

論壇

# 法人事業税の外形標準課税の 中小企業への適用拡大をめぐる

## 1 はじめに

2014年6月24日、「日本再興戦略」の改定が閣議決定された。

この中で、法人課税については、「日本の立地競争力を強化するとともに、我が国企業の競争力を高めることとし、その一環として、法人実効税率を国際的に遜色ない水準に引き下げることを目指し、成長志向に重点を置いた法人税改革に着手する。そのため、数年度で法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す」とし、その財源として、「課税ベースの拡大等による恒久財源の確保をす

## 2 平成27年度税制改正における「課税ベースの拡大」

平成27年度税制改正は、上述の法人税改革の2段階の第1段階として、欠損金繰越控除の見直し、受取配当等益金不算入の見直し、租税特別措置の見直しとともに、法人事業税の外形標準課税の拡大が行われた。

## 3 外形標準課税の中小法人への適用拡大

平成27年度税制改正大綱は、第2段階としての平成28年度税制改正における検討項目として、「外形標準課税の適用対象法人のあり

ることを挙げています。

これを踏まえて、「平成27年度税制改正大綱」は、「平成27年度を初年度とし、以後数年で、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す」「制度改正を通じた課税ベースの拡大等により、恒久財源をしっかりと確保する。税率引下げと課税ベースの拡大等の改革は、大きく分けて2段階で進めることとした。本稿では、この法人税改革のうち法人事業税の外形標準課税の中小企業への適用拡大について以下に考察を行う。

方についても、地域経済・企業経営への影響も踏まえながら引き続き慎重に検討を行う」とし、中小企業への外形標準課税の適用拡大

に含みを残している。本稿は、以下に議論する通り、外形標準課税の中小法人への適用拡大等については、明確に反対するものである（注1）。

### (1) 平成27年度税制改正の内容

平成27年度の法人事業税の改正は、まず、付加価値割と資本割の税率の引き上げ、所得割の税率の引き下げが行われた（地法72の24の7）。これにより、付加価値割、資本割、所得割の構成比率が変わり、付加価値割と資本割の構成比率が、従来の全体の税率の1/4（2/8）から、平成27年度は3/8、平成28年度以降は4/8（すなわち1/2）となる、外形標準課税の拡大が行われた。

なお、「付加価値割における所得拡大促進税制」として平成27年4月1日から平成30年3月31日までの間に一定の要件を満たす場合には、雇員給与等支給増額を付加価値割の課税標準から控除できる（附則9）の特例が設けられた（注2）。

さらに、法人事業税の税率の改正に伴う負担変動に對し、一定の負担軽減措置が講じられた（附則8、9）。

- (2) 外形標準課税の適用拡大をめぐる論点
- ① 応益原則

外形標準課税の適用対象法人を中小企業へ拡大する

議論の根拠となっているのが「応益原則」の考えである。

応益原則は、「地方税は、受益する行政サービスの対価を広く住民で負担する」という原則である。この原則に従えば、たとえば赤字法人においても、法人として存在し、公共サービスを受けている以上、課税されることになる。すなわち、応益原則を追求すれば、税の負担能力に関係なく税を徴収されることとなるのである。

しかし、実際の課税にあたっては、その理念を追求するばかりではなく、負担能力にも配慮されなければならないというべきである。

日本商工会議所の試算によれば、外形標準課税を拡大した場合の欠損法人への影響をうける法人数（増税となる法人数）は、約176万社と試算されている。欠損法人、特に中小企業は、キャッシュフローが乏しく、負担力も不足している。応益原則の要請から、赤字法人も外形標準課税により法人事業税を納めるべきという議論は、いまだ中小企業に厳しい経営環境が続く中で、税の負担増を求めるものであり、反対せざるを得ない。

また、「付加価値に課税する企業課税は、利子、配当、地代、賃金などに要素市場で、所得が分配される以前に、所得の源泉において課税される企業活動そのものに對する租税である」という意見がある。しかし、特に中小企業は労働分配率が約78%であり、人件費負担が大きい。実

質的には賃金課税であると考えられる。したがって、外形標準課税の拡大は、雇用の維持を困難にし、賃金の引き上げを抑制する作用を及ぼす可能性がある。さらに、三大都市圏を除く地方においては、中小企業が雇員人口の83・8%を占めており、外形標準課税を中小企業にまで対象とすることは、地域の雇用の場を喪失させ、地域経済の衰退を招くことにもなりかねないと言えよう。



住吉 真  
【浅草】

## 4 おわりに

以上のように問題点を検討し、本稿は、外形標準課税の中小企業への適用拡大には反対の立場をとらざるを得ないものである。特に、応益原則をめぐる議論については、その趣旨・理念を十分に検討し、実際の課税との乖離を念頭に、慎重に議論されるべきである。また、実質的に賃金課税である外形標準課税の拡大は、地域における雇用の場を喪失させることになり

は廃止の方向であり、我が国の外形標準課税拡大の議論は、この流れに逆行するものであるといえよう。

本稿では、外形標準課税について議論したが、いかなる税が「望ましい税」となるのか、単なる財源確保という視点の対症療法的な議論ではなく、本質的な議論を行わなくてはならないと考えている。

### 《注釈》

注1 日本税理士会連合会「平成28年度・税制改正に関する建議書」はじめに「および6頁、東京税理士会「平成28年度税制及び税務行政の改正に関する意見書」11頁とも、外形標準課税の中小企業への適用拡大に反対している。

注2 「このような措置を設けることからも、平成27年度の税制改正により、増税となる法人が多く見込まれる」と想定することができ「ます」 多田雄司「法人事業税の外形標準課税の改正と実務に与える影響」租税研究2015年6月号303頁 日本租税研究会

注3 神野直彦「法人事業税の外形標準課税を巡って」税研2015年3月号57頁 日本租税研究センター

《主要参考文献》 右掲のほか 金子 宏「租税法（第20版）」弘文堂 2015年

佐藤主光「地方税改革の経

は廃止の方向であり、我が国の外形標準課税拡大の議論は、この流れに逆行するものであるといえよう。

かねず、それは地域経済の衰退を招くとともに、ひいては日本経済に大きな影響を及ぼすおそれのあるものである。本稿では、外形標準課税について議論したが、いかなる税が「望ましい税」となるのか、単なる財源確保という視点の対症療法的な議論ではなく、本質的な議論を行わなくてはならないと考えている。

「済学」日本経済新聞社 2011年

確井光明「要説 地方税のしくみと法」学陽書房 2001年

木村 収「地方分権改革と地方税」ぎょうせい 2001年

橋本 徹「改訂版 地方税の理論と課題」税務経理協会 2001年

恒松治治「地方財政論」良書普及会 1983年

神野直彦「財政学（改訂版）有斐閣 2007年

土居文朗編「日本の税をどう見直すか」日本経済新聞社 2010年

このほか、総務省、財務省、日本商工会議所の各資料を参照した。

また、政府税制調査会の議論については「法人税の改革」（2014年6月）および法人課税ディスカッショングループの各資料による。