

# 法人税改革案の論点整理 (概要) 【未定稿】

制度の概要 (課税ベース)	二元的所得税	ACE (Allowance for Corporation Equity)	CBIT (Comprehensive Business Income Tax)	キャッシュフロー法人税		フラットタックス	Xタックス	VAT型仕向地主義 キャッシュフロー法人税	BAT (Business Activity Tax)	
				実物取引(R)ベース	実物・金融取引(R+F)ベース (資本取引(S)ベース)					
<ul style="list-style-type: none"> <li>所得を労働所得と資本所得の2つに分けて課税する方式。労働所得に対しては累進的に課税を行うのに対し、資本所得に対しては一律の税率で課税を行う(以下では、2006年以降のノルウェーで導入されているSIT制度を念頭に整理)。</li> <li>新株発行に対して支払利子控除に相当する株式控除を設けることで、株式調達と負債調達に対する中立性を確保。</li> <li>株式に係る概念上の金利を設定し、それを前期末の株主基金に乘じることで株式控除を算出。</li> </ul>			<ul style="list-style-type: none"> <li>株式調達と負債調達に対する中立性を確保するため、支払利子について損金不算入とするもの。</li> <li>一般に、個人所得を資本所得に転換するインセンティブを排除するため、「法人税率=個人所得課税の最高税率」とされる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>収益から投資を含む費用を全て差し引いたもの(キャッシュの流入 - キャッシュの流出)を課税ベースとするもの。実物取引のみが課税対象となり、支払利子控除が認められない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>収益から投資を含む費用を全て差し引いたもの(キャッシュの流入 - キャッシュの流出)を課税ベースとするもの。実物取引及び金融取引も課税対象となる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>付加価値を、個人段階の資金と、法人段階のキャッシュフローに分解し、各々に対して一律の税率で課税を行うもの。なお、所得控除を設けることで資金課税の累進性を確保。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>フラットタックスにおける資金部分について、累進的な限界税率を用いて課税する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>付加価値税(VAT)の課税ベースから資金を除いたものに対して課税するもの。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>仕入高控除により課税の累積を排除する付加価値税。</li> <li>仕入高控除方式とは、売上げから仕入れを差し引いたものに対して課税を行うことで、仕入れ段階における税額を控除するもの。</li> </ul>	
課税原則	源泉地主義	源泉地主義	源泉地主義	源泉地主義	源泉地主義	源泉地主義	源泉地主義/仕向地主義	仕向地主義	仕向地主義	
現行の法人税に対する批判	批判1: 投資への中立性(資本コストへの影響)	×		×						
	批判2: 株式調達と負債調達(支払利子控除による負債調達の優遇)	( 1 )								
	批判3: 法人段階と個人段階に対する二重課税(配当)	( 1 )	( 3 )	( 4 )	( 3 )	( 3 )	( 6 )	( 6 )	( 3 )	( 6 )
	批判4: 新株発行と内部留保	( 1 )	( 3 )	( 4 )	( 3 )	( 3 )	( 6 )	( 6 )	( 3 )	( 6 )
	批判5: 組織形態に与える影響	( 2 )						×		
	批判6: 国際的な経済活動に対する中立性	×	×	( 5 )	×	×	×	×		
金融取引と実物取引の区別の必要性	必要	不必要	必要	必要	不必要	必要	必要( 7 )	必要( 7 )	必要	
株式(配当)と債券(利払い)の区別の必要性	必要	必要	不必要	不必要	必要	不必要	不必要( 7 )	不必要( 7 )	不必要	
導入の問題点	<ul style="list-style-type: none"> <li>一般的に、「二元的所得税」については、資本所得に係る税率が労働所得に係る税率より低い。そのため、所得区分を偽って申告するインセンティブが働く。資本に対して優遇的に低税率を課すため、個人事業主として事業所得を獲得するより、法人として獲得した利益を配当として受け取るようインセンティブが働き、組織形態に歪みをもたらす、との批判がある。</li> <li>ノルウェーが2006年以降導入しているSIT制度の下でも、投資に対する中立性を実現できていない。</li> <li>また、同制度の下では、法人税率と、勤労所得税の最高税率とが連動する制度設計となっていることから、勤労所得税率の引き上げに伴い、法人税も引き上げざるを得なくなる欠点が指摘されている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>概念上の金利である帰属利子率を正確かつ適切に設定できるかが課題。</li> <li>現行の法人税に比べて課税ベースが小さくなるため、キャッシュフロー法人税と同様に、税収が上昇する。</li> <li>ACEは源泉地主義課税のため、租税競争や利益移転のインセンティブは排除できないとの指摘がある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>現行の法人税の課税ベースと同様、超過収益のみならず正常収益にも課税を行うため、企業の投資行動に影響を及ぼす。</li> <li>CBITによって負債コストが上昇して倒産が増加し、経済が不安定化するおそれがある。</li> <li>配当免除勘定(EDA)の計算が極めて複雑で執行が難しいとの指摘がある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>金融機関への課税については別の課税方法を検討する必要がある。</li> <li>現行の法人税と比べると課税ベースが小さくなるため、税収中に倒産が増加し、経済が不安定化するおそれがある。</li> <li>キャッシュフローは所得よりも変化が大きく、税収の変動が大きい。</li> <li>初期費用が大きく、キャッシュフローがマイナスの場合、法人税を還付する必要がある。政府が還付を行わない場合、リスクプレミアムという形で資本コストに転嫁される可能性がある。</li> <li>導入当初は税収の大部分が「古い」投資からのキャッシュフローに依存するため、予期せざる資本課税が生じる可能性がある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>人的控除のみで課税の累進性を実現しようとするため、垂直的公平性を十分に確保できない。</li> <li>法人段階での課税ベースが、キャッシュフロー法人税の実物取引(R)ベースであるため、本改革案に移行する際には、金融機関への課税などキャッシュフロー法人税(Rベース)の導入に伴う問題点と同様の点に留意する必要がある。</li> <li>導入当初は税収の大部分が「古い」投資からのキャッシュフローに依存するため、予期せざる資本課税が生じる可能性がある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>個人段階の資金の税率に対して累進性を導入するため、垂直的公平性の確保には資する一方、現行法人税と同様に、組織形態に与える中立性を確保するのが困難との指摘がある。</li> <li>法人段階での課税ベースが、キャッシュフロー法人税の実物取引(R)ベースであるため、本改革案に移行する際には、金融機関への課税などキャッシュフロー法人税(Rベース)の導入に伴う問題点と同様の点に留意する必要がある。(なお、課税ベースをR+Fベースとする改革案も検討されている点には留意)。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>輸出企業に対して法人税の還付を行うため、世界貿易機関(WTO)で輸出補助金と認定されるおそれがある。</li> <li>課税ベースが、実物取引(R)ベースのキャッシュフロー法人税と等価であるため、金融機関への課税などキャッシュフロー法人税(Rベース)の導入に伴う問題点と同様の点に留意する必要がある。(なお、課税ベースをR+Fベースとする改革案も検討されている点には留意)。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>複数税率を導入した場合、各段階の付加価値に対して複数税率が適用されるため、トータルの付加価値額が同じでも各段階の付加価値額によっては税額合計が異なることがある。そのため、企業が川上から川下までを含めて生産工程等を見直すことで税負担を最小化するインセンティブが生じるため、資源配分の歪みをもたらす可能性がある。</li> </ul>		

注記: 当該法人税改革により中立性が確保される場合は「」, 当該法人税改革により現行の法人課税制度と比較して中立性に対する歪みが一定程度解消される一方、必ずしも中立性が担保されない場合は「」, 当該法人税改革によっても現行の法人課税制度と同程度の中立性に対する歪みがある場合は「x」と記述。

- ノルウェーでは、個人段階で、リスクフリー金利を超える配当及びキャピタルゲインに対して課税を行うSIT(Shareholder Income Tax)により二重課税を調整。
- ノルウェーでは、個人レベルの資本所得税と法人税の合計が、個人所得税の「最高税率」と一致するよう制度設計。
- 投資家が一般に期待する「正常利潤(収益)」について法人段階で課税するのではなく、個人段階だけの課税とする(あるいは「超過利潤(収益)」に対してのみ課税する)制度設計が可能。
- 株式に対しては配当免除勘定(EDA)、キャピタルゲインに対しては配当再投資プラン(DRIP)により二重課税を調整。
- CBITの改革案の下では課税ベースが拡大する分、税率を引き下げる制度設計をすることが可能。その結果、現行法人制度と比較して、利益移転については国際的経済活動を歪める度合いが低下し得る。
- フラットタックス、Xタックス、BATの各改革案については、通常は所得税改革とパッケージで議論されるため、パッケージ内容によっては、中立性を確保する制度設計が可能となる。
- R+Fベースの改革案も提案されていることから、その場合には、キャッシュフロー法人税のR+Fベースの対応する項目と同様の整理となる。

(作成) 経済産業省 企業行動課 (2009年6月)