

報告書

経済社会の持続的発展のための企業税制改革に関する研究会

平成18年5月

目 次

はじめに	・ ・ ・	1
I. 我が国を取り巻く経済社会の環境変化	・ ・ ・	3
II. 企業の公的負担と経済活力	・ ・ ・	6
III. 企業税制改革の目指すべき方向性 ～ 競争力・成長力を強化する税制の構築	・ ・ ・	17
III-1. 国と地方を合わせた法人所得課税 の抜本的見直し	・ ・ ・	19
III-2. 減価償却制度の抜本的見直し	・ ・	36
III-3. 国際課税制度の整備	・ ・ ・	45
III-4. 政策税制の重点的推進等	・ ・ ・	49
おわりに	・ ・ ・	55

はじめに

少子高齢化の進行と人口減少社会の到来、グローバル化の進展と国際競争の激化といった大きな構造的変化の中で、我が国経済社会は、今後とも活力を維持・向上させ、持続的な発展を遂げることができるかどうか、大きな岐路に立っている。そうした中で、経済や財政のあり方を構造的に改革していくことが求められており、その基礎となる税制についても、抜本的に改革することが求められている。

財政再建への道筋を明らかにすることが我が国の喫緊の課題であることは言うまでもないが、来るべき税制の抜本的改革で取り組むべき課題は、それだけではない。少子高齢化やグローバル化の下でも経済社会の活力を維持・向上させ、持続的な経済成長を実現できるかどうか、もう一つの大きな課題である。経済と財政は車の両輪であり、中長期的には、持続的な経済成長を実現せずに財政の健全化のみを達成することは不可能である。こうした観点から、税制の抜本改革においては、経済成長のエンジンである企業活動に多大な影響を与える企業関連税制について、幅広く見直していくことが求められている¹。

こうした問題意識から、平成 17 年 4 月の設置以来、「経済社会の持続的な発展のための企業税制改革に関する研究会」（座長：井堀利宏東京大学大学院経済学研究科教授）において、企業税制のあり方について検討を行った。

研究会では、当初、平成 18 年度税制改正を視野に入れ主要課題の検討を行い、その成果を平成 17 年 8 月に「中間論点整理」としてとりまとめた。

「中間論点整理」では、政策税制の集中・重点化、減価償却制度の見直し、会社法現代化等に関する税制、中小企業関連税制等について、幅広く提言を行った。それら提言の多くは、平成 18 年度税制改正において、研究開発促進税制の見直し・強化、情報基盤強化税制の創設、同族会社の留保金課税制度の抜本的見直し、中小企業投資促進税制の拡充などに結実した。また、減価償却制度については、与党税制改正大綱においても、検討事項として明確に位置づけられたところである。

¹ 「経済財政運営と構造改革に関する基本方針 2005」第 1 章 2. ②「新しい躍動の時代を実現するための取組—少子高齢化とグローバル化を乗り切る—」参照。また、第 4 章 2. (3)「税制改正」において、「経済社会の活力を重視し、グローバル化の中での日本経済の競争力強化等の視点に立ち、今後の法人課税のあり方を引き続き税制改革の中で検討する」とされている。

その後、昨秋以降は、法人所得課税負担を含む公的負担と経済活力や、地方法人所得課税といった企業税制の基本構造のあり方を中心に議論を行った。本報告書は、中間論点整理以降の研究会での検討を踏まえ、来るべき抜本的税制改革を睨みつつ、企業税制改革の当面の主要課題についての考え方をとりまとめたものである。

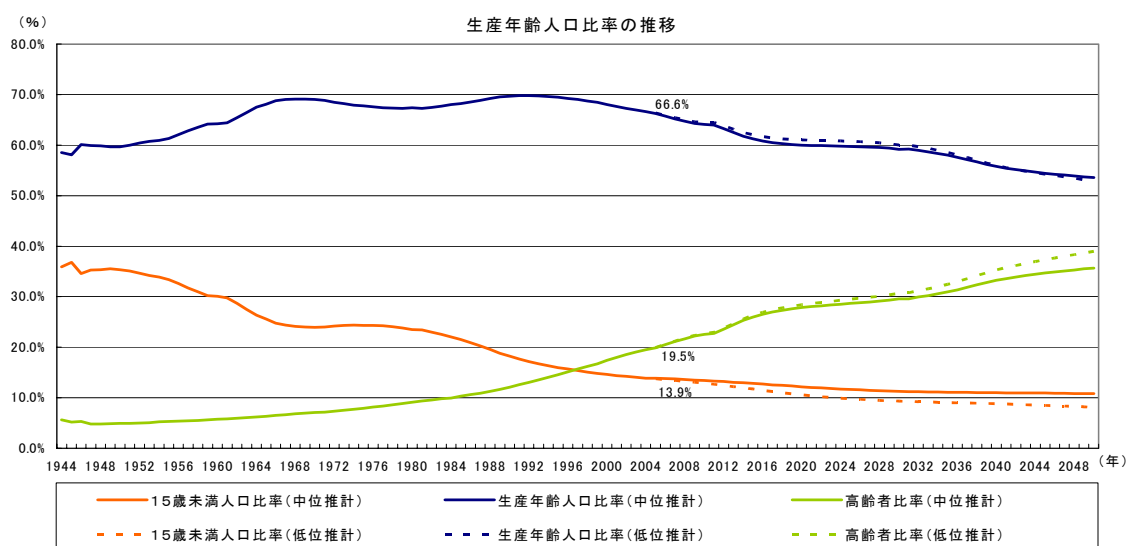
I. 我が国を取り巻く経済社会の環境変化

1. 少子高齢化の進行と人口減少社会の到来

戦後から 1970 年代初頭までの日本経済は、生産年齢人口²が従属人口³を大幅に上回る所謂「人口ボーナス」を享受するとともに、農村部から都市部、農業から工業への人口移動などを背景に、増加する労働力を原動力として高度成長を遂げることができた。

しかし、少子高齢化の進行に伴い、生産年齢人口は 1995 年をピークに減少、労働力人口で見ても 1998 年以降減少に転じている。このまま推移した場合には、2015 年までの 10 年間に約 400 万人の労働力人口が減少することとなる。

◆生産年齢人口は既に減少傾向



こうした労働力人口の減少は、中長期的に供給サイドでの経済成長の制約要因となっていくと見込まれる。勿論、高齢者や女性等の就労を促すことによって、ある程度労働力人口の減少の影響を緩和することは可能である。しかし、こうした潜在的労働力の顕在化を見込んでも、平均労働時間の短縮等により相殺されることも勘案すれば、トータルの労働投入量を拡大させることは容易ではない。

² 15 歳以上 65 歳未満の人口。

³ 15 歳未満及び 65 歳以上の人口。

人口減少下において経済成長を達成するためには、一人ひとりが生み出す付加価値（労働生産性）を高める必要がある。そのため、①人材の育成に努め、人的資源の価値をこれまで以上に高めるとともに、②投資を促し労働者一人当たりの資本ストック（資本装備率）を高め、また、③イノベーションを喚起し全要素生産性（TFP）を上昇させることが課題となる。

2. グローバル化の進展と国際競争の激化

（企業活動の国際化と国家間の制度構築競争）

I T革命の進展、輸送・通信技術の発達、金融技術の高度化、各国における貿易・投資規制緩和等によって、経済活動の主要な要素であるヒト、モノ、カネ、情報の国際的な取引・移動は、趨勢として劇的に拡大している⁴。

こうした中、企業は、活動の拠点をどこにするかという立地戦略を国境を越えてグローバルな視点から構想し、最適なサプライチェーン構築を目指すようになってきている。少しでも収益率の高い投資先を求めて資本がグローバルに容易に移動できるようになる中で、企業は、国際的な立地先とそのネットワークを不断に見直し再構築していかなければならない。企業は、国を「選べる」と言うよりも、競争に勝ち抜くためには「選ばざるを得ない」状況にある。

他方、国としても、優れたヒトやカネ、技術、就中それらの集合体である企業を自国に惹き付けるための制度構築競争を勝ち抜くことが求められる。自国の国内投資環境を国際的に魅力あるものとし、国内における企業活動を活性化していくことが、グローバル化の下での極めて重要な国の成長戦略となる。

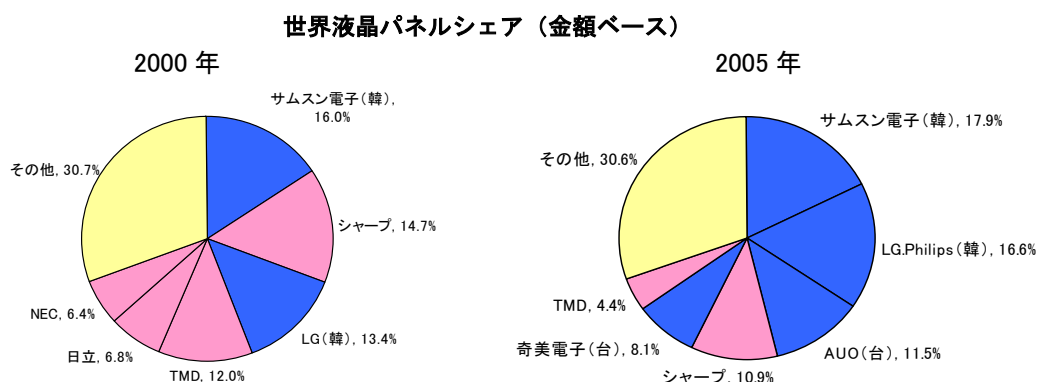
（東アジアの発展と企業間競争の激化）

東アジアは、このようなグローバル競争の“勝ち組”である。積極的な対内投資の受け入れによって高い経済成長を実現し、その成長が更なる投資を呼び込むという好循環のメカニズムによって、東アジアは「世界の成長センター」と呼ばれるほどの高い経済成長を実現した。中国＋韓国＋ASEAN10＋インドの合計で、世界のGDPの10%（日本15%、EU25%、米国30%（2003年））を占めるに至っており、今後このシェアは一層拡大し、10年を待たずに日本を追い抜くと見込まれている。かかる経済成長によって、東アジアは、世界の「生産拠点」としてのみならず、「市場」としての魅力も高まっている。

⁴ 例えば、モノの移動についてみると、世界の輸出総額は2004年で約9兆ドルに達しており、1970年の約0.3兆ドルからみて約30倍にまで拡大している。また、カネの移動について、世界の直接投資額（フロー）をみると、1970年時点では約140億ドルであったものが2004年時点で0.7兆ドル（1970年比で約50倍）となっている。

このような積極的な技術導入と国内需要の拡大を背景に、東アジアの現地企業の中には、我が国企業の強力な競合相手にまで成長してきたものが出てきている。例えば、世界のパソコン生産（2005 年）のシェアは、中国が 83.5%、台湾が 5.3%、韓国が 3.0%、日本が 2.6%となっている。また、日本企業が比較優位を持っていた高度部材についても、例えば世界の液晶パネル生産（2005 年）のシェアを見ると、韓国や台湾のメーカーが上位を独占している状況にある。

◆世界液晶パネル生産も韓国・台湾メーカーが上位を独占



（日本企業の国際展開の進展）

国内市場が成熟化する中で、日本企業にとっては、積極的にグローバル化のメリットを取り込んでいくことが一層重要となっている。国内市場に安住しグローバル化への対応が遅れると、国境を越えた厳しい競争環境の中で急速に競争力を失いかねない。

したがって、政府としては、経済連携協定（EPA）の推進等をはじめとして日本企業の国際展開を積極的に支援していくことが求められる。しかし、他方では、そうした企業の国際展開が結果として国内事業活動の縮小を招くことのないよう、企業の国際分業の深化を梃子に、日本国内での経済活動の更なる高付加価値化を促していく必要がある。そのためには、

- ① 企業がグローバル市場を睨みつつ日本国内において研究開発や高付加価値のものづくり等のイノベーション活動を行い、
- ② そうしたイノベーション活動の成果（技術やブランド等）を適切に保護・活用することによって海外市場で確実に収益化し、
- ③ その海外利益を適切に国内還流させ、国内での更なる設備投資や研究開発投資等を活性化し、イノベーション活動の拡大に繋げていく、

という高付加価値化サイクルを実現し、企業のグローバル活動の果実を日本の新たな成長の原資として活用していくことが、一層重要になる。

Ⅱ．企業の公的負担と経済活力

1. 企業負担の問題点

法人所得課税負担や社会保険料負担などの企業の公的負担は、企業の設備投資等にマイナスの影響を与えるなど純粋に「企業負担」となる部分だけではなく、賃金の引き下げや製品価格の引き上げによって、労働者への負担や消費者への負担となる部分も含まれると考えられる。

【企業負担が経済活力に与える影響】

○投資への影響

企業の公的負担は、企業の設備投資や研究開発投資等を減少させ、日本経済の成長力を低下させる。

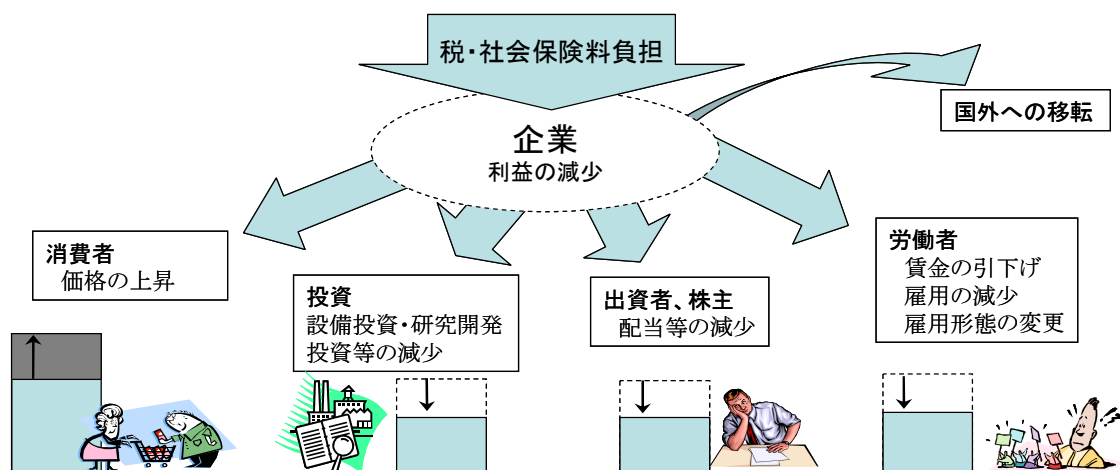
(注) 比較的最近の推計期間による先行研究結果を概観すると、法人実効税率の5%の引き上げは、約1～2%程度の設備投資を押し下げる効果。

○消費や雇用への影響

企業の公的負担は、当該企業（あるいはその株主）のみならず、労働者や消費者も負担している。その結果、雇用を縮小させるとともに、企業の公的負担の増加が賃金・配当等の減少を通して国民所得が減り、加えて企業の公的負担が価格上昇を招くことによって、個人消費にも悪影響を与える。

○企業の国際立地への影響

グローバルに活動する企業には国境がない。そのため、企業の公的負担は、日本の立地魅力を低め、企業の国内での投資を減少させ、海外移転を促進するとともに、対内直接投資の阻害要因となる可能性がある。



しかしながら、企業の公的負担が賃金の引き下げや製品価格の引き上げ等に繋がるということは、現象として見えにくいために一般的に理解されにくい。このため、企業の公的負担は「企業負担」と同じだと考えられやすく、その結果として、企業の公的負担が安易に増やされる可能性が高い。

2. 企業アンケート調査

企業の公的負担が企業行動にどのような影響を与え、結果として企業の競争力や経済活力にどのような影響を与えるかを検討する参考として、次の企業アンケート調査を実施した⁵。

○アンケート調査の実施要領：

【調査対象】

- ・過去3年間に新規に海外進出を行った企業3,590社（東洋経済新報社『海外進出企業データ』を基に選出）、日本経団連会員企業1,300社、日本商工会議所会員企業1,030社、関西経済連合会会員企業600社の合計6,250社を対象として調査を行った。
- ・対象業種は全産業である。

【調査実施方法】

- ・郵送配付・留置・郵送回収における自記入方式とした。
- ・宛先は企業の財務・税務等担当者とした。

【調査時期】

- ・平成17年11月4日～平成17年12月28日。

【回収数結果】

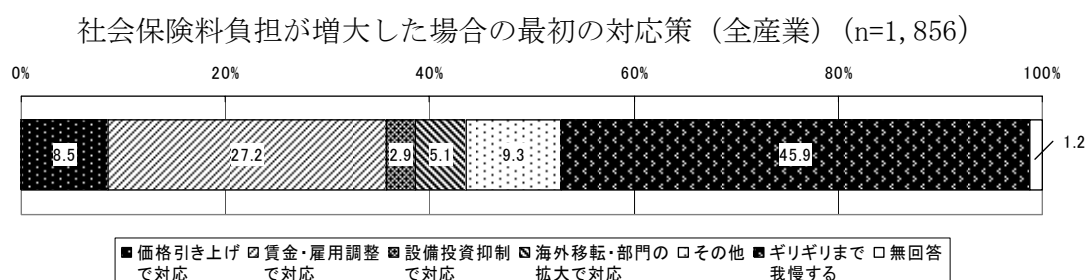
- ・有効回収数は1,856件であり、回収率は28.5%である。
- ・回答企業の産業構成は、製造業が1,175件、非製造業が571件、分類不明が160件。製造業では、機械（207件）、その他製造業（183件）、電気機械（138件）の回答数が多い。非製造業ではサービス業（95件）、建設業（92件）の回答数が多い。
- ・回答企業の企業規模は、大企業（資本金10億円以上）が741件、中小企業（資本金10億円未満）が652件、分類不明が463件。

⁵ 同調査は、経済産業省と独立行政法人経済産業研究所の協力の下、委託により、(株)UFJ総合研究所（現三菱UFJリサーチ&コンサルティング(株)）が実施したものであり、アンケートの配付等に当たっては、日本経団連、日本商工会議所、関西経済連合会の協力を得た。

(i) アンケート調査結果の概要

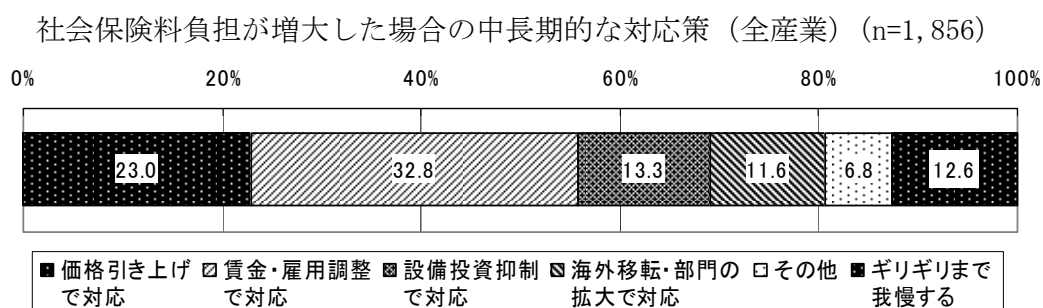
(社会保険料負担が増大した場合の最初の対応策)

今後、社会保険料負担が増大した場合の最初の対応策としては、利益圧縮等によって「ギリギリまで我慢する」とする企業が半数近くを占めた。次いで、「賃金・雇用調整」、「製品・サービス価格引き上げ」、「海外移転・海外部門拡大」で対応するとの回答が多かった。



(社会保険料負担が増大した場合の中長期的な対応策)

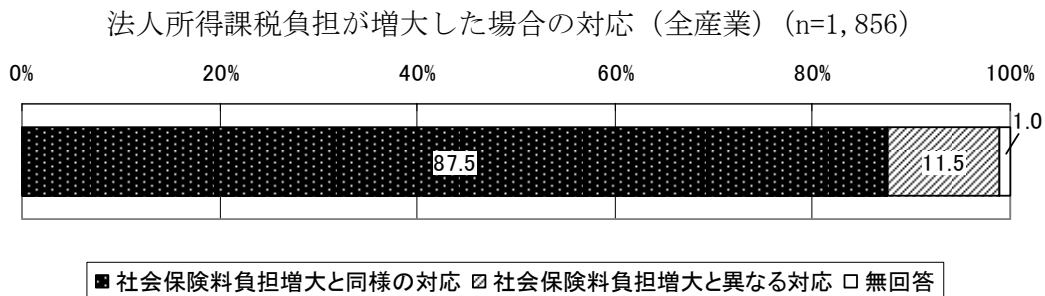
中長期的な対応策としては、「賃金・雇用調整」が最も多かった。次いで、「製品・サービス価格引き上げ」、「設備投資抑制」、「海外移転・海外部門拡大」が多かった。一方、中長期的に見ると「ギリギリまで我慢する」という企業は少ない。なお、業種別・規模別では大きな差異は見られなかった。



(注) 短期の対応策を継続的に行った場合を含む。

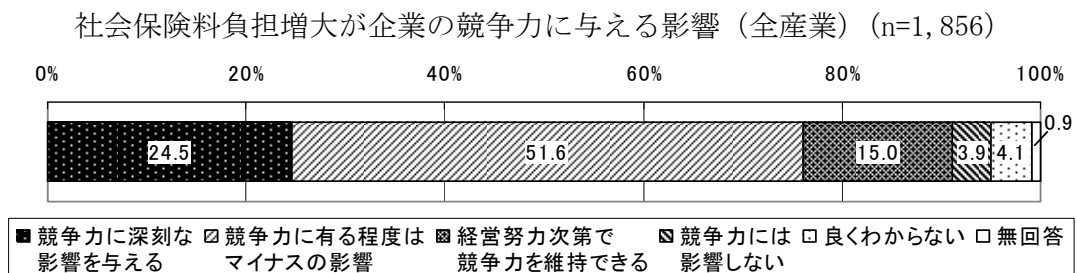
（法人所得課税負担が増大した場合の対応策）

今後、法人所得課税負担が増大した場合の対応策としては、「社会保険料負担増大と同様の対応」と回答した企業が全体の大多数を占めた。



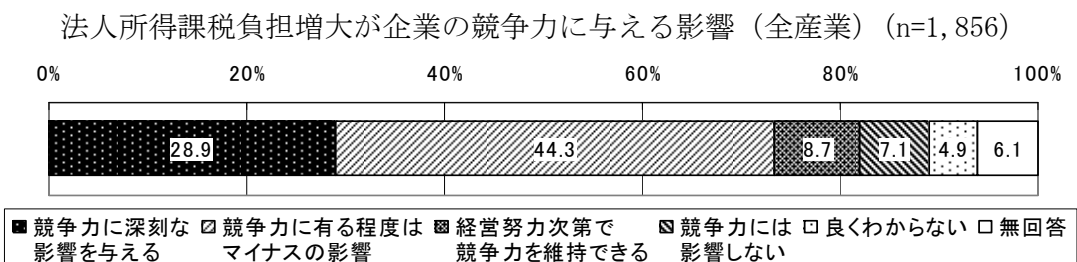
（社会保険料負担の増大が企業の競争力に与える影響）

今後中長期的に社会保険料負担が増大していくとした場合に企業の競争力に与える影響について、25%の企業は「深刻な影響を与える」と回答した。全体では、8割弱の企業が「競争力に影響がある」と回答した。



（法人所得課税負担の増大が企業の競争力に与える影響）

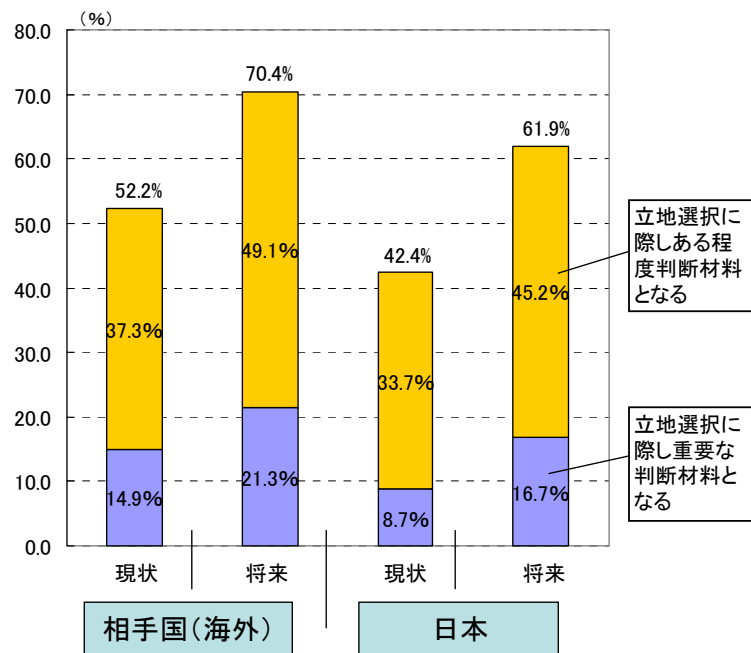
今後中長期的に法人所得課税負担が増大していくとした場合に企業の競争力に与える影響について、約3割の企業は「深刻な影響を与える」と回答した。全体では、8割弱の企業が「競争力に影響がある」と回答した。



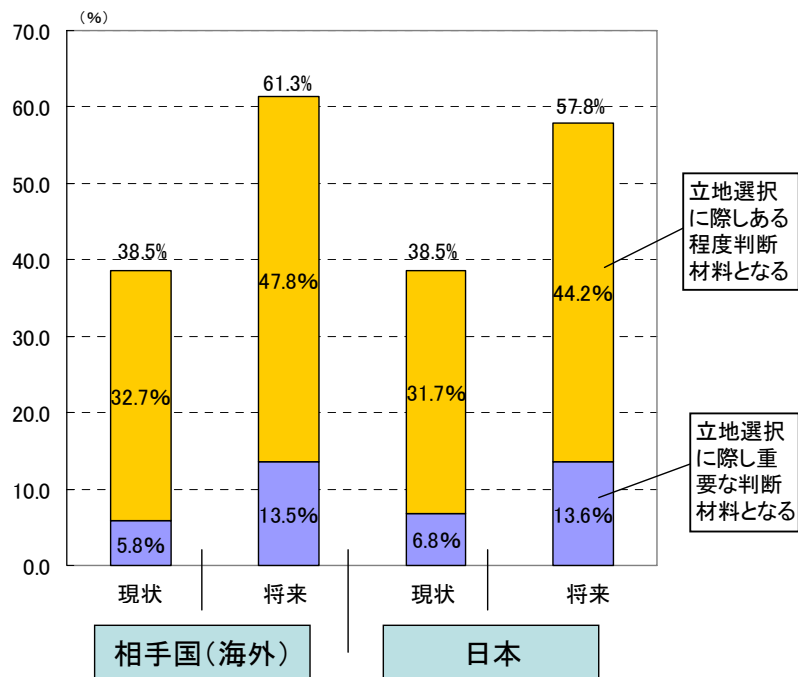
(企業の公的負担が国際立地選択に与える影響)

企業が国際立地選択を行う上で、法人所得課税負担・社会保険料負担ともに、これまで以上に今後は重要な判断材料となるとする企業が多い。

法人所得課税が企業の立地選択に及ぼす影響 (n=1, 856)



社会保険料負担が企業の立地選択に及ぼす影響 (n=1, 856)



(ii) アンケート調査結果のポイント

社会保険料負担や税負担の公的負担について、多くの企業は、最初は企業利益の圧縮という形で対応しようと考えている。しかし、中長期的には、企業利益の圧縮だけでは対応できないと考えられる企業が大多数であり、賃金・雇用調整に加え、製品・サービスの価格の引き上げや設備投資の抑制などでも対応せざるを得ないと考えている。

以上から、社会保険料負担や税負担の増大は、当初は、利益圧縮という形で主に投資家・株主へ影響が及ぶが、中長期的に見れば、賃金や価格を通じて労働者や消費者にも負担が拡大し、国民経済全体に様々なマイナスの影響が及ぶことが示唆される。

社会保険料負担と税負担との間で、多くの企業の認識としては、企業行動に与える影響に大きな差異はなく、企業としては、両者ともに同じような対応を採ると考えている。企業からすれば、どちらも固定費として強制的に徴収され、内部留保を減少させるものとして認識しており、それぞれの性質の違いに応じて企業行動を変える訳ではないことが示唆される。

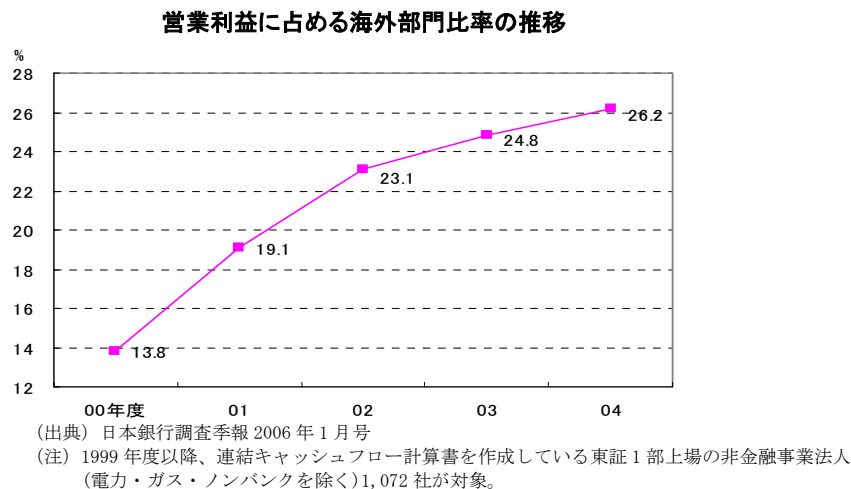
社会保険料負担も税負担も、これ以上高まれば企業の競争力を低下させると多くの企業が懸念している。また、社会保険料負担や税負担は、企業が国際立地選択を進める上で、これまでも相当程度考慮されていたが、今後はますます重要な判断材料になると考えられ、グローバル競争が激化する中で、企業としても税コスト意識等が高まってきていると考えられる。

3. 企業の税コスト意識の高まりと企業行動

①日本企業の海外利益の拡大

日本企業の海外事業活動は 1980 年代以降着実に拡大し、近年ではその収益率も上昇傾向にある。その結果、日本企業の連結ベースの利益に占める海外利益のウェイトは年々高まりつつある。こうした中、海外で稼得した所得に対する課税の問題は、次のような近年の米国の動向が示唆するように、一層重要性を増して来ると見込まれる。

◆東証一部上場企業の営業利益の 4 分の 1 は海外で稼得



②米国の動向

(米国の国際課税の基本構造と米国企業の国際財務・投資戦略)

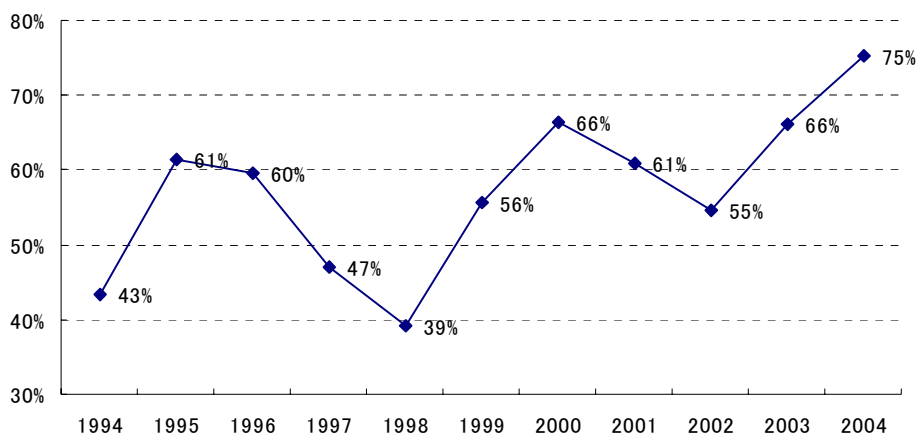
米国は、我が国と同様、国内では法人所得に高税率を課すと同時に、国外源泉所得に対しては、国際的な二重課税を排除するための制度として、国外（源泉地国）で納めた税金を居住地国で納めるべき税金から控除することを認める「外国税額控除制度」を採用している。このような税体系の下では、原則として、海外現地法人が利益を配当によって本国親会社に戻せば、国内所得と同じく高税率が課される一方、海外での内部留保・再投資に回す場合には、進出先国での比較的低い税負担のみが課され、本国での税負担は発生しない。

このような税制上の取り扱いの差異が背景となって、米国企業は、本国の高い税負担を回避するため海外現地法人の利益を本国に戻さず、海外での内部留保・再投資を増やす傾向にある。また、そもそも利益の源泉である知的財産権

等の無形資産を海外に移したり、更には本社機能まで含めて国外移転するなど、租税回避行動（タックスシェルター）の濫用的な拡大が大きな問題となってきた⁶。

◆米国企業の海外現地法人の内部留保率は増加傾向

米国企業の海外現地法人の内部留保率推移



(出所)U.S. Department of Commerce, Bureau of Economic Analysis

(米国政府の対応)

こうした企業行動は、国の税収を大きく減少させる。また、国内投資の減少や、競争力の源泉である知的資産の流出など、成長力の観点から極めて深刻な問題をもたらす。このような危機感から、米国政府は、濫用的タックスシェルター対策を本格化する一方で、税制の改革に取り組み始めている。

2004 年には、海外子会社に蓄積されている利益を米国本社に吸い上げることが目的として、「米国雇用創出促進法」(HIA; Homeland Investment Act)が成立し、米国内での再投資に用いられること等を条件に、1 年間に限り、海外子会社からの受取配当に対する課税を大幅に軽減した(85%の所得控除を可能にした結果、最高税率は 35%から 5.25%になった)。

また、ブッシュ政権二期目の最重要課題の一つである「抜本的な税制改革」を議論するために設置された大統領税制諮問委員会では、「簡素、公平、経済成長の促進(Simple, Fair, Pro-growth)」を基本方針として、アメリカ税制の抜本的改革案について検討を行い、11 月 1 日に最終報告書を提出した。報告書では、

⁶ 租税回避の一つとして、米国親会社を頂点とする米国多国籍企業グループが、外国法人を頂点とする多国籍企業グループへとグループの再編成を行うことを、「法人インバージョン(corporate inversions)」という。バミューダその他の軽減税国に持株会社(外国親会社)を新設、外国親会社の下に米国親会社は子会社として存続することとして米国親会社の株主は米国親会社の株式と新設親会社の株式を交換、外国親会社は米国親会社の発行済株式を取得するという組織再編成が典型例である。

現行の所得課税を基礎とした「簡素な所得課税案」“Simplified Income Tax Plan”、課税ベースを消費により近づけた「成長及び投資税制案」“Growth and Investment Tax Plan”の2つの改革案が示された。その中で、国際課税制度については、現行の外国税額控除方式から国外所得免除方式への移行が提言されている。

法人課税に関する現行制度と改革案の比較

	現行税制	簡素な所得税制案		成長及び投資税制案
		大企業	中小企業	
年間売上規模 (過去3年間の平均)	—	1000万ドル超	1000万ドル以下	—
法人税率	35%	31.5%		30%
代替ミニマム税	税率: 20% 基礎控除: 40,000ドル	廃止		
事業体の取扱い	チェック・ザ・ボックス規則やS法人制度により、多くの事業体が構成員課税を選択できる	組織形態に関わらず法人課税	パートナーシップ等の取扱いについて、ルールの統一化を図るべきとしているものの、具体案は示していない。	個人事業主を除き、一律税率30%で課税
減価償却	機械設備: 6類型 建物: 2類型 等 小規模事業者については最大10.5万ドル(2005年)の即時償却枠有り	4類型に簡素化 個別資産ごとに管理	4類型に簡素化 但し、売上規模100万ドル未満の小企業は土地・建物を除き即時償却	土地・建物を含めて全て即時償却
利子の取扱い (金融機関以外)	受取利子: 課税 支払利子: 損金算入	受取利子: 課税 支払利子: 損金算入		受取利子: 非課税 支払利子: 損金不算入
租税特別措置	多様な租税特別措置が存在 ・試験研究費税額控除 ・国内製造所得に係る控除制度 等	原則として全て廃止 (支払地方税額についても損金不算入)		
国際租税	全世界所得方式 ・国外源泉所得も課税対象(外国税額控除により調整)	国外所得免除方式 ・実質的な事業活動による国外源泉所得は課税しない		仕向け地課税方式 ・輸出品は、製造コストに係る法人税額を輸出時に還付。 ・輸入品は、損金不算入又は輸入時に課税

(出所) 政府税調資料

◆米国多国籍企業は税コストを強く意識した国際財務・投資戦略を展開
 ～マイクロソフト社の例（Wall Street Journal 紙記事要約）

米マイクロソフト社が保有する知的財産権の多くは、ネバダ州に所在する子会社の Round Island 社が管理している。マイクロソフトが本社を置くワシントンとは異なり、ネバダ州は知的財産に係るロイヤルティ収入に課税しない。

Round Island 社は、税負担の低いアイルランドに子会社の Round Island One(以下「RIO 社」)を設け、コストシェアリング契約※により、欧州・中東・アフリカ地域におけるソフトウェアのライセンスラーとしている。RIO 社はマイクロソフト社の160億ドル以上の資産を管理し、2004年に約90億ドルの総利益を計上している。

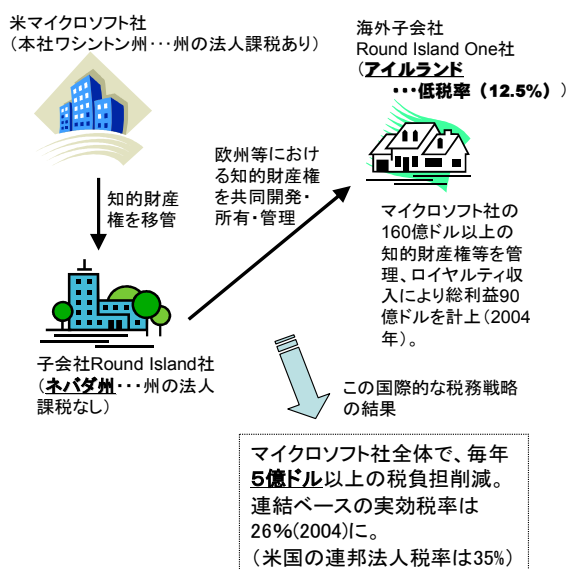
RIO 社を利用したこの税務戦略により、マイクロソフト社は少なくとも毎年5億ドル以上の税負担カットを実現。同社の世界全体の実効税率は一昨年の33%から昨年は26%に低下した。

このような目的でアイルランドに進出している企業は、グーグル、オラクル、アップル、インテル、デル、ヒューレットパカード、IBMなど多数存在する。

IRS(内国歳入庁)はこれまでこうしたコストシェアリング契約※の無効性を裁判で数件争ってきているが、成功していない。

※親会社が開発した知的財産を海外子会社が改良又は両者が共同開発し、その開発コストを分担する契約。

マイクロソフト社の国際的な税コスト低減策



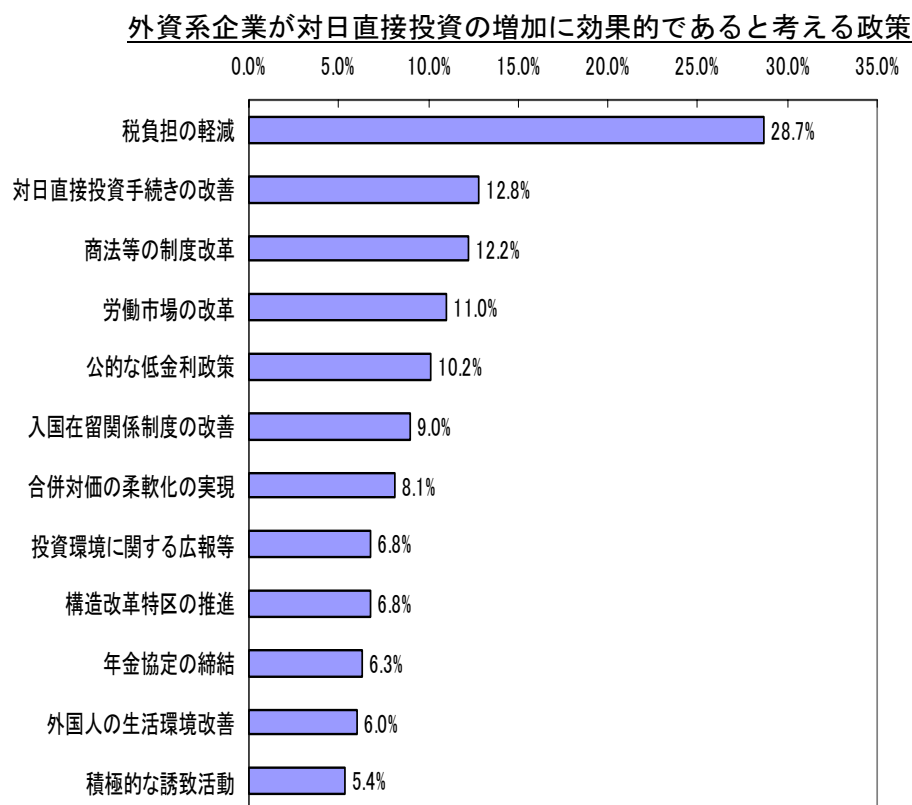
③日本企業の税コスト意識の変化

従来、日本企業は、米国企業に比して税をコストとして捉える意識が低いとされてきた。しかし、株主価値の向上が企業経営上の重要な課題として認識され、税引後のキャッシュフローが重視されるようになってきている中、日本企業としても、グローバルにグループ全体の税負担を意識しつつ、国内外の投資判断・経営判断を行う傾向が強まってくると考えられる。

税制の整備が進まなければ、人材育成や研究開発環境の整備などに取り組み国内の投資環境をどれだけ魅力的なものにしたとしても、その効果は、税制が足枷となって、大きく減殺されてしまうおそれがある。そうしたことのないよう、競争力・成長力強化の観点から、国際的に遜色ない企業税制を構築していく必要がある。

（参考）企業の税負担と対日直接投資との関係

アンケート調査からは、外資系企業は税負担の軽減が対日直接投資の増加に最も効果的であると考えていることが分かる。



（出所）日本貿易振興機構「第9回対日直接投資に関する外資系企業の意識調査」（2004年5月）

- ・上記は、「対日直接投資を増やすためには、どのような政策を実施すれば効果があるか」という質問に対し、「非常に効果的」と回答した企業の割合。
- ・在日外資系企業（外資出資比率が3分の1以上）2,684社を対象としたアンケート調査。回答企業数は353社。

Ⅲ. 企業税制改革の目指すべき方向性 ～ 競争力・成長力を強化する税制の構築

上述のとおり、少子高齢化・人口減少の下で経済を成長させるためには、人材の質を高めるとともに投資の促進とイノベーションの活性化を図り、一人ひとりが生み出す付加価値（労働生産性）を高める必要がある。また、グローバル化の下で経済成長を実現するためには、国内投資環境を国際的に魅力あるものとし、企業の国際競争力を高め、企業のグローバル活動を梃子に国内の経済活動の更なる高付加価値化を図ることが求められる。

これらの課題に対応し、経済成長のエンジンとなる企業の国際競争力を高め、日本経済の成長力を強化していく上で、わが国の税制を国際的に遜色ないものとしていくことは、最重要課題の一つである。税制は、社会保険料負担その他と相俟って、企業行動はもとより、国民経済全体に大きな影響を与える。企業が税コスト意識を高め、グローバルな投資・経営戦略を推進する中であって、企業税制改革の重要性は一層高まっている。

来るべき税制の抜本的改革の中では、こうした観点から、競争力・成長力強化のための企業税制を構築していく必要がある。このような認識に基づき、本研究会では、企業税制改革の基本的視点と、具体的に取り組むべき主要課題について、次のとおり整理した。

○国と地方を合わせた法人所得課税の抜本的見直し

国と地方を合わせた我が国の法人所得課税負担は国際的に重く、企業の競争力を奪い、経済社会全体の活力を低下させるおそれがある。どれだけ有効な政策税制や減価償却制度等を整備しても、土台となる法人所得課税の基本構造が国際的に遜色ないものとなっていない限り、それらの効果は大きく減殺されてしまう。こうした現状を踏まえ、国と地方を合わせた法人所得課税を抜本的に見直し、法人実効税率を引き下げていく必要がある。特に、自立的・安定的な地域経営を行うための財源として相応しくないとされ、かつ、諸外国と比べても最も高い水準にある地方法人所得課税については、抜本的に見直していく必要がある。

○減価償却制度の抜本的見直し

生産手段の新陳代謝が継続的に行われる環境を整備し、投資とイノベーションを促進するべく、政策税制と並ぶ重要な税制インフラとして、減価償却制度を抜本的に見直す必要がある。これにより、国内の設備投資を活性化させ、老

朽化した設備から技術革新を反映した設備への更新や、イノベーションを具現化した先端製品を生産するための新規の設備投資等を後押しし、資本面からの経済成長を支えていく必要がある。

○国際課税制度の整備

企業が国際競争を勝ち抜くためには、積極的にグローバル化のメリットを取り込んでいくことが一層重要となっており、企業の国際事業展開に伴う税制面での障壁をできるだけ低くすることが必要である。また、そうした国際事業展開の果実を国内事業の更なる高付加価値化へと繋げていくためにも、企業が海外で稼得した利益を国内に還流させ国内投資に向けることを税制が阻害しないようにすることも重要である。こうした観点から、国際課税制度を整備していく必要がある。

○政策税制の重点的推進等

イノベーションの活性化や生産性の向上など、成長力・競争力の強化等の政策目的の実現に税制が果たす役割は大きい。こうした観点から、17年度改正では人材投資促進税制の創設が、18年度改正では研究開発促進税制の見直し・強化及び情報基盤強化税制の創設が、それぞれ実現された。これらを含む政策税制については、その効果を検証しつつ、引き続き重点的に推進していく必要がある。また、わが国経済を支える中小企業の活性化のための税制や、事業活動のダイナミズムを生む企業組織に係る税制の整備についても、引き続き取り組んでいく必要がある。

以下では、これらの具体的課題毎に、現状及び問題点並びに今後の政策の方向性等についてとりまとめを行った。

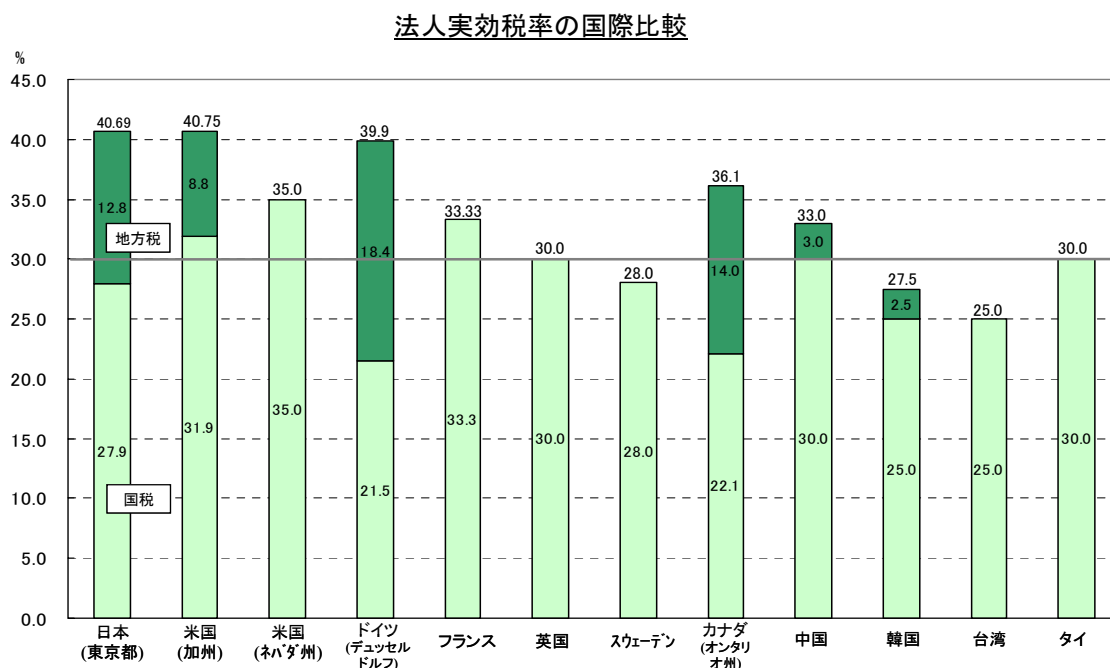
Ⅲ－１．国と地方を合わせた法人所得課税の抜本的見直し

１．法人実効税率の引き下げの必要性

（１）企業の法人所得課税負担の国際比較

（法人実効税率の国際比較）

国と地方を合わせた法人所得課税の表面税率（いわゆる「法人実効税率」）は、日本は、アメリカ、ドイツと並んで世界的に最も高い水準にある。特に、連邦制を採用しているアメリカ、ドイツ、カナダのように、地方税の割合が高いことが特徴である。



（注１）税率は、2006年1月現在。

（注２）日本の税率は、法人事業税が損金算入されることを調整した上で、「法人税」「法人住民税」「法人事業税」の税率を合計したものである。また、法人事業税の外形標準課税の対象となる資本金1億円超の法人に適用される税率である。

（注３）米国・加州では、州法人税8.84%。ネバダ州ほか州法人税がない州も複数存在。

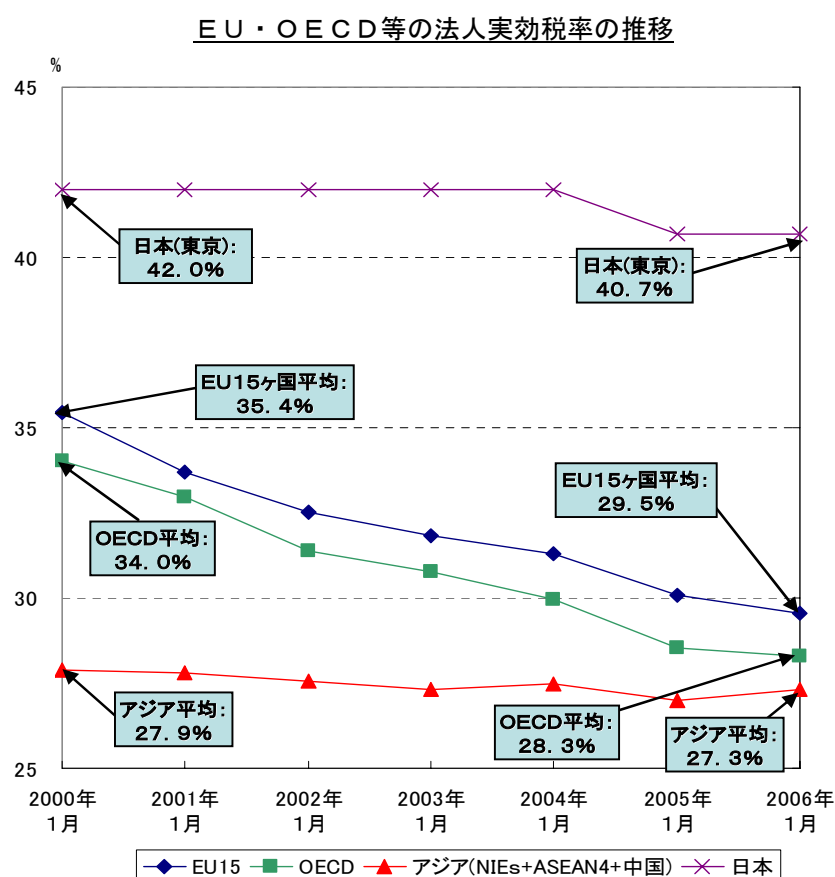
（注４）ドイツの法人税は連邦と州の共有税(50:50)、付加税は連邦税である。なお、営業税は市町村税であり、営業収益の5%に対し、市町村ごとに異なる賦課率(デュッセルドルフは450%)を乗じて税額が算出される。

（出所）政府税調資料、KPMG「Corporate Tax Rate Survey」等

特に、低税率のアジア諸国との税率格差は大きい。日本は、先進国だけではなく、地理的に近接するアジア諸国とも競争関係にあり、日本企業とアジア企業との競争も激化している。したがって、我が国の法人実効税率の水準のあり方を検討する際には、先進国のみならずアジアとの税率格差も重視する必要がある。

（世界的な法人実効税率の動向）

日本は、平成 10/11 年度（1998/99 年度）に大幅に法人実効税率を引き下げ、これをもって、政府税制調査会では国の法人税率については「既に先進国並みの水準」という評価がなされてきた⁷。しかしながら、世界的にはその後も更に法人実効税率の引き下げが進展していることに留意する必要がある。日本の法人実効税率と OECD 諸国の法人実効税率の平均との乖離は、2000 年の 8.0%から 2006 年には 12.4%に拡大している。



（注 1）EU は、拡大前の 15 ヶ国ベースの単純平均値。OECD は全加盟国の単純平均。

（注 2）NIEs は韓国、香港、台湾、シンガポール。ASEAN4 はインドネシア、マレーシア、フィリピン、タイ。

（出所）KPMG「Corporate Tax Rate Survey」

⁷ 例えば、平成 14 年 6 月の政府税制調査会『あるべき税制の構築に向けた基本方針』参照。

（法人実効税率以外の観点による企業の税負担比較）

日本とアジアとの法人所得課税負担の差は、法人実効税率で見ても明らかに大きい。例えば、日韓の税率格差は、2000 年時点では 10%であったが、現在は 12%に拡大しており（東京都（で比較すると 13%）に拡大している。更に、法人実効税率はあくまで表面税率であって、各国は様々な税負担の軽減措置を採用しているため、実際の税負担の差は更に大きいと考えられることに留意する必要がある。

「法人実効税率」による比較では、以下のような点が正確に反映されないため、企業の実質的な法人所得課税負担を比較する場合には、法人実効税率以外の指標もあわせて見る必要がある。

○地方課税の実態

- － 法人実効税率の計算では、地方税の負担に標準税率が用いられるが、実際には多くの地方自治体で超過税率が課されている。
- － アメリカでは、州毎に異なる州法人税率が設定されている。

○軽減税率の存在

- － 日本を含め、各国では中小企業の所得に対し軽減税率を課している。

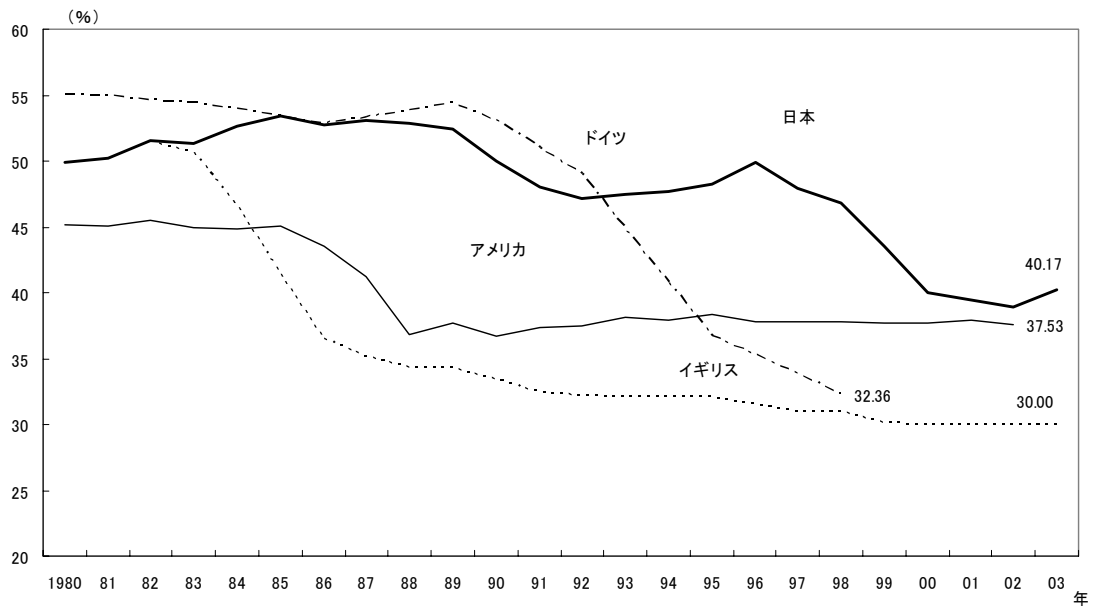
○留保所得課税と配当所得課税の税率の違い

（税務統計上の税負担率）

こうした問題意識から、「法人実効税率」では考慮されていない地方課税の実態や軽減税率制度及び配当軽減制度の影響までを含む各国の基本的税制度の比較を行うため、先進各国の税務統計上の課税所得に対する税負担率（以下「税務統計上の税負担率」）を以下の計測式により算出し、比較を行った結果が次のグラフである⁸。

⁸ 跡田直澄編著「企業税制改革 実証分析と政策提言」日本評論社(200 年)を参考にした。なお、アジア各国については、データ制約上比較対象に含めなかった。

「税務統計上の税負担率」の国際比較



(注) 日本：1997年～2003年、アメリカ：1995年～2002年、独国：1993年～1998年、英国：1996年～2003年のデータが今回延長推計を行った箇所であり、以前の年については跡田直澄編著「企業税制改革 実証分析と政策提言」日本評論社(2000年)における税額調整前実効税率の数値を引用した。

(出所) 各国税務統計を参考にして、三菱UFJリサーチ&コンサルティングにて推計。

それぞれの計算式は以下の通りである。なお、ここでは、国税については外国税額控除・所得税額控除については考慮していない。

日本：

$$\frac{(\text{法人税額} + \text{法人事業税額} + \text{法人住民税額 (法人税割)})}{(\text{課税所得} + \text{前年度法人事業税額})}$$

アメリカ

$$\frac{(\text{法人税額} + \text{地方法人税額})}{(\text{課税所得} + \text{地方法人税額})}$$

ドイツ

$$\frac{(\text{法人税額} + \text{営業税額} + \text{配当純増税額})}{(\text{課税所得} + \text{営業税額})}$$

イギリス

$$\frac{(\text{法人税額})}{(\text{課税所得})}$$

グラフから分かるとおり、日本の「税務統計上の税負担率」は「法人実効税率」から大きな乖離はない一方、アメリカやドイツの税負担率は、「法人実効税率」を大きく下回っている。考えられる要因は以下のとおりである。

【米国】

- ① 法人実効税率の国際比較ではカリフォルニア州の税率が用いられるが、それよりも低い税率を課している州が多数存在すること、
- ② 多くの州で政策税制が採用されていること、
- ③ 法人実効税率の計算では連邦法人税率の最高ブラケット（現在は35%）が用いられているが、実際には連邦法人税は累進税率構造であること 等

【ドイツ】

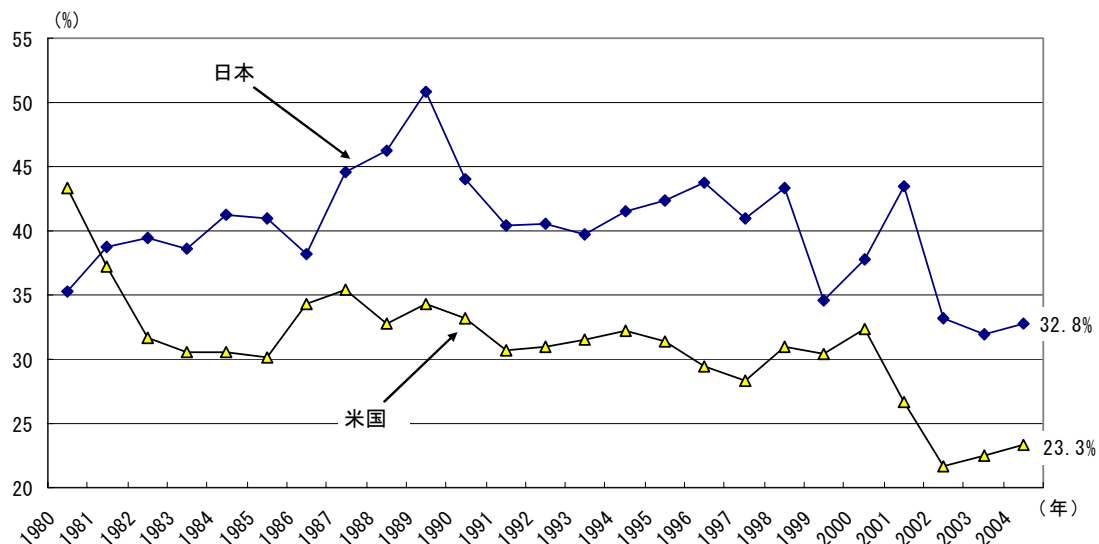
- ① 市町村によって営業税の水準が異なること、
- ② インピュテーション方式が採用されており、配当はその原資が過去にいくら課税されたかに応じて差額が調整されること（法人実効税率の計算では、留保所得と配当所得の比率を7：3に設定していたが、実際の配当比率はもっと高い。2000年時点で、留保所得には40%、配当所得には30%の課税がなされており、配当比率が高ければ、その分、実際の税負担は低下する。）
- ③ 軽減税率が存在すること 等

（GDP（SNA）統計上の企業所得に対する税負担率）

法人実効税率でも、先に見た「税務統計上の税負担率」でも、税務会計上の課税所得をベースとしており、各国の企業会計と税務会計の乖離による課税ベースの広狭が勘案されていないという問題がある。このため、GDP統計上の企業所得に対する税負担率について日米で比較を行った。

下記のグラフから分かるとおり、アメリカの税負担率は日本のそれを大きく下回る。その理由としては、地方税の負担の差異、交際費等の税務上の扱いの相違、構成員課税（個人所得課税）が認められる事業体の範囲の差異等が考えられる。

企業のマクロ統計上の税負担率の日米比較
(GDP統計ベースの比較)



日本 = (民間法人企業部門の所得・富等にかかる経常税) / (民間法人企業部門の営業余剰(純)) × 100

米国 = (Taxes on corporate income) / (Corporate profits with IVA and CCAdj) × 100
(IVA: Inventory Valuation Adjusted、CCAdj: Capital Consumption Adjusted)

出所：国民経済計算年報、米国B E A統計

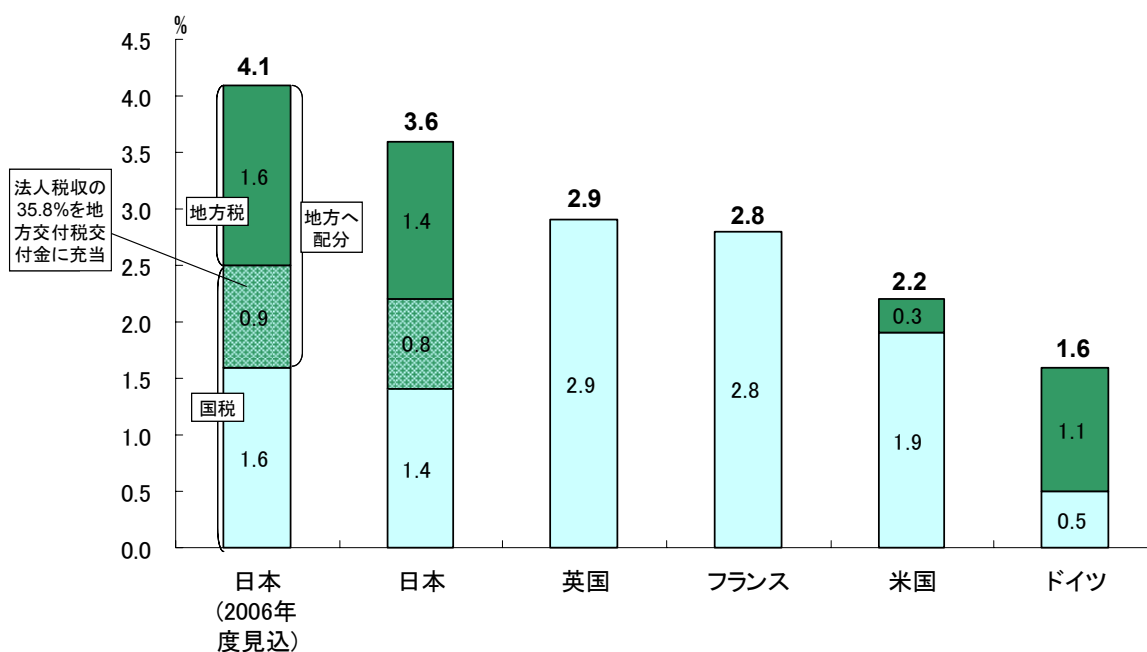
(注) 赤字申告法人の扱い等について

- ・分母の企業所得については、赤字企業の欠損と黒字企業の所得とが通算された結果であるため、赤字企業の欠損額の多い国ほど分母が小さくなり、指数の数値が大きくなることを考慮する必要がある。日本の値が近年大きく増加しているのは、全体として多額の欠損が計上されたことが一つの要因と考えられる。しかし、日米の欠損法人比率は概ね7割前後であり、その点については比較条件に大差はないと考えられる。

(企業の法人所得課税負担の名目GDP比)

企業の法人所得課税負担（国税＋地方税）を各国の名目GDP比で比較すると、日本は先進国中最も重い水準にある。ドイツと並び、地方税の割合が高いことが特徴である。

国・地方別の法人所得課税負担(対名目GDP比)の国際比較



(注1) データは日本の2006年度見込みを除き2004年度。

(注2) 法人所得課税の定義は、OECDの区分による。日本の地方の法人所得課税には、法人住民税均等割・法人事業税の外形標準分も含まれている。

(注3) ドイツは、2001年に行われた法人税制改革に伴う移行措置の影響で、法人所得税収が一時的に減少している可能性がある。

(注4) 米国には、連邦政府の税制優遇措置（主なもので約5.3兆円）や州・地方政府の企業誘致のための税制優遇措置がある。なお、我が国の法人税における租税特別措置法による減収額は約1.35兆円（2003年度）。

(出所) OECD Revenue Statistics 2005

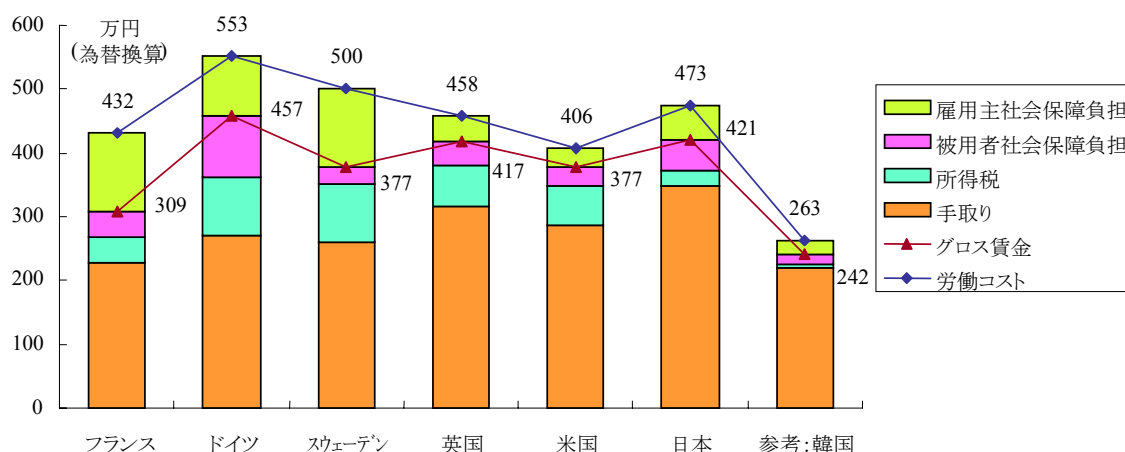
(2) 企業の社会保険料負担の国際比較

(企業の社会保険料負担の国際比較)

法人所得課税負担とは異なり、賃金の付帯コストである社会保険料負担については、その軽重を保険料率で単純比較することは不適當である。社会保険料率が高くても、そもそもの賃金水準が低ければ、企業にとっては固定費的にかかる社会保険料負担は重くならない。他方、保険料率が低くても、賃金水準が高ければ、社会保険料負担は重くなり、企業の国際競争力に大きな影響を与える可能性がある。したがって、企業のコスト比較としては、賃金水準を合わせて見る必要がある。

こうした問題意識から、社会保険料負担を含む総労働コストを国際比較すると、雇用コスト高が国際競争力の観点から深刻な問題となっているドイツを除き、先進国はある程度横並びの状況にある。グローバル化が進む中で、一国のみ突出して労働コストを高く維持することが困難になっていることが示唆される(理論的には、それに見合うだけの労働生産性向上が実現できれば可能だが、それは容易ではない)。

製造業労働者一人当たりの年間総労働コストの国際比較(2004年)



(注1) 期中平均為替レートで円換算。労働者の所得水準を比較する場合は、PPPを用いることが一般的であるが、ここでは、国際競争上の企業のコスト比較を行っているため、平均為替レートを用いている。

(注2) 製造業の平均所得のフルタイム労働者で比較。

(出所) OECD Taxing Wages

フランスやスウェーデンでは、保険料率は極めて高いものの、労働者の手取

り賃金が低いため、総労働コストとしては必ずしも高くなっていない。こうした国では、手厚い社会保障制度を労働者が自らの便益として受け入れ、社会保険料負担が労働者側により多く帰着している（社会保険料負担の分だけ賃金が低下している）可能性がある。

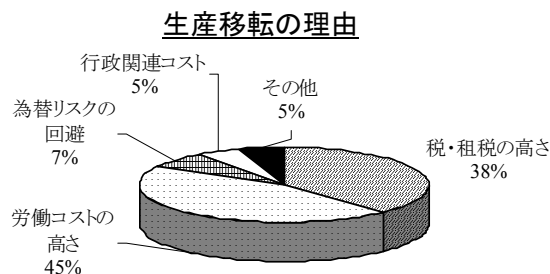
日本は、賃金の水準が国際的に最も高く、社会保険料率が低くとも総労働コストは既に相当高い。社会保険料率が今後増大する場合、グローバル化の中では、国際競争力を維持するためには、手取り賃金の減少を迫られる可能性がある。さもないと、ドイツのように、労働コスト高による企業の競争力低下・国外移転を招く可能性がある。

（参考）ドイツの税負担・社会保険料負担と企業の国外移転

ドイツの実質労働コストは極めて高く、その大きな要因の一つとして、社会保険料負担の増大がある。

2003 年 5 月に、ドイツ商工会議所連合会(DIHK)が行ったドイツ企業の国外への生産移転に関する調査結果によれば、製造業のうち4社に1社が、向こう3年以内に国外への生産移転を計画している。

その理由の1位は「労働コスト」(45%が回答)、次いで「税負担の高さ」(同38%)である。国際競争力の下に晒されている製造業の多くが、社会保険料による労働付帯コストの高さにこれ以上耐えられないと回答している。



(資料)DIHK “Produktionsverlagerung als Element der Globalisierungsstrategie von Unternehmen”

（３）法人実効税率の引き下げの必要性

社会保険料負担の一定程度の増大が不可避な中で、日本企業の公的負担を抑え、競争条件を国際的に遜色ないものとしていくためには、国と地方を合わせた法人所得課税を抜本的に見直し、その負担を諸外国と同等のレベルまで引き下げる必要がある。

これまで見てきたとおり、我が国の国と地方を合わせた法人実効税率は世界的に最も高い水準にある。更に、世界との税率格差は徐々に拡大しており、特に競争相手であるアジア諸国との税率格差は極めて大きい。

こうした中で、我が国が高い法人実効税率を維持し続ければ、税負担の高さが企業の投資判断を歪め、国内に良質な投資機会があったとしても海外投資が選好されてしまうおそれがある。更には、先に見た米国企業の例のように、利益の源泉である無形資産等の海外流出を招くおそれもある。企業の税コスト意識が高まる中であっては、人材育成や研究開発環境の整備などに取り組み国内の投資環境をどれだけ魅力的なものにしたとしても、税負担が高ければ、そうした経済活性化努力の効果は大きく減殺されてしまう。

企業が、研究開発や付加価値の高い製造などの中核的な機能を日本国内に維持しつつ、グローバル市場で利益を拡大し、その利益をもって日本国内での新たな投資やイノベーション活動の原資としていくという高付加価値化サイクルを実現することは、グローバル化の下での日本の成長戦略の重要な課題である。こうした観点から、企業の国際事業展開や海外利益の適切な国内還流を税制が阻害することなく、また、企業の競争力低下や海外流出を招くことのないよう、法人実効税率の引き下げを行っていくことが必要である。

なお、委員からは、法人実効税率の引き下げについては、他の税負担の状況や社会保障負担の状況を十分勘案することが必要であるとの意見があった。

（参考）日本と韓国の法人実効税率格差が企業のキャッシュフローに与える影響

日本と韓国の法人実効税率の格差は12%である（日本39.54%、韓国27.5%。なお、東京都で比較すると13%）。

韓国大手電機メーカーのサムスンの直近の財務データを用いて、仮に同社が日本に立地する場合と韓国に立地する場合とを比較すると、単純計算では、単年度で約1,600億円のキャッシュフローの差が生じることになる。この額は、競合する日本企業の最新鋭工場の投資額（シャープ亀山第二工場：1,500億円、松下電器尼崎第四工場：1,800億円）に匹敵する。

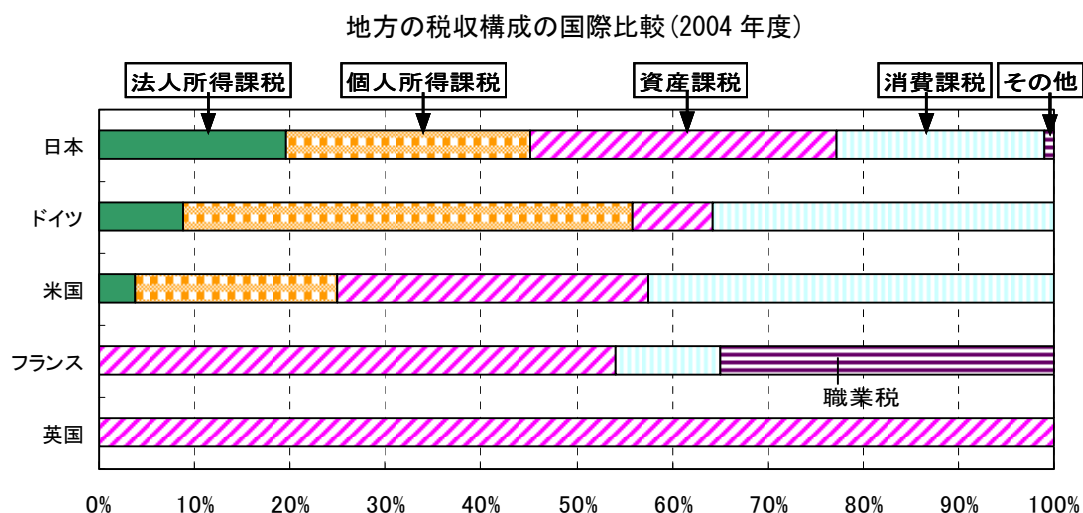
2. 地方法人所得課税の抜本的見直しによる地方税収構造の再構築

(1) 地方法人所得課税の見直しの論点

(地方の税収構造)

我が国の地方の財源としては、法人所得課税の割合が約 2 割を占めており、国際的に見ても極めて高い水準になっているのが現状である。また、法人税（国税）の 35.8%が地方交付税に繰り入れられているため、実質的にはより大きく法人所得課税に依存している。

◆我が国は、地方税収に占める法人所得課税の割合が極めて大きい



(注 1) OECD統計の区分基準に従って作成（日本の地方法人所得課税には、法人住民税均等割も含まれている）。

(注 2) フランスの職業税の課税ベースは、有形固定資産の賃貸価格。かつては支払給与も課税ベースとしていたが、2004年度から廃止された。

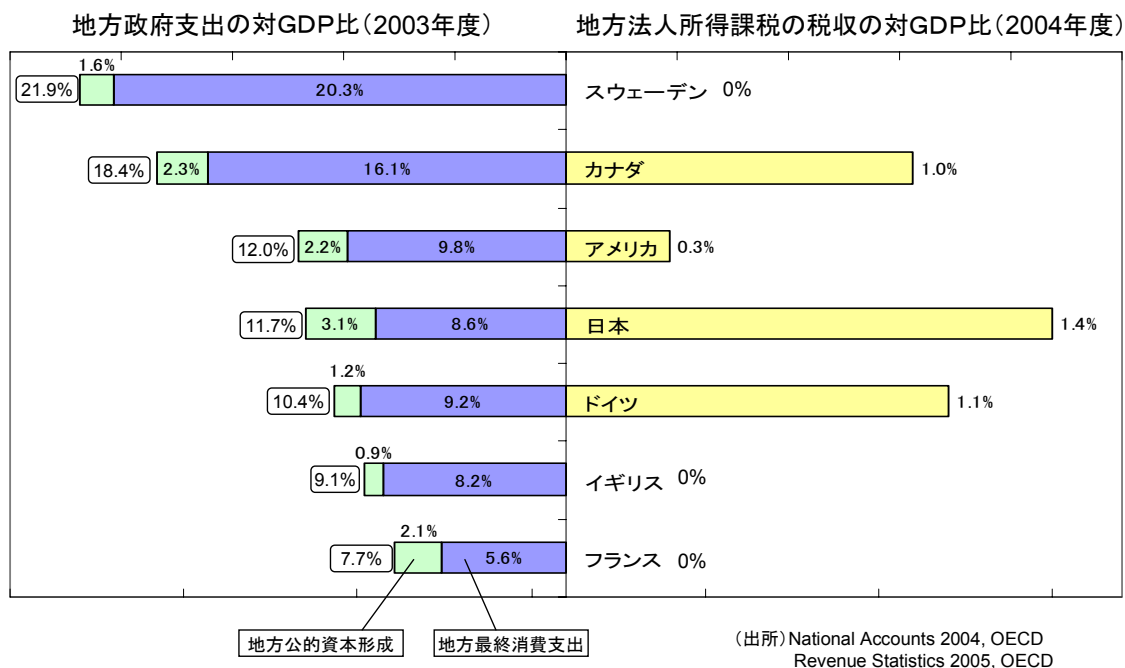
(出典) OECD Revenue Statistics 2005

先進国の中では、連邦制を採用しているアメリカ、ドイツ、カナダは地方法人所得課税を課しているが、個人所得課税や付加価値税などの比重が大きく、法人所得課税の割合は日本ほど高くない。また、イギリスやフランス、スウェーデンなどでは、地方財政は資産課税、付加価値税など安定的な財源で賄われており、法人所得に課税する地方税は存在しない。OECD 加盟 30 ヶ国中、地方法人所得課税が存在するのは、連邦制を採用している米国、ドイツ、カナダ、スイスを除けば、日本（12.8%）とイタリア（4.25%）、韓国（2.5%）、ポルトガル

(2.5%)、ルクセンブルク(6.75%)のみである。

地方の税収構造を国際的に比較する場合には、国と地方の役割がそれぞれの国で異なることに留意する必要がある。こうした観点から、日本の場合は地方の果たしている役割が比較的大きいため、税源をある程度は法人に依存せざるを得ないといった指摘もある。しかし、実際、国際比較をした場合、地方政府の規模（地方政府支出の GDP 比）が大きい国が地方法人所得課税を多く取っている（地方法人所得課税の税収の GDP 比が大きい）という状況は必ずしも観察されない。

◆ 地方政府の規模と地方法人所得課税の大小

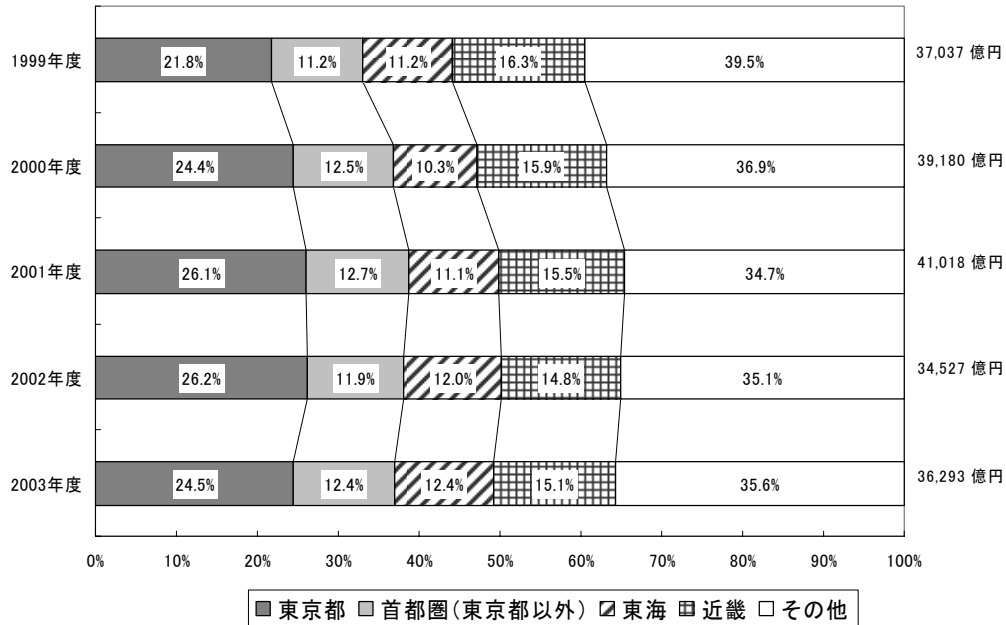


(地方法人所得課税の偏在性・不安定性)

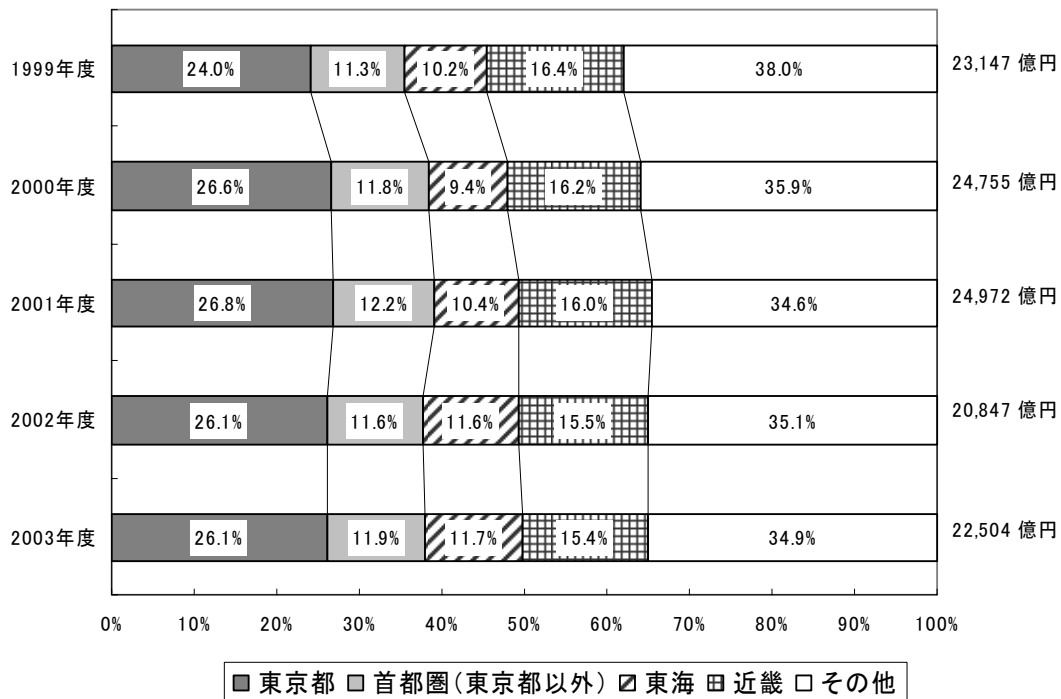
法人所得課税による税収は都市部に偏在しており、地方間の税収格差が大きいことの要因となるとともに、結果として、税収の少ない地方の財政調整への依存を大きくしている。また、法人所得課税は景気変動の影響を受けやすく、地方財政の不安定性を高める要因ともなっている。こうした偏在性・不安定性の観点から、法人所得課税は、本来、地方が自立的・安定的に地域経営に取り組むための財源として適していないとの指摘がなされている。

◆ 法人住民税・事業税の税収は3大都市圏、特に東京に集中

法人住民税（所得割）の地域別シェアの推移（直近５年度）



法人事業税の地域別シェアの推移（直近５年度）



◆法人所得課税の住民1人あたりの税収格差は極めて大きい

最大（東京都）／最小（沖縄県）の倍率（2004 年度）

	法人2税 (住民税・事業税)	個人住民税 (所得割)	固定資産税	地方消費税
地域間格差	6.6倍	3.3倍	2.5倍	1.7倍

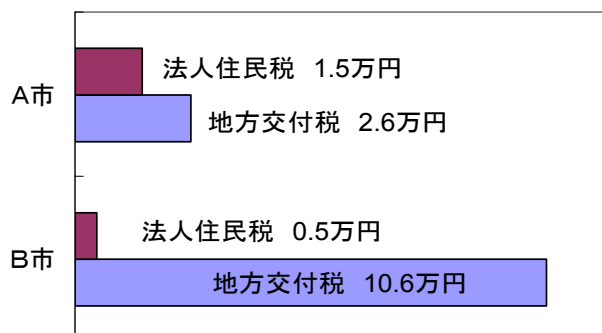
（参考）1人当たり県民所得の地域間格差は2.1倍（2003 年度）。

（出所）総務省資料より作成

（参考）地方法人所得課税の偏在性の具体例

大企業X社が立地しているA市と、隣接しA市のベッドタウンとなっているB市を比較すると、法人住民税の一人あたり税収は3倍の格差。B市は、X社の従業員やその家族に対し、教育や社会福祉などの行政サービスを提供しているが、X社からの法人住民税は享受できず、地方交付税への依存度が大きくなっている。

A市とB市住民1人当たり法人住民税州の比較
（過去10年間（平成6～15年度）の平均）



（参考）地方法人所得課税を他の偏在性の小さな税で代替した場合の試算

地方法人所得課税（法人事業税＋道府県民税法人税割＋市町村民税法人税割）の税収の50%に相当する額を、同額の他の偏在性の小さな税で代替すると仮定し、都道府県別の税収の増減を試算したところ、次表のとおり、47都道府県のうち39道府県で増収となった（平成15年度決算データを基に試算）。

この場合、都道府県別の人口一人あたり税収（都道府県税＋市町村税の都道府県別集計値）の地域間格差は小さくなり、最も多い東京都と最も少ない沖縄県との格差は2.84倍から2.52倍へと縮小する。また、多くの自治体で自主財源が充実し、結果として、地方交付税による財政調整の必要性が小さくなり、地方交付税総額は約3,000億円減少することとなる。

<試算の前提>

- ・都道府県全体の総税収及び市町村全体の総税収はそれぞれ維持することとした。
- ・地方法人所得課税の税収の 50%に相当する額について、現在のところ最も偏在性の小さな地方消費税の現行の配分基準に準拠して機械的に再配分した。

地方法人所得課税の税収の 50%を他の偏在性の小さな税で代替した場合の
都道府県別の税収の増減(平成 15 年度決算データを基に試算)

(単位:億円)

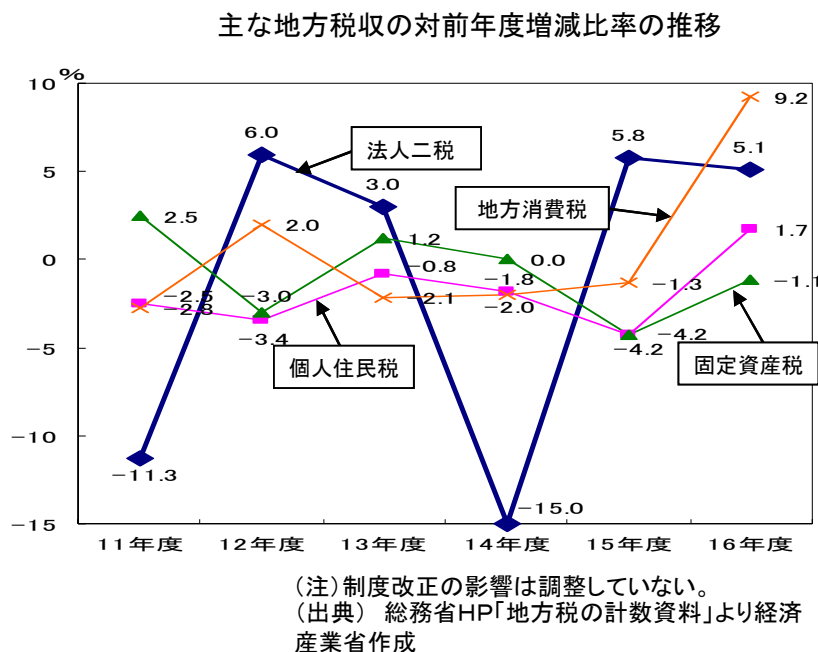
	15年度地方税収総額(都道府県+市町村計)		税収の増減額		
		うち法人2税(注)		うち都道府県	うち市町村
1 北海道	12,033	1,573	590	442	148
2 青森県	2,713	307	169	125	44
3 岩手県	2,582	355	146	106	40
4 宮城県	5,526	979	47	37	10
5 秋田県	2,081	275	128	93	35
6 山形県	2,367	323	134	99	35
7 福島県	4,609	744	116	62	53
8 茨城県	7,067	1,181	49	31	18
9 栃木県	5,132	871	38	29	10
10 群馬県	4,756	723	89	67	22
11 埼玉県	15,800	2,044	291	216	75
12 千葉県	14,273	1,689	382	269	112
13 東京都	50,940	14,767	-3,555	-2,507	-1,049
14 神奈川県	24,067	3,445	-75	-105	30
15 新潟県	5,462	877	132	88	43
17 石川県	2,902	472	54	43	11
18 富山県	2,719	430	56	48	9
18 福井県	2,206	368	11	0	12
19 山梨県	2,075	336	51	33	18
20 長野県	5,066	741	198	143	56
21 岐阜県	4,848	682	122	82	40
22 静岡県	10,434	1,988	-90	-87	-3
23 愛知県	22,794	5,593	-1,091	-834	-257
24 三重県	4,539	849	-24	-27	4
25 滋賀県	3,294	600	-24	-18	-6
26 京都府	6,231	982	171	142	29
27 大阪府	24,793	5,072	-304	-203	-102
28 兵庫県	13,412	1,629	350	245	105
29 奈良県	2,837	336	84	63	21
30 和歌山県	2,110	316	58	42	16
31 鳥取県	1,196	162	66	49	17
32 島根県	1,458	227	52	37	16
33 岡山県	4,430	679	80	64	16
34 広島県	7,008	1,104	93	77	15
35 山口県	3,335	505	74	54	21
36 徳島県	1,850	380	-6	-5	0
37 香川県	2,302	405	49	40	9
38 愛媛県	2,888	452	92	67	26
39 高知県	1,451	167	102	74	27
40 福岡県	11,216	1,811	215	175	39
41 佐賀県	1,680	260	69	46	23
42 長崎県	2,539	316	163	121	43
43 熊本県	3,333	463	178	132	46
44 大分県	2,410	343	99	72	27
45 宮崎県	1,999	262	118	88	30
46 鹿児島県	3,059	433	161	120	41
47 沖縄県	2,024	281	93	66	27
全国	323,845	58,797	0	0	0

※東京都については、市町村に特別区を含む。

(注) 法人 2 税は法人事業税+道府県民税法人税割+市町村民税法人税割。

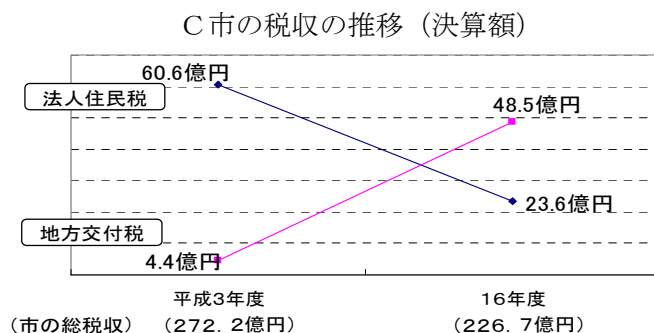
(出所) 三菱ＵＦＪリサーチ&コンサルティング調査(経済産業省委託調査)

◆法人二税の税収は景気の影響を受け大きく増減



(参考) 地方法人所得課税の不安定性の具体例

大手電機メーカーなどの本社所在地として発展したC市は、工場の移転などで法人住民税収が激減(平成3年度→平成16年度で▲37億円)。結果として地方交付税への依存が増大。



また、地方の法人所得課税負担が国際的に高い水準にあり、先に指摘したとおり法人実効税率が国際的に高い水準になっていることは、企業がグローバルに税負担の低い国・地域を選択する中で、地域の経済活性化を図る観点からもマイナス要因となるおそれがある。

（応益原則を巡る議論）

一方では、企業は、地方が行う社会資本整備や産業振興策などの行政サービスの受益者であり、応益原則に基づき企業にも負担を求めるべきであるといった意見がある。他方、企業は法人所得に対する課税以外にも法人住民税均等割、法人事業税（外形標準課税部分）、固定資産税、都市計画税、地方消費税等を負担している上に、前述のとおり我が国の地方法人所得課税負担の水準は国際的にも高く、応益負担の範囲を超えているとの意見がある。また、受益の有無ではなく所得の多寡に応じて課税されており、法人住民税については、地方行政サービスとは関係の無い海外所得にも課税されるなど、そもそも応益負担になっていないとの意見もある。

（参考）諸外国の法人所得課税を巡る動向

財政規律上の問題から、選挙権を持たない法人に対する課税は、諸外国では制限される方向にある。イギリスでは、かつて地方税として事業用資産に対する固定資産課税（事業用レイト）が存在していたが、有権者たる住民に直接の負担を与える事なく地方歳出を増加させる事が可能となること、法人資産に対する過度な増税がイギリス企業の国際競争力を弱めるとの認識から、1990年に国税化された。また、地方税収において、職業税の比重が大きいフランスでも、法人に対する安易な増税を防止する観点から、職業税の増税は住民課税である住居税の税率を超えてはならない等の規定がある。地方税の法人負担が比較的大きいドイツにおいても、税源の偏在の問題や国際競争力の維持の観点から、企業活動にもマイナスの影響が大きい営業税⁹の比重を下げ、偏在の少ない個人所得税・付加価値税へとシフトしている。

（2）見直しの方向性

以上の観点を踏まえ、地域経済活性化のためにも、地方の法人所得課税については抜本的に見直すとともに、地方の税収構造を、産業立地を促進し、自立的・安定的な経営を行うのにふさわしいものに再構築していく必要がある。

また、地方法人所得課税は、現状においては地方財政を支える重要な財源となっており、その見直しに当たっては、地方にとって真に必要な歳入を如何に

⁹ ドイツ営業税は、当初支払給与、営業資本、営業収益に課税していたが、1980年に支払給与部分について廃止し、その後1998年に営業資本部分についても廃止された。

確保するかという点ともあわせて議論すべきである。この点に関しては、国・地方がともに最大限の歳出削減をまず行うことが必要であるが、その上で、地方が担うべき行政を遂行するための財源については、国と地方の役割を踏まえつつ、地方行政を自立的・安定的なものとしていくためにはどのような税収構造にすべきかという観点から、歳出・歳入一体改革の中で議論をしていく必要がある。

なお、委員からは、次の意見があった。

- ・現在の地方税の体系は、国と地方の役割分担を踏まえて構築されたものであり、地方法人所得課税の見直しに当たっては、そうした役割分担・経緯を踏まえ、国・地方を合わせた税・財政制度全体の見直しの中で議論されるべきである。
- ・国際競争力の観点からは、地方税だけ取り上げるのは不適切であり、国税も含めて法人所得課税のあり方を議論すべきである。
- ・地方法人所得課税の見直しに当たっては、地方分権の方向性や、補助金改革、地方交付税改革、税源移譲を含む税源配分の見直しという三位一体改革の経緯等を踏まえて議論すべきである。

Ⅲ－２．減価償却制度の抜本的見直し

１．減価償却制度の見直しの必要性

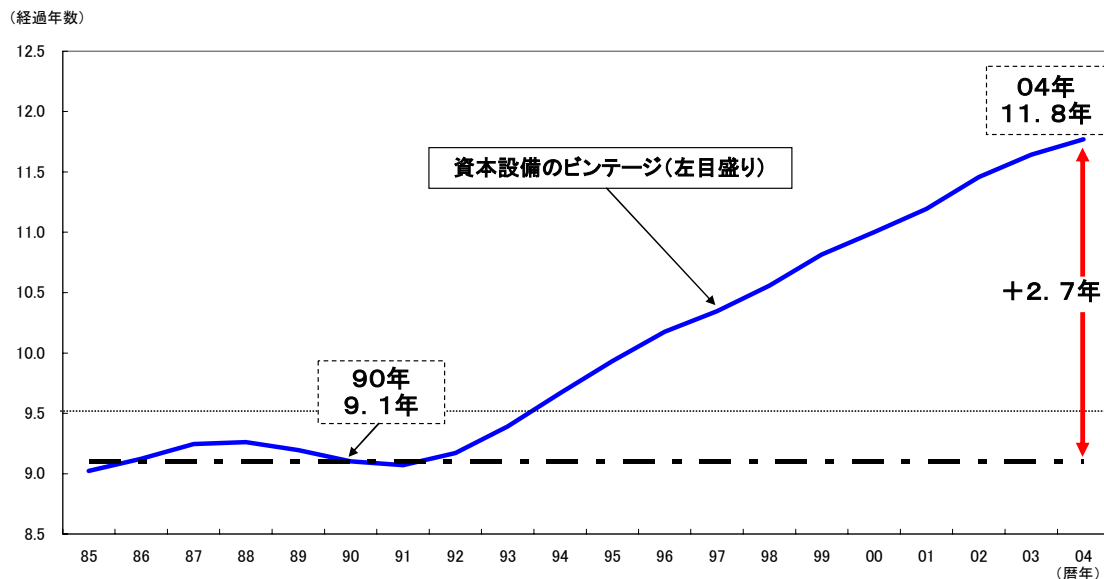
資本の中でも、民間設備投資のあり方は、マクロ経済面のみならず、企業の国際競争力を規定する重要な要素である。企業は、適切なタイミングで思い切った設備投資を行い、最新鋭の設備や IT・ロボットを活用した生産性の高い生産手段により事業を行わなければ、ますます激化する国際競争を勝ち抜いていくことができないことは論を待たない。

しかしながら、我が国においては、総じて設備の老朽化が進んでいるのが現状である。このままでは、資本生産性の低下につながり、我が国企業の国際競争力の低下、経済成長の鈍化を招くことが懸念される。このような状況を打破するためには、国内の設備投資を活性化させ、老朽化した設備から技術革新を反映した設備への更新やイノベーションを具現化した先端製品を生産するための新規の設備投資等を後押しし、生産手段の新陳代謝が継続的に行われる環境を整備して、資本面からの経済成長を支えていく必要がある。このような施策は、日本企業の国内立地を維持し、また、海外資本を国内に呼び込むためにも必要である。

減価償却制度は、企業の設備投資に係る税務・会計を規定する基本制度であり、そのあり方は、企業の設備投資行動や国際競争力に影響を与えるものである。しかしながら、我が国の減価償却制度は、昭和 39 年度改正を最後に本格的見直しが行われておらず、残存価額や耐用年数など諸外国の制度との乖離が大きくなっていることや、制度が詳細に過ぎ、技術革新や産業構造の変化のスピードに対応しにくいものとなっていることといった問題が指摘されている。企業の国際競争が激化する中で、減価償却制度について、国内における設備投資が諸外国と比べて不利にならないよう、我が国企業の国際競争力と制度の国際的整合性の観点からの見直しが求められる。

◆全産業の設備ビンテージ（平均年齢）

全産業の設備ビンテージ(実質ベース)

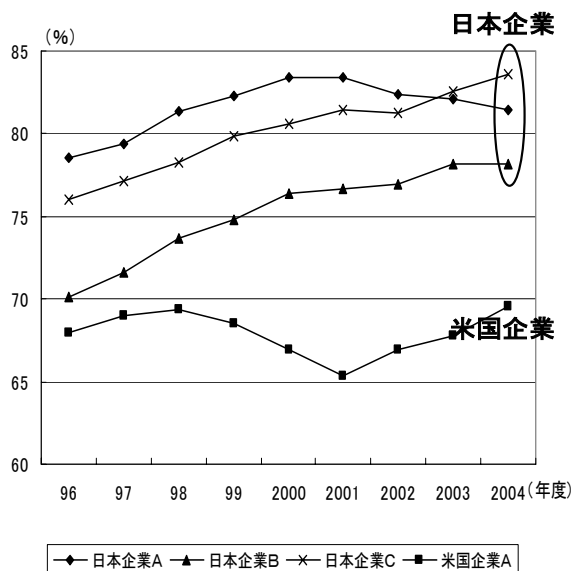


【出所】民間企業資本ストック統計(内閣府)、国富統計(経済企画庁)

注: 1. 1979年までは68SNAベースであり、1980年からは93SNAベースの統計を使用。
2. 日本の設備の平均年齢 = [(前期の平均年齢 + 1) × (前期末の資本ストック - 今期の除却額) + 今期の設備投資額 × 0.5] ÷ 今期の資本ストック

◆各産業の償却累計率の国際比較

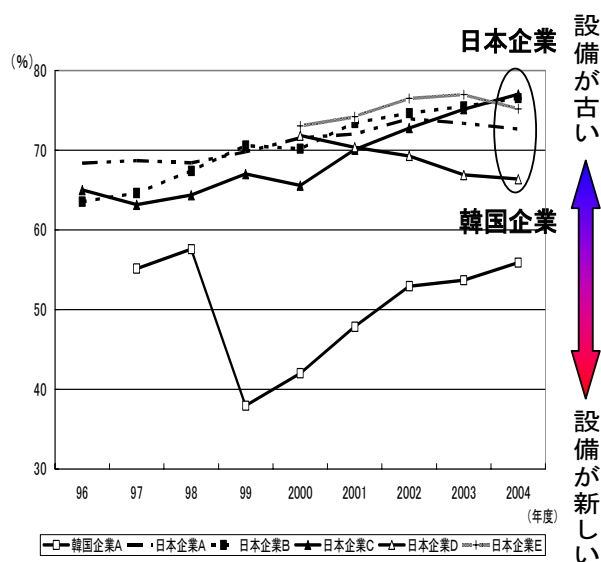
総合化学大手の償却累計率の日米比較



(注) 償却累計率は、減価償却累計額を有形固定資産の取得原価(土地と建設仮勘定を除いた償却資産)で除すること求められ、その数値が高いほど、企業の設備が償却の進んだ状況にあり、使用年数の長いことを示している。

(資料) 有価証券報告書、アニュアル・レポートからニッセイ基礎研究所作成。

電機・半導体の償却累計率の日韓比較



(注) 償却累計率は、減価償却累計額を有形固定資産の取得原価(土地と建設仮勘定を除いた償却資産)で除すること求められ、その数値が高いほど、企業の設備が償却の進んだ状況にあり、使用年数の長いことを示している。

(資料) 有価証券報告書、アニュアル・レポートからニッセイ基礎研究所作成。

2. 見直しの方向性

減価償却制度について、企業活動の実態を踏まえつつ、企業の国際競争力の確保、制度の国際的な整合性の観点から、抜本的な見直しを行う必要がある。具体的には、以下の3つの点が重要となる（注1）。

（注1）平成18年度税制改正大綱（検討事項）

「減価償却制度は費用と収益を対応させる観点から設けられているものであるが、最近の償却資産の使用の実態や諸外国の制度を踏まえ、企業の国際競争力や財政への影響に配慮しながら、抜本的税制改正と合わせ、総合的に見直しを検討する。」

①償却可能限度額を撤廃し、取得価額の全額を償却可能とする

現在の制度は、耐用年数経過時点における残存価額を10%とし、それ以降使用する場合の償却可能限度額は、取得価額の95%に設定されており、除却した場合に全額損金扱いとなる。一方、欧米先進国は100%まで償却可能な制度となっており、我が国の制度は国際的には極めて例外的なものとなっている。また、設備の除却時の価値はほとんど残っておらず、むしろ処分費用を要しているのが実態である（注2）。したがって、「償却可能限度額」を撤廃し、取得価額の全額を償却可能とする必要がある（注3）。

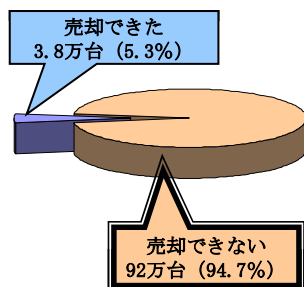
（注2）除却状況調査の結果

製造業を中心に1011社、設備96万台を調査した結果、実際に売却できた資産は3.8万台で、除却台数全体の5.3%（左図）。除却時の価値であるスクラップ価額の合計額は109億円で、取得価額の合計額（3兆2221億円）の0.34%であった（現行の残存価額5%の約15分の1）。一方、除却時の処分費用の合計額は1,056億円と取得価額の合計額の3.3%であった（スクラップ価額の合計額の約10倍）（右図）。

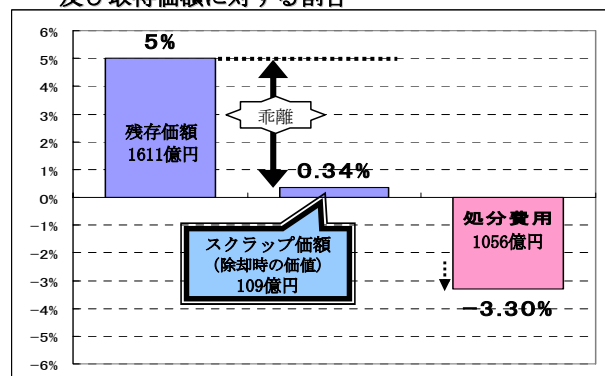
以上は、2005年8月に日本経済団体連合会と関係省庁（経済産業省、農林水産省、厚生労働省、総務省）が合同で行った実態調査の結果による。

除却資産の売却状況及び
除却台数全体に対する割合

機械・装置を除却時に・・・



スクラップ価額、処分費用の合計額
及び取得価額に対する割合



(注3) なお、取得価額の全額を償却可能とした場合、かえって古い設備を使い続けることになるという指摘もあるが、企業ヒアリングによると償却可能限度額が設備更新の足枷となっているとの声が多く、前者の指摘は企業活動の実態を反映したものとは言えないと考えられる。後掲の「(参考) 減価償却制度に係る企業ヒアリング調査の結果」参照。

②法定耐用年数を見直し、償却に要する年数を諸外国に劣らないよう短縮する

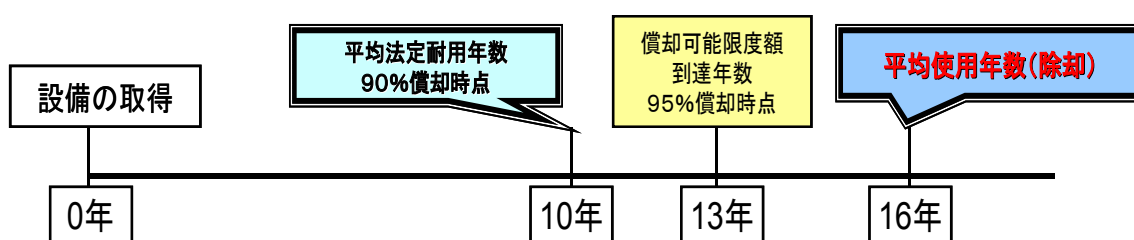
減価償却制度は、費用と収益を対応させる観点から設けられているものであるが、耐用年数の長短は、投下資本の回収の速度に影響し、企業の競争力に大きく影響するものである。我が国企業の設備の平均使用年数は法定耐用年数を上回っているという調査結果もあるが、我が国の主要設備の多くが、欧米等に比べて長い法定耐用年数を採用しており、特に、米国、韓国と比較すると、ほぼ全ての設備で日本の法定耐用年数が最も長くなっているの(注4)(注5)。したがって、諸外国の制度や国際競争力への影響を十分に踏まえた上で、諸外国の耐用年数よりも劣ることがないように法定耐用年数を見直す必要がある(注6)。

(注4) 使用年数調査の結果

製造業を中心に530社、146設備区分を調査した結果、約9割の設備が法定耐用年数より長く使用していた。設備の平均法定耐用年数は10.1年、全設備の平均使用年数は16.5年。したがって、実際の平均使用年数は、平均法定耐用年数の約1.6倍という結果であった。

ただし、耐用年数を決定するにあたっては、資本的支出の実態、今後の技術革新の動向など経済的減価等を総合的に勘案して判断する必要があるが、当該調査における使用年数は、これらの要素が勘案されていないことに留意する必要がある。

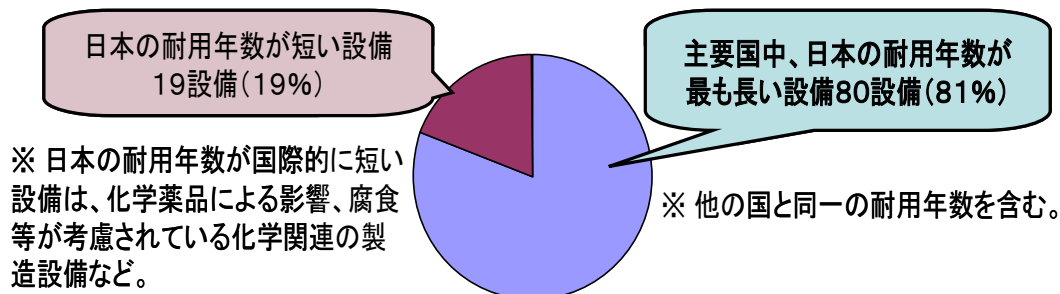
以上は、2005年8月に日本経済団体連合会と関係省庁(経済産業省、農林水産省、厚生労働省、総務省)が合同で行った実態調査の結果による。



(注5) 国際比較調査の結果

委託調査において主要製造業種における99の同一設備を調査した結果、約8割の設備で(80設備/99設備)、日本が主要国中最も長い耐用年数となっている(他の国と同一の耐用年数を含む。なお、日本の耐用年数が国際的に短い設備は、化学薬品による影響、腐食等が考慮されている化学関連の製造設備など一部)。

主要設備における耐用年数の国際比較調査



(注 6) アメリカでは、税務会計と企業会計の乖離を前提とし、減価償却制度については、費用収益対応の原則から離れて、投下資本の早期回収（コスト・リカバリー）の考え方を採用している。税務会計と企業会計の関係について、我が国が採用している確定決算主義・損金経理要件の在り方も検討課題となる。これについては、安定的な税収確保等を目的とする税務会計と企業実態をより反映することを目的とする企業会計を一致させることには一定の限界があるという指摘がある一方で、確定決算主義は企業の事務コストの軽減につながるという指摘もある。

③制度を柔軟かつ簡素なものとする

日本の減価償却制度は、諸外国と比べても、耐用年数区分が非常に多く、詳細なものとなっている（注 7）。その結果、新技術や新製品が誕生する度に区分けの問題が生じたり、適用する耐用年数の問題が生じている。

(注 7) 特に機械及び装置に関しては、設備の種類ごとに 388 の区分が設けられており、諸外国と比べて非常に区分の数が多い（例えば、アメリカ・韓国は、耐用年数ごとに、それぞれ 3 区分・4 区分）。

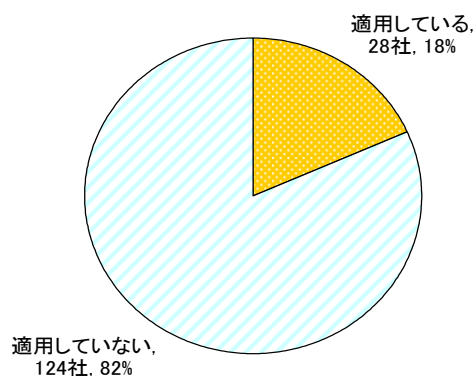
また、現行制度では耐用年数を画一的に規定する一方で、個別企業の事情を考慮する観点から、国税局長又は税務署長の承認を条件として特例的扱いを認めている（注 8）。しかしながら、これらの制度を企業が利用するための手続きに膨大なコストがかかっており、また、陳腐化を理由とした申請が困難であること等から、実質有効に利用されていないという指摘がある（注 9）。

(注 8) 耐用年数の短縮特例は、一定の事由（陳腐化、材質・製作方法、腐食、損耗等）により、使用可能期間が約 1 割以上短くなった場合、国税局長の承認を受け、耐用年数を短縮することができる制度。また、陳腐化特例は、技術の進歩等により著しく陳腐化した場合、国税局長の承認を受け、通常の減価償却費に加えて償却額を損金算入することができる制度。

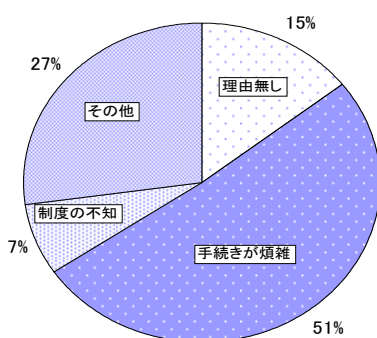
(注 9) 経済産業省が 2005 年に企業に対して実施したアンケート調査（約 150 社）によれ

ば、例えば、耐用年数の短縮特例を利用している企業は全体の2割弱にとどまっている（陳腐化を理由として短縮特例を利用したという回答はなし）。制度を利用しない理由の多くは「適用したいが手続きが煩雑なため」と回答している。また、「陳腐化のため制度を利用したいが、それを税務当局に説明することが困難であり、かつ、否認されるリスクが高いため申請を断念する」と回答しているケースが多い。

短縮特例の適用の有無(152社)



短縮特例の不適用の理由



(注) 短縮特例が「当社に必要なため」との回答を除く。

このため、例えば、設備の区分を大括り化することや標準耐用年数を設け一定の幅で耐用年数を企業が自主的に選択できる制度とすること等の検討を含め、経済実態の変化や個別の事情に機動的・弾力的に対応できるような柔軟かつ簡素な制度とする必要がある。

以上のような減価償却制度の抜本的な見直しに際しては、償却資産に対する固定資産税等の在り方についても併せて検討する必要がある。

(参考)減価償却制度に係る企業ヒアリング調査の結果(一部抜粋)

○「償却可能限度額」(取得価額の95%)の撤廃を求める理由について

- ・日本だけ100%償却できないのはおかしい。企業は国際競争を行っており、制度の国際整合性を図るべき。
- ・除却時に5%の価値はなく、多額の処分費用が売却益を大幅に上回るため。
- ・5%を残していると設備廃棄の際に大きな除却損や処分費用が発生してしまうため、設備更新の足枷となる。

○耐用年数の短縮を求める理由について

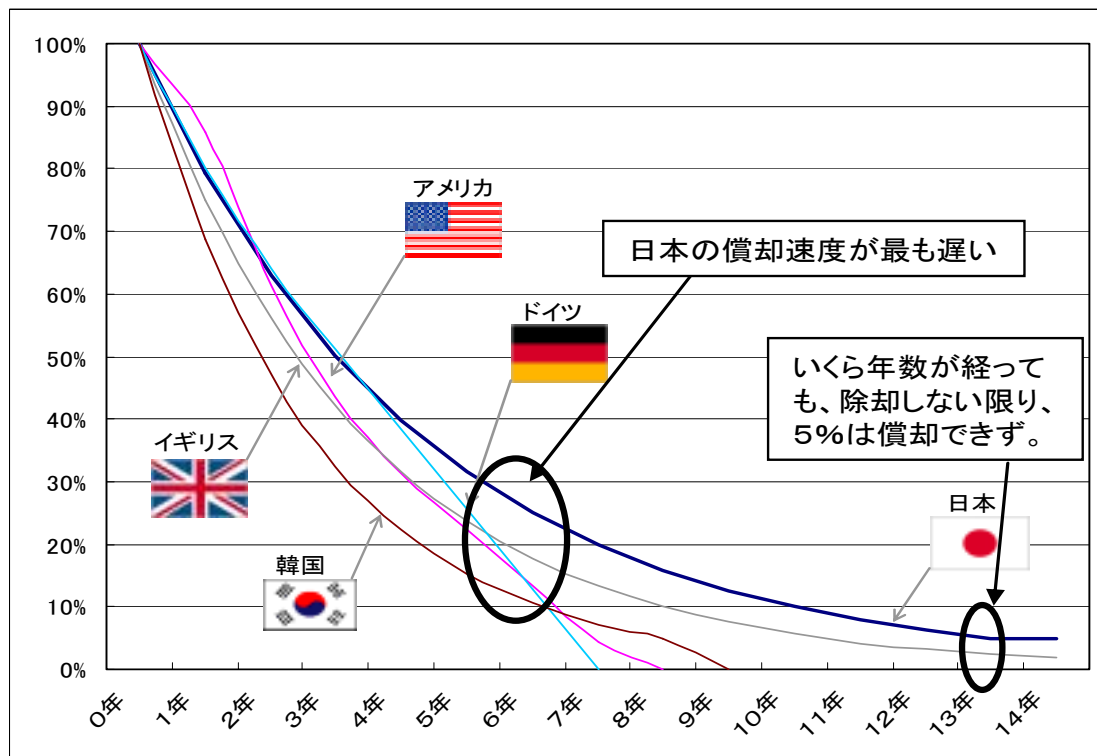
- ・機械の使用年数よりも製品のライフサイクルは短いため。
- ・技術進歩や需要構造変化による使用可能期間の短期化を反映させるため。
- ・製造方法の技術革新が著しいため。
- ・技術進歩が早く、設備の陳腐化が早まっていること。早期に費用処理することで新たな設備投資ができるため。
- ・より早期に設備の償却を完了することにより、最新技術を取り入れた次の設備投資を早め、競争力を高めるため。

○制度の柔軟化・簡素化について

- ・耐用年数に幅を持たせ、企業側の実情に合わせて耐用年数を選択できる制度があるとよい。
- ・短縮特例の申請に際しては、モデルプラントの各構成設備に申請の対象となる個々の装置を照らし合わせ、個々の耐用年数と取得価額で加重平均を計算し平均耐用年数を算出している。毎年申請を行う必要があり作業が大変。
- ・短縮特例、陳腐化特例等の特例措置は、申請手続に膨大な作業が必要(例えば、担当者5名で約4ヶ月間従事、申請書類の量は約400枚程度等)。
- ・有姿除却制度は、実際に使用していないことを証明することが困難。書類作成でも手間がかかる。
- ・増加償却の申請は煩雑で手間がかかる。特に稼働時間の証明のための時間管理が非常に大変。

(参考) 機械・装置における償却曲線の国際比較

(自動車製造用プレス機械の例)



(参考) 減価償却制度の諸外国比較表

国名	日本 	アメリカ 	イギリス 	ドイツ 	韓国 
償却可能限度額 ()内は残存簿価	95% (5%)	100% (0)	100% (なし)	100% (備忘価額1 ユーロ)	100% (備忘価額1 ウォン)
残存割合	10%	0	なし	0	5%
法定耐用年数※					標準期間 (自主的な申告により 25%の加減が可能)
例1) 自動車製造用プレス機械	10年	7年 <6.4年>	8年	7年 <6.2年>	10(8-12)年 <7.7年>
例2) 液晶パネル製造設備	10年	5年 <4.6年>	8年	-	5(4-6)年 <4年>
例3) 鍛造圧延機	12年	7年 <6.4年>	8年	6年 <5.5年>	10(8-12)年 <7.7年>
耐用年数表の 区分数	設備の種類毎 に388区分	耐用年数毎に 3区分 (3年,5年,7年)	償却率で規定	設備の種類毎 に規定	耐用年数毎 に4区分 (5年,8年,10年,12年)

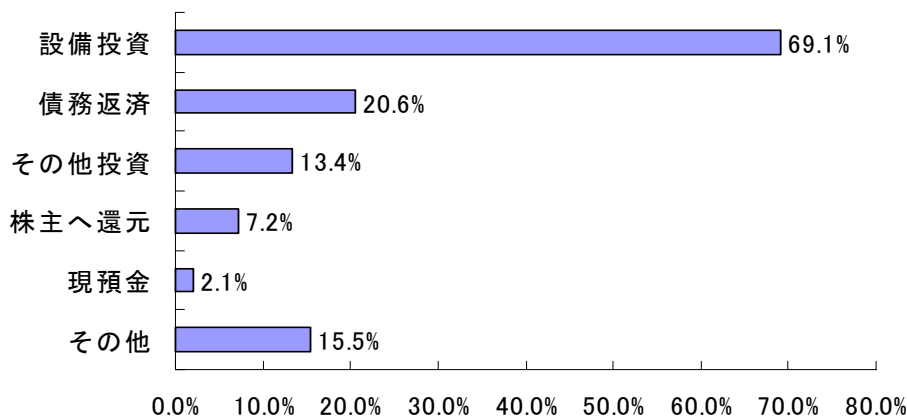
※日本、イギリスの耐用年数は残存価額は10%の時点。アメリカ、ドイツの耐用年数は残存価額はゼロの時点。
韓国の耐用年数は残存価額5%の時点。また、アメリカ、ドイツ、韓国の<>内は、残存価額が10%に到達する年数であり、日本の法定耐用年数との比較可能性を考慮したもの。

※2005年8月調査(146設備区分)から推計したところ、平均使用年数は、平均法定耐用年数の約1.6倍。

ただし、当該調査における平均使用年数は、資本的支出による使用期間の延長を反映していることに留意する必要がある。

(参考) 残存簿価を引き下げた場合のキャッシュフローの使用目的 (アンケート調査結果)

残存簿価を引き下げた場合のキャッシュフローの使用目的



出所：経済産業省調べ (2005年9月)

備考：日本経団連会員企業を対象としたアンケート調査 (97社、複数回答)

(参考) 減価償却制度の見直しの経済効果試算

減価償却制度の見直しについて、減価償却制度の償却カーブの変更による経済効果の分析を行った。

[試算の前提]：・耐用年数を平均して3割短縮
・償却可能限度額を撤廃

減価償却制度の見直しにより、設備・装置の償却が現行制度よりも早く行われることで、費用計上の時期が早まり、投資コストの回収期間が短くなる。その結果、企業が設備・装置に対する投資を増加させる。

その効果について、Hall-Jorgenson 型(注)の最も単純な以下の式を用いて、資本コストの変化を計算し、それを基に設備投資への影響を試算すると、毎年約1.8%増加するという結果を得た。日本経済全体の実質民間設備投資が82.4兆円(平成17年、国民経済計算)であることから、足下で約1.5兆円の設備投資増加効果が見込まれる。

この償却カーブの変更による効果は永久に持続するため、見直しを行わない場合と比べて、毎年約1.8%の設備投資増加効果が見込まれる。

以上に加え、減価償却制度の見直しにより、償却率が増加し、追加的にキャッシュ・フローが生じることになるため、これが設備投資を押し上げる効果も見込まれる。

(注) 資本コスト (Hall-Jorgenson 型) : $C = (r + \delta) \cdot (1 - \tau z / 100) / (1 - \tau)$

実質金利 : $r = 3.0\%$ 法人実効税率 : $\tau = 39.54\%$ 減耗率 : $\delta = 5.0\%$

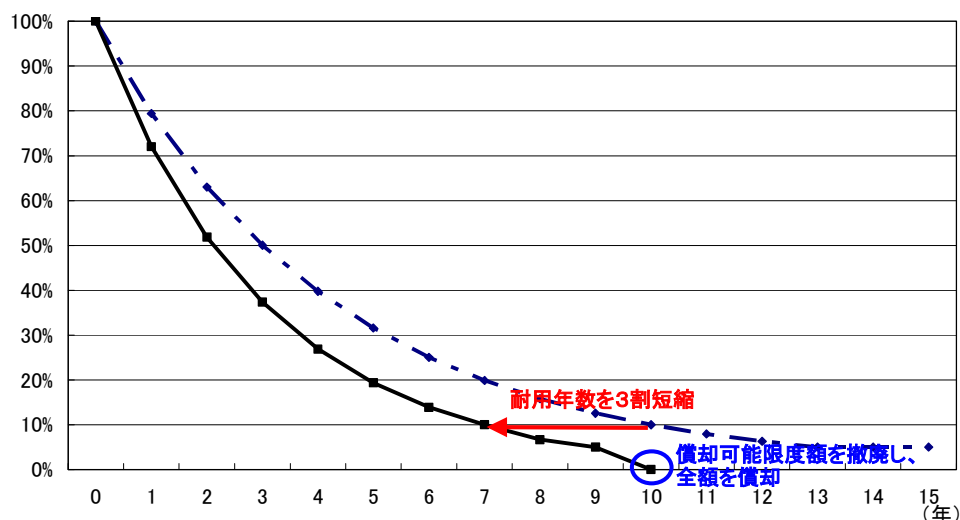
※金利 r 及び減耗率 δ に関しては、ある程度幅広い範囲の仮定を置くことができるが、減価償却制度の見直しによる資本コストの変化率に対する影響は軽微である。

償却額の現在価値 : z (見直し前 : 定率 86.9 定額 82.8 → 後 : 定率 94.4 定額 90.5)

定率法・定額法の採用比率は 84:16 (経済産業省アンケートより)

⇒加重平均すると、資本コストが約4.5%低下。資本コストに対する設備投資の弾性値▲0.4をかけると、設備投資を毎年約1.8%押し上げる効果がある。

耐用年数を3割短縮し、償却可能限度額を撤廃した場合



Ⅲ－３．国際課税制度の整備

１．国際課税制度の重要性

企業の国際事業展開を支援するとともに、その結果得られる海外利益を国内投資へと適切に繋げていくためには、法人実効税率引き下げとともに、国際課税制度の整備が重要な課題である。

我が国企業の国際的な事業活動を円滑にするよう、企業の海外活動と海外利益の拡大の実態、諸外国の制度との比較等を踏まえ、外国税額控除制度の見直しやアジア諸国等との租税条約ネットワークの拡充など、国際課税制度のあり方の見直しを行う必要がある。

２．主要課題

①外国税額控除制度の見直し

国際的な二重課税を排除する制度としては、大別すれば、国外（源泉地国）で納めた税金を居住地国で納めるべき税金から控除することを認める「外国税額控除制度」と、国外で稼得した所得については居住地国において課税対象から除外する「国外所得免除制度」が存在する。

我が国は、米国や英国と同様、外国税額控除制度を採用しているが、両国との制度の諸要件を比較した場合、対象階層や繰越期間等については条件が厳しく、結果的に企業の税負担が重くなっている可能性がある。しかし、逆に一括限度額方式を採用していることから、米国、英国と比べて要件が緩くなっている部分もある。

◆外国税額控除制度の国際比較

	日本	アメリカ	イギリス
対象階層	孫会社	曾孫会社	制限なし
出資比率	25%以上	10%以上	10%以上
繰越期間	3年	10年	無期限
控除限度額計算方式	一括限度額方式	所得別バスケット方式	国別・所得別限度額方式

（出典：経済産業省作成資料）

（参考：米国雇用創出法（2004年）の創設に伴う外国税額控除制度の内容）

1. 控除対象外国税額の繰越期間が、現行5年から10年に延長。
2. 現行、控除計算は9種類のカテゴリー（①passive（ポートフォリオ配当、利子、配当、使用料等）、

②高率源泉税の対象となる利子、③金融業所得、④船舶業所得、⑤非CFC配当、⑥DISC配当、⑦外国貿易所得、⑧FSC配当、⑨general（支店、親子間配当）を、2007年以降に開始する課税年度から①general（支店、親子間配当）、②passive（ポートフォリオ配当、利子、配当、使用料等）の2種類のカテゴリーへ移行予定。

また、企業の海外市場における競争条件の公平性を確保する観点からは、ドイツやフランスのような国外所得免除制度への移行が望ましいとの意見もある。ただし、同制度については、タックス・ヘイブンなどによる有害な税の競争を助長する、空洞化促進に繋がる、といった意見もある¹⁰。

こうした点を踏まえ、今後、外国税額控除制度については、諸外国の制度の長所・短所、我が国の経済・産業実態等を踏まえつつ、制度のあり方を見直していくことが必要である。

②租税条約ネットワークの拡充

国際的な投資交流の促進等の観点から、租税条約では、居住地国による課税権を前提として、源泉課税に関する限度税率等を規定しており、現在、我が国は、56カ国と45条約を締結しているところである。

2003年には、約30年ぶりに日米租税条約を全面改正し、いわゆる投資所得（配当、利子、使用料）に対する限度税率など、大幅に軽減した。具体的に、従来まで持株割合10%以上の子会社からの配当に10%の源泉課税が課されていたが、改正条約では、持株割合50%超の子会社からの配当を免税とし、使用料や金融機関等の受取利子についても免税とした。この改正により、日米両国間の投資拡大を促進し、我が国経済の活性化に寄与するものとして、高く評価されている。

今後は、新日米租税条約を基本に、他の欧州諸国やアジア諸国との租税条約を見直していくこととなるが、特に、一般的に投資所得に対する限度税率の水準が高いアジア諸国との租税条約の改訂は、アジア域内を一つの市場と捉えて国境を越えて国際分業を深化させる企業の競争力強化の観点からも、EPAとも歩調を合わせて進めていくことが重要である。

¹⁰ 平成12年7月に公表された政府税制調査会の中期答申においては、「国外所得免除制度は、タックス・ヘイブンなどによる有害な税の競争を助長するものであり、これを採用する場合でも限定すべきではないか」との指摘がなされている。

◆新日米租税条約の概要

投資所得(配当、利子、使用料)に対する源泉地国課税

	現行条約		新条約
配当	親子会社間配当 (持株割合 10%以上)	10%	免税 (持株割合 50%超)
			5% (持株割合 10%以上 50%以下)
	上記以外の配当	15%	10%
利子	10%		10% (金融機関が受け取る利子は免税)
使用料	10%		免税

◆アジア諸国の源泉課税比較

国名	配当		利子	使用料
	(親子会社間)	(一般)		
韓国	5%	15%	10%	10%
中国	10%	10%	10%	10%
タイ	20% (産業的事業を営む法人からの配当15%)		25% (金融機関等の受取利子10%)	15%
インドネシア	10%	15%	10%	10%
フィリピン	10%	25% (創始企業からの配当10%)	15% (公社債・創始企業からの利子10%)	25% (映画フィルム15%、創始企業からの使用料10%)

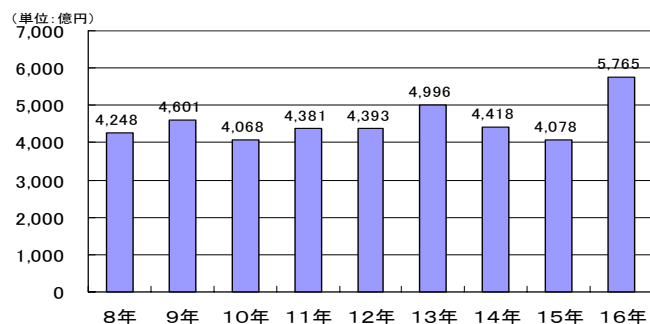
(出典：経済産業省作成資料)

③移転価格税制の整備

近年、中国をはじめとするアジア諸国は、移転価格税制の執行を強化する方向にあるとされる。また、我が国においても、企業が日本の税務当局から多額の追徴課税を受ける例が増加しており、企業にとって、移転価格税制に関する税務リスクは無視できない問題となっている。

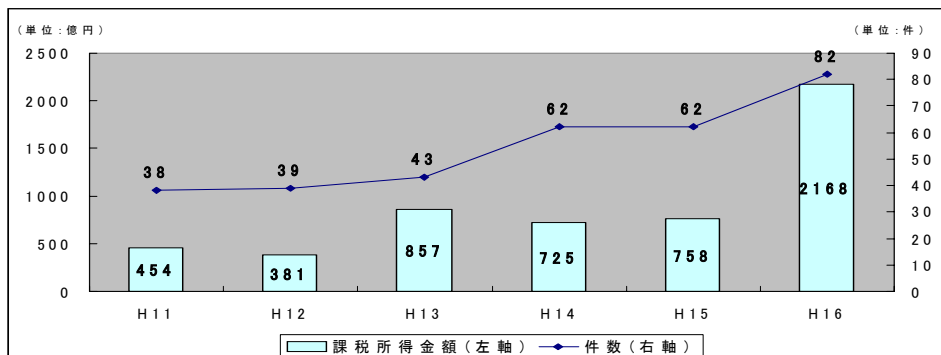
企業の税務リスクを低め、企業のグローバル活動を円滑にするためには、相手国の税務当局に対する協力を含め、アジア各国の制度整備・運用改善を促すとともに、税務当局の事前確認手続の迅速化・簡素化を図り、企業の予見可能性を高めていくことが重要である。

◆外国税額控除額の推移



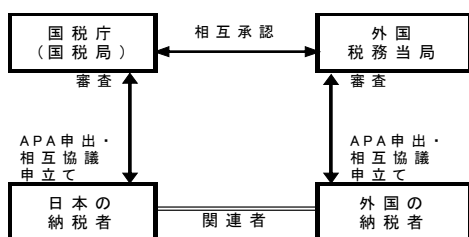
(出典：国税庁「会社標本調査結果報告（税務統計から見た法人企業の実態）」)

◆移転価格税制に基づく課税件数と課税所得金額の推移



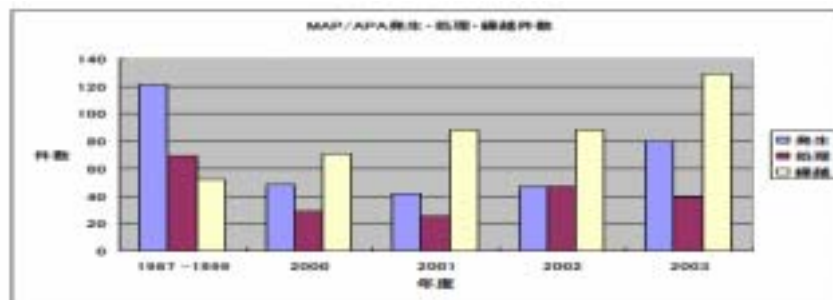
(出典：国税庁「平成16事務年度における法人税の課税実績について」)

◆事前確認手続のイメージ



(出典：国税庁「事前確認の状況 APAレポート2005」)

◆事前確認手続の利用状況



(出典：国税庁「事前確認の状況 APAレポート2005」)

Ⅲ－４．政策税制の重点的推進等

1. 近年の政策税制 ～ R & D・I T 投資の促進

（平成 15 年度税制改正）

平成 15 年度税制改正においては、研究開発促進税制が抜本的に強化されるとともに（注 1）、I T 投資促進税制が創設された（注 2）。

（注 1）既存の増加型の制度に加えて、売上高に対する試験研究費の割合に応じ、試験研究費の「総額」の一定割合を税額控除する制度が導入された。制度の基幹的部分（税額控除率 8 %～10%、中小企業等は一律 12%）は期限を区切らない恒久的措置とするとともに、3 年間の時限措置として 2 %（中小企業等は 3 %）の上乗せが行われた。

（注 2）自社利用の I T 投資について、税額控除（10%）または特別償却（50%）を認める措置が講じられた。本税制は 3 年間の時限措置とされた。

これらの政策税制の強化を受けて、研究開発促進税制の対象となる民間研究開発投資、I T 投資促進税制の対象となるハードウェア・ソフトウェア投資などの I T 投資は増加した。その増加のうち、税制の効果によると考えられるものをアンケートにより抽出し、モデルを用いて推計した結果、短期的な需要創出効果に加え、我が国経済の生産性を向上させ、減税額の約 2 倍の実質 GDP を押し上げる効果があることが推計された。

さらに、実質 GDP 押し上げ効果を通じて、雇用創出効果や税収増加効果も生まれる。特に税収増加効果については、両税制による国税の税収増加額（6 年間）が、3 年間の両税制による減税額の合計を上回る規模となり、中長期的には、地方税についても増収となると推計された。

（平成 18 年度税制改正）

平成 18 年度税制改正においては、期限を迎える研究開発促進税制の上乗せ部分と I T 投資促進税制の延長が論点となった。平成 15 年度に抜本強化された両税制は多年度税込立の対象となっており、財政健全化のためにも、企業減税を廃止・縮小すべきという意見があった一方で、研究開発や I T 投資といった生産性の高い分野への投資を始めとした企業の投資を後押しし、国際競争力を強化し、国富を増加させることが、今後の日本経済の持続的な発展のためには、必要不可欠であるという意見もあった。

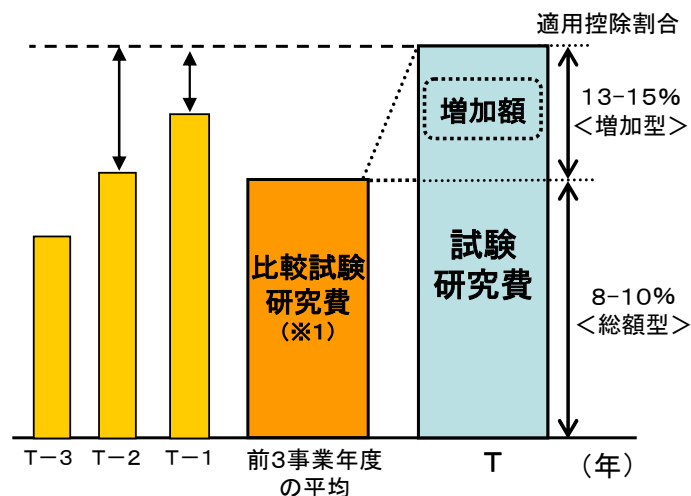
最終的には、研究開発促進税制については、我が国産業の国際競争力強化と「科学技術創造立国」を目指す上で、民間企業の研究開発の一層の促進が不可欠であることから、時限措置である上乗せ部分は廃止する一方、研究開発投資の増加額に係る控除率を高める措置を講ずることにより、研究開発投資へのインセンティブが強化された（注 3）。

（注 3）既存の総額型の恒久的措置（税額控除率 8 %～10 %、中小企業等は一律 12 %）に加え、増加型の税額控除制度を統合し、増加額に対して追加的に 5 % を税額控除することとした。

研究開発促進税制の総額型と増加型を統合することで、民間企業の研究開発投資の一層の増大が促され、研究開発投資が新製品・新技術の事業化に至る好循環を生み出し、①激化する国際競争に勝ち抜く産業競争力の実現、②研究開発主導の設備投資の国内回帰の促進、③将来の我が国産業を支える最先端（＝ハイリスク）の技術開発への貢献が期待される。

◆研究開発促進税制における総額型と増加型の統合

【総額型(恒久的措置)と増加型を統合】



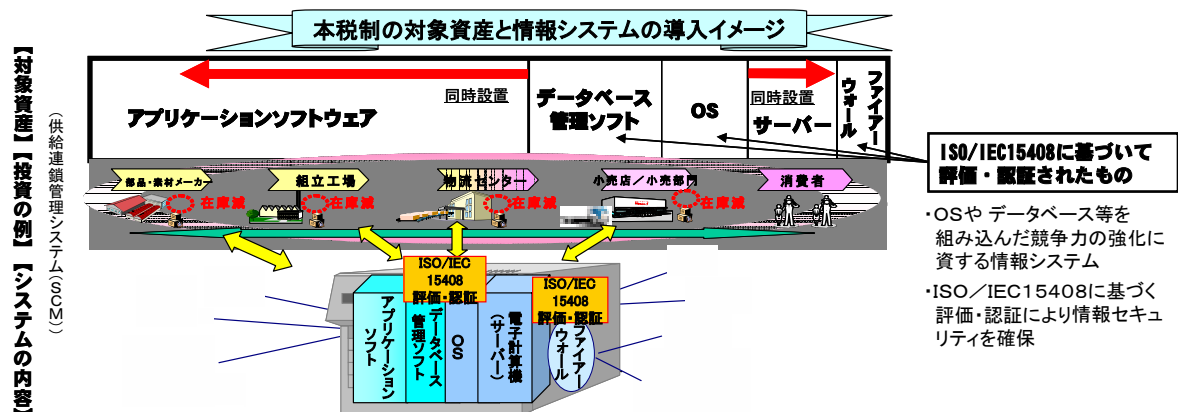
また、期限を迎える I T 投資促進税制は廃止する一方、グローバル大競争を勝ち抜くために鍵となる部門や企業を越えた戦略情報の共有・活用が我が国企業では未だ不十分であることや、情報セキュリティ対策が米国等に比べて大きく劣後しており、社会全体の情報セキュリティリスクが顕在化するおそれがあるという現状を踏まえ、産業競争力のための情報基盤強化税制が創設された（注 4）。

なお、中小企業については、I T 投資を引き続き手厚く支援するために、中小企業投資促進税制の対象にソフトウェア・デジタル複合機を追加した。

（注 4） OS*及びこれと同時に設置されるサーバー、データベース管理ソフトウェア*及びこれと同時に設置されるアプリケーションソフトウェア、ファイアーウォール*に対して、税額控除（10%）又は特別償却（50%）の選択適用を認める。* ISO/IEC15408 に基づいて評価・認証されたもの。

情報基盤強化税制を創設することで、①生産性の向上やコストの低減、経営効率の向上による企業の国際競争力の強化、②安心安全な情報インフラ整備を通じた情報セキュリティの確保が期待される。

◆産業競争力のための情報基盤強化税制



（今後の課題）

少子高齢化・人口減少社会が本格的に到来する我が国にとって、イノベーションの活性化や生産性の向上など、成長力・競争力の強化等の政策目的の実現に税制が果たす役割は大きい。こうした観点から、17 年度改正では人材投資促進税制の創設が、18 年度改正では研究開発促進税制の見直し・強化及び情報基盤強化税制の創設が、それぞれ実現された。これらを含む政策税制については、その効果を検証しつつ、引き続き重点的に推進していく必要がある。

2. 中小企業関連税制

中小企業のイノベーションを促進し、多様で活力ある中小企業の経済活動を促進するためには、研究開発や設備投資を支える自己資本の一層の充実・強化を図ることが重要な課題である。

これら中小企業を政策的に支援する中小企業関係租税特別措置については、近年、政策的意義や効果が減少した施策の整理・合理化を行い、現在は、中小企業にとって分かりやすく活用が容易な設備投資減税や研究開発減税等を中心とした体系へと統合・強化を図ってきたところである。

平成 18 年度税制改正においては、同族会社の留保金課税制度について、対象となる法人を同族関係者 1 グループで株式等 50%超保有の会社のみに限定し、残る同族性の高い対象法人についても、内部留保に対する控除額を大幅に引き上げることにより、平均並の配当を行えば課税されなくなる抜本改正を行い、中小企業に不可欠な内部留保の充実を図った。

また、中小企業投資促進税制について、中小企業の思い切った設備投資を可能とし、生産性の一層の向上を実現するため、ソフトウェア等を対象に追加し、拡充を行った上で延長した。併せて、中小企業の事務負担を軽減するとともに、小規模企業を中心に設備投資を促進する効果を有する 30 万円未満の少額減価償却資産の損金算入特例を、損金算入の上限額を年間 300 万円とした上で延長した。

さらに、経営基盤が脆弱な創業間もない中小・ベンチャー企業の資金繰り難を緩和するため、欠損金の繰戻し還付措置の延長を行うとともに、中小企業の研究開発を一層促進する観点から、中小企業技術基盤強化税制について、恒久的措置に増加型を統合し、増加額に対して追加的に 5%税額控除できる制度とした上で延長した。交際費については、中小企業の事業活動を円滑化するため、中小企業に限って認められている損金算入の特例措置を延長するとともに、課税の範囲の明確化を行った。また、キャッシュに乏しい中小企業の事業承継の円滑化のため、自社株式の物納に係る許可基準を緩和するなど物納手続の改善を行った。

中小企業税制の今後のあり方としては、これらの状況を踏まえつつ、中小企業の経済活動を活性化するため、財務基盤の強化や設備投資の促進等の支援について、引き続き検討を行っていく必要がある。

なお、委員からは、事業承継税制の充実が重要であり、今後とも引き続き検討を行っていく必要があるとの意見があった。

また、委員からは、18年度税制改正で導入された「特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入」制度については、事業形態の選択に対する税制の中立性の議論として引き続き検討すべきであるとの意見もあった。

3. 企業組織関連税制

(平成18年度税制改正)

平成18年度税制改正において、役員賞与・業績連動型役員報酬に係る課税の取扱いについて、新会社法において役員賞与も利益処分ではなく報酬決議によることが明確化されたこと、会計基準においても利益処分ではなく費用処理に一本化されたこと等を背景として、柔軟な役員報酬体系の選択を可能とするため、国際的な取扱いや租税回避防止の観点をも踏まえ、従来から損金算入が可能である定期定額の報酬に加え、①あらかじめ支給額と支給時期が定められた役員報酬・賞与、②算定手続等の適正性・透明性が確保されるものとして一定の要件を満たす業績連動型役員報酬・賞与を新たに損金算入可能とした。

また、現行税法上、租税特別措置法で措置されている株式交換・移転税制について、結果として同様の経済効果を得られる行為間の課税の公平性の要請や、租税回避の防止、株式交換・移転制度の円滑な利用の促進等といった観点を踏まえ、株式交換・移転税制を組織再編税制に統合（本則化（注1））した。

（注1）平成18年10月1日以後に行われる株式交換・移転について適用。

(今後の課題～三角合併、合同会社等)

新会社法において、親会社の株式を再編の対価とする、いわゆる三角組織再編が一般的に可能となる（当該部分は平成19年5月1日施行）。現行の組織再編税制においては、親会社の株式を交付する三角組織再編は非適格組織再編となり、譲渡益課税等が発生することとなることから、組織再編の円滑化や経済活力の活性化といった観点に加え、実務上のニーズ、租税回避の防止といった観点も踏まえ、新会社法上関連する諸規定の施行までの間に適切な課税ルールのあり方について検討する必要がある。

また、新会社法においては合同会社（LLC）が導入された（平成18年5月1日施行）。この合同会社の課税の取扱いについては、法人格を有する組織体は原則法人税が課され、収益並びに費用を帰属させる実質が備わっている事業体を納税義務者の要件とする現行法人税法の考え方から、株式会社や合名・合資会社と同様の課税体系が適用されることとなる。一方、ベンチャー企業の創業促進等の観点から、合同会社に構成員課税を適用すべきとの意見もある。これについては、今後の合同会社の活用実態を見つつ、合同会社の法的性格、現行税制の考え方、合名・合資会社等の人的会社形態との関係や創業促進を通じた経済活性化に資する課税のあり方等を十分考慮して検討していくべき課題である。

なお、構成員課税が適用されるLLP（有限責任事業組合）は、平成17年8月11日の法施行後、既に362件の活用実績がある（平成17年12月現在）。今後、我が国経済の活性化の観点から、LLPの更なる活用促進を図っていくことが必要である。

おわりに

これまで見てきたように、活力ある経済社会を実現していく上で、企業関連税制について我々が取り組むべき課題は少なくない。しかしながら、少子高齢化の進行も、グローバル化の流れも、今後ますますスピードを増すことが予想される。こうした経済社会の急激な環境変化への対応が少しでも遅ければ、経済社会の活力低下のリスクは一層大きくなると考えられる。

そうした中、改革の手を緩めることなく、企業税制を抜本的に見直すことによって、経済活力の源泉である企業活動を活性化させ、イノベーションを最大限に引き出し、競争力・成長力を強化していくことは、まさに喫緊の課題である。

本研究会では、このような問題意識に立って、企業税制改革の主要課題について議論を行ってきた。この最終報告は、その成果をとりまとめたものである。本報告書が、今後の抜本的な税制改革に向けた議論において広く活かされることを期待したい。

「経済社会の持続的発展のための企業税制改革に関する研究会」

委員名簿

(敬称略・五十音順)

座 長	井堀 利宏	東京大学大学院経済学研究科教授
委 員	秋山 咲恵	株式会社サキコーポレーション代表取締役社長
	跡田 直澄	慶應義塾大学商学部教授
	石上 卓	全国知事会事務局次長
	石津 賢治	埼玉県北本市長
	井上 裕之	愛知産業株式会社代表取締役社長 (日本商工会議所税制小委員会委員長)
	葛馬 正男	東レ株式会社専務取締役 (第4回まで参加)
	金田 新	トヨタ自動車株式会社専務取締役 (第5回から参加) (日本経済団体連合会税制委員会企画部会長)
	川上 徹也	松下電器産業株式会社代表取締役副社長
	小見山 満	小見山会計事務所所長
	佐々木 博章	KPMG税理士法人代表社員 (第8回から参加)
	品川 芳宣	早稲田大学大学院会計研究科教授
	武井 一浩	西村ときわ法律事務所弁護士
	土居 丈朗	慶應義塾大学経済学部助教授
	徳住 祥蔵	新日本製鐵株式会社顧問
	古橋 衛	トヨタ自動車株式会社常務役員 (第4回まで参加)
	牧野 正幸	株式会社ワークスアプリケーションズ代表取締役 CEO
	松田 英三	株式会社読売新聞東京本社論説委員
	村田 守弘	KPMG税理士法人代表社員 (第7回まで参加)
	油井 雄二	成城大学大学院経済学研究科長
	吉田 伸江	吉田税理士事務所所長

「経済社会の持続的発展のための企業税制改革に関する研究会」
検討経緯

第1回 平成17年4月28日（木）

1. 今後の検討課題
2. 法人所得課税の現状と国際比較
3. 政策税制の集中・重点化と効果の検証
(研究開発促進税制及びIT投資促進税制、減価償却制度)

第2回 平成17年5月16日（月）

1. 中小企業税制
2. 会社法制現代化等に関する税制（事業体課税、組織再編税制等）

第3回 平成17年6月3日（金）

1. 企業の所得課税以外の税負担に関する問題（地方における法人課税）
2. 企業の公的負担と経済活力

第4回 平成17年6月20日（月）

1. 政策税制の効果分析、減価償却制度
2. 地方税の現状
3. 法人課税の基本的考え方、中間論点整理（素案）

第5回 平成17年7月21日（木）

中間論点整理（案）

第6回 平成17年10月5日（木）

1. 平成18年度税制改正要望について
2. 米国の法人課税の現状について
3. 企業の公的負担と経済活力WGについて

第7回 平成17年12月21日（水）

1. 18年度税制改正について
2. 地方の法人所得課税負担について
3. 企業の公的負担と経済活力WGの検討状況について

第8回 平成18年4月28日（金）

1. 企業の公的負担と経済活力WG調査分析結果
2. 報告書原案

第9回 平成18年5月15日（月）

報告書（案）