

令和6年6月

事務局資料

（「成長志向の法人税改革」の振り返り
・ 租税特別措置の検証等）

第1部 基本的考え方と経済社会の構造変化

Ⅲ. 経済社会の構造変化

10. 経済社会の構造変化への対応

(経済社会の構造変化を踏まえた「あるべき税制」の構築)

法人課税については、企業活動が我が国経済において大きな比重を占める中で、個人所得課税、消費課税とともに基幹税として、政府の安定的な財源としての役割を果たすことが求められています。これまで「成長志向の法人税改革」等、社会情勢にあわせた対応を行ってきましたが、期待された成果につながるものであったのか、今後、客観的・実証的な検証が求められます。なお、法人実効税率の国際的な引下げ競争は、世界的な最低税率導入の合意を受けて、一定の歯止めがかかったものとなっています。また、公平・中立といった租税原則の例外である租税特別措置等については、その必要性・有効性について、E B P Mの観点も踏まえた不断の効果検証を行い、真に必要なものに限定する必要があります。

1. 「成長志向の法人税改革」 の振り返りについて

1. 法人税の負担構造の見直し

- 法人税の負担構造を改革する。すなわち、課税ベースを拡大し、税率を引き下げることで、法人課税を“広く薄く”負担を求める構造にする。
- 課税ベースの見直しは、法人間での課税の公平のみならず、企業の選択を歪めない税制にするという中立の観点からも重要。

2. 投資・賃上げの促進等

- 利益を上げている企業の再投資余力を増大させるとともに、収益力改善に向けた企業の取組みを後押しするという成長志向の構造に変革していく。
- 産業の新陳代謝を促して国内に稼ぐ力を持った企業を多く作っていくこと、また新規開業を促すこと、そして結果的に生産性を高めていくことの重要性はきわめて高い。

3. 立地競争力の強化

- 立地競争力を高めるとともに、わが国企業の競争力を強化するために税率を引き下げる。
- 国内企業が高付加価値分野を国内に残し、また、海外から多くの企業が日本に直接投資を行う環境を作ることは、質の高い雇用機会を国内に確保するために不可欠の課題である。

1. 法人税の負担構造の見直し

- 税制の中立性や財政の健全化を勘案し、ヨーロッパ諸国でも行われたように政策減税の大幅な見直しなどによる課税ベースの拡大や、他税目での増収策による財源確保を図る必要（「法人税改革に当たっての基本認識と論点」（平成26年6月5日））
- 税率引下げに当たっては、制度改革を通じた課税ベースの拡大等により財源をしっかりと確保することとした。（「平成28年度税制改正大綱」（平成27年12月16日））

2. 投資・賃上げの促進等

- より広く課税を行いつつ、稼ぐ力のある企業や企業所得の計上に前向きな企業の税負担を軽減することで、企業の収益力の改善に向けた取組み、新たな技術の開発や新産業などへの挑戦がより積極的になり、それが成長につながるような法人税改革を行う必要がある。（「法人税改革に当たっての基本認識と論点」（平成26年6月5日））
- 法人課税をより広く負担を分かち合う構造へと改革し、「稼ぐ力」のある企業等の税負担を軽減することにより、企業に対して、収益力拡大に向けた前向きな投資や、継続的・積極的な賃上げが可能な体質への転換を促す。（「平成28年度税制改正大綱」（平成27年12月16日））

3. 立地競争力の強化

- 欧州の事情と異なり、アジアの中でも極東に位置し、成長著しいアジア市場からも距離があるというわが国の地政学的な特殊性も踏まえれば、法人税率を引き下げたからといって、それが主因となって、企業立地が促進されるものではない。企業の立地選択は、儲かる市場の存在が最も大きな決定要因であり、そもそも利益が上がる見込みがなければ、投資の候補にはなり得ない。したがって、市場の成長性を高める政策を同時に進めなければならない。（「法人税改革に当たっての基本認識と論点」（平成26年6月5日））

第2部 個別税目の現状と課題

IV 法人課税

令和5年6月
税制調査会

1. 法人税

(2) これまでの法人税改革

(法人税改革の取組み)

主要国の法人税率は、1980年代初めは50%程度であったところ、アメリカ・レーガン政権、イギリス・サッチャー政権などの法人税改革により、課税ベースの拡大とともに、断続的に引き下げられ、現在は20%台半ばから30%弱の水準になっています。

我が国の法人税の基本税率は、戦後のシャープ税制改革時に35%とされ、その時々々の経済・社会情勢を背景として累次の変更を経つつ、昭和59(1984)年度には43.3%となりました。その後、昭和62(1987)年・63(1988)年にかけての抜本的税制改革では所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系の構築、平成10年度税制改正は課税ベースの適正化と税率引下げによる法人税改革、平成11年度税制改正は厳しい経済状況の中での景気対策、平成23年度税制改正は企業の国際競争力の向上や我が国の立地環境の改善、平成27年度・28年度税制改正は企業の国際競争力強化と収益力改善といった、それぞれの目的の下で法人税率が段階的に引き下げられ、地方法人課税における外形標準課税の創設・拡大、それに伴う所得割の税率引下げ等とあわせて、国・地方を通じた法人実効税率は20%台にまで低下しました。

これらのうち、平成27年度・28年度税制改正で行った「成長志向の法人税改革」は、①我が国の立地競争力と我が国企業の国際競争力強化のための税率引下げと、②法人税の負担構造の改革、すなわち、課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げ、法人課税を広く薄く負担を求める構造とすることにより、利益を上げている企業の再投資余力を増大させ、収益力改善に向けた企業の取組みを後押しするという成長志向の構造への変革を目的として行われました。

また、こうした一連の改革は、総じて見れば、税率の引下げや課税ベースの拡大によって広く薄い課税を志向したものであると言えますが、この他、例えば、平成15年度税制改正では研究開発税制の抜本的拡充が行われたほか、平成25年度税制改正では所得拡大促進税制(現在の賃上げ促進税制)が創設される等、租税特別措置については見直しも行われつつ、その時々々の政策課題に応じた対応が行われてきました。(後略)

第2部 個別税目の現状と課題

IV 法人課税

1. 法人税

(2) これまでの法人税改革

(企業活動の状況)

他方、企業の活動状況を見ると、リーマン・ショック後、法人所得（企業収益）は継続的に改善し、令和3（2021）年度には過去最高益を達成し、黒字企業割合も10%程度改善しました。

個別の企業の中には、一定の配当を行いつつ、順調に設備投資や研究開発の総額を伸ばし売上増につなげ、従業員給与の着実な増加を実現している企業も存在します。

一方で、国内の企業活動を総じて見てみると、以下のような傾向が見られます。

- 設備投資は、全体として増加しているものの、内訳を見ると、海外の設備投資が増加傾向である一方、国内設備投資は横ばいとなっています。拡大した対外直接投資（海外子会社等）による収益のうち、概ね5割程度が国内親会社に配当として還元されています。
- 人的資本、無形資産への投資の規模は、主要国に見劣りする水準となっています。賃金水準は実質的に見て30年間横ばい状態で、伸び率は他の先進国に比して低迷しています。
- こうした中、利益の増加や高水準の現預金保有を背景として、配当や上場企業による自社株買いといった株主還元が増加傾向にあります。

このような傾向の背景としては、日本企業がより市場に近い海外において生産を行うようになったことや、日本経済が長期にわたりデフレ下で低成長であったことが挙げられ、国内外の経済の構造変化に伴う日本企業の行動変容と考えられます。「成長志向の法人税改革」については、こうした世界的な構造変化の中において、国内における投資を活性化させるという点に関し、どのような効果を有したか、今後客観的・実証的な検証が求められます。

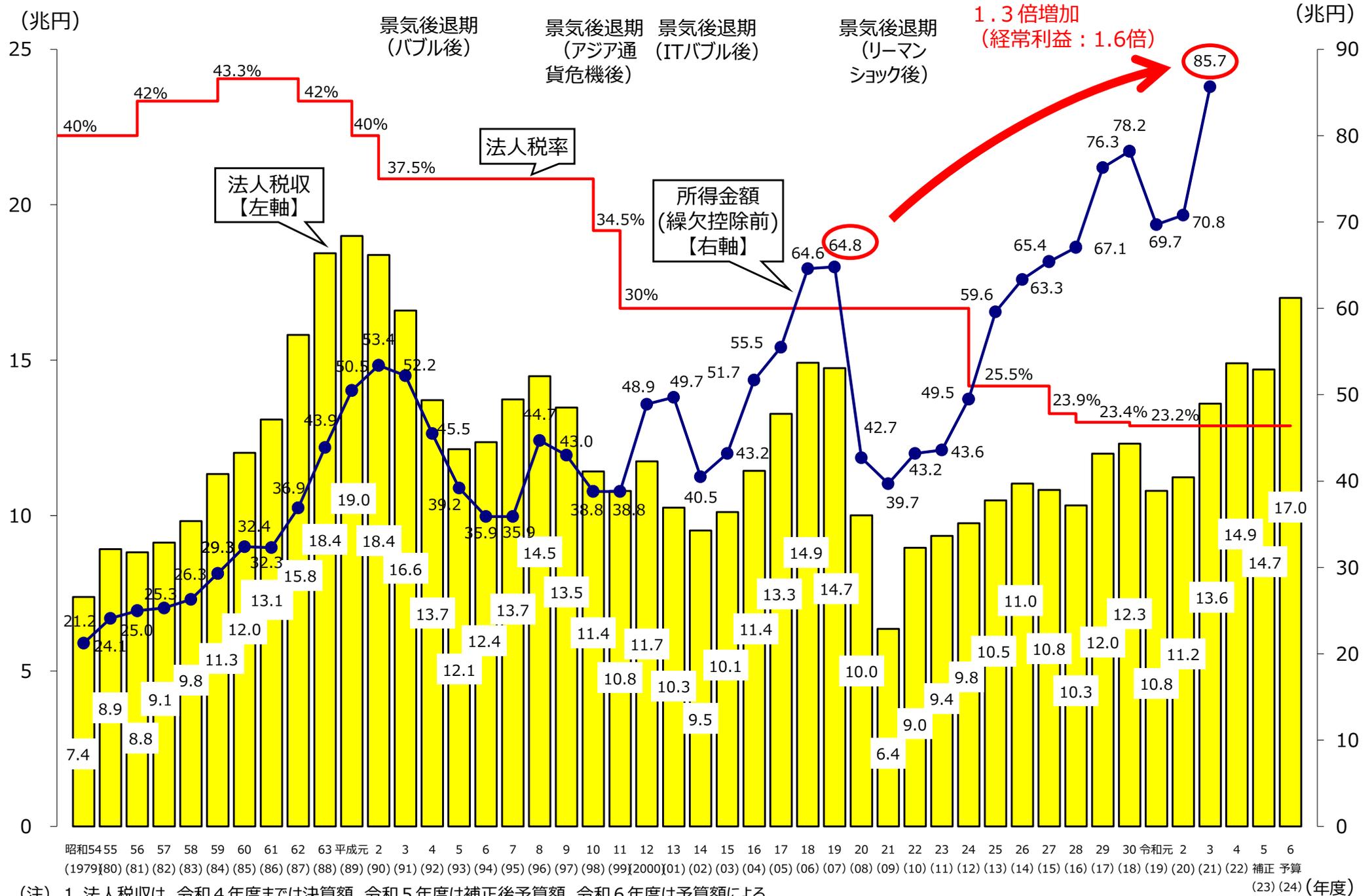
(1) 法人税の税収力

○ 制度改正を通じた課税ベースの拡大等により財源をしっかりと確保して、税率を引き下げる。

⇒ 国・地方の法人実効税率は、28年度において「20%台」を実現。

	26年度 (改革前)	27年度 (27年度改正)	28年度 (28年度改正)	30年度
法人税率	25.5%	23.9%	23.4%	23.2%
大法人向け法人事業税所得割 * 地方法人特別税を含む * 年800万円超所得分の標準税率	7.2%	6.0%	3.6%	3.6%
国・地方の法人実効税率	34.62%	32.11%	29.97%	29.74%

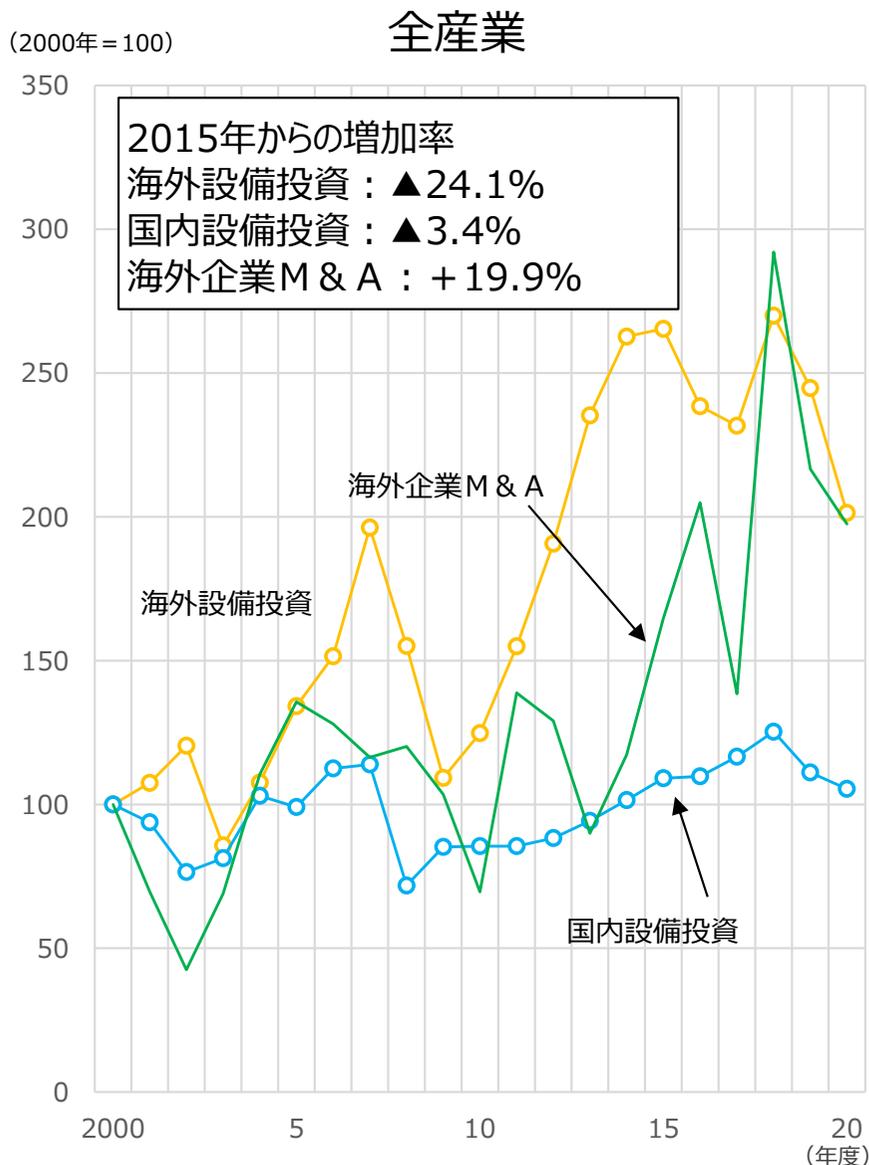
法人税収の推移



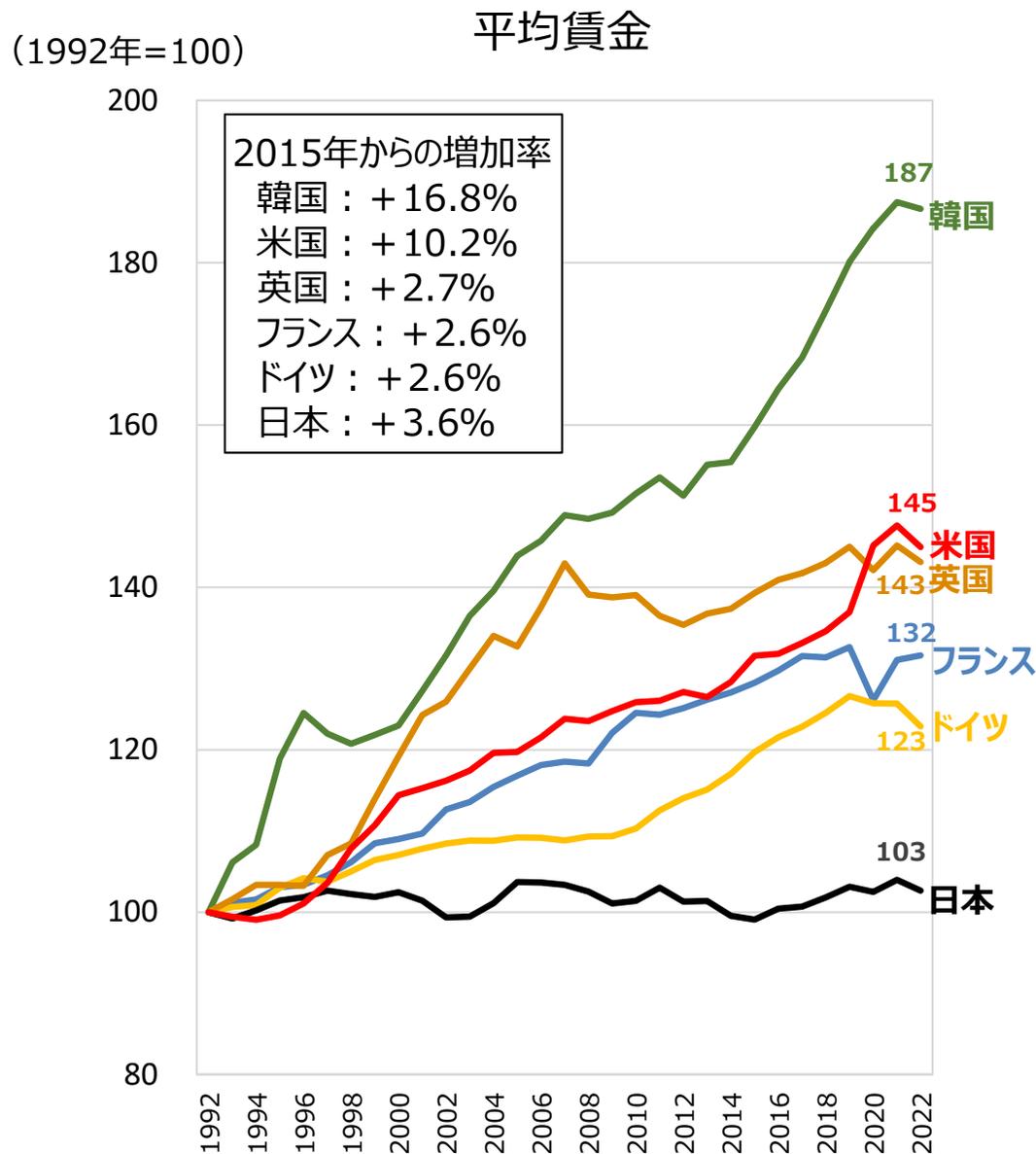
(注) 1. 法人税収は、令和4年度までは決算額、令和5年度は補正後予算額、令和6年度は予算額による。
 2. 所得金額(繰欠控除前)は、国税庁「会社標本調査」による。なお、平成17年度までは2/1~1/31、平成18年度以降は4/1~3/31に終了した事業年度を対象としている。

(2) 法人税率と企業の投資行動、 賃上げインセンティブとの関係

海外・国内別にみた投資の動向及び平均賃金の国際比較

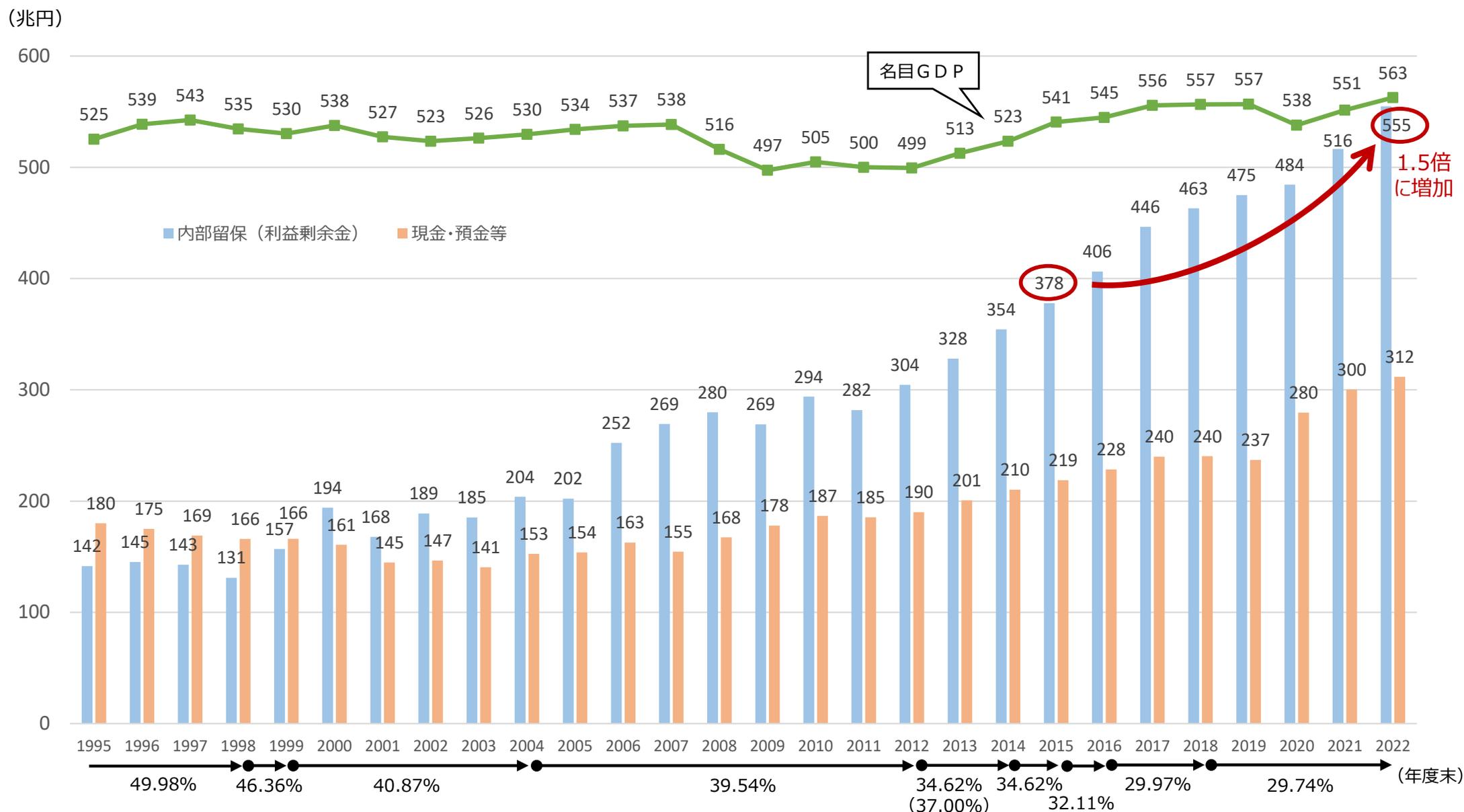


- (注1) 経済産業省「海外事業活動基本調査」、財務省「法人企業統計年報」、Bloombergにより作成。
 (注2) 国内設備投資
 = 土地を除く有形固定資産の増減額+減価償却費+特別減価償却費
 (注3) M & Aは日本企業による外国企業の買収が対象。
 (出所) 内閣府「令和4年度 年次経済財政報告」



- (注) 購買力平価実績ベース。
 (出所) OECD database

利益剰余金及び現金・預金等の推移

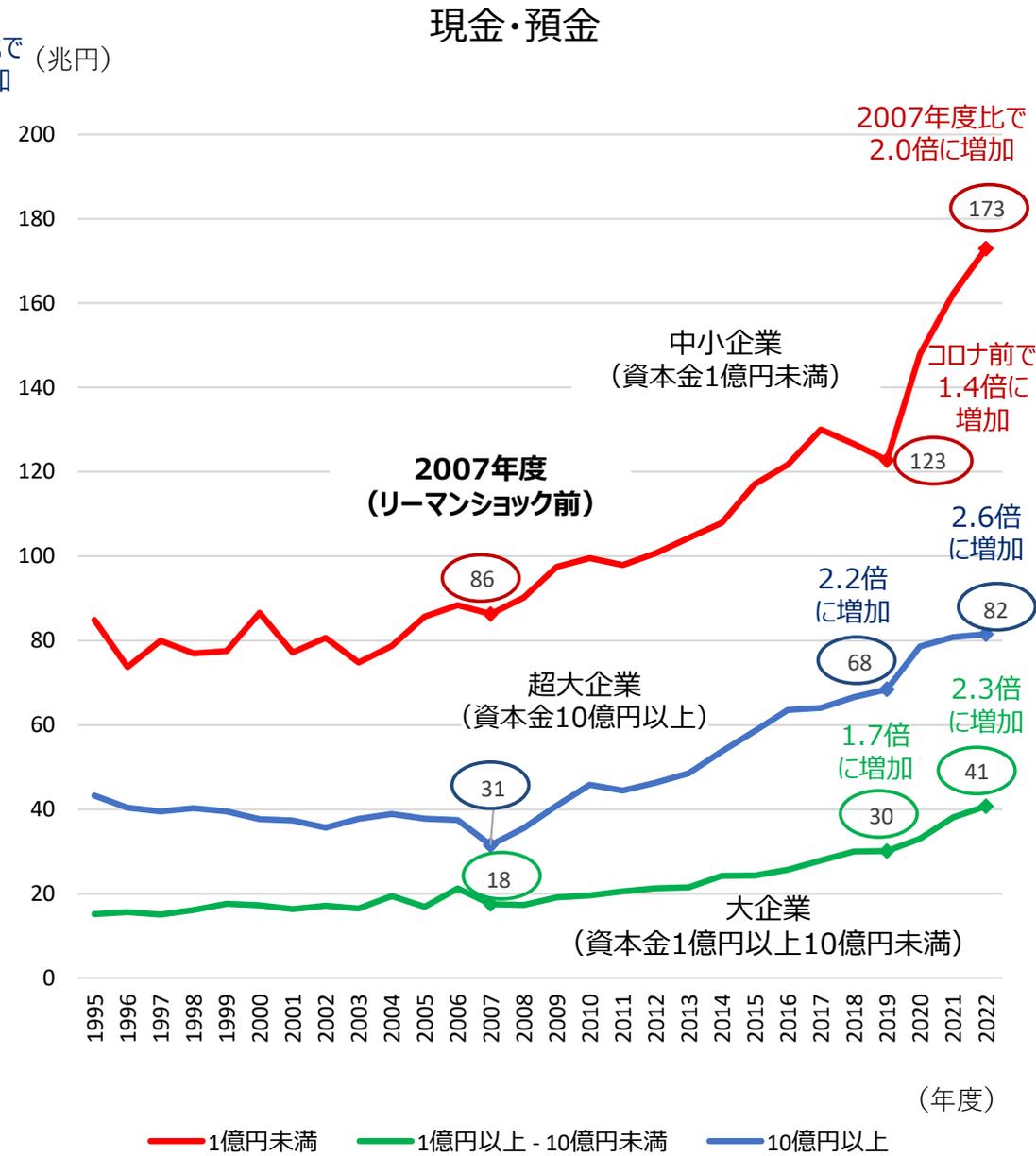
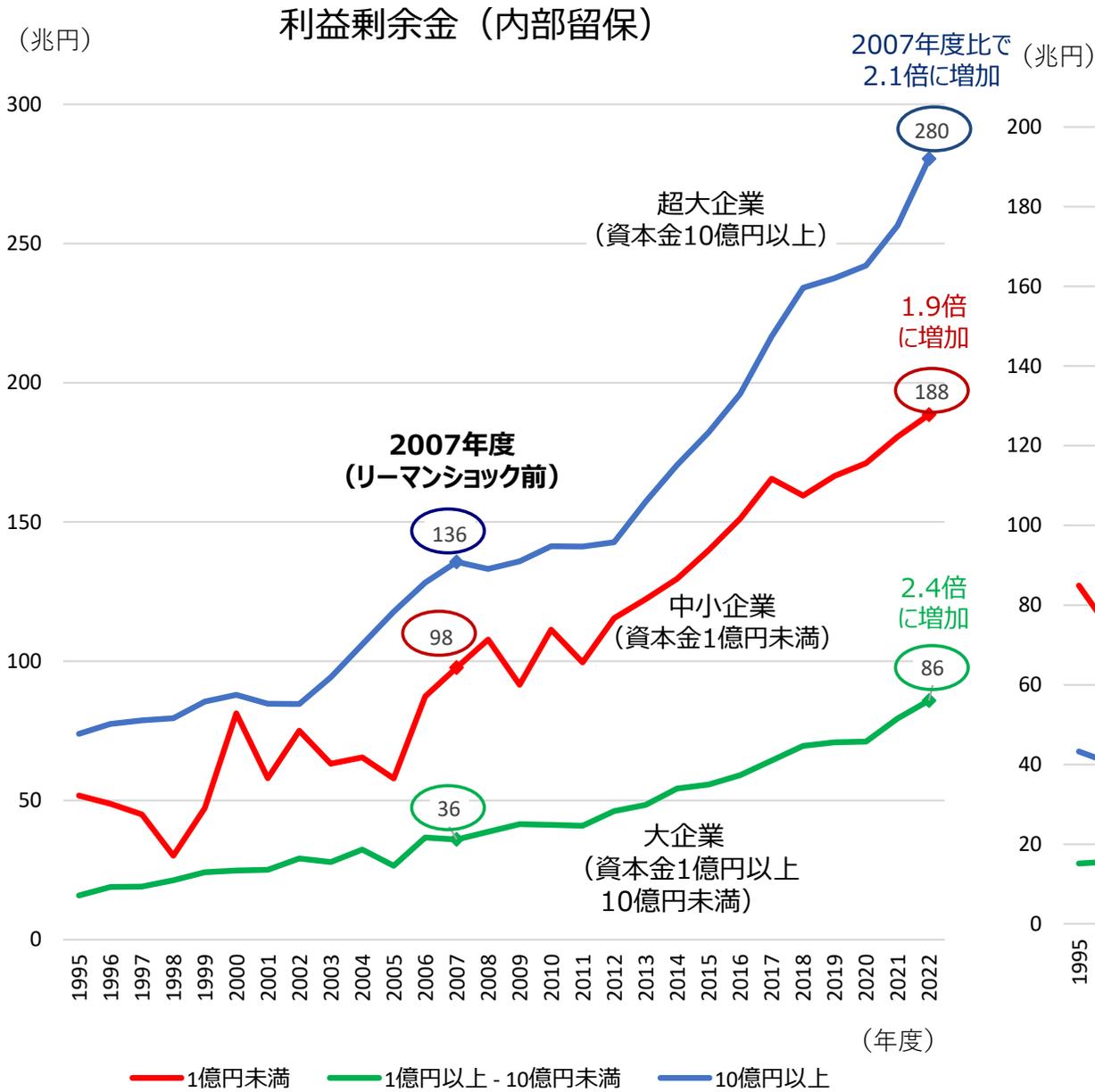


※ 普通法人の各事業年度の所得に対する実効税率
 ※ () 書は復興特別法人税を含む

(出所) 財務省「法人企業統計」、内閣府「国民経済計算 (GDP統計)」

(注) 全規模・全産業 (金融・保険業除く) の数値。「現金・預金等」は現金・預金と有価証券 (流動資産) の合計。

資本金規模別の利益剰余金と現預金の推移



(出所) 財務省「法人企業統計調査」(年次別)

企業のバランスシートの動向（2007→2022の比較）

- **企業規模によらず、利益剰余金（内部留保）は増加。**
- **規模が大きい企業ほど投資その他資産（M&Aによる株式等）が増加している一方で、現預金の増加率も高い。**
- **中小企業の現預金はゼロゼロ融資の影響がないコロナ以前（2019年まで）も増加。**
- **いずれも有形無形資産の伸び率は現預金の伸び率に比べて低い水準。**

※単位は全て兆円 (年度)	超大企業 (資本金10億円以上)			大企業 (資本金1億円以上 10億円未満)			中小企業 (資本金1億円未満)			変化① (2007 →2019)	変化② (2007 →2022)
	2007	2022	変化	2007	2022	変化	2007	2019	2022		
負債・純資産											
利益剰余金	136	280	+145 [+107%]	36	86	+50 [+139%]	98	167	188	+69 [+70%]	+91 [+93%]
短期借入金	61	105	+44 [+72%]	24	27	+4 [+15%]	78	75	68	▲3 [▲4%]	▲10 [▲12%]
長期借入金	81	152	+72 [+89%]	20	36	+16 [+79%]	146	167	206	+21 [+14%]	+60 [+41%]
資産											
現預金	31	82	+50 [+159%]	18	41	+23 [+132%]	86	123	173	+36 [+42%]	+87 [+100%]
有形無形固定 資産	221	239	+18 [+8%]	54	75	+21 [+39%]	197	218	233	+20 [+10%]	+36 [+18%]
投資その他資産	180	452	+273 [+152%]	20	45	+25 [+126%]	51	112	106	+61 [+120%]	+55 [+109%]

(注) 金融業・保険業を除く全産業。

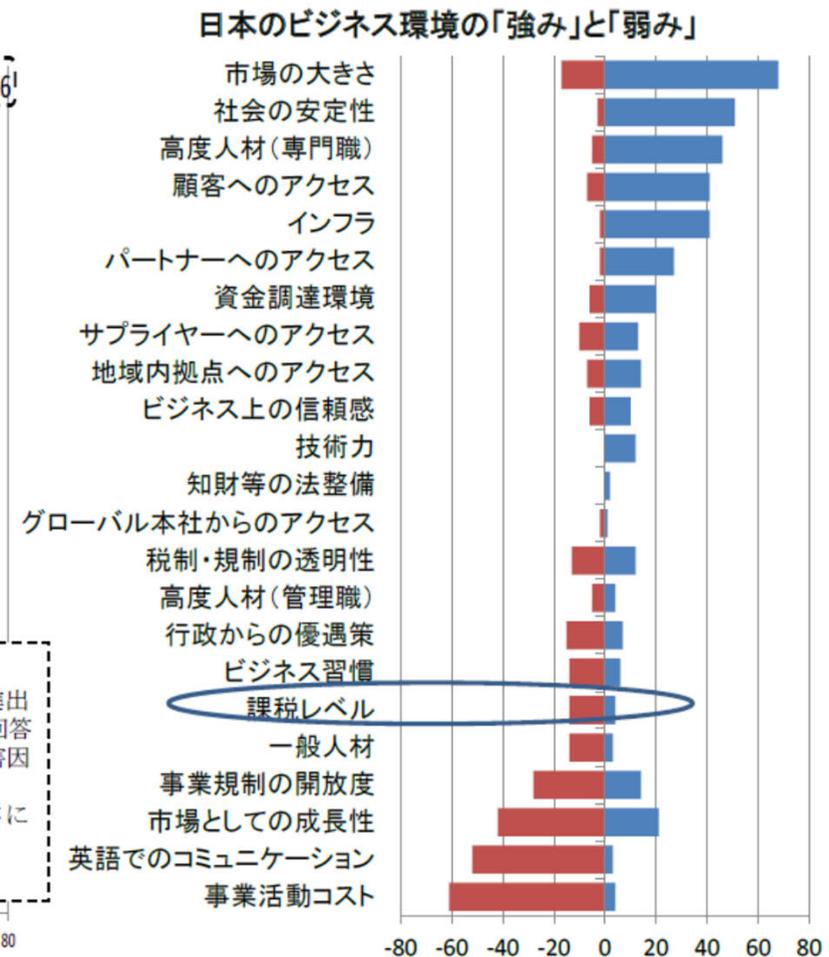
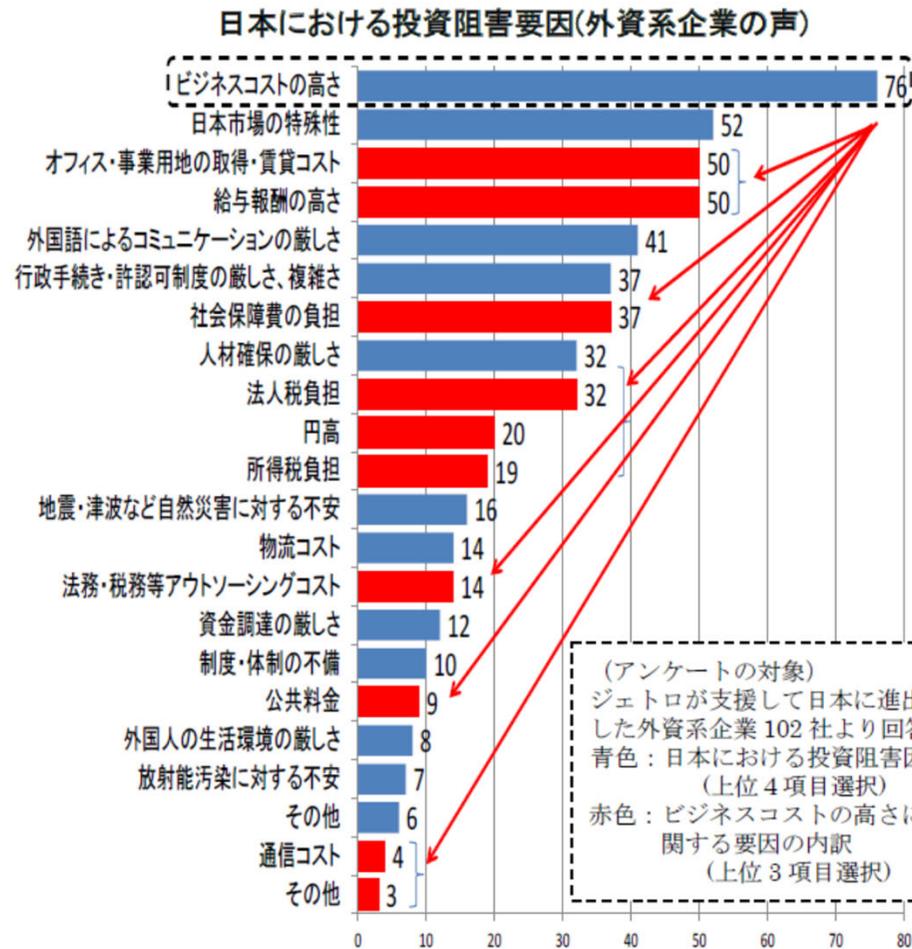
(出所) 財務省「法人企業統計」

(3)法人税率と立地競争力との関係

「日本の立地環境」に関するアンケート（2012～2013年調査）

- 成長志向の法人税改革の検討時の日本における投資阻害要因のアンケートでは、「ビジネスコストの高さ」を挙げる声が多く、そのビジネスコストの高さの要因として4番目に「法人税負担」が挙げられている。他方で、日本のビジネス環境の強みとしては、「市場の大きさ」、「社会の安定性」が挙げられている。

日本の立地環境



(出所) 日本に進出した外資系企業に対する日本における投資阻害要因アンケート調査 (平成 25 年 3 月ジェトロ)

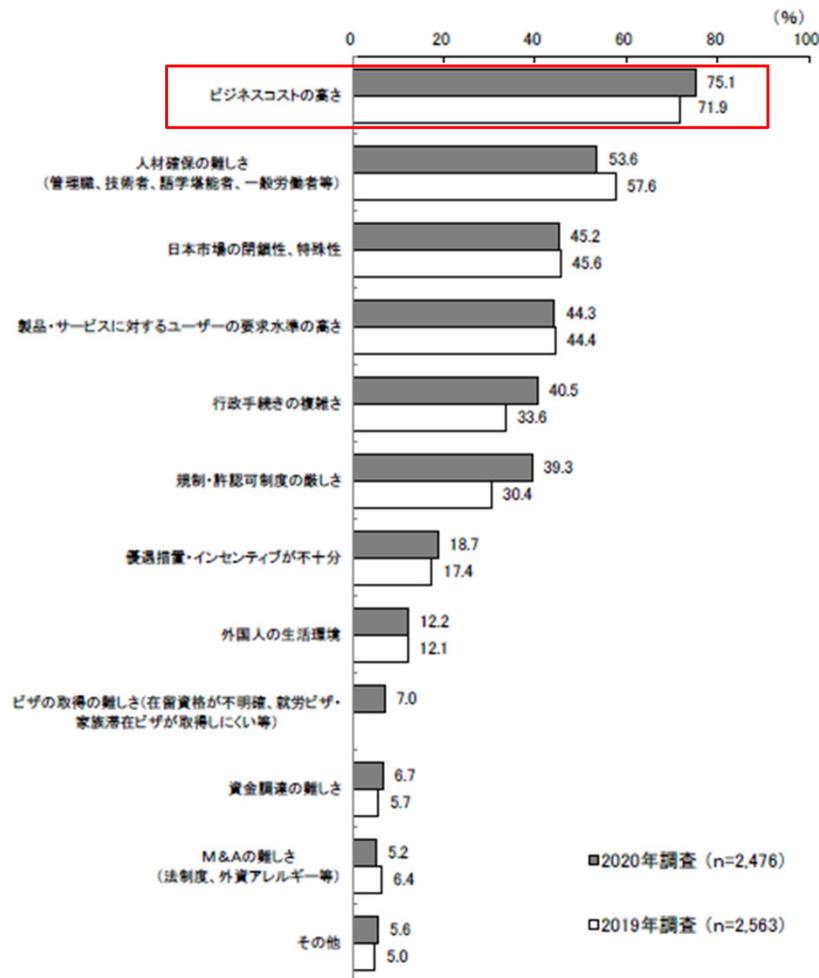
(出所) 欧米アジアの外国企業の対日投資関心度調査 (平成 24 年 3 月 アクセンチュア経済産業省委託調査)

出所：税制調査会「法人課税ディスカッショングループ」第一回 財務省提出資料 (平成26年3月12日)

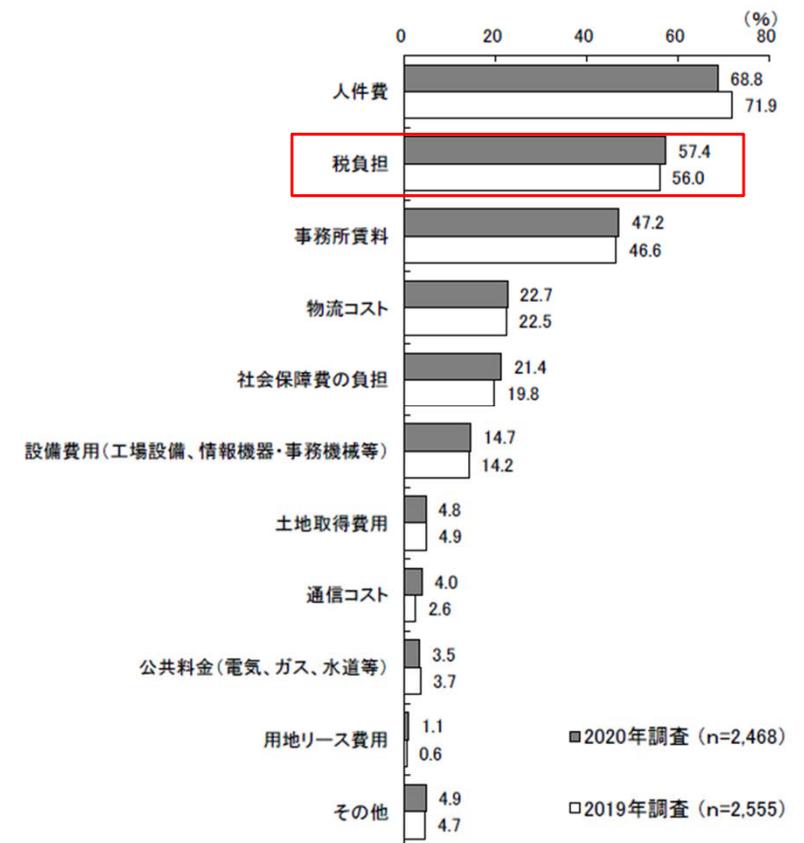
日本で事業展開する上での阻害要因のアンケート（2020年調査）

- 日本で事業展開する上での阻害要因のアンケート（2020年度）では、「ビジネスコストの高さ」を阻害要因に挙げる声が多く、ビジネスコストの阻害要因としては、「人件費」に次いで「税負担」が挙げられている。
 （注）本アンケートでは、法人税、所得税等の内訳は示されていない。

10-2 図 日本で事業展開する上での阻害要因（複数回答：上位5つまで）

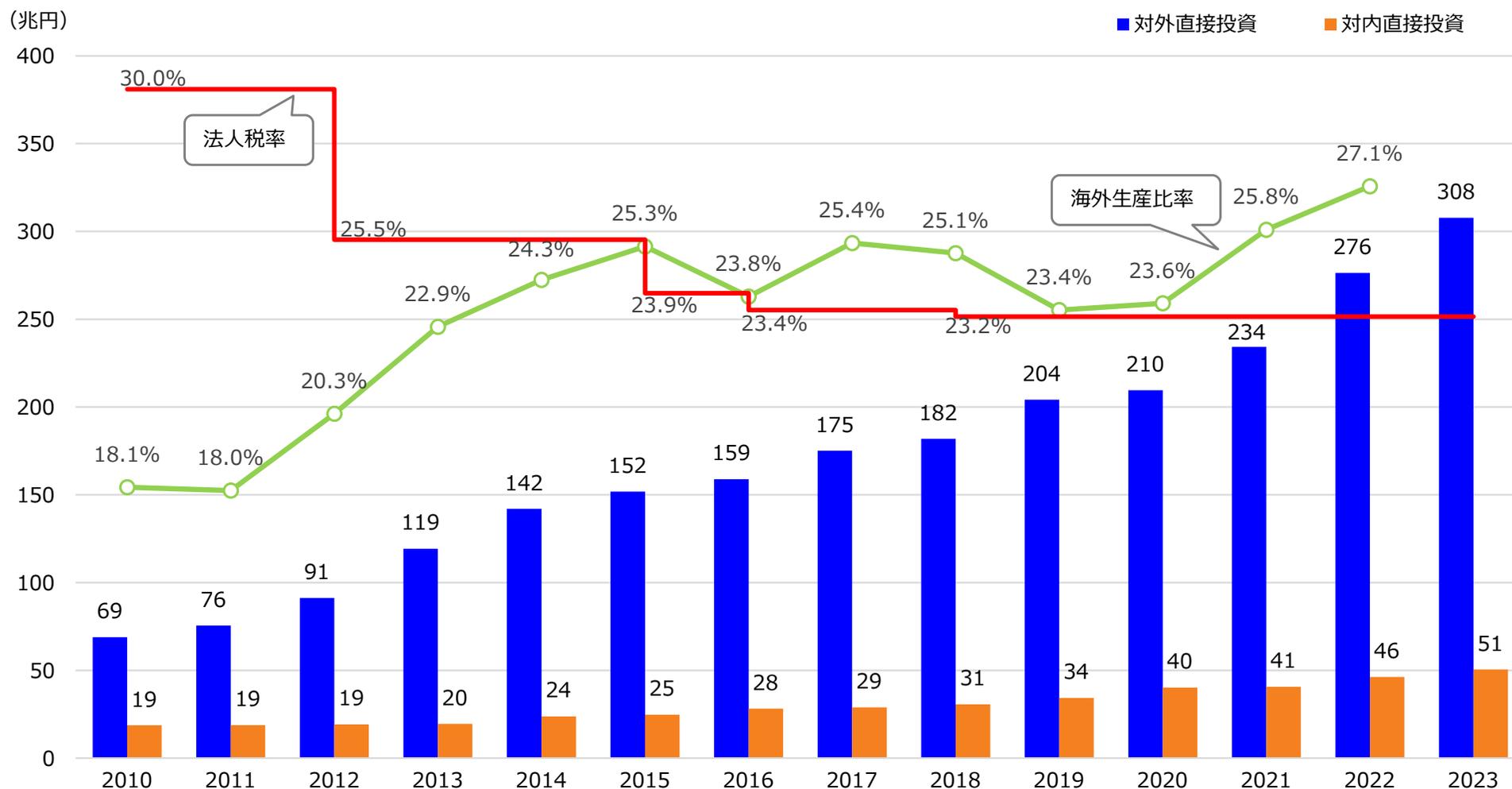


11-1 図 ビジネスコストにおける阻害要因（複数回答：上位3つまで）



法人税率と製造業の海外生産比率、対外・対内直接投資残高の推移

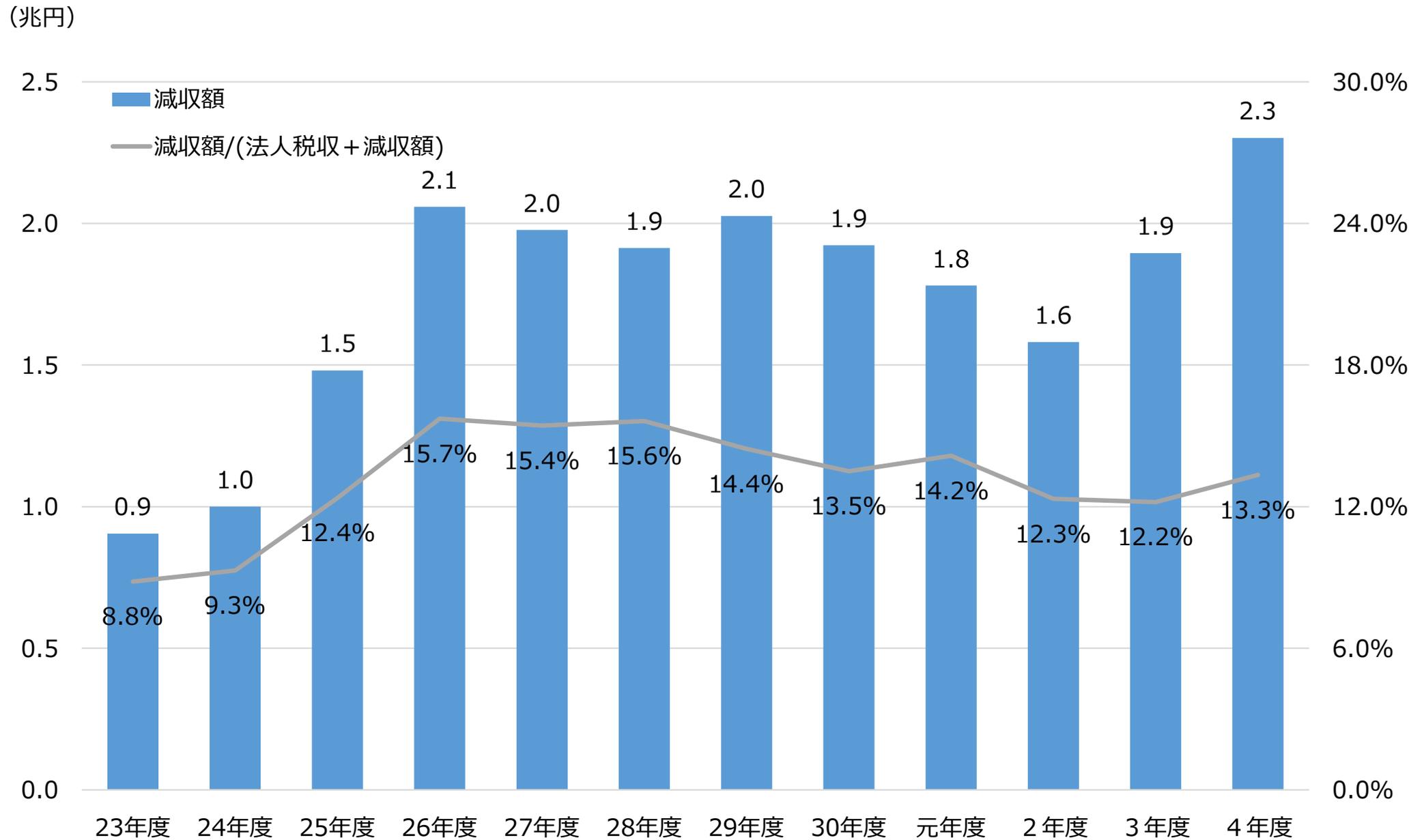
○ 法人税改革後も、製造業の海外生産比率は増加傾向にあり、対内直接投資残高よりも対外直接投資残高が圧倒的に増加している状況。



(出所) 海外生産比率：経産省「海外事業活動基本調査概要」
直接投資：財務省「本邦対外資産負債残高」

2. 租税特別措置の検証

法人税関係租税特別措置による減収額の推移



(注) 減収額は、「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」における法人税関係特別措置の適用実態調査結果を基に、一定の前提を置いて試算を行っている。

令和4年度 租税特別措置の適用実態調査報告書（令和6年通常国会提出）のポイント

対象措置数：81措置（令和3年度81措置）、適用法人数：146.2万法人（令和3年度142.4万法人）

措置の種類 (措置数)	適用件数 (前年度比)	適用額 (前年度比)	(参考) 増減要因となる 主な措置	適用額	減収額試算	制度改正の状況
				(前年度比)		
法人税率の特例 (2措置)	106.8万件 (+3.3万件)	4兆4,357億円 (+1,420億円)	中小法人等の軽減税率	4兆4,020億円 (+1,487億円)	1,761億円	—
税額控除 (17措置)	27.1万件 (+8.3万件)	1兆3,289億円 (+3,852億円)	賃上げ促進税制 (人材確保等促進税制等を含む)	5,150億円 (+2,720億円)	5,150億円	令和3年度改正：改組・縮減 令和4年度改正：改組・拡充
			研究開発税制	7,636億円 (+1,109億円)	7,636億円	令和3年度改正：縮減・拡充 令和4年度改正：縮減
			D X・C N投資促進税制 (一部)	78億円 (+74億円)	78億円	令和3年度改正：創設 令和4年度改正：縮減
			中小企業経営強化税制 (一部)	120億円 (+5億円)	120億円	令和3年度改正：縮減・拡充
			中小企業投資促進税制 (一部)	189億円 (+4億円)	189億円	令和3年度改正：縮減・拡充
特別償却 (27措置)	3.9万件 (▲0.4万件)	8,369億円 (+70億円)	中小企業経営強化税制 (一部)	5,005億円 (+120億円)	772億円	令和3年度改正：縮減・拡充
			特定船舶の特別償却	755億円 (+102億円)	44億円	令和3年度改正：縮減
			D X・C N投資促進税制 (一部)	12億円 (+12億円)	3億円	令和3年度改正：創設 令和4年度改正：縮減
			中小企業投資促進税制 (一部)	1,814億円 (▲120億円)	274億円	令和3年度改正：縮減・拡充
準備金 (11措置)	0.4万件 (+0.02件)	6,575億円 (+1,069億円)	保険会社等の異常危険準備金	2,541億円 (+462億円)	521億円	令和4年度改正：縮減・拡充

(注1) 対象措置数81措置は、上記の合計57措置に上記の種類に該当しない措置（土地税制等）35措置を加え、税額控除と特別償却の選択制の11措置を除いたもの。

(注2) 本報告書における法人税関係特別措置の適用実態調査結果を基に、一定の前提を置いて試算した**全体の減収額は、2兆3,015億円程度**。

租税特別措置の適用実態（4年度適用実態調査）

1. 研究開発税制

	適用件数			減収額		
	2年度	3年度	4年度	2年度	3年度	4年度
全体	9,230件	9,707件	16,402件	5,053億円	6,527億円	7,636億円
① 一般試験研究費の額に係る税額控除	3,504件	3,556件	8,014件	4,737億円	6,120億円	7,255億円
② 中小企業技術基盤強化税制	5,164件	5,558件	5,636件	208億円	256億円	241億円
③ オープンイノベーション型	562件	593件	2,752件	108億円	151億円	141億円
大法人	2,761件	2,857件	4,947件	4,708億円	6,106億円	6,961億円
中小法人等	6,469件	6,850件	11,455件	344億円	421億円	675億円

・減収額上位1社、10社

	2年度	3年度	4年度
上位1社	714億円 (14.1%)	666億円 (10.2%)	802億円 (10.5%)
上位10社	1,587億円 (31.4%)	1,890億円 (29.0%)	1,889億円 (24.7%)

・減収額上位3業種

	2年度	3年度	4年度
第1位	化学工業 949億円 (18.8%)	化学工業 1,324億円 (20.3%)	輸送用機械 1,553億円 (20.3%)
第2位	輸送用機械 936億円 (18.5%)	輸送用機械 1,133億円 (17.4%)	化学工業 1,295億円 (17.0%)
第3位	産業用電気機械 492億円 (9.7%)	機械 590億円 (9.0%)	その他製造 847億円 (11.1%)

2.賃上げ促進税制（人材確保等促進税制等）

	適用件数			減収額		
	2年度	3年度	4年度	2年度	3年度	4年度
全 体	99,355件	138,063件	215,294件	1,650億円	2,430億円	5,150億円
大 法 人	1,114件	1,986件	4,116件	620億円	711億円	2,494億円
中小法人等	98,241件	136,077件	211,178件	1,031億円	1,719億円	2,656億円

3. 中小企業投資促進税制等

・中小企業投資促進税制

	適用件数			減収額		
	2年度	3年度	4年度	2年度	3年度	4年度
全 体	49,060件	51,857件	50,593件	462億円	501億円	463 億円
特別償却	22,894件	23,201件	21,339件	300億円	315億円	274 億円
税額控除	26,166件	28,656件	29,254件	163億円	186億円	189 億円

・中小企業経営強化税制

	適用件数			減収額		
	2年度	3年度	4年度	2年度	3年度	4年度
全 体	23,079件	23,919件	22,569件	768億円	914億円	893億円
特別償却	15,742件	16,266件	14,973件	672億円	799億円	772億円
税額控除	7,337件	7,653件	7,596件	96億円	115億円	120億円

(注1) 減収額は、「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」における法人税関係特別措置の適用実態調査結果を基に、一定の前提を置いて試算を行っている。

(注2) 計数については、それぞれ四捨五入によっているため、端数において合計とは一致しないものがある。

第一 令和6年度税制改正の基本的考え方

1. 構造的な賃上げの実現

（4）その他考慮すべき課題

租税特別措置については、特定の政策目的を実現するために有効な政策手法となりうる一方で、税負担の歪みを生じさせる面があることから、税制の「公平・中立・簡素」の基本原則に鑑み、真に必要なものに限定していくことが極めて重要である。このため、新たな租税特別措置の創設や拡充を行う場合は、財源を確保することに加え、いたずらに全体の項目数を増加させないことに配慮すべきである。具体的には、毎年度、期限が到来するものを中心に、各措置の適用実態を検証し、政策効果や必要性を見極めた上で、廃止を含めてゼロベースで見直しを行うこととする。また、存置するものについては、各措置の政策意義、効果、性質等に応じ適切な適用期限を設定することとする。

こうした取組みの実効性を高めるためには、政策効果の検証の質的向上が不可欠であり、税制改正要望を行う省庁のみならず、税制当局においてもEBPMの徹底に不断に取り組んでいくことが重要である。

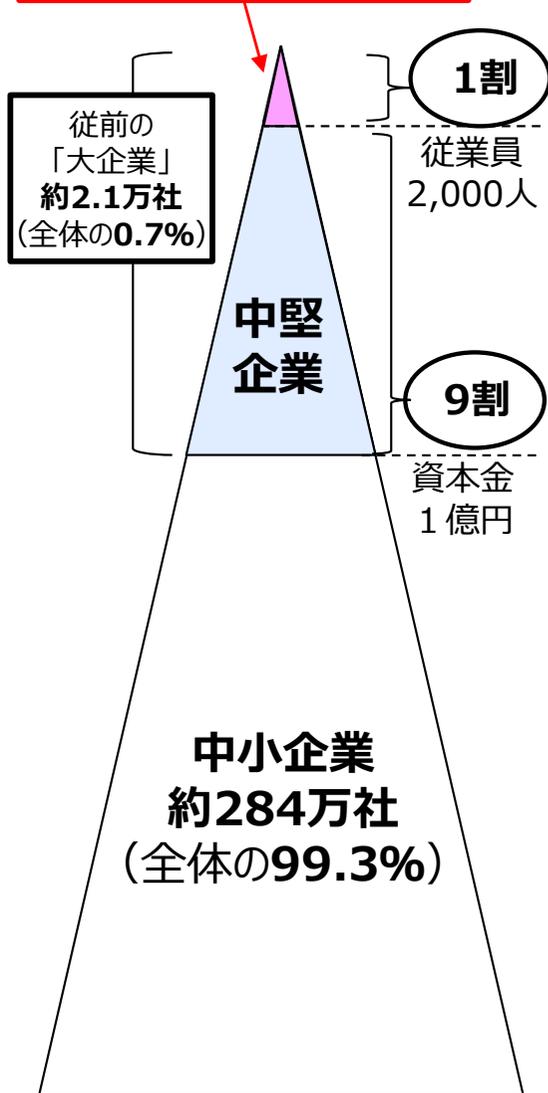
とりわけ、対象者に特定の行動変容を促す、いわゆる「インセンティブ措置」については、従来にも増して厳格にその効果を立証することが求められる。政策税制が単なる事後的なメリットとして存置されている事態を回避し、真にインセンティブ措置として機能することを目指す観点から、客観的なデータに基づく分析・検証が行われるべきである。令和6年度税制改正においては、これまでの賃上げ促進税制の政策効果について統計的・計量的な分析がなされ、それに基づく改正の議論が行われ、改正内容にも反映されたところであるが、今後もこの取組みをさらに発展させ、データの充実を含めたEBPMの取組みを着実に強化・進展させていく必要がある。税制調査会においては、その状況を毎年確認し、取組みを加速化させていくこととする。

(1)賃上げ促進税制

賃上げ促進税制の改正

6改正

「大企業」(見直し後)



大企業 (見直し後)

物価高に負けない賃上げの牽引役であり、より高い賃上げへのインセンティブを強化するため、**3%の賃上げ率の要件は維持しつつ、段階的に7%までの、さらに高い賃上げ率の要件を創設。**

改正後				
継続雇用者 給与総額	基本控除率	教育訓練費 +20%⇒+10% 【要件緩和】	女性活躍 子育て支援* 【新設】	合計控除率 最大35%
+3%	10%	+5%	+5%	20%
+4%	15%			25%
+5%	20%			30%
+7%	25%			35%

* プラチナくるみん or プラチナえるぼし

改正前			
賃上げ 要件	控除率	教育訓練 +20%	合計 最大30%
+3%	15%	+5%	20%
+4%	25%		30%
-	-		-
-	-		-

中堅企業

「中堅企業」の**新たな枠を創設し**、地域の良質な雇用を支える中堅企業にも、賃上げをしやすい環境を整備。

継続雇用者 給与総額	基本控除率	教育訓練費 +20%⇒+10% 【要件緩和】	女性活躍 子育て支援* 【新設】	合計控除率 最大35%
+3%	10%	+5%	+5%	20%
+4%	25%			35%

* プラチナくるみん or えるぼし三段階目以上

賃上げ 要件	控除率	教育訓練 +20%	合計 最大30%
+3%	15%	+5%	20%
+4%	25%		30%

中小企業

賃上げ率の要件(1.5%、2.5%)及び控除率は**維持**。
賃上げの裾野を一層広げるため、**赤字の中小企業にも賃上げインセンティブとなるよう、繰越控除措置を創設。**

全雇用者 給与総額	基本控除率	教育訓練費 +10%⇒+5% 【要件緩和】	女性活躍 子育て支援* 【新設】	合計控除率 最大45%
+1.5%	15%	+10%	+5%	30%
+2.5%	30%			45%

* くるみん or えるぼし二段階目以上

賃上げ 要件	控除率	教育訓練 +10%	合計 最大40%
+1.5%	15%	+10%	25%
+2.5%	30%		40%

中小企業の繰越控除新設：5年間
(繰越控除する年度は全雇用者給与総額対前年度増が要件)

人への投資

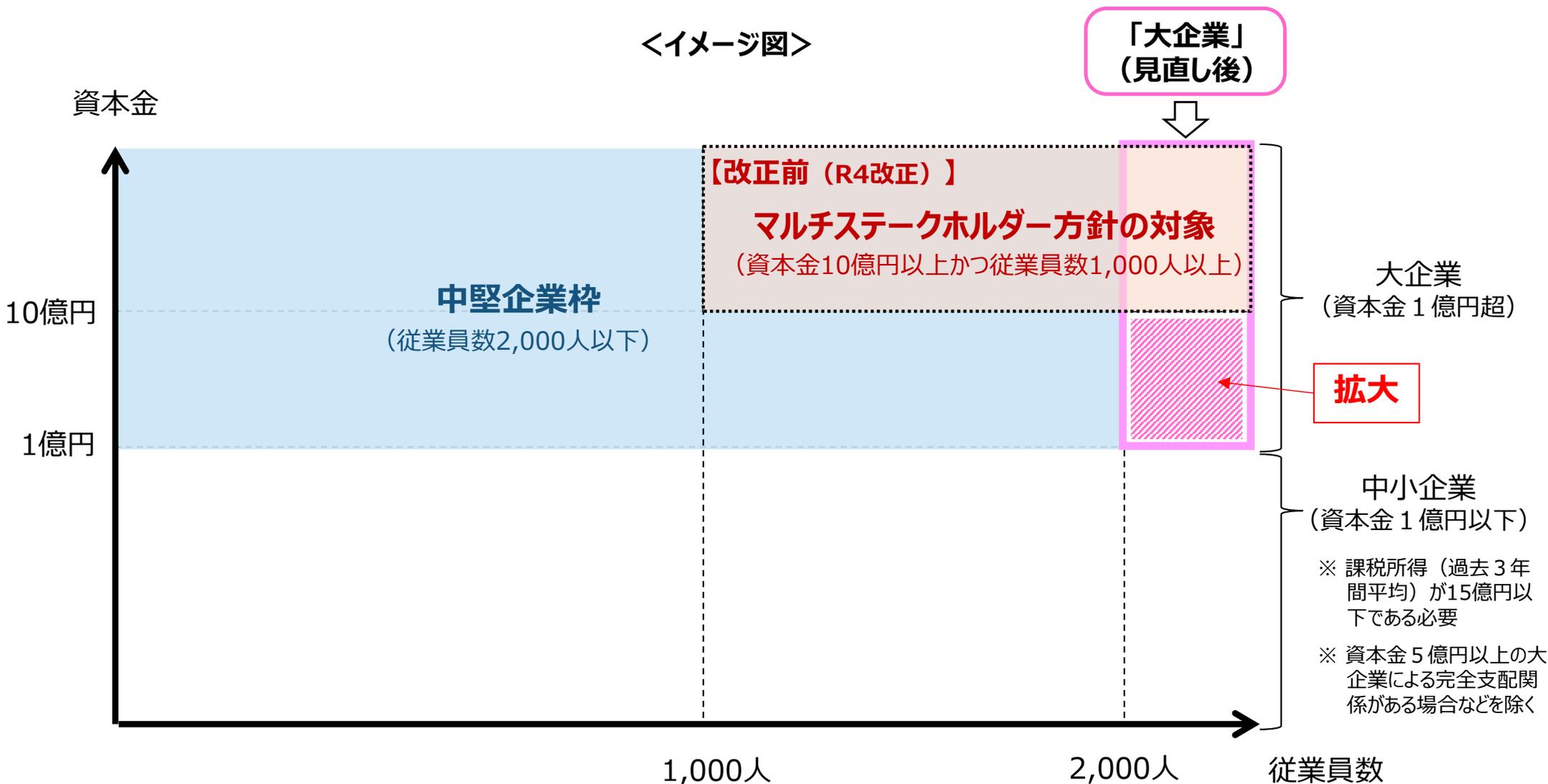
教育訓練費を増やす企業への上乗せ措置の要件を緩和するとともに、**子育てとの両立支援や女性活躍支援**に積極的な企業への上乗せ措置を創設。

- ※ 控除上限：当期の法人税額の20%
- ※ 教育訓練費の上乗せ要件について、当期の給与総額の0.05%以上との要件を追加。
- ※ 適用期限を3年延長

※従業員数2,000人以下の従前の大企業のうち、当該企業が発行済株式数を50%超保有している企業と合わせて総従業員数が10,000人超の場合には、中堅企業ではなく、大企業とする。

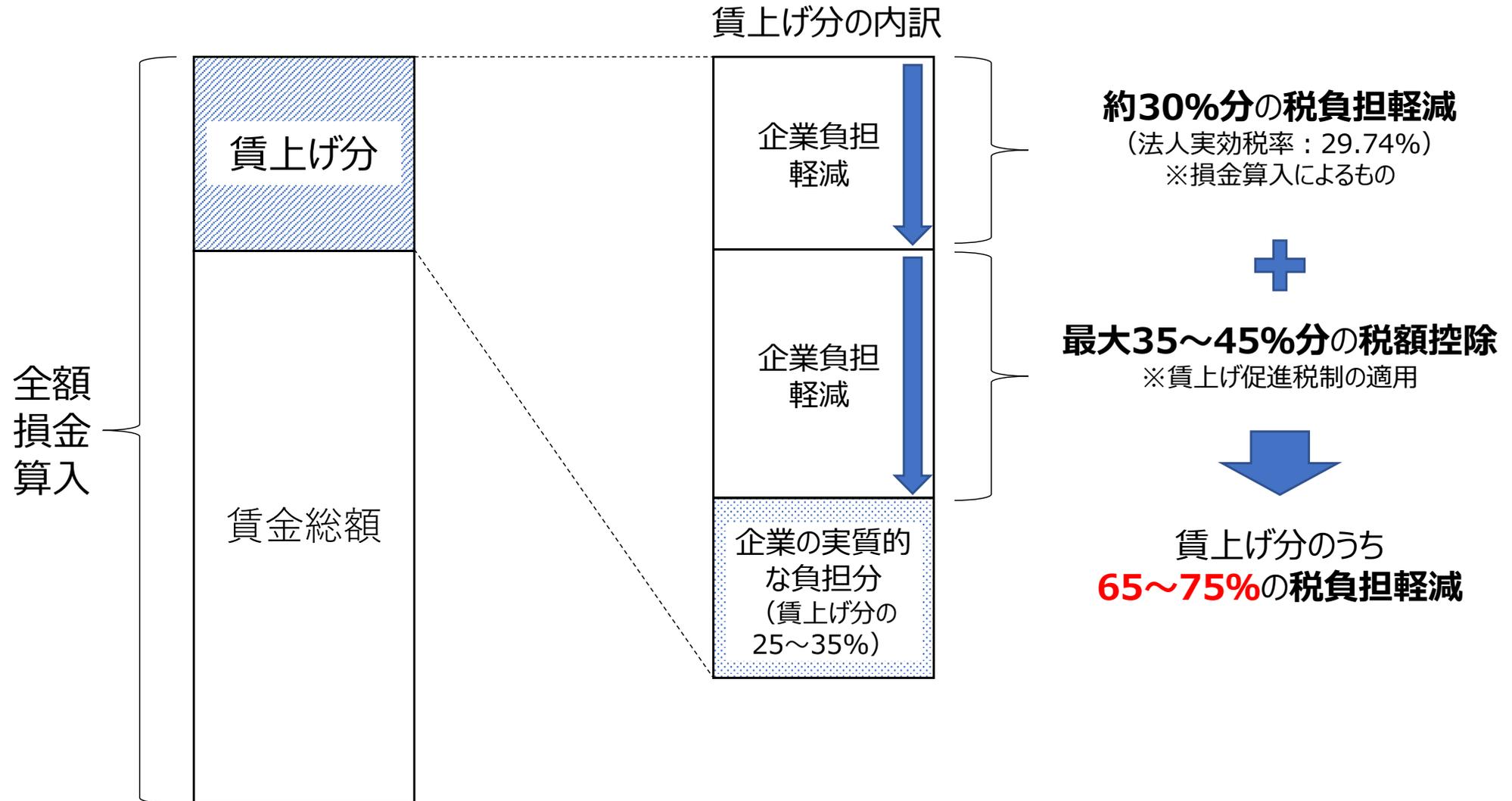
- 適切な価格転嫁の重要性も踏まえ、中堅企業株の創設に伴い、**マルチステークホルダー方針を要件とする企業の範囲を拡大。**
- 併せて、インボイス制度の導入を踏まえ、消費税の**免税事業者**との適切な関係の構築の方針についても記載が行なわれるよう、マルチステークホルダー方針の記載事項を明確化する。

<イメージ図>



(参考) 賃上げ促進税制の概要イメージ

- 企業の支払う賃金は（賃上げ分を含め）は全額損金算入されるため、黒字企業の場合、課税所得が減ることにより、賃上げ分の最大約30%分の税負担が軽減される。
- 加えて、賃上げ促進税制の適用によって賃上げ分の最大35～45%が税額控除されることにより、賃上げ分の65～75%につき、税負担の軽減がなされることになる。



賃上げ促進税制の適用実績等

<適用額実績>

	令和3年度 (実績)	令和4年度 (実績)
全体	▲2,430億円	▲5,150億円
大企業 (見直し前)	▲711億円	▲2,494億円
中小企業	▲1,719億円	▲2,656億円

<令和6年度改正後(平年度)>

	改正後 (見込み)	改正増減収
全体	▲1.3兆円 程度	▲3,460億円 程度
大企業 (見直し後)	▲310億円 程度	▲0億円 程度
中堅企業	▲5,150億円 程度	▲250億円 程度
中小企業	▲7,290億円 程度	▲3,210億円 程度

*上記の中小企業には個人事業主分を含む。

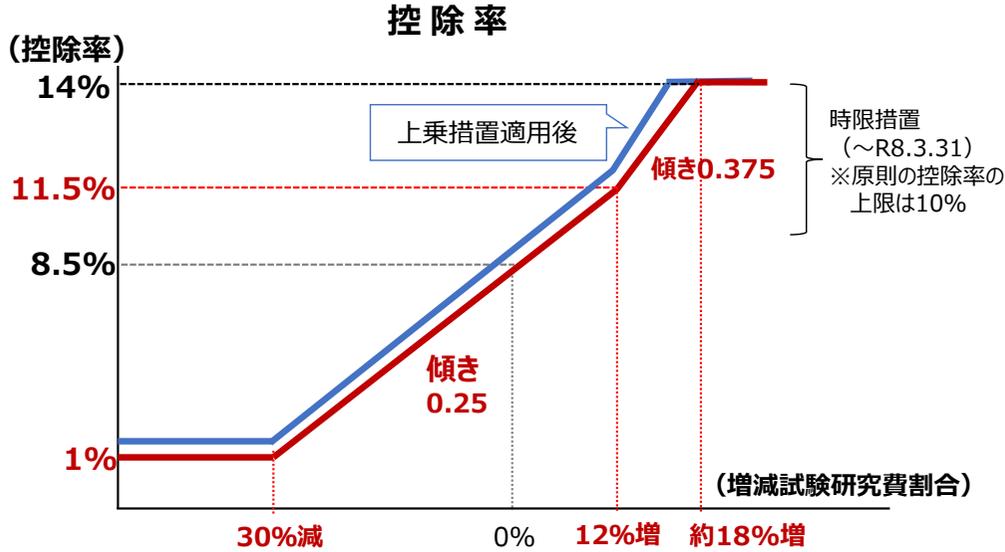
(注) 令和6年度改正では、見直し前の大企業(資本金1億円超)のうち、従業員数2,000人超を見直し後の大企業、従業員数2,000人以下を中堅企業と区分。

(2)研究開発税制

研究開発税制の概要

- 一般型： 研究開発の促進のため、試験研究費につき、増減試験研究費割合に応じて、控除率カーブに基づき、税額控除を行う。
- オープンイノベーション型： オープンイノベーションの促進のため、共同試験研究・委託試験研究等を実施した際に、特別試験研究費につき税額控除を行う。

<一般型>



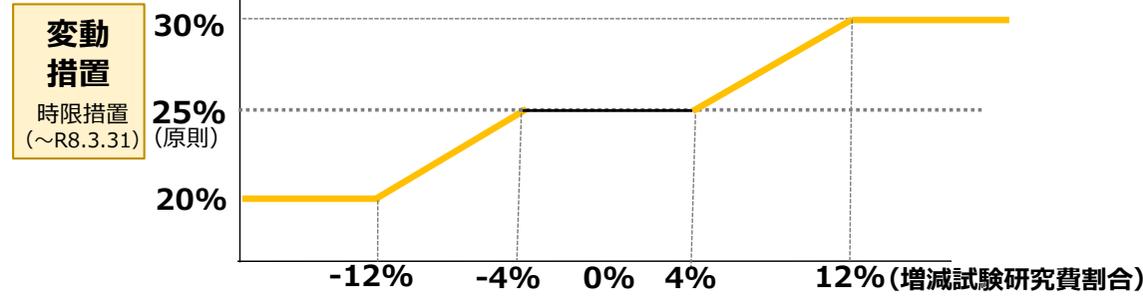
(上乘措置 (～R8.3.31)) 試験研究費割合が10%超の場合
：控除率×(試験研究費割合-10%)×0.5を加算

[最大10%]

※ 中小法人の場合の控除率は、12%～17% (上乘措置適用可)

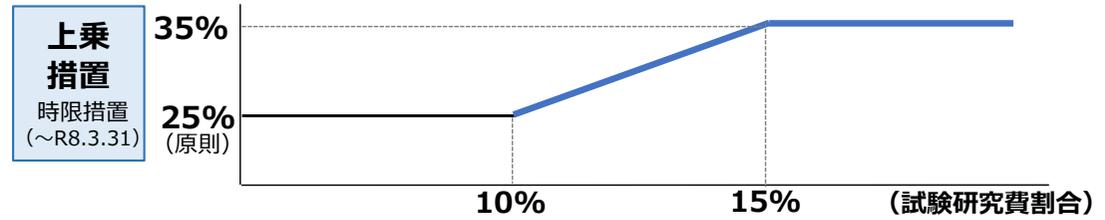
(控除上限)

控除上限



控除上限の高い措置を適用

(控除上限)



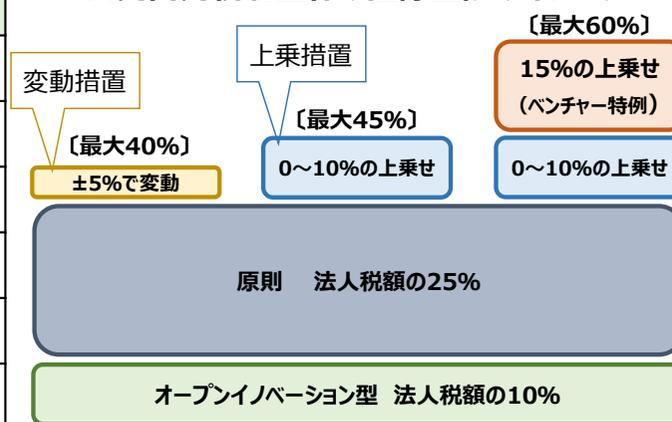
(上乘措置) 試験研究費割合が10%超の場合：(試験研究費割合-10%)×2 [最大10%]を加算

- ※1 研究開発を行う一定のベンチャーは、変動措置又は上乘措置に加えて15%上乘せ
- ※2 中小法人の場合の控除上限は、増減試験研究費割合が12%超の場合に10%上乘せ (上乘措置のみ適用可)

<オープンイノベーション型>

特別試験研究費	相手方	控除率
共同試験研究 ・ 委託試験研究	大学・特別研究機関	30%
	スタートアップ等	25%
	民間企業、技術研究組合	20%
知的財産権の使用料	中小企業者	20%
希少疾病用医薬品・特定用途医薬品等に関する試験研究		20%
高度研究人材の活用に関する試験研究		20%

～研究開発税制全体の控除上限のイメージ～



(注1) 増減試験研究費割合

増減試験研究費の額 (試験研究費の額から比較試験研究費の額(※)を減算した金額) の比較試験研究費の額に対する割合
※前3期の試験研究費の額平均額

(注2) 試験研究費割合

試験研究費の額の平均売上金額(※)に対する割合
※当期及び前3期の売上金額の平均額

(注3) 特別研究機関：以下の①～③

- ① 科技イノベーション法に規定する試験研究機関等
- ② 国立研究開発法人 (感染症研究所、日本医療研究開発機構、量子科学技術研究開発機構等)
- ③ 福島国際研究教育機構

- 研究開発拠点としての立地競争力強化のため、**国内で自ら研究開発した知的財産**から生じる**一定の所得**について、**所得控除**を行う。
 - 対象知的財産：**特許権、AI関連のプログラムの著作権**（令和6年4月1日以降に取得したもの）
 - 対象所得：**譲渡所得、ライセンス所得**（海外への譲渡に伴う譲渡所得及び関連者からの所得を除く）
 - 所得控除率：**30%**
 - 措置期間：**7年間**（令和7年4月1日施行）
- ➔ イノベーションボックス税制の創設は、**G7ではフランス（2001年）、イギリス（2013年）に次ぐ3番目**であり、海外に遜色ない制度で**無形資産投資**を後押ししていく。

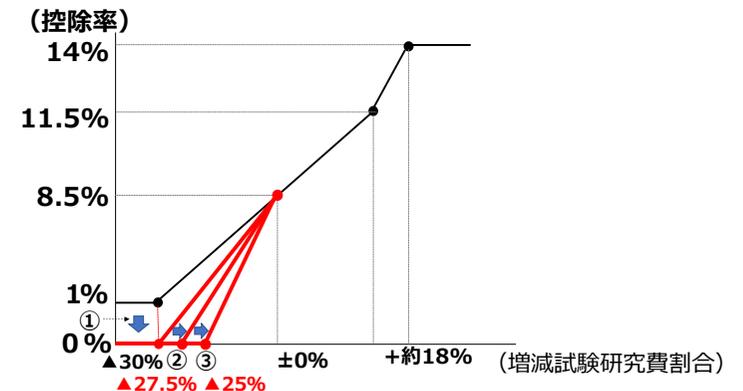
■：課税所得全体 □：イノベーションボックス税制対象所得

対象所得について、
法人税率約**7%引下げ**相当の**税制優遇**
法人実効税率：29.74%→20.82%



減税措置の実効性を高める「メリハリ付け」

研究開発税制について、**研究開発費が減少している場合**の控除率を段階的に引下げ（①令和8年度、②令和11年度、③令和13年度の3段階で実施）。



(3)その他の租税特別措置

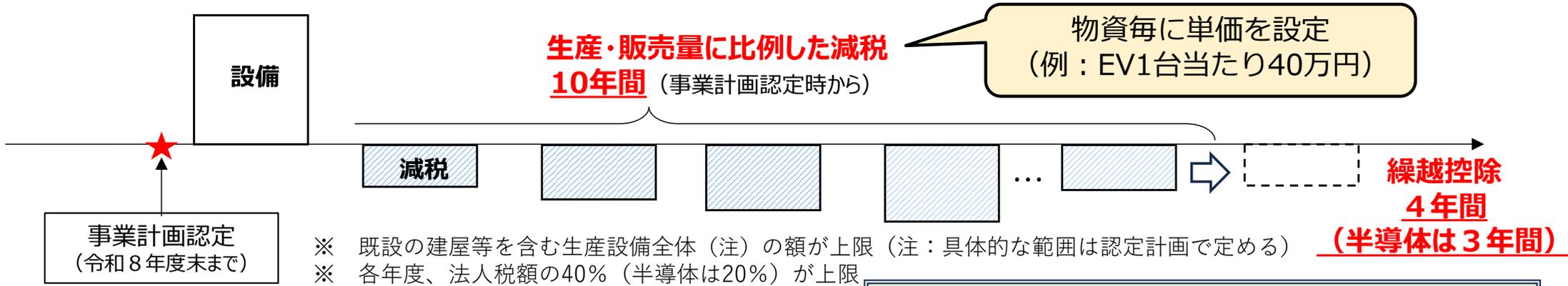
中小法人課税（概要）

<中小法人（資本金1億円以下）向けの税制>

1. 軽減税率	所得800万円以下の部分について、税率19%。 さらに、令和7年3月31日までに開始する事業年度は税率15%（租特法）
2. 貸倒引当金	貸倒引当金を一定の限度額の範囲内で損金算入可
3. 欠損金関係	① 欠損金繰越控除について、所得金額の100%まで損金算入可 ② 欠損金繰戻還付（1年間）が可
4. 留保金課税	特定同族会社に対して課される留保金課税の適用除外
5. 租税特別措置	① 研究開発税制：一般型の税額控除率【適用期限 令和8年3月31日】 ② 中小企業における賃上げ促進税制【適用期限 令和9年3月31日】 ③ 中小企業投資促進税制【適用期限 令和7年3月31日】 ④ 中小企業経営強化税制【適用期限 令和7年3月31日】 ⑤ カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（控除率引上げ）【計画認定期限 令和8年3月31日】 ⑥ 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度（BCP）【計画認定期限 令和7年3月31日】 ⑦ 中小企業事業再編投資損失準備金制度【計画認定期限 令和9年3月31日】 ⑧ 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例【適用期限 令和8年3月31日】

※ 中小法人向け租税特別措置の適用を受けるための要件として、課税所得（過去3年間平均）が15億円以下であることが必要（平成31年4月より適用）。 35

- 民間として事業採算性に乗りにくい、国として特段に戦略的な長期投資が不可欠となる **GX・DX・経済安全保障** の戦略分野における **国内投資を促進** するため、**生産・販売量に応じて減税** を行う戦略分野国内生産促進税制を創設。



<対象物資・控除額>

物資		単位あたり控除額※2
EV等・蓄電池※1	EV	40万円/1台
	FCV	40万円/1台
	軽EV・PHEV	20万円/1台
グリーンスチール		2万円/1トン
グリーンケミカル		5万円/1トン
SAF		30円/1リットル
半導体 マイコン、アナログ (パワー含む)		1.6万円/1枚 等

GX関連の物資については、GX移行債の発行収入 (エネ特) の一般会計繰入により減収額を補填。
 ➔ これにより、既存の税制と大きく異なる規模・期間等の措置を実現。

減税措置の実効性を高める措置

以下①～③の要件全てに該当する場合、当該年度について税額控除を適用しない (繰越控除除く)。

- ① 所得金額: 対前年度比で増加
- ② 継続雇用者給与等支給総額: 対前年度増加率 1%未満
- ③ 国内設備投資額: 当期の減価償却費の 4割以下

※1 蓄電池に対する直接の措置は講じない (EVの中で対応)。

※2 競争力強化が見込まれる後半年度においては、控除額を段階的に引き下げる (8年目: 75%、9年目: 50%、10年目: 25%)。

※3 半導体以外の物資は、GX移行債の発行収入の一般会計繰入により減収額を補填。

- 研究開発拠点としての**立地競争力強化**のため、**国内で自ら研究開発した知的財産**から生じる**一定の所得**について、**所得控除**を行う。
 - 対象知的財産：**特許権、AI関連のプログラムの著作権**（令和6年4月1日以降に取得したもの）
 - 対象所得：**譲渡所得、ライセンス所得**（海外への譲渡に伴う譲渡所得及び関連者からの所得を除く）
 - 所得控除率：**30%**
 - 措置期間：**7年間**（令和7年4月1日施行）
- ➔ イノベーションボックス税制の創設は、**G7ではフランス（2001年）、イギリス（2013年）に次ぐ3番目**であり、海外に遜色ない制度で**無形資産投資を後押し**していく。

■：課税所得全体 □：イノベーションボックス税制対象所得

対象所得について、
法人税率約**7%引下げ**相当の**税制優遇**
法人実効税率：29.74%→20.82%



<対象所得金額の計算イメージ>

$$\text{対象所得金額} = \frac{\text{特許権等から生じる譲渡所得・ライセンス所得の金額} \times \text{適格研究開発費の額}}{\text{研究開発費の額}}$$

※取引ごとに計算する

研究開発費の額から以下の費用を除外したもの

- ・特許権等の取得費、支払ライセンス料
- ・国外関連者に対する委託試験研究費
- ・国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額

当期及び前期以前（R7.4.1以後開始事業年度に限る。）において生じた研究開発費の額のうち、その特許権等に直接関連する研究開発に係る金額の合計額（注）

※研究開発費の額：研究開発費等に係る会計基準における研究開発費の額に一定の調整を加えた金額

（注）R9.4.1前に開始した事業年度において、R7.4.1以後最初に開始する事業年度より前に開始した研究開発に直接関連する特許権がある場合には、当期、前期及び前々期において生じた研究開発費の額の合計額。（※該当する場合は、取引ごとではなく、当期において行った取引の総額で計算することとなる。）

令和6年度末までに適用期限が到来する法人税関係特別措置

- ・ 中小企業者等の法人税率の特例
 - ・ 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）
 - ・ 地域経済牽引事業促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の税額控除
 - ・ 認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除（企業版ふるさと納税制度）
 - ・ 中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の税額控除（中小企業経営強化税制）
 - ・ 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（5G導入促進税制）
 - ・ 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除【DX投資促進税制】

 - ・ 関西文化学術研究都市の文化学術研究地区における文化学術研究施設の特別償却
 - ・ 特定事業継続力強化設備等の特別償却（計画の認定期限）
 - ・ 共同利用施設の特別償却
 - ・ 特定地域における工業用機械等の特別償却【半島振興対策実施地域、離島振興対策実施地域に係る措置】
 - ・ 医療用機器等の特別償却

 - ・ 保険会社等の異常危険準備金【積立率の特例】
 - ・ 探鉱準備金又は海外探鉱準備金
 - ・ 農業経営基盤強化準備金
 - ・ 農業協同組合等の合併に係る課税の特例

 - ・ 沖縄関係税制：9項目
- 【①観光地形成促進地域（税額控除）、②情報通信産業振興地域（税額控除）、③情報通信産業特別地区（所得控除）、④産業イノベーション促進地域（税額控除・特別償却）、⑤国際物流拠点産業集積地域（税額控除・特別償却）、⑥国際物流拠点産業集積地域（所得控除）、⑦経済金融活性化特別地区（税額控除・特別償却）、⑧経済金融活性化特別地区（所得控除）、⑨沖縄の離島地域（特別償却）】

計 25項目

3. その他論点

(1) 法人税と生産性、法人税と経済成長

労働生産性の国際比較

○ 日本の労働生産性は、OECD加盟38か国中低位で推移し、足元、時間当たり労働生産性は30位、一人当たり労働生産性は31位と大きく低下。

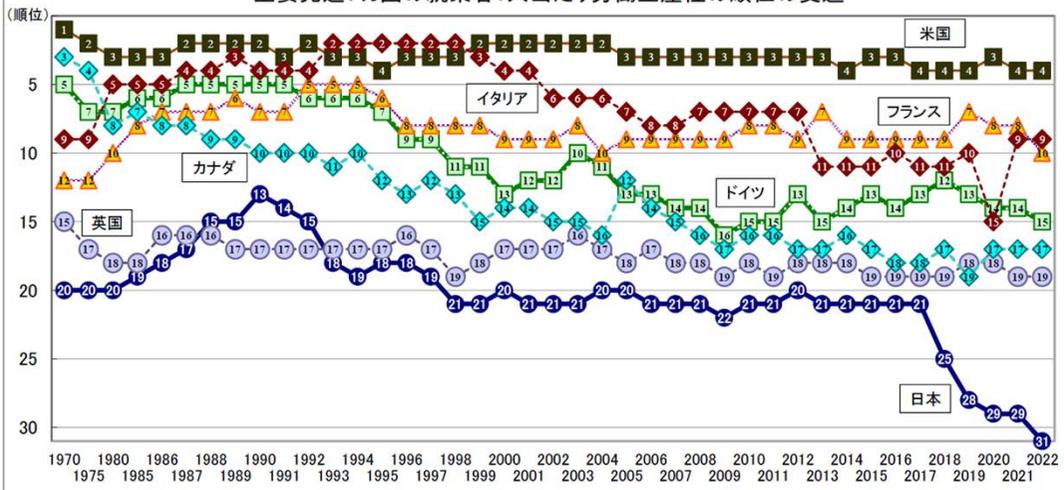
就業者1人当たり労働生産性 上位10カ国の変遷

	1970年	1980年	1990年	2000年	2010年	2020年	2022年
1	米国	オランダ	ルクセンブルク	ルクセンブルク	ルクセンブルク	アイルランド	アイルランド
2	ルクセンブルク	ルクセンブルク	米国	米国	ノルウェー	ルクセンブルク	ノルウェー
3	カナダ	米国	ベルギー	ノルウェー	米国	米国	ルクセンブルク
4	オーストラリア	ベルギー	イタリア	イタリア	アイルランド	ベルギー	米国
5	ドイツ	イタリア	ドイツ	イスラエル	スイス	スイス	スイス
6	ベルギー	アイスランド	オランダ	ベルギー	ベルギー	ノルウェー	ベルギー
7	スウェーデン	ドイツ	フランス	スイス	イタリア	デンマーク	デンマーク
8	ニュージーランド	カナダ	アイスランド	アイルランド	フランス	フランス	オーストリア
9	イタリア	オーストリア	オーストリア	フランス	オランダ	オーストリア	イタリア
10	アイスランド	フランス	カナダ	オランダ	デンマーク	オランダ	フランス
-	日本 (20位)	日本 (20位)	日本 (13位)	日本 (20位)	日本 (21位)	日本 (29位)	日本 (31位)

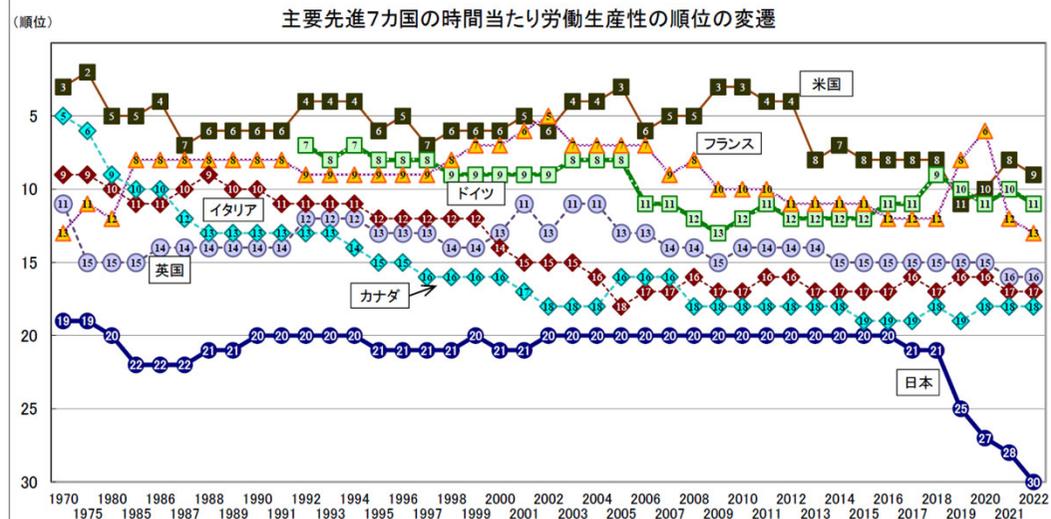
時間当たり労働生産性 上位10カ国の変遷

	1970年	1980年	1990年	2000年	2010年	2020年	2022年
1	スイス	スイス	ルクセンブルク	ルクセンブルク	ルクセンブルク	アイルランド	アイルランド
2	ルクセンブルク	ルクセンブルク	ドイツ	ノルウェー	ノルウェー	ルクセンブルク	ノルウェー
3	米国	オランダ	オランダ	ベルギー	米国	ベルギー	ルクセンブルク
4	スウェーデン	スウェーデン	ベルギー	オランダ	アイルランド	ノルウェー	デンマーク
5	カナダ	米国	スイス	スウェーデン	ベルギー	デンマーク	ベルギー
6	オランダ	ベルギー	米国	米国	デンマーク	フランス	スイス
7	オーストラリア	ドイツ	スウェーデン	フランス	スウェーデン	オーストリア	スウェーデン
8	ベルギー	アイスランド	フランス	スイス	オランダ	スウェーデン	オーストリア
9	イタリア	カナダ	ノルウェー	ドイツ	スイス	スイス	米国
10	デンマーク	イタリア	イタリア	デンマーク	フランス	米国	アイスランド
-	日本 (19位)	日本 (20位)	日本 (20位)	日本 (21位)	日本 (20位)	日本 (27位)	日本 (30位)

主要先進7カ国の就業者1人当たり労働生産性の順位の変遷



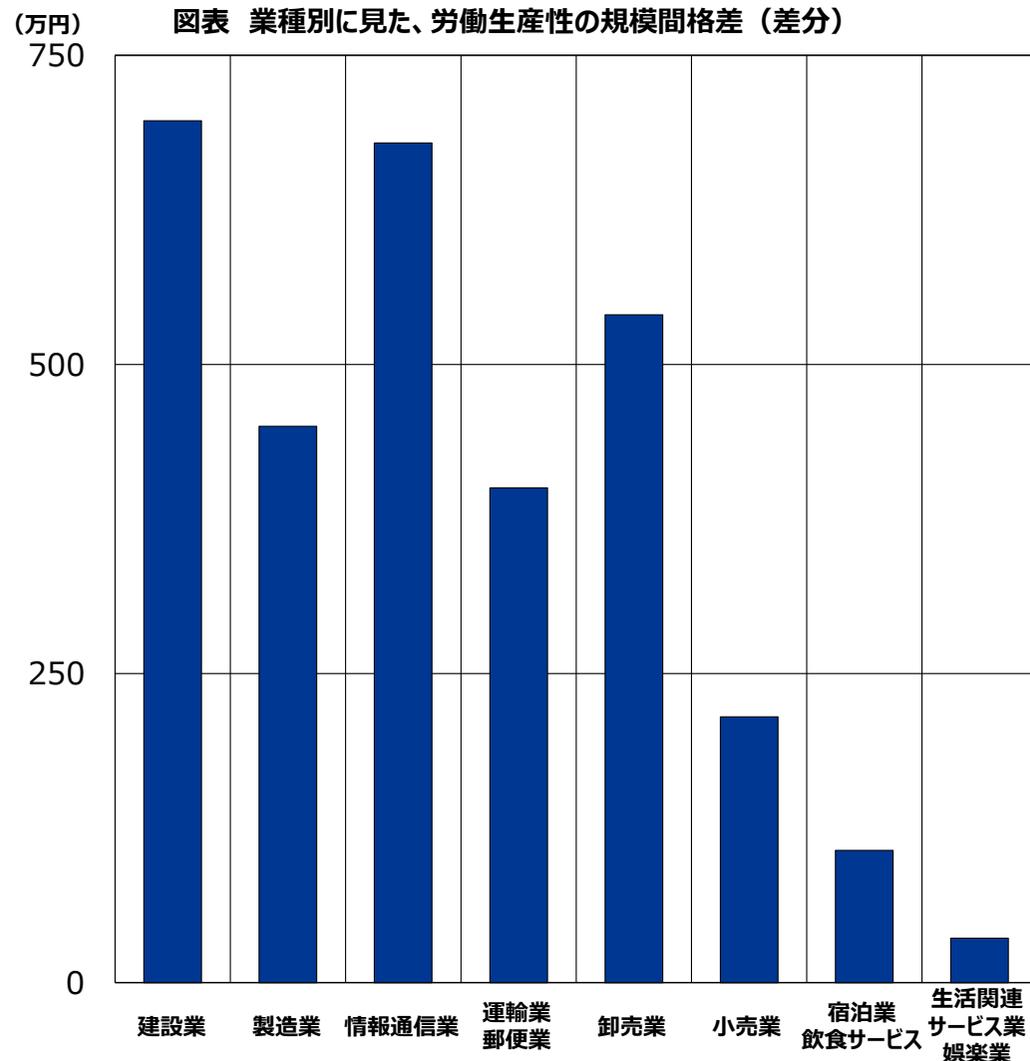
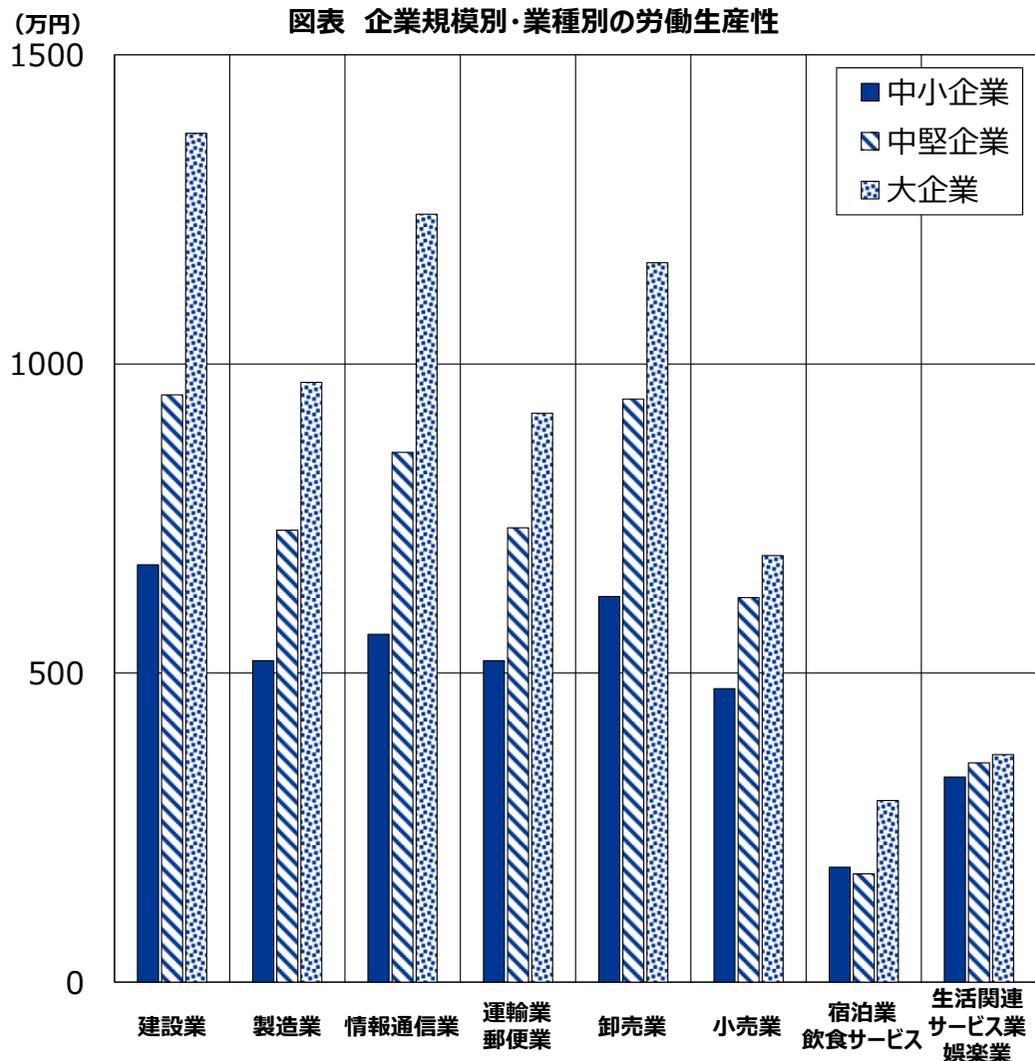
主要先進7カ国の時間当たり労働生産性の順位の変遷



注：労働生産性= GDP(付加価値)/就業者数(または就業者数×労働時間)

企業規模別の労働生産性（2022年版「中小企業白書」より）

- 業種にかかわらず、企業規模が大きくなるにつれて労働生産性が高くなる。
- 「建設業」や「情報通信業」、「卸売業」では大企業と中小企業の労働生産性の格差が大きい。
- 「小売業」や「宿泊業、飲食サービス業」、「生活関連サービス業、娯楽業」では、大企業も含め業種全体での労働生産性が低いこともあり、企業規模間の格差は比較的小さい。



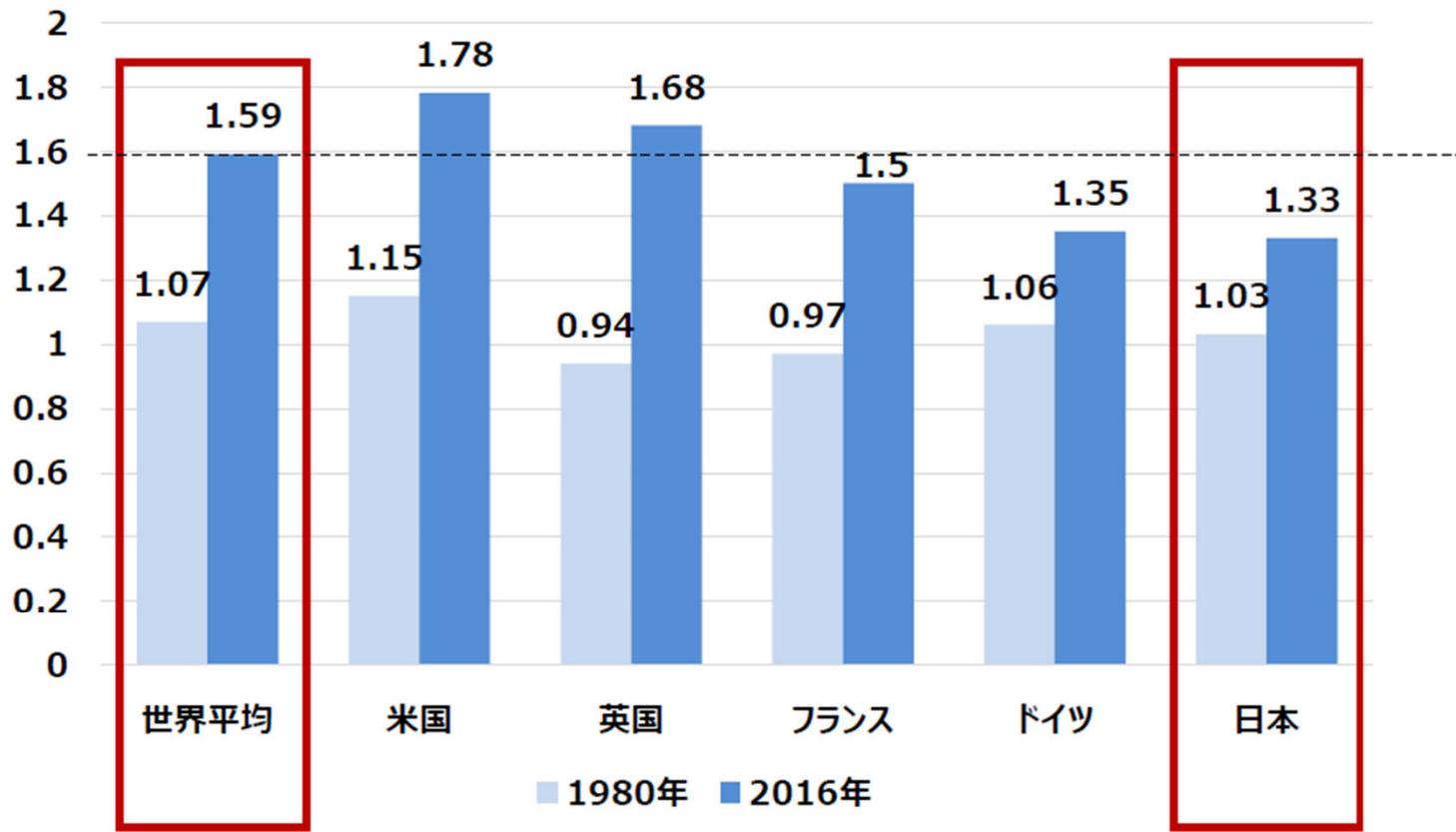
（出所）中小企業庁編2022年版「中小企業白書」（資料：財務省「令和2年度法人企業統計調査年報」再編加工）。（注）数値は中央値。ここでいう大企業とは資本金10億円以上、中堅企業とは資本金1億円以上10億円未満、中小企業とは資本金1億円未満とする。

（出所）中小企業庁編2022年版「中小企業白書」（資料：財務省「令和2年度法人企業統計調査年報」再編加工）。（注）数値は、大企業と中小企業の労働生産性（中央値）の差分を示している。

マークアップ率の国際比較

- マークアップ率は、分母をコスト、分子を販売価格とする分数であり、製造コストの何倍の価格で販売できているかを見るものであるが、1980年時点から各国のマークアップ率が上昇する中で、日本の上昇率が低く、近年では国際的に低い水準となっている。

マークアップ率の国際比較



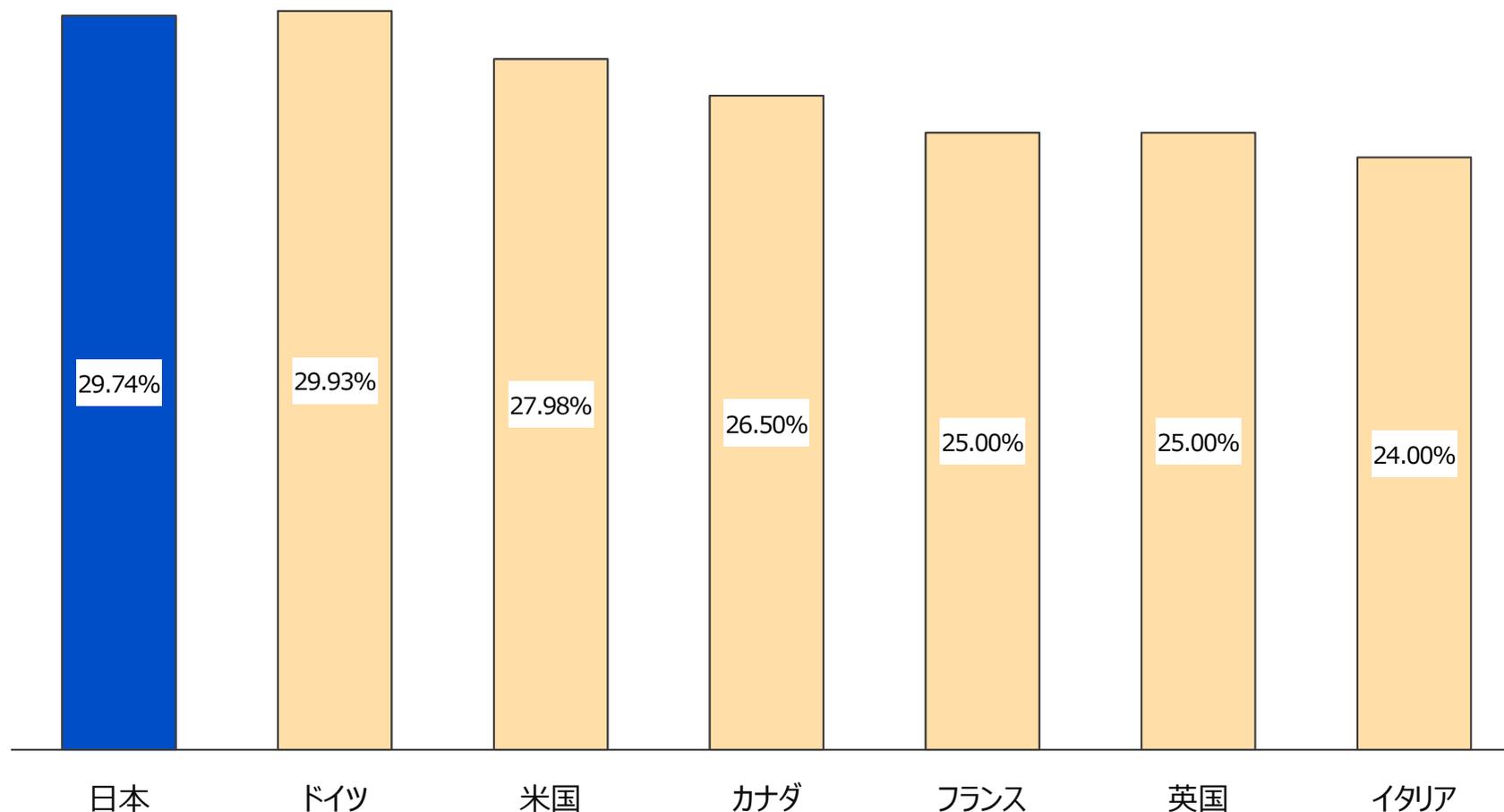
(出所) Jan De Loecker and Jan Eeckhout (2018): "GLOBAL MARKET POWER" NBER Working Paper Series

出所：内閣官房新しい資本主義実行会議事務局資料（令和6年2月27日）

(2) 法人税の実質負担の国際比較

諸外国における法人実効税率の比較

(2024年1月現在)



(注1) 法人所得に対する税率(国税・地方税)。地方税は、日本は標準税率、ドイツは全国平均、米国はカリフォルニア州、カナダはオンタリオ州。

なお、法人所得に対する税負担の一部が損金算入される場合は、その調整後の税率を表示。

(注2) 日本においては、2015年度・2016年度において、成長志向の法人税改革を実施し、税率を段階的に引き下げ、34.62% (2014年度(改革前)) → 32.11% (2015年度)、29.97% (2016・2017年度) → 29.74% (2018年度～) となっている。

(注3) 英国については、最高税率(拡張利益(※) 25万ポンド(4,650万円) 超の企業に適用) を記載。拡張利益25万ポンド以下では計算式に基づき税率が逡減し、5万ポンド(930万円) 以下は19%。

※拡張利益とは、課税対象となる利益に加えて他の会社(子会社等を除く) から受け取った適格な配当を含む額のことを指す。

(備考) 邦貨換算レートは、1ポンド=186円(裁定外国為替相場: 令和6年(2024年) 1月中適用)。

(出典) 各国政府資料

法人実効税率の計算方法（概要）

実効税率【令和元年10月1日～】

$$\text{実効税率} \doteq \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率}}{1 + \text{事業税率}}$$

$$29.74\% \doteq \frac{23.2\% \times (1 + 10.3\% + 7.0\%) + 3.6\%}{1 + 3.6\%}$$

法人実効税率の計算方法（詳細）

所得₁ × 実効税率

$$= (\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0) \times \text{法人税率} \\ + \text{法人税額} \times \text{地方法人税率} \\ + \text{法人税額} \times \text{法人住民税率} \\ + (\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0) \times \text{事業税率}$$

$$= (\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0) \times \text{法人税率} \\ + (\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0) \times \text{法人税率} \times \text{地方法人税率} \\ + (\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0) \times \text{法人税率} \times \text{法人住民税率} \\ + (\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0) \times \text{事業税率}$$

$$= (\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0) \{ \text{法人税率} (1 + \text{地方法人税率} + \text{法人住民税率}) + \text{事業税率} \}$$

$$\text{実効税率} = \frac{(\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0)}{\text{所得}_1} \{ \text{法人税率} (1 + \text{地方法人税率} + \text{法人住民税率}) + \text{事業税率} \}$$

ここで、事業税額₀ = (所得₀ - 事業税額₁) × 事業税率 なので、
= 所得₀ × 事業税率 - 事業税額₁ × 事業税率

$$\text{事業税額}_0 + \text{事業税額}_1 \times \text{事業税率} = \text{所得}_0 \times \text{事業税率}$$

$$\text{簡略化のため、事業税額}_0 = \text{事業税額}_1 \text{と仮定}$$

$$\text{事業税額}_0 (1 + \text{事業税率}) = \text{所得}_0 \times \text{事業税率}$$

$$\text{事業税額}_0 = \frac{\text{所得}_0 \times \text{事業税率}}{(1 + \text{事業税率})} \quad \text{なので、}$$

$$\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0 = \frac{\text{所得}_1 (1 + \text{事業税率}) - \text{所得}_0 \times \text{事業税率}}{(1 + \text{事業税率})}$$

$$= \frac{\text{所得}_1 + \text{所得}_1 \times \text{事業税率} - \text{所得}_0 \times \text{事業税率}}{(1 + \text{事業税率})}$$

$$\text{簡略化のため、所得}_0 = \text{所得}_1 \text{と仮定}$$

$$= \frac{\text{所得}_1}{(1 + \text{事業税率})}$$

$$\frac{(\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0)}{\text{所得}_1} = \frac{\text{所得}_1}{(1 + \text{事業税率})} = \frac{1}{(1 + \text{事業税率})}$$

従って、

$$\text{法人実効税率} = \frac{\text{法人税率} (1 + \text{地方法人税率} + \text{法人住民税率}) + \text{法人事業税率}}{(1 + \text{法人事業税率})}$$

$$29.74\% \quad \doteq \frac{23.2\% \times (1 + 10.3\% + 7.0\%) + 3.6\%}{(1 + 3.6\%)}$$

$$\frac{(\text{所得}_1 - \text{事業税額}_0)}{\text{所得}_1} = \frac{\text{所得}_1}{(1 + \text{事業税率})} = \frac{1}{(1 + \text{事業税率})}$$

従って、

$$\text{法人実効税率} = \frac{\text{法人税率} (1 + \text{地方法人税率} + \text{法人住民税率}) + \text{法人事業税率}}{(1 + \text{法人事業税率})}$$

$$29.74\% \quad \doteq \frac{23.2\% \times (1 + 10.3\% + 7.0\%) + 3.6\%}{(1 + 3.6\%)}$$