

第2期第11回 横浜市税制調査会

日時：平成28年1月25日（月）13時00分～15時00分

場所：市庁舎3階 311会議室

1. 開会

13:00

2. 議題

13:05～14:55

(1) 平成27年度横浜市税制調査会答申について

(2) その他

3. 閉会

15:00

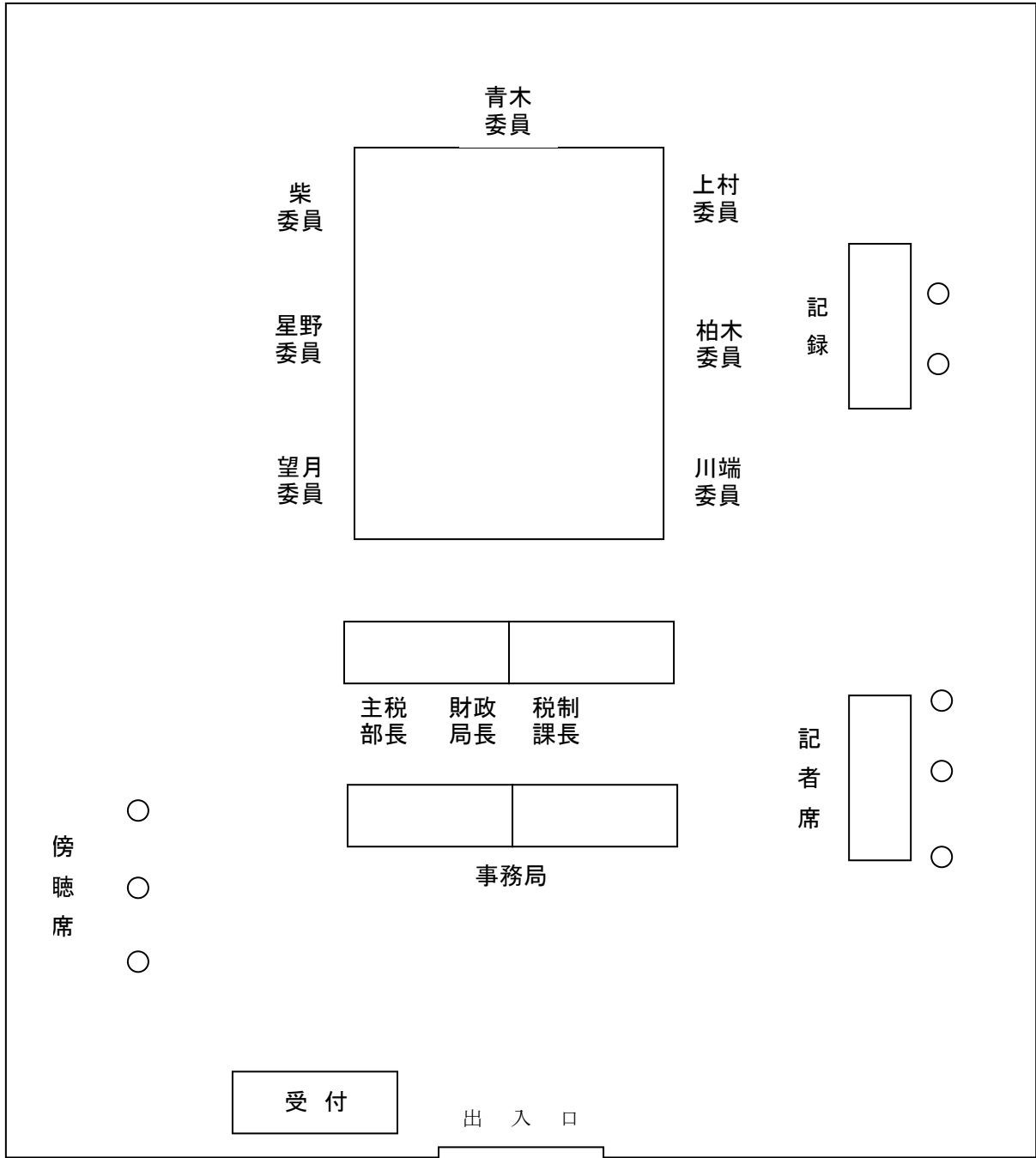
平成 27 年度横浜市税制調査会委員名簿

(敬称略、五十音順)

氏 名	所 属 等
青 木 宗 明	神奈川県 経営学部教授
上 村 雄 彦	横浜市立大学大学院 国際総合科学群教授
柏 木 恵	キャノングローバル戦略研究所 主任研究員
川 端 康 之	横浜国立大学大学院 国際社会科学研究院教授
柴 由 花	常葉大学 法学部准教授
星 野 菜穂子	和光大学 経済経営学部准教授
望 月 正 光	関東学院大学 経済学部教授

【第2期第11回横浜市税制調査会 座席表】

平成28年1月25日(月) 13時00分から15時00分まで
市庁舎3階 311会議室



(案)

平成 27 年度 横浜市税制調査会答申

－ 法人住民税のあり方と大都市税制 －

平成 28 年 2 月 日

横浜市税制調査会

目次

はじめに	3
第1章 地方法人課税を巡る最近の動向	7
第1節 地方法人課税に関する近年の改正	7
第2節 本章のまとめ：課税自主権の侵害は自治の否定	13
第2章 法人住民税の一部国税化に対する評価と批判	16
第1節 租税論・地方税制の視点からの検討～「偏在」「変動」批判は不当～	17
(1) 税源の偏在性：偏在はむしろ当然	18
(2) 税収の変動性：重要なのは税源涵養努力	23
(3) 租税論・地方税制の視点からの結論：法人住民税の国税化は不適當な改正	25
第2節 地方財政論・財政調整制度の視点からの検討と批判～財政調整は国家の責務～	26
【コラム：ふるさと納税】	29
第3節 本章のまとめ：地方自治に必要な自主財源の確保 ..	30
第3章 法人住民税のあり方：住民税こそ外形標準	32
おわりに	36

はじめに

横浜市税制調査会は、異例の危機感をもって、平成27年度の審議と答申の作成に取り組んだ。近年行われている地方税制改正の内容を観察するにつけ、いずれわが国では地方自治が消滅してしまうのではないかとの危惧の念を抱くに至ったからである。

本税制調査会は、実はすでに2年近く前から、この危険の萌芽を察知し、深刻に憂慮していた。平成26年3月末に発表した「平成26年度税制改正から生じる課税自主権の諸問題についての対する意見」（横浜市ウェブ・サイトを参照、<http://www.city.yokohama.lg.jp/zaisei/citytax/kenkyukai/12-toushin.pdf>）において、集権的かつ理不尽な国の政策に対して強い批判を加えていたのである。

ここで近年の地方税制改正と述べているのは、法人住民税の一部国税化（地方法人税の創設）を中心とする地方法人課税の改革である。その改革からなぜ地方自治の消滅を懸念するに至るのかといえば、地方法人課税改革が、課税自主権の侵害と地方税理論の無視とを踏み台にして行われているからである。

課税自主権は、改めて言うまでもなく地方自治の根幹をなす権利である。そして課税自主権を適切に発揮するためには地方税のあるべき理論が必要となる。つまり地方自治のためには自主財源に基づく課税自主権がなくてはならず、その課税自主権のためには地方税理論が必須なのである。

この「税制における地方自治の基礎構造」とも呼べる2つの前提が蹂躪され無視され続けたらどうなるだろう

か。答えは明白であろう。無視が続いて、国民の意識の上で地方の権利や理論など重要ではないとの認識が根付くようになれば、もはや地方自治など、意味がないことなのでどうなっても構わないという価値観がわが国全体を覆ってしまうことになるのである。

かくして本税制調査会は、地方法人課税の改革を平成26年度から27年度にわたる主議題として掲げ、およそ10回にわたる会議において、包括的かつ徹底的な検討と議論を行った。地方法人課税といっても、注目したのは地方自治に対する悪影響が最も大きい改正である。すなわち、法人住民税の一部国税化・地方法人税の導入である。

本税制調査会がこの改正に向き合う動機やスタンスは上に詳述した通りなので、検討と審議の進め方は、おのずと批判的になる。すなわち、法人住民税の一部国税化が行われる際に、国の側が提示した改正の根拠が正しいのかどうかを精査することになるのである。

精査の過程や結果は、以下の本文にて順を追って詳述するが、国の唱える改正の根拠が複雑で、地方関係者の間でも誤解や混同が生じているため、本税制調査会では、考察の視点を2つに分け、事態の整理を行った。すなわち、地方税制の視点と地方財政調整の視点との2つである。

そしてこのいずれの視点からも、同じ結論が導き出された。すなわち、法人住民税の一部国税化には正当な根拠はなく、むしろ改正に伴う害悪が深刻なため、即座に改正を逆転させ、地方法人税は法人住民税へと元に戻すべきであるという結論である。

冒頭で述べた本税制調査会の危機感からすれば、この

結論を導き出したことで、危機対応のミッションは完了となった。予見される地方自治の消滅を避けるには何をなすべきか、明確な答えを提示したのである。

ただし本年度の本税制調査会は、ここで終了することを望まなかった。いくら理不尽で集権的な改正とはいえ、国の政策へ反論するだけで終わると、財源を奪われる大都市自治体のエゴに基づく抵抗といったまったくの誤解を招きかねないと懸念したのである。

そこで審議の最終局面で、そもそも法人住民税はいかにあるべきかという重要課題に取り組んだ。最終段階に至っての審議だったため、今後の課題を残したままとなったが、一定の基本方針は示せたと確信している。

以上、本税制調査会が法人住民税の一部国税化をテーマとして取りあげた背景や経緯と、審議の要点である。横浜市長よりいただいた諮問は、「横浜市の政策目標の実現に向けた課税自主権の活用上の諸課題等について意見を求める。」であるが、国の非条理的な政策のゆえに、課税自主権を活用する方向での議論は叶わなかった。むしろ侵害されつつある課税自主権の救出と早急な回復を唱える答申となったが、どうかご理解をいただきたい。

平成 28 年 2 月

横浜市税制調査会

座長 青木 宗明

委員 上村 雄彦

委員 柏木 恵

委員 川端 康之

委員 柴 由花

委員 星野 菜穂子

委員 望月 正光

第 1 節 地方法人課税に関する近年の改正

法人住民税の国税化を中心とする改正を適切に理解・評価するため、まず最初に現在の状況を把握しておくのがいいだろう。

地方法人課税に関する近年の改正は、次のとおりである。

- ・ 法人住民税の一部を国税化して、地方交付税の原資に繰り入れた。（平成26年度税制改正、平成28年度与党税制改正大綱）
- ・ 法人実効税率を引き下げた。（平成27年度税制改正、平成28年度与党税制改正大綱）
- ・ 企業版ふるさと納税の導入が税制改正に盛り込まれた。（平成28年度与党税制改正大綱）

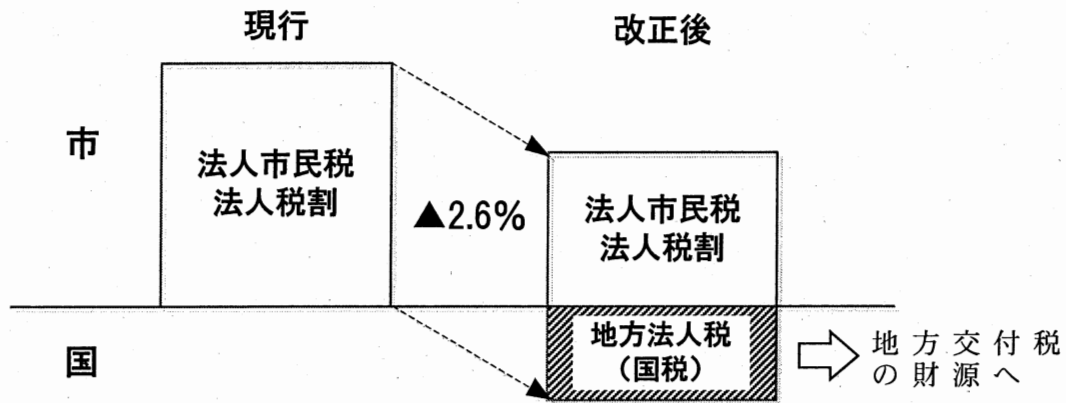
この3点の具体的な内容は以下のとおりである。これらの改正には、改正を行う根拠や目的として「財政力格差の是正」や「法人の税負担の軽減」等が唱えられている。しかし一見するだけで察知できるように、これらの根拠が適正かどうか疑問が生じる。

○ 法人住民税の一部国税化（平成26年度税制改正、平成28年度与党税制改正大綱）

【改正内容】

- 平成24年度に「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」とされた（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第7条第5号ロ）。
- それを受けて、平成25年度に「地方法人所得課税については、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などから、自治体の安定的な財政運営に大きな影響を与えている。税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築する観点から、都道府県及び市町村の法人住民税法人税割は交付税原資化、法人事業税所得割は外形標準課税の拡充（付加価値割の充実等）を目指すことが求められている。」とされた（平成26年度地方税制改正等に関する地方財政審議会意見）。
- これらを受け、平成26年度税制改正で、「地域間の税源の偏在性を是正し、財政力格差の縮小を図るため」、以下のとおり改正を行った。
- (1) 法人住民税法人税割の税率の改正 []：制限税率
道府県民税：5.0%[6.0%]→3.2%(△1.8%)[4.2%]
市町村民税：12.3%[14.7%]→9.7%(△2.6%)[12.1%]
 - (2) 地方法人税の創設
法人税額を課税標準とし、税率は4.4%（法人住民税の税率引下げ分相当）。
 - (3) 偏在是正により生じる財源（不交付団体の減少分）を活用して地方財政計画に歳出を計上。
 - (4) 地方法人特別税の規模を1/3縮小し、法人事業税に復元。
 - (5) 消費税率（国・地方）10%段階においては、法人住民税法人税割の交付税原資化をさらに進める。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。



- 平成27年度税制改正では、「消費税率10%段階の地方法人課税の偏在是正については、平成28年度以後の税制改正において具体的な結論を得る」とされた。
- 平成28年度税制改正で、「地方創生を推進するためには、地方公共団体が安定的な財政運営を行うことのできる地方税体系を構築する必要がある。こうした観点を踏まえ」、以下のとおり改正を行った。
 - (1) 法人住民税法人税割の税率の改正 []：制限税率
道府県民税：3.2%[1.8%]→1.0%(△2.2%)[4.2%]
市町村民税：9.7%[12.1%]→6.0%(△3.7%)[12.1%]
 - (2) 地方法人税の創設
法人税額を課税標準とし、税率は10.3%（法人住民税の税率引下げ分相当）。
 - (3) 偏在是正により生じる財源（不交付団体の減少分）を活用して地方財政計画に歳出を計上。
 - (4) 地方法人特別税・譲与税を廃止、法人事業税に復元
 - (5) 法人事業税交付金の創設
届く府県が、法人事業税の一定率（市町村の減収額に見合う率）を市町村に交付

○ 法人の税負担軽減を目的とした改正

【改正内容】

- 平成 26 年度に「我が国経済の国際競争力の向上のために様々な対応を行う中で、法人実効税率を引き下げる環境を作り上げることも重要な課題である。（略）また、産業構造や事業環境の変化の中で、法人実効税率引下げと企業の具体的な行動との関係や、現在の法人課税による企業の税負担の実態も踏まえ、その政策効果を検証することも重要である。こうした点を踏まえつつ、法人実効税率のあり方について、引き続き検討を進める。」とされた（平成 26 年度与党税制改正大綱）。

- 平成 27 年度税制改正において、広く負担を分かち合い、「稼ぐ力」のある企業や企業所得の形状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投資や新たな技術開発等への挑戦がより積極的になり、法人課税を成長志向型の構造に変えていくため、以下のとおり改正を行った。
 - (1) 国・地方を通じた法人実効税率（現行 34.62%）を、27 年度に 32.11%（▲2.51%）、平成 28 年度に 31.33%（▲3.29%）に引下げるとした。
 - (2) 併せて、①法人事業税の外形標準課税の拡大、②欠損金繰越控除の見直し、③受取配当等益金不算入の見直し、④租税特別措置法の見直しなどで課税ベースを拡大。

- 平成 28 年度税制改正において、「平成 27 年度に着手した成長志向の法人税改革を、更に大胆に推進する。法人課税をより広く負担を分かち合う構造へと改革し、「稼ぐ力」のある企業等の税負担を軽減することにより、企業に対して、収益力拡大に向けた前向きな投資や、継続的・積極的な賃上げが可能な体質への転換を促す」とし、次のとおり改正を行った。
 - (1) 国・地方を通じた法人実効税率を、平成 28 年度に 29.97%、平成 30 年度に 29.74% に引き下げるとした。
 - (2) ①租税特別措置法の見直し、②減価償却の見直し（建物附属設備・構築物の償却方法を定額法に一本化）、③欠損金繰越控除の更なる見直し、④法人事業税の外形標準課税の更なる拡大

【法人実効税率の推移】（単位：％）

	現行		27年度		28年度		30年度	
	実効税率	表面税率	実効税率	表面税率	実効税率	表面税率	実効税率	表面税率
合計	34.62		32.11		29.97		29.74	
国税	27.54		26.27		26.58		23.38	
法人税	23.79	25.5	22.55	23.9	22.81	23.4	22.39	23.2
地方法人特別税	2.70	67.4	2.73	93.5	2.77	152.6	—	—
地方法人税	1.05	4.4	0.99	4.4	1.00	4.4	0.99	10.3
県税	4.77		3.65		2.54		4.19	
法人事業税	4.01	4.3	2.92	3.1	1.81	1.9	3.47	3.6
法人県民税	0.76	3.2	0.72	3.2	0.73	3.2	0.72	1.0
市税	2.31	9.7	2.19	9.7	2.21	9.7	2.17	6.0

○ 企業版ふるさと納税

○ 対象となる地方公共団体

- (1) 地方版総合戦略を策定する地方公共団体
- (2) 次のいずれにも該当する地方公共団体は、対象団体から除外する。
 - ・ 地方交付税の不交付団体であること
 - ・ 市町村については、その全駅が地方拠点強化税制の支援対象外地域とされている団体であること（東京都、23特別区、東京圏に所在する不交付団体（18市町）が対象外となる

○ 優遇措置を受けるための手続き

- ① 地方版総合戦略に位置付けられた事業であって、しごと創生や結婚・出産・子育て等の観点から効果の高い地方創生事業について、地域再生計画を策定し、国の認定を受ける。
- ② 認定を受けた地域再生計画に記載された地方創生事業に対し企業が寄附を行った場合に、当該寄附について税の優遇措置を受けることができる。
ただし、企業が本社の立地する地方公共団体に寄附を行う場合は、優遇措置の対象から除外する。

○ 優遇措置の内容

現行制度では、企業が寄附をした場合には、全額損金算入することで約30%が税額から控除されているが、新たに、法人住民税、法人事業税、法人税の合計で寄附額の30%を税額控除する。

○ 寄附企業に対する地方公共団体の行為の制限

- 地方公共団体は、寄附を行う企業に対し、寄附の代償として経済的利益を与える次のような行為を行ってはならない。
- ・ 寄附額の一部を補助金として供与すること
 - ・ 入札や許認可で便宜を図ること
 - ・ 有利な利率で融資すること

第2節 本章のまとめ：課税自主権の侵害は自治の否定

- ・ ここでは3点の税制改正の具体的な内容を見たが、一言で評価すれば、地方税の理論や自治体の課税自主権がまったく顧みられることなしに、理屈に合わない改正が断行されていると言わざるを得ない。

法人住民税の一部国税化に象徴されるように、自主財源である地方税を国が奪い、地方の課税自主権を侵害していることに間違いはないのである。

このように地方税理論や課税自主権の無視が続くと、わが国の地方自治や地方分権が消滅に向かってしまうのではないかという危惧を抱くのは当然のことだろう。

本答申の「はじめに」ですでに述べた通り、自主財源に基づく課税自主権は地方自治の根幹であり、地方税理論は課税自主権を支えるために必須である。地方自治の基礎構造である2つの前提を無視した理不尽な国の政策がこれ以上続くようであれば、地方自治の弱体化、ひいては消滅は避けがたくなってしまうのである。

本税制調査会が極めて重大な危機感を抱いているのは、まさにこの点に理由がある。それに加えて、個々の改正においても目的と意味の分からない主張や欺瞞に満ちた議論が行われている。ここで多少の批判を加えると、次のとおりになるだろう。

① 法人住民税の一部国税化

法人住民税の一部国税化は、根拠とされる理屈を十分に理解するのは、専門家にとっても難しいことだろう。

「税源の偏在性が少ない税制」や「自治体間の格差是正、

財政調整」という主張を吟味すればするほど、余計に多くの疑問が念頭に浮かぶ。しかも理解しがたいにもかかわらず、国税化が地方自治体の財政に与える影響は著しく大きく、地方税財政制度の根幹を揺るがしかねない。そこで法人住民税の一部国税化については次章以降で詳しい検討を加えつつ厳しい評価を下してみたい。

② 法人実効税率の引下げ

法人実効税率の引下げについては、次の3点が批判されるべきだろう。

まず1つは、国の政策として断行される減税によって地方自治体、特に大都市の財政へ非常に大きな悪影響が生じるのであるから、自治体税収の減少に対する財源保障が、国の責任において満額行われるべきことである。国の側では、課税ベースの拡大で税収減は相殺されるとの説明がなされているが、本当にそうなのかはなほだ疑問である。減収分の保障が100%行われているとはとても思えないのである。

第2には、影響が甚大であるにもかかわらず、地方自治体への説明や地方との協議が十分に行われたとは言えないことである。改正の影響が特に大都市に集中的に生じることを考えれば、指定都市を対象とした説明や協議の場が必須であるにもかかわらず、その機会が用意されていない。地方自治の無視であり、国による身勝手な政策の断行と言わざるをえないだろう。

第3点は、実効税率の引下げの目的が適正とは考えられないことである。法人実効税率の引下げと、国際競争力や経済浮揚との関係性は、専門家の間でも意見の割

れる論点であり、定説があるとはとても言えない。法人がどこに立地するかという選択にしても、法人課税の税率が決定要因とはまったく思えない。国際競争力や立地選択は、地政学的な要因や労働者の教育水準等々、さまざまな要素に左右されるのである。

③ 企業版ふるさと納税

企業版ふるさと納税は、税と財政の専門家であればあるほど、あきれ果てて語る言葉もないのではないだろうか。地方税の理論からみて、正当といえる根拠は何一つない。そもそも法人がいかなる動機でふるさと納税（寄附）をするのかすら、理解できる人はいないと思われるのである。

これら3点の改正は、いずれも、一方的に地方自治体の自主財源である地方税を奪うものであり、非常に問題がある。

第2章 法人住民税の一部国税化に対する評価と批判

- ・ 法人住民税の一部国税化を評価するためには、評価の視点を整理する必要があるだろう。というのは、制度改正が複雑であり、専門家の間ですら、適切に改正が理解されているとは言い難いからである。

自治体財政に与える改正の影響ばかりに注目する関係者もいれば、自治体間の税収格差ばかりに目を奪われる専門家もいて、状況認識が混乱しているように思われるのである。

- ・ この認識の上で本税制調査会は、法人住民税の国税化を、次の2つの視点に分けて検討することにした。すなわち、「租税論・地方税制からの視点」と「地方財政論・財政調整制度からの視点」である。
- ・ このうち、より重要であり決定的とも言えるのは、前者の「租税論・地方税制からの視点」である。本答申の課題である法人住民税の一部国税化の評価は、この視点だけでも十分適正に行える。
- ・ したがって後者の視点は、本税制調査会とすれば二義的な論点となるが、一般的には、第1の視点と同等に重要である。なぜならば、一部国税化の理由に税収格差の是正が巧みに盛り込まれているからである。

一部国税化が自治体間の財政調整のために行われたと信じている地方関係者もいるかもしれない。しかし、後に詳述するように、これはまったくの誤りである。税制改正の根拠に財政調整を絡めたのは、国家としての責任を放棄した国の身勝手な悪行であり、専門家ですら税制改正の正しい理解が難しくなっている主因

もここにある。

- ・ このように 2 つの視点には重要性で差異はあるが、切り分けをしないと正しい審議が難しくなる。2 つの視点に分けることによって、制度改正の適正な評価が行えると考えたのである。

第 1 節 租税論・地方税制の視点からの検討～「偏在」「変動」批判は不当～

- ・ 法人住民税の一部国税化を行う根拠とされているのは、法人住民税の「偏在性」と「変動性」である。すなわち、法人住民税は、自治体間で税収格差が生じ、また景気に応じて年度間で税収が大きく変動するので、地方税として不適切とされているのである。

実際、地方法人課税のあり方の検討を行った地方財政審議会の 26 年度の意見書によると、「地方法人所得課税については、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などから、自治体の安定的な財政運営に大きな影響を与えている。税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築する観点から、都道府県及び市町村の法人住民税法人税割は交付税原資化、法人事業税所得割は外形標準課税の拡充（付加価値割の充実等）を目指すことが求められている。」（地方財政審議会「平成 26 年度地方税制改正等に関する地方財政審議会意見」）とされている。

- ・ しかしこの批判は不当である。地方法人課税への非条理的な批判を覆すために、税源の偏在性と税収の変動性に分けて、その理由を説明していこう。

(1) 税源の偏在性：偏在はむしろ当然

- ・ 「偏在性」批判が不当である理由は次の3点に分けられる。

① 地方法人課税は応益課税が基本

まず1つは、地方法人課税は、一方の立地する法人と、他方の行政サービスとの「応益関係」に基づいた課税であるため、法人の立地する自治体に税源が集中するのは悪いことではなく、むしろ当たり前のことであり、したがって批判されている「偏在性」は、批判されるべきことではない点である。

誤解を恐れず大胆に言えば、法人の立地しない自治体に税収がないのは当たり前であって、当該自治体にまで税収が存すべきというのは、むしろ幻想を振りまく悪しき主張である。

そもそも地方税は、応益課税を基本とすべきものであるとされている。それは、地方自治体の住民は、行政、特にサービス行政の面から地方自治体から何らかの利益を受けているのが普通であり、地方税はこうした受益に応じて負担するべきものだからである。

この応益課税の特性は、住民税において特に強いとされている。住民税は、地域社会の費用をその住民が負担するという性格を持つものであり、それは法人についても同様である。

地方自治体は、社会資本整備などの行政サービスを提

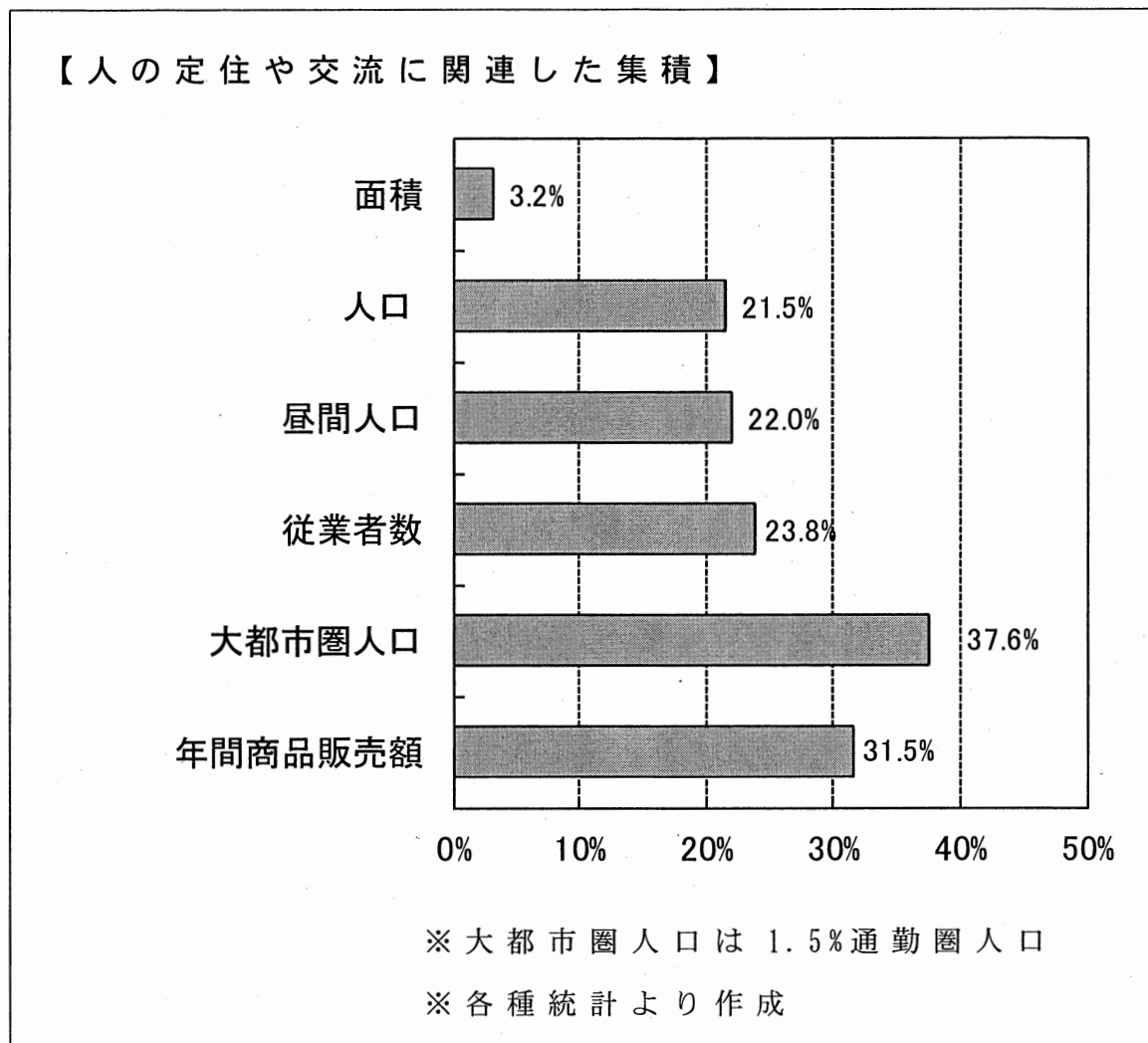
供している。そして法人は、その社会資本などの行政サービスを活用して、企業利益（収益）を得るための事業活動を行っている。そういった意味で地方自治体と法人の間には強い受益と負担の関係が認められるのである。

地方税における法人課税はむしろ個人課税よりも応益性が求められるのかもしれない。であるならば、法人が受益を受ける地方自治体において税負担をすべきであるから、地方自治体が提供する社会資本整備など行政サービスの量によって地域的な偏在が生じることは当然である。

② 法人は大都市において大きな応益

特に、大都市は法人に対して他の市町村よりも多くの行政サービスを提供していると言える。これは、人口の集中などにより消費流通活動が活発であることや産業経済が集積していることなどにより、より多くの財政需要が発生しているということであるが、このことは、大都市における法人に対する財政需要などを見ることで確認できる。以下でいくつかの数値について確認していく。

次の図は、政令指定都市の人の定住や交流に関連した集積の状況（全国シェア）を表したものである。



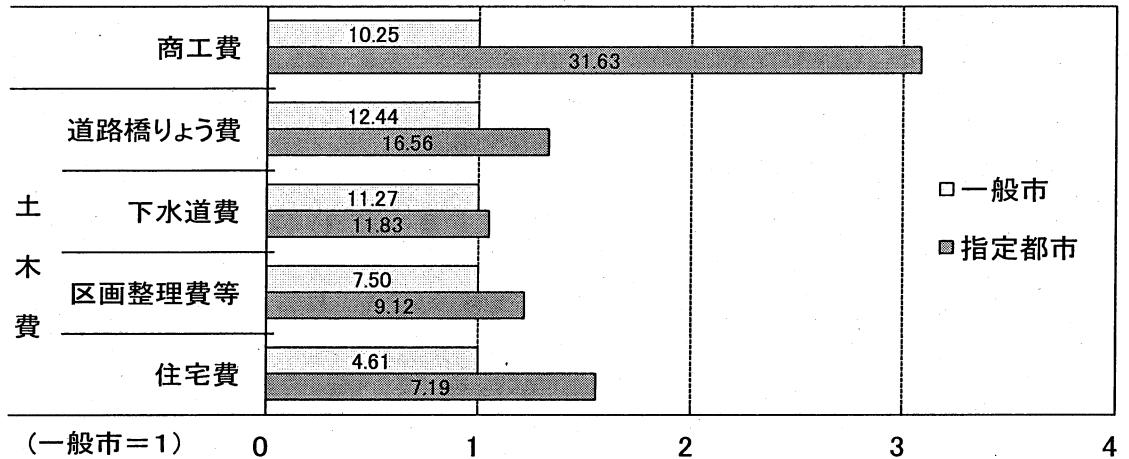
このように、政令指定都市においては、国土面積のわずかに3.2%に全国の約2割の人口、約3割の商業活動が集中している。

次の図は、政令指定都市と一般市との財政需要について比較したものである。

○法人需要・インフラ需要

企業活動支援、道路、下水道の整備など

【人口一人当たり歳出額 千円】

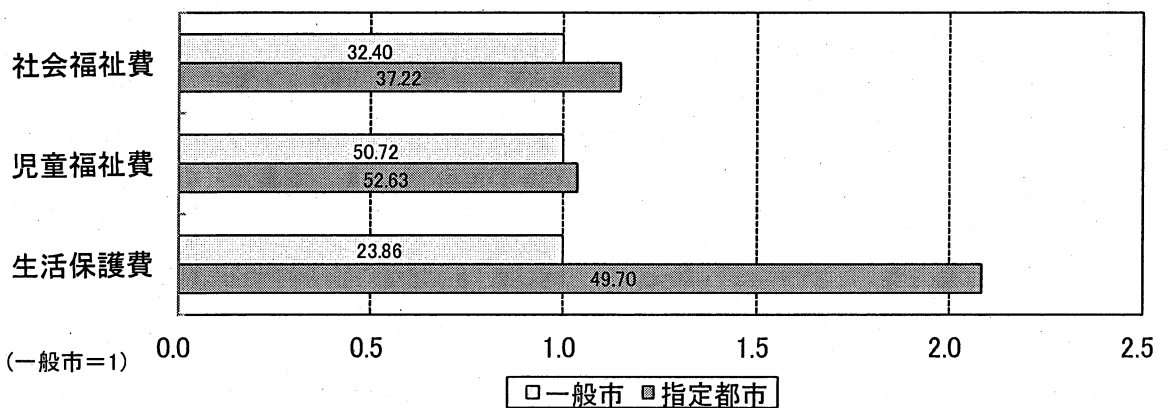


※平成25年度市町村別決算状況

○都市的課題から発生する需要

生活保護費や保育所関係経費、ホームレス対策経費など

【人口一人当たり歳出額 千円】



※平成25年度市町村別決算状況

ここで見たように、大都市は法人に対して社会資本整備などの多くの行政サービスを提供していることについては疑いがない。

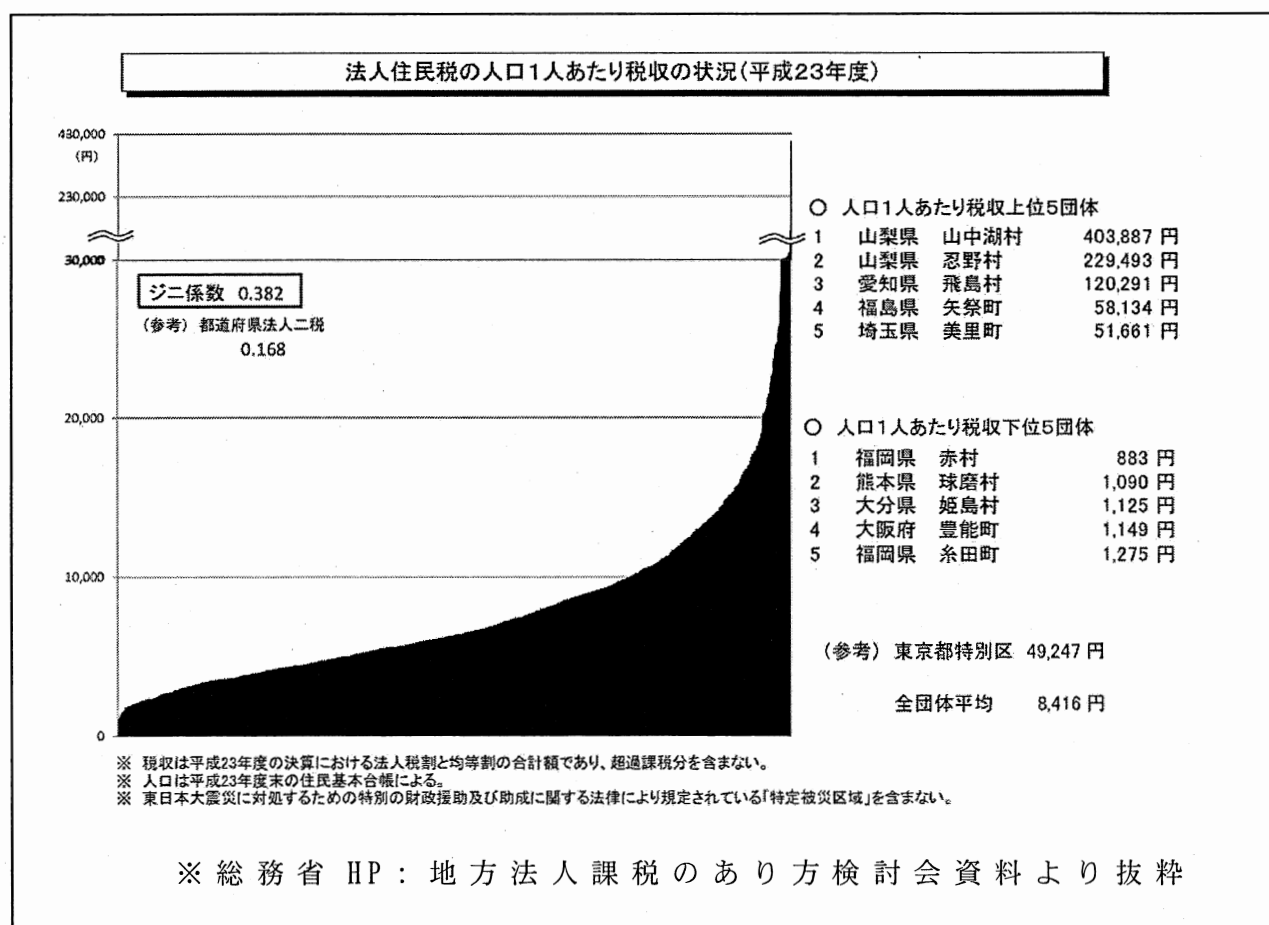
法人が受ける受益が他の市町村より大都市が多いのであれば、大都市に税収（税源）が集中するのも当然のことである。

こうしたことを勘案せず、単に法人住民税の税収規模や人口一人あたり税収で比較して、市町村、特に大都市に税源が偏在するという指摘は妥当ではない。

③ 応益課税を「人口指標」で示す作為

最後の第3には、偏在性が指摘される際に用いられている指標が適切ではない点である。

国において、法人住民税の偏在性が指摘される際に用いられている指標は、下図のとおり、人口一人当たりの税収である。



一見すると正しいように思われるかもしれないが、この人口一人当たりという指標は適切ではない。確かに、法人住民税の人口一人当たり税収を比較すると、地方自治体間で偏在が見られるのは事実である。

しかし、先に述べたように、法人住民税は法人が地方自治体から受けている受益に対する負担である。こうした点などから、採用すべき適切な指標は、納税義務者である法人の数で割った一法人当たりの税収などであろう。

これは、意図的に税収の偏在を際立たせて、いかにも法人住民税が好ましくないかのように見せるために作為的に採用された指標であると思えないのである。

(2) 税収の変動性：重要なのは税源涵養努力

- ・ 法人住民税が不適切とされる第2の理由は、景気変動に感応して年度間で税収が比較的変動しやすく、自治体の安定的な財政運営に大きな影響を与えがちとされる点である。
- ・ 地方財政の安定化という点からみると、正しいように思えるかもしれない。ただし、この見方は一面的過ぎる。なぜならば、景気感応性を否定してしまうと、景気や地域の経済が活性化したとしても、自治体には何らの税収増にもならないので、企業誘致の努力どころか、地域の経済活性化への努力をする意欲が失われてしまうからである。
- ・ 前述したとおり、法人住民税は応益課税であって、

法人が受ける受益に対して負担するものである。

- ・ 従来から、大都市は、インフラ整備や地域経済（産業）の支援など税源涵養の努力をしている。横浜市においても、本税制調査会で議論した「企業立地促進条例」などを始め、様々な法人に対する施策などにより、将来の税収増のための税源涵養努力をしている。
- ・ しかし、地方自治体が努力して、法人の業績が向上するように法人に対する行政サービスを提供したとしても、景気感応性がなければ、その税源涵養努力の果実が地方自治体に税収として戻らないこととなってしまう。
- ・ 法人住民税に景気による感応性があることを持って市町村の税目として否定するのであれば、市町村は、税源涵養努力に見合う税収が得られなくなり、税源涵養努力をしなくなってしまう可能性があるのではないか。それどころか、インフラ整備など法人に関する財政需要に対して支出を一切しなくなってしまう可能性さえあるのである。
- ・ むしろ、企業が存在することによって発生する財政需要を賄えないことになるので、市町村にとって企業は、いわば「迷惑施設」のようになってしまう恐れがあるのである。
- ・ このように、景気の変動に伴い収入の増減するものも地方税としては必要であり、税収入の増減を通じて地方自治体はその区域内における経済や法人の発展や盛衰に関心を寄せることができ、その対策を自ら講じていくものなのである。
- ・ よって、景気感応性による年度間の税収の変動自体

を否定することは、むしろ問題であって、地方自治体が行政サービスを提供することで法人の業績が向上した場合には、経済や法人の発展による果実が税収入によって還元される必要があるのである。

- ・ 法人住民税を、景気感応性が高いことによって否定する主張は不当である。

(3) 租税論・地方税制の視点からの結論：法人住民税の国税化は不適當な改正

- ・ 以上の考察で明らかになったように、租税論・地方税制からすれば、法人住民税の偏在性は是正されるべきものでなく、変動性はむしろ必要なものである。
- ・ 先に整理したように、検討の視点を2つに分けて行っており、いま1つの視点からの検討を行う前ではあるが、この第1の視点からだけでも、法人住民税の国税化は理屈に合わない税制改正であることが明らかになった。
- ・ 法人住民税の国税化には根拠はない。それどころか、地方税の根幹である、住民（法人を含む）が自らの受益に応じて税を負担するという応益原則に反するものであり、さらに、地方の地域経済活性化への意欲を削ぐものであるという意味で、地方分権を否定するものである。

第2節 地方財政論・財政調整制度の視点からの検討と 批判～財政調整は国家の責務～

- ・ 次に第2の視点、地方財政論・地方自治体間の財政調整の視点から検討を加えることにしよう。すでに明らかにしたように、この第2の視点は、本来は税制改正の理由にはならず、第1の視点より重要性は劣るはずである。しかし、国税化を推し進めたい国の巧みな作為によって、あたかも税制改正の根拠であるかのごとく思われている。その状況と問題点は以下の通りである。
- ・ 法人住民税の一部国税化は、その全額が地方交付税の原資に繰り入れられる。この点を国は利用し、国税化は、地方税を減らす税制改正ではなく、地方「共同税」化を進める改正であり、これが地方自治体間の財政調整に大いに役立つというイメージを振りまいている。もしもこのイメージを信じてしまうと、国税化された分の交付税は、依存財源であるにもかかわらず、あたかも自主財源であるかごとく錯覚してしまうかもしれない。
- ・ このように一部国税化が自治体間の「共助」に基づく地方財政調整であるとの錯覚が広まってしまうと、大いに懸念されるのは、国税化への批判が財政力の強い地方自治体のわがままであり、財源を剥奪されることへの異論であると誤解されてしまうことである。
そして、この懸念以上に心配されるのが、本来は国が行うべき地方財政調整が、地方自治体同士の間での財源

の奪い合いへと、問題がすり替えられてしまうことである。地方財政調整は、いかなる時代であれどの国であれ、国家としての国の責任であり、国の財源で行われるべきである。これは正論であり、異論の余地はまったくないだろう。

ところが一部国税化は、この正論に対する真っ向からの否定である。国の責務で行うべき財政調整を、自らの財源ではなく、地方の財源を勝手に使って行うことに他ならないのである。

国の財政赤字や財政再建は、もちろん地方自治体にとっても重大な課題であり、無関係なことではない。ただし、だからといって上記の正論が否定されてはならない。いくら国庫が厳しいといっても、身勝手な悪行は許されることではないのである。

かくして地方関係者は、十分な注意が求められるだろう。「共助」や「共同税」というイメージはあくまでも国にとってのみ都合の良い幻想である。自主税源を大きく削減される大都市にとってはもちろん、地方全体にとっても、もたらされる弊害は非常に大きい。財政調整が地方自治体間の財源の奪い合いに変質すれば、財源保障など夢のまた夢、財政調整の制度は崩壊に瀕するであろう。しかも財源という最も人心を動かしやすい事項で地方自治体間の利害錯綜が生じてしまうと、地方自治体がまとまって国と対峙することも不可能となる。これは、地方自治や地方分権の観点からも重大な問題点となろう。

- ・ この「共助・共同税」からさらに一步進んで、「水平調整」、より正確に記せば「水平的な財政調整」という用語とイメージにも注意が必要である。「水平調整」を正しく行うには、水平調整の交付金を地方が管理し、交付金の配分は、国ではなく地方が決めなければならない。実際、水平調整の交付金を設置している欧州諸国では、国の官僚ではなく、地方代表の上院が交付金の管理・配分を行っている。
- ・ ところがわが国では、この前提条件が満たされていない。したがって一部国税化による地方交付税が「水平調整」の性格を帯びているというのは明らかな欺瞞であり、決して騙されてはならないのである。現状では、国税化に基づく交付税は、国税を節約するために地方税を悪用したという以外に、事態を表現する方法はないのである。
- ・ このように、法人住民税の一部国税化は、本来、国の責務として国税を財源として行うべき地方財政調整を、地方の財源、しかも最も大切な自主財源である地方税を奪い去って行ったにすぎないのである。
- ・ 地方財政調整に役立つからという理由で、法人住民税の国税化が正当化されることはなく、地方自治体の自主財源である地方税を奪うことは、地方の自主財政権、いわば地方分権の否定である。繰り返し懸念を示してきているように、わが国の地方自治が消滅へ向かうことが懸念されるのである。

【コラム：ふるさと納税】

その他に、国が地方税、いわば人のカネを用いて地方財政調整を行おうとしたものと言える制度として、個人を対象とした「ふるさと納税」がある。この制度は、個人住民税の寄附金控除を活用したものだが、この制度は、寄附先が納税者の選択により、実際に財政需要がある自治体に税収が移転するかどうかは保障されない。

本来の「財源調整」においては、地方自治体間の財政力の格差は「税収の格差」と「行政のコスト・ニーズの格差」の両方を考慮しなくては適切な調整を行うことはできないが、そのどちらも考慮されているとは言えず、それどころか違った意味での格差を惹起しかねないものとなっている。

このように「ふるさと納税」は、「財源調整機能」を持たず、税収の移転を行っているだけに過ぎない。そこには、おみやげ合戦による地方自治体間の税収の奪い合いがあるだけで、とても地方財政調整とは呼べないものである。

第3節 本章のまとめ：地方自治に必要な自主財源の確保

- ・ 本章では、法人住民税の一部国税化について、「租税論・地方税制からの視点」と「地方財政論・財政調整制度からの視点」から検討した。その評価は次のとおりである。

- ・ 「租税論・地方税制からの視点」からは、地方法人課税の問題点とされる税源の偏在性、税収の変動性という2点は、法人住民税が応益課税であるという基本的性格に照らせば、いずれも指摘されるべきものではないことを明らかにした。

- ・ 「地方財政論・財政調整制度からの視点」からは、「共助」「共同税」「水平調整」といったイメージ、幻想が振りまかれている現状を明らかにした。それによって、国家として国の責務で行うべき地方財政調整を、地方の自主財源である地方税で行うことの理不尽を指摘した。

- ・ すでに述べたように、第1の視点だけでも結論は成立するが、第2の視点からの考察も含め、現状と問題点の整理はすっきり明白になったと思われる。

かくして法人住民税の一部国税化は、合理的な根拠をまったく有さない悪しき改正であり、地方にとっては有用どころか弊害が著しく多い税制改正である。しかも中長期的にみて、わが国の地方自治と地方分権が弱体化し、消滅へ向かう危険性すら孕んでいるのである。ことがわかった。

この点で指定都市市長会は、まさに先見の明があっ

たと言えるだろう。法人住民税の一部国税化が真の分権型社会の実現に反しているとして、地方法人税の撤廃と法人住民税への復元を求めてきたからである。この主張が理論的にも正しいことが、本答申によって証明された。

なお、あくまでも参考までに付言しておけば、この「復元」を巡って、法人住民税の一部が国税化されたことによる税収の減少は地方交付税によって埋め合わされているから、復元などと拳を振り上げる必要はないのではないかという意見もあるのかもしれない。

もしもあるとすれば、あまりにも実務的もしくは政治的な見方に偏った愚かな意見と言わざるをえない。本答申を通して繰り返し明らかにしてきたように、本税制調査会は、地方自治の弱体化や消滅を危惧している。自治の弱体化を防ぐには自主財源が必要なのであり、自主財源を国税化して交付税で財源を埋め合わせるのは、逆に地方自治を消滅させようという行為なのである。

さて、以上が結論であり、本答申の基本的な課題はここでクリアされたが、本税制調査会は、本年度はさらに一歩前に進む決意を固めた。国の主張や税制改正に対する単純な反論と復元の要求だけでは、あまりに低レベルな論争に終わってしまうように思われるからである。

税制調査会の名に恥じぬよう、国と大都市との単なる財源論争を超えて、そもそも法人住民税がどうあるべきか、客観的で高次元の検討をしておきたいのである。章をあらため、その結果を記すことにしよう。

第3章 法人住民税のあり方：住民税こそ外形標準

- ・ この章では、地方法人課税が法人と地方自治体との応益関係に立脚していることを前提にして、応益原則に沿った法人住民税のあり方、具体的には課税客体と課税標準がどうあるべきかを検討する。

- ・ まず課税客体の検討をしよう。現行の「所得」は、はたして適切な課税客体なのであろうか。本税制調査会の結論は、明確に「否」である。

- ・ 地方法人課税が応益課税であるという前提で考えた場合、適切な課税客体は所得ではない。

企業の好調な業績が、立地する自治体の行政サービスから受ける利益に比例するという考えが成り立つと考える人もいるかもしれない。しかし、周知のように欠損法人の割合が6～7割にも上り、住民税均等割以外の租税をまったく負担していない現状に立つと、とても企業所得が受益を反映しているとは言い難いのである。

- ・ それでは、より適切に法人の受益量を反映できる課税客体は何であろうか。

- ・ 法人住民税が応益課税であるという視点から考えた場合、最も適した課税客体は法人の活動規模であろう。各地方自治体の域内における法人の事業活動の規模は、法人が地方自治体から受けている受益の量に比例すると考えられるからである。そうであれば、事業規模に応じて納税額が変化すれば、応益課税という地方税理論が見事に成立するのである。

- ・ かくして、法人住民税に適切なものは、所得でなく、

外形標準課税ということになる。ただし、もちろんこれで検討が終わるわけではない。外形標準課税といってもさまざまな基準を構想しうるからである。

そこで熟慮しなければならないのが、どの外形基準が望ましいか、その根拠は何かである。

- ・ まず、外形基準の中でも法人の活動規模を最もよく表しているのは付加価値であろう。しかし、付加価値は、道府県税である法人事業税の付加価値割の課税標準として既に採用されているという事実直面する。もちろん、わが国では同一の課税標準に相乗りしている税目数多く、法定外税のように課税客体が重複するからダメということにはならないだろう。
- ・ 実際、本税制調査会の提案の1つは、市町村の法人住民税の課税客体として、道府県の法人事業税と同じ付加価値額を採用することである。この場合、自治体間で課税標準を分けるための分割基準を設定する必要に迫られるが、これについても法人事業税に準拠することが考えられる。
- ・ 本税制調査会の第2の提案は、付加価値以外に、より市町村らしい特性の発揮できる課税標準を導入しようという提案である。市町村と道府県とでは、自治体としての性格や行政の質量に相違がある以上、差別化を図るのも合理的な態度と考えられるのである。そこで具体的に構想されるのは、付加価値という課税標準の構成要素であるが、「土地の賃借料」、「従業員

数」、「支払給与総額」等である。

これらの外形基準は、法人やその従業員が市町村から受けている受益との相関関係が強く認められるものである。したがって付加価値に負けず劣らず応益課税の視点から課税標準として採用するのにふさわしいと考えられる。しかも外形的に明確な形で確認が可能なために分割基準が必要とならない。市町村の域内における把握が比較的容易であるという、非常に大きなメリットを持っているのである。

- ・ 以上の2つの提案のうちどちらが適切かは、本調査会においても今後慎重な検討を続けたいと考えている。またその際には、第1の提案と関係で、政令指定都市の特殊な状況についても合わせて考察を深めたい。政令指定都市の特殊な状況とは、政令指定都市に限っては、道府県の法人事業税の一部を、そのままの形で税源移譲する必要があるのではないかという点である。
- ・ 横浜市を含む政令指定都市においては、地方自治法に基づく事務配分の特例が定められ、道府県の事務権限が移譲されている。ところが移譲された事務に要する財源は、税制の上では十分に措置されていない。かくして事務の移譲と税源の移譲が合理的な水準で合致すべく、道府県税の一部、特に法人事業税の一部を政令指定都市に移譲する必要があるのではないかと言われているのである。
- ・ 大都市では法人向け行政サービスが一般市より相対的に大きいことから、法人事業税の税源移譲が構想されることになる。

- ・ 本章では、今後の法人住民税のあり方について検討した。採用すべき課税客体は法人の活動規模であり、その規模を表す課税標準としては外形標準課税がふさわしい。

外形基準については、2つの候補を提案したが、このどちらを選択すべきか、あるいはどう組み合わせるべきかは今後の課題とした。市町村において、あるいは大都市自治体において、法人に対する行政サービスとして何が行われ、どの程度の財政需要に相当するかなど、基礎的なデータの収集と分析が必要と判断したからである。これらの分析と検討を加えた上で、より適切な外形標準がどちらかを判定できるようになると思われる。

おわりに

法人住民税の一部国税化をいかに整理し、どのように評価するのか。横浜市税制調査会の評価は、以上の通りである。最後の第3章は、答申の取りまとめ最終段階で意欲的に取り組んだ考察であるが、非常に有意義であった。

法人住民税がどうあるべきかは、重要課題であるにもかかわらず、理論的にまったく未整理なだけに、なかなか取り組むチャンスに恵まれず、チャレンジの意欲も湧きにくかったのである。その意味では、法人住民税の一部国税化は、そもそも論に取り組む良い機会を与えてくれたと言えるのかもしれない。

ただそうは言っても、深刻な危機は目前に迫っている。本答申の冒頭から明言しているように、課税自主権の侵害と地方税理論の無視がこのまま続くようであれば、わが国から地方自治が消えてしまうかもしれないという重大な危険である。

したがってまず何よりも、この危険の除去が最優先で実現されねばならない。本答申の第1の使命も、地方自治を守るために課税自主権と地方税理論の重要性を分かりやすく明示し、広く国民に理解してもらうようにすることにある。

本答申の結論が正しく認識され、国税化された法人住民税の復元（＝地方法人税の廃止）が一日も早く達成されることを強く希求して、市長からの諮問への答申を閉じることにしたい。

