



【第 80 回】2014 年 10 月 17 日 森信茂樹 [中央大学法科大学院教授 東京財団上席研究員]

## 外形標準課税の拡大は「毒まんじゅう」!?

### 法人税減税の焦点をどう評価するか

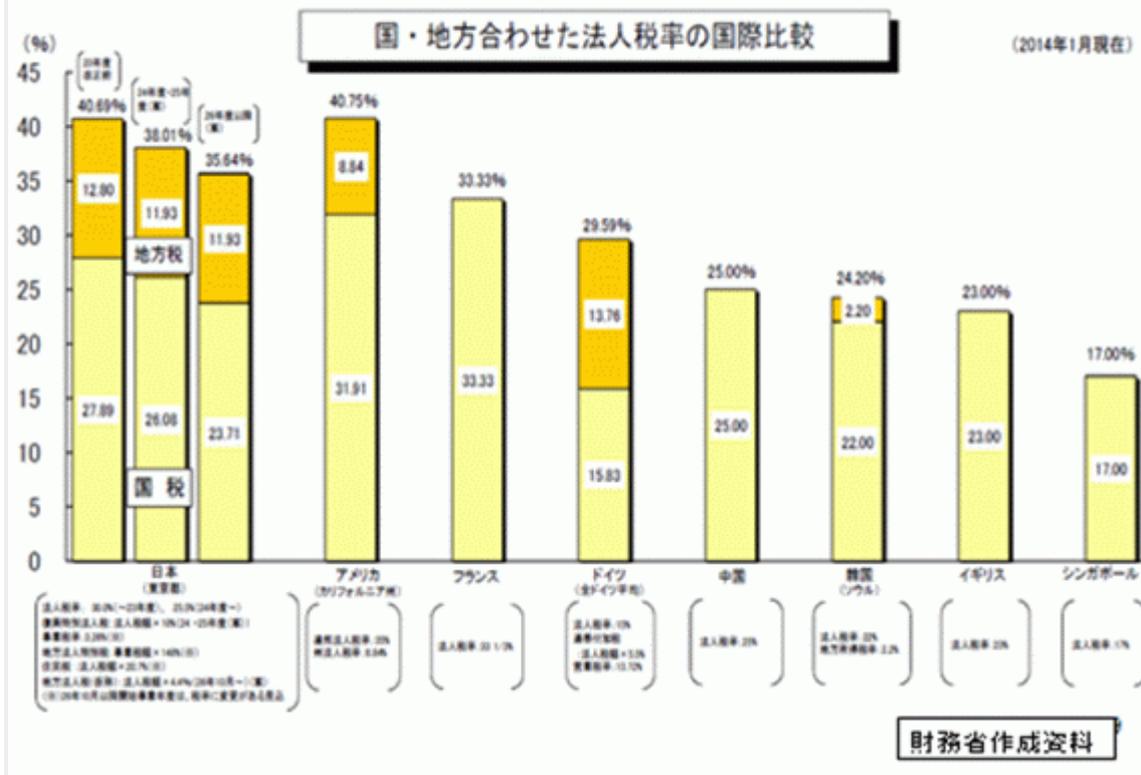
アベノミクスの成長戦略の目玉の一つが、法人税の減税である。現在、わが国の法人税率を引き下げるには、地方税である法人事業税・外形標準課税を拡充する必要があるという議論が行われている。一方この税に対しては、赤字法人課税だ、賃金に課税する税だなどの批判があり、企業にとっては利害得失の生じる見直しである。これをどう考えるかが、今回の法人税議論の評価につながる。

#### 議論の焦点は外形標準課税の見直し

「数年かけて法人税率を 20% 台に引き下げる」(骨太方針)議論が進んでいる。まずは、現在、実行税率で 36% 弱の法人税率を、数年かけて 29% 程度に引き下げること目標として議論が進んでいく。おそらくその後、さらなる引き下げ、つまり 20% 台半ばまでの引き下げ議論が行われることになるだろう。

わが国の法人税率を引き下げるためには、図表 1 の濃い黄色の部分である地方法人税(法人住民税と法人事業税)も下げる必要がある。すでに法人事業税の内訳ともいうべき外形標準課税の見直し(外形標準課税部分を増やしていくこと)の検討が始まった。しかしこの見直しに対する評価は分かれてい

◆ 図表 1



拡大画像表示

## 導入までの経緯と改革の中身

まず外形標準課税とはどんなものかについて説明をしてみたい。簡単いうと、外形標準課税とは、例えば、従業員数や資本金、賃金や支払子などその企業が生み出した付加価値という変動が少なく客観的な基準を課税ベースとして、税額を算定する課税方式のことである。

赤字法人の場合は、所得課税では税負担がないが、外形標準課税では税負担が生じる。現実にわが国が導入している外形標準課税は、所得を課税ベースとする法人事業税の一部を転換したものである。

法人事業税は、明治の時代にその起源をもち長い歴史のある税制である。1950年のシャープ勧告で、都道府県の施策の経費(公衆衛生費)を企業が負担する、つまり行政サービスの便益を受けていることに対する「応益税」と位置付けられた。そこで、課税ベースは、「利益、利子、賃借料、給与支払い総額

の合計」である付加価値額とされ、年に一度企業が計算して納める加算型付加価値税として立法化された。

しかし当時の人々には十分な理解が得られず廃止され、以後、「応益的」な性格を持ちながらも、中身は「所得課税」、つまり国税である法人税と同じ性格のものとなったのである。ここからこの税をめぐる迷走が始まる。

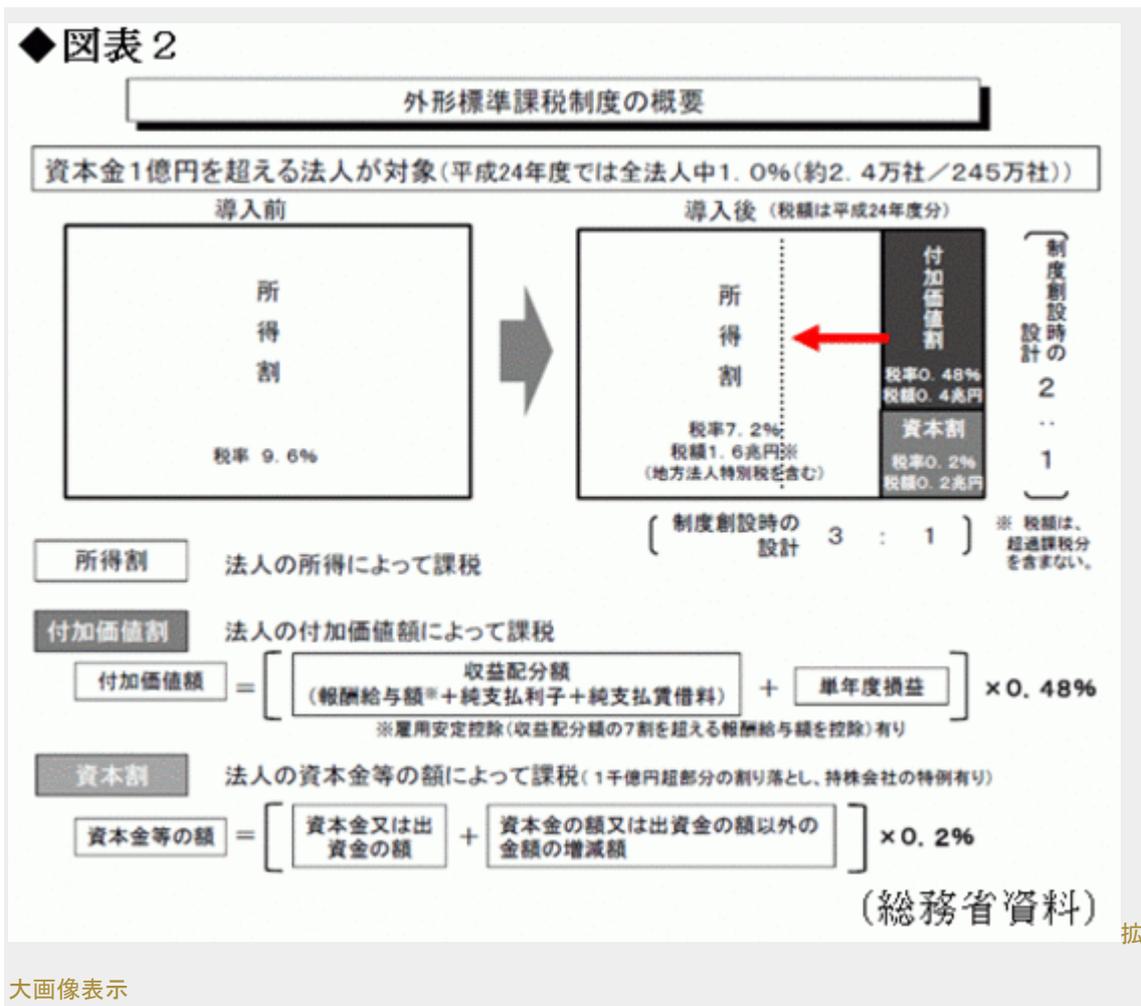
石油ショックの際、所得基準では税収が上がらないので付加価値ベースに変えるべきだとの議論が行われたが、成案には至らなかった。その後地方消費税の創設(97年実施)をへて、産業空洞化論を背景に、今回と同様の法人税引き下げ議論が経済産業省や総務省、財務省が入り乱れて行われた結果、04年から法人事業税の「一部」(4分の1)が外形標準化されることとなった。

資本金1億円を超える企業に対して、課税ベースを付加価値に広げる外形標準課税を一部導入することにより、法人所得に対する税負担を9.6%から7.2%に軽減したのである。

これが、法人事業税の外形標準化とよばれるもので、図表2のように、これまで所得基準であった課税ベースの4分の1について、付加価値(利潤や賃金)と資本に置き換える改革が行われた。

今回これを半分にまで拡大する(図表の赤い矢印参照)という案が検討されているのである。

## ◆図表 2



大画像表示

拡

補足すると、図表 1 で示されているわが国の法人実効税率 35.64%というのは、法人の「所得」に対する税率で、「付加価値部分」の負担は含まれていない。

そこで外形標準化をすすめて「付加価値部分」の割合を増やしていくと、税収中立(正方形の面積は一定)でも、所得部分の実効税率は引き下がるということになる。今回半分まで外形化することにより 7000 億円程度(法人税率換算 1.2%程度)の財源が出るという。

## 真っ二つに分かれる評価

この改革に対しては、相異なる 2 つの評価がある。

ひとつは、「外形標準課税毒まんじゅう説」である。企業から見れば、所得に対する税負担は減るものの、付加価値(大部分は人件費)を基準とした新たな税負担が増えるわけで、負担は変わらない。

また、付加価値の大部分は人件費なので、これに課税することになると企業は、正規雇用を増やさず、非正規雇用で対応することになり、税率引き下げの目的である経済活性化、ひいてはアベノミクスに逆行する税制改革となる、という批判である。

これに対して、わが国の法人税改革は喫緊の課題で、法人税率引き下げ競争の中で一年でも早く税率を引き下げるべきであるという観点からは、「次善の策として受け入れるべき」という考え方がある。

もっと前向きに、外形標準化すると、赤字法人でも税負担が生じるので、赤字企業の経営者は、黒字化に向けて企業努力を行うインセンティブになるという評価がある。

ROE(株主資本利益率)の高い企業は、所得部分の税負担が軽減されるのでプラスになり、ROEの低い企業は成長に向けてのインセンティブが高まるので、日本全体としては経済成長に向けての効果が生じる、というものである。

さらに、生ぬるい経営をしている中小企業の中には、死に体のゾンビ企業があり、赤字法人課税をすることにより、それらを市場から退出させることができれば、日本経済の高度化・効率化が進むという勇ましい推進論もある。

## ■ いずれ外形標準課税は地方消費税に

このように、評価の分かれるのが、外形標準課税の拡充という課題である。どう考えるべきか。

今日までの検討状況を見ると、外形課税の対象を資本金1億円以下に広げていくことには、中小企業が体を張って反対しており、自民党税調も総務省も及び腰であり、そこまではいかないと思われる。

従って問題になるのは、資本金 1 億円を超える 2 万 4000 社の法人である。

基本的な認識としては、外形標準課税は問題の多い税であるということである。同じ付加価値を課税ベースとする税に消費税があるが、消費税であればできるはずの国境調整(消費税は仕向け地で課税されるので、輸出時には還付される)ができない、価格転嫁も消費税のようにはできないという大きな問題がある。

このような欠陥をもつ税を、応益税だからという一言で、「恒久的」な地方税制として位置付けることには問題が多い。

一方で、先進諸国間の税率引き下げ競争が続く中で、法人税率の引き下げは急務であり、抜本的な改革を議論している時間はない。「まずは 29%への引き下げを」という議論の中では「暫定措置として」容認せざるを得ない、という考え方にも十分な理由がある。

法人税引き下げ問題は、29%への引き下げでは収まらないだろう。今後 20%半ばまでへのさらなる税率引き下げの話が必ず出てくる。

その際には、法人事業税・外形標準課税の問題点を整理して、地方消費税と置き換える、つまり消費税率を引き上げて法人事業税を外形部分も含めて廃止するという改革が必要となる、というかそれしか残されていない。

地方の法人税改革は、法人税の中だけでは収束しないという認識も必要だ。固定資産税やさらには法人住民税均等割(所得金額の大小を問わず均等の額によって課される住民税)の拡充(増税)などに踏み込んで今回の地方法人税の引き下げを行うべきだ。議論のフィールドを狭くしてはならない。

DIAMOND,Inc. All Rights Reserved.

<iframe src="//www.googletagmanager.com/ns.html?id=GTM-MB8ZLX" height="0" width="0" style="display:none;visibility:hidden"></iframe> <iframe src="//o.advg.jp/oif?aid=7317&pid=1" width="1" height="1"></iframe>