

獨協大学大学院経済学研究科研究会

地方法人課税の安定性と普遍性

The Stability and Distribution of Local Corporate Tax Revenue

講師 関西大学商学部商学科

石田 和之 教授

司会 獨協大学大学院経済学研究科主事

須藤 時仁 教授

日時 2018年11月21日(水) 16:00~18:00

場所 獨協大学中央棟 8階共同研究室

○須藤 皆さま、本日はお集まりいただきましてありがとうございます。経済学研究科の研究会を始めさせていただきます。本日は、関西大学より石田和之教授をお招きし、「地方法人課税の安定性と普遍性」というテーマでご報告いただきます。石田先生は、2011年に論文「資産保有課税における課税標準の選択：固定資産税（日本）とレイト（香港）の比較分析の視点」で第20回租税資料館賞を受賞され、また、2015年には単著『地方税の安定性』を出版されるなど、租税の経済分析で幅広くご活躍されています。それでは、よろしく願い致します。

地方法人課税の安定性と普遍性

関西大学商学部商学科
石田 和之教授

地方法人課税の安定性と普遍性

2018.11.21
石田和之（関西大学商学部）

ごあいさつ

ただいま過分なご紹介をいただきました石田と申します。関西大学商学部からやってまいりました。専門は、こちらにいらっしゃる野村先生と同じく財政学、その中でも租税論という分野でございます。また、租税の中でも私自身の興味が地方税でございますところに、今日はこのような機会を与えていただきました。自分自身の頭の中を整理するということも兼ねて、地方法人課税をめぐる議論の現状などお話しさせてもらいたいと思います。

1. 地方税の改正をめぐる最近の議論

最近の地方税の改正について

「地方法人課税の安定性と普遍性」というタイトルで今日のお話を進めていくわけですが、ちょうど現在、来年度の税制改正に向けた議論が、国、政府で行われており、最も高い関心を集めている、まさに今もっとも注目を浴びているテーマであろうかと

思います。

先日、総務省の報告書なども公表されたばかりでございます。まさに議論の最中でして、来年度に向けた具体的な改正案が決まりそうな時期でこういうお話をしております。1カ月、2カ月後であれば、既に改正案がわかった後ですから、こうなりましたと確定的なことが言えますが、今はそのようなことの言えない、タイミングとしては最も話をしにくいタイミングかもしれません。

平成30年度与党税制改正大綱

・・・偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築することはますます重要性を増している。・・・
・・・特に偏在度の高い地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置について、消費税率10%段階において地方法人特別税・譲与税が廃止され法人事業税に復元されること等も踏まえて検討し、平成31年度税制改正において結論を得る。

税制改正に向けた議論の渦中ということですから、世間ではいろいろな議論がにぎやかでございます。そこで、まずは、どのような議論の様子になっているのかを少し確認しておきます。そもそも、この税制改正で地方法人課税の安定性であったり、あるいは普遍性に関わるような議論をしましようということになったのは、特に今年やりましようということの直接的な契機は、「平成30年度与党税制改正大綱」にあります。

ここでは、「偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築することはますます重要性を増している。特に偏在度の高い地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置について、消費税率10%段階において地方法人特別税・譲与税が廃止され法人事業税に復元されること等も踏まえて検討し、平成31年度税制改正において結論を得る」となってお

ります。ちょうど今、「結論を得る」ための議論が佳境に入っています。

その結論の方向は、「偏在性を小さく、安定性を高く」ということですから、おおむねの方向性は既に決まっているといえます。ただ、具体的な中身はこれからでして、関係者がそれぞれに議論しています。

総務省「地方法人課税に関する検討会」の考え方

- 地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置については、法人事業税を対象税目として考える
 - 法人事業税（所得割・収入割）の一部を分離して新たな税（国税）を創設
 - 課税標準は法人事業税の税原
- 地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置の方策については、譲与税化により実効性のある偏在是正措置とすることができるときは、譲与税化を基本として考える
 - 新たな地方譲与税として一定の基準により都道府県に譲与
 - 税源の偏在是正という新たな措置の趣旨・目的に鑑みれば、譲与基準として「人口」を基準とすることが考えられる
- 一方で、十分な偏在是正効果を得られない場合には、交付税原資化も視野に入れて検討する
 - 交付税原資に繰入れ
 - 新たな税の賦課徴収を都道府県が法人事業税と併せて行う場合、不交付団体には地方交付税が交付されないことから、賦課徴収について不交付団体の税務を得るための方策を検討することが必要ではない

いろいろの議論の中で一番の中心にいるのが総務省の「地方法人課税に関する検討会」です。今年度に入って議論を積み重ねてきましたが、ちょうど先日、報告書をまとめ、大臣に改革案を提案をしたところでございます。

そこで提案された内容は、具体的な税収の規模などは、今後政府、与党で決めてくださいねということで検討会としては示していないわけですが、基本的な方向性としては、このようなことを提案しております。

まず、「地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置」として、対象税目を法人事業税とするということを挙げております。具体的には、「法人事業税（所得割・収入割）の一部を分離して新たな税（国税）を創設」するということです。これは、既に分離して、国税としてやっているわけでした、一地方人特別税ですね、こちらを、当初の予定では消費税率10%のタイミングでやめてしまう、そして事業税に還元するという話だったのですが、やはり還元はしない、恒久的に国税としてやっていこうということになろうかと思えます。

ここで、法人事業税を国税として取り上げるのは、地方税を減らそう、地方財源を減らそうというのはありません。いったん国が吸収した上で地方団体の税源として活用していこうということです。そこ

で、それでは、どんな形で地方団体に配分しようかということになるわけですが、当初は、一つは譲与税の方式で都道府県に配っていくという案、もう一つは地方交付税の財源に繰り入れていくという案という具合に二つの案がありました。そこからさらに検討して、結局、譲与税でやっていこうというのが「検討会」の方針のようでございます。

こんな方向で、つまり新たに「税源の偏在が小さく、安定的な地方税の体系を目指すんだ」という方向で総務省の検討会の報告書が出ているわけですが、これに対して、周囲からは、多少、批判的な意見もあつたりします。ここでは、二つばかり紹介しておきたいと思います。

地方法人税改革には疑問点が尽きない（抄）
平成31年11月10日付日本経済新聞 朝刊（社説）

税収格差は小さい方が望ましいものの、今回の案には疑問点が多い。人口1人当たりの税収額をみると、社会系団体は概ね2倍の差あり、最少の奈良で6倍強の開きがある。しかも、地方系団体は税収額が平均的に倍増する。地方税と地方交付税の合計格差を越えていたこの格差は著実に縮まっている。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。

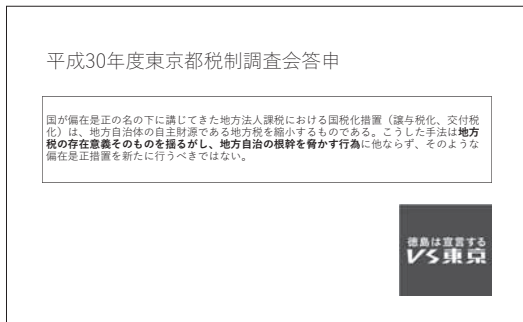
税収格差は小さい方が望ましいものの、今回の案には疑問点が多い。人口1人当たりの税収額をみると、社会系団体は概ね2倍の差あり、最少の奈良で6倍強の開きがある。しかも、地方系団体は税収額が平均的に倍増する。地方税と地方交付税の合計格差を越えていたこの格差は著実に縮まっている。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。今回、法人2税に絞ってなぜ偏在を強調するのか理解できない。

ひとつは、日経新聞の社説が批判的な見解を載せています。私は、日経新聞のスタンス、立場がどこにあるのかよく分からないので、批判しているのだというふうな形でもって受け止めたのですが、内容としては、「税収の格差が小さいというのは確かに望ましい。けれども、なぜ法人2税、地方法人課税なのか。地方法人課税に責任を負わせる必要もなければ、法人課税を変更する必要はないのでは」か」というようにして批判的な見解を述べています。

本来あるべきやり方とは言い、社説の後半になります。 「法人税収に開きがあるのは企業が東京などに集中しているためだ。格差をならすなら、企業の本社機能の地方移転や地方での起業などを後押しするのが筋だろう」として、ここでは、税制を変更することによって格差に対応するのではなく、そもそも企業の立地が東京に集まっているのが原因であり、そして、その原因への対処として地方創生の施策をやっているのであれば、なおさら、地方移転

をきちんと実現させることで対応するべきではないか、そういう見解であろうかと思ひます。

これは社説ですが、次はもう少し切実な立場からの批判と言ひますか、反対意見になろうかと思ひます。



これは「平成30年度東京都税制調査会答申」です。この30年度は、30年度に出した答申という意味で使われており、したがって、先ほどの国の税制改正の際とは年度の使い方がずれています。ですから、これは本年度、具体的には先月、東京都が出した反対意見ということになります。

東京都の意見によりますと、このような感じになります。「国が偏在是正の名の下に講じてきた地方法人課税における国税化措置（譲与税化、交付税化）は、地方自治体の自主財源である地方税を縮小するものである。こうした手法は地方税の存在意義そのものを揺るがし、地方自治の根幹を脅かす行為にほかならず、そのような偏在是正措置を新たに行うべきではない」。

反対ということがはっきりと打ち出されているかと思ひます。これは、また後でお話していく中でも触れていきますが、地方税の議論において税源の偏在を是正していこうというのは、すなわち実質的には東京都の税収を減らして、それを東京都以外の地方団体で使えるようにしていくことになります。どうしても現実には、そのようなことになってしまいます。

そういうこともあって、常々、東京都はこの種の税源偏在の是正という議論には反対し続けてきたわけですが、またここでも反対しているということになります。「地方自治の根幹を脅かす」というふうな強い表現まで使って反対しています。

ただ、おそらくですが、政治的な状況を考えると、ある意味では、現在は、国にしてみれば最もやりやすい状況にあるのではと思ひます。ご存じのように、東京都知事さんは与党自民党とけんかをしています。ですから、東京都は政府与党から守ってもらえない状況にあるといえます。そうだとすれば、これまでにないくらいと言ひますか、政治的には千載一遇のチャンスとっていいくらいかもしれないです。東京都の反対を無視して税制改正ができる、そういう政治的な環境は、政府にしてみれば、非常にやりやすい状況になっているかと思ひます。ですから、東京都としては不本意ながらもかもしれませんが、ニュースなどによりますと、都議会の自民党会派に知事が詫言をするなどといったことになっています。

この辺りまでが、今の状況、つまり地方法人課税や地方税改正の周辺の状況を確認をしたということになります。

それで、そもそもということですが、この地方税の改革といひますか、改正の基本的な考え方。これは地方分権一括法以降と言ひますか、地方分権の推進という中で、どういう方向で改正を進めてきているのかということですが、基本的な考え方として、税源の偏在が小さく、税収の安定性を備えた地方税体系を志向していくというのが2000年以降一貫した方向性であろうかと思ひます。

ですから、この表現ですね、「税源の偏在が小さく、税収の安定性を備えた」という表現が至る所に出てくるということになります。与党の税調（税制調査会）の答申にも出てきますし、政府の税調の答申にも出てきます。その他にも、いろんな、税制改正の解説であったり、方針であったり、つまり総務省からも財務省からもということになるわけですが、この「税源の偏在が小さく、税収の安定性を備えた」という方向をずっと基本的な考え方として掲げて、地方税改革を行い、毎年の地方税改正を行ってきた結果、もう20年になろうとしているということでございます。

地方分権下における地方税改革の基本的考え方

「税源の偏在が小さく、税収の安定性を備えた地方税体系」を志向

表1 地方基幹税の特徴

	税源の偏在が少ない (税収の普遍性)	税収の安定性
個人住民税	○	○
法人住民税	×	×
法人事業税	×	×
地方消費税(清算後)	○	○
固定資産税	○	○

この基本的な考え方と既存の地方税の税目の関係について、やや断定的ですが、細かなことは割り切って、両者の関係をまとめたのが、この表1「地方基幹税の特徴」になります。

いろんな地方税の中で、税収の規模がそれなりに大きくて、都道府県や市町村の税として存在感があるものにここに挙げてある税があります。個人住民税、法人住民税、法人事業税、地方消費税、固定資産税、だいたいこういう税が地方税の中では、税収の調達確保という意味で中心的な役割を果たしております。もちろん、それ以外にも地方税はたくさんあるのですが、こういう税で7割～8割程度の地方税収になっております。

これらの税は、それぞれ、税収の変化の仕方とか、地域的な税収の所在の状況など、それぞれに特徴があって、それらが伝統的にどのように認識されてきたかを表1ではマル・バツで表しています。

例えば個人住民税ですと、現在のように比例税率になって以降のことですが、税源の偏在は比較的少ないとされております。これは、かつての累進的な税率構造であったときと比べて、10%比例税率化をするときに、偏在も少なくなるんですよというふうな触れ込みがあり、このような趣旨も踏まえた比例税率化であったという経緯があります。

その次の二つは、今日のテーマである、法人住民税と事業税です。これらは、かねてから、税源の偏在については駄目です、偏在が大きいんですよと言われていて、税収の安定性についても、不安定ですよ、変化が大きいんですよと言われてきました。ですから、この税源の偏在といいますが、税収の普遍性、そして税収の安定性という2つの尺度、観点から評価したときには、この法人課税というのは、あまり成績がよろしくない、望ましい性質を兼ね備えてい

るわけではない、という評価をされてきたわけです。このような評価は、今に始まったわけではなく、昔からそのような評価だったわけです。

ただ一方で、いい面を見たら、景気が良くなったときにそれなりに税収が増えていくところまでして、とくに高度経済成長期であったり景気のいいとき、経済成長をしているときには、それなりに税収が増えるという意味で重宝されると言いますか、期待されてきた時代もありました。

その次が地方消費税ですが、こちらは「清算後」と書いてあります。税収の普遍性であったり、もしくは税源の偏在という意味では、この「清算後」というのが重要でして、地方消費税は都道府県の収入になるわけですが、一定の基準で都道府県に配分されることになっています。それぞれの都道府県で発生した地方消費税がそのままそれぞれの収入になるのではなく、消費に関する基準であったり、人口に関する基準で配分されるわけです。これを地方消費税の仕組みの中では清算制度と呼んでおりますが、この「清算」をすることによって、結果として税収が普遍的である、つまり地域間の格差が少ない税になっているということになります。

最後に、固定資産税です。これは、今日は全く触れることはないのですが、一応、表1には挙げております。税源の偏在が少なく税収が安定的だというふうにされております。

なぜ、偏在是正なのか？

- 地方分権にとっては、地方税(地方団体の自主財源)の充実も大切なはず
 - 国と地方の税源配分の問題
- しかし、現在の関心は、税源配分よりも、偏在是正。なぜ？
- 答え
 - 地方税の充実が、税収の偏在をもたらす(税収格差を拡大)
 - とくに、東京(東京一極集中)
 - しかも、東京都は地方交付税の「制度的不交付団体」
 - 「地方税充実の成果は、地方団体全体に及ぶよりも、東京都の収入を増やすだけに終わりがねない」という認識

それでは、なぜ偏在是正なのか、なぜ今の段階でこれが注目されているんだろうというのを、ここで、改めて確認をしてみたいのですが、地方分権ということを考えれば、何も偏在是正だけではなく、例えば、地方団体の自主財源の充実であったりとか、税収の安定性を改善することであったりとか、いろん

な問題があり、他にも大切なことはあるはずではないかと思えます。とくに当初の頃は、国と地方の税源配分が問題だということで、両者の割合を5対5の比率まで持っていきましようという議論があったりしました。現状、国と地方は6対4程度かなと思えます。いつか、5.5対4.5ぐらいまで近づいたかなとは思いますが、その後、やはり5対5は難しく、そこへ向かっていくという方向には今のところなっていないと思えます。

しかし、それでもなぜ関心が税源配分より、あるいは税収の安定よりも偏在是正なのかということですが、これは私なりの理解ということで説明させていただきます。

結局、たとえ地方税を充実させる、例えば地方消費税の税率を引き上げる、住民税であれば所得割の税率を引き上げる、何でもいいのですが、何をやっても東京一極集中という問題がどうしても顕在化してしまうのかなと思えます。これは、もしかしたら2000年当初、地方分権推進の改革を始めた頃にはそこまで想定していなかったかもしれませんが、その頃に思っていた以上に日本の経済や社会は一極集中であるということなのです。

地方税源の充実に対抗する地方団体はおそらくありません。東京都を含めて、地方税のウェイトを増やましようというのには、誰も反対はしないと思えます。しかし、これが進まないのです。場合によっては、地方税のウェイトを増やすことによって、国でも交付税が減ることになり、国と地方の全体として、税源を効率的に利用できるということになるかもしれません。それでも、地方税のウェイトを増やそうということにはなりません。なぜでしょうか。ネックは東京都なのかなと思えます。

これはある文献に出ていた言葉で、その文献がどれだったか思い出せなくて出所の注釈を配布資料に入れられていないのですが、これはいけないことですが、東京都は「制度的不交付団体」であるという言い方があります。これは、私は初めてその文献でそんな言葉があるのかと思ったのですが、なかなか分かり易くて、そして実態をうまく表現していると思えます。つまり、地方交付税制度ができて以来、確かに、ずっと東京都は不交付団体です。おそらく今後もずっと東京都は不交付団体の予定でして、た

ぶん交付団体になるということは将来にもないだろうと思えます。

そういうことを前提にしますと、東京都は税収が増えた減ったというときに、それらが地方交付税で調整されるということにならず、東京都にとってみれば、そのまま収入が増えたり減ったりすることになります。他の言い方をすると、これは東京都が嫌がる言い方ですが、税収が増えるときには、超過財源が増えているということになります。それは、もし交付税をもらっている団体であれば、税収が増えた分だけ交付税が減ってキャンセルされるわけですが、東京都の場合にはそのようなキャンセルが制度的に生じないということになります。

そうしますと、結局、どの税であっても、何をしても、地方税のウェイトを増やすことは東京一極集中が進むということになります。おそらく、地方消費税でさえ、東京にこんなに集中してしまうのかということになる心配があります。そうすると、今後に向けたことを考えるときには、まずは偏在是正を先にやっておかないとならない、そうしないと次に何をやるにしても東京に収入が集まるのがネックになってしまい、地方財政改革が先へ進めなくなる。そういう懸念もあって、今は偏在是正に手を付けておこうということかなと思えます。

ただ、先ほど紹介しましたように、このような何をしても東京集中という認識に対しては、少なくとも東京都は、それは間違った認識であるとしています。東京都自身は、「東京は財源がそんなに余っているわけでもなければ、むしろ首都機能のための財源としては足りないくらいだ」ということを常々言っています。

地方法人課税の主な改正

- 平成20年度「地域間の財政力格差拡大への対応」
 - ・地方法人特別税・譲与税制度の創設（法人事業税を一部国庫化）
- 平成26年度「消費税率引上げ（5%から8%）」
 - ・法人住民税法人税割の一部交付税原資化
 - ・地方法人特別税・譲与税の廃止を立に縮小（法人事業税への一部還元）
- 平成27年度「成長志向に重点を置いた法人税改革」（実効税率の引下げ）
 - ・法人事業税の所得割税率引下げと外形標準課税の拡大
- 平成28年度「成長志向の法人税改革」（実効税率に引下げ）
 - ・法人事業税の所得割税率引下げと外形標準課税の拡大
- 平成31年度（予定）「消費税率引上げ（8%から10%）」
 - ・法人住民税法人税割の更なる交付税原資化
 - ・~~地方法人特別税・譲与税の廃止（法人事業税への還元）~~

地方法人課税の改正で実施されてきた主なものを

確認しておく、こんなものがあります。平成31年度の所は予定となっておりますが、これは消費税率を10%に引き上げる段階で実施することが予定されていたものです。ですから、既に延期されていて、今のところ平成31年度と来年秋の予定になります。

この中で、「地方法人特別税・譲与税を廃止した上で法人事業税へ還元する」というのがありますが、この予定は変更されて、新たに国税として云々、というのが先ほどの総務省の検討会から出された提案になります。

3つのきっかけ

1. 法人税改革における実効税率の引下げ（国際的な租税競争）
 - ・ 法人事業税所得割の税率引下げ
2. 応益性を踏まえた外形標準課税の拡大（税負担の公平性）
 - ・ 法人事業税所得割の税率引下げ
3. 偏在是正（地方税収の確保）
 - ・ 法人事業税の一部を地方法人特別税（国税化）として、地方法人特別譲与税によって都道府県に譲与
 - ・ 法人住民税法人税割の一部を地方法人税（国税化）として、交付税原資に繰入れ

いずれも、地方税における法人所得課税を減らすことで、偏在是正と税収の安定化に寄与することが期待できる

最近では地方法人特別税とか地方法人税とかいろいろと紛らわしいものが出てきています。どうも最近の地方法人課税の改正は、少し混乱気味で分かりにくいと思うものですから、その分かりにくさを解きほぐすためにということで、3つの視点から整理してみたいと思います。3つの視点は、最近の地方法人課税のきっかけといえるものでして、この3つのきっかけが合流して改正が積み重なり、その結果、地方法人課税が分かりにくくなっているのかなと思ったところです。

3つのうちの1つ目は、地方税ではなく、法人税の改革です。そもそも法人税改革というのがあって、法人課税の実効税率を引き下げていこうという議論がありました。これは法人実効税率を20%台まで引き下げていこうという議論です。そのときに、法人税の税率だけではなく、事業税の税率にも実効税率の引き下げに貢献してもらおうということになったのが、まずひとつあるかと思っています。このような実効税率引下げの議論の背景は、国際的な租税競争であったり、企業向けの経済対策であったりというところかなと思っています。

2つ目ですが、こちらは地方分権改革の一環とい

うふうに捉えてよいかもしれません。応益性という地方税の課税の趣旨を踏まえて、法人事業税に外形標準課税を導入しましょう、そして外形標準課税を拡大しましょうという議論があります。これは別の言い方をすると、税負担の公平に関わる視点といってもいいかもしれません。外形標準課税を増やしていこうというの、つまり事業税で言いますと所得割の部分、つまり所得課税の部分を減らしていこうということになります。そして、所得割を減らして、その分を外形標準課税に置き換えていこうということでございます。

3つ目が、これは今日のテーマになりますが、偏在是正ということとして、安定的に地方税収を確保していくとして、まずはその前提として、税源の偏在を是正しようという議論になります。地方税で偏在是正となれば、やはり法人課税ということとして、ひとつは法人事業税の一部を国税化して地方法人特別税としていく、そして譲与税の方式を使って、この財源を都道府県に譲与する。二つ目が、今度はこちらは法人住民税として、住民税の法人税割の一部をここでも国税化して地方法人税にする。そして、これを交付税の原資として繰り入れていく。

現在の状況は、これらの結果です。それぞれに背景であったり、きっかけは異なるのですが、いずれも地方税の中で法人所得課税を減らしていこうというところに行き着くような流れになったということかと思っています。このような状況が、ここ数年続いており、そして改正が積み重なって、その結果、分かりにくくなっている。一体、何がどうということになっているか。さらには、消費税との絡みもあり、消費税の税率引き上げのタイミングに合わせて改正しようということになったりして、しかも消費税の税率引き上げが延期される。このような一筋縄ではいかない状況の中で税制改正が行われている。今は、ちょうどその過渡期といえますか、落ち着くまでの間は今少し混乱が続いているという時期なのかと思っています。

2. 法人住民税の経緯と議論

法人税割の税率の沿革 (1)

昭和26年度
市町村民税法人税割の創設 標準税率15%
昭和27年度
背景：朝鮮戦争による好景気を理由に、法人税率を35%から42%へ引上げ 法人税割の標準税率を15%から12.5%へ引下げ 鈴木俊一地方自治庁次長（第13回通常国会衆議院地方行政委員会）「一般の法人税法の改正によりまず増徴によって、法人税割も自動的に増えて参りますので、法人税法改正による増徴をしないのと同じ程度の税収にとどめるように賦課率の改正を致したい」
昭和29年度
道府県民税の創設 企業の実質的な負担を増加させないことを前提として、市町村と都道府県で税率を案分 市町村民分7.5%、都道府県分5%

法人住民税について

ここからは、お手元の資料をご覧になっていただきますと、ざっと地方法人課税の過去の沿革をまとめています。これは私自身、普段と言いますか、税制を理解するときに自分で心がけているところもあるのですが、税制は人が作った仕組みでして、そこには全て理由があるはずだと思っております。ですから、どんなに古い仕組みであれ、必ず制度というものにはそこに理由があるはずだと考えています。税制は風雨のような自然現象ではないので、どうしてこうなっているんだろうということがあったとしても、創ったときには必ず理由があるはずです。その理由が納得できるかどうかは別にして、場合によっては、取り敢えずえいやっと創るようなこともあるかもしれません。しかし、そういうえいやも含めて、必ず理由があるだろうと思います。

そうすると、制度を分析したり理解するときには、そもそもなぜ政府はそんなことをしたのかというのを確認しておくというのが、まずは大切かなと思いますので、地方法人課税の今のこういう議論をしているときにも、なぜこんなことになっているのか、どういう経緯で今に至ったのか、ということをざっとでも確認しておきたいと思い、年表の形式で法人税割の税率の沿革をまとめています。

この資料は、今日ここで全てをお話するというのではなく、参考資料としてみなさんに紹介させていただいています。

法人税割の税率の沿革 (2)

昭和30年度
背景：法人税率を42%から40%へ引下げ 市町村分を7.5%から8.1%へ、都道府県分を5%から5.4%へ引上げ 奥野謙亮自治庁税務部長（第22回特別国会参議院地方行政委員会）「法人税の減税が行われますが、地方財政の状況をそれに伴って法人税割の減収を生ずることを許さないのございますので、やむを得ず税率を上げることによって従前の額を維持したい」
昭和40年度
背景：法人税率を38%から37%へ引下げ 市町村分を8.1%から8.4%へ、都道府県分を5.4%から5.5%へ引上げ 税制調査会（1964）「法人税の税率の引下げは、企業の内部留保の充実を図ろうとする国の政策の一環で行われるものである。こうした法人税率改正の理由、昭和40年度の地方財政の状況、過去における法人税率の改正が行われた場合に、住民税法人税割の税率についてとられた措置の経緯等にかんがみ、法人税の税率引下げに伴い自動的に住民税法人税割の減収をきたすことは適当でなく、その税率を調整することが適当である」

法人税割の税率の沿革 (3)

昭和41年度
背景：法人税率を37%から35%へ引下げ 市町村分を8.4%から8.9%へ、都道府県分を5.5%から5.8%へ引上げ 税制調査会（1965）「国税においては、法人税の税率の引下げを行うこととしていますが、これは企業の内部留保の充実を図るための国の政策の一環として行われるものであって、このような法人税率改正の理由、昭和41年度の地方財政の状況、過去における法人税率の改正の際において住民税法人税割の税率についてとられた措置の経緯等にかんがみ、法人税の税率引下げに伴う住民税法人税割の減収を回避するため、その税率を調整することが適当である」
昭和45年度
背景：法人税率を35%から36.75%に引上げ 市町村分を8.9%から9.1%へ、都道府県分を5.8%から5.6%へと配分変更 (合計14.7%は維持)

法人税割の税率の沿革 (4)

昭和49年度
背景：法人税率を36.75%から40%へ引上げ 市町村民分を9.1%から12.1%へ引上げ、都道府県分を5.6%から5.2%へ引下げ 自治省「国と地方が、法人税に対する実効税率の引き上げによる増収分をほぼ折半」
昭和56年度
背景：法人税率を40%から42%へ引上げ 市町村分を12.1%から12.3%へ引上げ、都道府県分を5.2%から5%へ引下げ 税制調査会（1980）「市町村税における法人所得課税の充実を図る見地から、法人税の税率引き上げに伴う法人税割の税率の増収分については、市町村に重点的に配分されるよう法人税割の税率の調整を行う」
平成26年度（消費税率8%）（現在）
背景：基本税制改革法（平成24年度）の趣旨により、法人税割の一部を国税化（地方法人税（税率4.4%）の創設）し、交付税原資化 市町村分を12.3%から9.7%、都道府県分を5.0%から3.2%へ調整（合計17.3%から12.9%へ4.4%引下げ）

法人税割の税率の沿革 (5)

平成31年度（消費税率10%に合わせて）（予定）

背景：地方法人税の拡充（4.4%から10.3%へ引上げ）

市町村分を9.7%から6.0%へ、都道府県分を3.2%から1.0%へ調整（合計12.9%から7%へ5.9%引下げ）

まず、法人住民税、とくに法人税割の税率の沿革です。過去の間緯を振り返ると、基本的には、法人税割の都道府県と市町村を合わせた税率として、別の言い方をすれば、合わせた税負担としてこの程度で行きましょうねというようにして、税率を設定してきました。都道府県は都道府県、市町村は市町村でそれぞれに何%という議論をするのではなく、住民税として、都道府県、市町村を合わせて法人税割としてこれだけの負担を求めましょうという感じです。そして、それを都道府県と市町村、それぞれ税収としてこのように按分をしましょう、そんなやり方で、これまで、税率を設定してきたということになります。

そのときに、制度設計の基本的なスタンスとしては、税収を安定的に確保したいということです。とくに減らしたくないということです。これはどうということかと言いますと、法人税割という名が表すように、課税ベースが法人税額となりますので、例えば法人税で減税をすると、それだけで自動的に課税ベースが減ってしまう。そうすると、地方税、法人税割にしてみたら、そのままですと税収が減ってしまいます。例えば、法人税の税率を下げるのであれば、法人税割の税収を維持するためには、それを調整する分だけ法人税割の税率を引き上げておきたい、ということとして、できるだけ減らさないようにやってきたということでございます。

ただ実際には、それでは法人税の税率が上がったときには、その分だけ税率を下げていいではないかと思うのですが、それはやらないで、結局、増えるほうはそのまま受け入れるけれども、減るときには抵抗するというやり方をやってきたというところがあります。

法人税率の税率の変更に合わせて法人税割も調整

してきた、というのが過去の傾向ということになります。おおむねこんなところでございます。

そんなところですが、そこにこの度、平成26年度の改正によって地方法人税というものが創設されたということになります。つまり一部国税化されたということです。ですから、これまでどちらかという法人税割といいますか、法人住民税について言えば、税収を安定的に確保してこようというところでやってきたというのはあっても、税源の偏在への対応というところという、そんなに正面からやってきたのはあまりなかったのかなと思います。

もちろん格差があるとは昔から認識されていて、そういうことは言われてはいたのですが、法人課税だとはいえ、法人税割もやはり住民税である。だからこそ分割基準は従業者数を基準にしているというようなところもあって、そんなに分割基準をこれ以上調整しようという議論にはならず、それなりにその地域地域で負担分任的に、応益的に費用負担していることの方が大切ですね、というようにしてきたわけです。ただ、税収が減らないようには配慮する、という調整を中心にしてもっばらやってきたのかなと思います。

それが、平成24年度の抜本税制改革法、いわゆる税と社会保障の一体改革に関連する制度ですが、ここで税源の偏在へ対応していきましょうということになり、初めて、こんなふうなことになったわけです。

そのとき、ここでの対処のやり方は、交付税に入れていきましょうということになります。これは、偏在是正の方法として、譲与税のやり方と交付税のやり方が先ほどから出てくるわけですが、ひとつ東京都との関連でいうと、交付税に入ると東京には入ってこないということになります。譲与税であれば、譲与基準によっては、一応、東京都にも何がしか返ってくることにはなります。

また、この議論のときには、地方消費税とのいわゆる税源交換みたいな話もあったりもしました。

平成31年度のところは、来年度にはこういうふうになる予定ということとして、地方法人税の割合を今の4.4%相当分というところから増やして行こうという予定になっているということです。

3. 法人事業税の経緯と議論

法人事業税について

次は、法人事業税です。地方法人課税の改革と言いますか、とくに地方税での税源の偏在への対応は、もっぱら事業税で議論してきたかなと思います。事業税と法人住民税との違いと言いますと、ともに都道府県の収入になりますが、事業税は道府県税であり、市町村にはない、しかし住民税は都道府県、市町村の両方で課税していることになります。

こちらも年表で過去の経緯を紹介してあります。これも資料としてご覧になっていただければいいかなと思います。

法人事業税の税率（普通法人）の沿革（1）

昭和29年度 現行法人事業税の創設
基本税率（50万円超）12%、軽減税率（50万円以下）10% 奥羽地方府委員（第19回国会衆議院地方行政委員会）『軽減税率を適用しようと致しませんが、やはり中小企業につきまして個人企業に対する事業税について配慮を加えたことと同じように若干考慮を加えたい、また中小企業の個人に課税してこのような軽減措置を考えたわけでありまして、それとの釣り合いから50万円という金額を算出して来た』
昭和32年度 軽減税率の拡充
基本税率（100万円超）12%、軽減税率（50万円以下）8%、（100万円以下）10% 『臨時税制調査会答申（昭和31年）（1）法人事業税の負担は戦前に比べて重く、また戦前の租家屋税が当時の営業（収益）税から税額控除されていたのに対して、現在では、その控除がなく、更に償却資産に対する課税が行われている。（2）特に中小企業において法人及び個人を含め事業税の軽減の要望が強く、中小企業の税負担軽減の見地からも法人事業税引下げの必要がある。（3）経済活動の活発な大都市を含む団体に財源が偏在する傾向があり、この傾向は現下のような好況時においては特に強く現れる。（4）個人事業税を軽減するとすれば、事業税の体系上、法人事業税の税率引下げも必要である。（5）法人事業税は、経済の変動による影響を強く受ける税目であるから、道府県税収がこの税目に過当の比重をおくことは適当でない。』

法人事業税の税率（普通法人）の沿革（2）

昭和34年度 軽減税率の拡充
基本税率（200万円超）12%、軽減税率（50万円以下）7%、（100万円以下）8%、（200万円以下）10% 青木正国務大臣（第31回国会衆議院地方行政委員会）『中小企業の負担軽減のため』
昭和37年度 税率区分の簡素化と軽減税率の拡充
基本税率（200万円超）12%、軽減税率（100万円以下）6%、（200万円以下）9% 『税制調査会答申及びその審議の内容と経過の要約』（昭和36年）『税務の役割を整理合理化することが適当であると認め、12%という基本税率はこれを維持しつつ、これを3段階に整理合理化することとし、この際、特に中小企業に対する税負担をより一層軽減することを相当と考え・・・』
昭和39年度 軽減税率の拡充
基本税率（300万円超）12%、軽減税率（150万円以下）6%、（300万円以下）9% 趣旨：軽減税率の拡充による中小企業の税負担軽減

法人事業税の税率（普通法人）の沿革（3）

昭和49年度 軽減税率の拡充
基本税率（700万円超）12%、軽減税率（350万円以下）6%、（700万円以下）9% 趣旨：軽減税率の拡充による中小企業の税負担軽減
昭和50年度
制限税率の導入（標準税率の11倍） 背景：東京都が実施した超過課税（昭和49年度）への対応
平成10年度 基本税率を含めて税率引下げ
基本税率（800万円超）11%、軽減税率（400万円以下）5.6%、（800万円以下）8.4% 趣旨：法人税改革（法人実効税率の引下げ）の一環として法人事業税率も引下げ 『平成10年度の税制改正に関する答申』『この法人課税の表面税率（調整後）を更に引き下げることにより企業活力や産業の国際競争力に配慮するため、平成10年度税制改正では国の法人税の基本税率をアメリカの水準程度に引き下げることが適当であると考えます。あわせて、中小法人に対する軽減税率や公益法人または共同組合等の税率についても引き下げることが適当であると考えます。また、地方税においても、課税ベースの適正化を助長しつつ、法人事業税の税率を引き下げることが適当であると考えます。』

法人事業税の税率（普通法人）の沿革（4）

平成11年度 税率引下げ
基本税率（800万円超）9.6%、軽減税率（400万円以下）5%、（800万円以下）7.3% 趣旨：景気対策としての「恒久的減税」の一環 野田総務大臣（第145回国会衆議院地方行政委員会）『平成11年度の地方税制改正におきましては、最近における社会経済情勢に対応して早急に実施すべき措置として、個人住民税の最高税率の引き下げ及び定率減税の実施、法人事業税の税率の引き下げ等を内容とする恒久的な減税を実施致します。』
平成16年度
背景：外形標準課税の導入 外形標準課税対象法人： 『付加価値割』0.48%、「資本金割」0.2%、「所得割」基本税率（800万円超）7.2%、軽減税率（400万円以下）3.8%、（800万円以下）5.5% 中小法人等：『所得割』基本税率（800万円超）9.6%、軽減税率（400万円以下）5%、（800万円以下）7.3% 趣旨：外形標準課税の導入（1/4）

法人事業税の税率（普通法人）の沿革（5）

平成20年度
背景：地方法人特別税の創設 外形標準課税対象法人： 『付加価値割』0.48%、「資本金割」0.2%、「所得割」基本税率（800万円超）2.9%（7.2%）、軽減税率（400万円以下）1.5%（3.8%）、（800万円以下）2.2%（5.5%） 中小法人等：『所得割』基本税率（800万円超）5.3%（9.6%）、軽減税率（400万円以下）2.7%（3.4%）、（800万円以下）4.0%（7.3%） 内容：所得割を地方法人特別税（4.3%相当分）に據替
平成26年度
背景：地方法人特別税の規模縮小 外形標準課税対象法人： 『付加価値割』0.48%、「資本金割」0.2%、「所得割」基本税率（800万円超）4.3%（7.2%）、軽減税率（400万円以下）2.2%（3.8%）、（800万円以下）3.2%（5.5%） 中小法人等：『所得割』基本税率（800万円超）6.7%（9.6%）、軽減税率（400万円以下）3.4%（5%）、（800万円以下）5.1%（7.3%） 内容：地方法人特別税の規模を2/3に縮小（2.9%相当分）注（ ）は地方法人特別税を含む税率

法人事業税の税率（普通法人）の沿革（6）

平成27年度
背景：外形標準課税の範囲拡大 外形標準課税対象法人： 『付加価値割』0.72%、「資本金割」0.3%、「所得割」基本税率（800万円超）3.1%（6%）、軽減税率（400万円以下）1.6%（3.1%）、（800万円以下）2.3%（4.6%） 内容：外形標準課税の範囲を3/8に拡大（地方法人特別税相当分2.9%はそのまま）
平成28年度（現在）
背景：外形標準課税の範囲拡大 外形標準課税対象法人： 『付加価値割』1.2%、「資本金割」0.5%、「所得割」基本税率（800万円超）0.7%（3.6%）、軽減税率（400万円以下）0.3%（1.9%）、（800万円以下）0.5%（2.7%） 内容：外形標準課税の範囲を5/8に拡大（地方法人特別税相当分2.9%はそのまま）
平成31年度
検討中

注（ ）は地方法人特別税を含む税率

まず、税率変更の沿革です。法人事業税の税率は、基本的には、基本税率があって、そこに中小企業への配慮のために軽減税率を使うという仕組みになります。これまでの経緯を大雑把に言えば、中小企業への配慮のための軽減税率の拡充をずっとやってきました。基本水準を変更して引き下げたのは、平成

10年になってようやくです。

ここには院生さんがいらっしゃるということですから、こういう資料が役に立つこともあるかなと思って、作りました。

法人事業税の分割基準の沿革 (1)

昭和25年度

非製造業：従業員の給与額
製造業・軌道事業・鉄道事業等：固定資産の価額1/2、従業員数1/2

奥野誠亮政府委員（第7回国会衆議院地方行政委員会）「なるだけ簡便な分割基準を採用したいということで、給与額を用いることにした・・・。さらに製造業等の特定の事業所においては非常に大きな固定資産を使うわけでありますので、こういうものにつきましては2分の1を基準額に按分し、2分の1を固定資産の価額に按分するという制度をとろうとしているわけでありませう。」

法人事業税の分割基準の沿革 (2)

昭和26年度

非製造業・製造業：従業員数
鉄道業・軌道業、ガス供給業・倉庫業、電気供給業：固定資産の価額1/2、従業員数1/2

（第10回国会衆議院地方行政委員会）奥野誠亮政府委員「もっと簡単な分割の方法をとりたというように考えましたのと、ことに町村民税につきまして法人税割の制度を設けました結果、法人税割もまた関係市町村に分割しなければならぬという問題が生じて参つて参つております。そこで法人税割の分割方式となるだけ合せた方が企業のために便宜であろうというふうにも考えられますので、・・・従業員の数に按分してしまおう。・・・しかし、若干複雑なこのような方式をとろうとしたしるすもの、この税が府県税でありますので、あまり小さいものにつきまして、このような方式をとる必要はないと考えましたので、若干整理をいたしまして、2つの分割基準を採用致しますものは、・・・『電気供給業、ガス供給業、運送業のうち地方鉄道事業及び軌道事業並びに倉庫業』に限ってしまいたいと考えておるわけでありませう。」

法人事業税の分割基準の沿革 (3)

昭和29年度

原則（製造業・非製造業）：従業員数
非製造業のうち銀行業・保険業：事業所数1/2、従業員数1/2
電気・ガス供給業、倉庫業：固定資産の価額
地方鉄道事業・軌道事業：軌道の延長キロメートル

趣旨：企業の活動量をより適切に表す指標

昭和37年度

趣旨：税源偏漏の適正化

内容：資本金1億円以上の製造業の本社管理部門の従業員数を1/2として計算
税制調査会（1961）「最近の技術革新に基づく機械化、自動化の傾向が著しいために、製造業においては、現場部門の従業員数が急激に減少し、このために、税収入が本社等管理部門を有する府県に集中する傾向があるといわれる。地方において、本社部門は全企業にまたがる管理事務を営むところであって、その人員の相当部は、事業活動の算定上、地方工場等に配属してもさしつかえない面がある。これらの事情を考慮しつつ、上記の分割基準の合理化について所要の措置を講ずべきである」と認めた。」

法人事業税の分割基準の沿革 (4)

昭和42年度

趣旨：計算の簡素化

内容：製造業・非製造業の従業員数について、「各月の末日現在の従業員数」の合計額から「各事業年度の末日現在における従業員数」に変更

昭和45年度

趣旨：税の配分の合理化

内容：製造業・非製造業のすべてで資本金が1億円以上の法人の本社管理部門の従業員数を1/2として計算

（第63回国会参議院地方行政委員会）降矢敬義政府委員「最近いわゆる管理中枢機能というものが都市、特に本店、東京、大阪を中心に集中して参りまして、・・・支店本店を含めて全体を管理しているわけでございますが、したがって、それが一掃だけにすべて従業員の数として計算されることについては、必ずしも事業活動を適正に反映するものではありません。こういう考え方から、従業とられております製造業についての考え方をこれに導入致しまして、製造業以外のものにつきまして、従業員の数の計算におきまして本社の管理部門を2分の1にするというふうにしたわけでございます。」

法人事業税の分割基準の沿革 (5)

昭和47年度

趣旨：電気供給業では発電所の役割が大きいたることを考慮した分割基準の見直し
内容：電気供給業において、発電所の固定資産の価額1/2、他の固定資産の価額1/2に変更

昭和57年度

趣旨：電気供給業では発電所の役割が大きいたることを考慮した分割基準の見直し（1972年度と同様）

内容：電気供給業において、発電所の固定資産の価額3/4、他の固定資産の価額1/4に変更

平成元年度

趣旨：①証券業と銀行業の業務形態が近接してきたことを踏まえて証券会社の分割基準を銀行業と同様に。②製造業の就業構造における変化（工場の従業員数の減少と本支店の従業員数の増加）を踏まえて、工場従業員数のウェイトを高める。

内容：①銀行業・保険業に証券業を追加。②資本金1億円以上の製造業の工場の従業員数を1.5倍として計算

法人事業税の分割基準の沿革 (6)

平成17年度

趣旨：非製造業において、従業員数だけで事業活動の規模を表すことが困難となる一方で、事務所数等が事業活動を支える要素として重要となっていることから、分割基準にジム数を導入。同様の趣旨から、本社管理部門の従業員数の圧縮（1/2）を廃止。

内容：非製造業において事務所数1/2、従業員数1/2。非製造業・製造業において、本社管理部門の従業員数1/2換算の措置を廃止。

法人事業税の分割基準の沿革 (7)

現在

下記以外	事業所等の数1/2、従業員の数1/2
製造業	従業員の数
倉庫業・ガス供給業	固定資産の価額
電気供給業（発電事業）	固定資産の価額
（一般送配電事業、送電事業・特定送配電事業）	電線路の電力容量3/4、固定資産の価額1/2
（小売電気事業）	事業所等の数1/2、従業員の数1/2
鉄道事業・軌道事業	軌道の延長キロメートル数

税率の変更の経緯に加えて、ここでは、もうひとつ、分割基準の沿革もあります。税源の偏在との関係でいうと、実は、税率よりも分割基準のほうが重要です。この分割基準は法人住民税にもあるのですが、事業税の方がいろいろな議論が行われてきたという経緯があります。

ここで、そもそも、この分割というのはどういうことなのかというと、結局、法人課税を所得課税、利潤課税でやると、本店、本社のある所に収入が行ってしまうということになります。でも、事業税は地方税ですし、しかも応益負担を根拠にしていますよねということになります。そうだとすると、例えば、会計の計算上は利益をわが町で計上するわけではないけれども、やはり利益の獲得にわが町も貢献はしていますよね、行政サービスとしてはわが町の行政

サービスを企業は使っていますよねということになります。そうならば、それなりに税収がわが町、わが地域にも帰属するはずですね、というのが分割制度を設けることのそもそもの発想ということになります。

事業税は、課税の趣旨として事業活動に着目しているとされています。事業活動をやっていますね、そこに着目して課税をするのであれば、事業活動の規模に応じた税収をもらう権利がありますよね、それぞれの地域に事業活動の規模に応じて税収が帰属するはずですね、ということになり、それでは事業活動をただ反映したかたちで税収を分割しましょうということになります。

このような考え方で、事業を製造業であったり、非製造業であったりと分けながら、またその他にも、ちょっと特殊な、大規模な固定資産を必要とするような業種にあっては、また別枠を設けたりということで、でも基本的な趣旨としては、事業活動がそれぞれの地域でどれだけ行われているかというのを反映して分割基準を決めているということになります。

興味深い議論 (1) 法人事業税の制限税率

(第75回通常国会衆議院地方行政委員会、昭和50年)

前藤森政政府委員「事業税につきましては、この制限税率の規定がなかったのですが、申しますのは、市町村ほどたくさんあるわけでもなし、またパナエニエーがなくなっておいて、何かあるわけでもないで、府県の場合に超過課税が行われる場合にはおのずと常軌の線が引かれるのであろう。そういう場合に超過課税が行われる場合は、……今回、事業税につきましてもやはり超過課税を致す場合に一定の制限税率を設けることに致した。……この事業税の枠組が企業会計上損金に算入をされますので、法人事業税につきまして大幅な超過課税が行われた場合には、他の項目……に課税をもちますとともに、法人税の増収に伴って地方交付金に対しての影響を及ぼす……したがって、非常に大規模な法人、とくに他府県に支店を持っておりますような分割法人、これをたくさん持つていらっしゃいます大規模な府県が法人事業税について超過課税を致す場合、その影響が極めて大きく、他の府県に強い影響を及ぼす……今回、昭和49年に東京都が事業税におかれて標準税率の12%を14%に上げるという超過課税を実施された。……これは、その他の道府県や市町村から、大規模な法人をしてる団体が超過課税をするということは非常に他の団体に及ぼす影響が大きいため、これはできるだけ個人や企業による反響が大衆に起こったような経過があるわけでございます。……東京都に対する報復という反響が……から出ているのかわかりませんが、そのようなことは決して考えないでございませぬ。」

ここでは、過去の経緯の中から、興味深い議論として、2つを紹介します。

ひとつが事業税からです。事業税は税率の改正を何度もやってきたわけですが、この標準税率の変更そのものより、制限税率を設けた時になかなか興味深い議論がありました。というのも、事業税は標準税率で定められていますが、通常、地方税の世界ですと、標準税率のあるところには制限税率があるというのが地方税の標準的な制度設計でした。現在は、地方分権ということもあって、制限税率そのものがどんどんなくなってきているのですが、従来は、標準税率であれば制限税率がある、という組み合わせ

が多かったわけです。ただ、事業税には制限税率がなかった、というところから話が始まります。

それが、昭和50年に制限税率が新たに設けられたわけです。その際の議論がこちらで紹介している議論になります。昭和49年に東京都が超過課税をやったわけですが、それへの対応として制限税率を設けたということになります。これは東京都以外の地方団体から反発があって、そんなことをしてくれるな、つまり東京都の超過課税に対して批判があった、反対があったということです。でも、東京都としては、自分たちのための収入確保ということで超過課税をやったわけです。

このスライドには示していませんが、このとき、東京都は12%から14%に税率を引き上げています。制限税率として、ここでは1.1倍と書いてあります。この1.1倍というのは、制限税率の相場感としては1.2倍なのですが、このときは、とくにということとで1.1倍にしたということになります。

1.1倍というのはどういうことかということ、14%の税率が制限税率を超える水準になってしまうという意味になります。そのため、この後、東京都は超過課税を引き下げなければいけなくなったということになります。そのようなこともあって、1.2倍ではなくあえて1.1倍にしたことに対して、「東京都に対する報復」というふうな言葉が、とくに東京都の周辺から出てきたというのが当時の状況です。このスライドは、しかし、そんなことはないです、というふうな話でございませぬ。

興味深い議論 (2) 法人事業税の分割基準

(第63回特別国会参議院本会議、昭和45年)

秋田大助自治大臣「法人事業税の改正につきまして、東京都あるいは大阪等につらく当たってあるんじゃないだろうかというお話をございませぬが、1法人が2以上の都道府県に事業所を持っている場合この枠の配分の合理化を期したものでありまして、都市財源の問題とは本質的関係もございませぬ、いわんば反復論しめでないような処置に出たものではないことは、ひとつ御了承願いたいと思つて……」

東京都税制調査会(平成17年)『平成17年度東京都税制調査会答申』

「平成17年度税制改正においては、サービス業に係る法人事業税の分割基準について、従来の従業者数に加えて、2分の1について課税額によって分割することとする見直しが行われた。これまでも、本社管理部門の従業者数を名目として算定したり、工場の従業者数を1.5倍に算定したりするなど、累次の分割基準が見直しが実施されてきた。その都府県別改正の理屈が説明されているが、その要旨は、税収が集中する東京都などに対する財源調整の手段として用いたことは明白である。」

もうひとつは、法人事業税の分割基準についてです。分割基準は過去に何度も見直しをしてきているわけですが、その度にしばしばあったのが、分割基準の変更は東京都いじめではないのですかという反

発とそれに対する違いますよという反論です。事業税ですから、本来、その事業活動の規模に応じて税収が地域に帰属しているはずですが、そうすると、経済状況、社会状況、企業経営の状況が変わると、その経済環境の変化に合わせて分割基準を見直しているというのが分割基準見直しの表向きの趣旨でございます。

それぞれの地域における事業の規模を適切に反映できるような分割基準を、その都度、設けているだけですよということですが、東京都にしてみれば、その度にうちの税収は減る、大都市いじめではないですかという議論が分割基準見直しの度にありました。最後の分割基準見直しは平成17年ですが、このときも、やはり東京都は、「実質は、税収が集中する東京都などに対する財源調整の手段として用いたのは明白だ」と、批判をしているということになります。

かつては、確かに、税源偏在への対応というときに、法人課税の世界では分割基準を調整することをやってきました。もちろん、表向きは違います。偏在への対応ではなく、経済環境が変わったので変更するのだということです。これは、どちらが本音が建前かよく分からない、そこは追及のしようがないわけですが、ただ、それでも分割基準で税源偏在に対応してきたという面はある程度は否定できないのかと思います。

地方税原則の理解の変更

- ・（これまで）地方税原則の通説的な理解
 - ・ 安定性と普遍性は両立
 - ・ したがって、安定性を高めることは、同時に、普遍性を高める
 - ・ 税源移譲や標準税率の引上げによって地方税を充実させることは、安定性と普遍性を同時に改善する
- ・（現在）安定性と普遍性の両立に限界
 - ・ 安定性を高めると、税収格差が拡大する事態が発生
 - ・ 昭和時代と異なる日本経済の構造
 - ・ したがって、安定性を高めるとしても、税収格差の拡大への配慮が必要（これまでは異なる方法での安定性と普遍性の両立が必要）

まとめ（地方法人課税改革への視点）

ところが、ここにきて、税源偏在への対応が新たな段階に至ったと言えるわけでございます。

どういうことかと言えば、地方税原則で伝統的に認識していたことが変わってきたかなということです。これまでの通説的な地方税原則の理解では、安

定性と普遍性、もしくは税源に偏在がないというのは両立すると言われていました。つまり、安定性を高めることは、同時に税源の偏在も解消されるし、税収が普遍的にもなる、というような理解が標準的な理解でありました。

ところが、そうでもないんだというような状況になってしまったというのが現状であろうかと思いません。つまり、安定性を高めるような、例えば消費税のウェイトを高めていきます、地方消費税を増やしますと言っても、必ずしもそれによって普遍性が高まるかといえばそうでもない。むしろ、そうではなくて格差が広がってしまうということが起こってきたということかと思えます。

ですから、素朴に安定性と普遍性が両立するんだというわけにはいなくなりました。安定性を高めるような改正をしましょうというときにも、では税収の格差はどうなりますかということに配慮をしなければいけないところが、これまでと変わってしまった状況かと思えます。

地方税収の東京集中という現実

- ・ 地方消費税の現実
 - ・ 「地方消費税は、清算を行うことにより税収の偏在性が少なく、また、安定性にも需小である。」（『わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国庫の参加と選択—』（平成12年））
 - ・ しかし、実際に税率を引き上げてみると、予想以上に、東京に税収が集中
 - ・ そもそも地方消費税の普遍性は、清算制度によって実現
- ・ 税源移譲でも東京都の超過財源が拡大
 - ・ 東京都は不交付団体
- ・ 法人課税も東京集中
 - ・ これまでは、分割基準の見直しによって対応してきた（？）
 - ・ しかし、分割基準によるこれ以上の調整は限界

そのとき、格差、格差と言いますが、格差の捉え方にはいろいろあるかと思えます。総務省などが出してくる格差のデータでは、基本的に、住民一人当たりの税収額を都道府県間で比較して、その最大と最小によって格差をみるというのがもっともよく利用されるやり方です。そのときに、最大と最小ということになると、最大が東京都になり、最小は税目によっていろいろということになりますが、法人課税の税目でいうと奈良県が最小になっていることが多かったりします。

ですから、結局、東京と、最も一人当たりの税収が少ない他の県との比較によって、最大と最小を比較するということに限界はあるのですが、そ

のとき、最大は必ず東京になるということは確かなことです。つまり、何をやっても東京に集中してしまうというのが、この普遍性を妨げる、税源偏在の要因になるということだと思います。

これまで、地方消費税は、清算を行うことによって、税収の偏在性が少なく、また安定性にも富んでいるということが言われていたわけです。もちろん、実際のところで言うと、清算をやらなければ法人課税以上に偏在している税です。しかし、清算をやることによって、この格差が2倍ちょっとぐらまで抑えられています。

ところが、実際に税率の引き上げてやってみると、予想以上に、地方消費税であっても東京に税収が集中している、そういう現実が明らかになったということです。それが、去年、今年の地方消費税の清算基準の変更ということになりました。

ただ、これも表向きは一応、経済センサスに変更があったのでそれを踏まえたということになっています。どちらが表か裏か分からないのですが、東京都にしてみれば、やはり地方消費税でも税収を取り上げられた、またやられたということにして、さんざん反対はしています。実際のところ言えば、東京都の税収はこれによって、確かに減ることになります。

この東京に集中するということが、地方財政の文脈で理解すると、やはり先ほど言いましたが、東京都が不交付団体であるということに関して、例えば税源移譲をしました、そして東京都の税収が増えました、とういことで何をやってもいわゆる超過財源になる、交付税のキャンセルがないということに行き着くことになります。

(国による) 税源の偏在是正への新たな対応

- ・ 限られた税源を効率的に地方全体で利用
 - ・ かつてのような成長は望めない?
- ・ 地方譲与税と地方交付税を積極的に活用
 - ・ 譲与基準で税収格差の解消
 - ・ 地方交付税で地方財源を充実
- ・ 一方で、偏在しやすい課税標準を地方税から減らす
 - ・ 法人事業税における外形標準課税はすでに完成間近?
 - ・ (付加価値割1.2%、資本割0.5%、所得割0.7%)

このように何をやっても東京一極集中ということ

でして、しかも、地方税原則が言うところの安定性と普遍性(税源偏在)が今までと同じように理解するわけにはいなくなってきた。そういうことになって、もはやこれまでのような分割基準などの調整では足りないんです、それでは不十分ですとなったときに、新たな対応として、税源に偏在があるのであれば、法人に対する所得課税を地方税から減らしてしまおうということかと思えます。

減らしてしまおうというのは、一方では外形標準課税を進めていこうという議論ともフィットすることです。気が付いたらということですから、既に事業税では、現在の姿として付加価値割1.2%、資本割0.5%、地方法人特別税の分を除いたらということになります。所得割が0.7%ということになっています。

これが当初の予定では、地方法人特別税が廃止されて事業税に復元される、つまりここでいう所得割の税率が増えるということですが、もし、このまま復元がなければ、事業税はほぼ外形標準課税になっていると言ってよい状態になっていると思います。外形標準課税を拡大するだけではなく、偏在是正という別の視点からのアプローチによって事業税の所得課税のウェイトを減らしていくという方法があったわけです。いずれにせよ、結果として、地方税、あるいは地方法人課税としては、所得課税がどんどん減っていくという方向にあるというのが現状だと思います。

しかし、だからといって国税と地方税を合わせた税制の全体として、地方税の割合として減らすというのではなく、地方税の減った分は、いったん地方税ではなくてしまい国税になるんだけど、相当額は譲与税の形で確保しておく、そして一定の基準によって配分する、これで地域間の税収格差を是正していく。

最近と言いますか、分権改革以降、譲与税方式が頻繁に、ある意味、お手軽に利用されてきたかなと思います。そもそも、譲与税でもらえるからとはいえ、いったん国の手を通して配分されるという仕組みですし、やはり地方税ではなく国税であるということもあります。ですから、本来ならば、地方税であることの方が望ましいわけです。しかし、ダイレクトにそれぞれの地方団体の収入になるというわけ

ではないのですが、一定の基準で配分することで地域間の税収格差に対応していこうという目的のためには、便利な方法として、この譲与税が最近は使われているのかと思います。

地方法人課税改革の現状がこんなところであるとして、それでは、今後、この方向に対して、これを是とするのか非とするのか、もっといい方法があるのかなのかというところは、これから議論があるかもしれませんし、私自身も、そこまでまだ自分なりの考えは持ち合わせておりません。これからまだまだ勉強しながら自分でも考えていきたいと思っています。

以上でございます。ありがとうございました。

○須藤 石田先生、大変興味深い内容をわかりやすくご報告いただき、ありがとうございました。それでは、ただいまから質疑応答に入りたいと思います。どなたでもご自由にご発言いただければと思います。

(編集注：この後、地方税の安定性と遍在性、地方自治体の税収確保の取り組みについてなど活発な質疑応答が展開されたが、ここでは省略する。)

○須藤 時間もまいりましたのでこれで経済学研究科の研究会を終わりたいと思います。大変興味深いご講演、活発なご質問をいただき、ありがとうございました。

(終了)