

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2024 年 6 月 3 日

事業税の外形標準課税の令和 6 年度税制改正 ～取扱通知改正を受け、外国親法人の場合について考察～

Executive Summary

- 令和 6 年度税制改正においては、法人事業税の外形標準課税の対象法人について見直しが行われた。内容は「減資への対応」「100%子法人等への対応」の 2 つである
- 当該改正についての地方税法及び関連法令は令和 6 年 3 月 30 日に公布され、さらに 4 月 1 日には総務省から「地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）の一部改正について」（令和 6 年 4 月 1 日、総税都第 10 号）が公表され、詳細な内容が明らかになった
- 本ニュースレターでは、親法人が外国法人である場合の「100%子法人等への対応」について考察する。外国法人であるからという理由で「100%子法人等への対応」の対象となる特定法人から除外されないため、資本金・資本剰余金の金額などを確認する必要がある

1. はじめに

[Japan Tax Newsletter 2024 年 1 月 19 日号（2024 年 2 月 8 日更新）](#)でお伝えしたように、令和 6 年度税制改正においては、法人事業税の外形標準課税の対象法人について見直しが行われた。内容は大きく 2 つに分けられる。

1 つ目の「減資への対応」は、令和 7 年 4 月 1 日以後開始事業年度について、当分の間、前事業年度に資本金 1 億円超等であった場合には、減資して資本金 1 億円以下になったとしても、外形標準課税の対象になるという内容である（地法附 8 の 3 の 3、地法 72 の 2①一、改正地法附 1 三、6、7）。

2 つ目の「100%子法人等への対応」は、令和 8 年 4 月 1 日以後開始事業年度について、資本金と資本剰余金の合計額が 50 億円を超える法人の 100%子法人等について、資本金と資本剰余金の合計額が 2 億円を超えるものについて外形標準課税の対象とする内容である（地法 72 の 2①一口、改正地法附 1 四、6・8①）。

当該改正についての地方税法及び関連法令は令和 6 年 3 月 30 日に公布されたが、2 つ目の「100%子法人等への対応」につき、親法人が外国法人である場合の取扱いについて疑問が多く寄せられ、また、総務省から「[地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）の一部改正について](#)」（令和 6 年 4 月 1 日、総税都第 10 号）（以下「取扱通知」）／[一部改正新旧対照表](#)（総務省ウェブサイト（PDF））が公表され、関連する内容も明らかになったことから、本ニュースレターでは、親法人が外国法人である場合の「100%子法人等への対応」について考察する。

2. 「100%子法人等への対応」の概要

まず、「100%子法人等への対応」の概要について確認する。

令和8年4月1日以後開始事業年度について、資本金と資本剰余金（※1）の合計額が50億円を超える法人（※2）又は相互会社・外国相互会社（以下「特定法人」）の100%子法人等（※3）のうち、当該事業年度末日の資本金が1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額（※4）が2億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされる（地法72の2①一口、地令10の2、地規3の13の4、地法附8の3の3、改地法附1四、6・8①）。

（※1）会社法431条又は614条に規定する一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従い、会社計算規則の規定に基づき計算した同令76条②三に規定する資本剰余金の金額（日本の株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社以外の法人にあっては、これらに準ずる金額）

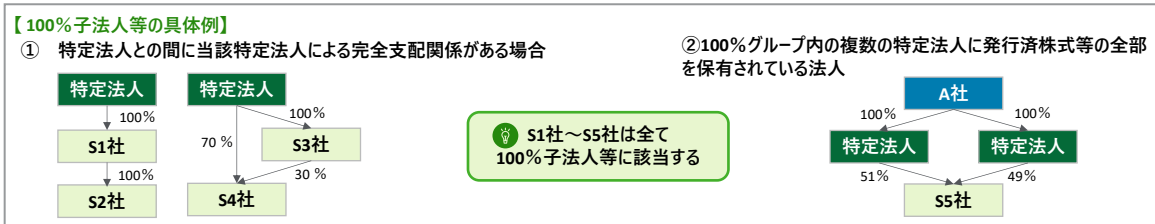
（※2）以下の場合は除かれる。

- 資本金1億円以下である場合（当分の間、前事業年度¹に資本金1億円超で、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるものを除く。また、当該「100%子法人等への対応」により外形標準課税の対象となるべき法人を除く）非課税・所得割のみで課税される種類の法人（所得等課税法人）である場合

（※3）特定法人との間に当該特定法人による法人税法に規定する完全支配関係がある法人及び100%グループ内の複数の特定法人に発行済株式等の全部を保有されている法人をいう。

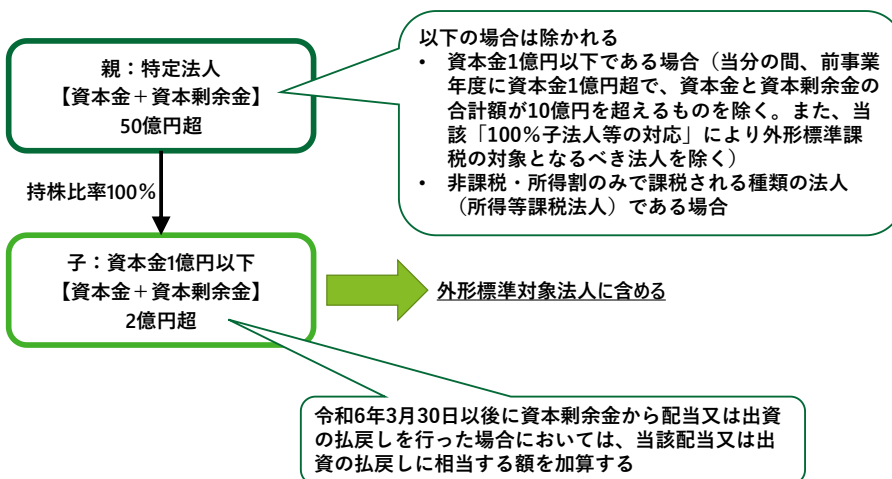
「100%グループ内の複数の特定法人に発行済株式等の全部を保有されている法人」の判定に当たっては、判定対象法人との間に完全支配関係がある全ての特定法人が有する株式及び出資の全部を、当該全ての特定法人のうちいずれか一のものに有するものとみなした場合において、当該いずれか一のものと同該法人との間に当該いずれか一のものによる完全支配関係があることとなるかどうかで判定する。

これらの100%子法人等の具体例を図示すると次のようになる。



（※4）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から配当又は出資の払戻しを行った場合においては、当該配当又は出資の払戻しに相当する額を加算した金額

以上から、重要なポイントを図にすると次のようになる。



¹ 改正法の公布日の前日（令和6年3月29日）に資本金1億円以下でその後施行初年度（令和7年4月1日以後に開始する最初の事業年度、以下同じ）の直前まで外形標準課税対象外である場合を除き、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から施行初年度開始日の前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される。

3. 外国親法人の100%日本子法人についての判定

親法人が外国法人である場合の本改正の取扱いについては、以下のようになると考えられる。

(1) 外国親法人が特定法人に該当するかどうか

外国法人の100%子法人等に該当する内国法人（以下「日本子法人」）については、外国法人が日本で納税義務を有しない場合でも特定法人に該当する可能性があり、その判定をする必要がある。

前述のとおり、「特定法人」の定義は次のとおりである（地法72の2①一口、地令10の2、地規3の13の4、地法附8の3の3）。

特定法人：資本金と資本剰余金（※1）の合計額が50億円を超える法人（※2）又は相互会社・外国相互会社

（※1）会社法431条又は614条に規定する一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従い、会社計算規則の規定に基づき計算した同令76条②三に規定する資本剰余金の金額（日本の株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社以外の法人にあっては、これらに準ずる金額）

（※2）以下の場合は除かれる

- 資本金1億円以下である場合（当分の間、前事業年度²に資本金1億円超で、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるものを除く。また、当該「100%子法人等への対応」により外形標準課税の対象となるべき法人を除く）
- 非課税・所得割のみで課税される種類の法人（所得等課税法人）である場合

このように、特定法人の定義においては外国法人は除かれていない。したがって、外国法人であったとしても、資本金が1億円超であり、資本金と資本剰余金の合計額が50億円超である場合には特定法人に該当すると考えられる。

なお、当分の間、資本金が1億円以下であっても、前事業年度²に資本金1億円超で、資本金と資本剰余金の合計が10億円を超えるものは特定法人に該当することとされており、外国法人が減資した場合についても適用されるように読めるため、注意が必要である。

(2) 外国法人の資本金・資本剰余金とは

外国法人の資本金・資本剰余金については、取扱通知にて以下のように取り扱うこととされており、現地国の法令の定めるところに従い、資本金及び日本の会社の資本剰余金に準ずる金額を意味することとされている。

- 外国法人であっても当該法人の資本金と資本剰余金の合計を使う（取扱通知第3章第1節1の2(1)）
- 資本剰余金については、日本の株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社以外の法人についてはこれらに準ずる金額とされており、これらの法人が出資者から出資を受けた金額のうち資本金の額以外の金額をいう（取扱通知第3章第1節1の2(3)）
- 外国法人の資本剰余金（これに類するものを含む）を含む（取扱通知第3章第1節1の2(3)）
- 外国法人の本店又は主たる事務所若しくは事業所の所在する国の法令に定めるところを勘案して判定する（取扱通知第3章第1節1の2(3)）

(3) 外国法人の資本金・資本剰余金の換算

また、外国法人の資本金・資本剰余金の換算については、以下のように取り扱うこととされている。

- 換算については、その事業年度終了日（地法72の2②一・二）の対顧客直物電信売相場と対顧客直物電信買相場の仲値により換算した円換算額による（取扱通知第3章第1節1の2(2)）

² 改正法の公布日の前日（令和6年3月29日）に資本金1億円以下でその後施行初年度（令和7年4月1日以後に開始する最初の事業年度、以下同じ）の直前まで外形標準課税対象外である場合を除き、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から施行初年度開始日の前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される。

- 電信売相場場の仲値は、原則として、その法人の主たる取引金融機関のものによることとするが、その法人が、同一の方法により入手等をした合理的なものを継続して使用している場合には、これによることが認められる（取扱通知第3章第1節1の2(2)）

(4) 特定法人判定のタイミング

特定法人判定のタイミングについては、以下のように取り扱うこととされている。

- 子法人の事業年度終了日に子法人と完全支配関係がある法人が、当該事業年度において特定法人に該当するものであるかどうかの判定に関し必要な事項の判定は、子法人の事業年度終了日以前最後に終了した当該他の法人の事業年度終了の日（当該日がない場合には、当該他の法人の設立の日）の現況による（取扱通知第3章第1節1の2(5)）
- 子法人の事業年度終了日に子法人と完全支配関係がある法人が恒久的施設を有しない外国法人である場合は、当該完全支配関係がある法人の本店又は主たる事務所若しくは事業所の所在する国で定める法令、定款、寄附行為、規則又は規約に定める事業年度その他これに準ずる期間を地法72の2②二に規定する当該完全支配関係がある法人の事業年度とみなして、判定する（取扱通知第3章第1節1の2(6)）

4. おわりに

以上のように、親法人や完全支配関係のある法人が外国法人であるというだけでは、外形標準課税の改正における特定法人から外れないため、資本金と資本剰余金の金額などの状況を確認する必要がある。資本金・資本剰余金の金額は事業年度終了日の対顧客直物電信売相場と対顧客直物電信買相場の仲値により換算することとされており、為替相場の影響を受ける点にも注意が必要である。

（東京事務所 大野 久子）

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

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 フォーム 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 を指します。DTTL (または "Deloitte Global") ならびに各メンバー フォーム 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す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 フォーム 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、互いに他のフォーム 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 フォーム 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 (オーストラリア、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な信頼を高め、クライアントの繁栄を促し、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受ける必要があります。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.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301