

III. 地方税制改革

法人事業税の外形標準化

税制調査会地方法人課税小委員会(平成11年7月)

- (i) 安定的な税収確保
- (ii) 応益課税としての性格の明確化
- (iii) 税負担の公平性の確保
- (iv) 経済構造改革の促進

=> 所得に代えて事業活動規模を表わす課税基準の導入を提言

地方税制度の最近の動き

地方の課税自主権の強化(「地方分権一括法」(2000年4月施行))

- 地方新税(法定外普通税・目的税)
- 制限税率の撤廃(市町村個人住民税・固定資産税)

法人事業税(都道府県税)の「外形標準化」

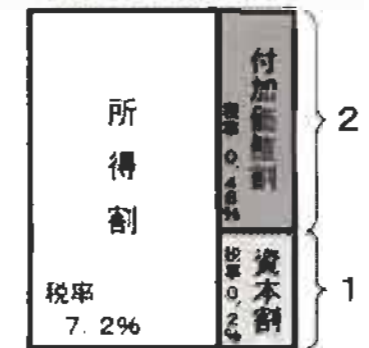
3兆円規模の税源移譲(「三位一体の改革」)

- 所得税から個人住民税(所得割)へ
- 個人住民税(所得割)税率のフラット化

外形標準化の迷走

応益課税としての外形標準化 [外形標準課税導入後]
(H18.4開始事業年度から適用)

- => 赤字企業(7割)にも課税
- => 負担の「公平」?
- => 中小企業への配慮
- => 資本金1億円以上の企業へ限定
- => 応能原則に基づく課税?



所得基準 : 外形基準
3 : 1

個人住民税(所得割)の「比例税化」

「個人所得税体系における所得税と個人住民税の役割分担」⇒所得再分配は所得税の機能

- 「応益性や偏在度の縮小」の観点を踏まえフラット化
- 「個人住民税は、「地域社会の会費」として住民がその能力に応じ広く負担を分かちあうという性格を有している。……所得割の諸控除については、「地域社会の会費」としての個人住民税の性格を踏まえて整理合理化を図り、課税ベースの拡大に努めていく必要がある。こうした観点から、特に政策誘導的な控除については、……控除額の水準等その在り方について速やかに見直すべきである。」(政府税制調査会「平成19年度の税制改正に関する答申」)

まとめ:近年の地方分権改革

地方の課税自主権の拡充

—制限税率の撤廃

—地方新税(法定外税)

⇒企業・非居住者(観光客など)に偏った課税自主権の発揮

⇒地方の財政責任は高まった?

応益課税の徹底

—外形標準課税

—住民税(所得割)のフラット化

—均等割拡充の要請

⇒応益原則と応能原則(赤字企業、低所得者への配慮)の対立

均等割

- 均等割:都道府県=1000円、市町村=3000円(年額)
⇒個人住民税の2.5%(平成18年度)に過ぎない。
- 「現行の均等割の税率は、1人当たりの国民所得等の伸び等を勘案するとなお低い水準にとどまっている。個人の税負担の動向にも十分考慮を払いつつ、税率の引上げを検討すべきである。」(政府税制調査会「平成19年度の税制改正に関する答申」)
- 「地方税の本質として、個人住民税(均等割)などを地方税のより中核に据えるべきである。」(経済財政諮問会議民間議員提出資料「地方税財政改革による自治の確立」(平成19年5月25日))

IV. 地方の課税自主権

課税自主権行使の課題

- 地方が課税自主権を「地域における受益と負担の関係の明確化」をし、「自己決定権と自己責任」の確立するよう行使するとは限らない。
=> 地方の観点から望ましい課税≠社会的に望ましい課税
- 「地方において法人所得に課税することについては、徴税しやすい税源に安易に依存していること・・・選挙権を持たない法人への課税は・・・住民への説明責任を曖昧にする」(「経済社会の自足的発展のための企業税制改革に関する研究会」(平成17年7月))
- 「住民と正面から向き合い、自らの責任と負担で施策を進める姿勢」を示すか否か。

49

課税自主権の多様性

課税自主権		例
なし		地方消費税、住民税(利子割)等
あり	税目(課税対象)の選択	法定外税(地方新税)
	課税標準の決定	地方税の性格に依存 - 個人住民税 - 地方法人課税 - 固定資産税
	税率の選択	
	徴税	

50

課税自主権と納税コスト

- 納税者の負担や経済的帰結は税目(例: 法人事業税、法人住民税)のみではなく、各税目の「課税標準」にも依存
- 法人税からの課税ベースの乖離
 - 法人事業税の外形標準化
 - 法人住民税・法人事業税の納税単位は単体法人
- 固定資産税の償却資産
 - 償却資産評価の相違(償却可能限度額)
 - 減価率・評価額の最低限度(5%)は現行どおり
 => 納税者(企業)の「税負担」だけではなく「納税負担(コスト)」を高める。
- 協調vs課税自主権=> 地方は(1)課税標準、(2)徴税で国と協調、(3)税率に「課税自主権」を行使することも可能

50

V. 「望ましい地方税」

52

そもそも地方「税」とは？

- 地方「全体」(マクロ)と個別自治体(ミクロ)の違い
=>「地方共有税」はマクロベースで地方税(固有の財源)でも、個々の自治体にとっては地方税ではない。
- ミクロベースで求められるのは税収の発生と税収の帰属の一致
=>課税ベースの按分(分割)基準=「発生地主義」
=>結果としての税負担が応益性を満たすかどうかは別途問われるべき。
- 税収の帰属の原則=源泉地主義、居住地主義、(消費税の場合)仕向地主義
- 課税自主権の行使(超過課税)=>税収へのコントロール

63

応益原則

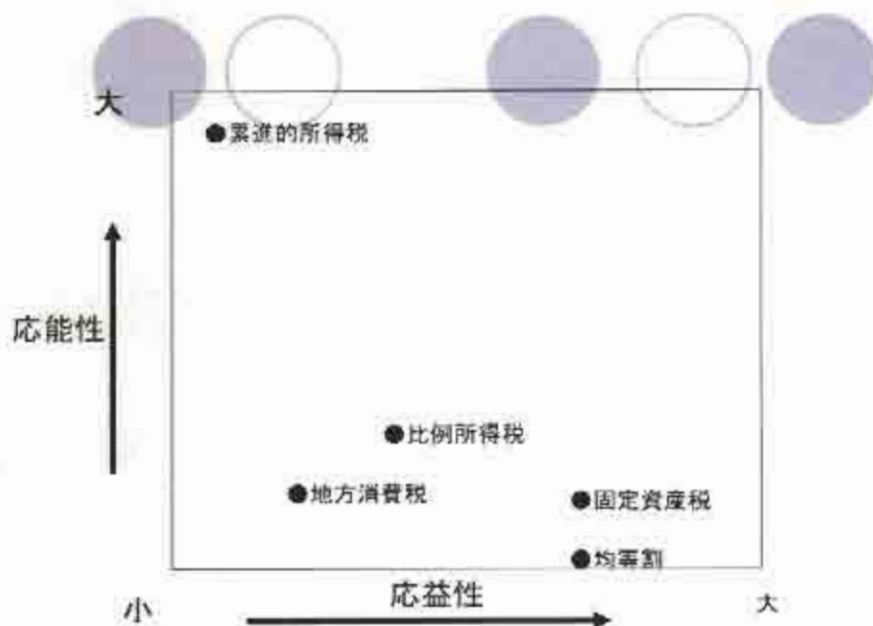
- 税負担が受益に「対応」=>ただし、受益と負担が厳密に(限界的に)一致しているわけではない。=>応益課税≠公共サービスの価格づけ・目的税
- 応益と応能の連続性:受益と負担の乖離が大きい(関連が希薄な)ほど、応益原則から乖離。=>フラット化された住民税(所得割)は累進課税よりも「相対的」に応益性を持つ。
- 「説明責任」としての応益課税=>税負担の根拠を納税者に明確化(受益するから負担するのか、担税力があるから負担するのか)=>納税者からの「信認」・地方税への「評価」
- 負担の根拠のみならず負担配分(何故、多く負担するのか?)の根拠でもある=>「契約(個人主義)」vs「共生としての共同体」志向

64

課税と公平感

- 税の公平感
 - 一 応能原則=担税力に応じた税負担
 - 一 応益原則=受益に応じた負担
- 応能原則=所得再分配
- 応能原則に従えば個人住民税均等割(人頭税)は「不公平」でも、応益原則では「公平」
- 所得再分配が国の責任=>地方税に求められる公平感は「応益原則」
- これまでの地方税改革(法人事業税の外形標準化・住民税のフラット化)でも課税の応益性が強調されてきた。

64



65

応益課税の効果

- 負担が受益者に帰着すれば、応益原則の観点から公平を促進(例:固定資産税、手数料等)
- サービスからの受益と地方税負担の対比
=> 地域住民が「コスト意識」をもって課税自主権を行使(例:個人住民税、固定資産税等)
- 地域住民同士、住民と地方自治体が「正面から向き合い、自らの責任と負担で施策を進める姿勢」を促進
- 何故「原則」か? => 地方税の原則(応益課税、応能課税)が混在する限り、自身の負担が受益への対価か、社会連帯(再分配)のためか判断ができない=>結果(現行負担)への弁明が可能(原則の使い分け)=>制度改革が進まない(現状維持バイアス)

87

応益原則への留意点

- 応益原則の「建前」と「帰結」の乖離
 - 一 税負担(例:法人事業税)の転嫁
 - 一 自治体の課税自主権の行使の帰結としての応益課税からの乖離(例:租税輸出)
 => 地方に割り当てる税源の性格に依存(「望ましい地方税」)
- 地方独自の福祉(再分配)と応益課税
 - 一 地域内低所得者への配慮・「思いやり」=>一般地域住民も低所得者への福祉サービスから受益(利他的満足)
 - 一 =>福祉の財源のための課税(例:個人住民税(所得割)の引き上げ)も応益課税
 - 一 受益≠利己的満足
 => 住民からの合意が前提・再分配の主たる責任は国

88

税源移譲と応益原則

- 税源移譲でも所得税+住民税負担は変化せず
=>しかし、地方サービスの受益に対する地域住民の税負担は増加
=>住民の不満=サービスの割高感?
- 地域住民の負担は国税+地方税ではなく、地方税と受益の比較(=「財政余剰」)で判断=>地方の財政責任の拡充



89

地方税の「誘因効果」

- 納税者(地域住民・法人企業)の誘因
 - 一 税負担の転嫁・資源配分への「歪み」=>「税」としての性格
- 納税者のコスト意識の喚起=>地方自治体への「規律づけ」(手による投票・「足による投票」の行使)
- 地方自治体の課税自主権行使の誘因
=> 財政運営の効率化
財政的「外部効果」=租税競争・租税輸出

特に法人課税が問題...

90

地方法人課税の帰結

- 課税の「建前(原則)」(例: 応益原則)と「帰結」の違い
- 地方法人課税の経済的帰結⇒法人企業が税を支払っても、負担しない(税負担の転嫁)
- 地方法人課税への地方自治体の「誘因」⇒規範から逸脱した地方自治体の課税自主権の行使(租税競争・租税輸出)

留意: 地域の利益の増進 ≠ 社会的利益の増進

↑
外部性

61

応益原則と租税輸出

- 観光施設、社会インフラ等、非居住者(観光客・企業)も地方公共サービスから受益⇒応益課税としての非居住者課税(規範には適っている……)
- 非居住者・企業に負担を押し付けるように課税自主権を行使する誘因(=規範からの乖離)
- 交付税・補助金(財政移転)同様、法人税収も「他人の金」⇒放漫財政の放置・居住者(有権者)の無関心

62

地方法人課税の「帰着」

帰結		負担の帰着
負担の転嫁	製品価格の引き上げ	消費者
	雇用の縮小・賃金の引き下げ	労働者
	配当・投資収益の低下 ⇒長期的には成長が低下	投資家(長期的には労働者等)
企業の他地域への流出	地域内雇用の縮小、空洞化	労働者 土地保有者等

62

租税競争

- 税率の引き上げ(不均一課税を含む)による企業の誘致合戦⇒「パイ」(課税ベース・雇用)の奪い合い? 自治体への規律づけ?
- 良い競争と悪い競争: 競争手段(税率・支出)、競争対象(既存企業・新規企業等)、競争目的(税収・住民厚生)に依存

良い競争	効率的財政運営を促進(規律づけ) ーインフラ整備等、地域の生産性を向上 ー起業活動の支援(新規産業の発展の促進) ⇒社会全体に付加価値を創出
悪い競争	既存の企業(課税ベース)の奪い合い ⇒新たな付加価値を創出せず

63

地方法人課税の帰結

建前(原則)	応益課税
経済的帰結	税収の不安定・不公平 負担の「転嫁」 マクロ経済(経済成長)への影響
課税自主権の行使 (誘因効果)	租税競争(企業の奪い合い) 租税輸出(負担の押し付け)

65

望ましい地方税

- 地方分権は一方的な税源・権限移譲を意味しない=>国と地方の機能・税源配分の見直し
- 地方自治体の自己決定・自己責任と整合的な税源は？

望ましい地方税の条件

- (1) 収入の安定性
- (2) 地域間で偏在しない
- (3) 固定性=課税ベースが地域間で移動しない
- (4) 応益原則

67

財政的外部効果

- 課税自主権の行使の誘因への「歪み」

発生要因	水平的な外部効果			垂直的な外部効果
	源泉地主義課税		居住者主義	
種類	非居住者への課税	課税ベース移動		課税ベースの重荷
	租税輸出	クロスボーダ ショッピング	租税競争	租税外部効果
税の例	企業課税・非居住者 資産への固定資産税	物品税	資本課税 (累進的) 個人所得税	個人所得税・法人税等
帰結	過剰税率	過少税率		過剰税率
結果	「財政責任」の欠如	「分権的税制度」が持続不可能		「経済活性化」を損なう

68

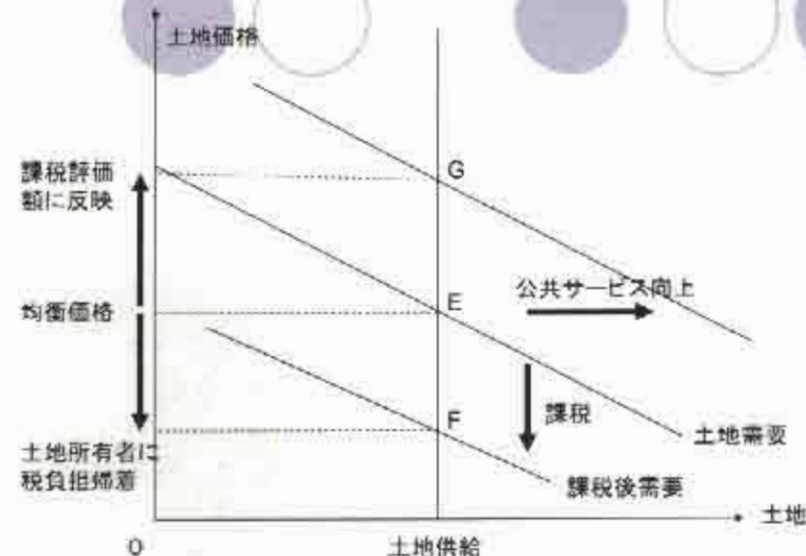
望ましくない地方税

	帰結
税収の不安定性	公共財・サービス供給が不安定
税源の地域間偏在	地域間不公平
課税ベースの地域間移動	財政的外部効果(「租税競争」)と税収確保の困難
応益原則(受益者負担)の欠如	放漫財政の放置

69

望ましい地方税

		安定性	偏在性小	固定性	財政責任
個人住民税	所得割 (比例税)	△	△	△	△
	均等割	○	○	△	○
法人二税		X	X	X	△
固定資産税 (土地・家屋)		△	△	○	○
地方消費税		○	○	△	△(課税自主権なし)



望ましい地方税としての固定資産税

- 資産税の負担・公共サービスの受益が地価(よって評価額)に「資本化」
 - 一負担を他の転嫁できない。
 - 一税負担(=税率×評価額)が受益の程度を反映
 - =>応益課税
- Benefit View = 固定資産税(Property Tax) は受益に応じた負担配分を実現
- 地域住民にとって負担が明瞭=>政治的な抵抗も大きい
(例: プロポジション13(カリフォルニア州))
- 経済的に望ましい税≠政治的に好まれる税
- ただし、固定資産税には償却資産課税を含む=>法人(資本)課税の要素(=New View)

