

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析^{*1}

土居 丈朗^{*2}

別所 俊一郎^{*3}

森 克輝^{*4}

要 約

本稿は、法人税申告書の個票データを用い、所得金額または欠損金額、法人税額の分布を資本金額や業種や同非区分（非同族会社、特定同族会社、同族会社等）などの属性ごとに集計・頻度表等を作成し、さらに欠損金の繰越控除や法人税額等について実態を分析することを目的とする。まず、利用可能な2014～2020年度の法人税申告書のデータから、合併、年度内複数回申告、欠測等を補正してパネルデータを構築した。

次に、この全数調査から全法人（連結法人と外国法人と休業・清算中の法人を除く）について分析したところ、以下の結果を得た。会社標本調査等では公表されていない欠損金額の法人数の分布を示し、欠損金額（所得金額）が0円となる法人に集群（bunching）しているように見受けられた。ただ、欠損金額が0円となる欠損法人は、資本金1億円以下の法人で多く、資本金1億円超の法人で少なくなっていた。7年連続で欠損法人となった法人は、全法人の36.5%を占め、資本金規模が小さいほどその比率が高かった。7年連続して欠損控除を適用した法人は、全法人の1.1%にすぎず、7年間1度も欠損控除を適用しなかった法人は、全法人の21.2%であった。資本金1億円超と1億円以下の法人が、年度間でどう遷移したかを分析したところ、資本金1億円超の法人が減資して翌年度に資本金1億円以下となる遷移確率は、各年度で4%弱から5%強となっている一方で、資本金1億円以下の法人が増資して翌年度に資本金1億円超となる遷移確率は極めて小さかった。また、利益計上法人よりも欠損法人の方が、資本金1億円超の法人が減資して翌年度に資本金1億円以下となる遷移確率が高かった。さらに、法人税額階級別の法人数や法人税額の分布を示し、法人税を500万円超払う法人が、全法人の5%程度を占め、全法人の法人税の約95%を納めていた。加えて、資本金規模が大きいほど500万円超払う法人の

^{*1} 本研究は、「税務大学校との共同研究における国税庁保有行政記録情報利用に係るガイドライン」に基づき国税庁に利用申請を行い、2023年2月に承諾を受け、税務大学校と共同で実施した研究の成果であり、土居・別所・森（2023）を改訂したものである。本論文の見解は執筆者個人の責任において発表するものであり、財務省及び財務総合政策研究所、国税庁及び税務大学校の公式見解を示すものではない。また、本稿の作成にあたり、税務大学校研究部の成田紘氏をはじめとするスタッフ一同にもご協力頂いた。日本財政学会第79回大会において、関西学院大学の上村敏之教授に有益なコメントを頂いた。土居は、本研究につき、JSPS科研費23K01440とみずほ証券委託研究「法人税制の国際的動向が企業金融に与える影響についての調査研究」の助成を受けている。ここに記して感謝申し上げる。ただし、本稿に残る誤りは、全て筆者らに帰属される。

^{*2} 国税庁税務大学校客員教授・慶應義塾大学経済学部教授

^{*3} 国税庁税務大学校客員教授・早稲田大学政治経済学術院教授

^{*4} 前国税庁税務大学校教育官

構成比が高かったことも明らかにした。

キーワード：法人税，法人税申告書，税務データ，欠損法人，減資

JEL Classification：H25, H32, M41

I. はじめに

国税庁の発表する「国税庁統計年報」や「税務統計からみた法人企業の実態（会社標準調査）」によれば、6割以上の法人が欠損法人となっている。利益計上法人については所得（利益）階級別の法人数が産業別や資本金階級別に集計され公開されているが、欠損金額階級別の集計結果は公表されておらず、欠損金額の分布は公開統計からは不明となっている。このため、所得を増減させるような政策変更の効果を試算することは可能である一方で、損金を減らし、欠損法人を利益計上法人に変える政策変更の効果の試算は、公開統計からは十分な精度を持って行うことができない。そのような制度変更の例として、欠損金の繰越控除等の変更が挙げられる。欠損金繰越控除制度は、欠損金を翌年度以降に持ち越して課税所得から差し引くことができる制度であり、法人税収を減少させる制度的要因のひとつと思われる。おそらくはそのような問題意識から、この制度は平成23・27・28年度に改正されており、その効果の検証の必要性の高い制度の一つといえよう。

本稿は、国税庁保有行政記録情報を用いた税務大学校との共同研究に基づき、法人税申告書別表一（一）を用いて、分析のために利用可能なデータの全数調査の結果を報告するものである。本稿の目的は、法人税申告書の個票データを用い、所得金額または欠損金額、法人税額の分布を資本金額や業種等の属性ごとに集計し、さらに欠損金繰越控除等の適用状況について分析することにある。特に、2010年代に実施さ

れた「成長志向の法人税改革」においては、法人実効税率の引下げに伴う代替財源の確保策として、外形標準課税の拡大が行われ、資本金1億円超の法人に対して欠損金の繰越控除の控除限度の引下げ等が行われた。この経緯を踏まえ、本稿では、外形標準課税対象法人（以下、外形対象法人）と推定される法人を選び出して集計することとした。そして、資本金1億円以下の法人と1億円超の法人とで欠損金の繰越控除の適用状況や課税状況にどのような差異があるかや、後者から前者へと減資を行う企業がどのように推移しているかにも焦点を当てる。

本稿の構成は以下の通りである。第Ⅱ節では、本稿で用いる法人税申告書のデータの内容や性質等について概説する。第Ⅲ節では、本稿で用いるデータを集計した結果として、まずは所得金額・欠損金額階級別に法人の分布状況を明らかにして、欠損金額の分布など欠損法人の実態を考察する。その際、所得金額が0円となる欠損法人にも焦点を当てる。第Ⅳ節では、法人税金額階級別に法人数や法人税額の分布状況を分析する。高額な納税法人が納めた法人税が法人税収全体でどれぐらいの割合を占めるかなどを明らかにできる。法人税金額階級別の情報は、公開統計では明らかにされていないものである。

第Ⅴ節では、欠損法人について資本金階級別にその分布状況を明らかにする。その際、資本金1億円超の法人のうち外形対象法人の動向にも焦点を当てる。第Ⅵ節では、業種別に明らかにする。第Ⅶ節では、非同族法人と特定同族法

人に分けて焦点を当てて、欠損法人の実態や課税状況について考察する。

第Ⅷ節では、2014～2020年度において、欠損法人となった年数別の法人数や、欠損法人となった連続年数別法人数等の分布を明らかにする。また、利益計上法人と欠損法人の年度間遷移（当年度に利益計上法人であるが翌年度には欠損法人になる等）を分析し、その年度間遷移を資本金規模別に比較する。

さらに、資本金1億円超と1億円以下の法人が、年度間でどう遷移したか明らかにする。その際、欠損法人が経営実態に即して減資したのか、利益計上法人が2010年代に実施された成長志向の法人税改革等に伴い改正された税制等に影響されて減資したのかも比較考量する。

最後の第Ⅸ節で本稿の分析で残された課題について触れる。

Ⅱ．データ

Ⅱ－１．法人税申告書の個票データ

法人税申告書の個票データから本稿の分析に用いるデータは、以下のように構築した。本稿で用いたデータは法人税申告書別表一（一）のみであり、法人税法等に基づき申告義務のある単体法人うち内国法人（連結法人を除く）のものである。単体法人の中には、内国法人と外国法人があり、内国法人の中には、公益法人や協同組合、人格のない社団、普通法人がある。ただし、連結納税の情報は、本稿では一切用いていない。

本稿で取り扱う法人税申告書は、期限内申告、期限後申告または修正申告の申告書のものである。事業年度が4月1日～翌年3月31日までの年度に係る申告を1年分として区切り、2014～2020年度の7年分を抽出している。

法人の設定する事業年度の変更等の理由により、4月1日～翌年3月31日のあいだに同一の法人が複数の申告書を提出していることがある。すなわち、同一年度内に局署番号と整理番号が同一で、事業年度が12か月未満のデータが複数存在することがある。本稿では、各法人

の「年度」データを作成して分析を行うために、事業年度が12か月未満の重複データについては、業種番号・資本金額・青白区分・申告区分・繰越欠損金額は同一年度内の最後時点のデータを採用し、売上金額・所得金額・法人税額・欠損金等の当期控除額は重複データの和を計算している¹⁾。

また、同一法人の前年度との比較を行うために、同一年度内に局署番号と整理番号が一意に定まるように処理も行った。すなわち、複数の法人が合併し、かつ事業年度の区切りを変更した場合には、合併処理を行った。すなわち、業種番号・資本金額・青白区分・申告区分以外の変数は被合併法人の総和を計算し、業種番号・資本金額・青白区分・申告区分は存続法人の値を採用した。

法人税申告書には、資本金額が無記入であるために欠測している法人がある。資本金額が欠測している法人の資本金額は0円という扱いとなっている。また、同族会社か非同族会社かの分類も、法人税申告書別表一（一）には「同非区分」の記入欄があり、同族会社か特定同族会

1) 本稿で対象とした法人は、土居・別所・森（2023）とわずかに異なる。法人税申告書をさらに精査したところ、同一年度に複数申告があったデータの合算処理によって発生した欠損金等の不整合が見つかったことにより、分析対象から外した法人がある。また、財務省財務総合政策研究所「法人企業統計調査」、経済産業省「企業活動基本調査」、日経 NEEDS 企業・財務データを参照して資本金額を補正した法人がある。

社か非同族会社かが記入されている。ただ、この同非区分についても欠測している法人がある。そこで、本稿では、資本金額の欠測を補完するため、次のような処理を行った。まず、（資本金額よりも変化しにくいと考えられる）同非区分について、欠測している年度の前後で変化がない法人については、その欠測している年度はその前後年度と同一の同非区分であるとみなして補完する。次に、資本金額について、欠測している年度の前後で資本金額が同額でかつ同非区分も変化がない法人については、その欠測している年度の資本金は前後年度と同額であるとみなして補完する²⁾。

Ⅱ－２．分析対象の概要

そこで、前節で述べた処理を行い、本稿で集計した休業・清算中の法人を除く全法人（ただし、連結法人と外国法人を除く）が各年度でどれだけあったかを表したのが、表1の全法人である。本稿の集計は、その意味において、全数調査のデータを用いている。表1によると、2014年度は約259万社だったが、2020年度には約277万社と、この期間において増加傾向となっている。

そのうち、本稿の焦点である欠損法人はどれほどあったか。欠損法人（所得金額が負（損失）または0円（繰越欠損金を控除した結果、所得金額が0円となった場合を含む）である法人）と利益計上法人（所得金額が正（利益）である法人）に分けたところ、表1の通りとなった。ここでの所得金額あるいは欠損金額は、欠損金の繰越控除後の所得金額（法人税申告書別表一（一）の欄（1）の「所得金額または欠損金額」）である。

欠損法人数をみると、2014年度の約172万

社から2017年度の約168万社まで減少していたが、2018年以降は増加に転じて、2020年度には約173万社となっている。

本稿で扱う全法人に占める構成比も表1の下部に示している（以下同様）。欠損計上法人の割合は、2014年度の66.53%から2019年度の61.95%まで低下傾向にあったが、コロナ禍に直面した2020年度は62.45%に上昇した。本稿では、この欠損法人について、様々な視点から以下で考察してゆく。

次に、資本金規模として、資本金が1,000万円以下、1,000万円超1億円未満、1億円、1億円超10億円以下、10億円超の法人に分類したところ、表1の通りとなった。資本金が1,000万円以下の法人には、資本金や出資持分のない法人（資本金が0円の法人）だけでなく、前述のように資本金額が欠測している法人も含まれる。

既に知られているところだが、資本金が1億円以下の法人は、法人数が圧倒的に多く、本稿の集計でも同様の結果となっており、本稿で扱う全法人に占める割合は2014年度の99.07%から2020年度の99.27%に上昇している。裏を返せば、資本金が1億円超の法人は、表1にも示されている通り、法人数がこの期間減少傾向にあることがわかる。また、資本金が1億円超の法人が減資して1億円にする事例も報告されているところだが、資本金1億円ちょうどの法人は、2014年度の9,277社から、2020年度には11,982社に増加していることが確認された。

そして、同族会社か非同族会社かという分類も、法人税申告書から集計することができる³⁾。法人税申告書別表一（一）には、「同非区分」の欄があり、それを用いている。中でも、法人税法で規定された一定の要件を満たす法人は、特定同族会社と判定される⁴⁾。ただ、同非区分

2) 当然ながら、資本金や出資持分のない法人は、資本金額が0円となっているが、そうした法人はそもそもいずれの年度においても資本金額が0円であるから、この処理で0円超の資本金額が補完されることはない。また、同非区分においても、資本金（ないし出資金）が変動する年度の前年度に欠測して以降、変動後も欠測している法人などは、それらの欠測を補完する手掛かりがないため、同非区分は不明のまま存置した。

3) 同族会社とは、会社の株主等の上位3株主グループが有する株式数または出資の金額等の合計が、その法人の発行済株式の総数または出資の総額等の50%超に相当する法人をいう。

表 1 本稿での分析対象となる法人数の累年比較（全法人）

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
全法人	2,588,830	2,612,902	2,641,640	2,673,361	2,702,570	2,739,474	2,767,864
欠損法人	1,722,478	1,698,735	1,686,996	1,681,662	1,686,973	1,697,127	1,728,516
利益計上法人	866,352	914,167	954,644	991,699	1,015,597	1,042,347	1,039,348
資本金 1,000 万円以下	2,213,459	2,239,301	2,270,059	2,302,754	2,332,049	2,369,047	2,399,219
資本金 1,000 万円超 1 億円未満	341,908	340,577	338,825	338,020	338,107	338,012	336,451
資本金 1 億円	9,277	9,623	10,092	10,547	11,040	11,551	11,982
資本金 1 億円超 10 億円以下	17,938	17,300	16,676	16,163	15,572	15,103	14,515
資本金 10 億円超	6,248	6,101	5,988	5,877	5,802	5,761	5,697
非同族会社	59,789	60,039	60,474	62,328	62,966	66,272	65,393
特定同族法人	39,886	35,798	31,836	28,807	26,233	24,137	21,529
同族法人等	2,489,155	2,517,065	2,549,330	2,582,226	2,613,371	2,649,065	2,680,942
うち同族法人	2,289,311	2,310,499	2,334,394	2,361,893	2,386,997	2,412,710	2,429,561
外形標準課税対象法人	20,129	19,386	18,689	18,077	17,426	16,959	16,293
内国普通法人 （除一般社団・財団法人等）	2,479,945	2,502,219	2,529,111	2,559,394	2,587,757	2,623,631	2,651,862

構成比	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
欠損法人	66.53%	65.01%	63.86%	62.90%	62.42%	61.95%	62.45%
利益計上法人	33.47%	34.99%	36.14%	37.10%	37.58%	38.05%	37.55%
資本金 1,000 万円以下	85.50%	85.70%	85.93%	86.14%	86.29%	86.48%	86.68%
資本金 1,000 万円超 1 億円未満	13.21%	13.03%	12.83%	12.64%	12.51%	12.34%	12.16%
資本金 1 億円	0.36%	0.37%	0.38%	0.39%	0.41%	0.42%	0.43%
資本金 1 億円超 10 億円以下	0.69%	0.66%	0.63%	0.60%	0.58%	0.55%	0.52%
資本金 10 億円超	0.24%	0.23%	0.23%	0.22%	0.21%	0.21%	0.21%
非同族会社	2.31%	2.30%	2.29%	2.33%	2.33%	2.42%	2.36%
特定同族法人	1.54%	1.37%	1.21%	1.08%	0.97%	0.88%	0.78%
同族法人等	96.15%	96.33%	96.51%	96.59%	96.70%	96.70%	96.86%
外形標準課税対象法人	0.78%	0.74%	0.71%	0.68%	0.64%	0.62%	0.59%

（出所） 筆者作成

の記入については、一部に欠測がある。そこで、前述のような補完処理を踏まえて、非同族会社、特定同族会社、同族会社等に分類したところ、表1の通りとなった⁵⁾。本稿で同族会社等としているのは、同族会社に加え、法人税申告書における同非区分が当年度においてその属性が不

明となっている法人を含んでいる。本稿で扱う全法人に占める構成比でみると、非同族会社は2%強であり、特定同族会社は2014年度の1.54%から2020年度の0.78%へと低下傾向で、法人数も減少傾向となっている。わが国の法人の大半が同族会社であることがわかる。ちなみ

に、（同非区分不詳を含む）同族会社等の法人数に占める同族会社の法人数はいずれの年度も約96%である。

最後に、2010年代半ばに実施された成長志向の法人税改革において、税率が引き上げられた事業税の外形標準課税（付加価値割・資本割）の課税対象となっている（と推定される）法人を、本稿で集計したところ、表1の通りとなった⁶⁾。前述したように、資本金1億円超の法人が減少していることと平仄を合わせて、外形対象法人は、2014年度の20,129社から2020年度の16,293社に減少していることがわかる。そして、本稿で扱う全法人に占める割合は2014年度の0.78%から2020年度の0.59%に低下している。ただし、資本金1億円超の法人が、対

象期間途中で連結法人となったため本稿の分析対象から外れた影響があることには留意が必要である。

ちなみに、会社標本調査が調査対象としている、休業、清算中の法人と一般社団・財団法人（法人税法第2条九の二に規定する非営利型法人を除く）と特殊な法人（日本銀行、証券取引所、商品取引所）を除く内国普通法人の法人数も、表1に示している。土居・別所・森（2023）では会社標本調査との乖離を調査すべく内国普通法人を対象に法人数などを考察したが、本稿ではそれを目的としないため、内国普通法人にこだわらず、全法人（休業・清算中の法人と連結法人と外国法人を含まない）を対象とする。

Ⅲ．所得金額・欠損金額階級別の欠損法人の実態

Ⅲ－１．法人数の分布

本稿で分析対象とする法人について、所得金

額階級別法人数を比較したのが、表2である。

表2には、欠損法人の欠損金額階級別の法人数

4) 特定同族会社とは、発行済株式総数の50%超を1株主グループにより支配されている会社（以下「被支配会社」という）で、被支配会社であることについての判定の基礎となった株主等のうちに被支配会社でない法人がある場合には、その法人をその判定の基礎となる株主等から除外して判定するとした場合においても被支配会社となるもの（資本金の額または出資金の額が1億円以下である被支配会社を除く）をいう。2010年4月1日以後に開始する事業年度分については、資本金の額または出資金の額が1億円以下である被支配会社であっても、次に掲げる法人との間に当該法人による完全支配関係がある普通法人については、特定同族会社に含む。

(イ) 資本金の額または出資金の額が5億円以上である法人

(ロ) 保険業法に規定する相互会社（外国相互会社を含む。）

(ハ) 法人税法第4条の7に規定する受託法人

5) 同族会社か特定同族会社か非同族会社かの補完判定について、会社標本調査における判定方法を復元することは困難であるため、本稿では前述の通りに行っている。したがって、これは会社標本調査のものとは異なる。

6) 法人税申告書からでは外形標準課税対象法人（外形対象法人）を特定することはできない。そこで、本稿では、事業税付加価値割と資本割が課される外形対象法人と推定される法人を選び出して集計することとした。本稿が分析対象とした全法人（連結法人と外国法人は含まれていない）のうち、資本金額が1億円超で、送配電事業、導管ガス供給業、生命保険業、損害保険業、少額短期保険業及び貿易保険業を営んでいない法人を、外形対象法人と推定することとした。これは、土居・別所・森（2023）と同じである。土居・別所・森（2023）では、本稿で推定した外形対象法人と総務省「道府県税の課税状況等に関する調」での外形対象法人数（連結申告法人を除く）と比較したところ、いずれの年度も合計での乖離率は絶対値で3%未満となっていたことから、整合性が高いことを示している。ただし、2020年度は、外形標準課税が小売電気事業等、発電事業等、特定卸供給事業、特定ガス供給業も対象となったが、この変更は本稿では反映できていない。

表2 所得金額階級別法人数の累年比較

全法人

単位：社

欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10 億円超	755	762	688	619	648	774	1,417
5 億円超	870	887	858	710	903	1,022	1,593
2 億円超	3,165	3,146	3,107	2,801	2,914	3,421	5,280
1 億円超	5,547	5,514	5,436	5,109	5,478	6,109	9,068
5,000 万円超	11,168	11,350	11,222	10,509	11,530	12,856	18,757
2,000 万円超	35,442	35,864	35,594	34,690	36,905	40,671	58,074
1,000 万円超	58,034	59,025	59,721	59,436	62,670	66,366	89,045
500 万円超	106,818	109,787	110,440	111,051	115,079	118,530	141,363
300 万円超	116,656	118,635	119,343	119,234	122,292	123,396	131,159
200 万円超	106,509	108,398	107,967	108,052	110,100	110,424	108,599
100 万円超	176,929	178,074	178,002	176,981	178,771	179,029	168,188
0 円超 100 万円以下	372,942	376,960	376,554	375,258	376,817	380,460	351,967
0 円	727,643	690,333	678,064	677,212	662,866	654,069	644,006
欠損法人計	1,722,478	1,698,735	1,686,996	1,681,662	1,686,973	1,697,127	1,728,516
所得金額階級							
0 円超 100 万円以下	277,204	283,493	288,478	293,546	295,994	299,156	287,051
100 万円超	105,251	110,446	115,059	119,074	121,347	124,531	131,902
200 万円超	66,791	71,256	74,722	77,684	79,984	82,117	88,064
300 万円超	87,105	92,407	97,612	101,252	105,180	108,250	112,942
500 万円超	109,731	118,421	125,380	131,334	135,950	141,942	142,255
1,000 万円超	81,525	87,753	93,412	98,331	102,348	106,811	103,842
2,000 万円超	69,473	75,451	80,466	85,059	87,636	91,114	88,012
5,000 万円超	30,111	33,007	34,914	37,217	37,661	39,312	38,041
1 億円超	17,581	19,017	20,089	21,735	22,353	22,626	21,737
2 億円超	12,309	13,013	13,982	15,078	15,505	15,254	14,760
5 億円超	4,513	4,902	5,157	5,563	5,808	5,632	5,320
10 億円超	4,758	5,001	5,373	5,826	5,831	5,602	5,422
利益計上法人計	866,352	914,167	954,644	991,699	1,015,597	1,042,347	1,039,348
計	2,588,830	2,612,902	2,641,640	2,673,361	2,702,570	2,739,474	2,767,864
欠損法人割合	66.53%	65.01%	63.86%	62.90%	62.42%	61.95%	62.45%
欠損金額 0 円超の割合	38.43%	38.59%	38.19%	37.57%	37.89%	38.08%	39.18%
欠損金額 0 円の割合	28.11%	26.42%	25.67%	25.33%	24.53%	23.88%	23.27%

(出所) 筆者作成

も表している。会社標本調査では、所得金額階級については利益計上法人のみ公表されており、欠損法人は欠損金額の階級が示されない形で合計の法人数が示されているのみである。その点で、欠損法人の欠損金額階級別法人数を明らかにしたのは、本稿の貢献の一つである。

所得金額がちょうど0円である欠損法人は、全法人の25%前後、欠損法人全体の4割前後を占めていることが、表2からわかる。欠損法人といえども、欠損金額が0円超の法人は、この期間において、全法人の4割弱にとどまっていることがわかる。利益計上法人の割合は、表1でみた通りである。ちなみに、土居・別所・森（2023）では、この期間において、欠損法人割合や利益計上法人の法人数の分布については、本稿集計と会社標本調査とでかなり一致していることを確認している。

表2で示された所得金額・欠損金額階級別法人数の分布は、いずれの年度においても、所得金額がちょうど0円となるところで、顕著に集群（bunching）しているように見受けられる⁷⁾。

わが国の利益計上法人の割合は法人全体の3～4割、すなわち欠損法人の割合は法人全体の6～7割であることはよく知られている。ただ、表2に示されたように、所得金額（欠損金額）が0円である欠損法人が、全法人の25%前後、欠損法人のうちの4割前後であることは、これまであまり明らかにされてこなかった。別の言い方をすると、所得金額が0円である欠損法人は、欠損金の繰越控除等を適用する前の当年度所得は正であることが考えられることから、欠損金の繰越控除等を適用する前の当年度所得が正である法人は、利益計上法人と合わせて、全法人の6割程度であることが、表2から読み解

ける。

では、欠損金の繰越控除を適用する前と後とで、所得金額階級にどのような異動があったか。それをみたのが、表3である。表3は、欠損控除前の所得で所得金額階級を分けて法人数の分布をみたものである⁸⁾。欠損控除前所得金額階級でみると、欠損控除前所得がちょうど0円となる法人は、2014年度の16,541社から2019年度の20,618社へと増加傾向だったが、2020年度には20,144社に減少した。ただ、構成比でみると0.7%前後にすぎないことがわかる。つまり、欠損控除前で所得がちょうど0円になる法人は稀であるといえる。また、欠損控除前所得が正となる法人は、いずれの年度も60%強となっている。

そこで、表2の欠損控除後所得（所得金額）で表した所得金額階級別法人数から、表3の欠損控除前で表した所得金額階級別法人数を差し引いた法人数を示したのが表4である。表4は、欠損控除の前と後とを問わず、それぞれの所得金額階級ごとに法人数を単純に比較している点に注意されたい。

表4によると、欠損金額が0円超である欠損金額階級では、表2と表3の法人数に変化がないことが示されている。これは、欠損控除前の所得金額が負である法人は、その段階で欠損控除は適用できず、欠損控除前の欠損金額がそのまま欠損金額となるからである。これに対して、欠損控除前の所得金額が正の法人は、適用できる繰越欠損金があれば、その金額に応じて欠損控除が適用でき、欠損控除後の所得金額は欠損控除前の所得金額よりも少なくなる。そのため、表4では、欠損控除後の所得金額が正の法人（つまり利益計上法人）では各所得金額階級で

7) 計量経済学的にみて集群しているか否かは、適切な手法で精査する必要があることは言うまでもない。

8) 法人税申告書別表四を基に厳密に言えば、所得金額は、欠損金または災害損失金等の当期控除後に、新鉱床探鉱費または海外新鉱床探鉱費の特別控除額や農業経営基盤強化準備金積立額の損金算入額などを加減した後に算出される。しかし、欠損金または災害損失金等の当期控除後の加減算額については、同別表一には記載されていないため、本稿の分析では利用できない。したがって、本稿での欠損控除前所得は、法人税申告書別表一（一）にある所得金額または欠損金額に欠損金または災害損失金等の当期控除額（正の額）を加えた金額とする。

表3 欠損控除前所得金額階級別法人数の累年比較

全法人

単位：社

控除前欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10 億円超	755	762	688	619	648	774	1,417
5 億円超	870	887	858	710	903	1,022	1,593
2 億円超	3,165	3,146	3,107	2,801	2,914	3,421	5,280
1 億円超	5,547	5,514	5,436	5,109	5,478	6,109	9,068
5,000 万円超	11,168	11,350	11,222	10,509	11,530	12,856	18,757
2,000 万円超	35,442	35,864	35,594	34,690	36,905	40,671	58,074
1,000 万円超	58,034	59,025	59,721	59,436	62,670	66,366	89,045
500 万円超	106,818	109,787	110,440	111,051	115,079	118,530	141,363
300 万円超	116,656	118,635	119,343	119,234	122,292	123,396	131,159
200 万円超	106,509	108,398	107,967	108,052	110,100	110,424	108,599
100 万円超	176,929	178,074	178,002	176,981	178,771	179,029	168,188
0 円超 100 万円以下	372,942	376,960	376,554	375,258	376,817	380,460	351,967
0 円	16,541	16,825	17,406	18,916	19,987	20,618	20,144
控除前所得 0 円以下計	1,011,376	1,025,227	1,026,338	1,023,366	1,044,094	1,063,676	1,104,654
控除前所得金額階級							
0 円超 100 万円以下	540,025	539,487	541,354	541,107	538,733	535,689	489,999
100 万円超	230,409	228,067	230,454	233,890	233,648	236,224	257,127
200 万円超	142,450	141,186	143,124	146,411	147,342	149,260	166,045
300 万円超	171,159	170,438	173,812	177,809	180,671	183,351	193,884
500 万円超	191,239	193,232	197,578	204,760	207,991	213,688	212,397
1,000 万円超	125,660	129,047	133,535	139,037	141,284	145,683	140,092
2,000 万円超	94,313	98,967	103,605	108,576	110,015	112,555	108,018
5,000 万円超	37,214	39,720	41,787	44,268	44,162	45,530	43,961
1 億円超	20,665	22,053	23,021	25,015	25,190	25,192	24,190
2 億円超	13,996	14,600	15,599	16,773	17,000	16,680	16,071
5 億円超	5,034	5,420	5,650	6,097	6,221	6,018	5,682
10 億円超	5,290	5,458	5,783	6,252	6,219	5,928	5,744
控除前所得が 0 円超計	1,577,454	1,587,675	1,615,302	1,649,995	1,658,476	1,675,798	1,663,210
計	2,588,830	2,612,902	2,641,640	2,673,361	2,702,570	2,739,474	2,767,864
控除前所得 0 円以下の割合	39.07%	39.24%	38.85%	38.28%	38.63%	38.83%	39.91%
控除前所得が負の割合	38.43%	38.59%	38.19%	37.57%	37.89%	38.08%	39.18%
控除前所得 0 円の割合	0.64%	0.64%	0.66%	0.71%	0.74%	0.75%	0.73%
控除前所得が正の割合	60.93%	60.76%	61.15%	61.72%	61.37%	61.17%	60.09%

(出所) 筆者作成

表4 欠損控除前後の法人数の変化に関する累年比較（欠損控除後法人数－欠損控除前法人数）

全法人

単位：社

欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10億円超	0	0	0	0	0	0	0
5億円超	0	0	0	0	0	0	0
2億円超	0	0	0	0	0	0	0
1億円超	0	0	0	0	0	0	0
5,000万円超	0	0	0	0	0	0	0
2,000万円超	0	0	0	0	0	0	0
1,000万円超	0	0	0	0	0	0	0
500万円超	0	0	0	0	0	0	0
300万円超	0	0	0	0	0	0	0
200万円超	0	0	0	0	0	0	0
100万円超	0	0	0	0	0	0	0
0円超 100万円以下	0	0	0	0	0	0	0
0円	711,102	673,508	660,658	658,296	642,879	633,451	623,862
欠損法人計	711,102	673,508	660,658	658,296	642,879	633,451	623,862
所得金額階級							
0円超 100万円以下	－262,821	－255,994	－252,876	－247,561	－242,739	－236,533	－202,948
100万円超	－125,158	－117,621	－115,395	－114,816	－112,301	－111,693	－125,225
200万円超	－75,659	－69,930	－68,402	－68,727	－67,358	－67,143	－77,981
300万円超	－84,054	－78,031	－76,200	－76,557	－75,491	－75,101	－80,942
500万円超	－81,508	－74,811	－72,198	－73,426	－72,041	－71,746	－70,142
1,000万円超	－44,135	－41,294	－40,123	－40,706	－38,936	－38,872	－36,250
2,000万円超	－24,840	－23,516	－23,139	－23,517	－22,379	－21,441	－20,006
5,000万円超	－7,103	－6,713	－6,873	－7,051	－6,501	－6,218	－5,920
1億円超	－3,084	－3,036	－2,932	－3,280	－2,837	－2,566	－2,453
2億円超	－1,687	－1,587	－1,617	－1,695	－1,495	－1,426	－1,311
5億円超	－521	－518	－493	－534	－413	－386	－362
10億円超	－532	－457	－410	－426	－388	－326	－322
利益計上法人計	－711,102	－673,508	－660,658	－658,296	－642,879	－633,451	－623,862

（出所） 筆者作成

表2の法人数よりも表3の法人数の方が少なくなっている。そして、欠損控除を最大限適用できたとしても、欠損控除後の所得金額はちょうど0円になるまでだから、欠損控除後の所得金額がちょうど0円となる法人が増えることになる。これが、前述した集団と見受けられる現象

の制度的な背景である⁹⁾。

欠損控除後に新たに所得金額（欠損金額）が0円となる法人が、いずれの年度も60万社超にのぼっていることがわかる。表4に現れている法人数は、欠損控除後に（欠損金額がちょうど0円となる形で）欠損法人となるという意味

で欠損法人の純増分ということができる。欠損法人が純増するということは、裏表の関係で、欠損控除前所得金額が正である法人の純減分と合計において一致する。この純増した60万社超のうち約半数は欠損控除前所得が0円超から200万円以下の法人であることが、表4からわかる。

ただ、成長志向の法人税改革が実施された際、法人実効税率の引下げによる税収減に対応した代替財源の確保策として、欠損金の繰越控除の限度額が変更された。欠損金の繰越控除は、表5に示されたように、資本金1億円超の法人と1億円以下の法人とで適用が異なっている。

2011年度の法人税制改正により、資本金1億円超の法人について、その改正前まで繰越欠損金は7年間全額控除可能であったが、2012年度から繰越欠損金の控除限度額を繰越控除前の所得金額の80%と定めた。さらに、2010年代半ばの成長志向の法人税改革において、資本金1億円超の法人に対し欠損金の繰越控除の控除限度額を縮小し、2015年度は控除前の所得金額の65%、2016年度は同60%、2017年度は同55%、2018年度以降は同50%までしか控除できないこととされた。資本金1億円以下の法人は、引き続き所得金額の100%まで欠損金の控除ができる。

表5 欠損金の繰越控除の控除限度と繰越期間

		～2011年度	2012～2014年度	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度～
資本金 1億円超 ^{※2}	控除限度	100%	80%	65%	60%	55%	50%
	繰越期間	7年	9年 ^{※1}	9年	9年	9年	10年
資本金 1億円以下	控除限度	100%	100%	100%	100%	100%	100%
	繰越期間	7年	9年 ^{※1}	9年	9年	9年	10年

(注) 控除限度割合は、控除前所得金額に比した割合。

※1 2008年度以降に生じた欠損金に適用

※2 2015年度以降はベンチャー企業、経営再建を行う企業を除く

(出所) 筆者作成

これを踏まえると、資本金1億円超の法人と資本金1億円以下の法人とでは、欠損控除の適用に差異があることが考えられる。

そこで、資本金1億円超の法人のみで、表2や表3と同様に所得金額階級別に法人数をみることにする。表6は、資本金1億円超の法人のみについて、欠損控除後の所得金額階級別に法人数を示している。表6をみると、資本金1億円超の法人のみだと、欠損法人は2019年度までは全体の25%前後で、2020年度だけは30%強となっている。これは、全法人を対象とした

表2の欠損法人の割合と比べるとかなり低い。裏表の関係で、利益計上法人の割合は2020年度を除いて7割を超えている。また、欠損金額がちょうど0円となる欠損法人は、資本金1億円超の法人のうち2%台と極めて少ないことがわかる。法人数では6,000社前後で推移している。

2010年代半ばの成長志向の法人税改革において、資本金1億円超の法人に対し欠損金の繰越控除の上限を縮小していた時期の動向が、表6にも表れていると考えられるが、欠損金の繰越控除の上限縮小が直ちに利益計上法人割合に

9) 土居・別所・森(2023)において、表4に相当する表(土居・別所・森(2023)の表23)では、欠損金額階級が0円超である階級でその差が正の値となっていたが、これが生じた原因は、脚注1)で前述した通り、同一年度に複数申告があったデータの合算処理によって発生した欠損金等の不整合によるものであり、本稿ではそれを修正している。

表6 所得金額階級別法人数の累年比較：資本金1億円超

うち資本金1億円超

単位：社

欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10億円超	358	341	314	277	295	367	622
5億円超	285	273	267	203	286	309	404
2億円超	718	658	622	586	564	714	862
1億円超	636	712	685	676	770	777	849
5,000万円超	757	712	730	702	729	835	806
2,000万円超	949	880	823	821	818	840	866
1,000万円超	589	508	462	464	466	468	456
500万円超	441	362	370	317	364	335	332
300万円超	242	174	191	203	183	193	206
200万円超	153	126	113	114	106	92	89
100万円超	175	165	156	136	137	141	136
0円超100万円以下	282	259	249	240	198	183	170
0円	683	676	624	622	563	534	520
欠損法人計	6,268	5,846	5,606	5,361	5,479	5,788	6,318
所得金額階級							
0円超100万円以下	664	528	422	334	315	318	259
100万円超	536	506	439	444	411	423	415
200万円超	348	283	222	222	218	192	186
300万円超	521	449	362	381	335	297	280
500万円超	945	793	754	682	616	587	504
1,000万円超	1,188	1,044	939	856	860	764	701
2,000万円超	1,864	1,785	1,697	1,609	1,483	1,427	1,346
5,000万円超	1,696	1,712	1,629	1,617	1,434	1,422	1,297
1億円超	1,993	2,053	2,018	1,859	1,737	1,703	1,565
2億円超	2,958	2,951	2,995	2,889	2,747	2,555	2,283
5億円超	1,876	1,993	2,022	2,008	2,043	1,891	1,716
10億円超	3,329	3,458	3,559	3,778	3,696	3,497	3,342
利益計上法人計	17,918	17,555	17,058	16,679	15,895	15,076	13,894
計	24,186	23,401	22,664	22,040	21,374	20,864	20,212
欠損法人割合	25.92%	24.98%	24.74%	24.32%	25.63%	27.74%	31.26%
欠損金額0円超の割合	23.09%	22.09%	21.98%	21.50%	23.00%	25.18%	28.69%
欠損金額0円の割合	2.82%	2.89%	2.75%	2.82%	2.63%	2.56%	2.57%
利益計上法人割合	74.08%	75.02%	75.26%	75.68%	74.37%	72.26%	68.74%

（出所）筆者作成

対し顕著に影響していたとはいえない。欠損控除前の所得金額階級別に法人数を示した
次いで、資本金1億円超の法人のみについて、のが、表7である。表7によると、欠損控除前

表7 欠損控除前所得金額階級別法人数の累年比較：資本金1億円超

うち資本金1億円超

単位：社

控除前欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10億円超	358	341	314	277	295	367	622
5億円超	285	273	267	203	286	309	404
2億円超	718	658	622	586	564	714	862
1億円超	636	712	685	676	770	777	849
5,000万円超	757	712	730	702	729	835	806
2,000万円超	949	880	823	821	818	840	866
1,000万円超	589	508	462	464	466	468	456
500万円超	441	362	370	317	364	335	332
300万円超	242	174	191	203	183	193	206
200万円超	153	126	113	114	106	92	89
100万円超	175	165	156	136	137	141	136
0円超100万円以下	282	259	249	240	198	183	170
0円	62	63	57	46	49	44	30
控除前所得0円以下計	5,647	5,233	5,039	4,785	4,965	5,298	5,828
控除前所得金額階級							
0円超100万円以下	353	318	343	289	279	281	236
100万円超	444	405	378	395	375	393	396
200万円超	238	225	196	193	188	167	179
300万円超	414	402	327	356	306	283	252
500万円超	767	752	662	686	638	583	520
1,000万円超	1,099	996	940	856	893	804	691
2,000万円超	2,009	1,885	1,810	1,652	1,477	1,429	1,370
5,000万円超	1,969	1,836	1,681	1,666	1,550	1,517	1,425
1億円超	2,226	2,254	2,123	1,969	1,812	1,813	1,644
2億円超	3,295	3,251	3,225	3,077	2,914	2,697	2,414
5億円超	2,074	2,153	2,184	2,165	2,144	1,985	1,795
10億円超	3,651	3,691	3,756	3,951	3,833	3,614	3,462
控除前所得が0円超計	18,539	18,168	17,625	17,255	16,409	15,566	14,384
計	24,186	23,401	22,664	22,040	21,374	20,864	20,212
控除前所得0円以下の割合	23.35%	22.36%	22.23%	21.71%	23.23%	25.39%	28.83%
控除前所得が負の割合	23.09%	22.09%	21.98%	21.50%	23.00%	25.18%	28.69%
控除前所得0円の割合	0.26%	0.27%	0.25%	0.21%	0.23%	0.21%	0.15%
控除前所得が正の割合	76.65%	77.64%	77.77%	78.29%	76.77%	74.61%	71.17%

(出所) 筆者作成

から所得金額が負（欠損金額が正）である法人は5,000社前後で、構成比で20%台にとどまっている。また、欠損控除前所得がちょうど0円である法人は、50社前後、構成比で0.3%未満とほとんどない状態である。

そして、資本金1億円超の法人のみについて、表6の欠損控除後所得（所得金額）で表した所得金額階級別法人数から、表7の欠損控除前で表した所得金額階級別法人数を差し引いた法人数を示したのが表8である。表4のように、欠損金額が0円超である法人は、表6と表7とで差異がないので報告は割愛している。表8によると、確かに欠損控除前所得金額が正で欠損控除を適用したことで所得金額が減少したもの

の、欠損法人にはならず利益計上法人（所得金額が正）にとどまった法人が相当数あることが確認できる。ここに、資本金1億円超の法人のみに欠損控除の控除限度があることの制度的影響が現れているといえる¹⁰⁾。

そして、表2と表3、表6と表7の所得階級別法人数の差異を、2020年度について図示したのが、図1である。表2の値から表6の値を差し引くと資本金1億円以下の法人の（欠損控除後の）所得金額階級別の法人数が求められ、表3の値から表7の値を差し引くと資本金1億円以下の法人の欠損控除前所得金額階級別の法人数が求められる。これを用いて、資本金1億円以下の法人のみで両者の比較をしたのが、図

表8 欠損控除前後の法人数の変化に関する累年比較（欠損控除後法人数－欠損控除前法人数）：資本金1億円超
うち資本金1億円超

単位：社

欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
0円	621	613	567	576	514	490	490
欠損法人計	621	613	567	576	514	490	490
所得金額階級							
0円超100万円以下	311	210	79	45	36	37	23
100万円超	92	101	61	49	36	30	19
200万円超	110	58	26	29	30	25	7
300万円超	107	47	35	25	29	14	28
500万円超	178	41	92	-4	-22	4	-16
1,000万円超	89	48	-1	0	-33	-40	10
2,000万円超	-145	-100	-113	-43	6	-2	-24
5,000万円超	-273	-124	-52	-49	-116	-95	-128
1億円超	-233	-201	-105	-110	-75	-110	-79
2億円超	-337	-300	-230	-188	-167	-142	-131
5億円超	-198	-160	-162	-157	-101	-94	-79
10億円超	-322	-233	-197	-173	-137	-117	-120
利益計上法人計	-621	-613	-567	-576	-514	-490	-490

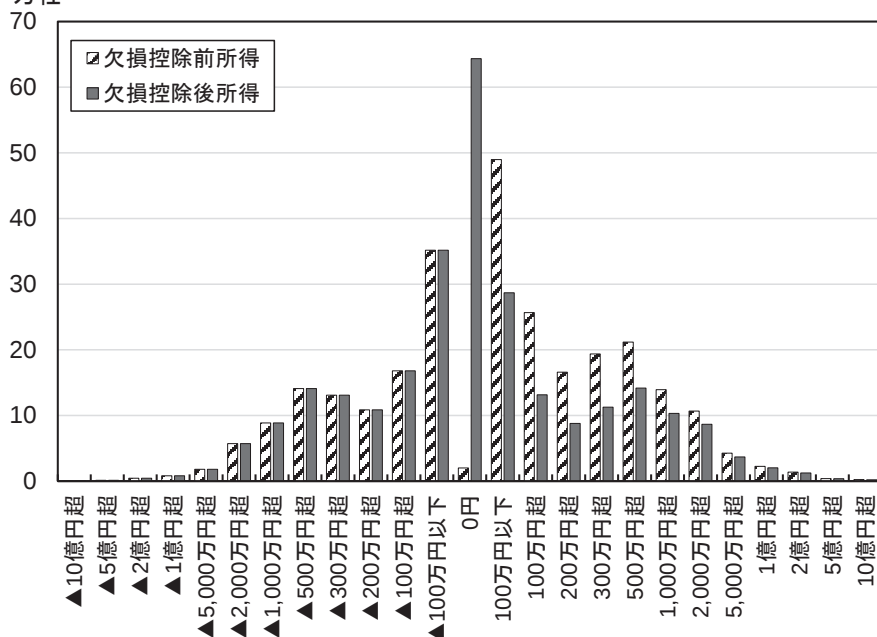
（出所）筆者作成

10) 表8で、資本金1億円超の法人のみが対象でありながら、欠損控除前所得が正だが欠損控除後所得が0円となる法人には、更生手続開始の決定や再生手続開始の決定があった等の法人が該当すると考えられる。法人税法第57条第11項が適用される資本金1億円超の法人の控除限度額は、表5にある規定通りの金額ではなく、所得の金額（つまり控除限度が100%）とされる。表8において欠損控除後所得金額が0円の法人にはそうした法人が該当する。

図1 欠損控除前所得・控除後所得金額階級別法人数（2020年度）

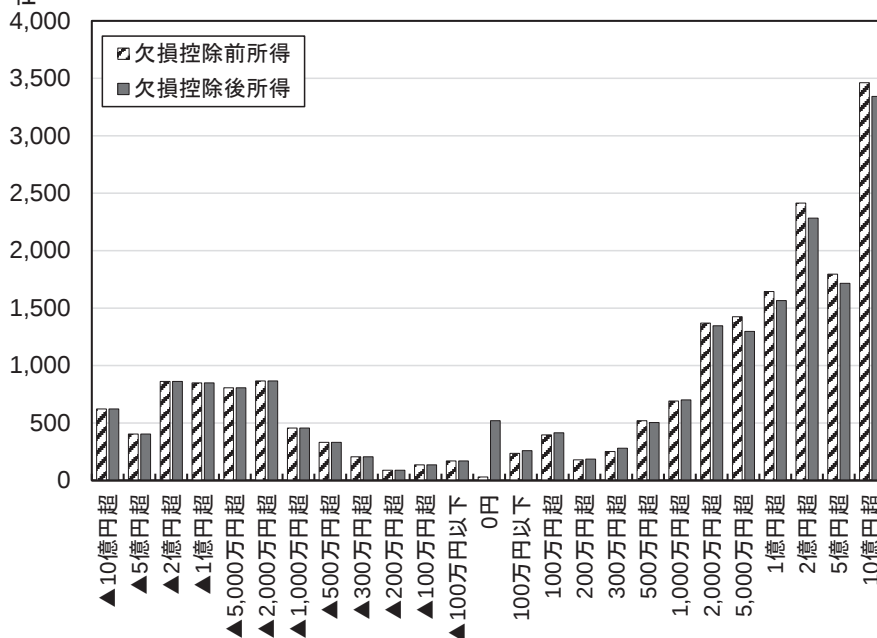
うち資本金1億円以下

万社



うち資本金1億円超

社



(出所) 筆者作成

1の上図である。図1の上図（資本金1億円以下）と下図（資本金1億円超）の法人数の分布形は顕著に異なっている。

資本金1億円以下の法人では、欠損控除前所得では0円超100万円以下の所得金額階級で最も法人数が多くなっているが、欠損控除後所得では前述のように欠損金額0円の所得金額階級で最も法人数が多くなって集群しているように見受けられる。他方、資本金1億円超の法人では、そのような分布形ではない。確かに、欠損控除後所得では欠損金額が0円の所得金額階級が、それと隣接する階級の法人数よりも多いとはいえ、突出して多いわけではない。むしろ、最も法人数が多いのは、所得金額が10億円超の階級であり、欠損法人と利益計上法人が二極化しているようにみえる。

Ⅲ－２．所得金額・欠損金額の状況

こうした利益計上法人の所得金額や欠損法人の欠損金額がどう推移したかについてみよう。まず、欠損控除前の所得金額・欠損金額を1法人当たりでみた（表2の所得金額階級別法人数で除したもの）のが、表9である。表9は、欠損控除後の所得金額・欠損金額階級でその分布を表している点に注意されたい。欠損控除後に欠損金額（所得金額）がちょうど0円となる法人は、当然ながら欠損控除後所得は1法人当たり0円であるが、その法人の欠損控除前所得は必ずしも0円ではない。当期に欠損控除を適用できた法人は、欠損控除前所得金額は正である。それが、表9の欠損控除後欠損金額階級が0円の階級において、2014年度には1法人平均で513万円となっているところにも表れている。

また、表9で表されている金額は、欠損控除前所得であり、国税庁統計年報や会社標本調査には掲載されていない金額である¹¹⁾。欠損控除後所得は、税法上認められている欠損控除を差し引いた所得金額となるが、欠損控除前所得は差

し引く前の所得金額であるから当年度の収益環境をより直接的に表しているといえる。もちろん、企業会計上の当期利益または当期損失は法人税申告書別表一（一）には記載されていないものの、本稿で推計される欠損控除前所得は、法人税申告書別表一（一）の情報だけで、それに最も近い金額として示しうるものと位置付けることができる。

表9によると、全法人平均で1法人当たり欠損控除前所得金額は2014年度の1,670万円から2018年度の2,044万円まで増加傾向だったが、2019年度と2020年度には減少していることがわかる。利益計上法人1法人当たりの欠損控除前所得金額は2014年度から2016年度までは減少しているが、2017年度と2018年度は対前年度比で増加、2019年度は減少し、2020年度は2019年度よりも増加している。欠損法人1法人当たりの欠損控除前欠損金額（マイナスの欠損控除前所得）は、2020年度に最も大きくなっている。2020年度は、全法人での欠損法人の割合は増加したことを表2で確認しているが、欠損法人1法人当たりの欠損控除前の欠損金額は増えたものの、利益計上法人1法人当たりの欠損控除前所得金額は増えており、コロナ禍で利益を多く上げた法人と損失を多く出した法人と二極化していたことがうかがえる。

そして、全法人での総額として表9の下段に示した欠損控除前所得をみると、利益計上法人は2014年度の約51兆円から2018年度の約62兆円へと所得金額を増やしていたが、2019年度は減少し、2020年度には約57兆円となったことがわかる。他方、欠損法人は2014年度から2019年度にかけて総額で約5兆円から約9兆円の欠損を出していたが、2020年度には約15兆円とこの期間において最も多い欠損金額となっていた。欠損法人と利益計上法人を通算した全法人の欠損控除前所得総額としては、2018年度に約55兆円と最も多かったが、2020

11) ただし、脚注8)でも述べたように、本稿での欠損控除前所得は、法人税申告書別表一（一）にある所得金額または欠損金額に欠損金または災害損失金等の当期控除額を加えた金額であり、法人税申告書別表四にも載っていない金額である点には注意されたい。

表9 所得金額階級別1法人当たり欠損控除前所得・欠損金額の累年比較

単位：万円（計のみ単位：百万円）

控除後欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10億円超	-607,841	-454,937	-440,811	-821,364	-562,120	-548,391	-553,790
5億円超	-68,831	-68,832	-67,588	-68,814	-68,383	-69,197	-68,817
2億円超	-30,209	-30,232	-30,409	-30,183	-30,216	-30,253	-30,509
1億円超	-13,795	-13,890	-13,893	-13,809	-13,921	-13,863	-13,836
5,000万円超	-6,936	-6,918	-6,913	-6,919	-6,910	-6,907	-6,919
2,000万円超	-3,055	-3,048	-3,038	-3,037	-3,042	-3,044	-3,059
1,000万円超	-1,394	-1,394	-1,393	-1,391	-1,390	-1,394	-1,401
500万円超	-700	-700	-700	-700	-700	-702	-707
300万円超	-387	-387	-388	-388	-388	-388	-390
200万円超	-246	-246	-246	-246	-247	-246	-247
100万円超	-146	-146	-146	-146	-146	-146	-146
0円超100万円以下	-40	-40	-40	-40	-41	-40	-40
0円	513	545	732	558	613	516	501
欠損法人平均	-448	-391	-293	-468	-391	-501	-872
控除後所得金額階級							
0円超100万円以下	81	79	78	77	76	76	83
100万円超	217	215	216	206	203	203	203
200万円超	333	325	322	316	311	315	309
300万円超	486	480	474	471	464	464	460
500万円超	848	840	810	810	803	801	797
1,000万円超	1,601	1,571	1,553	1,550	1,526	1,527	1,526
2,000万円超	3,448	3,425	3,354	3,359	3,319	3,307	3,316
5,000万円超	7,673	7,521	7,417	7,440	7,349	7,316	7,311
1億円超	15,246	15,010	14,875	14,694	14,610	14,589	14,562
2億円超	33,459	33,002	32,678	32,449	32,157	31,768	31,840
5億円超	75,128	73,361	72,730	71,625	72,598	71,639	71,992
10億円超	687,559	686,001	638,788	632,855	683,249	614,247	661,474
利益計上法人平均	5,880	5,866	5,715	5,884	6,090	5,419	5,511
全法人平均	1,670	1,798	1,878	1,888	2,044	1,751	1,525
欠損法人計	-7,711,108	-6,642,876	-4,949,121	-7,870,097	-6,594,833	-8,507,964	-15,070,545
利益計上法人計	50,942,893	53,628,551	54,560,207	58,350,190	61,847,995	56,489,721	57,276,928
全法人計	43,231,785	46,985,675	49,611,086	50,480,093	55,253,162	47,981,757	42,206,383

(出所) 筆者作成

年度には約42兆円と最も少なくなった。

次に、同じく欠損控除後所得金額階級別に、欠損控除後所得金額・欠損金額を1法人当たりで示したのが、表10である。当然ながら、欠損控除後所得金額がちょうど0円となる階級では、その額は0円である。また、表10の金額は、表9の金額よりも欠損金の当期控除が適用された分だけ少なくなっている。ただし、欠損金額が0円超の階級では、欠損控除は適用できないから、表9と表10の金額は同じである。なお、表9と表10は、同じ所得金額階級であるため、同一の階級では同じ対象法人（各階級の法人数は表2の通り）を比較していることになっている。

表10によると、欠損法人は1法人平均で、2019年度までは600万円前後の欠損を出していたが、2020年度は1,000万円を超えた。利益計上法人は1法人平均で、5,000万円を超える欠損控除後所得を上げていた。表9の金額と比較すると、利益計上法人は1法人平均で300万円前後の欠損控除を適用していたことがうかがえる。

表10の下段には、表9と同様に、利益計上法人の所得金額や欠損法人の欠損金額を総額で示している。欠損法人の欠損金額総額は、2019年度までは11兆円前後だったが、2020年度は約18兆円となった。利益計上法人の所得金額総額は、2018年度に約59兆円にまで増加したが、その後54兆円台となった。全法人の総額は、2018年度に約48兆円にまで増加したが、その後減少に転じて2020年度には約37兆円となった。表9の金額と表10の金額の差異から、欠損金の当期控除額がこの期間において6兆円前後であることが伺えるが、より詳細は第Ⅵ節で考察する。

Ⅲ－3. 法人税額の状況

表10に示された所得金額に所定の税率を乗じて算出した税額（算出税額）に、研究開発税制や賃上げ促進税制などの特別控除額を差し引き、課税土地譲渡利益金や課税留保金額に対する税額などを加算し、所得税額、外国税額などを控除することで、納付すべき法人税額が算出される。これを、本稿では法人税額と呼ぶ。法人税申告書別表一（一）の「差引所得に対する法人税額」のことである。

法人税額を欠損控除後所得金額階級別に示したのが、表11である。上段の表は階級合計額（当該所得階級に属する法人が納めた法人税の合計額）、下段は1法人当たりの金額（表11の上段の表の値を、表2の所得階級別法人数で除したもの）である。土居・別所・森（2023）では、表11の総額が国税庁統計年報の法人税額（法定事業年度分から加算税を除いた額で連結法人分を除く）とかなり近似していることを確認している。

まず、欠損法人でも法人税額が現れるのは、課税土地譲渡利益金等に対する税額があるからである。1法人平均でみると、企業規模によっては10万円を超えることもあるが、欠損法人全体では900円前後で推移している。利益計上法人でみると、所得金額が500万円超となると1法人当たり法人税額が100万円を超えて、所得金額が5,000万円超となると1法人当たり法人税額が1,000万円を超えて、所得金額が5億円超となると1法人当たり法人税額が1億円を超えることが、いずれの年度でも観察される。利益計上法人平均では1,000万円強で、全法人平均では400万円前後である。

Ⅳ. 法人税額階級別の分布

表11は欠損控除後所得金額階級別の法人税額の状況をみたものだが、法人税額階級別に法

表 10 所得金額階級別 1 法人当たり所得・欠損金額の累年比較

単位：万円（計のみ単位：百万円）

控除後欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10 億円超	- 607,841	- 454,937	- 440,811	- 821,364	- 562,120	- 548,391	- 553,790
5 億円超	- 68,831	- 68,832	- 67,588	- 68,814	- 68,383	- 69,197	- 68,817
2 億円超	- 30,209	- 30,232	- 30,409	- 30,183	- 30,216	- 30,253	- 30,509
1 億円超	- 13,795	- 13,890	- 13,893	- 13,809	- 13,921	- 13,863	- 13,836
5,000 万円超	- 6,936	- 6,918	- 6,913	- 6,919	- 6,910	- 6,907	- 6,919
2,000 万円超	- 3,055	- 3,048	- 3,038	- 3,037	- 3,042	- 3,044	- 3,059
1,000 万円超	- 1,394	- 1,394	- 1,393	- 1,391	- 1,390	- 1,394	- 1,401
500 万円超	- 700	- 700	- 700	- 700	- 700	- 702	- 707
300 万円超	- 387	- 387	- 388	- 388	- 388	- 388	- 390
200 万円超	- 246	- 246	- 246	- 246	- 247	- 246	- 247
100 万円超	- 146	- 146	- 146	- 146	- 146	- 146	- 146
0 円超 100 万円以下	- 40	- 40	- 40	- 40	- 41	- 40	- 40
0 円	0	0	0	0	0	0	0
欠損法人平均	- 665	- 612	- 588	- 693	- 632	- 700	- 1,059
控除後所得金額階級							
0 円超 100 万円以下	37	38	38	38	38	38	40
100 万円超	145	145	145	145	146	146	146
200 万円超	247	247	247	247	247	247	247
300 万円超	392	391	391	392	392	391	391
500 万円超	714	714	715	715	715	714	713
1,000 万円超	1,414	1,414	1,414	1,415	1,414	1,414	1,413
2,000 万円超	3,138	3,143	3,137	3,139	3,141	3,137	3,137
5,000 万円超	6,980	6,985	7,007	7,009	7,008	7,005	7,007
1 億円超	13,938	13,980	13,992	13,966	13,953	13,959	13,992
2 億円超	30,910	30,944	31,074	30,901	30,831	30,726	30,817
5 億円超	69,303	69,497	69,381	69,183	69,710	69,539	69,631
10 億円超	645,203	655,741	612,831	614,440	653,541	606,141	639,398
利益計上法人平均	5,432	5,519	5,415	5,629	5,786	5,255	5,276
全法人平均	1,376	1,533	1,581	1,652	1,780	1,566	1,320
欠損法人計	- 11,446,141	- 10,401,910	- 9,915,784	- 11,646,243	- 10,658,302	- 11,881,176	- 18,296,415
利益計上法人計	47,062,218	50,454,130	51,692,008	55,823,405	58,766,986	54,777,005	54,837,316
全法人計	35,616,077	40,052,220	41,776,224	44,177,162	48,108,683	42,895,829	36,540,900

（出所） 筆者作成

表 11 所得金額階級別法人税額の累年比較

全法人

単位：百万円

欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10億円超	450	239	66	65	3	107	373
5億円超	45	31	101	54	93	237	18
2億円超	114	109	69	251	81	156	111
1億円超	311	117	210	101	309	291	183
5,000万円超	145	278	129	209	207	208	270
2,000万円超	147	290	147	208	373	196	184
1,000万円超	94	153	81	112	127	154	86
500万円超	70	98	143	123	127	94	51
300万円超	42	22	48	37	51	56	72
200万円超	24	15	61	26	22	28	21
100万円超	36	19	30	28	20	31	30
0円超 100万円以下	33	42	39	43	27	31	48
0円	120	138	118	64	59	70	32
欠損法人計	1,631	1,550	1,241	1,321	1,500	1,661	1,478
所得金額階級							
0円超 100万円以下	14,976	15,525	15,848	16,252	16,419	16,713	16,710
100万円超	22,203	23,253	24,280	25,065	25,605	26,326	28,125
200万円超	23,953	25,445	26,715	27,771	28,531	29,447	31,701
300万円超	49,427	52,189	55,191	57,137	59,331	61,301	64,207
500万円超	116,422	124,890	131,876	137,407	142,011	148,740	149,709
1,000万円超	214,890	228,373	235,840	245,094	253,769	265,308	259,796
2,000万円超	470,635	501,276	510,218	529,202	542,311	565,446	550,683
5,000万円超	478,233	512,579	518,298	541,291	543,103	570,089	557,530
1億円超	565,819	596,690	601,719	638,082	649,725	662,862	643,192
2億円超	880,960	898,847	928,901	979,938	1,000,535	987,433	966,605
5億円超	715,599	747,396	759,444	803,309	842,487	820,578	779,791
10億円超	6,168,864	6,370,732	6,151,859	6,798,706	7,234,190	6,419,277	6,537,513
利益計上法人計	9,721,981	10,097,196	9,960,189	10,799,254	11,338,016	10,573,521	10,585,563
計	9,723,612	10,098,747	9,961,429	10,800,575	11,339,516	10,575,183	10,587,041

1法人当たり金額

全法人

単位：万円

欠損金額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
10億円超	59.623	31.371	9.542	10.507	0.528	13.886	26.316
5億円超	5.151	3.464	11.731	7.655	10.312	23.179	1.129
2億円超	3.615	3.463	2.230	8.952	2.778	4.571	2.105
1億円超	5.613	2.128	3.857	1.973	5.643	4.768	2.014
5,000万円超	1.296	2.446	1.151	1.989	1.795	1.617	1.438
2,000万円超	0.414	0.810	0.412	0.600	1.010	0.483	0.316
1,000万円超	0.161	0.259	0.135	0.189	0.203	0.233	0.096
500万円超	0.066	0.089	0.129	0.110	0.111	0.079	0.036
300万円超	0.036	0.019	0.040	0.031	0.041	0.045	0.055
200万円超	0.023	0.014	0.057	0.024	0.020	0.025	0.020
100万円超	0.020	0.011	0.017	0.016	0.011	0.018	0.018
0円超 100万円以下	0.009	0.011	0.010	0.011	0.007	0.008	0.014
0円	0.016	0.020	0.017	0.009	0.009	0.011	0.005
欠損法人計	0.095	0.091	0.074	0.079	0.089	0.098	0.086
所得金額階級							
0円超 100万円以下	5.4	5.5	5.5	5.5	5.5	5.6	5.8
100万円超	21.1	21.1	21.1	21.0	21.1	21.1	21.3
200万円超	35.9	35.7	35.8	35.7	35.7	35.9	36.0
300万円超	56.7	56.5	56.5	56.4	56.4	56.6	56.8
500万円超	106.1	105.5	105.2	104.6	104.5	104.8	105.2
1,000万円超	263.6	260.2	252.5	249.3	247.9	248.4	250.2
2,000万円超	677.4	664.4	634.1	622.2	618.8	620.6	625.7
5,000万円超	1,588.2	1,552.9	1,484.5	1,454.4	1,442.1	1,450.2	1,465.6
1億円超	3,218.4	3,137.7	2,995.3	2,935.7	2,906.7	2,929.6	2,959.0
2億円超	7,157.0	6,907.3	6,643.5	6,499.1	6,453.0	6,473.3	6,548.8
5億円超	15,856.4	15,246.8	14,726.5	14,440.2	14,505.6	14,569.9	14,657.7
10億円超	129,652.5	127,389.2	114,495.8	116,696.0	124,064.3	114,589.0	120,573.8
利益計上法人平均	1,122.2	1,104.5	1,043.3	1,089.0	1,116.4	1,014.4	1,018.5
全法人平均	375.6	386.5	377.1	404.0	419.6	386.0	382.5

(出所) 筆者作成

表 12 法人税額階級別法人数の累年比較

全法人

単位：社

法人税額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
0 円	1,734,162	1,710,968	1,698,452	1,693,170	1,698,772	1,709,541	1,740,585
0 円超 100 万円以下	579,786	605,318	628,010	647,393	660,991	674,399	679,944
100 万円超	74,847	81,469	88,788	93,745	97,291	101,764	100,957
200 万円超	36,916	40,063	43,527	45,991	47,947	50,226	49,060
300 万円超	42,327	45,464	48,842	51,851	53,509	55,769	53,945
500 万円超	45,911	50,037	52,610	55,097	56,666	58,754	56,718
1,000 万円超	31,497	34,004	34,672	36,560	36,767	38,544	37,591
2,000 万円超	23,392	25,010	25,620	27,092	27,762	28,054	27,320
5,000 万円超	9,479	9,682	9,960	10,681	10,918	10,800	10,577
1 億円超	5,194	5,508	5,585	5,775	5,983	5,816	5,566
2 億円超	3,207	3,246	3,415	3,696	3,652	3,542	3,386
5 億円超	1,098	1,101	1,124	1,208	1,217	1,179	1,197
10 億円超	1,014	1,032	1,035	1,102	1,095	1,086	1,018
500 万円超計	120,792	129,620	134,021	141,211	144,060	147,775	143,373
計	2,588,830	2,612,902	2,641,640	2,673,361	2,702,570	2,739,474	2,767,864

構成比

単位：%

法人税額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
0 円	66.99	65.48	64.30	63.33	62.86	62.40	62.89
0 円超 100 万円以下	22.40	23.17	23.77	24.22	24.46	24.62	24.57
100 万円超	2.89	3.12	3.36	3.51	3.60	3.71	3.65
200 万円超	1.43	1.53	1.65	1.72	1.77	1.83	1.77
300 万円超	1.63	1.74	1.85	1.94	1.98	2.04	1.95
500 万円超	1.77	1.91	1.99	2.06	2.10	2.14	2.05
1,000 万円超	1.22	1.30	1.31	1.37	1.36	1.41	1.36
2,000 万円超	0.90	0.96	0.97	1.01	1.03	1.02	0.99
5,000 万円超	0.37	0.37	0.38	0.40	0.40	0.39	0.38
1 億円超	0.20	0.21	0.21	0.22	0.22	0.21	0.20
2 億円超	0.12	0.12	0.13	0.14	0.14	0.13	0.12
5 億円超	0.04	0.04	0.04	0.05	0.05	0.04	0.04
10 億円超	0.04	0.04	0.04	0.04	0.04	0.04	0.04
500 万円超計	4.67	4.96	5.07	5.28	5.33	5.39	5.18

(出所) 筆者作成

人数をみたのが、表 12 である。法人税額階級の分布は、国税庁統計年報や会社標本調査には示されていないもので、これを明らかにしたことは、本稿の貢献の一つである。当然ながら、

法人税額が 0 円の法人が最も多く全法人の 6 割強を占めるのだが、法人税額階級が高くなるにつれて法人数が少なくなっている傾向がある。法人税額が 0 円の法人には、利益計上法人で税

額控除を適用した法人税額が0円となった法人だけでなく、欠損法人も含まれる。納税法人（法人税額が0円超の法人）の中で、法人税額が0円超100万円以下の法人は、いずれの年度も3分の2前後を占めている。表12をみると、法人税額が500万円超の法人の構成比は、全法人の5%前後であることがわかる。ただし、ここには、前述の通り連結法人は含まれていない点に留意が必要である。

続いて、同じ法人税額階級別の法人税額を示したのが、表13である。当該法人税額階級に属する法人が納めた法人税の合計額と示した表13によると、法人税額が500万円超の法人が納めた法人税は、いずれの年度も、本稿で対象とした全法人（連結法人は含まない）の94%前後を占めていることがわかる。つまり、全法人の5%前後の法人が法人税収の95%近くを納めているということになる。個社で法人税を多

く納める法人からの法人税収が、その大半を占める構図が明らかとなった。

表13の下段の表には、表13の上段の表の値を、表12にある法人税額階級別法人数で除したものととして、1法人当たり法人税額を法人税額階級別に示している。法人税額階級別であるから、金額が多い階級ほど1法人当たり金額も多くなる。法人税額500万円超の法人は、平均で7,000万円前後の法人税を納めている。納税法人は、平均で1,000万円超の法人税を納めている。これは、表11に示した利益計上法人税平均とは対象となる法人が異なるため、異なっている。また、前述したように、納税法人の3分の2前後は法人税額が0円超100万円以下の法人であることから、納税法人の法人税額の中央値は100万円以下であることが推測できる。全法人平均の法人税額は、表11の通りである。

V. 資本金階級別の欠損法人の実態

V-1. 法人数の分布

この節では、欠損法人の実態を資本金階級別にみることにする。表14は、資本金階級別に利益計上法人と欠損法人の法人数の累年比較を示している。まず、資本金階級別に全法人数でみると、200万円超500万円以下の法人数が最も多い階級となっており、全法人の4割前後を占めていることがわかる。資本金1億円超の法人数合計は、表6で示した通りである。

表14によると、資本金1億円以下の法人と比べて資本金1億円超の法人では、欠損法人割合が低いことは、表2や表6と同様に観察される（資本金1億円超の欠損法人と利益計上法人の割合は表6に記されている）。コロナ禍に直面したこともあって2020年度で資本金1億円超の法人の欠損法人割合はこの期間で最も高くなっているが、2019年度以前は資本金1億円

以下の法人と資本金1億円超の法人の欠損法人割合はより大きく差異があった。

表14によると、各資本金階級で欠損控除後所得が負となる欠損法人が占める割合を、資本金1億円以下の階級でみると、資本金が少なくなるほど概ね高まっていることがわかる。資本金1億円以下の法人で欠損控除後所得が負となる欠損法人の割合が高いのは、資本金規模がより小さい法人でその傾向が強いことが、資本金1億円超の法人との差異の背景にあると考えられる。

各資本金階級における利益計上法人が占める割合も、資本金1億円以下と1億円超とで異なることは既に確認しているが、資本金1億円以下の法人の中でも、資本金1,000万円以下の法人よりも資本金1,000万円超の法人の方が利益計上法人の割合が高いことが顕著である。

表 13 法人税額階級別法人税額の累年比較

全法人

単位：百万円

法人税額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
0円	0	0	0	0	0	0	0
0円超 100万円以下	154,341	163,972	172,738	179,786	185,736	191,376	198,215
100万円超	104,528	113,781	124,363	131,349	136,466	142,645	141,238
200万円超	90,907	98,645	107,093	113,077	117,987	123,568	120,599
300万円超	164,666	176,798	190,006	201,499	207,853	216,533	209,754
500万円超	325,095	354,568	371,579	389,614	400,631	415,713	400,470
1,000万円超	441,937	477,997	487,342	514,556	515,964	541,666	527,288
2,000万円超	725,931	776,490	794,580	840,227	858,135	868,136	845,661
5,000万円超	662,402	675,382	697,349	745,731	762,112	751,423	738,487
1億円超	721,981	764,849	775,228	800,780	836,913	810,337	776,195
2億円超	980,576	998,286	1,043,894	1,131,056	1,117,456	1,082,287	1,031,046
5億円超	759,569	765,389	775,436	835,382	843,626	812,387	824,925
10億円超	4,591,679	4,732,591	4,421,820	4,917,519	5,356,636	4,619,110	4,773,164
うち 500万円超計	9,209,169	9,545,552	9,367,229	10,174,865	10,691,474	9,901,060	9,917,236

構成比

単位：%

法人税額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
0円	0	0	0	0	0	0	0
0円超 100万円以下	1.59	1.62	1.73	1.66	1.64	1.81	1.87
100万円超	1.07	1.13	1.25	1.22	1.20	1.35	1.33
200万円超	0.93	0.98	1.08	1.05	1.04	1.17	1.14
300万円超	1.69	1.75	1.91	1.87	1.83	2.05	1.98
500万円超	3.34	3.51	3.73	3.61	3.53	3.93	3.78
1,000万円超	4.54	4.73	4.89	4.76	4.55	5.12	4.98
2,000万円超	7.47	7.69	7.98	7.78	7.57	8.21	7.99
5,000万円超	6.81	6.69	7.00	6.90	6.72	7.11	6.98
1億円超	7.43	7.57	7.78	7.41	7.38	7.66	7.33
2億円超	10.08	9.89	10.48	10.47	9.85	10.23	9.74
5億円超	7.81	7.58	7.78	7.73	7.44	7.68	7.79
10億円超	47.22	46.86	44.39	45.53	47.24	43.68	45.08
うち 500万円超計	94.71	94.52	94.03	94.21	94.29	93.63	93.67

1 法人当たり金額

単位：万円

法人税額階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
0円	0	0	0	0	0	0	0
0円超 100万円以下	26.6	27.1	27.5	27.8	28.1	28.4	29.2
100万円超	139.7	139.7	140.1	140.1	140.3	140.2	139.9
200万円超	246.3	246.2	246.0	245.9	246.1	246.0	245.8
300万円超	389.0	388.9	389.0	388.6	388.4	388.3	388.8
500万円超	708.1	708.6	706.3	707.1	707.0	707.5	706.1
1,000万円超	1,403.1	1,405.7	1,405.6	1,407.4	1,403.3	1,405.3	1,402.7
2,000万円超	3,103.3	3,104.7	3,101.4	3,101.4	3,091.0	3,094.5	3,095.4
5,000万円超	6,988.1	6,975.6	7,001.5	6,981.8	6,980.3	6,957.6	6,982.0
1億円超	13,900.3	13,886.1	13,880.5	13,866.3	13,988.2	13,932.9	13,945.3
2億円超	30,576.1	30,754.4	30,567.9	30,602.2	30,598.5	30,555.8	30,450.3
5億円超	69,177.5	69,517.6	68,989.0	69,154.2	69,320.2	68,904.8	68,916.0
10億円超	452,828.3	458,584.4	427,229.0	446,235.9	489,190.5	425,332.4	468,876.6
納税法人平均	1,137.7	1,119.7	1,056.1	1,101.9	1,129.7	1,026.8	1,030.6
500万円超平均	7,624.0	7,364.3	6,989.4	7,205.4	7,421.5	6,700.1	6,917.1

(出所) 筆者作成

表 14 資本金階級別利益計上法人・欠損法人別法人数の累年比較

法人数

全法人

単位: 社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100万円以下	326,207	359,619	394,080	431,682	468,459	508,961	545,334
100万円超	51,894	56,450	60,966	65,290	69,295	73,466	77,475
200万円超	1,117,933	1,111,352	1,106,870	1,102,217	1,095,720	1,091,532	1,087,089
500万円超	717,425	711,880	708,143	703,565	698,575	695,088	689,321
1,000万円超	151,227	149,661	147,928	146,806	146,059	145,518	144,254
2,000万円超	151,102	150,875	150,419	150,365	150,731	150,994	150,781
5,000万円超	48,856	49,664	50,570	51,396	52,357	53,051	53,398
1億円超	15,681	15,073	14,500	14,013	13,498	13,092	12,515
5億円超	2,257	2,227	2,176	2,150	2,074	2,011	2,000
10億円超	4,161	4,049	3,948	3,880	3,819	3,781	3,696
50億円超	900	877	873	855	838	835	845
100億円超	1,187	1,175	1,167	1,142	1,145	1,145	1,156
1億円以下計	2,564,644	2,589,501	2,618,976	2,651,321	2,681,196	2,718,610	2,747,652

うち欠損法人(控除後所得金額が負)

単位: 社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100万円以下	147,869	159,841	173,543	188,071	204,078	217,914	222,474
100万円超	22,771	24,529	26,008	27,853	29,276	30,852	31,218
200万円超	454,319	457,081	449,666	439,770	438,299	433,968	433,886
500万円超	263,825	263,052	257,609	250,240	250,534	252,916	272,148
1,000万円超	45,372	44,331	43,574	41,627	42,559	43,939	50,326
2,000万円超	41,900	41,277	40,313	39,237	40,580	43,030	50,481
5,000万円超	13,194	13,121	13,237	12,913	13,865	15,185	18,179
1億円超	3,983	3,700	3,537	3,363	3,470	3,613	3,864
5億円超	456	425	421	394	421	459	537
10億円超	771	691	666	642	680	776	903
50億円超	166	150	165	157	165	196	237
100億円超	209	204	193	183	180	210	257
1億円以下計	989,250	1,003,232	1,003,950	999,711	1,019,191	1,037,804	1,078,712

うち欠損法人(控除後所得金額が0)

単位: 社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100万円以下	59,019	65,071	71,201	78,675	85,926	94,632	105,131
100万円超	11,200	11,864	12,818	13,573	14,717	15,555	16,871
200万円超	351,946	326,300	315,849	311,304	300,841	293,592	289,410
500万円超	217,336	203,423	197,829	194,888	187,215	180,083	169,872
1,000万円超	40,743	38,162	36,070	35,118	32,805	31,048	27,531
2,000万円超	36,551	34,787	33,722	33,034	31,269	29,574	26,468
5,000万円超	10,165	10,050	9,951	9,998	9,530	9,051	8,203
1億円超	392	412	387	395	332	327	307
5億円超	111	95	71	77	72	56	75
10億円超	113	105	107	91	103	90	86
50億円超	26	25	21	20	22	22	17
100億円超	41	39	38	39	34	39	35
1億円以下計	726,960	689,657	677,440	676,590	662,303	653,535	643,486

うち利益計上法人

単位: 社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100万円以下	119,319	134,707	149,336	164,936	178,455	196,415	217,729
100万円超	17,923	20,057	22,140	23,864	25,302	27,059	29,386
200万円超	311,668	327,971	341,355	351,143	356,580	363,972	363,793
500万円超	236,264	245,405	252,705	258,437	260,826	262,089	247,301
1,000万円超	65,112	67,168	68,284	70,061	70,695	70,531	66,397
2,000万円超	72,651	74,811	76,384	78,094	78,882	78,390	73,832
5,000万円超	25,497	26,493	27,382	28,485	28,962	28,815	27,016
1億円超	11,306	10,961	10,576	10,255	9,696	9,152	8,344
5億円超	1,690	1,707	1,684	1,679	1,581	1,496	1,388
10億円超	3,277	3,253	3,175	3,147	3,036	2,915	2,707
50億円超	708	702	687	678	651	617	591
100億円超	937	932	936	920	931	896	864
1億円以下計	848,434	896,612	937,586	975,020	999,702	1,027,271	1,025,454

表 14 資本金階級別利益計上法人・欠損法人別法人数の累年比較（つづき）

当該資本金階級における構成比

うち欠損法人（控除後所得金額が負）

単位：％

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	45.33	44.45	44.04	43.57	43.56	42.82	40.80
100 万円超	43.88	43.45	42.66	42.66	42.25	41.99	40.29
200 万円超	40.64	41.13	40.63	39.90	40.00	39.76	39.91
500 万円超	36.77	36.95	36.38	35.57	35.86	36.39	39.48
1,000 万円超	30.00	29.62	29.46	28.36	29.14	30.19	34.89
2,000 万円超	27.73	27.36	26.80	26.09	26.92	28.50	33.48
5,000 万円超	27.01	26.42	26.18	25.12	26.48	28.62	34.04
1 億円超	25.40	24.55	24.39	24.00	25.71	27.60	30.87
5 億円超	20.20	19.08	19.35	18.33	20.30	22.82	26.85
10 億円超	18.53	17.07	16.87	16.55	17.81	20.52	24.43
50 億円超	18.44	17.10	18.90	18.36	19.69	23.47	28.05
100 億円超	17.61	17.36	16.54	16.02	15.72	18.34	22.23
1 億円以下計	38.57	38.74	38.33	37.71	38.01	38.17	39.26

うち欠損法人（控除後所得金額が 0）

単位：％

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	18.09	18.09	18.07	18.23	18.34	18.59	19.28
100 万円超	21.58	21.02	21.02	20.79	21.24	21.17	21.78
200 万円超	31.48	29.36	28.54	28.24	27.46	26.90	26.62
500 万円超	30.29	28.58	27.94	27.70	26.80	25.91	24.64
1,000 万円超	26.94	25.50	24.38	23.92	22.46	21.34	19.09
2,000 万円超	24.19	23.06	22.42	21.97	20.74	19.59	17.55
5,000 万円超	20.81	20.24	19.68	19.45	18.20	17.06	15.36
1 億円超	2.50	2.73	2.67	2.82	2.46	2.50	2.45
5 億円超	4.92	4.27	3.26	3.58	3.47	2.78	3.75
10 億円超	2.72	2.59	2.71	2.35	2.70	2.38	2.33
50 億円超	2.89	2.85	2.41	2.34	2.63	2.63	2.01
100 億円超	3.45	3.32	3.26	3.42	2.97	3.41	3.03
1 億円以下計	28.35	26.63	25.87	25.52	24.70	24.04	23.42

うち利益計上法人

単位：％

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	36.58	37.46	37.89	38.21	38.09	38.59	39.93
100 万円超	34.54	35.53	36.32	36.55	36.51	36.83	37.93
200 万円超	27.88	29.51	30.84	31.86	32.54	33.35	33.46
500 万円超	32.93	34.47	35.69	36.73	37.34	37.71	35.88
1,000 万円超	43.06	44.88	46.16	47.72	48.40	48.47	46.03
2,000 万円超	48.08	49.58	50.78	51.94	52.33	51.92	48.97
5,000 万円超	52.19	53.34	54.15	55.42	55.32	54.32	50.59
1 億円超	72.10	72.72	72.94	73.18	71.83	69.91	66.67
5 億円超	74.88	76.65	77.39	78.09	76.23	74.39	69.40
10 億円超	78.76	80.34	80.42	81.11	79.50	77.10	73.24
50 億円超	78.67	80.05	78.69	79.30	77.68	73.89	69.94
100 億円超	78.94	79.32	80.21	80.56	81.31	78.25	74.74
1 億円以下計	33.08	34.62	35.80	36.77	37.29	37.79	37.32

（出所） 筆者作成

資本金 1 億円超の法人は、資本金 1 億円以下の法人と、前述のように欠損金の繰越控除について異なるが、もう 1 つ一部の業種を除いて事業税の外形標準課税（付加価値割と資本割）の課税対象となっていることも異なる。表 15 は、表 1 に示した外形標準課税対象法人（外形対象法人）を同じく資本金階級別にとった法人数を

示している。表 15 を表 14 と比較すると、資本金 1 億円超の法人の多くが外形対象法人となっていることがわかる。

この外形対象法人について、第Ⅲ節と同様に、欠損控除前所得と欠損控除後所得が、それぞれ正、0 円、負になる法人数とその構成比を示すこととする。表 16 には、外形対象法人について、

表 15 外形標準課税対象法人の資本金階級別法人数の累年比較

単位：社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1 億円超	14,077	13,481	12,917	12,456	11,968	11,595	11,057
5 億円超	1,696	1,673	1,640	1,605	1,551	1,501	1,473
10 億円超	2,944	2,860	2,786	2,718	2,640	2,615	2,526
50 億円超	654	644	629	611	587	580	577
100 億円超	758	728	717	687	680	668	660
計	20,129	19,386	18,689	18,077	17,426	16,959	16,293

（出所） 筆者作成

表 16 外形標準課税対象法人の欠損控除前所得金額階級別法人数の累年比較

うち外形標準課税対象法人

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
控除前欠損金額 0 円超計	4,660	4,301	4,123	3,833	3,942	4,260	4,781
控除前欠損金額 0 円	40	40	25	22	21	17	13
控除前所得 0 円超計	15,429	15,045	14,541	14,222	13,463	12,682	11,499
控除前所得 0 円以下の割合	23.35%	22.39%	22.19%	21.33%	22.74%	25.22%	29.42%
控除前所得が負の割合	23.15%	22.19%	22.06%	21.20%	22.62%	25.12%	29.34%
控除前所得 0 円の割合	0.20%	0.21%	0.13%	0.12%	0.12%	0.10%	0.08%
控除前所得が正の割合	76.65%	77.61%	77.81%	78.67%	77.26%	74.78%	70.58%

（出所） 筆者作成

欠損控除前所得が正、0 円、負（欠損控除前欠損金額が 0 円超）の法人数と構成比が示されている。外形対象法人は、資本金 1 億円超であるから、表 7 と同様の傾向が表 16 からはみとれる。20～30%弱の法人が欠損控除前所得が 0 円以下となる欠損法人だが、残りの 70～80%弱の法人は欠損控除前所得が正となっていることがわかる。

また、表 17 には、外形対象法人について、欠損控除後所得が正（したがって利益計上法人）、0 円、負（欠損控除後欠損金額が 0 円超）の法人数と構成比が示されている。外形対象法人は、資本金 1 億円超であるから、表 6 と同様の傾向が表 17 からはみとれる。利益計上法人の割合は 70%弱～80%弱となっている。ただ、欠損金額 0 円の割合は、資本金 1 億円超の法人全体では、表 6 のように、3%弱であるが、

外形対象法人のみだと 2%弱となっている。

V-2. 所得金額・欠損金額の状況

次に、資本金階級別に 1 法人当たりの欠損控除前所得を示したのが、表 18 である。表 18 の 1 つ目の表は、各資本金階級における 1 法人当たりの欠損控除前所得である。資本金 100 万円以下（不詳を含む）を除いて、資本金階級の金額が上がるにつれて、欠損控除前所得も 1 法人当たりで多くなっている。欠損控除前所得の全法人合計は、表 9 でみたところだが、表 18 で資本金規模別にみると、資本金 1 億円以下の法人で総額の 40%前後、資本金 1 億円超の法人で総額の 60%前後を生み出していることが示されている。外形対象法人のみでも、欠損控除前所得総額の 45%前後を生み出していることが示されている。

表 17 外形標準課税対象法人の利益計上・欠損法人別法人数の累年比較

うち外形標準課税対象法人

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
欠損金額が負	4,660	4,301	4,123	3,833	3,942	4,260	4,781
所得金額が0円	332	348	318	343	279	246	236
欠損法人計	4,992	4,649	4,441	4,176	4,221	4,506	5,017
利益計上法人計	15,137	14,737	14,248	13,901	13,205	12,453	11,276
欠損法人割合	24.80%	23.98%	23.76%	23.10%	24.22%	26.57%	30.79%
欠損金額0円超の割合	23.15%	22.19%	22.06%	21.20%	22.62%	25.12%	29.34%
欠損金額0円の割合	1.65%	1.80%	1.70%	1.90%	1.60%	1.45%	1.45%
利益計上法人割合	75.20%	76.02%	76.24%	76.90%	75.78%	73.43%	69.21%

(出所) 筆者作成

ただ、表 18 の 1 つ目の表は同一の資本金階級において欠損法人も利益計上法人も混在しているから、それらを、欠損控除後所得が負である欠損法人と欠損控除後所得が0円である欠損法人と利益計上法人とに分けて示しているのが、表 18 の 2 つ目以降の表である。

表 18 の 2 つ目の表は、欠損控除後所得が負である欠損法人について資本金階級別 1 法人当たり欠損控除前所得を示している。これによると、資本金 100 万円以下（不詳を含む）を除いて、資本金規模が大きくなるほど、1 法人当たり欠損控除前欠損金額（マイナスの所得金額）が大きくなっている。しかし、欠損金額総額となると、欠損控除前欠損金額は、資本金 1 億円以下の法人が総額の 70% 前後を占めている。欠損控除後所得が負である欠損法人の数は資本金 1 億円以下の法人が圧倒的に多いことが影響していると考えられる。また、表 9 で、欠損法人（つまり、欠損控除後所得が0円である欠損法人も含む）全体の欠損控除前欠損金額総額を示したが、表 18 の 2 つ目の表にあるように、欠損控除後所得が負である欠損法人のみでは 2019 年度以前だと約 10～11 兆円の損失、2020 年度には 18 兆円強の損失が生じていたことがわかる。

表 18 の 3 つ目の表は、欠損控除後所得が0円である欠損法人についての資本金階級別 1 法

人当たり欠損控除前所得を示している。欠損控除後所得が0円である欠損法人は、欠損控除前所得は0円以上であることから、正の所得金額が計上されている。この表によると、資本金 100 万円以下（不詳を含む）を除いて、資本金規模が大きくなるほど、1 法人当たり欠損控除前所得金額が大きくなっている。しかし、総額でみると、欠損控除後所得が0円である欠損法人の数は資本金 1 億円以下の法人が圧倒的に多いことから、資本金 1 億円以下の法人がその総額の大半を占めている。欠損控除後所得が0円である欠損法人の欠損控除前所得総額は、この期間において 4 兆円前後である。

最後に、表 18 の 4 つ目の表には、利益計上法人についての資本金階級別 1 法人当たり欠損控除前所得を示している。先の表と同様に、資本金 100 万円以下（不詳を含む）を除いて、資本金規模が大きくなるほど、1 法人当たり欠損控除前所得金額が大きくなっている。そして、資本金規模別にみると、利益計上法人のみの欠損控除前所得総額に占める割合は、資本金 1 億円以下の法人が総額の 40% 前後、資本金 1 億円超の法人が総額の 60% 前後を生み出していることが示されている。外形対象法人のみでも、利益計上法人のみの欠損控除前所得総額の 45% 前後を生み出していることが示されている。

続いて、資本金階級別に 1 法人当たりの欠損

表 18 資本金階級別1法人当たり欠損控除前所得金額の累年比較

全法人

単位: 万円 (計のみ単位: 百万円)

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	451	349	664	311	410	227	203
100 万円超	63	96	79	111	107	113	98
200 万円超	26	130	142	164	167	179	126
500 万円超	428	468	521	618	643	617	481
1,000 万円超	1,063	1,168	1,262	1,436	1,431	1,440	1,180
2,000 万円超	2,451	2,766	3,013	2,628	4,691	3,119	2,675
5,000 万円超	10,281	9,276	11,050	11,868	13,114	10,204	8,475
1 億円超	22,209	24,258	28,637	31,697	33,258	33,669	32,202
5 億円超	61,050	67,499	64,626	68,660	76,340	68,680	61,573
10 億円超	105,072	109,792	116,009	128,901	129,852	127,963	104,939
50 億円超	280,671	307,225	290,035	283,445	289,905	244,306	191,453
100 億円超	1,371,037	1,538,386	1,459,701	1,524,881	1,523,857	1,363,930	1,325,302
1 億円以下平均	593	641	760	744	908	725	587
1 億円超平均	115,905	129,804	131,069	139,550	144,611	135,565	129,024
外形標準課税対象法人平均	105,158	115,230	123,135	128,588	136,292	132,404	114,632
1 億円以下計	15,199,070	16,610,139	19,905,694	19,723,297	24,344,075	19,697,413	16,128,031
1 億円超計	28,032,715	30,375,536	29,705,391	30,756,796	30,909,087	28,284,343	26,078,352
うち外形標準課税対象法人	21,167,207	22,338,487	23,012,754	23,244,939	23,750,168	22,454,384	18,677,004

うち欠損法人 (控除後所得金額が負)

単位: 万円 (計のみ単位: 百万円)

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	-480	-484	-414	-392	-399	-410	-541
100 万円超	-339	-329	-336	-311	-324	-350	-420
200 万円超	-569	-332	-340	-339	-351	-365	-499
500 万円超	-829	-829	-826	-778	-783	-863	-1,104
1,000 万円超	-1,444	-1,491	-1,491	-1,379	-1,548	-1,619	-1,914
2,000 万円超	-3,263	-2,945	-2,909	-5,592	-2,763	-3,369	-4,017
5,000 万円超	-8,562	-9,662	-7,915	-8,127	-8,544	-9,908	-14,747
1 億円超	-17,786	-18,781	-17,280	-18,680	-16,215	-15,034	-23,844
5 億円超	-22,604	-23,954	-20,176	-21,533	-19,794	-24,737	-35,192
10 億円超	-48,695	-56,195	-57,218	-50,014	-48,700	-49,478	-101,242
50 億円超	-128,908	-127,620	-146,311	-247,085	-161,010	-228,268	-261,551
100 億円超	-638,013	-650,590	-654,654	-1,171,081	-1,133,993	-932,225	-1,352,721
1 億円以下平均	-881	-767	-730	-808	-724	-813	-1,129
1 億円超平均	-48,959	-52,295	-51,828	-75,230	-66,802	-65,584	-105,569
外形標準課税対象法人平均	-46,109	-50,121	-42,901	-84,584	-74,042	-61,096	-117,395
1 億円以下計	-8,711,764	-7,698,265	-7,333,692	-8,081,092	-7,374,295	-8,435,413	-12,175,506
1 億円超計	-2,734,377	-2,703,645	-2,582,092	-3,565,150	-3,284,008	-3,445,763	-6,120,909
うち外形標準課税対象法人	-2,148,659	-2,155,715	-1,768,819	-3,242,091	-2,918,738	-2,602,670	-5,612,641
計	-11,446,141	-10,401,910	-9,915,784	-11,646,243	-10,658,302	-11,881,176	-18,296,415

うち欠損法人 (控除後所得金額が0)

単位: 万円 (計のみ単位: 百万円)

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	227	362	2,225	266	805	238	272
100 万円超	247	348	206	247	211	211	224
200 万円超	247	245	241	250	250	251	253
500 万円超	505	500	538	545	547	517	521
1,000 万円超	893	903	926	921	884	881	885
2,000 万円超	1,554	1,762	1,665	1,774	1,687	1,615	1,675
5,000 万円超	5,163	6,080	5,424	6,752	5,207	5,679	6,624
1 億円超	4,780	4,753	4,291	4,871	3,342	3,588	5,203
5 億円超	12,341	17,383	10,797	12,529	15,269	10,180	10,642
10 億円超	34,796	19,831	41,436	36,943	20,008	15,833	20,634
50 億円超	39,286	30,132	37,205	29,923	44,273	59,219	23,163
100 億円超	168,025	79,692	51,863	103,631	589,881	352,674	27,452
1 億円以下平均	493	531	719	542	575	488	493
1 億円超平均	22,088	14,132	15,406	17,509	44,938	34,130	10,624
外形標準課税対象法人平均	9,744	5,756	10,534	7,182	7,1045	45,218	6,178
1 億円以下計	3,584,173	3,663,503	4,870,532	3,667,240	3,810,471	3,190,957	3,170,625
1 億円超計	150,860	95,532	96,131	108,906	252,998	182,255	55,245
うち外形標準課税対象法人	32,351	20,029	33,497	24,634	198,216	111,235	14,580
計	3,735,033	3,759,034	4,966,662	3,776,146	4,063,469	3,373,212	3,225,870

うち利益計上法人

単位: 万円 (計のみ単位: 百万円)

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	1,716	1,330	1,171	1,135	1,146	927	931
100 万円超	461	467	493	526	544	585	576
200 万円超	645	660	685	717	734	769	770
500 万円超	1,760	1,830	1,880	2,023	2,082	2,115	2,197
1,000 万円超	2,917	3,073	3,197	3,367	3,478	3,592	3,648
2,000 万円超	6,198	6,384	6,734	7,119	9,717	7,247	7,608
5,000 万円超	22,073	19,869	22,263	22,728	26,084	22,225	24,663
1 億円超	36,903	39,520	44,885	49,250	51,988	53,971	59,150
5 億円超	86,821	93,057	88,095	92,400	104,720	99,531	101,762
10 億円超	143,673	147,955	154,858	168,059	173,570	178,661	176,394
50 億円超	385,567	410,009	402,563	413,775	412,493	401,026	377,955
100 億円超	1,871,800	2,078,558	1,952,829	2,121,391	2,071,836	1,946,108	2,174,465
1 億円以下平均	2,396	2,303	2,386	2,476	2,792	2,428	2,451
1 億円超平均	170,869	187,887	188,717	205,126	213,527	209,259	231,352
外形標準課税対象法人平均	153,819	166,073	173,695	190,363	200,460	200,320	215,281
1 億円以下計	20,326,661	20,644,901	22,368,854	24,137,149	27,907,898	24,941,870	25,132,912
1 億円超計	30,616,232	32,983,649	32,191,353	34,213,040	33,940,097	31,547,851	32,144,015
うち外形標準課税対象法人	23,283,516	24,474,173	24,748,075	26,462,397	26,470,689	24,945,819	24,275,065

(出所) 筆者作成

控除後所得を示したのが、表 19 である。表 19 の上段の表は、各資本金階級における 1 法人当たりの欠損控除後所得である。資本金 100 万円以下（不詳を含む）を除いて、資本金階級の金額が上がるにつれて、欠損控除後所得も 1 法人当たりで多くなっている。欠損控除前所得の全法人合計は、表 9 でみたところだが、表 19 の上段の表で資本金規模別にみると、資本金 1 億円以下の法人で総額の 30% 前後、資本金 1 億円超の法人で総額の 70% 前後を生み出していることが示されている。外形対象法人のみでも、欠損控除前所得総額の 50% 前後を生み出していることが示されている。

第Ⅲ節でみたように、どの資本金階級でも、欠損控除後所得が負の欠損法人は、欠損控除後所得は欠損控除前所得の金額（表 18 の金額）と変わらないし、欠損控除後所得が 0 円の欠損法人は、定義により、欠損控除後所得は 0 円である。したがって、欠損控除後所得金額を資本金階級別に示す意味があるのは利益計上法人のみである。利益計上法人のみを資本金階級別に 1 法人当たり欠損控除後所得について示したのが、表 19 の下段の表である。この表を表 18 の 4 つ目の表と比べると、欠損控除が適用された分だけ、示される金額は減っているが、傾向はどちらの表も同様であることが確認できる。

ここで、欠損金の当期控除について、資本金規模別にその適用額を確認しておこう。表 20 には、資本金規模別に 1 法人当たり欠損金の当期控除額を示している。表 20 によると、まず、欠損金の当期控除額を全法人平均でみると 400 万円前後である。全法人の欠損金の当期控除総額は、2018 年度までは 7 兆円前後だったが、2019 年度と 2020 年度は 5 兆円台であることがわかる。

この全法人平均は、欠損控除を適用しない欠損控除後所得が負（つまり欠損控除前所得も負）である欠損法人も法人数として含まれている。そこで、利益計上法人のみでその金額をみよう。利益計上法人のみの欠損金の当期控除総額は、2018 年度までは 3 兆円前後だったが、

2019 年度 2020 年度は 2 兆円前後となっている。これを 1 法人当たりの額でみると、最も少ない 2019 年度の 164 万円から最も多い 2014 年度の 448 万円までとなるが、いずれも全法人平均よりも少なくなっている。その理由として、利益計上法人は、欠損控除を適用してもなお所得金額が正である法人だから、控除額はそれだけ小さいからと考えられる。そもそも欠損控除を使っても繰越欠損金を多く持っていない法人や、前述のように控除制限がある資本金 1 億円の法人は、それだけ控除額が小さくなる。欠損控除を最大限使えているのは、欠損金額が 0 円となる欠損法人である。その 1 法人当たり欠損金の当期控除額は、表 18 の 3 つ目の表（うち欠損法人（控除後所得金額が 0 円））に示されている。これは、欠損控除後所得金額が 0 円の欠損法人の欠損控除前所得金額ではあるが、定義により、この金額が欠損金の当期控除として控除され、当該法人は欠損控除後所得が 0 円となる。だから、表 18 の 3 つ目の表の金額は欠損金の当期控除と同額である（以下、資本金階級別の欠損控除後所得金額が 0 円の欠損法人の欠損金の当期控除額は表 18 の 3 つ目の表の額を参照されたい）。

この点については、表 20 の下段にある欠損控除前所得金額に対する当期控除率でも確認することができる。全法人平均（厳密に言うと、欠損控除を適用している法人の平均、つまり利益計上法人と欠損控除後所得金額が 0 円となる欠損法人の平均）でみると、欠損控除前所得金額に対する当期控除の比率は 10% 前後である。これに対して、利益計上法人のみの同比率の平均は 3~8% 弱と、全法人平均よりも低くなっている。なぜならば、欠損控除後所得金額が 0 円となる欠損法人は、定義により、欠損控除前所得金額に対する当期控除率は 100% だからである（したがって、自明に 100% であるため、表 20 では報告を割愛する）。

次に、表 20 では、資本金規模別に 1 法人当たり欠損金の当期控除額も示している。1 法人当たり欠損金の当期控除額は、資本金 1 億円以

表 19 資本金階級別 1 法人当たり所得金額の累年比較

全法人

単位：万円（計のみ単位：百万円）

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	388	267	242	241	245	166	133
100 万円超	- 4	7	23	46	47	53	30
200 万円超	- 71	39	55	75	80	92	38
500 万円超	232	281	330	423	456	442	312
1,000 万円超	752	861	967	1,137	1,162	1,175	946
2,000 万円超	1,941	2,221	2,500	2,095	3,568	2,679	2,259
5,000 万円超	8,619	7,533	9,422	9,985	11,575	8,830	7,040
1 億円超	20,143	22,575	26,898	30,000	31,859	32,522	30,774
5 億円超	56,482	62,417	61,046	65,442	74,168	66,695	59,351
10 億円超	96,008	103,492	109,576	122,795	125,610	124,040	101,292
50 億円超	259,887	281,409	276,829	268,558	280,211	236,162	183,167
100 億円超	1,216,146	1,432,146	1,365,995	1,461,404	1,462,570	1,330,168	1,242,741
1 億円以下平均	406	455	529	559	685	567	431
1 億円超平均	104,205	120,844	123,158	133,216	139,095	131,765	122,185
外形標準課税対象法人平均	96,811	108,024	115,925	123,222	131,013	128,850	107,868
1 億円以下計	10,413,103	11,773,457	13,863,728	14,816,372	18,378,454	15,404,452	11,844,943
1 億円超計	25,202,974	28,278,763	27,912,496	29,360,790	29,730,229	27,491,376	24,695,958
うち外形標準課税対象法人	19,487,081	20,941,519	21,665,277	22,274,926	22,830,353	21,851,735	17,574,995

うち利益計上法人

単位：万円（計のみ単位：百万円）

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	1,656	1,286	1,119	1,078	1,100	885	886
100 万円超	420	423	459	489	503	543	525
200 万円超	574	595	627	659	678	712	709
500 万円超	1,630	1,703	1,765	1,903	1,972	2,006	2,086
1,000 万円超	2,753	2,902	3,046	3,202	3,332	3,433	3,505
2,000 万円超	5,920	6,104	6,458	6,844	8,239	7,009	7,360
5,000 万円超	20,946	18,906	21,227	21,701	25,015	21,478	23,838
1 億円超	34,204	37,383	42,657	47,120	50,155	52,459	57,199
5 億円超	81,531	87,395	83,926	88,853	102,566	97,245	99,136
10 億円超	133,364	140,753	148,256	161,599	168,913	174,061	172,072
50 億円超	360,589	378,830	386,919	395,885	401,511	392,117	366,774
100 億円超	1,682,935	1,947,953	1,838,102	2,046,990	2,018,004	1,918,314	2,065,113
1 億円以下平均	2,254	2,172	2,261	2,348	2,576	2,321	2,342
1 億円超平均	155,918	176,488	178,770	197,410	207,702	205,208	221,800
外形標準課税対象法人平均	142,933	156,730	164,473	183,562	194,995	196,374	205,637
1 億円以下計	19,124,867	19,471,722	21,197,420	22,897,464	25,752,749	23,839,866	24,020,449
1 億円超計	27,937,351	30,982,408	30,494,588	32,925,941	33,014,237	30,937,139	30,816,866
うち外形標準課税対象法人	21,635,740	23,097,234	23,434,096	25,517,018	25,749,090	24,454,405	23,187,636

（出所） 筆者作成

表 20 資本金規模別 1 法人当たり欠損金当期控除額の累年比較

全法人

単位：万円（計のみ単位：百万円）

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
全法人平均	478	432	480	378	426	300	337
うち利益計上法人平均	448	347	300	255	303	164	235
1 億円以下平均	304	305	374	297	359	255	257
うち利益計上法人平均	142	131	125	127	216	107	108
1 億円超平均	15,213	11,501	10,140	8,069	7,163	5,080	9,591
うち利益計上法人平均	14,951	11,400	9,947	7,717	5,825	4,051	9,552
外形標準課税対象法人平均	10,861	9,261	9,251	6,810	6,822	4,746	9,573
うち利益計上法人平均	10,886	9,343	9,222	6,801	5,465	3,946	9,644
全法人計	7,615,708	6,933,455	7,834,861	6,302,931	7,144,479	5,085,928	5,665,482
うち利益計上法人計	3,880,676	3,174,421	2,868,199	2,526,785	3,081,009	1,712,716	2,439,612
1 億円以下計	4,785,967	4,836,682	6,041,966	4,906,926	5,965,620	4,292,961	4,283,088
うち利益計上法人計	1,201,794	1,173,180	1,171,434	1,239,685	2,155,150	1,102,004	1,112,463
1 億円超計	2,829,741	2,096,773	1,792,896	1,396,005	1,178,858	792,967	1,382,394
うち利益計上法人計	2,678,881	2,001,241	1,696,765	1,287,099	925,860	610,712	1,327,149
外形標準課税対象法人計	1,680,126	1,396,969	1,347,476	970,013	919,815	602,649	1,102,009
うち利益計上法人計	1,647,776	1,376,940	1,313,979	945,379	721,599	491,414	1,087,429

控除前所得金額に対する控除率

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
全法人平均	13.93%	12.08%	13.16%	10.15%	10.84%	8.50%	9.36%
うち利益計上法人平均	7.62%	5.92%	5.26%	4.33%	4.98%	3.03%	4.26%
1 億円以下平均	31.85%	28.52%	28.76%	22.67%	22.52%	18.08%	20.02%
うち利益計上法人平均	5.91%	5.68%	5.24%	5.14%	7.72%	4.42%	4.43%
1 億円超平均	9.20%	6.34%	5.55%	4.07%	3.45%	2.50%	4.29%
うち利益計上法人平均	8.75%	6.07%	5.27%	3.76%	2.73%	1.94%	4.13%
外形標準課税対象法人平均	7.21%	5.70%	5.44%	3.66%	3.45%	2.41%	4.54%
うち利益計上法人平均	7.08%	5.63%	5.31%	3.57%	2.73%	1.97%	4.48%

(出所) 筆者作成

下の法人よりも 1 億円超の法人の方が多くことが、表 20 に示されている。そして、外形対象法人の 1 法人当たり当期控除額は、資本金 1 億円超平均よりも少なくなっていることがわかる。この背景には、利益計上法人の割合が、資本金 1 億円超の法人（表 6 参照）と比べると外形対象法人（表 17 参照）の方がより高くなっており、それだけ欠損金の当期控除の控除限度

に直面する法人の割合が多いことが考えられる。

この点については、表 20 の下段にある欠損控除前所得金額に対する当期控除率でも確認することができる。資本金 1 億円以下の法人の（利益計上法人と欠損控除後所得金額が 0 円となる欠損法人の）平均では、この比率が 20～30% 強であるが、そのうち利益計上法人のみをとると 4% 強～7% 強となっている。資本金 1

億円超の法人の平均では、10%を上回ることではなく、資本金1億円以下の法人の平均よりも低い。ただ、資本金1億円超の利益計上法人のみの平均をとると、資本金1億円以下の利益計上法人の平均よりも高い年度もあることが確認できる。これは、資本金1億円以下の法人は制度上100%控除できるとはいえ、残存する繰越欠損金が少ないために当期控除率が低い法人が多くなった年度がある一方、資本金1億円超の法人は控除限度があるもののその限度額に近い割合で当期控除を適用した法人が他年度に比べて多く、この比率が相対的に高くなったことが考えられる。この要因は、資本金1億円超の法人のうち外形対象法人のみの平均をとったときにも観察され、2014年度、2016年度、2020年度での利益計上法人の平均でそうになっている。

欠損金の当期控除額や翌期繰越額（繰越欠損金）についてのさらなる詳細は、Ⅵ－3節にて説明する。

Ⅴ－3. 法人税額の分布

資本金階級別に法人税額の階級合計額を累年比較したのが、表21である。全法人の法人税額合計は、表11に示した通りである。資本金規模別にみると、全法人の合計に比して、資本金1億円超の法人の法人税額合計がいずれの年度も過半を占めている。その中で、外形対象法人が納めた法人税額はこの期間において総額の45%前後となっている。

法人税額の階級平均額をとった表21の2つ目の表によると、資本金100万円以下（資本金不詳を含む）を除いて、資本金規模が大きくなるほど、1法人当たり法人税額が多くなっている。全法人平均は表11でみた通りであるが、資本金1億円以下の法人の平均では170万円、資本金1億円超の法人の平均では2億円台となっている。

ただ、これは法人税を納めていない欠損法人も含んだ法人数で除した平均額である。そこで、このうち利益計上法人が納めた法人税額についてみたのが、資本金階級別に示したのが表21

の3つ目の表である。既に、表11で法人税総額のほとんどは利益計上法人が納めたものと確認したところであり、表21の1つ目の表と3つ目の表はかなり近似しているから冗長ではあるが、1法人当たりにする際の法人数を利益計上法人の数にするためには、平仄を合わせて分子の法人税額も利益計上法人のみのものとする必要があるために示している。

利益計上法人1法人当たりの法人税額をとった表21の4つ目の表によると、資本金100万円以下（資本金不詳を含む）を除いて、資本金規模が大きくなるほど、1法人当たり法人税額が多くなっている。そして、利益計上法人のみでは、資本金1億円以下の法人の平均では450万円～500万円強、資本金1億円超の法人の平均では約3億円～4億円強となっている。外形対象法人の平均は、資本金1億円超の法人の平均よりも多くなっていることがわかる。

次に、法人税を500万円超払う法人はどのような法人だろうか。第Ⅳ節では、法人税を500万円超払う法人からの法人税額は総額の約95%であることが示されている。この節では、これを資本金階級別に法人税を500万円超払う法人の数をみたのが、表22である。表22によると、その法人数は、資本金1億円以下の法人は11万社弱から13万社強、資本金1億円超の法人は12,000社前後である。そのうち、資本金1億円超の法人は、法人税を500万円超払う法人の10%前後であることがわかる。法人税を500万円超払う法人の約9割は、資本金1億円以下の法人であるといえる。表22には、500万円超払う外形対象法人についても資本金階級別に法人数を示している。

表22には、資本金規模別に法人税を500万円超払う法人が当該資本金規模の全法人に占める構成比も示している。いずれの年度においても、資本金1億円以下の法人で500万円超払う法人は5%程度であり、資本金1億円超の法人では55%前後である。外形対象法人における500万円超払う法人の割合は、資本金1億円超の法人の割合よりも若干高い。また、資本金1

表 21 資本金階級別法人税額の累年比較

単位：百万円

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	383,175	308,010	270,301	297,403	328,461	315,861	349,618
100 万円超	14,571	15,899	18,582	21,100	22,895	26,832	28,023
200 万円超	346,341	374,046	396,338	428,440	444,328	482,323	480,174
500 万円超	828,298	885,553	905,030	978,434	1,020,004	1,054,531	1,042,490
1,000 万円超	398,667	423,523	432,346	455,325	474,632	491,048	477,945
2,000 万円超	986,651	1,009,740	1,042,723	1,109,688	1,326,492	1,146,239	1,141,127
5,000 万円超	1,238,085	1,094,366	1,207,902	1,248,611	1,460,484	1,258,873	1,262,736
1 億円超	928,253	941,672	1,000,465	1,065,299	1,069,331	1,052,220	1,053,865
5 億円超	314,600	328,179	298,922	315,905	347,306	306,779	291,139
10 億円超	945,906	962,246	960,292	1,028,859	1,047,625	1,042,478	959,727
50 億円超	543,070	543,133	529,626	530,134	496,188	442,542	413,584
100 億円超	2,795,995	3,212,381	2,898,900	3,321,378	3,301,770	2,955,456	3,086,613
1 億円以下計	4,195,787	4,111,136	4,273,223	4,539,001	5,077,296	4,775,708	4,782,113
1 億円超計	5,527,824	5,987,611	5,688,207	6,261,574	6,262,220	5,799,475	5,804,928
うち外形標準課税対象法人	4,437,180	4,635,930	4,585,852	5,035,456	5,076,696	4,775,548	4,596,247
1 億円以下割合	43.15%	40.71%	42.90%	42.03%	44.78%	45.16%	45.17%
1 億円超割合	56.85%	59.29%	57.10%	57.97%	55.22%	54.84%	54.83%
外形標準課税対象法人の割合	45.63%	45.91%	46.04%	46.62%	44.77%	45.16%	43.41%

1 法人当たり法人税額

単位：万円

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	117	86	69	69	70	62	64
100 万円超	28	28	30	32	33	37	36
200 万円超	31	34	36	39	41	44	44
500 万円超	115	124	128	139	146	152	151
1,000 万円超	264	283	292	310	325	337	331
2,000 万円超	653	669	693	738	880	759	757
5,000 万円超	2,534	2,204	2,389	2,429	2,789	2,373	2,365
1 億円超	5,920	6,247	6,900	7,602	7,922	8,037	8,421
5 億円超	13,939	14,736	13,737	14,693	16,746	15,255	14,557
10 億円超	22,733	23,765	24,324	26,517	27,432	27,571	25,967
50 億円超	60,341	61,931	60,667	62,004	59,211	52,999	48,945
100 億円超	235,551	273,394	248,406	290,839	288,364	258,118	267,008
1 億円以下平均	164	159	163	171	189	176	174
1 億円超平均	22,855	25,587	25,098	28,410	29,298	27,797	28,720
外形標準課税対象法人平均	22,044	23,914	24,538	27,856	29,133	28,159	28,210

表 21 資本金階級別法人税額の累年比較（つづき）

うち利益計上法人

単位：百万円

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	383,154	307,974	270,270	297,334	328,408	315,784	349,514
100 万円超	14,564	15,893	18,576	21,083	22,888	26,824	28,016
200 万円超	345,889	373,898	396,178	428,289	444,106	482,190	479,995
500 万円超	828,021	885,323	904,766	978,095	1,019,713	1,054,130	1,042,200
1,000 万円超	398,551	423,399	432,141	455,229	474,548	490,944	477,867
2,000 万円超	986,406	1,009,508	1,042,433	1,109,420	1,326,238	1,145,943	1,141,025
5,000 万円超	1,237,740	1,094,058	1,207,760	1,248,517	1,460,359	1,258,638	1,262,212
1 億円超	928,165	941,496	1,000,367	1,065,078	1,069,015	1,051,984	1,053,787
5 億円超	314,599	328,112	298,902	315,886	347,227	306,747	291,129
10 億円超	945,825	962,223	960,269	1,028,813	1,047,558	1,042,388	959,623
50 億円超	543,070	543,133	529,626	530,132	496,187	442,542	413,584
100 億円超	2,795,995	3,212,179	2,898,900	3,321,378	3,301,769	2,955,408	3,086,613
1 億円以下計	4,194,326	4,110,053	4,272,124	4,537,967	5,076,260	4,774,453	4,780,829
1 億円超計	5,527,655	5,987,143	5,688,065	6,261,287	6,261,756	5,799,069	5,804,735
うち外形標準課税対象法人	4,437,013	4,635,473	4,585,736	5,035,173	5,076,233	4,775,164	4,596,072
1 億円以下割合	43.14%	40.70%	42.89%	42.02%	44.77%	45.15%	45.16%
1 億円超割合	56.86%	59.30%	57.11%	57.98%	55.23%	54.85%	54.84%
外形標準課税対象法人の割合	45.64%	45.91%	46.04%	46.63%	44.77%	45.16%	43.42%

利益計上法人 1 法人当たり金額

単位：万円

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	321	229	181	180	184	161	161
100 万円超	81	79	84	88	90	99	95
200 万円超	111	114	116	122	125	132	132
500 万円超	350	361	358	378	391	402	421
1,000 万円超	612	630	633	650	671	696	720
2,000 万円超	1,358	1,349	1,365	1,421	1,681	1,462	1,545
5,000 万円超	4,854	4,130	4,411	4,383	5,042	4,368	4,672
1 億円超	8,209	8,590	9,459	10,386	11,025	11,495	12,629
5 億円超	18,615	19,222	17,750	18,814	21,963	20,504	20,975
10 億円超	28,863	29,580	30,245	32,692	34,505	35,759	35,450
50 億円超	76,705	77,369	77,093	78,191	76,219	71,725	69,980
100 億円超	298,399	344,654	309,712	361,019	354,648	329,845	357,247
1 億円以下平均	494	458	456	465	508	465	466
1 億円超平均	30,850	34,105	33,345	37,540	39,395	38,466	41,779
外形標準課税対象法人平均	29,312	31,455	32,185	36,222	38,442	38,345	40,760

（出所） 筆者作成

表 22 法人税を 500 万円超払う法人の資本金階級別法人数の累年比較

全法人

単位：社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	4,264	5,119	5,792	6,563	7,334	8,481	8,950
100 万円超	436	510	572	596	745	818	911
200 万円超	12,571	14,008	14,665	15,562	16,209	17,644	17,331
500 万円超	32,346	34,982	35,830	37,962	38,881	39,915	38,151
1,000 万円超	15,878	17,044	17,607	18,632	19,126	19,715	19,493
2,000 万円超	27,333	28,904	29,908	31,498	31,683	32,007	31,250
5,000 万円超	15,077	15,957	16,646	17,558	17,849	17,692	16,674
1 億円超	7,638	7,725	7,656	7,590	7,186	6,849	6,271
5 億円超	1,320	1,378	1,381	1,364	1,298	1,211	1,118
10 億円超	2,631	2,687	2,702	2,637	2,532	2,338	2,173
50 億円超	589	603	581	572	545	495	470
100 億円超	709	704	683	680	673	610	581
1 億円以下計	107,905	116,524	121,020	128,371	131,827	136,272	132,760
1 億円超計	12,887	13,097	13,003	12,843	12,234	11,503	10,613
うち外形標準課税対象法人	11,145	11,246	11,162	11,077	10,549	9,979	9,058
計	120,792	129,621	134,023	141,214	144,061	147,775	143,373
1 億円以下割合	89.33%	89.90%	90.30%	90.91%	91.51%	92.22%	92.60%
1 億円超割合	10.67%	10.10%	9.70%	9.09%	8.49%	7.78%	7.40%
外形標準課税対象法人の割合	9.23%	8.68%	8.33%	7.84%	7.32%	6.75%	6.32%
1 億円以下法人に占める割合	4.21%	4.50%	4.62%	4.84%	4.92%	5.01%	4.83%
1 億円超法人に占める割合	53.28%	55.97%	57.37%	58.27%	57.24%	55.13%	52.51%
外形対象法人に占める割合	55.37%	58.01%	59.72%	61.28%	60.54%	58.84%	55.59%

(出所) 筆者作成

億円超の法人で 500 万円超払う法人の 85% 前後が外形対象法人であることが確認できる。

そして、法人税を 500 万円超払う法人が納めた法人税は、どの資本金階級の法人が納めたかを示したのが、表 23 である。表 23 によると、法人税を 500 万円超払う法人が納めた法人税の 6 割前後は、資本金 1 億円超の法人によって納められたことがわかる。法人税を 500 万円超払う法人が納めた法人税総額のうち、外形対象法人が納めた割合は約半数であった。法人税を 500 万円超払う法人の中で資本金 1 億円超の法人は、法人数では 10% 弱だが、納めた法人税額

でみると 6 割前後を占めていることが示された。

また、資本金規模別に法人税を 500 万円超払う法人が納めた法人税額が当該資本金規模の全法人が納めた法人税総額に占める構成比も示している。いずれの年度においても、資本金 1 億円以下の法人で 500 万円超払う法人が納めた法人税額はその総額の 9 割弱であり、資本金 1 億円超の法人や外形対象法人では 99% 超である。資本金 1 億円超の法人が納めた法人税額のほぼ全てが法人税を 500 万円超払う法人によって納められていることが確認できる。

表 23 法人税を 500 万円超払う法人の資本金階級別法人税額の累年比較

全法人

単位：百万円

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
100 万円以下	338,383	254,808	208,446	227,113	250,114	225,963	247,095
100 万円超	7,874	7,918	9,322	10,604	11,709	13,995	13,469
200 万円超	184,687	197,942	207,392	227,640	236,531	262,899	258,291
500 万円超	656,980	704,421	712,009	778,609	815,302	847,294	846,561
1,000 万円超	345,181	367,157	373,189	393,796	412,827	428,757	419,712
2,000 万円超	931,693	952,520	982,246	1,048,498	1,263,670	1,084,565	1,083,841
5,000 万円超	1,223,347	1,079,340	1,192,035	1,232,358	1,444,127	1,242,711	1,247,593
1 億円超	922,787	936,697	995,771	1,060,940	1,065,223	1,048,504	1,050,477
5 億円超	314,068	327,689	298,486	315,489	346,940	306,448	290,794
10 億円超	945,237	961,686	959,901	1,028,433	1,047,196	1,042,050	959,327
50 億円超	543,010	543,083	529,591	530,080	496,136	442,480	413,540
100 億円超	2,795,922	3,212,295	2,898,850	3,321,319	3,301,703	2,955,394	3,086,535
1 億円以下計	3,688,146	3,564,106	3,684,640	3,918,619	4,434,281	4,106,183	4,116,563
1 億円超計	5,521,024	5,981,451	5,682,599	6,256,261	6,257,198	5,794,876	5,800,673
うち外形標準課税対象法人	4,431,535	4,630,763	4,581,197	5,031,161	5,072,641	4,771,908	4,592,905
計	9,209,169	9,545,557	9,367,239	10,174,880	10,691,479	9,901,060	9,917,236
1 億円以下割合	40.05%	37.34%	39.34%	38.51%	41.47%	41.47%	41.51%
1 億円超割合	59.95%	62.66%	60.66%	61.49%	58.53%	58.53%	58.49%
外形標準課税対象法人の割合	48.12%	48.51%	48.91%	49.45%	47.45%	48.20%	46.31%
1 億円以下法人に占める割合	87.90%	86.69%	86.23%	86.33%	87.34%	85.98%	86.08%
1 億円超法人に占める割合	99.88%	99.90%	99.90%	99.92%	99.92%	99.92%	99.93%
外形対象法人に占める割合	99.87%	99.89%	99.90%	99.91%	99.92%	99.92%	99.93%

（出所） 筆者作成

Ⅵ. 業種別の欠損法人の実態

Ⅵ－１. 法人数の分布

第Ⅵ節では、法人税申告書から情報が得られる業種別に欠損法人の実態を考察する。業種の分類方法は、会社標本調査でも扱っている 17 の業種に分ける方法に従った。表 24 では、業種別の法人数について、全法人、利益計上法人と欠損法人のそれぞれについて、表 15 と同様

に分類して累年比較している。

まず、全法人を 17 の業種別に分けて法人数を示したところ、表 24 の 1 つ目の表の通りとなった。表 24 の 5 つ目の表に示した法人数の構成比として最も高い業種はサービス業で、次いで建設業となっている。3 番目に構成比が高い業種は、2016 年度までは小売業であるが、

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 24 業種別利益計上法人・欠損法人別法人数の累年比較

法人数

全法人

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	32,746	33,903	35,411	36,956	38,228	39,398	40,163
鉱業	3,501	3,473	3,444	3,364	3,324	3,231	3,132
建設業	405,307	409,914	415,665	424,026	428,883	433,647	439,316
繊維工業	26,799	26,156	25,623	25,095	24,493	23,874	23,107
化学工業	32,639	32,191	31,818	31,343	30,913	30,621	30,263
鉄鋼金属工業	49,900	49,188	48,631	48,028	47,396	46,801	46,135
機械工業	76,789	75,818	75,010	74,048	73,175	72,435	71,257
食料品製造業	41,936	41,634	41,546	41,377	41,087	40,885	40,556
出版印刷業	33,326	32,588	31,836	31,040	30,322	29,626	28,889
その他の製造業	67,208	66,608	66,098	65,579	64,973	64,427	63,696
卸売業	235,294	233,315	231,806	230,659	228,803	227,861	225,783
小売業	321,900	318,910	315,594	311,821	307,997	304,984	300,498
料理飲食旅館業	117,920	118,583	119,910	120,838	121,936	123,626	124,480
金融保険業	48,471	48,839	48,891	49,126	49,593	50,182	50,636
不動産業	296,568	303,935	312,833	322,653	332,557	341,597	352,058
運輸通信公益事業	81,686	83,320	84,977	86,394	87,985	89,874	91,141
サービス業	716,840	734,527	752,547	771,014	790,905	816,405	836,754

うち欠損法人（所得金額が負）

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	13,110	11,716	11,567	12,777	14,978	15,816	15,330
鉱業	1,179	1,296	1,297	1,153	1,214	1,134	1,070
建設業	122,094	135,294	137,290	138,596	137,378	134,042	144,124
繊維工業	11,312	11,134	10,692	10,723	10,483	10,638	10,930
化学工業	11,733	12,184	11,526	10,902	10,971	11,089	11,869
鉄鋼金属工業	15,292	15,780	16,062	14,534	13,446	15,768	19,859
機械工業	25,576	25,353	25,876	23,900	22,345	26,101	30,017
食料品製造業	19,057	17,537	16,891	17,278	18,216	18,345	19,371
出版印刷業	14,623	14,394	13,909	13,505	13,475	13,068	13,411
その他の製造業	25,888	26,700	26,034	25,158	24,989	25,901	27,171
卸売業	89,402	90,254	87,667	83,667	83,576	86,346	88,198
小売業	146,034	141,750	138,185	134,993	135,506	131,931	123,851
料理飲食旅館業	54,962	53,487	53,831	54,659	56,885	57,424	73,392
金融保険業	19,244	18,846	20,215	20,318	20,956	20,667	19,128
不動産業	106,491	108,551	108,996	109,926	112,481	114,714	113,686
運輸通信公益事業	27,557	25,685	26,708	28,531	30,420	32,489	38,747
サービス業	291,281	298,441	302,186	303,830	316,788	327,585	334,356

うち欠損法人（所得金額が0）

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	8,080	8,526	8,294	7,771	7,310	7,687	8,477
鉱業	1,029	899	875	902	801	821	797
建設業	128,544	110,537	105,486	104,014	103,159	101,249	95,503
繊維工業	9,097	8,405	8,187	7,675	7,294	6,785	6,405
化学工業	9,476	8,693	8,655	8,522	7,951	7,717	7,194
鉄鋼金属工業	17,436	15,607	14,284	14,098	13,433	11,323	9,579
機械工業	24,959	22,969	20,898	20,773	19,890	17,178	15,409
食料品製造業	11,908	12,316	12,323	11,654	10,987	10,878	10,276
出版印刷業	11,358	10,672	10,322	9,957	9,492	9,105	8,606
その他の製造業	22,242	20,206	19,714	19,199	18,462	17,431	16,605
卸売業	63,856	59,780	59,261	59,486	56,748	53,899	53,480
小売業	92,914	90,563	88,894	87,861	84,913	84,100	85,632
料理飲食旅館業	36,649	36,087	35,092	34,493	33,351	33,877	28,081
金融保険業	11,100	10,742	9,819	10,188	10,091	10,528	11,193
不動産業	74,894	72,897	74,139	75,522	76,049	76,377	79,756
運輸通信公益事業	23,384	23,187	21,781	20,841	20,372	20,103	18,005
サービス業	180,717	178,247	180,040	184,256	182,563	185,011	189,008

うち利益計上法人

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	11,556	13,661	15,550	16,408	15,940	15,895	16,356
鉱業	1,293	1,278	1,272	1,309	1,309	1,276	1,265
建設業	154,669	164,083	172,889	181,416	188,346	198,356	199,689
繊維工業	6,390	6,617	6,744	6,697	6,716	6,451	5,772
化学工業	11,430	11,314	11,637	11,919	11,991	11,815	11,200
鉄鋼金属工業	17,172	17,801	18,285	19,396	20,517	19,710	16,697
機械工業	26,254	27,496	28,236	29,375	30,940	29,156	25,831
食料品製造業	10,971	11,781	12,332	12,445	11,884	11,662	10,909
出版印刷業	7,345	7,522	7,605	7,578	7,355	7,453	6,872
その他の製造業	19,078	19,702	20,350	21,222	21,522	21,095	19,920
卸売業	82,036	83,281	84,878	87,506	88,479	87,616	84,105
小売業	82,952	86,597	88,515	88,967	87,578	88,953	91,015
料理飲食旅館業	26,309	29,009	30,987	31,686	31,700	32,325	23,007
金融保険業	18,127	19,251	18,857	18,620	18,546	18,987	20,315
不動産業	115,183	122,487	129,698	137,205	144,027	150,506	158,616
運輸通信公益事業	30,745	34,448	36,488	37,022	37,193	37,282	34,389
サービス業	244,842	257,839	270,321	282,928	291,554	303,809	313,390

表 24 業種別利益計上法人・欠損法人別法人数の累年比較(つづき)

構成比
全法人

単位: %

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	1.26	1.30	1.34	1.38	1.41	1.44	1.45
鉱業	0.14	0.13	0.13	0.13	0.12	0.12	0.11
建設業	15.66	15.69	15.74	15.86	15.87	15.83	15.87
繊維工業	1.04	1.00	0.97	0.94	0.91	0.87	0.83
化学工業	1.26	1.23	1.20	1.17	1.14	1.12	1.09
鉄鋼金属工業	1.93	1.88	1.84	1.80	1.75	1.71	1.67
機械工業	2.97	2.90	2.84	2.77	2.71	2.64	2.57
食料品製造業	1.62	1.59	1.57	1.55	1.52	1.49	1.47
出版印刷業	1.29	1.25	1.21	1.16	1.12	1.08	1.04
その他の製造業	2.60	2.55	2.50	2.45	2.40	2.35	2.30
卸売業	9.09	8.93	8.78	8.63	8.47	8.32	8.16
小売業	12.43	12.21	11.95	11.66	11.40	11.13	10.86
料理飲食旅館業	4.55	4.54	4.54	4.52	4.51	4.51	4.50
金融保険業	1.87	1.87	1.85	1.84	1.84	1.83	1.83
不動産業	11.46	11.63	11.84	12.07	12.31	12.47	12.72
運輸通信公益事業	3.16	3.19	3.22	3.23	3.26	3.28	3.29
サービス業	27.69	28.11	28.49	28.84	29.26	29.80	30.23

当該業種における構成比

うち欠損法人(所得金額が負)

単位: %

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	40.04	34.56	32.66	34.57	39.18	40.14	38.17
鉱業	33.68	37.32	37.66	34.27	36.52	35.10	34.16
建設業	30.12	33.01	33.03	32.69	32.03	30.91	32.81
繊維工業	42.21	42.57	41.73	42.73	42.80	44.56	47.30
化学工業	35.95	37.85	36.22	34.78	35.49	36.21	39.22
鉄鋼金属工業	30.65	32.08	33.03	30.26	28.37	33.69	43.05
機械工業	33.31	33.44	34.50	32.28	30.54	36.03	42.12
食料品製造業	45.44	42.12	40.66	41.76	44.34	44.87	47.76
出版印刷業	43.88	44.17	43.69	43.51	44.44	44.11	46.42
その他の製造業	38.52	40.09	39.39	38.36	38.46	40.20	42.66
卸売業	38.00	38.68	37.82	36.27	36.53	37.89	39.06
小売業	45.37	44.45	43.79	43.29	44.00	43.26	41.22
料理飲食旅館業	46.61	45.11	44.89	45.23	46.65	46.45	58.96
金融保険業	39.70	38.59	41.35	41.36	42.26	41.18	37.78
不動産業	35.91	35.72	34.84	34.07	33.82	33.58	32.29
運輸通信公益事業	33.74	30.83	31.43	33.02	34.57	36.15	42.51
サービス業	40.63	40.63	40.16	39.41	40.05	40.13	39.96

うち欠損法人(所得金額が0)

単位: %

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	24.67	25.15	23.42	21.03	19.12	19.51	21.11
鉱業	29.39	25.89	25.41	26.81	24.10	25.41	25.45
建設業	31.72	26.97	25.38	24.53	24.05	23.35	21.74
繊維工業	33.95	32.13	31.95	30.58	29.78	28.42	27.72
化学工業	29.03	27.00	27.20	27.19	25.72	25.20	23.77
鉄鋼金属工業	34.94	31.73	29.37	29.35	28.34	24.19	20.76
機械工業	32.50	30.29	27.86	28.05	27.18	23.72	21.62
食料品製造業	28.40	29.58	29.66	28.17	26.74	26.61	25.34
出版印刷業	34.08	32.75	32.42	32.08	31.30	30.73	29.79
その他の製造業	33.09	30.34	29.83	29.28	28.41	27.06	26.07
卸売業	27.14	25.62	25.56	25.79	24.80	23.65	23.69
小売業	28.86	28.40	28.17	28.18	27.57	27.58	28.50
料理飲食旅館業	31.08	30.43	29.27	28.54	27.35	27.40	22.56
金融保険業	22.90	21.99	20.08	20.74	20.35	20.98	22.10
不動産業	25.25	23.98	23.70	23.41	22.87	22.36	22.65
運輸通信公益事業	28.63	27.83	25.63	24.12	23.15	22.37	19.76
サービス業	25.21	24.27	23.92	23.90	23.08	22.66	22.59

うち利益計上法人

単位: %

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	35.29	40.29	43.91	44.40	41.70	40.34	40.72
鉱業	36.93	36.80	36.93	38.91	39.38	39.49	40.39
建設業	38.16	40.03	41.59	42.78	43.92	45.74	45.45
繊維工業	23.84	25.30	26.32	26.69	27.42	27.02	24.98
化学工業	35.02	35.15	36.57	38.03	38.79	38.58	37.01
鉄鋼金属工業	34.41	36.19	37.60	40.38	43.29	42.11	36.19
機械工業	34.19	36.27	37.64	39.67	42.28	40.25	36.25
食料品製造業	26.16	28.30	29.68	30.08	28.92	28.52	26.90
出版印刷業	22.04	23.08	23.89	24.41	24.26	25.16	23.79
その他の製造業	28.39	29.58	30.79	32.36	33.12	32.74	31.27
卸売業	34.87	35.69	36.62	37.94	38.67	38.45	37.25
小売業	25.77	27.15	28.05	28.53	28.43	29.17	30.29
料理飲食旅館業	22.31	24.46	25.84	26.22	26.00	26.15	18.48
金融保険業	37.40	39.42	38.57	37.90	37.40	37.84	40.12
不動産業	38.84	40.30	41.46	42.52	43.31	44.06	45.05
運輸通信公益事業	37.64	41.34	42.94	42.85	42.27	41.48	37.73
サービス業	34.16	35.10	35.92	36.70	36.86	37.21	37.45

(出所) 筆者作成

2017 年度以降は不動産業となっている。また、法人数の推移として、この期間において、農林水産業、建設業、料理飲食旅館業、金融保険業、不動産業、運輸通信公益事業、サービス業では一貫して法人数が増え続け、鉱業、繊維工業、化学工業、鉄鋼金属工業、機械工業、食料品製造業、出版印刷業、その他の製造業、卸売業、小売業では一貫して減り続けている。ただし、本稿の分析では、連結法人が含まれていないため、連結法人となった年度から対象外となったことによる法人数の変動も、ここには含まれていることに留意されたい。

利益計上法人と欠損法人に分けてみると、この期間において、欠損控除後所得が負である欠損法人数は、サービス業のみが増え続け、それ以外の業種は年度によって増えたり減ったりしていることが、表 24 からわかる。利益計上法人数は、建設業、不動産業、サービス業が増え続け、それ以外の業種は年度によって増えたり減ったりしている。

これらの法人数を、当該業種における構成比でみたのが、表 24 の 6 つ目から 8 つ目の表である。欠損控除後所得が負である欠損法人の構成比は、ほとんどの業種で、2019 年度以前でもほぼ同水準で推移していたことが観察される。ただ、2020 年度はコロナ禍の影響を受けて、この構成比が上昇している。特に、料理飲食旅館業は 6 割弱にまで上昇している。料理飲食旅館業で欠損法人割合が高かったのは、2020 年度にコロナ禍で行動自粛や渡航制限があったことが影響していると考えられる。

各業種における欠損控除後所得が 0 円となる欠損法人の割合は、全法人については表 2 に示された通りだが、表 24 をみると、業種によって差異がある。表 2 にある全法人での割合と比較して、欠損控除後所得が 0 円となる欠損法人の割合はいずれの年度も、繊維工業、化学工業、食料品製造業、出版印刷業、その他の製造業は高く、農林水産業、金融保険業、不動産業、サービス業は低い。

最後に、当該業種における利益計上法人の構

成比についてみると、表 2 に示された全法人での割合と比較して、利益計上法人の割合はいずれの年度も、農林水産業、鉱業、建設業、不動産業、運輸通信公益事業は高く、繊維工業、食料品製造業、出版印刷業、その他の製造業、小売業、料理飲食旅館業は低い。

このように、業種別にみると、この期間の傾向が比較的安定的であると見受けられる。それは、業種ごとに資本金規模別の分布が、この期間においてあまり大きく変化していないからとも考えられる。そこで、それを確認すべく、業種ごとに資本金規模別の法人数を累年比較したのが、表 25 である。表 25 において、業種ごとに、資本金 1,000 万円以下、資本金 1,000 万円超 1 億円以下、資本金 1 億円超の法人数をとっている。

業種ごとに全法人に占める資本金 1 億円超の法人の割合をとると、この期間において、金融保険業が最も高く、次いで化学工業が高いことがわかる。3 番目に構成比が高い業種は、2018 年度までは鉱業であるが、2019 年度以降は機械工業となっている。他方、最も低いのは、建設業である。次いで、料理飲食旅館業、小売業の順となっている。これらの業種の順位は、この期間においてあまり変化していない。ただ、表 6 でも確認したように、全法人に占める資本金 1 億円超の法人の割合は、この期間において全体的に低下傾向ではあり、表 25 ではその傾向に即しており大きく変動していないことが確認できる。

Ⅵ－２．所得金額・欠損金額の状況

第Ⅲ節と第Ⅴ節と同様に、欠損控除前所得金額を業種別に累年比較したのが、表 26 である。全法人計は、表 3 に示されている。

法人税申告書別表一（一）の情報だけで、企業会計の当期利益または当期損失に最も近い金額として示しうるものと本稿で位置付けた欠損控除前所得でみると、各業種の総額として最も多いのは、この期間においては 2019 年度を除いて金融保険業で、2019 年度に最も多いのは

表 25 業種別資本金規模別法人数の累年比較

法人数

うち資本金 1,000 万円以下（不詳含む）

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	28,814	29,914	31,304	32,754	33,927	35,031	35,779
鉱業	2,322	2,308	2,294	2,246	2,227	2,159	2,084
建設業	342,154	346,688	352,471	360,694	365,384	369,908	375,238
繊維工業	22,460	21,986	21,586	21,179	20,661	20,130	19,493
化学工業	22,972	22,624	22,349	22,027	21,690	21,453	21,187
鉄鋼金属工業	40,772	40,191	39,737	39,236	38,704	38,202	37,623
機械工業	60,561	59,809	59,149	58,332	57,551	56,906	55,911
食料品製造業	33,506	33,310	33,343	33,229	33,049	32,921	32,672
出版印刷業	28,076	27,409	26,772	26,086	25,455	24,856	24,266
その他の製造業	56,551	56,086	55,706	55,269	54,775	54,326	53,724
卸売業	185,504	184,184	183,494	183,044	181,714	181,324	180,088
小売業	294,717	292,025	289,145	285,850	282,407	279,832	275,930
料理飲食旅館業	108,300	109,089	110,564	111,619	112,829	114,600	115,691
金融保険業	38,879	39,380	39,480	39,671	40,088	40,704	41,174
不動産業	261,781	269,019	277,922	287,722	297,549	306,389	316,356
運輸通信公益事業	57,441	59,259	61,023	62,494	64,165	66,155	67,635
サービス業	628,649	646,020	663,720	681,302	699,874	724,151	744,368

うち資本金 1,000 万円超 1 億円以下

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	3,616	3,680	3,785	3,886	3,996	4,072	4,092
鉱業	1,065	1,061	1,054	1,032	1,021	1,006	990
建設業	62,252	62,363	62,370	62,519	62,704	62,979	63,350
繊維工業	4,176	4,017	3,887	3,777	3,702	3,621	3,500
化学工業	8,366	8,307	8,246	8,151	8,080	8,044	7,991
鉄鋼金属工業	8,471	8,375	8,301	8,223	8,160	8,089	8,019
機械工業	14,440	14,324	14,255	14,170	14,103	14,049	13,929
食料品製造業	7,776	7,693	7,614	7,591	7,495	7,460	7,409
出版印刷業	4,972	4,922	4,825	4,730	4,667	4,580	4,442
その他の製造業	10,002	9,906	9,808	9,748	9,651	9,569	9,454
卸売業	46,965	46,426	45,712	45,107	44,683	44,233	43,461
小売業	25,905	25,631	25,270	24,843	24,541	24,157	23,630
料理飲食旅館業	9,168	9,077	8,954	8,852	8,775	8,719	8,532
金融保険業	5,837	5,770	5,769	5,831	5,897	5,917	5,898
不動産業	33,228	33,416	33,474	33,529	33,689	33,925	34,463
運輸通信公益事業	22,382	22,243	22,173	22,153	22,116	22,058	21,906
サービス業	82,564	82,989	83,420	84,425	85,867	87,085	87,367

うち資本金 1 億円超

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	316	309	322	316	305	295	292
鉱業	114	104	96	86	76	66	58
建設業	901	863	824	813	795	760	728
繊維工業	163	153	150	139	130	123	114
化学工業	1,301	1,260	1,223	1,165	1,143	1,124	1,085
鉄鋼金属工業	657	622	593	569	532	510	493
機械工業	1,788	1,685	1,606	1,546	1,521	1,480	1,417
食料品製造業	654	631	589	557	543	504	475
出版印刷業	278	257	239	224	200	190	181
その他の製造業	655	616	584	562	547	532	518
卸売業	2,825	2,705	2,600	2,508	2,406	2,304	2,234
小売業	1,278	1,254	1,179	1,128	1,049	995	938
料理飲食旅館業	452	417	392	367	332	307	257
金融保険業	3,755	3,689	3,642	3,624	3,608	3,561	3,564
不動産業	1,559	1,500	1,437	1,402	1,319	1,283	1,239
運輸通信公益事業	1,863	1,818	1,781	1,747	1,704	1,661	1,600
サービス業	5,627	5,518	5,407	5,287	5,164	5,169	5,019

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 25 業種別資本金階級別法人数の累年比較（つづき）

当該業種における構成比

うち資本金 1,000 万円以下（不詳含む）

単位：％

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	87.99	88.23	88.40	88.63	88.75	88.92	89.08
鉱業	66.32	66.46	66.61	66.77	67.00	66.82	66.54
建設業	84.42	84.58	84.80	85.06	85.19	85.30	85.41
繊維工業	83.81	84.06	84.24	84.40	84.35	84.32	84.36
化学工業	70.38	70.28	70.24	70.28	70.16	70.06	70.01
鉄鋼金属工業	81.71	81.71	81.71	81.69	81.66	81.63	81.55
機械工業	78.87	78.88	78.85	78.78	78.65	78.56	78.46
食料品製造業	79.90	80.01	80.26	80.31	80.44	80.52	80.56
出版印刷業	84.25	84.11	84.09	84.04	83.95	83.90	84.00
その他の製造業	84.14	84.20	84.28	84.28	84.30	84.32	84.34
卸売業	78.84	78.94	79.16	79.36	79.42	79.58	79.76
小売業	91.56	91.57	91.62	91.67	91.69	91.75	91.82
料理飲食旅館業	91.84	91.99	92.21	92.37	92.53	92.70	92.94
金融保険業	80.21	80.63	80.75	80.75	80.83	81.11	81.31
不動産業	88.27	88.51	88.84	89.17	89.47	89.69	89.86
運輸通信公益事業	70.32	71.12	71.81	72.34	72.93	73.61	74.21
サービス業	87.70	87.95	88.20	88.36	88.49	88.70	88.96

うち資本金 1,000 万円超 1 億円以下

単位：％

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	11.04	10.85	10.69	10.52	10.45	10.34	10.19
鉱業	30.42	30.55	30.60	30.68	30.72	31.14	31.61
建設業	15.36	15.21	15.00	14.74	14.62	14.52	14.42
繊維工業	15.58	15.36	15.17	15.05	15.11	15.17	15.15
化学工業	25.63	25.81	25.92	26.01	26.14	26.27	26.41
鉄鋼金属工業	16.98	17.03	17.07	17.12	17.22	17.28	17.38
機械工業	18.80	18.89	19.00	19.14	19.27	19.40	19.55
食料品製造業	18.54	18.48	18.33	18.35	18.24	18.25	18.27
出版印刷業	14.92	15.10	15.16	15.24	15.39	15.46	15.38
その他の製造業	14.88	14.87	14.84	14.86	14.85	14.85	14.84
卸売業	19.96	19.90	19.72	19.56	19.53	19.41	19.25
小売業	8.05	8.04	8.01	7.97	7.97	7.92	7.86
料理飲食旅館業	7.77	7.65	7.47	7.33	7.20	7.05	6.85
金融保険業	12.04	11.81	11.80	11.87	11.89	11.79	11.65
不動産業	11.20	10.99	10.70	10.39	10.13	9.93	9.79
運輸通信公益事業	27.40	26.70	26.09	25.64	25.14	24.54	24.04
サービス業	11.52	11.30	11.09	10.95	10.86	10.67	10.44

うち資本金 1 億円超

単位：％

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	0.97	0.91	0.91	0.86	0.80	0.75	0.73
鉱業	3.26	2.99	2.79	2.56	2.29	2.04	1.85
建設業	0.22	0.21	0.20	0.19	0.19	0.18	0.17
繊維工業	0.61	0.58	0.59	0.55	0.53	0.52	0.49
化学工業	3.99	3.91	3.84	3.72	3.70	3.67	3.59
鉄鋼金属工業	1.32	1.26	1.22	1.18	1.12	1.09	1.07
機械工業	2.33	2.22	2.14	2.09	2.08	2.04	1.99
食料品製造業	1.56	1.52	1.42	1.35	1.32	1.23	1.17
出版印刷業	0.83	0.79	0.75	0.72	0.66	0.64	0.63
その他の製造業	0.97	0.92	0.88	0.86	0.84	0.83	0.81
卸売業	1.20	1.16	1.12	1.09	1.05	1.01	0.99
小売業	0.40	0.39	0.37	0.36	0.34	0.33	0.31
料理飲食旅館業	0.38	0.35	0.33	0.30	0.27	0.25	0.21
金融保険業	7.75	7.55	7.45	7.38	7.28	7.10	7.04
不動産業	0.53	0.49	0.46	0.43	0.40	0.38	0.35
運輸通信公益事業	2.28	2.18	2.10	2.02	1.94	1.85	1.76
サービス業	0.78	0.75	0.72	0.69	0.65	0.63	0.60

（出所） 筆者作成

表 26 業種別欠損控除前所得金額の累年比較

全法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	95,191	176,384	208,412	210,542	120,472	96,076	111,486
鉱業	867,650	383,063	348,965	318,292	470,494	552,456	45,131
建設業	3,306,806	3,839,894	4,319,535	4,715,527	4,882,996	4,991,189	4,866,220
繊維工業	185,650	190,098	178,938	226,157	188,697	188,080	48,188
化学工業	2,828,061	3,000,406	3,354,944	3,644,781	3,524,525	3,374,423	3,329,774
鉄鋼金属工業	1,349,533	1,031,962	1,048,023	1,340,520	1,256,379	1,059,314	678,553
機械工業	4,381,152	3,465,143	3,393,395	3,710,030	4,839,845	2,562,307	2,214,686
食料品製造業	913,164	1,170,121	1,312,590	1,398,429	1,269,969	1,161,585	1,016,160
出版印刷業	303,302	367,654	370,842	360,771	349,611	481,215	317,917
その他の製造業	1,414,745	1,421,515	1,454,574	1,770,474	1,878,565	1,621,347	1,928,657
卸売業	3,801,456	4,174,732	4,519,004	5,278,746	5,213,189	4,894,083	4,173,024
小売業	2,433,845	2,929,636	2,660,035	2,806,314	2,727,488	2,662,299	2,873,339
料理飲食旅館業	353,478	539,618	580,584	583,611	544,455	359,704	-1,367,349
金融保険業	7,453,072	8,362,224	9,295,429	8,275,333	9,130,686	5,913,194	8,231,723
不動産業	2,455,994	2,931,840	3,407,535	3,944,624	4,197,855	4,132,115	3,837,119
運輸通信公益事業	4,326,354	5,823,910	5,646,392	5,881,597	5,884,030	5,871,699	2,358,245
サービス業	6,762,331	7,177,476	7,511,888	6,014,344	8,773,905	8,060,669	7,543,510

うち欠損法人(所得金額が負)

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	-107,080	-83,179	-91,062	-102,120	-131,629	-150,529	-165,377
鉱業	-103,791	-67,760	-70,093	-77,681	-75,407	-57,350	-156,208
建設業	-669,970	-713,137	-715,905	-687,783	-711,068	-832,362	-929,561
繊維工業	-112,670	-115,325	-121,338	-97,833	-107,362	-105,178	-188,781
化学工業	-480,398	-616,371	-382,486	-342,217	-271,631	-426,020	-384,386
鉄鋼金属工業	-240,284	-251,901	-263,972	-172,191	-183,770	-228,498	-381,103
機械工業	-731,298	-912,210	-819,576	-1,414,935	-722,852	-1,341,216	-1,510,587
食料品製造業	-234,862	-203,576	-191,733	-189,454	-207,695	-232,401	-352,229
出版印刷業	-143,941	-134,520	-130,215	-110,942	-133,286	-137,817	-237,787
その他の製造業	-300,924	-301,847	-297,668	-292,139	-279,686	-348,710	-373,452
卸売業	-1,224,309	-1,080,962	-963,684	-749,216	-803,644	-904,104	-1,337,302
小売業	-887,436	-857,162	-847,376	-904,300	-872,605	-926,735	-1,402,205
料理飲食旅館業	-418,772	-379,704	-369,766	-392,801	-409,831	-500,451	-1,760,949
金融保険業	-2,022,232	-1,043,767	-980,289	-531,187	-582,270	-1,091,189	-790,831
不動産業	-850,956	-794,359	-766,183	-692,047	-751,797	-835,050	-1,000,675
運輸通信公益事業	-592,361	-452,664	-460,033	-405,440	-459,937	-559,246	-2,665,905
サービス業	-2,324,857	-2,393,467	-2,444,407	-4,483,956	-3,953,832	-3,204,321	-4,659,078

うち欠損法人(所得金額が0)

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	49,914	59,247	52,824	41,398	34,925	38,474	42,663
鉱業	12,806	9,003	12,444	10,923	8,769	10,587	8,479
建設業	556,089	471,013	418,305	407,970	400,481	387,668	361,890
繊維工業	40,215	46,109	36,749	42,014	33,291	30,777	27,398
化学工業	83,436	64,248	86,741	107,457	68,449	61,049	69,439
鉄鋼金属工業	121,173	109,137	106,617	113,396	102,942	85,178	65,346
機械工業	194,618	167,918	182,384	243,544	852,243	238,234	156,298
食料品製造業	73,994	78,409	85,790	77,941	68,319	66,710	67,379
出版印刷業	55,154	70,782	56,732	59,601	50,087	47,482	45,036
その他の製造業	120,958	117,487	110,961	129,528	98,118	88,869	90,101
卸売業	376,481	339,971	338,152	380,890	317,780	285,200	308,523
小売業	308,556	306,967	291,600	313,130	279,770	293,037	322,883
料理飲食旅館業	158,151	163,782	155,869	159,288	138,591	130,474	96,287
金融保険業	199,141	361,443	1,600,820	169,712	151,979	193,137	200,633
不動産業	416,515	431,294	412,234	425,033	432,151	364,447	360,709
運輸通信公益事業	155,236	182,951	196,537	167,970	149,354	147,415	123,474
サービス業	812,595	779,272	821,905	926,352	876,219	904,474	879,331

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 26 業種別欠損控除前所得金額の累年比較（つづき）

うち利益計上法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	152,357	200,315	246,649	271,263	217,176	208,132	234,199
鉱業	958,635	441,820	406,613	385,050	537,132	599,218	192,860
建設業	3,420,688	4,082,018	4,617,135	4,995,341	5,193,582	5,435,883	5,433,891
繊維工業	258,106	259,314	263,527	281,976	262,768	262,480	209,571
化学工業	3,225,022	3,552,529	3,650,689	3,879,542	3,727,708	3,739,395	3,644,720
鉄鋼金属工業	1,468,644	1,174,726	1,205,378	1,399,315	1,337,208	1,202,634	994,309
機械工業	4,917,833	4,209,435	4,030,587	4,881,421	4,710,454	3,665,289	3,568,975
食料品製造業	1,074,032	1,295,288	1,418,533	1,509,942	1,409,344	1,327,276	1,301,009
出版印刷業	392,088	431,393	444,325	412,113	432,810	571,550	510,668
その他の製造業	1,594,711	1,605,874	1,641,281	1,933,085	2,060,133	1,881,188	2,212,009
卸売業	4,649,284	4,915,723	5,144,536	5,647,072	5,699,053	5,512,986	5,201,803
小売業	3,012,725	3,479,831	3,215,812	3,397,484	3,320,323	3,295,997	3,952,660
料理飲食旅館業	614,098	755,540	794,481	817,125	815,695	729,681	297,314
金融保険業	9,276,163	9,044,548	8,674,898	8,636,808	9,560,976	6,811,246	8,821,921
不動産業	2,890,435	3,294,905	3,761,484	4,211,639	4,517,501	4,602,718	4,477,085
運輸通信公益事業	4,763,478	6,093,623	5,909,888	6,119,067	6,194,614	6,283,531	4,900,676
サービス業	8,274,593	8,791,671	9,134,390	9,571,948	11,851,518	10,360,516	11,323,257

うち資本金1億円以下（不詳含む）

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	78,957	152,707	180,791	174,833	98,648	75,908	82,494
鉱業	29,351	21,992	13,386	48,454	24,100	22,713	38,677
建設業	2,091,113	2,251,038	2,529,762	2,791,693	2,917,673	3,227,215	3,077,149
繊維工業	70,337	81,090	81,393	108,421	94,112	91,336	- 2,370
化学工業	491,687	555,508	621,437	670,458	608,437	619,637	549,370
鉄鋼金属工業	546,882	505,083	526,338	739,614	749,822	634,142	406,442
機械工業	996,545	963,973	1,078,517	1,390,593	1,920,717	1,099,668	828,553
食料品製造業	248,390	323,490	422,530	438,776	381,177	328,980	212,628
出版印刷業	157,247	187,395	173,941	207,682	184,451	163,992	128,902
その他の製造業	507,127	495,965	586,909	706,315	700,536	637,957	592,061
卸売業	2,163,567	2,189,941	2,385,493	2,858,035	2,815,794	2,669,238	2,329,343
小売業	1,093,141	1,300,612	1,325,535	1,460,145	1,407,975	1,436,541	1,614,352
料理飲食旅館業	163,417	287,329	359,351	347,998	323,353	201,356	- 1,081,568
金融保険業	1,094,770	1,255,882	2,987,692	1,292,165	2,321,828	717,311	1,155,645
不動産業	1,319,180	1,573,084	1,847,665	2,135,998	2,285,928	2,292,293	2,173,867
運輸通信公益事業	694,322	894,262	954,026	990,186	938,712	899,031	468,251
サービス業	3,453,037	3,570,789	3,830,927	3,361,929	6,570,811	4,580,097	3,554,235

うち資本金1億円超

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	16,235	23,677	27,621	35,709	21,824	20,169	28,992
鉱業	838,300	361,071	335,579	269,838	446,394	529,743	6,455
建設業	1,215,693	1,588,856	1,789,773	1,923,834	1,965,322	1,763,975	1,789,071
繊維工業	115,313	109,008	97,545	117,736	94,586	96,744	50,558
化学工業	2,336,374	2,444,898	2,733,507	2,974,323	2,916,088	2,754,787	2,780,404
鉄鋼金属工業	802,652	526,879	521,685	600,906	506,557	425,173	272,110
機械工業	3,384,608	2,501,170	2,314,878	2,319,437	2,919,128	1,462,639	1,386,133
食料品製造業	664,774	846,631	890,060	959,653	888,792	832,605	803,532
出版印刷業	146,054	180,259	196,901	153,089	165,160	317,223	189,015
その他の製造業	907,618	925,549	867,665	1,064,159	1,178,029	983,390	1,336,596
卸売業	1,637,889	1,984,791	2,133,511	2,420,710	2,397,395	2,224,845	1,843,681
小売業	1,340,704	1,629,024	1,334,501	1,346,168	1,319,513	1,225,758	1,258,987
料理飲食旅館業	190,061	252,290	221,233	235,613	221,102	158,349	- 285,781
金融保険業	6,358,302	7,106,342	6,307,737	6,983,168	6,808,858	5,195,884	7,076,079
不動産業	1,136,814	1,358,757	1,559,870	1,808,626	1,911,927	1,839,822	1,663,252
運輸通信公益事業	3,632,032	4,929,648	4,692,365	4,891,412	4,945,319	4,972,668	1,889,994
サービス業	3,309,293	3,606,687	3,680,961	2,652,416	2,203,094	3,480,572	3,989,275

表 26 業種別欠損控除前所得金額の累年比較（つづき）

1 法人当たり

全法人

単位：万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	291	520	589	570	315	244	278
鉱業	24,783	11,030	10,133	9,462	14,154	17,099	1,441
建設業	816	937	1,039	1,112	1,139	1,151	1,108
繊維工業	693	727	698	901	770	788	209
化学工業	8,665	9,321	10,544	11,629	11,401	11,020	11,003
鉄鋼金属工業	2,704	2,098	2,155	2,791	2,651	2,263	1,471
機械工業	5,705	4,570	4,524	5,010	6,614	3,537	3,108
食料品製造業	2,178	2,810	3,159	3,380	3,091	2,841	2,506
出版印刷業	910	1,128	1,165	1,162	1,153	1,624	1,100
その他の製造業	2,105	2,134	2,201	2,700	2,891	2,517	3,028
卸売業	1,616	1,789	1,949	2,289	2,278	2,148	1,848
小売業	756	919	843	900	886	873	956
料理飲食旅館業	300	455	484	483	447	291	-1,098
金融保険業	15,376	17,122	19,013	16,845	18,411	11,783	16,257
不動産業	828	965	1,089	1,223	1,262	1,210	1,090
運輸通信公益事業	5,296	6,990	6,645	6,808	6,688	6,533	2,587
サービス業	943	977	998	780	1,109	987	902

うち欠損法人（所得金額が負）

単位：万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	-817	-710	-787	-799	-879	-952	-1,079
鉱業	-8,803	-5,228	-5,404	-6,737	-6,211	-5,057	-14,599
建設業	-549	-527	-521	-496	-518	-621	-645
繊維工業	-996	-1,036	-1,135	-912	-1,024	-989	-1,727
化学工業	-4,094	-5,059	-3,318	-3,139	-2,476	-3,842	-3,239
鉄鋼金属工業	-1,571	-1,596	-1,643	-1,185	-1,367	-1,449	-1,919
機械工業	-2,859	-3,598	-3,167	-5,920	-3,235	-5,139	-5,032
食料品製造業	-1,232	-1,161	-1,135	-1,097	-1,140	-1,267	-1,818
出版印刷業	-984	-935	-936	-821	-989	-1,055	-1,773
その他の製造業	-1,162	-1,131	-1,143	-1,161	-1,119	-1,346	-1,374
卸売業	-1,369	-1,198	-1,099	-895	-962	-1,047	-1,516
小売業	-608	-605	-613	-670	-644	-702	-1,132
料理飲食旅館業	-762	-710	-687	-719	-720	-872	-2,399
金融保険業	-10,508	-5,538	-4,849	-2,614	-2,779	-5,280	-4,134
不動産業	-799	-732	-703	-630	-668	-728	-880
運輸通信公益事業	-2,150	-1,762	-1,722	-1,421	-1,512	-1,721	-6,880
サービス業	-798	-802	-809	-1,476	-1,248	-978	-1,393

うち欠損法人（所得金額が0）

単位：万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	618	695	637	533	478	501	503
鉱業	1,244	1,001	1,422	1,211	1,095	1,290	1,064
建設業	433	426	397	392	388	383	379
繊維工業	442	549	449	547	456	454	428
化学工業	881	739	1,002	1,261	861	791	965
鉄鋼金属工業	695	699	746	804	766	752	682
機械工業	780	731	873	1,172	4,285	1,387	1,014
食料品製造業	621	637	696	669	622	613	656
出版印刷業	486	663	550	599	528	521	523
その他の製造業	544	581	563	675	531	510	543
卸売業	590	569	571	640	560	529	577
小売業	332	339	328	356	329	348	377
料理飲食旅館業	432	454	444	462	416	385	343
金融保険業	1,794	3,365	16,303	1,666	1,506	1,835	1,792
不動産業	556	592	556	563	568	477	452
運輸通信公益事業	664	789	902	806	733	733	686
サービス業	450	437	457	503	480	489	465

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 26 業種別欠損控除前所得金額の累年比較（つづき）

うち利益計上法人

単位：万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	1,318	1,466	1,586	1,653	1,362	1,309	1,432
鉱業	74,140	34,571	31,966	29,416	41,034	46,961	15,246
建設業	2,212	2,488	2,671	2,754	2,757	2,740	2,721
繊維工業	4,039	3,919	3,908	4,210	3,913	4,069	3,631
化学工業	28,215	31,399	31,371	32,549	31,088	31,650	32,542
鉄鋼金属工業	8,553	6,599	6,592	7,214	6,518	6,102	5,955
機械工業	18,732	15,309	14,275	16,618	15,224	12,571	13,817
食料品製造業	9,790	10,995	11,503	12,133	11,859	11,381	11,926
出版印刷業	5,338	5,735	5,843	5,438	5,885	7,669	7,431
その他の製造業	8,359	8,151	8,065	9,109	9,572	8,918	11,104
卸売業	5,667	5,903	6,061	6,453	6,441	6,292	6,185
小売業	3,632	4,018	3,633	3,819	3,791	3,705	4,343
料理飲食旅館業	2,334	2,605	2,564	2,579	2,573	2,257	1,292
金融保険業	51,173	46,982	46,004	46,385	51,553	35,873	43,426
不動産業	2,509	2,690	2,900	3,070	3,137	3,058	2,823
運輸通信公益事業	15,494	17,689	16,197	16,528	16,655	16,854	14,251
サービス業	3,380	3,410	3,379	3,383	4,065	3,410	3,613

うち資本金 1 億円以下（不詳含む）

単位：万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	243	455	515	477	260	194	207
鉱業	867	653	400	1,478	742	718	1,258
建設業	517	550	610	660	682	746	702
繊維工業	264	312	320	434	386	385	- 10
化学工業	1,569	1,796	2,031	2,222	2,044	2,101	1,883
鉄鋼金属工業	1,111	1,040	1,096	1,558	1,600	1,370	891
機械工業	1,329	1,300	1,469	1,918	2,681	1,550	1,186
食料品製造業	602	789	1,032	1,075	940	815	530
出版印刷業	476	580	550	674	612	557	449
その他の製造業	762	752	896	1,086	1,087	998	937
卸売業	931	950	1,041	1,253	1,244	1,183	1,042
小売業	341	409	422	470	459	473	539
料理飲食旅館業	139	243	301	289	266	163	- 871
金融保険業	2,448	2,782	6,603	2,840	5,049	1,539	2,455
不動産業	447	520	593	665	690	674	620
運輸通信公益事業	870	1,097	1,147	1,170	1,088	1,019	523
サービス業	486	490	513	439	836	565	427

うち資本金 1 億円超

単位：万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	5,138	7,662	8,578	11,300	7,155	6,837	9,929
鉱業	735,350	347,184	349,562	313,765	587,360	802,641	11,129
建設業	134,927	184,108	217,205	236,634	247,210	232,102	245,751
繊維工業	70,744	71,247	65,030	84,702	72,758	78,653	44,350
化学工業	179,583	194,039	223,508	255,307	255,126	245,088	256,258
鉄鋼金属工業	122,169	84,707	87,974	105,607	95,218	83,367	55,195
機械工業	189,296	148,437	144,139	150,028	191,922	98,827	97,822
食料品製造業	101,647	134,173	151,114	172,290	163,682	165,199	169,165
出版印刷業	52,538	70,140	82,385	68,343	82,580	166,959	104,428
その他の製造業	138,568	150,251	148,573	189,352	215,362	184,848	258,030
卸売業	57,978	73,375	82,058	96,520	99,642	96,564	82,528
小売業	104,906	129,906	113,189	119,341	125,788	123,192	134,220
料理飲食旅館業	42,049	60,501	56,437	64,200	66,597	51,579	- 111,199
金融保険業	169,329	192,636	173,194	192,692	188,716	145,911	198,543
不動産業	72,919	90,584	108,550	129,003	144,953	143,400	134,241
運輸通信公益事業	194,956	271,158	263,468	279,989	290,218	299,378	118,125
サービス業	58,811	65,362	68,078	50,169	42,663	67,336	79,483

（出所） 筆者作成

サービス業であることが、表26の1つ目の表からわかる。2019年度以外の年度では、サービス業は金融保険業に次いで多い業種である。3番目に多い業種は、2014年度は機械工業、2015～2019年度は運輸通信公益事業、2020年度は建設業である。2020年度の料理飲食旅館業は、コロナ禍の影響を受けて、利益計上法人と欠損法人を合わせた総額として欠損控除前所得が負となっている。

また、第Ⅴ節と同様に、欠損控除後所得が正（したがって利益計上法人）、0円、負（欠損控除後欠損金額が0円超）の欠損控除前所得金額総額も、表26の2つ目から4つ目の表に示している。表26の1つ目の表の値は、利益計上法人と欠損控除後所得が0円の欠損法人があげた欠損控除前所得を、欠損控除後所得金額が負である欠損法人が出した欠損控除前欠損金額と相殺したものとなる。それは、表3にて全法人ベースで示したものと同一である。

加えて、第Ⅴ節で説明したのと同様に、表26の2つ目の表にある、欠損控除後所得金額が負である欠損法人の欠損控除前欠損金額は、そのまま欠損控除後欠損金額となる。そして、表26の3つ目の表にある、欠損控除後所得が0円である欠損法人の欠損控除前所得は、そのまま欠損金の当期控除額となる。

そして、表26の4つ目の表にある利益計上法人の欠損控除前所得の業種ごとの総額をみると、最も多いのは、2015年度以前は金融保険業だが、2016年度以降はサービス業となっている。次いで多い業種は、2015年度以前はサービス業だが、2016年度以降は金融保険業となっている。3番目に多い業種は、2014年度が機械工業、2015～2019年度が運輸通信公益事業、2020年度が建設業となっている。これは、表26の1つ目の表とは異なっており、その原因として、表26の2つ目の表にある欠損控除後所得金額が負である欠損法人の欠損控除前欠損金額がある。この欠損金額が大きいと、表26の1つ目の表の額はより小さくなるという対応関係がある。また、2020年度の料理飲食旅館

業においては、利益計上法人の欠損控除前所得総額（表26の4つ目の表）よりも欠損控除後所得が負である欠損法人の欠損控除前欠損総額（表26の2つ目の表）の方が多く、両者を合計すると大きく負になっていることが、前述した状況に影響したと考えられる。

さらに、欠損控除前所得（欠損控除前所得金額と欠損控除前欠損金額を相殺）について、資本金規模別にみたのが、表26の5つ目の表と6つ目の表である。業種ごとに、前者が資本金1億円以下の法人についての総額、後者が資本金1億円超の法人についての総額を表している。これらをみると、いずれの年度も、農林水産業、建設業、卸売業、不動産業は、資本金1億円以下の法人が生み出した総額の方が過半を占め、繊維工業、化学工業、機械工業、食料品製造業、その他の製造業、金融保険業、運輸通信公益事業は資本金1億円超の法人が生み出した総額の方が過半を占めていることが確認できる。

これらを1法人当たりで示したのが、表26の7つ目以降の表である。鉱業、化学工業、金融保険業で、1法人当たりの欠損控除前所得で1億円を超える年度があり、他の業種と比べて多くなっている。2020年度の料理飲食旅館業では、利益計上法人と欠損法人を合わせて総額として欠損控除前所得が負となっているが、1法人当たりでは他の業種と比べて大きくはないものの、2020年度の料理飲食旅館業における欠損控除後所得金額が負である欠損法人の1法人当たり欠損控除前欠損金額が、他の年度の3倍近くとなっていたことが、前述した状況に影響したと考えられる。

次に、欠損控除後所得について業種別にみたのが、表27である。これは、第Ⅴ節と同様に、欠損法人についての報告は割愛する。各業種の総額として所得金額総額が最も多いのは、この期間においては2019年度を除いて金融保険業で、2019年度に最も多いのはサービス業であることが、表27の1つ目の表からわかる。2番目に多い業種は、2016年度までと2018、2020年度がサービス業、2017、2019年度は運

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 27 業種別所得金額の累年比較

全法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	29,576	97,662	134,911	151,411	73,690	45,632	54,103
鉱業	847,028	368,558	324,064	300,014	407,561	518,082	23,897
建設業	2,464,494	3,112,148	3,660,839	4,086,717	4,302,486	4,418,482	4,326,389
繊維工業	111,825	119,954	121,972	160,391	144,161	145,209	9,663
化学工業	2,497,569	2,765,612	3,100,386	3,390,108	3,337,631	3,220,279	3,114,454
鉄鋼金属工業	919,425	797,437	857,387	1,123,930	1,081,863	906,521	568,763
機械工業	3,780,896	3,073,481	3,004,518	3,244,137	3,803,878	2,217,965	1,878,666
食料品製造業	788,941	994,085	1,169,948	1,259,396	1,170,989	1,062,146	909,420
出版印刷業	195,653	253,183	278,567	268,492	274,455	391,152	244,465
その他の製造業	1,237,400	1,250,880	1,283,196	1,543,604	1,736,109	1,484,117	1,781,986
卸売業	3,163,312	3,546,122	3,837,219	4,599,859	4,704,613	4,467,392	3,702,477
小売業	1,989,707	2,393,171	2,250,536	2,358,499	2,336,768	2,252,532	2,412,709
料理飲食旅館業	122,503	295,907	365,495	359,921	347,085	174,809	- 1,485,952
金融保険業	6,364,221	7,623,572	7,288,971	7,759,435	8,743,708	5,597,343	7,757,272
不動産業	1,851,678	2,276,604	2,782,206	3,334,456	3,562,834	3,597,465	3,323,805
運輸通信公益事業	3,770,408	5,079,019	5,128,820	5,532,232	5,554,928	5,611,719	2,149,967
サービス業	5,481,443	6,004,824	6,187,189	4,704,561	6,525,925	6,784,984	5,768,815

うち利益計上法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	136,656	180,841	225,973	253,531	205,319	196,161	219,480
鉱業	950,818	436,319	394,157	377,695	482,969	575,432	180,105
建設業	3,134,464	3,825,285	4,376,743	4,774,500	5,013,554	5,250,844	5,255,950
繊維工業	224,495	235,280	243,309	258,224	251,523	250,387	198,444
化学工業	2,977,967	3,381,983	3,482,872	3,732,325	3,609,262	3,646,300	3,498,840
鉄鋼金属工業	1,159,709	1,049,337	1,121,358	1,296,120	1,265,633	1,135,018	949,866
機械工業	4,512,194	3,985,691	3,824,094	4,659,072	4,526,730	3,559,180	3,389,254
食料品製造業	1,023,803	1,197,660	1,361,681	1,448,850	1,378,684	1,294,547	1,261,648
出版印刷業	339,593	387,703	408,782	379,435	407,742	528,969	482,252
その他の製造業	1,538,324	1,552,727	1,580,864	1,835,743	2,015,795	1,832,827	2,155,439
卸売業	4,387,620	4,627,083	4,800,903	5,349,075	5,508,256	5,371,496	5,039,779
小売業	2,877,143	3,250,334	3,097,912	3,262,798	3,209,373	3,179,267	3,814,913
料理飲食旅館業	541,275	675,611	735,261	752,723	756,916	675,260	274,997
金融保険業	8,386,453	8,667,340	8,269,260	8,290,622	9,325,978	6,688,531	8,548,103
不動産業	2,702,634	3,070,963	3,548,389	4,026,503	4,314,631	4,432,515	4,324,481
運輸通信公益事業	4,362,769	5,531,683	5,588,853	5,937,671	6,014,865	6,170,965	4,815,872
サービス業	7,806,300	8,398,291	8,631,596	9,188,516	10,479,757	9,989,305	10,427,893

うち資本金1億円以下（不詳含む）

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	15,728	76,001	109,292	117,057	52,675	26,540	26,280
鉱業	13,635	9,991	- 2,631	34,597	12,216	8,303	27,754
建設業	1,368,294	1,621,380	1,959,204	2,239,172	2,375,221	2,681,368	2,559,022
繊維工業	18,416	25,983	34,211	53,795	53,508	53,167	- 38,276
化学工業	382,226	458,554	505,607	531,690	513,873	532,643	455,010
鉄鋼金属工業	388,268	360,273	383,602	583,433	613,668	517,122	320,005
機械工業	722,685	736,366	834,935	1,071,480	1,172,253	904,963	614,300
食料品製造業	159,291	217,438	307,055	331,617	289,804	240,618	123,385
出版印刷業	85,758	95,889	104,402	135,666	119,739	104,616	69,998
その他の製造業	355,849	349,239	437,974	527,265	571,552	516,827	469,467
卸売業	1,672,396	1,723,306	1,936,482	2,351,018	2,365,830	2,283,842	1,912,897
小売業	694,170	896,519	943,521	1,057,031	1,046,073	1,066,424	1,184,558
料理飲食旅館業	- 31,058	74,284	157,111	139,096	139,216	25,038	- 1,198,520
金融保険業	949,193	944,518	1,378,164	1,147,868	2,161,243	567,453	956,089
不動産業	781,288	1,005,314	1,310,409	1,570,836	1,697,706	1,797,149	1,681,167
運輸通信公益事業	480,253	643,356	727,243	771,063	736,889	694,850	291,236
サービス業	2,356,711	2,535,045	2,737,148	2,153,689	4,456,989	3,383,527	2,390,558

うち資本金1億円超

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	13,848	21,661	25,620	34,355	21,015	19,091	27,823
鉱業	833,393	358,568	326,695	265,417	395,346	509,779	- 3,857
建設業	1,096,200	1,490,769	1,701,634	1,847,545	1,927,265	1,737,114	1,767,366
繊維工業	93,409	93,971	87,761	106,596	90,653	92,042	47,939
化学工業	2,115,343	2,307,057	2,594,779	2,858,418	2,823,758	2,687,636	2,659,444
鉄鋼金属工業	531,157	437,163	473,784	540,496	468,196	389,398	248,759
機械工業	3,058,212	2,337,115	2,169,583	2,172,658	2,631,625	1,313,002	1,264,366
食料品製造業	629,649	776,646	862,893	927,779	881,185	821,528	786,034
出版印刷業	109,895	157,294	174,165	132,826	154,716	286,536	174,467
その他の製造業	881,551	901,641	845,222	1,016,339	1,164,557	967,290	1,312,519
卸売業	1,490,916	1,822,816	1,900,737	2,248,841	2,338,783	2,183,550	1,789,580
小売業	1,295,537	1,496,652	1,307,015	1,301,468	1,290,695	1,186,108	1,228,141
料理飲食旅館業	153,560	221,623	208,384	220,826	207,869	149,771	- 287,432
金融保険業	5,415,028	6,679,055	5,910,807	6,611,567	6,582,465	5,029,890	6,801,183
不動産業	1,070,390	1,271,290	1,471,797	1,763,620	1,865,128	1,800,316	1,642,638
運輸通信公益事業	3,290,155	4,435,663	4,401,577	4,761,169	4,818,039	4,916,869	1,858,731
サービス業	3,124,732	3,469,779	3,450,042	2,550,871	2,068,935	3,401,457	3,378,257

表 27 業種別所得金額の累年比較(つづき)

1 法人当たり

全法人

単位: 万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	90	288	381	410	193	116	135
鉱業	24,194	10,612	9,410	8,918	12,261	16,035	763
建設業	608	759	881	964	1,003	1,019	985
繊維工業	417	459	476	639	589	608	42
化学工業	7,652	8,591	9,744	10,816	10,797	10,517	10,291
鉄鋼金属工業	1,843	1,621	1,763	2,340	2,283	1,937	1,233
機械工業	4,924	4,054	4,005	4,381	5,198	3,062	2,636
食料品製造業	1,881	2,388	2,816	3,044	2,850	2,598	2,242
出版印刷業	587	777	875	865	905	1,320	846
その他の製造業	1,841	1,878	1,941	2,354	2,672	2,304	2,798
卸売業	1,344	1,520	1,655	1,994	2,056	1,961	1,640
小売業	618	750	713	756	759	739	803
料理飲食旅館業	104	250	305	298	285	141	-1,194
金融保険業	13,130	15,610	14,909	15,795	17,631	11,154	15,320
不動産業	624	749	889	1,033	1,071	1,053	944
運輸通信公益事業	4,616	6,096	6,036	6,403	6,313	6,244	2,359
サービス業	765	818	822	610	825	831	689

うち利益計上法人

単位: 万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	1,183	1,324	1,453	1,545	1,288	1,234	1,342
鉱業	73,536	34,141	30,987	28,854	36,896	45,097	14,238
建設業	2,027	2,331	2,532	2,632	2,662	2,647	2,632
繊維工業	3,513	3,556	3,608	3,856	3,745	3,881	3,438
化学工業	26,054	29,892	29,929	31,314	30,100	30,862	31,240
鉄鋼金属工業	6,753	5,895	6,133	6,682	6,169	5,759	5,689
機械工業	17,187	14,496	13,543	15,861	14,631	12,207	13,121
食料品製造業	9,332	10,166	11,042	11,642	11,601	11,101	11,565
出版印刷業	4,623	5,154	5,375	5,007	5,544	7,097	7,018
その他の製造業	8,063	7,881	7,768	8,650	9,366	8,688	10,820
卸売業	5,348	5,556	5,656	6,113	6,225	6,131	5,992
小売業	3,468	3,753	3,500	3,667	3,665	3,574	4,192
料理飲食旅館業	2,057	2,329	2,373	2,376	2,388	2,089	1,195
金融保険業	46,265	45,023	43,852	44,525	50,286	35,227	42,078
不動産業	2,346	2,507	2,736	2,935	2,996	2,945	2,726
運輸通信公益事業	14,190	16,058	15,317	16,038	16,172	16,552	14,004
サービス業	3,188	3,257	3,193	3,248	3,594	3,288	3,327

うち資本金1億円以下(不詳含む)

単位: 万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	48	226	311	319	139	68	66
鉱業	403	297	-79	1,055	376	262	903
建設業	338	396	472	529	555	619	583
繊維工業	69	100	134	216	220	224	-166
化学工業	1,220	1,483	1,653	1,762	1,726	1,806	1,559
鉄鋼金属工業	788	742	799	1,229	1,309	1,117	701
機械工業	964	993	1,137	1,478	1,636	1,275	880
食料品製造業	386	530	750	812	715	596	308
出版印刷業	259	297	330	440	398	355	244
その他の製造業	535	529	669	811	887	809	743
卸売業	719	747	845	1,030	1,045	1,013	856
小売業	217	282	300	340	341	351	395
料理飲食旅館業	-26	63	131	115	114	20	-965
金融保険業	2,123	2,092	3,046	2,523	4,700	1,217	2,031
不動産業	265	332	421	489	513	528	479
運輸通信公益事業	602	789	874	911	854	788	325
サービス業	331	348	366	281	567	417	287

うち資本金1億円超

単位: 万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	4,382	7,010	7,956	10,872	6,890	6,472	9,528
鉱業	731,046	344,777	340,307	308,624	520,192	772,393	-6,650
建設業	121,665	172,743	206,509	227,250	242,423	228,568	242,770
繊維工業	57,306	61,419	58,507	76,688	69,733	74,831	42,052
化学工業	162,594	183,100	212,165	245,358	247,048	239,114	245,110
鉄鋼金属工業	80,846	70,284	79,896	94,991	88,007	76,353	50,458
機械工業	171,041	138,701	135,092	140,534	173,019	88,716	89,228
食料品製造業	96,277	123,082	146,501	166,567	162,281	163,002	165,481
出版印刷業	39,530	61,204	72,873	59,297	77,358	150,808	96,390
その他の製造業	134,588	146,370	144,730	180,843	212,899	181,821	253,382
卸売業	52,776	67,387	73,105	89,667	97,206	94,772	80,107
小売業	101,372	119,350	110,858	115,378	123,040	119,207	130,932
料理飲食旅館業	33,974	53,147	53,159	60,170	62,611	48,785	-111,841
金融保険業	144,208	181,053	162,296	182,438	182,441	141,249	190,830
不動産業	68,659	84,753	102,421	125,793	141,405	140,321	132,578
運輸通信公益事業	176,605	243,986	247,141	272,534	282,749	296,019	116,171
サービス業	55,531	62,881	63,807	48,248	40,065	65,805	67,309

(出所) 筆者作成

輸通信公益事業である。3番目に多い業種は、2014年度は機械工業、2015、2016、2018年度は運輸通信公益事業、2017年度はサービス業、2019年度は金融保険業、2020年度は建設業である。2020年度の料理飲食旅館業は、コロナ禍の影響を受けて、欠損控除後所得が負となっている。ただ、利益計上法人のみの所得金額の総額を示した表27の2つ目の表をみると、2020年度の料理飲食旅館業でも当然ながら正となっている。

表26と同様に、業種ごとに資本金規模別の欠損控除後所得の総額を示したのが、表27の3つ目と4つ目の表である。業種ごとに、前者が資本金1億円以下の法人についての総額、後者が資本金1億円超の法人についての総額を表している。これらをみると、いずれの年度も、資本金1億円以下の法人が計上した総額の方が過半を占める業種は、建設業のみ（農林水産業は2020年度以外、卸売業は2015年度以外では資本金1億円以下の法人が計上した総額の方が過半）で、資本金1億円超の法人が計上した総額の方が過半を占める業種は、繊維工業、化学工業、機械工業、食料品製造業、その他の製造業、小売業、金融保険業、運輸通信公益事業（鉱業と不動産業は2020年度以外、出版印刷業は2017年度以外、サービス業は2018年度以外では資本金1億円超の法人が計上した総額の方が過半）であることが確認できる。表26の5つ目と6つ目の表の状況と比べると、資本金1億円超の法人では表5に示した控除限度までしか欠損控除が適用できないため、欠損控除後所得がそれだけ多くなっている状況が、ここからもうかがえる。

表27の5つ目以降の表には、それぞれの1法人当たりの所得金額も示されている。業種ごとに資本金規模別にみると、資本金1億円以下の法人では、2014、2020年度の料理飲食旅館業、2016年度の鉱業、2020年度の繊維工業で1法人当たりの所得金額が負となっている。資本金1億円超の法人でも、2020年度の鉱業と料理飲食旅館業で1法人当たりの所得金額が負

となっている。もちろん、当年度の当該業種において利益計上法人は所得金額は正となっているが、同業種内の欠損法人の欠損控除後欠損金額（マイナスの所得金額）が総額としてそれを上回ったことから、この額が負となったといえる。

Ⅵ－3. 繰越欠損金の状況

欠損控除前所得と欠損控除後所得の差異は、欠損金の繰越控除である。本稿の分析において、欠損金または災害損失金の当期控除額と翌期繰越額が利用可能である。法人税申告書別表四において、所得金額を算出する直前に、同別表七で算出された欠損金または災害損失金等の当期控除額が適用されている。本稿では、法人税申告書別表四は使用できないものの、同別表四で控除した欠損金または災害損失金等の当期控除額が同別表一に転記されているため、欠損金または災害損失金等の当期控除額は利用可能である。また、この欠損金または災害損失金の翌期繰越額も、同別表一に転記されているため利用可能である。

これまでに、所得金額階級別、資本金階級別、業種別にそれぞれみてきた。そこで、ここでは、欠損金の繰越控除が、本稿が対象とする期間においてどのように変動したかをみてみよう。まず、全法人の繰越欠損金の当期控除額について、業種別に累年比較したのが表28である。表28をみると、全法人の当期控除総額は2014年度の約7.6兆円から2016年度と2018年度と2020年度に対前年度比で増加し、2015年度と2017年度と2019年度に減少している。また、業種別にみると、いずれの年度も最も多いのがサービス業で、1兆円を下回ったことがない。

欠損金の当期控除額を、業種ごとに欠損法人と利益計上法人に分けて総額を示したのが、表28の2つ目と3つ目の表である。前述したように、欠損控除後所得が負となる欠損法人の欠損金の当期控除額は0円である。また、欠損控除後所得が0円となる欠損法人の欠損金の当期控除総額は表26の3つ目の表と同じであるので、報告は割愛する。

表 28 業種別欠損金の当期控除額の累年比較

全法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	65,615	78,721	73,501	59,130	46,782	50,444	57,383
鉱業	20,623	14,504	24,901	18,278	62,932	34,374	21,234
建設業	842,312	727,746	658,697	628,810	580,510	572,707	539,831
繊維工業	73,825	70,144	56,966	65,766	44,536	42,871	38,525
化学工業	330,491	234,794	254,558	254,673	186,895	154,144	215,320
鉄鋼金属工業	430,109	234,526	190,636	216,591	174,516	152,794	109,789
機械工業	600,256	391,662	388,877	465,893	1,035,967	344,342	336,019
食料品製造業	124,223	176,036	142,642	139,033	98,980	99,439	106,740
出版印刷業	107,649	114,471	92,275	92,279	75,156	90,063	73,452
その他の製造業	177,346	170,634	171,378	226,870	142,456	137,230	146,671
卸売業	638,145	628,611	681,785	678,887	508,577	426,690	470,547
小売業	444,138	536,464	409,499	447,815	390,720	409,767	460,630
料理飲食旅館業	230,975	243,711	215,089	223,690	197,370	184,896	118,603
金融保険業	1,088,851	738,651	2,006,458	515,898	386,978	315,851	474,451
不動産業	604,317	655,237	625,329	610,169	635,021	534,650	513,314
運輸通信公益事業	555,946	744,891	517,572	349,366	329,102	259,980	208,278
サービス業	1,280,888	1,172,652	1,324,699	1,309,784	2,247,980	1,275,685	1,774,695
計	7,615,708	6,933,455	7,834,861	6,302,931	7,144,479	5,085,928	5,665,482

うち欠損法人（所得金額が0）

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
計	3,735,033	3,759,034	4,966,662	3,776,146	4,063,469	3,373,212	3,225,870

うち利益計上法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	15,702	19,474	20,677	17,732	11,857	11,971	14,720
鉱業	7,817	5,501	12,457	7,355	54,163	23,786	12,755
建設業	286,224	256,733	240,392	220,841	180,029	185,039	177,941
繊維工業	33,610	24,035	20,217	23,752	11,245	12,094	11,127
化学工業	247,055	170,546	167,817	147,217	118,445	93,095	145,880
鉄鋼金属工業	308,935	125,388	84,020	103,195	71,574	67,615	44,443
機械工業	405,639	223,744	206,493	222,349	183,724	106,109	179,722
食料品製造業	50,229	97,627	56,852	61,092	30,661	32,729	39,361
出版印刷業	52,495	43,689	35,543	32,678	25,069	42,581	28,415
その他の製造業	56,388	53,147	60,417	97,342	44,338	48,361	56,570
卸売業	261,664	288,640	343,634	297,996	190,797	141,490	162,025
小売業	135,582	229,497	117,900	134,685	110,951	116,730	137,747
料理飲食旅館業	72,824	79,928	59,220	64,402	58,779	54,422	22,316
金融保険業	889,710	377,208	405,638	346,186	234,999	122,715	273,818
不動産業	187,801	223,943	213,095	185,136	202,870	170,203	152,604
運輸通信公益事業	400,709	561,940	321,035	181,395	179,748	112,565	84,804
サービス業	468,293	393,380	502,794	383,432	1,371,761	371,211	895,364
計	3,880,676	3,174,421	2,868,199	2,526,785	3,081,009	1,712,716	2,439,612

表 28 業種別欠損金の当期控除額の累年比較 (つづき)

うち資本金 1 億円以下 (不詳含む)

単位: 百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	63,229	76,705	71,499	57,776	45,973	49,367	56,213
鉱業	15,716	12,001	16,017	13,857	11,884	14,410	10,922
建設業	722,820	629,658	570,558	552,521	542,452	545,847	518,127
繊維工業	51,921	55,106	47,182	54,626	40,603	38,169	35,906
化学工業	109,461	96,954	115,830	138,768	94,565	86,993	94,360
鉄鋼金属工業	158,614	144,810	142,736	156,181	136,154	117,019	86,438
機械工業	273,860	227,607	243,582	319,113	748,464	194,705	214,252
食料品製造業	89,099	106,052	115,475	107,159	91,373	88,362	89,243
出版印刷業	71,489	91,507	69,540	72,016	64,712	59,376	58,903
その他の製造業	151,278	146,726	148,936	179,050	128,984	121,131	122,594
卸売業	491,171	466,635	449,011	507,017	449,964	385,396	416,447
小売業	398,971	404,093	382,014	403,114	361,902	370,117	429,784
料理飲食旅館業	194,475	213,044	202,240	208,903	184,137	176,318	116,952
金融保険業	145,576	311,364	1,609,528	144,298	160,585	149,858	199,556
不動産業	537,892	567,770	537,255	565,162	588,223	495,144	492,701
運輸通信公益事業	214,069	250,906	226,783	219,123	201,823	204,181	177,015
サービス業	1,096,327	1,035,744	1,093,780	1,208,239	2,113,822	1,196,570	1,163,676
計	4,785,967	4,836,682	6,041,966	4,906,926	5,965,620	4,292,961	4,283,088

うち資本金 1 億円超

単位: 百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	2,386	2,016	2,002	1,354	809	1,077	1,169
鉱業	4,907	2,503	8,884	4,421	51,048	19,964	10,312
建設業	119,492	98,088	88,139	76,289	38,058	26,860	21,704
繊維工業	21,904	15,037	9,784	11,140	3,933	4,702	2,619
化学工業	221,030	137,840	138,728	115,905	92,330	67,151	120,960
鉄鋼金属工業	271,495	89,716	47,900	60,410	38,362	35,774	23,352
機械工業	326,396	164,056	145,295	146,779	287,503	149,637	121,767
食料品製造業	35,125	69,984	27,167	31,873	7,607	11,078	17,497
出版印刷業	36,160	22,965	22,736	20,263	10,444	30,687	14,549
その他の製造業	26,068	23,908	22,443	47,820	13,472	16,100	24,077
卸売業	146,974	161,975	232,774	171,870	58,612	41,295	54,101
小売業	45,167	132,372	27,485	44,701	28,818	39,650	30,846
料理飲食旅館業	36,500	30,667	12,849	14,787	13,233	8,578	1,651
金融保険業	943,275	427,287	396,930	371,601	226,393	165,994	274,895
不動産業	66,424	87,467	88,073	45,006	46,798	39,506	20,613
運輸通信公益事業	341,877	493,985	290,788	130,243	127,279	55,799	31,263
サービス業	184,561	136,908	230,919	101,544	134,158	79,115	611,018
計	2,829,741	2,096,773	1,792,896	1,396,005	1,178,858	792,967	1,382,394

(出所) 筆者作成

まず、全法人計でみると、2014年度を除いて、利益計上法人が適用した当期控除総額よりも、（欠損控除後所得が0円となる）欠損法人が適用した当期控除総額の方が多くことがわかる。また、業種ごとにその状況を見ると、いずれの年度も、利益計上法人が適用した当期控除総額の方が多く業種は化学工業のみで、欠損法人が適用した当期控除総額の方が多く業種は、農林水産業、建設業、繊維工業、食料品製造業、出版印刷業、その他の製造業、小売業、料理飲食旅館業、不動産業である。ただし、2016年度の金融保険業と2018年度の機械工業とサービス業では特異的に多くなっている。欠損金の当期控除額が急に増える場合とは、これまで欠損法人だったが当年度に所得金額が多い利益計上法人に転じて、急に欠損控除を多く使えるようになる場合などが考えられる。繰越欠損金が少なかったり、所得金額が多くなかったりすれば、それだけ当期控除は少なくなるという性質がある。

また、業種ごとに資本金規模別に欠損金の当期控除額を総額として示したのが、表28の4つ目と5つ目の表である。業種ごとに、前者が資本金1億円以下の法人についての総額、後者が資本金1億円超の法人についての総額を表している。これらを見ると、いずれの年度も、資本金1億円以下の法人が適用した当期控除総額が全体の過半を占めていることがわかる。また、資本金1億円超の法人が適用した当期控除総額は、表5で示したように控除限度が引き下げられた時期と重なったこともあり、2014年度から2019年度まで減少していることが確認できる。2020年度は、コロナ禍の影響を受けて欠損法人となる法人が増えたことから増加している。2020年度は所得金額が減少し、欠損金の控除上限に直面して控除しきれない繰越欠損金があって翌期繰越額が増えたことが考えられ

る¹²⁾。ただ、資本金1億円以下の法人での総額は2020年度においてむしろ減少している。これらの表では、特異的に多い2016年度の金融保険業と2018年度の機械工業とサービス業の当期控除額について、より詳細に分析できる。2016年度の金融保険業については資本金1億円以下の欠損控除後所得が0円になる欠損法人が、2018年度のサービス業については資本金1億円以下の利益計上法人が特異的に多く当期控除を計上したことに起因するとみられる。また、2018年度の機械工業については、資本金1億円超と資本金1億円以下のそれぞれの欠損控除後所得が0円になる欠損法人がより多く控除を適用したことによるものとみられる。

次に、全法人の欠損金の翌期繰越額（繰越欠損金額）を業種別に累年比較したのが、表29である。表29をみると、全法人の翌期繰越総額は、2014年度の約60兆円から2015年度に減少、2016年度に増加した後、2019年度まで減少傾向だったが、2020年度に約59兆円まで増加している。繰越欠損金の減少については、表28の当期控除額をみることで状況がわかるが、その増加については表29の対前年度比をみなければわからない。

繰越欠損金を業種別に総額をみると、大半の年度で、建設業、機械工業、卸売業、小売業、金融保険業、サービス業が多いことがわかる。また、2020年度は化学工業とその他の製造業以外の業種では2019年度よりも増加しているが、2019年度までは2014年度から増加し続けたのは農林水産業だけで、建設業、繊維工業、不動産業では減り続けている。ただし、2016年度の鉄鋼金属工業で特異的に多くなっている。

繰越欠損金を欠損控除後所得が正、0円、負となる法人別に業種ごとの総額を示したのが、表28の2つ目から4つ目の表である。ここで気をつけたいのは、この総額は当年度に欠損法

12) ただし、論理的には、前年度まで欠損法人で巨額の繰越欠損金を有していたが当年度に利益計上法人となったことから、前年度の利益計上法人の繰越欠損金には計上されていないが、当年度には当期控除額に計上されるという法人もあり得る。また、後述するように、そうした法人によって、利益計上法人の繰越欠損金が増加する可能性はある。

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 29 業種別の繰越欠損金額の累年比較

全法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	478,568	487,132	498,482	521,878	555,724	585,198	629,651
鉱業	260,468	307,581	346,867	364,887	403,429	340,322	384,123
建設業	4,112,778	3,880,822	3,711,188	3,414,100	3,212,651	3,120,100	3,196,846
繊維工業	727,884	675,076	672,850	624,277	582,078	570,225	655,960
化学工業	1,902,551	2,097,803	2,168,621	1,722,403	1,626,173	1,840,606	1,707,658
鉄鋼金属工業	1,947,705	1,696,643	6,517,100	1,647,088	1,356,026	1,171,884	1,307,973
機械工業	5,122,894	5,336,693	5,420,704	6,105,665	4,787,227	4,775,277	5,797,432
食料品製造業	1,152,634	1,144,236	1,136,414	1,093,412	1,046,485	1,084,828	1,222,490
出版印刷業	850,537	845,791	871,861	799,968	775,742	752,757	830,582
その他の製造業	1,512,951	1,615,950	1,714,846	1,605,438	1,522,860	1,559,064	1,558,614
卸売業	5,359,592	5,506,334	5,542,186	4,704,665	4,418,615	4,284,349	4,701,384
小売業	4,559,954	4,750,506	4,748,831	4,779,405	4,683,207	4,428,561	4,971,605
料理飲食旅館業	2,175,001	2,120,902	2,125,705	2,064,384	2,031,014	2,069,128	3,387,204
金融保険業	11,182,869	9,498,598	8,137,370	5,172,881	3,967,279	3,996,569	4,029,124
不動産業	4,719,762	4,515,933	4,422,844	3,975,668	3,749,071	3,645,049	3,800,880
運輸通信公益事業	3,768,492	3,411,305	2,766,032	2,333,637	2,396,844	2,455,264	4,171,044
サービス業	10,031,218	10,679,435	11,051,571	13,136,369	15,331,430	14,585,688	16,380,308
計	59,865,860	58,570,738	61,853,473	54,066,127	52,445,857	51,264,867	58,732,877

うち欠損法人（所得金額が負）

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	334,277	330,282	339,937	339,281	385,264	437,080	494,652
鉱業	195,949	270,883	275,612	305,590	341,144	245,806	333,902
建設業	2,036,502	2,019,252	2,063,134	1,919,699	1,854,411	1,906,232	2,128,270
繊維工業	458,570	443,333	451,046	410,448	410,664	414,936	530,278
化学工業	1,182,737	1,494,322	1,252,971	1,001,855	885,611	1,182,656	1,104,820
鉄鋼金属工業	969,694	880,979	1,208,609	835,266	806,519	740,825	984,117
機械工業	3,383,434	4,109,845	3,991,513	4,700,298	3,217,689	3,701,738	4,609,416
食料品製造業	719,784	687,124	736,815	719,289	722,233	784,099	932,927
出版印刷業	520,924	536,677	541,173	491,332	536,124	528,323	633,568
その他の製造業	987,768	1,035,212	1,119,534	1,055,718	1,042,632	1,062,449	1,155,031
卸売業	3,412,077	3,489,509	3,321,677	2,863,754	2,893,512	2,891,574	3,386,126
小売業	3,110,581	3,307,382	3,289,298	3,200,389	3,262,474	3,124,130	3,756,888
料理飲食旅館業	1,494,263	1,401,335	1,378,587	1,363,364	1,415,361	1,523,406	3,050,003
金融保険業	8,584,055	7,126,396	4,843,060	2,666,954	2,253,092	2,976,655	2,837,159
不動産業	2,825,235	2,580,200	2,417,393	2,157,290	2,169,303	2,337,906	2,518,330
運輸通信公益事業	2,698,929	1,509,270	1,535,304	1,482,201	1,549,893	1,822,067	3,616,210
サービス業	6,542,108	7,167,500	7,377,144	9,252,423	11,221,425	11,147,596	13,106,638
計	39,456,888	38,389,501	36,144,808	34,765,151	34,967,349	36,827,478	45,178,335

うち欠損法人（所得金額が0）

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	141,231	151,824	154,114	178,331	166,826	143,877	132,313
鉱業	36,759	29,845	48,645	35,026	33,275	66,016	30,020
建設業	1,788,218	1,586,679	1,443,740	1,365,038	1,271,175	1,140,125	1,007,674
繊維工業	171,349	181,570	186,640	181,858	148,176	130,913	111,725
化学工業	261,447	299,910	329,277	288,970	267,432	272,834	298,161
鉄鋼金属工業	400,912	374,595	5,058,483	378,865	313,852	262,857	212,140
機械工業	707,392	679,391	772,527	774,573	1,066,919	724,656	685,601
食料品製造業	293,167	305,477	315,916	303,303	274,632	265,039	233,609
出版印刷業	227,788	238,535	232,439	221,204	198,374	185,279	148,761
その他の製造業	463,299	431,182	448,275	430,928	371,929	365,524	330,847
卸売業	1,378,060	1,349,819	1,422,095	1,365,286	1,259,383	1,150,321	1,040,430
小売業	1,054,500	1,179,543	1,244,586	1,249,892	1,141,012	1,113,076	1,043,752
料理飲食旅館業	538,124	565,255	572,487	560,403	518,363	472,852	329,516
金融保険業	983,056	1,110,721	1,797,574	905,334	691,430	569,563	562,441
不動産業	1,571,238	1,626,902	1,690,469	1,592,133	1,411,972	1,230,823	1,201,152
運輸通信公益事業	487,313	575,539	686,261	555,260	580,361	478,385	395,117
サービス業	2,748,941	2,847,101	3,107,995	3,240,653	3,078,514	2,988,982	2,864,509
計	13,252,794	13,533,890	19,511,523	13,627,059	12,793,625	11,561,122	10,627,767

表 29 業種別の繰越欠損金額の累年比較(つづき)

うち利益計上法人

単位: 百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	3,060	5,025	4,431	4,266	3,633	4,241	2,686
鉱業	27,760	6,852	22,610	24,272	29,010	28,500	20,201
建設業	288,058	274,891	202,314	129,363	87,066	73,744	60,903
繊維工業	97,964	50,173	35,164	31,970	23,239	24,375	13,958
化学工業	458,367	303,571	586,372	431,578	473,130	385,116	304,677
鉄鋼金属工業	577,099	441,069	250,008	432,957	235,656	168,201	111,716
機械工業	1,032,068	547,457	656,665	630,794	502,618	348,883	502,415
食料品製造業	139,683	151,634	83,683	70,821	49,619	35,690	55,954
出版印刷業	101,826	70,578	98,250	87,432	41,245	39,155	48,252
その他の製造業	61,883	149,556	147,037	118,792	108,300	131,091	72,736
卸売業	569,455	667,007	798,414	475,624	265,720	242,454	274,828
小売業	394,874	263,580	214,947	329,124	279,721	191,355	170,966
料理飲食旅館業	142,614	154,312	174,631	140,618	97,290	72,871	7,685
金融保険業	1,615,758	1,261,482	1,496,736	1,600,593	1,022,758	450,350	629,524
不動産業	323,289	308,831	314,981	226,245	167,797	76,320	81,398
運輸通信公益事業	582,250	1,326,496	544,467	296,176	266,589	154,812	159,717
サービス業	740,169	664,834	566,433	643,292	1,031,492	449,110	409,161
計	7,156,178	6,647,348	6,197,142	5,673,917	4,684,883	2,876,268	2,926,775

うち資本金1億円以下(不詳含む)

単位: 百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	438,824	460,791	468,834	493,431	528,977	556,857	595,736
鉱業	128,724	148,603	218,377	214,457	265,504	273,328	195,323
建設業	3,671,894	3,522,130	3,423,940	3,216,246	3,039,540	2,875,089	2,978,104
繊維工業	642,048	588,068	591,950	556,597	519,269	503,614	567,507
化学工業	817,552	874,203	963,498	860,309	900,187	990,116	1,117,574
鉄鋼金属工業	990,968	960,411	5,687,030	874,932	776,887	757,490	840,955
機械工業	1,993,244	2,005,221	2,027,771	1,916,559	1,827,155	1,959,919	2,213,441
食料品製造業	907,994	938,010	957,057	950,285	952,561	986,177	1,116,458
出版印刷業	687,167	705,509	730,243	689,289	672,312	676,252	684,183
その他の製造業	1,220,457	1,269,430	1,375,707	1,281,886	1,231,407	1,252,206	1,326,495
卸売業	4,193,986	4,246,104	4,299,997	4,054,114	3,918,550	3,777,122	3,997,307
小売業	3,710,684	3,814,671	4,010,770	4,219,070	4,261,317	3,994,207	4,334,286
料理飲食旅館業	1,971,247	1,952,510	1,963,360	1,923,072	1,913,846	1,952,192	3,001,967
金融保険業	5,761,595	4,727,897	3,311,561	2,289,064	1,896,627	1,672,557	1,778,339
不動産業	4,140,467	4,011,092	4,012,860	3,629,237	3,466,677	3,372,565	3,386,638
運輸通信公益事業	1,420,225	1,413,200	1,422,741	1,384,855	1,408,120	1,474,735	1,914,423
サービス業	8,316,272	8,945,980	9,623,833	10,873,631	10,229,546	10,581,881	11,706,139
計	41,013,348	40,583,827	45,089,530	39,427,035	37,808,482	37,656,309	41,754,875

うち資本金1億円超

単位: 百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	39,744	26,340	29,648	28,447	26,747	28,341	33,915
鉱業	131,744	158,978	128,490	150,430	137,925	66,994	188,799
建設業	440,884	358,692	287,248	197,854	173,112	245,010	218,742
繊維工業	85,835	87,008	80,900	67,679	62,810	66,612	88,454
化学工業	1,084,999	1,223,600	1,205,123	862,094	725,986	850,490	590,084
鉄鋼金属工業	956,737	736,232	830,071	772,156	579,139	414,394	467,018
機械工業	3,129,650	3,331,472	3,392,933	4,189,107	2,960,072	2,815,358	3,583,991
食料品製造業	244,640	206,226	179,357	143,127	93,924	98,651	106,032
出版印刷業	163,371	140,282	141,618	110,679	103,431	76,505	146,399
その他の製造業	292,494	346,520	339,139	323,552	291,453	306,858	232,119
卸売業	1,165,606	1,260,231	1,242,189	650,551	500,065	507,226	704,077
小売業	849,270	935,835	738,061	560,336	421,890	434,354	637,319
料理飲食旅館業	203,754	168,391	162,345	141,312	117,168	116,936	385,236
金融保険業	5,421,274	4,770,701	4,825,809	2,883,817	2,070,652	2,324,011	2,250,785
不動産業	579,295	504,841	409,984	346,431	282,394	272,483	414,242
運輸通信公益事業	2,348,267	1,998,105	1,343,291	948,783	988,724	980,529	2,256,621
サービス業	1,714,946	1,733,455	1,427,739	2,262,738	5,101,884	4,003,806	4,674,169
計	18,852,511	17,986,911	16,763,943	14,639,092	14,637,375	13,608,559	16,978,002

(出所) 筆者作成

人であるか利益計上法人であるかで分類していることである。前年度は欠損法人だったが当年度は利益計上法人となる法人が持つ繰越欠損金（ストックベース）は、当年度の利益計上法人の総額に算入されている。したがって、その増減は、当該法人の控除適用等による増減だけでなく、法人の属性の変化により法人数が変化することによっても生じる点に注意されたい。また、連年のように欠損控除後所得が負の欠損法人は、繰越欠損金は継続して持ち続けるが、当期に繰越控除を適用することはない。しかし、繰越期間があるため、使い残した控除があると古い年度の繰越欠損金は失効してしまう。そのため、欠損控除後所得が負の欠損法人の繰越欠損金は増減しうるものである。

表 29 をみると、欠損控除後所得が負となる欠損法人が、繰越欠損金の多くを持っていることがわかる。利益計上法人が持つ繰越欠損金は、当期控除を適用することもあるが、欠損法人より少なく、全体の繰越欠損金に占める割合は、2014 年度の約 12.0% から 2017 年度までは 10% を超えていたが、その後低下傾向となり 2020 年度では約 5.0% になっている。利益計上法人は、欠損金を控除してもなお所得金額が正となるから、繰越欠損金は減少してゆくことが見込まれる。

さらに、繰越欠損金を業種ごとに資本金規模別にみたのが、表 28 の 5 つ目と 6 つ目の表である。資本金規模別では、資本金 1 億円以下の法人が全体の 70% 前後を有していることがわかる。ただ、法人数の構成比に鑑みると、資本金 1 億円超の法人の方が、1 法人当たりの繰越欠損金は大きいといえる。繰越欠損金について業種別にみると、資本金規模によらず、業種別の分布は、いずれの年度も概ね似た傾向である。ただ、2016 年度の鉄鋼金属工業の資本金 1 億円以下の法人と 2018 年度のサービス業の資本金 1 億円超の法人で特異的に増えている。

Ⅵ－４．法人税額の分布

表 30 には、業種別に法人税額を合計したも

のを示している。ここでは、利益計上法人と欠損法人の両方を合計した金額となっている。表 30 によると、各業種の総額として納めた法人税額が最も多いのは、いずれの年度もサービス業である。表 30 の中段の表にはその構成比が示されており、18% 前後である。次いで多いのは、2019 年度を除いて金融保険業で、2019 年度は運輸通信公益事業である。3 番目に多い業種は、2014、2019、2020 年度は卸売業で、2015～2018 年度は運輸通信公益事業である。4 番目に多い業種は、2014 年度は運輸通信公益事業、2015～2018 年度は卸売業、2019、2020 年度は建設業である。法人税額総額に占める構成比でみると、いずれの年度も、納税額が多い 3 つの業種で 4 割強、4 つの業種で 5 割強を占めている。

表 30 には、各業種で 1 法人当たりの法人税額も示している。1 法人当たり法人税額が最も多い業種は、2019 年度を除いて金融保険業で、2019 年度は化学工業である。次いで多い業種は、2014 年度は鉱業、2015～2018、2020 年度は化学工業、2019 年度は金融保険業である。3 番目に多い業種は、2014 年度は化学工業、2015 年以降は運輸通信公益事業である。これらの業種では、業種平均で 1 法人当たり 1,000 万円を超えている。

次に、法人税を 500 万円超払う法人について、業種別に法人数をみたのが、表 31 である。500 万円超払う法人全体に占める構成比をみると、いずれの年度も、サービス業が 25% 前後と最も高くなっている。次いで、2014 年度のみ卸売業で、2015 年度以降は建設業となっている。3 番目に高い業種は、2014 年度のみ建設業、2015 年度以降は卸売業である。4 番目に高い業種は不動産業となっている。また、当該業種の法人全体に占める 500 万円超払う法人の構成比も、表 31 の下段の表に示されている。これによると、当該業種において 500 万円超払う法人が占める構成比が最も高いのは、化学工業である。次いで高いのは、2016 年度と 2018 年度を除いて鉱業、2016 年度と 2018 年度のみ機械工

表 30 業種別法人税額の累年比較

全法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	28,574	37,426	45,550	50,705	39,961	38,149	43,019
鉱業	64,980	25,838	24,681	23,035	23,024	25,224	16,387
建設業	686,122	815,171	900,609	961,232	998,837	1,057,343	1,057,901
繊維工業	46,789	47,500	47,088	49,944	48,874	47,924	37,980
化学工業	572,429	638,906	638,423	688,424	649,339	671,914	656,445
鉄鋼金属工業	239,594	209,501	223,079	254,645	245,998	225,742	191,525
機械工業	838,406	705,450	676,311	845,419	839,830	667,920	652,366
食料品製造業	221,856	251,517	280,779	286,838	282,314	261,671	256,746
出版印刷業	73,065	78,952	79,908	74,274	79,138	102,362	95,571
その他の製造業	336,858	321,898	315,900	358,294	402,028	366,845	443,308
卸売業	1,010,918	1,030,214	1,014,260	1,125,133	1,150,822	1,128,959	1,064,569
小売業	667,418	735,828	662,952	687,555	670,881	673,504	811,107
料理飲食旅館業	120,598	146,189	155,574	155,067	155,326	139,004	56,219
金融保険業	1,522,908	1,455,179	1,269,716	1,312,262	1,510,643	995,688	1,268,471
不動産業	582,504	624,848	708,678	791,876	860,144	878,443	850,783
運輸通信公益事業	966,895	1,176,192	1,160,399	1,265,806	1,269,531	1,285,923	988,864
サービス業	1,743,695	1,798,138	1,757,520	1,870,066	2,112,825	2,008,567	2,095,779

構成比

単位：％

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	0.29	0.37	0.46	0.47	0.35	0.36	0.41
鉱業	0.67	0.26	0.25	0.21	0.20	0.24	0.15
建設業	7.06	8.07	9.04	8.90	8.81	10.00	9.99
繊維工業	0.48	0.47	0.47	0.46	0.43	0.45	0.36
化学工業	5.89	6.33	6.41	6.37	5.73	6.35	6.20
鉄鋼金属工業	2.46	2.07	2.24	2.36	2.17	2.13	1.81
機械工業	8.62	6.99	6.79	7.83	7.41	6.32	6.16
食料品製造業	2.28	2.49	2.82	2.66	2.49	2.47	2.43
出版印刷業	0.75	0.78	0.80	0.69	0.70	0.97	0.90
その他の製造業	3.46	3.19	3.17	3.32	3.55	3.47	4.19
卸売業	10.40	10.20	10.18	10.42	10.15	10.68	10.06
小売業	6.86	7.29	6.66	6.37	5.92	6.37	7.66
料理飲食旅館業	1.24	1.45	1.56	1.44	1.37	1.31	0.53
金融保険業	15.66	14.41	12.75	12.15	13.32	9.42	11.98
不動産業	5.99	6.19	7.11	7.33	7.59	8.31	8.04
運輸通信公益事業	9.94	11.65	11.65	11.72	11.20	12.16	9.34
サービス業	17.93	17.81	17.64	17.31	18.63	18.99	19.80

1 法人当たり金額

単位：万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	87	110	129	137	105	97	107
鉱業	1,856	744	717	685	693	781	523
建設業	169	199	217	227	233	244	241
繊維工業	175	182	184	199	200	201	164
化学工業	1,754	1,985	2,006	2,196	2,101	2,194	2,169
鉄鋼金属工業	480	426	459	530	519	482	415
機械工業	1,092	930	902	1,142	1,148	922	916
食料品製造業	529	604	676	693	687	640	633
出版印刷業	219	242	251	239	261	346	331
その他の製造業	501	483	478	546	619	569	696
卸売業	430	442	438	488	503	495	472
小売業	207	231	210	220	218	221	270
料理飲食旅館業	102	123	130	128	127	112	45
金融保険業	3,142	2,980	2,597	2,671	3,046	1,984	2,505
不動産業	196	206	227	245	259	257	242
運輸通信公益事業	1,184	1,412	1,366	1,465	1,443	1,431	1,085
サービス業	243	245	234	243	267	246	250

(出所) 筆者作成

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 31 法人税を 500 万円超払う法人の業種別法人数の累年比較

全法人

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	942	1,228	1,465	1,519	1,313	1,266	1,295
鉱業	343	339	339	393	383	384	390
建設業	16,876	19,054	20,258	21,881	23,129	25,948	26,703
繊維工業	851	863	882	883	917	901	779
化学工業	3,646	3,691	3,868	4,036	4,057	3,985	3,899
鉄鋼金属工業	4,199	4,146	4,278	4,892	5,036	4,732	3,936
機械工業	7,052	7,283	7,511	8,325	8,698	8,083	7,073
食料品製造業	2,355	2,612	2,782	2,733	2,610	2,540	2,385
出版印刷業	1,325	1,299	1,333	1,281	1,271	1,248	1,134
その他の製造業	3,418	3,539	3,669	4,044	4,017	3,921	3,651
卸売業	17,727	18,338	18,190	19,361	19,301	18,856	18,465
小売業	8,510	9,307	9,057	9,110	8,789	9,018	9,440
料理飲食旅館業	2,526	2,859	2,996	3,014	2,889	2,852	1,384
金融保険業	2,869	3,074	3,028	3,020	3,060	2,911	3,052
不動産業	11,244	12,423	13,561	14,742	15,354	15,650	15,535
運輸通信公益事業	6,447	7,871	8,103	7,862	7,860	8,041	7,506
サービス業	30,462	31,695	32,703	34,118	35,377	37,439	36,746

500 万円超払う法人全体に占める構成比

単位：%

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	0.78	0.95	1.09	1.08	0.91	0.86	0.90
鉱業	0.28	0.26	0.25	0.28	0.27	0.26	0.27
建設業	13.97	14.70	15.12	15.49	16.06	17.56	18.62
繊維工業	0.70	0.67	0.66	0.63	0.64	0.61	0.54
化学工業	3.02	2.85	2.89	2.86	2.82	2.70	2.72
鉄鋼金属工業	3.48	3.20	3.19	3.46	3.50	3.20	2.75
機械工業	5.84	5.62	5.60	5.90	6.04	5.47	4.93
食料品製造業	1.95	2.02	2.08	1.94	1.81	1.72	1.66
出版印刷業	1.10	1.00	0.99	0.91	0.88	0.84	0.79
その他の製造業	2.83	2.73	2.74	2.86	2.79	2.65	2.55
卸売業	14.68	14.15	13.57	13.71	13.40	12.76	12.88
小売業	7.05	7.18	6.76	6.45	6.10	6.10	6.58
料理飲食旅館業	2.09	2.21	2.24	2.13	2.01	1.93	0.97
金融保険業	2.38	2.37	2.26	2.14	2.12	1.97	2.13
不動産業	9.31	9.58	10.12	10.44	10.66	10.59	10.84
運輸通信公益事業	5.34	6.07	6.05	5.57	5.46	5.44	5.24
サービス業	25.22	24.45	24.40	24.16	24.56	25.34	25.63

当該業種全体の法人数に占める構成比

単位：%

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	2.88	3.62	4.13	4.11	3.43	3.21	3.22
鉱業	9.80	9.76	9.84	11.68	11.52	11.88	12.44
建設業	4.16	4.65	4.87	5.16	5.39	5.98	6.08
繊維工業	8.03	8.36	8.73	9.01	9.64	9.73	8.69
化学工業	11.17	11.46	12.15	12.87	13.12	13.01	12.88
鉄鋼金属工業	8.41	8.43	8.79	10.18	10.62	10.11	8.53
機械工業	9.18	9.60	10.01	11.24	11.88	11.15	9.92
食料品製造業	5.61	6.27	6.69	6.60	6.35	6.21	5.88
出版印刷業	3.97	3.98	4.18	4.13	4.19	4.21	3.92
その他の製造業	4.10	4.29	4.49	5.00	5.02	4.96	4.69
卸売業	7.53	7.86	7.84	8.39	8.43	8.27	8.17
小売業	2.64	2.92	2.87	2.92	2.85	2.95	3.14
料理飲食旅館業	2.14	2.41	2.50	2.49	2.37	2.31	1.11
金融保険業	5.91	6.29	6.19	6.14	6.17	5.79	6.02
不動産業	3.79	4.09	4.33	4.57	4.62	4.58	4.41
運輸通信公益事業	7.89	9.45	9.53	9.10	8.93	8.94	8.23
サービス業	4.25	4.31	4.34	4.42	4.47	4.58	4.39

(出所) 筆者作成

業である。

業種別に500万円超払う法人が納めた法人税額をみたのが、表32である。500万円超払う法人が納めた法人税は、どの業種の法人から納められたかを、500万円超払う法人全体でみると、いずれの年度もサービス業が最も多くなっている。次いで、2019年度を除いて金融保険業、2019年度のみは運輸通信公益事業である。卸売業もこれらに次ぐ金額となっている。そして、

当該業種の法人全体が納めた法人税（表30参照）のうち500万円超払う法人が納めた法人税が占める構成比を、表32の下段の表でみると、農林水産業を除きほとんどの業種で概ね9割前後を占めていることがわかる。これらは、表13において全法人ベースで示した500万円超払う法人が納めた法人税が占める構成比に近い値である。

Ⅶ. 同族会社・非同族会社別の欠損法人の実態

Ⅶ-1. 法人数の分布

この節では、同族会社と非同族会社を分けて欠損法人の実態をみよう。表1では、全法人を同族会社等（不詳を含む）、特定同族会社、非同族会社に分けると、同族会社等が大多数であったことを明らかにした。したがって、この節では、非同族会社と特定同族会社の実態に焦点を当てる（残る法人は同族会社等であり、それは同族会社と非同族会社を分けずに全法人でみた前節までの傾向と同様であると推測できる）。

表33には、非同族会社と特定同族会社について、資本金1,000万円以下、資本金1,000万円超1億円以下、資本金1億円超10億円以下、資本金10億円超と、資本金規模別の法人数を示している。表33をみると、非同族会社も特定同族会社も資本金1億円超の法人が、全法人平均（すなわち、あるいは同族会社等）と比べてその構成比が多いことがわかる。特に、特定同族会社における資本金1億円超の法人は、2014年度は特定同族会社全体の12%弱であったが、2020年度には16.56%と上昇していることが示されている。逆に、非同族会社は、この期間において、2014年度の約7%から2020年度の約5.4%へと低下している。

第Ⅲ節と第Ⅴ節と第Ⅵ節と同様に、非同族会社と特定同族会社についても、欠損控除前所得

と欠損控除後所得との違いについてみてみよう。表34には、欠損控除前所得において、所得金額が正、0円、負（欠損金額が0円超）の法人数とその構成比をそれぞれ示している。表34によると、いずれの年度においても、非同族会社も特定同族会社も資本金1億円超の法人の構成比が全法人平均よりも高いものの、非同族会社では欠損控除前所得が0円以下である法人の割合が全法人平均（表3参照）よりも低く、特定同族会社ではその割合が全法人平均よりも高い。ここには、非同族会社と特定同族会社の法人が置かれた環境の違いが作用していると考えられる。つまり、非同族会社は、法人税法上の定義により特定の株主によって過半の株式を保有されていない法人であることから、即時の株主還元の要請が同族会社や特定同族会社よりも強いと考えられる。そのため、できるだけ当期利益（本稿では当期利益は推計できないから、その代理として欠損控除前所得）を多くすることを求められる可能性が高い。こうしたことから、非同族会社では欠損控除前所得が0円以下である法人の割合が少なくなることが考えられる。資本金1億円超である特定同族会社であっても、非上場会社である可能性は、定義上の株主構成からして十分にあり得る。

欠損控除後の所得でみて、非同族会社と特定

表 32 法人税を 500 万円超払う法人の業種別法人税額の累年比較

全法人

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	22,857	29,838	36,193	40,850	31,022	29,058	33,466
鉱業	64,003	24,974	23,802	22,177	22,117	24,379	15,480
建設業	587,109	708,733	784,052	837,086	866,802	913,112	911,118
繊維工業	43,280	43,798	43,137	46,056	44,945	44,149	34,534
化学工業	564,754	631,229	630,474	680,083	640,929	663,647	648,691
鉄鋼金属工業	227,084	196,481	209,284	239,804	229,568	210,240	179,001
機械工業	820,187	686,027	656,029	824,036	816,668	646,351	633,996
食料品製造業	215,384	244,442	272,979	278,996	274,929	254,446	250,039
出版印刷業	69,025	74,744	75,528	69,779	74,723	97,962	91,676
その他の製造業	324,795	309,425	302,170	344,022	387,134	352,268	430,004
卸売業	958,926	978,105	959,523	1,068,788	1,093,607	1,072,434	1,010,802
小売業	622,910	687,821	613,502	636,955	621,601	622,031	757,219
料理飲食旅館業	106,992	130,359	138,940	138,171	138,253	121,827	45,489
金融保険業	1,515,334	1,447,028	1,261,757	1,304,146	1,502,418	987,058	1,258,922
不動産業	518,465	555,555	632,053	708,943	771,139	784,486	751,077
運輸通信公益事業	945,919	1,151,062	1,133,433	1,238,947	1,243,146	1,259,204	964,371
サービス業	1,602,146	1,645,934	1,594,384	1,696,039	1,932,478	1,818,406	1,901,351

当該業種の法人全体の法人税額に占める構成比

単位：%

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
農林水産業	79.99	79.73	79.46	80.56	77.63	76.17	77.80
鉱業	98.50	96.66	96.44	96.27	96.06	96.65	94.46
建設業	85.57	86.94	87.06	87.08	86.78	86.36	86.13
繊維工業	92.50	92.21	91.61	92.22	91.96	92.12	90.93
化学工業	98.66	98.80	98.75	98.79	98.70	98.77	98.82
鉄鋼金属工業	94.78	93.79	93.82	94.17	93.32	93.13	93.46
機械工業	97.83	97.25	97.00	97.47	97.24	96.77	97.18
食料品製造業	97.08	97.19	97.22	97.27	97.38	97.24	97.39
出版印刷業	94.47	94.67	94.52	93.95	94.42	95.70	95.92
その他の製造業	96.42	96.13	95.65	96.02	96.30	96.03	97.00
卸売業	94.86	94.94	94.60	94.99	95.03	94.99	94.95
小売業	93.33	93.48	92.54	92.64	92.65	92.36	93.36
料理飲食旅館業	88.72	89.17	89.31	89.10	89.01	87.64	80.91
金融保険業	99.50	99.44	99.37	99.38	99.46	99.13	99.25
不動産業	89.01	88.91	89.19	89.53	89.65	89.30	88.28
運輸通信公益事業	97.83	97.86	97.68	97.88	97.92	97.92	97.52
サービス業	91.88	91.54	90.72	90.69	91.46	90.53	90.72

(出所) 筆者作成

表 33 非同族・特定同族会社の資本金規模別法人数の累年比較

うち非同族会社

単位：社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1,000 万円以下	42,530	43,347	44,511	47,082	48,017	51,378	50,898
1,000 万円超 1 億円以下	13,079	12,633	12,049	11,415	11,192	11,232	10,935
1 億円超 10 億円以下	2,270	2,159	2,039	1,988	1,934	1,838	1,784
10 億円超	1,910	1,900	1,875	1,843	1,823	1,824	1,776
計	59,789	60,039	60,474	62,328	62,966	66,272	65,393
1 億円以下割合	93.01%	93.24%	93.53%	93.85%	94.03%	94.47%	94.56%
1 億円超割合	6.99%	6.76%	6.47%	6.15%	5.97%	5.53%	5.44%

うち特定同族会社

単位：社

資本金階級	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1,000 万円以下	31,572	28,054	24,633	21,984	19,740	17,830	15,610
1,000 万円超 1 億円以下	3,549	3,254	2,928	2,714	2,581	2,501	2,354
1 億円超 10 億円以下	4,368	4,130	3,935	3,788	3,601	3,486	3,247
10 億円超	397	360	340	321	311	320	318
計	39,886	35,798	31,836	28,807	26,233	24,137	21,529
1 億円以下割合	88.05%	87.46%	86.57%	85.74%	85.09%	84.23%	83.44%
1 億円超割合	11.95%	12.54%	13.43%	14.26%	14.91%	15.77%	16.56%

（出所） 筆者作成

同族会社で欠損法人と利益計上法人がどのようになるかをみたのが、表 35 である。表 35 によると、いずれの年度においても、非同族会社も特定同族会社も資本金 1 億円超の法人の構成比が全法人平均よりも高いものの、非同族会社では欠損法人の割合は全法人平均（表 2 参照）よりも低く 50% 台前半であるのに対して、特定同族会社ではその割合が全法人平均よりも高い。これも、前述したように欠損控除前所得の状況に影響を受けて、欠損控除後所得がそのような分布になっているものと考えられる。

が法人税総額のほぼ全てを占めるのだが、特定同族会社には留保金課税が課される関係で、所得金額が負である欠損法人でも法人税を納めていることが、非同族会社とは異なるところである。

法人税額全体に占める非同族会社と特定同族会社が納めた法人税額をみると、非同族会社は約 20～25% であるのに対して、特定同族会社は 5% 前後にとどまっていることが、表 36 からわかる。

Ⅶ－２．法人税額の分布

最後に、非同族会社と特定同族会社が納めた法人税額をみておこう。非同族会社と特定同族会社について、欠損法人と利益計上法人別に法人税額をみたものが、表 36 である。これまでにもみたように、利益計上法人が納めた法人税額

表 34 非同族・特定同族会社の欠損控除前所得階級別法人数の累年比較

うち非同族会社

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
控除前欠損金額 0 円超計	21,397	20,685	20,779	21,891	22,884	24,490	24,198
控除前欠損金額 0 円	636	639	642	781	711	794	771
控除前所得 0 円超計	37,756	38,715	39,053	39,656	39,371	40,988	40,424
控除前所得 0 円以下の割合	36.85%	35.52%	35.42%	36.38%	37.47%	38.15%	38.18%
控除前所得が負の割合	35.79%	34.45%	34.36%	35.12%	36.34%	36.95%	37.00%
控除前所得 0 円の割合	1.06%	1.06%	1.06%	1.25%	1.13%	1.20%	1.18%
控除前所得が正の割合	63.15%	64.48%	64.58%	63.62%	62.53%	61.85%	61.82%

うち特定同族会社

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
控除前欠損金額 0 円超計	17,556	15,604	13,772	12,317	11,388	10,670	9,116
控除前欠損金額 0 円	1,079	942	956	953	941	831	783
控除前所得 0 円超計	21,251	19,252	17,108	15,537	13,904	12,636	11,630
控除前所得 0 円以下の割合	46.72%	46.22%	46.26%	46.07%	47.00%	47.65%	45.98%
控除前所得が負の割合	44.02%	43.59%	43.26%	42.76%	43.41%	44.21%	42.34%
控除前所得 0 円の割合	2.71%	2.63%	3.00%	3.31%	3.59%	3.44%	3.64%
控除前所得が正の割合	53.28%	53.78%	53.74%	53.93%	53.00%	52.35%	54.02%

(出所) 筆者作成

Ⅷ. 欠損法人と利益計上法人の動態

Ⅷ－１. 赤字・黒字転換

Ⅵ－３節で詳述した繰越欠損金は、ほぼ連年のように欠損法人であれば、累積してゆくと考えられる。ただ、それを控除として適用できずに控除期限を迎えてしまうことも考えられる。欠損金の繰越控除は、一時的に欠損金が生じて、やがて利益計上法人になるときに適用されるものである。そこで、本稿では、欠損法人がどのようなタイミングで利益計上法人になるかを考察する。本稿で用いることができるのは 7 年間の申告書データであるから、分析期間は 7 年間に限られるが、欠損法人の動向を捉えてみる。

2014～2020 年度の 7 年間のデータが揃って

いる法人のうち、欠損法人か否かで分類を行い、7 年間のうち欠損法人であった期間がどれほどかを集計した結果が以下の通りである。表 37 には、資本金規模別に、2014～2020 年度の間で欠損法人となった年数の分布を示している。まず、2014～2020 年度の 7 年間のデータが揃っている全法人は、2,105,838 社あった。そのうち約 36.5% が 7 年間全てで欠損法人となっており、その比率は資本金規模が小さいほど大きい。他方、全体で約 14.4% が 7 年連続で利益計上法人となっており、その比率は資本金規模が小さいほど小さい。資本金 1 億円超の法人では、過半が 7 年連続で利益計上法人となっている。

表 35 非同族・特定同族会社の利益計上・欠損法人別法人数の累年比較

うち非同族会社

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
欠損金額が負	21,397	20,685	20,779	21,891	22,884	24,490	24,198
所得金額が0円	10,984	10,937	10,670	10,716	10,568	11,214	11,339
欠損法人計	32,381	31,622	31,449	32,607	33,452	35,704	35,537
利益計上法人計	27,408	28,417	29,025	29,721	29,514	30,568	29,856
欠損法人割合	54.16%	52.67%	52.00%	52.32%	53.13%	53.87%	54.34%
欠損金額0円超の割合	35.79%	34.45%	34.36%	35.12%	36.34%	36.95%	37.00%
欠損金額0円の割合	18.37%	18.22%	17.64%	17.19%	16.78%	16.92%	17.34%
利益計上法人割合	45.84%	47.33%	48.00%	47.68%	46.87%	46.13%	45.66%

うち特定同族会社

単位：社

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
欠損金額が負	17,556	15,604	13,772	12,317	11,388	10,670	9,116
所得金額が0円	9,888	8,434	7,229	6,335	5,511	4,784	4,415
欠損法人計	27,444	24,038	21,001	18,652	16,899	15,454	13,531
利益計上法人計	12,442	11,760	10,835	10,155	9,334	8,683	7,998
欠損法人割合	68.81%	67.15%	65.97%	64.75%	64.42%	64.03%	62.85%
欠損金額0円超の割合	44.02%	43.59%	43.26%	42.76%	43.41%	44.21%	42.34%
欠損金額0円の割合	24.79%	23.56%	22.71%	21.99%	21.01%	19.82%	20.51%
利益計上法人割合	31.19%	32.85%	34.03%	35.25%	35.58%	35.97%	37.15%

（出所） 筆者作成

また、表 37 と同じ法人（2014～2020 年度の 7 年間のデータが揃っている法人）を対象として、欠損法人であれば 2020 年度からみて何年前から欠損法人であったのかを集計した結果が、表 38 である。表 38 によると、全法人でみて約 36.5% が 7 年連続で欠損法人となっているのは、表 37 でみた通りだが、2020 年度まで（2015 年度以降）6 年連続して欠損法人となっているのは約 2.4% で、2020 年度まで 2～6 年連続で欠損法人のみである法人の割合は約 17.4% とさほど多くない。2019 年度は利益計上法人であるが 2020 年度は欠損法人となった法人の割合（当期欠損法人）は約 9.1% である（当該法人は、2018 年度以前は欠損法人だったかもしれないし利益計上法人だったかもしれない）。そして、2014～2020 年度の 7 年間のデー

タが揃っている全法人のうち、2020 年度に利益計上法人である法人は約 37.0% となっている（当該法人は、2019 年度以前は欠損法人だったかもしれないし利益計上法人だったかもしれない）。この比率は、前述した傾向の通り、資本金規模が大きくなるほど高くなっている。

連続して欠損法人になることと、連続して欠損控除を適用したこととは必ずしも一致しない。そこで、次に連続して欠損控除を適用した年数についての分布を示したのが、表 39 である。表 39 は、資本金規模別に、2014～2020 年度の間で欠損控除を適用した年数の分布を示している。表 39 によると、全法人でみると、約 1.1% の法人が 7 年間全てで欠損控除を適用している。欠損控除が適用できるのは、欠損控除前所得が正の法人のみであるから、そうした法人の構成比は低いと考え

表 36 非同族・特定同族会社の法人税額の累年比較

うち非同族会社

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
欠損金額が負	15	54	33	14	32	10	8.46
所得金額が0円	8.75	14.88	0.15	0	0	0	0.02
欠損法人計	24	68	33	14	32	10	8.48
利益計上法人計	2,455,593	2,453,696	2,260,150	2,495,862	2,425,600	2,247,157	2,097,305
計	2,455,617	2,453,764	2,260,183	2,495,876	2,425,632	2,247,168	2,097,314
税収構成比	25.25%	24.30%	22.69%	23.11%	21.39%	21.25%	19.81%

うち特定同族会社

単位：百万円

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
欠損金額が負	130	164	95	336	314	131	144
所得金額が0円	0.47	2.41	20	0.07	0.11	0.01	0
欠損法人計	131	166	116	336	314	131	144
利益計上法人計	564,631	549,176	546,773	563,801	565,980	535,883	535,631
計	564,762	549,343	546,889	564,137	566,294	536,014	535,775
税収構成比	5.81%	5.44%	5.49%	5.22%	4.99%	5.07%	5.06%

(出所) 筆者作成

表 37 資本金階級別欠損法人となった年数の分布 (2014～2020 年度)

全法人	全規模	資本金階級			
		1,000 万円以下	1,000 万円超 1 億円以下	1 億円超 10 億円以下	10 億円超
法人数 (社)	2,105,838	1,768,140	320,250	12,488	4,960
7 期欠損	36.52%	38.75%	25.86%	6.29%	4.78%
1 期所得有	10.16%	10.80%	7.00%	3.52%	2.62%
2 期所得有	8.50%	8.89%	6.65%	3.59%	2.40%
3 期所得有	7.65%	7.85%	6.79%	4.35%	2.92%
4 期所得有	7.23%	7.23%	7.28%	6.49%	5.00%
5 期所得有	7.21%	6.93%	8.58%	9.61%	9.25%
6 期所得有	8.35%	7.59%	12.05%	17.39%	16.83%
全期所得有	14.39%	11.97%	25.80%	48.76%	56.19%

(出所) 筆者作成

られる。そして、7 年間全てで欠損控除を適用していない法人は、全法人のうち約 21.2%であり、資本金規模が大きいほど高くなっていることがわかる。その理由として、表 37 でみたように、7 年間全てで利益計上法人となっている法人は資本金

規模が大きいほど割合が高く、控除する繰越欠損金がない法人が多いことが考えられる。ただ、7 年間全てで欠損控除を適用していない法人の中には、7 年間全てで欠損控除前所得が0円以下となり、欠損控除が適用できない法人も含まれている。

表 38 資本金階級別過去に連続して欠損法人となった年数の分布（2020 年度）

全法人	全規模	資本金階級			
		1,000 万円以下	1,000 万円超 1 億円以下	1 億円超 10 億円以下	10 億円超
法人数（社）	2,105,838	1,768,140	320,250	12,488	4,960
7 期連続欠損法人	36.52%	38.75%	25.86%	6.29%	4.78%
6 期連続欠損法人	2.43%	2.55%	1.85%	0.89%	0.77%
5 期連続欠損法人	2.82%	2.94%	2.23%	1.09%	0.65%
4 期連続欠損法人	3.23%	3.36%	2.60%	1.51%	0.87%
3 期連続欠損法人	3.91%	4.02%	3.37%	2.53%	1.90%
2 期連続欠損法人	5.05%	5.09%	4.87%	4.19%	4.01%
当期欠損法人	9.10%	8.93%	9.94%	11.19%	10.63%
当期利益計上法人	36.95%	34.36%	49.28%	72.31%	76.41%

（出所） 筆者作成

表 39 資本金階級別欠損控除を適用した年数の分布（2014～2020 年度）

全法人	全規模	資本金階級			
		1,000 万円以下	1,000 万円超 1 億円以下	1 億円超 10 億円以下	10 億円超
法人数（社）	2,105,838	1,768,140	320,250	12,488	4,960
7 期欠損控除	1.13%	1.10%	1.27%	1.20%	1.29%
6 期欠損控除	4.06%	4.08%	4.04%	2.87%	1.98%
5 期欠損控除	8.77%	9.04%	7.54%	4.48%	4.07%
4 期欠損控除	14.35%	15.02%	11.13%	6.46%	5.38%
3 期欠損控除	17.78%	18.65%	13.47%	8.77%	7.72%
2 期欠損控除	17.43%	17.96%	14.87%	11.66%	11.07%
1 期欠損控除	15.24%	14.97%	16.65%	16.45%	19.40%
全期欠損控除なし	21.23%	19.18%	31.03%	48.12%	49.11%

（出所） 筆者作成

さらに、表 40 によると、7 年連続で欠損控除を適用した法人は全法人でみて約 1.1% であることは表 39 でみた通りだが、2 年以上連続して欠損控除を適用した法人でも約 16.8% にとどまる。そしてその構成比は、資本金規模が大きくなるほど低くなっている。そして、当期（2020 年度）に欠損控除がない法人は、全法人の約 67.6% となっている。これには、繰越欠

損金がない利益計上法人だけでなく、欠損控除前所得が 0 円以下となり欠損控除が適用できない法人も含まれる。

Ⅷ－２．欠損法人と利益計上法人の遷移

では、利益計上法人と欠損法人とは、どのように遷移するだろうか。当年度に法人税申告書が存在する全法人を対象に、当年度から翌年度

表 40 資本金階級別過去に連続して欠損控除を適用した年数の分布（2020 年度）

全法人	全規模	資本金階級			
		1,000 万円以下	1,000 万円超 1 億円以下	1 億円超 10 億円以下	10 億円超
法人数（社）	2,105,838	1,768,140	320,250	12,488	4,960
7 期連続欠損控除	1.13%	1.10%	1.27%	1.20%	1.27%
6 期連続欠損控除	0.83%	0.83%	0.79%	0.72%	0.46%
5 期連続欠損控除	1.41%	1.44%	1.22%	1.08%	0.58%
4 期連続欠損控除	2.34%	2.43%	1.90%	1.24%	1.03%
3 期連続欠損控除	3.85%	4.06%	2.80%	1.91%	1.61%
2 期連続欠損控除	7.24%	7.68%	5.07%	3.56%	2.96%
当期欠損控除	15.60%	16.46%	11.27%	8.01%	8.47%
当期欠損控除なし	67.60%	65.99%	75.68%	82.29%	83.61%

(出所) 筆者作成

へどのように移り変わったかについて条件付確率として年度ごとに表したのが、表 41 である。つまり、当年度にある状態にあった法人全体に占める、翌年度にある状態に移り変わる法人の割合であり、ある状態にあった法人という条件付きの確率を意味する。したがって、当年度のある状態（表における行側）について、翌年度に起きうる全ての状態の割合を合計すると 100%となる。これを、マルコフ連鎖の表現でいえば、遷移確率といえよう（以下同様）。

また、表 41 にある構成比とは、当年度については、法人税申告書が存在する全法人に加えて、当年度には存在しなかった（不存在）が翌年度には存在する法人を合計した法人全体に占める当該状態の法人の比率を意味し、翌年度については、法人税申告書が存在する全法人に加えて、当年度には存在したが翌年度には存在しなかった（不存在）法人を合計した法人に占める当該状態の法人の比率を意味する。ここで、「不存在」とは、その年度に法人税申告書が存在しなかった法人を指す。「不存在」となる法

人としては、倒産や合併などによって存在しなくなる法人だけでなく、休業・清算中となったり、連結法人となったりする場合も含まれる（以下同様）。2020 年度は本稿で用いることができるデータの最終年度で翌年度のデータがないから、2014 年度から 2019 年度までのその値を示している。

表 41 について、例えば、2014 年度でみると、2014 年度か 2015 年度のどちらかでも存在していた法人全体に占める、2014 年度に利益計上法人である法人の構成比は約 32.02%であることを示している。さらに、2014 年度に利益計上法人である法人のうち 2015 年度も利益計上法人である法人の割合は、約 79.21%であることを示している¹³⁾。また、2014 年度に利益計上法人である法人のうち、2015 年度に欠損控除前所得は正だが所得金額が 0 円である欠損法人となった法人（欠損法人 A）の割合は約 0.17%であり、2015 年度に欠損控除前所得が 0 円以下である欠損法人となった法人（欠損法人 B）の割合は約 19.40%、2015 年度には法人税

13) 土居・別所・森（2023）では、この遷移確率を計算可能にする形で、両年度に存在する法人全体に住める当該事象に直面する法人の構成比として、発生確率を示していた。

表 41 利益計上・欠損法人別年度間遷移確率の累年比較（全法人）

全法人

単位：％

2014 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	33.87	25.58	37.37	3.18
当 年 度	利益計上法人		32.02	79.21	0.17	19.40	1.23
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が [※] 0）：A		26.81	13.43	51.83	31.99	2.75
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B		36.53	8.76	30.91	54.72	5.62
	不存在		4.65	36.88	7.34	55.78	

2015 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	35.04	24.82	36.92	3.22
当 年 度	利益計上法人		33.53	79.24	0.16	19.41	1.19
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A		25.23	13.42	52.35	31.31	2.91
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B		36.75	8.94	30.86	54.53	5.67
	不存在		4.49	40.09	4.78	55.13	

2016 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	36.00	24.48	36.32	3.19
当 年 度	利益計上法人		34.64	79.44	0.17	19.17	1.22
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が*0）：A		24.52	13.39	52.64	31.02	2.95
	欠損法人（欠損控除前所得が*0 以下）：B		36.40	9.29	31.09	53.99	5.62
	不存在		4.43	40.97	4.36	54.67	

2017 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	36.48	23.69	36.63	3.20
当 年 度	利益計上法人		35.62	79.13	0.16	19.47	1.23
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が*0）：A		24.25	13.32	52.19	31.47	3.02
	欠損法人（欠損控除前所得が*0以下）：B		35.88	9.32	30.10	54.92	5.65
	不存在		4.25	40.56	4.13	55.32	

2018 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	36.93	23.04	36.75	3.29
当 年 度	利益計上法人		36.01	78.78	0.15	19.78	1.29
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が*0）：A		23.45	13.90	51.28	31.60	3.22
	欠損法人（欠損控除前所得が*0以下）：B		36.17	9.70	29.78	54.80	5.72
	不存在		4.36	40.98	4.26	54.76	

2019 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	36.25	22.31	37.63	3.81
当 年 度	利益計上法人		36.45	74.18	0.14	23.98	1.70
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が [※] 0）：A		22.87	15.24	47.70	33.47	3.59
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B		36.47	10.73	30.70	52.08	6.49
	不存在		4.20	43.08	3.61	53.31	

（出所） 筆者作成

申告書が存在しなかった法人の割合は約 1.23% であったことがわかる。これら 4 つの遷移確率を足すと 100% となる。

表 41 からは、いずれの年度も、「不存在」の法人を除いて、表の対角要素の確率が高いことがわかる。つまり、翌年度の状態が当年度と不変である確率が高いということであり、つまり、利益計上法人は翌年度も継続して利益計上法人になりやすく、欠損法人は翌年度も欠損法人になりやすいといえる。また、この期間において、当年度に欠損控除前所得は正だが所得金額が 0 円である欠損法人（欠損法人 A）が翌年度も同様の欠損法人となる割合は 2020 年度を除いて 52% 前後、当年度に欠損控除前所得が 0 円以下となる欠損法人（欠損法人 B）が翌年度も同様の欠損法人となる割合は 54% 前後であるのに比べて、当年度に利益計上法人で翌年度も利益計上法人となる割合は 2020 年度を除いて 79% 前後と高い遷移確率になっていることがわかる。

もちろん、一時的に欠損法人であるが利益計上法人になることがありうる。それはどの程度の確率だろうか。例えば 2014 年度において、2014 年度に欠損法人 A であるが 2015 年度に利益計上法人となる遷移確率は約 13.4% であり、2014 年度に欠損法人 B であるが 2015 年度に利益計上法人となる遷移確率は約 8.8% となっている。

上記では、2014 年度の数値を例示的に説明したが、その傾向は 2015～2019 年度においてもほぼ同じであることが、表 41 で確認できる。

次に、利益計上法人と欠損法人の年度間遷移確率を、資本金規模を 1 億円以下と 1 億円超とに分けてみることにする。表 42 は、全法人のうち資本金 1 億円以下の法人のみで年度間遷移の発生確率をみたものである。表 43 は、資本金 1 億円超の法人のものである。表 42 と表 43 を比較すると、両者とも「不存在」を除いていずれの年度も表の対角要素は値が高い。この点は、表 41 と同じである。ただ、利益計上法人が継続して利益計上法人となる遷移確率は、表 42 の資本金 1 億円以下の法人では 70% 台（例

えば、2020 年度だと約 74.1%）なのに対し、表 43 の資本金 1 億円超の法人では 80% 台（例えば、2020 年度だと約 82.8%）とより高くなっている。このことは、表 6 と表 14 の比較で、利益計上法人の割合が資本金 1 億円超の法人の方が資本金 1 億円以下の法人よりも高いことと平仄があっている。

Ⅷ－３．欠損法人と利益計上法人の増減資

表 1 などでもみたように、本稿が対象とする期間において、資本金 1 億円超の法人の数は減っていた。つまり、資本金 1 億円超の法人が減資したことで数が減ったと考えられる。それは、欠損法人が経営実態に即して減資をしたのか。それとも利益計上法人が税制改正等を踏まえて減資したのか。本節では、前節と同様に、今年度から翌年度にかけての年度間遷移確率をみることでそれを明らかにする。

まず、全法人で資本金規模別に法人数がどう遷移したかをみたのが、表 44 である。以下の表では、ちょうど 100% となる場合は「100」、ちょうど 0% となる場合は「0」と表記しており、「0.00」は 0% 超だが小数第 3 位を四捨五入すると 0.00% となったことを意味する。

法人税制は、資本金 1 億円以下と 1 億円超とで異なることを踏まえ、ここでは、資本金 1 億円超、資本金 1 億円、資本金 0 円以上 1 億円未満、不詳、不存在という 5 つの状態を想定している。例えば、2014 年度に存在した法人について、資本金 0 円以上 1 億円未満の法人（表 44 の中の「資本金 1 億円未満」：以下同様）が 2015 年度も資本金 0 円以上 1 億円未満の法人となる遷移確率は、約 96.06% であることが示されている。この遷移確率は、いずれの年度も、「不詳」と「不存在」を除いて、表の対角要素の確率が高いことがわかる。つまり、翌年度の状態が当年度と不変である確率が高いということである。

これを基に、2014 年度に 1 億円超の法人が 2015 年度に 1 億円以下の法人となった遷移確率は、約 3.67%（ $=1.57+2.10+0$ ）と算出され

表 42 利益計上・欠損法人別年度間遷移確率の累年比較（資本金1億円以下）

うち資本金1億円以下（不詳含む）

単位：％

		翌 年 度			
		利益計上 法人	欠損法人		不存在
			A	B	
2014 年度		構成比	33.52	25.78	37.51
当 年 度	利益計上法人	31.64	79.04	0.16	19.61
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A	27.03	13.42	51.83	32.00
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B	36.66	8.63	31.04	54.72
	不存在	4.67	36.89	7.36	55.75

		翌 年 度			
		利益計上 法人	欠損法人		不存在
			A	B	
2015 年度		構成比	34.71	25.01	37.06
当 年 度	利益計上法人	33.17	79.06	0.15	19.61
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A	25.43	13.42	52.35	31.32
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B	36.89	8.84	30.98	54.51
	不存在	4.51	40.11	4.79	55.11

		翌 年 度			
		利益計上 法人	欠損法人		不存在
			A	B	
2016 年度		構成比	35.69	24.66	36.46
当 年 度	利益計上法人	34.31	79.27	0.16	19.36
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A	24.71	13.38	52.64	31.02
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B	36.53	9.20	31.21	53.97
	不存在	4.46	41.00	4.37	54.62

		翌 年 度			
		利益計上 法人	欠損法人		不存在
			A	B	
2017 年度		構成比	36.20	23.85	36.74
当 年 度	利益計上法人	35.30	78.98	0.16	19.64
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A	24.43	13.31	52.19	31.48
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B	36.00	9.25	30.21	54.89
	不存在	4.27	40.59	4.14	55.28

		翌 年 度			
		利益計上 法人	欠損法人		不存在
			A	B	
2018 年度		構成比	36.67	23.19	36.84
当 年 度	利益計上法人	35.73	78.65	0.15	19.93
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A	23.61	13.90	51.28	31.60
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B	36.28	9.63	29.89	54.76
	不存在	4.38	41.02	4.27	54.71

		翌 年 度			
		利益計上 法人	欠損法人		不存在
			A	B	
2019 年度		構成比	36.03	22.46	37.70
当 年 度	利益計上法人	36.19	74.05	0.14	24.12
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A	23.02	15.24	47.70	33.47
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0以下）：B	36.56	10.67	30.82	52.02
	不存在	4.22	43.12	3.62	53.27

（出所） 筆者作成

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 43 利益計上・欠損法人別年度間遷移確率の累年比較（資本金 1 億円超）

うち資本金 1 億円超

単位：％

2014 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	71.88	3.65	21.08	3.40
当 年 度	利益計上法人		72.79	87.30	0.78	9.50	2.42
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が [※] 0）：A		2.76	20.21	53.69	22.71	3.39
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0 以下）：B		22.51	31.46	6.93	54.77	6.84
	不存在		1.94	35.50	2.10	62.39	

2015 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	72.54	3.46	21.07	2.93
当 年 度	利益計上法人		73.90	88.15	0.66	9.33	1.87
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A		2.82	20.36	51.95	23.80	3.89
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0 以下）：B		21.59	28.85	6.82	57.66	6.68
	不存在		1.70	35.57	2.24	62.19	

2016 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	72.86	3.53	20.49	3.11
当 年 度	利益計上法人		74.13	88.76	0.68	8.37	2.19
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が [※] 0）：A		2.69	17.15	53.72	25.40	3.72
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0 以下）：B		21.48	28.37	7.28	57.89	6.47
	不存在		1.70	30.00	1.03	68.97	

2017 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	71.66	3.49	22.18	2.67
当 年 度	利益計上法人		74.37	87.90	0.64	9.58	1.88
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が [※] 0）：A		2.75	19.35	53.17	25.37	2.11
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0 以下）：B		20.97	24.60	7.25	62.39	5.76
	不存在		1.91	31.78	1.40	66.82	

2018 年度			翌 年 度				
			利益計上 法人	欠損法人		不存在	
				A	B		
			構成比	69.61	3.09	24.25	3.05
当 年 度	利益計上法人		73.14	86.66	0.40	10.80	2.14
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 正で所得金額が [※] 0）：A		2.59	17.79	50.18	27.76	4.27
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0 以下）：B		22.49	23.45	6.52	63.92	6.11
	不存在		1.77	27.60	1.56	70.83	

2019 年度			翌 年 度			
			利益計上 法人	欠損法人		不存在
				A	B	
当 年 度		構成比	65.48	3.08	28.15	3.29
	利益計上法人	71.05	82.77	0.46	14.53	2.24
	欠損法人（欠損控除前所得が正で所得金額が [※] 0）：A	2.52	21.72	47.57	26.59	4.12
	欠損法人（欠損控除前所得が [※] 0 以下）：B	24.76	22.63	6.22	64.67	6.47
	不存在	1.68	30.90	0.84	68.26	

（出所） 筆者作成

表 44 資本金規模別年度間遷移確率の累年比較（全法人）

全法人		翌 年 度					単位：％
2014 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		0.86	0.35	95.05	0.00	3.73	3.67 (888 社)
当 年 度	1 億円超	0.89	92.47	1.57	2.10	0	4.13
	1 億円	0.34	0.80	94.47	0.60	0	3.91
	1 億円未満	94.15	0.02	0.01	96.06	0.00	0.00
	不詳	0.00	0	0	100	0	
	不存在	4.62	0.38	0.23	99.39	0	
2015 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		0.85	0.38	98.28	0.00	0.49	4.06 (921 社)
当 年 度	1 億円超	0.86	95.64	1.91	2.15	0	0.30
	1 億円	0.35	0.69	98.14	0.67	0	0.50
	1 億円未満	94.18	0.02	0.01	99.46	0.00	0.51
	不詳	0.00	0	0	100	0	0.00
	不存在	4.61	0.33	0.23	99.45	0	
2016 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		0.82	0.39	98.40	0.00	0.39	4.07 (891 社)
当 年 度	1 億円超	0.82	95.69	1.80	2.27	0	0.25
	1 億円	0.37	0.62	98.33	0.69	0	0.36
	1 億円未満	94.25	0.02	0.01	99.56	0.00	0.41
	不詳	0.00	0	0	100	0	0.00
	不存在	4.56	0.32	0.21	99.47	0	
2017 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		0.79	0.41	98.46	0.00	0.35	5.04 (1,078 社)
当 年 度	1 億円超	0.79	94.69	2.03	3.01	0	0.27
	1 億円	0.38	0.71	98.12	0.90	0	0.27
	1 億円未満	94.45	0.02	0.01	99.60	0.00	0.36
	不詳	0.00	0	0	100	0	0.00
	不存在	4.38	0.36	0.24	99.40	0	
2018 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		0.76	0.42	98.50	0	0.32	4.45 (921 社)
当 年 度	1 億円超	0.76	95.29	2.05	2.40	0	0.26
	1 億円	0.39	0.87	97.66	1.20	0	0.27
	1 億円未満	94.35	0.02	0.01	99.63	0	0.34
	不詳	0.00	0	0	100	0	0.00
	不存在	4.50	0.31	0.22	99.47	0	
2019 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		0.73	0.43	98.40	0.00	0.44	5.09 (1,029 社)
当 年 度	1 億円超	0.73	94.62	2.48	2.60	0.00	0.29
	1 億円	0.40	0.88	97.27	1.61	0	0.24
	1 億円未満	94.51	0.02	0.01	99.51	0.00	0.46
	不詳	0	0	0	0	0	0
	不存在	4.35	0.30	0.21	99.49	0	

（出所） 筆者作成

る。そして、2014年度から2015年度にかけてこれに該当する法人数は、888社あったことが示されている。これらは、表44の右欄外に示している。同様に、他の年度においても算出したところ、本稿が対象とする期間において、資本金1億円超の法人が翌年度に資本金1億円以下となる確率は、各年度で4%弱から5%強であったことが、表44に示されている。法人数にすると、900社弱から1,100社弱である。これは、全法人での結果である。

では、利益計上法人では、この年度間遷移確率はどうか。それをみたのが、表45である。表45によると、当年度に利益計上法人である法人に限定して、同様に翌年度にどうなったかを遷移確率で表現すると、本稿が対象とする期間において、資本金1億円超の法人が翌年度に資本金1億円以下となる遷移確率は、各年度で3%前後であり、法人数では400社から500社強であったことが、表45に示されている。他方、欠損法人でみたのが、表46である。表46によると、当年度に欠損法人である法人に限定すると、本稿が対象とする期間において、資本金1億円超の法人が翌年度に資本金1億円以下となる確率は、2014年度に約6.0%だったが上下しながら次第に上昇して2019年度には約10.8%となり、法人数では400社弱から500社強に増加していたことが、表46に示されている。

表44～46に基づく、本稿が対象とする期間において、当年度における資本金1億円超の法人が翌年度に資本金1億円以下となる法人は、年を追うごとに欠損法人において多くなっていることがわかる。直近においては、資本金1億円超の欠損法人の10%を超える法人が、翌年度に1億円以下に減資していることが確認された。まとめると、資本金1億円超の法人が、翌年度に1億円以下に減資する遷移確率は、この期間において欠損法人の方が高い。他方、そのような減資をする法人数は、2016年度までは利益計上法人の方が多いが、2017年度以降は欠損法人の方が多い。

ちなみに、資本金1億円超の法人の減資は、

しばしば外形標準課税の対象から外れることが動機の1つといわれる。そこで、全法人のうち外形対象法人のみを対象として、同様に年度間遷移確率をみたのが、表47である。同様の算出方法で、本稿が対象とする期間において、外形対象法人が翌年度に資本金1億円以下となる遷移確率は、2014年度に約4.1%だったが上下しながら次第に上昇して2019年度には約5.7%となったことが、表47に示されている。これを、表44と比較すると、当年度における資本金1億円超の法人が翌年度に資本金1億円以下となる法人の大半は外形対象法人であることがわかる。ただ、表45と表46で示されたように、そのように減資をする法人は欠損法人であることが多いといえる。表6でみたように、資本金1億円超の法人でも、資本金1億円以下の法人よりも割合は低いものの、3割近くは欠損法人である。

表44～46において、資本金1億円以下の法人が増資をして資本金1億円超となる遷移確率もみておこう。表44から、当年度に資本金0円以上1億円未満の法人は、翌年度も同じである遷移確率は、いずれの年度においても96%超、2015年度以降は99%超となっており、増資をして1億円超となる遷移確率は0.03%を上回ることがないことが確認できる。これは、資本金1億円の法人でも1%未満であり、同様の傾向であるといえる。そして、利益計上法人と欠損法人に分けても、この傾向は同様であることが確認できる。したがって、本稿が対象とする期間において、資本金1億円以下の法人が翌年度に1億円超に増資することは稀であったことがわかる。

こうして2014年度から2019年度にかけての年度間遷移をみてきたが、この期間において2014年度の状態から2020年度の状態にどう遷移したかを、マルコフ連鎖流に表現したのが、表48である。表48に示された遷移確率行列は、資本金1億円超、資本金1億円、資本金0円以上1億円未満、不詳、不存在という5つの状態について、表44に表した2014年度から2019

表 45 資本金規模別年度間遷移確率の累年比較 (利益計上法人)

うち利益計上法人

単位: %

2014 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		1.89	0.60	96.10	0.00	1.41	2.85
当 年 度	1 億円超	1.96	94.53	1.31	1.53	0	2.63
	1 億円	0.57	0.61	96.30	0.40	0	2.68
	1 億円未満	92.40	0.02	0.01	98.52	0.00	1.45
	不詳	0.00	0	0	100	0	0.00
	不存在	5.07	0.37	0.23	99.40	0	
2015 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		1.79	0.61	97.39	0.00	0.21	2.99
当 年 度	1 億円超	1.81	96.89	1.52	1.46	0	0.13
	1 億円	0.57	0.59	98.77	0.31	0	0.33
	1 億円未満	92.48	0.02	0.01	99.75	0.00	0.22
	不詳	0.00	0	0	100	0	0
	不存在	5.14	0.29	0.18	99.53	0	
2016 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		1.66	0.62	97.52	0	0.20	2.72
当 年 度	1 億円超	1.68	97.18	1.37	1.35	0	0.10
	1 億円	0.58	0.38	99.02	0.38	0	0.21
	1 億円未満	92.71	0.02	0.01	99.76	0	0.21
	不詳	0.00	0	0	100	0	0
	不存在	5.03	0.23	0.20	99.56	0	
2017 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		1.57	0.64	97.62	0.00	0.18	3.20
当 年 度	1 億円超	1.59	96.66	1.48	1.72	0	0.15
	1 億円	0.60	0.42	98.84	0.65	0	0.08
	1 億円未満	93.15	0.02	0.02	99.78	0.00	0.19
	不詳	0.00	0	0	0	0	0
	不存在	4.66	0.28	0.20	99.52	0	
2018 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		1.46	0.65	97.72	0	0.17	2.65
当 年 度	1 億円超	1.48	97.19	1.35	1.30	0	0.17
	1 億円	0.61	0.40	98.44	1.02	0	0.14
	1 億円未満	93.13	0.02	0.02	99.79	0	0.18
	不詳	0.00	0	0	100	0	0
	不存在	4.78	0.21	0.16	99.63	0	
2019 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
構成比		1.35	0.64	97.76	0.00	0.25	2.99
当 年 度	1 億円超	1.37	96.89	1.61	1.38	0.01	0.12
	1 億円	0.61	0.47	98.36	1.02	0	0.14
	1 億円未満	93.23	0.01	0.01	99.71	0.00	0.26
	不詳	0	0	0	0	0	0
	不存在	4.80	0.21	0.16	99.63	0	

(出所) 筆者作成

法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に関する実態分析

表 46 資本金規模別年度間遷移確率の累年比較（欠損法人）

うち欠損法人			翌 年 度					単位：％
2014 年度			1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模			構成比	0.34	0.23	94.52	0	4.91
当 年 度	1 億円超	0.35	86.61	2.31	3.72	0	7.35	6.03 (378 社)
	1 億円	0.22	1.04	92.10	0.86	0	6.00	
	1 億円未満	95.03	0.02	0.01	94.85	0	5.12	
	不詳	0.00	0	0	100	0	0	
	不存在	4.39	0.39	0.23	99.38	0		
2015 年度			1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模			構成比	0.33	0.25	98.77	0.00	0.65
当 年 度	1 億円超	0.32	91.71	3.13	4.32	0	0.84	7.45 (407 社)
	1 億円	0.23	0.82	97.27	1.16	0	0.75	
	1 億円未満	95.13	0.02	0.01	99.30	0.00	0.68	
	不詳	0	0	0	0	0	0	
	不存在	4.32	0.35	0.25	99.39	0		
2016 年度			1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模			構成比	0.33	0.26	98.91	0.00	0.50
当 年 度	1 億円超	0.31	90.94	3.16	5.19	0	0.71	8.35 (438 社)
	1 億円	0.24	0.96	97.35	1.11	0	0.57	
	1 億円未満	95.16	0.02	0.01	99.45	0.00	0.52	
	不詳	0.00	0	0	100	0	0	
	不存在	4.28	0.38	0.21	99.41	0		
2017 年度			1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模			構成比	0.31	0.27	98.98	0.00	0.45
当 年 度	1 億円超	0.30	88.32	3.84	7.16	0	0.67	11.00 (556 社)
	1 億円	0.24	1.13	97.04	1.28	0	0.54	
	1 億円未満	95.26	0.02	0.01	99.50	0.00	0.47	
	不詳	0.00	0	0	100	0	0	
	不存在	4.20	0.42	0.26	99.32	0		
2018 年度			1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模			構成比	0.32	0.28	98.98	0	0.42
当 年 度	1 億円超	0.31	89.54	4.18	5.74	0	0.54	9.92 (510 社)
	1 億円	0.25	1.58	96.49	1.46	0	0.47	
	1 億円未満	95.12	0.02	0.01	99.53	0	0.44	
	不詳	0.00	0	0	100	0	0	
	不存在	4.32	0.38	0.26	99.35	0		
2019 年度			1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模			構成比	0.33	0.30	98.82	0.00	0.56
当 年 度	1 億円超	0.32	88.51	4.85	5.91	0	0.73	10.76 (588 社)
	1 億円	0.27	1.46	95.69	2.45	0	0.39	
	1 億円未満	95.34	0.02	0.01	99.38	0.00	0.59	
	不詳	0	0	0	0	0	0	
	不存在	4.06	0.36	0.25	99.39	0		

（出所） 筆者作成

表 47 資本金規模別年度間遷移確率の累年比較 (外形標準課税対象法人)

うち外形標準課税対象法人

単位: %

2014 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
	構成比	92.55	1.79	2.20	0	3.46	4.05
当年度	1 億円超	98.50	92.43	1.81	2.24	0	3.52
	不存在	1.50	100	0	0	0	(815 社)
2015 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
	構成比	95.32	2.11	2.28	0	0.28	4.46
当年度	1 億円超	98.57	95.26	2.14	2.31	0	0.29
	不存在	1.43	100	0	0	0	(840 社)
2016 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
	構成比	95.36	2.02	2.36	0	0.26	4.44
当年度	1 億円超	98.62	95.30	2.04	2.40	0	0.26
	不存在	1.38	100	0	0	0	(804 社)
2017 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
	構成比	94.18	2.30	3.28	0	0.24	5.67
当年度	1 億円超	98.36	94.09	2.34	3.33	0	0.24
	不存在	1.64	100	0	0	0	(997 社)
2018 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
	構成比	94.91	2.29	2.58	0	0.22	4.94
当年度	1 億円超	98.61	94.84	2.32	2.62	0	0.22
	不存在	1.39	100	0	0	0	(836 社)
2019 年度		翌 年 度					1 億円超→ 1 億円以下
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	
	構成比	94.10	2.87	2.79	0.01	0.24	5.73
当年度	1 億円超	98.78	94.02	2.91	2.82	0.01	0.24
	不存在	1.22	100	0	0	0	(945 社)

(出所) 筆者作成

年度までの当年度の状態から翌年度の状態にかけての遷移確率行列を、順次乗じて算出したものである。その結果、表 48 の遷移確率行列は、2014 年度の状態から 2020 年度までの状態に遷移する確率を意味する。したがって、各遷移確率行列において、2014 年度の状態別に 2020 年度までの状態全ての確率を合計する（行方向に合計する）と 100% となっている。表 48 において、例えば、2014 年度に資本金 1 億円超の法人が、2020 年度も資本金 1 億円超の法人である遷移確率は、約 72.44%であることを示し

ている。マルコフ過程流の理解では、2015 年度から 2019 年度に資本金がどのような状態であったかは不問である。いずれの遷移確率行列も、（不詳と不存在を除いて）対角要素の確率が高くなっている。つまり、それだけ同じ資本金規模にとどまる確率が高いことがわかる。ただ、対角要素の確率は、資本金 1 億円超よりも資本金 1 億円以下の方が高くなっている。

ちなみに、2014 年度に存在した法人が 2020 年度まで存在し続けた生存率 (survival rate) も、表 48 からわかる。2014 年度に資本金 1 億

表 48 2014～2020 年度にかけての資本金規模別遷移確率

全法人

単位：%

		2020 年度					2019 年度	2018 年度	2017 年度	2016 年度	2015 年度
資本金規模		1 億円超	1 億円	1 億円未満	不詳	不存在	不存在	不存在	不存在	不存在	不存在
2014 年度	1 億円超	72.44	9.65	12.70	0.00	0.29	0.26	0.26	0.25	0.30	3.85
	1 億円	3.74	85.18	5.38	0.00	0.24	0.26	0.25	0.34	0.48	4.13
	1 億円未満	0.10	0.06	93.94	0.00	0.44	0.32	0.35	0.39	0.49	3.91
	不詳	0.09	0.05	97.79	0.00	0.45	0.33	0.36	0.41	0.51	0
	新設	0.40	0.30	97.24	0.00	0.45	0.33	0.36	0.41	0.51	
2015 年度新設		0.35	0.28	97.81	0.00	0.46	0.34	0.36	0.41		
2016 年度新設		0.34	0.25	98.26	0.00	0.46	0.34	0.36			
2017 年度新設		0.37	0.27	98.57	0.00	0.46	0.34				
2018 年度新設		0.32	0.23	98.99	0.00	0.46					
2019 年度新設		0.30	0.21	99.49	0						

(出所) 筆者作成

円超の法人の 2020 年度までの生存率（資本金規模は不問）は約 94.8%（ $=72.44+9.65+12.70+0.00$ ）である。また、同様に、2014 年度に資本金 1 億円の法人の 2020 年度までの生存率は約 94.3%，資本金 1 億円未満の法人の 2020 年度までの生存率は約 94.1%である。この分析が、法人税申告書の全数調査であることを踏まえると、この期間における実績値として、資本金 1 億円超の法人の方が、資本金 1 億円以下の法人よりもわずかに生存率が高いことが示された。

ただし、表 48 において、連結法人になると不存在となる点には注意が必要である。

また、2014～2019 年度に新設された法人では、各年に 0.4%前後ずつ存在しなくなること、表 48 に示されている。さらに、新設された法人の大半は資本金 1 億円未満であり、資本金 1 億円超の法人となるのは 0.3%強であることが示されている。新設して年数が経過すれば資本金 1 億円超の法人の遷移確率が高まるわけでは必ずしもないこともみてとれる。

IX. おわりに

本研究では、法人税申告書別表一（一）から得られる税務データを基に、2014 年度から 2020 年度における欠損法人の現況について分析を行った。法人税申告書別表一（一）からだけで分析できることには限りがあるが、「国税庁統計年報」や「会社標本調査」では掲載されていない欠損法人の現況について、一定程度明らかにすることができた。

本稿で利用可能な全法人（休業・清算中の法人、連結法人、外国法人を除く）のデータを用

いた本稿の分析の要点をまとめると、次のようになる。欠損法人に関する集計結果を基に、欠損金額階級別の欠損法人数や欠損金額の分布を示した。これにより、欠損金額（所得金額）が 0 円となる法人に集群しているように見受けられることを確認した。また、欠損控除を適用することによって、（欠損控除後の）欠損金額（所得金額）が 0 円となる法人は、資本金 1 億円以下の法人で多く、資本金 1 億円超の法人で少なくなっていることも明らかにした。これは、欠

損控除の控除限度が資本金1億円超の法人にのみ設定されていることに関連していると考えられる。つまり、資本金1億円超の法人には、欠損金の繰越控除の上限があるために、繰越欠損金（翌期繰越額）が残っていても、欠損控除前所得を完全には控除しきれず、課税所得が残るが、資本金1億円以下の法人には控除上限がないため、欠損控除前所得を完全に控除し尽くして欠損金額（所得金額）を0円にすることが可能であることが作用していると考えられる。

さらに、欠損法人や利益計上法人がどの程度繰越欠損金を有し、どの程度当期控除額を適用したかを明らかにした。本稿集計に基づく分析から、欠損法人の分布は、繰越欠損金控除の多寡によって影響を受けていることが明らかになった。また、資本金階級別や業種別にも分析することにより、その特徴も考察できた。

繰越欠損金は、景気循環にも左右される。特に、本研究が分析対象とした期間は、2020年度を除いて景気回復期と重なっており、繰越欠損金の控除を使い尽くした法人が欠損法人から利益計上法人に転じる様子が、間接的に伺える結果が示された。

また、2014～2020年度の7年間に於いて、欠損法人となった年数別の法人数や、欠損法人となった連続年数別法人数等の分布を示した。これによると、7年連続で欠損法人となっている法人は、全法人の約36.5%を占めており、資本金規模が小さいほどその比率が高いことを明らかにした。ただ、欠損法人になることと、欠損控除を適用することとは異なる。7年連続して欠損控除を適用した法人は、全法人の約1.1%にすぎず、7年間1度も欠損控除を適用しなかった法人は、全法人の約21.2%であることを明らかにした。これは、7年連続して欠損控除を適用できる法人とは、繰越欠損金を持ち7年連続で利益計上法人（あるいは欠損控除前所得である法人）でなければ適用できないから、そうした法人は稀であったと考えられる。また、7年間1度も欠損控除を適用しなかった法人は、繰越欠損金を持たない7年連続で利益計上

法人となる法人か、欠損控除を使わずに7年連続で欠損法人となる法人などが含まれると考えられる。

最後に、利益計上法人と欠損法人の年度間遷移（当年度に利益計上法人であるが翌年度には欠損法人になる等）も明らかにした。加えて、その年度間遷移を資本金規模別に比較すべく、資本金1億円超と1億円以下の法人が、年度間でどう遷移したかを明らかにした。本稿が対象とした期間において、資本金1億円超の法人が減資して翌年度に資本金1億円以下となる遷移確率は、各年度で4%弱から5%強となっている。他方で、資本金1億円以下の法人が増資して翌年度に資本金1億円超となる遷移確率は極めて小さかった。2010年代半ばの成長志向の法人税改革において、資本金1億円以下の法人には適用されない事業税の外形標準課税が増税されたこともあり、資本金1億円超の法人数が減少している。本稿ではこの減資の動きと法人税改革との因果関係については一切分析していないが、資本金1億円超の法人が減資して翌年度に資本金1億円以下となる法人について、この遷移確率を、利益計上法人と欠損法人とに分けて分析した。これによると、利益計上法人よりも欠損法人の方が資本金1億円超の法人が減資して翌年度に資本金1億円以下となる遷移確率が高いことを明らかにした。これに基づく、利益計上法人が2010年代に実施された成長志向の法人税改革等に伴い改正された税制等に影響されて減資したというより、欠損法人が経営実態に即して減資したことが支配的であったと考えられる。

本稿では、法人税の課税状況についても分析した。法人税金額階級別の法人数や法人税額の分布を、全体のみならず資本金階級別や業種別に明らかにした。これによると、法人税を500万円超払う法人が全法人の法人税の95%近くを納めていることが明らかとなった。また、資本金規模が大きい法人ほど500万円超払う法人の構成比が高かったことも明らかにした。

利益計上法人の所得金額の分布だけでなく、

欠損法人の欠損金額の分布も明らかにすることで、法人税額の動向について一定の予見を与えることができると考えられる。その意味でも、本研究における欠損法人の現況を明らかにする意義はあると考えられる。

今後の課題として、法人税申告書別表一（一）にある情報以外の法人のデータをも用いた分析がある。会社標本調査では、別表一（一）以外の申告書にある情報も用いながら法人税をめぐる状況が示されており、そうした他の申告書の

統計を合わせて分析することが考えられる。特に、各法人の財務状況と納税実態との関係は、法人税申告書別表一（一）からだけでは考察できない。さらなる分析としては、財務総合政策研究所の「法人企業統計調査」などの個票データを活用して、法人名を名寄せした上で、税務データと「法人企業統計調査」などの個票データを結合させた形で分析することも考えられる。これらは、今後の課題として残されている。

参 考 文 献

土居丈朗・別所俊一郎・森克輝（2023）「法人税申告書の個票データを用いた欠損法人等に

関する実態分析」国税庁税務大学校ディスカッションペーパー，230301-02HJ