

令和 6 年度税制改正意見書

趣旨説明資料

2023年 6 月



第一部 税制の在り方に関する提言

我が国が抱えている社会的問題への対策について**3分野9項目**について、
税制の観点から提言を行った。

※詳細は意見書1～7頁をご参照ください。

I 日本企業の競争力の強化について

1. デジタル経済に対して実効性に即した税制を構築すること
2. 起業家を多数輩出するための「人」への投資である教育資金に関する新たな税制の導入及びスタートアップの成長を促す税制を構築すること
3. 中小企業の画定に企業成長の視点を取り入れること

II 経済社会構造の変化、少子高齢化への対応について

1. 働き方の多様化に応じて誰でも容易に確定申告が可能な環境を整備すること
2. 働き方の多様化に対応すべく既存の税制を再検討すること
3. DXによる税務行政の効率化の推進と納税者の権利保護を両立すること
4. 世帯間の働き方の差異に対する税制の中立性を確保するため及び少子化対策のために所得控除の見直しや世帯単位課税の導入等を検討すること

III 経済格差の是正について

1. 高齢者世代から若年世代への資産移転と資産格差是正のため相続税及び贈与税の制度の在り方を引き続き検討すること
2. 世帯間の資産格差を助長しないために税制を見直すこと

第二部

令和6年度税制改正に関する個別意見

主に、現行税制の問題等に関するものであることを基本に、各税制について、**合計87項目**、そのうち、政策意見として、税制の構造的問題（フレームワーク）に関して**合計6分野8項目**の意見を行った。

※ 詳細は意見書8頁以降をご参照ください。

政策意見 8項目

①【法人税法における課税所得計算と企業会計の調整について】

- 法人税法の改正に当たっては、企業会計の基準を十分に尊重することを前提に、会計と税務の差異を明確にすること
- IFRS（国際財務報告基準）の任意適用等の適正な財務報告の妨げにならないように債務確定主義の緩和及び損金経理要件を含む企業の意思確認方法を柔軟に許容すること

②【事業承継税制について】

- 事業承継税制の適用状況を把握し、中小企業の円滑な事業承継に資する税制として維持すること

③【スタートアップ・エコシステムに対する税制について】

- スタートアップ・エコシステムに対する税制面での環境整備について一層の充実を図ること

④【デジタルトランスフォーメーション（DX）投資促進税制について】

- DX投資を通じた中小企業の生産性と記帳水準の向上、賃上げ実現に向けて、時限的に全額損金算入されるDX投資に税額控除制度を導入すること

⑤【インボイス制度について】

- インボイス制度導入時から当面の間は、課税当局による更正処分等について柔軟に対応するとともに、小規模事業者の納税環境の一層の充実を図ること

⑥【納税環境整備等について】

- 税務手続において使用されている番号を整理し、統合すること
- 税制改正に当たっては、国民が公共サービス水準と国の財政状態の比較において税制改正を議論できるよう、改正手続における十分な周知期間を設けること

重点意見

今年度特に重要と位置付ける「重点意見」について5項目を選定

第一部 税制の在り方に関する提言 I 日本企業の競争力の強化について

3. 中小企業の画定に企業成長の視点を取り入れること

第二部 令和6年度税制改正に関する個別意見 II 個別税制に関する意見

1. 法人税について **(18) 中小法人の画定基準を見直すこと**

3. 法人税・所得税共通事項について

(1) 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から30万円未満に引き上げること

6. 取引相場のない株式等の評価について

(8) 種類株式の評価についての考え方及び課税上の取扱いを明確化すること

7. 国際租税について

(7) 外国子会社合算税制における外国関係会社の所得の合算時期を「外国関係会社の事業年度終了の日から2か月を経過する日を含む事業年度」から、「4か月を経過する日を含む事業年度」とすること

9. 地方税について

(1) 事業税の外形標準課税の適用対象法人は担税力に十分配慮するとともに課税方法を簡素化すること

重点意見①

第一部 税制の在り方に関する提言 I 日本企業の競争力の強化について

3. 中小企業の画定に企業成長の視点を取り入れること

法人税法上、各種の優遇措置が適用される中小法人の範囲は非中小法人や適用除外事業者の規定はあるものの期末資本金額1億円以下とされている。このように法人税法では従来、資本金額を基準として企業規模を画定する制度が定着してきた。しかしながら、平成18年5月1日に会社法が施行されて以降、減資の手續が簡素化されたことで、資本金額が必ずしも企業規模を画定する指標として適切とは言えない状況であるとの指摘がされてきた。さらに調達資本の違いにより税法上の取扱いが異なる結果、資本金1億円以下を維持するため設備投資を借入れて賄うなど、不適切な資本政策が企業成長やM&Aの活性化の妨げになる弊害も懸念される。

中小法人を税法上優遇しようとする理由は、中小法人は担税力が脆弱であることから大法人と中小法人の経済的格差を是正し、経済的弱者である中小法人を保護することにある。一方で減資や過小資本を維持することによって意図的に中小企業にとどまろうとする動きが散見され、真に優遇が必要な企業と必要でない企業が混在する状況となっている。中小企業を脱し中堅企業に成長するまで十分に支援し、雇用や地域社会に貢献する企業育成が必要であるにもかかわらず、現行制度はその視座を欠いていると言わざるを得ない。

各種税法の中小企業の画定に企業成長の視点を取り入れ、その範囲を真に保護が必要な企業に限定すべきである。一方で、企業成長が阻害されることのないよう従来の中小企業の枠組みに捉われず、中小企業から中堅企業に成長してからも一定の間は優遇措置を享受できるようにするなど、企業成長の段階に応じメリハリのある措置が必要であると考えます。

➤ 意見書 2頁～3頁

重点意見①

第二部 令和6年度税制改正に関する個別意見 II 個別税制に関する意見

1. 法人税について (18) 中小法人の画定基準を見直すこと

法人税法及び租税特別措置法では、中小法人の担税力への配慮及び競争力向上などの産業政策のために、各種の税負担軽減措置が設けられている。特に、交際費の損金算入限度額、貸倒引当金繰入額の損金算入、欠損金の繰越控除制限除外と繰戻還付、法人税の軽減税率、留保金課税の適用除外などの特典を受けられる中小法人の範囲の画定基準には、資本金額又は出資金額が採用されている。

しかし、会社の最低資本金制度が廃止されて久しい現在においては資本金額の多寡は企業規模を測る唯一の尺度として不十分であるのみならず、資本金額は法人の意思によって経済実態を変えることなく変動させることができることから、このような資本金額を基準とする中小法人の定義では、負担軽減の必要のない大法人としての実態を備えた法人であっても、意図的に資本金額を1億円以下に抑え税制による支援を受けることが可能になる。実際、残高が負になった利益剰余金の補填をしないにもかかわらず、恣意的に資本金額を減少させている企業が散見されるところである。このような状況を放置しては、担税力に応じた課税が損なわれることになるだけでなく、第一部I3において提言したように、企業の不適切な資本政策を誘発し企業成長やM&Aの活性化を妨げる事態をも引き起こしかねない。

そこで、脆弱な担税力を考慮する必要がある本来の中小法人のみが負担軽減措置を受けられるように、例えば資本金額基準に代えて、資本金及び資本剰余金の合計額、資本金等の額、株主資本額、あるいは完全子法人を含めた売上高や従業員数、さらには上場の有無を基準とするなど、恣意的な操作をしにくい中小法人の範囲の画定基準を検討されたい。

➤ 意見書 22頁～23頁

重点意見②

3. 法人税・所得税共通事項について

(1) 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から30万円未満に引き上げること

法人が減価償却資産を取得した際にその取得価額を損金算入できるか否かを分かつ基準となる金額については、現在、10万円未満（法人税法施行令133条）・20万円未満（法人税法施行令133条の2）・30万円未満（租税特別措置法67条の5）の各基準金額が混在する状況にある。

ところで、昨今の物価高により、企業が取得する減価償却資産の単価は上昇している。特に、DX化のために必要な設備投資の中にはスマートフォンやPCといった各種情報端末の取得が多く含まれるところ、それらの価格の上昇傾向は顕著である。このような局面において上記の基準金額が据え置かれていることで、物価上昇前に比べて相対的に各基準金額を下回る価額の資産の取得は減少しているが、この状況を放置しては各制度の趣旨を十分に達しないはずであるから、基準金額は上方に見直されるべきである。

また、近年の税制の複雑化や消費税の適格請求書等保存方式の導入に伴い、企業の経理実務における事務負担が一層増加している中であって、企業における経理事務の効率化は喫緊の課題である。そのような観点からは、減価償却資産の取得価額についての基準が混在している現況はむしろ経理業務の効率化を妨げる原因の一つとなっており、各基準金額が統一されることが望ましい。

したがって、少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から30万円未満に引き上げるとともに、一括償却資産の損金算入及び中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例を廃止し、減価償却資産の取得価額にかかる損金算入の基準金額を30万円未満に統一する改正を検討されたい。

なお、所得税法についても同様の改正を検討されたい。

重点意見③

6. 取引相場のない株式等の評価について

(8) 種類株式の評価についての考え方及び課税上の取扱いを明確化すること

現行の会社法においては、株式の内容について普通株式と権利内容の異なる株式を発行することが認められており（会社法108条1項）（以下これらを「種類株式」という。）、これにより会社や株主のニーズに応じた柔軟な資金調達や運営を行うことができるようになっている。

種類株式については、例えば議決権を有するか否か、優先配当権を有するか否かによってその価値が異なるはずであるところ、税務上そのような価値の変動を反映した評価方法に関して財産評価基本通達には直接の定めはなく、配当優先の無議決権株式、社債類似株式及び拒否権付株式について国税庁より「種類株式の評価について（情報）」（資産評価企画官情報第1号）が公表されているのみである。したがって、実務上は財産評価基本通達178から189-7の評価を基礎として、当該取扱いを加味して種類株式の評価を行うこととなる。

一方で、例えば、取得条項付の株式において定款に定める買取価格、すなわち買取りと引き換えに株主に渡す対価の内容・金額・計算方法については必ずしも財産評価基本通達を基礎として行われるものではなく、実務上は別途個別の評価を行った上で決定されていることが多いものと考えられる。このような場合、同族会社ないし同族株主間の取引を中心として税務上採用すべきとされる時価とこれらの買取価格との関係性について、金額の妥当性に関しては、客観的な判断要素が少なく、納税者の予見可能性を確保することが困難になっている。

そこで、種類株式の評価についてその考え方と課税上の取扱いについて明確化するなどして、納税者の予見可能性を確保する措置を講じられたい。

なお、もし、通達等において種類株式の評価の具体的計算方法等を明らかにしないのであれば、これに代えて、専門性を有する第三者により行われた評価計算を課税上も尊重する旨を公表するなどの方法も考えられるところである。

➤ 意見書 43頁

重点意見④

7. 国際租税について

(7) 外国子会社合算税制における外国関係会社の所得の合算時期を「外国関係会社の事業年度終了の日から2か月を経過する日を含む事業年度」から、「4か月を経過する日を含む事業年度」とすること

外国子会社合算税制では、外国子会社の事業年度終了の日から2か月を経過する日を含む日本親会社の事業年度の所得の金額に、その外国子会社の所得を合算することとされている（措法40の4、措法66の6）。

日本親会社が3月決算・外国子会社が12月決算という組合せは多くあると考えられるが、この場合、外国子会社の事業年度終了から5か月（申告期限の延長をしている場合は6か月）以内に合算所得の計算を行う必要がある。

しかしながら、法人税の申告期限を決算日後5か月超としている国が少なからず存在し（例えば、オランダ：延長込みで11か月、シンガポール：12月決算の場合11か月程度、英国：1年、米国：延長込みで10か月程度）、この場合、外国関係会社の申告期限前に合算所得の算定をすることとなる。

このことは現地の実務と異なるタイミングでの所得計算等が必要となるということを意味するから、上記は追加的なコストを企業に生じさせているものと考えられる（追加的な税額計算を依頼するコストや、情報確定後に再度申告をするコストなど）。

合算時期を「外国関係会社の事業年度終了の日から4か月を経過する日を含む事業年度」とすることで、上述の日本親会社が3月決算・外国子会社が12月決算を前提とした場合、外国子会社の事業年度終了から17か月（延長がある場合は18か月）以内に合算所得の申告を行えばよくなるため、現地の申告期限後に合算所得算定が行えるようになる可能性が高くなり、外国子会社合算税制に関する企業の事務負担軽減に資するものと考えられる。

以上より、諸外国における法人税制等も鑑み、外国関係会社の所得を合算する時期を「外国関係会社の事業年度終了の日から2か月を経過する日を含む事業年度」から、「外国関係会社の事業年度終了の日から4か月を経過する日を含む事業年度」とすることとされたい。

➤ 意見書 46頁～47頁

重点意見⑤

9. 地方税について

(1) 事業税の外形標準課税の適用対象法人は担税力に十分配慮するとともに課税方法を簡素化すること

地方税法上、事業税における外形標準課税の適用対象法人の範囲は、期末資本金額1億円超とされている。しかし、会社法制定以後、減資の手続が簡素化されたことで資本金を減少させ外形標準課税の適用対象法人から外れる動きが見られるようになった。

外形標準課税の課税趣旨は、事業税が行政サービスの経費を全員で、広く負担するという応益課税であることから応分の負担を設けることにある。しかし、赤字法人に課税されることや、労働集約型の産業であるサービス業やIT企業の負担が大きく産業間の不公平性も指摘されるなど担税力の面で問題があること、加えて計算方法が複雑なことで決算の早期化が妨げられるなど種々の課題が散見され、これらの課題を解決することなく適用対象法人を拡充することは適切とはいえない。

以上より外形標準課税は、適用対象法人をいたずらに拡充することなく、企業の担税力に十分配慮すべきである。また、企業の事務負担に配慮し課税方法を簡略化すべきである。加えてこれらの見直しについては十分な周知期間を設け企業が適切に対応できる納税環境作りに配慮すべきこととされたい。

➤ 意見書 52頁

本年度重点意見の趣旨説明

重点意見①

中小企業の画定に企業成長の視点を取り入れること
(意見書 2～3 頁、本資料 4 頁参照)

【問題意識】

- ◎ 会社法制定以降、減資の手続きが簡素化
- ◎ M&Aにより資本金 1 億円以下の会社を設立

などの動き

➡ (企業規模に見合わない) 資本金額により必ずしも中小法人を画定する指標たりえない状況

【調達資本の違いにより税法上の取扱いが異なる結果】

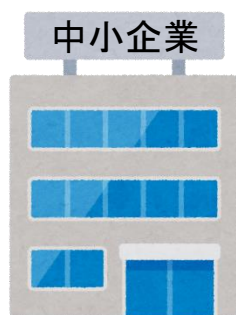
資本金 1 億円以下を維持するため設備投資を借り入れて賄うなど、不適切な資本政策が企業成長やM&Aの活性化の妨げ

重点意見①

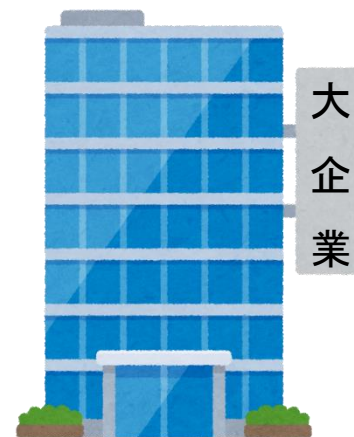
【中小法人を税法上優遇しようとする理由】

中小法人は担税力が脆弱であることから大法人と中小法人の経済的格差を是正し、経済的弱者である中小法人を保護

⇔ 真に優遇が必要な企業と必要でない企業が混在する状況



各種税法の中小企業の画定に企業成長の視点を取り入れ、その範囲を真に保護が必要な企業に限定すべき



従来の中堅企業の枠組みにとらわれず、中堅企業に成長してからも一定の間は継続した優遇措置企業成長の段階に応じメリハリのある措置が必要

重点意見①

中小法人の画定基準を見直すこと（意見書22～23頁、
本資料5頁参照）

脆弱な担税力を考慮すべき本来の中小法人のみが負担軽減措置を受けられるように、資本金額基準に代えて、

- ◎ 資本金および資本剰余金の合計額
- ◎ 資本金等の額
- ◎ 株主資本額
- ◎ 自己資本（株主資本）の額
- ◎ 完全子法人を含めた売上高や従業員数
- ◎ 上場の有無



恣意的な操作をしにくい中小法人の範囲の画定基準を検討されたい。

重点意見②

少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から30万円未満に引き上げること(意見書29頁、本資料6頁参照)

【従来制度の問題点】

- ◎ 世界的な半導体不足を背景とした事務機器の高騰を始め、物価高による固定資産価格の上昇を背景とし従来基準の見直しが必要となっている
- ◎ インボイス制度の導入に伴う事務合理化は喫緊の課題で従来のような混在する基準はできる限り統合が必要



少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を一律30万円未満に引き上げるべき

重点意見③

種類株式の評価についての考え方及び課税上の取扱いを明確化すること(意見書43頁、本資料7頁参照)

【問題意識】

《会社法》

会社や株主のニーズに応じ普通株式と権利内容の異なる株式を発行することが認められている。

《相続税法上の評価》

「種類株式の評価について（情報）」（資産評価企画官情報第1号）



- 1 配当優先の無議決権株式の評価
- 2 社債類似株式の評価
- 3 拒否権付株式の評価

重点意見③

- ◎ 種類株式については、例えば議決権を有するか否か、優先配当権を有するか否かによってその価値が異なる
- ◎ 価値の変動を反映した評価方法に関して財産評価基本通達には直接の定めはない
- ◎ 先述の「種類株式の評価について（情報）」が公表されているのみ



- ① 納税者の予見可能性の確保のため種類株式の評価について課税上の取扱いについて明確化
- ② ①に代えて、専門性を有する第三者により行われた評価計算を課税上也尊重する旨の公表

重点意見④

外国子会社合算税制における外国関係会社の所得の合算時期を「外国関係会社の事業年度終了の日から2か月を経過する日を含む事業年度」から、「4か月を経過する日を含む事業年度」とすること(意見書46頁～47頁、本資料8頁参照)

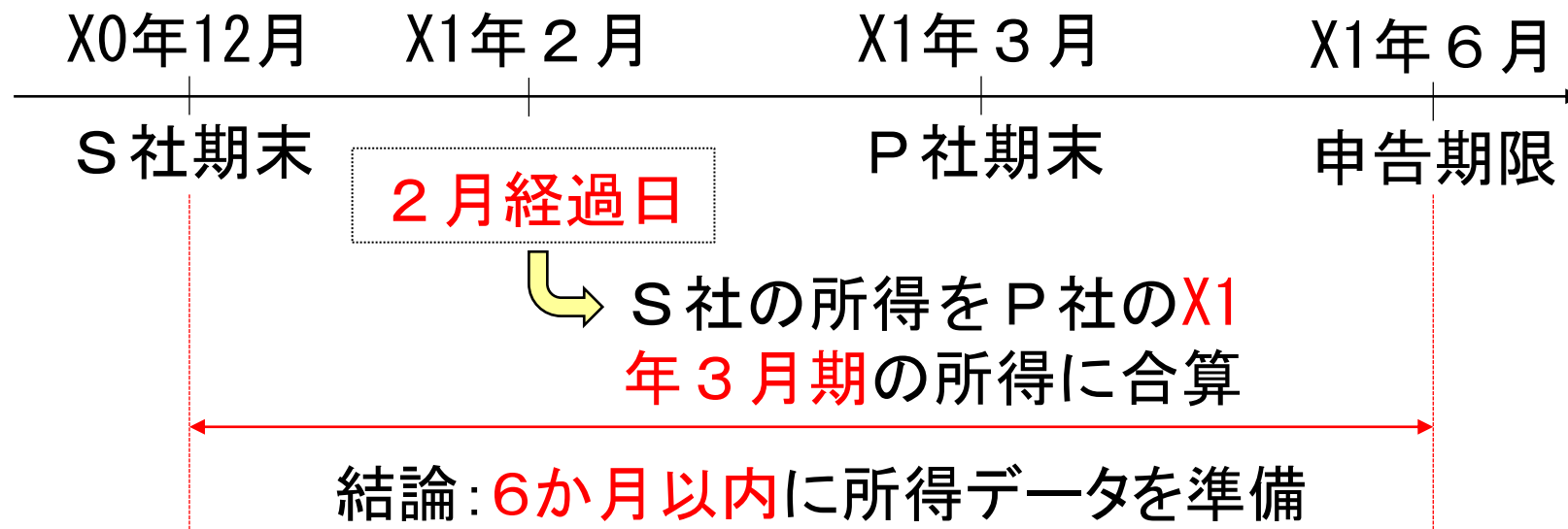
外国子会社
合算税制



外国子会社の事業年度終了の日から2か月を経過する日を含む日本親会社の事業年度の所得の金額に、その外国子会社の所得を合算

重点意見④

外国子会社 S の決算が12月
日本親会社 P の決算が3月 } の場合



重点意見④

【個別税制意見】各国の法人税の申告期限の例

オランダ：延長込みで11か月、シンガポール：12月決算の場合11か月程度、英国：1年、米国：延長込みで10か月程度

⇒ 外国関係会社の申告期限前に
合算所得の算定をすることに

【想定される追加的なコスト】

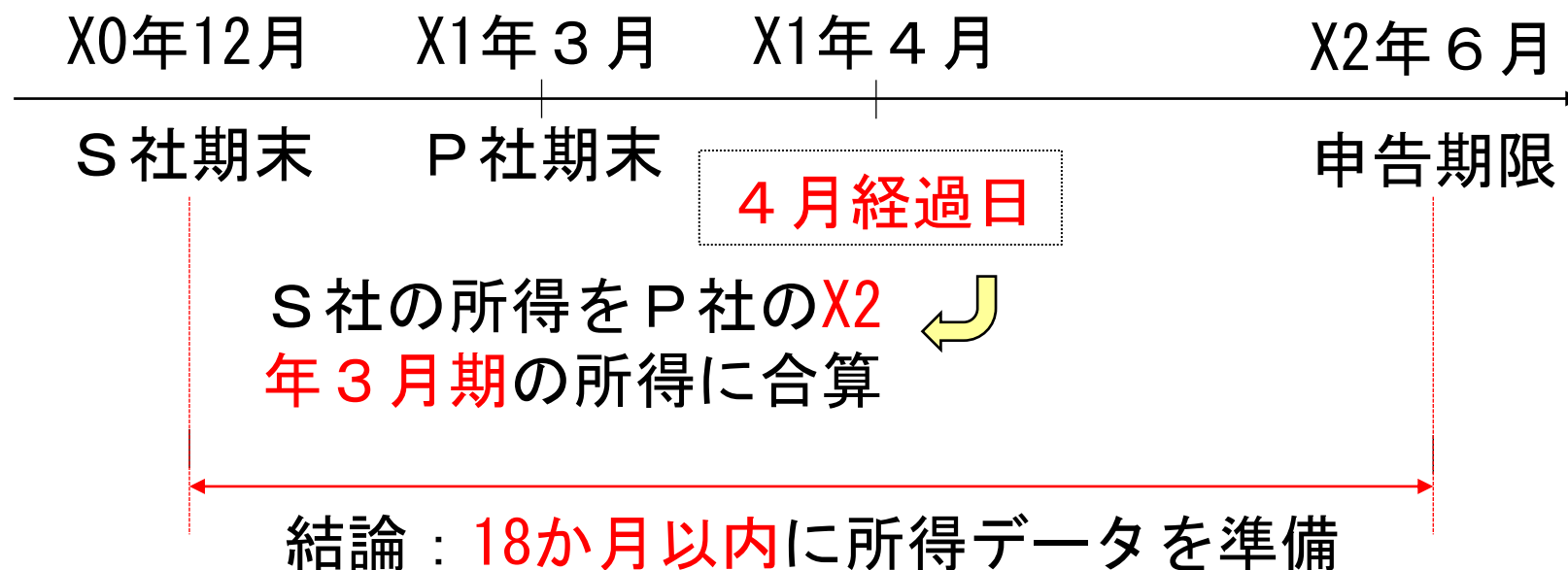
- ⇒
- ・追加的な税額計算の依頼
 - ・情報確定後の再度の申告

【解決策】

合算時期を「外国関係会社の事業年度終了の日から4か月を経過する日を含む事業年度」とすることで、現地の申告期限後に合算所得算定が行えるようになる可能性

重点意見④

外国子会社 S の決算が12月
日本親会社 P の決算が3月 } の場合



「2か月を経過する日」から、「4か月を経過する日」とすることとされたい。

重点意見⑤

事業税の外形標準課税の適用対象法人は担税力に十分配慮するとともに課税方法を簡素化すること(意見書52頁、本資料9頁参照)

【背景】

- ◎ 法人税における中小法人の画定基準と事業税の外形標準課税適用対象法人の画定基準は**本来無関係**であるが、両者がワンペアのように語られることが多いこと
- ◎ 総務省で有識者による検討会が立ち上げられていることから協会として外形標準課税に関する意見を早急に発信する必要があること

重点意見⑤

【近年における産業界の動き】

- ◎ 会社法制定以後、減資の手続きが簡素化され減資により外形標準課税の適用対象法人から外れる動き
- ◎ M & Aにより資本金 1 億円以下の会社を新設する動き

⇒ 対象企業は令和 2 年度にはおよそ 2 万社で、
ピークだった平成18年度の 3 分の 2 に減少

【外形標準課税の課税趣旨】

事業税が行政サービスの経費を全員で、広く負担するという
応益課税であることから応分の負担を設ける

重点意見⑤

【外形標準課税の課税趣旨】

事業税が行政サービスの経費を全員で、広く負担するという**応益課税**であることから**応分の負担**を設ける

【一方で…】

- ◎ **赤字法人に課税**される
 - ◎ 労働集約型の産業であるサービス業やIT企業の負担が大きく**産業間の不公平性も指摘**される
 - ◎ **計算方法が複雑**なことで決算の早期化が妨げられる
- {
- ◎ 適用対象法人をいたずらに拡充することなく**企業の担税力に十分配慮**すべき
 - ◎ 企業の事務負担に配慮し**課税方法を簡略化**すべき
 - ◎ 見直しに当たっては**十分な周知期間**を設け企業が適切に対応できる納税環境づくりに配慮

●● 信頼の力を未来へ

jicpa



日本公認会計士協会