

法人課税を巡る新たな動き

南 武志

過去数十年にもわたって、国際的な事業展開をする企業の国外流出を防ぐため、もしくはそうした企業を国内に誘致するため、世界各国では法人税率の引き下げ競争を繰り広げてきた。一方で、そうした行動によって十分な税収を確保できず、行政サービスの質低下を招くなどの弊害を生んだとの批判（いわゆる「底辺への競争」論など）も少なくなかった。

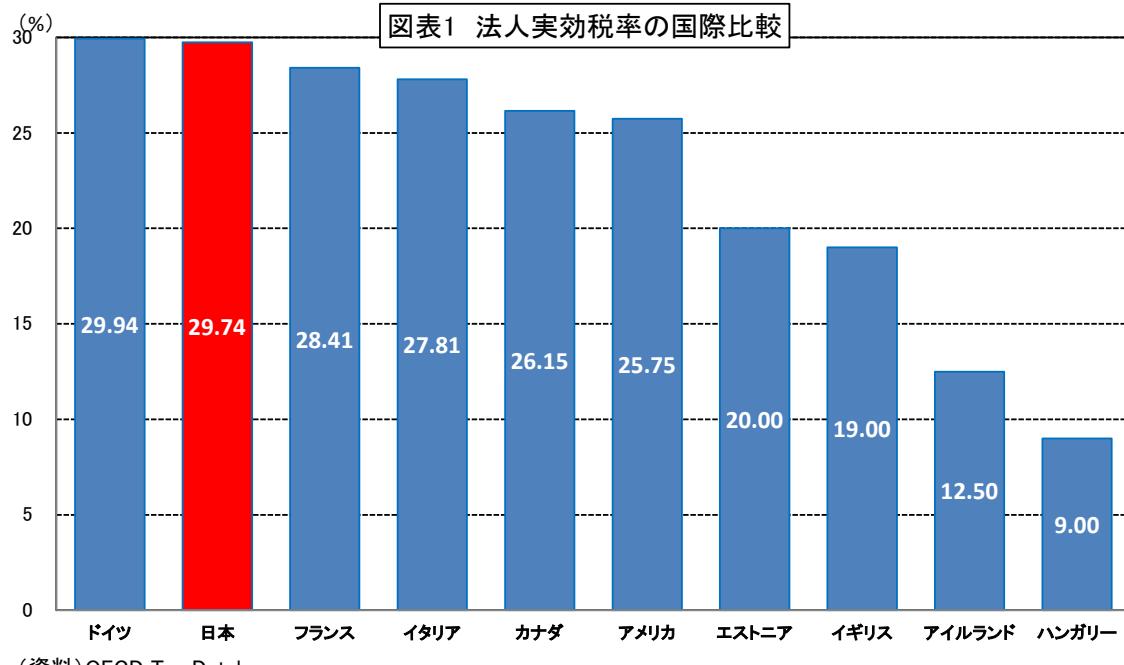
最近は GAFA と称されるような巨大 IT 企業による租税回避行動も問題視されていたほか、パンデミック化した新型コロナウイルス感染症による景気悪化に対する手厚い財政政策の代償として巨額の債務に直面していることもあり、法人税をめぐる国際課税ルールの変更を模索する動きが強まっていた。

経済協力開発機構（OECD）では、主要 20ヶ国（G20）とともに、過去 10 年にわたり多国籍企業による課税逃れ（BEPS：

税源浸食と利益移転）問題やデジタル課税のあり方など、国際課税ルールの見直しを議論してきた。21 年半ばに設定された合意期限を控えた 4 月、米国バイデン政権で財務長官に就任したジャネット・イエレン氏（前 FRB 議長）が世界共通の最低税率の導入に言及して以降、合意形成への流れが強まった印象を受ける。

多国籍企業の租税回避行動

企業が国境を越えて活発に活動し始めると同時に、徴税権をどのように行使すべきかについて各国の税務当局は悩んできた。現在の国際課税ルールの下では、販売拠点などの恒久的施設（PE）がないと認定された企業の収益に対して課税することは原則できなかった（国内では 18 年税制改正で PE 関連規定の見直しを実施）。多くの多国籍企業では、売上げが発生した地域から、タックス・ヘイブンと



呼ばれる法人税率が低い国・地域（アイルランドや英領ケイマン諸島など）に利益を移転することで「節税」してきた。さらに、国外にある関連企業との取引において、その取引価格（移転価格）を通常の価格（独立企業間価格）と異なる金額に操作することで、意図的に利益移転することも行われてきたとされる。

こうした行動に対して課税すべき所得の再計算などを行う移転価格税制などが各国で導入されているが、後述の通り、近年では特殊な財・サービス、または特許等の実施権供与などに関して、比較対象となる独立企業間価格を得ることができず、取引価格の算定が非常に困難であるケースが増えている。

デジタルサービス税を巡って対立も

近年では巨額の収益を計上している巨大IT企業（その多くは米国企業とされる）による租税回避が問題視されてきた。これらの企業では大きな収益を生む特許など無形資産をタックス・ヘイブンに移転するなどの節税策を講じている。それにより、サービスなどの消費国での所得がタックス・ヘイブンに「特許使用料」などの名目で移転され、IT企業は「節税」が可能となっていた。

このような問題に対し、一部の欧州諸国では独自のデジタルサービス税（売上高の2~3%）を導入する動きも見られていたが、それに対して米国政府では米国企業を狙い撃ちにしたものと反発するなど、新たな摩擦や紛争の火種になりつつあった。

国際課税ルール見直し案が大筋合意

こうした多国籍企業による国際的な課

税回避に対し、OECDやG20といった国際機関・国際会議の場では、売上げが計上された国でどのように課税すべきか、等について議論してきた。こうした中、イエレン米財務長官は、21年4月に開催されたG20財務大臣・中央銀行総裁会議において法人税率の引き下げ競争に終止符を打つべく、世界共通の最低税率を導入するよう提案した。具体的な最低税率として、当初は「21%」を提案していたが、低税率国や新興国からの同意が得られるように「最低15%」に修正した。

そして、6月30日～7月1日の日程で開催されたOECDの国際課税ルールに関する事務レベルでの交渉会合において、新たなルールが大筋で合意された。具体的には、①法人税に世界共通の最低税率（15%以上）を設ける（対象は連結売上高7.5億ユーロ以上の多国籍企業）、②PEがなくてもサービス利用者がいる国が利益の一部への課税を可能にする（対象は連結売上高が200億ユーロ超、かつ利益率10%以上の多国籍企業で、100社程度が対象となる見込み）、となっている。また、具体的なデジタル課税としては、多国籍企業の利益率が10%を超える部分について、その20~30%をサービス消費国で売上高に応じて配分することとした。さらに、導入から7年後に状況を再確認することとし、問題がなければ全世界の売上高を100億ユーロに引き下げる方針となった。その後、7月9~10日に開催されたG20財務大臣・中央銀行総裁会議においても国際課税ルールの見直しについて大筋合意に至った。

なお、7月5日時点で、アイルランド、ハンガリー、エストニアといったEU加盟国の他、バルバドス、ケニア、ナイジェリア、スリランカ、セントビンセント・

グレナディーン諸島が合意を表明していないが、多国籍企業に対する課税権の配分や新興国が求める軽減措置など、残された問題を含め、詳細な実施計画を10月までに最終決定し、各国での法整備を経て23年までに実施することを目指す方針である。

一方、バイデン大統領は6月24日に、超党派の議員グループとインフラ投資計画について合意したが、その内容は当初案の半分程度まで縮小したほか、財源として法人税の引き上げが含まれなかつた。最低税率の導入については、野党共和党は国の徴税権に抵触するほか、巨大IT企業の支払う税金が他国に流れることへの抵抗は根強い。

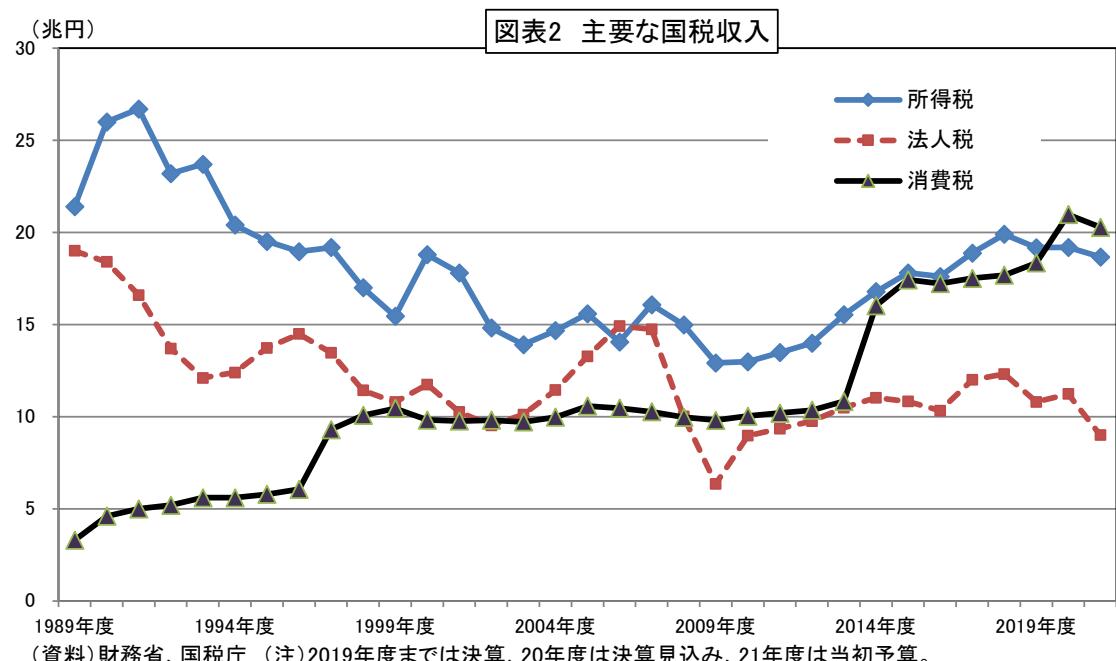
財政健全化に資するか

国内に目を転じると、平成初期（1990年前後）には40%（国税分）だった実効税率は、現在23.2%まで引き下げられている。一方で、20兆円近くあった法人税収は、今や10兆円足らずであり、所得

税・消費税といった他の基幹税の半分に過ぎない。なお、法人税率の引き下げ競争が行われたEU諸国で、必ずしも法人税収が減少せず、むしろ対GDP比率の上昇が観測されたこと（いわゆる「法人税パラドックス」）は、法人税率引き下げを主張する論者の根拠にもされた。

アベノミクス下でのわが国の政策目標は、大胆な経済政策運営によってデフレ脱却や成長促進を実現し、それによって財政健全化を進めていく、というものだった。実際、アベノミクスの成長戦略には当初、法人税率の引き下げが盛り込まれ、小幅ながらも実現した。しかし、法人税減税で期待された経済全体への波及効果はあまり起きず、規模の大きい企業や投資家が直接的なメリットを受けてきた面が大きい。麻生財務相は積み上がる一方の内部留保に対する課税をしばしば口にしてきたが、二重課税などの問題もあり、実現可能性は乏しいのが実際のところだ。

財政健全化にむけた施策は、基本的に



は増税と歳出削減が柱となる。これまでには、増税案として消費税率の引上げ、もしくは中高所得者層の所得や保有資産に対する課税強化という選択肢しかないと考えられてきたが、新しい国際課税ルールが導入されれば、コロナ禍で莫大な債務を抱える日本は巨大 IT 企業に対する課税権の確保など新たな財源を確保できる可能性がある。

他方、税率引き上げなど法人課税が強化された場合、株式市場などマーケットやマクロ経済にどのような影響が及ぶか、労働者への分配が弱まらないか、などの懸念もないわけではない。所期の目標通りになるのかどうか、注目される。

(補論)トランプ政権下での下院共和党の税制改革案

源泉地主義での法人税の下では、企業が世界中で稼ぎ出した利益はその企業の本拠地で課税される。しかし、企業は税負担軽減のため、認められる範囲内で可能な限り利益を圧縮するほか、法人税率が低い国へ逃避する動きもある。これに對して、仕向地主義の法人税では、最終消費された国での売上高が基本的にその消費国の法人税の課税ベースとなる。米国トランプ前政権の下で、下院共和党が示した税制改革案では、法人税を「源泉地主義」から「仕向地主義」へ、課税ベースを「利益」から「キャッシュフロー」へ改革しようという野心的な試みが盛り込まれていた。

キャッシュフロー課税の課税ベースは「粗付加価値－輸出による売上げ＋輸入した仕入額－人件費－設備投資額」である。つまり、国境税調整として輸入額は課税対象となり、輸出額は課税対象から

外される。こうしたことから、下院共和党の減税案は「付加価値税（VAT）導入＋法人税廃止」とほぼ同じと考えられた。なお、連邦税として VAT がない米国では VAT が導入されている日欧などに対する不満が多く、米国が日欧に輸出する財・サービスは課税されるのに対して、日欧が米国へ輸出する財・サービスは非課税というのは不公平、とかねてから主張してきた。仮にこうした試みが実現していたら、主要国では法人税の抜本改革を迫られたとみていた財政学者も少なくなかった。

ちなみに、総額 1 兆 4,560 億ドル（27 年までの 10 年間）の減税規模となった 17 年トランプ税制改革では、下院共和党の案は取り入れられず、最終的に①法人税率の引き下げ（35%→21%）、②一部コストの即時償却、③所得税の最高税率の引下げ（39.6%→37%）、④単身世帯、2 人以上世帯の基礎控除額をそれぞれ 12,000 ドル、24,000 ドルへ倍増、⑤海外子会社から国内企業への配当控除を創設、⑥米企業の海外留保利益への課税、などで決着した。