

2014 年度 分権型社会を支える地域経済財政システム研究会

第 1 回研究会

議事概要

日 時：平成 26 年 9 月 24 日（水）18:00～20:00

開催場所：日本都市センター会館 5階 スバル

講師：神野直彦・東京大学名誉教授、関口智・立教大学経済学部教授

事務局：（公財）日本都市センター（鳴田理事、木村副室長、鈴木室長補佐、清水研究員）

【講師報告：神野直彦・東京大学名誉教授

「地方税改革（とりわけ法人税改革）が都市財政に与えてきた影響】

○ わが国でも、第二次世界大戦後の「シャープ勧告」によって、法人税と所得税を基軸とした租税体系が実現した。しかしながら、ヨーロッパ諸国をはじめ多くの先進諸国が法人税と所得税を基軸とした租税体系によって「福祉国家」を目指してきたのに対して、わが国でも同じように直接税を基軸とした租税体系を、シャープ勧告によって持ちながらも、高度経済成長がもたらす自然増収を減税に回すという政策しか行われてこなかった。

○ そんなわが国も、高度成長過程で社会問題が浮上すると、昭和 48 年（1973 年）を「福祉元年」として、遅ればせながら「福祉国家」を目指すということを旗印として歩み始めた。しかし、「福祉国家」は「黄金の 30 年」と言われている戦後の高度成長を前提にして成り立つ体制であり、わが国ではその数カ月後に石油ショックが起きたことから、高度経済成長時代の終わりとともに、「福祉国家」を目指すことになってしまった。

○ その後は、消費税（付加価値税）の導入にも失敗し、「増税なき財政再建」という形で、結局は「小さな政府」をわが国は基本的に指向し続けることとなった。

○ いずれの先進国でも、いわゆる「福祉国家」がうまく機能しなくなるのは、1973 年の石油ショックを契機としている。そうすると、福祉国家を目指した先進諸国は、福祉国家を完全にながれ捨てるという戦略をとった国（※アメリカなど）もあるが、どうにかそれを新しい状況の下で作り替えようとした国々（※北欧諸国など）は、地方分権のほうに舵を切っていったと理解することができる。

○ すなわち、「福祉国家」を前提にしながら、石油ショック以後の新しい状況の下で、どうにかして新しい社会経済モデルを分権を含めて作ろうとした国々は、法人税・所得税中心の税制を維持しながら、所得税や法人税が持っているさまざまな欠陥を付加価値税で補強していこうという政策を打ち、それで増えてくる増収部分を新しい福祉、特に現物給付やサービス給付を中心とする福祉のほうに重点をシフトさせていった。このように理解できるのではないか。

○ しかし、日本では（当時の大蔵省が意図していたような）「大きな政府」路線が挫折して以来、「小さな政府」路線が非常に強い政治的な流れを形成し、結局は所得税・法人税中心税制を解体していくという戦略がとられようになった。すなわち、消費税（付加価値税）を 1989 年に導入し、法人税・所得税中心の税制を解体していくために大幅なこれら直接税の減税を実施していくが、消費税の増税は法人税や所得税の減税分の一部を取り返すだけにしかすぎず、とても社会保障等のための新しい財源をひねり出すまでには至らなかった。特に、地方自治体のサービス給付の財源をひねり出すことができなかった。

○ 所得税・法人税を減税していくという戦略は第二次世界大戦後、日本では一貫していたが、高度成長期には自然増収部分を減税に振り向けるという政策にまだ止まっていたが、それ以降の法人税・所得税の減税政策は、単にそれらの減税に止まるものではなかった。というのも、これら法人税・所得税の一部の財源は地方交付税、つまり財政調整制度の財源としても回っていたためである。

○ したがって、法人税・所得税の減税は地方自治体にとって極めて深刻な影響を与える。それは、自動的に地方税そのものが減税されていくということだけではなく、財政調整制度の財源そのものも縮小していくということを意味しており、実はそのような文脈で今回の法人税減税も位置付けなくてはいけないのではないかと考えている。

○ こうした法人税をめぐる来年度の税制をめぐる動きはもう既に始まっているが、「地方財政審議会の政府間財政関係にかかわるスタンス」（※別添の資料6）にもあるように、私が引き受けている地方財政審議会では、減税政策に対応する形がかつてのように、地方交付税の法定率を引き上げるように、一貫して要求してきている。

○ これまでも、「歴史の後ずさり」とも言えるが、石油ショック以降も日本では大幅な財政赤字を抱えながらも、減税政策を実施し続けてきた。そこに地方分権という動きが入ってくるのが1993年である。昨年でちょうど20年になるが、1993年で分権を決めたときには、地方財政の一般財源を拡大していく、つまり、今までの福祉国家のような現金を再分配することだけではうまくいかないため、それぞれの地域に合ったサービス給付を拡大させていくということを決めたはずであった。そのためには、地方財政の一般財源ないしは地方財政そのものの規模を拡大する必要があったが、一般財源ベースで見ても、地方財政の規模で見ても、1993年からそれらはほぼ横ばいで推移しており、この20年間ほどはほとんど変わらないという状態が続いている。

○ ところが、財源不足額は基本的には増加傾向にある。これは、地方税の収入が決めてしまう部分が多い。この地方税収入もずっと停滞して推移してきている。このような停滞は、先のような法人税・所得税の減税が繰り返されてきたために生じてきたと言える。特に決定的だったのは、1998年と99年における法人税及び所得税の大減税である。これは『努力したものが報われる税制』とか『国際水準並みの引き下げ』という謳い文句の下に行われたものである。こうした減税政策によって、本来はずっと伸びていくはずの地方税収入が停滞、または横ばいになっていってしまうということが起きてきた。

○ 国税・地方税全体を見ると、これまでの税制改正の結果として所得税、法人税中心税制は完全に崩れたと言える。現在では国税・地方税を通じて最大の税収入をあげているのは、(予算ベースでは)消費税(付加価値税)であり、あとは所得税、法人税が続くという状況になっている。

○ ただ、地方税収のほうに着目すると、個人住民税が現在では最大の税収項目であり、それに固定資産税がつづき、法人二税はいったん落ち込んでからいまだに回復できないでいる。地方消費税も税収は上昇しているものの、依然として低い水準にある。

○ 地方財政審議会は一貫して「偏在性の少ない地方税体系」を形成すると主張してきたが、分権をも考慮すると、現代税制の基幹税である所得税と付加価値税、これらを国と地方で分け合うということが必要である。そして、この二つの税金を地方税では基軸にしながら、さらに収益税としての独立税、つまり道府県では事業税、市町村では固定資産税という独立税を配分するのである。この3つ、地方住民税、地方消費税、道府県と市町村における独立税、こうした地方税体系をずっと提唱してきた。

○ 近年の税制改革の問題点としては、社会保障・税一体改革の下で「抜本的な税制改革」が行われた

が、その際には消費税が5%から10%へと引き上げられた場合でも、地方交付税と合わせて地方に回る財源は、消費税が5%時点では2.18%あったものが、追加的な5%分の消費税の引き上げ分について言えば1.54%しかないことになった。これは地方に財源をシフトさせるという趣旨からすれば、一つの問題点である。

○ また、近年の税制改革のもう一つの問題点として、地方消費税の増税に伴う地方法人課税改革がある。すなわち、消費税が5%から10%へと引き上げられた場合、地方消費税の引き上げが1.2%までできることとなったため、それによって生じる税収偏在を是正するために、この問題に対応せざるを得ないことになったのである。

○ 本来であれば、税収偏在の是正をするのであれば、国の消費税の一部を地方消費税にし、その一方で地方法人二税の一部を同額国税化する、つまりいわゆる「税源交換」を基本とするべきである。

○ 結果としては、地方法人所得課税は税収の偏在性が大きく年度間の税収の変動が大きいこと等から、法人住民税の法人割について都道府県分と市町村分を含めて地方交付税の原資化をして地方法人税（国税）を創設し、税源交換としてそのかわりに今まで法人事業税の一部を地方交付税の財源に入れていたものを、その分（3分の1だけ）戻した。この所得割については外形標準課税の拡充をさらにするという案を今も出している。その後は、（新設された）地方法人税、地方法人特別税、国税としての法人税とが三つかかっているという状態になっており、こうした改正を行うこととなった。

○ その上で、さらに最近やらなければならないと言われているのは、法人所得課税の実効税率を引き下げよというオーダーである。ただ、周知のとおり、これについては日本はかなり急速に引き下げてきている。ドイツを見習えということであるが、ドイツの法人実効税率は29.59%であり、これ並みに引き下げようという指示がある。つまり、20%台に引き下げると、フランスを抜いて低くなるということである。

○ ドイツをまねてというのであれば、ドイツの場合、法人実効税率の10%引き下げた際には、当時の責任者であるシュタインブリュック蔵相は「ドイツには実質減税する余地はない」と明確にして、課税ベースを広げ、その範囲内でのみ法人税率を引き下げようとした。その結果、減収分は6分の5に止まり、いずれにしてもその意図は実質減税はしないということであったため、わが国でも実質減税はしないほうが望ましいであろう。

○ 政府税調のほうでも結局は法人税の課税ベースを広げようということで、それを中心に議論は進んでいるが、その際に軸となるのは法人事業税のいわば外形標準化、とりわけ付加価値割を増やすということである。これについては最近、国税当局の公式見解は、これこそ成長戦略の重要な柱だと位置付けている。これはなぜかといえ、産業構造の新陳代謝を激しくして、古くてあまり効率的でない企業は出ていってもらって新陳代謝をする、活性化する税制だと位置付けられて、今は正当化されている。議論の軸は、とにかく法人事業税の外形標準化しかないような状況である。

○ 現在は、法人事業税のうち資本金1億円以上の企業についてのみ付加価値割を適用しているわけであるが、最近は資本金1億円以上の企業に限ってその4分の1を全部外形標準化するのか、それとも1億円以下のところにも下ろしていくのかというところが、よく議論されている。これについては、地方財政審議会は「慎重に検討しろ」としか言っていない。

○ 最後に、地方の一般財源の総額は1993年あたりから比べてそう変わりがなく、横ばいである。2001年からいわゆる「折半ルール」で臨時財政対策債を地方は出すようになった。その後、2004年からは三

位一体の改革で地方税収入は増えているが、大幅に地方交付税は減っていった。2008年にリーマンショックが起きると、地方税収入も2008年から急激に減っていった。その際には地方交付税をそのままにしては行けなかったため、地方財政審議会の意見では（地方交付税の）法定率を引き上げろと主張したのだが、結局は、歳出特別枠や別枠加算を設けて、三位一体改革のときに交付税を減らしすぎた交付税を復元するという意図もあり、それらが投入されることによって2008年以降にまた交付税が増えていくという推移になっている。

○ しかし、リーマンショック後の異常な事態は終わったため平常モードに戻すようにという圧力が厳しく、結局、昨年は別枠加算は6割にまで戻され、さらに来年度は廃止すると言われている。これは、地方税収が大きく伸びたためというのがその主張の根拠である。「いや、そんなのは本当か」と言って反論をすると、「まだ切る余地が幾らでもあるので切れる」といった論争を行いつつ、しかもこの上に法人税減税をやられるとどうということになるのか、というような状況で推移しているということである。

【講師報告：関口智・立教大学経済学部教授 「地方法人所得課税改革の現状と課題」】

○ まず、基本的なスタンスとして、（一般財源レベルで）できるだけ安定的で偏在性が少ないような地方税体系を築くことが大前提で、その上で地方交付税などによる財政調整のあり方が議論されるべきである。

○ また、しばしば、「(地方税分を含めた) 法人所得課税の実効税率を引き下げる」という問題と、「地方消費税の拡充に伴う地方法人二税の取り扱いをどうするか」という問題はともに議論されることが多いが、分けて論じた方がすっきりするため、ここでは分けて論じることとしたい。

○ まず、「地方消費税の拡充に伴う地方法人二税の取り扱いをどうするか」という問題から扱うこととする。法人事業税と法人住民税という地方法人二税の偏在度は極めて高く、この問題をどのようにして是正していくかがこれまでも大きな改革の課題となってきた。とりわけ、都道府県レベルで見た場合に、この地方法人二税の税収の偏在度が極めて高かったため、この高い偏在度をどうしていくのかということが論点になっていた。その結果、平成19年度の税制改正では、まず法人事業税の高い偏在性を是正するための暫定的な措置として「地方法人特別税」が創設された。これによって、都道府県間の税収偏在がある程度までは緩和されることとなった（実際にジニ係数も従前よりも低下した）。もっともこの「暫定的な措置」は、あくまでも国税の消費税の一部を地方消費税とし、地方法人二税をその同額分だけ国税化するという「税源交換」を視野に入れた、「抜本的な税制改革」を実施するまでの「暫定的な措置」であった。

○ だが、昨年度に消費税率の改正（5%→8%→10%）を中心とする「社会保障・税一体改革」、つまり「抜本的な税制改正」が行われることとなり、「暫定的な措置」も変更を迫られた。

○ 具体的には、地方消費税の税率が引き上げられて拡充されると（1%から2.2%へ）、（地方消費税により）確かに都道府県の税収の偏在度は低くなることとなった。しかし、「暫定的な措置」であったものを単に「法人事業税」という形で全額元通りに復元するのみでは偏在性の問題が解消されず、現状よりもむしろ拡大する。そのため、結果としては（金額ベースで）「地方法人特別税」を3分の1だけ縮減し、「法人事業税」を3分の1だけ復元することとした。

○ もっとも、このような「地方法人特別税」を縮減し「法人事業税」を復元するという改革のみでは、

都道府県間の税収偏在が十分に解消されないため、税収の偏在度の高い「法人住民税」の一部を、新設された「地方法人税」として徴収し、地方交付税の原資として国を通じて地方へ配分することとしたのである。

○ さらに、このような措置は、都道府県のみならず市町村についても実施され、従来からやはり税収の偏在度の極めて高かった「法人住民税の法人税割」の一部を「地方法人税」として徴収し、地方交付税の原資として国を通じて地方へ配分することとした。

○ こうした改革は、税収偏在を都道府県のレベルでも市町村のレベルでも、なるべくなくしていくような形に持って行くにはどうしたらいいのか、という発想で行われたものである。「最後の砦」として地方交付税がどれだけ機能するのかが、これからも論点になる部分であるだろう。以上が、1つめの問題である「地方消費税の拡充に伴う地方法人二税の扱い」に係る改革の現状である。

○ 次に、「法定実効税率の引き下げと地方法人課税との関係」について。(日本は)「法定」実効税率自体が非常に高いという議論がある。その中身を見て地方税の税率の部分が非常に高いのではないかと議論もある。そうすると、その「法定」実効税率を引き下げる際には、国税なのか地方税なのかというところも悩ましいところである。

○ そもそも論としては、法人所得税の負担の議論は非常に難しいものがある。第一に、「法定税率」と「平均税率」と「限界税率」の違いがそもそもある。世間で「実効税率」を下げると言っているときの実効税率とは、ほぼ「法定税率」に等しい話をしていて、これは言い方を変えれば課税ベースは考えていないため、要は税収とは連動していないということになる。

○ ただし、税収が問題になってくると、そこに課税ベースの話が出てくる。その場合には、「平均税率」や「限界税率」で計測するという話もあるが、そういった話はあまり巷では議論されない。どちらかというところと分かりやすい「法定税率」のところ議論が集中してしまっている。

○ 第二に、法人所得税の納税義務者の範囲はそもそも各国で違う。各国で違うとなると、上がってくる税収も違ってくる。例えば、ドイツでの人的会社、これらは日本で言うかつての合名会社や合資会社に相当するが、そうした会社はドイツでは個人所得税の課税対象である。よって、税収としては個人所得税に計上される。他方、日本では法人所得税の対象なので、法人所得税の税収としてあがってくる。これは対象が異なるため、法人税収だけで比較してしまうと実質的な企業活動という観点ではちょっと違ってくる可能性がある。だが、一般的にはその辺があまり深くは議論はなされていないという状況だ。

○ 第三に、法人所得税の議論という観点では転嫁と帰着という問題もある。この転嫁と帰着という議論は、法人税は誰が負担するのかというものである。従来の議論は、法人税と所得税の二重課税という話をすると、基本的には株主に帰着するため、例えば所得税の中で軽減する等の形で、二重課税の調整がなされてきた。

○ しかし、昨今はそうした議論ではなく、法人税の負担は労働者に帰着するということが強調される傾向にある。そうすると話は違ってくる。株主に対して軽減していた措置はものすごく軽減していることになる。

○ したがって、この法人所得税の負担という観点で考えてみた場合には、実は非常に難しい問題がある。特に気になっているのは、昨今のグローバル化の中では労働者が負担するという議論が非常に強くなっているということである。昔主張していたことは、株主が負担するため二重課税の調整をしなければいけないという議論をしていた。この辺の整合性は何か取らなければいけないのではないのか。

○ この問題は、長期では労働者、短期では株主と議論を分けて捉えているのかもしれないが、長期とは一体どのくらいの期間なのか、というのは非常に気になるところである。長期的には労働者が負担するというのには目にはするが、長期のうちにいろいろな前提条件が変わってしまうわけのため、そうした議論に基づいて法人税の負担を引き下げると説得しているとする、従前以上に不確実な議論になっており、それで大丈夫なのかなという気はしている。

○ 第四に、法人税のパラドックスという話は、法人所得課税に着目をしていろいろな議論をするわけだが、この場合も世間では「法定税率」が注目されている。しかし、政府税調の資料では法人税を引き下げるにあたって課税ベースをいかに拡大しているのかということが、正確に書かれている（※別添の関口講師の報告資料の6ページ目）。

○ 法人税のパラドックスとは、法人税率を引き下げたことによって経済成長をして税収も上がったという議論である。税調の資料を正確に読むと、法人税率の引き下げをして、課税ベースを拡大して、経済成長もするというわけである。税率のところだけ見てしまうと、それを引き下げたことによって経済成長するという感じになる。そのような表現は、非常に心に響くものではあるが、各国の実情を普通に見てみてもなかなかそれだけではない。課税ベースに関していろいろなことをしているということが言える。

○ ちなみに、法人事業税の外形標準課税の批判をする論拠としてよく取り上げられる国はドイツである。また、ミシガン州もよく取り上げられる。こういった国では外形標準課税、付加価値ではない形の課税ベースになったというところもあるが、例えばイタリアやフランスではいわゆる企業付加価値税的なものを導入しているところもある。要するに、（日本では）議論が一方に振れすぎているため、その点がやや気にはなっている。

○ 今後の方向性について言えば、消費税を増税することによって抜本的な税制改革に絡めて地方法人特別税の廃止をするのかという議論は今後のテーマとして残されている。これをどういうふう処理していくのかということ述べれば、法人事業税の改革が重要であろう。

○ （資本金1億円超の普通法人の中で）所得割、資本割、付加価値割と、法人事業税は三つに分かれている。所得割が偏在性という意味ではやはり高い。付加価値割は所得割に比べて偏在性が少ないというものである。できるだけ偏在度が少ないものを地方財政に持ってくるという観点で捉えると、この法人事業税の付加価値割の部分は、今後拡大していくことが一つの方向としてはあるのではないかと思う。

○ 付加価値割や外形標準課税の話は都道府県レベルの話だが、市町村の財政という観点で考えてみると、やはり偏在性になるべく少ないほうがいいが、様々な議論はあり得ると思う。例えば法人住民税の均等割をどうするのか、固定資産税をどうするのかという議論もありうると思う。あるいは、地方消費税が拡充されることに伴って地方消費税の交付金も増えるわけである。これは一般財源にあたるわけで、こういった交付金を市町村のレベルでどう考えるのか。

○ 地方交付税は最終的な「最後の砦」であるので、これに関してもやはり地方全体として、つまり市町村としても安定的な一般財源の確保という点では重要になると思っている。ただ、財政調整の議論はいろいろな段階があると思う。最後の砦である地方交付税でどこまでできるかということもあるが、その前の時点で財政調整を仕組むべきなのか、どの程度まで仕組むのか、仕組むべきではないのか、というところは論点になると思う。

○ これはあくまでも個人的な話だが、（法人事業税の）分割基準や（地方消費税の）清算基準という部

分をいろいろいじって恣意的に配分するというのは、方向性としてはちょっとどうかなという気はしている。理想形を述べると、そのような調整は交付税をきちっとすることで対応することを考えるべきではないかという気がしている。それがもしできないのであれば、暫定的に交付税以前のところでの調整という選択肢もあるのかもしれないが、やはり交付税のところでは問題があるのであれば、そちらを直すことを深めていかなければいけないのではないかと考えている。

○ 以上、私からの話は地方財政として安定的で税源の偏在度が少ないというのは、地方財政全体の話で議論してきた。そうした議論を市町村のレベルとしても基軸に据えつつ、市町村の租税体系をどうするのか、一般財源の割合をどうするのか、そうしたことも考える必要があるだろう。

○ その点では、今般の法人住民税の議論では、市町村に突然矢が放たれたという感じの印象が非常にあると思うが、基本的なスタンスとしてはなるべく偏在度が少ない税源を捉えつつ、安定的な一般財源を確保する、そしてその水準がどうあるべきかを考えるきっかけにはなる気がしている。

(文責：事務局)