

わが国の法人税改革と法人税負担の長期分析

三好ゆう

本論文の目的は、わが国の法人税制が90年代を通じて変化した点に着目し、税負担の面からその特質の究明することにある。具体的な課題は、①法人全体の負担水準とその変化を明らかにすること、②企業規模間および産業間における負担格差の実態を浮き彫りにすること、③負担格差の要因を法人税額の算定過程および課税ベースの二側面から解明すること、④法人税の負担配分の特徴を、企業システム論の視点から考察することである。

1. この四半世紀の間に、法人全体における平均負担水準は約10ポイント低下した。80年代後半で37%前後、2001年以降は27%台となっている。
2. 3段階の法人税改革により法人税の負担水準は大幅に引き下げられたが、企業規模間および産業間において、この26年間に一定幅で負担格差が存続している（企業規模別で4~7ポイント、産業別で4~5ポイント）。企業規模では大法人（とりわけ巨大法人）、主要⁶業種の中では機械工業および金融保険業の負担がきわめて低い。
3. 負担格差の要因として、法人税への加算額、税額控除、課税ベースの変更のいずれもが寄与している。法人税への加算額においては、80年代と90年代は土地譲渡税額、2000年以降は留保税額のみが影響を与えている。税額控除では、80年代は外国税額控除の影響が圧倒的に大きい、90年代後半以降は所得税額控除が最大の格差要因である。課税ベースについては、減価償却制度による圧縮効果は弱まってきている。貸倒引当金は大法人の負担率を、賞与引当金、退職給与引当金については中小・中堅法人の負担率を引下げることに寄与している。
4. 90年代以降、法人税改革の方向性は課税ベースの拡大と税率引き下げにおかれ、これによって法人税は大きく構造変化した、それは企業システムの変化に照応しての修正あるいは調整であった。減価償却率の引き下げ、引当金および準備金の廃止や縮小はその表れである。

本研究の最大の成果は、わが国の法人税制の改編前後における税負担配分、とくに負担格差の構造を解明した点にある。法人税は、制度上、課税ベースの拡大と税率引き下げによりその構造を大きく変化させ、それは企業システムの変容に対応している。しかし税負担の面では、大法人と中小法人間に一定幅で負担格差が継続してきた。また、主要な⁶つの産業間においても負担水準の差異が連綿と存在し、この四半世紀にわたって中立性の問題が残されている。