

報告Ⅲ：政治・行政から見た地方税源拡充の方向性

岩元浩一

目次

1. はじめに
2. 租税の法的根拠と課税権
3. 地方税財源の拡充
4. 課税自主権の見直し
5. おわりに

1. はじめに

国と地方の関係を見直す論議は、1995年5月に地方分権推進法が制定されてから本格化してきた。以来国主導の下で、地方分権推進委員会の勧告や地方分権一括法の成立、地方分権改革推進委員会への移行およびそれに伴う4次にわたる「義務付け・枠付け」と見直し等を経て今日に至っている。

この間市町村の合併が進んだが、地方分権の土台となるべき基礎自治体の行財政基盤が整備や円滑な財政運営がなされる状況にはない。国からの事務・権限の移譲がスムーズに行われるためにも地方自治体の規模を一定水準に保つ必要がある、その意味では地域的な差異はあるものの、3,000余の市町村数から1700余まで削減し、整備されたことは大きな前進である⁽¹⁾。地方分権を着実に進め、地方の自立を目指した地方税財源を拡充する上で、基幹となる課税自主権を中心に考察する。

2. 租税の法的根拠と課税権

租税法の基本原則となっている租税法律主義と租税公平主義は、相互に有機的かつ密接な関係を保持している。租税法律主義は、憲法 84 条「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする」および憲法 30 条「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ」を法的根拠としており、課税権の行使方法に関する原則となっている⁽²⁾。租税公平主義は、憲法 14 条 1 項「すべて国民は、法の下に平等であつて、人種、信条、性別、社会的身分又は門地により、政治的、経済的又は社会的関係において、差別されない」を法的根拠としており、主に税負担の配分方法に関する原則となっている。

この二つの基本原則は租税法の解釈適用において、常に相克が求められており、租税法律主義を前提とした納税者と租税公平主義を前提とした課税庁との間で、しばしば対立が生じ訴訟へ発展することとなる。租税公平主義に関する裁判として「大島訴訟」がある⁽³⁾。これは事業所得者などに比べて給与所得者の課税規定が不利であることが、日本国憲法第 14 条第 1 項の法の下に平等に反するとし、最高裁まで争った裁判である。原告の主張は次の三点である。第一に、所得税法は事業所得者には必要経費の控除を認めているにも関わらず、なぜ給与所得者にはそれが認められないのかという点、第二に、なぜ給与所得とその他所得の捕捉率に差があり、給与所得者が不利益な扱いを受けているのかという点、第三に、他の所得者にのみ様々な特別措置が設けられていて、給与所得者は不公平な税負担を負っているのではないかという点である。

これに対して、最高裁判所は原告の主張を棄却する判決を下した。最高裁判所はそれぞれの論点に対して見解を示している。第一の点に関して、旧所得税法が定めた必要経費の控除について、給与所得者と事業所得者等の間に設けた区別は合理的なものであり、法の下に平等に反するものではないとした。第二の点に関して、捕捉率の格差があることは認めた上で、それは税務行政上の問題であるとし、もし正義公平に反するほど格差が大きく、恒常的であれば別で

あるが、本件は違憲とまではいかないとした。第三の点に関して、仮に租税優遇措置が合理性に欠いているとしても、そのことは当該措置の有効性に影響を与えるものではないとした。とくに第一と第二の点については、憲法14条1項に違反しているとはいえないとの判断は、憲法が包括的な平等であることを示したものである。その上で、租税が人種、信条、性別、社会的身分、門地にかかわる財政政策とならない限り違憲ととらえることは困難であることを提示している。

また両基本原則が拮抗した代表的な裁判として、「スコッチライト事件」がある⁽⁴⁾。

Xはスコッチライトと呼ばれる信号用品を輸入し神戸税関長から30%の税率で関税を徴収されたが、同時期に、同物品につき横浜税関長及び大阪伊丹出張所長は20%の税率で関税を徴収していた。Xが神戸税関長に苦情を申し立てたところ20%の税率で徴収されるようになったが、その後、大蔵省関税局(当時)の通牒に基づき全国の税関で30%の税率で徴収するという行政実務に統一された。そこで、Xは、30%の税率による関税賦課徴収処分は、憲法84条及び14条に違反して無効であるとして提訴したのである。

しかし立法府の判断は、租税法律主義と租税公平主義に違反しているとまではいえず原告敗訴となった。

3. 地方税財源の拡充

地方自治体の税源を拡充する上での財政政策的な方法論を検証する。その前提として国と地方の支出と収入の乖離の是正がある。国と地方の支出構造が4:6であるに対し、税収構造は6:4と大きくかけ離れた状況にある。国と地方が対等・協力の関係を構築する上でまず実行すべき要件は、税源配分を国と地方で5:5とすべきことである。さらに今後の地方の役割の拡大を想定すれば、4:6まで変更することが望まれる。主要な方法論には以下のものがある。

① 地方消費税の引き上げ

地方税財源としては、地方自治体全般にわたって普遍的に存在し、偏在性の小さいものが望ましい。しかし、地方収入は必ずしもこの原則に当てはまるものばかりではない。特に偏在の大きな所得課税である住民税や法人事業税は、地域間格差を拡大させる一因となっている。「地方財政白書」の人口一人当たりの地方税収額の指数を見ると、地方消費税では沖縄県が73.4と最も低く、最も高い東京都の144と1.96倍の格差がある。これに対して法人2税では最低の奈良県(41.3)と最高の東京都(260.2)では6.32倍、個人住民税では最低の沖縄県(59.8)と最高の東京都(160)で2.67倍の格差となっている⁽⁵⁾。この点だけを見ても、地方消費税は他の地方税に比べて偏在性が小さい税であることは明らかである。

また地方消費税は安定性の性格も備えている。地方税収総額に占める所得・資産・消費の各課税ベースからの税収の構成比を見た場合、構成比にばらつきがなく、バブル前後の地方経費の増減とはほとんど関係なく、毎年安定的に税収を確保しているのは資産課税である。その多くは固定資産税と自動車税によるものである。これらの税目と比べても地方消費税は、導入された1997年以降16%から18%の構成比を維持しつつ、支出動向とは関係なく安定的に推移している⁽⁶⁾。これは、消費税収の大半が食料品を含む生活必需品の消費によって獲得されていることによるものである。また政策面で1994年度以降、数度に渡って実施されてきた特別減税により個人所得課税収入が減少し、国税消費税へのウェイトが高まったことも一因となっている。

地方消費税を引き上げるにあたり、現行の国の清算基準による地方への譲与システムを継続した場合、消費税の税率を変えずに、国と地方の剰余の割合を変更して地方消費税収を増やす案と、消費税の税率そのものを引き上げ、地方への剰余分を増やす案の2案がある。後者は納税者の税負担が増えるため経済状況への配慮が必要であるが、地方の自立に向けての安定的かつ充実した税財源の確保、さらには国と地方の抜本的な税制の見直しといった観点からも、後者を選択すべきである。その際に指摘される「逆進性」については改めて議論

する必要があるが、OECD 諸国の中で最も低い税率を適用している我が国の消費税にとっての「逆進性」を、どうとらえるかが問題となる。

② 地方交付税改革

地方交付税の財源調整の基本理念は、「全国均一の租税負担であれば、住民は居住地とは関係なく標準的な行政サービスを受ける権利がある」というものである。日本人が全般的に、公共財の供給とその負担において画一的な水準を好む性格が強いことを考慮すれば、地方自治体の独白性や自主性を拡大と共に、極端な財政力格差が生じることは好ましくなく、現実的ではない。地方自治体間の財政力格差の是正は不可欠ではあるが、都市部と地方の財政力格差は拡大傾向にあり、人口や企業の集中・集積に歯止めがかかっていない。そうした中で財政力の弱い団体でも安定的な税財源の確保を保障するシステムは必要である。その際順守すべきは地方交付税の法定率を維持すること⁽⁷⁾、国の政策誘導の手段としての性格を解消することである。それにより地方交付税を、国から恩恵的に与えられたものではなく「自治体が国に依存せずに、住民に対して一定水準の行政サービスを提供できるようにする」セーフティ・ネットとしての性格を持つものと位置付けることができる⁽⁸⁾。

③ 住民税の税率引き上げと課税ベースの拡大

「三位一体の改革」の3兆円の税源移譲は、住民税の所得割を10%の比例税率としたことで実現したが、これは応益課税としての性格を強く打ち出す結果となった。地方公共サービスの質的量的水準を高め、地方税財源の充実を図る上でも、住民税の比例税率を引き上げ、所得課税全体の負担水準を変えないよう努めると同時に、住民税の課税ベースを広げることである。我が国の所得課税の負担率が国際的にも低くなっている一因に、多様な控除制度が導入されていることが挙げられる。住民税が均等割だけでなく所得割においても応益課税としての性格が鮮明になったことから、控除制度については縮減することが求められる。

4. 課税自主権の見直し

課税自主権のあり方については、一定の要件はあるものの法定外税の導入において確保されているが、地方税法の範疇での確立が必要である。憲法 92 条では「地方公共団体の組織及び運営に関する事項は、地方自治の本旨に基づいて、法律でこれを定める」規定しており、国が「法律」によって地方自治の組織運営を円滑に行うことを目的とし、課税自主権はその一環として国から付与されたものという見方が強い。その下で地方税法 2 条の「地方団体は、この法律の定めるところによって、地方税を賦課徴収することができる。」として、地方自治体の課税自主権を認めている。さらに同法第 3 条 1 項において、「地方団体は、その地方税の税目、課税客体、課税標準、税率その他賦課徴収について定をするには、当該地方団体の条例によらなければならない。」として、条例が地方税を課する直接的な根拠となっている。そのため地方自治体の課税自主権の行使には、国の財政的介入や財政的な制約を受ける余地を残すことになる。この点が、国と地方の「対等・協力」の関係を作り出すこと障壁となっている。

地方自治体の課税自主権のあり方について争った「大牟田市電気税訴訟」では、「憲法 92 条から抽象的な課税権は導けるため、地方公共団体の課税権をおよそ否定する立法は違憲無効だが、とある具体的な課税について規律してはならず、具体的な課税権は法律の規定によって初めて発生する」として、地方自治体に対して財源確保のための課税権としての制度的保障はしているが、具体的な税目についての課税自主権までは認めていない⁽⁹⁾。また東京都の銀行税訴訟判決では、一番では事業税を所得課税としての応能税とみなし、応益税としての課税自主権を主張した東京都の主張を退けた。しかし二審で、事業税を応益税とみなし、東京都の課税自主権としての外形標準課税の導入に理解を示したことは、国によって付与された課税自主権であっても、「地方自治の本旨」を損なってはならないことを示唆している⁽¹⁰⁾。とくに一番では全く判断されていなかった「税負担の均衡」という点で違憲という判断がなされた以外、「事

業税の性格」,「事業の状況に応じ」,「課税標準としての業務粗利益」の取扱いに関して東京都側の主張を認めたことは、課税自主権に関する立法の判断に変化が出てきたといえよう。

完全自治体への移行において、課税自主権の具体的な内容や範囲の拡大が地方税財源の充実にとって急務となる。

5. おわりに

人口減少や高齢化が進み、経済活力の衰退や地域間格差が広がる中、地方自治体にはこれまでのような行政区域に限定されることのないグローバルな行政活動が求められている。他方、社会のニーズもナショナル・ミニマムの達成からローカル・オプティマムの実現に変わってきており、国の役割が限定的になる反面、地方の役割は今後さらに重要性を増すことになる。受益と負担の明確化や負担分任の原則を充足させ、偏在性が小さく、地方の財政支出の増加に対応するためには、地方税改革と課税自主権をセットで適用することが有効である。

今後の地方財政では国と並行して将来にわたって社会保障制度を支えていかなければならず、確実に増大する高齢者医療や介護保険の財源を安定的に確保することが地方自治体の責務となる。地方消費税は、経済の動向や人口構成の変化にも左右されることは少なく、地域全体で広く負担を分かち合うことができる。これにより勤労世代に集中していた負担が緩和され、どの世代も一定の負担をすることとなり、世代間の不公平が大幅に解消される。

地方税財源の拡充は、地方の課税自主権を拡大することで初めて実現される。消費税・地方消費税の清算基準による譲与システムが継続した場合、地方自治体の基幹税は税率の決定と共に剰余率においても地方自治体が主導的な役割を果たせるかどうかによって、多大な影響を受けることになる。自治財政権の完全な移譲の実施が前提となるが、地方自治体間での税率格差が生じることも想定される。

注

- (1) 2015年4月1日現在で1718団体である。
- (2) 金子 宏『租税法第17版』69頁。金子は租税法全体を支配する基本原則は、租税法主義と租税公平主義であるとしている。その上で憲法が地方自治を保障していることに鑑み、自主財源主義も現行の租税法の基本原則の一つとしている。
- (3) 最高裁判，1985年3月27日。
- (4) 大阪地裁判，1969年
- (5) 「地方財政白書」，2015年度版。
- (6) 「地方財政白書」，2015年度版。
- (7) 法定率を引き上げる案もあるが、法定率分の増加だけでは恒常的な地方の財源不足の解消手段とはならない。
- (8) 「地方共有税」の考え方である。「地方分権の推進に関する意見書」，地方6団体，2006年6月。
- (9) 福岡地判，1980年. 6月5日。
- (10) 東京地判，2001年，3月26日。