

国際的企業間競争と法人税減税

浦野広明

はじめに

政府は、1月25日、2011年度税制改定法案を、次いで1月28日、同年度地方税制改定法案を国会に提出した。改定法案は、普通法人の法人税率（国税）を現行の30%から25.5%に引き下げるとした^(注1)。国と地方の法人実効税率（法人税・住民税・事業税）40.69%を35.64%と約5%下げる内容である。

法人実効税率とは、法人事業税および地方法人特別税が損金算入（費用化）となることを考慮した上で、法人税、法人住民税、法人事業税（所得に課す部分。均等割を除く）、地方法人特別税の税率（法人事業税と地方法人特別税は、資本金1億円超の適用税率）を合計したものである。法人税率を4.5%引き下げるとともに法人住民税率を維持することで、東京都所在の法人の場合、法人実効税率は、5.05%下がり、現行の40.69%が36.64%となる^(注2)。

通常であれば年度税制改定法案は年度末（3月末）までに成立する。しかし、虫がよすぎる大企業優遇の法人税引下げは、東日本大震災の影響もあり、成立に至っていない。しかし、6月上旬、民主、自民、公明の3党は、「2011年度税制改定法案」の修正に合意した。法人税率の引き下げは、中断したわけではなく、政府は虎視眈々と成立をうかがっている。

1 法人税は高いのか

法人税額は「法人の各事業年度の所得の金額」

に税率を乗じて求める。法人の各事業年度の所得の金額又は欠損金額は、その事業年度の益金の額から損金の額を控除して計算する。

法人実効税率は、あくまで計算上の表面的な税率にすぎない。日本の大企業は、研究開発減税をはじめ各種の租税特別措置や、外国税額控除、受取配当益金不算入などの制度によって、実際の税負担率は低くなっている。大企業優遇規定の主要なものとしては、次に掲げるものがある。大企業は優遇規定で多額の税負担を軽減している。

（1）受取配当等の益金不算入

法人が他の法人から配当等を受けた場合、企業会計上は当然収益になるが、法人税法上は、その配当等の額の一部または全部を益金に算入しない。受取配当等は、本来益金として課税すべき企業の収益であるが「益金不算入」という優遇税制（不公平税制）によって、課税対象から除かれる。

（2）損金算入を認める引当金・準備金

引当金は、まだ費用の支出をしていないのにもかかわらず、将来において支出・損失があるかもしれないとして費用（損金）にすることを認めるものである。準備金は、引当金と同様、一定の金額を費用（損金）として認める租税特別措置法にもとづく制度であるが引当金とは違い、費用性が少なく、多くは利益留保の性格を有す。引当金、準備金には、次の項目がある。

- 1) 引当金…①貸倒引当金、②返品調整引当金。
- 2) 準備金…①海外投資等損失準備金、②金

属鉱業等鉱害防止準備金、③特定災害防止準備金、④特定都市鉄道整備準備金、⑤新幹線鉄道大規模改修準備金、⑥使用済燃料再処理準備金、⑦原子力発電施設解体準備金、⑧保険会社等の異常危険準備金、⑨原子力保険・地震保険に係る異常危険準備金、⑩関西国際空港整備準備金・中部国際空港整備準備金、⑪特別修繕準備金、⑫社会・地域貢献準備金、⑬探鉱準備金・海外探鉱準備金、⑭農業経営基盤強化準備金。

(3) 特別償却・割増償却

法人が特定の設備等を取得して、事業用に使った場合、減価償却費の損金算入に関しては、優遇措置を設け、普通償却額のほかに特別償却額を損金に算入する。特別償却は、「取得価額の一定割合を償却する特別償却」と「普通償却額を割増しする割増償却」とがあり、双方合わせて 20 種類以上ある。

(4) 法人税額の特別控除

- 1) 所得税額の控除…源泉徴収された預貯金・公社債の利子または配当等に係る所得税の控除。
- 2) 外国税額の控除…海外支店等の所得について納付した外国税額を、わが国の法人税から控除。
- 3) みなし外国税額控除…発展途上国と交わした租税条約により、安くしてもらった税金について、本来の課税があったものとみなして、払っていない税金まで、わが国の法人税から控除。
- 4) 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除…新製品・新技術の研究のためにかった材料費、人件費の一定額の控除。
- 5) その他の税額控除…①エネルギー需要構造改革推進設備等の取得に係る特別控除、

②中小企業者等の機械等の取得に係る特別控除、③事業基盤強化設備等の取得に係る特別控除、④沖縄の特定地域における工業用機械等の取得に係る特別控除、⑤沖縄の特定中小企業者が経営革新設備を取得した場合の特別控除。

(5) 株式払込剰余金（株式発行差金）

会社法上、株式の発行価額の全額を資本金とするのが原則であるが、発行価額の 50%を超えない額は資本金に組み入れなくてもよいことになっている。この場合、資本金に組み入れなかった部分を払込剰余金（資本準備金）と呼び、資本等取引だから益金にならないとしている。大企業が証券市場を媒介として得た払込剰余金は利益に他ならない。

(6) 連結納税制度

連結納税とは、親会社とその親会社による完全支配関係にあるすべての子法人で構成するグループを一つの納税単位として、親会社はそのグループの所得（連結所得）に関して法人税の申告・納税を行う制度である。子法人の赤字を親会社の黒字から控除するなど大企業の課税所得を減ずる効果がある。

(7) 法人税の比例税率

現行の法人税率は、原則として、比例税率（一律税率）を採用している。いくら所得があっても一定の税負担しかしないのであるから、所得の多い大企業は有利となる。応能負担原則からすれば、法人税であっても累進税率を採用すべきである。アメリカの法人税は累進税率を採用している。わが国でも累進税率を採用すべきである。その際には所得税における 6 段階の累進税率（5%、10%、20%、23%、33%、40%）が最低限必要である。

2 実際の法人税負担

大企業は、数々の優遇制度の活用によって、「2011 年度税制改正大綱」が示している国と地方の法人実効税率（法人税・住民税・事業税）40.69%に比べて、実質税負担率は低い。日本の大企業上位 200 社の実質税負担率の低さは、垣内亮氏の次の計算が明らかにしている。（図表 1）

図表 1 日本の大企業の実質税負担率の計算
(03～09年度の合計)

	税引前当期純	法人 3 税納税	実質税負担率
上位20社	37兆1335億円	12兆3050億円	33.10%
上位50社	52兆1609億円	17兆3235億円	33.20%
上位100社	65兆1156億円	21兆5476億円	33.10%
上位200社	78兆2121億円	26兆2154億円	33.50%

(注) 03～09年度の税引前当期純利益合計額上位企業について計算。
銀行・証券・保険業と持ち株会社は除外している。

出典：垣内亮「法人税減税 二つの論点を検証する」

『経済』№181 新日本出版社2010年10月

3 国際競争力

日本経済団体連合会「経団連成長戦略 2010」（2010 年 4 月 13 日）は、税制について次のように述べている。「わが国の税制は、基幹税として位置づけられる所得税では課税ベースの侵食が著しく、また同じく基幹税であるべき消費税は著しく低い税率であるため、いずれも十分な歳入を得るものとはなっていない。一方で国税・地方税ともに法人所得課税に過度に依存しており、景気後退期に税収を大きく損なうこととなるなど、財政を安定的に支えるという税制に求められる重要な機能を十全に果たしていない」「今、求められている税制改革とは、消費税率を一刻も早く引上げ、所得税の基幹税としての機能を回復し……、法人税への過度な依存を改め、社会保障給付をはじめとする中長期的な歳出の増大に耐えられる税体系の構築を一体

的に講ずることである」

財界はまことに手前勝手なことを述べている。ごく少数の輸出大企業が労働者と中小企業の犠牲のうえに果てしないコスト削減と庶民増税を進めて「国際競争力」を強めるというのである。大企業さえ生き残れば、労働者と中小企業の犠牲はやむを得ないと考えている。しかし、資本主義社会が資本家と賃労働者というに二つの階級によって構成されている以上、財界のいい分は、資本家階級の立場からすれば、当然な主張なのである。

消費税増税や庶民増税は、国家による賃下げである。労働者の生活を左右する実質賃金は、国家政策のシステムで決まる。新自由主義政策の下で名目賃金と実質賃金の開きは大きくなる一方である。そうなると、名目賃金の決定交渉にとどまる使用者との賃上げ闘争のみでは、労働組合の本来の機能さえ果たせない。手に入るのは、名目賃金だけで、現実の生活はできなくなる。だからこそ、労働組合運動が、真に労働者の生活を守るためには、単なる使用者との賃金交渉のわくをこえ、税金の払い方と使い方という国家政策レベルの闘争まで発展せざるを得ないのである。

税制運動の基本は日本国憲法（憲法）を生かすことに尽きる。憲法に「税」という熟語が出てくる条文は二つある。それは、「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。」（30 条）、「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。」（84 条）である。

国民が税金を払うことになる根拠は、この憲法の 2 条文（納税・課税）である。憲法は一国の法秩序の頂点にある根本法であるから、法をめぐる一切の問題は理論的にも、実践的にも憲

法問題の中に集約される。

税金についても、当然憲法から出発し、憲法に戻ることになる。憲法の納税原則は応能負担原則（応能原則）である。つまり、納税は負担能力に応じて行うものだとする考えである。この原則の根拠となる主な憲法規定は、13条（個人の尊重、生命・自由・幸福追求の権利の尊重）、14条（法の下での平等）、25条（生存権、国の生存権保障義務）、29条（財産権の保障）などである。

税制に関しては、いろいろな発言がなされるが、そのほとんどが憲法の観点を欠いている。国民が幸せになる租税原則は、憲法の考えをつかみとることしかないといっても過言でない。憲法の考えからすると、国税、地方税、社会保険料（限定的目的税）などは、すべて応能原則にかなったものになしなければならないのである。

応能原則は、たとえば、所得税や住民税の場合、①高所得者には高い負担を低所得者には低い負担を求める総合・累進課税の採用、②同じ所得であっても、原則として、給与など勤労所得は税の負担能力が低いから軽く、利子・配当・不動産などの資産所得は負担能力が高いから重い負担とする。③最低生活費・生存権的財産には課税をしない、などと考える。

税の使い方についても憲法を生かすことが重要である。

憲法前文は、全世界の国民が「ひとしく恐怖と欠乏から免かれ、平和のうちに生存する権利を有する」ことを確認している。そして、憲法25条は社会保障の権利（社会保障権）を明らかにしている。このように憲法は平和と福祉を重視しているから、国民が「納税の義務を負う」のは、払った税金が平和に生存するために使われることを前提にする。憲法上は、「すべての

税金が福祉社会保障目的税」なのである。

憲法を生かす税制で国民の暮らしを応援し、国際競争力を高めるのではなく、国民本位の内需拡大に方向を切り替える必要がある。

それゆえ、労働力商品の価値実現をめざす労働組合運動は、賃金闘争にとどまらず、税制を含む国家諸政策との闘争が不可欠となる。そして、これらの諸政策は、労働者の利害だけではなく、広く国民一般の利益にかかわる。労働組合運動は、国民各階層の運動と相互に結びつく。労働組合が、他の国民各階層の運動との共同運動を組織し、その中で力量を発揮して、国民全体の信頼を獲得する課題を抜きにして、憲法を生かす税制を語りえない。

4 海外移転

日本は税金が高いから企業が海外に逃げるという論者がいる。法人実効税率（法人税+地方税）は、日本が40.69%、アメリカが約40%、ヨーロッパの主要国は30%前後となっている。先に述べたように、日本の大企業は、研究開発減税をはじめ各種の租税特別措置や、外国税額控除、受取配当益金不算入などの制度によって、実際の税負担率は低い。

日本経団連の阿部泰久経済基盤本部長でさえ、税務専門月刊誌で「私は昔から日本の法人税は、みかけほどは高くないと言っています。表面税率は高いけれども、いろいろな政策税制あるいは減価償却から考えたら、実はそんなに高くない。いまでも断言できますが、特に製造業であれば欧米並みである」と述べている（『税務弘報』2010年1月号）。

法人税が高いから法人が海外に逃げるというがそんなことはない。経済産業省は、「海外事業活動基本調査」を毎年実施している。この調査

図表2 トヨタ自動車(株)の消費税・地方消費税の概算計算(2009年分)

1. 年間売上高	8兆5978億円
2. 輸出売上高(59%)	5兆0746億円
3. 国内売上高(41%)	3兆5202億円
4. 課税仕入高(90%)	7兆7320億円
5. 輸出売上高に対する消費税 (5兆0746億円×0%)※	0円
6. 国内売上高に対する消費税 (3兆5202億円×5%)	1760億円
7. 仕入税額控除 (7兆7320億円×5%)	3866億円
8. 納付税額 (1760億円-3866億円)	
マイナス(還付) 2106億円	

(湖東京至元静岡大学教授「全国商工新聞」2010年11月15日を参考に浦野が計算)

(2008年度)は、企業が投資先を決める要点についての質問し、回答(最大3項目選択)を得た。最も多かったのは、「現地の製品需要が旺盛又は今後の拡大が見込まれる」(65.1%)、以下「良質で安価な労働力が確保できる」(29.6%)、「納入先を含む、他の日本企業の進出実績がある」(27.2%)、「進出先近隣3国で製品需要が旺盛又は今後の拡大が見込まれる」(21.7%)であり、「税制、融資等の優遇措置がある」は8.3%しかないのである。

5 法人税減税と消費税・賃労働者増税

法人税減税の背後で二つの問題が急浮上している。一つは消費税増税、もう一つは賃労働者増税である。

(1) 消費税増税

政府・与党社会保障改革本部(本部長・菅直人首相)は、消費税について「2010年代半ばまでに段階的に消費税率(国・地方)を10%まで引き上げる」とする社会保障・税一体改革成案を決定した(2011年6月30日)。

成案の内容は、①消費税率引き上げ、②所得

税・住民税・相続税の庶民増税、③法人実効税率引下げ、④地方消費税の増税、⑤社会保障の大幅削減(39歳以下にも介護保険料負担・年金支給70歳に・70~74歳窓口負担1割から2割)、等である。

社会保障の財源として消費税増税を述べるが、真実は異なる。消費税・地方消費税の納税額は(課税売上-課税仕入)×5%で計算する。トヨタは、図表2が示すように、消費税を1円も負担せず、年間2106億円もの還付をうけている。これこそが消費税増税のねらいである。

消費税はリストラを促進する。上記算式における「課税仕入」には正規雇用者に支払う給与は入らない。ところが、外注費にしたら課税仕入となる。企業は消費税負担を少なくするために、正規雇用者をリストラして外注化を進める。経済産業省の「企業活動基本調査」によると、製造業での受け入れ派遣労働者数は、2000年度の1万5000人から、2007年度5万6000人に、正社員に対する比率も3%から13%になった。派遣労働者の比率は自動車産業で17%、電機産業で18%である。

T P P 締結も輸出企業の売上増に伴う消費税還付に一役買う。T P P (Trans-Pacific Strategic Economic Partnership Agreement) は一般的に「環太平洋連携協定」と訳されているが、「太平洋を股にかけた輸出企業の利益追求戦略協定」というべき内容である。

(2) 賃労働者増税

給与所得の金額は、〔給与年収-給与所得控除額〕で算出する。

2011年度税制改正大綱は、「給与所得控除については……給与収入総額の3割程度が控除されている一方、給与所得者の必要経費ではないかと指摘される支出は給与収入の約6%である

との試算もあり……過大となっている控除を適正化する」と述べる。

年収 500 万円なら、現行の給与所得控除額は 154 万円である。2011 年度大綱がいうように給与所得控除を給与収入の 6 % にすると、給与所得控除額は 30 万円 (500 万円 × 6%) に減るから、所得は 124 万円 (154 万円 - 30 万円) 増える。所得税・住民税の適用税率が 30% の人の場合、37 万円以上の増税となる。給与所得控除額の大幅縮小は給与所得者にとんでもない増税を押しつける。

給与所得控除大幅縮小の口実は、給与所得控除は必要経費として過大であるという説明である (給与控除経費過大論)。

庶民増税論者は給与控除経費過大論を流布してサラリーマン増税を進める。しかし、給与所得控除額は必要経費だけではない。給与所得者の大半を占める労働者は自らの肉体と結びつく労働力という商品売ることではしか生存を確保できない。給与所得控除は、労働力が商品化している資本主義社会において、労働力商品所有者である労働者の財産権を保障するものである。労働者は、生きる権利を実現する手段として労働力商品売らざるを得ないから、労働者においては財産権と生存権 (人間として生きる権利) が結びつくのである。

給与所得控除の主要な構成部分である勤労性控除は労働力の価値を指す。労働力の価値は、①労働力の支出による消耗を補充するための労働者自身の維持費、②労働者の次世代後継者を養育することで、労働力を永続的に再生産するために要する労働者の家族の維持費、③労働力の養成や教育に必要な養成費、から成る。勤労性控除額は、生存権を保障する立場からすれば、本人と家族のそれぞれについて、年間 120

万円 (月額 10 万円) 程度にすべきものであって、廃止は許されない。

6 税制と選挙

税制は、政治と直結しており、勤労者・年金者の権利はその政治的力によって左右される。だから、勤労者・年金者が納税者の権利 (応能負担原則・全ての税が福祉社会保障目的税) を実現するためには、その階層的利益の代弁者を国会に送り込むために最大限の活動をしなければならないことは明らかである。応能原則は外から自然にやってくるものでなく、自分の手で、つかみとらなければならない。応能原則をつかみとる思想こそが憲法第 13 条の「幸福追求に対する国民の権利」である。これからの選挙の課題は、単なる「政権交代」から次の局面である応能原則を実現させる「政策交代」をつかみとることとなる。

(注 1) 法人税率の引き下げについて、「2011 年度税制改正大綱」は次のように述べている。

「日本経済を本格的な成長軌道に乗せていくため、国内企業の国際経済力強化と外資系企業の立地を促進し、雇用と国内投資を拡大することが喫緊の政策課題となっています。こうした観点から、先進国の中で米国と並んで最も高い水準にある我が国の国税と地方税を合わせた法人実効税率について、『新成長戦略』(平成 22 年 6 月 18 日閣議決定) の方針の下、課税ベースの拡大等により財源確保を図りつつ、引き下げを行います。」

(注 2) 「2011 年度税制改正大綱」18 頁参照。

(うらの ひろあき・立正大学法学部客員教授・税理士)