

# 平成16年度東京都税制調査会答申

## 税源移譲を中心とした地方税制改革

平成16年11月16日

東京都税制調査会

# 目 次

## 第1章 進まない地方税財政制度改革

1	依然として残る行財政の中央集権 .....	1
2	三位一体改革の中心に据えるべきは税源移譲と地方税制改革 ...	2
3	三位一体改革が抱える問題 .....	3
4	真の国庫補助負担金改革は国と地方の役割分担の明確化から ...	4
5	地方分権の理念に立ち返った議論をすべき .....	5

## 第2章 地方税制改革のあるべき方向

1	地方税制改革に向けて .....	6
2	地方税の役割と地方分権下におけるそのあり方 .....	6
3	国税・地方税の税源再配分による地方税の充実 .....	8
4	あるべき地方税体系 .....	8

## 第3章 基幹税の税源移譲 個人住民税と地方消費税の充実

1	国税から地方税への税源移譲 .....	10
2	個人住民税のあり方	
(1)	個人住民税の性格及び役割 .....	11
(2)	税源移譲後の個人住民税のあり方 .....	12
(3)	税源移譲に伴う個人所得課税の調整 .....	12
(4)	分離課税に係る所得割等の税率 .....	14
(5)	恒久的減税の取扱 .....	15

3	個人住民税の将来的な検討課題	
(1)	個人所得課税の所得控除の簡素化	16
(2)	個人住民税の均等割の拡充	17
(3)	個人住民税の現年課税	18
(4)	少子化対策としての新たな税額控除の創設等	19
(5)	高齢化対策等としての個人住民税独自の寄附金控除の創設	20
4	地方消費税のあり方	21
5	税源移譲に伴う不合理な財源調整	23

#### 第4章 自動車関連税制の抜本的見直し

1	自動車等に対する課税の概要	26
2	地方税にふさわしい自動車関連税	27
3	新自動車税の創設	
(1)	自動車税と自動車重量税の統合	29
(2)	新自動車税の税率設定等	29
(3)	新自動車税の税率区分の新たな視点	31
(4)	グリーン税制と排出ガス規制・燃費効率	31
(5)	現行自動車税制を含めた将来の検討課題	32
4	燃料課税の抜本的見直し	
(1)	地方道路譲与税の譲与基準の見直し	33
(2)	地方道路譲与税の地方税化	34
(3)	燃料課税の配分の見直し等	35
5	税源移譲	
(1)	自動車税の充実	35
(2)	地方の道路整備計画とその財源	36
(3)	自動車税の税源移譲額	36

## 第5章 法人事業税のあり方

1	法人事業税の外形標準課税	38
2	金融業等及び不動産貸付業に係る付加価値額の 不合理な算定方法の是正	38
3	外形標準課税の定着と拡充	39

## 第6章 固定資産税制の見直し

1	固定資産税の役割	41
2	土地に係る固定資産税制の問題の所在と今後の課題	
(1)	納税者にわかりにくい複雑な課税の仕組み	42
(2)	不均衡が生じている負担水準	43
(3)	土地評価における問題の所在と今後の課題	43
3	家屋に係る固定資産税制の問題の所在と今後の課題	
(1)	精緻に創られている反面、高コストな評価方法	45
(2)	家屋の評価方法を巡る判例及び裁判例の動向	46
(3)	今後の課題	46
4	今後の検討に向けて	47

## 第7章 国庫補助負担金及び地方交付税の改革

1	国庫補助負担金改革の方向	48
2	国庫補助金の原則廃止	49
3	国庫負担金の抜本見直し	50
4	国庫補助負担金改革に当たって	51
5	地方交付税改革	52

むすび		57
-----	--	----

# 第1章 進まない地方税財政制度改革

## 1 依然として残る行財政の中央集権

地方分権の推進が叫ばれたのは11年前に遡る。平成5年6月、憲政史上初めて「地方分権の推進に関する決議案」が衆参両院で相次いで国会決議<sup>1</sup>された。当時は、「地方分権の推進」は「明治維新」、「戦後改革」に次ぐ第三の改革と称されたが、改革の実は未だあがっていないといわざるを得ない。

平成12年の地方分権一括法<sup>2</sup>の施行により、国と地方は対等・協力関係に立つものとされ、地方の事務は、機関委任事務が廃止されて自治事務と法定受託事務とに明確に区分されるなど、国と地方の行政権限については、一応の線引きが行われた。しかし、これら地方行政を現実に遂行していこうとするために必要な財源については、ほとんど改革らしきことが行われておらず、依然として行財政の中央集権体制が維持されたままである。

国と地方の税財政改革が遅々として進まない中で、他方では、わが国は少子化・高齢化が急速に進行し、成熟社会となってきた。わが国の人口は2006年をピークとして減少に転じ、今後は生産年齢人口の減少と高齢者人口の増加が続くこととなる。かつての高度経済成長を支えてきたいわゆる「団塊の世代」も、既に50代の半ばとなり間もなく定年の時期を迎える。働き手として、国税・地方税の税収を相当程度支えてきた世代は、世代交代して「稼ぎ手」から「受け手」に変わる。

急速に進展する少子化と高齢化は、全国一様ではない。大都市や農村部では、現在でも年齢階層別人口構成比が異なるが、この状況はさらに拡大されるであろう。その時、地域によって必要とされる行政サービスの度合いは、大きく異なってくるはずであり、これまで機能してきた国と地方の行財政システムも、時代の変化に合わせ改変を余儀なくされる。

---

<sup>1</sup> 平成5年6月3日衆議院本会議決議、同月4日参議院本会議決議

<sup>2</sup> 地方分権一括法(正式名称は「地方分権の推進を図るための関係法律の整備等に関する法律(平成11年法律第87号)」)は、地方分権を推進するために、地方自治法をはじめとする475本の法律を一括して改正するもので、平成11年7月16日に公布され、原則として平成12年4月1日から施行された。

国と地方の税財政改革は、このような状況を見据えた上で、社会保障制度改革などと併せて、国民負担のあり方についての国民的議論を踏まえながら、速やかに実施されなければならない。

## 2 三位一体改革の中心に据えるべきは税源移譲と地方税制改革

しかしながら、いわゆる「三位一体改革<sup>3</sup>」は、社会経済状況の変化を踏まえつつ、地方分権の理念に立脚した改革を進めようとする国の姿勢が国民に感じられないままに進められている感がある。

すなわち、本来、このような改革が必要とされる背景には、前述した社会経済状況の変化がある中で、これまで、国が国庫補助負担金の交付や地方交付税の算定を通じて地方財政の自主性を奪い、地方行政を縛り続けてきた仕組みそのものが制度疲労を起こしており、このままではわが国が将来立ち行かなくなるとの認識があったからではないか。「三位一体改革」は、3兆円規模の国庫補助負担金の見直しに焦点が当たっているが、それ自体は目的ではない。「三位一体改革」も地方分権を進めるための手段にすぎない。本当の目的とすべき「分権の理念」が見えない。

「三位一体改革」の本来の目的は、「地方行財政の分権改革」のはずである。本当に優先されるべきは、国の権限をできる限り削減して地方に移譲するという、地方行財政の分権改革の理念を示した上で、地域に真に必要な事業は、地方ができる限り自前の財源である地方税によって賄うことができるよう、税源移譲を具体的に進めていくための「税源移譲の全体像」を示すことである。そこに向けて国庫補助負担金の削減を行い、さらには税源移譲によってもなお財政力の低い自治体に対する財政調整制度としての地方交付税改革を行うべきであろう。

改革の方向性をより明確にし、そのスピードを加速させていくためには、

---

<sup>3</sup> いわゆる骨太方針 2002「経済財政運営と構造改革の基本方針（平成 14 年 6 月 26 日）」において、「国庫補助負担金、交付税、税源移譲を含む税源配分のあり方を三位一体で検討」と明記されたことから、地方税財政改革を総称する言葉として用いられている。なお、東京都税制調査会の平成 12 年度答申では、「財政構造改革、行政改革、地方分権を三位一体で強力に推進する必要がある」とされていた。

国民の目に「三位一体改革」の真の姿がより明らかになるよう、「税源移譲の全体像」を早期に示すことである。換言すれば、国と地方の権限を再配分し、その上に立って「地方税制改革」を進めるということを「三位一体改革」の中心に据えることが重要である。

### 3 三位一体改革が抱える問題

「三位一体改革」を進める上での最大の問題は、税源移譲と国庫補助負担金改革、地方交付税改革を同時に実施するとしながら、国の権限の地方への移譲についての具体的な検討もなされずに、国庫補助負担金の削減が「税源移譲の前提となる」などとして、その削減があたかも他の改革に優先するかのよう、国庫補助負担金の削減に矛先を向けさせていることにある。「三位一体改革」の目標なりゴールが示されないままに、国庫補助負担金の削減額を決めてからでないで税源移譲額が決まらないというのでは、何のための改革か。本末転倒であろう。

次に問題なのは、税源移譲と国の財政再建とを両立しない対立軸として捉えていることである。国庫補助金の存続は利益誘導体質の温存につながる。国の各省庁の補助金配分を担う部門とそれに関係する外郭団体は解体し、まずは国の体制をスリム化する。地方も補助金の削減に合わせて行政改革によってスリム化する。無駄な事業をやれば、住民の懐が税負担増となって直接痛む地方税財政の仕組みをつくる。疲弊した地方経済の救済策として国が主導して実施してきた公共事業は、国が一体的に進めなければならない大規模事業や地域間にまたがる調整困難な事業を除き、止めるべきである。地方も公共事業に頼らず、本当に地域にとって必要な基盤整備を進め、地域振興につながるようにする。そうすれば、国の省庁の過剰な関与は大幅に縮小し、地方の国への依存体質も改善される。地方の自立が地方の財政再建につながり、ひいては国の財政再建につながる。

別の観点からもう一つの重要な問題を指摘しておかなければならない。三位一体改革が進むと、一体どのような地域社会が出来上がるのか、あるいは

どのような国になっていくのかということが、国民には全く見えない。国民の視点、都民・住民の視点が欠落しているからに他ならない。

#### 4 真の国庫補助負担金改革は国と地方の役割分担の明確化から

地域住民が求める行政サービスの内容やその程度は、その地域の自治体が地域住民の意思を踏まえて決定する。こうした政策判断と決定権限を自治体に委ねる、この当たり前のことを実現しようとするのが、地方分権改革である。換言すれば、自分たちのまちの行政サービスの質と量は、国が決めるのではなく、自分たちが決めることができるようにする。

そのためには、権限と財源がなければならない。国庫補助負担金の改革は、税源移譲額を決定するためのものでも、国から地方への移転財源を単に縮小するだけのものでもない。地方の権限と財源の確保のためのものでなくてはならない。

補助金の見直しを行うことは、戦後日本の補助金行政、ひいては国と地方を通ずる行政全般のあり方を再検討することである。負担金のあり方を見直すことは、国と地方の事務分担とその負担のあり方を見直すことである。さらにいえば、国庫補助負担金改革の本質は、地方財政の自由度を制約する法律の縛りそのものの改革であり、それなくして地方行財政の自由度を拡げることは不可能である。

国庫補助負担金の真の改革、ひいては地方分権改革の成否は、極論すれば、国が地方にどれだけの権限と財源を渡すのかにかかっている。それを決めるためには、国と地方の仕事の線引きを明確にしなければならない。曖昧なままでは、地方分権改革が未完のままで終わるばかりか、将来地方が提供すべき行政サービスの範囲すら決まらない。財源も決まらない。

国庫補助負担金の真の改革、ひいては地方分権改革を成し遂げるには、大胆にその線引きをし、国と地方の事務分担の鳥瞰図を大きく示すことである。国の仕事は、国家として一元的に処理せざるを得ない外交・国防、枠組みや基準を全国的に統一しなければならない年金や生活保護等の社会保障、義務

教育、全国規模で実施する必要のある基盤整備などとなる。一方、地方の仕事は、住民生活に密着した地域医療・地域福祉、地域のまちづくり、地場産業の育成等による地域振興策の実施などとなる。こうしたことが一つひとつ明確にされなければならない。

## 5 地方分権の理念に立ち返った議論をすべき

国は、本来自らの責任で作成すべきいわゆる補助金削減リストの作成を地方に丸投げした。責任放棄にも等しい行為である。ただ、丸投げした相手が補助金を所管する国の省庁ではなく、受入れ側である地方であったことは結果的に幸いであった。地方は、補助金削減リストに載せる個々の国庫補助負担金を巡って、かつて例を見ないほど侃々諤々の議論を続け、そして、千差万別の地域差のある各自治体が、議論の対立を乗り越えて、補助金削減リストを含む「国庫補助負担金等に関する改革案」を取りまとめ、国に提出したのである。

しかし、それを受けた国の各省庁は、財政再建や行政改革といった錦の御旗を掲げながら、補助率の引下げや補助金の統合・交付金化など地方への財政負担の強化と小手先の見直しを打ち出すなど、その省益と権限を墨守しようとしているかのように見える。そもそも平成 16 年度の国の予算編成においては、削減された国庫補助負担金に見合う財源措置は講じられず、また、地方交付税も、臨時財政対策債削減分を含む 2.9 兆円が削減され、地方は平成 16 年度の予算編成に苦しみ国への不信を募らせた。

国は一体地方にどれだけの権限と財源を渡すのか。それが地方に見えれば、苦しみながらも行政改革や財政改革が進む。国の今後の責務は、税源移譲の全体像を速やかに示した上で、国と地方の事務分担のあり方について将来展望に立った制度設計を併せて行うことである。そして、それを具体的に実現する方向性と具体案を国民の前に提示することである。

要は、「地方分権の理念」、「地方分権の推進」という原点に立ち返り、国民や都民・住民の視点から議論をすることである。

## 第2章 地方税制改革のあるべき方向

### 1 地方税制改革に向けて

わが国は、これまで、消費税の導入を契機とした昭和63年12月の税制改革関連六法案の成立など、幾多の税制改革を経験してきた。しかし、国税・地方税を入れ替えるほどの大きな抜本改革は、戦後の社会経済情勢が大きく変化してきたにもかかわらず、シャープ税制改革以来、一度もなされていない。

三位一体改革は、本来、「地方行財政の分権改革」を目指しているはずであり、国税から地方税への税源移譲を、地方分権改革の一環として捉えているとすれば、「地方税の充実」は、あえていえば、歴史的方向性を有するといわなければならない。

そうであれば、地方分権改革という大枠の中で、「地方税の充実」という方向に沿った「地方税制改革」の姿が、三位一体改革において示されなければならないはずである。

税制は、社会経済活動の骨格を形づくり、社会経済の変化は税制に反映される。21世紀を担うあるべき税制を再設計し再構築していくことは、わが国の将来を設計することにつながる。国と地方を通ずる税制改革の姿、とりわけ、地方税制改革の姿を示すことが急務である。

平成16年度の東京都税制調査会の答申は、このような観点から、地方の「基幹税」の現状と将来の課題を鳥瞰し、その分析と検討を行うことにより、「地方税制改革のあるべき方向」について論じることとする。

### 2 地方税の役割と地方分権下におけるそのあり方

地方税は、地域の行政サービスに要する費用を賄う最も重要な財源である。こうした費用は、本来、できる限り地方税によって賄われることが望ましく、

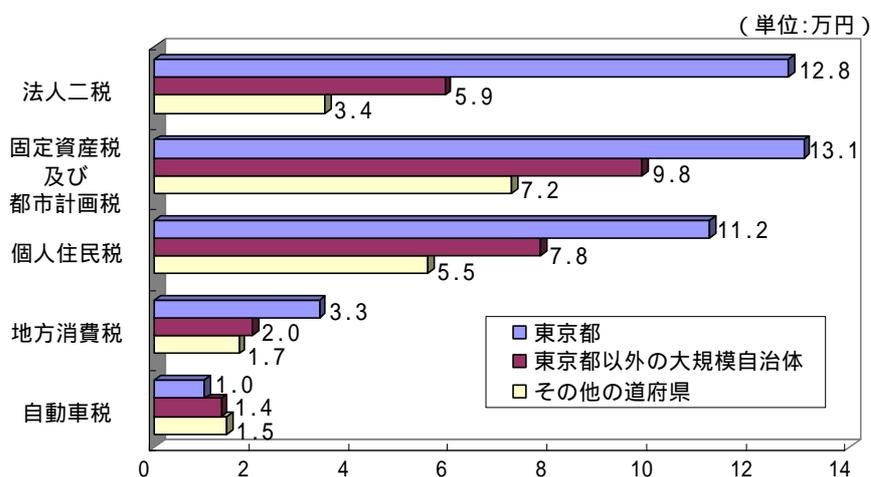
地域住民が負担能力と行政サービスの受益の程度に応じて負担し合うことが基本である。

少子・高齢化が急速に進展する中であって、地域社会・地域経済の活力を維持し発展させるとともに、持続可能な行政サービスの供給源として地方自治体があり続けていくためには、自主財源の充実による財政基盤を確立することが不可欠である。とりわけ、国の財政的コントロールの及ばない、自前の財源である地方税を充実することが極めて重要である。

そのための地方税は、税源が全国の地方自治体に「普遍的」に存在すること、景気変動の影響を受けにくい税収の「安定性」を備えていること、受益に対する負担として対応関係が住民に意識できること等の性格を備えた「応益的」で「負担分任」を求めることができる税であることが望ましい。

このような地方税の充実は、国と地方の事務配分や役割分担に見合った税源配分となることを基本として、国税から地方税への税源移譲によって行わなければならない。

図1 主な地方税目の人口1人当たり税収(平成14年度決算額)



注1 「地方税に関する参考計数資料」(総務省)に基づき作成

2 「東京都以外の大規模自治体」とは、神奈川県・愛知県・大阪府の3自治体をいい、数値はそれぞれの自治体の税収及び人口を合算して算出したものである。

3 固定資産税は交付金分を含むが、道府県分は含まない(ただし、特別区内で都税として徴収された固定資産税・都市計画税は計上)。

4 人口は平成15年3月31日現在の住民基本台帳による。

### 3 国税・地方税の税源再配分による地方税の充実

国税・地方税の税収配分は、現在、概ね 6 対 4 となっている。また、これらの国税のうち、所得税の 32%、法人税の 35.8%<sup>1</sup>、消費税の 29.5%が、それぞれ地方交付税の財源に算入することとされている（このほか酒税の 32%、たばこ税の 25%を算入）。国税総額からこれら地方交付税の財源額を差し引いた残りの国税相当額と、地方税収とこれら地方交付税の財源とされる額とを合わせた地方の固有財源との配分は、概ね 3 対 4 となっている（平成 14 年度決算）。

今後、地方分権下における地方税のあり方を検討していく場合には、個人所得課税、法人課税、消費課税及び資産課税におけるそれぞれの基幹税について、税の性格や役割等を踏まえ、いかなる税を充実していくことが今後の地方税のあり方にとって望ましいかという観点から、検討されなければならない。また、現在、国と地方の事務配分が 4 対 6 となっていることから、国の財源と地方の固有財源との配分が 4 対 6 となるよう、さらなる税源移譲を目指しつつ、当面、国と地方の税源配分を 1 対 1 とすることが適当である。

### 4 あるべき地方税体系

わが国の税制は、大別すると、個人所得課税、法人課税、消費課税及び資産課税から成り立っており、これを課税ベースを基本的に同じくするそれぞれの基幹税について見ると、個人所得課税にあっては、所得税、道府県民税及び市町村民税、法人課税にあっては、法人税、法人道府県民税及び法人事業税並びに法人市町村民税、消費課税にあっては、消費税及び道府県税である地方消費税（うち、2 分の 1 相当額を市町村（特別区を含む。第 6 章を除き、以下同じ。）に対し交付）によって構成されている。

---

<sup>1</sup> 法人税の交付税率は、本則では 32%である（地方交付税法第 3 条）が、法人税の恒久的減税による交付税財源の減少分を補てんするため、暫定的に繰入率が引き上げられている（地方交付税法附則第 3 条の 2）。

(1) これらの基幹税のうち、道府県税の基幹税について税収の多いものから税目別に見ると、事業税、道府県民税、地方消費税の順であり、これに次いで自動車税となっている。

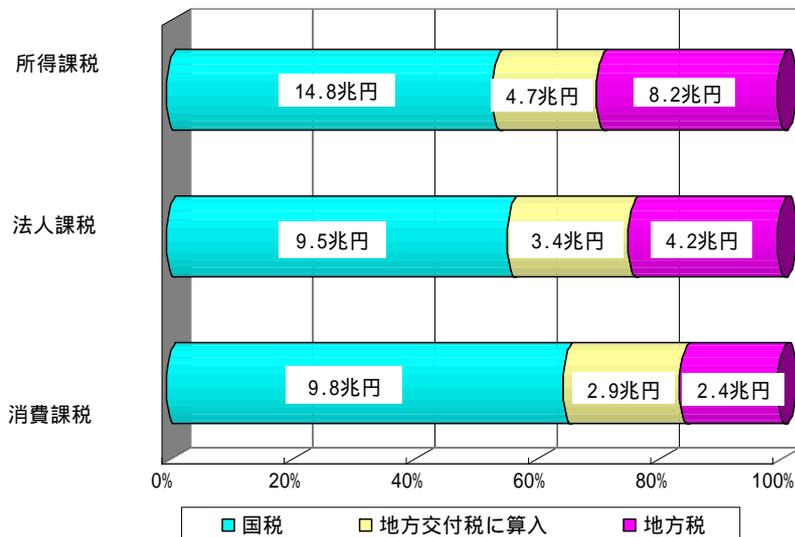
道府県税は、今後、税源移譲により、道府県民税と地方消費税を充実させていくべきである。また、事業税については、法人事業税の外形標準課税の割合を高めていくことによって、より安定的な税収確保を図るべきであり、自動車税は道府県税としてふさわしい性格を有する税であることから、国税である自動車重量税を統合することにより、充実を図っていくべき税である。このように、道府県税は、「外形」に対して課する税の割合を高めていくよう、その充実を図るべきである。

(2) 市町村税の基幹税は、固定資産税と市町村民税であり、この二つの税で市町村税収の85%を超える。

市町村税は、今後、税源移譲により、市町村民税を充実させていくべきであり、固定資産税は、負担水準の均衡化や評価と課税の仕組みの簡明化を図りつつ、安定的な確保を図っていくべきである。

(3) 上記の観点から、以下、第3章から第6章までにおいて、地方税のあるべき姿について、国税から地方税への税源移譲の対象とすべき税を含め、都道府県及び市町村の基幹税の別に詳論する。

図2 所得・法人・消費課税の構成  
(平成14年度決算額)



### 第3章 基幹税の税源移譲 個人住民税と地方消費税の充実

#### 1 国税から地方税への税源移譲

地方税の充実確保は、国民の税負担、経済活動に対する租税の中立等に配慮すると、国税から地方税への税源移譲によることを基本としなければならない。

税源移譲の対象とすべき税は、ある程度の税収規模があるとともに、国税と地方税とで課税客体を同じくして、地方税になじみやすく、かつ、税源の偏在ができるだけ少ない税を選択して行うことが重要である。

今後、高齢化が進展し、地方自治体の財政需要が伸びていくことが予測され、この財政需要を賄うためには、安定的な税源を確保することが必要である。また、皆で社会的費用を分かち合うとの視点が大切である。

税源移譲の対象とすべき税について、こうした観点からふさわしい税を選択していくと、個人住民税の充実を所得税からの税源移譲により、また、地方消費税の充実を消費税からの税源移譲により、それぞれ図っていくことが適当である。

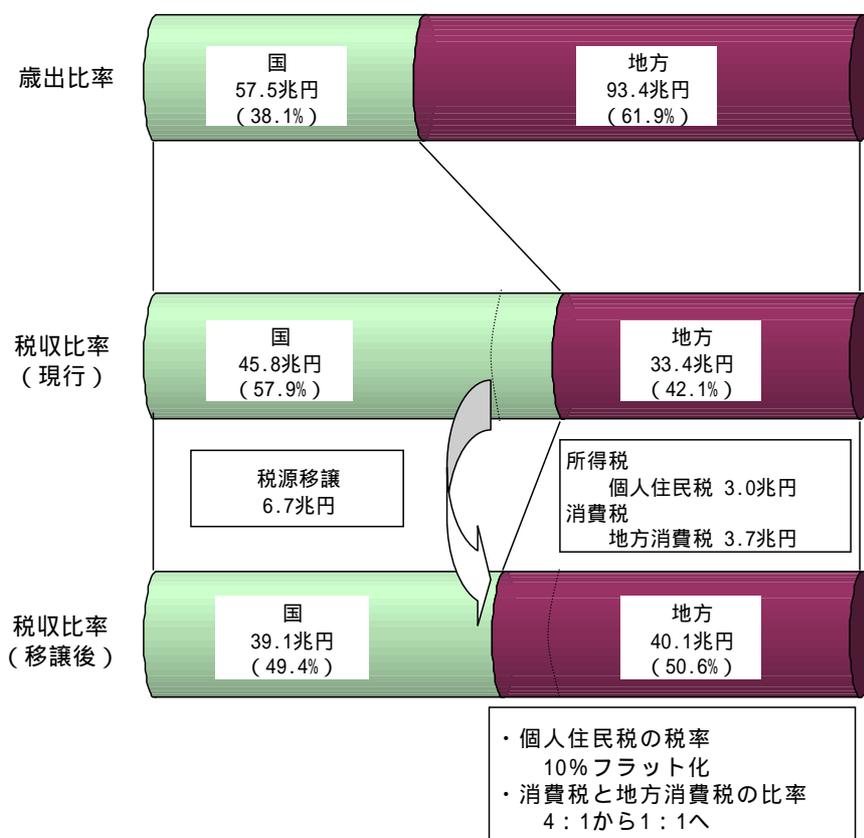
これらの税源移譲の規模は、個人住民税については、現在の道府県税と市町村税を合わせて3段階（5%、10%、13%）となっている税率を10%の比例税率とすることにより、概ね3兆円規模の税源移譲が可能となる。また、地方消費税については、現在消費税のうち1%相当分<sup>1</sup>となっている地方の割合を2.5%相当分とし、国税である消費税と1対1にすることにより、3.7兆円規模の税源移譲が可能となる。

これら2税による税源移譲を行えば、国と地方の税収配分は、概ね1対1とすることができる。

---

<sup>1</sup> 消費税の税率は一般に5%といわれているが、消費税の税率は4%であり、地方消費税は消費税額を課税標準とし、税率が25%であるため、計算上、消費税の1%相当（4%×0.25）となる。

図3 税源移譲による国税・地方税比率の変化  
(平成14年度決算額)



## 2 個人住民税のあり方

### (1) 個人住民税の性格及び役割

個人住民税は、地域社会の費用を地域の住民が負担し合うという性格を有している。また、地方自治体が提供する行政サービスの受益者である住民が直接負担するものであることから、住民が受益と負担の関係をよく意識することができる税である。さらに、個人住民税は、所得の伸びに応じて税収も伸びるといふ伸長性を有しているとともに、比較的安定的に税収を確保できる税でもある。

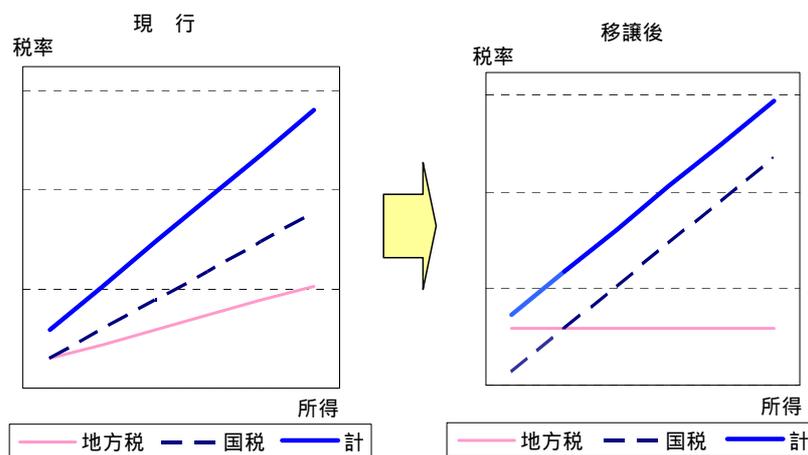
この個人住民税の税収は、平成14年度現在、都道府県税収の約6分の1、市町村税収の約3割をそれぞれ占めており、都道府県及び市町村の基幹税として重要な税源となっている。とりわけ、市町村にとっては、固定資産税と並ぶ市町村の重要な基幹税となっており、今後とも、地域住民にその地域の費用負担を直接求めるという観点から、重要な役割を担い続ける必要がある。

## (2) 税源移譲後の個人住民税のあり方

現行税制においては、個人住民税も所得税と同様に超過累進税率が採用されているが、税源移譲後においては、現行の個人所得課税全体の税率の累進構造を維持した上で、個人住民税は、個人所得課税における比例的な基礎的部分を負担するという、負担分任の機能を重視していくべきであり、所得税は、所得再分配機能を担うことが望ましい。そうすることによって、施策の充実と負担増を選択するか、それとも施策の充実を必要としない選択をするか、住民が受益と負担の関係や施策と負担の選択を、より強く意識することになるとともに、税の用途への関心等がより深まるものと考えられる。

したがって、個人住民税の税率は、10%の比例税率化することとし、道府県民税と市町村民税の税率は、現在これらの税収割合が27対73であることを考慮して、道府県民税3%、市町村民税7%の比例税率を採用することが適当である。また、これに合わせて、個人所得課税全体の税収がマクロ的に中立となるよう、所得税の税率をより累進的に改めるべきである。

図4 個人住民税フラット化に伴う税率構造変化のイメージ



## (3) 税源移譲に伴う個人所得課税の調整

個人所得課税の税源移譲においては、個人住民税を増税しながら、同時に所得税をその分減税することによって、国民の租税負担総額を変えないこと

を前提としている。しかしながら、所得税と個人住民税とでは、基礎控除等の人的控除の額が異なることに加えて、扶養親族の多寡等個々の納税者ごとの事情によって所得控除の総額が異なることから、単純に同じ所得区分に対応する所得税と個人住民税の税率の合計が変わらないように税率を改めても、所得税と個人住民税の負担額が税源移譲前と後で必ずしも同一とならない場合が生じる。

このため、税源移譲前と後で個々の納税者の税負担に大きな変動が生じるような場合には、個々の納税者の税負担の変動をできる限り小さくするよう、かつて所得税から個人住民税へ一部税源を移譲した際に納税者の負担増を調整するために講じられた措置<sup>2</sup>に準じた措置を講じる必要がある。

また、個人住民税の税率を 10% に比例税率化した場合、現在、夫母子 1 人の世帯の所得税の課税最低限（所得金額で 136 万円、給与の収入金額換算で 220 万円）と個人住民税の課税最低限（所得金額で 118.5 万円、給与の収入金額換算で 195 万円）とが異なることから、所得税が課税されていない層では、差引 5 % の税負担増<sup>3</sup>となる。

このため、実質的な増税とならないよう、このような階層に限って 5 % 相当の税額控除（減額）<sup>4</sup>を適用することが適当である。

さらに、所得税はその年の所得に対する課税であるのに対し、個人住民税は前年の所得に対する課税となっていることから、退職等による個々人の事情によっては、所得税の減税による軽減額と個人住民税の増税による税負担増とを比較して、増税分が減税分を上回る場合が生じる。

このため、このような場合には、激変緩和措置として、上述した措置に準じた措置を講じる必要がある。

---

<sup>2</sup> 昭和 37 年度の税制改正において、所得税から個人道府県民税所得割（以下この項で「所得割」という。）に税源移譲された際、所得税の税率改定で調整しきれない納税義務者の負担増を調整するため、所得税と所得割の人的控除額の差に相当する額（当時の平均的な額は 2 万円）に、所得割の税率引上げに相当する率（1.2%）を乗じて得た額に相当する金額（240 円）を、適用がある人的控除の数の分だけ、所得割額から特別に税額控除することとされた。

<sup>3</sup> 個人住民税の税率は、現在、道府県税（2%）と市町村税（3%）とを合わせて 5% となっている。税率を 10% の比例税率とすることにより、個人住民税だけに着目すると差引 5% 分の税負担増となる。

<sup>4</sup> 5% の税額控除とは、課税所得金額に 10% の税率を乗じて得た税額から、課税所得金額に 5% の税率を乗じて得た税額を差し引くことをいう。

#### (4) 分離課税に係る所得割等の税率

利子所得や配当所得に対しては、現在、利子割又は配当割として、個人住民税、所得税ともに分離課税とされており、個人住民税の税率は、現行の税率（5%、10%、13%）の最低税率が5%であることに合わせて、5%（所得税15%）とされている。また、株式等の譲渡所得に係る分離課税の税率も、同様の税率（平成19年12月までの特例税率適用分は、個人住民税3%、所得税7%）とされている。

税源移譲においては、個人住民税の税率が10%に一本化されることから、税源移譲後の税収規模が個人住民税と所得税とで概ね1対1となること等を考慮して、これら分離課税に係る税率は個人住民税10%、所得税10%（特例税率適用分はそれぞれ5%）とすることが適当である。

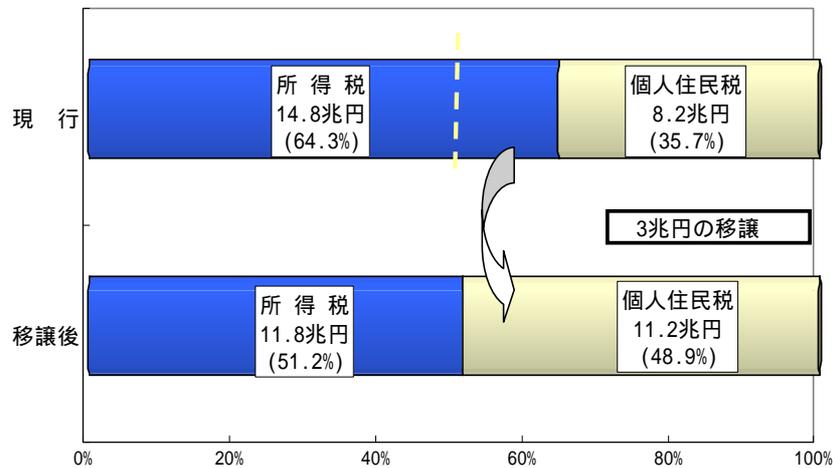
また、土地等の譲渡に係る長期譲渡所得に対する税率、居住用財産を譲渡した場合の特例措置に係る税率も、上述した利子所得等の分離課税に係る税率とほぼ同様であり、このため、これら譲渡所得に対する税率も、概ね個人住民税10%、所得税10%の税率とすることが適当である。

表1 分離課税による所得に対する税率の比較

	税率(%)			
	所得税	住民税	県分	市分
長期譲渡所得(所有期間5年超) H16年1月1日以後の譲渡	15	5	1.6	3.4
短期譲渡所得(所有期間5年以内) H16年1月1日以後の譲渡	30	9	3	6
株式等に係る譲渡所得	15	5	1.6	3.4
利子所得	15	5	2	3
配当所得	15	5	1.6	3.4
	国：地方 =		県：市 =	
	概ね3：1		概ね1：2	

注 分離課税の一部を抜粋した。

図5 税源移譲に伴う所得税と個人住民税の構成比の変化  
(平成14年度決算額)



#### (5) 恒久的減税の取扱

恒久的減税は、平成11年度の税制改正において、当時の著しく停滞した経済活動の回復に資するよう、個人及び法人の所得課税のあり方について、税負担の公平の確保、税制の経済に対する中立性の保持及び税制の簡素化等を踏まえ、今後のわが国の経済の状況等を見極めつつ抜本的な見直しを行うまでの間、特別措置として実施されたものである。

個人所得課税については、所得税と個人住民税を合算した最高税率65%を50%に引き下げる等、4兆円規模の減税<sup>5</sup>を実施することとされ、個人住民税においては、15%の定率減税(4万円限度)、市町村民税の最高税率12%の10%への引下げ、特定扶養親族に係る控除額2万円の加算による負担軽減が、それぞれ実施された。

所得税から個人住民税への税源移譲において、個人住民税の税率が10%に比例税率化される場合には、この10%(道府県民税3%、市町村民税7%)の税率が本則税率となるため、特段の措置を講じない限り、市町村民税の最

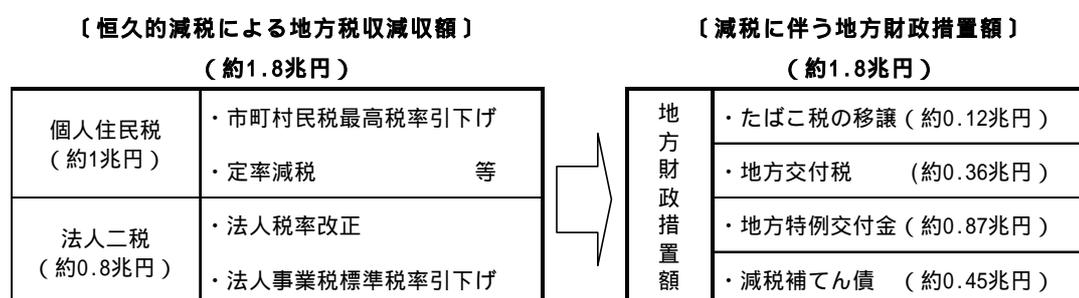
<sup>5</sup> 個人住民税の減税額は1.1兆円程度とされた。このうち、最高税率引下げによる減税分は、2千4百億円程度(推計値)である。(地方税法附則第40条第1項ないし第9項)

高税率の引下げに相当する特別減税は事実上廃止されることになる。

これに伴い、地方税の減収分の補填措置としての地方特例交付金のうち、市町村民税の最高税率引下げ分に相当する部分の減税額は、そもそも補填する必要がなくなる。したがって、この部分に係る地方特例交付金相当額等を個人住民税の税源移譲額から差し引いた残りの額が、所要の国庫補助負担金の削減額に相当することに留意すべきである。

ところで、今後、わが国の経済状況等を勘案して恒久的減税の見直しが行われる場合には、そもそも恒久的減税のうちの定率減税は、景気回復に最大限配慮した負担軽減措置であるとされており、しかも、景気対策は本来国がその役割を担うべきものであることから、まず、地方税の定率減税分からその見直しを行うべきである。個人住民税においては、10%比例税率化により、最高税率引下げに相当する特別減税は事実上廃止されるのであるから、個人住民税の定率減税は、優先的に見直されるべきである。

図6 平成11年度恒久的減税とそれに伴う地方財政措置



注1 個別の減収額及び財政措置額は総務省資料による。  
2 金額は、平成16年度地方財政計画による。

### 3 個人住民税の将来的な検討課題

#### (1) 個人所得課税の所得控除の簡素化

個人住民税の所得控除の額と所得税のそれとは、社会保険料控除のように同じものもあるが、基礎控除や配偶者控除が個人住民税で33万円であるのに対し、所得税で38万円となっているなど、個人住民税の負担分任の性格から、

人的控除の額が低く設定されており、相当の相違がある。

各種所得金額の計算方法は、個人住民税も所得税も同じであるにもかかわらず、個人住民税は、所得税に比べてわかりにくいとする声もある。これは、税額控除の相違や寄附金控除の相違等に主な原因があるが、このような所得控除の額の相違にも、その一因があるものと考えられる。

今後、個人所得課税の見直しが行われる場合には、課税ベースの拡大を図ることなく、基礎控除額、配偶者控除額及び扶養控除額の基礎的な人的控除について、個人住民税で引き上げて所得税で引き下げることによって、両者を同じくした上で、個人住民税において、生命保険料控除や損害保険料控除など政策的な特定の所得控除を整理することも検討されるべきである。また、この場合の個人住民税の減税規模と所得税の増収規模の差異は、税率で調整されること等も検討されるべきである。

これにより、個人所得課税の基礎的な人的控除の額が所得税と個人住民税で共通となり、所得計算の簡素化が図られるとともに、納税者にとってわかりやすい個人住民税制となることが期待できる。

表2 所得税・個人住民税の主な所得控除額(16年度の課税の場合)

(単位：万円)

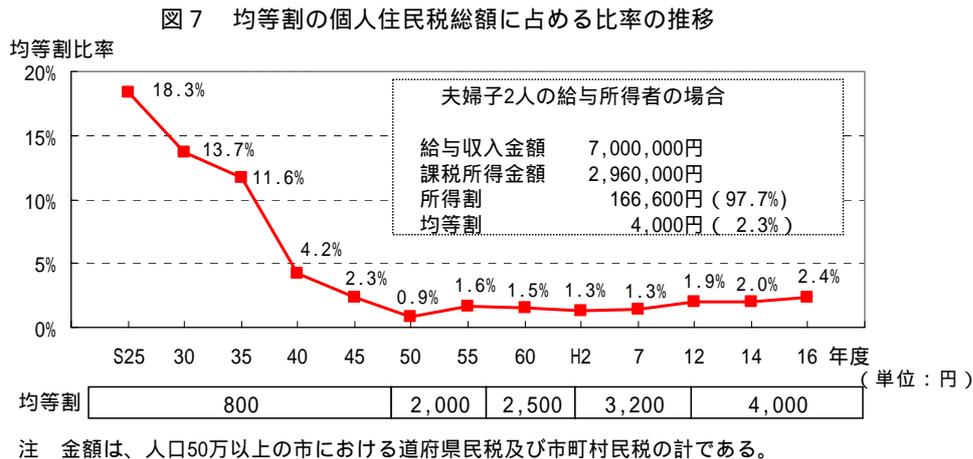
項 目		所 得 税	個人住民税	差
人 基 的 礎 控 除 的 除 な	基礎控除	3.8	3.3	0.5
	配偶者控除	3.8	3.3	0.5
	扶養控除	3.8	3.3	0.5
	特定扶養親族(16歳以上23歳未満)	6.3	4.5	1.8
社会保険料控除		16年中に支払った額	15年中に支払った額	-
生命保険料控除		最高5	最高3.5	-
損害保険料控除		最高1.5	最高1	-

注 主な所得控除のみ抜粋

## (2) 個人住民税の均等割の拡充

均等割の額は、現在、道府県民税で1千円、市町村民税で3千円の計4千円であり、年収7百万円の給与所得者(夫婦子2人の世帯)の個人住民税負担額17万6百円(定率減税後)のわずか2.3%を占めているにすぎない。個人住民税創設当時、均等割が個人住民税負担総額の2割近くを占めていたことを考慮すると、個人住民税における均等割の担う役割は、著しく低下しているといわざるを得ない。

個人住民税は、所得割と均等割とを適切に組み合わせることにより、一層公平で簡素な税の仕組みを構築していくことが可能であると考えられる。すなわち、個人住民税の均等割の拡充を図りながら、個人住民税の人的控除の額を若干引き上げることにより、課税ベースを拡大させることなく、個人住民税の負担分任の考え方を生かすことが可能である。



### (3) 個人住民税の現年課税

個人住民税の現年課税への移行も、将来の検討課題の一つである。

個人住民税は、納税者本人による所得税<sup>6</sup>若しくは住民税の申告又は給与支払者による給与支払報告書<sup>7</sup>に基づき、普通徴収又は特別徴収の方法で賦課徴収する制度となっている。この個人住民税は、所得税より一年遅れて課税<sup>8</sup>されるため、引退等によって所得が大きく減少してから個人住民税を納税しなければならないこと、賦課期日後に域外に転居することによって徴収に困難が生じること、賦課期日の直前に海外転居となって、前年所得がありながら個人住民税を課税できなくなることなど、個人住民税の過年度課税システム

<sup>6</sup> 所得税において確定申告をした場合は、地方税法の規定により住民税についても申告をしたものとみなされる。また、給与所得者や公的年金受給者については、給与支払者又は公的年金支払者の提出する給与支払報告書又は公的年金等支払報告書の提出により所得額を把握できるため、他に所得がない限り、確定申告は不要とされている(ただし、確定申告により、所得税の還付を受けることができる場合がある。)

<sup>7</sup> 毎年1月1日現在、給与の支払をする者で所得税の源泉徴収義務があるものは、同月31日までに給与の支払を受けている者について前年中の給与所得の金額等を記載した給与支払報告書をその者の住所所在の市町村長に提出しなければならないとされている(地方税法第317条の6)。

<sup>8</sup> 所得税はその年の所得に課税されるのに対し、個人住民税は前年の所得に課税される。

に内在する問題は、必ずしも小さくない。現年課税とすることで、このような問題は回避できるようになり、現年の所得に対して課されている分離課税に係る退職所得や利子所得、配当所得に対する個人住民税との整合も図られ、納税者にとってわかりやすい制度となる。

しかし、現在の所得税と同様の方式で個人住民税の現年課税を実現するためには、解決すべき課題も多い。最も大きいものは、給与支払者の毎月の特別（源泉）徴収事務と年末調整事務である。

個人住民税の場合、給与所得者については、源泉徴収した所得税額を一括して事業所所在の一箇所の税務署に納税する方式と異なり、従業員の住所地所在の市町村ごとに定められた税率を用いて算出した特別徴収税額を、それぞれの市町村に納税しなければならない。また、既に確定した特別徴収税額を特別徴収するのと異なり、給与等の支払額に応じた税額を特別徴収しなければならない。さらに、年末調整制度を個人住民税にも導入する場合には、給与支払者は、所得税と同様、個人住民税についても年税額を計算して調整を行う必要がある。いずれも、給与支払者の納税事務負担が相当に増大する。

また、事業所得者の場合、所得税の申告と同様の制度を導入する場合には、個人住民税の予定納税の手間が増える。徴税機関側も申告納税に対応するための体制整備が必要となる。

このように、個人住民税の現年課税への移行には、現行の特別徴収制度や申告制度を抜本的に改める必要があるとともに、特別（源泉）徴収事務の電子化や納税申告の電子化、確定申告等の受入体制の整備等が不可欠であり、納税者や特別（源泉）徴収義務者の理解を得られるような環境整備をまず進めなければならないなど、種々の検討課題を抱えている。

#### (4) 少子化対策としての新たな税額控除の創設等

少子化対策を税制に組み込むことは、今後のあるべき税制にとって重要な課題である。

現在、扶養親族の多寡等の納税者個人の事情は、所得控除により税負担の調整を図ることとされている。しかし、この所得控除は、総所得金額等から当該所得控除の額を差し引くことになるため、高い税率が適用される高額所

得者ほど税負担の軽減効果が大きくなる仕組み<sup>9</sup>となっている。

一方、税額控除は、所得の多寡にかかわらず一定の税額しか控除しないため、高額所得者も低所得者も所得税・住民税を納税している限り、同じ税額を控除することとなる。この点において、税額控除は、所得控除と比較すれば、より公平な控除制度である。このため、今後、少子化対策として新たな控除制度（例えば、児童扶養控除）を創設する場合には、税額控除として創設することが適当である。

もっとも、税額控除も公平性の観点から必ずしも問題なしとしない。すなわち、この税額控除は、所得税・住民税の納税額がある者しか適用がないことから、納税額のない課税最低限以下の所得しかない者にとっては、何ら軽減を受けることはない。このため、このような者に対する配慮を行うとすれば、所得税や個人住民税の税額控除に代えて、児童手当の拡充などによる現金給付で代替することも検討されるべきであろう。

今後、少子化対策を個人所得課税に組み込むことを検討する場合には、所得控除、税額控除、現金給付等の長所・短所を見極めつつ、その適切な組合せを行うことも含めて、検討されるべきである。

#### (5) 高齢化対策等としての個人住民税独自の寄附金控除の創設

現行の個人住民税及び所得税においては、所得控除の一つとして寄附金控除が認められている。この寄附金控除について個人住民税と所得税とを比較すると、個人住民税においては、地方税の政策的な控除は極力認めるべきでないとして、極めて限定的にしか認められておらず、所得税の寄附金控除の対象とされる特定公益増進法人<sup>10</sup>や認定NPO法人（国税庁長官の認定を受けているものであることが寄附金控除の適用を受けるための要件）に対する寄附は、個人住民税の控除の対象とはされていない。

このため、地域福祉の充実のために地域で活動する個人や団体に対して寄

---

<sup>9</sup> 所得控除の場合、控除された額に超過累進税率を乗じた額の税負担が軽減される。税率10%が適用される者は扶養親族1人につき最大で所得税3万8千円（38万円×10%）であるが、税率20%が適用される所得を有する者は、最大7万6千円（38万円×20%）が軽減されることとなり、課税所得金額が多く高い税率が適用される者ほど、軽減される税額が多くなる。

<sup>10</sup> 所得税の寄附金控除の対象となる法人には、独立行政法人、私立学校等の学校法人、社会福祉法人、特別法により設立された法人の一部などが該当する（所得税法第78条第2項第3号、同法施行令第217条）。

附をしようとしても、個人の場合は贈与税（個人が事業者であるときは益金に算入されるため所得税等）の課税対象となり、法人の場合は益金に算入されて法人税等の課税対象となってしまう。

今後、高齢化が進展し、地方自治体の対人サービスや地域福祉の充実などがますます求められていくことが見込まれる中であって、その担い手である地域に根ざした活動をする個人や団体を支え、盛り立てていくことは、地方自治体にとって重要な課題の一つである。また、こうした個人や団体に対して住民が運営費等を寄附することによって地域福祉の充実に貢献しやすい仕組みづくりも必要となってくる。

このため、今後の地域福祉の充実のためには、また、その財源の手当の一つの方策としても、住民の寄附に対するインセンティブが働くよう、地域に着目した地方税独自の寄附金控除制度の創設を検討することも必要である。また、このような個人や団体が個人住民税の寄附金控除の対象となるか否かの認定は、市町村長（特別区の長を含む。）又は都道府県知事が行うこととし、認定された個人や団体に対して寄附をした個人や法人は、地方自治体に寄附をしたと同様の寄附金控除を受けられるようにすべきである。

また、寄附金控除については、このほか、当調査会が平成 12 年度答申において指摘した、芸術文化や教育などに対する寄附のインセンティブを高めるよう、住民税のみならず、所得税、法人税を含めた拡充を検討すべきである。

#### 4 地方消費税のあり方

(1) 地方消費税は、そもそも、地方分権の推進や地域福祉の充実等のために創設された地方税であり、都道府県の基幹税としての役割を担っていくべき税である。同時に、その 2 分の 1 に相当する額を市町村に交付<sup>11</sup>していることから、市町村の財源を賄っていくべき税でもある。

地方消費税は、今や地方の消費課税として重要な地位を占めており、地

---

<sup>11</sup> 都道府県の収入になった「清算後地方消費税」の額の 2 分の 1 に相当する額を、当該都道府県の区域内の特別区及び市町村に交付することとされている。うち、2 分の 1 は人口で、残りの 2 分の 1 は従業者数で各市町村に按分して交付することとされている。

方自治と地方行政を支える重要な税源となっている。また、少子化・高齢化の進展により、地域の実情に合った地域福祉等の対人サービスの供給がますます増大していくことが見込まれる地方自治体にとって、少子・高齢社会を支える基幹税として、今後も充実させていく必要のある税である。

(2) 地方消費税は、消費行為に対して課す税であることから、景気変動に左右されにくく、安定的に税収を確保することができる税であると同時に、税源の偏在が最も少ない税の一つである。また、所得課税と比べると経済活動に対して比較的中立的であり、消費支出の伸びに応じて税収も伸びていく税である。このように、地方消費税は、地域振興の結果が税収に反映する税であり、これからの地方税制にとって重要な税である。

(3) 現在、地方消費税の税率は、地方消費税と消費税とを合わせた税率 5 % 相当のうち、消費税率に換算して 1 % 相当である。また、消費税収の 29.5% が地方交付税の財源とされていることから、消費税率に換算して 1.18% ( $4\% \times 29.5\%$ ) 相当が地方交付税の財源となり、これと地方消費税(消費税率に換算して 1 % 相当)を合わせた計 2.18% 相当が地方の固有財源とされており、地方消費税・消費税全体の税収の 43.6% を占めている。

今後、消費税から地方消費税への税源移譲が行われる場合には、既に地方消費税・消費税全体の税収の 43.6% を地方の固有財源として占めていることや地方消費税は税源偏在の最も少ない税であることを踏まえると、消費税率に換算して 1.18% の地方交付税分は、地方税化することに最もなじむものと考えられる。なお、この場合、地方交付税の財源が全体として不足することとなるため、消費税以外の他の国税 4 税の地方交付税財源への法定繰入率を調整する必要がある。

(4) 地方消費税の賦課徴収は、「当分の間」、国税である消費税と併せて国が行うこととされている。賦課徴収を「当分の間」国が行うことは、将来的には、地方分権の推進状況、地方消費税の定着状況等を勘案して、見直しが行われるはずである。今後、税源移譲により地方消費税の比重を高めていく場合には、現行の法人住民税と同様、地方自らが賦課徴収するよう、事実上国税の付加税となっている現行の仕組みを改めていくことも検討す

る必要がある。

その際、地方消費税の譲渡割<sup>12</sup>は、主たる事務所が所在する都道府県に直接申告納付することとし、その後、一定の清算基準により関係都道府県間で清算する現行制度を用いて調整することが考えられる。

また、納税者の便宜や徴税コスト等を考慮して、国が賦課徴収する現行制度が当面継続する場合でも、申告書受付事務を地方に拡大することなど、地方が地方消費税・消費税の賦課徴収に一定の役割を担っていくよう、その体制整備に向けた検討を今から行っておくことが必要であろう。

## 5 税源移譲に伴う不合理な財源調整

いわゆる麻生プラン（「地方分権推進のための『地方税財政改革』」平成 16 年 4 月 26 日<sup>13</sup>）は、税源移譲に伴う地域間の財政力格差拡大への対応を理由として、法人事業税の分割基準や地方譲与税の譲与制限の見直しを行うべきであるとしている。しかし、これは、極めて不合理な財源調整のための手段であるといわざるを得ない。

(1) 事業税は、企業の事業活動と都道府県の行政サービスとの間の応益関係に着目して課する税であり、分割基準は、当該企業の各都道府県からの受益の程度や都道府県ごとの事業活動量等を表す客観的な指標であるべきである。

これまで、国は、法人事業税の分割基準について、本社従業者数を 2 分の 1 に割り落とすなど、大都市に不利益な改正を重ねてきた。昭和 37 年度に、資本金 1 億円以上の製造業の本社従業員数を 2 分の 1 に割り落とし、昭和 45 年度には、それを他業種にも拡大した。また、平成元年度の改正では、工場従業員数を 1.5 倍として計算することとした。これらの改正は、それぞれ、固定資産の減価償却費の要素の加味、敷地面積の要素の加味を

---

<sup>12</sup> 地方消費税の譲渡割は、国内における「資産の譲渡等」に対して課される消費税額を課税標準として課される。地方税法の規定により、当分の間、税務署長に申告納税される。このほか、税関に申告納税される輸入貨物（保税地域から引き取られる外国貨物）に対して課される消費税額を課税標準として課される「貨物割」がある。

<sup>13</sup> 経済財政諮問会議に対し、総務大臣である麻生議員の案として提出された。

根拠としたことから明らかなように、一貫した根拠がないままその見直しが繰り返されてきた。ところが今回は、そのような理由すら示されず、あからさまに分割基準を財源調整の手段として持ち出している。

(2) 一方、地方譲与税は、本来地方に属する税源を、徴税の便宜等から形式上国税として国が徴収して地方自治体に譲与するものである。地方道路譲与税は、道路の延長及び面積を基準として都道府県及び指定市並びに市町村に交付されているが、東京都は、地方交付税の不交付団体であることを理由として、本来譲与されるべき額の3分の2が譲与されていない。これはガソリン消費の実態にそぐわないばかりか、地方交付税の不交付団体である東京都が二重の財源調整を受けているものといわざるを得ず、極めて不合理である。

(3) いわゆる麻生プランが掲げる法人事業税の分割基準の見直しや地方譲与税の譲与制限を用いて財源調整をしようとしている動きは、個人住民税への税源移譲に伴う財政力格差の是正を、あえて理由のない他税目で行おうとするものであり、極めて不合理である。これは、かつての法人事業税の分割基準の不合理な見直しと比べても、何ら理由のないあからさまな財源調整の手段と化している。「三位一体改革」の数字合わせのために、このような財源調整の手段として用いることは、本来あるべき地方税制の姿を歪めるものであり、断じて行ってはならない。

(4) 平成16年11月15日の経済財政諮問会議に提出された麻生総務大臣の「三位一体の改革を推進するための地方税財政制度～地方交付税改革を中心に～」によれば、法人事業税の分割基準を用いた財源調整は、「東京（不交付団体）への税収集中問題」への対応のためであるとし、これにより、税源の「偏在を極力ゼロに近付ける」としている。その根拠は、個人住民税の10%比例税率化による税源移譲額と国庫補助負担金の廃止・縮減額との差約6百億円が都の区域におけるいわゆる財源超過額であるとしていることにある。

しかし、これは、「東京」への税源の集中をことさらに強調する、牽強付会の見解といわざるを得ない。

すなわち、都単独で見た場合、都は、個人住民税の税源移譲額よりも国庫補助負担金の削減額の方が大きく、差引5百億円の減収となる。この案は、都の税源移譲額等と、特別区や市町村の税源移譲額等とをあえて合算し、「大都市を狙い撃ち」にした税収の均てん化そのものを目的とした単なる数字合わせにすぎない。

そればかりか、地方交付税改革を中心とした地方税財政制度の提言の中に、地方交付税の不交付団体である都と特別区や市町村をあえて合算した数値を示すことは、都道府県や市町村の自治体間の税源偏在の問題を、交付団体との対立を煽るかのように「東京」と「地方」の対立構造にすり替えるものであり、極めて不当であるといわざるを得ない。

このような形で法人事業税の分割基準の見直しを持ち出すことは、特別区や市町村の個人住民税の増収分を都の道府県税収で調整しようとするものであり、全くの筋違いである。

- (5) さらに、同日付けの谷垣財務大臣の提出資料では、地方への財政負担の強化が基調となっており、地方交付税の不交付団体の増加も、地方交付税総額の縮減と基準財政需要を限定することによるべきであるとしているが、これも不適切であるといわざるを得ない。

すなわち、三位一体改革における税源移譲の目的は、本来、できるだけ多くの自治体が地方交付税の交付を受けないで自立した財政運営を行うことができるようにすることを基本とすべきであって、直ちに地方財政の圧縮自体につながるものではないはずである。

税源移譲こそ、三位一体改革における中心となるべきものである。

## 第4章 自動車関連税制の抜本的見直し

### 1 自動車等に対する課税の概要

自動車及び軽自動車に対しては、現在、その取得・新規登録、保有・継続検査、走行の各段階において、種々の税が課されている。

(1) 自動車及び軽自動車を取得した際には、一般に資産の譲渡等に課される地方消費税・消費税のほか、自動車の取得価額を課税標準として、道府県税である自動車取得税が課税される。また、新規登録に際して自動車検査証の交付を受ける者は、自動車検査証の有効期間に応じて、自動車の重量に課される国税である自動車重量税を納付しなければならないこととされている。

(2) 自動車及び軽自動車の保有段階では、毎年4月1日現在の所有者に対し、道府県税である自動車税（軽自動車や二輪車等にあつては市町村税である軽自動車税）が課され、1年ないし3年ごとの継続車検など自動車検査証の受領の際には、国税である自動車重量税が自動車の重量と車検の有効期間に応じて課税される。

(3) 自動車等の走行段階においては、ガソリン車、ディーゼル車又はLPガス車など、各種自動車の燃料の種類に応じて、いわゆる燃料課税が行われている。これらは、いずれも、専ら道路整備に充てられる国又は地方の道路特定財源である。

自動車の燃料として最も多く使用されている揮発油（ガソリン）に対しては、製造場からの移出等に対し、国税である揮発油税と地方道路税が課されており、地方道路税は、地方道路譲与税として、一定の基準に基づいて地方自治体に譲与されている。ディーゼル・エンジンの燃料に用いられる軽油については、特約業者からの引取り等に対し道府県税である軽油引取税が課されている。このほか、タクシーなどの燃料に使用されている液化石油ガス（LPG）の充填場からの移出に対しては、国税である石油ガ

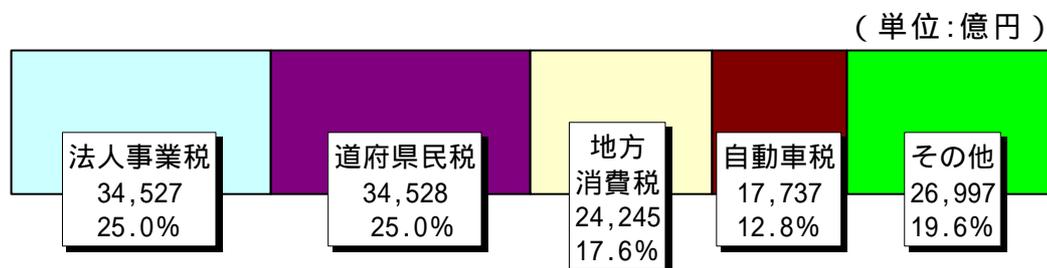
ス税が課税されており、その2分の1が石油ガス譲与税として都道府県及び指定市に譲与されている。

## 2 地方税にふさわしい自動車関連税

(1) 自動車税は、昭和15年に府県の独立税（市町村は附加税）として創設され、昭和25年の地方税法制定により現行制度の基礎が築かれた。

自動車に対する課税は、かつてはこの自動車税のみであり、昭和22年から昭和25年までの戦後の一時期、自動車の取得にも自動車税が課されていたことを含め、一貫して地方税とされてきた。現在、自動車税は、道府県税の13%程度（平成14年度決算）を占めており、地域による偏在度の少ない安定的な税源として、道府県税の中で重要な位置を占めている。

図8 道府県税収全体に占める自動車税の割合（平成14年度）



注 「地方税に関する参考計数資料」（総務省）に基づき作成

自動車税は、道路を走行して人や貨物を運搬するという自動車の有する特性から、財産課税、道路損傷負担金、奢侈品課税の性格を併せ持つとされており、固定資産税の課税対象ではなく単独の税として、特別な税負担を求められてきた。

一方、自動車は、その走行によって、道路整備をはじめとする交通基盤施設等の整備、自動車の増加に伴う交通安全対策、排出ガス・騒音・振動対策といった環境対策など、地方自治体に様々な行政需要の増大をもたらしている。

(2) 自動車は、一般に、主たる定置場を中心に市町村域を越えてある程度広域的に運行されることから、自動車の保有段階に対する課税は、地方税とりわけ道府県税として適している。

自動車の取得や保有に対する課税は、これまで、自動車重量税を除いて地方税として構成されており、今後も、自動車の取得段階及び保有段階における課税は、地方税に重点が置かれるべきである。

また、保有段階における課税の一つである自動車重量税は、自動車税と性格が重複する部分があること、自動車に地方自治体の行政需要に対する一定の負担を求めていくこと等の観点から、自動車税へ統合することが適当である。

自動車税は、前述した近年の行政需要の増大等に対応するため、自動車という課税客体に対する道府県税として、今後、充実させていく必要のある税である。

(3) 昭和 30 年代から 40 年代にかけては、自動車に関連する数々の税が創設された。自動車の普及に伴う道路整備の必要性が急速に高まり、そのための財政資金を確保するために、受益者負担の考え方の下に、自動車の所有者等に新たに税を課することとしたものである。

昭和 28 年に揮発油税が道路特定財源とされたのを皮切りに、昭和 30 年に地方道路税、昭和 31 年に軽油引取税、昭和 41 年に石油ガス税、昭和 43 年に自動車取得税、昭和 46 年に自動車重量税が、それぞれ創設された。

表 3 自動車関連税の課税段階別一覧

区分	税 目	創設年次・内容
取得	自動車取得税	S43 道府県法定目的税として創設
保有	自動車重量税	S46 自動車重量税法成立（同年施行）
	自動車税	S15 道府県税（市町村税を附加）として課税
	軽自動車税	S33 地方税法改正により自動車税より分離し、自転車荷車税と統合して創設
走行	揮発油税	S12 戦費調達を目的に成立（ S18 廃止）
		S24 国の一般財源に充当するため復活
		S28 揮発油税を道路特定財源化
	S29 揮発油税収の1/3を地方に譲与（揮発油譲与税）	
地方道路税	S30 地方道路税法・地方道路譲与税法の成立 （揮発油譲与税 地方道路税）	
軽油引取税	S31 地方税法改正により創設	
石油ガス税	S40 石油ガス税法成立（翌年施行）	

注 車両本体及び燃料に対する消費税・地方消費税を除く。

(4) このように自動車関連税制の多くは、道路整備の財源として次々と構築されてきたため、必ずしも統一的な制度となっていない。また、道路整備計画を着実に実施するため、多くの税目で、租税特別措置として暫定的に本則税率を上回る税率が適用されている。

### 3 新自動車税の創設

#### (1) 自動車税と自動車重量税の統合

自動車重量税は、新規登録時又は継続検査時に登録期間に係る1年分ないし3年分の税額を一括して納税するものであり、実質的には、自動車の保有段階で毎年課税されていることと同様の性格を有する税である。自動車重量税の道路損傷負担金としての性格は、自動車税の性格の一部とも重複している。また、自動車税は、自動車の保有段階で課される税として、「2 (1)」で述べたように、最も地方税に適した税の一つである。

今後、自動車の保有段階における課税の仕組みの簡明化や、納税者である自動車ユーザーにとってもわかりやすく理解の得られやすい税とするとの観点から、自動車の保有段階で課される自動車重量税は自動車税に統合することが適当である。その際、自動車の保有を課税客体とする自動車関連税は、自動車税が最も地方税に適した税の一つであり、とりわけ道府県税としてふさわしい税であることから、道府県税である新たな地方税（以下「新自動車税」という。）として創設することが適当である。また、軽自動車税との関係を考えれば、軽自動車税にも自動車重量税を統合することが適当である。

#### (2) 新自動車税の税率設定等

現行の自動車税の税率は、営業用と自家用に区分した上で、乗用車にあっては総排気量<sup>1</sup>の区分、トラックにあっては最大積載量の区分、バスにあって

---

<sup>1</sup> エンジンのシリンダー内部の断面積にピストンの往復距離（行程）を乗じたそれぞれの気筒数の合計をいう。なお、ロータリーエンジンを搭載する乗用車については、自動車税の課税に当たって、単室容積にローター数を乗じて得た値に1.5を乗じて得た値を総排気量とみ

は乗車定員の区分に応じて、それぞれ税率が定められている。また、現行の自動車重量税の税率は、車両重量<sup>2</sup>又は車両総重量<sup>3</sup>の区分に応じて、税率が定められている。

自動車税と自動車重量税とを統合して、新自動車税を創設する場合には、新たな税率を設定する必要があるが、税収規模は、現在の自動車税収と自動車重量税収とを加えた額と新自動車税収とが一致するように、マクロ的に税収中立とすべきである。

また、乗用車、トラック及びバス等の総排気量、最大積載量又は乗車定員の区分に応じた個々の税率設定については、将来的には、自動車税や自動車重量税がこうした税率区分によることが適切であるか否かについて、あらゆる角度から十分な検討が加えられるべきであろう。

とりわけ、近年の環境対策を重視する観点に鑑みると、排出ガスの総量の抑制と低排出ガス自動車の普及促進のために乗用車の総排気量の区分はどうあるべきか、地球温暖化対策として燃費<sup>4</sup>効率のよい自動車の税負担を軽減していくためには車両重量への課税をどのように組み合わせていくべきか、環境にやさしく低燃費の自動車に対するグリーン税制をどのように再構築していくか、といった新たな視点から、新自動車税の課税標準のあり方を検討していくべきである。もちろん、こうした検討は、新自動車税の創設に際してのみならず、現行の自動車税及び自動車重量税のあり方の検討に際しても、留意すべきであることは、いうまでもない。

新自動車税の税率設定に当たって、新自動車税の円滑な運用や納税者の税負担の変動に留意するとすれば、抜本的な税率見直しを直ちに行うことは、必ずしも適当ではない。

このため、新自動車税の税率設定は、当面、自動車税と自動車重量税とを加えた総額の税負担が変化しないことを基本として、現行の自動車税及び自動車重量税の税率水準を維持することが適当である。

---

なして税率区分を適用することとされている。

<sup>2</sup> 車両重量は、運行に必要な装備をした状態における重量をいう。

<sup>3</sup> 車両総重量は、車両重量、最大積載量及び 55kg に乗車定員を乗じて得た重量の総和をいう。

<sup>4</sup> 例えば 10・15 モード測定値。一般に燃料 1 リットル当たりの走行キロで表される。

したがって、

乗用車の税率にあつては、「総排気量割」と「重量割」の合算額、  
トラックにあつては、「積載量割」と「重量割」の合算額、  
バスにあつては、「乗車定員割」と「重量割」の合算額、  
とすることが適当である。

その上で、上述した新たな視点からの税率変更を加えることが、現実の運用に即した改正であろう。

なお、自動車税は、毎年度、納税通知により賦課徴収される税であるが、自動車重量税は、車検時に車検の有効期間に相当する年分を一括して徴収する税であることから、自動車税と自動車重量税の統合に併せて、賦課徴収の仕組みの検討や徴収すべき税額を複数年度分とするか否かの検討が必要である。

### (3) 新自動車税の税率区分の新たな視点

現行の自動車重量税は、道路への損傷の度合いは重量に深い関係を有するとして、乗用車にあつては車両重量、トラック及びバスにあつては車両総重量の区分に応じて、それぞれ税率が定められている。

また、現行の自動車税においては、トラック（けん引、被けん引等を除く）は最大積載量、バスは乗車定員の区分に応じて税率が定められており、結果的に車両総重量に反映する基準を用いている。

ところが、乗用車については、自動車税の財産税としての性格等にも鑑み、車両重量による税率区分とはなっていない。今後は、車両重量が販売価格と概ね比例的関係があること、排出ガス量や燃料消費量にも一定の相関関係があること等を考慮すると、乗用車の税率についても、車両重量を重視する方向で検討していくことが望ましいと考えられる。

### (4) グリーン税制と排出ガス規制・燃費効率

現行の自動車税のグリーン税制は、環境に対する影響がより少ない自動車を早期に普及させるため、厳しい環境基準をさらに上回る自動車に対し税制

上の優遇措置を設ける一方で、環境基準の緩い時代の自動車に対し重課するものである。このグリーン税制の対象となる自動車は、「低排出ガス<sup>5</sup> + 低燃費<sup>6</sup>」基準を満たす自動車であり、これらの基準に対しどの程度上回って改善されているかによって、税負担が軽減される仕組みとなっている。

しかし、車両重量が重い自動車ほど燃費効率の基準が緩く設定されていることから、燃費の悪い自動車の方が、かえって税負担の軽減措置を受けられる場合<sup>7</sup>があるなど、環境への影響の視点からは問題も含まれている。

これに対しては、今後、自動車税の税率を車両重量の要素を重視したものとし、それにグリーン税制を適切に組み合わせることによって、問題の解消を図ることができるものと考えられる。

## (5) 現行自動車税制を含めた将来の検討課題

### ア 自家用車と営業用車、バス、トラックと乗用車の税率格差

わが国では、トラック、バスなどによる道路運送は、社会的に重要な役割を担っている。このため、バス、トラックなど営業用の自動車等に対しては、自動車税をはじめとする自動車関連税は、物流への影響や価格の上昇による消費者物価への影響を考慮して、長年、自家用乗用車等に比較して、低い税率で課されてきた。

しかし、これらの自動車は、自家用の乗用車に比べると、走行時間や走行距離が圧倒的に長く、道路損傷や環境への影響が大きなものとなっている。自動車税の性格は、近年、奢侈品に対する課税という性格が薄れ、道路損傷負担金的性格や環境への影響に重点が移っており、今後、自動車税の税率を見直す場合には、トラック、バス、営業用乗用車について、その社会的な役割を考慮しつつ、自家用車との税率格差を見直す方向で検討していく必要がある。

---

<sup>5</sup> 一酸化炭素（CO）、窒素酸化物（NO<sub>x</sub>）、非メタン炭化水素（NMHC）及び粒子状物質（PM）が代表的な指標である。これらの基準値について認定基準に定める規制値に適合した場合、グリーン税制の対象となる低排出ガスと認定される。

<sup>6</sup> 車両の重量ごとに定められた燃費基準を5%以上上回る燃費性能を有する自動車が、グリーン税制における低燃費とされる。

<sup>7</sup> 燃費基準は車両重量別に定められており、例えば、車両重量区分が828～1015kgのガソリン乗用車の場合、10・15モードで17.0km/lであっても燃費基準達成車にならないのに対し、1516～1765kgでは11.0km/lで「燃費基準+5%達成車」となる。

## イ 軽自動車の取扱

軽自動車は、車両の寸法と総排気量を一定の範囲内に限定した日本特有の規格<sup>8</sup>であり、わが国の狭い国土と道路整備が遅れていた環境の中で、独自の発達を遂げてきた。また、税制面においても、これまで、小型自動車と比較して、優遇措置が講じられてきた。

しかし、軽自動車の製造技術の進歩と時代の変化に伴い、軽自動車も多種多様化し、中には、性能面でも小型自動車に匹敵し、価格・重量で逆転する商品も登場している。

このような小型自動車の性能や規格に比して遜色がない四輪の軽自動車に対する軽自動車税については、軽自動車に対する政策的配慮にも十分留意しながら、税負担のあり方を検討すべき時期にきているものと考えられる。

## 4 燃料課税の抜本的見直し

### (1) 地方道路譲与税の譲与基準の見直し

地方譲与税は、本来地方が直接賦課徴収すべき税を、課税上の便宜及びその他の事情から国が一括して徴収し、これを一定の基準（以下「譲与基準」という。）で地方自治体に配分するものである。この譲与に当たっては、地方自治体に客観的基準によって一律に配分することが求められている。

地方道路税は、現在、製造場から移出等がなされる揮発油に対し、国税である揮発油税と併せて賦課徴収されるいわゆる蔵出し税であり、その税収は、地方道路譲与税として、その100分の58が都道府県及び指定市に、100分の42が市町村に、それぞれ道路の延長、道路の面積に応じて譲与されている。

この譲与基準は、道路の改良、保全などの維持管理経費を算定するために

---

<sup>8</sup> 四輪の軽自動車は、車両の長さが3.4m以下、幅が1.48m以下、高さが2.0m以下で、エンジンの総排気量が0.66リットル以下のものをいう。二輪の軽自動車は、車両の長さが2.5m以下、幅が1.3m以下、高さが2.0m以下で、エンジンの総排気量が0.25リットル以下のものをいう。この基準を超える二輪車は二輪の小型自動車となる（道路運送車両法施行規則別表第1）。

は、ある程度合理性を有するが、道路建設等の新たな道路整備の必要性についての合理的な基準とはいいい難い。また、大都市においては、地価が高く、既成市街地では多額の移転補償が必要になるなど、道路建設や道路改良に多額の経費を要するが、こうしたことも考慮されていない。

現行制度では、納税された道路目的税が直接納税地に還元されにくい仕組みになっているため、慢性的な交通渋滞に悩まされながら一向に道路整備が十分には進まない首都圏等の大都市においては、受益と税負担の不均衡が生じている状況になっている。

地方道路譲与税の配分については、揮発油を購入して当該税負担をした地域に道路整備としての施策の成果が還元されやすくするとともに、道路の利用実態に見合った税源配分がなされるよう、揮発油の消費量に応じた譲与基準に改めるべきである。

また、東京都は地方交付税の不交付団体であることを理由に、その3分の2をカットする譲与制限を受けている。不合理な二重の財源調整であり、直ちに撤廃すべきである。

## (2) 地方道路譲与税の地方税化

地方道路税は、実質的には揮発油の小売販売段階で課される税であることから、地方道路譲与税は、現行の地方消費税と同様、地方税化することになじむ税である。

軽油の引取りに対して課される軽油引取税は、現在、消費地（小売売上地）における一定の販売量に課されている。地方道路譲与税の地方税化を行う場合には、この軽油引取税の課税方式と同様、地方自らが賦課徴収する課税方式とすることが第一に検討されるべきである。

また、この軽油引取税と同様の課税方式を採ることなく、引き続き国が賦課徴収する方式を採るとしても、地方消費税のように、揮発油の小売販売量に関する統計を整備した上で、各都道府県の税務署に一括納付された地方道路税を揮発油の消費量に応じて各都道府県等に配分することも可能である。

### (3) 燃料課税の配分の見直し等

#### ア 揮発油税と地方道路税の配分の見直し

揮発油に対しては、1リットル当たり、揮発油税 48.6 円、地方道路税 5.2 円の計 53.8 円が課されている。「5 (2)」で後述するように、地方の道路整備財源が不足していることから、今後、揮発油税と地方道路税の配分を見直して、この不足を解消していくよう、検討すべきである。

#### イ 温暖化対策税（炭素税）

燃料消費の量に応じた税負担は、揮発油税や軽油引取税などの燃料に対する課税で直接負担させることができる。今後は、道路特定財源としての役割だけでなく、地球環境対策の観点から、炭素含有量に着目した温暖化対策税（炭素税）が一層重要な検討課題となると思われる。

大気汚染・水質汚濁・産業廃棄物・温暖化対策などの環境施策の多くは地方自治体が行っており、化石燃料の消費の抑制という温暖化対策税の意義から見ても、消費者にできるだけ近い段階での課税が望ましい。将来、資源エネルギー対策財源、環境対策財源として温暖化対策税（炭素税）が導入される場合には、既存の燃料課税を整理して国と地方の配分や燃料間の税負担の調整を図りつつ、地方税として構成することが適当である。

## 5 税源移譲

### (1) 自動車税の充実

国税から地方税への税源移譲は、「第3章 1」において述べたように、個人住民税と地方消費税の充実により行うことを基本とすべきである。

しかし、これまで述べてきたように、現行の自動車税制を新たな視点から再構築することにより、地方税である自動車税を充実していくことも、有力な方策であると考えられる。

もとより、自動車税は、一般財源に充当すべき普通税であり、自動車重量税は、事実上その大半が道路特定財源に充当されている道路目的税であるこ

とから、相互に税源の一部を移譲する対象とはなりにくい性質もあるが、自動車重量税を自動車税に統合することにより、税源移譲の対象とすることが可能である。

## (2) 地方の道路整備計画とその財源

社会資本整備重点計画<sup>9</sup>における道路整備計画においては、平成 15 年度からの 5 ヶ年で地方単独事業費総額を約 19 兆円と見込んでいる。

一方、地方の道路特定財源である自動車取得税、軽油引取税は、平成 16 年度予算額では合わせて約 1 兆 5 千億円であり、これに地方道路譲与税等の道路特定財源を加えても、2 兆 2 千億円程度にすぎない。道路整備計画に基づく 1 年当たりの地方単独事業費約 3 兆 7 千億円と単純に比較しても、1 兆 5 千億円程度が不足する計算となる。

このほか、平成 16 年度予算ベースでは、国の補助事業に係る地方負担分約 1 兆 2 千億円、有料道路事業約 1 千億円があり、また、国の直轄事業に対しては、維持管理分を含めて地方が直轄事業負担金約 6 千億円を負担している。これらを総合すると、道路整備計画に基づき地方が負担すべき道路整備経費約 5 兆 7 千億円に対し、地方の道路特定財源約 2 兆 2 千億円を差し引くと、約 3 兆 4 千億円程度が不足しており、この不足額相当分に一般財源である地方税のほか、地方交付税、さらには地方債が充当されていることになる。地方の道路財源は大きく不足している。

## (3) 自動車税の税源移譲額

自動車重量税の税収は、平成 16 年度予算額で約 1 兆 1 千億円であり、このうち、約 3 千 7 百億円が自動車重量譲与税として市町村に譲与されている。自動車税と自動車重量税の統合により、約 1 兆 1 千億円が自動車税への税源移譲の対象となり、この差引約 7 千 5 百億円が実質的な地方税の充実となる。

---

<sup>9</sup> 社会資本整備重点計画法（平成 15 年法律第 20 号）に基づき、9 本の事業分野別計画（道路、交通安全施設、空港、港湾、都市公園、下水道、治水、急傾斜地、海岸）を一本化した計画。この重点計画は、平成 15 年度からの 5 箇年について定めている。それまで道路整備に関しては、昭和 29 年の第 1 次 5 箇年計画から平成 10 年度に策定した 5 箇年計画まで、12 次にわたって計画が策定されてきた。

また、この市町村の財源である約 3 千 7 百億円の中には、「3 (1)」で述べた自動車重量税から軽自動車税への統合による軽自動車税の増収分約 7 百億円が含まれていることから、これを差し引いた残り約 3 千億円は、新自動車税の税収から交付金<sup>10</sup>などの形式により、市町村に交付することが適当である。

図 9 税源移譲による自動車税の充実

(単位:億円)

税源移譲前		税源移譲後	
自動車税	17,969	新自動車税	29,225
地方税収全体	323,231	地方税収全体	334,487
構成比	5.6%	構成比( )	8.7%

注 ( ) は、自動車重量税以外の税源移譲を考慮しない場合のものである。

<sup>10</sup> 現在、自動車取得税収からその 5 % を徴税費として控除した残りの額の 7 割が、市町村に対し交付されている。

## 第5章 法人事業税のあり方

### 1 法人事業税の外形標準課税

法人事業税は、法人が行う事業と都道府県が提供する行政サービスとの受益関係に着目して課される税であり、本来、事業の規模又は活動量に応じて課されるべき応益的性格を有する税である。

これまで、法人事業税においては、多くの業種で所得を課税標準<sup>1</sup>としてきたことから、全法人数の7割近くを占めるいわゆる赤字法人は法人事業税を負担しておらず、このため、事業の規模又は活動量に応じた課税が可能となる外形標準課税の導入が長年の懸案であった。

平成15年度の税制改正において、資本の金額又は出資金額が1億円を超える法人に対しては、これまでの所得課税の税率にして4分の1に相当する部分<sup>2</sup>について、外形標準課税が導入された。

この法人事業税の外形標準課税は、付加価値割と資本割とから成っており、付加価値割の課税標準は各事業年度の「付加価値額」、資本割の課税標準は各事業年度末の「資本等の金額<sup>3</sup>」とされている。

### 2 金融業等及び不動産貸付業に係る付加価値額の不合理な算定方法の是正

外形標準課税における付加価値割の課税標準は付加価値額であり、この付加価値額の算定は、報酬給与額、純支払利子及び純支払賃借料の合計額と単年度損益とを合算することとされている。この付加価値額の中で問題となるのが、「純支払利子」と「純支払賃借料」の算定方法である。

---

<sup>1</sup> 電気供給業、ガス供給業、生命保険業及び損害保険業については、収入金額を課税標準として法人事業税を課されている。

<sup>2</sup> 残りの4分の3については、従前どおり、所得を課税標準とする所得割が課される。

<sup>3</sup> 資本等の金額は、各事業年度終了の日における資本の金額又は出資金額と法人税法に規定する資本積立金額又は連結個別資本積立金額との合計金額である。

純支払利子は、「支払利子 - 受取利子」と計算することとされ、これがマイナスとなる場合には、ゼロとして計算することとされている。しかしながら、この算定方法は、大多数の企業には当てはまるが、「金融業等」には当てはまらず、極めて不合理な算定方法であるといわざるを得ない。

すなわち、金融業等においては、その事業の性質上、預金者に利子を支払って預金を集め、それを企業等に貸し付けて利鞘を稼ぐことが本来の事業であるから、そのいわゆる儲けとして算定するのであれば、「受取利子 - 支払利子」と計算されなければならない。

しかし、「支払利子 - 受取利子」という付加価値の計算方法をそのまま用いるとすれば、マイナスとなり、この場合にはゼロとする取扱いであることから、金融業等の利子についての付加価値は発生しないこととなる。これは、極めて不合理な取扱いである。また、仮に、金融業等においては、「受取利子」が一般企業における売上に相当し、「支払利子」が同じく原価に相当するとし、「売上 - 原価」に相当する部分を除外するとしたとしても、一般企業における支払利子と同様の性格を有する支払利子を付加価値額に算定しないことは、明らかに不合理である。

「不動産貸付業」についても、同様の問題がある。

支払賃借料の算定方法は、「支払賃借料 - 受取賃借料」と計算することとされているが、不動産貸付業は、不動産を貸し付けて賃借料を稼ぐことが本来の事業であることから、そのいわゆる儲けは「受取賃借料 - 支払賃借料」と計算されなければならない。そうでないと、金融業等と同様の問題が生じることとなる。

以上から明らかのように、現行地方税法上、付加価値額の中の「支払利子」と「支払賃借料」の算定方法は、特定の業種について大きな問題がある。このような不合理な取扱いは、早急に改正されるべきである。

### 3 外形標準課税の定着と拡充

外形標準課税においては、課税標準を景気変動に左右されやすい法人の所得から「資本等の金額」や人件費等の「付加価値額」に変更するものである

ことから、安定的に法人事業税収を確保することができるという長所がある。

また、事業税は、そもそも、戦後の地方税制改革の際、固定資産税と並んで応益原則に立脚した「外形」を課税標準とする地方の独立税として構築することが予定されていた税であり、本来、事業の規模又は活動量に応じて負担を求めることが望ましい。

したがって、今後、一定規模以上の法人について外形標準課税の定着を図っていくとともに、将来的には、道府県税の基幹税の一つである法人事業税収の一層の安定化を図っていくため、現行の4分の1の外形標準課税の割合を増やしていく必要がある。また、これにより、法人事業税収の偏在度の是正にもつながることになる。

## 第6章 固定資産税制の見直し

### 1 固定資産税の役割

現行の固定資産税は、昭和25年に市町村税として創設されて以来、個人住民税と並ぶ市町村の基幹税としての役割を担ってきた。平成14年度の市町村税に占める固定資産税の割合は47%にも達し、市町村にとって最も重要な税源となっている。

図10 市町村税収に占める固定資産税の割合



注1 「東京都税務統計年報」(東京都主税局)に基づき作成

注2 「市町村税」には、東京都が徴収した市町村税相当額を含む。

固定資産税は、土地、家屋及び償却資産の保有者に対する課税という、住民に身近な税として、また、地域の行政サービスに対する応益税として、地方税にふさわしい機能を果たしている。

さらには、固定資産税は、その課税客体である固定資産がすべての市町村を通じて普遍的に存在していることから、地域的な偏在性が少なく、景気変動に税収が左右されることが少なく、安定的に税収を確保できる税である。固定資産税は、今後とも、住民にとって身近な行政を担う市町村の財政を支える基幹税として、安定的な税収確保を図っていく役割を果たしていくことが期待されている。

一方、固定資産税制を巡っては、評価額や負担水準などを中心に、これまで様々な問題点が指摘されてきている。社会経済の変化に伴い、逐次制度改革が行われてきたが、本質的な解決には未だ至っていないといわざるを得な

い。とりわけ、近年のバブルの生成・崩壊に伴う地価の急騰・急落が、固定資産税の評価・課税制度の歪みを一層顕在化させてきている。固定資産税制については、納税者の理解が得られるような抜本的な見直しが求められている。

## 2 土地に係る固定資産税制の問題の所在と今後の課題

### (1) 納税者にわかりにくい複雑な課税の仕組み

固定資産税は、総務大臣の定める固定資産評価基準に基づき、市町村長が固定資産の評価<sup>1</sup>を行い、その評価額を基に課税標準額を定め、税率を乗じることにより税額算出を行っている。評価額である固定資産の価格は、地方税法により「適正な時価」とされている。現行制度においては、この固定資産に係る適正な時価から評価額を求め、そこから課税標準額の算出を経て、税額を求めることとなるが、それまでに至る関係が納税者にとって極めてわかりにくいものとなっている

例えば、宅地については、地価公示価格の7割<sup>2</sup>を目途として評価額を定め、さらに、住宅用地に対する課税標準の特例措置や負担水準による調整措置を経て課税標準額を算出し、税額を求めるが、ここに至る過程が非常に複雑で、納税者が評価額から直ちに税額を計算できるものとはなっていない。

特に、固定資産税の仕組みを複雑なものとしている主な原因は、負担調整措置<sup>3</sup>にある。負担調整措置は、税負担の急激な増加を緩和する目的で設けられているが、結果として、固定資産税制全体を非常にわかりにくいものとしており、納税者の信頼を失わせかねない大きな原因となっている。

---

1 例えば、宅地の場合、住宅地区などの地区ごとに選定した標準宅地の価格を基に、各宅地の形状等に応じた画地計算法を用いて評点数を付設し、評点1点当たりの価額を乗じて当該宅地の価額を求める。

2 宅地の評価において「価格」を決定する際、固定資産評価基準により、当分の間、前年の1月1日の地価公示価格及び不動産鑑定士等の鑑定評価から求められた価格等を活用することとされ、これらの価格の7割を目途として評定するものとされている。

3 土地・家屋に係る固定資産税は、3年ごとの基準年度の価格を用いることとなっているが、税負担が急激に増加しないよう、次の評価替えまでの3年間でなだらかに税額を調整する仕組みが昭和39年度から設けられている。平成9年度には、全国的に負担水準の均衡化を図る必要から、新たに負担水準の考え方による負担調整措置が設けられた。

## (2) 不均衡が生じている負担水準

平成9年度に導入された負担水準（前年度の課税標準額に対する当該年度の評価額の割合）の考え方は、全国どこの地域であっても、同じ土地の評価額であれば同じ税負担となるよう、評価と負担の均衡を図ろうとするものである。これは、いわゆるバブル経済の生成と崩壊の過程で生じた地価と税負担の不均衡を是正することが目的であるが、必ずしも所期の役割を果たしていないといわざるを得ない。

例えば、平成16年度の、全国の商業地等の負担水準の状況を見ると、最も高い大阪府の74%に対し、最も低い沖縄県は42%と、32ポイントもの格差がある。この不均衡は、平成12年度の数値と比較すると、均衡化傾向にあるものの、急激な税負担の上昇を避けるためのものとはいえ、あまりにも長期間をかけて税負担の均衡を図る制度設計<sup>4</sup>となっている。

## (3) 土地評価における問題の所在と今後の課題

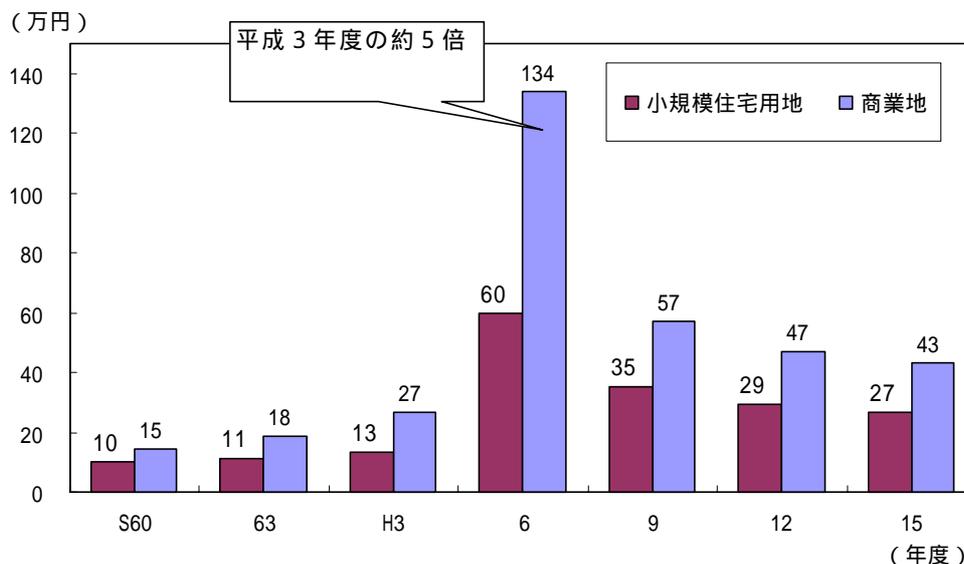
平成6年度の評価替えにおいては、公的土地評価の均衡化・適正化を図る一環として、固定資産税評価額は、地価公示価格の7割程度とすること（以下「7割評価」という。）とされた。その結果、東京23区の固定資産税評価額は、従前と比較して約5倍に上昇したが、税負担の急激な変動を緩和するため、課税標準を圧縮する措置や負担調整措置等が設けられた。

しかしながら、いわゆるバブル経済の崩壊に伴い、地価が大幅に下落し、賦課期日現在における固定資産税評価額が実勢価格を上回る、いわゆる「逆転現象」が生じた。

---

<sup>4</sup> 負担水準による調整に係る税負担の上昇は、最も高いもの（負担水準が0.1未満）でも1年につき1.15倍であり、負担水準が増加するに従って調整率が小さくなる（負担水準0.4以上の場合1.025）ため、例えば負担水準が8%の商業地等があった場合、現行制度において課税標準額が据置となる水準である60%に到達するまでには、36年を必要とするといわれている。

図11 東京23区における固定資産評価額（1㎡当たり）の推移



注 東京都主税局資料に基づき作成

平成15年6月26日最高裁判決は、この7割評価における「適正な時価」を巡って争われた事件について、適正な時価とは「客観的な交換価値」をいうとした上で、7割評価通達及び時点修正通知を適用して評定された土地の価格のうち、客観的な交換価値を上回る部分には「賦課期日における適正な時価を超える違法があり、同部分を取り消す」旨を判示した。

したがって、この最高裁判決では、7割評価が客観的な交換価値を上回る部分は、当該の上回る部分に限って違法とされたが、7割評価そのものは肯定された。

なお、7割評価と最高裁判決のいう客観的な交換価値の間には、その差3割のアローアンスがあることから、地価が安定的に推移している今日では、地価が下落したとしても、最高裁で争われたいわゆる「逆転現象」は、今後、ほとんど生じないものと見込まれる。

土地評価を巡っては、地価公示価格<sup>5</sup>、相続税路線価<sup>6</sup>及び固定資産税評価

<sup>5</sup> 地価公示法に基づき、国土交通省の土地鑑定委員会が、不動産鑑定士の鑑定を基に、毎年1月1日現在の価格を公表するもので、不動産鑑定士等の鑑定評価や公共用地の取得価格などを決める際のよりどころとなる。全国で約3万2千地点が公表されている。

<sup>6</sup> 相続税の課税価格である宅地の価格を算出するために用いられる基準となるべき価格をいい、一連の宅地が面している路線ごとに、鑑定評価額等を基として国税局長が決定する。

額の公的土地評価の均衡化・適正化が図られ、現在では、これらの評価額の割合は、概ね10対8対7とされており、今後、さらなる均衡化・適正化を図ることが課題である。

一方、税額算定のための評価額、いわゆる「時価」についての規定は、地方税法にあっては「適正な時価」、相続税法にあっては「売買実例価額、公示価格、公示された標準地の価格」、所得税法にあっては著しく低い価額で譲渡した場合のみなし譲渡課税における「その時における価額に相当する金額」とされ、国税・地方税の相違はあっても、同じ税額算定の基礎となる課税標準である「時価」の水準が異なっているという問題がある。今後、この税目間における「時価」を均衡化させることが課題の一つである。

### 3 家屋に係る固定資産税制の問題の所在と今後の課題

#### (1) 精緻に創られている反面、高コストな評価方法

家屋の評価については、原則として、再建築費評点数<sup>7</sup>により再建築価格を算出し、これに経年減点補正率<sup>8</sup>を乗じて得た評価額を「適正な時価」とし、それを課税標準として用いている。

家屋の再建築価格を求めるに当たっての評価については、いわゆる「部分別評価<sup>9</sup>」という評価方法が採られ、その結果、求められた家屋の評価額は、これまで、いわゆる建築価格の6、7割程度といわれてきた。

この「部分別評価」の積み上げは、正確に評価することに主眼を置いているため、あまりに精緻に過ぎ、納税者にとってわかりやすい仕組みとはなっていない。他方、それは、行政コストを増大させる要因ともなっている。

---

<sup>7</sup> 評価すべき時点において、新たに建築するとした場合に必要な経費を求めるため、木造家屋、非木造家屋の別に評価方法が定められている。この評点(所要の補正率を乗じた後のもの)に評点1点当たりの価額を乗じることで、家屋の各戸の価額が算定される。

<sup>8</sup> 中古住宅と新築家屋との負担の公平を図るため、家屋の新築からの経過年数に応じて、経年に伴う損耗による価格の減少を反映させるために再建築費評点に乗じる係数をいう。

<sup>9</sup> 家屋の構造の区分に応じ、部材、仕様等を勘案し、屋根、基礎、柱、壁、設備など各部分

## (2) 家屋の評価方法を巡る判例及び裁判例の動向

最近、新築家屋の評価方法の再建築費に基づく算定方法について、新築家屋の評価額が「適正な時価」であるか否かを巡って争われる事件が増えている。

平成15年7月18日最高裁判決は、総合比準評価<sup>10</sup>の方法に従って再建築費評点数を算出した方式について、「再建築費を適切に算定することができない特別の事情又は評価基準が定める減点補正を超える減価を要する特別の事情の存しない限り」、再建築費を基準として求められる価格は適正な時価であると推認するのが相当であるとした。

平成16年1月22日東京高裁判決は、同じく家屋の評価額が「適正な時価」であるか否かを巡って争われた事件について、「新築家屋の取得の場合、施主と請負人との間に特殊な関係がなく、正常な価格交渉がされて請負契約が成立する限りにおいてその請負金額は適正な時価を反映」とし、「固定資産評価基準に従って評価した結果が、一般的に適正な時価として認められるのは、こうした正常な取引価格の下限を超えない限りにおいてである」と旨を判示した。また、同判決は、前記最高裁判決を踏まえながらも、再建築費評価方式に従って評価した家屋の評価が「適正な時価」を上回った場合には、「固定資産評価基準の定める評価の方法では適切な時価を適切に算定することができない特別な事情がある」と判示し、正常な取引価格の下限を上回る部分について違法があるとした。

## (3) 今後の課題

前記裁判例に関連して、家屋の評価額と実際の取得額との関係を見ると、例えば、多くの店舗を次々と建設するような場合には、大量に材料を仕入れ、建築費を相当程度圧縮することによって、取得価格を抑えることが可能である。

しかし、一般的な場合、例えば、個人が請負契約によって家屋を建築する

---

の仕様を基にそれぞれ部分の評点を求め、各評点を合計して家屋全体の評点を算出する。

<sup>10</sup> 家屋の評価に当たって部分別評価をせず、構造、程度、規模等の区分別に標準的な家屋（標準家屋）を定め、この標準家屋について部分別評価により評点数を求め、この標準家

場合には、いわゆる市場価格相当の建築費を支払って建築するのが通例である。

固定資産税における評価とその税負担は、固定資産税を納める多数の納税者の間においては、「公平」の確保が極めて重要である。しかし、取得価格を考慮する方法では、こうした税負担の不均衡や不公平が生じる可能性が強く、今後、家屋評価における評価方法と低廉と推定される取得価格との関係について十分比較検討していくことが重要な課題である。

また、そもそも、家屋の評価方法の簡素化や納税者のわかりやすさの要請に対して、引き続き検討していくべき課題である。

#### 4 今後の検討に向けて

固定資産税の評価額は、3年に一度評価替えを行うこととされており、平成18年度に次期評価替えを迎える。

固定資産税の評価のあり方や簡明な課税の仕組みの検討をしていくことは、これまでの土地評価や家屋評価を巡る最高裁判例や下級審裁判例に鑑みると、評価のあり方の見直しを正面から迫られていると思われる事例もあり、重要な課題である。

当調査会としては、引き続き検討していくべき課題であると考えます。

---

屋と各部分別の使用資材、施工量等の相違を考慮して、再建築費を算出する方式。

## 第7章 国庫補助負担金及び地方交付税の改革

### 1 国庫補助負担金改革の方向

- (1) 国庫補助負担金は、国が用途を定めて地方自治体に交付する特定財源であり、国が定めた一定の規格・基準に基づいて実施される国庫補助事業等に対して交付される。

このような国庫補助事業等は、国の基準に準拠して画一的に実施されることから、地域の特性に適った事業が必ずしも選択されないという問題点が指摘されている。地方からみれば、国の基準に合致する事業であれば、事業費に係る財源が国から一定程度保障され、合致しない事業であれば、地方が全額を財政負担しなければならないということになる。自主財源の乏しい地方財政の現状では、住民の意向を的確に反映し、地域の特性を生かした地方独自の事業を地方自らの財源のみで行うことは容易ではない。

このため、財政状況の苦しい地方自治体は、地方単独事業ではなく国庫補助事業を選択せざるを得ず、地域住民にとって必ずしも真に必要な事業が適切に執行されていないという状況を生み出しているのである。

- (2) 国庫補助負担金改革は、これまでの特定財源としての国庫補助負担金を廃止・縮減し、これを一般財源化・地方税化しようとするものである。この改革により、これまで国が定める全国一律の基準のもとで画一的に実施されていた事業について、その用途が自由な地方の自主財源により、真に住民が必要な事業を実施することができるようになる。地方の事業選択の幅が広がるとともに、地方の裁量の自由度が高まり、地方自らが地域のあり方を決定することができる仕組みへと変革される。

また、住民側から見れば、地域に必要な事業については、住民が主体的に政策や税の用途を選択・決定できる自治システムが構築されることになる。道路整備を例にとれば、従来、国の補助事業においては、道路の幅員

や歩道等の整備基準が全国画一の規格により規定されていたものが、補助事業の廃止・縮減とそれに伴う地方の自主財源化により、地方の事情やサイズに応じた道路が整備されることになり、生活道路の整備等地域住民にとって使い勝手のよい道路を整備することが可能となる。

このように、国庫補助負担金改革は、地方の公共事業が各地域の多様なニーズに基づいて実施されるという、本来の姿を取り戻すことにつながるのである。

## 2 国庫補助金の原則廃止

- (1) 国庫補助金は、国が特定の施策を行うために必要があると認めるものや地方自治体の財政上特に必要があると認めるものに対し、奨励的又は財政援助的な見地から、一定の経費を国が負担するものである。

この国庫補助金は、国がその交付を通じて地方行財政の多くの分野で地方をコントロールしており、財源配分の歪みを生じさせている。このような国の地方への関与は、地方自治体の創意・工夫や自主的な行財政運営を阻害しがちであることに加えて、補助条件や煩雑な交付手続等が行政の簡素化・効率化を妨げている。

また、一定の政策を奨励する等、国の政策実現の手段であることから、その対象が特定の事業や地域に偏りがちである。

さらに、地方の側から見ても、その事業に必要な財源を住民の痛みを伴う自前の財源である地方税によって支出しているものではないことから、安易な事業選択に陥りやすく、財政資金の非効率な使い方や結果として無駄を生む弊害を生むことが指摘されている。

- (2) このような国庫補助金は、原則として全廃することとし、地域に必要な事業は、地域の自治体はその責任と判断により、用途を特定された財源ではなく、自由に使うことのできる一般財源で実施できるよう、地方税の充実を図る必要がある。また、税源移譲に当たっては、事業そのものが役割

を終えて廃止されるものを除き、地方が事業を継続するために必要な財源相当額は、すべて税源移譲の対象とすべきである。

一方、災害による臨時巨額の財政負担に対する国庫補助金、国策に伴う国家補償的性格を有するもの及び地方税の代替財源の性格を有するもの、国が徴収する地方財源である交通安全対策特別交付金は、いずれも、いわゆる補助金ではないことから、交付金としての位置付けを明確化した上で、引き続き地方に交付すべきである。

### 3 国庫負担金の抜本見直し

- (1) 国庫負担金は、義務教育教職員の給与費や生活保護費などの経常的経費、道路や河川など国の総合的な計画に基づいて行われる建設事業等公共事業の経費、災害救助や災害復旧の経費などについて、国と地方の相互の利害関係や施策への責任に基づいて国が一定の経費を負担するものである。

このような国庫負担金制度は、国による地方への事務の義務付けと相まって、地方の行財政運営の自由度を損ねている。事務の義務付け規定を見直すことなく、国庫負担金の一般財源化、地方税化を行ったとしても、地方の行財政運営の自由度を高めることにはつながらない。

このため、国庫負担金の抜本見直しに当たっては、法令の義務付け規定や全国一律の基準に基づく事務細則を極力廃止し、地方自治体の自主的な判断に委ねていく部分を拡大していかなければならない。

- (2) 一方、国庫負担金の中には、地方が行う事務のうちでも、国と地方が共同して国民福祉・住民福祉の向上に努めるべきものについて、国が積極的に財政負担すべきであるとして支出されるものがある。

すなわち、国庫負担金の対象となる事業のうちでも、国が国民に対して保障すべきセーフティ・ネットとしての年金・医療等の社会保障分野については、国が国民に対して行政責任を負うと同時に、財政責任を負わなければならない性質のものである。また、生活保護や義務教育など、国が全

国統一的に行政水準を維持していくとともに、義務的に負担を負うべき分野については、国は引き続き行政責任と財政責任を果たしていかなければならないものである。

このような事業について、国庫負担金を削減しても地方の財源ですべて賄えるように国が税源移譲等により措置すれば財源的には問題ないが、実際は税源の偏在が大きく、税源移譲等ですべてを賄うことは困難である。また、その事業の性格から、税源移譲・一般財源化したとしても、地方の行財政運営の自由度が直ちに増すものではない。このような事業については、国と地方の役割分担や経費負担のあり方など、制度の根本に遡った国民的議論を踏まえて本質的な解決策が講じられるまでの間、また税源移譲などにより国による財源保障が確実に担保されるまで、現行の国庫負担金制度を維持していくことが現実的な選択肢であろう。

国庫負担金については、上記のような当面維持するものを除き、廃止して一般財源化・地方税化することとし、その全額を税源移譲すべきである。

#### 4 国庫補助負担金改革に当たって

- (1) 国庫補助負担金の見直しを行い、その削減と税源移譲・一般財源化を行うに当たっては、一定の削減ルールを設け、地方の行財政運営の自由度が増すものから順次行うべきである。いやしくも、国の財政健全化のためと称して、継続すべき事業に係る国庫補助負担金を税源移譲の対象とすることなく一方的に廃止したり、補助率を引き下げたりすることは許されない。

国庫補助負担金の補助率・負担率の引下げは、国が地方に關与している事業のあり方は変えることなく、国の財政負担を減らしてそのツケを地方に押し付けるだけである。国庫補助負担金改革で最も重要な国の義務付け規定の廃止には一切触れることなく、国が地方に關与する仕組みを温存させることは、まさに省益の墨守であり、地方財政の自由度拡大に何ら資するものではない。

国庫補助金の統合補助金化や国庫負担金の交付金化も、従前と比べれば、

使い良さという点では一部改善されるものの、相変わらず各省庁の地方への関与は残り、国の縦割行政の弊害は残されたままになる。また、義務付けの一部緩和によって温存策を講じることは、何ら国庫補助負担金改革につながるものではなく、むしろ国の権益を維持するための便法であり、許されない。

このような小手先の見直しは、「改革」の名に値しない。真の地方分権改革には、全くつながらないものである。

- (2) 公共事業関係の国庫補助負担金は、その原資が国税でなく建設国債にあるとして税源移譲になじまないとの主張がある。しかし、これは、国の資金繰りの手段と財源論とを意図的に混同させる議論であるといわざるを得ない。国債といえども、最終的な償還は国税で行うものであり、その限りにおいて税源移譲の対象となると考えるべきである。税源移譲が必要な公共事業以外の義務的な経費ですら、現状では一部が赤字国債によって賄われている。

公共事業に係る国庫負担金については、これまで国の責務として経費負担してきたもので、国庫負担金を廃止しても地方が継続して実施する必要があるものについては、地方が同様の事業を実施し得るよう、税源移譲してその財源を確保することが国の責務である。

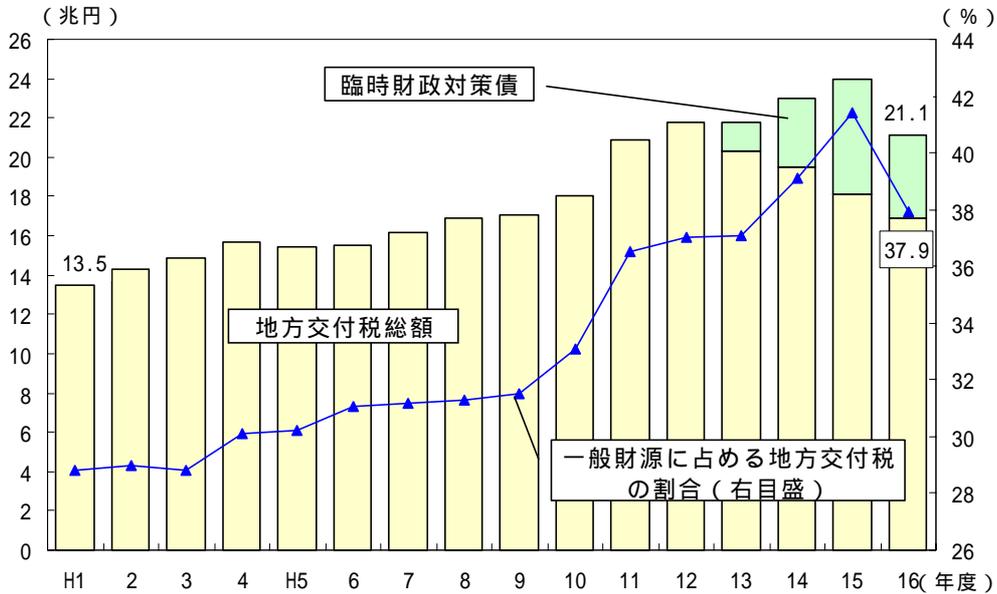
## 5 地方交付税改革

- (1) 地方の事務は、地方自治体自らの財源でその責任と判断により実施されなければならない。本来、その財源は住民自らが負担する地方税を基本とすべきである。しかし、税源移譲を行ってもなお財源が不足する地方自治体が存在することも事実である。このような地方自治体に対しては、財政調整制度により、一定の財源確保がなされなければならない。

地方交付税は、本来、このような地方自治体の自主性を損なわずにその財源の均衡化を図るための地方の固有財源であるとともに、地方自治体が

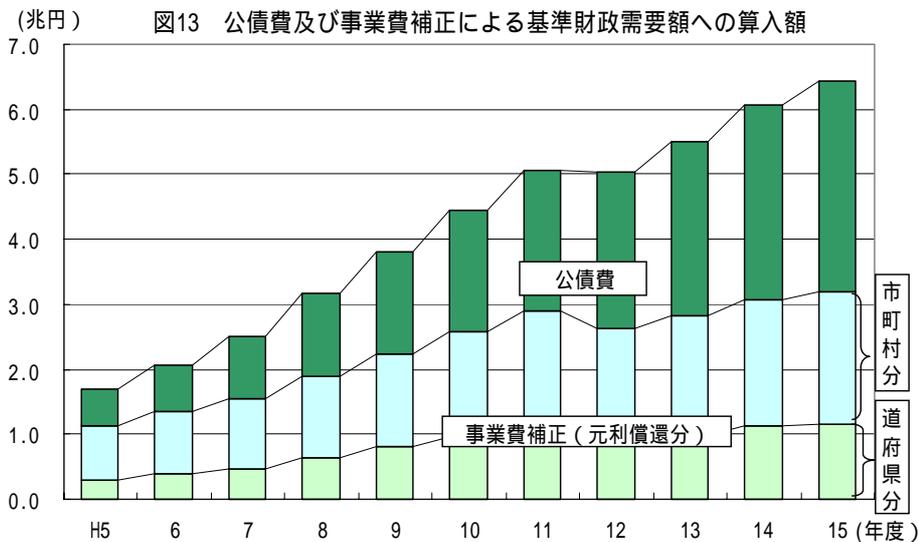
継続して標準的な行政サービスを提供できるよう、地方行政の計画的な運営を確保するためのものである。

図12 地方交付税総額の推移



- 注1 「地方財政要覧」(地方財務協会)に基づき作成  
 2 平成14年度までは実績額、平成15年度以降は地方財政計画額である。  
 3 平成13年度から財源不足額の一部が臨時財政対策債に振り替えられている。  
 4 平成13年度以降の一般財源に占める地方交付税の割合は、臨時財政対策債を地方交付税に加算して算出している。

(2) しかし、近年、地方交付税は、このような本来の機能を超えて、国の経済政策や景気対策の推進のために利用されてきた側面があることは否めない。国庫補助事業を実施する際に許可する地方債などの元利償還金が、地方交付税の算定の基礎となる基準財政需要額に算入されている。地方債の発行により事業執行時の一時的な負担を抑えつつ、後年度の元利償還金を交付税措置することで、地方交付税の拡大傾向が長期化し、事業が終了しても地方交付税額は容易に縮減できない仕組みになっている。これらの元利償還金は、平成16年度で6兆円(公債費及び事業費補正の合計額)に達し、地方交付税を肥大化させる一方で、本来用途が自由な一般財源である地方交付税が第二補助金化しているなど、地方交付税本来の姿を歪めている。



- 注1 「地方交付税関係計数資料」(総務省)に基づき作成  
 2 公債費とは、補正予算債、地域財政特例対策債、臨時財政特例債、財源対策債、臨時財政対策債、減税補てん債、臨時税収補てん債、地方税減収補てん債、公共事業等臨時特例債の償還費をいう。  
 3 元利償還分とは、地方の投資的経費に関する現実の財政需要を反映させる事業費補正の一つであり、特定の事業実施のため過年度に発行された地方債の元利償還金の一定割合をいう。

(3) 地方交付税に算定されている投資的経費に係る借入金としての地方債の中には、そもそも国が地方を経済政策や景気対策に駆り出し、投資的事業の実施を誘導した結果としてもたらされたものが少なからず含まれている。臨時財政対策債も、国と地方で折半して地方財源を補てんするなどの名目で発行し、その元利償還金を地方交付税に算入したものであるが、これは、本来、国が地方交付税の制度改正等<sup>1</sup>を行って手当てすべき財源である。国の責務である地方交付税財源の確保を、地方債の発行に振り替えたものといわざるを得ない。

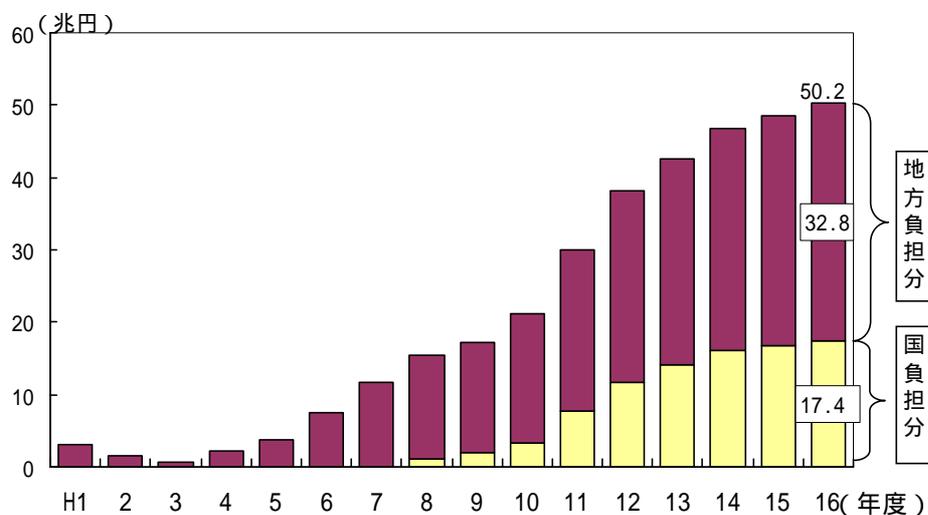
このような地方交付税の肥大化部分は、事業費補正等の地方交付税算定の仕組みを改め、本来の地方交付税の機能を取り戻すべく、速やかに削減しなければならない。一方、経常的経費の不足分は何らかの措置が講じられる必要があるものの、地方自らも、行政改革や財政効率化に努めなけれ

<sup>1</sup> 地方交付税法第6条の3第2項では、「毎年度分として交付すべき普通交付税の総額が引き続き(中略)各地方団体について算定した額の合算額と著しく異なることとなった場合には、地方財政若しくは地方行政に係る制度の改正又は第6条第1項に定める率の変更を行うものとする。」とされている。第6条第1項に定める率とは、国税5税からの繰入率である。

ばならない。

他方、交付税特別会計借入金残高は、平成 16 年度末で 50.2 兆円にものぼる見込みであり、地方交付税制度は事実上破綻しているといわざるを得ないが、既に発行された地方債の元利償還金のうち、国が地方を景気対策等に駆り出した結果生じたものは、地方交付税の基準財政需要額の算定から切り離すとともに、国が責任を持って交付税特別会計借入金等の解消策を講じるべきである。

図14 交付税及び譲与税配付金特別会計の借入金残高の推移



注1 「地方財政統計年報」に基づき作成

2 平成14年度までは決算額、平成15年度以降は地方財政計画額である。

(4) 今後のさらなる地方交付税改革の方向としては、行政改革等により一定の歳出削減の成果を実現する地方自治体に対しては、歳出削減のインセンティブが働くよう、その成果が地方交付税の算定に反映される措置を講じることを検討していく必要がある。また、超過課税等によって歳入確保努力を行う地方自治体に対しても、歳入確保のインセンティブが働くよう、地方交付税の配分の上乗せ措置等を講じることを検討していく必要がある。

(5) 地方交付税については、平成 16 年度の普通交付税の算定結果では、47 都道府県のうち 46 道府県が、3,100 市町村のうち 2,967 市町村が、それぞれ交付を受けている。全国 3,147 の団体のうち、95%を超える団体が交付団体で、わずか 134 団体しか財政的自立がなされていない現状は、異常で

あるとしかいいようがない。

地方交付税制度は、財政調整措置として不可欠な制度ではあるが、こうした現状は、地方税収が決定的に不足していることを表している。

今後、政令市や中核市など、多くの人口を抱える都市を中心として、地方が地方交付税の交付を受けないで自立した財政運営を行えるよう、早急に税源移譲を行う必要がある。

表5 普通交付税の交付・不交付団体数及び人口割合  
(平成16年度 普通交付税算定結果)

(1) 団体数

区 分	都道府県	市町村	(参考)市町村数 (平成15年度)
交 付	46	2,967	3,076
不 交 付	1	133	114
計	47	3,100	3,190

(2) 人口割合

(単位：千人、%)

区 分	平成16年度 (A)	平成15年度 (B)	増 減 (A) - (B)
不 交 付 団 体 の 人 口	22,412	19,413	2,999
不 交 付 団 体 の 人 口 割 合	17.7	15.3	2.4

注1 「地方行財政旬報」(地方財務協会)に基づき作成

2 「市町村」の不交付欄133のほか、特別区が不交付団体である。

3 不交付団体の人口には、特別区及び合併算定替により交付団体となった団体のものを含む。

## むすび

「三位一体改革」においては、現在、国庫補助負担金の「3兆円規模の削減」ばかりに焦点が当たっている。補助金や負担金の交付を通じて、あるいは地方交付税の算定やその交付を通じて、地方をコントロールしてきたこれまでの仕組みのあり方を問い直さないままに、本質的議論が置き去りにされようとしている。

地方分権改革は、本来、国と地方の役割分担が明確にされ、国の権限を縮小し、地方へ権限が移譲されなければならない、その財源措置のあり方も、地方の役割分担と地方への権限移譲とを踏まえて、税源移譲の規模等が決定されなければならない。また、移譲される税も、地方税にふさわしい税としての性格、課税客体等の条件を備えているものでなければならない。

現在、三位一体改革の中心的課題であるかのように論じられている国庫補助負担金改革の論議には、こうした観点が見受けられない。肝心の地方財政を支えるべき地方税制改革の論議がなされていないのである。

地方は、地方六団体の案に見られるように、国庫補助事業等はもういらない、地方自らの判断でその仕事をしたい、そのための財源は国から交付される補助金や負担金という形ではなく、地域の住民から直接納めてもらう地方税でいただきたい、この当たり前のことを主張している。大都市から農村まで、千差万別の地域差のある地方には、国が定めた国庫補助事業等では、必ずしも地域の実情に即した事業を行うことにはならない、地域の住民が自らの負担において選択した事業を実施できるよう、その財源はできる限り地方税によって賄っていきたい、ということを目指しているのである。

地方税は、地域の住民によって構成される身近な地方自治体等の運営に要する費用を、地域の住民が直接負担するものであり、これにより、住民がその用途にも関心を持っていくべきものである。それゆえ、地方税は、地方自治を支える礎である。

この地方税は、本来、地方行財政運営を安定的に支えていく上で、必要欠

くべからざるものである。しかし、その税収規模は、国と地方の役割分担に見合ったものとなっていないばかりか、今後、少子・高齢社会への移行がますます進展していくことが見込まれる中であって、増大していく人的サービスを中心とした地方の行政サービスを賄っていくためには、極めて不十分である。

そこで、地域の住民がこれまで国税として支払っている税を地方税に移譲し、それによって地方税源の充実を図ろうとすることが、国税から地方税への「税源移譲」にほかならない。換言すれば、住民の納税額の納税先を、その一部分について、国税を扱う税務署から地方税を扱う地方の税務官署に変更することである。

この地方税源の充実は、所得、消費、資産等に課されている地方税の基幹税のうちから、今後の地域社会を支えていくにふさわしい地方税を充実させていくことが重要である。また、国税の付加的な地方税ではなく、地方税独自の課税客体と課税標準に着目し、外形的なものに課税するという、地方税の独自性を発揮することができる税によることが重要である。さらに、今後の少子・高齢社会への移行という社会現象にも着目すれば、少子化対策、高齢化対策という政策課題に対する対応を、税制の中に組み込んでいくことも検討されなければならない。

このような観点から、現行地方税制を鳥瞰すると、国税から地方税への税源移譲は、所得税から個人住民税へ、消費税から地方消費税へ行うことを基本とし、個人住民税の税率を10%の比例税率化し、地方消費税の税率を消費税率に換算して2.5%とすることによって、国税と地方税の税源配分を概ね1対1とすることができる。こうした住民に身近な地方税の税率を引き上げることにより、住民が地方自治体から受けるサービスの受益の程度と住民の負担との関係をより意識することができるようになるとともに、施策の選択も、住民自らの意思によって行うことができるようになる。地方自治の本旨にほかならない。

道府県税である自動車税は、定置場を中心として一定の範囲を走行する自動車を課税客体とする税として、また、自動車の保有段階に課す税として、

まさに地方税にふさわしい税である。このため、道路損傷負担金的性格を有し、自動車の保有段階で課されている国税である自動車重量税は、自動車税の性格と一部重複する性格を有していること等から、自動車税に統合すべきである。これによる自動車税の充実は、自動車の保有段階の課税を一本化することによって、納税者にとってわかりやすい税制となるばかりではなく、同時に、自動車税の普遍的性格、外形基準に対する課税という地方税の独自性の発揮という点に着目すれば、国税から地方税へのさらなる税源移譲の方策としても、有力な案となるべきものである。

また、法人事業税の外形標準課税や固定資産税も、地方の基幹税として、あるいは、国税の付加的な税ではない独立した「外形」を課税標準とする地方税にふさわしい税として、今後、その税収の安定的確保や納税者の理解を得られやすい仕組みとしての簡明化等を図っていくべきである。

さらには、国税である消費税に事実上付加的に課されている地方消費税の譲渡割は、地方税の独立性を高めていく観点から、納税者が都道府県に直接申告納付できる仕組みにすることも検討されるべきである。

少子化対策、高齢化対策を税制の中に組み込んでいくことも、重要な課題である。少子・高齢社会を支える財源は、税ばかりとは限らない。地域の住民による自発的な善意としての寄附によることも必要であり、むしろそうした地域の住民が皆で支え合うことを支援していくシステムを税制の中に内在させていくことも必要である。寄附社会における寄附金控除制度の活用なども、今後の重要な課題である。

平成 12 年度の当調査会の答申は、「21 世紀の地方主権を支える税財政制度」と題し、「21 世紀の税制のあり方を考える 6 つの視点」、すなわち、「地方主権を支える税財政制度」、「活力を生み出す税制」、「応益税を重視した地方税制」、「環境に配慮する税制」、「負担を分かち合う税制」及び「透明性を高める税制」のそれぞれの視点から、今後の税制のあり方について、幅広く提言した。このうち、「地方主権を支える税財政制度」における国税から地方税への税源移譲は、所得税から個人住民税へ 10% 税率フラット化により、また、消費税から地方消費税へ消費税率に換算して 1.5% 相当を移譲すること

により、国税と地方税の税源配分を概ね1対1とすることを目指すというものであった。提言自体は、先見性を有するものであったが、当時、その実現を確信する者はおそらくほとんどいなかったであろう。

その後、平成13年6月のいわゆる「骨太の方針2001」で税源移譲が初めて明記され、同年12月の内閣府の「平成13年度年次経済財政報告」においては、当調査会の提言とほぼ同様の税源移譲が提言されるなど、税源移譲に向けた動きが活発化した。本年6月の「骨太の方針2004」では、初めて3兆円規模という具体的な目標額が示された。平成12年度に当調査会の答申を世に問うた当時と比べれば、税源移譲が現実のものとなる可能性を強く感じるなど、比較にならない大きな前進である。

にもかかわらず、最近の三位一体改革を巡る状況を見ると、そうした動きに逆行するかのような国の各省庁の抵抗、反動とも思える事態が見受けられる。今や、わが国は、「地方分権」に向かって進むのか、それとも「中央集権」に後戻りするのかという、大きな岐路に立たされているといっても過言ではない。

本年度の当調査会の答申は、こうした状況に鑑み、地方分権に向かって進もうとしている歴史の歯車を逆回転させないためにも、平成12年度の答申に引き続き、税源移譲を中心とした地方税制改革のあり方を主要テーマとしつつ、自動車税の充実という新たな提案も含め、税源移譲による地方税制改革に取り組むことがこの国の将来のためになることを、今一度強く提言しようとしたものである。税源移譲を確実に進めることが、地方分権改革にとって、何よりも肝心なのである。

地方分権が戦後間もない頃の国会で初めて述べられてから、50年以上が経過<sup>1</sup>した。地方分権の推進に関する決議案が憲政史上初めて国会決議されてからも、既に10年以上経った。遅々として進まない三位一体改革、地方分権改革をあらためて強く進めていくためには、地方分権の理念の下に「地方税制

---

<sup>1</sup> 国会会議録を見ると、昭和22年の第1回国会の代表質問以降、新憲法下における様々な法律の制定の審議において、度々「地方分権」という言葉が用いられていたことがわかる。例えば、昭和23年6月25日の衆議院治安及び地方制度委員会で、芦田国務大臣は「地方分権、地方自治の実が、これからあがろうという時期に臨んでおります」と答弁している。

改革」を掲げ、それによって、閉塞状態にある現状を打破すべく、改革の進展に弾みをつけていくことが必要である。地方税制改革について早急に検討を進めていくことが重要である。

税制は、社会経済活動の骨格を形づくり、社会経済の変化は税制に反映される。21世紀を担うあるべき税制を再設計し再構築していくことは、わが国の将来を設計することにつながる。本年度の当調査会の答申は、地方税制改革という視点から、わが国の将来の設計を企図した提言である。この答申が真の地方分権の実現に向けた本格的な地方税制改革論議を巻き起こす突破口となり、都をはじめとする全国の地方自治体が連携しながら、地方分権の理念に沿った抜本的な地方税制改革の実現に向けて邁進するよう、強く期待してやまない。