

法人課税（論点）

○ 中小軽減税率

- 中小軽減税率の引下げについては、中小企業に対する各種税制の中における税率引下げの位置づけ、中小法人の約2/3を占める赤字法人には減税のメリットが及ばないこと、個人事業主との税負担のバランスなどをどう考えるか。
- マニフェストでは、「財源を確保しつつ、順次実施」とされている（約1,800億円(精査中)の減収見込み）。

○ 一人オーナー会社課税

- 制度を廃止するという点については、オーナー給与にかかる二重控除が復活し、個人事業主とのアンバランスが拡大することや、オーナーが高額の給与を得ている会社まで税負担を軽減することなどを、課税の公平という観点から、どう考えるか。
- マニフェストでは、「財源を確保しつつ、順次実施」とされている（財源は約700億円(精査中)の見込み）。

○ 資本に係る取引等に係る税制

- これまで企業の組織形態に関する法制度の整備に対応し、連結納税制度や組織再編税制などが整備されてきたが、最近における経済実態の変化に合わせた見直しの必要性が指摘されている。これらの制度について、公平・中立性の観点から見直しを行う必要があるのではないか。

平成 21 年 11 月 17 日

資 料
(法 人 課 税)

目 次

○ 中小軽減税率	
・ 論点《中小企業者等の法人税率の特例（中小軽減税率）》	2
・ 中小法人（資本金1億円以下の法人）に対する法人税率	3
・ 中小企業支援税制の概要	4
・ 中小法人と個人事業主との税負担比較（国税）	5
○ 「一人オーナー会社」課税制度	
・ 論点《一人オーナー会社課税制度》	7
・ 一人オーナー会社の役員給与の損金算入制限措置について	8
・ 一人オーナー会社課税制度の適用状況等	9
・ 個人事業主と一人オーナー会社の税負担	10
○ 資本に係る取引等に係る税制	
・ 論点《グループ法人税制の整備等》	12
・ 100%グループ内取引に対する課税の適正化（要望①）	13
・ 論点《要望①：100%グループ内取引に対する課税の適正化》	14
・ 大法人の100%子会社への中小特例の適用の見直し（要望②）	15
・ 論点《要望②：大法人の100%子会社への中小特例の適用の見直し》	16
・ 連結子法人の連結開始前欠損金の持込制限の見直し（要望③）	17
・ 論点《要望③：連結子法人の連結開始前欠損金の持込制限の見直し》	18
○ 参考資料	
・ 法人税率の推移	20
・ 法人所得課税の実効税率の国際比較	21
・ 社会保険料事業主負担及び法人所得課税の税収の国際比較（対国民所得比）	22
・ 法人所得課税及び社会保険料の法人負担の国際比較に関する調査（平成18年3月）	23

中小輕減稅率

論 点

《中小企業者等の法人税率の特例（中小軽減税率）》

○ 政策目的と適用対象範囲

- 中小企業に対する各種の税制上の支援措置の中で税率引下げをどう位置づけるのか。
- 経済状況が極めて悪化している中で、中小法人の約2/3を占める欠損法人には、税率引下げのメリットは及ばないことをどう考えるか。また、その一方で、高額の所得をあげている中小法人にまで薄く広く減税を行うことが適当か。

○ 個人事業主との整合性

- 個人事業主と、同様の実態にある中小零細法人との税負担のバランスが大きく変わることをどう考えるか。

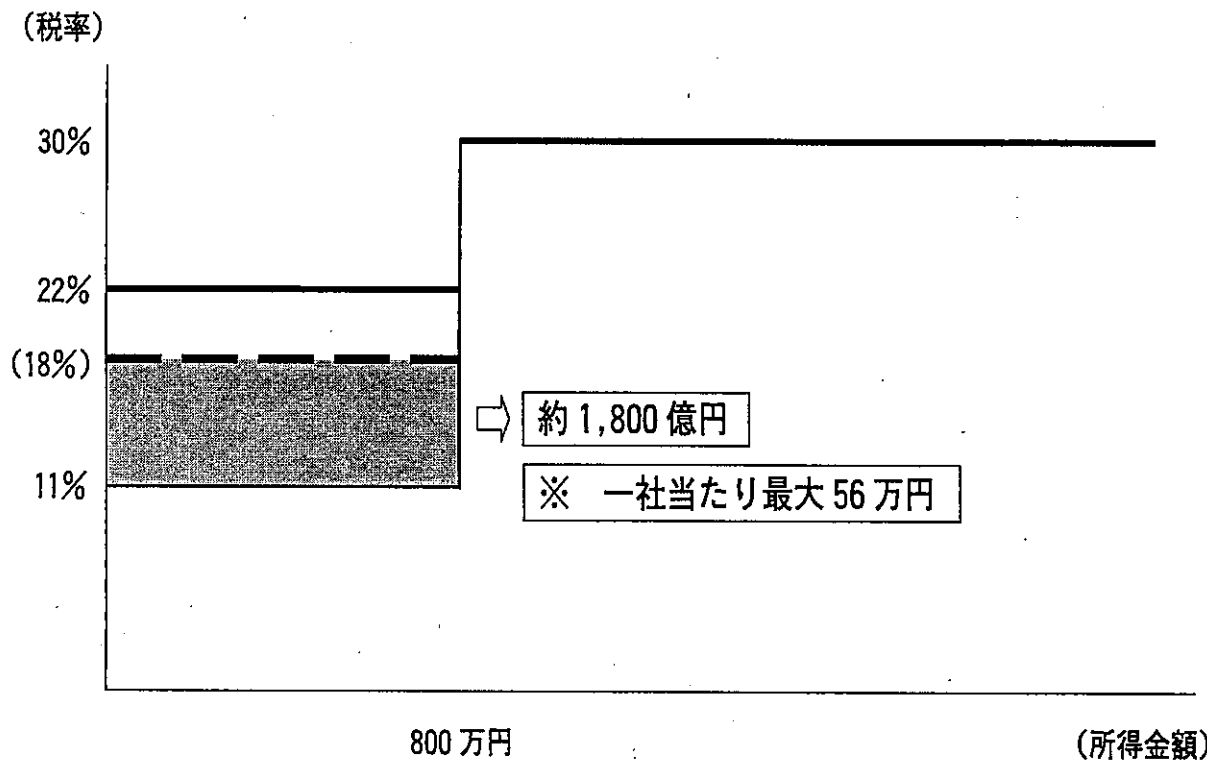
○ 財源

- マニフェストにおいては、「(マニフェスト期間中に)財源を確保しつつ、順次実施」とされており、中小企業関連租特を含む租特全体の見直し等により、見合いの財源を確保する必要。(仮に、単純に中小軽減税率を引き下げた場合は、約1,800億円(精査中)の減収見込み。)

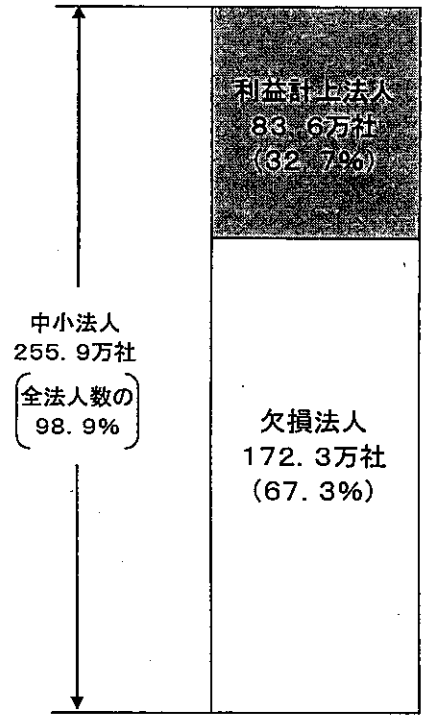
中小法人(資本金1億円以下の法人)に対する法人税率

所得金額	税率
所得金額のうち年800万円超の金額	30%
" 年800万円以下の金額	22% (18%)

(注) カッコ書きは、平成21年4月1日から平成23年3月31日までの間に終了する各事業年度に適用される税率。



(参考) 中小法人の欠損法人割合



(備考) 会社標本調査(平成19年度分)による。なお、全法人数は、活動中の内国普通法人259.4万社から連結子法人を除いた258.8万社。

中小企業支援税制の概要

資金繰りや内部留保の蓄積に資する措置

- 中小法人の軽減税率（22%）
昭和30年創設
※ 中小法人の法人税率の特例（18%）
創設年度 平成21年度
減収見込額 ▲1,100億円程度
- 特定同族会社の留保金課税に係る
中小法人の適用除外
創設年度 平成19年度
減収見込額 ▲270億円程度
- 中小法人の欠損金の繰戻し還付の
適用停止措置の廃止
創設年度 平成21年度
減収見込額 ▲1,120億円程度

設備投資や人材育成等の促進を主眼とした措置

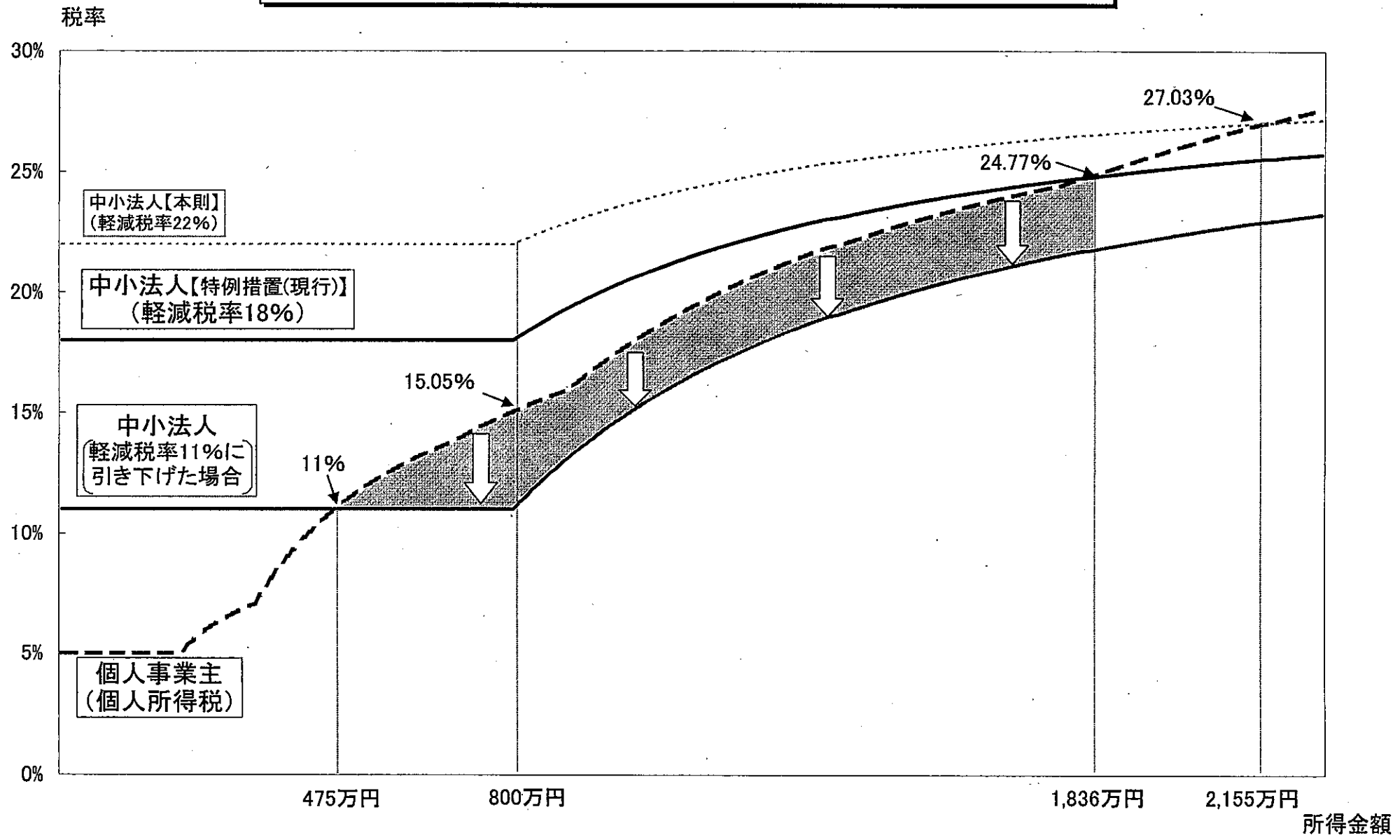
- 中小企業向け研究開発税制
(中小企業技術基盤強化税制)
創設年度 昭和60年度
減収見込額 ▲70億円程度
- 中小企業等基盤強化税制
創設年度 昭和62年度
減収見込額 ▲140億円程度
- 中小企業投資促進税制
創設年度 平成10年度
減収見込額 ▲2,500億円程度

その他

- 交際費等の損金不算入の特例
創設年度 昭和29年度
(定額控除額の適用対象者が資本金1億円以下の法人となったのは、平成15年度)
減収見込額 ▲3,100億円程度
- 中小企業の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例
創設年度 平成15年度
減収見込額 ▲290億円程度

(注) 減収見込額について、「特定同族会社の留保金課税に係る中小法人の適用除外」の項目(平成19年度ベース(平年度))以外は、平成21年度ベース(平年度)である。

中小法人と個人事業主との税負担率比較（国税）



(注) 課税所得を事業税引後所得として、法人税及び所得税の税負担率を算出。

「一人一社」課税制度

論 点

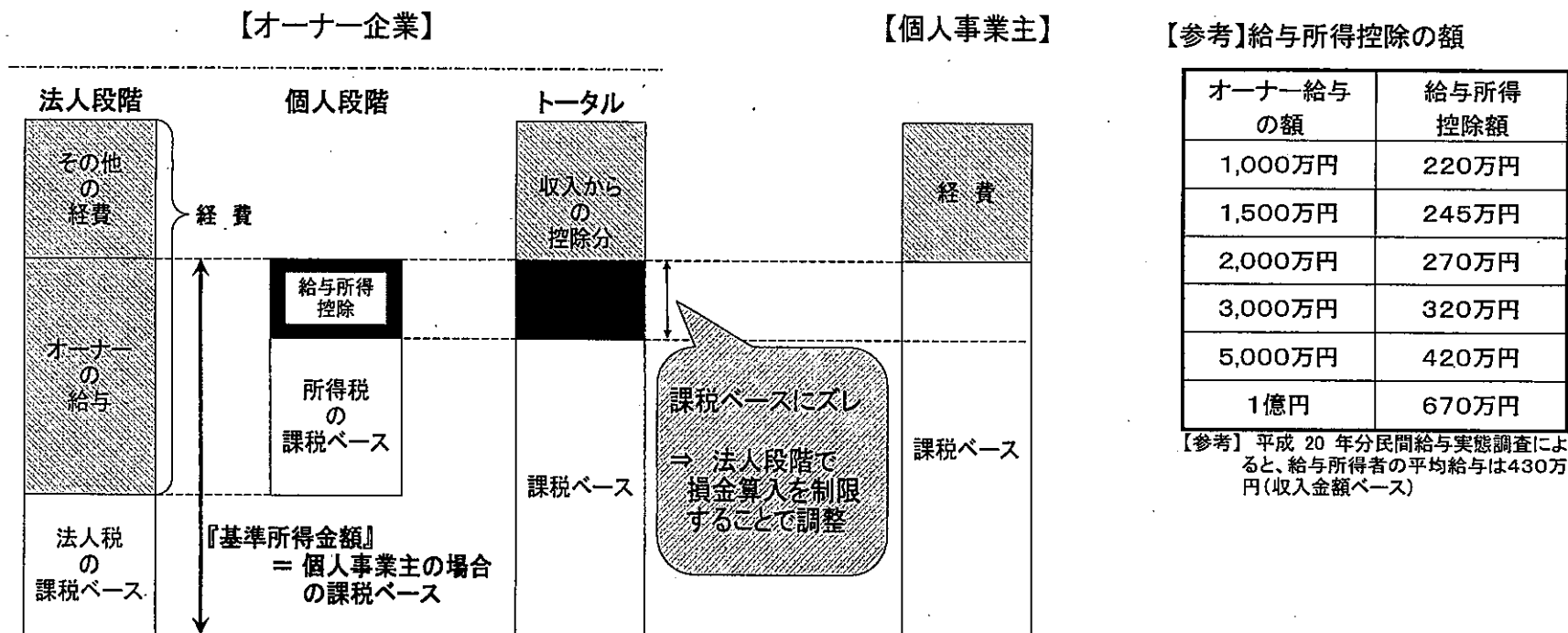
《一人オーナー会社課税制度》

- 本制度を廃止すれば、オーナー給与にかかる「二重控除」が復活し、個人事業主とオーナー会社の税負担のアンバランスが拡大することとなるが、この点について、課税の公平性・適正性の観点からどう考えるか。
- 本制度の対象となっている法人のオーナーが高額な給与を得ていることを踏まえ、こうしたオーナー会社まで税負担を軽減することが妥当か。
(注) 会社標本調査等に基づく推計結果によれば、適用対象のオーナー給与は、平均 2,000 万円程度
- マニフェストにおいて、「(マニフェストの期間中に) 財源を確保しつつ、順次実施」とされており、見合いの財源を確保する必要 (財源は、約 700 億円 (精査中) の見込み)
- これらの点を踏まえると、仮に本制度を廃止するとしても、オーナー会社と個人事業主の税負担のアンバランスを解消するための効果的な代替措置が不可欠ではないか。

一人オーナー会社の役員給与の損金算入制限措置について

新会社法における一人会社の全面的解禁や最低資本金規制の撤廃等を背景として、個人事業主との負担の公平性を確保する観点から、いわゆる一人オーナー会社において発生する「経費（オーナー給与に係る給与所得控除相当額）の二重控除」を是正する措置を導入（平成18年度改正）

- **対象企業**：オーナー及びその同族関係者が株式の90%以上を保有し、常務に従事する役員の過半数を占めている同族会社
- **適用除外**：基準所得金額（法人所得+オーナーの給与）が1,600万円(19年度改正で800万円から引上げ)以下の法人
基準所得金額が1,600万円超3,000万円以下で、オーナー給与の割合が50%以下の法人



一人オーナー会社課税制度の適用状況等

○ 本制度により納税額が増加した法人数等

適用除外基準 (基準所得金額)	法人数	税 額
1,600万円	9.3万社	672億円

(備考)平成19年度分の会社標本調査等のデータを基にした推計

○ 適用会社におけるオーナー給与の水準

	適用法人数	オーナー給与 平均額	オーナー給与 最高額
黒字法人	9.3万社	2,048万円	3億8,200万円
赤字法人	2.8万社	1,926万円	3億6,000万円
全 体	12.0万社	2,020万円	

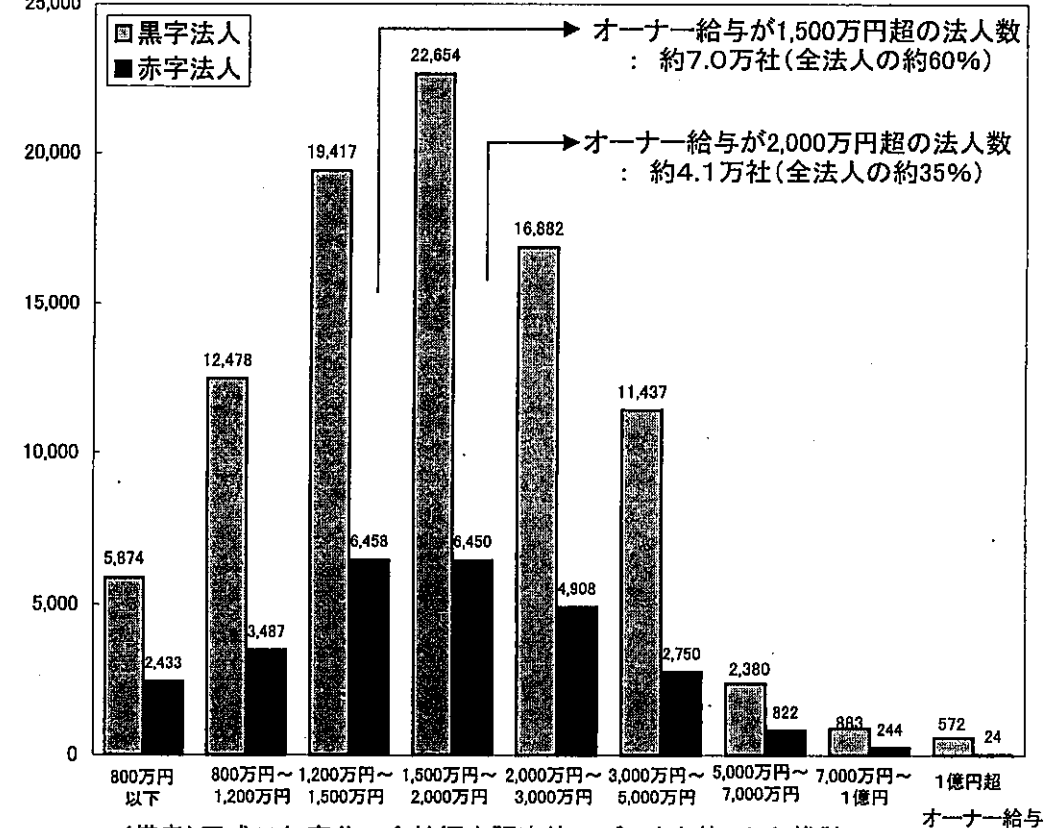
(参考)制度導入時の推計

	適用除外基準	法人数	税額
制度導入時 (18年度)の推計	800万円	5~6万社	290億円
要件緩和時 (19年度)の推計	1,600万円	2~3万社	160億円
過去に実施したサ ンプル調査に基 づく推計			
19年3月決算法人	800万円	11.7万社	—
20年3月決算法人	1,600万円	5.6万社	—

【参考データ】

本調査における適用対象法人のオーナー給与の中位数
1680万円

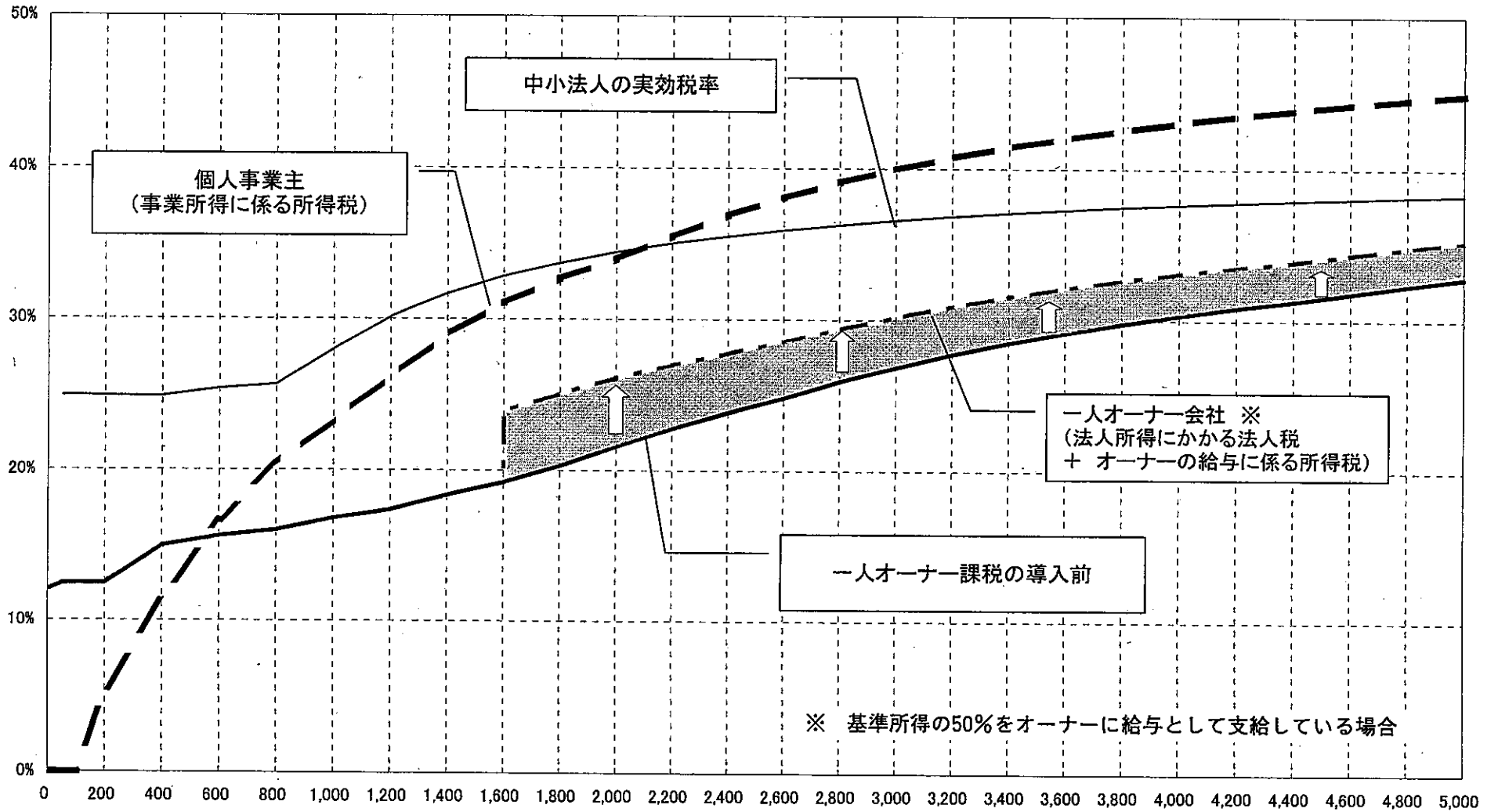
(法人数)
25,000



(備考)平成19年度分の会社標本調査等のデータを基にした推計

個人事業主と一人オーナー会社の税負担

実効税率



(注)1. 地方税を含む
2. 中小軽減税率は18%で計算

事業所得金額(個人事業主): (万円)
基準所得金額(法人所得+オーナー給与): (万円)

資本に係る取引等に係る税制

論 点

《グループ法人税制の整備等》

- 90年代以降、企業統治のあり方の変化に対応し、組織再編制度、連結会計制度、新会社法など企業の組織形態に関する法制度が整備。これに対応して、法人税においても、平成13年度以降、連結納税制度や組織再編税制などの改正を実施。
- これらの制度が定着化しつつある中、その税制上の技術的な問題点を含め、経済実態の変化に合わせた見直しの必要性等が指摘されている。

【主な要望内容】

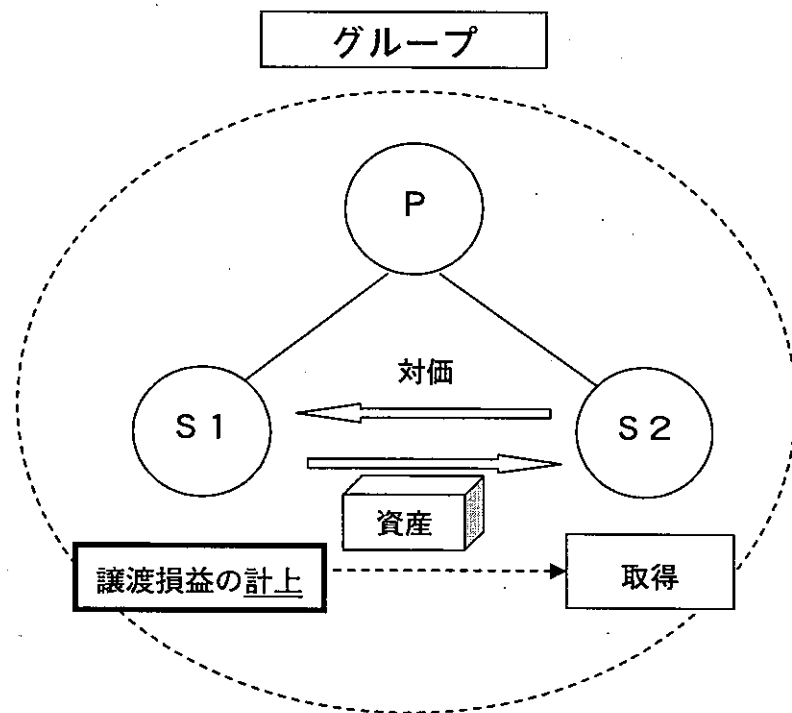
- 100%グループ内取引に対する課税の適正化（資産の譲渡取引の課税繰延べ等）
 - 大法人の100%子会社への中小特例の適用の見直し
 - 連結納税制度の整備（連結子法人の連結開始前欠損金の持込制限） 等
- 経済の変化に対応しつつ、公平・透明・納得の税制を整備する観点から、これらの要望をどう考えるか。

100%グループ内取引に対する課税の適正化（要望①）

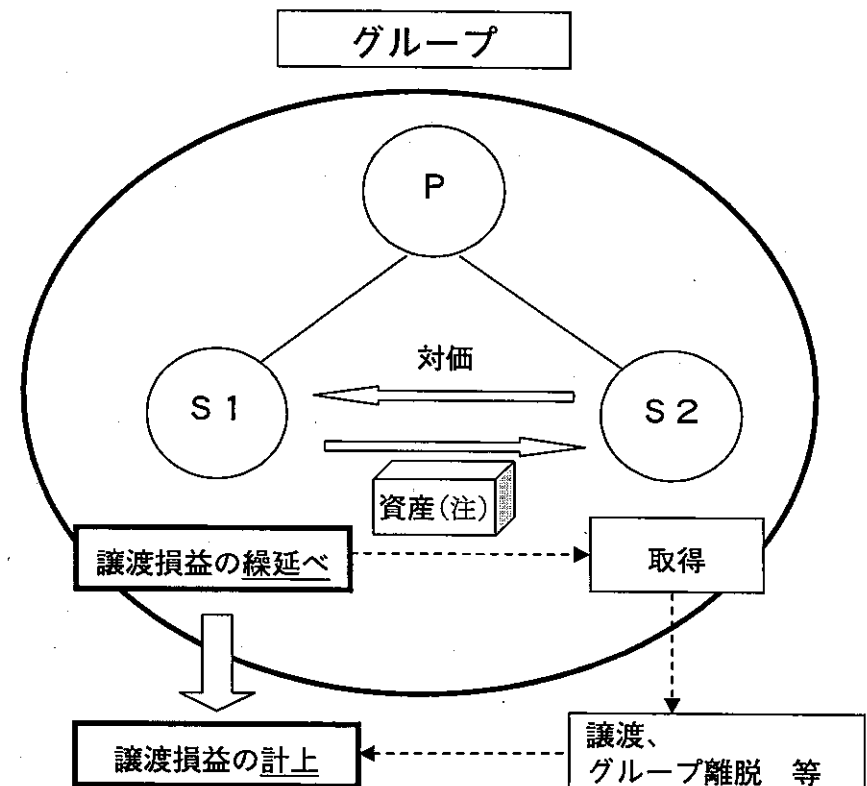
資産のグループ内取引により生ずる譲渡損益については、その資産がグループ外に移転する等の時まで、計上を繰り延べる

※ 連結納税においては、既に同様の仕組みである連結法人間取引の損益調整制度が導入済

【現行】



【要望】



(注) ・ 対象は、100%グループに限定

・ 棚卸資産、帳簿価額1,000万円未満の資産等は対象外

論 点

《要望①：100%グループ内取引に対する課税の適正化》

- 現行制度上、グループ内で資産の譲渡等を行った場合であっても、実現主義により譲渡損益を認識して課税所得に反映することになるが、これについては、次のような指摘があることを踏まえ、本要望にどう対応すべきか。
 - ① 現状、資産に対する支配を継続したまま、税負担の調整を行うことが可能となっている。
 - (例) 黒字を減少させるため、含み損を有する資産をグループ内の別の100%子会社に譲渡して損失を計上する。
 - ② グループ内での経営資源の再配置に対し、過重な税負担を求める懸念があり、事業活動を阻害することになりかねない。

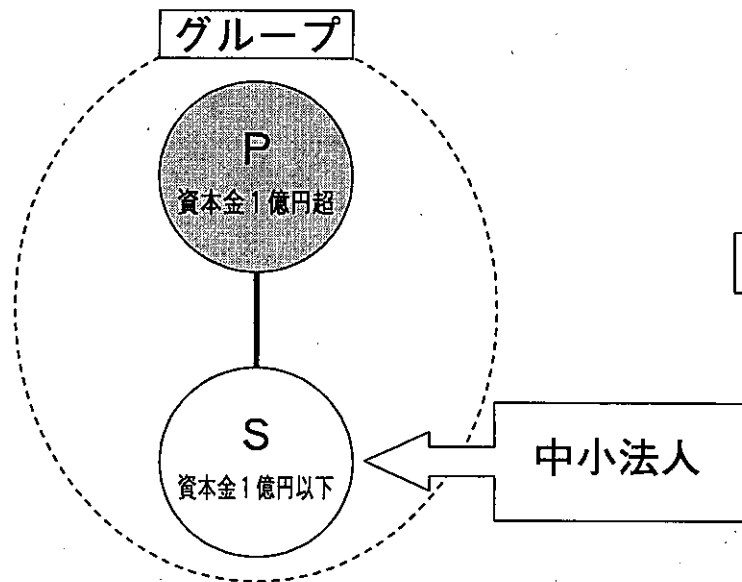
大法人の100%子会社への中小特例の適用の見直し（要望②）

大法人の100%子会社の税制上の取扱い（中小特例の適用）について、親会社の資本規模も判定の基準に追加する見直しを検討

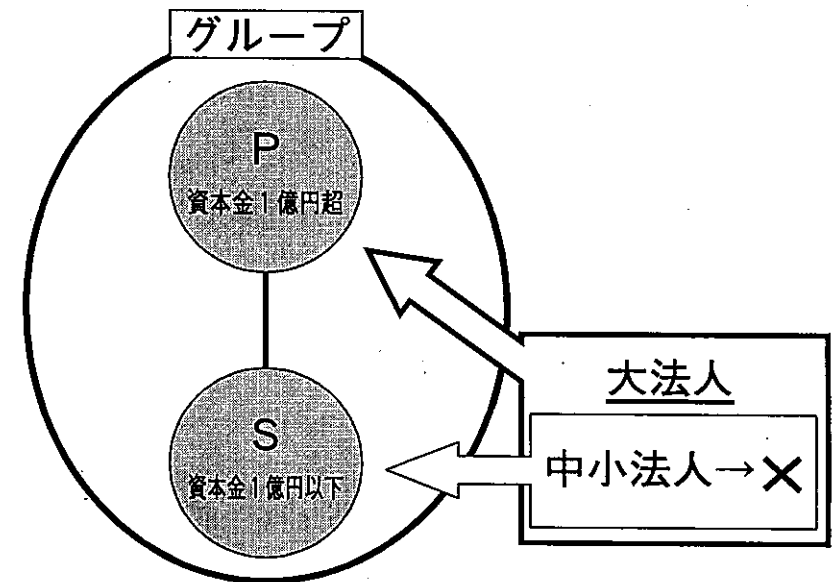
（中小企業特例）

- ・ 軽減税率
- ・ 貸倒引当金の法定繰入率
- ・ 欠損金の繰戻し還付の停止措置の不適用
- ・ 留保金課税の不適用
- ・ 交際費の損金不算入の特例

【現行】



【要望】



論 点

《要望②：大法人の100%子会社への中小特例の適用の見直し》

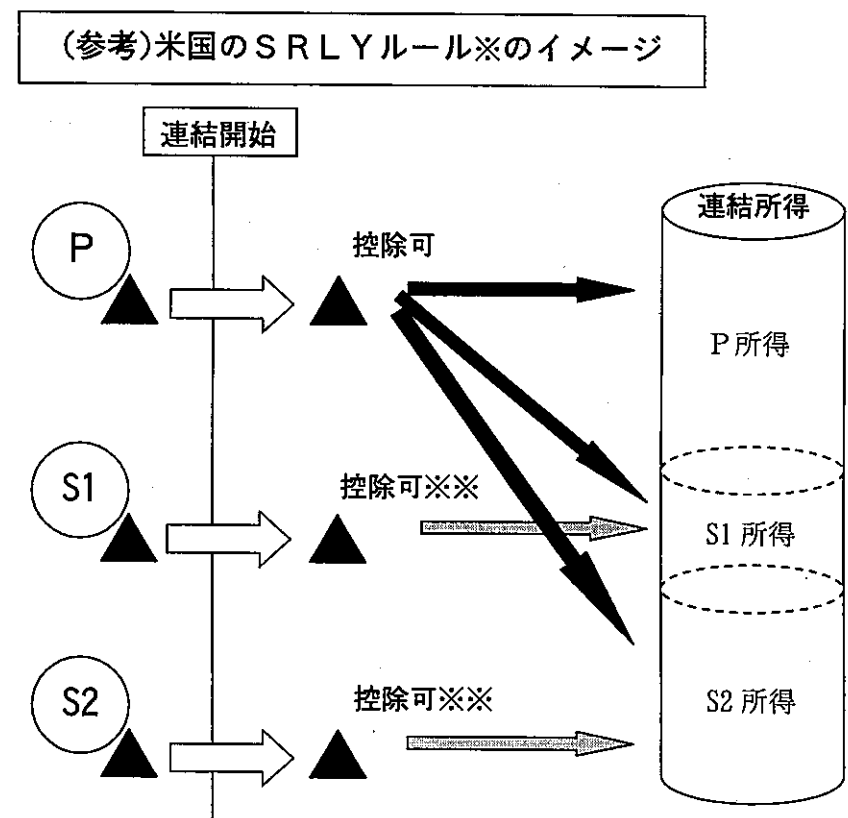
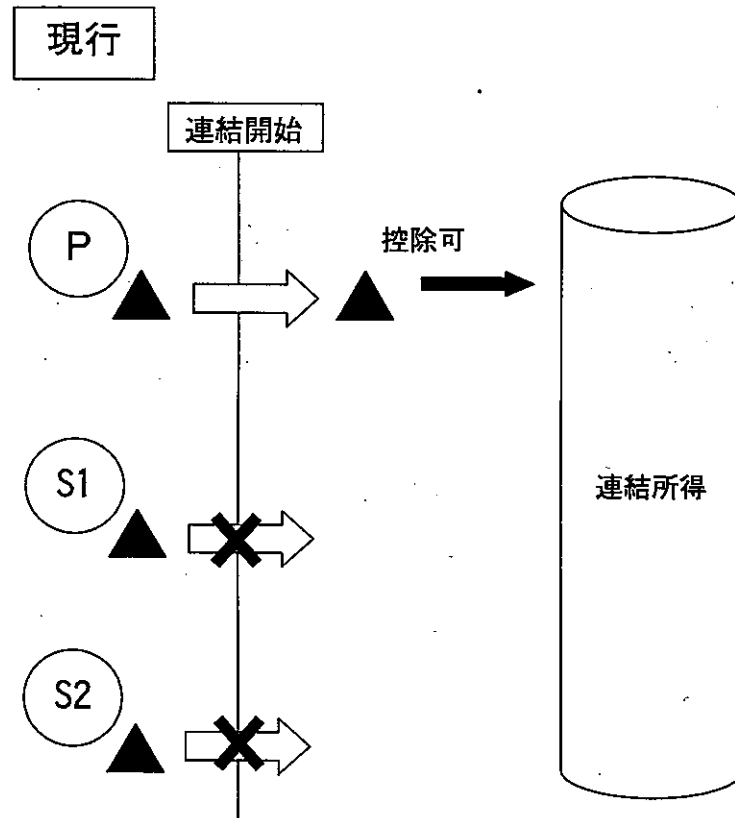
○ 以下の点に照らし、大法人の100%子会社である中小法人（資本金1億円以下）を、単独の中小法人と同一視することは適当か。

- 中小法人に対する特例は、中小法人の脆弱な資金調達能力や零細な事業規模に対する政策的な配慮によるもの。
- 一方、大法人の100%子会社は、親会社の信用力を背景として資金調達や事業規模の拡大等が可能。
- 大法人は、分社化により、100%子会社を自由に設立することが可能なため、グループとして活動しながら、単体課税による中小特例のメリットを享受することができる。

※ 中小企業投資促進税制などの一定の租税特別措置には、既に大法人の子会社を適用除外とする措置が講じられている。

連結子法人の連結開始前欠損金の持込制限の見直し（要望③）

連結子法人の連結開始前の欠損金は連結所得から控除できないこととされている（いわゆる持込制限）が、租税回避の弊害が生じない範囲で、連結納税制度が利用されやすくするよう、この制限の緩和について検討



※ Separate Return Limitation Yearルール

※※ 子法人の単体欠損金の控除は子法人の個別所得の範囲内に制限

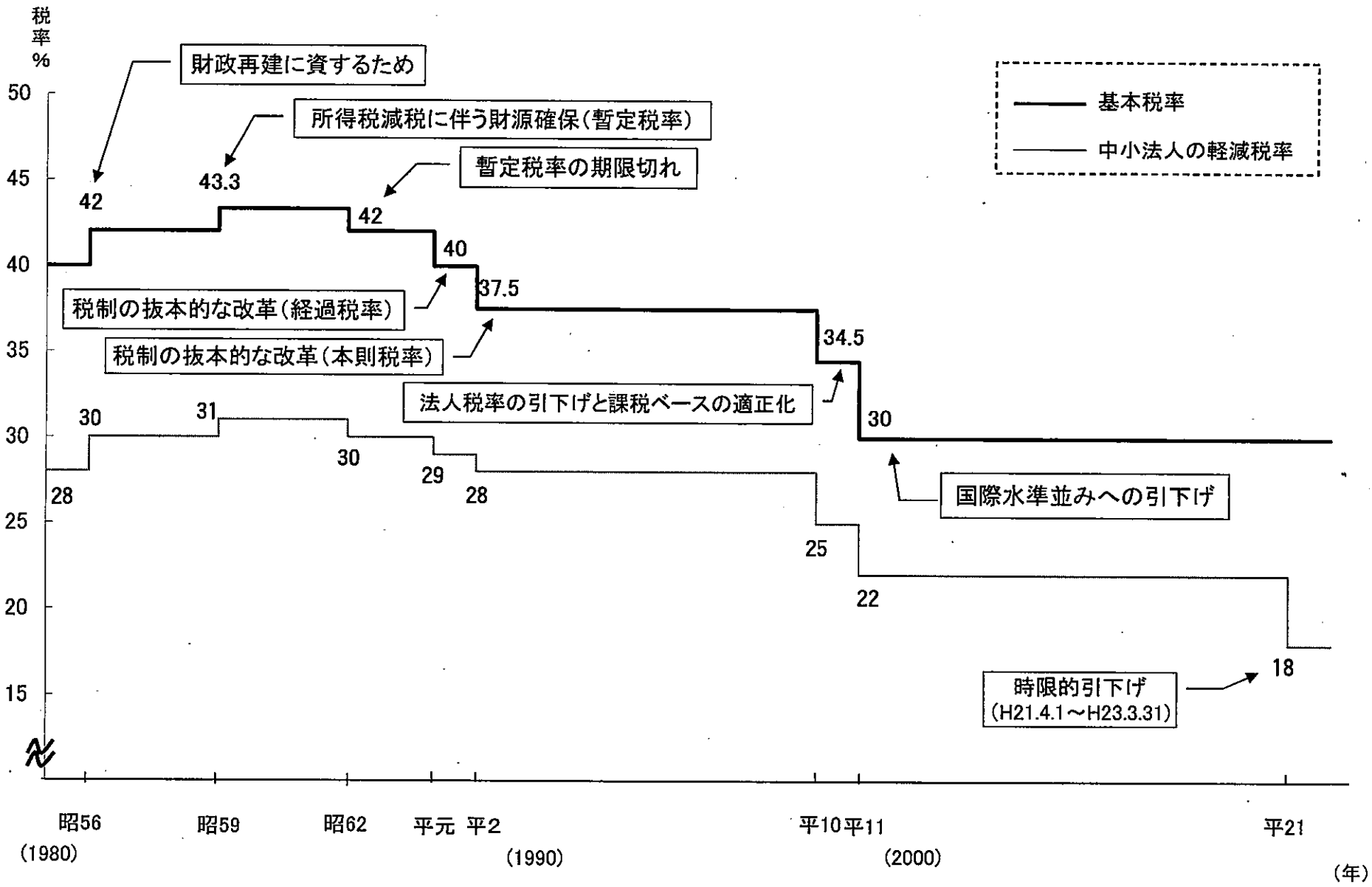
論 点

《要望③:連結子法人の連結開始前欠損金の持込制限の見直し》

- 以下のような状況を踏まえ、本要望にどう対応するか
 - 連結納税制度は、企業統治の変化に対して税制の中立性を保つ観点から、グループが一体として経営されている実態がある場合にはグループ全体を一つの納税主体とすることができるよう、導入されたもの。
 - ※ 連結納税制度を採用している親法人(685法人)のうち、中小法人は323法人(約47%)
 - 単体欠損金の持ち込み制限は、連結納税制度導入時に、所得の平準化の観点よりも租税回避の防止の観点を重視して設けたもの。
 - しかし、近年においては、制度が企図している租税回避の防止という効果よりも、本制度が連結の採用をためらわせる原因となっているという弊害の方が大きいとの指摘がある。

参 考 资 料

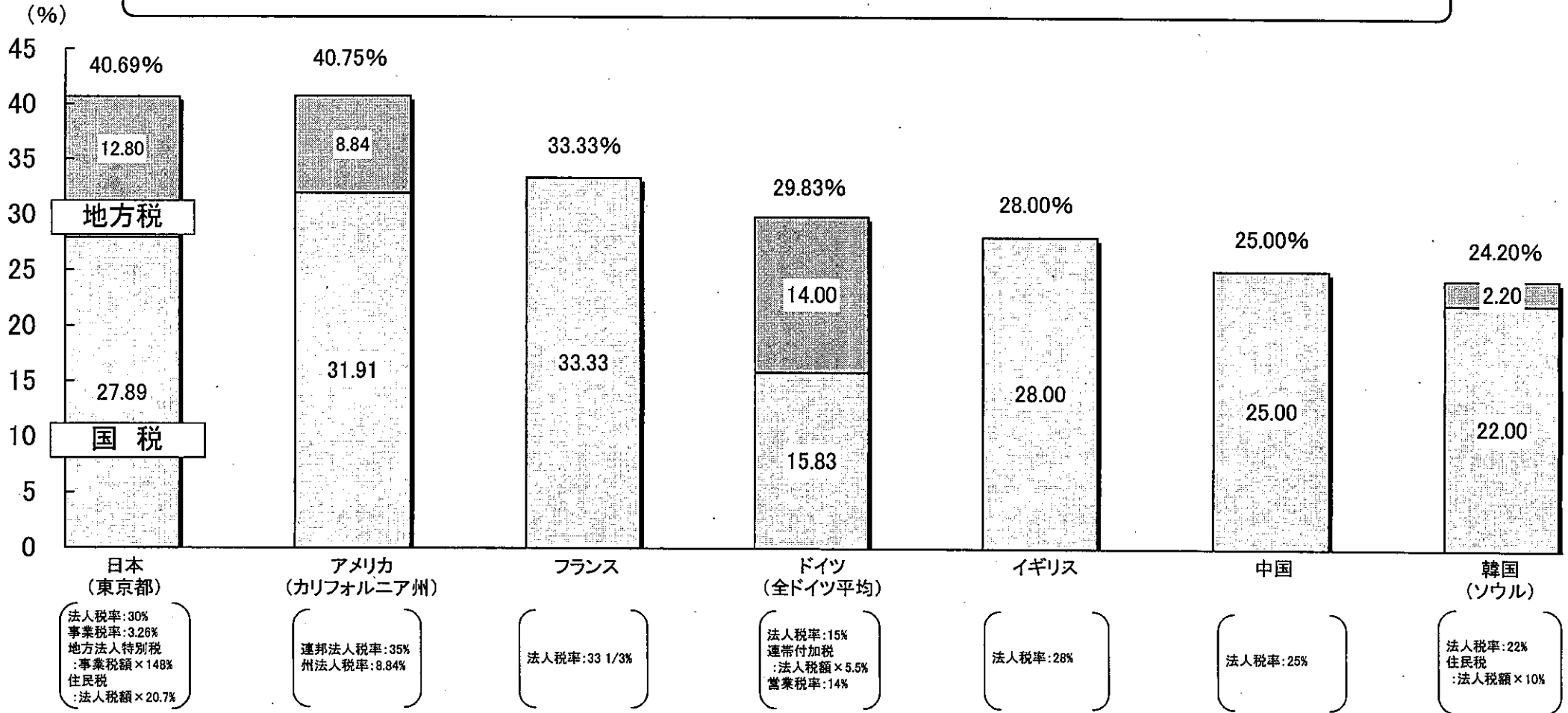
法人税率の推移



法人所得課税の実効税率の国際比較

(2009年1月現在)

○ 我が国の法人所得課税の実効税率は、国際的に見て、米国と同程度の水準にある。

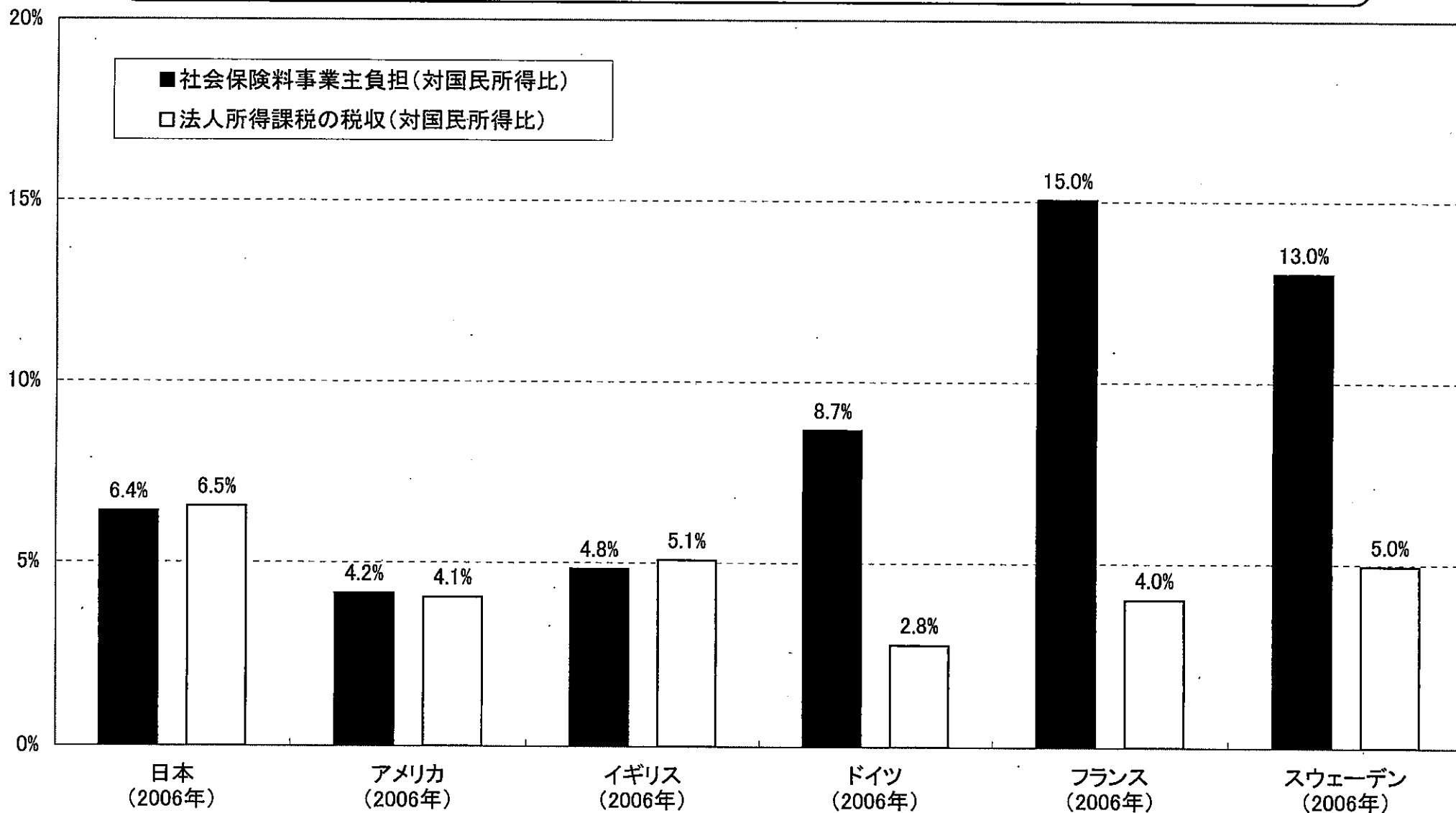


- (注) 1. 上記の実効税率は、法人所得に対する租税負担の一部が損金算入されることを調整した上で、それぞれの税率を合計したものである。
2. 日本の地方税には、地方法人特別税(都道府県により国税として徴収され、一旦国庫に払い込まれた後に、地方法人特別譲与税として都道府県に譲与される)を含む。また、法人事業税及び地方法人特別税については、外形標準課税の対象となる資本金1億円超の法人に適用される税率を用いている。なお、このほか、付加価値割及び資本割が課される。
3. アメリカでは、州税に加えて、一部の市で市法人税が課される場合があり、例えばニューヨーク市では連邦税・州税(7.1%、付加税[税額の17%])・市税(8.85%)を合わせた実効税率は45.67%となる。また、一部の州では、法人所得課税が課されない場合もあり、例えばネバダ州では実効税率は連邦法人税率の35%となる。
4. フランスでは、別途法人利益社会税(法人税額の3.3%)が課され、法人利益社会税を含めた実効税率は34.43%となる(ただし、法人利益社会税の算定においては、法人税額から76.3万ユーロの控除が行われるが、前記実効税率の計算にあたり当該控除は勘案されていない)。なお、法人所得課税のほか、法人概算課税及び職業税(地方税)等が課される。
5. ドイツの法人税は連邦と州の共有税(50:50)、連帯付加税は連邦税である。なお、営業税は市町村税であり、営業収益の3.5%に対し、市町村ごとに異なる賦課率を乗じて税額が算出される。本資料では、連邦財務省の発表内容に従い、賦課率400%(2007年の全ドイツ平均値)に基づいた場合の計数を表示している。
6. 中国の法人税は中央政府と地方政府の共有税(原則として60:40)である。
7. 韓国の住民税においては、上記の所得割のほか、資本金額及び従業員数に応じた均等割が課される。

社会保険料事業主負担及び法人所得課税の税収の国際比較(対国民所得比)

(未定稿)

○ 我が国の社会保険料事業主負担と法人所得課税の税収をあわせてみると、国際的には、必ずしも高い水準ではない。

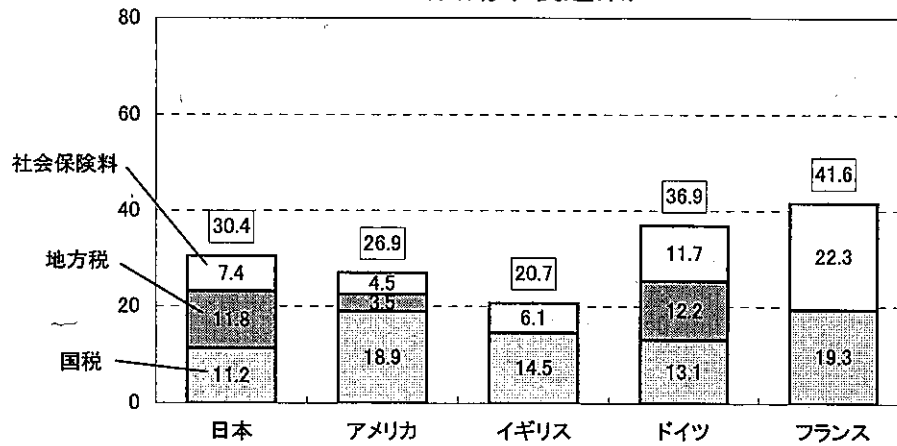


(注) 社会保険料事業主負担については、法人事業主及び個人事業主の負担分の他に、公共部門の社会保険料納付義務者の負担分も含まれている。
 (出所) OECD "Revenue Statistics 1965-2007"及び同 "National Accounts 1995-2006"

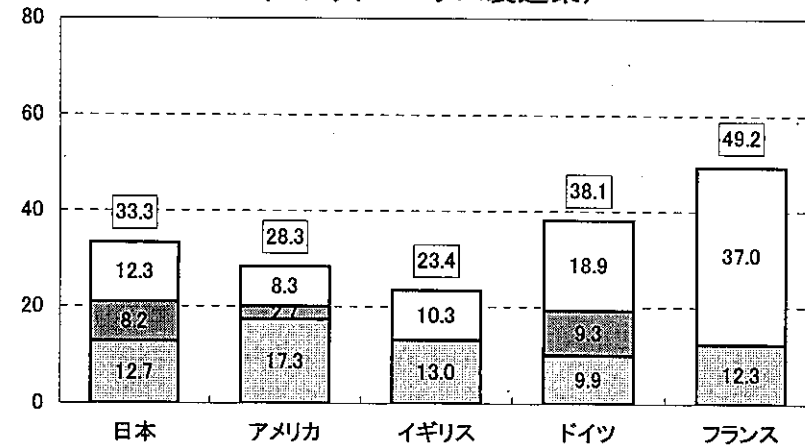
法人所得課税及び社会保険料の法人負担の国際比較に関する調査(平成18年3月)

未定稿

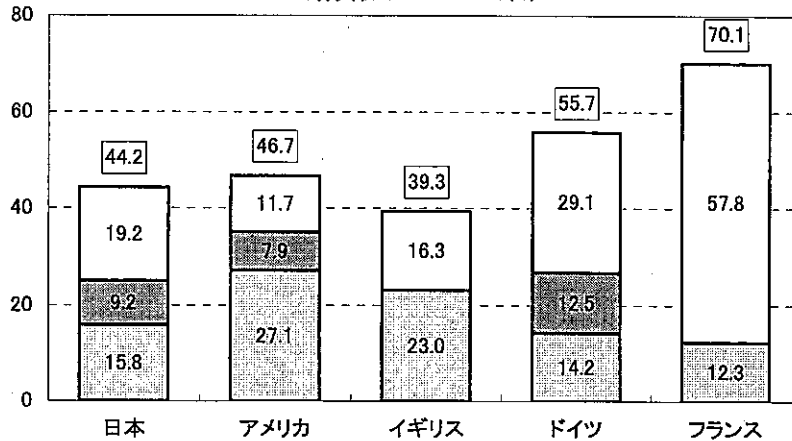
(自動車製造業)



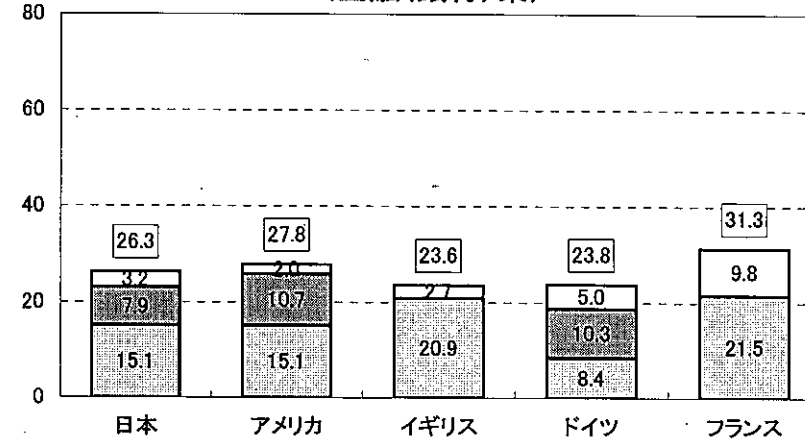
(エレクトロニクス製造業)



(情報サービス業)



(金融(銀行)業)



※ なお、アメリカの企業が負担する民間医療費は、自動車製造業15.4%、情報サービス業1.8%、エレクトロニクス製造業2.1%、金融業0.7%であると推計されている。

【調査手法について】

- 財務省の委託によりKPMG税理士法人が試算した。
 - 上記グラフは、法人所得課税負担及び社会保険負担の[税引前当期利益+社会保障負担](総売上から社会保障負担以外の費用を引いた額に等しい値)に対する比率を国際比較したもの。法人所得課税負担は、法人所得を課税標準とする諸税を対象としており、また、外国当局による課税は対象としていない。
 - モデル企業の立地場所は、日本は東京、アメリカはカリフォルニア州及びテネシー州(自動車製造業)、カリフォルニア州及びニュージャージー州(エレクトロニクス製造業)、カリフォルニア州(情報サービス業)、カリフォルニア州及びニューヨーク市(金融業)、イギリスはロンドン、ドイツはデュッセルドルフ、フランスはパリと仮定した。
 - 各業種における我が国の売上げ上位4~5社の2005年度財務諸表をベースとして、業種毎のモデル企業の財務諸表を作成。各国の税制(国税、地方税)、社会保険料制度を一定の前提の下で適用し、各国における企業の負担額を計算。
 - 課税ベースの計算においては、恒久的な影響を与える永久差異項目(試験研究費等の税額控除、受取配当益金不算入、交際費・寄付金等の損金算入、外国税額控除、地方税額控除等)のみを試算に反映し、税負担の前払いまたは先送りのみなせる一時差異項目(貸倒引当金及び減価償却等)の影響は反映していない。
 - 四捨五入の関係上、各項目の計数の和が合計値と一致しないことがある。
- *前提条件の置き方によって負担は変わりうるため、試算結果についてはある程度の幅をもって解釈する必要がある。