

法人税の全廃と総合所得課税による挑戦的経済体制の構築

2002年9月

21世紀政策研究所

はじめに

我が国経済は、バブル崩壊、それに続く「失われた10年」を経て未だ長期の低迷から脱することができずにいる。景気低迷の原因には、様々な要因があり一概にこれと断定することは難しいが、その原因の一つとして、供給サイドが十分な需要を発掘することに失敗したことがあると我々は考える。

かつては、政府が公共投資等の財政政策を通じて、家計部門の需要をある程度掘り起こすことができた。しかしながら、生活水準が極めて高くなった現在において、従来型の財政出動を継続しても、家計部門に分配された所得は消費にまわることは少なく、せいぜい貯蓄残高を増やすのが関の山であり、経済活性化に効果があるとは考えにくい。こうした飽和状態にある家計部門から需要を引き出すことができるのは、魅力的な商品を開発し需要サイドを刺激し得る活力のある企業部門、つまり供給サイドと判断すべきである。

とすれば、政策の中心に据えるべきは、供給サイドを活性化させ需要を引き出すことである。当研究所では、そうした観点から法人所得課税について「法人税を全廃し利益を個人の資産価値に還元することで、挑戦的経済体制を構築する」べきだと考える。以下では、法人税を廃止し、総合所得課税制度へ移行すべきだとの提言を行う。

．なぜ法人所得課税の廃止が必要なのか - 20世紀型経済社会システムからの脱却 -

戦後、我が国では直接金融のマーケット整備が、諸外国に比べ著しく遅れてきたため、多くの企業は、銀行の融資を中心とする間接金融に頼らざるを得なかった。とりわけ中小企業においては、直接金融ベースの資金調達手段を事実上有しなかったため、なおさら間接金融に依存する傾向は顕著であった。ただバブル崩壊前であれば、間接金融の中核となる銀行にとって不動産という担保を確保できれば、信用リスクの多少高い融資先に対しても、比較的積極的に資金を供給できたため、資金調達手段の偏在という問題が顕在化することは少なかった。

しかし、財・サービスについて相当程度の充足が見られる今日の日本では、マーケットの一部は既に縮小傾向にある。新たな需要を喚起するためには、不断の努力により新しい高付加価値の財やサービスを生み出すという供給側の決意は不可欠である。こうした経済体制を構築するためには、企業は相応のリスクをとって挑戦を開始する必要があるが、銀行からの借入金でこうした投資に関わるリスクをとることは極めて困難である。何故なら、銀行が自らの健全性を維持しようと思えば、リスクマネーの供給に対しては、極めて慎重にならざるを得ないからである。つまるところ、企業がリスクを取れるのは、それを前提

として募集された自己資本の部分でしかない。直接金融を中心とした資金調達でリスクの顕在化に対する衝撃緩和をはかる以外に適切な手段はないといえよう。

こうした観点から、法人税課税のシステムについて再検討すると、法人税がリスクマネーの配分を歪める原因となっている可能性が高いことに気づく。そもそも、会社に属する純財産及びその生み出す利益は、全て株主に帰属すべきものと考えらるべきである。従って、法人税が「法人に対して企業活動により得られる利益を基礎に税負担を求めるもの」¹であるとすれば、既に法人税が課された後の利益の分配である配当に個人所得税が課されていることは、法人税と所得税の二重課税ということに他ならない。いうまでもなく、投資家は、会社が将来生み出すであろう利益に期待して出資を行う。株式に対する投資は、リスクを伴うものであるから、相応のリターンが見込まれなければ、投資家は預貯金等のリスクの極めて低い運用方法の選択に傾斜する可能性がある。現実には今日の日本では、こうした傾向が明らかにかがえる。リスクをとった投資家には報いる必要こそあれ、二重課税で冷遇する理由はどこにも無い。

もちろん、法人が獲得した利益に対する二重課税排除という目的を実現するだけであれば、個人所得税の算定時において配当控除幅を厚くするという方法も考えられる。しかしながら、今日において必要とされるのは、供給サイドの意思決定過程への税の介入によって、資源配分の歪曲が起きない経済システムを構築することである。現行の法人税システムは、税を細大漏らさず徴収できるよう工夫が凝らされる一方で、政策的配慮から様々な特例措置が入り込むため、近年ますます巨大化・複雑化した。企業の意思決定に対し中立を保つことが極めて困難になっているといわねばならない。しかも、経済のグローバル化に伴い、企業のあり方はますます多様化すると考えられる。これに対し、既存の法人税システムに固執し、弥縫策で対処していくとすれば、法人所得の認定に困難をきたし、税の転嫁や帰着についても定かには認識できないという問題を惹起することにもなる。こう考えてくると法人税を全廃し、利益の帰属する個人に対し、新たに総合所得課税方式を導入するほうがはるかに合理的であるという結論が導き出される。

今後、企業経営者には、家計部門から市場を通じて直接リスクマネーを調達し、それを自己資本として新たなチャレンジすることが求められる。現行の法人所得課税システムでは、企業が獲得した利益の半分近くを国・地方が税として徴収する訳だが、当該企業がリスクテイクした投資家から集めた資本を元に活動しているという事情に鑑みれば、このシステムはリスクをとる者に対しきわめて冷たいといわざるをえない。法人税を廃止し、その利益を投資家に還元することは、キャピタルマーケットの拡大の促進を通じて、「個人が無リスクを志向して間接金融に閉じこもる社会」から、「個人がリスクに積極的にチャレンジする社会」へと舵切りを行う大きな原動力とすることに他ならない。

¹ 政府税制調査会の中期答申「わが国の現状と課題 21世紀に向けた国民の参加と選択」(2000.7) 156 ページ

・ 法人所得課税改革に対する提言

1. 法人を国政上の「仕組み」としてのみ把握し、個人の資産価値に還元する

国政レベルで見た場合、ボーダーレス化した社会では、法人を一国の中にのみ位置付けることは極めて困難である。転嫁や帰着について定かとはいえず、結果として基幹税とは位置付けにくい国税としての法人税については、これを原則として廃止する。あわせて、法人税を課税標準とする法人住民税についても廃止し、自治体へ納付される法人事業税については、後述の応益税に統合する。

法人に対する課税を廃止し、配当益として個人に分配されるまで課税を繰り延べる

我々が主張する法人税の全廃は、法人が獲得した利益を非課税扱いとすることを意味するものではない。我々は、投資家による利益獲得という動機を刺激することを通じて経済社会の活力を生み出すための装置として法人を考えているのであり、そこで得られた利益も、それが投資家に配当されるまで課税が繰り延べられるにすぎない。法人により獲得された利益は、まず法人という中間集積地に一旦集積されたものと認識する。そして、これは全て投資家に帰属するものとみなすのである。本提言の目的は、法人所得課税がもたらす資源配分の歪みを排し、リスクをとった投資家に直接その利益を帰属させるシステムの構築という制度設計を行うことである。

従って「法人税の廃止」とは、投資家に対して新たな税制上のメリットを与えることを狙ったものではない。当該投資家に配当された利益については、公平性の観点から他の所得と同様、個人の所得に算入されるべきである。とすれば、個人所得税における配当控除及び配当所得における源泉分離課税制度を廃止し、総合所得課税に一本化する必要がある。その際、租税回避行為を封じ込めるべく、納税者番号制度を導入し、全ての金融取引について透明性を確保することが前提条件となる。

内部留保に対する対策

法人が獲得した利益の用途は、基本的には各法人の意思によりもっとも合理的と考えられる方法で処分されるべきであるが、一方で、法人が「課税逃れ的手段」として使用されることは回避されなければならない。とりわけ、株主への配当を行わず利益を法人内に留保し、事実上の所得税回避策がとられることを封ずる必要がある。そこで、過大な内部留保金については、別途課税する仕組みを新たに設けることが必要であると考えられる。

当期の留保金課税対象となる所得額 = 当期純利益 - (当期配当 + 内部留保認容額)

但し、内部留保認容額 = 当期純利益 × r (r は、過去の配当実績に応じた累進率)

・ 当期の配当と内部留保認容額の合計が当期純利益の額を越えるときは、留保金は課税されない。

. r を過去の配当実績に連動させたのは、投資家への利益還元を積極的に行ってきた企業を優遇するためである。但し、企業がその利益の用途を内部留保にすべきか配当として分配するのかは、本来企業の自治に委ねるべき問題であるから、r は可能な限り大きくとる必要があろう。

. 「当期純利益」算定には、原則として現行の法人税法にいう「課税所得」を用いることとする。企業会計上の当期純利益を用いないのは、留保金への課税が法人税としての性格を残しているためである。

. 制度の簡素化を計るため、配当原資には順に当期純利益、前期までの繰越利益剰余金を充てたものとみなす。

. 過去に留保金課税された剰余金を配当に充てたとしても、これに対する配当控除は行わない。この範囲において、留保金課税と所得税の二重課税の問題は残されることになるが、留保金課税は過大な内部留保を排除するために設けられた制度であり、ここで配当控除を行うとすれば制度の趣旨に反することになるためである。

公益法人等の取り扱い

公益法人等が行う収益事業に対しては、引き続き法人税を課することが望ましい。これらの法人は、そもそも利益の配当を予定していないためである。我々が掲げる「法人税の廃止」は利益の非課税化ではなく、繰り延べが目的である。利益配分をしない公益法人の場合、利益が法人内部に留保されるのみで他に配当する機会が無いことから、その利益は従来どおり法人課税の対象とされねばならない。

引当金・準備金の廃止

各種引当金・準備金は廃止する。法人税を原則として廃止する以上、税務会計は法人税算定の基礎ではなく、内部留保認容額算定的手段に過ぎなくなる。その際、内部留保金認容額を大きく取るのであれば、各種引当金・準備金はその存在理由を失うことになる。特に、政策的配慮から、租税特別措置法により損金算入を認められている準備金制度は、一度設定されると社会的使命を終えても容易に廃止することができないというおそれが強いことから廃止が妥当である。

特別償却制度・割増償却制度の廃止

特別償却制度・割増償却制度もいわゆる政策減税項目の一種であり、内部留保認容額を大きくすることにより存在理由を失うため廃止する。そもそも、特定の産業分野における設備投資のみを推進するような税制は「税の中立」を損なうおそれがある。如何なる設備投資が最適であるかについての判断は、投資家から資産の運用を委任された経営者が行うべきであり、国が設備投資の優先順位について介入すべきではない。

所得の申告

留保金課税の真正を担保するため、納税額の無い法人であっても所得の申告を行う。また、申告内容は税務調査の対象とする。

2. 法人所得課税に関する国際的な了解との関連

近年、経済のグローバル化に伴い、国外企業誘致の観点から、法人税率の引下げをはじめとする税制優遇措置が各国から打ち出されている。一般に、こうした措置は、当該国の経済活性化に貢献する反面、他国における課税の基礎や資源配分における中立性が害されるおそれをはらむものと見られている。OECDでは、1998年に有害税制に関する改正を促す指針を策定し、各国のこうした「有害税制」排除のために積極的な活動を展開している。我が国が法人に対する所得課税を廃止しようとするとき、諸外国や国際機関から「有害税制」と認定されないように制度設計に工夫を行うことは当然である。

非居住者への利益の配当

非居住者に対する配当は、引続き所得税の課税対象（源泉徴収の対象）とする。配当に対する課税は総合所得課税が原則だが、徴税実務上の問題から源泉分離課税とすべきである（なお、非居住者に対する利子、使用料等についても当然に源泉徴収の対象となる）。

外国法人に対する課税

日本に^{Permanent Establishment}恒久的施設（PE）を有する外国法人については、PEに帰属する所得を合理的に算出し、これを全額海外に配当したものとみなす。即ち、PEの所得を課税標準とし、源泉分離課税と同率の「所得税」を課す。外国法人については、配当益に課税することが構造上できないことから、税の繰り延べを行わない。

有害な税制に該当するか否かの検討²

OECDでは、各国の税制が有害な税制優遇措置であるか否かを判定するにあたって、主に以下の4要素を基準としている³。このうち に該当し、かつ ~ のうち何れかに該当した場合、当該税制は有害であると認定される。

.非課税または低率による課税

税率そのもの、あるいは課税ベースの決定方法により生じる非課税や低率課税は有害税制判定における基本的な要素であるとされている。本提言（法人税廃止）の場合、事実上利益に対するゼロ課税となることから、この基準には該当する。

.国内市場からの遮断^{Ring-Fencing}

優遇措置を非居住者に限定したり、優遇を受けた企業を国内市場から締め出したりすることで、自国の経済だけをこうした税制から切り離すことをいう。本提言の場合、内国法人に対し当然に優遇措置の恩恵が及ぶことからこの基準には該当しないと考える。

² 本項については以下のレポートを参照。

JETRO “ユーロトレンド” 2002.5

OECD “Harmful Tax Competition: an Emerging Global Issue” 1998

³ これら4点の^{Key Factors}主要要素の他にも8つの補助的な要素があり、判定の参考とされる。

課税ベースが不自然に決定されていること、移転価格原則が遵守されていないこと、国外所得が免税されていること、課税ベースあるいは税率について交渉の余地を残すこと、守秘規定が存在すること、租税条約の広域ネットワークにアクセスすること、税を極小化する手段として制度が用いられていること、租税回避行動を後押しするためのみの制度であること

・課税の透明性欠如、 情報交換の欠如

課税に透明性が欠如していると、他国にとっては防衛手段がとりづらくなる。また、当該利益を受けている企業に関する情報交換ができないということ自体が、有害な税の証左であると考えられる。税制についての透明性を高め、他国の課税当局との間において、国内の外国法人・外国法人子会社に関する情報交換を活発化することで、こうした予想される抗議に対して十分な備えをすることは可能である。

なお、詳細は省略するが、タックスヘイヴン税制に関する認定についても以下のような基準が提案されている。

・非課税または低率による課税、 情報交換の欠如、 透明性の欠如、 実質的な活動の欠如

以上、「有害税制」には該当しないことについて、一応の考察を行った。法人税非課税は海外からの企業誘致のための差別的な取り扱いでないことは明らかであり、税情報はすべて公開される以上、OECDのいう有害税制の基準に該当するとはいえない。我々としては、国によって内情が異なる以上、課税の内容は、必ずしも同一のものである必要は無く、公平・公正なものである限り、税率等の決定は各国の意思に委ねられるべきものであると考える。

3. 自治体では、企業に対して応益税を課し、法人としての実態をコミュニティの中に位置付ける

企業は営業地域で提供される行政サービスを受けてはじめて利益をあげることができる。法人はその実態を地域の中に有しており、その意味では地域コミュニティの一員としての義務を果たすべきである。

応益税導入の是非

直接・間接に国際競争にさらされる企業にとって、理不尽な応益税の導入は固定的なコスト負担増を招くものであり、望ましいものではない。しかし、企業が行政から便益を受けている以上、その費用を当該法人が負担するのは当然であろう。フリーランチは存在せず、地方自治体が法人に対し応益税を課すことは合理的である。その結果、赤字法人の課税負担は当然に重くなることとなる。それら企業の中には、存立基盤を有するものの、景気等の循環要因やバブル期の過大投資のあおりで一時的に赤字のところもある。こうした赤字企業の実情を斟酌し、制度導入後一定期間の軽減措置を設ける必要はあるかもしれない⁴。但し、それ以降も恒常的に赤字を垂れ流しつづける法人については、市場からの退出を余儀なくされることになるだろう。

⁴ 同様に起業直後のベンチャー法人についても一定期間の特例措置が必要であろう。

課税標準の選択

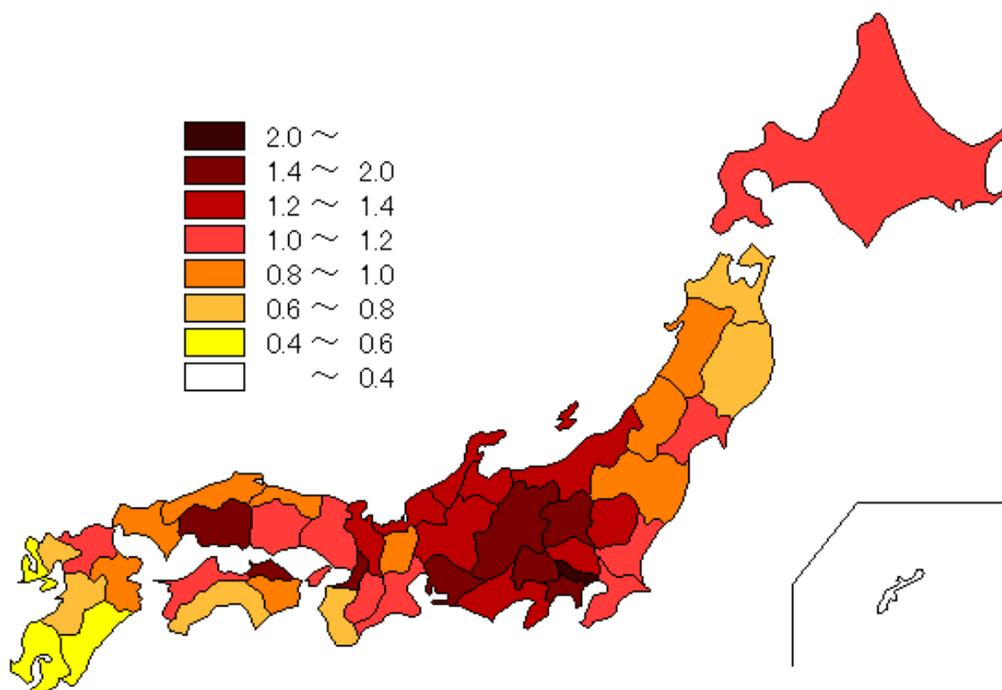
地方自治体が徴収する応益税の課税標準については種々考えられるが、そのなかで有力視されているのは、単年度損益・給与総額・支払利子・賃借料の和により求められる「事業活動価値」であろう。旧自治省・総務省案も概ねそれをベースとしている。「事業活動価値」を課税標準とする課税方法は、他のものに比べ事業の規模を客観的に表示するというメリットがある反面、実務上、極めて複雑な計算を強いられるという欠点がある。また、企業が受ける行政サービスが、事業の規模とそもそも密接な関係にあるのかという疑問も残る⁵。それだけに、課税標準の選択にあたっては、更なる検討が必要である。

以 上

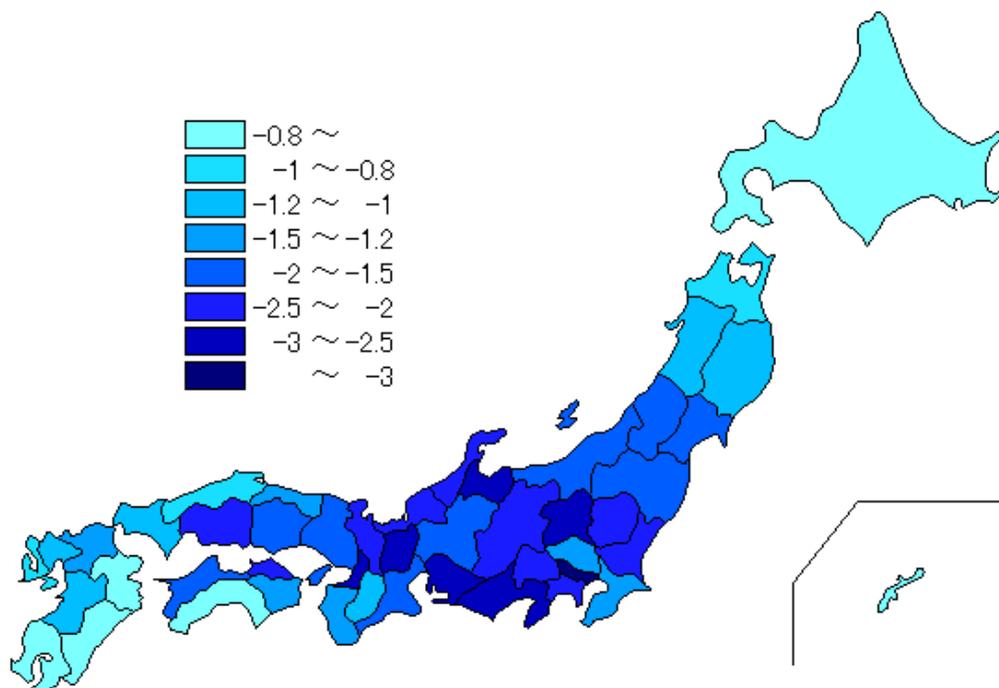
⁵ たとえば、地方自治体の行政サービスはそこに住む住民に対して行われるサービスが多いことから、従業員数に応じた課税のほうが望ましいという見方もあり得る。

新規高卒者の求人倍率

【2002年3月卒】



【10年間の雇用情勢の悪化：2002年3月卒 1992年3月卒】



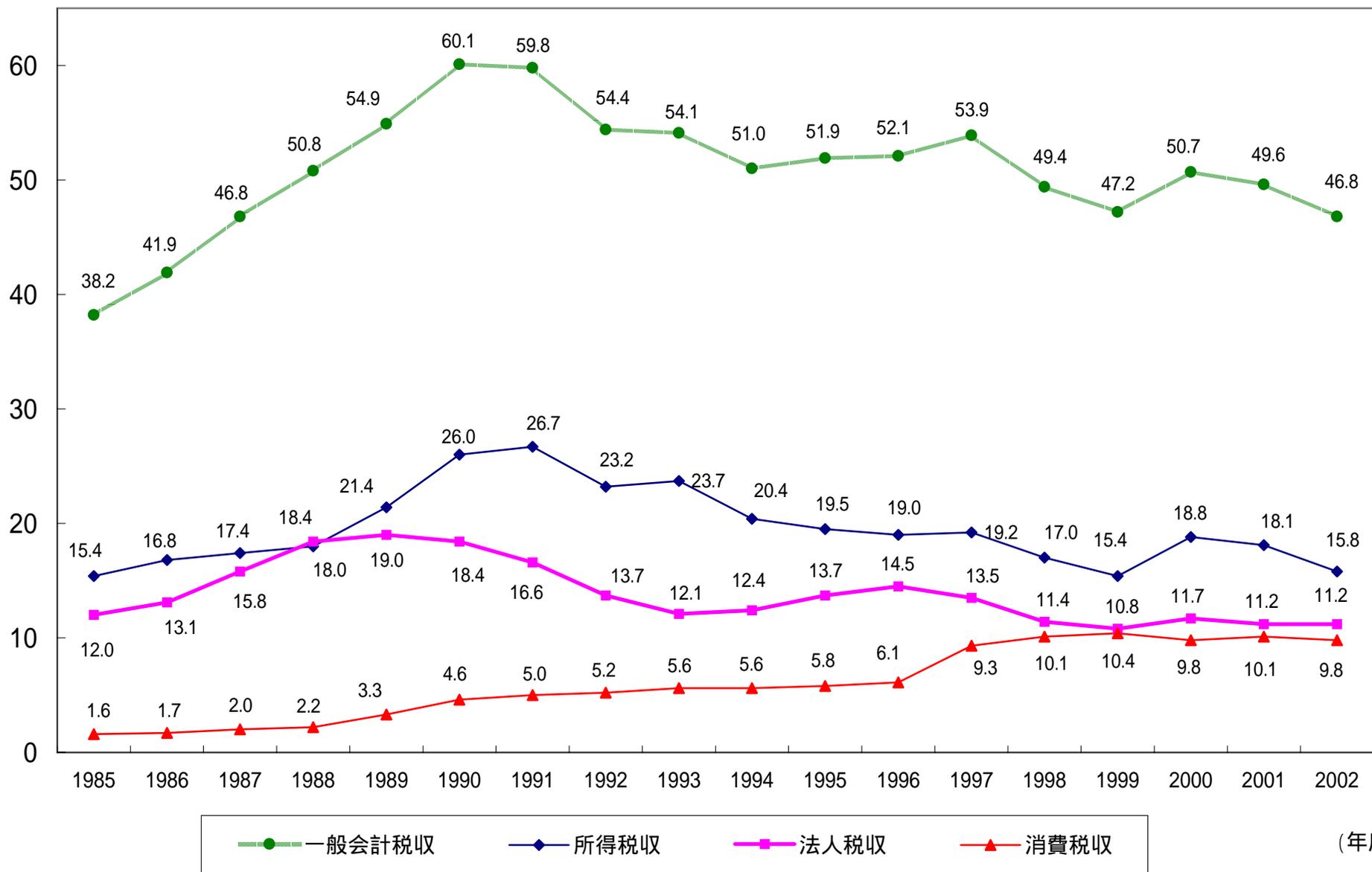
2002年3月卒の求人倍率 - 1992年3月卒の求人倍率

注) 求人倍率 = 求人数 / 求職者数

資料: 厚生労働省「新規学卒者の労働市場」より21世紀政策研究所作成

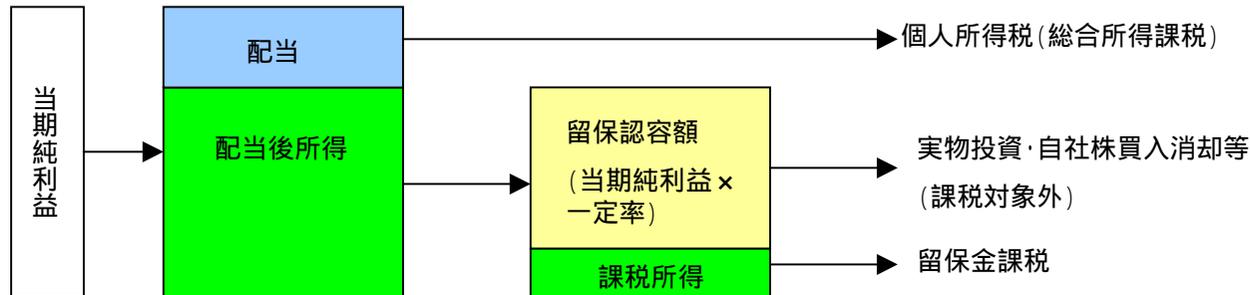
(兆円)

国税の主要税目の税収の推移



(注)2000年度までは決算額、01年度は補正ご予算額、02年度は予算額による。
資料:財務省資料より作成

法人を国政上「仕組み」としてのみ把握し、個人の資産価値に還元する



1. 説明

企業（営利社団法人）にかかる法人税は原則として廃止し、個人が受けた配当益に対し課税する。

過大な内部留保による課税逃れを防ぐため、当期純利益に一定率を乗じた額を留保認容額と定め、配当後の所得からこれを引いてなお所得が残る場合、その額について留保金課税を行う。

留保認容額の算定に用いる一定率は、過去の配当実績に連動したものとする。

（例えば、過去5年内の配当/当期純利益の平均に応じ三段階のプラケットを設けるなど）

配当原資には、当期利益、前期までの繰越利益剰余金の順に充てたものとみなす。有税で積み立てた利益剰余金の配当であっても、個人の配当所得の免除は行わない。

利益の分配を予定しない公益法人等の収益事業にかかる法人税は現行法のまま存続させる。

引当金・準備金制度は全廃する。

特別償却制度・割増償却制度は全廃する。

当期純利益の計算につき、上記以外の点では原則として現行の法人税法に則って行う。

申告所得計算の結果、納税額が無い法人であっても、真实性担保のため所得の申告は行い、その内容は税務調査の対象とする。

非居住者への利益の配当は引き続き所得税の課税対象とする（源泉分離課税）

日本に恒久的施設（Permanent Establishment P E）をもつ外国法人については、そこに属する所得を算出し、これを全額海外に配当したものとみなして、源泉分離課税と同率の「所得税」を課す。

2. 国際課税問題

企業誘致のための海外資本優遇税制については、他国の課税の基礎を害し税の中立を侵すおそれがあることから、OECDでは以下の4要件のうち、 に該当しかつ ~ の何れかに該当するものを「有害税制」と考え、各国にその排除を呼びかけている。

非課税または低率による課税

^{R i n g F e n c i n g}
国内市場からの遮断

透明性の欠如

情報交換の欠如

本提言では、企業誘致のための差別的取り扱いでないことは明らかであり、税情報は全て公開されるのであるから「有害税制」に該当するとはいえない。