

令和4年度東京都税制調査会報告

令和4（2022）年10月27日

東京都税制調査会

はじめに

経済、政治、そして社会状況が大きく変動するなかで、地方自治体の役割はますます高まっている。地方自治体が担う社会保障、教育、環境、インフラ、産業などの政策が地域住民を支えており、そのための財源の中心が地方税であることを再確認しなければならない。

東京都税制調査会は、東京都のみならず地方自治体全体の視点を重視して、地方分権を推進するとともに、税負担の公平性、効率性、そして財政の健全性を確保する観点から、所得課税、資産課税及び消費課税のバランスを取りつつ、地方税を拡充することを目指して議論を積み重ねてきた。この原則は本調査会が第8期を迎えた現在も変わらない。

第8期の1年目にあたる本年度は、とくに環境関連税制、税務行政のDX、個人所得課税及び地方法人課税に重点を置いて議論してきた。その成果である本報告が地方税・国税を通じた税制改革の議論を進めるうえで活用され、社会に貢献することを願ってやまない。

東京都税制調査会 会長 池上 岳彦

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) 地方税体系の在り方	6
	(5) 所得格差に対応した税制	7
	(6) 税制のグリーン化	9
2	時代の変化に対応した視点	15
	(1) 新型コロナウイルス感染症による経済・社会への影響 ..	15
	(2) 国際情勢等による影響	16
II	税制改革の方向性	17
1	環境関連税制	17
	(1) 脱炭素化に向けたカーボンプライシングの取組	17
	(2) 地球温暖化対策のための税の在り方	19
	(3) 脱炭素化に向けた自動車関連税の在り方	24
	(4) 住宅の脱炭素化促進のための税制	32
2	税務行政のD X	34
3	個人所得課税	42
	(1) 個人住民税の現年課税化	42
	(2) 「ふるさと納税」	44
	(3) 個人事業税の見直し	47
4	地方法人課税	49
	(1) 地方法人課税の意義	49
	(2) 法人事業税の外形標準課税	51
	(3) 国際課税	54
	(4) Web3.0 等に関する法人課税	58

(5) 地方法人課税の偏在是正措置	60
-------------------------	----

(参考資料)

(東京都税制調査会委員名簿)

(東京都税制調査会へ意見を求める文書)

(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
- 若年期、壮中年期及び高齢期の全ての世代で安心できる「全世代型の社会保障」の構築が必要
- 税と社会保険料を合わせた負担の在り方、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。令和3年10月現在、65歳以上人口は3,621万人で総人口に占める割合は28.9%、75歳以上は1,867万人で14.9%に達する¹。令和22年には、65歳以上は約3,921万人、75歳以上は約2,239万人となる見込み²である。
- ・ これに伴い、年金、医療、介護等の社会保障給付費が増加し、令和4年度予算ベースで131.1兆円となっており、その財源は社会保険料が74.1兆円、税等の公費負担が52.0兆円である³。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

¹ [内閣府「令和4年版高齢社会白書」](#)

² [国立社会保障・人口問題研究所「日本の地域別将来推計人口（平成30年推計）」](#)

³ [厚生労働省ホームページ「社会保障の給付と負担の現状（2022年度予算ベース）」](#)

保障制度の持続可能性からみても問題である。

- 東京都の高齢者人口も、令和4年9月現在、65歳以上は約312万人・23.5%、75歳以上は約171万人・12.9%となっている⁴。令和22年には、65歳以上は約400万人、75歳以上は約207万人となる見込み⁵であり、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、給付と負担のバランスを確保しつつ、若年期、壮中年期及び高齢期の全ての世代で安心できる「全世代型の社会保障」を構築する必要がある。
- そのためには、生産年齢人口が急速に減少し、働き方やライフスタイルの多様化が進む中で、少子化対策を大きく前進させ、社会保障制度の担い手を確保するとともに、全ての人が希望どおり働ける社会をつくることが重要である。その上で、税と社会保険料を合わせた負担の在り方、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。

⁴ [東京都ホームページ「東京都統計：高齢者人口（推計）」](#)

⁵ [国立社会保障・人口問題研究所「日本の地域別将来推計人口（平成30年推計）」](#)

(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に権限を拡大し、それに見合うかたちで財源を充実・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、地方自治体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、地元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。
- ・ 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、豪雨災害や地震等の自然災害に加え、感染症等のパンデミック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に権限を拡大し、それに見合うかたちで財源を充実・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・確保などを進め、その中で所得・資産の捕捉や課税ベースの適正化、滞納整理の推進等、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2年度の国・地方の歳出純計額約223兆円に対し、国税・地方税を合わせた税収は約106兆円に過ぎず、歳出に対する割合は約48%にとどまる⁶。また、国・地方を合わせた長期債務残高は令和4年度末で約1,244兆円（GDP比217%）に達する見込み⁷である。特に物価上昇の動向によっては、金利上昇の懸念もあり、そのリスクに対応するため、財政再建の要請は高まっている。
- ・ 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46.5%（令和4年度）であり、諸外国と比較しても低い水準にある⁸。このため、国民の生活に必要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が不可欠である。
- ・ また、財政再建を進めるためには、税が行政サービスとして還元される実感を持つことができる行財政運営に努めつつ、税負担の公平と課税の適正を確保す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・確保などを進め、その中で所得・資産の捕捉や課税ベースの適正化、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。

⁶ [総務省「令和4年版『地方財政の状況』（地方財政白書）（令和4年3月）」](#)

⁷ [財務省ホームページ「国及び地方の長期債務残高」（令和4年4月）」](#)

⁸ [財務省ホームページ「国民負担率の国際比較」（令和4年4月）」](#)

(4) 地方税体系の在り方

- 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。
- ・ とくに住民税は、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に応じた負担関係を明確に認識することができる税である。
- ・ 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。

(5) 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。これらの給付に必要な歳出の確保と併せ、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

- ・ 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⁹は平成 11 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、社会保障制度と税制による所得分配の改善度を年齢階級別に比較すると、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いない¹⁰。
- ・ 我が国の非正規雇用者比率は 36.7% と高い水準にある。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¹¹。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い非正規雇用者に雇用調整のしわ寄せが生じており、非正規雇用者数は、令和 3 年平均で約 2,064 万人と前年比で約 26 万人減少し、2 年連続の減少となった¹²。
- ・ 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。これらの給付に必要な歳出の確保と併せ、税制において

⁹ 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。

¹⁰ [厚生労働省「平成 29 年所得再分配調査報告書」\(令和元年 9 月\)](#)

¹¹ [総務省「労働力調査\(詳細集計\) 2021 年\(令和 3 年\)平均」P. 20\(令和 4 年 2 月\)](#)

¹² [総務省「労働力調査\(詳細集計\) 2021 年\(令和 3 年\)平均」P. 24\(令和 4 年 2 月\)](#)

も所得再分配機能を適切に発揮することが求められる。そのためにも、支援が必要な世帯をより適切に把握するための指標について、改善を進めていかなければならない。

(6) 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している
- 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。2050年までのカーボンニュートラルに向けた様々な取組を推進している
- 環境重視の社会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、税制のグリーン化を推進していくことが不可欠

(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、2018年10月にはIPCC(国連気候変動に関する政府間パネル)により1.5℃の気温上昇による影響や2030年より前に世界全体の温室効果ガス排出量を削減する必要があることを示した「1.5℃特別報告書」が公表された。
- ・ 2021年10月から11月にかけて英国・グラスゴーにて開催された気候変動枠組条約第26回締約国会議(COP26)では、気候変動対策の方向性と政治的メッセージを示す包括的な文書である「グラスゴー気候合意」が決定され、パリ協定の1.5℃目標の努力追求や石炭火力発電の段階的削減を確認する等、パリ協定の目標実現に向けた国際的な取組が進められている。

- ・ 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」¹³の流れが生まれ、150 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。

(日本政府等の動き)

- ・ 我が国でも、令和 2 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、令和 3 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。
- ・ 令和 3 年 10 月に閣議決定されたエネルギー基本計画において、非化石エネルギーへのシフトとして有力な選択肢となる水素・アンモニアをカーボンニュートラルに必要な不可欠なエネルギー源として、2030 年の電源構成に位置づけ、社会実装の加速化を進めるとしている。
- ・ さらに、国は令和 4 年 6 月に閣議決定された「経済財政運営と改革の基本方針 2022」において、グリーントランスフォーメーション(GX)の実現に向け、今後 10 年間に 150 兆円超の投資を実現するため、「GX 経済移行債（仮称）」を発行し、GX 促進のための支援資金として活用を検討する方針を示している。

(東京都の動き)

- ・ 都においては、平成 20 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。

¹³ 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。

- 令和3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）¹⁴や都内乗用車新車販売の100%非ガソリン化¹⁵等を目標に掲げた。
- 令和4年2月には、「2030年カーボンハーフに向けた取組の加速 - Fast forward to “Carbon Half” -」を策定し、カーボンハーフに向けた道筋を具体化し、ゼロエミッション東京の実現に向けた取組を加速させている。
- また、脱炭素化の推進が、中長期的にエネルギーの安定確保にも資することから、HTT「㊦減らす・㊧創る・㊨蓄める」をキーワードに、「Tokyo Cool Home & Biz」「Tokyo Warm Home & Biz」キャンペーンを展開している。



- こうした状況を踏まえ、令和4年9月には、東京都環境基本計画を改定し、2050年のあるべき姿の実現に向けて、2030年までの行動が極めて重要との認識の下、具体的な目標と施策の在り方を示した。加えて、環境基本計画で掲げた目標の実現に向けて、条例改正に係る制度強化・拡充の方向性を示す「カーボンハーフ実現に向けた条例制度改正の基本方針」を策定したところである。

¹⁴ 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

¹⁵ 2020年12月の都議会で小池知事が表明

(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¹⁶。また、他部門と比較し、家庭部門のエネルギー消費量は2000年度比及び前年度比ともに増加している¹⁷。
- ・ 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¹⁸。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、家庭部門の省エネルギー対策を推進し、高い省エネ性能等を持つ住宅を普及させるため、令和元年度から「東京ゼロエミ住宅」基準を設定するとともに、基準に適合する住宅を新築した建築主に対しその費用の一部を助成する事業を実施してきた。
- ・ 令和4年度には「東京ゼロエミ住宅」基準に「より高い省エネ性能」等の基準を追加し、基準の多段階化を実施するとともに、助成事業の拡充や不動産取得税の減免措置（太陽光パネル付きゼロエミ住宅導入促進税制）を創設する等、家庭部門のエネルギー消費量削減を推進している。
- ・ さらに、都が本年9月に発表した「カーボンハーフ実現に向けた条例制度改正の基本方針」では、大手住宅供給事業者等を対象とした、住宅等の新築建物に対する断熱・省エネ性能の確保、再エネ設備（太陽光発電設備）、ZEV充電設備の設置の義務付け・誘導を行う、建築物環境報告書制度（仮称）を創設するとしている。

(水素等の活用)

- ・ ロシア・ウクライナ情勢等を契機として世界規模のエネルギー危機が引き起こされ、都民生活にも影響が出ている。
- ・ このような状況を打開するため、エネルギー政策として、再生可能エネルギーに加えて水素等の比率を上昇させることにより化石燃料

¹⁶ [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（2020年度速報値）」（令和4年7月）](#)

¹⁷ 同上

¹⁸ [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」](#)

への依存度を下げていく必要がある。このことは結果として脱炭素化にもつながり、環境政策上も重要である。

- 都においても、2030年カーボンハーフ（温室効果ガス排出量2000年比で半減）とその先の2050年脱炭素社会を実現するため、政策を総動員して取組を進めることとしており、本年3月に発表した「東京都水素ビジョン」において、2050年の水素エネルギーが普及した東京の姿やマイルストーンとなる2030年に向けた水素施策の方向性を示している。

（税制のグリーン化に向けた取組）

- 税制のグリーン化とは、環境に負荷を与える製品や行為について税を重くし、環境にやさしい製品や行為の税を軽くする措置である。特に前者については、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。
- 我が国では、地球温暖化対策のための税（以下「温対税」という。）が創設されたほか、国税の所得税、法人税等、地方税の自動車税環境性能割・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。
- 都においては、平成11年4月には、国に先駆け、地域における大気汚染の改善を図るため、自動車関連税のグリーン化の取組として、自動車税の超過不均一課税制度を創設した。また、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。直近の取組としては、令和4年度に不動産取得税の太陽光パネル付きゼロエミ住宅導入促進税制を創設している。

- 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、税制のグリーン化を推進していくことが不可欠である。

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

- コロナ禍により、都内をはじめ全国の宿泊業、飲食店、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
- 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

- ・ コロナ禍により、都内をはじめ全国の宿泊業、飲食店、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。
- ・ 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明になっている。
- ・ また、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、導入率は令和3年8月末時点で51.9%と、令和元年の20.2%から大きく増加した¹⁹。さらに、こうした動きと連動して、空いた時間を有効活用する副業の増加やギグ・エコノミー（インターネットを通じて短期・単発の仕事を請け負い、個人で働く就業形態）の台頭など、働き方の変化も見られた。
- ・ 感染症対策として、キャッシュレス決済が推進され、電子マネーの利用世帯、利用金額ともに大幅に増加している。また、巣ごもり需要拡大などにより、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）も増加傾向にある²⁰。

¹⁹ [総務省「令和3年通信利用動向調査」（令和3年8月末時点の調査）。常用雇用者規模100人以上の企業が対象。](#)

²⁰ [総務省「家計消費状況調査年報（令和3年）」](#)

(2) 国際情勢等による影響

- ウクライナ危機やロシアへの経済制裁の長期化は、都民生活等にも影響を与えている

- ・ 2022年2月24日にロシアがウクライナに軍事侵攻した。我が国は、G7を始めとする国際社会と緊密に連携し、ロシアに対して制裁措置を実施し、関税暫定措置法や外国為替及び外国貿易法の一部を改正した。
- ・ 緊迫化するロシア・ウクライナ危機が長期化する中で、世界は原油やガスなどのエネルギーの争奪戦となり、エネルギーの需給がひっ迫し、原油等、化石燃料価格の高騰を生じさせた。
- ・ ウクライナ危機やロシアへの経済制裁の長期化は、都民生活等にも影響を与えている。
- ・ 東京都区部の8月の消費者物価指数は前年同月比で2.9%上昇した。食料(同4.8%)、電気代(同29.0%)・ガス代(同27.9%)など、生活必需品の上昇幅が大きい²¹。また、電気料金も2021年2月から20か月連続で値上がりを続け、過去5年間で最も高い水準となっている。

²¹ [総務省「2020年基準 消費者物価指数 東京都区部 2022年\(令和4年\)8月分\(中旬速報値\)」\(令和4年8月\)](#)

II 税制改革の方向性

1 環境関連税制

(1) 脱炭素化に向けたカーボンプライシングの取組

- 2050年のカーボンニュートラルを実現するため、再生可能エネルギーへのシフトや省エネ等を念頭に、カーボンプライシングの取組を推進していく必要がある
- カーボンプライシングを推進するにあたっては、炭素税と排出量取引のポリシーミックスにより、効果的に脱炭素化を進めていく必要がある

- ・ 世界的に脱炭素化に向けた動きが加速する中で、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を実現するため、再生可能エネルギーへのシフトや省エネ等を念頭に、カーボンプライシングの取組を推進していく必要がある。
- ・ 加えて、EUでは炭素国境調整措置の創設に向けた検討が進められており、我が国がカーボンプライシングへの取組を躊躇しては、日本企業の国際競争力にも影響が生じる恐れがある。
- ・ カーボンプライシングとは、炭素に価格を付け、排出者の行動を変容させる政策手法を指す。代表的な手法として、燃料・電気の利用（＝CO₂の排出）に対して、その量に比例した課税を行う炭素税と、排出量の上限を決め、排出量が上限を超過する企業と下回る企業との間で排出量を売買する仕組みである排出量取引がある²²。
- ・ 炭素税は、価格が一定であるためビジネスの予見可能性が高く、税収により安定的な財源を確保できる。一方で、量のコントロールがで

²² [環境省ホームページ](#)

きないため、削減量について不確実性がある。他方、排出量取引は、罰則も伴う制度設計等により、理論上、排出量をコントロールすることが可能である。しかし、排出権の価格変動によりビジネスの予見可能性が低く、運用・制度設計が複雑になる²³。両者にはそれぞれ長所・短所があることから、両者のポリシーミックスにより、効果的に脱炭素化を進めていく必要がある。

- また、I, 1 (6) (日本政府等の動き) にあるように、政府としても、GX 経済移行債 (仮称) を発行する動きがあるが、その返済原資としてカーボンプライシングの収入をあてることもできる。
- 国及び地方自治体は、カーボンプライシングの取組を早急に本格化し、拡大していくべきである。

²³ [経済産業省「第4回 世界全体でのカーボンニュートラル実現のための経済的手法等のあり方に関する研究会」\(令和3年4月22日\)](#)

(2) 地球温暖化対策のための税の在り方

- 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・投資を脱炭素化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、脱炭素化や低所得者層への支援に取り組んでいる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、産業の国際競争力、炭素リーケージの懸念、家計への負担増加の影響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84%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²⁴、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我が国における炭素税である温対税が創設された。
- ・ 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

²⁴ [環境省「2020年度（令和2年度）の温室効果ガス排出量（確報値）について」（令和4年4月）](#)

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²⁵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在り方)

- 市場動向によりエネルギー価格の変動が生じることを踏まえつつも、エネルギー起源CO₂の排出を着実に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²⁶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、との指摘もある。
- 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。

²⁵ [参考資料1「各国の炭素税比較」](#)

²⁶ [参考資料2「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。
- ・ なお、電子インボイス等を活用して炭素含有量を把握する等の手法により、消費課税の一部としてカーボンフットプリント²⁷ に基づいた課税を組むことも考えられる、という意見もあった。

（税率の設定）

- ・ 日本の実効炭素税率の水準²⁸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²⁹と考えられる。
- ・ 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・投資をより脱炭素化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。
- ・ 税率等の設定に当たっては諸外国の例を参考にしつつ、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検討の上で、制度設計を行う必要がある。
- ・ なお、令和 3 年 6 月 21 日に開催された、環境省の「中央環境審議会 地球環境部会 カーボンプライシングの活用に関する小委員会（第 16

²⁷ Carbon Footprint of Products の略称で、商品やサービスの原材料調達から廃棄・リサイクルに至るまでのライフサイクル全体を通して排出される温室効果ガスの排出量を CO₂に換算して、商品やサービスに分かりやすく表示する仕組み。

²⁸ 「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。

²⁹ [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」](#)

回)」では、仮に温対税の税収を引き上げたとしても、税収を企業の省エネ設備投資の補助等に適切に配分すれば、経済成長を阻害しないという試算結果が公表されており、今後の制度設計の上で一考に値する。

(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、温対税の逆進性緩和を目的とする低所得者層への支援等、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、ZEVや充電設備普及のための各種補助金制度の創設や住宅の脱炭素化を推進するための「東京ゼロエミ住宅」に係る取組など、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が、前出の炭素国境調整措置の対象分野も踏まえる必要がある。
- これらのことから、温対税の税率引上げに当たっては、産業の国際競争力及び炭素リーケージ³⁰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。

³⁰ 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。

(3) 脱炭素化に向けた自動車関連税の在り方

ア 自動車関連税の現状と課題

- 今後、電気自動車や燃料電池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、課税の在り方を検討する必要がある
- 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おり、今後も新たな行政需要の発生等により、自動車に係る行政需要と自動車関連税収との乖離が拡大していくことが予想される。今後、自動車の所有者等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

(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）、軽自動車税種別割・環境性能割（市町村税）及び自動車重量税（国税）並びに燃料課税である軽油引取税（道府県税）及び揮発油税・地方揮発油税（国税）を総称して自動車関連税という。
- ・ 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³¹。
- ・ 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

³¹ [総務省ホームページ「自動車税・軽自動車税種別割」](#)

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³²。

- 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、「道路損傷負担金性格」があるとされている³³。
- 燃料課税である軽油引取税、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³⁴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。

(自動車関連税のグリーン化の状況)

- 令和 2 年度における我が国の CO₂排出量において、自動車等の運輸部門が約 17.7%を占め、そのうち自動車からの排出が占める割合は約 87.6%と、主要な排出セクターであり、低炭素社会の実現又は脱炭素化に向け、運輸部門における取組は欠かすことができない。
- 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。
- 令和元年 10 月に自動車税・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

³² [総務省ホームページ「自動車税・軽自動車税環境性能割」](#)

³³ [総務省「自動車関係税制のあり方に関する検討会報告書」\(平成 25 年 11 月\)](#)

³⁴ [参考資料 3「人口一人当たり税収額指数\(令和 2 年度決算額\)」](#)

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、2022年時点で、EU加盟国のうち22か国が、CO₂排出量を課税の基準に取り入れている。

（電気自動車等の普及）

- 我が国では、2035年までに乗用車の新車販売で電動車100%の実現を目指している。
- 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。
- 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、電気自動車や燃料電池自動車等のシェアが高まっていくことが考えられる。
- 電気自動車や燃料電池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、課税の在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、令和2年度決算額における合計税収は約2.8兆円、地方税収総額に占める割合は約6.9%と、大幅な減収が生じている。

- ・ 現行の自動車関連税は、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、電気自動車や燃料電池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³⁵。また、2050 年時点においても、自動車に係る行政需要が自動車関連税収を大きく上回る状況が継続するとの予測もなされている³⁶。
- ・ さらに、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し、自動車に係る行政需要と自動車関連税収との乖離が拡大していくことが予想される。
- ・ こうしたことから、地方自治体にとっては、今後、次に述べるように、課税標準の見直しを含め、自動車の所有者等に対して適正な負担を求めて、自動車関連税を充実・確保することが重要な課題となる。

³⁵ [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」\(令和 3 年 3 月\)](#)

³⁶ [令和 3 年度東京都主税局委託調査「自動車に係る将来の行政需要及び税収シミュレーション調査委託」](#)

イ 自動車関連税の改革

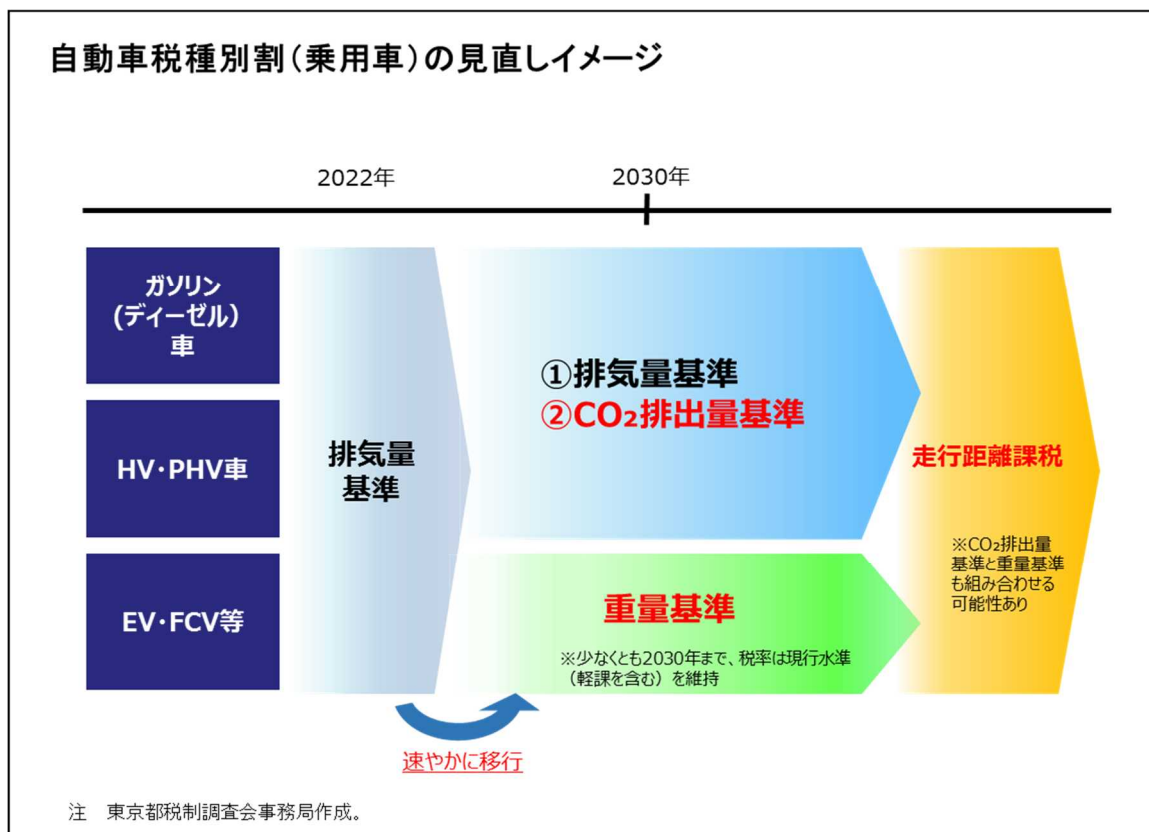
- 車体課税について、CO₂排出量の要素（基準）を取り入れるなど、積極的に環境税制として位置付けていくことが極めて重要であり、速やかに導入を検討する必要がある
- 中長期的な方向性としては、例えば、課税標準を車体重量若しくは走行距離に、又はCO₂排出量・重量・走行距離の組合せとする方法を検討する必要がある

（脱炭素社会の実現に向けた車体課税改革）

- 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、1km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。
- また、CO₂排出量基準を導入した場合でも、既存の税制を存置した場合と比較して、税収推移に大きな差はみられないという予測もなされている³⁷。
- 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。車体課税へのCO₂排出量基準の導入により、CO₂の排出量に従って税額が決定されることが周知され、消費者が、よりCO₂排出量の少ない自動車を選ぶようになるというアナウンスメント効果が期待

³⁷ [令和3年度東京都主税局委託調査「自動車に係る将来の行政需要及び税収シミュレーション調査委託」](#)

される。そのため、CO₂排出量基準の導入について、速やかに検討する必要がある。



(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若しくは走行距離に、又はCO₂排出量・重量・走行距離の組合せとする方法を検討する必要がある。
- ・ 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車体課税の持つ「財産税的性格」及

び「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。

- また、自動車関連税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。さらに、環境重視の観点からは、石油石炭税や温対税、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、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。

(走行距離課税導入に関する検討)

- 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利用の受益、道路の損傷及び環境への負荷に強く関係している。その点を重視すれば、保有課税から利用課税への転換を図る走行距離課税は望ましい公平な税制度である。一方で、その実現に向けては主に以下のような課題がある。

① 地方部の負担の問題

一般的に、都市部よりも地方部の方が車の利用率が高く、地方部では、車は必需財ともいえる。そのため、走行距離の長い地方部にも配慮しつつ、制度設計を検討していく必要がある。

② 個人情報保護の課題

自動車に搭載される GPS は、ナビゲーションをはじめ、将来的には自動運転等を支援するために有益であり、走行距離を測定するための手法として利用することも想定される。その場合、課税根拠となる走行距離・経路等の情報を行政側が保有することが考えられる。走行距離だけであればプライバシー侵害の程度は高いとはいえないものの、走行経路はプライバシーに抵触する可能性が高いと考えられること

や、当該情報の個人識別性の有無等、個人のプライバシーに関わる課題があることから、慎重な検討が必要である。

③ GPS の不具合等への対応

課税対象の自動車が、GPS の不具合や故意等により走行距離を正しく計測できない可能性があるが、再計測は困難と考えられるため、制度設計につき検討が必要である。なお、不正防止を施したオドメーターによる計測で代替することも考えられる。

④ 中古車の引継ぎ時の対応に関する課題

中古車の場合、旧所有者と新所有者の走行距離をどのように把握し按分するか、その場合の税の徴収方法等に関して検討が必要である。

- 上記課題のほか、データの管理方法や課税・徴収の仕組みづくり等、走行距離課税の導入に際しては、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。
- なお、④については、税額分を売買価格に上乗せする等して、売主と買主で負担を適正に按分する商慣行が成立する可能性が高いことから大きな問題とはならない、とする意見があった。

(4) 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
- 現在、住宅に係る税の軽減措置には、環境性能に関わらず適用されているものがあるが、住宅に係る税制全般について、軽減措置の対象を環境性能の高い住宅に重点化し、その普及を促進していく必要がある

- ・ I, 1 (6) (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は 2000 年度比及び前年度比ともに増加している³⁸。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。
- ・ 現在、環境性能の高い新築住宅、既存住宅の省エネ改修工事、太陽光発電装置の設置等に対して、一定の税の軽減措置が講じられているが、中には、環境性能に関わらず適用されているものもある。
- ・ 時代の変化に合わせて、固定資産税の新築住宅減額や登録免許税の一般住宅の特例等、住宅に係る税制全般について、軽減措置の対象を環境性能の高い住宅に重点化し、その普及を促進していく必要がある。
- ・ また、建築物のリノベーションを行った場合には、既存建物を同規模の新築に建て替えた場合と比較し、CO₂排出量と廃棄物排出量を大幅に削減できるという研究結果も示されている³⁹。既存住宅の活用は

³⁸ [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（2020年度速報値）」（令和4年7月）](#)

³⁹ [金沢工業大学・国土館大学・リノベル株式会社「複合施設のリノベーションでCO₂排出量を68%、廃棄物排出量を94%削減」（2022年4月11日）](#)
[東京大学・武蔵野大学・住友不動産「「新築そっくりさん」建物改修による脱炭素効果の研究成果公表」（2022年6月16日）](#)

資源循環型社会の実現に資するのみならず、脱炭素化にも貢献すると考えられるため、既存住宅の流通の活性化を更に促進すべきである。

2 税務行政のDX

- 納税者の利便性を向上するために、ワンスオンリーを実現していくことが重要であり、法令等の見直しを通じて、バックオフィス連携を推進していかなければならない
- 税務情報の連携のため、様式・帳票の項目（連携データ）等の標準化を行うなど、具体的な取組を進めていく必要がある

（税務行政のDXの意義）

- ・ 我が国は、これまでも税務行政のデジタルトランスフォーメーション（DX）に取り組んできたが、折しも、新型コロナウイルス感染症の拡大により、行政のDXの遅れが浮き彫りになったところである。そもそも税務行政のDXの目的は、単に今ある業務の効率化ではなく、バックオフィス連携によるワンスオンリー⁴⁰の実現で手続きが省略化されることや、あらゆる税務手続きがデジタル完結することなど、納税者の利便性を抜本的に向上させることである。
- ・ 税が行政サービスとして還元される実感を持つことができる行財政運営に努めつつ、デジタル技術を活用した手続きの簡素化や業務の抜本の見直しを伴う税務行政のDXに取り組み、納税者の利便性の向上と税務行政の効率化・高度化を進めることにより、政府への信頼を高めることが可能になる。

（税務行政のDXの動き）

- ・ 地方税務行政のDXについては、国・地方自治体・地方税共同機構等で構成される「地方税における電子化の推進に関する検討会」で検討が行われている。令和3年度においては、当面進めるべきと考えられ

⁴⁰ 一度提出した情報は再提出不要とすること。

る地方税関係の電子化施策に関し、①申告・申請手続、②納付手続、③処分通知等、④他機関との情報連携について検討が行われた。令和4年度税制改正では、納税者等が地方公共団体に対して行う全ての申告・申請等について、実務的な準備が整ったものから順次、eLTAXを通じて行うことができるよう所要の措置を講ずることとされたほか、電子納付の対象税目の拡大を行うこととされた。

- ・ また、自治体の情報システムについて、各自治体が独自に構築・発展させているため、人的・財政的負担が生じていること、自治体ごとに様式・帳票が異なるため、それを作成・利用する住民・企業・自治体等の負担に繋がっていることが課題となっていた⁴¹。こうした課題の解決に向け、総務省内に設置された「自治体システム等標準化検討会」にて、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が重ねられている。

（東京都の動き）

- ・ 都（主税局）では、10年後の税務行政のあるべき姿の実現に向け、令和3年7月、「主税局ビジョン 2030—更新版—」を策定し、主税局が目指す2つの柱として「納税者へのクオリティ・オブ・サービス(QOS)向上」と「税務行政の構造改革」を掲げ、DXに取り組むこととしている。
- ・ 具体的には、納税者の手続の簡素化・省略化に資するよう、納税のキャッシュレス化、ワンスオンリーの実現及びAIチャットボットによる相談等の来庁不要のサービスを充実させることで「バーチャル都税事務所」を実現し、納税者の利便性の向上を目指している。また、限られた人材を複雑化・困難化する業務に重点配置し、より専門性の高い組織の実現を目指している。

⁴¹ [「自治体システム等標準化検討会 開催要綱」](#)

(バックオフィス連携の必要性)

- ・ 納税者の利便性を向上するために、一度提出した情報は二度提出することを不要とするワンスオンリーを実現していくことが重要である。例えば、以下の手続において、行政機関等が保有する情報をバックオフィス連携することで、納税者の利便性向上及び行政機関等の手続の効率化に資すると考えられる。

① 納税証明書発行事務

- ・ 例えば、都税事務所の窓口で交付される納税証明書は、多い年度で、発行枚数が約 30 万件にもものぼる。納税証明の主な用途として、助成金の受給や融資の申込みなどがある。
- ・ 納税者にとっては、こうした証明書を入手するために最寄りの都道府県税事務所や区市町村に赴くか郵送による送付を依頼⁴²し、更に他の行政機関等に提出する必要があるため、手間がかかる。
- ・ これがバックオフィス連携により行政機関等に納税データが提供されることになれば、納税証明書発行等手続が不要となるため、納税者及び行政機関等双方にとっての省力化となり、メリットは大きい。

② 納税通知書送付事務

- ・ 東京都の場合、賦課税目として固定資産税、自動車税等があり、それぞれ数百万件単位の膨大な納税通知書を送付しているが、古い住所のまま送付されたことなどにより、納税通知書の返戻が相当程度発生している。納税者にとっては予想していた時期に正しく届かないという不都合が生じ、行政機関にとっても、その都度、職員から納税者への確認や手作業による住所情報の修正、納税通知書の再発送等多くの事務作業が発生している。
- ・ また、そもそも住所変更等の際には、納税者が同一内容の書類を

⁴² 都においては、令和 3 年 12 月から、「東京共同電子申請・届出サービス」を通じて、納税証明書等（自動車税種別割の納税証明（継続検査等用）は除く）の電子申請による受付を開始している。

複数の行政機関に提出する必要があるが生じているが、例えば、区市町村に住所変更の手続を行うことによって、他の行政機関にその情報がタイムリーかつスムーズに提供されていれば、納税者にとっては一度で手続が完結することとなる。つまり、納税通知書の送付先として使用される本人確認情報が、必要とされる行政機関に対して常に共有され、最新の情報に保たれる仕組みが必要である。

(バックオフィス連携実現に向けた検討)

- ・ バックオフィス連携を実現するには以下のとおり検討すべき課題がある。

① マイナンバー法等の適用範囲の拡大

- ・ 現行の「行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律」(平成 25 年法律第 27 号。以下「マイナンバー法」という。)では、マイナンバーを含む個人情報(特定個人情報)の目的外利用は厳格に禁じられ、提供が認められるのはマイナンバー法が列挙する場合に限られる。情報提供ネットワークシステムを通じた情報連携は、マイナンバー法別表第 2 に規定されている事務とマイナンバー法の規定に基づき各地方公共団体が条例で定める事務(独自利用事務)について認められており、範囲が限られている。
- ・ したがって、例えば、前述の助成金の受給や融資を受けることを目的とした納税証明書等の税務情報の行政機関等への提供を、マイナンバーを介して実現する場合には、現行のマイナンバー法等を改正し、範囲を拡大する必要がある。
- ・ 納税者の利便性向上に向け、地方税法の守秘義務規定や個人情報保護制度との整合性を図りつつ、制度の見直しについて検討すべきである。
- ・ なお、国(デジタル庁)の「マイナンバー制度及び国と地方のデ

「デジタル基盤抜本改善ワーキンググループ」では、現行のマイナンバー法の情報連携事務に加え、例えば、「個人に関する属性情報の登録等を必要とする事務」にも制度拡大を検討している。具体的には、オンラインによる自動車の変更登録（住所変更等）の申請の際に、マイナンバーを介することにより、申請者による住民票の取得を不要とする取組を進めている。このような場合に、同様にマイナンバーを介することにより、当該情報を地方自治体の税務情報と連携する仕組みについても検討が望まれる。

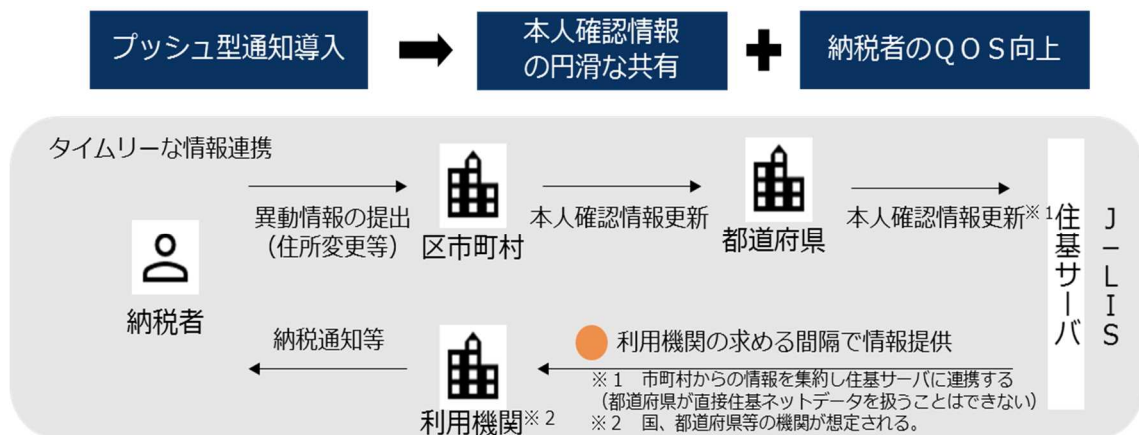
② タイムリーな情報連携

- ・ マイナンバーを活用して納税者の利便性向上を図っていくためには、地方自治体の税務の現場において、業務に必要なタイミングで最新の情報連携が行えるよう、必要な環境整備を図っていく必要がある。
- ・ 例えば、前述の納税通知書送付事務においては、住所、氏名、生年月日等の本人確認情報が常に最新の状態で更新される必要があり、その整備が欠かせない。しかし、住民登録事務を通じて個々の住民の氏名や住所変更等の異動状況を把握しやすい区市町村と比べ、住民基本台帳を保有していない都道府県においては、本人確認情報へのスムーズなアクセスが課題となる。
- ・ 現在、都道府県の税務事務では、本人確認情報の更新に際して主に住民基本台帳ネットワークシステム（以下「住基システム」という。）が活用されており、都道府県が住基サーバ（J-LIS⁴³が運営）に照会することにより、必要な本人確認情報の提供を受ける方式となっている。このため都道府県では、住基サーバから本人確認情報の提供を受けるまで納税者等の最新情報を把握できず、また住

⁴³ Japan Agency for Local Authority Information Systems の略称で、マイナンバーカード関連システム、住民基本台帳ネットワークシステム、マイナンバー制度の情報連携に用いる自治体中間サーバー・プラットフォーム等の運営を行っている。

所異動等全ての納税者等の情報を最新の内容に更新するためには、納税者等の情報全件を対象として住基サーバに順次照会しなければならない。

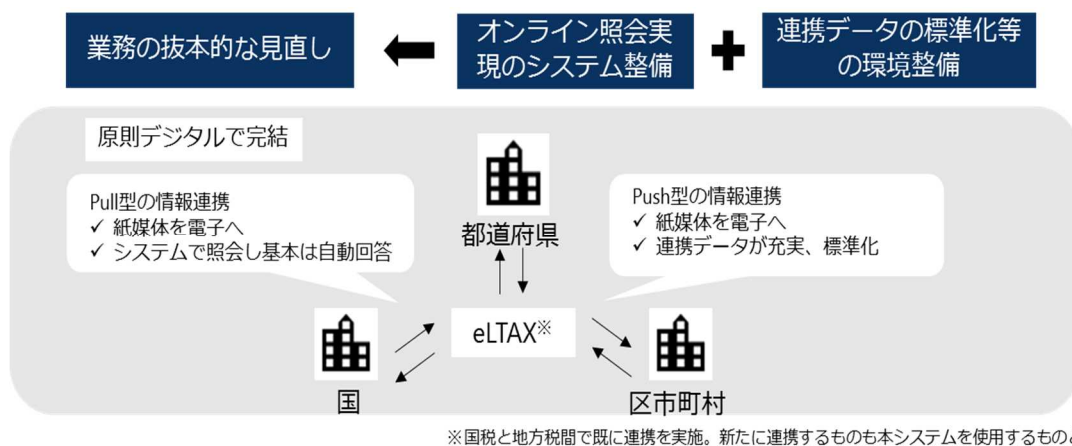
- 都道府県においても、税務情報と住基システムの本人確認情報がタイムリーに連携できるようにするためには、本人確認情報に異動があった住民について、住基システム側から都度又は一定の頻度で都道府県に対して異動情報の提供を行うプッシュ型通知の仕組みの導入が考えられる。税務行政の適正な執行及び納税者の利便性向上に向け、住基システムの環境整備に向けた検討を進める必要がある。



③ 連携データの標準化

- 現在、行政機関ごとに様式・帳票に係る項目の名称や順番等の仕様が異なるため、国税・地方税間のデータの連携が図りにくくなっている。
- 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(税務システム等標準化検討会)」における検討を通じて、地方自治体の様式・帳票の標準化が進められている。今後、国税・地方税間の情報連携は原則デジタルで完結することを目指し、オンラインによる照会を可能とするシステムの整備とともに、バックオ

フィス連携に向けた様式・帳票の項目（連携データ）等の標準化を行うなど、具体的な取組を進めていく必要がある。



（DXの留意点）

- ・ 税務行政のDXに当たっては、次のような点に留意して進めていく必要がある。
 - ① 税制の簡素化
 - ・ 既存の複雑な制度をそのままデジタル化するのではなく、例えば、Ⅱ，3（3）で後述するように、個人事業税に係る「事業性」の判断基準を簡素化するなど、制度そのものを見直すことにより、納税者にとって分かりやすく、かつ効率的な税務行政にも資するよう、真の意味でのDXに取り組んでいくこと。
 - ② マイナンバー制度の利用拡大等
 - ・ 制度面やシステム面における個人情報の保護措置を整備しつつ、マイナンバーの利用範囲拡大、特定個人情報の提供範囲拡大、税務に関する行政機関等の情報連携及び連携データの標準化について、取組を進めていくこと。
 - ③ デジタルデバイドへの対応
 - ・ 誰一人取り残すことのないデジタル社会の形成を目指し、デジタル技術を扱うことができる人とできない人との間に生じる格差（デジタルデバイド）の是正を念頭に、利用者のサポートを充実するこ

と。

④ 課税自主権への配慮

- ・ 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こと。

3 個人所得課税

(1) 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ため、制度そのものの在り方や、デジタル技術の活用等について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に応じた負担という応益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。このことによって、応益的な性格が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 4 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 4.9 兆円で、道府県税収総額の約 26.0%、区市町村は約 8.3 兆円で、市町村税収総額の約 37.1%と地方税収において大きな位置を占めている。
- ・ 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。

(翌年度課税の問題点)

- ・ 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、行政サービスによる受益と住民税負担との間に時間的ずれが生じる上、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といった指摘がある。
- ・ 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ある。

(現年課税化実現に向けた検討)

- ・ 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が、実現に向けて解決しなければならない課題がある。
- ・ 例えば、総務省の「個人住民税検討会」では、個人住民税の現年課税化に向けて、企業における源泉徴収や年末調整事務、納税者（従業員）の1月1日現在の住所地団体の把握方法、区市町村における還付・追徴事務等について、その在り方が課題として挙げられている。
- ・ また、現年課税を実現するには、企業が全ての納税者（従業員）のマイナンバーを把握し、行政側の情報と連携することが前提となる。そのため、企業がマイナンバーを容易に把握できるような環境の整備も必要となる。
- ・ そのほか、現年課税化実現に向けては、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）・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、個人住民税の現年課税化に向け、制度そのものの在り方や、デジタル技術の活用等について検討を進めていくべきである。

(2) 「ふるさと納税」

- 「ふるさと納税」は、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おり、垂直的公平の観点で大きな問題がある
- 居住地の地方自治体に納めるべき個人住民税を居住地以外の地域に移転させるこの制度は、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、所得税と個人住民税から原則として一定の上限まで全額が控除される。
- ・ なお、令和元年度税制改正により、毎年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3年度受入額は約8,302億円と対前年度比で約1.2倍伸び、これを受け、令和4年度の住民税控除額も約5,672億円と対前年度比で約1.3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1,429億円に上る⁴⁴。

（「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、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いるなど、本来は見返りを求めないことが前提の「寄附」とはかけ離れた利用も常態化している。
- ・ 「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。
- ・ 「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%が補填される結果、残る25%の減収になり、不交付団体の場合は、控除額全額が減収となる。すなわち「ふるさと納税」は、交付団体も含め、寄附を行った者が住所を置く地方自治体の減収が完全に補填されることなく、寄附を受けた地方

⁴⁴ [総務省「ふるさと納税に関する現況調査結果」（令和4年7月）](#)

自治体の歳入を増加させる制度である。

- そもそも地方自治体の役割は、返礼品に示されるような私的財の提供ではなく、地域社会を住民が共同で運営していくための行政サービスを提供することである。その主要な財源である個人住民税は、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。居住地の地方自治体に納めるべき個人住民税を居住地以外の地域に移転させる「ふるさと納税」は、地方税における受益と負担との関係を歪める制度である。「ふるさと納税」は抜本的に見直し、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いつつ、時代の変化に沿った寄附金税制を構築するという観点からは、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。

(3) 個人事業税の見直し

- ビジネスや働き方の多様化が進むことにより、個人事業税の法定対象事業について法と実態との乖離が拡大し、事業税の対象である「事業性」の認定が更に複雑困難化する懸念がある
- 法定対象事業の限定列挙方式について、早急に、時代に即して見直しを行い、「事業性」の認定の仕組みを納税者に分かりやすく簡素化すべき

(個人事業税の概要)

- ・ 個人事業税は、個人が営む事業のうち、地方税法等で定められた事業（法定業種）に対してかかる道府県税である。現在、法定業種は70あり、事業別に3つに分類している。「第1種事業」は、物品販売業や製造業等の37業種、「第2種事業」は、畜産業・水産業・薪炭製造業の3業種、「第3種事業」は医業や弁護士業等の30業種である。
- ・ 令和4年度地方財政計画における都道府県の個人事業税収は約2,258億円で、道府県税収総額の約1.2%となっている。
- ・ 個人事業主が、事業を行うに当たって、地方自治体の各種の行政サービスを受益し、また各種の行政サービスの原因を作り出していることから、それに応じた負担を求めるものである。

(見直しに向けた検討)

- ・ 個人事業税の法定対象事業は、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、そ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、当該70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、「事業性」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。

- 当調査会では、平成 29 年度に続き令和 3 年度に、「課税対象事業の限定列举方式について、早急に、時代に即した見直しが図られるべき」と提言し、都も全国知事会も国に対し同様の趣旨の提案要求を続けているが、未だ進展はない。
- I, 2 (1) にあるように、ビジネスの多様化が進み、また、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方や働き方に従事する人が増加することで、個人事業税の法定対象事業について法と実態との乖離が拡大するとともに、「事業性」の認定が更に複雑困難化する懸念がある。
- それに伴い事業者自身が、事業税の課税対象となるか否かについて、把握しにくいケースの増加も予想される。
- そのため、法定対象事業の限定列举方式について、早急に、時代に即して見直しを行い、「事業性」の認定の仕組みを納税者に分かりやすく簡素化すべきである。

4 地方法人課税

(1) 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4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4.4兆円、法人住民税が約0.3兆円で、合わせて約4.7兆円と、道府県税収総額の約24.9%を占めている。また、区市町村の法人住民税収は約1.6兆円で、市町村税収総額の約7.1%を占めている。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⁴⁵ことから、法人への課税には大きな意義がある。

⁴⁵ [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）](#)

(2) 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、中小法人の負担に十分に配慮しつつ、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
- 分社化への対応として、大法人の子法人を外形標準課税の適用対象にすることも考えられる

- ・ 法人事業税の外形標準課税は、応益課税としての事業税の性格を明確化するとともに、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263万社のうち約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2年度)。さらに、外形標準課税対象外法人の約65%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⁴⁶。
- ・ また、外形標準課税の適用対象法人は年々減少しており、その背景には減資や分社化等の影響が考えられる⁴⁷。
- ・ 信用調査会社東京商工リサーチによると、「2021年3月末までに資本金を減資した企業は3,321社(前年比35.6%増)で、1年前と比べ873社増加した。特に、資本金1億円超から1億円以下に減資し、税制上

⁴⁶ 総務省「令和2年度 道府県税の課税状況等に関する調」

⁴⁷ 参考資料4「減資企業の増加」

は中小企業として扱われる可能性のある大企業は、997社（同39.4%増）と約4割増えた⁴⁸」とされている。

- ・ また、分社化については、例えば、資本金1億円超の法人が、持株会社と子法人とに分社化し、子法人の資本金を1億円以下にした場合、当該子法人については外形標準課税の対象外となる⁴⁹。分社化前後で事業の実態が変わっていないにも関わらず、課税方式が変わることとなるため、公平性等の観点から問題がある。
- ・ こうした事例が示すとおり、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、中小法人の負担に十分に配慮しつつ、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である。
- ・ 外形標準課税の適用基準として、資本金に組み合わせる新たな指標としては、例えば、中小企業基本法で中小企業者の基準として採用されている従業員数や売上高を参考にすることが考えられる。しかし、従業員数や売上高のような指標は、毎年変動して、その結果に課税方式が左右される等、課税実務上、煩雑になることが想定される。
- ・ また、分社化への対応として、国税におけるグループ通算制度など法人税制との整合性をとり、大法人の子法人を外形標準課税の適用対象にすることも考えられる。
- ・ なお、資本金以外の指標について、以下のような意見もあった。
 - 売上高から売上原価を差し引いた売上総利益（粗利益）を採用する
 - 業種ごとに異なる中小企業基本法の基準では、複数の事業を営む企業の判定が難しく、課税実務上、問題がある
- ・ その他、外形標準課税に関し、以下のような意見もあった。
 - 外形標準課税の税率を引き下げる代わりに課税対象者を拡大するというミニマムタックスを採用することも考えられる

⁴⁸ [東京商工リサーチ『「減資企業」動向調査』\(2021年6月9日\)より引用](#)

⁴⁹ [参考資料5「持株会社化の事例\(イメージ\)」](#)

- 中小企業は労働分配率が非常に高く、付加価値割の負担が重くなることから、中小企業に対して外形標準課税を導入すべきではない
- 企業の減資について、確かに減資する企業は増加しているものの、節税目的ではなく業績悪化のために減資している場合もあるのではないか

(3) 国際課税

- 2021年のOECD案の国際合意後、実施に向けた手続きが進められている
- 国際課税ルールの見直しに伴う日本国内での税収の帰属の在り方については、社会インフラの整備を進めてまちづくりを担う地方自治体に税収を帰属させる意義がある
- 見直しに伴う税収は、国だけではなく、全ての地方自治体に帰属させ、その税財源の拡充に貢献すべき

(国際課税ルールの見直しの背景①：経済のデジタル化)

- ・ 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。Eコマースをはじめ、音楽や動画のサブスクリプション、様々なアプリケーションを通じて購入できるサービス等、世界中どこからでも享受できるデジタルサービスは、コロナ禍における巣ごもり需要の増加も影響し、拡大傾向が続いている。GAF⁵⁰Aに代表される巨大プラットフォームが市場の高いシェアを占めており、2022年4-6月期のGAF⁵⁰Aの最終損益は悪化したものの、長期的には今後もデジタルサービス市場の拡大を通じて、巨額の収益を確保していくものと見込まれる。
- ・ 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

⁵⁰ 米国の大手IT企業、Google(現・Alphabet)、Apple、Facebook(現・Meta)、Amazonの4社のこと。

発生している。

(国際課税ルールの見直しの背景②：国際的な租税競争)

- ・ 企業の国際的な事業展開が容易になり、より税率の低い国に本店(拠点)を置くことで、企業が納税額を抑える動きが盛んになった。1980年代以降、各国はより魅力的な税制で企業を誘致するため、法人税率の引下げ競争が行われた。
- ・ 直近約40年間のOECD(経済協力開発機構)加盟国の法人税率の推移を確認すると、1981年時点では、40~60%の間に集中していたが、2022年には、20~40%付近に集中している⁵¹。
- ・ そのような状況の中、一部の国は、自らの国に外資を呼び込むための強力なインセンティブとするため、一層極端に法人税率を引き下げている。例えば、低税率国とされるアイルランドは12.5%、ハンガリーでは9%である⁵²。さらに、いわゆる「租税回避地(タックス・ヘイブン)」と呼ばれる国・地域では、税率が相当低い又は無税であり、多くの多国籍企業がこれらの租税回避地を巧みに使い、巨額の節税を行ってきたことが知られている。

(OECD案の国際合意)

- ・ 2021年7月、国際課税に関するOECD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⁵³。
- ・ 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2.8兆円⁵⁴)超の売上高⁵⁵と10%超の利益率を確保する多国籍企

⁵¹ [OECD Tax Database 「Statutory corporate income tax rate \(2022\)」及び「Historical statutory corporate and capital income taxes \(1981-99\)」](#)

⁵² いずれも2022年8月時点

⁵³ [参考資料6「新たな国際課税ルールについて」](#)

⁵⁴ 裁定外国為替相場(令和4年9月中において適用)より、1ユーロ=140円として算出

⁵⁵ 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。

業を対象に、残余利益⁵⁶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⁵⁷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1,050億円⁵⁸）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年からの実施が目指されていたが、2022年7月に発表された「OECD事務総長税制報告」によると、当初のスケジュールが修正され、第1の柱の実施に必要な多国間条約は2023年半ばまでに署名を、2024年に発効を目指すとした。

（国際課税ルールの見直しに伴う税収の地方への帰属）

- ・ 今後、国際課税ルールの見直しを踏まえ、国内における法人課税の詳細が検討されることとなるが、これらに伴う税収を地方にどのように帰属させるか、その在り方が課題となる。
- ・ 例えば、第1の柱は「売上」が国際的な配分基準とされているが、そのための事業活動は国及び地方自治体が整備する社会インフラを基盤として成り立っている。
- ・ 社会インフラは、今後、道路・水道といった従来型のインフラのみならず、5G通信網等のデジタルインフラ、官民のデータ流通を促してイノベーションを後押しするためのデータプラットフォーム⁵⁹、クリエイティブな人たちを惹き付けるパブリックスペースや景観の整備⁶⁰等、より拡大した概念になると見込まれる。そのような新しい社会イ

⁵⁶ 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

⁵⁷ 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）」又は、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。

⁵⁸ 裁定外国為替相場（令和4年9月中において適用）より、1ユーロ=140円として算出

⁵⁹ 例えば、都では「[東京データプラットフォーム](#)」の整備を進めており、①官民のデータ流通を促して、イノベーションを後押し、社会課題を解決、②全ての人が快適に暮らし働くことができる社会・スマート東京を実現、という2つのビジョンを掲げている。

⁶⁰ 例えば、都では「[東京ベイ eSG プロジェクトまちづくり戦略 2022](#)」（令和4年3月）において、「ベイエリアは、気候危機に対応し、海と緑の環境に調和したサステナブルな次世代都市として、世界から人と投資を呼び込み、成長と成熟が両立した持続可能な都市・東京を先導するエリアとして発展していく」としている。

インフラの整備を進めるまちづくりは、デジタル産業をはじめとする様々な分野の企業の活動に欠かせない、大きな影響力を持つものとなってくる。

- こうしたまちづくりについて、都市計画等を通じて具体的に進めていく役割を担うのは地方自治体であることから、国際課税の税収を地方に帰属させる意義があるものと考えられる。
- また現在、法人住民税・法人事業税を課されている法人が、第1の柱の適用を受けることとなった場合、利益の一部が市場国に配分され、個々の地方自治体の減収が見込まれる。地方分だけが一方的な減収となることのないよう、我が国における増収分について適切に取り扱うべきである。
- 第2の柱については、軽課税国における地方税分を含む実効税率と最低法人税率 15%との差分が課税対象となることを踏まえるべきである。
- そのため、国際課税ルールの見直しに伴う税収は、国だけではなく、全ての地方自治体に帰属させ、その税財源の拡充に貢献すべきである。

(4) Web3.0等に関する法人課税

- デジタル技術を駆使した企業活動から生まれる所得に適切に課税を行う一方で、Web3.0等の最新技術を駆使してビジネスを展開するスタートアップが我が国で活動しやすい環境を整備することも課題

- ・ 今日、デジタル技術の発展に伴い、次世代のインターネットであるWeb3.0（ウェブスリー）が注目されている。Web3.0とは、一方通行のインターネット（ホームページ）であるWeb1.0、双方向のインターネット（SNS等）のWeb2.0に続く分散型のインターネットであり、「ブロックチェーン技術によって、①管理者による信用保証が不要、②改竄されない、③コピーできない、といった特性が実現し、個々人がデータを所有・管理し、一極集中管理の巨大プラットフォームを介さずに自由につながり、交流・取引を行う、多極化されたWeb社会のこと⁶¹」と定義されている。
- ・ このWeb 3.0においては、ブロックチェーン技術を活用することで、これまでになかったサービスが開発・提供されている。例えば、関連するサービスとして「メタバース」が挙げられるが、仮想空間において、ユーザーがアバター（自身の分身）を操作することで、仮想通貨等の暗号資産を通じて他のユーザーと取引することが可能である。
- ・ このようなWeb3.0については、国においても6月に閣議決定した「新しい資本主義のグランドデザイン及び実行計画」において、「ブロックチェーン技術を基盤とするNFT（非代替性トークン）やDAO（分散型自律組織）等のイノベーションが到来している。ブロックチェーン技術は、自立したユーザーが直接相互につながるなど仮想空間上の多極化を通じ、従来のインターネットの在り方を変え、さらに社会変革

⁶¹ [内閣官房「新しい資本主義実現会議（第6回）」（令和4年4月28日）より引用。](#)

につながる可能性を秘めている。Web3.0の推進に向けた環境整備について、検討を進める」と記載する等、産業政策だけでなく社会的課題解決の上でも高い期待を示している。

- 今後も時代のニーズに応え得る新しい産業が次々と生まれ、様々な変化に柔軟かつ迅速に対応できる経済モデルが構築されるであろう。スタートアップが活躍し、時代の最先端のニーズを捉え、次々と新しい製品やサービスが生み出されると予想される。
- 税制においては、デジタル技術を駆使した企業活動から生まれる所得に適切に課税を行う一方で、Web3.0等の最新技術を駆使してビジネスを展開するスタートアップが我が国で活動しやすい環境を整備することも課題となる。
- なお、法人が事業年度終了時に有する暗号資産について、時価評価で課税しているために負担が過重になることがあるとの指摘に対して、時価評価で課税しつつ延滞税を課して納税の繰延べを認める方法も考えられるといった意見があった。

(5) 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
- こうした地方法人課税等における手法は、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。その際、不交付団体については、譲与額が最大75%削減されることとなった。
- 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4年度までの都財政への影響額は、約6.4兆円に上る⁶²。

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	▲ 5,418	▲ 7,125	▲ 12,542
R4	▲ 5,219	▲ 6,056	▲ 11,275
合 計	▲ 38,295	▲ 25,797	▲ 64,092

注 東京都主税局作成。
令和4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。

⁶² 参考資料7「地方法人課税の『偏在是正措置』等による東京都の影響額の推移」

（偏在是正に対する考え）

- ・ 企業と人口が集中する大都市には膨大な財政需要も発生する。税制を検討する際は、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⁶³、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いる。
- ・ こうした地方法人課税等における手法は、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。
- ・ また、法人事業税の分割基準の累次の見直しは、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ず、都への影響額は平成元年度から令和4年度までの累計で約3.9兆円に及んでいる。財政調整の手段として地方法人課税の分割基準を用いるこ

⁶³ [東京都財務局「東京都の財政」（平成30年4月）](#)

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ため、適切ではない。

(企業版「ふるさと納税」の問題点)

- さらに、平成 28 年度税制改正において創設された地方創生応援税制（企業版「ふるさと納税」）は、内閣府が地域再生計画を認定した地方自治体の事業に対する法人の寄附に関する法人住民税、法人事業税及び法人税の税額を控除する優遇措置である。
- この制度は、地方交付税の不交付団体であって三大都市圏に所在する地方自治体と企業の本社が立地する地方自治体への寄附は対象外となっており、結果として、都市から地方へ税収を移転させるのと同様の効果を生じさせる仕組みにもなっている。
- 企業が立地していない地域への税収移転は、個人住民税の場合と同様に、受益に対する負担という地方税の原則に反する。しかも、国の認定によって実質的に地方税の納付先が変わる制度は、地方自治体の課税権の侵害につながる。さらには、法人税は交付税原資でもあり、交付税財源に影響を及ぼす。この制度は税制の本質を歪める問題点を含んでおり、見直しを進めるべきである。