

Japan Tax Newsletter

デロイトトーマツ税理士法人

2024年4月1日号

法定実効税率についての最新情報 ～令和6年3月決算を迎えるに当たり、外形標準課税の改正等を確認～

Executive Summary

- 近年、法人についての税率の改正は行われておらず、法定実効税率についての基本的な変更はない
- ただし、令和6年度税制改正において外形標準課税の適用対象法人についての改正が行われており、状況により、将来の外形標準課税の適用の有無に変更がある可能性がある。この変更があれば法定実効税率も変更になるため、当該改正について検討を行う必要がある

1. 法定実効税率に関する税制改正の概要

(1) 外形標準課税についての令和6年度税制改正

令和6年度税制改正では、外形標準課税についての改正が行われ、将来の法定実効税率に影響を及ぼす可能性があるため、確認する必要がある。

この改正は①減資への対応、②100%子法人等への対応の2種類の内容で構成されている。

- ① 減資への対応は、前事業年度に外形標準課税の対象法人が減資を行って資本金1億円以下にしたとしても、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるときは外形標準課税の対象から外れないという内容である（地法附則8の3の3）。
当該改正は令和7年4月1日に施行され、同日以後に開始する事業年度から適用される（R6改正地法附1三、6、7①）¹。
- ② 100%子法人等（特定法人との間に特定法人による完全支配関係（法法2十二の七の六）がある法人。以下同じ）への対応は、資本金と資本剰余金の合計額が50億円を超える法人等（資本金1億円以下である場合等や、非課税・所得割のみで課税される種類の法人である場合を除く。以下：「特定法人」）の100%子法人等については、資本金1億円以下であったとしても、資本金と資本剰余金の合計額²が2億円を超えるものは外形標準課税の対

1 公布日（令和6年3月30日）を含む事業年度の開始の日の前日（3月決算の場合、令和5年3月31日）から施行初年度開始日の前日（3月決算の場合、令和7年3月31日）までの間に終了したいずれかの事業年度において外形標準課税の対象であった場合には、施行初年度（3月決算の場合、令和8年3月期）の前事業年度において外形標準課税の対象であったものとして扱われることとされている（公布日（令和6年3月30日）を含む事業年度の前事業年度（3月決算の場合、令和5年3月期）に外形標準課税の対象であって、公布日の前日（令和6年3月29日）に資本金1億円以下であり、その後公布日（令和6年3月30日）から施行初年度開始日の前日（令和7年3月31日）までに終了した事業年度において外形標準課税対象外である場合を除く）（R6改正地法附7②）。

2 公布日（令和6年3月30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の減少を伴う剰余金の配当・出資の払戻しを行った場合においては、当該減少額を加算した金額とされる。

象とされるという内容である（地法 72 の 2①一ロ）。当該改正は令和 8 年 4 月 1 日に施行され、同日以後に開始する事業年度から適用される（R6 改正地法附 1 四、6・8①）。

3. (2)にて、特定法人の 100%子法人等が令和 8 年 4 月 1 日以後開始事業年度につき外形標準課税の適用対象になる前提の税率推移を検討する。

なお、これらの改正についての詳細は「[外形標準課税の対象法人の見直し～令和 6 年度税制改正大綱に基づいた考察](#)」（Japan Tax Newsletter 2024 年 1 月 19 日号 デロイト トーマツ税理士法人 ウェブサイト）をご参照いただきたい。

(2) 防衛力強化に係る税制措置

令和 6 年度税制改正法（「所得税法等の一部を改正する法律」令和 6 年法律第八号）には附則として以下が盛り込まれており、令和 5 年度税制改正の大綱に引き続き、防衛力強化に係る財源措置について検討を続ける旨が盛り込まれている。

（防衛力強化に係る財源確保のための税制措置）

政府は、この法律の公布後、我が国の防衛力の抜本的な強化及び抜本的に強化された防衛力の維持に必要な安定的な財源を確保するための税制について、令和九年度に向けて複数年かけて段階的に実施するとして令和四年十二月二十三日閣議において決定された令和五年度税制改正の大綱及び令和五年十二月二十二日に閣議において決定された令和六年度税制改正の大綱に基づき、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置を実施するため、令和九年度に至る各年度の防衛力強化に係る財源確保の必要性を勘案しつつ、所得税、法人税及びたばこ税について所要の検討を加え、その結果に基づいて適当な時期に必要な法制上の措置を講ずるものとする（R6 改正法附 74）。

令和 4 年 12 月 23 日に閣議決定された令和 5 年度税制改正大綱においては、税制部分での措置は、令和 9 年度に向け、令和 6 年以降複数年かけて段階的に実施され、令和 9 年度において 1 兆円強を確保することが記載されていた。このうち、法人税については、新たな付加税の予定が記載されていたが、その後、上の附則が設けられたほかは具体的な進展はない。

税効果会計においては、決算日において国会で成立している税法に規定されている税率に基づいて計算することとされている（企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」第 44 項）ため、当該附則が令和 6 年 3 月決算における税効果会計に影響を及ぼすことはない。

2. 外形標準課税適用法人（大法人）についての法定実効税率

外形標準課税適用法人については、適用対象法人についての 1(1)の改正のほかは行われておらず、外形標準課税適用対象法人であり続ける分には、以下のように、法定実効税率の変更は見込まれていない。

【大法人（外形標準課税対象）】

	当期 (令和6年3月期)		来期 (令和7年3月期)		2年後 減資への対応初年度 (令和8年3月期)		3年後 100%子法人への対応初年度 (令和9年3月期)		
	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	
法人税等									
A 法人税率	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	A
B 地方法人税率	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	B
C 法人税率×地方法人税率	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	C = A×B
D 法人税率・地方法人税率計	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	D = A + C
住民税									
E 住民税法人税割税率	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	E
F 法人税率×住民税法人税割税率	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	F = A×E
事業税等									
G 事業税所得割税率	1.00%	1.18%	1.00%	1.18%	1.00%	1.18%	1.00%	1.18%	G
H 特別法人事業税率	260.0%	260.0%	260.0%	260.0%	260.0%	260.0%	260.0%	260.0%	H
I 事業税標準税率×特別法人事業税率	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%	I = G（標準税率）×H
J 事業税・特別法人事業税計	3.60%	3.78%	3.60%	3.78%	3.60%	3.78%	3.60%	3.78%	J = G + I
K 表面税率	30.81%	31.78%	30.81%	31.78%	30.81%	31.78%	30.81%	31.78%	K = D + F + J
L 分母	103.60%	103.78%	103.60%	103.78%	103.60%	103.78%	103.60%	103.78%	L = 1 + J
M 実効税率	29.74%	30.62%	29.74%	30.62%	29.74%	30.62%	29.74%	30.62%	M = K ÷ L
	(外形標準課税対象)		(外形標準課税対象)		(外形標準課税対象)		(外形標準課税対象)		

(注)

- ・ 住民税法人税割・事業税所得割の超過税率は東京都における税率による。
- ・ 特別法人事業税は、標準税率により計算した法人事業税所得割額を課税標準とするため、事業税所得割の標準税率×特別法人事業税率の算式により法定実効税率を計算する。

なお、令和6年3月期において外形標準課税適用対象であった法人が来期（令和7年3月期）に減資をして資本金1億円以下になったとしても、令和8年3月期には①減資への対応の適用が開始し外形標準課税の適用対象になるため、注意が必要である。詳細は「[外形標準課税の対象法人の見直し～令和6年度税制改正大綱に基づいた考察～](#)」（Japan Tax Newsletter 2024年1月19日号 デロイトトーマツ税理士法人 ウェブサイト）をご参照いただきたい。

3. 外形標準課税不適用法人についての法定実効税率

(1) 外形標準課税不適用法人（100%子法人等への対応に該当しない例）

1. (1)②の100%子法人等への対応に該当せず、資本金1億円以下のまま増減資をしない場合など、外形標準課税不適用法人であり続ける分には、税率の改正は行われておらず、次のように法定実効税率も変更は予定されていない。

【外形標準課税対象外】

	当期 (令和6年3月期)		来期 (令和7年3月期)		2年後 減資への対応初年度 (令和8年3月期)		3年後 100%子法人への対応初年度 (令和9年3月期)		
	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	
A 法人税等									
B 法人税率	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	A
C 地方法人税率	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	B
D 法人税率×地方法人税率	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	C = A×B
D 法人税率・地方法人税率計	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	D = A + C
E 住民税									
F 住民税法人税割税率	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	E
F 法人税率×住民税法人税割税率	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	F = A×E
G 事業税等									
H 事業税所得割税率	7.00%	7.48%	7.00%	7.48%	7.00%	7.48%	7.00%	7.48%	G
H 特別法人事業税率	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	H
I 事業税標準税率×特別法人事業税率	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	I = G (標準税率) × H
J 事業税・特別法人事業税計	9.59%	10.07%	9.59%	10.07%	9.59%	10.07%	9.59%	10.07%	J = G + I
K 表面税率	36.80%	38.07%	36.80%	38.07%	36.80%	38.07%	36.80%	38.07%	K = D + F + J
L 分母	109.59%	110.07%	109.59%	110.07%	109.59%	110.07%	109.59%	110.07%	L = 1 + J
M 実効税率	33.58%	34.59%	33.58%	34.59%	33.58%	34.59%	33.58%	34.59%	M = K ÷ L

(外形標準課税対象外) (外形標準課税対象外) (外形標準課税対象外) (外形標準課税対象外)

(注)

- ・ 住民税法人税割・事業税所得割の超過税率は東京都における税率（外形標準課税不適用法人の事業税所得割税率については軽減税率不適用法人に対する税率）による。
- ・ 特別法人事業税は、標準税率により計算した法人事業税所得割額を課税標準とするため、事業税所得割の標準税率×特別法人事業税率の算式により法定実効税率を計算する。

(2) 100%子法人等への対応により外形標準課税対象となる例

1. (1)②の100%子法人等への対応により、特定法人の100%子法人等で資本金と資本剰余金の合計額が2億円を超えるものは、令和8年4月1日以後開始事業年度につき、外形標準課税の対象とされる。当該100%子法人等への対応措置により新たに外形標準課税の対象になる法人については、適用初年度とその翌年度についてその負担を軽減する措置が設けられており（R6改正地法附8②）、この負担軽減措置について、税額が増加する事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）を軽減する措置と解釈する場合、当該措置の適用対象となる法人についての法定実効税率の推移は次のとおりと予想される。

【外形標準課税対象外⇒対象】

	当期 (令和6年3月期)		来期 (令和7年3月期)		2年後 減資への対応初年度 (令和8年3月期)		3年後 100%子法人への対応初年度 (令和9年3月期)		
	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率	
法人税等									
A 法人税率	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	23.20%	A
B 地方法人税率	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	10.30%	B
C 法人税率×地方法人税率	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	2.39%	C = A×B
D 法人税率・地方法人税率計	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	25.59%	D = A + C
住民税									
E 住民税法人税割税率	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	7.00%	10.40%	E
F 法人税率×住民税法人税割税率	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	1.62%	2.41%	F = A×E
事業税等									
G 事業税所得割税率	7.00%	7.48%	7.00%	7.48%	7.00%	7.48%	1.00%	1.18%	G
H 特別法人事業税率	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	37.0%	260.0%	260.0%	H
I 事業税標準税率×特別法人事業税率	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	2.59%	2.60%	2.60%	I = G (標準税率) × H
J 事業税・特別法人事業税計	9.59%	10.07%	9.59%	10.07%	9.59%	10.07%	3.60%	3.78%	J = G + I
K 表面税率	36.80%	38.07%	36.80%	38.07%	36.80%	38.07%	30.81%	31.78%	K = D + F + J
L 分母	109.59%	110.07%	109.59%	110.07%	109.59%	110.07%	103.60%	103.78%	L = 1 + J
M 実効税率	33.58%	34.59%	33.58%	34.59%	33.58%	34.59%	29.74%	30.62%	M = K ÷ L
	(外形標準課税対象外)		(外形標準課税対象外)		(外形標準課税対象外)		(外形標準課税対象)		

(注)

- ・ 住民税法人税割・事業税所得割の超過税率は東京都における税率（外形標準課税不適用法人の事業税所得割税率については軽減税率不適用法人に対する税率）による。
- ・ 特別法人事業税は、標準税率により計算した法人事業税所得割額を課税標準とするため、事業税所得割の標準税率×特別法人事業税率の算式により法定実効税率を計算する。

4. おわりに

以上のように、法人についての税率についての改正は近年行われていないが、外形標準課税についての令和6年度税制改正の影響を受ける場合には将来の外形標準課税の適用有無が変わる可能性があり、検討を行う必要がある。

なお、税効果会計の適用に当たっては、会計基準その他における取扱いを確認する必要がある点をご留意いただきたい。

(東京事務所 大野 久子)

【参考】

[法定実効税率についての参考情報～令和5年3月決算を迎えるに当たり確認～](#)
Japan Tax Newsletter：2023年4月1日号

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

問い合わせ

デロイト トーマツ税理士法人

東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000 (代)

名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1
JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533 (代)

email tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

ビジネスタックスサービス www.deloitte.com/jp/business-tax

令和 6 年度税制改正トピックス www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ リスクアドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 2 万人の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト、www.deloitte.com/jp をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務・法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの 45 万人超の人材の活動の詳細については、www.deloitte.com をご覧ください。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを必要とします。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公式見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2024. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.

