

## 法人課税DG 意見書:法人税改革の考え方

佐藤主光(もとひろ)  
一橋大学国際・公共政策大学院

1

### 地方法人課税の見直し(その1)

- ◆ 法人実効税率の引き下げは①国の法人税の枠内に限定されるべきではない。我が国の法人実効税率を高くしている要因の一つは地方法人二税！
- ◆ ステップを踏むにせよ、②地方法人二税及び③固定資産税等の税目を含む包括的改革が不可欠
- 欧州諸国における税制改革は「パッケージ」としての改革=タックスミックスの見直しであり、(目先の)法人税率の引き下げにとどまらない
- 我が国では、地方法人課税への依存は地方税体系を大きく歪めてきた(偏在性・不安定性)
- ◆ 地方法人二税の見直しは①経済成長の促進(経済のグローバル化への対応)に加えて、②地方税の偏在性・不安定性を是正する「一石二鳥」の改革である。

2

## 地方法人課税の見直し(その2)

- ◆ 法人二税(所得課税)の代えて、外形標準課税(付加価値割)を拡大する是非については①税等価と②経済的帰結等の視点が必要
  - 税等価＝外形標準課税は実態として(国内)法人所得課税を内包するため実質的の法人実効税率の引き下げには繋がらない
  - 経済的帰結＝同じ付加価値税であれば、消費型付加価値割である消費税の方が経済的に優位(経済への阻害効果は少ない)
  - 「法人成り」の赤字企業課税＝法人成りや高い人件費(給与)の計上を誘発しているのは、所得税の給与所億控除であり、その見直しが先決
- ◆ 応益課税の理念もさることながら、課税の経済的帰結を重視した改革論議が必要ではないか？
- ◆ 同じ応益課税であれば、①法人企業については既に法人住民税(均等割)がある。むしろ、地域住民を含む②固定資産税の強化(土地・家屋に係る課税上の特例措置の見直し)が先決ではないか？

3

## 地方法人課税の見直し(その3)

- ◆ 実効税率を高めないう税率調整することを前提にすれば、法人税への法人事業税の損益算入は廃止してもよいのではないか
  - 各自治体が独自に超過課税を実施することで法人税への損金算入額が増加・法人税の税収が減少することを回避
  - 各自治体が独自に減免措置を講じても、(損金算入額が減って)法人税が増えることで減税効果が低下することも回避
- ◆ 固定資産税の強化は土地・家屋が対象
  - 見直しの対象には小規模住宅(現行、評価額の6分の1に圧縮)、商業地(評価額の7割)への軽減措置、都市部の農地の評価等が含まれる
  - 償却資産課税については、海外で事例はあっても、我が国ほど機械設備・車両等を含めて課税対象が幅広いのは稀であり、今後是正すべきではないか？

4

## 税収構成(タックスミックス)の見直し

- ◆ 法人税の減税を他税目で代替することへの批判について
  - グローバル経済において法人税の税負担は労働や土地など**移動性の低い生産要素に帰着**する傾向がある。
  - 労働(=個人所得課税)や土地(=固定資産税)への課税強化は法人税の**帰着の実態に即したもの**といえないか？
- ◆ 企業の役割は雇用と付加価値の創出であり、課税はその役割を阻害すべきではない(最適課税論の「生産性効率命題」)
- ◆ 法人課税から成長・競争力阻害効果の少ない他税目(付加価値税など)への転換は**世界的な潮流**
- 国税・地方税、法人税・他税目を含む**パッケージとしての税制改革**の視点が必要

5

## 参考資料

6

## 改革のスコープ

- ◆ 「税込中立」を含めて法人税(国税)で自己完結すべきではない
- ①法人課税は国税だけに留まらない
  - 地方法人二税(事業税・住民税)・地方法人特別税(譲与税)、地方法人税を含めた法人課税改革
  - ✓ 実効税率36%のうち約10%は地方法人課税
- ②法人課税に留まらない
  - ◆ 所得税(金融所得課税を含む)、住民税・固定資産税等の他の税目(国税・地方税)を包括した改革
  - ✓ 安定的で遍在性の少ない地方税体系の構築
  - ✓ 所得課税の課税ベース拡大と再分配機能の回復
  - ✓ 法人段階から個人段階への金融(資本)所得課税の転換

## 地方税改革

- ◆ 法人二税(事業税・住民税)の比重の引き下げ
- ◆ 固定資産税・個人住民税への転換
  - 単なる税率の引き上げではなく、課税ベースの拡大(特例措置の見直し)
  - 金融所得課税(個人住民税(配当割・利子割・株式譲渡益割))の強化
- ◆ 応益課税(?)
  - ✓ 有権者＝本来、地域住民にこそ徹底
  - ✓ 法人企業については法人住民税(均等割)で確保
- ◆ 一石二鳥の改革(?)
  - ①実効税率の引き下げ  
＝グローバル化への対応・経済成長の促進
  - ②安定的・遍在性の少ない(自主財源としての)地方税体系の構築

## 地方法人課税の理念と実態

- ◆ 美しい「理念」とそうでもない「実態」

理念		・行政サービスからの受益への応分の負担
実態	政治的本音	「取り易いところから取る」?
	経済的帰結	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 税負担の「転嫁」(労働者・消費者等への拡散)</li> <li>▶ 課税ベースの乖離による税制の複雑化</li> </ul>

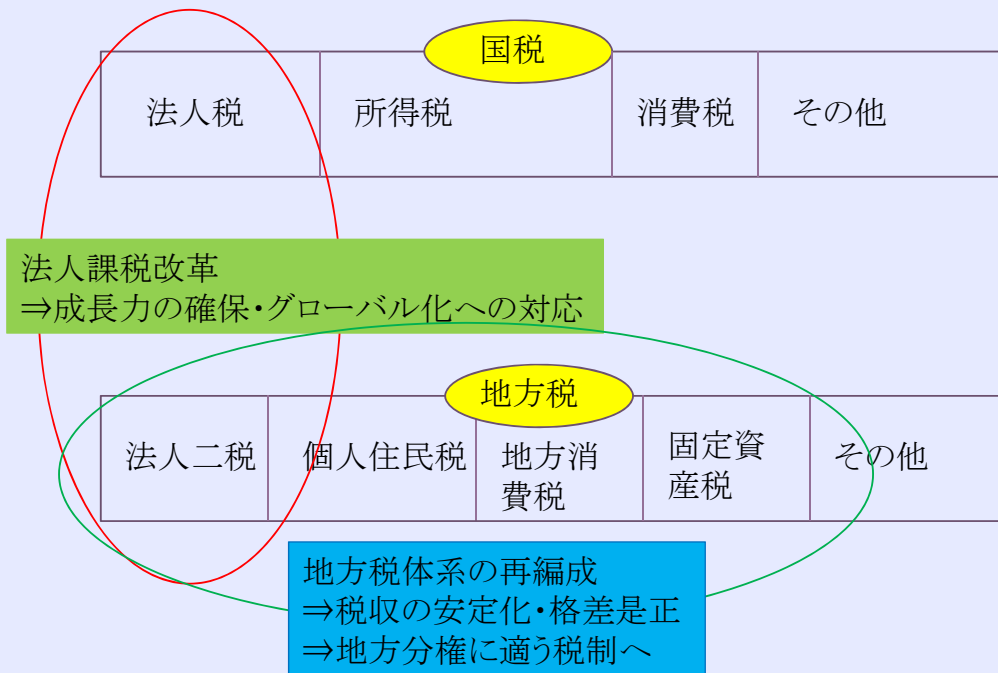
9

## 税収構成の見直し

- ◆ 税目によって経済成長に及ぼす影響は異なる
- OECD(2010) Tax Policy Reform and Economic Growth
  - ▶ 経済に対して阻害効果の少ない(より中立的な)課税は①資産課税(固定資産税を含む)、②消費課税(消費税等)の順、③**法人課税は経済成長へのマイナス効果が最も大きい**
  - ▶ 法人税は設備投資・技術革新、FDI(企業の立地)へのマイナス効果を通じて成長を阻害
  - ✓ エビデンス=OECD諸国のパネルデータによる実証分析
- ◆ **経済成長を支える税制**の再構築(税構成の見直し)という考え方が必要
- ◆ 公平(格差是正)と効率(経済成長)のトレードオフ?
  - ▶ 格差是正=再分配機能は所得税・社会保障で担保

10

# 改革のスコープ

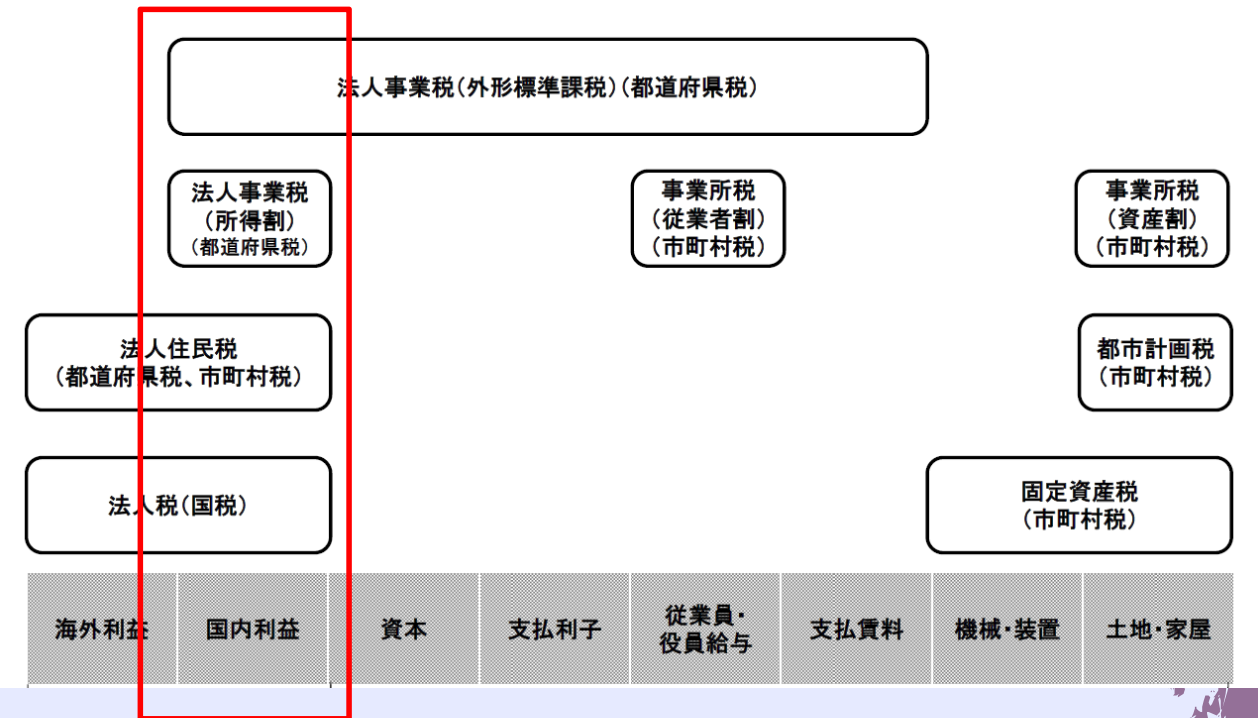


# 改革のスコープ(その2)

改革の範囲 \ 税収中立	あり		なし
	平年ベース (通時的)	単年度ベース (短期的)	
法人税率の引き下げ		法人税は下げられない	楽観的成長見通しによる財源確保
+法人課税ベースの拡大・適正化			
+地方税を含む他の税目の包括的改革			

あるべき改革

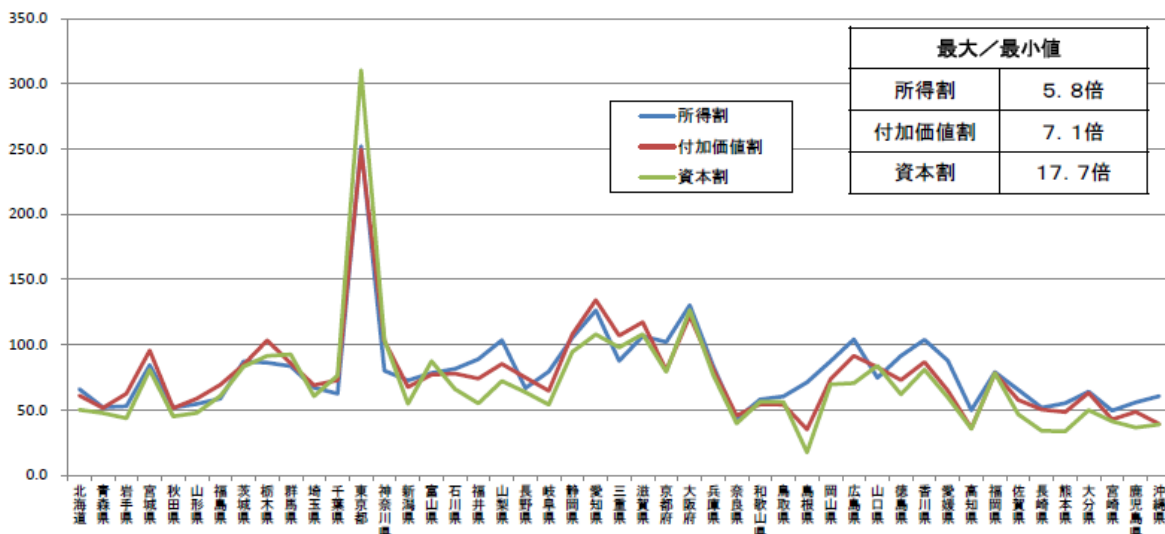
## 法人の負担する国税・地方税と課税標準



13

## 外形標準課税の地域間格差

法人事業税の項目別税収額の指数  
(人口1人当たり指数:平成22年度決算額)



出所:平成24年「地方法人課税のあり方等に関する検討会」(総務省)  
資料より作成

# 消費税対外形標準課税

	消費税	外形標準課税(付加価値割)
設備投資	即100%控除(仕入れ税額控除) ⇒生産効率性の担保 =成長促進型	減価償却額を控除 ⇒税負担が帰着 ⇒投資抑制的
課税地原則	仕向け地主義 ⇒国際競争力から遮断	源泉地主義=輸出課税・輸入非課税 ⇒国内企業には競争上不利(輸出企業だけでなく、海外製品と競合する国内企業も同様)
税の帰着	最終消費者	消費者・労働者等に拡散



経済的効果は消費税(消費型付加価値税)の方が外形標準課税(所得型付加価値税)よりも望ましい

## 参考:課税地原則とグローバル化

	源泉地主義課税	仕向け地主義課税
課税地	日本	日本
輸出品	税負担が製品価格を引き上げ	税負担は還付
輸入品	非課税	課税



企業の誘因  
=税負担の低い海外で生産、日本に輸入・第3国に輸出



税負担は国内で完結・国際競争力に影響せず



# 固定資産税の見直し

## 平成23年度税制改正大綱(抄)

### 第2章 各主要課題の平成23年度での取組み

#### 3. 資産課税 (3)固定資産税

固定資産税は、課税客体である固定資産がどの市町村にも広く存在しており、税源の偏りも小さく、地域主権改革の観点からも市町村税としてふさわしい基幹税目です。市町村が住民に身近な行政サービスを提供する上で、今後とも税収の安定的な確保が不可欠です。

このため、政策税制措置については、適用実態や有効性等を検証し、厳格に見直します。

また、平成24年度の評価替えに向けて、負担調整措置のあり方及び固定資産の適正な評価について検討を進めます。

17

## 固定資産税の見直し(その2)

- ◆ 新築住宅(床面積120平方まで) = 3年間の課税額を半面
- ◆ 小規模住宅(2百平方以下) = 課税標準額を評価額の6分の1に圧縮(平成6年までは4分の1)
- ◆ 商業地 = 課税標準額を評価額(公示地価の7割)の6~7割に圧縮
- ◆ 都市部(「一般市街化区域」)の農地 = 農地の準じる評価
- 地域の再開発・再生の成果を課税評価額の反映しやすくすることで、**将来の固定資産税を担保にした再開発・再生計画**も可能に
  - 例: TIF (Tax Increment Financing)

18

# 固定資産税(土地)の実効税率

- ◆ 課税評価額に対して課税標準額を圧縮してきた結果、土地に係る固定資産税の実効税率(=評価額に対する比率)は0.5%程度に留まってきた  
⇒ 課税強化の余地はある
- ◆ 参考:固定資産税税率=1.4%

固定資産税の実効税率



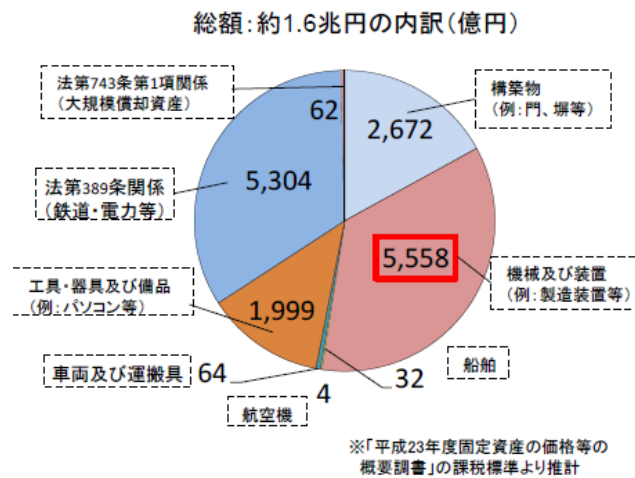
# 償却資産課税(国際比較)

<償却資産(機械・装置)に対する固定資産税の国際比較>

国名	土地	家屋	償却資産(機械・装置)(注1)
イギリス	○		×
フランス	○		×
ドイツ	○		×
イタリア	○		×
アメリカ	○		△(一部州)(注2) ※近年廃止の動きあり。 (オハイオ州は2009年に免税化など)
カナダ	○		△(一部州)(注3)
韓国	○		×
中国	○		×
日本	○		○

(注1) 船舶・航空機、昇降機等の特殊な付帯設備を除く  
 (注2) 課税あり:38州、課税なし:12州 ※税率は各州によって異なる  
 (注3) 課税あり:3州、課税なし:7州 (出所)各種資料より経済産業省が作成

償却資産に対する固定資産税の内訳(推計値)



出所:経済産業省

## 改革の論点(全体像)

	狙い	論点
法人課税改革	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 法人実効税率の引き下げ</li> <li>✓ 課税ベースの「適正化」(拡大)</li> <li>✓ 税制の簡素化</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・実効税率の引き下げ(地方法人二税を含む)</li> <li>・租税特別措置等の縮小</li> <li>・中小・零細(オーナー)企業課税の見直し</li> </ul>
所得課税改革	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 個人段階での資本(金融)所得課税の強化</li> <li>✓ 「広く薄い課税」の徹底＝課税ベースの拡大</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・金融課税の強化・一体化(損益通算の徹底)</li> <li>・給与所得控除・公的年金等控除を含む所得控除の見直し</li> </ul>
地方税改革	<p>遍在性の少なく安定的な税体系の構築</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・法人二税から固定資産税・個人住民税等への転換</li> </ul>

21

## 改革のメニュー

実効税率の引き下げ	改革の範囲	改革
X%	(国の)法人税	<ul style="list-style-type: none"> <li>・減価償却制度の定額化</li> <li>・繰越欠損金控除の制限(期間の延長)</li> <li>・受取配当課税の拡充</li> </ul>
XX%		<ul style="list-style-type: none"> <li>+ 租税特別措置の見直し(縮減と重点化)</li> </ul>
XXX%	+ 地方法人二税 + 他の税目	<ul style="list-style-type: none"> <li>・地方法人二税の縮小</li> <li>・固定資産税の特例措置の見直し(課税ベースの拡大)</li> <li>・金融所得課税(住民税(利子割当等))の強化</li> </ul>

## パッケージとしての税制改革

- ◆ 税制改革は法人税で自己完結させない
- ◆ タックス・ミックス(税収構成)の見直しとしての税制改革  
⇒新しい経済環境・課題への対応

### ドイツにおける税制改革のパッケージ

#### [パッケージ]

- ①2007年
  - ・付加価値税率の引上げ(16%→19%)  
→ 2/3は財政再建に、1/3は失業保険料の引下げに充当
  - ・所得税の最高税率の引上げ(42%→45%)
- ②2008年
  - ・法人実効税率の引下げ(約39%→30%)
  - ・併せて、定率償却制度の廃止等、課税ベースの拡大  
→ 下記③と合わせて法人税減収額の5/6を補填【ネット減税】
- ③2009年
  - ・金融所得に対する源泉分離課税(税率25%)の導入

(出所) 政府税制調査会資料

## 改革のメッセージ

対象	
国民(納税者)	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 地方税の応益課税は地域住民にこそ徹底(地域社会参加の会費)</li> <li>▶ 経済活動を支える税制の構築が急務＝広く薄い課税</li> <li>▶ 税制の再分配機能自体は強化</li> </ul>
地方自治体	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 高齢社会に必要な社会保障サービスを安定的かつ公平に確保する財源の構築が不可欠</li> <li>▶ 法人二税は偏在性がある上、景気動向に左右されるためリスクが高い</li> </ul>
企業	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ セーフティネットの提供は国・自治体、納税は国民の役割</li> <li>▶ 企業の役割は付加価値と雇用の創出</li> <li>✓ これができない企業は退出させるよう市場メカニズムを働かせる(規制緩和・新規参入の促進)</li> </ul>