
法人税改革の方向性について

2014年4月17日

経済財政諮問会議 民間議員 佐々木則夫

総論

1. 国際競争力強化の視点

- 競争するアジア近隣諸国並み(25%程度)への法人税率引き下げ
- 法人課税におけるネット減税の確保

2. 対日直接投資促進の視点

- 企業誘致にプラスとなる税負担の軽減が必須
- 欠損金繰越期間を9年間 → 無期限ないし20年程度に延長

3. 経済活性化の視点

- アベノミクスによる税収増
 - 賃上げ → 消費増 → 企業業績改善の好循環を維持
 - 成長下では税収増が期待出来る(欧州等の例)

国際的整合性・正当性・国家戦略等を踏まえ、法人税単独の議論ではなく、他税制との関係も考慮した総合的検討が必要

直近の諮問会議における論点

持続的成長と対日直投促進の両面から法人税率引き下げを提言

H26第1回会議：対日直接投資促進

- 法人税引き下げによる対内直投増加
 - 他国事例より、ストック・フロー双方で関係性あり
- 直接投資先として日本はアジア諸国と競合
 - **競争条件の平衡化**に向け、法人実効税率の近隣諸国並み(25%程度)への引き下げを目指すべき

H26第3回会議：日本の活力維持、持続的成長達成

- 法人税改革は、マクロ経済に対する波及効果を視野に検討
- デフレ脱却、強い経済による税収増の実現
- アベノミクスによる**税収増を還元**、法人税を25%に引き下げ

国際競争におけるイコールフットイングへの課題

企業のグローバルな事業展開を促進する税制の見直しが不可欠

欠損繰越制限の緩和(p5)

- 控除制限、繰越期間、共に欧米諸国に劣後しており、国際競争上不利
- 繰越期間の延長
- 控除額制限は期間延長とセットで検討

租税特別措置の見直し(p6)

- 研究開発、資源、海運等分野での税制措置で諸外国に遅れ
- 競争力向上に不可欠なものについては、維持・拡充や本則化・恒久化
- 役割を終えたものは廃止

企業による過大な公的負担(p5)

- 税負担に加え、社会保障料含む公的負担も諸外国を上回るレベル
- 競争力強化の観点から負担抑制

受取配当益金不算入制度 (p7)

- 主要先進国は出資比率に関わらず不算入可能
- 不算入割合引上げ、他



あるべき国の姿を想定した上で、国際競争力の強化と、持続的な成長実現に資する法人税のあり方を検討すべき

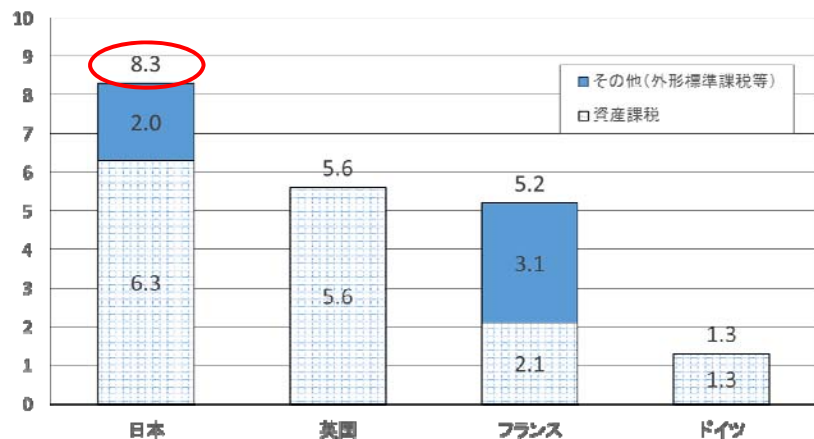
欠損繰越制限の緩和

欠損繰越制限の緩和に加え、企業による公的負担是正が必要

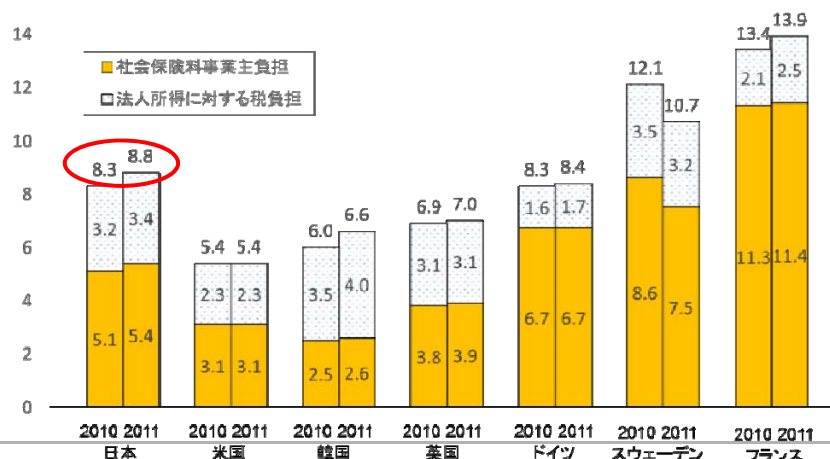
欠損繰越制限／欠損法人について

- 企業業績の変動性より、欠損金の繰越控除は普遍的に必要な制度
 - 日本の繰越期間(9年間)を延長すべき(欧州主要国:無期限、米国:20年)
 - 控除額制限(80%)については、期間延長とセットで検討(米・英・韓は無制限)
- 「欠損法人70%」の要因の1つは、米国より数倍多い日本の課税対象法人数
 - 米国も欠損法人70%(日本の資本金1億円以上の欠損法人割合は47%(平成23年度))
- 欠損法人も、固定資産税・事業所税・石油石炭税といった特定財源等多くを負担
 - 他の先進国と比べて高い**企業の公的負担の是正が必要**

【所得にかかわらず法人が負担する税の国際比較(対税収総額比)】



16 (%) 【企業の公的負担額(対GDP比)の国際比較】



租税特別措置の見直し

イコールフットイング実現に不可欠なものは拡充、恒久化すべき

科学技術立国として

研究開発税制

- 企業の研究開発促進は成長戦略の要
- 控除上限や繰越期間が他国に比べて劣後

国名	控除上限	繰越期限
日本	法人税額の30%(総額型)	1年
米国	法人税額の75%相当	20年
英国	無制限	無期限
韓国	無制限	5年

政策上不可欠な制度であり、縮減はあってはならない

資源小国として

資源関連税制

- 成長には資源・エネルギーの安定供給が必須

国名	措置	対象資源
日本	時限	石油・ガス・鉱物
米国	恒久	同上
英国	恒久	同上
仏・西	恒久	鉱物
豪州	恒久	石油・ガス・鉱物
中・韓・印	国営企業中心に資源獲得	

他国との競争環境を考慮し、拡充・恒久化すべき

海洋・貿易立国として

トン数標準税制

- 日本の適用率は**15.8%**(諸外国はほぼ100%)
- 海洋でのプレゼンス確保と世界の成長取り込み
- 日本商船の競争力強化に向けた競合条件の平衡化が必要

国際競争条件均衡化の観点からも、適用率向上が不可欠

受取配当金課税に対する考え方

企業経営の実態に則して運用可能な制度への見直し

受取配当金課税について

- 課税済み所得の分配に対する**二重課税**であり、整理が不可欠
- 出資比率25%で益金不算入制限を区切るのは不合理
 - 25%未満でもアライアンス確保等で事業展開
 - 保険や商社等は低い持株比率で広く投資
 - 配当で回収する業態への配慮も必要



主要先進国は出資比率に関わらず益金不算入が認められる

- 国際競争力におけるイコールフットイング確保が必要

「三方一両得」を実現する法人税改革の方向性

経済の好循環を通じた税収増

- H25年度法人税収は、予算8.7兆円に対して10.1兆円に増加
- 経済の好循環を生み出す為にも、**成長の果実を有効活用**すべき

経済成長を反映

- 他国の事例でも、成長下では「法人税パラドックス」が多数実現
- アベノミクスによる**成長を制度設計に反映する視点**が重要

**アベノミクスによる成長の果実を活用、
法人税率引き下げ・財政健全化・経済活性化
の「三方一両得」をバランス良く実現**

法人減税の波及効果

- 実効税率10%引き下げの**波及効果を多面的に分析**すべき
- GDP押し上げ効果や税収額等を見極め、方向性を定める事が肝要

フォワードガイダンスの明示

- 定量的なパラメータを設定したフォワードガイダンスを明示
- 成長による**税収増をフィードバック**しながら、10%引き下げを目指す

ご参考資料

1. 研究開発税制の国際比較

国名	制度概要	控除方式	控除上限	繰越期限	改正内容
日本	<p>総額型: 恒久措置 (控除上限の拡大については時限措置)</p> <p>増加型・高水準型: 時限措置 (租税特別措置法)</p>	<p>税額控除</p> <p>総額型: 8~10% (中小企業は12%)</p> <p>増加型: 5~30%</p> <p>高水準型: 売上高試験研究費率に応じて変動</p>	<p>総額型: 法人税額の30% (H26まで。恒久措置としては20%)</p> <p>上乗せ措置: 法人税額の10%</p>	<p>1年 (総額型のみ)</p>	<p>2013 総額型の控除上限率を引上げ(20%⇒30%)</p> <p>2014 増加型の控除率について、増加率に応じて大きくなる(最大30%)制度に改組(改正前は、一律5%)</p>
米国	<p>時限措置(*) 内国歳入法</p>	<p>税額控除: ハイブリッド型</p> <p>原則法: (当年度-前4期平均×50%以上)×20%</p> <p>簡便法: (当年度-前3期平均×50%)×14%</p>	<p>法人税額の75%相当</p>	<p>20年</p>	<p>(*) <u>2014年3月4日に公表された予算教書では、税額控除制度の恒久化及び控除率の引上げについて記載。</u></p>
英国	<p>恒久措置 法人税法</p>	<p>損金算入/ 税額控除</p> <p>大企業: 30%追加損金算入又は10%税額控除</p> <p>中小企業: 125%追加損金算入</p>	<p>無制限</p>	<p>無期限</p>	<p>2008 大企業向け追加損金算入割合を引上げ(25%⇒30%)</p> <p>2008~2012 中小企業向け追加損金算入割合を引上げ(50%⇒75%(08年)⇒100%(11年)⇒125%(12年))</p> <p>2013 大企業向けの税額控除制度の導入</p>
フランス	<p>恒久措置 フランス税法</p>	<p>税額控除</p> <p>①30%(1億ユーロ以下)、5%(1億ユーロ超)</p> <p>②中小企業については、上記に加え、イノベーション費用(上限40万ユーロ)の20%</p>	<p>無制限</p>	<p>3年 (経過後は還付有)</p>	<p>2013 従前の措置に加え、中小企業が革新的な技術開発に要した一定の支出に対して20%の税額控除の創設</p>
韓国	<p>恒久措置 (重点分野に対する上乗せ措置については時限措置) (租税特例制限法)</p>	<p>税額控除: 総額型</p> <p>1. 重点分野: 20% (中小企業は30%)</p> <p>2. 非重点分野: ①総額型3~15% (中小企業は25%) 又は②増加型40% (中小企業は50%)</p>	<p>無制限</p> <p>(但し、中堅・大企業は、租税特別措置適用後の法人税額が最低限度比率(8~16%)を下回ることができない)</p>	<p>5年</p>	<p>2008 重点分野(新成長動力及び源泉技術研究開発)に対する税額控除を創設</p> <p>2013 中堅企業の類型を設け、優遇控除率を適用(以前は、大企業と同率)</p>

2. 研究開発税制の効果

○最近の研究成果によれば、**研究開発税制は、税額控除額の約2.33倍の研究開発支出増加効果を持つ。**

○Kasahara et al.(2011) (※1)による研究論文

【分析方法】

・ある年の研究投資を被説明変数、研究開発税制による実効税額控除率、売上高等を説明変数とし、回帰分析により、各変数の影響を算出。

【データ】

・研究開発税制の総額型導入時(平成15年)前後について、「企業活動基本調査」をデータソースとして、製造業を対象に分析。

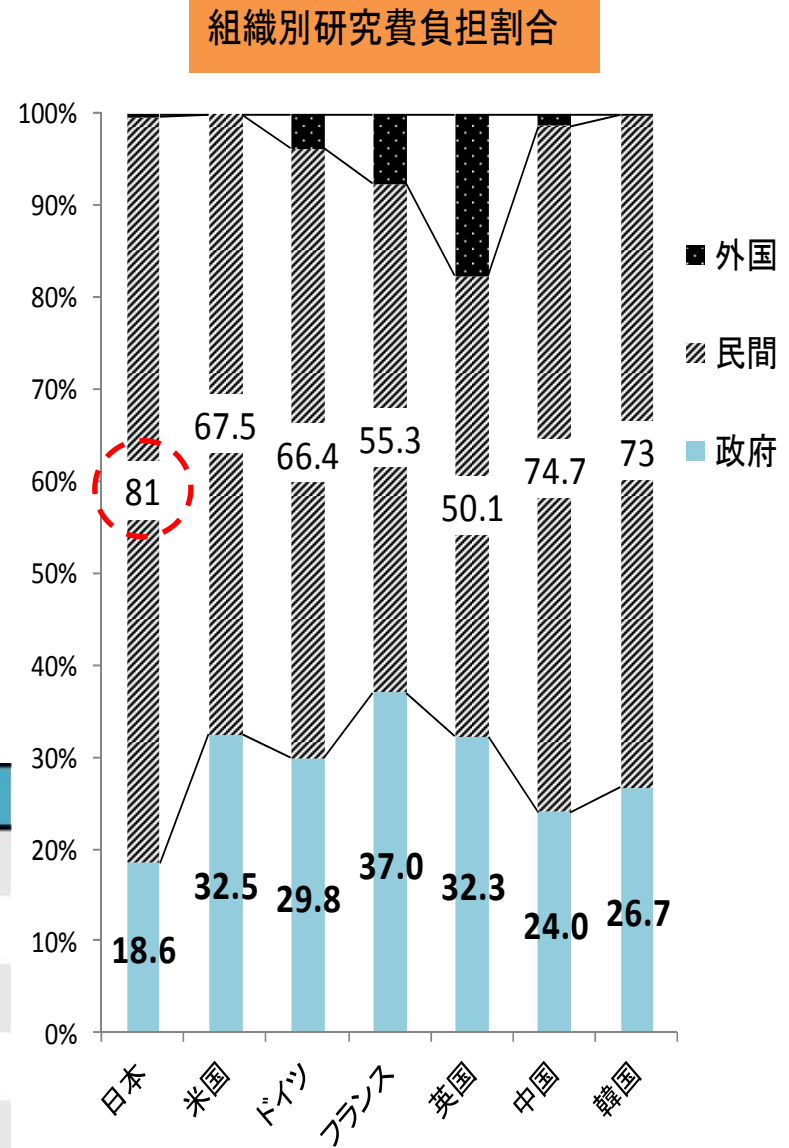
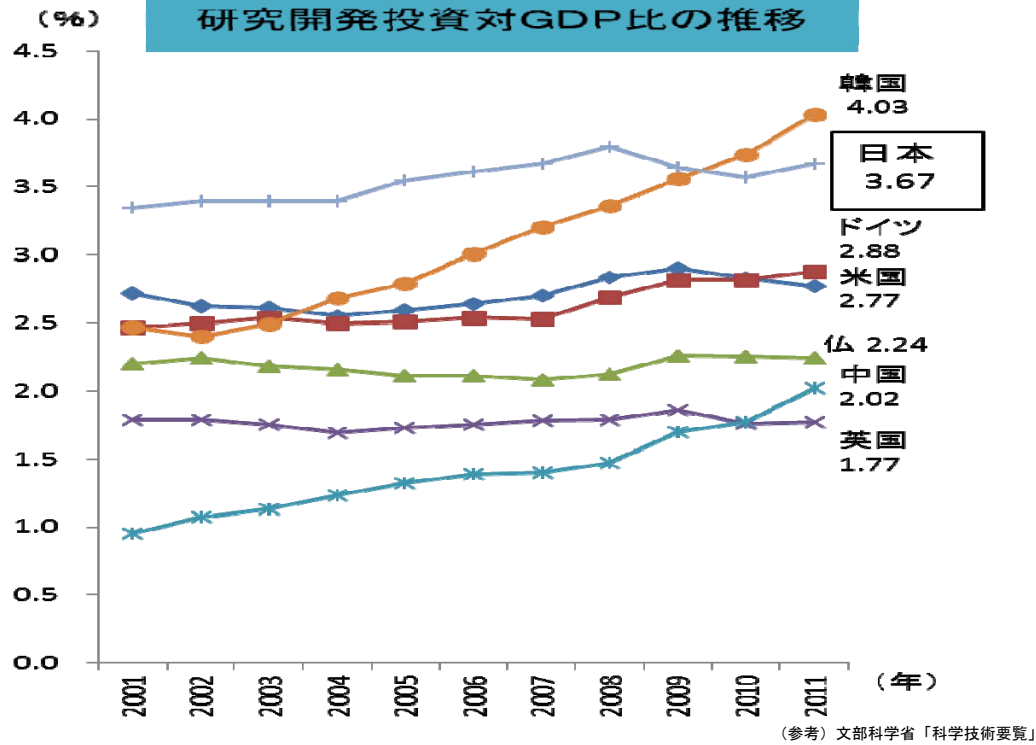
【分析結果】

・研究開発税制による実効税額控除率(※2)の1%上昇は、企業の研究開発投資額を約2.33%増加させる。

*1 Kasahara,H., Shimotsu,K. and Suzuki,M.(2011) “How Much Do R&D Tax Credits Affect R&D Expenditures? Japanese tax credit reform in 2003”

*2 (控除額/研究開発投資額) × 100

3. 研究開発投資



【民間における研究開発投資の上位6カ国】 (Million USD)

順位	2008年	2009年	2010年	2011年
1位	USA 290,681	USA 282,393	USA 278,977	USA 294,093
2位	JPN 116,688	CHN 112,784	CHN 130,333	CHN 157,328
3位	CHN 88,461	JPN 103,807	JPN 107,622	JPN 114,205
4位	GER 56,765	GER 56,165	GER 58,928	GER 65,602
5位	KOR 33,091	KOR 34,256	KOR 38,971	KOR 44,680
6位	FRA 29,200	FRA 30,812	FRA 32,044	FRA 34,057

※ドイツ、フランス、英国は2010年度。その他は2011年度。(参考) 文部科学省「科学技術要覧」

4. 資源確保のための税制措置

- 主要各国とも資源の安定的かつ低廉な調達に向けて、民間企業による資源開発や継続的な探鉱活動を促進する税制支援を行っている。
- 一方、中国・韓国・インド等の新興国では国営企業が資源開発の中核的な役割を担っている。

国名	資源関連税制の状況	支援措置の内容
米国	1916年創設 恒久措置	掘削作業や生産準備に係る資産を即時損金算入【石油・天然ガス】
	1926年創設(石油・天然ガス) 1932年創設(鉱物資源) 恒久措置	生産所得の一定額を事業利益から控除【石油・天然ガス、鉱物資源】
仏・西	仏 1953年創設 西 1995年創設 恒久措置	生産所得の一定額を準備金として積み立て、探鉱投資額を所得控除【鉱物資源】
日本	1965年創設 時限措置	生産所得の一定額を準備金として積み立て、探鉱投資額を所得控除【石油・天然ガス、鉱物資源】
	1964年創設 時限措置	資源投資の一定額を準備金として積み立て、事業失敗時に取崩し【石油・天然ガス、鉱物資源】
豪州	2001年創設 恒久措置	探鉱作業に係る資産を即時損金算入【石油・天然ガス、鉱物資源】
英国	2002年創設 恒久措置	探鉱、開発、生産活動に係る資産を即時損金算入【石油・天然ガス、鉱物資源】
中・韓・印	国営企業が中核となり資源獲得・開発・生産等を実施	

【出所】石油鉱業連盟、日本鉱業協会、JOGMEC調べ

5. トン数標準税制の国際比較

【全運航船に占めるトン数標準税制の適用割合(2013年9月時点)】

国名	オランダ	ノルウェー	ドイツ	英国	デンマーク	フランス	韓国	日本
導入年	1996年	1996年	1999年	2000年	2001年	2003年	2005年	2008年
全運航船に占めるトン数標準税制の適用割合	現在はほぼ100%	現在はほぼ100%	現在はほぼ100%	現在はほぼ100%	現在はほぼ100%	現在はほぼ100%	現在はほぼ100%	日本船舶及び準日本船舶(15.8%)

* 日本船主協会調べ(2013年9月現在)

6. 減価償却制度

【機械装置の税制上の取り扱い】

国名	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	韓国
償却方法	定額法 ・定率法選択 (200%定率法)	原則定率法 (耐用年数に応じ200%定率法 又は150%定率法) * 但し、定額法の選択が可能	定率法	定額法	定額法 ・定率法選択
償却期間	3~22年	3~20年	定率法(18%)で 償却 (償却期間が定められているわけではない)	3~33年	5~20年

(出所:財務省)

【企業会計上の取り扱い】

日本基準: 定額法、定率法等だが、税制上の減価償却方法を適用する例が多い。
(税制上「損金経理要件」が課せられていることも一因)

米国基準: 定額法、定率法等

国際会計基準: 定額法、定率法等だが、定額法の適用が多いといわれている。

【上場企業が採用する会計基準】

国名	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	韓国
会計基準	日本基準 米国基準 国際会計基準	米国基準	国際会計基準	国際会計基準	国際会計基準

7. 償却資産に係る固定資産税

工場の償却資産(設備等)に対する固定資産税は、国際的に稀な制度。

【償却資産(機械・装置)に対する固定資産税の国際比較】

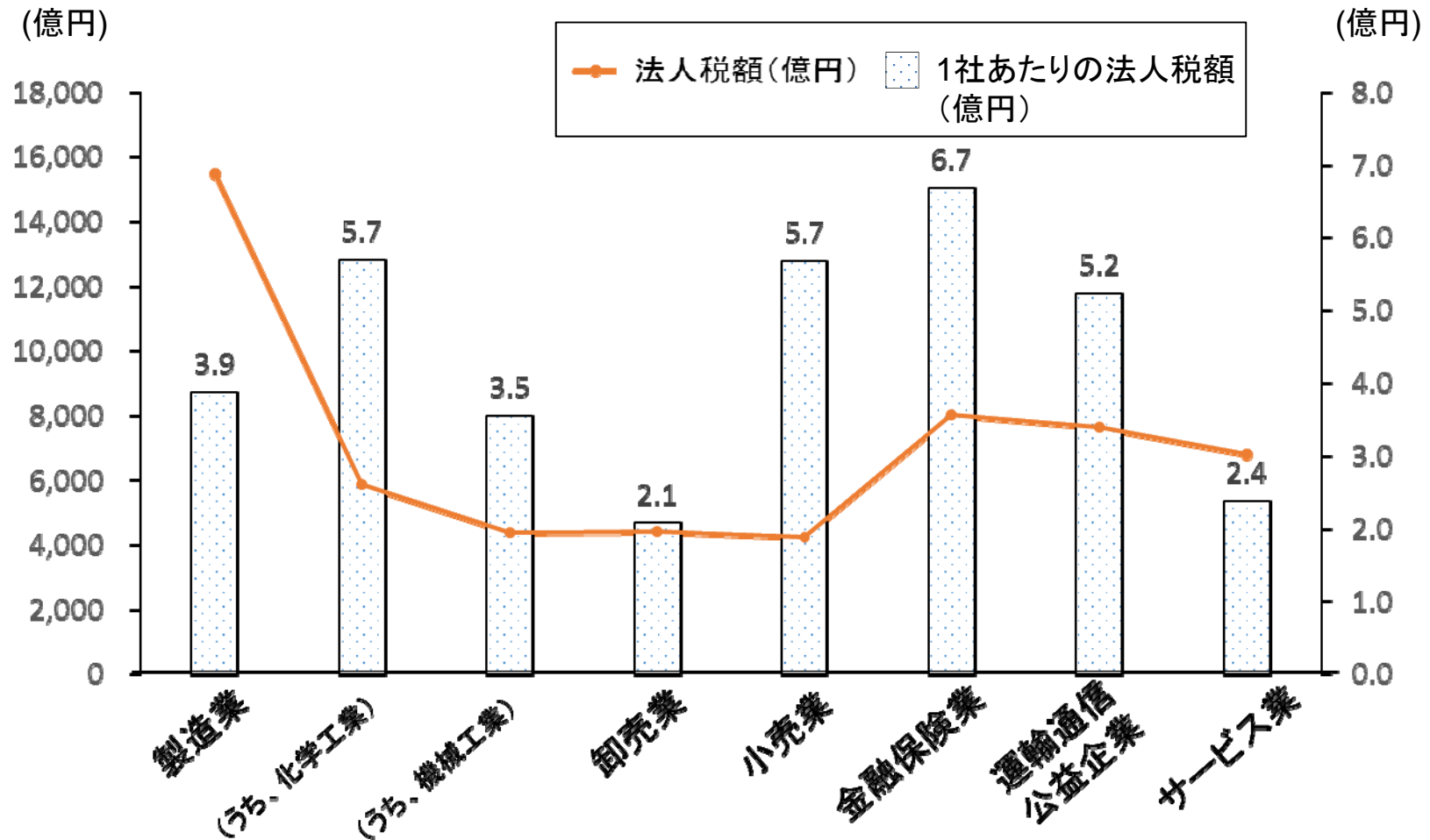
国名	土地	家屋	償却資産(機械・装置)(注1)
英国	○		×
フランス	○		×
ドイツ	○		×
イタリア	○		×
米国	○		△ (一部州) 課税あり:38州、課税なし:12州 * 近年廃止の動きあり (オハイオ州は2009年に免税化など)
カナダ	○		△ (一部州) 課税あり:3州、課税なし:7州
韓国	○		×
中国	○		×
日本	○		○

(注1) 船舶・航空機、昇降機等の特殊な付帯設備を除く

(出所: 経済産業省)

8. 法人税の負担額

【法人税の負担額(資本金1億円超の企業)】



* 出所: 国税庁「会社標本調査」(平成24年度)を基に作成。

9. 米国法人数の分析

米国のデータを分解すると、以下の通りとなる。

(出展：米国内国歳入庁 2010 Statistics of Income Corporate Income Tax Returns)

	普通法人	S法人	合計
利益法人	50万社 (30%)	261万社 (63%)	311万社 (54%)
欠損法人等	117万社 (70%)	152万社 (37%)	269万社 (46%)
合計	167万社 (100%)	413万社 (100%)	580万社 (100%)

○米国の法人は、主に普通法人とS法人に分類される。普通法人は内国歳入法第C節が適用されるため、C法人とも呼ばれる。一方、一定の要件を満たす小規模事業法人は、内国歳入法第S節の特別な規定が適用されるため、S法人と呼ばれる。普通法人は、法人段階で課税(+配当段階で課税)、S法人は、原則として法人段階では課税が行われず(パス・スルー)、株主段階でのみ課税となる。

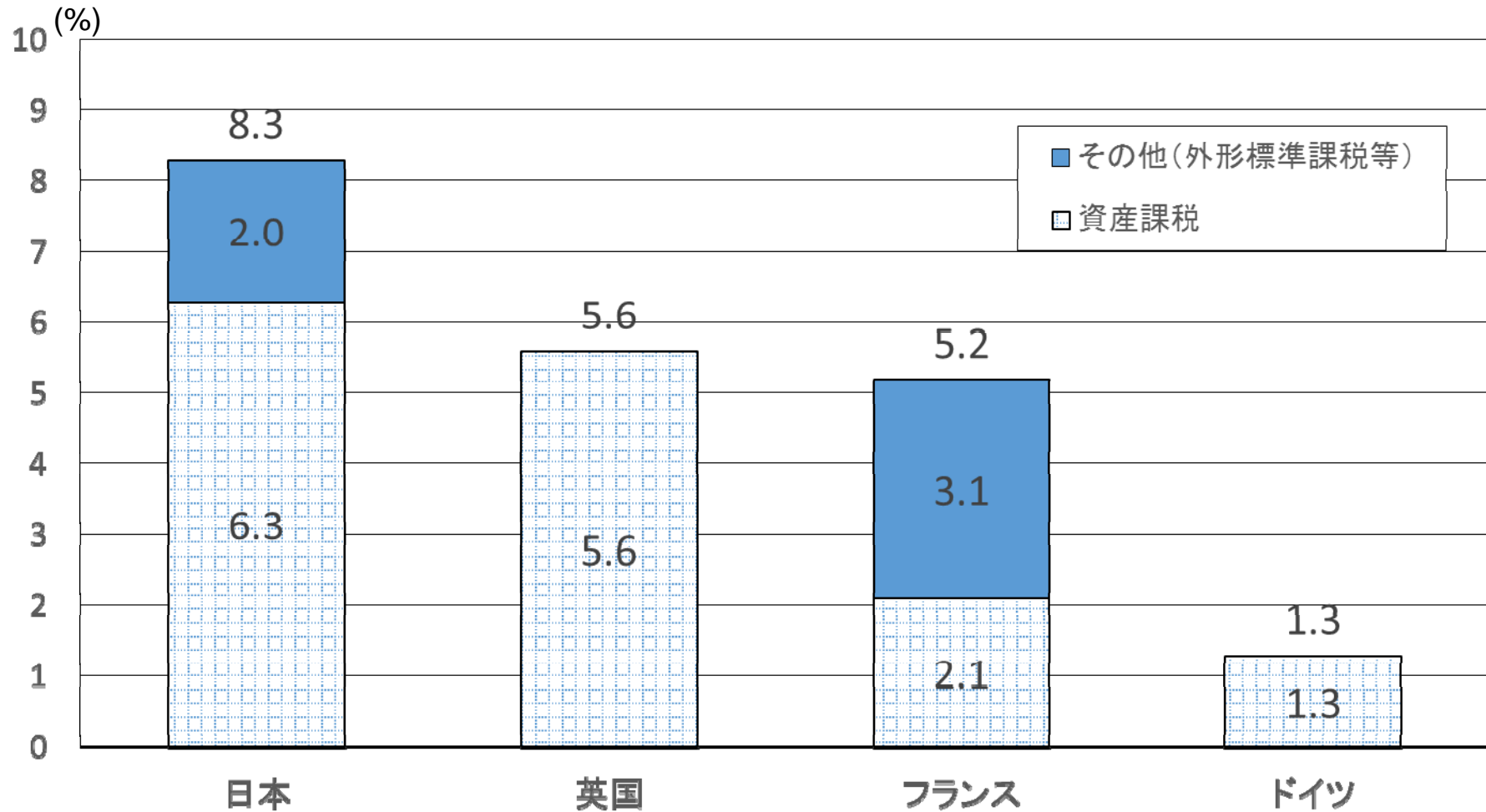
○米国の内国法人(domestic corporation)は、その株主が①100人以内であり、②原則として個人であり、③非居住外国人でないことなど、一定の要件を満たす場合は、S法人の選択を行うことができる。なお、S法人413万社のうち、株主1名の法人は255万社、株主2名の法人は116万社。すなわちS法人のうち株主が1名又は2名に過ぎない小規模法人は371万社と、S法人の約90%を占める。

○なお、普通法人ベースで見ると、米国も欠損法人割合が70%となり、日本と類似。

○S法人の欠損は個人の損失として処理されるため、S法人自体には繰越欠損金は生じることはなく、繰越欠損金の損金算入後の欠損法人の数をカウントするにあたっては、S法人を対象にするのは誤解を招く恐れがある。

10. 所得にかかわらず法人が負担する税の国際比較

【所得にかかわらず法人が負担する税の国際比較(対税込総額比)】



出所: OECD「Revenue Statistics 2013」、平成23年度「道府県税の課税状況等に関する調」、「市町村税の課税状況等に関する調」、「固定資産の価格等の概要調書」を基に作成。

* 資産課税の項目

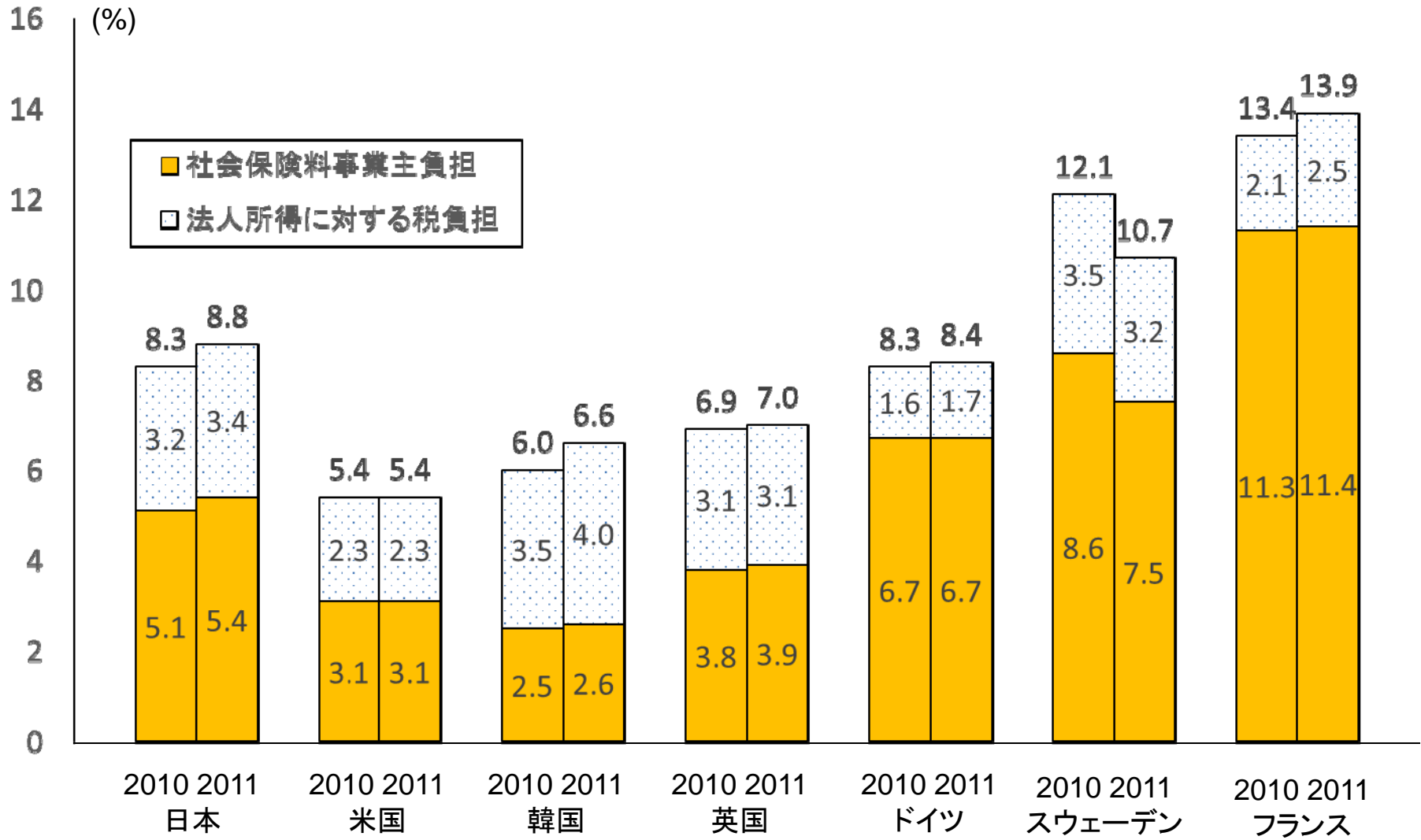
・日本: 固定資産税、都市計画税 ・イギリス: 統一事業税(ビジネスレイト) ・フランス: 不動産税 ・ドイツ: 不動産税

* その他の税目

・日本: 法人住民税均等割、法人事業税(外形標準課税)、事業所税 ・フランス: 国土経済拠出金(企業不動産負担金、企業付加価値負担金)

* 日本の固定資産税・都市計画税は、法人割合分を計上(一部推計)。

1 1. 企業の公的負担額（対GDP比）の国際比較



* 出所：OECD「Revenue statistics」を基に作成。

受取配当益金不算入制度

【受取配当益金不算入制度】

- ① 完全子法人株式等(100%保有株式)に係る配当等 → 配当等の額が全額益金不算入
- ② 関係法人株式等(25%以上保有株式)に係る配当等 → 配当等の額－負債利子額が益金不算入
- ③ 上記のいずれにも該当しない株式に係る配当等 → (配当等の額－負債利子額)×50%が益金不算入

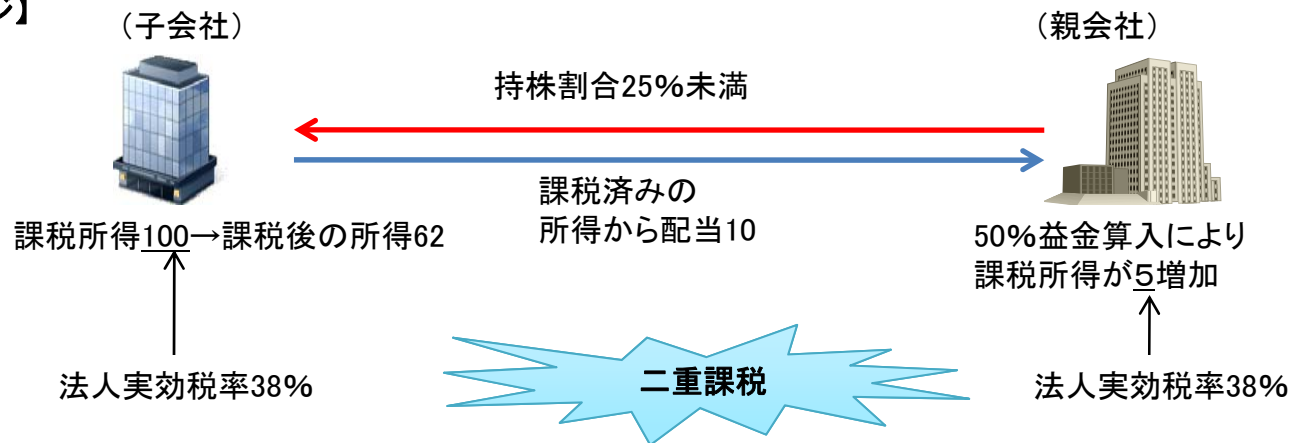
平成14年度の連結納税制度導入の際の
財源措置として80%→50%に引き下げられた

【国際比較】(2013年1月現在)

	日本	米	英	独	仏
法人間配当	上記の通り	20%未満 …70%益金不算入 20%以上80%未満 …80%益金不算入 80%以上 …100%益金不算入	全額益金不算入	95%益金不算入	全額益金不算入 (ただし、持株比率 が5%以上の会社か ら受け取る配当につ いては、受取配当額 の5%に相当する額 のみ課税される)

(出典:財務省)

【二重課税のイメージ】

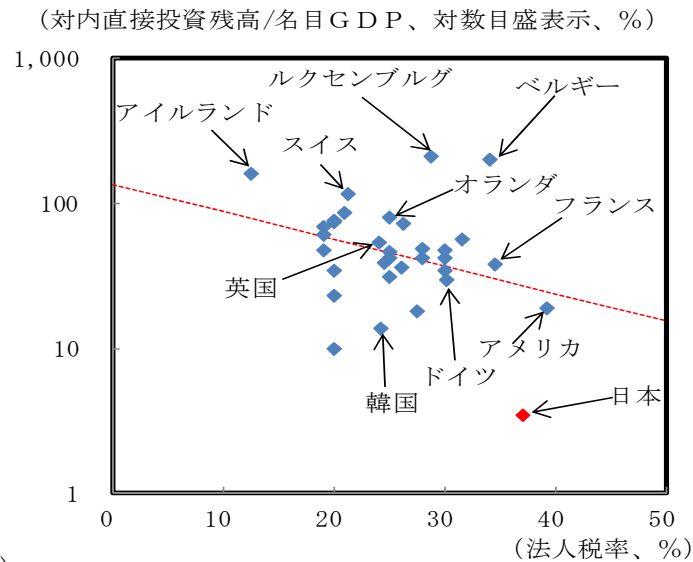


法人税率と直接投資

- OECD加盟国における対内直接投資残高(名目GDP比)は、法人税率が低いと高まる傾向。
- 先行研究(注)では、直接投資の受入国の法人税率が1%ポイント引下げられると、投資国からの対内直接投資額は2~4%増加。

(注) 例えば、Bénassy-Quéré, A., L. Fontagne and A. Lahreche-Revil, (2005) How Does FDI React to Corporate Taxation?, *International Taxation and Public Finance*, 12, pp. 583-603. では、1%ポイントの引下げに対して実質対内投資は4%増加。

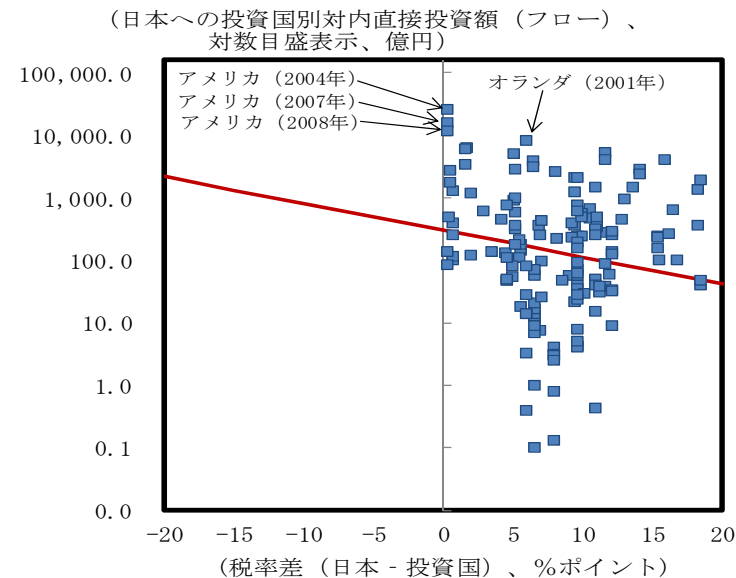
対内直接投資残高と法人税率



(備考)

1. 左図はOECD Stats、OECD Tax Databaseにより作成。データは2012年。傾向線の法人税率の係数は10%水準で有意 (-1.81)。サンプル数は33。
(対数) 対内直接投資残高/名目GDP = 4.91 - 0.04 × (法人税率)
2. 右図はOECD Tax Database、OECD Stat、政府税制調査会資料、内閣府「国民経済計算」、財務省「国際収支統計」により作成。データは2001年~12年の中国、オーストラリア、ベルギー、カナダ、フランス、ドイツ、イタリア、韓国、ルクセンブルグ、オランダ、ニュージーランド、スペイン、スウェーデン、スイス、イギリス、アメリカ。推計では投資額が0又は負値を除いた。傾向線の税率差の係数は10%水準で有意 (-1.7)。サンプル数は150。
(対数) 投資国別対日直接投資額(ネット、フロー)/GDPデフレーター(日本) = -224.3 - 0.10 × (税率差) + 14.9 × (日本の実質GDP(1期ラグ))
推計式からは、対日直接投資額は、法人税率が1ポイント引き下げられると10%増加。なお、2003~2012年の年平均対日直接投資額は0.73兆円。
3. 図中の大型対日投資案件を例示すると、オランダ(2001)は日本テレコム(ボーダフォン)、アメリカ(2004)はDDIポケット(インベスター・グループ)、同(2007)年は日興コーディアル(シティ・グループ)、同(2008)も日興コーディアル(シティ・グループ)。

対内直接投資(フロー)と法人税率差

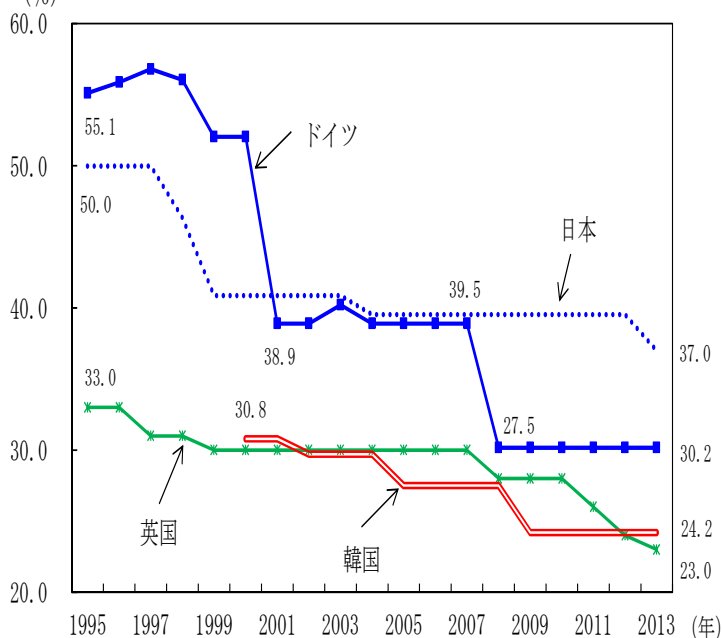


法人税率を下げてても税収が上昇した国での背景分析

法人税収の変化を、名目GDP、課税ベース、法人所得比率、実効税率の要因に分解すると、

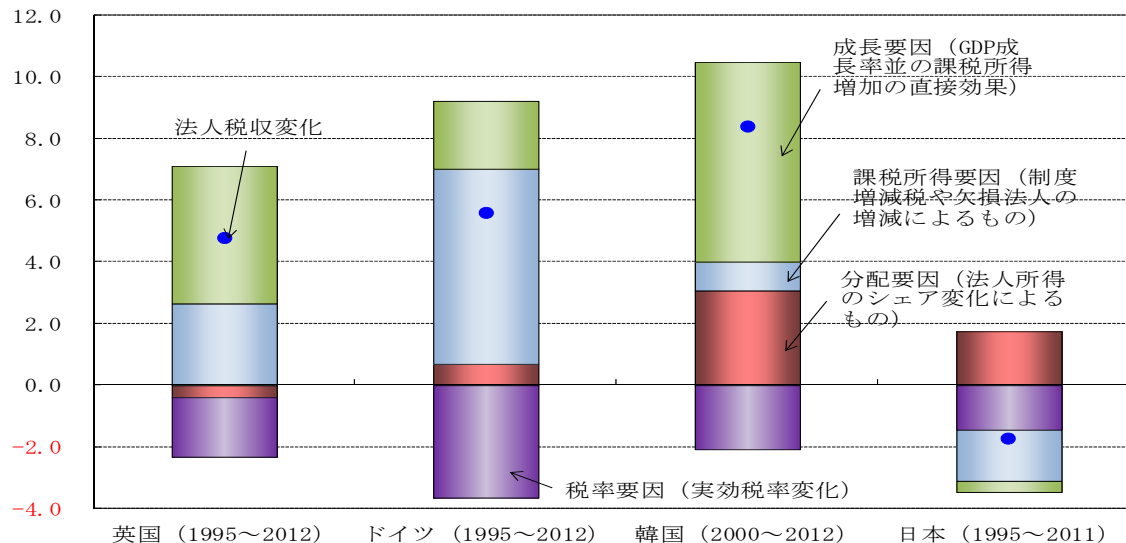
- ・英国 : 成長要因と制度改革等による課税ベースの拡大が寄与。
- ・ドイツ : 制度改革等による課税ベース拡大が寄与。
- ・韓国 : 成長要因が大きく寄与。法人所得比率の上昇も寄与(自営業者所得の伸びよりも法人企業所得の伸びが高い)。
- 〔日本 : デフレが大きく影響し、成長要因がマイナスであることが最大の違い。〕
欠損法人増加による課税ベース縮小もマイナスに寄与。

実効法人税率の推移(1995~2013年)



	英国	ドイツ	韓国	日本
税収変化	4.8%	5.6%	8.4%	▲1.7%
GDP変化	4.5%	2.2%	6.5%	▲0.4%
税率変化幅	▲9.0%pt	▲24.9%pt	▲6.6%pt	▲10.4%pt

法人税収変化率の要因分解 (年平均変化、%)



(備考) 1. OECD National Accounts、OECD Tax Data Base、内閣府「国民経済計算」、財務省財務総合政策研究所「財政金融統計月報」により作成。要因分解の対象期間にはデータ制約により異なっており、各国名の横に記載。

2. 分解式は、法人税収=実効税率*(課税所得/法人所得)*(法人所得/GDP)*GDP。同式を対数変換し、階差から年平均変化率への寄与に分解している。なお、課税所得は、税収を実効税率で除して求めた値。法人所得は、金融及び非金融法人の営業余剰(粗)と財産所得の受払差として定義。

3. 分配要因が変化する要因例としては、所得税対象の自営業営業余剰や雇用人報酬から法人税対象の法人所得へのシフト、家計受取の配当から内部留保へのシフト等。

日本の税収減少はデフレによる低成長が主因

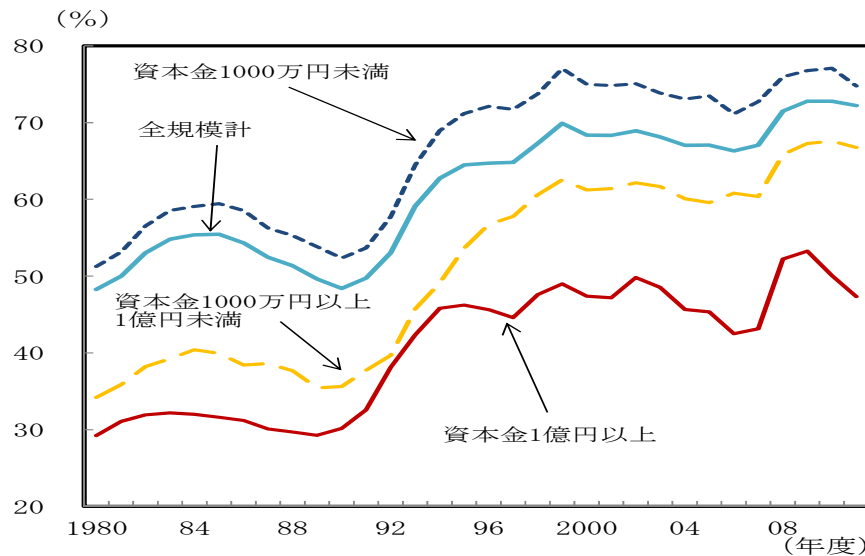
95年以降、10%ポイント以上の税率を引下げ(49.98%⇒40.87%(99年)⇒39.54%(04年))たものの、法人税収は減少(21.0兆円⇒15.9兆円)。

要因は、①デフレによる成長要因のマイナス、②繰越欠損金の増大等による欠損法人の増加(これもデフレによるところ大)により課税ベースが縮小したことによる。

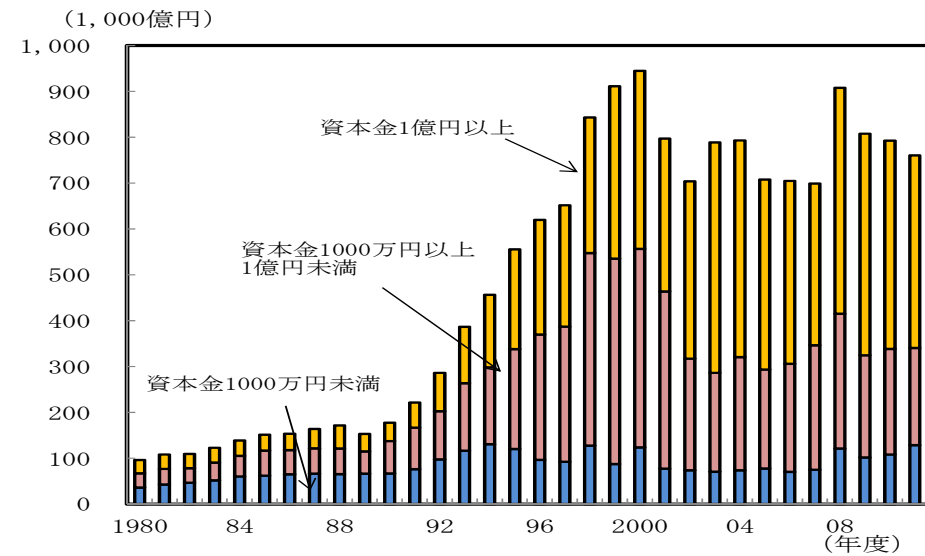
(注)法人税課税対象法人のうち、日本の欠損法人割合72%(2011年度)、翌期繰り越し欠損金額76兆円。

各国の欠損法人割合:米国54%(2009年)、英国50%(2010年度)、ドイツ34%(2007年)

欠損法人割合(1980~2011年度)



翌期繰越欠損金額(1980~2011年度)



(備考)

1. 国税庁「税務統計から見た法人企業の実態」により作成。2005年以前は1-2月決算ベース、2006年以後は3-4月決算ベースの値である。
2. 2011年分の値から、各資本階級が「以上、未満」から「超、以下」に変更されているため、2011年分は、資本金1000万円の企業分のデータが「資本金1000万円以上 1億円未満」のグループから「資本金1000万円未満」のグループへ移行している点に留意。