

特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律 (平成31年3月29日法律第4号)

森 稔 樹

1. 税源の偏在と地域間格差の是正に向けての三本目の矢？

地方公共団体間における税源の偏在と地域間格差、より精確に記すならば都道府県間の格差の問題が議論されるようになって久しい。とくに、2014年9月3日の第二次安倍改造内閣の発足時に「地方創生」が看板政策として打ち出されてから⁽¹⁾、税源の偏在の是正は税制改正において取り込まれるべきものの一つとされる。その例として、2018年12月14日の「平成31年度税制改正大綱」（自由民主党および公明党。以下、2019年度与党税制改正大綱と記し、他年度のものについては20XX年度与党税制改正大綱と記す）が「地方創生を推進するとともに、都市と地方が支え合い、共に持続可能な形で発展していくため、地方税の充実確保を図りつつ、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築に取り組む必要がある」と述べることをあげておく⁽²⁾。

税源の偏在と地域間格差の問題に対処するために、幾度かの税制改正において取組が行われた。代表的なものは「地方法人特別税等に関する暫定措置法」（平成20年4月30日法律第25号。以下、地方法人特別税法）および地方法人税法（平成26年3月31日法律第11号）である⁽³⁾。地方法人特別税法は法人事業税（道府県税）の一部を国税化して地方法人特

(1) 拙稿「地域における大学の振興及び若者の雇用機会の創出による若者の就学及び就業の促進に関する法律（平成30年6月1日法律第37号）」下山憲治編『地方自治関連立法動向第6集』（地方自治総合研究所、2019年）243頁も参照。

(2) 2019年度与党税制改正大綱2頁。2015年度与党税制改正大綱9頁、2016年度与党税制改正大綱9頁、2018年度与党税制改正大綱12頁も参照。

(3) 地方法人特別税法および地方法人税法については、拙稿「税源の偏在と地域間格差～地方法人税法（平成26年3月31日法律第11号）～」自治総研434号（2014年）73頁、吉村政穂「地方企業課税——地方間の対立と調和」租税法研究43号（2015年）49頁、飛田博史「税源偏在是正と地方創生？」都市問題2018年12月号51頁も参照。

別税を創設し、地方法人税法は法人住民税（道府県法人住民税、市町村法人住民税）法人税割の一部を国税化して地方法人税を創設した。法人事業税および法人住民税は、税源の偏在がとくに顕著と言われる税目であるから、両法律は、税源の偏在と地域間格差の是正（地方法人課税の縮小および税源再配分につながる）のために放たれた一本目および二本目の矢であった。一本目は名称の通り暫定的なもので、消費税・地方消費税（以下、消費両税）の税率再引き上げの実施とともに撤収されるはずであったが、二本目は（外部からの評価はともあれ）的を射るため本格的に作成された矢であった⁽⁴⁾。

しかし、地方法人税法の制定から5年が経過した第198回国会会期中の2019年2月8日、内閣提出法律案第5号として「特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律」（以下、特別法人事業税法）の案が衆議院に提出される。特別法人事業税法は3月27日に参議院本会議で原案通りに可決・成立し、同月29日に内閣により法律第4号として公布された。これがいわば三本目の矢にあたる。また、特別法人事業税法の成立および施行に合わせる形で、法人事業税の税率の変更も行われることが「地方税法等の一部を改正する法律」（内閣提出法律案第4号、平成31年3月29日法律第2号。以下、地方税法等一部改正法）に定められる⁽⁵⁾。

もともと、後に概観するように、特別法人事業税は地方法人特別税の再構成というべきものである。

地方法人特別税法は、2016年度税制改正において、2017年4月1日に廃止されることが予定されていた。しかし、同日の実施予定であった消費両税の税率引き上げ（8%→10%）の延期を受けて地方法人特別税法は「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律等の一部を改正する法律」（平成28年11月28日法律第86号）第3条によって2019年10月1日に廃止されることとなっ

(4) なお、地方法人税法の公布時には内閣の基本政策として「地方創生」が打ち出されていなかった点に注意を要する。

(5) 特別法人事業税法に関する文献として、拙稿「地方税法等の一部を改正する法律（平成31年3月29日法律第2号）」自治総研494号（2019年）19頁注(1)に掲げた諸文献（地方税法等一部改正法に係るもの）の他、衆議院調査局総務調査室『特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律案（内閣提出第5号）について〔第198回国会（常会）総務委員会参考資料〕』（2019年2月）、沼澤弘平「地方法人課税に関する検討会について」地方税2018年12月号31頁、中山貴洋「特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律について（上）」地方税2019年7月号8頁、沼澤弘平「特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律について（下）」地方税2019年8月号8頁などがある。

た⁽⁶⁾。2014年度税制改正の折には、消費両税の税率引き上げが実施された段階において、法人住民税法人税割の地方交付税原資化をさらに進めた上で地方法人特別税・地方法人特別譲与税を廃止することとされたが⁽⁷⁾、結局は実行されなかった。そればかりでなく、特別法人事業税法は、地方法人特別税法と同じく、法人事業税の一部を国税化すること、および収入額相当額を都道府県に譲与することを内容とするものであり、基本的構造は地方法人特別税および地方法人特別譲与税と同じである。

他方、特別法人事業税法も、地方税法等一部改正法と同じく、2019年度税制改正の一環として位置づけられるものである。その点において、「都市・地方の持続可能な発展のための地方税体系の構築の観点」はもとより、2019年10月1日実施の消費両税の税率引き上げに対応するための経済政策、「平成31年度税制改正の大綱」（2018年12月21日、閣議決定。以下、2019年度政府税制改正大綱）の表現を借りるならば「需要変動の平準化等の観点」に立つ政策としての意味も有するものと考えられる⁽⁸⁾。もっとも、「需要変動の平準化等の観点」が税源の偏在および地域間格差といかなる関係を有するのかは、必ずしも明らかにされていない。

果たして、特別法人事業税法により、都道府県の間には存在する税収の偏在と格差は是正されうるのか。本稿は、以下、この特別法人事業税法につき、内容および立法過程を中心に検討を試みる。

2. 法律案が提出されるまでの動向

〔1〕税源の偏在と地域間格差の問題の現状

地方分権推進委員会が1996年12月20日にまとめた「国庫補助負担金・税財源に関する中間とりまとめ」以来、税源の偏在性が少なく、かつ税収の安定性を備えた地方税体系の構築の必要性が指摘されていた⁽⁹⁾。しかし、税源の偏在と地域間格差が大きな問題として取り上げられるようになったのは、いわゆる三位一体改革の後のことで

(6) 拙稿「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律等の一部を改正する法律（平成28年11月28日法律第86号）」自治総研464号（2017年）85頁。

(7) 2014年度与党税制改正大綱6頁。

(8) 2019年度政府税制改正大綱1頁。

(9) 拙稿・前掲注(3)75頁。なお、**図1**も同76頁において引用したものである。

ある。

概して、地方税全体については税源の偏在度は縮小傾向にあるが、地方法人二税については、1989年度の8.6倍から縮小を続け、1999年度に4.6倍と底を打った後に上昇し、2003年度に5.2倍にまで縮小したものの2009年度まで6倍を超える状況であった（＜図1＞）。もっとも、地方法人二税と一括りにされているが、法人住民税、法人事業税のそれぞれの偏在度は明らかにされていない。法人住民税については都道府県、市町村のそれぞれが徴収するものとされていること、法人住民税が均等割と法人税割から構成されるのに対し、法人事業税は付加価値割、資本割、所有割および収入割から構成されること、および、法人所得の金額の計算において法人住民税が損金算入されない（法人税法第38条第2項第2号）のに対し、法人事業税は損金算入されることからすれば⁽¹⁰⁾、地方法人二税と一体的に扱うことについては疑問も残る。

地方法人特別税法が2008年10月1日に施行され、翌年から地方法人特別譲与税が都道府県に譲与される。これによる偏在度の縮小効果は＜図2＞に示した通りであり、2009年度より、地方法人二税の偏在度が5倍台から6倍台であるのに対し、地方法人特別譲与税を含めた場合の偏在度は概ね4倍台前半に落ち着いている。例えば、2013年度には地方法人二税の偏在度が6.3倍の偏在度であったのに対し、地方法人特別譲与税により4.3倍にまで低下した。しかし、地方消費税（清算後）の偏在度は最大でも2.0倍（2010年度および2013年度）であり、2017年度には1.2倍にまで縮小するなど、概ね2倍以下を保っていることから、確かに、地方法人二税の偏在度は、地方消費税（清算後）のそれと比較すると高いと言える。

次に、総務省がまとめた、2013年度決算から2017年度決算までの5年度平均に基づく「人口一人当たりの税収額の指数」（＜図3＞）を参照する。全国平均を100とした場合、地方税収総計では最大の東京都（163.4）と最小の沖縄県（68.6）との格差は約2.4倍である。さらに、都道府県間の税収の格差を、個人住民税、地方法人二税（地方特別法人譲与税を除く）、地方消費税（清算後）および固定資産税について概観すると、最も格差が小さいのが地方消費税（清算後）であり、最大の東京都（110.5）と最小の奈良県（86.9）との格差は約1.3倍である。逆に最も格差が大きいのが地方法人二税（地方法人特別譲与税を除く）であり、最大の東京都（250.7）と最小の奈良県（41.6）との格差は約6.0倍である。東京都の他に地方法人二税の指数

(10) 林宏昭『税と格差社会』（日本経済新聞出版社、2011年）153頁も参照。

が100を超えているのは愛知県（135.2）および大阪府（120.2）のみである。但し、＜図3＞からは地方法人特別譲与税による調整の効果を読み取ることができない。また、＜図4＞は、地方法人二税（地方法人特別譲与税を除く）で高い指数を示す東京都、愛知県および大阪府の、地方税収に占める割合（2017年度決算額による）を示すものであるが、＜図3＞から明らかであるように、愛知県および大阪府については常に他府県より高い指数を得ている訳でもないので、結局、東京都が突出しているということになる。

しかし、＜図1＞～＜図4＞のいずれも、税源の偏在と地域間格差を示すことには資するが、これらによって地方交付税による是正の効果、およびその効果に対する地方法人税の貢献度を知ることはできない。その意味において、東京都が2018年12月19日に公表した「平成31年度与党税制改正大綱についての都の見解」において「地域ごとに産業構造に違いがある中で税収に差が生じるのは当然であり、その財政力格差を解消し、各自治体に一定の行政サービスの提供に必要な財源を保障するために、地方交付税制度がある」とした上で「地方税に地方交付税を加えた金額で見れば、東京都と全国平均の金額に大きな乖離はない」、「税収の多寡のみを取り上げて、『偏在是正措置』が必要であると論じるのは妥当ではない」と述べる点は、妥当と評価すべきである⁽¹¹⁾。地方交付税による是正の結果が示されなければ、税源の偏在性や地域間格差を議論するには不十分と言わざるをえない。

また、東京都は、2018年11月15日付の「地方法人課税の『偏在是正措置』に関する東京都の見解」において「平成元年度以降、都市と地方の財政力格差を名目に幾度となく繰り返されてきた不合理な税制度の見直しにより、東京都は30年間で累計約6兆円という巨額の財源の拠出を余儀なくされてきた」と述べ、その上で、2016年度税制改正大綱において「消費税率10%段階においても、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ための措置を講ずる。また、地方法人特別税・譲与税を廃止し、法人事業税に復元するとともに、これに代わる偏在是正措置を講ずる」、「具体的には、法人住民税法人税割の税率を引き下げるとともに、地方法人税の税率を当該

(11) 東京都「平成31年度与党税制改正大綱についての都の見解」7頁。飛田・前掲注(3)55頁、上村敏之「地方税の偏在性の現状と偏在是正の論点」地方税2018年6月号2頁、同「都市部における税源偏在の現状と課題」都市問題2018年12月号38頁、池上岳彦「地方税の『偏在是正』を超える改革」同61頁、倉地真太郎「税源偏在是正の構図を読み解く」同67頁、井手英策「税源の偏在から税源の拡充へ」同76頁も参照。

引下げ分相当引上げ、その税収全額を交付税及び譲与税配付金特別会計に直接繰り入れ、地方交付税原資とする」と述べられていること⁽¹²⁾を指摘して「検討及び代替措置については、平成28年度税制改正において決定済みであると考えるのが自然であり、「この決定により、平成20年度の税制改正以来続いてきた地方法人課税における『偏在是正』の議論は完結したと見るのが妥当である」とする⁽¹³⁾。税源の偏在と地域間格差の問題に関しては東京都が狙い撃ちされる場合が多いのであり、こうした反発はやむをえないところである。

〔2〕地方法人課税に関する検討会など

しかし、政府・与党の議論は、地方交付税などによる是正後の状態に触れることなく、税源の偏在性や地域間格差を強調する傾向にある。2018年度与党税制改正大綱は「近年、経済再生への取組みにより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は再び拡大する傾向にある。地方交付税の不交付団体においては、財源超過額が拡大し、その基金残高も大きく増加している。一方、交付団体においては、臨時財政対策債の残高が累増するなど、厳しい財政運営が続いている状況にある」、「地方創生を推進し、一億総活躍社会を実現するためには、税源の豊かな地方公共団体のみが発展するのではなく、都市も地方も支え合い、連携を強めることが求められる」などとして「特に偏在性の高い地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置について、消費税率10%段階において地方法人特別税・譲与税が廃止され法人事業税に還元されること等も踏まえて検討し、平成31年度税制改正において結論を得る」と宣言した⁽¹⁴⁾。これを受ける形で、2018年5月、地方財政審議会に「地方法人課税に関する検討会」（以下、検討会）が設置され、同月23日より審議が開始された。

検討会は7回の審議を行っており、第2回（7月31日）には全国知事会、全国市長会および全国町村会からのヒアリングを行い、第3回（8月29日）には東京都、大阪府、愛知県、長野県、秋田県および高知県からのヒアリングを行った。第2回においては、全国知事会から「地方法人特別税・譲与税が廃止され法人事業税に還元されれば、財政力格差はさらに拡大すると見込まれる」、全国町村会から「地方法人特別税・譲与税の廃止に伴う法人事業税への還元は、単なる実施では格差が広がるだけ」

(12) 2016年度与党税制改正大綱9頁。

(13) 東京都「地方法人課税の『偏在是正措置』に関する東京都の見解」1頁、2頁。

(14) 2018年度与党税制改正大綱12頁。

という意見が出された⁽¹⁵⁾。また、第3回においては東京都から税源配分の変更の必要性和「偏在是正ではなく、地方税財源を充実すべき」であるという意見が出されたが、検討会の委員から「地方税源の偏在是正を行わないまま地方税の充実を進めるのは困難」などの意見が示され、秋田県や高知県からは「譲与税化や交付税原資化」を求める意見が出された⁽¹⁶⁾。

そして、検討会は2018年11月20日に「地方法人課税に関する検討会 ― 報告書 ―」（以下、「報告書」）を決定し、石田真敏総務大臣⁽¹⁷⁾に手交した。

「報告書」は、「地方税収は、近年、経済再生への取組等により全体として増加しており、足下の税収は、平成27年度以降、40兆円を超えているなどと過去最高の水準となっている」が「地方交付税の交付団体においては、臨時財政対策債の残高が累増するなど、厳しい財政状況が続いている」のに対し、「不交付団体においては、税収の増加に伴い、財源超過額が拡大し、基金残高も大きく増加している状況にある」と述べる。また、「都道府県における財政力の状況は、平成25年度以降、交付団体では0.5台で微増に止まるのに対し、不交付団体では1.1程度から1.3を超える水準に大きく増加している」などと分析する⁽¹⁸⁾。

その上で、「報告書」は「地方交付税の財源調整機能は不交付団体の超過財源には及ばないため、地方交付税制度のみで地域間の財政力格差を解消することは困難である」、「近年の地方財政の状況は、厳しい歳出抑制を行ってもなお、継続して巨額の財源不足が生じており、これに対処するため、赤字地方債である臨時財政対策債の発行を、毎年度、継続している状況にある」が「近年、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が拡大する『新たな状況』が発生して」おり、地方税収が「税源の偏在是正のために地方法人特別税・譲与税制度の創設を決めた平成19、20年度当時を上回る水準と」なる中で「不交付団体と交付団体の均衡が大きく崩れ、地域

(15) 沼澤・前掲注(5)2018年12月号35頁、36頁による。

(16) 沼澤・前掲注(5)2018年12月号37頁、39頁による（検討会の委員の意見について、発言者は明示されていない。総務省のサイト中にある検討会のページについても同様である）。尾崎正直「地方税源の偏在是正について」地方税2018年8月号2頁も参照。

(17) 以下、職名、所属政党（会派）、政党（会派）名は、本稿執筆時においてその職または政党（会派）に留まる者も含め、原則として2019年1月28日から3月29日まで（国務大臣については2018年10月2日から2019年9月10日まで）の期間におけるものである。

(18) 「報告書」6／34頁。引用文中の「財政力」は「単年度の基準財政収入額を基準財政需要額で除して得た数値」と定義される（同頁）。なお、「報告書」は地方税2018年12月号121頁に「資料篇」として掲載されている。

間の財政力格差が拡大する状況となっている」とし、大企業の本店が集中する大都市部に税収も集中する傾向にあり、この傾向に電子商取引の進展や企業の組織形態の多様化が拍車をかけていることを指摘する⁽¹⁹⁾。

そして、「報告書」は「地方法人課税における新たな偏在是正措置に係る対象税目」を法人事業税とすることが適当であるとし、「法人事業税において新たな偏在是正措置を講じる場合には、その対象は、現行の地方法人特別税と同様、法人事業税（所得割・収入割）の一部とすることが適当である」とする。「報告書」は「新たな」と表現するが、地方法人特別税の存続および恒久化を述べるに等しい。このことは、「新たな税の賦課徴収については、都道府県が法人事業税と併せて行うことが適当である」とするところからも明らかである⁽²⁰⁾。

また、「報告書」は「地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置の方策については、譲与税化により実効性のある偏在是正措置とすることができる場合には、譲与税化を基本として考えることが適当である。一方で、十分な偏在是正効果を得られない場合には、交付税原資化も視野に入れて検討する必要がある」と述べる。そのため、基本的には地方法人特別譲与税の存続および恒久化と同じことになるが、地方法人特別譲与税が譲与の基準として人口および従業者数としたのに対し、「新たな偏在是正措置」の譲与基準は人口のみとすることも述べる⁽²¹⁾。

地方法人特別税および地方法人税は、法人事業税や法人住民税の一部を国税化したものであり、税源の逆移譲と評価すべきであるが、「報告書」は「税収の全額を交付税及び譲与税配付金特別会計に直入し、譲与・交付する仕組みとすることにより、地方税財源としての位置付けを明確にしてきた」と述べ、「新たな偏在是正措置」についても同様にすべきである旨を述べる⁽²²⁾。

なお、2018年7月4日の全国知事会「地方税財源の確保・充実等に関する提言（案）」は「今後も地方分権改革を進め、さらなる地方税の充実を目指すためには、地方税の充実そのものが財政力格差拡大の要因とならないよう、税源の偏在性が小さい地方税体系の構築は避けては通れない課題であり、「税源自体の偏在に歯止めがかからない以上、新たな偏在是正措置を講じない限り、大半の地方団体において、地

(19) 「報告書」14／34頁、17／34頁、19／34頁。

(20) 「報告書」26／34頁、28／34頁。

(21) 「報告書」27／34頁、29／34頁。

(22) 「報告書」30／34頁。

方税などの財源確保には限度があ」として、「都市と地方が支え合う社会の構築に向けて、特に偏在が大きくなっている地方法人課税について、新たな偏在是正措置を講じることにより、偏在性が小さい地方税体系を構築すべきである」と述べる⁽²³⁾。一方、2018年11月9日の全国知事会「平成31年度税財政等に関する提案」も同旨を述べるが、「大都市圏の都府県からは、本来、地方税の充実によって対応すべきとの意見もある」、「東京都は、本来、税収格差の是正は、国から地方への税源移譲により地方税を拡充する中で行うべきと強く主張した」とも述べており、都道府県間における厳しい対立をうかがわせる⁽²⁴⁾。

〔3〕2019年度与党税制改正大綱

「報告書」を受ける形で、2019年度与党税制改正大綱は特別法人事業税および特別法人事業譲与税の像を具体化させた。その前提は「地方創生、地方分権を推進するためには地方税の充実確保が必要であるが、税源に偏在があれば、地方税を充実すると地域間の財政力格差が拡大する。このため、税源の偏在性が小さい地方税体系の構築が必要となる」というところにある⁽²⁵⁾。2019年度与党税制改正大綱も「地方創生」という政策の一翼を担っていることからすれば「地方税の充実確保」よりも「地方税源の偏在是正」に力点が置かれていることは明らかであり、そのことは「大都市部が将来にわたり発展していくためには、地方の活力の維持が不可欠であり、持続可能な地域社会を実現するためには、安定的な地方税財政基盤を確保することが必要である」という部分からも読み取りうる⁽²⁶⁾。

そして、「地域間の財政力格差拡大、経済社会構造の変化等に対応し、都市と地方が支え合い、共に持続可能な形で発展していくため、地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置」として、特別法人事業税および特別法人事業譲与税が提案される⁽²⁷⁾。基本的な内容は「報告書」と同じであり、特別法人事業税は法人事業税の一部を国税化し、都道府県が法人事業税と併せて賦課徴収を行い、交付税及び譲与

(23) 全国知事会「地方税財源の確保・充実等に関する提言（案）（平成30年7月4日）」20頁。

(24) 全国知事会「平成31年度税財政等に関する提案（平成30年11月）」20頁、21頁。倉地・前掲注(11)70頁も参照。

(25) 2019年与党税制改正大綱11頁。

(26) 2019年与党税制改正大綱11頁。

(27) 2019年与党税制改正大綱12頁。宮沢洋一「（巻頭インタビュー）平成31年度税制改正の概要とその背景」税理2019年3月号6頁も参照。

税配付金特別会計に直接払い込むものとされる。また、国は、特別法人事業譲与税を都道府県に対し、人口を基準として譲与するが、地方交付税不交付団体に対する譲与の制限の仕組みも設けるものとされる。

前述の通り、地方法人特別税および地方法人特別譲与税は暫定的なものであったが、特別法人事業税および特別法人事業譲与税は恒久的なものとした。2019年度与党税制改正大綱は「この新たな措置は、都市と地方の対立の観点から捉えるべきではない。都市と地方が相互に連携して、各地域の活力の維持向上に取り組むための地方税財政基盤を構築する観点から行うものである」と述べるが⁽²⁸⁾、前述のように都道府県間の対立がみられたばかりでなく、池上岳彦教授の表現を借りるならば「地方税が他の地方自治体の財源となる理由」を作るものであり⁽²⁹⁾、あるいは飛田博史氏が指摘するように「もはや地方の活性化を通じた税源の偏在是正は無理であり、東京が社会経済の中核として発展することで税収の稼ぎ頭であり続けることを国として支え、東京の税源に依存した再配分システムを強化しようとするための手段であるとも言うる⁽³⁰⁾。

3. 特別法人事業税法の概要

〔1〕構造および趣旨

特別法人事業税法は、本則35箇条、附則26箇条から構成される。本則の第1条は、特別法人事業税が「地方税の税源の偏在性の是正に資するための」ものであること、および特別法人事業税の「収入額に相当する額を特別法人事業譲与税として都道府県に対して譲与する」ものであることを明示する（同第29条も参照）。地方法人特別税法第1条が地方法人特別税を「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措置」と位置づけたことと比較すると、特別法人事業税が恒久的な税目であることがわかるが、税率など一部を除けば地方法人特別税法の名称を変更して暫定性を除去したものにほぼ等しい。

(28) 2019年与党税制改正大綱12頁。

(29) 池上・前掲注(11)61頁。「ふるさと納税」についても同様の指摘をなす。

(30) 飛田・前掲注(3)55頁。

〔2〕特別法人事業税の課税要件

特別法人事業税の納税義務者は法人であり（特別法人事業税法第4条）、人格のない社団等（同第2条第1号、地方税法第72条の2第4項）、みなし課税法人（特別法人事業税法第2条第2号、地方税法第72条の2第5項）も法人とみなされる（特別法人事業税法第3条）。

特別法人事業税の課税物件（「課税の対象」）および課税標準は基準法人所得割額（同第2条第5号）または基準法人収入割額（同第6号）であり（同第5条および第6条）、課税標準に税率を乗ずることにより税額を算定する（同第7条）。特別法人事業税の納税義務者（法人の種別）、課税物件および課税標準、ならびに税率は法人の性質によって異なっており、〈表1〉に示す通りである。

〈表1〉 特別法人事業税の納税義務者、課税物件および課税標準ならびに税率

特別法人事業税法第7条	法人の種別（納税義務者）	課税物件および課税標準	税率	（参考）地方法人特別税の税率
第1号	付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額により法人の事業税を課される法人	基準法人所得割額	260%	414.2% （地方法人特別税法第9条第1号）
第2号	所得割額により法人の事業税を課される特別法人（地方税法第72条の24の7第5項に規定される特別法人 ⁽³¹⁾ ）	基準法人所得割額	34.5%	43.2% （地方法人特別税法第9条第2号）
第3号	所得割額により法人の事業税を課される法人（第1号に掲げられる法人および第2号にいう特別法人を除く）	基準法人所得割額	37.0%	
第4号	収入割額により法人の事業税を課される法人	基準法人収入割額	30.0%	43.2% （地方法人特別税法第9条第3号）

（出典） 特別法人事業税法第7条および地方法人特別税法第9条より、筆者が作成。

〔3〕特別法人事業税の賦課徴収など

特別法人事業税は国税であるが、都道府県が法人事業税の賦課徴収と併せて行う（特別法人事業税法第8条。同第11条ないし第14条も参照）。また、法人事業税に係る申告書を提出する義務を負う法人は、法人事業税の申告書と併せて特別法人事業税

(31) 農業協同組合、消費生活協同組合、信用金庫、労働金庫、中小企業等協同組合などを指す。

の申告書を知事に提出しなければならない（同第9条。同第19条も参照）、「特別法人事業税に係る徴収金を当該都道府県の法人の事業税に係る地方団体の徴収金の納付の例により、当該都道府県の法人の事業税に係る地方団体の徴収金と併せて当該都道府県に納付しなければならない」（同第10条第1項。同第2項も参照）⁽³²⁾。納付された特別法人事業税については、都道府県が「当該納付があった月の翌々月の末日までに、政令で定めるところにより、特別法人事業税に係る徴収金として納付された額を国に払い込むものとする」（同第3項）。この辺りも地方法人特別税法第10条以下と同様である⁽³³⁾。

都道府県知事が行う特別法人事業税に関する処分は、不服申立ておよび訴訟において地方税法に基づく処分とみなされ（特別法人事業税法第16条。地方法人特別税法第18条と同旨）、犯則事件の調査および処分についても法人事業税に関する犯則事件とみなされる（特別法人事業税法第17条。地方法人特別税法第19条と同旨）。また、特別法人事業税法第18条は都道府県知事が総務大臣に対して行う特別法人事業税の申告件数等の報告などを定めるが、これも地方法人特別税法第20条と同旨の規定である。

なお、特別法人事業税の賦課徴収、還付、犯則調査など、特別法人事業税法第2章により都道府県が処理することとされる事務は第1号法定受託事務である（特別法人事業税法第21条、同附則第10条）。この点も地方法人特別税法第23条と同様である。

〔4〕特別法人事業譲与税

特別法人事業税法第3章（第29条ないし第34条）は特別法人事業譲与税に関する規定を置く。地方法人特別税法第4章（第32条ないし第40条）に相当する部分であるが、特別法人事業譲与税は地方法人特別譲与税から大きな変更が加えられている。

特別法人事業税法第30条第1項は「毎年度、各都道府県に対して譲与する特別法人事業譲与税の額」を「基準特別法人事業譲与税額」とする旨を定めるが、「基準特別法人事業譲与税額」は都道府県の財源の状態によって異なる。そこで、先に同第2項

(32) 「特別法人事業税に係る徴収金」は「特別法人事業税並びにその督促手数料、延滞金、過少申告加算金、不申告加算金、重加算金及び滞納処分費」を指す（特別法人事業税法第2条第9号）。また、「地方団体の徴収金」は「地方税法第1条第1項第14号に規定する地方団体の徴収金」をいう（特別法人事業税法第2条第10号）。

(33) 但し、地方法人特別税法第12条第1項は「地方法人特別税の納税義務者は、地方法人特別税を当該都道府県の法人の事業税の納付の例により、当該都道府県の法人の事業税の納付と併せて当該都道府県に納付しなければならない」と定める。

に示されている用語の定義を概観する。

まず、「基準特別法人事業譲与税額」は、同第31条第1項に基づいて「当該年度において譲与すべき特別法人事業譲与税の総額に相当する額を各都道府県の人口で按分した額をいう」と定義される（同第30条第2項第1号。下線は筆者）。地方法人特別税法第33条第1項は、地方法人特別譲与税の譲与額につき、「地方法人特別譲与税基本額」の2分の1相当額を各都道府県の人口で按分した額と、2分の1相当額を各都道府県の従業者数で按分した額との合算額としていたので、按分の基準が変更されたことになる。

次いで、「財源超過団体」は、特別法人事業税法第30条第2項第2号イに掲げる額（これをAとする）が同ロに掲げる額（これをBとする）を超える都道府県をいう（同号）。AおよびBは、次の数式により計算される。

$$A = (\text{基準財政収入額}) - (\text{特別法人事業譲与税の収入見込額}) \times 0.75 + (\text{基準特別法人事業譲与税見込額}) \times 0.75$$
$$B = (\text{基準財政需要額})$$

また、「財源超過団体」の「財源超過額」は、AからBを控除して得られた額である（同第4号）。

一方、「財源不足団体」は「財源超過団体」以外の都道府県、すなわちA < Bとなっている都道府県である（同第3号）。

続いて、毎年の譲与額である「基準特別法人事業譲与税額」である。「財源超過団体」の場合は、第30条第1項第1号により、次の数式により得られた額とされる。

$$(\text{特別法人事業譲与税の額}) = (\text{基準特別法人事業譲与税額}) - \underline{(\text{基準特別法人事業譲与税額}) \times 0.75} \quad [\text{但し、下線部の額が財源超過額を超える場合には当該財源超過額とする。}]$$

これに対し、「財源不足団体」の場合は、同第2号により、次の数式により得られた額とされる。

$$(\text{特別法人事業譲与税の額}) = (\text{基準特別法人事業譲与税額}) + \underline{(\text{基準特別法人事業譲与税額}) \times 0.75} \times (\text{各財源不足団体の人口で按分した額})$$

特別法人事業譲与税の譲与時期および譲与額は同第31条の定めるところによる。また、総務大臣が同第30条第2項第2号もしくは同第32条の総務省令を制定もしくは改廃しようとするとき、または特別法人事業譲与税を都道府県に対して譲与しようとするときには、地方財政審議会の意見を聴かなければならない（同第33条）。さらに、国は、特別法人事業譲与税の譲与に当たって使途に条件をつけたり制限を加えたりしてはならない（同第34条）。

以上のような仕組みの特別法人事業譲与税により、税源の偏在と地域間格差はどれほどまでに縮小するのであろうか。総務省の説明によれば、地方法人二税（地方法人特別譲与税を除く）における最大約6.0倍の格差（東京都の250.7と奈良県の41.6。〈図3〉を参照）は、特別法人事業譲与税の導入により、東京都の指数が250.7から185.3に減少し、逆に奈良県の指数が41.6から58.9に増大することにより、最大格差が約3.15倍に縮小し、全都道府県を概観するならば東京都の地方法人二税の税収に占める割合が26.3%から19.8%に減少する。また、特別法人事業譲与税の導入によって全都道府県における地方法人二税の税収の割合が減少するのは東京都、愛知県および大阪府のみであり、他の道府県は僅かながら増大する⁽³⁴⁾。地方法人特別譲与税に比して格差の縮小効果は高いと評価することができるものの、東京都のみが大きくシェアを落とし⁽³⁵⁾、その分を愛知県および大阪府以外の道府県に薄く広く分け与えることとなる。これでは「地方税の充実確保」、さらに各道府県の税財源の「充実確保」にはつながらない。そもそも、税源の偏在そのものを税制によって是正する訳ではないので、現行の地方税制の大枠を保ったまま地域間格差を縮小することは限界に達しているのではなかろうか。

〔5〕法人事業税の税率の変更

特別法人事業税法の施行に伴い、法人事業税の所得割および収入割の標準税率も2019年10月以後に開始する事業年度から〈表2〉に示す通りに変更される。これは地方税法等一部改正法によるものである。

(34) 以上、総務省「説明資料〔平成31年度税制改正等について（地方税）（平成31年1月31日）〕」（<https://www.cao.go.jp/zei-cho/content/30zen21kai2.pdf>）による。この資料においては東京都の指数が250.6、奈良県の指数が41.8となっているが、〈図3〉に示された指数を採用した。

(35) 東京都・前掲注(11)8頁によれば、特別法人事業税法の施行による減収は約4,000億円であるという（「粗い試算」として示されている）。

＜表 2＞ 法人事業税（所得割および収入割）の標準税率（2019年10月以後に開始する事業年度から適用される）

	改正前	改正後
資本金の額又は出資金の額（以下「資本金」という。）1億円超の普通法人の所得割の標準税率		
年400万円以下の所得	1.9%	0.4%
年400万円超年800万円以下の所得	2.7%	0.7%
年800万円超の所得	3.6%	1.0%
資本金1億円以下の普通法人等の所得割の標準税率		
年400万円以下の所得	5.0%	3.5%
年400万円超年800万円以下の所得	7.3%	5.3%
年800万円超の所得	9.6%	7.0%
特別法人の所得割の標準税率		
年400万円以下の所得	5.0%	3.5%
年400万円超の所得	6.6%	4.9%
（特定の協同組合等の年10億円超の所得）	7.9%	5.7%
収入金額課税法人の収入割の標準税率		
電気供給業、ガス供給業及び保険業を行う法人の収入金額に対する税率	1.3%	1.0%

（出典） 2019年度政府税制改正大綱54頁より、筆者が作成。

4. 国会における法律案の審議状況

前記のような内容の特別法人事業税法について、衆参両院において審査・審議がなされた。その様子を、項目毎に概観する。なお、便宜のため、法律案の提出から公布までの経過について概略を示す。

衆議院議案受理年月日	2019年2月8日
衆議院付託年月日	2019年2月15日（総務委員会）
衆議院審査終了年月日	2019年3月1日（可決）
衆議院審議終了年月日	2019年3月2日（可決。賛成会派：自由民主党および公明党、反対会派：立憲民主党・無所属フォーラム、国民民主党・無所属クラブ、日本共産党、日本維新の会、社会保障を立て直す国民会議、社会民主党・市民連合、希望の党および未来日本）
参議院予備審査議案受理年月日	2019年2月8日

参議院議案受理年月日	2019年3月2日
参議院付託年月日	2019年3月13日（総務委員会）
参議院審査終了年月日	2019年3月27日（可決）
参議院審議終了年月日	2019年3月27日（可決。投票総数：237、賛成：149、 反対：88）
公布年月日	2019年3月29日（法律第4号）

〔1〕衆議院総務委員会

2019年2月19日、石田総務大臣により、特別法人事業税法案、地方税法等一部改正法案、「森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律」案（内閣提出法律案第6号。以下、森林環境税法案）および「地方交付税法等の一部を改正する法律」案（内閣提出法律案第7号。以下、地方交付税法等改正法案）の提案理由等の説明が行われ⁽³⁶⁾、同月21日、同月26日および3月1日にこれら4法律案の審査が行われた（特別法人事業税法案について実質的に質疑応答がなされたのは同月21日および26日である）。そして、3月1日、森林環境税法案以外の3法律案について高井崇志議員（立憲民主党・無所属フォーラム）、日吉雄太議員（国民民主党・無所属クラブ）、吉川元議員（社会民主党）による反対討論、特別法人事業税法案および地方税法等一部改正法案について足立康史議員（日本維新の会）による反対討論、4法律案の全てについて本村伸子議員（日本共産党）による反対討論を経て、採決が行われ、特別法人事業税法案（および他の3法律案）は賛成多数で可決された⁽³⁷⁾。

（1）偏在是正措置としての意義

まず、山花郁夫議員（立憲民主党・無所属フォーラム）が、特別法人事業税および特別法人事業譲与税が東京都にもたらす影響を、「東京都が作成をした資料」を参照して、東京都にとっては2018年度税制改正における「地方消費税の清算基準の見直しということに続いて、引き続いて2年連続の大幅な減収を伴う税制改正ということにな」と指摘した。その上で、2016年度税制改正で「一旦決着がついたのではないかと思われていた」が「今回の措置によって、もうこれで決着がついたというふう

(36) 「第198回衆議院総務委員会議録第3号（平成31年2月19日）」47頁。

(37) 「第198回衆議院総務委員会議録第6号（平成31年3月1日）」8頁、9頁。

思ってよろしいのでしょうか」と質した。これに対し、石田総務大臣は次のように答弁した⁽³⁸⁾。

「新たな偏在是正措置は、偏在性の小さい地方税体系を構築する観点から、地域間の財政力格差の拡大や経済社会構造の変化等に対応し、大都市部に税収が集中する構造的な課題に対処するものであります。また、都道府県の行財政運営において、将来の収入に対する予見可能性を確保することも重要であります。」

「こうしたことを踏まえまして、今般の措置につきましては、将来に向かって安定的な制度とするため、恒久措置とすることとしております。現在直面している財政力格差の拡大や経済社会構造の変化等に対する地方税制上の対応としては、この新たな偏在是正措置により行われることになるものと考えています。」

「なお、中長期的に社会経済情勢が大きく変化する場合や、税制全体の抜本的な見直しが行われるような場合には、あるべき地方税制の観点から検討を行うことも必要になるものと考えております。」

続いて、山花議員が「これまでの偏在是正の効果額というのは、どういう形で活用されてきた」のかと質した。これに対し、林崎理政府参考人（総務省自治財政局長）は「平成20年度税制改正におきまして地方法人特別税・譲与税を創設した際、この際には、地方の自主的、主体的な活性化施策に必要な歳出といたしまして、地方再生対策費4千億円を地方財政計画に計上いたしまして、その財源として活用した」、「平成26年度の税制改正におきまして法人住民税法人税割の交付税原資化を行った際には、地方創生に取り組むために必要な歳出といたしまして、まち・ひと・しごと創生事業費を同じく計上いたしまして、そのための財源の一部として活用してきた」と答弁した⁽³⁹⁾。

さらに、山花議員が「交付税方式じゃなくて譲与税方式にしたのは何でなんでしょ

(38) 「第198回衆議院総務委員会議録第4号（平成31年2月21日）」8頁（同43頁も参照）。同8頁には「東京都が作成をした資料」の具体名が記されていない。本稿の注(11)、注(13)に示したもののいずれかではないかと考えられる。なお、2018年度税制改正における「地方消費税の清算基準の見直し」は「地方税法施行令等の一部を改正する政令」（平成30年3月31日政令第125号）による地方税法施行令第35条の20の改正、ならびに「地方税法施行規則の一部を改正する省令」（平成30年3月31日総務省令第24号）による地方税法施行規則第7条の2の9および第7条の2の10の改正という形をとった（拙稿「地方税法等の一部を改正する法律（平成30年3月31日法律第3号）」下山憲治編『地方自治関連立法動向第6集』75頁、85頁も参照）。

(39) 「第198回衆議院総務委員会議録第4号（平成31年2月21日）」9頁。

うか」と質した。これに対し、内藤尚志政府参考人（総務省自治税務局長）は、検討会において地方交付税原資化、譲与税化のいずれが適当であるかについて大きな議論となったことに触れた上で、「地方税の一部を譲与税化したものについては実質的な地方税源とされておりまして、より地方税に近い性格の地方財源と考えられるとされている」、「法人事業税は、法人税と課税ベースが大きく異なりまして、国が法人税とあわせて賦課徴収できないということになりますので、特別法人事業税は都道府県が賦課徴収の事務を担うことが必要となってまいります」と述べ、その上で「不交付団体でございます都道府県も賦課徴収を担っていただくこととなるわけでございますけれども、交付税原資化の場合には地方交付税は不交付団体には交付されないのに対しまして、譲与税化の場合には不交付団体に対しても一定の財源が配分されることとなりますため、譲与税化の手法の方が不交付団体にも理解が得られやすいということが言われている」、「譲与税は客観的な基準に基づいて譲与されますので、財源の再配分の状況が明確でございまして、収入に対する予見可能性が高いと考えられる、このような点が検討会でも指摘をされているところでございます、新たな偏在是正措置につきましては、これらを踏まえて譲与税化の手法をとることとした」と答弁した⁽⁴⁰⁾。

一方、吉川元議員（社会民主党）は「この特別法人事業税、自治体の独自財源である地方法人税を使って偏在是正、財源調整の原資とする。地方税、地方の固有の税を一旦国税化をするに等しくて、大変私は筋の悪い税制だというふうに思います」と述べた上で、「是正すべき偏在というのは一体どういう基準で出しているのか」と質した。これに対し、内藤政府参考人は「地方税収が全体として増加をしているところがございます、地方法人特別税・譲与税制度を創設した平成19年、平成20年の状況を上回り、過去最高水準となっているところで」あり、「地方交付税の交付団体においては、赤字地方債でございます臨時財政対策債の残高が累増する一方で、不交付団体においては、財源超過額等が増嵩している状況にあるということで、地域間の財政力格差が拡大しておりまして、これへの対応が喫緊の課題となっている」こと、「産業構造のサービス産業化やインターネット取引の拡大といった経済社会構造の変化等を

(40) 「第198回衆議院総務委員会議録第4号（平成31年2月21日）」9頁。内藤政府参考人の答弁を受けて、山花議員は「本来的には、これは地方の基幹税と言ってもいいような法人二税を国税化をしてしまうということですから、その地方の税源、財源という観点からすると、（中略）本来的には分権とかいう議論からすると逆方向ではないかと思えます」と述べている（同頁）。

背景として、大都市部には企業の事業活動の実態以上に税収が集中している状況にある」ことをあげて「地域間の財政力格差の拡大や経済社会構造の変化等に対応し、企業の事業活動の実態以上に大都市部に税収が集中する構造的な課題に対処しよう、そういうことで新たな偏在是正措置を講じようとするもので」と答弁した⁽⁴¹⁾。

(2) 東京都、愛知県および大阪府への影響

小倉将信議員（自由民主党）は、特別法人事業税および特別法人事業譲与税が「社会や産業構造の変化に合わせて地方税自体を変えていく取組」、「今の社会構造の変化に合わせて、より企業の生産活動の実態に税制を合わせていくような取組」と評価した上で、いわば東京都（民）向けに「制度設計」を説明するように求めた。これに対し、内藤政府参考人は「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が拡大いたしますとともに、（中略）経済社会構造の変化等を背景といたしまして、大都市部に、企業の事業活動の実態以上に税収が集中する状況に」あり、「新たな偏在是正措置は、偏在性の小さい地方税体系を構築する観点から、こうした地域間の財政力格差の拡大や経済社会構造の変化等に対応し、大都市部に税収が集中する構造的な課題に対処いたしますため、地域における事業活動により生ずる付加価値の総計でございます県内総生産の分布と、地方法人課税の税収をおおむね合致させることとするもの」であると答弁した。また、内藤政府参考人は「地方財政制度上、地域の独自施策を展開するための財源といたしまして留保財源がございますが、東京都におきましては財源超過額が毎年約1.2兆円あることに加えまして、毎年度1兆円を超える留保財源があることから、東京において今後必要となると見込まれる財政需要も含め、今後、適切に対応していただけるものと考えている」、「法案におきましては、制度の施行後、適当な時期において、施行の状況を勘案し、必要があると認めるときは検討を加えるという、いわゆる検討条項を設けることとしている」とも述べている⁽⁴²⁾。

一方、井上一徳議員（希望の党）が特別法人事業税法の施行による税収の減収見込みについて質したのに対し、内藤政府参考人は、東京都が約4,200億円、愛知県および大阪府が約200億円と推計されるが、愛知県および大阪府に対しては減収額の75%

(41) 「第198回衆議院総務委員会議録第5号（平成31年2月26日）」33頁。

(42) 「第198回衆議院総務委員会議録第4号（平成31年2月21日）」31頁（同43頁も参照）。引用文中の下線は筆者による。なお、内藤政府参考人の答弁中にある「検討条項」は、特別法人事業税法附則第9条のことである。

を地方交付税により補填すると答弁した⁽⁴³⁾。これを受けて、井上議員が「その他の道府県では、地方法人課税、この税収が増加するということになりますけれども、この増収分が、地方交付税交付金が減額されるということになって、結局その増収分が帳消しになってしまうんじゃないかというような疑念も出てくる」と質したのに対し、石田総務大臣は「地方法人課税の新たな偏在是正により生ずる財源につきましては、平成31年度税制改正大綱において、『地方が偏在是正の効果を実感できるよう、必要な歳出を地方財政計画に計上するなど、その全額を地方のために活用する。』とされており」、「偏在是正措置による税収の影響が生ずる平成32年度に向けまして、大綱に沿って、地方団体の意見を伺いながら、今後、検討を進めてまいりたい」と答弁した⁽⁴⁴⁾。

(3) 地方消費税

井上議員が「税収格差が小さくて偏在性の低い税源であるので、地方消費税を地方税の柱としていくべきというような議論もあ」として総務省の見解を質したのに対し、内藤政府参考人は「地方消費税は、地域間の偏在性が小さく、税収の安定性も高いことから、社会保障制度を支える地方団体の財源としてふさわしい税目であると考えており」、「今後とも、地方消費税の充実が望ましいという基本的な考え方に立って、税源の偏在性が小さく、税収が安定的な地方税体系の構築に努めてまいりたい」と答弁した⁽⁴⁵⁾。

(43) 「第198回衆議院総務委員会議録第4号（平成31年2月21日）」42頁。既に本文において述べたように、実質上、東京都のみに不利益を被らせる目的があると疑われてもやむをえないであろう。

(44) 「第198回衆議院総務委員会議録第4号（平成31年2月21日）」42頁。これに続けて、井上議員が、偏在是正措置の効果が市町村にも及ぶような仕組みを考えていただきたいと質したのに対し、林崎政府参考人は「地方団体の意見も伺いながら今後検討を進めてまいりたい」と答弁した（同頁）。また、井上議員は、2月26日の総務委員会において安倍晋三内閣総理大臣に対して同じ質問を行った。安倍内閣総理大臣の答弁は林崎政府参考人の答弁と同旨である（「第198回衆議院総務委員会議録第5号（平成31年2月26日）」24頁）。なお、参議院総務委員会においても、若松謙維議員（公明党）が同旨の質疑を行った。当然、石田総務大臣の答弁および安倍内閣総理大臣の答弁も衆議院総務委員会におけるものと同旨である（「第198回参議院総務委員会会議録第4号（平成31年3月14日）」21頁、「第198回参議院総務委員会会議録第6号（平成31年3月20日）」17頁）。

(45) 「第198回衆議院総務委員会議録第4号（平成31年2月21日）」43頁。本稿の<図3>と同旨の答弁である。

〔2〕衆議院本会議

2019年3月2日の本会議（第9回）において、特別法人事業税法案、地方税法等一部改正法案、森林環境税法案および地方交付税法一部改正法案は一括して議題とされた。江田康幸総務委員長の報告の後、森林環境税法案以外の3法律案について山花議員、稲富修二議員（国民民主党・無所属クラブ）、重徳和彦議員（社会保障を立て直す国民会議）による反対討論、特別法人事業税法案および地方税法等一部改正法案について足立議員による反対討論、4法律案の全てについて本村議員による反対討論を経て、4法律案は賛成多数で可決された⁽⁴⁶⁾。特別法人事業税法案への賛成会派および反対会派は前述の通りであり、これは地方税法等一部改正法案への賛成会派および反対会派と同じである⁽⁴⁷⁾。

〔3〕参議院総務委員会

特別法人事業税法案、地方税法等一部改正法案、森林環境税法案および地方交付税法等改正法案は一括して議題とされた。2019年3月14日に石田総務大臣による提案理由等の説明が行われ⁽⁴⁸⁾、同日、同月19日および20日に審査が行われた（特別法人事業税法案について実質的に質疑応答がなされたのは14日および20日である）。同月27日に、森林環境税法案以外の3法律案について森本真治議員（国民民主党・新緑風会）による反対討論、4法律案の全てについて山下芳生議員（日本共産党）による反対討論の後、採決が行われ、賛成多数で可決された⁽⁴⁹⁾。なお、採決の後、江崎孝議員（立憲民主党・民友会・希望の会）により、自由民主党・国民の声、立憲民主党・民友会・希望の会、国民民主党・新緑風会、公明党および日本維新の会・希望の会の各派共同提案による「自立した安定的な財政運営を実現するための地方税財政制度の構築及び東日本大震災等への対応に関する決議」の案が提出され、賛成多数で可決された⁽⁵⁰⁾。以下、特別法人事業税法案に関する質疑応答の様子を概観する。

山田修路議員（自由民主党）は「人の一極集中を是正をしていくためには、資金の

(46) 「第198回国会衆議院会議録情報第9号（平成31年3月2日）」4頁、8頁。

(47) 特別法人事業税法についてはhttp://www.shugiin.go.jp/internet/itdb_gian.nsf/html/gian/keika/1DCB58E.htmを、地方税法等一部改正法についてはhttp://www.shugiin.go.jp/internet/itdb_gian.nsf/html/gian/keika/1DCB576.htmを参照した。

(48) 「第198回参議院総務委員会会議録第4号（平成31年3月14日）」2頁。

(49) 「第198回参議院総務委員会会議録第7号（平成31年3月27日）」1頁、2頁。

(50) 「第198回参議院総務委員会会議録第7号（平成31年3月27日）」3頁。

東京への偏在を解消することが必要」であり、平成「30年度の地方消費税の清算基準の見直しで約1,000億円、そして31年度の今回の地方法人課税の偏在是正措置によりまして約4,200億円が東京都から地方へ移転すると言われております。もはや地方分権という言葉は死んだと述べられた方もおられると聞いておりますけれども、財源の偏在こそ地方の危機であり、「地方財源の偏在是正に今後とも取り組むべきである」と質した。これに対し、石田総務大臣は「地方税の充実確保を図る前提として地方税源の偏在是正が必要でありまして、両者は車の両輪として常に考える必要がある」とした上で「新たな偏在是正措置は、偏在性の小さい地方税体系を構築する観点から、地域間の財政力格差の拡大や、経済社会構造の変化等に対応して、企業の事業活動の実態以上に大都市部に税収が集中する構造的な課題に対処するもので」あり、「都市、地方を通じた安定的な地方税財政基盤の構築につながるものと考え」る、「特別法人事業税は、形式的には国税という形になりますが、その税収の全額を譲与税特別会計に直入をいたしまして、譲与税として客観的な基準に基づき地方に再配分される仕組みでありまして、実質的な地方税源であることは明確であることから、地方分権に反するものではない」、「今後とも、地方創生、地方分権を推進するためにも、地方税の充実確保を図りつつ、税源の偏在性が小さく、税収が安定的な地方税体系の構築に取り組んでまいりたい」と答弁した⁽⁵¹⁾。しかし、特別法人事業譲与税が「実質的な地方税源」であるかどうかについては議論の余地があり、直ちに「地方分権に反するものではない」と言い切ることはできないのではないかと。

一方、又市征治議員（立憲民主党・民友会・希望の会所属、社会民主党）は、東京都が「地方税収の格差は地方交付税を加えた住民一人当たりの一般財源で見べきである」と主張していることに言及して「税収の偏在はどの程度の水準までが妥当」と考えるのかを質した。内藤政府参考人は「地方税には税源の偏在がございまして、偏在度につきましては人口一人当たりの地方税収の差で比較するのが一般的な見方である」とした上で「地方税である以上、一定の偏在があることは、もうこれは避けられない」が「地方税財政制度全体の中で地方全体及び個々の地方団体の一般財源を適切に確保していく必要があるということございまして、一概に偏在度について申し上げることはできないわけでございますけれども、地方税制上の対応といたしましては、今回の偏在是正措

(51) 「第198回参議院総務委員会会議録第4号（平成31年3月14日）」3頁。森屋宏議員（自由民主党）による質疑、ならびに、これに対する石田総務大臣および安倍内閣総理大臣の答弁（「第198回参議院総務委員会会議録第6号（平成31年3月20日）」13頁）も参照。

置によりまして地方法人課税の税収と県内総生産の分布がおおむね合致いたしますので、構造的な課題による偏在は解消されることになるものと考えている」と答弁した⁽⁵²⁾。

〔4〕参議院本会議

2019年3月27日の本会議（第10回）において、特別法人事業税法、地方税法等一部改正法、森林環境税法および地方交付税法一部改正法は一括して議題とされた。秋野公造総務委員長の報告の後に、森林環境税法以外の3法律案について杉尾秀哉議員（立憲民主党・民友会・希望の会）、森本議員による反対討論、地方税法等一部改正法および特別法人事業税法について行田邦子議員（日本維新の会・希望の党）による反対討論、4法律案の全てについて山下議員による反対討論を経て、採決が行われた。特別法人事業税法案および地方税法等一部改正法案については、一括採決の結果、投票総数：237、賛成：149、反対：88となり、特別法人事業税法および地方税法等一部改正法が成立した⁽⁵³⁾。

5. 法人課税の将来と税源再配分の必要性

かつて、筆者は「地方法人特別税は、既存の法人事業税の一部を国税化し、その収入額を譲与税として都道府県に交付するものであることから、地方分権改革における長らくの課題であった地方税の抜本的改革は先送りされたことを意味する。また、この税目の導入は、地方公共団体の収入の確保という面には資するものの、地方公共団体の税財源の確保ないし充実という要請とは矛盾するものである。さらに、地方法人特別譲与税は地方交付税不交付団体にも譲与されることとなるため、税源の偏在の是正という目的を実現するにも不十分であると評価することも可能であろう」と記した⁽⁵⁴⁾。

特別法人事業税法についても同じ趣旨を述べる事が可能であろう。

「地方創生」政策の行く末によっては、再び税源の偏在性の地域間格差の是正への対処として地方法人課税の見直しが行われ、特別法人事業税法または地方法人税法の改正により、法人事業税または法人住民税の一部国税化が進められる可能性を否定することはでき

(52) 「第198回参議院総務委員会会議録第4号（平成31年3月14日）」15頁。

(53) 「第198回参議院会議録第10号（平成31年3月27日）」7頁、11頁。

(54) 拙稿・前掲注(3)78頁。

ない。

しかし、これでは対症療法の繰り返しにすぎない。抜本的な税源再配分の必要性が叫ばれて久しいが、地方法人課税については、存続の限界に達していると言えないまでも、現代日本における経済構造、社会構造の変化に対応しきれていないと評価することは許されるであろう。

検討会の「報告書」も、「経済社会構造の変化」として「我が国全体の産業構造がかつての製造業中心からサービス産業化することに伴い、第三次産業を中心に、大都市部への企業の集中が進んでいる」こと、「大都市部に集中する法人の中には、全国を対象に事業活動を行いながらも、本店や少数の支店以外に事業所等を設置していない企業がある」こと、「電子商取引の進展により、店舗を必要としない事業形態が拡大して」いることなどをあげ、さらに「企業の組織形態の多様化」として「持株会社化や一定の事業部門の子会社化」の進展、フランチャイズ事業の拡大も指摘している⁽⁵⁵⁾。このような状況において、地方法人二税に関して東京都に税収が集中することは当然であるとも言えるのであり、検討会においても「『企業組織の分社化、電子商取引の進展等は、分割基準等の現行の地方税の仕組みでは対応できない。』との意見があった」⁽⁵⁶⁾。これは、とりもなおさず税源の抜本的な再配分を求める意見として捉えられるべきであろう。

税源の偏在性と地域間格差にこだわるのであれば、「地方税の充実確保」を断念して法人住民税および法人事業税を完全に国税化し、その分、地方交付税の財源を充実させるほうが望ましいと言えないであろうか。少なくとも、特別法人事業税法によっては、短期的には税源の偏在性と地域間格差の是正に資するとしても、長期的な効果を得ることは困難であろう。何故に、都道府県および市町村に法人住民税および法人事業税という、法人税の付加税のような存在の税目が与えられているのかを問い直さなければ、税源の偏在性と地域間格差に対する解答を得ることはできないものと考えられる。

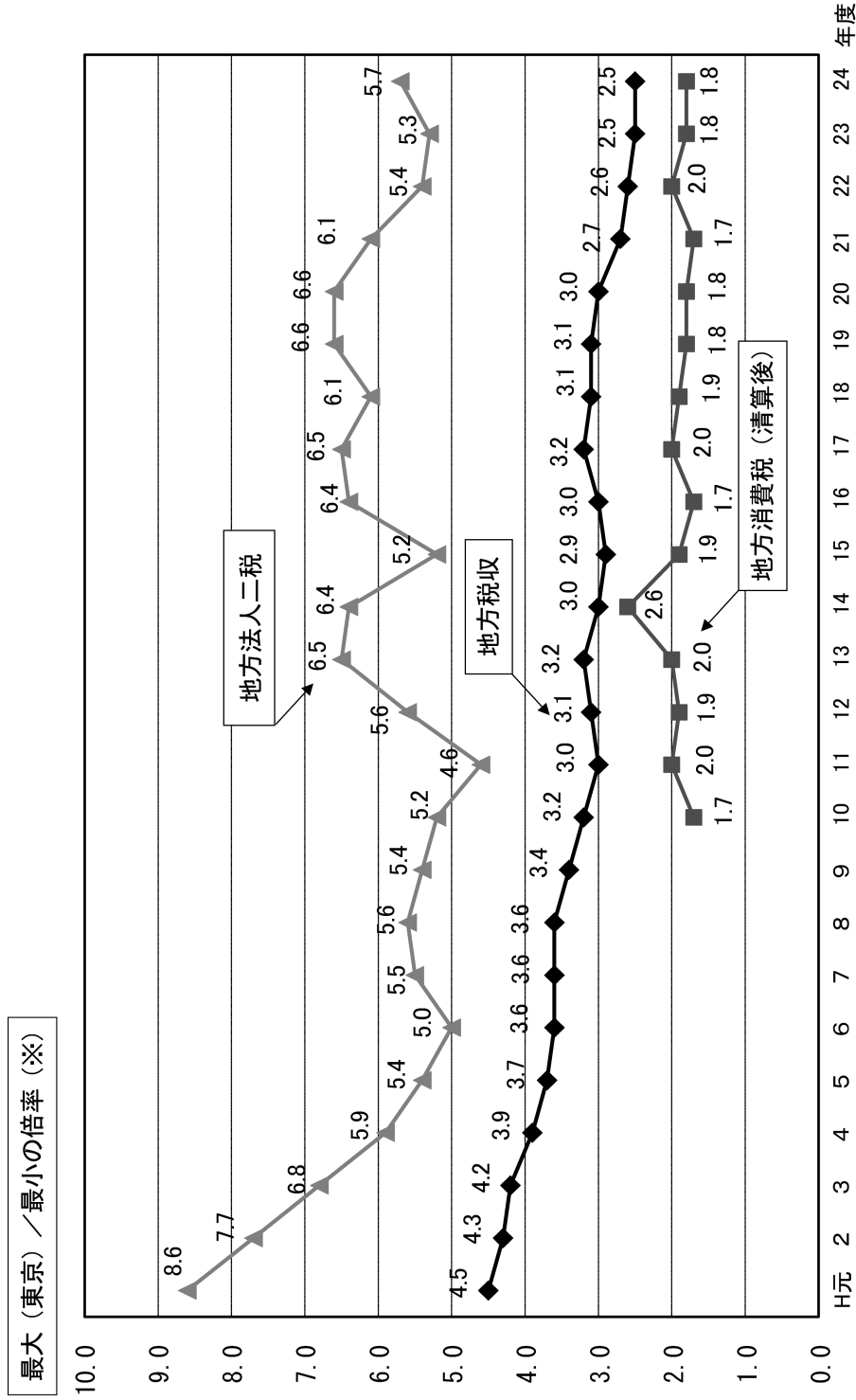
もとより、東京一極集中は根の深い、歴史的な検証を要する問題であって、地方税財政制度による対処のみでは不十分にすぎる。「地方創生」の下において東京一極集中が進行しているという現実には、政策として有効性を発揮できておらず、少なくとも一部が破綻していることを意味する。現状を短絡的に捉えた上での場当たりの対応ではなく、原因を把握した上での解決策を練ることが求められる。

(もり としき 大東文化大学法学部教授)

(55) 「報告書」19/34頁。

(56) 「報告書」21/34頁。

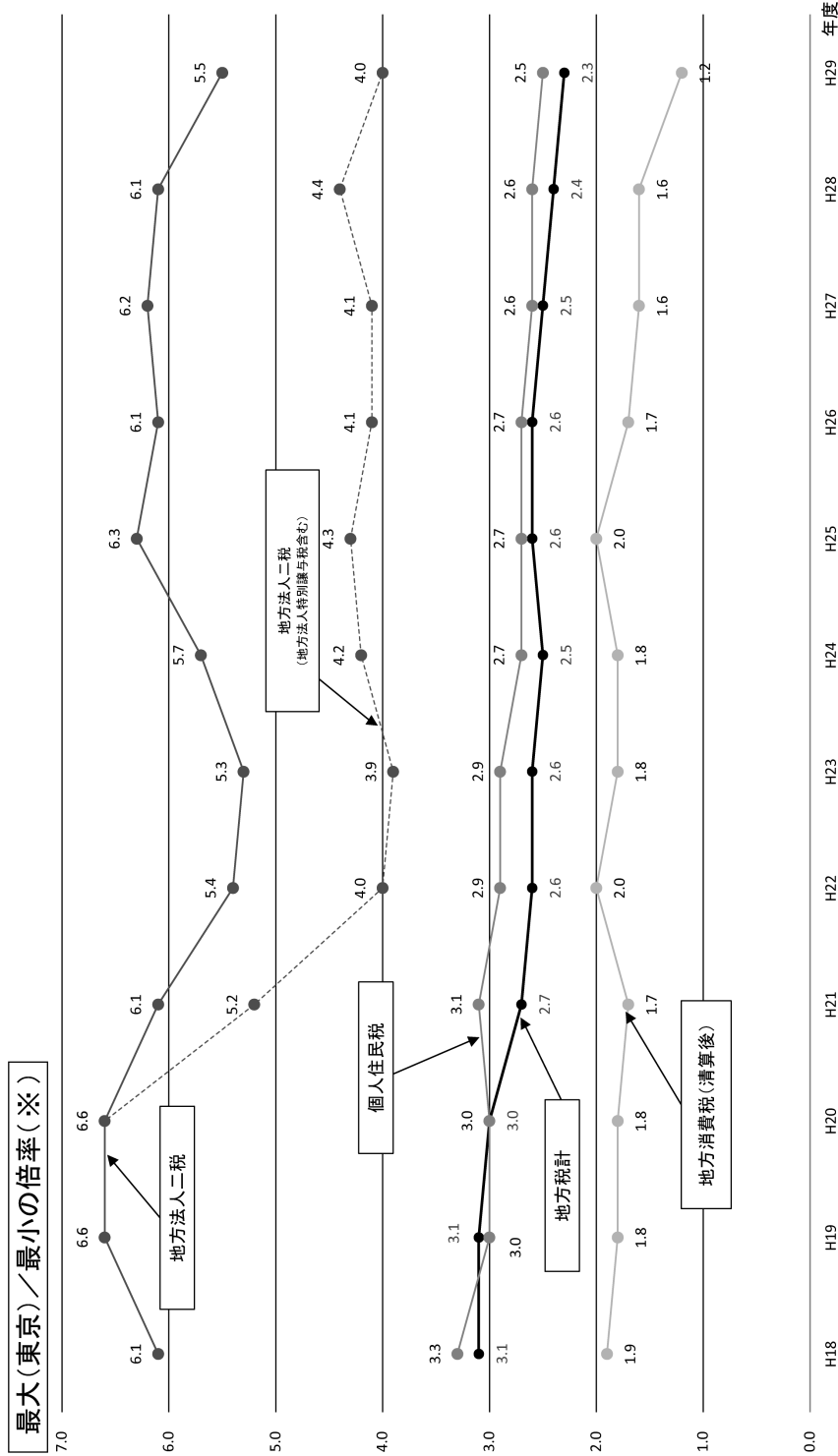
＜図1＞ 人口一人当たり税収額の偏在度の推移〔1989（平成元）年度より2012（平成24）年度まで〕



(※) 「最大(東京)／最小の倍率」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値(東京)を最小値で割った数値である。
 (注1) 税収額については各年度の決算額(各年度とも超過課税及び法定外税等を除く)であり、人口は、平成25年3月31日現在の住民基本台帳人口による。
 (注2) 地方税収計は、地方法人特別譲与税を含む。
 (注3) 地方法人二税の税収額は、法人道府県民税、法人道府県民税、法人道府県民税、法人道府県民税の合計額である。
 (注4) 地方消費税は平成9年度導入。平年度化した平成10年度から計上しており、税収額は清算後の額である。

(出典) 国立国会図書館インターネット資料収集保存事業 (元は総務省のサイトによる) 「人口一人当たり税収額の偏在度の推移」
 (http://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/9497061/www.soumu.go.jp/main_content/000309900.pdf)

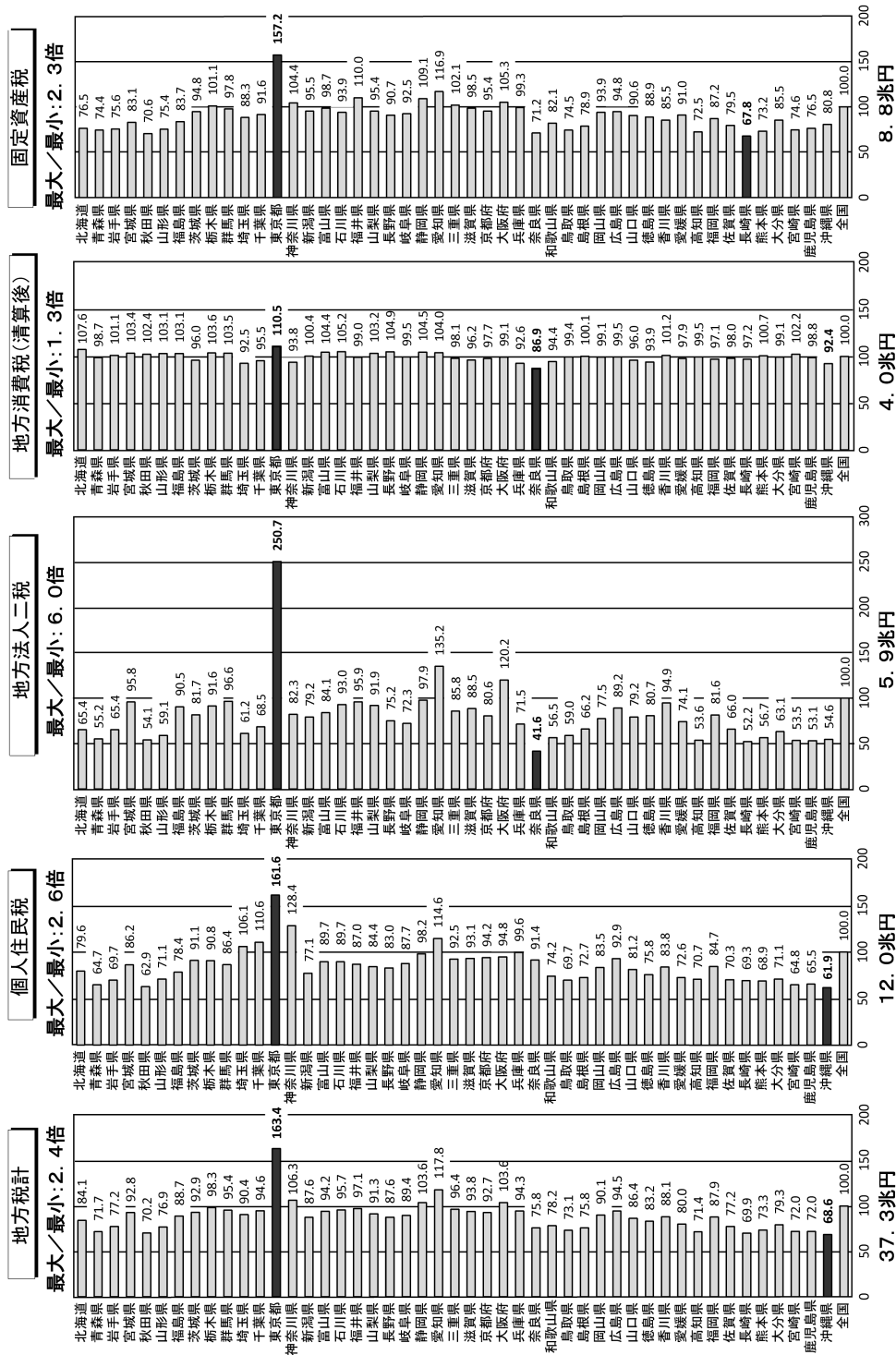
＜図2＞ 人口一人当たり税収額の偏在度の推移〔2006（平成18）年度より2017（平成29）年度まで〕



(※) 「最大／最小の倍率」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値である。
 (注1) 税収額については各年度の決算額(各年度とも超過課税及び法定外税等を除く。)であり、人口は住民基本台帳人口(24年度までは各年度末日、25年度以降は各年度1月1日)による。
 (注2) 「個人住民税」の税収額は、個人道府県民税(均等割及び所得割)及び個人市町村民税(均等割及び所得割)の合計額である。
 (注3) 「地方法人二税」のH21以降の点線は、地方法人二税に地方法人特別課税を加えた額である。
 (注4) 平成28年度の「地方消費税(清算後)」は平成28年度決算における清算前の税収を、平成28年度に適用される清算基準に基づき清算を行った場合の理論値である。平成29年度は平成29年度決算における清算前の税収を、平成30年度に適用される清算基準に基づき清算を行った場合の理論値である。

(出典) 総務省のサイト中の「地方税収等の状況」より「人口一人当たり税収額の偏在度の推移」
 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000602277.pdf)

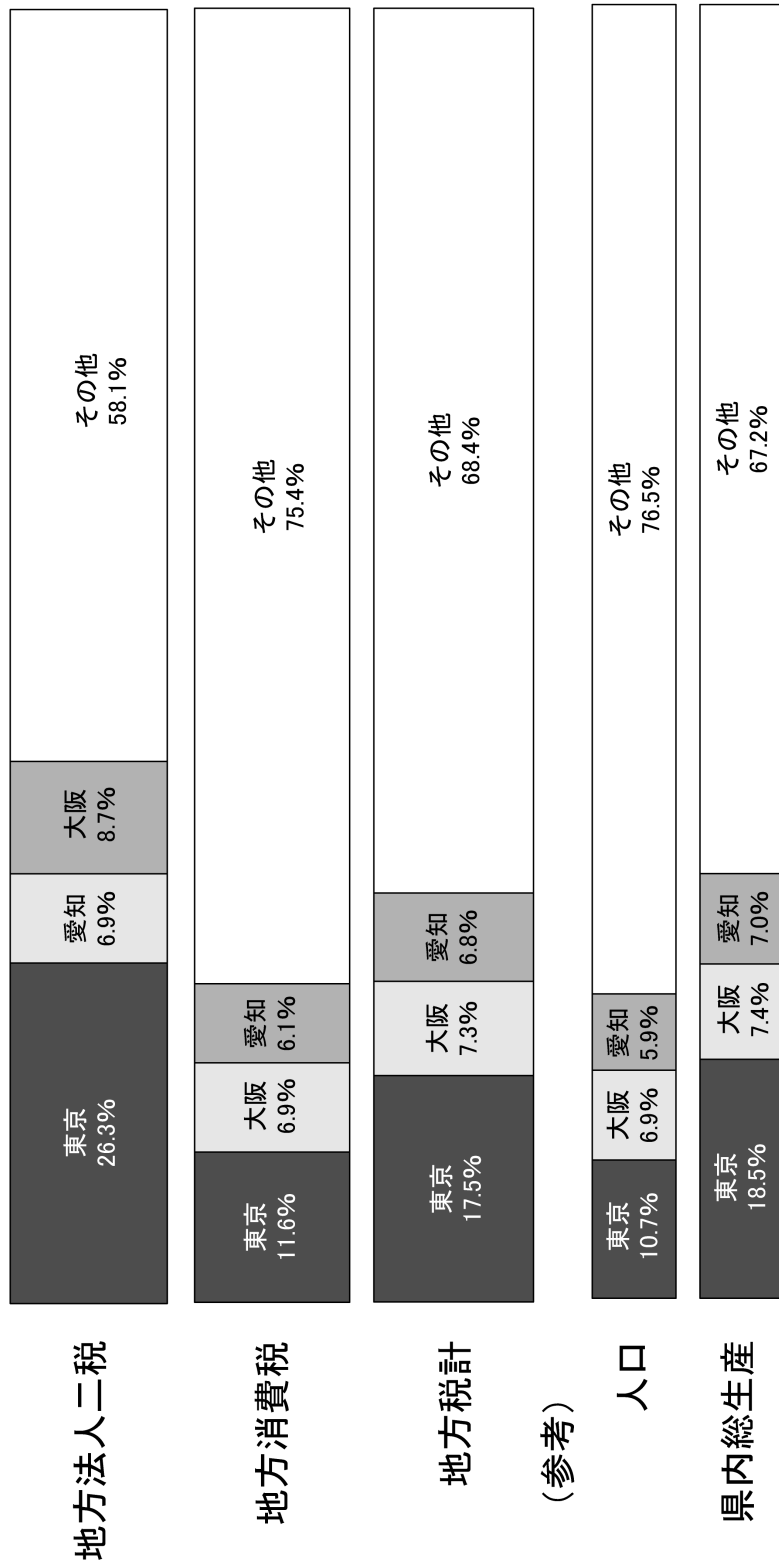
<図3> 人口一人当たりの税収額の指数 (2013 (平成25) 年度決算から2017 (平成29) 年度決算までの5年平均)



※上段の「最大/最小」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値であり、下段の数値は、税目ごとの税収総額である。
 ※地方消費税の税収額は、平成30年度に適用される清算基準に基づき清算を行った場合の理論値である。

(出典) 総務省のサイト中の「地方税収等の状況」より「人口一人当たりの税収額の指数 (5年平均 (H25~H29決算))」
 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000602276.pdf)

＜図4＞ 地方税収に占める東京都、愛知県および大阪府の割合（2017（平成29）年度決算額）



- (注) 1. 値は平成29年度決算額の全国計におけるシェアであり、地方消費税清算後ベースである。
 2. 地方法人二税は、法人住民税及び法人事業税の合計から超過課税等を除いた額によるものである。
 3. 地方消費税は、平成29年度決算における清算前の税収を、平成30年度に適用される清算基準に基づき清算を行った場合の理論値である。
 4. 地方税計は、地方法人特別譲与税を含まず、超過課税及び法定外税等を除いた額によるものである。
 5. 人口は住民基本台帳人口（平成30年1月1日時点）の全国計におけるシェアである。
 6. 県内総生産は平成26年度の全国計におけるシェアである。

(出典) 総務省のサイト中の「地方税収等の状況」より「地方税収に占める3都府県の割合（平成29年度決算額）」
 (http://www.soumu.go.jp/main_content/000602275.pdf)