

名古屋市税制研究会報告書

－ 課税自主権と税源涵養について －

平成 23 年 3 月

第 1 これまでの検討経緯等

1 当研究会への諮問事項

当研究会は、平成 18 年 6 月に財政局に設置され、財政局長から委嘱された有識者 4 人と税務行政を統括する市職員 1 人の計 5 人の委員により、5 年間にわたって調査・研究を行ってきた。

当研究会に諮問された具体的な研究テーマは、「 現行の課税制度の総点検（市民から信頼される税制） 大都市税制のあり方・法定外税の検討等（自主財源の確保） 税源涵養策の検討（将来の名古屋市を支える税制の展望）」の 3 点である。

なお、名古屋市が平成 22 年度に実施した市民税 10% 減税についても、その検討段階において当研究会に意見を求められたため、併せて検討を行った。

2 中間報告書の取りまとめ

上記 の現行の課税制度の総点検では、市民から信頼される税制の構築という観点から、市税の減免制度のあるべき姿について研究し、減免制度を検討する際の視点並びに名古屋市の減免制度の設計面・運用面の課題及び個別税目における検討方法を「名古屋市税制研究会中間報告書」に取りまとめ、平成 19 年 8 月に財政局長に報告したところである。

この中間報告書の内容を踏まえ、財政局において点検作業が進められた結果、すべての減免措置について、廃止・維持・見直しの区分による評価が行われ、平成 20 年 3 月には、その評価に基づき、新たに市税減免条例が制定された。

3 今回の取りまとめ

当研究会では、上記のテーマに続き、法定外税等の検討や税源涵養策の検討を進めてきた。

調査・研究にあたっては、課税自主権の活用については、市税収入の確保そのものが目的ではなく、市税収入を財源として展開される各種施策の必要性や有効性が重要であるとの観点に立ち、様々な施策の所管局職員から、施策の現状や課題を聴取するなど、本市が取り組んでいる重点施策の内容をできるだけ把握するよう努めたところである。

また税源涵養についても、将来の市税収入の確保や充実が目的であることは言うまでもないが、税源涵養策の基本的方向としては、各種施策の展開を通じて都市の魅力を高めることが重要であるとの視点に立って検討を進めており、施策が重要であるとの認識では課税自主権の活用に関する検討と共通している。

主たる税源については、すでに法定税目として、地方税法に位置付けられていることに鑑みると、法定外税を活用し、市税収入を大幅に拡充することは困難であるが、市が課税自主権のあり方について広く市民に情報を発信することは、市民一人ひとりが行政サービスのあり方を負担面も意識しながら考える契機となり、住民自治の熟度を高めるうえで重要なことである。

また、税源涵養に関する検討についても、市民が税収構造について理解を深めつつ、中長期的な視点から財政のあり方を議論するうえで役立つものとする。

本報告書は、これらの検討結果について取りまとめを行ったものであるが、この中で言及したいいくつかの視点が、受益と負担のあり方について市民が考える際の参考となれば幸いである。

第 2 課税自主権

法定外税と超過課税の概要

1 法定外税

法定外税とは、地方税法で定められた税目（法定税）以外に、自治体が条例に基づいて独自に課税する税であり、その税収の用途を特定しない法定外普通税と、条例で用途を特定する法定外目的税の 2 種類に区分される。

自治体が法定外税を創設するためには、地方税法上、総務大臣と協議し、その同意を得ることが必要とされており、また、総務大臣は、以下の 3 つの要件（消極要件）に該当する場合を除き、同意しなければならないものとされている。

国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること

地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること

国の経済施策に照らして適当でないこと

2 超過課税

地方税法には、税率が一定税率として規定され、自治体の判断で変更することができない税目がある一方で、税率が標準税率として規定され、自治体の判断で変更することができる税目もある。

超過課税とは、このうち税率が標準税率として規定されている税目について、条例で規定することにより、標準税率を超える税率で課税することをいい、「財政上その他の必要があると認められる場合」に認められている。

なお、地方税法上、税率に上限（制限税率）が設けられている税目については、その税率を超える税率を採用することはできない。

超過課税を行うことができる税目は、次表のとおりである。

(超過課税を行うことができる税目)

税 目		制限税率の有無
個人市民税	均等割	無
	所得割 〔 分離課税の ものを除く 〕	無
法人市民税	均等割	標準税率の 1.2 倍 〔 標準税率 5 万円 ~ 300 万円 〕
	法人税割	14.7% 〔 標準税率 12.3% 〕
固定資産税		無
軽自動車税		標準税率の 1.5 倍 〔 標準税率 1,000 円 ~ 7,200 円 〕

個人市民税の所得割のうち分離課税のもの、市たばこ税、特別土地保有税、事業所税については、一定税率として規定されており、都市計画税については制限税率のみが規定されている。

法定外税・超過課税を活用する際の基本的な考え方

地方税とは、自治体が行政サービスを安定的に提供するための財源を調達する手段であるから、課税自主権の活用という視点に立って法定外税や超過課税の検討を進める際には、既存の税で賄うべき行政サービスの範囲と、追加的な負担を求めたうえで行うべき行政サービスの内容について、市の財政状況等も考慮しつつ、あらかじめ十分に整理・検討しておく必要があり、また、その検討結果を市民に分かりやすく説明していく中で、負担面も含めて、市として提供すべきサービスの水準に係る市民合意を広く形成していく必要がある。

なお、法定外税、とりわけ法定外目的税については、財源調達の手段としてだけではなく、一定の行為を規制・誘導するなど、特定の政策目的を達成するための手段として活用することもできるが、その場合には、税制だけで政策を実現しようとするのではなく、様々な施策や取組みを組み合わせしていく中で、税制をどのように活用すれば最も適切な組合せとなるのか、幅広く検討しなければならない。

ただし、法定外税を創設したり、超過課税を実施することは、市民に対して新たな負担を求めることになるため、その検討にあたっては、適宜、市民に情報を提供し、十分にその意見を把握・集約しながら、慎重に議論を進めていく必要がある。

法定外税・超過課税を検討する際の具体的な視点

1 財政需要の有無

課税自主権を活用し、市民に追加的な負担を求めるためには、当該自治体として早期に実現すべき施策や、標準的な水準を超えた施策に係る財政需要が存在しなければならない。

2 市民（納税者）への説明責任

法定外税や超過課税について導入すべきと判断した場合には、そのように判断するに至った背景や、なぜ法定外税等を導入する必要があるのか（課税の目的）、どのような課税の仕組みとするのか（課税の仕組み）、課税によりどのような効果が期待できるのか（課税の効果）、といった点について、市民に十分に説明する必要がある。

また、実際に導入した後も、税収の使途や、所期の効果が得られているかなど、適宜、市民に情報を提供していくことが必要である。

3 税制活用の有効性・妥当性

政策目的を達成する手段として税制を活用しようとする場合には、市民に対して新たな負担を求めることになるため、税制のみで目的を達成しようとするのではなく、規制や補助など、税制以外の他の選択肢も念頭に置き、税制を含めた様々な施策をどのように組み合わせれば最も効果的で適切なものか、幅広い観点から検討する必要がある。

4 公平・中立・簡素な仕組み

税制は「公平・中立・簡素」なものでなければならない。

したがって、特に法定外税について具体的な仕組みを検討する際には、これらの観点から妥当性が認められるのか、十分に検証しなければならない。

また、課税・徴収に要するコストや納税者の事務負担の程度について留意する必要があるほか、必要に応じて不均一課税や低所得者への軽減措置等を検討するなど、納税者の担税力にも配慮する必要がある。

5 時限措置の活用

市民の価値観やニーズは時代とともに変化し、これに伴って施策の重要度も変動するため、政策的な見地から課税自主権を活用する場合には、その必要性や効果の有無、程度について定期的に検証する必要がある、そのため時限的な税制とすることも検討する必要がある。

その際、更新期を迎えた措置については、対象となる施策の必要性や有効性をゼロベースで判断して更新の可否を検討すべきである。

6 特定納税義務者の意見聴取制度の活用

法定外税を創設する場合、特定の納税者に税負担が偏らないよう留意する必要があるため、地方税法上、特定の納税者が負担する税額が当該法定外税に係る税収の一定割合以上になると見込まれる場合には、条例を制定する前に、議会で当該納税者の意見を聴く制度が設けられているところである。

これには該当しない場合であっても、特に政策的な観点から課税自主権を活用する場合には、納税者の理解と協力が不可欠となることに鑑み、この制度と同様な手法を活用することも有益と考えられる。

7 先行事例の調査分析

地方分権に対する意識の高まりとともに、多くの自治体において法定外税や超過課税の導入に向けた検討が進められているが、法定外税については、総務大臣との協議の結果、同意に際して意見が付された事例や、総務大臣の同意後も条例の施行が凍結されている事例なども見受けられることから、このような他の自治体の先行事例等も参考にしながら、多角的に検討を進めていくことが必要である。

政策目的の達成手段としての税制

政策目的の達成手段として課税自主権を活用しようとする場合には、以下のような視点に留意する必要がある。

1 税制の役割

税制は、財源調達的手段としてだけでなく、一定の行為や選択を規制・誘導するなど、特定の政策目的を達成するための手段としても活用することができる。

このような税制の持つインセンティブ機能に着目し、特定の政策目的の実現を図ろうとする場合には、税制のみで目的を達成しようとするのではなく、規制や補助など、税制以外の他の選択肢も念頭に置き、税制を含めた様々な施策をどのように組み合わせれば最も効果的で適切なものか、幅広い観点から検討する必要がある。

また、実際に政策税制を導入した後は、所期の効果の有無や程度について適宜、検証を行い、その結果を幅広く市民に知らせていく必要がある。

2 税制の選択

法定外税と超過課税は、ともに課税自主権の活用形態であるという点において同じであるが、果たすべき役割については、それぞれ異なる部分もある。

例えば法定外税については、自治体が標準的な水準を超える行政サービスを独自に提供する際に、必要となる財源を確保する手段として活用することなどが考えられる。

また、超過課税については、標準税率による税収だけでは、当該自治体において早期に実現すべき施策が実現できない場合など、「財政上その他の必要があると認められる」場合に実施することが適当である。

なお、一般論としては、施策や行政サービスの受益者が広範囲に及ぶ場合には法定外普通税や超過課税が望ましく、限定的である場合には法定外目的税が望ましいと考えられる。

ただし、多くの県で実施されている森林環境税などを見ると、超過課税と法定外税との区別があいまいになってきている側面がある。政策目的の達成手段として、税収の用途を特定する法定外目的税が望ましい場合であっても、施策の効果が市民に広く及び、市民全般を課税対象とすることが適切であること、運用に際して、他の税収と区分して管理すること、施策の効果や結果を市民に適時に公開する、といった条件を満

たす場合には、超過課税及び法定外普通税によることも考えられる。

課税自主権を活用する方法と目的の対応関係について、おおまかに整理すると、次表のとおりである。

(課税自主権の活用目的と手段の対応)

主な手段	主な機能	主な目的
超過課税	財政上その他の必要がある場合の財源確保	○ 早期に実現すべき施策に要する財源確保 ○ 大都市特有の財政需要を賄うための財政措置
法定外普通税	一般的な財源確保	○ 標準的な水準を超える重点施策のための財源確保(税収を充当する施策の便益(効果) の及ぶ範囲が広範に及ぶ場合)
法定外目的税	特定の施策を推進するための財源調達	○ 特定の重点施策のための財源確保(税収を充当する施策の便益(効果) の及ぶ範囲が限定的な場合)
	住民の福祉を阻害する原因者に対する応分の負担	○ 住民の福祉を阻害する原因者が特定されている場合における当該阻害要因の抑制、防止その他有効な対策のための財源確保(税収を確保しつつ、阻害要因を抑制)
	住民の福祉を阻害する要因の発生抑制及び防止	○ 規制・誘導など特定の政策目的を実現するための課税(目的達成により税収減少)

具体的な検討

今回の調査・研究に際しては、様々な施策の所管局職員から、施策の現状や課題について聴取したが、その中から以下の３つの施策を事例として取り上げ、課税自主権を活用した財源確保等について検討を行った。

1 少子化対策・子育て支援

施策の必要性・緊急性

少子化の急速な進行は、地域活動の担い手や労働力人口の減少を招き、社会経済に大きな影響を及ぼすことから、子育てしやすい環境を整備し、少子化に歯止めを掛けることは、市として早急に対応すべき課題である。

課税自主権の活用例

少子化対策の効果は広く社会全体が享受することに鑑みれば、個人市民税及び法人市民税の均等割について超過課税を実施し、財源確保を図ることなどが考えられる。

課題等

- ア 少子化対策や子育て支援に関し、法人の果たすべき役割について整理する必要がある。
- イ 追加的な負担を求めて行う施策の内容を明らかにしたうえで、直接的にはその施策の恩恵を受けない納税者も含めて、受益と負担の関係について市民の理解を得る必要がある。

2 緑の保全

施策の必要性・緊急性

都市の緑は、良好な生活環境を維持するうえで欠くことのできない市民共有の財産であり、また、一度失われると原状回復が困難なことから、その保全には最大限努めていく必要があるが、平成２年からの１５年間のうちに市全体で中村区（１,６３２ha）に相当する面積の緑地（１,６４３ha）が消失していることに鑑みると、早急に対策を講じる必要がある。

課税自主権の活用例

- ア 緑化対策による効果は広く社会全体が享受することに鑑みれば、個人市民税及び法人市民税の均等割について超過課税を実施し、財源確保を図ることが考えられる。
- イ 法定外税を創設し、一定面積以上の緑地（農地・山林等）を宅地等に開発する行為を行った者に、減少する緑地面積に応じた負担を求めることで、財源確保や開発規制を図ることが考えられる。

課題等

- ア 追加的な負担を求めて行う施策の内容を明らかにしたうえで、すでに緑地保全に一定の取組みを行っている納税者も含め、受益と負担の関係について市民の理解を得る必要がある。
- イ 法定外税について検討する場合には、規制や補助なども念頭に置き、これらの手段をどのように組み合わせれば最も効果的になるのか考える必要がある。

3 アセットマネジメント

施策の必要性・緊急性

市の財政状況が大変厳しい状況にある中、高度経済成長期に整備された市の建築物・構築物の多くが、今後、大規模な改修や更新の時期を迎えるため、そのための財源を確保する必要がある。

課税自主権の活用例

- ア 市の建築物・構築物の維持管理が適切に行われることで広く社会全体がその利益を享受することに鑑みれば、個人市民税及び法人市民税の均等割について超過課税を実施し、財源確保を図ることが考えられる。
- イ 市の建築物・構築物の維持管理が適切に行われることで市域内の固定資産の価値の維持増大が図られることに鑑みれば、固定資産税について超過課税を実施し、財源確保を図ることが考えられる。

課題等

- ア 追加的な負担を求めて行う施策の内容を明らかにしたうえで、受益と負担の関係について市民の理解を得る必要がある。
- イ 道路や橋梁等はともかく、それら以外の施設については、改修や更新に要する費用を利用者と利用者以外の者がどのような割合で負担し合うべきか考える必要がある。
- ウ 公の施設は、固定資産を所有していない市民も利用するため、固定資産税の超過課税を行う場合には、その点も含めて妥当性を説明する必要がある。

課税自主権に関する総括意見

自治体が提供する行政サービスは、住民にとって身近で、日常生活と密接に関わるものが多いため、これらのサービスを財源面で支える地方税は、その体系上、景気動向等に左右されず安定的に、かつ、自治体に求められる役割を果たすうえで十分な税収を確保できるものとなっていなければならない。

しかし、現行税制を見ると、国と地方の税源配分は、それぞれの役割に応じた割合になっていないため、早急に国から自治体に対して税源を移譲し、地方税の配分割合を高めていくことが必要である。

「課税自主権」については、法人市民税の超過課税等、上記のような税源移譲に代わる財源確保策として導入を余儀なくされていると考えられる措置もあるが、基本的には、自治体独自の財政需要や政策課題に対応する手段の１つとして検討すべき性格のものと考えられる。

また、自治体が具体的に課税自主権を活用しようとする場合には、住民が様々な角度から議論し、その過程を通じて活用の是非を適切に判断できるよう、必要な情報を適宜、開示していくことが求められ、また、住民の側においても、提供された情報を踏まえつつ、自治体にどの程度のサービス水準を求めるのか、負担面も意識しながら理解を深めていく必要がある。

すなわち、課税自主権についての議論は、その結果よりも過程が重要であり、この点において住民自治を具現化するものに他ならないため、市として今後も継続的にそのあり方を検討し、積極的に市民に情報を発信していくことが望ましい。

第 3 税源涵養

税源涵養の意義

税源涵養という概念に明確な定義はないが、一般的には、市税収入の源泉である人口、企業数、所得、資産価値などの要素に着目し、将来の増収につながるよう、これらの要素について、その量的・質的な増加・向上を図ることをいう。

企業誘致策や産業振興策が税源涵養策の代表例であるが、その他にも、例えば、子育て支援策の充実を図り、子育て世代にとって魅力の高いまちづくりを推進することは、定住促進や勤労世帯の増加等の効果を生み出し、今後、納税者となる層の拡大にも寄与するため、税源涵養策としての側面も有するものといえる。

このように、自治体が実施する施策には、将来的な税収増という観点から見て、直接的・間接的な効果を有するものも少なくないため、今後、市が各種の施策を展開するにあたっては、所管部局が現行税制についての理解を深めつつ、税源涵養という視点も十分に意識して、制度を企画・立案していく必要がある。

税源涵養について考える際の基本的な視点

1 施策の有効性・合理性

税収の増減に対して一定の相関関係を有する指標や事象には様々なものがあるが、税源涵養策を講じた場合には、その効果や影響を事後的に検証する必要があることに鑑み、何をもって税源と捉え、どのような仕組みで増収を目指すのか、あらかじめ明確にしておく必要がある。

例えば転入や設備投資など、市民や企業に一定の行動や選択を促す観点から、それらの行動や選択をした場合に生ずる経済的負担等を軽減する措置を導入しようとする場合には、当該措置がどの程度のインセンティブ効果を発揮し得るのか、措置が適用されない他者と比較して過度の優遇となり、公平性を著しく損なう結果とならないか、などの点を十分検討する必要がある。

2 市民への説明責任

上記 2 で言及したように、一定の行動や選択をした市民や企業の経済的負担等を軽減する措置を導入し、そのインセンティブ効果を通じて税源涵養を図る場合には、講ずる施策の目的や具体的な内容、期待される効果、必要となる費用等について、広く市民に情報を提供し、その理解を得る必要がある。

3 現行制度に基づく歳入確保の取組み

現行制度上、収入すべき債権に未収が生じている場合には、市民負担の公平性を確保する観点から、適正に滞納整理を行い、市の歳入確保に努める必要があり、また、そうすることによって、魅力ある都市づくりを進めるための財源が確保され、税源涵養につなげていくことができるものと考ええる。

さらには、ネーミングライツの活用など、市としてすでに導入済みの取組みもあるが、現行法のもとで採り得る歳入確保策については、今後も幅広く活用の可能性を検討し、歳入規模の拡大に努めることが求められる。

他都市の取組み例

税源涵養策の代表例である企業誘致策や産業振興策として、補助金や助成金を交付するほか、税負担の軽減策を講じている例

1 横浜市

- 条例
横浜市企業立地等促進特定地域における支援措置に関する条例
- 目的
経済の活性化
- 実施期間
平成 16 年 4 月 1 日～平成 24 年 3 月 31 日
- 内容
一定の条件（地域、事業内容、投下資本額等）を満たす事業計画のある企業については、固定資産税及び都市計画税の税率を 2 分の 1 に軽減（5 年間）し、助成金を交付
- 軽減額
約 4 億 9,500 万円（平成 21 年度）
- 認定件数
55 件（平成 21 年度末時点）
- 投下資本額
約 3,068 億円（平成 21 年度末時点）

2 神戸市

- 条例
神戸エンタープライズゾーン及び神戸国際経済ゾーンにおける支援措置に関する条例
- 目的
経済の新生
- 実施期間
平成 9 年 1 月 1 日～平成 23 年 3 月 31 日
- 内容
一定の条件（地域、事業内容、投下資本額等）を満たす事業計画のある企業については、固定資産税、都市計画税及び事業所税（資産割）の税額の 2 分の 1 を控除（3 年間）
- その他
地域や事業内容など一定の要件を満たす企業に対しては、オフィス賃料相当額を補助（補助産業クラスター形成促進資料補助、外国・外資系企業向けオフィス賃料補助）

3 堺市

- 条例
堺市企業立地促進条例
- 目的
地域経済の活性化、産業の高度化、市民生活の向上
- 実施期間
平成 17 年 1 月 1 日～平成 25 年 3 月 31 日
- 内容
一定の条件（地域、事業内容、投下資本額等）を満たす事業計画のある企業については、投下資本額に応じて固定資産税、都市計画税及び事業所税の税額の 2 分の 1～5 分の 4 を軽減（最大 5 年間）
- 軽減額
約 360 億万円（平成 21 年度～平成 33 年度 見込み）
- 認定件数
59 件（平成 21 年度末時点）
- 投下資本額
約 9,000 億円（平成 21 年度末時点）

（参考）

堺市が上記条例に基づき特定の企業の税を軽減したことに対しては、公益上の必要性が認められない等の理由で住民訴訟が提起されており、現在争訟中である。

税源涵養に関する総括意見

税源涵養策には様々なものがあり得るが、大別すれば、一定の行動や選択をした者の税負担を軽減すること又はこれらの者に補助金等を交付することを通じて当該行動や選択に対するインセンティブを与え、税源涵養を図る方法と、子育て支援策など各種施策の直接的・間接的な効果を通じて税源涵養を図る方法の２種類がある。

このうち、税負担の軽減措置を講じることについては、市がこの間、減免規定の整理・見直しを進めてきたという経緯も踏まえると、減免制度全体の整合性や負担の公平性という観点から慎重に検討する必要がある。

また、企業等が進出先を決定する際には、市場との近接性や労働力確保の容易性など、様々な要素を総合的に判断しているという実態に鑑みると、税負担の軽減措置だけで個人や企業の行動・選択に決定的な影響を与えるためには、極めて思い切った措置を講じなければ難しいものと考えられる。

このため市として税源涵養を図るにあたっては、様々な施策を通じて都市としての魅力を高めていく中で、その反射的效果を活用することを基本とすべきであって、例外的に税負担の軽減措置を講じる場合であっても、当該措置の効果を慎重に見極めつつ、様々な施策を組み合わせ、もっとも効果的な形態を選択していく必要がある。

このような観点から見ると、今後は施策を所管する各事業部局においても、税収の基礎となる地方税制について基本的な知識が蓄積され、税収への影響も意識しながら施策の企画立案が行われることが望ましく、少子高齢化がますます進行することが予想されている中で、このような視点からの施策が全市的に積み上げられることにより、将来の安定財源確保に向けた中長期的な基盤整備が進むことを期待したい。

名古屋市税制研究会委員名簿

座 長	森 徹	名古屋市立大学大学院経済学研究科教授
委 員	前 田 高 志	関西学院大学経済学部教授
	伊 川 正 樹	名城大学法学部准教授
	松 田 有 加	九州国際大学経済学部准教授
	水 野 隆 昭	名古屋市財政局理事 (~ 22 年 3 月)
	横 家 和 也	名古屋市財政局税務部長 (22 年 4 月 ~)