

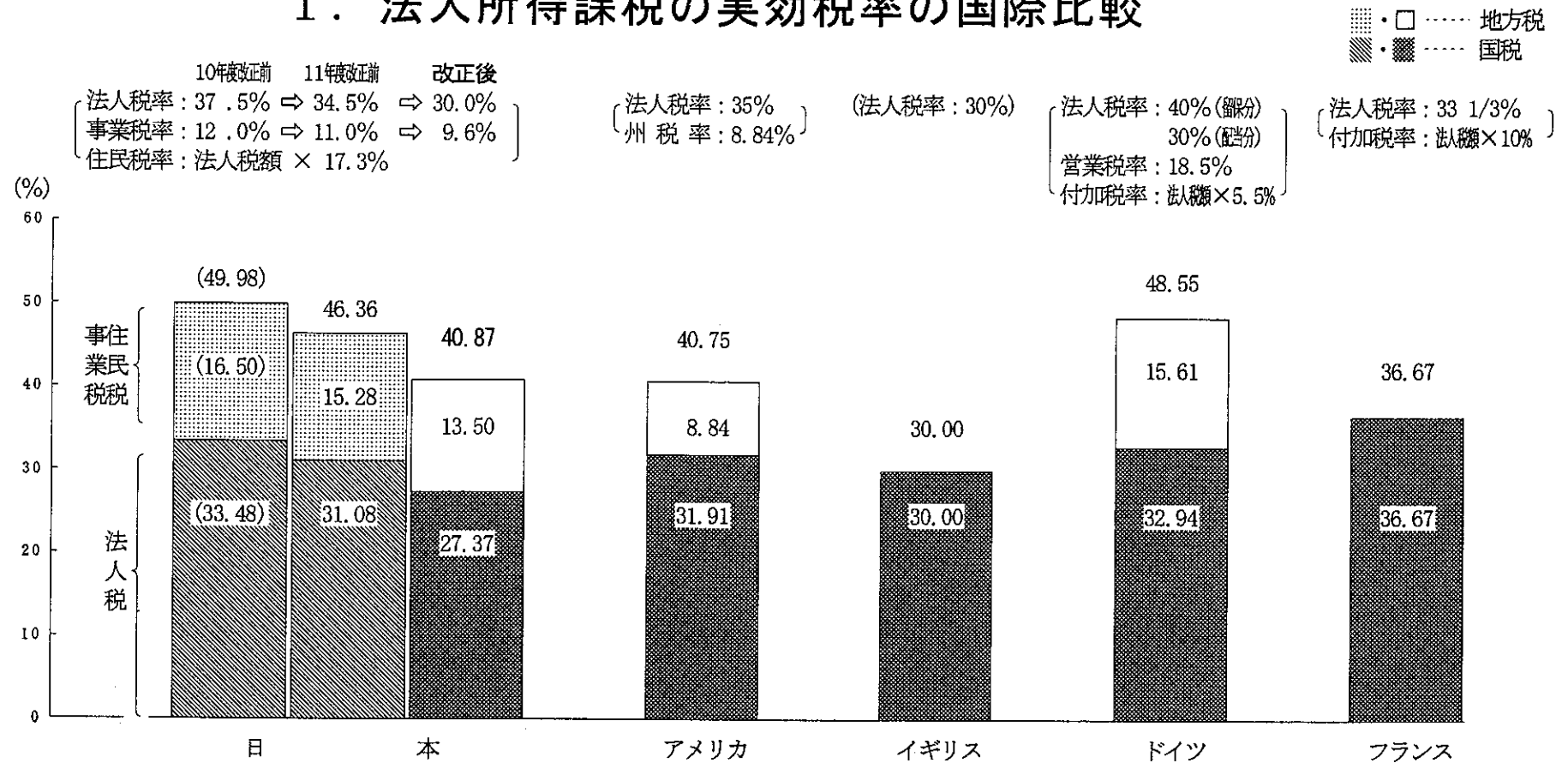
法人税制関係資料

—— 法人税の現状と課題 ——

目 次

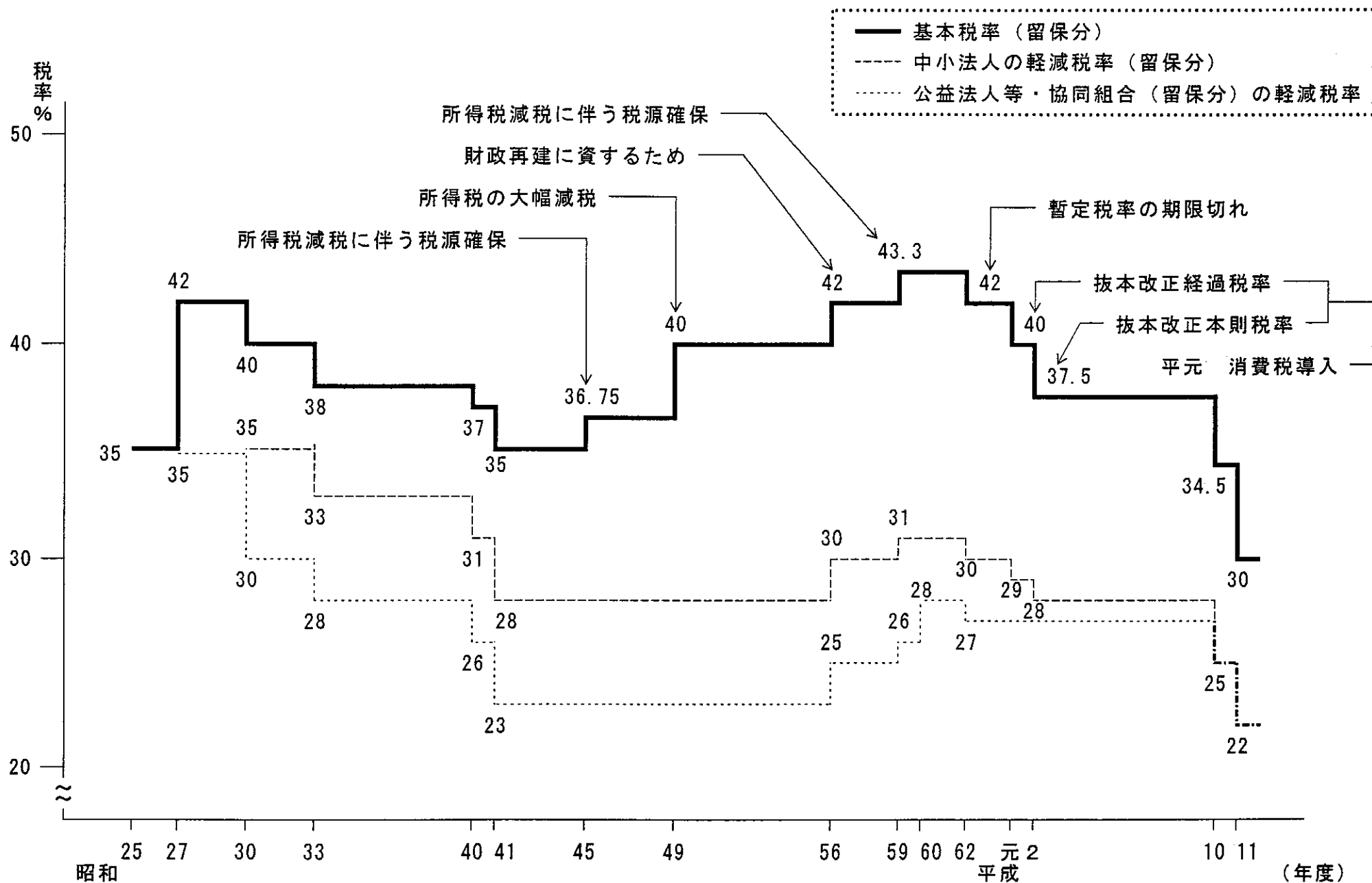
1.	法人所得課税の実効税率の国際比較	1
2.	法人税率の推移	2
3.	法人課税小委員会報告（抄）（課税ベースの見直しの視点）	3
4.	法人課税の課税ベースの見直し	5
5.	平成10年度改正における課税ベースの適正化	6
6.	法人の内訳（法人数、所得金額）	7
7.	欠損法人割合の推移	8
8.	平成12年度の税制改正に関する答申（抄）（租税特別措置等の整理・合理化）	9
9.	企業組織等に関連する法制・企業会計の改正の動向	10
10.	商法等の一部を改正する法律案における会社分割の形態の概要	11
11.	会社分割に係る税制の主な検討の視点	12
12.	連結納税制度と連結財務諸表制度（イメージ図）	14
13.	連結納税制度に関する主要検討項目	15
14.	法人税法における法人の区分と課税の概要	16
15.	我が国における事業体に係る課税の現状（イメージ図）	17
16.	日米における事業体に係る課税上の取扱い	18
17.	特定非営利活動法人（NPO法人）の課税の取扱い（比較）	19
18.	寄付金に関する税制の概要	20

1. 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。また、留保分、配当分にかかる税率を一律25%にすること等の改革案が平成12年2月に閣議決定されている。
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。

2. 法人税率の推移



3. 法人課税小委員会報告（抄）

〔平成8年11月〕
税制調査会

第1章 基本的考え方

四 課税ベースの拡大と税率の引下げ

2. 課税ベースの見直し

(2) 課税ベースの見直しの視点

① 課税ベースの全般的な点検の中で、その拡大の可能性を探っていく際には、社会経済情勢の変化や税制に対する新たな要請を踏まえつつ、公正・中立で透明性の高い税制を構築する観点から、望ましい方策を追求する必要がある。そのためには、企業業績を、その実態に即して、的確に把握し課税することが重要である。また、課税ベースの拡大に直ちに結びつくものでなくとも、その適正化の観点から改正すべき点は、併せて措置すべきである。

② 具体的には、以下の視点から課税ベースの見直しを検討する。

(i) 費用又は収益の計上時期の適正化

税制の立場から、各年の企業業績を的確に把握するため、費用又は収益の計上時期の適正化が必要である。

(ii) 保守的な会計処理の抑制

商法・企業会計原則においては、いわゆる保守主義の観点から、企業の健全性に配慮した会計処理方法を規定している。これは、費用や損失の計上を収益の計上よりも優先させるものとなっており、法人税法においては、課税所得計算の適正化を確保する観点から、過度に保守的な会計処理を抑制する必要がある。

(iii) 会計処理の選択性の抑制・統一化

会計処理方法の選択性は、商法・企業会計原則の面からは合理性があるとしても、課税所得計算に差異をもたらし、同様な条件の下にある企業間に税負担の格差をもたらすことになる。課税所得計算の裁量性を抑制し、制度の透明性の向上と企業間の税負担の格差の是正を図る観点から、法人税法においては、会計処理の選択性の抑制・統一化が必要である。

(iv) 債務確定主義の徹底

費用の計上時期の適正化を図る場合においても、課税の構成・明確化の観点から、不確実な費用や長期間経過後に発生する費用の見積り計上は、法人税法においては、これを極力抑制する必要がある。

(v) 経費概念の厳格化

法人が支出する「経費」の中には、事業遂行上通常必要とされないものも含まれているおそれがあるので、法人税法においては、経費概念を従来以上に厳格に捉える必要がある。

(vi) 租税特別措置等の一層の整理合理化等

産業間・企業間の中立性の確保の観点から、租税特別措置等の一層の整理合理化が必要である。また、利用者が特定の者に偏在している措置については、これを極力抑制し、真に必要性があるものに限る必要がある。

(vii) 国際課税の整備

経済の国際化が進展する中で、租税回避を防止する等の観点から、移転価格税制、タックス・ヘイブン税制、外国税額控除制度の適正化等、国際課税のより一層の整備を図る必要がある。

4. 法人課税の課税ベースの見直し

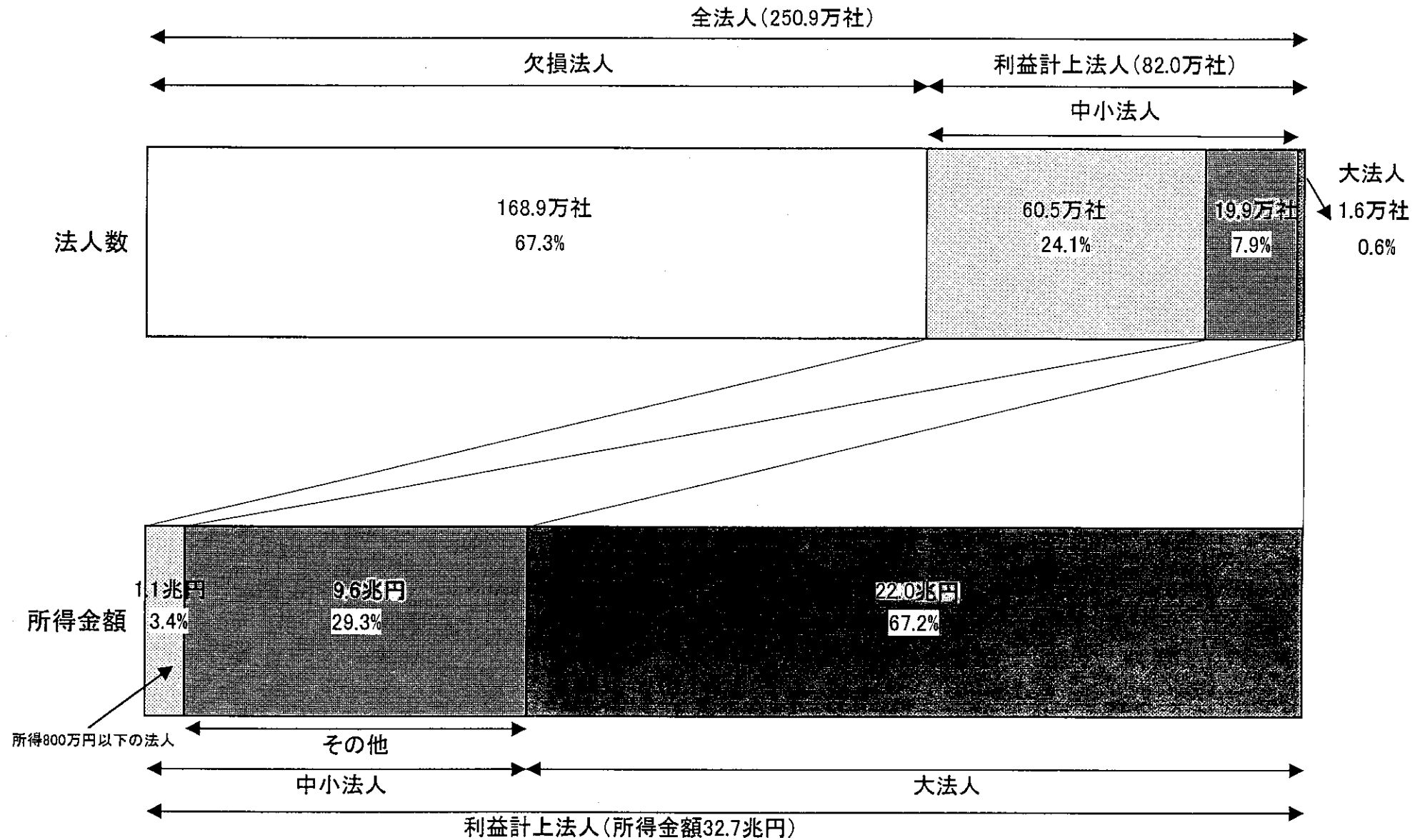
〔税制調査会法人課税小委員会の報告書（8年11月）では、
延べ38項目にわたり個別的検討が行われている。〕

- 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

5. 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）

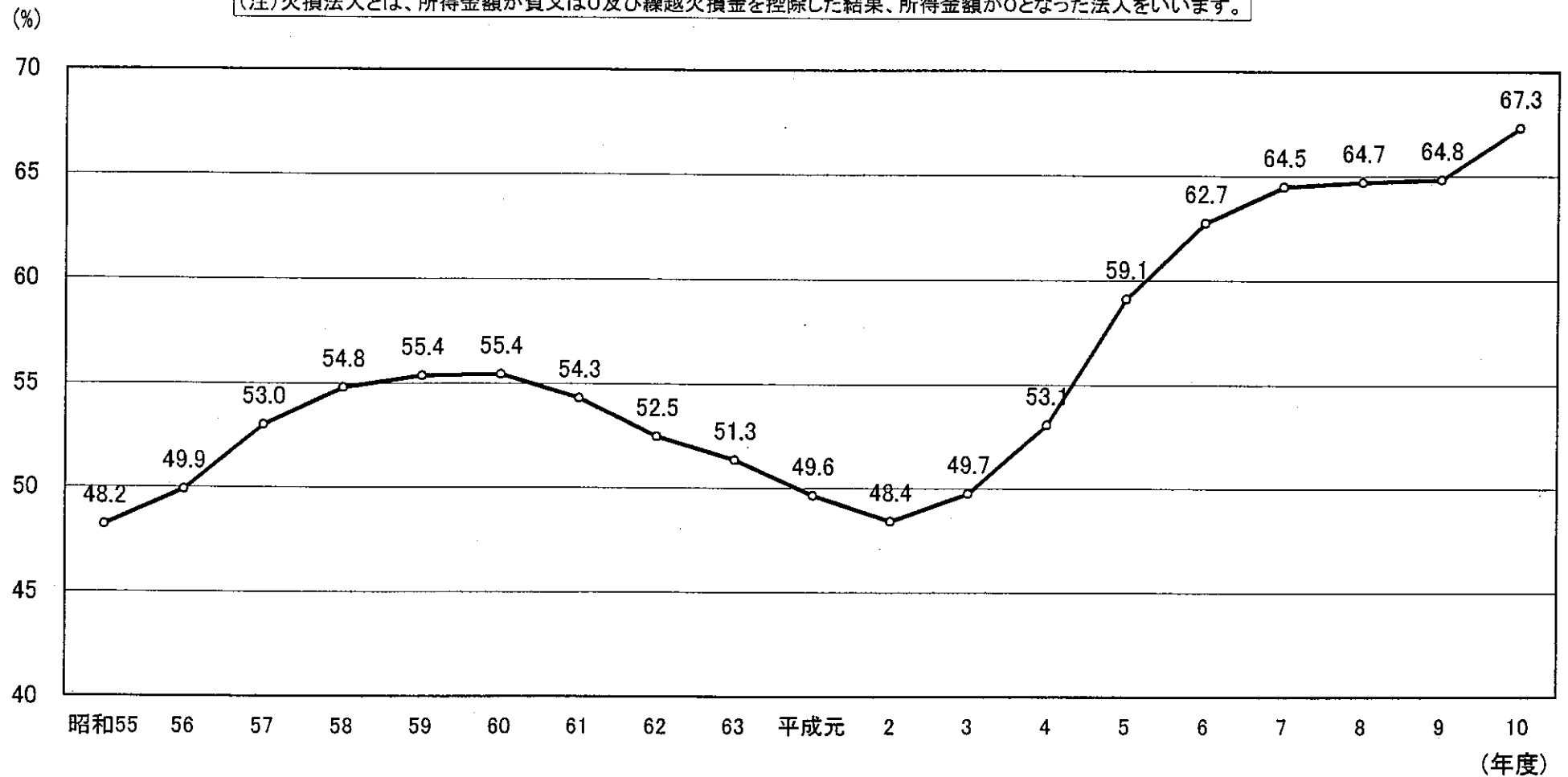
6.法人の内訳(法人数、所得金額)



(注) 法人数及び所得金額は「法人企業の実態(平成10年分)」(国税庁)より作成

7.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。



欠損法人数(千社)	699	748	817	865	899	920	924	935	951	974	1,006	1,103	1,216	1,385	1,487	1,550	1,576	1,598	1,689
全法人数(千社)	1,450	1,499	1,541	1,578	1,624	1,660	1,702	1,783	1,852	1,962	2,078	2,217	2,291	2,344	2,369	2,404	2,436	2,465	2,509

(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。)

8. 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。

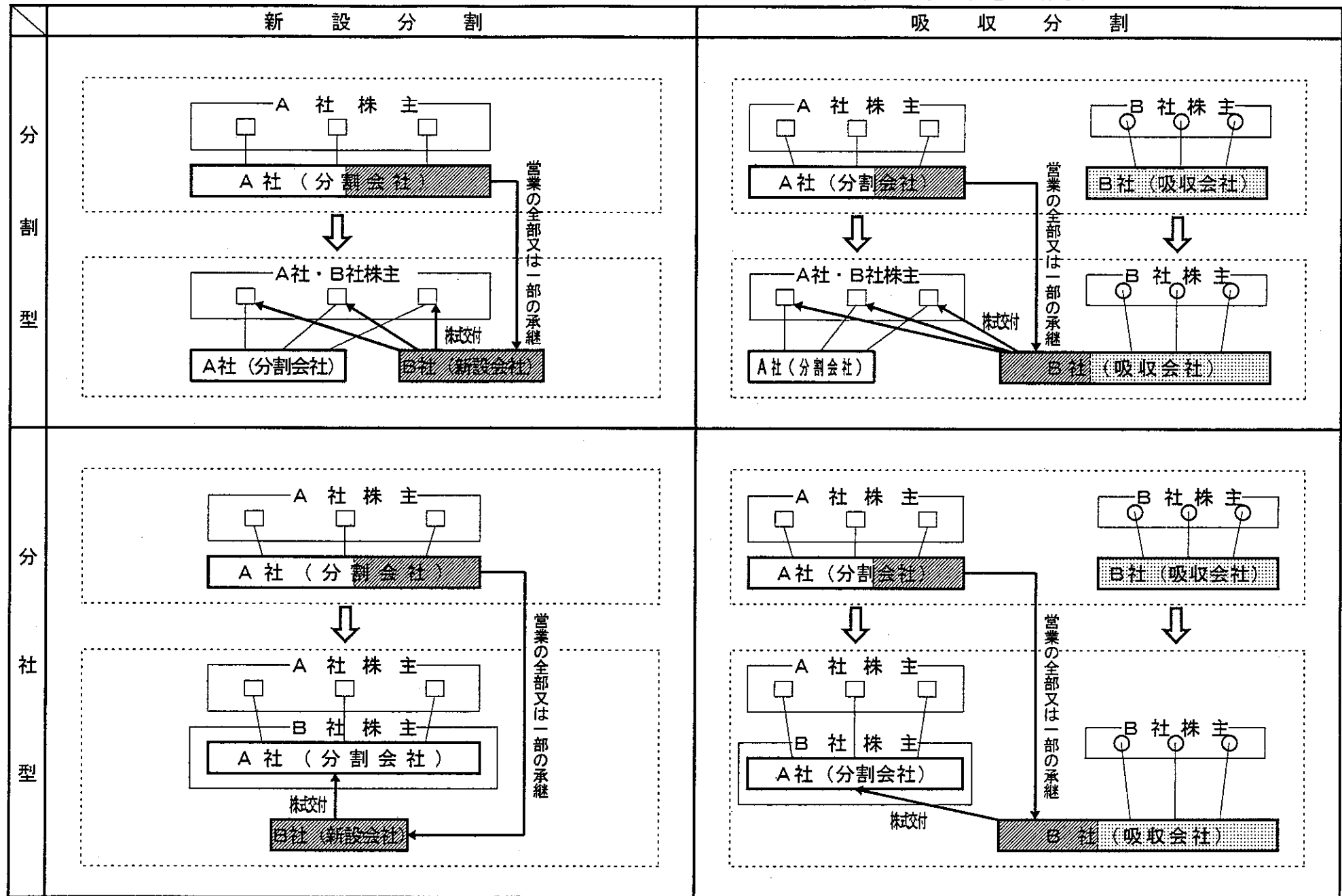
9. 企業組織等に関連する法制・企業会計の改正の動向

独 占 禁 止 法 等	商 法 等	企 業 会 計
9.12 持株会社設立の解禁 10.3 銀行持株会社設立の解禁 ＜銀行持株会社設立に係る課税の特例＞	9.6 ・ストック・オプション制度の導入 ＜ストック・オプション税制の改組＞ ・自己株式の取得・消却手続の緩和 9.10 合併手続の簡素合理化 10.3 自己株式の取得・消却要件の緩和 ＜資本準備金による自己株式消却への対応＞ 11.10 ・株式交換・移転制度の創設 ＜株式交換等に係る課税の特例＞ ・金銭債権の時価評価の導入 12.3 会社分割法制の創設を含む商法改正法案を国会提出	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 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 ＜金融商品に対する時価評価等の導入＞

(注) 1. 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。

2. ＜ ＞書きは税制上の対応を示している。

10. 商法等の一部を改正する法律案における会社分割の形態の概要



(注) 新設会社又は吸収会社が、株式を分割会社とその株主の双方に割り当てる一部分割（分割型と分社型の中間型）も認められる。
また、新設分割の場合には、複数の会社が共同で分割を行うことも認められる。

11. 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。

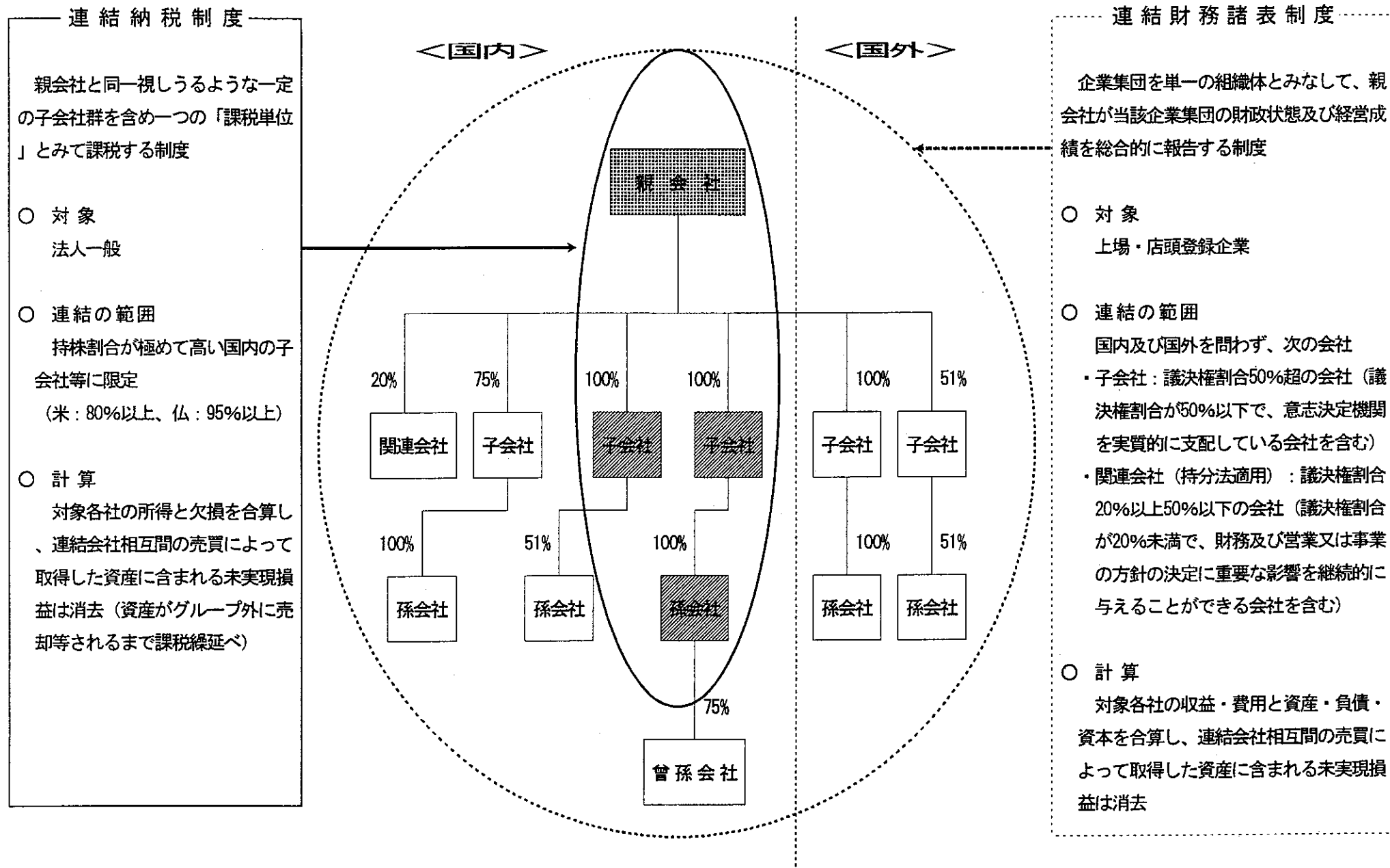
納税義務・各種引当金などの意義・趣旨等を踏まえた適正な税制措置のあり方

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な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。

12. 連結納税制度と連結財務諸表制度（イメージ図）



13. 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]

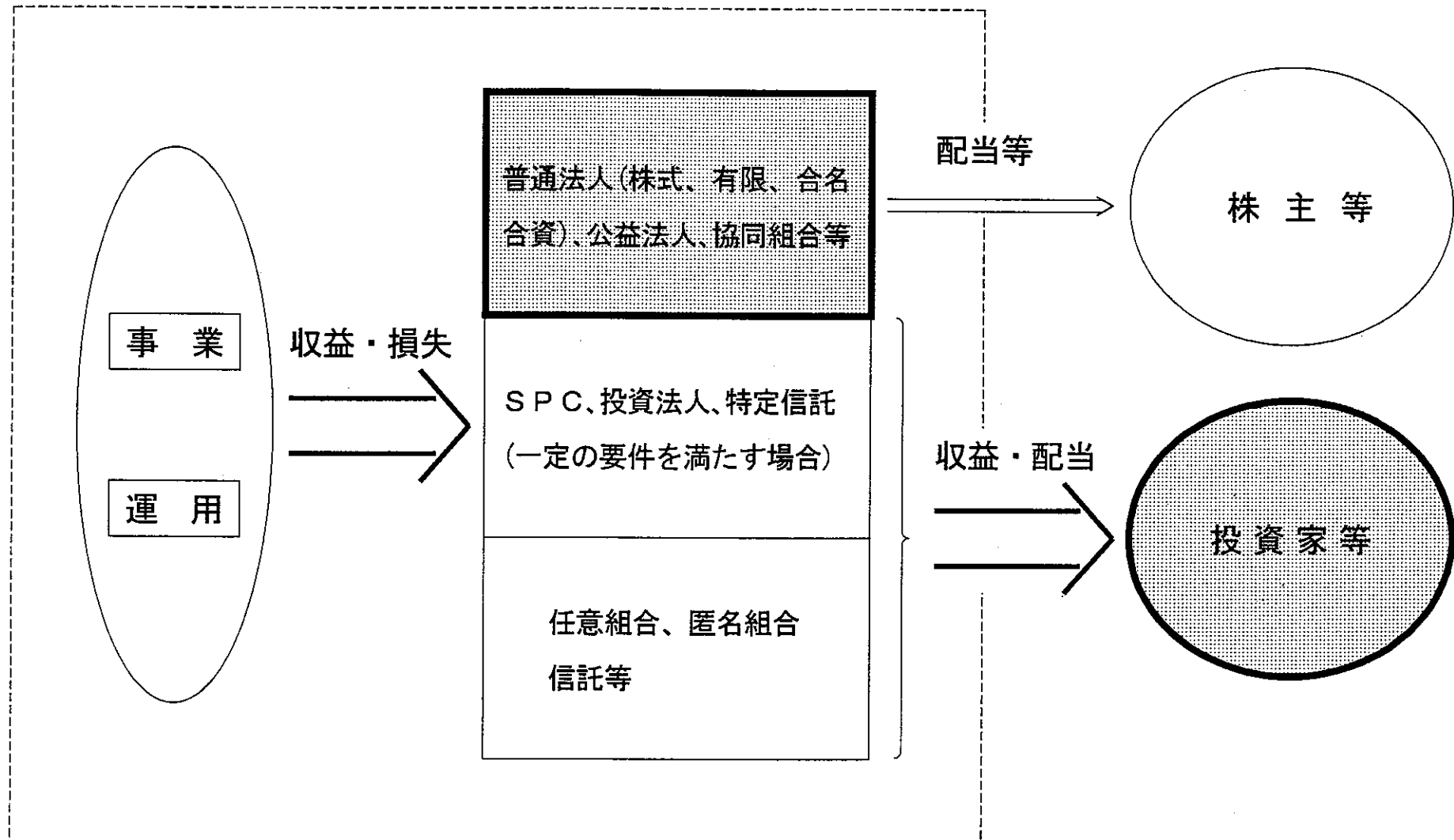
14. 法人税法における法人の区分と課税の概要

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	3 0 %	2 2 %	2 2 %	3 0 %	—————

(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。

15. 我が国における事業体に係る課税の現状（イメージ図）



16. 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		・ 普通法人（株式会社、有限会社、合名会社、合資会社など） ・ 公益法人等 ・ 協同組合等	・ 人格のない社団等 ・ 特定目的信託 ・ 投資信託（証券投資信託及び公募の投資信託を除く。）	・ C-Corporation ・ L L C（法人課税を選択したものに限る。）（注 2）	・ General Partnership ・ Limited Partnership（法人課税を選択したものに限る。）（注 2） ・ Master Limited Partnership（一定のものを除く。）等
分配後法人課税 （導管的取扱い） （注 1）		・ 特定目的会社 ・ 投資法人	・ 特定目的信託 ・ 投資信託	・ Trust（事業を行うものに限る。） ・ R E I T	
構 成 員 課 税			・ 任意組合 ・ 匿名組合 ・ 信託（上記の信託を除く。）	・ S-Corporation ・ L L C	・ General Partnership ・ Limited Partnership等

- （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。

17. 特定非営利活動法人（NPO法人）の課税の取扱い（比較）

項 目	公 益 法 人 等	人格のない社団等、 政党、地縁団体、 マンション管理組合	特定非営利活動法人 （NPO法人）
課税対象	法人税法上の収益事業（33業種）により生じた所得に限り法人税が課税される	法人税法上の収益事業（33業種）により生じた所得に限り法人税が課税される	法人税法上の収益事業（33業種）により生じた所得に限り法人税が課税される
法人税率	22%	30% （800万円まで22%）	30% （800万円まで22%）

（備考）

1. 人格のない社団等とは、法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものをいう。
（例）PTA、同窓会など
2. 地縁団体とは、市町村内の一定の区域に住所を有する者の地縁に基づいて形成された団体をいう。
（例）自治会、町内会

18. 寄付金に関する税制の概要

区 分		概 要	税 制 上 の 取 扱 い	
			法 人 税	所 得 税
公益 性の 高い 寄付 金	国又は地方公共団体 に対する寄付金			左の三つを特定寄付金とし、個人が特定寄付金を支出した場合には、次の額を限度として所得から控除する。
	指定寄付金	公益法人等に対する寄付金のうち、次に掲げる要件を満たすものとして大蔵大臣が指定したもの ○ 広く一般に募集されること ○ 教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に寄与するための支出で緊急を要するものに充てられることが確実であること	支出額の全額を損金に算入する。	寄付金控除額 = $\left[\begin{array}{l} \text{その年中に支出した特定} \\ \text{寄付金の合計額} \\ \text{その額が所得の25\%} \\ \text{相当額を超える場合} \\ \text{には、所得の25\%} \\ \text{相当額が限度} \end{array} \right] - 1 \text{万円}$
	特定公益増進法人に 対する寄付金	公共法人、公益法人等のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるものに対する寄付金（その法人の主たる目的である業務に関連するもの）（注）	一般寄付金の損金算入限度額とは別枠で次の額を限度として損金に算入する。 損金算入限度額 = $\left[\frac{\text{資本等の金額}}{1,000} \times \frac{2.5}{100} + \frac{\text{所得金額}}{100} \times \frac{2.5}{100} \right] \times \frac{1}{2}$	
一般寄付金 （上記以外の寄付金）			次の額を限度として損金に算入する。 損金算入限度額 = $\left[\frac{\text{資本等の金額}}{1,000} \times \frac{2.5}{100} + \frac{\text{所得金額}}{100} \times \frac{2.5}{100} \right] \times \frac{1}{2}$	上記以外の寄付金については、所得の計算上控除されない。

（注）教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものと認定された特定公益信託に信託財産とするために支出した金銭の額についても、特定公益増進法人に対する寄付金と同様の扱いとされる。