

## 第 2 章

# 市川市の高齢化と個人・法人市民税 —十分かつ安定した税収の確保—

江波戸 順 史

### 目 次

1. はじめに
2. 高齢化が進む市川市の歳入歳出状況
  - (1) 生産人口の減少と老年人口の増加
  - (2) 歳入歳出の現状と問題
3. 高齢化に伴う個人市民税と固定資産税の問題
  - (1) 個人市民税の十分性及び安定性
  - (2) 固定資産税の十分性及び安定性の問題
4. 市川市の高齢化と法人市民税のあり方
  - (1) 法人市民税の仕組みと意義
  - (2) 法人市民税の改革の方向性
5. 結語

## 1. はじめに

高齢化は国だけでなく地方でも早急に取り組むべき課題である。市川市においても高齢化が進んでおり、それがもたらす問題は複数ある。財政の観点からすると、その中でも高齢者向けサービスにかかる経費、そしてそれを賄うための財源に関する問題が興味の対象である。高齢化によって、高齢者向けサービスにかかる経費は増加することは明らかであるが、その財源を捻出する方法は現時点では不明確である。

市川市の歳入構造の特徴は市税を中心とする点である。東京に隣接する自治体であり、また東京のベッドタウンであることもあって、特に歳入に占める個人市民税の割合が大きい。ただ、高齢化が進むなかで、生産年齢人口の減少が予想され、その結果として、個人市民税の減収が見込まれる。つまり、個人市民税は高齢化の影響を直接的に受けることになる。

そのような予想のもとでは、今後個人市民税へ期待するのは難しく、代替的な財源の確保が求められるが、法人市民税であればその要求に応えるであろう。現行の法人市民税は、会費的な意味をもつ部分（均等割）と国に納税した法人税に応じる部分（法人税割）からなる。均等割は高齢化と関係なく一定金額の負担を法人に求め、また、法人税割は法人の所得には左右されるが、高齢化の影響は受けない。

確かに、仕組みをみる限りにおいては、高齢化に対して個人市民税は弱く、法人市民税は強いことがわかる。しかしながら、高齢化が進む状況下においては、高齢者向けサービスを十分かつ安定的に供給するために、法人市民税にも十分性及び安定性が求められるが、現時点ではその要求に応えられるような形にはなっていない。高齢化に耐えうる法人市民税を構築するためには、将来的には、均等割と法人税割の改革が必要であることは明らかである。

本稿では、以上のような問題意識のもと、市川市における高齢化の進展、歳入歳出の状況を確認した上で、個人市民税と法人市民税の仕組みを踏まえ、十分性及び安定性の観点から、法人市民税の将来的なあり方を模索する。また、この結果から、市川市の法人市民税のあるべき形を提言する。

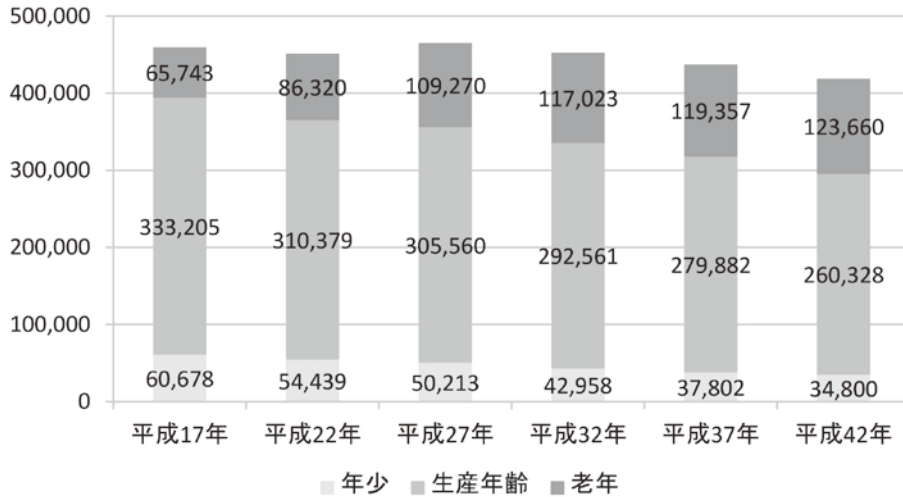
## 2. 高齢化が進む市川市の歳入歳出状況

### (1) 生産人口の減少と老年人口の増加

市川市の「将来人口推計（平成24年度）」によれば、市川市ではすでに人口の減少傾向

図1 市川市の人口構成の変化

(単位：人)



(出所) 市川市 [11] より作成。

がみられるなかで、生産年齢人口が減少する一方で、老年人口が増加している。つまり、市川市では、減少する総人口に占める老年人口の割合が大きくなっているため、確実に高齢化が進展していると言える。

図1をみると、市川市の人口は、平成17年には466,608人であったが、平成27年には465,043人となっている。さらに、予想値としては、平成37年には437,041人、平成42年には418,788人にまで減少すると推測されている。

人口構成に関しては、平成17年では生産年齢人口が333,205人で全体の71.4%を占めており、老年人口は65,743人で総人口に占める割合は14.1%であった。平成27年では、生産年齢人口は305,560人で全体の65.7%、老年人口は109,270人で総人口に占める割合は23.5%である。この結果から、市川市では着実に高齢化が進んでおり、国の基準に従えば、市川市はすでに超高齢社会にあると言えよう<sup>(1)</sup>。

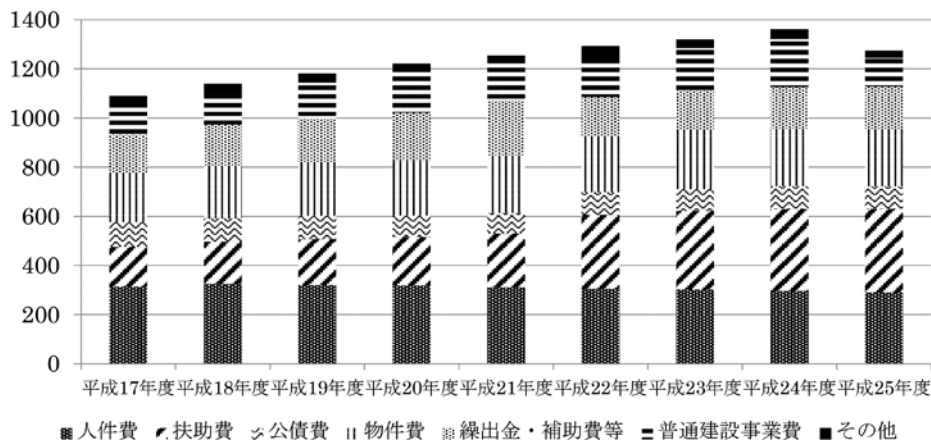
さらに、予想値でみれば、平成37年には生産年齢人口は279,882人で全体の64%、老年人口は119,357人で総人口に占める割合は27.3%となる。平成42年には生産年齢人口は260,328人で全体の62.2%、老年人口は123,660人と総人口に占める割合は29.5%と予想されている。

## (2) 歳入歳出の現状と問題

### I. 高齢化による扶助費の増大

市川市における平成25年度の歳出（決算）はおよそ1,275億円であり、その内訳は、人

図2 歳出構造の変化



(出所) 市川市 [13] より作成。

件費291億円、扶助費349億円、公債費89億円、物件費252億円、繰出金・補助金等172億円、普通建設事業費117億円、その他29億円となっている(図2)。歳出の推移をみると、平成17年度の1091億円から平成24年度には1,362億円にまで増加し、平成25年度にはわずかに減少したが、歳出が増加傾向にあることは間違いない。

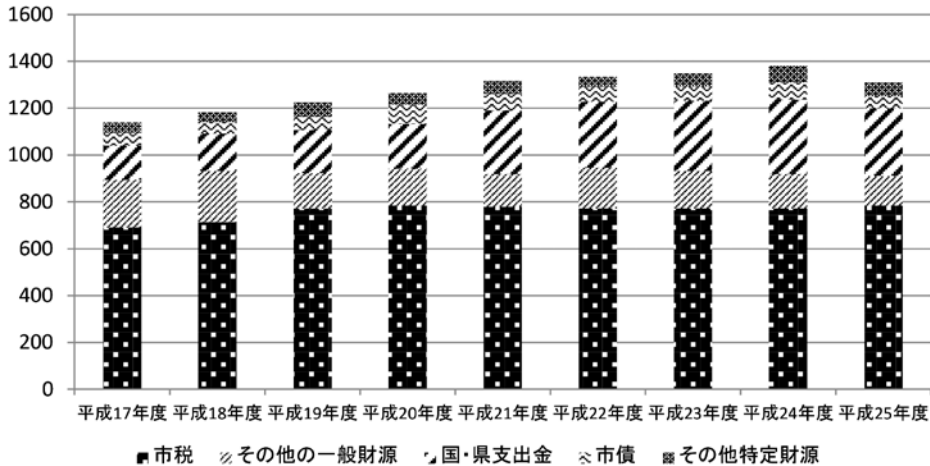
その特徴は、扶助費が年々増加しており、さらに歳出に占めるその割合が大きくなっていることである。まず、扶助費の金額をみると、平成17年度には163億円、平成22年度には300億円を超え、平成25年度においてもその状況は変わらず、先述のように扶助費は349億円である。また、歳出に占める扶助費の割合をみると、平成17年度におけるその割合は14.9%であったが、それが年々大きくなり、平成25年度には26.5%になっている。

このように、扶助費が増大した原因を、市川市は、児童手当制度の拡大や障害者自立支援法の施行等による障害者扶助費の増加、私立保育園の運営費の増加であると考えているが<sup>2)</sup>、今後さらに深刻化すると予想される高齢化に注目すれば、加えて原因としてあげる、高齢者向けサービスにかかる経費の増加に注目すべきであろう。

## II. 歳入に占める市税の割合

平成25年度の市川市の歳入(決算)はおよそ1,311億円である。その内訳は、市税784億円、その他一般財源128億円、国・県支出金287億円、市債52億円、その他特定財源60億円となっている(図3)。「市川市財政運営指針」が指摘するように、市川市の歳入は市税中心に構成されているのが特徴であり、歳入に市税が占める割合は59.8%と非常に高

図3 市税中心の歳入構造



(出所) 市川市 [13] より作成。

い。これは、市川市の財政が市税による部分が多いことを意味する。

歳入の推移をみると、平成17年度ではおよそ1,139億円であったが、平成24年度には1,381億円まで増加している。しかしながら、平成25年度からは減少に転じている。また、市税の推移をみると、平成17年度では691億円、平成24年度には772億円に増加している。平成25年度ではさらに増加している。歳入は平成24年度から平成25年度にかけて減少したが、市税は10年にわたって僅かではあるが増加しているのだから、歳入に占める市税の割合もまた大きくなっており、このことから市川市における市税の重要性がさらに高まっていると言えよう。

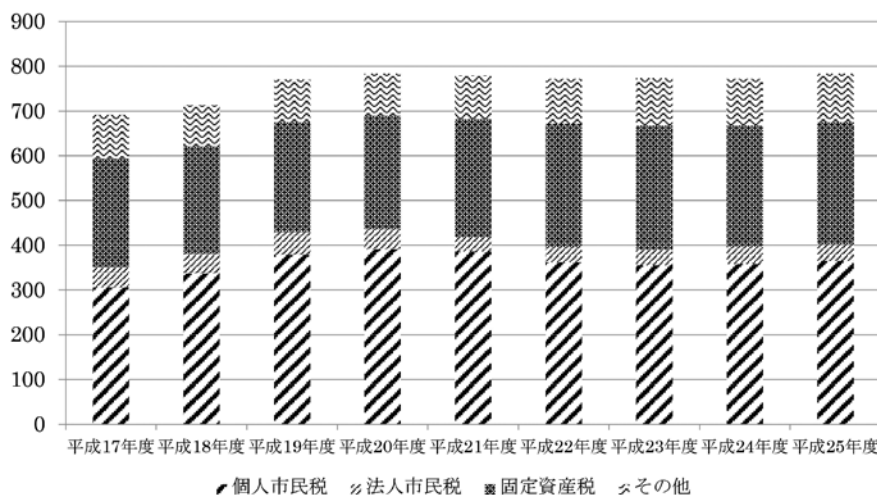
### Ⅲ. 個人市民税中心の税収構造

市川市の税収構造では、図4に示されるように、個人市民税が中心となっている。平成25年度では、総税収およそ784億円の内訳は、個人市民税365億円、法人市民税は36億円、固定資産税274億円、その他109億円である。

市税及び個人市民税の推移をみると、市川市は市税全体に関して「税源移譲後の平成19年度以降ほぼ横ばい」と分析するが<sup>(3)</sup>、データをみる限り、平成17年度の691億円と比べれば平成25年度は微増となっている。また、個人市民税も平成17年度では306億円であったが、平成25年度には365億円まで増加している。

ただ、市川市は「個人市民税は平成20年度の世界同時不況を境に、平成21年度以降大幅に減少し、未だ景気悪化前の状態には回復していません」と懸念を示している<sup>(4)</sup>。この原

図4 個人市民税中心の税収構造



(出所) 市川市 [13] より作成。

因として、市川市は、個人市民税が景気変動の影響を受けやすいこと、そして少子高齢化の進展による生産年齢人口の減少をあげている。これらは並列して考えるべきではなく、前者は景気の影響を受けた一時的な問題かもしれないが、後者は構造的かつ長期的な問題と考えられるので、深刻なのは後者である。

### 3. 高齢化に伴う個人市民税と固定資産税の問題

高齢化が進む状況下において、市川市は十分かつ安定した税収を確保する必要がある。上記のデータから、個人市民税を中心とする税収構造をもつ市川市は、高齢化により生産年齢人口の減少にともなう納税義務者の減少から、その税収構造では高齢化に耐えることは困難なのではないだろうか。また、固定資産税が将来的な税収源と一般的には考えられているが、高齢化を考察に加えた場合、固定資産税のもと十分かつ安定した税収が確保されるかは明確ではない。

#### (1) 個人市民税の十分性及び安定性

##### I. 均等割と所得割からなる仕組み

個人市民税の仕組みは次の通りである。まず、個人市民税は、均等割と所得割から構成される。均等割は一定の金額を超える所得があれば一律にかかるのに対して、所得割は個人それぞれの所得に応じて課税される。

## 市川市の高齢化と個人・法人市民税

表1 個人市民税の均等割及び所得割

納税義務者	均等割	所得割
市内に住所がある個人	○	○
市内に住所はないが、市内に事務所・事業所、又は家屋敷を持っている個人	○	×

(出所) 市川市 HP より作成。

次に、個人市民税を納税する義務があるのは、市内に住所がある個人と、市内に住所はないが、市内に事務所・事業所、又は家屋敷を持っている個人である<sup>(5)</sup>。納税義務者と均等割及び所得割の関係は、表1の通りであり、市内に住所がある個人は均等割と所得割が課されるが、市内に事務所等を持つ個人は均等割だけ課される。

ただし、以下のものには個人市民税は課されない。

① 均等割も所得割もかからない人

- ・生活保護法の規定による生活扶助を受けている人
- ・障害者、未成年者、寡婦又は寡夫で、前年中の合計所得金額が125万円以下（給与の収入金額では2,044,000円未満）の人

② 均等割がかからない人

- ・前年中の合計所得金額が次の算式で求めた金額以下である人  
 $35万 \times (\text{本人} + \text{控除対象配偶者} + \text{扶養親族数}) + 21万円$

③ 所得割がかからない人

- ・所得控除額の合計が、前年の所得金額を上回った場合
- ・前年中の総所得金額等が次の算式で求めた金額以下である人  
 $35万 \times (\text{本人} + \text{控除対象配偶者} + \text{扶養親族数}) + 32万円$

なお、②及び③に関して、本人の場合には加算額（②の場合21万円、③の場合32万円）はない。

## Ⅱ. 地方税原則にみる個人市民税

上述のように、市川市では扶助費が年々増加しており、今後高齢化がさらに進めばその負担は今以上に大きくなると予想できる。そのような状況のなかで、税収は主要な財源として十分かつ安定的に確保されなければならない。

地方税原則によれば、これは「十分性」と「安定性」<sup>(6)</sup>の問題である。現時点では、個人市民税は、図4から明らかのように、市川市の基幹税として位置づけられ、その税収と増減をみても十分性及び安定性があるのは確かである<sup>(7)</sup>。ただ、表2に示されるように、



表2 均等割と所得割の税収とその割合

(単位：百万円)

	H21年度	H22年度	H23年度	H24年度	H25年度	H26年度
均等割	736	735	732	723	740	870
割合	0.9%	1.0%	0.9%	0.9%	0.9%	1.1%
所得割	37,881	35,522	34,823	35,072	35,795	36,123
割合	48.7%	46.0%	45.0%	45.4%	45.6%	45.1%

(注) 均等割と所得割の税収は千円以下を四捨五入  
(出所) 市川市 [14] により作成。

均等割と所得割の税収と市税収に占めるそれぞれの割合をみると、今のところ、均等割に関しては、市税収に占める割合が0.9%前後であるが年度ごとの変動はなく、税収も増減が少ないことから安定性だけはあるが、所得割はその割合が45%超えるため十分性もあり、かつ税収に大きな変動もないことから安定性もみたとと言える。

また、個人市民税には「普遍性」と「負担分任性」もあると考えられている。個人市民税は、その地域に住所がある個人に課されるが、47都道府県1718市町村のいずれにも住所がある個人は存在するのだから普遍性もある。負担分任性に関しては、個人市民税の均等割がそれを担保する。上述のように、均等割は個人の所得水準に関係なく一律に課税されるが、その意義は、例えば、市川市が供給する公共サービスの受益者である市民にそれに係る負担を分任するためにあり、いわゆる、市川市の活動に参加する会費として考えることができる。

### Ⅲ. 給与所得者の減少と十分性及び安定性の喪失

表3には、所得区分に基づいた個人市民税の納税義務者数が示されている。全体的にみると、平成22年度から平成26年度までの間では大きな変動はなく、どの年度においても23万人程度の納税義務者がいる。また、表から明らかなように、個人市民税の中心的な納税義務者は給与所得を得ている者である。その数は20万弱であり、平成26年度では全体に占

表3 所得区分と納税義務者 —平成25年度—

	給与	自営業	農業	その他	分離譲渡	合計
平成22年度	201,737	7,772	73	24,699	1,455	235,736
平成23年度	198,943	7,594	67	25,478	1,626	233,708
平成24年度	197,256	7,560	67	25,833	1,612	232,328
平成25年度	197,632	7,690	103	26,121	1,994	233,540
平成26年度	197,857	7,664	77	26,007	3,747	235,352

(出所) 市川市 [13] より作成。



める給与所得者の割合は84%と大きい。ただ、平成22年度から逡減している点には注意が必要である。高齢化がさらに進めば、先述のように生産年齢人口が減少すると同時に、給与所得者の数も減ることは予想に難しくない。

このように、給与所得者の減少は納税義務者の減少につながるのだから、その結果は個人市民税収の減少である。高齢化が進めばこの傾向はさらに顕著になると予想され、今後は個人市民税に十分性及び安定性を期待することは難しくなるであろう。これは、高齢化が進む市川市において、増大する歳出を賄うための十分かつ安定した税収が得られないことを意味する。個人市民税を中心とする歳入構造をもつ市川市において、これは深刻な問題であり、十分性及び安定性を意識した早急な対応が求められる。

## (2) 固定資産税の十分性及び安定性の問題

一般的には、十分性及び安定性を求めるならば、固定資産税が望ましいと考えられている。固定資産税は、土地、家屋、償却資産を課税対象とする市町村税であり、市町村における基幹税として位置づけられている。前記の図4に示される市川市におけるその税収をみると、平成25年度では274億円、税収全体に占める割合は34.9%であることから十分性は担保されていると言える。また、平成17年度から平成25年度までの推移をみると、その税収に大きな変動はなく、安定性もあると認められる。

しかしながら、高齢化が進むなかで、今後も固定資産税に十分性及び安定性が期待できるのかは疑問の残るところである。前田（2016）では、厚生労働省「国民生活基盤調査」のデータのもと、固定資産税の納税者は51%が65歳以上、24.1%が75歳以上であることから、高齢納税者のウェイトが高いと分析されている<sup>(8)</sup>。また、現役世代よりも高い固定資産税を負担している高齢納税者が多い点も指摘されている。この原因について、前田（2016）では、年齢層が上がるにつれて持ち家率が高まることから、固定資産税の負担も重くなると考えられている<sup>(9)</sup>。

このような状況は高齢化が進めばさらに悪化すると予想され、そのなかで固定資産税に十分性及び安定性を求めるのは問題があるのではないであろうか。確かに、固定資産税は、利益説に基づきインフラ整備などから生じる土地や家屋の評価上昇（便益）に応じて負担すべきであるとしばしば考えられる。そのため、高齢者であろうとも負担するのは当然なのかもしれない。しかしながら、固定資産税は普通税であり、増大する扶助費をその税収で賄うとすれば、社会保障を必要とする高齢者に重い租税負担を負わせるという形がなりたち、このもとで十分性及び安定性が担保されたとしても、それは間違いであろう。

また、前田（2016）は、高齢納税者による固定資産税の納税を貯蓄の取り崩しによるこ

とを提案しているが<sup>100</sup>、これは認められるものではない。十分性及び安定性が求められるのは、高齢者向けサービスを十分かつ安定的に供給するためであるのだから、貯蓄を取り崩した納税は、これもまた社会保障を必要とする高齢者に重い租税負担を負わせることに他ならない。したがって、高齢化が進む状況下では、固定資産税であっても十分性及び安定性を担保することはできないのである。

市川市においても、今後は固定資産税を中心とした税収構造が望ましいと主張されるであろうが、これに関する研究では高齢化という視点が欠落していることを忘れてはいけない。高齢者に重い負担を負わせて、社会保障を充実させることは本末転倒であろう。

#### 4. 市川市の高齢化と法人市民税のあり方

このように、高齢化を踏まえると、個人市民税にも固定資産税にも十分性及び安定性を求めることは難しいであろう。そもそも、これら二つの地方税は個人が納税者であるために、高齢化は直接的にその税収に反映される。それに対して、法人市民税であれば、法人を納税者とするので、高齢化がそれに影響することはなく、この改革こそが高齢化した市川市における十分かつ安定した税収の確保につながると期待できよう。

##### (1) 法人市民税の仕組みと意義

###### I. 均等割と法人税割からなる仕組み

法人市民税の仕組みは次の通りである。法人市民税は、均等割と法人税割から構成される。均等割は法人の資本金等の額と市内にある事務所又は事業所の従業者数に応じ表4の税率に基づき決まるのに対して、法人税割は国に納税した法人税額をもと表5の税率により計算される。

法人市民税を納税する義務がある法人と均等割及び法人税割との関係は、表6の通りである。市内に事務所や事業所がある法人は均等割と法人税割が課される。市内に事務所や事業所はないが寮や宿泊所などがある法人、及び市内に事務所や事業所などがある法人でない社団や財団で、収益事業を行わないものは均等割だけ課される。

###### II. 法人市民税の低い貢献度

上記の仕組みからも明らかなように、法人市民税は高齢化の影響を受ける可能性は限りなく低い。均等割は法人の資本金等の額と従業者数に応じて決まり、また法人税割は国に納税した法人税額によるのだから、この仕組みにおいて高齢化が関わる部分はない。した

市川市の高齢化と個人・法人市民税

表4 均等割の税率

区分		税率(年額)
資本金等の額	従業者数の合計	
50億円超の法人	50人超	300万円
	50人以下	41万円
10億円超 50億円以下の法人	50人超	175万円
	50人以下	41万円
1億円超 10億円以下の法人	50人超	40万円
	50人以下	16万円
1000万円超 1億円以下の法人	50人超	15万円
	50人以下	13万円
1000万円以下の法人		12万円
上記以外の法人等		5万円

(注) 従業者数の合計は、市内にある事務所、事業所、又は寮などの従業者数の合計。資本金等の額は、資本金の額又は出資金の額に資本積立金額を加えたもの。

(出所) 市川市 HP より作成。

表5 法人税割の税率

法人の区分	税率
資本金の額又は出資金の額が5億円以上	12.1%
資本金の額又は出資金の額が1億円以上5億円未満	10.9%
資本金の額又は出資金の額が1億円未満	9.7%

(出所) 市川市 HP より作成。

表6 法人市民税の均等割及び法人税割

納税義務者	均等割	法人税割
市内に事務所や事業所がある法人	○	○
市内に寮や宿泊所などがある法人で、事務所や事業所などがない法人	○	×
市内に事務所や事業所などがある、法人でない社団や財団で、収益事業を行わないもの	○	×

(出所) 市川市 HP より作成。

がって、高齢化のもと、個人市民税の増収が期待できない将来において、法人市民税はそれを補うことのできる有用な市税であると言えよう。ただ、現状においては、法人市民税はその利点を活かせておらず、課題を抱えているのも事実である。

そのひとつが、市川市における総税収に占める法人市民税収の割合が小さいことである。つまり、これは、法人市民税が市川市の財政に大きく貢献しているとは言い難い状況を意味する。データでみると、平成17年度の法人市民税は約45億円<sup>(1)</sup>、市税に占めるその割合は6.5%であり、平成25年度では約36億円、その割合は4.6%である。個人市民税と比べると、その割合は10分の1程度であり、法人市民税の貢献度もそれだけ低いと言わざるを得ない。

均等割と法人税割の状況をみると、均等割に関しては、平成17年度では約9億円、平成

表7 法人市民税を納税する法人の業種 —平成25年度—

業種	法人数	納税額	構成比
農業	18	1,103	0.1
林業	1	8,603	0.2
漁業	5	375	0.1
鉱業	4	281	0.1
建設業	1,476	275,809	7.6
製造業	888	708,301	19.5
電気・ガス・熱供給・水道業	15	71,406	1.9
運輸・通信業	442	380,860	10.5
卸売・小売業・飲食店	2,983	862,257	23.8
金融・保険業	147	351,236	9.7
不動産業	1,216	369,914	10.2
サービス業	2,718	587,932	16.2
その他	40	5,662	0.1
合計	9,953	3,623,739	100.0

(出所) 市川市 [4] p.27より作成。

25年度では約10億円であり、法人税割に関しては、平成17年度では約35億円、平成25年度では約26億円である。なお、その背景にある法人市民税を納税する法人数及び業種は表7のようになっている。市川市においては、均等割よりも法人税割の方が大きく、それを納める法人の業種としては、卸売、小売業、飲食店が最も多く、次に製造業、サービス業と続く。

## (2) 法人市民税の改革の方向性

### I. 均等割の増税と十分性の担保

データをみる限り、現時点では法人市民税は税収が少なく、高齢化が進むなか十分性を担保するには不十分であると言わざるをえない。しかしながら、反対にみれば、不十分だからこそ、そこに十分性を求める余地があるとも考えられよう。

そのカギとなるのが、均等割のあり方である。先述のように、均等割は会費的な性質をもち、それは個人と同様に法人も公共サービスにかかる費用を分かち合うことを意味する(負担分任性)。上記の仕組みから明らかなように、均等割は法人の資本金と従業員数に応じてその負担が決まる。すなわち、均等割は外形の基準により課税されている。この場合、安定性は担保されるであろうが、しかしながら、十分性を求めるのは難しく、そのためにはやはり均等割の税率引き上げが必要になろう。

税率に関しては上記の通りであり、上村(2010)では、「資本金の金額が高ければ高い

ほど会費が増えていくという仕組み」と評される。例えば、市川市の法人市民税における資本金1000万円の法人の均等割税率は12万円であるが、資本金が50億円超（従業員50人超）の法人の均等割税率が300万円である。確かに、金額的にみれば、資本金が上がるにつれ増大している。しかしながら、資本に対する税率の割合をみると、資本金1000万円の法人の負担は1.2%であり、資本金50億円超（従業員50人超）の法人の負担は0.6%となっており、資本金の金額が高くなると会費の負担率は低下する。

均等割は会費的な性質をもつので逆進的になるのは理解できるが、上村（2010）の指摘する「企業規模に応じて公共サービスからの便益の差…（中略）…があることが、反映されている」ことを踏まえると、この形は望ましくない。公共サービスは集合財であるため、ひとつのサービスから複数の受益者が存在することになり、各受益者が享受する便益は均等であるはずである。それならば、企業規模（従業員数を含む）に応じて公共サービスの便益に差を反映させるには、負担率は一定として、従業員数を所与とすると資本金の大小が金額に反映される形で、均等割税率が決められるべきであろう。

簡単な計算をすれば、各法人が享受する公共サービスの便益を均等であることを前提に、その負担率を資本金1000万円の法人に合わせて1.2%であると仮定して、企業規模<sup>12)</sup>、すなわち資本金に応じて均等割税率を決めると、資本金50億円（従業員50人超）の法人のそれは6000万円となる。この計算は、あまりに短絡的ではあるが、しかしながら、現行の均等割税率が低く、企業規模に応じて公共サービスからの便益を考慮に入れるならば、さらに増税すべきであると主張するための根拠になる。

将来的に、高齢化がさらに深刻な問題となれば、個人を納税義務者とする個人市民税や固定資産税に充分性を求めるのは困難になると予想される。その状況において、個人に代わる納税義務者は法人以外に考えられないであろう。確かに、法人を納税義務者とした場合にも、間接的には高齢化の影響を受ける可能性はあるであろうが、仮に労働者の減少分を機械化などの生産効率により穴埋めできれば、その結果は高齢化に影響されないはずである。このように法人を納税義務者とする法人市民税であれば、均等割税率を引き上げることで、充分性を担保する仕組みが構築されるであろう。

## Ⅱ. 法人税割の外形標準化と安定性の担保

次に、安定性に関しては、均等割は、上述のようにその担保は期待できるが、問題は法人税割である。法人税割は国税法人税に関連するため景気に左右されやすくその安定性には疑問が残る。将来的には、高齢化が進む状況下においては、高齢者向けサービスを安定的に供給すべく、法人税割でも安定性が担保されるべきであり、改革案としてはその外形



標準化があろう。

法人税割が外形標準化すれば、国税法人税に関連した現在の形ではなく、表8に示すような付加価値割、資本割、所得割の三要素により税額（法人税割）が計算される。資本割と所得割の内容は表の通りであるが、付加価値割について詳述すれば、その中心にある付加価値は、利潤、給与、利子、賃貸料の合計であり、経済学が教えるところの所得型付加価値である。

このような法人税割の外形標準化は、現行の法人税割が抱える景気に左右されやすいという問題を解決すると期待される。西野（1995）によれば、所得型付加価値を課税標準とすると、税収弾性値は1に等しくなる<sup>13)</sup>。すなわち、所得の成長率と税収の増加率は等しくなる。ちなみに、国税法人税の税収弾性値が1以上であり、それは法人税割に直接的に影響するので、法人税割も景気に左右されるのである。それに対して、法人税割が外形標準化されれば、税収弾性値は1に近似するので相対的には安定性が担保されると期待できよう<sup>14)</sup>。

ところで、国税法人税に関しては、国際的な潮流のなかで、税率が引き下げられる方向に動いている。法人市民税の法人税割を今のまま国税法人税と関連する形にしておくと、その税率の引き下げは、法人市民税の税収減をもたらすはずである。石田（2015）によれば、1980年代前半までは法人税割の税率を引き上げることでその影響を最小限に食い止めようと試みていたようであるが、その後はその影響を直接的に受ける形になっている<sup>15)</sup>。安定性の観点から、このような状況は望ましくなく、国税法人税の税率引き下げだけでなく、景気に左右されやすい国税法人税と関連する仕組みには問題があろう。法人割の外形標準化によれば、国税法人税とは関連なく課税標準が計算されるため、このような問題も解決され、安定性が担保されると期待できる。

高齢者向けサービスの安定的な供給のために、景気に左右されない安定性のある法人市民税を構築する必要があるが、法人税割の外形標準化はそれを体現すると期待できよう。市川市においても、急速に進む高齢化に耐えうる法人市民税が求められ、法人税割の外形標準化がその要求に応えうると考えられる。また、表7をみると、市川市においては、電気・ガス・熱供給・水道業の納税法人数及び納税額が少ないことがわかるが、法人税割の外形標準化によってその増加が期待でき、ひいては、安定性を担保するためにその業界が重要な役割を果たすはずである。そして、結果的には、法人税市民税の税収増につながると考えられる。

表8 法人税割の外形標準化の三要素

	内 容
付加価値割	付加価値の金額
資本割	資本金等の金額
所得割	所得（利益）の金額

（出所）筆者作成。

## 5. 結語

市川市の高齢化は着実に進んでいる。将来的には、その状況はさらに悪化すると予想され、そのなかで懸念されるのが、高齢者向けサービスの経費を賄う財源の確保である。現時点では、個人市民税が中心的な財源となっているが、高齢化のもと、その納税義務を負う生産年齢人口が減少傾向にあるので、個人市民税に依存する構造はいずれ行き詰まると考えられる。

本稿では、市川市において、さらに進むと予想される高齢化を踏まえて、個人市民税と法人市民税について検討した。個人市民税は高齢化の影響を直接的に受けるが、法人市民税の場合その影響はほぼゼロに近いと考えられる。法人市民税を構成する均等割は法人の資本金等の額と従業者数に応じ、法人税割は国に納税した法人税額によるので、この仕組みに高齢者の増加が影響することはない。

ただ、現行の法人市民税は景気に左右されるので、それは高齢化に強いという法人市民税のメリットを打ち消す可能性が大きい。そのため、将来的には、高齢者向けサービスを不足なく供給できる、景気に左右されない仕組みの構築が必要である。すなわち、十分性及び安定性をみとすように、法人市民税を改革するべきであろう。それが均等割の増税であり、法人税割の外形標準化である。

現状では、法人市民税は市税収に占める割合が小さく、市川市の財政に対するその貢献度は低い。上述のような改革をもって十分かつ安定した税収が得られるようになれば、高齢化が進む市川市においてもその貢献度は高まるはずである。均等割の増税や法人税割の外形標準化によれば、十分性及び安定性のある法人市民税が構築されるので、高齢者向けサービスが十分かつ安定的に供給されると期待できよう。

ただ、今後の課題としては、もし仮に、市川市が法人市民税を改革した場合、その納税義務者である法人が他の市区町村に移転する可能性について検討しなければならない。開放経済のもとで、市川市が均等割の増税や法人税割の外形標準化を実施したことで、負担の増加を嫌う法人が移転すれば、税収増が期待された改革により結果的には法人市民税の税収減をもたらすと予想される。このような問題を回避するためには、やはり国が全国的にこの改革を推し進める以外に方法はないのかもしれない。

### (注)

- (1) 国の基準では、総人口に占める65歳以上の人口割合が7%以上で「高齢化社会」、その割合が14%超で「高齢社会」、そして21%を超えると「超高齢社会」と位置づけられる。



- (2) 市川市 [12] (平成28年度) p.4。
- (3) 市川市 [12] (平成28年度) p.3。
- (4) 市川市 [12] (平成28年度) p.3。
- (5) 市内に住所又は事務所等があるかどうかは、毎年1月1日現在の状況で判断する。
- (6) 神野, 小西 [4] p.55の「地方税の収入は景気変動に左右されず, 税収が安定している方が望ましい」という安定性の原則に, 本稿は準拠する。他の研究では, 同じ内容で伸張性の原則として検討される場合もある。なお, 地方税の安定性と伸張性に関しては, 石田 [1] pp.20-63が詳しい。
- (7) 橋本 [6] p.51は, 法人市民税の比例税率化による税収弾性値の低下は, 景気回復に対する税収の伸びを鈍らせるが, それよりも安定性の方が重要であると主張する。
- (8) 前田 [8] p.96。
- (9) 前田 [8] p.96。
- (10) 前田 [8] p.102。
- (11) 市川市の「決算状況」によれば, 平成17年度の法人市民税は4,478,016円であり, その内訳は, 均等割934,659円, 法人税割3,543,357円である。なお, 「市税概要」では1億円未満を四捨五入した金額が示されており, 法人市民税は約45億円となる。
- (12) この場合, 従業員数は一定なので企業規模は資本金に準ずる。
- (13) 西野 [9] p.125。
- (14) 堀場 [7] p.44は, 法人事業税に関する研究であるが, 外形標準課税することで景気の変動を受けない安定的な税収が確保されると主張しており, このことは法人市民税についても言えよう。
- (15) 石田 [1] pp.90-91。

#### 参考文献・資料

- [1] 石田和之 (2015) 『地方税の安定性』成文堂。
- [2] 渋谷雅弘 (2015) 「企業課税と地方税制：事業税における外形標準課税」『ジュリスト』(1483)。
- [3] 市町村税務研究会 (2016) 『要説住民税 平成28年度』ぎょうせい。
- [4] 神野直彦, 小西砂千夫 (2014) 『日本の地方財政』有斐閣。
- [5] 栗林隆 (2013) 「地方公共団体の税収構造—千葉県市川市の事例—」『CUC View & Vision』No.35。
- [6] 橋本恭之 (2015) 「個人住民税のあり方について」『税研』第31巻2号。

市川市の高齢化と個人・法人市民税

- [7] 堀場勇夫（2015）「地方法人課税のあり方について」『税研』第31巻2号。
- [8] 前嶋実（2000）「少子高齢社会にふさわしい地方税制のあり方に関する調査研究報告について」『地方税』第5巻9号。
- [9] 西野万里（1995）「事業税の適正化—外形標準の役割と効果—」『地方税の理論と課題』税務経理協会。
- [10] 前田高志（2016）「高齢者世帯の固定資産税負担—現状と課題—」『産研論集』第43号。
- [11] 市川市「市川市の将来人口推計」（平成24年度）
- [12] 市川市「市川市財政運営指針」（平成26年度から平成28年度）
- [13] 市川市「市税概要」（平成26年度）
- [14] 市川市「決算状況」（平成21年度から平成26年度）