

地方税財政制度のあり方
に関する中間報告書

平成 1 2 年 5 月

神奈川県地方税制等研究会

神奈川県地方税制等研究会委員名簿

役 職	氏 名	所 属	職
座 長	神 野 直 彦	東 京 大 学	経 済 学 部 教 授
委 員	堀 場 勇 夫	青 山 学 院 大 学	経 済 学 部 教 授
”	金 澤 史 男	横 浜 国 立 大 学	経 済 学 部 教 授
”	中 里 実	東 京 大 学	法 学 部 教 授
”	小 倉 波 子	日 本 大 学	経 済 学 部 専 任 講 師

ま え が き

神奈川県地方税制等研究会は、平成10年12月24日、岡崎知事から、「神奈川県をはじめとする大都市圏の地方自治体は、いずれも深刻な財政危機に直面しているが、今後の少子高齢社会への対応や分権型社会の実現に向けて、住民ニーズに的確に答え得る、確固たる財政基盤を構築したい。このため、県独自の税源充実策及び大都市圏自治体にふさわしい地方税財政制度のあり方について検討してほしい」との諮問を受けたところである。

そこで、当研究会では、県民の多岐多様の公共サービスに対するニーズに応えるため、産業経済の現況等を踏まえ、税財政状況に関する共通認識を固めた上で、税財政基盤の強化に向けて、現行の地方税制度の枠内における県独自の税源充実策や、最近、急速に議論の高まりをみせている法人事業税の外形標準課税問題などを検討課題として、今日まで12回にわたって議論を重ねてきた。

今般、これらの研究・検討の成果として、県財政の現状を踏まえた、神奈川県らしい税制の基本的な方向性を整理し、外形標準課税問題に対する考え方や、県独自の税収確保策としての超過課税に関する事項について、中間的なとりまとめを行ったので、ここに報告するものである。

なお、今回の中間報告では、方向付けを示すにとどめた法定外普通（目的）税については、引き続き検討を行った上で最終報告としてまとめていくこととした。

平成12年5月25日

神奈川県地方税制等研究会

座 長 神 野 直 彦

目 次

I	地方分権時代の神奈川県税財政の現状と課題	
1	分権時代の税制	1
2	県財政の現状	2
(1)	歳出入のギャップ	2
(2)	新たな財政需要	2
(3)	法人二税の減収状況	3
3	神奈川県の税財政をめぐる課題	7
(1)	地方交付税制度による財源保障の限界と問題点	7
(2)	今後の税制に求められる役割	7
(3)	検討に当たっての基本的な方向性	8
II	全国一律方式による外形標準課税の導入	
1	外形標準課税導入の意義	9
(1)	法人事業税における独立税主義の確立	9
(2)	応益性・公平性の確保	9
(3)	安定性の確保	11
(4)	経済構造改革と地域経済の活性化	13
2	望ましい外形標準課税のあり方	14
(1)	政府税制調査会「地方法人課税小委員会報告」で示された 外形基準の試案	14
(2)	税収変動の試算	15
(3)	望ましい外形基準	17
(4)	中小法人への配慮	17
(5)	税収規模と税率の設定	18
3	法人事業税における欠損金の繰越控除制度の適用の遮断	19

Ⅲ	財源確保に向けた超過課税の検討	
1	分権時代の財源確保－現行制度の問題点－	2 1
2	具体的な超過課税策の検討	2 4
(1)	法人二税の超過課税	2 4
(2)	自動車税の超過課税	2 6
Ⅳ	法定外普通税及び法定外目的税の方向性	
1	その意義	2 8
2	創設に当たっての留意事項	2 9
3	神奈川において目指すべき新税	3 0
4	生活環境税制の構築に当たっての考え方	3 2
(1)	神奈川らしい生活環境税制の構築	3 2
(2)	税収確保を目的とする新税の創設	3 3

I 地方分権時代の神奈川県税財政の現状と課題

1 分権時代の税制

「地方分権推進計画」に基づき、いわゆる地方分権一括法がこの4月から施行され、地方分権もいよいよ理念の段階から具体化の段階へ、その第一歩を踏み出すことになった。

これまでの中央集権型システムは、全国画一的な行政サービスを提供するという点においては優れているが、今日のように、地域における多様化・個性化を尊重しようとする時代においては、地方自治体が提供する行政サービスが、地域のニーズに合わないものになりかねない。そこで、分権型社会においては、そうしたミスマッチが生じないように、地方自治体は、地域住民のニーズを的確に把握し、積極的に地域づくりのビジョンを持った政策を展開していくことが求められており、その財政需要を賄う税についても自らの責任において決定していく必要がある。

地方分権一括法では、国庫補助金や地方交付税といった財源移転のあり方や、国から地方への基幹税目の税源移譲については、中長期的な課題として先送りされているが、こうした課題の解決なしには、地方分権も十分な展開をなし得ないところである。

一方、少子高齢時代の到来を迎え、分権型社会への変革が求められている今日、地方自治体への住民ニーズは多岐多様であり、こうした財政需要に対応できる確固たる財政基盤を確立しておくことが迅速な行政対応を行う上で必要不可欠であり、足腰の強い県財政のあり方について検討する必要がある。

また、産業構造の変化に対応した新規産業、例えば福祉・情報産業の創出も必要であるが、こうした産業は、利潤蓄積を通じた大規模集積型ではなく、特殊な技能や情報を持った多くの人材や組織の集積による小規模なネットワーク型になるものと考えられる。アメニティーの高い都市空間にこそ、人や

情報が集中することを考えるならば、生活基盤の整備を図り、質の高い社会・生活環境の構築を行うことで、そこにネットワーク型の新しい産業が形成されるものと考えられる。

よって、これからの時代に適合し得るような、新たな産業構造に見合いつつ、また生活空間としてのアメニティーを向上させるための基盤整備や環境整備ができる財源確保に適した税制について検討する必要がある。

このように地域のニーズにそった地方分権を展開するためには、国から地方への税源移譲等の改革を強く国に求めていくとともに、現行税制の中で認められた課税自主権を積極的に活用していくことが、現在、地方自治体に求められている。

2 県財政の現状

(1) 歳出入のギャップ

今日の神奈川県財政は危機的状況に置かれている。その原因は、長期に及ぶ景気の低迷により県税収入が大幅に減少している一方で、義務的経費は増加を続け、歳出入ギャップが一段と拡大していることにある。このため、神奈川県では行財政改革に積極的に取り組み、人件費を始めとする歳出抑制や、リースバック（資産売却再借上げ）方式の導入による財源の確保など、知恵と工夫を凝らし、全庁をあげてギャップの改善に努めてきた。

しかしながら、神奈川県の実力にもかかわらず、右肩上がりの経済が終焉し、今後の税収増が期待されない中であって、歳出入ギャップは年々膨らんでいる。ところが、現行の税財政制度によって地方交付税を含めた歳出入ギャップを埋めることは不可能であり、抜本的な税制改革によって財政基盤を確立することが不可欠な課題となっている。

(2) 新たな財政需要

神奈川県では、少子・高齢時代の到来を迎え、行政サービスについて、県独自のニーズが生じている。全国平均を上回る急激なスピードで少子・高齢化が進展し、総合的な福祉施策への重点的な取組が求められているとともに、人口の集中や産業の集積が著しく、道路整備や環境対策等について、大都市圏特有の財政需要が生じている。また、県西部地震や東海地震のような大規模地震を念頭に置いた災害時の危機管理や情報通信網整備など、今後必要とされる新たな基盤整備の課題が山積している。しかしながら、現行制度の下では、これらの事業の円滑な推進のための財源を確保することが厳しく、こうした需要に応えるための財政基盤を新たに構築する必要がある。

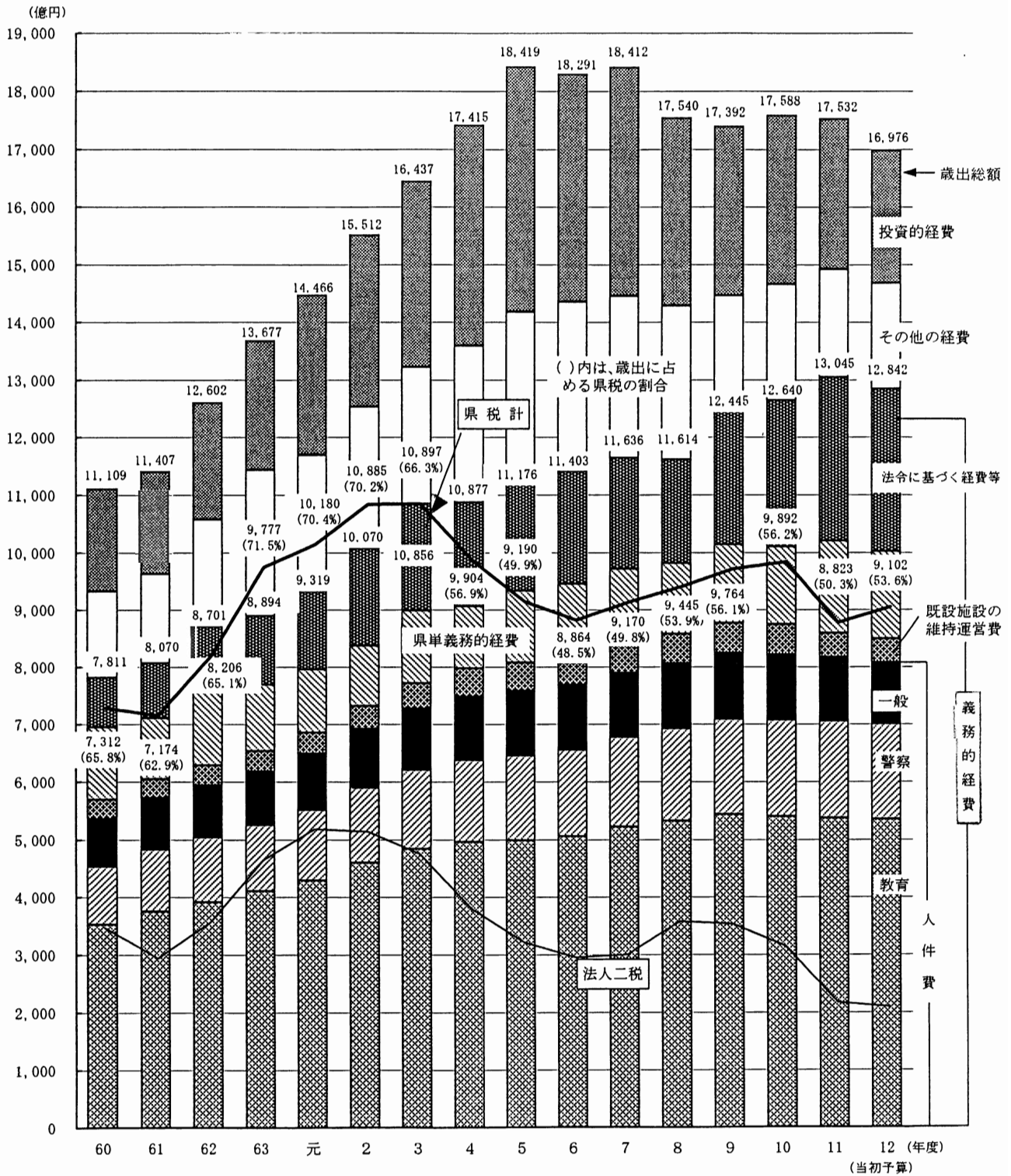
(3) 法人二税の減収状況

神奈川県の財政危機には、いくつかの要因が考えられるが、税収面に焦点を当てると、歳入全体に占める県税収入の割合が高い中で、基幹税目である法人二税を中心とした税収が大幅に落ち込んでいることがあげられる。

神奈川県では、他府県に比べて法人二税の減収幅が拡大している。これは、長期に及ぶ景気の低迷により、主力業種である電機、自動車等の業績が落ち込んでいることが主な要因であるが、製造業の県外への移転などによる産業の空洞化などの影響も考えられる。

また、神奈川県は、これまで研究開発関連を軸とした企業誘致や中小企業の高度化・高付加価値化の促進などの政策を進め、研究機関の集積や知識・技術集約型産業への転換が図られてきているが、こうした業種は製造業と比べて産業の裾野が広がりにくいことも影響しているものと考えられる。

○ 歳出予算と県税収入（最終予算ベース）

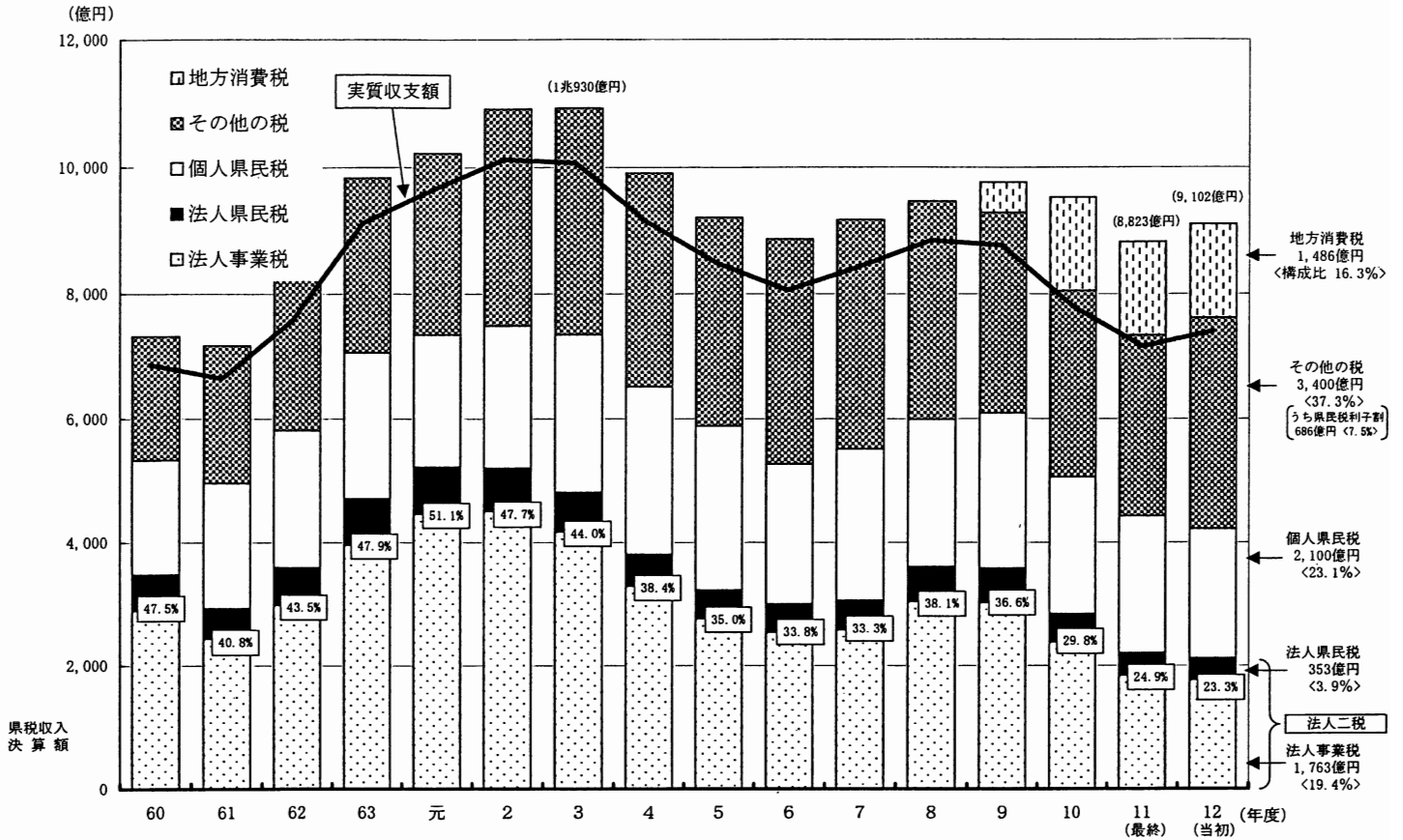


○ 県税収入の推移

(単位 億円, %)

年 度	平成元	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
県税収入額 ①	10,180	10,885	10,897	9,904	9,190	8,864	9,170	9,445	9,764	9,892	8,823	9,102
歳入に占める割合	70.4	70.2	66.3	56.9	49.9	48.5	49.8	53.9	56.1	56.2	50.3	53.6
前年度対比伸長率	104.1	106.9	100.1	90.9	92.8	96.5	103.5	103.0	103.4	101.3	89.2	103.2
義務的経費 ②	9,319	10,070	10,856	10,877	11,176	11,403	11,636	11,614	12,445	12,640	13,045	12,842
前年度対比伸長率	104.8	108.1	107.8	100.2	102.7	102.0	102.0	99.8	107.2	101.6	103.2	98.4
② / ①	91.5	92.5	99.6	109.8	121.6	128.6	126.9	123.0	127.5	127.8	147.9	141.1

神奈川県 県税収入の推移 (決算ベース)



(単位 億円, %)

年 度	昭和60	61	62	63	平成元	2	3	4
県 税	7,320	7,176	8,250	9,833	10,220	10,914	10,931	9,909
地方譲与税等	35	12	13	40	333	405	435	465
県税及び地方譲与税計①	7,355	7,188	8,263	9,873	10,553	11,319	11,366	10,374
税交付金等②	472	525	671	740	892	1,185	1,288	1,218
実質収支額(①-②)③	6,883	6,663	7,592	9,133	9,661	10,134	10,078	9,156
③ / ①	93.6	92.7	91.9	92.5	91.5	89.5	88.7	88.3

年 度	5	6	7	8	9	10	11	12
県 税	9,210	8,866	9,174	9,465	9,765	9,527	8,823	9,102
地方譲与税等	482	473	474	478	525	36	38	37
県税及び地方譲与税計①	9,692	9,339	9,648	9,943	10,290	9,563	8,861	9,139
税交付金等②	1,189	1,269	1,205	1,081	1,508	1,743	1,683	1,715
実質収支額(①-②)③	8,503	8,070	8,443	8,862	8,782	7,820	7,178	7,424
③ / ①	87.7	86.4	87.5	89.1	85.3	81.8	81.0	81.2

○ 最近の年度における法人事業税業種別調定額の構成比の推移

(単位：%)

業種	年度		60		2		6		7		8		9		10	
	額	順位	額	順位	額	順位	額	順位	額	順位	額	順位	額	順位	額	順位
製造業	電気機器	26.2	1	21.0	1	13.7	2	18.2	1	19.7	1	23.5	1	11.7	3	
	化学	10.6	3	10.0	3	13.9	1	12.2	2	12.2	2	13.0	2	14.6	2	
	機械	10.1	4	5.9	7	4.3	10	3.5	10	3.4	9	3.5	9	3.8	9	
	自動車	8.7	5	6.4	5	2.1	12	4.0	9	3.5	8	4.0	6	2.7	11	
	食品	4.1	7	3.1	10	4.7	8	4.1	8	2.9	11	2.7	12	3.6	10	
	鉄鋼	2.1	13	1.6	15	0.3	23	0.2	23	1.1	18	1.7	15	0.7	21	
	石油	0.9	17	1.8	14	4.3	9	2.5	13	1.4	15	1.4	16	0.7	20	
	その他の業種	10.8	-	11.6	-	12.0	-	13.8	-	13.6	-	14.8	-	14.8	-	
	計	73.5	-	61.4	-	55.3	-	58.5	-	57.8	-	64.6	-	52.6	-	
非製造業	金融	10.7	2	13.2	2	6.8	6	6.3	6	8.5	5	3.6	8	7.9	5	
	商業	6.4	6	7.7	4	11.5	3	11.5	3	10.8	3	10.7	3	11.4	4	
	建設	3.8	8	6.3	6	10.4	4	8.3	5	6.2	6	4.9	5	5.1	6	
	通信・サービス	2.1	12	5.7	8	8.5	5	8.5	4	10.5	4	10.2	4	14.7	1	
	その他の業種	3.5	-	5.7	-	7.5	-	6.9	-	6.2	-	6.0	-	8.3	-	
	計	26.5	-	38.6	-	44.7	-	41.5	-	42.2	-	35.4	-	47.4	-	
資本金1億円以上の法人	100.0	-	100.0	-	100.0	-	100.0	-	100.0	-	100.0	-	100.0	-		
全調定額に占める資本金1億円以上の法人の割合	71.5		68.2		59.4		60.6		64.1		64.3		56.3			

3 神奈川県税財政をめぐる課題

(1) 地方交付税制度による財源保障の限界と問題点

現行の地方交付税制度においては、法人二税の減収分に対する財源保障のあり方について問題が生じている。

他府県との比較でみると、そもそも神奈川県では地方交付税の額が少ない。これは法人二税の基準財政収入額の算定に当たり、税収実態と乖離した高い推計乗率が適用されているためである。実際の税収が基準財政収入額に満たない場合には、減収補てん債で財源手当てし、また手当てできなかった分については基準財政収入額の算定上、翌年度以降、3年間程度に分割されて精算する仕組みとなっている。ところが、減収補てん債は投資的経費にしか充当することができないため、神奈川県のように投資的経費の比率が少なく、充当事業が限られている場合には、経常経費の財源不足という問題が生じている。

義務的経費など、標準的な行政に必要な一般財源は税と地方交付税で措置されるべきであり、実際の税収額が地方交付税の算定上、国が見込んだ額に満たない場合には、その差額については、本来、単年度で財政措置されるべきである。このように、現行制度の下での義務的経費の財源保障にも不十分な点がある。

なお、平成11年度の神奈川県の地方交付税の算定に当たっては、この翌年度以降の精算分が3年間分を一括して精算する措置が採られ、一定の改善が図られたが、神奈川県をはじめ大都市圏を含む地方自治体における地方交付税の精算方式については、引き続き検討していく必要がある。

(2) 今後の税制に求められる役割

地域の法人・個人が活動・生活していく上で、公共サービスは欠くこと

のできないものである。これを提供する主体としての地方自治体の役割を考えた場合、必要な財源が景気変動の影響を受けやすい税目で賄われていることは、公共サービスの提供に安定性が損なわれ、今日のような長引く不況期には、必要な財源を調達できないといった事態が生じる。県の提供するサービスの中心が、法人・個人にとって欠くことのできない産業基盤や生活基盤の整備である以上、住民税における負担分任の原則はもとより、応益原則の観点から、景気に左右されない税制を組み込み、安定した財政基盤を構築しておくことが重要である。

また、これからの時代に適合し得るような、新たな産業構造に見合った法人課税のあり方について、また生活空間としてのアメニティーを向上させるための基盤整備や環境整備ができる財源確保に適した税制について検討する必要がある。

(3) 検討に当たっての基本的な方向性

当研究会では、地方分権型社会への動きや県財政の現状を踏まえ、神奈川県らしい税制の基本的な方向性として、

- ア 神奈川県らしい生活環境や地域経済の振興を重視した税制
- イ 神奈川県という大都市圏特有の需要を賄うのにふさわしい税制
- ウ 財政危機に対応できる強固な税制
- エ 景気に左右されない安定性を兼ね備えた税制

を構築するという視点をもって、具体的に、法人事業税の外形標準課税の問題に対する考え方や、県独自の税収確保策としての超過課税措置について検討するとともに、法定外普通（目的）税について方向付けを行ったところである。

Ⅱ 全国一律方式による外形標準課税の導入

1 外形標準課税導入の意義

(1) 法人事業税における独立税主義の確立

戦後の地方税体系の礎となったシャウプ勧告は、地方財政における独立性を強化する観点から、従来の付加税中心主義を排して、独立税中心主義に改めることを勧告し、併せて、応能原則に基づく租税は国税に、応益原則に基づく租税は地方税にという税源配分基準を採用した。

しかしながら、現行の地方税体系をみると、市町村税の場合は、固定資産税という応益的な独立税を基幹税目として有しているのに対し、都道府県の基幹税目については、法人税等の国税の課税標準を基に税額が計算される仕組みが採用されているため、シャウプ勧告の目指した独立税中心主義の原則からはかけ離れた税体系となっている。とりわけ、法人事業税については、その前身である付加価値税が、シャウプ勧告に基づく応益的な独立税として創設されながらも一度も実施に移されることなく昭和29年に廃止され、以後、国税である法人税の付加税的な存在として今日に至っているのである。

地方分権一括法が施行され、地方分権が実現の段階に入った今日、これを支える財政基盤の強化に当たっては、地方団体の自己決定権に基づく自立的な方向性が指向されなければならない。外形標準課税の導入は、基幹税目である法人事業税における課税の独立性を高め、地方分権の時代にふさわしい応益的な地方税体系を構築する上で大きな意義を有するものと考えられる。

(2) 応益性・公平性の確保

都道府県は、産業振興対策、社会基盤整備といった法人に直接の便益をもたらす施策はもとより、教育、環境対策、治安など広範な行政サービス

を、地域で活動する法人に提供している。このように、法人は、行政サービスという一種の生産要素の提供を受けながら事業活動を営んでいるわけであり、法人事業税は、こうした生産要素の一つである行政サービスの対価として位置付けることができる。すなわち、法人事業税は、法人の事業活動と都道府県の行政サービスとの幅広い受益関係に着目して課される税であり、法人の所得計算において事業税額が経費として損金に算入されていることは、こうした事業税の応益的な性格の表れである。

しかしながら、現行の課税方式の下では、所得の多寡によって税負担が決定されることから、行政サービスとの受益関係が税負担に的確に反映されていない。加えて、全法人のうち約7割を占める欠損法人は法人事業税を負担していないため、結果的に、都道府県の最大の基幹税目である法人事業税は、一部の利益法人によってのみ支えられているのが実態である。

外形標準課税の導入は、こうした税負担の極端な偏りを改善し、事業活動の規模に応じて広く薄く分担していく仕組みに改めていく上でも大きな意義を有するものとする。

企業に関連する都道府県の主な行政サービス

区 分	主 な 事 業 内 容
産 業 振 興 対 策	施設・機器・人材を活用した技術支援、人材育成支援、情報支援、経営指導相談、融資の信用保証、女性起業家経営相談、労働相談、インターネット情報提供など
社 会 基 盤 整 備	道路、鉄道、橋りょう、上下水道（工業用水）、工業団地整備など
地 震 防 災 対 策	緊急輸送路等の整備、ライフライン・危険物施設（コンビナート）安全対策、災害時対策（救護・飲料水供給等）など
教 育	学校教育の充実（学校施設、教職員）、勤労青少年対策、技術短期大学校、職業技術校など
住 宅 対 策	従業員宿舍支援、県営住宅など
警 察	治安（防犯、暴力団・総会屋取締、交通安全）など
保 健 ・ 医 療 ・ 福 祉	疾病・感染予防対策、食品安全性確保対策、公的医療機関整備、高度医療機能整備、老人福祉対策、人材育成支援など
環 境	大気・水質保全対策、ダイオキシン対策、産業廃棄物・一般廃棄物処理、水資源対策など

欠損法人割合の推移

区分 年度	本 県			全 国		
	欠損法人の割合	資本金1億円以上	資本金1億円未満	欠損法人の割合	資本金1億円以上	資本金1億円未満
50	46.0%	24.9%	46.7%	43.0%	37.9%	43.0%
60	55.0	17.1	56.4	55.4	31.6	55.7
元	50.8	14.9	52.1	49.6	29.3	49.9
2	49.6	15.6	50.9	48.4	30.2	48.7
3	50.4	17.5	51.6	49.7	32.6	50.0
4	55.1	22.8	56.4	53.1	38.1	53.3
5	61.9	29.6	63.1	59.1	42.3	59.3
6	66.0	31.6	67.3	62.7	45.8	63.0
7	67.6	32.3	69.0	64.5	46.2	64.7
8	68.0	31.4	69.5	64.7	45.6	65.6
9	67.4	30.1	68.9	64.8	44.6	65.1
10	70.1	36.4	71.6	67.3		

備考 全国分は、国税庁「会社標本調査結果報告」による。

(3) 安定性の確保

地方自治体の行政サービスは、福祉、医療、保健、教育など、住民生活に密着し、しかも継続的な対応が求められるものが主体であるため、その財源は、景気に左右されにくい安定的な税源で賄われるべきである。

しかしながら、都道府県税収の主力である法人事業税をみると、一部の業種を除き所得を課税標準としているため、景気動向の影響を受けやすく、税収が大きく振幅する極めて不安定なものとなっている。とりわけ、神奈川県、東京、大阪、愛知など大都市圏に位置する都道府県では、歳入全体に占める法人事業税のウエイトが高いため、こうした傾向が更に顕著に表れており、これが財政危機の大きな要因となっている。

神奈川県を例にとれば、ピーク時の平成2年度の税収規模が約4,500億円であった法人事業税が、バブル経済の崩壊を機に大きく減少し、平成10年度の決算額では2,380億円とピーク時の半分程度にまで落ち込んでいる。このため、県税収入全体も大きく落ち込み、歳入に占める割合も平成元年度には7割を占めていたものが、平成10年度には5割程度まで低下し、加えて、平成4年度以降をみると、県税収入のみでは人件費、公債費などの義務的経費さえも賄えない状況が恒常的に続いている。

外形標準課税の導入は、こうした不安定な税収構造を改善し、地方分権の時代にふさわしい確固たる財政基盤を構築していく上で重要な役割を果たすものとする。

神奈川県一般会計歳入総額及び県税収入の推移

(単位 億円、%)

区 分	一般会計 歳入総額 A	県 税 収 入 額					(C/A) %
		B	B/A	うち法人事業税			
				C	前年対比	C/B	
元年度	14,607	10,220	70.0	4,463	12.7	43.7	30.6
2年度	15,750	10,914	69.3	4,505	0.9	41.3	28.6
3年度	16,619	10,931	65.8	4,171	△ 7.4	38.2	25.1
4年度	17,500	9,909	56.6	3,289	△ 21.1	33.2	18.8
5年度	18,147	9,210	50.8	2,760	△ 16.1	30.0	15.2
6年度	18,630	8,866	47.6	2,537	△ 8.1	28.6	13.6
7年度	18,298	9,174	50.1	2,578	1.6	28.1	14.1
8年度	17,681	9,465	53.5	3,039	17.9	32.1	17.2
9年度	17,444	9,765	56.0	3,019	△ 0.7	30.9	17.3
10年度	17,200	9,527	55.4	2,380	△ 21.2	25.0	13.8
元～10年度 の10年平均	17,188	9,798	57.0	3,274	△ 4.2	33.4	19.0
11年度 (最終予算)	17,533	8,823	50.3	1,836	△ 22.9	20.8	10.5
12年度 (当初予算)	16,977	9,102	53.6	1,763	△ 4.0	19.4	10.4

備考 太枠はピークを示す。

(4) 経済構造改革と地域経済の活性化

法人事業税は所得を基準にしているため、現下の厳しい経営環境の中で、法人が、リストラをはじめとする企業経営の効率化を実施したとしても、それによって所得が増加した場合には税負担が増加することとなり、結果的に、企業経営の効率化を進める上で抑止的に作用する。

外形標準課税の導入により、課税ベースの拡大が図られれば、所得に対する税負担が相対的に緩和されるため、より多くの利益を上げることを目指した事業活動を促し、企業経営の効率化や収益性の向上に寄与するものと考えられる。

一方、都道府県の施策との関連においても、外形標準課税の導入による安定的な財源を基に、人材育成、雇用対策、中小企業への技術移転といった企業の生産性を向上させる施策を展開することにより、地域経済の活性化が図られ、それによって、より安定的な税収の確保が可能となるといった好循環の形成が可能となる。

2 望ましい外形標準課税のあり方

(1) 政府税制調査会「地方法人課税小委員会報告」で示された外形基準の試案

平成11年7月に政府税制調査会の地方法人課税小委員会が取りまとめた報告では、望ましい外形基準の基本的考え方として、

- ① 法人の事業活動の規模を適切に表すものであること
- ② 特定の地域や業種に偏って存在する指標ではなく、多様な法人に普遍的に見られる基準であること
- ③ 企業の経済活動に対して中立的な基準であること
- ④ 安定的な基準であること
- ⑤ 税制として簡素で分かりやすいこと
- ⑥ 納税者の事務負担が小さいこと

といった視点を挙げ、具体的な外形基準として次の四つの試案を示している。

当研究会では、全国一律の方式による外形標準課税の導入を前提として、これらの試案をベースに望ましい外形標準課税のあり方について検討を行った。

政府税制調査会「地方法人課税小委員会」で検討された外形基準の4つのパターン

外形基準	内容
① 事業活動によって生み出された価値(事業活動価値(仮称))	<ul style="list-style-type: none"> ・「利潤」＋「給与総額」＋「支払利子」＋「賃借料」により算定 ・法人事業税の全体を事業活動価値による課税とすべき(経過措置として所得基準による課税と併用)
② 給与総額	<ul style="list-style-type: none"> ・給与総額は事業活動価値も概ね7割を占めているもの ・所得基準による課税と併用することが適当 ・事業活動価値に近似する仕組みとの性格付けが可能
③ 物的基準と人的基準の組合せ	<ul style="list-style-type: none"> ・物的基準(事業所家屋床面積、事業用資産の価額又は減価償却費)と人的基準(給与総額)の組合せ ・所得基準による課税と併用することが適当
④ 資本等の金額	<ul style="list-style-type: none"> ・資本等の金額の区分ごとに定額で課税(事務所等の数や従業員数を加味) ・所得基準や他の外形基準による課税との組合せを基準にすることが適当

(2) 税収変動の試算

ア 業種別の税収変動

事業活動価値を用いた場合の業種別の税収変動（全国ベース）について、税収がピーク時の平成元年度と、最近の平成9年度の法人事業税を基に試算してみると、労働集約型産業である繊維、出版・印刷、卸売・小売業、運輸・通信業及びサービス業はいずれも税負担が増加する一方で、装置型産業である化学、電気機械、輸送用機械などは税負担が減少する結果となり、総じて、非製造業は税負担が増加し、製造業は減少する傾向が見られる。さらに、こうした傾向は、給与総額を用いた場合にはより一層顕著に表れる。

○ 事業活動価値を課税標準とした場合の業種別の税負担の変動（試算）

（単位 %）

区 分	元年度	9年度	区 分	元年度	9年度
製 造 業	△ 18.9	△ 34.4	非 製 造 業	15.9	36.5
食 料 品	△ 7.9	3.2	建 設 業	△ 7.9	56.2
織 維	9.9	58.1	卸 売 ・ 小 売 業	17.6	40.7
出 版 ・ 印 刷	3.3	7.8	不 動 産 業	△ 25.0	112.3
化 学	△ 46.8	△ 66.4	運 輸 ・ 通 信 業	65.9	83.0
鉄 鋼	△ 32.2	23.2	サ ー ビ ス 業	48.6	25.1
電 気 機 械	△ 25.0	△ 40.6	全 産 業	100.0	100.0
輸 送 用 機 械	△ 24.3	△ 49.9			

備考 この試算は、大蔵省の「法人企業統計年報」を基礎として算定した。

イ 大法人及び中小法人別の税収変動

事業活動価値、給与総額及び資本金額を用いた場合の大法人及び中小法人別の税収変動（全国ベース）について試算してみると、事業活動価値と給与総額を用いた場合には、大法人の税負担が約3割減少するの

対して、中小法人の税負担は6割～7割程度増加する傾向が見られる。
これに対し、資本金額を用いた場合には、逆に中小法人の税負担が5割近く減少する一方で、大法人の税負担は2割程度増加する結果となり、外形基準の採り方によって大法人及び中小法人別の税負担の変動に差異が生ずることが予想される。

なお、上記ア及びイの税込変動は、いずれもマクロ的な試算による傾向を示したものであり、外形標準課税による現実の税負担の変動は、個々の法人の状況によって異なるという点に留意すべきである。

○ 資本金区分別の税負担の変動状況（全国ベース）

区 分	現行の課税方式による 法人事業税額		事業活動価値		給与総額		資本金総額	
	A	構成比	推計税額		推計税額		推計税額	
			B	変動率 (B-A)/A	C	変動率 (C-A)/A	D	変動率 (D-A)/A
	億円	%	億円	%	億円	%	億円	%
中 小 法 人	14,725	35.0	24,031	63.2	25,397	72.5	8,095	△ 45.0
大 法 人	27,388	65.0	18,082	△ 34.0	16,716	△ 39.0	34,018	24.2

(参考)

資本金区分	税 額	構成比	税 額	変動率	税 額	変動率	税 額	変動率
	億円	%	億円	%	億円	%	億円	%
1,000万円未満	1,628	3.9	5,163	217.1	5,819	257.4	1,700	4.4
1,000万円以上 1億円未満	13,097	31.1	18,868	44.1	19,578	49.5	6,395	△ 51.2
1億円以上 10億円未満	6,031	14.3	5,389	△ 10.6	5,342	△ 11.4	2,620	△ 56.6
10億円以上	21,357	50.7	12,693	△ 40.6	11,374	△ 46.7	31,398	47.0
合 計	42,113	100.0	42,113	-	42,113	-	42,113	-

備考 法人事業税額は、平成10年度の決算額を「国税庁統計年報（平成9年度版）」の申告所得金額の資本金区分別の利益金額により案分したものである。

(3) 望ましい外形基準

法人事業税は、法人の事業活動と都道府県の行政サービスとの幅広い受益関係に着目して課する物税であり、したがって、その課税標準は、法人の事業活動の規模を最も適切に表すものであることが望ましい。そうした意味では、生産要素である労働、資本、土地への対価として支払われた「給与総額」、「支払利子」、「賃借料」に「利潤」を加えた事業活動価値が最もふさわしいと考えられる。しかも、事業活動価値による外形標準課税は、各生産要素の利用を対象とするため、生産手段の選択に関して中立的であり、また、生産性向上のための行政施策の展開と相まって、地域経済の活性化と安定的税収の確保との好循環を形成することが可能となる。

しかしながら、事業活動価値を採用した場合には、2 (2) でみたように中小法人の税負担が大幅に増加するため、これを緩和する観点から、事業活動価値の各要素に一定の課税係数を掛け合わせる手法を用いることが適当である。また、課税係数を掛け合わせる手法は、経過措置として用いることも可能であり、これにより、外形標準課税の導入に伴う業種区分ごとの税負担変動の緩和にも資するものと考えられ、さらには、利潤のウエイトを高めることにより、一定程度の伸張性を備えることも可能となる。

一方、外形基準としては、簡素で事務負担が少ないという点も重要な要素であり、資本金額は、こうした実務上の要請からは最も望ましいと考えられる。また、資本金額を採用した場合には、中小法人の税負担が相対的に減少するため、事業活動価値と組み合わせることにより、大法人及び中小法人別の税負担変動を平準化させることが可能となる。

(4) 中小法人への配慮

これまで、外形標準課税の導入がいろいろと議論されながらも、今日まで実現に至っていない大きな要因は、法人数の大半を占める中小法人の税

負担の増加懸念が払拭されないことにある。もとより、一口に中小法人といっても、外形標準課税を導入した場合、赤字法人は税負担の増は避けられないものの、黒字法人は逆に税負担が減る場合が多くなるものと予想される。また、事業活動規模が小さい法人の場合には、それに見合った税負担にとどまるなど個々の法人によって税負担の変動は異なるものであるが、外形標準課税の円滑な導入と中小法人への政策的な支援を図る上では、担税力の弱い中小法人に対し十分な軽減措置を講ずることが必要不可欠である。

この場合のメニューとしては、前述したような外形基準に資本金額を用いる方法や、課税係数を掛け合わせる方法のほか、軽減税率の適用などが考えられる。

(5) 税収規模と税率の設定

外形標準課税は、法人事業税の課税方式を法人の事業規模に応じて広く薄く負担する仕組みに組み替え、併せて、安定的な税収構造を構築していくことを目的とするものである。したがって、外形標準課税の導入に当たっては、税収ニュートラルを基本に考えるべきであるが、現下の税収規模は約15年前とほぼ同水準に落ち込んでいる状況にあるため、税率の設定は、過去の税収実績や今後の地方財政の見通しを踏まえた上での検討が必要である。

3 法人事業税における欠損金の繰越控除制度の適用の遮断

外形標準課税については、全国的な制度として導入されることが望ましいが、国の論議の動向から、早期に導入される見通しが立たない場合には、現下の厳しい財政状況を踏まえ、臨時的・時限的な対応として、法人事業税について欠損金の繰越控除制度の適用を遮断する措置を講ずることが適当と考えられる。

欠損金の繰越控除制度は、法人税法で認められている制度であるが、法人事業税の課税標準については、原則として、法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定することとされているため、法人税における繰越控除制度が法人事業税にもそのまま適用される仕組みとなっている。しかしながら、本来、法人事業税は、法人の事業活動と都道府県の行政サービスとの受益関係に着目して課する税であり、こうした税の性格にかんがみれば、法人事業税の課税標準の算定において、過去の事業活動の結果として生じた欠損金額を控除する合理的理由は認められない。

また、この繰越控除制度の適用により、都道府県の基幹税目である法人事業税に大きな減収影響が生じており、結果的に都道府県における安定的な行財政運営の阻害要因ともなっている。

しかも、この繰越控除制度は、単年度課税方式の例外的措置として設けられているものであり、また、昭和61年度の税制改正では、当時の厳しい財政事情を踏まえ、2年間の時限措置として繰越控除制度を停止する措置が講じられたことを勘案すると、法人の所得金額を計算する上での絶対的な制度とは言えず、政策的側面を持った制度として位置付けることができる。

したがって、地方財政政策の観点から、業種間の特殊性を踏まえつつ、外形標準課税が導入されるまでの間の臨時的・時限的な対応として、地方税法の改正により、法人事業税について繰越控除制度の適用を遮断することが適

当である。

また、この制度改正が実現されない場合には、法定外普通税・目的税の導入又は地方税法第72条の19（※）の活用により、県独自の措置として、繰越控除制度を遮断するための方策を検討していくことが必要と考えられる。

※ 法人事業税の課税標準は、原則として法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定することとされているが、地方税法第72条の19では、課税標準の特例として、当該所得に代えて資本金額、売上金額等を課税標準として用いることができる旨定められている。

○欠損金の繰越控除による法人事業税の減収影響(全国ベース)

(単位 百万円、%)

年 度	所得金額 a	繰越欠損金当期 控除額 b	法人事業税額 c	繰越欠損金当期控除額 に相当する法人事業税 額 (b/a) × c
5	35,584,142	2,791,589	4,156,620	326,088
6	31,366,043	3,517,694	3,659,467	410,408
7	30,873,374	4,300,766	3,587,351	499,730
8	37,284,129	6,139,506	4,340,828	714,796
9	35,612,682	6,054,176	4,162,100	707,559

備考 1 道府県課税状況調べを基礎として作成。

2 電力、ガス、生命・損害保険会社は、収入課税のため含まれていない。

Ⅲ 財源確保に向けた超過課税の検討

1 分権時代の財源確保 —— 現行制度の問題点 ——

超過課税は、地方自治体の特別な財政需要に対処する財源確保策として、重要な施策の一つとして位置付けることができることから、その活用について積極的に検討すべきである。

超過課税は、「財政上の特別の必要性」がある場合に実施できるが、自治省の解釈によれば、「財政上の特別の必要」の中には「政策上の理由」は入らないとされている。国の租税政策との整合性や分権型社会の到来を踏まえると、地方自治体が政策上の理由から超過課税を実施できるような仕組みをつくる必要があると考えられる。

また同時に、経常経費への充当を目的とする超過課税を仕組むことが、実際上は容易ではなく、制度上の課題も多い点についても見直しが必要である。これからの時代には、アメニティーの高い生活空間づくりに向けて、対人サービスをはじめとするソフトづくりが重要な課題となっており、こうしたサービスを提供するための人件費などを確保するため、新たな財源確保の方策が早急に求められている。しかしながら、人件費などは「財政上の特別の必要」の中に入らないと解されていることから、超過課税による財源措置は専ら、投資的経費にかかる費用を中心としてなされており、「施設はできたが、人材やソフトが足りない。」という不合理的を助長するものとなっている。充当目的を明確にしないと超過課税の実施に理解が得られにくいという状況に加えて、人件費を中心としたソフト事業に必要な財源の確保を超過課税で措置することが制度上は認められていない状況であり、見直す必要があると考えられる。

超過課税を実施することができる道府県税

税 目		標準税率	制限税率
個人 県民税	均等割	1,000円	無
	所得割	2%・3%	無
法人 県民税	均等割	2万円～80万円	無
	法人税割	5%	6%
個人事業税		3%・4%・5%	1.1倍
法人 事業税	所得課税	5%～9.6%	1.1倍
	収入課税	1.3%	1.1倍
不動産取得税		4%	無
ゴルフ場利用税		800円	1,200円
自動車税		定額課税	1.2倍
固定資産税		1.4%	無

○ 超過税率及び不均一課税の基準額

[法人県民税]

平成12年4月1日現在

道府県名	超過税率	不均一課税の基準額	道府県名	超過税率	不均一課税の基準額
北海道	5.8%	法人税額年 1,000万円以下	滋賀	5.8%	法人税額年 5,000万円以下
青森	〃	〃	京都	〃	法人税額年 1,600万円以下
岩手	〃	〃	大阪	6.0%	法人税額年 2,000万円以下
宮城	〃	〃	兵庫	5.8%	法人税額年 1,500万円以下
秋田	〃	〃	奈良	〃	法人税額年 1,000万円以下
山形	〃	〃	和歌山	〃	〃
福島	〃	〃	鳥取	〃	〃
茨城	〃	〃	島根	〃	〃
栃木	〃	〃	岡山	〃	法人税額年 1,500万円以下
群馬	〃	〃	広島	〃	法人税額年 1,000万円以下
埼玉	〃	〃	山口	〃	〃
千葉	〃	〃	徳島	〃	〃
東京	6.0%	〃	香川	〃	〃
神奈川	5.8%	法人税額年 1,600万円以下	愛媛	〃	〃
新潟	〃	法人税額年 1,000万円以下	高知	〃	法人税額年 400万円以下
富山	〃	〃	福岡	〃	法人税額年 1,000万円以下
石川	〃	〃	佐賀	〃	〃
福井	〃	〃	長崎	〃	〃
山梨	〃	(従業員数300人以下)	熊本	〃	〃
長野	〃	法人税額年 1,000万円以下	大分	〃	〃
岐阜	〃	〃	宮崎	〃	〃
静岡	凍結 (51.2.1から61.1.31まで実施)	〃	鹿児島	〃	〃
愛知	5.8%	法人税額年 1,500万円以下	沖縄	〃	〃
三重	〃	法人税額年 1,000万円以下	計		実施 46団体
○超過税率		5.8% 44団体	○不均一課税の基準額		400万円以下 1団体
		6.0% 2団体			2,000万円以下 1団体
					1,000 〃 37団体
					1,500 〃 3団体
					他基準 1団体
					1,600 〃 2団体

[法人事業税]

道府県名	超過税率	不均一課税の基準額	道府県名	超過税率	不均一課税の基準額
東京	5%増し	所得年 2,500万円以下	京都	5%増し	所得年 4,000万円以下
神奈川	〃	所得年 5,000万円以下	大阪	〃	所得年 5,000万円以下
静岡	〃	所得年 3,000万円以下	兵庫	〃	所得年 4,000万円以下
愛知	3%増し	所得年 5,000万円以下	計		実施 7団体
○超過税率		3%増し 1団体	○不均一課税の基準額		2,500万円以下 1団体
		5%増し 6団体			3,000 〃 1団体
					4,000 〃 2団体
					5,000 〃 3団体

2 具体的な超過課税策の検討

前述のとおり、超過課税については、現行制度の下では、「財政上の特別の必要性」がある場合に行うことができることから、大都市圏に位置する神奈川特有の財政需要を賄うのにふさわしい税目について、歳入の量的確保や安定性を踏まえ、これからの社会経済のあり方を念頭に置きつつ検討を行った。

現行制度を前提として検討する中では、法人二税と自動車税の超過課税措置が適当との判断に立って、その実施について検討を行った。

(1) 法人二税の超過課税

今日の神奈川県財政の危機的状況や、今後の増大する財政需要を考えるならば、基幹税目である法人二税の超過課税を実施しなければ、県として財政難に対処することは難しい。しかしながら、従来の方法は税率を単に引き上げるものであり、景気が悪化すれば税収が落ち込むという限界を伴うものであった。

こうしたことから、当研究会では、従来のような、所得割部分の税率を引き上げるといった、応能負担依存型の仕組みではなく、サービスを受けている全ての法人から一定の負担を求めるという、負担分任の考え方に立った超過課税を実施する必要があると考え、その方法について検討し、法人二税の超過課税案を取りまとめた。

まず、

ア 法人県民税については、税収の安定化を図り、負担分任を求める観点から、均等割を2倍に引き上げる一方で、法人税割の超過税率を現行の5.8%から5.6又は5.7%に引き下げる。

また、

イ 法人事業税については、財政危機に対応するためにも現行制度を継続

し、標準税率の5%増しで超過課税を行う。

こうした中で、中小法人に対しては、これまでも不均一課税を実施して、標準税率を適用してきたが、今回の検討に際しても、負担分任の考え方を損なわない範囲で実施することが適当である。

法人二税の超過課税による増収分については、早急の対応が必要とされる防災対策や、新産業創出・育成、研究開発機能の充実のための基盤整備、廃棄物やリサイクル、省エネルギーなどの環境対策、福祉・保健・医療関連の基盤整備など、喫緊の課題ないし神奈川県独自の行政ニーズに対する支出に充当していくことが求められる。

なお、法人県民税均等割の超過課税については、法人事業税の外形標準化の考え方と重なる部分もあるが、法人県民税の超過課税については、負担分任の観点から行うものであり、そもそも法人事業税の外形標準化とは理念が異なることを付記しておく。

法人二税の超過課税の検討案

区分	現 行	検 討 案
法人県民税	<ul style="list-style-type: none"> ○ 法人税割の超過税率 5.8% ○ 均等割 標準税率を適用 ○ 不均一課税の基準額 法人税額年 1,600 万円以下 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 法人税割の超過税率（引下げ） 5.6%又は5.7% ○ 均等割の超過税率（引上げ） 標準税率の2倍 ○ 不均一課税の基準額 基準額の見直し
法人事業税	<ul style="list-style-type: none"> ○ 超過税率 標準税率の5%増し ○ 不均一課税の基準額 所得年 5,000 万円以下 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 超過税率 標準税率の5%増し ○ 不均一課税の基準額 基準額の見直し

(2) 自動車税の超過課税

都市の環境問題は年々深刻化しており、山積する課題に対応した環境保全のための基盤整備が喫緊の課題となっている。こうしたことから、環境基盤整備に必要な財源を賄うための税源確保が求められており、将来的には新税の創設という可能性もあり得るが、当面の財政需要について現行税制の枠内で対応するとすれば、その財源として、自動車税の超過課税が適していると考えられる。

自動車保有台数の増加とこれに伴う走行量の著しい増加、慢性的な渋滞箇所が発生により、自動車排出ガスによる大気汚染や騒音・振動といった自動車交通公害、交通事故に代表される交通災害が深刻な問題となっている。特に神奈川県は、大都市圏に位置し、人口の集中及び産業の集積が進行しているため、大気汚染防止などの環境保全対策、交通事故防止のための交通安全対策や交通弱者対策、道路、橋りょうなどの交通基盤整備など、自動車の利用によってもたらされる財政需要が山積している。よって、その発生源である自動車に対して超過課税を行い、利用者から幅広く負担を求めることが考えられる。

自動車税は、低公害車の利用を促すような政策誘導効果を発揮できる税目としても有効であり、税制面からも環境への配慮が可能となる。また、都市機能や社会経済活動を支える上で欠くことのできない交通手段として、自動車に対する課税は、安定した財政基盤となり得る。

以上の視点から、自動車税について、

- ア 低公害車以外の自動車に対して標準税率の1.2倍の超過税率を適用し、
- イ 低燃費自動車・七都県市指定低公害車に対しては標準税率を適用する。

ウ 電気自動車、天然ガス自動車、メタノール自動車、ハイブリッド自動車といったクリーンエネルギー車に対しては、標準税率の0.5倍の軽減税率を適用する。

これにより、環境に配慮した自動車の保有に向けた一定の政策誘導効果を図りつつ、必要な税源確保を図ることができる。

また、こうした措置による財源は、自動車公害対策の推進、産業活動を通じた環境保全対策の推進、交通安全対策・交通弱者対策、道路・橋りょうなど交通基盤整備による交通網の整備、大気浄化機能の活用を目的とした緑の保全といった県が緊急に取り組むべき数々の環境対策・交通対策のための財源として充当することができる。

自動車税の超過課税の検討案

区 分	クリーンエネルギー車	低燃費自動車 七都県市指定低公害車	左記以外の自動車
適用税率 (標準税率に対する率)	0.5 (軽減税率)	1.0 (標準税率)	1.2 (超過税率)

備考1 「クリーンエネルギー車」とは、電気自動車、天然ガス自動車、メタノール自動車及びハイブリッド自動車をいう。

2 「低燃費自動車」とは、エネルギー消費効率（いわゆる燃費）が一定の基準（平成11年3月31日通商産業省、運輸省告示第2号・第3号）に適合する自動車をいう。

3 「七都県市指定低公害車」とは、一定の排出ガス指定基準を満たす自動車として、七都県市首脳会議の大気保全専門部会が指定した低公害車をいう。

IV 法定外普通税及び法定外目的税の方向性

1 その意義

従来、法定外普通税は、その新設又は変更にあたって許可制度を採用し、その許可にあたっては、①財政需要の有無、②税源の所在、③国税又は他の地方税との重複の回避、④住民の負担が著しく過重にならないこと、⑤流通への重大な影響の回避、⑥国の経済施策との適合が要件となっていた。

しかしながら、地方分権一括法の施行に伴う地方税法の一部改正により、この許可制度については、国との事前協議による同意制に切り替えられ、その要件についても、①財政需要の有無、②税源の所在が、事前協議の際の協議事項から除かれることとされた。また、新たに設けられた法定外目的税についても、法定外普通税と同様、事前協議による同意制とされた。

このことにより、平成12年4月1日以降、法定外普通税及び法定外目的税とも、財政需要の有無に関わらず、新設が可能となり、そこから得られる税収についても、地方自治体の経常経費に充当していくことが可能となった。

これからの分権型社会の時代においては、アメニティーの高い生活空間づくりに向けて、対人サービスをはじめとするソフトづくりは重要な課題であり、こうしたサービス提供に必要な人件費などについて、財源確保の手段が早急に求められることから、法定外普通税及び法定外目的税は、その財源確保の方策としての期待される場所は大きい。

また、法定外普通税及び法定外目的税は、税収確保の目的から離れて、政策上の目的から設けることが可能となり、アメニティーの高い生活空間づくりを目指す上で、これまでになかった規制・抑制の効果を持つ新たな政策手段としても期待される。

2 創設に当たっての留意事項

法定外普通税・法定外目的税の創設に当たっては、①国税又は他の地方税との重複の回避、②住民の負担が著しく過重にならないこと、③流通への重大な影響の回避、④国の経済施策と適合が当然必要となるが、そのほか、何よりも県民の理解が得られる正当性があることが求められる。そのためには、過去に廃止された税の単なる復活であってはならないであろう。

また、規制・抑制の効果を旨とする税であれば、そのための徴税コストは、その政策目的に応じた合理的な範囲であれば、ある程度の徴税费がかかっても許されるが、税収確保に重きを置く税であれば、徴税费は、その収入に見合う必要がある。

法定外普通税と法定外目的税を選択する際、法定外目的税にあつては、特定の財政需要に充てなければならぬことから、その財政需要にある程度関連性がある者に対して、税負担を求めることが県民の理解を得る上で望ましいが、法定外普通税については、その用途に限定はないことから、一般的な担税力を見いだせる者に対して税負担を求めることが可能であろう。

3 神奈川において目指すべき新税

神奈川は、豊かな自然環境に恵まれているが、その一方、大都市圏に位置し、人口の集中や産業の集積が著しいことから、各種の環境汚染物質に対する排出の抑制や県民の良好な生活環境を確保するための施策が求められており、こうした要請に応えるための新たな政策手段や財源が求められている。

そうした中、政策上の目的から創設することが可能となった法定外普通税及び法定外目的税として、自然環境や生活環境を保全するための規制・抑制を主たる目的とする税を仕組みつつ、そこから得られる税収を生活環境保全のための費用に充てることが、今後、きわめて有効な方策として考えられる。

また、環境税制は、国税として、全国一律に導入した方が良いという発想もあるが、地域における課題や対応の多様性を踏まえると、地域の環境政策を担う地方団体が実態に即した地方税として構築した方が効果的な分野がかなりあると考えられる。

一方、特定の環境汚染物質の規制・抑制のため課税対象を限定して、個々に税を仕組むことも考えられるが、この場合、税が課されないものとの間に不公平が生じ、税を負担することとなった納税者の理解が得にくい場合も考えられる。

そこで、神奈川の豊かな自然環境を守り、かつ、県民の良好な生活環境を確保し、アメニティーの高い生活空間づくりをするため、自然環境や生活環境に対して考えられる負荷全般を規制・抑制するとともに、その税収を都市的な防災対策を含む幅広い生活環境対策の費用に充てる「生活環境税制（アメニティー税制）」の構築を目指すことが適当である。

ここでいう「生活環境税制」は、税制を仕組む上でのいわば共通理念であり、したがって、これが一つの税になるということではなく、その性格や課税客体などによっていくつかの税に分かれることも考えられる。

この場合の理念上の分類としては、次の表で示されるとおり、①環境保全税、②水源環境税、③都市生活環境税、④都市防災税といった4つの分類が考えられる。

生 活 環 境 税 制 に つ い て

区 分	理 念	行 政 課 題
環境保全税	環境問題の地球的広がりに対応して、地球規模で考え、地域から行動する視点をもって、環境汚染に伴う各種の被害(損失)を予防する。	○ 環境汚染対策 ・ 大気(二酸化炭素、窒素酸化物、ばいじん等) ・ 水質(生活排水、産業排水) ・ 土壌(農薬) ○ 産業廃棄物対策
水源環境税	自然環境が持つ様々な恵み(便益)と、それらを生み出す基盤となっている自然生態系の循環機能を保護する。	○ 水道用水等の安定確保と水質の保全 ○ 森林等の保護・育成
都市生活環境税	社会生活の質的豊かさを維持するため各種のアメニティーを増進させ、良好な生活環境の保全(創造)と管理を行う。	○ 各種施設等の周辺環境対策 ・ 風俗営業施設 ・ 深夜営業店舗 ・ 旅館ホテル等 ・ 屋外広告物 ・ プレジャーボート ・ 駐車場
都市防災税	良好な都市環境の確保の観点から、安心して暮らせる地域社会の実現を図るため、地域に根ざした都市防災対策等を推進する。	○ 危険物貯蔵施設に係る安全対策 ・ 大規模石油貯蔵施設 ・ 核燃料等取扱施設 ・ 大規模高圧ガス貯蔵施設 ・ 毒物・劇物貯蔵施設(硫酸・硝酸等) ・ 指定可燃物貯蔵施設(硫黄等)

4 生活環境税制の構築に当たっての考え方

(1) 神奈川らしい生活環境税制の構築

生活環境税制は、分権型社会において、県民が自分たちの住む生活空間にどのような快適さを求めるのかという意志を基盤としている。したがって、神奈川において構築される生活環境税制は、神奈川の持つ自然環境はもとより、歴史や風土、さらには文化といった神奈川固有の魅力を守り、育てていこうとする県民意識が反映される。具体的には、「きれいな空気を吸いたい」というものから、「神奈川らしい街並みを守りたい」とか、「子供を安心して育てたい」といった願いの反映である。そして、そうした願いが最も強く反映されると、生活環境に対する負荷を追い出すこともあり得る。いずれにしても、生活環境が良くなり人間が元気になって生活できることを目指す、神奈川らしい生活環境税制を提言したい。

なお、生活環境税制を仕組む際には、その手法として環境に良いものに対しては税をリターンするというデポジット方式がなじむものについては、織り込むことが望ましい。特に、負荷が発生する段階で課税するのであれば地方税としてなじむと言える。

また、ここでは法定外普通税、目的税を新たに創設するという観点から、生活環境税制の構築を考えたが、こうした新税にとどまらず、既存の税制についてもこうした発想で見直すことが必要であり、そういう意味においては、自動車税の超過課税・不均一課税についても、生活環境税制の考え方に立った税制度の見直しであると言える。

それでは、具体的にどのようなものを、生活環境税制で検討すべき行政課題とするのか、また、税制を仕組むとすれば課税対象として何を位置づけ、その課税団体は県又は市町村のいずれが相応しいのか等について、今後、十分に検討していく必要がある。

(2) 税収確保を目的とする新税の創設

本県では、少子高齢時代の到来を迎え、分権型社会への変革を求められる中、新たな行政ニーズに応えるためには、確固たる財政基盤を築いていくことが求められている。そのためには、負担分任や応益負担の原則に基づいて、一般的な担税力を見いだせる者に対して負担を求め、税収確保を第一の目的とする法定外普通税を創設していくことも必要である。

そういう意味から、法人事業税の外形標準課税の導入の項で触れたとおり、外形標準課税が導入されるまでの当分の間、欠損金の繰越控除制度により法人関係税の負担がほとんどなくなる法人に対して相応の負担を求める法定外普通税の創設も検討の余地があろう。