

## 第3回 地方法人課税に関する検討会議事概要

- 1 日時 令和4年10月7日(金) 10時00分～12時00分
- 2 場所 合同庁舎2号館7階 省議室
- 3 出席者 小西座長、西野委員、野坂委員、星野委員、宗田委員、佐藤委員、塩津委員、関口委員、吉村委員、渡辺委員、河野委員、富田委員、太田委員
- 4 議事次第
  - (1) 開会
  - (2) 議事
    - ① 有識者プレゼンテーション
    - ② 外形標準課税
    - ③ 国際課税
  - (3) 閉会
- 5 議事の経過
  - 第2回検討会において、外形標準課税の適用対象法人数の減少の要因については、資本金1億円超の法人の減資によるところが大きいことが確認できたところ、大法人が資本金1億円以下へ減資する理由について分析するため、税制と企業行動について研究している布袋准教授（大東文化大学経済学部准教授）から、「中小法人税制と減資」についてプレゼンテーションを聴取した。その概要は以下のとおり。
    - ・ 外形標準課税が導入された2004年度以降、資本金1億円以下に減資する企業、節税目的の減資が増えている。
    - ・ これらの減資は、特に企業実体に影響を及ぼさない無償減資の形で行われることが多い。
    - ・ 税制ということもあるが、不況によって利益剰余金がマイナスになる企業が増え、欠損填補のための減資を誘発している可能性がある。
    - ・ 上場企業に関しては、最近のコロナ不況の影響で利益剰余金がマイナスになり、欠損填補のための減資が増えていると思われる。
    - ・ 資本金1億円超の企業が減資する場合は、丁度資本金1億円に減資するケースが多い。

- ・ 最近、資本金1億円の企業の中には、法人規模が大きな企業が多く含まれるようになってきた。

○ 有識者プレゼンテーションに対し、委員からは、

- ・ 資本金1億円丁度のところに企業が集中していることについてどう思うか。
- ・ 資料中、「項目変更」は純粹に項目変更だけのもので、一部でも欠損填補に回していれば「欠損填補」に含めているとのことだが、項目振替後に欠損填補までタイムラグがある場合は捉えにくいのか。

等の質問があった。

これに対して、布袋准教授から、

- ・ 法人税だけではなく、所得税にもある話だが、課税所得によって税率が違うというような場合に、丁度その閾値、変わり目のところに課税所得が集中するというような話もあり、それと同様の現象と思う。
- ・ 「項目振替」の企業には、繰越欠損金が割とある企業も含まれている。将来的に欠損填補に備えておくという意味で項目振替をしている可能性も考えられる。ただし、項目振替後2年目以降というのは、また別の動きも含まれ得るため、純粹に項目振替から転じて欠損填補を行ったかは判断しにくい。

等の回答があった。

また、委員から、

- ・ 資本金を8,000万円や5,000万円に減資する場合でも同じ節税効果は求められるが、その中では一番資本金を多く見せたいというのが経済合理的な判断だろう。

との意見があった。

○ 次に、総務省から、外形標準課税に関して、以下のとおり説明が行われた。

- ・ 中小企業庁が令和元年度に実施した調査によれば、資本金9,000万円超～1億円以下の階層の企業が多くなっている。また、同調査で実施したアンケート調査によると、資本金を減資した又は増資を見送ったことがあると回答した企業は約3割存在するが、その理由の一つとして「法人税法・租税特別措置法の中小法人に該当させるため」を挙げた企業は半数程度存在する。
- ・ 近年、新聞等で報じられている資本金1億円以下に減資した大企業について、減資前後における資本金と資本剰余金の合計額の変化について調べたと

ころ、減資前後で合計額はほとんど変わらないという事例がある。

- ・ 第2回検討会において、東京都及び兵庫県から、減資の前後で実態がほとんど変わっていない企業に対して何らかの検討が必要との指摘があった。その上で、資本金1億円の基準をベースとしつつ、資本金以外の指標を組み合わせる・付け加えることについて提案があった。法人の規模を表すと考えられ得る指標としては、「資本金等の額」、「資本金+資本準備金」等がある。
- ・ 分社化・ホールディングス化に関する課題、現状の分析としては、第1回検討会で示したとおり、100%子会社の数が近年右肩上がりが増えてきている。
- ・ 会社法では、いわゆる100%子会社は、「完全子会社等」と定義されており、親法人から同意の意思表示があれば、株主総会の決議や株主総会への報告の省略等が可能。これにより、企業グループとしての迅速な意思決定が可能となっている。
- ・ 法人税法では、100%グループ内の法人間の関係を「完全支配関係」と定義しており、完全支配関係のある法人に対しては、グループ内で一体的運営が行なわれていることを踏まえ、単体法人とは異なる税制（グループ法人税制）が適用される。

○ 自由討議における主な意見は、以下のとおり。

- ・ 法人が適用される課税方式（外形標準課税の適用対象か否か）を選択できるというのは適切ではない。近年、大企業が資本金1億円以下に減資を行う目的は、節税目的だと断言は出来ないが、かなり疑わしい。
- ・ 資本金基準に新たな基準を追加するのは賛成。課税方式の基準であるため、新たな基準として追加する指標は、事業年度の開始の時には分かっており、かつ、一般的には変動が少なく、業種によって偏りが無いものが適切である。そうすると、資本金等、あるいは資本金に資本準備金か剰余金を加えるという、資本金をベースにした考え方が適切である。
- ・ 外形標準課税の趣旨に照らして、なぜ中小法人を適用対象外としたのかに遡って、いかなる指標が適切かということを考えるべきである。
- ・ 資本金基準は、もはや限界に達している。
- ・ 基準をどうするかを考える場合、まず、この制度の趣旨を明確化すれば、

あり得べき指標が見えてくるであろう。その次に、その指標を採用した際にどのような困難が生じるか、租税回避と執行可能性の観点から考えるべきである。

- ・ 税法が、なぜ会社法の資本金概念に依拠しなければならないのかを、根本的に考えるべきである。商法が会社法になる直前あたりから、資本金の意義というのはますます失われてきており、少なくとも今の会社法では、資本金よりも財源規制に基づく分配可能利益の計算の方に、軸足が移っていると思う。税法は依然として資本と利益を結構区別しているが、会社法、会計学はそのようになっておらず、拠って立つものが揺らいでいる。税法独自で基準を設けてもよいのではないか。
- ・ 外形標準課税の対象という観点から見た場合の法人の規模を定義する基準として、資本金概念というのは大きな困難に直面している。
- ・ 代わりとなる指標としては、課税方式のスイッチのトリガーになるというところで、売上数や従業員数など、変動があるようなものはなかなか使いにくいと考えると、資本金プラスアルファで考えていかざるを得ないのではないか。
- ・ ただし、仮に資本金プラスアルファの指標を採用したとして、従来外形標準課税の対象外であったところが新たに対象となるという点については、改めて議論する必要がある。
- ・ 組織再編については、会社法や法人税法が想定している一体的な運営という観点からいえば、子会社の資本金が1億円以下であったとしても、実態として親会社の関与の下に、様々なサポートを受けて、バックオフィスとして外形標準課税に対応できるようなどころもあると思う。法律上の線引きとしては、少なくともそういったサポートを受けられる100%子会社については、外形標準課税の対象とすべきである。
- ・ 5億円以上という枠はあるが、グループ法人税制は、上に大きな親会社があり、下に多くの小さな子会社がぶら下がっていたとしても、それらは親会社の一部に過ぎないと考え、そういう小さな子会社も含めて、中小企業の優遇税制の適用を除外している。また、グループ法人税制は、選択適用ではなく、強制適用である。こうした点が参考となるのではないか。

- ・ 税負担の公平性の確保の観点からは、担税力のある企業には、相応の負担を求めるのが望ましい。
  - ・ グループ法人税制であれば、創設後の期間経過や強制適用の点から分かりやすいものと思われ、検討に値する。
  - ・ 外形標準課税の導入の趣旨の中で、地方分権を支える基幹税の安定化がある。この点を今後も重視すべきである。
- 次に、総務省から、国際課税に関して、以下のとおり説明が行われた。
- ・ 従来の国際課税においては、各国の課税権が重複する場合の二重課税の調整を行うというのが中心であったが、多国籍企業による租税回避あるいは二重非課税といった問題に対して国際協調で取り組んでいくため、B E P S プロジェクトが立ち上がった。
  - ・ 従来型の租税原則は、
    - (1) P E (恒久的施設)がない限り、その国で企業の事業利得が生じても、その国には課税権なし (P Eなければ課税なし)。
    - (2) P Eがある場合、事業利得のうちP Eに帰属する部分だけが源泉地国に配分される課税権となる (P Eに帰属する事業利得の算定)。
 となっている。
  - ・ これに対して、解決策の「第一の柱」は、多国籍企業の経済活動に関して、市場国において創造される価値を勘案して、新しい課税根拠や利益配分ルールを通じて市場国に適切な課税権を与えるというもの。
  - ・ 「第二の柱」は、多国籍企業が経済活動の拠点をいかなる国・地域に置くに関わらず、世界的に最低限の租税、各国ごとに最低税率15%以上の課税を確保するというもの。
  - ・ 当初は、所得合算ルール (I I R) と、軽課税所得ルール (U T P R) が期待されていたが、対抗措置として適格国内ミニマムトップアップ税 (Q D M T T) が認められることとなった。具体的には、軽課税国において、自国に所在する事業体の税負担が最低税率 (15%) に至るまで課税することが、I I R ・ U T P Rに優先して認められるということが示された。

- 自由討議における主な意見は、以下のとおり。
- ・ 第1の柱については、売上げに応じて市場国に配分されるが、都道府県ごとの売上げは把握できないだろうから、各都道府県への配分に当たっては、国民・住民が使用しているという観点から、各都道府県におけるデータ通信量に応じて譲与するという仕組みが採り得るのではないか。
  - ・ 第1の柱については、各地方団体の売上げ把握は難しい。
  - ・ 国内企業が第1の柱に該当し、超過利益について市場国に納税する場合に、おそらく外国税額控除と同じような税額控除方式で、法人税との調整が行われることになるだろう。その場合に、二重課税調整をすることで、どのように調整するのかが検討する必要がある。
  - ・ 第2の柱については、地方固有の財源と考えて、地方交付税原資又は何かしら技術的な若しくはその他の政策的な観点から、譲与税方式とすることも考えられる。
  - ・ UTPRは、軽課税国にある親会社・関連会社へ逃げていく分を日本子会社で押さえるという話であり、地方税源としての根拠を示しやすいと考えられるが、IIRは、外に出ていったと考えるのか、単に企業グループとして捉えるのかを考えたときに、地方税では企業グループとして課税するという考え方を採ってこなかったこともあり、地方税源としての根拠を示すことが難しいのではないか。
  - ・ QDMTTは、国内の話であり、果たして日本の法定税率が高い(29.74%)中で15%を下回るというのは、どういう原因なのかというところ緻密に考える必要。地方の取り分はあるとして、量的には、そのような分析の上での議論であろう。