令６．１１．１９
証　２　－　３

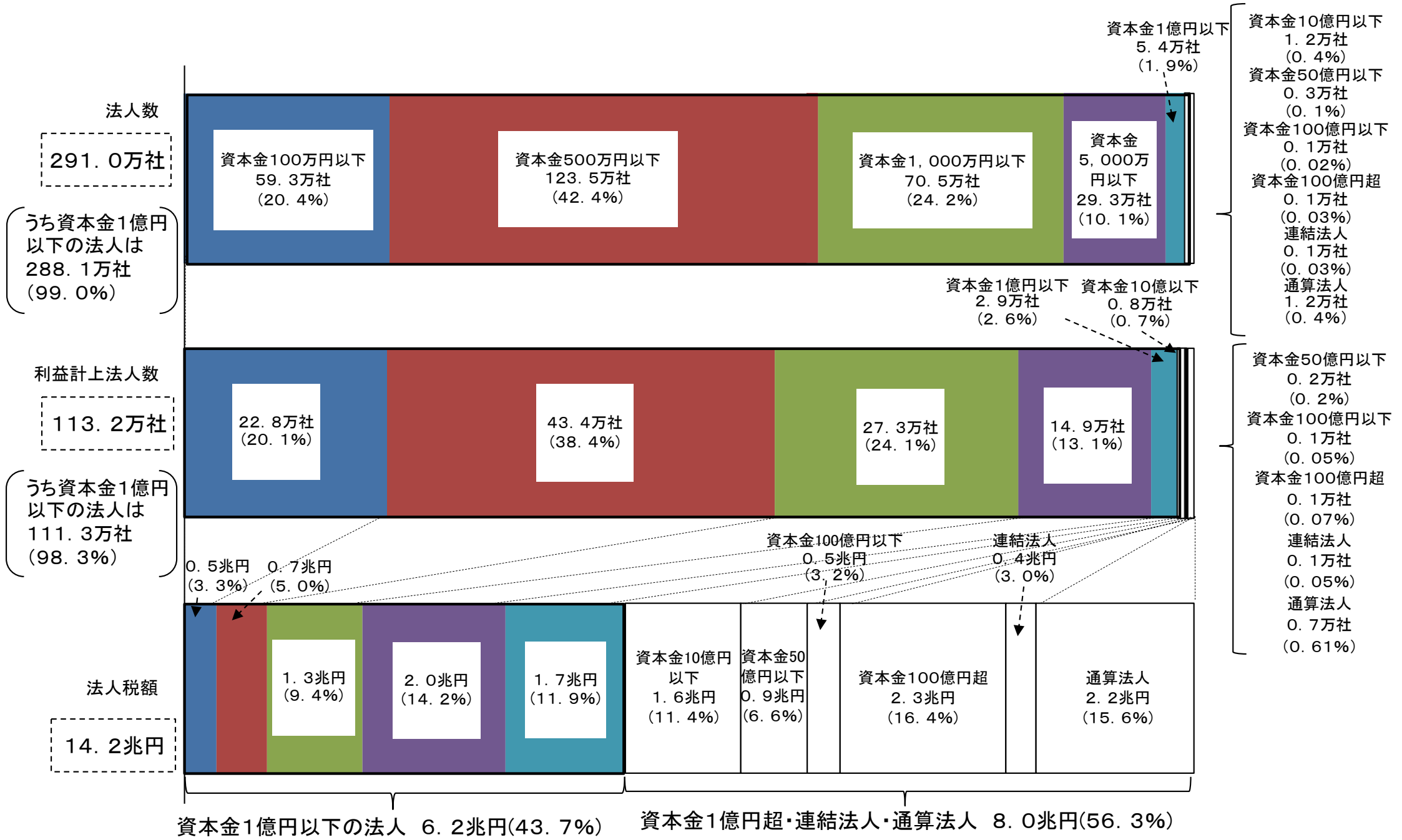
説　明　資　料

〔租税特別措置の検証（中小企業税制）〕

令和６年11月19日（火）

財　務　省

資本金階級別法人数、利益計上法人数、法人税額（国税）（令和４年度）

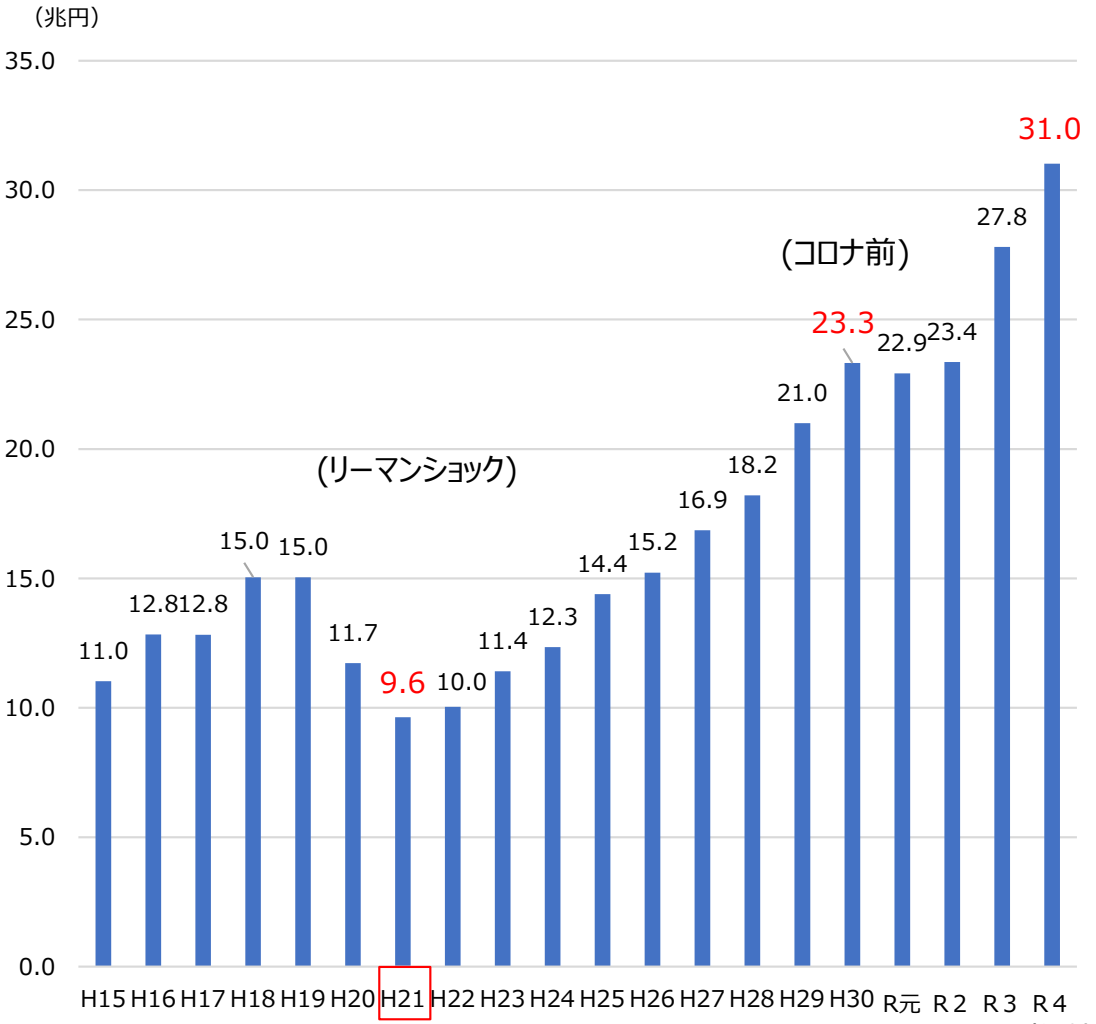


（出所）国税庁「会社標本調査（令和4年度）」

中小企業の状況①

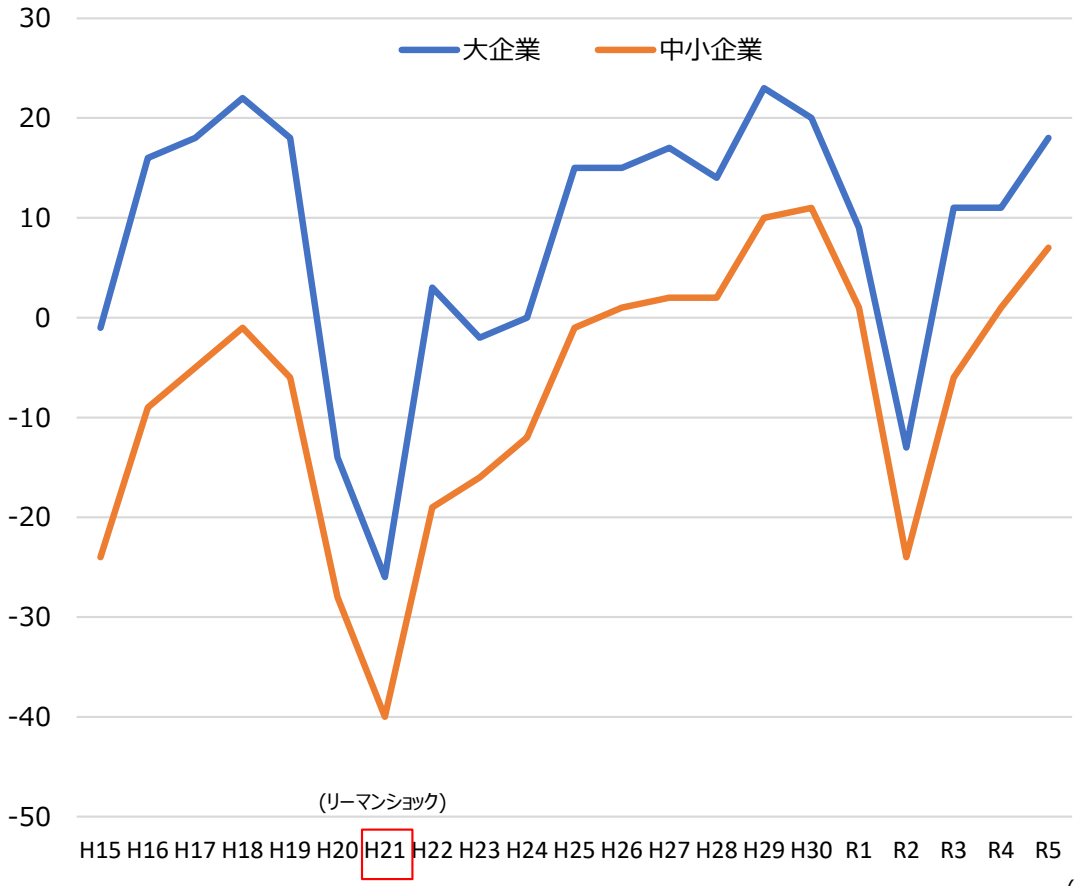
○ マクロでみると、リーマンショック以降、中小企業の所得は増加している。
○ 業況判断DIも、新型コロナウイルス感染症の影響で一時落ち込んだものの、足下では改善している。

中小企業の所得推移



（出所）会社標本調査（国税庁）
ここでの中小企業は資本金１億円以下の法人をいう

業況判断DIの推移

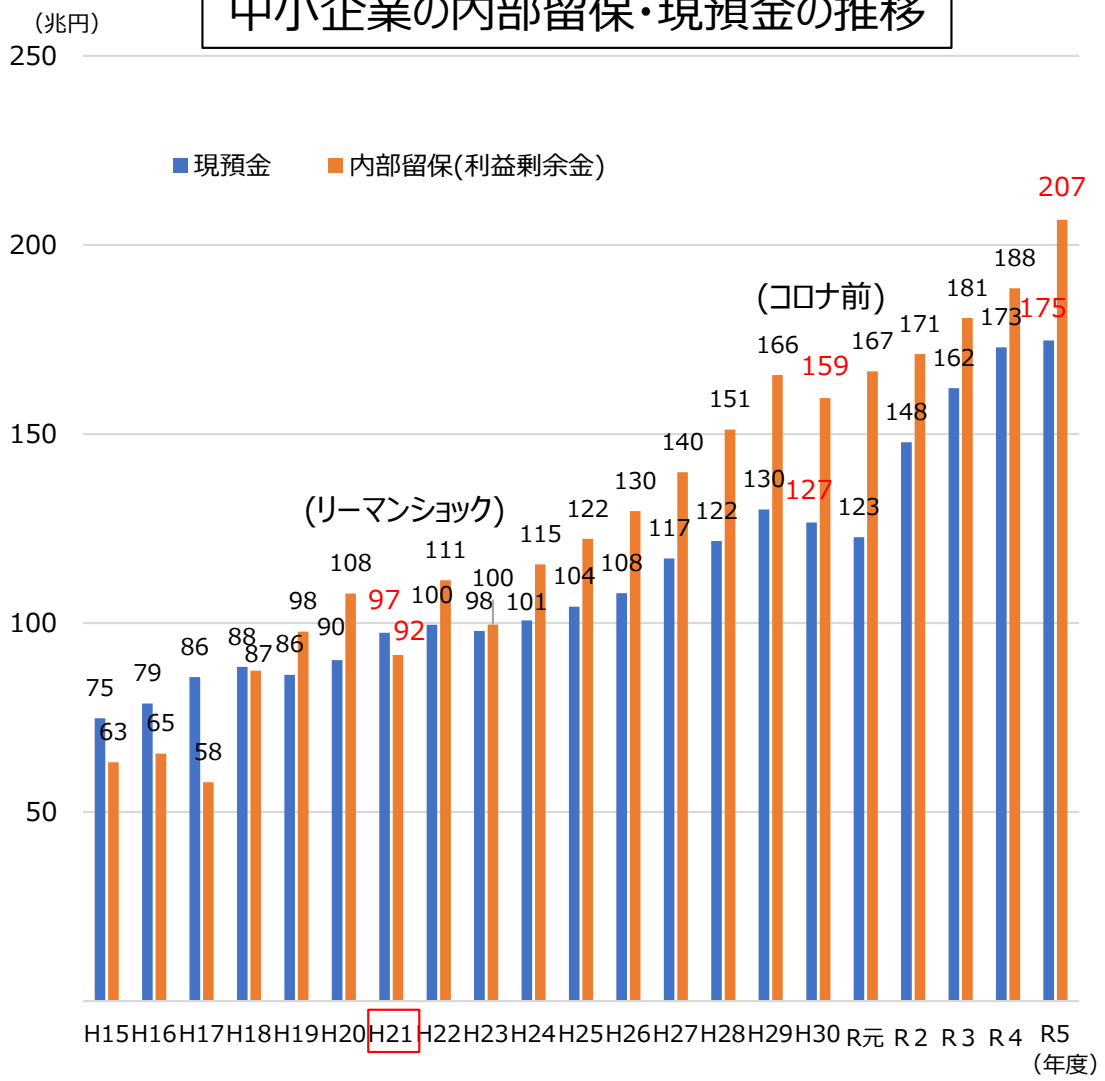


（注）１．ここでの業況判断DIは、回答時点の状況について、業況が「良い」と答えた企業の割合（%）から、「悪い」と答えた企業の割合（%）を引いたもの。
２．ここでは、大企業とは資本金10億円以上の企業、中小企業とは資本金2千万円以上1億円未満の企業をいう。
（出所） 日本銀行 全国企業短期経済観測調査

中小企業の状況②

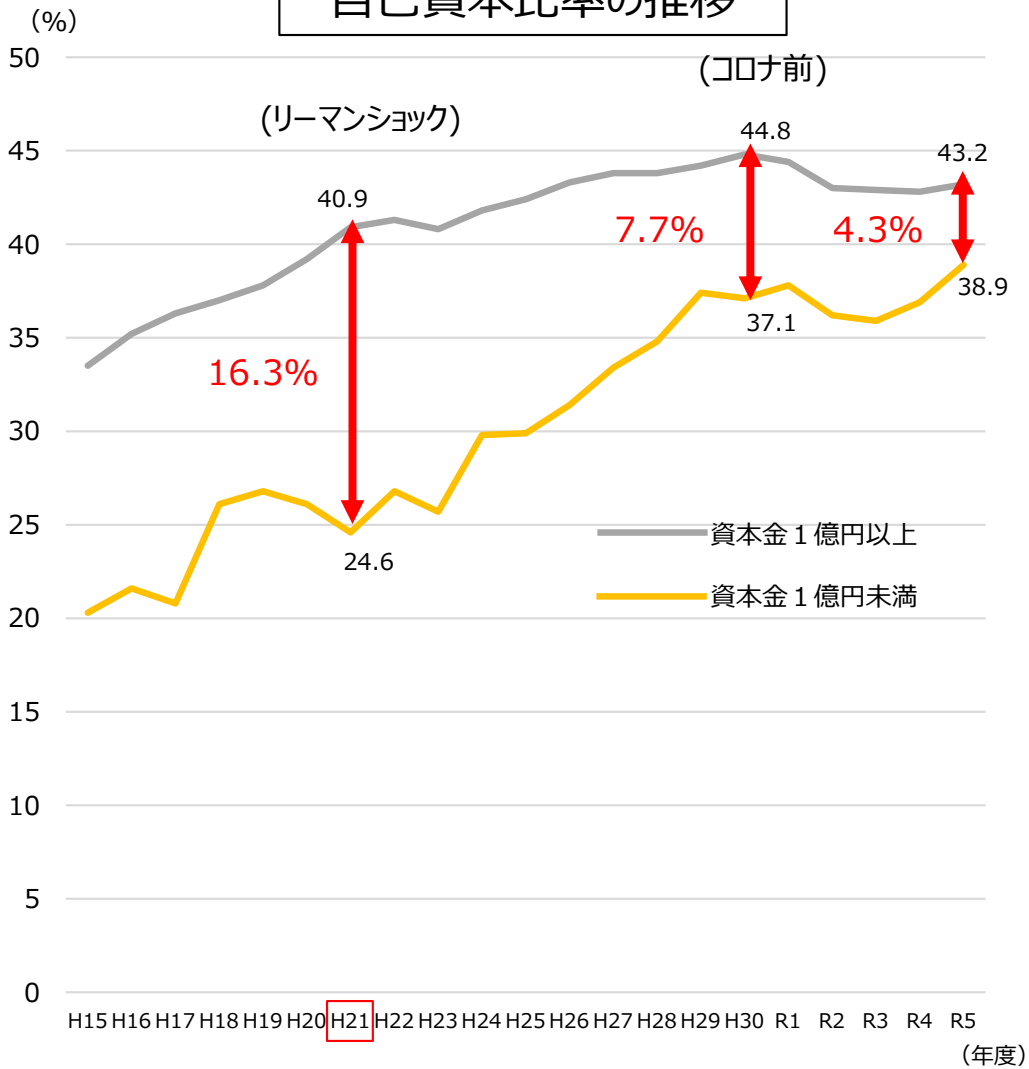
○ 中小企業の内部留保（利益剰余金）・現預金ともに、リーマンショック以降、増加している。
○ 中小企業の自己資本比率も上昇し、大企業との差も縮小している。

中小企業の内部留保・現預金の推移



（出所）法人企業統計調査（年次別）（財務省）
ここでの中小企業は資本金１億円未満の法人をいう

自己資本比率の推移

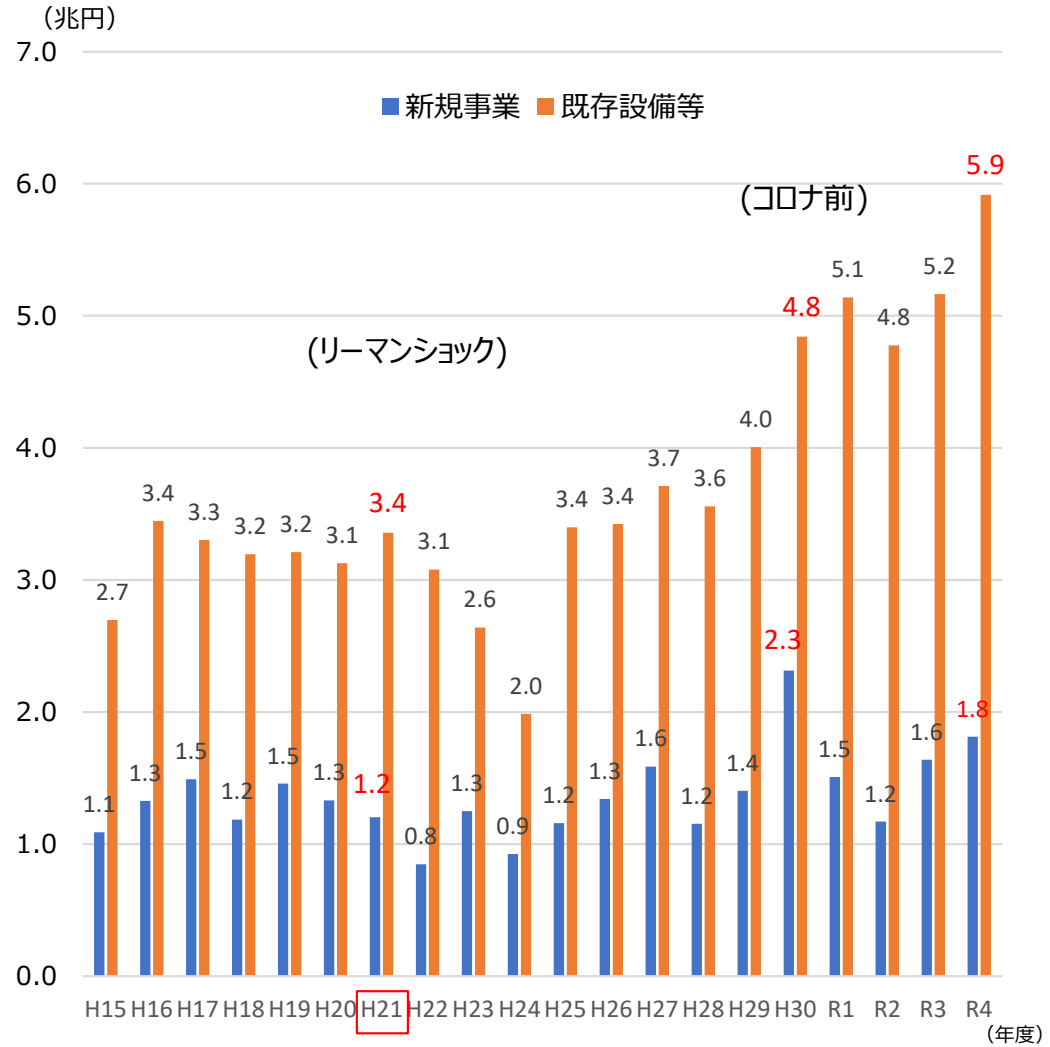


（出所）法人企業統計調査（年次別）（財務省）
自己資本比率は（純資産－新株予約権）/総資本をいう

中小企業の状況③

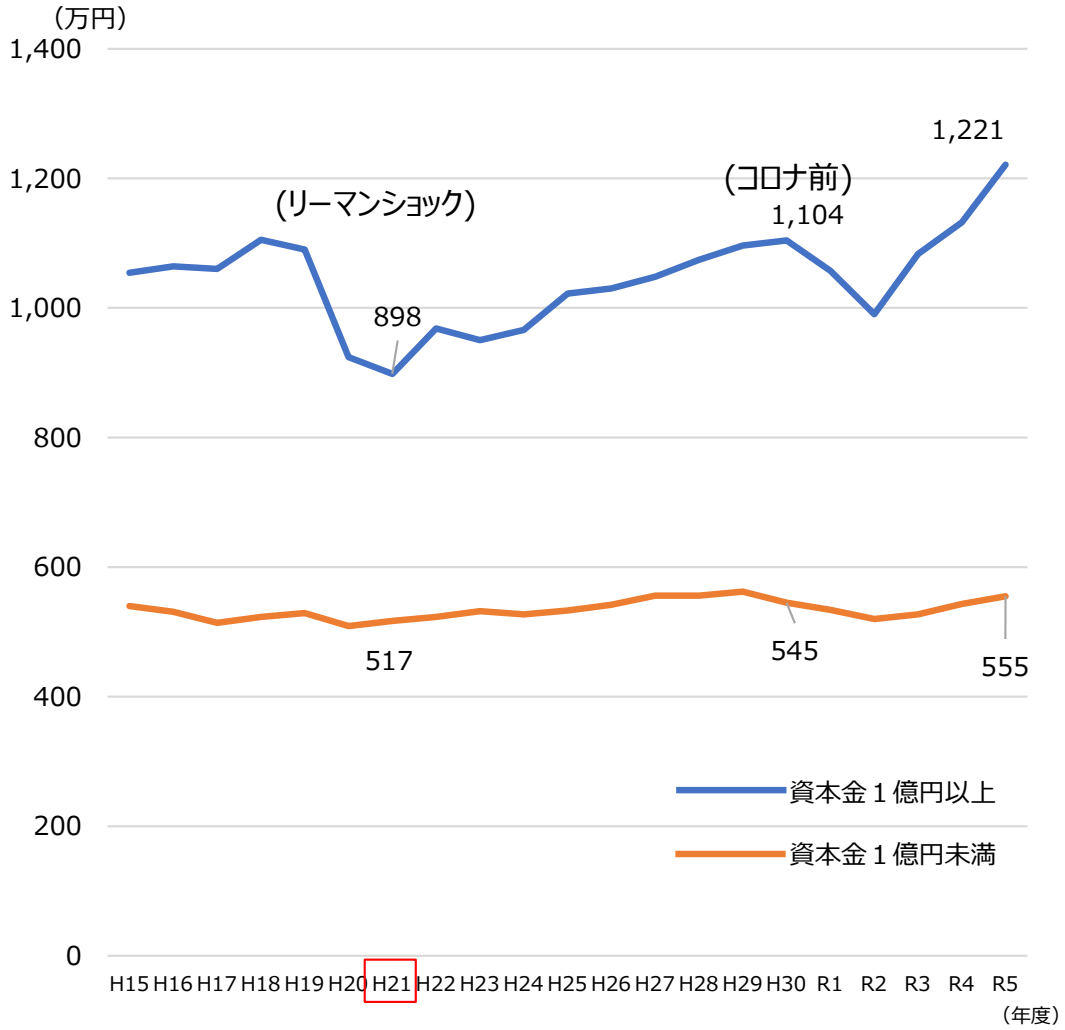
○ 既存設備等の維持・補修・更新を目的とした投資は増加傾向にあるが、新規事業への投資は概ね横ばい。
○ また、大企業と比べ、中小企業の労働生産性の伸びは鈍い。

中小企業の目的別投資額の推移



（出所）中小企業実態基本調査（中小企業庁）
新規事業への投資とは「新規事業部門への進出・事業転換・兼業部門の強化など多角化」を目的とした投資
既存設備等への投資とは「既存建物・設備機器等の維持・補修・更新」を目的とした投資

労働生産性の推移



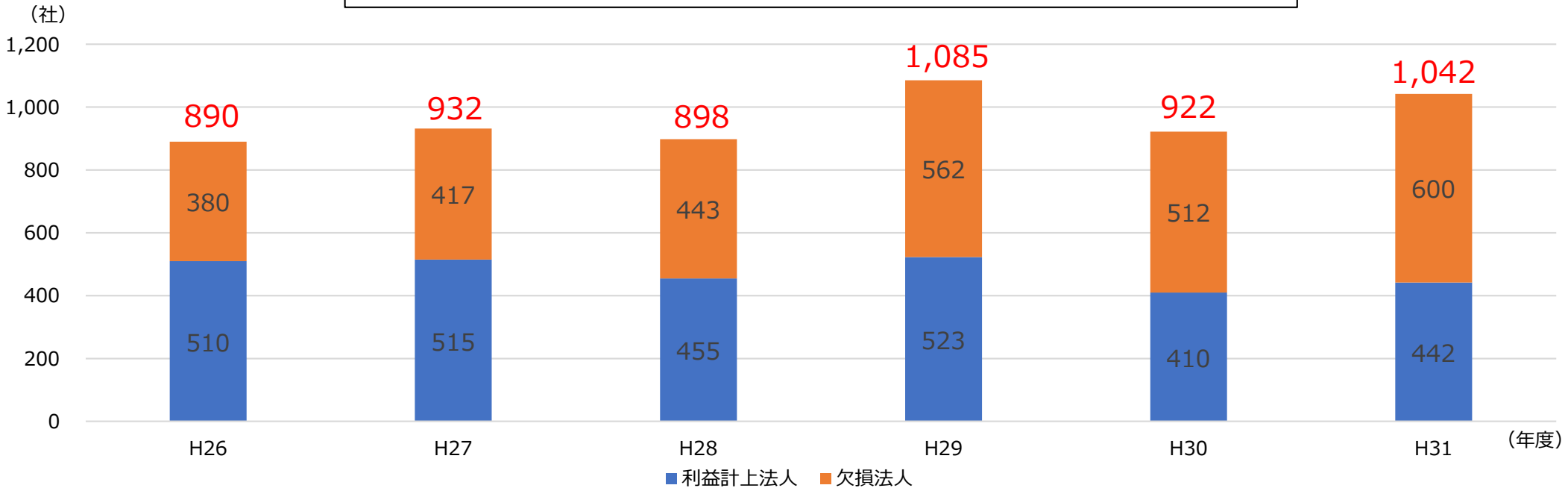
（出所）法人企業統計調査（年次別）（財務省）
労働生産性とは、一人当たりの付加価値額をいう。

中小企業の状況④

○　近年、資本金1億円超の企業が減資を行い、資本金１億円以下となる動きが指摘されており、法人税申告書の個別データを用いた分析によれば、毎年度1,000社前後が資本金１億円以下への減資を行っている。（その半分程度が利益計上法人）

※　なお、同ディスカッションペーパーの中では、「資本金１億円超の法人が減資して翌年度に資本金１億円以下となる遷移確率は、各年度で４％弱から５％強となっている一方で、資本金１億円以下の法人が増資して翌年度に資本金１億円超となる遷移確率は極めて小さかった。また、利益計上法人よりも欠損法人の方が、資本金１億円超の法人が減資して翌年度に資本金１億円以下となる遷移確率が高かった。」との指摘もなされている。

資本金１億円超から資本金１億円以下への減資法人数の推移



（注）連結法人、外国法人を除く。

（出所）土居丈朗・別所俊一郎・森克輝（2023）「法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析」, 国税庁税務大学校ディスカッションペーパー230300-02HJより財務省作成

（参考）民間調査会社のデータでは、資本金１億円以下に減資を行った企業は、R２年３月末：715件、R３年３月末：997件、R４年３月末：959件、R５年３月末：1,235件となっている。（東京商工リサーチホームページ「減資企業」動向調査（2021年6月９日付、2023年７月18日付））

令和6年度税制改正における中小企業関連措置の概要（法人税関係）

中小企業向けの賃上げ促進税制

- **賃上げ率の要件・控除率は維持**しつつ、教育訓練費に係る上乗せ要件の緩和や女性活躍支援等に係る上乗せ措置の創設により、**税額控除率を最大45%に拡充**
- **5年間の繰越控除措置を新設**

中小企業事業再編投資損失準備金

- 成長意欲のある中小企業が、グループ一体となって成長していくことを後押しするため、**複数回のM&Aを実施する場合の積立率を拡充**（現行70%⇒2回目90%、3回目以降100%）
- 上記の拡充部分について、**益金算入開始までの据置期間を長期化**（現行5年間⇒10年間）

中小企業の少額減価償却資産の特例

- 30万円未満の減価償却資産を取得した場合、合計300万円までを限度に即時償却できる措置を、一部見直しをした上で延長

交際費課税の特例

- 交際費等から除外されて**全額損金算入できる飲食費の基準を5,000円から1万円に引上げ**
- 年間800万円まで全額損金算入可能とする中小企業の特例措置を延長

主な中小企業向け税制

税制	内容	令和４年度 適用件数	令和４年度 減収額
軽減税率の特例	所得８００万円以下の部分について、税率１９％。 さらに、租税特別措置法により令和７年３月３１日までに開始する事業年度は税率１５％ 【適用期限 令和７年３月31日】	1,068,172件	【税率23.2%→19%】 ▲1,849億円※（▲4.2%分）
			【税率19%→15%】 ▲1,761億円（▲４%分）
貸倒引当金	貸倒引当金を一定の限度額の範囲内で損金算入可	―	―
欠損金関係	欠損金繰越控除について、所得金額の１００%まで損金算入可	―	―
	欠損金繰戻還付（１年間）が可	―	―
留保金課税	特定同族会社に対して課される留保金課税の適用除外	―	―
その他租税特別措置	賃上げ促進税制	211,178件	▲2,656億円（注３）
	中小企業投資促進税制 【適用期限 令和７年３月31日】	50,593件	▲463億円
	中小企業経営強化税制 【適用期限 令和７年３月31日】	22,569件	▲893億円
	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	653,858件	▲337億円

（注１）軽減税率の特例については、協同組合等や公益法人等などにも適用される。
（注２）上記の租税特別措置の適用を受けるための要件として、課税所得（過去３年間平均）が15億円以下であることが必要（平成31年４月より適用）。
（注３）中小企業者等の適用分。
（注４）減収額は、「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」（令和４年度）を基に試算した減収額（実績推計）。
ただし、※の法人税法に基づく税率の軽減については、対象となる法人によって軽減範囲が異なるほか適用額が明らかではないことから、租税特別措置法による軽減税率（税率19%→15%）の減収額▲1,761億円に、機械的に4.2／４を乗じて算出。

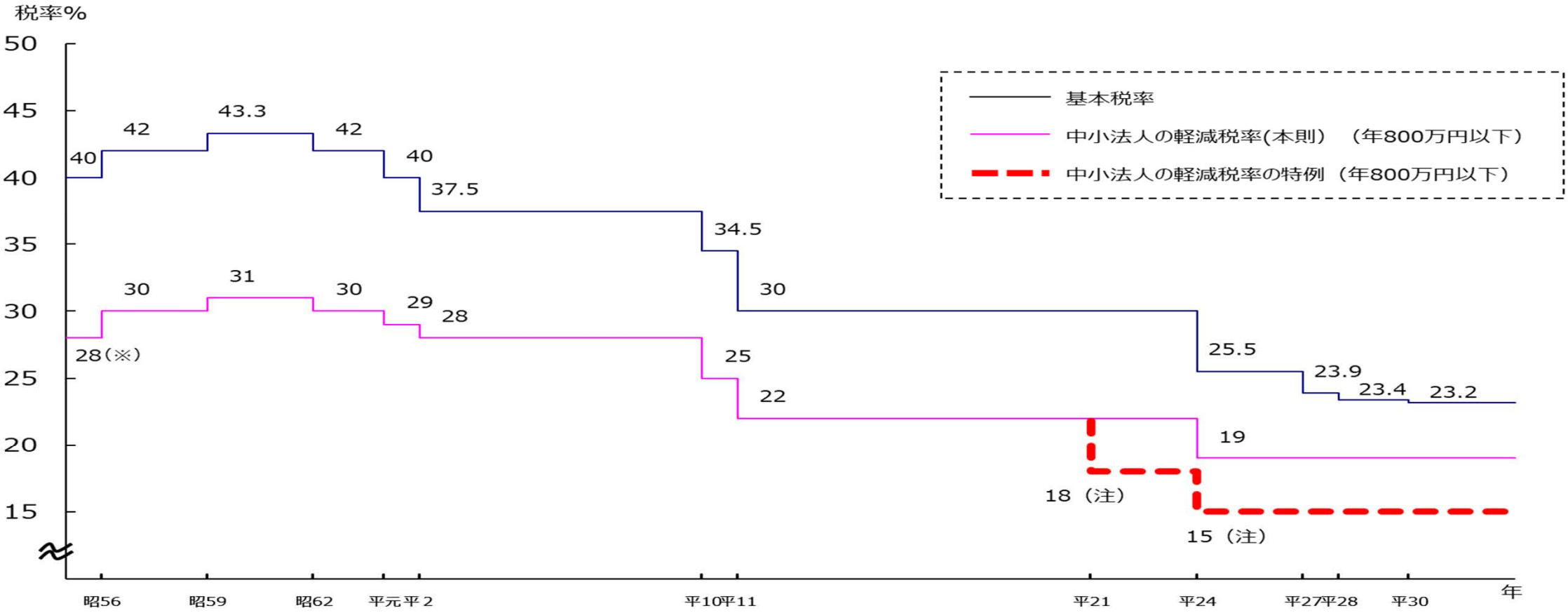
中小企業の法人税率

○ 中小企業の800万円までの所得には、法人税法で軽減税率（23.2%⇒19%）が適用されている。

○ 更に、リーマンショック後の経済対策として、平成21年度（2009年度）税制改正において、租税特別措置法で時限的に特例税率（22%⇒18%）を設けたところ。

○ この特例税率については、平成23年度（2011年度）税制改正において、引下げを行い（18%⇒15%）、その後は期限到来の都度、延長している。

○ 法人税率の推移



（注）中小法人の軽減税率の特例(年800万円以下）について、平成21年４月１日から平成24年３月31日の間に終了する各事業年度は18%、平成24年４月１日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度については経過措置として18%、平成24年４月１日から令和7年３月31日の間に開始する各事業年度は15%。

（※）昭和56年３月31日の間に終了する事業年度については年700万円以下の所得に適用。

「生活対策」（平成20年10月30日）

新たな経済対策に関する政府・与党会議
経 済 対 策 閣 僚 会 議 合 同 会 議

第２章 具体的施策

＜第２の重点分野＞ 金融・経済の安定強化

国際金融資本市場の安定化に向けて国際協調を推進するとともに、日本の金融システムの安定性強化に万全を期すために必要な措置の実施や株式市場活性化を図る。また、金融不安や景気後退の影響を受けやすい中小・小規模企業について十分な資金繰り対策を実施する一方で、「成長力強化税制」の導入などにより、中長期的に日本経済の「底力」を成長に結び付ける取組を推進する。

５． 中小・小規模企業等支援対策

（略）

◇**税制措置や人材確保・育成等により中小・小規模企業等の活性化を図る**。

＜具体的施策＞

○中小企業対策税制、人材確保・研究開発支援
- **中小企業に対する軽減税率の時限的引下げ**
- 中小企業の欠損金の繰戻し還付の復活
- 人材確保・育成の促進、技術承継支援等
- 中小企業等に対する研究開発支援の強化

○中小企業の新技術の商品化・調達に向けた一貫支援
- 新商品の開発及び実用化のための補助・融資制度の拡充、公的研究機関による製品の性能評価等の実施とお墨付きの付与、独創的な商品等を公的機関が率先して導入する仕組みの構築、内外市場での販路開拓など、調達までつながる一貫支援

○下請法、独禁法違反行為への厳正な対処
- 中小・小規模企業等に不当な不利益を与える違反行為への厳正な対処、「下請保護情報ネットワーク」の活用

平成21年度 与党税制改正大綱（平成20年12月12日）（抜粋）

第一　平成21年度改正の基本的考え方

４　中小企業対策

中小企業は、わが国経済の基盤となって産業競争力を支えているが、金融不安や景気後退の影響を受けやすいことから、安心して意欲的に企業活動に励めるよう大胆な支援措置を講ずることが求められている。

このような観点から、中小法人等の軽減税率を現行の22%から18%に２年間時限的に引き下げるとともに、現在適用が停止されている欠損金の繰戻し還付を復活することにより、赤字に陥った中小企業の資金繰りを支える。

（参考）平成21年度の税制改正による増減収見込額（平年度）

３　中小企業関係税制

⑴　軽減税率の引下げ　▲1,100億円

※代替財源なし

平成23年度 税制改正大綱（平成22年12月16日）（抜粋）

第２章　各主要課題の平成23年度での取組み

４．法人課税

⑵ 改革の取組み

② 中小法人に対する軽減税率の引下げ

我が国で地域経済の柱となり、雇用の大半を担っているのは中小企業です。厳しい経済状況の中、こうした中小企業を支えることは、重要な政策課題の一つです。法人実効税率の５％引下げは中小法人にも適用されますが、これに加え、平成22年度末に期限切れを迎える中小法人に対する18%の軽減税率についても、一般の税率とのバランスや個人事業主の所得税負担水準とのバランス等を勘案して、15%まで引き下げることとします。これに伴い、中小企業関連の租税特別措置についても一部見直しを行います。

（参考）平成23年度税制改正による増減収見込額（平年度）

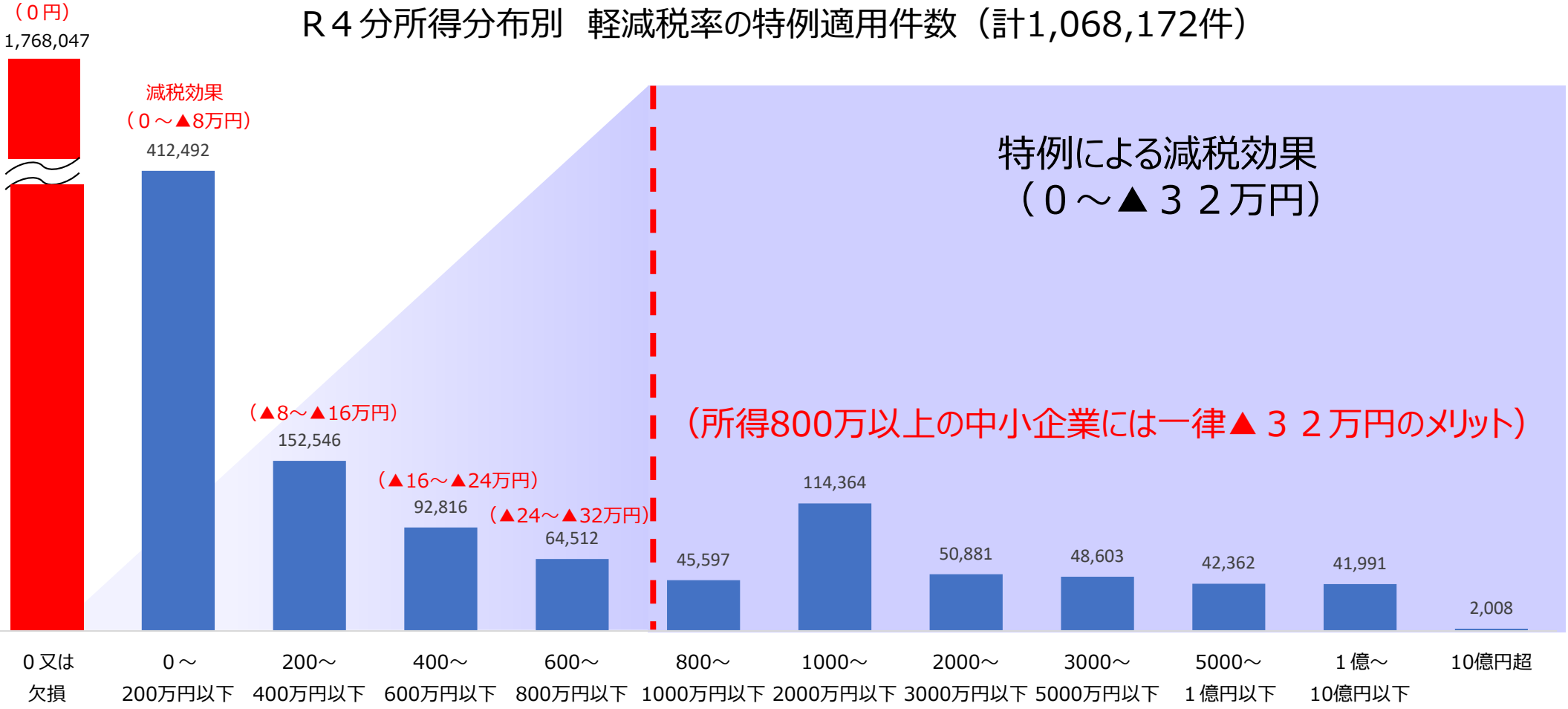
１．法人課税

⑶ 政策減税

① 中小企業者等の軽減税率の引下げ	▲671億円
⑤ 租税特別措置の見直し(中小企業関係)	
ア 中小企業等基盤強化税制の廃止	171億円
イ 公益法人等又は協同組合等の貸倒引当金の特例の見直し	39億円
ウ 商工組合等の留保所得の特別控除制度の廃止	９億円

特例税率の効果等

- ○ 中小企業の800万円までの所得には、法人税法での軽減税率（23.2%⇒19%）に加え、租税特別措置法で時限的な特例税率（19%⇒15%）が適用されている。
- ○ この特例税率は、中小企業に特定の行動変容（投資や研究開発など）を促すものとはなっておらず、いわば事後的に減税メリット（▲最大32万円）が発生している。
- ○ 特に、所得が大きい中小企業にも一律▲32万円の減税メリットが生じていることをどう考えるか。
- ○ 中小法人全体の6割を占める欠損法人（約177万件）に対しては、効果が及ばない。



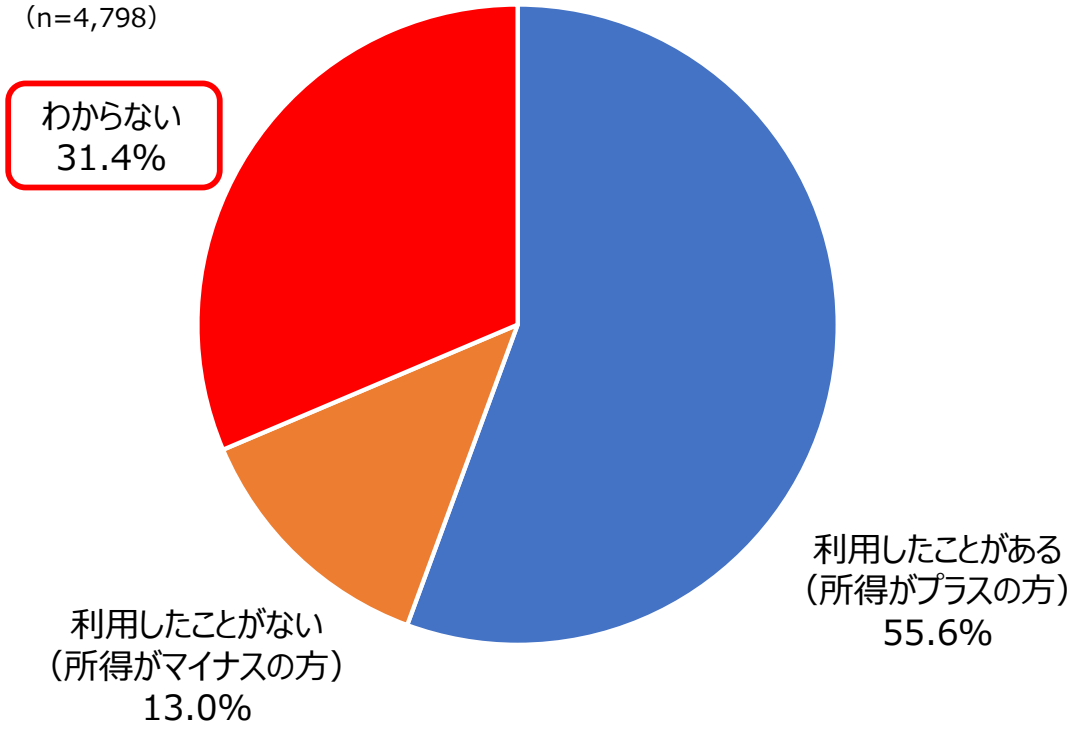
（出所）租税特別措置の適用実態調査（令和４年度）（財務省）より、会社標本調査（令和4年度）（国税庁）
（注）地方税分を合わせると最大34万円の減税メリットとなる。

軽減税率（特例税率）の効果等

○ 中企庁のアンケート結果では、軽減税率（特例税率）の利用有無について、「わからない」という回答が31%となっている。

○ なお、賃上げや投資などに取り組む中小企業に対しては、特例税率（▲32万円）を大きく上回るインセンティブを別途措置しているところ。

軽減税率（特例税率）の利用に関するアンケート



各租税特別措置の１社当たりの平均減収額

賃上げ促進税制（R６年度改正による拡充前）	▲約130万円
中小企業投資促進税制	▲約90万円
中小企業経営強化税制	▲約400万円

（注１） １社当たりの平均減収額は、「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」（令和４年度）を基に試算した減収額（実績推計）を適用件数で除して機械的に算出したもの。
（注２） 賃上げ促進税制については、中小企業者等の適用分の減収額と適用件数を用いて算出している。

（出所）令和４年度中小企業実態調査事業
中小企業関係租税特別措置の効果に関する調査研究報告書
2023年２月（株式会社東京商工リサーチ） ※ 調査対象数 20,000 件 回答数 4,911 件

前回延長時（令和５年度税制改正）の特例税率に関する事前評価書（抜粋）

令和４年度 「中小企業者等の法人税率の特例の延長」に係る事前評価書（経済産業省）

９　必要性等

③　達成目標及びその実現による寄与

《租税特別措置等により達成しようとする目標》

中小企業を取り巻く事業環境の先行きが不透明な中、厳しい経営環境の下で経営を行っている中小企業を支援するため、軽減税率引下げを含めた中小企業政策を一体的に展開することにより、中小企業の経営基盤を強化し、その成長力を高め、地域経済の活性化を図り、日本経済の自立的な経済成長に貢献する。測定指標は、延長後の適用期限において、中小企業を取り巻く業況等が、本措置導入以前と比較しても同等程度の水準に持続的に回復しているかどうか。

注：令和６年度末

注：リーマンショック前
（平成20年上期）

（出所）令和４年度　租税特別措置等に係る政策の事前評価書（経済産業省）

中小企業投資促進税制の概要

制度の概要

中小企業者等が、特定機械装置等の取得等をした場合には、取得価額(下記⑤の船舶は取得価額の75%)の**30%の特別償却又は７%の税額控除**ができる。

ただし、税額控除限度額は、この制度における税額控除及び「中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除」との合計で当期の法人税額の20%を限度とする。

なお、**中小企業者等のうち資本金が3,000万円超の法人については、税額控除を適用できない**。

【*R*５年度改正内容】下記見直しを行った上、適用期限を２年延長

・対象資産からコインランドリー業（主要事業を除く）の用に供する機械装置でおおむね全部の管理を他に委託するものを除外
・総トン数*500*トン以上の船舶について国土交通大臣への届出要件を追加

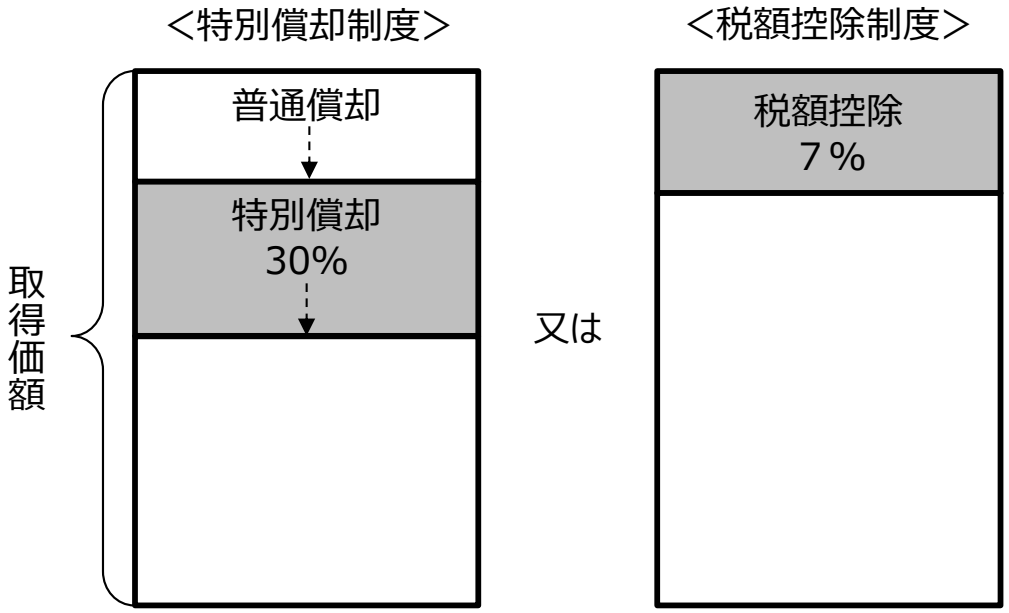
税目：法人税、所得税

適用期限：令和７年３月31日

【特定機械装置等（※）】

① １台又は１基の取得価額が160万円以上の機械装置
② １台又は１基の取得価額が120万円以上の測定工具及び検査工具
③ 一の取得価額が70万円以上のソフトウエア
④ 車両総重量3.5ｔ以上の貨物自動車
⑤ 内航海運業の用に供される船舶

※匿名組合契約等の目的である事業の用に供するものを除く



中小企業経営強化税制の概要

制度の概要

中小企業者等が、特定経営力向上設備等の取得等をした場合には、**<u>即時償却又は７％（中小企業者等のうち資本金が3,000万円以下の法人は10%）の税額控除</u>**ができる。

ただし、税額控除限度額は、この制度における税額控除及び「中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除」との合計で当期の法人税額の20%を限度とする。

【*R*５年度改正内容】下記見直しを行った上、適用期限を２年延長

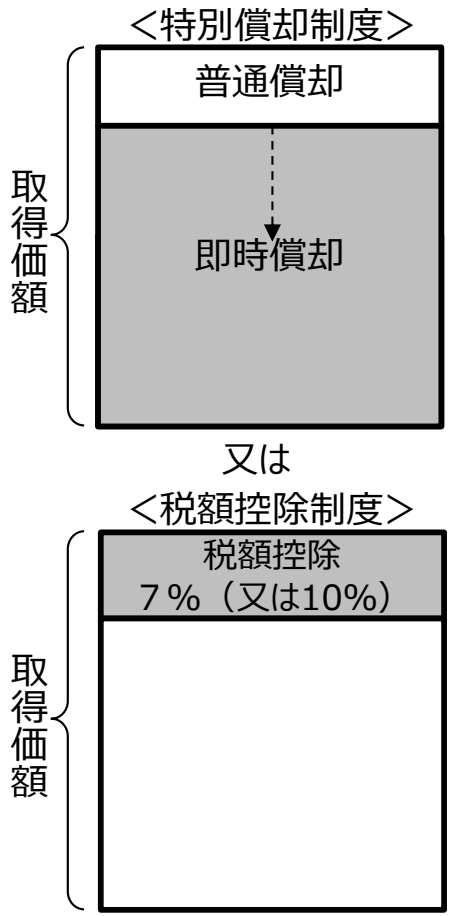
・対象資産からコインランドリー業又は暗号資産マイニング業（主要事業を除く）の用に供する機械装置でおおむね全部の管理を他に委託するものを除外

税目：法人税、所得税

適用期限：令和７年３月31日

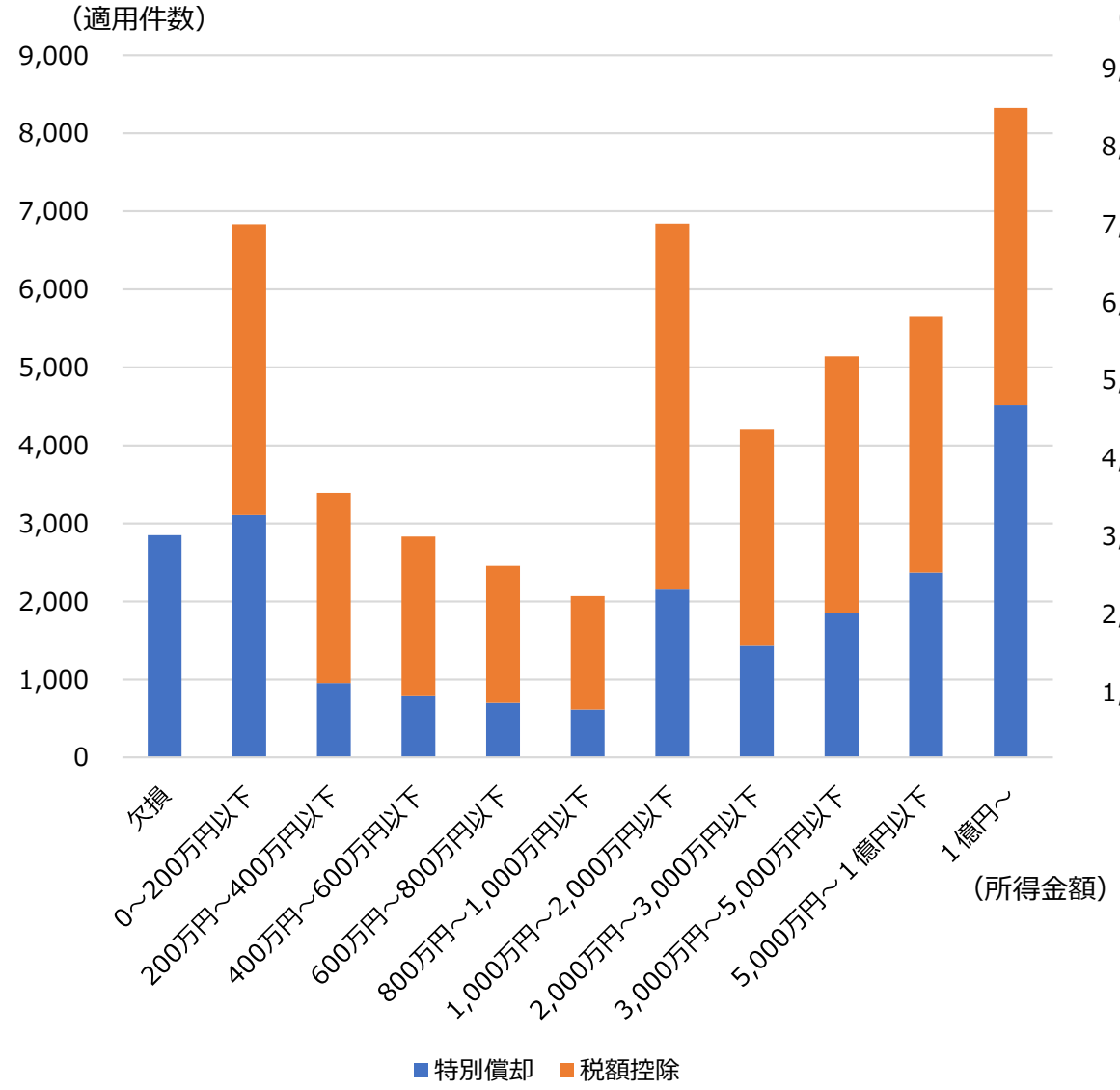
«特定経営力向上設備等»

類型	生産性向上設備（A類型）	収益力強化設備（B類型）	デジタル化設備（C類型）	経営資源集約化設備（D類型）
要件	**<u>生産性が旧モデル比年平均１%以上向上</u>**する設備	**<u>投資収益率が年平均５%以上の投資計画</u>**に係る設備	遠隔操作、可視化、自動制御化のいずれかに該当する設備	修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する設備
対象設備	◆機械装置（160万円以上） ◆測定工具及び検査工具（30万円以上） ◆器具備品（30万円以上） ◆建物附属設備（60万円以上） ◆ソフトウエア（情報収集機能及び分析・指示機能を有するもの）（70万円以上）	◆機械装置（160万円以上） ◆工具（30万円以上） ◆器具備品（30万円以上） ◆建物附属設備（60万円以上） ◆ソフトウエア（70万円以上）	◆機械装置（160万円以上） ◆工具（30万円以上） ◆器具備品（30万円以上） ◆建物附属設備（60万円以上） ◆ソフトウエア（70万円以上）	◆機械装置（160万円以上） ◆工具（30万円以上） ◆器具備品（30万円以上） ◆建物附属設備（60万円以上） ◆ソフトウエア（70万円以上）

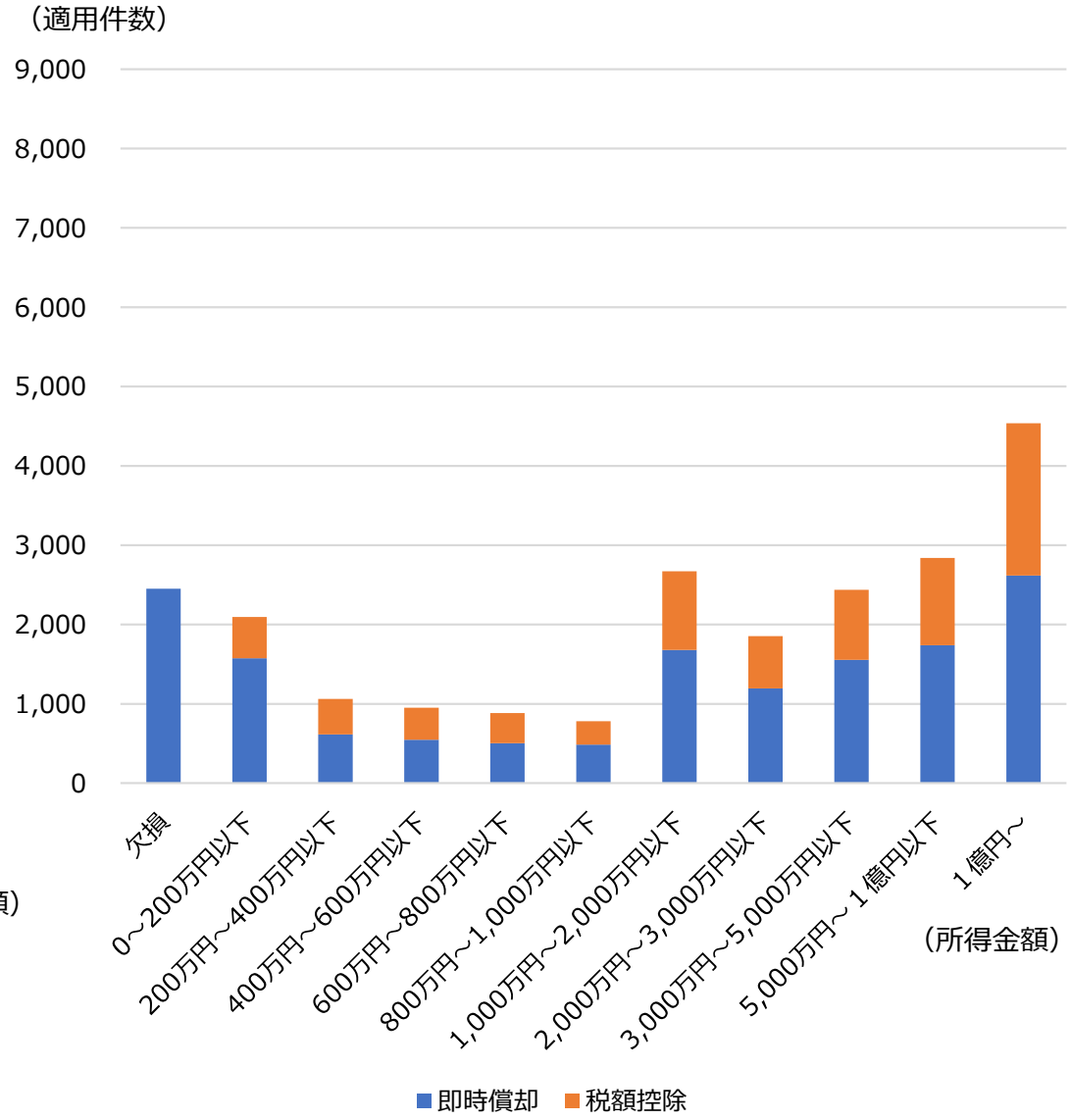


中小企業経営強化税制の所得階級別適用件数

中小企業投資促進税制（計50,593件）



中小企業経営強化税制（計22,569件）



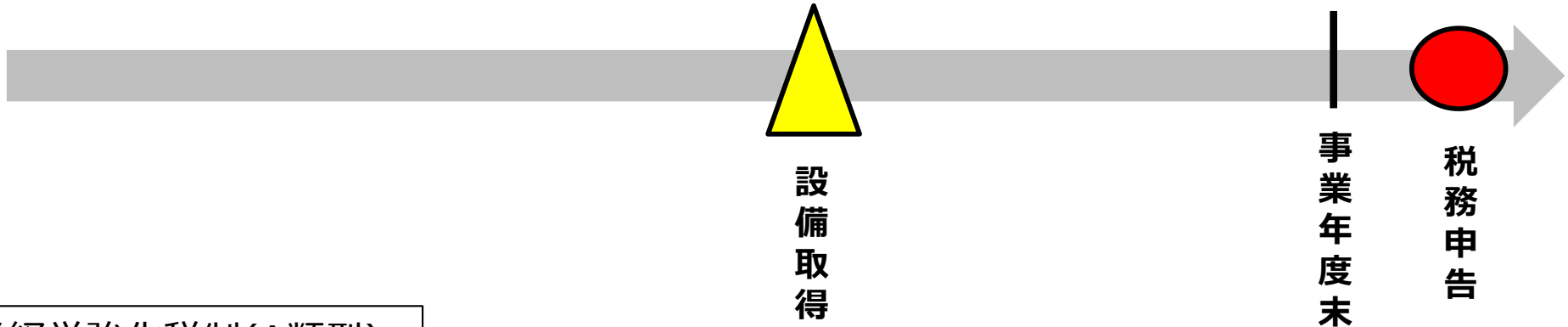
（出所）租税特別措置の適用実態調査（令和４年度）（財務省）より

中小企業投資促進税制・中小企業経営強化税制の適用プロセス

○「中小企業投資促進税制」の適用を受けようとする場合、事業年度終了後の税務申告を行えば足り、設備投資を行う前に本税制を利用するという経営判断は、制度上、求められていない。

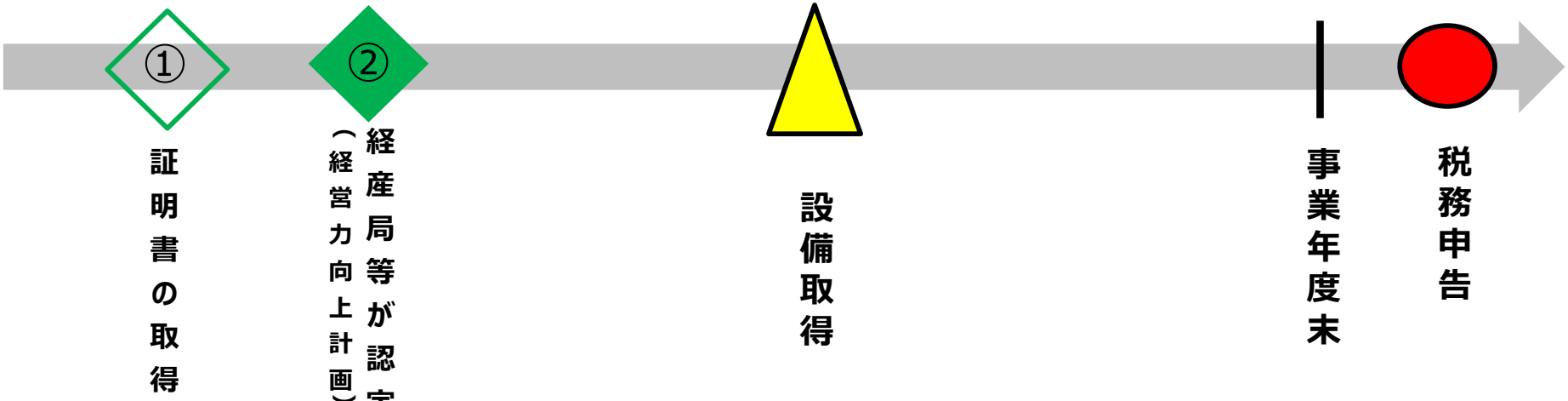
○「中小企業経営強化税制」（A類型）の適用を受けようとする場合、設備投資を行う前に、①設備メーカー等から生産性向上要件に関する証明書を取得するとともに、②経営力向上計画を策定し経産局等の認定を受ける必要がある。（設備投資を行う前に本税制を利用するという経営判断が必要。）

中小企業投資促進税制



中小企業経営強化税制(A類型)

※全体の約9割（適用法人数ベース）



中小企業経営強化税制（A類型）の概要

【適用要件】
「生産性向上」（旧モデル比生産性年平均１％以上向上）に該当

【中小企業経営強化税制　Ｑ＆Ａ集（抜粋）】

（質問）	（回答）
何を基準に「生産性向上」に該当するか判断すればよいのか。	「生産性向上」の基準となる指標については、「単位時間当たりの生産量」、「精度」、「エネルギー効率」などが代表例として挙げられます。ただし、あくまで代表例であり、実際の指標の選択は、様々な機能に対する設備メーカーの創意工夫を促す観点から、メーカーに一任します。なお、各団体は、その指標が生産性の向上を図るための判断基準としてふさわしいものであるかどうかを確認してください。

A類型の設備例

設備	生産性向上要件
直線切断機 （線材を直線状に矯正して、任意の長さで切断）	生産量 1.4%向上（2007年→2019年）
POSシステム （物品販売のデータを記録し、集計するシステム）	処理能力 6.0%向上（2010年→2019年）
GNSS測量機 （複数の測位衛星からGPS情報を受信し、正確な位置情報を測定）	エネルギー効率 1.6%向上（2019年→2021年）

（出所）中企庁要望資料から財務省作成

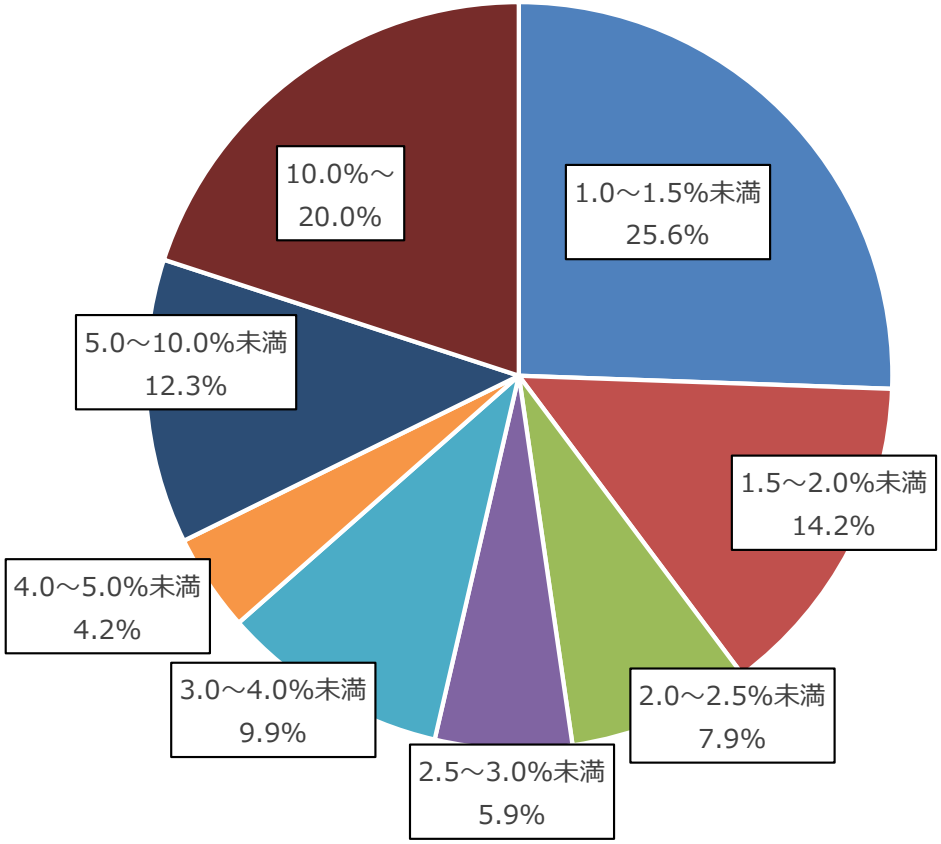
（注）他の適用要件として、一定期間（機械装置：１０年、工具：５年、器具・備品：６年、建物附属設備：１４年、ソフトウエア：５年）内に販売開始された製品であることが必要

中小企業経営強化税制（A類型）の現状

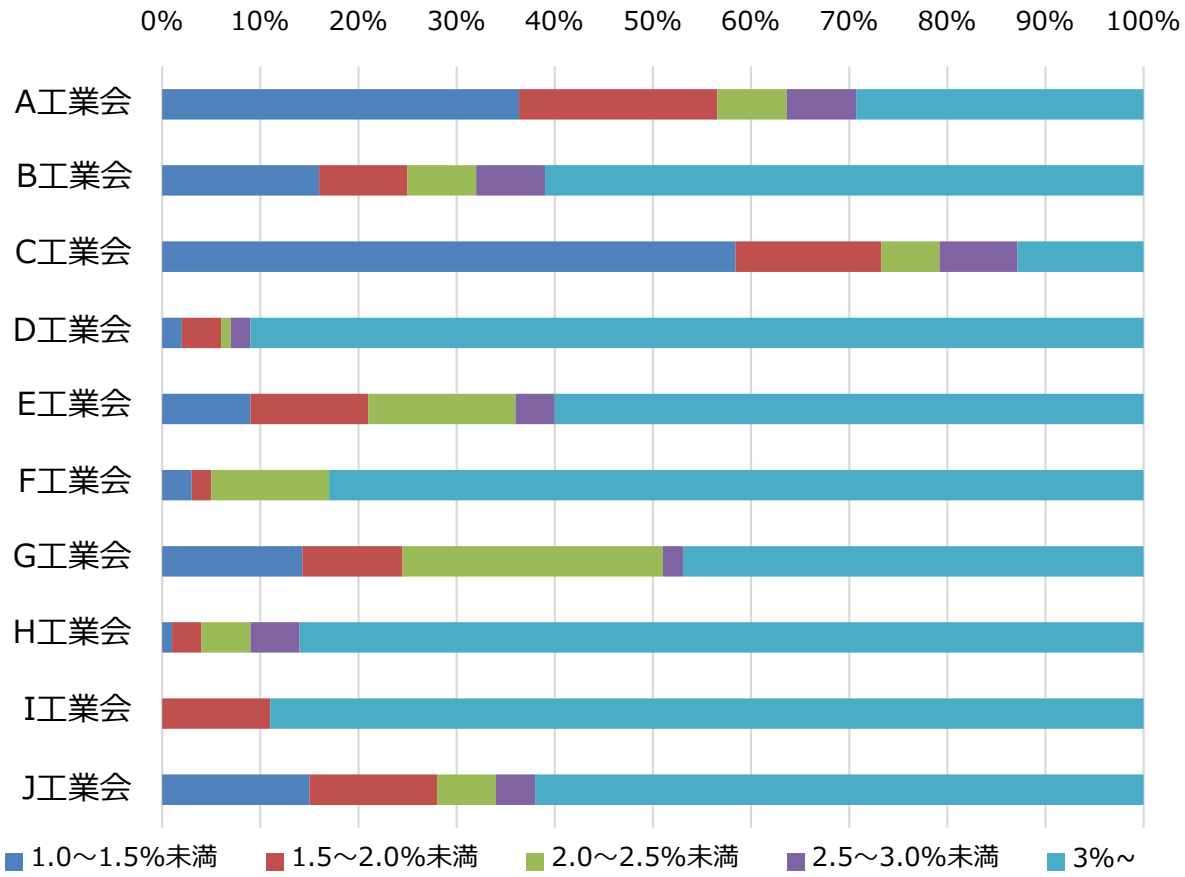
中企庁要望
資料から抜粋

○　適用要件の生産性向上「年平均１％以上」の分布は、１.０％～１.５％が発行証明書の約３割を占める。

生産性水準の分布



主要な工業会別　生産性水準の分布



（資料）工業会向けアンケート調査より作成
※各工業会に対して実施したアンケート調査の結果について、工業会別の令和5年度の証明書発行枚数を用いて重みづけを行ったもの。

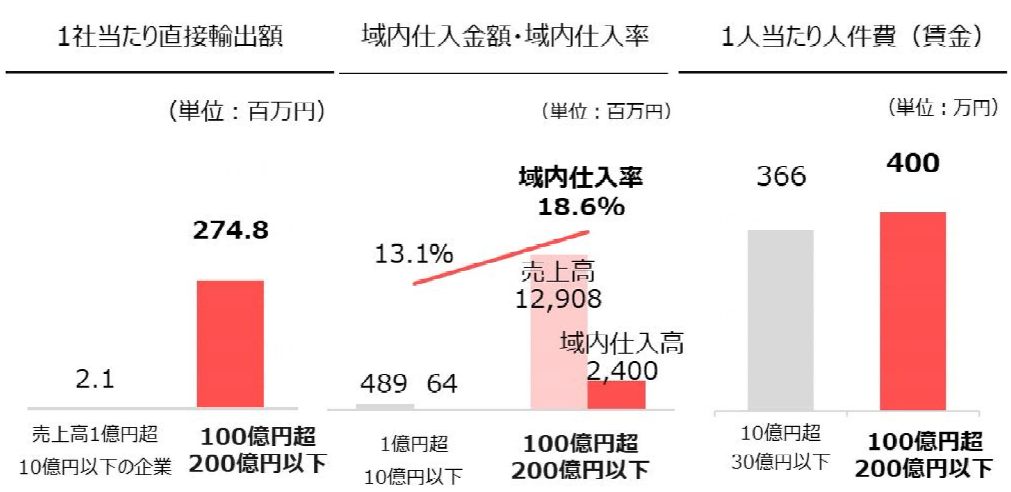
中小企業経営強化税制の拡充要望内容

中企庁
要望資料

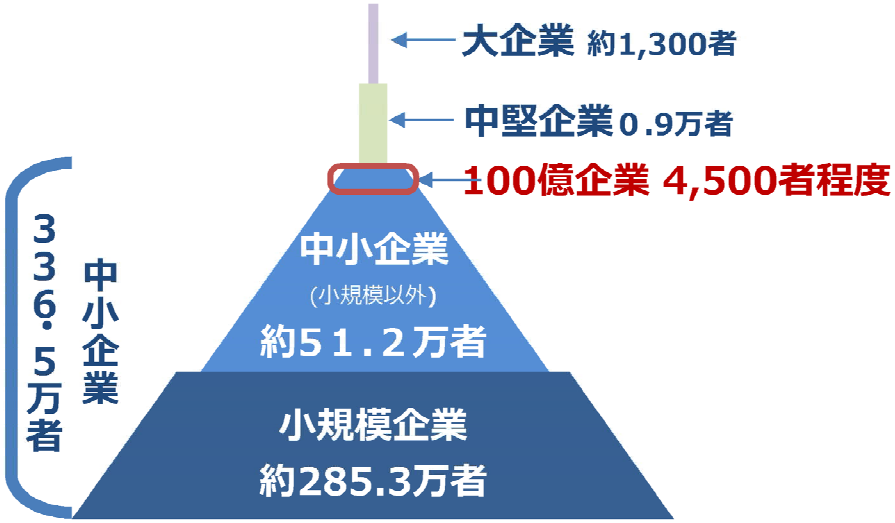
100億企業を目指す中小企業に対する税制措置の意義

- 売上100億円超の中小企業（**100億企業**）は高いレベルで**外需と内需を取り込み、収益を上げて生産性向上（イノベーション）を図り、賃上げを実現**し、人口減少社会においても、**地域経済の好循環を先導する存在**。経済成長を実現する上で、**各地域に「100億企業」のような成長中小企業を創出する**ことが重要。
- さらに、**100億企業は**中堅企業へのパスになるが、**現状4,500者程度と推計**され、政策による強力な後押しが必要。
- このため、**100億企業を目指すような成長意欲のある中小企業がシームレスに成長を目指せる環境整備**を行い、更なる100億企業を創出をする。

外需・内需の取り込み・賃上げを高いレベルで実現している100億企業



100億企業（売上100億円超の中小企業）は現状4,500者程度



（出所）「直接輸出額」：中小企業実態基本調査　対象 約172.8万社
「域内仕入高・仕入比率」：地域未来牽引企業の中間評価に係る調査　対象 2,249社
「賃金」：総務省・経済産業省「令和３年経済センサス-活動調査」再編加工

（出所）総務省・経済産業省「令和３年経済センサス-活動調査」再編加工

中小企業経営強化税制の拡充要望内容

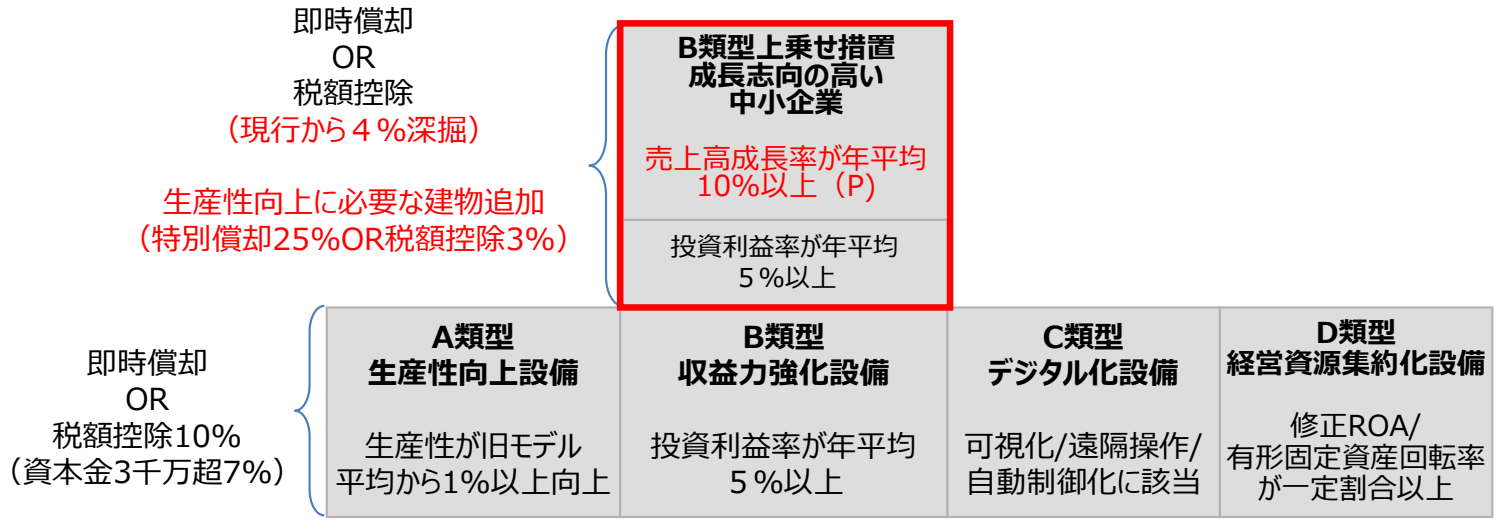
中企庁
要望資料

経営強化税制上乗せ措置の要望内容

- 中小企業が飛躍的に成長していくためには、**単品の設備はもとより、工場のラインや店舗といった複合的な設備の導入が必要**となるため、こうした**パッケージでの設備導入を想定して設けられたB類型をベース**とし、一定の売上高成長率の達成を目指すためのインセンティブ措置（上乗せ措置）として、**税額控除率の深掘（４%）及び、対象設備に生産性向上に必要な建物の追加）を要望**する。

  → 税額控除率は、沖縄振興・福島復興のための特例措置15%が租特の上限であることを勘案。建物は、生産ラインの導入に必要な建屋や販路拡大のための店舗等、生産性向上設備との組み合わせかつ新規取得のものを想定。

B類型上乗せ措置の概念図



（注）投資利益率：（営業利益＋減価償却費）の増加額/設備投資額

参考

中小企業投資促進税制・中小企業経営強化税制の適用実績

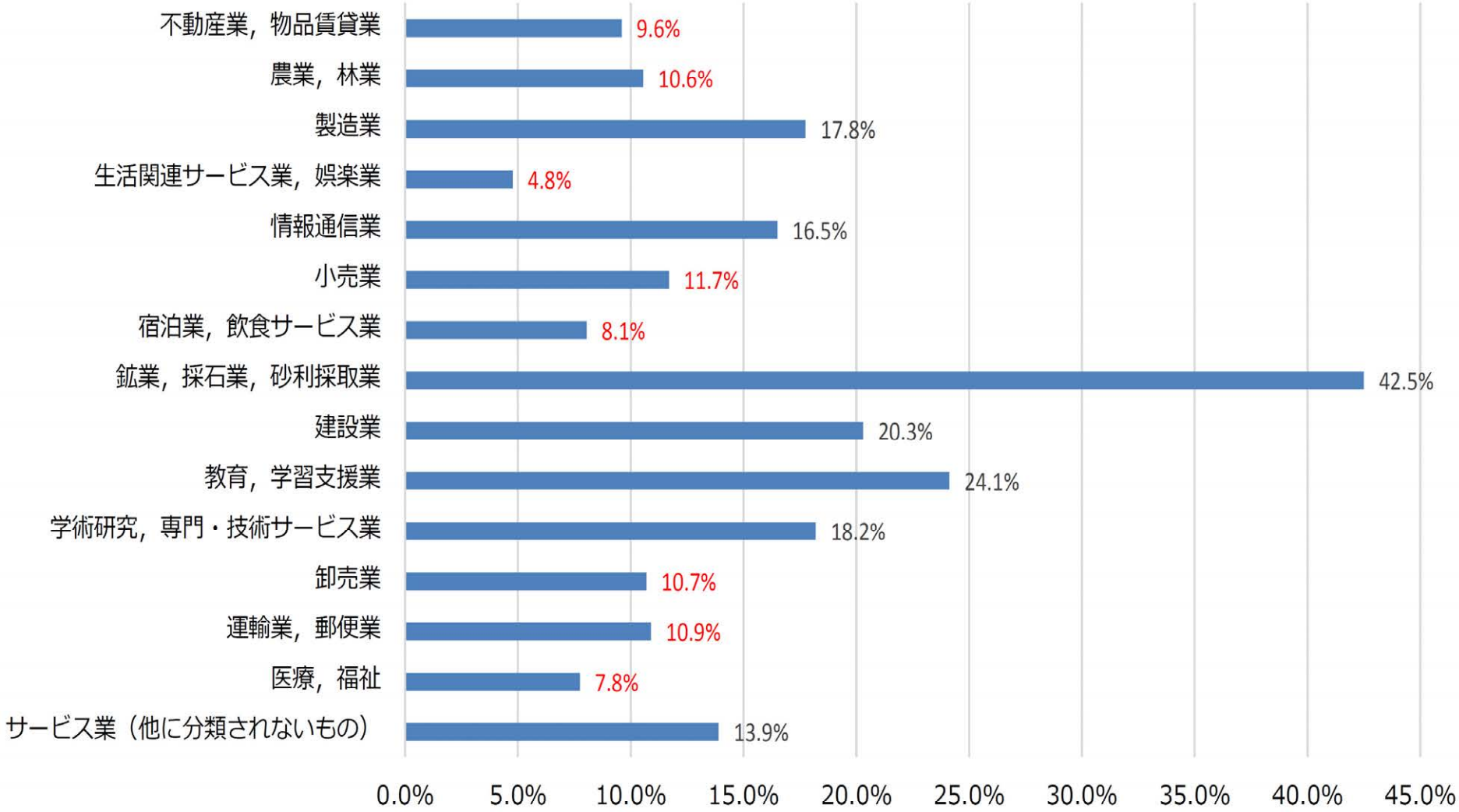
			H29	H30	R1	R2	R3	R4
適用件数（件）	投資促進税制	特別償却	34,548	26,323	25,591	22,894	23,201	21,339
		税額控除	32,487	28,311	28,339	26,166	28,656	29,254
		合計	67,035	54,634	53,930	49,060	51,857	50,593
	経営強化税制	特別償却	10,752	18,613	17,325	15,742	16,266	14,973
		税額控除	3,391	7,856	8,834	7,337	7,653	7,596
		合計	14,143	26,469	26,159	23,079	23,919	22,569
減収額（億円）	投資促進税制	特別償却	653	387	367	300	315	274
		税額控除	230	186	183	163	186	189
		合計	883	573	551	462	501	463
	経営強化税制	特別償却	550	922	836	672	799	772
		税額控除	69	141	139	96	115	120
		合計	619	1,063	975	768	914	893

（注１）　減収額は、「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」における法人税関係特別措置の適用実態調査結果を基に、一定の前提を置いて試算を行っている。
（注２）　計数については、それぞれ四捨五入によっているため、端数においては合計と一致しないものがある。

中小企業経営強化税制（B類型）の現状

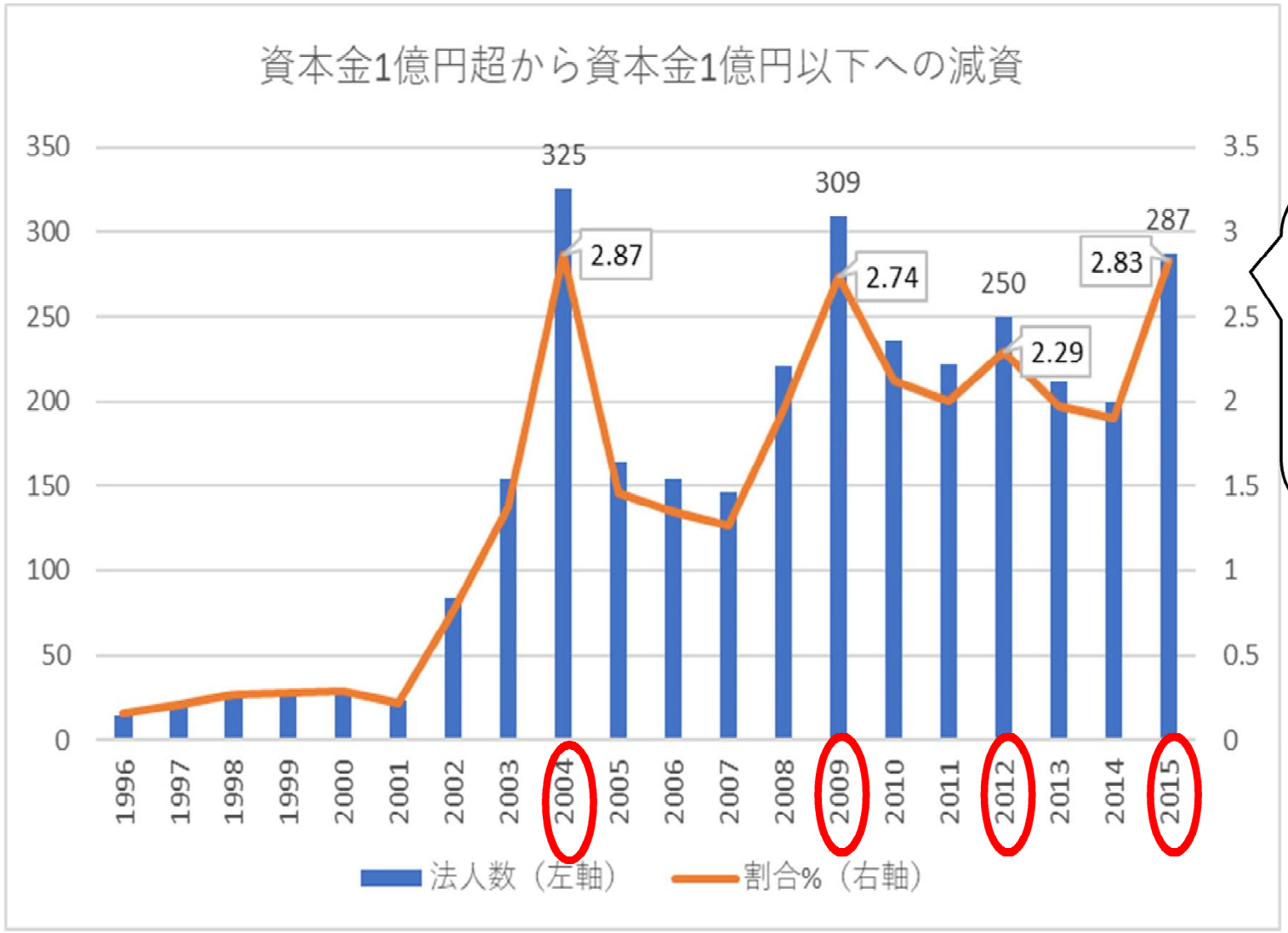
中企庁要望資料から抜粋

業種別・投資利益率の中央値（※）



※件数が5件以下の業種を除く

減資を行った企業に係る先行研究



- 4つのスパイクの発生年度は、税制改正のタイミングと一致
- 減資前の資本金額の全期間中央値は約2億円

税制改正内容

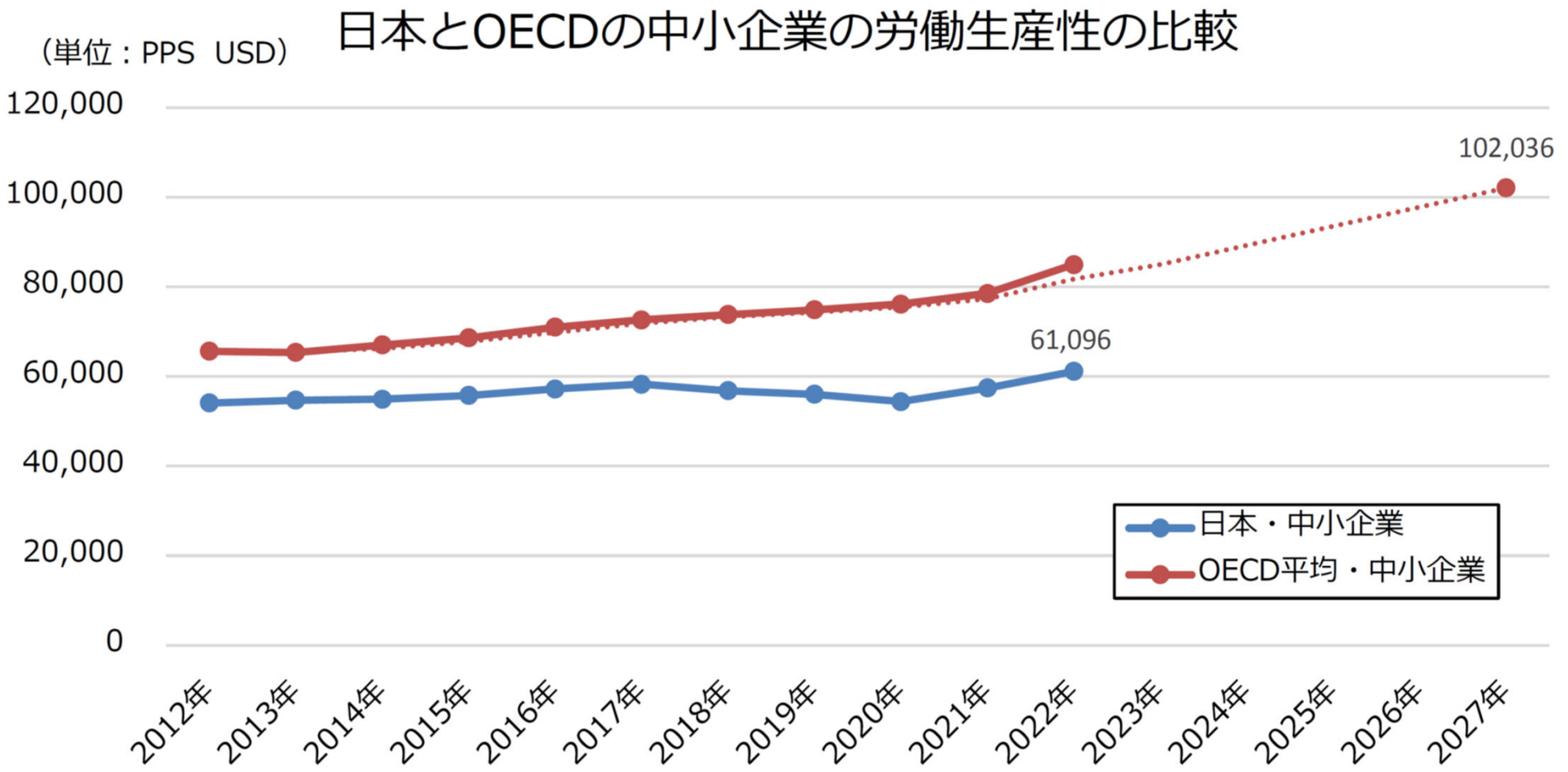
- 2004年度：外形標準課税制度導入
- 2009年度：軽減税率の特例導入
- 2012年度：大法人の欠損金繰越控除限度額引下げ
- 2015年度：外形標準課税の税率引上げ

（注）サンプルは前期資本金１億円超の法人（各年度約１万社）。
割合=100×（減資法人数/前期資本金１億円超の法人数）
東京商工リサーチ「TSR財務情報ファイル」を用いて作成されたもの。

（出所）第３回　地方法人課税に関する検討会　資料１　中小法人税制と減資（布袋准教授提出資料）P10

日本とOECDの中小企業の労働生産性の比較

中企庁要望資料から抜粋



資料：日本生産性本部「労働生産性の国際比較2023」、財務省「法人企業統計調査年報」より財務課計算

（注）1.中小企業=資本金１億円未満として集計

2.全規模及び中小企業の労働生産性（＝付加価値（当期末）÷期中平均従業員数（当期末））は、GDP/就業者数として計算し、購買力平価(PPP)によりUSドル換算している。

3.計測に必要な各種データにはOECDの統計データを中心に各国統計局等のデータが補完的に用いられている。

4.OECD平均・中小企業のデータはOECD平均・全規模の数値から日本の（中小企業/全規模）比を乗じて算出している。

法人税の改革について（平成26年６月27日）（抜粋）

税 制 調 査 会

２．具体的な改革事項

（６）中小法人課税の見直し

① 現状

法人税法上、中小法人は資本金１億円以下の企業と定義され、様々な税制支援の適用を受けることが可能となる。基本税率は25.5%であるが、中小法人には800万円以下の所得に軽減税率が適用される。具体的には、法人税法で19%に軽減され、さらにリーマンショック後の対応として租税特別措置法で15%に軽減されている。現在の資本金基準の下で、税制上は全法人の99%が中小法人に分類されている。

② 改革の方向性

ⅰ）中小法人の範囲について

企業規模を見る上での資本金の意義は低下してきており、資本金基準が妥当であるか見直すべきである。仮に資本金基準を継続する場合でも、中小法人に対する優遇措置の趣旨に鑑みれば、真に支援が必要な企業に対象を絞り込むべきであり、１億円という水準の引下げや、段階的基準の設置などを検討する必要がある。特に会計検査院からの「多額の所得を得ながら中小企業向け優遇税制を受けている企業が存在する」との指摘への対応は必要である。

ⅱ）軽減税率について

同じ所得金額には、同じ税率を適用するべきであり、特に基本税率を引き下げることを踏まえれば、所得金額のうち800万円以下の金額に適用される法人税法による19%への軽減税率は厳しく見直す必要がある。また、リーマンショック後の対応として設けられた時限的な軽減税率（15%）はその役割を終えている。

租税特別措置等の効果検証手法の検討に関する報告書（抜粋）

先行研究と同様に、今回の分析でも設備投資に対して本税制が正の因果効果を持つ可能性が示されており、経強や中促は設備投資を押し上げている可能性がある※

※　今回の分析では、分析範囲等に限界があることには留意が必要。

先行研究（中小企業向け設備投資税制の因果効果）

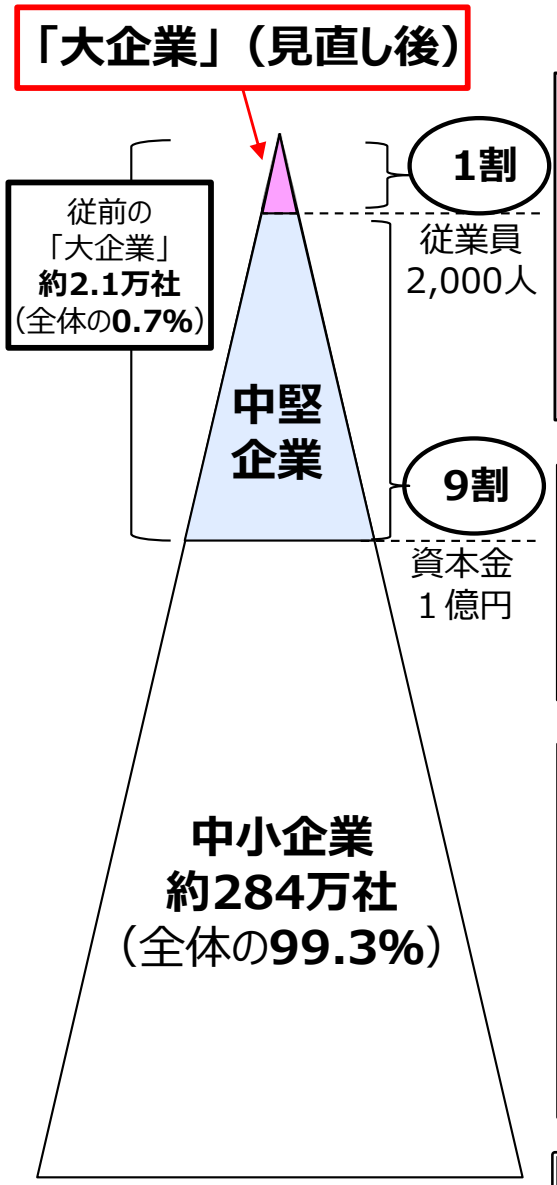
	先行研究		今回の分析
	分析①	分析②	
対象	平成26（2014）年度に、中促の上乗せ措置として新たに導入された税制優遇措置（平成29（2017）年度に経強として改組）の効果		平成29（2017）年度に改組された経強・中促の効果
分析目的	**中小企業全体**の設備投資に対してどのような影響を与えたか	**実際に経強を適用した中小企業**の設備投資に対してどのような影響を与えたか	**実際に経強・中促を適用した中小企業**の設備投資に対してどのような影響を与えたか
リサーチデザイン	■ 目的変数：設備投資比率 ■ 処置群：経強を適用できる中小企業（資本金1億円以下） ■ 対照群：当該措置を適用できない比較的資本金規模の小さい企業（資本金1億円超10億円以下）	■ 目的変数：設備投資比率、**一人当たり売上高、資本装備率** ■ 処置群：実際に経強を適用した中小企業 ■ 対照群：当該措置を適用できない比較的資本金規模の小さい企業（資本金1億円超10億円以下）かつ**企業属性などが処置群と類似している企業**	■ 目的変数：設備投資額、売上、労働生産性、資本装備率などの前年度比 ■ 処置群：実際に租特を適用した中小企業 ■ 対照群：**租特を適用しておらず**かつ企業属性などが処置群と類似している企業
結果	■ 中小企業の設備投資比率が経強の導入によって増加した事実は確認できなかった	■ 経強を適用した企業の設備投資比率が上昇しており、**本措置が設備投資を後押ししたと考えられる** ■ 一人当たり売上高についても、**経強によって生産性が向上していること**が確認された ■ 資本装備率については有意な効果が確認できなかった	■ 経強または中促を適用した企業において、**労働生産性および設備投資額売上高比率、一人当たり売上高が上昇**している ■ 経強を適用した企業に限定すると、有意な結果は認められなかった ■ 資本装備率については引き続き有意な効果が確認できなかった

出所）細野・布袋・宮川「中小企業向け設備投資税制の因果効果」（2022）

（出所）租税特別措置等の効果検証手法の検討に関する報告書（総論）【概要】(総務省行政評価局令和6年3月)

賃上げ促進税制の改正

６改正



※従業員数2,000人以下の従前の大企業のうち、当該企業が発行済株式数を50%超保有している企業と合わせて総従業員数が10,000人超の場合には、中堅企業ではなく、大企業とする。

大企業（見直し後）

物価高に負けない賃上げの牽引役であり、より高い賃上げへのインセンティブを強化するため、**３%の賃上げ率の要件は維持**しつつ、**段階的に７%まで**の、さらに高い賃上げ率の要件を創設。

中堅企業

「中堅企業」の**新たな枠を創設**し、地域の良質な雇用を支える中堅企業にも、賃上げをしやすい環境を整備。

中小企業

賃上げ率の要件(1.5%、2.5%)及び**控除率**は**維持**。

賃上げの裾野を一層広げるため、**赤字の中小企業**にも賃上げインセンティブとなるよう、**繰越控除措置**を創設。

改正後

継続雇用者給与総額	基本控除率	教育訓練費 +20%⇒+10%【要件緩和】	女性活躍 子育て支援*【新設】	合計控除率 最大35%		改正前 賃上げ要件	控除率	教育訓練 +20%	合計 最大30%
+3%	10%	+ 5%	+ 5%	20%	←	+3%	15%	+ 5%	20%
+4%	15%			25%	←	+4%	25%		30%
+5%	20%			30%	←	—	—		—
+7%	25%			35%	←	—	—		—

* プラチナくるみん or プラチナえるぼし

継続雇用者給与総額	基本控除率	教育訓練費 +20%⇒+10%【要件緩和】	女性活躍 子育て支援*【新設】	合計控除率 最大35%		改正前 賃上げ要件	控除率	教育訓練 +20%	合計 最大30%
+3%	10%	+ 5%	+ 5%	20%	←	+3%	15%	+ 5%	20%
+4%	25%			35%	←	+4%	25%		30%

* プラチナくるみん or えるぼし三段階目以上

全雇用者給与総額	基本控除率	教育訓練費 +10%⇒+5%【要件緩和】	女性活躍 子育て支援*【新設】	合計控除率 最大45%		改正前 賃上げ要件	控除率	教育訓練 +10%	合計 最大40%
+1.5%	15%	+10%	+5%	30%	←	+1.5%	15%	+10%	25%
+2.5%	30%			45%	←	+2.5%	30%		40%

* くるみん or えるぼし二段階目以上

中小企業の繰越控除新設：５年間
（繰越控除する年度は全雇用者給与総額対前年度増が要件）

人への投資

教育訓練費を増やす企業への上乗せ措置の**要件を緩和**するとともに、**子育てとの両立支援**や**女性活躍支援**に積極的な企業への上乗せ措置を創設。

※ 控除上限：当期の法人税額の20%
※ 教育訓練費の上乗せ要件について、当期の給与総額の0.05%以上との要件を追加。
※ 適用期限を３年延長

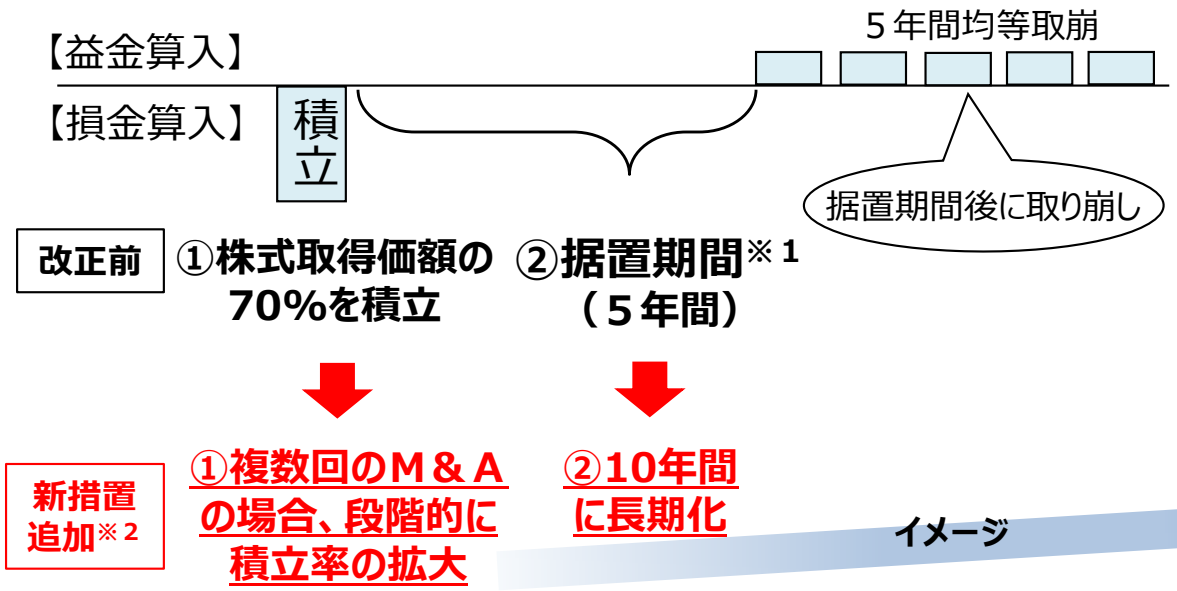
中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充

６改正

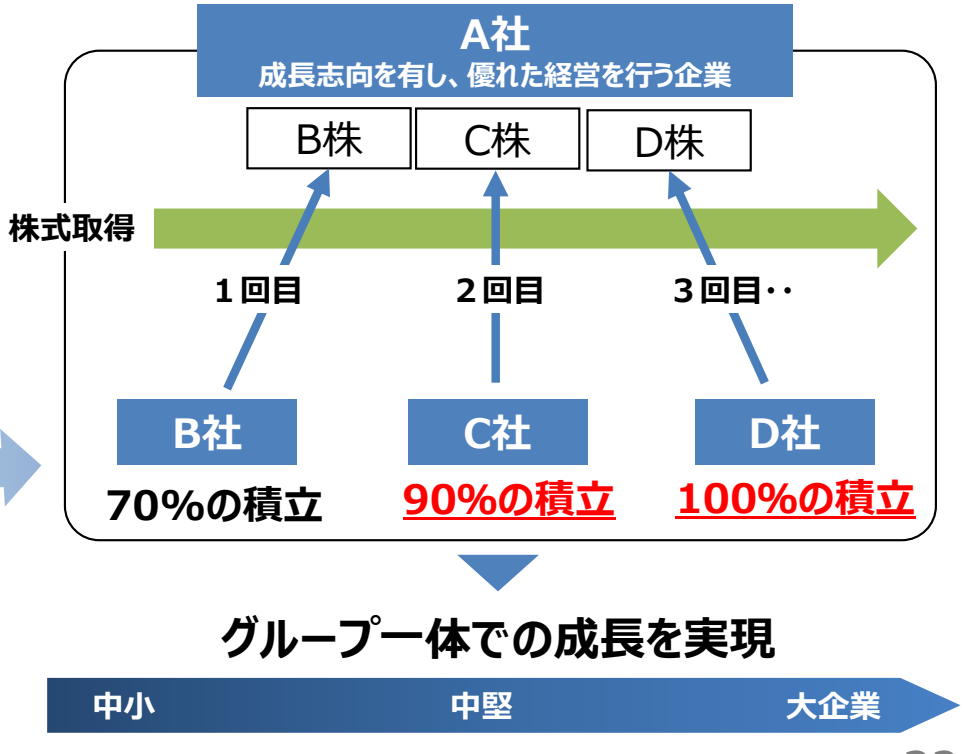
○　改正前は、Ｍ＆Ａに関する経営力向上計画の認定を受けた中小企業が、株式譲渡によるＭ＆Ａを行う場合に、株式等の取得価額の７０％以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積立てたときは、当該積立金額を損金算入可能とするもの。

○　今般、成長意欲のある中堅・中小企業が、複数の中小企業を子会社化し、グループ一体となって成長していくことを後押しするため、複数回のＭ＆Ａを実施する場合には、積立率を改正前の70%から、２回目には90%、３回目以降は100%に拡充し、据置期間を改正前の５年から10年に延長する措置を講ずることとする。これにより、中小企業の従業員の雇用を確保しつつ、成長分野への円滑な労働移動を確保する。

＜改正後（計画の認定期限：令和９年３月31日まで延長）＞



＜グループ化に向けた複数回のM&A＞



※　１　簿外債務が発覚した等により、減損処理を行った場合や、取得した株式を売却した場合等には、準備金を取り崩し。
※　２　産業競争力強化法において新設する認定を受けることが要件。

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

制度の概要

中小企業者等（※１）が、少額減価償却資産（取得価額が30万円未満であるもの）の取得等をした場合には、取得時において、その取得価額の全額を損金算入できる。ただし、貸付け（主要な事業として行われるものを除く。）の用に供したものは除く。

ただし、少額減価償却資産の取得価額の合計額が年300万円を超えるときは、その取得価額の合計額のうち年300万円に達するまでのその合計額を限度とする。

税目：法人税、所得税

適用期限：令和８年３月31日

※１　中小企業者等：中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除く。）又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するもの（通算法人を除く。）のうち、常時使用従業員の数が500人以下の法人（電子申告義務化対象法人（※２）にあっては、常時使用従業員の数が300人以下の法人）

２　電子申告義務化対象法人：⑴ 資本金１億円超の法人 (2) 通算法人 (3) 相互会社 (4) 投資法人 (5) 特定目的会社

中小企業者等のみ

取得価額	償却方法
30万円未満	全額損金算入 （即時償却） ※　合計で年300万円まで
20万円未満	３年間で均等償却 （残存価額なし） 〔一括償却資産の損金算入〕
10万円未満	全額損金算入 （即時償却）

交際費等から除外される飲食費に係る見直し

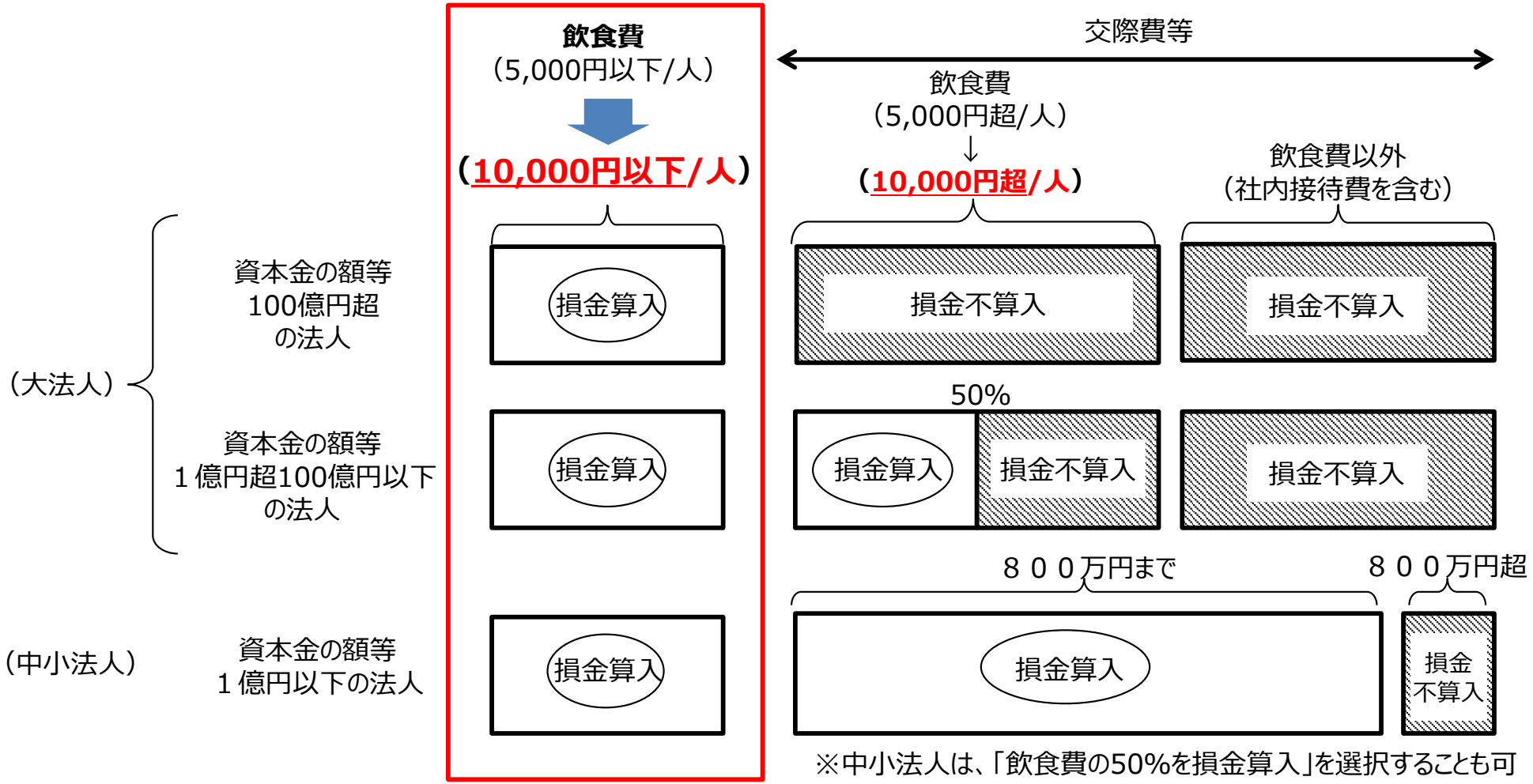
６改正

○ 交際費等は損金不算入とされているが、 平成18年度税制改正により、会議費相当とされる一人5,000円以下の飲食費は交際費等の範囲から除外され、全額損金算入されている。

○ 今般、会議費の実態等を踏まえ、 5,000円以下とされていた飲食費の金額基準について、10,000円以下まで引き上げる。

（注）令和６年４月１日以後に支出する飲食費から適用

○ 接待飲食費に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例については適用期限を３年延長する。



※中小法人は、「飲食費の50%を損金算入」を選択することも可