える額の2/3の減額
 - 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
従来の課税方式で計算した税額を超える額の1/3の減額
- 産業競争力強化法の特別事業再編計画(仮称)の認定を受けた場合、100%子会社等において5年間、外形標準課税の対象外とする特例措置あり(資本金1億円超又は上記「減資への対応」に該当する場合は特例対象外)

法人税

外形標準課税

中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充・延長

改正のポイント

M&A後の想定外のコスト発生への備えを拡充・延長し、中小企業のM&Aを促進

現行制度の延長

- 後継者不在の中小企業は依然として多く、地域経済の維持と中小企業の生産性の底上げの実現には事業承継のためのM&Aの促進が必要
- 一方、中小企業同士のM&Aでは、当事者がM&Aになじみが薄く、また買手にとってデューデリジェンス(予備調査)の負担大
- そのため、十分なデューデリジェンスを実施しないままM&Aを行うと、M&A後に簿外債務や偶発債務による想定外のリスク(コスト)

現行制度(株式等の価格の低落による損失に備えるため、取得した株式等の取得価額に一定の積立率を乗じた金額を上限に積み立てた事業再編投資損失準備金を損金算入*1できる制度)を延長

新制度の創設(拡充)

現行制度の目的に加え、複数の中小企業を子会社化し、グループ一体となって成長していくことを後押し

新しく積立率や据置期間*2を拡充した新制度を創設(拡充)

*1 準備金は特定の政策目的のために設けられ、原則として損金算入は認められない

*2 株式等の取得価格の一定額を準備金として積み立て、一定期間経過後に取り崩し、益金算入(現行制度同様)

中小企業事業再編投資損失準備金制度の 拡充・延長(2/3)

法人税減税

篠原公認会計士事務所グループ
SHINOHARA CPA OFFICE GROUP

制度の内容

併存

	現行制度(延長)	新制度(拡充)
根拠法	中小企業等経営強化法	産業競争力強化法
計画の認定期限	～令和9年3月31日(改正前:～令和6年3月31日)	改正法の施行日～令和9年3月31日
事業規模要件	中小企業者*1	中小企業者・中堅企業*2
申告種別要件	青色申告法人であること	同左
計画認定要件	経営力向上計画の認定	特別事業再編計画(仮称)*3の認定
M&A実績要件	なし	過去5年以内にM&Aの実績が必要(=1回目のM&Aは適用不可)
対象株式の要件	上記認定計画に従った、購入による他の法人の株式等の取得 取得日を含む事業年度終了の日まで保有すること	同左
取得価額要件	10億円以下	1億円以上100億円以下
積立上限 (損金算入上限)	株式等の取得価額の70%	(2回目)株式等の取得価額の90% (3回目以降)同100%
一定期間後の取崩	積立てた事業年度の翌期首から5年経過後、5年間で均等額を 益金算入	積立てた事業年度の翌期首から10年経過後、5年間で均等額を 益金算入
その他の取崩	その株式等の全部又は一部を有しなくなった場合、 その株式等の帳簿価額を減額した場合 等 該当した事業年度に益金算入	同左
適用除外	一定の表明保証保険契約締結した場合は対象外	同左

- ✓ 新制度は、特別事業再編計画の要件に過去5年以内のM&A実績が必要となる予定のため1回目のM&Aには利用不可
- ✓ 現行制度は中小企業者が対象のため、中小企業者は1回目は現行制度、2回目以降は新制度の活用可能
- ✓ 中堅企業は1回目は現行制度は利用できず、2回目以降に新制度が利用可能

*1 中小企業者:資本金1億円以下の法人

*2 中堅企業:資本金1億円超、かつ従業員数2,000人以下の法人

*3 [参考]改正前の事業再編計画:下記の事項等を記載し、事業所管大臣の認定を受ける制度

事業再編の目標(価値観、ビジネスモデル、戦略、持続可能性・成長性、ガバナンス、成果指標等)

事業再編の内容(選定理由、事業再編による事業構造と分野又は方式の変更の内容、生産性及び財務内容の健全性の向上について、事業再編に伴う設備投資の内容等)

計画の実施に必要な資金の使途及び調達

労務に関する事項(従業員の地位、従業員数の推移計画等)

© 2024 SHINOHARA CPA OFFICE GROUP. All Rights Reserved.

本レジュメは、「令和6年度税制改正大綱」(令和5年12月14日 与党公表)等に基づき、情報提供を目的とし、概要をまとめたものです。

そのため、今後国会に提出予定の法案等により、本レジュメの記載内容と異なる内容が制定される場合もございます。また、実際の適用にあたりましては、法案成立後の法律・政省令・通達等をご確認ください。

適用時期

(現行制度)

適用期限が3年延長、令和9年(2027年)3月31日までに経営力向上計画の認定を受けた株式等の取得に対して適用

(新制度)

産業競争力強化法の改正法の施行の日から令和9年(2027年)3月31日までの間に同法の特別事業再編計画(仮称)の認定を受けた株式等の取得に対して適用

実務上のポイント

(現行制度・新制度)

あくまで課税の繰延べである(損金算入し、一定期間経過後益金算入)

M&Aの検討時には、本制度の適用の可否を確認し、特に表明保証保険の契約を検討する場合は注意が必要

(新制度)

特別事業再編計画の内容を確認する必要がある

消費税

高額特定資産を取得した場合の免税・簡易課税制度の制限措置

改正のポイント

金地金等を用いた免税点・簡易課税制度の恣意的な運用の防止

1取引で1,000万円以上の金やプラチナ等の地金(高額特定資産)を取得した場合、免税点制度や簡易課税制度の適用が制限されるが、複数回(1取引を1,000万円(税抜き)以下)に分けて仕入れる(高額特定資産に該当させない)ことで、免税点制度や簡易課税制度の適用(租税回避)が可能


高額特定資産の対象範囲を拡大し、租税回避を防止**高額特定資産と免税点制度・簡易課税制度との関係**

高額特定資産(棚卸資産として取得した1取引の金額が1,000万円以上の資産)を取得し、仕入税額控除の適用を受けた場合、翌期から2年間、免税点制度や簡易課税制度の適用はできない

【免税点制度】

基準期間(通常2期前)の課税売上高が1,000万円以下の場合、消費税の納税義務が免除され、申告や納税が不要となる制度

【簡易課税制度】

基準期間の課税売上高が5,000万円以下の場合、仕入れに係る消費税を、売上に係る消費税に業種に応じたみなし仕入れ率で計算できる制度。実際の仕入れに係る消費税を計算する必要がないため、仕入れ時のインボイス等の保存が不要となる制度

改正の内容

高額特定資産の対象に、「その課税期間に取得した金やプラチナ等の地金の合計額が200万円以上である場合」を加え、恣意的な運用を防止する措置が講じられた

改正の影響

(例)N期に金200万円以上を仕入れた場合

	N期	N+1期	N+2期
現行	原則課税	免税・簡易課税適用可	免税・簡易課税適用可
改正	原則課税	原則課税(強制) (免税・簡易課税適用不可)	原則課税(強制) (免税・簡易課税適用不可)

適用時期

令和6年4月1日以後の取得から適用

実務上のポイント

- 金やプラチナ等の地金を年間200万円以上の購入を検討する場合は注意が必要
- 投資目的で購入する場合も含まれるかは今後の情報を確認