

令和3年度東京都税制調査会答申

—コロナ禍を超えて持続可能な社会を目指す税制—

令和3（2021）年10月22日

東京都税制調査会

はじめに

当調査会は、東京都知事から「地方分権の時代にふさわしい地方税制、国・地方を通じた税制全体のあり方、その他これらに関連する諸制度について意見を求める」との諮問を受けて、4年間にわたり審議を行ってきた。本答申はその全体を総括したものである。

地方分権に関して、当調査会は一貫して、公共サービスによる受益と税負担とのバランスをとった地方税制の充実を目指す原則を税制改革の基本的な視点として掲げてきた。それを踏まえて、本答申は、少子高齢・人口減少社会の進行に対応しつつ、財政の持続可能性を確保する視点も加えて、所得課税・消費課税及び資産課税を適切に組み合わせた地方税体系のあり方、それぞれの税目において改善すべき点、そして地方財政調整制度を含む地方税財源の確保について提言する。

税制においては、時代の急速な変化に対応する視点も重要である。当調査会は、環境問題、所得格差、国際課税ルールをめぐる多国間協議、行政のデジタル化、国の地方税制措置などの動向を見据えつつ、それぞれの対応策を検討してきた。本答申はその成果であり、とくにデジタル化に関する税務行政のあり方を積極的に提言するとともに、環境関連税制と自動車関連税制について持続可能な社会を目指す視点に基づく改革を提起する。

また、新型コロナウイルス感染症（COVID-19）の感染拡大は、医療体制及び経済活動に打撃を与え、人々の生活様式や健康などに大きな影響を及ぼすとともに、デジタル経済化の動きを加速させた。さらに、感染症対策は巨額の歳出と特例国債発行を伴い、政府債務の急膨張を招いている。本答申は、それらの動向を整理したうえで、コロナ禍に対応する税制のあり方について提言を行うものである。

当調査会は、本答申が、コロナ禍を超えて持続可能な社会を目指す税制を実現するための一助となることを願ってやまない。

目次

I	税制改革の視点.....	1
1	基本的視点	1
(1)	少子高齢・人口減少社会	1
(2)	地方分権改革の推進	3
(3)	財政の持続可能性の確保	5
(4)	地方税体系のあり方	6
2	時代の変化に対応した視点	8
(1)	新型コロナウイルス感染症による経済・社会への影響	8
(2)	所得格差に対応した税制	11
(3)	税制のグリーン化	13
(4)	国際課税をめぐる協議の進展	17
(5)	税務行政のデジタル化	19
II	税制改革の方向性	21
1	真の地方自治の確立に向けた税財政制度のあり方.....	21
(1)	地方法人課税	21
ア	地方法人課税の意義.....	21
イ	地方法人課税の偏在是正措置.....	23
ウ	分割基準のあり方.....	26
エ	法人事業税の外形標準課税.....	29
(2)	消費課税	31
ア	地方消費税の意義.....	31
イ	地方消費税の清算基準.....	33
(3)	個人所得課税	35
ア	個人住民税の現年課税化.....	35
イ	給付付き税額控除.....	38
ウ	金融所得税制.....	39

エ	私的年金制度に関する税制.....	42
オ	ふるさと納税.....	44
カ	個人事業税.....	47
(4)	都の重要施策を支える税制の役割.....	49
(5)	地方財政調整制度.....	51
2	時代の変化に対応した税制度の構築.....	53
(1)	コロナ禍に対応するための税制.....	53
ア	感染症対策のための将来の税制構築に向けて.....	53
イ	一律給付と税による事後調整.....	55
ウ	税務行政のデジタル化の推進.....	56
(2)	環境関連税制.....	58
ア	税制のグリーン化に向けた取組.....	58
イ	「地球温暖化対策のための税」の将来像.....	59
ウ	住宅の脱炭素化促進のための税制.....	64
(3)	自動車関連税制.....	66
ア	自動車関連税の現状と課題.....	66
イ	自動車関連税の改革.....	72
(4)	新たな国際課税ルールへの対応.....	77

(参考資料)

(東京都税制調査会委員名簿)

(諮問文)

(東京都税制調査会設置要綱)

I 税制改革の視点

1 基本的視点

(1) 少子高齢・人口減少社会

- 我が国は、超高齢社会の真ただ中であり、急速に高齢化が進む
- 社会保障給付費が増加し、その財源として公費負担が行われるが、その多くは公債依存を通して将来世代に負担を先送りしており、国・地方の財政状況や社会保障制度の持続可能性からみても問題
- 高齢者のみならず、子育て世代、現役世代を含め、全ての世代で広く支える新たな「全世代対応型の社会保障制度」の構築が重要
- 税と社会保険料を合わせた負担のあり方、世代間における負担の公平性等、税制全体のあるべき姿について、総合的に検討すべき

- ・ 我が国は、世界に例を見ない超高齢社会の真ただ中にある。2020年10月現在、65歳以上人口は3,619万人で総人口に占める割合は28.8%、75歳以上は1,872万人で14.9%に達する¹。
- ・ これに伴い、年金、医療、介護等の社会保障給付費が増加し、2021年度予算ベースで129.6兆円となっており、その財源は社会保険料が72.4兆円、税等の公費負担が51.3兆円である²。公費負担は税収だけでは賄えず、その多くは公債依存を通して将来世代に負担を先送りしており、このような状況は、国・地方の財政状況にとっても、社会保障制度の持続可能性からみても問題である。

¹ [内閣府「令和3年版高齢社会白書」](#)

² [厚生労働省ホームページ「社会保障の給付と負担の現状\(2021年度予算ベース\)」](#)

- ・ 東京都の高齢者人口も、2021年9月現在、65歳以上は約312万人・23.4%、75歳以上は約166万人・12.4%となっている³。現時点では、高齢者の割合は全国平均以下であるが、2020年代後半には、全国平均を上回る増加率となる見込みであり⁴、都には、医療・介護等の社会保障の負担が重くのしかかる。
- ・ こうしたことから、将来の社会保障の担い手を生み出す子育て世代、社会保障の担い手である現役世代の支援を後押しし、全ての世代で広く支える新たな「全世代対応型の社会保障制度」の構築が重要である。
- ・ 社会保障制度を安定的に持続させるためには、受益と負担のバランスを含めた制度のあり方について本質的な議論を十分に行い、その全体像を見据える必要がある。その上で、税と社会保険料を合わせた負担のあり方、世代間における負担の公平性等、税制全体のあるべき姿について総合的に検討すべきである。
- ・ さらに、都においても、少子高齢・人口減少の影響により、まちづくり・土地利用等における様々な課題に直面することが予想されるので、その対処についても検討が必要である。

³ [東京都ホームページ「東京都統計：高齢者人口（推計）」](#)

⁴ [参考資料1「65歳以上人口の指数の推移」](#)

(2) 地方分権改革の推進

- 地方自治体は、豊かな地域社会の実現に向け、重要な役割を果たしており、コロナ禍においても、住民サービスの最前線で奮闘してきた
- 地域の課題に自主的に取り組めるよう、役割と権限に見合った財源を確保することが必要であり、税制改革はこれを促進するものでなければならない

- ・ 地方分権改革は、地域の実情に応じ、地方自治体が自らの判断と責任において、自主的・自立的な行財政運営を行い、個性豊かで活力に満ちた地域社会を実現することにより、都民・国民の生活の向上を図るものである。
- ・ これまでの累次にわたる地方分権改革においては、事務・権限の移譲や義務付け・枠付けの見直しが行われてきた。しかし、地方分権の推進を財政面から裏付ける財政改革は十分とは言えず、地方の主体性や裁量の拡大に必ずしもつながるものではなかった。
- ・ 一方、地方自治体は、子育て支援や学校教育の充実、産業の活性化、地域の魅力を高めるまちづくり等、豊かな地域社会の実現に向け重要な役割を果たしている。
- ・ この度のコロナ禍においても、地方自治体は、保健所における住民からの相談受付、医療機関への支援、軽症者の宿泊療養の手配、ワクチンの接種手配、感染拡大防止協力金等の受付・給付等について、地域の実情を踏まえ、創意工夫を凝らしながら、住民サービスの最前線で奮闘してきた。
- ・ 特に我が国では、都道府県が策定する感染症予防計画の下、地域における感染症対策の中核的機関と位置付けられた保健所が重要な役割を担っており、新型コロナウイルス感染症対策においても、地方衛

生研究所、地域の医療機関、医師会、消防機関等と連携しつつ、感染拡大防止の最前線で対応に当たってきた。その業務は、相談対応、検査・受診・入院の調整、感染者の移送、検体の運搬、健康観察、積極的疫学調査等多岐にわたる。

- さらに、新型インフルエンザ等対策特別措置法（平成 24 年法律第 31 号）が新型コロナウイルス感染症にも適用され、都道府県知事が、不要不急の外出の自粛や学校・興行場等の使用制限を要請できるようになるなど、地方自治体が、新型コロナウイルス感染症の拡大防止において大きな権限を有することになった。
- このように、感染症対策を通して、地方の役割が改めて広く認知された。こうした中で、政府、地方自治体、医療機関等と保健所との間の感染状況等に関する情報共有手段のデジタル化や連携のあり方など、浮き彫りになった課題への対応も重要である。
- 今後、地方自治体には、従来からの行政サービスにとどまらず、豪雨災害や地震等と感染症との複合災害にも強いまちづくり、全ての住民が尊厳をもちながら安心して暮らせる環境の整備、スマートシティの推進、脱炭素化に向けた取組等が求められており、アフターコロナを見据え、ますますその役割が大きくなっていく。今、必要なのは、地方自治体がこうした課題に自主的に取り組めるよう、役割と権限に見合った財源を確保することであり、税制改革はこれを促進するものでなければならない。

(3) 財政の持続可能性の確保

- 財政再建は我が国にとって避けては通れない課題。行政サービスのための財源を安定的に確保する上で、給付と負担の適正化を図ることが不可欠
- 国及び地方自治体は、納税者たる国民・住民に真摯に向き合い、社会保障関係経費等の増大に対応した国税及び地方税の充実・確保など、喫緊の課題について丁寧に説明し、国民の公平感を高める努力が必要

- ・ 我が国の財政状況は、令和元年度の国・地方の歳出純計額約 172 兆円に対し、国税・地方税を合わせた税収は約 103 兆円に過ぎず、歳出に対する割合は約 60%にとどまる⁵。また、国・地方を合わせた長期債務残高は令和 3 年度末で約 1,209 兆円 (GDP 比 213%) に達する見込み⁶であり、財政再建は避けては通れない。
- ・ 一方、我が国の租税負担率と社会保障負担率を合計した国民負担率は約 44.3% (2021 年度) であり、諸外国と比較して低い水準にある⁷。このため、国民の生活に不可欠な行政サービスのための財源を安定的に確保する上では、給付と負担の適正化を図ることが不可欠である。
- ・ また、財政再建を進めるためには、納税者の理解と協力の下、税負担の公平や課税の適正が確保されることが重要である。
- ・ そのため国及び地方自治体は、納税者たる国民や住民に真摯に向き合い、社会保障関係経費等の増大に対応した国税及び地方税の充実・確保など、喫緊の課題について丁寧に説明し、所得捕捉や課税ベースの適正化のほか、滞納整理の推進等、国民の公平感を高める努力が必要である。

⁵ 総務省「令和 3 年版『地方財政の状況』(地方財政白書)」(令和 3 年 3 月)

⁶ 財務省「我が国の財政事情 (令和 3 年度予算政府案)」(令和 2 年 12 月)

⁷ 財務省ホームページ「国民負担率の国際比較」(令和 3 年 2 月)

(4) 地方税体系のあり方

- 国と地方の税財源を役割分担に見合った形に見直し、偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築すべき
- 所得循環の生産、分配、支出という三つの課税ポイントでバランス良く課税するとともに、所得課税・消費課税及び資産課税を適切に組み合わせ、均衡のとれた税体系とすることが重要
- 地方財政調整は、財政力の弱い地方自治体に住む人々も、一定水準の行政サービスを受けることができるよう、国の責任において必要な財源を保障するものであり、地域社会の安定を図る上で必要不可欠

(基本的考え方)

- ・ 地方自治体が、必要なサービスを十分かつ安定的に提供できるよう、国と地方の税財源を役割分担に見合った形に見直すとともに、偏在性が小さく、税収が安定的な地方税体系を構築すべきである。
- ・ 地域には、そこに住む人のほか、生産活動に従事する人、消費活動を行う人がおり、それぞれ当該地域の行政サービスを享受している。そのため、所得循環の生産、分配、支出という三つの課税ポイントでバランス良く（事業税（生産局面）、住民税（分配局面）、地方消費税（支出局面）等を組み合わせて）課税することが望ましい。
- ・ また、地方自治体が提供する行政サービスの財源となる税を住民が広く公平に分かち合うためには、所得課税・消費課税及び資産課税を適切に組み合わせ、均衡のとれた税体系とすることも重要である。

(地方財政調整の意義)

- ・ 地方税の総体を充実し、偏在性が小さく安定的な税体系を構築して

もなお、必要な行政サービスを行うのに十分な歳入を確保できない多数の地方自治体が存在する。

- 地方財政調整は、そうした地方自治体に住む人々も、教育や対人社会サービス等、一定水準の行政サービスを受けることができるよう、国の責任において必要な財源を保障するものであり、地域社会の安定を図る上で必要不可欠である。

2 時代の変化に対応した視点

(1) 新型コロナウイルス感染症による経済・社会への影響

- 新型コロナウイルス感染症による影響は長期化かつ深刻化しており、医療提供体制をひっ迫させている
- 外出や移動の自粛とそれに伴う社会経済活動の制限の結果、都内をはじめ全国の飲食店、宿泊業、娯楽業等を中心に、企業業績に深刻な影響を与えることになったほか、個人の所得等にも影響が出た
- デジタル技術の活用等により、これまでとは異なる新しい生活様式の普及が急速に進んだ

(感染拡大の状況)

- ・ 2019年12月に初めて確認された新型コロナウイルス感染症は、瞬く間に世界中に広がり、2020年3月には世界保健機関（WHO）が、世界的な大流行を意味する「パンデミック」を宣言するまでに至った。
- ・ 日本でも2020年1月15日に初めての感染者が確認された以降、感染力が強いとみられる変異株の発生を伴いながら、数次にわたる感染拡大の波が襲い、その影響は長期化かつ深刻化している。
- ・ 特にデルタ株等への置き換わりが急速に進んだ第5波では、東京都の新規陽性者数が1日5,000人を超えるなど、首都圏等を中心に全国で、過去に経験のない爆発的な感染拡大となった。
- ・ 新規陽性者数の増加に伴い、重症患者を含む入院患者、自宅療養者及び入院・療養等調整中の療養者も急増し、医療提供体制はひっ迫した状況となり、医療機関等へ負担が重くのしかかることとなった。
- ・ そればかりでなく、新型コロナウイルス感染症においては、感染時の症状の有無に関わらず、感染から回復した後にも後遺症として様々な症状が見られる場合がある。後遺症は、20歳代・30歳代の比較的若

い世代も含め、どの世代でも認められる。そのため、感染拡大が収束した後も、引き続き医療機関への負担が継続するとともに、中長期的に労働市場へ影響が出てくる可能性が考えられる。

(経済への影響)

- ・ 外出や移動の自粛とそれに伴う社会経済活動の制限の結果、都内をはじめ全国の飲食店、宿泊業、娯楽業等を中心に、企業業績に深刻な影響を与えることになった。
- ・ 実際、信用調査会社帝国データバンクによると、企業業績は、「2020年4-12月期までの企業業績は、全産業（金融・保険を除く）の対象約5万4,500社のうち「減収」となった企業が構成比55.7%で最も多く、前年同時期（38.1%）に比べ17.6pt増加した」⁸とあり、倒産も、「2021年8月31日16時現在、新型コロナウイルスの影響を受けた倒産（法的整理または事業停止（銀行取引停止処分は対象外）、負債1,000万円未満および個人事業者を含む）は全国に2,053件（法的整理1,904件、事業停止149件）確認」⁹となっている。
- ・ 個人の所得等にも影響が出ており、株式会社ニッセイ基礎研究所の調査では、「コロナ禍の影響で収入が減少した層は飲食業などの対面型サービス業従事者が多い。また、収入減少層は、職業別にはパート・アルバイトなどの非正規雇用者や自営業が多い」、「個人年収や世帯年収が低いほどコロナ前と比べて収入が減少した割合が高い傾向があり、世帯年収200万円未満では23.5%で収入が1割以上減少している」¹⁰となっている。
- ・ 一方、海外への輸出回復の恩恵を得た電機、自動車、半導体関連等の製造業や、テレワーク等の進展により需要が増加した情報・通信業といった、業績が好調な業界もあり、いわゆるK字型回復の傾向が鮮

⁸ [株式会社帝国データバンク「新型コロナウイルスによる企業業績への影響調査（2020年度4-12月期決算速報）」](#)

⁹ [株式会社帝国データバンク「『新型コロナウイルス関連倒産』動向調査9月16日16時現在判明分」](#)

¹⁰ [株式会社ニッセイ基礎研究所「世帯年収別に見たコロナ禍の家計収支の変化」（2021年5月）」](#)

明になっている。

(社会への影響)

- ・ 外出や移動の自粛や制限を受け、デジタル技術の活用等により、これまでとは異なる新しい生活様式の普及が急速に進んだ。
- ・ 例えば、テレワークを導入する企業が増え、都の調査では、都内企業（従業員 30 人以上）の実施率は 60%を超えるまでになった¹¹。
- ・ 消費者庁「令和 3 年度版消費者白書」によると、インターネットの利用が 1 年前と比較して増えた人の割合は 3 割を超え、情報収集だけでなく、(ユーチューブ等の) 動画閲覧や買い物等に利用するケースが多い。また、新型コロナウイルス感染症の流行により消費支出が落ち込む中でも、インターネットを利用した支出（インターネットショッピング等）は増加傾向にある¹²。
- ・ これに伴い、ギグ・エコノミー（インターネットを通じて短期・単発の仕事を受け負い、個人で働く就業形態）が拡大し、既存の枠にとらわれない、ギグ・ワーカーという新しい働き方に従事する人も増えてきた。
- ・ 他方、外出や移動の機会の縮小、オンライン作業の増大等が人々の健康面等に与える影響について留意する必要がある。

¹¹ [東京都ホームページ「テレワーク実施率調査結果をお知らせします！8月の調査結果」](#)（令和3年9月）

¹² [消費者庁「令和3年度版消費者白書」](#)

(2) 所得格差に対応した税制

- 所得格差の拡大は社会経済の活力と安定を阻害しかねない問題であり、解決に向けて、社会保障、教育、労働政策等の総合的な取組が必要。これらの取組に必要な歳出面の充実と併せ、税制においても所得再分配機能を適切に発揮することが求められる

- ・ 国民の所得格差が社会問題となっている。再分配所得ジニ係数¹³は1999年以降0.38前後で推移しているものの、当初所得ジニ係数は上昇傾向を示している。また、貧困線を下回る世帯の比率を表す相対的貧困率¹⁴について、日本はOECD平均よりも高くなっている¹⁵。
- ・ ジニ係数の改善度を比較すると、所得再分配効果は高齢者層に対して大きく機能する一方で、若年層においてはあまり機能しておらず、格差が見られる¹⁶。
- ・ 我が国の非正規雇用者比率は37.2%と高い水準にある¹⁷。非正規雇用者比率の高止まりは、高齢者の労働参加の拡大等が影響している部分もあるが、若年層の中にはやむを得ず非正規雇用となっている者が一定程度存在している¹⁸。非正規雇用は賃金水準や雇用保険、健康保険等の面で正規雇用に比べて労働条件が劣るなど、多くの課題を抱えている。また、新型コロナウイルス感染症の感染拡大に伴う企業業績の

¹³ 分布の集中度あるいは不平等度を表す係数で、所得格差を測る尺度として一般的に用いられている。0に近づくほど分布が均等で平等に、1に近づくほど分布が不均等で不平等となる。

¹⁴ 一定基準（貧困線）を下回るなど価可処分所得しか得ていない者の割合をいう。なお、貧困線とは、等価可処分所得（世帯の可処分所得（収入から税金・社会保険料等を除いたいわゆる手取り収入）を世帯人員の平方根で割って調整した所得）の中央値の半分の額をいう。

¹⁵ [内閣府「平成26年度版子ども・若者白書」](#)

¹⁶ [厚生労働省「平成29年所得再分配調査報告書」（令和元年9月）](#)

¹⁷ [総務省「労働力調査（詳細集計）2020年（令和2年）平均」P.20（令和3年2月）](#)

¹⁸ [総務省「労働力調査（詳細集計）2020年（令和2年）平均」P.24（令和3年2月）](#)

悪化等で解雇や雇止めが増加したことにより、非正規雇用者数は、2020年平均で約2,090万人と前年比75万人減少した¹⁹。

- 所得格差の拡大は社会経済の活力と安定を阻害しかねない問題であり、解決に向けては、社会保障、教育、労働政策等、総合的な取組が必要である。これらに必要な歳出額の確保と併せ、税制においても所得再分配機能を適切に発揮することが求められる。

¹⁹ [総務省「労働力調査（詳細集計）2020年（令和2年）平均」P.20（令和3年2月）](#)

(3) 税制のグリーン化

- 欧州を中心に、「グリーンリカバリー」の流れが生まれ、世界中で脱炭素化に向けた動きが加速
 - 国及び都は、温室効果ガス排出量の削減目標等を相次いで表明
 - 都内全体の温室効果ガス排出量のうち、約3割を占めている家庭部門の取組を進めるため、住宅の脱炭素化を追求することが欠かせない
 - 環境重視の社会経済を構築していくためには、環境負荷に応じて負担を求める、環境負荷をコスト化しその抑制を図るなど、税制の一つの基軸に「環境」を据えることが必要
-

(海外における気候変動対策等を巡る動き)

- ・ 2015年12月、京都議定書に代わる温室効果ガス削減のための新たな国際枠組みである「パリ協定」が採択(2016年11月に発効)され、「世界の平均気温上昇を産業革命以前に比べて2℃より十分低く保ち、1.5℃に抑える努力をする」、「できるかぎり早く世界の温室効果ガス排出量をピークアウトし、21世紀後半には、温室効果ガス排出量と(森林等による)吸収量のバランスをとる」との目標が掲げられた。
- ・ また、2021年8月に発表されたIPCC(国連気候変動に関する政府間パネル)報告書では、世界平均気温は、少なくとも今世紀半ばまで上昇を続け、温室効果ガスの排出が大幅に減少しない限り、温度の上昇は、1.5℃(又は2℃)を超える、とされ、グテレス国連事務総長は、これは人類にとって警戒警報であると警告を発した。

- このような中、欧州を中心に、気候危機への対処を図りながらコロナ禍から「より良い復興」を目指す「グリーンリカバリー」²⁰の流れが生まれ、120 を超える国と地域が 2050 年までのカーボンニュートラルにコミットするなど、世界中で脱炭素化に向けた動きが加速している。
- 特に EU の欧州委員会は、2021 年 7 月、2030 年の温室効果ガス削減目標（1990 年比で少なくとも 55%削減）達成に向けての対策パッケージ「Fit for 55」として、排出量取引制度の拡大・強化、炭素国境調整措置の創設、2035 年に内燃機関車の販売を実質禁止、化石燃料の最低税率の引上げ等の野心的な気候変動対策を発表した。

（日本政府の動き）

- 我が国でも、パリ協定を踏まえ、平成 28 年 5 月に「地球温暖化対策計画」を閣議決定し、2030 年度において、温室効果ガス排出量を 2013 年度比 26.0%減の水準にするとの中期目標を設定した。また、令和元年 6 月には、「パリ協定に基づく成長戦略としての長期戦略」を閣議決定し、最終到達点として「脱炭素社会」を掲げ、それを野心的に今世紀後半のできるだけ早期に実現していくことを目指すとともに、2050 年までに 80%の温室効果ガスの排出削減という長期的目標を掲げた。
- その後、世界的な環境意識が更なる高まりを見せる中、2020 年 10 月に、首相が、2050 年カーボンニュートラルを宣言し、これを受け同年 12 月に「2050 年カーボンニュートラルに伴うグリーン成長戦略」が策定された。
- また、2021 年 4 月の政府の地球温暖化対策推進本部の会合で、首相が、2030 年に向け、温室効果ガス排出量の 46%削減（2013 年度比）を表明し、直後に開催された米国主催気候サミットにおいて宣言したことにより、国際公約となった。

²⁰ 同様の動きとして、2008 年のリーマンショックの際にも、環境や再生可能エネルギー分野への投資により、短期的には雇用創出や景気刺激を図り、長期的には環境への負担を削減するための産業構造・社会構造の変革を目指す政策である「グリーン・ニューディール」が提唱された。

- ・ さらに、2021年5月に国や自治体、企業が取り組むべき気候変動対策等を定めた「改正地球温暖化対策推進法」が成立した。「2050年までの脱炭素社会の成立」が明記され、2050年までの温室効果ガス排出量実質ゼロの政府目標の法的裏付けとなっている。

（東京都の動き）

- ・ 都においては、2008年7月に環境確保条例を改正し、全国に先駆けて温室効果ガス排出総量削減義務と排出量取引制度を導入した。
- ・ 2021年3月には、「ゼロエミッション東京戦略2020 Update & Report」を策定し、2030年までに、都内の温室効果ガス排出量の50%削減（2000年比）²¹や都内乗用車新車販売の100%非ガソリン化²²等を目標に掲げた。

（家庭部門の取組の必要性）

- ・ 都内全体の温室効果ガス排出量のうち、家庭部門が排出する割合は約3割と大きな位置を占めている²³。また、他部門と比較し、家庭部門のエネルギー消費量の削減幅はなお小さい²⁴。
- ・ 家庭部門とは、家計が「住宅」内で消費したエネルギー消費を表現する部門をいう²⁵。そのため、家庭部門の温室効果ガス排出量抑制のためには、住宅の脱炭素化を追求することが欠かせない。
- ・ 都は、住宅について、「ゼロエミッション東京戦略 2020 Update & Report」の中で「2030・カーボンハーフスタイル～社会変革のビジョン～」として、「新築住宅でのゼロエミ仕様の標準化と、既存住宅での高い断熱性能確保が進展」し、「都民生活のセーフティネットである住宅は「レジリエントな健康住宅に」していくことを掲げている。

²¹ 2021年1月にはダボスアジェンダ会議において小池知事が表明

²² 2020年12月の都議会で小池知事が表明

²³ [東京都環境局「都内の最終エネルギー消費及び温室効果ガス排出量（2019年度速報値）」（令和3年6月）](#)

²⁴ 同上

²⁵ [全国地球温暖化防止活動推進センターホームページ「よくあるご質問」](#)

- ・ 国においても、国土交通省、経済産業省及び環境省による「脱炭素社会に向けた住宅・建築物の省エネ対策等のあり方検討会」において、2021年8月に、「脱炭素社会に向けた住宅・建築物における省エネ対策等のあり方・進め方」がとりまとめられた。
- ・ その中で、2050年のカーボンニュートラル実現の姿を見据えつつ、2030年に目指すべき住宅・建築物の姿として、新築される住宅・建築物については ZEH²⁶・ZEB²⁷基準の水準の省エネ性能が確保されているとともに、新築戸建住宅の6割において太陽光発電設備が導入されていることを目指すとされた。また、太陽光発電設備については、将来におけるその設置義務化も選択肢の一つとしてあらゆる手段を検討するとしている。
- ・ さらに、民間の住宅・建築物における太陽光発電設備の設置を促進するため、ZEH等の住宅についての個人負担軽減の観点から、補助制度や融資に加えて税制の支援措置を講ずることが示されている。

(税制のグリーン化の推進)

- ・ 世界的に脱炭素化に向けた動きが先鋭化する中で、環境重視の社会経済への速やかな移行の実現は、我が国の存在感を高めることにもつながる。2050年のカーボンニュートラルに向け、人々の意識変革、技術開発、規制、排出量取引、税制等、多様な政策手法を組み合わせることで、環境施策を積極的に展開していく必要がある。
- ・ 環境重視の社会経済を構築していくためには、環境負荷に応じて負担を求める、環境負荷をコスト化しその抑制を図るなど、税制の一つの基軸に「環境」を据えることが必要である。

²⁶ ZEH：(ゼッチ) (ネット・ゼロ・エネルギー・ハウス) 外皮の断熱性能等を大幅に向上させるとともに、高効率な設備システムの導入により、室内環境の質を維持しつつ大幅な省エネルギーを実現した上で、再生可能エネルギーを導入することにより、年間の一次エネルギー消費量の収支ゼロとすることを目指した住宅

²⁷ ZEB：(ゼブ) (ネット・ゼロ・エネルギー・ビル) 快適な室内環境を実現しながら、建物で消費する年間の一次エネルギーの収支をゼロにすることを目指した建物

(4) 国際課税をめぐる協議の進展

- 現在の国際課税ルールでは、国境を超えるデジタル取引に対応できず、その修正が迫られている
- 2021年10月、国際課税に関する最新のOECD案に対し、136か国・地域が最終合意に至った

(経済のデジタル化と税制の関係)

- ・ 国境を越えたデジタルサービスは、すでに我々の生活の一部になっている。例えば、様々な物品のインターネットショッピングのほか、音楽・動画の配信、アプリ等のコンテンツもスマホを使って世界中から購入することが可能である。
- ・ その市場規模は大きく、日本だけでもオンラインモールの市場規模は18兆円、アプリストアは1.7兆円（共に2018年）にのぼる²⁸。さらに、コロナ禍における巣ごもり需要により、その規模拡大は加速している。
- ・ 一方、現在の国際課税ルールでは、営業所や工場等の恒久的施設（Permanent Establishment：以下「PE」という。）と呼ばれる一定の物理的拠点を有する国に対して課税が認められている。そのため、PEを有せずとも事業展開が可能なデジタルサービスを提供する企業に対して、国内で事業展開していながら課税ができないというケースが発生している。PEをネクサス（nexus：課税の根拠となる結びつき）とするこの国際課税ルールは、1928年に採択された国際連盟モデル租税条約に端を発する。国際的な二重課税を回避するためにできた一世紀前のルールが、21世紀のデジタル経済の下で税源浸食を招いており、その修正が迫られている。

²⁸ [内閣官房「未来投資会議（第33回）」（令和元年11月）資料1「デジタル市場に関する基礎資料」](#)

(OECD案の国際合意)

- 2021年7月、国際課税に関する最新のOECD（経済協力開発機構）案に対し、130か国・地域が大枠合意に至り、更に同年10月には、アイルランド等一部の低税率国も加わった136か国・地域により最終合意に至った。
- OECD案は、第1の柱と第2の柱から成る。第1の柱は、200億ユーロ（約2.6兆円²⁹）超の売上高³⁰と10%超の利益率を確保する多国籍企業を対象に、残余利益³¹の25%を市場国に配分するとしている。また、過去の案で検討されていた業種の制限³²は削除されたため、「デジタル課税」といった呼称は適切ではなくなった。第2の柱は、売上高7.5億ユーロ（約975億円³³）以上の多国籍企業に対し、世界共通の最低法人税率15%を導入するものである。第1の柱・第2の柱のいずれも、2023年からの実施を目指すとしている。

²⁹ 裁定外国為替相場（令和3年10月中において適用）より、1ユーロ=130円として算出

³⁰ 売上高の閾値は、新制度の成功を条件に将来的には100億ユーロに引き下げられる可能性が示されており、今回の合意が施行されてから7年後に検証を実施するとしている。

³¹ グローバルな事業利益から、通常利益（有形固定資産や運転資金等に帰属する利益）を除いた利益

³² 第1の柱では、オンライン検索、オンラインプラットフォーム等の「自動化されたデジタルサービス（ADS）」または、パソコン関連製品、衣服、飲食品等の「消費者向けビジネス（CFB）」のいずれかに該当することが要件の一つとして検討されていた。

³³ 裁定外国為替相場（令和3年10月中において適用）より、1ユーロ=130円として算出

(5) 税務行政のデジタル化

- 税務行政を取り巻く社会経済環境はこれまでになく複雑化・困難化しており、限られた人材を新たな対応や集中的な取組が必要な分野に重点的に配置することで、専門性を維持・向上させていくことが必要
- 国の「デジタル・ガバメント実行計画」では、税務を含む 17 分野について、2025 年度までに行政手続のデジタル基盤を整備していくとしている
- 都（主税局）は、納税者へのクオリティオブサービス（QOS）向上や税務行政の構造改革を目指すため、納税のキャッシュレス化や AI チャットボットによる相談等、税務事務のデジタル化を推進

(税務行政のデジタル化の意義)

- ・ 超高齢社会の到来に伴う相続件数の増加や、国際化の進展、取引形態の多様化等により、税務行政を取り巻く社会経済環境はこれまでになく複雑化・困難化している。
- ・ そのような中でも、公平・公正な賦課徴収を維持し、税務行政に対する納税者の信頼を確保していくためには、システムで可能な業務はシステムに任せ、限られた人材を新たに対応が必要な分野や集中的な取組が必要となる分野に重点的に配置することで、地方税の執行機関としての専門性を維持・向上させていくことが必要である。

(デジタル化に向けた取組)

- ・ 我が国では、コロナ禍の緊急経済対策として実施された各種給付金や助成金について、申請から給付まで一貫したデジタル完結ができず、また、地方自治体が手作業で誤入力や二重申請のチェックに追われるなどしたため、迅速な給付等に支障が出た。

- ・ 感染症や自然災害のような緊急事態発生時にも対応可能な仕組みについて、これまで十分に手当てがなされてこなかったことが、コロナ禍で露呈したと考えられる。
- ・ こうした状況を踏まえ、2020年12月に閣議決定された国の「デジタル・ガバメント実行計画」では、税務を含む17分野について、地方公共団体における業務プロセス・情報システムの標準化等を推進していくことで、2025年度までに行政手続のデジタル基盤を整備していくこととしている。
- ・ 都（主税局）では、納税者へのQOS向上（スマートフォンによる税務手続き、国や他自治体等とのデータ連携による申請等手続の大幅削減等）や税務行政の構造改革（限られた人材を複雑化・困難化する業務に重点配置）を目指すため、納税のキャッシュレス化やAIチャットボットによる相談等、税務事務のデジタル化を進めている³⁴。
- ・ その他、2019年10月から、地方税ポータルシステム eLTAX 上で、地方税共通納税システムが開始され、全ての地方自治体へ一括で電子納税することが可能となった。また、国と地方自治体で、住民・企業・地方自治体の負担軽減の観点から、「自治体システム等標準化検討会³⁵」を立ち上げ、住民記録システム及び税務システム等の自治体の情報システムや、様式・帳票の標準化等について具体的な検討を重ねている。

³⁴ [東京都主税局「主税局ビジョン2030—更新版—」（令和3年7月）](#)

³⁵ 自治体システム等標準化検討会は総務省に設置されており、構成員は国や自治体の職員等、準構成員は民間事業者である。税務システム等標準化検討会については、令和2年6月から開始された。

Ⅱ 税制改革の方向性

1 真の地方自治の確立に向けた税財政制度のあり方

(1) 地方法人課税

ア 地方法人課税の意義

- 法人事業税と法人住民税は、地方自治体にとって重要な基幹税
- 地方自治体が行う行政サービスは、法人の事業活動を支えており、法人には受益に応じた負担を求めることが必要
- 法人に課税することにより、域外から通勤する従業者等に対して間接的に負担を求めることができる

- ・ 令和3年度地方財政計画における都道府県の税収の内訳をみると、法人事業税が約3.3兆円、法人住民税が約0.3兆円で、合わせて約3.5兆円と、道府県税収総額の約20.4%を占めている。また、区市町村の法人住民税収は約1.1兆円で、市町村税収総額の約5.1%を占めている³⁶。法人事業税と法人住民税は、地方自治体にとって重要な基幹税となっている。
- ・ 地方自治体が行う都市基盤整備、治安の確保、防災への対応等は法人の事業活動に欠かせない行政サービスである。また、教育、子育て支援、医療、介護、環境対策等は、地域住民の生活を支えるだけでなく、法人の事業活動を支えていることは明らかであり、法人には応分の負担を求めることが必要である。
- ・ 法人が事業活動を行う上では、地方自治体から様々な行政サービスを受けており、その便益は利害関係者（従業者、株主、債権者、消費者等）にも及ぶ。しかし、当該利害関係者は、必ずしも法人の事業所

³⁶ 総務省「令和3年度地方団体の歳入歳出総額の見込額」（令和3年1月）

所在地に居住しているわけではない。そのため、法人に課税することにより、域外から通勤する従業者等に対して間接的に負担を求めることができる。特に東京においては、都外に居住する企業従業者を中心に昼間流入人口が約 291 万人（2015 年）に上る³⁷ことから、法人への課税には大きな意義がある。

³⁷ [東京都総務局『『東京都の昼間人口』（従業地・通学地による人口）の概要』（平成 30 年 3 月）](#)

イ 地方法人課税の偏在是正措置

- 国が偏在是正の名の下に講じてきた地方法人課税における国税化措置は、地方自治体の自主財源である地方税を縮小するもの。また、法人が受けた行政サービスに応じて地方自治体が課税・徴収する地方税を縮小し、それを財政調整の手段として応益関係のない他自治体に配分することは、受益と負担の対応性を重視する地方税の原則に反する
- こうした手法は、地方税の存在意義そのものを揺るがし、地方自治の根幹を脅かす行為に他ならず、そのような偏在是正措置を行うべきではない

(これまでの偏在是正措置)

- ・ これまで国が行ってきた地方法人課税における偏在是正措置は次のとおりである。
- ・ まず、平成 20 年度税制改正において、法人事業税の暫定措置、すなわち「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地域間の税源偏在を是正する暫定的な措置」として、法人事業税の一部を地方法人特別税として国税化し、地方法人特別譲与税を創設した。
- ・ これにとどまらず、平成 26 年度に、地方法人特別税の規模を 3 分の 1 縮小し、法人事業税に復元した一方で、法人住民税法人税割の一部を地方法人税として国税化し、その税込額を地方交付税原資化した。
- ・ 平成 28 年度税制改正では、平成 20 年度税制改正において暫定措置として導入された地方法人特別税・地方法人特別譲与税が、消費税率（国・地方）10%への引上げに伴い廃止されることが決定される一方で、地域間の税源の偏在性を是正し、財政力格差の縮小を図るとして、法人住民税法人税割の国税化による交付税原資化が更に拡大された。

- 令和元年度税制改正では、地域間の財政力格差の拡大、経済社会構造の変化等を踏まえ、県内総生産の分布状況と比較して大都市に税収が集中する構造的な課題に対処し、都市と地方が支え合い、共に持続可能な形で発展するためとして、法人事業税の一部（約3割）を分離して特別法人事業税（国税）とし、その全額を譲与税として譲与する特別法人事業税・譲与税制度が恒久措置として創設された。
- こうした数度にわたる地方法人課税の偏在是正措置により、平成20年度から令和3年度までの都財政への影響額は、約4.8兆円に上る。

年 度	① 法人事業税所得割・ 収入割の一部国税化 に伴う実質的な影響額	② 法人住民税法人税割の 一部国税化に伴う影響額	合 計
H20	▲ 2	—	▲ 2
H21	▲ 1,349	—	▲ 1,349
H22	▲ 1,853	—	▲ 1,853
H23	▲ 1,664	—	▲ 1,664
H24	▲ 1,190	—	▲ 1,190
H25	▲ 2,149	—	▲ 2,149
H26	▲ 1,977	▲ 1	▲ 1,978
H27	▲ 2,482	▲ 871	▲ 3,354
H28	▲ 2,340	▲ 2,086	▲ 4,426
H29	▲ 2,514	▲ 2,065	▲ 4,579
H30	▲ 2,821	▲ 2,368	▲ 5,189
R1	▲ 3,090	▲ 2,415	▲ 5,505
R2	▲ 4,227	▲ 2,810	▲ 7,037
R3	▲ 3,508	▲ 4,036	▲ 7,545
合 計	▲ 31,166	▲ 16,653	▲ 47,819

注 東京都主税局作成。
令和3年度は当初予算額による。四捨五入により、計が一致しない部分がある。

(偏在是正に対する当調査会の考え)

- 都市への企業集積と人口流入が進めば、税源は都市に集中するが、東京のような大都市には膨大な財政需要も発生する。また、税制を検討する場合には、税収と財政需要の双方の観点を踏まえるべきであり、税収の多寡のみをもって財政力の格差を捉えるのは適切ではない。
- 本来、地域間の財源の不均衡の調整は地方交付税制度で行われるべきであり、地方交付税等による財政調整後の一般財源ベースで見れば、都道府県間の財源の不均衡は調整されている。国は人口一人当たりの税収格差を強調するが、地方交付税による財政調整後の人口一人当たり一般財源の額で見れば、景気の影響を受けた変動を伴いつつも、都の数值は全国平均程度であり³⁸、特定の指標をもって全体を論じるべきではない。
- これまで国が偏在是正の名の下に講じてきた地方法人課税における国税化措置（譲与税化、交付税化）は、地方自治体の自主財源である地方税を縮小するものである。また、法人が受けた行政サービスに応じて地方自治体が課税・徴収する地方税を縮小し、それを財政調整の手段として応益関係のない他自治体に配分することは、受益と負担の対応性を重視する地方税の原則に反する。
- 一方、地方自治体に徴収させた国税を譲与税化する、特別法人事業税・譲与税制度と同様の手法が、令和6年度から導入される森林環境税についても採られており、今後も更に拡大して、地方自治体の事務負担が増すこと等が懸念される。
- こうした手法は地方税の存在意義そのものを揺るがし、地方自治の根幹を脅かす行為に他ならず、そのような偏在是正措置を行うべきではない。

³⁸ [東京都財務局「東京都の財政」\(平成30年4月\)](#)

ウ 分割基準のあり方

- 分割基準は、法人の事業活動規模を的確に表すとともに、納税者の便宜等も考慮し、簡便で明確な指標であるべき
- 法人の事業活動規模を最も的確に表す指標は付加価値。その中で最大の割合を占める人件費を用いることは合理性がある。従業者の数は人件費の代替指標であり簡便な基準
- 財政調整の手段として分割基準を用いることは、行政サービスの受益と法人の事業活動との対応関係を歪め、基準そのものに対する信頼を失わせることになる

- ・ 複数の地方自治体で事業活動を行う法人の場合、課税権の帰属が問題となるため、その調整が必要となる。この際、調整の指標となるのが分割基準である。
- ・ 一般に、法人の事業活動が行政サービスから受ける便益と事業活動の規模との間には相関関係があるとされている。分割基準は、その趣旨を踏まえ、行政サービスの受益関係を示す法人の事業活動規模を的確に表すとともに、納税者の便宜、課税庁の徴税手続等のため、簡便で明確な指標であることが求められる。
- ・ 法人の事業活動規模を最もよく表す指標は付加価値であるとされており、付加価値の構成要素に応じた分割基準とすることが望ましく、その構成要素のうち最も大きい割合を占める人件費³⁹を用いることは合理性があると考えられる。

³⁹ 経済産業省「[2020年企業活動基本調査確報—2019年度実績—](#)」によると、2019年度の労働分配率（付加価値額に対する人件費の割合）は、50.1%。主要産業で見ると、製造業は50.8%、卸売業は49.5%、小売業は50.0%。

- また、域外からの通勤者も含めて、当該地域に立地する法人の従業員が行政サービスを享受するという面もあり、税制の簡素化という視点も踏まえ、人件費の代替指標である従業員の数は、簡便な基準としてふさわしいものである。
- 実際、人件費に代わる簡便で明確な指標として、昭和 26 年度の制度創設以来、法人事業税及び法人住民税とも従業員の数が分割基準として用いられてきた。しかしながら、法人事業税の分割基準については、事業活動の実態等を踏まえるとの目的で、従業員の数に加え、事務所又は事業所の数を基準として導入するなどの見直しがなされ、さらに、一定の事業の従業員の数については、本社管理部門を 2 分の 1 に（現在では廃止）、工場を 1.5 倍に算定するなどの見直しがなされてきた。
- これらの見直しは、事業活動の実態の変化を反映したものというより、実質的には、大都市に不利益な財政調整の手段として使われてきたと言わざるを得ない。
- これまでの分割基準の見直しによる都への影響額は、平成元年度から令和 3 年度までの累計で約 3.7 兆円に及んでいる⁴⁰。財政調整の手段として分割基準を用いることは、行政サービスの受益と法人の事業活動との対応関係を歪め、基準そのものに対する信頼を失わせることになる。
- なお、今日の世界的なデジタル経済化及び知識経済化を背景に、様々な事業形態・ビジネスモデルが生まれている状況を踏まえ、例えば分割基準に資産価値や人件費等を用いてはどうかとの意見があった。

⁴⁰ [参考資料 2 「東京都における地方法人課税の偏在是正措置等による影響額の推移」](#)

法人事業税の分割基準（改正の経緯）

	非製造業		製造業	鉄道業 軌道業	ガス供給業 倉庫業	電気供給業		
	銀行業 保険業 証券業					発電事業	送配電 事業	小売電気 事業
昭和26年度	従業者の数			1/2を固定資産の価額・1/2を従業者の数				
昭和29年度	↓	1/2を従業者の数・ 1/2を事務所等の 数	↓	軌道の延長キ ロメートル数	固定資産の価額のみ			
昭和37年度	↓	↓	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	↓	↓	↓		
昭和42年度	各月の末日現在の従業員数の合計額を期末現在 における従業員の数とした			↓	↓	↓		
昭和45年度	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			↓	↓	↓		
昭和47年度	↓	↓	↓	↓	↓	1/2を発電所の固定資産の価額 ・1/2を事務所等の固定資産の価額		
昭和57年度	↓	↓	↓	↓	↓	3/4を発電所の固定資産の価額 ・1/4を事務所等の固定資産の価額		
平成元年度	↓	※証券業追加	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	↓	↓	↓		
平成17年度	1/2を事務所等の数・1/2を従業者の数 ※本社管理部門従業者数1/2措置は廃止		※本社管理部門の従 業者数1/2措置は廃 止	↓	↓	↓		
平成29年度	↓	↓	↓	↓	↓	3/4を発電所に接続 する電線路の送電容 量・1/4を事務所等の 固定資産の価額	1/2を事務所等の数 ・1/2を従業者の数	

注 東京都主税局作成。

エ 法人事業税の外形標準課税

- 景気変動の影響を受けやすく税収が不安定な所得割と比べ、付加価値割等の外形標準課税は税収の安定化に寄与
- 外形標準課税の適用基準については、今後も引き続き、中小法人の負担に十分に配慮しつつ、近年の法人の事業活動形態の変化も踏まえ、法人の規模、活動実態等を的確に表すものとして、資本金以外の指標も組み合わせること等を検討すべき

- ・ 法人事業税の所得割は、景気変動の影響を受けやすく、税収が不安定であることが指摘される。特に、企業活動の活発な大都市では、景気後退期には大幅な減収となることも多い。
- ・ そこで、平成15年度税制改正において、応益課税としての事業税の性格の明確化、地方分権を支える基幹税の安定化等を目的として、外形標準課税が創設された。創設の背景として、当時、大法人の半数が、都道府県の行政サービスを受けていながら欠損法人であるために法人事業税を負担していない実態があったこと、法人事業税収の減少とともに、都道府県財政の厳しい状況が加速していたこと等があった。また、都道府県が安定的に行政サービスを提供していくためには、税収の安定化が不可欠であり、外形標準課税導入の必要性が高かったと言える。
- ・ 外形標準課税は、法人の事業活動の規模に応じた薄く広い課税により公平性を確保するものである。また、景気変動に対して不安定な所得割と比べ、付加価値割・資本割といった外形標準課税は景気変動に左右されにくく、税収の安定化に寄与している。
- ・ もっとも、現行の外形標準課税は、資本金1億円超の法人のみを対象としており、全国の法人数約259万社のうち約2万社と、外形標準課

税対象法人の割合は1%にも満たない（令和元年度）。さらに、外形標準課税対象外法人の約64%が欠損法人となっており、これらの法人は事業税を負担していないのが実態である⁴¹。

- また、外形標準課税の適用対象法人は年々減少しており、その背景には減資等の影響が考えられる。特に近年では、長引く新型コロナウイルス感染症の影響によって業績が悪化した大企業が、財務体質の改善や税負担の軽減を図るため、減資を実施する動きが強まっている⁴²。
- 外形標準課税の適用対象法人のあり方については、今後も引き続き、中小法人の負担に十分に配慮する必要がある。また、付加価値額から人件費を除く等、中小法人に適した課税ベースについて検討すべきという意見もあった。
- 近年は様々な事業活動の形態が出現しており、必ずしも資本金が法人の活動規模を表していない例もある。そこで、外形標準課税の適用基準については、法人の規模及び活動実態等を的確に表すものとして、資本金以外の指標も組み合わせること等を検討すべきである。

⁴¹ [総務省「令和元年度 道府県税の課税状況等に関する調」](#)

⁴² 資本金1億円以下の企業は、法人税率の引下げや法人事業税の外形標準課税の免除等、大企業と比べ税負担の優遇措置がある。

[参考資料3「減資企業の増加」](#)

(2) 消費課税

ア 地方消費税の意義

- 地方消費税は、世代間の負担の公平を確保でき、地域間の偏在性が小さく、税収が安定的で、地方自治体の運営を支える自主財源としてふさわしい税
- 地方消費税は、地方自治体の基幹税として多様な行政需要を賄う観点から、引き続き一般財源とすることが適当

(地方消費税の概要)

- ・ 令和3年度地方財政計画における地方消費税収は約5.7兆円であり、道府県税収総額の約33.4%を占めている⁴³。また、税収の2分の1は区市町村に交付されている。地方消費税は、都道府県の基幹税であるとともに、区市町村の重要な財源となっている。
- ・ 地方消費税は、消費一般に負担を求めることから、勤労世代等、特定の者へ負担が偏らず、広く社会の構成員がその消費支出に応じて負担を分かち合うことにより、世代間の公平を確保することができる税である。さらに、地域間の偏在性が小さい上、景気変動の影響を受けにくく税収が安定的であるなど、地方自治体の運営を支える自主財源として、ふさわしい税の一つである。

(地方消費税の使途)

- ・ 地方消費税は普通税であり、現在も、消費税率（国・地方）5%当時の1%分の地方消費税収はその使途を特定せず、教育、警察・消防、防災・減災事業等の一般経費に充てられている。一方、平成26年4月

⁴³ [総務省ホームページ「地方税収等の現況 イ 国税・地方税の税収内訳（令和3年度予算・地方財政計画額）」](#)

以降の税率引上げ分の地方消費税収（市町村への交付金を含む）については、一体改革関連法に基づき、制度として確立された医療及び介護の社会保障給付、少子化に対処するための施策に要する経費その他の社会保障施策に要する経費に充てられている。

- ・ 少子高齢・人口減少社会の到来や、地方分権の推進により、地域の実情に応じた幅広い社会保障サービスに対する需要は今後確実に増大することから、地方がその役割に応じて柔軟に使える財源を確保し、充実を図っていくことが必要である。ただし、社会保障を受給することと、消費課税との間に特別の受益者負担としての関係はない。したがって、地方消費税は、地方自治体の基幹税として多様な行政需要を賄う観点から引き続き一般財源とすることが適当である。

（消費税の課題）

- ・ 消費税率（国・地方）は、低所得者ほど税負担が重くなる「逆進性」が高まるとされている。これを踏まえ令和元年10月1日の消費税率（国・地方）の10%への引上げ時に、軽減税率8%が導入された。
- ・ しかし、酒類及び外食を除く飲食料品は、軽減税率の対象になるもの、ならないものとの線引きが複雑で分かりにくく、国民が納得できる簡潔かつ明快な基準とは必ずしもなっていない。国は、本制度の前提となっているインボイス制度も含め、引き続き制度周知に努めていくべきである。

イ 地方消費税の清算基準

- 地方消費税の清算基準の制度趣旨は、最終消費地と税収の最終的な帰属地を一致させることであり、清算基準の精緻化に向けて、統計で把握できる範囲と統計の比率を合わせて高めていくべき

- ・ 地方消費税は、税収を最終消費地に帰属させるため、消費に関連した基準により都道府県間で清算する仕組み⁴⁴になっている。その清算基準は、地方消費税の創設時には、統計データ（小売年間販売額及びサービス業対個人事業収入額）に基づく消費指標が8分の6、人口按分及び従業者数の割合がそれぞれ8分の1ずつ用いられていたが、累次の改正により、現在は、統計データに基づく消費指標が2分の1、残りの2分の1については人口按分の割合が用いられている。
- ・ これまで清算基準は、統計データの一部の追加・除外とともに、従業者数の割合が縮小、人口按分の割合が上昇する改正がなされてきたが、それぞれの増減の割合がどのような算定根拠に基づき最終的に決定されたのかは明らかではない。
- ・ 清算基準につき人口按分の割合を高めることは、地域ごとの消費性向や購買力等を見逃したものである。また、現行の統計を使用することに問題がある場合には、他の信頼性の高い統計や消費に関連する客観的データで代替することを検討し、現行統計との比較考量の上で、対応を判断すべきである。
- ・ 清算基準の制度本来の趣旨は、最終消費地と税収の最終的な帰属地を一致させることである。これを踏まえ、消費という課税ベースに応じた客観的かつ合理的な基準という観点から議論を行う必要がある。

⁴⁴ 参考資料4「消費税（国・地方）の多段階課税の仕組みと地方消費税の清算」

清算基準の精緻化に向けて、統計で把握できる範囲と統計の比率を合わせて高めていく方向で検討がなされるべきである。

地方消費税の清算基準の見直し

【～平成26年度】

消費に相当する額				
指標等	消費指標		人口	従業者数
統計値	小売年間販売額 (商業統計)	サービス業対個人事業収入額 (サービス業基本調査)	国勢調査	経済センサス 基礎調査
ウェイト	6/8(75%)		1/8(12.5%)	1/8(12.5%)

【平成27年度改正】

◆消費指標のうち「サービス業対個人事業収入額」の算定に用いる統計を、「平成16年サービス業基本調査」から「平成24年経済センサス活動調査」に切り替えるとともに、「情報通信業」、「旅行業」等の7業種を除外。

消費に相当する額				
指標等	消費指標		人口	従業者数
統計値	小売年間販売額 (商業統計)	サービス業対個人事業収入額 (経済センサス活動調査) ※「情報通信業」等の額を除外	国勢調査	経済センサス 基礎調査
ウェイト	6/8(75%)		1.2/8(15%)	0.8/8(10%)

【平成29年度改正】

◆消費指標のうち「小売年間販売額」の算定に用いる統計を、「平成19年商業統計」から「平成26年商業統計」に更新するとともに、「通信・カタログ販売」及び「インターネット販売」を除外。
◆「人口」、「従業者数」のウェイトを3:2から7:3へ変更

消費に相当する額				
指標等	消費指標		人口	従業者数
統計値	小売年間販売額 (商業統計) ※「通信・カタログ販売」及び「インターネット販売」の額を除外	サービス業対個人事業収入額 (経済センサス活動調査)	国勢調査	経済センサス 基礎調査
ウェイト	6/8(75%)		1.4/8(17.5%)	0.6/8(7.5%)

【平成30年度改正】

◆消費指標のうち「小売年間販売額」について、「百貨店」、「家電大型専門店」、「衣料品専門店」、「衣料品中心店」、「自動販売機による販売」及び「医療用医薬品小売」を除外。
◆消費指標のうち「サービス業対個人事業収入額」について、「建物売買業」、「娯楽に附帯するサービス業」、「社会通信教育」、「不動産賃貸業」、「不動産管理業」、「医療・福祉」及び「火葬・墓地管理業」を除外。

消費に相当する額				
指標等	消費指標		人口	従業者数
統計値	小売年間販売額 (商業統計)	サービス業対個人事業収入額 (経済センサス活動調査)	国勢調査	経済センサス 基礎調査
ウェイト	1/2(50%) ※統計の計上値と最終消費地が乖離しているもの、 非課税取引に該当するものを除外		1/2(50%)	二

【令和元年度改正】

◆消費指標のうち「サービス業対個人事業収入額」の算定に用いる統計を、「平成24年経済センサス活動調査」から「平成28年経済センサス活動調査」に更新するとともに、「総合リース業」、「産業用機械器具賃貸業」、「経営コンサルタント業、純粋持株会社」等の11業種を除外。

(3) 個人所得課税

ア 個人住民税の現年課税化

- 前年の所得に対して課税する個人住民税は、所得税と異なり課税・納税のタイムラグが生じるため、前年に比べて収入が減った場合、納税者にとって負担感が大きいなどの指摘がある
- 納税者の負担感の軽減及び適正・公平な税負担の観点から、個人住民税を現年課税化することが望ましい
- 課税・徴収についてデジタル化を図り、現年課税化の早期実現に向けた検討を進めていくべき

(個人住民税の概要)

- ・ 個人住民税は、前年中の所得金額を課税標準とし、区市町村・都道府県内に住所等を有する個人に課される地方税である。当該地方自治体の住民が納税者となり、行政サービスからの受益（応益）との関係を明確に認識することができる税である。
- ・ 平成 18 年度税制改正において、所得税から個人住民税（所得割）への税源移譲が実施（約 3 兆円。平成 19 年度個人住民税から）され、10%（市町村：6%、都道府県 4%）の比例税率へと移行した。この応益的な性格は、比例税率化によって一層明確になるとともに、人口一人当たり税収の格差を縮小させることとなった。
- ・ 令和 3 年度地方財政計画における都道府県の個人住民税収は約 4.7 兆円で、道府県税収総額の約 27.3%、区市町村は約 8.0 兆円で、市町村税収総額の約 38.0%と地方税収において大きな位置を占めている⁴⁵。

⁴⁵ [総務省ホームページ「地方税収等の現況 ア 地方税収の構成（令和 3 年度地方財政計画額）」](#)

- ・ このように、個人住民税は都道府県及び区市町村にとって重要な基幹税の一つであり、地域社会の費用を住民が広く負担する税として重要な役割を担っている。

(課税上の問題)

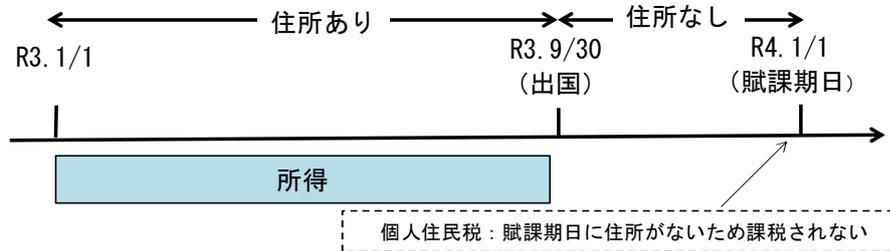
- ・ 個人の所得課税において、前年の所得に対して課税する個人住民税は、所得の発生から時間的間隔を置かず課税（以下「現年課税」という。）する所得税と異なり、課税・納税までのタイムラグが生じている。
- ・ そのため、住所移転や転勤・転職、また退職等において、前年に比べて収入が減った場合に、納税者にとって負担感が大きいなどの指摘がある。特に新型コロナウイルス感染症の影響により、解雇・雇止めや仕事量の減少により収入が激減した者が増えており、この傾向に拍車をかけている。
- ・ また、賦課期日（1月1日）直前の海外転居や外国人労働者の帰国等、前年所得がありながら課税できない場合も多い。とりわけ外国人労働者について、賦課期日に住民であった場合でも当年度課税前に帰国した場合は、徴収することが極めて困難であるなどの問題もある。
- ・ 我が国に在留する外国人は、令和2年末時点で約289万人（前年比1.6%減少）⁴⁶、我が国で働く外国人も令和2年10月末時点で約172万人（前年比4%増）⁴⁷と、コロナ禍でも多くの外国人が働いており、外国人の個人住民税の課税・徴収の円滑化は、今後の課題の一つである。

⁴⁶ [法務省「令和2年末現在における在留外国人数について」（令和3年3月31日）](#)

⁴⁷ [厚生労働省「『外国人雇用状況』の届出状況まとめ（令和2年10月末現在）」（令和3年1月29日）](#)

賦課期日前に国外へ転居した場合の課税

(所得を得ていた者が年の途中に出国し、翌年の1月1日に住所を有しない場合)



注 総務省自治税務局市町村税課「平成30年度個人住民税検討会報告書(平成31年3月)より作成。

(現年課税に向けた展望)

- ・ 納税者の負担感の軽減及び適正・公平な税負担の観点から、個人住民税を現年課税化することが望ましい。
- ・ しかし、特別徴収義務者、納税義務者及び市町村の事務負担や、マイナンバー制度の活用、企業のIT環境の整備状況等、多くの課題が残っており、特に企業にとり所得税と個人住民税との二重の年末調整等の事務負担が生じる可能性について、強い懸念が示されている。
- ・ 個人住民税の現年課税化に向けては、全従業員の1月1日現在の住所地の把握作業の簡素化、税額計算システムの普及、申告・納税(源泉徴収及び予定納税を含む。)及び還付作業の電子化等、特別徴収義務者、納税義務者及び区市町村の事務負担を軽減する仕組みを整えることが不可欠である。
- ・ そのため、特別徴収義務者(企業)、区市町村等の現場の声を聞きながら、マイナンバーカードの普及、マイナポータル及び地方税共通納税システムの機能向上等により、課税・徴収についてのデジタル化を図り、現年課税化の早期実現に向けた検討を進めていくべきである。

イ 給付付き税額控除

- 平時から継続的に生活困窮者を支えるセーフティネットの構築が必要
- 将来の新たな感染症の流行やその他の災害等の発生も見据え、我が国でも給付付き税額控除の導入に向けた検討を始めるべき
- 制度設計においては、既存の社会保障制度や税制との役割分担の明確化、所得情報の正確な捕捉と管理等についても十分に検討が必要

- ・ 新型コロナウイルス感染症の影響が長期化し、I, 2 (1) のように経済・社会へ大きな影響を及ぼしているほか、I, 2 (2) のような個人の所得格差の拡大等が懸念されている。こうした影響は、非正規雇用労働者、一部のフリーランス等、低所得者層により強く表れる。
- ・ 特別定額給付金のように、臨時的措置として迅速に現金給付を行うことも重要であるが、平時から継続的に生活困窮者を支えるセーフティネットの構築が必要である。これについて、税制の観点からは、社会保障給付と税額控除が一体化した給付付き税額控除が考えられる。
- ・ 給付付き税額控除は、一定の所得がある者には税額控除を行うが、所得が低く控除しきれない者には、その分について給付を行う制度であり、課税対象外の低所得者等にも控除の効果が及ぶ。
- ・ 諸外国の例も参考に、将来の新たな感染症の流行やその他の災害等の発生も見据え、我が国においても給付付き税額控除の導入に向けた検討を始めるべきである。
- ・ なお、制度設計においては、既存の社会保障制度や税制との役割分担の明確化、課税最低限以下の者等を含む所得情報の正確な捕捉と管理、執行機関や関係機関間における情報共有、不正受給の防止等についても十分に検討が必要である。

ウ 金融所得税制

- 高所得者層ほど所得に占める金融所得の割合が高く、金融所得の多くは分離課税の対象として、総合課税制度よりも相対的に低い税率が適用されていること等により、高所得者層の税負担が低くなっている
- 金融所得における分離課税の税率については、主要先進諸国の税率を参考にして引き上げること及び国・地方間の配分について検討すべき。ただし、中低所得者の資産形成に与える影響に配慮する必要がある

(金融所得課税の現状)

- ・ 金融所得とは、預金、公社債等の利子所得、法人から受ける剰余金等の配当所得、上場株式等の譲渡所得等をいう。
- ・ 我が国の所得税は総合課税制度が原則であるが、金融所得については分離課税の対象とされている。

利子所得	<ul style="list-style-type: none"> ・ 源泉分離課税 (15%の所得税の源泉徴収) (5%の地方税の特別徴収)
配当所得	<ul style="list-style-type: none"> ・ 総合課税と申告分離課税のどちらかを選択 (申告不要とすることも可) <div style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 0 10px;"> <ul style="list-style-type: none"> 総合課税：上場株式等の配当等 × 10~55% (所得税：5~45%、住民税10%) (配当控除適用可) 申告分離課税：上場株式等の配当等 × 20% (所得税：15%、住民税5%) </div>
株式等譲渡所得	<ul style="list-style-type: none"> ・ 申告分離課税 上場株式、一般株式等の譲渡益 × 20% (所得税：15%、住民税5%)

- ・ 分離課税制度では、金融所得に対し国税・地方税を合わせて一律20%の税率が適用されており、10%から55%の8段階の超過累進税率が適用される総合課税制度よりも所得金額によっては低い税率となっている。

(諸外国の状況)

- 主要国の金融所得課税の課税方式については、以下のとおりである。

	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
利子課税	源泉分離課税 20%	総合課税 10～37% + 州・地方政府税	段階的課税(分離課税) 4段階 0、20、40、45%		
配当課税	申告分離と総合課税 の選択 (申告分離)20% 又は (総合課税)10～55%	段階的課税(分離課税) (連邦税) 3段階 0、15、20% + 総合課税 (州・地方政府税)	段階的課税(分離課税) 3段階 7.5、32.5、38.1%	申告不要(分離課税) 26.375%	分離課税と総合課税 の選択 (分離課税)30% 又は (総合課税) 17.2～62.2%
株式等 譲渡益 課税	申告分離課税 20%		段階的課税(分離課税) 2段階 10、20%		

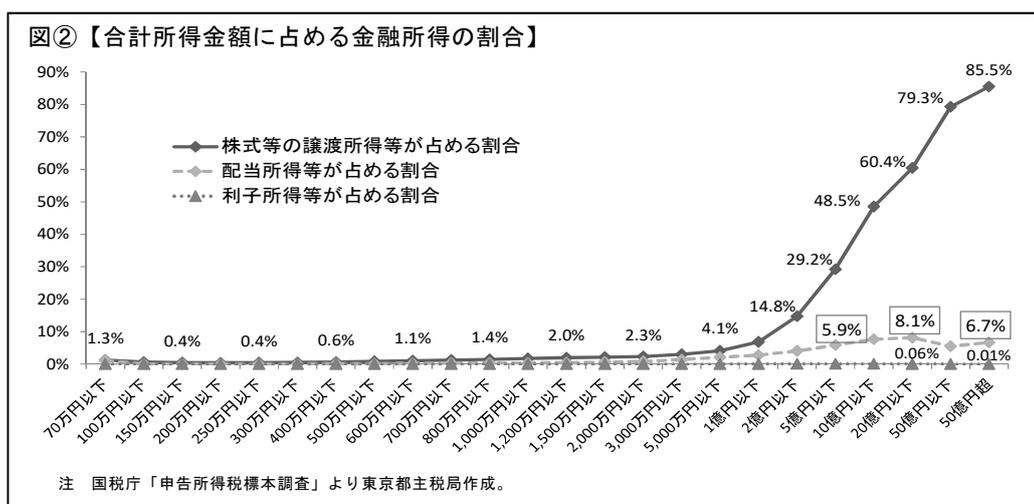
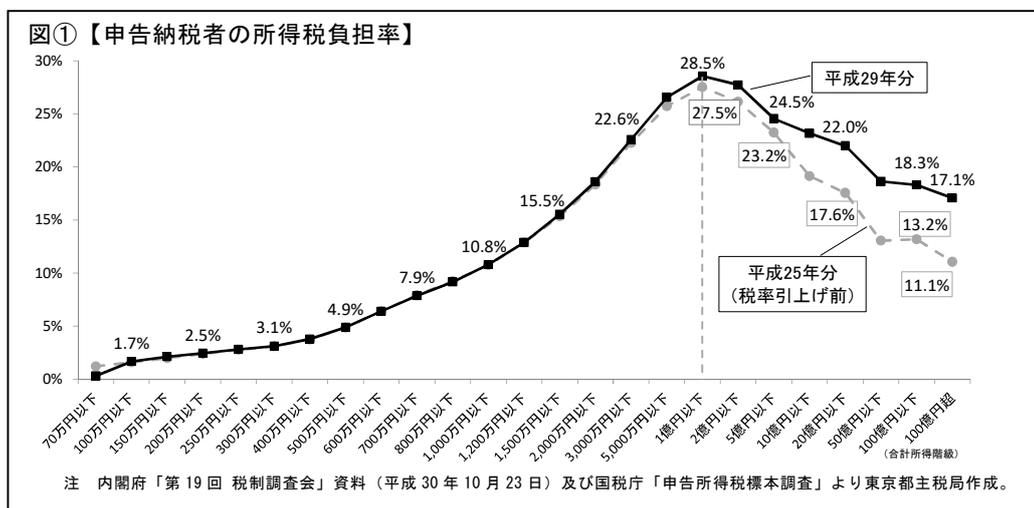
注 財務省ホームページより東京都主税局作成。(2021年3月現在)

- 税率について、日本と同様に利子所得、配当所得及び株式等譲渡所得を分離課税しているドイツでは26.375%、フランスでも分離課税を選択した場合は30%と、日本の20%に比べて高くなっている。また、アメリカ及びイギリスでは段階的課税がなされているが、最も高い税率を比較すると日本よりも高くなっている。

(金融所得課税の課題)

- 平成30年度与党税制改正大綱において、「金融所得に対する課税のあり方については、家計の安定的な資産形成を支援するとともに税負担の垂直的な公平性等を確保する観点から、関連する各種制度のあり方を含め、諸外国の制度、市場への影響も踏まえつつ、総合的に検討する。」と検討の必要性が示唆されている。
- 申告納税者の所得税負担率についてみると、次の図①が示すように、合計所得額が1億円を超える高所得者層において所得税負担率は低下している状況である。

- これは、高所得者層ほど所得に占める株式等の譲渡所得の割合が高く（図②）、金融所得の多くは分離課税の対象として総合課税制度よりも相対的に低い税率が適用されていること等によるものである。



（金融所得課税制度のあり方）

- 金融所得に対する課税のあり方について、所得階層間における税負担の公平性という観点から、市場への影響等も踏まえつつ、総合的に検討を行う必要がある。
- 金融所得における分離課税の税率については、主要先進諸国の税率を参考にして引き上げること及び国・地方間の配分について検討すべきである。ただし、中低所得者の資産形成に与える影響に配慮する必要がある。

エ 私的年金制度に関する税制

- ライフコースの多様化等の観点を踏まえ、私的年金制度における年金受取と一時金受取の税負担公平化等、拠出・運用・給付の各段階を通じた体系的な課税のあり方について、公平な税負担を確保する制度の構築を目指すべき

(私的年金制度等に関する税制の現状)

- ・ 現行の個人所得課税制度上、老後の生活に備えるための仕組みとして、私的年金制度（確定給付企業年金制度、確定拠出年金制度等）及び非課税貯蓄・投資制度（NISA、財形年金貯蓄等）に対する様々な措置が設けられている。
- ・ 私的年金制度の受給方法については、年金受取と一時金受取がある。年金受取の場合には、給付金は雑所得として扱われ、公的年金等控除が適用される。一方、一括で受け取る一時金受取の場合、当該一時金は退職所得として扱われ、退職所得控除の適用を受ける。
- ・ 退職所得控除額は、勤続年数（加入年数）が長いほど控除額が増えることから、一時金受取を選択する方が年金受取の場合に比べて税負担が軽くなる傾向がみられる。
- ・ 実際、新規受給者数ベースでみた場合、確定給付企業年金で約7割程度、確定拠出年金で約9割程度と、相当数が一時金受取を選択している⁴⁸。これは、受給形態による税制上の負担の違いが一因であると指摘されている。
- ・ また、私的年金制度においては、拠出時及び運用時に非課税となり、給付時に課税される一方、非課税貯蓄・投資制度においては、拠出時

⁴⁸ [厚生労働省「第4回社会保障審議会企業年金・個人年金部会」（平成31年4月22日）資料2「拠出時・給付時の仕組みについて」](#)

に課税され、運用時及び給付時に非課税となる優遇措置となっている。これらの制度は非課税となる拠出の限度額も個々の制度により異なるなど、複雑で分かりにくい仕組みとなっている。

(私的年金制度等に関する公平な税制)

- ・ 我が国では、長寿化時代を迎えたことから働く期間が長くなり、働き方やライフコースが多様化する中で、分散投資の考え方も広がりつつある。こうした状況を踏まえ、私的年金制度における年金受取と一時金受取の税負担公平化等、拠出・運用・給付の各段階を通じた体系的な課税のあり方について、公平な税負担を確保する制度の構築を目指すべきである。

オ ふるさと納税

- 「ふるさと納税」の利用者の多くは、実質 2,000 円の負担で得られる返礼品が目的であると考えられ、見返りを求めないことが前提の「寄附」とはかけ離れた実態となっている
- 高所得者ほど多くの返礼品を受け取ることができ、事実上の節税対策ともされているこの制度は、垂直的公平の観点で大きな問題がある
- 地方税の受益と負担との関係を歪める制度であり、抜本的に見直し、寄附金税制の本来の趣旨に沿った制度に改めるべき

（「ふるさと納税」の状況）

- ・ 「ふるさと納税」とは、平成 20 年度税制改正で創設された個人の寄附金控除制度をいう。「生まれ育ったふるさとに貢献できる制度」、「自分の意思で応援したい自治体を選ぶことができる制度」として創設された。
- ・ 地方自治体に対して寄附をすると、寄附額のうち 2,000 円を超える部分について、一定の上限まで原則として所得税と個人住民税から全額が控除される。
- ・ なお、平成 31 年度（令和元年度）税制改正により、毎年の地方自治体からの申出に基づき、総務大臣が基準に適合する団体を「ふるさと納税」の対象として指定する制度が導入された。しかし、都はこれまで当該申出を行っていないため、令和元年 6 月 1 日以後に支出された東京都に対する寄附金は、「ふるさと納税」の対象外となっている（引き続き、寄附金税額控除の基本控除の対象にはなる。）。
- ・ 平成 27 年度税制改正における控除限度額の引上げ（個人住民税の 1 割から 2 割へ）と、確定申告不要な給与所得者を対象とする「ふるさと納税ワンストップ特例制度」の創設により、利用者及び寄附額が大

幅に増加⁴⁹した。それに伴い、寄附金獲得を目的とした地方自治体の過剰な返礼品競争等が問題視された。

- ・ 「ふるさと納税」の実施状況を巡る議論を踏まえ、令和元年度税制改正において、基準に適合する地方自治体を総務大臣が指定する制度に見直され、返礼品については、返礼割合を3割以下とすること、地場産品とすることが定められた。
- ・ また、近年、「ふるさと納税」の実績は増加の一途をたどり、全国の令和2年度受入額は約6,725億円と対前年度比で約1.4倍と大幅に伸び、これを受け、令和3年度の住民税控除額も約4,311億円と対前年度比で約1.2倍を記録した。東京都と都内区市町村の控除額は、合計で約1,080億円に上る。⁵⁰

（「ふるさと納税」の問題点）

- ・ 「ふるさと納税」による寄附金は、地域の活性化に資するとともに、自然災害を被った地方自治体には多額の寄附が寄せられ復興支援にも寄与している。しかし、利用者の多くは、実質2,000円の負担で得られる返礼品を目的に「ふるさと納税」を行っていると考えられる。近年では、各種ポータルサイトで返礼品がインターネット通販化されており、本来は見返りを求めないことが前提の「寄附」とはかけ離れた実態となっている。
- ・ 「ふるさと納税」は、寄附者が高所得者であるほど、所得税と個人住民税から控除される年間上限額が高くなり、多くの返礼品を受け取ることができ、事実上の節税対策ともされている。そのため、この制度は、垂直的公平の観点で大きな問題がある。

⁴⁹ [参考資料5 『ふるさと納税』に係る控除の適用状況の推移（個人住民税）](#)

[参考資料6 『ふるさと納税』の受入額及び受入件数の推移（全国計）](#)

⁵⁰ [総務省「ふるさと納税に関する現況調査結果」（令和3年7月）](#)

- ・ 「ふるさと納税」を受けた地方自治体では、当該寄附の全額が歳入となるのに対し、寄附を行った者が住所を置く地方自治体が地方交付税の交付団体の場合は、控除額の75%が補てんされる結果、残る25%の減収に止まるが、不交付団体の場合は、控除額全額が減収⁵¹となる。すなわち「ふるさと納税」は、主に交付団体が受けるべき地方交付税と不交付団体の税収を減少させることにより、寄附を受けた地方自治体の歳入を増加させる制度であると言えることができる。
- ・ そもそも個人住民税は、地域社会の費用を住民が広く負担する税であり、行政サービスの受益に応じて負担すべきである。居住地でない地方自治体への寄附により、居住地である地方自治体から税額控除を受ける「ふるさと納税」は、受益と負担との関係を歪める制度である。この「ふるさと納税」を抜本的に見直し、寄附金税制の本来の趣旨に沿った制度に改めるべきである。
- ・ なお、地方自治体が自らの財源と責任に基づき自律的な行財政運営を行うという観点からは、国が「ふるさと納税」を全国一律の制度として適用するのではなく、各地方自治体が、税額控除を行うか否かを独自に決定できる制度とすることが考えられる。

⁵¹ [参考資料7 『ふるさと納税』による控除額（都内区市町村別）](#)

カ 個人事業税

- コロナ禍で、ビジネスや働き方の多様化が進むことにより、事業税の対象である「事業性」について、法と実態との乖離が拡大する懸念がある
- 課税対象事業の限定列挙方式について、早急に、時代に即した見直しを図られるべき

- ・ 個人事業税の課税対象事業は、地方税法及び同法施行令に 70 業種が限定列挙されている。近年は事業形態が著しく多様化しているが、平成 19 年度の改正以後、法定業種の見直しは行われていない。そのため、事業税の対象となるような十分な事業性が認められるにも関わらず、法定業種に該当しないことから課税されない業種がある。また、個人の就業形態が多様化・複雑化する中で、課税対象事業の認定が困難な場合があり、都道府県間でその判断が異なるケースもある。
- ・ 当調査会は、平成 29 年度答申において「個人事業税における課税の公平性と納税者の税に対する信頼を確保するために、課税対象事業を限定列挙する現行の方式の見直し又は法定業種の速やかな追加を行うべき」と提言を行い、都も国への提案要求を続けているが、未だ進展はない。
- ・ 同様の趣旨の提案要求は全国知事会も継続して行っていることから、この課題は全都道府県共通のものと言える。
- ・ 一方、I, 2 (1) にあるように、コロナ禍で、ビジネスや働き方の多様化が進み、ギグ・ワーカー等、既存の枠にとらわれない仕事の請け負いや働き方に従事する人が増加することで、「事業性」について、法と実態との乖離が拡大する懸念がある。
- ・ そのため、課税対象事業の限定列挙方式について、早急に、時代に即した見直しを図られるべきである。

区分	税率	事業の種類			
第1種事業 (37業種)	5%	物品販売業	運送取扱業	料理店業	遊覧所業
		保険業	船舶定係場業	飲食店業	商品取引業
		金銭貸付業	倉庫業	周旋業	不動産売買業
		物品貸付業	駐車場業	代理業	広告業
		不動産貸付業	請負業	仲立業	興信所業
		製造業	印刷業	問屋業	案内業
		電気供給業	出版業	両替業	冠婚葬祭業
		土石採取業	写真業	公衆浴場業（むし風呂等）	－
		電気通信事業	席貸業	演劇興行業	－
		運送業	旅館業	遊技場業	－
第2種事業 (3業種)	4%	畜産業	水産業	薪炭製造業	－
第3種事業 (30業種)	5%	医業	公証人業	設計監督者業	公衆浴場業（銭湯）
		歯科医業	弁理士業	不動産鑑定業	歯科衛生士業
		薬剤師業	税理士業	デザイン業	歯科技工士業
		獣医業	公認会計士業	諸芸師匠業	測量士業
		弁護士業	計理士業	理容業	土地家屋調査士業
		司法書士業	社会保険労務士業	美容業	海事代理士業
		行政書士業	コンサルタント業	クリーニング業	印刷製版業
	3%	あんま・マッサージ又は指圧・はり・きゅう・柔道整復 その他の医業に類する事業			装蹄師業

(4) 都の重要施策を支える税制の役割

- 政策課題の解決に向けては、規制や補助金等を補うものとして税制を活用することも有効な方策の一つ
- 特定の政策目的を実現するために税制を活用する場合には、その施策の必要性に加え、合理性・有効性・相当性の観点から慎重に検討する必要がある

- ・ 課税自主権は、一般的な財政需要の確保のほか、特定の政策目的の実現手段として活用され、税負担を加重するものと軽減するものに区別される。手法については、標準税率を上回る超過税率及び下回る税率の設定といった税率の変更、法定外普通税及び法定外目的税の創設、減免、課税免除、不均一課税並びに法定任意税が存在する。
- ・ 都はこれまでに、各分野の重要施策を推進するため、課税自主権を活用して税制面からの支援を行ってきた。次世代自動車の導入促進のための自動車税種別割の課税免除はその一例である。
- ・ 気候危機への対応、持続可能な都市づくり、デジタル化による国際競争力の向上等、直面する政策課題は山積しており、こうした政策課題の解決に向けては、規制や補助金等を補うものとして税制を活用することも有効な方策の一つである。
- ・ 特定の政策目的を実現するために税制を活用する場合は、その施策の必要性に加え、以下の点について特に慎重に検討する必要がある。
 - ①計画の策定等、政策体系の中で政策目的が明確に位置付けられており、かつ、優先度や必要度が高いか（合理性）
 - ②税で措置するという手段が、政策目的の実現のために効果的か（有効性）

- ③税で措置することが妥当か、かつ、他の支援措置や規制等がある場合に、明確に役割分担がなされているか（相当性）
- その上で、公平・中立・簡素といった租税原則のほか、影響額や徴収コストといった課税実務上の課題にも留意すべきである。特に、特定の対象について税を免除・軽減することで均衡を失する納税者間の公平性に関しては、免除等を受けない納税者から理解・納得が得られるかについて、十分に配慮する必要がある。

(5) 地方財政調整制度

- 令和元年 10 月の消費税率引上げにより、地方交付税の原資が増加したが、地方の財政需要や臨時財政対策債残高の現状を鑑みると、依然として十分ではないため、交付税原資となる国税の充実、地方交付税の法定率引上げ等とともに、地方の実態に見合った財政需要を地方財政計画に反映すべき

- ・ 地方交付税は、本来地方の税収入とすべきであるが、地方自治体間の財源の不均衡を調整し、全ての地方自治体が一定の水準を維持し得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、地方の固有財源である。
- ・ 当該制度は、財政調整制度の中心をなすものであり、国と地方の財源配分機能、国から地方への財源保障機能及び地方自治体間の財源調整機能を担っている。
- ・ ところで、令和 3 年 6 月 18 日に閣議決定された「骨太の方針 2021」では、地方の安定的な財政運営に必要となる一般財源総額について、2021 年度地方財政計画の水準を下回らないよう、実質的に同水準を確保するとされた。実際、地方においては、少子高齢・人口減少社会を踏まえた社会保障関係経費の増大をはじめ、防災対策、また喫緊の課題である新型コロナウイルス感染症対策、さらに、地域経済の回復・活性化、雇用の維持確保、デジタル化の推進等、新たな財政需要に対応する必要に迫られており、さらなる財政の充実・強化が求められている。
- ・ しかし、現状では財源保障に必要な地方交付税総額は確保されておらず、地方財政計画上、本来交付税措置されるべき財政需要が赤字地方債である臨時財政対策債により充足されている。その残高は、平成

13年度の創設以降、約54兆円⁵²にまで累積しており、地方財政の健全性を損なっている。

- 令和元年10月から、消費税率が8%から10%へ引き上げられたことにより、地方財政計画上、地方交付税の法定率分に基づく原資が、平成30年度の14兆8,938億円から平成31（令和元）年度の15兆5,232億円及び令和2年度の15兆3,253億円へと増加⁵³した。しかし、地方の財政需要や臨時財政対策債残高の現状を鑑みると、依然として十分ではないため、交付税原資となる国税の充実、地方交付税の法定率引上げ等を行うとともに、地方の実態に見合った財政需要を地方財政計画に反映すべきである。

⁵² [総務省「令和3年版地方財政白書」（令和3年3月）資料編 第100表「地方債現在高の状況」](#)

⁵³ [総務省「平成30年度地方財政計画の概要」（平成30年2月）](#)、[「平成31年度地方財政計画の概要」（平成31年2月）](#)及び[「令和2年度地方財政計画の概要」（令和2年2月）](#)

2 時代の変化に対応した税制度の構築

(1) コロナ禍に対応するための税制

ア 感染症対策のための将来の税制構築に向けて

-
- 感染症対策は、感染拡大時のアドホックな対応で終わるべきではなく、中長期的な視点で、平時から地域の体制を整備しておくことが必要
 - まず、所得課税について、累進構造や課税ベースの適正化、法人課税については租税特別措置の適切な見直し等を検討すべき
 - 現在、各国は新型コロナウイルス感染症対策に巨額の財政出動を行っており、財源確保は世界共通の課題である。そのため、グローバルな経済活動から得られる利益や環境負荷への行為に対して、課税することが考えられる
 - 国は、上記のとおり課税した場合の税収について、新型コロナウイルス感染症及びその他の新興感染症対策費用として収支を明確にするとともに、特例国債を早期に償還して世代間の負担の平準化を図るため、適切な時期に特別会計化すべき

-
- ・ 令和2年度答申でも述べたところであるが、感染症対策は、感染拡大時のアドホックな対応で終わるべきではなく、中長期的視点で、平時から感染症に備える地域の体制を整備しておくことが必要である。そのためには、各自治体が地域の実情に応じて感染症対策に取り組めるよう、一般財源等を含め包括的な財源を各自治体に配分する制度を構築すべきである。
 - ・ まず、所得課税については、累進構造や課税ベースの適正化、法人課税については、租税特別措置の適切な見直し等が検討されるべきである。

- また現在、各国とも新型コロナウイルス感染症対策に巨額の財政出動を行っており、財源確保は世界共通の課題である。仮に、各国が必要な財源を確保できず、感染症や気候危機等、地球規模の課題に適切に対処することができなければ、現在のグローバル化の基盤は損なわれ、企業・金融機関・投資家・消費者等に甚大な影響が及ぶこととなる。そのため、グローバルな経済活動から得られる利益や環境に負荷をかける行為に対して、課税することが考えられる。例えば、EUが導入を表明した炭素国境調整措置（国境炭素税）は、一例として税源候補に挙げられる。
- しかし、国際的・国内的な合意形成が難しい場合は、既に導入している「地球温暖化対策のための税」（以下表題として使用する場合を除き「温対税」という。）に、感染症対策分の税率を上乗せすることも考えられる。
- 国は、これらの税収について、新型コロナウイルス感染症及びその他の新興感染症対策費用として収支を明確にするとともに、新型コロナウイルス感染症対策目的の特例国債を早期に償還して世代間の負担の平準化を図るため、適切な時期に特別会計化すべきである。これを基に特例国債を償還し、加えて、感染症への備えを強化するため、地域の検査・医療提供体制強化に向け、継続的に地方に交付金を配分すること等の検討が必要である。

イ 一律給付と税による事後調整

- 緊急事態発生時において、広く国民に給付を実施する場合は、収束した後、所得の状況に応じて税により調整を行う仕組みを検討すべき
-
- ・ 新型コロナウイルス感染症に対応する緊急経済対策として、令和2年4月20日の閣議決定により、一人につき10万円の「特別定額給付金」が支給された。
 - ・ 現行のシステムでは、真に支援が必要な者を抽出するためには、煩雑な手続と多大な時間を要することから、便宜的な手法として、国民に対し一律定額給付する方法を採用したものである。
 - ・ しかし、コロナ禍による影響は一律ではないため、本来であればその影響の程度や態様に応じたきめ細かな対応が求められる。
 - ・ 今回のような緊急事態発生時において、広く国民に給付を実施する場合は、収束した後、所得の状況に応じて税により調整を行う仕組みを検討すべきである。例えば、今回の特別定額給付金は、非課税所得⁵⁴とされたが、今後、同様の給付を行う際には、給付した現金を課税所得として加算し、年末調整や確定申告によって一定程度以上の所得がある者から納税を求めること等が考えられる。

⁵⁴ [新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律（令和2年法律第25号）及び同法施行規則（令和2年財務省令第44号）](#)

ウ 税務行政のデジタル化の推進

- 国と地方が行政のデジタル化を進め、所得情報等を正確かつリアルタイムに把握することにより、生活困窮者への迅速かつきめ細かな支援の実現につなげることが重要
- 税務手続においては、更なる簡素化・迅速化・統一化の取組が必要
- 自治体の情報システムや様式・帳票の統一化・標準化等に当たっては、業務プロセスの抜本的な見直しを進めるとともに、必要に応じて既存の法令等も見直し、税制の簡素化や行政におけるデータの効率的な活用等を検討し、納税者はもとより自治体職員にとっても利便性や効率性の高い仕組みの構築を目指すべき

- ・ I, 2 (5) にあるとおり、この度のコロナ禍において、我が国では、緊急事態発生時の給付金や助成金等の仕組みについて、これまで十分に手当てがなされてこなかったことが露呈した。
- ・ 世界に目を向ければ、現金給付を数週間で実施した諸外国では、国民に付番された番号で、国民全員の所得情報と社会保障給付を一体的に運営する仕組みが確立されている。
- ・ しかし、我が国では、マイナンバー制度（社会保障・税番号制度）を採用しているものの、各納税者の所得情報と給付を結びつける機能を備えていないため、給付付き税額控除、総合合算課税、個人住民税の現年課税等は実施できていない。
- ・ 国と地方が行政のデジタル化を進め、所得情報等を正確かつリアルタイムに把握することにより、これらの制度の導入を可能とし、生活困窮者への迅速かつきめ細かな支援の実現につなげることが重要である。

- ・ ところで、税務手続においては、更なる簡素化・迅速化・統一化の取組が必要である。I, 2 (5) にあるとおり、都では、既に税務事務のデジタル化に向けた取組が進められているが、地方税全体についてみると、地方自治体間における税務手続・システムのバラつきが生じ、納税者等からもその統一化・標準化が求められているなどの課題がある。
- ・ これを受け、I, 2 (5) にあるとおり、現在、地方税共通納税システムの導入や「自治体システム等標準化検討会」における検討を通じて、自治体の情報システムや様式・帳票の統一化・標準化等が進められている。
- ・ これらに当たっては、業務プロセスの抜本的な見直しを進めるとともに、必要に応じて既存の法令等も見直し、税制の簡素化や行政におけるデータの効率的な活用等を検討し、納税者はもとより自治体職員にとっても利便性や効率性の高い仕組みの構築を目指すべきである。その上で、デジタル化への対応が困難な人々を含めた全ての国民・住民がその恩恵を心から実感できるよう、社会全体のデジタルトランスフォーメーションを推進していくことが重要である。
- ・ さらに、こうした取組が、地方自治体の自主的・自立的な行政の運営を促進し、また、課税自主権の発揮を阻害しないよう留意するとともに、各地方自治体が置かれた個別の状況を十分斟酌する必要がある。

(2) 環境関連税制

ア 税制のグリーン化に向けた取組

- 温室効果ガス排出量削減に向けては、税制の一つの基軸に「環境」を据え、税制のグリーン化を推進していくべき
- 税制のグリーン化は、「原因者負担の原則」・「現在と将来世代との間の公平」と合致する

(取組の意義)

- ・ 温室効果ガス排出量削減に向けては、I, 2 (3) (海外における気候変動対策等を巡る動き) にも示しているとおおり、税制の一つの基軸に「環境」を据え、税制のグリーン化を推進していくことが不可欠である。
- ・ 税制のグリーン化は、外部不経済の内部化に寄与するとともに、環境保全に係る費用は、原因者が環境負荷に応じた負担を負うべきであるとする「原因者負担の原則」や将来にわたる環境への影響抑止という「現在と将来世代との間の公平」とも合致する。

(我が国における税制のグリーン化に関する取組)

- ・ 我が国でも温対税が創設されたほか、国税では所得税、法人税等、地方税では自動車税種別割、事業所税、固定資産税等に、税制のグリーン化として、環境に配慮した様々な特例措置が講じられている。
- ・ 都においても、平成21年4月より、「東京版・環境減税」として、中小企業者の省エネ設備等の取得を税制面から支援する目的で事業税を減免する措置、環境負荷の小さいゼロエミッション・ビークル(ZEV)の取得を税制面から支援する目的で自動車税種別割を独自に課税免除する措置を講じている。

イ 「地球温暖化対策のための税」の将来像

- 日本の温対税の税率水準は諸外国と比べて著しく低い。人々の行動・投資を脱炭素に向けたオプションに転換させるため、税率引上げの早期実現に向けた取組を加速すべき
- 税収は、地方自治体の役割に見合った財源の確保について検討すべき。また、地方自治体が創意工夫を凝らし、税収を活用できる使い勝手の良い仕組みとする必要がある
- 温対税の税率引上げに当たっては、国際競争力、炭素リーケージの懸念、家計への負担増加等を考慮した適切な措置を講じていく必要がある

（「地球温暖化対策のための税」の現状と課題）

- ・ 日本では、温室効果ガス排出量の約85%をエネルギー利用に由来するCO₂（以下「エネルギー起源CO₂」という。）が占めており⁵⁵、今後温室効果ガスを抜本的に削減するためには、中長期的にエネルギー起源CO₂の排出抑制対策を強化していくことが不可欠である。
- ・ こうした状況を踏まえ、税制による地球温暖化対策を強化するとともに、エネルギー起源CO₂排出抑制のための諸施策を実施していく観点から、平成24年度税制改正において温対税が創設された⁵⁶。
- ・ 温対税の課税方式は、化石燃料の輸入・精製段階、いわゆる上流で、石油、石炭、天然ガス等のあらゆる化石燃料に課税していた石油石炭税に、新たに炭素含有量（CO₂排出量）に比例した化石燃料税を上乗せするものである。
- ・ 温対税は、化石燃料の利用に当たり、CO₂排出量に応じて課されることから、排出抑制のインセンティブとなる面は認められるものの、現

⁵⁵ 環境省「2019年度（令和元年度）の温室効果ガス排出量（確報値）について」（令和3年4月）

⁵⁶ 参考資料8「地球温暖化対策のための税」

在の税率はCO₂排出量1トン当たり289円と諸外国と比べ著しく低い⁵⁷ため、実質的には排出抑制の効果は小さく、事実上、財源調達機能しか果たしていない。

- また、日本の温対税の税収は、エネルギー対策特別会計に繰り入れられ、省エネルギー対策、再生可能エネルギー普及、化石燃料のクリーン化・効率化等のエネルギー起源CO₂排出抑制対策に限定されていることから、事実上の目的税に近いものとなっており、必ずしも使い勝手が良いとは言えない状況である。
- さらに、現行の温対税における地方への財源配分方法は、税収をエネルギー対策特別会計に繰り入れ、これを補助金として交付するものであるため、地方自治体の自主性を発揮しにくい制度となっている。

(化石燃料に対する税負担のあり方)

- エネルギー起源CO₂の排出を抑制していくためには、今後はより一層、化石燃料に対して、CO₂排出量に応じた税負担を求めていく必要がある。
- しかし、日本では、温対税が創設されたとはいえ、上流での課税ということや、諸外国と比べ、化石燃料に対する税負担や実効炭素価格が低い水準にある⁵⁸ことから、消費者が税負担を感じにくく、CO₂排出量抑制の意識も働きにくくなっている。
- そのため、今後の方向性としては、化石燃料に対する課税を行う場合に、消費者の環境意識の醸成に資すること等を考慮して、下流（化石燃料等の消費者への提供時点）での課税の実現可能性も含めて検討を進めるべきである。

⁵⁷ [参考資料9「主な炭素税導入国の比較」](#)

⁵⁸ [参考資料10「日本及び諸外国の実効炭素価格」](#)

- 一方、地球温暖化対策は 2030 年に向け待ったなしの状況であるため、下流での課税の制度設計に一定の時間がかかることを考慮すると、現実的な手法として、温対税の更なる税率の上乗せが妥当である。
- 最終的には、上流で課税された税額及びそれに相当する CO₂排出量が、消費者 1 人当たりどれだけ転嫁されているか見える化していくことが重要であるが、その実効性の確保等につき検討が必要である。

(税率の設定)

- 日本の実効炭素税率の水準⁵⁹は、諸外国と比較して著しく低い。またその中でも温対税の税率水準が極めて低く、CO₂排出削減に対する価格効果はほぼゼロに等しい⁶⁰と考えられる。
- I, 2 (3) (海外における気候変動対策等を巡る動き) にあるとおり、EU の欧州委員会は、2030 年の温室効果ガス削減目標 (1990 年比で少なくとも 55%削減) として、野心的な気候変動対策を発表している。
- こうした脱炭素化に向けた世界的な潮流の中で、2030 年の都及び国の温室効果ガス排出量削減目標の達成に当たり、人々の行動・投資をより脱炭素に向けたオプションに転換させるために、炭素税としての温対税について、税率引上げの早期実現に向けた取組を加速すべきである。
- なお、税率等の設定に当たっては諸外国の例を参考にしつつ、CO₂排出量取引等の他のカーボンプライシング手法との組合せを考慮するとともに、他の化石燃料やガソリン税等の燃料課税との関係や整合性を含めた検討の上で、制度設計を行う必要がある。

⁵⁹ 「炭素税」、「排出量取引制度 (排出枠価格)」、「エネルギー課税」を足し合わせ、各国の炭素価格の水準を比較する指標のこと。

⁶⁰ [環境省「カーボンプライシングの活用に関する小委員会」\(令和 3 年 5 月 7 日\) 資料 2 「地球温暖化対策のための税の CO₂削減効果」](#)

(税収の幅広い用途への活用)

- ・ 温対税の税収の用途については、欧州諸国では一般財源として、法人税及び所得税の減税、財政需要に応じた支出、財政の赤字補てん等、各国の事情に応じて税収を活用している。ドイツのように、企業及び労働者の社会保険料負担の軽減に活用し、雇用の増加に寄与している例もある。
- ・ 我が国でも、CO₂排出抑制に向けた長期的な視野での投資を促していくため、既存の特別会計の枠組みは一定程度維持しつつ、税率の引上げに伴う増収分は一般財源として、幅広い用途に柔軟に活用できる仕組みとすべきである。

(税収の地方への配分)

- ・ 地方自治体は、緑の創出と保全、省エネの推進等、地球温暖化対策の分野で重要な役割を担っている。特に都は、全国に先駆けて CO₂排出量取引制度を導入したほか、都内の乗用車等の新車販売の 100%非ガソリン化を進めるなど、脱炭素化の取組に力を入れている。
- ・ 当調査会では、地方自治体の役割を踏まえ、国と地方で税源を適切に配分することを繰り返し主張してきた。
- ・ 国は、温対税の更なる税率の上乗せを早急に進めるとともに、国と地方で適切に税収を配分し、地方自治体の役割に見合った財源の確保について検討すべきである。また、地方自治体が創意工夫を凝らし、税収を活用できる使い勝手の良い仕組みとする必要がある。

(家計・産業への配慮措置)

- ・ 温対税の税率引上げに当たっては、所得に対する逆進性に留意するとともに、社会・経済活動及び日本企業の国際競争力に影響を及ぼすとの意見を踏まえる必要がある。
- ・ 家計負担緩和に関する取組については、カナダの例が参考となる。同国では炭素税を課税する一方、家計への支援措置として、中・低所

得者層を対象に一定額を給付するなど、歳出による対応を行っている。

- また、国際競争力の維持を目的として、多くの国でエネルギー多消費産業への税負担軽減措置を講じている。
- これらのことから、温対税の税率引上げに当たっては、国際競争力及び炭素リーケージ⁶¹の懸念、また家計への負担増加の影響等を考慮しつつ、適切な措置を講じていく必要がある。

（森林環境税について）

- 令和元年度には、国において、パリ協定の枠組みの下における我が国の温室効果ガス排出削減目標の達成や災害防止を図るため、森林整備等に必要な地方財源を安定的に確保する観点から、森林環境税及び森林環境譲与税が創設された。
- 森林環境税は、令和6年度から国内に住所を有する個人に対して課税される国税であり、区市町村において、個人住民税均等割と併せて一人年額千円が課税され、その税収は、全額が森林環境譲与税として都道府県・区市町村へ譲与されることになっている。
- 当該税については、Ⅱ, 1 (1) イにあるとおり、国の施策でありながら地方自治体に事務負担を負わせている点、合計所得金額が一定の金額以下の者は非課税とされているものの、所得に対して逆進的な税である点、既に独自に森林環境・水源環境の保全を目的とした超過課税を実施している地方自治体の課税自主権を阻害しかねない点等について、問題がある。

⁶¹ CO₂排出規制が厳しい国での排出量が削減される一方、規制が緩い国での生産活動が拡大するなどの理由により、地球全体での排出量が増加すること。

ウ 住宅の脱炭素化促進のための税制

- 他部門と比較し、エネルギー消費量の削減幅がなお小さい家庭部門の温室効果ガス排出量を削減するためには、住宅の脱炭素化に向けた施策の推進が重要
- これまでも、環境性能の高い新築住宅等に対して、国税及び地方税において、一定の軽減措置が講じられているが、環境性能が低い住宅にも広く適用されているものもある。そのため、例えば、固定資産税の新築住宅減額は、対象を環境性能が優れた住宅に重点化していくべき

- ・ I, 2 (3) (家庭部門の取組の必要性) で述べているとおり、都内の最終エネルギー消費及び温室効果ガス排出量において、他部門と比較し、家庭部門のエネルギー消費量の削減幅はなお小さい⁶²。このため、一つの方策として、住宅の脱炭素化に向けた施策の推進が重要と考えられる。
- ・ 都ではこれまで、「東京ゼロエミ住宅」の認証及び助成、「住宅用太陽光発電初期費用ゼロ促進事業」等、省エネ性能の高い住宅の普及に努めてきたところであるが、温室効果ガス排出量削減目標の達成に向け、これらの住宅の取得について、更なる支援が必要となる。
- ・ これまでも、税制面においては、環境性能の高い新築住宅や既存住宅の省エネ改修工事、また太陽光発電装置の設置等に対して、国税及び地方税において、一定の軽減措置が講じられている⁶³が、環境性能が低い住宅にも広く適用されているものもある。

⁶² 東京都環境局「都内の最終エネルギー消費及び温室効果ガス排出量(2019年度速報値)」(令和3年6月)

⁶³ 参考資料 11「ソーラーパネル等を導入した場合の主な税制措置(概要)」

- そのため、例えば、「住宅建設の促進」を目的に創設された固定資産税の新築住宅減額は、制度創設から 69 年経過⁶⁴し、所期の目的は達成したと考えられることから、対象を環境性能が優れた住宅に重点化していくべきである。
- 固定資産税は、市町村にとって重要な基幹税である。新築住宅減額のように国の政策に基づき一方的に減収させる特例措置は地方の自主性の観点からみても妥当でなく、既存の特例措置の整理・縮小を行い真に必要なものに限定するなど、廃止・重点化も含めて見直しを検討すべきである。

⁶⁴ 昭和 27 年 7 月に通達による制度創設、昭和 39 年度に地方税法上法定化され継続（地方税法附則第 15 条の 6 第 1 項・第 2 項）

(3) 自動車関連税制

ア 自動車関連税の現状と課題

- 自動車を取り巻く環境は、CASE と呼ばれる大変革に見舞われており、脱化石燃料化や自動車の所有から利用への形態移行を促す一方、自動車関連税収の減少、インフラ整備に係る新たな行政需要の増大等、幾多の課題を提起している
- 我が国では、税制のグリーン化として、車体課税について見直しが進められてきたが、欧州諸国では、EU 加盟国のうち 21 か国が、CO₂排出量を課税の基準に取り入れるなど、我が国よりも取組が進んでいる
- 今後、電気自動車等のシェアが高まっていくことが考えられるが、自動車税種別割の現行の税率は、排気量 1,000cc 以下の最低税率で課税されており、公平性等の観点から、課税のあり方を検討する必要がある
- 環境性能割の導入で車体課税の「環境損傷負担金的性格」が強まったことにより、営自格差及び軽自格差が存在する合理的な理由は見出しにくくなっており、これらを是正し、負担水準を適正化すべきが課題

(自動車関連税の概要)

- ・ 車体課税である自動車税種別割・環境性能割（道府県税）と軽自動車税種別割・環境性能割（市町村税）のほか、燃料課税である軽油引取税（道府県税）、揮発油税、地方揮発油税及び自動車重量税（以上、国税）を総称して自動車関連税⁶⁵という。
- ・ 自動車税・軽自動車税種別割は、自動車に対し、その所有の事実に対税力を見出し、その所有者に課する普通税である。道路等との間に極めて直接的な受益関係を持つ特殊な財産税としての性格を持つも

⁶⁵ [参考資料 12「車体課税の概要」](#)

ので、「財産税的性格」のほか「道路損傷負担金的性格」を持つとされている⁶⁶。

- ・ 自動車税・軽自動車税環境性能割は、自動車をもたらす CO₂排出、道路損傷、交通事故、公害、騒音等、様々な社会的コストに係る行政需要に着目した「原因者負担金的性格」を有する。環境インセンティブを最大化する政策的意図に基づき、自動車の環境性能に応じて税率を決定する仕組みとして設計されている⁶⁷。
- ・ 燃料課税である軽油引取税（道府県税）、揮発油税、地方揮発油税については、平成 21 年度の一般財源化後も、道路等の特定の行政サービスからの応益関係自体には変化はなく、引き続き、当該応益関係に基づいて税の負担を求めることには合理性があるとされている。
- ・ 自動車重量税は、車検等によって自動車の運行が可能になるとして「権利創設税的性格」があるとされており、車検時徴収を行っている。また、車両重量を課税の指標としていることから、「道路損傷負担金的性格」があるとされている⁶⁸。
- ・ 自動車関連税は、税源が全国的に広く分布し、都市部と比較して地方部ほど一人当たり税収額が大きい⁶⁹など、地域間の税収の偏在縮小にも重要な役割を担っており、多くの地方自治体にとって重要な財源である。

⁶⁶ [総務省ホームページ「自動車税・軽自動車税種別割」](#)

⁶⁷ [総務省ホームページ「自動車税・軽自動車税環境性能割」](#)

⁶⁸ [総務省「自動車関係税制のあり方に関する検討会報告書」（平成 25 年 11 月）](#)

⁶⁹ [参考資料 13「人口一人当たり税収額指数（平成 30 年度決算額）」](#)

(CASEに代表される自動車革命)

- 近年、自動車を取り巻く環境は、CASE(Connected, Autonomous, Shared&Service, Electric)と呼ばれる大変革⁷⁰に見舞われており、これは電気自動車等の普及拡大をはじめ、自動運転技術の向上、自動車のICT化、カーシェアリングの拡大等に現れている。
- これらは、脱化石燃料化や自動車の所有から利用への形態移行を促す一方、自動車関連税収の減少⁷¹、インフラ整備に係る新たな行政需要の増大等、幾多の課題を提起している。
- 例えば、現行の自動車税・軽自動車税種別割は、自動車の保有に担税力を見出し課税しているが、保有から利用への変化に伴い、都市部を中心にシェアリングサービスの急速な普及が見られること⁷²等を踏まえ、自動車の保有ではなく利用量に応じた負担を求めてはどうかという議論がある。
- こうした自動車を取り巻く大きな環境変化に対応していくためには、自動車関係諸税の課税のあり方の見直しを検討していく必要がある。

(自動車関連税制のグリーン化の状況)

- 平成30年度における我が国のCO₂排出量⁷³において、自動車等の運輸部門が約18.5%を占め、その運輸部門のうち自動車からの排出が占める割合は約86.2%と、主要な排出セクターと認識されており、低炭素社会の実現又は脱炭素化に向けた取組みとして欠かすことのできない媒体となっている。
- これまで我が国では、既存の税を環境に望ましい方向へと見直す税制のグリーン化の一環として、自動車取得税(令和元年9月廃止)及び自動車重量税のエコカー減税や、自動車税及び軽自動車税のグリーン化特例が講じられてきた。

⁷⁰ [参考資料14「自動車の外部環境の変化とCASE」](#)

⁷¹ [参考資料15「自動車関連税の税収推移」](#)

⁷² [参考資料16「我が国のカーシェアリングに関する動向」](#)

⁷³ [参考資料17「運輸部門におけるCO₂排出量」](#)

- ・ 令和元年10月に自動車税環境性能割（軽自動車税環境性能割）が導入されたことにより、グリーン化機能が維持・強化され、車体課税の「環境損傷負担金的性格」が一層強まったと言える。2050年カーボンニュートラル目標の実現に向けた積極的な貢献が求められており、車体課税における環境負荷の低減に対する要請はますます高まっている。
- ・ 一方、欧州諸国では、既に2005年に欧州委員会が、車体課税の2分の1にCO₂排出量の要素を取り入れた課税とすべき旨の指令案を出し、2021年時点で、EU加盟国のうち21か国が、CO₂排出量を課税の基準に取り入れるなど⁷⁴、税制のグリーン化の取組は我が国よりも進んでいる。

（電気自動車等の普及）

- ・ 我が国では、「2050カーボンニュートラルに伴うグリーン戦略」（令和2年12月25日）において、2030年半ばまでに乗用車の新車販売で電動車100%を実現する包括的措置を講ずることを掲げ、その後、令和3年1月の通常国会において、首相は2035年までにこれを実現することを表明し、時期の明確化が図られた。
- ・ 都においても、乗用車新車販売台数に占める、走行時にCO₂等の排出ガスを出さないゼロエミッション・ビークル（ZEV）の割合を2030年までに5割まで引き上げることを目指し、さらに、2050年には、都内を走る自動車は全てZEV化する方針を示している。加えて、令和2年12月の都議会において、都知事は、都内で新車販売される乗用車を2030年までに、二輪車を2035年までに「100%非ガソリン化」する方針を表明した。
- ・ このように、政策的に次世代自動車の普及が推進されており、今後、電気自動車等のシェアが高まっていくことが考えられる。

⁷⁴ [参考資料18「欧州の車体課税におけるCO₂排出量基準導入の動き」](#)
[参考資料19「諸外国における車体課税のCO₂排出量基準について」](#)
[ACEA（欧州自動車工業会）「Automobile Industry Pocket Guide 2021-2022」P.66（2021年9月）](#)

- ・ 電気自動車等に係る自動車税種別割の現行の税率は、排気量がないものとして、排気量 1,000cc 以下の最低税率で課税されているが、公平性等の観点から議論があるところであり、課税のあり方を検討する必要がある。

(自動車関連税収及び自動車に係る行政需要の状況)

- ・ 平成 12 年度決算額における自動車税、自動車取得税、軽油引取税及び軽自動車税の四税の合計税収は約 3.6 兆円、地方税収総額に占める割合は約 10%であったが、平成 30 年度決算額における合計税収は約 3.0 兆円、地方税収総額に占める割合は約 7.3%と、大幅な減収が生じている。さらに、平成 12 年度を 100 とした税目別の税収規模を平成 30 年度と比較すると、自動車税 87.9、自動車取得税 42.7、軽油引取税 79.4、軽自動車税 206.5 となっている。また譲与税として地方自治体の重要な財源でもある自動車重量税は 58.5 となっている⁷⁵。
- ・ 現行の自動車関連税制は、従来の内燃機関自動車の所有を前提とした税体系となっている。このため、電気自動車等の普及による燃料課税の税収減に加え、「総排気量基準」適用による税収減が想定される。またシェアリングの拡大や自動運転技術の進展等は、自動車の稼働率を高める一方、少子・高齢化、人口減少社会の到来等と相まって、保有車両の規模縮小による車体課税の減収が見込まれる。これらの事象は、中長期的に自動車関連税収の逡減に繋がることが予測されている。
- ・ 一方、地方自治体における自動車関連税収と自動車に係る行政需要の関係をみると、平成 28 年度決算額において、自動車関連税収が約 3.4 兆円である。これに対し、行政サービスに要する費用は、道路の新設・維持補修等の道路関係が約 4.1 兆円、交通安全対策が約 1.1 兆円、救急が約 0.2 兆円となっており、その他の環境汚染対策等を合わ

⁷⁵ [東京都税制調査会「自動車関連税制のあり方に関する分科会報告書」\(令和 3 年 3 月\)](#)

せれば約 5.5 兆円と見込まれている。このように、自動車に係る行政需要は、自動車関連税収を大きく上回っている⁷⁶。

- 将来的には、自動運転技術の向上により交通事故が減少し、電気自動車の普及により CO₂排出が抑制されるなど、自動車を取り巻く様々な変化によって行政需要は、一定程度減少すると考えられる。その反面、自動運転のための道路の白線標記の品質維持等の仕組みや、充電設備の充実といったインフラ整備等も必要となるなど、新たな行政需要が発生することが予想される。

(税負担水準の適正化に関する諸課題)

- 環境性能割の導入で車体課税の「環境損傷負担金的性格」が強まったことにより、営業用自動車と自家用自動車の課税上の差異（いわゆる営自格差）、小型乗用車と軽自動車の課税上の差異（いわゆる軽自格差）が存在する合理的な理由は見出しにくくなっており、これらを是正し、負担水準を適正化すべきかが課題として浮上する。
- また、現行の自動車税種別割（軽自動車税種別割）のグリーン化税制における重課は、初回新規登録からの経過年数を基準としているが、年々自動車の諸性能が高まっており、経過年数と環境損傷の程度は必ずしも相関関係にあるとは言えなくなっている。

⁷⁶ [東京都税制調査会「自動車関連税制のあり方に関する分科会報告書」（令和3年3月）](#)

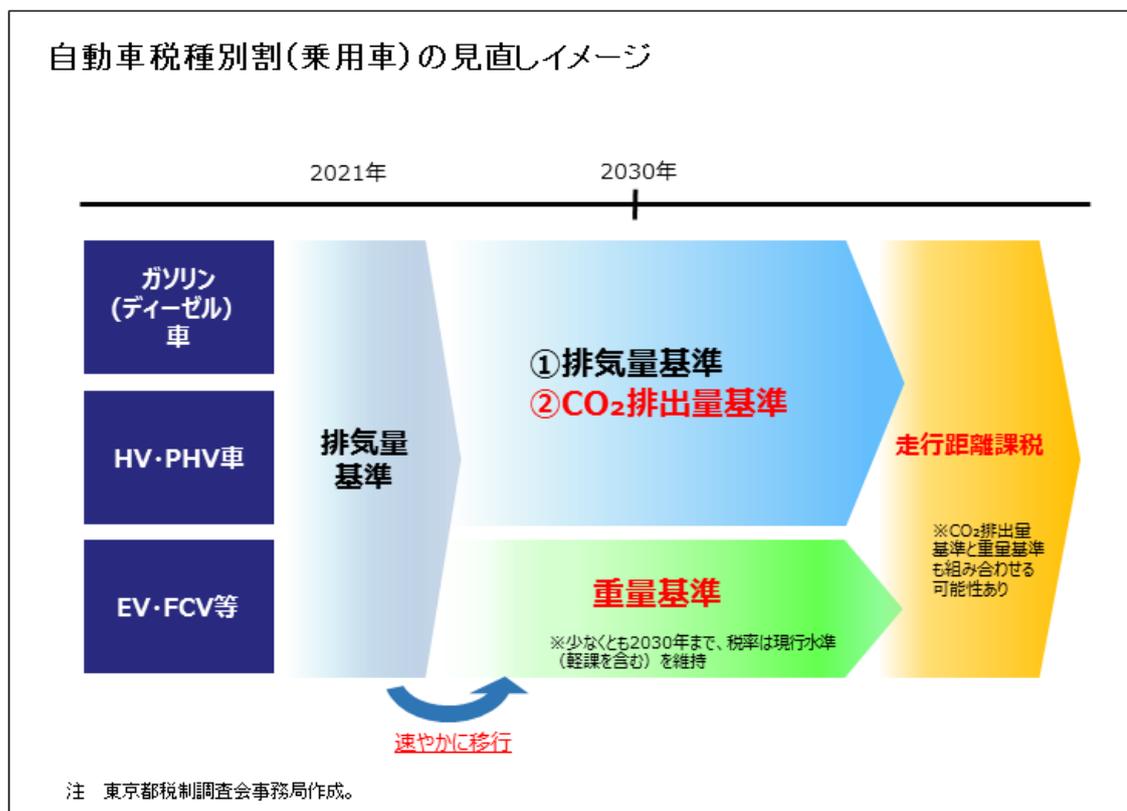
イ 自動車関連税の改革

- 地球温暖化等の環境問題を解決し持続可能な社会を実現するためには、車体課税について、CO₂排出量の要素（基準）を取り入れるなど、より積極的に環境税制として位置付けていくことが極めて重要であり、速やかに導入を検討すべき
- 中長期的な方向性としては、例えば、課税標準を車体重量又は走行距離に、あるいはCO₂排出量基準との組合せとする方法を検討すべき
- 自動車関連税制を検討するに当たり、車体課税の変革のみならず、揮発油税や軽油引取税等、燃料課税を含めた広範な議論が求められる。また環境重視の観点からは、温対税等との関係や整合性も考慮する必要あり
- 営自格差については、運輸政策上の配慮をしつつ、車体課税の課税根拠等を踏まえ、税負担水準の適正化について検討していくべき
- 軽自格差については、日本特有の規格である軽自動車への政策的配慮をしつつ、税負担水準の適正化について検討していくべき

（脱炭素社会の実現に向けた車体課税改革）

- ・ 地球温暖化等の環境問題を解決し持続可能な社会を実現するためには、車体課税について、欧州諸国と同様にCO₂排出量の要素（基準）を取り入れるなど、より積極的に環境税制として位置付けていくことが極めて重要である。
- ・ 車体ごとのCO₂排出量をどのように捕捉するかという課題があるが、国土交通省公表の「自動車燃費一覧」によれば、WLTCモードにおける燃費値（Km/L）とともに、1 Km 走行におけるCO₂排出量（g - CO₂/Km）が車種ごとに明示されており、課税技術上の制度設計やシステム化等も比較的可能なものと思量される。

- 脱炭素社会実現に向けた取組は、一刻の猶予も許されない時機に来ていることから、速やかに導入を検討すべきである。



(中長期的な自動車関連税改革の検討)

- 環境配慮へのインセンティブを一層強化し、環境負荷の小さい自動車への転換を促進する一方で、中長期的な方向性としては、安定的な財源確保のため、例えば、課税標準を車体重量又は走行距離に、又はCO₂排出量基準や重量基準と走行距離の組合せとする方法を検討すべきである。
- 全ての自動車に共通する「車体重量」を課税指標とした場合は、将来新たな動力源を用いた自動車が登場した場合にも対応できることや、課税指標が共通するという観点からもシンプルで分かりやすいものとなる。そのため、電気自動車 (EV)、燃料電池自動車 (FCV) 等については、現行の税率の問題点や「道路損傷負担金的性格」を踏まえつつ、可能な限り早期に、車体の重量基準に基づく課税体系を構築す

べきである。その際、これらの環境性能に優れた自動車の普及を阻害することのないよう、税率等に工夫が必要である。

- ・ 走行距離は全ての自動車に共通する指標であり、自動車の走行による道路損傷と比例関係にあることから、原因者負担の観点から走行距離課税は望ましい公平な税制度である。一方で、走行距離課税に向けては、走行距離を正確に測る技術水準の進展やその捕捉方法のあり方、また納税者の個人情報保護の観点、そしてデータの管理方法や課税・徴収の仕組みづくり、さらには、地方在住者や事業者ほど重課になり易いなど、幾多の課題が存在する。今後、こうした課題を整理するとともに、国や民間事業者とも連携しつつ、その解決策を検討していく必要がある。
- ・ また、自動車関連税制を検討するに当たり、車体課税の変革のみならず、揮発油税や軽油引取税等、燃料課税を含めた広範な議論が求められる。また環境重視の観点からは、石油石炭税や地球温暖化対策のための税（温対税）、その他エネルギー諸税等との関係や整合性も考慮していかねばならない。
- ・ なお、我が国の少子・高齢化、人口減少社会を見据え、地域のまちづくり及び公共交通の利用促進等、各種政策と連携した税制度を考察することも重要である。

（その他の諸課題の解決に向けて）

- ・ 現在、自動車税種別割において、自家用自動車は営業用自動車の3～4倍程度の税率⁷⁷となっている。また、自動車税環境性能割、軽自動車税種別割・環境性能割、自動車重量税においても、営業用自動車の税率は低く設定されている。しかし、車体課税において「環境損傷負担金的性格」が強まるほど、相対的に走行距離の長い営業用自動車の方が、むしろ環境損傷の大きな要因となるため、営自格差を許容す

⁷⁷ [参考資料 20「自動車税・軽自動車税における営自格差の推移」](#)

ることに合理性があるとは言えない。そこで、営自格差については、運輸政策上の配慮をしつつ、車体課税の課税根拠等を踏まえ、税負担水準の適正化について検討していくべきである。

- 軽自動車税は、平成 28 年度に税率が引上げられたが、依然として 1 リットル以下の小型自動車の自動車税の税率とは 2 倍程度の開きがある⁷⁸。こうした中、産業界からは、自動車の保有に係る負担軽減のため、自動車税種別割について軽自動車税の負担水準を基準として税率を引き下げるべきとの意見がある。一方で、近年は、燃費や車両重量でみても両者の差は顕著でなく、そのため環境負荷にも差異が少ないことを考えると、軽自動車を軽課する現行の税率体系は合理性を欠いている。そこで、日本特有の規格である軽自動車への政策的配慮をしつつ、税負担水準の適正化について検討していくべきである。
- また、現行の自動車税種別割（軽自動車税種別割）のグリーン化税制における重課については、経過年数と環境損傷の程度が必ずしも相関関係にあるとは言えないことから、納税者の理解を得られるよう、今後はより環境性能の劣る自動車に対して重課するなど、重課対象車の適正化についても検討していくべきである。

（自動車関連税の充実確保に向けて）

- 「ア 自動車関連税の現状と課題」にあるように、地方自治体にとって重要な財源である自動車関連税は、現在の減収基調が将来にわたり続く一方、現時点で税収を大きく上回る行政需要は、今後も新たな発生が予想される。
- こうしたことから、地方自治体にとっては、今後、自動車の所有者に対して適正な負担を求め、自動車関連税を充実確保することが重要な課題となる。

⁷⁸ [参考資料 21 「軽自格差の推移」](#)

- また、地方揮発油税、軽油引取税等の燃料課税については、我が国の燃料課税の税率水準が欧州諸国と比較して低い水準にある⁷⁹こと、化石燃料の消費が地球温暖化に与える影響、燃料課税が地方自治体の安定的な財源となっていること等を踏まえ、当分の間の措置とされている本則税率を上回る現行税率を、当面は維持すべきである。
- なお、自動車重量税については、新たに都道府県自動車重量税譲与制度の創設等が図られたが、地方に譲与される財源であることを十分に考慮し、安易な負担軽減のための見直しを行うべきではない。
- 自動車関連税をめぐり、産業界からは、諸外国に比べて、複雑かつ過重な税負担が課せられているとの意見がある。しかし、我が国における車体課税及び消費課税を合わせた自動車に係る税負担が諸外国と比較して過大とは言えないこと、また、燃料課税の負担が相対的に小さいことから、税負担総額が低い水準にあることを考慮に入れるべきである。一方で、自動車の取得・保有・走行の各段階で課される自動車関連税を、納税者にとって分かりやすいものとし、より簡素化していくことも不可欠な視点である。

⁷⁹ [財務省ホームページ「自動車関係諸税・エネルギー関係諸税に関する資料」](#)

(4) 新たな国際課税ルールへの対応

- 国際課税に関する最新の OECD 案は、世界全体の税収の増額の試算は示されているものの、我が国の税収への影響については、未確定な部分が多い
- 2023 年からの新たな国際課税の実施を見据え、税収の適切な地方への配分に向けて議論を重ねていく必要がある

(国際課税の合意)

- ・ I, 2 (4) にあるとおり、2021 年 10 月、国際課税に関する最新の OECD 案に対し、136 か国・地域が最終合意に至るとともに、G20 財務大臣・中央銀行総裁会議の共同声明にて「支持」されることとなった。
- ・ ところで、当該案では世界全体に係る税収の増額の試算は示されているものの、我が国の税収への影響については、未確定な部分が多い。今後、この合意の具体化に当たり、我が国は新たな国際課税ルールに基づく調整を迫られると考えられる。

(地方への税収の帰属)

- ・ I, 2 (4) にある OECD 案第 1 の柱により多国籍企業の所得が増加する場合、法人税の増収を通じて地方交付税の原資が拡充することに加え、所得や法人税額の増加に伴い、地方法人課税の課税ベースも拡大する。また、国際課税の新ルールにより PE の代わりになるネクサスの存在が国内に認定された場合、当該ネクサスが国内のいずれかに存在することは明らかであり、いずれかの地方自治体において事業活動が行われているとみなすことができる。
- ・ 地方法人課税を OECD 案第 1 の柱に対応させるには、無形資産を基盤とする多国籍企業の収益について、各地方自治体からの受益の程度

や収益への寄与度等を把握することが必要となる。代替指標を用いる方法も考えられるが、まずはその実現に向け、基本的な議論の積み重ねや実効性の検証が行われるべきである。

- 一方、当面の間は、新たな国際課税に伴う地方税増収相当分を国が徴収し、それぞれの地方に配分するという仕組みが必要となる。
- いずれにしても、新たな国際課税ルールに対応していく観点から、2023年からの新たな国際課税の実施を見据えて、税収の適切な地方への配分に向けて議論を重ねていく必要がある。