

BBLセミナー プレゼンテーション資料

2013年10月15日

「法人実効税率引き下げへの道筋」

森信茂樹

法人実効税率引き下げへの道筋

RIETI講演資料(平成25年10月15日)

中央大学法科大学院教授 森信茂樹

法人税に関する記述

閣議決定(13年10月1日)

復興特別法人税の一年前倒しでの廃止について検討する。その検討にあたっては、**税収の動向などを見極めて復興特別法人税に代わる復興財源を確保すること、国民の理解・・・、及び復興特別法人税の廃止を確実に賃金上昇につなげられる方策と見通しを確認すること等を踏まえたうえで、12月中に結論を得る。**

民間投資活性化等のための税制改正大綱(13年10月1日)

「復興特別法人税の一年前倒しでの廃止について検討する。その検討にあたっては、**・・・12月中に結論を得る。**」(上と同文)

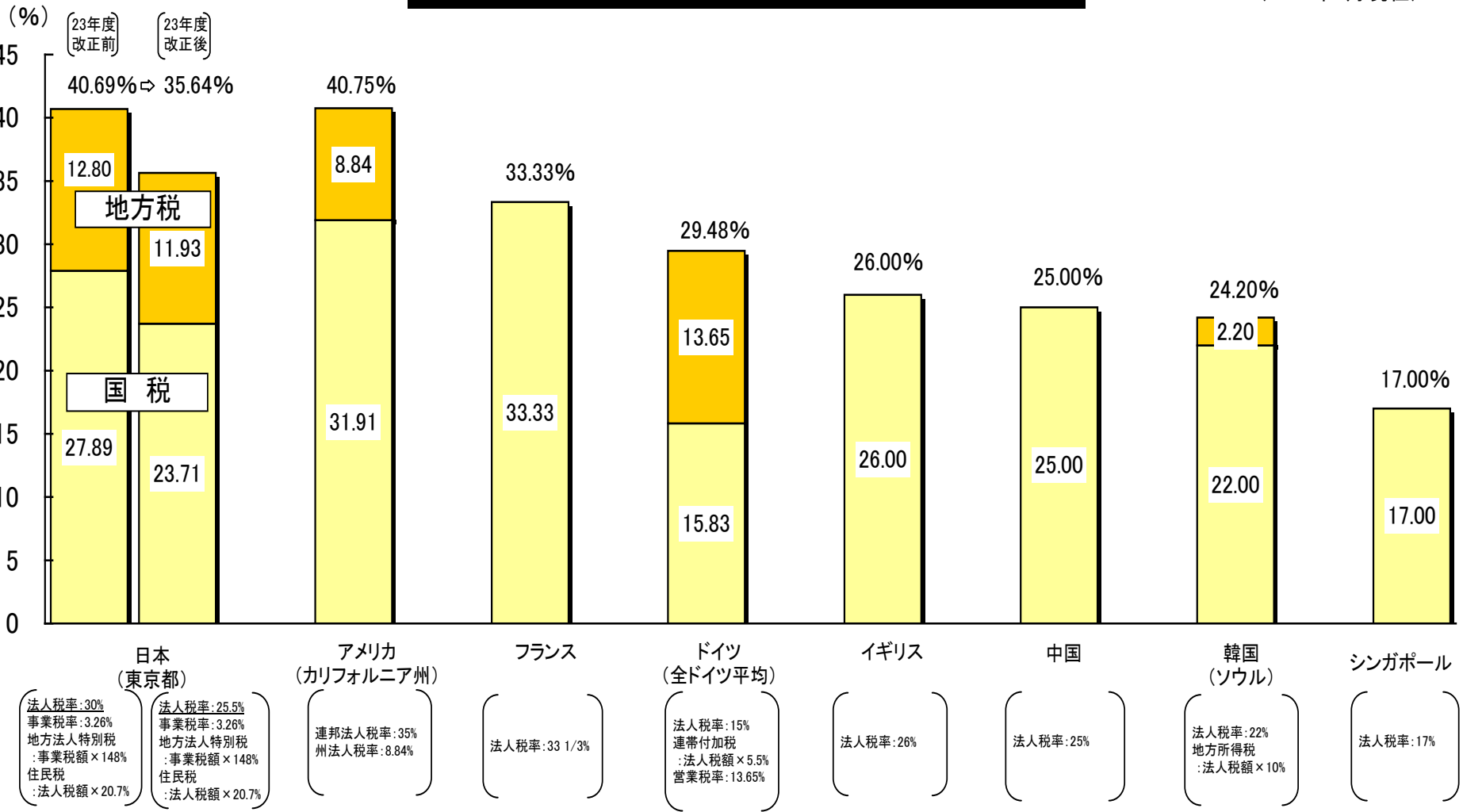
「なお、法人課税については、**企業の国際競争力や立地競争力の強化のため、国・地方を合わせた表面税率である法人実効税率を引き下げるべきとの意見がある。わが国が直面する産業構造や事業環境の変化の中で、法人実効税率引下げが雇用や国内投資に確実につながっていくのか、その政策効果を検証する必要がある。表面税率を引き下げる場合には、財政の健全化を勘案し、ヨーロッパ諸国でも行われたように政策減税の大幅な見直しなどによる課税ベースの拡大や、他税目での増収策による財源確保を図る必要がある。こうした点を踏まえつつ、法人実効税率の在り方について、今後、速やかに検討を開始することとする。**」

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(米系多国籍企業の租税回避)
- ・ 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(租税回避防止)
 - 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
 - 地方法人2税は税收偏在・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。暫定措置としての地方法人特別税の導入。年末までに改革案)。
 - 法人税改革と地方税改革を合わせて行うことが必要(政治決断が必要)
 - 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2兆円の財源
- ・ 法人税パラドックスを引き起こすためには、課税ベース拡大と規制緩和・成長戦略とのパッケージが必要

法人所得課税の実効税率の国際比較

(2012年1月現在)



日本 (東京都)
 法人税率: 30%
 事業税率: 3.26%
 地方法人特別税: 事業税額 × 148%
 住民税: 法人税額 × 20.7%
 改正後:
 法人税率: 25.5%
 事業税率: 3.26%
 地方法人特別税: 事業税額 × 148%
 住民税: 法人税額 × 20.7%

アメリカ (カリフォルニア州)
 連邦法人税率: 35%
 州法人税率: 8.84%

フランス
 法人税率: 33 1/3%

ドイツ (全ドイツ平均)
 法人税率: 15%
 連帯付加税: 法人税額 × 5.5%
 営業税率: 13.65%

イギリス
 法人税率: 26%

中国
 法人税率: 25%

韓国 (ソウル)
 法人税率: 22%
 地方所得税: 法人税額 × 10%

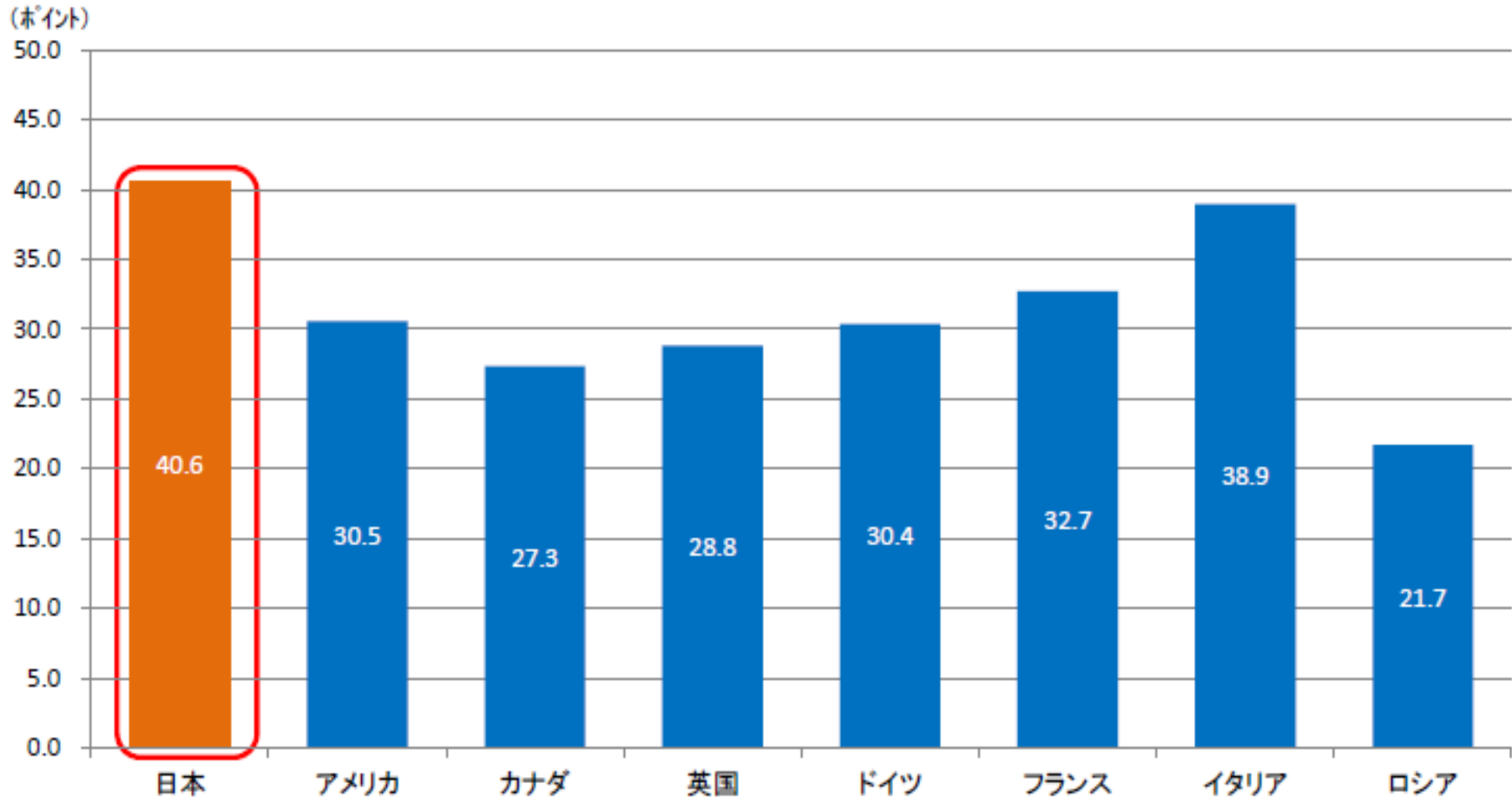
シンガポール
 法人税率: 17%

(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。
 3. 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。

○ 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く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。)

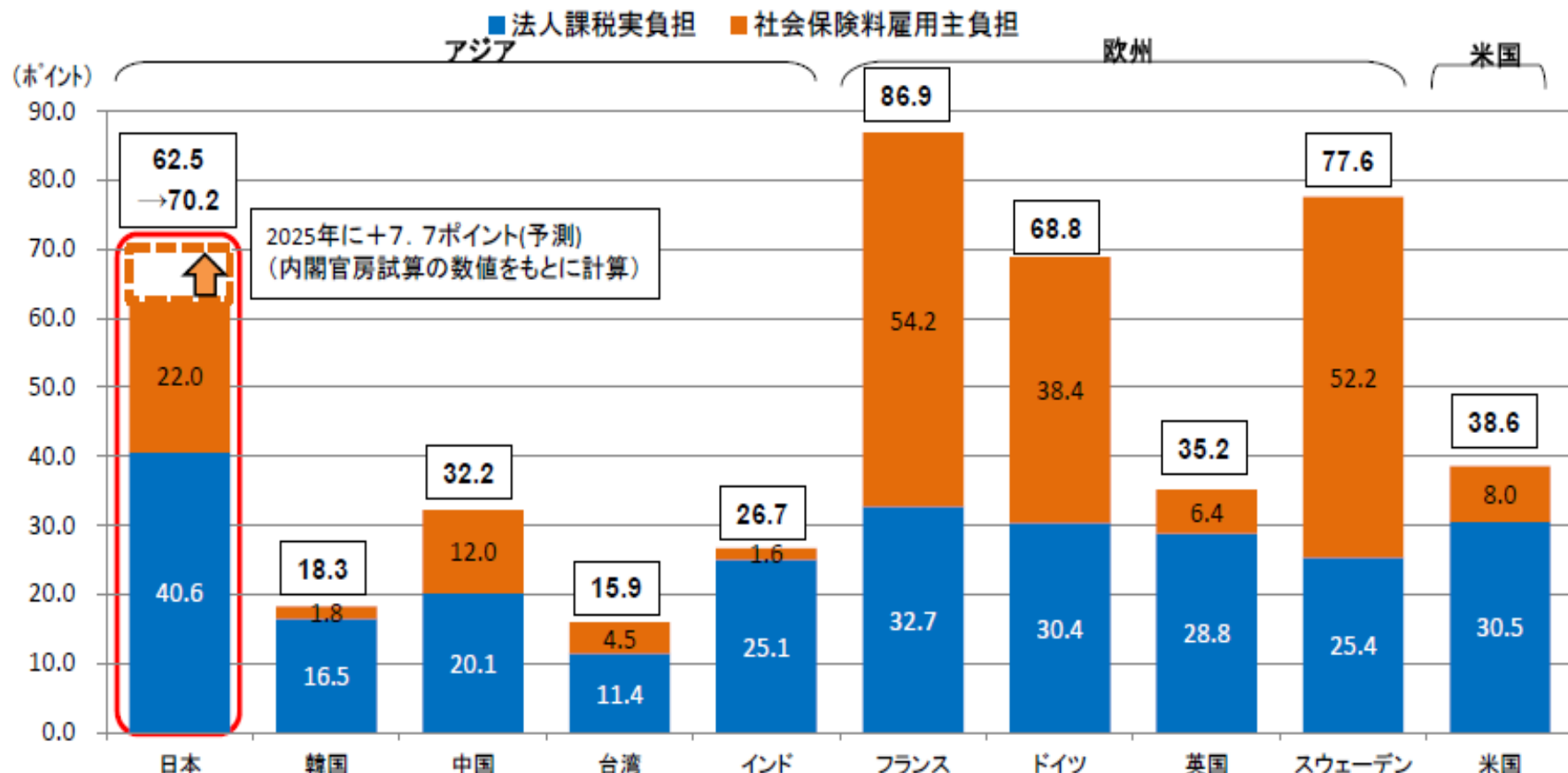
(注2)各国企業の税金等調整前当期利益を100とし、法人課税実負担及び社会保険料事業主負担をそれぞれ指数化して合算

(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。

○ 日本の公的負担は英米に比べ高いが、仏独等よりは低い。

【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、スウェーデン、韓)、加権指数(台)、上海指数(中)、SENSEX指数(印)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く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。)

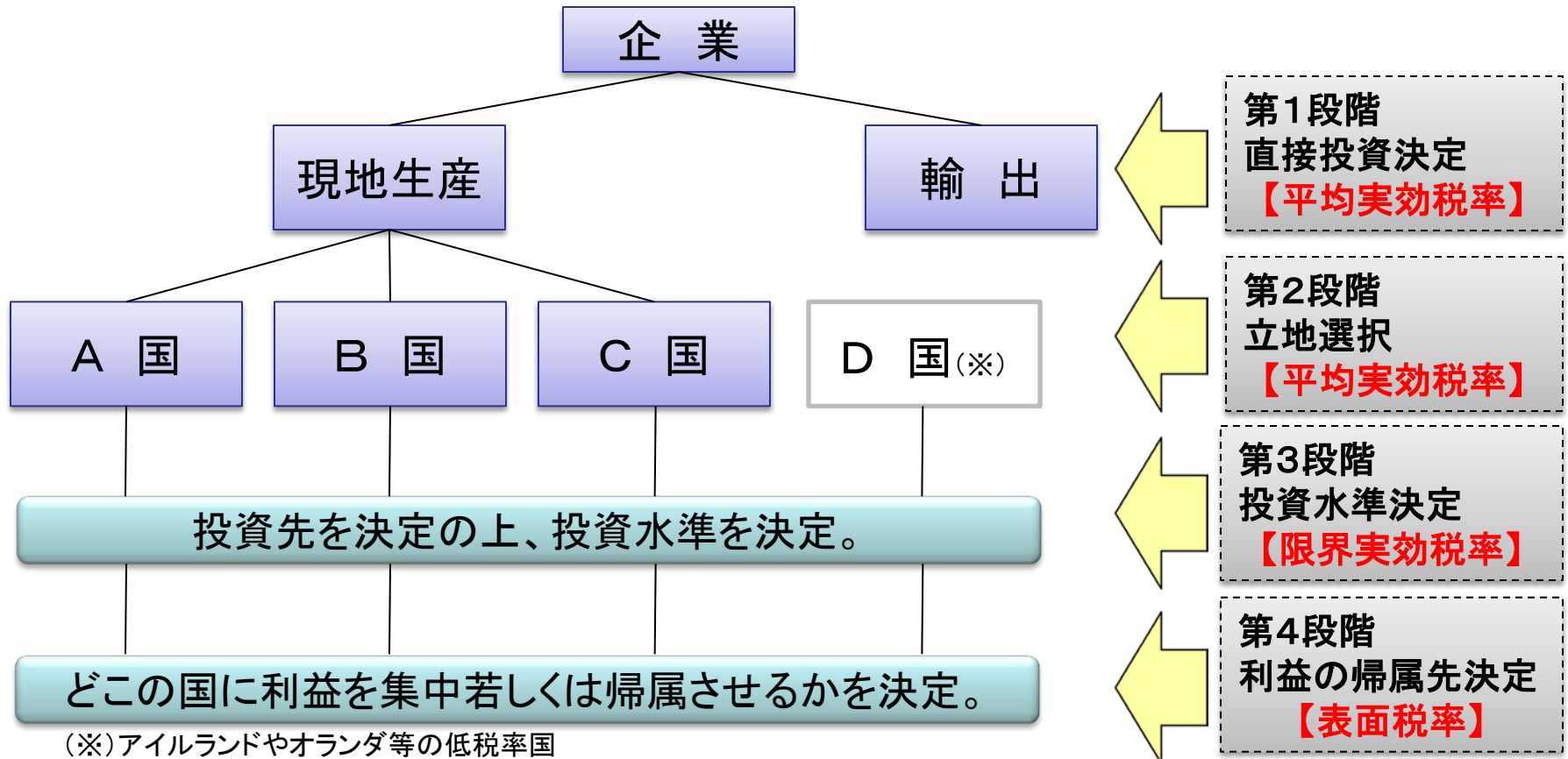
(注2)各国企業の税金等調整前当期利益を100とし、法人課税実負担及び社会保険料事業主負担をそれぞれ指数化して合算

(出所)法人税実負担については、Nikkei225(日)、SP1200(米、仏、独、英、スウェーデン、韓)、SENSEX指数(印) (以上、2008～2010FY)、加権指数(台)、上海指数(中) (以上、2007～2009FY)を用いて計算。
社会保険料事業主負担については、Nikkei225(日)、SP1200(米、仏、独、英、スウェーデン、韓)、加権指数(台)、上海指数(中)、SENSEX指数(印)より従業員数、投資コスト比較(JETRO調査、2012年2月時点)等より、ワーカークラスの平均賃金(基本給・社会保障・賞与含む、額に範囲がある場合は中心値を採用)及び社会保険料事業主負担率(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。

○ 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。

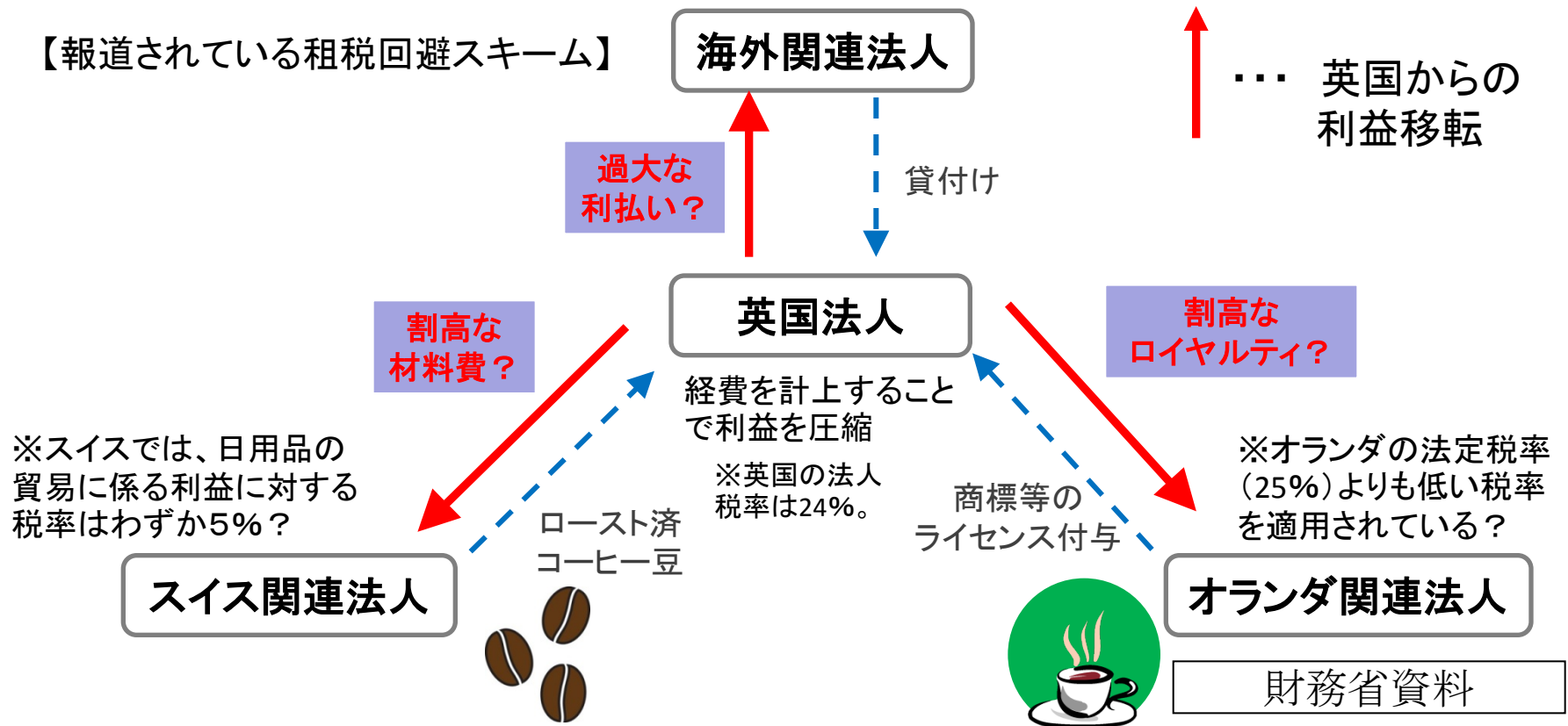
○意思決定の各段階において参考とする税率は異なってくる。



多国籍企業の租税回避が国際的な批判を浴びている①

スターバックス英国法人の租税回避(報道ベース)

- 1998年に英国での事業を開始して以来、30億ポンド(4500億円)の売上があったが、多額の損失が同時に計上されたため法人税の納付額はわずかに860万ポンド(13億円)。
- 2012年後半、同法人が低税率国に利益を移転しているとの報道がなされ、消費者の不買運動などの批判が高まった。英議会は、同法人の幹部を喚問。
- 同法人は2013年から2年間で最低2000万ポンド(30億円)の税金を支払うことをコミット。



我が国の対外・対内直接投資の上位国・地域

対外直接投資

(単位:億円)

	国・地域	直接投資残高 (2011年末)	直接投資(フロー)	
			2010年	2011年
1	アメリカ	213,708	7,968	11,530
2	オランダ	65,895	2,949	4,256
3	中国	64,677	6,284	10,046
4	ケイマン諸島	52,733	△ 1,583	74
5	オーストラリア	38,333	5,622	6,493
6	英国	37,384	3,855	11,217
7	タイ	27,287	1,983	5,576
8	ブラジル	26,360	3,745	6,536
9	シンガポール	24,592	3,319	3,517
10	大韓民国	13,938	936	1,944
11	香港	13,286	1,768	1,181
12	ドイツ	12,966	△ 310	1,732
13	インドネシア	12,269	409	2,876
14	フランス	12,266	475	89
15	インド	11,958	2,411	1,814
16	ベルギー	11,444	△ 157	△ 123
17	台湾	9,136	△ 101	685
18	マレーシア	8,697	906	1,148
19	カナダ	8,279	△ 157	349
20	フィリピン	7,932	433	807

対内直接投資

(単位:億円)

	国・地域	直接投資残高 (2011年末)	直接投資(フロー)	
			2010年	2011年
1	アメリカ	55003	2780	△ 2702
2	オランダ	30978	△ 6606	△ 13
3	フランス	15905	1020	2809
4	ケイマン諸島	14322	507	△ 1051
5	シンガポール	12435	1324	624
6	英国	12329	4171	1460
7	ドイツ	7486	2094	22
8	スイス	4787	41	48
9	香港	3556	553	107
10	ルクセンブルク	3280	346	△ 328
11	台湾	1864	21	87
12	大韓民国	1726	234	158
13	カナダ	1516	47	61
14	スウェーデン	875	5	△ 206
15	オーストラリア	875	△ 5	70
16	イタリア	807	138	9
17	中国	435	276	89
18	マレーシア	427	166	41
19	スペイン	295	24	28
20	ニュージーランド	202	△ 10	△ 1

(備考) 直接投資(フロー)のマイナスの数値は、その年の投資の回収額が投資額を上回ったことを示す。

(出所) 日本銀行「国際収支統計」

すでに地方法人税の議論は始まっている

- 地方財政審議会「地方法人課税のあり方等を検討する検討会」

(会長 神野直彦教授、第1回平成24年9月20日)

- 全国知事会「地方税財政制度研究会」

(座長 植田和弘教授、第1回平成24年9月7日)

国の消費税と地方法人課税の税源交換や地方共有税、「地方共同税」(地方税の一部を地方の共通財源と位置付け調整する仕組み)など、地方税制における税源偏在の是正方策について、法制的な課題を含め、幅広く検討し、13年度に報告とりまとめ。

- 東京都税制調査会

(座長 横山彰教授)

地方法人税改革—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

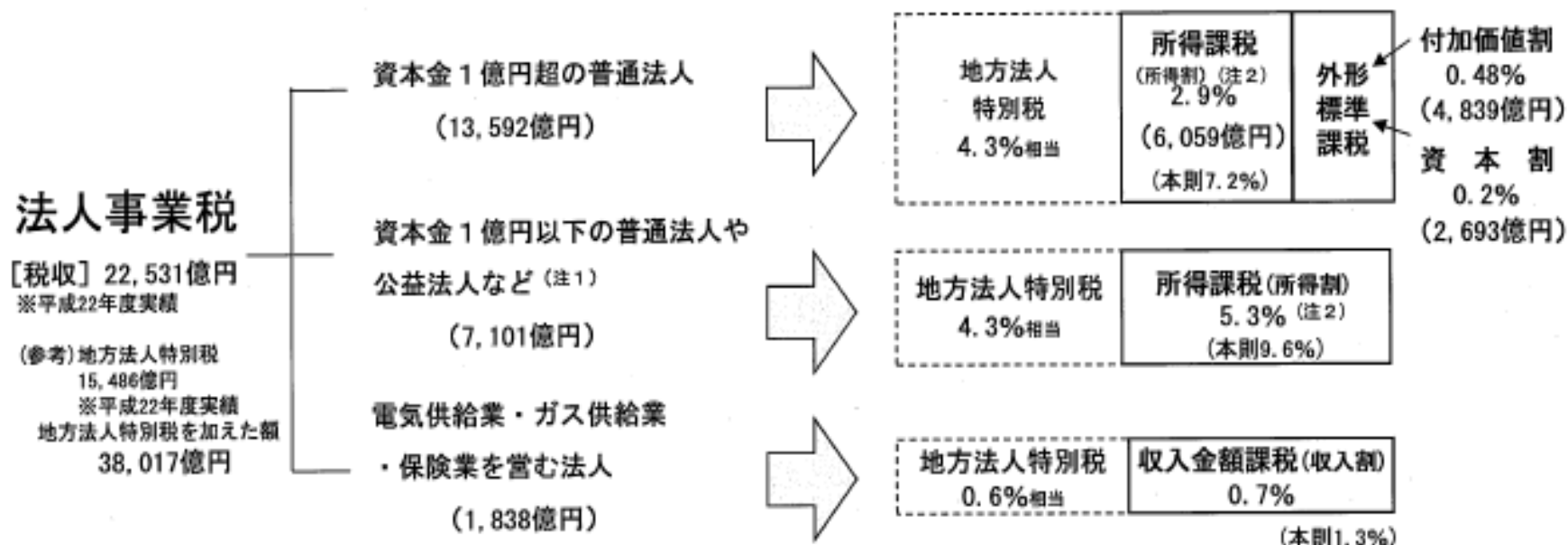
- 暫定的な改革としての、地方法人特別税
- 抜本的な見直しを行わなければ、解決しない
地方消費税率のさらなる引き上げ

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)



- (注) 1 特別法人(農協・漁協・医療法人等)については3.6%の税率が適用される(本則6.6%)
 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
 ※ 制限税率は標準税率の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 シヤ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

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)

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

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

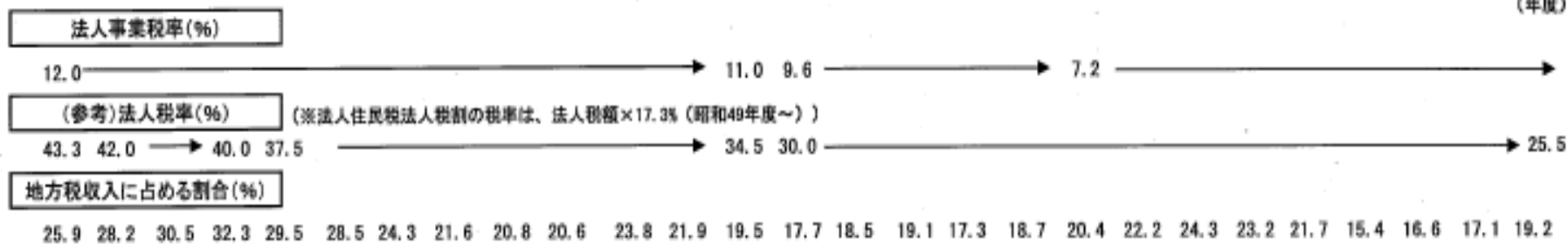
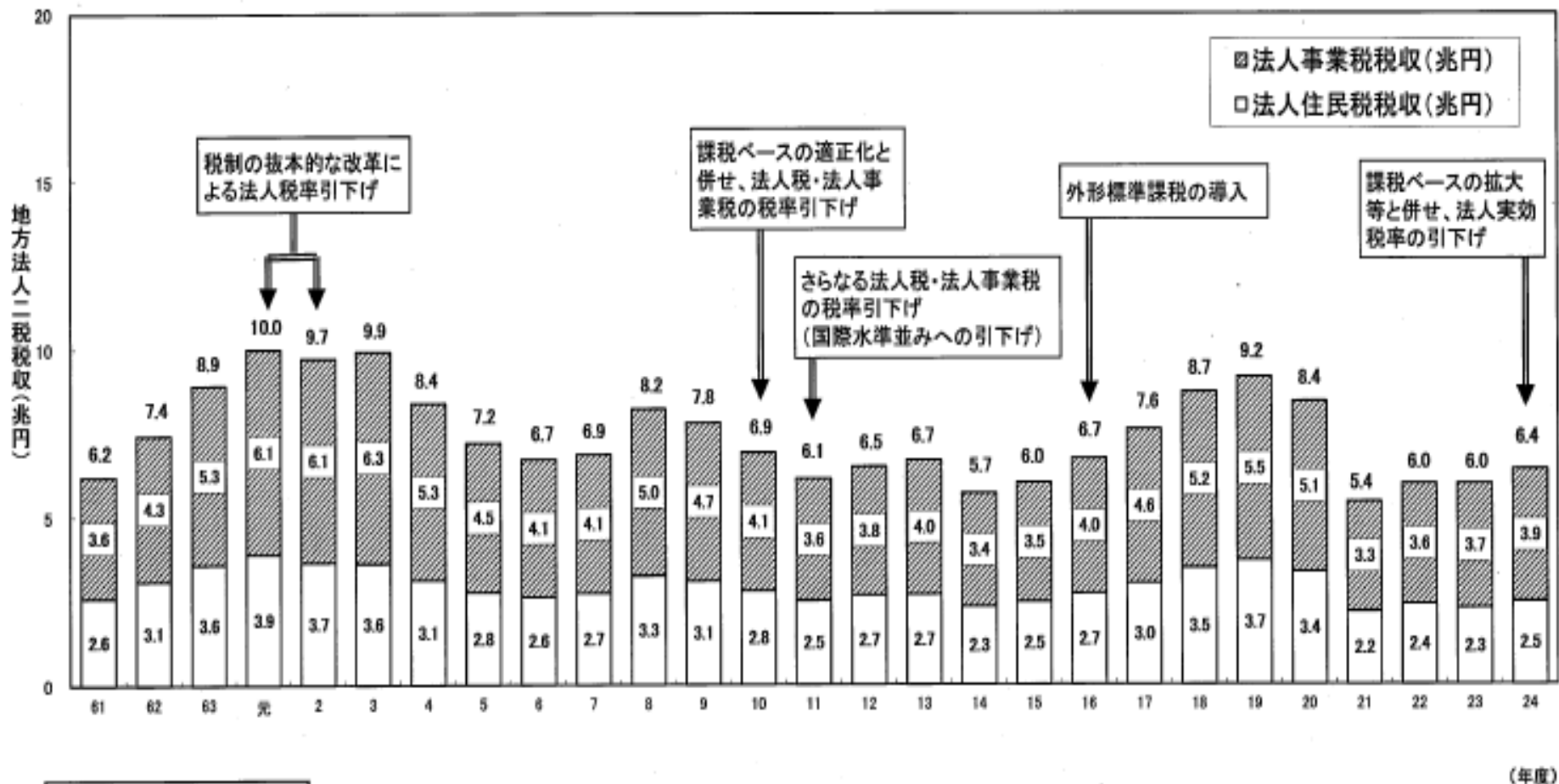
法人税割 法人税額に応じた負担を求めるもの

[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%)

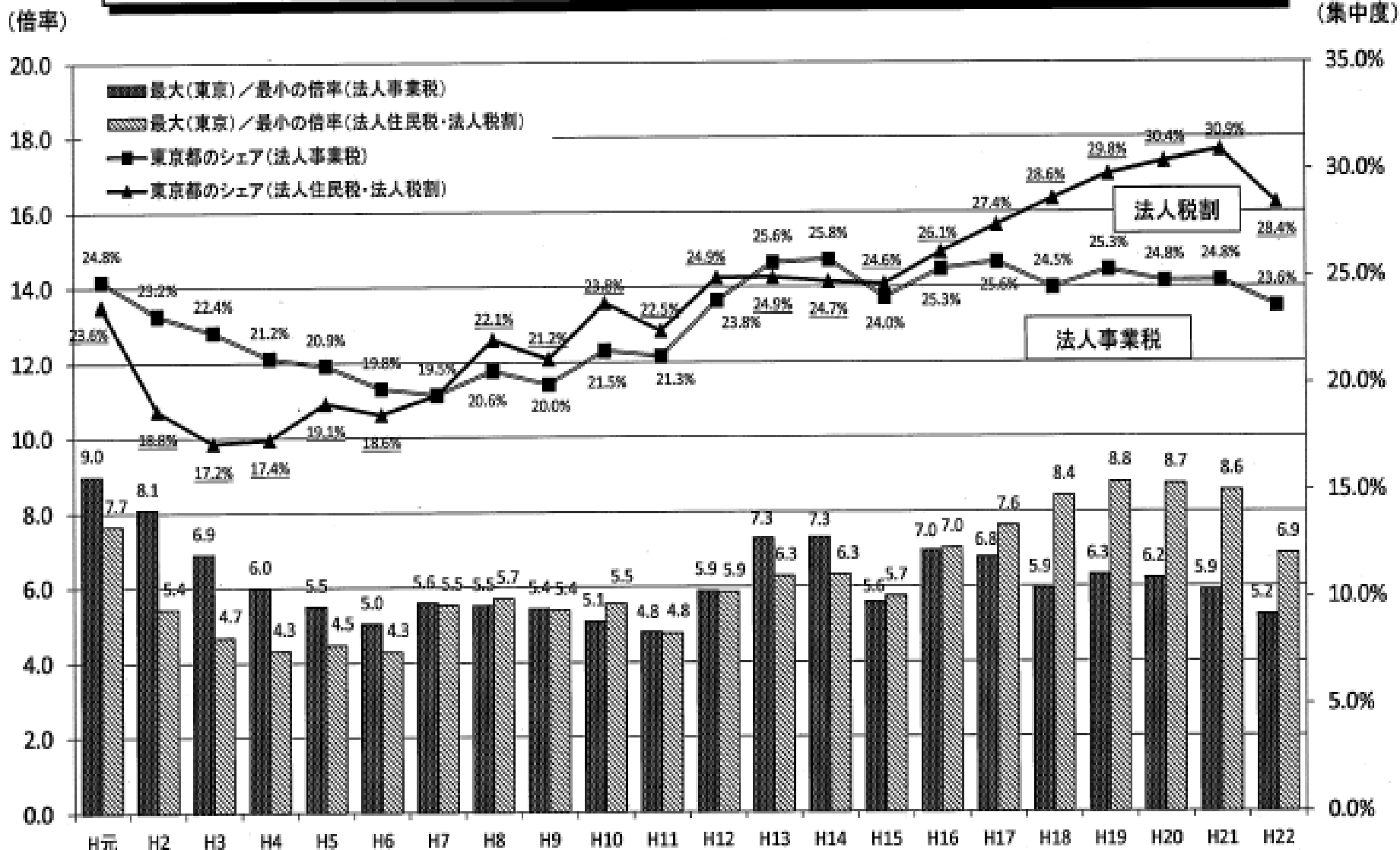
[税収] 都道府県：6,115億円 市町村：15,409億円

地方法人二税（法人住民税・法人事業税）の税収の推移



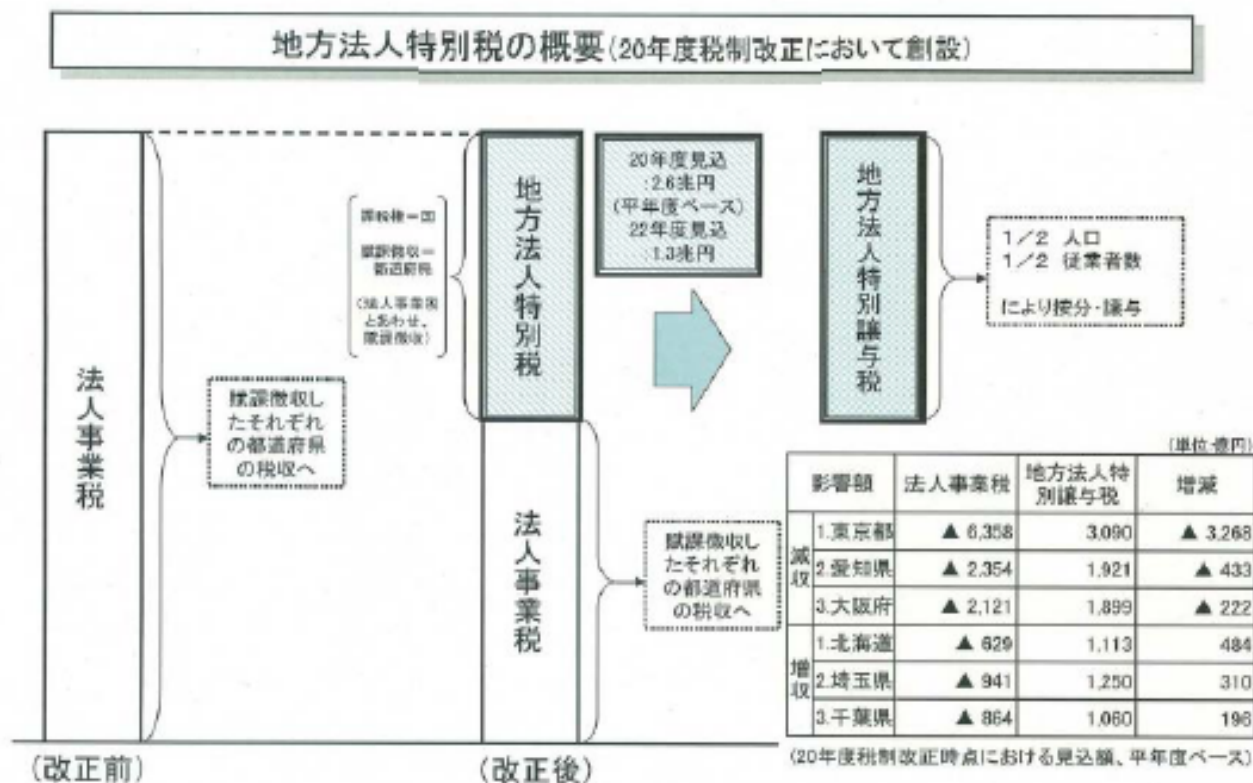
※ 平成22年度までは決算額(超過課税分を除く)。平成23年度、平成24年度は地方財政計画額である

地方法人二税(都道府県分)の偏在度の推移



(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)

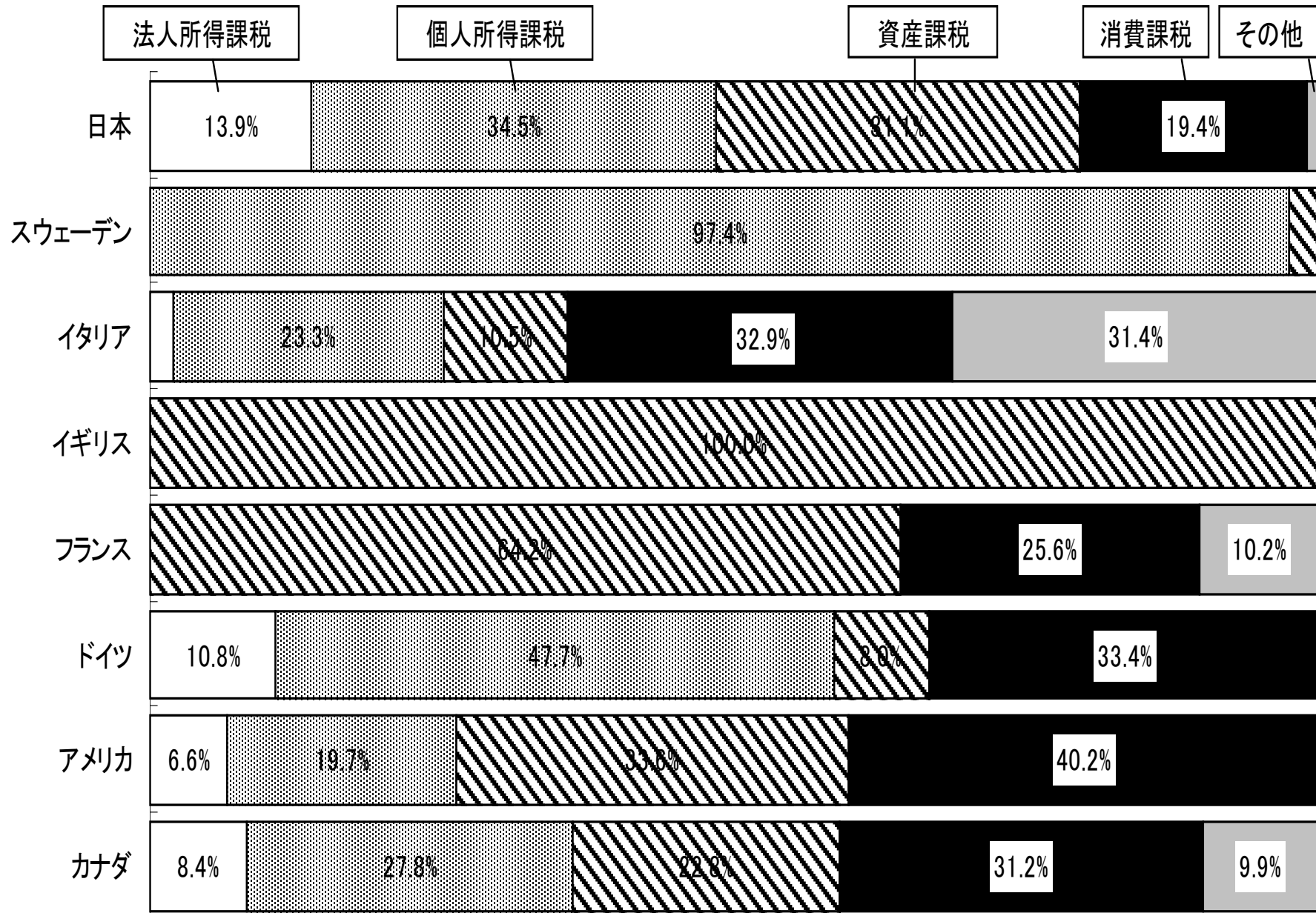
五 地方税制については、次に定めるとおり検討すること。

- 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。

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」）7条

- 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。
 - 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。

地方税収の構成割合の国際比較(2010年)



(注)ドイツ、アメリカ、カナダは州と市町村を合算した数値を使用。

(資料) OECD「Revenue Statistics 2010」

課税ベースの拡大策とは

- 11年度改正の項目
- 減価償却
- 租税特別措置(租特透明化法の活用)
- 地方税の課税ベース拡大策
 - 法人住民税・均等割の拡大
 - 固定資産税(特別措置の廃止・縮小)
 - 個人住民税の課税最低限の引き上げ

平成23年度税制改正における法人税改正の概要

改正事項	平 年 度	初 年 度
法人税の基本税率の引下げ -30%⇒25.5%	▲12,194	▲8,076
課税ベースの拡大等	5,849	4,386
①減価償却制度の見直し - 一定率法250%⇒200%	1,780	1,164
②欠損金の繰越控除制度の見直し - 繰越控除制限100%⇒80%、期間7年⇒9年	1,788	1,430
③貸倒引当金制度の見直し - 適用法人を銀行、保険会社等及び中小法人等に限定	550	440
④寄附金の損金不算入制度の見直し - 損金算入限度額の半減	69	48
⑤試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の見直し - 総額型の控除限度額引下げ	495	371
⑥エネルギー需給構造改革推進投資促進税制の廃止	576	455
⑦集積産業用資産の特別償却制度の見直し	44	40
⑧事業革新設備等の特別償却制度の廃止	418	365
⑨特定災害防止準備金制度の見直し	1	0
⑩特別修繕準備金制度の見直し	38	30
⑪外国税額控除制度の適正化	90	43
政策減税	▲1,139	▲402
①中小企業者等の軽減税率の引下げ - 22%⇒19%(23~25年度は15%)	▲671	▲148
②雇用促進税制	▲365	▲139
③環境関連投資促進税制	▲249	▲195
④総合特区税制、アジア拠点化推進税制	▲73	▲11
⑤中小企業関係租税特別措置の見直し	209	91
その他(公益法人・協同組内の税率引下げ等)	▲274	▲192
合 計	▲7,758	▲4,284

減価償却の見直し(11年度改正)

改正概要

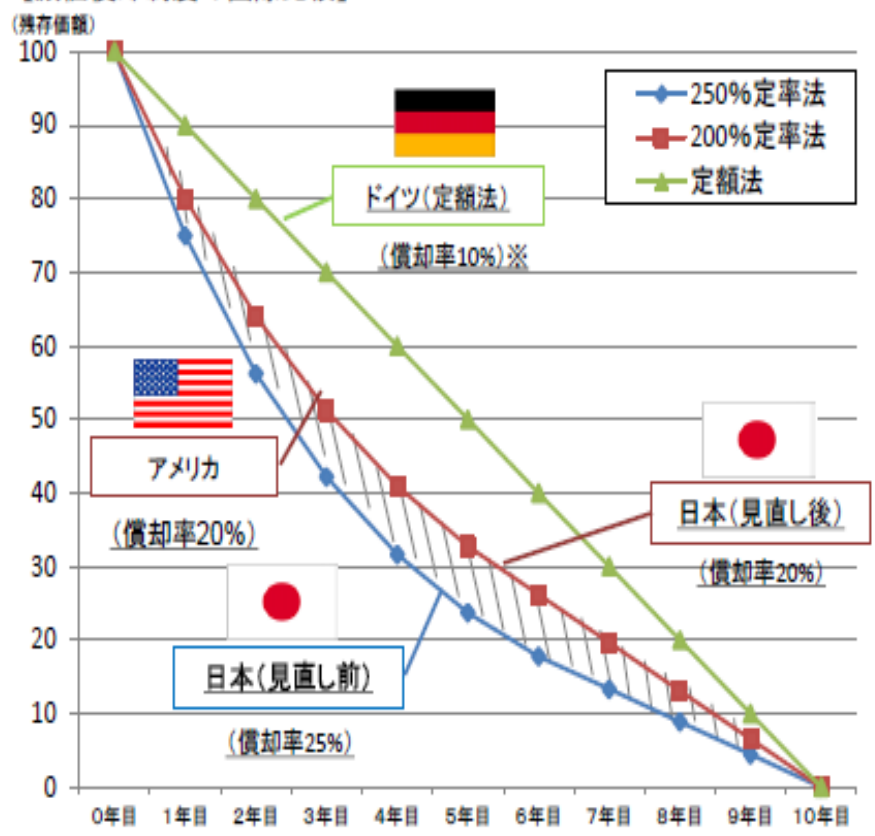
○ 減価償却制度については、平成23年度以降に取得をする資産の定率法の償却率を200%（現行250%）とする。

【企業の投資に係る税率の国際比較】

米国	英国	ドイツ	日本	
			250%定率法 (見直し前)	200%定率法 (見直し後)
15%	22%	23%	23%	23%(±0)

(参考)
○ 法人実効税率5%引下げと200%定率法への見直し
・企業の活動全体にかかる税率が27%(-2%)、
・企業の投資にかかる税率が23%(±0)。

【減価償却制度の国際比較】 ※耐用年数10年の資産の場合



※ 耐用年数8年、取得価格100であり、また現行の各国の減価償却制度が定率法であると仮定した場合。
(出典)鈴木博典「主要国における法人税改革の効果～実効税率の変化に着目して～」等より経済産業省が作成

※ドイツでは、2009年及び2010年に購置したものには定率法(250%定率法か25%のいずれか低い方)を選択できる(原則定額法)。

法人税改革私案(2回に分けて実効税率を25%程度に引き下げ)

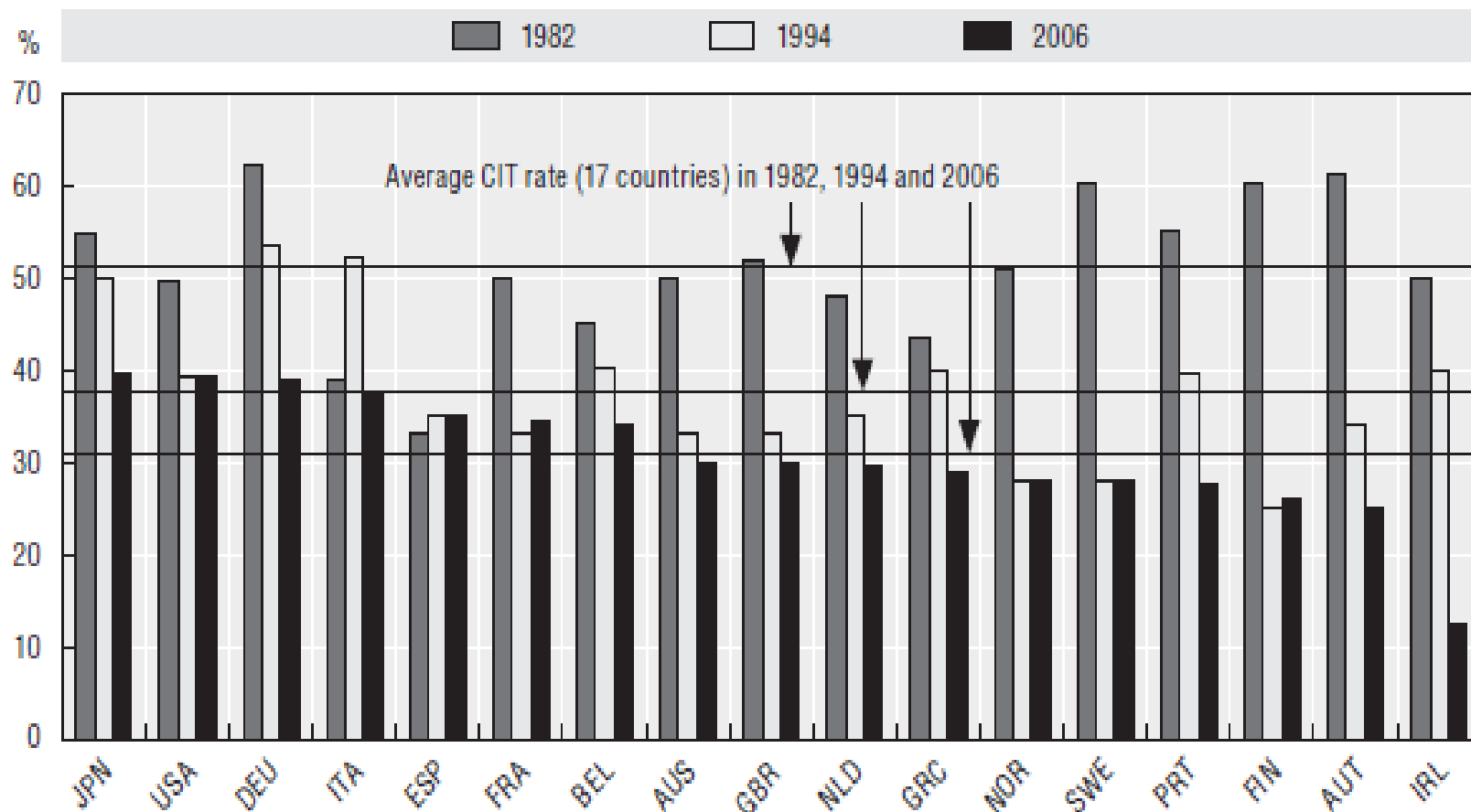
	地方税(地方税改革)	国税(法人税改革)
第1段階 (~2015年度)	地方税制の安定化・財政責任の強化	法人税の共同税化・税制の簡素化
(実効税率4%程度引き下げ)	法人住民税(法人税割り)を固定資産税・住民税で置き換える	法人事業税・地方特別法人税を国税に移管、国・地方の共同税にする。地方財源分は、国が水平的再分配を行う。
第2段階 (2016年度以降)	補助金・交付税など含めて改革	地方税相当分を、地方消費税の引上げ(1.7%程度)などで代替する。
(実効税率5%程度の引き下げ)		

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: 1982-2006¹

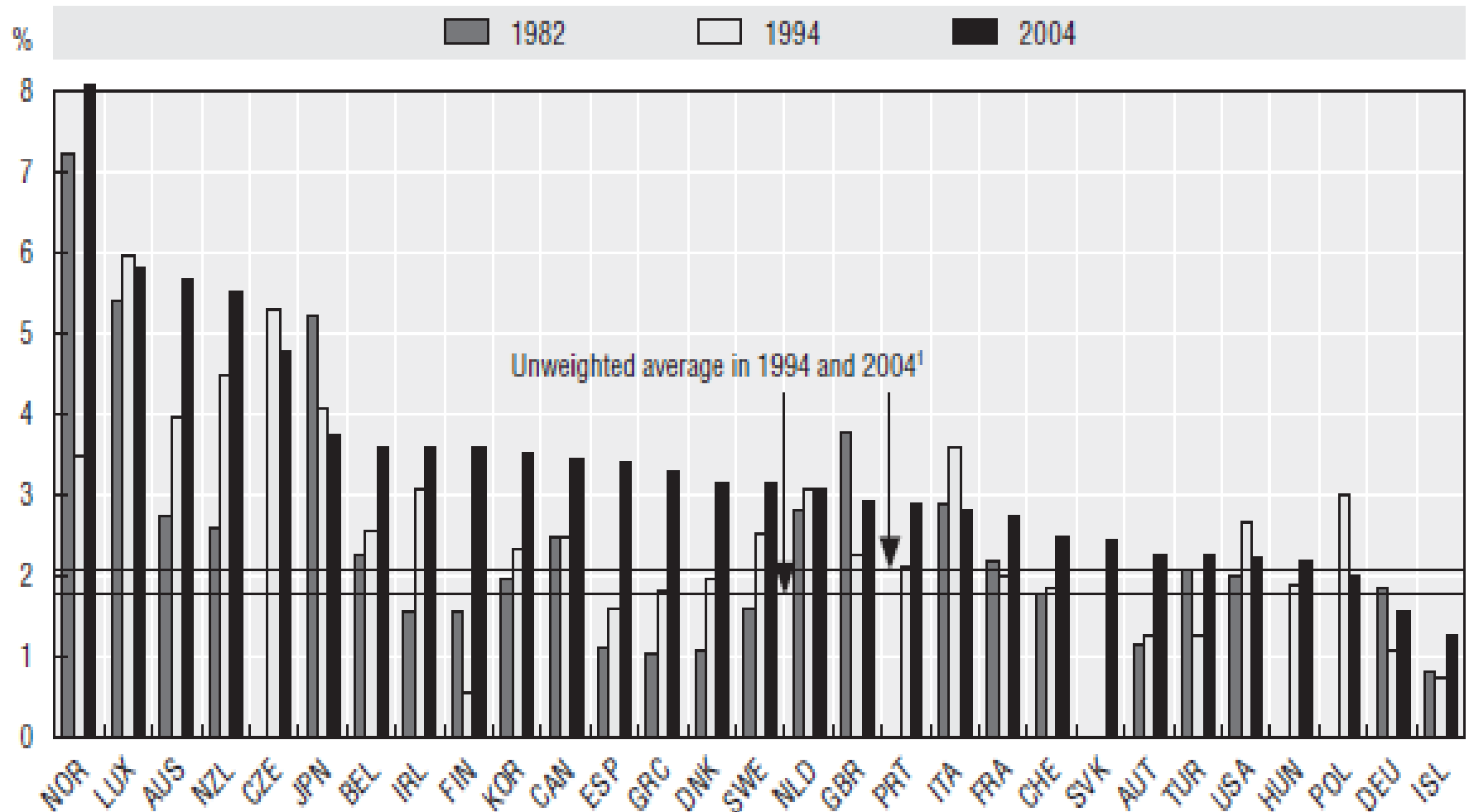


1. Data for 1982 was only available for 17 OECD countries (Japan, the US, Germany, Italy, Spain, France, Belgium, Australia, the UK, the Netherlands, Greece, Norway, Sweden, Portugal, Finland, Austria and Ireland). In the case of Ireland, there was a reduced corporate tax rate of 10 per cent for the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



1. 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.

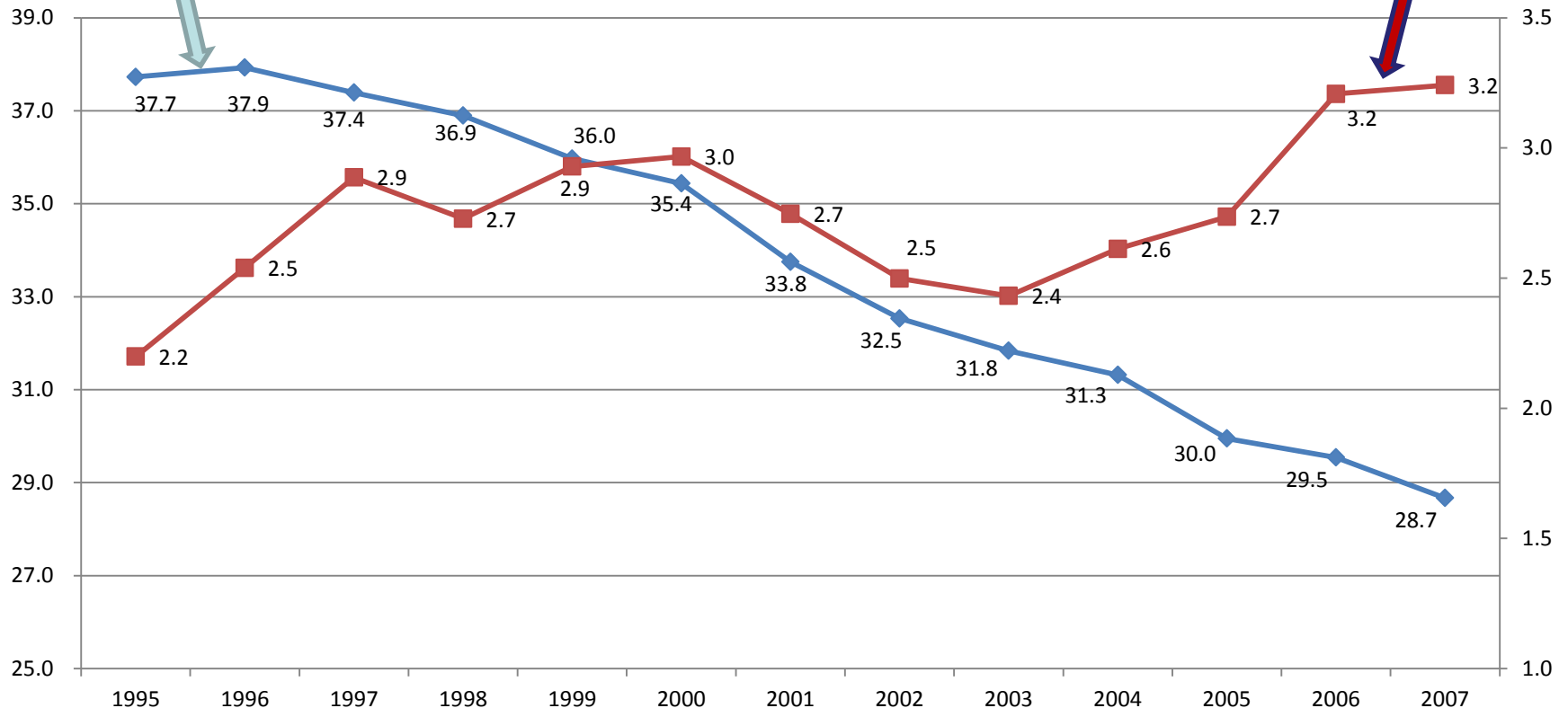
法人税パラドックス(表面実効税率を引き下げても、GDPに占める法人税収は増加傾向)

- EU15カ国^(注)では、この10年間で表面実効税率を10%程度引き下げ。(注)1998年時点でのEU加盟国
- 他方、法人設立の増加等により、名目GDPに占める法人税収のウエイトは増加傾向。
なお、R&D税制などは立地競争力の観点から拡充の動き。

実効税率と名目GDPに占める法人税収のウエイト (対象:EU15カ国 1995年~2007年)

表面実効税率(%)

名目GDPに占める
法人税収のウエイト(%)



(出典)OECD Revenue Statistics 及びIMFのデータから1995年~2007年におけるEU15カ国の表面実効税率、税収額、名目GDP及び実質GDP成長率を抽出し、経済産業省にて作成

欧州諸国で法人税パラドクスはなぜ生じたか

$$\frac{\text{法人税収}}{GDP} = \frac{\text{法人税収}}{\text{法人企業の総営業利益}} * \frac{\text{法人企業の総営業利益}}{\text{経済全体の総営業利益}} * \frac{\text{経済全体の総営業利益}}{GDP}$$

第一項は、法人の租税負担（実行税率、ETR）で、多くの国で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 corporate 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。

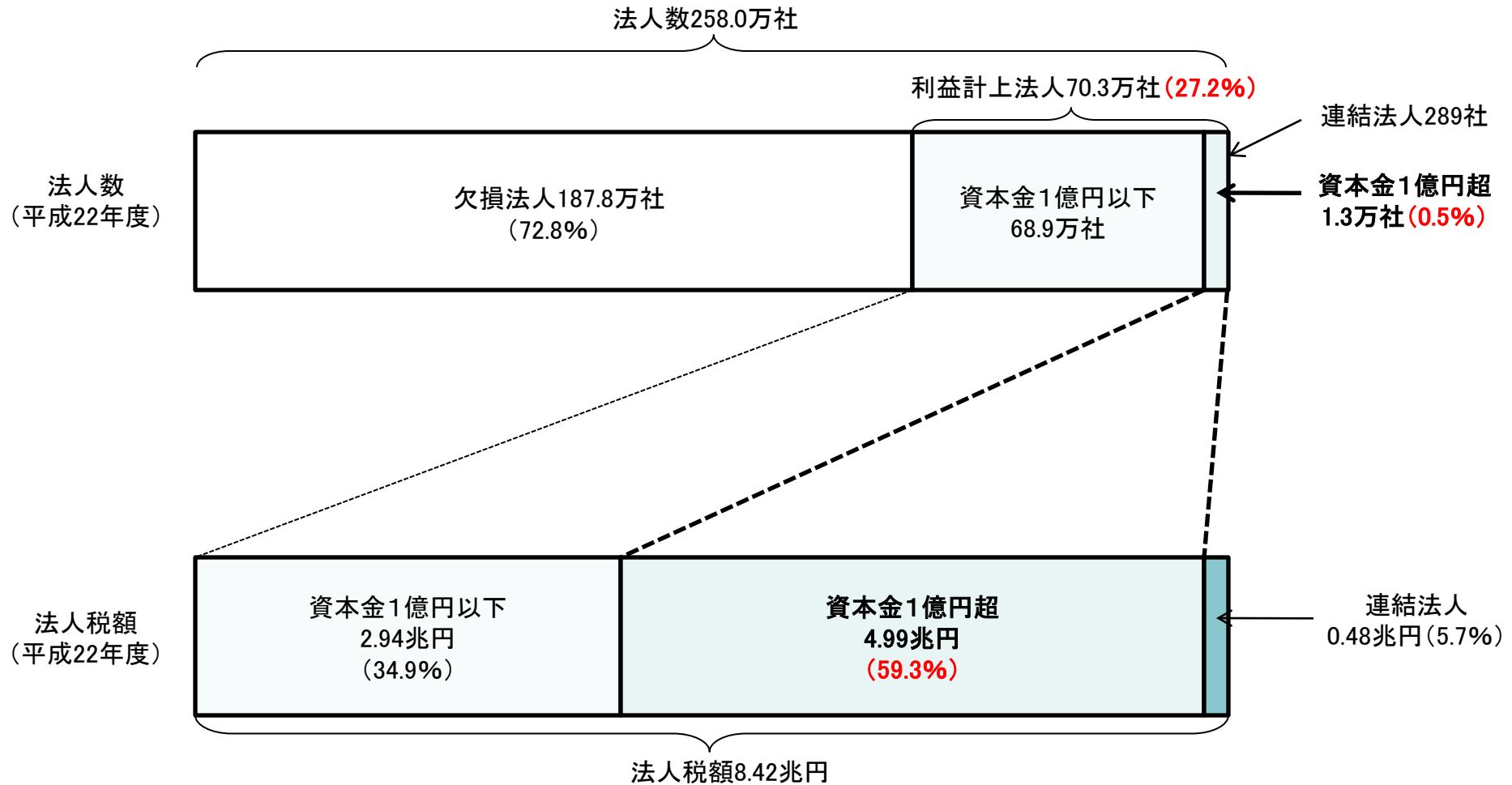
第三項は、GDPに占める企業所得の割合（profitability）で2000年代に増加している。これは、アントレナーシップの発揮が見られたことである。

（“Corporate Tax Policy, Entrepreneurship and Incorporation in the EU” Ruud A. de Mooij & Gaëtan Nicodème）

法人税のパラド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

(参考) 利益計上法人と欠損法人

- 欠損法人割合は全体で72.8%となっている。
(なお、欠損法人割合は、中小法人で見ると73%、大法人49%、連結法人67.5%となっている)
- 全法人の1%に満たない利益計上・大法人(資本金1億円超)が 法人税額の60%近くを負担する構造となっている。



(出所)国税庁「平成22年度分会社標本調査」

(参考)企業の内部留保 ～内部留保の用途は何か

- バランスシートの資産サイドをみると、積み上がっているのは現預金ではなく、
長期保有株式(大企業: 53→173兆円、全企業: 67→202兆円)。
- 長期保有株式の構成は事業上必要な子会社株式、持合株等で95%程度を占め、
事業投資に回ってきたと言える。

バランスシート(資産サイド)の推移

