

第1回 地方法人課税に関する検討会

議事次第

〔令和4年8月2日(火)
14時00分～16時00分
合同庁舎2号館7階 省議室〕

- 1 開会
- 2 会長挨拶
- 3 検討会構成員紹介
- 4 議事
 - (1) 地方法人課税の現状
 - (2) 自由討議
- 5 閉会

配布資料

- (資料1) 「地方法人課税に関する検討会」開催要綱(案)
- (資料2) 地方法人課税の現状

「地方法人課税に関する検討会」開催要綱(案)

1. 趣 旨

与党税制改正大綱等を踏まえ、地方財政審議会に「地方法人課税に関する検討会」を設置し、地方法人課税に関する諸課題について検討を行う。

2. 名 称

本検討会は、「地方法人課税に関する検討会」(以下「検討会」という。)と称する。

3. 構 成

地方財政審議会委員、別紙に掲げる地方財政審議会特別委員(関連する分野の学識経験者として、地方財政審議会令第2条第2項に基づき総務大臣が任命)及び地方公共団体関係者をもって、検討会を構成する。

4. 運 営

- (1) 検討会に座長を置き、地方財政審議会会長がこれを務める。
- (2) 検討会は、座長が運営する。
- (3) 検討会は、必要に応じ、関係者の出席を求めることができる。
- (4) 検討会の会議は、原則として公開しないが、会議終了後、配布資料を公表するとともに、必要に応じブリーフィングを行う。また、速やかに会議の議事概要を作成し、これを公表するものとする。
- (5) この要綱に定めるもののほか、検討会の運営に関し必要な事項は、座長が決定する。

地方法人課税に関する検討会委員

(敬称略)

(地方財政審議会委員)

◎小西 砂千夫 会長

西野 範彦

野坂 雅一

星野 菜穂子

宗田 友子

(地方財政審議会特別委員)

齊藤 由里恵 中京大学経済学部准教授

佐藤 英明 慶應義塾大学大学院法務研究科教授

塩津 ゆりか 京都産業大学経済学部准教授

関口 智 立教大学経済学部・大学院経済学研究科教授

吉村 政穂 一橋大学大学院法学研究科ビジネスロー専攻教授

渡辺 徹也 早稲田大学法学学術院教授

(地方公共団体関係者)

河野 俊嗣 宮崎県知事 (全国知事会)

富田 成輝 岐阜県可児市長 (全国市長会)

太田 康雄 静岡県森町長 (全国町村会)

(◎は座長)

地方法人課税の現状

法人課税の概要

法人税 (国)

13.3兆円

※ 税収の33.1%は地方交付税の原資

所得

$$\times \text{税率 } 23.2\% = \text{法人税額}$$

地方法人税 (国)

1.7兆円

※ 税収の全額が地方交付税の原資
法人住民税法人税割の一部を国税化したもの

法人税額

$$\times 10.3\%$$

法人住民税 (県・市)

1.9兆円

法人税割

県

法人税額

$$\times 1.0\%$$

市

法人税額

$$\times 6.0\%$$

均等割

資本金等の額及び従業者数に応じて税率区分

7万円 ~ 380万円

法人事業税 (県)

4.4兆円
(2.0兆円)

※ ()内は特別法人事業税(外数)

【資本金1億円超の普通法人】

外形標準
課税

付加価値割

付加価値額

(収益配分額+単年度損益)

$$\times 1.2\%$$

資本割

資本金等の額

$$\times 0.5\%$$

所得割

所得

$$\times 1.0\% \text{ (2.6\%相当)}$$

【資本金1億円以下の普通法人・公益法人等】

所得割

所得

$$\times 7.0\% \text{ (2.6\%相当)}$$

【電気供給業・ガス供給業・保険業を営む法人】

(電気供給業(送配電事業)(注1)・ガス供給業(導管事業)(注2)・保険業を営む法人)

収入割

収入金額

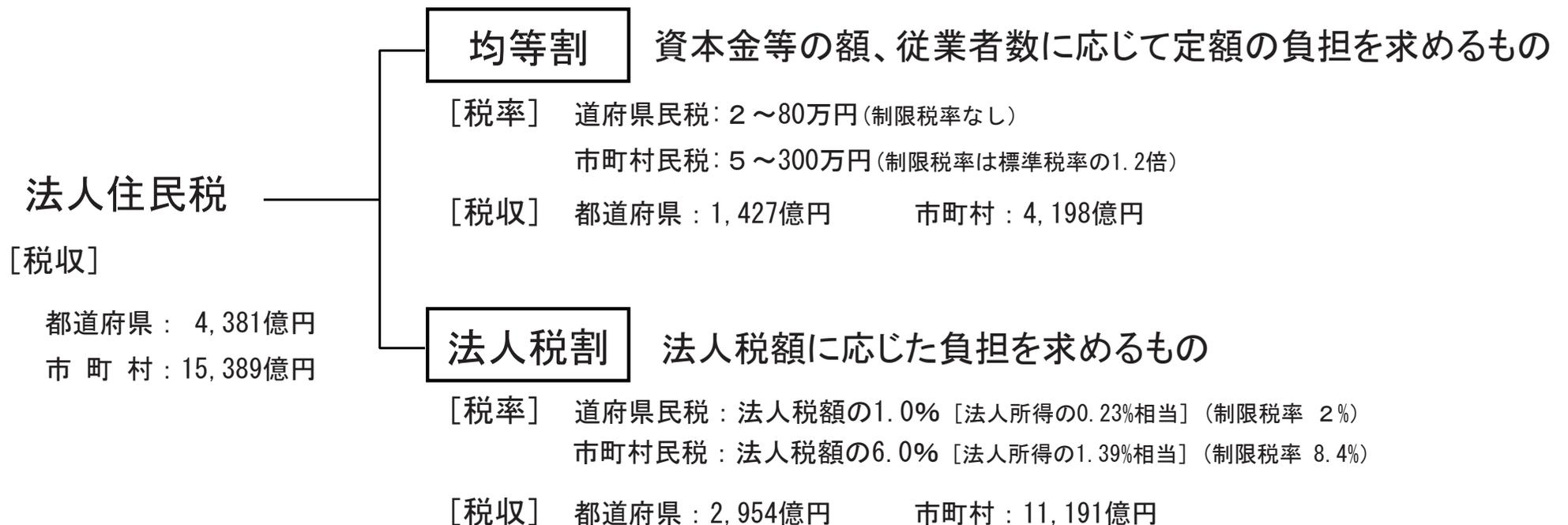
$$\times 1.0\% \text{ (0.3\%相当)}$$

(注1)小売電気事業等、発電事業等及び特定卸供給事業については、資本金1億円超の普通法人は収入割、付加価値割及び資本割により、資本金1億円以下の普通法人等は収入割及び所得割による。
(注2)導管事業以外の事業については、導管部門の法的分離の対象となる法人の供給区域内でガス製造事業を行う者は収入割、付加価値割及び資本割により、その他の者については他の一般の事業と同様。

※ 税収はR4収入見込額。なお、端数処理の関係で、計が一致しない場合がある。
※ 税率の括弧内は、特別法人事業税相当分の税率(外数)。

法人住民税の概要

- 法人住民税は、地域社会の費用について、その構成員である法人にも、個人と同様幅広く負担を求めるもの。
- 法人住民税には、道府県民税と市町村民税がある。それぞれ均等割、法人税割があり、事務所等を有する法人に、その事務所等が所在する都道府県及び市町村が課税するもの。



※ 税収は、令和2年度決算額(超過課税を含まない。)であり、一部令和元年9月30日以前の旧税率ベース(都道府県:3.2%、市町村民税9.7%)によるものが含まれている。

法人事業税の概要

- 法人事業税は、法人が行う事業そのものに課される税であり、法人がその事業活動を行うに当たって地方団体の各種の行政サービスの提供を受けることから、これに必要な経費を分担すべきであるという考え方にに基づき課税されるもの。（注）法人事業税の負担額は法人所得計算において損金算入される。
- 法人事業税は、事務所等を有する法人に、その事務所等が所在する都道府県が課税するもの。
- 地域間の財政力格差の拡大、経済社会構造の変化等を踏まえ、大都市に税収が集中する構造的な課題に対処するため、法人事業税の一部を分離して、特別法人事業税として課税。

法人事業税

[税収] 39,372億円
 ※令和2年度決算額(注1)
 (超過課税分を除く。)

(参考1)
 特別法人事業税(注2)
 16,494億円

(参考2)
 法人事業税と
 特別法人事業税の合計額(注2)
 55,866億円

資本金1億円超の普通法人

20,409億円
 (うち 所得割 2,819億円
 付加価値割 11,632億円
 資本割 5,959億円)

資本金1億円以下の普通法人や
 公益法人など(注3)
 16,268億円

電気供給業・ガス供給業・保険業を営む法人
 2,695億円

外形標準課税

付加価値割	1.2%
資本割	0.5%

所得割	1.0%
特別法人事業税	2.6%相当

所得割	7.0%(注4)
-----	----------

特別法人事業税	2.6%相当
---------	--------

(1) 電気供給業(送配電事業)、ガス供給業(導管事業)、保険業を営む法人

収入割	1.0%
-----	------

特別法人事業税	0.3%相当
---------	--------

(2) 電気供給業(小売・発電事業等)を営む資本金1億円超の普通法人

付加価値割	0.37%	収入割	0.75%
資本割	0.15%		

特別法人事業税	0.3%相当
---------	--------

(3) 電気供給業(小売・発電事業等)を営む資本金1億円以下の普通法人等

所得割	1.85%	収入割	0.75%
資本割	0.32%		

特別法人事業税	0.3%相当
---------	--------

(4) ガス供給業(特定ガス供給業(注5))を営む法人

付加価値割	0.77%	収入割	0.48%
資本割	0.32%		

特別法人事業税	0.3%相当
---------	--------

(注1) 法人事業税収は、令和2年度決算額(超過課税を含まない。)であり、一部令和元年9月30日以前の地方法人特別税等に関する暫定措置法適用後の旧税率ベースによるものが含まれている。

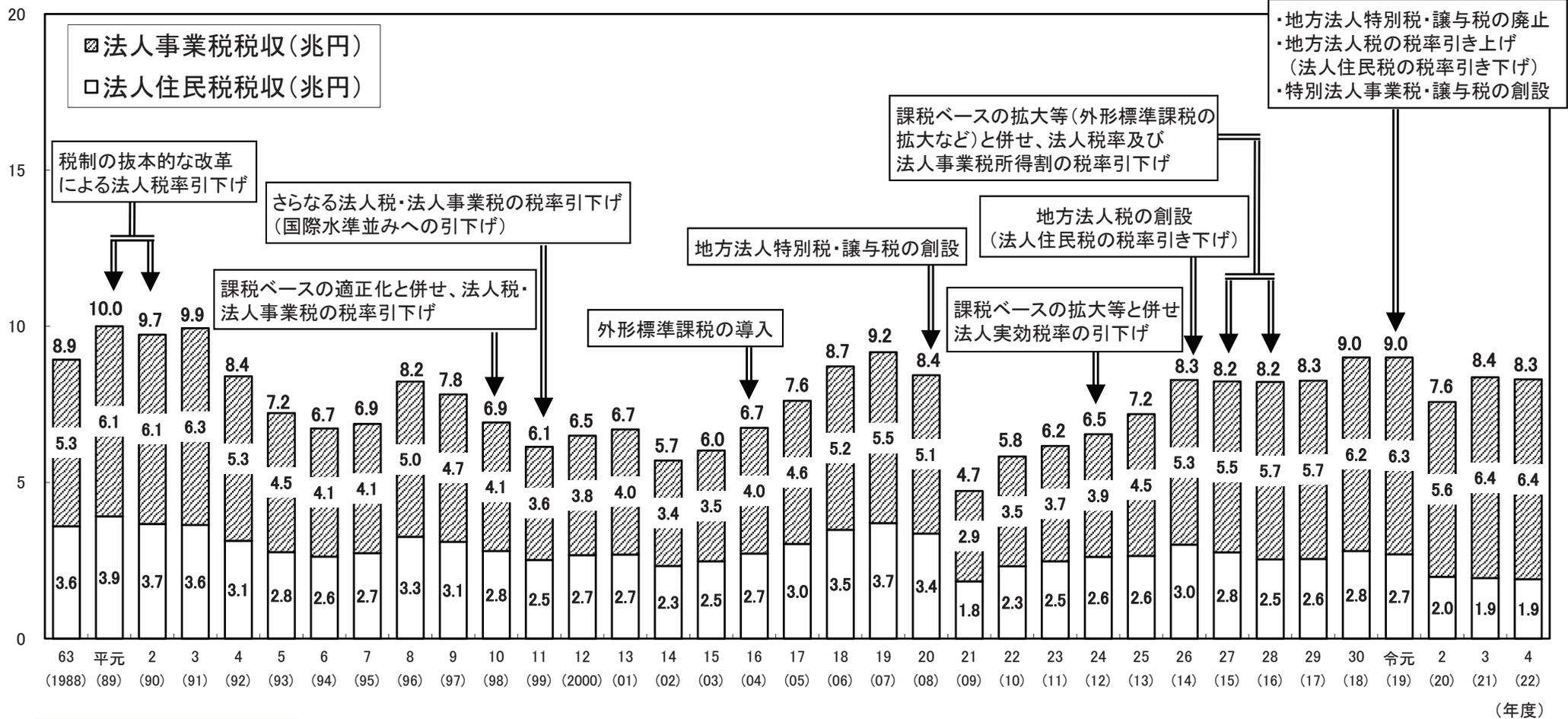
(注2) 特別法人事業税の税収は、地方法人特別税を含む。

(注3) 特別法人(農協・漁協・医療法人等)については、所得割:4.9%、特別法人事業税:所得割額の34.5%の税率が適用される。

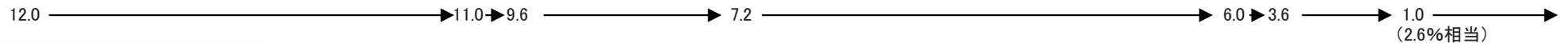
(注4) 所得割の税率は年800万円を超える所得金額に適用される税率。なお、法人事業税の制限税率は、標準税率の1.2倍。(資本金1億円超の普通法人の所得割については、標準税率の1.7倍)

(注5) 特定ガス供給業とは、導管部門の法的分離の対象となる法人の供給区域内でガス製造事業を行う者が行うガス供給業(導管事業を除く)をいう。その他のガス供給業(導管事業を除く)については、他の一般の事業と同様の課税方式。

地方法人二税(法人事業税・法人住民税)の税収の推移



法人事業税率(%)



(参考)法人税率(%)



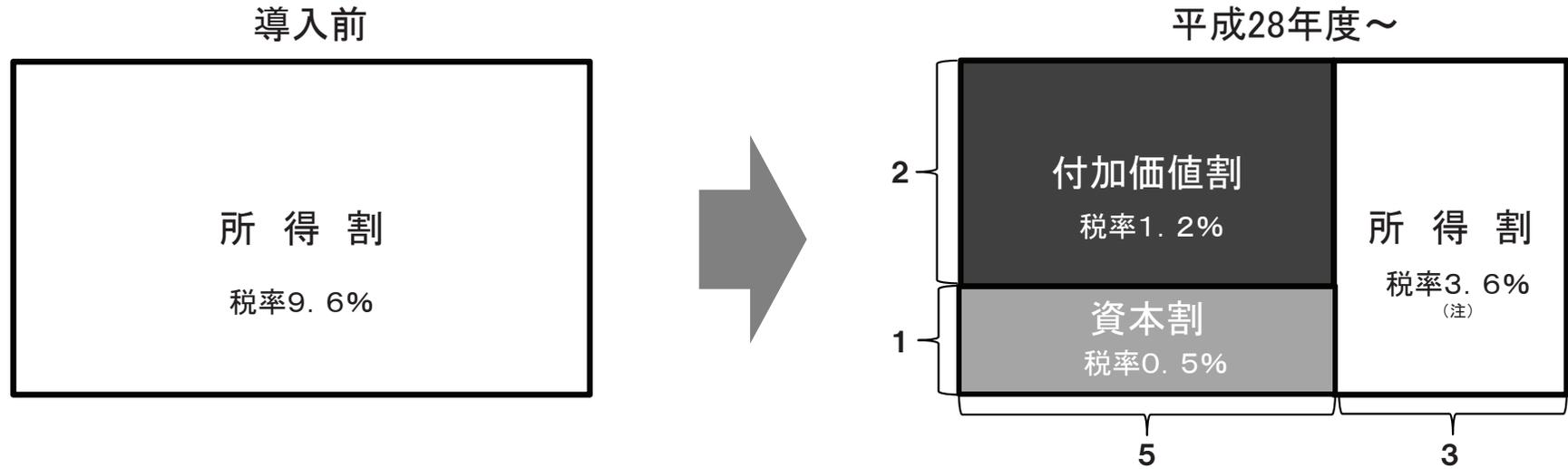
地方税収入に占める割合(%)



- (注) 1 令和2年度までは決算額、令和3年度は決算見込額であり、超過課税を含まない。また令和4年度は地方財政計画額である。
 2 地方税においては、3月決算法人等の税収が翌年度の歳入となるため、制度改正の影響の大半は、翌年度以降に発生することに留意。
 3 平成21年度以降の法人事業税収は、地方法人特別譲与税及び特別法人事業譲与税を加算した額である。
 4 平成27年度以降の法人住民税収は、地方法人税を含んでいない。
 5 法人事業税の税率は、平成30年度までは地方法人特別税を含む税率であり、令和元年度以降は特別法人事業税を含まない税率(括弧内は特別法人事業税相当分の税率)。

法人事業税の外形標準課税の概要

- 外形標準課税は、資本金1億円超の普通法人に対して、平成16年度に導入。
- 平成27年度及び28年度に、成長志向の法人税改革の一環として、外形標準課税の割合を拡大。
 $(16) \sim (26) \quad 2/8 \Rightarrow (27) \quad 3/8 \Rightarrow (28) \sim 5/8$



(注) 特別法人事業税相当分を含む。

付加価値割

$$\text{付加価値額} = \left[\begin{array}{l} \text{収益配分額} \\ \text{(報酬給与額}^* + \text{純支払利子} + \text{純支払賃借料)} \end{array} \right] + \text{単年度損益} \times 1.2\%$$

※雇用安定控除(収益配分額の7割を超える報酬給与額を控除)有り

資本割

$$\text{資本金等の額}^* = \left[\begin{array}{l} \text{法人が株主等から出資を受けた金額として法人} \\ \text{税法施行令で定める金額} \end{array} \right] + \text{無償増減資} \\ \text{の加減算} \times 0.5\%$$

※「資本金等の額」が「資本金+資本準備金」を下回る場合は、「資本金+資本準備金」を課税標準とする。

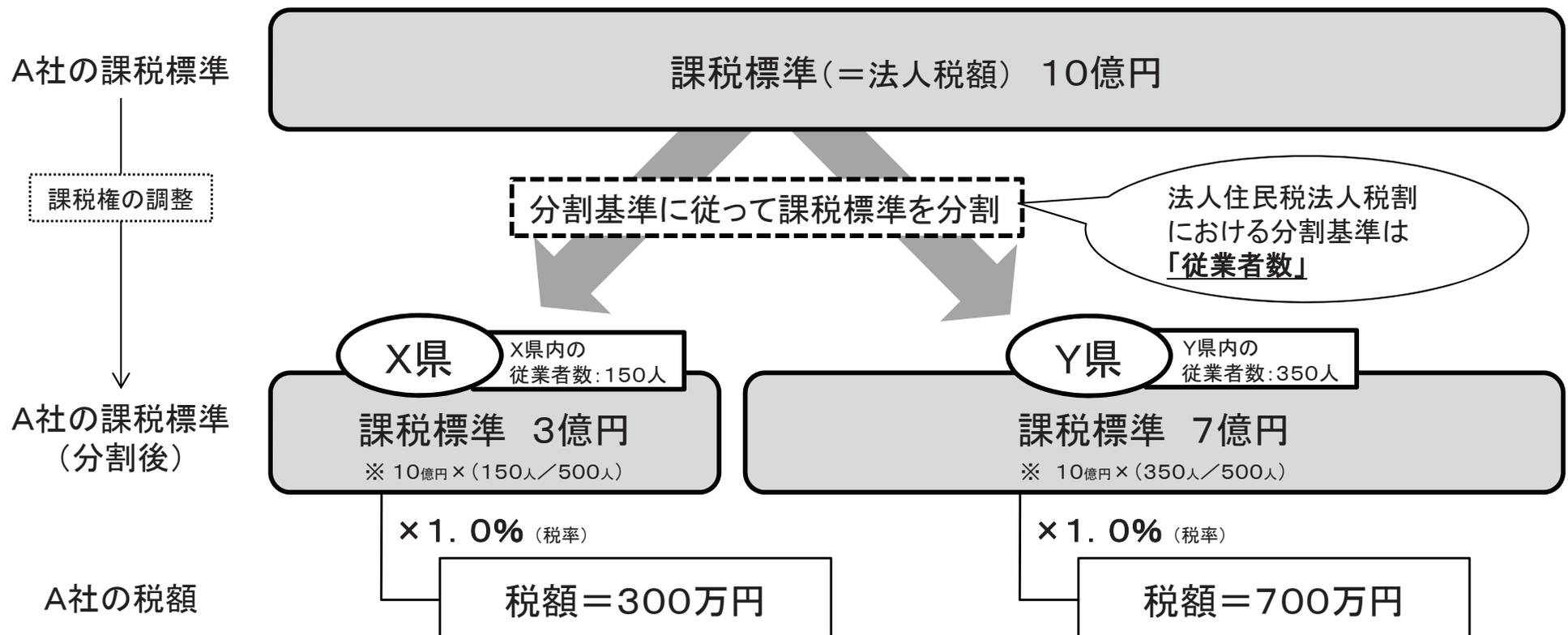
法人住民税・法人事業税の分割基準の概要

- 地方法人二税は、事務所又は事業所(以下、「事務所等」という。)を有する法人に、その事務所等が所在する地方団体が課税。
- 法人の事務所等が2以上の地方団体にある場合、課税権の調整が必要。



「分割基準」= 課税標準を事務所等の所在する地方団体に分割する基準

(参考例) 法人道府県民税法人税割における分割基準のイメージ (法人税額が10億円のA社の場合)



※ 分割後の課税標準額に対し、X・Y両県がそれぞれ課税権を行使。

外形標準課税の現状と課題

令和3年12月10日
自由民主党
公明党

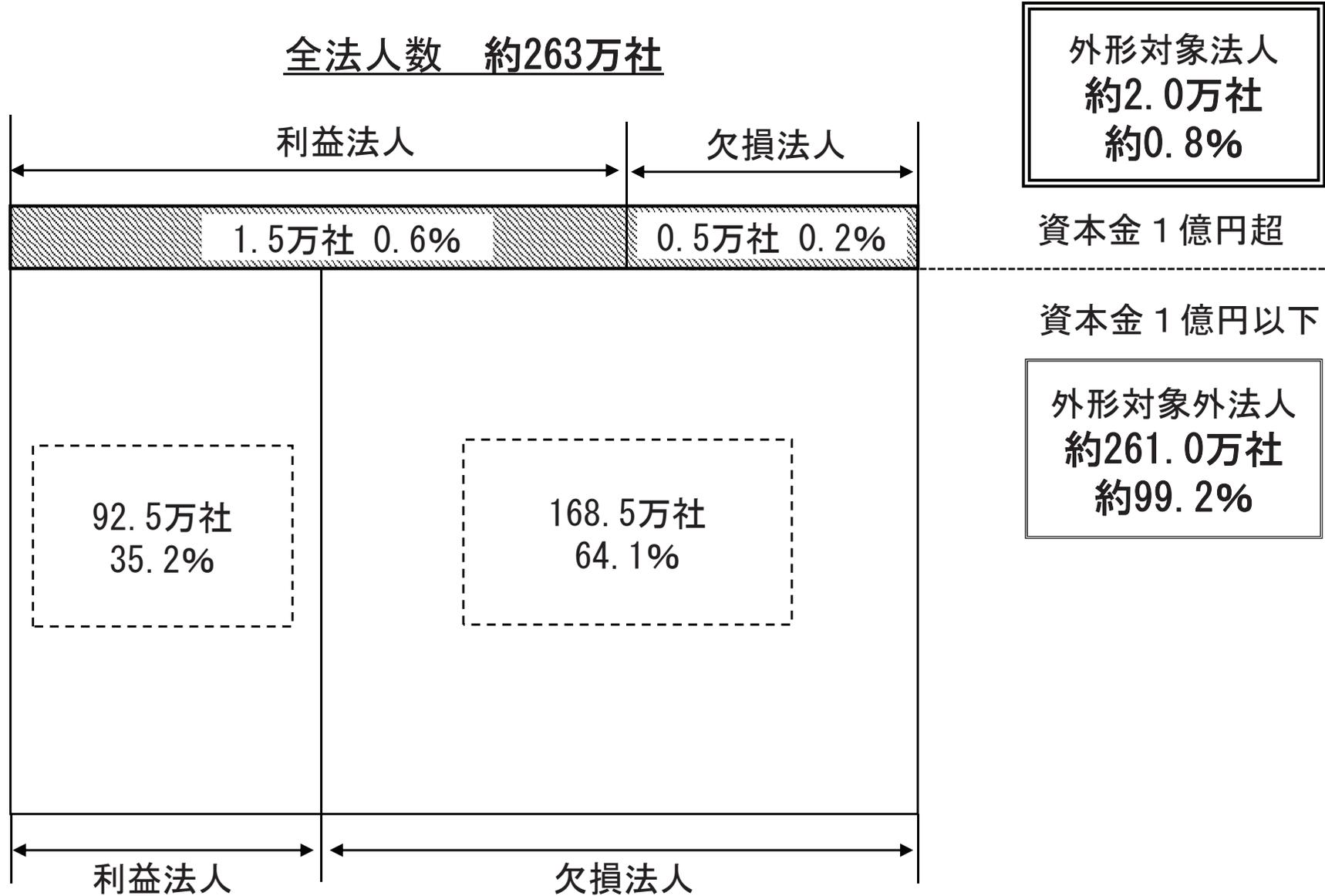
第一 令和4年度税制改正の基本的考え方

2. 経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直し

(3) 外形標準課税のあり方

法人事業税の外形標準課税は、平成16年度に資本金1億円超の大法人を対象に導入され、平成27、28年度税制改正において、より広く負担を分かち合い、企業の稼ぐ力を高める法人税改革の一環として、所得割の税率引下げとあわせて、段階的に拡大されてきた。一方で、経済社会の構造変化に伴い、外形標準課税の対象法人の数や熊様は大きく変化しており、今後、こうした原因・課題の分析を進めるとともに、外形標準課税の適用対象法人のあり方について、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。

外形標準課税対象法人数(令和2年度)(確定申告ベース)

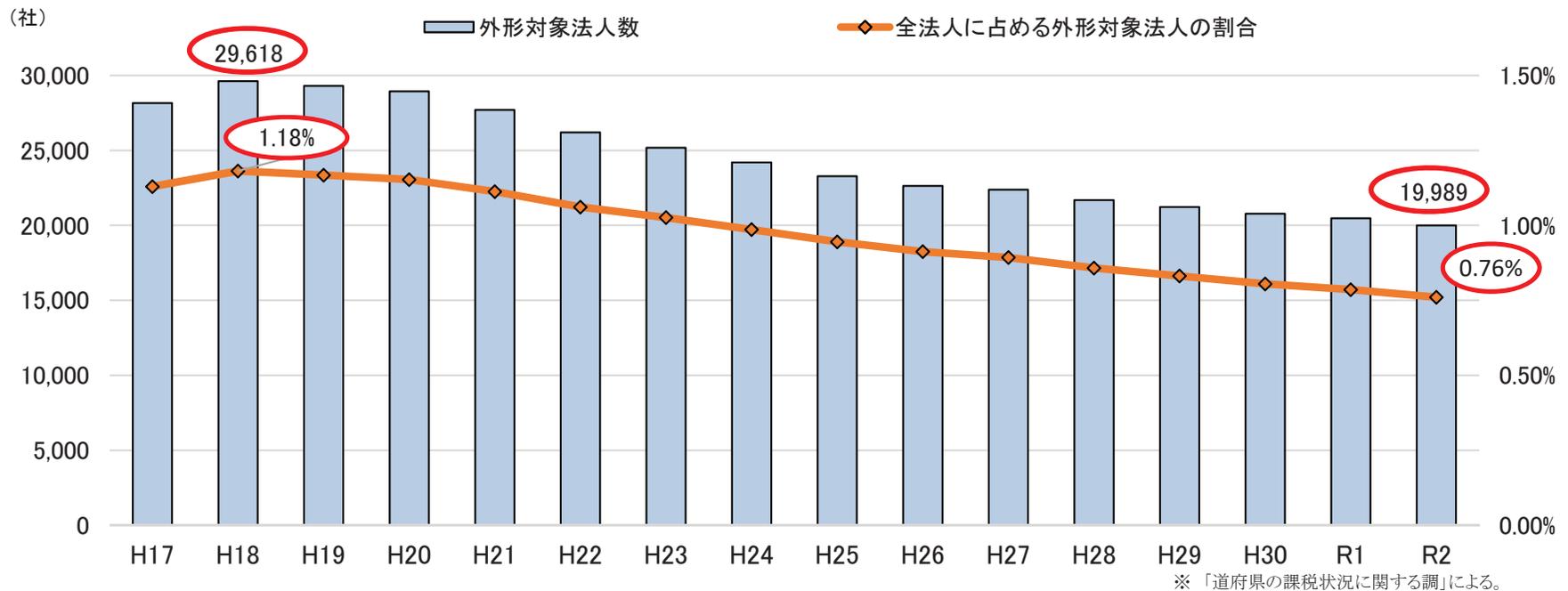


- ※ 法人数は、令和2年2月1日から令和3年1月31日までの間に決算を行った普通法人についての計数であり、収入金額課税法人は含まれていない。
- ※ 端数処理の関係で、計が一致しない場合がある。

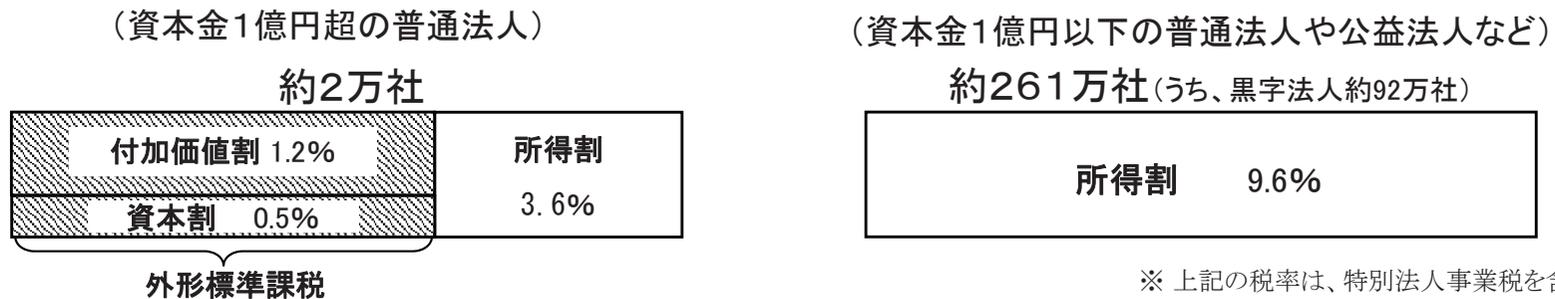
法人事業税の外形標準課税について

- 外形標準課税は、税負担の公平性の確保、応益課税としての税の性格の明確化、税収の安定性、経済活性化の促進等の観点から、資本金1億円超の普通法人に対して、平成16年度に導入。
- 外形標準課税対象法人数は、平成18年度をピークとして、減少傾向が継続。

【外形対象法人数の推移】



【法人事業税の課税方式】



※ 上記の税率は、特別法人事業税を含む。

資本金別法人数の推移(課税状況調より)

- 法人数全体は、増加傾向であるが、外形標準課税対象法人は約1万社の減少(▲32.5%)。外形標準課税対象法人は、全ての資本金区分で減少しているが、特に、資本金1億円超10億円未満の減少割合が大きい(▲37.1%)。一方、外形標準課税対象外法人は、資本金1億円の法人の増加が大きい(+45.0%)。

【外形対象法人】

区分	H17	H18	H19	H20	H21	H22	H23	H24	H25	H26	H27	H28	H29	H30	R1	R2	R2-H18	R2/H18
100億円以上	1,265	1,440	1,467	1,493	1,477	1,474	1,445	1,439	1,422	1,428	1,423	1,414	1,401	1,411	1,415	1,399	▲ 41	97.2%
50億円超100億円未満	844	913	884	897	875	848	840	818	811	809	815	799	782	768	769	752	▲ 161	82.4%
50億円	77	88	83	93	97	88	90	87	83	79	75	78	75	78	75	73	▲ 15	83.0%
10億円超50億円未満	4,001	4,207	4,185	4,111	3,965	3,821	3,718	3,642	3,551	3,497	3,481	3,397	3,332	3,338	3,318	3,261	▲ 946	77.5%
10億円	383	377	383	372	351	324	325	318	325	315	307	321	315	315	304	301	▲ 76	79.8%
1億円超10億円未満	21,588	22,593	22,299	21,977	20,937	19,641	18,758	17,890	17,083	16,496	16,279	15,672	15,320	14,870	14,593	14,203	▲ 8,390	62.9%
合計	28,158	29,618	29,301	28,943	27,702	26,196	25,176	24,194	23,275	22,624	22,380	21,681	21,225	20,780	20,474	19,989	▲ 9,629	67.5%

【外形対象外法人】

区分	H17	H18	H19	H20	H21	H22	H23	H24	H25	H26	H27	H28	H29	H30	R1	R2	R2-H18	R2/H18
1億円	8,250	9,022	8,659	8,693	8,836	9,113	9,173	9,421	9,833	10,134	10,438	10,962	11,476	11,979	12,625	13,086	4,064	145.0%
5,000万円以上1億円未満	55,413	57,883	57,155	57,302	57,618	58,518	57,989	58,427	59,315	59,909	60,720	61,184	61,725	62,493	63,251	63,211	5,328	109.2%
1,000万円超5,000万円未満	296,532	295,995	291,108	287,016	281,832	277,664	289,395	287,191	266,918	265,615	264,153	262,010	260,436	259,984	260,125	257,361	▲ 38,634	86.9%
1,000万円	715,224	705,391	687,845	673,487	655,041	638,119	616,811	603,092	596,534	586,653	576,829	568,018	559,375	551,047	542,799	532,502	▲ 172,889	75.5%
300万円以上1,000万円未満	1,337,628	1,348,840	1,339,816	1,326,412	1,304,301	1,278,359	1,250,274	1,238,314	1,241,852	1,237,698	1,238,875	1,234,900	1,233,522	1,230,500	1,225,576	1,221,168	▲ 127,672	90.5%
300万円未満	49,463	59,828	94,944	127,577	153,439	179,911	204,011	232,201	263,888	295,844	332,397	367,770	404,874	444,441	480,328	521,520	461,692	871.7%
合計(※)	2,464,777	2,477,553	2,480,367	2,481,522	2,462,126	2,442,673	2,428,596	2,429,554	2,439,199	2,456,647	2,484,148	2,505,661	2,532,184	2,561,252	2,585,500	2,609,739	132,186	105.3%

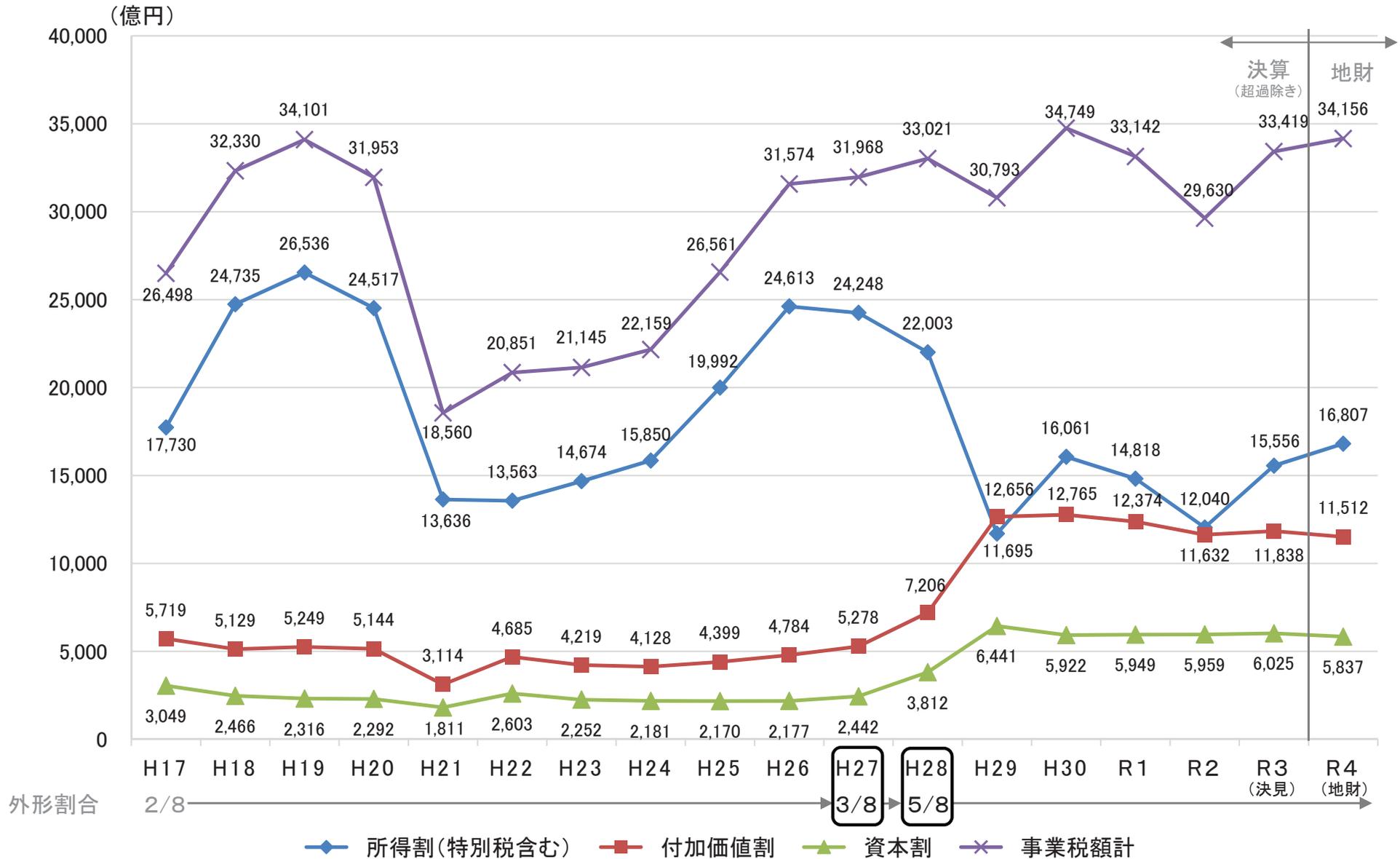
【全法人】

全法人計	2,492,935	2,507,171	2,509,668	2,510,465	2,489,828	2,468,869	2,453,772	2,453,748	2,462,474	2,479,271	2,506,528	2,527,342	2,553,409	2,582,032	2,605,974	2,629,728	122,557	104.9%
------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	---------	--------

※外形対象外法人の合計には、資本金1億円以下の普通法人に加えて、所得割のみ課されている法人(例:投資法人、特定目的会社等)についても含んでいる。

外形標準課税対象法人の各割の税額推移

○ 所得割に比べ、付加価値割及び資本割は安定的。外形標準課税の割合の拡大(H27、28改正)に伴って伸びている。

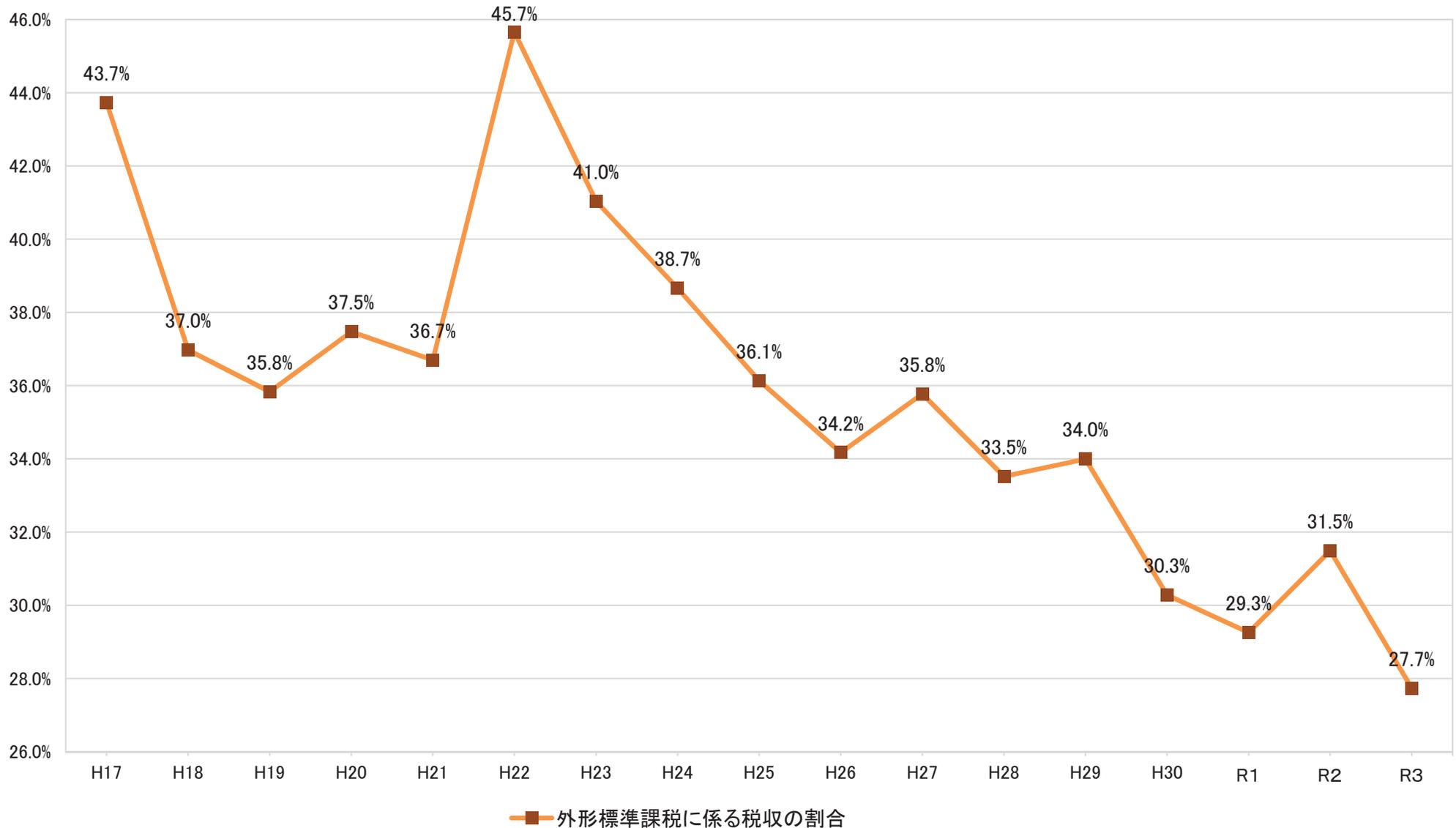


※ 「地方財政状況調査」及び「道府県の課税状況に関する調」等を基に作成。

※ R2までは決算額、R3は決算見込額を調定額の各割毎のシェアで按分して算出、R4地財計画額。超過課税分を含まない。

法人事業税の総税収に占める外形標準課税に係る税収の割合

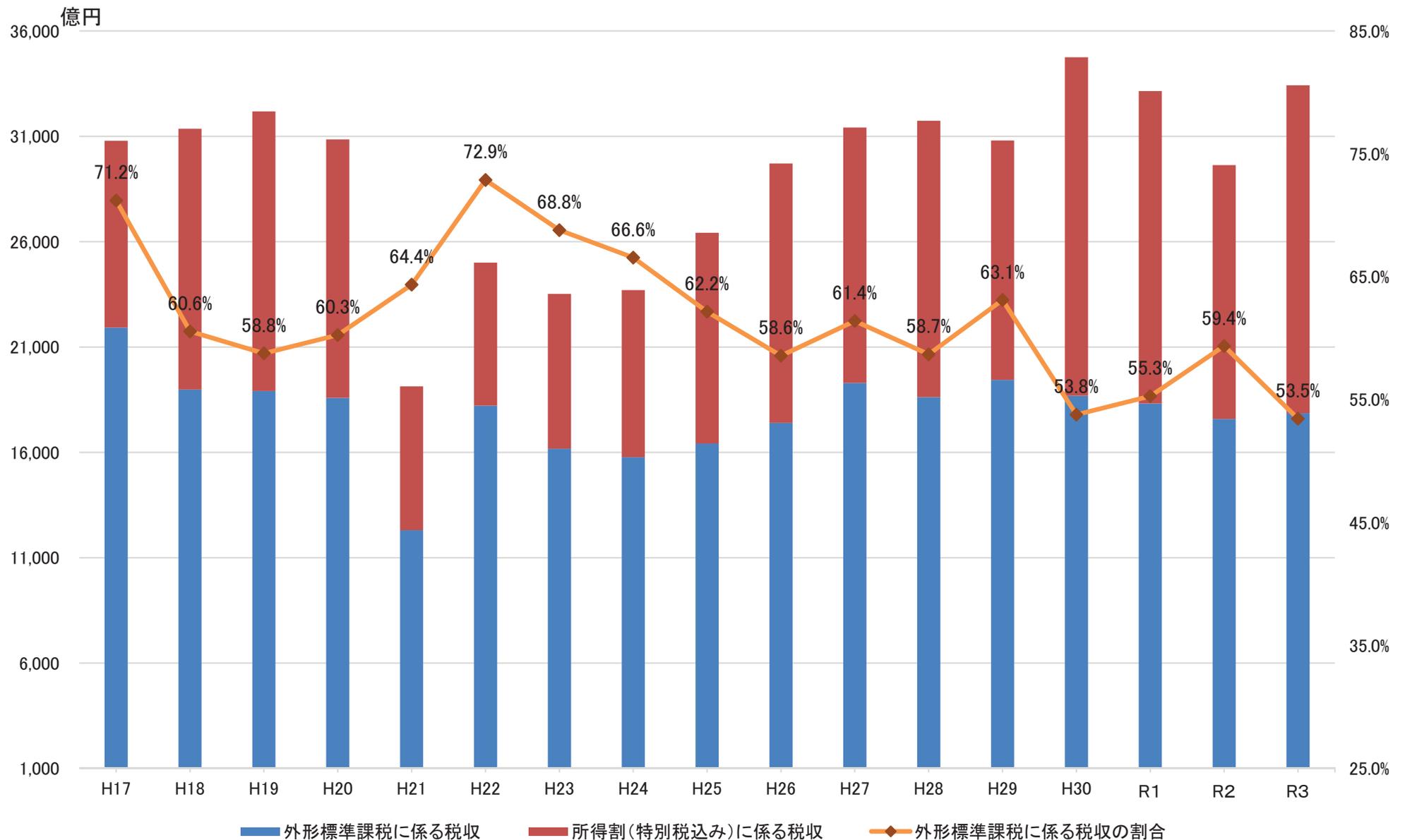
○ 法人事業税の総税収（特別税込み）に占める外形標準課税に係る税収の割合は減少傾向。



※上記割合は外形標準課税（付加価値割、資本割）に係る税収／法人事業税の総税収にて算出。
※各割の税収は現在の税率に換算して算出しており、特別税（地方法人特別税・特別法人事業税）を含む。

外形対象法人の事業税収に占める外形標準課税に係る税収の割合

○ 所得割に比べて、外形標準課税に係る税収は安定的に推移している。

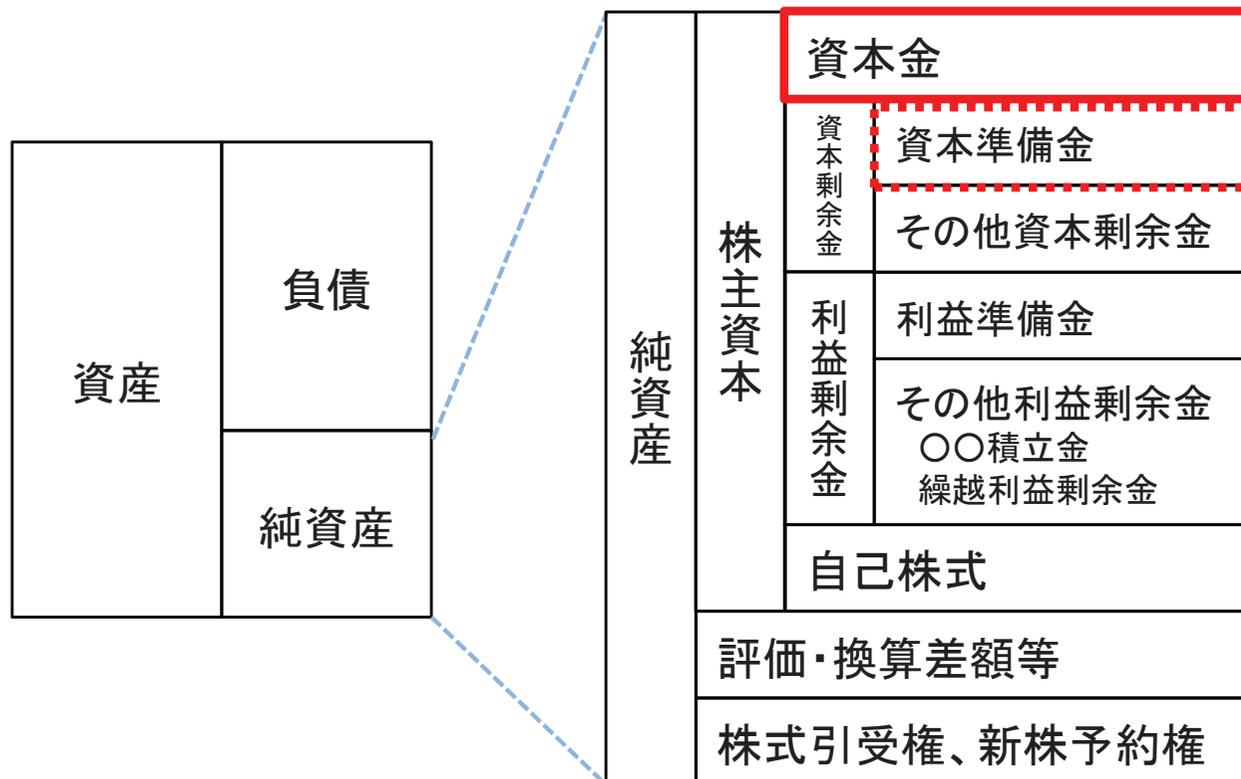


※上記割合は外形標準課税(付加価値割、資本割)に係る税収／外形対象法人に係る事業税収にて算出。
 ※各割の税収は現在の税率に換算して算出しており、特別税(地方法人特別税・特別法人事業税)を含む。

資本金とは

- 資本金は、設立又は株式発行に際して、株主が会社に対して払込み又は給付をした財産の額（会社法第445条第1項）。
- また、そのうちの2分の1を超えない額は、資本金としないことが認められ（同条第2項）、その場合には、資本準備金としなければならない（同条第3項）。
- なお、これらは、貸借対照表において、純資産の部の中の株主資本を構成（会社計算規則第76条第2項、第4項）。

【株式会社の貸借対照表における資本金】



(参考:税法上)

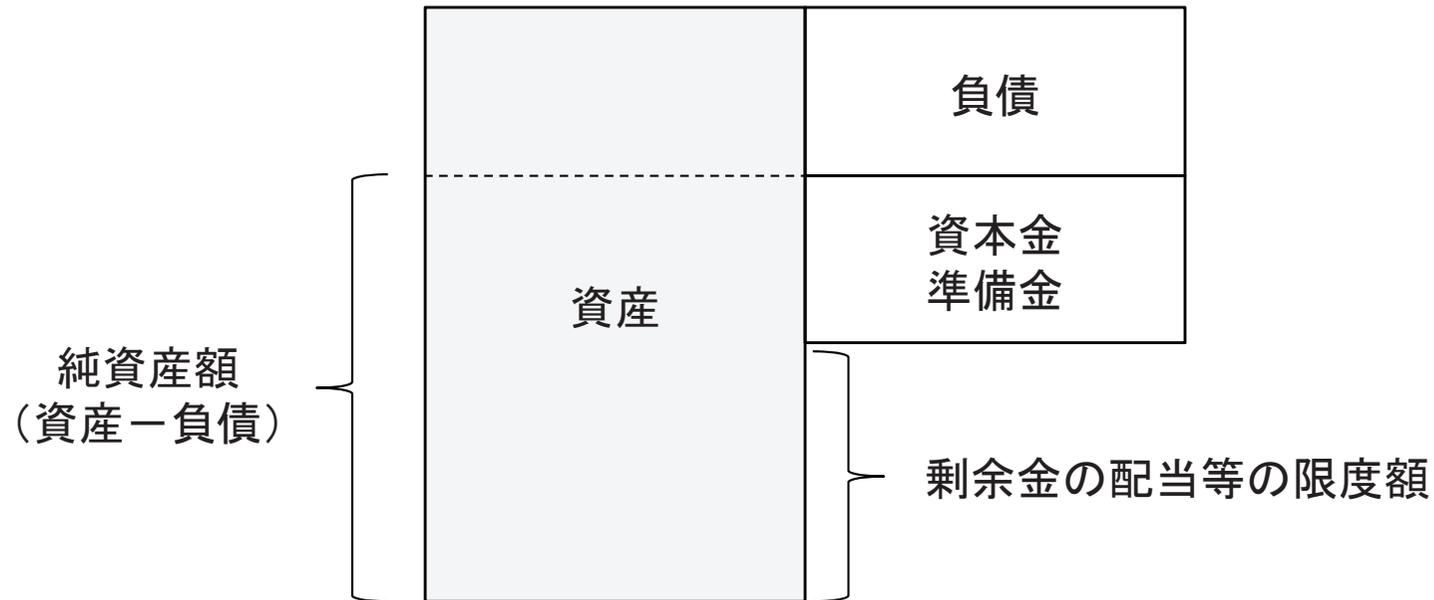
資本金等の額	資本金の額
	資本金の額以外
利益積立金額	

(注) 資本金の額は、株主総会特別決議等の手続きを経ることにより、減少させることができる。

資本金の役割

- 資本金は、会社の財産を確保するための基準（責任財産の基準）となる一定の金額。
- 会社債権者の保護（＝株主と会社債権者との利害調整）のため、資産の額が「負債＋資本金・準備金の額」を超えた分に限り、株主に分配できることとされている。

【資本制度のイメージ】



(出典) 神田秀樹(2022)『会社法〔第24版〕』、弘文堂、p.329、331、伊藤靖史・大杉謙一・田中亘・松井秀征(2021)『会社法 第5版』、有斐閣、p.288-289を基に作成

(参考)資本金と登記

- 資本金の額については、登記の必須事項の1つとされている（会社法第911条第3項）。

〔会社法〕

（株式会社の設立の登記）

第九百十一条

（略）

3 第一項の登記においては、次に掲げる事項を登記しなければならない。

一 目的

二 商号

三 本店及び支店の所在場所

四 株式会社の存続期間又は解散の事由についての定款の定めがあるときは、その定め

五 資本金の額

六 発行可能株式総数

七 発行する株式の内容（種類株式発行会社にあつては、発行可能種類株式総数及び発行する各種類の株式の内容）

八 単元株式数についての定款の定めがあるときは、その単元株式数

九 発行済株式の総数並びにその種類及び種類ごとの数

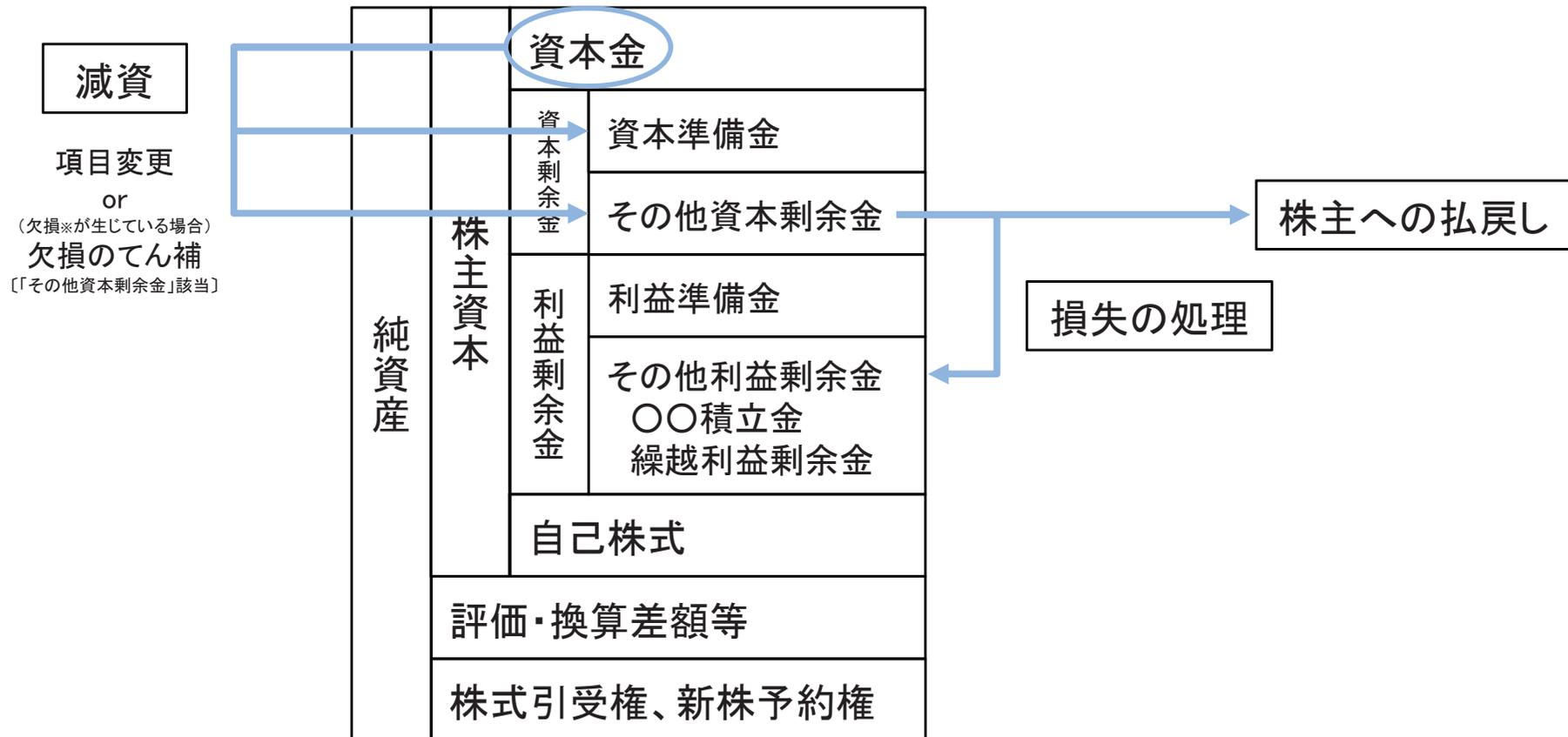
十 株券発行会社であるときは、その旨

十一 株主名簿管理人を置いたときは、その氏名又は名称及び住所並びに営業所
（略）

減資とは

○ 減資とは、会社法上、資本金を減少させる行為（会社法第447条）。

【株式会社の貸借対照表における減資とその後】



※ 欠損とは、分配可能額のマイナス分の額(会社法施行規則第68条)。
(出典)神田秀樹(2022)『会社法[第24版]』、弘文堂、p.331を基に作成

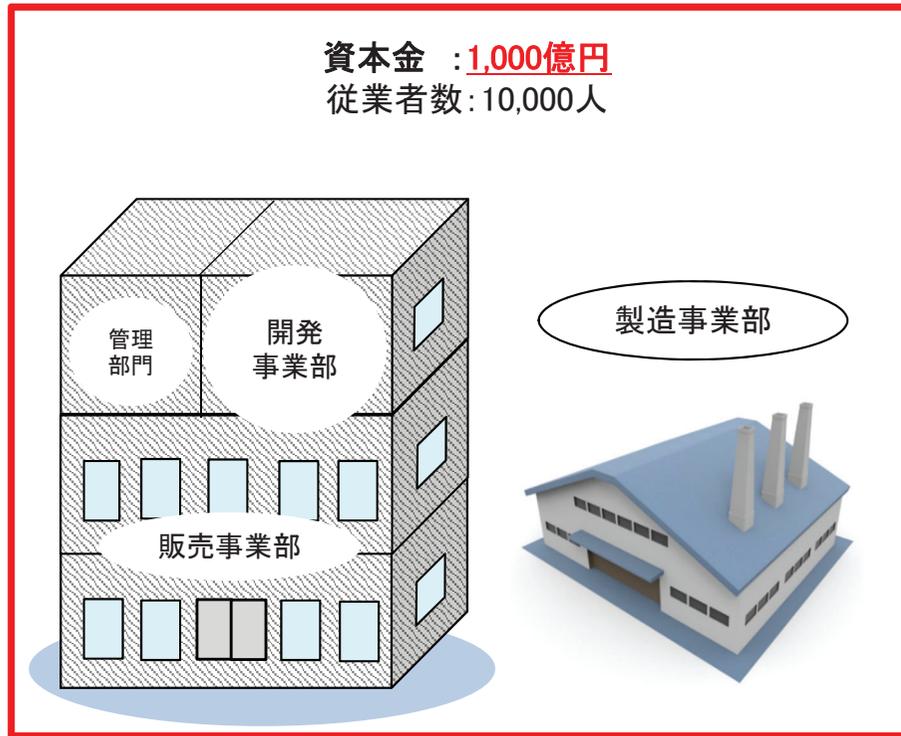
法人事業税の外形標準課税の対象

○ 外形標準課税の対象は資本金 1 億円超の普通法人であるため、資本金が 1 億円以下であれば対象とならない。

(イメージ)

X社(事業部型)

資本金 : **1,000億円**
従業員数 : 10,000人



X社全体が外形標準課税の対象
(従業員10,000人)

Y社(持株会社型)

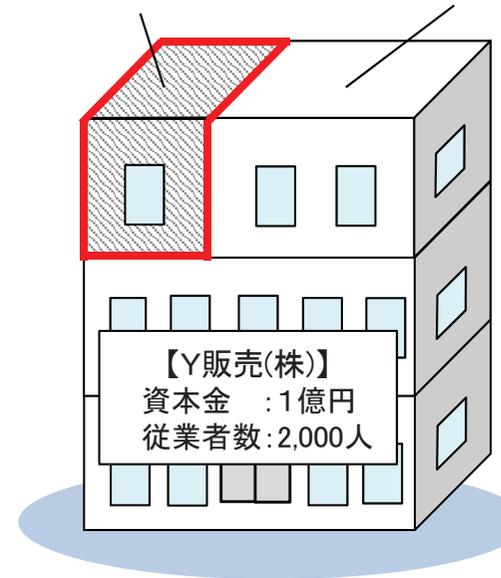
[Y(株)、Y販売(株)、Y製造(株)は、Yホールディングス(株)の100%子会社]

【Yホールディングス(株)】

資本金 : **1,000億円**
従業員数 : 200人

【Y(株)】

資本金 : 1億円
従業員数 : 800人



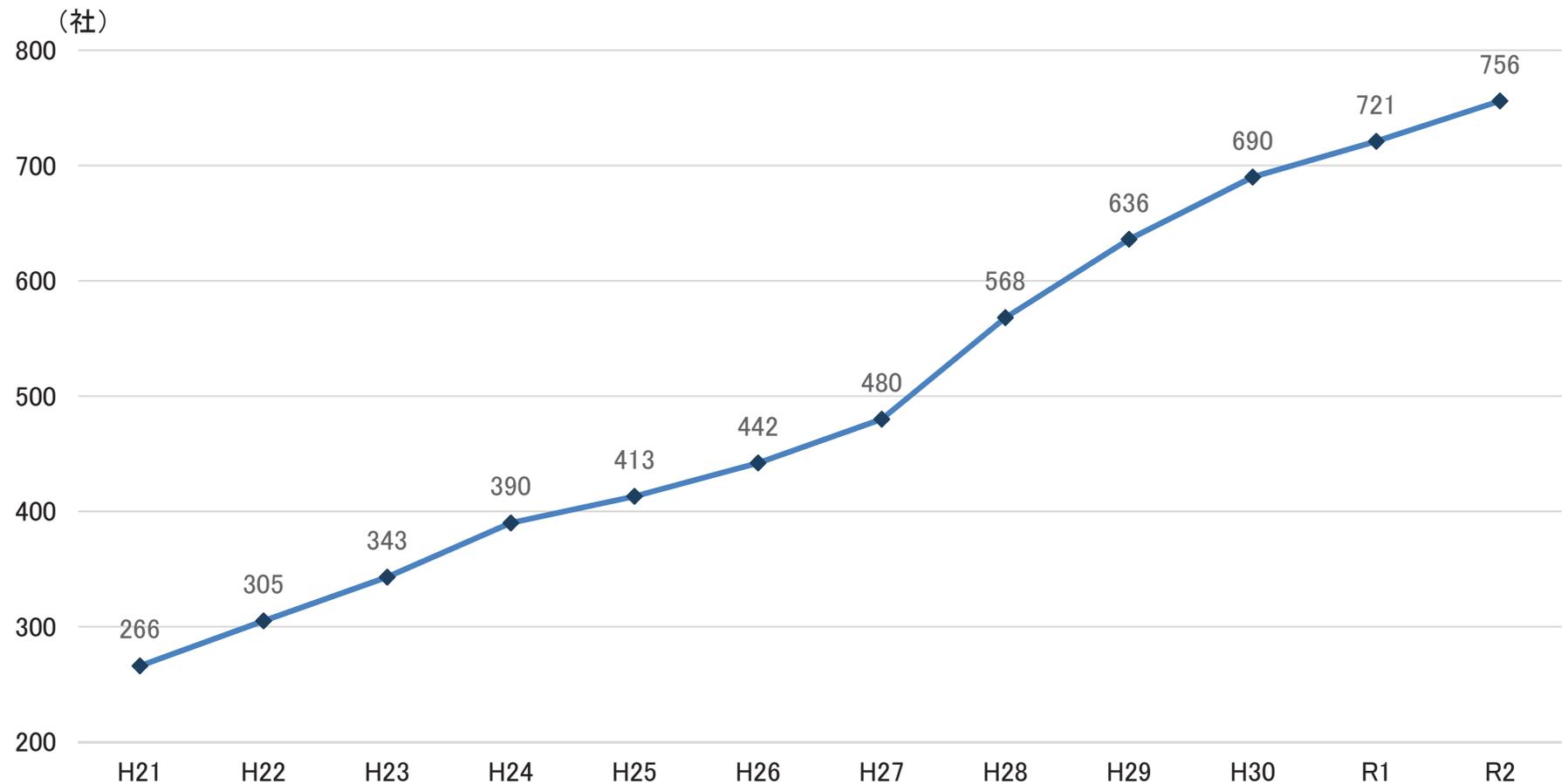
(注) 法人事業税は、親法人、子法人ともに、個社単位での単体課税となっている。

Yホールディングス社のみが
外形標準課税の対象
(従業員200人)

純粋持株会社数の推移(資本金1億円以上)

○ 純粋持株会社の数は、増加傾向にある。

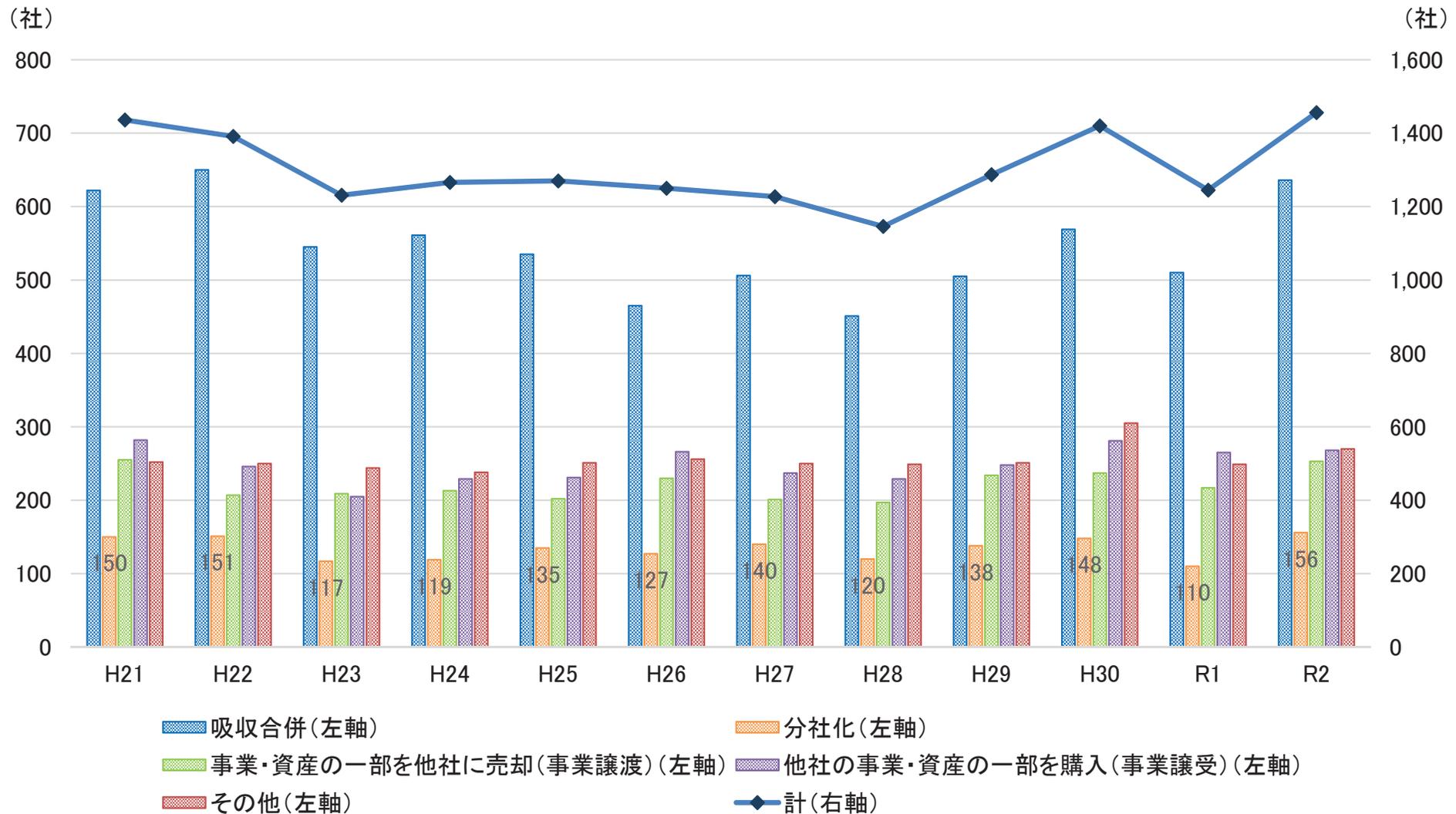
(注)日本標準産業分類によれば、「純粋持株会社」とは、経営権を取得した子会社の事業活動を支配することを業とし、自らはそれ以外の事業活動を行わない事業所をいう。ただし、子会社からの収益を得ることは事業活動とはみなさない。



(出典)財務省・法人企業統計を基に作成

組織再編行為別企業数の推移

○ 吸収合併や分社化をはじめとした組織再編を行う企業は、景気動向に関わらず、一定数存在。



※ 全国の従業員50人以上、資本金3000万円以上の企業。

※ 企業活動基本調査は全数調査であり、2021年調査の調査対象数は36,294社、回収率86.0%。

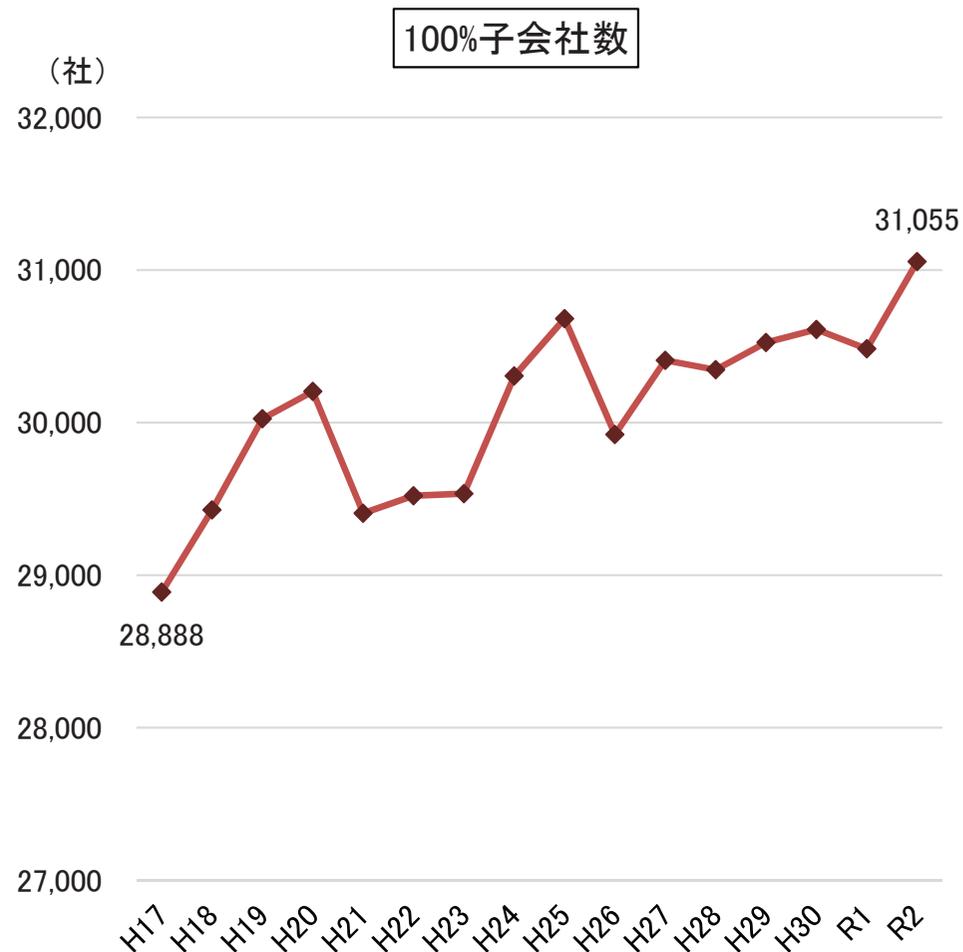
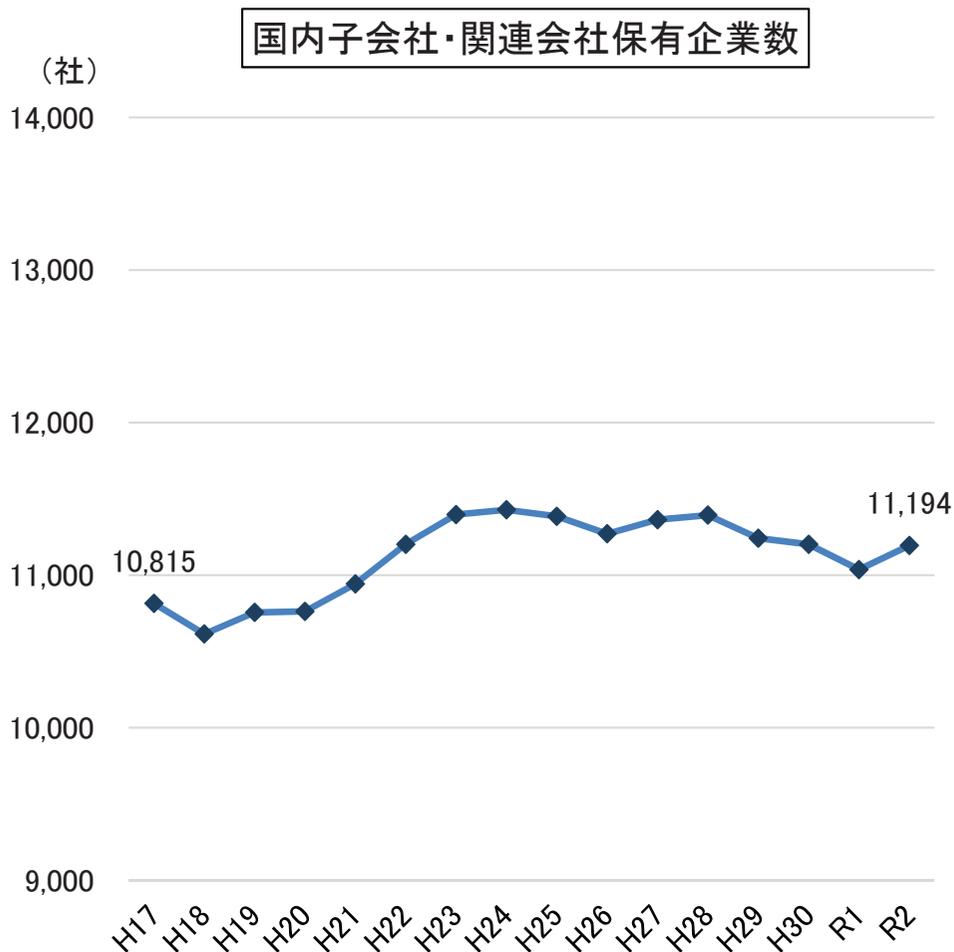
※ 同一企業が複数該当する場合があるため、各項目の合計と計は一致しない。

(出典)経済産業省・企業活動基本調査を基に作成

国内子会社・関連会社保有企業数及び国内の100%子会社数の推移

- 国内に子会社・関連会社を保有する企業数は、平成23年度以降ほぼ横ばいで推移。
- 一方、国内の100%子会社数は、増加傾向。

(注)「子会社」とは、ある会社(親会社)が50%超の議決権を所有する当該会社をいう。また、その子会社又はその親会社とその子会社合計で50%超の議決権を所有する当該会社(みなし子会社)を含む。ただし50%以下であっても経営を実質的に支配している場合も含む。「関連会社」とは、ある会社が20%以上～50%以下の議決権を所有する当該会社をいう。



※ 全国の従業員50人以上、資本金3000万円以上の企業。

※ 企業活動基本調査は全数調査であり、2021年調査の調査対象数は36,294社、回収率86.0%。

(出典)経済産業省・企業活動基本調査を基に作成

国際課税に関する資料

第二 令和時代の税制のあり方

3. 経済のグローバル化やデジタル化等への対応

(2) 国際的な租税回避への対応

従来の国際課税に関する議論は、各国の課税権が重複する場合の二重課税の調整が中心であった。これに対して、2012年(平成24年)にOECD租税委員会で立ち上げられたBEPS(Base Erosion and Profit Shifting: 税源浸食・利益移転)プロジェクトは、多国籍企業による税制の隙間や抜け穴を利用した租税回避あるいは二重非課税の問題に対する積極的な国際協調へ移行したという点において、極めて画期的な取組であった。

2015年(平成27年)の最終報告書の公表以後、BEPSプロジェクトは各国による実施段階に入っている。プロジェクトの立上げ時より主導的役割を果たしてきた我が国は、その合意事項を着実に実施し、企業間の公正な競争条件を整えるべく、累次の国内法改正や租税条約への反映を進めてきた。近年、クロスボーダーの組織再編や資本取引など、企業の国際的な経済活動はますます活発となっており、これに伴い国際課税制度の重要性も高まっている。引き続き、税源浸食・利益移転に適切に対処するため、租税回避の態様に応じた個別的な対応策を丁寧かつ迅速に整備していくことが重要である。

また、いわゆるパナマ文書の流出などにより、脱税や租税回避等のための税務・金融情報の秘匿に対する国際的な批判が高まったこともあり、税務当局間の情報交換を通じた「税の透明性」に関する取組が大きく進んでいる。我が国では、2018年(平成30年)から、OECDが策定した共通報告基準(CRS: Common Reporting Standard)に基づく非居住者の金融口座情報の自動的情報交換及び多国籍企業情報に関する国別報告事項(CbCR: Country-by-Country Report)の自動的情報交換を開始した。今後、このような交換により取得した情報の効果的な活用が求められる。制度面においても、国際的な議論を踏まえながら、適正・公平な課税の実現に向けて必要な見直しを行っていくべきである。

令和3年11月12日
税制調査会(第5回総会)資料
財務省作成

第二 令和時代の税制のあり方

3. 経済のグローバル化やデジタル化等への対応

(3) 経済のデジタル化に伴う国際課税上の課題への対応

経済のデジタル化の進展に伴い、大量のデータや知的財産等の無形財産が新たな付加価値を創出し、生産性を高め、グローバルな経済の成長をもたらす要素となっている。一方、物理的な拠点をなく事業を行う外国企業に対して市場国が適切な法人課税を行えないといった、現行の国際課税原則の問題が顕在化している。「恒久的施設（P E：Permanent Establishment）なければ課税なし」との考え方は、国家間の課税権配分を決定するための基本原則であるが、物理的拠点を有せずに市場国で経済活動を行うビジネスモデルに対応しきれていない。また、企業グループ内取引の国際課税上の利益配分を定める独立企業原則においても、多国籍企業が移転の容易な無形資産によって超過利益を得ている場合や、市場国における活動に係る機能・リスクを限定することで課税される利益が抑えられているような場合、課税権の配分が適切になされるよう機能しているのかについて疑義が生じている。

こうした問題に対して各国が協調せずに個別に対応策をとれば、企業のビジネス展開上の不確実性を増加させ経済活動に負の影響をもたらす。国際的な合意に基づく協調した対応策が採用されることが重要である。こうした観点から、現在、OECDを中心に、以下の二本の柱に基づく解決策が模索されている。

解決策の「第一の柱」として、多国籍企業の経済活動に関して、市場国において創造される価値を勘案し、新しい課税根拠（いわゆるネクサス）や利益配分ルールを通じて市場国に適切な課税権を与える方向での検討が進められている。我が国としては、デジタル・プラットフォーマーの新たなビジネスモデル等に適切に課税できるようにすると同時に、製造業を中心とする投資輸出国であることを踏まえ、市場国に与えられる新たな課税権の対象を適切に設定することが重要である。

解決策の「第二の柱」として、多国籍企業が経済活動の拠点をいかなる国・地域に置くかにかかわらず、最低限の租税を負担することを確保する方策が検討されている。経済のデジタル化により、無形資産等に関連する利益の軽課税国への移転がますます容易になる中、企業の公平な競争環境を整備するとともに、「底辺への競争」とも言われる法人税の引下げ競争に歯止めをかけるべく、国際協調を進めていくことが重要である。

また、新しいルールの導入に当たっては、企業活動における予見可能性を確保することや、コンプライアンス上の過度な負担を課さないように配慮することが必要である。さらに、二重課税が生じないよう、紛争防止・解決メカニズムを強化するべきである。

本年のG20議長国である我が国は、経済のデジタル化に伴う課税上の課題について、国際的な合意に基づく解決策を2020年（令和2年）までにとりまとめるべく、引き続き積極的な役割を果たしていくべきである。また、国内においても、国際的な議論を踏まえながら、適正な課税を確保するための方策について引き続き検討していく必要がある。

2015年10月

「BEPS行動計画1最終報告書 デジタル経済の課税上の課題への対応」

- 経済全体が急速にデジタル化する中、税の観点からデジタル経済をその他の経済と区別することは困難。法人課税については2020年まで作業を継続することに合意。

2018年3月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に係る中間報告書」

- 2020年までにコンセンサスに基づいた解決策の取りまとめに向けて作業を進める(2019年にアップデートを行う)ことに合意。

2019年6月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対するコンセンサスに基づく解決策の策定に向けた作業計画」

- 解決策の論点と今後の検討作業を取りまとめ。2020年末の最終報告書にむけた作業の実施に合意。

2020年1月

「第1の柱の統合的アプローチに係る制度の大枠と第2の柱の進捗報告書」

- 「統合的アプローチ」を第1の柱の交渉の基礎として承認。2020年末までの合意へのコミットを確認。

2020年10月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題－青写真に関する報告書(第1・第2の柱)」

- 将来の合意のための強固な土台を提示。2021年半ばまでに成功裡の結論に到達することを目指して、残された論点に迅速に取り組むことに合意。

2021年7月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対応する二つの柱の解決策に関する声明(大枠合意)」

- 2つの柱からなる解決策の大枠に合意。残された論点や詳細な実施計画は2021年10月に最終合意を目指す。

課題

- 市場国に物理的拠点(PE:Permanent Establishment)を置かずにビジネスを行う企業の増加
 - 現在の国際課税原則では、国内に外国企業の支店等のPEがある場合にのみ、そのPEの事業から生じた所得へ課税できるため、市場国で課税が行えない問題が顕在化。
- 低い法人税率や優遇税制によって外国企業を誘致する動き
 - 法人税の継続的な引下げにより各国の法人税収基盤が弱体化。
 - 税制面において企業間の公平な競争条件を阻害。



- 2015年の「BEPS最終報告書」において、経済のデジタル化に伴う課税上の課題(法人課税)について、作業を進めることに合意。
※ BEPS: Base Erosion and Profit Shifting (税源浸食と利益移転)
- OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」(現在は約140か国・地域が参加)において議論が進められ、2021年10月8日、2つの柱による解決策に合意。
- 第1の柱(市場国への新たな課税権の配分): 2023年前半に多国間条約の署名、
2024年に多国間条約の発効が目標。
(※)議論の進捗を踏まえ、「2022年に多国間条約策定、2023年の実施」から再設定。
条約の批准に加え、各国国内法の改正も必要。
- 第2の柱(グローバル・ミニマム課税) : 2022年に各国国内法改正、
2023年(一部は2024年)の実施が目標。

第1の柱(市場国への新たな課税権の配分)

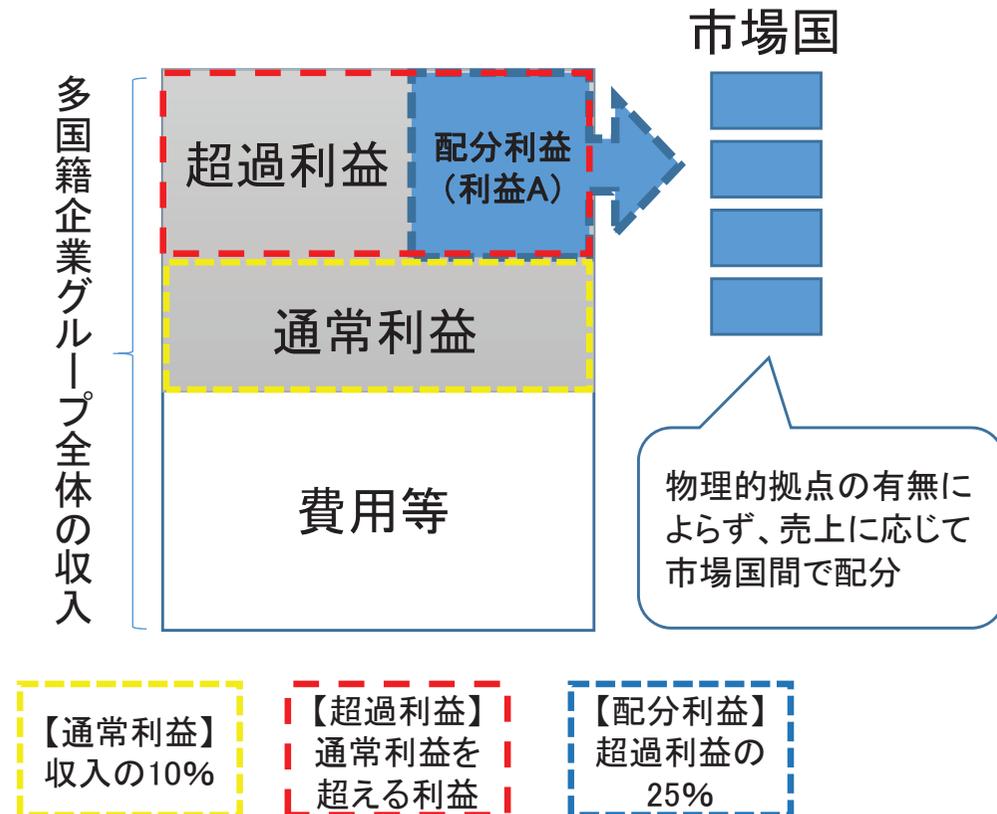
令和3年11月12日
 税制調査会(第5回総会)資料を
 一部修正 財務省作成

《市場国》

《企業所在地国》



- 「課税対象(scope)」は、売上高200億ユーロ(約2.6兆円)超、利益率10%超の大規模・高利益水準のグローバル企業(全世界で100社程度)
- 大規模な多国籍企業グループの利益率10%を超える超過利益の25%を市場国に配分



第2の柱(グローバル・ミニマム課税)

令和3年11月12日
税制調査会(第5回総会)資料を
一部修正 財務省作成

- 全ての多国籍企業グループが最低限の法人税負担をすることを確保するため、以下のルール等を導入。これらのルールを合わせてGloBE(Global Anti-Base Erosion)ルールという。
- 年間総収入金額が7.5億ユーロ(約1,000億円)以上の多国籍企業(国別報告事項の対象となる企業と同水準)が対象。

(1) 所得合算ルール(IIR:Income Inclusion Rule)

軽課税国にある子会社等の税負担が最低税率(15%)に至るまで親会社の国で課税

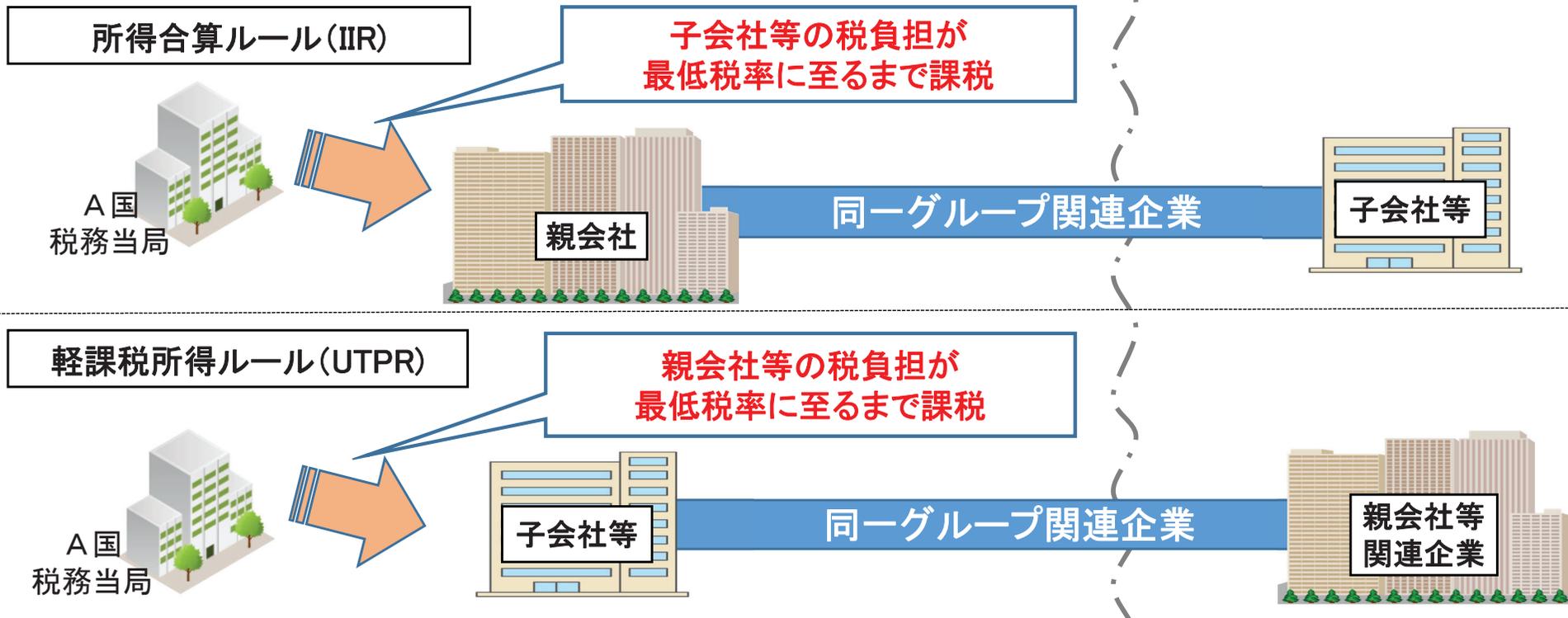
(2) 軽課税所得ルール(UTPR:Undertaxed Profit Rule)

軽課税国にある親会社等の税負担が最低税率(15%)に至るまで子会社等の国で課税

(注) 海外進出の初期段階にある多国籍企業は、GloBEルールの適用開始後5年間、UTPRの適用から除外される。

《 A国(通常の税率) 》

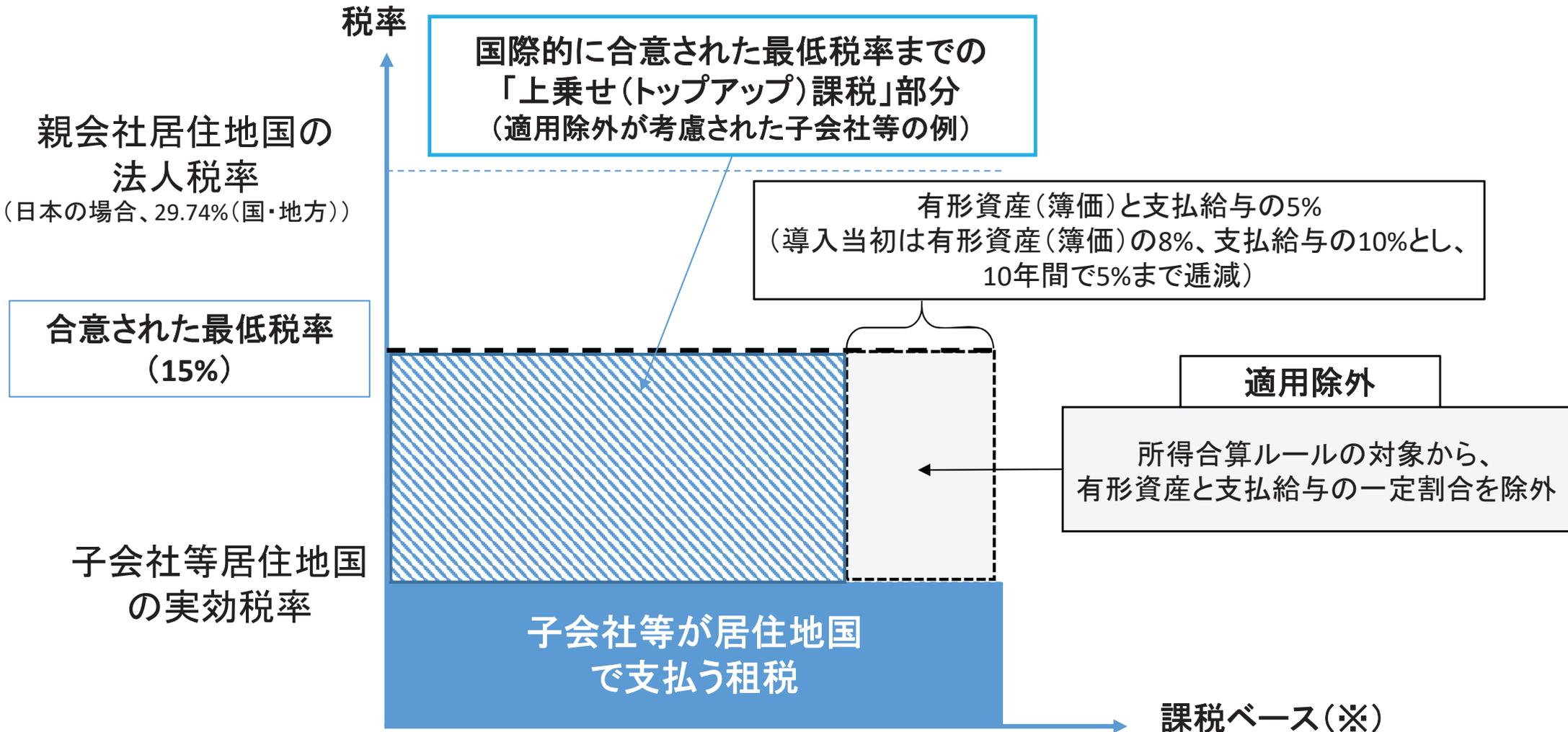
《 B国(軽課税国) 》



第2の柱(所得合算ルール of イメージ)

令和3年11月12日
税制調査会(第5回総会)
財務省作成資料

軽課税国に所在する子会社等の税負担が国際的に合意された最低税率(15%)に至るまで、親会社の所在する国において課税を行う制度



(※) 所得合算ルールの課税ベースは、調整された財務諸表の税引前利益を使用

第一 令和4年度税制改正の基本的考え方

3. 国際課税制度の見直し

経済のグローバル化が進展し、デジタル技術が経済活動の隅々まで浸透する中、モノを中心とした時代に形成された国際課税原則（「恒久的施設（P E : Permanent Establishment）なければ課税なし」等）が適切に機能せず、市場国で公平な課税を行えないといった問題が顕在化している。

また、過度な法人税の引下げ競争により各国の法人税収基盤が弱体化するとともに、企業間の公平な競争条件が阻害されるといった状況が生じている。

こうした国際課税上の課題への対応は喫緊の課題であるとの認識のもと、本年10月、OECD/G20「BEPS（注）包摂的枠組み」において、国際的な合意がまとめられた。本国際合意は、税制の不確実性をもたらす一国主義的な課税措置の拡散を防止する観点から、100年来続いてきた国際課税原則を見直し、市場国に新たな課税権を配分するものである。加えて、グローバル・ミニマム課税の導入は、法人税の引下げ競争に歯止めをかけるとともに、わが国企業の国際競争力の維持及び向上にもつながるものである。わが国は、BEPSプロジェクトの立上げ時から、国際課税改革に関する議論を一貫して主導してきたところであり、本国際合意を強く歓迎する。

（注）Base Erosion and Profit Shifting：税源浸食と利益移転

今後、本国際合意の実施に向け、多国間条約の策定・批准や、国内法の改正が必要となる。制度の詳細化に向けた国際的な議論に引き続き積極的に貢献するとともに、国際合意に則った法制度の整備を進める。その際、わが国企業等への過度な負担とならないように既存制度との関係などにも配慮しつつ、国・地方の法人課税制度を念頭に置いて検討する。