

# 実務研究

日本税務会計学会  
平成27年10月 月次研究会



滝口 利子 [日本橋]

## 地方法人課税における 地方公共団体間の偏在是正

### I はじめに

地方税制の問題点の一つに、地方間における財政の偏在性が挙げられている。地方公共団体（以下「地方団体」という）は住民の生活に不可欠な公共サービスを提供している。提供されるサービスに対する税負担は、受益を受ける住民からの税で賄えることが理想である。しかし、地方財政は収入面で大きく国に依存している。国と地方団体の役割は異なる。憲法第92条では、「地方公共団体の組織及び運営に関する事項は、地方自治の本旨に基づいて、法律でこれを定める」と規定されている。日本国憲法と同日に制定された地方自治法第1条の2第2項では、国と地方の役割が規定されて

おり、国は「国際社会における国家としての存立にかかわる事務、全国的に統一して定めることが望ましい国民の諸活動」等を担い、地方団体については「住民に身近な行政はできる限り地方公共団体にゆだねることを基本」とすることとされている。さらに憲法第25条によれば国は最低限度の生活を国民に保障している。平成27年度に続き平成28年度税制改正でも、地方法人課税の偏在是正の手法がある程度なされた。このことについて一定の評価をしたい。地方税の中で最も偏在性の高い地方法人二税の特徴を整理し、地方間の格差是正の今後の在り方を検討する。

### II 地方法人課税偏在是正に関する平成28年度税制改正の内容

平成28年度改正では、消費税（国・地方）が10%となる平成29年度に、地方法人税率は10・3%に引き上げ（法人住民税法人税割は7%に引き下げ）られる。また平成29年度から地方法人特別税は廃止され全額法

行われるまでの暫定的な措置として平成20年度に創設され、事業税の一部を納税者の負担を変えずに人口と従業員数を配賦基準とした地方譲与税である。平成26年度に消費税の引き上げにともない同年10月1日から事業税の一部戻されてきた。一方、地方法人税は地方法人特別税の段階的な廃止にともない、偏在性是正の代替措置として平成26年10月1日より、法人住民税の法人税割一部（基準法人税額の4・4%）を国税と

### III 地方法人二税の特徴

#### 1 課税の目的

金子宏東京大学名誉教授は住民税の目的について「地方団体が、その住民その他の地方団体とならなかの密接な関係をもっている個人および法人に対して、広く課する租税であり、その基礎にある思想は、負担分任思想、すなわち地方団体の住民等は当然にその経費を分担し合うべきである」と言う考えである<sup>※1</sup>とされている。この背景には地方自治法第10条第2項では住民に対して負担分任の義務を負うとされる規定がある。

#### 2 特徴

地方法人二税には以下のような特徴がある。  
① 地方法人二税は、IVで述べたが地方団体間における偏在性が最も高い。  
② 法人課税は景気の変動も受けやすく安定した税収が望ましい地方税に不向きである。平成19年度には9・2兆円であったが、リーマンショックの影響で平成21年度には4・1兆円と大きく減少し、平成26年度には8・2兆円に回復している。

### IV 地方財政の現状と問題点

#### 1 地方財政の現状

地方の税収は、約37・5兆円（以下平成27年度予算ベース）に対して、地方の歳入は85・3兆円（うち一般歳入は69・3兆円）である。地方税収は一般歳入の5割強にすぎない。不足分は、国から地方交付税16・9兆円と国庫支出金13・1兆円を収入し、9・5兆円の地方債等で賄われている。地方税収の中には地方法人二税が8・2兆円含まれているが、平成21年度はリーマンショックの影響を受けて、4・7兆円まで落ち込んだ。地方法人二税は景気の影響を大きく受ける租税である。

③ 国税と地方税の税源重複による弊害がある。国税の改正によって地方税にも直接影響を及ぼす結果となる。これはシャープ勧告でも指摘されたところである。国・都道府県および市町村は、それぞれ別々の財源からなる独立税をもつことが好ましい。さらに法人税法（第158条）及び所得税法（第237条）では地方税の附加税禁止の規定があり、規定上の齟齬がある。

④ 受益と負担の乖離が顕著になるほど公益性が弱まる。地方法人二税を多く支払っている企業が、地方団体が提供する行政サービスにその分受けているわけではない。例えば企業は介護や教育費などのサービスは受けない。さらに、税を支払うことが必ずしも税を負担することを意味しない。佐藤一橋大学教授は、「特に法人課税は負担の転嫁が顕著である」とされている<sup>※3</sup>。つまり、商品の対価に税を上乗せしたり、従業員の賃金を減らしたりということである。ある政策にスピルオーバーがある場合、つまり得税法（第237条）では地方税の附加税禁止の規定があり、規定上の齟齬がある。

① パーがある場合、つまり効果が外部に及んでしまう場合、効率性が失われる。企業活動の波及効果はその地方団体に留まる保証はないため、法人課税の主体は広域である方が望ましい。

② 地方団体には国境がないため地域移動が容易である。仮にある地方団体が企業誘致のための税制優遇をすると他の地方団体との租税競争を起し、全体としてゼロ・サムゲームになる。このことから、法人課税の主体は国の方が望ましい。

③ 法人には選挙権がない。地方団体が課税主体の場合、過大な税負担を法人に強いる場合も在りうる。例えば、東京都において無効とされた銀行税条例がその例である。

④ 地方財政は収入面で大きく国に依存している。⑤ 地方団体間の財政力の格差を是正する機能を強化する必要がある。

⑥ 地方財政は収入面で大きく国に依存している。⑦ 受益と負担が乖離しており財政規律が保てない。住民の生活に密着した行政サービスは地方が多く、歳入は国が多い。地方団体の財源が足りない部分は、努力せず国から収入できる

### V おわりに

平成25年度の決算ベースで、法人住民税法人税割の税収は2・4兆円、均等割税収は0・6兆円である。これに対して地方法人特別税を加算した法人事業税税収は4・7兆円となっている。今回の改正で平成29年度に地方法人特別税が廃止され、地方交付税の財源である地方法人税が従前の法人住民税の約60%になった場合、本当に地方団体間の偏在是正につながるかどうかは疑問である。そこで法人住民税法人税割全てを国税化を提案する。この場合、地方交付税の拡大が地方団体のモラルの低下を招かな

が極めて高い。  
2 地方財政の問題点  
① 地方税は安定した税が望ましい。  
地方団体の役割は住民の生活に不可欠な公共サービスを提供するので、毎年の歳出の必要額は大きく変動するものではない。従って安定した税収が望まれる。  
② 地方法人二税は景気変動の影響を受けやすく、地域における偏在性が高い。  
③ 地方団体間の財政力の格差を是正する機能を強化する必要がある。  
④ 地方財政は収入面で大きく国に依存している。  
⑤ 受益と負担が乖離しており財政規律が保てない。住民の生活に密着した行政サービスは地方が多く、歳入は国が多い。地方団体の財源が足りない部分は、努力せず国から収入できる

とすると、行政側も住民側も限られた財源で最大の効果を上げようというインセンティブが働かない可能性が高く、財政規律が保てないという問題がある。  
ii 国からのコントロールを少なくするためには地方が財政的に自立すべきであるといわれるが、過疎の問題がある。これは中央集権型財政システムの弊害<sup>※4</sup>である。欧米先進諸国において経済成長、福祉国家の建設とそのためナショナル・ミニマムの確保、こういった国家レベルの目標を達成するためには、中央集権システムにもとついた画一的な行政運営が有効であった。だが、こうしたシステムの弊害がさまざまな側面で見えはじめている。

※1 金子宏「租税法」第20版 562頁（2015年 弘文堂）

※2 金子宏「租税法」第20版 572頁（2015年 弘文堂）

※3 佐藤一橋「地方税改革の経済学」97頁（2011年 日本経済新聞社出版）

※4 林宣嗣「地方財政」14頁以下参考（2011年 有斐閣）