

自治体における課税自主権の行使における課題と対応

肥 沼 位 昌

はじめに

地方分権改革有識者会議による決定「個性を活かし自立した地方をつくる ～地方分権改革の総括と展望～」が平成26年6月24日に提出され、国における分権改革の議論が一段落しようとしている。しかし、実際の自治の現場において、分権改革の成果が実感できるかという、そうはいえない状況にある。特に、少子高齢化の進展に伴い、自治体の財政の困窮化は一段と進んでいて、むしろ国への財政的依存が進みつつあるようにも感じられる。今日の財政の困窮化に対応し持続可能な財政としつつ、分権の理念を実現していくためには、単に国対地方という視点ではなく、中央政府としての国、地方政府としての自治体、それぞれが国民、市民にとってどのような存在であるべきかという機能、さらに市民自身が当事者として主体的に自治にどう関わるかという視点をふまえ、財務のあり方、特に課税自主権のあり方を探究していくことが必要と思われる。本稿では、税財政制度改革も視野に入れたうえで、自治体の課税自主権の行使について、課題を整理しつつ求められる対応を提案する。

一．市民と政府

1. 政府の意義と課税自主権の核心

日本国憲法前文には「そもそも国政は、国民の厳粛な信託によるものであつて、その権威は国民に由来し、その権力は国民の代表者がこれを行使し、その福利は国民がこれを享

受する」とあるように、政府は、主権者たる市民が、信じて託す、政治的な意味での信託によって権限を政府（議会・行政）に与えていると想定することができる。

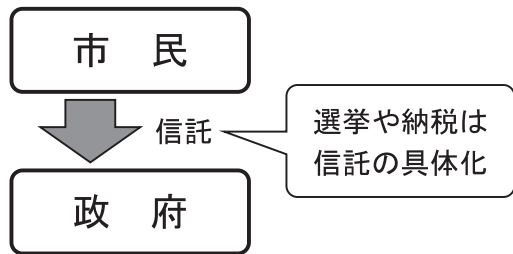
市民と政府の基本的な関係をみると、この信託を具体化したものが、選挙や納税であると理解することができる。選挙によって、市民の民意が議員や首長を通じ政府に

反映され、議会における意思決定により強制力をもった法規範を制定することが正統化される。また、納税によって自治体を運営し、政府サービスを提供するための公的な資金が実質的に確保される。

政府は、市民一人ひとりでは対応できない政策課題について、政策により課題解決を図る機関である。市民と政府との関係では、市民の自己決定権の行使、または個人の自由との緊張関係がある。個人に関わる問題は、まず自分で自分の意志により主体的に解決するのが本来である。過度に政府が個人に関わったり、負担を求めたりすることは個人の自由を損なうことになる。たとえば、必要以上の政府サービスを提供するために過度の税負担を強いられるならば、その人にとっては、お金を自由に使って食事をしたり旅行に行ったりという自由を損なうことになる。特に、少子高齢化が進み社会保障に関する経費が増大していく状況のもと、市民に必要なサービスを見極めていくことは大切な視点である。市民にとって必要となる政府サービスは、ミニマムとして必ず保障すべきであるが、反対にミニマムを超えた政府サービスは税負担を増やし、個人の自由を損なって、将来世代に過度な負担を残すことになることから政府サービスはミニマムが原則となる。

納税は政府信託の具体化として、市民に財政面の負担を求めるものであり、市民個人の自由とも密接に関わる。市民が負担する納税額の算定に直結する税率の決定こそ課税自主権の核心であり、特に自治体の自主性への配慮が求められる。ただし、税制として円滑に運営されるためには、税目によっては全国共通の一定税率とすべき合理性も認められることから、そのバランスをどう図るかが課題となる。

図1.1 政府信託論



2. 機能から見た政府間関係

地方分権推進委員会の「中間報告」において、「国と地方公共団体の関係を現行の上

下・主従の関係から新しい対等・協力の関係へと改めなければならない」と述べられているように、分権改革の文脈の中で、国と地方は「対等・協力の関係」とされる。国と自治体の対等性については、政府の正統性の根拠と機能に着目し、①民主的な基礎をもつこと、②それぞれ固有の役割・機能をもち優劣をつけられないことの2つの理由によるものと考えられる。

第1に、国と自治体は、国民・地域住民がそれぞれ選挙で選ぶ議会（自治体では首長も選挙）を備え、民意に基づく政府という点で構造は同じである。なお、ここでいう政府としての国は国会（衆議院と参議院）及び内閣を頂点とする行政府（省庁等）を意味し、政府としての自治体は議会及び首長を頂点とする行政を意味する。なお、三権分立の一端を担う司法（裁判所）は、国・地方に共通するものであり、しかも直接的に民主的な基礎を有するものではないので、性格が異なる機関である。

第2に、自治体は市民に身近な政策課題を対象とする一方で、国は国民共通の政策課題を対象とするという点で、自治体と国は異なる機能がある。

国と地方とが対等の関係でありながらも国の法律が条例に優先するのは、全国一律の共通ルールを定めるなどの必要性があるからと考えられる。また、国と自治体のみならず、市区町村と都道府県も対等・協力の関係を前提に考えるべきということになる。

国と地方は対等の関係であり、それぞれ主権者たる市民に有意義な存在であることを求められるとすれば、国対地方という二元対立的なとらえ方ではなく、市民のために、どのような機能をそれぞれの政府が担うのが好ましいのか、国・地方の代表者の協議の場を設けて協議し、効果的で合理的かつ効率的な政策として実現していくことが必要である。

また、市民の民意を適切に政府に反映するには規模が小さいほうが反映しやすく、原則として、市区町村→都道府県→国という市町村優先主義を採用すべきである。このことは財政錯覚という考え方からも説明できる。財政錯覚とは、政府サービスの受益と税などの負担の関係を認識しないことでサービスが安価に受けられるものと勘違いすることである。財政錯覚は受益と負担の関係が見えにくい国から順に都道府県、市町村の順で大きい。財政錯覚の小さい市町村を優先して財政を担わせることが財政錯覚を縮小させ、受益と負担の関係を明確にすることができる。

3. 市民自治の徹底と当事者意識

分権改革の目指すところは、自治体のための分権ではなく市民のための分権であり、市

民の民意がよりよく公共政策に反映させて、民主主義・市民自治を徹底することにある。目指すべき理想は、自治体への権限や財源の移譲にとどまるのではなく、自治体において一定の権限や財源を備えたうえで、市民が公共政策により濃密に関わることができ、意見もいえるような政策形成過程とし、市民の立場でも自治の当事者として積極的に関わって、その責任を果たしていくことである。

この意味で自治体の現場での取組みには、まだまだ改善の余地が大きい。たとえば、自治体における情報公開や情報発信、計画策定への市民参加等の充実が求められる。他方で、選挙の投票率は低迷を続けるなど、市民の自治に対する意識は希薄なことが多いし、税の収納率が課題になっていることも多い。

今後、市民自ら自治に関わる意欲と責任・役割を果たしていくという当事者意識を高め、将来世代に対し過度な負担を付けまわすことなく、課税自主権を積極的に行使し市民の税負担を適正化していく合意形成を実現していかななくてはならない。実際には、高齢化が進む現状では、市民の税負担を増加させていく必要性が高い。なお、自治体の課税自主権が行使され市民負担を増加させるに当たっては、地方交付税等により財政調整を充実させ地域間の財政力の格差是正や低所得者への配慮も並行して進めていく必要がある。

二. 地方税財政制度の検討

1. 地方税

(1) 枠組み法（または準則法）としての地方税法と自治体税条例

地方税法は、枠組み法（または準則法）といわれ、つぎのような説明がなされる。

自治体の課税権については、「地方自治の不可欠の要素であり、地方団体の自治権の一環として憲法によって直接に地方団体に与えられている、と解すべきである。」とされ、「住民自治のもとでは、地方税の賦課・徴収は、住民の代表機関である地方議会の制定した条例の根拠に基づいて行わなければならない。それは、ちょうど、国税の場合の租税法律主義に相当する。したがって、租税法律主義の場合とパラレルに、地方税の課税要件と賦課・徴収の手続は条例によって定められなければならない、かつその定めは明確でなければならない。」とされる。「自主財政主義は、地方団体ごとに税制がまちまちになり、住民の税負担が甚だしく不均衡になるのを防ぐために、地

方団体の課税権に対して国の法律で統一的な準則や枠を設けることを、全面的に否定するものではない。そのような準則を設定した法律——準則法（Rahmengesetz）——として、地方税がある。」⁽¹⁾とされる。

地方税法では、「地方団体は、この法律の定めるところによって地方税を賦課徴収することができる」（2条）とし、「地方団体は、その地方税の税目、課税客体、課税標準、税率その他賦課徴収について定をするには、当該地方団体の条例によらなければならない」（3条1項）としている。また、自治体規則については、「条例の実施のための手続その他その施行について必要な事項」を定めることができる（3条2項）とされている。

枠組み法の課題としては、過度に詳細に枠組み法で規律するならば、自治体における財政の自主性を損なってしまい、自治体の住民の民意の反映の範囲を狭めるとともに、自治体議会の審議を形がい化させることとなる。つまり、国の地方税法等（地方税について規律する法律と、その施行令、施行規則）と自治体の自治体税条例等（自治体の税について規律する条例と、その規則等）の関係、いわゆる国の法令等の規律密度が問題となる。

従来このような国と地方の関係については、自治体の自主性・自立性をどう高めるかということで、国と地方の権限の争奪のような二元対立的な構造でとらえられがちであった。しかし、前述したように、国と自治体は、それぞれが議会を有し民意を反映する政府であり、本来、いずれもが市民のために存在する組織である。単純に自治体が自主的に決めることのできる税の項目を増やせば良いということではなく、市民福祉を図るため合理的かつ効率的に税制が運用されるのかという観点で、自治体の課税自主権を尊重し、市民にとって明快で簡明な地方税制として制度設計すべきである。つまり、税とは何かという原点に立ち戻り、税の実務として、全国一律の制度としておくことが好ましい税の項目と自治体の自主性にゆだねるべき税の項目を分けて考えることが重要である。

毎年のように、国においては地方税法の改正が行われ、自治体の現場では、総務省から「条例（例）」が示され、これをふまえて自治体税条例の改正作業が進められる。地方税法の改正は毎年3月に行われることが多く、その場合には、自治体税条例の改正手続きは、自治体議会の審議を経ずに首長による専決処分（地方自治法179条）で

(1) 金子宏『租税法（第19版）』（弘文堂、2014）89～90ページ。

の対応となることも多い。

また、自治体税条例は、毎年度、改正を繰り返し、内容は複雑となり条文も増えていっており、市民にとっては難解な内容となっている。特に、附則の中に特定条項の施行時期や経過措置など、実務的に重要な要素が置かれることは、さらに税条例を難解なものにしている。冊子の『市（町・村）税条例（例）』⁽²⁾では、税条例関係の条文が238ページまでであるが、117ページ以降が附則となっている。

「市（町・村）税条例（例）」では、地方税制の改正の内容が、すべて条例（例）に個別に記載されているわけではない。たとえば、平成26年度の地方税法改正で、地方税制で改正が行われたものの、自治体税条例で対応がなされたものと、対応がなされないものがあった。

表2.1 地方税改正と自治体条例

平成26年度の主な市町村の地方税制改正		自治体条例の対応
個人住民税	給与所得控除の見直し(上限の引下げ)	税条例改正不要 給与所得控除は所得の計算項目なので、地方税法の規定が直接適用される。
法人住民税	法人税割の税率(標準税率・制限税率)の引下げ	税条例本文で税率を改正
地方法人税課税	地方法人税の創設(国)	税条例改正不要 国税であるため
軽自動車税	税率引上げ	税条例本文で税率を改正
	重課制度の導入	税条例附則を改正
	経過措置	税条例附則を改正

軽自動車税のように、税率から重課のあり方まで、税条例で細かく規定する場合があるほか、給与所得控除のように地方税は、地方税法など国の法律等の準用により規律されていることがあるので改正は不要となる。地方税法では、「地方団体は、その地方税の税目、課税客体、課税標準、税率その他賦課徴収について定をするには、当該地方団体の条例によらなければならない」（3条1項）とされるが、それは形式的なものであって、地方税制の実質は、国によって定められており、自治体の税条例もその原案は国の手によるものである。

このように、自治体では共通の地方税制を前提に、一定の範囲で課税自主権を行使

(2) 市町村税務研究会編『平成26年度版市町村税条例（例）』（地方税務協会、2014年）

しているのが現状である。大切な視点は、地方税法にゆだね共通ルールとして決めておく部分と、課税自主権の行使として自治体の自主性にゆだねる部分を峻別することであり、税率の自主的な設定に特に配慮がなされるべきである。

すでに述べたように税は政府への信託を実質化・制度化したものであることを前提に、市民負担を定めることに直結する税率の自主的な設定こそが課税自主権の本質であると考えられる。その場合の自主的な税率決定を行うべき法定税としては、基幹税であり標準税率が設けられている個人住民税、法人市民税を想定することができる。特に、自治の観点からは、納税義務者として選挙権を有する市民が負担する個人住民税の税率決定が重要な意味をもち、今日の少子高齢化や財政状況をふまえるならば、その税率引上げを自治体自らが地域住民に問いかけていくことを真剣に考えるべきとききている。

しかし、その税目の性格を考慮せずに、すべての税目について税率の決定権を自治体に認めれば良いというわけではない。市民にとってわかりやすく実務的な妥当性のある税制という意味からは、地方消費税のように全国一律の一定税率も認めるべきであるし、税率以外の課税客体・課税標準などについては、なおのこと実務的な合理性があれば、全国一律の制度とすることは認められてよい。

この場合の実務的な合理性とは、税の公平性、透明性、信用性、事務コスト等をふまえ判断され、たとえば、軽自動車税の小型特殊として軽減税率となる農耕作業用の車両の区分は全国一律とすることは合理的である。

(2) 独自課税の現状と課題

独自課税という場合に、一般的には、法定外税及び超過課税の活用として説明される。法定外税は自治体で、既存の法定税目以外に、新たな税目を設けることであり、超過課税は、既存の税目について標準税率よりも高い税率で課税することである。これら独自課税は、自治体の独自の課税努力によるものであることから、普通交付税の算定においては基準財政収入額の算定の対象外とされて全額が自治体の税収増に直結する。他方、通常の法定税は標準税率分の75%が普通交付税の算定（基準財政収入額）の対象となるので、税収の増減を普通交付税が緩和することとなり、増減があっても自治体収入全体への影響額は実質的に25%に圧縮されることになる。

また、法定外税、超過課税のいずれについても、分権改革の流れをふまえ、段階的に課税の自主性を高める方向での制度改正が積み重ねられてきている。

○ 法定外税

まず、自治体は法定外税として、地方税法に定める税目（法定税）以外に、条例により税目を新設することができる。平成12年4月の地方分権一括法による地方税法の改正により、法定外普通税の許可制から同意を要する協議制に改められるとともに、新たに法定外目的税が創設された。また、平成16年度税制改正により、既存の法定外税について、税率の引下げ、廃止、課税期間の短縮を行う場合には総務大臣への協議・同意の手続が不要となったほか、特定の納税義務者に係る税収割合が高い場合には、条例制定前に議会でその納税者の意見を聴取する制度が創設された。

表2.2 法定外普通税（平成26年4月1日現在）⁽³⁾

区分	税目	課税自治体	納税義務者の区分
都道府県	石油価格調整税	沖縄県	事業者
	核燃料税	福井県、愛媛県、佐賀県、島根県、静岡県、鹿児島県、宮城県、新潟県、北海道、石川県	事業者
	核燃料等取扱税	茨城県	事業者
	核燃料物質等取扱税	青森県	事業者
市区町村	別荘等所有税	熱海市（静岡県）	他地域住民等
	砂利採取税	山北町（神奈川県）	事業者
	歴史と文化の環境税	太宰府市（福岡県）	他地域住民
	使用済核燃料税	薩摩川内市（鹿児島県）	事業者
	狭小住戸集合住宅税	豊島区（東京都）	地域住民等
	空港連絡橋利用税	泉佐野市（大阪府）	事業者

法定外普通税について、都道府県では、沖縄県の石油価格調整税は、揮発油の元売り業者を納税義務者としているほか、12道県で核燃料関係の税を設けている。納税者は、それぞれの核燃料関係の事業者である。市区町村では、地域ごとの独自性のある課税となっているが、豊島区の狭小住戸住宅税（通称「ワンルームマンション税」）が狭小住宅（専用面積30㎡未満の住戸）の建築主（1戸につき50万円）ということで、住民が対象となりうるほか、一般には、業者や別荘等の所有者など他地域の住民が納税義務者となっている。このように、選挙権を有する地域住民に対し負担を求めている例は少ない。

(3) 総務省地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会資料に、一部筆者が加筆。

表2.3 法定外目的税（平成26年4月1日現在）⁽⁴⁾

区分	税目	課税自治体	納税義務者の区分
都道府県	産業廃棄物税等	三重県、鳥取県、岡山県、広島県、青森県、岩手県、秋田県、滋賀県、奈良県、新潟県、山口県、宮城県、京都府、島根県、福岡県、熊本県、福島県、愛知県、沖縄県、北海道、山形県、愛媛県	事業者
	宿泊税	東京都	他地域住民
	乗鞍環境保全税	岐阜県	他地域住民
市区町村	山砂利採取税	城陽市（京都府）	事業者
	遊漁税	富士河口湖町（山梨県）	他地域住民
	環境未来税	北九州市（福岡県）	事業者
	使用済核燃料税	柏崎市（新潟県）	事業者
	環境協力税	伊是名村（沖縄県）、伊平屋村（沖縄県）、渡嘉敷村（沖縄県）	他地域住民

法定外目的税について、都道府県では、産業廃棄物関係の税を22道県で設けているほか、東京都でホテルまたは旅館への宿泊者に対し宿泊税を、岐阜県では乗鞍鶴ヶ池駐車場への乗り入れに対し乗鞍環境保全税を課税している。市区町村では、各地域の地域環境に関わることを理由に法定外目的税を課税している例が多い。北九州市の環境未来税は、最終処分場において埋立処分される産業廃棄物の最終処分業者及び自家処分事業者を納税義務者とし、環境協力税は旅客船等により自治体への入域者を納税義務者とするもので、いずれも選挙権を有する地域住民を対象として想定しているものではない。

これら法定外税の税収は、平成24年度決算で364億円程度であり、地方税収額全体に占める割合では0.11%ほどに過ぎない。なお、青森県の核燃料物質等取扱税は160億円と多額の税収となつている。

このように、地域住民に対する課税ではなく、選挙権を有しない他地域の住民や法人に対する課税が多いこと、地域環境への配慮を目的とする税が多い。

○ 超過課税

次に、超過課税は、標準税率を超える税率で課税することである。標準税率は、地方団体が課税する場合に通常よるべき税率でその財政上その他の必要があると認

(4) 総務省地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会資料に、一部筆者が加筆。

める場合においては、これによることを要しない税率をいい、総務大臣が地方交付税の額を定める際に基準財政収入額の算定の基礎として用いる税率である（地方税法1条5号）。超過課税の要件として、以前は地方団体において「財政上特別の必要」（地方税法1条5号）とされていたが、平成16年度の税制改正において「財政上その他の必要」とされ、財政上の必要性だけでなく、一定の政策目的を達成する場合も対象とできるよう拡大されている。

表2.4 超過課税の状況⁽⁵⁾

○ 都道府県

税 目		団体数	課 税 自 治 体	納税義務者の 区 分
道府県民税	個人均等割	33団体	岩手県、宮城県、秋田県、山形県、 福島県、茨城県、栃木県、神奈川県、 富山県、石川県、山梨県、長野県、 岐阜県、静岡県、愛知県、滋賀県、 兵庫県、奈良県、和歌山県、鳥取県、 島根県、岡山県、広島県、山口県、 愛媛県、高知県、福岡県、佐賀県、 長崎県、熊本県、大分県、宮崎県、 鹿児島県	住 民
	所 得 割	1団体	神奈川県	住 民
	法人均等割	33団体	岩手県、宮城県、秋田県、山形県、 福島県、茨城県、栃木県、富山県、 石川県、山梨県、長野県、岐阜県、 静岡県、愛知県、滋賀県、大阪府、 兵庫県、奈良県、和歌山県、鳥取県、 島根県、岡山県、広島県、山口県、 愛媛県、高知県、福岡県、佐賀県、 長崎県、熊本県、大分県、宮崎県、 鹿児島県	事 業 者 等
	法 人 税 割	46団体	静岡県を除く46都道府県	事 業 者 等
法人事業税		8団体	宮城県、東京都、神奈川県、静岡県、 愛知県、京都府、大阪府、兵庫県	事 業 者 等
自動車税		1団体	東京都	そ の 他

○ 市町村

税 目		団体数	課 税 自 治 体	納税義務者の 区 分
市町村民税	個人均等割	2団体	北海道夕張市、神奈川県横浜市	住 民
	所 得 割	2団体	北海道夕張市、兵庫県豊岡市	住 民
	法人均等割	397団体		事 業 者 等
	法 人 税 割	997団体		事 業 者 等
固定資産税	156団体	【北海道】 函館市、夕張市、美唄市、 芦別市、赤平市、根室市、 滝川市、砂川市、歌志内市、 深川市、古平町、上砂川町、 由仁町、栗山町、浦臼町、 滝上町 【青森県】 鱒ヶ沢町 【山梨県】 早川町 【島根県】 松江市、浜田市、出雲市、 益田市、大田市 【徳島県】 徳島市、小松島市、鳴門市 【香川県】 高松市 【高知県】 高知市、須崎市	そ の 他	
軽自動車税	29団体		そ の 他	
鉦 産 税	31団体		事 業 者 等	
入 湯 税	2団体		他地域住民	

(5) 総務省地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会資料に、一部筆者が加筆。

表2.5 超過課税の状況⁽⁶⁾

その1 道府県税

(単位 百万円)

区 分	平成24年度		平成23年度		比 較	
	団体数 (A)	収入額 (B)	団体数 (C)	収入額 (D)	団体数 (A)－(C)	増減額 (B)－(D)
道府県民税個人均等割	33	19,966	31	18,530	2	1,436
道府県民税所得割	1	2,658	1	2,470	—	188
道府県民税法人均等割	33	9,560	31	9,367	2	193
道府県民税法人税割	46	92,617	46	85,987	—	6,630
事業税法人分	8	97,418	8	91,047	—	6,371
自動車税	1	14	1	13	—	1
合 計	—	222,232	—	207,414	—	14,818

その2 市町村税

(単位 百万円)

区 分	平成24年度		平成23年度		比 較	
	団体数 (A)	収入額 (B)	団体数 (C)	収入額 (D)	団体数 (A)－(C)	増減額 (B)－(D)
市町村民税	1,000	244,809	997	227,951	3	16,858
個人均等割	2	1,619	2	1,617	—	2
所得割	2	69	2	67	—	2
法人均等割	401	15,259	401	15,416	—	△ 157
法人税割	996	227,861	992	210,851	4	17,010
固定資産税	159	34,130	162	35,756	△ 3	△ 1,626
土地	159	10,829	162	11,156	△ 3	△ 327
家屋	159	14,557	162	15,821	△ 3	△ 1,264
償却資産	158	8,744	161	8,779	△ 3	△ 35
軽自動車税	31	679	32	729	△ 1	△ 50
鉱産税	10	10	10	10	—	0
入湯税	2	23	2	24	—	△ 1
旧法による税	—	—	—	—	—	—
合 計	—	279,650	—	264,469	—	15,181

(注) 「市町村民税法人税割」には、東京都が徴収した市町村税相当額(77,565百万円)を含む。

超過課税で、まず金額的に多いのは、法人均等割や法人税割などの法人への課税である。法人市町村民税の超過課税は、多くの自治体で実施されている。なお、超過課税は既存の税目の税率の変更であり、徴税コストに与える影響が小さい点に特色がある。

(6) 『平成26年版地方財政白書』

他方、選挙権を有する個人に対する課税として、住民税（道府県民税と市町村民税）個人均等割と住民税所得割がある。個人均等割について、道府県では、森林保全など環境関係の目的で超過課税を行っているのが一般である。平成15年から導入されている高知県の森林環境税から、全国に普及していったものである。市町村では、横浜市がみどり税として個人市民税均等割に超過課税を行い、夕張市は財政破後の財政健全化のための超過課税である。なお、超過課税を前向きに実施している場合には、環境の特定目的の財源として使途を明確にし、個別政策推進の手法としている場合が多い。

所得割では、道府県では神奈川県が水源環境保全税として、均等割に合わせ所得割にも超過課税をしている。市町村では夕張市と豊岡市が超過課税をしているが、夕張市は財政健全化のため、豊岡市は都市計画税の代替としての超過課税である。一般的には、固定資産税の超過課税とする自治体が多いが、豊岡市では合併に伴う課税の調整手法として、個人市民税所得割による超過課税を採用した。

固定資産税の超過課税については、都市計画税を課税することの代替としての性格があり、単純な超過課税とは意味合いが異なる。

超過課税の取組みの現状から、森林環境税のように超過課税について先例があれば、他の自治体に広がる可能性があることがわかる。特に、神奈川県では、所得割にも超過課税を行っている点、市町村では、横浜市のみどり税としての超過課税に注目したい。市区町村は、市民に最も近い自治体であり、選挙権を有する市民に負担を求めることは消極的であるが、財政的な自立性を高めていくためには横浜市のように、地域住民と向き合っていくことが必要である。超過課税を行うということは、その税収を充当する政策について説明責任が求められることになるので、当該政策を本気で進めようという自治体の覚悟を意味する。

また、地方税法上の標準税率は地方税法の税率から地方交付税法の税率に位置づけを変え、あくまで基準財政収入額算定のための税率であることを明らかにすることで、自治体ごとに責任をもった税率設定を促すことが望ましい超過課税については「独自課税」という呼称に変更すべきであろう。

○ 標準税率未満の税率

超過課税の反対に、標準税率未満の税率を採用している自治体もある。標準税率未満の課税をする場合には、地方財政法5条の4第4項により、公共施設等の建設地方債（地方財政法5条5号に規定する経費の財源とする地方債）を起し、又は

起債の方法、利率若しくは償還の方法を変更しようとする場合は、政令で定めるところにより、総務大臣又は都道府県知事の許可を受けなければならない。その趣旨は、将来世代の負担となる借金をする前に、現役世代に標準税率により財源負担を求めるべきであるというものである。許可にあたっては、標準税率未滿であることによる世代間の公平や地方税収の確保の状況を勘案することになり、具体的には、行政改革の取組みや税の徴収率などが精査されることになる。

標準税率未滿の税率の採用については、平成23年から24年にかけて複数の自治体で採用され、広がりを見せるかにも思えたが、今日では愛知県名古屋市は、標準税率未滿の課税を継続しているのみである。標準税率未滿の税率の採用も課税自主権の一内容ではあるものの、高齢化が進み社会保障関係の経費が増加傾向にある今日、その採用には慎重な判断が求められる。

表2.6 標準税率未滿の税率の採用⁽⁷⁾

団体名	税目	実施年度	内 容
愛知県 名古屋市	個人市民税	H24年度 課税分から	《均等割》税率3,000円→2,800円（税率5%引下げ）
			《所得割》税率6%→5.7%（税率5%引下げ）
	法人住民税		《均等割》9段階に区分されている税率を、それぞれ5%引下げ
			例) 資本金1,000万円以下かつ従業員数50人以下の法人 50,000円→47,500円
愛知県 半田市	個人市民税	H24年度 課税分のみ	《均等割》税率を3,000円から100円に引下げ
			《所得割》税率を6%から5.6%に引下げ
埼玉県 北本市	個人市民税	H23年度 課税分のみ	《均等割》税率3,000円→2,700円（税率10%引下げ）
			《所得割》税率6%→5.4%（税率10%引下げ）
愛知県 大治町	個人町民税	H23年度 課税分のみ	《均等割》税率を3,000円から100円に引下げ
			《所得割》税率を6%から5.6%に引下げ
沖縄県 金武町	個人町民税	H24年度 課税分のみ	《均等割》税率3,000円→2,700円（税率10%引下げ）
			《所得割》税率6%→5.4%（税率10%引下げ）

(注1) 名古屋市は過去、平成22年度に限り個人市民税及び法人住民税の10%減税を実施。

(注2) 半田市は交付団体となったことから、平成23年度以降の減税は実施していない。

(注3) 北本市は平成24年度以降は都市計画税の税率を0.25%から0.2%に引き下げることとし、個人市民税の減税を継続しないこととした。

(注4) 大治町は防災対策を優先するため、個人町民税の減税を継続しないこととした。

(7) 総務省地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会資料に、一部筆者が加筆。

(3) 個人住民税の制度改革

○ 所得税と個人住民税の税源の共有

国・地方を通じ基幹税目となっている個人所得への課税の所得税・個人住民税について、中途半端な制度の類似性から実務的混乱や徴税コストの無駄を生じていることから、これらの改革案を検討したい。

所得税と個人住民税は、いずれも納税者の所得を課税客体とし、税源を共有している。たとえば、所得税の確定申告書を税務署に提出した者は、個人住民税の申告書を提出したものとみなされる（地方税法317条の3等）。また、個人の住民税の所得割の課税標準は、前年の所得で、特別の定めがある場合を除き、所得税に関する法令の規定による総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の計算の例によって算定する（同法32条、313条）。個人住民税では、納税義務者が所得税の申告書を税務署に提出し、又は更正・決定を受けた場合、その申告書に記載された金額、又は更正・決定された金額を基準にして、総所得金額等を算定することになっている（同法315条1項1号）。このため、市町村長が、これらの書類の閲覧や記録を税務署長に請求した場合、税務署長は、市町村の指定する職員に、その閲覧を記録させるものとされている（同法325条）。

こうした税制であることから、税務署と市区町村の住民税所管課との関係は緊密で、連携して事務を進めている。税務署からは、都道府県と市町村に所得税の確定申告のデータが送付され、それが住民税の課税資料として活用されるし、市町村の申告会場では、確定申告を受けるようなことも行われている。また、住民税の賦課決定や申告内容の調査等の主要な資料は確定申告書の国税資料となる。たとえば、市町村は、個人住民税の適正な課税のため各種課税資料の名寄せ突合等を行うこと等により、扶養控除の否認や合計所得金額の変更に係る情報の提供を税務署に行っている。このように、所得税と個人住民税は、同じく個人所得を税源とする類似の制度であり、税源を共有している。

しかしながら、実際には、次のような違いがあり、納税者にとっては、わかりづらい制度となっている。この違いのうち、課税方式、課税標準、所得控除、課税最低限を同一の制度とすることで、簡明で収納に当たっても、効率的な制度とすることが可能になる。

表2.7 個人住民税と所得税の比較⁽⁸⁾

区分	個人住民税	所得税																																																									
課税主体	賦課期日（1月1日）現在の住所地の市（区）町村及び都道府県	国																																																									
納税義務者	市町村・都道府県内に住所を有する個人（均等割・所得割） 市区町村・都道府県内に事務所、事業所又は家屋敷を有する個人（上記に該当する者を除く）（均等割）	日本国内に住所又は居所を有する個人等																																																									
課税方式	賦課課税方式（市町村が税額を計算し確定）	申告納税方式（納税者又は源泉徴収義務者の申告、年末調整により、税額を確定）																																																									
課税標準	（所得割）前年中の所得金額	所得金額（現年）																																																									
税率	<table border="1"> <tr> <td rowspan="3">所得割</td> <td colspan="4"><総合課税分></td> </tr> <tr> <td colspan="4">標準税率</td> </tr> <tr> <td></td> <td>都道府県</td> <td>市町村</td> <td>合計</td> </tr> <tr> <td>一律</td> <td>4%</td> <td>6%</td> <td>10%</td> </tr> <tr> <td colspan="5"><分離課税分></td> </tr> <tr> <td colspan="5">(例) 課税長期譲渡所得金額</td> </tr> <tr> <td></td> <td>都道府県</td> <td>市町村</td> <td>合計</td> <td></td> </tr> <tr> <td>一律</td> <td>2%</td> <td>3%</td> <td>5%</td> <td></td> </tr> </table>	所得割	<総合課税分>				標準税率					都道府県	市町村	合計	一律	4%	6%	10%	<分離課税分>					(例) 課税長期譲渡所得金額						都道府県	市町村	合計		一律	2%	3%	5%		<table border="1"> <tr> <td colspan="2">超過累進税率</td> </tr> <tr> <td>課税総所得金額等</td> <td>税率</td> </tr> <tr> <td>195万円以下</td> <td>5%</td> </tr> <tr> <td>330万円以下</td> <td>10%</td> </tr> <tr> <td>695万円以下</td> <td>20%</td> </tr> <tr> <td>900万円以下</td> <td>23%</td> </tr> <tr> <td>1,800万円以下</td> <td>33%</td> </tr> <tr> <td>1,800万円超</td> <td>40%</td> </tr> <tr> <td colspan="2">課税長期譲渡所得金額</td> </tr> <tr> <td>一律</td> <td>15%</td> </tr> </table>	超過累進税率		課税総所得金額等	税率	195万円以下	5%	330万円以下	10%	695万円以下	20%	900万円以下	23%	1,800万円以下	33%	1,800万円超	40%	課税長期譲渡所得金額		一律	15%
	所得割		<総合課税分>																																																								
			標準税率																																																								
		都道府県	市町村	合計																																																							
一律	4%	6%	10%																																																								
<分離課税分>																																																											
(例) 課税長期譲渡所得金額																																																											
	都道府県	市町村	合計																																																								
一律	2%	3%	5%																																																								
超過累進税率																																																											
課税総所得金額等	税率																																																										
195万円以下	5%																																																										
330万円以下	10%																																																										
695万円以下	20%																																																										
900万円以下	23%																																																										
1,800万円以下	33%																																																										
1,800万円超	40%																																																										
課税長期譲渡所得金額																																																											
一律	15%																																																										
均等割	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">標準税率（年額）</td> </tr> <tr> <td>都道府県</td> <td>1,500円</td> </tr> <tr> <td>市町村</td> <td>3,500円</td> </tr> </table>	標準税率（年額）		都道府県	1,500円	市町村	3,500円																																																				
標準税率（年額）																																																											
都道府県	1,500円																																																										
市町村	3,500円																																																										
所得控除	<ul style="list-style-type: none"> 基礎控除 33万円 配偶者控除 33万円 扶養控除 33万円 特定扶養控除 45万円等 	<ul style="list-style-type: none"> 基礎控除 38万円 配偶者控除 38万円 扶養控除 38万円 特定扶養控除 63万円等 																																																									
課税最低限	夫婦子2人の給与所得者（子のうち1人が一般扶養控除、1人が特定扶養控除の対象） 270万円	325万円																																																									
税額控除	(二重負担を調整する主旨のもの)																																																										
	<ul style="list-style-type: none"> 配当控除 外国税額控除 配当割額控除 株式等譲渡所得割額控除 	<ul style="list-style-type: none"> 配当控除 外国税額控除 																																																									
	(税源移譲に伴う調整)																																																										
	<ul style="list-style-type: none"> 調整控除 住宅借入金等特別控除 																																																										
(その他)																																																											
<ul style="list-style-type: none"> 住宅借入金等特別控除 寄附金税額控除 	<ul style="list-style-type: none"> 住宅借入金等特別控除 試験研究を行った場合の特別控除 等 																																																										

※ 平成27年分以後の所得税については、課税所得4,000万円超について45%の税率を設けることとしている。

※ 復興財源確保のため、平成26年度から35年度までの各年度分の均等割について、年1,000円（都道府県分500円、市町村分500円）引き上げることとしている。

(8) 総務省ホームページ。

○ 徴税コストの軽減

所得税と個人住民税という類似の制度を運用するうえで、国も市町村も徴税コストは大きなものとなっている。平成25年度課税状況調によると、平成25年度の市町村の徴税費見込は3,319億円であるが、実務的に必要となる職員数を考慮するとおおよそ3分の1程度は個人住民税の徴税コストと思われ1,100億円程度とざっくり見込むことができる。しかも、個人住民税と所得税は税源を共有しつつも、国と自治体とで徴税コストが2重にかかるという無駄を生じている。

そこで、個人住民税と所得税の課税方式を申告方式に統一し、課税控除、課税最低限などを同一条件に調整し、国税庁（税務署）または新たな国・地方共通の収納組織を設けて徴収事務を一元的に担うことを提案したい。このことで、上記1,100億円から市町村に残る事務を勘案しても1,000億円近い経費を軽減することができる。仮に、軽減する経費を国と地方とで折半したとしても市町村全体で500億円程度の経費削減となる。このことは、納税者にとっては、現在申告時に生じている事務の混乱や手間を減らし、申告漏れから税負担や保険利用の負担が増えてしまうような不利益を防止することにつながる。

なお、現在でも個人住民税の内訳である市町村民税と道府県民税は一緒に市町村が徴税事務を担当しているのだから、制度一本化の参考にすることができる。また、扶養関係の情報は市町村でもっており税務署には本来ない情報であるが、社会保障税番号制度の導入により、そうした情報の共有も将来的に可能となることから、実務的にも徴収事務の一元化は容易となる。

○ 年金所得者の確定申告不要制度

今日、少子高齢化が進展し増大する高齢者への課税上の対応が実務的に課題となっており、年金所得者への対応もその一例である。一般に、高齢者は申告の事務対応に、より多くの時間を要することが多い。

この点、平成23年分の所得税から、年金所得者の確定申告不要制度が導入され、税務現場を混乱させている。年金所得者の確定申告不要制度とは、公的年金等の収入金額が400万円以下で、かつ、公的年金等に係る雑所得以外の各種の所得金額が20万円以下である場合には、確定申告は必要ないとする制度である。所得税の確定申告が必要ない場合であっても、社会保険料の控除を受ける場合など、個人住民税の申告が必要な場合があるが、個人住民税の申告も不要だと理解し申告をしない人も多い。しかし、個人住民税の申告をしないことで、税額控除を受けられずに、後

期高齢者医療保険の保険料が1割負担から3割負担にあがってしまうようなことが生じる。すると、市区町村の税務課では、納税者の苦情や批判に直面することになる。

この年金所得者の確定申告不要制度の制度趣旨は、毎年確定申告手続きにかかる年金受給者の負担を減らすためだとされている。しかしながら、税務署における確定申告の事務負担は軽減されるものの、個人住民税について、市区町村への申告が不要となるわけではないので必ずしも納税者の事務負担を減らすことにならず、申告を怠った場合に、納税者に不利益を生じることもある。このように安易に申告義務を外すことは、納税者意識の欠如につながりかねないことも危惧される。健全な納税者意識を維持する観点から、個人住民税との整合性をとりつつ年金所得者の確定申告不要制度は廃止することが望ましい。

(4) 国による地方税制設計の濫用

2012年12月30日に、与党の「平成27年度税制改革大綱」が公表され、その中に「平成27年度分以後の年度分について適用することとされている原動機付自転車及び二輪車に係る税率について、適用開始を1年間延長し、平成28年度以後の年度分について適用することとする。」とされた。このことにより、自治体では、原動機付自転車及び二輪車について平成27年度から税率を引き上げるとし、議会でも説明し税条例を改正して地域住民にも説明に取り組んでいる状況、さらに税収増を見込んで予算編成を進めている状況があったにも関わらず、足元をすくわれることになり、多くの自治体の税財政担当者にとっては、まさに青天の霹靂となる不意打ちであった。

たしかに、財務省や総務省のホームページには「経済産業省の税制改正（税負担軽減措置等）要望事項」として、「二輪車等に係る軽自動車税については、新規車両及び既存車両の識別可能性を考慮しつつ、税率の引上げが平成27年度以降に新規取得される車両から適用することとされた四輪車等（軽自動車）との均衡を図る観点から、必要な見直しを行う。」とする要望事項があげられたり、日本自動車工業会、全国軽自動車協会連合会、日本自動車輸入組合などからは、二輪車に対する軽自動車増税について、平成27年度以降の新規取得する車両に限定すべきという主張がなされたりはしていた。

しかしながら、このような税率引き上げ適用時期延長がなされるという検討が行われ、実施されそうだという情報が、事前に、自治体関係者に知らされることもなく、

マスコミにも流れるという状況ではなかった。結局、すでに税率引き上げを前提に、さまざまな事務を進めている段階においては、自治の現場を混乱させ、自治体の課税自主権の脆弱性を知らしめるものとなった。国と自治体の機能分担をふまえ、いったん方針が決められ事務が進められている現状にあっては、その直前での変更は認められるべきではなく、国による地方税制設計の濫用ともいうべきものであり、国主導の税制に対する不信感を高めることとなった。

2. 政府間の財政資金の移転（財政移転）の制度改革

（1） 地方交付税の制度改革 ～ 自治体の課税自主権と連動した財政調整

自治体の経常収支比率は、平成25年度決算で市町村では90.2%、都道府県では93.0%、自治体全体では91.6%と高止まりしている。その背景に高齢化に伴い社会保障関係の経費が増加しているという構造的な変化もある一方で、地方交付税の財源保障機能の低下がある。このような状況下で、少子高齢社会や公共インフラの更新のための財源を現行の地方交付税制度では容易に確保できなくなっている。高齢化が進むにあたって、全国の市区町村が一定レベルの財源を確保できるようにするため、各自治体が課税自主権を行使しつつも地方交付税の原資の必要額を安定的に確保していく必要がある。

本来、地方交付税法6条の3では、「毎年度分として交付すべき普通交付税の総額が引き続き第10条第2項本文の規定によつて各地方団体について算定した額の合算額と著しく異なることとなった場合においては、地方財政若しくは地方行政に係る制度の改正又は第6条第1項に定める率の変更を行うものとする。」とされている。現在の状況に本条に該当し、国税5税の地方交付税率を引き上げるべき状況にあるものと考えられるものの、実態としては、総務省と財務省との調整により臨時財政対策債による対症的な対応が平成13年度から継続している。

こうした地方交付税の財源保障機能の低下をふまえ、自治体において、将来世代に過度な負担を残さぬよう公債に頼らず、必要な財源をいかに確保していくかが課題である。このことは全国の自治体に共通する課題であることから、国と地方との調整を経たうえで地方6団体等の決議により、全国の自治体が一斉に税率（交付税算定の基礎となる税率）を引き上げる仕組みを模索すべきである。

具体的には、仮称自治体税財政協議会を設け実務担当者レベルでの自治体間の意見

調整を行ったうえで、自治体の代表が国と協議しながら地方交付税の所要額を6年間にわたり推計することとし、複数年度にわたる「地方財政計画」を策定する。推計した6年間のうち3年間の財政需要の増減から必要額を逆算し、個人住民税の標準税率または地方消費税の一定税率を引き上げるものとし、その税率は3年間固定させて3年経過ごとの見直しとする。なお、税源の偏在性を考慮するならば、地方消費税の税率引上げを優先することが好ましい。

このことによって、将来世代のつけを増やしている臨時財政対策債の発行を不要とし、交付税収入の複数年における予測可能性を担保する。この仕組みの参考になるものとして、介護保険料の設定過程がある。介護保険では、自治体ごとに3年間の介護サービスの必要額から逆算して各自治体で独自に保険料を設定しているが、このようにサービス量から収入の必要額を求める考え方を自治体全体で適用させていこうとするものである。このことは、出るを量って入るを制する（量出制入）という財政の原則に立ち戻ることでもある。

(2) 税の移転

国・自治体間の財政移転として、税の移転があり、その主要なものは次のとおりである。

表2.8 政府間の税の移転

	国	都道府県	指定市	市町村	使途限定
国 → 自治体	揮発油税	地方揮発油譲与税（特別区含む）			なし
	石油ガス税	石油ガス譲与税			なし
	自動車重量税		自動車重量譲与税（特別区含む）		なし
	航空機燃料税	航空燃料譲与税（空港関係）			あり
	特別とん税		特別とん税譲与税（開港所在市町村）		あり
道府県→市町村		地方消費税	地方消費税交付金		なし
		利子割	利子割交付金		なし
		配当割	配当割交付金		なし
		株式譲渡所得	株式譲渡所得割交付金		なし
		自動車取得税	自動車取得税交付金		なし
		軽油引取税	軽油引取税交付金		なし
		ゴルフ場利用税	ゴルフ場利用税交付金（ゴルフ場利用市町村）		あり
市区町村→都道府県		道府県民税	住民税（都道府県分を歳入歳出外現金で管理）		なし

これら譲与税について、改革すべき点が2点ある。

第1に、地方揮発油譲与税、石油ガス譲与税、自動車重量譲与税は一般財源化されており、地方交付税の原資に組み込み、自治体間の財政調整の財源とすべきである。自治体の課税自主権を充実させていくことは、税源の偏在が存在している以上、財政力格差を生じることとなる。特定財源・目的財源とする必要性の薄れた財源については、交付税の原資に組み込み財政調整も強化していくことが自治体間の財政力格差を縮小させるために有効である。

第2に、道府県において、一般会計の歳入・歳出を通した場合には、実質的には、その政府の政府サービスに活用されないのに、予算を膨らませ財政錯覚を生じることになる。会計を分けるとか歳入歳出外現金を活用するなどにより、直接交付するような仕組みで税の実態を示すものとする。

また、新たに国が地方の法人税の一部を徴収して地方に配分する地方法人税は、人口配分をするよりも、地方交付税の原資に組み込むことが、自治体間の税源の偏在を是正していくという制度趣旨には整合的である。

(3) 事務権限移譲 — 条例による事務処理の特例

条例による事務処理の特例（地方自治法252条の17の2）は、地方分権一括法による改正によって設けられた制度であり、地域の実情に応じて、都道府県の判断により、都道府県知事の権限に属する事務の一部を柔軟に市町村に対して配分することを可能にする制度である。これは、第27次地方制度調査会「今後の地方自治制度のあり方に関する答申」（平成15年11月）をふまえ設けられたものであり、配分された事務は、市町村の事務であり、市町村は当該事務について、法令に違反しない限り条例の制定が可能である。都道府県は、条例による事務処理の特例の制度により市町村が処理することとなる事務について必要な財源措置を講じなければならない（地方財政法28条1項）。

埼玉県では、知事の権限に属する事務処理の特例に関する条例に規定する事務の処理に要する経費については、第1に、埼玉県分権推進交付金交付要綱があり、毎年度予算の定める範囲内で、市町村に対し、埼玉県分権推進交付金が交付される。第2に、新たに権限移譲を受ける際、その準備にかかる経費については、権限移譲特別推進交付金が交付される。

埼玉県分権推進交付金の額は、原則として、交付金対象事務ごとに、均等割額、客

観的指標割額及び經由事務平等割額の合計額とされ、手数料を徴収する場合においては、手数料を差し引いて得た額により算出されるものとされる。なお、交付金対象事務ごとに、1,000円単位で四捨五入するものとされている。

区分ごとの算式は、次のとおりである。

- 均等割額 $\text{基準額} \times 1/10 \times 1/\text{全移譲可能市町村の数}$
- 客観的指標割額 $\text{単価} \times \text{各該当市町村における別表2に定める客観的指標の数値}$
(注) 別表2を客観的指標欄の客観的指標が2つある場合は、それぞれの客観的指標について算定したものを、合算するものとする。
- 客観的指標割額に用いる単価 $\text{基準額} \times 9/10 \times 1/\text{以上可能市町村における別表2に定める客観的指標の数値の合計}$
(注) 別表2に定める客観的指標の数値が2つ以上ある場合は、9/10を4.5/10に置き換えて、それぞれの単価を算定するものとする。
- 經由事務平等割額 別に定めるものとする。

こうした算定方式により、適切に経費が算定されているかについて、仮称自治体税財政協議会の協議課題とし、継続的に算定の適正化に取り組むものとすべきである。また、これらに限らず、自治体に対し国から自治体に義務付けられている事務についても、仮称自治体税財政協議会において、継続的にコスト計算で検証し、財源手当の適正化に取り組むものとすべきである。

(4) 税源の偏在の是正と低所得者への配慮

課税自主権を中心に自治体の税収を確保させていく場合に、自治体間の税源の偏在の是正や低所得者への配慮が問題とされる。

税源の偏在の是正については、前述のように地方交付税の原資に地方譲与税と地方法人税も組み込むことで財政調整も重視することのほか、国・地方の財源で税源の小さい税目と大きい税目を組み替える税源交換⁽⁹⁾も有効な手法である。たとえば、総務省の『地方法人課税のあり方等に関する検討会報告書』（平成25年11月）では、「地方交付税原資化に最もふさわしい税は偏在度の高い法人住民税法人税割であることから、消費税に係る地方交付税法定率分を地方消費税とし、法人住民税法人税割を

(9) 税源交換の基本的な考え方は、拙稿「不交付団体から見た地方交付税——自立した地方財政を築くための提言」（『年報自治体学』第11号、1998年。）において提起し、税源交換という名称は、『図解よくわかる自治体財政のしくみ』（2002年、学陽書房）から用いた。

地方交付税原資とする税源交換を、基本的な目標とすべきであると考え。」と述べられ、税源の偏在性を是正する有効な手法として認識されている。

また、低所得者への配慮について、現在では複数の低所得者保護の制度が重複し整合性をとらずに運用されている。今後導入される社会保障税番号制度を有効に活用することで、総合的な負担を考慮したうえで共通する低所得者保護を行うことが、公平かつ信頼性のある低所得者保護を可能にすることとなる。

三. 課税自主権の行使と政策形成

1. 長期での財源手当を伴う計画策定

少子高齢社会に対応するため社会保障関係の経費は増加を続け、公共インフラの更新のためにも財源が必要となっている。しかし、それに対応するために十分な財源を地方交付税制度では容易に確保できず、経常収支比率は90%を超えるようになってしまっている。自治体の財政困窮化における問題は、継続的に歳入・歳出の収支が合わせる事が難しくなり、政府サービスに支障をきたすことである。具体的には、毎年度の予算編成において、必要な政府サービス（シビルミニマム）が確保できる予算を組めるかが課題となる。

その場合に、長期で財政の健全性を維持していくためには、財源のマクロ調整、つまり、将来的に見込める財源を大きくどの政策に割り振れるかという視点が必要となる。総合計画で予定する政策を実施しつつ、持続可能な財政としていくためには、10年程度の長期を想定しつつ、政策と財源の調整を行っておく必要がある。しかし実際には、将来の財源の予測は容易なことではなく、厳密に詳細な見込みを行っても手間のわりに実益がない。金額の大きい政策（予算総額の1/1000～1/100くらいの経費のもの）を中心にざっくりと把握することが実践的である。

そのうえで、財政的な収支が合わないとすれば、長期的な視点で、定員の抑制、地方債の借入れの抑制、公共インフラの計画的な更新など、今なすべきことを割り出し確実に実施していくというバックキャスティング（逆算）の考え方をふまえることとなる。その場合でも、なお税収不足が見込まれるとすれば、そのことを明示すべきである。

2. 財務情報の公開と政策形成における市民参加

分権改革は多様な地域個性を發揮していくため市民自治を実質的に保障し、地域住民の自己決定権を拡充する取組みである。最近では、総合計画策定など様々な政策形成の場で市民参加の取組みが実践されているし、選挙におけるマニフェストの活用、住民投票なども、市民自治の実質的保障とみることができる。

こうした市民自治を進めるには、財務情報のわかりやすい公開が不可欠である。財務情報の中でも、個別施策（事務事業）の経費、つまり、個別施策にいくら公金を充てるかという情報が政策情報として重要である。個別施策の経費を明確にすることで、適切な政策かどうか判断できるようになる。実務的には、事務事業評価表において、人件費を含めた事務事業のコストを明らかにするような簡易な手法が取り組みやすい。現在、公会計改革において発生主義・複式簿記の導入、固定資産台帳の整備などの取組みが進みつつあるが、施設別に細かな単位でフルコスト情報の把握や分析に資することが期待される。

最近の注目すべき取組みとして、市民自ら財政白書づくりに関わる「市民がつくる財政白書」がある。たとえば、日野市では市のホームページに市民がつくったマンガや映像の財政白書が掲載されている。市民にとって財政問題は難しく思われがちであるが、市民が関わりながら、わかりやすく財政状況を市民に伝えていく工夫や実践が求められている。また、「地方財政状況調査表（いわゆる決算統計）」をホームページ等で公開する自治体も増えてきているが、これは自治体の財政状況を把握するうえで有力な資料である。

市民自らが、施策のコストを比較・検証したり、支出内容の経年的比較や類似団体との比較などをしたりすることにより、財政面から自治体の政策課題を明らかにし、政策の見直しに反映させていくような流れをつくっていくことが望まれる。

3. 総合計画策定と税率決定

少子高齢社会や公共インフラの更新に対応していくために、地方消費税の引上げに限らず、一定程度の国民負担の上昇が必要な状況となっている。その場合に自治体として国の財政措置にばかり頼るのではなく、可能な範囲で市民と向き合いつつ負担を求めていく姿勢、つまり自治体においても課税自主権の行使として税率を引き上げていくことが必要である。課税自主権の対象として想定すべき税目は、選挙権を有する地域住民が納税者となる個人住民税、特に所得割である。

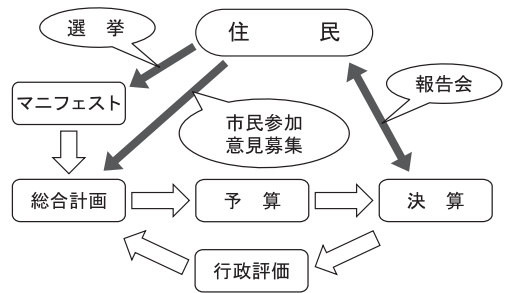
現在でも、自治体において個別に住民負担を決定している例があり、介護保険料の増加に対応が困難となる自治体が増加しつつある現状があるものの「介護保険事業計画」の策定は、今後3年間の介護保険料を決定する手続でもある。自治体として、総合的な市民負担を決めていく手続としては、「総合計画」、特に5年程度を射程とされることの多い総合計画中の「基本計画」を、首長の任期の年数に合わせ税率設定を明確化していくことが考えられる。その場合には、総合計画を条例に位置づけるとともに、基本計画の策定には議会の議決を要するものとすべきであろう。

現在、自治体の基本計画では、政策的な施策とその経費を中心に掲載し、定型的な業務の経費は掲載していないことが多い。しかし、実施計画に税率設定の機能を持たせようとする場合には、予算を要する事業の経費が網羅的に掲載されていることが必要となる。具体的な手法としては、複数年度予算を策定することや定型的業務を一括して経費を把握させるようなことが想定される。

また、政治的な決定過程を重視し、市民意見の反映と考えられる首長選挙におけるマニフェスト等を基本計画に反映させ、予算化につなげることが考えられる。具体的には、選挙の1年前ほどから、基本計画を策定し始め、選挙の数か月前に一定の方向性を整理して中間報告を公表する。候補者は中間報告も考慮して、そこから争点とすべき点を選び出して自らのマニフェストを作成し、選挙時には、マニフェストをもとに候補者が政策議論を行う。選挙後に、当選した首長のマニフェストは、民意をふまえるものとして最短で基本計画に反映させ、さらに予算編成につなげていく。そのことで、首長のマニフェストを予算にも最短で反映できることになり、わかりやすい政策の形成過程とすることができる。このほか、計画の策定過程への市民参加、パブリックコメント手続の実施などは、並行して実施する。

なお、基本計画の策定を選挙に直結する仕組みとした場合に、選挙や政治に振り回され、税の引下げか争点になるなどして必要な財源が確保できなくなるという懸念も想定される。また、安易な公務員給与の削減を訴えるポピュリスト政治家の登場も危惧されるところではある。

図3.1 民意の政策への継続・反映



しかし、コスト計算を的確に行い受益と負担の関係を明確にするならば、安易な税の引下げが政府サービスの低下につながり地域住民のためにならないことが理解されるし、良識をもって市民負担を意識することが市民の自治への関心や参加の意欲を高め市民自治の成熟にもつながる。また実際には、市区町村の事務は全国一律で経常的な事務の占める割合が高く、財政的に自主性を発揮できる部分は限定されている。段階的に事務手続きを工夫していくことで、円滑な計画策定を可能にしていくものとする。

終わりに

スウェーデンにおいては、日本に比べ高い税負担でも、国民が納得して支払っているというが、その背景には、税負担に見合ったサービスが受けられるという意味で政府に対する信頼感がある。スウェーデンに比べ、日本における政府への信頼のレベルは、まだ低く、自治のあり方も改善の余地も大きい。しかし、財政危機について、市民と自治体が情報を共有し改革に取り組むことで、夕張市、赤池町などは、財政危機により自治の見直しが進んだ例もある。税のあるべき理想を意識しつつ、政策形成のために有効な財務や税務の技術を高め、税制の合理的な制度設計により、次世代に負担をつまわすことなく持続可能な財政を築く根本に課税自主権のあり方がある。課税自主権の行使は、市民自治の確立のために必要なステップと思われる。

(こいぬま のりあき 所沢市役所市民税課)

キーワード：課税自主権／税源の偏在／
政策形成／市民自治

【主な参考文献】

『平成26年度版地方財政白書』

地方税務研究会編『地方税関係資料ハンドブック（平成25年度）』（地方税務協会）

松下圭一『政策型思考と政治』（東京大学出版会、1991年）

総務省『地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会報告書』（2012年11月）