

# 課税ベース拡大と税率引き下げを

## なぜ今法人税改革が必要か

先進諸国では、税の引き下げ競争が激化した。海外への所得移転を押しとどめ、雇用や付加価値を国内に残すための法人税改革を財源なくして行うことは可能である。それは日本企業のためというより、日本国民のためである。

## 冷戦後今日までの状況

冷戦終了後の世界は、東欧諸国やBRICS諸国の台頭、EU域内のヒト・モノ・カネの移動の自由化が進み、一気にグローバル経済に突入した。そのことが先進諸国の租税政策に二つの大きな変化を引き起こした。

一つは、企業が、BRICSからの低価格商品の流入などの競争激化への対応として、労働者の賃下げや非正規雇用化をすすめた結果、格差・貧困が社会問題化した

ことである。そこで、所得再分配機能の強化の必要性が認識され、多くの国で税制と社会保障制度を一体的に運営することで対応がなされてきた。例えば、勤労に応じた税額控除・給付が行われる給付付き税額控除制度の導入が進んできた。

もう一つは、法人税・所得税の税率を引き下げ、自国に工場や資本を招き入れ雇用拡大・経済活性化を図るといふ「税の引き下げ競

争」が激化したことである。高税率先進国でも、工場移転やそれに伴う失業者の増大を防止するために、自国の法人税率を引き下げざるを得なくなった。このような競争は、法人税の分野だけでなく、所得税の世界でも進んだ。OECD諸国の法人税率や所得税最高税率を見ると、この一〇年で法人税では約八%（二〇〇〇年三四%↓二〇〇九年二六%）、所得税最高税率では、約五%（二〇〇〇年四〇%↓二〇〇八年三五%）引き下がっている。

もつとも、法人税の世界では、「税率は引き下がったが税収はかえ

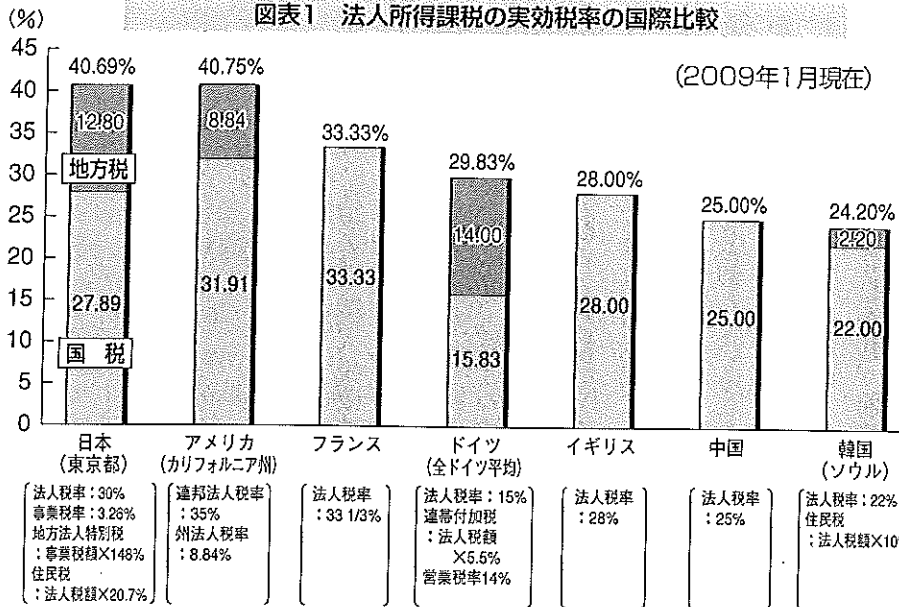
って増加する」という現象（法人税パラドックス）と呼ばれているが生じた。この理由は、法人税率の引き下げが、租税特別措置や減価償却制度の見直しなど課税ベースの拡大とセットでなされてきたということ、それから、法人税率が引き下がった結果、二〇〇〇年代から「起業」が増えたことである。税率の引き下げが期待収益率を引き上げ、アントレプレナーシップ（起業家精神）を刺激し、経済活性化につながったことが実証的に裏付けられたのである。

このような冷戦後の新たな状況の下で、先進諸国は、高齢化に伴

森信 茂樹

▶中央大学法科大学院教授、  
東京財団上席研究員

図表1 法人所得課税の実効税率の国際比較



## なぜ法人税改革が必要か

う社会保障費をいかに確保するかということや、リーマンショック対策に伴う財政赤字問題をどう解消していくかという大きな課題に向け

わが国の法人税負担の状況を見

てみよう。これには様々な視点がある。第一に、法人税の「表面（法定）税率」と呼ばれる指標である。（図表1参照）

わが国の税率は四〇％となっており、三〇％前後の欧州諸国や二〇％台のアジア諸国と比べて二〇ポイント以上高く、米国と並んで世界最高水準にある。もう一つ、実際に法人がどの程度の法人税を負担したのかという「実効税率」（税負担率）という指標で比較すると、欧米ともに三〇％台となっている中、わが国だけが四〇％近い

ての政策のかじ取りが必要とされている。これが、今日、わが国をとりまく財政・税制の姿である。

水準にある。このような法人税負担の差は、企業のキャッシュフローに直接的な影響を与え、わが国企業の国際的競争力のハンディキヤップとして表れてくる。

注目すべきは、米国が、表面税率はわが国と同様の四〇％であるのに、実効税率では三〇％と、一〇％も低くなっていることである。この最大の理由は、米国多国籍企業が、たとえば自らの保有する商標権や特許権などを、低税率国に作った子会社に集中管理させるタックスプランニングによって所得シフトを進めた結果であると考えられる。わが国企業の外国人株主比率が三割を超える状況の下では、株主からの要請によりわが国にも同様の事態が生じる可能性が高まっている。

このような状況を調べるために、わが国がどの国に直接投資をし、どの国から投資資金を受け入れているのか、日本銀行の「国際収支統計」（二〇〇七年）を見てみよう。わが国に直接投資を行っている国の第一位は米国であるが、第二位はオランダ、第四位はケイマン諸島、第八位はシンガポールと

なっている。他方で、わが国が対外直接投資を行っている国をみると、第一位は米国であるが、第二位はオランダ、第四位はケイマン、第六位はシンガポールと、同様の国が入っている。オランダ・シンガポールでは、他国から資本を呼び込むための優遇税制をもっており、先進諸国の企業は広くこれを活用している。ケイマンはいうまでもなく有名なタックスヘブン国である。

このようにすでにわが国の対内・対外直接投資が、タックスヘブン・低税率国経由で、租税を節約（合法的に）回避しようとする意図のもとに行われていること、つまりタックスプランニングの真つただ中にあることがわかる。わが国で稼いだ企業利益が、わが国に十分な税金を払わずに海外に移転している、あるいはわが国に来るべき欧米企業が、シンガポールなどの低税率国経由でわが国に必要最小限の事業展開をしているのである。

以上、わが国法人税率は、表面税率、実効税率ともに世界最高水準にあり、これがわが国の立地の競争力の低下を招いているとともに

に、企業の競争力にとっても大きなハンディキャップとなっている

とを見てきた。

## 課税ベース拡大と税率引き下げ

わが国で法人税率の見直しの必要性が理解されても、法人税改革を行うためには財源が必要となる。法人実効税率を一〇%軽減させ先進諸国並みにするには、最近の法人税収を想定すると三〜五兆円の財源が必要になる。一方わが国の財政状況は、戦後最悪の状況にあり、民主党政権は四年間消費税率を引き上げないと公約していることから、一気に法人実効税率を他の先進諸国並みに引き下げる改革は当面考えられない。しかし、前述した企業利益のわが国からの流出を止め、外国企業の流入を促進し、雇用の減少を最小限に抑えていくことは、人口減少下で経済活力を失いかけているわが国経済の活性化とともに、喫緊の政策課題である。そこで、二段階で法人税改革を行う提言をしたい。

わが国と同様の事態に直面したドイツの税制改革を見てみよう。周

辺に、オランダやアイルランドといった低税率国が存在し、旧東欧圏の法人税率引き下げ競争に悩まされてきたドイツは、メルケル大連立政権の下で、一〇%もの法人税率(実効税率)の引き下げを行った。税制改革法には、改革の目的として、「ドイツの企業立地の国際的競争力の向上、ドイツ国内への投資およびドイツ国内で申告される利益の増加」が明記されている。そして、このような大幅な税率引き下げが、課税ベースの拡大、移転価格税制の執行強化、企業の国外流出防止による国内課税基礎の強化等による財源のねん出により、ほぼ税収中立で(つまり法人税改革の枠内で)行われたことは、わが国として大いに学ぶ点である。

以下、わが国で、企業の海外への所得移転を押しとどめ、雇用や付加価値をわが国に残すための法人税改革を、第一段階として、財

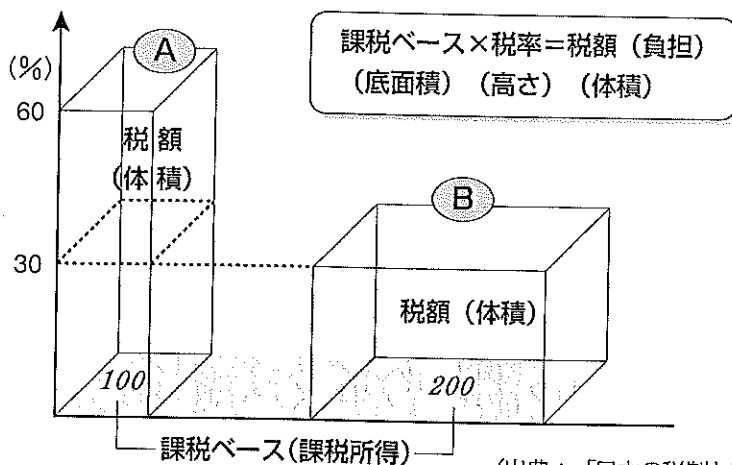
源なくして行うことが可能であることと述べてみたい。

税制は、どの範囲の所得を課税するかという「課税ベース」と、「税率」の二つの要素で構成されている。「立方体」に例えると、課税ベースは「底面積」で、税率は「高さ」であらわされる。そして、「底面積」×「高さ」である「体積」が税収となる。(図表2参照)

つまり、体積(税収)の同じ立方体にも、縦に細長い立方体(図A)と、平べったい立方体(図B)の二つのタイプがあることになる。底面積が小さい(課税ベースが小さい)前者のタイプは、様々な優遇措置の結果、課税ベースに穴があき、水漏れが生じているので、税率を高くして税収を稼がなければならぬのである。そこで、この水漏れを修理し、課税ベースを広げていけば、同じ税収(立方体の体積)を上げるのに必要な

高さ(税率)は低くなり、後者のようなタイプになる。このもとでは、優遇措置を受ける人も少なくなり、公平性が高まる上、税率が低くなるので、企業利益が低税率国へ移転することを防ぎ、経済も活性化するなどのメリットが生じる。

図表2 課税ベースと税率のイメージ図



(出典: 「日本の税制」 PHP新書)

■しげき・のぶり

1950年広島県生まれ、法学博士（租税法）。73年大蔵省入省。98年主税局総務課長、99年大阪大学法学研究科教授、2003年東京税関長、04年プリンストン大学で教鞭をとり、05年財務総合政策研究所長、06年財務省退官、中央大学法科大学院教授、ジャパン・タックス・インスティテュート(japantax.jp) 所長、東京財団上席研究員。著書に『抜本的税制改革と消費税』（大蔵財務協会）、編著『給付つき税額控除』（中央経済社）など。

このように、課税ベースを拡大すれば、財源がなくても税率を低くできるのである。現実に九〇年代以降世界の税制改革は、「課税ベースを拡大しつつ税率（表面税率）を引き下げる」という哲学の下に行われてきた。

では、課税ベースを広げるためにはどうすべきか。わが国では、租税特別措置の見直しと（スピードが早すぎる）減価償却制度の見直しが中心となるべきだろう。これに対して、既存の租税特別措置や減価償却制度を活用して税負担を軽減している企業の税負担は引き

上がるので、彼らの反対が予想される。しかし、この思想に基づき行われたレーガン第二期の税制改革は、加速度償却といった優遇を受けていた米国東海岸のスマートフォンダストリー（煙突から煙を吐き出す産業）から、税率引き下げによる利益を受けた西海岸の新興企業へと産業構造を転換することにつながり、今日の繁栄の基礎となったという歴史がある。

この国につけるかというプランニングの際重要なメルクマール（指標）となるといわれている。つまり、表面税率の引き下げによって、低税率国に利益を付け替えるというタックスプランニングを防止するという大きな効果があるのである。そこで、わが国でも、まず、課税ベースを広げ「表面税率」を引き下げた法人税改革を先行させ、わが国からの付加価値および雇用の一方的な流出を止める必要がある。

## 抜本的税制改革を

第二段の法人税改革は「実効税率」の先進諸国並みの水準への引き下げ（法人実効税率二五〜三〇％程度への引き下げ）である。前述の図でいえば、体積そのものを小さくするということである。「実効税率」は、企業がどの国にどの程度の投資を行うかという決定に当たつての重要なメルクマールで、これを引き下げることによつて、わが国の立地の競争力を高めるとともに、企業のキャッシュフ

ローの増加を通じた投資活動の活性化や雇用の拡大が可能となる。この改革を行っていくには、消費税・所得税・資産税を根本から見直す抜本的税制改革の中で、国民的な議論を行いつつ実行することが必要である。国民からは、「個人の負担増で法人の負担を軽減するとは何事だ」と強い反対も予想される。このような反発は、企業の生み出した付加価値を、個人と企業はあたかもゼロサムゲームのよ

うに取り合う、対立するものところからきている。しかし、企業と個人の利害は決して対立するものではない。

個人は企業から、雇用者、債権者、株主という立場で、賃金・利子・配当・キャピタルゲインの形で企業付加価値の分け前を得ている。企業と個人は、いわば同じ船に乗った相互依存の関係にある。法人税改革の結果わが国の付加価値が増加し、高齢化に必要な税源を生み出してくれるのであれば、法人税改革は、国民のための改革であるといえよう。

以上述べてきたように、わが国に必要な法人税改革は、まずは法人税の枠内で課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げていくこと、次に、抜本的税制改革の中で法人税実効税率の引き下げである。海外市場の成長の果実や海外からの投資資金を国内に呼び込み、経済成長を通じて雇用確保や社会保障の安定財源につなげていく税制改革が求められている。それは、日本企業のためというより、日本経済ひいては日本国民のためである。