

論壇

格差と税制

1. はじめに

岸田内閣の経済政策は、成長と分配の好循環を実現させる「新資本主義」を基本としている。新資本主義をコロナ後の新しい社会の開拓を目指して展開するためには、経済・財政政策面と企業経営・社会の再構築面で多面的な施策を検討されているが、特に分配面では、生産に貢献する各ステークホルダー間の格差は正にも配慮した財政政策が重視されており、その中には租税政策も重要な地位を占めると考えられている。

分配に関する諸データは、経済成長の原動力となっているグローバル化やデジタル化が進展する経済環境が、所得の分配面において、多様な格差を生み出していることを示唆している。それら格差への対応策を税制面からアプローチする場合には、以下の3種類の格差に区分して議論するのが分かりやすい。すなわち、①グローバル化・デジタル化

2. 格差への税制の基本スタンス

租税法主義の下では、納税義務を負う納税者から見て、税制の制度設計は、公平・中立・簡素の3原則に沿ったものであるべきとの共通理解が、所得・資産・消費を課税物件とする各

タリ化の波に乗った企業とそれ以外の企業との格差(米国最大のIT関連単一企業の資産価値が、東証上場企業の全企業価値を凌駕するまでになったこと)に象徴的に表れているが、大企業と中小企業との間の格差もこのカテゴリーに含まれる。②企業活動の原動力となる人的資本(高齢化が進展する下で活躍が期待される女性、若者、フリーランス等を含む)への報酬面での格差、更には、③国家間での課税権配分面での格差(親会社所在地と投資先国との課税ベースの不均衡がもたらす格差)である。

本稿では、まず、格差問題一般に対し、税制が採ってきたスタンスを確認したうえで、次に、各種の格差に対して、税制が個別に提示してきた処方箋を確認するとともに、今後に残された課題を予備的に検証するものである。

税法の設計の背後にある。また一方で、税制は、国民経済の発展に必要な、経済・財政政策のオプションを提示する役割もあり、優遇措置を中心とする特別扱い、租税特別措置法の中で

展開されている。特別措置の適用可能な納税者には、通常一定の要件があるため、それらを適用する者と適用できない者の間には、税負担上の格差が当然顕在化する。

我が国では、上記格差の合理性の確保に関しては、税法全体の設計図を審議する国会の場で審査することが予定されている(租特の透明化推進及び効果測定による常時見直しを含む)。審査の結果、長生き残っている例としては、軽減税率や交際費課税などの中小法人特例や金融所得の分離課税が挙げられる。

一方で、米国では、課税優遇措置について、我が国同様の議会による審査に加えて、代替ミニマム税(AMT、1986年創設)という仕組みによる格差是正措置が、追加されている。AMTは、多くの租税優遇措置が累積している所得課税において、そのメリット享受により経済的な税負担能力に比較して極端に納税義務を免れることとなって

3. 主要な格差是正税制の進展状況

(1)相続税・富裕税による所得課税の補完
我が国はOECD加盟国の中でも、相続・贈与税の税収及び実効税率が高いことと知られている(税収に占める相続・贈与税の比率

いる納税者(高額所得者)と大規模法人)に対し、特別措置の適用なき場合の課税ベースを基準に一定税率を乗じた税額が、申告納付される所得税額・法人税額を超える場合に、差額の納付を求めるという仕組みである。1986年の導入当時、米国上位250法人の実効税率が14.9%(当時の法定税率は46%)に過ぎなかったという事態に対応するものであった。米国では、ロビー活動で新設された多面的な租特の節税効果に対し、公平性の観点に立った見直し、容易ではないことことから、フォーミュラ的な格差是正策が選択されたという経緯がうかがえる。法人向けAMTは、2017年のトランプ税制改正における法人税率の大幅引下げの際に停止されているが、現バイデン政権は、会計上の全世界利益が20億ドルを超える大規模法人について、会計上の利益に対し15%を課税する態様でのAMT創設を提案している。

立場に立てば、我が国税制は、租特の見直し等に加え、相続・贈与税を、所得課税における格差是正のバックストップ施策にしていると評価できよう。

また、フランスなど4か国が導入している富裕税は、保有するネット財産の持つ担税力に着目して、毎年1%前後の低税率で課される税で、暦年ベースでの所得課税の格差是正の機能も認められる。しかし、1990年当時12か国に及んでいた富裕税実施国数が、現在4か国までに減少した背景には、①欧州における租税競争による衰退、②執行コストに比較して不十分な税収実績、③所得税の補完としての役割の相続・贈与税への一本化への動き、などが挙げられている。

が1%超の国は、我が国を含めて4か国のみ) 相続・贈与税の存在意義として、生前の所得課税の精算(優遇を受け課税を逃れてきたキャピタルゲインの精算等)の意義を認める



青山 慶二
【千葉商科大学
大学院客員教授】

みで活動する企業に比べて異なる扱いに当面せざるを得ないという宿命にある。複数国の税制適用のネットワークの中で、発生が予想される二重課税や二重非課税状況については、モデル条約での共通解釈の設定や移転価格ガイドライン等の合意文書で、これまで、適正な課税権配分に向けた調整を図ってきた。

しかし、グローバル化・デジタル化の下で、独占・寡占状況を享受し多額の超過収益を獲得している企業については、従来の税制が、適正な課税権配分機能を果たしていない(結果的に収益相応の税負担が実現されていない)との批判が高まってきている。

これに対しては、OECD/G20が取り組んだBEPSプロジェクトにおいて、2015年に消費税に関する市場国での課税権確保策(BtoB取引)についてのリバースチャージ方式、BtoC取引についての事業者登録制)の合意が行われ、2021年10月には、デジタルエコノミーにも対処できる2つの柱から成る所得課税の新ルール(2023年から施行予定)が合意された。これらは、多国籍企業の業種間で税負担格差を是正する効果を持つ施策とも位置づけられる。

なお、後者の合意が遅れる過程で、EU加盟国を中心に最近拡大しつつあった1国限りのデジタルサービスタックス(DST)構想については、狙い撃ちされる米国IT企業の負担増等に鑑み、米国政府が強く反発していた。昨年の合意は、制

裁関税の発動を含む通商バトルに展開しそうであった無秩序状況到来の危機を、土俵際で回避できたという意味で、歴史に残るマルチ合意と評価されている。以下では、2つの柱ルールの格差是正の意義を概観する。

1) 市場国への追加的課税権の配分による格差是正
多国籍企業(全世界売上高200億ユーロ超、かつ利益率10%超)が習得する超過収益に対する課税権の、市場国への新たな配分は、伝統的課税理論にひたすら頼ってきた課税権配分ルールに、大きな風穴を開けた。すなわち、100年ぶりに市場国に与えられる課税権は、全世界売上高に占める市場国での売上シェアに応じて一定の超過収益を

税制は自らの中に、経済政策として特定納税者・特定分野・特定取引を優遇する措置を内在しているため、経済取引参加者間に発生している納税義務の格差が許容できるものかどうかについて、税法体系の全体を含めて、常に検証することが求められる。本稿では、所得・資産課税の相互補完関係の下での格差是正の機能と、多国籍企業に特化した課税権配分の修正に基づく格差是正機能に焦点を当て、その合理性の根拠を概観した。

従来からの2大関門で課税され続ける多国籍企業との格差は、これによりほぼ解消されることとなる。

従来からの2大関門で課税され続ける多国籍企業との格差は、これによりほぼ解消されることとなる。

2) グローバルミニマム税を賦課し、低課税国を利用した特典を解消することに伴う格差是正
多国籍企業(全世界売上高7.5億ユーロ以上)が低課税の子会社等で得た利益の課税を、親会社段階で最低15%の法人税負担になるよう追加課税するスキームを中心とした新ルールであり、GlobalBE税制と略称される。租税回避防止措置として設けられてきた外国子会社合算税制と並行実施されるもので、法人税率引下げ競争に終止符を打つ抜本的な税負担格差の是正施策との評価を受けている。

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。

4. 終わりに

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。

我が国で、最近の投資所得優遇に起因する「1億円」の壁」問題が提起されたように、1国内で完結する税法間の負担格差の調整も、今後の重要な課題である。しかし、執行の複雑性や国家間の協働を必要とする多国籍企業に係る負担格差は、正の措置の合理性担保は、グローバル化の進展下でより重要性を増している。これからの1年は、多国間協定や各国の国内法改正の動向から目が離せない。