

## 地方税制における税源偏在の是正策の方向性について 目次

## 第1 背景

1. 地方分権型社会の確立とこれを支える安定的な地方税財源の充実確保の必要性
2. 地方法人特別税及び地方法人特別譲与税の見直しの必要性

## 第2 基本的考え方

1. 地方法人特別税制度の廃止について
2. 地方法人課税の見直し
3. 多様な選択肢の検討

## 第3 改革の方向性

1. 早期に実施すべき改革

## (1) 税源交換

税源交換：試案1

税源交換：試案2

税源交換：試案3

2. 引き続き検討すべき改革

## (1) 地方共同税

(基本的考え方)

(憲法との関係)

(ドイツの共同税との比較)

地方共同税：試案1

地方共同税：試案2

## (2) 税源交換と地方共同税の併用

税源交換と地方共同税の併用：試案

## (3) 地方共有税

地方共有税：試案

## (4) 地方共同機構

地方共同機構：試案

## 第4 改革にあたっての留意点

1. 地方の意見の反映
2. 地方交付税の役割

## 第5 その他の検討課題

(地方法人課税の外形課税化)

(地方法人課税の分割基準の見直し)

## 地方税制における税源偏在の是正方針の方向性について

これからの地方税の充実を基本とする地方税財源の拡充を見据えつつ、「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」（以下「消費税法改正法」という。）において、地方税制について「地方法人特別税及び地方法人特別譲与税について、税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置であることを踏まえ、税制の抜本的な改革に併せて抜本的に見直しを行う」と規定されたこと、また、「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針を講ずることとし、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」と規定されたことも踏まえ、地方税制における税源偏在の是正方針について幅広く検討するため、平成 24 年 7 月の全国知事会議において、地方税財政常任委員会に学識経験者による「地方税財政制度研究会」を設置することとされた。

研究会の検討事項としては、国の消費税と地方法人課税の税源交換や地方共有税、「地方共同税」（地方税の一部を地方の共通財源と位置付け調整する仕組み）など、地方税制における税源偏在の是正方針について、法制的な課題を含め、幅広く検討することとされた。これを受けて、平成 24 年 9 月以降、研究会において 8 回にわたり検討を行い、平成 25 年 4 月には、考えられる論点を網羅的に整理した中間論点整理をとりまとめたところである。

今回の報告書は、中間論点整理を踏まえ、今後の税源偏在の是正方針について方向性をとりまとめたものである。

### 第 1 背景

#### 1. 地方分権型社会の確立とこれを支える安定的な地方税財源の充実確保の必要性

地方分権型社会を実現するためには、地方の役割を適切に果たすために必要な税財政構造を構築し、地方団体が自立的に運営できる基盤をつくりあげることが必要である。

今後も社会保障関係費の増加が続くと見込まれる中、国の制度と地方単独事業それぞれのセーフティネットが組み合わさることによって、今後の社会保障制度全体が持続可能となることから、昨年 8 月に成立した社会保障・税一体改革関連法において消費税・地方消費税を 5% 引き上げるにあたり、地方分として 1.54% が確保された。

その際、地方分権型社会を確立する上では、地方税の充実を基本として地方の税財源の充実確保を図るべきという考え方から、確保された地方分 1.54% のうち、1.2% は地方消費税の引上げに、0.34% は地方交付税原資の拡充によることとされ、地方消費税の充実が基本とされたところである。

一方、地方消費税は地方法人課税などと比べ地域間の税収の偏在性が比較的小さい税ではあるものの、一人当たり税収で最大 2 倍の格差が存在しており、

- ・ 地方消費税の充実だけでは大都市部の税源がより拡充される結果となる

・個々の地方団体ごとに見ると税収と社会保障給付支出とに不均衡が生じるといった課題がある。

このような課題に対応するため、全国知事会では、

- ・ 引上げ分の地方消費税について基準財政収入額への算入率を大幅に高めるとともに、引上げ分の消費税収を充てることとされている社会保障制度の機能強化や機能維持等に係る地方負担については、その全額を基準財政需要額に算入すること
- ・ 地方消費税の清算基準について、正確に都道府県別の最終消費を把握できない場合に、消費代替指標として「人口」を用いること等により、「人口」の比率を高める方向で見直すこと

を提言しているが、これらをもってしても、不交付団体には社会保障給付支出の増加額を上回る地方消費税の増収が生じる一方、交付団体においては、これらが臨時財政対策債の減少により相殺されることになる。交付団体の臨時財政対策債が減少することについては、その分、地方債発行額が減少するという意味で、プラスの面があるものの、臨時財政対策債は、その元利償還金が全額地方交付税で措置されるもので、本来、法定率の引上げ等により地方交付税として交付すべきものであることから、実質的には交付団体の地方交付税の減少に他ならず、その結果として、不交付団体と交付団体の間の財政力格差が拡大することになる。(表1参照)

(表1)

地方消費税引上げに伴う都道府県の歳入・歳出の変動についての試算

不交付団体		交付団体	
歳入(A)	<p>地方消費税増加額(1.2%分)</p> <p><b>2,100億円</b></p> <p><small>※地方消費税引上げ時点(平成26年度)で臨時財政対策債は発行していない。</small></p>	歳入(A')	<p>地方消費税増加額(1.2%分)</p> <p><b>1兆3,100億円 ①</b></p> <p>臨時財政対策債の減少</p> <p><b>△5,300億円 ②</b></p> <p>① + ② = <b>7,800億円</b></p> <p><small>※上記②の減少に加え、地方交付税原資の増加に応じて臨時財政対策債が減少</small></p>
歳出(B)	<p>社会保障関係費の増加額</p> <p><b>900億円</b></p>	歳出(B')	<p>社会保障関係費の増加額</p> <p><b>7,800億円</b></p>
<b>(A) - (B) = 1,200億円</b>		<b>(A') - (B') = 0</b>	

注1: 交付団体における地方消費税増加額と社会保障関係費の増加額の差分は、従来ルールでは臨時財政対策特例加算と臨時財政対策債で折半しているが、表上は簡略化のため、全て臨時財政対策債が減少するものとして表示した。

注2: 社会保障関係費の増加額は、社会保障4経費における地方の負担割合等(平成23年12月「国と地方の協議の場」提出資料(総務省、厚生労働省)等)に基づき、都道府県の歳出増加総額を消費税率に換算して0.34%程度になると推計した上で、人口により交付・不交付団体に比例あん分した。

今後も地方分権改革を進めるという観点から、地方税の充実確保が求められているが、偏在性の小さい地方消費税においても、このような課題を抱えていることから、

今後増加する社会保障関係費の財源を確保するため将来的に消費税率を上げる場合には、引上げ分の全てを国の消費税とし、そのうち一部を地方交付税として配分したほうがよいのではないかという議論につながるおそれもあり、これは地方分権改革の観点からは必ずしも好ましいことではない。

また、その場合に、地方分権改革の理念からできるだけ自主財源である地方消費税を充実しようとしても、税率の配分を各地方団体の社会保障給付支出とほぼ見合うような方法にしなければ、そもそも税率の引上げに関して国民の理解を得られにくくなることも懸念される。

このようなことから、地方分権型社会を確立していくため、地方税源の更なる充実を図るには、現行の地方税制から生じる上記のような課題を解消するなど、税源の偏在性が小さく、税収の安定性を備えた地方税体系を構築していかなければ、多くの地方団体や国民の理解を得ることが難しいと考えられる。

地方税制における税源の偏在是正方策については、税源の豊かな一部の地方団体にとっては一時的に税収の減少となる可能性が大きいが、一方で、税収構造自体が安定化するというメリットもあるのであり、全体として偏在性が小さく、安定的な地方税体系の構築が実現しなければ、今後の地方税源の充実を図っていくことが困難になるということについて、全ての地方団体が共通の認識を持つ必要がある。

## 2. 地方法人特別税及び地方法人特別譲与税の見直しの必要性

平成20年度税制改正において、当時の喫緊の政治課題であった地域間の税源偏在の是正に早急に対応するため、消費税を含む税体系の抜本的改革が行われるまでの間の暫定措置として、法人事業税の一部を分離し、地方法人特別税及び地方法人特別譲与税の制度（以下「地方法人特別税制度」という。）が創設された。これは、税源の偏在を是正する効果を持つことは事実であるが、現に地方税であったものを国税に移行させるもので、できるだけ地方税の拡充を図っていくという地方分権の基本的考え方からは異例の制度であり、消費税法改正法第7条第5号イにあるとおり、「税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置」であるから、地方法人特別税制度の廃止のためにも、偏在性の小さい地方税体系の構築を図る必要がある。

特に、今回の社会保障・税一体改革では、相対的に偏在性の小さい地方消費税が充実され、人口一人当たり税収の格差は縮小するが、併せて地方法人特別税制度を廃止した場合は、逆に、この格差が拡大してしまう可能性があること、さらに、現行の地方財政制度のもとで、地方交付税を通じて調整されていると考えられている人口一人当たりの一般財源の状況が、今回の地方消費税の充実や地方法人特別税の復元によって大きく変化することとなることから、こうした点を十分踏まえてその対応方針を検討する必要がある。（表2、3参照）

(表2)

## 平成23年度地方法人特別譲与税による影響額実績

※地方法人特別税は、平成23年2月から平成24年1月までに国に払い込まれた額。

※地方法人特別譲与税は、平成23年度5月、8月、11月、2月期の譲与額の合計。(東京都は加算額46億円を含む。)

(単位：億円)

都道府県	地方法人特別税 A	地方法人特別譲与税 B	増減 B - A = C	都道府県	地方法人特別税 A	地方法人特別譲与税 B	増減 B - A = C
北海道	431	643	212	滋賀県	204	166	▲ 38
青森県	90	158	68	京都府	310	314	4
岩手県	88	155	67	大阪府	1,296	1,130	▲ 166
宮城県	234	279	44	兵庫県	557	635	78
秋田県	67	127	60	奈良県	75	145	71
山形県	82	139	57	和歌山県	82	114	32
福島県	201	239	38	鳥取県	46	69	23
茨城県	338	346	8	島根県	65	86	20
栃木県	225	240	15	岡山県	209	228	18
群馬県	219	242	23	広島県	344	348	5
埼玉県	574	770	196	山口県	158	170	13
千葉県	541	651	110	徳島県	105	91	▲ 14
東京都	3,502	1,991	▲ 1,510	香川県	125	121	▲ 5
神奈川県	905	991	86	愛媛県	158	167	9
新潟県	261	287	26	高知県	46	87	40
富山県	132	137	5	福岡県	425	600	175
石川県	143	145	3	佐賀県	86	100	14
福井県	131	100	▲ 31	長崎県	109	163	54
山梨県	137	103	▲ 34	熊本県	136	206	70
長野県	197	260	63	大分県	100	140	40
岐阜県	224	247	23	宮崎県	88	130	42
静岡県	492	463	▲ 29	鹿児島県	113	196	83
愛知県	1,055	933	▲ 121	沖縄県	99	155	56
三重県	223	221	▲ 2	合計	15,427	15,427	0

※地方法人特別譲与税額は、各都道府県の人口(8月譲与分まではH17国勢調査、11月譲与分からはH22国勢調査)及び  
従業員数(5月譲与分はH18事業所企業統計調査、8月譲与分からはH21経済センサス基礎調査)で按分。

※四捨五入により計が一致しないところがある。

(表3)

## 消費税10%導入による都道府県税収入の変動

	H23年度 都道府県税+地方人特別譲与税				地方消費税 1.0%→2.2%				地方人特別税及び譲与税が廃止された場合の偏在率			
	合計	内、地方消費税	一人あたり 税収額	偏在率	合計	内、地方消費税	一人あたり 税収額	偏在率	特別税制度増 減概数額	特別税廃止時の 税収想定	一人あたり 税収額	偏在率
	A	B	C	C/平均額	E = A - B + F	F = B × 2.2	G	G/平均額	I	J = E - I	K	K/平均額
	百万円	百万円	円	D	百万円	百万円	円	H	百万円		円	L
1 北海道	593,175	113,426	108,358	0.91	729,286	249,538	133,222	0.93	21,200	708,086	129,349	0.90
2 青森県	131,873	26,736	95,350	0.80	163,956	58,820	118,548	0.83	6,800	157,156	113,631	0.79
3 岩手県	127,110	25,116	96,456	0.81	157,249	55,255	119,327	0.83	6,700	150,549	114,243	0.80
4 宮城県	248,662	45,156	107,987	0.91	302,850	99,344	131,519	0.92	4,400	298,450	129,608	0.90
5 秋田県	100,275	20,811	92,333	0.77	125,249	45,785	115,329	0.80	6,000	119,249	109,804	0.77
6 山形県	112,052	21,672	96,580	0.81	138,059	47,678	118,995	0.83	5,700	132,359	114,082	0.80
7 福島県	211,299	37,481	106,081	0.89	256,276	82,458	128,661	0.90	3,800	252,476	126,753	0.88
8 茨城県	353,159	55,649	119,310	1.00	419,938	122,428	141,870	0.99	800	419,138	141,600	0.99
9 栃木県	243,240	39,668	122,307	1.03	290,841	87,269	146,243	1.02	1,500	289,341	145,488	1.01
10 群馬県	233,091	38,952	117,075	0.98	279,833	85,694	140,553	0.98	2,300	277,533	139,398	0.97
11 埼玉県	766,790	118,421	107,251	0.90	908,896	260,527	127,127	0.89	19,600	889,296	124,386	0.87
12 千葉県	688,686	110,423	112,025	0.94	821,194	242,930	133,579	0.93	11,000	810,194	131,790	0.92
13 東京都	2,335,633	353,960	183,919	1.54	2,760,386	778,712	217,366	1.52	▲151,000	2,911,386	229,256	1.60
14 神奈川県	1,078,513	164,108	120,945	1.01	1,275,443	361,038	143,029	1.00	8,600	1,266,843	142,065	0.99
15 新潟県	258,521	46,679	109,328	0.92	314,535	102,693	133,017	0.93	2,600	311,935	131,917	0.92
16 富山県	130,832	20,755	120,300	1.01	155,738	45,661	143,202	1.00	500	155,238	142,742	1.00
17 石川県	136,867	23,494	118,322	0.99	165,060	51,687	142,695	1.00	300	164,760	142,436	0.99
18 福井県	99,503	15,944	123,886	1.04	118,635	35,076	147,707	1.03	▲3,100	121,735	151,566	1.06
19 山梨県	102,703	17,127	120,015	1.01	123,255	37,679	144,032	1.00	▲3,400	126,655	148,005	1.03
20 長野県	236,815	44,226	110,354	0.93	289,886	97,296	135,084	0.94	6,300	283,586	132,149	0.92
21 岐阜県	233,877	39,336	113,042	0.95	281,081	86,540	135,857	0.95	2,300	278,781	134,746	0.94
22 静岡県	467,129	77,430	124,549	1.04	560,046	170,347	149,323	1.04	▲2,900	562,946	150,096	1.05
23 愛知県	984,490	157,099	135,545	1.14	1,173,009	345,618	161,501	1.13	▲12,100	1,185,109	163,167	1.14
24 三重県	226,789	36,000	123,348	1.03	269,989	79,200	146,844	1.02	▲200	270,189	146,953	1.02
25 滋賀県	163,987	23,507	117,598	0.99	192,195	51,716	137,827	0.96	▲3,800	195,995	140,552	0.98
26 京都府	289,615	53,649	113,899	0.96	353,994	118,028	139,218	0.97	400	353,594	139,060	0.97
27 大阪府	1,054,098	188,297	121,441	1.02	1,280,054	414,254	147,473	1.03	▲16,600	1,296,654	149,385	1.04
28 兵庫県	617,286	103,028	110,775	0.93	740,920	226,662	132,962	0.93	7,800	733,120	131,562	0.92
29 奈良県	130,579	21,396	93,188	0.78	156,255	47,072	111,512	0.78	7,100	149,155	106,445	0.74
30 和歌山県	95,669	17,084	93,915	0.79	116,170	37,585	114,041	0.80	3,200	112,970	110,899	0.77
31 鳥取県	56,996	11,351	96,814	0.81	70,616	24,971	119,950	0.84	2,300	68,316	116,043	0.81
32 島根県	70,407	13,205	98,740	0.83	86,254	29,052	120,964	0.84	2,000	84,254	118,159	0.82
33 岡山県	211,892	36,356	109,698	0.92	255,518	79,982	132,284	0.92	1,800	253,718	131,352	0.92
34 広島県	326,071	57,268	114,544	0.96	394,792	125,989	138,685	0.97	500	394,292	138,509	0.97
35 山口県	156,659	26,982	108,379	0.91	189,038	59,361	130,779	0.91	1,300	187,738	129,880	0.91
36 徳島県	82,005	13,851	104,248	0.87	98,627	30,473	125,378	0.87	▲1,400	100,027	127,158	0.89
37 香川県	116,235	20,301	115,486	0.97	140,597	44,663	139,691	0.97	▲500	141,097	140,187	0.98
38 愛媛県	143,231	26,219	99,377	0.83	174,694	57,681	121,207	0.85	900	173,794	120,582	0.84
39 高知県	69,803	14,240	91,885	0.77	86,891	31,328	114,379	0.80	4,000	82,891	109,113	0.76
40 福岡県	545,624	100,840	108,056	0.91	666,633	221,849	132,021	0.92	17,500	649,133	128,555	0.90
41 佐賀県	85,868	15,432	100,624	0.84	104,387	33,951	122,324	0.85	1,400	102,987	120,684	0.84
42 長崎県	125,244	26,061	87,492	0.73	156,517	57,335	109,339	0.76	5,400	151,117	105,567	0.74
43 熊本県	171,453	34,687	94,084	0.79	213,078	76,312	116,926	0.82	7,000	206,078	113,085	0.79
44 大分県	117,538	23,529	98,210	0.82	145,773	51,763	121,802	0.85	4,000	141,773	118,459	0.83
45 宮崎県	105,727	21,179	92,440	0.78	131,141	46,593	114,660	0.80	4,200	126,941	110,988	0.77
46 鹿児島県	150,988	30,429	88,500	0.74	187,503	66,944	109,903	0.77	8,300	179,203	105,038	0.73
47 沖縄県	112,771	21,770	79,252	0.66	138,895	47,895	97,612	0.68	5,600	133,295	93,676	0.65
表計	15,100,831	2,550,334	119,224		18,161,232	5,610,735	143,386			18,161,232	143,386	

※人口は住民基本台帳人口(H24.3.31現在)による。

※都道府県税額は、超過課税、法定外普通税及び法定外目的税を除いた額である。

最大	183,919 円/人	最大	217,366 円/人	最大	229,256 円/人
最小	79,252 円/人	最小	97,612 円/人	最小	93,676 円/人
最大/最小	2.32 倍	最大/最小	2.23 倍	最大/最小	2.45 倍

## 第2 基本的考え方

### 1. 地方法人特別税制度の廃止について

地方法人特別税制度については、地方法人特別税等に関する暫定措置法において「税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置」とされており、今回の消費税法改正法第7条においても「税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置であることを踏まえ、税制の抜本的な改革に併せて抜本的に見直しを行う」とされている。

法人事業税は、シャープ勧告以来の応益性確保の努力により平成16年度になって外形標準課税の導入によりやくこぎ着けた都道府県にとって今後とも堅持すべき地方税であるが、平成20年度の地方法人特別税制度の導入によって、その一部が国税として徴収されるようになった。先に述べたように、地方法人特別税制度は、地方税の充実を図るといふ地方分権の基本的考え方からは異例の制度であり、解消することが基本であるが、その代わりにこの制度の有する税源偏在是正機能を確保する必要がある。

その際には、社会保障・税一体改革関連法における地方税制についての規定を踏まえ、税制抜本改革による地方消費税の充実と併せて、地方法人課税のあ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べきであるが、今回の地方消費税率の引上げについては、地方の社会保障財源を確保する措置であり、同法に従ってなされた税制改正（所得税の最高税率の見直し、相続税・贈与税の見直し）と併せても、「偏在性の小さい地方税体系の構築」は行われていないことから「税制の抜本的な改革」は道半ばであると考えざるを得ない。この観点からは、偏在是正方策を講じなければ地方法人特別税制度の廃止はできないと考えられる。

この点については、今回の措置により、少なくとも偏在性の小さい地方消費税が充実されたことから、速やかに地方法人特別税制度を廃止すべきと考えるのが原則ではないかとの意見もあるが、地方法人特別税制度により結果として是正された税源偏在が、その復元により大きく影響を受けることを考慮すれば、地方法人特別税の復元と地方交付税も含めた税財政制度改革を通じた偏在是正方策は同時に行うべきである。

### 2. 地方法人課税の見直し

平成20年度税制改正の要綱においては、地方法人特別税制度の創設とともに、地域間の税源偏在の是正について、「地方消費税の充実を図るとともに、併せて地方法人課税のあり方を抜本的に見直すなどにより、偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築することを基本に改革を進める」との基本方向が示されていた。

地方法人課税は、法人が地方団体から受ける行政サービスの対価として負担する重要な地方の基幹税源だが、経済動向に応じて税収が大きく変動することや、税源が偏在するなどの課題を抱えており、今回の消費税法改正法第7条においても、「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」とされている。

このような経緯に鑑みると、今回の地方消費税率の引上げと併せて、まず地方法人課税について、地方法人特別税制度以外も含めた具体的な偏在是正方策を検討すべき

であり、その際には、少なくとも平成 20 年度税制改正の要綱に明記された基本方向に沿って、単なる地方団体間の地方法人課税の再配分ではなく、国と地方の税体系全体の見直しの中に位置付けることが可能な偏在是正方策を念頭に置くべきである。

なお、地方法人課税の見直しにあたっては、そもそも都道府県と市町村による法人への課税根拠は何か、現行の課税方式はそれにふさわしいと言えるのかについて改めて整理していく必要がある。

地方団体は、住民に密着した行政サービスを景気の変動いかににかかわらず安定して提供することが求められていることから、税収が安定的な消費課税などを中心とした地方税体系の構築を目指し、一方、経済動向によって税収が大きく変動する法人課税については、経済政策を主導する国の税源の割合を高めていくことが適当ではないかといった考え方もある。

また、都道府県民税・市町村民税の法人住民税法人税割については、利益に課税することから地方税の負担分任原則に照らすと課題があるのではないかと、経済動向に左右され安定的ではないといった点も含め、そのあり方を見直す必要がある。

一方で、法人事業税については、法人がその事業活動を行うにあたって受けている都道府県の各種の行政サービスの経費負担を求めようとする応益課税の性格に鑑み、事業活動の規模に応じた課税となる外形標準課税を拡大し、本来あるべき姿に近づけていく努力が必要である。

### 3. 多様な選択肢の検討（図 1 参照）

地方税の充実確保にあたっては、偏在性ができるだけ小さい地方税体系を構築することが重要であり、そのためにはまず、偏在性が小さく安定的な地方消費税の充実を基本とし、これと併せて偏在性が大きく経済動向に左右されやすい地方法人課税の見直しを講じる必要がある。

その際、例えば、偏在是正を主たる目的として地方法人課税の再配分を行うといった地方税の中だけでの偏在是正方策では、結果として富裕団体からそうではない団体への水平的移転という帰結しか得られないことになる。そもそも富裕団体がそうではない団体の財源の保障責任を有するとの立論が困難である以上、そのような偏在是正方策について富裕団体やその住民の理解を得ることは困難ではないかと考えられる。

また、地方税のみで検討した場合、地方税の税財源の調整が優先され、地方分権の推進が地方間の水平調整に置き換えられることにより、都市圏と地方圏の間の争いに矮小化されるという問題がある。

従って、地方税のみではなく、国税との税源交換や地方交付税の充実または地方共同税といった新たな仕組みの創設など偏在是正方策として考えられる多様な選択肢について、幅広く検討すべきである。

その中でも、地方分権の実現に向けて地方税財源の充実強化を図る観点から、偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築を第一に求めるべきであり、偏在性の小さい消費税（交付税原資分）を地方消費税に、偏在性の大きい地方法人課税を交付税原資にする税源交換を検討すべきである。

その上で、ナショナルミニマムを上回る部分に対応する地方共通の財源を確保する

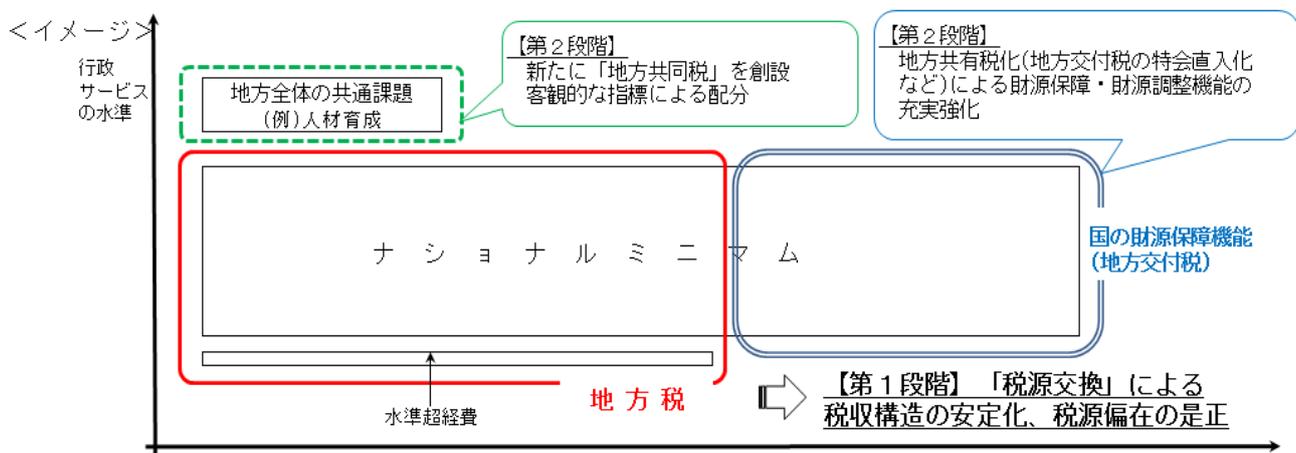
ため、地方税を地方が主体的に地方共同税として課税し、客観的な指標で配分することにより、国に頼ることなく地方自らが必要な税財源を確保する新たな仕組みを創設することなども考えられる。

ただし、これらの税財政制度の見直しによってもなお埋まらない地域間の財政力格差については、地方消費税の充実や地方法人課税の見直しといった地方税収の偏在是正という税制上の措置のみをもって対応することはできない。そもそも地域間の財政力格差は、地方団体間の努力の差により生じたものというよりは、主として、明治維新以来の中央集権体制や、首都東京への一極集中等といった国の経済政策、国土政策等の様々な要因から生じたものであり、国と地方との権限配分及び財源配分の基本を国が定めていることを考えると、地方税のみでは標準的な行政サービス水準を確保することができない地方団体に対しては、地方交付税制度の本来の役割である財源保障・財源調整機能を充実強化し、そのために必要な地方交付税総額が確保されなければならない。

地域間の財政力格差について検討する際には、ナショナルミニマムを確保する地方団体の財源保障があくまで国の責務であることを基本とすべきである。

(図1)

### 地方税制における税源偏在の是正方策の方向性について



### 第3 改革の方向性

第2. 3で示した多様な選択肢の中で検討すべきとした税源交換については、地方法人特別税制度導入決定の直前（平成19年11月）に、地方財政審議会が示した意見において「地方税収の偏在是正に向けた具体的な方策」として、「国の消費税の一部を地方消費税にする一方で、地方法人二税の一部を同額国税化する、いわゆる税源交換を基本に検討すべきである」こと及び、「税源交換を行った場合、地方法人二税の税収シェアの大きな団体は税収が減少するが、地方消費税が充実されることにより、税収構造自体が安定化するというメリットもあり、全体として偏在度が小さく、安定的な地方税体系の構築に資する改革となる」ことが明記されている。また、同じ時期に、全国知事会地方税制小委員会においても同趣旨の提言をとりまとめている。

今回の社会保障・税一体改革関連法による地方消費税率の引上げによって、地方消費税の充実が図られていることから、このタイミングにおいて、地方法人特別税の復元とセットで税源交換を行う案は、実現可能性の高い方策であると考えられる。

このような経緯、現状認識及び今後の実現可能性等を踏まえ、

- ・早期に実施すべき改革
- ・引き続き検討すべき改革

に分けて整理し、改革の方向性を示すこととする。

なお、これらの改革は、地方団体の自主財政権に大きく影響を与えることから、憲法の定める地方自治の本旨に関わる問題とも言うべきものであり、制度設計を行う場合は、国と地方が十分な協議を行いながら取り組むべきである。

# 1. 早期に実施すべき改革

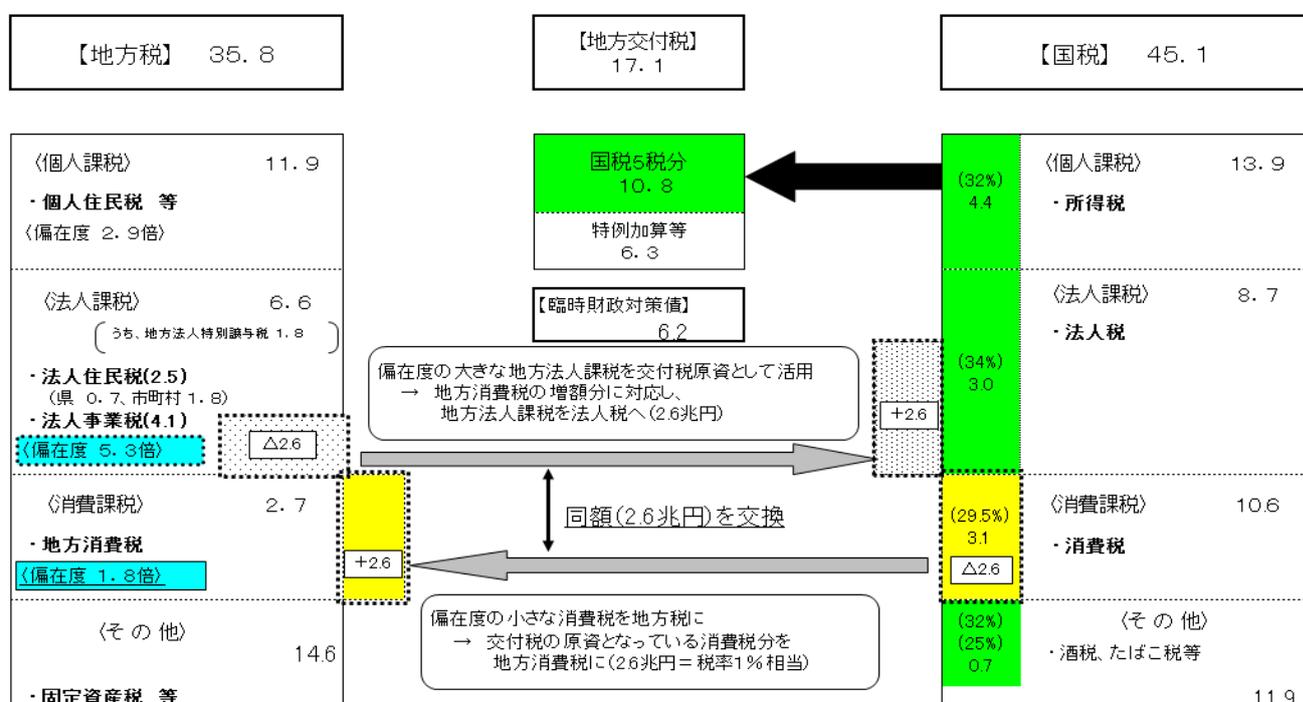
## (1) 税源交換

まず、地方消費税率の引上げと併せて地方法人課税のあり方を見直す方策として、地方法人特別税制度導入決定の直前（平成 19 年 11 月）に全国知事会地方税制小委員会が提言した「税源偏在の是正を、地方交付税原資としての税目の見直しとあわせて行い、偏在性が大きく税収の変動が大きい法人二税と消費税の交換により、地方消費税を拡充することを基本として検討すべき」との考え方に沿って、偏在性の大きい地方法人課税を交付税原資に、偏在性の小さい消費税（交付税原資分）を地方消費税にする税源交換を検討すべきである。（図 2 参照）

(図 2)

国税と地方税の税源交換のイメージ (H25予算・地財ベース)

(単位:兆円)



注:国はH25当初予算、地方はH25地方財政計画(ただし、地方税の偏在度はH23決算数値)による。超過課税及び法定外税を含まない。  
 国税は地方法人特別税を控えた額、地方税は地方法人特別譲与税を加えた額である。  
 地方税の偏在度:各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割ったもの。

なお、従前の提言においては、税源交換の対象税目として法人二税が想定されていたが、税源交換の対象とする地方法人課税については、これまでの法人事業税における応益性確保の改革努力の歴史、法人事業税は基本的には応益課税であり、事業者の所在地で課税することには一定の意義があること、法人住民税法人税割は応能的性格が強く、必ずしも所在地で課税する必要はないとも考えられること、さらに、都道府県及び市町村の双方が持つ財源であって、より偏在度が大きい(H23年度6.7倍。法人事業税は5.1倍。)ことを考慮すれば、法人住民税法人税割が適当である。

以上を踏まえた税源交換の試案として、例えば、以下の3案が考えられる。

**税源交換：試案 1** (表 4、図 3 参照)

地方法人特別税を法人事業税に復元した上で、法人住民税法人税割を一部国税化して地方交付税の原資とする。

**【税源交換：試案 1 の考え方】**

○地方法人特別税を単に復元しただけでは、地方税の偏在度が拡大するため、地方法人特別税の復元とセットで税源交換を行うことにより、地方法人特別税の税源偏在是正機能を確保する。具体的には、今回の税制抜本改革で地方消費税の充実がすでに図られていると考え、法人事業税より偏在度が大きく応能的性格の強い法人住民税法人税割の一部を交付税原資とする。

**【税源交換：試案 1 の課題】**

○法人住民税法人税割の一部国税化による偏在是正の規模について、仮に、地方法人特別税の復元 (1.5 兆円) と同じ規模で実施する場合、都道府県の法人住民税法人税割の税額規模 (0.5 兆円) が小さいため、市町村の法人住民税法人税割 (1.0 兆円=是正規模 1.5 兆円-0.5 兆円) を含め、都道府県及び市町村全体における地方税の偏在是正を検討することが考えられる。

○その場合、税源交換により都道府県の法人住民税法人税割に係る超過課税の課税根拠が失われることとなるが、その代替措置については、例えば、法人事業税の超過課税による対応が考えられる。

○都の場合、特別区分の法人住民税法人税割について都が課税しているが、特別区分の法人住民税法人税割については、都分ではなく市町村分として扱うのかについて決める必要がある。

○法人は選挙権がなくても影響力を有しており、法人のために地方団体は行政サービスを提供していることから、法人も一定の地方税を負担すべきであり、法人住民税法人税割を交付税原資とすることには、企業が集積している一部の市町村から異論があると考えられる。

○法人住民税法人税割を税源交換として国税化する場合には、企業誘致等が立地自治体の法人住民税収の増に直接つながらなくなる面があるが、企業誘致等による新たな雇用の創出や消費の増加に応じた住民税や地方消費税の充実という税源涵養の効果がなお残ると考えられる。

○都道府県は地方法人特別税が復元するため、形式的には地方税の縮小はないが、市町村は国税化によって税源を失うことになり、その見合い分について地方交付税原資が増えることになるが、地方分権の観点から課題が残るとも考えられる。

○都道府県は地方法人特別税が復元するといっても、全体としてみれば実質的には税収増加効果はないため、都道府県についても税の充実が必要とも考えられる。

○今回の税制抜本改革で実施される地方消費税の充実は、社会保障の安定財源確保を目的としており、地方税の拡充強化自体を目指したのではなく、交付団体の場合は、社会保障支出を上回る地方消費税収分だけ臨時財政対策債が減ることを考慮すると、今後は、

法人住民税法人税割の一部国税化の代わりとなる新たな地方税の充実（具体的には偏在性が小さく安定的な地方消費税の充実）が地方分権の観点からは望ましいとも考えられる。

○他方で、今回の社会保障・税一体改革関連法において地方消費税が拡充され、地方税源が全体として拡充されていることを考慮して、地方法人特別税分は格差是正という観点から交付税原資とすることも考えられる。

(表4)

【県分】地方法人特別税の復元による増減と税源交換による法人税割の減収

地方法人特別税の復元による各県影響額と、税源交換による道府県民税法人税割(超過課税を除く)の減収を比較(H23決算)

都道府県	特別税の復元		復元による 増減 A	法人税割の減		合計 A+B	都道府県	特別税の復元		復元による 増減 A	法人税割の減		合計 A+B
	特別税 の廃止	譲与税 の廃止		B	シェア			特別税 の廃止	譲与税 の廃止		B	シェア	
	億円	億円	億円	億円	%	億円		億円	億円	%	億円		
北海道	431	▲643	▲212	▲134	2.41	▲346	滋賀県	204	▲166	38	▲66	1.19	▲28
青森県	90	▲158	▲68	▲25	0.45	▲93	京都府	310	▲314	▲4	▲104	1.88	▲108
岩手県	88	▲155	▲67	▲27	0.49	▲94	大阪府	1,296	▲1,130	166	▲500	9.05	▲334
宮城県	234	▲279	▲44	▲77	1.39	▲121	兵庫県	557	▲635	▲78	▲191	3.45	▲268
秋田県	67	▲127	▲60	▲20	0.36	▲80	奈良県	75	▲145	▲71	▲25	0.46	▲96
山形県	82	▲139	▲57	▲26	0.46	▲83	和歌山県	82	▲114	▲32	▲29	0.53	▲61
福島県	201	▲239	▲38	▲47	0.86	▲85	鳥取県	46	▲69	▲23	▲13	0.23	▲35
茨城県	338	▲346	▲8	▲109	1.97	▲117	島根県	65	▲86	▲20	▲15	0.28	▲36
栃木県	225	▲240	▲15	▲68	1.23	▲84	岡山県	209	▲228	▲18	▲68	1.24	▲87
群馬県	219	▲242	▲23	▲72	1.29	▲95	広島県	344	▲348	▲5	▲109	1.98	▲114
埼玉県	574	▲770	▲196	▲209	3.77	▲405	山口県	158	▲170	▲13	▲47	0.85	▲59
千葉県	541	▲651	▲110	▲175	3.17	▲285	徳島県	105	▲91	14	▲27	0.49	▲13
東京都 ※	3,502	▲1,991	1,510	▲1,533	27.71	▲22	香川県	125	▲121	5	▲45	0.82	▲41
神奈川県	905	▲991	▲86	▲335	6.06	▲421	愛媛県	158	▲167	▲9	▲52	0.94	▲61
新潟県	261	▲287	▲26	▲68	1.23	▲94	高知県	46	▲87	▲40	▲17	0.30	▲57
富山県	132	▲137	▲5	▲45	0.82	▲50	福岡県	425	▲600	▲175	▲181	3.26	▲356
石川県	143	▲145	▲3	▲44	0.79	▲46	佐賀県	86	▲100	▲14	▲24	0.44	▲38
福井県	131	▲100	31	▲36	0.65	▲6	長崎県	109	▲163	▲54	▲35	0.64	▲89
山梨県	137	▲103	34	▲42	0.77	▲9	熊本県	136	▲206	▲70	▲46	0.83	▲116
長野県	197	▲260	▲63	▲60	1.09	▲123	大分県	100	▲140	▲40	▲31	0.56	▲71
岐阜県	224	▲247	▲23	▲73	1.31	▲96	宮崎県	88	▲130	▲42	▲24	0.44	▲66
静岡県	492	▲463	29	▲150	2.71	▲121	鹿児島県	113	▲196	▲83	▲38	0.68	▲120
愛知県	1,055	▲933	121	▲370	6.68	▲248	沖縄県	99	▲155	▲56	▲31	0.57	▲87
三重県	223	▲221	2	▲68	1.22	▲66	合計	15,427	▲15,427	0	▲5,531	100.00	▲5,531

※ 特別区における法人税割(超過課税分除く)を都の収入にカウントした場合、都の合計は +1,510-1,533-3,660=▲3,683億円。

※ 法人税割の減(合計▲5,531億円)と同額の交付税原資が増加し、各団体への地方交付税交付額が増加する。

**税源交換：試案2**（表5、図3参照）

地方法人特別税を法人事業税に復元した上で、都道府県分は全ての、市町村分は一部の法人住民税法人税割を国税化して地方交付税の原資とする。その際、交付税原資とする市町村分の法人住民税法人税割の総額と同額の消費税（交付税原資分）を地方消費税とし、その全額を市町村に交付する。

**【税源交換：試案2の考え方】**

- 都道府県の法人住民税法人税割に見合った額については、都道府県分の地方交付税として都道府県に配分する。一方、市町村が失う法人住民税法人税割については、地方分権をより重視する観点からは、地方交付税ではなく、市町村の地方税を充実することとする。
- 具体的には、地方法人特別税の復元（1.5兆円）と同じ規模の偏在是正を実施する場合、国税化する市町村民税（1.0兆円）に見合った措置として、国税（消費税（交付税原資分））の一部を地方消費税（市町村交付金）に振り替える。
- 市町村には地方法人特別税の復元がないため、今回の法改正による地方消費税の充実とは別に、さらなる地方消費税の充実が望ましいと考えられる。

**【税源交換：試案2の課題】**

試案1に掲げた一部の課題のほか、以下の課題がある。

- 税源交換により充実する市町村分の地方消費税について、現行の交付基準（人口：従業者数＝1：1）を前提として試算しているが、この場合、法人住民税法人税割に比べれば偏在性は小さいものの、なお税収格差が残るという問題がある。

(表5)

## 【市町村分】税源交換による法人税割の減収と地方消費税(交付金)の増収

全国計を「特別税(15,427)－県分(5,531)」=9,896億円と仮定し、地方消費税(交付金)を比較(H23決算、特別区・政令市含む)

都道府県	法人税割の減		地方消費税(交付金)の増		合計 A+B	都道府県	法人税割の減		地方消費税(交付金)の増		合計 A+B
	A	シェア	B	シェア			A	シェア	B	シェア	
	億円	%	億円	%	億円		億円	%	億円	%	億円
北海道	▲ 239	2.42	441	4.46	202	滋賀県	▲ 118	1.19	92	0.93	▲ 26
青森県	▲ 44	0.44	104	1.05	60	京都府	▲ 193	1.95	209	2.11	17
岩手県	▲ 48	0.49	97	0.98	49	大阪府	▲ 900	9.10	727	7.35	▲ 173
宮城県	▲ 135	1.37	181	1.83	46	兵庫県	▲ 339	3.43	396	4.01	57
秋田県	▲ 35	0.35	81	0.82	46	奈良県	▲ 45	0.45	85	0.86	40
山形県	▲ 45	0.46	85	0.86	39	和歌山県	▲ 52	0.52	67	0.68	15
福島県	▲ 80	0.81	148	1.49	67	鳥取県	▲ 23	0.23	44	0.45	22
茨城県	▲ 190	1.92	215	2.17	25	島根県	▲ 27	0.28	51	0.52	24
栃木県	▲ 119	1.20	156	1.57	37	岡山県	▲ 121	1.23	141	1.42	19
群馬県	▲ 123	1.25	151	1.53	28	広島県	▲ 195	1.97	219	2.21	24
埼玉県	▲ 369	3.73	462	4.67	93	山口県	▲ 83	0.84	101	1.02	18
千葉県	▲ 318	3.21	423	4.28	105	徳島県	▲ 47	0.48	56	0.57	9
東京都 ※	▲ 2,812	28.42	1,372	13.86	▲ 1,440	香川県	▲ 80	0.81	79	0.79	▲ 1
神奈川県	▲ 579	5.85	636	6.43	57	愛媛県	▲ 92	0.93	99	1.01	7
新潟県	▲ 121	1.22	181	1.83	60	高知県	▲ 30	0.30	56	0.56	26
富山県	▲ 80	0.81	82	0.82	1	福岡県	▲ 323	3.27	390	3.94	66
石川県	▲ 79	0.79	91	0.92	13	佐賀県	▲ 44	0.44	60	0.61	17
福井県	▲ 64	0.65	62	0.63	▲ 2	長崎県	▲ 62	0.62	102	1.03	40
山梨県	▲ 75	0.75	67	0.67	▲ 8	熊本県	▲ 81	0.82	135	1.37	54
長野県	▲ 109	1.10	172	1.74	64	大分県	▲ 56	0.56	91	0.92	35
岐阜県	▲ 129	1.30	153	1.55	25	宮崎県	▲ 44	0.44	83	0.84	39
静岡県	▲ 267	2.69	303	3.06	37	鹿児島県	▲ 69	0.69	118	1.19	50
愛知県	▲ 639	6.45	610	6.16	▲ 29	沖縄県	▲ 55	0.56	84	0.85	29
三重県	▲ 119	1.20	137	1.38	18	合計	▲ 9,896	100.00	9,896	100.00	0

※ 特別区における市町村民税法人税割は都の収入であるが、便宜上特別区の収入として計上している。

※※ 地方消費税(交付金)は、市町村民税法人税割(超過課税を除く)と同額を各都道府県内市町村の歳入決算シェアで按分。

## 【市町村分】内訳 【特別区・政令市】

市町村名	法人税割の減		地方消費税(交付金)の増		合計 A+B
	A	シェア	B	シェア	
	億円	%	億円	%	億円
東京都特別区	▲ 2,612	26.39	1,034	10.45	▲ 1,578
札幌市	▲ 123	1.24	155	1.56	32
仙台市	▲ 101	1.02	86	0.87	▲ 14
さいたま市	▲ 109	1.10	83	0.84	▲ 26
千葉市	▲ 87	0.88	72	0.72	▲ 15
横浜市	▲ 285	2.88	262	2.65	▲ 23
川崎市	▲ 104	1.05	96	0.97	▲ 8
相模原市	▲ 28	0.29	49	0.49	20
新潟市	▲ 52	0.52	62	0.63	10
静岡市	▲ 61	0.62	59	0.60	▲ 2
浜松市	▲ 54	0.55	64	0.65	10
名古屋市	▲ 298	3.01	210	2.12	▲ 88
京都市	▲ 144	1.46	125	1.26	▲ 20
大阪市	▲ 604	6.11	291	2.94	▲ 313
堺市	▲ 49	0.49	59	0.60	10
神戸市	▲ 133	1.34	118	1.19	▲ 15
岡山市	▲ 53	0.53	53	0.54	0
広島市	▲ 102	1.03	92	0.93	▲ 10
北九州市	▲ 58	0.58	77	0.78	20
福岡市	▲ 175	1.76	128	1.29	▲ 46
大都市分(小計)	▲ 5,231	52.86	3,175	32.08	▲ 2,056
その他の都市分	▲ 4,194	42.38	5,898	59.60	1,704
町村分	▲ 470	4.75	823	8.31	352
全国計	▲ 9,896	100.00	9,896	100.00	0

※ 地方消費税(交付金)は、市町村民税法人税割(超過課税を除く)と同額を各都道府県内市町村の歳入決算シェアで按分。

**税源交換：試案3**（表6参照）

今回の法改正による消費税・地方消費税の税率（10%）を将来さらに引き上げるときに、地方法人特別税を法人事業税に復元した上で、法人住民税法人税割を一部国税化して地方交付税の原資とし、消費税（交付税原資分）の一部を地方消費税とする。（それまでの間、地方法人特別税は存続する。）

**【税源交換：試案3の考え方】**

○今回の地方消費税等率の引上げは、社会保障財源の確保を目的とするものであり、偏在性の小さい地方税体系を構築する税制の抜本的改革とはいえず、地方法人特別税は当面存続せざるを得ないとするとの立場に立って、今後、社会保障財源を確保するため、さらなる消費税（国・地方）の拡充が行われ、国・地方の財源が全体として増加するタイミングにおいて、地方法人課税と消費税との税源交換を実施すべきである。

**【税源交換：試案3の課題】**

試案1及び試案2に掲げた一部の課題のほか、以下の課題がある。

○地方法人特別税制度の見直しや、今回の地方消費税充実によって一部の大都市において拡大する財源超過の是正について、将来の消費税の拡充の機会に行われることとなる。

（表6）

**【県分】税源交換による法人税割の減収と地方消費税の増収**

道府県民税法人税割(超過課税を除く)と、同額の地方消費税を比較(H23決算)

都道府県	法人税割の減		地方消費税の増		合計 A+B	都道府県	法人税割の減		地方消費税の増		合計 A+B
	A	シェア	B	シェア			A	シェア	B	シェア	
	億円	%	億円	%	億円		億円	%	億円	%	億円
北海道	▲134	2.41	246	4.45	112	滋賀県	▲66	1.19	51	0.92	▲15
青森県	▲25	0.45	58	1.05	33	京都府	▲104	1.88	116	2.10	12
岩手県	▲27	0.49	54	0.98	27	大阪府	▲500	9.05	408	7.38	▲92
宮城県	▲77	1.39	98	1.77	21	兵庫県	▲191	3.45	223	4.04	33
秋田県	▲20	0.36	45	0.82	25	奈良県	▲25	0.46	46	0.84	21
山形県	▲26	0.46	47	0.85	21	和歌山県	▲29	0.53	37	0.67	8
福島県	▲47	0.86	81	1.47	34	鳥取県	▲13	0.23	25	0.45	12
茨城県	▲109	1.97	121	2.18	12	島根県	▲15	0.28	29	0.52	13
栃木県	▲68	1.23	86	1.56	18	岡山県	▲68	1.24	79	1.43	10
群馬県	▲72	1.29	84	1.53	13	広島県	▲109	1.98	124	2.25	15
埼玉県	▲209	3.77	257	4.64	48	山口県	▲47	0.85	59	1.06	12
千葉県	▲175	3.17	239	4.33	64	徳島県	▲27	0.49	30	0.54	3
東京都	▲1,533	27.71	768	13.88	▲765	香川県	▲45	0.82	44	0.80	▲1
神奈川県	▲335	6.06	356	6.43	21	愛媛県	▲52	0.94	57	1.03	5
新潟県	▲68	1.23	101	1.83	33	高知県	▲17	0.30	31	0.56	14
富山県	▲45	0.82	45	0.81	▲0	福岡県	▲181	3.26	219	3.95	38
石川県	▲44	0.79	51	0.92	7	佐賀県	▲24	0.44	33	0.61	9
福井県	▲36	0.65	35	0.63	▲2	長崎県	▲35	0.64	57	1.02	21
山梨県	▲42	0.77	37	0.67	▲5	熊本県	▲46	0.83	75	1.36	30
長野県	▲60	1.09	96	1.73	35	大分県	▲31	0.56	51	0.92	20
岐阜県	▲73	1.31	85	1.54	13	宮崎県	▲24	0.44	46	0.83	21
静岡県	▲150	2.71	168	3.04	18	鹿児島県	▲38	0.68	66	1.19	28
愛知県	▲370	6.68	341	6.16	▲29	沖縄県	▲31	0.57	47	0.85	16
三重県	▲68	1.22	78	1.41	10	合計	▲5,531	100.00	5,531	100.00	0

※ 地方消費税は、道府県民税法人税割(超過課税を除く)と同額を各都道府県の税収シェアで按分。

(図3)

### 具体的方策【第1段階】 早期に実施すべき改革 税源交換

#### <税源交換:試案1>

地方法人特別税(1.5兆円)を法人事業税に還元した上で、法人住民税法人税割(0.5兆円)を一部国税化して地方交付税の原資とする。

#### <税源交換:試案2>

地方法人特別税(1.5兆円)を法人事業税に還元した上で、都道府県分は全ての(0.5兆円)、市町村分は一部の(1.0兆円)法人住民税法人税割を国税化して地方交付税の原資とする。その際、交付税原資とする市町村分の法人住民税法人税割の総額と同額(1.0兆円)の消費税(交付税原資分)を地方消費税とし、その全額を市町村に交付する。

		地 方				国	
		都道府県	市町村	計			
地方法人特別税		事業税 還元 +1.5 兆円 譲与税 廃止 △1.5 兆円		±0 兆円			
税源交換	法人課税	法人税割 △0.5 兆円	法人税割 △1.0 兆円	△1.5 兆円	法人税	+1.5 兆円	
	消費課税		地方消費税 交付金 +1.0 兆円	+1.0 兆円	消費税	△1.0 兆円	
地方交付税		+0.5 兆円		+0.5 兆円	交付税原資化	△0.5 兆円	
今回の引上げ	地方消費税(1.2%)	地方消費税 +1.5 兆円	地方消費税 交付金 +1.5 兆円	+3.0 兆円	消費税(3.8%)	+9.8 兆円	
	地方交付税(0.34%)	(県:市=1:1) +0.5 兆円	(県:市=1:1) +0.5 兆円	+1.0 兆円	交付税原資(0.34%)	△1.0 兆円	
合 計		+2.0 兆円	+2.0 兆円	+4.0 兆円		+8.8 兆円	

注：<試案1>において、市町村分も対象とする場合は「市町村分 法人税割△1.0兆円、市町村分 地方交付税原資化 +1.0兆円」

## 2. 引き続き検討すべき改革

まず、1. で述べた「早期に実施すべき改革」を実施した上で、以下の諸方策を検討すべきである。

### (1) 地方共同税

#### (基本的考え方)

国に頼ることなく地方自らが偏在性が小さくかつ安定的な税財源を確保する方法の一つとして、ナショナルミニマムを上回る部分に対応する地方共通の財源を確保するため、地方消費税分を地方が共同で主体的に増税し、客観的な指標で配分するといった方策が考えられる。

また、対象税目を地方消費税に限定せず、地方税の一部を地方の共通課題のための共通財源と位置づけ調整する仕組みの創設も考えられる。

具体的には、例えば、「教育等を通じた人材育成」を地方全体の共通課題と位置づけ、これを支える税を地方が共同して確保し、共通課題と関連性を有する客観的指標により配分するといった地方共同税の制度には、一定の合理性があるものと考えられる。

一方、地方共同税をいったん水平調整的な位置付けとしてしまうと、なし崩し的に地方税全体が財政調整に使われてしまうことが懸念される。いわゆるナショナルミニマムを確保するための財源保障は国の責任であり、地方交付税の果たすべき役割である。地方税である地方共同税は、そのナショナルミニマムが実現されていることを前提に、プラスアルファの共通課題に対応するための制度とすべきである。

なお、地方共同税の税率については、地方の合意に基づいて、地方が主体的に一律に決めることができる仕組みが必要であり、条例という形式ではなく、地方の意見を反映させる仕組みを確保した上で、法律で定める形式がよいのではないかと考えられる。

また、各地方団体への配分については、全団体間で所要額を調整する方式、形式上国税と位置付けた上で、地方譲与税の仕組みを活用して地方団体間で調整を行う方式、国の特別会計に、各地方団体が徴収した地方共同税を地方税のまま拠出し、客観的指標により各地方団体に再配分する方式などが考えられる。

#### (憲法との関係)

このような地方共同税の仕組みについては、我が国の現行法において例はないが、日本国憲法第92条は「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」としており、「地方自治の本旨」に反しない限り、地方共同税の仕組みを法律で定めることは可能であり、自主財政権は、合理的な理由がある限りにおいて制約できることから、上記のような地方共同税であれば、憲法上認められないとは考えられない。

#### (ドイツの共同税との比較)

ドイツの共同税はそもそも国による各州の財源保障を前提としていない制度であり、我が国にそのまま導入することはできないものと考えられる。

また、我が国において、仮に、ドイツの共同税のように各団体の税収の平均値まで調整する制度を創設した場合においても、富裕団体が他の税目の税率を引き上げた場合、平均値が上昇することによって、税率を据え置いたままの他の団体が得をするという問題が生じないような仕組みが必要である。ドイツの場合は、州は原則、共同税、州税どちらについても立法権を有さず、課税標準も税率も連邦法によって定められており、どの州も同じ税率で課税、徴収されているため、このような問題が生じない。一方、我が国の地方税の税率については条例で定めることとなっていることから、このような問題に留意する必要がある。

以上の点を踏まえ、我が国での地方共同税の試案として、例えば以下の2案が考えられる。

案ごとの課題については別途述べるとおりであるが、両案に共通する課題として、そもそも地方共同税を偏在是正を主目的として考えるべきか、広域的な受益と負担のあり方として構想すべきかといった問題がある。

後述（第4.2「地方交付税の役割」）のとおり、財源保障、財政調整の責任が国にあることから、地方法人課税であれ、地方消費税であれ、地方が共同税を通じて主体的に財政調整を行うこととすると、地方交付税総額の抑制圧力が強まる中で、財政調整の責任を押し付けられやすくなり、なし崩し的に地方税全体が財政調整に使われてしまう結果となることが懸念される。

また、地方税は、受益と負担の関係に基づき、税源の所在に応じて地方団体が課税するものであり、この原則と相容れない地方共同税の仕組みでは、自ら徴収した税額を当該団体の配分額以上に抛出する団体（財源抛出団体）の住民及び議会の理解が得られないのみならず、財源抛出団体そのものの徴税意欲が損なわれる恐れがある。

したがって、地方共同税については、偏在是正を主目的とするのではなく、地方全体の共通課題とこれを支える税とが成立するような受益と負担の関係を見出し、共通の財政需要とそれに対応する税率の議論をセットで行う仕組みを構築し、地方が住民の理解を得ながら主体的に税源を拡充する足がかりとすることに地方全体としての合意が得られる場合には、その結果として地方税の偏在是正が進むものと考えられるべきである。

**地方共同税：試案 1**（表 7 参照）

- ・ 地方法人特別税を法人事業税に復元した上で、法人事業税又は法人住民税法人税割の相当額を地方共同税化する。
- ・ 地方法人課税の一部を「全都道府県共通の課題のために課す税」と位置付け、客観的指標により配分する。

**【地方共同税：試案 1 の考え方】**

- 法令等により義務付けられた事業はもとより、住民のニーズを踏まえて全国的に普及・実施されている地方単独事業などのナショナルミニマムと言えるサービスについては、国の財源保障の対象と考えられるが、例えば、その水準を超えた「全都道府県共通の課題である人材育成のサービス」に要する財源を確保するため、各都道府県で育成された人材が都市に流出して企業の活動を支え、企業収益の源泉となっていることなどに受益と負担の関係を見出し、地方法人課税の一部を、「全都道府県共通の課題である人材育成の財源を確保するために課す税」と位置付け、学校教育や職業訓練等に相関する人口などの客観的指標により配分する仕組みが考えられる。
- 結果として、今回の消費税法改正法第 7 条における「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」ことにも資することとなる。

**【地方共同税：試案 1 の課題】**

- 地方共同税にふさわしいのは、法人事業税と法人住民税法人税割のどちらかという問題のほか、地方法人特別税が法人事業税に復元したとしても、法人事業税が地方共同税化されるのであれば、地方法人特別税制度の単なる衣替えにすぎないのではないかという問題がある。
- 地方共同税化によって地方法人特別税制度が果たしてきた税源偏在是正機能が維持されたとしても、今回の地方消費税充実による一部の大都市における財源超過の拡大の是正については、将来の消費税の拡充の機会に行われることとなる。
- 地方法人課税の全部又は大部分を地方共同税にする場合、企業誘致等が立地自治体の法人関係税収の増に直接つながらなくなる面があるが、企業誘致等による新たな雇用の創出や消費の増加に応じた住民税や地方消費税の充実という税源涵養の効果がなお残ると考えられる。

(表7)

## 【地方共同税化(法人税割⇒人口)】地方法人特別税の復元と地方共同税化

地方法人特別税の復元による各県影響額に、地方共同税化(県分のみの法人税割⇒人口)による各県影響額を加算(H23決算)

都道府県	復元による		法人税割の減			共同税の配分		合計		都道府県	復元による		法人税割の減			共同税の配分		合計	
	増減 A	B	シェア	C	シェア	A+B+C	B+C	増減 A	B		シェア	C	シェア	A+B+C	B+C				
	億円	億円	%	億円	%	億円	億円		億円	億円	%	億円	%	億円	億円		億円	億円	
北海道	▲212	▲134	2.41	238	4.30	▲108	104	滋賀県	38	▲66	1.19	61	1.10	33	▲5				
青森県	▲68	▲25	0.45	59	1.07	▲33	35	京都府	▲4	▲104	1.88	114	2.06	6	10				
岩手県	▲67	▲27	0.49	57	1.04	▲37	30	大阪府	166	▲500	9.05	383	6.92	49	▲117				
宮城県	▲44	▲77	1.39	101	1.83	▲20	25	兵庫県	▲78	▲191	3.45	241	4.36	▲27	51				
秋田県	▲60	▲20	0.36	47	0.85	▲33	27	奈良県	▲71	▲25	0.46	60	1.09	▲36	35				
山形県	▲57	▲26	0.46	50	0.91	▲32	25	和歌山県	▲32	▲29	0.53	43	0.78	▲17	14				
福島県	▲38	▲47	0.86	88	1.58	2	40	鳥取県	▲23	▲13	0.23	25	0.46	▲10	13				
茨城県	▲8	▲109	1.97	128	2.32	11	19	島根県	▲20	▲15	0.28	31	0.56	▲5	16				
栃木県	▲15	▲68	1.23	87	1.57	3	18	岡山県	▲18	▲68	1.24	84	1.52	▲3	16				
群馬県	▲23	▲72	1.29	87	1.57	▲8	15	広島県	▲5	▲109	1.98	124	2.23	9	14				
埼玉県	▲196	▲209	3.77	311	5.62	▲94	102	山口県	▲13	▲47	0.85	63	1.13	3	16				
千葉県	▲110	▲175	3.17	268	4.85	▲16	93	徳島県	14	▲27	0.49	34	0.61	21	7				
東京都 ※	1,510	▲1,533	27.71	568	10.28	546	▲964	香川県	5	▲45	0.82	43	0.78	2	▲2				
神奈川県	▲86	▲335	6.06	391	7.07	▲30	56	愛媛県	▲9	▲52	0.94	62	1.12	1	10				
新潟県	▲26	▲68	1.23	103	1.85	8	34	高知県	▲40	▲17	0.30	33	0.60	▲24	16				
富山県	▲5	▲45	0.82	47	0.85	▲3	2	福岡県	▲175	▲181	3.26	219	3.96	▲137	38				
石川県	▲3	▲44	0.79	51	0.91	4	7	佐賀県	▲14	▲24	0.44	37	0.66	▲2	12				
福井県	31	▲36	0.65	35	0.63	29	▲1	長崎県	▲54	▲35	0.64	62	1.11	▲28	26				
山梨県	34	▲42	0.77	37	0.67	29	▲5	熊本県	▲70	▲46	0.83	78	1.42	▲37	33				
長野県	▲63	▲60	1.09	93	1.68	▲30	33	大分県	▲40	▲31	0.56	52	0.93	▲20	20				
岐阜県	▲23	▲73	1.31	90	1.62	▲6	17	宮崎県	▲42	▲24	0.44	49	0.89	▲17	25				
静岡県	29	▲150	2.71	163	2.94	41	13	鹿児島県	▲83	▲38	0.68	74	1.33	▲46	36				
愛知県	121	▲370	6.68	320	5.79	72	▲50	沖縄県	▲56	▲31	0.57	60	1.09	▲27	29				
三重県	2	▲68	1.22	80	1.45	15	13	合計	0	▲5,531	100.00	5,531	100.00	0	0				

※ 特別区における法人税割(超過課税分除く)を都の収入にカウントした場合、都の法人税割合計は ▲1,533+▲3,660=▲5,193億円。

※ 地方共同税化に用いた指標は人口(H22国勢調査人口)である。

**地方共同税：試案2**（表8参照）

- ・ 地方法人特別税を法人事業税に復元した上で、地方消費税の一部を地方共同税化する。
- ・ 地方消費税の一部を「全都道府県共通の課題のために課す税」と位置付け、客観的指標により配分する。

**【地方共同税：試案2の考え方】**

○従来の地方消費税は一般財源だが、今回引き上げられる地方消費税は社会保障目的とされていること、地方消費税は、税率が全国一律で決定され、偏在性が小さく安定的で、全ての団体に課税対象たる消費行為が存在することなどを踏まえ、ナショナルミニマムを上回る部分に対応する地方共通の財源を確保するため、今後、住民の理解を得て地方消費税率を引き上げる際に、地方消費税の一部を地方共同税化し、客観的指標により配分する仕組みも考えられる。

**【地方共同税：試案2の課題】**

○地方法人特別税制度の廃止により、地方法人特別税が有している税源偏在是正効果が失われることになることから、それへの対応が必要となる。

（表8）

**【地方共同税化(地方消費税⇒人口)】地方法人特別税の復元と地方共同税化**

地方法人特別税の復元による各県影響額に、地方共同税化(地方消費税⇒人口、復元と同規模)による各県影響額を加算(H23決算)

都道府県	復元による		地方消費税の減			共同税の配分		合計		都道府県	復元による		地方消費税の減			共同税の配分		合計	
	増減	A	B	シェア	C	シェア	A+B+C	B+C	増減		A	B	シェア	C	シェア	A+B+C	B+C		
	億円	億円	%	億円	%	億円	億円	億円	億円		億円	億円	%	億円	%	億円	億円	億円	億円
北海道	▲212	▲686	4.45	663	4.30	▲235	▲23			滋賀県	38	▲142	0.92	170	1.10	66	28		
青森県	▲68	▲162	1.05	165	1.07	▲64	4			京都府	▲4	▲325	2.10	318	2.06	▲11	▲7		
岩手県	▲67	▲152	0.98	160	1.04	▲59	8			大阪府	166	▲1,139	7.38	1,068	6.92	95	▲71		
宮城県	▲44	▲273	1.77	283	1.83	▲34	10			兵庫県	▲78	▲623	4.04	673	4.36	▲28	50		
秋田県	▲60	▲126	0.82	131	0.85	▲55	5			奈良県	▲71	▲129	0.84	169	1.09	▲32	39		
山形県	▲57	▲131	0.85	141	0.91	▲47	10			和歌山県	▲32	▲103	0.67	121	0.78	▲14	17		
福島県	▲38	▲227	1.47	244	1.58	▲20	18			鳥取県	▲23	▲69	0.45	71	0.46	▲20	2		
茨城県	▲8	▲337	2.18	358	2.32	13	21			島根県	▲20	▲80	0.52	86	0.56	▲14	7		
栃木県	▲15	▲240	1.56	242	1.57	▲13	2			岡山県	▲18	▲220	1.43	234	1.52	▲4	14		
群馬県	▲23	▲236	1.53	242	1.57	▲17	6			広島県	▲5	▲346	2.25	345	2.23	▲6	▲2		
埼玉県	▲196	▲716	4.64	867	5.62	▲46	150			山口県	▲13	▲163	1.06	175	1.13	▲1	12		
千葉県	▲110	▲668	4.33	749	4.85	▲29	81			徳島県	14	▲84	0.54	95	0.61	25	11		
東京都	1,510	▲2,141	13.88	1,585	10.28	955	▲556			香川県	5	▲123	0.80	120	0.78	2	▲3		
神奈川県	▲86	▲993	6.43	1,090	7.07	11	97			愛媛県	▲9	▲159	1.03	172	1.12	5	14		
新潟県	▲26	▲282	1.83	286	1.85	▲22	4			高知県	▲40	▲86	0.56	92	0.60	▲35	6		
富山県	▲5	▲126	0.81	132	0.85	1	6			福岡県	▲175	▲610	3.95	611	3.96	▲174	1		
石川県	▲3	▲142	0.92	141	0.91	▲4	▲1			佐賀県	▲14	▲93	0.61	102	0.66	▲5	9		
福井県	31	▲96	0.63	97	0.63	31	1			長崎県	▲54	▲158	1.02	172	1.11	▲40	14		
山梨県	34	▲104	0.67	104	0.67	34	0			熊本県	▲70	▲210	1.36	219	1.42	▲61	9		
長野県	▲63	▲268	1.73	259	1.68	▲71	▲8			大分県	▲40	▲142	0.92	144	0.93	▲38	2		
岐阜県	▲23	▲238	1.54	251	1.62	▲10	13			宮崎県	▲42	▲128	0.83	137	0.89	▲33	9		
静岡県	29	▲468	3.04	454	2.94	14	▲15			鹿児島県	▲83	▲184	1.19	206	1.33	▲61	21		
愛知県	121	▲950	6.16	893	5.79	64	▲58			沖縄県	▲56	▲132	0.85	168	1.09	▲20	36		
三重県	2	▲218	1.41	223	1.45	8	6			合計	0	▲15,427	100.00	15,427	100.00	0	0		

※ 地方共同税化の総額を地方法人特別税の復元と同規模(15,427億円)と仮定している。

※ 地方共同税化に用いた指標は人口(H22国勢調査人口)である。

## (2) 税源交換と地方共同税の併用

税源交換は、税収構造を安定化させ、全体として偏在性が小さく、安定的な地方税体系の構築に資する方策であるが、第3の1.(1)において示した税源交換試案の実施だけでは、いずれの案によっても、今回引き上げられる地方消費税について、個々の地方団体ごとの税収と社会保障給付支出との不均衡が是正されないという課題が残ってしまう。また、そもそも地方消費税の充実は、小さいとはいえ偏在が残ってしまうという問題を抱えている。

一方、地方消費税の一部地方共同税化では上記のような不均衡や地方消費税の偏在は結果として是正され、また、地方法人課税の一部共同税化では税源偏在の是正効果は極めて大きなものとなるが、両者の場合、富裕団体の税収がそうではない団体へ移転するという側面もあることから、税収構造の安定化といった富裕団体にとってもメリットのある仕組みが必要である。

これらを踏まえると、税源交換と地方共同税をセットで実施する方策も考えられる。

### 税源交換と地方共同税の併用：試案 (表9参照)

地方法人特別税を法人事業税に還元した上で、法人住民税法人税割を一部国税化して地方交付税の原資とし、消費税(交付税原資分)の一部を地方消費税化するとともに、今回引き上げられる地方消費税及び税源交換で得られた地方消費税を地方共同税化する。

(表9)

【併用案】特別税の還元と税源交換(法人税割⇒地方消費税)及び地方共同税化(地方消費税⇒人口)

地方法人特別税の還元による各県影響額に、税源交換による道府県民税法人税割(超過課税除く)の減収及び地方共同税化(地方消費税⇒人口、還元と同規模)による各県影響額を加算(H23決算)

都道府県	還元による		法人税割の減		地消分の減		共同税の配分		合計	
	増減 A	B	シェア	C	シェア	D	シェア	A+B+C+D	B+C+D	
	億円	億円	%	億円	%	億円	%	億円	億円	
北海道	▲212	▲134	2.41	▲440	4.45	663	4.30	▲123	90	
青森県	▲68	▲25	0.45	▲104	1.05	165	1.07	▲31	37	
岩手県	▲67	▲27	0.49	▲97	0.98	160	1.04	▲31	35	
宮城県	▲44	▲77	1.39	▲175	1.77	283	1.83	▲13	31	
秋田県	▲60	▲20	0.36	▲81	0.82	131	0.85	▲29	30	
山形県	▲57	▲26	0.46	▲84	0.85	141	0.91	▲26	31	
福島県	▲38	▲47	0.86	▲145	1.47	244	1.58	14	52	
茨城県	▲8	▲109	1.97	▲216	2.18	358	2.32	25	33	
栃木県	▲15	▲68	1.23	▲154	1.56	242	1.57	4	20	
群馬県	▲23	▲72	1.29	▲151	1.53	242	1.57	▲4	19	
埼玉県	▲196	▲209	3.77	▲460	4.64	867	5.62	2	199	
千葉県	▲110	▲175	3.17	▲428	4.33	749	4.85	35	145	
東京都	1,510	▲1,533	27.71	▲1,373	13.88	1,585	10.28	190	▲1,321	
神奈川県	▲86	▲335	6.06	▲637	6.43	1,090	7.07	32	118	
新潟県	▲26	▲68	1.23	▲181	1.83	286	1.85	11	37	
富山県	▲5	▲45	0.82	▲81	0.81	132	0.85	1	6	
石川県	▲3	▲44	0.79	▲91	0.92	141	0.91	4	6	
福井県	31	▲36	0.65	▲62	0.63	97	0.63	30	▲1	
山梨県	34	▲42	0.77	▲66	0.67	104	0.67	29	▲5	
長野県	▲63	▲60	1.09	▲172	1.73	259	1.68	▲36	27	
岐阜県	▲23	▲73	1.31	▲153	1.54	251	1.62	2	25	
静岡県	29	▲150	2.71	▲300	3.04	454	2.94	32	3	
愛知県	121	▲370	6.68	▲610	6.16	893	5.79	35	▲86	
三重県	2	▲68	1.22	▲140	1.41	223	1.45	18	16	
滋賀県	38	▲66	1.19	▲91	0.92	170	1.10	51	13	
京都府	▲4	▲104	1.88	▲208	2.10	318	2.06	2	5	
大阪府	166	▲500	9.05	▲731	7.38	1,068	6.92	3	▲163	
兵庫県	▲78	▲191	3.45	▲400	4.04	673	4.36	5	83	
奈良県	▲71	▲25	0.46	▲83	0.84	169	1.09	▲10	60	
和歌山県	▲32	▲29	0.53	▲66	0.67	121	0.78	▲6	25	
鳥取県	▲23	▲13	0.23	▲44	0.45	71	0.46	▲9	14	
島根県	▲20	▲15	0.28	▲51	0.52	86	0.56	▲1	20	
岡山県	▲18	▲68	1.24	▲141	1.43	234	1.52	6	25	
広島県	▲5	▲109	1.98	▲222	2.25	345	2.23	8	13	
山口県	▲13	▲47	0.85	▲105	1.06	175	1.13	11	23	
徳島県	14	▲27	0.49	▲54	0.54	95	0.61	28	14	
香川県	5	▲45	0.82	▲79	0.80	120	0.78	1	▲4	
愛媛県	▲9	▲52	0.94	▲102	1.03	172	1.12	10	19	
高知県	▲40	▲17	0.30	▲55	0.56	92	0.60	▲20	20	
福岡県	▲175	▲181	3.26	▲391	3.95	611	3.96	▲136	39	
佐賀県	▲14	▲24	0.44	▲60	0.61	102	0.66	4	18	
長崎県	▲54	▲35	0.64	▲101	1.02	172	1.11	▲19	35	
熊本県	▲70	▲46	0.83	▲135	1.36	219	1.42	▲32	39	
大分県	▲40	▲31	0.56	▲91	0.92	144	0.93	▲18	22	
宮崎県	▲42	▲24	0.44	▲82	0.83	137	0.89	▲12	30	
鹿児島県	▲83	▲38	0.68	▲118	1.19	206	1.33	▲33	50	
沖縄県	▲56	▲31	0.57	▲84	0.85	168	1.09	▲4	52	
合計	0	▲5,531	100.00	▲9,896		15,427	100.00	0	0	

※ 地方共同税化の総額を地方法人特別税の還元と同規模(15,427億円)と仮定している。

※ 地方共同税化に用いた指標は人口(H22国勢調査人口)である。

### (3) 地方共有税

地方法人特別税を法人事業税に復元することと関連して、税源交換などの新たな措置を講じた場合でも残らざるを得ない地域間の財政力格差に対処するため、地方交付税の有する財源保障・財源調整機能の充実強化が必要である。地方六団体に設置された新地方分権構想検討委員会の最終報告（平成 18 年 11 月）に盛り込まれた地方共有税の創設については、未だ実現していないばかりか、今回、国家公務員給与の一時的な削減との均衡のため地方公務員給与を減額することを理由に地方交付税が削減され、地方の固有財源が国による政策誘導に用いられるという事態に至っている。今後、このようなことは、あってはならないのであり、それを防ぐためにも、地方固有の財源である地方交付税を、国の一般会計を通さず、「地方共有税」として特別会計に直接繰り入れる等の方式（地方交付税の地方共有税化）についても検討すべきである。

なお、今後、地方分権改革が進展し、税源移譲等による地方税の充実が図られれば、地域間の税源の偏在のため地方団体間の財政力格差の拡大が避けられないことから、これを是正するため、地方交付税の財源保障機能はますます重要となる。

#### 地方共有税：試案（地方交付税の地方共有税化（H18 地方六団体案をベース））

- (1) 名称を以下のとおり変更する。
  - ① 国民から国の特別会計に入るまで「地方共有税」
  - ② 国の特別会計を出て地方団体に入るまで「地方共有税調整金」
- (2) 国の一般会計を通さずに、「地方共有税及び譲与税特別会計」に直接繰り入れる。
- (3) 現在の財源不足を解消するため、地方共有税（地方交付税）の法定率の引上げを行うとともに、必要に応じて地方税法に定める税率の変更も行う。
- (4) 3年から5年に一度、地方共有税（地方交付税）の法定率の変更を行うとともに、必要に応じて地方税法に定める税率の変更も行う。
- (5) その他の年度は、財源不足があれば地方債または「地方共有税及び譲与税特別会計」内に新たに設置する基金により調整する。
- (6) 特例加算や特別会計による借入れは行わない。
- (7) 国の政策減税の実施に伴い地方の財源不足が生じる場合には、地方共有税（地方交付税）の法定率を引き上げる。

#### 【地方共有税：試案の考え方】

- 地方交付税は、地域社会の存立基盤を維持し、国で定めた一定水準の行政サービスを、国民が全国どこで生活しても享受できるようにするためのものであり、国税という形で徴収されているものの一部となっているが、本来地方の固有財源であり、また、地方団体全体で共有している財源であることから、地方交付税が、自治体の「連帯」と「自立」の精神に基づくセーフティネットであることを制度上明確化させることとする。
- 地方、特に農山漁村や中山間地域が、都市部にはない、水源涵養機能、森林の二酸化炭素吸収機能・酸素供給機能、食糧生産機能、さらには、景観保全機能や都市住民の憩いと安らぎの場としての機能を有していることや、産業廃棄物処理施設・原子力発電所・基地等の施設を受け入れていること等により、国土全体が一体となって、日本という単一国家

を形成しているということも踏まえる必要がある。

### 【地方共有税：試案の課題】

- 各地方団体の地方共有税調整金の額の調整及び決定について、地方が参画のうえ、責任をもって行える仕組みを構築する必要がある。
- 各地方団体間で意見の対立が生じたときへの対応策として、何らかの裁定の仕組みが必要である。例えばドイツの場合、不服がある州は連邦憲法裁判所へ提訴できる。
- 地方共有税の運営や地方税法の税率の変更に、地方の意見が反映され、その決定への参画を深めていくことによって、地方共有税は、地方交付税のような国から地方への垂直的財政調整から、地方の合意に基づく水平的財政調整に性格を変えることとなるのではないかとの意見もある。その場合、富裕団体がそうではない団体を支える仕組みに近づき、国の財源保障責任の放棄につながることを懸念される。

#### (4) 地方共同機構

地方法人特別税制度のような従来地方税であったものをいったん国税とした上で財政調整財源として使うのではなく、国からの関与を受けずに地方自らが地方団体間の税収格差の是正を行う方式についても検討すべきである。

地方団体の相互理解と協力に基づき、国に頼ることなく、地方税の税源偏在を是正するため、全都道府県が共同して機構を創設し、地方団体からの納付と地方団体への交付金によって調整する仕組みを構築することが考えられる。

##### 地方共同機構：試案

- ・全都道府県が共同して機構を創設し、調整を行う仕組みを構築する。
- ・機構は、法律により全都道府県に加入を義務付ける特別法人とし、例えば、偏在性の大きい地方税目について、一人当たり税収額が全国平均を上回る都道府県は、上回る額を機構に拠出し、下回る都道府県に対しては、下回る額に応じて交付金を交付する。

##### 【地方共同機構：試案の課題】

- 大都市地域の地方団体が他の地方団体を支援することになるが、大都市地域の住民や議会の納得を得ることは、きわめて困難である。
- 富裕団体がそうではない団体の財源を保障することになり、国が財源保障責任を果たさなくなる。
- 地方共同機構の仕組みは、富裕団体も含め全ての団体が加入することが前提となるが、結果として富裕団体がそうではない団体の財政を支えることになることから、富裕団体の加入を強制することは困難である。
- 機構を設置してまで税収の帰属状態を是正する必要がある税目は、そもそも地方税になじまないと考えられる。
- 機構からの交付額は巨額となるため、その基準を機構が決定するのであれば、憲法の趣旨を踏まえた民主的なコントロールが及ぶ仕組みとする必要がある。
- 地域の代表者が集まり、新たな機構まで作って実施するのは行政改革の流れに逆行すると考えられる。

## 第4 改革にあたっての留意点

### 1. 地方の意見の反映

偏在是正のため新たな制度を構築するにあたっては、地方法人特別税制度のように、今後、地方税を再配分の財源にするといったことが行われないう、制度創設時、更に制度の運用時いずれの段階においても、地方の意見を反映させる制度的な工夫が必要である。

また、地方団体の総意に基づき税源交換などによって地方交付税の原資を強化したとしても、国の裁量で地方交付税総額が決められる仕組みのままであれば、地方が必要な交付税原資をしっかりと確保できないおそれがあるため、地方交付税の総額の決定において、地方の意見が適切に反映される仕組みが必要である。

現在、既に制度化された国と地方の協議の場の運用が積み上げられているが、その実態をみた場合、今のままの運用で十分であるとは言い難い。例えば、ドイツの共同税においては、課税標準や税率、各州へ帰属すべき額等は連邦法で決められているが、州の代表を構成員とする連邦参議院の同意が前提となっており、我が国においても、地方の意見がより一層確実に反映させられる意思決定プロセスを確保する必要がある（図4参照）。その際には、日本国憲法第84条の租税法律主義との関係に留意した制度設計が必要である。

(図4)

### 地方団体の地方税財源への関与について

区分	課税主体	賦課徴収	課税客体	税率	課税免除・減免等	帰属基準(配分方法)
地方税 (法人事業税の例)	地方団体	地方団体 (地方税法2条)	法律 【法律の規定に反しない限り 条例による定めも可能】	条例 【標準税率、 制限税率】	条例	(課税団体に帰属)
地方消費税	地方団体	地方団体 (当分の間、国) (地方税法附則9条の4)	法律	条例 (一定税率)		法律 (消費に相当する額に基づき清算)
地方法人特別税	国 (暫定措置法6条)	地方団体 (暫定措置法10条)	法律	法律		法律 (人口1/2、従業者数1/2)
地方譲与税	国	国	法律	法律		法律

#### 参考

ドイツの共同税 (売上税)	連邦・州	州	連邦法(※)	連邦法(※)		連邦法(※) (住民一人あたり税収を均てん化)
------------------	------	---	--------	--------	--	----------------------------

(※)連邦参議院の同意が必要

今後、地方の財政ニーズを議論し、増税を決定するような意思決定の場として、かつての地方財政委員会を創設するといったことや、地方財政審議会を改組、機能強化し、独立性の高い地方財政委員会を創設するといったことも考え、さらに地方の意見を反映させるようにすべきである。

## 2. 地方交付税の役割

地方交付税とは、本来地方の税収入とすべきであるが、団体間の財源の不均衡を調整し、すべての地方団体が一定の水準を維持しうるよう財源を保障する見地から、国税として国が代わって徴収し、一定の合理的な基準によって再配分する、いわば「国が地方に代わって徴収する地方税」である。そもそも、国と地方との間での権限配分を国が決められている以上、地方がいわゆるナショナルミニマムに相当する標準的な行政を安定的に遂行できるようにするため、税財源の配分を通じて中央政府が責任を有することは当然のことである。

先進国においては、国による個人の生存権の保障は普遍的な理念として定着している。地方団体が、個人の生存権を保障するため、全国統一的に行う住民サービスや地域の実情に応じてきめ細かく行う住民サービスを適切に提供できるよう、国による財源保障が必要である。さらに、戦後、国の経済政策等により生じた地域間の財政力格差を調整し、標準的な行政を遂行する財源を保障する責任は、富裕団体ではなく、当然国が負うべきである。

これらの国の義務を果たすための仕組みが地方交付税制度であり、国税の一定割合ではありながらも、交付「税」とは「地方税」を通じて、国が責任を持って財政調整・財源保障を行っているものである。

なお、偏在是正の問題を解決するには、地方交付税を増額すれば良いのではないかとの意見があるが、

- ・地方交付税が財源保障責任を果たす前提となるナショナルミニマムの範囲について、国民の理解を得る必要があるのではないか
- ・平衡交付金制度から現行の地方交付税制度に改正され、法定率の引上げを認めつつも、地方の財政需要の積み上げではなく、少なくとも国税の一定割合という範囲内で財政運営を行う枠組みへと変化したことを、どのように考えるか
- ・昭和 50 年代から連綿と続く特例措置、折半ルール、そして近年の臨時的措置の常態化を考えると、法定率の引上げ等による地方交付税制度の改革が必要であると考えられるが、国の歳入に占める単年度の税収が 4 割程度しかなく、国債及び借入金並びに政府保証債務現在高が 1,000 兆円を超えるといった厳しい国の財政状況を踏まえて対応していく必要があるのではないか
- ・国、地方ともに極めて厳しい財政状況の中で、仮に地方交付税の増額により団体ごとの財政需要との均衡がとれたとしても、財源保障の水準を大きく超える財源超過団体が存在することについて国民の理解が得られるか

といった問題を避けて通ることはできず、これらの課題を踏まえた今後地方交付税制度の基本的な見直し・改革が必要であると考えられる。

## 第5 その他の検討課題

### (地方法人課税の外形課税化)

外形標準課税の拡大は地域間格差の是正の面で一定の効果は考えられるが、それほど大きくないのではないかと、また、所得の少ない法人にとって税負担が重くなることに理解が得られないのではないかとという課題があるものの、地方法人課税の税収の変動への対応や応益性の強化という観点から、その拡大が検討されるべきである。その際には、地域間格差是正の効果や法人課税の実効税率の引下げにつながるメリットもあることから、例えば資本金1億円超の企業について、法人事業税の付加価値割の部分の拡充していくことが考えられる。

また、法人事業税の資本割について、課税標準である「資本金等の額」が企業実態を反映しておらず課税標準として適当ではないのではないかと指摘もあり、この点についても、今後検討すべきである。

### (地方法人課税の分割基準の見直し)

法人事業税の分割基準については、応益性や国の財源保障責任の観点から、財政調整を目的として変えることは不適當であると考えられるが、例えば、以下の点に着目してより客観性のある指標に変えていくことは望ましい。

- ・法人における管理部門の形態が、事業部制や分社化の導入、アウトソーシングの活用等で多様化・分散化しつつあること、事業所数基準の導入と趣旨が重複すること等から、平成17年度税制改正において、法人事業税の分割基準のうち「本社管理部門の従業者数」を2分の1とする圧縮措置が廃止されたことについて、どう考えるか
- ・工場における産業用ロボット等の導入により無人化への方向が著しく進んでいることから、例えば「資本金1億円以上の製造業の工場従業者数」を現行の1.5倍からさらに引き上げるべきではないか
- ・製造業に限らず、非製造業における近年のアウトソーシング化の動きを反映させるべきではないか

これらの課題について、実態を把握した上で、諸外国の制度も参考にして、その他の分割基準のあり方も含めて今後検討すべきである。(図5参照)

(図5)

## 法人事業税の分割基準(改正の経緯)

	S26年度 (1951年度)	S29年度 (1954年度)	S37年度 (1962年度)	S42年度 (1967年度)	S45年度 (1970年度)	S47年度 (1972年度)	S57年度 (1982年度)	H元年度 (1989年度)	H17年度 (2005年度)
非製造業	従業者 の数	1/2を事務 所の数 他の1/2を 従業者の数	資本金1億 円以上の法 人の本社管 理部門の従 業者数につ いては1/2	各月の延 従業者の 数を期末 現在の 従業者の 数とした	資本金が >1億円以 上の法人 の本社管 理部門の 従業者数 については1/2			証券業が追 加された	1/2を事務 所の数 1/2を従業 者の数
銀行業 保険業 証券業									※本社管理 部門の従 業者数1/2 措置は廃止
製造業								資本金1億 円以上の法 人の工場の 従業者数に ついては1.5 倍	本社管理部 門の従業者 数1/2措置 は廃止
鉄道業 軌道業	1/2を 固定資産 の価額 他の1/2 を従業者 の数	軌道の延長 キロメート ル数							
ガス供給業 倉庫業		固定資産 の価額							
電気供給業						1/2を発電所 の固定資産 の価額 他の1/2を固 定資産の価 額	3/4を発電 所の固定資 産の価額 他の1/4を 固定資産の 価額		