

Q30 資本割の課税標準の適正化

Q 平成27年度税制改正において、資本割の課税標準の適正化が図られたと聞きましたが、それはどのような内容ですか。改正の背景を含めて教えてください。

A ①各事業年度終了の日の資本金等の額と②各事業年度終了の日の資本金の額及び資本準備金の額の合算額とのいずれか大きい金額を、資本割の課税標準とする改正が行われました。

解 説

1 改正の背景

(1) 外形標準課税制度導入時の資本割の課税標準

法人の事業活動の規模に応じて課税をする外形標準課税の趣旨から、平成16年の導入時には、資本等の金額（資本の金額と資本積立金額の合計額（旧法税法2十六））を資本割の課税標準とする制度設計が行われました。貸借対照表上の資本剰余金の概念を用いる方法もあったと考えられますが、「資本剰余金」については税法上の定義規定がなく、既に法人税法上の定義規定が置かれていた「資本積立金額」の概念を用いたといわれています。

平成16年当時は会社法も施行されておらず、平成18年度税制改正以前は、貸借対照表上の資本剰余金の概念と、法人税法上の資本積立金額との概念に現在ほどの乖離はなく、簡素な課税の仕組みとして資本等の金額が資本割の課税標準として採用されました。

その後、会社法の改正に伴う平成18年度の法人税法改正の際、「資本金等の金額」は「資本金等の額」に改正され、資本割の課税標準も「資本金等の額」とされて現在に至っています。

(2) 資本金等の額を資本割の課税標準とすることの問題点

平成16年当時は、発行法人が保有する自己株式の額を、「資本金等の金額」から控除することはありませんでした。しかし、平成18年度税制改正において、自己株式の取得時において一定の金額を「資本金等の額」から控除する法人税法の改正が行われました。

これを機に、自己株式を多額に取得した企業の「資本金等の額」がマイナスとなり、資本割を負担しない状態になっているケースが見られるようになります。

特に、自己株式の取得時に利益積立金額の減少を認識しない上場会社における自己株式の取得は、取得価額の全額を資本金等の額の減算項目として扱います。また、平成18年3月31日以前に取得していた自己株式の帳簿価額は、その全額を資本金等の額の減算項目として処理されました。現在、資本金等の額がマイナスとなっているケースは、この2つが大きな要因であるといわれています。

平成27年度税制改正では、この問題点に対する対応が図られました。

2 制度の内容

(1) 改正後の資本割の課税標準

①資本割の課税標準の原則規定（Q29参照）によって計算した金額、すなわち資本金等の額が、②各事業年度終了の日における資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額に満たない場合には、②の資本割の課税標準は、各事業年度終了の日における資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額とされます（地税法72の21②）。

なお、事業年度が1年に満たない場合には、その事業年度の月数を乗

じて得た額を12で除して計算した金額とされます。この場合における月数は、暦に従い計算し、1月に満たないときは1月とし、1月に満たない端数を生じたときは切り捨てます（地税法72の21③）。

(2) 法人住民税均等割の税率区分

法人住民税均等割の税率区分の基準である資本金等の額についても、上記(1)と同様の措置がとられました（地税法52④・312⑥）。

3 残された課題

上記2の改正により、資本金等の額が、資本金の額と資本準備金の額の合算額より減少している法人に対する課税の適正化について、一定の効果が期待できるものと考えられます。

しかし、資本金の額や資本準備金の額は、会社法上の資本金の額の減少や準備金の額の減少の手続（会社法447・448）を経ることにより減少させることが可能です。この点について、上記2の改正ではいまだ手当が及んでいません。

また一方で、会社法上、資本金の額と資本準備金の額を増加させない合併や株式交換等の組織再編行為を行った場合でも、法人税法上の資本金等の額が大きく増加することがあります。その場合でも、資本割の負担が増すこととなります。

資本金、資本準備金及びその他資本剰余金の概念を整理した上で、課税標準の明確な定義を置くことが本来の姿といえます。この点については、今後十分な検討が必要であると考えられているようです。

第6 税 率

Q35 税 率

Q 平成27年度税制改正において、外形標準課税が税率の改正により拡大されたと聞きました。その改正の背景と内容について教えてください。

A 地方法人課税における応益課税を強化し、企業が「稼ぐ力」を高めるインセンティブともなるよう、大法人の事業税課税について、外形標準課税（改正前：全体の2/8）を、平成27年度に「全体の3/8」、平成28年度に「全体の4/8」に拡大する改正が行われました。

なお、これに併せて、所得割の税率（改正前：7.2%）も引下げが行われます。

また、この改正により負担増となる法人についての配慮措置も設けられています。

解 説

1 改正の背景

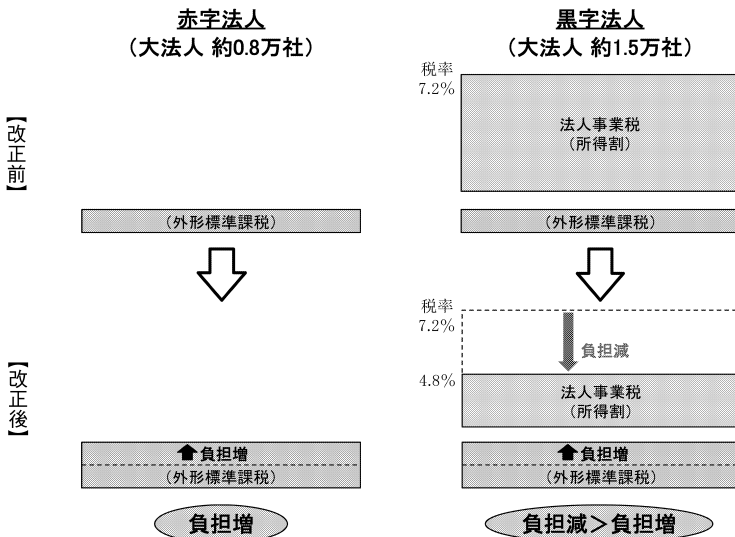
平成27年度税制改正では、法人課税を成長志向型の構造に変え、より負担を広く分かち合い、「稼ぐ力」のある企業や企業所得の計上に前向きな企業の税負担を軽減することが必要であるとの考えが採用されました。このうち、外形標準課税の拡大は、次のようなインセンティブの向上策になると考えられています。

① 赤字の大法人にとっては改正により負担が増す（黒字法人化への

インセンティブ)。

- ② 稼ぐ黒字の大法人にとっては改正により負担減となり、利益を増加させるインセンティブとなる。
- ③ 赤字法人にも課税をしておくことで黒字化に伴う負担増が緩和され、稼ぐ意欲が向上する。

なお、改正内容についての与党税制調査会における検討の過程で、事業規模が一定以下の法人についての負担緩和が強く主張され、2年間限りの措置として負担軽減措置が設けられました。



出典：財務省「成長志向に重点を置いた法人税改革・資料」（一部修正）

2 税率改正による外形標準課税の拡大

法人事業税の標準税率は、以下のとおりとなります（地税法72の24の7）。

(1) 平成27年4月1日から平成28年3月31日の間に開始する事業年度

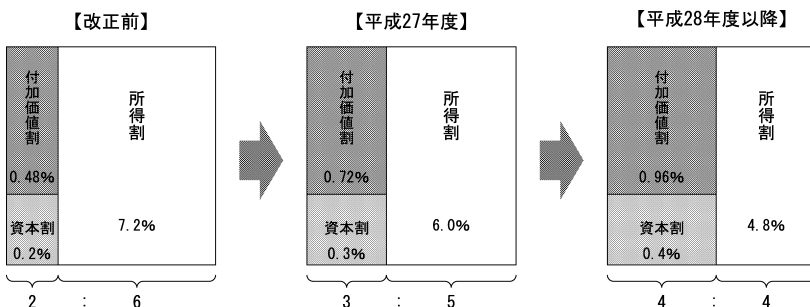
付加価値割		0.72%
資本割		0.3%
所得割 (注)	各事業年度の所得のうち年400万円以下の金額	3.1%
	各事業年度の所得のうち年400万円を超え年800万円以下の金額	4.6%
	各事業年度の所得のうち年800万円を超える金額	6.0%

(注) 3以上の都道府県に事務所等があり、資本金の額又は出資金の額が1,000万円以上の法人の所得割については、所得のうち年800万円以下の金額に対する軽減税率の適用はありません。

(2) 平成28年4月1日以後に開始する事業年度

付加価値割		0.96%
資本割		0.4%
所得割 (注)	各事業年度の所得のうち年400万円以下の金額	2.5%
	各事業年度の所得のうち年400万円を超え年800万円以下の金額	3.7%
	各事業年度の所得のうち年800万円を超える金額	4.8%

(注) 3以上の都道府県に事務所等があり、資本金の額又は出資金の額が1,000万円以上の法人の所得割については、所得のうち年800万円以下の金額に対する軽減税率の適用はありません。



※所得割の所得400万円以下、400万円超から800万円以下の税率は、比例的に措置する。また、所得割の税率には地方法人特別税を含む。

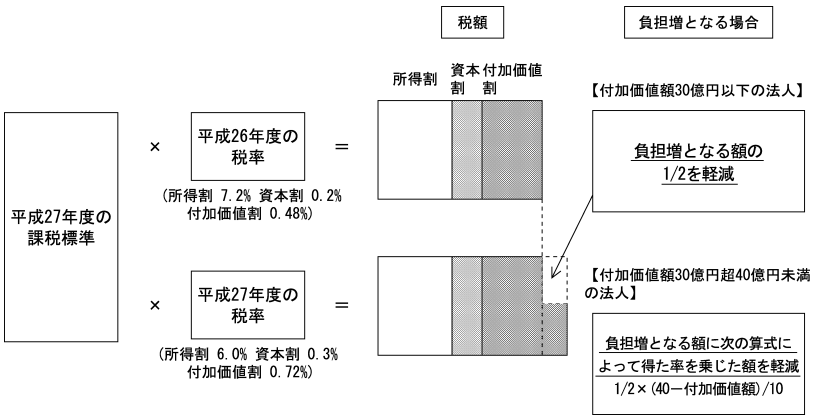
出典：総務省「平成27年度税制改正の概要（地方法人課税関係）」（一部修正）

3 負担変動に対する配慮

上記2の税率改正により負担増となる法人のうち、次の①及び②の事業規模が一定以下の法人について、⑦平成27年4月1日から平成28年3月31日までの間に開始する事業年度の事業税と④平成28年4月1日から平成29年3月31日までの間に開始する事業年度の事業税について、下記の区分による軽減措置がとられます（地税法平27法2改正附則8・9）。

- ① 付加価値額30億円以下の法人
……負担増となる額の1/2を軽減
- ② 付加価値額30億円超40億円未満の法人
……負担増となる額に次の率を乗じた額を軽減

$$\frac{(40\text{億円} - \text{付加価値額 (億円)})}{20\text{億円}}$$



出典：総務省「平成27年度税制改正の概要（地方法人課税関係）」

2 付加価値額及び資本金等の額の計算書（第6号様式別表5の2）

法人名	※ 処理事項	整理番号	事務所区分	管理番号	申告区分
	事業年度	平成 年 月 日	平成 年 月 日	日から 日まで	

付加価値額及び資本金等の額の計算書

1. 付加価値額及び資本金等の額の計算

付 加 価 値 額 の 計 算			資 本 金 等 の 額 の 計 算			
収益配分額の計算	報酬給与額 別表5の2の2③又は別表5の3⑫	①	兆十億百万千円	資本金等の額 <small>下表2③若しくは下表3③又は別表5の2の3、別表5の3の3②若しくは別表5の2の3②</small>	⑫	兆十億百万千円
	純支払子利 別表5の2の2④又は別表5の4③	②		当該事業年度の月数	⑬	月
	純支払賃借料 別表5の2の2⑤又は別表5の5③	③		$\frac{\text{⑬}}{\text{12}}$	⑭	兆十億百万千円
	収益配分額 ①+②+③	④		控除額計 別表5の2の3⑫、別表5の2の3⑩若しくは別表5の2の3⑤又は別表5の2の4⑩	⑮	
単年度損益 第6号様式⑦又は別表5②	⑤		差引	⑯-⑮	⑯	
付加価値額	④+⑤	⑥		⑯のうち1,000億円以下の金額	⑰	
収益配分額のうち報酬給与額の占める割合 ①/④	⑦		%	$\frac{\text{⑰のうち1,000億円を超え5,000億円以下の金額}}{\text{⑰}}$	⑱	
雇額 ④× $\frac{70}{100}$	⑧	兆十億百万千円		$\frac{\text{⑰のうち5,000億円を超え1兆円以下の金額}}{\text{⑰}}$	⑲	
雇用安定控除額 ①-⑧	⑨			課税標準となる資本金等の額 ⑰+⑱+⑲	⑳	
雇員給与等支給増加額 別表5の6⑤	⑩					
課税標準となる付加価値額 ⑥-⑨-⑩	⑪					

2. 資本金等の額の明細

区 分	期首現在の金額 ⑳	当期中の減少額 ㉑	当期中の増加額 ㉒	差引期末現在の金額 ㉓ (㉑-㉒+㉓)
資 本 金 の 額 又 は 出 資 金 の 額	1	兆十億百万千円	兆十億百万千円	兆十億百万千円
資本金の額及び資本準備金の額	2			
法人税の資本金等の額又は連結個別資本金等の額	3			
期 中 に 金 額 の 増 減 が あ っ た 場 合 の 理 由 等				

第六号様式別表五の二（提出用）（用紙日本工業規格A4・ローズ色）（第五条関係）

＜記載上の留意点＞

1 「収益配分額の計算」(①から④までの欄)欄(詳しくはQ15を参照してください。)は、次に掲げる法人の区分ごとに、それぞれに定める金額を記載します。

(1) 地方税法72条の19の規定の適用を受ける法人(以下「特定内国法人」といいます。)又は事業税を課されない事業とその他の事業とを併せて行う法人(以下「非課税事業を併せて行う法人」といいます。) 第6号様式別表5の2の2の③③、③④又は③⑤の各欄の金額

(2) その他の法人 第6号様式別表5の3の⑫、第6号様式別表5の4の③又は第6号様式別表5の5の③の各欄の金額

2 「単年度損益⑤」欄は、次に掲げる法人の区分ごとに、それぞれに定める金額を記載します。

(1) 第6号様式別表5を第6号様式の申告書に添付する法人 第6号様式別表5の⑫の欄の金額から同表の⑫⑥から⑫⑩までの各欄の金額の合計額を控除した金額

(2) その他の法人 第6号様式の⑫⑪の欄の金額

この場合において、会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入の特例の適用を受けようとする法人にあっては、

(1)又は(2)に定める金額から第6号様式別表10の⑨の欄、同表の⑫⑪の欄又は第6号様式別表11の⑫の欄の金額を控除した金額を記載します。

ただし、租税特別措置法59条の2又は同法68条の62の2の規定の適用を受ける法人にあっては、法人税の明細書(別表4)の32の欄又は法人税の明細書(別表4の2附表)の41の欄において損金算入額がある場合は当該額を加算し、加算した金額がある場合は当該額を減算した金額を記載します。