

# 大都市における地方税制の あり方について (2)

令和3年12月6日  
横浜市財政局

## 目次

- 1 前回の議論における主な意見
- 2 国・地方の税源配分等について
- 3 大都市における事業所税の意義

# 1 前回の議論における主な意見

## 前回の議論における主な意見（１）

### （国・地方の税源配分等の状況について）

- 国・地方間の「税の配分」を5対5とすべきというのは、長年指摘し続けてきたことで、現状、国・地方間の「税の配分」は6対4である一方、国から地方への移転を反映した最終的な配分額である「税の実質配分」は、3対7と乖離が生じているため、地方の実質的な役割の大きさに見合うよう、地方税の配分割合を高めていくことが必要ではないか。
- 国から地方への税源移譲に関して、各地方自治体間の税収構造の違い等により、その影響は地方自治体により異なる。横浜市として「税の配分」について提案するのであれば、横浜市の税収構造の特徴として個人住民税の割合が高いことを踏まえ、消費・流通課税と法人課税に加えて、個人住民税の拡充を求めるなど横浜市にとってメリットが大きくなるよう考えるべきではないか。
- 「三位一体の改革」における所得税から個人住民税への税源移譲では、累進税率であったものが比例税率化されたが、高所得者が多い都市は、累進税率の方がメリットがあったのではないか。
- 所得税と個人住民税の関係について、現状は、基礎自治体がベース部分（個人住民税：比例税率）を取り、その上で累進課税を国が取っている（所得税：累進税率）ものである。税源移譲により、個人住民税は比例税率10%となったが、基本的な地方への配分が10%でいいのか、所得税の累進税率とあわせて抜本的に検討していくことも考えられるのではないか。
- 国と地方の税制のあり方に係る議論は、連邦制の国と、日本のような単一国家では大きく違いがあり、ドイツ（連邦制）の場合は、地方税の割合が高く、イギリスの場合は、地方政府の独自の財源がほとんどないなど、世界を見ても共通解があるわけではない。

## 前回の議論における主な意見（2）

### （大都市特有の財政需要と税源配分について）

- 消費課税について、最終消費地に帰属する税収のウェイトを上げるという議論はあり得ると思うが、拠点を設けなくてもメールオーダーのような配送による消費活動が増えてきている状況をどう考えるかだと思う。  
消費課税だけでなく、法人課税も含めて、拠点を設けないビジネスをどう課税するのかという国際課税の議論にも繋がっていくところだと思う。これについては、地方税に直接当てはめることは難しいと思うが、意識をして議論しておく必要があるのではないか。
- デジタル課税の議論について、今年10月のOECDで最終合意ができれば導入に向けて進むこととなるが、多国籍企業への課税により日本の法人税収が増えることに合わせて、それを地方に持ってこれるようなロジックや関係性について議論の余地があるのではないか。  
法人税とは直接関係はなくて、大規模売上業者に対する売上税的な性質の課税をしようとしているものなので、それとリンクさせるような地方税を作るよう提案する必要があるのではないか。
- 拠点があるものに対して課税するという考えは、19世紀頃のドイツの営業税が発端で、当時の領邦国家では、自領邦の中の事業者に対して、店舗を構えて商売する場合の営業許可とセットで営業税を課税していた。

## 前回の議論における主な意見（3）

### （事業所税の制度概要と現状について）

- 事業所税は、大都市が独自に行うことができる唯一の法人課税であり、道府県には事業税があるが、それに対置するものが大都市として必要なのではないか。
- 事業所税は、事業所等の床面積と従業者数を課税標準とする外形標準課税であり、そのあり方からすると受益が見合いやすく、事業税と違い収益部分も入っていないことから、地方税の適格性からするといいのではないか。  
一方で、賃金課税ではないかといった見方や、国際課税との関係でいえば拠点課税の典型でもあるので、最近の変化を踏まえてどのように考えるか。
- 事業所税の維持強化をしていくのであれば、都市の整備のために使っているという目的税の使途の透明化を図ることも必要ではないか。
- 事業所税は、事業所で行う事業に課税するものであり、メールオーダーが増えるなどの変化に応じて、事業所を設けずに事業を行う者に対する課税について議論していく必要があるのではないか。  
一方で、事業と行政サービスとの受益関係が課税根拠になっているから、事業所を構えないでビジネスをやっているにもかかわらず本当に受益があるのかということを問われると難しいのではないか。

## 2 国・地方の税源配分等について

## ① 国・地方における税の配分状況の変遷

国・地方間の「税の配分」は、概ね6対4で推移している一方で、地方交付税や地方譲与税など、国から地方への移転を反映した最終的な配分額である「税の実質配分」は、3対7と逆転している。

近年においては、法人住民税の一部国税化等により、地方の「税の配分」は、却って縮小し40%を下回る状況となっている。

年度	税の配分		税の実質配分	
	国	地方	国	地方
平成14年度	58.4%	41.6%	23.5%	76.5%
15年度	57.3%	42.7%	19.2%	80.8%
16年度	57.4%	42.6%	20.3%	79.7%
17年度	58.6%	41.4%	22.6%	77.4%
18年度	55.8%	44.2%	25.9%	74.1%
19年度	57.7%	42.3%	30.3%	69.7%
20年度	57.7%	42.3%	30.6%	69.4%
21年度	56.9%	43.1%	24.4%	75.6%
22年度	54.8%	45.2%	12.8%	87.2%
23年度	56.4%	43.6%	15.3%	84.7%
24年度	57.4%	42.6%	16.3%	83.7%
25年度	57.9%	42.1%	17.6%	82.4%
26年度	60.5%	39.5%	22.3%	77.7%
27年度	60.8%	39.2%	25.1%	74.9%
28年度	61.2%	38.8%	27.3%	72.7%
29年度	61.1%	38.9%	28.4%	71.6%
30年度	61.4%	38.6%	29.3%	70.7%
令和元年度	62.3%	37.7%	29.5%	70.5%
2年度	62.4%	37.6%	30.0%	70.0%
3年度	61.4%	38.6%	27.3%	72.7%

注 各年度の国の当初予算額、地方財政計画額による数値

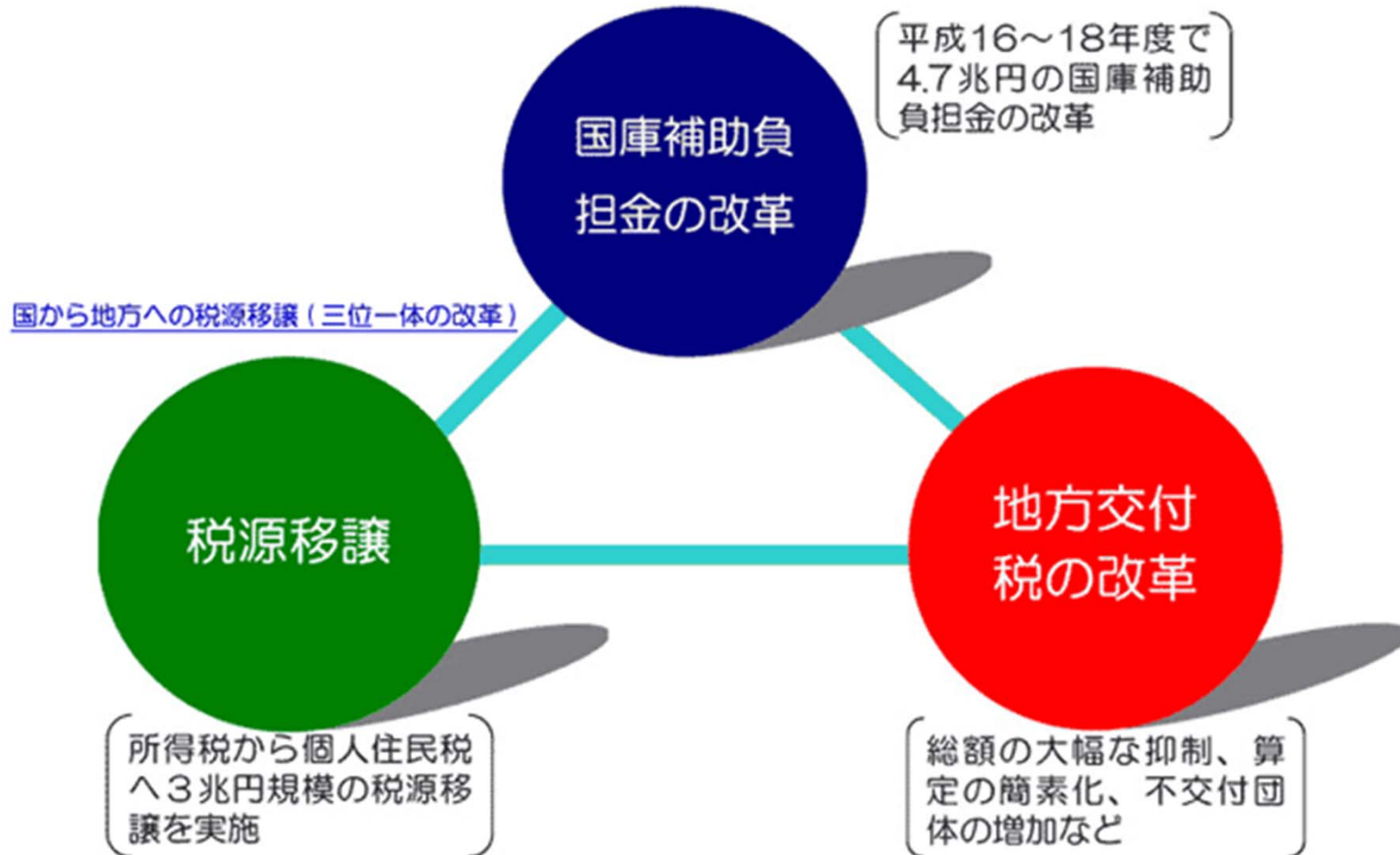


## 2 国・地方の税源配分等について

### ② 個人住民税所得割の10%比例税率化 (平成19年度～)

## 「三位一体の改革」の概要

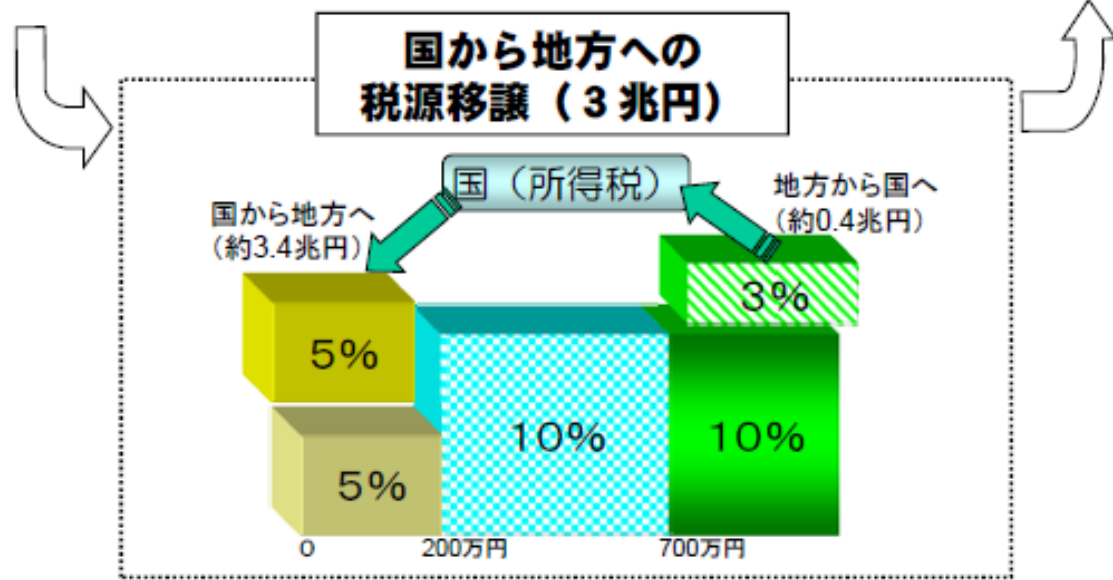
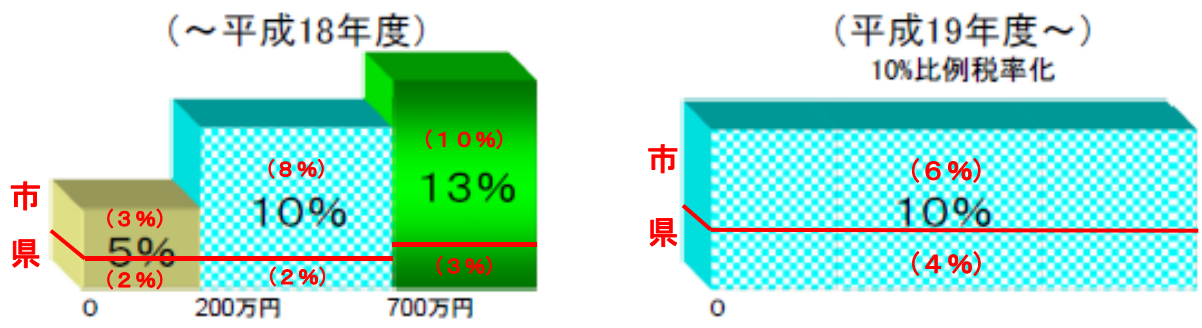
「地方にできることは地方に」という理念の下、国の関与を縮小し、地方の権限・責任を拡大して、地方分権を一層推進することを目指し、国庫補助負担金改革、税源移譲、地方交付税の見直しの3つを一体として改革が行われた。



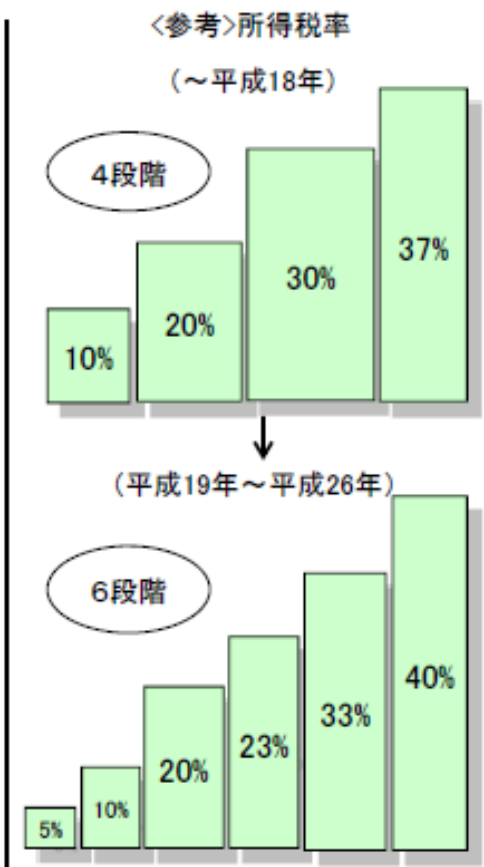
（出典）総務省資料

# 所得税から個人住民税への税源移譲

所得税から個人住民税へ3兆円の税源移譲が実施された。平成18年度税制改正において、個人住民税の税率構造が、5%・10%・13%の累進税率から、一律10%の比例税率となり、併せて、所得税について、最高税率の引上げ(37%⇒40%)など税率構造が見直され、個々の納税者の負担が増えないように設計された。



- 個人住民税は5%、10%、13%の累進税率から、10%比例税率化
- 一方、所得税は最低税率10%→5%、最高税率37%→40%

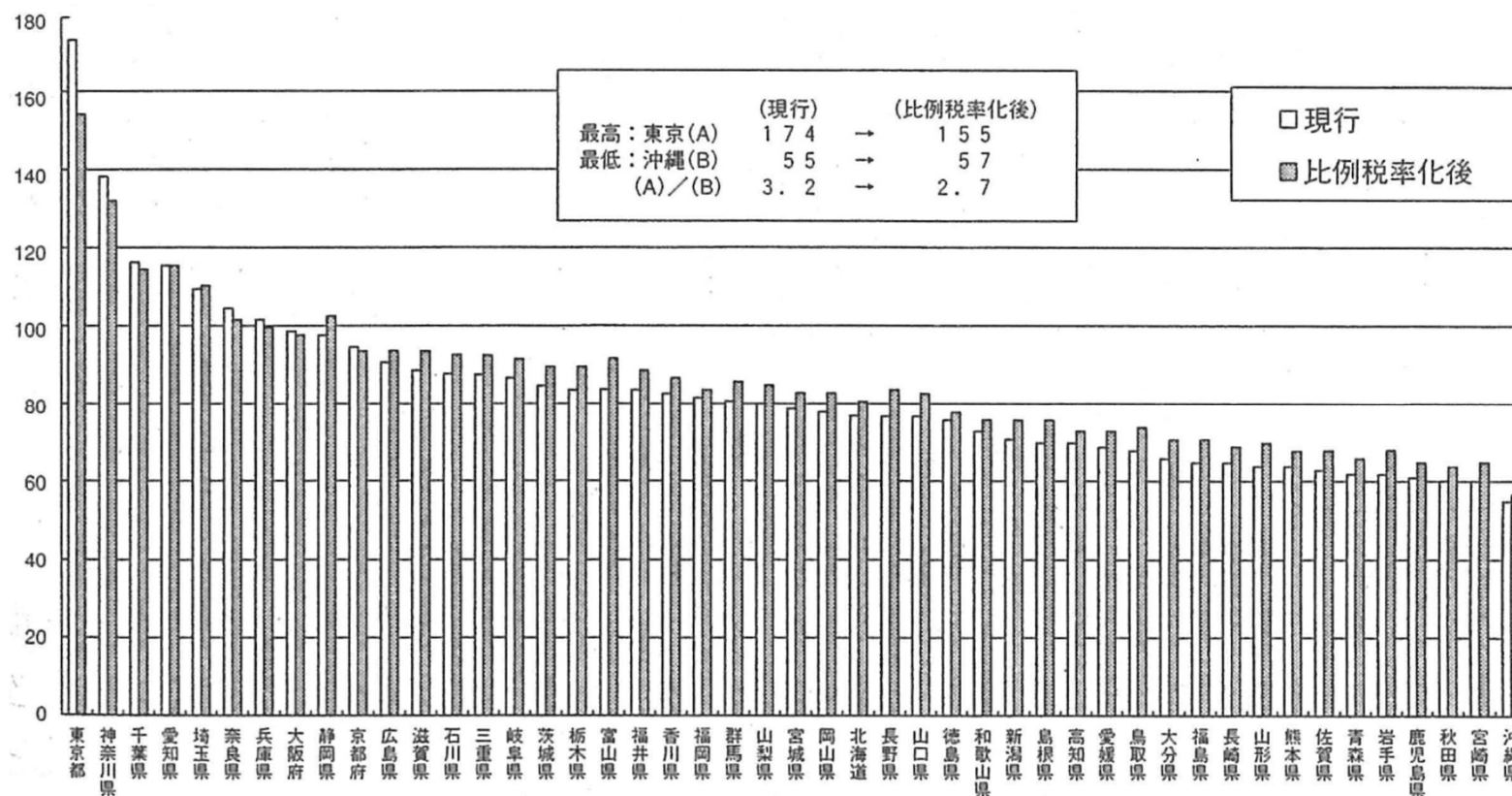


(注)平成27年分以後の所得税から税率45%を加えた7段階となる

## 比例税率化による人口1人当たり個人住民税税収額の変化

比例税率化により、税率13%→10%の減収効果は、高額所得者が多い団体に大きく作用する一方、5%→10%の増収効果はすべての団体に作用することから、税収の偏在是正効果が得られるとされた。

【10%比例税率化による人口1人当たり税収額の変化（全国平均=100）-道府県民税所得割・市町村民税所得割計-】



- 注1 1人当たり税収額の算出は、平成17年国勢調査人口による。  
 注2 現行税収の1人当たり税収額は、平成16年度決算見込み額から算出している。  
 注3 比例税率化後の1人当たり税収額は、理論的に計算した、平成18年度所得譲与税の譲与基準である税源移譲見込額に基づき、算出している。  
 注4 比例税率化により指数が上昇する都道府県域はもちろん、指数が低下する都道府県域にあっても税収増となる。

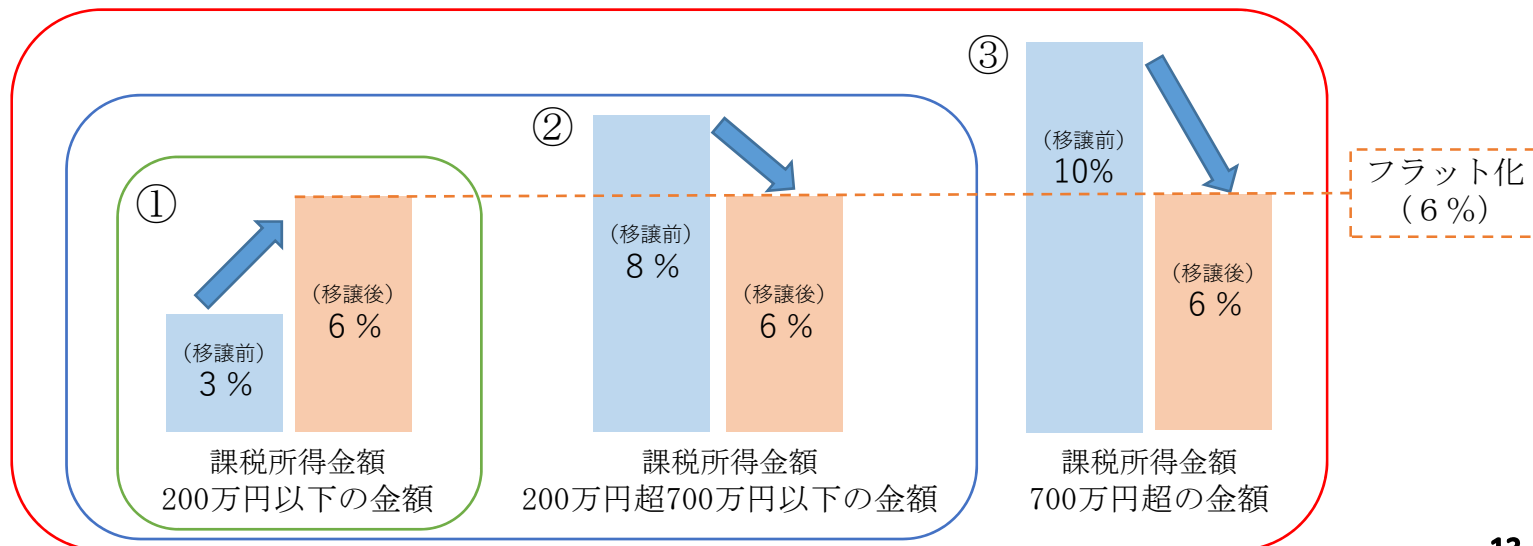
## 横浜市の個人市民税税収影響

個人市民税所得割の税率が一律6%となったことにより、約146億円(平年度)の増収となった。  
 内訳では、課税所得金額が700万円以下の区分(①・②)で約424億円の増収となった一方、700万円超の区分(③)で約278億円の減収となった。

【平成18年度当初課税ベースの平年度影響額の試算】 (単位：億円)

課税所得金額	移譲前 税 額	移譲後 税 額	増減収	増減率
① 200万円以下	282	541	260	92.2%
② 200万円超700万円以下	1,324	1,489	164	12.4%
③ 700万円超	1,048	770	▲ 278	▲ 26.5%
合 計	2,654	2,800	146	5.5%

【個人住民税への税源移譲による個人市民税所得割の税率の変化】

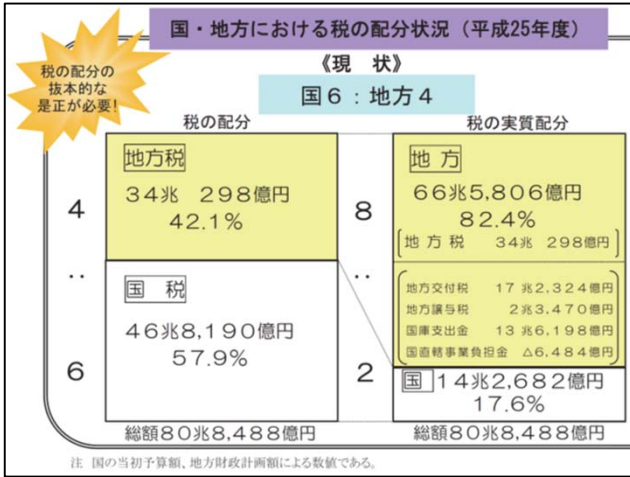


## 2 国・地方の税源配分等について

- ③ 国・地方間の「税の配分」を5対5にするための税源移譲（試算）

# 「税源移譲のパターン例」 （指定都市市長会）

国・地方間の「税の配分」を5:5とするための税源移譲のパターン例を要望書『大都市財政の実態に即応する財源の拡充についての要望』に掲載(平成25年度まで)。



国税：地方税＝5：5とするための税源移譲のパターン例  
 <6兆円程度の税源移譲が必要な場合の移譲見込額の試算>

	例 1	例 2	例 3
消費税から 地方消費税へ (現行分)		消 費 税 4% ⇒ 2.5% 地方消費税 1% ⇒ 2.5%	
		(移譲見込額) 約 4 兆円	
所得税から 個人住民税 所得割へ	個人住民税の税率 10% ⇒ 11%  (移譲見込額) 約 1 兆円	個人住民税の税率 10% ⇒ 12%  (移譲見込額) 約 2 兆円	
法人税から 法人住民税 法人税割へ	法人住民税の配分割合 11.1% ⇒ 18.1%  (移譲見込額) 約 1 兆円		法人住民税の配分割合 11.1% ⇒ 25.1%  (移譲見込額) 約 2 兆円
移譲見込 総額	6 兆円程度	6 兆円程度	6 兆円程度

注 1 税源移譲のパターン例は、複数の基幹税からの税源移譲の姿を具体的に示すために、現行税率における消費税から地方消費税への税源移譲(地方消費税 1%⇒2.5%)を基本に、一定の税率などを設定して移譲見込額を試算したものである。なお、消費税率及び地方消費税率の引上げにより、国・地方間の税の配分格差は拡大し、より多くの税源移譲が必要となる。  
 2 移譲見込総額は平成 25 年度の国の当初予算・地方財政計画ベースで計算した。  
 3 法人住民税の配分割合は、資本金が1億円を超える法人を対象に、法人事業税及び地方法人特別税が損金算入されることを調整し、復興特別法人税を加味した実効税率ベースの数値である。

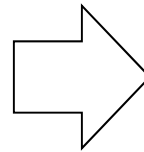
(出典) 指定都市市長会『大都市財政の実態に即応する財源の拡充についての要望 (平成26年度)』 <平成25年度要望>

## 「税源移譲のパターン例」の考え方に当てはめた試算

令和元年度時点における税の配分状況によると、国・地方間の「税の配分」を5:5とするためには、13兆円程度の税源移譲が必要。

### 【税の配分（令和元年度）】

4	地方税	40兆2,378億円（37.7%）
:		
6	国税	66兆4,213億円（62.3%）



国と地方の「税の配分」を  
5:5とするには13兆円程度の  
税源移譲が必要

総額106兆6,591億円

注 国の当初予算額、地方財政計画額による数値である。

### 【指定都市市長会の「税源移譲のパターン例」（平成25年度）の考え方に当てはめた場合（試算）】

	例1	例2	例3
消費税から地方消費税へ移譲 (税率引上分以上以外)	消費税の税率 4% ⇒ 2.5% 地方消費税の税率 1% ⇒ 2.5% ※ 税率引上分（社会保障財源化分）を除く (移譲見込額)約4兆円		
所得税から個人住民税所得割へ移譲	個人住民税の税率 10% ⇒ 13.6% (移譲見込額)約4.5兆円 <個人市民税所得割の税率> (指定都市)8% ⇒ 10.16%	個人住民税の税率 10% ⇒ 17.2% (移譲見込額)約9兆円 <個人市民税所得割の税率> (指定都市)8% ⇒ 12.32%	個人住民税の税率 10% ⇒ 17.2% (移譲見込額)約9兆円 <個人市民税所得割の税率> (指定都市)8% ⇒ 12.32%
法人税から法人住民税法人税割へ移譲	法人住民税の配分割合 9.7% ⇒ 30.0% (移譲見込額)約4.5兆円 <法人市民税法人税割の配分割合> 7.3% ⇒ 22.58%	法人住民税の配分割合 9.7% ⇒ 30.0% (移譲見込額)約4.5兆円 <法人市民税法人税割の配分割合> 7.3% ⇒ 22.58%	法人住民税の配分割合 9.7% ⇒ 50.0% (移譲見込額)約9兆円 <法人市民税法人税割の配分割合> 7.3% ⇒ 37.63%
移譲見込額	総額13兆円程度		

注1 移譲見込額は、令和元年度の国の当初予算・地方財政計画ベースで計算した。

2 <個人市民税所得割の税率>は、個人住民税の税率の増加分を【県：市＝4%：6%】（現行の一般市の税率割合）で按分した。

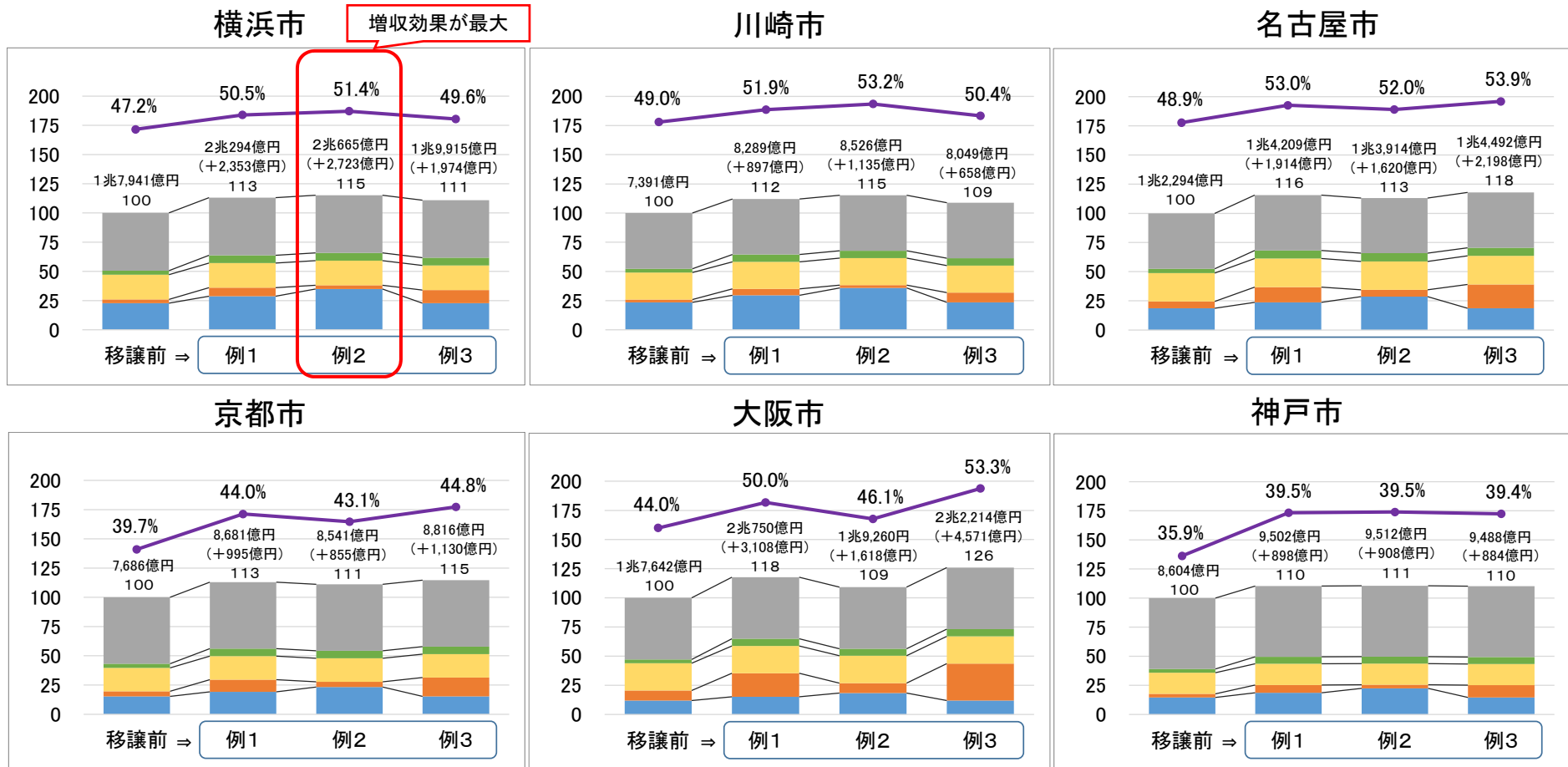
3 法人住民税の配分割合は、資本金が1億円を超える法人を対象に、法人事業税及び地方法人特別税が損金算入されることを調整した後の実効税率ベースの数値である。

4 <法人市民税法人税割の配分割合>は、法人住民税の配分割合を【県：市＝2.4%：7.3%】（令和元年度の配分割合）で按分した。



# 「税源移譲のパターン例」ごとの収入影響の比較

パターン例 (再掲)	例 1	例 2	例 3
消費税⇒地方消費税 (税率引上分以外)	『消費税の税率4%⇒2.5%』・『地方消費税の税率1%⇒2.5%』		(移譲見込額)約4兆円
所得税⇒個人住民税	個人住民税の税率10%⇒13.6% (移譲見込額)約4.5兆円	個人住民税の税率10%⇒17.2% (移譲見込額)約9兆円	
法人税⇒法人住民税	法人住民税の配分割合9.7%⇒30.0% (移譲見込額)約4.5兆円		法人住民税の配分割合9.7%⇒50.0% (移譲見込額)約9兆円
移譲見込額	総額1.3兆円程度		

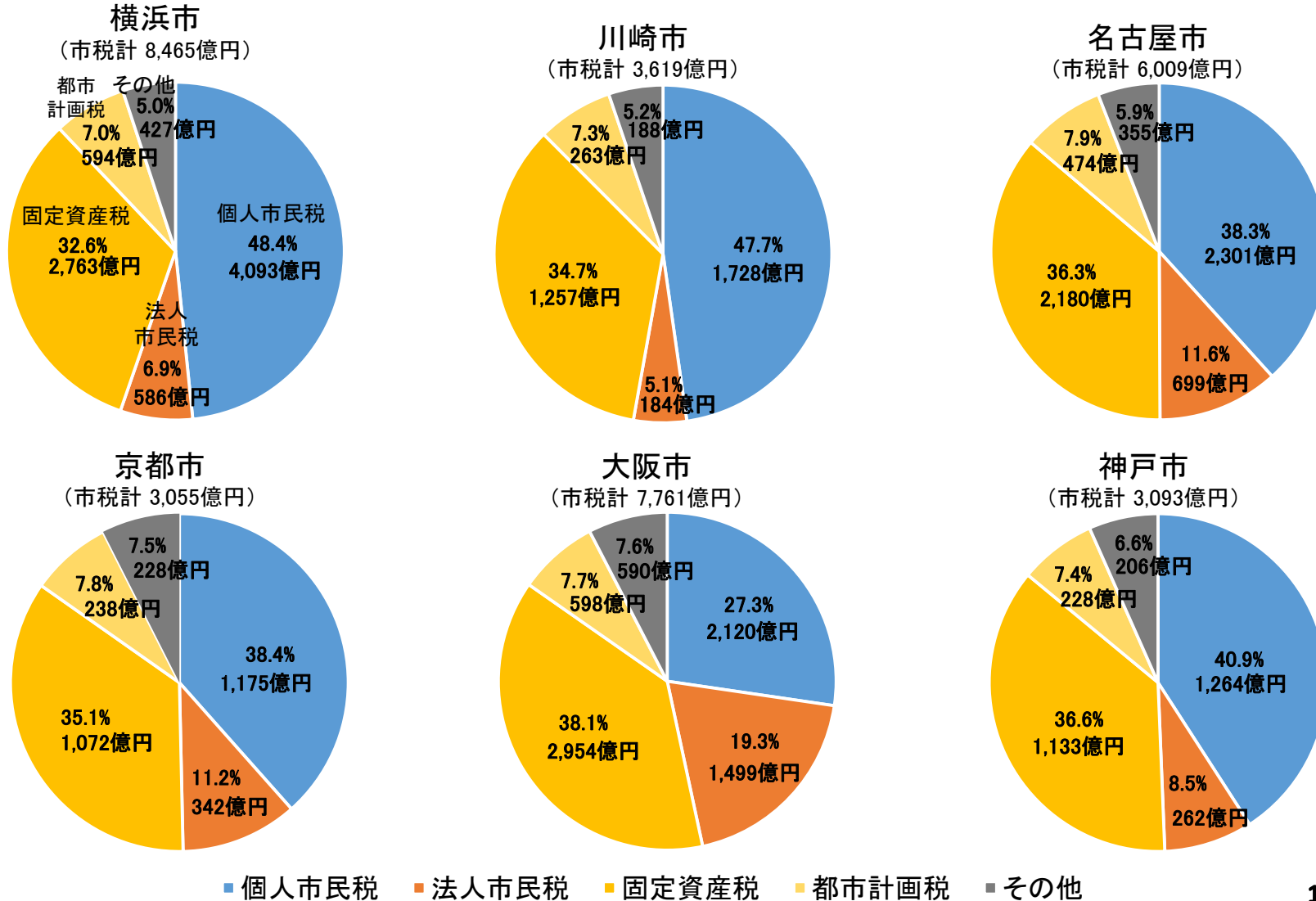


<移譲前の各市普通会計歳入(令和元年度決算)を100とする指数>

■個人市民税 ■法人市民税 ■その他市税 ■地方消費税交付金 ■その他歳入 ■普通会計歳入に占める市税の割合

# 主な指定都市の税収構造の比較（令和元年度決算）

横浜市は、市税に占める個人市民税の割合が大きく、景気の変動に左右されにくい税収構造となっている。



## 求めるべき税源移譲

- 各市における税収構造により、税源移譲の効果(影響額)は異なる。
- 横浜市は、個人市民税の構成比が高いことから、試算したパターンにおいては、「所得税から個人住民税への移譲」が最も増収効果が大きくなる。
- 国・地方間の「税の配分」を5対5にするための移譲額に合わせることに主眼を置いた機械的な試算であり、所得税の税率構造とあわせて個人住民税で求めるべき負担の水準等、様々な検討が必要となるが、基礎自治体の基幹税目であることから、個人住民税への移譲を、地方消費税への移譲とあわせて求めていくべきではないか。

### 3 大都市における事業所税の意義

## 主な法人課税の分類

分 類	課税対象	主な税目	課税主体
所得課税	所得	法人税 法人住民税(法人税割) 法人事業税(所得割)	国 都道府県、市町村 都道府県
収 益 税	外形基準 ・付加価値 ・資本	法人事業税 (付加価値割、資本割)	都道府県
資産課税等	外形基準 ・事業所床面積 ・従業者給与総額	事業所税	大都市

## 大都市の税源としての事業所税の評価（1）

### 1 事業所税の趣旨・課税根拠

- ・ 都市の行政サービスと所在する事業所等との受益関係に着目して創設された税目であり、現在においても、指定都市を含む都市特有の財政需要に対応した税源として意義があるのではないか。
- ・ 人口や企業の集積による大都市の追加的な都市環境の整備のための税源として、今後も堅持、あるいは強化していく必要があるのではないか。

（第5回資料「○ 大都市の税源としての事業所税をどのように評価するか。」再掲）

#### 【第5回 委員関係コメント】

- 事業所税は、大都市が独自に行うことができる唯一の法人課税であり、道府県には事業税があるが、それに対置するものが大都市として必要なのではないか。

## 2 課税の仕組み

- ・ 課税客体、課税標準、税率等についてどのように考えるか。

### 【第5回 委員関係コメント】

- 事業所税は、事業所等の床面積と従業者数を課税標準とする外形標準課税であり、そのあり方からすると受益が見合いやすく、事業税と違い収益部分も入っていないことから、地方税の適格性からするといいのではないか。  
一方で、賃金課税ではないかといった見方や、国際課税との関係でいえば拠点課税の典型でもあるので、最近の変化を踏まえてどのように考えるか。
- 事業所税は、事業所で行う事業に課税するものであり、メールオーダーが増えるなどの変化に応じて、事業所を設けずに事業を行う者に対する課税について議論していく必要があるのではないか。  
一方で、事業と行政サービスとの受益関係が課税根拠になっているから、事業所を構えないでビジネスをやっているにもかかわらず本当に受益があるのかということ問われると難しいのではないか。

## (参考) 「事務所又は事業所」について

- 事業所税の課税客体は、事務所又は事業所において法人又は個人の行う事業であり、その範囲については、法人住民税及び法人事業税における、「事務所又は事業所」と同様である。
- 「事務所又は事業所」とは、「事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所」とされている。

【参考】総務省通知「地方税法の施行に関する取扱について(市町村税関係)」(抜粋)

### 第1章 一般的事項

#### 第1節 通則

#### 6 事務所又は事業所

- (1) 事務所又は事業所(以下6において「事務所等」という。)とは、それが自己の所有に属するものであるか否かにかかわらず、事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所をいうものであること。この場合において事務所等において行われる事業は、当該個人又は法人の本来の事業の取引に関するものであることを必要とせず、本来の事業に直接、間接に関連して行われる付随的事业であっても社会通念上そこで事業が行われていると考えられるものについては、事務所等として取り扱って差し支えないものであるが、宿泊所、従業員詰所、番小屋、監視所等で番人、小使等のほかに別に事務員を配置せず、専ら従業員の宿泊、監視等の内部的、便宜的目的のみに供されるものは、事務所等の範囲に含まれないものであること。
- (2) 事務所等と認められるためには、その場所において行われる事業がある程度の継続性をもったものであることを要するから、たまたま2、3か月程度の一時的な事業の用に供する目的で設けられる現場事務所、仮小屋等は事務所等の範囲に入らないものであること。



主に歴史的経緯から

# 事業所税の諸問題

**YNU** 横浜国立大学  
YOKOHAMA National University

[www.ynu.ac.jp](http://www.ynu.ac.jp)

## はじめに

- 市町村税である事業所税は、都道府県税である事業税と同じく、①域内事業活動と、②域内の事業所等という物的拠点の所在、に着目して課される地方税である（課税標準は異なる）
- 歴史を遡ると、事業所税は、事業税、戦中営業税（地方分与税）、戦前国税営業収益税、明治国税営業税へと、類似制度を遡ることができ、さらに、明治政府はプロイセン等の営業税～営業令をコピーして国内租税制度にしたことがわかる
- いわゆる「恒久的施設」とは異なり、業種ごとに要件としての事務所事業所の形態を列挙する、という点で特徴がある
- 以下では、明治以降、事業所税に至る経緯を中心に整理する。

## 事業所税の立法化 (S50)

- 地方税法701条の30以下に定められる「事業所税」(法定目的税)は、昭和50年度税制改正(昭和50年3月)によって成立。
- 「昭和50年度の税制改正に関する答申」10頁以下では、「2 事業所税の創設」として、次のような説明により、事業所税の創設を答申している。

「(1)最近特に大都市地域における**人口、企業の集中に伴う都市環境の整備のための財政需要の増大は著しいものがあるが、これに対応する財源のうち特に税収入はその歳入中に占める割合からみても年々低下の一途をたどってきており、昭和49年度において法人所得課税の強化を図ったもののなお充分とはいえない。このような状況にかんがみ、...(続)**」

## 事業所税の立法化 (S50)

「(承前)都市財源特に**大都市財源の拡充**は緊要であるので、昭和50年度においては、**人口、企業が集中している大都市の都市環境の整備に必要な財源の確保を図るため**、大都市地域における**行政サービスと企業活動との間の受益関係に着目し**、企業活動を一定の**外形標準**によりとらえて、これらの**地域に所在する事務所事業所に対して負担を求める**こととし、次により事業所税を創設すべきである。」

- 都市環境整備の財政需要 → 大都市財源の拡充
- 都市環境整備の財源確保
- 行政サービスと企業活動との間の受益関係
- 外形標準 → 地域所在の事務所等に対して負担を求める
- ?このような枠組みは、突然、思いついたものであろうか？

- 昭和45年11月20日地方制度調査会「大都市制度に関する答申」
  - 「大都市における住民の享受する受益の状況、大都市の財政需要の実態および無秩序な人口集中の抑制等の見地からみて、大都市における営業所、事業所等に対して特別の税負担を求めることを検討する等大都市における税負担を他の市町村における税負担に比して高くする必要がある」。
- 昭和46年8月政府税制調査会「長期答申」23頁
  - 「大都市への人口、企業等の集中を抑制するとともに、現にこれらの集中に伴って増加している財政需要に対応する大都市の税源の充実を図るため、事務所、事業所等に対して特別な税負担を求める」

- 昭和46年(昭和47年度)政府税制調査会検討資料(自治省案)
  - 目的 市町村の区域内における事務所又は事業所(以下「事務所等」という。)の増加に伴う財政需要を考慮し、市町村財源の充実を図るため、事務所等の新增設に対して1回限り、事務所事業所税を課するものとする。
  - 課税団体 市町村
  - 課税客体 市町村等の区域内に新增設される事務所等の建物及び当該事務所等の敷地である土地とする。(一定の区域、一定の土地建物について非課税措置。不動産取得税に連動)
  - 課税標準 事務所等の建物の取得価格及びその敷地である土地の価格とする。価格は、固定資産評価基準により算定するものとする。
  - 税率 百分の三(立法時には激変緩和措置あり)
  - 納税義務者 事務所等の取得者とする。
  - 徴収方法 普通徴収の方法による。

- 昭和46年(昭和47年度)政府税制調査会検討資料(自治省案)
  - 昭和46年自治省案への批判
    - 租税の性格 「この税は単なる都市財源の充実強化を目的とするものであるのか、事務所等の都市への集中を抑制することを目的とするものであるのか性格があいまい」
    - 課税方法 「新增設させる事務所等にのみ対して税を課し、既存のものに税を課さないのはかえって不公平になるので既存の事務所等に対しても課税すべきである」
    - 実施のタイミング 「民間の設備投資意欲を刺激し、景気の早急な浮揚を図ることが必要とされる時期に事務所等の新增設に対して新たな税を課することは適当ではない」
    - ⇒ これらの批判により、自治省案は見送られ昭和47年度答申には事業所税の立法化は盛り込まれなかった。

- 昭和48年度「都市整備税構想」

- 「事務所等の大都市への集中の実態や経済活動の大都市への集積の実態からみて、集積の利益を求める企業はその集中の結果生ずる財政需要については当然追加負担に応ずべきではないか、大都市の過密問題に伴うデメリットは集中のメリットを享受する企業が負担すべきではないかという観点」から成案を求める意見。
- 昭和47年夏の田中内閣成立による日本列島改造論が台頭
- 新地方都市圏の整備も必要となってきた→財源確保の必要性
- ⇒ 大都市財源と新地方都市圏財源の両財源確保の案として自治省「都市整備税構想」



- 昭和49年度「事務所事業所税」構想

- 第15次地方制度調査会「今後の地方行財政のあり方に関する中間答申」(昭和48年11月9日)
- 「大都市地域においては、人口、企業等の著しい集中に伴い、交通混雑、居住環境の悪化、地価の高騰等の諸問題が発生し、その結果都市機能が著しく低下し、住民生活に重大な支障を生じている。このような状況に対処するため各種の都市施設の整備を図る必要があるので、人口、企業等の集中によって増加している財政需要に対応する大都市の税源を充実するとともに、あわせて集中の抑制に資するため、大都市の集積の利益を受けている事務所、事業所に対して新たに負担を求めることとし、小規模のものを除き、目的税として事務所・事業所税を課税することとすべきである」

- 昭和49年度事務所事業所税構想
  - 課税団体 都、指定都市及び政令で指定する市
  - 課税標準 資産割 事務所、事業所に係る固定資産税額
  - 従業員割 支払給与総額
  - 税率 資産割 固定資産税の一定割合
  - 従業員割 支払給与総額の一定割合
  - 納税義務者 事務所、事業所に於いて事業を行う者
  - 税收規模 平年度約800億円(当時)
  
- 事務所事業所税構想では、(1)自治省案、(2)建設省案、(3)通産省案、および(4)運輸省案、が税制調査会に示された。

## 事業所税立法前史

- 昭和50年度「事業所税」構想
  - 自治省旧案に対する「固定資産税との二重課税」との批判を考慮
  - 資産割の課税標準を「固定資産税」から「床面積」に変更
  - 納税義務者を「事務所事業所の所有者」から「事務所事業所において事業を行う者」に変更
- 自治省案以外に、建設省案(特別都市整備税)、通産省案(特別地域税)、運輸省案(事業所税)及び国土庁案(大都市事業所税)の5案が提案された
  - 自治省案以外はすべて国税
  - 最終的に自治省案をベースとする地方税案とその他を集約した国税(大都市事業所税)が調整案とされた
  - そのうち、自治省案をベースとする地方税案が立法化された

## 前史としての営業税(営業収益税)

- 上記のような経緯を経て成立した現行「事業所税」は、その着眼点からして、道府県税「事業税」と共通する部分が多く、域内事業活動、事業活動拠点、という基本的な制度要素の点で、背明治～終戦期に存在した国税営業税(のち営業収益税)とも共通点を有する。
- むしろ、域内営業に着目し、事業所(営業場)を閾値とする点では、明治営業税に類似するというべき(?主観的評価?)

## 前史としての営業税(営業収益税)

### 営業場の由来

- 1878(明治11)年地方税規則(地租割(所有物件に対する課税)、戸数割(世帯に対する課税)とあわせて営業税・雑種税は商業者へ課する税。
- 営業税法制定に際する外国税制調査 (←後述)
- 1896(明治29)年営業税法(24業種、売上、資本金、従業員数など外形標準課税)
- 地方税に残された営業税・雑種税は昭和15年まで存続。
- 1926(大正15)年営業収益税に改組
- 「昭和に入ると地方財政の困窮、都市・農村間における税の不均衡が問題となっていました。昭和15年(1940)になると、法人税が所得税から独立するとともに所得税の所得分類が整理されるなど国税地方税を通じた税制改正が行われ、営業収益税は廃止されました。その際、営業収益税(国税)と営業税(地方税)を統合した営業純益に課税する新たな営業税が創設され、地方の独立財源の確保を目的とする地方分与税の還付税として登場しました。第二次世界大戦が終わり、日本国憲法(昭和21年に公布)では地方自治の強化がうたわれました。こうした背景から、営業税は地租・家屋税とともに昭和22年に地方税(道府県の独立税(市町村では附加税))として地方に移譲されることとなり、昭和23年に事業税に改正されます。」(税務大学校)

<https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/sozei/tokubetsu/h23shiryokan/05.htm>

## 明治29年営業税法

- 明治営業税法は、廃藩置県後に各府県等が不統一に設けていた各種税目を税制整理によって一掃し、国主導で地方の税目を整備し直す文脈で、各府県等の地方営業税を廃止し、国レベルで営業税として、明治29年に制度化(明治29年3月27日法律第33号)された。
- 明治20年所得税法が明治17年ころからの大蔵省案やルドルフ案を経て短期間の間に制度化されたのに比べて、営業税については、大蔵省は、明治23年～29年にはすでにプロイセンやオーストリアの税制についての現地資料の翻訳を内部資料とするなど、5～6年をかけて入念に法典調査を行っていた。

# 明治29年営業税法

- 立法理由

- 「**営業税は物の製造、販売、売捌を主とする所の営業行為に課するの税でございます**、従来地方税として営業税を課せられたるの成績を達観致しますると云うと、管下軽重一ならざる成績もございするし、今日国家の財源を増すの必要を見る時に当たりまして、此税を以て一の国税として新に設けたると云うことは誠に適當の事と考えます・・・」(衆議院明治29年1月11日営業税法案第一読会政府委員大蔵省主税局長目賀田種太郎)衆議院議事速記録第5号明治29年1月11日(第9回帝国議會衆議院本會議第5号明治29年1月11日官報号外90(14)頁明治29年1月12日)

- 営業行為に対して課する
- 地方営業税の成績が芳しくない
- 国家財政の増徴の必要

## 明治29年営業税法

- 課税物件 商業及び工業そのものの
- 課税対象 営業の種類や課税最低限を法定(第1条物品販売業のほか23種の制限列挙。課税除外は11条)
- 営業の種類以外に、課税要件として「営業場」(物品販売業の場合)、「店舗」(金銭貸付業・物品貸付業)などの事業拠点の存在を法定 → 営業を行っていても「営業場」がなければ課税要件を充足せず、課税対象とはならない
- 5条(運送業)では、運賃又は手数料を受けて運送をなす者 → 運送業者として営業税を課すとするが、営業拠点は法定されず。しかし、当時の大蔵省関係者の注釈書は人力車の営業を除外し、日本郵船会社などを最も顕著なるもの、とする



- 課税標準 12条で、業名(業種分類)ごとに課税標準と税率を定めていた
  - 例えば、
  - 物品販売業 売上金額(5/1万)、建物賃貸価格(40/1千)、従業者(1円/1人)
  - 銀行業ほか 資本金額(2/1千)、建物賃貸価格(40/1千)、従業者(1円/1人)
  - 製造業ほか 資本金額(1.5/1千)、建物賃貸価格(40/1千)、従業者(1円/1人)、従業者内職工労役者(30銭/1人)
  - 土木請負業ほか 請負金額(2/1千)、従業者(1円/1人)
  - など

## • 特徴

- 暗黙の前提として、日本国内の営業・営業場だけを対象(域内外の意識が薄い)
  - 所得税は台湾(M43)、朝鮮(T5)などにも勅令で適用。営業税については痕跡なし。
  - 但し、南満州鉄道附属地営業税令・同附属地法人営業税令が存在する
    - 内国税に関する事務を執行するための臨時関東税務署の設置の法的根拠
- 課税対象となる営業等の制限列挙、課税除外の法定
- 営業の具体的な形と課税標準、税率をリンク
- 課税標準は、資本金額、建物賃貸価格、売上金額、従業者、請負金額、報奨金額など複雑多岐にわたる
- 税率自体は、1/1千や40/1千、1円/1人など、比較的低い税率に止まる
- 国税であるため、営業区域などの管轄についての規定がない → 原則は各営業場。ただし、資本金を営業場ごとに区分しない場合は、主たる営業場
- 納税事務は営業場所在地において行う(賦課徴収)
- 府県が地方税で営業に課税する場合には、付加税を課す以外は、この営業税の課されていない営業に対してのみ課税する

## 大正15年営業収益税法

- 明治29年営業税法を廃止し大正15年に成立（大正15年3月27日法律第11号）（のち昭和15年3月29日法律第51号で廃止）
  - 営業税には根本的不備にもとづく賦課の不公平免れ難い。外形標準によって行われた粗雑さ。→営業税の抜本的見直しとしての位置づけ
  - 営業税は、既往各年において納税者の甚だ之を嫌忌する所のものであって、その名義を新にすることによって納税者の感じを融和せむとする行政策
  - 資本利子税、同族会社脱税逋税の防止との関係で、営業の純益に対して課税することが必要
  - →藤澤弘「営業収益税法解説」2頁（1926（大正15）年）
  - 所得税を中核とし、地租（農業）と営業税（商工業）で補完
    - （衆議院大正15年1月26日所得税法中改正法律案（政府提出）外27件第一読会国務大臣濱口雄幸）衆議院議事速記録第6号大正15年1月26日（第51回帝国議会衆議院第6号大正15年1月26日官報号外106(12)頁大正15年1月26日）

## 大正15年営業収益税法

- 納税義務者 (1条) 本法施行地に本店、支店その他の営業場を有する営利法人、及び(2条) 本法施行地に営業場を有し2条に掲げる営業をなす個人
- 課税物件 法人の純益(各事業年度の総益金より総損金を控除したる金額)、個人の純益(前年中の総収入金額より必要の経費を控除したる金額) 一定の課税除外を法定(資本利子、新聞紙法による出版など)、課税標準算定に業種分類はリンクさせず、2条対象営業はすべて同じ計算(課税標準)に服す
- 本法施行地外にある営業場においてなす営業は課税除外
- 2条で営業の種類を物品販売業の外全19種法定
- 税率 10条 法人3.6/100、個人2.8/100 (業種分類なし)
- 業種と税率との紐付けがなくなったという意味では、やや包括的
- → 一種の特別所得税に相当する(藤澤、前掲8頁)
  - 人的事情に配慮しない: 一種の物的所得税

# プロイセン営業税法～大蔵省法典調査

- 1810年東プロイセン一般営業税勅令
- 1820年営業税法
- 1845年一般営業令
- 1869年(M2)北ドイツ連邦営業法
- 1869(M2)年北ドイツ連邦営業令
- 1869年(M2)プロイセン・ザクセン租税協定 →所得税関係
- 1870年(M3)邦際二重課税排除法 →所得税関係
- 1889(M22)年大蔵省主税局『独享税法直税編之一(第1編)地租之部』
- 1890(M23)年大蔵省主税局『独享税法直税編之二(第2編)』←1820年独享営業税和訳
- 1890(M23)年大蔵省主税局『独享税法直税編之三(第3編)』
- 1890(M23)年大蔵省主税局『独享税法(第6編)地方税之部』
- 1890(M23)年大蔵省主税局『佛國直税法典(完)』←仏国営業税
- (1891(M24)年ミケル財政改革～所得税法)
- 1896(M29)年日本営業税法
- 1899(M32)年プロイセン・オーストリアハンガリー租税条約
- 1909(M42)年ライヒ(ドイツ帝国)二重課税法(1870年法改正)

## プロイセン営業税法～大蔵省法典調査

- 1810年東プロイセン一般営業税勅令(Edikt über die Einführung einer allgemeinen Gewerbe-Steuer)

1条 市部か町村部かを問わず我が国に所在する者で、科学と芸術のいずれに基づくものであれ、商業、製造業、手工業の**営業の継続を望み**(sein bisheriges Gewerbe, es bestehe in Handel, Fabriken....)又は新たにそれらの営業を始めようとするものは、何人であれ、**営業免許を取得し別表の税率表Aに定める税額を納付する義務を負う**。この義務は、すでに許可された営業主の権利又は営業免許を保有していても、免除されない。

東プロイセン王国域内での営業活動について、国王の勅許を求め、同時にそのような勅許営業について課税を行う、という趣旨。興味深いのは、「営業の継続」性が求められている点である。これは、**行商を排除し**店舗や工場で**継続して**商工業を営業する者を規制対象とすると同時に国王の権威によって保護する、という役割を持っていたものと考えられる。

## プロイセン営業税法～大蔵省法典調査

- 1820年営業税法 (Gesetz wegen Einrichtung der Gewerbesteuer. vom 30sten Mai 1826, Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preußischen Staaten, Berlin, 1820, S.147-154.)
- この1820年営業税法は、1890(M23)年に大蔵省主税局『独享税法直税編之二(第2編)』で和訳されたプロイセン営業税法である(但し、翻訳には1876年7月3日行商営業税規則での改正(一部廃止)が含まれているので、**翻訳は1820年法自体の条文の翻訳ではない**ことがわかる)。

1条 営業税は本律に従ひ全国内に於て平等に徴収するものとす

2条 **左に掲ぐる営業を為すもの**は営業税を納むるの義務あるものとす

商業(1876年5月20日の訓令参看)

旅店飲食店

材料を購求して商品を製作する業

手傳人数人を使用する職業

水車風車の業

航行業、運搬業、馬貸し業及ひ行商業

第3条 営業税を納むべき商業は左の如し

各般の卸売、小売、仲買、通運、為替、銀行、貸金、保険、製造、船積の業及ひ商業仲立人、商業世話人も亦之に準す

第4条 営業税は関係者の員数に拘はらず**各屋号帳場店舗に賦課す**

## プロイセン営業税法～大蔵省法典調査

- 1845年プロイセン・一般営業令 (Allgemeine Gewerbeordnung 17. Jan 1845, Gesetz-Sammlung für die Königlichen Preussischen Staaten Nr.5, S.44 ff. (1845))

15条1項 移動販売業者以外の営業(常設の営業 *Stehende Gewerbe*)の警察による許可は、今後、この法律の規定に従ってのみ行われる。

§ .26. Eine besondere polizeiliche Genehmigung ist nur erforderlich

1) zur Errichtung gewerblicher Anlagen, welche durch die örtliche Lage oder die Beschaffenheit der *Betriebsstätte* für die Besitzer oder Bewohner der benachbarten Grundstücke, oder für das Publikum überhaupt erhebliche Nachteile, Gefahren oder Belästigungen herbeiführen können.

→ Betriebsstätte(営業場)という用語が本文上用いられた最初の例(J.D. Kolck, 1974)

- 1869年7月21日北ドイツ連邦・営業令(Gewerbeordnung für den Norddeutschen Bund, Bundesgesetzblatt des Norddeutschen Bundes Band 1869, Nr.26, Seite 245-282)

Artikel.16 Zu Errichtung von Anlagen, welche durch die örtliche Lage oder die Beschaffenheit der *Betriebstätte* für die Besitzer oder Bewohner der benachbarten Grundstücke oder für das Publikum überhaupt erhebliche Nachteile, Gefahren oder Belästigungen herbeiführen können, ist die Genehmigung der nach den Landesgesetzen zuständigen Behörde erforderlich.

第16条 地理的所在又は営業場(*Betriebstätte*)の性質により 隣接不動産の所有者若しくは居住者又は公衆に対して重大な不利益、危険又は不法妨害を生じ得る施設の設置には、州法に基づく所轄官庁の許可を得なければならない。



## プロイセン営業税法～大蔵省法典調査

- M29日本営業税法は、大蔵省の法典調査の影響が強いと考えられる。
  - 事業活動の分類
  - 活動に加えて「物的拠点」を要件化 拠点ごとの納税義務
  - 事業活動の分類に応じた税率(税額)
  - プロイセンは時代に応じて領域管轄を制度に組み込む
  - 1869年には、領邦国家相互間の二重課税排除協定に物的拠点を定める
- 仏国営業税についても法典調査を行い翻訳を作成しているが、仏法は業種分類の数がプロイセン・日本に比べて極めて多い →立法の体裁として大きく異なる。但し、物的拠点と事業活動の分類を結びつけている点はプロイセン法と同じ

## まとめ

- 事業所税は、事業活動と事業拠点に着目するという点で事業税との類似性が高い
- 事業税は、明治29年営業税に遡る経緯があり、所得税を基幹税化した明治後期には、それを補う地租（農業）と営業税（商工業）という、産業政策のバランスが説明道具となった。
- プロイセン以降、営業税では事業や事業拠点を制限的に枠組み付けていたが、その残滓は事業税や事業所税にも見られ、所得税の包括化や物品税から消費税への消費課税の包括化をみると、事業税・事業所税についても、今後包括化の方向に向かうべきであろう（事業種類への中立性）
- 外形標準は執行が容易だが差別的。収益課税は応能的だが執行に困難がある