

令和6年度地方税制改正等に関する  
地方財政審議会意見

令和5年11月14日

地方財政審議会

はじめに.....	1
第一 今後の地方税制の改革にあたっての基本的な考え方 .....	3
1 経済社会の構造変化を踏まえた地方税のあるべき姿 .....	3
(1) 経済社会の構造変化.....	3
(2) 地方税制のあるべき姿.....	4
第二 令和6年度地方税制改正等への対応 .....	6
1 地方法人課税.....	6
(1) 外形標準課税の対象法人のあり方.....	6
(2) 国際課税原則の見直しに伴う対応.....	8
(3) 税源の偏在性が小さい地方税体系の構築 .....	9
2 固定資産税.....	10
(1) 令和6年度評価替え（負担調整措置等） .....	10
(2) 税負担軽減措置等のあり方.....	11
3 個人住民税.....	12
(1) 所得減税.....	12
(2) 働き方やライフコースの多様化等への対応 .....	12
(3) ふるさと納税.....	13
4 森林環境税・森林環境譲与税 .....	14
5 航空機燃料譲与税.....	15
6 地方たばこ税.....	16
7 地方消費税.....	17
8 車体課税.....	17
9 法定外税.....	19
10 地方税務手続のデジタル化・効率化の推進 .....	20
おわりに.....	23

## 令和6年度地方税制改正等に関する地方財政審議会意見

令和5年11月14日  
地方財政審議会

当審議会は、令和6年度地方税制改正等への対応について検討した結果、次のとおり結論を得たので、総務省設置法第9条第3項の規定により意見を申し述べる。

### はじめに

我が国の財政は、高齢化の進展による社会保障関係費の増加をはじめ、歳出が一貫して伸び続けており、税収との差は借金である公債の発行で賄われてきた。さらには、緊急的な対応であるとはいえ、コロナ禍への対応としての財政出動もあり、公的債務残高は累増の一途をたどり、厳しい財政状況が続いている。

地方財政においても、バブル崩壊後の税収の落ち込みや景気対策等の国の施策への対応、社会保障関係費の増加等を背景に、継続して財源不足が生じている。地方の債務残高は180兆円を超える規模で推移しており、目下の税収は回復基調にあるものの、引き続き財政状況は厳しい。

近年、人口減少・少子高齢化の進展のほか、働き方やライフコースの多様化、経済のグローバル化・デジタル化、脱炭素に向けた動きなど、経済社会の構造変化は急速に進んでおり、その対応は地方団体においても喫緊の課題となっている。

地方団体が、経済社会の構造変化に柔軟かつ的確に対応し、住民生活に身近なサービスを安定的・持続的に提供した上で、それぞれの地域の

実情に応じて、創意工夫を凝らしながら活力ある地域社会を構築していくためには、持続可能な、確固たる税財政基盤の構築が不可欠である。

このため、今後の地方税制を検討するに際しては、これまでの税制改正議論も踏まえ、地方団体が提供する住民生活に密着した行政サービスを支える地方税収を確保しつつ、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築を図らなければならない。

当審議会においては、このような認識の下に、令和6年度地方税制改正等に関する意見をまとめたところである。

## 第一 今後の地方税制の改革にあたっての基本的な考え方

### 1 経済社会の構造変化を踏まえた地方税のあるべき姿

#### (1) 経済社会の構造変化

我が国は「時代の転換点」とも言える内外の歴史的・構造的な変化と課題に直面している。

令和4年の出生数は、約77万人と7年連続で過去最小を更新し、少子化の流れに歯止めがかかっていない。国立社会保障・人口問題研究所の示した将来人口推計（中位推計）によれば、令和38年には我が国の人口は1億人を下回り、この間、将来の社会を支えることとなる年少人口・若年人口の割合の低下が続くと見られている。こうした傾向が続くこととなれば、我が国の経済社会の発展を阻害し、サービスの提供や地域社会の維持にも大きな影響を及ぼし得る。この傾向を反転させるべく、「こども未来戦略方針」（令和5年6月13日閣議決定）が策定され、政府を挙げてこども・子育て政策の抜本的強化への取組が行われている。

人々の労働についても変化が生じており、フリーランスなど雇われない働き方が増加し、雇用全体の流動化が進んでいる。また、人々のライフコースの多様化や共働き世帯の増加、世帯構成の変化、外国人労働者などの増加も加速している。

新型コロナウイルス感染症の経験を踏まえ、リモートワークの浸透や行政手続のオンライン化の流れが加速化したことに加えて、企業活動のグローバル化・経済のデジタル化が進展し、オンライン取引やシェアリングエコノミーの活発化など、社会全体でデジタル化やデジタルトランスフォーメーション（DX）の動きがこれまで以上に加速している。

「2050年カーボンニュートラル」を見据え、脱炭素社会の実現に向けた官民連携の取組が推進されており、グリーントランスフォーメーション（GX）の動きが活発になってきている。官民連携の下、成長促進と排出抑制・吸収を共に最大化させていくべく、今後10年間で150兆円超

の投資を実現していくこととされており、今後このような取組が進められ、産業構造を含めた経済社会が大きく変容していくことが想定される。

さらには、近年の激甚化・頻発化する様々な自然災害に備えるための防災・減災対策や、先述の人口減少・少子高齢化の更なる進展に対応した子育て・医療・介護等の社会保障サービスの提供等、住民の生命と安全を守る地方団体の役割はますます増加している。

足元では、ロシアによるウクライナ侵略、イスラエル・パレスチナ情勢の悪化、エネルギー・食料価格の高騰、インフレ圧力と欧米各国の急速な金融引締めによる世界経済の下振れリスク等により、我が国経済の先行き不透明感が増している。

直近の令和4年度地方税収入の決算見込額は約45.2兆円と、税収規模としては過去最高となっているが、先行きは予断を許さない状況であり、引き続き、経済動向を注視していく必要がある。

こうした経済社会の構造変化は、地方税制にも大きな影響を及ぼすと考えられ、住民生活に密着した行政サービスを支える地方税収を安定的に確保するため、中長期的な視野から税制のあり方について検討を行いつつ、新たな課題に対しては時宜に応じた対応が必要である。

## (2) 地方税制のあるべき姿

租税の最も基本的な機能は、公的サービスを提供するための資金を調達することである。そして、租税は広く「公平」に分かち合うことが最も重要である。個人や企業の選択を歪めないよう「中立」であることや、「簡素」で納税者が理解しやすい仕組みであることも必要である。

地方団体は、福祉・教育をはじめ、道路等の社会資本整備など、住民生活に密着した行政サービスを提供しており、こうした地域の行政サービスの提供に必要な費用を、地域住民や地域で活動する企業等が負担する地方税で賄うことが、地方自治の基本的考え方である。

地域社会の共通の経費については、その地域の地方団体から便益を受ける者が、広くその能力に応じて地方税の負担を分かち合うことが重要であり、こうした地域住民による負担分任という性格を持つ地方税には、

地方団体が提供する行政サービスから受ける便益に応じて地域住民が税負担を行う応益課税の考え方がより求められる。

地方税については、まず、地方団体が提供する住民生活に密着した行政サービスを支える中核的な財源として、必要な税収が十分に確保されるよう、地方税制のあり方を不断に検討し、地方税の充実確保を図っていくことが必要である。

一方、地方税の充実確保に伴って生じる地域間の財政力格差の拡大は、地方税の充実をさらに進める上で阻害要因となる。このため、地方税の充実確保とともに、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築を進める必要がある。

また、地方行政の基盤となる税財源のあるべき姿を実現していくためには、地方税の充実確保を図りつつ、地方の固有財源である地方交付税や地方譲与税も組み合わせて対応し、必要な財源を確保していくことが重要である。

## 第二 令和6年度地方税制改正等への対応

『第一 今後の地方税制の改革にあたっての基本的な考え方』を踏まえ、令和6年度地方税制改正の主な項目等について、以下、当審議会としての意見を申し述べることとする。

### 1 地方法人課税

#### (1) 外形標準課税の対象法人のあり方

外形標準課税は、税負担の公平性の確保、応益課税としての税の性格の明確化、税収の安定化、経済活性化の促進等を図るため、資本金1億円超の法人を対象として、平成16年度に導入された。その後、平成27、28年度税制改正では、成長志向の法人税改革の一環として、法人事業税所得割の税率引下げと併せて、段階的に外形標準課税の割合を拡大してきた経緯がある。

外形標準課税の対象法人数は、ピーク時（平成18年度）の3分の2に減少している。また、組織再編が進むなど、経済情勢の変化に伴い、企業経営のあり方も変容してきている。

当審議会に設置した「地方法人課税に関する検討会」における議論も踏まえ、令和5年度与党税制改正大綱においては、

- ・ 減資や組織再編による対象法人数の減少や対象範囲の縮小は、企業の稼ぐ力を高める法人税改革の趣旨や、地方税収の安定化・税負担の公平性といった制度導入の趣旨を損なうおそれがあり、外形標準課税の対象から外れている実質的に大規模な法人を対象に、制度的な見直しを検討する。
  - ・ その上で、今後の外形標準課税の適用対象法人のあり方については、地域経済・企業経営への影響も踏まえながら引き続き慎重に検討を行う。
- とされた。



これを受け、検討会において具体的な対応策を議論し、この度、第2次中間整理をとりまとめた（別紙）。その要旨は、次のとおりである。

外形標準課税の対象法人数の減少の要因としては、減資によるものが多いと考えられ、特に、財務会計上、単に資本金から資本剰余金へ項目振替を行う事例が多いとの指摘がある。また、事業部門の分社化や持株会社化、外部の企業の子会社化などの組織再編の際に、子会社の資本金を1億円以下に設定することなどにより、外形標準課税の対象となる部分が大幅に縮小している事例も見られる。

減資や組織再編により実質的に大規模といえる法人が外形標準課税の対象に含まれないという問題への対応策としては、小規模な企業への影響に配慮するとともに、必要以上に多くの法人に制度見直しの影響が及ばないように、現行基準（「資本金1億円超」の法人）を基本的に維持しつつ、公平性等の観点から、減資・組織再編の動きに対応するための追加的な基準を付け加えることが適当である。

項目振替型減資に対応するためには、追加的な基準の指標として、資本金の振替先である資本剰余金に着目したものを採用することが考えられる。必要以上に多くの法人に制度見直しの影響を及ぼさないとの考え方のもと、項目振替型減資への対応としての妥当性、法人の事業規模を測る指標としての適正性、納税者・課税庁（都道府県）の事務負担等を考慮すると、追加的な基準の指標は「資本金と資本剰余金の合計額」とすることが適当であると考えられる。具体的には、資本金が1億円以下の法人であっても、資本金と資本剰余金の合計額が一定水準を上回る法人を外形標準課税の対象として追加することが適当である。

また、組織再編への対応としては、親会社の信用力等を背景に企業グループで一体的に事業活動を行っている点に着目して検討すべきであり、同様の趣旨から講じられた法人税の制度を参考とすることが考えられる。具体的には、減資への対応との整合性にも配慮し、資本金が1億円以下の法人であっても、資本金と資本剰余金の合計額が一定水準を上回る法人の100%子会社等を外形標準課税の対象として追加することが適当である。

今回の見直しは実質的に大規模といえる法人を対象とするものであり、新たに外形標準課税の対象となる法人の範囲（追加基準の水準等）については、政府の経済施策や経済団体等の意見を踏まえた検討が必要である。

また、納税者及び課税庁（都道府県）の準備期間を確保するため、制度の施行まで一定の期間を確保することが適当である。

今後、第2次中間整理に沿って一層検討を深め、外形標準課税の対象から外れている実質的に大規模といえる法人を対象とした制度的な見直しを行うべきである。

## （2）国際課税原則の見直しに伴う対応

国際課税については、経済のグローバル化・デジタル化の進展により、国際課税原則（「恒久的施設（PE：Permanent Establishment）なければ課税なし」等）が適切に機能せず、市場国で公平な課税を行えないといった問題が生じている。また、過度な法人税の引下げ競争により各国の法人税収基盤が弱体化するとともに、企業間の公平な競争条件が阻害されるといった状況が生じている。

こうした国際課税上の課題に対応するため、令和3年10月、OECD/G20「BEPS<sup>1</sup>包摂的枠組み」において、国際的な合意がまとめられた。その合意内容としては、第1の柱として、従来の国際課税原則を見直し、売上高に応じて市場国に対して新たな課税権を配分するものである。また、第2の柱として、「底辺への競争」といわれる法人税の引下げ競争を防止するため、各国に対してグローバル・ミニマム課税の導入を認めるものである。

第2の柱については、昨年度の検討会中間整理において、

- ・ IIR<sup>2</sup>及びUTPR<sup>3</sup>は、外国に所在する法人が稼得する国外源泉所得に対して課税する仕組みであり、応益性の観点も勘案すると、国税である

<sup>1</sup> Base Erosion and Profit Shifting：税源浸食と利益移転

<sup>2</sup> Income Inclusion Rule：所得合算ルール

<sup>3</sup> Undertaxed Payment Rule：軽課税所得ルール

法人税・地方法人税と異なり、この仕組みの中で地方の課税権が成り立つとするのは難しいと考えられる。

- ・ QDMTT<sup>4</sup>は、国内立地企業が稼得する国内源泉所得に対して課税する仕組みであること、また、日本において実効税率を押し下げる要因として国税の租税特別措置の税額控除や地方税の税負担軽減措置等が考えられることを踏まえ、地方団体に一定の課税権の配分が認められるのではないかと。なお、QDMTTに係る地方の課税権のあり方を検討するにあたっては、実効税率が15%を下回るケースはほとんどなく概ね税収を生じないと見込まれることなどを勘案しつつ、できる限り簡素な徴収・配分制度とすることが適切ではないかと。

とされ、令和5年度税制改正において、これに沿った整理が行われた。

一方、第1の柱については、令和5年度与党税制改正大綱において、「今後策定される多数国間条約等の規定を基に、わが国が市場国として新たに配分される課税権に係る課税のあり方、地方公共団体に対して課税権が認められることとなる場合の課税のあり方、条約上求められる二重課税除去のあり方等について、国、地方の法人課税制度を念頭に置いて検討する。」とされており、引き続き、OECDにおける議論の状況を注視し、地方税の対応について検討していく必要がある。

### (3) 税源の偏在性が小さい地方税体系の構築

地方団体が、地域の実情に応じたきめ細かな行政サービスを安定的に提供していくためには、その基盤として、地方税の充実確保とともに、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築することが重要である。

これまで、特別法人事業税・譲与税制度創設などの一連の偏在是正の取組により、地域間の財政力格差の拡大や経済社会の構造変化等に対して地方税制上の一定の対応が行われてきた。

一方、本年6月の骨太の方針においては、「行政サービスの地域間格差が過度に生じないように、地方自治体間の税収の偏在状況や財政力格差の

---

<sup>4</sup> Qualified Domestic Minimum Top-up Tax : 国内ミニマム課税

調整状況等を踏まえつつ、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築に向けて取り組む。」とされた。

引き続き、経済社会の構造変化を把握するとともに、地方税源の偏在の度合いや地域間の財政力格差の状況等について注視し、税収帰属の適正化の観点も含め、偏在性の小さい地方税体系の構築に向けて取り組むことが重要である。

## 2 固定資産税

### (1) 令和6年度評価替え（負担調整措置等）

固定資産税は、固定資産（土地、家屋及び償却資産）の保有と市町村の行政サービスとの間に存する受益関係に着目した財産税であり、どの市町村にも広く存在する固定資産を課税客体とした、税源の偏在性が小さい市町村の基幹税目である。

固定資産税は、より規模の小さい市町村ほど税収に占める割合が高く、貴重な財源となっており、人口減少・少子高齢化社会において、社会保障や子育て支援等、今後増大が見込まれる市町村の財政需要を支えるため、固定資産税の安定的な確保がますます重要となっている。

土地及び家屋については、3年に1回、価格の変化を反映する評価替えを行うとともに、価格変動に伴う税負担の激変を緩和するための負担調整措置等も併せて検討を行っており、令和6年度はその評価替えの年に当たる。

土地に係る固定資産税については、平成6年度の「7割評価」の導入後、平成9年度には、税負担の均衡化を図るため、負担水準（当該年度の評価額に対する前年度の課税標準額の割合）が低い土地についてはなだらかに課税標準額を引き上げるとともに、負担水準が比較的高い土地については課税標準額を引き下げ又は据え置く特例措置が講じられ、その後も累次の見直しを加えつつ、継続的に負担調整措置が講じられてきた。その結果、負担水準の均衡化は着実に進み、商業地等については、平成26年度や29年度には負担水準60%から70%の間の据置ゾーン内にほぼ収斂するに至った。

近年の地価動向について見ると、新型コロナウイルス感染症の影響が緩和されて以降、三大都市圏や一部の政令指定都市を中心に、地価は上昇傾向にある一方で、地方圏においては地価が横ばい又は下落が続いている地域もあるなど、地価の動向が多様化している。こうした各地域における地価の動向により、相当程度負担水準の均衡化が進んでいる地域もあれば、地価が上昇局面の地域では負担水準が大きく低下する土地が生じるなど、全国的には負担水準のばらつきが見られるところである。

また、令和3年度及び4年度に、新型コロナウイルス感染症の影響等を踏まえて、前年度の課税標準額に据え置くなどの特別な措置が講じられたことも、負担水準の不均衡が拡大した要因となっている。

固定資産税は資産価値に応じて課される財産税であり、本来同じ評価額の土地に対しては同じ税額が課されるべきであることから、地価の動向が多様化する現下の状況においても、税負担の公平性を確保し、市町村の基幹税である固定資産税の充実確保を図るため、令和6年度税制改正においては、着実に負担水準の均衡化を進めるべきである。

商業地等については、評価額の5%ずつ課税標準額を引き上げる等の現行の負担調整措置を引き続き講ずることにより、負担水準を再び据置ゾーン内に収斂させることに取り組むべきである。

また、商業地等は、据置ゾーンが設けられていることで、負担水準の高低により、評価額と税額の高低が逆転した場合にはその不公平な状態が固定化されることとなる。住宅用地については、平成24年度税制改正で据置ゾーンが段階的に廃止されており、税負担の公平性を確保する観点から、商業地等に係る据置特例について見直しを検討する必要がある。

## (2) 税負担軽減措置等のあり方

固定資産税が市町村の基幹税目であることを踏まえれば、国の政策を推進するための税負担軽減措置等は、真に必要な場合に限るべきである。特に、特定業種の事業者を支援するための税負担軽減措置等は税負担の公平性の観点から不適當である。期限切れを迎えるものをはじめ、税負

担軽減措置等はその政策目的・効果等を十分に検証した上で、不断の見直しを行わなければならない。

令和5年度末で期限切れを迎える新築住宅特例は、住宅ストックが絶対的に不足していた時代に創設されたものである。人口減少や空き家の増加等が課題となっている現状等を踏まえて、住宅政策の観点から、税制上支援すべき住宅への重点化等を検討すべきである。

### 3 個人住民税

#### (1) 所得減税

「デフレ完全脱却のための総合経済対策」（令和5年11月2日閣議決定）において、「納税者及び配偶者を含めた扶養家族1人につき、令和6年分の所得税3万円、令和6年度分の個人住民税1万円の減税を行う」ことなどとされ、その減収額については「全額国費で補填する。」とされた。

個人住民税については、地方の財政への影響や事務負担に配慮しつつ、地方団体が円滑かつ確実に減税を実施できるよう制度設計を行うことが必要である。

#### (2) 働き方やライフコースの多様化等への対応

個人住民税は、地域住民がその能力に応じ広く負担を分任するという「地域社会の会費的性格」を有するとともに、応益課税としての性格から比例税率により課される税である。地方団体が提供する行政サービスを支える基幹税として重要な役割を担っている。

令和6年度税制改正においては、「こども未来戦略方針」に示されたこども・子育て政策や、働き方やライフコースの多様化、労働市場の流動化等を踏まえ、各種控除をはじめとした所得課税のあり方についての議論が進むとみられている。

今後、こうした経済社会の構造変化を踏まえた個人住民税の見直しにあたっては、公平で中立的な税制を構築するとともに、個人住民税の性格や役割も十分に踏まえることが重要である。

### (3) ふるさと納税

ふるさと納税は、ふるさとやお世話になった地方団体に感謝し、応援する気持ちを伝え、税の使い途を自らの意思で決めることを可能とする仕組みであり、子育て施策の充実など地域の活性化のほか、被災地への支援などとしても活用されている。

令和4年度には、9,654億円のふるさと納税が行われた。寄附金を多額に集める団体がある一方で、都市部の団体を中心に、財政運営への影響を懸念する声や、制度の見直しを求める声もある。

令和5年度には、ふるさと納税本来の趣旨に沿った適正な運用が行われるために、寄附金額の少なくとも半分以上が寄附先の地域で活用されるよう募集適正基準を改正するとともに、返礼品の提供を通じた雇用の創出・地域経済の活性化などに繋がるよう地場産品基準を改正するなど、指定基準の明確化・厳格化が図られた。引き続き、指定基準の明確化等による制度の適正な運用に取り組むべきである。各地方団体においては、引き続き、寄附金税制の基本に照らして自らの募集方法が法令に即しているかどうかについて不断の確認を行い、広く国民や他の地方団体からの理解を得られるよう、制度趣旨に即した運用を行うことが必要である。

また、これを前提としつつ、これからのふるさと納税の適正な運用のためには、納税者から幅広く共感を得られるよう、各地方団体は、寄附金の使途について創意工夫を図るとともに、実際に寄附金を活用して実施した事業やその成果について積極的に公表していくことが望ましい。

そのため、地方団体において、クラウドファンディング型（目標金額や募集期間等を定め、特定の事業に寄附金を募る手法）のふるさと納税など、創意工夫を凝らした取組が幅広く展開されることが期待される。

#### 4 森林環境税・森林環境譲与税

森林環境税及び森林環境譲与税は、パリ協定の枠組みの下における我が国の温室効果ガス排出削減目標の達成や災害防止を図るため、森林整備等に必要な地方財源を安定的に確保する観点から創設され、地方公共団体金融機構の公庫債権金利変動準備金を活用して、先行的に令和元年度から森林環境譲与税が地方団体に譲与されており、令和6年度からは森林環境税の賦課徴収が開始される。

森林環境税及び森林環境譲与税の意義は、国民一人一人が等しく負担を分かち合い、地球温暖化防止、災害防止等の重要な役割を担う森林を支えるところにある。

さらに、昨今の自然災害の大規模化を背景として、森林の重要性が社会的にも再認識され、また、令和3年10月に閣議決定された地球温暖化対策計画において、「2050年カーボンニュートラル」の実現に向けた森林吸収量目標が引き上げられるなど、森林整備等を促進する社会的なニーズが高まっている。

森林環境譲与税の活用状況を見ると、各年度の森林環境譲与税の譲与額に対する活用率は年々高まっており、全国の地方団体において、地域の実情に応じ、間伐等の森林整備、人材育成・担い手の確保、木材利用・普及啓発等の取組が総合的に進められている。

今後とも、地域の実情に応じた取組を総合的に進めていくことが求められ、全国の地方団体において森林環境譲与税の活用が一層促進される必要がある。

また、各地方団体においては、森林環境税及び森林環境譲与税の意義や重要性を踏まえ、森林環境税の円滑な賦課徴収のためにも、こうした取組の実績や効果について十分な説明責任を引き続き果たしていくべきである。

森林環境税及び森林環境譲与税について、衆・参両院の総務委員会の附帯決議において、各地方団体の森林整備の取組や施策の効果を検証しつつ、必要がある場合には、所要の見直しを行うこととされていること



を踏まえ、森林環境譲与税の活用状況や地方団体の意見を十分勘案しながら、関連施策の推進につながる方策を引き続き検討すべきである。

## 5 航空機燃料譲与税

航空機燃料譲与税は、航空機騒音による障害防止対策や空港周辺整備に対応するため、航空機燃料税の一定割合を空港関係市町村及び空港関係都道府県に譲与し、空港対策の財源の充実確保を図るものである。

制度創設以来、航空機燃料譲与税は、空港対策に関する財政需要との対応関係を踏まえ、着陸料が譲与基準に用いられてきたが、近年は民間委託の導入など、空港の管理運営の多様化が進み、空港管理者の判断により多種多様の着陸料が設定されるようになってきている。他空港に比べて着陸料が極めて低く設定されるなど、特別の事情がある場合には、譲与額の算定時に必要な換算を行うなど、適切な配分のための工夫も行われてきたが、譲与基準となる着陸料収入額について3種類の計算方法が混在している状況であり、航空機燃料譲与税を適切に配分する上で課題となっている。

また、国の定める着陸料体系は累次の改正を重ねており、近年では、航空機の重量に応じて徴収する体系から主に旅客数に応じて徴収する体系に見直され、空港の設置コストに応じた負担を求める観点よりも、収益力の大きい者に応分の負担を求める観点を重視した体系に変容してきている。

加えて、譲与基準となる着陸料収入額については、着陸料収入額が大きくなるにつれて、対応する財政需要の増加割合が小さくなるという観点から、額に応じた補正が行われている。しかしながら、当該補正については、制度創設以来見直しが行われておらず、大規模空港へ十分な減額補正がかかっていないとともに、航空機の離着陸が少ない空港への配慮が十分でないという問題もある。

制度創設以降のこのような状況変化を踏まえれば、空港対策に関する財政需要により対応した譲与基準のあり方を検討する必要性があり、譲与基準の統一化を図るとともに、譲与基準に係る上記観点からの補正に

ついて、空港対策に関する財政需要との対応性がより反映されるよう考慮しつつ見直しを行うべきである。

## 6 地方たばこ税

地方のたばこ税は、税源の偏在性が小さく、令和3年度決算で約1兆円の税収があるなど、地域の実情に応じた様々な施策の経費に充当される貴重な一般財源である。

令和5年度税制改正において、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置の一つとして国のたばこ税の税率を引き上げる方針が決定された。税率を引き上げた場合、たばこ需要が減少するとされることから、分煙施設の整備促進を図るため、地方のたばこ税の一部目的税化を求める声がある。

しかしながら、地方のたばこ税は従来から貴重な一般財源である。また、地方のたばこ税を一部目的税化すると、事実上、一律に一定量の分煙施設整備を地方団体に義務付けることになるが、地域において様々な実情があることから、必ずしも適当ではないなどの課題がある。地方団体の分煙施設整備については特別交付税措置が講じられており、地域の実情に応じた財政需要に対応する仕組みが既に整っていることも踏まえ、地方のたばこ税については現行制度を維持すべきである。

一方、望まない受動喫煙の防止を趣旨とした健康増進法の改正により、多数の者が利用する一定の施設等については喫煙が禁止されるとともに、国及び地方団体は、望まない受動喫煙の防止に必要な環境の整備等を推進するよう努めなければならないこととされている。

駅前や商店街など、喫煙が禁止されていない区域における望まない受動喫煙の防止に必要な環境の整備としては、分煙施設の整備が有効である。

また、分煙施設を整備し、たばこを消費する場所を確保することは、地方のたばこ税の税源涵養にも資するものである。

望まない受動喫煙の防止のため、分煙施設の整備は重要な取組であり、また、その取組は、貴重な一般財源である地方のたばこ税収の継続的か

つ安定的な確保にも資するものであることを踏まえ、地方団体は積極的に分煙施設を整備していく必要がある。

## 7 地方消費税

地方消費税は、広く社会の構成員が負担を分かち合うことが可能であり、税収が安定的で、税源の偏在度が小さいなどの特徴を有している。

そのため、地方における社会保障の安定財源の確保と、地方財政の健全化を同時に達成することを目指す観点だけでなく、偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を確立する観点からも、今後も重要な役割を果たすべきものである。

標準税率 10%と軽減税率 8%の複数税率における適正な課税を確保するため、インボイス制度（適格請求書等保存方式）が令和5年10月1日から導入された。中小・小規模事業者が安心して事業に従事することができるよう、引き続き、事業者の悩みを的確に把握し、きめ細かく対応していくことが求められている。

地方消費税及び市町村交付金は、地方団体にとって、重要な財源であることから、地方団体においても、自ら積極的に関係機関と連携しつつ、主体的に制度の周知・広報を進めるなど、引き続き、インボイス制度の定着に向けて対応していくことが必要である。

## 8 車体課税

令和5年度税制改正においては、地方税法に基づき2年ごとに見直すこととされている環境性能割の税率区分について、新型コロナウイルス感染症等を背景とした半導体不足等の状況を踏まえた異例の措置として、従前の税率区分を今年12月末まで据え置いたうえで、3年間で段階的に引き上げるとともに、種別割のグリーン化特例の適用期限についても3年延長することとされた。

その上で、令和5年度与党税制改正大綱では、今後の自動車関係諸税の見直しについて、日本の自動車戦略や「2050年カーボンニュートラル」

目標への貢献、インフラの維持管理等の必要性などを踏まえつつ、国・地方を通じた財源の安定的な確保を前提に、中長期的な視点に立って検討を行うこととされている。

現在の車体課税の体系は、取得、保有、走行の各段階において総合的な課税を行うことで、全体を通じて適正な税負担の実現を目指すものであり、車体課税の税収約 2.6 兆円のうち地方財源は約 2.2 兆円にのぼり、地方にとって貴重な財源となっている。

自動車を取り巻く近年の動きとして、自動車業界は CASE<sup>5</sup>に代表される大変革に直面しており、世界的な脱炭素の動きを受けた電動車の普及や、保有から利用へのシフトは、減少傾向にある車体課税や燃料課税の税収に更なる影響を与えることが考えられる。

他方、現時点でも、地方における自動車に係る行政サービスの規模が自動車ユーザーの税負担を大きく上回っている状況であり<sup>6</sup>、今後、道路や橋りょう、トンネルなどの社会資本の維持管理・更新費が一層増加する見込みであることに加え<sup>7</sup>、自動車の電動化や自動運転の普及等に対応した新たなインフラ整備の必要性も指摘されている。

また、自動車ユーザーの税負担水準については、車体課税だけでなく、燃料課税や消費税も含めた自動車に係る負担全体の水準を見ると、欧州諸国と比較して必ずしも高くない。

これらの観点や応益課税の原則を踏まえれば、地方にとって極めて重要な財源である車体課税の税収が、今後も中長期的に安定的に確保されるよう、必要な制度の見直しを行うことが不可欠である。

特に昨今、足下で普及段階にある電気自動車等に係る自動車税種別割のあり方については、税負担の公平性等の観点から課題がある。そのため、電気自動車等について、種別割の課税趣旨を適切に踏まえた新たな

---

<sup>5</sup> CASE: Connected (IOT化・ツナガル化)、Automated (自動化)、Shared & Service (保有から利用への移行・利活用)、Electrified (電動化)

<sup>6</sup> 令和3年度決算ベースで、全国の地方団体における自動車関係諸税の税収は約 3.4 兆円である一方、道路の新設・維持補修や交通安全対策等の自動車に関する行政サービスに要する費用は約 6.9 兆円となっている。

<sup>7</sup> 「国土交通省所管分野における社会資本の将来の維持管理・更新費の推計」(平成30年11月国土交通省)では、令和30年度の社会資本の維持管理・更新費(平成30年度:約 5.2 兆円)について、事後保全を基本とする試算として最大約 12.3 兆円、予防保全を基本とする推計として最大約 6.5 兆円になると見込まれている。

課税指標として、出力等により、財産的価値や道路損傷その他の車両から生じる影響を適切に反映する形で税率を定めることが必要と考えられる。

## 9 法定外税

法定外税は、超過課税等とともに、地方団体の課税自主権の尊重の観点から認められているものである。平成 12 年に、地方分権推進の一環として、課税自主権の尊重、地方団体の課税の選択の幅の拡大などの観点から、法定外普通税については、許可制が同意を要する協議制に改められ、税源の所在や財政需要に関する事項が法律上の要件からは外されるとともに、新たに法定外目的税の制度が創設されている。

地方団体においては、このような地方分権推進のための制度改革の趣旨を踏まえ、課税自主権の活用について積極的に検討してきており、平成12年に18団体18件だった法定外税が、令和5年には54団体65件と増加している。特に、近年は、市町村において宿泊税の導入が増えてきている等、地方団体が、課税自主権を活用し、財源確保を図ってきているところである。

法定外税の創設にあたっては、地方団体において、税に対する信頼を確保するよう、十分な検討が行われることが重要である。特に、法定外税の目的、対象等からみて、税を手段とすることがふさわしいものであるか、税以外により適切な手段がないか、公平・中立・簡素などの税の原則に反するものでないこと等のほか、徴収方法や課税を行う期間等についても、十分な検討が行われることが必要である。

また、地方税法の規定により地方議会において特定納税義務者から意見聴取を行うこととした趣旨を十分に踏まえ、地方団体は、納税者を含む関係者への十分な事前説明を行わなければならない。特に、特定かつ少数の納税者に対して課税を行う場合には、納税者の理解を得るよう努めることが必要である。

法定外税の制度の意義とともに、以上のような留意点等を踏まえて、地方団体との協議を丁寧に行う必要がある。また、法定外税を活用しよ

うとする地方団体に対しても、これらのことに係る情報提供などの支援に引き続き取り組むべきである。

## 10 地方税務手続のデジタル化・効率化の推進

地方税務手続については、社会や技術の変化に対応し、納税者にとって最も便宜な方法で、かつ、課税当局の徴税費を最小化することが重要である。

デジタル技術の急速な発展に対応して、地方税務手続のデジタル化を推進し、納税者の利便性向上、課税当局等における業務効率化・省力化、適正・公正な税務行政執行を図ることが必要である。そのため、引き続き、セキュリティの確保や地方団体の実情に配慮しつつ、eLTAX 等を活用した全国統一的な対応・取扱いを充実させることが求められる。その上で、納税者と地方団体との間のあらゆる手続についてオンラインで行うことができるようにし、双方において、電子的に受信した情報の事務処理での活用を可能とするなど地方税務手続の「デジタル完結」を目指していくべきである。

地方税の申告・申請手続のデジタル化については、地方法人二税のeLTAXを通じた申告率が8割を超えるなど一定の進展が見られる。今後、政府方針により令和7年末までのデジタル化が求められている地方税の申告・申請手続のうち、eLTAX未対応である手続については、納税者等のニーズや地方団体の業務効率化・省力化の効果などを踏まえながら、デジタル化に向けて着実に取組を進める必要がある。

令和5年4月から、地方税統一QRコード(eL-QR)を活用して、固定資産税等の賦課税目についてもスマートフォン決済アプリ等による納付が可能となる仕組みを開始し、納税者の利便性向上と金融機関・地方団体における地方税収納事務の負担軽減が図られている。現在、ほぼ全ての地方団体において、固定資産税・都市計画税・自動車税種別割・軽自動車税種別割の4税目については、eL-QR対応がなされているが、今後、確定税額を納税者に告知する全ての税目において活用していくことが求められる。

地方団体における地方税以外の公金納付のデジタル化について、規制改革実施計画（令和5年6月16日閣議決定）において、所要の法令上の措置については令和6年通常国会への提出を目指し、遅くとも令和8年9月までに開始するとされている。

eLTAX を活用した公金納付は、納付者の利便性の向上、金融機関・地方団体の収納事務の効率化・省力化に資するものである。そのため、相当数の取扱件数がある公金やその性質上、区域外にも納付者が広く所在する公金については全国的に共通の取扱いとするなど<sup>8</sup>、全国の住民・事業者が eLTAX を幅広く活用して公金を納付することができる仕組みとすることが求められる。

納税通知書をはじめとした地方税関係通知については、一部は既に電子的な送受信が可能であるものの、多くは書面による送付が行われている。今後、これらの地方税関係通知について、eLTAX 及びマイナポータルの変更・改修スケジュールや納税者の利便性及び地方団体の事務負担等を考慮しつつ、電子的に送付する仕組みを検討していく必要がある。

eLTAX 及び e-Tax の次期更改を見据えて、eLTAX やマイナンバーの活用等を通じて、国税当局や地方団体間、他の行政機関等との連携対象情報の更なる範囲拡大を検討するとともに、国税・地方税当局間での照会業務のデジタル化についても併せて検討し、行政機関の事務効率化に努めることも重要である。

地方税務システムの標準化について、令和5年9月に改定された地方公共団体情報システム標準化基本方針において、原則として、令和7年度末までに標準準拠システムへ移行することとし、移行困難システムについては、所要の移行完了の期限を設定することとされた。地方団体が、原則、令和7年度末までに標準準拠システムへ円滑かつ安全に移行でき

---

<sup>8</sup> 『地方公共団体への公金納付のデジタル化に向けた取組の実施方針について』（令和5年10月6日地方公共団体への公金納付のデジタル化の検討に係る関係府省庁連絡会議決定）においては、「いずれの市区町村でも相当数の取扱件数がある公金」として、国民健康保険料、介護保険料及び後期高齢者医療保険料、「その性質上、当該地方公共団体の区域外にも納付者が広く所在する公金」として、公物の占有に伴う使用料等の公金（道路占用料、行政財産目的外使用許可使用料、港湾法上の占用料等、河川法上の流水占用料等）があげられている。

ることを目指し、地方団体の財政負担にも配慮しながら、関係省庁と連携の上、必要な支援を行っていくことが求められる。

マイナンバー制度は、国民の利便性向上と行政の効率化を進め、より公平・公正な社会を実現するためのデジタル社会の基盤である。

地方税の分野においては、個人住民税を中心に、マイナンバーを用いた情報の名寄せ、突合、調査等が可能となっている。また、課税庁である各地方団体は、マイナンバー制度における情報連携の下で、情報提供者として、その保有する特定個人情報の情報照会者への提供を担っており、これによって、例えば、納税者はマイナポータルを通じて自らの課税情報を確認することも可能となっている。

今般、個人住民税を含む複数の制度において、マイナンバーの紐付けを誤っていた事案が明らかになった。

マイナンバー制度の下で、課税情報は、課税事務のみならず、年金・福祉・医療などの社会保障分野の事務においても、国・地方を通じ、幅広く活用されることとなる。各地方団体は、課税情報をマイナンバーと適切かつ速やかに紐付け、自治体中間サーバーに特定個人情報の副本データベースとして登録し、その副本データベースについて情報の正確性を確保する等、マイナンバーと課税情報とを紐付ける登録事務を適切に実施し、マイナンバー制度に対する信頼の確保につなげるとともに、マイナンバー制度をデジタル社会の基盤として有効に機能させることが重要である。

個人住民税において、複数の納税義務者が同一の者を扶養親族であると申告している場合には、いわゆる二重扶養が生じることから、扶養控除等の認否にあたり、地方団体は調査を行って、いずれかの納税義務者の扶養親族とする必要がある。

特に、複数の納税義務者、被扶養者それぞれが異なる市区町村に住んでいる場合、現行の情報連携の仕組みでは扶養情報を把握できず、二重扶養が生じうることから、より効率的に扶養情報を把握するための情報連携の仕組みを検討していくことが必要である。



## おわりに

経済社会の構造変化が進み、子育て・医療・介護等の社会保障サービス、社会資本整備をはじめ、住民に身近な行政サービスを担う地方団体の役割は一層高まっている。地方団体が、急速に進む経済社会の構造変化に柔軟かつ的確に対応し、人々の生活に必要なサービスを安定的に提供していくことが、持続可能な地域社会の実現につながる。

地方団体が、それぞれの地域が直面する課題に対し、地域の実情に応じた施策を自主的・自立的に展開していくためには、当審議会がこれまで提言してきたように、持続可能な地方税財政基盤を確立する観点から、地方団体の活動の基盤となる財源として地方税の充実確保を図ること、そして、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築することを実現していくことが重要である。

さらに、地方団体は、地方税の意義や使い途などについて積極的に地域住民に説明し、地方税への理解を醸成していくことが求められる。

今後の地方税制の改正にあたっては、本意見で述べた地方税のあり方に沿った議論が行われ、地方税制のあるべき姿が実現するよう期待する。

# 地方法人課税に関する検討会 第2次中間整理(概要) 外形標準課税の対象法人のあり方

別紙

## 昨年度の中間整理における分析・対応の方向性

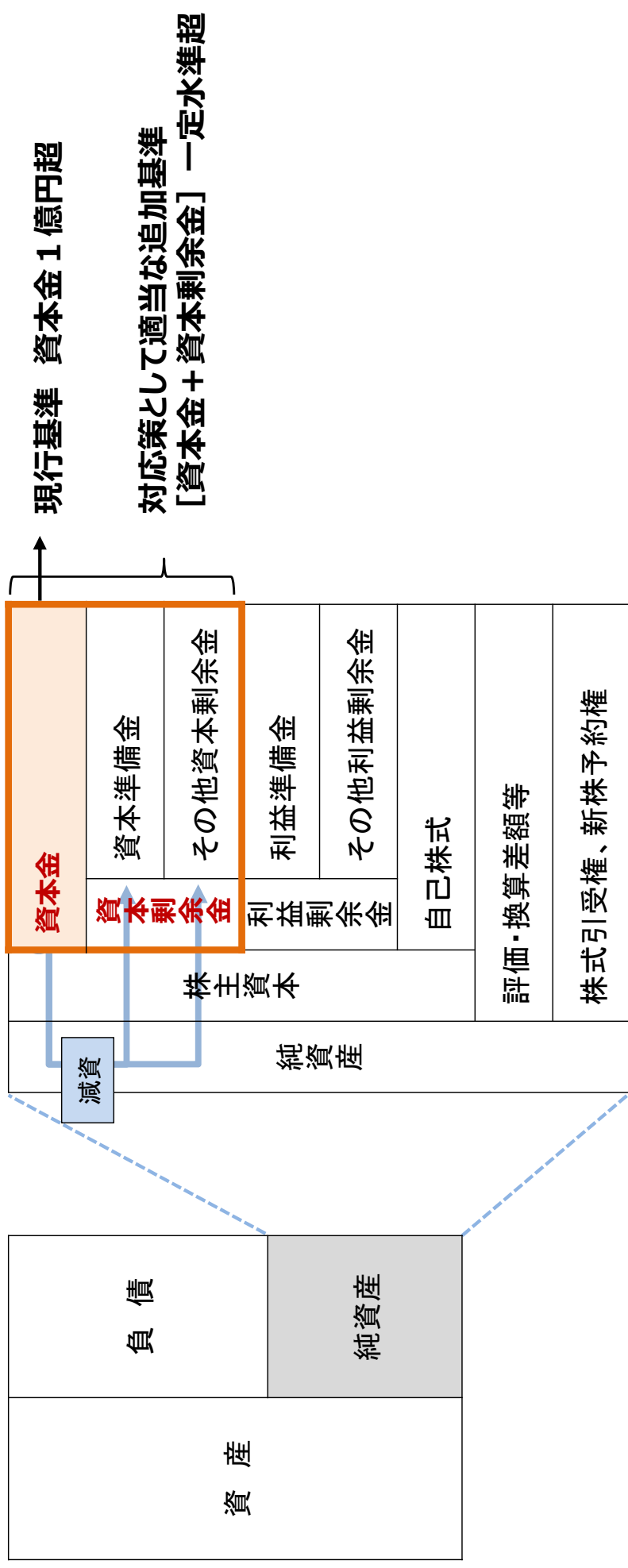
- 外形標準課税の対象法人数は、平成18年度以降、3分の2に減少。対象法人数の減少の要因として「減資によるもの」が多いとの分析結果。特に、財務会計上、単に資本金から資本剰余金へ項目振替を行う事例が多いとの指摘。
- 事業部門の分社化や持株会社化、外部の子会社化などの組織再編の際に、子会社の資本金を1億円以下に設定することなどにより、外形標準課税の対象となる部分が大幅に縮小している事例も見られる。
- 減資や組織再編により実質的に大規模といえる法人が外形標準課税の対象に含まれないという問題への対応策としては、小規模な企業への影響に配慮するとともに、必要以上に多くの法人に制度見直しの影響が及ばないよう、現行基準（「資本金1億円超」の法人）を基本的に維持しつつ、公平性等の観点から、減資・組織再編の動きに対応するための追加的な基準を付け加えることが考えられる。

## 具体的な対応策

- ＜減資に対応するための追加的な基準＞
  - 必要以上に多くの法人に制度見直しの影響を及ぼさないとの考え方のもと、項目振替型減資への対応としての妥当性、法人の事業規模を測る指標としての適正性、納税者（法人）・課税庁（都道府県）の事務負担等を考慮すると、追加的な基準の指標は「資本金と資本剰余金の合計額」とすることが適当。
  - 具体的には、資本金が1億円以下の法人であっても、資本金と資本剰余金の合計額が一定水準を上回る法人を外形標準課税の対象として追加することが適当。
- ＜組織再編に対応するための追加的な基準＞
  - 親会社の信用力等を背景に企業グループで一体的に事業活動を行っている点に着目して検討すべきであり、同様の趣旨から講じられた法人税の制度を参考とすることが考えられる。
  - 具体的には、減資への対応との整合性にも配慮し、資本金が1億円以下の法人であっても、「資本金と資本剰余金の合計額」が一定水準を上回る法人の100%子会社等を外形標準課税の対象として追加することが適当。
- ＜地域経済・企業経営への配慮等＞
  - 今回の見直しは実質的に大規模といえる法人を対象とするものであり、新たに外形標準課税の対象となる法人の範囲（追加基準の水準等）については、政府の経済施策や経済団体等の意見を踏まえた検討が必要。
  - また、納税者（法人）及び課税庁（都道府県）の準備期間を確保するため、制度の施行まで一定の期間を確保することが適当。

## 地方法人課税に関する検討会 第2次中間整理(概要) 減資に対応するための追加基準

- 項目振替型減資に対応するためには、追加的な基準の指標として、資本金の振替先である資本剰余金に着目したものを採用。
- 必要以上に多くの法人に制度見直しの影響を及ぼさないとの考え方のもと、項目振替型減資への対応としての妥当性、法人の事業規模を測る指標としての適正性、納税者(法人)・課税庁(都道府県)の事務負担等を考慮すると、追加的な基準の指標は「資本金と資本剰余金の合計額」とすることが適当。
- 具体的には、資本金が1億円以下の法人であっても、資本金と資本剰余金の合計額が一定水準を上回る法人を外形標準課税の対象として追加することが適当。

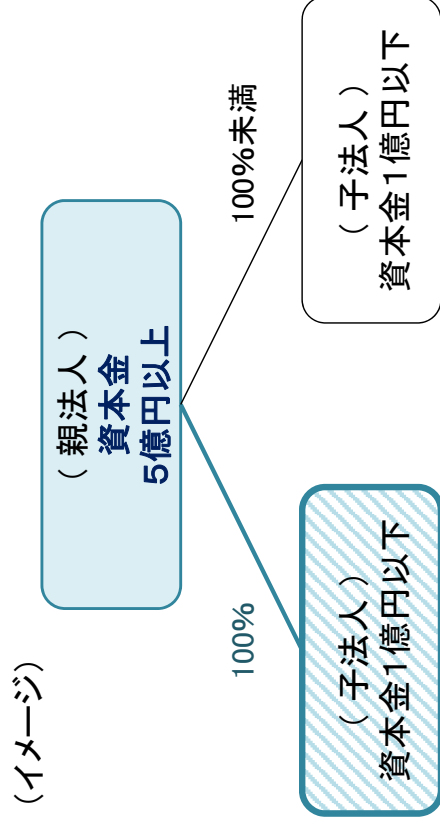


# 地方法人課税に関する検討会 第2次中間整理(概要) 組織再編に対応するための追加基準

- 親会社の信用力等を背景に企業グループで一体的に事業活動を行っている点に着目して検討すべきであり、同様の趣旨から講じられた法人税の制度を参考として、一定規模以上の法人(親会社)の100%子会社等を外形標準課税の対象に追加することが考えられる。
- 対象となる親会社の事業規模を測る指標は、減資に対応するための追加的な基準との整合性にも配慮し、「資本金と資本剰余金の合計額」とすることが適当。
- 具体的には、資本金が1億円以下の法人であっても、「資本金と資本剰余金の合計額」が一定水準を上回る法人の100%子会社等を外形標準課税の対象として追加することが適当。

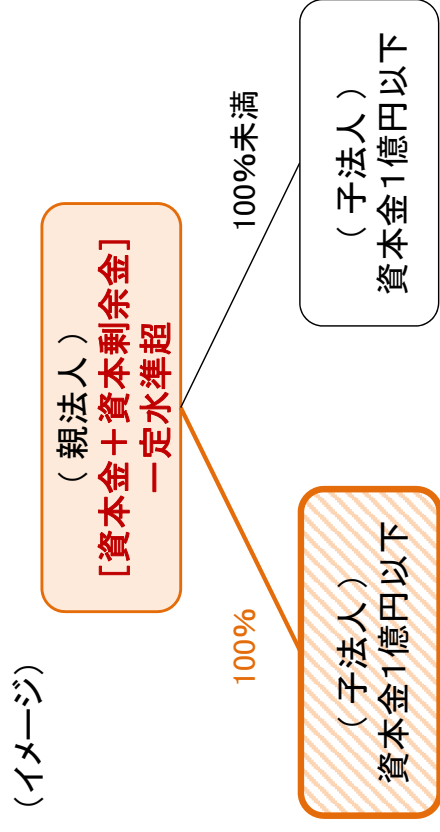
## <法人税> 現行制度

資本金1億円以下であっても、資本金5億円以上の法人の100%子会社等(※)は、非中小法人として取り扱う。



## <外形標準課税> 対応策として適当な追加基準

資本金1億円以下であっても、「資本金+資本剰余金」が一定水準を上回る法人の100%子会社等を外形標準課税の対象とする。



※ ①大法人(資本金5億円以上の法人、相互会社・外国相互会社、受託法人)との間に当該法人による法人税法に規定する完全支配関係がある法人  
②100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を保有されている法人