平成27年度税制改正大綱　地方法人課税の改正 　　　　　　税務通信3344号

地方法人課税関係の改正では，法人実効税率の引下げに伴う外形標準課税適用法人の「所得割」の税率引下げが行われる。一方，課税ベース拡大のため「外形標準課税（付加価値割と資本割）」の税率が引き上げられることから，「地方版　所得拡大促進税制」が創設されるなど時限的な法人事業税の負担軽減措置が設けられる。また，外形標準課税が適用される大法人のみでなく，中小法人にも関係する法人住民税均等割の税率区分の基準の一部見直しが行われる。

今回の改正にあわせて，「所得割」に“超課税率”を採用している東京都では，現行の超過分の割合の変更を条例改正により行い，本年4月1日から適用できるよう整備する見込みだ。

1.法人事業税の税率改正

平成27年4月1日から28年3月31日までの間に開始する事業年度（以下，平成27年度）と平成28年4月1日以後開始する事業年度（以下，平成28年度）において，外形標準課税が適用される大法人（資本金1億円超の普通法人）の「所得割」の標準税率が段階的に引き下げられる。「外形標準課税（付加価値割と資本割）」の標準税率については，段階的に引き上げられる。

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | 現 行 | 平成27年度 | 平成28年度～ |
| 付加価値割 | | 0.48％ | 0.72％ | 0.96％ |
| 資本割 | | 0.2％ | 0.3％ | 0.4％ |
| 所  得  割 | 年400万円以下の所得 | 3.8％（2.2％） | 3.1％（1.6％） | 2.5％（0.9％） |
| 年400万円超800万円以下の所得 | 5.5％（3.2％） | 4.6％（2.3％） | 3.7％（1.4％） |
| 年800万円超の所得 | 7.2％（4.3％） | 6.0％（3.1％） | 4.8％（1.9％） |

|  |  |
| --- | --- |
| ＊ | （ ）内は，地方法人特別税を含んでいない税率。 |

2.地方法人特別税の税率変更

「所得割」の税率引下げに伴い，大法人の地方法人特別税の税率が現行67.4％から平成27年度は「93.5％」，平成28年度からは「152.6％」に変更される。

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | 現行 | 平成27年度 | 平成28年度～ |
| 地方法人特別税 | 67.4％ | 93.5％ | 152.6％ |

改正のポイント

●法人事業税の超過税率適用法人は各自治体の条例改正にも注目

外形標準課税適用法人の「所得割」の課税標準は，各事業年度の「所得」とされている（ [地法72の12一](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-12#HHCHI000000) ハ， [72の23](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-23#HHCHI000000) ①）。「所得割」の税率引下げにより，「所得」の多い法人については法人事業税の負担が軽減されるものの，外形標準課税（付加価値割と資本割）の税率引上げにより，赤字法人については負担増となることが見込まれる。

また，「所得割」の税率は，法人実効税率の算定で加味することになるが，東京都や大阪府など自治体によっては，外形標準課税適用法人の「所得割」の標準税率に一定割合を上乗せした“超過税率”を採用していることがある。例えば，東京都の場合（資本金1億円超の普通法人・年800万円超の所得），現行の標準税率4.3％に「0.36％」を上乗せした「4.66％」が超過税率として採用されている（東京都都税条例附則23②）。

この点，今回の「所得割」の標準税率の引下げに伴う超過税率の改正は，各自治体の条例改正によって行われる。東京都の場合，本年2月中旬からスタートする「平成27年第1回都議会定例会（平成27年2月18日～3月27日（予定））」で改正案が可決等された後，新たな超過税率が都税条例で公布されることになる。現在超過税率が適用されている法人は，各自治体の今後の条例改正に注目しておく必要がある。

ちなみに，東京都では，昨年の法人住民税の一部国税化（地方法人税の導入）に際して行われた「地方法人特別税の一部を法人事業税へ復元（地方法人特別税が縮小され法人事業税率が引上げ）」時においては，標準税率への上乗せ分「0.36％」は変更されず，改正後の標準税率に「0.36％」を上乗せしたものが超過税率とされた。今回の改正では，上乗せ分「0.36％」の変更が見込まれ，本年4月1日以後から適用できるよう整備されるようである。

3.付加価値割における所得拡大促進税制（「地方版　所得拡大促進税制」）

平成27年4月1日から30年3月31日までに開始する事業年度において，“雇用者給与等支給増加額の基準雇用者給与等支給額に対する割合が一定割合増加する”などした場合，雇用者給与等支給増加額を付加価値額から控除できる「地方版　所得拡大促進税制」が創設される。同制度における用語の定義等は，法人税の所得拡大促進税制と同様である。

同制度の創設に伴い，雇用安定控除との調整措置が行われる。

適用要件

|  |
| --- |
| ①雇用者給与等支給増加額 ＊1 /基準雇用者給与等支給額≧「一定割合 ＊2 」  ②雇用者給与等支給額≧前事業年度の雇用者給与等支給額  ③平均給与等支給額＞前事業年度の平均給与等支給額  ＊1　雇用者給与等支給増加額＝雇用者給与等支給額－基準雇用者給与等支給額  ＊2　「一定割合」  ・平成27年4月1日～28年3月31日開始事業年度は「3％」  ・平成28年4月1日～29年3月31日開始事業年度は「4％」  ・平成29年4月1日～30年3月31日開始事業年度は「5％」 |

改正のポイント

●雇用安定控除との二重控除を排除するための調整措置

「付加価値割」の課税標準は「付加価値額」とされている（ [地法72の12一](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-12#HHCHI000000) イ）。「付加価値額」の算定は，以下のとおりである。

　課税標準となる「付加価値額」の算定 （ [地法72の14](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-14#HHCHI000000) 等）

|  |
| --- |
| 「付加価値額」 ＝収益配分額（報酬給与額＋純支払利子＋純支払賃借料）±単年度損益 |

この点，従前より，地方税法では，報酬給与額（給与や賞与，退職金などの合計額）の比率が高い法人への配慮として「雇用安定控除」の特例が設けられている。「雇用安定控除」とは，報酬給与額が収益配分額の70％を超える場合，「付加価値額」から「雇用安定控除額（報酬給与額－収益配分額×70％）」を控除できるもの（ [地法72の20①](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-20#HHCHI000000) ，②）。

今回創設される「地方版　所得拡大促進税制」と「雇用安定控除」の特例の両方が適用される場合，給与増加分が二重で控除されることになるため，その二重控除を排除するための調整措置が，「地方版　所得拡大促進税制」の控除額の計算において設けられる。

4.法人事業税の税率改正に伴う負担軽減措置

平成27年4月1日から29年3月31日における各事業年度の「付加価値額」が40億円未満の大法人について，一定額を「事業税額」から控除できる負担軽減措置が設けられる。

|  |  |
| --- | --- |
| 付加価値額 | 平成27年度の控除額 |
| 30億円以下 | 「改正後税率により算定した法人事業税額」が「平成27年度の課税標準に26年度の税率（付加価値割・資本割・所得割の税率）を乗じて算定した法人事業税額」を超える額の“２分の１” |
| 30億円超40億円未満 | 「改正後税率により算定した法人事業税額」が「平成27年度の課税標準に26年度の税率（付加価値割・資本割・所得割の税率）を乗じて算定した法人事業税額」を超える額の“２分の１～０の間の割合” |

|  |  |
| --- | --- |
| ＊ | 平成28年度においても同様の負担軽減措置あり |

改正のポイント

●“2分の1～0の間の割合”は検討中

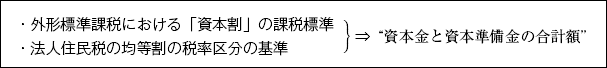
「付加価値額が30億円超40億円未満」の場合の“2分の1～0の間の割合”は，付加価値額が40億円に近い場合ほど，割合が「0」に近くなる仕組みになるようだ。今後，具体的な割合等が示される。

5.資本割の課税標準の見直し等

外形標準課税における「資本割」の課税標準である“資本金等の額”が“資本金と資本準備金の合計額”を下回る場合，“資本金と資本準備金の合計額”が課税標準となる。

また，法人住民税（道府県民税・市町村民税）の「均等割の税率区分」の基準である“資本金等の額”が“資本金と資本準備金の合計額”を下回る場合，“資本金と資本準備金の合計額”が法人住民税の「均等割の税率区分」の基準となる。

「資本金等の額」＜「資本金＋資本準備金の合計額」となる場合



また，法人住民税の「均等割の税率区分」の基準である“資本金等の額”の計算において，法人事業税同様，「欠損てん補による無償増減資を行った場合の加減算措置」が行えることになる。

改正のポイント

●自己株式の取得により「資本金等の額」がマイナスとなる法人は注意

「資本割」の課税標準である各事業年度の“資本金等の額”は，法人税法に規定される“資本金等の額”である（ [地法72の12一](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-12#HHCHI000000) ロ， [72の21](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-21#HHCHI000000) ①）。法人税法における“資本金等の額”の計算では，自己株式を取得した場合の「自己株式の取得資本金額」等を控除する仕組みになっているため，自己株式を多く取得した法人は「資本金等の額」がマイナスになり，「資本割額」がゼロになるケースが見られたようだ。

改正後は，自己株式の取得により“資本金等の額”がマイナスとなった場合でも，最低ラインとして“資本金と資本準備金の合計額”を課税標準として「資本割」が課税されることとなり，平成27年4月1日以後開始事業年度から適用される見込みである。

また，“資本金と資本準備金の合計額”は，貸借対照表や法人税法施行規則別表5(1)の金額をそのまま用いればよいことになる。

なお，今回の「資本割の課税標準の見直し」は，外形標準課税の拡充に関係するものではなく，従来から指摘されていた問題を是正する改正であり，今後の“資本金等の額”の定義の見直しを見据え，当面の措置として行われる。

●中小法人にも関係　法人住民税均等割にも「資本金と資本準備金の合計額」

外形標準課税における「資本割」の課税標準の見直しは大法人のみが対象となるが，法人住民税の「均等割の税率区分」の基準の見直しは中小法人にも関係することになる。“資本金等の額”（下表アンダーライン部分）が“資本金と資本準備金の合計額”を下回る場合には，“資本金と資本準備金の合計額”を「均等割の税率区分」の基準として適用税率を判定することになる。

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| |  |  | | --- | --- | | 道府県民税の均等割の税率区分 | | | 資本金等の額 | 標準税率  ［年額］ | | 1,000万円以下  の法人 | ２万円 | | 1,000万円超  １億円以下の法人 | ５万円 | | １億円超  10億円以下の法人 | 13万円 | | 10億円超  50億円以下の法人 | 54万円 | | 50億円超の法人 | 80万円 | | |  |  |  | | --- | --- | --- | | 市町村民税の均等割の税率区分 | | | | 資本金等の額 | 従業員数 | 標準税率（制限税率）  ［年額］ | | 1,000万円以下  の法人 | 50人以下 | ５万円（６万円） | | 50人超 | 12万円（14.4万円） | | 1,000万円超  １億円以下の法人 | 50人以下 | 13万円（15.6万円） | | 50人超 | 15万円（18万円） | | １億円超  10億円以下の法人 | 50人以下 | 16万円（19.2万円） | | 50人超 | 40万円（48万円） | | 10億円超  50億円以下の法人 | 50人以下 | 41万円（49.2万円） | | 50人超 | 175万円（210万円） | | 50億円超の法人 | 50人以下 | 41万円（49.2万円） | | 50人超 | 300万円（360万円） | |

また，外形標準課税における「資本割」の課税標準である“資本金等の額”は，欠損てん補のための無償増減資が行われた場合，“資本金等の額”から加減算できることになっている（ [地法72の21①](https://member.zeiken.co.jp/Zeiken/Hh_ArticleFrameAction.do?LHOUCD=HHCHI000000&YEAR=2014&JYONUM=72-21#HHCHI000000) ）。法人住民税の「均等割の税率区分」の基準である“資本金等の額”の計算においても，現行の法人事業税の「欠損てん補による無償増減資を行った場合の加減算措置」をベースにした同様の措置が設けられる。