

平成28年3月17日

中小法人の範囲と税制のあり方について

－平成27年度諮問に対する答申－

日本税理士会連合会
税制審議会

税制審議会委員名簿

本答申の審議に参加した特別委員及び専門委員は次のとおりである。

[特 別 委 員]

(会 長) 金 子 宏
(会長代理) 品 川 芳 宣
浅 田 恒 博
阿 部 泰 久
荒 井 恒 一
井 伊 重 之
及 川 勝
川 北 力
鈴 木 正 徳
田 近 栄 治
田 中 治
中 里 実
中 村 秀 明
成 道 秀 雄
野 坂 雅 一
伏 屋 和 彦
細 溝 清 史
本 多 英 一
真 砂 靖
弥 永 真 生
山 田 二 郎

[専 門 委 員]

(専門委員長) 小 池 正 明
(同副委員長) 近 藤 雅 人
川 島 雅
中 村 重 和
黒 柳 龍 哉
上 西 左大信

目 次

はじめに.....	1
I 中小法人に対する税制と現行制度の問題点.....	1
1. 中小法人税制の概要.....	1
2. 現行制度の適用上の問題点.....	2
II 中小法人の範囲の見直しの視点.....	2
1. 資本金基準の見直し.....	2
2. 資本金以外の基準の論点.....	2
3. 中小法人の範囲のあり方.....	4
III 中小法人に対する税制のあり方.....	6
1. 中小法人税制の必要性.....	6
2. 中小法人税制のあり方.....	6
IV 中小法人に対する個別の税制のあり方.....	7
1. 法人税の税率構造.....	7
2. 欠損金の繰越控除.....	8
3. 貸倒引当金.....	8
4. 租税特別措置.....	8
5. 留保金課税.....	9
6. 事業税の外形標準課税.....	10
おわりに.....	10

はじめに

わが国の法人税制は、長年にわたり資本金基準によって大法人と中小法人に区分し、それぞれ異なる税制を適用してきた。しかしながら、資本金の額のみでは法人の規模や経営実態等を的確に反映したものとはいえないのではないかと、また、大法人と中小法人の間の制度上の格差について適切といえるかどうかといった疑念が生じつつある。

平成 27 年 10 月 27 日付日連 27 第 941 号をもって諮問のあった「中小法人の範囲と税制のあり方について」の検討に際し、当審議会は、まず、法人課税における中小法人の範囲を定める基準や指標のあり方について審議し、その上で、中小法人に対する税制のあり方について、現行の制度を踏まえて検討することとした。

本答申は、総会を 6 回、専門委員会を 8 回開催し、検討した結果を取りまとめたものである。

I 中小法人に対する税制と現行制度の問題点

1. 中小法人税制の概要

現行の法人税法には「中小法人税制」という概念はなく、また、実定法上も規定はないが、中小法人に対しては、主として以下のような制度について、大法人とは異なる措置が講じられている。

- ① 軽減税率制度 …… 法人税の基本税率は 23.9% であるが、資本金 1 億円以下の中小法人の年 800 万円以下の所得については、19% の軽減税率が定められ、さらに、租税特別措置として時限的に 15% の税率に軽減されている。
- ② 欠損金の繰越控除制度 …… 資本金 1 億円超の大法人に制限措置が講じられている欠損金の繰越控除制度について、中小法人の場合には所得金額の 100% まで損金算入ができることとされている。
- ③ 貸倒引当金制度 …… 大法人には原則不適用とされている貸倒引当金の損金算入について、中小法人の場合には繰入限度額まで損金算入が可能とされている。
- ④ 留保金課税制度 …… 特定同族会社に対する特別税率による課税制度（留保金課税制度）について、資本金 1 億円以下の同族会社には同制度が不適用とされている。
- ⑤ 交際費課税制度 …… 大法人については接待飲食費の 50% 相当額を超える交際費等の額が損金不算入とされるのに対し、中小法人の場合には、同措置のほか、年 800 万円の定額控除限度額が設けられている。
- ⑥ 投資減税等の租税特別措置 …… 次のような租税特別措置について、中小法人の場合には、税額控除額や適用要件等において大法人と異なる優遇措置が講じられている。
 - イ 研究開発税制（中小法人について、税額控除割合の加算）
 - ロ 所得拡大促進税制（中小法人について、適用要件の緩和及び税額控除割合の加算）
 - ハ 中小企業投資促進税制（資本金 1 億円以下の中小企業者等及び同 3,000 万円以下

の特定中小企業者等について、特別償却又は税額控除を適用)

ニ 少額減価償却資産の取得価額の損金算入（中小法人に限り、年 300 万円までの取得資産に適用)

- ⑦ 外形標準課税制度 …… 法人事業税の外形標準課税は、資本金 1 億円超の法人についてのみ適用し、中小法人には適用されていない。

2. 現行制度の適用上の問題点

上記に掲げた中小法人税制の適用に関しては、次のような問題がある旨が指摘されている。

- ① 中小法人の規模や業態は多種多様であるが、現行では、資本金 1 億円以下の法人をすべて中小法人として一律に同一の制度が適用されている。このため、大法人並みの多額の所得を得ているなど、必ずしも担税力が弱いとは認められない中小法人に対しても特例的な税制が適用されている。
- ② 会社法制の見直し等により資本金の性格が変わったため、資本金の額が企業の規模や活動実態等を的確に反映しているとはいえず、現行の資本金基準は、中小法人の範囲を定める指標として適切ではない。
- ③ 資本金基準のみで大法人と中小法人とを区分しているため、大法人が減資を行って中小法人となる事例があり、外形標準課税を回避するなど、中小法人税制を利用した恣意的な税負担の軽減が可能となっている。

II 中小法人の範囲の見直しの視点

1. 資本金基準の見直し

上記のような現行制度の問題点に対処するためには、資本金基準の見直しを検討する必要があるが、その方法としては、次のいずれかになると考えられる。

- ① 現行の資本金基準（1 億円）の水準を見直す。
- ② 資本金基準を廃止し、他の指標に置き換える。
- ③ 資本金基準を維持した上で、他の指標と組み合わせる。

このうち②及び③における「他の指標」については、下記のようにさまざまなものがあるが、企業における予見可能性の観点からは、中小法人に該当するか否かが事業年度の開始時点において明確に判断できる基準でなければならない。また、適正な執行が担保されるとともに、一定期間にわたって安定的な指標であることも重要な視点である。

2. 資本金以外の基準の論点

中小法人の範囲を定めるに当たって、資本金以外の基準として考えられるものについて、その論点を整理すると、以下のとおりである。

(1) 従業員数

従業員数基準は、中小企業基本法及び小規模企業振興基本法等に採用されており、税

制以外のさまざまな中小企業施策に活用されている。税制においても、資本若しくは出資を有しない法人の場合の中小企業者等の範囲の定めに従業員数（1,000人）が採用され、また、取引相場のない株式の評価の取扱いでは、従業員数によって評価方法を区分することとされている。したがって、中小法人の範囲を画するに当たって従業員数は、一つの指標になり得ると考えられる。

ただし、従業員数基準を採用する場合には、次のような問題があることに留意する必要がある。

- ① いわゆる非正規雇用者が増加するなど、雇用形態が多様化している今日において、従業員の範囲をどのように定めるか。
- ② 従業員数は業種によって相当の差異があるが、業種ごとに適切な基準を定められるかどうか。
- ③ 従業員数の変動が大きい企業や業種があるが、予見可能性を担保できるかどうか。

(2) 所得金額又は売上高

所得の金額は、必ずしも企業規模を反映するものではないが、その事業年度の担税力を測る基準としては適切である。

ただし、所得の金額は事業年度ごとに変動するため、所得金額基準を採用した場合には、その事業年度の終了を待たないと中小法人に該当するかどうかの判断が不明になる。また、仮に2以上の事業年度の所得を勘案して基準を定めたとしても、同様の問題は解消されない。このため、所得金額基準は、予見可能性が確保されず、法的安定性の観点からも問題が多い。

なお、売上高については、業種によって格差が大きく、企業規模や担税力を反映したものとみることができないと考えられる。

(3) 資本準備金の額又は資本金等の額

会社法上の資本準備金は、株主からの払込資本で構成されており、「資本金+資本準備金」の額は、一定程度まで法人の規模を反映したものとみることができる。

会社法上、資本準備金の取崩しは可能であり、一定の金額が維持される保証はないが、資本金と同様に、原則として株主への払戻しが禁止されており、通常の場合、その額が大きく変動することはない。したがって、比較的安定的な基準であり、現行の資本金基準が適切でないとするならば、資本金に資本準備金を加味した基準により中小法人の範囲を定める方法が考えられる。

一方、中小法人の範囲に関して、大法人が無償減資を行って中小法人税制の適用を受けるといった問題が指摘されている。この点について、資本金に資本準備金を加えた額によって中小法人の範囲を定めたとしても、無償減資を利用した大法人の中小法人成りという問題には対処できない。この場合には、法人税法上の「資本金等の額」を基準とすることが考えられる。会社が無償減資を行っても資本金等の額に変動は生じないため、上記の問題に対する一定の歯止め措置となる。

なお、資本準備金又は資本金等の額に関して、平成 27 年度の税制改正では、法人税法上の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には、後者の額が法人住民税の均等割の税率区分の基準とされ、また、法人事業税の外形標準課税における資本割の課税標準の算定においても同様の措置が講じられている。

(4) 純資産価額又は総資産価額

会計上の純資産価額は、資本金の額に資本剰余金と利益剰余金を加えたものであり、また、法人税法上の純資産価額は、資本金等の額と利益積立金額を合計したものである。いずれも企業の潜在的な担税力を示す指標として税制の適用関係を判断する基準になり得ると考えられる。

ただし、いずれを採用するとしても、これらの純資産価額は事業年度ごとに変動するものであり、予見可能性の観点からは適切な基準といえるかどうか疑問である。

なお、総資産価額は、設備投資型産業であるか否かによって相当の格差があることから、業種ごとに適切な指標を定めることができない限り、中小法人を画する基準にはなり得ないと考えられる。

(5) 付加価値額

報酬給与、純支払利子及び純支払賃借料の合計額に単年度損益を加味した付加価値額は、所得金額等と比べれば、比較的安定的に推移する傾向にある。また、付加価値の要素からみれば、企業規模を反映する指標の一つと考えられる。

ただし、付加価値額が一定程度まで安定的であるとしても、事業年度ごとに変動することは避けられず、中小法人の範囲を画する安定的な基準といえるかどうかについては疑問が多い。また、付加価値額は、業種によって相当程度の格差があるため、業種ごとに適切な金額基準を定めることができるかどうかという問題もある。

(6) 株主（出資者）の数及び出資割合

企業の実態として個人事業と変わらない法人と本来の会社組織形態を有する法人とではその性格に大きな差異があること、また、中小法人の多くが少数の個人株主で構成されているという現状からみると、出資者の数及び個人株主の出資割合によって中小法人の範囲を定めることが考えられる。

ただし、出資者の数と出資割合を基準として採用するためには、その数及び割合を適切に定める必要があるが、会社はその創設の経緯等により株主構成が千差万別である。したがって、その基準となる出資者数や出資割合を適切に定めることができるかどうかという問題がある。

3. 中小法人の範囲のあり方

資本金以外の指標について検討した結果は上記のとおりであるが、これらのうち「所得金額又は売上高」、「純資産価額又は総資産価額」、「付加価値額」及び「株主の数及び出資割合」については、前述のとおり予見可能性等の観点から問題が多い。したがって、

中小法人の範囲を画する指標として採用することは困難である。これらを除き、その指標について検討すると、以下のとおりである。

(1) 資本金基準について

会社法の制定以降、資本金の性格が変わったこと、また、資本金基準のみで中小法人の範囲を定めていることの問題点については前述したとおりである。

ただし、現行の資本金基準（1億円）が定められたのは、昭和41年度の税制改正時であり、今日まで長年にわたり施行され、広く定着している。また、企業の予見可能性を担保し、法的安定性の観点からも優れた基準であると考えられる。このため、同基準を直ちに廃止すると、執行上の混乱を招くおそれがある。

したがって、当面は現行の資本金基準（1億円）を維持した上で、資本金と他の指標を組み合わせることにより中小法人の範囲を定めることが適当である。

(2) 従業員数基準について

従業員数は、企業の規模や経営実態を反映する指標として有力であり、中小企業基本法においては、業種に応じた従業員数基準が定められている。また、現行の税制においても前述したとおり、従業員数基準によって適用関係を定めている規定がある。このため、中小法人の範囲を定めるに当たって、資本金基準と従業員数基準を組み合わせることが考えられる。

ただし、従業員数基準には、従業員の範囲をどのように定めるか、業種ごとの差異をどのように考えるかなど、検討すべき課題が含まれていることは前述したとおりである。したがって、同基準を採用するに際しては、企業の雇用状況や雇用への影響等を勘案した上で、業種ごとの従業員数の実態を調査し、企業の規模や経営実態を適切に反映する指標を設定する必要がある。

従業員数によって中小法人の範囲を定める場合には、資本金基準と従業員数基準の双方を満たす場合に中小法人とするという方法と、いずれか一方の基準に該当すれば中小法人として扱うという方法があるが、後者の方法では、巨額な資本金を有する法人が中小法人税制の適用を受けるという弊害が生じるおそれがある。したがって、資本金基準と従業員数基準の双方の要件を満たす法人を中小法人とすることが適当である。

なお、現行の税制では、前述したとおり「従業員数1,000人」を中小企業者等とする規定がある。したがって、業種ごとに異なる従業員数基準を設定しない場合には、「1,000人」が一つのメルクマールになり、資本金基準を満たすとともに従業員数1,000人以下の法人を中小法人とすることが適当である。

(3) 資本準備金又は資本金等の額について

中小法人の範囲を定めるについて、予見可能性を維持するとともに、安定的な基準が望ましいとすれば、資本金と資本準備金の合計額とすることが考えられる。また、大法人の減資による中小法人成りを防止することを重視するのであれば、法人税法上の資本金等の額を基準とすることが考えられる。

ただし、いずれの方法によらずとも、中小法人の範囲を定めるに際しては、一定の金額基準を設ける必要がある。このため、結果としてその金額以下のすべての法人について「一律に同一の制度が適用される」という問題は解決されない。したがって、これらの指標を採用するためには、その水準について慎重に検討する必要がある。

(4) 中小法人の範囲のあり方

以上を勘案すれば、前述した従業員数基準についての課題を検討した上で、さしあたり資本金の額と従業員数を組み合わせた指標により中小法人の範囲を定めることが適当である。

ただし、このような指標によっても現行制度の問題点が解決されない場合には、資本金と資本準備金を組み合わせた指標又は法人税法上の資本金等の額を基準とするなど、他の方法を検討する必要がある。

なお、大法人が形式的な減資を行って中小法人になるという問題に対しては、その減資を行った後、一定期間について中小法人税制を不適用とするなどの措置を講ずることが考えられる。

Ⅲ 中小法人に対する税制のあり方

1. 中小法人税制の必要性

わが国の雇用のおよそ7割は中小法人が担っており、地域経済を支える基盤となっている。このような中小法人の社会的地位からみて、その体質の強化を図ることは、わが国経済の安定的な成長を図る上で重要な課題である。

中小法人の規模や経営実態はさまざまであるが、その多くは財務基盤が脆弱であり、大法人との間には競争力に相当の格差がある。このような現状からみれば、中小法人については大法人と異なる税制上の措置が必要である。

中小法人の実態に関し、およそ7割は欠損法人であり、一部の法人に税負担が偏っているという指摘がある。しかしながら、安定的な収益を確保することが困難な中で、赤字と黒字を繰り返している企業が多く、7割の欠損法人が常に同じではない。このような実状からみれば、利益計上法人に対しては、その成長発展に資する税制を措置するとともに、多くの中小法人を保護し育成するという観点からの税制が必要である。

2. 中小法人税制のあり方

近年の法人課税に関する税制改正は、実効税率の引下げを目的として「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」とし、平成27年度の税制改正では、受取配当等の益金不算入割合の縮小、繰越欠損金の控除制限の強化、租税特別措置の見直しなどのほか、法人事業税の外形標準課税の拡大が行われている。この結果、大法人のうち利益計上法人の税負担の軽減は実現しつつあるが、所得の少ない法人、とりわけ欠損法人には税負担の増加になる例が多い。

上記の税制改正は、主として大法人に適用し影響を与えるものであるが、同様の考え方を中小法人の税制に導入することは、前述した中小法人税制の必要性の観点からは適当ではない。また、中小法人の大半が欠損法人であることに関して、こうした企業を保護し温存することは、産業の新陳代謝の面からみて好ましくないという考え方があるが、地域経済における中小企業の役割からみて適切な見方ではない。

したがって、下記の個別の税制のあり方で言及するように、税率及び課税ベースの両面において、また、法人事業税の課税方法等において中小法人には大法人と異なる税制を措置することが重要である。

中小法人税制に関しては、いわゆる中堅企業に対する課税のあり方を検討する必要がある。現行の制度では、資本金が1億円を超え10億円程度までの中堅企業には中小法人税制が適用されず、大企業と比べて相対的に税負担が過重になる例が少なくない。このため、現行の税制が必ずしも企業の成長発展に寄与しているとはいえず、これらの中堅企業を大企業に成長させるという視点が欠落していると考えられる。

したがって、法人の規模の区分では大法人に該当する場合であっても、事業の実態からみて一定規模以下の中堅企業については、大法人と異なる視点からの税制を検討し、その負担軽減に資する措置を講ずる必要がある。

IV 中小法人に対する個別の税制のあり方

1. 法人税の税率構造

法人税を所得税の前払的のものと位置付ければ、法人税率は、税の性格からみて比例税率とすべきことになる。また、近時の税制改正において、法人実効税率が徐々に引き下げられており、基本税率と軽減税率の差異が縮小する傾向にある。このため、中小法人に対する軽減税率制度を廃止すべきであるという意見がある。

しかしながら、中小法人の財務基盤の強化を図り、企業の成長を支援する観点からは、これまでどおり中小法人に対する軽減税率制度を存置すべきである。その税率は、基本税率が引き下げられていることを勘案すると、現行の水準（15%）を引き下げることが適当である。

なお、中小法人の軽減税率が適用される所得の金額（年800万円）は、昭和56年度の税制改正以降、その見直しが行われていない。その適用金額の引上げの是非について検討する必要がある。

一方、法人税の税率構造に関して、法人税と所得税は別個の税であり、法人を独立した納税主体であると位置付ければ、必ずしも比例税率による必要はない。米国では数段階の法人税率が導入されており、わが国においても、法人の規模等にかかわらず、現行の基本税率を上限とした3段階程度の税率構造とすることが考えられる。

このような段階的な税率構造となった場合には、すべての法人に同一の税率が適用さ

れるため、中小法人に対する特例としての軽減税率制度はないこととなる。ただし、所得の多い大法人や大法人並みの所得を得ている中小法人には高税率が適用されるとともに、所得の少ない中小法人には低税率が適用されるため、実質的には中小法人の軽減税率制度が維持できることになる。

また、段階的な税率構造であれば、所得の多寡によって税率が異なるため、担税力に応じた負担を求めることができるとともに、各税率の適用所得金額（ブラケット）を適切に定めれば中堅企業の負担軽減にも資すると考えられる。

なお、法人税の税率と所得税の税率が乖離しつつある現状においては、法人事業と個人事業との間の課税のバランスが重要な問題になりつつある。それぞれの税率水準のあり方については引き続き検討を要する課題である。

2. 欠損金の繰越控除

現行の大法人に対する欠損金の繰越控除の制限措置は、法人税率の引下げに対する財源確保を目的としたものであることは明らかである。

ある事業年度に生じた欠損金は、その後の事業年度の収益によって補填され、企業の持続性が維持されることになる。企業活動の継続性と業績回復を支援するという観点からは、企業規模の大小を問わず、繰越欠損金について控除制限を設けるべきではない。

現行の制度に関して、法人税率の引下げに伴う財源確保のために課税ベースを拡大する必要があっても、中小法人については、控除制限のない現行の制度を維持すべきである。

なお、大法人に対して欠損金の控除制限を課していることからみると、執行上の問題を踏まえて、その控除期間の延長を検討すべきである。

3. 貸倒引当金

現行の大法人に対する貸倒引当金繰入額の損金不算入措置は、欠損金の控除制限と同様に、法人税率の引下げに伴う税収減を補填するための課税ベースの拡大である。

法人の規模や業種にかかわらず貸金等の貸倒れリスクがあること、企業会計においては、取立不能のおそれがある金銭債権について、その取立不能見込額を貸倒引当金として計上しなければならないこと、税制の簡素化の観点からは、企業会計と法人税制は可能な限り調和させることが望ましいこと等を勘案すれば、法人の規模等にかかわらず、その繰入額の損金算入が認められるべきである。

したがって、中小法人についてのみ認められている同引当金の損金算入措置を特例的な税制と位置付けることは適当ではないが、中小法人に対する現行の制度は今後とも存置すべきである。

4. 租税特別措置

租税特別措置については、特定の業種に恩恵が及ぶことを防止するとともに、既得権益を排除する観点から、その整理・合理化を行う必要があるとされている。中小企業に

対する租税特別措置も例外ではなく、ゼロベースからの見直しが求められている。ただし、中小法人の実状を勘案すれば、その成長・発展に資する特別措置は、政策効果を検証しつつ真に必要なものを存置する必要がある。

雇用の現状をみると、中小企業の場合には、人的資源の確保が容易ではない。雇用の維持・創出を図る観点からは、雇用者が一定数以下の企業について、雇用の促進のための軽減措置を講ずるとともに、労働人口が減少している今日においては労働生産性の向上に資する税制を措置する必要がある。

また、資金不足のために必要な設備投資が困難な中小企業が多い現状にかんがみると、企業の競争力の強化に資する設備投資については、投下資本の早期回収を支援するための特別償却等の措置を講ずる必要がある。適用対象設備等を精査した上で、現行の中小企業投資促進税制を存置し拡充することが適当である。

投資減税に関して、平成 28 年度の税制改正において、中小企業者等が取得した一定の機械及び装置に対する固定資産税（償却資産税）について、時限措置として課税標準を 2 分の 1 とする特例が創設される予定である。企業の償却資産に課税すると、設備投資に悪影響が生じること、また、諸外国の税制をみると、償却資産に固定資産税を課税している例はほとんどないのが実状である。したがって、償却資産に係る固定資産税を廃止すべきであるが、少なくとも平成 28 年度に新設される負担軽減措置は、その適用対象設備を拡充するとともに、恒久的な制度とすべきである。

なお、租税特別措置が特定の政策目的を有する税制であることにかんがみると、前述した中小法人の要件のほかに、その政策を実現するための要件を個々の制度ごとに定めることも必要である。

5. 留保金課税

現行の留保金課税制度は、特定同族会社に適用することとされているが、特定同族会社について、資本金が 1 億円以下の法人の場合には、大法人（資本金 5 億円以上）による完全支配関係にある法人に限られている。このため、一般の中小法人には留保金課税の適用はなく、同制度によって中小法人の資本蓄積が阻害されるという問題はおおむね解消されている。

留保金課税制度は、配当に対する所得課税を回避する傾向の強い同族会社に対し、その課税の繰延べを防止する趣旨で設けられたものであり、法人事業と個人事業の間の税負担の差異を調整する目的も有している。ただし、現行の税制では、法人税率と所得税率が乖離するとともに、配当に対する税負担の調整も不完全なものとなっており、留保金課税を存続させる意義は薄れつつある。

法人の自己資本を充実させ、企業の成長を支援する観点からは、中小法人のみならず、すべての法人について留保金課税を行わないこととすべきである。

6. 事業税の外形標準課税

法人税の税率や課税ベースとは別の問題として、事業税の課税のあり方は、企業経営に与える影響度からみて極めて重要な問題である。

事業税は、公共サービスの受益によって企業活動が営まれていることに着目した応益課税であり、また、地方自治体の税収の安定化を図るために企業に一定の負担を求めるものであるとされている。その性格や課税目的をこのように解すれば、理論的には企業の規模にかかわらず、また、欠損法人であっても事業税を負担すべきことになる。

しかしながら、現行の外形標準課税は、その大半を企業の付加価値に求めており、その大部分は報酬給与で占められている。したがって、実質的には給与課税であり、所得の小さい法人や欠損法人においては、その担税力を超えた負担が生じるおそれがある。

また、外形標準課税の適用範囲の拡大が課題とされているが、労働分配率の高い中小法人に適用すると、雇用の維持・創出に悪影響が及ぶとともに、その経営を著しく圧迫することとなり、企業の存続問題も生じかねない。したがって、少なくとも中小法人に対しては、今後とも外形標準課税を適用すべきではない。

なお、平成 27 年度の税制改正においては、外形標準課税の拡大により税負担が増加する法人に配慮し、時限措置として付加価値額が 40 億円未満の法人に対する負担軽減制度が導入されている。中堅企業を育成する観点からは、このような軽減措置を恒久化すべきであり、また、一定規模以下の中堅企業に対しては外形標準課税を適用しないことを検討する必要がある。

おわりに

わが国の税制には、さまざまな形式基準が定められており、多くの制度においてその適用関係が規律されている。「資本金 1 億円以下」を中小法人とするというのも一種の形式基準とみることができる。形式基準には、税制の適用関係を容易に判定できるというメリットがある一方で、その基準を満たせば、制度の趣旨や目的を逸脱して適用されるという弊害も生じやすい。中小法人に関する現行の資本金基準も同様であり、答申本文で述べたような問題が指摘されるようになった。

当審議会では、法人課税における中小法人の範囲について、企業の規模や経営実態等を的確に反映する基準や指標を検討したが、答申本文で述べたとおり、さまざまな基準が考えられるとしても、いずれについても問題が含まれており、決定的な指標を見出すことはできなかった。これは、事柄の性質上やむを得ないことと考えられる。

そこで、本答申は、現行の資本金基準を廃止すると執行上の混乱が生じかねないことを踏まえ、資本金基準のみで中小法人の範囲を定めることが適切でないとすれば、同基準と他の指標を組み合わせることとし、「他の指標」については、さしあたり従業員数とすることが適当であることを提言するものである。

一方、中小法人に対しては、課税ベースや租税特別措置等において、大法人と異なるさまざまな税制上の措置が講じられているが、中小法人の実態からみて、また、その成長を支援する観点からは、今後とも中小法人税制を存置すべきであるというのが当審議会の結論であり、個別の税制のあり方は、本答申の本文で述べたとおりである。

その際、事業税の外形標準課税制度については、現行の仕組みからみて担税力のないところに負担が生じるおそれがあることから、中小法人には適用すべきでないことを強調しておきたい。また、いわゆる中堅企業について、現行制度の下では過大な税負担が生ずる場合があると考えられるため、その成長に資する税制を措置する必要があることを付言しておくこととする。

中小法人は、わが国経済の基盤をなすものである。地域経済の支えとなり、その発展に寄与する税制となることを望みたい。