

# 資 料

## (法 人 課 税)

# 平成 22 年度税制改正大綱（抄）

〔平成21年12月22日  
閣議決定〕

## 第3章 各主要課題の改革の方向性

### 3. 法人課税

#### （1）現状と課題

我が国の国税と地方税を合わせた法人実効税率は、国際的にみると高く、国際競争力などの観点から税率引下げの必要性が指摘されるところです。他方で、法人所得課税の負担に社会保険料事業主負担をあわせてみると、国際的にも必ずしも高い水準ではないという見方もあります。また、租税特別措置により、実質的な企業の負担には産業によってばらつきが見られます。

#### （2）法人税の改革の方向性

このところ法人課税の分野では、主に租税特別措置により特定の分野や活動に限られた財源を集中することで我が国経済を後押しする手法がとられてきました。しかし、諸外国をみれば、この間に課税ベースの拡大と併せた法人税率の引下げが進んできています。そこで、我が国でも、第2章で述べた通り、租税特別措置の抜本的な見直しなどを進め、これにより課税ベースが拡大した際には、成長戦略との整合性や企業の国際的な競争力の維持・向上、国際的な協調などを勘案しつつ、法人税率を見直していくこととします。

#### （3）中小法人に対する軽減税率の引下げ

我が国において地域経済の柱となり、雇用のお大半を担っているのは中小企業です。こうした中小企業を支えることは、税制にとっても重要な課題の一つです。このため、租税特別措置の見直しに当たっても、中小企業にはできる限りの配慮を行います。また、公益法人などに対する税率との均衡等も勘案しつつ、厳しい経営環境の中で必死に利益を上げている中小企業を支援するため、中小法人に対する軽減税率を引き下げることが必要です。これについては、課税ベースの見直しによる財源確保などと合わせ、その早急な実施に向けて真摯に検討します。

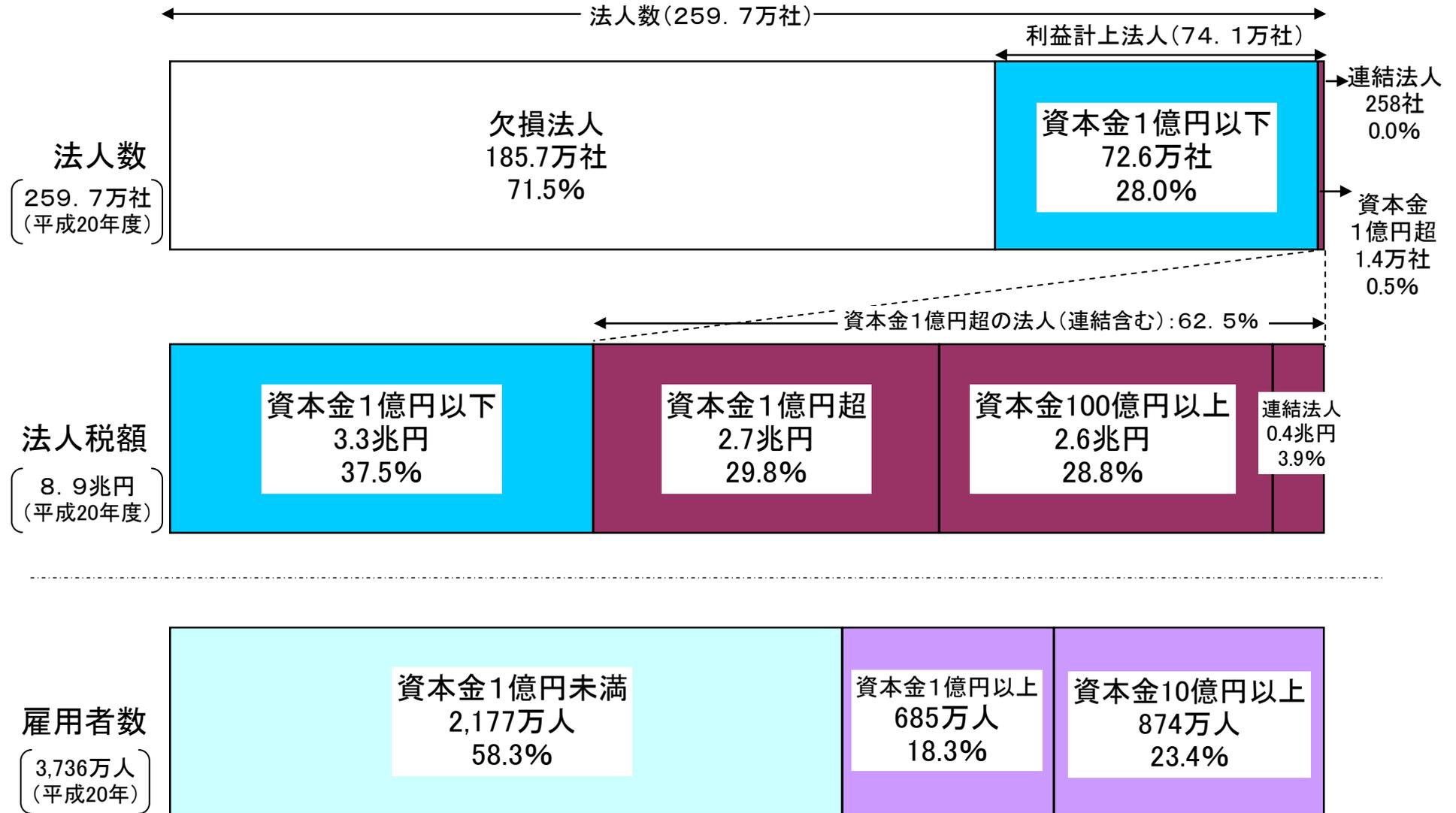
(4) 特殊支配同族会社における業務主宰役員給与の損金不算入制度

特殊支配同族会社（いわゆる一人オーナー会社）については、現在、業務主宰役員（一人オーナー）の役員給与の一部を損金不算入とする制度が設けられています。この制度は、特殊支配同族会社の業務主宰役員は自ら給与を決めることで税負担の調整を図ることが可能であるという点を踏まえ、そうした役員給与が法人段階で損金算入され、個人段階でも給与所得控除の対象となる「二重控除」の問題に対処するために設けられたものです。しかし、この制度については、二重控除を是正する手法として適切かといった批判があります。

このため、本制度は平成 22 年度税制改正で廃止します。その上で、給与所得控除を含めた所得税のあり方について議論をしていく中で、個人事業主との課税の不均衡を是正し、「二重控除」の問題を解消するための抜本的措置を平成 23 年度税制改正で講じることとします。

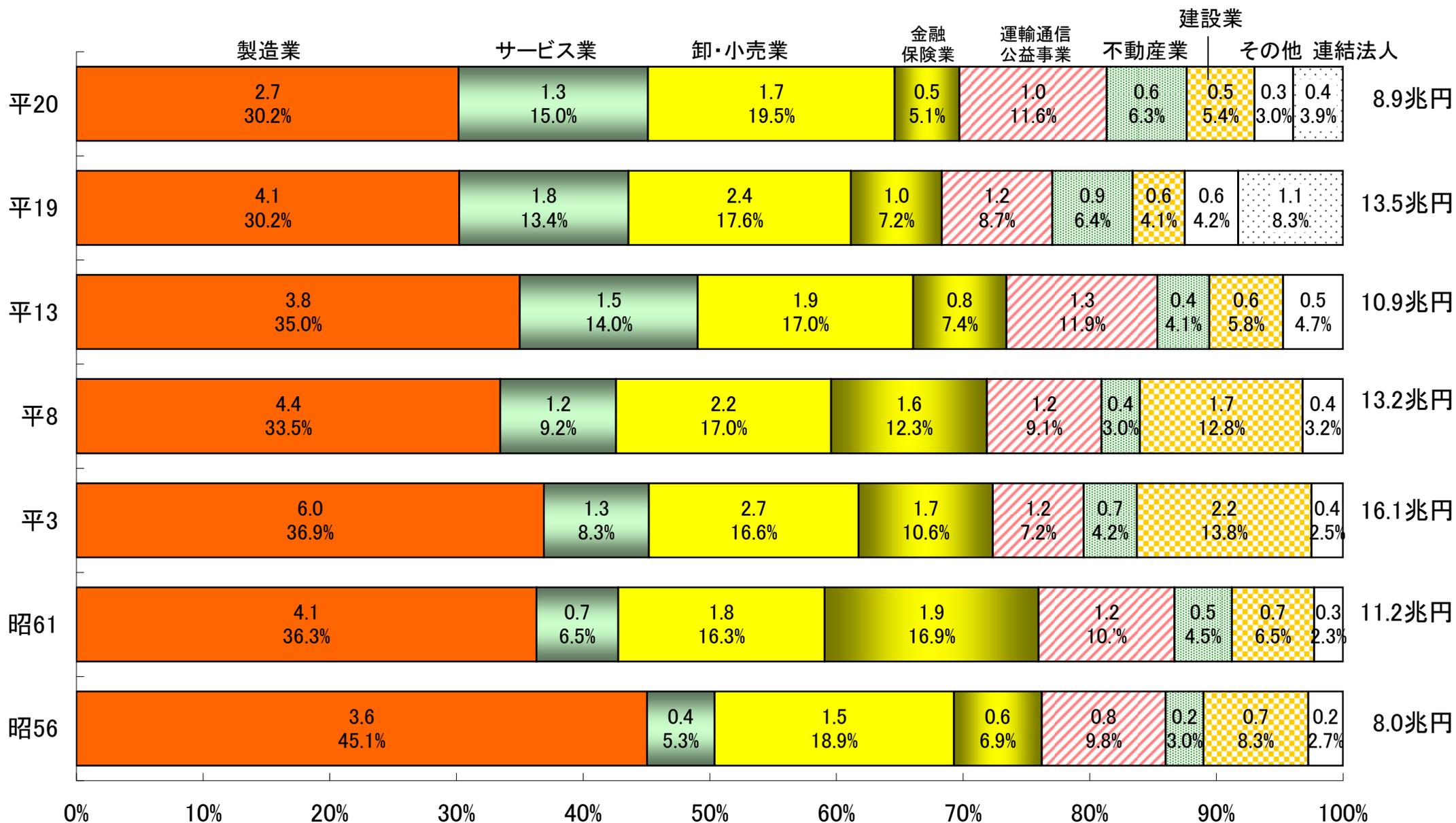
# I . 法人の状況

## 法人の内訳(法人数、法人税額及び雇用者数)



(注) 1. 法人数については、連結子法人を除いている。  
 2. 雇用者数は「1年を通じて勤務した給与所得者」と「1年未満勤続者」との合計である。  
 (出所)「会社標本調査(20年度分)」及び「民間給与実態統計調査(20年分)」(国税庁)

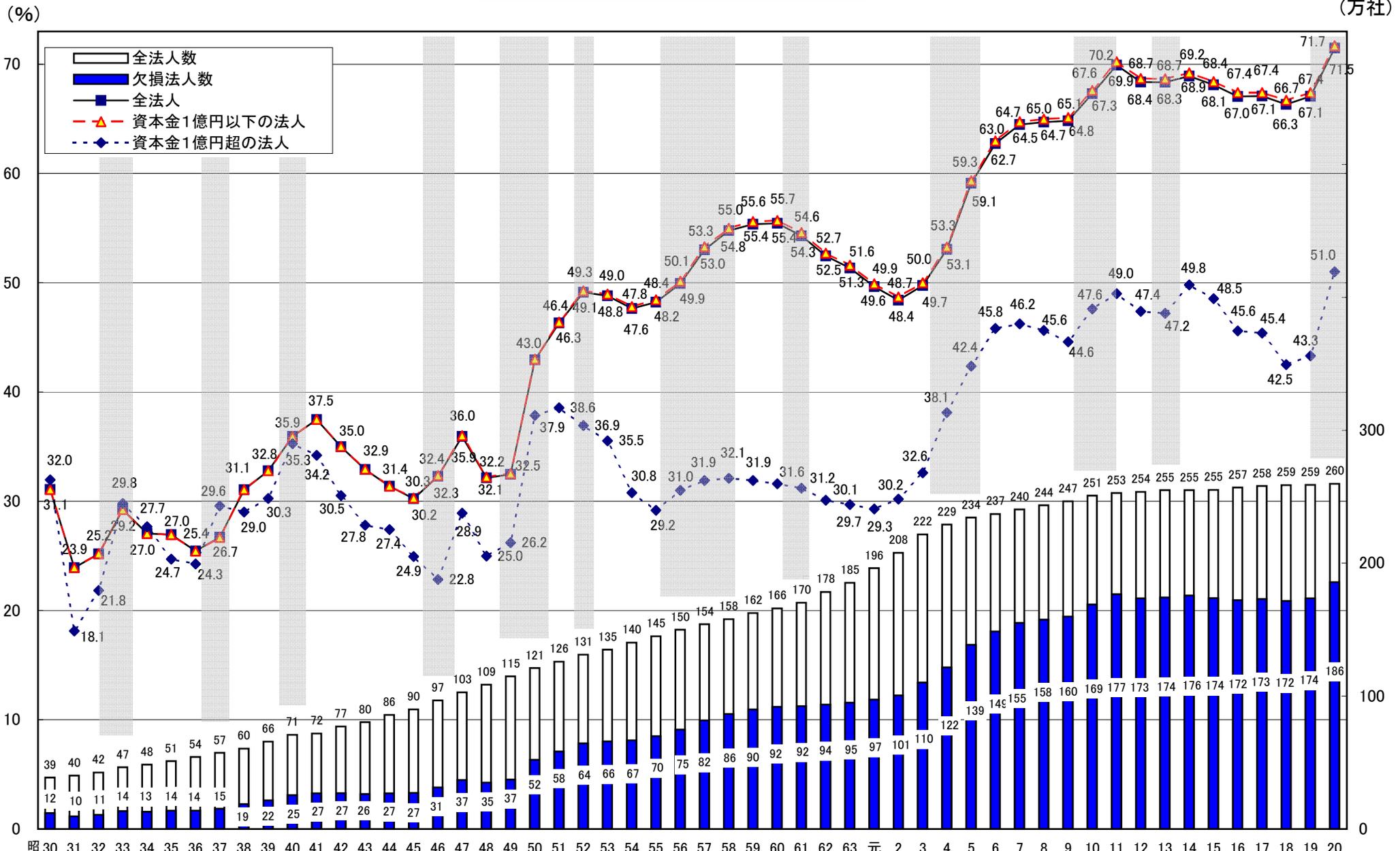
# 法人税の業種別割合の推移



(注) サービス業は、会社標本調査におけるサービス業と料理飲食旅館業との合計である。

(出所)「会社標本調査」(国税庁)

# 欠損法人割合の推移

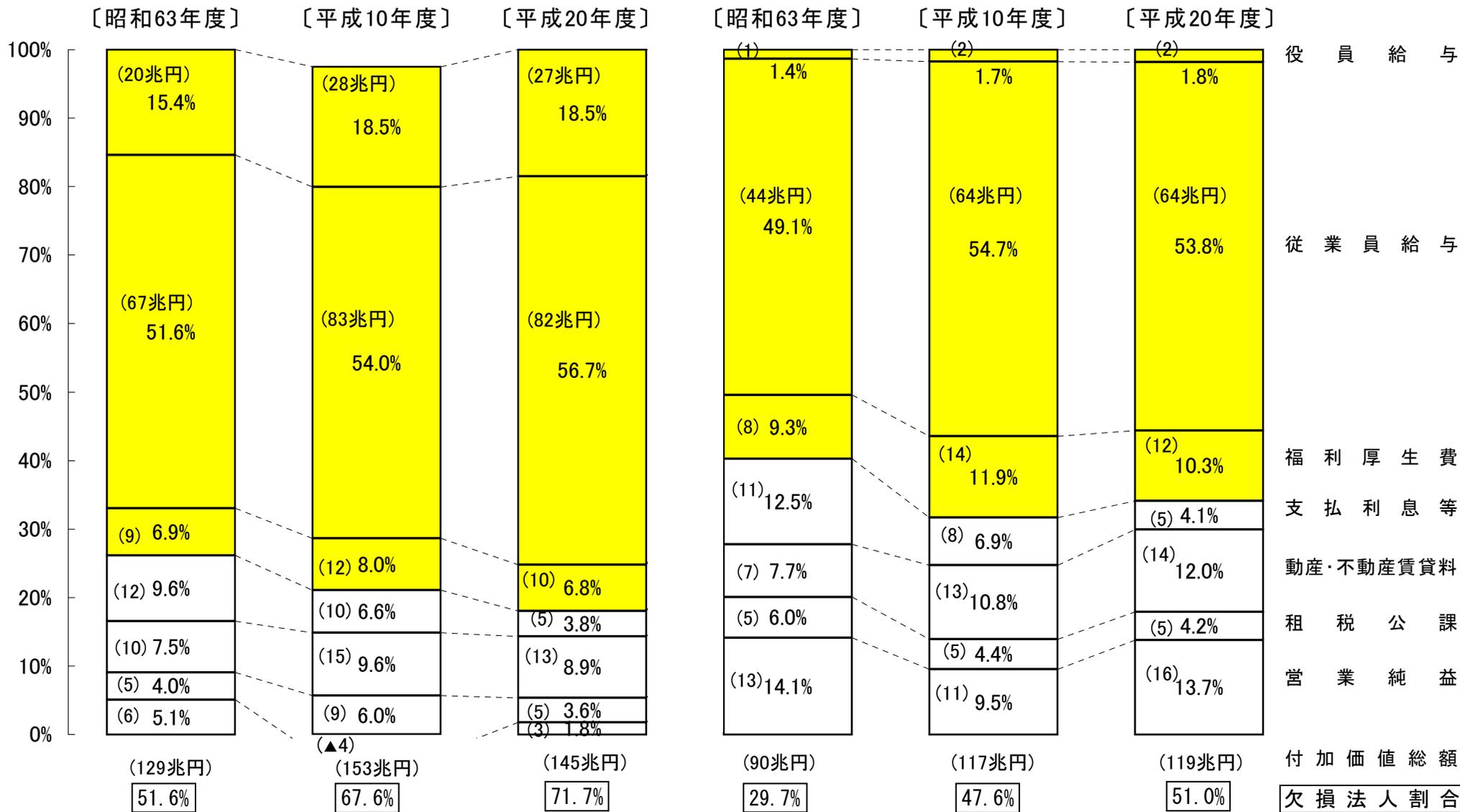


(注) 1. 「会社標本調査」(国税庁)による。  
 2. 昭和60年分～平成17年分は各年の2月1日から翌年の1月31日まで、平成18年度分以降は各年の4月1日から翌年の3月31日までの間に終了した事業年度を対象期間としている。(年(度)分)  
 3. 平成15年分～平成20年度分の全法人は連結法人を含むが、資本金別は連結法人を含まない。  
 4. 資本金別について、平成19年度以前は「資本金1億円未満法人」及び「1億円以上の法人」の計数である。  
 5. 網掛け部分は、景気後退期を示している(内閣府設定の景気基準日付を参照)。

# 法人企業の付加価値の内訳

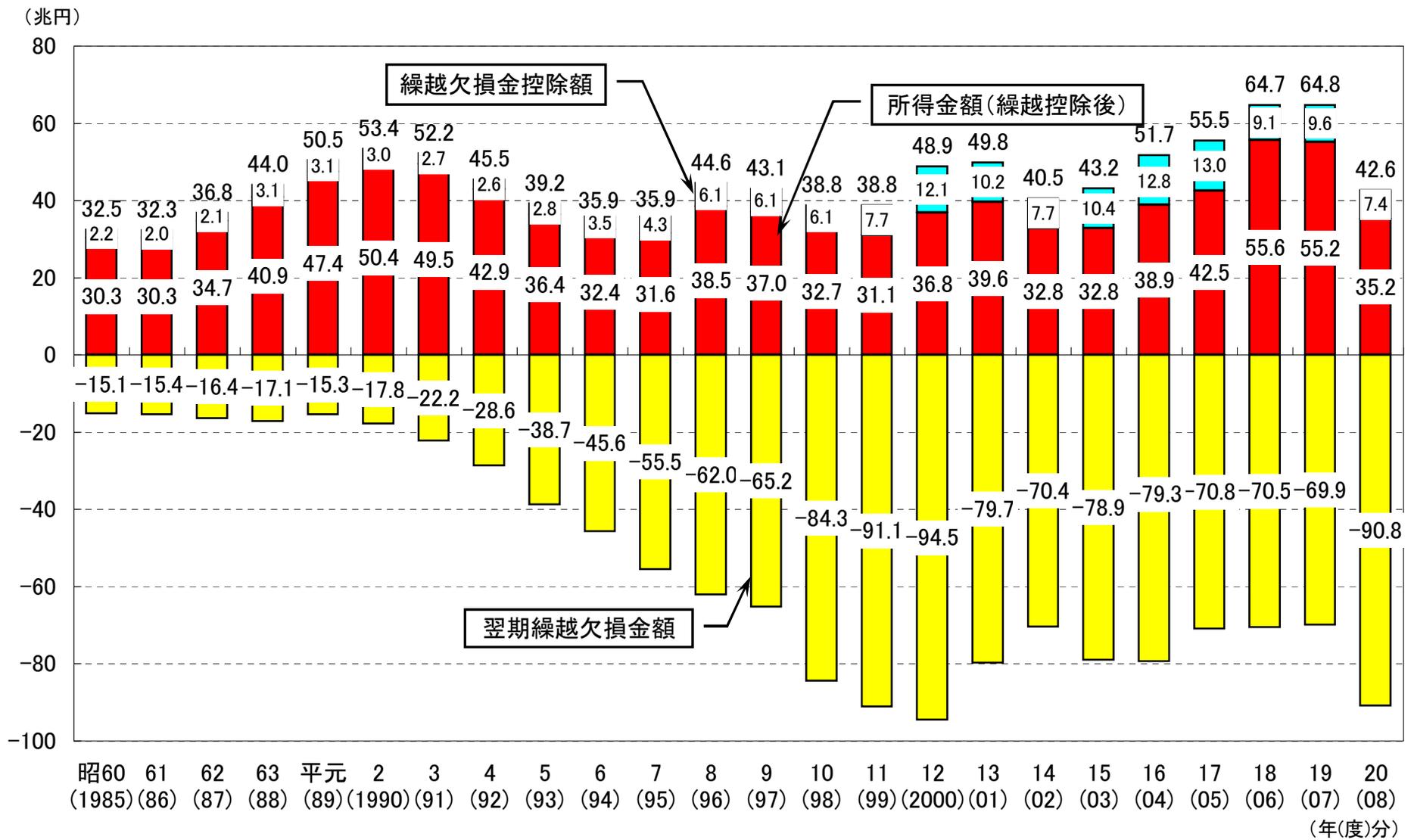
< 資本金1億円未満 >

< 資本金1億円以上 >



(注) 1. 付加価値の内訳は「法人企業統計調査」(財務総合政策研究所)による。  
 2. 欠損法人割合は「会社標本調査」(国税庁)による。

# 所得金額と繰越欠損金額の推移



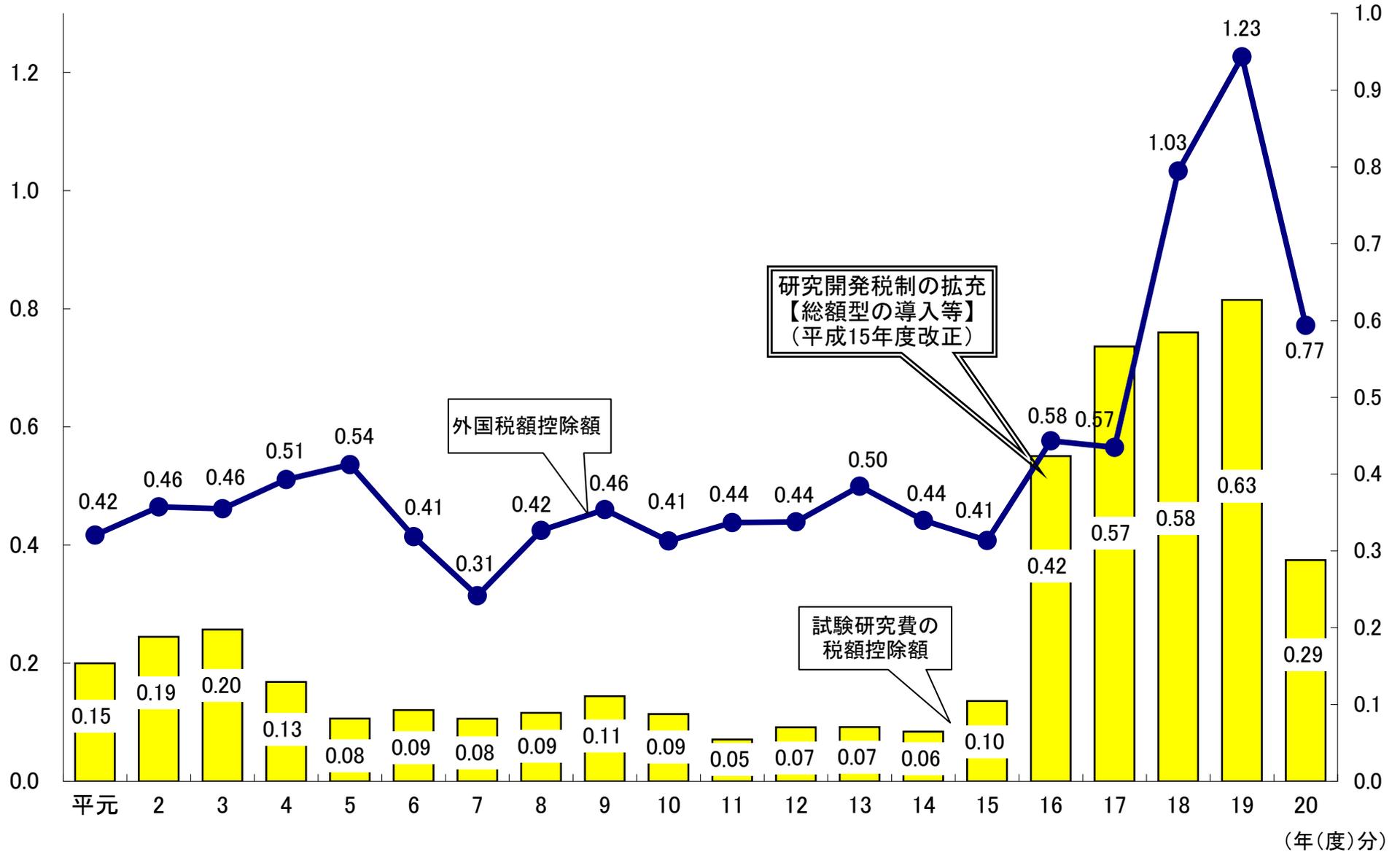
(備考) 平成17年分以前は各年の2月1日から翌年の1月31日まで、平成18年度分以降は各年の4月1日から翌年の3月31日までの間に終了した事業年度を対象期間としている。

(出所) 「会社標本調査」(国税庁)

# 外国税額及び試験研究費の税額控除額の推移

(外国税額控除: 兆円)

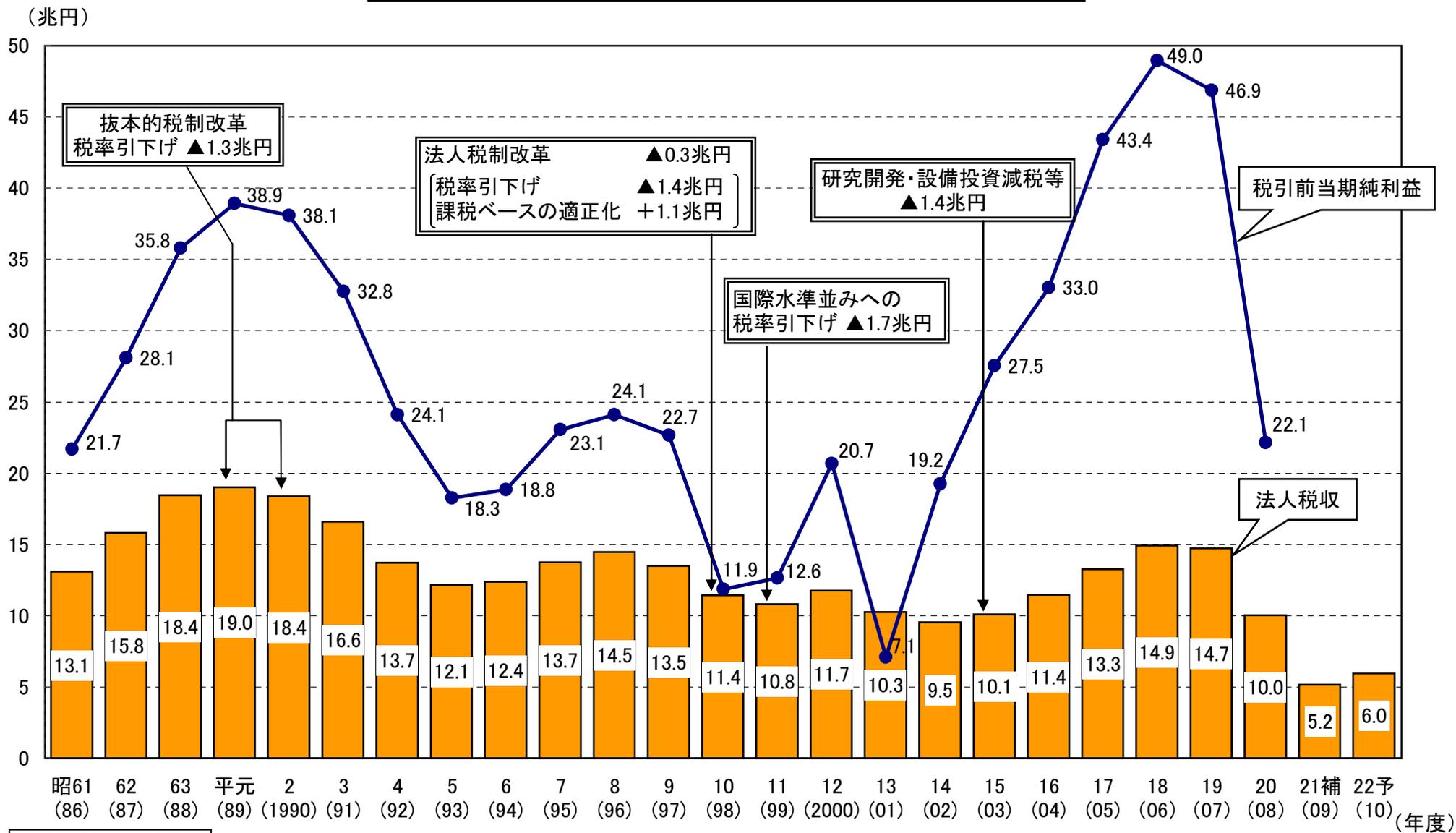
(試験研究費の税額控除: 兆円)



(注) 平成13年分以前の「試験研究費の税額控除額」については、エネルギー需給構造改革推進設備等を取得した場合の税額控除額等を含む。  
 (出所)「会社標本調査」(国税庁)

## Ⅱ. 法人稅

# 法人税収と税引前当期純利益の推移

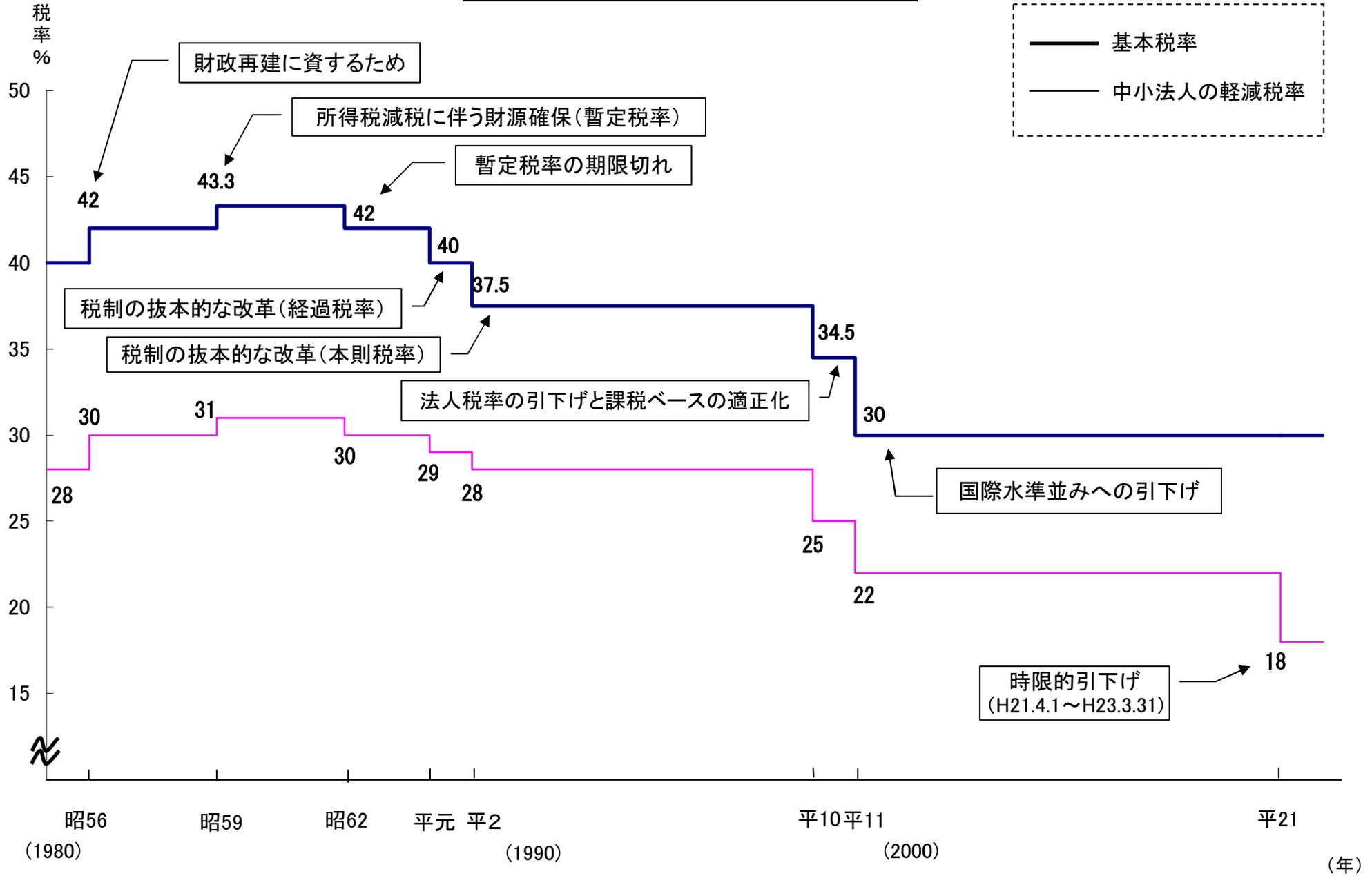


(注) 1. 法人税収は、20年度までは決算額、21年度は補正後予算額、22年度は予算額による。  
 2. グラフ中の税制改正による増減収見込額は、平年度ベースの金額である。  
 3. 税引前当期純利益は、法人企業統計調査（財務総合政策研究所）による。

## 近年の主な法人税制改正の動向

		昭和 63 年度～ 平成 12 年度 (88 年～00 年)	平成 13 年度 (01 年)	平成 14 年度 (02 年)	平成 15 年度 (03 年)	平成 16 年度 (04 年)	平成 17 年度 (05 年)	平成 18 年度 (06 年)	平成 19 年度 (07 年)	平成 20 年度 (08 年)	平成 21 年度 (09 年)	平成 22 年度 (10 年)	
法人 税 改 正 内 容	法人 税率	⑬法人税率の引下げ、 配当軽減税率の廃止 留保 42⇒④40 ⇒②37.5 配当 32⇒④35 ⑩法人税率の引下げ 37.5⇒34.5% ⑪法人税率の引下げ 34.5⇒30%									○中小法人等の 軽減税率の引 下げ(2年間) 22 ⇒ 18%		
	課 税 ベース 等	⑬受取配当の益金不算入 割合の引下げ 100⇒④90⇒②80% ④欠損金の繰戻し還付の 適用停止 ⑩課税ベースの見直し (賞与引当金の廃止等、 減価償却の見直し等)		○課税ベースの 見直し (退職給与引 当金の廃止、 受取配当等 の益金不算 入制度の見 直し(80⇒ 50%) 等)	○研究開発、設 備投資減税 の集中・重点 化	○欠損金の繰 越期間の延 長	○企業再生関 係税制の整 備	○研究開発税制 の見直し等  ○留保金課税制 度の抜本見直 し  ○一人オーナー課税 制度の導入	○減価償却制度 の見直し  ○留保金課税制 度の見直し (中小企業を 適用除外)  ○一人オーナー課税 制度の見直し	○研究開発税制 の拡充等 ○減価償却制度 の見直し	○研究開発税制 の拡充 ○省エネ・新 エネ設備等の 即時償却制度 の導入  ○中小法人等の 欠損金の繰戻 し還付の適用 停止の廃止等	○租特の抜本的 見直し(情報 基盤強化税制 の廃止等)  ○一人オーナー課税 制度の廃止	
		⑪株式交換等に係る課税 の特例の創設 ⑫金融商品に対する時価 評価等の導入	○企業組織再 編税制の創 設	○連結納税制 度の創設		○連結付加税 の廃止		○会社法の施行 に伴う税制の 整備	○三角合併等 に対応した企業 組織再編税制 の見直し ○信託税制の 整備				○資本に関係 する取引等 に関する税 制の見直し
			○認定NPO法人 制度の創設		○認定NPO法人 制度の拡充						○公益法人制度 改革に対応し た税制の整備		○認定NPO法人 制度の認定手 続等の簡素化
備 考	関連 する 制度 改正	⑩NPO法人制度の創設 ⑪株式交換・株式移転制 度の導入 ⑫金融商品に対する時価 評価の導入	○会社分割法 制の創設					○会社法の施行  ○会社法対応の 企業会計の導 入	○信託法の改正	○新しい公益法 人制度の施行 (20年12月1日)			

# 法人税率の推移



# あるべき税制の構築に向けた基本方針（抄）

平成14年6月  
税制調査会

## 第二 個別税目の改革

### 二 法人課税

#### 1. 法人税

#### (2) 今後の改革の方向

##### ① 基本的考え方 ー歪みの少ない中立的な税制の構築と政策税制の重点化ー

法人税は、経済がグローバル化する中で、企業の創意工夫を尊重し、競争力を維持・強化するため、国際的に整合性がとれ、企業活動に対し歪みの少ない中立的な税制であることを基本とすべきである。

このような観点から、平成10年度以降、課税ベースを拡大しつつ、税率を国際水準並みに引き下げるとともに、連結納税制度の導入等の大きな改革を行ってきた。今後とも、経済社会の活性化のために、このような基本方針で法人税の改革を行っていく必要がある。

しかしながら、累次の税率引下げにより、国の法人税率は既に先進国並みの水準となっており、開発途上国の水準を念頭において、これ以上の税率引下げを行うことは適当ではない。

今後の法人税率の水準については、わが国の租税負担全体の水準や税体系全体のあり方との関連、更には先進国との税率のバランスを踏まえて検討していくべきである。

また、法人事業税に外形標準課税を導入すると、法人所得課税の実効税率は下がることとなる。

一方、税制の簡素化、課税ベースの拡大の観点から、既存の租税特別措置の整理・合理化を大胆に進めるとともに、経済社会の活性化と構造改革のために、真に有効な政策措置を集中・重点的に講じる必要がある。併せて、事業活動が多様な形態で行われている等の経済社会の新しい動きに対応して、法人税の諸課題に取り組むべきである。

##### ② 政策税制の集中・重点化 ー明確な国家戦略を前提とした重点的な措置ー

わが国企業の競争力強化や産業構造の改革を進めるためには、21世紀をリードする産業・技術を見据えた明確な国家戦略を前提に、規制改革や歳出措置も含めた総合的な政策の重点分野への集中投入が必要である。その一環として税制についても既存の租税特別措置の整理・合理化を大胆に行いつつ、新産業や技術革新の創出等を目指し、政策税制を研究開発分野等真に有効な分野に重点化すべきである。

## 政策税制の集中・重点化 (平成15年度改正～平成20年度改正)

平成15年度改正において、大規模なIT投資促進税制、研究開発税制を実施

### IT投資促進税制

(減収額：5,240億円)

企業のIT投資による生産性の向上及びIT関連製品への短期的な需要創出等のための措置としてIT投資促進税制を導入

### 研究開発税制

(減収額：6,490億円)

企業の研究開発を促進するため、試験研究費の総額の8～10%を税額控除する制度を恒久措置として創設(増加試験研究費の税額控除制度との選択制)

平成18年度改正において、IT投資促進税制を廃止し、情報基盤強化税制を導入。研究開発税制は継続

### 情報基盤強化税制

(減収額：1,000億円)

IT技術の高度化や情報化・国際化が進展する中で、より長期的な生産性の向上を図るため、情報基盤強化税制を導入

### 研究開発税制

(減収額：5,970億円)

試験研究費を増加させるインセンティブを付与するとの観点から、増加試験研究費の税額控除制度と試験研究費の総額に係る税額控除制度を統合

平成20年度改正において、情報基盤強化税制及び研究開発税制を見直し

### 情報基盤強化税制

(減収額：900億円)

中小企業の情報基盤への投資を促進する観点から、中小法人に係る投資下限額を引き下げるとともに、大法人について対象投資額の上限を設定

### 研究開発税制

(減収額：6,510億円)

より一層の研究開発投資を促進するため、試験研究費を増加させた企業や売上高に占める試験研究費の割合の高い企業が適用できる税額控除制度を創設

平成22年度改正において、情報基盤強化税制を廃止

〔中小企業に係る措置は、対象設備を拡充の上、中小企業等基盤強化税制に追加〕

(注) 減収額は、それぞれ改正を行った年度における平年度減収額である。

# 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除

(概要)

- (1) 試験研究費総額の 8~10% (特別試験研究費については 12%) の税額控除 (当期の法人税額の 20% を限度) ができる。
- (2) 中小企業者等の試験研究費については、上記(1)の適用に代えて、その総額の 12% の税額控除 (当期の法人税額の 20% を限度) ができる。
- (注) 上記(1)及び(2)については、平成 21 年 4 月 1 日から平成 23 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度につき、当期の法人税額の 30% を限度とする特例が講じられている。
- (3) 平成 20 年 4 月 1 日から平成 22 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度については、上記(1)又は(2)に追加して、①試験研究費の増加額に係る税額控除又は②平均売上金額の 10% を超える試験研究費に係る税額控除のいずれかの選択適用 (当期の法人税額の 10% を限度) ができる。

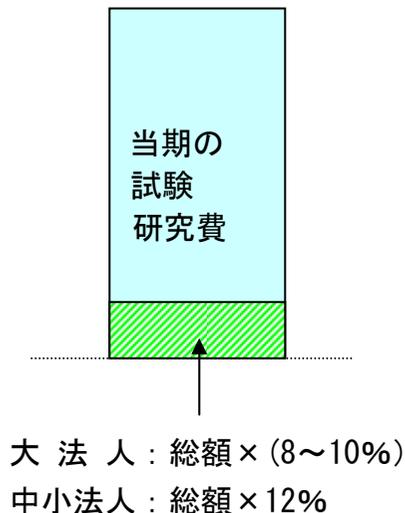
税目：法人税、所得税

適用期限：無し

(3) の増加額等に係る措置は、  
平成 24 年 3 月 31 日  
(個人は平成 24 年分)  
(注) の控除上限額等の特例は、  
平成 23 年 3 月 31 日  
(個人は平成 23 年分)

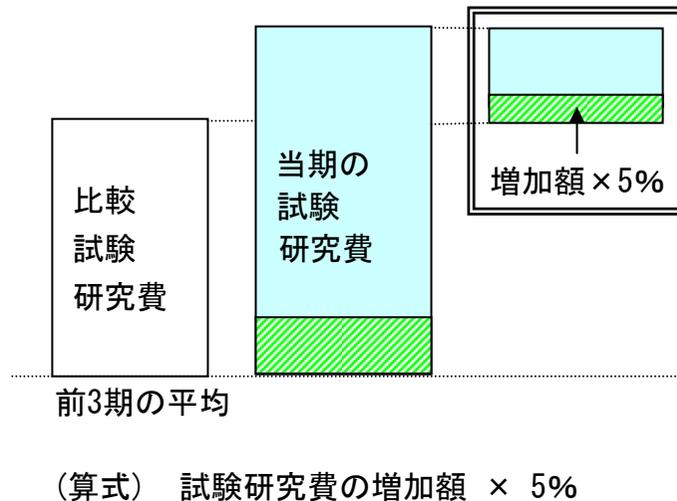
増減収見込額：▲2,540 億円程度  
(21年度平年度<sup>※</sup>-)

## ○ 試験研究費の総額に係る税額控除制度等 (上記(1)又は(2))

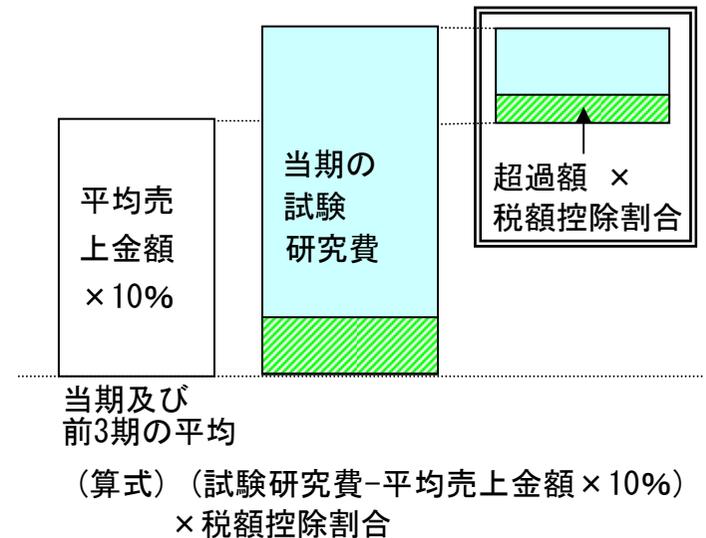


## ○ 試験研究費の増加額等に係る税額控除制度(上記(3))

### ① 試験研究費の増加額に係る税額控除



### ② 平均売上金額の 10% を超える試験研究費に係る税額控除



※ 税額控除割合 = (試験研究費割合 - 10%) × 0.2

## 研究開発税制による法人税等の負担率の引下げ効果の例

法人(業種)		引下げ効果	適用期
A社	医薬品	▲ 6.4%	H21.12期
B社	電気機器	▲ 4.3%	H21.12期
C社	医薬品	▲ 13.3%	H21.3期
D社	輸送用機器	▲ 8.8%	H21.3期
E社	医薬品	▲ 8.0%	H21.3期
F社	機械/輸送用機器	▲ 7.5%	H21.3期
G社	医薬品	▲ 6.2%	H21.3期
H社	化学/電気機器	▲ 1.5%	H21.3期

- (注) 1. 「研究開発費ランキング」(会社四季報2010年第2集)上位50社のうち、有価証券報告書(平成21年中の単体決算)における税効果会計の内訳で「試験研究費の税額控除」による負担軽減率の記載があるものを抽出。  
 2. 業種は、会社四季報の区分による。

# 平成 19 年度の税制改正に関する答申（抄）

〔平成18年12月  
税制調査会〕

## Ⅱ 総合的な税制改革の流れの中での平成 19 年度税制改正

### 1. 経済活性化に向けた速やかな対応

#### (1) 減価償却制度

減価償却制度は、償却資産の使用期間にわたって費用と収益を対応させるものであるが、国際的な競争条件を揃え、競争上のハンディキャップをなくすことが重要である。このため、主要国では設けられておらず、合理的な説明が困難な償却可能限度額（取得価額の 95%）については、これを撤廃すべきである。

また、設備投資を促進し、生産手段の新陳代謝を加速する観点から、新規取得資産について法定耐用年数内に取得価額全額を償却できるよう制度を見直し、残存価額（10%）を廃止するとともに、償却率についても国際的に遜色のない水準に設定すべきである。

法定耐用年数・設備区分については、使用実態を十分把握した上で、簡素化等の見直しをしていく必要がある。特に、技術革新のスピードが早く、実態としても使用年数の短いものについては、早急に法定耐用年数を短縮すべきである。

なお、固定資産税における償却資産については、資産課税として、課税対象の資産価値を評価するために減価を行っているものであり、法人税の減価償却とは趣旨が異なる。今後、その評価方法については、税の性格を踏まえ、検討していく必要がある。

## 減価償却制度の見直し (平成19年度改正及び平成20年度改正)

### 平成19年度改正

#### ○ 250%定率法の導入

新規取得資産について償却可能限度額(95%)及び残存価額を廃止し、1円(備忘価額)まで償却できるようカーブを見直す

250%定率法とは、まず、定額法の償却率(1/耐用年数)を2.5倍した率を償却率とする定率法により償却費を計算し、この償却費が一定の金額を下回る事業年度から残存年数による均等償却に切り換えて、耐用年数経過時点で1円まで償却する方法をいう。

○ 既存の資産については、償却可能限度額に到達後5年間で1円まで均等償却できることとする

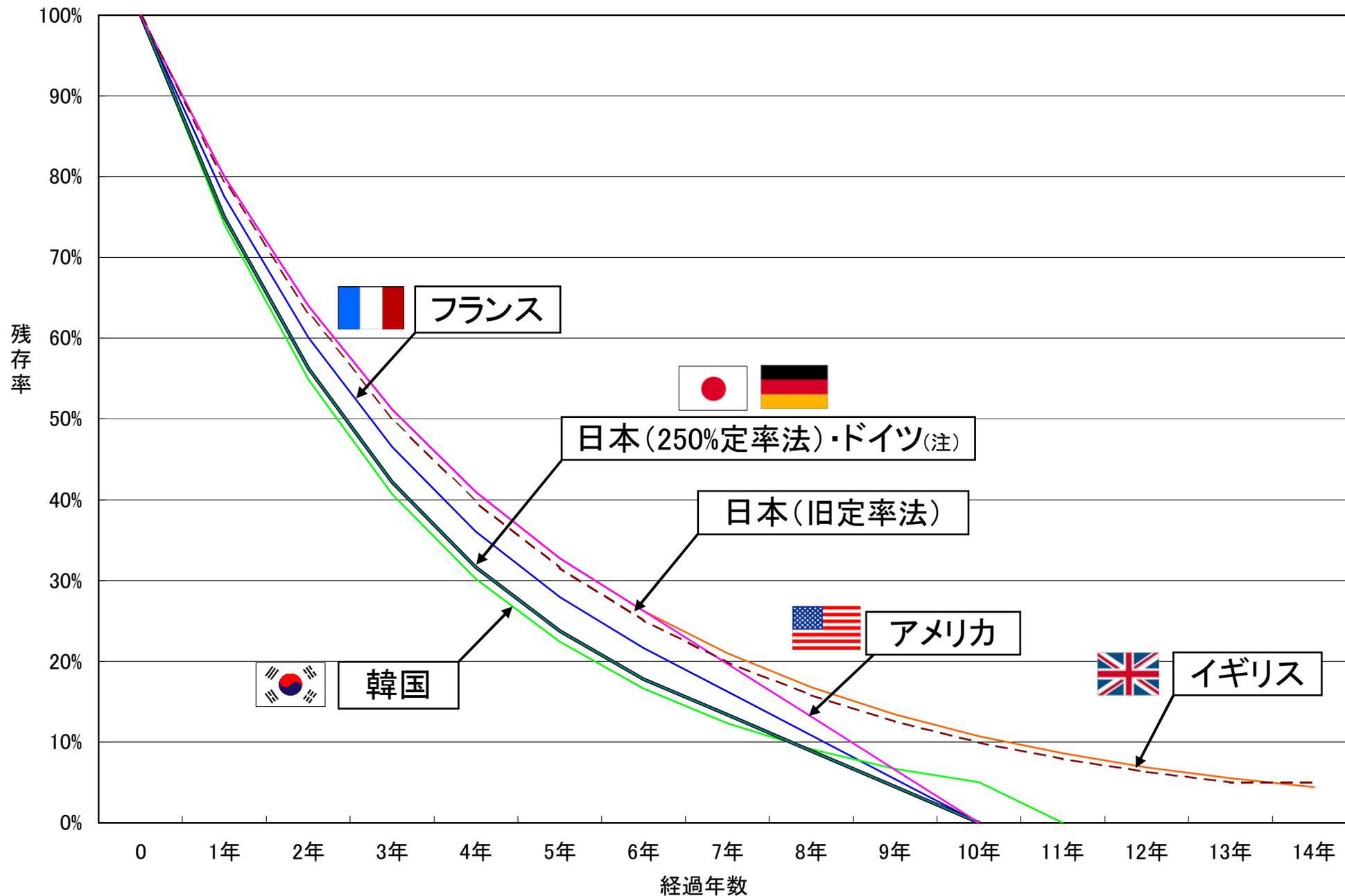
### 平成20年度改正

#### ○ 法定耐用年数及び資産区分の見直し

- ・ 法定耐用年数について、減価償却資産の使用実態調査の結果を踏まえた見直し
- ・ 資産区分について、項目数の多い別表第二(機械・装置)を中心に、資産区分の整理

○ 耐用年数の短縮特例制度の手続簡素化

# 耐用年数10年の資産を定率法で減価償却した場合の国際比較



(注)ドイツについて、2009年及び2010年中に調達されたものに対して定率法(償却率:定額法の償却率の2.5倍又は25%のいずれか低い方)を選択できる(原則:定額法)。

## 租税特別措置の見直しに関する基本方針（平成22年度税制改正大綱）

### 見直しの対象

- (1) 租税特別措置の見直しは、租税特別措置法に規定された措置や特例等のうち、産業政策等の特定の政策目的により税負担の軽減等を行う措置（以下「政策税制措置」という。）に該当するものを対象とする。
- (2) 政策税制措置に該当するものの全てについて今後4年間で抜本的に見直す。各年の見直しの対象は、その年度末までに期限が到来する措置に、期限の定めのない措置等を随時加えたものとするを基本とする。

### 見直しの方針（「ふるい」）

租税特別措置の見直しに当たっては、公平・透明・納得の税制の構築と財源確保の要請を踏まえつつ、以下の方針により行うこととする。

- (1) 既存の政策税制措置のうち、期限の定めのある措置については、その期限到来時に廃止する（サンセット）。ただし、「指針」に照らして合理性、有効性及び相当性のすべてが明確に認められる措置に限り、その内容の厳格な絞込みを前提に、原則として3年以下の期限を付して存続させることを検討する。  
なお、「指針」に照らして厳格な見直しを行った結果、実質的に同じ内容の措置を20年を超えて存続させることとなる場合には、原則として、期限の定めのない措置とすることを検討する。
- (2) 既存の政策税制措置のうち、期限の定めのない措置については、関連する措置を見直す場合等の適時に、「指針」に照らして、その適用状況や政策評価等を踏まえて存続の必要性を判断し、存続させる場合は、内容の厳格な見直しを行う。  
なお、期限の定めのない措置のうち、もはや適用状況や政策評価等を踏まえた必要性を判断する必要がなく、かつ、課税の公平原則を逸脱するものではないと明確に認められるものについては、本則化の適否を検討する。
- (3) 政策税制措置を新設又は拡充する場合には、スクラップ・アンド・ビルドを基本とし、その費用対効果の見通しと検証可能性に留意しつつ、「指針」を踏まえてその緊要性を厳格に判断し、原則として、3年以下の期限を付すものとする。

# 平成22年度改正における租税特別措置の見直し

310

## 租税特別措置法の規定による特例措置

(注)特例措置数は、平成21年6月26日までの公布法令に基づく。

241

### 政策税制措置

- ・ 租税回避防止措置
- ・ 手続の特例 等

82

### 本年度見直し対象措置

(内訳)

47

16

19

本年度末までの  
期限到来措置

期限の定め  
の無い措置

期限未到来措置等

### 見直し

	総計	廃止	縮減	計
見直し対象措置	82	12	29	41
期限到来措置	47	9	16	25
期限未到来措置等	16	2	8	10
期限の定め の無い措置	19	1	5	6

## 租税特別措置法の規定による特例に係る増減収見込額

(単位：億円程度)

	減収見込額	増収見込額	差引計
所得税関係	▲ 15,820	—	▲ 15,820
法人税関係	▲ 11,380	+ 3,310	▲ 8,070
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">                     大法人 (資本金1億円超)                 </div>	▲ 6,680	+ 2,450	▲ 4,230
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">                     中小法人 (資本金1億円以下)                 </div>	▲ 4,700	+ 860	▲ 3,840
その他	▲ 46,310	+ 18,990	▲ 27,320
合計	▲ 73,510	+ 22,300	▲ 51,210

(注1) 上記は、租税特別措置法の規定による特例について、平成21年度に適用される措置に基づく増減収見込額(平年度ベース)を試算したものである。なお、①データ上の制約など増減収額を見込むことが困難であるもの、②増減収額が僅少(10億円未満)であると見込まれるもの、③制度の内容から増減収額は生じないと考えられるものは、含まれていない。

(注2) 個人、法人で共通の措置については、主として想定される適用対象者に応じて、所得税関係、法人税関係のいずれかに計上している。

## 租税特別措置法の規定による特例措置の増減収見込額(主なもの)

(単位:億円程度)

### 【法人税関係】

○試験研究を行った場合の法人税額の特別控除(研究開発税制)	▲ 2,540
○中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除(中小企業投資促進税制)	▲ 2,500
○エネルギー需給構造改革推進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除(エネルギー需給構造改革推進投資促進税制)	▲ 1,220
○退職年金等積立金に対する法人税の課税の停止	▲ 1,170
○中小企業者等の法人税率の特例	▲ 1,100
○情報基盤強化設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除(情報基盤強化税制)	▲ 700
○事業革新設備等の特別償却	▲ 550

### 【所得税関係】

○住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除(住宅ローン減税)	▲ 8,560
○確定申告を要しない配当所得	▲ 3,200
○公的年金等控除の最低控除額等の特例	▲ 1,710
○青色申告特別控除	▲ 600

### 【その他】

○石油化学製品の製造のため消費される揮発油の免税等(ナフサ免税)	▲ 35,940
○地価税の課税の停止	▲ 2,020
○土地の売買による所有権の移転登記等の税率の軽減	▲ 1,220
○小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例	▲ 1,090
○住宅取得等資金の贈与に係る相続時精算課税制度の特例	▲ 1,050
○自動車重量税の免税等(エコカー減税)	▲ 1,020
○農地等についての相続税の納税猶予等	▲ 570
○引取りに係る石油製品等の免税	▲ 510
○引取りに係る特定石炭の免税	▲ 510

### 【増収項目】

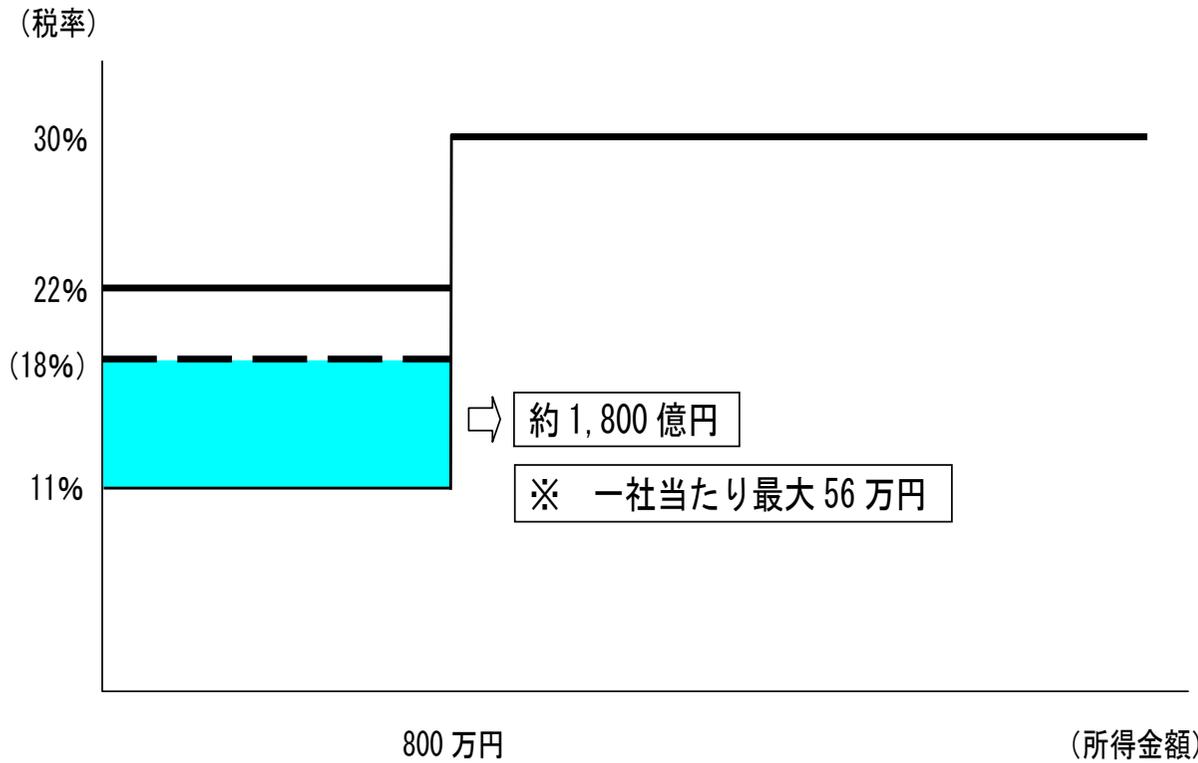
○揮発油税及び地方揮発油税の税率の特例	+ 13,570
○自動車重量税率の特例	+ 5,420
○交際費等の損金不算入	+ 3,310

(注) 増減収見込額は参・予算委員会資料「租税特別措置法の規定による増減収額試算」(平成21年7月)に基づく。

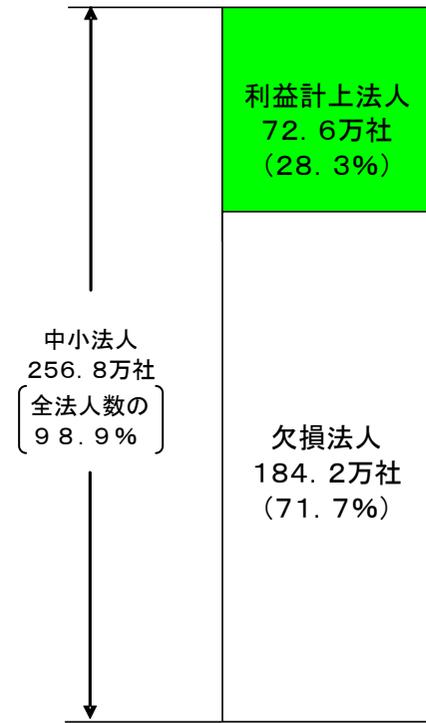
# 中小法人(資本金1億円以下の法人)に対する法人税率

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。

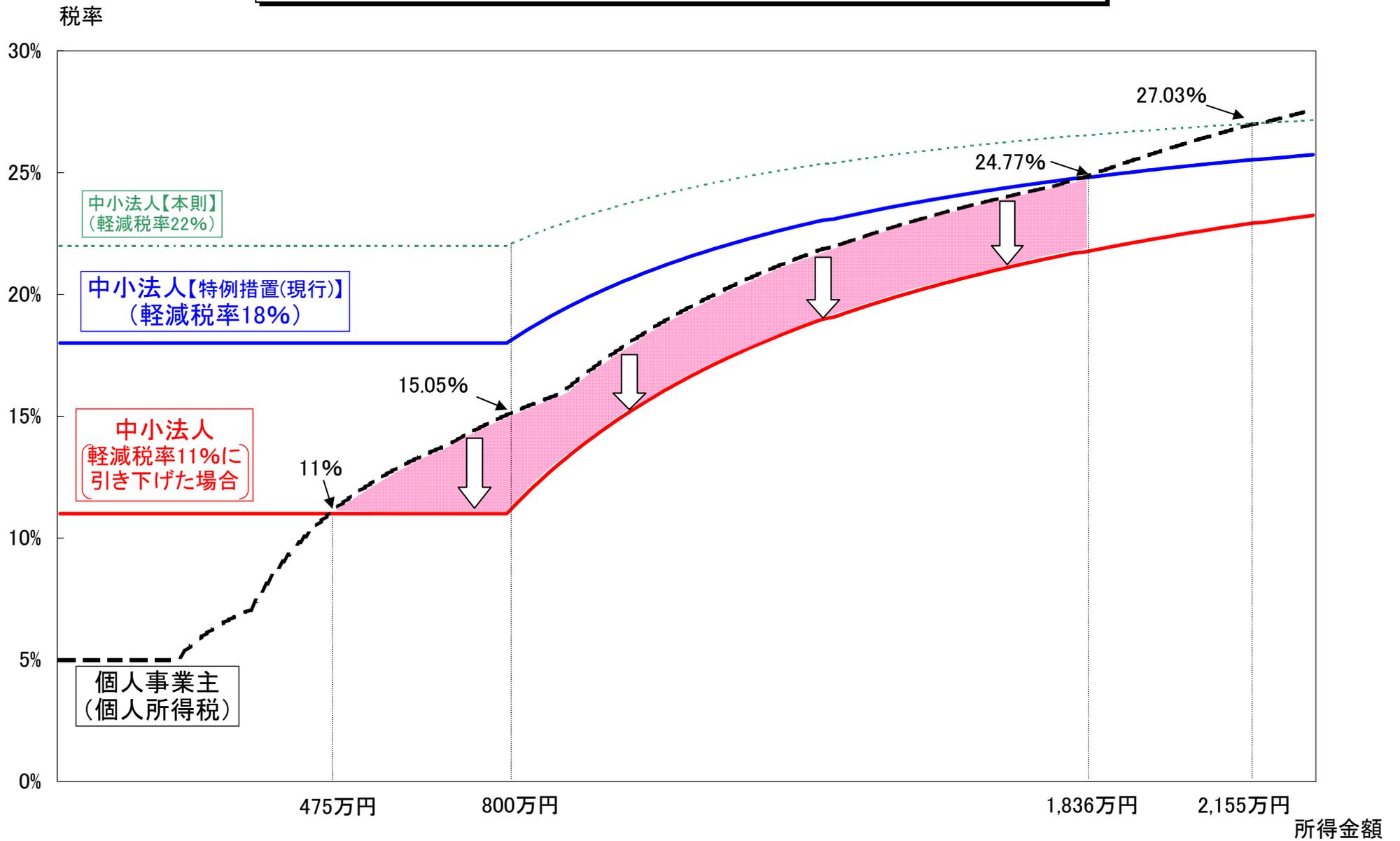


(参考)中小法人の欠損法人割合



(注) 会社標本調査(平成20年度分)による。なお、全法人数は、活動中の内国普通法人260.3万社から連結子法人を除いた259.7万社。

## 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。

## 主な中小企業支援税制

### 軽減税率による税負担の軽減措置

- 中小法人の軽減税率（本則22%、現行18%）  
創設年度 昭和30年（本則部分）  
平成21年度（22%→18%）  
減収見込額 ▲1,100億円程度（22%→18%の部分）

### 租税特別措置による課税ベースの減免措置

- 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
- 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)減収見込額は、平成21年度ベース(平年度)である。

# 特殊支配同族会社（いわゆる一人オーナー会社）の役員給与の損金不算入制度の廃止

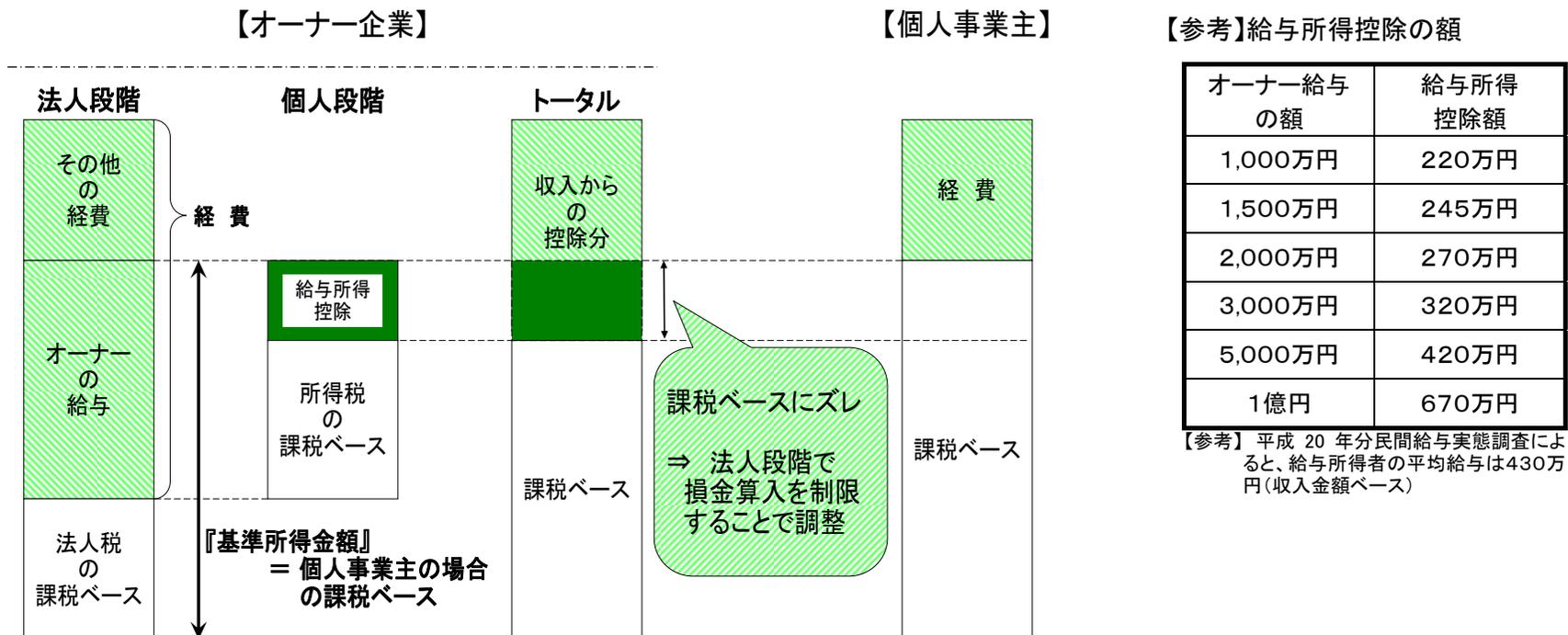
新会社法における一人会社の全面的解禁や最低資本金規制の撤廃等を背景として、個人事業主との負担の公平性を確保する観点から、いわゆる一人オーナー会社において発生する「経費（オーナー給与に係る給与所得控除相当額）の二重控除」を是正する措置を導入（平成18年度改正）

## 【改正の内容】

本制度は、平成22年度改正で廃止。なお、オーナー給与に係る課税のあり方については、いわゆる「二重控除」の問題を踏まえ、給与所得控除を含めた所得税のあり方について議論をしていく中で、個人事業主との課税の不均衡を是正し、「二重控除」の問題を解消するための抜本的措置を平成23年度改正で講じる。

## 【改正前の制度の概要】

- **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大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



# 特殊支配同族会社(いわゆる一人オーナー会社)の役員給与の損金不算入制度の適用状況等

## ○ 本制度により納税額が増加した法人数等

年度	適用除外基準 (基準所得金額)	法人数	税 額
20	1,600万円	8.3万社	602億円
19	1,600万円	9.3万社	672億円

(備考)平成19、20年度分の会社標本調査等のデータを基にした推計

## (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	—

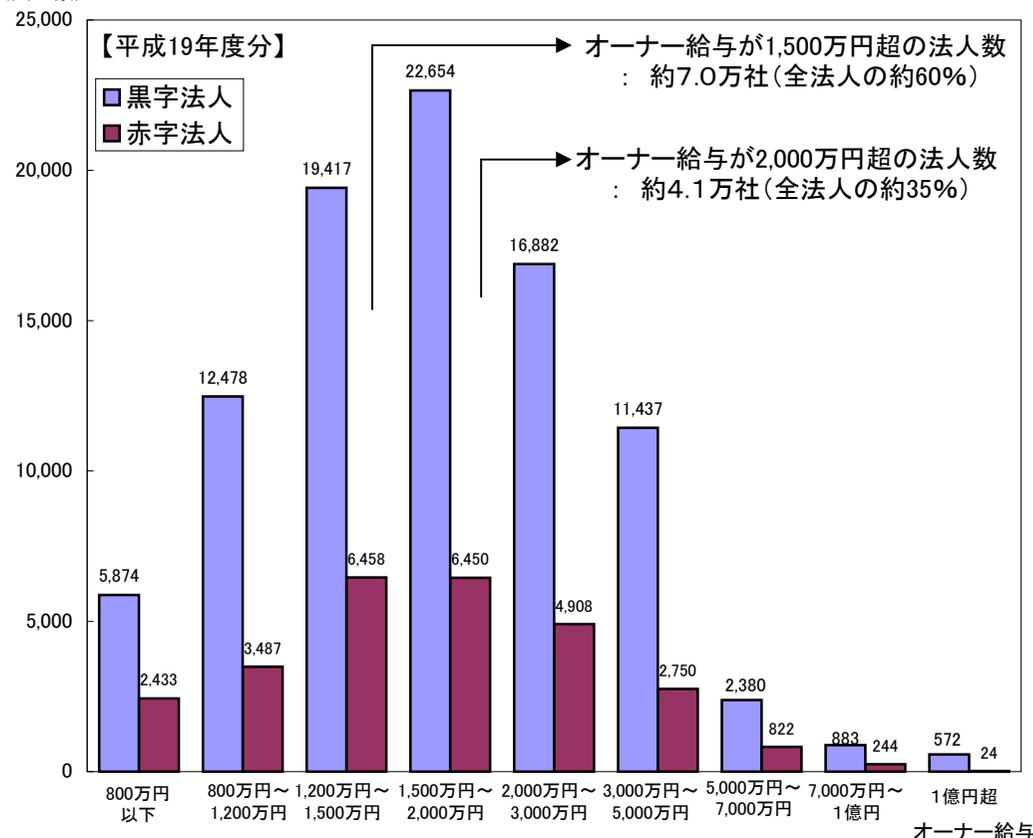
## 【参考データ】

本調査(平成19年度分)における適用対象法人のオーナー給与  
の中位数 1680万円

## ○ 適用会社におけるオーナー給与の水準

年度	適用法人数		オーナー給与 平均額		オーナー給与 最高額	
	19	20	19	20	19	20
黒字法人	9.3万社	8.3万社	2,048万円	1,937万円	3億8,200万円	精査中
赤字法人	2.8万社	2.7万社	1,926万円	2,059万円	3億6,000万円	精査中
全 体	12.0万社	11.0万社	2,020万円	1,968万円		

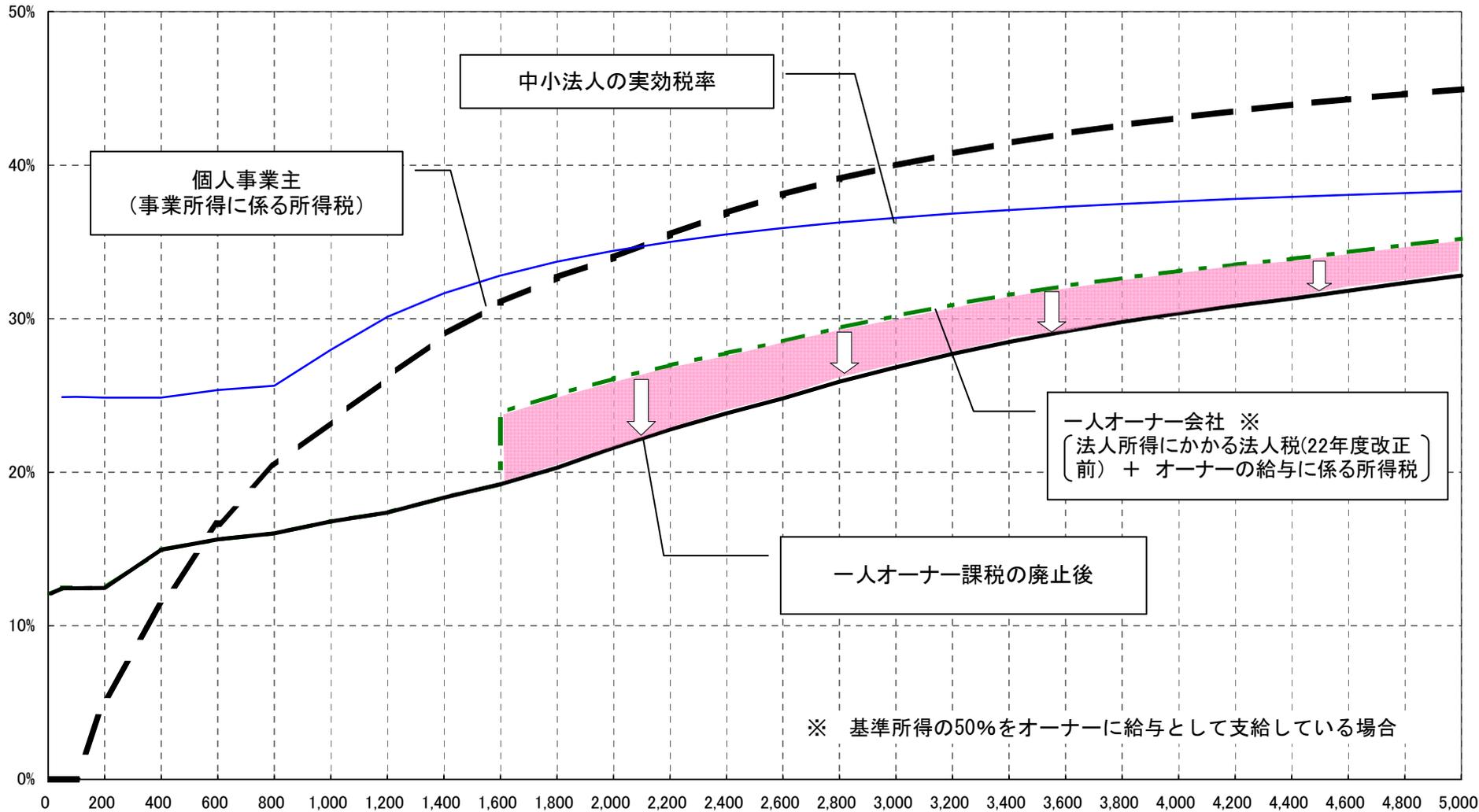
(法人数)



(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



一人オーナー会社 ※  
〔法人所得にかかる法人税(22年度改正前) + オーナーの給与に係る所得税〕

一人オーナー課税の廃止後

※ 基準所得の50%をオーナーに給与として支給している場合

(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)

## Ⅲ. 旧政府税調における議論

## 日本の欠損法人に関する考察

(調査分析部会(平19.7.31) 八塩裕之専門委員報告のポイント)

### ○我が国において欠損法人が多いことの原因・背景

- ・ 日本の中小法人の多くは欠損法人であり、これだけ多いのは本来おかしいこと、との指摘がある(経済理論的には、欠損続きの法人には資金が集まらず存続できないはず)。
- ・ 欠損法人が多い背景には、中小事業者(オーナー経営者)が資本(法人)所得や事業所得を給与所得に形態転換する、という租税回避的な行動があるのではないか。
- ・ 日本では、労働所得、とくに給与への税率が資本所得よりも低い。以下のように税率構造とともに所得控除(給与所得控除)が重要な役割を果たしており、結果として、税が本来あるべき以上に法人化を促進しているのではないか。
  - ①オーナー経営者が所得を法人に留保せず、自身の給与として分配。  
給与所得控除が適用され課税所得が縮小、所得税の低い税率ブラケットが適用される。その結果、法人に留保するよりも税負担が軽減できる。
  - ②個人自営業者の事業所得には給与所得控除が適用されない。  
個人自営業者が事業形態を法人に転換し所得を給与で分配すれば、控除が適用されて税負担が軽減できる。
- ・ 日本の所得形態転換による租税回避的行動は、欧米でも違う形(中小事業者による労働所得から資本所得へのインカム・シフティング)で発生している。「所得形態転換による課税ベース選択」は中小事業者の特徴。
- ・ 租税回避的行動は、税収ロス(税収ロスの発生分だけ、税率を引き上げねばならないとすれば、それによって非効率性が発生)や、税制における不公平などの問題をもたらす。

## グローバル化する経済の中での税制の課題

(調査分析部会(平19.5.17) IMF報告のポイント)

- グローバル化(資本、財、サービス及び労働の可動性の増大)に伴う税制の課題
  - 課税ベースの可動性の増大(→①実物投資先の決定がより税制に敏感に②帳簿上の利益移転がより容易に③租税回避防止がより困難に)。
  - 税制に関する帰着の変化(→最終的な税負担が可動性の低い要素に移転)。
  - 所得の不平等の増大(→公平の達成に税制と歳出措置のどちらが効果的か)。
  - 可動性の有無に関わらず、税制が政策全般へのシグナルとして利用される。
  - 国際的な税制及び税務行政における協調に関する問題を提起。
  
- 競争力と成長のための税制改革
  - 法人所得税に焦点が当たるが、問題はそれだけではない。消費課税への依存が大きいほど成長が速いという証拠がある。
  - 法人所得税の法定税率は国際的な租税競争の対象となるが、重要なのは、OECD 諸国では税収が課税ベース拡大等を反映して概ね変わっていないこと。
  - 法人所得税の投資への影響には、以下の2つの側面。
    - 平均実効税率(プロジェクトの期間全体の税負担率)は、どの国に投資を行うかの選択に関わる。概して法定税率によるが、利益移転等に重要な意味。
    - 限界実効税率(追加的な投資に対する税負担率)は、どのくらい投資を行うかの選択に関わる。法定税率だけでなく、償却制度や様々な特別措置が関連。
  - 法人所得税の競争は、それを純粋な利益に対する課税に近づける試みでもある。
  - 研究開発(R&D)に対するインセンティブは、研究開発を促進する効果を持つが、それが社会的な利益をどの程度生み出すかが政策的に重要。

## 企業税制改革：限界税率と平均税率、税の競争と協調の観点から

(調査分析部会(平19.7.13) 國枝繁樹専門委員報告のポイント)

### ○限界税率と平均税率

- 経済学の標準的な考え方においては、投資促進策としては限界税率の引下げが効率的とされてきたが、80年代以降、各国では課税ベースを拡大し、一定の税収を確保しながら、法定税率を引き下げている。
- 平均税率の引下げは、既存株主への lump-sum transfer を意味することから、経済効率をむしろ低下させる側面もあるが、時間をかけて引き下げることによって、そうした弊害を抑制できる。

### ○平均税率引下げを巡る論点

- 流動性制約の存在が効率的投資を大きく阻害している場合には、平均税率の引下げが好ましいが、一方、フリーキャッシュフロー仮説が当てはまる場合には、企業による非効率的な過剰投資を促すため、必ずしも望ましくない。現在の日本企業は、後者の状況にあるのではないかと考えられる。
- 対外直接投資は様々な要因に影響を受けるが、立地選択の段階においては、平均税率が影響を与える可能性がある。ただし、欧米の実証研究ではその影響の規模について議論があるほか、我が国に関する実証研究では影響の有無について見方が分かれている。
- 多国籍企業が世界全体の税負担の最小化を図って行う利益移転に関しても、平均税率が問題となり、実証研究においても、低率国へ利益移転を行うことが確認されている。利益移転への対抗措置が十分機能しない場合には、平均税率の引下げにより、自国外への利益移転を防止しようとする国も現れることになる。

## 法人税の転嫁と帰着について

(調査分析部会(平19.6.15) 土居文朗専門委員報告のポイント)

### ○法人税の転嫁と帰着

- 法人税は「法人」が負担しているのではなく、(税引後)企業所得、製品価格、賃金等の様々なルートを通じて、従業員、株主、債権者、顧客などのステークホルダーが負担。
- 法人税負担の転嫁は、需要や供給の価格弾力性によって決まる。
- 法人税負担の転嫁は、現時点だけでなく、将来にも及ぶ可能性。

### ○実体経済での法人税の帰着

- 2005年に経済産業省が行ったアンケート調査では、以下の結果。
  - 法人税負担が増大した場合、短期的には利益圧縮等に対応するが、中長期的には賃金・雇用調整に対応するとの回答が多い。
  - 今後、中長期的に法人税負担が増大していく場合、8割弱の企業が競争力に影響があると回答。
  - 企業が国際的な立地選択を行う上で、法人税・社会保険料負担ともに、これまで以上に今後は重要と判断材料になるとする企業が多い。
- アメリカの実証分析では、法人税負担は約70%が自国の労働者に、約30%が自国の資本に帰着するとの分析例がある。国際間の資本移動を通じて、外国の労働者や資本にも税負担は帰着する。

### ○法人税と消費税の比較の視点

- 法人税は法人だけが負担し消費税は消費者だけが負担するというものではない。
- 消費税は労働所得税と近い性質を持つ(遺産を残さない等の一定の前提の下で、消費税と労働所得税は同じ効果を持つという等価定理)。
- 法人税は、労働に帰着する部分と資本に帰着する部分があることから、労働所得税と資本所得税が結合した税と見ることができる。
- 法人税と消費税を比較する視点として、労働所得税と資本所得税のどちらが望ましいかを見る視点が有用。

## 企業負担と経済活性化の関係について (調査分析部会(平19.4.23) 加藤久和専門委員報告のポイント)

### ○法人企業公的負担の影響についての概括的な理解

- 法人所得税や社会保険料の企業負担の軽減は、利潤等のキャッシュ・フロー増加をもたらし、当該企業の設備投資促進につながる。さらに、賃金・雇用等の増加や財・サービス価格低下などを通じて労働者や消費者にもメリットを及ぼすと考えられる。
- 主な影響経路は①設備投資の拡大に伴うマクロ経済押し上げ②外国企業による対内投資の促進③キャッシュ・フロー増加による賃金・配当の増加④財・サービス価格の低下等のプラス効果⑤税収減に伴う財政赤字の拡大と利子率押し上げによるマイナス効果。

### ○諸研究を踏まえた留意点等

- 企業負担の軽減が経済にプラスの効果をもたらすかについては、内外で定量的な分析が蓄積されているが、ポジティブな見方とネガティブな見方に分かれている状況。
- 企業負担のあり方を考えるにあたっては、以下のような観点に留意が必要。
  - ①少子高齢化・人口減少、グローバル化の進展といった経済社会のトレンドとの関連。長期的な経済活性化のためには持続的な経済成長が不可欠であり、それには経済社会のトレンドへの適切な対応が必要となる。法人企業の公的負担軽減が研究開発(R&D)投資を促す可能性や長期的に予測される国内の投資資金不足に対応するための対内投資の促進なども考慮する必要がある。
  - ②他方、法人税率引き下げによってキャッシュ・フローが増加しても、将来の需要増加などの期待がない限り、設備投資に結びつかないこともありうる。また、たとえ税率が引き下げられても社会保険料雇用主負担の増加によって設備投資に結びつかない可能性もある。加えて、税収減による長期金利上昇、法人税減税が他税の増税予想をもたらす効果なども検討しなければならない。
  - ③欠損法人への影響、法人税の帰着の問題も考慮すべき点である。

### ○要点

- 企業負担の軽減により、資本コストが下がれば、借入金利が変わらないとの前提の下では設備投資の増加につながるが、税収の落ち込みによる金利上昇といった影響経路もあることから、マクロ経済に与える影響については多角的な分析が必要。