

2010年代における法人税制改正とその帰結

木村 佳弘

桃山学院大学経済学部准教授

本稿は、2010年代におけるわが国およびOECD加盟国における法人税制改正と、その帰結について、ごく簡単に素描することを目的とする。

2010年代における日本の税制改正

①税制改正(内国税)による増減税見込み額

まず、日本の財務省「税制改正(内国税)による増減税見込み額」を元に作成した表1を掲げる。

表1は、税制改正の影響を「平年度」(における税制上の影響)について機械的に算出するものであり、税目の安定性等により歳入規模の推計額は大きく異なってくる。

その点を踏まえた上で、まず、2010年-2019年度までの平年度の税制改正を足し上げてみると、合計額で905億円の増税となっている。内訳を見ると、個人所得課税が8595億円、資産課税が4202億円、消費課税が5229億円の増税であるのに対し、法人課税は1兆7034億円の減税となっ

ている。つまり、法人課税負担の軽減を、個人所得課税、資産課税、消費課税により補っていることが確認できる。

この点について考察する際には、民主党政権期における、法人税における「税取中立」の概念の変貌に触れざるを得ない。すなわち、BBLR (Broad Base Low Rate: 課税ベースの拡大と税率引下げ¹⁾)による法人税内の中立から、法人への実質減税による穴埋めを他の税目に委ねる「税制全体での中立性(多年度中立性)」への変貌である²⁾。

少し補足しておこう。2010年-2019年において、法人課税への増税分の合計額は1兆6611億円となっている。内訳を見ると、欠損金の繰越控除の見直し5758億円、減価償却制度の見直し2430億円、生産性向上設備投資促進税制の見直し2410億円、租税特別措置の見直し1790億円、受取配当等の益金不算入制度の見直し920億円と続いている。これらは、課税ベースを広げる(Broad Base:BB)ための措置である。

これに対し、減税分合計は△3兆15億円であり、法人税率の引下げ(2011年度30%、12年度25.5%、15年度23.9%、16年度23.4%、2018年度23.2%)のみで△2兆2224億円となっている。つまり、BBでは法人税率の引下げ(Low Rate:LR)すら賄うことが出来なくなっている。

企業課税優遇税制の端緒が民主党政権によって開かれたことは記しておく必要がある。ただし、民主党政権期においては、個人所得課税(年少扶養

きむら よしひろ

2004年東京大学大学院経済学研究科博士課程単位取得退学、東京市政調査会(2005年~2016年)を経て、2017年より現職。

著書に『危機と再建の比較財政史』(ミネルヴァ書房、2013年、共著)など。論文に「わが国における国際人道税を巡る論点」『桃山学院大学経済経営論集』第61巻第1号など。

表1 2010年代における日本の税制改正(平年度、初年度、累積計算)

(単位: 億円)

	2010-2011		2012-2019		2010-2019		2010-2020 累積計算
	平年度	初年度	平年度	初年度	平年度	初年度	
合計	4,385	△ 3,443	△ 3,480	△ 9,553	905	△ 12,996	14,890
個人所得課税	7,483	1,164	1,112	216	8,595	1,380	84,334
資産課税	2,829	798	1,373	△ 274	4,202	524	39,429
法人課税	△ 7,770	△ 4,385	△ 9,264	△ 9,455	△ 17,034	△ 13,840	△ 141,654
消費課税	1,810	△ 1,020	3,419	△ 40	5,229	△ 1,060	33,324
分類不能・その他	33	0	△ 120	0	△ 87	0	△ 543

(注1) 2010・11年度「租税特別措置の廃止・縮減」、2011・12年度「その他」、2012年度「沖縄関連税制」、2014年度「消費税率及び地方消費税率の引き上げとそれに伴う対応について」での決定事項」での個別項目については、個別の租税特別措置における課税標準等を参酌しつつ分類した。

(注2) 累積計算は初年度額+平年度額×導入後年数により機械的に算出した。

(出典) 財務省「税制改正(内国税)による増減税見込み額」『税制改正の解説』(毎年度版)より筆者作成。

親族に係る扶養控除の廃止5185億円、給与所得控除の見直し1195億円など)や、資産課税(相続税基礎控除の見直し2355億円など)への強化により、平年度での税収は結果的にプラスとなっていた。

これに対し、自民党政権期においては、法人課税への減税は進められる一方で、個人所得課税に対しては、増税(給与所得控除の見直し2382億円、所得税最高税率の見直し590億円³、配偶者控除及び配偶者特別控除の見直し390億円)を相殺する減税(住宅ローン減税の拡充△1576億円、給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除への振替△370億円、積立NISAの創設△240億円)を行っている。資産課税においても、増税となる相続税の基礎控除の見直し(2570億円)が継続される一方、事業承継税制の特例の創設等(△710億円)や、不動産の譲渡に関する契約書等に係る印紙税の税率の特例の拡充(△200億円)などの減税措置が増税分を相殺している。

②租税特別措置の推移と現状

自民党政権期における法人課税ベースの推移については、民主党政権の置き土産とも言うべき租特透明化法(租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律)に基づく「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」を元に作成した表2を見るとより鮮明になる。表2から分かることは多い

が、本稿では、以下の三点に留める。

第一に、租税特別措置額は、2012年度の5兆8747億円から2017年度の9兆5377億円と、実に3兆6631億円もの増を示している。消費税率(1%=2.87兆円)に換算するならば3.32%、増加分だけでも1.27%に匹敵する。租税特別措置の拡充は、好況期に税収を確保する「埋め込まれた経済安定化機能」を深く毀損したことになる。

第二に、租税特別措置を巡り、税制調査会で大きな議論となったのは、絶対額(2017年度で3兆6141億円)において第一、伸び額(対2012年度で1兆0984億円増)において第二の規模となる中小企業者等の法人税率の特例(中小軽減税率)である。リーマン・ショック時に拡充された軽減税率を巡っては、税制調査会において、企業規模間の水平的公平の観点と、基本税率引下げの財源に充当する観点から批判的な検討がなされた⁴。その結果、中小企業者等の法人税率の特例は平成31年度以降に廃止されることとなった。

第三に、租税特別措置の増加幅が最も大きいものは、「その他特別措置」(2017年度2兆3045億円、対2012年度で1兆2420億円増)である。SPC(6749億円、対2012年度比153.7%増)、投資法人(5175億円、同164.0%増)、特定株式投資信託(3254億円、477.6%増)、少額減価償却資産(3015億円、同24.6%増)、特定の基金(2187億円、

同93.6%増)、保険会社の受取配当(1615億円、同60.5%増)の六項目を合算すると2兆381億円となり、「その他特別措置」の合計額2兆3045億円の95.4%、伸び額の98.7%を占める。補助金交付と異なり、予算上の上限が存在せず、要件が揃っていればいかなる企業にも適用される租税特別措置⁵は、好況時の自然増等によって顕著に膨らむ性質を持つ。統計上は現代の租税特別措置が金融面に手厚く整備されることを示すこととなる。なお、これらの措置への改廃の検討は管見の限りでは為されていない。

以上を踏まえて、国税庁「会社標本調査」から作成した申告所得金額に占める法人税額比率を確認してみると、リーマン・ショックまでは25%を超えていたのに対し、2017年時点では、17.6%まで減少している。

これらの措置の一部は「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」(平成25年10月1日閣議決定)に基づき、消費増税に伴う総需要減少への影響を緩和するために時限的に設けられたものもあることは付記する必要がある。それを押さえた上で、試みに、申告所得金額に占める法人税額比率が25%を維持した場合、確保されたと考えられる歳入規模は、2017年度で5兆88億円にのぼる。消費税率に換算すれば、1.75%分の税収を失ったこととなる。

③ 消費税率引き上げによる影響

さて、賢明なる読者は気づかれたと思うが、財務省「税制改正(内国税)による増減税見込み額」は、法人税率の引下げに関する見込み額を記載しているものの、消費税率引き上げによる増収見込み額を計上していない。

そこで、政府が公表している資料を元にきわめて荒い試算をしてみよう。まず、財務省「平成26年度予算フレーム」においては、消費税率の引き上げに伴う税収増を4.5兆円と見込んでいる。さらに、財務省「平成31年度予算のポイント」の「消費税率引き上げに伴う対応」の記載に基づくと、消費税率の引き上げによる国・地方の税収は、税率引き上げに

よる増収5.7兆円⁶から、軽減税率の負担軽減分1.1兆円を差し引けば4.6兆円と算出できる。国の分は56/78なので、3.3兆円となる。

つまり、2010年-19年における平年度の消費税増税分は7.8兆円となる⁷。後世の財政史家が振り返れば、2010年代とは、ただひたすらに法人税減税と消費税増税の時代であったと回顧されるかもしれない。

日本および欧州先進国の租税構造

①日本および欧州先進国の租税構造

このような税制改正の結果が、日本の租税構造にどのように反映しているのか。ここでは、少し長いスパンでも考察するために、OECDのGlobal Revenue Statistics Databaseから日本と欧州先進国の租税構造を、社会保障負担を含めて1990年代平均から2016年まで比較してみよう。

まず、良く知られているように、日本の税収規模対GDP比は欧州先進国に比べて小さかった。日本における租税構造の典型的な姿は1990年代平均に現れていた。すなわち、①財・サービスに対する税の比率が低い、②社会保障負担、中でも雇用主負担比率が低い、③個人所得課税は手薄だが、法人所得課税は手厚い。これにより、税・社会保障を通じた法人負担は先進国とあまり変わらない、④資産に対する税はやや重めである、という特徴であった。

2016年時点においても、日本の税収規模対GDP比は欧州先進国に比べて小さいことは事実である。ただし、その差は2000年代(12.0ポイント)に比べて縮み、2016年時点では8.8ポイント(日本30.6%、欧州先進国39.4%)となっている。

②税・収入項目別税収対GDP比率の比較

ここで、欧州先進国と比較した税収対GDP比の税・収入項目別差異(以下、「税目別差異」)を見ておこう。本稿において注目しておかなければならないのは以下の三点である。

第一に、日本と欧州先進国の税目別差異につい

表2 租税特別措置の推移(2012年度～2017年度)

	2012		2013		2014	
	単体	連結	単体	連結	単体	連結
租税特別措置合計	58,747	2,371	67,948	8,484	87,909	10,728
法人税率の特例	25,557	16	27,657	21	29,818	23
うち中小軽減税率	24,963	16	27,091	21	29,373	23
うち特定の医療法人	594		566		445	
税額控除	2,966	1,238	4,172	2,980	6,504	4,247
うち研究開発税制	2,721	1,231	3,356	2,884	3,400	3,346
うち雇用者給与等支給額			355	65		
うち所得拡大促進税制					1,896	582
うち生産性向上設備投資促進税制(税額控除)					718	251
特別償却	4,989	178	9,096	852	17,405	1,171
うちエネルギー需給構造改革推進投資促進税制(特別償却)	461	6	550	17		
うち環境関連投資促進税制(特別償却)	1,079	80	4,911	613	7,877	622
うち生産性向上設備投資促進税制(特別償却)					5,332	399
うち船舶	598	12	249	18	256	
うち中小企業経営強化税制(特別償却)						
うち中小企業投資促進税制(特別償却)	2,264	17	2,578	64	3,201	71
うち特別償却不足額	299	4	371	2	372	2
準備金等	8,953	147	8,004	494	8,887	3,290
うち異常危険準備金(原子力保険・地震保険)	541		461		562	
うち異常危険準備金(保険会社等)	1,157		1,339		1,656	
うち使用済燃料	1,238	96	849	419	854	384
うち探鉱準備金	775	1	650	1	692	1
うち中小企業等の貸倒引当金	4,312		4,414		4,622	13
うち特定事業再編					55	2,676
土地税制	5,655	718	6,686	4,040	9,391	1,721
うち換地処分等	748	20	1,669	2,995	2,433	484
うち収用等	1,269	83	1,413	216	2,305	92
うち特定の資産の買換え	2,908	577	2,834	807	4,092	1,085
その他の特別措置	10,626	75	12,334	96	15,905	276
うちSPC	2,660		2,870		4,806	
うちトン数標準税制	235		484		643	169
うち少額減価償却資産	2,420	3	2,609	4	2,847	4
うち損害保険会社の受取配当等	1,007		929	10	1,232	
うち投資法人	1,960		2,542		3,165	
うち特定の基金	1,130	58	1,410	58	1,630	52
うち特定株式投資信託	563	9	756	16	959	43
うち保険会社の受取配当等						

(注)個別項目は単年度で500億超を計上したものを記載した。項目中表記揺れがあるものについては、租税特別措置法の条文を元とし必要に応じて統合し、(出典)財務省「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」毎年度版より筆者作成。

では、かつては社会保障負担(特に企業負担)の差異が大きいとされてきた。しかし、2016年時点においては、従業員負担は大きく欧州先進国を上回り、雇用主負担の差も縮減している。この結果、かつては欧州先進国よりも低いとされてきた実質的な企業負担(法人所得課税+社会保障雇用主負担)ベースで見ても、欧州先進国(9.0%)に比べて日本の負担(9.3%)のほうが高くなってしまっている。

第二に、欧州における実質的な企業負担対

GDP比の減少(2000年代平均9.6%⇒2016年9.0%)である。内訳を見ると、2000年代の法人税3.5%+社会保障雇用主負担6.0%に対し、2016年は法人税2.8%(△0.7ポイント)+社会保障雇用主負担6.2%(+0.2ポイント)である。

第三に、残余の税目別差異のうち、個人所得課税の差異は小さくないものの、実質的な個人負担(個人所得課税+社会保障従業員負担)ベースで見れば、その差異は3.1ポイントまで縮小している。従っ

(単位：億円)

2015		2016		2017	
単体	連結	単体	連結	単体	連結
91,825	8,408	90,866	7,572	95,377	7,375
32,246	26	34,383	30	36,541	33
31,812	26	33,991	30	36,141	33
434		392		400	
6,525	4,038	6,410	4,071	6,443	4,501
2,979	3,179	2,697	3,229	2,865	3,795
2,192	582	2,580	604	3,164	685
922	259	751	220	49	8
21,578	2,041	16,249	1,620	10,986	698
4,865	691	714	39	141	33
11,715	1,211	8,258	679	1,984	22
304	1	407	22	464	
				3,286	103
3,596	51	5,868	103	4,169	25
681	12	665	10	579	17
8,377	1,050	7,783	428	8,512	447
621		78		409	
1,691		1,573		1,690	
477	679		17		
465		683	2	815	2
4,543	34	4,612	32	5,058	
0		2		6	
6,228	971	7,380	1,215	9,850	1,405
1,255	216	1,730	119	3,806	627
857	148	1,016	254	1,380	148
3,540	580	4,043	817	4,193	579
16,871	283	18,661	208	23,045	291
5,288		4,290		6,750	
554	148	314		329	27
2,763	5	2,877	5	3,015	6
3,796		4,749		5,175	
1,845	32	1,991	41	2,187	82
431	79	2,114	102	3,255	124
1,594	12	1,518	50	1,616	43

て、2014年における消費税増税を経ても、2016年時点で最も差異が大きいのは依然として消費課税(財・サービスに対する課税、5.5ポイント差)となる。

③欧州先進国における法人負担

— 「法人税のパラドックス」とその現在

本稿の観点から重要なのは第二の論点、中でも法人所得課税分である。

ミード報告における(長期では実質負担ゼロとな

る)資金ベース法人税の登場背景を巡って宮島(1986)が指摘したように、もともとは、欧州先進国は法人課税負担対GDP比率が低かった。

しかし、2000年代平均の法人税収入は3.5%と上昇した。試みに2000年(単年度ベース)を見てみると、対GDP比3.9%に達しており、平成不況期と減税で税収が激減していく日本(2000年単年度、3.4%)を逆転していた。

2000年代の欧州先進国では、法人税率の低下にも関わらず法人税収の増加が観察された。いわゆる「法人税のパラドックス」である。その理由として、OECD(2007)は、課税ベースの拡大、租税回避誘因の減少、法人部門の規模拡大、法人収益率上昇を挙げた⁸。BBLRの成功例が日本の経済界や租税当局を刺激したことは想像に難くない。

実際、同時期の日欧表面税率には大きな差が見られた。OECDのCorporate Tax Statisticsから法制上の法人税率(Statutory Corporate Income Tax Rates)の推移を取り出してみると、国・地方法人税率(Combined corporate income tax rate)について、欧州先進国は2000年の34.9%(うち国税33.4%)から、2012年には27.0%(うち国税25.3%)まで減少していた。2012年に39.5%(うち国税30.0%)を維持していた日本は、欧州先進国に比べて12.6ポイントも高くなってしまったのである。民主党政権成立前後から日本政府が法人減税を急いだ背景として、欧州先進国を含む世界的な「底辺への競争(Race to the bottom)⁹」が存在したことは間違いない。

「底辺への競争」は法人所得、中でも営業余剰の増大により法人税収(或いは全体の税収)が増大する限りにおいて正当化される。ところが、「法人税のパラドックス」の要因を分析した関口(2012)は、1980年代から2000年代中葉までEU諸国内で労働分配率の低下と営業余剰の増加が続いたことを指摘する。さらに、同時期のEU諸国の非金融法人部門において法人所得を増加させている要因が、営業余剰よりも受取配当や利子など「副業」分が大きく増加した可能性¹⁰を示唆している。

しかも、2016年時点のEU諸国の法人税収対

表3 日本と欧州先進国の租税構造比較 (1990年代平均、2000年代平均、2010年代前半平均、2016年)

(単位：億円)

	西暦				増減差			欧州先進国平均との税目別差異 (「課税余力」)				
	"1990 -1999"	"2000 -2009"	"2010 -2015"	2016	"2000s -1990s"	"2010s -2000s"	"2016 -2010ehs"	1990s	2000s	2010ehs	2016	
日本	総計	26.3	26.1	28.7	30.6	△0.2	2.6	1.9	11.6	12.0	9.8	8.8
	所得および利潤、キャピタル・ゲインに対する税	10.7	8.6	8.9	9.4	△2.1	0.3	0.4	2.5	4.9	4.3	4.1
	うち個人所得	6.2	5.0	5.4	5.7	△1.2	0.4	0.3	4.0	4.9	4.8	4.7
	うち法人所得	4.4	3.6	3.6	3.7	△0.8	△0.1	0.1	△1.8	△0.1	△0.6	△0.9
	社会保障負担	8.4	9.8	11.7	12.4	1.4	1.9	0.7	2.2	0.6	△1.0	△1.3
	うち従業員負担	3.4	4.1	5.1	5.4	0.7	1.0	0.4	0.1	△0.7	△1.4	△1.6
	うち雇用主負担	4.0	4.5	5.3	5.7	0.5	0.8	0.4	2.2	1.6	0.8	0.6
	うち自営業者・無業者負担	1.0	1.2	1.3	1.3	0.3	0.0	△0.0	△0.0	△0.3	△0.4	△0.2
	資産に対する税	2.9	2.6	2.6	2.6	△0.3	△0.0	△0.0	△1.2	△0.7	△0.5	△0.5
	財・サービスに対する税	4.3	5.0	5.4	6.3	0.7	0.4	0.8	7.5	6.4	6.1	5.5
	(再掲) 個人：個人所得課税＋社会保障従業員負担	9.6	9.1	10.4	11.1	△0.6	1.4	0.7	4.2	4.2	3.4	3.1
(再掲) 企業：法人所得課税＋社会保障雇用主負担	8.4	8.1	8.9	9.3	△0.4	0.8	0.5	0.4	1.5	0.1	△0.3	
欧州先進国	総計	37.8	38.1	38.4	39.4	0.2	0.4	1.0				
	所得および利潤、キャピタル・ゲインに対する税	13.2	13.5	13.3	13.4	0.4	△0.3	0.2				
	うち個人所得	10.3	9.9	10.2	10.4	△0.4	0.3	0.2				
	うち法人所得	2.7	3.5	2.9	2.8	0.9	△0.6	△0.1				
	社会保障負担	10.6	10.4	10.7	11.1	△0.3	0.3	0.4				
	うち従業員負担	3.5	3.4	3.7	3.8	△0.1	0.3	0.1				
	うち雇用主負担	6.2	6.0	6.1	6.2	△0.1	0.1	0.1				
	うち自営業者・無業者負担	0.9	0.9	0.9	1.1	△0.0	0.0	0.2				
	資産に対する税	1.7	1.9	2.0	2.1	0.2	0.1	0.0				
	財・サービスに対する税	11.8	11.4	11.5	11.8	△0.4	0.1	0.3				
	(再掲) 個人：個人所得課税＋社会保障従業員負担	13.8	13.3	13.9	14.2	△0.5	0.6	0.3				
(再掲) 企業：法人所得課税＋社会保障雇用主負担	8.8	9.6	9.0	9.0	0.7	△0.6	0.0					

(注) 欧州先進国は、データベースの開始年(1990年)までにOECDに加盟している現EU加盟国(2019年10月時点、OECD加盟順ではイギリス、デンマーク、ノルウェー、スペイン、ポルトガル、フランス、アイルランド、ベルギー、ドイツ、ギリシャ、スウェーデン、オーストリア、オランダ、ルクセンブルク、イタリア、フィンランド)と定義した。

(出典) OECD, Global Revenue Database Statistics より筆者作成。

GDP比率は2.8%にまで減少し、1990年代の水準に回帰しようとしている(表3)。第1節でみた制度的な法人減税による法人税収減を経ても、曲りなりにも法人所得対GDP比を微増させている日本と対照的である。

少し俯瞰して言えば、21世紀初頭の法人税改正史とは、世界規模において、2000年代までの成功体験(法人税率の低下と法人税収の増大)を過信し、課税ベース拡大が不十分なまま法人税率引下げを執行した歴史と見ることもできる。

④法人課税弱体化の帰結

法人課税の弱体化がいかなる帰結を導くか。租税論的には、法人擬制説の立場に立つならば、企業の利潤は、受取配当段階での個人所得課税強化によって捕捉できる。しかし、企業が利益剰余金

等の形で企業内部に留保するならば、法人税率が低下した場合に、企業の総資産に占める利益剰余金比率(内部留保率)が高まる経路が想定される。

世界的に内部留保率が高まっていた可能性を教えてくれるのが、Bureau van Dijk社の“Osiris”に依拠して作成された内閣府(2017)による内部留保率の推移である。ここから、①2000年代初頭を底として、日本、アメリカ、EU15か国とも内部留保率を上昇させていること、②リーマン・ショック期に日本は雇用維持等のために内部留保を取り崩したが、アメリカ、EU15か国は逆に内部留保率を増大させていることが看取できる。欧州先進国における社会不安の一端が、企業社会に蓄積された利益剰余金が、企業社会の外に還流されにくい経済構造にあったことが浮かび上がる¹¹⁾。

こうした状況を踏まえた時、欧州先進国を統制

的理念とする財政改革論の射程は、今日においても依然として有効ではあるものの、やや不透明な側面も垣間見えなくはない。

諸富徹(2008)による留保利潤税の検討が、租税による経済システムの制御を考察する過程で行われたことは、ゆえなきことではない。長期的には、金子宏(1999)が展望したような、国際社会へ課税権を一部移譲する法人課税の枠組みが検討の俎上にのぼらざるを得ない。中期的には、BEPS対応後の国際課税の状況を確認しつつ、現代における社会経済構造の変化に対応した適切かつ執行可能な課税形態は何かという古くて新しい問題に対し、思考を深めながら模索し続ける必要がある。■

《注》

- 1 税制調査会「法人税の改革について(案)」(平成26年6月)は、「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という世界標準に沿った改革を行う」ことを目指すとしている。
- 2 財務省「平成23年度の税制改正(内国税関係)による増減収見込額」によれば、法人税基本税率引下げによる平年度の収収△1兆1294億円に対し、法人税内の課税ベースの拡大は5849億円増に留まる。
- 3 所得税最高税率の引き上げは三党合意の一環である「税関係協議結果」(民主党・自由民主党・公明党、平成24年6月15日)に基づくものである。
- 4 税制調査会「法人税の改革について(案)」(平成26年6月)、7-8頁。
- 5 手塚貴大(2019)、44頁。
- 6 ここで、1%の消費増税による増収額を2.87兆円と算出している。
- 7 財務省「一般会計収収の推移」を用いて、2013年度の消費税収10.8兆円から、2019年度の消費税収19.4兆円を差し引くと8.6兆円となる。
- 8 Abbas et al.(2012)も同様に、2000年代後半に

における法人税率の低下と法人税収対GDP比率の回復を論じている。

- 9 IMF Blogは、「Corporate Tax Rates: How Low Can You Go」(2019年7月15日)において、まさにこのタイトルの図を掲げている。図は、財政局(Fiscal Affairs Department)が所持しているTax Policy Rates Databaseを用いて、過去30年間において高所得国、中所得国、低所得国のすべてで法人税率が低下しており、特にOECD欧州諸国において著しく低下(42%⇒23%)していることを示している。
- 10 この点は法人擬制説の有効性を巡る伝統的な論点でもある。
- 11 本来であれば、関口(2012)が行っている、国民経済計算を用いた法人所得(=純営業余剰+財産所得(受取)-財産所得(支払)+配当(支払))の現代における姿を推計すべきであるが、別稿に譲らざるを得ない。

《参考文献》

- OECD(2007), *Fundamental Reform of Corporate Income Tax*, OECD Tax Policy Studies, No 16.
- Abbas, A., Klemm, A., Bedi, S. & Park, J., (2012), *A Partial Race to the Bottom: Corporate Tax Developments in Emerging and Developing Economies*, IMF Working Paper, WP/12/28.
- 金子宏(1998)「国際航空運賃と消費税」『税研』第81号。
- 関口智(2012)「第4章 グローバル経済下の法人税制—日本の法人税とEUにおける法人税のパラドックス」神野直彦他編『よくわかる社会保障と税制改革』イマジン出版所収。
- 手塚貴大(2019)「平成31年度税制改正大綱における法人課税」『税研』第205号。
- 内閣府(2017)「平成27年度年次経済財政報告—四半世紀ぶりの成果と再生する日本経済—」(平成27年8月14日)。
- 宮島洋(1986)『租税論の展開と日本の税制』日本評論社。
- 諸富徹(2008)「租税による経済システムの制御(上) ニューデール期「留保利潤税」を手掛かりに」『思想』第1005号。

