

企業の公的負担に関する国際比較調査に係る 調査研究報告書

平成19年 3月

財団法人 企業活力研究所
委託先 KPMG税理士法人



この報告書は、競輪の補助金を受けて実施したものです。

<http://keirin.jp/>



要約

本調査は、主要先進諸国及びアジア近隣諸国の企業に対する公的負担を比較し、その差異の内容を検討することで、わが国企業の公的負担の水準のあり方に関して議論する際の検討材料を提供する目的で行われたものである。

具体的には、日本、アメリカ、イギリス、ドイツ、フランス及び韓国における法人課税制度及び社会保障制度について調査を行い、現状及び最新の状況を把握した上で、その調査結果をもとに各調査対象国における企業の公的負担に関する分析を行った。

本調査の結果明らかになった点をまとめると、おおむね以下の通りである。

- ① 表面上の実効税率を比較する限り、日本、アメリカ、ドイツにおいて法人課税負担が大きく、イギリス、フランス、韓国における同負担は小さい。
- ② 課税標準の算出に関しては、イギリス、ドイツ、フランスにおいて、企業に有利となる制度、すなわち課税標準を圧縮する制度が比較的多く見受けられる。
- ③ 政策税制に関しては、各国において様々な投資優遇税制等が設けられており、企業にとっていずれの国が有利か一概には言えない
- ④ 社会保障制度に関しては、フランスにおける企業の公的負担が高い。
また、アメリカでは、実質的に、企業が医療保険等に係る公的負担の役割を担っている場合が多いことに留意する必要がある。
さらに、日本及び韓国においても、将来的に社会保障に関する企業の公的負担が増大する可能性があると思われる。

なお、本調査は2006年12月31日現在の税制及び社会保障制度に基づくものである。

目次

第1章 法人課税制度の国際比較	1
I. 各国における法人の所得に対する課税制度	1
1. 法人所得税	1
(1) 課税所得	1
(2) 税率	1
2. 損金不算入となる法人所得税	6
II. 各国における法人所得税に係る課税標準	7
1. 損益の帰属時期	7
(1) 工事収益（長期工事）	7
(2) 割賦販売	8
2. 受取配当等	9
(1) 国内受取配当	9
(2) 国外受取配当	11
3. キャピタル・ゲイン／ロス	13
(1) キャピタル・ゲイン／ロス（有価証券の譲渡損益を除く。）	13
(2) 有価証券の譲渡損益	15
4. 資産評価	17
(1) 棚卸資産の期末評価	17
(2) 有価証券の期末評価	19
5. 減価償却	20
(1) 建物	20
(2) 機械装置	22

(3) 少額減価償却資産の特例	23
(4) 無形固定資産	25
(5) 繰延資産	26
6. リース取引	28
(1) 売買取引とされるリース取引	28
(2) セールスアンドリースバック取引（金融取引）とされる リース取引	30
7. 給与等	31
(1) 使用人給与	31
(2) 役員給与	32
8. その他の営業経費	33
(1) 寄附金	33
(2) 交際費	35
9. 引当金	37
(1) 貸倒引当金	37
(2) その他の引当金	38
10. 欠損金	39
III. 各国における税額控除及び政策税制	41
1. 外国税額控除	41
2. 研究開発税制	43
3. その他の政策税制	46
IV. 各国におけるその他の法人課税制度	48
1. 日本	48

2. アメリカ	49
3. イギリス	50
4. ドイツ	51
5. フランス	52
6. 韓国	53
V. 各国における法人税制改革の動向	54
1. 日本	54
2. アメリカ	55
3. イギリス	57
4. ドイツ	58
5. フランス	59
第2章 社会保障制度の国際比較	60
I. 各国における社会保障制度	60
1. 日本	60
2. アメリカ	62
3. イギリス	64
4. ドイツ	65
5. フランス	68
6. 韓国	71
II. 各国における社会保障制度の比較	73
1. 公的年金	73
2. 医療保険	75

3. 失業保険	76
第3章 企業の公的負担に関する分析	77
I. 企業の法人課税負担	77
1. 税率	77
2. 課税標準	78
3. 税額控除及び政策税制	80
II. 企業の社会保障負担	81
III. まとめ	82

はしがき

法人課税、社会保険料の企業負担分をはじめとする公的負担は、企業の国際競争力と密接な関係にあるとされている。これらは、企業にとってコストの増加要因につながり、結果として国際競争力の低下を招き、国内経済に対して悪影響を及ぼす可能性もある。

我が国の法人実効税率は国際的に見て、アメリカ、ドイツと並び最も高い水準にあり、特に競争相手であるアジア諸国との税率格差は大きいと言われている。また、社会保険料率を見ると、他国の保険料率は概ね横這いとなる一方で、我が国では年金保険料の段階的引き上げが決まっており、保険料率は今後急速に高まる見込みとなっている。

ただし、こうした表面的な税率、保険料率が必ずしも企業の実質的な負担を反映しているとは限らず、各国の実質的な負担を比較するためには、まず法人税、社会保障等の制度の差異について把握する必要があると思われる。

よって、本調査では、欧米・アジア主要国における企業の公的負担に関する諸制度（法人課税制度、社会保障制度など）について詳細に把握し、負担の実態を調査することで、関係者が今後の企業の公的負担のあり方についての議論を行う際に有用となる資料を提供することを目的とする。

第1章 法人課税制度の国際比較

I. 各国における法人の所得に対する課税制度

1. 法人所得税

(1) 課税所得

① 国税

調査対象国における法人所得税のうち国税の課税所得は、いずれの国においても、企業利益に一定の調整を加えて計算される。

② 地方税

地方税に関しては、国税と同様に、企業利益に一定の調整を加えて課税所得を計算するものと、国税の税額を課税所得とするものがあり、前者として、日本の法人事業税、アメリカの州税及びドイツの営業税が、後者として、日本の法人住民税及び韓国の法人住民税が、それぞれ挙げられる。

なお、イギリス及びフランスには、所得又は国税の税額を課税標準とする地方税はない。

(2) 税率

① 国税

国税の法定税率を比較すると、アメリカの35%が最も高く、ドイツ及び韓国の25%が最も低い。ただし、日本、アメリカ、イギリス及び韓国においては、資本金又は課税所得の金額が一定額以下である場合、それぞれ軽減税率が適用される。また、アメリカについては一定の条件を満たす製造活動に対して国内製造活動控除額の特例があり、国内製造売上より売上原価及び直接・間接費配賦額を差し引いた額の一定割合（2005年と2006年に開始する課税年度は3%、同2007年から2009年は6%、2010年以降は9%）を控除できる。そのため、製造活動部分に関する実効税率は35%を下回ることになる。

なお、ドイツ及びフランスにおいては、国税の税額に対して一定の付加税が課される。

② 地方税

地方税の税率は、日本の法人事業税が4~10%、法人住民税が4~6%、アメリカの州税が一般に5%~10%（州により異なる）、ドイツの営業税が15%~24.5%、韓国の法人住民税が1.3%~2.5%となっている。アメリカにおいては国税と同様に上述の国内製造活動控除の適用を受けることのできる州とそうでない州があるので注意が必要である。また、州税には所得に対してのみ課税

する州や資本等をもとにして計算した税と所得税と合算する州またはそのどちらか多いほうを確定税額とする州などまちまちである。

表1-1 法人所得税の税率

国名	税率
日本	法人税（国税）： 資本金が1億円を超える普通法人（大法人）・・・30% 資本金が1億円以下の普通法人（中小法人）・・・22%又は30%（注） （注） 中小法人に関しては、年800万円以下の所得金額に対しては22%、 年800万円を超える所得金額に対しては30%の税率が適用される。
	法人住民税（地方税）： [法人税割] 道府県民税・・・標準税率5.0%（制限税率6.0%） 市町村民税・・・標準税率12.3%（制限税率14.7%） 合計・・・標準税率17.3%（制限税率20.7%）
	法人事業税（地方税）： [所得割] 1. 所得金額課税法人 （1）軽減税率適用法人 ① 所得金額年400万円以下の金額： 標準税率5.0%（制限税率6.0%） ② 所得金額年400万円を超え年800万円以下の金額： 標準税率7.3%（制限税率8.76%） ③ 所得金額年800万円を超える金額： 標準税率9.6%（制限税率11.52%） （2）軽減税率不適用法人（資本金が1,000万円以上で、3都道府県に 事業所を有する法人） 標準税率9.6%（制限税率11.52%）

	<p>2. 外形標準課税対象法人</p> <p>(1) 軽減税率適用法人</p> <p>① 所得金額 年 400 万円以下の金額： 標準税率 3.8% (制限税率 4.56%)</p> <p>② 所得金額 年 400 万円を超え年 800 万円以下の金額： 標準税率 5.5% (制限税率 6.6%)</p> <p>③ 所得金額 年 800 万円を超える金額： 標準税率 7.2% (制限税率 8.64%)</p> <p>(2) 軽減税率不適用法人 (資本金が 1,000 万円以上で、3 都道府県に事業所を有する法人)</p> <p>標準税率 7.2% (制限税率 8.64%)</p>																												
アメリカ	<p>法人所得税：35% (最高限度税率)</p> <p>課税所得には、以下のとおり 15%～39%の累進税率が金額の区分に応じて適用され、最高実効税率は 35%となる。</p> <table border="0"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;"><u>当期課税所得</u></th> <th style="text-align: left;"><u>税額</u></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>\$ 50,000 以下</td> <td>課税所得×15%</td> </tr> <tr> <td>\$ 50,000 超</td> <td></td> </tr> <tr> <td> \$ 75,000 以下</td> <td>\$ 7,500 + (課税所得 - \$ 50,000) × 25%</td> </tr> <tr> <td>\$ 75,000 超</td> <td></td> </tr> <tr> <td> \$ 100,000 以下</td> <td>\$ 13,750 + (課税所得 - \$ 75,000) × 34%</td> </tr> <tr> <td>\$ 100,000 超</td> <td></td> </tr> <tr> <td> \$ 335,000 以下</td> <td>\$ 22,250 + (課税所得 - \$ 100,000) × 39%</td> </tr> <tr> <td>\$ 335,000 超</td> <td></td> </tr> <tr> <td> \$ 10,000,000 以下</td> <td>\$ 113,900 + (課税所得 - \$ 335,000) × 34%</td> </tr> <tr> <td>\$ 10,000,000 超</td> <td></td> </tr> <tr> <td> \$ 15,000,000 以下</td> <td>\$ 3,400,000 + (課税所得 - \$ 10,000,000) × 35%</td> </tr> <tr> <td>\$ 15,000,000 超</td> <td></td> </tr> <tr> <td> \$ 18,333,333 以下</td> <td>\$ 5,150,000 + (課税所得 - \$ 15,000,000) × 38%</td> </tr> </tbody> </table>	<u>当期課税所得</u>	<u>税額</u>	\$ 50,000 以下	課税所得×15%	\$ 50,000 超		\$ 75,000 以下	\$ 7,500 + (課税所得 - \$ 50,000) × 25%	\$ 75,000 超		\$ 100,000 以下	\$ 13,750 + (課税所得 - \$ 75,000) × 34%	\$ 100,000 超		\$ 335,000 以下	\$ 22,250 + (課税所得 - \$ 100,000) × 39%	\$ 335,000 超		\$ 10,000,000 以下	\$ 113,900 + (課税所得 - \$ 335,000) × 34%	\$ 10,000,000 超		\$ 15,000,000 以下	\$ 3,400,000 + (課税所得 - \$ 10,000,000) × 35%	\$ 15,000,000 超		\$ 18,333,333 以下	\$ 5,150,000 + (課税所得 - \$ 15,000,000) × 38%
<u>当期課税所得</u>	<u>税額</u>																												
\$ 50,000 以下	課税所得×15%																												
\$ 50,000 超																													
\$ 75,000 以下	\$ 7,500 + (課税所得 - \$ 50,000) × 25%																												
\$ 75,000 超																													
\$ 100,000 以下	\$ 13,750 + (課税所得 - \$ 75,000) × 34%																												
\$ 100,000 超																													
\$ 335,000 以下	\$ 22,250 + (課税所得 - \$ 100,000) × 39%																												
\$ 335,000 超																													
\$ 10,000,000 以下	\$ 113,900 + (課税所得 - \$ 335,000) × 34%																												
\$ 10,000,000 超																													
\$ 15,000,000 以下	\$ 3,400,000 + (課税所得 - \$ 10,000,000) × 35%																												
\$ 15,000,000 超																													
\$ 18,333,333 以下	\$ 5,150,000 + (課税所得 - \$ 15,000,000) × 38%																												

	<p>\$ 18,333,333 超 課税所得×35%</p> <p>ただし、上述のとおり一定の条件を満たす製造活動には国内製造活動控除の適用があるため、製造活動に関して実効税率は35%よりも低くなる。</p> <p>また、支配関連グループに属する場合、グループ間で累進税率の適用範囲が分配される。</p> <p>そのほか、過去からの繰越欠損金を有していたとしても、その期において課税所得が発生した場合、一定の計算のもと課税が生じる可能性があるため注意が必要である。ただし、この納付額は前払税金として通常の税額が発生するようになったとき控除することができる。このような税を代替ミニマム税という。</p> <p>州税及びその他の地方税：</p> <p>州・市その他の地方自治体において独自の規定によるが、各州・市における税率は一般に10%以下</p> <p>州及び地方自治体の規定により、原則、課税所得、資本その他の組み合わせに基づく課税標準を基に課税される。具体的には、ニューヨークでは投資・事業・子会社の所得・資本に分類して計算する一方、カリフォルニアでは事業所得・非事業所得に分類して計算する。尚、州の課税所得は、連邦課税所得を基にその活動に応じて州への按分率を乗じて算出される。この按分率は一般に売上・有形資産・給与の全体に対するその州に占める各割合を平均（州によって各割合の比重はまちまちである）して計算される。</p> <p>また、ニューヨーク州・市における外国法人の支店の取り扱い、一定の条件を満たす関連会社を1つの課税主体とみなすユニタリー税制のあるカリフォルニア州など各州独特の税制があるので注意が必要である。</p>
イギリス	<p>法人所得税：30%（注）</p> <p>（注） ただし、課税所得が30万ポンド以下である場合には、19%の軽減税率が適用される。</p>
ドイツ	<p>連邦税：25%</p>

	<p>付加税：税額控除後の法人所得税額に対し 5.5%</p>
	<p>営業税： ドイツの営業税は、事業所得に連邦基本税率 5%及び各市で異なる係数をかけて賦課される。事業所得にかける係数は通常 300%～490% である。営業税は連邦税及び営業税の計算上、ともに損金算入されるため、営業税の実効税率は 10～20%となる。</p>
フランス	<p>法人所得税：33 1/3%</p>
	<p>付加税：税額控除前法人所得税に対し 3.3% (注)</p> <p>(注) 売上高が 763 万ユーロを超える法人は、法人所得税額が 76 万 3 千ユーロを超える部分に対して 3.3%の付加税が課される。</p>
韓国	<p>法人所得税：13%又は 25% (注)</p> <p>(注) 課税所得が 1 億ウォン以下の部分については 13%、課税所得が 1 億ウォンを超える部分については 25%の税率が適用される。</p>
	<p>住民税：法人税額に対し 10%</p>
	<p>最低課税額： 中小法人については課税所得の 10%相当額、その他の法人については課税所得の 15% (課税所得が 1,000 億ウォンまでは 13%) 相当額を、最低課税額として納付しなければならない。ただし、外国税額控除等に関しては、最低課税額算定後にその適用を受けることとなる。</p>

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

2. 損金不算入となる法人所得税

日本の事業税、アメリカの州税及びドイツの営業税は、国税及び地方税の法人所得税の計算において各々損金の額に算入することができるが、その他の法人所得税は、損金の額に算入することができない。

表1-2 損金不算入となる法人所得税

国名	法人所得税の種類
日本	法人税、住民税
アメリカ	連邦税 — 連邦税 州税 — 一般に、連邦税及び州税 市税 — 一般に、連邦税、州税及び市税 ただし、州税及び市税については、各州・市によりその取扱いが異なる。
イギリス	法人所得税
ドイツ	法人所得税
フランス	法人所得税
韓国	法人所得税、住民税

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

II. 各国における法人所得税に係る課税標準

1. 損益の帰属時期

(1) 工事収益（長期工事）

日本、ドイツ及びフランス以外の調査対象国においては、工事収益は工事進行基準により計上するのが原則である。日本でも、長期大規模工事については工事進行基準が強制されるが、その他の工事に関しては一定の要件の下、工事完成基準又は工事進行基準のいずれかを選択適用することができる。

なお、海外の長期工事の定義については、各国の税制により異なる。

表1-3 工事収益の計上基準

国名	収益の計上基準
日本	長期大規模工事： 工事進行基準 長期大規模工事以外の工事： 原則、工事完成基準 ただし、一定の要件の下、工事進行基準を選択適用できる。
アメリカ	長期工事： 原則、工事進行基準
イギリス	長期工事： 原則、工事進行基準
ドイツ	長期工事： 原則、工事完成基準
フランス	長期工事： 原則、工事進行基準又は工事完成基準
韓国	長期工事： 原則、工事進行基準

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) 割賦販売

アメリカ及び韓国を除き、資産の販売等による損益は、原則として引渡基準により認識する。しかし、日本では、長期割賦販売等につき、一定の要件のもとに延払基準の適用が認められている。

表 1 - 4 割賦販売の収益の計上基準

国名	収益の計上基準
日本	原則、引渡基準（販売基準） ただし、長期割賦販売等については、一定の要件の下、延払基準を選択適用できる。
アメリカ	原則、延払基準（利息部分も割賦金の入金に応じて所得に計上）
イギリス	原則、引渡基準（販売基準）
ドイツ	原則、引渡基準（販売基準）
フランス	原則、引渡基準（販売基準）
韓国	原則、延払基準

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

2. 受取配当等

(1) 国内受取配当

イギリス及びドイツ（営業税を除く）においては、原則として、株式の種類・所有期間等にかかわらず、それぞれ配当等の額の100%及び95%相当額が益金不算入となるが、他の国では株式所有割合等に応じて益金不算入額が異なる。

表1-5 受取配当等の益金不算入（国内受取配当）

国名	課税上の取扱い
日本	<p>関係法人株式等（所有割合 25%以上かつ所有期間 6 月以上）につき受ける配当等： 原則、100%益金不算入</p> <p>その他の株式等につき受ける配当等： 原則、50%益金不算入</p> <p>なお、内国法人が支払う負債利子があるときは、その受ける配当等の額から当該株式等に係る負債利子の額を控除した金額に益金不算入割合を乗ずる必要がある。</p>
アメリカ	<p>株式所有割合：80%以上の場合：原則、100%益金不算入</p> <p>〃：20%以上 80%未満の場合：原則、80%益金不算入</p> <p>〃：20%未満の場合：原則 70%益金不算入</p> <p>なお、当該株式がデッドファイナンスをしている法人の株式である場合は特例がある。</p>
イギリス	原則、100%益金不算入
ドイツ	<p>1. 連邦税</p> <p>原則、95%益金不算入</p> <p>2. 営業税</p> <p>(1) 株式所有割合 10%以上の会社から受け取る配当等 原則、95%益金不算入</p>

	(2) 株式所有割合が10%未満の会社から受け取る配当等 営業税の所得金額の計算上、所得の金額に含まれる。
フランス	<p>関係法人株式等（所有割合5%以上かつ所有期間2年以上）につき受ける配当等： 原則、95%益金不算入</p> <p>その他の株式等につき受ける配当等： 原則として、総合課税される。</p>
韓国	<p>[配当等を受け取る会社が純粋持株会社以外の会社の場合]</p> <p>配当等を支払う会社が非上場会社であり、</p> <p>株式所有割合100%の場合：100%益金不算入 " 50%超100%未満の場合：50%益金不算入 " 50%以下の場合：30%益金不算入</p> <p>配当等を支払う会社が上場会社であり、</p> <p>株式所有割合30%超の場合：50%益金不算入 " 30%以下の場合：30%益金不算入</p> <p>[配当等を受け取る会社が純粋持株会社の場合]</p> <p>配当等を支払う会社が非上場会社であり、</p> <p>株式所有割合100%の場合：100%益金不算入 " 80%超100%未満の場合：90%益金不算入 " 50%以上80%以下の場合：60%益金不算入 その他：通常課税</p> <p>配当等を支払う会社が上場会社であり、</p> <p>株式所有割合40%超の場合：90%益金不算入 " 30%以上40%以下の場合：60%益金不算入 その他：通常課税</p>

(出所) 実務税法六法 平成18年版 (新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) 国外受取配当

日本、アメリカ、イギリス及び韓国においては、原則として、国外受取配当について益金不算入の規定は適用されず、税額控除方式により二重課税が排除される。

表 1 - 6 受取配当等の益金不算入 (国外受取配当)

国名	課税上の取扱い
日本	税額控除方式
アメリカ	<p>原則、税額控除方式</p> <p>ただし、下記については益金不算入となる。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 持株割合 10%以上 20%未満の外国法人の配当可能利益のうち、米国実質関連所得から配当された場合、又は持株割合 20%未満の外国販売会社の米国事業から配当された場合、米国分からの配当の 70%相当額 2. 上記持株割合 20%以上 100%未満の外国法人の場合、米国分からの配当の 80%相当額 3. 上記持株割合 100%の外国法人の場合、米国分からの配当の全額 4. 米国への資金還流を目的とした一定の要件を満たした場合の特定外国子会社からの配当に対する外国税額控除の適用ではなく、益金不算入を選択した場合の 85%相当額 (2004 年 10 月 22 日の前後の直近課税年度のいずれか 1 年だけの時限立法) 5. その他
イギリス	税額控除方式
ドイツ	<ol style="list-style-type: none"> 1. 連邦税 <p>原則、95%益金不算入</p> 2. 営業税 <p>(1) 株式所有割合 10%以上の会社から受け取る配当等</p> <p>原則、95%益金不算入</p>

	<p>(2) 株式所有割合が 10%未満の会社から受け取る配当等</p> <p>営業税の所得金額の計算上、所得の金額に含まれる。</p>
フランス	<p>関係法人株式等（所有割合 5%以上かつ所有期間 2 年以上）につき受ける配当等： 原則、95%益金不算入</p> <p>その他の株式等につき受ける配当等： 原則として、総合課税される。</p>
韓国	税額控除方式

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

3. キャピタル・ゲイン／ロス

(1) キャピタル・ゲイン／ロス（有価証券の譲渡損益を除く。）

アメリカ及びイギリスを除き、一般的に、キャピタル・ゲイン／ロスは通常の事業所得として取り扱われる。

表1-7 キャピタル・ゲイン／ロス（有価証券の譲渡損益を除く。）

国名	課税上の取扱い
日本	原則として、キャピタル・ゲイン／ロスは通常の所得として総合課税される。
アメリカ	<p>キャピタル・ロスは、原則として、キャピタル・ゲインとのみ相殺可能。</p> <p>原則として、キャピタル・ロスは、3年間の繰戻または5年間の繰越が認められる</p> <p>キャピタル・ゲイン、キャピタル・ロスは、処分する資産の所有期間が1年以下または1年超により短期と長期に区分され、短期のゲインとロス同士、長期ゲインとロス同士で損益が相殺され、純短期・長期キャピタル・ゲイン／ロスが計算される。純短期キャピタル・ゲインは通常所得として、純長期キャピタル・ゲインは、現行は通常の税率で課税され、純短期／長期キャピタル・ロスは上記の扱い（キャピタル・ゲインとのみ相殺可能等）を受けることになる。</p> <p>キャピタル・ゲイン、キャピタル・ロス、通常所得・通常損失といった所得の分類には複雑な規定が多くある。</p>
イギリス	<p>キャピタル・ゲイン／ロスは通常の所得（事業所得）と区別して取扱われる。</p> <p>ただし、キャピタル・ゲインは通常の損失（事業損失）と相殺することができる。</p> <p>一方、キャピタル・ロスは、キャピタル・ゲインからのみ控除することができる。</p> <p>なお、キャピタル・ロスの繰戻しは認められず、繰越しは無制限に認められる。</p>
ドイツ	原則として、キャピタル・ゲイン／ロスは、通常の所得として総合課税される。

フランス	<p>原則として、キャピタル・ゲインは、通常の所得として取り扱われる。ただし、一定の要件を満たす長期所有資産に係るキャピタル・ゲインについては8%又は15%の軽減税率が適用される。</p> <p>長期所有資産に係るキャピタル・ロス、長期所有資産に係るキャピタル・ゲインからのみ控除することができる。</p>
韓国	<p>原則として、キャピタル・ゲイン／ロスは、通常の所得として総合課税される。</p>

(出所) 実務税法六法 平成18年版 (新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) 有価証券の譲渡損益

日本及び韓国を除き、一定の要件を満たす有価証券の譲渡損益は、通常の事業所得と区別して取扱われる。

表 1-8 有価証券の譲渡損益

国名	課税上の取扱い
日本	原則として、有価証券の譲渡損益は、その譲渡契約日等の属する事業年度の所得として総合課税される。
アメリカ	<p>原則、キャピタル・ゲイン／ロスとして扱われる。</p> <p>ただし、下記の場合等には、通常の所得として扱われる。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ディーラー、トレーダーによる有価証券の売買 2. 折りたたみ法人の株式の売却（2003年1月1日から2008年12月31日まで一時的にこの規定の適用はない。） <p>※ 折りたたみ法人とは、通常自己で行うと事業所得になる取引を当該法人を通じて行い、当該法人の株式を処分することによりキャピタル・ゲインとし、自己の所有するキャピタル・ロスと相殺するために設立された法人のことをいう。</p> <p>※ パートナーシップ持分の譲渡損益については、通常の所得に分類される部分もある。</p>
イギリス	<p>次の要件を満たす株式等の譲渡益は益金不算入、譲渡損は損金不算入となる。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 他の事業会社等が発行する普通株式等の10%以上を、その譲渡が行われる日以前2年以内に12月以上所有していること。 ② その他一定の要件
ドイツ	所有割合・所有期間にかかわらず、有価証券譲渡益の95%相当額が益金不算入となり、また、有価証券譲渡損の全額が損金不算入となる。
フランス	関係法人株式等（所有割合5%以上かつ所有期間2年以上）及びその他一定の要件を満たす株式等の譲渡所得に対しては、8%の軽減税率が適用され、分離課税される。

韓国	原則として、有価証券の譲渡損益は、通常の所得として総合課税される。
----	-----------------------------------

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

4. 資産評価

(1) 棚卸資産の期末評価

棚卸資産は、原則として、日本、アメリカ及び韓国においては原価法又は低価法により、また、イギリス、ドイツ及びフランスにおいては低価法により評価する。

なお、低価法とは、原価法による評価額と時価とのうちいずれか低い価額をもって評価額とする方法をいう。

表1-9 棚卸資産の期末評価

国名	評価方法
日本	<p>[評価方法] 原則、原価法又は低価法</p> <p>[算出方法] 棚卸資産の取得価額は、次のいずれかの方法によって算出する。 ①個別法 ②先入先出法 ③後入先出法 ④総平均法 ⑤移動平均法 ⑥単純平均法 ⑦最終仕入原価法 ⑧売価還元法</p>
アメリカ	<p>[評価方法] 原則、原価法又は低価法</p> <p>尚、原価法に基づく棚卸資産の期末評価には、原則として、一般管理費も一定の配賦計算をもとに棚卸資産に配分される。</p> <p>[算出方法] ①個別法 ②先入先出法 ③後入先出法 ④総平均法 ⑤移動平均法 ⑥売価還元法</p>
イギリス	<p>[評価方法] 原則、低価法</p> <p>[算出方法] 棚卸資産の取得価額は、個別法及び先入先出法によって算出する。</p>
ドイツ	<p>[評価方法] 原則、低価法</p> <p>[算出方法]</p>

	棚卸資産の取得価額は、後入先出法によって算出する。
フランス	<p>[評価方法] 原則、低価法</p> <p>[算出方法] 棚卸資産の取得価額は、先入先出法又は平均法によって算出する。 (一定の場合に限り、後入先出法も利用可能。)</p>
韓国	<p>[評価方法] 原則、原価法又は低価法</p> <p>[算出方法] 棚卸資産の取得価額は、次のいずれかの方法によって算出する。 ①個別法 ②先入先出法 ③後入先出法 ④単純平均法 ⑤総平均法 ⑥移動平均法 ⑦売価還元法</p>

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) 有価証券の期末評価

日本では、売買目的有価証券は時価法、売買目的外有価証券は原価法により評価する。他の調査対象国においてもその保有目的等により、原則として、原価法又は時価法により評価する。

表 1-10 有価証券の期末評価

国名	評価方法
日本	売買目的有価証券：時価法 売買目的外有価証券：原価法（償還有価証券については償却原価法）
アメリカ	原価法（但し、ディーラーの棚卸資産としての有価証券は時価法）
イギリス	原価法（キャピタルアセットの評価減は、通常、認められない。）
ドイツ	原価法
フランス	時価法 （ただし、未実現損益の認識については、一定の調整あり。）
韓国	原則、原価法

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

5. 減価償却

(1) 建物

いずれの調査対象国においても、原則として、定額法又は定率法により減価償却を行う。

表1-11 減価償却（建物）

国名	償却方法及び償却期間
日本	償却方法：定額法（平成10年3月31日以前に取得した建物については定額法又は定率法） 償却期間：7～50年
アメリカ	償却方法：定額法 償却期間： 1. 居住用建物 原則として、27.5年 2. 事業用建物 (1) 1993年5月13日以降に事業の用に供されたもの 原則として、39年 (2) 1986年以降1993年5月12日までに事業の用に供されたもの 原則として、31.5年
イギリス	1. 産業用建物 償却方法：定額法 償却率：原則、4% 2. 工場 償却方法：定率法 償却率：原則、25%
ドイツ	償却方法：原則、定額法 償却率：事業用建物については3%（耐用年数33年）

フランス	償却方法：定額法 償却率：2～5%
韓国	償却方法：定額法 償却期間：15～50年

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) 機械装置

いずれの調査対象国においても、原則として、定額法又は定率法により減価償却を行う。

表 1-12 減価償却 (機械装置)

国名	償却方法及び償却期間
日本	償却方法： 定額法又は定率法 償却期間： 2～25 年
アメリカ	償却方法： 原則として加速度償却 (DECLINING BALANCE METHOD)。 ただし、定額法を選択することもできる。 なお、加速度償却の償却率は定額法の 2 倍とされている。 償却期間： 5 年～20 年
イギリス	償却方法： 定率法 償却率： 25%
ドイツ	償却方法： 定額法又は定率法 償却率： 6～10% (定額法) 定率法の場合、2001 年 1 月 1 日前に取得又は製造された資産については 30%を限度に定額法の償却率の 3 倍が上限となる。また、2001 年 1 月 1 日以降に取得又は製造された資産については、20%を限度に定額法の償却率の 2 倍が上限となる。
フランス	償却方法： 原則、定額法 償却率： 5～20%
韓国	償却方法： 定額法又は定率法 償却期間： 4～6 年

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(3) 少額減価償却資産の特例

日本、アメリカ、ドイツ、フランス及び韓国においては、一定の少額減価償却資産につき、取得時に損金算入が認められている。

また、イギリスにおいても、一定区分の資産については、その取得価額相当額を取得事業年度に損金算入できるとされている。

表 1-13 少額減価償却資産の特例

国名	課税上の取扱い
日本	<p>事業の用に供した減価償却資産で次のいずれかに該当するものは、損金経理を要件に、その取得価額相当額を、その事業供用年度における損金の額に算入する。</p> <p>① 使用可能期間が1年未満であるもの ② 取得価額が10万円未満であるもの</p>
アメリカ	<p>2002年から2010年まで： 一定の要件を満たす場合、一定の資産について年間10万ドルまで一括償却できる。 ただし、当該資産の費用が年間40万ドルを超える場合、その超える部分相当額につき、上記一括償却可能額（年間10万ドル）から減額される。したがって、当該資産の年間費用が50万ドルになった時点でこの恩典はなくなる。</p> <p>上記期間（2002年から2011年まで）以外の期間： 一定の要件を満たす場合、一定の資産について年間2.5万ドルまで一括償却できる。 ただし、当該資産の費用が年間20万ドルを超える場合、その超える部分相当額につき、上記一括償却可能額（年間2.5万ドル）から減額される。したがって、当該資産の年間費用が22.5万ドルになった時点でこの恩典はなくなる。</p>
イギリス	<p>一定区分の減価償却資産については、その取得価額相当額を、その取得した事業年度における損金の額に算入することができる。</p>
ドイツ	<p>取得価額がVAT抜410ユーロ以下である等一定の要件を満たす少額減価償却資産については、その取得価額相当額を、その取得した事業年度における損金の額に算入することができる。</p>
フランス	<p>取得価額がVAT抜500ユーロ以下である等一定の要件を満たす少額減価</p>

	償却資産については、その取得価額相当額を、その取得した事業年度における損金の額に算入することができる。
韓国	取得価額が 100 万ウォン未満である等一定の要件を満たす少額減価償却資産については、その取得価額相当額を、その取得した事業年度における損金の額に算入することができる。

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(4) 無形固定資産

いずれの調査対象国においても、原則として、定額法又は定率法により減価償却を行う。

表 1-14 無形固定資産

国名	償却方法及び償却期間
日本	償却方法： 定額法 償却期間： 3～55 年
アメリカ	1. 197 条に該当する無形資産（営業権、免許、商標権等） 償却方法： 定額法 償却期間： 15 年 1993 年 8 月 10 日以降に取得された、当該分類に属する無形資産で事業の用に供されているものは、15 年間に渡って償却される。一方、それ以前のものについては特例がある。 2. その他（1253 条） 上記 197 条資産に該当しない特許権、フランチャイズ権等は、原則、その有効期間で償却される。
イギリス	償却方法： 定率法又は定額法（資産の種類による。） 償却率： 4～25%
ドイツ	償却方法： 定額法 償却期間： 耐用年数（営業権については 15 年）
フランス	営業権、商標権等については、原則として、減価償却は行われず、資産価値が減少した場合は引当金が設定される。一方、特許権、ソフトウェア等については、減価償却が認められている。
韓国	償却方法： 定額法等 償却期間： 5～50 年

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(5) 繰延資産

資産として計上できる費用の種類、資産計上を行った場合の償却方法、償却期間等は、国によって様々である。

表 1-15 繰延資産

国名	償却方法及び償却期間
日本	<p>償却方法： 任意償却又は均等償却（定額法） 償却期間： 均等償却については支出の効果の及ぶ期間</p> <p>なお、均等償却を行う繰延資産となる費用を支出する場合において、その費用のうち支出する金額が 20 万円未満であるものについては、損金経理を要件に、その支出額をその事業年度における損金の額に算入する。</p>
アメリカ	<p>1. 開業費（START-UP EXPENDITURES）・創業費（ORGANIZATIONAL EXPENDITURES）</p> <p>償却方法： 定額法 償却期間： 選択により、現在 15 年償却が可能</p> <p>選択により、下記のように償却することができる。</p> <p>開業費及び創業費について、初年度において以下のいずれか少ない金額 (1) 実際支出金額 (2) 5,000 ドル（50,000 ドルを超える部分については 5,000 ドルから減額するため、55,000 ドルを超える支出の時は 0 になる） 及び 実際支出金額の上記残高を 180 ヶ月（15 年）で償却する。</p> <p>2 年目以降は実際支出金額の上記残高を 180 ヶ月（15 年）で償却する。</p> <p>2004 年 10 月 21 日以前に生じた開業費・創業費は、選択により 60 ヶ月（5 年）で償却していた。</p> <p>2. その他社債発行差金償却などがある。</p>
イギリス	<p>原則、会計上の処理にもとづく。</p>
ドイツ	<p>[社債発行差金]</p>

	償却方法：定額法 償却期間：償還期間 なお、創業費・開業費については、繰延資産として計上することは認められない。
フランス	償却方法：取得時に損金算入又は均等償却 償却期間：均等償却については支出の効果の及ぶ期間
韓国	[社債発行差金] 償却方法：利息法 償却期間：償還期間 なお、創業費・開業費については、繰延資産として計上することは認められない。

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

6. リース取引

(1) 売買取引とされるリース取引

フランスを除き、一定のリース取引は、税務上、売買取引として扱われる。

表1-16 売買取引とされるリース取引

国名	課税上の取扱い
日本	<p>次のいずれかに該当するリース取引は、税務上、売買取引とされる。</p> <p>①リース期間終了時又はリース期間の中途において、リース資産が無償又は名目的な対価の額で賃借人に譲渡されるもの。</p> <p>②賃借人に対し、リース期間終了時又はリース期間の中途において、リース資産を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているもの。</p> <p>③リース資産の種類等に照らし、リース資産がその使用可能期間中、その賃借人によってのみ使用されると見込まれるもの又はリース資産の識別が困難であると認められるもの。</p> <p>④リース期間がリース資産の耐用年数に比して相当の差異があるもの（賃借人又は賃借人の税負担を著しく軽減することになると認められるものに限る。）</p>
アメリカ	<p>次のいずれかに該当するリース取引は、税務上、売買取引とされる。</p> <p>①賃借人の定期的な支払の一部が、特別に賃借人によるリース資産の取得に当てられているもの。</p> <p>②契約書に記載されているリース料の支払によりリース資産の所有権が賃借人に移るもの。</p> <p>③比較的短期間の使用のために支払うリース料の総額が、そのリース資産の購入対価の額の大部分を占めるもの。</p> <p>④合意されたリース料が平均的なリース料に比して著しく高く、明らかに当該リース料に資産のリース料以外の要素が含まれていると認められるもの。</p> <p>⑤賃借人に対し、リース資産を著しく有利な価額又は名目的な対価での選択購入権が付与されているもの。</p> <p>⑥定期的な支払の一部が明確に利子と指定される場合又は明らかに利子と認められるもの。</p> <p>注) 実際の判定は、実質的な面も考慮されるため、一概に上記形式的要件を満たすものが売買取引とされるリースとは言えない。また、別途税務当局はガイダンスを提供しているのでそれも参考にする必要がある。</p>
イギリス	一定のリース取引は、税務上、売買取引として扱われる。

ドイツ	リース資産が賃借人のために特別に設計されている場合その他一定の場合には、そのリース取引は売買取引とされる。
フランス	原則として、税務上、リース取引は売買取引として扱われない。
韓国	税務上、ファイナンス・リース取引は売買取引として扱われる。

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版) 、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) セールスアンドリースバック取引（金融取引）とされるリース取引

いずれの国においても、一定のリース取引は、税務上、セールスアンドリースバック取引（金融取引）として扱われる。

表1-17 セールスアンドリースバック取引（金融取引）とされるリース取引

国名	課税上の取扱い
日本	譲受人から譲渡人に対する賃貸（リース取引に該当するものに限る。）を条件に資産の売買を行った場合において、その資産の種類等に照らし、これら一連の取引が実質的に金銭の貸借であると認められるときは、その資産の売買はなかったものとし、かつ、譲受人から譲渡人に対する金銭の貸付けがあったものとして、所得金額を計算する。
アメリカ	下記の2つのテストにより判定される。 ①賃貸人が所有者としての負担と便益の双方を有しているかどうかの実体を判断するテスト ②その取引が、経済的実体又は事業目的のない偽装取引であるかどうかのテスト 尚、経済的実体とは、税の恩典とは別に、買い手である賃借人の経済的な利益が道理にかなっているかどうかをいう。
イギリス	セールスアンドリースバック取引は、税務上、売買取引とリース取引の2つの取引として扱われる。
ドイツ	一定のファイナンス・リース取引は税務上、セールスアンドリースバック取引として扱われる。
フランス	売買取引に引き続きファイナンス・リース取引が行われる場合、税務上、それら2つの取引はセールスアンドリースバック取引として扱われる。
韓国	一定のオペレーティング・リース取引又は一定のファイナンス・リース取引は税務上、セールスアンドリースバック取引として扱われる。

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

7. 給与等

(1) 使用人給与

使用人に対して支給される給与は、原則として、すべての調査対象国において損金の額に算入される。

表1-18 使用人給与

国名	課税上の取扱い
日本	原則、損金算入。
アメリカ	原則、損金算入。
イギリス	原則、損金算入。
ドイツ	原則、損金算入。
フランス	原則、損金算入。
韓国	原則、損金算入。

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) 役員給与

役員給与についても、原則として、すべての調査対象国において損金の額に算入される。

表1-19 役員給与

国名	課税上の取扱い
日本	次のいずれにも該当しない役員給与は、損金不算入。 ① 定期同額給与 ② 事前確定届出給与 ③ 一定の利益連動給与 また、過大役員給与も損金不算入となる。
アメリカ	原則、損金算入。
イギリス	原則、損金算入。
ドイツ	原則、損金算入。 監査役会のメンバー等へ支払われた報酬については、その報酬の50%相当額のみ損金算入。
フランス	原則、損金算入。
韓国	原則、損金算入。

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

8. その他の営業経費

(1) 寄附金

すべての調査対象国において、一定の寄附金については、損金算入又は税額控除が認められている。

表1-20 寄附金

国名	課税上の取扱い
日本	<p>原則として、支出した寄附金の額の合計額のうち、次の損金算入限度額を超える部分の金額は損金不算入となる。</p> <p>損金算入限度額： 下記①と②の合計額に1/2を乗じた金額 ① 期末資本金等の額×その事業年度の月数/12×0.25% ② その事業年度の所得金額（別表四仮計+支出寄附金）×2.5%</p> <p>ただし、次に掲げる寄附金の額の合計額は、上記寄附金の額の合計額に算入しない。</p> <p>(1) 国等に対する寄附金等 (2) 特定公益増進法人等に対する寄附金等のうち、支出した寄附金の額又は上記損金算入限度額のいずれか少ない金額</p>
アメリカ	<p>内国歳入庁が認めた慈善団体に支出される場合に限り、課税所得の10%まで損金算入可能。</p> <p>寄付金の限度を計算する際の課税所得は、寄付金、繰越欠損金、キャピタル・ロス、受取配当金控除前の金額である。</p> <p>限度額を超えた寄付金は、5年間を限度として繰越することができる。</p>
イギリス	<p>慈善的、宗教的、政治的寄附金は、原則、損金不算入。 ただし、慈善団体に対する寄附金で事業と密接な関わりがあるものについては、損金の額に算入される。</p>
ドイツ	<p>科学、慈善及び文化目的の寄附金： 課税所得の10%を上限として、損金の額に算入される。</p>

	<p>宗教目的の寄附金： 次のいずれか大きい金額を上限として、損金の額に算入される。</p> <p>① 課税所得の 5% ② 売上高及び給与の合計額の 0.2%</p> <p>特定の非営利団体等に対する寄附金： 年間 20,450 ユーロを上限として、損金の額に算入される。</p> <p>科学、慈善又は特に有用な文化目的等のために行われる寄附金で 25,565 ユーロを超える部分の金額については、支出後 6 年間繰り越すことができる。</p>
フランス	<p>寄付金は合法かつ、その会社に直接の利害関係がある場合には、損金算入可能である。なお、非営利団体等に対する寄附金については、その 60%相当額につき国内売上の 0.5%を限度として税額控除が可能である。また、上述の寄附金のうち、限度超過額は、5 年間の繰越しが認められている。</p>
韓国	<p>指定寄附金：</p> <p>① 公益法人、社会福祉法人、宗教法人に対する寄附金 ② 学術研究、技術開発、スポーツ振興に対する寄附金、奨学金 ③ 非営利活動法人が非収益事業のためにした収益事業から支出した寄附金 ④ その他大統領令により指定された公共団体に対する寄附金</p> <p>指定寄附金等については、「寄附金の損金算入前、かつ、全額損金算入となる寄附金及び繰越欠損金を控除後の課税所得金額」の 5%相当額まで損金の額に算入することができる。控除できなかった部分の金額は翌事業年度以後 3 年間繰り越すことができる。</p> <p>全額損金算入となる寄附金：</p> <p>① 政府機関、地方公共団体に対する寄附金 ② 国防、戦争救済のための寄附金 ③ 被災者の救済のための寄附金</p> <p>これらの寄附金は、寄附金の損金算入前の課税所得を限度として、損金の額に算入することができる。</p>

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) 交際費

日本、アメリカ、ドイツ及び韓国においては、交際費等に関して損金算入される金額が限定されている。また、イギリスにおいては、従業員・役員等に関する支出を除き、全額損金不算入とされる。一方、フランスでは事業目的であり金額が合理的である交際費等の全額について、損金算入が認められている。

表1-21 交際費

国名	課税上の取扱い
日本	<p>資本金が1億円以下の法人： 原則として、交際費等の額のうち、下記①と②の合計額は損金不算入となる。</p> <p>① 交際費等の額のうち、年400万円（定額控除限度額）に達するまでの金額×10% ② 交際費等の額－定額控除限度額</p> <p>資本金が1億円超の法人： 全額損金不算入</p>
アメリカ	<p>50%が損金算入可能。</p> <p>事業活動に直接関連する又は付随する交際費、通常かつ必要な交際費及び食事代の損金算入は、一般には50%に制限されている。</p>
イギリス	<p>従業員・役員等に関する支出を除き、全額損金不算入。</p>
ドイツ	<p>接待費等の70%相当額は損金算入（別建計上され、かつ、その内容につき詳細に記載した書類の添付がある場合に限る）。</p> <p>従業員等以外の者に対する事業上の贈答品は、一人当たり年間35ユーロを超えないことを条件として、損金の額に算入される。</p>
フランス	<p>事業目的であり、かつ、金額が合理的である交際費等は、損金の額に算入される。</p>
韓国	<p>一定の限度額の範囲内で損金算入可能。</p> <p>交際費の損金算入限度額は、以下の①と②の合計である。</p> <p>① 1年あたり1,200万ウォン（中小企業は1,800万ウォン） ② その年の売上高に応じて次のいずれかの金額</p>

	イ 売上高 100 億ウォン以下・・・売上高×0.2% ロ 売上高 100 億ウォン超 500 億ウォン以下 ・・・2,000 万ウォン+ (売上高-100 億ウォン) ×0.1% ハ 売上高 500 億ウォン超 ・・・6,000 万ウォン+ (売上高-500 億ウォン) ×0.03%
--	---

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

9. 引当金

(1) 貸倒引当金

ドイツにおいては貸倒引当金の計上が認められていない。その他の調査対象国においては、一定の要件を満たす場合に、貸倒引当金の計上が認められる。

表1-22 貸倒引当金

国名	課税上の取扱い
日本	一定の要件を満たす場合は、貸倒引当金の計上が認められる。
アメリカ	その債権の全部または一部が無価値又は回収不能となったことを示す事実があれば、一定の要件のもと、その時点で債権を償却できる。
イギリス	通常、不良債権に係る貸倒引当額の損金算入は認められないが、特定の貸倒懸念債権については、貸倒引当額の損金算入が認められる。
ドイツ	貸倒引当金の計上は認められていない。（貸倒懸念債権、破産更生債権等については、評価損を計上し、帳簿価額を減額する。）
フランス	一定の要件を満たす場合は、貸倒引当金の計上が認められる。 ただし、金銭債権が債務者の破産・財産状況の悪化等により回収不能となった場合には、評価損を計上し、帳簿価額を減額する。
韓国	一定の要件を満たす場合は、貸倒引当金の計上が認められる。

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

(2) その他の引当金

イギリス、ドイツ、フランス及び韓国においては、一定の要件を満たす場合は引当金の計上が認められる。

表1-23 その他の引当金

国名	課税上の取扱い
日本	原則として、税務上、引当金の計上は認められない。 ただし、返品調整引当金については、一定の業種に限り一定額を限度として認められる。
アメリカ	原則として、税務上、引当金の計上は認められない。
イギリス	一定の要件を満たす場合は、在庫陳腐化引当等に係る引当額の損金算入が認められる。
ドイツ	原則として、会計上の引当金につき、一定の要件の下に、税務上もその計上が認められる。
フランス	一定の要件を満たす場合は、引当金の計上が認められる。
韓国	一定の要件を満たす場合は、引当金の計上が認められる。

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

10. 欠損金

イギリス、ドイツ及びフランスにおいては欠損金を無期限に繰越することができるが、日本では7年、アメリカでは20年、韓国では5年とそれぞれ繰越期間が制限されている。

一方、欠損金の繰戻しについては、アメリカ、イギリス、ドイツ、フランスにおいて一定期間認められているのに対し、日本及び韓国においては、原則として、認められていない。

表1-24 欠損金

国名	課税上の取扱い
日本	1年の繰戻し及び7年の繰越し (ただし、繰戻しによる還付の規定は、一定の場合を除き、現在、適用が停止されている。)
アメリカ	2年の繰戻し及び20年の繰越し 代替ミニマム税における課税所得の計算上、各期の欠損金の使用は当該課税所得の90%を限度とする。(2001年、2002年度については、欠損金の使用は当該課税所得の100%相当額まで認められた。) 尚、代替ミニマム税とは、通常の課税所得計算とは別に特別に修正された課税所得に対して代替ミニマム税を課して、通常の税額と代替ミニマム税を比較して、代替ミニマム税が多い場合にはその差額を通常の税額に追加して支払うというものである。ただし、将来通常の税額のほうが多くなったとき、当該代替ミニマム税は前払税金としてその通常の税額から減額される。現在、この代替ミニマム税は無期限に繰り越すことができる。 1997年8月6日より前に始まる事業年度においては、繰戻期間は3年、繰越期間は15年であり、2001年、2002年については暫定的に5年間の繰戻期間を選択することができた。
イギリス	1年の繰戻し及び無期限繰越し
ドイツ	1年の繰戻し及びその残額について無期限繰越し(ただし、繰越しは選択制) [繰戻し] 繰戻期間： 1年 限度額： 511,500 ユーロ

	<p>[繰越し] 繰越期間： 制限なし 限度額： 1,000,000 ユーロ以下については全額繰り越すことができるが、1,000,000 ユーロを超える部分については、1,000,000 ユーロと相殺後の課税所得の 60%相当額のみ繰り越すことができる。</p> <p>なお、欠損金の繰戻し規定は、営業税には適用されない。（欠損金の繰越し制度は営業税にも適用される。）</p>
フランス	<p>[繰戻し] 繰戻期間： 3年</p> <p>繰戻しをする場合には、一定の条件の下、本来還付されるべき金額につき、その後5年間にわたり税額控除という形で使用することもできる。その場合には、6年目に控除しきれなかった金額が還付される。</p> <p>[繰越し] 繰越期間： 制限なし</p>
韓国	<p>5年の繰越しが認められている。 欠損金の繰戻しは、原則として認められていない。（ただし、1997年1月1日以降、中小法人については1年間の繰戻しが認められている。）</p>

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

Ⅲ. 各国における税額控除及び政策税制

1. 外国税額控除

日本、アメリカ、イギリス及び韓国においては全ての国外所得につき、また、ドイツ及びフランスにおいても一定の国外所得については、税額控除方式により、二重課税が排除される。

表 1 - 2 5 外国税額控除

国名	課税上の取扱い
日本	<p>法人税及び法人住民税については税額控除方式により、法人事業税については、原則として国外所得免除方式により、それぞれ二重課税が排除される。</p> <p>控除しきれなかった外国法人税額は3年間繰り越すことができる。</p> <p>また、控除限度額の繰越しも3年間認められている。</p> <p>間接外国税額控除の適用あり。</p>
アメリカ	<p>連邦税から控除可能。</p> <p>2005年以降、代替ミニマム税額の100%相当額まで控除することができる。2004年以前は代替ミニマム税額の90%相当額を限度に控除することができた。</p> <p>2004年10月22日以降に生じた控除しきれなかった外国税額は1年間の繰戻が可能で、2004年10月22日以降に終了する事業年度に繰越される外国税額は10年間の繰越が可能（それ以前は2年の繰戻、5年の繰越）。</p> <p>間接外国税額控除の適用あり。</p>
イギリス	<p>所得の種類かつ所得の源泉別に法人所得税から控除することができる。</p> <p>国外受取配当及び国外の恒久的施設につき控除しきれなかった外国法人税額は、3年の繰戻し及び無期限の繰越しが認められている。</p> <p>間接外国税額控除の適用あり。</p>
ドイツ	<p>国外の恒久的施設において獲得した所得に対し課された外国法人税等については、国外源泉所得に係るドイツ法人所得税から国別限度額方式により控除することができる。ただし、配当所得等については所得免除方式により二重課税が排除される。</p>
フランス	<p>原則として、国外所得免除方式により二重課税が排除される。</p>

	国外受取利子等については外国税額控除の適用あり。
韓国	韓国法人が支払った外国税額は、国外源泉所得に係る税率相当を限度として当該外国税額につき、法人所得税から控除することができる。控除しきれなかった外国法人税額は、5年間繰り越すことができる。租税条約締結国の適格子会社からの配当所得については、間接外国税額控除の適用あり。

(出所) 実務税法六法 平成 18 年版 (新日本法規出版)、U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

2. 研究開発税制

ドイツを除き、各調査対象国において、研究開発に係る一定の優遇税制が設けられている。

表 1 - 2 6 試験研究費

国名	課税上の取扱い
日本	<p>試験研究費の総額に係る特別控除（青色申告法人の特典）： 法人税額の 20%相当額を限度として、その事業年度の法人税額から次の①と②の合計額を控除することができる。</p> <p>① 試験研究費の総額に 10%（試験研究費割合が 10%未満の場合には「8%+試験研究費割合×0.2」の割合）を乗じた金額</p> <p>② 増加試験研究費（当期の試験研究費－直近 3 事業年度の試験研究費の平均額）×5% ※②については、当期の試験研究費の額が過去 2 年の試験研究費のうち多い金額を超える場合に限る。</p> <p>中小企業者等の特別控除： 中小企業者等は、上記「試験研究費の総額に係る特別控除」の適用を受ける場合を除き、法人税額の 20%相当額を限度として、その事業年度の法人税額から次の①と②の合計額を控除することができる。</p> <p>① 試験研究費の額に 12%を乗じた金額</p> <p>② 増加試験研究費（当期の試験研究費－直近 3 事業年度の試験研究費の平均額）×5% ※②については、当期の試験研究費の額が過去 2 年の試験研究費のうち多い金額を超える場合に限る。</p>
アメリカ	<p>一般に、試験研究費の税額控除額は下記の 3 項目の金額の 20%分を合計した金額である。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 1 課税年度中の適格試験研究費が基礎額を超える部分 2. 適格機関への基礎研究支払額が基礎期間の特定金額を超える部分 3. エネルギー研究コンソーシアムに支払われた金額（2005 年 8 月 9 日以降の発生に対して適用） <p>試験研究費税額控除額 ＝（当該事業年度の適格試験研究費－ある一定の基礎額※）×20% ＋純基礎研究支払額×20%</p>

	<p>+エネルギー研究コンソーシアム支払額×20%</p> <p>※ 基礎額＝過去4年間の平均年間総収入額 × 固定基礎比率</p> <p>基礎額は当期の適格試験研究費の50%より少なくしてはならない。また、製品の固定基礎比率は16%を超えてはならない。固定基礎比率は原則として、1984年度から1988年度までの適格試験研究費累計額 ÷ 総収入累計額によって計算される（当該試験研究の初年度が1984年度以降であるような場合は別途計算方法があるので注意が必要である。）</p> <p>試験研究費税額控除は一般事業税額控除の一部として、1年間の繰戻及び20年の繰越が認められる。</p> <p>（当該事業年度の適格試験研究費－ある一定の基礎額※）×20%に対する簡便法：</p> <p>[代替法による控除額]</p> <p>① 当年度の適格試験研究費が過去4年間の平均収入額の1%超1.5%以下： その範囲の適格試験研究費の2.65%</p> <p>② 当年度の適格試験研究費が過去4年間の平均収入額の1.5%超2%以下： その範囲の適格試験研究費の3.2%、</p> <p>③ 当年度の適格試験研究費が過去4年間の平均収入額の2%超の場合： その範囲の適格試験研究費の3.75%</p> <p>尚、支配関連グループに属する場合グループ間で控除額が分配される。</p>
イギリス	<p>適格試験研究費を10,000ポンド以上支出した場合、その金額の25%（中小法人の場合は50%）相当額を追加で損金の額に算入することができる。</p>
ドイツ	<p>原則、通常の事業経費として試験研究費を全額損金の額に算入することができる。</p>
フランス	<p>1,000万ユーロを限度として、その事業年度の法人所得税額から次の①と②の合計額を控除することができる。</p> <p>① 研究開発活動に係る費用の合計額の10%相当額</p> <p>② 当期の研究開発費の額と、消費者物価指数に基づく係数により調整された過去2年間の研究開発費の平均額との差額の40%相当額</p>

	<p>控除余裕額は5年間繰り越すことができる。 限度超過額は3年間繰り越すことができ、4年目に差額が還付される。</p>
韓国	<p>技術及び人材開発減税には、引当金方式及び税額控除方式の2種類がある。(2006年12月31日まで)</p> <p>① 引当金方式： 技術及び人材開発に係る費用のための引当金として、総収入の3%（一定業種については5%）相当額まで損金に算入できるが、その金額は損金算入した事業年度から3事業年度目の事業年度より36ヶ月で益金に算入する。</p> <p>② 税額控除方式： 次のいずれか大きい額を法人税額から控除する。</p> <p>i) その事業年度の技術及び人材開発費の15%相当額（中小法人のみ）</p> <p>ii) その事業年度の技術及び人材開発費が前4事業年度の技術及び人材開発費の平均を超える場合におけるその超える部分の40%（中小法人は50%）相当額</p>

(出所) 実務税法六法 平成18年版(新日本法規出版)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

3. その他の政策税制

いずれの調査対象国においても、設備投資、人材育成、新規事業への投資、一定地域への投資等に関する優遇税制が設けられている

表1-27 投資優遇税制

国名	課税上の取扱い
日本	<p>1. 情報基盤強化税制（青色申告法人の特典） 一定の情報基盤強化設備等を取得等し、事業の用に供した場合に、特別償却又は法人税額の特別控除が認められる制度。</p> <p>(1) 特別償却限度額 その取得等した情報基盤強化設備等の基準取得価額×50%</p> <p>(2) 特別控除額 次の①・②のいずれか少ない金額 ① 基準取得価額×10% ② 事業供用年度の法人税額×20%</p> <p>2. 増加教育訓練費の特別控除（青色申告法人の特典） 一定の教育訓練費の支出増加分につき、法人税額の特別控除が認められる制度</p> <p>(1) 特別控除額 次の①・②のいずれか少ない金額 ① (その事業年度の教育訓練費の額－直近2事業年度の教育訓練費の平均額) ×25% ② 支出事業年度の法人税額×10%</p>
アメリカ	<p>1. 特別減価償却</p> <p>(1) 30% 特別償却</p> <p>2001年9月11日から2003年5月5日までに取得され、2004年12月31日までの間に事業の用に供された特定の資産（「適格資産」）、または一定の要件を満たす2005年12月31日までに事業の用に供されたものについては、使用初年度に取得原価の30%の追加特別減価償却が認められた。ただし、ハリケーン（KATRINA、RITA、WILMA）により2005年12月31日までに事業の用に供せなかった場合には、1年間期限が延長される。</p> <p>(2) 50% 特別償却</p>

	<p>2003年5月6日以降2004年12月31日までに取得した適格資産については、取得年度において調整簿価の50%の特別減価償却を行うことが可能とされた。ただし、2003年5月5日以前に購入するという契約がすでに結ばれていた資産は適格資産から除外される。尚、事業の共用年度については、上記と同様の例外が認められる。</p> <p>(3) 代替ミニマム税については、特別減価償却は全額認めらる。</p> <p>(4) その他</p>
イギリス	<p>一定の要件を満たす新規事業投資につき、投資額の20%相当額をその事業年度の法人所得税の額から控除することができる。</p>
ドイツ	<p>自己資本が204,517ユーロ以下の会社は、154,000ユーロ（新設法人は307,000ユーロ）を上限として、一定の設備等の新規購入対価に充てるための一定の積立金を計上することができる。</p>
フランス	<p>コルシカ島その他一定の地域に設立された法人等については、一定期間法人所得税が免除される等の投資優遇税制が設けられている。</p>
韓国	<p>新設中小法人へ投資するベンチャー企業が、その中小法人の株式又は出資を譲渡する場合、その株式又は出資の譲渡益は免税とされる。</p>

(出所) 実務税法六法(平成18年度)、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、EUROPEAN TAXATION DATABASE (IBFD)、ASIA-PACIFIC TAXATION DATABASE (IBFD)

IV. 各国におけるその他の法人課税制度

1. 日本

(1) 法人事業税（付加価値割・資本割）

法人のうち、資本金1億円超の法人についてはいわゆる外形標準課税制度の適用対象法人となる。外形標準課税が適用される場合、法人事業税額は、所得割額、付加価値割額及び資本割額の合計額となる。

このうち、付加価値割の課税標準は、報酬給与額、純支払利子、純支払賃借料及び単年度損益の合計額であり、資本割の課税標準は資本金等の額である。

また、付加価値割の税率は0.48%、資本割の税率は0.2%（いずれも標準税率）とされている。

(2) 法人住民税（均等割）

道府県民税の均等割額は資本金等の額に応じて、また、市町村民税の均等割額は、資本金等の額と従業員数に応じて、それぞれ税額が定められている。

(3) 固定資産税

固定資産税は、土地、家屋及び一定の有形固定資産に対して課される。納税義務者は毎年1月1日に資産を所有する者であり、課税標準額に税率を乗じて税額を算出する。

課税標準は、各固定資産につき、一定の方法により計算した評価額であり、標準税率は1.4%（制限税率1.7%）である。

(4) 事業所税

事業所税は、原則として、人口30万以上の都市において事業を行う事業者に課される。

課税標準は、資産割については事業所用家屋の延床面積、従業者割については従業者給与総額である。

税率は一定税率とされており、資産割については1㎡につき600円、従業者割については従業者給与総額の0.25%とされている。

2. アメリカ

(1) 売上税・使用税

売上税：州及び地方自治体レベルの税金で、事業者による物品及び特定のサービスの最終消費者への売上高が課税対象である。納税者は最終消費者で、売主が当該税金の徴収義務を負っているが、多くの州では、再販売を目的とする場合等、買主が Resale Certificate を売主に提出することによって、売上税の徴収を免税としている。また、売主が徴収に際して適用すべき税率は、当該課税対象物品の引渡し場所で適用される税率による。

使用税：自州で使用税の課税対象であるものを州外から購入した場合に、購入者が州に申告書を提出することにより納付する税金。原則、税率は売上税と同じ。

(2) 固定資産税

固定資産税は、郡または市のレベルで課税される。税率および課税標準は郡または市により異なる。

(3) 財産税

州及び地方自治体レベルの税金で、課税対象は州により著しく異なる。不動産、棚卸資産、無形資産等に対して課税される。

3. イギリス

(1) 不動産税

事業用不動産税は、地方自治体により事業用不動産の所有者に課される。課税標準は英国歳入関税局 (HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS) の地区毎の査定事務所 (DISTRICT VALUATION OFFICE) により決められた各不動産の年間賃貸価額で、税率は政府により決められる統一事業レート (UNIFORM BUSINESS RATE) である。評価額は5年ごとに見直しが行われ、農地、養殖場及び産業振興地域の不動産等は当該事業用不動産税が免除される。

4. ドイツ

(1) 不動産税

不動産税は、建物を含む不動産に対して使用目的にかかわらず課税される地方税である。公共の事業体に使用される不動産及び慈善、宗教又は学校等の目的で使用される不動産については免税規定が適用される。

不動産税は、毎年1月1日に評価された財務上の価値に基づき査定される。財務上の価値は通常、同種の資産を再購入することができる賃貸料の平均値にもとづき決められる。通常、この財務上の価値は時価よりも低い。

不動産税は財務上の価値に連邦基本税率（法人の場合は0.35%）を乗じ、その後で280%から600%までの地方自治体の係数（HABESATZ）を乗じて求められる。その結果、実効税率は財務上の価値の0.98%から2.1%となり、平均税率は1.5%となる。

5. フランス

(1) 職業税

フランスで事業を営む企業に対しては外形標準課税である職業税 (TAXE PROFESSIONNELLE) が課税される。

職業税の課税標準は、当該企業の有形固定資産の年間賃貸価値の 84%相当額であり、不動産の賃貸価値は税務当局が決定する。

税率は地方自治体によって異なる。しかし、職業税の税額は、当該企業の売上高に応じて付加価値に以下の税率を乗じた金額が限度とされている。

2,135 万ユーロ未満	3.5%
2,135 万ユーロ以上 7,622 万 5 千ユーロ以下	3.8%
7,622 万 5 千ユーロ超	4.0%

ただし、2007 年より、査定年度毎の付加価値の 3.5%相当額が上限とされる。

なお、付加価値は、売上高から仕入高と当該年度の期首の在庫の価値を差し引いた金額と定義することができる。

(2) 不動産税

フランス非居住者法人がフランス国内に直接又は間接に土地又は土地の所有権を保有している場合には、所有者である非居住法人に対して、その保有している土地又は権利の時価に 3%を乗じた金額が毎年課税される。尚、1 月 1 日時点で保有される不動産等に課税される。申告書の提出及び納税は、5 月 16 日までにを行う必要がある。

(3) 社会連帯拠出税

法人の課税年度中の利益が EUR 760,000 超である場合、通常、当該法人は社会連帯拠出税を負担することになる。税額は、課税標準である VAT 抜きの利益に 0.16%の税率を乗じて算出する。なお、当該税額は、法人所得税の計算上損金算入することが可能である。

6. 韓国

(1) 法人住民税（均等割）

法人住民税は、資本金等の額と従業員数に応じて、それぞれ税額が定められている。

資本金 100 億ウォン超かつ従業員 100 名超：	500,000 ウォン
資本金 50 億ウォン超かつ従業員 100 名超：	350,000 ウォン
資本金 50 億ウォン超かつ従業員 100 名以下 又は資本金 30 億ウォン超かつ従業員 100 名超：	200,000 ウォン
資本金 30 億ウォン超かつ従業員 100 名以下：	100,000 ウォン
その他：	50,000 ウォン

(2) 固定資産税

次の資産の保有者に対して、行政区である”KU”又は市により固定資産税が課される。

- ① 課税資産台帳に登録されている建物
- ② 課税資産台帳に登録されている船舶
- ③ 課税資産台帳に登録されている航空機
- ④ 土地（2005年1月1日より）

固定資産税の課税標準は資産価値であり、税率は資産の種類毎に累進税率となっている。

V. 各国における法人税制改革の動向

1. 日本

2007年度税制改正により以下の改定が行われた。

(1) 減価償却制度

① 残存価額の廃止

2007年4月1日以後に取得する減価償却資産について、残存価額が廃止されることとなった。

② 償却率の変更

2007年4月1日以後に取得する減価償却資産について、定率法の償却率は定額法の償却率の2.5倍相当となった。

③ 償却可能限度額の廃止

償却可能限度額が廃止され、耐用年数経過時に1円（備忘価額。従来は有形減価償却資産につき取得価額の5%。）まで償却できることとなった。

④ 法定耐用年数の見直し

一定の製造設備につき、法定耐用年数の見直しが行われた。

(2) 役員給与

① 定期同額給与

職制上の地位の変更等により改定がされた定期給与についても定期同額給与として扱われることが明記された。

② 事前確定届出給与

届出期限の見直しが行われた。

(3) リース税制

2008年4月1日以後に締結するリース契約につき、所有権移転外ファイナンス・リース取引は売買取引とみなす等の改定が行われた。

2. アメリカ

試験研究費税額控除計算の新基準：2007年1月1日以降に発生する試験研究費税額控除の計算にあたり、簡便法が追加されるとともに、代替法による控除額計算のための控除率の変更がある。

(1) 試験研究費税額控除額（従来どおり）

一般に、試験研究費の税額控除額は下記の3項目の金額の20%分を合計した金額である。

- ① 1課税年度中の適格試験研究費が基礎額を超える部分
- ② 適格機関への基礎研究支払額が基礎期間の特定金額を超える部分
- ③ エネルギー研究コンソーシアムに支払われた金額（2005年8月9日以降の発生に対して適用）

$$\begin{aligned} &= (\text{当該事業年度の適格試験研究費} - \text{ある一定の基礎額※}) \times 20\% \\ &+ \text{純基礎研究支払額} \times 20\% \\ &+ \text{エネルギー研究コンソーシアム支払額} \times 20\% \end{aligned}$$

※ 基礎額 = 過去4年間の平均年間総収入額 × 固定基礎比率

基礎額は当期の適格試験研究費の50%より少なくしてはならない。また、製品の固定基礎比率は16%を超えてはならない。固定基礎比率は原則として、1984年度から1988年度までの適格試験研究費累計額 ÷ 総収入累計額によって計算される（当該試験研究の初年度が1984年度以降であるような場合は別途計算方法があるので注意が必要である。）

試験研究費税額控除は一般事業税額控除の一部として、1年間の繰戻及び20年の繰越が認められる。

(当該事業年度の適格試験研究費 - ある一定の基礎額※) × 20%に対する簡便法：

[代替法による控除額]（一部改正）

- ① 当年度の適格試験研究費が過去4年間の平均収入額の1%超1.5%以下：

その範囲の適格試験研究費の 3%

- ② 当年度の適格試験研究費が過去 4 年間の平均収入額の 1.5%超 2%以下：
その範囲の適格試験研究費の 4%、
- ③ 当年度の適格試験研究費が過去 4 年間の平均収入額の 2%超の場合：
その範囲の適格試験研究費の 5%

[代替簡素化税額控除] (新規導入)

[当年度の適格試験研究費]が[過去 3 年間の平均適格研究費の 50%]を超える部分×12%

- * 過去 3 年間のうち 1 年間でも研究費の発生しない年があった場合には上記 12%が 6%となる。

尚、支配関連グループに属する場合グループ間で控除額が分配される。

3. イギリス

イギリスでは、2007年3月21日に発表された予算案（Budget Report 2007）において、2008年4月1日より法人所得税の税率が30%から28%に引き下げられる旨の改正法案が公表された。

4. ドイツ

ドイツでは、2008年に法人所得課税の大幅な減税等を柱とする税制改正が予定されている。これに関して、2007年3月14日に連邦政府は「企業税制改革法案2008」を閣議決定し、連邦議会に提議される改正法案を公表した。この改正法案の主な内容は以下の通りである。

(1) 法人の税負担軽減

法人税（連邦税）の税率は25%から15%へ、営業税（地方税）の基本税率は5%から3.5%へ、それぞれ引き下げられる予定である。

(2) 損金算入の制限

① 利息控除制限枠

「利息控除制限枠」が導入され、支払利息の損金算入に対する制限が強化される。その一方、従来 of 過少資本税制に関する規則は廃止される。

② 営業税の損金不算入化

これまで営業税は、法人税（連邦税）及び営業税自体の所得金額を計算する際に損金算入が認められていたが、今後は損金算入が認められなくなる。

③ 営業税の加算項目

また、営業税の所得金額を計算する際に、一定の加減算の調整が行われるが、とりわけ加算項目の内容について、大きな変更（特定の出費についての一定割合の加算の義務化）が行われる。

(3) その他

その他、損失控除に関する規定の改正、移転価格税制の改正、少額資産に関する規定の改正、定率減価償却法の廃止等が予定されている

5. フランス

フランスでは、現在、受取配当等についてのみ認められている資本参加免税の規定が、2007年より資本参加免税の適用要件を満たす株式に係る譲渡所得に対しても適用される。

第2章 社会保障制度の国際比較

I. 各国における社会保障制度

1. 日本

(1) 公的年金（老齢年金、障害年金、遺族年金）

① 被雇用者（従業員）

原則、標準報酬月額及び賞与の額×7.321%

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の標準報酬月額及び賞与の額×7.321%

(2) 健康保険

① 被雇用者（従業員）

原則、標準報酬月額及び標準賞与額×4.1%

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の標準報酬月額及び標準賞与額×4.1%

(3) 雇用保険

① 被雇用者（従業員）

原則、賃金の総額×0.8%

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の賃金の総額×1.15%

(4) 労災保険

被雇用者の賃金の総額×0.45%～11.8%

なお、原則として、労災保険は雇用者が全額負担する。

(5) 介護保険

① 被雇用者（従業員）

原則、標準報酬月額及び標準賞与額×0.615%

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の標準報酬月額及び標準賞与額×0.615%

表 2 - 1 日本の社会保障制度

制度	保 険 料
公的年金	被雇用者の標準報酬月額及び賞与の額×14.642%（うち、事業主負担7.321%）
健康保険	被雇用者の標準報酬月額及び標準賞与額×8.2%（うち、事業主負担4.1%）
雇用保険	（一般の事業の場合） 被雇用者の賃金の総額×1.95%（うち、事業主負担1.15%）
労災保険	被雇用者の賃金の総額×0.45%～11.8%（すべて事業主負担）
介護保険	被雇用者の標準報酬月額及び標準賞与額×1.23%（うち、事業主負担0.615%）

（出所）厚生労働省ホームページ

2. アメリカ

アメリカにおける社会保険料の負担は、次の通りである。

企業及び従業員は、連邦と州等いずれに対しても、納税義務を負うことになる。なお、アメリカにおける連邦社会保障税はFICA（FEDERAL INSURANCE CONTRIBUTION ACT）に基づき課される連邦税であり、下記 OASDI（OLD-AGE, SURVIVOR AND DISABILITY INSURANCE：年金）及びメディケア（MEDICARE：医療保険）の総称である。

（1）公的年金（老齢年金、障害年金、遺族年金）

① 被雇用者（従業員）

原則、報酬総額の 6.2%相当額

（掛金計算上、報酬の上限は \$ 94,200 である。）

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬総額の 6.2%相当額

（掛金計算上、報酬の上限は \$ 94,200 である。）

（2）医療保険

① メディケア（MEDICARE）

（ア）被雇用者（従業員）

原則、報酬総額の 1.45%相当額

（イ）雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬総額の 1.45%相当額

② メディケイド（MEDICAID）

低所得者を対象とするプログラムであり、保険料は自治体が全額負担する。

（3）失業保険

原則、被雇用者の報酬総額のうち 6.2%相当額

なお、原則として、保険料は雇用者が全額負担する。

(4) 労災保険

保険料は、州政府が契約をした保険会社によって査定されたリスクの程度により異なる。

なお、原則として、保険料は雇用者が全額負担する。

表 2-2 アメリカの社会保障制度

制度	保 険 料
公的年金	OASDI (OLD-AGE, SURVIVOR AND DISABILITY INSURANCE) 被雇用者の報酬総額 (報酬上限 \$ 94,200) × 12.4% (うち、事業主負担 6.2%)
医療保険	メディケア (MEDICARE) 被雇用者の報酬総額 × 2.9% (うち、事業主負担 1.45%) メディケイド (MEDICAID) 保険料は自治体が全額負担
失業保険	(FEDERAL UNEMPLOYMENT TAX ACT : FUTA) (STATE UNEMPLOYMENT TAX : SUTA) 被雇用者の報酬総額 (報酬上限 \$ 7,000) × 6.2% (すべて事業主負担)
労災保険	保険会社によって査定されたリスクの程度により異なる。

(出所) U. S. MASTER TAX GUIDE (CCH)

3. イギリス

イギリスにおける社会保険料の負担は、次の通りである。

(1) 被雇用者（従業員）

原則、報酬のうち週£97以上£645以下の部分の11%相当額

(2) 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬のうち週£97以上の部分の12.8%相当額

なお、イギリスにおいては、社会保険料を一括して徴収しており、公的年金（老齢年金、障害年金、遺族年金）、医療保険、失業保険、労災保険等は、全て同一の財源から給付される。

表2-3 イギリスの社会保障制度

制度	保 険 料
公的年金	週£97を超える部分の報酬×23.8%（うち、事業主負担 12.8%）
医療保険	（公的年金参照）
失業保険	（公的年金参照）
労災保険	（公的年金参照）

（出所）SOCIAL SECURITY ONLINE (THE OFFICIAL WEBSITE OF THE U.S. SOCIAL SECURITY ADMINISTRATION)

4. ドイツ

ドイツにおける社会保険料の負担は、次の通りである。

(1) 公的年金（老齢年金、障害年金、遺族年金）

① 被雇用者（従業員）

原則、報酬の9.75%相当額

（ただし、報酬が月400ユーロ以下の者を除く。また、報酬が月401ユーロ以上800ユーロ以下の者に対しては軽減料率が適用される。）

（掛金計算上、報酬月額の上限は5,250ユーロである。）

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬の9.75%相当額

（被雇用者の報酬が月400ユーロ以下の者に対しては12%相当額）

（掛金計算上、報酬月額の上限は5,250ユーロである。）

(2) 医療保険

① 被雇用者（従業員）

報酬の7.55%相当額（平均料率）

（ただし、報酬が月400ユーロ以下の者を除く。また、報酬が月401ユーロ以上800ユーロ以下の者に対しては軽減料率が適用される。）

所属している保険により料率は異なる。

（掛金計算上、報酬月額の上限は3,937.5ユーロである。）

② 雇用者（企業）

被雇用者の報酬の6.65%相当額

（被雇用者の報酬が月400ユーロ以下の者に対しては11%相当額）

所属している保険により料率は異なる。

（掛金計算上、報酬月額の上限は3,937.5ユーロである。）

(3) 失業保険

① 被雇用者（従業員）

原則、報酬の 3.25%相当額

（掛金計算上、報酬月額の上限は 5,250 ユーロである。）

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬の 3.25%相当額

（掛金計算上、報酬月額の上限は 5,250 ユーロである。）

(4) 労災保険（企業）

リスクの程度により料率は異なるが平均料率は報酬の 1.33%（2004 年）
なお、原則として、労災保険は雇用者が全額負担する。

表 2-4 ドイツの社会保障制度

制度	保 険 料
公的年金	原則、被雇用者の報酬（報酬月額上限 5,250 ユーロ）×19.5%（うち、事業主負担 9.75%） ただし、報酬が月 400 ユーロ以下の者については以下のとおり 被雇用者の報酬×12%（すべて事業主負担）
医療保険	被雇用者の報酬（報酬月額上限 3,937.5 ユーロ）×14.2%（うち、事業主負担 6.65%） ただし、加入保険により異なる。 また、報酬が月 400 ユーロ以下の者については以下のとおり 被雇用者の報酬×11%（すべて事業主負担）
失業保険	被雇用者の報酬（報酬月額上限 5,250 ユーロ）×6.5%（うち、事業主負担 3.25%）

労災保険	被雇用者の報酬×1.33% (すべて事業主負担) ただし、リスクにより異なる。
------	--

(出所) SOCIAL SECURITY ONLINE (THE OFFICIAL WEBSITE OF THE U.S. SOCIAL SECURITY ADMINISTRATION)

5. フランス

フランスにおける社会保険料の負担は、次の通りである。

(1) 老齢年金

① 被雇用者（従業員）

原則、報酬の 6.65%相当額
(掛金計算上、報酬月額の上限は 2,589 ユーロである。)

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬の 8.3%相当額
(掛金計算上、報酬月額の上限は 2,589 ユーロである。)

(2) 遺族年金

① 被雇用者（従業員）

原則、報酬の 0.1%相当額

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬の 1.6%相当額

(2) 医療保険

① 被雇用者（従業員）

原則、報酬の 0.75%相当額

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬の 12.8%相当額

(3) 扶養手当

原則、被雇用者の報酬の 0.3%相当額
なお、原則として、扶養手当は雇用者が全額負担する。

(4) 失業保険

① 被雇用者（従業員）

原則、報酬の2.4%相当額
 (掛金計算上、報酬月額の上限は10,064ユーロである。)

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の報酬の4%相当額
 (掛金計算上、報酬月額の上限は10,064ユーロである。)

また、原則、報酬の0.35%相当額は倒産した時のために給与保障基金に出資することになっている。

(5) 労災保険（企業）

リスクの程度により料率は異なるが平均料率は報酬の2.26%
 なお、原則として、労災保険は雇用者が全額負担する。

(6) 家族手当（企業）

原則、被雇用者の報酬の5.4%相当額
 なお、原則として、家族手当は雇用者が全額負担する。

表2-5 フランスの社会保障制度

制度	保 険 料
公的年金	老齢年金 被雇用者の報酬（報酬上限 2,589 ユーロ）×14.95%相当額（うち、事業主負担 8.3%） 遺族年金 被雇用者の報酬×1.7%相当額（うち、事業主負担 1.6%）
医療保険	医療保険 被雇用者の報酬×13.55%（うち、事業主負担 12.8%） 扶養手当 被雇用者の報酬×0.3%（すべて事業主負担）
失業保険	被雇用者の報酬（報酬上限 10,064 ユーロ）×6.75%（うち、事業主負担 4.35%）

<p>その他</p>	<p>労災保険 被雇用者の報酬×2.26% (すべて事業主負担) ただし、リスクにより異なる。</p> <p>家族手当 被雇用者の報酬×5.4% (すべて事業主負担)</p>
------------	--

(出所) SOCIAL SECURITY ONLINE (THE OFFICIAL WEBSITE OF THE U.S. SOCIAL SECURITY ADMINISTRATION)

6. 韓国

韓国における社会保険料の負担は、次の通りである。

(1) 公的年金（老齢年金、障害年金、遺族年金）

① 被雇用者（従業員）

原則、税引前標準報酬月額の4.5%相当額

（掛金計算上の最低報酬月額は220,000ウォン、最高報酬月額は3,600,000ウォンである。標準報酬月額は45段階に分かれる。）

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の税引前標準報酬月額の4.5%相当額

（掛金計算上の最低報酬月額は220,000ウォン、最高報酬月額は3,600,000ウォンである。標準報酬月額は45段階に分かれる。）

(2) 医療保険

① 被雇用者（従業員）

原則、税引前標準報酬月額2.24%相当額

（掛金計算上の最低報酬月額は280,000ウォン、最高報酬月額は5,080,000ウォンである。標準報酬月額は50段階に分かれる。）

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の税引前標準報酬月額2.24%相当額

（掛金計算上の最低報酬月額は280,000ウォン、最高報酬月額は5,080,000ウォンである。標準報酬は50段階に分かれる。）

(3) 失業保険

① 被雇用者（従業員）

原則、税引前年間賃金の0.45%相当額

② 雇用者（企業）

原則、被雇用者の年間報酬の0.7%～1.3%相当額（事業の種類により異なる。）

(4) 労災保険（企業）

原則、被雇用者の年間報酬の0.5%～61.1%相当額
リスクの程度により料率は異なるが、平均料率は報酬の1.78%
なお、原則として、労災保険は雇用者が全額負担する。

表2-6 韓国の社会保障制度

制度	保 険 料
公的年金	被雇用者の税引前標準報酬月額×9%（うち、事業主負担4.5%）
医療保険	被雇用者の税引前標準報酬月額×4.48%（うち、事業主負担2.24%）
失業保険	被雇用者の税引前年間賃金×1.15%～1.75%（うち、事業主負担0.7%～1.3%）
労災保険	被雇用者の年間報酬×0.5%～61.1%（すべて事業主負担）

(出所) SOCIAL SECURITY ONLINE (THE OFFICIAL WEBSITE OF THE U.S. SOCIAL SECURITY ADMINISTRATION)

II. 各国における社会保障制度の比較

1. 公的年金

保険料算出の基礎となる標準報酬の体系が国によって異なるため、一概に比較はできないが、保険料の料率のみを比べた場合、ドイツ（9.75%）が最も高く、次いでフランス（8.3%）、日本（7.321%）、アメリカ（6.2%）、韓国（4.5%）となっている。なお、イギリスの保険料率（12.8%）には、他の社会保障制度の料率も含まれている。

表2-7 各国における公的年金

制度	保 険 料
日本	被雇用者の標準報酬月額及び賞与の額×14.642%（うち、事業主負担7.321%）
アメリカ	OASDI (OLD-AGE, SURVIVOR AND DISABILITY INSURANCE) 被雇用者の報酬総額(報酬上限\$94,200)×12.4%（うち、事業主負担6.2%）
イギリス	週£97を超える部分の報酬×23.8%（うち、事業主負担12.8%） なお、イギリスにおいては、社会保険料を一括して徴収しており、公的年金（老齢年金、障害年金、遺族年金）、医療保険、失業保険、労災保険等は、全て同一の財源から給付される。
ドイツ	被雇用者の報酬（報酬月額上限5,250ユーロ）×19.5%（うち、事業主負担9.75%） ただし、報酬が月400ユーロ以下の者については以下のとおり 被雇用者の報酬×12%（すべて事業主負担）
フランス	老齢年金 被雇用者の報酬（報酬上限2,589ユーロ）×14.95%相当額（うち、事業主負担8.3%） 遺族年金 被雇用者の報酬×1.7%相当額（うち、事業主負担1.6%）

韓国	被雇用者の税引前標準報酬月額×9%（うち、事業主負担 4.5%）
----	----------------------------------

（出所）厚生労働省ホームページ、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、SOCIAL SECURITY ONLINE (THE OFFICIAL WEBSITE OF THE U.S. SOCIAL SECURITY ADMINISTRATION)

2. 医療保険

医療保険の保険料率については、フランス（12.8%）が最も高く、次いでドイツ（6.65%）、日本（4.1%）、韓国（2.24%）、アメリカ（1.45%）となっている。

表2-8 各国における医療保険

制度	保 険 料
日本	被雇用者の標準報酬月額及び標準賞与額×8.2%（うち、事業主負担4.1%）
アメリカ	メディケア（MEDICARE） 被雇用者の報酬総額×2.9%（うち、事業主負担 1.45%） メディケイド（MEDICAID） 保険料は自治体が全額負担
イギリス	公的年金参照
ドイツ	被雇用者の報酬（報酬月額上限 3,937.5 ユーロ）×14.2%（うち、事業主負担 6.65%） ただし、加入保険により異なる。 また、報酬が月 400 ユーロ以下の者については以下のとおり 被雇用者の報酬×11%（すべて事業主負担）
フランス	医療保険 被雇用者の報酬×13.55%（うち、事業主負担 12.8%） 扶養手当 被雇用者の報酬×0.3%（すべて事業主負担）
韓国	被雇用者の税引前標準報酬月額×4.48%（うち、事業主負担 2.24%）

（出所）厚生労働省ホームページ、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、SOCIAL SECURITY ONLINE (THE OFFICIAL WEBSITE OF THE U.S. SOCIAL SECURITY ADMINISTRATION)

3. 失業保険

失業保険の保険料率については、アメリカ（6.2%）が最も高く、次いでフランス（4.35%）、ドイツ（3.25%）、日本（1.15%）又は韓国（0.7%～1.3%）となっている。

表2-9 各国における失業保険

制度	保 険 料
日本	(一般の事業の場合) 被雇用者の賃金の総額×1.95% (うち、事業主負担 1.15%)
アメリカ	(FEDERAL UNEMPLOYMENT TAX ACT : FUTA) (STATE UNEMPLOYMENT TAX : SUTA) 被雇用者の報酬総額(報酬上限 \$ 7,000)×6.2% (うち、事業主負担 6.2%)
イギリス	公的年金参照
ドイツ	被雇用者の報酬(報酬月額上限 5,250 ユーロ)×6.5% (うち、事業主負担 3.25%)
フランス	被雇用者の報酬(報酬上限 10,064 ユーロ)×6.75% (うち、事業主負担 4.35%)
韓国	被雇用者の税引前年間賃金×1.15%～1.75% (うち、事業主負担 0.7%～1.3%)

(出所) 厚生労働省ホームページ、U.S. MASTER TAX GUIDE (CCH)、SOCIAL SECURITY ONLINE (THE OFFICIAL WEBSITE OF THE U.S. SOCIAL SECURITY ADMINISTRATION)

第3章 企業の公的負担に関する分析

I. 企業の法人課税負担

1. 税率

国税の法定税率（最高税率）は、日本 30%、アメリカ 35%、イギリス 30%、ドイツ 25%、フランス 33 1/3%、韓国 25%とされている。

また、日本、アメリカ、ドイツ及び韓国には、法人所得又は法人所得税額を課税標準とする地方税があり、そのうち、日本の事業税、アメリカの州税及びドイツの営業税は、原則として、国税・地方税いずれの所得計算においても損金の額に算入することができる。

この地方税の損金算入を考慮した各国における実効税率は、日本 40.69%、アメリカ 40%、イギリス 30%、ドイツ 38.34%、フランス 33 1/3%、韓国 27.5%となる¹。

したがって、表面上の実効税率を比較する限り、日本、アメリカ、ドイツにおいては法人課税負担が大きく、イギリス、フランス、韓国における負担は小さいといえる。

¹ KPMG Corporate Tax Rates Survey 2006

2. 課税標準

(1) 受取配当等

ドイツにおいては、国内配当・国外配当を問わず、原則として、受取配当等の額の95%相当額が益金不算入となる。(ただし、営業税を除く。)また、フランスにおいても、国内配当・国外配当を問わず、関係法人株式(所有割合5%以上かつ所有期間2年以上)につき受ける配当等の額の5%相当額が益金不算入となる。

一方、日本、アメリカ、イギリス及び韓国においては、原則として、国外受取配当については益金不算入の規定は適用されない。

したがって、国外からの受取配当等がある場合、一般的に、ドイツ、フランスの課税標準は他の調査対象国における課税標準よりも小さくなると言える。

(2) キャピタル・ゲイン/ロス

アメリカ及びイギリスにおいては、キャピタル・ゲイン/ロスは通常の事業所得と区別して取り扱われる。また、アメリカではキャピタル・ロスは3年の繰戻しと5年の繰越となる。

したがって、キャピタル・ゲインは発生せずにキャピタル・ロスのみが発生した場合、アメリカ及びイギリスにおいては当該キャピタル・ロスを事業所得と相殺することができず、他の調査対象国と比べて課税標準が大きくなると言える。

(3) 有価証券の譲渡損益

アメリカにおいては、通常、キャピタル・ゲイン/ロスに分類される。

イギリスにおいては、一定の要件を満たす株式等の譲渡益は益金不算入、譲渡損は損金不算入となり、ドイツにおいては、所有割合・所有期間にかかわらず、有価証券譲渡益の95%相当額が益金不算入、譲渡損の全額が損金不算入となる。

また、フランスにおいても、2007年より資本参加免税の適用要件を満たす株式の譲渡益の95%相当額が益金不算入、譲渡損の全額が損金不算入となる。

したがって、これらの国においては、他の調査対象国と比べて、当該有価証券の譲渡益につき課税標準が小さくなり、また、譲渡損に関しては事業所得等との相殺ができないため、課税標準が大きくなると言える。

(4) 欠損金

いずれの国においても欠損金の繰越しは認められている。ただし、イギリス、ドイツ、フランスにおいては無期限に繰り越せるのに対して、日本、アメリカ、韓国においては繰越期間が制限されている(日本7年、アメリカ20年、韓国5年)。

一方、欠損金の繰戻しについては、アメリカ、イギリス、ドイツ、フランスにおいて一定期間認められている(アメリカ2年、イギリス1年、ドイツ1年、フランス3年)のに対し、日本及び韓国においては、原則として、認められていない。

また、ドイツにおいては、欠損金の繰越し・繰戻しともに、その利用につき一定の限度額が設けられている。

欠損金に関しては、他の国と比較して、アメリカ、イギリス、フランスの3ヶ国が比較的に利用しやすいと言える。

3. 税額控除及び政策税制

(1) 外国税額控除

日本、アメリカ、イギリス及び韓国においては、通常、税額控除方式により、国外所得に係る二重課税が排除される。

いずれの国においても、控除しきれなかった外国法人税額は一定期間の繰越しが認められている（日本3年、アメリカ10年、イギリス無期限、韓国5年）。

また、アメリカにおいては1年、イギリスにおいては3年の繰戻しも認められている。

(2) 研究開発税制

日本、アメリカ、イギリス、フランス及び韓国においては、研究開発に係る優遇税制が設けられている。

日本、アメリカ及びフランスにおける研究開発税制は、税額控除方式であるが、イギリスにおける研究開発税制は、一定額を追加的に損金の額に算入できるものである。また、韓国においては、引当金方式と税額控除方式の2種類がある。

なお、税額控除方式の場合、いずれの国においても一定の限度額が設けられている。

(3) その他の優遇税制

その他の優遇税制として、日本においては、情報基盤強化税制、増加教育訓練費の特別控除等がある。

また、他の国においても、一定の要件を満たす新規事業投資、一定の地域への投資等につき、様々な投資優遇税制が設けられている。

II. 企業の社会保障負担

公的年金、医療保険、失業保険の保険料率（事業主負担）を単純に合算した場合、日本 12.571%、アメリカ 13.85%、イギリス 12.8%、ドイツ 19.65%、フランス 27.35%、韓国 7.44%~8.04%となり、フランスが最も高く、次いで、ドイツ、アメリカ、イギリス、日本、韓国の順になる。

さらに、フランスには、この他に家族手当（5.4%）等もあり、社会保障に関してフランスにおける企業の公的負担は相当高いと言える。

一方、アメリカは、医療保険の保険料率が他の先進国と比べて著しく低いが、実際には福利厚生等の名目で企業が何らかの負担をしている場合が多い。したがって、各国の社会保障負担を比較する際には、この点を考慮する必要がある。

日本及び韓国における社会保障の公的負担は、他の調査対象国と比べて相対的に低いが、両国とも近年、急速に高齢化が進んでおり、社会保障制度の抜本的改革が急務とされている。

特に日本では、社会保障に関して国民が負担する税・保険料の総額が今後 20 年で倍増することが見込まれているが、現在の巨額な財政赤字の下では、財源確保の見通しが立っておらず、その負担は将来に先送りされているのが現状である。したがって、今後、日本においても、社会保障に関する企業の公的負担が増大する可能性があることに留意すべきである。

Ⅲ. まとめ

これまでの考察をまとめると、以下の通りになる。

1. 税率

表面上の実効税率を比較する限り、日本、アメリカ、ドイツにおいて法人課税負担が大きく、イギリス、フランス、韓国における同負担は小さい。

2. 課税標準

課税標準の算出に関しては、イギリス、ドイツ、フランスにおいて、企業に有利となる制度、すなわち課税標準を圧縮する制度が比較的多く見受けられる。

3. 税額控除及び政策税制

政策税制に関しては、各国において様々な投資優遇税制等が設けられており、企業にとっていずれの国が有利か一概には言えない。

4. 社会保障制度

社会保障制度に関しては、フランスにおける企業の公的負担が高い。

また、アメリカでは、実質的に、企業が医療保険等に係る公的負担の役割を担っている場合が多いことに留意する必要がある。

さらに、日本及び韓国においても、将来的に社会保障に関する企業の公的負担が増大する可能性があると思われる。

以上

企業の公的負担に関する国際比較調査に係る
調査研究報告書

平成19年3月

財団法人 企業活力研究所

〒105-0001

東京都港区虎ノ門一丁目5番16号

晩翠ビル5階

電話 03-3503-7671

委託先 KPMG税理士法人

〒106-6012

東京都港区六本木一丁目6番1号

泉ガーデンタワー

電話 03-6229-8000