# アベノミクスと法人税改革

経済同友会講演資料 中央大学法科大学院教授 森信茂樹

# 法人の負担を考える

わが国の法人は6重苦

政府の責任で可能なことは税負担の軽減

- 国際比較すると高水準
- 内訳をみると地方法人2税が高い
- 地方法人2税は税収偏在·不安定の問題があり従来から 改革にむけて検討されてきた
- 法人実効税率引き下げは地方税制改革の中で実現
- 法人税パラドックス

## 企業負担全体を考えると

- 社会保険料負担の恒常的な増加が見込まれるなかで、 社会保険料減税と消費税増税のタックスミックスも検討の 余地あり
- ドイツの改革例

#### ○ 国内産業の空洞化の原因は、円高、人件費、電力、税制など事業コストに関連する部分。

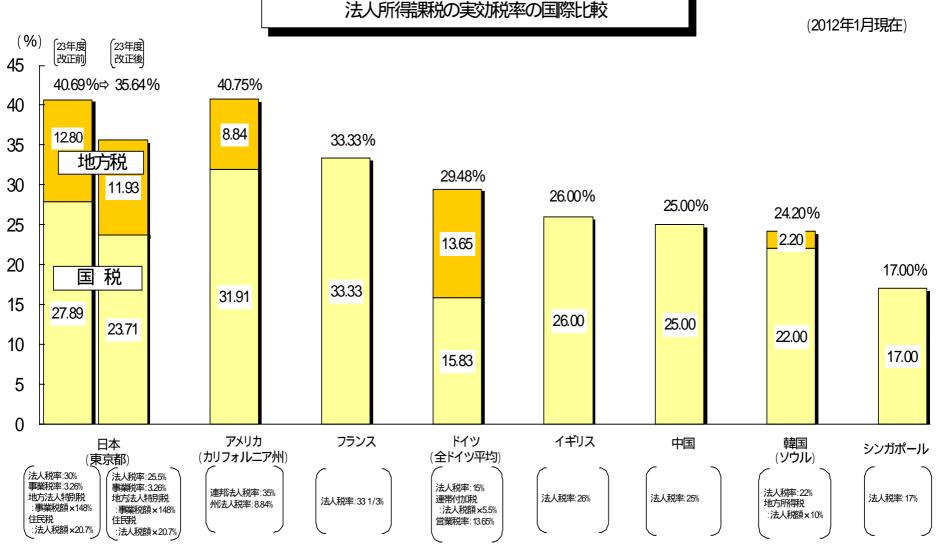
<海外流出が加速する要因> (上位10項目・複数回答)

| 順位 | 要因              | 構成比(%) | 回答社数  |
|----|-----------------|--------|-------|
| 1  | 円高              | 49.2   | 5,414 |
| 2  | 人件費が高いため        | 39.5   | 4,351 |
| 3  | 電力などのエネルギーの供給問題 | 37.9   | 4,174 |
| 4  | 税制(法人税や優遇税制など)  | 28.3   | 3,111 |
| 5  | 取引先企業の海外移転      | 26.5   | 2,913 |
| 6  | 人口の減少           | 23.4   | 2,574 |
| 7  | 新興国など海外市場の成長性   | 22.4   | 2,461 |
| 8  | 経済のグローバル化       | 21.4   | 2,357 |
| 9  | 原材料などの調達費用が高いため | 12.9   | 1,420 |
| 10 | 為替のリスクヘッジ       | 12.0   | 1,322 |

(出所)帝国データバンク「産業空洞化に対する企業の意識調査」(2011年8月) 有効回答企業:1万1006社

# 自民党政権公約 J-ファイル2012 平成24年11月21日

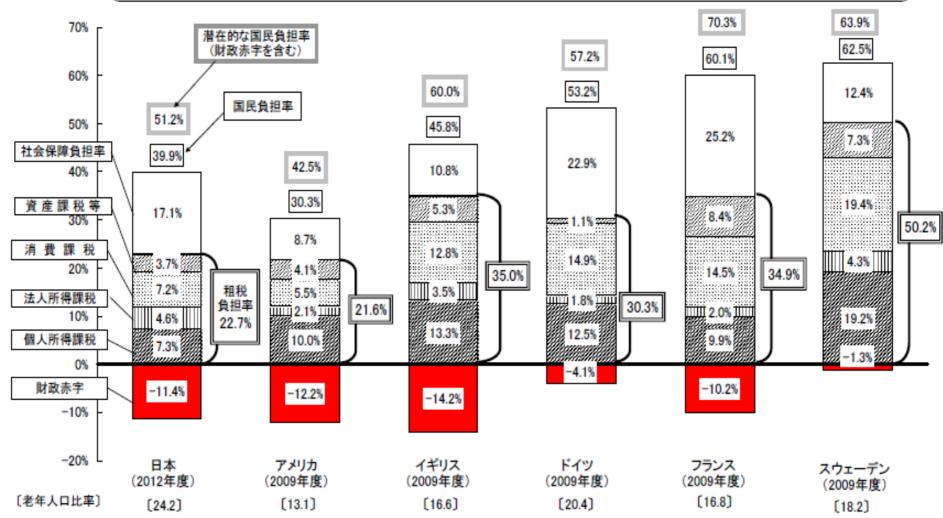
36法人税の大胆な引き下げによる雇用の 拡大につながる企業環境の整備 日本企業が世界で勝負するためには、税制を含め た競争条件のイコールフッティングが必要であり、日 本を拠点に海外で活動できるだけでなく、海外の企 業が日本に進出する環境を整える必要があります。 そのため、法人税については、国際的整合性及び 国際競争力の強化の観点から、社会保険料を含む 企業の実質的な負担に留意し、法人税を国際標準 に合わせて思い切って減税します。



- (注)1. 上記の実効税率は、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である。
  - 2 日本の地方税には、地方法人特別税(都道府県により国税として徴収され、一旦国庫に払い込まれた後に、地方法人特別譲与税として都道府県に譲
  - 3. 与される)を含む。また、法人事業税及び地方法人特別税については、外形標準課税の対象となる資本金1億円超の法人に適用される税率を用いている。なお、このほか、付加価値割及び資本割が課される。
  - 日本の改正後の実効税率は、平成24年4月1日以後開始する事業年度のものである。なお、復興特別法人税(法人税額に対する10%の付加税)により、平成24年度から法人税率(国税の表面税率)は実質的に28.05%となる。

#### 国民負担率(対国民所得比)の内訳の国際比較

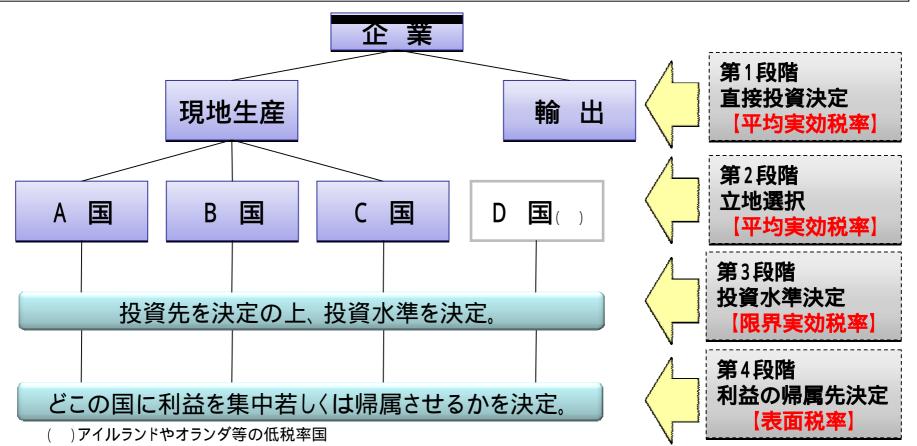
- 我が国の租税負担率は主要国において最低水準。
- 諸外国と比べると、個人所得課税と消費課税の比率が低い一方、法人所得課税の比率が高くなっている。



- (注)1. 日本は平成24年度(2012年度)予算ベース、諸外国は、OECD "Revenue Statistics 1965-2010"及び同 "National Accounts 2003-2010"等による。
  - 2. 租税負担率は国税及び地方税の合計の数値である。また所得課税には資産性所得に対する課税を含む。
  - 3. 四捨五入の関係上、各項目の計数の和が合計値と一致しないことがある。
  - 4. 老年人口比率については、日本は2012年の推計値(国立社会保障・人口問題研究所「日本の将来推計人口(平成24年度(2012年)1月推計)による」)、諸外国は2010年の数値(国際連合 "World Population Prospects: The 2010Revision Population Database"による)である。

Mirrlees Reviewでは、Horstman and Markuse(1992)等の分析から、以下の4つの段階で、法人税が国際展開する企業行動に与える影響を整理できる。

- ・第1段階:自国で生産・輸出するか、海外で現地生産(直接投資)するかを決定。
- ·第2段階:海外で現地生産する場合、どこの国で生産するかを決定。
- ・第3段階:投資先を決定の上、どの程度の規模で投資するかを決定。
- ・第4段階:どこの国に利益を集中若しくは帰属させるかを決定。
- 意思決定の各段階において参考とする税率は異なってくる。

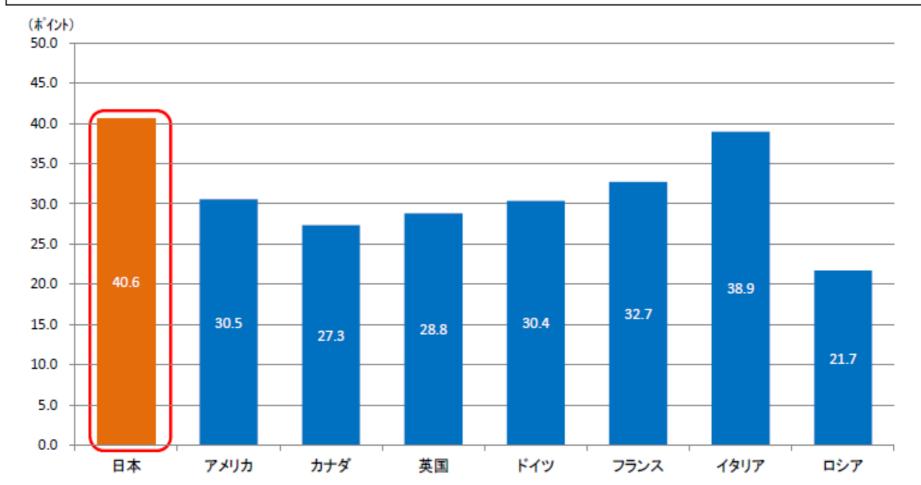


#### 個別企業の財務データに基づく計測手法②

#### ○ 日本の法人税負担は諸外国と比べて高い。

【 メリット 】分子が実際の法人税額のため、税額控除等の影響が考慮されており、また欠損法人が除かれている。

【デメリット】連結ベースで比較しているため、海外売上高や海外で納税した法人税等が含まれており、各国の法人税負担を 正確に計算できていない。



(注1)対象企業は、Nikkei225(日)、SP1200(米、仏、独、英、伊、加)、MICEX指数(露)に採用されている企業のうち、財務データが取得可能な企業(金融・保険業及び税金等調整前当期利益若しは法人税等がマイナス、若しくは従業員数の記載がない事業年度を除く。)

<sup>(</sup>注2)各国企業の税金等調整前当期利益を100とし、法人課税実負担及び社会保険料事業主負担をそれぞれ指数化して合算 (出所)法人税実負担については、Nikkei225(日)、SP1200(米、仏、独、英、伊、加)(以上、2008~2010FY)、MICEX指数(露)(以上、2007~2009FY)を用いて計算。

|        |                             |               | 我が国の    | 対外•対区         | 内直接技            | 資の                  | )上位国•地域      |               |          |           |  |
|--------|-----------------------------|---------------|---------|---------------|-----------------|---------------------|--------------|---------------|----------|-----------|--|
|        |                             |               |         |               |                 |                     |              | ++rtn:±+±+n/  | 欠        |           |  |
|        |                             | <u>対外直接投資</u> |         |               |                 |                     |              | <u>対内直接投資</u> | <u> </u> |           |  |
|        |                             |               |         | (単位:億円)       |                 |                     |              |               |          | (単位:億円)   |  |
|        | 国·地域                        | 直接投資残高        | 直接投資    | (フロー)         | -)              |                     | │<br>│ 国· 地域 | 直接投資残高        | 直接投資     | 直接投資(フロー) |  |
|        | E 1640                      | (2011年末)      | 2010年   | 2011年         |                 |                     |              | (2011年末)      | 2010年    | 2011年     |  |
| 1      | アメリカ                        | 213,708       | 7,968   | 11,530        |                 | 1                   | アメリカ         | 55003         | 2780     | △ 2702    |  |
| 2      | オランダ                        | 65,895        | 2,949   | 4,256         |                 | 2                   | オランダ         | 30978         | △ 6606   | △ 13      |  |
| 3      | 中国                          | 64,677        | 6,284   | 10,046        |                 | 3                   | フランス         | 15905         | 1020     | 2809      |  |
| 4      | ケイマン諸島                      | 52,733        | △ 1,583 | 74            |                 | 4                   | ケイマン諸島       | 14322         | 507      | △ 1051    |  |
| 5      | オーストラリア                     | 38,333        | 5,622   | 6,493         |                 | 5                   | シンガポール       | 12435         | 1324     | 624       |  |
| 6      | 英国                          | 37,384        | 3,855   | 11,217        |                 | 6                   | 英国           | 12329         | 4171     | 1460      |  |
| 7      | タイ                          | 27,287        | 1,983   | 5,576         |                 | 7                   | ドイツ          | 7486          | 2094     | 22        |  |
| 8      | ブラジル                        | 26,360        | 3,745   | 6, <b>536</b> | Ç               | 8                   | スイス          | 4787          | 41       | 48        |  |
| 9      | シンガポール                      | 24,592        | 3,319   | 3,517         |                 | 9                   | 香港           | 3556          | 553      | 107       |  |
| 10     | 大韓民国                        | 13,938        | 936     | 1,944         |                 | 10                  | ルクセンブルク      | 3280          | 346      | △ 328     |  |
| 11     | 香港                          | 13,286        | 1,768   | 1,181         |                 | 11                  | 台湾           | 1864          | 21       | 87        |  |
| 12     | ドイツ                         | 12,966        | △ 310   | 1,732         |                 | 12                  | 大韓民国         | 1726          | 234      | 158       |  |
| 13     | インドネシア                      | 12,269        | 409     | 2,876         |                 | 13                  | カナダ          | 1516          | 47       | 61        |  |
| 14     | フランス                        | 12,266        | 475     | 89            |                 | 14                  | スウェーデン       | 875           | 5        | △ 206     |  |
| 15     | インド                         | 11,958        | 2,411   | 1,814         |                 | 15                  | オーストラリア      | 875           | △ 5      | 70        |  |
| 16     | ベルギー                        | 11,444        | △ 157   | △ 123         |                 | 16                  | イタリア         | 807           | 138      | 9         |  |
| 17     | 台湾                          | 9,136         | △ 101   | 685           |                 | 17                  | 中国           | 435           | 276      | 89        |  |
| 18     | マレーシア                       | 8,697         | 906     | 1,148         |                 | 18                  | マレーシア        | 427           | 166      | 41        |  |
| 19     | カナダ                         | 8,279         | △ 157   | 349           |                 | 19                  | スペイン         | 295           | 24       | 28        |  |
|        | フィリピン                       | 7,932         | 433     | 807           |                 | 20                  | ニュージーランド     | 202           | △ 10     | △ 1       |  |
| /徒老\   | 古拉切》2/300~10~10~1           | /ナコの粉/店(ナースの  | 生小规模不同  | 川田安吾其代土瓜) 極東西 | ± LD + -        | - レ <del>メニ</del> ・ | <br>ਰ        |               |          |           |  |
|        | 直接投資(フロー)のマイ<br>日本銀行「国際収支統詞 |               | 年の技質の凹  | 4X発尿が受賞発展     | <u>を上出っ/こ</u> し | _22                 | 9.           |               |          |           |  |
| (41/7/ | ロ・デッタには、EBB3/4人3×11/00      | 117           |         |               |                 |                     |              |               |          |           |  |

# 地方事業税と法人住民税 (法人2税)の課題

- ・税収の不安定性、偏在性の問題がある
- ・とりわけ事業税については、これまで様々な 改革が行われてきた。

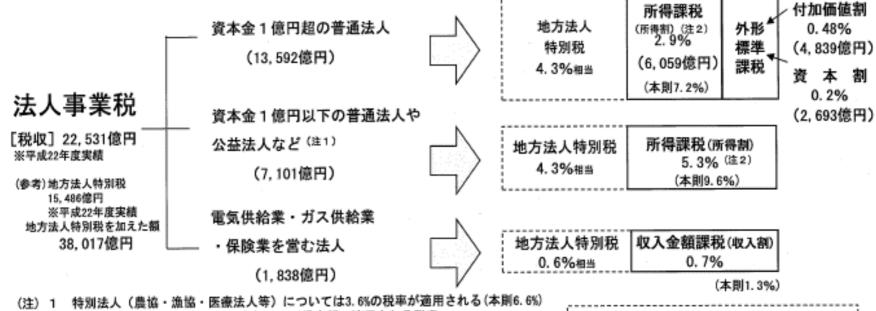
外形標準課税導入の経緯と評価

- ・暫定的な改革としての、地方法人特別税
- ・抜本的な見直しを行わなければ、解決しない 地方消費税率のさらなる引き上げ 小泉時代の三位一体の改革(補助金や交 付税改革と合わせた税源移譲)

#### 法人事業税の概要

法人事業税は、事業がその活動を行うに当たって地方団体の各種の施設を利用し、 その他の行政サービスの提供を受けていることから、これらのために必要な経費を 分担すべきであるとの考え方に基づいて、法人の行う事業そのものを課税客体とし て課する税である (平成8年11月政府税制調査会法人課税小委員会報告)

※消費税を含む税体系の抜本改革が行われるまでの間の暫定措置として、法人事業税の一部を分離して地方法人特別税を創設 (平成20年10月1日以後に開始する事業年度から)



- 2 所得課税分の税率は年800万円を超える所得金額に適用される税率
- ※ 税率は、平成20年10月1日以降のもの
- ※ 制眼税率は標準税率の1.2倍
- ※ 税額は、平成22年度の課税対象法人の調定額を集計した値

※地方法人特別税の税率については「法人事業税所得割の税率」参照

## 法人事業税の経緯

明治11年 営業税の創設(地方税)

明治29年 営業税の国税移管

昭和15年 新営業税

昭和22年 営業税の国税移管、課税ベースは純益

昭和23年 営業税の廃止、事業税の創設(地方税、課税ベースは所得)

昭和25年 シャウプ勧告による付加価値税の創設(延期)

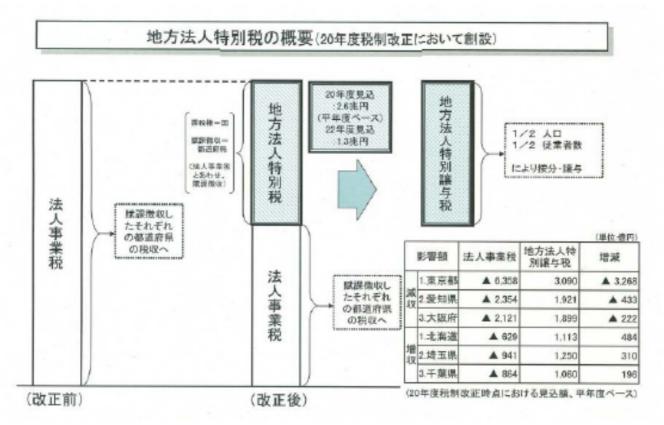
昭和29年 付加価値税の廃止、事業税の恒久化(課税ベースは所得)

平成16年 外形標準課税の導入

平成20年 地方法人特別税の創設

#### (参考)地方法人特別税の抜本的な見直し

○ 地方消費税の引上げなど税源の偏在性の是正が図られる中、法人所得課税を地方財源とすることの意義等を検証しつつ、地方法人特別税等の抜本的な見直しを図る。



#### (参考) 税制抜本改革法 (平成24年8月10日成立)

- 第七条(税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策に関する措置)
  - 五 地方税制については、次に定めるとおり検討すること。
  - イ 地方法人特別税及び地方法人特別譲与税について、税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置であることを踏まえ、税制の抜本的な改革に併せて抜本的に見直しを行う。
  - ロ 税制の抜本的な改革による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ことにより税源の偏在性を是正する方策を講 ずることとし、その際には、国と地方の税制全体を通じて幅広く検討する。

#### 法人住民税の概要

#### ※税収は平成22年度決算額

法人住民税は、地域社会の費用について、その構成員である法人にも個人と同様 幅広く負担を求めるため課する税である

(平成8年11月政府税制調査会法人課税小委員会報告)

### 均等割 資本金等の額等に応じて定額の負担を求めるもの

[税率] 道府県民税: 2~80万円(制限税率なし)

市町村民税: 5~300万円(制限税率は標準税率の1.2倍)

[税収] 都道府県:1,464億円 市町村:4,126億円

#### 法人住民税

#### [税収]

都道府県: 7.579億円

市 町 村:19,535億円

合 計:27,114億円

### 法人税割 法人税額に応じた負担を求めるもの

[課税標準] 法人税額又は個別帰属法人税額

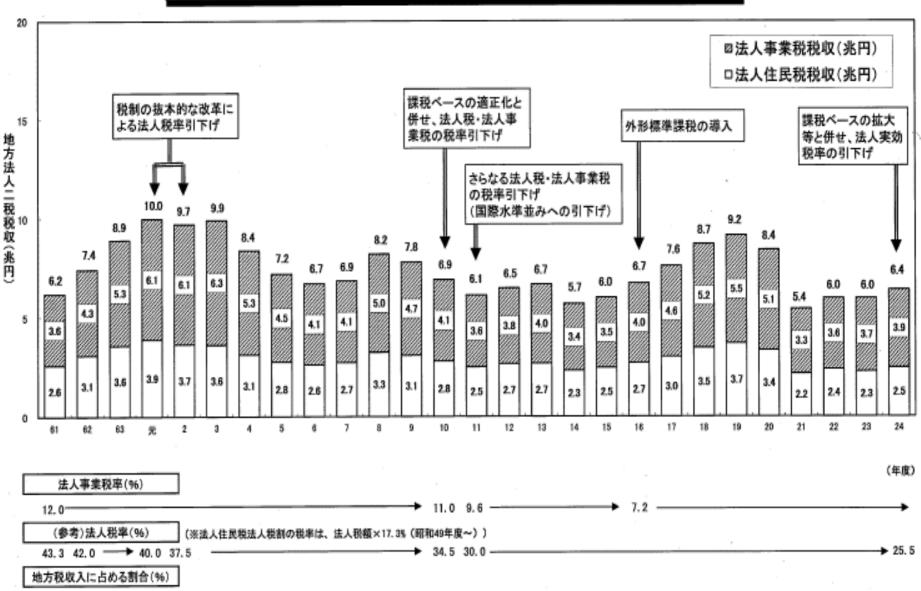
[税率] 道府県民税:法人税額の5%[法人所得の1.275%相当](制限税率6%)

市町村民税:法人税額の12.3% [法人所得の3.1365%相当]

(制限税率14.7%)

[税収] 都道府県:6,115億円 市町村:15,409億円

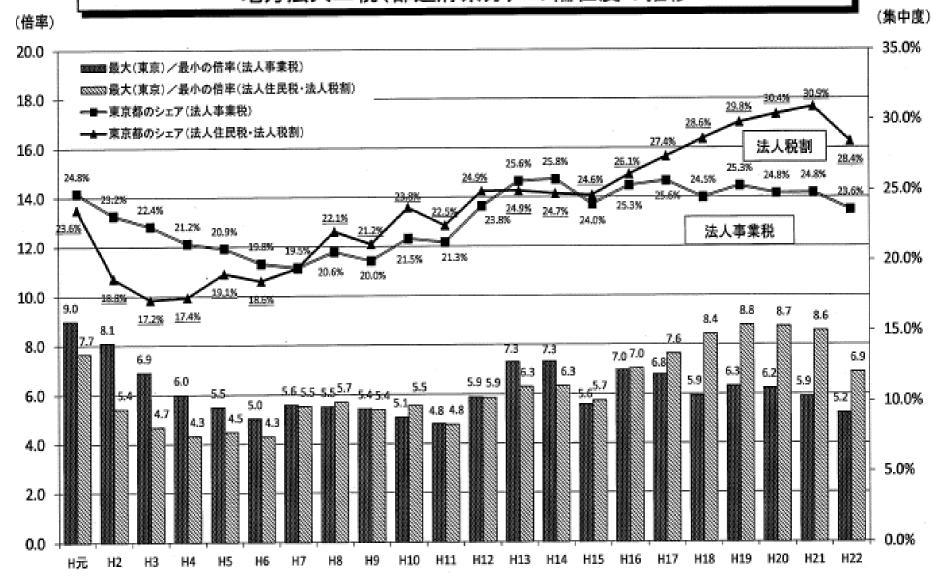
### 地方法人二税(法人住民税・法人事業税)の税収の推移

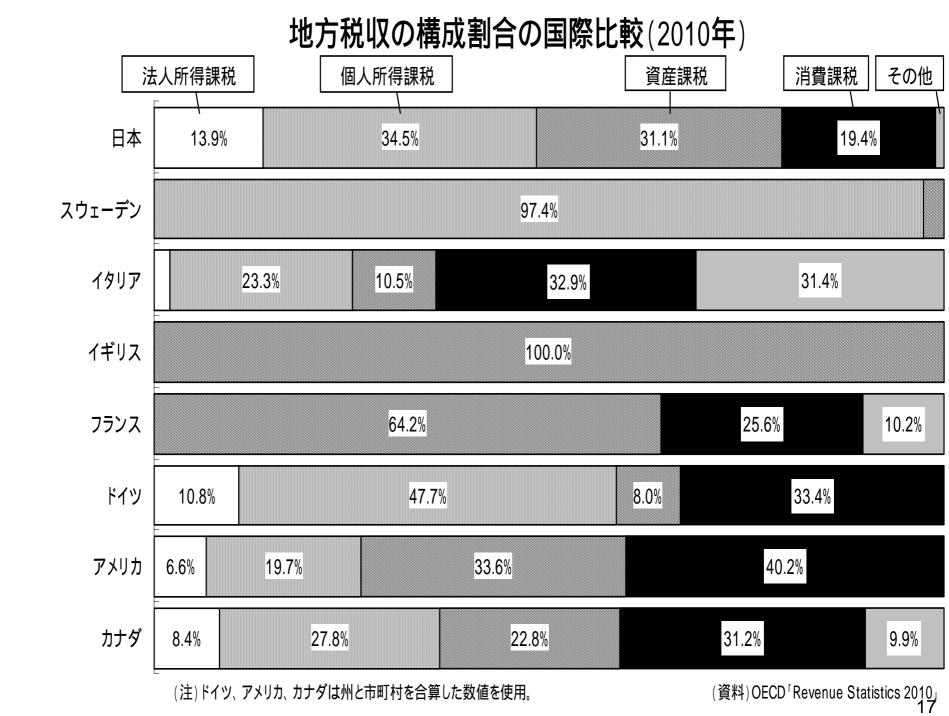


25.9 28.2 30.5 32.3 29.5 28.5 24.3 21.6 20.8 20.6 23.8 21.9 19.5 17.7 18.5 19.1 17.3 18.7 20.4 22.2 24.3 23.2 21.7 15.4 16.6 17.1 19.2

<sup>※</sup> 平成22年度までは決算額(超過課税分を除く)。平成23年度、平成24年度は地方財政計画額である

# 地方法人二税(都道府県分) の偏在度の推移





- 税制抜本改革法(「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的 な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」<u>)7条</u>
- 三 法人課税については、平成二十七年度以降において、雇用及び国内投資の拡大の観点から、実効税率の引下げの効果及び主要国との競争上の諸条件等を検証しつつ、その在り方について検討すること。
- 五 地方税制については、次に定めるとおり検討すること。
- イ 地方法人特別税及び地方法人特別譲与税について、税制 の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構 築が行われるまでの間の措置であることを踏まえ、税制の抜 本的な改革に併せて抜本的に見直しを行う。
- 口 税制の抜本的な改革による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ことにより税源の偏在性を是正する方策を講ずることとし、その際には、国と地方の税制全体を通じて幅広〈検討する。

### 法人税改革のスコープと時間軸

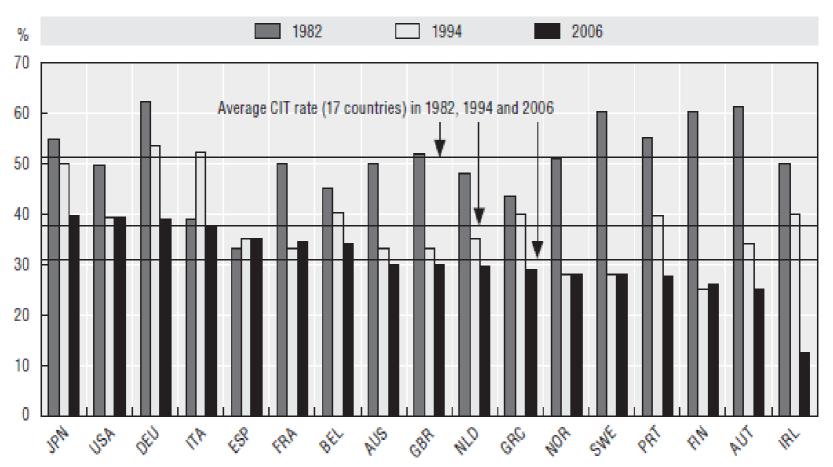
|                     | 地方税                                  | 国税  |
|---------------------|--------------------------------------|---|
| 第1段階<br>(~2015年度)   | 地方税制の安定化                             | 法人税の共同税化  |
| (実効税率5%程度の引き下げ)     | 法人住民税(法人税割り)<br>を固定資産税・住民税で置<br>き換える | 法人事業税・地方特別法人税<br>を国税に移管、国・地方の共<br>同税にする。地方財源分は、<br>国が水平的再分配を行う。 |
| 第2段階<br>(2016年度以降)  |                                      | 地方税相当分を、消費税の<br>更なる引上げ分で代替する。                                   |
| (実効税率5%程<br>度の引き下げ) |                                      |   |

第1段階で、水平的調整を行う分だけ、地方の格差は縮小し、交付税がその分節約されるので、減税財源に充てる。

第2段階では、更なる(地方)消費税率の引上げによる代替、補助金・交付税・仕事の見直しによる「三位一体型改革」を行う。

### 法人税(法定)率の推移 (1982-2006)

Figure 1.2. Statutory corporate income tax rate: 1982-2006<sup>1</sup>

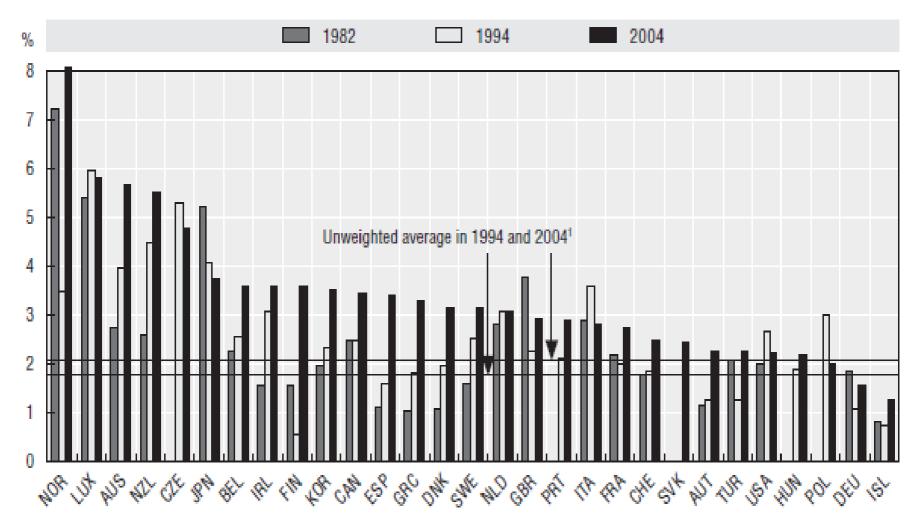


 Data for 1982 was only available for 17 OECD countries (Japan, the US, Germany, Italy, Spain, France, Belgium, Australia, the UK, the Netherlands, Greece, Norway, Sweden, Portugal, Finland, Austria and Ireland). In the case of Ireland, there was a reduced corporate tax rate of 10 per cent for the manufacturing sector in 1982 and 1994.

Source: Institute for Fiscal Studies (IFS) and OECD Tax Database.

### 法人税収のGDP比

Figure 1.11. Taxes on corporate income as a percentage of GDP

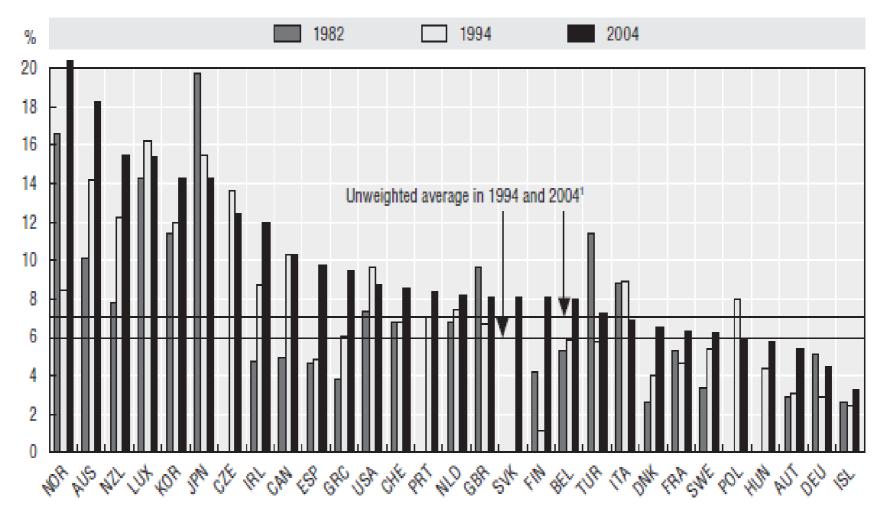


 Missing data in 1982 for the Czech Republic, Portugal, Slovak Republic, Hungary, Poland and Mexico; in 1994: the Slovak Republic and Mexico; in 2004: Mexico. The unweighted average does not include Norway.

Source: Revenue Statistics 1965-2005.

# 法人税収の税収に占める割合

Figure 1.13. Taxes on corporate income as a percentage of total tax revenue



 Missing data in 1982 for the Czech Republic, Portugal, Slovak Republic, Hungary, Poland and Mexico; in 1994: the Slovak Republic and Mexico; in 2004: Mexico. The unweighted average does not include Norway. For Portugal: 2003 instead of 2004 information.

Source: Revenue Statistics 1965-2005.

第一項は,法人の租税負担(実行税率、ETR)と呼ばれるもので、多くの国安定的な傾向を示している。課税ベースの拡大を行ったことを示している。

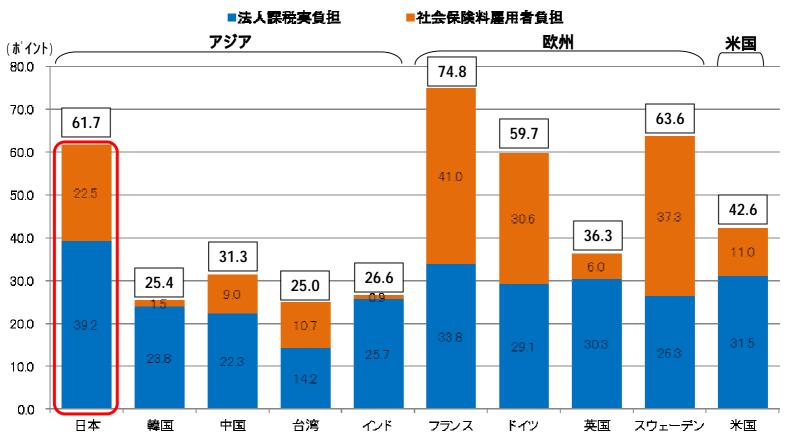
第二項は,全体の付加価値における法人部門の割合(share sector)で、個人から法人へのシフトが進んだことを示している。

第三項は,GDPに占める企業所得の割合(profitability)を示しており、2000年代には増加している。これは、アントレナーシップの発揮が見られたことである。

法人税のパラドックスが生じるためには、1)課税ベースの拡大と2) 新規起業がおきるような規制緩和・成長戦略が大前提

## 現役世代の社会保険料負担:企業負担の国際比較

社会保険料負担を含めた日本企業の公的負担の水準は、競争相手国であるアジア各国よりも大幅に高い。



(注1)対象企業は、Nikkei225(日経平均)、SP500(米)、S&P Global、加権指数、上海指数、SENSEX指数に採用されている企業のうち、財務データが取得可能な企業(金融・保険業及び税金等調整前当期利益がマイナスの事業年度を除く。)

(注2)各国企業の利益を100とし、法人課税実負担及び社会保険料雇用者負担をそれぞれ指数化して合算

(出所)法人税実負担については、Nikkei225(日)、SP500(米)、S&P Global(英、独、仏、スウェーデン、韓)、上海指数(中)(以上、2006年~2008年)、加権指数(台)、SENSEX指数(印)(以上、2005年~2007年)より集計。社会保険料雇用者負担については、同Nikkei225、SP500他より従業員数、投資コスト比較(JETRO調査、2009年1~2月時点)より、ワーカークラスの平均賃金(基本給・社会保障・賞与含む、範囲がある場合は中心値を採用)及び社会保険料雇用者負担率(労災等負担に応じて異なる部分は下限の負担率を採用)を用いて計算。24

# 社会保険料·法人税·消費税

|          | 社会保険料 |                    | 法人税                | 消費税                   |  |
|----------|-------|--------------------|--------------------|-----------------------|--|
| 課税対象     |       | 勤労世代の<br>正規雇用の賃金   | 黒字企業の利益            | 全ての世代の消費              |  |
| 雇用への影響   |       | 雇用減少<br>非正規雇用の増大   | 企業が空洞化<br>→雇用減少    | 少ない                   |  |
| 企業の国際競争力 | 輸出    | 生産コスト増<br>→製品価格に転嫁 | 生産コスト増<br>→製品価格に転嫁 | 仕向地課税主義<br>→製品価格に転嫁せず |  |
|          | 輸入    | 対象外                | 対象外                | 課税対象                  |  |

### ドイツの税制改革

- フェーズ1(2007) 財政再建のための付加価値税の 引き上げ
  - VAT16%から19%へ、1%分は失業保険料の引き下げへ充当。あわせて所得税最高税率を引き上げ(42%から45%)
- フェーズ2(2008) ドイツの立地の国際競争力確保の ための法人税改革、実効税率を39%から30%へ 法人税は25%から15%へ(減価償却の見直し等で ほぼ税収中立)
- フェーズ3(2009) 二元的所得税·金融所得一元課税 利子·配当·キャピタルゲイン25%の分離課税(申告 不要)

# 法人課税の検討に当たって

- わが国法人の負担は高いか 法人実効税率による比較、社会保険料を含めた比較 低下する米国法人実効税率
- 法人税引き下げの論理と減税効果 投資増・生産性向上・雇用増・国際競争力 他国に流出した企業所得の取り戻し 外国企業の対日投資の呼び込み 減税分は、投資・配当・賃金増? 「内部留保議論」
- 今回の主役は地方法人税地方分権・税源移譲論、三位一体型改革
- 最大の課題は財源5%引き下げには2-3兆円の財源
- 法人税パラドックスをどう評価するか 成長戦略の必要性