

# 第1章

## 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

東京大学名誉教授  
神野 直彦

## 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

東京大学名誉教授 神野直彦



### はじめに

今回いただいたテーマは、「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」であるが、今回は私が現在携わっている地方財政審議会の活動を中心としながら、都道府県税である事業税を含む地方税改革と、広く都市財政を含む地方財政についてお話をしたい。そして、歴史的に見てこうした地方税改革が、都市財政を含む地方財政にどのような影響を与えてきたのかという点を中心にお話をしたい。

その趣旨に沿って、最初に私なりのおおよその見通しをお話すると、日本の場合は、シャウプ勧告による税制改革によって、先進国としては極めて衝撃的な形で、第二次世界大戦以後の先進諸国が福祉国家をめざしながら作ってきた法人税と所得税を基軸とする税体系がまず実現した。

その後の税制改革はどのような税制改革であったのか。一言で言えば、減税政策のみであったというのが私の理解である。特に高度成長期には、経済成長を前提に、それによってもたらされた自然増収を減税に回すという政策のみだけであったと言って良いであろう。私が読んだ内部資料によると 20%ルールと記されていた。租税負担率を国民所得の 20% に抑えるために税制の累進構造と法人税等の自然増収で税収が上がってくると、それらを減税するという政策を取り続けてきた。

その意味では、第二次世界大戦後に先進諸国が福祉国家をめざしたのに対して、日本はいわば「小さな政府」を志向したと言え、「福祉国家」をめざしたとは言い難いと思う。

ところが、1973 年に「福祉元年」ということで、日本も遅ればせながら福祉国家をめざすという旗印をたて歩み始めた。ただし、福祉国家は私の理解では「黄金の 30 年」と言われている戦後の高度経済成長を前提にして成り立つ体制であったため、既に締め切り

間際の状態であった。実際、福祉国家を志向しはじめた数か月後に石油ショックが起き、経済成長に終わりを告げるような事態となった。

その後、大蔵省の当時の内部資料を詳しく見ていくと、大蔵省（現財務省）は、「大きな政府」路線で合意をとって付加価値税（消費税）を導入しようと考えていたと言っているのではないかと考えられる。したがって、それまでの国家像とは異なり、「福祉元年」として「大きな政府」をめざすと同時に付加価値税（消費税）を導入し、国民的な合意を取り付けようとしたのではないかと考えられる。

ところが、このような試みは失敗した。「増税なき財政再建」として、結局は付加価値税の導入には失敗してしまうのである。結局は、その後も「小さな政府」を日本は基本的には志向し続けることとなった。ただ、非常に微妙に「大きな政府」をめざす動きと「小さな政府」をめざす動きとが絡み合いながら動いてきたと言っているのではないかと考えられる。

さらに、その福祉国家がうまく機能しなくなるのは 1973 年の石油ショック以降で、いずれの国でもそれは同じである。いろいろ議論があるものの、私の理解では、先進諸国で福祉国家をめざした国には福祉国家を完全にながし捨てるという戦略をとった国もあるが、どうかしてそれを新しい状況の下で作り替えようとした国々は地方分権に舵を切っていたと理解している。

そうしたいくつかの流れが絡み合いながら、その後の動きが出てくる。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下で、どうかして新しい社会経済モデルを作ろうとした、分権を含めて新しいモデルを作ろうとした国々は、法人税・所得税中心税制を維持しながら、所得税や法人税が持っている様々な欠陥（所得は捕捉しにくい、所得だけでは総合的な経済力は捕まえられるなどの欠陥）を付加価値税で補強していく政策を打った。その増収部分を新しい福祉として、特に現物給付、サービス給付を中心とする福祉に重点をシフトさせていったと理解できるのではないかと考えられる。

しかし、日本の場合、「大きな政府」論が挫折して以降、「小さな政府」論が非常に強く政治的な流れを形成してきた。結局、所得税・法人税中心税制を解体していく戦略となり、付加価値税（消費税）は 1989 年に導入された。その後も、所得税、法人税中心税制を解体していくために大幅な減税を実施していくが、付加価値税（消費税）はそれらの減税の一部を取り返すだけにしかすぎず、社会保障等々の新しい財源をひねり出すことまでにはとても至らなかった。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はできなかったのではないかと考えられる。

その上で、所得税・法人税を減税するという戦略は第二次世界大戦後、日本は一貫していた。高度成長期にはそれらの自然増収部分を減税に振り向けることに止まっていたが、それでも実は問題があった。それは、法人税・所得税の財源が地方交付税の財源としても、つまりは財政調整制度の財源としても回っていたためである。

本来、日本の財政調整制度は第二次世界大戦中の 1940 年の税制改革ででき上がった配付税制度、つまり、国税の一定割合で総額を決めてその範囲内でのみ資金配分を行うという方式であった。第二次世界大戦後、シャープ勧告は平衡交付金で基準財政需要と基準財政収入の差額分の財源所要額を全面的にみる方式に切り換えようとした。しかし、それでは当時の大蔵省と私が引き受けている地方財政審議会の前身である地方財政委員会とが、毎年の折衝で疲弊してしまう。つまり、この両者では基準財政需要額と基準財政収入額の

出し方が全く異なっていたため、これではどうしようもないということで、配付税方式と平衡交付金方式とを制度的に和解させたのである。

つまり、交付税の総額は国税の一定割合で決める。そして、その範囲内で所要額は配分はするが、交付税の総額と財源所要額との格差が著しく乖離した場合には、地方交付税法第6条の3の第2項に従って、地方財政もしくは地方行政に関わる制度改正をするか、法定率を変更する、つまり交付税の一定割合の法定率を変更するか、いずれかを実施することとなっている。

私の考え方では、法定率を引き上げない限り減税政策は機能しなくなる。日本の政府間財政関係は機能しなくなると考えている。高度成長期においては法人税・所得税を減税していくと総額は一定割合で決まるため、自動的に総額が減少する。そこで法定率は減税するたびに引き上げていったのである。減税するたびにというのは正確ではないが、減税に合わせて引き上げていくということが行われ、当初 20%だった法定率を徐々に引き上げていった。もちろん課税に繰り込む対象もまた少しずつ増やしてきた。そして、私の記憶に間違いがなければ、1966年には法定率を 32%にまで引き上げる。

そのように引き上げてきたが、石油ショックが起きて高度成長期が終わりを告げたにもかかわらず、日本ではその後も経済成長が続くと考えてられていた。ノーベル経済学賞を受賞したレスター・C・サローの『資本主義の未来』は、「日本国民に警告をする」という警告の書になっている。ゲームのルールが変わったという事実、最後に気がつくのは前のルールの勝利者だと。つまり、日本は重化学工業化に成功し、第二次世界大戦後の黄金の 30 年の高度成長期があった。いずれの先進諸国も経済成長をしたが、日本は優等生で成長した。したがって、ゲームのルールが変わったという事実気がつかないで、日本は依然として同じ事をやり続ける状況になるのだと警告をしていたのである。

石油ショックが起き、「大きな政府」で了解を取り付けようという路線が破綻をしていくと、結局のところ、大蔵省・中央政府は交付税の法定率を引き上げられないという状況となった。とてもではないが、これほどまでに財政赤字が多くては法定率を引き上げられないという状況となった。そこで、平成 13 (2001) 年度からは「折半ルール」ということで、一方では中央政府が一般会計からの繰入れで半分を賄い、他方では地方自治体が臨財債で賄っていくという方法をとっている。

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。日本の「集権的分散システム」とも呼ぶべき政府間財政関係の特色の下では、法人税・所得税の減税は自動的に地方税そのものが減税されていくことになるだけでなく、財政調整制度の財源そのものも縮小していく。実は、今回の法人税減税もまた、そうした中で位置付けなくてはならないのではないのか。

## 1 地方財政審議会の政府間財政関係にかかわるスタンス

こうした地方財政をめぐる来年度の改正をめぐってはもう既に政治的な動きが始まっている。私が引き受けている地方財政審議会では、このところ一貫して交付税の法定率の引き上げを要求してきた。前総務大臣には極めて意欲的にこの問題に取り組んでいただいた。



## (1) 経済財政運営と改革の基本方針 2014

2014 年 6 月 24 日の閣議決定（図表 1-1）では、経済財政運営と改革の基本方針、骨太の方針の中で、「経済再生の進展を踏まえて、リーマンショック後の危機対応モードから平時モードに切替えを進めていく」という基本方針が打ち出されている。

（図表 1-1）

経済財政運営と改革の基本方針2014～デフレから好循環拡大へ～（抄）	
	（平成26年6月24日閣議決定）
<b>第3章 経済再生と財政健全化の好循環</b>	
2. 主な歳出分野における重点化・効率化の考え方	
(3) 地方行政財政制度	
(基本的な考え方)	
経済再生の進展を踏まえて、リーマンショック後の危機対応モードから平時モードへの切替えを進めていく。経済再生と財政健全化の両立を実現するためには、地域が自らの将来を見据え、地域の活性化、行政サービス効率化、公共施設等の統廃合、都市機能の集積化、財源確保に向けて、積極的に努力していくとともに、人口減少等の経済社会構造の変化に円滑に地方公共団体が対応できるような環境整備や地方財政の健全化に向けた取組を加速して進めていく。	
(地方財政改革の推進)	
「中期財政計画」に定められた方針に基づき、必要な地方の一般財源総額を確保しつつ、地方の税収動向等も踏まえて、できる限り早期に財源不足の解消を目指し、地方財政の健全化を図る。	
歳入については、地域再生の進展を確かなものとしながら、地方税の増収を図る。また、税源の偏在性が小さく、税収が安定的な地方税体系の構築を進める。歳出については、国の取組と基調を合わせ、地方財政計画の計上の見直しを行いつつ、必要な課題の財源を確保するなどメリハリを効かせて重点化・効率化を図る。	
<b>第4章 平成27年度予算編成に向けた基本的考え方</b>	
2. 平成27年度予算編成の基本的考え方	
平成27年度予算については、本基本方針、「『日本再興戦略』改訂2014」、「中期財政計画」を踏まえ、平成26年度予算に引き続き、民需主導の経済再生と財政健全化目標の双方の達成を目指し、無駄を排除し、厳しい優先順位付けを行い、メリハリのついた予算とする。	

## (2) 財政制度審議会の意見

2014 年 5 月に出された、財務大臣の諮問機関である財政審（財政制度等審議会）の意見（図表 1-2）では、(1) では「現行の地方財政計画の歳出項目をみると、地方の一般財源ベースで年間 2.2 兆円以上の節減が可能」だとしている。(2) でも「適正化すべき」とあり、しかも (3) では来年度については「自然増収を加味しなくても過去最高水準の税収が見込まれるため、臨時異例の措置である別枠加算をもうやめよう」と述べている。

(図表 1-2)

## 財政健全化に向けた基本的考え方（抄）

平成26年5月30日 財政制度等審議会

### 2. 地方財政

#### (1) 地方財政計画の歳出見積等の適正化

地方財政計画においては、国が財源保障する仕組みとなっていることを踏まえ、標準的な歳出を計上することとなっている。こうした観点から、現行の地方財政計画の歳出項目をみると、地方の一般財源ベースで年間2.2兆円以上の節減が可能となっている。

#### (2) 地方の一般財源総額について

20年秋のリーマン・ショック以降、地方税収等と地方交付税等をあわせた地方の一般財源総額を高い水準で実質的に維持する観点から、地方財政計画の歳出において一般行政経費単独事業や歳出特別枠が増額されてきたほか、上述したような本来適正化すべき個々の歳出項目等の見直しが十分に行われていない。

#### (3) 地方交付税の別枠加算について

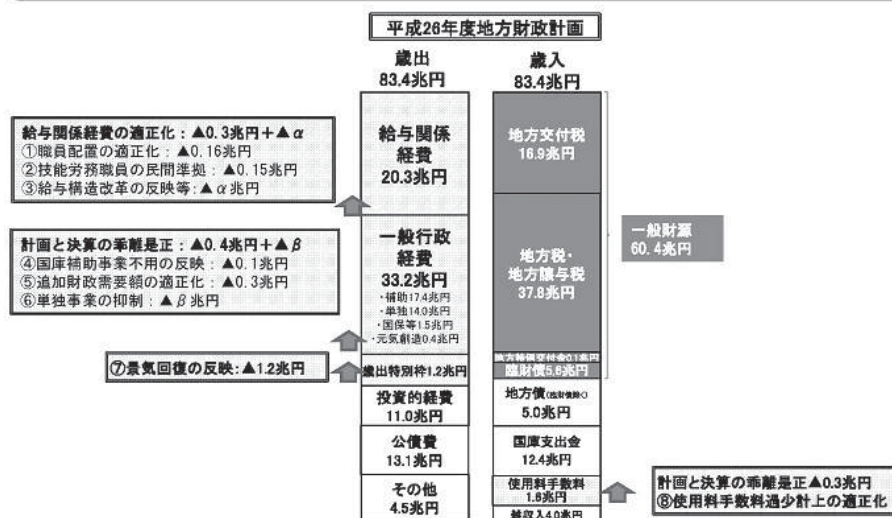
地方の財源不足を国・地方折半で対応する折半ルールを超えた国の借金による交付税の上乗せ増額（別枠加算等）は、21年度から25年度において毎年度1兆円以上の規模で行われており、26年度地方財政計画においても0.6兆円が残っている。これにより、21年度以降、地方の財源不足は国の借金6割で対応してきているが、交付税の別枠加算は、地方の財源不足を国・地方折半で対応する折半ルールを基本としてきた中にあって、臨時異例の措置である。

27年度の取扱いは、地方の税収の動向等を踏まえて検討することとされているが、27年度の地方の税収（地方税、地方譲与税及び地方法人税の合計額）は、自然増収を加味せずとも39兆円を上回り過去最高水準に達すると見込まれ、これ以上、臨時異例の措置である別枠加算を存置すべき理由がない。地方の税収動向を確認した上で着実に廃止すべきである。

H26.5.30 財政制度等審議会資料

### 地方財政計画で適正化すべき事項

- 地財計画における歳出計上等の適正化により、一般財源は▲2.2兆円以上の削減が可能。
- 地財計画の計上適正化等を速やかに行い、地方の一般財源総額の水準に反映すべき




### (3) 地方財政審議会の意見

このように財政審は「無駄が多い、あるいは減らす余地がたくさんある」という。現在の地方交付税制度は（戦前の）配付税と（戦後の）平衡交付金の和解としての制度になっているはずであるが、再びかつてのような折衝を必要とする平衡交付金の時代に逆戻りしてしまっている。というのは、平衡交付金の時代と同じように、地方の一般財源総額が国税の一定割合では決まらない、つまりは財源所要額をめぐって常に見解の相違があるの

である。このことで双方とも疲れきっている。以前は双方ともこうした折衝で疲れきってしまったために地方交付税制度を導入したにもかかわらず、これでも疲れきるとなると一体どのような制度にしたらいいのかということである。私の考えでは（交付税の）法定税率を引き上げるしかない。

（図表 1－3）

地域の元気づくりに向けた地方税財政改革についての意見（概要）①	
平成26年6月5日 地方財政審議会	
はじめに～幸せ・安心・元気を津々浦々に～	
<b>現在までの状況</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 昨年の意見で示した目指すべき地域の姿 <ul style="list-style-type: none"> <li>＝ 住民の幸せ・安心をもたらす、地域の元気を創造</li> </ul> </li> <li>・ 政府は平成26年度地財計画で歳出・財源を確保</li> <li>・ 現在、各地方自治体が幸せ・安心・元気の取組中</li> </ul>	<b>第一 地方税財政の現状</b>
<b>本意見の位置づけ</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 全国津々浦々に及ぼすため地方自治体の取組を一層推進する必要</li> <li>・ 今後、骨太の方針の策定見込み等</li> </ul>	<b>1. 目指すべき地域の姿と地方自治体の役割</b> <p>（住民に身近なサービス提供と経済活性化を担う自治体）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 我が国の行政サービス提供の担い手は地方自治体</li> <li>・ 地方自治体は、国庫補助事業と地方単独事業の2つのセーフティネットを組み合わせ、住民に提供</li> </ul> <p>（主体的に取り組む自治体）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 地方分権改革が進展。地方自治体は、多様性の中で、自らの発意により、主体的な取組を行うことが重要に</li> <li>・ 主体的な取組を可能とする地方財政基盤の構築が必要</li> </ul>
 地方自治体の役割と地方税財政改革の方向を提示	<b>2. 地方税財政の現状</b> <p>（地方は、これまで国を上回る歳出抑制努力）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 国の歳出は増加する一方、地方の歳出は、国の制度に基づく社会保障関係経費の増加を、給与関係経費及び投資的経費（単独）の削減で吸収。歳出特別枠を含めて横ばい</li> <li>・ 社会保障関係を含む地方単独事業は据置き</li> </ul> <p>（地方財政は依然として厳しい状況）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 巨額の財源不足、臨時財政対策債残高の増</li> </ul>
地域の元気づくりに向けた地方税財政改革についての意見（概要）②	
<b>第二 地方税財政改革の方向</b>	
<b>1. 地方の役割を踏まえた地方財源の確保</b> <p>（地域経済の活性化による地方税の充実）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 「地域の元気創造プラン」による経済成長、「地方中枢拠点都市圏」、「定住自立圏」、「集落ネットワーク圏」の広域連携</li> </ul> <p>（地方の役割に応じた歳出計上と一般財源総額の充実）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 歳出全体の見直し・効率化を図りつつ、必要な歳出を確保</li> <li>・ 地方分権改革の進展により、地方自治体の主体的な取組が求められることとなるため、一般財源総額の充実が必要</li> </ul> <p>（財政制度等審議会等で提示された論点に対する考え方）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ &lt;地財計画の歳出全般&gt; 地方歳出の大部分は国の制度に基づくもので、地方歳出の抜本的な見直しには国の制度の見直しが必要</li> <li>・ &lt;給与関係経費&gt; 従来と同様には地方公務員数の削減が困難（別に級別職員構成や技能労務職員の給与についても考え方を提示）</li> <li>・ &lt;一般行政経費（単独）&gt; 地財計画では枠として計上。減額要素だけで全体を減額すべきとの議論は不適当。地方分権改革の進展により重要性は高まっていく</li> <li>・ &lt;歳出特別枠&gt; これまで、総額ではなく他の歳出を削減して対応。今後、地方の経済活性化の取組は重要で、歳出特別枠分の歳出を実質的に確保する必要</li> <li>・ &lt;財調基金、税収決算上振れ&gt; 税収の決算と計画の乖離は中長期的に概ね相殺。基金への積立では年度間調整の観点から妥当。地財計画は地方の努力を促す仕組みで、決算と計画の乖離を精算すると地方の努力を促す機能を損なう</li> </ul>	<p>（地方交付税の所要額の確保、臨時財政対策債の発行抑制）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 交付税の機能を発揮するため総額を安定的に確保。法定率を引き上げるべき。別枠加算は、法定率引き上げができない中で設けられた措置</li> <li>・ 臨時財政対策債の発行抑制努力を継続</li> </ul>
	<b>2. 地方税のあるべき姿に向けた地方法人課税の見直し</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 税源偏在が小さく、税収が安定的、応益課税といった地方税の原則に沿った地方法人課税改革が必要</li> </ul> <p>（法人実効税率）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 法人課税税収の6割は地方財源。税収中立確保のため課税ベースの拡大が必要。法人課税の中で財源を確保</li> <li>・ 法人事業税の外形標準課税の拡充を実施すべき。頑張る企業が報われる税制であり、経済成長の方向性と両立</li> </ul> <p>（地方法人課税の偏在是正）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 与党税制改正大綱を踏まえ、更なる偏在是正方策を検討</li> </ul>
	<b>3. 財政健全化のための地方のマネジメント強化</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 公共施設等総合管理計画の策定を促進、地方公会計の整備を促進し、共通システムを国が一括整備、公営企業会計の適用を促進、クラウド化等行政のICT化で、質の向上・運用コストの削減</li> </ul>



## 2 歴史の後ずさり

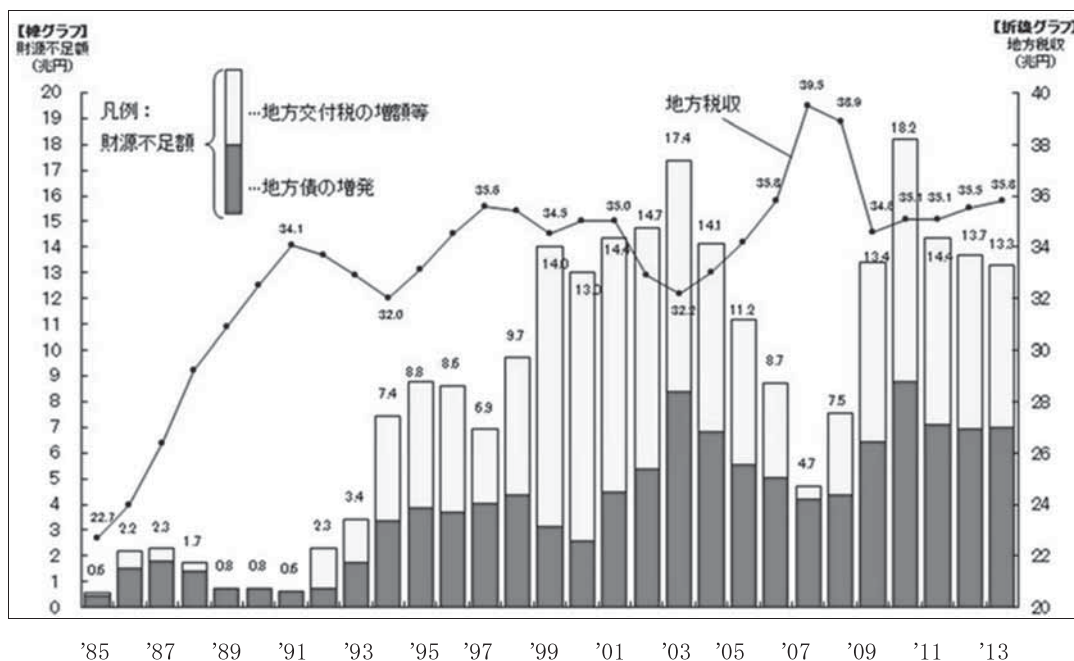
なぜ、このようなことが生じてきているのか。石油ショック以降、日本の場合には大幅な財政赤字を抱えながら、依然として減税政策を実施し続けている。そこに地方分権という動きが入ってくるのが 1993 年である。分権を決めて以降、地方財政の一般財源は拡大していく。つまり、それぞれの地域に合ったサービス給付を、今までの福祉国家のように現金を再分配するだけではうまくいかないため、サービス給付を増大させていく。そのためには地方財政の一般財源ないしは地方財政そのものの規模を拡大していくはずであったが、一般財源ベース、または地方財政の規模で見ても 1993 年からはほぼ横ばいである（図表 1-4）。

### (1) 地方税収入の停滞

1998（平成 10）年度 「努力した者が報われる税制」

1999（平成 11）年度 「国際水準並みの引下げ」

（図表 1-4）地方税収と地方財政の財源不足の推移



（注）地方税収は超過課税及び法定外税等を含まず、地方法人特別譲与税を含む。また、2011 年度までは決算額、2012 年度は決算見込額、2013 年度は地方財政計画額である。

（注）財源不足額及び補填措置は、補正後の額である（2013 年度は当初）。

出所： [http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2013/\\_icsFiles/afieldfile/2013/12/02/25zen4kai6\\_1.pdf](http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2013/_icsFiles/afieldfile/2013/12/02/25zen4kai6_1.pdf)

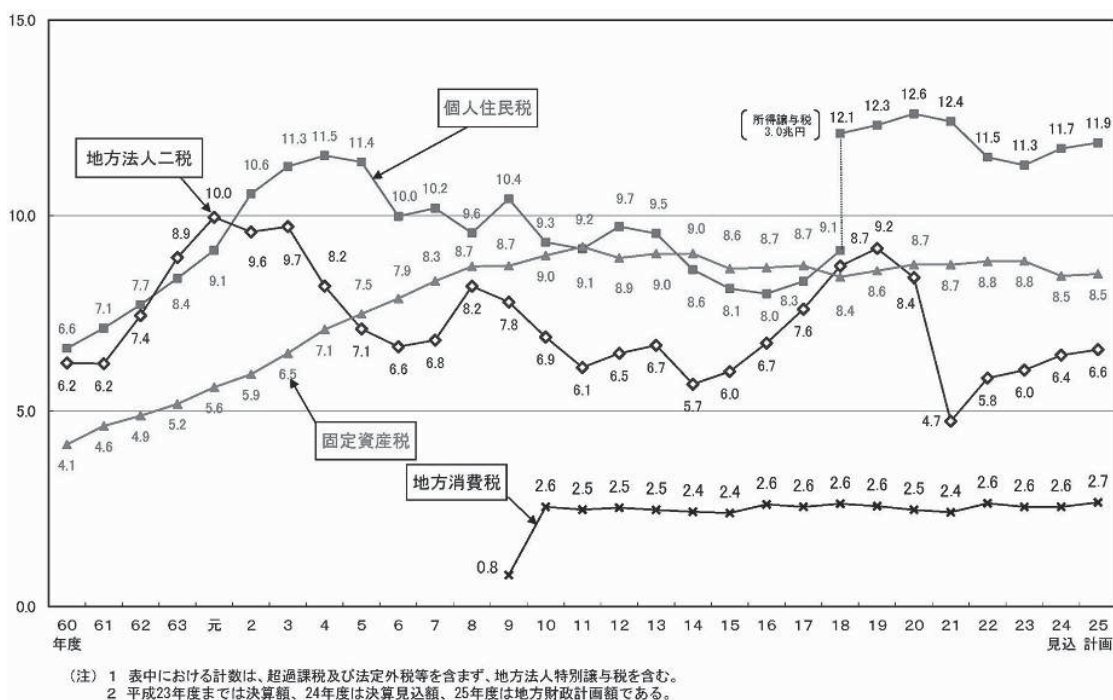
ところが、財源不足額（図表 1-4 の棒グラフ）は減ったり増えたりしているが、基本的には増加傾向にある。このような財源不足額を決めているのは何かといえば、折れ線グラフの地方税の収入である。地方税収入もずっと停滞している。このような停滞は、減税を繰り返してきたためである。

特に決定的だったのは、1998 年と 1999 年における法人税及び所得税の大減税であろう。これは「努力したものが報われる税制」、あるいは「国際水準並みの引き下げ」という謳い文句の下に実施された。それが 1998 年、1999 年と行われ、本来はずっと伸びていくはずであった地方税が停滞していった。減税によって横ばいになってしまったのである。

この間、結果としてどのような租税制度が日本で形成されてきたのか。国税・地方税の全体を見ると、この間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てしまった。現在では予算ベースでは国税・地方税を通じて最大の税収をあげているのは付加価値税であるため、まず第 1 は消費税である。これに所得税、法人税が続く。

ただ地方税（図表 1-5）では、いずれにしても個人住民税が現在では最大の税収をあげており、それに固定資産税があり、法人二税はいったん落ち込んでからいまだ回復できずにいる。地方消費税も低い水準である。

（図表 1-5）主要税目（地方税）の税収の推移



出所：税調議事録より

[http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2013/\\_icsFiles/afieldfile/2013/08/02/25zen2kai3.pdf](http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2013/_icsFiles/afieldfile/2013/08/02/25zen2kai3.pdf)

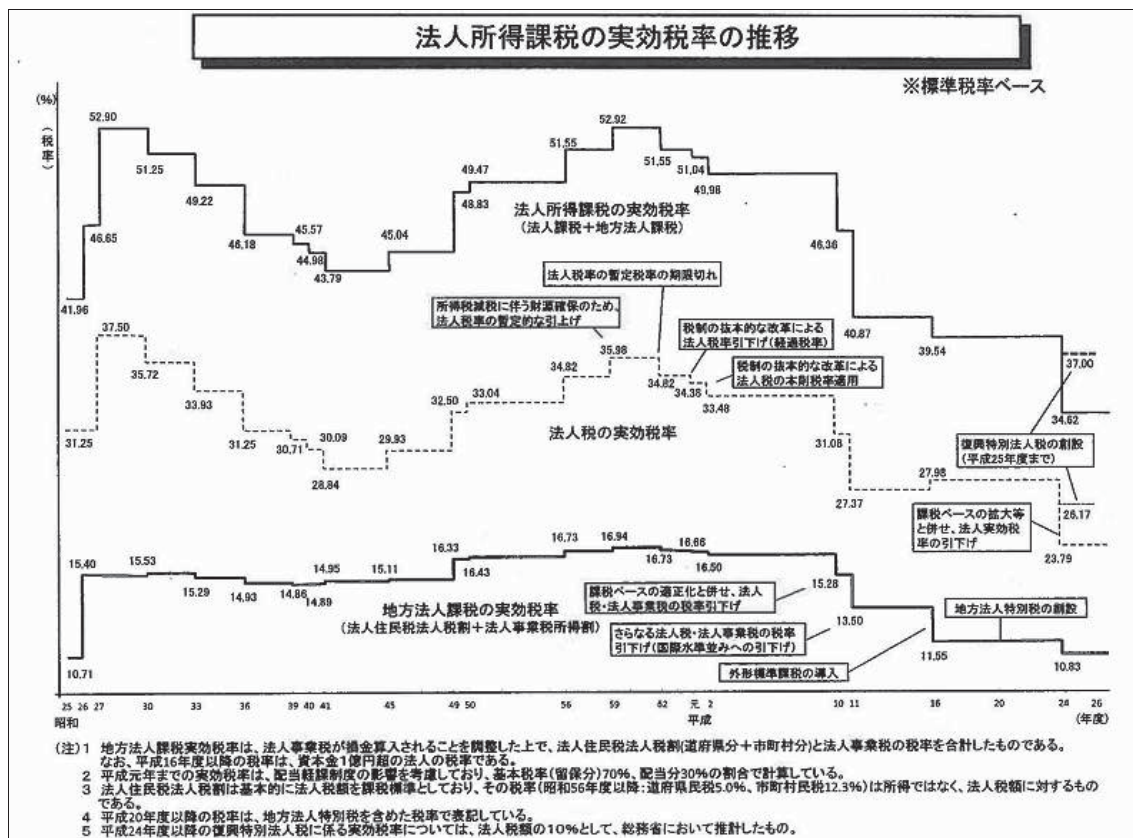
そこで、地方財政審議会は一貫して偏在の少ない地方税体系を形成するということを主張してきた。地方分権も考慮すると、現代税制の基幹税である所得税と付加価値税、これらをまず国と地方で分け合う。この 2 つの税金を地方税では機軸にしながら、さらに収益税としての独立税、つまり道府県には事業税、市町村には固定資産税という独立税を配分し、道府県と市町村に異なる税金をそれぞれ配分することを一貫して提唱している。



## (2) 法人所得課税の実効税率の推移

そして、今回は法人所得税を引き下げろという話であるが、日本はかなり急速に法人税率を引き下げてきている。（図表 1-5）は、国と地方を通じた法人所得課税の税率である。

（図表 1-6）



現在及び来年度に向けて何が問題になっているのか。税制改革としては「社会保障・税一体改革」の下で「抜本的な税制改革」が行われることとなっている。業界用語では、「抜本的な税制改革」とは、日本では消費税つまり付加価値税の増税を意味する。つまりは、消費税を軸とする税制改革が行われたのである。

## 3 社会保障・税一体改革の行方

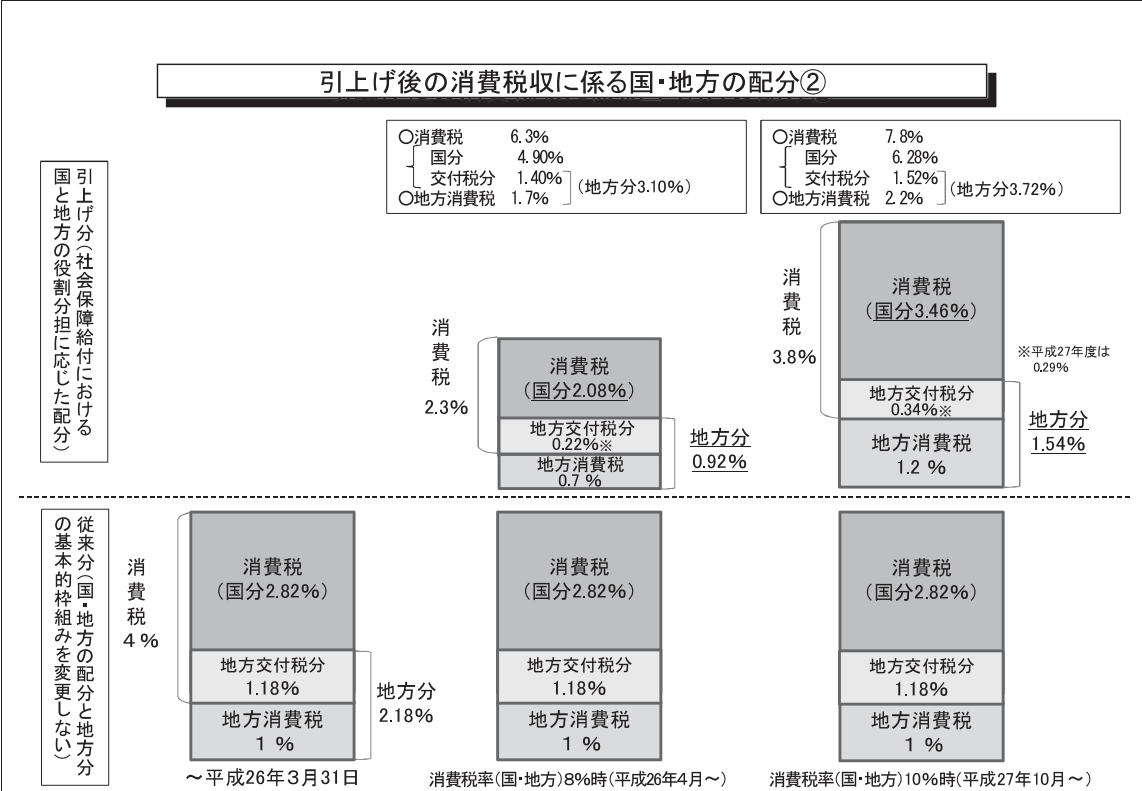
### (1) 消費税・地方消費税の増税と税源配分

ここでの問題点は何か。これまでは消費税と地方消費税で合わせて 5%のうち、地方消費税が 1%、国の消費税が 4%であった。

今後は消費税率の 10%までの引き上げが完了した場合、5%の引き上げ分のうち地方消費税は、1.2%になる（図表 1-6 参照）。これまでは 1%だったものが 1.2%になるため、増えた部分については地方に財源をシフトさせるという趣旨に合っているかのごとくに見

えるが、実はそうではない。つまり交付税への繰り込み分が 0.34% しかないのである。これまでの 5% 分については交付税と合わせて地方に回っていたのは、2.18% であった。しかし、その後の 5% 分について言えば、地方分は 1.54% しかないのである。これは 1 つの問題点である。

(図表 1-7)



## (2) 地方法人特別税・譲与税の改革

その上でもう 1 つ問題点がある。この地方消費税の増税は直ちに「地方法人課税」とも連動する。2013 年に地財審では「地方法人課税のあり方等に関する検討会」をつくり、報告書を出した (図表 1-9)。まずは偏在性が少なく税収が安定している地方税体系の構築が原則であり、その上でなおも生じる格差には交付税制度で対応する必要があると言った上で、地方法人所得課税の格差が大きすぎるとも述べている。そもそも、地方税であった事業税の一部が国税となり譲与税化された。ただし、これはあくまでも臨時的な措置であって将来的な消費税 1% 相当額との「税源交換」を念頭に置くとしていた。

これは私ではなく、林建久先生が地財審の会長でいらっしゃった時、2007 年に地財審の意見として出されていた。それが (図表 1-8) の「地方公共団体の財政力格差の是正についての意見」である。ここの第三で、偏在性の是正をするのであれば譲与税ではなく、国の消費税の一部を地方消費税にして、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」を基本とするようにと述べている。しかし、当時の改革ではとにかく緊急に財源の偏在と財政力格差を是正する必要があったため、偏在性の小さい地方税体系を構築するまでの間、暫定的な措置としてこうしたことを実施したのである。

消費税を 1.2%増やされただけで安定した財源とできるかどうかは別としても、わが国では「抜本的な税制改革」は「消費税の増税」ということになっており、それは直ちにこのような「地方法人特別税・譲与税」の改革にも結びついてきたのである。

(図表 1-8)

「地方公共団体間の財政力格差の是正についての意見」(概要)	
(平成19年11月16日地方財政審議会)	
<b>第一 地方公共団体における財政力格差</b>	
○ 地方歳出の抑制、特に財政力の弱い団体における地方交付税の抑制と、地方法人二税の急速な回復に伴う地域間の税収差の拡大を背景として、地方公共団体間の財政力の格差の是正問題が喫緊の課題に。	
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">           地方一般歳出の削減状況(平成11年度→平成17年度の削減率)            地方全体▲14.6% 財政力指数0.3未満の県▲24.3% 人口5,000人規模の町村▲24.9%         </div>	
<b>第二 財政力格差の拡大に対する基本的な対応方針</b>	
○ <u>財政力格差の拡大への対応策の基本は、偏在度が小さい地方税の充実強化と、地方交付税制度の機能の適切な発揮。</u>	
○ 偏在度の小さい地方税体系の構築は、消費税を含む税体系の抜本的改革等と一体的に行うべきであるが、財政力格差の拡大に早急に対応するため、先行的に地方税収の偏在是正方を講じることが必要。	
○ 地方交付税の財源調整・財源保障機能を適切に発揮するために必要な地方交付税総額の充実確保、さらに各地方公共団体自身の税源涵養等の施策への取組みも必要。	
<b>第三 地方税収の偏在是正に向けた具体的な方策</b>	
○ 地方税収の偏在是正に当たっては、あるべき地方税体系に向けた改革との整合性を十分に考慮するべき。	
○ 偏在度の小さい地方税体系の構築は、地方消費税の充実を基軸に改革を行うべき。	
○ 税収の偏在性・安定性の観点から、国・地方を通ずる税体系全体の中で、法人所得課税について、国・地方の税源配分のあり方を検討するべき。	
○ <u>早急に地方税収の偏在是正を行う場合には、国の消費税の一部を地方消費税にする一方で、地方法人二税の一部を同額国税化する、いわゆる税源交換を基本に検討するべき。</u>	
○ 地方税収の偏在是正に関し、地方法人二税の税収を地方公共団体間で水平的に配分するとの考え方は、受益と負担の関係を完全に分断する等、税理論上成立し得ない。	
<b>第四 地方交付税制度の適切な機能の発揮</b>	
○ <u>地方交付税については、地域の再生・活性化や地域住民が将来にわたって安心できるための施策に必要な財源を確実に確保する必要。</u>	
○ 各地方公共団体に交付すべき地方交付税の算定に当たっては、こうした施策に要する財政需要を適切に反映させる必要。	

そして、結局のところ、地方法人特別税・譲与税を 3 分の 2 にまで縮小することとなった。(図表 1-10) の「地方法人課税の偏在是正」は 2014 (平成 26) 年度与党税制改正大綱の一部であるが、この改革によって法人住民税を縮小すると同時に「地方法人税」を創設することとなった。これは私にとっては驚きの経験だったが、国が法人税を増やしてもらっては困る、持ってこられては困ると。なぜなら、持ってこられた瞬間に法人税減税のためにまとめて削られる。したがって、国が国の法人税ではないことを明らかにしたいというため「地方法人税」と呼んでいるのである。すると、地方法人税、地方法人特別税、国税としての法人税の 3 つがかかっている状態となった (図表 1-10)。

そして今回、地方消費税の増税が 1.2%までできたため、この地方法人課税の問題に対応せざるを得なかったというわけである。2013 (平成 25) 年 11 月に出した報告書 (図表 1-9) において、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の理由から、法人住民税の法人割については、都道府県分と市町村分を含めて交付税の原資化をすることとした。これはつまり「税源交換」として原資化をするというわけである。その代わりに、従来までは法人事業税を地方交付税の財源に入れていたが、



この所得割の部分については外形標準課税の拡充をするために戻すという案で対抗をしたのである（図表 1-10）。

（図表 1-9）

### 地方法人課税のあり方等に関する検討会報告書(概要)

平成25年11月

税制抜本改革法第7条第5号の規定を踏まえて、地方法人特別税・譲与税制度及び地方法人課税のあり方等の見直しを行うための考え方をまとめるべく、総務大臣からの要請に基づき、平成24年9月に地方財政審議会に検討会（座長：神野直彦東京大学名誉教授）を設置し、計16回開催して議論を重ねた結果、報告書を取りまとめた。

#### 〔地方法人課税のあり方等に関する基本的な認識について〕

- 地方自治の原則は「税」であること、受益と負担の関係等から、偏在性が小さく税収が安定した地方税体系の構築が原則。その上でなお存在する地方団体間の財源の不均衡の調整は、地方交付税制度で対応することが原則。
- 地方法人特別税・譲与税制度は、将来的な消費税1%相当額との税源交換等を念頭に置きつつ、税源偏在・財政力格差を早急に是正するために「偏在性の小さい地方税体系を構築するまでの間」の暫定措置として創設された異例の措置。
- 地方法人課税は、受益に応じた負担を法人の事業活動に求めるためにも引き続き重要な役割を担うべき。
- 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、
  - ・ 法人住民税法人税割 → 都道府県分及び市町村分の交付税原資化
  - ・ 法人事業税所得割 → 外形標準課税の拡充(付加価値割の充実等)を目指すべき。

#### 〔地方法人課税のあり方等に関する見直しの方策について〕

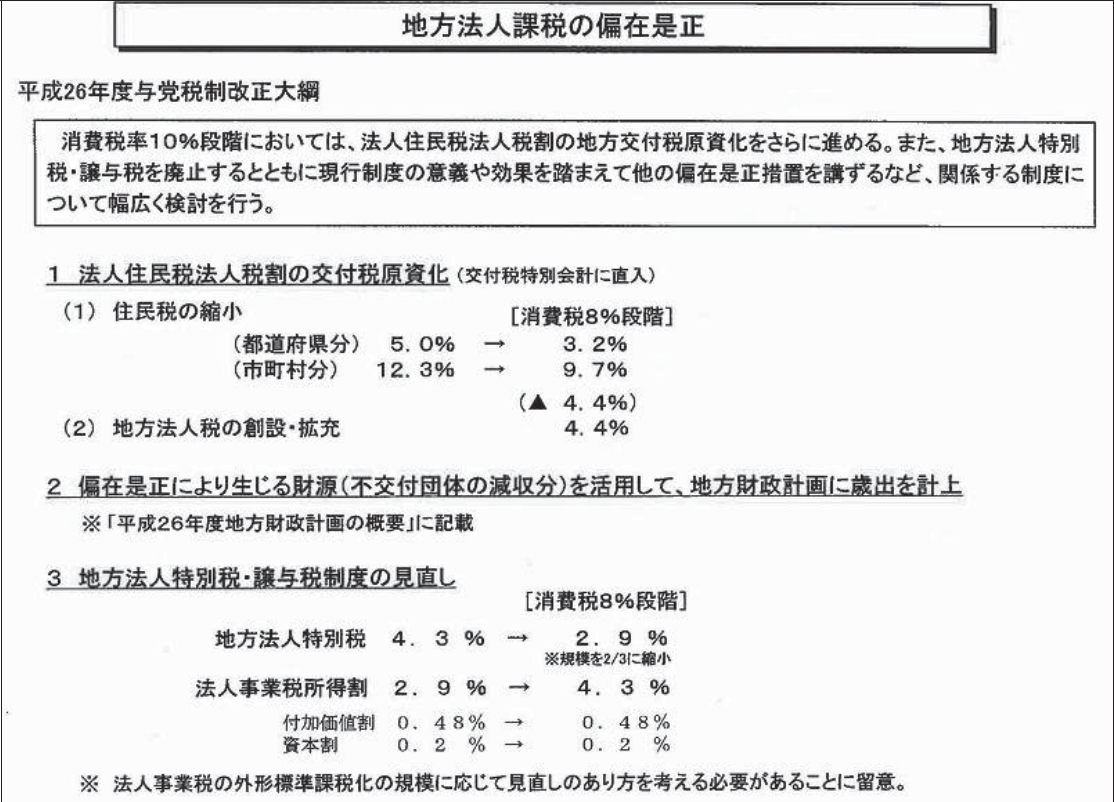
- 地方消費税率の引上げにより、不交付団体の財源超過額は拡大し、不交付団体と交付団体間の財政力格差が拡大することから、偏在是正のための措置が必要。
- 地方消費税の充実又は消費税に係る地方交付税法定率分の地方消費税化と、法人住民税法人税割の地方交付税原資化による税源交換を基本的な目標とすべき。
- 今回の税制抜本改革においては既に地方消費税の税率引上げが決定していることを踏まえ、税制抜本改革法第7条第5号ロの規定に基づき、法人住民税法人税割の一部の交付税原資化を図ることを検討すべき。
- 地方法人特別税・譲与税制度については、異例の暫定措置であることから、廃止の上、法人事業税に復元することを基本に検討すべき。法人住民税法人税割の交付税原資化の規模が一定の範囲内にとどまる場合には、暫定措置として、現在と同様の偏在是正制度を補完的に措置せざるを得ない場合もあるのではないか。

（参考）社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律（抄）  
第7条

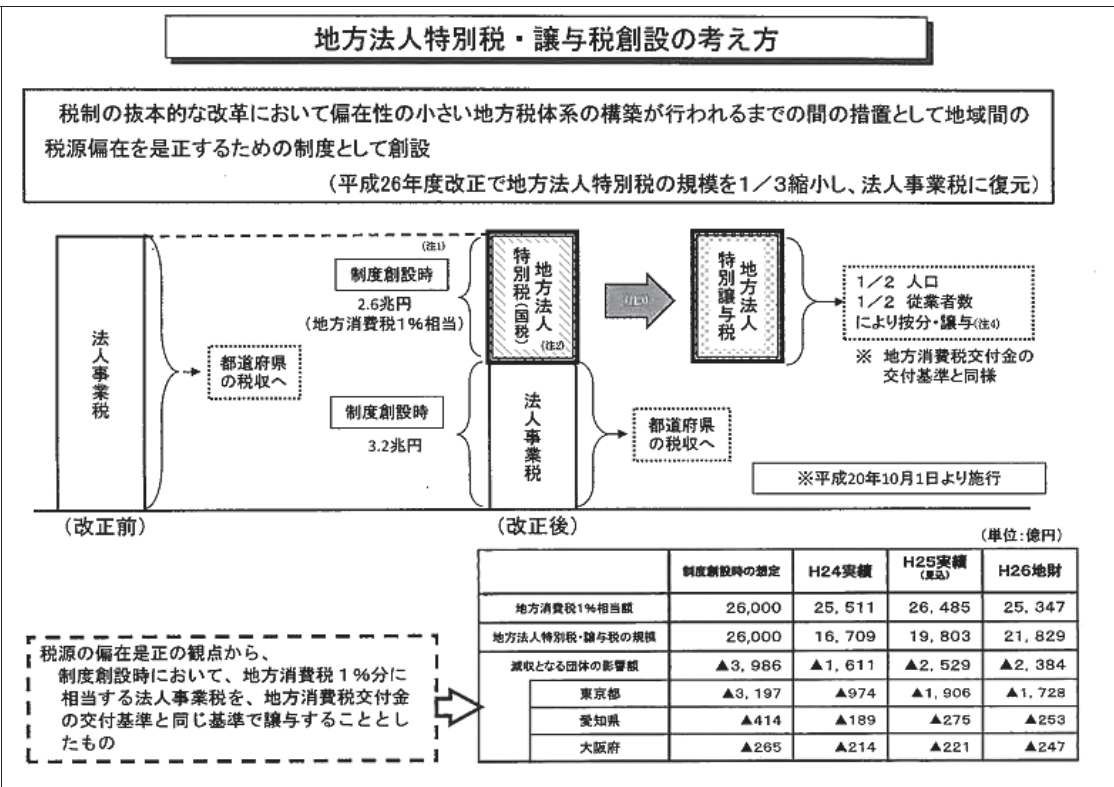
5 地方税制については、次に定めるとおり検討すること。

- イ 地方法人特別税及び地方法人特別譲与税について、税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置であることを踏まえ、税制の抜本的な改革に併せて抜本的に見直しを行う。
- ロ 税制の抜本的な改革による地方消費税の充実と併せて、地方法人課税の在り方を見直すことにより税源の偏在性を是正する方策を講ずることとし、その際には、国と地方の税制全体を通じて幅広く検討する。

(図表 1-10)

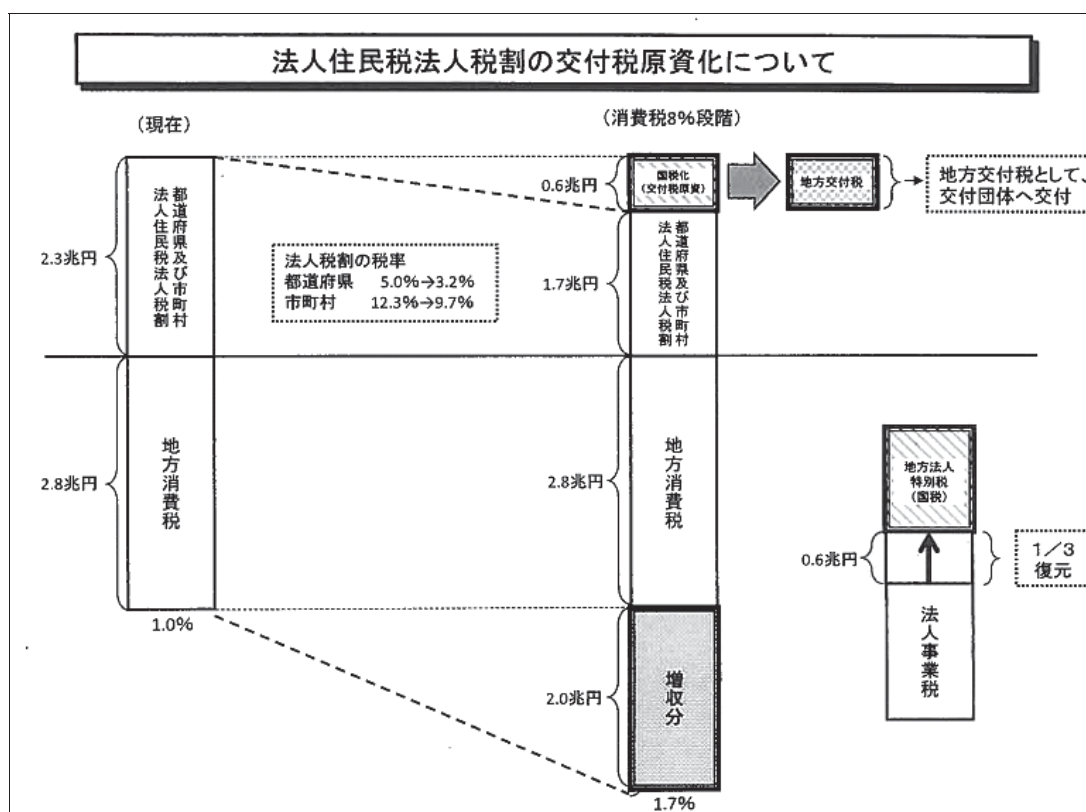


(図表 1-11)





(図表 1-11 つづき)



#### 4 法人所得課税の実効税率の引下げ問題

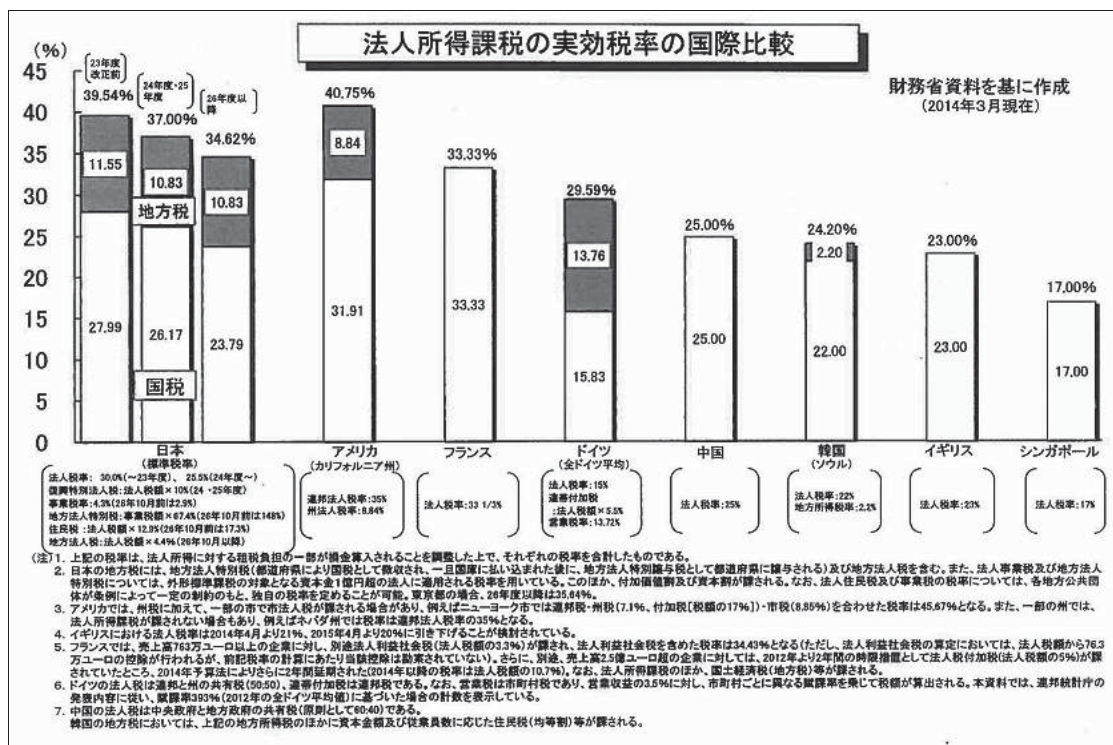
##### (1) 実効税率の国際比較

そして、これからやらなければならないと言われていることは、法人所得課税の実効税率の引き下げである。現在、日本の法人所得税の実効税率は **34.62%** である (図表 1-12)。ちなみに、財務省作成資料はいつも東京都の税率を使っていた。そうすれば、これよりも 1% 高くなるためである。何パーセント引き下げるかという財務省の資料は全てこれを使っていたわけである。これも「財務省作成資料のもとに作成」とあるため、総務省の作った資料ではあるが、財務省の資料の法人税率はすこし高めに出る。

その高い法人税率を減らすようにと政府は主張している。ドイツの **29.59%** を見習えという。ドイツ並み、つまりは、**20%** 台に引き下げる。そうすればフランスを抜いて低くなるというわけである。しかもドイツの場合は、法人所得課税はほとんど地方税であった。その後は国税も伸びたが、一時は連邦政府には法人税収がほとんどないという状態があったほどである。ドイツでは法人所得課税というと地方税であるが、それ並みにしろという。

ドイツの場合は、この税率を **10%** 引き下げた当時はシュタインブリュック蔵相がその責任者であった。つまり、彼は「ドイツには実質減税する余地はない」と明確にしたうえで、法人税の課税ベースを広げ、その範囲内で税率を引き下げようとした。政治的にもめた結果、6 分の 5 しか税収をとり戻せないと言われているが、いずれにしてもその意図は「実質減税はしない」ということであつた。

(図表 1-12)



(図表 1-12 つづき)

国・地方の一般政府支出(対GDP比)及び法人所得課税の実効税率の国際比較								未定稿
地方の一般政府支出(GDP比)が大きい国では、わが国と同水準以上の地方法人所得課税が行われている例が多い。								(単位: %)
		日本	ドイツ	カナダ	アメリカ	韓国	フランス	英国
一般政府支出 (GDP比) 2011年	国	4.0	2.2	4.1	8.3	7.5	9.7	14.5
	地方 (州を含む)	11.2	10.5	21.8	11.8	9.1	8.7	9.4
実効税率 2013年	国	26.2	15.8	15.0	32.8	22.0	34.4	23.0
	地方 (州を含む)	10.8	14.4	11.3	6.3	2.2	—	—

(出典)  
 ・一般政府支出: 国民経済計算確報及びOECDデータ(National Accounts)に基づき作成。  
 ・実効税率: OECD Tax Database C. Corporate and capital income taxes Basic (non-targeted) corporate income tax rates

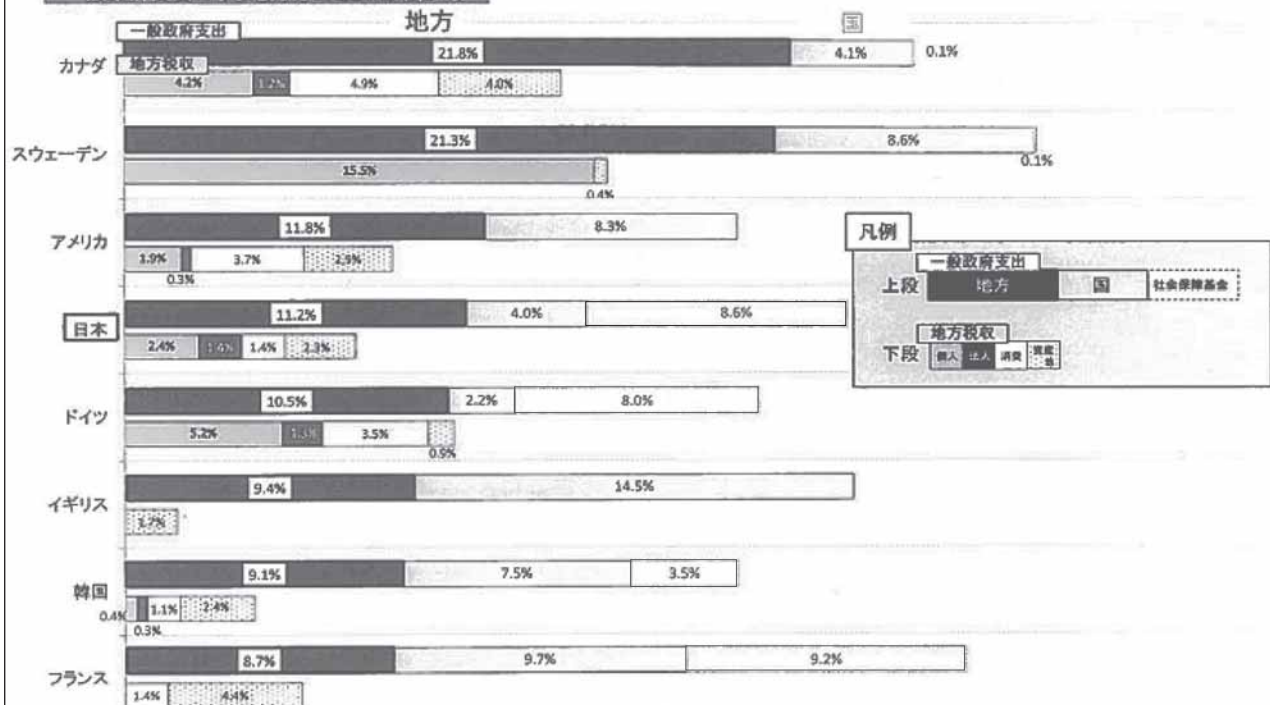
(注) 1. 一般政府支出割合の基となる数値は、2011年(度)の各国の中央政府及び地方政府の最終消費支出及び公的資本形成の合計値。  
 2. 実効税率はいずれも標準税率により、付加税を含め、また所得控除の対象となる地方税を考慮し算出。  
 3. 累進課税制度を採用する国においては、最高税率により実効税率を算出。  
 4. 日本の国の実効税率は、法人税25.5%に復興特別法人税の税率10%分を加えて算出。  
 5. 米国の地方の実効税率は、各州の法人所得課税の最高税率の加重平均したものである。

(図表 1-13)

# 一般政府支出及び税収構成の対GDP国際比較 (2011年)

- 一般政府支出のうち地方分のGDP比が高い国では、地方税収のGDP比も高い。
- 地方税収の多い国では、個人所得課税と法人所得課税が一定のウエイトを占めている。

一般政府支出のうち地方分のGDPが高い国

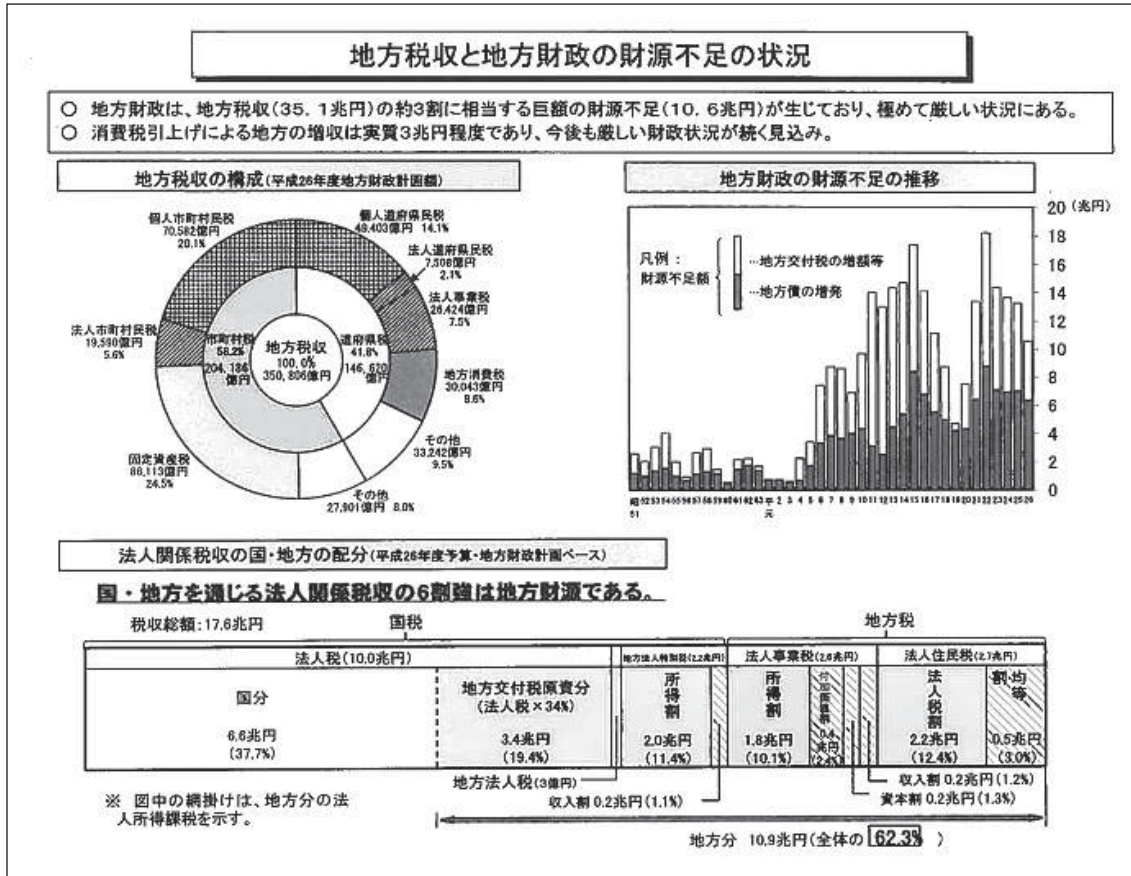


- (注) 1 OECD統計による2011年の数値である。ただし、統計上日本は年度の数値であり、日本以外は暦年の数値である。  
 2 各項目ごとに四捨五入しているため、合計が一致しない場合がある。  
 3 一般政府支出は「最終消費支出 (final consumption expenditure)」と「公的資本形成 (gross capital formation)」の合計である。  
 4 スウェーデンの勤務所得税(国)は、一定以上の所得への課税であり、中・低所得者への税額控除を含めると税収はマイナスとなる。

## (2) 地方財源問題としての法人所得課税

(図表 1-15) は、「法人課税の概要」である。ここで重要なことは、法人住民税は完全な付加税であるため、国税が減税になれば自動的に減税になってしまうということである。国税の税額に掛けているため、法人税が減税になればそのまま税額が減ってしまうのである。

(図表 1-14)





(図表 1-15)

法人課税の概要(平成26年度改正ベース)					
※ 税収はH26収入見込額					
<b>法人税 (国)</b>	※ 税収の34%は地方交付税の原資	所得	× 税率	25.5%	= 法人税額
10.0兆円					
<b>地方法人税 (国) ※新設</b>	※ 税収の全額が地方交付税の原資 法人住民税法人税割の一部(約0.6兆円) を国税化したもの	法人税額	× 税率	4.4%	
				※ H26.10.1以後適用税率	
<b>法人住民税 (県・市)</b>	法人税割	市	法人税額	× 12.3% (9.7%)	1.6兆円
		県	法人税額	× 5% (3.2%)	0.6兆円
	均等割				※ ( )内はH26.10.1以後適用税率 0.5兆円
	【資本金1億円超の普通法人】 2.8兆円				
<b>法人事業税 (県)</b>	所得割	所得	× 7.2%		2.2兆円
	外形標準課税	付加価値割	付加価値額 (収益配分額+基年度繰越)	× 0.48%	0.4兆円
		資本割	資本金等の額	× 0.2%	0.2兆円
	【資本金1億円以下の普通法人・公益法人等】 1.6兆円				
※ ( )内は地方法人特別税 (内数)	所得割	所得	× 9.6%		1.6兆円
	【電気供給業・ガス供給業・保険業を営む法人】 0.4兆円				
	収入割	収入金額	× 1.3%		0.4兆円



### (3) 実効税率引下げを迫る動き

いわゆる「骨太の方針」では、微妙な書き方になっているが、この数年で法人税の実効税率を 20% 台、ドイツ並みに引き下げをめざすという（図表 1-16、1-17）。

（図表 1-16）

法人税改革にあたっての基本認識と論点（抄） （平成26年6月5日自民党税制調査会、公明党税制調査会）	
<b>【法人税改革の基本的認識 成長につながる法人税の構造改革】</b>	
○ より広く課税を行いつつ、稼ぐ力のある企業や企業所得の計上に前向きな企業の税負担を軽減することで、企業の収益力の改善に向けた取組み、新たな技術の開発や新産業などへの挑戦がより積極的になり、それが成長につながるような法人税改革を行う必要がある。	
○ このためには、欧米各国が行ってきた「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という法人税の構造改革を行うことが求められる。	
<b>【応益課税の考え方に基づく地方法人課税の改革】</b>	
○ 国・地方の法人税率の3分の1が地方法人課税のものである。このため、地方法人課税の見直しは、法人税改革の重要な要素を占める。	
○ インフラ整備や治安、社会保障など、行政サービスの多くは地方公共団体が直接の担い手となっていることに鑑みれば、地方法人課税については、応益課税の考え方が重要である。このため平成15年度には法人事業税に付加価値割等の外形標準課税を導入したところであるが、地域経済を支える中小企業に配慮しつつ、今後も、公共サービスの対価を黒字企業に限らず広く公平に分かち合うという地方税の応益課税を強化する方向で見直していく必要がある。	
○ また、平成26年度与党税制改正大綱においては、地方法人課税について、税源偏在の是正や、財政力格差の縮小を図るための措置を講じることとしており、今回の見直しにおいてはこれと整合性をとりながら進めていく必要がある。	
<b>【財政健全化との関係】</b>	
○ 2020年度の国・地方を通じたプライマリーバランス黒字化目標は必ず達成しなければならない。これは国際会議の場で発信されてきた公約であり、その実現に向けた取組みに懸念が持たれれば、国内外の市場からの信認を失い、国債金利の急激な上昇を招きかねない。	
○ 交付税原資を含めれば、国・地方を通じた法人課税による税收の6割強が地方財源であり、この財源を使い地方団体によって国民に対する多くの行政サービスが行われていることも踏まえる必要がある。このため、法人課税の改革に当たっては、国・地方を通じ、恒久的な財源、制度的に担保された安定財源を確保する必要がある。	

（図表 1-17）

経済財政運営と改革の基本方針2014（抄）	
平成26年6月24日 閣議決定	
<b>第3章 経済再生と財政健全化の好循環</b>	
<b>1. 経済再生と財政健全化の両立に向けた基本的考え方</b>	
<b>（法人税改革）</b>	
日本の立地競争力を強化するとともに、我が国企業の競争力を高めることとし、その一環として、法人実効税率を国際的に遜色ない水準に引き下げることを目指し、成長志向に重点を置いた法人税改革に着手する。	
そのため、数年で法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す。この引下げは、来年度から開始する。	
財源については、アベノミクスの効果により日本経済がデフレを脱却し構造的に改善しつつあることを含めて、2020年度の基礎的財政収支黒字化目標との整合性を確保するよう、課税ベースの拡大等による恒久財源の確保をすることとし、年末に向けて議論を進め、具体案を得る。	
実施に当たっては、2020年度の国・地方を通じた基礎的財政収支の黒字化目標達成の必要性に鑑み、目標達成に向けた進捗状況を確認しつつ行う。	

(図表 1-18)

法人税の改革について(平成26年6月27日政府税制調査会)(概要)	
<b>1 法人税改革の趣旨</b> ○ 今回の改革の主な目的は次の2つ。 ・ 第1は、立地競争力を高めるとともに、我が国企業の競争力を強化するために税率を引き下げること。 ・ 第2は、法人税の負担構造を改革すること。すなわち、課税ベースを拡大し、税率を引き下げること、法人課税を“広く薄く”負担を求める構造にし、利益を上げている企業の再投資余力を増大させ、また収益力改善に向けた企業の取組みを後押しするという成長志向の構造に変革していくこと。 ○ 地方法人課税の見直しは、法人税改革の重要な柱。応益課税の観点から、企業間で広く薄く負担を担う構造にすることが必要。外形標準課税について、一段の見直しが必要。 ○ 法人税改革に当たっての重要な課題は、財政再建との両立。 法人税改革は、必ずしも単年度での税収中立である必要はない。法人税の枠内で税収中立を図るのではなく、法人税改革に関連し、他の税目の見直しも必要。しかし、恒久減税である以上、恒久財源を用意することは鉄則。	
<b>2 具体的改革事項</b> (1) 租税特別措置の見直し (2) 欠損金の繰越控除制度の見直し (3) 受取配当等の益金不算入制度の見直し (4) 減価償却制度の見直し (5) 地方税の損金算入の見直し ○ 事業税や固定資産税等が損金算入されることで、地方の超過課税や免税措置が国税及び国税と連動する住民税や事業税の課税ベースを変動させる。 ○ 地方独自の措置が国や他の地域に影響することを考慮	すれば、地方税の損金不算入化が考えられる。 (6) 中小法人課税の見直し (7) 公益法人課税等の見直し (8) 地方法人課税の見直し(法人事業税を中心に) ○ 法人事業税における外形標準課税について、付加価値割の拡大、対象法人の拡大を行うべき。その際は、創業会社や中小法人への配慮などを検討すべき。 ○ 法人住民税均等割についても、増額について、新たな指標の作成や区分の再検討を含めて検討すべき
<b>3 法人税改革と併せて検討すべき事項</b> (1) BEPSプロジェクトを踏まえた国際課税の見直し (2) その他の対応 (a) 資本所得課税、(b) 給与所得課税、(c) 住民税や固定資産税、(d) その他	

(図表 1-19)

法人税の改革について(平成26年6月27日政府税制調査会)(抄)
<p>外形標準課税について、平成19年の政府税制調査会では次のように答申されている。「外形標準課税は、多数の法人が法人事業税を負担していないという状況の是正を図るとともに、法人所得に対する税負担を軽減する一方、付加価値等に対して課税するものであり、応益性の観点から、将来的には外形標準課税の割合や対象法人を拡大していく方向で検討すべきである」(『抜本的な税制改革に向けた基本的考え方』)</p> <p>この方向に沿って、現在の付加価値割の比重を高め、法人所得に対する税負担を軽減していくことが望ましい。あわせて、事業活動規模をより適切に反映し、税の簡素化を図る観点から、資本割を付加価値割に振り替えることが望ましい。</p> <p>また、外形標準課税が全法人の1%未満である資本金1億円超の企業のみを対象にすることは、行政サービスの受益者が広くその費用を負担するという地方税の趣旨に反するため、外形標準課税の趣旨に沿って、資本金1億円以下の法人についても付加価値割を導入すべきとの意見が多く出された。</p> <p>このため、法人事業税における付加価値割の拡大、対象法人の拡大を行うべきである。その際は、創業会社や中小法人への配慮などを検討すべきである。</p>



(図表 1-19 つづき)

抜本的な税制改革に向けた基本的考え方 (平成19年11月政府税制調査会) (抄)	
第2 各論	
2. 法人課税	
(4) 地方法人課税	
	法人事業税の外形標準課税は、税負担の公平性の確保、応益課税としての税の性格の明確化、地方分権を支える基幹税の安定化、経済の活性化等の観点から、平成15年度税制改正において導入されたところである。
	外形標準課税は、多数の法人が法人事業税を負担していないという状況の是正を図るとともに、法人所得に対する税負担を軽減する一方、付加価値等に対して課税するものであり、応益性の観点から、将来的には外形標準課税の割合や対象法人を拡大していく方向で検討すべきである。

(図表 1-18、1-19) は、政府税調の考えである。これも読み方はいろいろあるが、私が読めば「実質減税を否定した」と読む。しかし、人によっては「いやいや、否定していません」というように微妙なところもある。政府税調でも結局は、法人税の課税ベースを広げることを中心に議論を進めており、そこで軸となるのは法人事業税のいわば外形標準化、付加価値割を増やすという方向である。

これについて、最近の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。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には出ていってもらおうということで、経済を活性化する税制だと位置付けて現在は正当化している。軸はともかくも法人事業税の外形標準化しかないようなという状況である。

(図表 1-19) は、外形標準化に関する政府税調の答申のうち、外形標準化課税の概要について示したものである。現在では、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が、これまでのところ、1 億円企業に限って 4 分の 1 を占める部分を全て外形標準化するか、それとも 1 億円以下の企業にまでそれを下ろすのかという点が議論になっている。

地財審はどちらとも言っておらず、「慎重に検討しろ」としか述べていない(図表 1-20)。

**地域の元気づくりに向けた地方税財政改革についての意見  
(平成26年6月5日地方財政審議会)(抄)**

## 第二 地方税財政改革の方向

### 2. 地方税のあるべき姿に向けた地方法人課税の見直し

#### (2) 法人実効税率のあり方

##### (法人課税と地方財源)

法人税改革に当たっては、単なる税率の引下げによる減税を行うことは不適当であり、税収中立を確保すべきである。このため、法人実効税率を引き下げるのであれば、課税ベースの拡大等により、法人課税の中で財源を確保する必要がある。むしろ、償却資産に対する固定資産税など他の地方税を軽減する余裕はない。

##### (外形標準課税の拡充)

こうした観点から、法人実効税率の引下げを地方税において検討するのであれば、かねてから政府税制調査会等で指摘されてきた法人事業税の外形標準課税の拡充を実施すべきである。

外形標準課税は、法人事業税の性格の明確化、税負担の公平性の確保、地方分権を支える基幹税の安定化、経済の活性化・経済構造改革の促進などの重要な意義を有する。特に、法人所得に対する税負担を軽減する一方、黒字・赤字に関わらず、付加価値等に対して課税するものであることから、頑張った企業が報われる税制である。

その拡充は、地域経済を牽引する企業の努力を後押しし、地域経済の活性化等を通じて我が国の経済成長を図るアベノミクスの方向性と両立する改革である。

付加価値割の拡大は、賃金や雇用に悪影響を及ぼすのではないかという指摘があるが、付加価値割は、報酬給与額が増加しても単年度損益と相殺されることにより税額が一定しており、雇用安定控除も講じられている。

#### (3) 地方法人課税の偏在是正

平成26年度税制改正では、消費税率8%段階において、法人住民税法人税割の一部を国税化し、交付税原資化するとともに、地方法人特別税・譲与税の規模を縮小し、法人事業税に還元させるという見直しを行った。これらの改正内容は、これまで当審議会が述べてきた地方法人課税のあり方に関する見直しの方策に沿ったものであり、評価すべきものである。

さらに、消費税率10%段階の方策については、平成26年度与党税制改正大綱において、「法人住民税法人税割の地方交付税原資化を更に進める。また、地方法人特別税・譲与税を廃止するとともに現行制度の意義や効果を踏まえて他の偏在是正措置を講ずるなど、関係する制度について幅広く検討を行う」とされており、これを踏まえてさらなる偏在是正方策を検討する必要がある。

#### (4) 独立税化としての外形標準化

今後どうなりそうかは別として、外形標準化の導入と法人税の実効税率の関係、資本金1億円超とそれ以下に分けることや、外形標準化の対象外になっている事業所の数等々については、(図表 1-21)をご覧ください。

(図表 1-21)

## 外形標準課税に関する政府税制調査会答申

平成15年度における税制改革についての答申 ―あるべき税制の構築に向けて― (抄)  
(平成14年11月 政府税制調査会答申)

### 第二 平成15年度税制改正における個別税目の改革

#### 二 法人課税

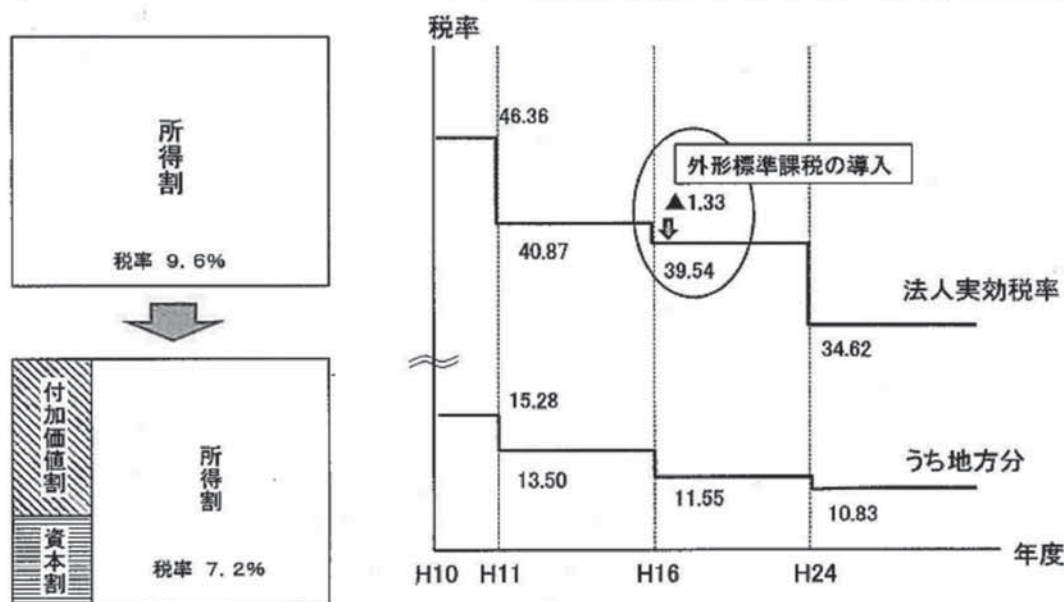
##### 2. 法人事業税(外形標準課税の導入)

法人事業税への外形標準課税の導入は、税負担の公平性の確保、応益課税としての税の性格の明確化、地方分権を支える基幹税の安定化、経済の活性化・経済構造改革の促進などの重要な意義を有する改革である。

外形標準課税については、厳しい景気の状態を踏まえ慎重に対処すべきとの意見もあったが、受益と負担の関係を明確にして真の地方分権の実現に資するため、早急に導入すべきである。

## 外形標準課税導入と法人実効税率

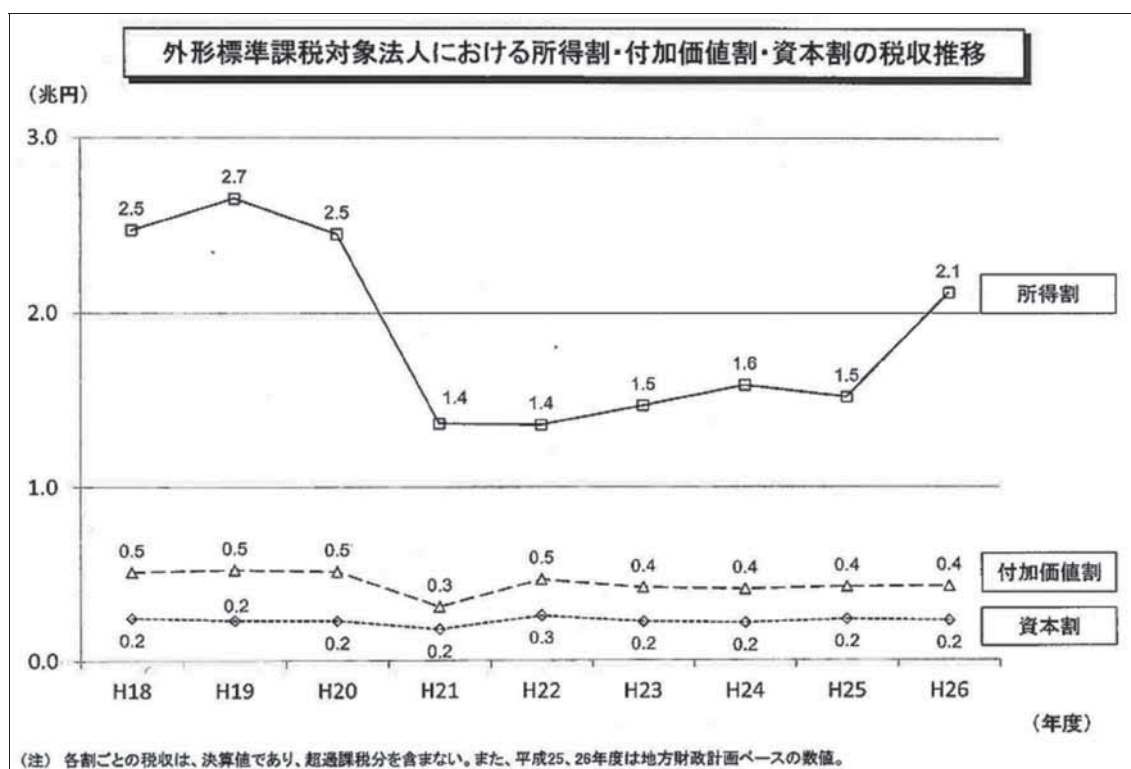
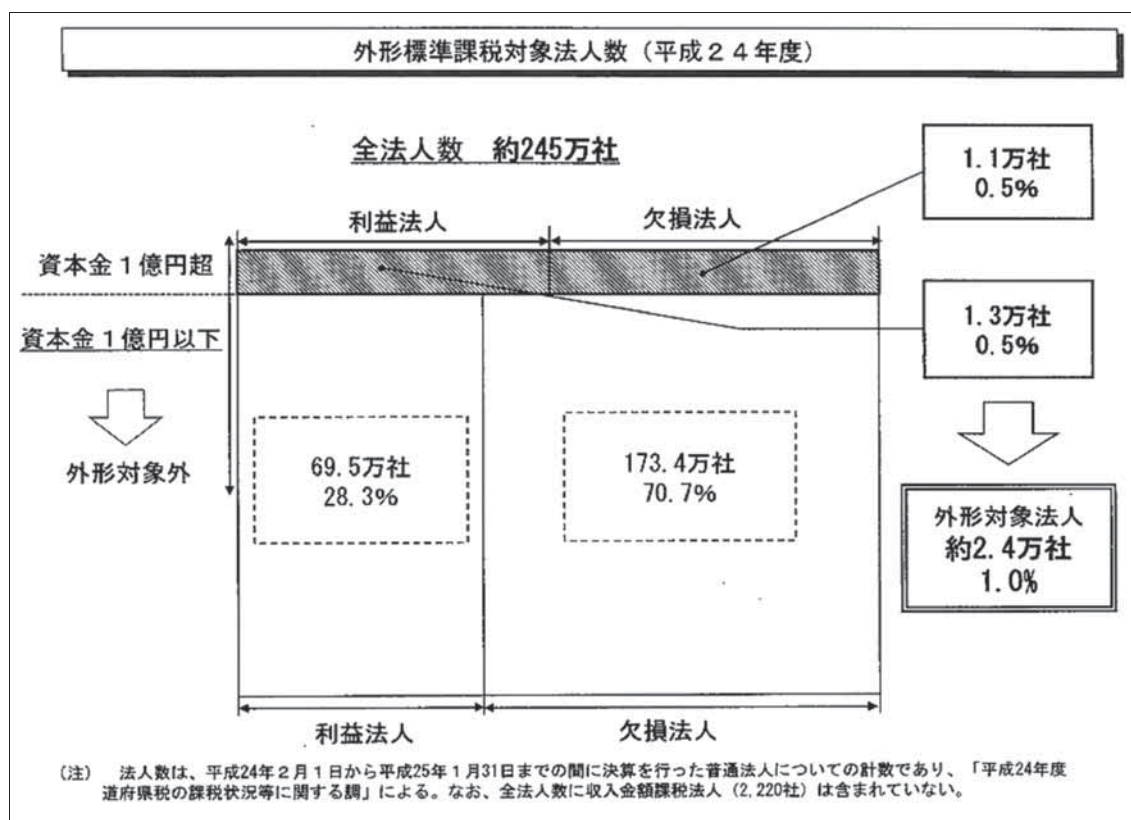
平成16年4月から資本金1億円超の法人を対象として、法人事業税所得割の1/4に外形標準課税を導入したことにより、国・地方を通じた法人実効税率は1.33%低下 ※標準税率ベース



東京都ベースでは、外形標準課税の導入により1.36%低下した。



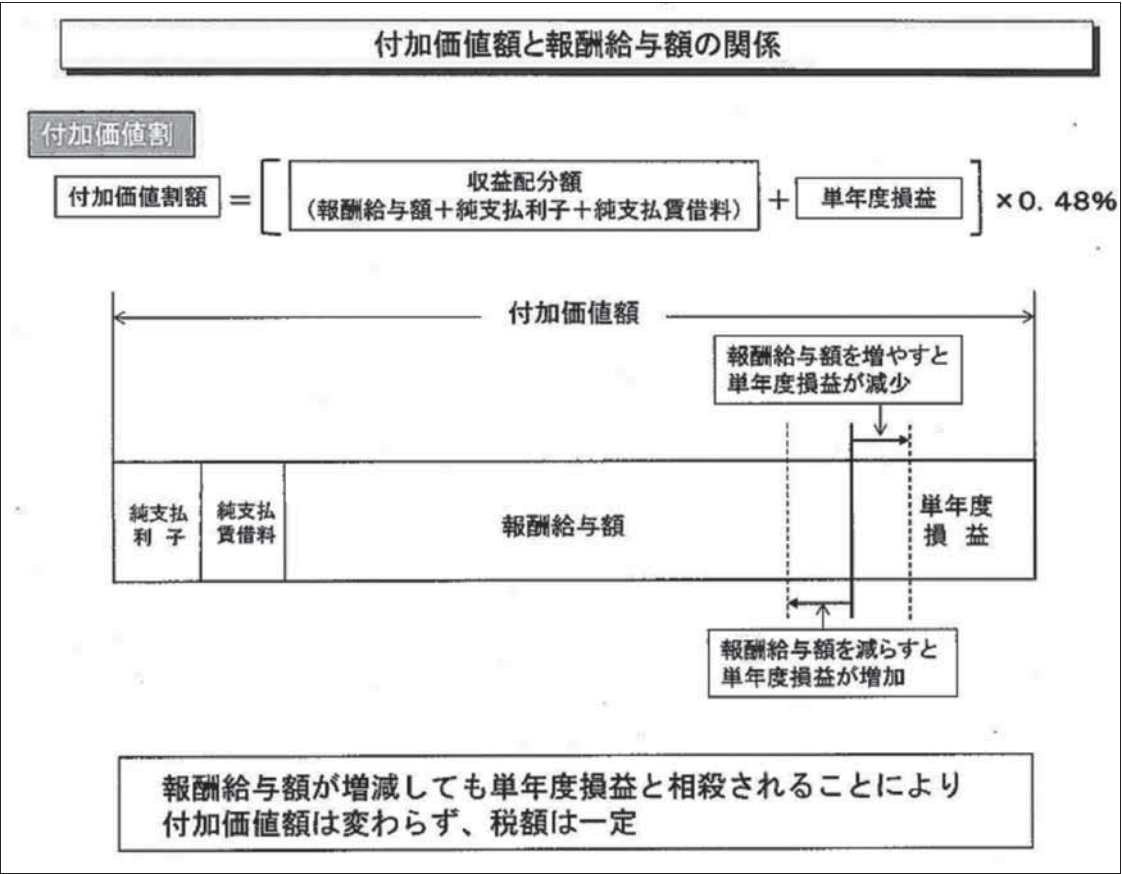
(図表 1-21 つづき)



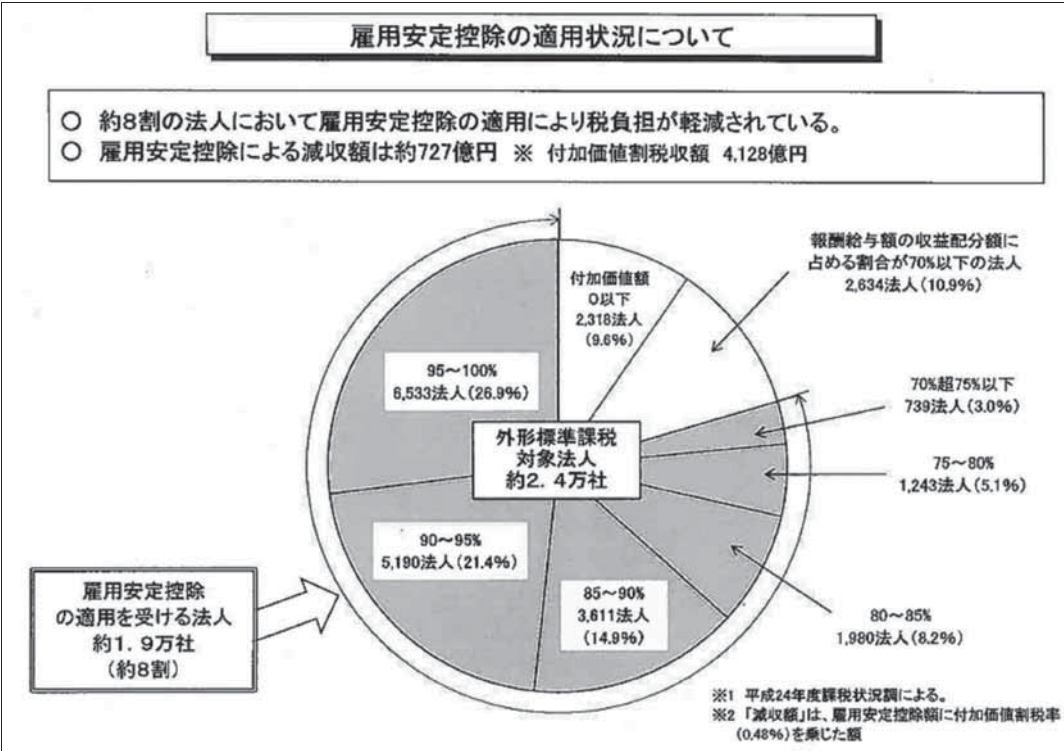
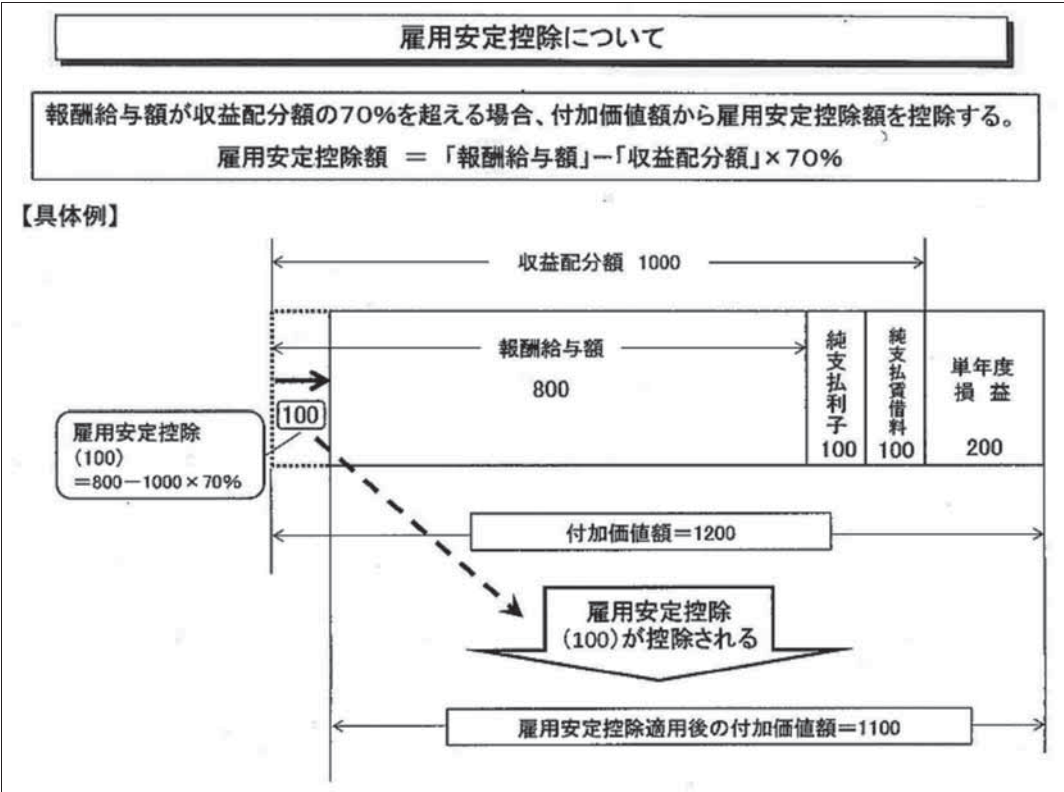
もう 1 つ問題となるのは、給与に課税をすることになるという点であろう(図表 1-22)。基本的には、社会保障負担金の事業主負担分などは日本は国際的に軽い方である。

それから既にこの部分については「雇用安定控除」が入っている（図表 1－22、1－23）。我々が経団連にヒアリングした段階では「雇用安定控除」を拡大するよりも、別途行っている「雇用促進税制」を拡大してくれないかという意見を聞いた。そうすれば外形標準化の導入も条件付きで認めるというように理解している。ただし、これはちょっと微妙なところである。

（図表 1－22）



(図表 1-23)





(参考 過去の政府税制調査会答申の一部抜粋)

**わが国税制の現状と課題－21世紀に向けた国民の参加と選択－（抄）**  
(平成12年7月 政府税制調査会答申)

2. 法人事業税

(4) 法人事業税への外形標準課税の導入

③ 望ましい外形基準のあり方

イ. 外形基準の四つの類型の特徴等

(i) 事業活動価値

- a. 法人の事業活動の規模は、その事業活動によって生み出された価値の大きさという形で把握することが可能と考えられます。

事業活動によって生み出された価値の算定については、生産要素である労働、資本財及び土地等への対価として支払われたものが当該価値を構成すると考えられることから、法人の各事業年度における利潤に、給与総額、支払利子及び賃借料を加え、通算することによって行うことができます(この方式によって算定したものを以下「事業活動価値」(仮称)と言います。)

- b. 事業活動価値は、事業活動によって生み出された価値に着目して法人に負担を求める税の課税標準として、法人の人的・物的活動量を客観的かつ公平に示すと同時に、各生産手段の選択に関して中立性が高いものとなると考えられることから、外形基準としては理論的に最も優れていると考えられます。

(ii) 資本等の金額

- a. 資本金に資本積立金を加えた金額(以下「資本等の金額」と言います。)も、法人の規模をある程度表しており、事業活動の規模もある程度示すものであると考えられ、納税・課税事務の負担の少ない簡素な課税の仕組みとして、資本等の金額に着目した仕組みを考えることができます。

- b. しかし、法人の事業活動規模を適正に反映させるという観点からは、法人事業税全体をこの形に改革することは現実的ではなく、所得基準による課税や他の外形基準による課税と組み合わせて用いるよう検討すべきであると考えます。

⑤ 導入の時期

法人事業税への外形標準課税の導入は、地方分権を支える安定的な地方税源の確保に資すること、応益課税としての税の性格の明確化につながることも、地方の行政サービスによって受益を得ている法人が薄く広く税を負担することを通じて、税負担の公平化につながることも、さらに、所得に係る税負担を相対的に緩和することとなり、より多くの利益を上げることを目指した事業活動を促し、経済の活性化、経済構造改革の促進に資すること等の重要な意義を有する改革であり、きわめて厳しい地方財政の現状等を踏まえれば、すべての都道府県において幅広い業種を対象に、薄く広く負担を求める外形標準課税について、景気の状態等を踏まえつつ、早期に導入を図ることが必要です。

**「抜本的な税制改革に向けた基本的考え方」(抄)**  
(平成19年11月 政府税制調査会答申)

第2 各論

2. 法人課税

(4) 地方法人課税

法人事業税の外形標準課税は、税負担の公平性の確保、応益課税としての税の性格の明確化、地方分権を支える基幹税の安定化、経済の活性化等の観点から、平成15年度税制改正において導入されたところである。

外形標準課税は、多数の法人が法人事業税を負担していないという状況の是正を図るとともに、法人所得に対する税負担を軽減する一方、付加価値等に対して課税するものであり、応益性の観点から、将来的には外形標準課税の割合や対象法人を拡大していく方向で検討すべきである。

## 5 地方財政を有効に機能させるために

(図表 1-24)

地方交付税とは	
<p>●国税五税（所得税、法人税、酒税、消費税、たばこ税）の一定割合及び地方法人税の全額とされている<u>地方交付税は、地方公共団体間の財源の不均衡を調整し、どの地域に住む国民にも一定の行政サービスを提供できるよう財源を保障するためのもので、地方の固有財源である。</u></p>	
性 格	<p>本来地方の税収入とすべきであるが、団体間の財源の不均衡を調整し、すべての地方団体が一定の水準を維持しうるよう財源を保障する見地から、国税として国が代わって徴収し、一定の合理的な基準によって再配分する、<u>いわば「国が地方に代わって徴収する地方税である。」</u>（固有財源）</p>
<p>（参考 平成17年2月15日 衆・本会議 総理大臣答弁）          地方交付税改革の中で交付税の性格についてはというお話ですが、地方交付税は、国税五税の一定割合が地方団体に法律上当然帰属するという意味において、<u>地方の固有財源である</u>と考えます。</p>	
総 額	<u>所得税・酒税の32%、法人税の34%、消費税の22.3%、たばこ税の25%、地方法人税の全額</u>
種 類	<p>普通交付税＝交付税総額の94%(※)          特別交付税＝交付税総額の 6%(※)          ※ 今回の交付税法等改正法（平成26年度当初予算関連）により、平成27年度まで上記割合を継続</p>
交付時期	<p>普通交付税 4、6、9、11月の4回に分けて交付          ただし、大規模災害による特別の財政需要を参酌して繰上げ交付を行うことができる。          特別交付税 12、3月の2回に分けて交付          ただし、大規模災害等の発生時においては、交付額の決定等の特例を設けることができる。</p>

(図表 1-25)

# 平成 2 6 年度地方財政収支

(単位:兆円)

→ 地域経済基盤強化・雇用等対策費 1.2

歳出  
83.4兆円

給与関係経費 20.3	一般行政経費 33.2	投資的 経 費 11.0	公債費 13.1	その 他 4.5
----------------	----------------	--------------------	-------------	----------------

折半対象財源不足(国・地方で折半)

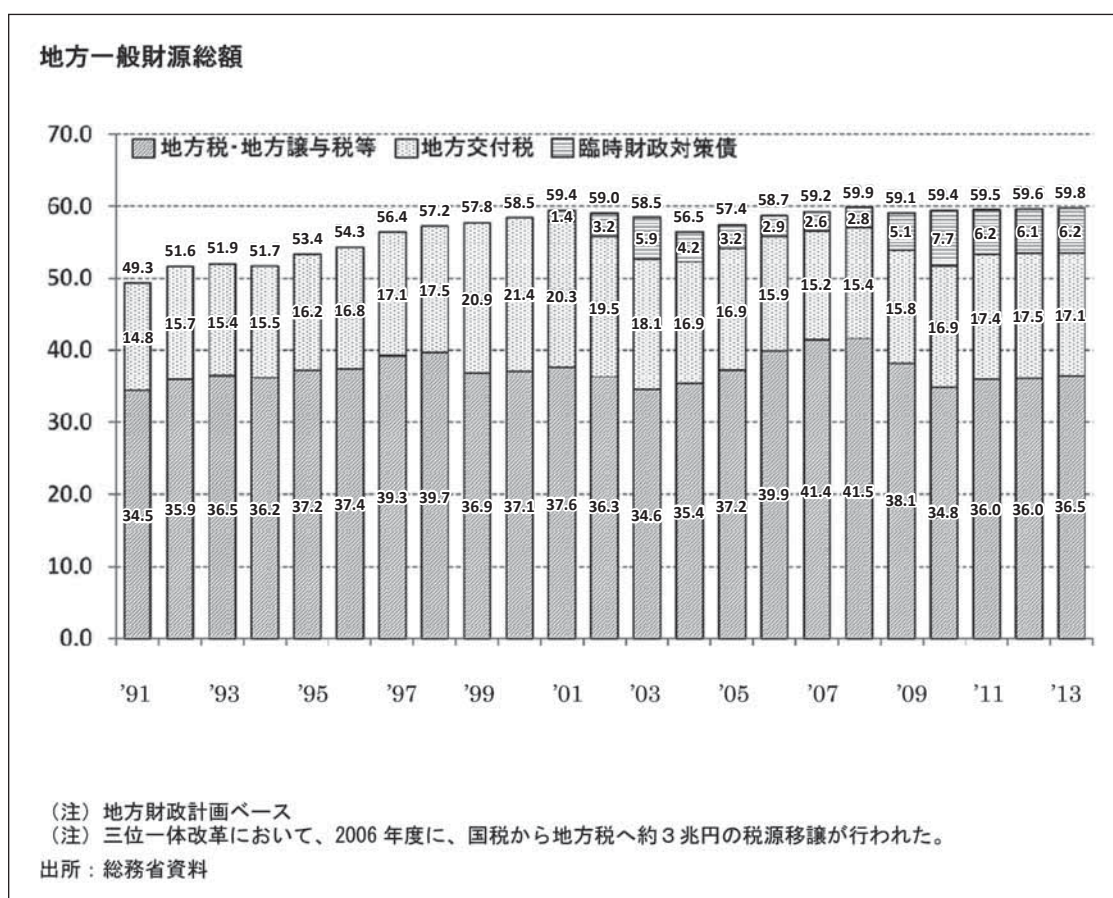
歳入  
83.4兆円

国 庫 支出金 12.4	地方 債等 10.6	地方税・地方譲与税等 37.9	臨時財政 対策債 (償還利分) 3.0	地方交付税 16.9 [ 法定率分 12.2 ] [ その他 1.4 ]	別枠加算 0.6	臨時財政 対策加算 2.6 臨時財政 対策債 折半分 2.6
--------------------	------------------	--------------------	------------------------------	---	-------------	--

地方一般財源総額 60.4兆円



(図表 1-26)



地方一般財源の総額は、1993 年あたりから比べて横ばいである（図表 1-26）。重要な点は、2001 年から折半ルールで財源対策債を地方は発行するという事になっている。交付税の中には法定率分だけではない部分も含まれている。ここで言えば、一般会計から中央政府が繰り入れている額は、全てこの交付税額の中に入っている。そのように入っているが、折半ルールであるため、大ざっぱに言ってしまうと財源対策債の同額だけ国の一般会計からは繰り入れている。

ここで重要な点は、三位一体の改革が 2004 年、5 年、6 年で効いてくるということである。この間に税源移譲をしたために地方税収入が増えている。ただし、この税源移譲の理由は地方の一般財源を増やすこと、つまり分権的な意味で一般財源を増やすことではなく、交付税を減らすことであった。したがって、交付税がこの 2004、2005、2006 年で 16.5、16.9、15.5 兆円と減っていく。

そこへ 2008 年にリーマンショックが起きると、これはもうたまらないということになった。地方税収入も 2008 年から急激にリーマンショックで減っていく。そのときに地方交付税をそのままにはとてもできなかったため、私どもの意見では（交付税の）法定率を引き上げると主張していた。結局、その後は歳出特別枠をまず設け、別枠加算も設けた。別枠加算は麻生政権の時にできたが、当初は別枠加算は 1 兆円であった。これは 1 兆円プラスするということである。これは三位一体改革のときに交付税を減らしすぎたため、それを復元するという意図も入っていた。それが投入されることによって 2009 年から、



その後の民主党政権も別枠加算の額を増やしていった。

ただし、最近では「リーマンショック後の異常な事態は終わった。平常モードに戻せ」という圧力が厳しく、結局は 2013 年には別枠加算は 6 割にまで戻されて、さらに次年度には廃止しろとまで言われている。これは「地方税収入が大変伸びたではないか」というわけであるが、「いや、そんなのは本当か」と主張して反論はしているが、「まだ切る余地がいくらでもある」といった論争があり、しかもそのうえに法人税減税が実施されるという状況で推移している。

## 質疑応答（神野講師）

○質問 基本的に私は、交付税制度の中でやや得をしている団体として、不交付団体の存在があると思う。神野先生は不交付団体が抱えている財源の超過額についてどのようなお考えをお持ちか。その視点から、実際に「地方法人税」が国税として課税されたときに損をしている東京都は、今までで言えば不交付団体で、やや手厚くお金を持っていた団体であるため、全体のバランスから見れば、私は至って真つ当な方向にあるのではないかと思います。

○回答 不交付団体の問題は、財政調整制度の意義に関わってくる。いわゆる水平的財政調整のように切り換えていくのは単一国家の制度をとる以上、地方税として取っている税金を他の地域の税収に持っていくことは、水平的財政調整制度に近いと言われているスウェーデンでも憲法違反と既に言われている。そこで、現在は中央政府の勘定を通すようにしてなっている。ハンガリーでもほぼ同じような現象が起きており、常識的に考えると水平的財政調整制度のようなものには向かないだろうと思う。

ただし、今の損得勘定で言うかどうかだが、私の理解では東京都の方が今回の法人住民税を国税化したことに対して強く反発しており、そこは微妙で政治的な問題となるだろう。もともと財政調整制度ができ上がったときのドイツの合い言葉は「ドイツは 1 つだ」であった。一般的に言って「豊かな地域が取られすぎだ」とドイツのヘッセンとかバイエルンが怒りだすと、逆に取るのを緩める方針が採られる。逆にフランスのようにバスクが独立するであるとか、コルシカ民族紛争が出てくることになる逆逆にそうした動きを強める。

これは極めて政治統合の問題にもなる。イギリスの大使に言われたのは、「日本は平和ですよ。うちはもう大変なんですから」と。すこし課税を強めれば独立すると言う。これは国家統合の話にも関わってくるため、うまい答えはないであろう。

○質問 平衡交付金のような状況に戻ってきているというお話があった。自治体の方々はもう思っているのか分からないが、私も何回か自治体で財政をやった経験で言えば、確かに三位一体改革の頃にいったん減ったものが、大体 60 兆円程度で、今は横ばいになってきている。おそらく、自治体の方から見るともう少しあった方が良いのだろうが、比較的安住できる状態に現在なっているのだと思う。

神野先生は交付税法 6 条の 3 の規定に基づいて法定税率を上げるべきだと言われた。

もし、上げる方向に持っていくとすると、おそらくこれからは横ばいの状態ではなくて、上がったたり下がったりするのだろうか。

○回答 法定率は上がったら上がったきりである。

○質問 結果として、現在は一般財源総額が下がったときにはこの折半ルールでバックストップがかかる。そのため、それは下がらないという状態になっている。

○回答 本来のルールに戻すだけであるため、本来は法定率で対応すべきであろう。また新たに格差が出てきたら、財源所要額等について言えば、私は基本的には法定率を引き上げる方向で調整をすべきだと思う。

○質問 法定率をもっと小まめに上げたり下げたりをしていくべきということだろうか。

○回答 格差が大きくなれば、そうである。ただ、大きな格差は、普通はめったに生じないはずである。

○質問 格差というよりも、一般財源は国全体として見たら総額である。一般財源総額をもし完全に法定率で調整していくと、この 60 兆円で横ばいになるよりももっとぶれそうな気がする。

○質問 いまの質問の補足であるが、質問の意味は、いったん法定率を徐々に上げたとしても瞬間的にある年度に財源不足というか、過不足が生じる可能性はあるだろうということでしょう。

○回答 財源所要額が不足したときには、それは法律に基づいて対応するというのである。

○質問 ただ、ある年度には法定率の引き上げまではいかないこともありうるかと。

○回答 いくかもしれないし、何か対応の仕方はいろいろとあると思う。

○質問 おそらく数年かけないとそこまですぐにはいかない可能性の方が高いのだろうか。

○回答 本来のルールに戻すだけであるが、財源不足が全て解消するまで財源を戻してくれるのであれば、それが望ましい。しかし、こちら側（地方側）の感触としてはとてもそこまではいかない。

もう 1 つ重要な点は、国の財政を大変厳しい状態にして良いと言っているわけではないということである。当然ながら、日本の租税負担水準が国税・地方税を合わせて低すぎるということを前提にしている。

それでは、法定率を引き上げなくても良い方法は何か。それは、全て増税していけばいいということである。なかでも法人税や所得税を増やしていけば、法定率は場合によっては引き下げても良いであろう。法人所得税を減税するために、こういうことにもなっている。

減税については地方自治体には決定権限がなく、法人税の減税をやめてくれとは言えないため、このような状況にもなっている。法定率を上げるのがいやならばなぜ減税をするのかということである。

分権改革のときもそうであったが、国としては地方へ移譲する財源は一切ないと言う。そこで「来年度は減税しないんだな」と言って帰ると、国はすぐに減税している。これまでも、そういうことを繰り返してきた。

**○質問** 現行の交付税法 6 条 3 項も素直に読めば 2～3 年大きな赤字が続いた場合は、それで制度改正を行うこととしている。それにはもちろん地方への財政移転もまた含まれるだろう。私も 1975 年のオイルショックのときに担当であったが、現実には国の財政が厳しいために、折半ルールのように 2 分の 1 というようなことになってしまった。

今の神野先生のお話では、国の責任で減税政策などをやっているため、国が財政赤字の部分は基本的に責任があるため全てかぶると。ただし、2～3 年も格差が続いた場合には交付税の法定税率を引き上げることだろうか。各年度の調整は地方財政で勝負をして、また大きなギャップができたときにそうした調整をすればいい、それがもともとの交付税法の 1954 年の制度だからという考えで良いのだろうか。

**○回答** そうだ。シャープも述べているように財政を赤字にしたり黒字にしたりしながらフィスカル・ポリシーや景気安定化政策をとるとするのは国の任務である。それをビルトインしておくということを述べていた。平衡交付金制度にはそれがビルトインされていなかったが、今言われた意味でギャップが出てくるときはそちらの機能をむしろ働かせる。それは国の責任として、セントラル・レスポンスビリティーとしてやるべき話ではないかと思う。

(※関口講師の報告へ続く)



