

基礎研 レポート

法人税改革議論の動向

～第2弾成長戦略でどこまで道筋を示せるか～

経済研究部 研究員 藪内 哲

(03)3512-1839 yabuuchi@nli-research.co.jp

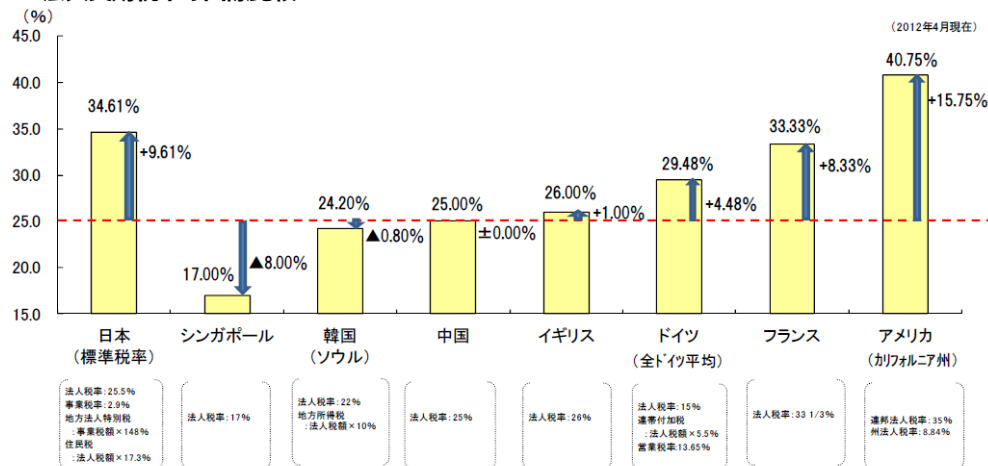
1—はじめに

1月、スイスのジュネーブで開かれた世界経済フォーラム年次総会（通称ダボス会議）にて安倍首相は「法人税体系を国際相場に照らして競争的なものにしなければならない」「本年、さらなる法人税改革に着手する」と述べ、法人実効税率引き下げ¹を国際公約とした。

政府は6月にとりまとめる骨太の方針・成長戦略第2弾に法人実効税率引き下げをその目玉として盛り込む意向であり、政府税制調査会の法人課税ディスカッショングループでは本格的に議論が行われている。

本稿では、法人税改革の財源問題を中心に論点を整理し、今後の税制改革の目指すべき道筋を探りたい。

法人実効税率の国際比較



- (注)
- 上記実効税率は、法人所得に対する租税負担の一部が損金算入されることを調整した上で、それぞれの税率を合計したもの。
 - 日本の法人実効税率は、国税の25.5%と地方税の9.1%からなる。
 - 日本の実効税率は、平成24年4月1日以後開始する事業年度の標準税率を元に算出。(ただし復興特別法人税を除く数値)
 - アメリカの実効税率は、同国内でも高い水準にあるカリフォルニアの事例を掲載しているが、他州の平均を取ると概ね2%程度低下が見られる。

(資料)財務省HPを元に作成

¹ 実効税率とは、法人の実質的な所得税負担率のことをいい、日本の法人所得税の場合、事業税の損金算入の影響を考慮した上で法人税、住民税および事業税の所得に対する税率を合計したもの。

$$\text{実効税率} = \frac{((\text{法人税率} \times 1.1) + (\text{法人税率} \times \text{住民税率}) + \text{事業税率})}{(1 + \text{事業税率})}$$

2—法人税改革議論におけるポイント

1 | 錯綜する議論

法人実効税率を1%引き下げると約4,900億円の減収が見込まれており、アジア諸国並みと言われる25%まで引き下げる(現行から10%引き下げ)場合、約5兆円の減収を伴うことになる(昨年度の国税収入は43兆円、この5兆円は約12%に相当する)。

法人実効税率引き下げの財源捻出はいろいろな要素が絡み合う。税率引き下げに伴う効果、税収中立²をいつ実現するのか、引き下げによる減収分の代替財源をどこから確保するのか、そして税率引き下げをいつまでにどのような幅で行なうのか、などである。

これらは政府が掲げる財政再建の国際公約とも矛盾してはならない。すなわち、政府は「2015年度までに基礎的財政収支³(プライマリー・バランス)の赤字半減、2020年度の基礎的財政収支の黒字化」という国際公約を同時に達成しなければならない。

現在の議論を見ると、筆者は法人実効税率引き下げが先行し、税収中立は中長期的なスパンで実現を目指すという方向性になると予想する。この方向性であったとしても、以下に示すポイントは識者により見解が異なり、今後も議論は大きく揺れ動くだろう。

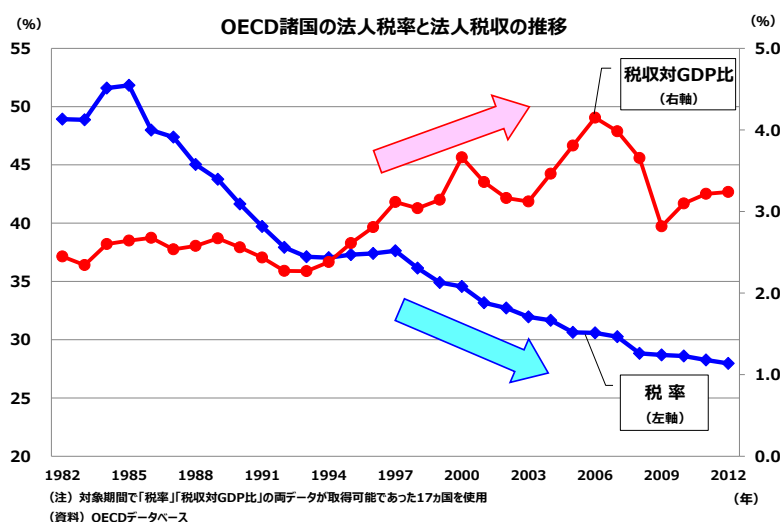
議論のポイントは以下の3点である。

① 経済成長による増収(法人税のパラドックス)

法人実効税率引き下げは短期的には法人税収を減少させる。しかし、その目的は経済活動を活発にするためだ。近年、OECD諸国において、法人税率を引き下げたにもかかわらず、法人税収の対GDP比率が上昇しており、この現象は「法人税のパラドックス」と呼ばれている。

内閣総理大臣の諮問機関である経済財政諮問会議において、民間議員が法人税のパラドックスが生じる理由を三点挙げている。

第一は「経済成長」。法人税率引き下げの効果を含め、経済成長により課税所得が増えたことである。税率を引き下げた際に期待される効果である。第二に「GDPに占める法人所得の上昇」。これは所得税に比して法人税の負担が低くなることにより、個人事業者が株式会社や有限会社などの法人に成り代わることに起因する。ただし、これは本来納税されるはずであった勤労所得から法人所得へ移転を意味するため、税収総額で考えた場合、増収要因とはいえない。そして、第三に「課税ベースの拡大⁴」だ。法人税のパラド



² 法人税引き下げによる減収分をその他の税制等を見直すことで完全に穴埋めすること。
³ 税収・税外収入と、国債費(国債の元本返済や利子の支払いにあてられる費用)を除く歳出との収支のことを表し、その時点で必要とされる政策的経費を、その時点の税収等でどれだけまかなえているかを示す指標。
⁴ 課税ベースについては後述する。

ックスが生じた国の事例を見ると表面的な税率引き下げとあわせて、課税対象となる範囲を広げることで減収分を補っている。これらが、法人税のパラドックスが生じた要因とされている。よって、これら要因による増収が税率引き下げ分を上回れば、法人税のパラドックスが生じるということである。

一方で、日本も10%以上の税率引下げ(49.98%⇒40.87%(99年)⇒39.54%(04年))を行ってきたが、法人税収は減少(21.0兆円⇒15.9兆円)している。日本のように法人税のパラドックスが生じていない国もある。つまり、法人実効税率引き下げは経済成長にプラスに働くが、それだけで法人税のパラドックスを生じるという十分な根拠にはならない。また、中長期的には法人税収の増加は期待できるが、その時期・増加額については、識者によって見解が分かれている。

この法人税のパラドックスをどの程度見込むのか(=代替財源として考えていいのか)によって、その他の税源から捻出する代替財源の規模が大きく異なってくる。このため法人税改革議論をより複雑にしている面がある。

② 財源の確保はいつまでにすればよいか

2つ目の大きなポイントは「税収中立をいつ実現するのか」という問題である。これは法人実効税率引き下げのスケジュール、そして①のパラドックスの規模の大きさに影響を受ける論点である。

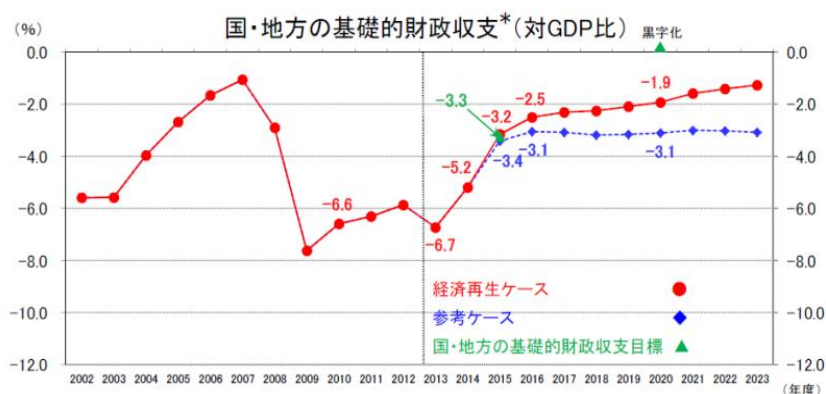
加えて国際公約となっている国・地方の基礎的財政収支の改善、すなわち「2015年度までに2010年度に比ベ赤字の対GDP比を半減」「2020年度までに黒字化」という目標との整合性も問われることとなる。

2010年度の基礎的財政収支の対GDP比は▲6.6%の赤字であり、2015年度の赤字半減目標は▲3.3%となる。内閣府の試算⁵によれば、消費税率引き上げの増収が見込まれることで2015年度は▲3.2%の見通しで、赤字半減目標は達成できる見込みである。

政府内の一部からは、来年度にも法人実効税率引き下げを実現することを求めている。仮に2015年度に法人実効税率引き下げが実施される場合、同時に代替財源が確保されていなければ、2015年度の赤字半減目標達成は難しくなる。したがって、来年度に実現するには代替財源が確保されていなければならない。

2016年以降は、法人実効税率引き下げを先行させて、その税収回復効果を見込んで2020年度までに税収中立を実現するという考えられる。

ただし、内閣府試算の2020年度時点における基礎的財政収支の対GDP比は、楽観的に試算された経済再生ケース⁶であっても▲1.9%、参考ケース⁷では▲3.1%の赤字で、目標達成のためには更なる収支改善努力が必要という見通しが示されていることには留意が必要だ。



(資料) 内閣府「中長期の経済財政に関する試算」(2014年1月)

⁵ 内閣府『中長期の経済財政に関する試算 (2014年1月)』より

⁶ 経済再生ケースでは、2013年～2020年度の平均成長率は実質2%程度、名目3%程度。

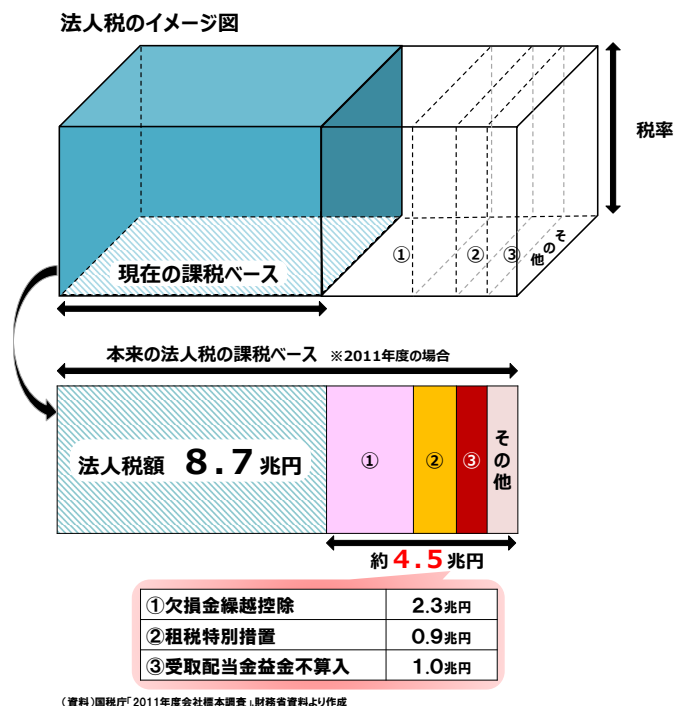
⁷ 参考ケースでは、2013年～2020年度の平均成長率は実質1%程度、名目2%程度。

③ 法人税における課税ベース拡大をどう実現するか

3つ目の大きな論点は、どういう項目で課税ベースの拡大を図るのかだ。法人税収はよく立方体に例えられる。底面積が課税される範囲、いわゆる課税ベース、そして高さが税率である。たとえ税率を下げても底面である課税ベースを拡大すれば必ずしも減収となるわけではない。

法人税の課税ベース、いわゆる底面を小さくしているのは欠損金の繰越控除、租税特別措置、そして受取配当益金不算入などの税制度である。税収中立が求められる中で、法人税の税率を引き下げ、課税ベースを拡大するとの議論は方向性としては自然な流れだ。

平成23年度の法人税収は8.7兆円であるが、欠損金の繰越控除などにより約4.5兆円が法人税の減収額として見積もられている。つまり、単純に言えば法人税に関わるこれら制度を廃止することで最大4.5兆円の代替財源を捻出できる。以下に示す現在の課税ベースを大きく侵食している4つの制度について、制度の概要と国際的な比較などから拡大可能性について確認しよう。



ア | 欠損金の繰越控除(～約2.3兆円)

欠損金⁸の繰越控除とは、ある事業年度において発生した欠損金を、次年度以降に繰り越して損金算入できるという制度である。当期所得金額の80%(中小法人等:全額)を限度に最大9年間(中小法人等:7年)、損金算入が可能である。

例えば、ある事業年度で300億円の欠損金が発生し、翌年度に每期100億円の黒字がでた場合、80億円を損金算入できる。つまり、翌年度の課税対象は20億円となる。さらに翌々年度に100億円の黒字がでたとしよう。欠損分は220億円残っており、翌々年度においても80億円を損金算入できるため、課税対象は20億円となる。この時点で欠損金の残額は140億円である。このように欠損金の残額がゼロになるまで、最大9年間繰り越すことができる。

日本においては、バブル崩壊後の長期にわたる景気低迷や金融機関の不良債権処理等による、赤字決算から欠損金が累積した。この累積した欠損金が法人税収に与える影響は大きかった。近年では、2008年のリーマンショックの影響で繰越欠損金残高が増加したが、以後企業収益の改善により繰越欠損金残高は徐々に減少し、2012年度には危機前の水準まで戻っている。それでも2011年度の減収見込み額は2.3兆円と大きく法人税収額を侵食しており、繰越期間や控除上限など制度のあり方を見直すべきかが論点になる。

⁸ 欠損金とは、各事業年度の所得金額の計算上、損金の額が益金の額を超える場合のその超える部分の金額をいう。

しかし、この制度を主要国と比較してみると、イギリス・フランス・ドイツ・オーストラリア・香港・シンガポールでは繰越期間は無期限となっており、米国は20年、台湾や韓国でも10年である。一方、日本の繰越可能期間は9年と短い。制度の極端な縮小や廃止は企業の国際競争力を削ぎ、対日直接投資に対しても抑制的に働く。つまり、国際的なイコールフィッティングを考慮するのであれば、欠損金の繰越控除制度のさらなる期間短縮は考えにくい。繰越期間は延長し、控除上限引き下げをセットで行い、控除額を薄く長くするのが妥当な方向性だろう。

欠損金繰越控除制度の国際比較

| | 日本 | アメリカ | イギリス | ドイツ | フランス |
|------|-------------------|--|------|---|---|
| 繰越期間 | 9年 | 20年 | 無期限 | 無期限 | 無期限 |
| 控除上限 | 所得の80% (大法人のみ) | 代替ミニマム税 (AMT) ⁹ の計算において、AMT課税所得の90% | - | 所得の60% (但し、所得の100万円 ¹⁰ までは全額) | 所得の50% (但し、所得の100万円 ¹⁰ までは全額) |

(資料) 財務省

イ | 法人税に係る租税特別措置(～約0.9兆円)

租税特別措置はある特定の政策目的を達成しようとする租税制度である。その特徴は政策手段として利便性が高く、政策的な意向を優遇措置として税制に反映させやすい。ただ恩恵を受ける産業に偏りがあるなどの問題もある。さらに、優遇措置が多く存在することで公平・中立・簡素という租税原則から逸脱しており、複雑さに紛れて課税ベースが浸食されているとの指摘もある。

縮小・廃止を考えるために、特に減収の見込みが多額となるものを確認してみると、研究開発税制(2,852億円)や退職年金等積立金に対する法人税の課税の停止(2,730億円)、中小企業投資促進税制(1,473億円)、そして中小企業等の法人税率の特例(1,044億円)などが挙げられる。これらで法人税に係る租税特別措置の約9割を占める。

研究開発税制については我が国の2013年度税制改正で拡充されており、縮小・廃止となると成長戦略との整合性が問われる。また、諸外国においてはそもそも本則化している国が多い。

中小企業等に対する税制は、中小企業の財務基盤が脆弱であること等を踏まえて、税制上の支援を行う目的で設けられているため、その縮小には慎重が必要であるのは言うまでもない。また、中小企業の法人税率の特例である軽減税率についても、現行日本は15%でアメリカ、ドイツ、フランスも15%と同水準である。これを考慮に入ると、大幅な縮小は適切でない。

平成23年度における租税特別措置の主なもの

| | 減収見込額 |
|-----------------------|----------|
| 研究開発税制 | ▲2,852億円 |
| 退職年金等積立金に対する法人税の課税の停止 | ▲2,730億円 |
| 中小企業投資促進税制 | ▲1,473億円 |
| 中小企業等の法人税率の特例 | ▲1,044億円 |
| 上記計 | ▲8,099億円 |

(資料) 立法と調査(参議院事務局)2013.11 No.34

⁹ 代替ミニマム税(AMT)は、所得控除や税額控除等を過度に利用した節税を防止するために米国で導入された。納税者は通常の税額計算過程とは別に、代替ミニマム税の下で認められた諸控除等を適用して税額を算出した上で、算出された税額が通常の計算過程で算定された税額を上回る場合、上回る金額を代替ミニマム税として納付する必要がある。

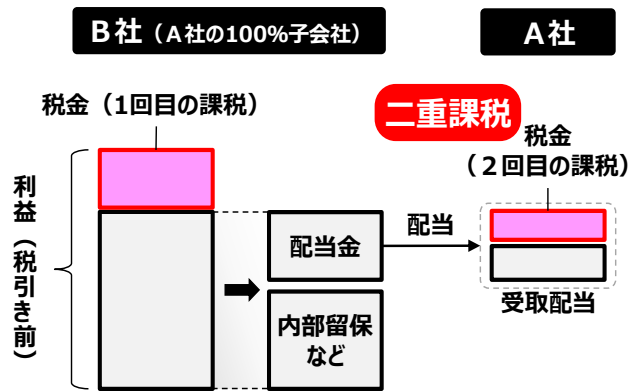
ウ | 受取配当金益金不算入(～約 1.0 兆円)

法人間の受取配当等を益金に不算入できる制度である。例えば、A社の100%子会社であるB社の税引き前利益を100億円とする。この利益に対して税金が差し引かれた税引き後利益を配当金として親会社であるA社に配当したとしよう。A社にも利益に対して、法人税が課税されるが、A社の利益にはB社から受け取った配当金も含んでいる。このため、A社の受取配当に課税するとB社の利益部分から課税した分と重複して課税することになり、二重課税が発生する。この二重課税を防ぐ目的から設けられた措置である。

制度の適用基準について主要国と比較してみると、持分比率に応じて益金不算入額が若干異なる。日本では、持分比率25%以上で益金不算入、100%に対して、アメリカでは持分比率80%以上で益金不算入が100%となっている。英国など持ち分比率に関係なく全額益金不算入とする国もある。また、ドイツやフランスのように益金不算入額は95%で頭打ちとするところもある。

受取配当金益金不算入制度は租税優遇ではなく、あくまで二重課税の問題を回避するためのものであるため、廃止するのは妥当ではない。

受取配当金益金が二重課税となる仕組み



(資料) 日本経済新聞 2月10日

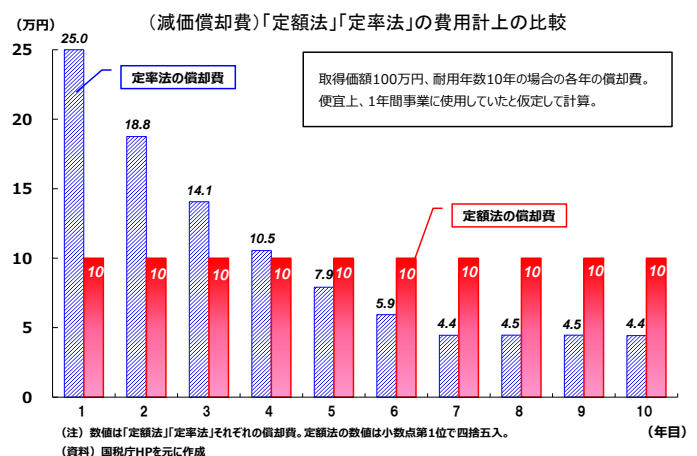
受取配当金益金不算入制度の各国比較

| 日本 | アメリカ | 英国 | ドイツ | フランス | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|----------|---------|----------|----------|-------|------|--|------|-------|---------|-----|----------|-----|-------|------|--|--|--|------|-------|--------|----|------|-----|
| 持分比率に応じて | 持分比率に応じて | 全額益金不参入 | 95%益金不算入 | 持分比率に応じて | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <table border="1"> <thead> <tr> <th>持分比率</th> <th>益金不算入</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0~25%未満</td> <td>50%</td> </tr> <tr> <td>25%以上</td> <td>100%</td> </tr> </tbody> </table> | 持分比率 | 益金不算入 | 0~25%未満 | 50% | 25%以上 | 100% | <table border="1"> <thead> <tr> <th>持分比率</th> <th>益金不算入</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0~20%未満</td> <td>70%</td> </tr> <tr> <td>20~80%未満</td> <td>80%</td> </tr> <tr> <td>80%以上</td> <td>100%</td> </tr> </tbody> </table> | 持分比率 | 益金不算入 | 0~20%未満 | 70% | 20~80%未満 | 80% | 80%以上 | 100% | | | <table border="1"> <thead> <tr> <th>持分比率</th> <th>益金不算入</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0~5%未満</td> <td>0%</td> </tr> <tr> <td>5%以上</td> <td>95%</td> </tr> </tbody> </table> | 持分比率 | 益金不算入 | 0~5%未満 | 0% | 5%以上 | 95% |
| 持分比率 | 益金不算入 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 0~25%未満 | 50% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 25%以上 | 100% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 持分比率 | 益金不算入 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 0~20%未満 | 70% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 20~80%未満 | 80% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 80%以上 | 100% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 持分比率 | 益金不算入 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 0~5%未満 | 0% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 5%以上 | 95% | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

(資料) 財務省

エ | 法人の減価償却制度の見直し(～約 5000 億円)

減価償却制度は、企業が取得した設備や機械、建物などの固定資産は使用される一定期間にわたって毎年費用計上しなければならない制度である。現在、日本では建物は「定額法」だが、機械は「定額法」と「定率法」のどちらかを選択でき、その「定率法」を縮小・廃止する案が浮上している。「定額法」は、取得価額に定額法の償却率を乗じて算出した償却費を原則として毎年同額費用計上することになるが、それに対し「定率法」は未償却残高に定率法の償却率を乗じて算出されるため、償却費の額は初めの年ほど多く、年々減少することになる。つまり、「定率法」の場合は投資直後に支払う法人税が少なくて済み、年々多くなる。したがって、定率法を廃止・縮小した場合、制度廃止直後の法人税収が増えることになる。



諸外国で見ると、ドイツでは 2008 年に法人税率を 10%に引き下げた時に 125.55 億ユーロ(約 1 兆 8000 億円)¹⁰の減収となったが定率償却制度を廃止したことにより 33.65 億ユーロ(約 4700 億円)の増収を得ている。また、イギリスでは、2008 年に法人税率を 2%引き下げた時に約 14 億ポンド(約 0.2 兆円)¹¹の減収となったが、定率法の償却率を引き下げたことで約 14 億ポンド(約 0.2 兆円)の増収を得ており、代替財源確保する手段として用いられている。ドイツやイギリスの例のように単年度で増収中立を達成するための初期財源としては期待できる。

ただし、得られる初期財源は増収のタイムラグを利用しているだけであり、中長期で見ると増収の総額は変わらず、税負担も変わらない。また、廃止や縮小の直後に企業負担が増えることで、計画していた資金繰りに影響を受ける企業が出てくることに留意が必要だ。

以上、課税ベースの拡大について個々確認してきた。確認できたことは課税ベースの拡大だけで代替財源の捻出は難しいということである。そもそも法人にかかる増収で増収を実現するということは、法人間の税負担の再調整にすぎない。また、行き過ぎた課税ベースの拡大は国際的なイコールファイティングから乖離し、企業活動や外国法人の日本進出に悪影響を及ぼすことになりかねない。そうなれば、法人実効税率引き下げの本来の目的と逆行することになる。

3—他の財源との関係整理

現在のところ引き下げ幅については政府関係者から明言はなされていないが、アジア諸国並みの 25%を目指すとなれば、法人税内の検討だけでなく、中長期的に法人税以外の他税目とのバランスや税体系の在り方について議論を展開する必要がある。中でも地方税内の法人課税との関係整理は大きな論点となっている。

1 | 地方税の法人課税

法人実効税率とは法定された税率そのものではなく、実際に計算された結果に基づく税負担率のことであるが、その主な内訳は国税部分と地方税部分に分かれている。さらに国税部分は、法人税、復興特別法人税¹²、地方特別法人税、地方税部分は法人事業税、法人住民税に分かれている。

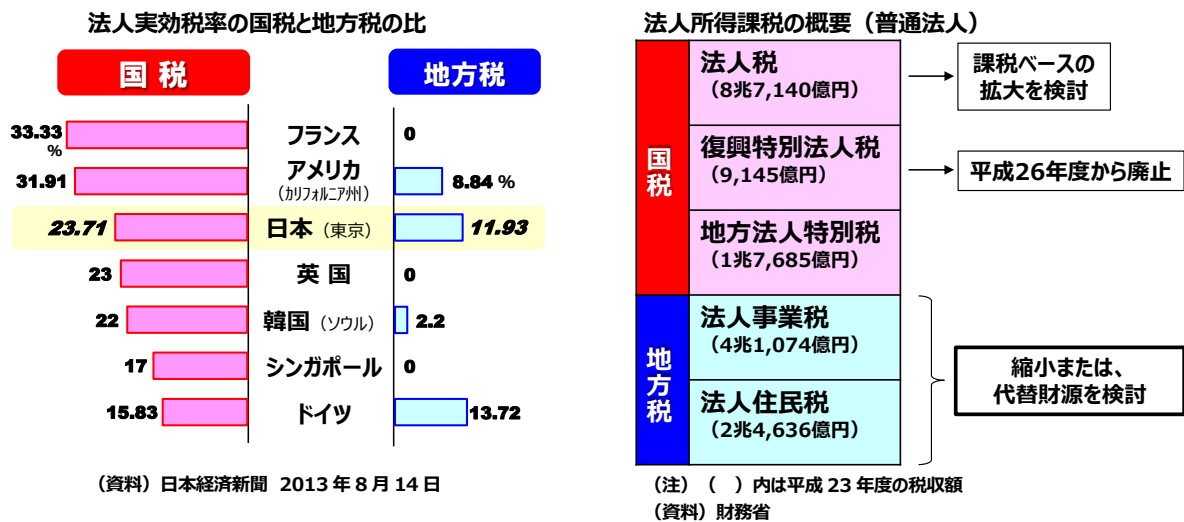
まず、日本の法人所得課税の特徴として諸外国に比べ、地方税部分の税率に占める割合が高いことがある。現在、東京都の場合は国税部分が 23.71%、地方税部分が 11.93%である。ちなみに、上述した課税ベースの拡大は法人課税における国税の法人税部分である。地方税の割合が高いことも法人実効税率の大幅な引き下げを困難にしている一つの要因でもある。

¹⁰ 1 ユーロ=142 円として換算。

¹¹ 1 ポンド=172 円として換算。

¹² 復興法人特別税は平成 26 年度 4 月より廃止。

そして、地方税における法人事業税と法人住民税については景気動向に左右されるため税収の不安定性や地域間の偏在が大きいといった問題が以前より指摘されており¹³、地方における基幹税としての適正をも問われている。国税に区分されている地方法人特別税は地方自治体におけるこれら問題を是正するため、税制抜本改革が行われるまでの暫定措置として、地方税の法人事業税の一部を分離し創設された。¹⁴また、消費税法改正法においても、地方消費税の充実と併せて、地方法人課税の在り方を見直すとしており、地方法人課税の抜本的な見直しが必要と認識されている¹⁵。この地方税における税体系の在り方を見直しと合わせて、代替財源を確保できないかどうかとも具体的に検討すべきだ。



2 | その他(外形標準課税・給与所得控除・資本所得課税など)

政府税制調査会では、地方税以外の他税目についても網羅的に法人実効税率引き下げの代替財源案を検討しているため、いくつか紹介したい。

まずは、地方事業税における外形標準課税の課税対象の拡大である。外形標準課税とは、所得の大小とは関係なく資本金 1 億円超の企業から資本金や人件費など事業規模に応じて課税されるもので、所得税とは異なり、企業が赤字となった年度についても納税が必要となる。日本は赤字法人が多く、法人税負担が少ない企業が多いことに対応している。また、景気の影響を受けにくく、税収の変動も少ないという徴税側の利点がある。現在、法人事業税の約 4 分の 1 程度を外形標準が占めており、この税収割合を拡大することや資本金 1 億円以下の企業も課税対象とする案、そして国税の法人税にも外形標準課税を導入するなどの検討案が浮上している。しかし、中小企業や赤字で納税力がない企業に対して税負担を増やすことで、雇用への影響を懸念するなど異論も出ている。

その他には、所得税である給与所得控除や資本所得課税の強化などが挙げられている。給与所得控除については、現在、給与所得控除額は年収 1500 万円時における 245 万円を上限としているが、2014 年度の改正で控除額が 2016 年度、2017 年度と順次縮小される。これにより、上限額が適用される年収は 1000 万

¹³ 『地方税制の問題点とあり方について』-平成 22 年度諮問に対する答申- 日本税理士連合会、税制審議会

¹⁴ 平成 20 年度税制改正により、地域間の税源偏在を是正するため、法人事業税の税率を引き上げた上で、新たに国税である地方法人特別税が創設され、それに相当する額が地方法人特別譲与税として都道府県に譲与されることとなった。

¹⁵ 総務省の「地方法人課税のあり方等に関する検討会」にて検討が行われている。

円からとなり、給与所得控除の上限は 220 万になることになっている。給与所得 1000 万円というその他にも児童手当の所得制限が年収 960 万円からであるし、高校無償化についても所得制限が年収 925 万円程度で区切られることになっている。このように、中高所得層への負担増の傾向が近年強まっているおり、さらなる控除額の上限引き下げは中高所得層を狙い打ちにした極端な負担増となってしまう恐れがある。上限額適用年収の引き下げも含め慎重な検討が必要だろう。

また、資本所得課税の強化も、2014 年 1 月から、税率が 10%から 20%に引き上げられたところである。これは金融所得課税の一体化を進める動きで、公社債や預貯金利子などの税率に揃えたのである。ここに配当所得やキャピタル所得にだけさらなる課税を行なえば、金融所得一体化の流れと逆行することにならないか。加えて、「貯蓄から投資へ」に向けた取り組みである NISA(少額投資課税投資口座)への取り組みも始まったばかりである。投資への阻害要因となってしまう恐れがある。

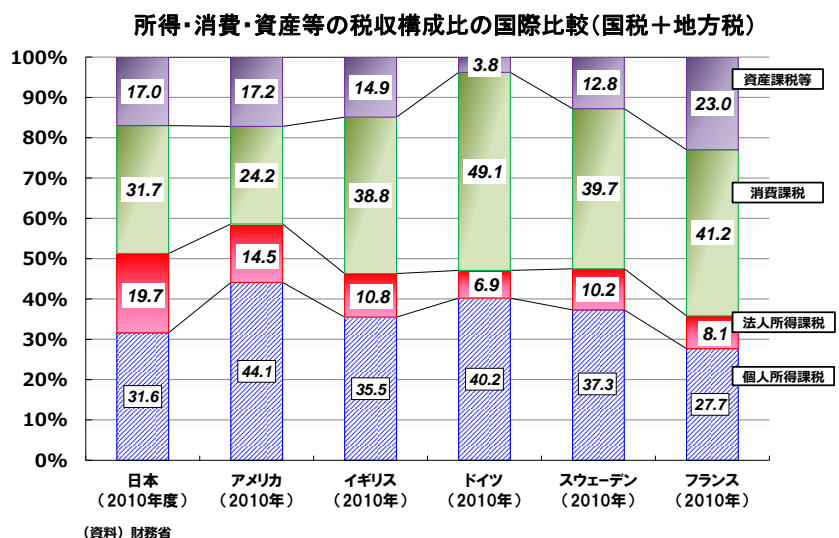
いずれの案も議論に時間を要する。議論の中心は法人税の課税ベースの拡大であるため、これらの案に 6 月時点で具体的に切り込まれる可能性は少ないとみる。具体的な議論は年末の税制改正大綱までに先送りされることになるだろう。

3 | 一体改革後の在り方

これまで法人実効税率引き下げに関する議論の動向を整理した。税込中立を前提に法人実効税率を国際的な標準に大幅に引き下げるのであれば、法人税という枠に留まった議論だけでなくその他の税目も含めた税全体のバランスについても検討すべきである。そもそも、以前から日本の租税体系については、直間比率、いわゆる直接税収入と間接税収入の比率については是正すべきと指摘されている。租税体系を国際比較した場合、日本は直接税ウエイトが高い税体系である。日本は個人所得課税や法人所得課税の税収に占める割合がアメリカに次いで高く、特に法人所得課税の割合は日本が突出して高い。一方で、消費課税の割合が低い。

法人実効税率を国際相場に照らして引き下げを行なうのであれば、法人所得課税だけでなく、個人所得課税や消費課税についても国際標準に照らして議論すべきである。法人税という枠に留まらず、全体像から議論する必要がある。もちろん、この議論には前に、徹底した歳出削減への取り組みなどが大前提となることも肝に銘じておかなければならない。

税制を考えることは国の運営、国の在り方を考えることになる。現在、税と社会保障の一体改革において消費税率が 10%まで引き上げることが法律で定められているが、その後の明確な道筋や方向性は記されていない。法人税改革議論を法人税内だけで留めず、代替財源の議論を税体系そのものに広げていく必



要がある。

4—おわりに

2014 年度税制改正において、日本の法人実効税率は復興特別法人税を 1 年前倒しで廃止とすることで 38.01%から 35.64%(東京都の場合)へと引き下げられたものの、依然として多くのアジア、欧州諸国などと比較すると依然高い。日本の対内直接投資¹⁶は OECD 諸国内で最下位であり、海外から日本への直接投資は圧倒的に少ない。しかも、アジアや OECD 諸国では立地競争力強化等のため、さらに法人実効税率を引き下げる動きがある。日本にとっては海外から企業を呼び込むため、そして日本における企業の競争条件是正による日本経済活性化のため、法人実効税率引き下げの道筋を示すことが急務である。

本稿では法人税改革議論の動向について概観してきたが、現在の議論はかかなり錯綜している面は否めない。6 月に結論が必要なこと、財政再建から矛盾できないこと、法人税内から代替財源の捻出を考えているなど、いくつもの制約要因の中で法人実効税率の引き下げを実現していかなければならず、議論が複雑になってしまうことはやむを得ない面はある。これを突破するには多くの知恵と決断が求められるだろう。

その道筋は、2015 年度の課税ベース拡大などで代替財源をでき得る限り捻出し、財政健全化目標との兼ね合いから、その見合いに応じた税率引き下げを実現させることだ。そして、中長期的には法人実効税率を 25%程度まで引き下げることを目指し、法人税の枠に留まらず抜本的な税の改革を行う。諸外国に伍していきける税体系を形成していくことは真の成長戦略の一つである。今後も法人税改革議論の行方に注目したい。

【参考資料等】

- [1] 高見 富二男 (2014)「平成 26 年度税制改正の概要 - デフレ脱却・経済再生の実現と税制抜本改革の着実な実施 -」, 『立法と調査』 No. 349, 参議院事務局企画調整室
- [2] 日本税理士会連合会 税制審議会 (2012)「法人税における課税ベースのあり方について - 平成 24 年度諮問に対する答申 -」
- [3] 伊田 賢司 (2013)「法人課税の現状と課題 - 安倍政権下の法人税減税 -」, 『立法と調査』 No. 346, 参議院事務局企画調整室
- [4] 郷田 亜弥 (2011)「平成 23 年度税制改正の概要」財政金融課
- [5] 政府税制調査会ホームページ (<http://www.cao.go.jp/zei-cho/index.html>)
- [6] 中本 淳 (2014)「所得税の課税ベースの日米欧比較」『フィナンシャル・レビュー』, 財務省財務総合政策研究所
- [7] 森信 茂樹 (2010)「日本の税制 何が問題か」, 岩波書店

¹⁶ 海外の企業による日本企業に対する直接投資。また、直接投資とは IMF 国際収支マニュアルによれば親会社が投資先の企業の普通株または議決権の 10%以上を所有する場合、もしくはこれに相当する場合を直接投資であると定義されている。株式の 10%を所有すること、実際にその企業の経営を支配する意思があるかは無関係。