

# 地方分権にふさわしい地方法人課税のあり方を考える

## はじめに

地方分権には、それを支えるだけの財政基盤が必要である。そして地方財源の拡充は、まず地方公共団体の財政の自律性、自主性、自律性、すなわち財政規律を確保することにより、地方公共団体の財政構造の体質を強化した上で論じてい

く必要がある。本稿では、地方分権時代にふさわしい財政規律を確保するという観点から、道府県税のうちおよそ4分の1の収収を占める事業税、とりわけ地方法人課税としての事業税を取り上げてみたい。

## 法人事業税の歩みと問題の所在

1993年の衆参両院における「地方分権の推進に関する決議」から始まったわが国の地方分権改革は、2006年の地方分権改革推進法や、11次にわたる地方分権改革一括法等により、地域の自主性及び自立性を高めるための改革を総合的に推進することを目的として、国から地方公共団

体へ、あるいは都道府県から市町村への事務・権限の移譲や、地方公共団体への義務付け・枠付けの緩和等を中心とした改革が進められてきた。しかし、地方公共団体が移譲された事務や権限を担っていくために必要な

の基幹税目である法人事業税においてもそのあり方が見直されねばならない。法人事業税は法人が事業活動を行うにあたって使用する都道府県の公共サービスの費用を法人に分担させる応益課税である。都道府県は地域経済の活性化のためにさまざまな行政サービスを提供しており、法人がそれを受受していることの対価として法人事業税が課される。また、法人事業税は事業という収益活動を行っている事実上、地方財源の拡充は、2005年の三位一体改革における所得税（国税）から住民税（地方税）への税源移譲を除いて行われていない。

2014年6月に地方分権改革有識者会議がとりまとめた「個性を活かし自立した地方をつくるために、その基盤となる地方財源の充実確保が必要不可欠であると指摘しているように、今後、地方分権を実現していくうえで地方財源の拡充は喫緊の課題である。その方向性において、道府県税

（外形標準課税が導入されなかったのは経営基盤の脆弱な中小企業への配慮からである）。しかし、所得課税では、多数の赤字法人の存在により、適正な応益課税が阻害されるため、その見直しが従前より検討されていたが、2003年度税制改正で、資本金1億円超の法人企業のみを対象とした外形標準課税（付加価値割と資本割）が導入された。外形標準課税の導入により応益性に係る問題は部分的に是正されたが、地方分権を支える税源としての法人事業税がその役割を担っていくためには、主として以下のような課題が残されている。

- ① 外形標準課税が導入されたとはいえ、その対象は資本金1億円超の企業に限られ、企業数で圧倒的多数を占める中小企業を対象に含まない外形標準課税であったり、応益性の要件を欠いたままとなっている。
- ② 主として所得割（課税標準が法人所得）によって行っているため法人事業税の税収の偏在度が大きく、普遍性に欠ける。
- ③ 所得割は景気の影響を受けやすく、税収の安定性に欠ける。
- ④ 法人所得に対する国税と地方を通じた税率、実効税率が、グローバル化の中でその引下げ



加納 輝尚【世田谷】

## 近年のわが国外形標準課税の導入

わが国における法人事業税の外形標準課税の導入及び拡充は、2003年度税制改正及び2015年度税制改正においてみられた。

(1) 2003年度（平成15年度）税制改正  
法人事業税の外形標準課税は、2003年度税制改正により、2004年4月1日以降の開始事業年度から適用された。対象は、資本金1億円を超える法人であり、外形標準課税の課税標準の割合を4分の1とし、付加価値割として0.48%、資本割として0.2%の課税となった。一方で所得割の税率は7.2%での課税にとどまった。

(2) 2015年度（平成27年度）税制改正  
法人事業税の外形標準課税は、2015年度税制改正により、課税ベースの拡充が図られた。対象法人の変更はない一方で、外形標準課税の課税標準の割合を2015年度8分の3、2016年度2分の1に拡大するとともに、付加価値割の税率を0.48%から2015年度0.72%、2016年度0.96%とし、資本割の税率を0.2%から2015年度0.3%、2016年度0.4%に拡充した。一方で所得割の税率は7.2%から2015年度6.0%、2016年度4.8%に縮小した。

本改正により、付加価値割及び資本割の適用税率が引き上げられた一方で、所得割の適用税率が引き下げられたが、当時の法人実効税率全体の引き下げの議論と深く関連していることに留意すべきである。ただ、地方法人課税の改革を検討する上においては、あくまで応益課税としての性格を強めていく方向性が重要である。

上述の2003年度税制改正及び2015年度税制改正は、一連の地方法人課税の改正を推進したものであり、本稿では、とりわけ①の観点から議論を進めてみたい。

## おわりに

応益性の問題は、法人企業の受益と負担の関係において、地方分権下の地方公共団体の自主性、自律性、すなわち財政規律を担保するという意味で重要である。2003年度の外形標準課税の導入は、応益課

税の改正を含め、地方税原則としての応益原則を充たす地方法人課税の改革として評価できる一方、対象法人が資本金1億円を超える法人にとどまっている。つまり、適用対象が全法人の約1%にとどまり、企業数で圧倒的多数を占める中小企業を対象に含まない外形標準課税であっては、応益性の要件を欠いたままとなるため、将来的には法人事業税の完全外形標準課税が課税に値すると思われる。

他方、税収偏在の是正という観点から、法人事業税の今後のあり方を考えることも重要となる。税収偏在は是正の動きの中で、法人事業税の位置づけ、仕組みをどのように考え、また法人住民税の縮小、地方法人税の創設・拡充など、周辺税制との関係も含めて、外形標準課税の拡大などをどのように進めるべきか検討していく必要があると思われる。

## 【脚注】

- (\*) 本稿では、主として応益性の観点から地方分権にふさわしい地方法人課税のあり方を考えたが、例えば地方分権が盛んで、強い課税自主権を持つアメリカでも、州・地方税の企業課税について応益課税の考え方は重視されている。ただ、実際には、州間での差異はあるものの、州レベルでみた受益と負担のバランスが確保されており、応益性は満たされていないという試算結果もある（前田高志（2015）、10頁）。
- 1 TaxFoundation(2020), 2021 State Business Tax Climate Index, Tax-Foundation.
- 2 池上岳彦(2016)「アメリカにおける州企業課税の動向―課税ベースの選択を中心に―」第574回地方財政研究会、一般財団法人地方財政協会。
- 3 金子宏(2014)「事業税と外形標準課税」『地方税』第65巻第10号。
- 4 加納輝尚(1997)「事業税の課税ベースに関する一考察」『第20回日税研究賞 入選論文集』財団法人日本税務研究センター。
- 5 戸谷裕之(2016)「地方法人課税の現状と課題―地方分権と地方偏在の狭間で」『都市問題』第107巻第4号。
- 6 林宣嗣(2015)「地方法人課税の課題と改革の方向」『租税研究』第78巻第5号。
- 7 掘場勇夫(2015)「地方法人課税のあり方と論点整理」『税研』第182号。
- 8 前田高志(2015)「地方分権と地方法人課税―アメリカの州・地方税から見えてくるもの」『地方税』第65巻第6号。
- 9 森樹樹(2020)「税源の偏在は何処まで是正されるのか―特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律(2019年3月29日法律第49号)」『自治総研』第49巻第5号。