

平成12年12月22日

政府税制調査会  
会長 石 弘光 殿

### 法人事業税の外形標準課税導入に関する意見書

全国青年税  
会 長  
税制対策委員長  
東京都渋谷区千駄ヶ谷5-21-12  
電話03-3356-2916

私たち全国青年税理士連盟は、全国の若手税理士約3,000名により組織されている団体です。真に国民のための税理士制度が確立されることを目的に活動し、租税制度その他の諸制度について研究し、積極的に提言を行っています。

さて、平成12年11月に自治省より、現在、所得課税が行われている法人事業税に「事業規模額」による外形標準課税の導入案が示され、国民の間で広く議論されています。法人事業税の外形標準課税導入に関し、従来からの議論を踏まえながら、ここに当連盟の意見を述べさせていただきます。

#### (1) 地方財政の現状

毎年、地方公共団体の歳入を税金だけで賄うことには制約が大きく、短期的には税収以上に歳出が多くなり、地方債などの借金をする時期もあってよいと思いますが、これは将来返せる「あて」があり、かつ、必要な歳出が大きい場合にのみ正当化されます。

地方公共団体は、なぜ財政赤字に陥ったのか、その理由を明らかにする必要があると思います。もし、不正支出や大きな無駄遣いがあるならば、それに基づく財政赤字は地方公共団体サイドが負担すべきものです。地方公共団体は地方分権を推進し、徹底した行財政改革に取り組み、財政体質を健全化するために、これまでの政策決定のプロセスや行政経費の支出内容の全てを住民の前に明らかにし、住民から行政の評価を受ける必要があります。



## (2) 地方分権と地方財政

### ① 地方分権を支える地方税の役割

地方税は、地方公共団体が行う行政に必要な経費を賄うものであり、地域の共通の経費をその地域の住民がその能力と受益に応じて負担し合うものと言えます。地方税の負担を求めると当たっては、地方公共団体が、どの程度の行政水準を、どれだけの経費で実現しているのか、住民に対して情報公開を行い、説明責任を果たし、住民の参加と選択を求めることにより、責任ある地方自治が構築されます。

### ② 地方分権を支える法人事業税のあり方

景気が悪くなれば収入が減るのは法人や個人と同様に地方公共団体も同じです。景気循環に伴って、法人事業税の税収も変動します。法人事業税の税収が大きく増減したのは、バブルの発生の時であり、バブルの破壊の時です。税収の安定化ということでは不況期にも一定の税収をあげるようなことをすれば、不況を長期化させて、経済にとっても財政にとってもマイナスとなります。法人事業税の税収の減少分が、それだけ景気の後退を押し留めていと考えると考えるべきです。

### ③ 地方財政における自主性の向上

地方分権の進展の下、機関委任事務制度の廃止、国の関与・必置規制の整理合理化、権限委譲に併せて、地方公共団体の財政面における自己決定権と自己責任を確立することが必要です。その意味で、地方税の充実確保を図る重要性が高まる中で、国庫支出金の整理合理化や地方交付税の見直しを図るとともに、税収構造全体から国と地方の税源配分のあるり方について検討する必要があります。

## (3) 外形標準課税の意義について

### ① 実効表面税率の国際水準化

法人事業税の外形標準課税導入の議論は、法人所得課税の実効表面税率を国際水準並みにすることを目的のひとつとしています。法人には固定資産税として資産にかかる税もあれば、社会保障の事業主負担もあります。法人の直接負担をいうなら、これを含めて比較検討すべきです。法人所得課税に対する実効表面税率の国際水準化から、法人事業税の外形標準課税導入の是非を議論することは適切ではありません。

### ② 応益課税としての税の性格

税の性格の明確化を図る観点からは外形標準課税ではなく、できるだけ応能負担原則を具現化する現行の所得を課税標準とすることが、公平性、普遍性、中立性を確保できるものとなります。何が法人の事業活動と地方公共団体の行政サービスの幅広い受益関係であるかが不透明です。応益課税できるとしたら、行政サービスを供給した地方公共団体間

において課税する、課税しないという矛盾が生じてはならないが、事業所が1カ所でも、全国規模というように複数の都道府県で事業活動が行われるのが一般的であり、その事業所が存在する地方公共団体だけが課税するとしたら、地方公共団体における応益課税には、論理的に矛盾があることとなります。

#### ③行政サービスの受益額の測定

応益課税は、行政サービスから受けた便益の大きさに応じて課税することであるから、受益額を受益者ごとに確定することが必要になります。しかし、都道府県の事務、行政サービスは、それぞれの場面において法人の行う事業と密接な関係があると考えられるが、事業といっても多種多様であり、事業を行う上においての基礎である人的施設、物的施設において、どの事業がどのような便益を多く受けているかについて、数值的に計測することは困難と考えられます。よって、確定された行政サービスの受益額に応じた課税を行えない応益課税は、公平性を欠く課税方法と言えます。

#### ④複合的行政サービス

国と地方公共団体は、国庫支出金や地方交付税などにより行政サービスを複合的に法人に供給し、法人も複合化した行政サービスを受けるといふ形で事業活動を行っています。また、複合的に一体化した行政サービスは、国と地方公共団体とに区分できません。区分できない行政サービスの費用の負担は国と地方公共団体ができるだけ同一の課税方法によって課税するのが望ましいと言えます。

#### ⑤応益と負担の不一致

地方公共団体の公会計においては、減価償却制度がない単式簿記による現金主義会計で予算管理がされています。支出の効果が複数年に及ぶことがわかっている予算については、その負担を単年度主義で処理するのではなく、複式簿記による貸借対照表を作成し、資産に計上する必要があります。少なくとも、費用対効果の関係から耐用年数を目安に負担させるべきです。

#### ⑥外形標準課税における担税力

外形標準課税が導入されれば、薄く広く税負担を分担するという考え方に立ち、欠損法人にも新たな税負担を強いることとなります。また、担税力の弱い中小法人にも税負担を強いることとなります。

自治省は「事業規模額」と言い、税制調査会は「事業活動価値」と言っていますが、その中身はシャウプ税制の加算型付加価値税と全く同じものです。付加価値は法人にとつては、そのほとんどがすでに支払われた価値です。人件費は出ていく、支払利息も出ていく、家賃も出ていく、利益だって配当で出ていきます。留保された利益に担税力は見せても、

すでに支出した付加価値に担税力がないことは明らかです。

#### (4) 外形標準課税導入の問題点

##### ①雇用不安

外形標準課税は給与総額を用いる方法として導入が検討されており、欠損法人にも、行政サービス費用の負担を求めています。現在も、消費税及び地方消費税を販売価格に転嫁できないでいる中小法人はたくさんあります。そうした欠損法人及び中小法人が生き延びるためには、結果として内部転嫁をせざるを得ず、人件費を削減するより方法がなくなり、益々失業者も増えることとなります。また、人件費を削減した欠損法人及び中小法人もやがては、法人事業税の支払いが資金繰りを圧迫し、経営悪化の要因となり、やがて倒産を招く結果となります。

##### ②徴税コストに関する負担

現行の法人事業税は国税である法人税の計算を前提とし、法人事業税に関して、都道府県は税務調査を実施していません。外形標準課税は、法人事業税の税収の増加を前提とせずに検討を進めている関係上、現在の都道府県の税務執行職員が原則として、全法人の申告書のチェック及び調査を担当することになり、職員の習熟等の準備期間を設けても職員の増員をはじめ多額な税務調査費用がかかることになります。

つまり、外形標準課税の導入は、徴税コストの増加をもたらすこととなります。その結果、法人全体で負担していた法人事業税が増税されることとなります。

##### ③納税事務負担

現在、法人の通常の会計処理で作成されている損益計算書などの財務諸表や法定資料が活用できるものとするなど、できるだけ課税標準の計算を簡素にするとされています。しかし、現実には高度に発達した経済社会にあつて租税法主義を適用し、適正にして公平な課税の実現を図るために、税法はさらに複雑かつ精密になる傾向があります。やがて、行政サービスの受益額に応じた適正課税実現のため、法人事業税の課税標準の計算が最も複雑なものとなることでしょう。

##### ④各都道府県による税率設定

地方分権の時代においては、行政サービスの受益と負担との関係を各地方公共団体において判断し、地方公共団体が自主的・主体的に行財政運営を行うことが必要であることから、各都道府県が税率設定について、自由度を有する仕組みとするべきであり、全国共通のものとすることは論理的でなく問題です。

#### ⑤分割基準の問題

課税標準を、所得から事業活動価値等に改めても分割基準が現状のままでは、今度は関係都道府県間における事業活動価値等による課税標準の按分比と現在の分割基準による課税標準の按分比が異なるという新たな問題を生ずることになります。

#### ⑥国境税調整の問題

国境税調整に関して、現行の法人事業税は、事業活動を行う法人が負担者となる直接税であることから、国境税調整は行われていませんが、外形標準課税の場合でも法人事業税において国境税調整を行うことができないのであるから、外形標準課税の導入により、法人の経済活動の活性化が促進されるということはありません。

#### ⑦創業期の法人

創業期の法人（いわゆるベンチャー企業）については、創業から初期投資を回収するまでの期間は利益を上げ難い場合が多く、欠損法人となることが多いのです。欠損法人であれば所得に対する課税を受けないで済みます。ところが、外形標準課税は欠損法人にも課税するので、特に創業期の法人にとって発展と成長の阻害要因となります。

### (5) 法人事業税の現状

#### ①経済構造の変化

外形標準課税の導入により、現在、大リストラに取り組んでいる大法人をはじめ、赤字体質が慢性化している中小法人にとっては、法人事業税の負担が所得課税に比べて重くなります。外形標準課税は、都道府県と法人全体の関係において、個々の法人にとっての税負担は変動するが、法人事業税の税収の増加を前提にしている。しかし、導入後は財政赤字の負担を理由に増税されることが予想されます。外形標準課税により競争体質が弱い法人が淘汰されてもよいというのであれば、問題です。外形標準課税を導入しなくても市場経済の論理により経済構造は変化します。

#### ②課税標準の安定性

現行法人事業税の課税標準が国税である法人税の計算を基礎としているため、法人税の影響を受けやすくなっているとの批判があります。租税負担能力のある所得を法人事業税の課税標準として独自に計算する方法を定めるにしても、やはり、企業会計と切り離して課税標準を計算することはできず、法人税の計算と同様の計算をすることになります。むしろ、課税標準の安定性も重要な条件と考えるところと所得基準の方が租税負担能力からも課税標準として安定していると言えます。

### ③所得課税は国民的合意

シヤウブ勧告に基づき、昭和 25 年に導入された付加価値税は、実施されないまま昭和 29 年に廃止された。それは当時、租税転嫁、賃金課税、収益なき事業に対する課税、税負担の業種間格差の問題など、総じて担税力との関係について多くの批判があったからです。

これ以降、外形標準課税が議論されても実施されないままに今日に至っているのは、何よりも外形標準課税が担税力を無視した課税、所得なき課税であるからにほかなりません。戦後の長期にわたり、法人事業税が所得を課税標準としているのは、税制の連続性という観点からも合理性があり、国民的合意のうえで行われていると言えます。

また、法人課税における公平は、市場における競争関係が課税によって少しも歪められない時、実現するものと考えるべきです。その点、担税力の弱い欠損法人に課税することは、市場において適正な競争関係を疎外することになります。

### ④個人事業税との関係

租税とは、同一条件にある納税者は、同一の租税を負担すべきであることが租税の基本的理念であり、個人事業者と法人とを区別する必要はありません。法人だけに外形標準課税を導入することは、個人事業者と法人との間の課税の公平が保てなくなります。

### ⑤欠損金の繰越控除制度

法人事業税においても繰越欠損金控除制度を維持すべきです。しかし、単年度利益がある法人については、繰越欠損金の利用を利益の 90% に制限するなど、課税する方法も検討する必要があります。この場合、期間の延長も同時に検討する必要があります。

### (6) 結び

例え、欠損法人であっても雇用の創出等地域社会に貢献しています。外形標準課税は、地方公共団体との応益関係を必ずしも明確にするものではありません。また、国際的にみて実施国が少なく、その上実施国でも批判が強くと外形標準課税は縮小しています。さらに、担税力の弱い欠損法人に対して外形標準課税により課税することは、資金繰りを圧迫し、経営悪化の要因となり、倒産会社の増加を招く結果となります。

地方公共団体の税収の安定化を図るためには、まず、地方公共団体はバブル期と変わらない歳出構造の見直しを行い、適切な財政状態にする必要があります。また、地方分権については、現在の国庫支出金や地方交付税など、税収構造全体から国と地方公共団体の税源配分のあり方についても検討が行われるべきです。

以上検討した結果、法人事業税の外形標準課税制度の導入には反対します。