

道府県独立税としての事業税



日本社会事業大学学長・東京大学名誉教授 神野 直彦

戦前の日本で巻き起こった大正デモクラシーは、地方分権を求める運動であり、その内実は両税委譲運動にあったといってもいいすぎではない。両税委譲運動とは営業税と地租という二つの収益税を、国税から地方税に委譲せよという運動である。営業税は現在の道府県税の独立税である事業税の前身であり、地租は現在の市町村税の独立税である固定資産税の前身である。

収益税とは収益を生み出す土地、営業、家屋、資本などの物件に着目して課税される物税である。営業税も事業税も、資本と労働との共同作業で営まれる「営業」あるいは「事業」という物件に課される収益税である。もちろん、営業にしる事業にしる、地方自治体の提供する公共サービスを受益して営まれるため、営業税も事業税も地方税に相応しい。

ところが、第二次大戦前の大正期における営業税は、国税に設定され、地方自治体は国税の営業税に付加税を課税することにとどまっていた。そこで大正デモクラシーでは、地租とともに営業税を、国税から地方税に委譲せよという両税委譲運動が巻き起こったのである。

この両税委譲運動は、1940（昭和15）年の税制改革で、営業税が還付税となることで、ひとまず結着がつくことになる。つまり、営業税は還付税として、国税ではあるけれども、全額が府県に還付されることになったのである。

とはいえ、第二次大戦後の1947（昭和22）年には、還付税としての営業税は、道府県の独立税となる。さらに1948（昭和23）年には、営業税が事業税に改められ、第一種の通常の営業に加え、第二種で農林水産業が課税対象となる。

1949（昭和24）年のシャウプ勧告は、この営業税を地方税の独立税としての性格が曖昧だと批判し、付加価値税に改めることを勧告する。ところが、このシャウプ勧告にもとづ

く付加価値税は、法律としては実現するものの、実施は延期されてしまう。

しかも、この付加価値税は実施に移されないうまま、1954（昭和29）年の税制改正が廃止され、独立税としての性格が曖昧な事業税が実施されることになる。そのため道府県税が独立税として、事業税を鑄直すことが、地方自治体関係者の悲願となったのである。

その悲願は、2003（平成15）年の税制改正で成就する。この税制改正で、事業税に「外形標準課税」が導入されたからである。既に述べたように、シャウプ勧告にもとづいた付加価値税は、実施されないまま廃止されたけれども、その名残として、資本金額、売上金額などの課税標準を、事業の状況に応じて「外形標準」として用いることが認められていた。2003年の税制改革では、資本金または出資金が1億円を超える法人に対して、法人事業税で所得割に加えて、付加価値割と資本割という外形標準課税が実施されることになったのである。

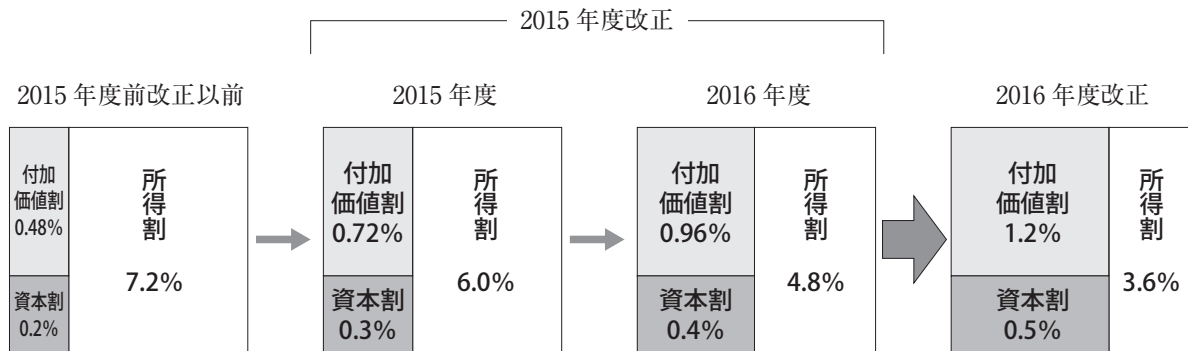
事業税の課税標準では、電気供給事業、ガス供給事業、生命保険業、損害保険業の四業種については、事業所得ではなく、収入金額が用いられている。これを収入割と呼んでいる。

電気供給事業とガス供給事業に収入割が適用されているのは、いずれも公益事業であるため、価格統制によって価格が低く抑えられているので、事業所得への課税では事業活動規模に対して、法人事業税の負担が著しく低くなってしまっているからである。

保険業についても、事業所得への課税では事業活動規模に対して、租税負担が著しく低くなるという理由で、課税標準に収入金額が用いられている。保険業では利益に占める配当の比重が大きく、かつ配当は課税標準となる事業所得からは控除されるからである。

このように事業所得が事業活動規模を反映しない場合には、収入金額が用いられている。

図 法人事業税の「外形標準課税」の拡大



注：総務省資料より作成

それは事業活動が規模の大きさに、地方自治体の提供する公共サービスからの受益が反映されるからである。

2003（平成15）年の税制改正で、「外形標準課税」が導入されたのも、独立税としての性格を明確にするとともに、公共サービスの受益を反映した事業活動の規模への課税を実現するためである。事業所得への課税では、公共サービスを受容して、事業活動を活発に行い、事業活動規模が大きくとも、利益が計上されなければ、租税負担は生じないからである。

個人事業税の税率は第一種事業（物品販売事業、金銭貸付業、製造業、請負業などの商工業関係事業）が5%、第二種事業（畜産業、水産業などの第一次産業だが農業は除外）が4%、第三種事業（医業、弁護士業などの自由業関係事業）が5%である。第三種事業のうちでもマッサージ業、指圧業、などの特定の事業には3%という低い税率が適用されている。

法人事業税については電気供給業、ガス供給業、生命保険業、損害保険業という収入割で課税される四業種には、収入金額に0.9%の税率が適用される。この四業種以外の法人については、2003（平成15）年の税制改正で、資本金1億円超の法人には、法人事業税に「外形標準課税」が導入されたことは既に述べたとおりである。「外形標準課税」が適用されない法人については、事業所得の年額400万円以下に3.4%、年額400万円超800万円以下の事業所得には5.1%、年額800万円超の事業所得には6.7%税率で課税される。

「外形標準課税」が適用される資本金1億円超の法人には、「外形標準課税」が導入された

当初は、付加価値割と資本割という「外形標準課税」が四分の一で、所得割が四分の三で課税されていた。しかし、図に示したように、その後の改正で、「外形標準課税」の比重は高まり、所得割の比重は低められている。

2015（平成27）年の税制改正で、2015年に「外形標準課税」が四分の一から八分の三に、所得割が四分の三から八分の五に改められ、2016（平成28）年には「外形標準課税」が二分の一に、所得割が二分の一に改められた。さらに2016年度の税制改正で、「外形標準課税」が八分の五に、所得割が八分の三になっていく。このように法人事業税の「外形標準課税」のウェイトが高まっていくことは、法人事業税の税率が地域的に累進的になっていくとともに、事業税が道府県税の独立税としての性格を明確化したといえることができる。

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、日本社会事業大学学長・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）等がある。