

令和3年度 横浜市税制調査会意見書

— 大都市における地方税制のあり方
～税源配分の見直しと事業所税の重要性～ —

令和4年3月

横浜市税制調査会

目 次

はじめに	2
第1部 事務権限や財政需要に応じた税源配分	4
1 近年の税制改正が影響を及ぼす横浜市の市税収入の状況について	4
1- (1) 課税権の縮小、税収減につながる近年の税制改正	4
2 国と地方の税源配分の問題点	6
2- (1) 地方の仕事量に見合わない税源配分	6
2- (2) 大都市特有の財政需要	7
2- (3) 事務権限に応じた税制上の措置の不足	7
2- (4) 国に偏る税源配分～求められる地方への国税移譲	8
3 大都市における地方税制のあり方	9
3- (1) 税源配分等の見直し	9
ア 税源移譲により国・地方間の税源配分を5 : 5に	9
イ 税源移譲の方法	9
ウ 税源移譲の各都市の効果は様々	11
エ 個人住民税所得割の比例税率化が与えた影響	14
3- (2) 求めるべき税源移譲	16
第2部 大都市税制における事業所税	18
1 事業所税の創設趣旨と位置づけ	18
1- (1) 事業所税の制度概要	18
1- (2) 制度創設の趣旨	19
1- (3) 法人課税における事業所税の位置づけ	20
1- (4) 事業所税の税収規模と安定性	21
2 大都市税制における事業所税の意義	23
おわりに	24

はじめに

横浜市税制調査会は、これまで、その任務として、常にわが国税制の動向を注視し続けてきた。その中でも特に過去 10 数年ほどの間に行われた税制改正は、異例の改正といえるほど重大なものであった。「地方法人課税の一部国税化」などは、わが国の伝統的な地方税財政の理論を根底から覆すような税制改正であった。市町村、特に大都市部に非常に大きな税収減の影響を与え、地方の課税権が大きく侵害された。

これらの状況を見て、「課税権の縮小が地方自治の弱体化に繋がる」との危機感を抱く本調査会は、令和 2 年度の意見書においては、地方消費税交付金の市町村「自主財源化」という具体的な提案を行った。

地方税制には様々な課題が残されているが、令和 3 年度の本調査会は、地方税制について、大都市としての基礎自治体の観点から「足元の点検」を行うこととした。

本意見書の第 1 部では、税源配分のあり方に再検討を加え、事務権限や財政需要に適合した配分への見直しが必要であることを明らかにする。大都市には、人口や産業の集積に伴うインフラ整備等の大都市としての財政需要があり、基礎自治体としてこれに対応していかなければならない。しかしながら、歳入の根幹となる税制は、基本的には一般の市町村と同じ枠組みとなっており、自律的な財政運営ができる構造ではなく、税源配分の見直しなどの抜本的な制度改正が求められる状況が長らく続いている。これらの実態を検証し、必要とする制度改正の方向についてあらためて確認する。

第 2 点目として、数少ない大都市税制の 1 つであり、大都市における法人課税と位置付けられる事業所税について、その意義を確認する。地方法人課税といったときにまず挙げられるのは、都道府県の基幹税目である法人事業税である。これに税収規模では適わないが、大都市において、相当する税目として位置づけることができるのが事業所税である。

また、最近の法人課税の課題としては、経済のデジタル化に伴う多国籍企業に対する国際課税の見直しが大きな話題となっている。経済社会が変容しつつある今日において、大都市税制として措置された事業所税の意義がどうあるのか、あらためて確認しておく必要があると考えたのである。

これらの着眼点に基づき、大都市における地方税制のあり方について、本調査会が、調査、審議を重ねて取りまとめを行ったのが、本意見書である。

横浜市税制調査会

座長 青木 宗明

委員 上村 雄彦

委員 柏木 恵

委員 川端 康之

委員 柴 由花

委員 望月 正光

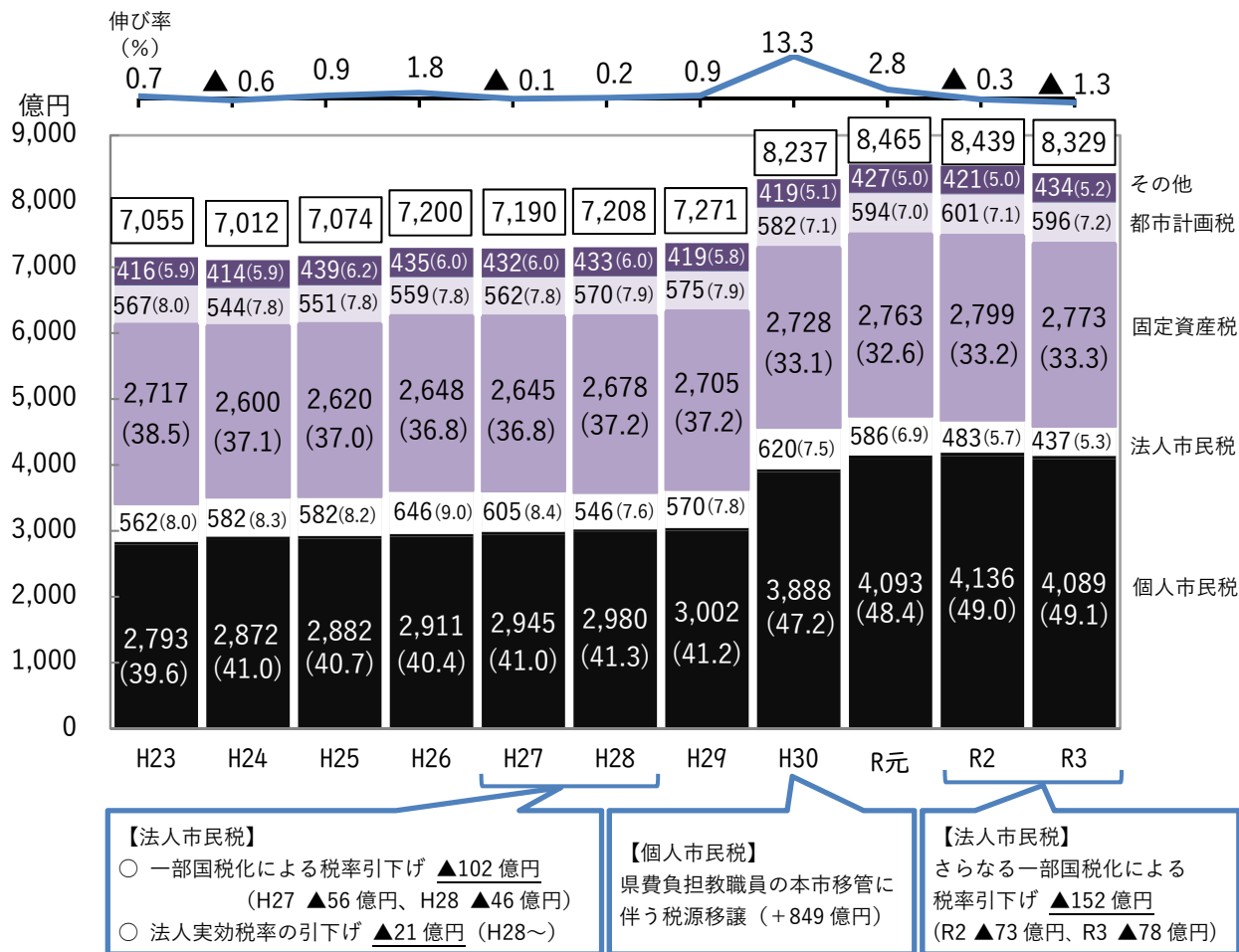
第1部 事務権限や財政需要に応じた税源配分

1 近年の税制改正が影響を及ぼす横浜市の市税収入の状況について

1- (1) 課税権の縮小、税収減につながる近年の税制改正

地方自治体が行政サービスを安定的に供給し、持続可能な行政運営を行っていくためには、その基盤となる税財政制度の充実が必要であり、地方税の充実確保が求められている。しかしながら、近年の税制改正においては、地方自治体の課税権の縮小、税収減につながる改正が行われてきた。それら税制改正の問題点等については、本調査会において、これまで様々な意見を述べてきたので、ここで改めて詳細にとりあげることはしないが、横浜市の市税収入に与えた影響について、確認しておく。

【図表1】横浜市の市税収入の推移(内訳、構成比)



注 数値は令和2年度までは決算額、令和3年度は決算見込額。図のうち()数値は構成比。

大きな減収となっているのは、二度にわたる法人市民税の一部国税化による税率引下げで、まず、平成27年度、28年度に▲102億円の減収、さらなる一部国税化が行われた令和2年度、3年度で▲152億円と、あわせて▲254億円もの減収額となっている。

また、大都市においては、「法人市民税の一部国税化」のほかにも「ふるさと納税」による減収が財政上影響を与えており、横浜市の令和3年度の減収見込額は、▲171億円もの額となっている。

【図表2】横浜市のふるさと納税税収影響額 (億円)

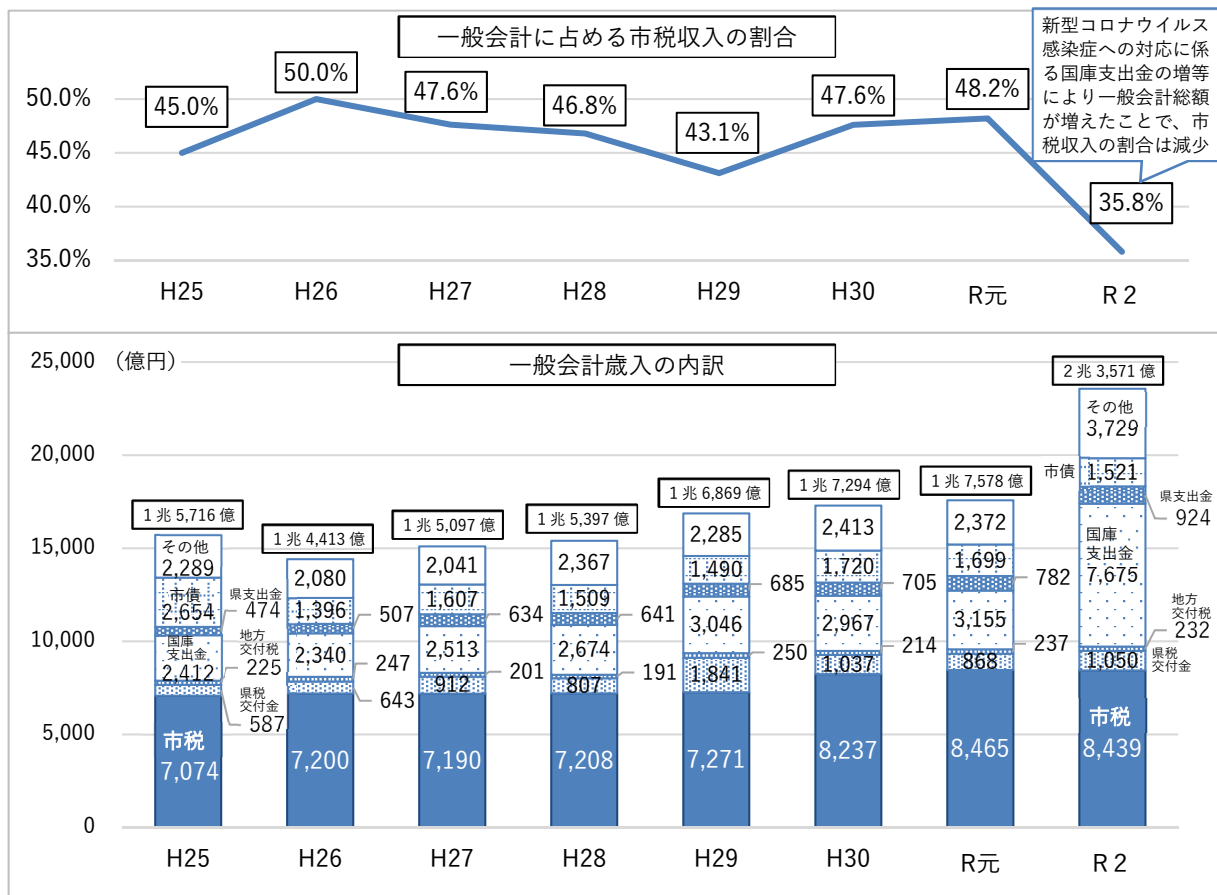
年度	H28	H29	H30	R元	R2	R3見込
税収影響額	▲28	▲53	▲97	▲131	▲143	▲171
寄附受入額	0.8	1.5	2.2	0.9	3.0	3.0*
差引影響額	▲27	▲52	▲95	▲130	▲140	▲168

* R3 寄附受入額の見込みは、令和3年4月から同年12月までの実績。

注 四捨五入による端数処理をしているため、数値が一致しない場合がある。

平成30年度に、県費負担教職員の本市移管に伴う税源移譲（個人住民税の所得割の標準税率について、市民税を6%から8%に、道府県民税を4%から2%とするもの）により個人市民税が増収となっているが、事務の移管に伴うもので、歳出総額も増加しており、一般会計に占める市税収入の割合に大きな変動はない。自立的な財政運営に資するような税収増とは、なっていないのである。

【図表3】横浜市の一般会計歳入の推移(内訳、市税収入の割合)



注 各年度の数値は決算額。

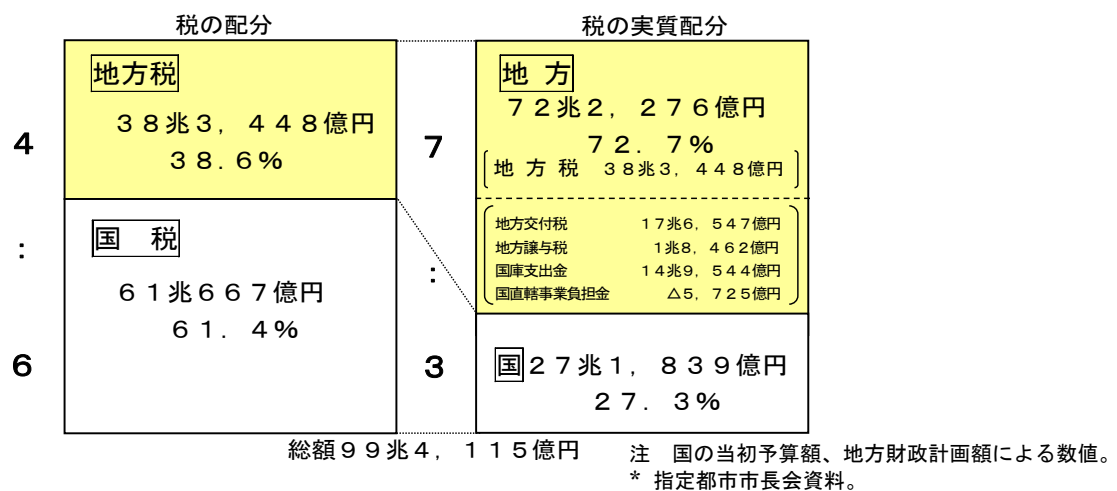
2 国と地方の税源配分の問題点

2-（1）地方の仕事量に見合わない税源配分

国と地方の税源配分については、地方が果たしている役割に対して、地方の配分が少なすぎるとして、長らく地方税制における課題となっている。

現状における国・地方間の「税の配分」は6：4である一方、地方交付税や地方譲与税、国庫支出金といった国から地方への移転財源も含めた実質的な配分は、3：7と大きく逆転している状況にある。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。

【図表4】国・地方の税の配分状況(令和3年度)



【図表5】国・地方の税の配分状況の推移

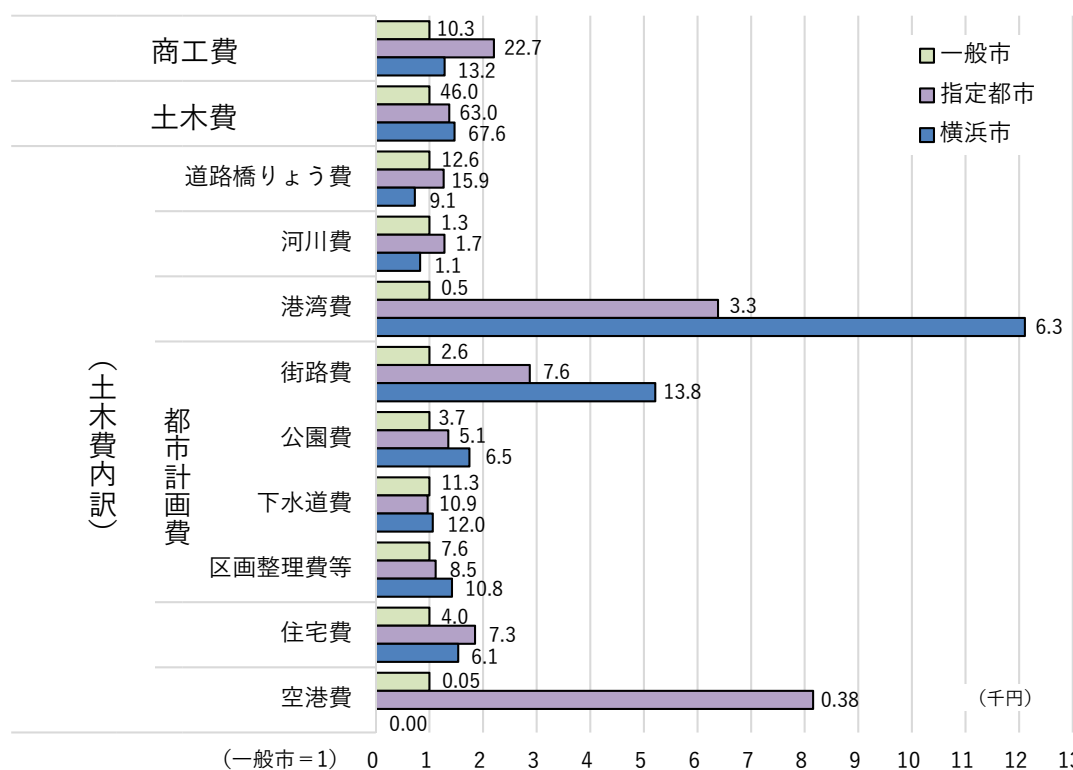
年 度	税の配分		税の実質配分	
	国	地方	国	地方
平成14年度	58.4%	41.6%	23.5%	76.5%
15年度	57.3%	42.7%	19.2%	80.8%
16年度	57.4%	42.6%	20.3%	79.7%
17年度	58.6%	41.4%	22.6%	77.4%
18年度	55.8%	44.2%	25.9%	74.1%
19年度	57.7%	42.3%	30.3%	69.7%
20年度	57.7%	42.3%	30.6%	69.4%
21年度	56.9%	43.1%	24.4%	75.6%
22年度	54.8%	45.2%	12.8%	87.2%
23年度	56.4%	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 国の当初予算額、地方財政計画額による数値。

2- (2) 大都市特有の財政需要

大都市には、人口の集中、産業の集積に伴う財政需要が生じている。指定都市市長会は、「指定都市における人口や産業の集積性、高次な都市機能や産業の高度化、都市圏における中枢性は、活発な経済活動を伴う法人需要や過密な空間利用・交通混雑などの都市的インフラ需要を発生させ、その対応のために、企業活動支援、道路、交通機関、公園、港湾、下水道などについての高水準の整備が必要となっている。その結果、指定都市の商工費や土木費、公営企業等に対する繰出金は一般市よりも大幅に高い水準となっている。」とし、大都市特有の財政需要に対応するため、都市税源の拡充強化を求めている。(指定都市「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(令和4年度)」令和3年10月。次項以下の指定都市市長会の主張についても同じ)

【図表6】法人需要への対応と都市インフラの整備・維持(人口一人当たり歳出額)



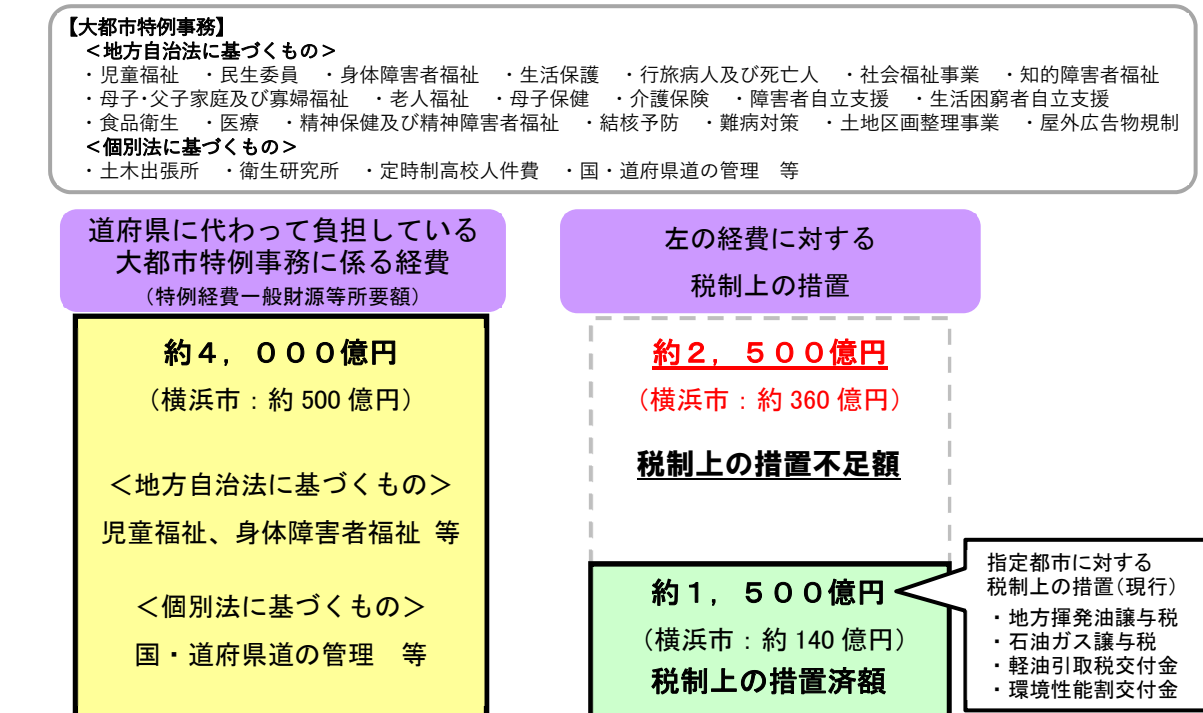
*指定都市市長会資料を加工し、作成。平成30年度市町村別決算状況調。

2- (3) 事務権限に応じた税制上の措置の不足

指定都市は、例えば、地方自治法に基づく児童福祉等の事務や個別法に基づく土木出張所の事務など、事務配分の特例により道府県から移譲されている大都市特例事務を担っているが、当該事務に必要な経費について、十分な手当がされていない。指定都市市長会は、道府県に代わって負担している大都市特例事務の経費4,000億円に対し、税制上の措置済額は1,500億円に過ぎず、税制

上の措置不足額が 2,500 億円あるとし、所要額が税制上措置されるよう、大都市特例税制の創設を求めている。

【図表7】大都市特例事務に係る税制上の措置不足額



注 県費負担教職員の本市移管に伴う経費の増及び税源移譲*は含まない。

* 指定都市に住所を有する者の個人住民税所得割の税率について、2%相当分を道府県から指定都市へ移譲し、市民税は8%、道府県民税は2%とする。(平成30年度分個人住民税～)

*指定都市市長会資料を加工し、作成。令和3年度予算による概算。

2- (4) 国に偏る税源配分～求められる地方への国税移譲

国・地方間の税源配分の問題については、長らく課題として認識されている。地方自治体は様々な行政サービスを安定的に供給する責務があり、そのためには、その業務量に見合った財源を確保するための安定した財政基盤が必要とされる。この間、平成19年度には、所得税から個人住民税への3兆円規模の税源移譲が実現したものの、現状においても、地方税という自主財源で必要な財源を賄うことができず、地方交付税や地方譲与税、国庫支出金といった国からの移転財源に頼る構造となっている。地方が担う業務量をどのように算定すべきか、あるべき水準はどの規模なのか、財源保障や財政調整はどうあるべきかなど整理すべき課題もあるが、現状の地方の税源配分が十分でないことは、明らかである。地方の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ある。

また、大都市においては、人口や産業の集積に伴う様々な都市インフラの整備・維持、市民生活の安全や社会福祉の課題への対応など、大都市ならではの財政需要が生じているが、税制度上の扱いは、後述する事業所税の課税を除けば一般市町村と同じであり、その財政需要に十分な対応ができていない。

指定都市が道府県から移譲されている事務、権限に要する経費についても、軽油引取税交付金等で指定都市の事務量に応じた配分など一部が措置されているに過ぎない。措置不足とされる額は、結果的には地方交付税制度等のなかで、一定の財政措置がされているものではあるが、本来は十分な税制上の措置を講じるべきものである。

3 大都市における地方税制のあり方

3-（1）税源配分等の見直し

ア 税源移譲により国・地方間の税源配分を5：5に

国・地方間の税源配分、大都市の財政需要への対応、事務権限に応じた税制上の措置不足について問題点を解消するにはどうすべきか。目指すべき姿をどこにおくのか。最終的には、大都市の役割、仕事量に応じて、大都市が安定的に行政サービスを提供できる水準の財源を確保し、持続可能な市政運営の基盤となる地方税財政制度を構築することが目標となるのであろう。

指定都市市長会は、国・地方間の税源配分の是正を求めるにあたり「消費税、所得税、法人税等、複数の基幹税からの税源移譲を行い、国・地方間の「税の配分」をまずは5：5とし、さらに、国と地方の役割分担を抜本的に見直した上で、その新たな役割分担に応じた「税の配分」となるよう、地方税の配分割合を高めていくこと。」と要望している。最終的な目標はそこではないが、中間的な目標として国・地方間の「税の配分」を5：5とすることを求めている。いずれにせよ国、地方の税財政制度全体に影響を及ぼす抜本的な見直しが必要となるものであり、その過程において中間的な目標を設定してこれを求めていくのは、少しでも現実的な見直しとするための方策として合理的なものだといえるだろう。

イ 税源移譲の方法

税源移譲の方法は、指定都市市長会の主張するとおり、国税である消費税、所得税、法人税等、複数の基幹税からの移譲によるしかないであろう。その制度設計は容易ではないが、移譲すべき額の規模からいくつかのパターンが考えられる。すなわち、全体として求める地方税の配分に見合うよう、消費税から地方消費税、所得税から個人住民税、法人税から法人住民税への移譲を組み合わせ、それぞれ税率を設定するという方法である。

指定都市市長会の要望において、現在は示されていないが、過去の要望においては、「国税：地方税＝5：5とするための税源移譲のパターン例」として移譲見込額の試算を行っていた（「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）」）。

この考え方を参考に税源移譲のパターンを試算した結果を次に示す。

【図表8】「税源移譲のパターン例」の考え方に当てはめた試算

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

総額 106兆6,591億円

注 令和元年度の国の当初予算額、地方財政計画額による数値。

指定都市市長会の「税源移譲のパターン例」(平成26年度)の考え方に当てはめた場合(試算)

パターン	例1		
移譲税目	税率等(移譲前⇒移譲後)	移譲見込額	
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	約4兆円	⇒ 消費税から地方消費税へ税率1.5%分 約4兆円を移譲(各パターン共通)
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% <個人市民税所得割の税率> (指定都市) 8% ⇒ 10.16%	約4.5兆円	⇒ 個人住民税所得割へ 税率3.6%分移譲
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% <法人市民税法人税割の配分割合> 7.3% ⇒ 22.58%	約4.5兆円	⇒ 法人住民税法人税割の 配分割合20.3%分移譲
	移譲見込額(合計)	約13兆円	← 残りの移譲額 約9兆円を 個人・法人で 半分ずつ

パターン	例2		
移譲税目	税率等(移譲前⇒移譲後)	移譲見込額	
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	約4兆円	⇒ 消費税から地方消費税へ税率1.5%分 約4兆円を移譲(各パターン共通)
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% ⇒ 17.2% <個人市民税所得割の税率> (指定都市) 8% ⇒ 12.32%	約9兆円	⇒ 個人住民税所得割へ 税率7.2%分移譲
法人税から法人住民税 法人税割へ移譲	—	—	← 残りの移譲額 を個人住民税 への移譲のみ とする
	移譲見込額(合計)	約13兆円	

パターン	例3		
移譲税目	税率等(移譲前⇒移譲後)	移譲見込額	
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	約4兆円	⇒ 消費税から地方消費税へ税率1.5%分 約4兆円を移譲(各パターン共通)
所得税から個人住民税 所得割へ移譲	—	—	
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% ⇒ 50.0% <法人市民税法人税割の配分割合> 7.3% ⇒ 37.63%	約9兆円	⇒ 法人住民税法人税割の 配分割合40.3%分移譲
	移譲見込額(合計)	約13兆円	← 残りの移譲額 を法人住民税 への移譲のみ とする

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。

税の配分について、令和元年度の数値に基づくと、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となる。13兆円の移譲見込額にあわせるとした場合の3つのパターンで、消費税から地方消費税への移譲は、各パターン共通として税率1.5%分の移譲により約4兆円を移譲する。残る9兆円について、所得税から個人住民税所得割への移譲と法人税から法人住民税法人税割への移譲で半分ずつとするパターンが例1、個人住民税への移譲のみとするパターンが例2、法人住民税への移譲のみとするパターンが例3となっている。

所得税から個人住民税所得割へ例1では税率3.6%分の移譲により約4.5兆円、例2では税率7.2%分の移譲により約9兆円。法人税から法人住民税法人税割へ例1では配分割合（実効税率ベース）20.3%分の移譲により約4.5兆円、例3では配分割合40.3%分の移譲により約9兆円の移譲額となる。

この試算は、地方へ税源移譲する額のみに基づく機械的な試算であり、一部国税化が繰り返され税収規模が縮小している法人住民税への移譲については、配分割合が極端に大きくなってしまい現実的ではない点などもあるが、各税目の移譲規模を考えるにあたっては、参考になるのではないかと考える。

ウ 税源移譲の各都市の効果は様々

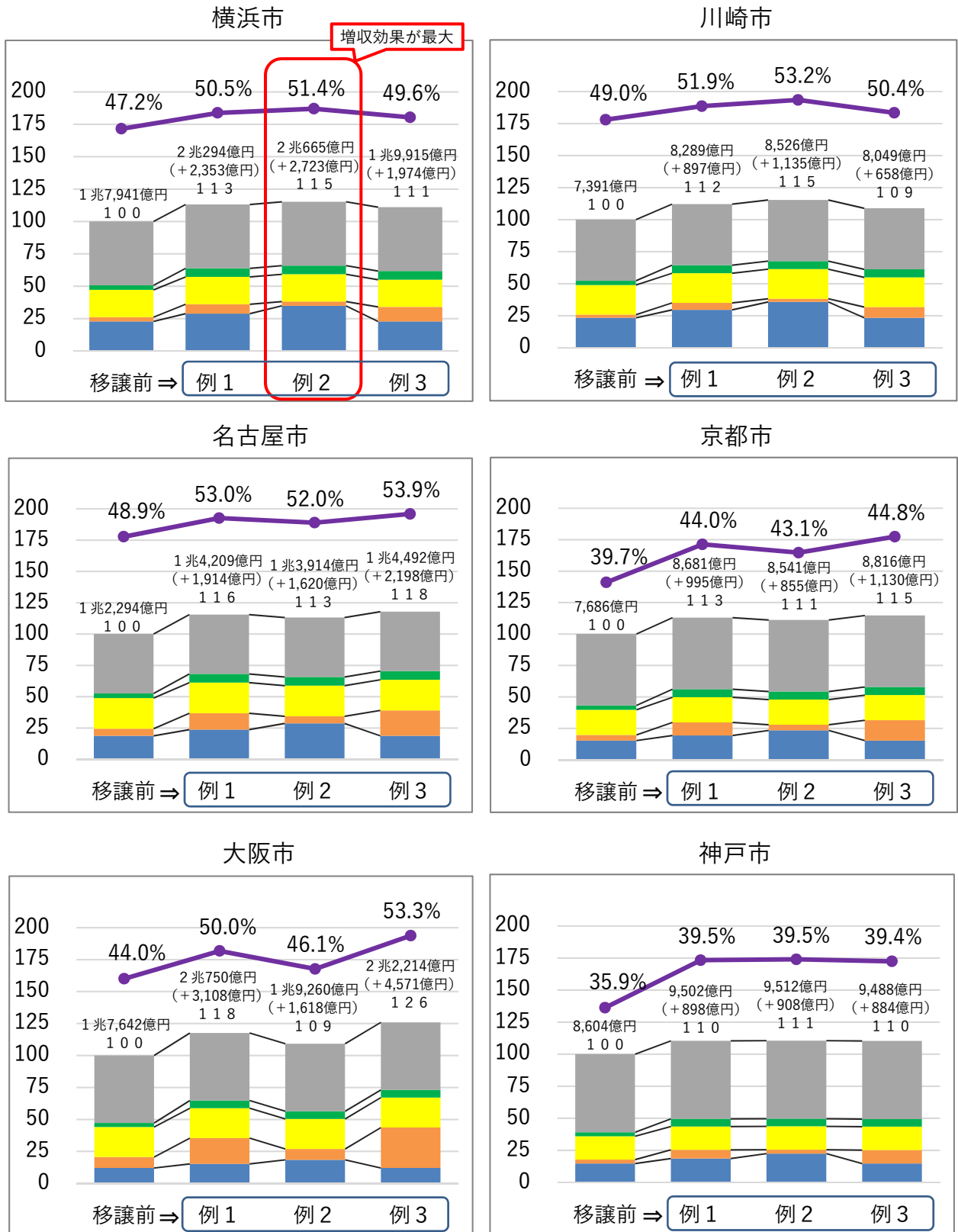
税源移譲の方法によって、実際に各都市の税財政に与える影響の度合いは異なってくることに留意しておく必要がある。各都市の税収構造等の状況は一様ではないため、影響の出方にも差が生じるのである。

上記の税源移譲のパターン例を、横浜市、川崎市、名古屋市、京都市、大阪市、神戸市に当てはめ、試算した結果と各都市の税収構造を次に示す。

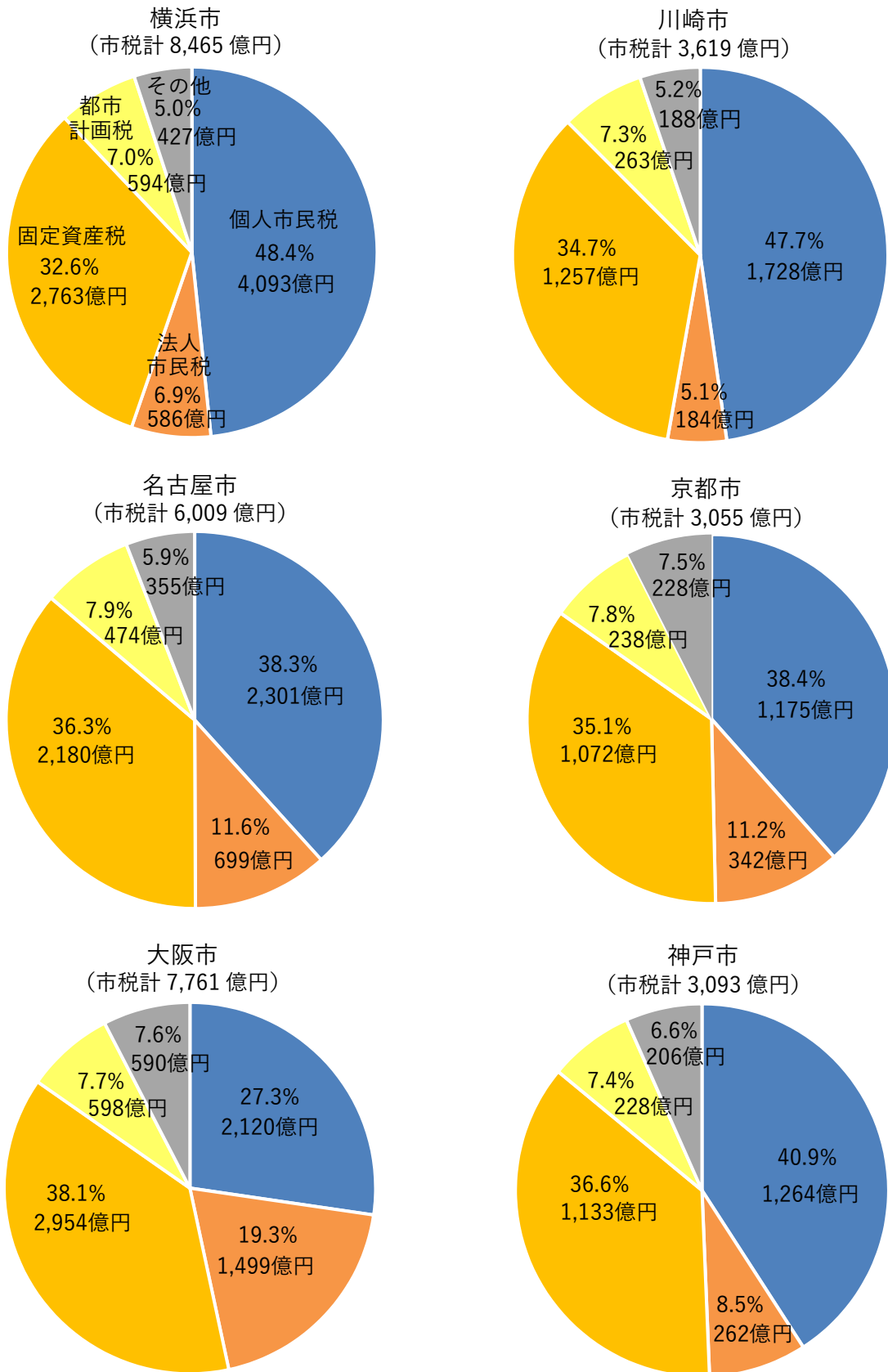
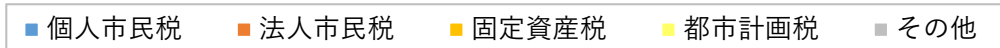
【図表9】各都市における税源移譲効果の比較(試算)

< 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 >
 * 都市間比較のため、普通会計（総務省の定める会計区分）による数値。

■ 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



【図表 10】主な指定都市の税収構造の比較(令和元年度決算)



横浜市の影響額を見ると、税収構造において個人市民税の構成比が48.4%と高いことから、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を軸とする例2のパターンが最も増収効果が大きいことが確認できる。税源移譲される税目以外の財源は変動がないものとした試算であるが、普通会計に占める市税の割合は、47.2%から51.4%に向上する。

一方、法人市民税の構成比が19.3%と高い大阪市の状況を見ると、法人税から法人住民税への移譲を軸とする例3のパターンが最も増収効果が大きくなっており、各都市の税収構造の相違により、影響の出方にも差が生じることが確認できる。

エ 個人住民税所得割の比例税率化が与えた影響

各都市の税収規模や構成比だけでなく所得金額の水準が税源移譲に影響を及ぼしたものとして平成19年度の個人住民税所得割の比例税率化の際の税源移譲の効果を確認しておく。

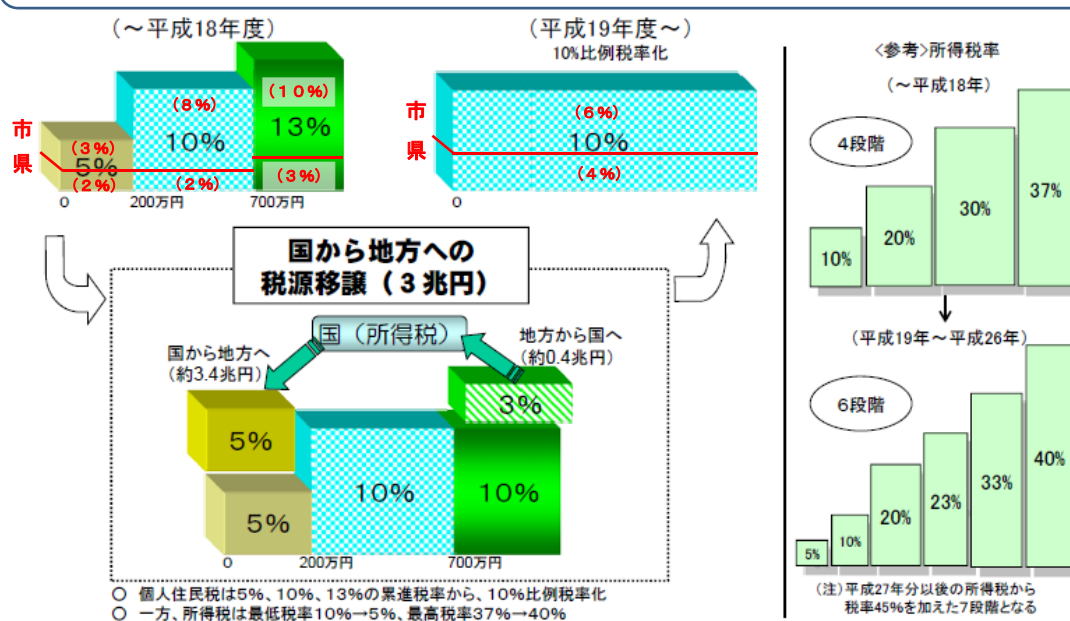
個人住民税は、平成19年度に所得税から個人住民税への税源移譲に伴い比例税率化されたが、それまでは3段階の累進税率であった。累進税率から比例税率への変更であったため、各都市における税源移譲の効果は一律ではなく、高所得者の多寡により異なるものであった。課税所得金額が高い区分は、税率が13%から10%に引き下げられ減収影響が生じるが、これは高所得者が多い団体に大きく作用し、税収の偏在是正効果が得られるとされた。

(「平成18年改正地方税制詳解」財団法人地方財務協会)

税源移譲の概要と横浜市における税収影響を次に示す。

【図表11】所得税から個人住民税所得割への税源移譲(平成19年度)

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。

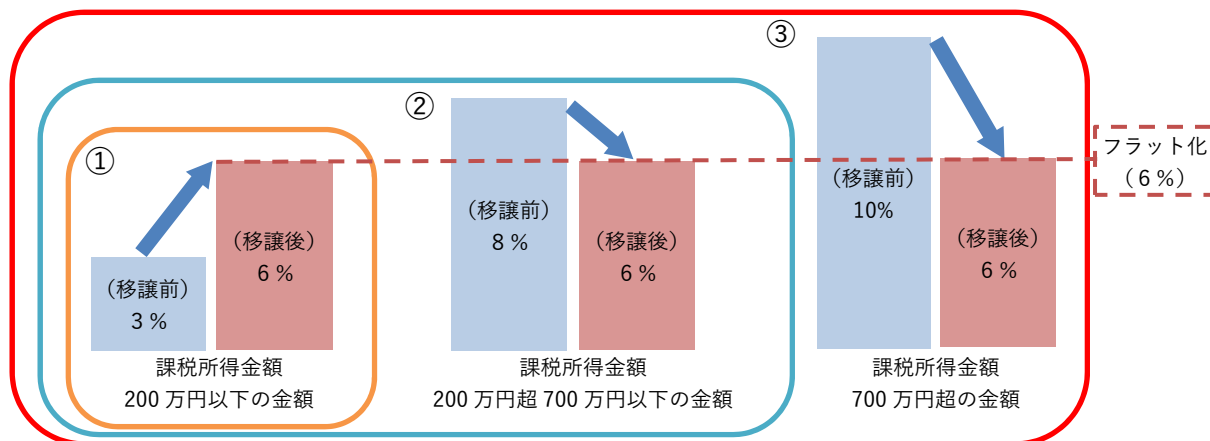


【図表12】税源移譲(平成 19 年度)による横浜市への影響

平成 18 年度当初課税ベースの平年度影響額の試算 (億円、%)

	課税所得金額	移譲前 税 額	移譲後 税 額	増減収額	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

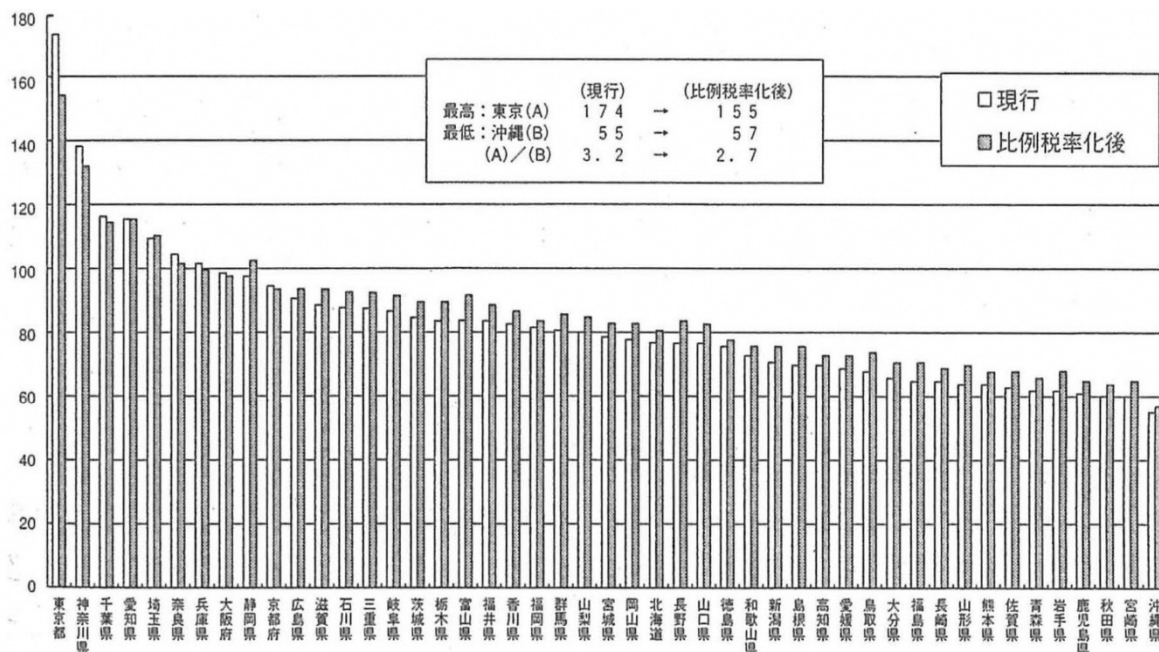


比例税率化による横浜市の影響額を見ると、全体では 146 億円の増収となっているが、課税所得金額の段階別に内訳を見ると、課税所得金額 700 万円以下の区分 (①・②) で 424 億円の増収となった一方、700 万円超の高所得者が含まれる区分 (③) では▲278 億円の減収となっている。

比例税率化による全国の人口 1 人当たり収額の変化を見ると、当時最高の東京都と最低の沖縄県の 3.2 倍の差が、比例税率化により 2.7 倍に縮小している。

累進税率からの比例税率化によって偏在是正効果が生じた中で、横浜市のような高所得者が多い団体にとって、増収効果は抑制されたものであった。

【図表 13】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)



- 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。

(出典) 地方財務協会編『平成18年 改正 地方税制詳解』

3- (2) 求めるべき税源移譲

今回、国・地方間の「税の配分」を5：5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を試み、地方自治体の税収構造や所得水準等により各地方自治体への影響の度合いが異なることを確認した。

国・地方間の税源配分等の見直しのために求めるべき税源移譲の手法としては、基礎自治体の基幹税目である個人住民税への移譲を基本としていくべきである。その際には、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。加えて、所得税の所得再分配機能との関係における整理も要するが、個人住民税への累進税率の再導入についてもあわせて検討課題としてあげてもよいのではないかと。

また、個人住民税への税源移譲を基本としつつ、これに消費税から地方消費税への税源移譲、法人税から法人住民税への税源移譲を組み合わせるべきであろう。

大都市の財政需要への対応など大都市税制を考える上では、地方法人課税についても重視し続けなければならない。一部国税化により税収規模が縮小しているものの、むしろ法人住民税を充実させていくことが求められるのである。

大都市が、その役割、仕事量に応じて、安定的に行政サービスを提供できる水準の財源を確保し、持続可能な市政運営の基盤となる地方税財政制度を構築することが求められているのである。そのために、国・地方間の税源配分、大

都市の財政需要への対応、事務権限に応じた税制上の措置不足等の問題を税源移譲により解決することが、この間、侵害されてきた地方の課税権を回復させることにもつながるのである。

国税移譲の具体的な制度設計に向けては、地方自治体ごとに影響が異なるため、慎重な検討と熟慮、そして自治体間での議論が必要になる。指定都市間での協議が進むことに期待し、本調査会も積極的に貢献していきたいと考えている。

第2部 大都市税制における事業所税

現行制度の地方法人課税においては、指定都市等が課税団体となる事業所税が大都市税制として措置されている。物理的拠点として所在する事業所と行政サービスの受益関係により課税される地方税である。

地方法人課税という文脈でまず挙げられるのは、都道府県税である法人事業税である。偏在是正という名目により法人住民税とあわせてその一部が国税化されてはいるが、都道府県税における主要税目であることに変わりはない（都道府県税収 17.2 兆円のうち法人事業税は 3.3 兆円で 18.9%を占める。（令和3年度地方財政計画額））。これに税収規模では適わないが、基礎自治体たる大都市において、これに相当する税目として位置づけることができるのが事業所税である。

また、最近の法人課税に関する話題としては、経済のデジタル化に伴い議論されてきた非居住者外国法人に対する国際課税について、ルールの一部が見直されることとなった。多国籍企業に対する課税権の一部を、その企業が本拠地を置いている国から、物的拠点の有無にかかわらず多国籍企業が事業活動を行い利益を得ている顧客所在地国へ再配分することになる。こうした経済のデジタル化などにより経済社会が変容しつつあり、法人課税を取り巻く状況が変化する今日において、かつての高度経済成長下における都市部の人口集中産業集積に対応するために物的拠点と事業活動に基づき課税を行う大都市税制として措置された事業所税の意義について、あらためて確認しておきたい。

1 事業所税の創設趣旨と位置づけ

1-（1）事業所税の制度概要

現在の事業所税は、指定都市等（人口 30 万人以上の都市）における都市環境の整備及び改善に要する費用に充てるため、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、事業を行う事業所に対して課税される目的税で、昭和 50 年に新設された税目である。

課税団体は、指定都市、東京都、首都圏の既成市街地及び近畿圏の既成都市区域を有する市、人口 30 万人以上の市で政令で指定する市とされ、令和 3 年 4 月現在で全国 77 団体が課税団体となっている。

事業所税の用途については、次のとおりとされている。

- ① 道路、都市高速鉄道、駐車場その他の交通施設の整備事業
- ② 公園、緑地その他の公共空地の整備事業
- ③ 水道、下水道、廃棄物処理施設その他の供給施設又は処理施設の整備事業
- ④ 河川その他の水路の整備事業
- ⑤ 学校、図書館その他の教育文化施設の整備事業
- ⑥ 病院、保育所その他の医療施設又は社会福祉施設の整備事業
- ⑦ 公害防止に関する事業

- ⑧ 防災に関する事業
- ⑨ ①～⑧に掲げるもののほか、市街地開発事業その他の都市環境の整備及び改善に必要な事業で政令で定めるもの

【図表14】課税の仕組み

「事業所床面積」及び「従業者給与総額」という一定の外形標準を対象に課税する仕組み。

区 分	資産割	従業者割
納税義務者	事業所等（事務所、店舗、工場など）において事業を行う法人または個人	
課税標準の算定期間	法人：事業年度 個人：1月1日から12月31日	
課税標準	算定期間の末日現在における 事業所床面積	算定期間中に事業所等の従業者に 支払われた従業者給与総額
税率	600 円/㎡	給与支払い額の 0.25%
免税点	市内の事業所床面積の合計が 1,000 ㎡以下	市内の事業所等の従業者数が 100 人以下
納付方法	申告納付	
申告納付期限	法人：事業年度終了の日から2か月以内 個人：翌年の3月15日まで	

* 創設当初においては、上記の「資産割」と「従業者割」に加えて、事業所を新設または増設する建築主に
対して新增設事業所の床面積だけを課税標準として課税する「新增設分」があったが、平成15年3月31日
をもって廃止された。（廃止前の税率：6,000 円/㎡、免税点：2,000 ㎡）

1-（2）制度創設の趣旨

事業所税は、数年にわたる議論の結果、創設された。議論の背景として、昭和45年に地方制度調査会が、大都市制度に関する答申で、「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」という見解を示したことがあげられる。また、昭和46年の政府税制調査会は、長期税制のあり方についての答申で、「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負担を求める」とし、追出し税としての性格について言及されていた。

議論の過程において、昭和47年度の事務所事業所税構想（自治省）、昭和48年度の都市整備税構想（自治省）、昭和49年度の事務所事業所税構想（自治省）や建設省や運輸省の対案など、課税標準や納税義務者等も様々な案が示されたが、何れも法案提出には至らなかった。その後、昭和50年度の税制改正において、従来の自治省案に対する「固定資産税との二重課税」との批判を考慮し、資産割の課税標準を「固定資産税」から「床面積」に変更し、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

更するなどして新しい案が提案され成立したのが、現在の事業所税である。

昭和50年度の税制改正に関する答申においては、「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とし、次により事業所税を創設すべきである。」とされた。

その背景としては、昭和50年の事業所税に関する国会質疑（衆議院地方行政委員会）で「大都市地域におきまして、他の一般の市町村に比べまして人口や企業が非常に集中しておる。その集中に伴いまして、都市機能の低下という現象があらわれ、都市環境の整備というものを行わなければならぬ事由が生じてきておる。」と説明されている。

*1

1－（3）法人課税における事業所税の位置づけ

地方法人課税の中で、事業所税がどのように位置づけられるか、主な法人課税の分類を次に示す。

【図表 15】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
外形基準①	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
外形基準②	外形基準 ・事業所床面積 ・従業者給与総額	事業所税	大都市

法人課税においては、所得課税が代表的なものであり、国税である法人税を始めとして、都道府県税、市町村税である法人住民税（法人税割）、都道府県税である法人事業税（所得割）が挙げられる。所得課税とは異なる外形基準課税として、付加価値、資本を課税対象とする都道府県税である法人事業税（付加価値割、資本割）があり、事業所税については、事業所床面積、従業者給与総額を課税対象とする外形基準課税として分類される。

地方法人課税という区分で見た時に、都道府県が地方法人二税として所得課税である法人事業税（所得割）、法人住民税（法人税割）と、外形基準課税である法人事業税（付加価値割、資本割）を課税している。これに対し、市町村

は、所得課税である法人住民税（法人税割）と、外形基準課税である事業所税を課税しており、法人事業税の外形基準部分と事業所税が対置するかたちとなっているのである。さらに、事業所税と法人事業税の関係で見ると、域内において事務所等の物的拠点をもつ法人を対象に、法人の行う事業に対し課税を行うという点でも、共通している。

法人事業税への外形基準課税の導入は平成16年度で、事業所税の創設よりも後である。その目的は、(1)税負担の公平性の確保、(2)応益課税としての税の性格の明確化、(3)地方分権を支える基幹税の安定化、(4)経済の活性化、経済構造改革の促進などが挙げられる（「平成15年改正地方税制詳解」財団法人地方財務協会）が、応益課税としての税の性格の明確化、税収の安定化という点は、事業所税においても通じる点である。法人事業税は、さらに、平成27年度改正、28年度改正において、稼ぐ力のある企業等の税負担を軽減するとして、所得割の税率を引き下げ、外形基準課税を拡大してきた。これは同時に受益と負担の関係の明確化、税収の安定化にも寄与するものである。

こうした、法人事業税と事業所税の共通点が見られるところ、法人事業税とは異なり固定資産（事業所床面積）と賃金を外形基準の対象とする事業所税は、所得を課税標準としていないこととあわせ、より受益と負担の関係が明確で、安定的な税収を確保する特性を有する点で、市町村に適した税目であるといえるだろう。^{*1}

1-4 事業所税の税収規模と安定性

事業所税は、目的税として課税するものであるから、その税収は、課税目的である都市環境の整備等のために充てられることになる。その用途は、具体的には、1-1で示したとおり、道路、都市高速鉄道等の交通施設、公園、下水道、河川等の整備事業等である。これらは、大都市において、人口の集中、産業の集積に伴い生じる財政需要である。大都市特有の財政需要として、法人需要への対応と都市インフラの整備・維持に、一般市よりも高い水準で費用を要することが挙げられるが（第1部2-2を参照）、事業所税は、この大都市特有の財政需要に対応するべく措置されているのである。

事業所税の収入額の規模を見ると、最近の全国では約3,800億円程度で堅調

*1 制度創設に係る議論において、大都市における都市環境整備の財政需要から大都市の財源の拡充に至った経過について、川端委員提出資料「事業所税の諸問題 主に歴史的経緯から」（第5期第6回横浜市税制調査会（令和3年12月6日））により、歴史的経緯も含め詳細に確認することができた。

また、所得と付加価値等を課税対象とする都道府県税である法人事業税に対し、固定資産と賃金を外形基準の対象とする事業所税が大都市税制として適した税目であるという結論を得るにあたり同資料から多めに示唆を与えられた。

横浜市税制調査会 HP 掲載 川端委員提出資料「事業所税の諸問題 主に歴史的経緯から」
<https://www.city.yokohama.lg.jp/kurashi/koseki-zei-hoken/zeikin/shizeikanren/chosakai/jisseki/chosakai5-6.html>

に推移している。市町村税収入に占める割合は、課税団体が限られることもあり、1.7%程度となっている。

これを指定都市の令和元年度決算額で見ると、横浜市の収入額は185億円で市税収入に占める割合は2.2%、最も収入額が大きいのは大阪市で281億円、市税収入に占める割合も高く、3.6%となっている。指定都市全体では市税収入に占める割合が2.8%、歳出総額に占める割合は1.2%と決して大きくはないが、一定の規模の税収が、都市環境の整備等のための財源として安定的に確保されている。その一部へ対応するものではあるが、大都市特有の財政需要に対応する財源として重要な財源なのである。

【図表 16】事業所税収入額の推移(全国)

年 度	事業所税収入額 (百万円)	対前年度比 伸び率	市町村税収入に 占める割合	年 度	事業所税収入額 (百万円)	対前年度比 伸び率	市町村税収入に 占める割合
昭和 50	15,206	—	0.35%	平成 10	323,193	-0.5%	1.57%
昭和 51	80,149	—	1.58%	平成 11	319,463	-1.2%	1.56%
昭和 52	102,311	27.7%	1.74%	平成 12	323,779	1.4%	1.62%
昭和 53	108,304	5.9%	1.64%	平成 13	318,091	-1.8%	1.59%
昭和 54	113,084	4.4%	1.52%	平成 14	324,260	1.9%	1.66%
昭和 55	138,557	22.5%	1.63%	平成 15	298,607	-7.9%	1.57%
昭和 56	162,656	17.4%	1.73%	平成 16	219,603	-26.5%	1.15%
昭和 57	176,859	8.7%	1.72%	平成 17	297,020	35.3%	1.52%
昭和 58	180,556	2.1%	1.62%	平成 18	301,794	1.6%	1.50%
昭和 59	188,230	4.3%	1.57%	平成 19	312,968	3.7%	1.45%
昭和 60	197,194	4.8%	1.50%	平成 20	322,686	3.1%	1.49%
昭和 61	216,890	10.0%	1.54%	平成 21	327,465	1.5%	1.60%
昭和 62	240,273	10.8%	1.58%	平成 22	329,464	0.6%	1.62%
昭和 63	253,905	5.7%	1.56%	平成 23	338,988	2.9%	1.66%
平成元	264,634	4.2%	1.55%	平成 24	349,796	3.2%	1.72%
平成 2	288,090	8.9%	1.62%	平成 25	348,399	-0.4%	1.69%
平成 3	309,565	7.5%	1.64%	平成 26	355,597	2.1%	1.69%
平成 4	322,543	4.2%	1.63%	平成 27	361,325	1.6%	1.71%
平成 5	331,759	2.9%	1.68%	平成 28	365,941	1.3%	1.72%
平成 6	311,717	-6.0%	1.65%	平成 29	371,200	1.4%	1.73%
平成 7	306,759	-1.6%	1.55%	平成 30	378,270	1.9%	1.69%
平成 8	311,399	1.5%	1.52%	令和元	386,702	2.2%	1.69%
平成 9	324,774	4.3%	1.53%				

【図表 17】政令指定都市における事業所税収入額(令和元年度決算)

都 市	事業所税収入額 (百万円)	市税収入総額 (百万円)	市税収入に 占める割合	歳出総額 (百万円)	歳出総額に 占める割合
札幌市	8,821	338,947	2.6%	992,751	0.9%
仙台市	5,661	221,797	2.6%	520,569	1.1%
新潟市	4,636	136,102	3.4%	396,836	1.2%
千葉市	5,373	202,584	2.7%	456,068	1.2%
さいたま市	4,809	274,012	1.8%	547,430	0.9%
横浜市	18,544	846,456	2.2%	1,765,971	1.1%
川崎市	9,112	361,896	2.5%	735,658	1.2%
静岡市	4,134	142,603	2.9%	313,613	1.3%
浜松市	5,330	151,343	3.5%	349,575	1.5%
名古屋市	16,707	600,909	2.8%	1,217,190	1.4%
京都市	7,498	305,500	2.5%	765,989	1.0%
大阪市	28,130	776,114	3.6%	1,756,789	1.6%
堺市	4,798	151,523	3.2%	415,725	1.2%
神戸市	9,345	309,262	3.0%	848,479	1.1%
広島市	6,846	239,772	2.9%	626,663	1.1%
北九州市	7,310	176,548	4.1%	550,111	1.3%
福岡市	8,041	344,454	2.3%	868,661	0.9%
合 計	155,094	5,579,822	2.8%	13,128,079	1.2%

2 大都市税制における事業所税の意義

事業所税は、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る。使途が明確にされた目的税であることが、受益と負担の関係性を明確にしており、安定的な財源の確保により、大都市の都市環境の整備等に資する税制となっている。制度開始以来、産業構造の変化や人口減少の問題など社会経済状況に変化はあるが、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ものといえるだろう。

また、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、都道府県には法人事業税があるが、それに対置するものとして大都市税制に必要なものである。法人事業税とは、域内において事務所等を有する法人を対象に、法人の行う事業に対し課税を行うという点で共通し、課税手法においても、外形基準という点で共通するが、事業所等の床面積と従業者給与総額を課税標準とする外形基準課税であり、そのあり方から事業所税の方がより受益が見合いやすく、法人事業税と異なり課税対象に収益部分も入っていないことから、税収の変動も少なく、地方税に適した、地方税らしい税目といえるのである。

受益と負担の関係を重視する地方税として、所在する事業所の事業活動を課税対象とし、固定資産（事業所床面積）と従業者給与総額に着目しているのは、事業所税が目的とする人口、企業が集中す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には、それが相応しいからである。この土台の考え方は、法人需要と都市インフラの整備等の大都市特有の財政需要に対応していくべき大都市の財源確保に資するための税制として大切にすべきである。

事業所税は、大都市の多くが厳しい財政状況にある中で、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税目なのである。

おわりに

今年度は、地方税制について、新たな提言を行うというよりも、大都市の観点から「足元の点検」を行った。大都市における地方税制のあり方として、事務権限や財政需要に応じた税源配分と事業所税の重要性について、あらためて確認を行った。

国と地方の税源配分は、長らく問題となっており、国・地方間の税の配分を5：5とすべきというのは長年指摘されてきた。大都市の財政需要への対応、事務権限に応じた税制上の措置不足についても同様である。問題の解決には抜本的な見直しが必要であり、その制度設計も容易ではないが、地方、とりわけ大都市が、安定的に行政サービスを提供できる水準の財源を確保し、持続可能な行政運営の基盤となる地方税財政制度を構築できるよう、国、地方が協力し、解決策を真剣に検討する必要がある。急激な少子高齢化と人口の減少が予測され、社会保障経費の増大も見込まれ、地方自治体の財政運営はさらに厳しくなるであろう。今こそ正面から取り組む必要があるのではないか。

また、地方法人課税として事業所税の意義を再確認した。大都市税制として唯一措置された法人課税であり、一般に認識されているよりも、事業所税の役割ははるかに大きく、重要なのである。この貴重な大都市税目を今後も堅持し、場合によっては強化していく必要があるであろう。

経済社会の変化を見ると、事務所・事業所を設けずに事業活動を行うケースの増加など、事業活動の態様変化が生じているのも事実である。そのため今後、事業活動と物理的拠点のあり方について、整理が必要とされるかもしれない。今後の国際課税見直しの議論や具体化の動きも注意して見守りつつ、地方法人課税のあり方について、本調査会においても引き続き検討していきたい。