

研究機構・研究と報告 NO. 135

Jichiroren Institute of Local Government 2019-8-6

自治労連・地方自治問題研究機構:FAX: 03-5940-6472 <http://www.jilg.jp/>

〒112-0012 東京都文京区大塚4-10-7 自治労連会館3F

現代日本の地方財政と税源偏在問題

関野満夫（中央大学経済学部教授）

はじめに

近年、日本の地方財政では、安定的な地方税源を確保するという名目で地方消費税の増税が進んできた。その一方で、地方法人2税（法人事業税・法人住民税）については、地域的偏在性が大きく、かつ東京都への税収集中をもたらしている、という現実の中でやや複雑な偏在是正措置も取り入れられてきた。ここでは、現代日本の地方財政における税源偏在問題の実状を、東京都への地方法人税源の集中の背景にも注目して、概観・整理してみよう。

1. 地方税収の構造変化

地方自治体の財政運営において地方税は最も自治的な財源であると同時に重要な歳入源である。2016年度決算をみると全国の地方財政歳入総額101.4兆円の内訳は、地方税39.4兆円、地方交付税17.2兆円、国庫支出金15.7兆円、地方債10.4兆円であり、地方税は歳入全体の38.8%を占めている（『地方財政白書』平成30年版）。ただ、地方税収の内容はこの20年間で相当に変化している。表1をみると、次の3つのことが分かる。第1に、地方税収に占める個人住民税の比率は上昇している。道府県税では1998年度15.9%から2018年度25.2%へと9.3ポイント、市町村税では31.7%から36.6%へと4.9ポイントそれぞれ上昇している。これは「三位一体改革」により2007年度に実施された、国税所得税からの税源移譲（3兆円）と住民税率のフラット化（県民税4%、市町村民税6%）によるものである。第2に、道府県税での地方消費税の比率は1998年度16.6%から2018年度26.6%へと10.0ポイントも上昇している。これは1989年に税率3%で始まった消費税が、1997年に5%、2014年に8%に増税された際に、その中に地方消費税がそれぞれ1.0%、1.7%という税率で導入されたからである。なお各県の地方消費税額の半額は県内市町村に交付されている。第3に、それとは反対に、地方法人課税の比率は低下している。道府県税では法人事業税（企業の生産した付加価値額、資本金額、所得額に課税）は1998年度の27.5%から2018年度22.8%へ4.7ポイント低下し、法人住民税（均等割、国税法人税額に課税）は5.6%から3.7%へと1.9ポイント低下して、道府県のいわゆる地方法人2税の比率はこの20年間で6.6ポイントも低下している。また市町村税でも、法人住民税の比率が11.1%か

ら 9.1%へと 2.0 ポイント低下してる。

2. 地方消費税と地方法人課税

さて、地方税収におけるこうした地方消費税の増加と地方法人課税の低下という現象は密接に関係している。自治体側は従来から安定的で偏在性の少ない地方税源の充実を求めてきたが、それに対して国・総務省が採用した手段は地方消費税の拡充と地方法人課税の偏在是正であった。地方消費税率は 1.0% (1997 年度)、1.7% (2014 年度) に拡充され、消費税率が 10%になる 2019 年 10 月以降には 2.2%に上昇する予定である。一方、地方法人課税に関しては、二つの対応がとられてきた。一つは、地方消費税拡充 (消費税率 10%段階) による抜本的な安定財源確保までの暫定措置として 2008 年度から法人事業税の一部を地方法人特別税 (国税) に振り替え、譲与税として都道府県に「人口」「従業者数」を基準に配分したことである。これは結果的に、法人事業税収の一部を地方府県に再配分することになった。いま一つは、2014 年度より法人住民税 (法人税割) の一部を地方法人税 (国税) に振り替え、その全額を地方交付税の原資に回したことである。具体的には法人住民税率は都道府県分 1.8 ポイント (5.0%→3.2%)、市町村分 2.6 ポイント (12.3%→9.7%)、計 4.4 ポイント引き下げられた。地方交付税も含めれば地方の財源は不変ということになるが、東京都など地方交付税の不交付団体は法人住民税が減収するのみとなった。

法人事業税と法人住民税は地方法人 2 税と呼ばれているが、その税源 (法人所得等) は大都市部に集中するがゆえに、地域間の税収力格差の最も大きな地方税でもあった。そして、近年の法人事業税の一部の地方譲与税化と法人住民税の一部の地方交付税原資化とは、地方税源の偏在是正として取り組まれたのであった。結果的にこうした措置は、一方では表 1 で見たように、地方税収に占める地方法人 2 税の比率を相当に低下させてきた。そして他方では、企業活動が集中する大都市部とくに東京都にとっては地方法人 2 税の大きな減収要因になった。東京都の減収は表 2 が示すように、2018 年度だけでも法人事業税 2544 億円、法人住民税 2090 億円、計 4634 億円になっている。また 2008~18 年度の 11 年間で累計減収は 2 兆 7177 億円ということになる。

3. 東京都の地方税収構造

地方法人 2 税の偏在問題とその偏在是正をめぐるのは、経済力が最も集中する東京都の財政と税源が一つの焦点になっている。そこでここでは東京都の経済と地方税収の関係について簡単に考えてみよう。表 3 は 2018 年度の東京都 (都税) と全国の地方税収の構成を比較したものである。なお、東京都制の下では本来は市町村税である特別区 (23 区) の法人住民税と固定資産税も都税として徴収されている。都税収入は 5.2 兆円で全国の地方税収 39.4 兆円の 13%強を占めている。都税では、法人住民税 (16.2%) と法人事業税 (19.9%) の占める比率が高く、この地方法人 2 税で東京都は都税収入の 36%を調達している。全国自治体の中でも東京都財政は地方法人 2 税に依存する度合いがとくに強いのである。

次に、全国に占める東京都の人口・経済力と地方税収のシェアの推移 (2009 年度~16 年度) を表 4 でみてみよう。なおここでの東京都の地方税収には、東京都だけでなく特別区と都内市町村も含まれている。ここからは次の 5 点が特徴として指摘できる。第 1 に、東京都

の人口シェアは 10%強であるが、近年は持続的な上昇傾向にもある（09 年度 10.2%→16 年度 10.7%）。第 2 に、名目 GDP では東京都のシェアは 19%強であり、人口以上に経済活動が集中していることが分かる（2015 年度数値、全国 546.6 兆円、東京都 104.3 兆円）。しかし、この間、東京都の名目 GDP の全国シェアに大きな変化はない。第 3 に、個人住民税でのシェアは 17%前後で、地方消費税のシェアは 13~14%の水準にあり、それぞれ人口シェアよりも 7 ポイントないし 3 ポイントほど高くなっている。これは東京都民の所得水準と消費水準が全国平均に比べて高いことを反映している。第 4 に、東京都の法人事業税でのシェアは 25%前後で、法人住民税のシェアも 27~30%であり、それぞれ名目 GDP のシェアよりも 5~10 ポイントほど上回っている。注目されるのは、名目 GDP での東京都のシェアがあまり変わらないのに、この地方法人 2 税のシェアは 2011 年度をボトムに上昇していることである（法人住民税：11 年度 26.4%→16 年度 30.3%、法人事業税：11 年度 24.0%→16 年度 25.7%）。第 5 に、全体として東京都で徴収される地方税収総額（都税+区市町村税）の全国シェアは 17%前後で、人口シェアを 7 ポイントほど上回っている。また、2011 年度（16.8%）から 2016 年度（17.8%）へとシェアが 1 ポイント上昇していることが分かる。

4. 京都の地方法人 2 税

そこで、東京都の地方法人 2 税の強さについてももう少し具体的にみてみよう。まず、東京都内での名目 GDP と地方税収の関係を簡単にみておこう。GDP とは国内（都内）での 1 年間の付加価値生産額の合計であり、当該地域での経済活動の水準を表わす。東京都「平成 28 年度都民経済計算」によれば、2016 年度の都内総生産（GDP）は 105.5 兆円であり、そこから固定資本減耗（18.6 兆円）、純間接税（5.5 兆円）を控除した 81.3 兆円が都内要素所得となる。そして、この都内要素所得は、都内雇用者報酬 52.9 兆円と営業余剰・混合所得 28.5 兆円に配分される。都内雇用者報酬には都外から通勤して都内で就労している人の報酬（給与）も含まれている。そこでそれらを相殺した都民雇用者報酬は 38.2 兆円となり、これは東京都の個人住民税の源泉となる。また、営業余剰・混合所得より抽出した企業所得は 26.0 兆円であり、これが法人住民税や法人事業税（所得割）の源泉になる。また、都内雇用者報酬と企業所得は企業が生産した付加価値額にほぼ相当し、法人事業税（付加価値割）の源泉となる。先に第 4 の特徴として指摘した、東京都の地方法人 2 税の全国シェアが、名目 GDP でのシェアよりも相当に上回っているのは、この企業所得の東京都への集中がより顕著であることを意味している。

次に、東京都の法人住民税と法人事業税の税収構造を大阪府（大阪市）と比較してみよう。表 5 は 2016 年度の東京都と大阪府・大阪市の法人住民税収を比較したものである。前述のように、東京都の法人住民税には、本来は市町村税である都内 23 区の法人住民税も合算して都税として徴収されているため、大阪でも大阪府・大阪市の法人住民税を合算して考えた方がより適切な比較となる。法人住民税の課税標準は資本金額に応じた均等割（道府県民税 2~80 万円、市町村民税 5~300 万円）と法人が納付する国税法人税額に応じた法人税割がある。法人税割とは事実上の法人所得課税であり、法人住民税収の大半を占めるものである。さて、表 5 によれば次のことがわかる。①東京都の法人住民税収は 8492 億円もあり、大阪

府・市の 1901 億円の 4.5 倍にも達している。②法人住民税収に占める法人税割の比重は、東京都 90%であり、大阪府・市の 82%よりも高い。これは東京都の法人所得額の高さを反映しているといえる。③全国で事業活動する法人は、分割法人として各自治体での法人住民税を納税する。そして分割法人納税額（法人税割）のうち本店の占める比重は、大阪府の 50%に対して、東京都は 88%になる。これは、東京都には企業の本社機能が集中していることを反映している。

表 6 は 2016 年度の東京都と大阪府の法人事業税収を比較したものである。法人事業税の課税標準は、資本金 1 億円以上の普通法人は外形標準課税（付加価値割、資本割）と所得課税、資本金 1 億円以下の普通法人・公益法人などは所得課税のみ、また電気・ガス供給業、保険業を営む法人は収入金額課税、となっている。さて、表 6 からは次のことがわかる。①東京都の法人事業税収は 9859 億円であり、大阪府の 3166 億円の 3.1 倍となっている。法人住民税での 4.5 倍に比べると、その格差はやや小さくなっている。これは法人住民税が法人所得の大きさ、本社機能の集中をストレートに反映するのに比べて、法人事業税では経済活動規模を示す付加価値割、資本割、収入金額課税などが一定の比重を占めているからである。②資本金 1 億円以上の法人の納税額を示す外形標準課税部分の割合は、大阪府の 55%に対して東京都は 63%である。ここには、東京都には資本金額の大きい大企業がより集中していることが示されているといえよう。

それでは、東京都の法人所得とはどのような産業分野において形成されているのであろうか。表 7 は東京都内普通法人（都内法人＋分割法人）の業種別所得金額の推移（2010、2014、2016 年度）を示したものである。ここからは次のことが指摘できる。①法人所得総額は 2010 年度 7.5 兆円から 2016 年度 14.0 兆円へと 1.9 倍に増加している。②業種別構成比をみると、サービス業は 2.1 ポイント（24.8%→26.9%）、金融業は 5.4 ポイント（5.7%→11.1%）上昇しており、この 2 業種が東京都の法人所得増加を牽引してきていること。③逆に、製造業は 3.9 ポイント（19.4%→15.5%）、卸・小売業も 3.6 ポイント（19.1%→15.5%）それぞれ低下している。④これらからは、東京都の企業活動においても、21 世紀以降の経済のグローバル化や IT 化が色濃く影響していることがわかる。

5. 地方税源格差の新たな是正をめぐって

先にのべたように、これまで法人事業税の一部譲与税化と法人住民税の一部交付税原資化によって、地方税源の是正措置がとられてきた。そして従来の場合では、こうした地方税源是正措置は、2019 年 10 月の消費税率引き上げ（8%→10%）に伴う地方消費税率の引き上げ（1.7%→2.2%）によって一段落するはずであった。つまり、一方で法人住民税（法人税割）の税率を都道府県分 2.2 ポイント（3.2%→1.0%）、市町村分で 3.7 ポイント（9.7%→6.0%）、計 5.9 ポイントさらに引き下げて、その分だけ地方交付税の原資となる地方法人税（国税）を増額することである。結果的に法人住民税（法人税割）の県・市町村を合計した税率は元来の 17.3%から 7.0%に低下する。そして、他方の法人事業税では 2008 年度から実施されてきた地方法人特別税・譲与税を廃止して、法人事業税に復元することであった。

ところが 2018 年の税制改正の議論においては、総務省「地方法人課税に関する検討会報告書」（2018 年 10 月）を経て、与党税制改正大綱（2018 年 12 月）では、法人事業税の

譲与税化が再編・継続されることになった。具体的には、①消費税率 10%段階において復元後の法人事業税（所得割・収入割）の一部（法人事業税収の約 3 割、平年度約 1.8 兆円）を分離して特別法人事業税（国税）とする、②特別法人事業税は譲与税として、「人口」を基準に都道府県に配分するが、地方交付税の不交付団体（現在は東京都のみ）には譲与制限の仕組み（基準の 25%のみ保障）を設ける、というものである。譲与基準が従来の「人口」と「従業者数」から「人口」のみになることは、従業者数の多い東京都など大都市部には不利に働く。また不交付団体への譲与制限は東京都だけが不利益を受けることになる。逆に言えば、法人事業税収入の偏在是正という意味ではより効果的になるわけである。

従来の合意を無視してまで法人事業税の譲与税化を延長する理由はどこにあるのであろうか。先の総務省「検討会報告書」はその理由として次の 3 点をあげている。第 1 に、近年（2010 年代）、地方税収が全体として増加する中で地域間の財政力格差、とくに東京都と他団体との財政力格差が拡大していることである。財政力指数（基準財政収入額/基準財政需要額）を比較すると、2013 年度：東京都 1.093、道府県 0.532、2018 年度：東京都 1.328、道府県 0.578 であり、その差は 0.56 から 0.75 へと拡大している（東京都は都と特別区の合算）。第 2 に、社会経済構造の変化（第 3 次産業化、地方支店・支社の子会社化の進行、コンビニ等のフランチャイズ経営の成長、ネット取引の増加、外国法人の東京集中など）によって本社機能のある大都市部とりわけ東京にさらに企業所得が集中する傾向が強まっていることである。実際に先に表 4 でみましたように、地方法人 2 税での東京都のシェアは 2011 年度以降上昇している。なお、この新たな偏在是正措置を導入すると、地方法人課税の税収と県内総生産（GDP）の分布が概ね合致すると見込まれている。第 3 に、全国知事会、全国市長会、全国町村会など地方団体からも新たな偏在是正措置を求められていることである。

少子高齢化が進行する中で福祉・教育など自治体財政の果たす役割の重要性は高まっている。そのためには、地方税源の過度な偏在を是正しつつ、安定的な地方税源を確保する必要性は確かにある。ただ、ここで考えなければならないのは、もともと法人事業税は応益原則に基づく都道府県の重要な自治税源であることである。国主導の下でその一部とはいえ譲与税化して再分配するのは、ある意味では乱暴であり地方自治の趣旨に反しかねないものである。本来は、地方自治体側が主導して、経済社会の変化に即した法人事業税の課税のあり方そのものを再検討すべきであろう。

参考文献

総務省「地方法人課税に関する検討会報告書」2018 年 11 月

東京都税制調査会「平成 30 年度東京都税制調査会答申」2018 年 10 月

総務省自治税務局「解説 平成 31 年度税制改正を巡る議論について」『地方税』2019 年 1 月号

表1 地方税収の推移 (%)

年度		1998	2008	2018
地方税額 (兆円)		31.8	35.9	39.5
道府県税 (兆円)		14.8	15.3	17.7
市町村税 (兆円)		17.0	20.6	21.8
道府県	個人住民税	15.9	27.3	25.2
	法人住民税	5.6	5.9	3.7
	法人事業税	27.5	29.0	22.8
	地方消費税	16.6	13.8	26.6
市町村	個人住民税	31.7	34.4	36.6
	法人住民税	11.1	12.7	9.1
	固定資産税	43.8	40.6	41.0

注) 2018年度は計画。

出所)『図説 日本の税制』平成30年度版。

表2 偏在是正措置による東京都の税収減 (億円)

年度	法人事業税の譲与税化	法人住民税の交付税原資化	合計
2008	2	-	2
2009	1,349	-	1,349
2010	1,853	-	1,853
2011	1,664	-	1,664
2012	1,190	-	1,190
2013	2,149	-	2,149
2014	1,977	1	1,978
2015	2,482	871	3,354
2016	2,340	2,086	4,426
2017	2,514	2,065	4,579
2018	2,544	2,090	4,634
合計	20,063	7,114	27,177

注) 東京都主税局作成。

出所)「平成30年度東京都税制調査会答申」。

表3 地方税の構成（2018年度）（%）

	東京都	全国
個人住民税	16.8	31.6
法人住民税	16.2	7.5
法人事業税	19.9	10.3
固定資産税	22.6	22.6
地方消費税	12.1	11.9
その他とも計	100.0	100.0
税額（10億円）	5,236	39,392

出所)「東京都税務統計年報」。

表4 東京都の全国シェア (%)

年度	人口	名目 GDP	地方税 総額	個人 住民税	地方 消費税	法人 住民税	法人 事業税
2009	10.2	19.4	16.9	16.4	14.6	28.8	25.3
2010	10.3	19.2	16.8	16.5	13.3	26.9	24.8
2011	10.3	19.5	16.8	16.6	13.8	26.4	24.0
2012	10.4	19.5	17.0	16.3	13.8	27.8	24.2
2013	10.4	19.4	17.4	16.5	13.2	29.7	25.5
2014	10.5	19.3	17.6	16.9	13.6	28.6	24.2
2015	10.6	19.2	17.7	17.0	14.1	29.3	25.4
2016	10.7	-	17.8	17.2	13.5	30.3	25.7

注) 東京都の各税収シェアは都税と区市町村税の合計。

出所)「東京都税務統計年報」。

表 5 東京都、大阪府の法人住民税（2016 年度）（億円）

	東京都	大阪府		
		計	大阪府	大阪市
税額 (A)	8,492	1,901	689	1,223
均等割	849	346	160	186
法人税割(B)	7,643	1,566	529	1,037
都府内法人	1,671	-	92	-
分割法人 (a)	5,835	-	425	-
うち都府内本店 (b)	5,138	-	214	-
うち都府外本店	697	-	211	-
B/A (%)	90.0	82.4	-	-
b/a (%)	88.1	-	50.4	-

出所「東京都税務統計年報」、「大阪府税務統計」、「大阪市税務統計」より作成。

表 6 東京都、大阪府の法人事業税（2016 年度）

(億円)

	東京都	大阪府
税額 (A)	9,859	3,166
所得課税分	3,298	1,263
収入課税分	388	155
外形標準課税分 (B)	6,173	1,748
所得割	3,339	-
付加価値割	1,756	-
資本割	1,075	-
B/A (%)	62.6	55.2

出所「東京都税務統計年報」「大阪府税務統計」より作成。

表 7 東京都内普通法人の業種別所得金額（法人事業税）

年度	所得金額（10億円）			構成比（%）		
	2010	2014	2016	2010	2014	2016
総計	7,552	11,402	11,403	100.0	100.0	100.0
製造業	1,462	2,045	2,176	19.4	17.9	15.5
卸・小売業	1,446	2,090	2,182	19.1	18.3	15.5
建設業	259	437	704	3.4	3.8	5.0
金融業	434	1,181	1,565	5.7	10.4	11.1
証券業	441	527	604	5.8	4.6	4.3
不動産業	692	897	1,348	9.2	7.9	9.6
運輸・通信業	696	964	1,282	9.2	8.5	9.1
サービス業	1,873	2,949	3,783	24.8	25.9	26.9

注) 主要業種のみ計上した。証券業には商品先物取引業も含む。

出所)「東京都税務統計年報」より作成。

追記

本稿は、『住民と自治』2019年6月号掲載の拙稿「現代の地方税収と税源偏在問題」に加筆修正したものです。具体的には、①表5～表7を加えて東京と大阪の法人関連税収の比較を追加したこと、②文章のですます体をである体に変更したこと、です。