

2013年11月25日 全6頁

復興特別法人税の前倒し廃止の検討

「民間投資活性化等のための税制改正大綱」の解説その4（最終回）

金融調査部 研究員
是枝 俊悟

[要約]

- 平成 25 年 10 月 1 日、自由民主党および公明党は「民間投資活性化等のための税制改正大綱」（以下、大綱）を発表した。本稿では、大綱にて検討事項とされた、復興特別法人税の前倒し廃止と法人実効税率の引き下げについて解説する。
- 大綱では、（3 月決算法人の場合）現在の法律上平成 26 年度まで課税されることとなっている復興特別法人税について、1 年前倒しで平成 25 年度をもって廃止することについて検討し、「12 月中に結論を得る」としている。
- もっとも、世論調査などによると、復興特別法人税の前倒し廃止について現時点では国民（特に）被災者の理解は十分には得られていない模様である。政府・与党等は、代替財源の確保、賃金上昇の実現、国民や被災者への丁寧な説明を行う必要があるだろう。
- 法人実効税率の引き下げについて、これまでの政府の方針は、「平成 27 年度以降」検討することとされていたが、大綱では、「今後、速やかに検討を開始する」とされた。法人実効税率の引き下げと今回の大綱により拡充される生産性向上設備投資促進税制や所得拡大促進税制の縮小を引き換えにする可能性も考えられる。

[目次]

税制改正大綱について……………	2 ページ
1. 復興特別法人税の前倒し廃止の検討……………	2 ページ
2. 法人実効税率の引き下げの検討……………	5 ページ

設備投資関連・研究開発促進税制は、拙稿「設備投資減税、大幅拡充」（2013年10月15日）を参照。

http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/20131015_007788.html

所得拡大促進税制は、拙稿「所得拡大税制の恩恵を受けられる企業とは？」（2013年10月25日）を参照。

http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/20131025_007830.html

その他の産業競争力強化法関連税制は、拙稿「法人のベンチャー投資・事業再編の優遇税制」（2013年11月5日）を参照。

http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/20131105_007858.html

大和証券グループ 株式会社大和総研 丸の内オフィス 〒100-6756 東京都千代田区丸の内一丁目9番1号 グラントウキョウノースター

このレポートは投資勧誘を意図して提供するものではありません。このレポートの掲載情報は信頼できると考えられる情報源から作成しておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。また、記載された意見や予測等は作成時点のものであり今後予告なく変更されることがあります。大和総研の親会社である大和総研ホールディングスと大和証券は、大和証券グループ本社を親会社とする大和証券グループの会社です。内容に関する一切の権利は大和総研にあります。無断での複製・転載・転送等のご遠慮ください。

税制改正大綱について

平成 25 年 10 月 1 日、安倍首相は現行の法律通り平成 26 年 4 月 1 日に消費税率を 5%から 8%に引き上げることを決断し、内閣は「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに伴う対応について」を閣議決定した。

これとともに、同日、自由民主党および公明党は「民間投資活性化等のための税制改正大綱」を発表した（以下、単に「大綱」と述べるときは「民間投資活性化等のための税制改正大綱」のことをいう）。

例年、与党¹の税制改正大綱は 12 月中をめどに発表される。ただし、今回は来年 4 月に実施する消費税率引き上げに伴う経済対策と成長力強化のための総合的な対策が必要であることから、日本再興戦略に盛り込まれている民間投資を活性化させるための税制措置等については、通常の年度改正から切り離して前倒しで税制改正大綱が決定されることとなった。

今後、年末にかけて与党（および政府）内で通常の年度改正の議論が行われ、12 月中をめどに平成 26 年度税制改正大綱が発表されるものと考えられる。「民間投資活性化等のための税制改正大綱」については平成 26 年度税制改正大綱と併せて税制改正法案として策定され、平成 26 年 3 月末までに国会提出され成立するものと考えられる。

1. 復興特別法人税の前倒し廃止の検討

大綱では、復興特別法人税および法人実効税率についての改正は明記されず、今後の検討事項として扱われた。

◆復興特別法人税導入の経緯

東日本大震災からの復興のための施策に係る費用を捻出するための税制として、平成 23 年 11 月に復興財確法²が成立し、復興特別所得税と復興特別法人税が導入された³。

復興特別所得税は、個人が納める⁴所得税額に 2.1%を上乗せするもので、平成 25 年 1 月から平成 49 年 12 月まで 25 年間課税するものである。

復興特別法人税は、法人が納める法人税額（国税としての法人税額で、法人住民税等を含めない）に 10%を上乗せするもので、平成 24 年 4 月 1 日以後開始事業年度から原則 3 年間（3 月

¹ 民主党中心の政権下においては税制改正大綱の作成主体は与党ではなく政府であった。

² 正式名称は、「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」。

³ 同時期に成立した「東日本大震災からの復興に関し地方公共団体が実施する防災のための施策に必要な財源の確保に係る地方税の臨時特例に関する法律」により、個人住民税の均等割の標準税率の引き上げが平成 26 年 6 月から行われるが、こちらは復興特別所得税や復興特別法人税と異なり、法律上の用途の制限はない。

⁴ 源泉徴収の所得税については、法人も支払うこともあるが、その額は原則として法人税額等から控除されるため、原則として法人は所得税を負担しない。復興特別所得税についても同じである。

決算法人の場合、平成24年度～平成26年度の3年間)課税するものである。

復興財源に充てられる税とその実施期間、税収等の当初(平成23年11月)の見込み額をまとめたものが次の図表1である。

図表1 復興財源に充てられる税収(平成23年11月時点の見込み)

	当初の見込み額(単位:億円)			総税収
	1年あたりの税収	実施期間		
復興特別所得税	2,900	25年	平成25年1月～49年12月	72,500
復興特別法人税	8,000	3年	平成24年度～26年度	24,000
住民税均等割	600	10年	平成26年6月～36年5月	6,000
住民税退職所得10%税額控除廃止	170	10年	(平成25年1月～)(注)	1,700
合計				104,200

(注)住民税退職所得10%税額控除廃止については、恒久的な制度改正だが、この改正によって得られる増収額の10年分の金額について復興財源(地方自治体における防災対策等の財源)に充てるものとされている。

(出所)大和総研作成

なお、復興特別法人税の導入は、法人税の税率の引き下げ(および課税ベースの拡大)とセットで行われた。国税としての法人税の税率は平成24年4月1日以後開始事業年度より30%から25.5%に引下げられた。

法人所得に対して課される税は、他に、住民税、事業税、地方法人特別税があり、これらを含めた、法人実効税率(法人所得に対して国税・地方税の計で何%の税が課されるか)を求めると、次の図表2のようになる。

図表2 法人実効税率の推移(現行法による)

	A	B	C	D	E	F	法人実効税率
	法人税率	住民税率	事業税率	事業税標準税率	地方法人特別税税率	復興特別法人税率	
	事業税等控除後所得の	法人税額の	所得の	所得の	「所得×D」の金額の	法人税額の	
① 平成23年度以前	30.00%	20.70%	3.26%	2.90%	148.00%	—	40.69%
② 平成24～26年度	25.50%	20.70%	3.26%	2.90%	148.00%	10.00%	38.01%
③ 平成27年度以後	25.50%	20.70%	3.26%	2.90%	148.00%	—	35.64%

(注)各税率は東京都、外形標準課税法人の場合である。表示単位未満四捨五入。

$$\text{法人実効税率} = \frac{A + A \times B + C + D \times E}{1 + C + D \times E} \quad (1) \cdot (3)$$

$$\text{法人実効税率} = \frac{A + A \times B + C + D \times E + A \times F}{1 + C + D \times E} \quad (2)$$

(出所)法令・条例等をもとに大和総研作成

各税の法人実効税率相当の税率をまとめたものが次の図表3である。

復興特別法人税は、法人実効税率換算で2.37%分を占めている。現行法では、平成27年度以後、復興特別法人税が廃止され、法人実効税率は現在の38.01%から35.64%へと引き下げられ

る予定となっている。

図表3 各税目の法人実効税率相当の税率（現行法による）

	法人税	地方法人特別税	復興特別法人税	住民税	事業税	法人実効税率
平成23年度以前	27.89%	3.99%		5.77%	3.03%	40.69%
平成24～26年度	23.71%	3.99%	2.37%	4.91%	3.03%	38.01%
平成27年度以後	23.71%	3.99%		4.91%	3.03%	35.64%

（注）「法人実効税率相当の税率」とは、各税の税率が、「法人実効税率」に換算して何％であるかを示すものである。各税の「法人実効税率相当の税率」を全て足し上げたものが「法人実効税率」である。表示単位未満四捨五入。

（出所）大和総研作成

◆大綱における記述と実現への道筋

大綱における復興特別法人税に関する記述は、下記の通りである。

足元の経済成長を賃金上昇につなげることを前提に、復興特別法人税の一年前倒しでの廃止について検討する。その検討にあたっては、税収の動向などを見極めて復興特別法人税に代わる復興財源を確保すること、国民の理解、なかでも被災地の方々の十分な理解を得ること、及び復興特別法人税の廃止を確実に賃金上昇につなげられる方策と見通しを確認すること等を踏まえたうえで、12月中旬に結論を得る。

（注）下線は筆者による。

（出所）大綱

復興特別法人税の1年前倒しでの廃止については、「民間投資活性化等のための税制改正大綱」ではなく、通常の年度改正での「平成26年度税制改正大綱」に結論が先送りされた。

「平成26年度税制改正大綱」の決定時において、復興特別法人税を1年前倒しで廃止できるか否かは、①代替財源を確保できるか、②賃金上昇につなげられる（見込み）か、③国民（特に被災地）の理解を得られるかの3点が重要となる。

①については、経済産業省は、「法人税収の上振れ分を復興特会に繰り入れること等により、1年前倒しで復興財源を確保。消費税率引上げ分を法人減税に使うものでは決していない」⁵としている。

②については、年末の賞与妥結額の動向、来春の春闘に向けた労使の取り組み姿勢、経済界の主要人物による賃上げ方針に関する発言などから総合的に判断することになるものと思われる

⁵ 平成26年度の経済産業省の税制改正要望（大綱発表後に追加公表したもの）による。

http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2014/request/medi/index.htm

る。

③については、世論調査の中には、復興特別法人税の廃止について「反対」と回答する者が65%（東北地方においては74%）を占めているものもあり⁶、現時点では国民（特に被災者）の理解は十分に得られているとは言えないだろう。

政府・与党は、まずは、①の代替財源の確保や②の賃金上昇につなげられる見込みを得て、そのことを国民や被災者に丁寧に説明を行うことにより国民（特に被災者）の理解を得る必要があるだろう。

2. 法人実効税率の引き下げの検討

これまで、法人実効税率の引き下げについては、消費税法改正法⁷により平成27年度以降に検討するものとされていた。

法人課税については、平成27年度以降において、雇用及び国内投資の拡大の観点から、実効税率の引下げの効果及び主要国との競争上の諸条件等を検証しつつ、その在り方について検討すること。

(注) 下線は筆者による。

(出所) 消費税法改正法

大綱における、法人実効税率の引き下げについての記述は、次の通りである。

なお、法人課税については、企業の国際競争力や立地競争力の強化のため、国・地方を合わせた表面税率である法人実効税率を引き下げべきとの意見がある。わが国が直面する産業構造や事業環境の変化の中で、法人実効税率引下げが雇用や国内投資に確実に繋がっていくのか、その政策効果を検証する必要がある。表面税率を引き下げ場合には、財政の健全化を勘案し、ヨーロッパ諸国でも行われたように政策減税の大幅な見直しなどによる課税ベースの拡大や、他税目での増収策による財源確保を図る必要がある。こうした点を踏まえつつ、法人実効税率の在り方について、今後、速やかに検討を開始することとする。

(注) 下線は筆者による。

(出所) 大綱

⁶ 10月1日～2日に実施した共同通信社による世論調査。10月3日付岩手日報朝刊3面などに掲載。

⁷ 消費税率の8%・10%への2段階の引き上げを定めた法律。正確には「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」。

法人実効税率の在り方について、「平成 27 年度以降」ではなく「今後、速やかに」検討を開始することとされた。

もともと、法人実効税率を引き上げるにあたっては、①雇用や国内投資につながるか、②財源を確保できるのかの 2 点が重要な検討事項となる。

①の雇用や国内投資について、大和総研では平均実効税率⁸を 10%引き下げると、国内企業の海外生産比率を 1.5%低下させ、日本からの輸出が年約 2.3 兆円増加するものと推計している⁹。また、慶應義塾大学経済学部の土居丈朗教授の論文では、法人税の負担は、短期的（1 年目）には約 80～90% が資本所得に帰着するが、時間が経つにつれて労働所得に帰着する割合が高まり、長期的には 100% 労働所得に帰着する試算結果が示されている¹⁰。

②の財源については、今回の「大綱」による政策減税の出口戦略としての実施も考えられる。

今回の「大綱」による改正で政策減税が大きく拡大され、そのうち主に法人税に関するものの規模は平年度ベースで 8,900 億円程度である¹¹。「大綱」による生産性向上設備投資促進税制や所得拡大促進税制は、企業に設備投資や賃上げのインセンティブを与えるものになっている。しかし、これらの制度は平成 28 年度～29 年度には廃止される時限的な措置とされている。廃止後には設備投資や賃上げに積極的な企業ほど法人税額が大きく増えることにもなり、出口戦略が難しくなることも考えられる。

こうした点を踏まえ、「大綱」による政策減税措置の廃止・縮小と引き換えに法人実効税率を引き下げる可能性も考えられる。

【以上】

⁸ 「法人実効税率」は法人税等の税率のみを考慮したもので、租税特別措置等の政策減税の影響を考慮していない。「平均実効税率」とは、租税特別措置等の政策減税の影響も考慮した上で、法人所得に対し実際に何%の法人税等がかかっているかを示すものである。

⁹ 齋藤勉「法人税減税の効果をどう考えるか」（2013 年 10 月 2 日）参照。
http://www.dir.co.jp/research/report/japan/sothers/20131002_007748.html

¹⁰ 土居丈朗「法人税の帰着に関する動学的分析—簡素なモデルによる分析—」、『RIETI Discussion Paper Series』01-J-034（2010 年 6 月）参照。
<http://www.rieti.go.jp/jp/publications/dp/10j034.pdf>

¹¹ 「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに伴う対応について」（平成 25 年 10 月 1 日閣議決定）による。8,900 億円の中には個人事業主に係る所得税や、固定資産税や登録免許税の減税措置の減収見込み額も含まれているが、大部分は法人税の減収見込み額であろう。