

わが国が勝ち残るための改革を 狭い枠組みにとらわれない議論が必要

来年度税制改正に向けた議論が大詰めを迎えている。焦点は法人実効税率（以下、法人税率）の引き下げ幅とその代替財源である。わが国の法人税率は主要先進国の中で米国に次いで高く、人口減少が見込まれるもと、諸外国と同様、国内雇用の創出・維持を主な目的に法人税率を下げる必要性はますます高まっている。その観点から政府が法人税率引き下げの方針を示したことは、一定の評価ができればよい。もっとも、現状の議論は、法人税率引き下げの目的が明確とはいえず、議論も法人課税の枠にとらわれている。法人税改革のビジョンを示すとともに、法人税率引き下げを歳出・歳入全体の抜本改革につなげていくことが求められよう。

議論は大詰め

政府は今年6月に閣議決定された「経済財政運営と改革の基本方針2014」（骨太の方針）に、法人税率引き下げを盛り込んだ。骨太の方針には、「数年で法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す。この引下げは、来年度から開始する。（中略）年末に向けて議論を進め、

具体案を得る」と明記されている。こうした政府の方針を受けて、法人税率引き下げに向けた議論が本格的に動き出すこととなった。その後、自民党の税制調査会や財務省を中心に、協議が続けられてきた。そして、目下、15年度税制改正大綱のとりまとめに向け、議論は大詰めを迎えている。例年であれば12月にまとめられる税制改正大綱の発

表は、衆議院解散・総選挙を挟むことになったため、年明けにずれ込む見通しである。

最大の注目点は、法人税率をどれだけ引き下げると、その代替財源をどう確保するのかだ。現時点でその細部まで明らかになっていないものの、引き下げ幅は最低でも2%と報じられている。税率1%下げにより5000億円程度の税収減にな

日本総合研究所調査部 研究員
立岡健二郎
たつおか・けんじろう 07年東
大卒。同年日本総合研究所入社。
内外経済に関する調査研究や政
策提言に従事。税制などが専門。

るとすると、少なくとも1兆円程度の減収が見込まれる。一方、その代替財源としては、外形標準課税の拡大や設備投資減税の一部廃止が有力であると報じられている。そのほか、欠損金繰越控除の制限、受取配当金の益金算入拡大といった法人課税制度の見直しも狙い上に乗っているようだ。ただ、今回予想される引き下げを織り込んで、法人税率はなお20%台に及ばない。法人税率引き下げに向けた議論は、来年度以降も引き続き行われるだろう。

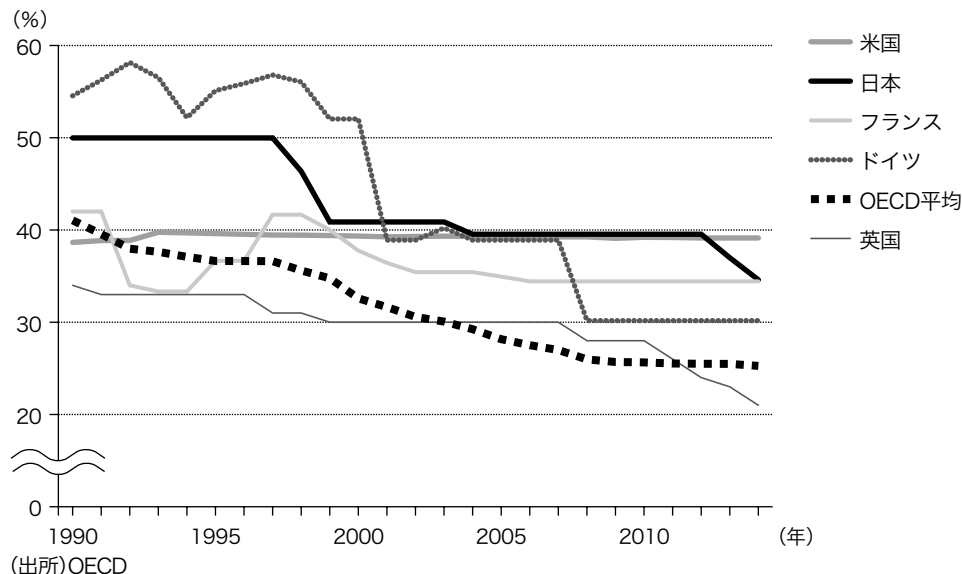
では、現在の議論は、望ましい方向に進んでいるのだろうか。そうではないとすれば、どのような問題点が指摘できるのだろうか。本稿では、そもそもなぜ法人税率引き下げかについて考えるとともに、それを踏まえ、現在の法人税率引き下げの議論

を評価する。

税率引き下げの三つの目的

まず、わが国と諸外国の法人税率から確認しよう(図)。現在のわが

〈図〉各国の法人税率の推移



国の法人税率は約35%である。国税と地方税に分けると、国税分が約24%、地方税分が約11%。近年、わが国は税率を徐々に切り下げてきたものの、それでも国際的にみると高く、

主要先進国のなかでは米国に次ぐ水準である。連邦制をとらない単一国家としては、地方税分が高いのが特徴である。

諸外国では、米国が約39%と高水準であり、1988年以降、水準に大きな変化はない。

米国内では、ここ数年、オバマ政権や民主党、共和党からそれぞれ税制改革案が提示されてきた。いずれも法人税率引き下げという方向性では一致しているものの、議会のねじれが続くなかで税制論議そのものが停滞している。他方、欧州では、ドイツ、英国の動向が目を引く。まず、ドイツの2001年と08年の

2回の引き下げは、シュレーダー政権とメルケル政権が税制改革の一環として実施したもので、現在は約30%である。次に、英国では、10年に誕生したキャメロン政権が法人税のロードマップを策定し、法人税率を段階的に引き下げた。その後、さらなる引き下げを実施し、15年には現在の21%から20%になる予定である。アジア諸国では、中国が25%、韓国が24%、シンガポールが17%と欧州諸国よりさらに低い。

では、各国が法人税率を引き下げてきたのはなぜだろうか。主に三つに整理できよう。

一つは、国内雇用の創出・維持である。経済のグローバル化とともに、これまで国内にとどまっていた企業にも海外展開のチャンスが拓けてきた。企業はよりグローバルな視点で、工場や生産・サービス拠点、本社の配置を最適化できるようになった。そのなかで各国は海外企業を呼び込み、国内企業を引き止めるために法人税率を引き下げた。企業は雇用を生み出してくれる「金の卵」だからだ。しかも、海外展開できる企業の生産性は高いというのも、各国が誘致に熱心になる要因だろう。

二つは、利益の国内還流・流出抑制である。経済がソフト化し、金融取引が複雑化するに伴い、多国籍企業は、内部利益を最大化するため利益を低税率国や租税回避地に移転させ、グローバルなタックスプランニングを行い、一部企業は各国の税務当局の目をかいくぐって租税回避を行っている。各国は、法人税率を下げることによって、そうした企業の利益を呼び込み、あるいは流出を抑制しようとしてきたのである。これは一つ目と同様の構図といえよう。

最後は、「広く薄い課税」である。70年代以降、先進諸国は2度の石油危機を契機にインフレと低成長に陥り、当時の社会民主主義に基づく高福祉・高負担政策の弊害も指摘された。そうした状況を打開するため各国は自由主義路線へと舵を切っていく。そのようななか、税制面での一つの解答とされたのがレーガン、サッチャー両政権の税制改革に共通した広く薄い課税という哲学であった。広く薄い課税とは、広い課税ベースと低い税率の組み合わせである。法人税でいえば、広い課税ベースとは、政策的見地から特定の産業や業種を優遇する措置(租税特別措置)を縮

減するとともに、各種制度を経済実態に即するように見直すことである。これは、産業や業種間の競争条件をより均等化させ、長い目でみて産業の新陳代謝を高める。他方、低い税率は、税がもたらす経済活動への歪みを小さくし、創意工夫や起業に対するインセンティブを高めることになる。広く薄い課税の恩恵は、あらゆる企業にあまねく及んでいく。

「実効税率」の三つの概念

以上の議論を深めるために、ここで、企業の実効税率を概念上計算した実効税率という考えを紹介しよう。企業に与えるインセンティブの違いにより、法定実効税率、平均実効税率、限界実効税率の三つが存在する。

まず、法定実効税率とは、国と地方における所得税率を合計したもので、多国籍企業がその国に利益を還元させた場合にかかる税率を示す。これは、多国籍企業が利益をどの国に集中・帰属させるのかに影響する。骨太の方針で法人実効税率と呼ばれているものがこれに相当するだろう。次に、平均実効税率とは、企業の実効税率を計ったものである。

る。法人税率のほか、租税特別措置による税額控除や減価償却制度などの影響が加味され、企業が当該国で生んだ所得にかかる税率を表す。これは、多国籍企業が自国にとどまるか、海外ならどこで生産するのかに影響する。

さらに、限界実効税率とは、平均実効税率と同様、法人税率に税制措置の影響を加味して計算され、企業が生産する国で投資を限界的に増やした場合にどれだけ税が増えるのかを表す。これは、多国籍企業がその国でどの程度投資するのかに影響する。

法定実効税率と平均実効税率の概念が、それぞれ、利益の国内還流・流出抑制、国内雇用の創出・維持という目的とリンクしている。つまり、利益の国内還流・流出抑制を目的とするならば法定実効税率を、国内雇用の創出・維持を目的とするならば平均実効税率をそれぞれ下げればよい。そのためにはどうするか。両者に有効なのが法人税率引き下げだ。ただし、平均実効税率は、たとえば人税率を下げて、下がらない場合がある。設備投資減税や研究開発減税などを縮減した場合だ。企業の実効税率が変わらなければ、平均

実効税率は下がらない。従って、国内雇用の創出・維持という目的も叶わない。目的に応じたアプローチを取らなければならないというわけだ。

それでは、各国の法人税率引き下げの背後にみられる、国内雇用の創出・維持、利益の国内還流・流出抑制、広く薄い課税という目的は、わが国にどれだけ当てはまるのだろうか。それらがすべて重要なものだろうか。なかでも国内雇用の創出・維持、すなわち企業誘致の問題は、わが国がますます真剣に向き合わなければならないものである。

一つは、わが国にとって生産性を高めることが喫緊の課題であるからだ。少子高齢化に伴う労働力人口の減少が懸念されているなか、生産性を高めていくことがわが国の経済成長にとっての一番のカギになる。生産性の高い多国籍企業を誘致し、国内市場での競争が活発化すれば、わが国全体の生産性の底上げにつながる可能性がある。二つは、人口減少により、市場規模や産業集積といったわが国の立地競争上の大きな魅力が相対的に薄れていく恐れがある。もちろん、法人税率の水準は、企業が立地国を決める際の一つの要素

にすぎない。すでに挙げたものを除けば、地理的特性、労働者の教育水準、人件費、規制や言語などのビジネス環境などもある。しかし、これらすべての要素について優位性を得ることはほぼ不可能であるし、そもそも企業サイドからみて、立地上のメリットが大きく異なる国同士を同じ天秤にかけるとは思えない。すると、わが国の競合相手としては他の先進国を想定するのが妥当であると考えられる。その場合、政府が動かすことができる数少ない要因である法人税率はより大きな影響力を持つ可能性がある。以上を踏まえるならば、今回、政府が法人税率引き下げの方針を明示したことは一定の評価ができればよい。

問題点

もつとも、現状の法人税率引き下げに向けた議論には問題点もある。二点指摘しよう。

第一に、法人税率引き下げの目的が、明確とはいえないことだ。具体的にいえば、骨太の方針には、税率引き下げの目的の一つとして「立地競争力の強化」が挙げられており、立地競争力の強化を図るのであれば、

下げるべき実効税率は平均実効税率ということになる。だが、法人税率引き下げの財源は基本的には法人税制の見直しの中で捻出されるようであり、それでは平均実効税率は下がらず、立地競争力の強化も見込みにくい。

目的の不明確さが骨太の方針における曖昧な表現にもつながっている。「法人実効税率を国際的に遜色ない水準に引き下げることを目指し、(中略)そのため、数年で法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す」とある(傍線は筆者)。「国際的に遜色ない水準」とは経済協力開発機構(OECD)諸国を念頭に入れたものか、それともアジア諸国か。「数年」とは何年か。「20%台」とは20%か、29%か。あまりに解釈の幅が広い。

第二に、議論が法人税制の枠内だけにとどまっていることだ。端的に言えば、法人税制における税収中立を想定した議論がなされている。本来、他の税目を含めた税法系として議論がなされるべきであろう。

その一例として、外形標準課税の拡大を取り上げよう。まず、前提として、法人事業税における外形標準

課税とは何かを説明しておこう。現行の法人事業税は、もっぱら所得を課税ベースとするが、資本金1億円超のいわゆる大企業は、所得に加え、付加価値、資本の三つを勘案して課税される。付加価値と資本への課税が外形標準課税と呼ばれるゆえんである。外形標準課税は、所得課税と異なり、たとえその年度に所得がなくとも企業に納税義務が生じる。所得のない企業にも税負担を求めるのは、企業も地方自治体が提供する公共サービスの受益を得ており、相應の税負担を負うべきという応益課税の考え方に基づくこととされている。現状の政府案は、この外形標準課税の割合を2倍にし、その分、所得課税の割合を減らすというものである。これは、所得が多い企業ほど税負担が減り、赤字企業の税負担は増えるという結果をもたらす。

では、どこが問題なのだろうか。まず、公平性の観点では、資本金が1億円を上回るか否かという違いだけで税額に違いが生じうる。例えば、資本金1億円と資本金1億1円の二つの欠損法人があるとすると、前者には税金がかからず、後者にだけ一定の税金がかかることになる。仮に

外形標準課税の根拠を応益課税の原則に求めるのであれば、大企業、中小企業にかかわらず、すべての法人に外形標準課税を適用するのが合理的であろう。次に、効率性という観点では、外形標準課税拡大の経済的帰結が明らかではない。一見、所得の多い、つまり利益率の高い企業ほど税負担を軽減することは理にかなっていると思えるかもしれない。しかし、これは、見方を変えれば、現在利益が上がっている企業を優遇し、現在赤字だが将来利益が上がるようなベンチャー企業などを冷遇することと言えないこともない。経済の新陳代謝にむしろマイナスになる可能性も考慮しなければならぬ。

歳入全体の抜本改革を

以上、法人税率引き下げの議論における問題点を述べてきた。では、どのようなべきか。

まず、法人税改革のビジョンを示すべきだ。このビジョンとは、突き詰めれば、わが国がグローバル競争に勝ち残るためのビジョンに他ならない。先進国で最もビジネスがしやすい国というのも一つだろうし、製造業を中心とした研究開発立国、あ

るいは、高齢化のハンデを逆手にとった医療・介護立国、という道もある。そこが明確に示されれば、なぜ法人税率を引き下げなのか、財源をどうするのかについても、おのずとクリアになるはずだ。見通しのよい一貫した法人税改革こそ、企業が求めるものであろう。

次に、法人課税という狭い枠組みにとらわれず、歳入全体で議論すべきだ。12年度のわが国の歳入は約140兆円だが、そのうち、税収は法人税と地方法人の2税を合わせて18・5兆円、消費税が13兆円。一方、社会保険料は雇用主負担も含め58兆円にも上る。どれだけ小さい枠組みのなかで議論しているかが分かるだろう。諸外国では、ドイツや英国が、法人税率引き下げと付加価値税率引き上げを税制改革のパッケージとして断行してきた。わが国も中期の視点から税制・歳入体系の在り方について腰を据えて議論し、それに沿った改革を推し進めることが求められよう。