

第4章

法人税論議の前提を再検討する

慶応義塾大学経済学部教授

井手 英策

法人税論議の前提を再検討する

慶応義塾大学経済学部 井手英策



はじめに

慶応大学の井手でございます。どうぞよろしくお願いいたします。

今回はまずもって皆さんにおわびをしなければならぬことがあります。それは何かと言いますと、当然こういう場では面白い話をしなければいけないという責任をいつも感じているのですが、今回はそんな話にはならない、ということです。最近の政治の動きを見ていて、これは市長会とか知事会とか全体の動きを見て感じるようなのですが、その時その時の財源争いに血道を上げる傾向が強くなりすぎていると思えてならないのです。

僕は財政学者をやっています、僕とは全く思想を逆にするような経済学者がたくさん日本にはいるのですが、そうした方々の非常に大胆な議論を見てみると、このままだと近い将来大変なことが起きるなという危機感を持たずにはいられません。当然、行政の現場におられる方、政治にかかわれる方というのは、財源をどれだけ豊かにするかということが極めて重要であることは私も理解はしております。

ただ、法人税、特に地方の法人課税について話をせよというということで今回のお題を頂戴したのですが、もう既に経済学会の中でも「地方の法人税なんて廃止してしまえ」あるいはそれに近いことを声高に叫ぶような風潮が強まっています。当然、そういうことをまじめに考えているわけではないでしょう。ですが、そういう極端なところに一応の着地点をつくっておきながら、妥協でどこまで自分たちのほうに引っ張り込むかということで議論をしているように見えます。

その意味で、一方で目先の財源争いというのは政治の宿命ではありますが、他方で本当に

差し迫った時に備えて、きちんと「なぜ地方の法人課税が必要なのか」ということを理論武装しておかないと、一気に押し切られる可能性があると思います。問題意識はそういうところにあるのです。ですが、そういう話をしようと思うとどうなるかという、「なぜ法人税が必要なのか」という、形而上学的な問い、哲学的な問いに帰っていくしかないわけです。ですので、今回はまずもっておわびしなければならないというのは、最初はとても退屈な話から始めなければならないということです。

ところが、昔の言い方をまねすれば、左手にマック、右手にリチャード・グードの著書『法人税』を持つという、このあり得ないコンビネーションで出発していくわけですが、幸いにして今回お話をする機会をいただき、私は丸2週間ぐらいひたすら古典を読むことができました。その話を皆さんにするのが果たして意味があるかどうかはわかりませんが、今回は以上のような気持ちでやってきたということをまずお伝え申し上げたいと思います。

ただ、それだけでは面白くありませんので、もうすこし政策論に入っていったときに、本当に巷で言われているような法人税減税論は財政学的な根拠があるのかどうかという点も聞きたいと思います。あたかも減税をしないと日本経済は滅びてしまうかのような雰囲気は現在漂っておりますが、本当に法人税は減税しなければならないのかということにも入っていきたいと思います。それを踏まえて、最後に私の本来の専門であります財政史の観点から、日本の地方法人課税のどういうところに歴史的に見た大きな問題があるのかということをお話しできればいいなと思っております。

すみません、言い訳が長い報告というのは大体ろくでもない報告なのですが、本当にいろいろなことを勉強してきて、今回は詰め込んでおりますので、できる限りわかりやすくお話をさせていただければと思っております。

1. 法人税の理論・課税の根拠

まず、(図表4-1)をご覧ください。法人税の理論、課税の根拠について考えましょう。最近の議論の中で法人税を廃止するというような大胆な議論が出てきていますと申し上げたんですが、現実には財政学説史の中を見ていると、法人税廃止論というのは決して新しい主張ではない。実際、日本の場合、法人税が出てくるのは昭和15年の税制改正の時ですが、当時は所得税は3つに分かれており、その中の第1種所得税と呼ばれていたものがこのときに法人税として独立をする。

そのときにはまた、個人所得税のほうが、やや専門的に言えば人税として純粋化していくプロセスでもあります。つまり、分類所得税として勤労所得税を入れ、かつ、その中に源泉徴収を入れていくということと、あとは総合課税をやりまして、たしか課税最低限が5,000円でしたでしょうか、ある一定の金額以上のところに極めて強い累進度を持つ超過累進所得税をかけていくという、二本立てにする形で、個人所得税の人税としての純粋化が進んでいくのですが、その過程で所得税から切り離されて法人税が独立してくるわけです。出発点からして、法人税は人税なのか物税なのかという、今につながる問いがあったわけです。

(図表 4-1)

序：古くて新しい法人税廃止論

- 法人税が日本で創設されるのは昭和15年
- アメリカでは戦前から法人税廃止論がある
- 日本経済研究センター（2014）→法人税割や所得割等、応能性が強く、住民の意思決定や自己責任を阻害=これらの部分を廃止も含めて検討し、固定資産税にシフトするという提案

まず、所得税でありながら、個人所得税が純粋化していく中で、法人税が分離していくという歴史の中に、法人税の曖昧さが刻印されているわけです。とりわけアメリカの場合は、ニューディール期に内部留保に課税をするという有名な話がありますが、アメリカの中では法人税への批判は非常に強かった。これは後で話しますが、日本に来たカール・シャープ自身がその流れに位置づけられたわけで、個人段階で課税をするということが基本であって、法人段階の課税は必要がないという議論はアメリカの中で根強かったわけです。

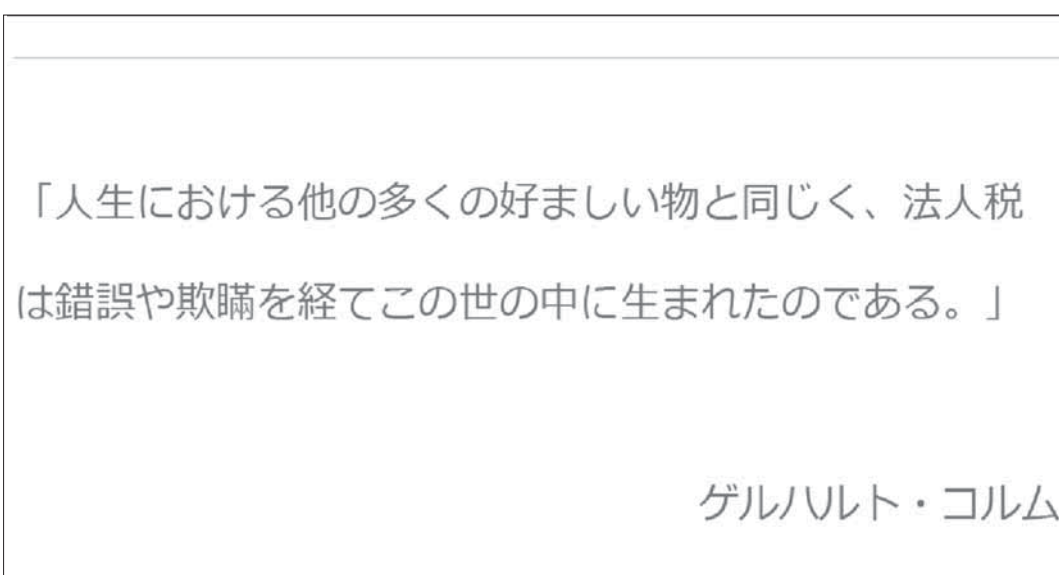
そういう歴史を知っている立場からすると、日本経済研究センターの報告書をやややり玉に上げている感じもありますが、法人税の縮小を大胆に訴えるこういう報告書というのは決して目新しいものではない。この中で何が言われているかということ、まずは法人税を10%下げましょうということです。これを国レベルで下げるか、地方レベルで下げるかという論点があるわけですが、例えば、法人住民税の中の法人税割とか、事業税の中の所得割というのは、そもそも応能的なものである。したがって、地方税としては不適格であるため、このようなものはもうなくしてしまえというような提案がなされていくわけです。

とりわけ、皆さんご存じのように、地方レベルで法人に対する課税というのは超過課税がかなり広まっております。私たちの見えないところである特定の地方団体では超過課税が行われていて、そのことが租税を巡る負担の議論、さらには支出を巡る議論の中で、自治体の「無責任性」につながっているのだといった批判があります。また、放漫財政を維持しながら、税は投票権のない企業にかけることが財政の無責任性につながっているんだという批判をしながら、法人住民税や法人事業税の大幅に削減・廃止して、固定資産税にシフトしていくべきだというような議論も出てきています。

僕はこの議論を聞いて「ああ、なるほど」と思いました。後でお話をしますが、そもそも地方税は応益原則、利益原則に基づかなければならないという考え方、これは僕たちにも責任があるような気がするのですが、地方税と言え応益税という理解がかなり浸透しています。

ところが、財政学の古典やテキストを読んだときに、そう言い切っている本はほとんどないのです。つまり、税はあくまでも応能原則であって、これは地方税であれ国税であれそうなんだというわけです。ただ、その応能原則のもとで地方税を課すときには利益説も加味しなければならないというのが一般的な理解だと思います。しかしながら、これは非常に重要な点ですので最初に強調しておきたいんですが、地方税と言えば応益税でなければならないというような議論が余りにも広がっているということです。そこは少し慎重に議論したほうがいいです。

(図表 4-2)



(図表 4-2)でコルムの文を引用していますが、優秀な研究者は面白いことを述べます。「人生における他の多くの好ましい物と同じく、法人税は錯誤や欺瞞を経て、この世の中に生まれたのである」と。つまり、法人税というのはそれ自身として理論化することは極めて難しいということです。しかしながら、世の中における好ましいものというのは大体そうなんだよと、そもそも理論でさっくりと割り切れるようなものというのは、この世の中には存在しないと述べているわけです。このコルムの言葉が、法人税の性格を極めて象徴的に表していると思います。

今回は僕の大好きなシャウプから入るわけですが、この「シャウプ勧告」というのは財政学者にとって「導きの糸」なのです(図表 4-3)。戦後税制の到達点であり、一番理念的に優れた税制改革案であると言われております。このシャウプ勧告の中で、住民税だけは非常に面白い記述があります。それは何かというと、法人は住民税を課されるべきではないと言っております。これは基礎自治体の皆さんが聞かれたらぎょつとするようなことだとは思いますが、シャウプははっきりそう言っています。これは覚えておいてください。この点は、また後で問題になります。

(図表 4-3)

1. 導きの糸としてのシャウプ勧告

シャウプ勧告 第11章 住民税

「法人は住民税を課されるべきではない。株主は住民税の内の所得的要素によって、配当を受け取るとき、または、その株式を売却して譲渡所得を実現するときに課税を受けるであろう。」

→ 税制の基礎を作ったシャウプは法人擬制説を徹底

→ 法人（住民）税はどのように正当化されるのか？

また、シャウプは「株主は住民税のうちの所得的要素によって、配当を受け取るとき、またはその株式を売却して、譲渡所得を実現するときに課税を受ける。」とも述べております。個人段階で課税されるため、法人段階の課税は必要ないという、言わばアメリカ的な議論をそのまま日本に持ち込んでいるわけです。ですから、市町村レベルでは法人税は要らないんだということを言っている。まさに法人擬制説を徹底するような議論で、法人が実在する存在なのか、人間がつくり出した擬制なのかという議論でもあります。ともかくも擬制説を徹底しているわけです。法人なるものは存在しない、あくまでも人間の集合にすぎないと。こういうことをシャウプに言われると、一体私たちはどのようにして法人税ないし法人住民税を正当化すればいいんだろうという問いに突き当たってしまうわけです。

ここからは難しい話なのですが、すこし重要なのでお話をさせてください。なぜ法人税をかけるのか。今の法人税全廃論者、縮小論者というのはそうした法人擬制説に立つわけですから、個人レベルで課税をすればいい、法人税は要らないと言っているわけです。しかし、擬制説が本当に正しいのかということを考えなければいけないわけです。法人はきちんと存在する、よって法人に税をかけなければならないという実在説があるわけで、これはご存じのように神学論争なのですが、擬制説を声高に叫ぶ人たちに対して、実在説の存在を声高に訴えていかなければならないわけです。ですから、その実在説について今回はあえて正面から取り上げて考えてみたいと思います。

まず一つ「特権説」という考え方があります(図表 4-4)。これは流通税の中での免許取得税という発想に近いでしょう。言わば権限を与えられたことによって、そのことに対する見返りを支払わなければならないという考え方です。株式会社というのは、日本の場合は会社法で規定されるわけですが、一切の権利・利益が国家権力によって付与されている。それが単なる個人の集合であれば、法律によって株式会社という地位を与える必要はないとい

うわけです。

(図表 4-4)

| 2. 法人課税の理論的根拠 | |
|------------------|------------------------------------|
| ● 特権説 | |
| — | 株式会社は、一切の権利・利益を国家権力から与えられる許可に負っている |
| — | 株式会社形式で事業を営む利益・特権に対する負担 |
| ● 利益説（＝社会費用の配分説） | |
| — | 教育、衛生、財産の保護or公害や混雑等の外部不経済 |
| — | 原価計算には入れないような社会費用を分担する |

ですから、個人の集合ではないということを法律で一旦認めながら、様々な権限を株式会社に対して付与しているということで、そのことに対する負担を負わなければならないというのがこの考え方です。例えば、株式会社が資金調達をするときに、株式を発行して資金を調達しますが、それは全国的な株式市場が存在しなければできないわけです。そういう国家の機能整備に拠っている、あるいは、株式会社は株主の有限責任とか永続的な生命体であるというような様々な特徴が国家によって付与されている、そのことに対して財政負担をしなければいけないということがこのような一つの考え方になっています。

次の「利益説」というのは、財政学でいういわゆる利益説とはすこし異なります。「社会費用の配分説」というのがグードの言い方になりますが、要は、利益だけではなくて損益も含めて、例えば教育や衛生や財産の保護というメリットだけではなく、公害や混雑等の外部不経済に対するコスト、こういったもの全て、つまり受益も害悪も企業の原価計算には入ってこないため、こういった部分を社会的な費用とみなして、その負担を求めなければならないという考え方が、この「社会費用の配分説」（＝「利益説」）という考え方になります。

次に、僕が個人的に面白かったのが次の「支払い能力説」なのです(図表 4-5)。僕たちは応能説とか支払い能力説といったときには、はっきり言えばお金持ちはたくさん税を払いましょうというふうにまず考えます。しかし、そうではないのです。それも確かに一部ですが、そもそも支払い能力というのは何なのか。

(図表 4-5)

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• 支払い能力説<ul style="list-style-type: none">— 支払い能力は強い道徳的説得性に支えられる→明確な理論的根拠を見出しにくい— 支払い能力 = 社会的優先順位の低い所得や富（所得の性質、社会政策、経済政策etc.）• 社会統制説<ul style="list-style-type: none">— 株式所有と配当は、所得と富の不平等の源泉— 所有と経営の分離 = 大企業経営者の恣意的な権力の抑制 |
|--|

例えば、アリストテレスに立ち返っていけばわかるように、公平性には2つあるわけです。正義という場合には、いわゆる「配分的正義」と呼ばれるような正義と「矯正的正義」と呼ばれる正義があります。これはアリストテレスの「ニコマコス倫理学」からの引用なのですが、豊かな人からたくさん税を取るというのが一つの公平のあり方であり、これは「矯正的正義」と呼ばれます。格差を矯正する正義という意味です。

ところが、もう一つの「配分的正義」というものは、2倍頑張った人が2倍の給料をもらうのが正義だというわけです。つまり、比例的な発想で格差は認めようと。しかし、2倍頑張った人が2倍もらって何が悪いんだというわけで、このような公平性の考え方もあるわけです。その意味では、「配分的正義」を採用した場合には、矯正的な正義、つまりお金持ちがたくさん税を払うべきであるということそれ自体は正当化されないわけです。実は、いわゆる「支払い能力説」、つまり金持ちはたくさん税金を払えという考え方は、道徳的な価値観に極めて強く依拠しているというわけです。より豊かな人はより多くの税を払わなければいけないという考え方は道徳的な価値観に依拠している。それはあくまでも一つの考え方であって、租税理論としては適切ではないという考え方もここに成り立ちうるわけです。

それでは、支払い能力とは何か。これも微妙なのですが、社会的に見て優先順位の低い者にかけていこうという考え方になるのです。本当に微妙な言い方ですが、いわゆる「支払い能力説」とは少し違って面白くという意味でご紹介申し上げます。なぜ微妙と言うかという、例えば、所得というときに不労所得と労働所得があるわけです。不労所得は社会的に優先順位が低い、よって税金をかけるというわけです。しかし、これはあえて言えばさきほどの「矯正的正義」そのものの考え方なのです。ただ、社会の価値として労働所得よりも不労所得のほうが不要であると社会では考えるでしょうと、つまり働かずに稼いだお金

のほうが不要だと考えますというわけです。

あるいは、社会政策的に言えば必需品よりも贅沢品のほうが要らないですと。経済政策的に言えば貯蓄よりも消費や投資のほうが大事ですというような、社会的な有用性を考慮し、優先順位をつけて、優先順位の低いものからかけていくというような「支払い能力説」もあり得るということです。ですから、いわゆる応能説、豊かな人がたくさん税をとられるという説に加えて、社会的に見て有用度の低いものにも税をかけていこうという考えまでも支払能力として位置づけられるというのが財政学の考え方になってます。

他方、次の「社会統制説」というのはわかりにくいのです(図表 4-5)。マルクス経済学の影響が強いのかもしれません。結局、株式所有とか配当というのはまさに不平等の源泉でしょうということわけです。よって、そこには税をかけないといけないという話があり、とりわけ所有と経営の分離が進んでいく中で、所有者と経営者は完全に分離しているため、経営者に対して所有者は適切なコントロールができていない。その意味で大企業の経営者が恣意的に権力を行使していく可能性があるため、そこに税をかけることで大企業経営者の恣意性をコントロールしなければいけないという考え方です。これは紹介しているだけで、こういう考え方もあるということです。

(図表 4-6)

• 政府共同者説 (≒利益説)

一 利益説は受益と負担の関係が明白なときに限られる→財政学では有力な見方 = 能力説に利益説を加味したものが地方税という定義

一 政府は企業の共同者であり、所得の分前に政府が**あ**ずかる権利がある→個人に分配される以前にその所得に課税することは許される

最後に「政府共同者説」です(図表 4-6)。これはゲルハルト・コルムが主に言っていることですが、1つ目は先ほどすこし述べたため、下の方の2つ目をごらんいただきたいと思います。これは「政府は企業の共同者である」という考え方です。これは面白い考え方です。政府と企業は普通分かれるのですが、政府は企業の共同者であるというのです。さきほどと同じ考え方です。特権を与えて企業はどんどん儲けていくわけですから、そのもうけの分け前に政府は当然あずかる権利があるんだというわけです。よって、税をかけるという話ではなく、企業のもうけの一部は政府のものであるという考え方です。これが「政府共同者説」という考え方です。ですから、個人に分配される以前にその所得に課税することは当然なんだ

という考え方になります。

いろいろ話をしてきたわけですが、結局、言いたかったのは、個人所得に課税をしなければならないという議論を超えるほどの法人の实在説という研究の厚みがあって、このことをきちんと押さえた上で、企業課税がなければ駄目なのですということを理論的に言えるようになっておかなければならないということです。これが今回私が言いたかったことの1つ目です。

(図表 4-7)

3. 二重課税をめぐって

- 擬制説論者から出される「二重課税」問題
- 1. 所得はその循環する流れの各段階ごとに課税される
- 2. 株式は、企業の実態にほとんど知識も関心ももたない株主の手に移っている（「二つの密接な関係にある経済的存在の所得に対する別個の課税」（R.グード）
「単税制度を採り得ぬ限りは、二重課税あるいは多重課税の問題はなくならないであろう」（G.コルム））
- 3. 法人税の転嫁の問題

一方、法人擬制説論者が必ず主張するのが二重課税問題です。これは、法人段階で課税し、さらに個人段階で課税するため、それは二重課税であるというわけです。そこをお互い調整しなければならないということを、これまでずっと言ってきたわけです。この二重課税問題に対して明確な立場を示しておかなければならないでしょう。このように述べると、皆さんは「井手さんは頭悪いね」と思われるかもしれませんが、税なんていうものはそもそも二重課税なのです。

所得税をかけて、かけられた所得を使って消費して、また消費税をかけられるわけです。こんなのは二重課税だと言ってしまえば全部二重課税です。ガソリン税などはその最たるものでして、二重課税というのは世の中に横行しておりますし、二重課税でない税などないと言っても過言ではありません。よって、二重課税は駄目だと言うのであれば、全て税をやめろということになっていく。そういう議論をしても仕方がないわけですし、税というものはそもそも話、それぞれの段階でかけられるという当たり前の常識に立つ必要があります。

つまり、要素市場の中で土地や賃金、資本に対して税をかける、要素市場の中でサービスにかけるという話と、それが家計を通過して家計の段階でかけるという話と、家計を通して生

産物市場にお金流れ込んで、生産物市場で物を売買する中で税をかけるという話、そして、それが企業の収益になって企業にまたかけるといった話があり、それぞれの経済的な循環の段階があって、それぞれの段階でかけるということが租税論の基礎です。ですから、このことを考えれば、法人段階でかけるということと、個人の所得段階でかけるということをもって、二重課税だというのは明らかに間違っているということになります。

それから、グードとコルムが面白いことを言っているのですが、企業と個人、株主というのは明確に分かれているというよりも、2つの密接な関係にある経済的存在だということは認めた上で、それぞれの所得にかけている別個の課税だという見方、あるいは、さきほど述べたように単税制度をとらない限りは、つまり1つの税で土地にだけかけて、あとは税金なしとか、そんな税金にでもしない限りは、二重課税あるいは多重課税の問題はなくなるならないため、それぞれの段階で課税することで妥協するしかないというような話です。

このように二重課税論というのはきちんと批判していかなければいけないと思いますし、同時にそもそも転嫁の問題があって、法人にかけて株主にかけるから二重課税だと言ったところで、もし法人や企業が全部転嫁していれば二重課税でも何でもないわけです。もしそうであれば、転嫁していないことをまず証明してもらわなければいけないわけですが、そんなことができないことは財政学者はみなわかっています。ですので、少なくとも法人課税に関しては、二重課税ということと言っても仕方がないというふうに言っていると思うのです。

(図表 4-8)

4. 擬制説からの修正を積み重ねた歴史

・ シャウプ勧告からの換骨奪胎

— 法人純所得に対する35%課税、25%の配当税額控除、留保利益累積額への1%課税、キャピタルゲイン全額課税

「譲渡所得の全額課税、譲渡損失の全額控除こそはわれわれの勧告の中で最も強調されているところ」

→ 昭和28年キャピタルゲイン課税廃止、昭和30年二段階税率の適用（佐藤・宮島「擬制説の破産」）

その中で、日本の税の歴史、シャウプ勧告の話を見ただけでも、擬制説か実在説かという議論が不毛であることがわかってくるのです。どういうことかということ、ご存じの方は少ないかもしれませんが、シャウプの勧告に基づけば、まず法人段階で純所得に35%かけます。一方で、これを今度は配当として株主に分配したときにその配当の税額控除を認める。つまり、法人税で払った部分を控除します。このように25%の配当税額控除をすることで二重課税を調整しようというわけです。ただ、企業が内部留保を残して、これをずっと持っているとする、そのことに対するメリットがあるはずで、よって、1%の内部留保課税を

実施しましょうというわけです。

そして、ここが決定的なのですが、結局はキャピタルゲインに関しては全額課税するというわけです。つまり株主に対して、彼らがもうけているお金に対しては完全に課税をした上で、25%の配当税額控除で調整するという発想です。シャープ勧告の中で譲渡所得の全額課税、つまりキャピタルゲイン全額課税こそがこの勧告の中で最も重要なんだとシャープ自身が言っています。ですから、有価証券を強制登録制にするわけです。そこで完全に捕捉した上で、25%の配当税額控除をやるという話にしているわけです。

ところが、3年後にはキャピタルゲイン課税が廃止されるわけです。そんなものはできなかったわけです。というのも、当時は資本蓄積論が強かったため、そんなことをしたら資本蓄積が一切進まないという理由から、これはあつとと言う間に廃止されて吹っ飛んでしまった。そして、昭和30年代になり、いわゆる中小企業と大企業間の税率の格差、つまり企業が実在であるということに認めてしまうわけです。これは、もし擬制説に立つのであれば比例税率一本でなければいけないため、2つの税率を設けたということは異なる種類の実態のある企業の存在を認めたということになる。

(図表4-9)では、一番最後に書いてあるのは井藤半彌の古い言葉を引用してきたのですが、シャープ勧告の擬制説から始まり、一番最後のところで「次第に実在説課税の要素を加味してきたことが、擬制説のみによることの弱点を物語っている」と。井藤半彌はまさに喝破しているわけです。僕もそのとおりだと思います。(図表4-9)の真ん中に書いてありますが、擬制説を徹底するのであれば総合課税しかないのです。カーター方式でやるにせよ何でやるにせよ、とにかく総合課税をやらなければならない。だが、制度が複雑になりすぎてそれはとてもできない。これもまた財政学者の常識なのです。

擬制説を徹底することができないため、どの国の制度であれ、ある程度は実在説を取り入れているわけですから、実在説なのか擬制説なのかと問うこと自体が実は不毛で、ある程度は企業の実在を認めながらも、二重課税がないように精いっぱい調整していくということ以上はできないと思います。ですから、あくまでも法人擬制説は一つの考え方であって、そこに立脚して法人税を廃止するという議論は余りにも乱暴だろうということをここでは確認しておきたいわけです。

(図表 4-9)

5. 法人擬制説はひとつの考え方

- 法人擬制説と法人実在説の関係は「神学論争」だが、前者を強調する議論が最近あまりにも多い
 - 実在説：利益説、社会的費用の配分説、支払能力説、法律上の人格（株主の企業に対する有限責任、配当決議と請求権）
 - 擬制説を徹底すれば総合課税→しかし、制度が複雑になりすぎるため、実現できている国はない+法人税がなければ内部留保や未実現のキャピタルゲインが非課税に
- 「所有の主体にも客体にもなる法人（神野直彦）」
- 「次第に実在説課税の要素を加味してきたこと・・・擬制説のみによることの弱点を物語るもの（井藤半彌）」

今回はすこし重要な論点があり、次の(図表 4-10)になりますが、応益原則というのは結局何なのだろうか、利益説とは結局何なのだろうかという問題です。これは、コラムもグードも同じようなことを言っていますが、なぜ課税できるのか、なぜ課税しなければいけないのかという課税の根拠の問題です。つまり、実在説というのは法人は実在するために課税しなければならないという根拠の問題を議論しているわけです。その話と、何を課税標準にするのか、あるいは、どの程度の水準で税をかけるのか、つまり何にどの程度かけるのかという話は全く別の問題だということを考えておかなければならない。

よって、法人擬制説なのか、法人実在説なのかという論争にはあまり意味がない。ただ、我々の立場からは実在説をとるべきだと僕は考えていて、現実企業が存在し、完全な擬制説に基づいた税制は難しいという状況から出発すると、課税はやむを得ませんとこれを肯定することになります。しかしながら、そのときに何を課税標準にするのか、どの程度の税率を課すのかということは、これとは関係のない話です。ところが、現在行われているような議論はこれらを混同していて、法人擬制説のみを課税の根拠とみなして、よって法人税は課税すべきではないというふうに議論をするわけです。これは財政学的にみると、かなり大きな混乱だと思います。まずこのことを指摘しておきたい。

(図表 4-10)

補論 地方法人課税と利益原則

- 課税の根拠と課税の水準の区別
 - 利益原則 = 租税負担の分配に際して、行政サービスによる受益を広く加味しながら税制を定めること
- 法人への自治体の課税は正当化される
- 一方、どの程度課税するかということ自体は社会的な価値観や政治的な意思決定によって決まる

次に、利益原則というのは財政学者も含めて大きく誤解されているところがあり、この受益があるからこの負担をなさいと考えがちです。例えば、政府が株式市場を整備したから、そこにかかるコストは企業が負担すべきであると、つまり株式市場、株式企業が負担すべきであるという考え方を私たちは持ちがちなのです。しかし、これは学說的に言うとも違っていています。利益原則というのはあくまでも誰かが租税負担の分配をされ、租税負担をしないとイケないわけです。それは企業かもしれず、個人かもしれませんが、誰かが負担をしなければならぬ。税の負担を分配しなければならないのです。そのときに、行政による受益があるという事実を踏まえながら、税の負担を求めていくというのが応益説なのです。

つまり、1対1の関係であるのであれば、手数料や使用料でもいいわけです。このような受益があるから、それでお金を払いなさいというのであれば、使用料、手数料でもいいわけです。税でやるのは、もしかすると株式市場かもしれぬし、職業訓練かもしれぬし、ほかの公共サービスかもしれぬが、総じてあなたたちはいずれにせよ利益をもらっているのだから、課税の根拠として負担をしなければならないというのが利益説です。ここはきちんと整理しておかないとイケないと思います。ですから、利益説的に見て課税の根拠として法人への自治体の課税は正当化されるのです。どのようにかけるかというのは、また別の問題です。このことを利益説との関係でお話しておきたいと思います。

現在、企業は受益がどんどん減っているから税は軽くていいんだという議論になってしまっています。よって企業が海外に出て行くんだという議論にもなっていますが、それは間違っているのです。受益が少なからうが多からうが、受益がある以上は払わなければイケないのです。少ない受益に対して多くの税を払うか、少ない受益だから少ない負担で済ますかということ、これは、政治が決めることです。租税理論が決めることではありません。

ですから、少ない受益であれ多い受益であれ、受益があるということが大事なのです。受益がある以上は税を払わなければならない。様々な政治的な意思決定が当然あり得るわけで

す。なぜなら、それは社会的な有用性が低いと感じられて課税されるのかもしれませんが、あるいは、左派的な影響力が強いのであれば大企業が憎いということが理由で課税されるのかもしれませんが。それはわかりません。しかし、この点はきちんとして整理しておかないといけない。

2. 法人税減税は必要なのか？

前半戦は理屈の話ばかりになってきたため、ここから地方 6 団体関係者のみなさんにも関心があるであろうお話をしていきたいと思います。

まず、学者の議論のしかたへの僕の疑問をお話ししたいと思います。それはどういうことかという、(図表 4-11)にあるように「法人減税は経済成長の源泉である」と。税を下げないと成長しないという話をよく聞きます。これは面白いです。政治的に重要な色んな場でこの論文はよく引用されます。Arnold et. al. とか Arnold2008 という論文がしばしば引用されます。皆さん一度でいいのでこれを丁寧に読んでみてください。

(図表 4-11)

1. 法人減税 = 経済成長は本当か？

- 法人減税論者がしばしば引用するArnold et.al. 2011, Arnold 2008
 - 一人あたりGDPに対して、資産課税、消費課税、個人所得課税、法人課税の順に悪影響を与える
 - 法人減税が経済成長率を促進する
- 「歳入の十分性、公平性、簡素さ、コンプライアンスコストの問題などは、政府によって考慮されるべき例である。法人減税が経済成長のレベルや割合を増大させようという示唆は、それだけでは、その政策を推奨するには不十分である。」

どういうことかといえば、この論文、つまりアーノルド氏らは、確かに1人当たりGDPを見たときに、資産課税、消費課税、個人所得課税、法人課税の順に悪影響を与えていると言っています。つまり法人課税が経済に対して一番悪い影響を与えると確かに言っております。そして、ここだけを引用してきて、法人税は減税すべきだという主張がなされるわけです。

誰も英語の論文をきちんと読まないため、ここで圧倒されて説得されてしまうのですが、しかし、この論文を丁寧に読んでみると、この作者が何と書いているのか。同じ作者が言っていることをその下に引用しています。

つまり、「歳入の十分性、つまり必要なだけの税収を上げるということ、あるいは、公平性、さらには簡素さ、さらに言うところコンプライアンスコストなどの問題は、政府によって当然考慮されるべき問題の例である」と書いてあり、このようなことが考慮されなければならないと論じている。そしてさらに、「法人減税が経済成長のレベルや割合を増大させるという示唆は、それだけではその政策を推奨するには不十分である」ともはっきりと述べているわけです。

つまり、私のやった計量分析では法人課税が一番GDPに悪い影響を与える、これは認めると。しかしながら、そのことでもって法人減税をせよと私は推奨できないと言っているわけです。なぜなら、税は歳入の十分性や公平性、簡素さ等を総合的に見て決めるものであるからだ。論文の引用の仕方は相当慎重であるべきだと僕は思います。自己弁護ではありませんが、僕はこういうことをしないように頑張っているつもりですが、こうした可能性があることに話を聞く方も敏感でなければいけない。これはみなさんへのメッセージです。

(図表 4-12)は、2012年、13年に出された2つの論文です。ちなみに、さきの2008年の論文はよく引用されますが、これはOECDのワーキングペーパーです。ワーキングペーパーを使ってそこまで言うのも・・・という感じなのですが、余り批判ばかりするのもなんなので、2011年の論文も引用しておきました(図表 4-11)。これはジャーナルに載った論文です。

(図表 4-12)

| |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• 内在的な批判も多い— Xing, 2012 : 計量分析の手法を変えると結果が変わる → 「法人課税が個人所得課税よりも「悪い」税という明白な証拠はなく、消費課税が所得課税より好ましい租税という頑健な証拠はない」— 篠原健, 2013 : 歳入構造よりも、歳出構造の違いの方が、経済成長に大きな影響を与えている→成長を論ずるのならば、税よりも歳出構造の方が問題• もし税の転嫁が起きていればそもそも意味がない⇒ <u>法人減税の経済成長への影響は財政学的には結論が出ていない</u> |
|---|

他方、2012年、2013年に同じように学術的にこの問題に取り組んでいる人々がいるわけで

して、この方々の論文を読むと、この問題に関する内在的な批判があることを知ることができます(図表 4-12)。つまり、さきほどのアーノルド氏の議論に内在し、例えば最初の Xing さんの論文を読むと、「法人課税が個人所得課税よりも『悪い』税という明白な証拠はない」と結論づけられます。計量分析の手法を変えれば結果は変わるというわけです。また「消費課税が所得課税より好ましい租税という頑健な証拠もない。」とも述べている。さきほどのアーノルド論文を引用して法人減税を訴える場合、「それではこの論文はどう考えたらいいんですか」ということがあるわけです。論文引用による主張の難しい点です。

あるいは、もう1つの篠原氏の論文、こちらが私の専門的には非常に重要なメッセージを発信してしまっていて、海外の社会科学でもこちらの見方への注目が集まっていますが、「歳入構造よりも、歳出構造の違いのほうが経済成長には大きな影響を与える」と言う問題です。つまり、法人税を減税すれば成長するという単純な話ではなく、歳入と歳出のパッケージで考えないと成長を論ずることはできないというわけです。とりわけこの篠原氏の論文によれば、税よりも歳出構造のほうが経済成長には大きく効いているということです。

ですから、しばしば引用される論文をきちんと読んで、もうすこし広くサーベイすればその反論は幾らでもできるわけです。少なくとも僕が財政学者として言えることは、法人減税が経済成長にどういう影響を与えるかということは財政学的には結論が出ていないとしか言えないということです。言えるのは、せめてここまでだと思います。これがまず1つ目の問題点です。

(図表 4-13)

2. 企業は本当に減税を望んでいるのか？

東京都調査「法人の海外展開と公的負担」

- 生産拠点を移す場合も、その他の場合も、ほとんどの理由は、人件費の抑制・雇用確保・市場規模の拡大
- 法人実行税率が30%でも8割近い企業が「回帰せず」と解答

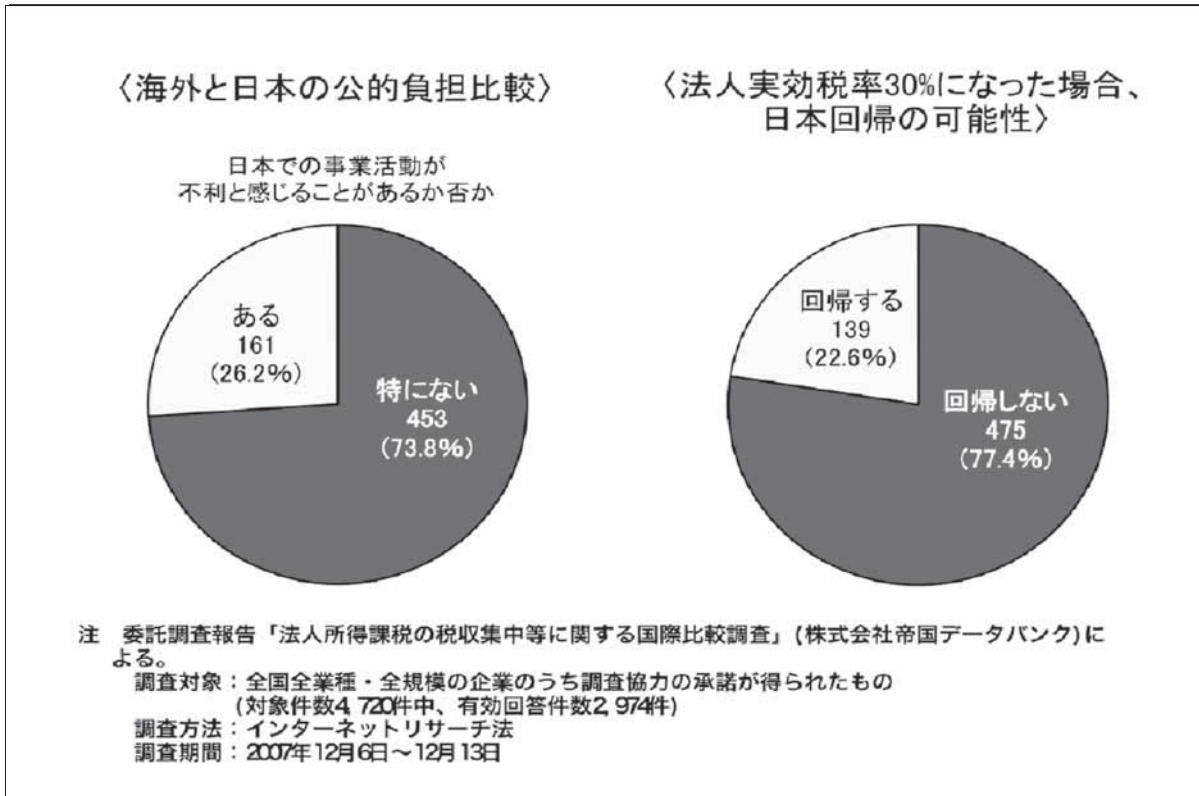
⇒ **産業空洞化の本質は法人税にはない**

参考：Tannenwald, R. et.al. 1997：労働者の質、関連企業の周辺立地、インフラ等の方がプレゼンスは高く、税制は立地の選択について多少の効果はあるかもしれないが、決定的なものではない

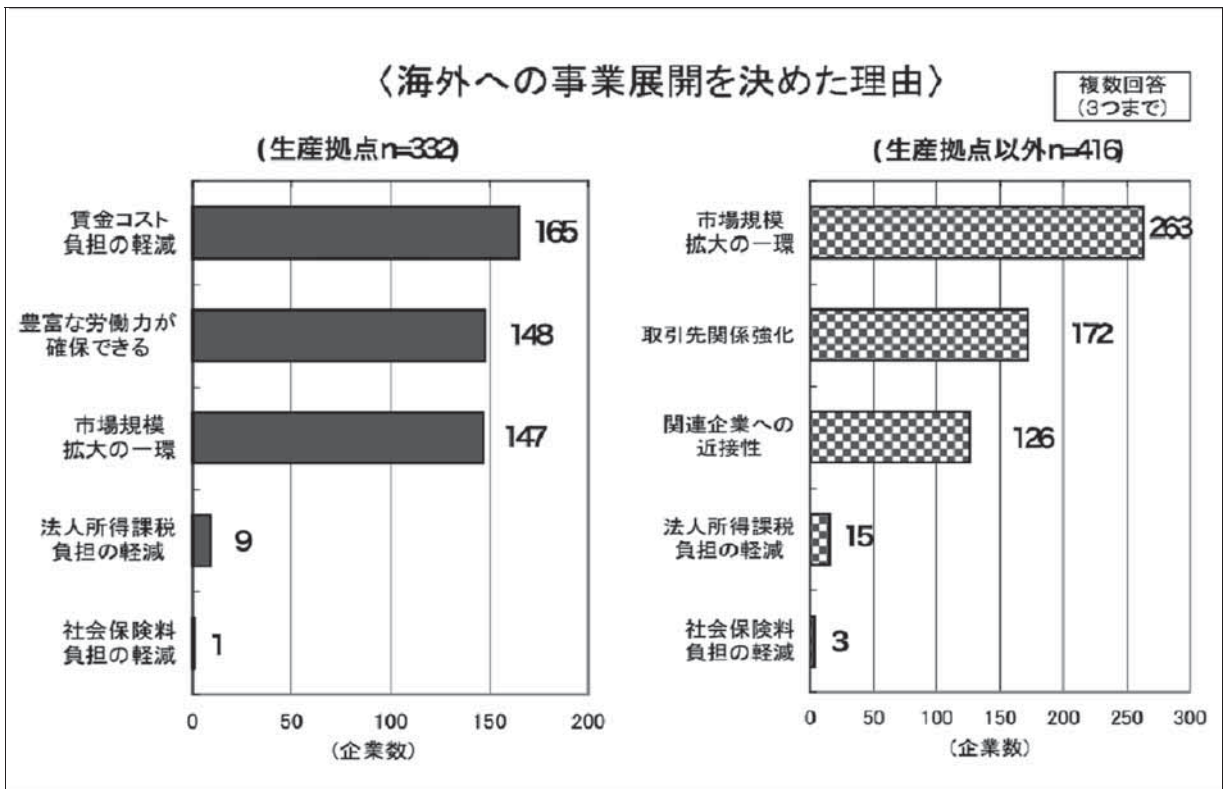
2つ目は、減税を財界が要求しているという話についてですが、「本当に企業が減税を望んでいるのか」ということも見てみたいと思うのです。これは文章を読むよりも、(図表 4-13)～(図表 4-15)を見たほうがいいです。これはご存じの方も多いと思いますが、東京都が企業に対して実施した調査です。

僕は東京都と意見が食い違うことが多いですが、法人税に関しては意見がピタリと合ってしまいます。この調査では、企業に対して「なぜ海外への事業展開を決めたのですか」と聞いているわけです。これは、生産拠点を移した企業と、生産拠点以外を移した企業との双方に聞いているのですが、海外に行った理由、つまり(図表 4-15)の左側を見ると「賃金コスト」、「豊富な労働力」、「市場規模の拡大」、そして、「税負担」、これだけです。あるいは、(図表 4-15)の右側を見たときにも、「市場規模の拡大」、「取引先の関係強化」、「関連企業への近接性」、そして、「税」がくる。よって、税が理由で海外に行っているというのはかなり誇張された表現だろうということです。

(図表 4-14)



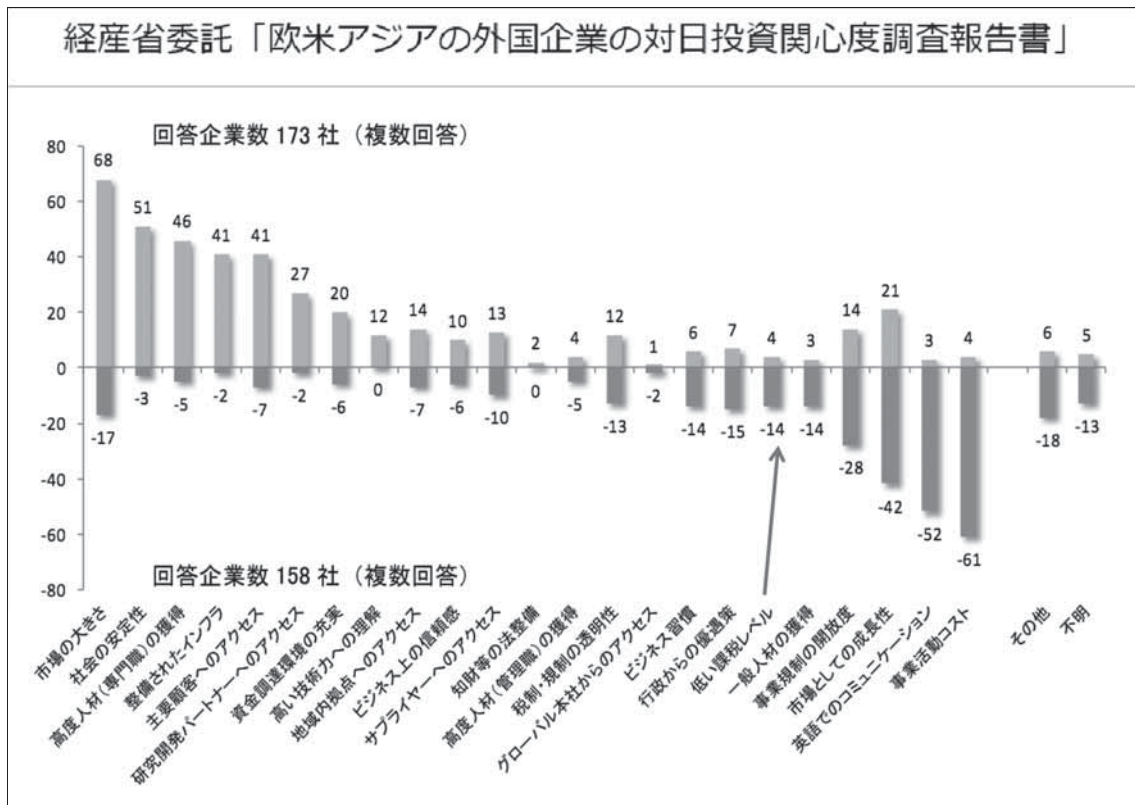
(図表 4-15)



(図表 4-14)には、「海外と日本の公的負担比較」というグラフがあります。これは公的負担についての質問でして、「税が理由で日本での事業活動が不利と感ずることがありますか」という企業への問いに対しては、「特にない」が約7割です。さらに、この(図表 4-14)の右側の「法人実効税率が30%になったら日本に帰って来ますか」という問いに対しては、「帰りません」という回答が8割近いわけです。これを見ると、一体何を根拠に法人税を減税するんだらうということなのです。

次の(図表 4-16)は、税のことをそれほど意識せずに経産省が委託したものかとは思いますが、欧米、アジアの外国企業の対日投資関心度調査報告書というものがあつて、上のほうが日本企業の強みで、下のほうが日本企業の弱みということなのです。日本企業の弱みを右から見ていくと、「事業活動コストが高い」、「英語が話せない」、「市場としての成長性が弱い」、「事業規制が強い」、「一般人材がなかなか確保できない」というのがきて、ようやくその次に「税金が高い」というのがくるということなのです。よつて、この割合を見てもそうなのですが、やるべきことはほかにたくさんあつて、税を下げれば成長するというのは余りにも安易な議論ではないかという気がして仕方がないということでありまふ。

(図表 4-16)



さらに、法人減税をすれば企業負担が軽くなるのかという問題があります(図表 4-17)。

減税すれば企業の負担は当然軽くはなるわけですが、(図表 4-18)の会社標本調査をごらんいただくと、ここでは利益計上法人の中で「営業収入金額」と「所得金額」を見ています。その差額がコストになるわけですが、コストが非常に大きいわけなのです。

もう一度、(図表 4-17)で説明をしますが、平成 24(2012)年度の利益計上法人、つまり黒字企

業の営業収益が 1,018 兆円あって、所得金額が 40.8 兆円であるということから、企業コストは大ざっぱに言って 977 兆円ぐらいでしょう。ここで思い切って法人税を 10%減税しましたとします。これは黒字企業に影響があるはずですが、そのことで所得金額が例えば 10%負担が軽くなったとして、40.8 兆円の 4.08 兆円の負担軽減があったとしましょう。しかしながら、企業コストが 977 兆円ということを考えれば、利益はコストの 0.42%です。それから、総コストは赤字企業もひっくるめても 0.9%程度です。いずれにせよ、減税して意味がないとは言わないが、コストとの比較でいうとほとんど無視できるようなレベルでしかないのです。

(図表 4-17)

3. 法人減税は企業負担を軽くするのか？

- 平成24年度の利益計上法人の営業収益は1018兆円、所得金額は40.8兆円→企業コストは977兆円
- 例えば法人税を10%減税すると4.08兆円の負担減だが、これはコストの0.42%でしかない（負担は総コストの0.91%）
- 利益処分の重点は明らかに税から内部留保へ
- 全企業の人件費は約170兆円、東南アジアの製造業一般工賃金は日本の1割程度→企業の海外流出の根拠は人件費

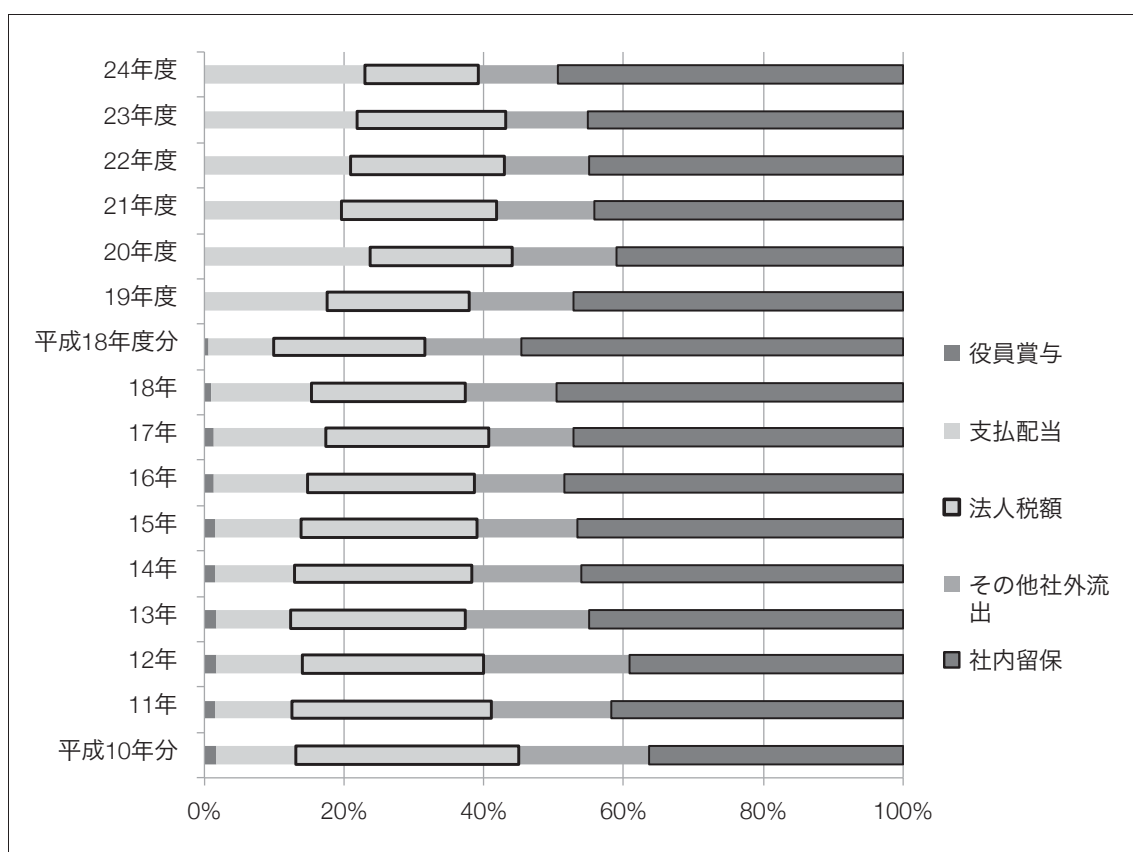
(図表 4-18)

参考資料：会社標本調査より

| | 営業収入金額 | うち利益計上法人 | |
|---------|------------|------------|---------|
| | | 営業収入金額 | 所得金額 |
| 平成10年分 | 15,875,326 | 10,374,815 | 327,127 |
| 11年 | 15,255,296 | 10,233,261 | 311,432 |
| 12年 | 15,653,127 | 10,060,310 | 368,281 |
| 13年 | 15,674,076 | 10,053,756 | 395,621 |
| 14年 | 14,386,340 | 8,976,903 | 328,349 |
| 15年 | 14,023,469 | 8,659,649 | 327,821 |
| 16年 | 14,494,869 | 9,514,047 | 389,498 |
| 17年 | 14,554,968 | 9,814,573 | 424,793 |
| 18年 | 14,905,599 | 10,621,579 | 516,623 |
| 平成18年度分 | 15,427,995 | 11,249,720 | 555,641 |
| 19年度 | 15,628,935 | 11,432,973 | 551,829 |
| 20年度 | 14,195,138 | 8,345,336 | 352,209 |
| 21年度 | 13,241,457 | 7,415,003 | 303,024 |
| 22年度 | 13,531,278 | 7,548,459 | 324,351 |
| 23年度 | 12,756,237 | 7,670,968 | 339,403 |
| 24年度 | 13,861,038 | 10,181,159 | 407,636 |

次に、(図表 4-19)は、企業の利益処分をどういうふうな方法で行っているかというもので、いわゆる益金処分を見たものです。その益金処分の中で面白いのは、多少見やすくなるように左から2つ目で太く囲んでいるのですが、法人税額の割合はずっと減ってきているわけです。つまり、減税が続くことによってずっと減ってきているわけです。その中で何を増やしたかという、皆さんもご存じのとおりなのですが、社内留保を増やしているわけです。ですから、減税がどこに向かうかという、まず益金処分の段階で見ると、これは社内留保に向かっているなということが予想されるわけです。

(図表 4-19)



一方で、法人減税を何に使うかというあるアンケート調査があり、それによると、「従業員給料に使う」というのが順番でいうと3番目、4番目ぐらいです。確か「借金の返済」が1位です。これは同じ東京都の調査でわかります。その際に、さきほどの話では、コストの中の人件費は幾らかという170兆円です。おまけに東南アジアの製造業の一般工賃金を見ると、日本の1割程度の賃金で働いているのです。

つまり、企業はコストの0.42%の税を理由に海外に出て行くのか、それとも企業コスト977兆円のうちの170兆円を占める人件費があり、しかも日本の1割で人を雇えるため海外に出て行くというふうにするのか。これは推して知るべしです。ですから、企業がアンケートに答えたように、税を下げたからといって日本には帰ってくるかどうか怪しいし、しかも、企業が海外に行く理由は税でも何でもなし、人件費だと答えているわけです。その中でなぜ法人税を下げなければいけないのかということは、もうすこしまじめに議論する必要があると

思います。

次に(図表 4-20)であるが、わが国の税負担は本当に高いのかという問題があります。日本の法人税負担は高いとよく言われます。

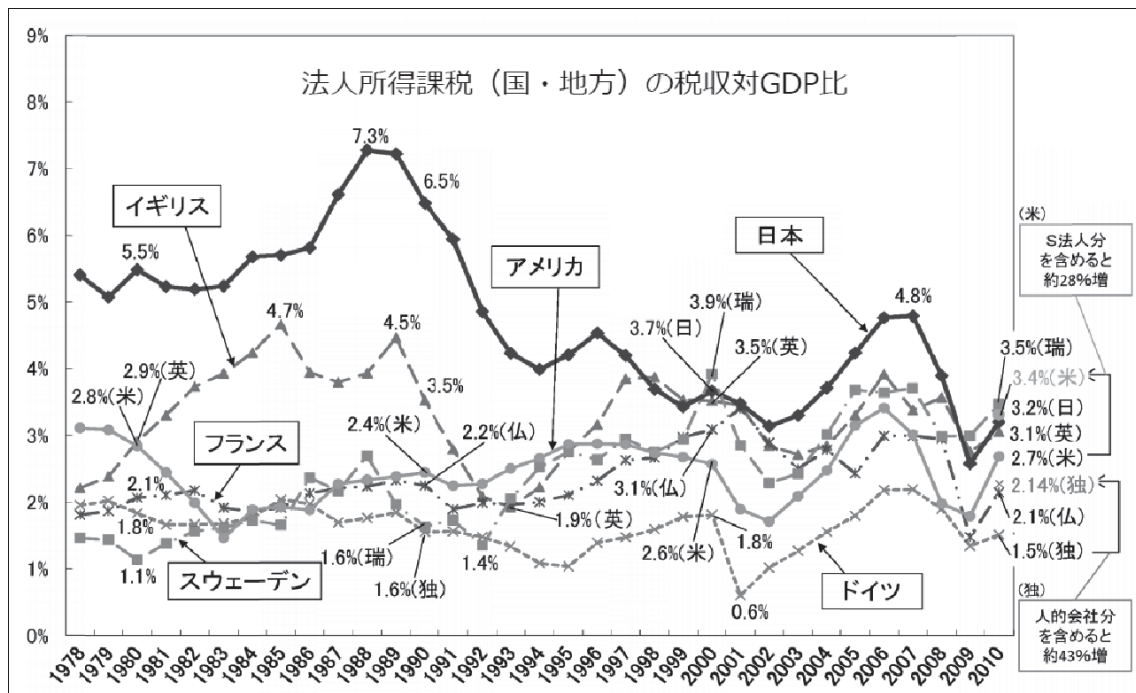
(図表 4-20)

4.税負担は本当に高いのか？

- 日本では法人税の対象範囲が広い→ドイツでは合名・合資会社が、アメリカではS法人が個人所得税の対象
- 日本企業は子会社や支店形態での海外進出が低く、外国税額控除の比率がきわめて低い→本国親会社のある日本への納付が大きい

参考：日本の外国税額控除比率 = 6.4% (2012年度) → アメリカやイギリスの半分から三分の一

(図表 4-21)



財務省作成資料

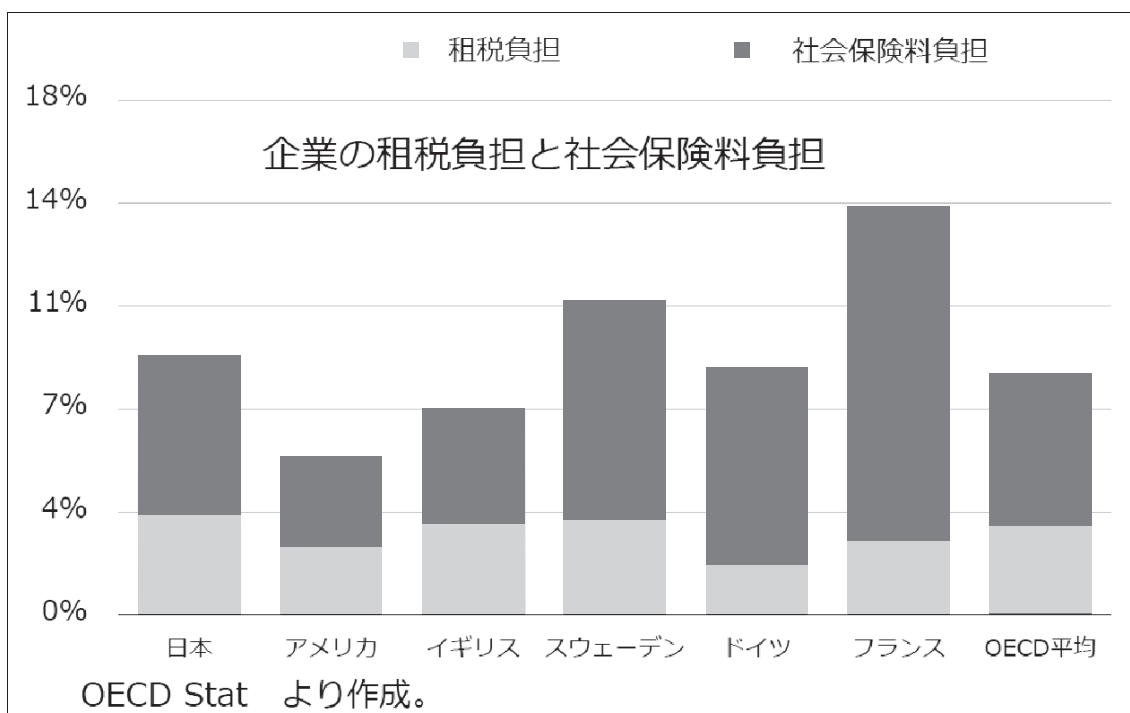
これは、(図表 4-21)をごらんいただくとわかるのですが、日本の法人所得課税、国と地方を合わせた所得課税は昔に比べれば明らかにものすごく減少しています。これはよく誤解されていることなのですが、僕の友人の海外の研究者が随分前から主張していたことは、日本以外の先進国は法人所得課税の税収の対GDP比を変えていないということ、まず明らかにしておく必要があるということです。大ざっぱに言って基本的にはほとんど横ばいなのです。その中で日本だけが劇的に法人税収を落としているのです。まず、ここを確認しておく必要があるだろうということです。とりわけ 90 年代以降は、もちろん多少変動はあるものの、諸外国の法人税収はある程度のレンジにおさまっているわけです。そこに日本が劇的に近づいてきているということをまず確認しておく必要がある。

それと同時に、日本の法人税収がその中で比較的高いほうにあるということは事実ではあるが、ドイツやアメリカに関して言えば、まずドイツの場合は合名会社・合資会社が個人所得税の対象になっておりますし、アメリカの場合は、ご存じのようにS法人と呼ばれる法人が個人所得税の対象となっておりますので、法人税からは漏れてしまうわけです。つまり、個人所得税を企業に対してかけているわけです。したがって、実は企業ではあるが個人所得税でかけている税収を加味すると、(図表 4-21)のような図になる(※とりわけ右欄を参照)。これは財務省がつくった資料です。このように、日本の法人所得課税の税収がGDP比で見た場合に極端に高いかと言われると、実はそうでもないだろうということがわかります。

また、(図表 4-20)に戻りますと、日本企業は子会社や支店形態での海外進出の割合が他の先進国に比べて非常に小さいということも言えます。その結果、外国税額控除の比率が極めて低くなっています。よって、外国での収益があまりなく、収益が本国で捕捉されているため、日本の法人税収が増加してしまうわけです。アメリカやイギリスと比較すると、これらの国々の企業は日本の2倍から3倍ぐらい外国税額控除を使っています。ということは、アメリカやイギリスなどの国々の企業はそれだけ外国で税金を払っているということです。日本の場合はその分日本で払っているため、法人税収の割合が高くなるのであって、企業負担が軽いという話とはまた別であるということです。

(図表 4-22)は、企業の租税負担に社会保険料を加えて示したものです。社会保険料を加えてみれば、先進国の平均くらい、OECDの平均よりすこし高いぐらいです。つまり、社会保険料負担は決して重くないため、企業の負担を議論するのなら、税だけでは不十分だということです。これもよく言われる説です。

(図表 4-22)



最後に(図表 4-23)ですが、結局のところ、法人減税が賃金に結びついてくれれば、景気もよくなるのでやる意味はあると思うのですが、それが賃金に結びつかない構造がもう生まれていますという話です。これは細かく話すと長くなりますが、日本では 1994 年頃から、細川護熙氏は日本の規制緩和にもものすごく影響力を与えた方なのです。オリックスの宮内義彦氏や石原信雄氏や当時の関係者の皆さんが「規制緩和の流れをつくったのは細川さんだった」と、口をそろえておっしゃっています。

この方も興味深い方で、第三行革審のときの「豊かな暮らし」の部会長をやっているときにはほとんど何もしていなかったと思うのですが、首相になったときには平岩レポートを書かせて、その後の激しい行革の流れをつくっていったのです。

それを受けて、確か村山内閣のときの閣議決定で労働規制緩和が盛り込まれ、96 年の規制緩和につながったはずです。そうした流れの中で労働規制緩和が進んでいく。なぜ細川さんは規制緩和に邁進したかと言えば、クリントン政権からの圧力でしょう。僕はアメリカのレーガン・ライブラリーに通いつめてアメリカの外交文書を見て、どれだけアメリカ政府が日本に圧力を加えてきたかというのをあからさまに見てきたため、クリントン政権の圧力というのは想像するには難くないという感じです。

こうした労働規制緩和がまずあり、その中で非正規雇用化が進んでいったということと、それに加えて重要な点は、B I S 規制によって銀行が自己資本比率を上げなければいけなかったために貸し出しを絞ったということです。事実としてはそういうことです。すなわち、銀行が貸し出しを絞るため、企業は内部留保でもって投資をしなければならなかった。よって、内部留保を維持するために人件費を削るようになった。そして、そのために労働規制緩和が重要な条件となったというわけです。

(図表 4-23)

4.法人減税が賃金に結びつかない構造

- 1990年代の日本を直撃した外圧（労働規制緩和・BIS規制・国際会計基準）→キャッシュフロー経営へ
- ヨーロッパ・アメリカでも同様の傾向・・・金融所得が増加することで企業が経常利益を増大させたにもかかわらず
- 法人税の減税によって労働所得が増加するという主張とは正反対の動きがグローバル下で起きている
- 日本の名目雇用者報酬は1995年270兆円から2011年245兆円へ。
- 他方で、雇用者数は4780万人から5163万人へ。法定外福利費も先進国のなかですば抜けて低い

さらには、国際会計基準の問題もあり、キャッシュフローが多くなると株価が上がらないため、株価を上げるためにキャッシュフロー経営に転換していった、人件費を削って内部留保を増やすという側面もあった。結局、大きなグローバル化の流れがあり、企業が人件費を削らなければならない構造がすでに出来上がっている中で、企業憎しと叫んでも仕方がないんです。企業自身が人件費を切らなければいけない合理的な理由があるのです。その中で減税したからといって人件費に回るといのは余りにも楽観的な見方でしょう。国際競争の中で人件費を切らないと生き残っていけないところに完全に制度的に巻き込まれているということなのです。

これは別に日本だけではない。労働分配率が下がっているというのは先進国で共通する傾向です。90年代の労働分配率は先進国では6～7%下がっていると思います。日本でいえば、96年から今日に至るまで世帯所得が660万円から550万円に落ちていきます。劇的に落ちていきます。しかも、これが落ちていて何が問題かといえば、雇用者数が激増しているということです。これは皆さんあまりおっしゃらないが、660万円から550万円に世帯所得が落ちた。世帯所得で110万円落ちるといのは大変なことです。しかし、このとき起きている劇的な変化は、専業主婦世帯の割合を共稼ぎ世帯の割合が追い越したことです。つまり、2人が働きに行っているのに所得が110万円も落ちているということです。これはものすごい落ち方です。

そのことを端的に示すのが、名目雇用者報酬が最近アベノミクスで増えたと言われておりますが、そもそも270兆円から245兆円まで世帯所得が落ちているため、それが2.6%増えたなどといっても焼け石に水にもほどがあるのではないのでしょうか。これだけ名目雇用者報酬が落

ちていることに加え、雇用者数が300万人ほど増えているわけです。このように、完全にグローバル化の中に日本企業も含めて先進国の企業が巻き込まれており、そんな状況の中で「法人減税をすれば賃金が増える」という楽観的な状況はもうなくなっており、ちょっとやそつとでは取り返しがつかないぐらいの所得の落ち込みが起きているのではないかということです。

今回総じて申し上げたかったことは、法人税を減税すれば良くなると言われている議論の大半が怪しいのではないかということです。もちろん、僕自身間違っていることもたくさんあるとは思いますが、私たちは減税イコール成長という見方をもうすこしまじめに再検討していく必要があります、そのためにはもっときちんと勉強していくべきではないかということです。

その上で、そもそも減税なんてけしからんと僕は主張したいのですが、そうした法人減税をしなければいけないというときにやり玉に上げられたのが地方法人課税です。したがって、これから地方法人課税をどのようにしていけばいいのかということをお話して、今回は終わりにしたいと思います。

3. 地方法人課税の歴史から考える

日本の財政学者はシャウブ勧告が大好きでして、特に最近は嫌いな人がほとんどいないのですが、シャウブ勧告にたった一点だけ、理論的な誤りがあったということを申し上げたいと思います(図表 4-24)。これは、かつて内務省におられて戦後は自治省に向かった奥野誠亮さんと荻田保さんの会話ですが、ここで面白いことが述べられております。すこし難しいのですが、これを引用しながら説明してみます。

(図表 4-24)

法人市町村民税の存在意義

・ シャウプ勧告の理論的なあやまり

奥野「法人税で配当所得がある場合に一定割合を控除します。一定割合を控除しておいて、市町村で住民税を課す場合に、この分は課税しないわけです。これに課税するか、法人に所得割を課税するか、どちらかにしないと税制上ナンセンスじゃないかという疑問を言った。そうしたら二次勧告のときに法人税割が勧告に入ってきました。」

荻田「あれはシャウプのミスです。」

→ 法人擬制説の挫折 + 理論的なミス

まず、奥野氏の発言ですが、「法人税で配当所得がある場合に一定割合を控除します」と述べています。これはさきほどのシャウプの話でもあります。すなわち、法人税で配当所得がある場合には一定割合を控除しておいて、今度は市町村が住民税を課すときには、この所得税の課税ベースに対して住民税をかけるため、結局は企業の税の部分の控除しているものに対して住民税をかけるわけです。そうすると何が起きるかといえば、地方レベルでは法人に全く課税がされないということが起きるわけです。国税レベルでは法人にかけて、その部分をさきほどの配当税額控除で引くわけですが、引いたものを課税ベースにして住民税をかけるため、結局、地方レベルでは企業への課税が一切行われないうちで、住民税だけがかかってくる。

これはおかしいため、きちんと法人に税金をかけるか、それとも控除している分をもう一度元に戻すか、何とかしないと理論的になりゆかないのではないかということ、盛んに旧自治省関係者とか元内務省関係者が主張した際に、シャウプ自身はその過ちを認めて、第二次勧告のときに法人住民税が入ってくるのです。今回の冒頭に「導きの糸」と言いましたが、シャウプの唯一の理論的な誤りがまさにこの点だったのです。ですから、法人住民税というのはここから様々な継ぎはぎをしていかなければならなくなっていくわけです。

次の(図表 4-25)にあります、昭和 26 (1951) 年度の税制改正で法人市町村民税が創設されます。その理由は簡単です。ご存じの方もおられると思いますが、当時、道府県レベルでは付加価値税を導入しました。ですから、利益説的な観点から、道府県に対して付加価値税を企業は払っていると。そして、全く同じ理由でもって市町村に対しても税を払うべきだが、付加価値税は難しいため、法人市町村民税でいきましょうという説明になっていたわけです。応益原則の観点から法人住民税を制度化したというわけです。

それでは、国と同じようにキャピタルゲイン課税をやっているかという、地方レベルで

はそれはできません、無理ですと。よって、個人段階で法人の利益を捕捉することはできないため、法人税割を導入しようという話なのです。ここまでは理論的に許容できると思います。シャープの理論の間違いを補完しながら、利益説的な、応益説的な観点から、法人住民税を入れるというのは、ここまでは理論的に正しいと僕は思います。

(図表 4-25)

| |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">● 昭和26年度の税制改正 = 法人市町村民税の創設 <p>地方財政委員会「道府県から与えられた利便に対しては付加価値税を納付しなければならない。これと全く同じく法人が市町村にあって事業を行っている以上は必ず市町村の施設の恩恵に浴している筈である。」</p> <p>→ 応益原則の視点から法人住民税を制度化</p> <p>→ (以前から存在した均等割に加え) 法人の利益を個人段階で把握することの難しさから法人税割を導入</p> <p>→ ここまでは理論的にも許容できる</p> |
|---|

問題は昭和 29 (1954) 年度の税制改正からです。(図表 4-26) をごらんください。この 29 年度の改正で何が起きるかといえば、ここで廃止になっていた道府県民税が復活するので。それと同時に、法人道府県民税が入り、さきほどの付加価値税部分が事業税になるという変化が起きます。ここで論理が破綻するのです。なぜこうしたことが起きるかといえば、警察制度と教育制度の大きな法改正があり、府県の警察権限や教育委員会の権限が強められ、財源が必要となったためです。したがって、府県のそうした新たな事務の財源をどう埋めるかという財源論がここで入り込んでしまったのです。

(図表 4-26)

- ・ 昭和29年改正 = 法人道府県民税と事業税の創設
 - ― 府県を中心とした地方税財政制度の再編
 - ― 道府県に対し市町村住民税を分割する形で道府県住民税を創設
 - ― 法人市町村民税法人税割の偏在性 = 法人道府県民税の創設
 - ― 付加価値税の断念と事業税の復活
- シャウプの示した市町村中心主義の崩壊 = 市町村が立ち返るべき原点は昭和29年以前の状態

そこで、その際にどうしたかといえ、市町村民税を狙い撃ちにするしかなかったのです。住民税は市町村にしかなかった。そのうちの一部を道府県に差し上げるということをやったわけです。逆税源移譲とでもいいでしょうか。まずここが論理的におかしいのです。なぜ市町村からとらなければいけないのかという話です。

それと同時に、現在と似たような議論をするのですが、法人市町村民税の法人税割が余りにも偏在度が大きいため、これは都道府県レベルでとったほうがいいのではないかという名目で、偏在度の是正の観点から都道府県レベルにも法人道府県民税が入ります。これも理屈がわかるようで、わからないのです。せめて市町村の法人税割をなくすのならまだわかりませんが、そこは残しながら、道府県にも住民税を入れました。偏在性が大きいためこれを道府県に「も」入れるというのはわかるような、わからないような話です。

付加価値税を諦めて事業税が入ってくるため、事業税を一方でかけながら他方で法人道府県民税もかけるという、後に禍根を残す税がこの時点が入ってくるわけです。租税論的に言えば事業税は収益税であり、一方で法人道府県民税というのは所得課税であるため、理論的には別の課税であるため、2つの税が併存しても別に問題はありませんが、ただ一般的な人々の感覚から言えば、企業に2回かけているという感覚になってくる。それはこうした混乱の中で入ってきたというわけです。

要するに、シャウプが最も重要視した市町村中心主義が崩壊していく中でこうした29年改正は行われており、道府県の課税権や徴税権の強化が行われていく中で、その租税論の一貫性が破綻していたということなのです。僕が最後に示唆として皆さんに今回申し上げたいのはこの点です。つまり、私たちがもしも帰るとするならば、シャウプが誤りを認めた昭和26年度の視点に帰るべきだということです(図表 4-26)。

そのことを踏まえた上で、(図表 4-27)に今回の内容を簡単に整理しておけば、法人擬制説の完全な実現は不可能である。そうである以上は、実在説的な意味で法人税は存在し続ける

であろうということが、まず第1点です。次に、歳入の十分性はもちろんのこと、課税の公平性の観点からも、法人課税はそれなりに存在の根拠があるということが第2点です。

(図表 4-27)

| 示唆 |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">● 法人擬制説の完全な実現が不可能である以上、法人税は存在し続けることとなる● 歳入の十分性はもちろん課税の公平性の観点からも法人課税は重要性が高い● 応益原則の観点から地方の法人課税は必要だが、能力説の観点から、法人税割・所得割は正当化される● 都道府県は収益税である事業税の外形標準化を進めるなかで、法人住民税との関係を明確に |

(図表 4-27 つづき)

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">● 都道府県中心主義であった戦後の財政秩序をどう考えるか？→社会的リスクの変化と基礎自治体の提供するサービスとの関係● 企業の受益との一対一関係を考える必要はないが、それでもどのようなサービスを提供すべきかを考える必要はある● 法人住民税の偏在性は顕著だがその拡充は重要な論点→地方法人税をどのように考えるか |
|--|

ただ、応益原則の観点からも地方の法人課税は必要ですが、重要なことは、地方税は応益説だけから成り立つわけではないということです。すなわち、能力説・応能説を基礎としながら応益説を加味するというのがその本質ですので、別に法人税割や所得割があっても構わないのです。応能説的な観点から法人住民税の法人税割や、法人事業税の所得割があっ

でも問題はない。ただ、これに応益説的な観点を加味している中で、例えば付加価値割や資本割、あるいは、均等割が入ってきても理論的には問題はない。都道府県の場合は、収益税である事業税の外形標準化を進めていけばよいというわけです。これはシャープに帰るということにも繋がってきます。

そこを明確にしていく中で、あえて極論を申し上げれば、法人住民税を全部市町村がとればいいと思います。そうすると理論的にもすっきりします。すなわち、付加価値レベルでは都道府県で課税して、所得段階の課税を市町村で行う。そこまでやるかどうかは政治的な決断の問題です。都道府県レベルで双方が共存しても租税論的には問題はないのです。結局、私たちににとっては「道府県中心主義であった戦後の財政秩序をどう考えるか」という点が重要であり、恐らくこの研究会の最大の問題関心もこの点にあるのだと思います。

その際に重要になってくるのは、社会的なリスクが変化しているということです。つまり、男性稼ぎ主社会にあって、男性が賃金を失うことがリスクだと考えられた時代は、年金であったり疾病手当であったり、失業給付であったり、男の賃金が喪失されるリスクに対して社会保障を整備してきた。それに対して、女性の社会進出が進み、共稼ぎ社会になると、高齢者の医療や養老・介護、子どもの育児・保育をどう面倒みるかということが新しい社会のリスクになっていく。よって、80年代に欧州地方自治憲章ができ、90年代に世界地方自治憲章ができるというような大きな分権の流れができてきた。

なぜなら、社会のリスクが変容して、自治体のサービスが人々にとって必要になってきているためです。そうであれば、そういった道府県中心主義を超えた基礎自治体の提供するサービスの厚みをきちんと議論した上で、それに対してどの程度の財源が必要なのかということ、私たちは考えていく必要がある。一方では、交付税がほしいため基準財政需要の話をするのだけれども、他方ではこういったサービスが必然的に増えていくため、私たちはもっと税をとらなければならないという議論を同時にやるべきだと思うのです。

企業の受益と1対1の関係を考える必要はないが、どのぐらいのサービスが必要で、そのためにはどれぐらい企業には負担してもらわなければならないのかということ、基礎自治体はもっと正面から議論していいと思います。市町村レベルで法人住民税を分厚くしていくと、唯一の問題は偏在性でしょう。その中で一つの突破口は今回の「地方法人税」であり、これを皆さんがどうお考えになるのかということだと思います。

これを国税とすることに対して分権的な観点から地方の側に憤りがあるということも確かに一つの説明ではあるでしょう。しかしながら、財源の偏在是正は地方の責任ではなく国家の責任であるという観点から、国家の責任である以上は、国税でやらなければならないというのもう一つの説明だと思います。その妥協点が「交付税特会への直入」であって、地方法人税は国税ではありますが、交付税特会へ直入することによって国がいじれないようにしたというのは一つの工夫だと思いますので、この点を積極的に評価してもいい気がします。皆さまがこれをどのようにお考えになるのかということはまだ議論をさせていただければと思います。どうもありがとうございました。

質疑応答

○質問 タイトルをさらに上回る大変刺激的なお話をいただきました。意見交換は、どの部

分というのは特に限定いたしません、あえて言えば前段のほうがそもそも法人税とはというお話でしたし、それもさきほどの法人税減税論、あるいは、日本の法人税負担は高いんだという、ある種の通念化しつつあることに対しての根本的な批判であったかと思います。後段の話は、地方税として見たときに法人税がどうなのかというところがミックスしているかと思います。いかがでしょうか、どこからでもご質問は結構ですが。

先ほどすこし見ていた(図表 4-21)ですが、対GDP比で 30 年ぐらいの期間で、こんなに長いトレンドを表を冷静に見たことは正直言ってあまりなかったです。78 年からこれだけの時間をとってみると、ピークのときから随分日本の法人税収は下がっています。

それからもう一つ、アメリカやドイツの場合は、法人税という枠組みとはすこし違うところでとっている法人あるいは企業の税負担、こういうものもプラスアルファしてみると、近年、特に 2000 年以降はそんなに日本が突出して高いのかと言われると、そうでもないなというのは確かにそのとおりです。かつての高さからみたら穏やかなところにいる、むしろ人並みに近づいているのかなという感じがいたします。

○回答 その点について補足しても、よろしいでしょうか。

○質問 はい。

○回答 戦後しばらくは、日本企業の場合は企業内福祉をかなり充実してきたということがあります。特に海外との対比で言うと、戦後の混乱の中で重要だったのが食糧と住居です。社員食堂がこんなにあるのは日本くらいなものでして。あるいは、社宅も日本くらいなものです。それは一方で賃金を低く抑えることを可能にする条件でもあったわけです。もちろんそうしたフリンジ・ベネフィットの課税の問題もありますが、そうした企業内福祉をやりながら人件費を低く抑えて、税も軽くする。ただ、その最後の妥協点として法人税だけは受け入れるというところがあったわけです。

ところが、最近は法人税負担が他の先進国並みに落ちてきたことに加え、そういった企業内福祉、法定外福利費も先進国の中で相当低い水準になってきているのです。賃金の落ち方も尋常ではない。そうした意味で、単に租税負担が下がったというだけではなく、企業負担の軽減ぶりというのは相当なものがあるのではないかという気がします。

○質問 先ほどおっしゃっていた規制緩和や改革というか、あのあたりと企業負担の軽減とが連動して、企業にとっては事業活動をよりやりやすい方向になっているということですね。

○回答 はい。

○質問 力が入ったご報告、十分に伝わってきました。国際比較の中でそうだろうなと思っていたようなことが、より実証的にお話しいただいて非常に勉強になりました、ありがとうございました。

細かい質問ができるわけではないのですが、1つは、日本が規制緩和に積極的になってく

る理由にクリントンの外圧があったというお話があって、企業はなぜこんなに従業員を大事にしなくなったのかと思ったり、あるいは、消費税に頼れば法人税は要らないだろうみたいな議論になってくるわけですが、アメリカの外圧がある限りはこうした動きが今後も続いてしまうということで受け取るべきなのかどうかというのが質問です。

それから、単純なことなのですが、学生に講義をしていて国税6税と言ったら、総務省の資料では国税5税+地方法人税と書いてあります。それで思い出したのが、イギリスでビジネススタックスができたときも、国税移譲という書き方ではなくて、やはりすこし曖昧な表現だったんですが、この辺のところも何かご意見などございますでしょうか。

○回答 ありがとうございます。後の質問からですが、国なのか総務省なのかはさておき、やはり国税とは言いたくないのでしょうか。自治体、地方の関係者からすれば国税とは、とてもじゃないが言えないと思います。他方で、交付税のことを「間接課徴形態の地方税」と言ってきたわけですから、交付税は本来地方税であると言ってきたわけですから、交付税原資であること自体、本当は問題ではないはずなのです。ただ、その間をとって「地方法人税」という言い方になるのではないのでしょうか。そこはぼやかしているのではないのでしょうか。その点は、僕より詳しい方がたくさんおられると思います。

国税とは言えないでしょう。厳密には国税6税なのでしょうが、普通に国税であればいかがでしょうか。一般会計ではなく、交付税特会に直入できるというのはどう説明するのでしょうか、国税なのに。そこは不思議です。

○質問 その辺のところを明確にしないまま資料もつくったし。

○回答 ということになるんじゃないですかね。

○質問 来年に向けてどうなるかわからないと思います。

○回答 それで最初のほうのご質問、よろしいでしょうか。

○回答 ありがとうございます。もちろんこれから外圧が続けばというときに、一つはまず明らかに90年代の半ばから外圧は弱まっています。これは、国際経済における、国際政治も含めてですが、日本経済や日本政府のプレゼンスが明確に下がったということです。ですから、外圧は昔に比べれば弱まっているということが一つです。

もう一つは、外圧という言い方はアンフェアで、僕は歴史分析のフェアネスというのはすごく大事だと思うのです。今回も言いましたが、企業があたかも労働者から搾取しているかのような。その側面もあるとは思いますが、企業がそうせざるを得ない側面もあり、悪者一辺倒で言う議論はアンフェアだと思うのです。いかなる状況の下で彼らがそうしたのかという点をきちんと議論しておかないとならないと僕は思うのです。

外圧もその考え方と同じなのです。アメリカが一方的に内政干渉をやってきたという見方はおそらく間違っているのではないかと思います。ただ、レーガン政権のときのシュプリンケルという財務長官の作った内部資料を読んだときにびっくりしましたし、日本の大蔵省の

内部資料を見てもびっくりしましたが、日本の政治家のことを何とも思っていないのです。外交儀礼なんかあったものではない。当時、アメリカの外交担当者は竹下氏に対して机をバンバンたたきながら恫喝して政策を押しつけていたわけです。そういうことを平気でやってきた歴史があり、実際に外圧があったこと、内政干渉があったことは間違いないのですが、他方で、そうしたアメリカの外圧を利用しようとした国内政治もあったということは無視してはいけないと思います。

それは、今でいう国交省などの感覚から言えば、高齢化が進んでいく中で社会資本整備率が減ることがもうできなくなっているため、この90年代の10年間は何が何でも公共事業をやらなければいけないと思っています。一方で、政治のほうも公共事業を増やすことに対しては強い抵抗感はないわけです。かつ、3年以上の不景気というのを経験したことがない日本にあって経済の長期停滞期があったわけですから、公共事業に対するコンセンサスは容易にできるわけです。そういう中で「公共投資基本計画」ができてくるわけであり、それは外圧という側面はもちろんあったし、内需拡大要求もありましたが、それを積極的に利用しようとする国内の政治の問題もあったと思うのです。

よって、さきほどのお答えをすれば、外圧が続くかと言われると相当弱まるだろうというのが一つの答えであり、もう一つは、外圧が続いたとしても、それを利用しようとする国内政治の問題を考えない限り、これまでの日本の失敗を乗り越えるような処方せんはなかなか出てこないと思います。外圧、外圧と言っている限りはまた同じことを繰り返すと思います。

○質問 全てが外圧のせいではなく、国内問題もあるということですね。

○質問 そうすると、(図表 4-16)のように海外の企業が日本へ投資するかどうかを考えたときに、税についてはあまり気にしていないというのはありますよね。税についてそれほど関心がないにもかかわらず、外圧で法人税を下げろと言っているのでしょうか。それとも、それは日本が付度して、税を下げれば海外の企業も来る、あるいは税をとると企業が来なくなる、そういう話とはまた違う文脈で捉えるわけですか。

○回答 90年代の半ばぐらいまでは法人減税というのは圧力を受けたものだったと思うのです。クリントン政権の政策要求で一番強かったのは減税なのです。これは大蔵省も、当時、宮澤さんとかみながひっくり返っちゃいました、こんなに強い圧力だとは思わなかったと…。その当時は、そうした減税要求の中で法人税を下げたわけです。

面白いのは、あの「平岩レポート」の論理が破綻している点です。つまり、一方では行革つまり小さな政府を訴えながら、返す刀で社会資本整備の必要性を言うのです。完全に論理が矛盾しているのです。おまけに減税も言っています。しかし、それはアメリカのほうを見て話すからそうなるのであって、アメリカの圧力が90年代の半ばから弱っていけば、今度は減税よりも歳出削減要求に自然となっていきます。つまり、80年代の「増税なき財政再建」と同じような流れになっていきます。

ですから、行革、規制緩和、歳出削減のほうのみがその後は全面化していきます、アメリカの要求が弱まっていきますので。その中で行政改革、つまり小さな政府を一方で語りながら、政府を小さくすることと租税負担を軽減することがセットになっていて、それが法

人税の減税へと結びついていく。かつ、本当はどこにも論理的な根拠はないのですが、政府を小さくすれば経済が成長するというロジックがありましたから、そのロジックと今度は税の問題を重ね合わせながら、減税や小さな政府で経済成長という議論が出来上がっていったため、ここはまた 90 年代の半ばまでの外圧による減税とはすこし異なる文脈での減税だと思うのです。

むしろ財界の要求がストレートに出てきたというところでしょう。ただ、これはすこし調和論的に聞こえるかもしれませんが、なぜそれほど財界のわがままが通ったんだみたいな見方は、僕はやはり間違っていると思うのです。つまり、財界が小さな政府を要求したり、法人税の減税を要求したりすることを受け入れる政治的・社会的な土壌があったと僕は思います。

それまでは公共事業を散々やって、減税を散々やってきていた。ところが、都市部は公共事業が飽和状態になってきた。そうすると、あからさまな地方への利益分配と映り始めるようになってきて、かつ、90 年代の終わりを最後にして減税ができなくなっていく中で、都市中間層に向けての利益分配が難しくなっていくのです。そうすると、彼らにとって重要なことは、地方にばらまくことしかしない、あるいは、減税がもうできないとするならば、彼らの要求することは政府を小さくして租税負担を軽くすることなのです。

ですから、無駄をなくせという議論が圧倒的に強まっていく状況の中で、財界の規制緩和や小さな政府という議論が市民権を得ていく。それは財界の世論調査の操作のような側面もあったのかもしれませんが、それを受け入れるような社会的・政治的な状況があったのだと思います。

○質問 しかし、その場合は法人税の減税というのはそれほど市民権を得るような声にはならないようにも思えます。むしろ所得税の減税の方に行くのではないですか。

○回答 おっしゃるとおりだとは思いますが、日本の労働組合は財界とある程度手を組んでいるわけです。つまり、成長の果実をともに分かち合うというのが日本の戦後の労使関係ですから、法人減税によって企業が収益を上げるというときに、その成長の果実が労働者にも当然分配されるということをみな信じていたわけです。それを正当化するようにトリクルダウンという理論まで使われたわけですが、それがまさに幻想であったことが証明されたのが今の状況でして、こうした現在の状況の中でなぜ法人税が正当化されるのかというのは大きな疑問だと思うのです。当時はそれなりの正当性があったとは思いますが。

○質問 いうならば家族主義的な経営みたいものが……。

○回答 はい。その残滓があったと思うのです。よって、法人減税に対してはみな協調的であったわけです。しかし、地方に対しては厳格でした。2005 年ぐらいです、三大都市圏の人口が日本の 5 割を超すというのは。よって、東京に一極集中がまた再燃し始める時期でした、2000 年代というのは。その時期にあって、地方へのシンパシーがどんどん失われていくということです。したがって、公共事業批判も出てきますし、小さな政府が都市中間層にとっては最大のメリットになると言われたのです。財政赤字が大きい中で社会保険の大胆な拡充が

望まれないとするならば、そして、借金もできないとするならば、無駄をなくして相対的な税負担を軽くするということが、彼らの消極的理由になります。そういう中間層の心情が財界の主張とうまく共鳴したというか、それなりの社会的基礎はあったように思います。

○質問 表面で出ている政策の方向性というのは、どちらかというと地方に手厚く配慮した政策を、支出も含めてもっとやるべきだというのが表に出ているように見えるが、深層心理においては、そして、人々の生活の基盤面では、実は逆だったのかもしれないということですか。

○回答 そう思います。もしも都市中間層がそういうメンタリティーを持っているのであれば、そもそも格差社会なんかできてないですし、格差社会が問題になる 2006 年ぐらいまでは、地方に対する財政移転はドラマチックに削ってきました。2004 年の交付税が典型ですが、それは地方に対するシンパシーなんていうのはなかったと思うのです。それがあからさまにあらわれてきた。それは、財界を支持するというのではなくて、むしろ消極的な選択として、都市中間層と財界の利害が一致しているということなのでしょう。

それを象徴するように都市中間層を基盤として出てきたのが 90 年代後半の民主党です。その民主党と一緒にチキンレースをやって、レース・トゥ・ボトムで切り下げ競争をやっていたのが橋本龍太郎です。あれは都市中間層の利害にどれだけ政治が敏感になったかということであり、同時に都市中間層の利益を真っ先にわしづかみしたのが、小泉首相だったのだと思います。それが農村への資源配分をどんどん削っていくというその後の流れにもなりました。

○質問 なるほど。ほかの方からも別な論点をいかがですか。

○質問 ありがとうございます。

前段の理論的なところで 2 つほどお伺いしたいんですが、1 つは、地方の法人課税に対して批判的なことを言う人の言い方の中に、「限界的財政責任」ということを言う人がいると思うのです。地方自治という観点で課税自治権を使って、何か新しい事業をするときに上げたり下げたりするというのは、市町村で言えば個人住民税とか固定資産税というのがふさわしいものであって、法人というのは少なくとも選挙権もない、有権者でもないですし、そういう意味ではほかの税に比べて劣るというような言い方をされると思うのですが、これに対して先生はどういうお考えをお持ちでしょうか。

○回答 ありがとうございます。それはまさに擬制説をとるか実在説をとるかということなのです。つまり、「投票なくして課税なし」という発想です。そこだけを切り取って投票権がない法人に対して、課税権を与えるのはおかしいという言い方でしょうが、投票権がなければ課税してはいけないというのは 1 つのレトリックだと思います。僕がいつも不思議に思うのは、均質な個人を前提としないと、民主主義というのは成り立たないのではないかと思います。つまり、金持ちであれ貧乏人であれ 1 人 1 票だとやるわけです。

ですから、あくまでも均質な個人を前提にし、人間の多様性を否定した上で、とにかく 1

人に1票を与えるということで物事を決めようとする仕組みです。民主主義というのは、そもそもにおいてかなりのフィクションというか、擬制であると思うわけです。その擬制を前提にして「投票なくして課税なし」という議論をしてみても、それはそもそも擬制なのです。よって、レトリックから言えばそうなのですが、現実がそうかという話であれば、例えば誰でも総理大臣になれるかと言えば、生まれた時の社会経済環境次第でそうはならないし、大企業が投票権がないからといって、民主主義で無力かと言われるればやはりそうではないわけです。あくまでも論理はそうであるが、現実は違うということでしょう。つまりは、法人なる実在があって、その人たちに何らかの形で受益がある以上は、やはり負担をしてもらわなければならないということが本質だと思います。

今、限界のお話をされましたが、そこがよくわからないのです。例えば、個人住民税や固定資産税みたいなものを上げ下げしながらやっていくのはよいことで、地方消費税は底上げ論みたいなどころがあり、全体を底上げするために地方消費税を大きく上げて社会保障の推進を飛躍的に高めて、あとはマージナルな（限界的な）部分を固定資産税や個人住民税でやればよいという議論になりますが、僕もそうだと思います。

ただ、これは多分皆さんとの間に距離が生まれる点かもしれませんが、消費税の国税化に僕はそもそもすごく強い違和感があるのです。そこから僕は出発するのです。なぜなら、国家の存在意義は生存保障にあるためです。つまり、どの先進国もアメリカを除けば基本的に憲法の中で生存権を保障しており、基本的には国民の生存を保障しています。ですから、所得審査をやって弱者を特定しながら、そこに現金給付を行っていくという生存保障みたいなことをどの先進国でも中央政府がやるわけです。なぜそこに消費税のような逆進的な税を持っていくのかというのが論理的に説明がつかないと思うのです。そうであるがゆえに、近い将来の日本も含めて必ず消費税の軽減税率の問題が出てくるでしょう。

しかし、ヨーロッパの経験からいけば軽減税率の導入によって、いわゆるC効率性の問題ですが、税収の減少が生じていて、実際の本来あるべき税収入から言えば5割以上が漏出してしまっているわけです。つまり、ヨーロッパ諸国では、軽減税率の導入によって消費税が極めて非効率的な税になっているという現実があるのです。この矛盾は、所得再分配を担うべき中央政府に逆進的な消費税を与えていることからくると思うのです。

むしろ地方消費税の強みというのは、利益説との関係が不明確になるために今回はあえて触れなかったのですが、地方税で言えば負担分任原則です。あるいは、利益説と言っても構いません。この両者は厳密には違いますが、ある程度の受益がある以上は、貧しい人もひっくるめてみな負担しなければいけないというわけです。つまり、地方税には利益説を加味せよというのはこの点です。ここから、地方消費税に軽減税率を設けない税の正当性が出てくると思うのです。その意味では日本は歴史的に最先端にいるのに、ヨーロッパが今もがき苦しんでいる問題をクリアしようとしているのに、なぜ国税としての消費税に固執して軽減税率でやっていくのかというのは僕にはよくわからないところがあります。

(図表 4-28)

| | 当初所得 | 消費税20% | 課税後所得 | 一律給付 | 最終所得 |
|---|--------|--------|--------|-------|--------|
| A | 200万円 | 40万円 | 160万円 | 200万円 | 360万円 |
| B | 2000万円 | 400万円 | 1600万円 | 200万円 | 1800万円 |

↓
格差は10倍

↓
消費税の増税

↓
税収の一部は
債務の償還に

↓
最終格差は5倍

均等給付と比例税の組み合わせがあれば、
分権を押し進めても、格差は結果的に是正される

その話をしたいということもありますが、(図表 4-28)を見ていただきたいと思います。これはすこし声高に言っておきたいところでもあるのですが、負担分任原則とか応益説という格差が広がるという誤解をする人が多いのです。つまり低所得層も税負担するということは格差の拡大になるのではないかと、低所得層の負担になるのではないかとということを必ず言われるわけです。しかし、負担分任性とか応益性の本質はそうではないのです。

例えば、さきほど歳出と歳入が問題だと述べたのですが、Aさん、Bさんで、Aさんの当初所得が200万、Bさんが2,000万だとします。そして、消費税とあえて書いていますが、比例税で軽減税率を設けずに20%でかけるとしましょう。そうすると、それぞれ40万、400万の課税になります。これを引いた可処分所得が160万、1,600万。当初の格差が10倍で、課税後所得も160万、1,600万で10倍なわけです。つまり、比例税にする限り格差が大きくなることはまずないわけです。

ただし、問題は先です。この段階では440万円の税収が上がっているわけですが、これは計算を便利にするためのもので何ら作為的なものではありませんが、例えばこのうち40万を財政再建のために使い、上がった残りの税収の400万のうち200万をそれぞれの人に給付するとします。地方財政の原理はこういうことです。人間の必要をサービスで満たしていくということです。よって、所得の高低とは関係なしに、それぞれ200万、200万でサービスを出していけば、最終的な所得は360万と1,800万になるわけで、(当初の格差が10倍であるため)格差は5倍にまで縮小するというわけです。

これがヨーロッパが指向するような普遍主義の本質であり、いわゆる普遍主義モデル、ユニバーサリズムと呼ばれるモデルの本質であって、負担分任原則を徹底するということの裏返しは、「給付面でもあらゆる人に対してサービスを提供する」ということなのです。現物

給付では比例的な給付というのはいけません。現物給付はあくまでも人々の必要に応じて出すしかなく、初等教育なら初等教育、養老介護なら養老介護で出すしかないため、みな一律給付になります。

それに対して、税のほうは負担分任原則、応益原則で比例負担できます。そうすると、何が起きるかという、40万しか払ってないのに200万もらう人と、400万も払っているのに200万しかもらえない人が出るわけです。よって、格差は当然是正されるわけです。これが地方消費税の本質だと思うのです。この図はそれをわかりやすく書いているだけです。

ですから、地方消費税というのは非常に将来性のある税であって、それをあらゆる人にかけるということです。消費をする以上はあらゆる人に税をかけるということ、あとは給付面を徹底して普遍主義的に給付をしていけば、みなに等しく給付をしていけば、それまで国が担っていた所得再分配の機能を地方が代替できるということです。

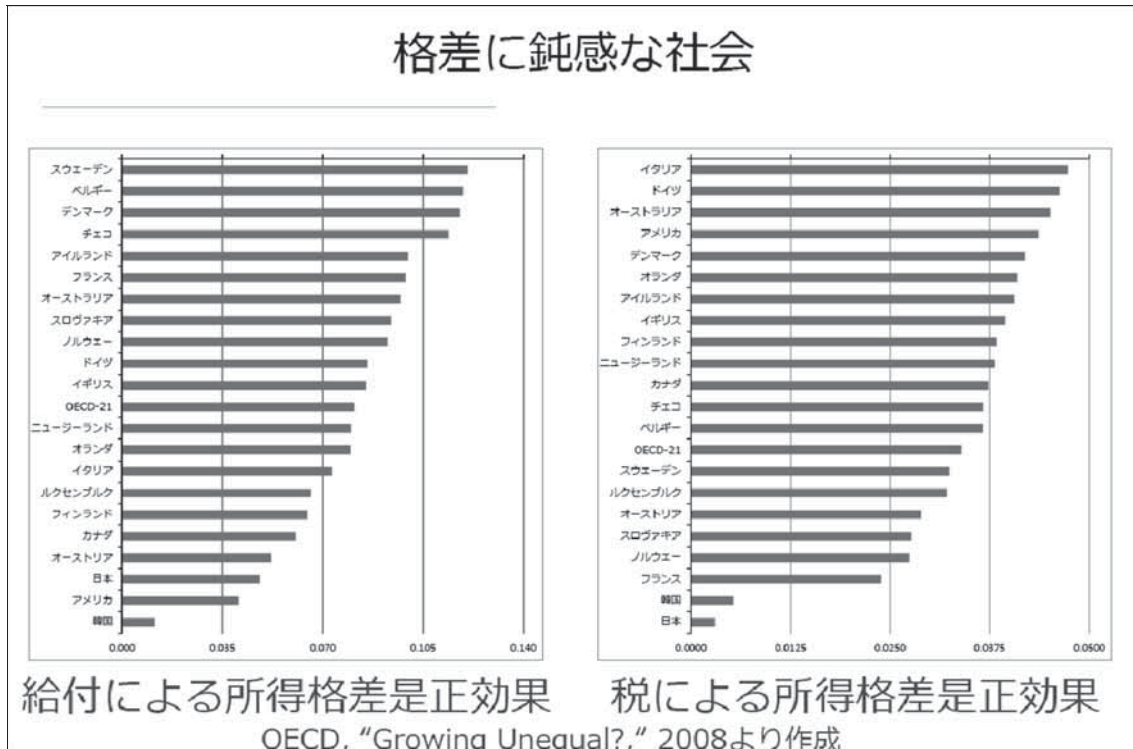
○質問 僕も歳出が非常に重要だという意識を持っていて、皆さんもご存じかと思いますが、デンマークはほぼ全てのものについて消費税はフル税率を採用しているわけです。これは国税の話になってしまうのですが、それでいろいろサービスをしている結果、一律給付の部分が非常に多い結果、所得の少ない人と多い人の間の食費に使う割合はほとんど同じなのです。これが南欧に行くと随分差が出てしまいます。そういうふうにあまり格差がついていなければ、（消費税の）軽減税率論というのはそれほど重要な要素ではないと思います。デンマークの話は国の話ですが、これを地方の話に持ってくれば、先生がおっしゃるようなことは十分に議論ができると思います。これは非常に勉強になりました。

○回答 とりわけ、さきほど述べたように80年代、90年代に大きな分権化のうねりが出ていて、これと機を一にするようにジニ係数の悪化が始まるわけです。なぜなら、所得再分配機能は国が担っていますから、国の弱体化というのはややもすると格差の拡大につながるのです。これはこれから分権を議論するときに決定的に重要な点になると思っておりまして、それを突破するために僕はこの図表をつくったわけです。

あくまでも所得再分配は国の役目であり、それを地方に押しつけてくれるなというわけです。ただ、給付面でも人間を等しく扱い、課税面でも人間を等しく扱っていく結果として、格差は小さくなる。よって、分権を行っても格差の是正は可能ですが、重要なことは、きちんとみなに税をかけ、きちんとみなに給付をすることだと思います。この原則が守られていないことには、格差は大きくなる可能性があるということが一つです。

もう一つ、(図表 4-29)をごらんいただくと、こんなを見ると愕然としますが。これは“Growing Unequal”という報告書ですが、左側が給付、支出による格差是正効果で、右側が累進税とかを含めた税による再分配効果です。日本は悲惨です。給付による格差是正効果は下から3番目、税による格差是正は一番ビリなわけです。これで下手な分権のやり方をするとますます格差は大きくなる可能性があります。さきほどのお話のデンマークをごらんいただくと、左側でいうと上から3番目で、右側でいうと、デンマークは所得税が強いですから、上から5番目です。よって、税の面でも給付の面でも徹底して格差を是正しようとしているのが、デンマークモデルです。

(図表 4-29)



それに対して面白いのはスウェーデンです。スウェーデンは、税による所得格差の是正効果を見ると、OECD平均を下回っているんです。ここは余りにも比例税に近づけすぎて、累進課税をどんどんなくして行って、相続税や富裕税をなくしていくという話なのです。税の負担面での是正効果は非常に弱いのですが、給付面を見るとずば抜けて強いため、結局、給付と税の双方で見ると格差がものすごく是正されているわけです。このような発想です。

よって、一つには国税は累進性を強化すべきだと思いますし、相続税などの課税強化といったことはきちんとやったほうがいいと思います。あくまでも国の役割がそうなので。一方で、地方のほうは比例的に、つまり皆に税をかける中で皆に給付を配るということをやらないといけないということです。それが分権化時代の格差是正のあり方であり、何よりも言うておきたいのは、そうしないと中間層が反乱を起こすということです。そうした中間層の反乱は、デンマークでも起きていたのです。

実は僕の教え子が今デンマークのことをやっていて、衝撃的だったのが、1970年代までは選別主義のほうが強かったということです。むしろ日本的だったんです。国民の大多数がみんなに給付するということを嫌がっていた。そうしたアンケート調査まであります。ところが、デンマークは変わったじゃないですか。日本人はすぐに普遍主義を諦めますが、デンマークは変わったわけで、日本でも変われるはずなのです。これはすごく重要な問題です。

結局、北欧諸国では所得税を重視しながら、課税の面で、国税レベルで所得再分配機能をしっかり守り、一方で給付面でみなに配るということをやっている。そういうことです。

僕もスウェーデンになってデンマークになってほしいということ言うつもりは全くありませんが、国税には国税としての使命があり、地方税は地方税としてきっちり皆にかけるべきであって、その際に地方消費税というのは大変な武器になるということです。

○質問 またいいですか。1980年代、中曽根政権下で労働組合に対して相当圧迫をしていた結果として、国民が労働組合に対するシンパシーをあまり感じていないと。そして、おっしゃるように企業側と労組側が一体化している。そういう意味では、公務員労働組合だけはまだ残っていると言えば残っているのだが、それ以外はあまり主張もできなくなってしまうと。よって、そもそも国民が労組にはあまりシンパシーを感じていないということがあります。

それから、前に教えていただいた日本人は隣も信用していないという点はいかがですか。

○回答 ああ、先進国で一番人間を信頼しないのは日本人だという話ですね。

○質問 格差に鈍感な社会というのは政府側の話だと思うのですが、国民の側が別にそれでいいと思っていれば、なかなかうまくいかないという気がするんですが、いかがですか。

○回答 ありがとうございます。さきほどの普遍主義の話というのは、中間層を受益者にすることで低所得層への批判を弱められるし、納税への合意を整えられるということがあると思うのです。普遍主義というのは、貧しい人だけではなくてみな給付をもらうということですから、それは人間を信頼しているふりをしたほうが得をするという制度設計です。わかりやすく言うと、日本の制度設計は、低所得層や社会的弱者に中心的に財政が移転されるため、「あいつらが無駄遣いをしている」と言ったほうが中間層の得になるというふうになってしまっています。それで、無駄を削れるし人も削れる、税負担も軽くできるというわけです。

ところが、普遍主義の状態の下では、貧しい人をもっと大事にきなさいというわけです。なぜなら、私自身もまた給付をもらえるからというわけです。それは彼ら北欧の人々が優れた人間だったからではなく、貧しい人の味方をしておいたほうが得になるような政治合理的な仕組みをつくっていったということです。政治的にすぐずる賢い戦略だと思います、普遍主義というのは。

人間を信頼する、しないというのは、雲をつかむような話でして、おおよその日本人は「先進国で一番人間を信頼しないのは日本人だよ」と言われたときに、「そうかな」とも思うと思うのです。すると、日本では「財布を落してもかなり交番に届けてもらうしね」みたいなこともみな言い始めるのです。ただ、あれは悪いことをしたときの社会的なパニッシュメントが怖くてやっているだけで、人間を信頼しているわけではないと僕は思います。

その点はすこし置いておいて、結局のところ「人間を信頼する」と答えておいたほうが得をするような財政の制度設計というのは間違いなくあります。社会的信頼度のトップ3、4は北欧ですが、北欧の人たちはすごいいい人たちで、彼らが普遍主義をつくって、人間を信頼しているわけでも何でもない。ただ、そういうふうに人を信頼しておいたほうが得をするような財政制度をつくってきているということだと思います。要するに、格差に鈍感な社会を国民が許容するという道に対して、中間層が低所得層と連帯する方が得をする、そういうもうひとつの道を政治が意図的に作り出していく必要があるということです。

○質問 その点については、今非常に文学的な表現をされていますが、もうすこし具体的に突っ込むと、例えば一律給付というのは、端的に言うと現物による介護サービスみたいなも

のをもっと充実すべきだと、金銭的な給付ではなくてということですか。

○回答 金銭的なものを普遍主義化することも可能です。例えば、子ども手当は親の所得とは関係なしに全員に配るといった場合、これは普遍主義化と言っていいかと思います。でも、普遍主義化の中心は現物給付です。明治以前のコミュニティで担ってきた様々な仕事、これを吸収して自治体は発展しましたが、これらの仕事はすべて普遍主義的、つまり、誰もが受益者であり、誰もが負担者だったのです。現物給付の普遍主義、例えば介護保険を例に考えましょう。1割負担ができない人々はサービスを利用できないのです。しかも、ほとんどの場合は65歳以上しか使えないため、僕が帰りがけに車にひかれて障害者になっても介護保険はなかなか使えないわけです。つまり、介護保険はみなが使えぬ制度設計にはなっていないわけです。介護なら介護を必要とする人誰もが使える仕組みに変えるということが普遍主義化なのです。

○質問 なるほど。普遍主義という以上はそこまでやるということですか。

○回答 そのようにやっていく。そうすると、必ず言われるのが財政が破綻するという話です。ところが、例えばですが、政府の財政規模の大小、つまり一般政府の対GDP比ですが、このような政府の規模をX軸でとったとします。また、政府債務の対GDP比をY軸でとったとします。そして、OECD諸国を全部プロットするわけです。そのデータから明らかなのは、財政規模の大小と政府債務の大小というのは何の因果関係もないということです。

みなそこを勘違いしていて、政府を大きくすると赤字が増えると思っているわけです。まずその誤解があるのですが、政府を大きくすることと財政赤字が大きくなることは無関係ですし、むしろヨーロッパの経験からわかることは、給付を出すことで納税の合意を整えているということです。逆に言えば、日本は給付が非常に限られている。先進国で最小の政府の一つとっていいと思いますが、その小さな政府で巨大な財政赤字をつくっているわけです。理由は簡単で、税収が足りないからです。したがって、パズルを変えるべきでして、どうすれば税収を上げられるかを考えることです。それは綺麗事や恫喝では無理でして、人々の受益観にかかっていると思うのです。そこをどうするかというのがさきほどから言っている普遍主義の議論なのです。

○質問 なるほど。普遍主義の具体的な意味合いを私も最初のときやや誤解していた部分がありました。今の説明を聞いて大分わかりました。

○質問 日本は、社民党まで、子ども手当ができるときになぜ貧乏な人に特化しないんだということを社民党党首も言っていました。ヨーロッパの社民主義は確実に普遍主義なのですが、なぜ日本の場合はそうなるのかと思います。

○回答 一つには勤労の思想でしょう。僕は東京を脱出して小田原市民になったのですが、小田原市は二宮尊徳が生まれたところで、勤労の思想と深いつながりのある自治体です。日本人の勤労思想はとにかく厄介だと思うのが一つですが、これが強いと財政の普遍主義化

は難しくなると思います。もっとまじめな話をすると、僕は今ずっと過疎地域を見ていて、村落史の研究をしています。そして気づいたことなのですが、すこし専門的になってすみません、江戸時代に藩のレベルでつくられた「藩政村」というのがあります、これと後の「大字」という単位が一致するところとしないところがあるのです。そして、「大字」の中で地区があって、その地区の中で集落が分かれています。この地区が1つの学校単位を持つ場合もあれば、1つの地区の中で2つの学校があって、学校単位で地区が割れる場合もあります。

この「藩政村」とか「大字」とか地区の単位がびしっと重なるのは北陸とか近畿とかで、この辺は地域のコミュニティはものすごく強いのです。一方で、そこが少しずれているのは西のほうなのです。ずれているほうはいろいろな問題にフレキシブルに対応するのです。ですが、それがびたっとなっているところは、横との違いというのがとにかくはっきりしていて、排他意識がものすごく強いのです。

○質問 周りの集落とあまり交流できないのですか。

○回答 できないです。しかも、集落同士が競い合うのは水利権と関わっていて、水を争って血みどろの争いを繰り広げてきているためなのです。自分たちの集落のために物を共有したり、部落協議費を払ったりするのは喜んでやるが、他の集落の人とモノやカネを共有するのはとにかく嫌なのです。これはどこへ行ってもそうです。例えば、共有林とか水を共有したりするのは平気です、しかも部落協議費とか氏神祭の費用はみな払います。ところが、税は何が問題かという、隣の集落のやつも使うということなのです。よって、税はとにかく嫌がるのですよ。これは冗談みたいな話ですが、日本人のネイチャーにかかわる問題だと思います。

そんな人たちがみんな都市に来て大きくなっているから、人のために税を払うというのはすごい嫌がるというのは、日本のそういうコメ社会、水田社会と深く関係していると思います。というのは、アジアもコメ社会ですが、アジアの場合はモンスーンがあるため、水の心配をしなくてよかったのです。日本はとにかくコメをつくるときに水が重要で、渇水期が訪れると大変な争いになっていて、水を巡る争いがひどいからこそ集落間の割拠主義が明確で、他の集落のために払う町や村の税というのはみんな忌み嫌っています。よって、戦前は寄附が巨大です。学校でも何でも、寄附でつくっているわけです。

というような国民なので、皆にとって必要なものを皆で税を払うということは、社会党をもってしても、保守的基盤を持つ日本人の中から出てくる社会主義、社会民主主義であるため、仕方がないのかなという気がします。

○質問 私ももっと突っ込みたくなってきました。ほかの方にもどうぞ発言のチャンス。

○質問 よろしいでしょうか。すこし下世話なところに戻ってくるんですが、教えていただきたいのです。ものすごく勉強になりました、ありがとうございます。

法人税を地方で課すことの意味についてもう少し教えてもらいたいんですが、僕はデータ

を扱っている人間でして、法人税は結構難しくて。何が難しいかという、所得を生み出しているのはどこかというのが、よくわからないということがありまして。つまり、実質的には本社の所在地でとってしまっているのです。したがって、東京都がこういうアンケート調査を出すのはよくわかるのです。ただ、例えば研究開発なんてお金を生み出して売るわけではないため、そうした部門は郊外や地方にあるのですが、法人税の分配はどのようにすればいいのかと。

○質問 要するに地方税として法人税を実施することの意味についてですね。

○質問 そうですね、その意味はどう考えたらいいのかというのがよくわからなくて。そこを教えてもらえたらと思います。

○回答 難しい問題です。ありがとうございます。

重要な質問だと思うのですが、一言で言ってしまうと、偏在性の問題をどう考えるかということなのでしょう。ですから、地方レベルで法人に税をかけるとして、ほとんどが都市部に集中している。外形標準化が進んでからは事業税はかなり偏在性は是正されてきましたから、現在は際立ってしまってますが、法人住民税の偏在性というのはすごいです。今、その税収のいいところと悪いところの格差は9倍ぐらいあるでしょう。そういう中でどう考えるのかということのように思うのです。したがって、さきほど僕は応益説を強調したのです。実際にどれくらいの実益があるかということが問題なのではなくて、1ミリ、1グラムでも実益がある以上は払わなければいけないというのが応益説の考え方なのです。よって、格差がどんなに生じようが何だろうが、やはりそれは払わなければならない。その結果、生じた格差をどう考えるかというのが一つの問題です。

それと、どこからお金が湧いてくるのかわかりにくいというご指摘は極めて本質的で、租税理論の中で法人税の位置づけが難しいのもそれと関係していると思うのです。人税的であり、物税的であり、擬制説があり、実在説があり…。結局それは何かということ、市場経済がなければ株式市場は存在しないわけです。市場経済がある大前提は私的所有権なのです。私的所有権がなければ市場経済もないわけです、交換が成り立ちませんから。所有権があってはじめて交換できるわけです。私的所有権があつて、市場経済があつて、株式市場があるわけです。

ところが、株式市場というのはその所有の主体でもあり、所有される対象でもあるわけです。つまり、株主によって所有されているし、一方で償却資産の議論とかもあります。資産等も所有するのです。よって、法人の存在そのものがそもそもアンビバレントなのです。つまり、所有する主体であれば人税になるし、所有される客体であれば物税になるわけですし、本来はこれで全部説明できるのですが、法人だけは所有する主体であり、所有される客体でもあるということです。

このアンビバレントさから出発するため、どこでどう捕まえて税金をかければいいのかわからないというわけです。租税論者でもなかなかわからない点なのです。それは答えがないとしか言いようがなく。逆に言うと、とりやすいところからとるといっても、税の政治術としては一つの重要な論点です。よって、フローの収益にもかけるし、資産を持っていればそ

の資産にもかけられるし、あらゆる局面でかけようとして、結局バラバラになっていくわけです。この点はすこし難しいです。

○質問 どんどん加熱してしまいそうなのですが。最後に私からも申し上げると、地方法人課税という言い方で、そういう税制もあります。そういう考えもありますが、事業家に対する課税だという考え方ももう一つ必要だと思うのです。つまり、法人化していない企業への課税もあるわけです。そういう問題と、都会で事業活動をやっているのと、局地的に事業活動をやっているところと、全国的に展開している事業活動と、さらにはグローバルに展開している事業活動もある。

そのあたりが企業活動の中にいろいろとミックスされているわけです。これらをどのようにして1つの税制でカバーできるのか、あるいはカバーできないのか。この点はよくわかりませんが、このあたりのミックスが、今まさに法人住民税あるいは法人事業税の中でせめぎ合っているというふうに今回のお話からは見えました。大変に刺激的なお話で、さらに議論をやりたいような気分ですが、どうもありがとうございました。

参考文献

Arnold, J. M., Brys, B., Heady, C., Johansson, Å., Schweltnus, C., & Vartia, L., "Tax Policy for Economic Recovery and Growth," *The Economic Journal*, 121(550), F59-F80, 2011.

Arnold, J.M. "Do tax structures affect aggregate economic growth?" OECD economics department working papers No.643.

Crawford et. al., *Value Added Tax and Excises*, prepared for the Report of a Commission on Reforming the Tax System for the 21st Century chaired by Sir James Mirrlees, Institute for Fiscal Studies, 2008.

Tannenwald, R., K. Bradbury, and Y. Kodrzycki. "The Effects of State and Local Policies on Economic Development: An Overview." *New England Economic Review*, March/April, 1997.

Xing, J., "Tax structure and growth: How robust is the empirical evidence?" *Economics Letters*, 117(1), 379-382, 2012.

篠原 健「政府の規模と経済成長：潜在的国民負担及び支出内容の両面からの分析」 *フィナンシャル・レビュー*, 2013(4), 135-147, 2013.

関口智「グローバル経済下の法人税制」神野直彦ほか編『社会保障と税制改革』イマジン出版、2013年。

日本経済研究センター「法人税率 10%引き下げを」2014年。