

ティグレ税制セミナー

法人税の現状と課題 —累進税率化の試案等

2024年4月22日（月）

香川大学法学部教授・税理士

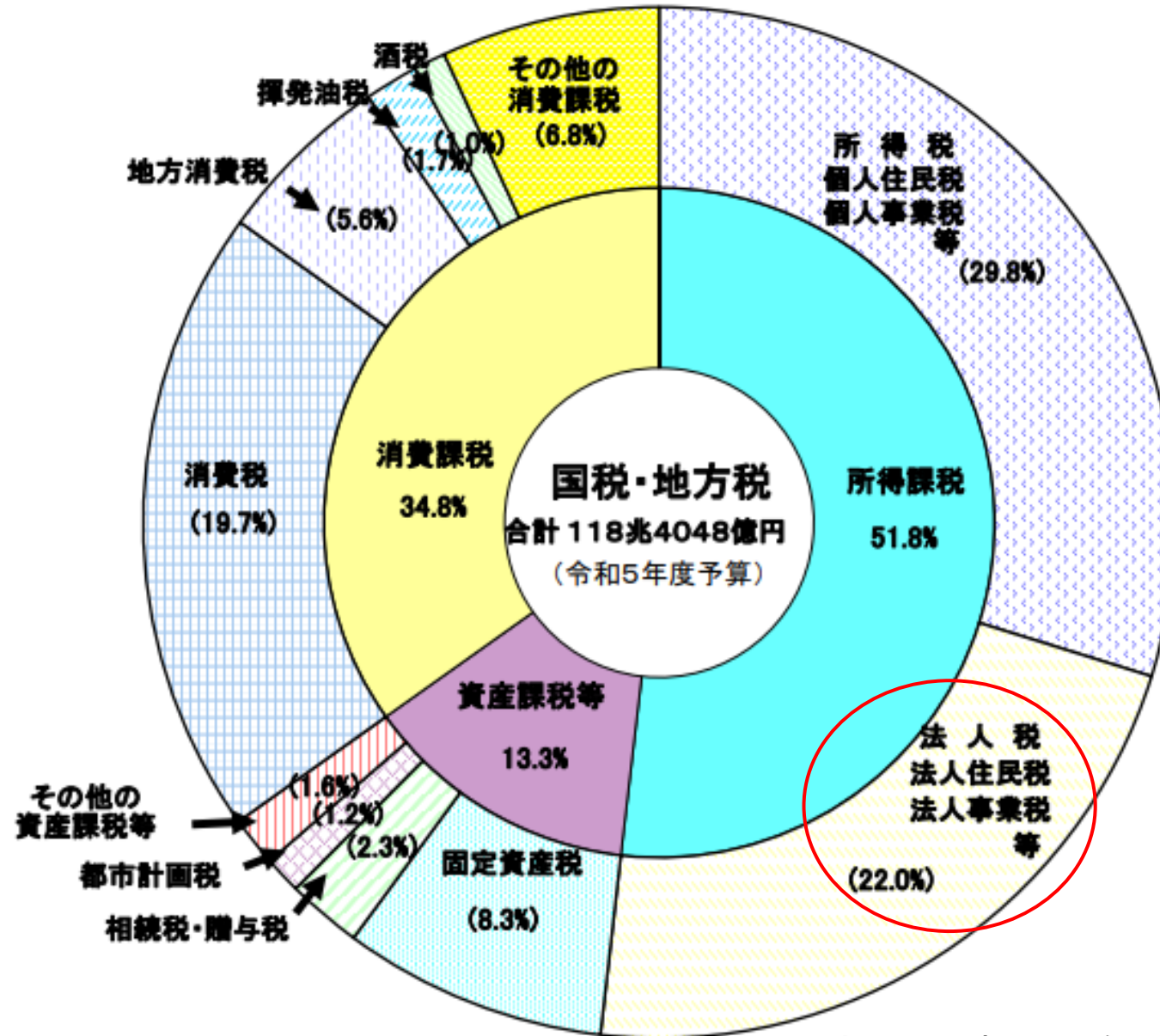
青 木 丈

aoki.takeshi@kagawa-u.ac.jp

○目次

- 0. 税収の内訳 . . . 2
- 1. 日本の法人税率の現状 . . . 4
- 2. 赤字法人の割合 . . . 8
- 3. 法人数 . . . 9
- 4. 階級別の負担割合 . . . 14
- 5. 超過累進税率導入の試案 . . . 15
- 6. 租税特別措置の縮減 . . . 19
- 7. まとめ . . . 21

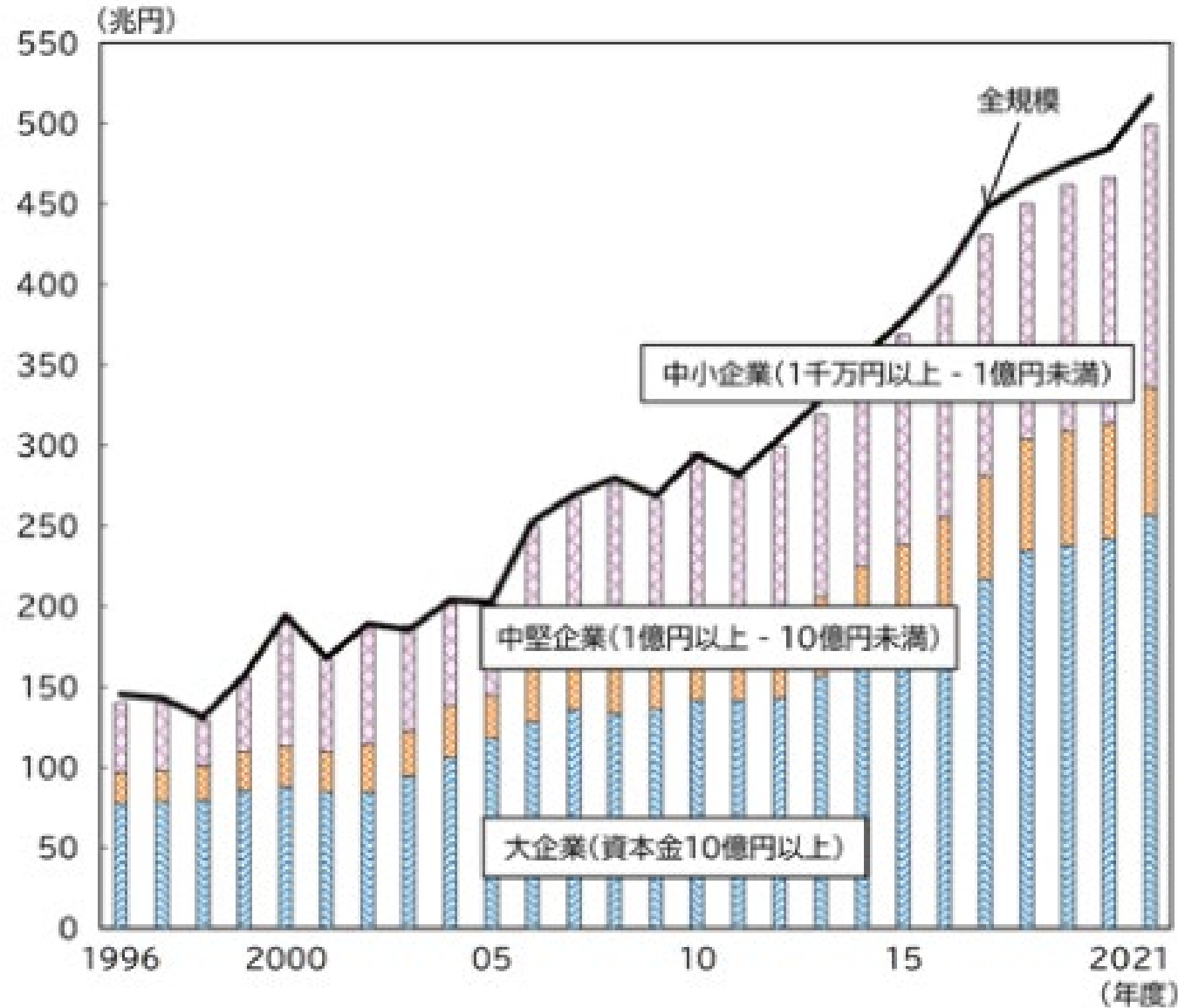
税収の内訳



出典) 財務省作成資料

※日本の企業の内部留保（利益剰余金）は、右肩上がりで、最新のデータ（財務省「四半期別法人企業統計調査（令和5年10～12月期）」）では、**570兆7428億円**に達している（全産業ベース）。

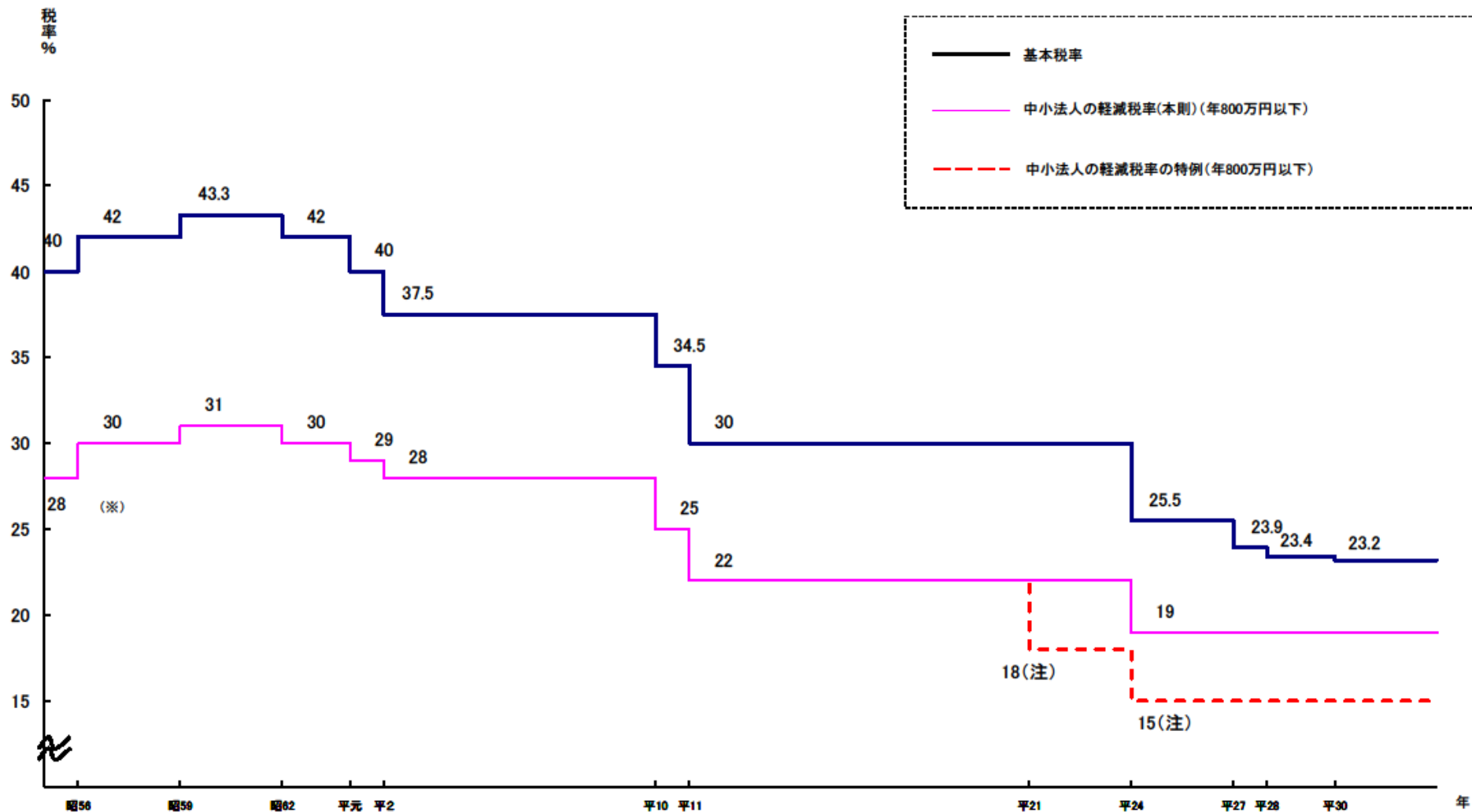
日本企業の内部留保の推移



出典) 厚生労働省作成資料

1. 日本の法人税率の現状

法人税率の推移



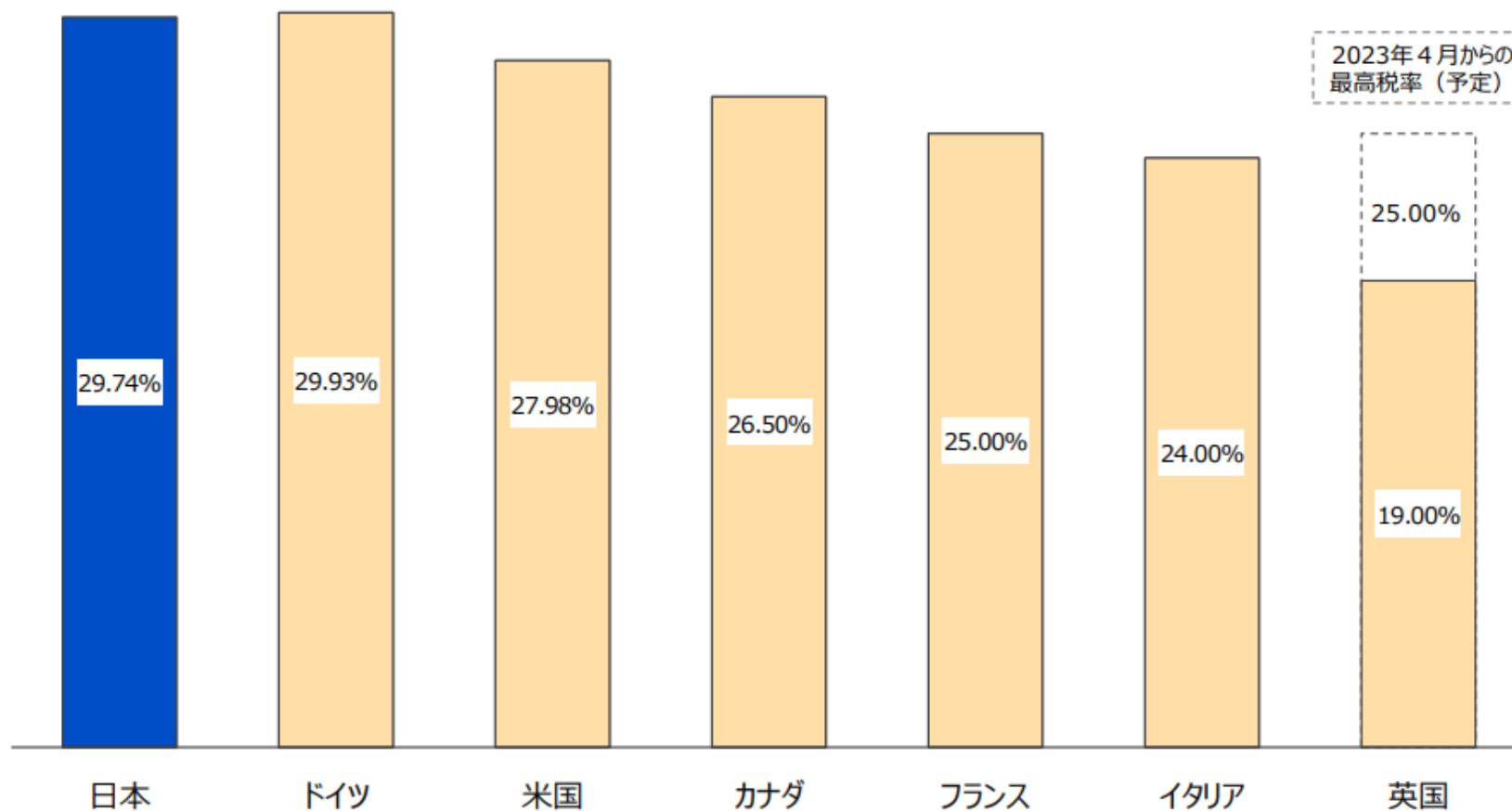
(注) 中小法人の軽減税率の特例(年800万円以下)について、平成21年4月1日から平成24年3月31日の間に終了する各事業年度は18%、平成24年4月1日以前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度については経過措置として18%、平成24年4月1日から令和7年3月31日の間に開始する各事業年度は15%。

(※) 昭和56年3月31日までに終了する事業年度については年700万円以下の所得に適用。

1. 日本の法人税率の現状

諸外国における法人実効税率の比較

(2023年1月現在)



(注1) 法人所得に対する税率(国税・地方税)。地方税は、日本は標準税率、ドイツは全国平均、米国はカリフォルニア州、カナダはオンタリオ州。
なお、法人所得に対する税負担の一部が損金算入される場合は、その調整後の税率を表示。

(注2) 日本においては、2015年度・2016年度において、成長志向の法人税改革を実施し、税率を段階的に引き下げ、34.62% (2014年度(改革前))
→32.11% (2015年度)、29.97% (2016・2017年度) →29.74% (2018年度～) となっている。

(注3) 英国について、引上げ後の最高税率(25%)は、拡張利益(※) 25万ポンド(4,200万円)超の企業に適用(現行は一律19%)。なお、拡張利益25万ポンド以下では計算式に基づき税率が逡減し、5万ポンド(840万円)以下は19%に据え置き。※拡張利益とは、課税対象となる利益に加えて他の会社(子会社等を除く)から受け取った適格な配当を含む額のことを指す。

(備考) 邦貨換算レートは、1ポンド=168円(裁定外国為替相場:令和5年(2023年)1月中適用)。

(出典) 各国政府資料

出典) 財務省作成資料

1. 日本の法人税率の現状

法人税収の GDP 比の内訳 (2010年)

法人税収の GDP に占める割合は、日本が他国と比べて特に高いわけではない。

日本の法人税率が高いという批判があるが、税収を構成するもう一つの要素である課税ベースは極めて狭い。

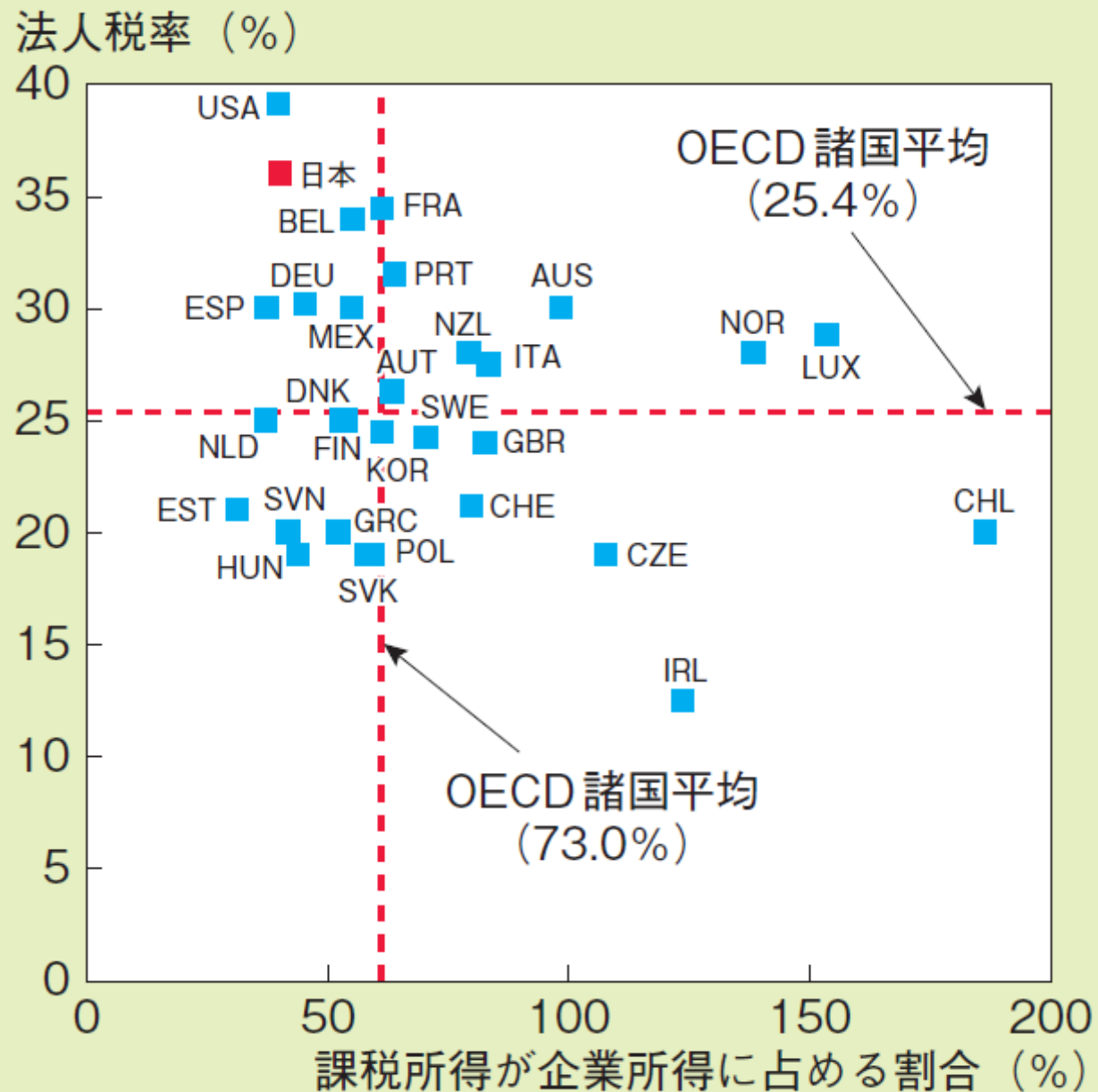
$$\frac{\text{法人税収(国・地方)}}{\text{GDP}} = \frac{\text{国・地方を合わせた法人税率}}{\left(\frac{\text{法人税収(国・地方)}}{\text{課税ベース}} \right)} \times \frac{\text{課税ベース}}{\text{法人所得}} \times \frac{\text{法人所得}}{\text{GDP}}$$

	$\frac{\text{法人税収(国・地方)}}{\text{GDP}}$	国・地方を合わせた法人税率	$\frac{\text{課税ベース}}{\text{法人所得}}$	$\frac{\text{法人所得}}{\text{GDP}}$
日本	3.2%	39.5%	31.9%	25.3%
アメリカ	3.4%	39.2%	49.3%	17.7%
イギリス	3.1%	26.0%	63.4%	17.2%
ドイツ	2.2%	30.2%	48.9%	14.7%
フランス	2.1%	34.4%	47.0%	13.3%
中国	3.2%	25.0%	52.4%	24.4%
韓国	3.5%	24.2%	61.2%	23.5%

(出典) 財務省作成資料

1. 日本の法人税率の現状

法人税の税率と課税所得（企業所得比）



(出典) 内閣府「平成26年度年次経済財政報告」63頁

2. 赤字法人の割合

利益計上法人数・欠損法人数の推移

区 分	法 人 数			欠損法人 割 合 (A)/(B)
	利益計上法人	欠損法人 (A)	合 計 (B)	
	社	社	社	%
平成23年度分	711,478	1,859,012	2,570,490	72.3
24	749,731	1,776,253	2,525,984	70.3
25	823,136	1,762,596	2,585,732	68.2
26	876,402	1,729,372	2,605,774	66.4
27	939,577	1,690,859	2,630,436	64.3
28	970,698	1,689,427	2,660,125	63.5
29	1,006,857	1,687,099	2,693,956	62.6
30	1,032,670	1,692,623	2,725,293	62.1
令和元	1,054,080	1,691,357	2,745,437	61.6
2	1,050,782	1,739,778	2,790,560	62.3
3	1,090,917	1,757,601	2,848,518	61.7
(構成比)	(38.3)	(61.7)	(100.0)	

出典) 国税庁「会社標本調査」

3. 法人数

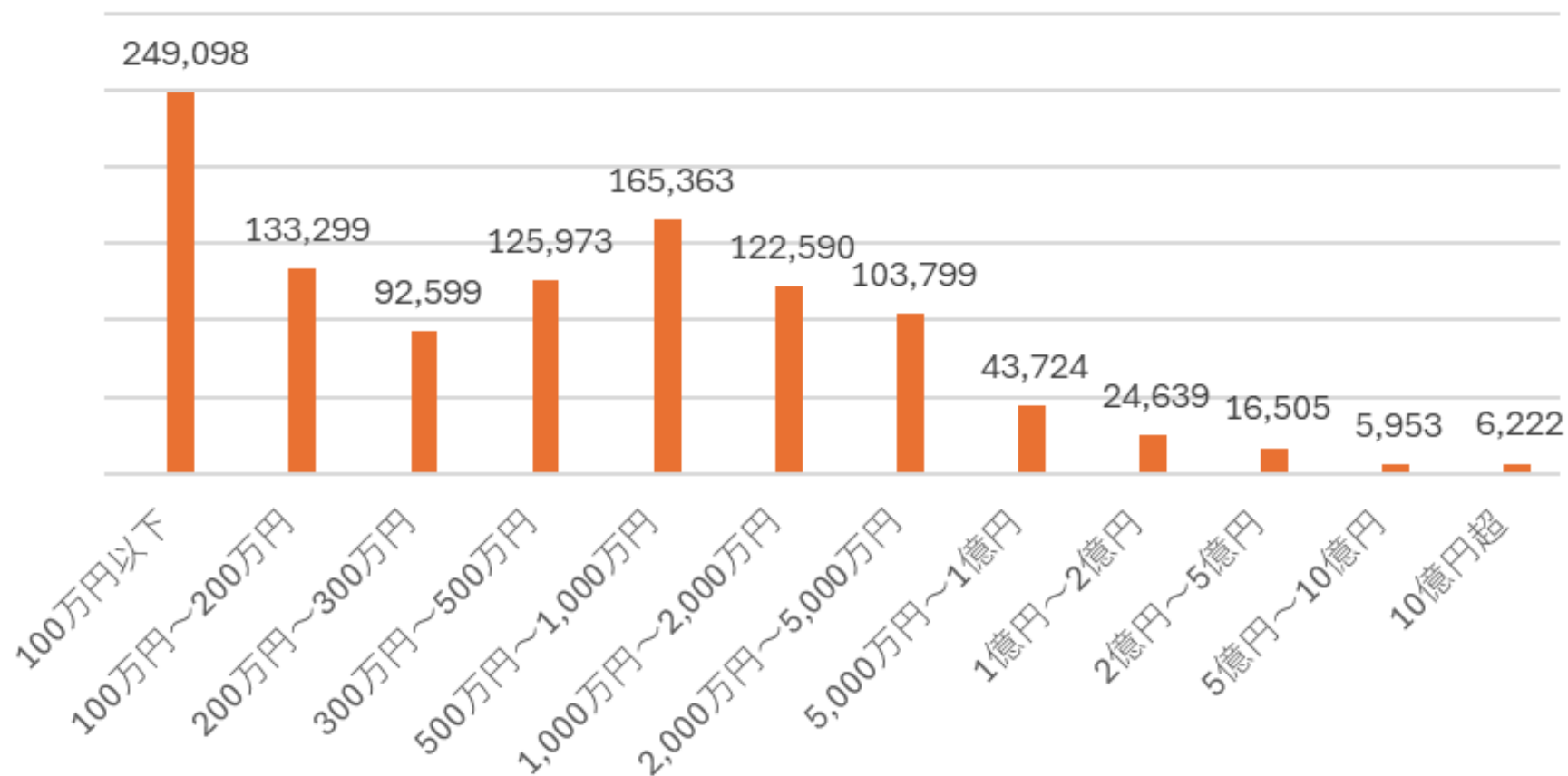
資本金階級別法人数の構成割合

区 分	1,000万円以下	1,000万円超 1億円以下	1億円超 10億円以下	10億円超	合 計
	%	%	%	%	%
平成23年度分	84.7	14.4	0.7	0.2	100.0
連結親法人	15.2	34.8	12.9	37.1	100.0
連結子法人	29.8	45.6	18.9	5.7	100.0
平成28年度分	85.9	13.3	0.6	0.2	100.0
連結親法人	18.0	38.2	9.1	34.7	100.0
連結子法人	31.9	47.7	15.4	4.9	100.0
令和元年度分	86.4	12.8	0.6	0.2	100.0
連結親法人	20.4	37.0	8.0	34.6	100.0
連結子法人	33.9	47.2	14.2	4.7	100.0
令和2年度分	86.6	12.7	0.5	0.2	100.0
連結親法人	19.6	37.3	8.0	35.1	100.0
連結子法人	33.1	47.5	14.5	4.9	100.0
令和3年度分	86.8	12.4	0.5	0.2	100.0
連結親法人	18.4	36.8	8.3	36.5	100.0
連結子法人	33.0	47.8	14.2	4.9	100.0

3. 法人数

所得階級別法人数（全社計1,089,764社）

※欠損法人数は1,756,918社（全体の約62%）

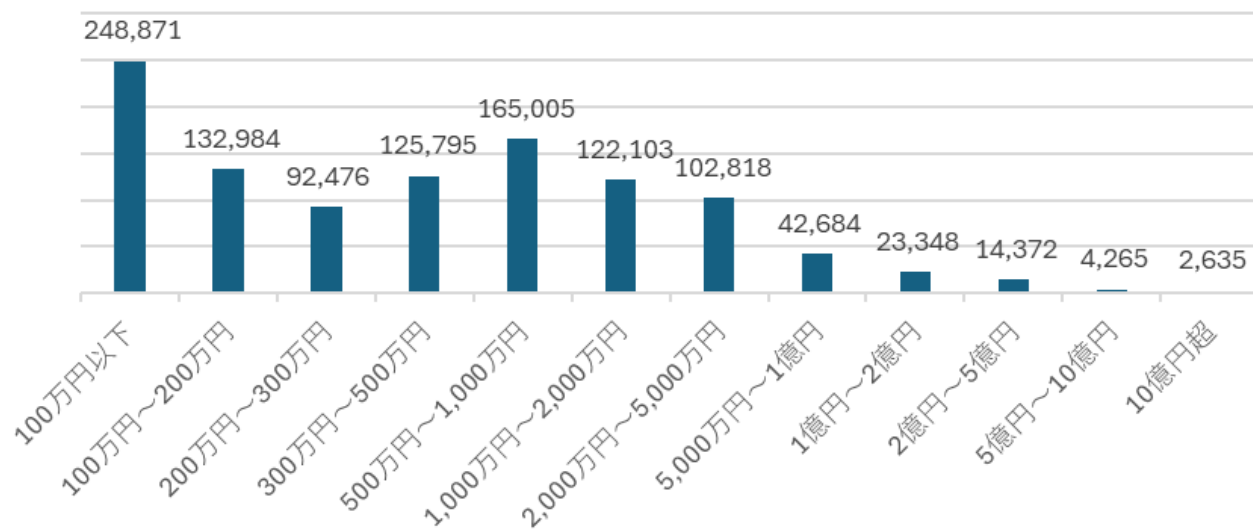


出典) 国税庁「令和3年度分会社標本調査」を基に青木が作成

3. 法人数

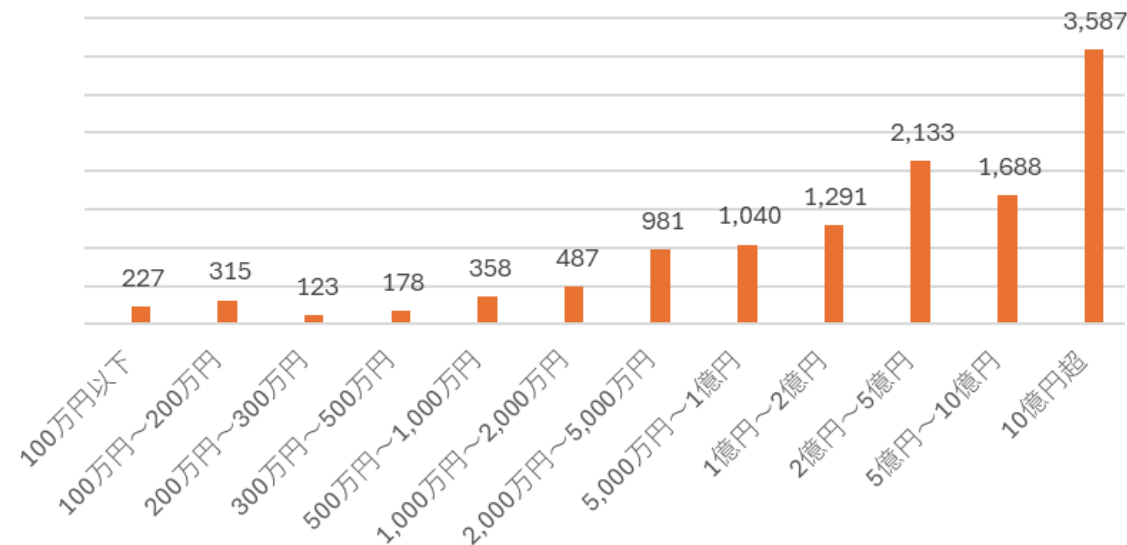
所得階級別法人数（資本金 1 億円以下計1,077,356社）

※欠損法人数は1,752,543社（全体の約62%）



所得階級別法人数（資本金 1 億円超計12,408社）

※欠損法人は4,375社（全体の約26%）

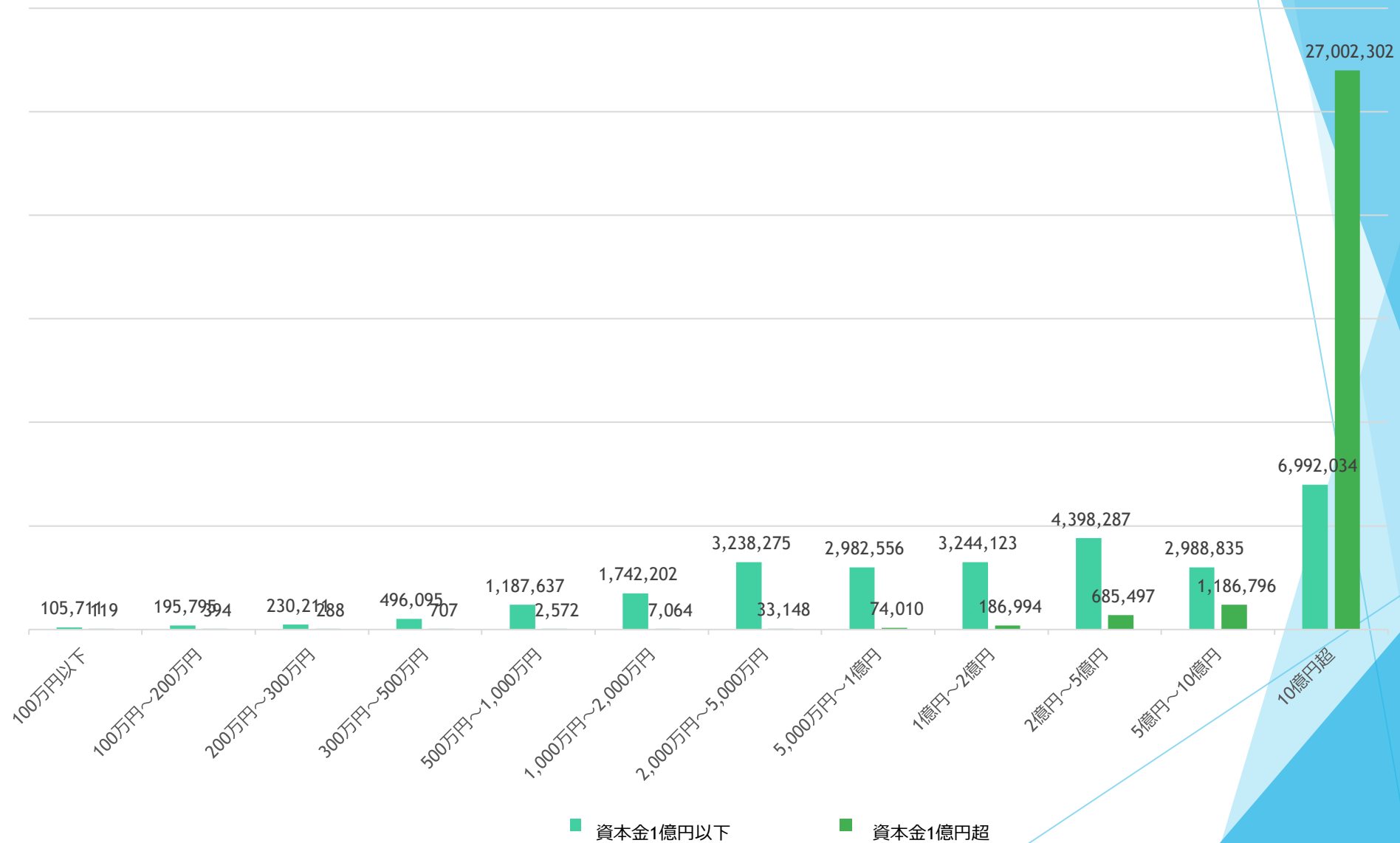


出典) 国税庁「令和3年度分会社標本調査」を基に青木が作成

3. 法人数

所得階級別合計所得金額 (計約56兆円)

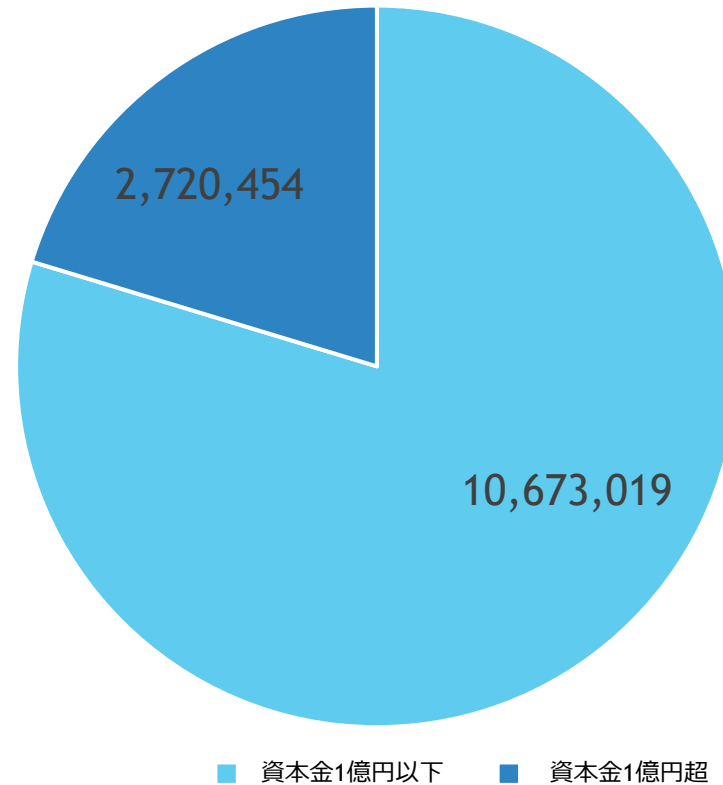
(単位：百万円)



3. 法人数

合計欠損金額 (計約13兆円)

(単位：百万円)



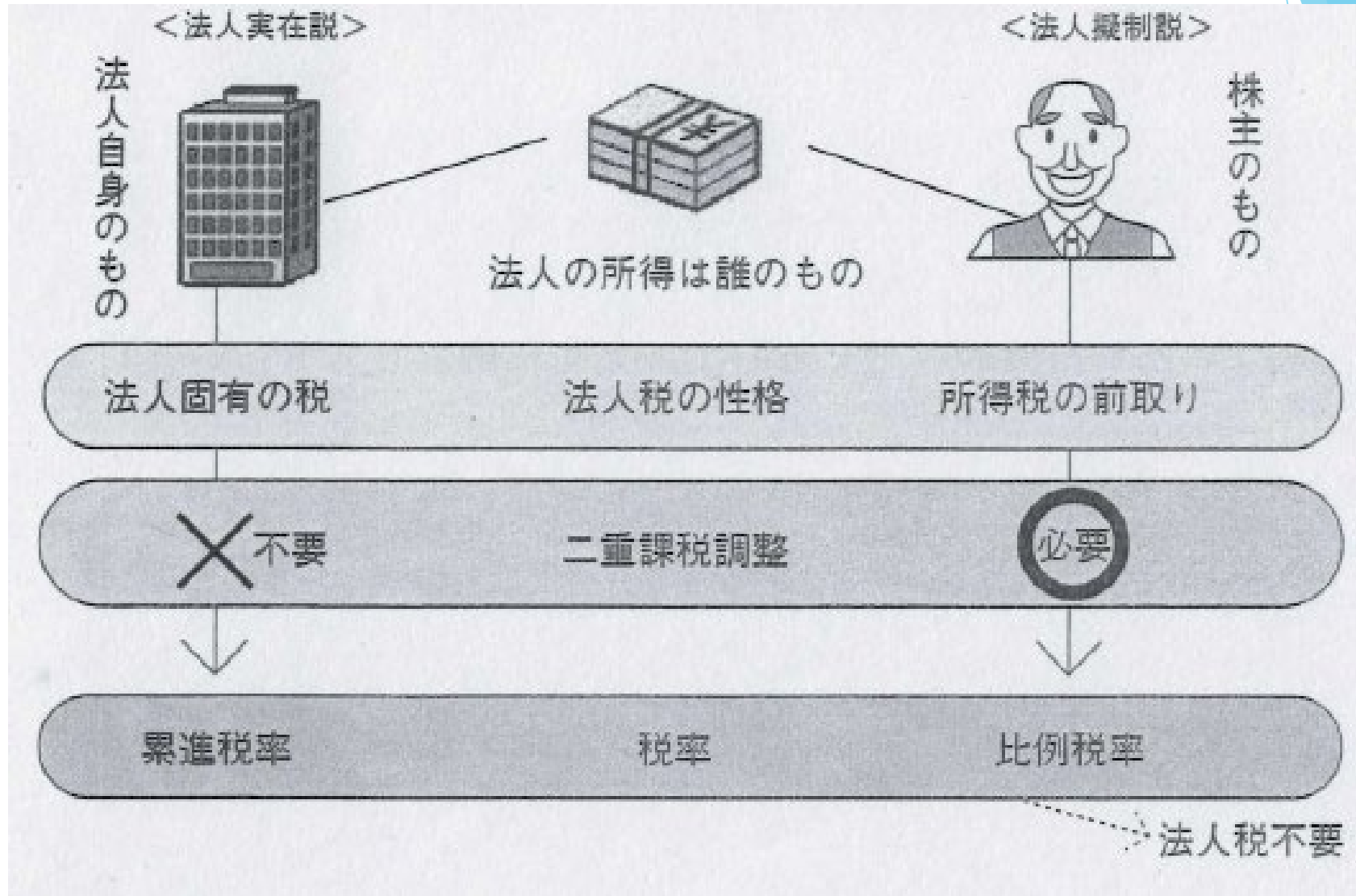
4. 階級別の負担割合

区 分	法人数	割 合	営業収入金額	申告所得金額		算出税額	割 合
				利 益	欠 損		
(資本金階級)	社	%	百万円	百万円	百万円	百万円	%
100万円以下	546,399	19.08	52,728,350	2,117,415	△ 1,082,847	430,756	2.51
100万円超	81,013	2.83	7,146,474	211,950	△ 153,347	40,910	0.24
200万円 "	1,145,308	39.98	117,996,225	3,283,394	△ 2,173,669	641,578	3.74
500万円 "	708,986	24.75	181,784,085	6,157,859	△ 2,660,435	1,322,247	7.71
1,000万円 "	144,214	5.03	85,174,647	2,718,336	△ 783,691	597,795	3.49
2,000万円 "	150,483	5.25	168,540,324	6,097,301	△ 1,492,562	1,376,390	8.02
5,000万円 "	53,496	1.87	161,129,679	7,215,504	△ 2,326,468	1,659,999	9.68
1億円以下計	<u>2,829,899</u>	<u>98.80</u>	774,499,783	27,801,760	△ 10,673,019	6,069,674	<u>35.39</u>
1億円超	10,600	0.37	92,153,464	6,212,940	△ 569,142	1,441,095	8.40
5億円 "	1,526	0.05	24,316,820	1,443,208	△ 143,385	334,814	1.95
10億円 "	2,917	0.10	78,184,685	4,449,303	△ 454,327	1,032,219	6.02
50億円 "	722	0.03	34,860,970	2,536,815	△ 193,563	588,541	3.43
100億円 "	1,018	<u>0.04</u>	164,095,936	14,537,625	△ 1,360,037	3,372,728	<u>19.66</u>
1億円超計	16,783	<u>0.59</u>	393,611,875	29,179,891	△ 2,720,454	6,769,397	<u>39.46</u>
合 計	2,864,386	100.00	1,478,455,081	75,580,777	△ 15,834,325	17,153,081	100.00

出典) 国税庁「令和3年度分会社標本調査」を基に青木が作成

5. 超過累進税率導入の試案

現行の法人税率は、なぜ比例税率なのか？



出典) 三木義一編著『よく分かる税法入門』(有斐閣、第18版、2024) 174頁

米国の法人税率 ※2017年まで。2018年から一律21%

図表 10 課税所得額と法人税率

課税所得額 (\$)		税率 (%)
超	以下	
0	50,000	15
50,000	75,000	25
75,000	100,000	34
100,000	335,000	39
335,000	10,000,000	34
10,000,000	15,000,000	35
15,000,000	18,333,333	38
18,333,333		35

(注) 課税所得の増加に伴って税率が低下するケースがあるのは、課税所得が大きくなるにつれて、軽減された税の取り戻しが発生するからである。

韓国の法人税率

税目	法人税課税標準			
	2億ウォン以下分	2億ウォン超過 200億ウォン以下分	200億ウォン超過 3,000億ウォン以下分	3,000億ウォン 超過分
法人税	10.00%	20.00%	22.00%	25.00%
地方所得税	1.00%	2.00%	2.20%	2.50%
合計	11.00%	22.00%	24.20%	27.50%

- 直近の令和3年度会社標本調査（以下「標本調査」という。）を参考に、以下の税率設定とする。
 - ①所得1,000万円以下(*1) : 15%
 - ②同1,000万円超10億円以下 : 23.2%
 - ③同10億円超 : 33.2%

(*1) 現行の中小法人の軽減税率が適用される800万円以下としたかったが、データ上の近似値である1,000万円以下とした。
- 標本調査の各所得階級別の所得に税率を乗じた税収は、以下のとおり。なお、中小法人・大法人問わず全ての法人を対象としている。
 - ①所得合計 2,219,530百万円×15% = 332,929百万円
 - ②所得合計20,767,786百万円×23.2% = 4,818,126百万円
 - ③所得合計33,994,335百万円×33.2% = 11,286,119百万円
 - ①～③の合計税収 : 16,437,175百万円
- 以上の試算による税収合計は約16兆4千億円であり、同年度の実際の法人税収13兆2千億円と比して、累進化することにより3兆2千億円ほどの増収となる。
- なお、試算した税収合計約16兆4千億円のうち約11兆3千億円が所得10億円超に対する税収で、実に7割近くを占めている。

法人税関係特別措置の主な種類ごとの適用状況(単体法人・連結法人合計)は、次のとおりである。

種 類	2 年 度			3 年 度			4 年 度		
	措置数	適用件数	適用額	措置数	適用件数	適用額	措置数	適用件数	適用額
法人税率の特例	2	992,354	特例対象所得金額 39,525 億円	2	1,035,022	特例対象所得金額 42,937 億円	2	1,068,348	特例対象所得金額 44,357 億円
税額控除	19	145,976	税額控除額 7,128 億円	19	187,171	税額控除額 9,437 億円	17	270,501	税額控除額 13,289 億円
特別償却	30	42,685	特別償却限度額等 8,134 億円	28	42,912	特別償却限度額等 8,299 億円	27	39,275	特別償却限度額等 8,369 億円
準備金	11	3,806	損金算入額 6,708 億円	11	3,675	損金算入額 5,506 億円	11	3,887	損金算入額 6,575 億円

(注) 適用額の内容は、法人税関係特別措置の種類によってそれぞれ異なる。例えば、法人税率の特例については対象となる所得金額、税額控除については税額控除額、特別償却については特別償却限度額等、準備金については積立額のうち損金算入額を示している。

6. 租税特別措置の縮減

個別措置ごとの適用概況（単体法人・連結法人合計）

措置名	適用件数			適用額(億円) 上段:適用総額 中段:上位10社適用額 下段:上位10社割合			主な適用業種及び業種別割合					
	2年度	3年度	4年度	2年度	3年度	4年度	2年度		3年度		4年度	
中小企業者等の法人税率の特例	992,154	1,034,827	1,068,172	39,175	42,533	44,020	サービス業	26.0%	サービス業	27.3%	サービス業	27.8%
				—	—	—	建設業	21.0%	建設業	18.7%	建設業	17.9%
				—	—	—	不動産業	14.6%	不動産業	14.6%	不動産業	14.9%
試験研究を行った場合の法人税額の特別控除	9,230	9,707	16,402	5,053	6,527	7,636	化学工業	18.8%	化学工業	20.3%	輸送用機械器具製造業	20.3%
				1,587	1,890	1,889	輸送用機械器具製造業	18.5%	輸送用機械器具製造業	17.4%	化学工業	17.0%
				31.4%	29.0%	24.7%	産業用電気機械器具製造業	9.7%	機械製造業	9.0%	その他の製造業	11.1%
(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除	3,504	3,556	8,014	4,737	6,120	7,255	輸送用機械器具製造業	19.5%	化学工業	19.5%	輸送用機械器具製造業	21.2%
				1,579	1,881	1,849	化学工業	18.1%	輸送用機械器具製造業	18.3%	化学工業	16.4%
				33.3%	30.7%	25.5%	産業用電気機械器具製造業	10.1%	機械製造業	9.2%	その他の製造業	11.1%
(2) 中小企業技術基盤強化税制	5,164	5,558	5,636	208	256	241	化学工業	14.8%	化学工業	15.2%	卸売業	15.0%
				11	16	14	卸売業	13.3%	卸売業	13.4%	化学工業	14.3%
				5.3%	6.4%	6.0%	その他の製造業	10.3%	その他の製造業	10.6%	その他の製造業	9.9%
(3) 特別試験研究費の額に係る税額控除	562	593	2,752	108	151	141	化学工業	55.4%	化学工業	61.9%	化学工業	48.7%
				57	93	72	その他の製造業	7.8%	その他の製造業	9.7%	その他の製造業	10.4%
				53.0%	61.8%	51.1%	輸送用機械器具製造業	5.4%	輸送用機械器具製造業	3.4%	輸送用機械器具製造業	6.6%
(4) 調整対象金額が当初申告税額控除可能額を超える場合の税額控除			0									
中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却	22,894	23,201	21,339	1,999	1,934	1,814	運輸通信公益事業	27.1%	運輸通信公益事業	25.3%	運輸通信公益事業	23.2%
				73	67	62	建設業	12.3%	建設業	13.1%	建設業	12.4%
				3.7%	3.4%	3.4%	サービス業	7.5%	サービス業	7.1%	サービス業	7.9%
中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除	26,166	28,656	29,254	163	186	189	運輸通信公益事業	22.4%	運輸通信公益事業	19.2%	運輸通信公益事業	17.9%
				5	6	7	サービス業	13.1%	サービス業	14.7%	サービス業	13.5%
				3.3%	3.5%	3.7%	建設業	13.0%	建設業	12.3%	建設業	12.5%
沖縄の観光地形成促進地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除	1	1	2	0	0	0	建設業	100.0%	運輸通信公益事業	100.0%	不動産業	54.9%
				—	—	—	—	—	—	—	料理飲食旅館業	45.1%
				—	—	—	—	—	—	—	—	—

まとめ

- 法人税（法人住民税・法人事業税を含む）の税収は、全体（国税+地方税）の22%。これに対して、消費税（地方消費税を含む）は25.3%。
- 日本企業の内部留保は、右肩上がりで、最新のデータでは570兆円に達している。
- 法人税の税率は、アベノミクスで段階的に引き下げられ、現在は23.2%（中小法人は15%）。実効税率は29.74%。
- 日本の法人税における、法人所得に占める課税ベースの割合は、諸外国と比べてかなり低い傾向にある（2010年で31.9%）。
- 日本では6~7割が恒常的に赤字法人（うち約8割が中小法人）。
- 日本企業の所得金額及び法人税の納税額は、ほんの一部の大企業に依存している。
- 日本の法人税は、古くから法人擬制説の考えに立ち、比例税率を採用してきた。しかし、税収増のためには、超過累進税率を採用すべきではないか。それにより、巨大な担税力を持つ大企業に課税をし、3兆円超の増収が見込まれる。
- さらに、一部の企業に恩恵が偏っている租税特別措置（例えば、上位10社で数千億円もの恩恵を受けているもの）を縮減していくべきではないか。



ご清聴ありがとうございました。