

参 考 資 料

(地方法人課税の議論の状況について)

平成26年7月18日

平成 26 年 6 月

法人税の改革について

税制調査会

法人税の改革について

1. 法人税改革の趣旨

グローバル経済の中で、日本が強い競争力を持って成長していくためには、法人税もまた成長志向型の構造に変革していく必要がある。わが国では、これまでもグローバル化に対応しながら、税制を見直してきた。平成21年度税制改正で導入した「外国子会社配当益金不算入制度」がその典型である。速いスピードで変化する社会経済情勢を受け止め、成長を支えるための法人税改革をさらに進めていく必要がある。

この観点から、本年1月、安倍総理大臣はダボス会議において、「法人にかかる税金の体系も、国際相場に照らして競争的なものにしなければなりません」と述べられた。今般、政府税制調査会においては、この総理の発言を端緒として国・地方の法人税の改革に着手した。今回の改革の主な目的は次の2つである。

第1は、立地競争力を高めるとともに、わが国企業の競争力を強化するために税率を引き下げることである。近年、ドイツ、イギリスなど多くの先進国が、自国の立地競争力を高め、かつ税収を維持するための法人税の構造的な改革に取り組んでいる。企業が国を選ぶ時代にあって、国内に成長分野を確保するには、法人税率の引下げは避けて通れない課題である。わが国においても、グローバル経済における法人課税のあり方を根本から考え、「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という世界標準に沿った改革を行うことにより、成長志向の法人税改革を行うべき時に来ている。

もちろん、法人税率引下げだけで立地競争力や、企業の収益力を高めることはできない。コーポレートガバナンスの強化や、企業の生産性向上のためのさまざまな取組みが不可欠である。また、経済連携協定の加速、労働市場改革等の規制改革、エネルギーコストの低減、行政手続きの簡素化など、企業の経営環境を改善するための政策をパッケージで行う必要がある。しかし、少なくとも高い法人税率が立地選択にあたっての阻害要因になることは避けねばならない。国内企業が高付加価値分野を国内に残し、また、海外から多くの企業が日本に直接投資を行う環境を作ることは、質の高い雇用機会を国内に確保するために不可欠の課題である。

第2は、法人税の負担構造を改革することである。すなわち、課税ベースを拡大し、税率を引き下げることで、法人課税を“広く薄く”負担を求める構造にすることにより、利益を上げている企業の再投資余力を増大させるとともに、収益力改善に向けた企業の取組みを後押しするという成長志向の構造に変革していくことである。こうした構造改革は、一部の企業だけではなく、広く税率引下げの効果が及ぶことから、新しい産業や新規開業が行われやすい環境を

作ることにもなる。

近年、法人税改革に取り組んできた諸外国においても、税率引下げと同時に課税ベースの拡大を行い、その結果として産業の新陳代謝が行われやすい環境を作ってきた。少子化・高齢化が急速に進むわが国においては、産業の新陳代謝を促して国内に稼ぐ力を持った企業を多く作っていくこと、また新規開業を促すこと、そして結果的に生産性を高めていくことの重要性はきわめて高い。

また、課税ベースの見直しは、法人間での課税の公平のみならず、企業の選択を歪めない税制にするという中立の観点からも重要である。何を課税所得の対象とするかは企業の選択に影響を与えるため、企業行動をなるべく歪めることのない税制にしていかなければならない。また、租税特別措置は、一度創設されると長期にわたって存続するという問題点があるため、その必要性や効果を常にゼロベースで検証していく必要がある。

国・地方の法人税率の3分の1を地方法人課税が占めることを考えれば、地方法人課税の見直しは、法人税改革の重要な柱である。地方税は行政サービスの対価を広く受益者で負担するという「応益課税」の考え方が重要であることを踏まえ、住民税や固定資産税を含む地方税全体のあり方と、そのなかでの法人課税の位置づけを再検討することが必要である。立地競争力を高めたり、新規開業を促したりすることは、地方の経済活力においてもきわめて重要であり、その意味でも法人に過度に依存することがないように法人課税の位置づけを再検討しなければならない。

地方法人課税については、応益課税の観点から、企業間で広く薄く負担を担う構造にすることが必要である。応益課税としての性格の明確化や税収の安定化といった趣旨で、平成15年度には法人事業税の外形標準課税が資本金1億円超の法人を対象に導入され、すでに定着している。この外形標準課税についても、事業活動規模に対し課す税として企業間でより広く薄く負担を担う構造にするために一段の見直しが求められる。また、国税と同様、企業の選択を歪めないという中立の観点からの見直しも必要である。

法人税改革を行うに当たって重要な課題は、財政再建との両立である。わが国は、基礎的財政収支の赤字を2015年度に半減し、2020年度に解消することを国際的にコミットしている。内閣府の試算では、成長戦略が成功して日本経済が再生した場合に2020年度の名目成長率は3.6%になるという前提を置いているが、それでもなお2020年度における基礎的財政赤字の解消は達成されない。法人税改革を進めるに当たっては、この厳しい財政状況を直視しなくてはならない。

法人税改革は、必ずしも単年度での税収中立である必要はない。また、法人税の枠内でのみ税収中立を図るのではなく、法人税の改革に関連し、他の税目についても見直しを行う必要がある。しかし、恒久減税である以上、恒久財源を用意することは鉄則である。企業は長期の見通しに立って事業を行うために、

法人税を頻繁に見直すことは望ましくなく、この観点からも恒久財源を手当てしておくことが必要である。

政府税制調査会では、これまでも法人課税のあり方について何度か議論を行ってきた。しかし、グローバル化と少子化・高齢化による人口減少という大きな環境変化を踏まえて法人課税を根本から見直す作業はいまだ不十分である。

必要性が指摘されながらも法人税改革が十分に行われずにきた理由のひとつは、さまざまな利害が対立するがゆえに、課税ベース拡大などの構造的な見直しができなかったことにある。このため政策税制は毎年度のように導入されても、税率の大胆な引下げは行われずにきた。たしかに法人税は企業の利益に直結するため、利害が激しく対立するのは当然のことでもあろう。

しかし、わが国はいまアベノミクスによってデフレ脱却を果たし、20年以上の長い停滞から抜け出ようとしている。日本経済が少子化・高齢化による人口減少という制約を克服し、再びアジアを、そして世界をリードする存在になるために、短期的な利害を何とか乗り越えて、本格的な法人税改革を実現させねばならない。

法人税改革が難しい理由の2つ目は、生活に直結しない税であるがゆえに関心が高まりにくく、国民全体の理解を得られにくいことにある。法人税率の引下げは、家計に負担を強いて企業を優遇するかのような受け止め方すらある。しかし、国内に成長力のある企業が多く存在するかどうかは、雇用に直結する問題である。また、企業の成長力は賃金にも直結する。このように、企業と家計は二分化されたものではなく、法人税率が高すぎることのしわ寄せは、賃金や製品・サービス価格への転嫁などを通じ、最終的には何らかのかたちで家計に及ぶ。世界経済の構造が急速に変わりつつあることの危機感を共有し、広い議論を喚起しながら、法人税改革を進めることが必要である。

以上の問題認識のもとに、法人税改革ディスカッショングループでは3月12日以降、7回にわたる検討を行ってきた。法人税改革の個別事項として、次に述べる論点について、それぞれ、①現状、②改革の方向性についてとりまとめを行うものである。

2. 具体的な改革事項

(1) 租税特別措置の見直し

① 現状

租税特別措置には、産業支援など特定の政策目的のために税負担の軽減などを図る政策税制のほか、租税回避の防止や手続きの特例等のための措置がある。政策税制は全申告件数276万件（平成24年度）のうち、約96万法人が適用を受けている。

② 改革の方向性

政策税制については、経済社会環境の変化に応じて必要性和効果を検証し、真に必要なものに限定する必要がある。特に特定の産業が集中的に支援を受ける優遇措置は、可能な限り廃止・縮減し、既存産業への政策支援の偏りを是正することで、新産業が興りやすい環境を整備していく必要がある。

見直しに当たっては、国際的なイコールフットィングの観点が必要であるという意見があったが、税率を引き下げるのであれば例外措置は思い切っで見直すべきとの意見が多かった。

具体的には、以下の基準に沿って、ゼロベースでの見直しを行うこととする。その際、租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律に基づく適用実態調査の結果などを踏まえる。

基準 1：期限の定めのある政策税制は、原則、期限到来時に廃止する

延長が繰り返されて期限が有名無実化すれば政策手段としての効用が損なわれ、さらに税負担の歪みも固定化するおそれがある。

基準 2：期限の定めのない政策税制は、期限を設定するとともに、対象の重点化などの見直しを行う

政策手段としての効果を最大限に発揮させるとともに、定期的に検証を行う。

基準 3：利用実態が特定の企業に集中している政策税制や、適用者数が極端に少ない政策税制は、廃止を含めた抜本的な見直しを行う

例えば、不特定多数の適用を想定しながら、上位 10 社の適用が 8 割超の場合や適用が 10 件未満の場合は、必要性や効果の検証を徹底する。

最大の政策税制であり、かつ重要度の高い研究開発税制については、次の観点から見直すべきである。総額型は、平成 15 年度税制改正において、税率引下げが見送られる中、政策の重点分野への集中投入を図る観点から、研究開発税制を大幅に拡充するものとして導入された経緯や、税額控除が結果的に補助金と同じ効果を持つことを踏まえ、税率引下げに対応して大胆に縮減し、研究開発投資の増加インセンティブとなるような仕組みに転換していくべきである。また、対象となる試験研究費について、人件費、減価償却費や外部委託費などの算入を制限している諸外国の例も参考としつつ、対象の重点化を図るべきである。

(注) 研究開発費の内訳；人件費 36%、原材料費 15%、外部委託費 14%、減価償却費 6%。

また、平成 25・26 年度税制改正では、企業の研究開発投資、設備投資及び賃上げを促すために、税制上の対応を行った。これらの政策税制はアベノミクスの推進のために導入したものであり、その政策効果やデフレからの脱却状況を見つつ、「集中投資促進期間」との整合性を踏まえて考える必要が

ある。

(2) 欠損金の繰越控除制度の見直し

① 現状

企業はある年に発生した欠損金を9年間繰り越し、将来の課税所得と相殺することができる。各年度において控除できる欠損金額は所得の8割に制限されている（資本金1億円以下の法人は所得の全額まで控除可能）。

② 改革の方向性

欠損金の繰越控除制度は、企業活動が期間を定めずに継続的に行われるのに対し、法人税の課税所得は事業年度を定めて計算されるため、法人税負担の平準化を図ることを目的とする制度であり、諸外国にも存在する制度である。この制度の存在により、企業行動やそのタイミングに影響を与えることがあり、企業行動に対してより中立的な仕組みとする必要がある。

このため、より長期間での税負担の平準化を図ることが望ましく、繰越控除期間を延長し、あわせて控除上限額を引き下げの見直しを行うこととする。この見直しは、税収の安定化にもつながることとなる。見直しに当たっては、中小企業への配慮が必要である。

なお、繰越期間を延長する際には、帳簿の保存期間もあわせて延長する必要がある。わが国より繰越期間が長い諸外国では、納税者側に立証責任を求めことで適正な課税を確保しており、このような立証責任を納税者に転換する手法の採用も選択肢となる。

(3) 受取配当等の益金不算入制度の見直し

① 現状

法人の受け取る配当等については、持株割合が25%以上の株式の配当等の場合はその全額を、25%未満の場合はその50%を益金不算入としている。

② 改革の方向性

企業の株式保有は、支配関係を目的とする場合と、資産運用を目的とする場合がある。支配関係を目的とする場合は、経営形態の選択や企業グループの構成に税制が影響を及ぼすことがないように、配当収益を課税対象から外すべきである。他方、資産運用の場合は、現金、債券などによる他の資産運用手段との間で選択が歪められないよう、適切な課税が必要である。

この観点から、支配関係を目的とした株式保有と、資産運用を目的とした株式保有の取扱いを明確に分け、益金不算入制度の対象とすべき配当等の範囲や、益金不算入の割合などについて、諸外国の事例や、会社法における各種の決議要件、少数株主権などを参考にしつつ、見直すこととする。その際、市場に与える影響に留意が必要である。

なお、見直しにあたっては、外国子会社にポートフォリオ投資をしている

場合の課税の整合性に留意すべきという意見や、見直しによって大きく影響を受ける業態への配慮が必要との意見があった。また、持株比率で支配目的か資産運用目的かを一律に線引きをすることは実態にそぐわないとの意見がある一方で、支配目的か資産運用目的かを考える場合には持株比率で区分けせざるを得ないとの意見もあった。

(4) 減価償却制度の見直し

① 現状

機械・装置等の減価償却の方法について、定額法と200%定率法の選択適用が認められている^注。

(注) 定額法は、償却費の額が毎年同額となる償却方法。定率法は、每期首の未償却残高に一定率を乗じて減価償却費を計上する償却方法であり、現行、初年度の償却費が定額法の200%となるよう償却率が設定されている。

② 改革の方向性

減価償却方法の選択の柔軟性は、資産の使用実態に合わせた適切な減価償却費の計上が目的だが、実際はその時々^の損益状況に応じた節税効果の観点から選択が行われているおそれがある。特に初期の償却限度額が大きくなる定率法は、所得操作の可能性を大きくする。また、同様の資産について同様の使用実態があるにもかかわらず、法人によって減価償却方法が異なるという不均衡を生じさせるおそれがある。

近年IFRS（国際会計基準）の導入や事業のグローバル化に伴うグループ内会計の統一化などを背景に、減価償却方法を定率法から定額法に見直す動きが見られる。また、課税ベース拡大の一環として減価償却制度の見直しを行うことが国際的な動きとなっており、ドイツでは2008年の法人税改革において、定率法を廃止し定額法に一本化した。

このような観点から、定率法を廃止し、定額法に一本化すべきである。その際、デフレ脱却に向けた「集中投資促進期間」において様々な政策対応が採られていることとの整合性を踏まえて検討する必要がある。

また、減価償却は使用実態に合わせて行うこととされているが、償却限度額の範囲内で償却費の計上が任意でできるようになっており、この制度は適正な期間損益の計算を損なっているのではないかとの指摘もあった。

(5) 地方税の損金算入の見直し

① 現状

法人事業税や固定資産税等は、所得（利益）から納付する法人税や法人住民税とは異なり、事業に関連して発生する税であることから費用性があるものと認められ、税負担額が損金に算入される。

② 改革の方向性

法人事業税や固定資産税等が損金算入されることで、地方の超過課税や減免措置が国税の課税ベースを変動させ、同時に国税と連動する住民税や事業税の課税ベースも変動させる。例えば、地方公共団体が超過課税を行えば、その分国税収入が減少し、結果的に地方交付税の原資が減少する。また、この場合、住民税や事業税の課税ベースも縮小するため、事業者が複数の地域に拠点を持つ場合には、他の地方公共団体の税収入にも影響を与えることになる。

近年、多くの地方公共団体が、特区制度などを活用して法人事業税や固定資産税を減免し、企業誘致を行っている。この場合、損金算入額が減少し、国税負担は逆に重くなることになり、地方税の軽減効果が減殺される。

例えば、ドイツでは、納税者にそれぞれの税目の実質的な税負担が分かるようにするとともに、国と地方の双方にとって収入の境界が明確になるようにすることを目的として、2008年の法人税改革において営業税（地方税）を損金不算入とした。

このように、税の性格上は損金算入が自然ではあっても、地方公共団体独自の措置が国税収入や他の地域の税収に影響を与えることや、各税目の税負担が納税者にとって不明確になることを考慮すれば、地方税を損金不算入とすることが考えられる。このため、財源確保の一環として、地方税の各税目の性格や事業者への影響を勘案しつつ、地方税の損金算入の見直しについて、具体的な方策を検討すべきである。

（6）中小法人課税の見直し

① 現状

法人税法上、中小法人は資本金1億円以下の企業と定義され、様々な税制支援の適用を受けることが可能となる。基本税率は25.5%であるが、中小法人には800万円以下の所得に軽減税率が適用される。具体的には、法人税法で19%に軽減され、さらにリーマンショック後の対応として租税特別措置法で15%に軽減されている。現在の資本金基準の下で、税制上は全法人の99%が中小法人に分類されている。

② 改革の方向性

i) 中小法人の範囲について

企業規模を見る上での資本金の意義は低下してきており、資本金基準が妥当であるか見直すべきである。仮に資本金基準を継続する場合でも、中小法人に対する優遇措置の趣旨に鑑みれば、真に支援が必要な企業を対象を絞り込むべきであり、1億円という水準の引下げや、段階的基準の設置などを検討する必要がある。特に会計検査院からの「多額の所得を得ながら中小企業向け優遇税制を受けている企業が存在する」との指摘への対応は必要である。

ii) 軽減税率について

同じ所得金額には、同じ税率を適用すべきであり、特に基本税率を引き下げること踏まえれば、所得金額のうち 800 万円以下の金額に適用される法人税法による 19%への軽減税率は厳しく見直す必要がある。また、リーマンショック後の対応として設けられた時限的な軽減税率（15%）はその役割を終えている。

iii) その他の特例措置について

税率以外の特例措置については、前述の租税特別措置の見直しの方向性に沿って見直しを行う必要がある。

iv) いわゆる「法人成り」について

個人事業主か法人形態かの選択に税制が歪みを与えるべきではない。個人・法人間の税制の違いによって法人形態を選択する「法人成り」の問題は、その歪みを是正する必要がある。「法人成り」の実態を踏まえ、給与所得控除など個人所得課税を含めた検討を行う必要がある。

法人税率引下げによって個人所得課税との差が拡大すれば、「法人成り」のメリットがさらに拡大するため、この観点からも軽減税率など中小法人に対する優遇措置を見直す必要がある。

また、個人所得課税の税率と法人税率の差が拡大した場合、配当を恣意的に抑制して利益を法人内に留保し、個人所得課税を繰り延べる誘因が大きくなる。特定同族会社^注の内部留保に対する留保金課税は、中小法人については適用除外とされているが、内部留保への過度の誘因を避ける観点から、法人税率引下げにあわせて適用を検討する必要がある。

なお、オーナー企業は地域に根ざし、地域での雇用を生み出しているという実態を踏まえるべきとの意見があった。

(注) 特定同族会社は、株主等の 1 人及びその同族関係者等で、持株割合が 50%を超える会社をいう。

(7) 公益法人課税等の見直し

① 現状

公益法人等は、収益事業のみが課税対象となり、公益目的事業に係る収益は原則非課税とされている。収益事業に対しては、中小法人と同じ軽減税率が適用されることに加え、収益事業による収入を非収益事業のために支出した金額は寄附金とみなして、一定額まで損金算入される（みなし寄附金制度）。

協同組合等については、全ての事業が課税対象となるが、公益法人等と同様に軽減税率が適用されている。

② 改革の方向性

公共的とされているサービスの提供主体が多様化し、経営形態のみによって公益事業を定義することが適当ではなくなっている。こうした市場の変化を踏まえ、公益法人等や協同組合等に対する課税の抜本的な見直しを行う必

要がある。特に介護事業のように民間事業者との競合が発生している分野においては、経営形態間での課税の公平性を確保していく必要がある。

こうした観点から、公益法人等の成り立ちや果たしている役割も踏まえながら、公益法人等の範囲や収益事業の範囲を見直すべきである。特に収益事業の範疇であっても、特定の事業者が行う場合に非課税とされている事業で、民間と競合しているもの（例えば社会福祉法人が実施する介護事業）については、その取扱いについて見直しが必要である。また、収益事業の規定方法については、従来から、現行の限定列举方式ではなく、対価を得て行う事業は原則課税とし、一定の要件に該当する事業を非課税とすべきとの指摘があり、このような方向での見直しも検討すべきである。

また、公益法人等の収益事業からの所得には、軽減税率とみなし寄附金制度が適用されている。公益目的事業への所得の活用を促す措置ではあるが、みなし寄附金制度の適用を受けた上に、軽減税率の適用も受けることは過大な対応であり、見直しが必要である。さらには、配当等の金融資産収益については、会費や寄附金収入とは異なり、事業活動の中で新たに発生した収益であることから、その課税のあり方についても見直しを行うべきである。

なお、公益法人等のガバナンスの強化や、対象法人が実際に公益目的事業を行っているかを確認する仕組みが必要であるとの意見もあった。

(8) 地方法人課税の見直し（法人事業税を中心に）

① 現状

法人事業税においては、平成16年度より、資本金1億円超の法人（全法人の1%）を対象として、法人事業税の4分の1の部分に外形標準課税が導入されている。外形標準課税の課税ベースは付加価値と資本金等である。

② 改革の方向性

外形標準課税について、平成19年の政府税制調査会では次のように答申されている。「外形標準課税は、多数の法人が法人事業税を負担していないという状況の是正を図るとともに、法人所得に対する税負担を軽減する一方、付加価値等に対して課税するものであり、応益性の観点から、将来的には外形標準課税の割合や対象法人を拡大していく方向で検討すべきである」（『抜本的な税制改革に向けた基本的考え方』）

この方向に沿って、現在の付加価値割の比重を高め、法人所得に対する税負担を軽減していくことが望ましい。あわせて、事業活動規模をより適切に反映し、税の簡素化を図る観点から、資本割を付加価値割に振り替えることが望ましい。

また、外形標準課税が全法人の1%未満である資本金1億円超の企業のみを対象にすることは、行政サービスの受益者が広くその費用を負担するという地方税の趣旨に反するため、外形標準課税の趣旨に沿って、資本金1億円

以下の法人についても付加価値割を導入すべきとの意見が多く出された。

このため、法人事業税における付加価値割の拡大、対象法人の拡大を行うべきである。その際は、創業会社や中小法人への配慮などを検討すべきである。

現在、資本金等の額と従業者数に基づいた区分に応じ課税されている法人住民税均等割についても増額し、法人所得に対する税負担を軽減することが望ましい。また、資本金等の額や従業者数は、いずれも企業規模をみる指標としては意味が薄れている。このため、法人住民税均等割の増額について、新たな指標の作成や区分の再検討を含めて検討すべきである。

また、行政サービスの受益を広く負担し合う地方税の趣旨に鑑みれば、法人所得に過度に依存することなく、住民税や固定資産税等のあり方も含めて検討していくことが必要である。

3. 法人税の改革と併せて検討すべき事項

今般の法人税の改革においては、法人税の枠内にとどまらず、他の税目についても見直しを行うべきとの意見が多く出された。諸外国の法人税改革でも、単に法人税の改革を行うのではなく、所得税、消費税、資産税などを含めた税制全体の改革を行っている。政府税制調査会において、引き続き広く見直しの検討を行っていくことが必要である。

法人税改革に関連するその他の対応としては次の事項が重要である。

(1) BEPS プロジェクトを踏まえた国際課税の見直し

① 現状

近年、グローバル企業が税制の隙間や抜け穴を利用した節税対策により法人税等の負担軽減を図っていることにつき、国際的に批判が高まっている。こうした状況を是正し、実際に企業の経済活動が行われている場所での課税を十分に可能とするため、OECDは2012年6月より「BEPS (Base Erosion and Profit Shifting : 税源浸食と利益移転) プロジェクト」を開始し、2013年7月に15項目からなる「BEPS 行動計画」を公表した。現在、OECDはBEPS 行動計画の各項目について検討を進めており、今後、新たに国際的な税制の調和を図る方策を順次勧告することとしている。

② 改革の方向性

国際的な租税回避を防止し適正な課税を確保するため、わが国の国際課税制度についても、見直しを検討すべきである。

外国子会社配当益金不算入制度は、外国子会社から受ける配当について、現地で損金算入される配当も制度の対象とされており、二重非課税の問題が生じている。BEPS プロジェクトにおいて、二重非課税が生じないように、

配当益金不算入制度を採用している国は、損金算入配当を制度の対象外とするよう求められていることを踏まえ、損金算入配当を外国子会社配当益金不算入制度の対象外とすべきである。

他にも BEPS プロジェクトでは、移転価格税制について、無形資産の移転等への課税のあり方や文書化の検討が進められている。また、外国子会社合算税制について、合算課税の対象となる資産性所得の範囲等について議論が行われている。こうした他の国際課税制度についても、BEPS プロジェクトの議論を踏まえつつ、幅広く見直しを進めていく必要がある。

(2) その他の対応

(a) 資本所得課税

法人所得課税は、個人所得課税の前取りとの性格を有するものであることから、法人所得課税の減税を行う場合には、個人所得課税における資本所得課税の強化を検討すべきである。その際、金融所得課税の一体化の流れ等に留意する必要がある。

(b) 給与所得控除

法人形態にすることでオーナー自身への給与等を損金に算入し、さらに個人段階では給与所得控除を受けることができることが、「法人成り」の誘因の一つであることが指摘されている。給与所得控除の水準を含めた検討が必要である。

(c) 住民税や固定資産税

地方税については、行政サービスの受益に応じてその費用を広く分担するという考え方が重要であることを踏まえ、住民税や固定資産税等について充実を検討すべきである。

(d) その他

このとりまとめに示した課税ベース拡大の取組みを行い、その上でさらに課税ベースの過度な縮小を防ぐ必要がある場合には、例えば、アメリカの代替ミニマムタックス制度のような最低課税制度の導入についても検討することが考えられる。また、イギリスで銀行税が導入され、法人課税の一翼を担っている例もあり、必要に応じ、法人税率引下げの財源確保の一環として、法人課税の一翼を担うような新税の導入の可能性も検討すべきである。

4. 改革の目標と今後の工程

今後、「経済財政運営と改革の基本方針 2014～デフレ脱却から好循環拡大へ～」（平成 26 年 6 月 24 日閣議決定）に示された方向に沿って具体的な税制改革案を速やかに検討し、実施していくべきである。

法人課税ディスカッショングループでは、税率の引下げと負担構造の改革という2つの目標を掲げて、実現のための方策を検討してきた。政府の方針に沿って税率引下げを行うにあたっては、課税ベースの拡大についても、優先順位を勘案し、工程を明確にして着実に進めなくてはならない。

課税ベースに関するさまざまな制度は、社会経済が変化し、また法人税の基本税率が下がるにつれて必要性が変わってくる。いかなる制度であれ、その廃止や見直しには反対が強いが、今般の法人税改革においては、大胆に税率を引き下げるという目標を共有し、可能な限り課税ベースを拡大していく努力が必要である。

〔 平 26. 6. 25 〕
〔 法 D 7 - 2 〕

税制調査会会長 中里 実 様
法人課税DG座長 大田 弘子 様

特別委員 石井 隆一
(富山県知事)

法人実効税率の見直しに関する資料の提出について

第7回法人課税ディスカッショングループを所用により欠席いたします。

このたび全国知事会として「法人実効税率の見直しに関する提案」を取りまとめましたので、資料として別添のとおり提出いたします。

このたびの税制調査会における法人税改革に関する意見の取りまとめに当たっては、この提案の内容にご留意いただきますよう、お願い申し上げます。

法人実効税率の見直しに関する提案

全国知事会

平成26年5月

現在、経済財政諮問会議や政府税制調査会等において、法人実効税率のあり方について検討されているが、この見直しに当たっては、特に下記の事項に留意していただきたい。

1 法人実効税率を引き下げる場合の代替措置について

- 国と地方を通じた巨額の財政赤字が生じており、「中長期の経済財政に関する試算（平成26年1月20日 経済財政諮問会議）」においては、今後10年の名目GDP成長率を3%程度と見込んでもなお国と地方のプライマリーバランスの黒字化が困難であるとされている。
- さらに、今後の人口減少、高齢化の進展による社会保障関係費等の増加が避けられない中で、地方交付税原資分を含めるとその約6割が地方団体の財源である法人課税の見直しは、地方財政に深刻な影響を与えることが懸念される。
- また、地方法人課税は、法人がその事業活動において、地方公共団体の行政サービスの提供を受けていること、地域社会の費用について法人もその負担を担うべきという観点から課税されているものである。
- このため、国・地方を通じた法人実効税率の引下げの検討等を行う場合には、法人関係税に係る政策減税の大幅な見直しによる課税ベースの拡大等により、地方交付税原資の減収分も含め必要な地方税財源を確保することを併せて検討し、地方の歳入に影響を与えることのないようにすべきである。
- 代替措置については幅広く検討すべきであるが、平成27年10月に予定されている消費税・地方消費税10%への引上げという状況を踏まえると、個人住民税や固定資産税の税率引上げは住民理解を得ることが困難で、現実的な措置ではない。
代替措置の検討に当たっては、租税特別措置の見直しをはじめ課税ベースを拡大することにより、可能な限り「法人課税の中での税込中立」を優先すべきである。

2 外形標準課税の拡大について

- 法人事業税は、法人が地方団体の行政サービスの提供を受けていることから、法人が行う事業活動の規模に着目して課税するものであり、応益性の原則から見て外形標準課税は法人事業税の課税方式として望ましいものである。
- 法人事業税の外形標準課税は、法人の事業活動の規模、すなわち事業活動価値等に応じた薄く広い課税により公平性を確保するとともに、応益課税としての税の性格を明確化し、税収を安定化させる機能を持つものである。
また、外形標準課税は、努力をして成果を上げてきた企業にとっては、法人所得に

係る税負担が軽減される効果を持ち、新規投資や新分野への進出の促進による経済の活性化が期待できることから、日本再興戦略（平成 25 年 6 月 14 日閣議決定）が目指す方向性と軌を一にするものであり、拡大していく方向で検討すべきである。

- なお、諸外国においても、イタリア、フランス等では、現在でも付加価値に対する課税として、地方税に外形標準課税を導入している。
- 付加価値割による外形標準課税の拡大は、
 - ・ 法人が単純に給与を削減しても、その分単年度損益が増えるだけで、結果として課税標準である付加価値額は変化しないこと
 - ・ 付加価値額は「雇用安定控除」の仕組みにより、同じ売上ならば雇用や給与水準が大きい方がむしろ税負担が抑制されることなどから、賃金や雇用に悪影響を及ぼすことはなく、経済成長とその成果を賃金に反映させる政府の経済対策の考え方に沿ったものである。
- また、中小法人（資本金 1 億円以下）への外形標準課税の拡大については、今回の法人税改革は法人の国際競争力の強化等の観点から議論が行われていること、中小法人の経営に対する配慮から中小法人に係る現行の税率は低く設定されていることなどを踏まえて、慎重に検討する必要がある。
- こうしたことから、応益性の強化、税収の安定化のために、まずは既に外形標準課税が導入されている資本金 1 億円超の法人に対する付加価値割の比重を高めることを優先して検討すべきである。

3 法人事業税及び固定資産税の損金算入について

- 法人が納付する租税公課は、国税・地方税を問わず企業会計上は一般に費用として経理されるものである。
- 法人事業税は、その一部が所得への課税となっているものの、法人が行う事業そのものに課される税であり、法人がその事業活動を行うに当たって地方団体の各種の行政サービスの提供を受けていることから、これに必要な経費を分担すべきであるという考え方に基づいて課税されるものであり、法人所得計算において損金に算入されているのは、こうした法人事業税の性格を踏まえたものである。
- また、固定資産税は、資産の保有と行政サービスとの受益関係に着目し、資産価値に応じて応益的に課税する財産税（物税）であり、こうした性格を踏まえて同様に損金に算入されている。
- 法人実効税率引下げの代替財源として、法人事業税や固定資産税の損金算入の廃止が検討されているが、応益課税としての性格に反するのではないかと懸念されることから、その取扱いについては慎重に検討すべきである。

法人課税DG座長 大田 弘子 様

税制調査会特別委員 古賀 伸明
(日本労働組合総連合会)

意見書

法人課税DGを所用により欠席しますので、書面にて下記のとおり意見を述べます。

記

本日示されたとりまとめについては、これまで積み重ねられた議論を踏まえたものと受け止める。その上で、今後の税制改革にあたって意見を申し述べたい。

政府は、現在、立地競争力の強化や企業の競争力強化によって国内雇用と賃金の増加、堅い内需に支えられた経済の好循環につながることを企図した政策を実施している。そうした観点から法人税改革は、引き下げ分が企業における国内投資や雇用と賃金の増加に確実に充当されることが前提であり、それを担保する政策とセットで実行する必要がある。その際には、近年実施済の雇用促進税制や所得拡大促進税制、投資減税、復興法人特別税の前倒し廃止について、その政策効果をしっかりと検証する必要がある。

同時に、少子高齢社会を支え合うための負担の分かち合いと財政難の緩和のために消費増税という苦渋の選択を受け入れた国民全体の理解と納得を得るため、政府は法人税改革の目的・必要性について説明を尽くす必要があることは言うまでもない。

また、法人税率の引き下げの前提となる恒久的な代替財源の確保については、まずは法人税の枠内における税制中立をはかることを基本とすべきである。

次に、具体的な法人税改革にあたって3点申し述べる。

1. 租税特別措置等をゼロベースで見直す際には、その一方で、政策効果に照らして有効なものは恒久化することも必要である。
2. 外形標準課税の対象拡大に際しては、応益性の観点から原則すべての企業に導入することを基本とし、あわせて、中小企業に対する雇用安定控除の拡大などを行う必要がある。
3. 中小法人課税の見直しについては、雇用の7割を支える中小企業の社会的位置づけや外形標準課税の対象拡大による影響を考慮し、基本税率の1/2程度を基本に現行の制度を維持すべきである。

今後の税制調査会においては、法人税改革のみならず、国民生活の安定・安心と財政の持続可能性の観点から、所得税・消費税・資産税のあり方など、中長期的な税制改革についても幅広くじっくりと検討していく必要がある。

以 上

〔 平 26.6.25
法 D 7 - 4 〕

税制調査会会長 中里 実 様
法人課税 DG 座長 大田 弘子 様

政府税制調査会 特別委員 佐々木 則夫

「法人税の改革について」に関する意見

今回の法人課税 DG につきましては、弊社株主総会と重なったため出席できませんので、書面により意見を提出させていただきます。

6月24日に「経済財政運営と改革の基本方針2014」が閣議決定されましたが、今後の税制調査会における議論は、この中で示された法人税改革の内容に沿って、これを具体化させるものでなければならないと考えます。

本日、税制調査会法人課税 DG に示された「法人税の改革について」では、「1. 法人税改革の趣旨」の中で、第1に立地競争力を高めるとともに我が国企業の競争力を強化するために税率を引き下げることが明記するとともに、第2に法人税の負担構造を改革することが指摘されており、加えて「単年度での税収中立である必要はない」とされていることは、誠にそのとおりであります。

一方、「経済財政運営と改革の基本方針2014」においては、「財源については、アベノミクスの効果により日本経済がデフレを脱却し構造的に改善しつつあることを含めて、2020年度のPB黒字化目標との整合性を確保するよう、課税ベースの拡大等による恒久財源の確保をすることとし」と述べられており、取りまとめ案においても、下線の視点についても十分に留意すべきであると考えます。

また、「2. 具体的な改革事項」の中では、今までの法人課税 DG では結論が得られていない項目、あるいは十分に審議が尽くされていない項目についても、断定的な結論であるかのように記載されている箇所がありますが、この段階における取りまとめとしては、法人課税 DG における様々な意見を忠実に反映したものとすべきであると考えます。

その観点から、以下、気の付いた点について、改めての意見を含め指摘させていただきます。

2. 具体的な改革事項

「経済財政運営と改革の基本方針2014」において「日本の立地競争力強

化」「我が国企業の競争力強化」と述べられているように、法人課税において実質的な税負担軽減となることが必要であり、国際競争におけるイコルフットイングの視点が重要である。

なお、法人税改革の例としてドイツの 2007～2008 年の税制改革がよく挙げられるが、ドイツは法人税率 10%引き下げと課税ベースの拡大を行いつつ、法人税の枠内ではネット減税を確保した点に留意すべきである。

(1) 租税特別措置の見直し

租税特別措置（租特）は、その国が置かれた環境や、将来にわたり何をもって成長していくか、という国の方針を税制で支援するという重要な役割を果たすものである。しかし、例えば、科学技術立国、資源に乏しい国という視点からみても、わが国の税制措置は先進諸外国と比較して劣後している。各税制措置の内容が、わが国として必要な政策目的に沿ったものか検証し、特に、国際的な動向も十分に把握した上で、わが国の将来を支えるもの、国際的イコルフットイングを実現するために不可欠なものは維持・拡充し、政策に照らして役割を終えたものは廃止すべきである。単に適用件数の多寡や、金額ベースで特定の業種に利用が偏っていることだけをもって問題視すべきではない。

・ 基準 1、及び基準 2 について

政策税制の効果について不断に検証を行うことは当然だが、一方で制度の安定性という視点も極めて重要である。制度の頻繁な改廃は事業者の予見可能性を損ない、中長期的な投資を萎縮させる。政策効果の検証の結果、有用と認められるものについては、例えば平成 24 年度税制改正で期限の定めのある政策税制であった原料用途免税を実質恒久化したように、むしろ本則化・恒久化すべきである。

・ 基準 3 について

租特の見直し基準として「不特定多数の適用を想定しながら、上位 10 社の適用が 8 割超の場合や適用が 10 件未満の場合」と示されているが、例えば資源・エネルギー、国際海運、災害復興等に係わる租特については、もとより「不特定多数の適用を想定」していたとはいえないことに留意すべきである。なお、これらの基準を適用すると、沖縄、国際戦略特区に係わる税制措置が廃止を含めた抜本的な見直しの対象となる。これらについては、事業者ではなく、むしろ政府の国家戦略が問われているのではないか。

・ 研究開発税制について

平成 26 年度税制改正における増加型の拡充（及び一部縮減）、及び今回のペーパーからは、「試験研究費の増加」にこそ価値があり、税制上のインセンティブを付与する対象として相応しいとの発想が読み取れるが、わが国で研究開発活動を継続的に行うこと自体へのインセンティブとなっている総額型の果たす役割を過小評価すべきでない。研究開発税制をより良きものとするための議論には経済界として積極的に応じるが、産業競争力の強化の必要性、法人税率を引き下げつつ研究開発税制を拡充してきた諸外国とのイコールフットィング等も良く念頭に置くべきであり、廃止・縮減ありきの議論を行うべきではない。

(2) 欠損金の繰越控除制度の見直し

- ・ 繰越期間について日本の 9 年というのは、欧州主要国の無期限、米国の 20 年に比べ劣後している。
- ・ 対日直接投資促進の観点においても、ACCJ 意見書にて「欠損金繰越期間の延長を通じた投資の促進と経済成長の促進」が要望されているように、欠損金の繰越期間が短いことがグローバル企業におけるアジアでの立地選択において、競争上不利になっている。
- ・ よって、欠損金の繰越控除制度については、期間延長とセットで議論すべき課題と考える。
- ・ また、「立証責任を納税者に転換する手法の採用も選択肢となる」とあるが、今までの法人課税 DG でこのような意見でまとまったとは認識していない。

(3) 受取配当等の益金不算入制度の見直し

- ・ 受取配当金への課税は、課税済みの所得の分配に対する二重課税となり、その整合性の確保が不可欠である。
- ・ 持株比率 100%未満であっても、グループ経営の観点からすれば現行制度を維持すべきである。
- ・ 現行の持株比率 25%で益金不算入制限を区切ることについては、25%未満であっても他企業とのアライアンス確保等の事業展開を行ったり、保険や商社のように低い持株比率で広く投資し配当で回収するという経営手法もあることから、企業経営の実態に即した運用可能な制度への見直しが必要である。

(4) 減価償却制度の見直し

- ・ 減価償却制度の見直し自体を否定すべきではないが、過去の税制改正においては議論の末に定率法（250%、200%）が導入されてきた経緯もあることから、見直しに当たってはその理屈を整理する必要がある。

(5) 地方税の損金算入の見直しについて

- ・ 法人事業税や固定資産税・都市計画税等は、その本質上、所得に課せられる法人税や法人住民税とは異なり、「事業」に対して課せられる税である。よって、損金算入できるのは税の性格上、自然なものであり、検討に当たっては理屈を整理した議論を行うべきである。
- ・ 法人事業税のうち、少なくとも利益に関連する金額を課税標準とはしない付加価値割及び資本割は、企業会計上も営業費用項目として処理することとされており、損金算入することが当然である。
- ・ 地方財政審議会の報告書でも、行政サービスに対する対価という法人事業税、固定資産税等の性格を踏まえ、その見直しは慎重に行うべきとされている。

(6) 中小法人課税の見直し

- ・ 今までの議論の中で、軽減税率そのものを廃止するとの方向で意見がまとまったとは認識していない。中小法人が資本蓄積を進め、成長を遂げるためにも軽減税率は必要である。

(8) 地方法人課税の見直し（法人事業税を中心に）

- ・ 地方の行政サービスに対する応益課税という意味では、法人住民税の均等割、固定資産税、事業所税など、所得に関わらずに負担する地方税全体のあり方をまず検討し、受益と負担の関連をきちんと整理すべきである。
- ・ 欠損法人に課税強化するのではなく、どうやって欠損法人を減らしていくのが重要である。外形標準課税の安易な拡大は反対であり、特に労働市場のセーフティネットが整備されていない中で、地域の雇用の8割を支えている中小企業へは格別な配慮が必要である。
- ・ 特に付加価値割については、賃金課税であり、雇用を増やすと増税となることから、雇用の維持・創出に悪影響が及び、安倍政権が進める政労使の取り組みにも逆行する。雇用安定控除を適用しても、賃金増加額の70%は課税対象となり、収益配分額に占める報酬給与額の割合が70%を下回る場合は、賃金増加額の100%が課税対象になる。
- ・ 国際的にみても、特に「賃金」を課税標準とする外形標準課税は、廃止、縮減の方向であり、国際的な潮流に逆行する外形標準課税強化は、安倍政権が進める対日直接投資促進の障害になるおそれがある。現行付加価値割の問題点も含め、全体を見た議論をすべきである。

3. 法人税の改革と併せて検討すべき事項

(1) BEPS プロジェクトを踏まえた国際課税の見直し

- ・ BEPS プロジェクトについては、経済交流の促進と適正な課税の確保という国際課税制度の本来の趣旨を踏まえたバランスの取れた議論を期待する。損金算入配当につき仮に配当免税を否認する場合には、それに伴い生じる二重課税（源泉地国における源泉徴収課税と日本における課税）を排除する措置を講ずるべきである。外国子会社合算税制については、BEPS プロジェクトと平行して、資産性所得の範囲のみならず、トリガー税率や適用除外基準のあり方なども含めた幅広い議論を行うべきである。

以 上

「法人税の改革について」（政府税調とりまとめ）に対する意見

株式会社経営共創基盤
代表取締役 CEO 富山和彦

I. 総論

日本経済の持続的成長を目的とした法人課税改革案をとりまとめるにあたり、立地競争力の強化と財政再建の両立を改革の趣旨において考慮している点、および、産業と企業の新陳代謝を通じた生産性の向上と統合的な税体系を志向している点を高く評価する。また、具体的な改革事項の案文に対しても、概ね賛意を表明する。

II. 各論

1. 法人税改革の趣旨

法人税実効税率の引き下げは、グローバル企業にとって日本立地が長期的観点からも優位性があるという分かりやすいシグナルであり、他の強力な成長戦略メニューと合わせることで、立地競争力の向上に確実に貢献するものである。

また、税率引き下げと同時に、課税ベースの拡大、すなわち、延命型の各種優遇措置や支援政策の廃止（あるいは新陳代謝促進型への見直し）、応益課税・外形標準の拡大等を行うことで、生産性・収益力に対して中立的な税体系を目指し、産業の新陳代謝や生産性の向上の実現につなげるべきである。こうした施策は、法人実効税率引き下げ分に対する代替財源の一部を賄うと同時に、中長期的には、法人税収の安定化をもたらす効果も期待できる。

加えて、改革の趣旨の中で「財政再建との両立」に言及し、「法人税改革は、必ずしも単年度での税制中立である必要はなく」、また、「法人税の枠内でのみ税制中立を図るのではなく、法人税の改革に関連し、他の税目についても見直しが必要である」が、「恒久減税である以上、恒久財源を用意することは鉄則である」旨を宣言することについて、財政健全化への道筋を確実なものにすることは、持続的・安定的な経済成長のそもそもの大前提であり、明記することを支持する。

2. 具体的な改革事項

(1) 租税特別措置の見直し

生産性や収益力に中立的な税体系を目指した課税ベース拡大を支持する立場から、「租税特別措置についてゼロベースでの見直しを行うこととする」点は評価できるが、見直しに当たっては、安易な延長を許さないよう、とりまとめ案に掲げられた 3 つの基準に基づい

て、B/C 分析、施策と効果の因果関係や措置の必要性の検証を厳しく行うことを求める。

なお、研究開発税制については、「研究開発投資の増加インセンティブとなるような仕組みに転換していくべき」であることには賛同するが、立地競争力の強化という観点、及びイノベーションを成長のドライバーとするためには、少なくとも他国で認められているものと同様の研究開発促進税制は、むしろ租特から本則化していくべきである。よって総額型については、諸外国とのイコールフットィングの観点から、本則化すべきである。ただし、イノベーションという観点からは、これから個別企業により強く期待すべきは、基礎研究よりも、要素技術からビジネスへの架け橋となる事業開発投資であり、長期的には政策目的を更に絞り、減税対象とすべき研究開発の中身をイノベーション（実際の産業革新、事業革新）の観点から精査していく必要がある。

一方で、増加型・高水準型（重点分野の上乗せ措置）については、租税は公平・中立・簡素であるべきという視点から、縮小していくべきである。経済成長の原動力であるイノベーションの基本特性はその予測不可能性であり、既存の産的枠組みを前提とした措置は長期的な経済成長に対する有効性を失っている上に、特定産業のみに偏る税制は競争を歪めるからである。

（2）欠損金の繰越控除制度の見直し

必ずしも立地を消費地域に拘束されない製造業を中心とするグローバル企業において、労働集約的で付加価値の低い生産部門の人件費の安い新興国へのシフトは止まらない一方、先進国には、知識集約度の高い本社、研究開発部門、マザー工場や先端工場等が残存する傾向が続くと考えられる。これらの部門はコストセンターであることから、その日本国内への引き止め・誘致策の1つとして、欠損金の繰越控除の拡大は有効かつ必要である。

また、事業開発型の研究開発においては、研究開発段階と事業開発段階の区別が難しく、オープンイノベーション化の進展で複数の要素技術が複合的に結びついていくプロセスとなっており、事業開発段階での投資性の（場合によっては長期にわたる）赤字を出すことを後押しするという意味でも、研究開発税制よりも、むしろ欠損金の繰越控除を、特に期間の面で拡大させていくことの方が重要である。

よって、「繰越控除期間を延長し、あわせて控除上限額を引き下げる見直しを行うこととする」ことを支持する。

一方で、「見直しに当たっては、中小企業への配慮が必要である」とされているが、産業・企業の新陳代謝促進の観点からは、設立後数年に限った創業期の企業を優遇することで十分であり、ここで言う「配慮」が社会政策的観点に基づく中小企業延命策であるとするれば、それは営利法人として市場競争の規律を生き抜くべき企業の生産性向上・新陳代謝を阻害していることとなり、不適切である。

(3) 受取配当等の益金不算入制度の見直し

「企業の株式保有が、支配関係を目的としている場合は、経営形態の選択や企業グループの構成に税制が影響を及ぼすことがないよう、配当収益を課税対象から外すべきである一方、資産運用目的の場合は、適切な課税が必要である」点については賛同するが、海外と国内で二重課税を行っている場合が存在していることには留意が必要であり、総体として、経営における合理的な意思決定を不当に歪めない税体系となるよう努めるべきである。

なお、支配目的の保有と資産運用目的の保有の線引きが不明確になってしまうのではないか、との意見がありうるが、昨今の世界的なコーポレートガバナンス強化の流れの中で、上場企業による他の上場企業株式の保有については、その保有趣旨に対する説明責任や責任ある議決権行使が求められる流れにある。これは米英だけでなく、ドイツも含めた欧州先進国にも共通の流れであり、グローバル競争を勝ち抜く上では企業の長期的・持続的な価値向上にとっても合理的な考え方である。かかる観点からはむしろ、支配目的の保有と資産運用目的の保有の区別を明確にしていくべきであり、何らかの線引きを行うことの合理性は高い。

(4) 減価償却制度の見直し

現在の低金利かつ資金余剰の経営環境においては、定率法を認めることによる経営上のメリットは殆どなく、加えて、税務上、定率償却の対象は実質的に機械設備に限られるため、産業構造のサービス化・ソフト化の中で、この問題のインパクトは小さくなっている。

また、設備投資のような重要なテーマは、あくまでも競争市場の環境に基づいて決定すべき企業の基本戦略であり、税法上の定率法の有無でその基本戦略を変えるべきものではない（私自身、長年、大中小さまざまな規模の企業経営に関わってきたが、設備投資の時期と規模を決定する基本クライテリアとして、税法上の減価償却方法の問題を論点にしたことは一度もない）。

その意味で、定額法への統一は、現実の企業行動に対して長期的にはほとんど影響しないというのが実感であり、「定率法を廃止し、定額法に一本化すべきである」との意見には賛同する。

(5) 地方税の損金算入の見直し

法人事業税の損金算入は、地方課税分の多少により国税の課税ベースが変動してしまうことから、また実質的に地方税を国税に優先させていることになることから、避けるべきである。よって「地方税の損金算入の見直し」について、前向きに、具体的な方策を検討すべきとする意見に賛同する。

(6) 中小法人課税の見直し

我が国は恒常的な労働力不足に陥っており、先進国型経済共通のトレンドである産業の

サービス化が進む中で、生産性の向上、とりわけサービス産業、そしてその大半を占める中小企業の労働生産性の押し上げが、日本の経済成長の最大の鍵となる。したがって、低生産性企業の穏やかな退出を促すとともに、労働生産性の高い企業・産業に雇用を集約化し、企業・産業の新陳代謝を促進することはとても重要である。この観点から、ここまで述べてきた通り、資本金額や従業員数等の一定の条件を満たせば長期間にわたり優遇されるような中小法人課税制度は、営利法人として市場競争の規律を生き抜いて行かねばならない企業から、長期的な生産性の向上、更には成長、発展に対するインセンティブを奪いかねないため、原則として廃止すべきである（社会政策的な目標達成は、法人税以外の個人に対する社会保障制度で図られるべきである）。この観点から、とりまとめ案に「資本金基準の見直し」、「真に支援が必要な企業（創業期の企業等）への絞り込み」、「法人税法による中小企業への税率軽減（19%）、および、リーマンショック対応として設けられた時限的な軽減税率（15%）の廃止」、「税率以外の特例措置の見直し」、「法人成りによる歪みの是正」を明記することに賛成する。

（7）公益法人課税等の見直し

医療・介護など、非営利法人が関わるサービス産業の生産性は、公共サービスの生産性の問題でもある。財政逼迫と高齢化・人口減少の中で、公共サービスの生産性向上とそこに従事する人々の賃金上昇と雇用安定化は、我が国の地域社会システムを維持する重要な課題である。そのため、中小法人の多い非営利法人・公益法人領域でも、営利法人同様、高生産性法人への事業と雇用の集約化が必要であり、非営利法人と営利法人のイコールフティングは、競争規律による生産性向上に資するものである。よって非営利法人・公益法人への課税については、我が国における非営利法人・公益法人の位置づけに配慮しつつも、営利法人とのイコールフティングの観点から、収益事業の定義拡大や資産運用益への課税について、前向きに検討すべきである。

ゆえに、とりまとめ案において、「公益法人等や協同組合等に対する課税の抜本的な見直しを行う必要がある」旨、および、「公益法人等の範囲」・「収益事業の範囲」・「収益事業からの所得に対する二重の軽減措置」・「配当等の金融資産収益への課税のあり方」についての見直しの必要性について、言及すべきと考える。

（8）地方法人課税の見直し（法人事業税を中心に）

行政サービスの受益者が広くその費用を負担するという地方税の趣旨に鑑みれば、とりわけ地方法人課税については、生産性が高い事業者に負担が遍在することのないよう、応能課税・所得割から、行政サービスの費用を広く分担する応益課税・外形標準へ移行すべきである。また、収益配分額（報酬給与額＋純支払利子＋純支払賃借料）と単年度損益から成る付加価値額を基準として、一律の税率をかける付加価値割は、現在の課税基準の中で、行政サービスの費用をその応益分に応じてその地域で事業を行っている事業者全てで

広く分担する趣旨に最も合致する。よって、とりまとめ案にて、「現在の付加価値割の比重を高め、法人所得に対する税負担を軽減していくこと」、「事業活動規模をより適切に反映し、税の簡素化を図る観点から、資本割を付加価値割に振り替えること」、「地方税の趣旨に沿って、資本金 1 億円以下の法人についても付加価値割を導入すること」を明記すべきである。

なお、付加価値割については、賃金課税・人頭課税であるとの批判があるが、構造的な人手不足に陥っている日本において、そもそもこの種の議論は的はずれである。経済成長にとっても、労働者にとっても、今後のマクロ政策上の最重要課題は、雇用の大半を吸収しているサービス産業セクターと中小企業セクターにおける労働生産性の向上と賃金の上昇である。その意味では、応益課税に耐えられずに雇用や賃金を削減しなくてはならないような低い労働生産性の企業には、むしろ退出してもらうべきであり、そこから生産性が高い企業へ事業と労働者のシフトを起こすことの方が、持続的な成長にとっても、持続的な賃金上昇にとっても効果的であることは明らかである。したがって、外形標準課税の強化と雇用や賃金がトレードオフになるかのような議論は、現在およびこれからの労働市場の実態に関する全体像を正しく把握・理解していないと言わざるをえない。

このような趣旨に鑑みれば、外形標準課税強化において「中小法人への配慮」は原則行うべきではない。ただし、ベンチャービジネスに関しては、その発展は産業・企業の新陳代謝の促進の観点から見ても重要であり、応益負担・外形標準強化の流れの中でも、設立年数の浅い創業期の企業に対しては、課税免除や軽減税率適応といった優遇策を講じる合理性がある。よって、法人事業税における付加価値割の拡大・対象法人の拡大に際して、「創業企業への配慮を検討」することは望ましい。

また、法人事業税の付加価値割への移行・課税ベース拡大と同様の趣旨から、「現在、資本金等の額と従業員数に基づいた区分に応じ課税されている法人住民税均等割を増額し、法人所得に対する税負担を軽減することが望ましい。また、資本金等の額や従業員数は、いずれも企業規模をみる指標としては意味が薄れているため、法人住民税均等割を増額に際して、新たな指標の作成や区分の再検討を含めて検討すべきである」との法人住民税均等割に対する方針についても賛同する。

3. 法人税の改革と併せて検討すべき事項

これまでの政府税制調査会における議論を踏まえて、法人税改革に関連する税目等として、「国際課税の見直し」、「資本所得課税」、「給与所得控除」、「住民税や固定資産税」等について、引き続き検討を行うこと及びその重要性に同意する。

4. 改革の目標と今後の工程

本改革の大目標は、国民生活の豊かさ、すなわち、国民一人あたりの所得水準を維持・向上させていくために、また、財政再建のための課税ベース確保のためにも、中長期的にわ

たる持続的な経済成長を促す成長戦略に対して統合的な税制を作ることである。

そのために、ここで示された方向性に沿った、具体案の速やかな検討・実施を行うべきであり、「税率引き下げを行うにあたっては、課税ベースの拡大についても、工程を明確にして着実に進めるべきである」方針を支持する。

(了)

法人実効税率の引下げに際して見落とされるべきではない論点について(意見書)
＜法人税改革のとりまとめ(税制調査会第7回法人課税 DG・第3回基礎問題小委員会合同
会議)にあたって＞

平成26年6月25日
税制調査会
特別委員 新浪剛史

法人税改革については、成長志向型の法人税制を目指すという観点から、税制調査会として法人実効税率の引下げを行うべきであるという提言をし、その際に、我が国の法人実効税率が国際的にイコールフッティングなものとなるよう、現行の水準から20%台の実効税率に引き下げていく基本的方向性を明らかにしていくことは、脱デフレと日本経済を成長軌道に着実に乗せていくアベノミクスの成長戦略を実行する観点から、極めて重要な施策である。

同時に、法人税改革にあたっては、現在、高齢社会における持続的・安定的な社会保障財源として消費税率の引上げを実施している時期であることを十二分に踏まえるべきである。特に、本年4月に消費税率の8%への引上げを実施し、我が国の経済成長と財政再建の両立に向けた第一歩を踏み出したところであるが、平成27年10月の10%への引上げを見据えて、我が国の持続的な社会保障と成長の実現をより確実なものとしていくためには、これを着実に実施できるような社会環境を積極的に創っていくことが必要不可欠である。こうした観点から、消費税引上げに伴い国民負担が増大しているという現実がある中で、法人実効税率の引下げにより法人の租税負担だけが優遇されているといった印象を払拭する公平さのある施策とすべきではないかと考える。こうした観点からも、現在の法人課税の実態上の問題点を改め、法人の課税ベースの拡大を図っていくことが不満の解消に直結することとなる。

具体的には、法人実効税率の引下げと併せて、法人の約7割が赤字法人であり法人税を納めていないという実態がある一方、すべからくあらゆる法人は、社会公共的な便益を享受している客観的事実に鑑み、資本金の大小を問わず、外形標準課税の割合を現行よりも高めていくことを検討すべきである。

この際、外形標準課税を拡大する場合には、企業の従業員への賃上げ意欲等を減殺しない形で制度設計を行うことが重要である。また、赤字法人であっても、起業して間もないベンチャー企業や、大企業からのカーブ・アウトやスピン・オフ等で事業開始から時を経ていない企業については、課税ベースの拡大により「成長の芽」を摘んでしまうことがないようにす

る観点から、例えば、5年程度の課税の猶予期間を設ける等、外形標準課税の拡大等とベンチャー創出などとの政策的要請との両立を、この猶予期間設定による特例措置として図っていくべきである。

同時に、地方がより安定した税源を確保する観点からは、諸外国の例にも鑑み、例えば、固定資産課税等の外形標準課税の比率を高めること等を通じて、地方税収における法人関連税制に依存する割合を低減していく改革を行っていくことも肝要である。

最後に、法人税改革だけでは成長戦略を実行することにはならず、税制調査会としても、政府に対して、企業の競争力強化・収益力アップを図っていくことにより、中長期的に安定的な法人税収の確保を図っていくことを「合わせ技」として展開していくことが必須であり、それがとりもなおさず、我が国の経済成長と財政再建の両立をより一層確かなものとするにつながると考える。

我が国は、米国のような消費税率が低い一方で社会保障が自己責任で完結している社会経済モデルを追求するのではなく、どちらかといえば欧州に近い、一定の負担を求める一方で、アフォーダブルな老後を国や自治体が保障するという政策を国民は志向していると考えられる。こうした社会的要請を踏まえ、中長期的に我が国の持続的で安定的な財政構造を確立していくためには、直間比率の是正など税制体系全体の在り方を根本的に改革していくことが必要不可欠である。法人税改革に続いて、税制の基本的な在り方の相場観や方向感について、広く社会で認識を共有できる環境を積極的に創っていくよう、本税制調査会が今後とも中長期的視点でのリーダーシップを果たしていくべきであると考えます。

以 上

〔 平 26.6.25
法 D 7 - 7 〕

税制調査会会長 中里 実 様
法人課税 DG 座長 大田 弘子 様

税制調査会 委員
沼尾 波子

法人課税についての取りまとめに関する意見

第7回法人課税 DG・第3回基礎問題小委員会合同会議を所用により欠席いたしますので、書面での意見を下記の通り述べさせていただきます。

- (1) グローバル化のなかで、立地競争力を高めるという観点から、法人実効税率引下げの議論が行われているところですが、取りまとめに際しては、まず、わが国の財政状況を踏まえ、財政健全化に向け、租税・社会保険料負担の増大が避けて通れない課題であることを前面に打ち出した記述をお願いいたします。
- (2) 言うまでもないことですが、国や地方自治体は産業振興や企業支援のために、巨額な財政支出を通じて、環境整備を行っています。日本の人や国土が、グローバル化の中で、投資に足る魅力ある環境を維持するにも、一定の公的支出が行われていることを再度確認しておくといった記述があっても良いと考えます。
- (3) 前回 DG 資料における「法人税の改革について」(2014年5月16日)では「法人税改革は、必ずしも単年度での税収中立である必要はない」との記述がありますが、税率引下げが明確な成長、増収につながるかどうかは不透明であること、他方で少子高齢化に伴う社会保障給付の増大は避けて通れない課題であることを踏まえ、確実に財源を確保する必要があります。「恒久減税である以上、恒久財源を用意することは鉄則」(前回資料)という点が大変重要であることを強調していただきたくお願いします。
- (4) 消費税率の更なる引上げが検討されている時期に、法人税率引下げを提起することについて、国民に対する十分な説明責任を果たす必要があります。今後、具体的な改革を進めていくに当たっては、税率引下げの効果や、分配所得の帰着に関する検証を行うこととあわせて、改革を進めた場合の社会経済への波及効果についての検証を行うことが必要であると考えます。

以 上