

地方税の課税形態と地方消費税の意義



東京大学名誉教授 神野 直彦

地方税の課税形態

地方税の課税形態には、中央政府の国税との関係で、独立税、付加税、共通税という三つの課税形態がある。独立税とは国税と分離して課税される地方税であり、付加税とは国税と重複して課税される地方税であり、共通税とは国税と共同して課税される地方税である。

租税は租税主体と租税客体という二つの要素が決まれば成立する。租税主体とは誰が租税を負担し、誰が租税を納めるかという納税者と担税者を意味する。租税客体とはどういう事実があると租税が課税されるかという「事実」を意味する。所得税であれば所得を稼得したという「事実」が租税客体であり、租税客体を数量化すると課税標準となる。

独立税とは国税とは相違する租税客体に課税する地方税である。これに対して付加税は国税と同一の租税客体に、つまり国税と同一の課税標準に課税される地方税である。もちろん、付加税では課税標準は中央政府が決めてしまう。戦前の地方税は付加税主義を採用していた。戦後のシャープ勧告は日本の地方自治のために、付加税主義を改めて独立税主義を唱えた。このシャープ勧告の独立税主義にもとづいて、市町村税で固定資産税が、道府県税で付加価値税の創設が勧告された。とはいえ、シャープ勧告は租税制度の基幹税である所得税には、付加税を容認していたのである。

共通税とは税収を中央政府と地方自治体と

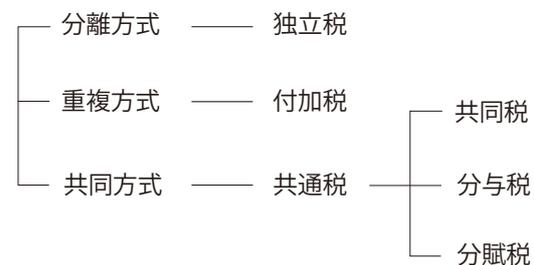
で分け合う課税形態である。共通税はさらに共同税、分与税、分賦税の三つに区分することができる。

共同税とは中央政府と地方自治体が共同で意思決定をして課税し、税収を中央政府と地方自治体で分け合う課税形態である。そのためドイツの参議院のように、中央政府と地方自治体が共同で意思決定をする機関が必要となる。

分与税は中央政府が決定する国税の一部あるいは全部を、地方自治体に分配する共通税である。これに対して分賦税とは、地方自治体の決定する地方税の一部あるいは全部を中央政府に分配する共通税である。日本の地方譲与税も地方交付税も、国税が地方自治に分配されるので、分与税ということになる。

以上説明してきた地方税の課税形態を図示すると、図のようになる。

図 地方税の課税形態



国税としての消費税導入

地方財政の財源は、大きく自主財源と依存財源に区分される。自主財源とは地方自治体が自らの意思決定のもとに調達できる財源である。これに対して依存財源とは、中央政府

あるいは市区町村であれば中央政府と都道府県という上位政府が意思決定をする財源である。

自主財源には地方税、使用料、手数料などが分類される。ここで自主財源としての地方税とは、課税形態でいえば、独立税と付加税だといってよい。地方譲与税と地方交付税という分与税は、国庫支出金や地方債とともに、依存財源となる。もっとも、分与税は創設時から、「間接課徴形態の地方税」と理解されてきたことも忘れてはならない。とはいえ、地方分権を推進するという観点からいえば、依存財源から自主財源へと移行することが望ましいことになる。

ところが、前回の連載で述べたように、日本で付加価値税の導入が「消費税」の創設として実現した税制改正では、自主財源を依存財源にしてしまう地方分権に背反する改正が実施されたのである。というのも、「消費税」を創設するために、自主財源である地方税が廃止されてしまうからである。電気税・ガス税が廃止され、娯楽施設利用税はゴルフ場利用税に、料理飲食等消費税が特別地方消費税に縮小されていくけれども、こうした廃止・縮小された地方税は、いずれも独立税である。

このように独立税の地方税が廃止・縮小されることで、国税に「消費税」の導入が実現する。地方税が廃止・縮小されることで減少した地方財政収入に対しては、導入された国税の消費税の5分の1が地方譲与税として分配されることになった。もちろん、地方譲与税は分与税で依存財源である。つまり、この税制改正では、独立税の地方税という自主財源を、地方譲与税という依存財源に移すという集権的改革が実施されてしまったのである。

地方消費税創設の意義

そうだとすれば地方分権という大きな歴史の潮流を、後退りさせる改革が実現してしまっ

たことになる。そのため自主財源としての地方税に、消費税を創設しようとする動きが高まっていく。こうして1994年の税制改正で消費譲与税が廃止され、地方税としての消費税つまり「地方消費税」が創設されたのである。

「地方消費税」は国税の消費税とは分離された自主財源としての地方税である。既に述べたように自主財源としての地方税には、課税形態としてみれば独立税と付加税がある。「地方消費税」は国税の「消費税」と同一の課税標準に課税される付加税となる。戦後改革の民主化として地方自治を追求したシャープ勧告は、租税制度の基幹税である所得税には付加税を認めている。

とはいえ、シャープ勧告の時代とは相違して、所得税を基幹税とする租税制度は動揺して、所得税と消費税つまり付加価値税を車の両輪とする基幹税となっている。基幹税には付加税を認めるという租税理念からすれば、「地方消費税」の創設によって、国税と地方税で所得税と消費税という二つの基幹税に、付加税を課税する租税制度が実現したということができる。

著者略歴

神野 直彦 (じんの・なおひこ)

1946年埼玉県生まれ。東京大学経済学部卒業後、日産自動車を経て同大学大学院経済学研究科博士課程修了。大阪市立大学助教授、東京大学助教授、同大学・大学院教授、関西学院大学・大学院教授等を経て、現在、東京大学名誉教授。

専攻は財政学・地方財政論。

著書に『「分かち合い」の経済学』(岩波書店)、『「希望の島」への改革—分権型社会をつくる—』(NHK出版)、『地域再生の経済学』(中央公論新社・2003年度石橋湛山賞受賞)、『財政学』(有斐閣・2003年租税資料館賞受賞)、『人間回復の経済学』『教育再生の条件』(岩波書店)、『財政のしくみがわかる本』(岩波ジュニア新書)、『「人間国家」への改革』(NHK出版)、『経済学は悲しみを分かち合うために私の原点』(岩波書店)等がある。