

{平 12.3.17}  
{法小 5 - 4}

# 法人税制関係資料

— 法人税の現状と課題 —

# 目 次

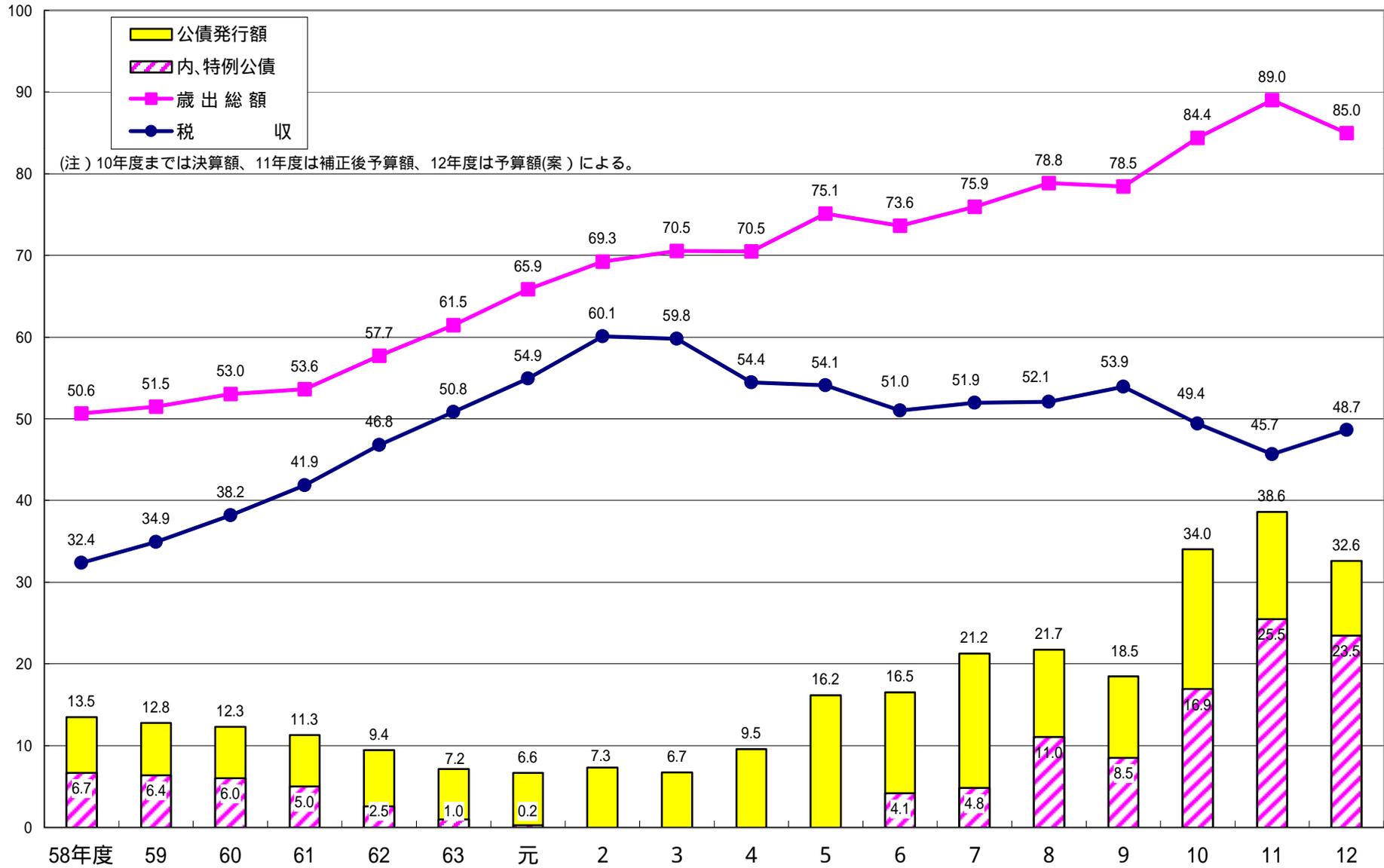
1 .	一般会計税収、歳出総額及び公債発行額の推移 .....	1
	（参考）国税収入の推移 .....	2
2 .	法人所得課税の実効税率の国際比較 .....	3
3 .	法人税率の推移 .....	4
4 .	平成10年度改正の概要 .....	5
5 .	平成11年度改正の概要 .....	6
6 .	法人課税の課税ベースの見直し .....	7
7 .	平成10年度改正における課税ベースの適正化 .....	8
8 .	平成11年度の税制改正に関する答申（抄）（今後の検討課題 法人税） .....	9
9 .	平成12年度の税制改正に関する答申（抄）（法人課税の検討課題） .....	10
10 .	法人の内訳（法人数、所得金額） .....	11
11 .	欠損法人割合の推移 .....	12
12 .	租税特別措置による減収額（20,740億円）の内訳（平成11年度ベース） .....	13

13 .	企業関係租税特別措置の整理合理化状況の累年比較 .....	14
14 .	平成12年度の税制改正に関する答申（抄）（租税特別措置等の整理・合理化） .....	15
15 .	企業組織等に関連する法制・企業会計の改正の動向 .....	16
16 .	会社分割に係る税制の主な検討の視点 .....	17
17 .	平成12年度の税制改正に関する答申（抄）（会社分割） .....	19
18 .	連結納税制度に関する主要検討項目 .....	20
19 .	平成12年度の税制改正に関する答申（抄）（連結納税制度） .....	21
20 .	法人税法における法人の区分と課税の概要 .....	23
21 .	我が国における事業体に係る課税の現状（イメージ図） .....	24
22 .	平成12年度の税制改正に関する答申（抄）（金融税制） .....	25
23 .	特定目的会社等に係る法人税制上の措置（改正案） .....	26
24 .	日米における事業体に係る課税上の取扱い .....	27
25 .	米国における主な事業体について .....	28
26 .	米国における事業体に係る課税の経緯 .....	30

(兆円)

1.

# 一般会計税収、歳出総額及び公債発行額の推移



(注) 10年度までは決算額、11年度は補正後予算額、12年度は予算額(案)による。

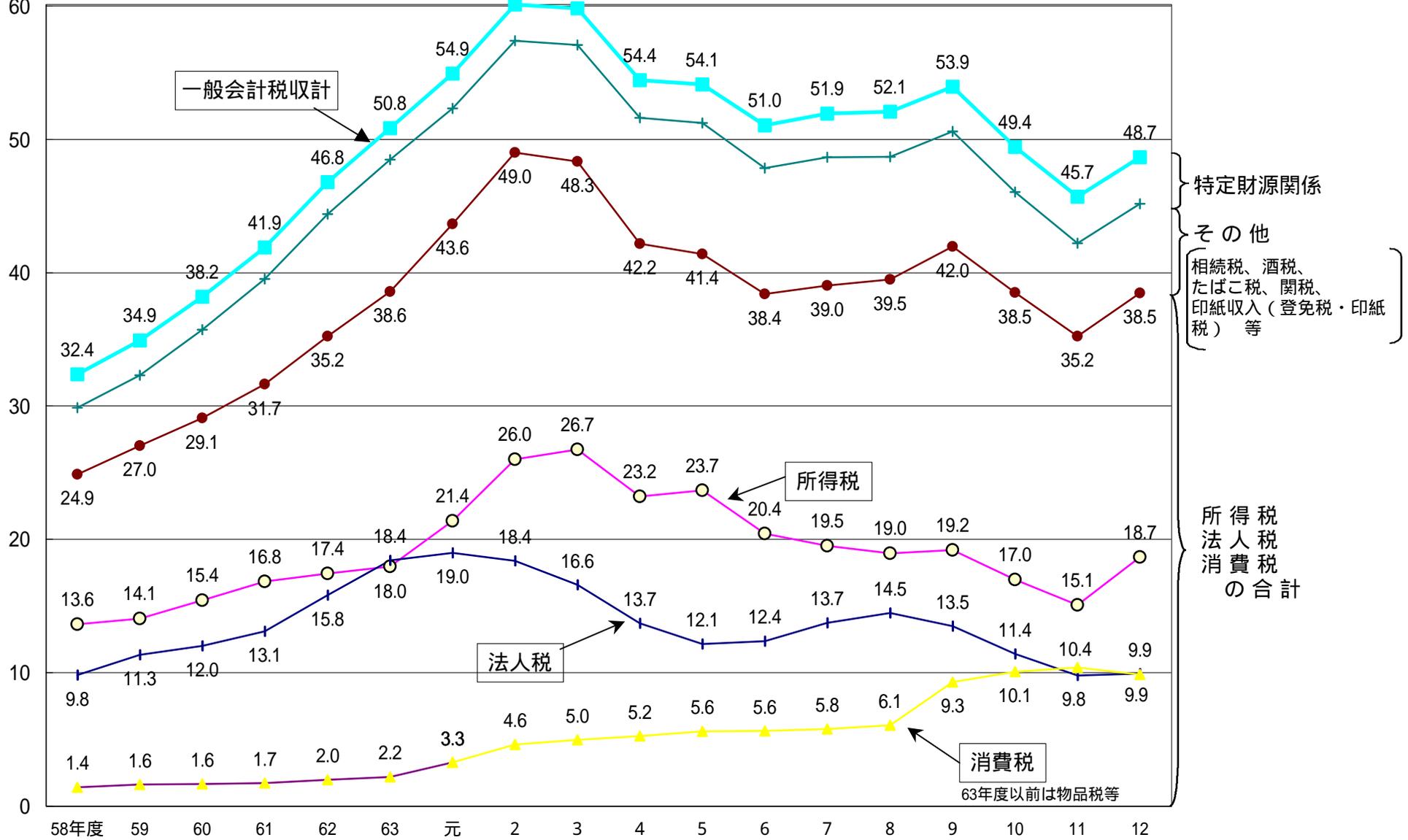
歳入に占める  
税収の割合(%)

62.6 66.9 70.7 74.1 76.2 78.7 81.7 83.8 82.0 76.2 69.6 66.8 64.5 63.6 67.3 55.1 51.3 57.3

(参考)

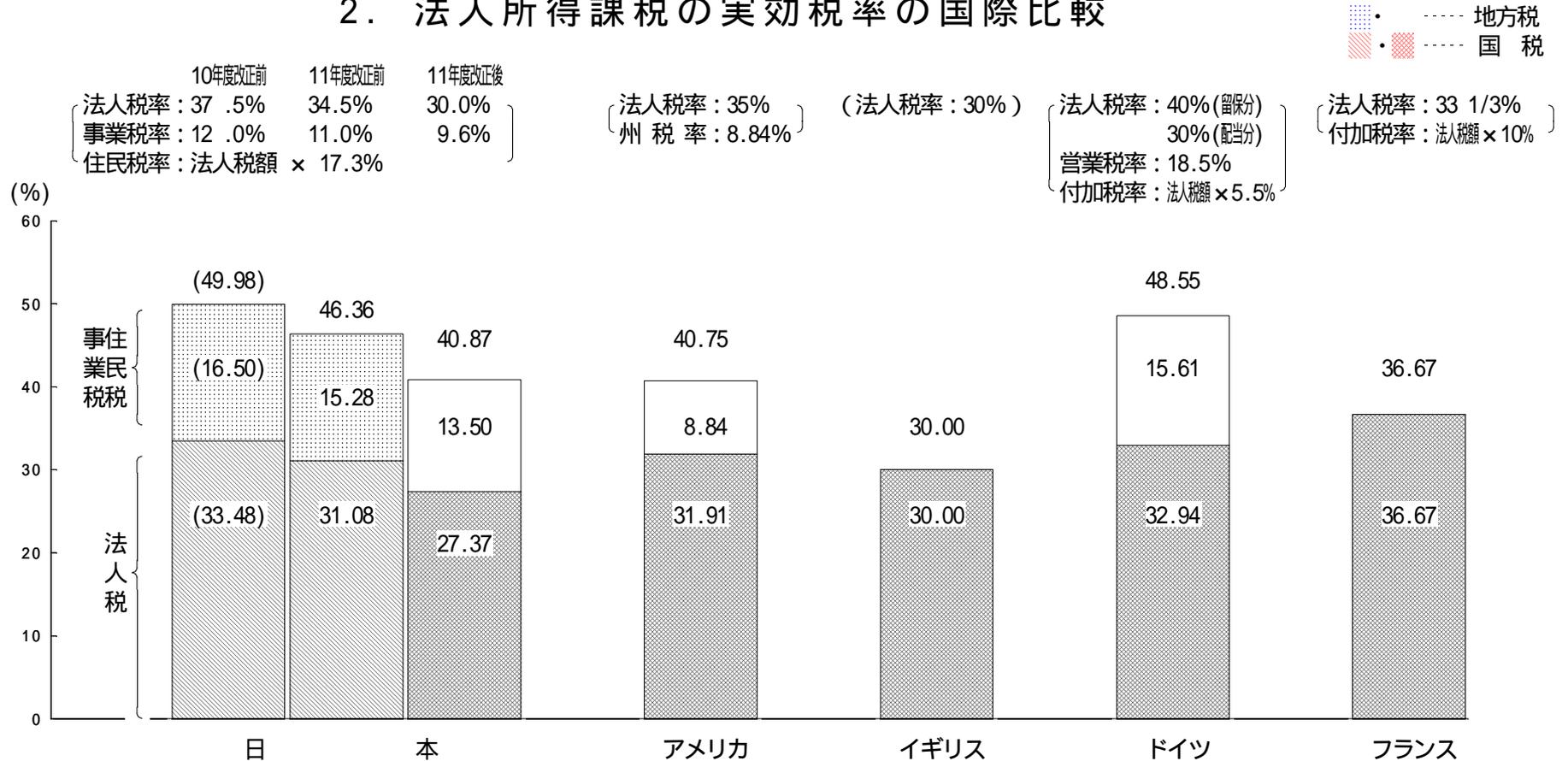
# 国税収入の推移

(兆円)



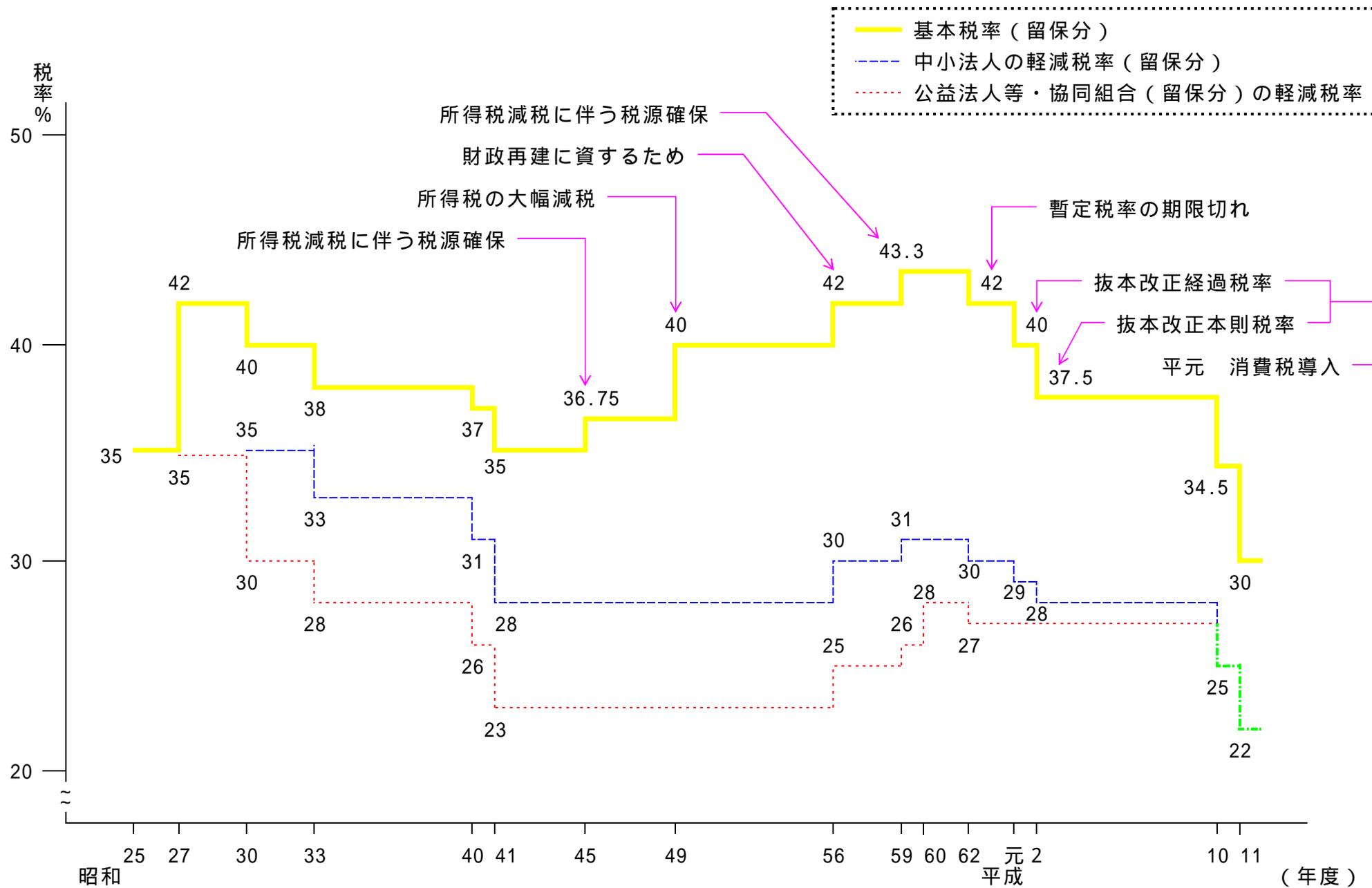
(注) 10年度以前は決算額、11年度は補正後予算額、12年度は予算額(案)による。

## 2. 法人所得課税の実効税率の国際比較



- (注) 1. 日本の実効税率は、法人事業税が損金算入されることを調整した上で、「法人税」「法人住民税」「法人事業税」の税率を合計したものである。
2. アメリカの「地方税」は、カリフォルニア州(州法人税)の例である。なお、一部の市では市法人税が課税される場合があり、例えばニューヨーク市では連邦税・州税・市税をあわせた実効税率は45.79%となる。このほか、一部の州・市では、法人所得課税のほか、支払給与額等に対して課税される場合もある。
3. ドイツの実効税率は、付加税(法人税額の5.5%)を含めたものである。なお、ドイツの「国税」は、連邦と州の共有税(50:50)であり、「地方税」は、営業収益を課税標準とする営業税である。
4. フランスの実効税率は、付加税(法人税額の10%)を含めたものである。なお、フランスでは、法人所得課税のほか、職業税(地方税)が課税される。

### 3. 法人税率の推移



## 4. 平成10年度改正の概要

### 1. 法人税の税率引下げ（主なもの）

	改正後	10年度改正前
基本税率	34.5%	37.5%
中小法人の軽減税率	25%	28%
（参考）法人課税の実効税率	46.36%	49.98%

### 2. 課税ベースの適正化

### 3. 実施時期

平成10年4月1日以後に開始する事業年度から適用

（注）引当金等の課税ベースの適正化については6年間の経過措置が講じられている。

（参考）法人税制改革による改正増減収額（平年度）[平成10年度ベース]

税率引下げ	1.4兆円	～	1.4兆円
課税ベースの適正化	1.1兆円	～	1.2兆円
差引減収額	0.3兆円	～	0.2兆円

## 5. 平成11年度改正の概要

### 1. 法人課税の税率引下げ（主なもの）

	改正後	11年度改正前	〔参考：9年度〕
・法人税			
基本税率	30%	34.5%	37.5%
中小軽減税率	22%	25%	28%
・法人事業税			
基本税率	9.6%	11%	12%

#### （参考1）法人課税の実効税率

	改正後	11年度改正前	〔参考：9年度〕
	40.87%	46.36%	49.98%

#### （参考2）法人課税の税率引下げによる減税規模（平年度）

2.5兆円（国税 1.7兆円、地方税 0.8兆円）

### 2. 実施時期

平成11年4月1日以後に開始する事業年度から適用

## 6. 法人課税の課税ベースの見直し

〔税制調査会法人課税小委員会の報告書（8年11月）では、  
延べ38項目にわたり個別的検討が行われている。〕

費用・収益の計上基準（工事、割賦販売等、長期金融商品、短期前払費用、支払利子）

資産の評価（棚卸資産、有価証券、外貨建債権債務）

減価償却、リース資産、繰延資産

引当金等（貸倒引当金、賞与引当金、退職給与引当金、製品保証等引当金、返品調整引当金、特別修繕引当金、準備金）

法人の経費（役員報酬等、福利厚生費、交際費、寄附金、外国の罰金）

租税特別措置等、金融派生商品、欠損金の繰越し・繰戻し、法人間配当

企業分割・合併等（現物出資の課税の特例、合併清算所得課税、連結納税等）

同族会社に対する留保金課税、公益法人等、保険・共済事業

国際課税（外国法人に対する課税、外国税額控除、タックス・ヘイブン税制、移転価格税制）

事業税の外形標準課税

## 7. 平成10年度改正における課税ベースの適正化

### 引当金関係

- ・ 貸倒引当金（法定繰入率の廃止）
- ・ 賞与引当金・製品保証等引当金（廃止）
- ・ 退職給与引当金（累積限度額40%⇒20%）
- ・ 特別修繕引当金（積立割合を縮減して租税特別措置に改組）

減価償却（新規取得建物の定額法、建物耐用年数の短縮等）

上場有価証券の評価（切放し低価法を廃止）

### 収益費用の計上基準

- ・ 工事進行基準の採用（工期2年以上、請負金額50億円以上の工事）
- ・ 割賦基準（賦払期間が2年以上の割賦販売を除き廃止）

交際費（資本金5000万円以下の中小法人に係る損金不算入割合10%⇒20%）

### 租税特別措置の整理合理化

その他（外国の罰金、繰延資産等）

## 8. 平成11年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成10年12月〕  
税制調査会

### 三 今後の検討課題・抜本的見直し

#### 4 法人課税

##### (2) 法人税

法人税については、平成11年度においては、景気に最大限配慮し、その税率のみを平成10年度に引き続き大幅に引き下げることとされました。今後は、経済の国際化や経済構造改革の進展する中、課税の公平性を確保し、経済活動に対する税の中立性を高めるという観点から、法人課税小委員会において指摘されている残された課題などについて引き続き検討を深めていく必要があります。また、企業会計においては、金融商品に対する時価評価・ヘッジ会計の導入などに向けた検討が進められており、これに伴う法人課税のあり方について検討していく必要があると考えます。

## 9. 平成12年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成11年12月〕  
税制調査会

### 二 平成12年度税制改正

#### 2 法人課税

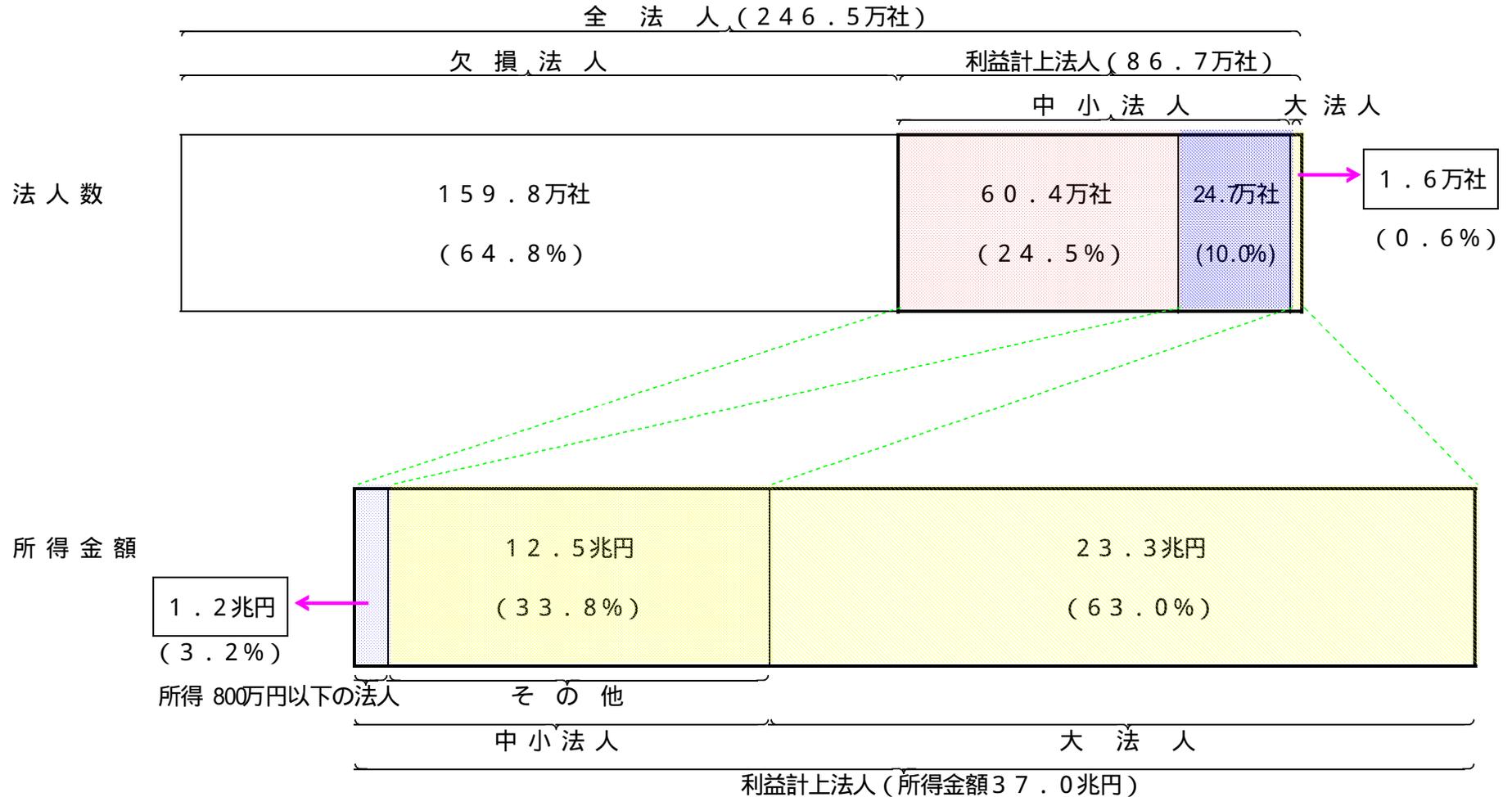
##### (1) 法人課税の検討課題

法人課税の実効税率については、平成10年度に引き続き、平成11年度においても引下げが行われ、この2年間で49.98%から40.87%へと10%ポイント近く引き下げられました。平成10年度においては課税ベースの拡大が行われましたが、平成11年度の税率の引下げに際してはその検討が行われなかったこともあり、法人課税の課税ベースの問題については、引き続き、その適正化に向け、取り組んでいくことが必要です。

近年、わが国企業の経営環境が変化する中で、経済の国際化に対応し、企業活力が十分発揮できるよう、企業会計において大幅な見直しが行われるとともに、企業再編のための法制面の整備が行われ、会社分割法制の導入に向けた検討も進められています。このような状況の下、税制についても適切な対応が求められており、企業の経営形態・規模に対する税制の中立性にも配慮しつつ、会社分割に係る税制や連結納税制度について、その導入に向けた検討を進める必要があります。

また、地方分権を支える安定的な地方税源の確保や応益原則による税負担の公平性の確保等の観点から、法人事業税への外形標準課税の導入を目指して、引き続き具体的な検討を進める必要があります。

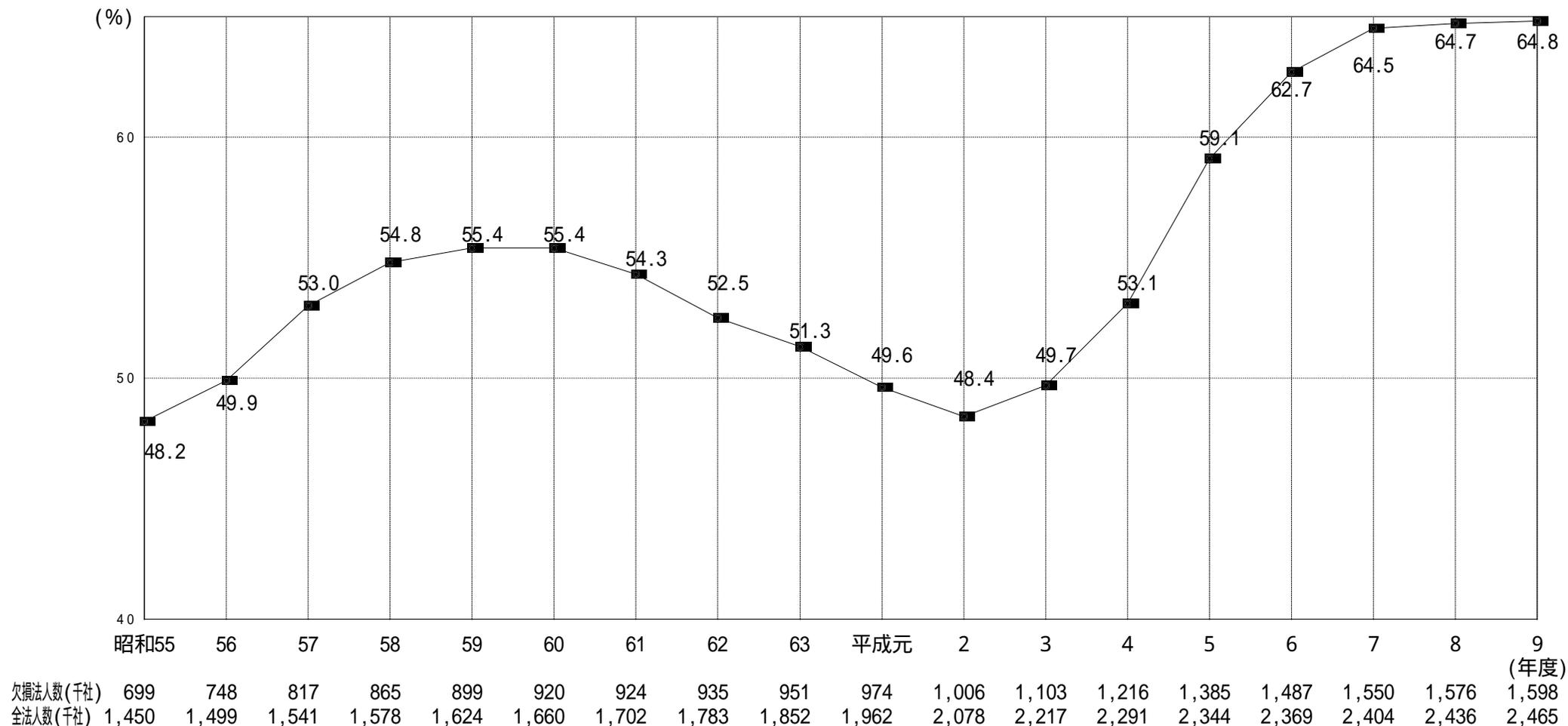
# 10. 法人の内訳 (法人数、所得金額)



(注) 法人数及び所得金額は「法人企業の実態(平成9年分)」(国税庁)より作成

## 11. 欠損法人割合の推移

欠損法人の割合は、景況等の影響によりいわゆるバブルの崩壊後上昇してきています。  
 (注) 欠損法人とは、所得金額が負又は0及び繰越欠損金を控除した結果、所得金額が0となった法人をいいます。



(備考) 資料は、国税庁「会社標本調査結果報告」による。各年2月1日から翌年1月31日までの間に終了した事業年度についての計数である。(内国普通法人を対象とした標本調査であり、法人数は全数調査によるものとは異なっている。)

## 12. 租税特別措置による減収額(20,740億円)の内訳(平成11年度ベース)

所得税 11,030億円(53.2%)				法人税 7,580億円(36.5%)		その他
住宅ローン控除	生・損保控除	老人 マル 優等	その他	法人税	投資減税 (景気対策)	その他
(26.6%)	(13.7%)	(3.3%)	(9.5%)	(15.3%)	(21.2%)	(10.3%)
5,510億円	2,850億円	690 億円	1,980億円	3,180億円	4,400億円	2,130億円

(注) 上記のほか、交際費課税の特例による増収(+8,380億円)がある。

### 13. 企業関係租税特別措置の整理合理化状況の累年比較

年 度	改正前 項目数	整 理 合 理 化 項 目		創設項目数	改正後項目数
		廃止項目数	縮減合理化 項 目 数		
平元	81 件	2 件	30 件	2 件	81 件
2	81	5	17	6	82
3	82	3	23	1	80
4	80	3	23	4	81
5	81	0	19	4	85
6	85	6	18	3	82
7	82	4	23	1	79
8	79	4	23	2	77
9	77	2	25	2	77
10	77	1	32	5	81
11	81	4	31	2	79
12(案)	79	0	31	1	80

(備考) 上記の計数は、企業関係租税特別措置(増収効果のあるものを除く。)についてとりまとめたものである。

なお、上記のほか、経済対策として2項目がある。

## 14. 平成12年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成11年12月〕  
税制調査会

### 二 平成12年度税制改正

#### 7 租税特別措置等の整理・合理化

(1) 租税特別措置・非課税等特別措置については、累次の答申で指摘してきたように、特定の政策目的を実現するための政策手段であって、税負担の公平・中立・簡素という税制の基本理念の例外です。租税特別措置については、課税の適正化の観点から、政策目的が合理的か、政策手段として妥当か、利用の実態が低調となっていたり、一部の者に偏っていないかなどの点について十分吟味を行い、引き続き整理・合理化を行うことが適当です。

## 15 . 企業組織等に関連する法制・企業会計の改正の動向

独占禁止法等	商法等	企業会計
<p>10.3 銀行持株会社設立の解禁            &lt;銀行持株会社設立に係る課税の特例&gt;</p>	<p>9.6 ・ストック・オプション制度の導入            &lt;ストック・オプション税制の改組&gt;            ・自己株式の取得・消却手続の緩和</p> <p>9.10 合併手続の簡素合理化</p> <p>10.3 自己株式の取得・消却要件の緩和            &lt;資本準備金による自己株式消却への対応&gt;</p> <p>11.10 ・株式交換・移転制度の創設            &lt;株式交換等に係る課税の特例&gt;            ・金銭債権の時価評価の導入</p> <p>12.3 会社分割法制の創設を含む商法改正案を閣議決定</p>	<p>11.4 ・連結財務諸表制度の抜本的見直し            ・連結キャッシュ・フロー計算書の導入            ・税効果会計の導入</p> <p>12.4 ・中間連結財務諸表制度の導入            ・金融商品に対する時価評価の導入</p>

(注) 独占禁止法及び商法の年月は改正法の施行日、企業会計の年月は適用開始事業年度を示している。

< >書きは税制上の対応を示している。

## 16. 会社分割に係る税制の主な検討の視点

### 合併・現物出資等の資本等取引と整合性のある課税のあり方

商法改正により導入が予定されている会社分割には、その経済実態が合併や現物出資と同様なものがある。また、増減資、自己株式の消却、残余財産の分配あるいは実質的な利益の資本組入れなどの資本等取引が生じ得る。

このため、会社分割に対する課税のあり方を検討するに当たっては、合併、増減資など各種の資本等取引と整合性のある課税のあり方を確保する等の観点から、広範な検討を行う必要がある。

### 株主における株式譲渡益課税やみなし配当課税に対する適正な取扱い

分割会社の法人株主及び個人株主は、会社分割により、分割会社の株式を保有したまま、あるいは分割会社の株式と交換に、新設・吸収会社の株式を取得するが、この場合、法人税及び所得税における株式譲渡益やみなし配当の課税関係について、適正な取扱いを確保する観点から、検討を行う必要がある。

納税義務・各種引当金などの意義・趣旨等を踏まえた適正な税制措置のあり方

会社分割が行われる場合の商法・企業会計等における具体的な取扱いを踏まえ、納税義務・各種引当金の引継ぎなどについて、分割会社及び新設・吸収会社における法人税法及び租税特別措置法等の広範な各税法の適用関係がどのようになるのかを整理し、その意義・趣旨等を踏まえた適正な税制措置のあり方について検討を行う必要がある。

租税回避の防止

会社分割は、その形態や方法が極めて多様となることが予想されることから、租税回避の手段として利用されることのないように、法制上万全の措置を講ずる必要がある。

## 17. 平成12年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成11年12月〕  
税制調査会

### 二 平成12年度税制改正

#### 2 法人課税

##### (3) 会社分割

現在、会社分割制度を導入するための商法改正が検討されています。会社分割に関する商法の規定が整備される場合には、これに対応して、会社分割に係る税制上の取扱いについて検討する必要があります。その際、株主及び会社債権者の利益の保護を目的とする商法と適正課税の実現を目的とする税法との違いにも留意しつつ、税制の観点から十分な検討が必要です。

また、会社分割に係る税制の検討に当たっては、商法における会社分割法制の内容や会社の資産及び負債の分割の際の取扱いの詳細、さらには、企業会計における会計処理の詳細が明らかにされることが前提になると考えます。税制上の論点としては、合併・現物出資等の資本等取引と整合性のある課税のあり方をどのように確保するか、資産、負債や資本をどのように引き継ぐか、さらには所得税や法人税を通ずる株式譲渡益課税やみなし配当課税をどのように考えるかといった問題があります。

なお、会社分割の形態や方法は極めて多様となることが予想され、税制の信頼性を確保する観点からも、租税回避の手段として利用される制度とならないよう留意する必要があります。

会社分割に係る税制については、以上のような論点を含め、商法や企業会計の検討の動向などを見極めつつ、法人課税小委員会において、その具体的な対応を検討することとしています。

## 18. 連結納税制度に関する主要検討項目

### [ 連結納税制度の導入の必要性 ]

- ・ 企業経営の実態
- ・ 商法等の改正
- ・ 企業会計の見直し

### [ 連結納税制度の類型 ]

- ・ 連結納税制度の類型
- ・ 商法、企業会計との関係
- ・ 連結納税制度の対象法人
- ・ 連結グループの範囲

### [ 納税義務、申告・納付等 ]

- ・ 納税義務者等
- ・ 申告
- ・ 納税額の分担方法
- ・ 適用要件
- ・ 事業年度
- ・ 会計方法
- ・ 青色申告要件
- ・ 帳簿の作成・保存等
- ・ 罰則の取扱い
- ・ 解散・合併

### [ 連結課税所得の各種計算規定等 ]

- ・ 基本的仕組み
- ・ 単体課税を前提とした各種計算規定の取扱い
- ・ 内部取引に係る損益
- ・ 繰越欠損金等
- ・ 投資修正
- ・ 連結税額の計算
- ・ 加入・離脱の場合の課税関係の継続性

### [ 租税回避行為の問題 ]

### [ 税収減の問題 ]

### [ 他の税との関連 ]

### [ 地方税の問題 ]

# 19. 平成12年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成11年12月〕  
〔税制調査会〕

## 二 平成12年度税制改正

### 2 法人課税

#### (4) 連結納税制度

連結納税制度については、後に述べるように、法人課税の体系全般に及ぶ検討が必要であることから、法人課税小委員会を再開し、検討を開始しました。先般、連結納税制度を検討するに際しての主要検討項目をとりまとめたところです。

最近の企業経営をみると、企業集団の一体的経営の傾向が強まっています。また、法制面でも、独占禁止法において持株会社の設立が原則として解禁されたこと、商法において会社分割法制の導入が検討されていることなどの動きが見られます。こうした中で、企業の経営環境の変化に対応する観点や国際競争力の維持・向上に資する観点、さらには企業の経営形態に対する税制の中立性を図る観点から、わが国においても、連結納税制度の導入を目指し、鋭意検討を進めることが適当と考えます。

諸外国で導入されている企業集団に着目した税制を見ると、いくつかの類型があります。わが国に連結納税制度を導入するための具体的な検討を行うに当たっては、まず導入すべき類型を検討する必要があります。その類型については、米国などのような連結納税型と、英国のような損益振替型に区分することができます。このうち、英国の損益振替型の制度は、連結対象や振替額を任意に調整することが可能であり、企業集団の一体性に着目した制度ではありません。わが国に、企業集団に着目した新たな税制を導入するに当たっては、個々の企業の自立を

促しつつ、企業集団の経済的一体性に着目して制度を構築するという理念の下、企業の経営形態に対する税制の中立性の観点などを踏まえ、米国において導入されているような本格的な連結納税型の制度を導入することが適当と考えます。

そのような本格的な連結納税制度は、個々の法人を課税単位としているわが国の法人税体系に新しい法人税体系を導入するものであり、個々の法人を単位として課税する現行の法人税体系との整合性を確保するためには、次のような多岐にわたる項目についての検討が必要と考えます。

- 納税義務、申告、納付等
  - 〔 納税義務者等、申告、納税額の分担方法、適用要件、事業年度、会計方法、青色申告要件、帳簿の作成・保存等、罰則の取扱い、解散・合併 〕
- 連結課税所得の各種所得計算規定等
  - 〔 基本的仕組み、単体課税を前提とした各種計算規定の取扱い、内部取引に係る損益、繰越欠損金等、投資修正、連結税額の計算、加入・離脱の場合の課税関係の継続性 〕
- 租税回避行為の問題
- 税収減の問題
- 他の税との関連
- 地方税の問題

連結納税制度を導入するに当たっては、国際的にも遜色のない、21世紀のわが国の法人税制としてふさわしい制度を構築する必要があり、このため、法人課税小委員会において、検討を深めていくこととしています。

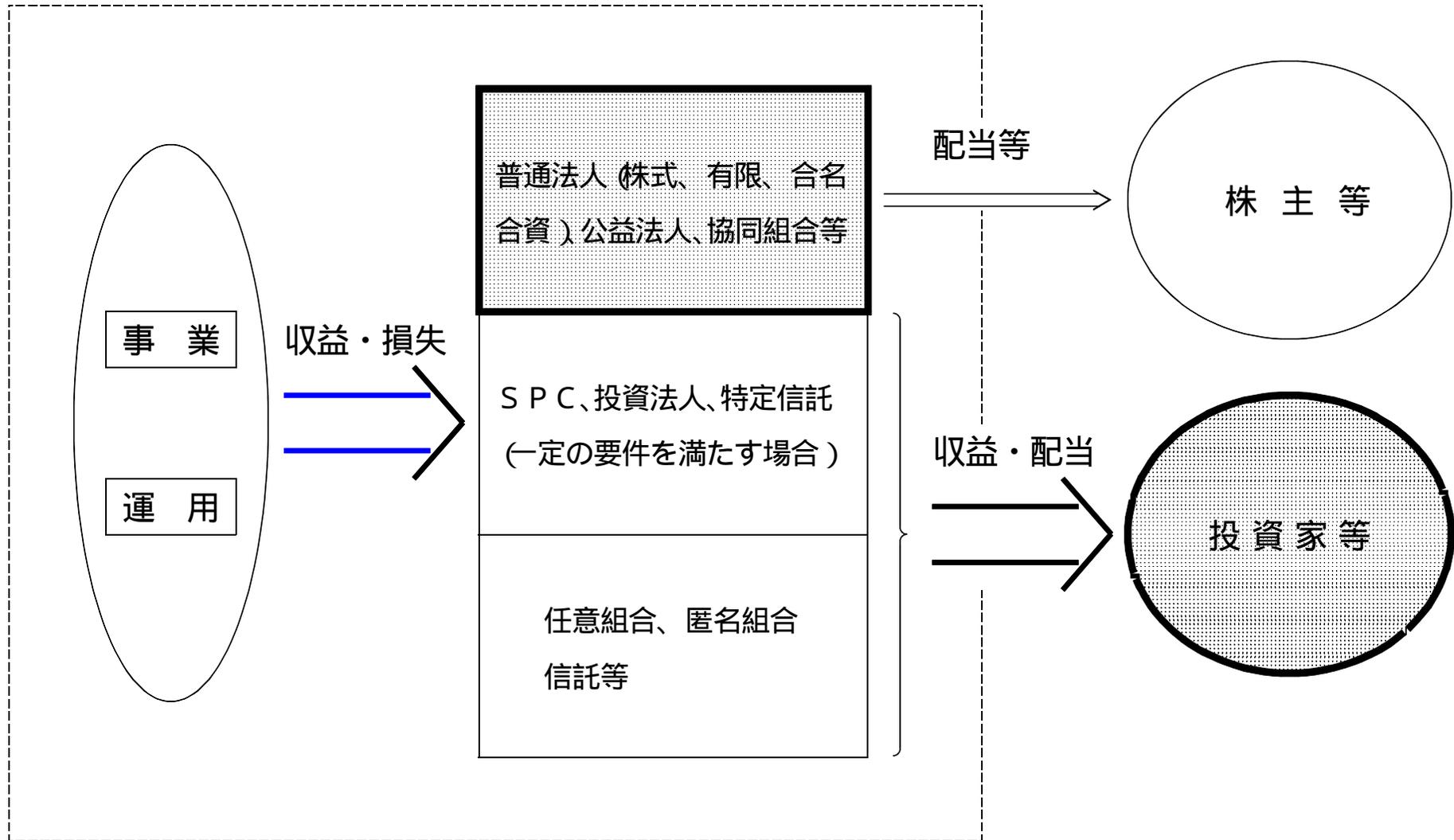
## 20. 法人税法における法人の区分と課税の概要

項 目	普通法人	協同組合等 (法人税法別表第3)	公益法人等 (法人税法別表第2)	人格のない社団等	公共法人 (法人税法別表第1)
性 格	法人で、公共法人、公益法人等、協同組合等のいずれにも該当しないもの	中小企業者等の相互扶助の理念のもとに共同仕入等の経済事業、指導及び調整に関する事業を行うことを目的とするもの	祭祀、宗教、慈善、学術、技芸、社会福祉その他公益に関する事業を行うことを目的とするもの	法人格を有しないもの	国又は地方公共団体が行うべき業務を代行していると認められるもの
具 体 例	株式会社、有限会社、合名会社、合資会社等	消費者生活協同組合、農業協同組合、信用金庫、信用組合等	社団法人・財団法人、宗教法人、学校法人、社会福祉法人、労働組合、健康保険組合、厚生年金基金、商工会等	同窓会、PTA等	中小企業金融公庫、日本道路公団、雇用促進事業団等
課 税 対 象	すべての所得	すべての所得	収益事業による所得	収益事業による所得	非 課 税
税 率	30%	22%	22%	30%	—————

(注) 1. 人格のない社団等は法人税法上は法人とみなされる。

2. 法人格を有する労働組合は公益法人等に、法人格を有しない労働組合は人格のない社団等に該当する。

21. 我が国における事業体に係る課税の現状（イメージ図）



## 22. 平成12年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成11年12月〕  
税制調査会

### 二 平成12年度税制改正

#### 6 金融税制

(2) 現在、不動産の一層の流動化等を図り、より多様な金融商品の組成を可能とするため、対象資産の範囲の拡大や信託型の導入などにより、SPC（特定目的会社）や証券投資法人を含め、金融商品の組成に関する横断的な集団投資スキームを整備することが検討されています。これらの集団投資スキームは、法人（SPC及び証券投資法人）、信託、組合等の様々な形態を利用して組成することができますが、その事業や投資活動の内容、法的性格、投資家とスキームとの関係などを踏まえ、スキームの整備に併せて、適切な課税が行われることが必要と考えます。

## 23．特定目的会社等に係る法人税制上の措置（改正案）

特定目的会社による特定資産の流動化に関する法律及び証券投資信託及び証券投資法人に関する法律の改正に伴い、次の措置を講ずる。

特定目的会社（SPC）及び証券投資法人（改正後：投資法人）の対象資産の範囲の拡大等に伴う措置

- ・ 一定の要件を満たすSPC及び投資法人について、支払配当の損金算入措置を引き続き講ずる。

特定目的信託及び投資信託の創設に伴う措置

- (1) 特定目的信託及び投資信託については、信託財産に帰せられる収入及び支出等の帰属の原則を適用しない。
- (2) 特定目的信託及び投資信託（証券投資信託及び証券投資信託以外の投資信託のうち公募型のものを除く。以下「特定信託」という。）の信託財産から生ずる所得について、法人税の課税対象とし、その特定信託が、多数の投資家又は特定の機関投資家に証券を発行しているものであること、所得の90%超を分配していること等の要件を満たしている場合には、所得の金額を限度として、その計算期間に係る支払配当の額を損金の額に算入する。
- (3) 特定目的信託の信託設定時の資産の移転は、その設定時の資産の譲渡とみなす。
- (4) 特定目的信託及び投資信託のうち証券投資信託以外のものから支払を受ける収益の分配については、受取配当等の益金不算入に関する規定は適用しない。

## 24．日米における事業体に係る課税上の取扱い

課税の取扱い	国名	日本		アメリカ	
	法人格の有無	有	無	有	無
法人課税		<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 普通法人（株式会社、有限会社、合名会社、合資会社など）</li> <li>・ 公益法人等</li> <li>・ 協同組合等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 人格のない社団等</li> <li>・ 特定目的信託</li> <li>・ 投資信託（証券投資信託及び公募の投資信託を除く。）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ C-Corporation</li> <li>・ L L C（法人課税を選択したものに限る。）（注2）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ General Partnership</li> <li>・ Limited Partnership（法人課税を選択したものに限る。）（注2）</li> <li>・ Master Limited Partnership（一定のものを除く。）等</li> </ul>
分配後法人課税 （導管的取扱い） （注1）		<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 特定目的会社</li> <li>・ 投資法人</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 特定目的信託</li> <li>・ 投資信託</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ Trust（事業を行うものに限る。）</li> <li>・ R E I T</li> </ul>	
構成員課税			<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 任意組合</li> <li>・ 匿名組合</li> <li>・ 信託（上記の信託を除く。）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ S-Corporation</li> <li>・ L L C</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ General Partnership</li> <li>・ Limited Partnership 等</li> </ul>

- （注）1. 日米とも一定の要件（支払配当要件等）を満たした場合、導管体（支払配当損金算入）として取り扱われる。
2. 米国においては、自動的に法人に分類される事業体以外のものは、法人課税とするか、構成員課税とするか、選択することができる。

## 25 . 米国における主な事業体について（未定稿）

### （1）パートナーシップ

パートナーシップとは、2人以上の者（法人を含む）が金銭、財産、役務又は技術を拠出して行う共同事業(joint venture)であり、非法人の事業組織体（unincorporated organization）である。パートナーシップの構成員には一人以上の無限責任者が必要である。パートナーシップでは、配当の有無にかかわらず、収益及び損失は、原則として持分割合に応じて構成員に帰属され、構成員段階で課税される。

### （2）S法人（小規模法人：S-Corporation）

1958年の内国歳入法の改正により、パートナーシップとの課税上の取扱いの中立性を確保する観点等から導入された。株主数が75人以下であること、二種類以上の株式を発行できないこと等、一定の要件を満たす場合について、すべての株主の同意により、選択することができる法人形態である。S法人を選択すれば法人段階では課税されず、配当の有無にかかわらず、法人の収益及び損失は、原則として出資割合に応じて株主に帰属され、株主段階で課税される。

### ( 3 ) R E I T ( 不動産投資信託 : Real Estate Investment Trust )

1960 年の内国歳入法の改正により税法上の取扱いが定められた。州法に基づき設立される。不動産及び不動産のモーゲージ(譲渡抵当)への投資に特化しており、受益権が 100 人以上により所有されていること、収益の 75%以上が不動産に関する所得であること等、一定の要件を満たす法人(銀行、保険業を除く)、信託又は社団は、R E I T としての課税上の取扱いを選択することができ、所得の 90%以上を配当すれば、R E I T 段階では、支払配当の損金算入により配当部分には課税されない。

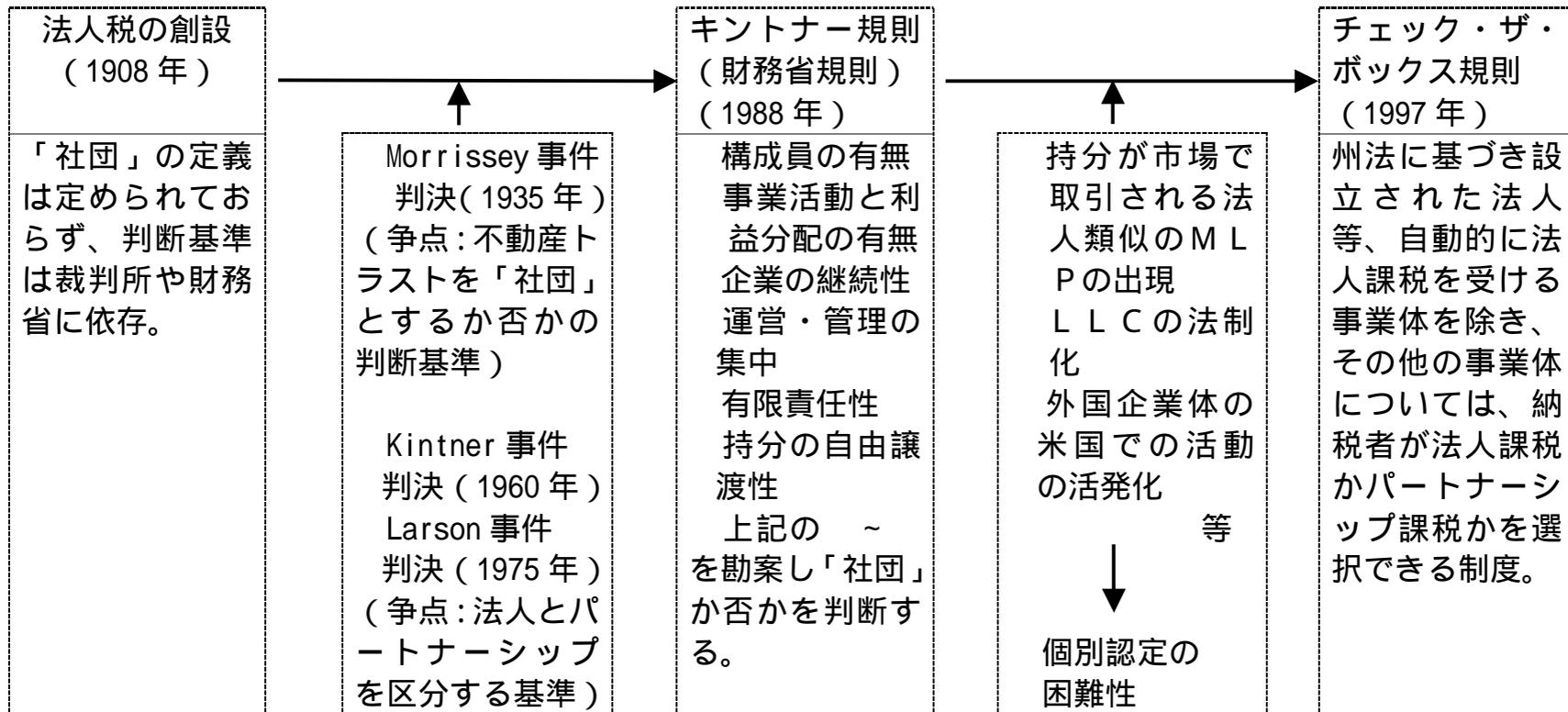
### ( 4 ) L L C ( 有限責任会社 : Limited Liability Company )

L L C は、州法の規定に準拠し事業活動を目的として組織される非株式会社の企業形態(unincorporated association)である。S 法人と同様、構成員は有限責任であり、かつ、企業の経営に積極的に参加することができる。L L C は、1977 年、ワイオミング州において初めて法制化されたが、財務省規則により税制上の取扱いの基準が示されたのは 1988 年である。現在は、チェック・ザ・ボックス規則(注)により、パートナーシップ課税を選択すれば、配当の有無にかかわらず、L L C の収益及び損失は、原則として持分割合に応じて出資者に帰属され、出資者段階で課税される。

(注)州法に基づき設立された法人(Corporation)等の自動的に法人課税される事業体を除き、パートナーシップ課税とするか法人課税とするか、納税者が選択できることとする制度。1997 年導入。

## 26 . 米国における事業体に係る課税の経緯（未定稿）

米国では、内国歳入法における法人税の納税義務者は、自動的に法人に分類される事業体（連邦法、州法に基づき設立された法人(Corporation)等）及びそれと経済的実態が同じである「社団(Association)」を含むこととされている。この「社団」の範囲に係る経緯は以下のとおり。



(注) 米国の場合、以下のような点に留意する必要がある。

- 1 . 法人は州法等に基づき設立されるが、課税上の取扱いについては連邦の内国歳入法により規定される。
- 2 . 支払配当の法人段階と個人段階の二重課税に対する調整は行われていない。