

法人減税

**国際標準に逆行する税制
外形標準課税拡大は誤り**

法人税を引き下げる代わりに、外形標準課税が拡大される。だが、国際競争力を強化するのに賢明な選択とは言えない。

もりのぶ 森信 茂樹
（中央大学法科大学院教授）



Bloomberg

日本の法人税の高さは企業の国際競争力を弱めている

日 本の法人税率は、2015年度税制改正で32・11%まで引き下げられ、16年度税制改正で、さらに29・97%へ引き下げる方針が固まった。安倍晋三政権は、「数年かけて法人税率を20%台に引き下げる」という方針に基づき、税制改革のお手本である1980年代の米レーガン政権の「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という哲学に倣い改革を進めてきた。法人税の課税対象範囲である「課税ベース」の拡大は、①欠損金（赤字）の繰越控除制度の見直し、②租税

特別措置（国税に関する特例を定めた法律）の廃止・縮小を行う、などによって行われてきたが、最もベース拡大に貢献する項目は、外形標準課税の拡大である。

筆者は、国際的な法人税率引き下げ競争の中、25%程度にまで法人税率を引き下げざるを得ないと考えている。それに伴い「課税ベースの拡大」という美名の下、更なる外形標準化が進む可能性が高い。しかしそれは果たして日本経済の活性化をもたらす税制改革か、疑問を抱いている。

法人税率のマジック

外形標準課税とは、地方税である法人事業税のうち、資本金1億円を超える法人に対し、「所得」「付加価値」「資本金等」の三つを一定割合で組み合わせる課税する税制のこと

で、04年に創設された。

創設当初の外形標準課税の割合は、所得を基準として課税する「所得割」が全体の4分の3、報酬・給与額などと単年度の損益額を加減して課税する「付加価値割」と、資本金等に資本積立金を加えて課税する「資本金割」の二つを合わせた外形標準部分が4分の1であった。しかし15年度からこの外形標準部分が8分の3に拡大され、更に16年度からは8分の5へ拡大される。

図1で示される日本の法人税率は、法人の「所得」に対する税率で、「外形標準」部分の負担は含まれない。そのため、課税ベース拡大の下外形標準化を進めていくと、所得割部分の負担が軽減されるため税収は変わらないまま法人税率を引き下げることができる。図2で言えば、外形標準課税の四角形全体の面積は変わらない（外形標準課税適用企業の税負担は変わらない）にもかかわらず、法人税率は引き下がるという「マジック」が可能になるのである。

しかし外形標準課税は、税制として多くの問題を抱えている。第一に、課税ベースが極めて狭く、複雑な税制であるという点だ。外形標準課税は、税収の安定化を図る目的で導入された地方税で、地方公共団体から受ける受益に応じて課される「応益税」である。そうであれば、多くの



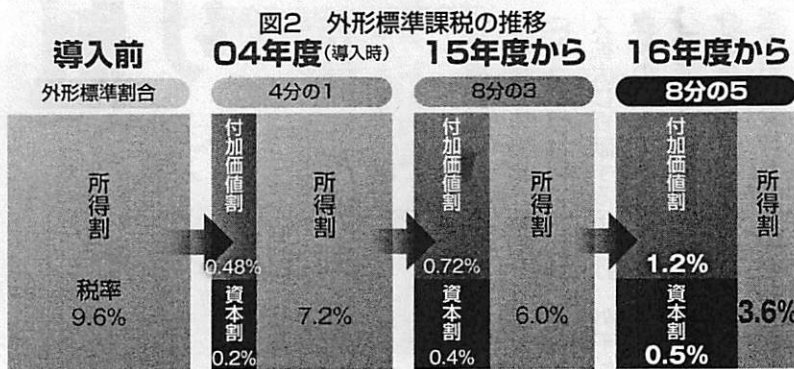
企業を対象にした課税ベースの広いものにする必要がある。しかし対象となるのは、資本金1億円超の法人であり、全法人245万社のわずか1%の2・4万社だ。また、さまざまな特例措置があり税制が複雑で、納税者・税務当局双方の納税事務コストも高い。

第二に、外形標準の大部分は付加価値割であるが、前述の通りその内訳は「賃金」と「利潤」である。企業は当然、雇用を抑制したり非正規雇用で対応して賃金総額を抑え、税負担を抑制しようという心理が働く。これは明らかに雇用・賃金拡大を目指すアベノミクスに反する税制と言えよう。

第三に、同じ付加価値に課税する税に間接税である消費税があるが、これは仕向け地で課税され、輸出時に国内課税分は還付されるため国境調整が行われる。しかし、外形標準課税は直接税となるため控除ができず、国際競争力の点から問題が生じる。外形標準課税は地方税・応益税なのだから輸出還付はふさわしくないとという反論があるが、そもそもそのような税を地方税にすることは是非が問われなければならない。

筆者が一番問題視するのは2番目の、アベノミクスとの整合性である。これに対しては、高収益の(自己資本利益率(ROE)の高い)企業は、所得部分の税負担が軽減されるので、ROEの低い企業や赤字企業は、成長意欲が高まり、日本経済全体としては活性化効果が生じるという反論がある。更には、生ぬるい経営をしている中堅企業を市場から退出させる効果もあり、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。

しかし、高収益企業とは、円安によって利益の水膨れした輸出企業が大部分で、多くの企業はいまだにデフレから脱却できず苦しんでいる。外形標準課税により日本経済の高収益化が進むという論理がどこまで当てはまるか、大いに疑問である。この事は、資本金1億円超の企業47



00社を対象にしたアンケートで、「法人税率の引き下げ財源として外形標準課税の拡大を行うのは望ましくない」と答えた企業が7割近くを占めたという事実(経済産業省委託調査)からも見て取れる。

ガラパゴス化防げ

国際的な法人税制の観点からも考察したい。先進諸国では、賃金などに課税する外形標準課税は、企業の体力を奪い国際競争力を損なうとの

観点から、廃止・縮小されてきた経緯がある。

ドイツでは市町村税である営業税において、80年に賃金課税を廃止、98年に資本金課税を廃止し、現在は所得課税となっている。フランスでは、地方税である職業税の賃金課税部分を03年に廃止、その後10年に職業税そのものを廃止した。米国ミシガン州でも、州税として外形標準課税を行っていたが、州外への企業の流出が止まらず、11年に所得課税へと変更した。

日本の法人税は世界的に見てまだ高く、世界における立地の競争力を考慮すると、今後20%台半ばまでへの更なる税率引き下げの議論が不可避である。そのような状況の下で、外形標準課税という中途半端な税制を更に拡大することは、日本の法人税制のガラパゴス化をもたらし、企業の国際競争力を弱めるだけでなく、雇用の拡大や正規雇用化も損なうことになる。

中期的には、外形標準課税を含めた法人事業税全体の問題点を整理し、地方消費税と置き換える抜本的な改革が必要であろう。どの先進国も、法人税率を引き下げているが、その前後には消費税の引き上げが行われているのが現実だ。安倍政権に期待するのはこのような抜本的な税制改革である。