

2024 年度税制改正における外形標準課税の改正および留意点

May 2024

In brief

2024 年度(令和 6 年度)税制改正において、減資の実施により意図的に外形標準課税を適用対象外とする法人を念頭に、前事業年度に外形標準課税の適用対象であった法人で、資本金と資本剰余金の合計額が 10 億円を超えるものを外形標準課税の対象とする基準が設けられました。

また、持株会社の傘下事業会社の資本金の額を調整することで意図的に外形標準課税を適用対象外とする法人を念頭に、資本金と資本剰余金の合計額が 50 億円を超える大企業の 100%子法人等については、一定の条件のもとに外形標準課税の対象とする基準が設けられました。

減資への対応は 2025 年 4 月 1 日に、100%子法人等への対応は 2026 年 4 月 1 日にそれぞれ施行されます。現行基準(資本金 1 億円超)については、本改正以降も維持されます。

本ニュースレターでは、外形標準課税の改正点をご紹介しますとともに、特に M&A の場面における改正後の留意点を解説します。

In detail

1. 現行基準

事業年度終了の日における資本金が1億円を超える法人は外形標準課税の対象となります。

2. 改正内容

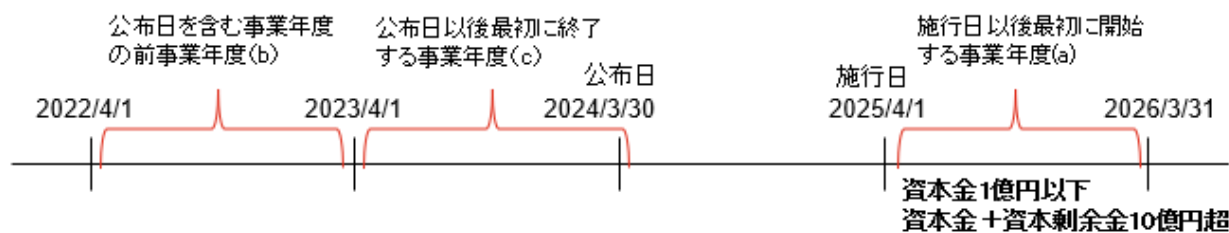
現行基準に加え、以下(1)、(2)の基準が追加されます。

(1) 減資への対応

- i. 前事業年度に外形標準課税の対象であって、当事業年度に資本金 1 億円以下で資本金および資本剰余金の合計額が 10 億円を超える法人は、外形標準課税の対象となります。
- ii. i.にかかわらず、施行日(2025 年 4 月 1 日)以後最初に開始する事業年度については、以下の事業年度に外形標準課税の対象であって、施行日以後最初に開始する事業年度に資本金 1 億円以下で、かつ資本金と資本剰余金の合計額が 10 億円を超える法人は、外形標準課税の対象となります。
 - 公布日(2024 年 3 月 30 日)を含む事業年度の前事業年度以後の各事業年度(下記図 1 の(1)のケース)、ただし、公布日の前日までに資本金 1 億円以下となっており、かつ、公布日から施行日以後最初に開始する事業年度前の各事業年度において外形標準課税の対象となっていない場合を除く(下記図 1 の(2)のケース)

図 1

3月決算法人の場合の例



- (1)のケース→(b)の事業年度に外形標準課税の**対象**である場合((2)に該当しない場合)、(a)の事業年度は外形標準課税の**対象**
 (2)のケース→(c)の事業年度及びそれ以後の各事業年度に外形標準課税の**対象外**である場合、(a)の期間は外形標準課税の**対象外**

(2) 100%子法人等への対応

- i. 2026年4月1日以後開始事業年度以降、資本金と資本剰余金の合計額が50億円を超える法人(注1、2)の100%子法人等(注3)のうち、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(注4)が2億円を超える法人は、外形標準課税の対象となります。

(注1) 事業税の非課税法人又は所得割のみが課される法人等である場合を除く

(注2) 相互会社・外国相互会社も含み、併せて以下「特定法人」という

(注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完全支配関係がある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

(注4) 当該100%子法人等が公布日以後に資本剰余金を原資とする配当等を行う場合、その配当相当額を合算して判定

- ii. 改正により新たに外形標準課税の対象となる場合には、以下の負担軽減措置が設けられています。

- 事業税額が従来方式で計算した事業税額を超える額(超過額)の一定割合を控除
 2026年4月1日～2027年3月31日開始事業年度: 2/3 控除
 2027年4月1日～2028年3月31日開始事業年度: 1/3 控除

- iii. 産業競争力強化法の改正を前提に、2027年3月31日までの間に同法の特別事業再編計画(仮称)に基づき行われるM&Aにより100%子法人等となった法人については、5年間、外形標準課税の対象外とする特例措置が設けられます。ただし、当該他の法人等が、現行基準(資本金1億円超)又は上記(1)により外形標準課税の対象である場合は、特例措置の対象から除外されます。

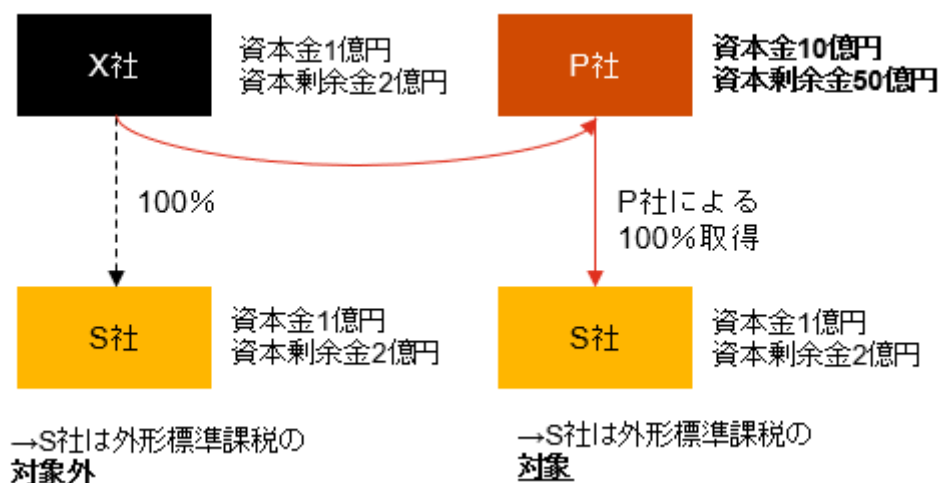
3. M&Aの場面における留意点の具体例

改正後は以下のようなケースも外形標準課税の対象となります。

(1) 買収により新たに外形標準課税が適用されるケース

- P社による買収前は、S社の資本金が1億円以下かつ資本金と資本剰余金の合計が10億円以下、X社の資本金と資本剰余金の合計が50億円以下であったため、S社は外形標準課税の対象外となります。
- P社による買収後は、P社の資本金と資本剰余金の合計が50億円超であり、S社の資本金と資本剰余金の合計が2億円超であるため、S社は外形標準課税の対象となります。

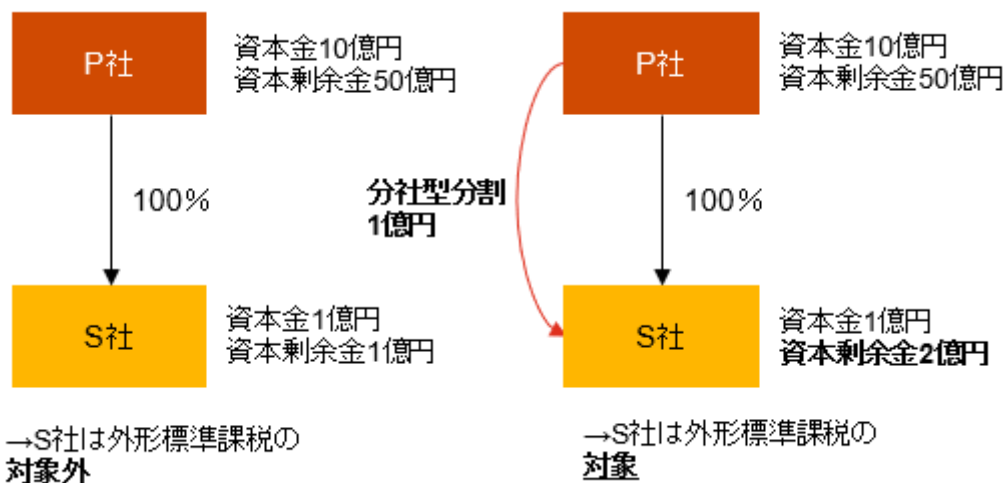
図 2



(2) グループ内組織再編により資本金と資本剰余金の合計が2億円超となるケース

- 分社型分割前は、P社の資本金と資本剰余金の合計が50億円超であるものの、S社の資本金が1億円以下かつ資本金と資本剰余金の合計が2億円以下であるため、S社は外形標準課税の対象外となります。
- 分社型分割後は、P社の資本金と資本剰余金の合計が50億円超であり、S社の資本金と資本剰余金の合計が2億円超であるため、S社は外形標準課税の対象となります。

図 3



The takeaway

企業買収を行う場合、買収後に対象会社において生じる税金費用を考慮したうえで対象会社の株式価値を算定することが重要となります。ただし、本改正の影響により、買収前は外形標準課税の対象ではなかった法人が、買収後、新たに外形標準課税の対象となるケースがあるため、留意する必要があります。

また、同一のグループ内においても、本改正により、新たに外形標準課税の対象となる子法人等が生じる可能性があるため、事前に本改正の影響を検討しておくことが推奨されます。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
原 嵩

ディレクター
田中 拓

アソシエイト
永田 龍聖

過去のニュースレターのご案内

[過去のニューレターを読む](#)

ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

e-learning のご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コースを通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション (DX) などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose (存在意義) としています。私たちは、世界 151 カ国に及ぶグローバルネットワークに 364,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2024 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.