

3. 経済社会の構造変化への対応

最近の商法等・企業会計・法人税法の主な改正の動向

商 法 等	企 業 会 計	税 法
9.12 ・持株会社設立の解禁	11.4 ・連結財務諸表制度の抜本的見直し ・研究開発費・ソフトウェアに係る会計の整備	
11.10 ・株式交換・移転制度の創設		11.10 ・株式交換等に係る課税の特例
	12.4 ・金融商品に対する時価評価の導入 ・外貨建取引等会計の改訂 ・退職給付会計の導入	12.4 ・金融商品に対する時価評価等の導入 ・ソフトウェアの資産区分を固定資産に変更
13.4 ・会社分割法制の創設		13.4 ・企業組織再編税制の創設
13.10 ・金庫株の解禁(取得)		13.10 } ・金庫株の取得・処分への対応
14.4 ・金庫株の解禁(処分) ・新株予約権の創設(旧新株引当権)	14.4 ・自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計の導入	14.4 } ・連結納税制度の創設 ・退職給与引当金の廃止
15.4 ・業績連動型役員報酬の導入	17.4 ・減損会計の導入	
18.5 ・会社法制の現代化施行予定	18.～ ・会社法に関連する会計(検討中)	

会社法制の現代化の概要

- ・ 最近の社会経済情勢の変化への対応等の観点から、会社に係る各種の制度の在り方について、体系的かつ抜本的な見直しを行う。
- ・ 商法第2編、有限会社法等の各規定を現代的な表記に改めた上で分かりやすく再編成し、新たな法典（会社法）を創設する。

1 利用者の視点に立った規律の見直し

- ① 株式会社と有限会社を1つの会社類型（株式会社）として統合
- ② 設立時の出資額規制の撤廃（最低資本金制度の見直し）

2 会社経営の機動性・柔軟性の向上

- ① 組織再編行為（合併、会社分割等）に係る規制の見直し
→ 合併等対価の柔軟化、簡易組織再編行為に係る要件の緩和等
- ② 株式・新株予約権・社債制度の改善
→ 株式の譲渡制限に係る定款自治の拡大、会社に対する金銭債権の現物出資に係る検査役の調査の省略等
- ③ 株主に対する利益の還元方法（利益配当等）の見直し
→ 回数制限の撤廃、取締役会限りでの利益配当等の決定の許容等
- ④ 取締役の責任に関する規定の見直し
→ 委員会設置会社とそれ以外の会社の取締役の責任に関する規定を調整

3 会社経営の健全性の確保

- ① 株主代表訴訟制度の合理化
→ 原告が株式交換等によって株主たる地位を失っても原告適格を失わないものとする措置、会社から提訴請求株主等への不提訴理由の通知の義務付け
- ② 大会社における内部統制システム（会社の業務の適正を確保するための体制）の構築の義務化
- ③ 会計参与制度の創設
→ 主として中小企業の計算書類の正確性の向上を図るための任意設置機関の制度の創設
- ④ 会計監査人の任意設置の範囲の拡大

4 その他

- ① 新たな会社類型（合同会社）の創設
- ② 特別清算制度の見直し

5 施行時期

平成 18 年 5 月（合併等対価の柔軟化については、平成 19 年 5 月）を目処に施行予定

役員給与の取扱い

税制	役員報酬は原則損金算入、役員賞与は損金不算入
会社法制	新たな会社法において、役員報酬・役員賞与の区別なく「役員に対する財産上の利益の供与」として整理
企業会計	役員賞与も役員報酬と同じく費用処理の方向（平成17年9月「役員賞与に関する会計基準（案）」（企業会計基準公開草案第9号））

法人課税小委員会報告（抄）

平成8年11月
税制調査会

第2章 課税ベースに関する個別的検討

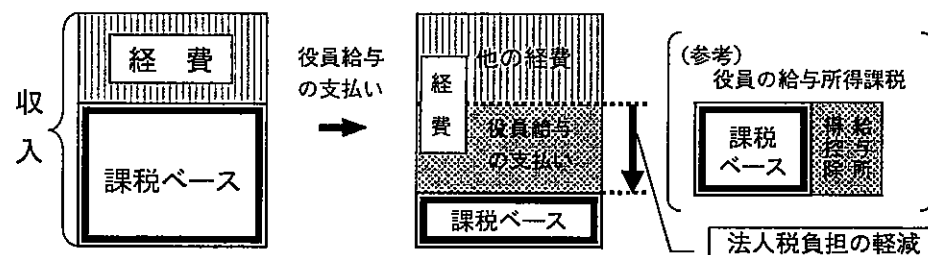
7. 法人の経費

(1) 役員報酬等

(ア) 法人が役員に支払う報酬や退職金については、それが過大であると認められるものを除き、損金の額に算入することとしている。過大な役員報酬や役員退職金及び役員賞与については、これらが利益の処分としての性格を有するものであることから、損金の額に算入しないこととしている。ただし、いわゆる使用人兼務役員に支払う賞与については、その者が使用人としての地位を有することにかんがみ、使用人相当分の賞与については損金の額に算入することとしている。

(イ) 役員賞与については、役員に対して支給する賞与であっても法人にとっては一種の経費であり損金の額に算入すべきであるとの意見がある。しかし、役員賞与は功勞報償としての性格を有するものと考えられ、大企業の利益処分経理にみられるように、一般に利益の処分として認識されている。さらに中小法人の場合には、決算賞与の支払いによって法人の利益を比較的容易に調整することが可能となるといった問題もある。以上のことから、現行の取扱いは維持することが適当である。

(参考)



役員報酬等の取扱い

区 分	受給者	取 扱 い の 概 要
報酬・給与	役員	原則損金算入、過大分又は不正行為による分は損金不算入
	使用人	損金算入 役員親族の過大分は損金不算入
賞 与	役員	損金不算入
	使用人兼務役員	役員分…損金不算入 使用人分…損金算入（要損金経理）
	使用人	損金算入（要損金経理） 役員親族の過大分は損金不算入
退職給与	役員	原則損金算入（要損金経理） 過大分は損金不算入
	使用人	損金算入 役員親族の過大分は損金不算入

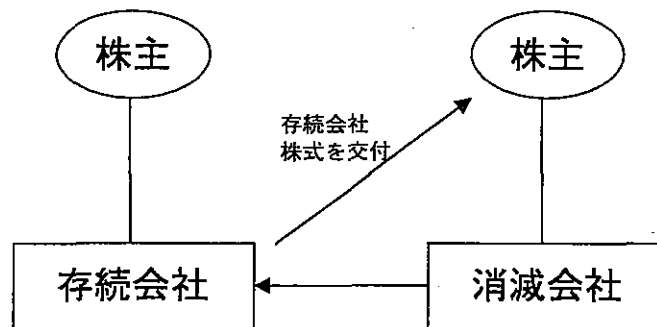
(注) 不正行為による役員報酬の損金不算入及び役員の親族である使用人に対する過大な賞与又は退職給与の損金不算入は、平成10年度税制改正により措置された。

現行の組織再編税制と合併対価の柔軟化

現行税制

税制上は、①企業グループ内の合併等又は②共同事業を営むための合併等に該当する場合に限り課税繰延べとなる（両者とも存続会社等の株式以外の資産（例えば、金銭）の交付がないことが要件の一つとなっている）。

（例）合併

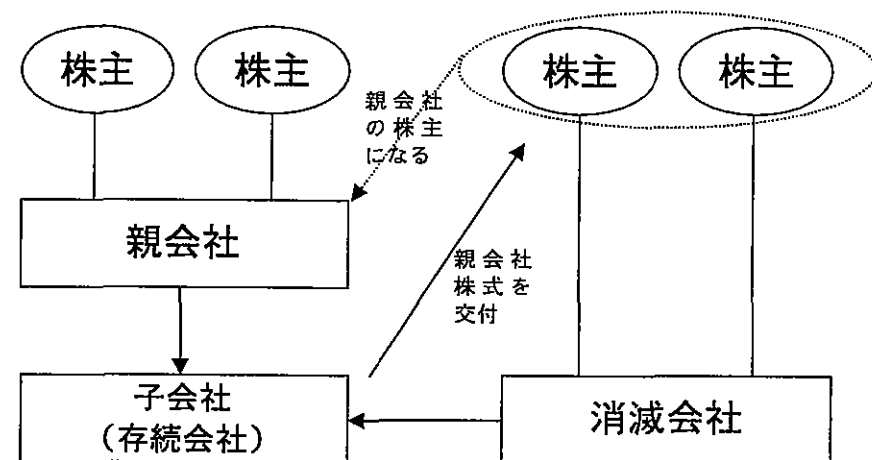


会社法

新たな会社法においては、消滅会社等の株主に対して、存続会社等の株式を交付せず、金銭その他の財産を交付することができることとされている（合併対価の柔軟化）。

（注）合併対価の柔軟化に関する部分の施行に関しては、それ以外の部分の施行日の1年後とされている。

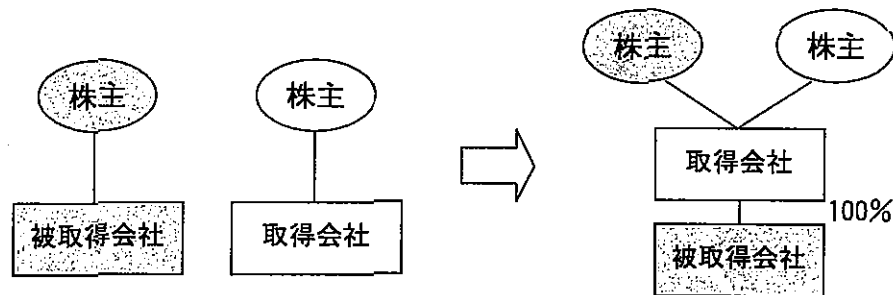
（例）三角合併



株式交換税制

○ 株式交換

被取得会社がその発行済株式の全部を
取得会社を取得させること

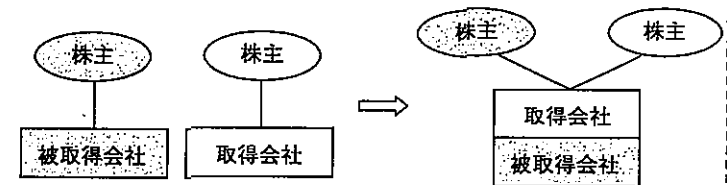


○ 現行税制

適格要件：租税特別措置法

- ・現金交付が5%未満であること

(参考) 合併税制 (組織再編税制)



適格要件：法人税法

○ 企業グループ内の合併

- ・現金交付がないこと、支配関係の継続等の要件を満たすことが必要

○ 共同事業を営むための合併

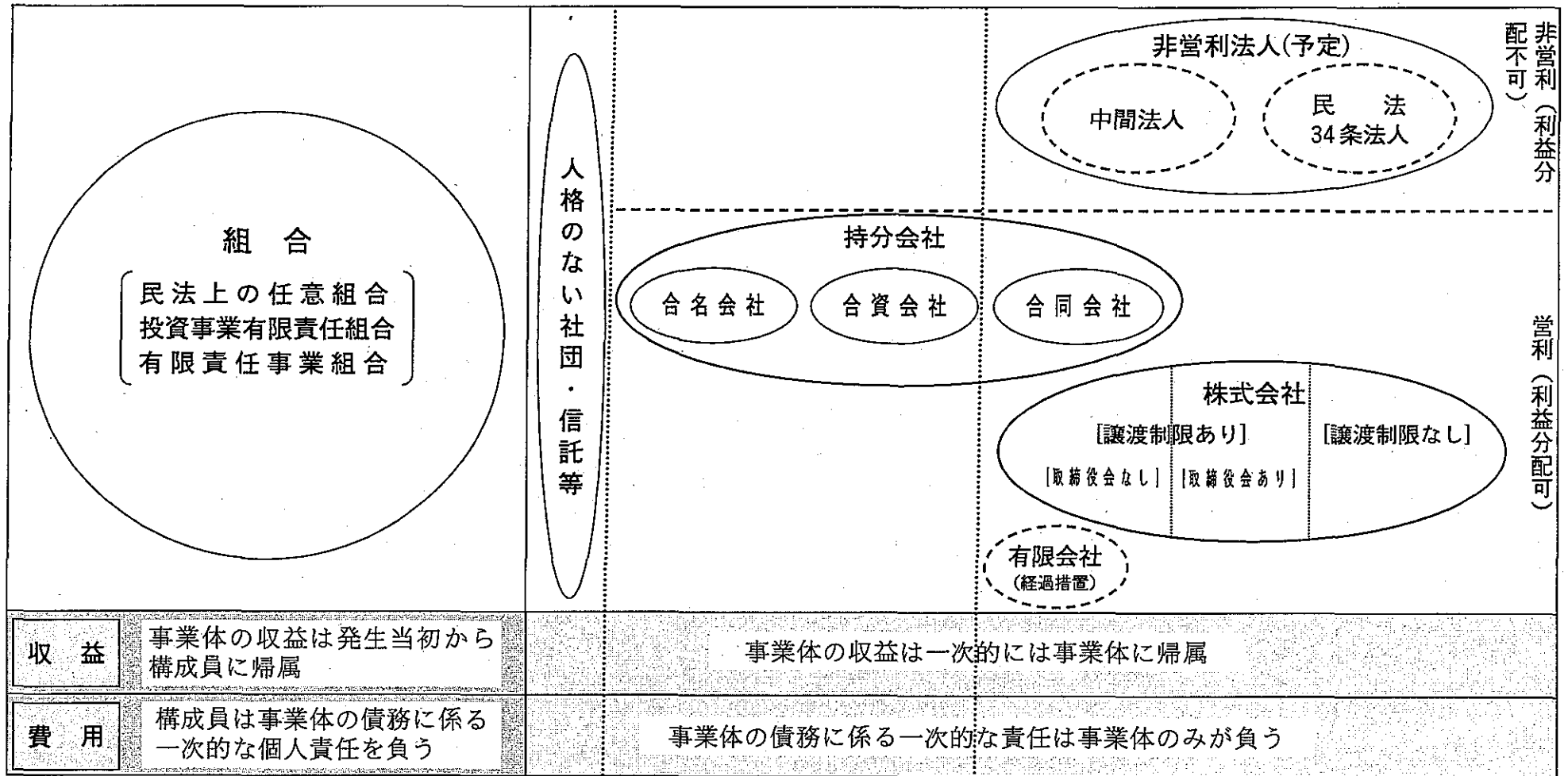
- ・現金交付がないこと、事業の関連性、株式の継続保有等の要件を満たすことが必要

※適格要件を満たさない場合には、被取得会社・株主のキャピタル・ゲイン等が計上される。

※分割、現物出資とも整合的な要件

事業形態の多様化

○ 主な事業体の私法上の位置づけ



非営利(利益分配不可)

営利(利益分配可)

(注) 有限責任事業組合制度については、

- ①各構成員が共有（合有）持分権を有すること、②損益分配の割合の定めの変更が総構成員の同意によってのみしか行われ得ないこと
 - ③各構成員が事業体の解散請求権を有すること、④各構成員が事業体の債務に係る責任を負うこと
- 等の点において、合同会社と私法上の差異が見られる。

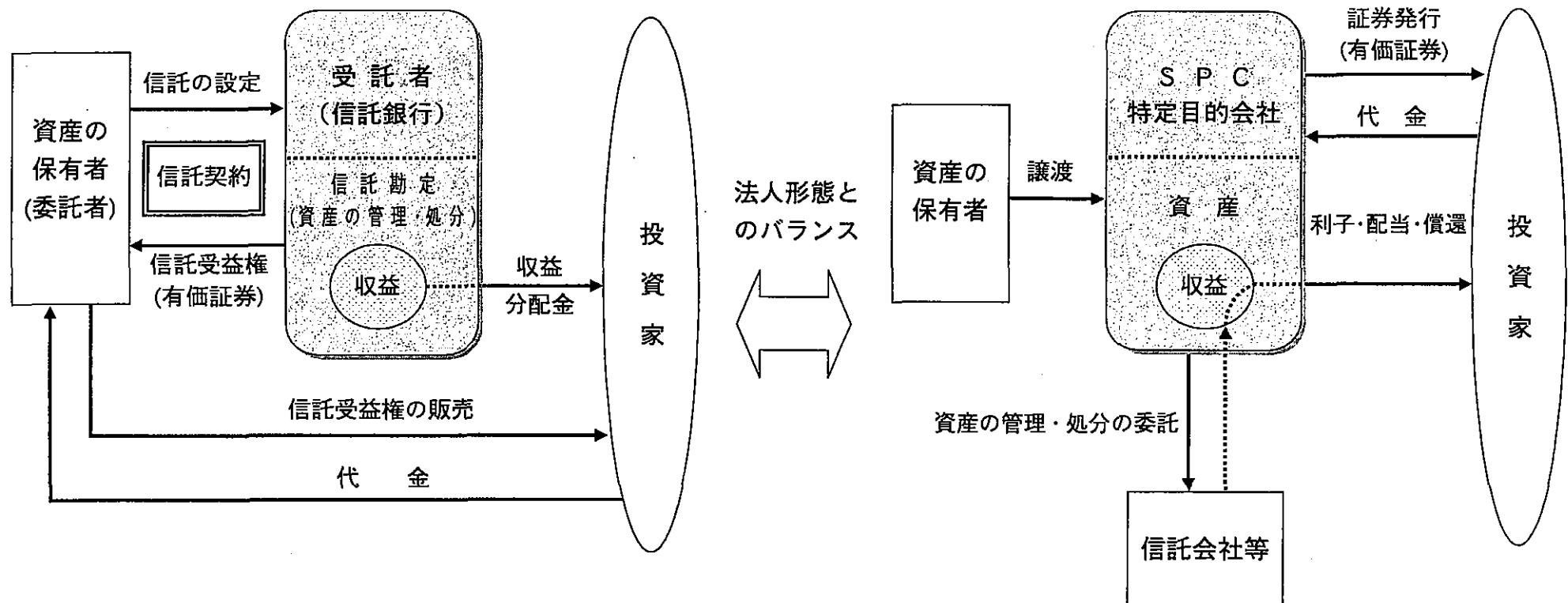
(参考) 新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方 (平成17年6月税制調査会基礎問題小委員会・非営利法人課税ワーキング・グループ) (抄)

「そもそも法人税は、事業の目的や利益分配の有無にかかわらず、収益及び費用の私法上の実質的な帰属主体である事業体とその納税義務者とされるものであり、この点は営利法人も非営利法人も同様である。」

事業形態の多様化への対応の例

(特定目的信託への法人課税)

○特定目的信託制度…法人課税



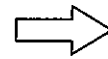
個人形態と法人形態の税負担の調整

留意点

新たな会社法（来年5月施行予定）により法人設立が一層容易になる。

現行商法

- ・株式会社・有限会社のみ一人会社が設立可能
- ・株式会社設立時には最低1,000万円の払込みが必要
- ・人的会社の社員の最低一人は無限責任である必要



新たな会社法

- ・合資会社を除き一人会社が設立可能
- ・会社設立時の払込価額規制を撤廃
- ・合同会社制度では一人会社の社員も有限責任となる

（参考）

わが国税制の現状と課題－21世紀に向けた国民の参加と選択－（抄）

平成12年7月
税制調査会

第二 個別税目の現状と課題

二 法人課税

1. 法人税

（8）その他の課題

2) 赤字法人

（参考）同族会社の課税制度

同族会社については、少数の株主が意思決定権を有するため、法人の所得を役員報酬などを通じて分割することや、所得を会社に留保することによって所得税の累進税率を回避することが可能となるといったことが指摘されています。

このような問題に対応して、現行税制上、同族会社の行為計算の否認規定や留保金課税の制度が設けられています。同族会社の行為計算の否認規定は、同族会社の法人税負担を不当に減少させるような行為や計算が行われた場合、それを修正して適正な課税を行うものです。また、留保金課税制度は、同族会社に対して通常の法人税のほか、一定額を超える内部留保に対して追加的な課税を行うことにより、間接的に配当支出の誘因としての機能を果たしつつ、法人形態と個人形態における税負担の差を調整しようとするものであり、現行の法人税と個人所得課税の基本的仕組みを前提とする以上、今後とも必要な制度です。

同族会社の留保金課税の概要

$$\text{留保金課税額} = [\text{所得} - (\text{配当} + \text{法人税等}) - \text{留保控除}] \times \text{税率}$$

○ 留保控除額

所得基準額…所得等の金額×35%

定額基準額…年 1,500万円

積立金基準額…期末資本金の25%

相当額－利益積立金

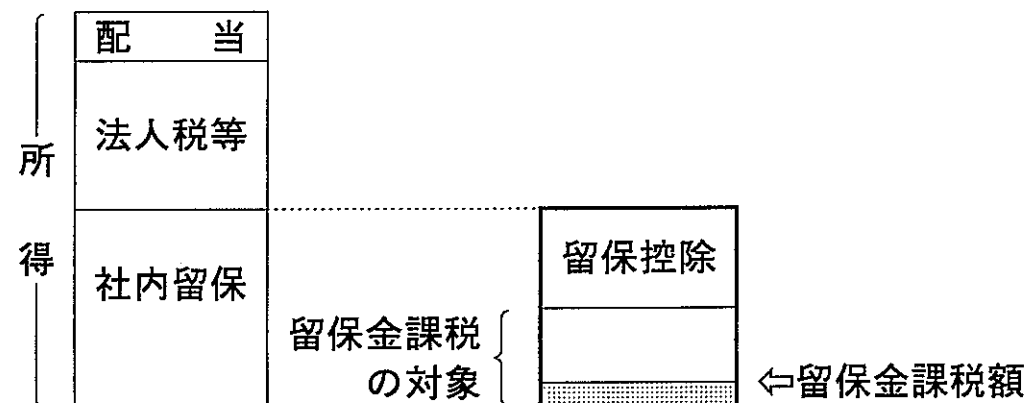
最も多い
金額

○ 税率

課税留保金額 3,000万円以下の部分…10%

// 1億円以下の部分…15%

// 1億円超の部分…20%



留保金課税の一部停止措置

- (1) 設立後10年以内の中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律の中小事業者
- (2) 中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律の経営革新計画の承認を受けた中小企業者で経営革新のための事業を実施しているもの
- (3) 自己資本比率（自己資本／総資産）が50%以下の中小法人 （注）自己資本には、同族関係者からの借入金を含む

留保金課税状況

（単位：社、億円）

	13	14	15
同族会社数	2,402,259	2,400,449	2,408,080
課税対象会社数	73,016	66,707	64,016
対象割合	3.0%	2.8%	2.7%
留保税額	2,920	2,768	2,565

（注）課税対象会社数は事業年度数。

新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方（概要）

〔平成 17 年 6 月 17 日 税制調査会基礎問題小委員会・非営利法人課税WG〕

背景(わが国経済社会の構造変化等)

- 少子高齢化の進展、右肩上がり経済の終焉、社会の多様化の進行といった構造変化が進む中、きめ細かな社会ニーズに対応し得る柔軟で厚みのある社会システムを再構築し、「民間が担う公共」の領域を拡充していくことが重要。
- 民間非営利部門をわが国の経済社会システムの中に積極的に位置づけ、国民が民間非営利活動に参加するためのインフラ整備のため「新たな非営利法人制度」の制度化を検討（公益法人制度改革）。
 - （注）公益法人制度改革により制度化される新たな非営利法人制度
 - ・ 準則主義（登記）により設立できる一般的な非営利法人制度を創設
 - ・ 主務官庁制を抜本的に見直し、公益性判断を中立的に行えるよう、内閣に民間有識者からなる「第三者機関」を設置。その意見に基づき、一般的な非営利法人について公益性を判断する仕組みを創設。
 - ・ 中間法人制度は廃止。NPO 法人等は引き続き存続。
- 寄附文化を育み、「民」が「公共」の領域に深く関与するチャンネルを構築する必要。

基本的な考え方

- 公益法人制度改革を契機に、「あるべき税制」の一環として、「新たな非営利法人制度」とこれに関連する税制を整合的に再設計し、**寄附金税制の抜本的改革を含め、「民間が担う公共」を支えるための税制の構築を目指す。**（官から民へ）

非営利法人に対する課税のあり方等

- 「公益性を有する非営利法人」に対する課税
 - 「第三者機関」による適切な公益性判断や事後チェックの仕組みを前提に、「公益性を有する非営利法人」について、「第三者機関」による公益性の判断をもって法人税法上の公益法人等として取り扱う方向で検討。
 - その課税上の取扱いはいは収益事業課税（営利法人と競合関係にある事業のみに課税）とする方向で検討。
 - （注）学校法人、社会福祉法人、宗教法人、NPO 法人等の課税上の取扱いは、当面現行どおりとする。
 - 公益性判断が取り消された場合、税制優遇措置により蓄積された財産に対する課税等を検討。
- 「公益性を有する非営利法人」以外の非営利法人に対する課税
 - 「専ら会員のための共益的活動を行う非営利法人」（例：同窓会）の場合、会員からの会費について非課税とする方向で検討。
 - 「公益性を有する非営利法人」でもない非営利法人は営利法人と同等の課税とする方向で検討。

公益法人等に共通する課税上の諸論点

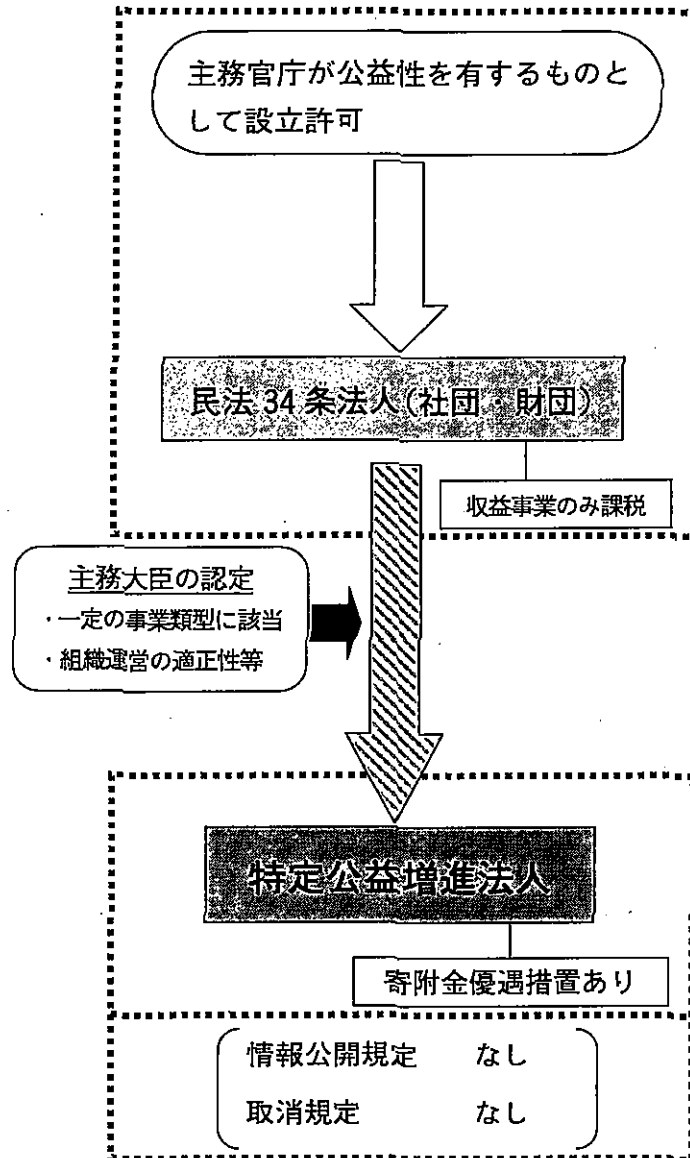
- 公益法人等の課税対象所得の範囲（収益事業課税方式：現行 33 業種に限定）
 - 実態を踏まえ、収益事業の範囲を根本的に洗い直し、その範囲の拡大等を検討。
- 軽減税率及びみなし寄附金制度（税率：22%、みなし寄附金の損金算入率：所得の 20%）
 - 課税の適正化等の観点から検討（税率については営利法人との格差縮小の方向で検討）。
- 利子・配当等の金融資産収益に対する課税
 - 実態等を十分踏まえつつ、適切な課税のあり方について検討。

寄附金税制のあり方

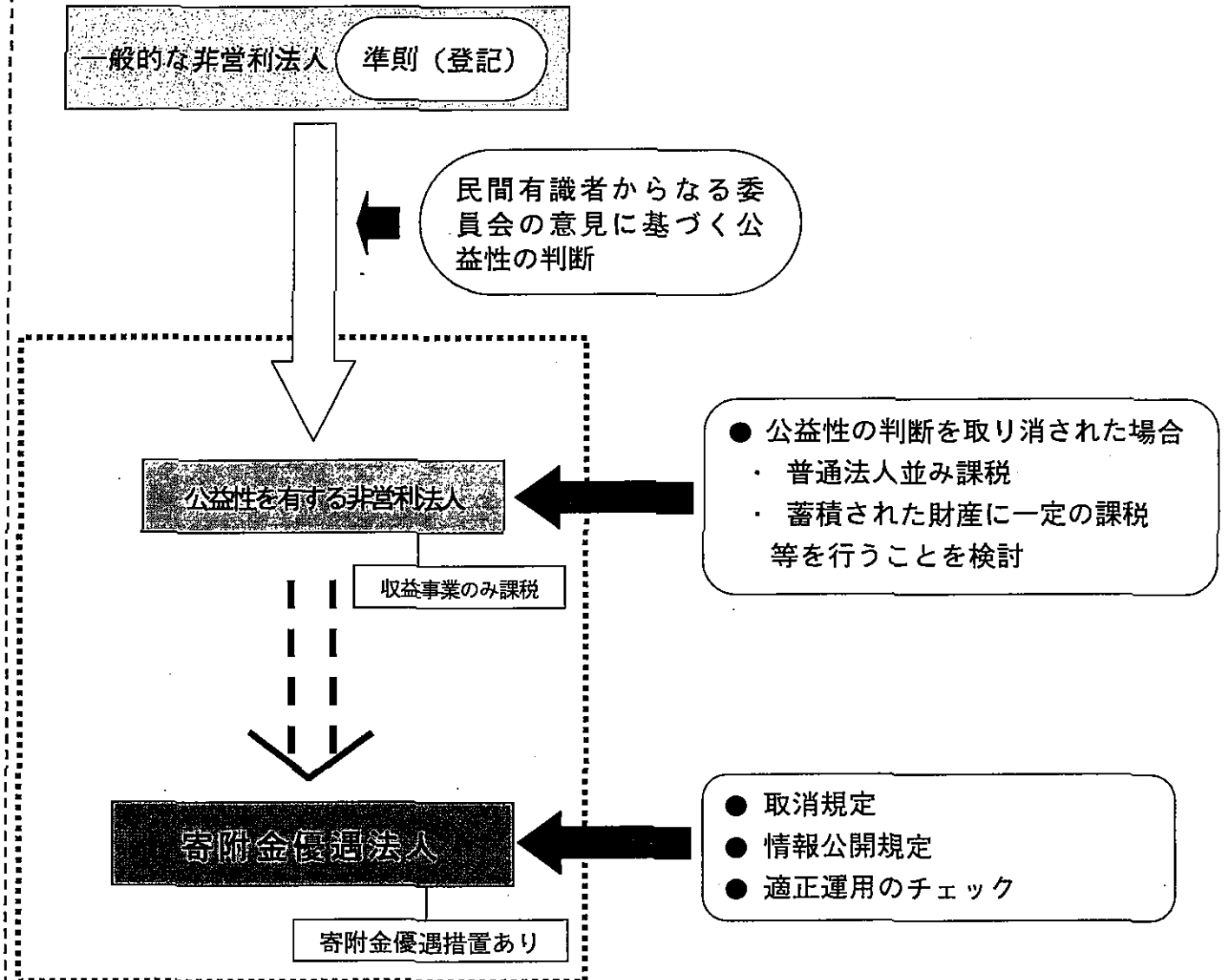
- 国税における寄附金税制
 - ・ 寄附金優遇の対象法人の範囲等
 - 「第三者機関」の判断により「公益性を有する非営利法人」とされれば、税制上、基本的に寄附金優遇の対象法人として取り扱う方向で検討。
 - これに併せ、寄附金に関する事項についての情報公開の仕組みや、寄附金の使途の適正性の確保や寄附金税制の不正利用防止のための仕組み等を検討。さらに公益性判断が取り消された場合の寄附金優遇の対象法人としての資格の取消し等の仕組みも検討。
 - 認定NPO法人の認定基準のあり方についてNPO法人の実態に即したものとなるよう検討。
 - 寄附金優遇の適用期間（現行原則 2 年）について、申請手続きの事務負担等に配慮し現行よりも長めに設定する方向で検討。
 - ・ 寄附金控除等
 - 寄附金控除（所得税）：控除限度額（総所得の 30%）について拡充の余地があるか検討。適用下限額（現行 1 万円）について寄附金税制の充実の必要性の観点から踏まえ、そのあり方を検討。
 - 寄附金損金算入限度率（法人税）：公益目的の寄附金に係る損金算入率について拡充する方向で検討。他方、一般寄附金について、その利用実態を見極めつつ、縮小する方向で検討。
 - 相続財産の寄附に係る非課税措置：「第三者機関」による公益性の判断をもって非課税とできるよう制度を見直す方向で検討。
- 地方税（個人住民税）における寄附金税制
 - 地域に密着した非営利法人等については、地方公共団体が条例などにより独自に寄附金控除の仕組みを構築できるよう見直す方向で検討。適用下限額（現行 10 万円）についても、大幅に引き下げる方向で検討。

公益性を有する非営利法人に関する課税及び寄附金税制について（全体像）

【現 行】



【新制度（検討の方向）】



新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方（抄）

【平成17年6月 政府税制調査会 基礎問題小委員会・非営利法人課税ワーキング・グループ】

結びにかえて 制度設計に当たっての要請

それだけに「第三者機関」の責務は重い。今回の制度改革の成否は、「第三者機関」の公益性判断や事後チェックが、国・地方を通じ、制度・運用両面において継続的に適正かつ的確になされるかどうかにかかっている。「第三者機関」の公益性判断の要件について、税制の視点をも含めた法人運営の適正性をどのように具体的に設定するかも重要な鍵となろう。政府に対して、こうした観点からの適切な制度設計を強く要請するものである。