

No. 969 (2017. 6.22)

都市計画税の現状と課題

- はじめに
- I 都市計画税の概要
 - 1 概要
 - 2 沿革
 - 3 使途の範囲
- II 都市計画税の現状
 - 1 概況
 - 2 都市計画税収の都市計画事業費等に対する充当割合
 - 3 使途の明確化
- 4 個別の地方団体における動向
- III 都市計画税をめぐる議論
 - 1 課税の推進をめぐる議論
 - 2 課税そのものの是非をめぐる議論
 - 3 その他の論点
- おわりに

- 都市計画税は、都市計画事業又は土地区画整理事業の費用に充てるために、市町村が課税する目的税である。
- 都市計画税収は、市町村税収の規模では、市町村民税、固定資産税に次ぐ位置を占めている。また、同税は、地方団体が課税自主権を発揮し得る税目として位置付けられているほか、地方団体における都市計画事業の貴重な財源であるとされる。
- 本稿では、都市計画税の概要及び現状をまとめるとともに、同税の在り方をめぐる議論を整理する。

国立国会図書館 調査及び立法考査局

財政金融課 佐藤^{さとう}良^{りょう}

はじめに

都市計画税は、「都市計画法」（昭和 43 年法律第 100 号）に基づく都市計画事業、又は「土地地区画整理法」（昭和 29 年法律第 119 号）に基づく土地地区画整理事業（以下、両者を合わせて「都市計画事業等」という。）の費用に充てるために、市町村が課税する目的税である¹。平成 27 年度の都市計画税収は約 1.2 兆円であり、市町村税収の規模では、市町村民税（約 9.5 兆円）、固定資産税（約 8.8 兆円）に次ぐ位置を占めている²。

都市計画税は、かねてから市町村における都市計画事業等の貴重な財源として位置付けられている³。昨今も都市計画事業等については「まち・ひと・しごと創生総合戦略（2016 改訂版）」において、我が国が直面する人口減少や地方経済の縮小といった課題に対応するために、都市のコンパクト化、公共施設の集約化及び複合化、小さな拠点の形成等が、今後推進すべき施策として挙げられている⁴。また、我が国の社会資本ストックは、高度経済成長期に集中的に整備されたため、今後、加速度的に老朽化が進行するとされ、その計画的な更新等に向けた施策も進められている⁵。このように今後も都市計画事業等に対する一定の財政需要が見込まれる中において、都市計画税は同事業等の貴重な財源として、その役割が期待されているとも言える⁶。

加えて、都市計画税は、一定の範囲内であれば、市町村が地域の実情に応じて課税区域や税率を決定できる点で、地方分権の趣旨に沿う、課税自主権を発揮し得る税目として位置付けられている⁷。また、同税は実際に市町村が自主的かつ主体的に活用してきた実績のある税目でもある⁸。地方における課税自主権の拡大は、その観点の重要性がシャープ勧告でも指摘され⁹、今日に至るまで、地方税改革における重要な論点の一つになっている¹⁰。

これらを踏まえると、都市計画税について、その経緯を振り返るとともに、現在の課題を整理しておくことの意義は小さくないと考えられる。そこで、本稿では、都市計画税の概要及び

* 本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は、平成 29 年 5 月 24 日である。

¹ 「地方税法」（昭和 25 年法律第 226 号）第 702 条第 1 項。なお、特別区の存する区域では、都が都市計画税を課すとされる（同法第 735 条第 1 項）。

² 総務省自治税務局『平成 29 年度 地方税に関する参考計数資料』2017.2, p.35。

³ 例えば、税制調査会『わが国税制の現状と課題—21 世紀に向けた国民の参加と選択—』2000, p.326 等。

⁴ 「まち・ひと・しごと創生総合戦略（2016 改訂版）」（平成 28 年 12 月 22 日閣議決定）pp.18, 72-83。首相官邸ホームページ <<http://www.kantei.go.jp/jp/singi/sousei/info/pdf/h28-12-22-sougousenryaku2016hontai.pdf>>

⁵ 社会資本整備審議会・交通政策審議会「今後の社会資本の維持管理・更新のあり方について 答申—本格的なメンテナンス時代に向けたインフラ政策の総合的な充実—」2013.12, pp.1-4。国土交通省ホームページ <<http://www.mlit.go.jp/common/001023147.pdf>>; 「社会資本の老朽化対策」同 <http://www.mlit.go.jp/sogoseisaku/point/sosei_point_mn_000003.html>

⁶ こうした観点から都市計画税の財源としての重要性について言及したものとして、例えば、第 180 回国会衆議院予算委員会第八分科会議録第 1 号 平成 24 年 3 月 5 日 pp.27-28 等がある。

⁷ 税制調査会 前掲注(3)

⁸ 確井光明「都市計画税を考える—任意的地方税の一断面—」『地方税』43(10), 1992.10, pp.10-11。

⁹ 『シャープ使節団日本税制報告書』（復元版）日本税理士会連合会出版局, 1979, pp.14-17。昭和 24 年、我が国税制の全面的な再検討と改革のため、連合国軍総司令部の招きで、アメリカからコロンビア大学教授のカール・シャープ（Carl S. Shoup）博士を団長とする使節団が来日して我が国税制の調査を行い、同年 9 月に報告書を発表した。昭和 25 年に再来日し、同年 9 月に発表した第二次報告書を含め、これらの報告書をシャープ勧告と呼ぶ（金子宏『租税法 第 21 版』弘文堂, 2016, pp.55-56.）。

¹⁰ 深澤映司「地方税制の抜本改革をめぐる論点整理—課税自主権拡大と租税外部効果の観点から—」『レファレンス』794 号, 2017.3, p.31. <http://www.dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_10315718_po_079402.pdf?contentNo=1>

現状をまとめるとともに、同税の在り方をめぐる論点を整理する。

I 都市計画税の概要

1 概要

都市計画税は、標準税率¹¹の定めがなく、制限税率（0.3%）のみが法定されている。地方税では、道府県と市町村の個人住民税（所得割、均等割）や法人住民税（法人税割、均等割）、道府県の事業税、市町村の固定資産税等の基幹税目を中心とする多くの税目で、標準税率が設定されている¹²。税率の目安として標準税率が定められていない税目は、地方税の中では珍しい存在であると言える。都市計画税の税率の設定は条例事項であり、市町村は課税の要否を含め、制限税率の範囲内で税率水準をどの程度に設定するかを決定することができる。これは、都市計画税によって調達すべき財源が、個々の市町村における都市計画事業等の状況によって大きく異なるため、標準税率や一定税率の考え方になじみにくい面があるとの理由によるものである¹³。

都市計画税の課税対象は、都市計画区域¹⁴のうち、原則として市街化区域¹⁵内に所在する土地及び家屋である¹⁶。課税標準は、同区域内の土地及び家屋の価格とされ、その価格は固定資産税の課税標準となるべき額とされる。また、都市計画税の賦課徴収は、特別な事情がない限り、固定資産税と併せて行われる。

都市計画税の課税根拠は、都市計画事業等の実施に伴う、土地及び家屋の所有者の受益にあるとされる¹⁷。すなわち、都市計画事業等が実施されると、一般に、居住環境の改善や土地利用の増進等を通じて、土地及び家屋の利用価値や地価が上昇し、所有者の利益が増加すると見込まれる。都市計画税は、こうした受益関係に着目して課される応益税¹⁸としての性格を有すると言われる¹⁹。

¹¹ 我が国の地方税における税率の類型には、標準税率（地方団体が課税する場合に通常よるべき税率）、一定税率（地方団体が課税する場合にこれ以外の税率によることを許さないものとして法定される税率）、任意税率（地方税法で税率を定めず、地方団体に税率の設定を委ねている税率）が存在する。このうち、標準税率と任意税率については、別途、制限税率（地方団体が課税する場合に超えてはならないものとして法定される税率）が設定される場合がある。

¹² 「地方税の税率一覧」総務省ホームページ <http://www.soumu.go.jp/main_content/000427388.pdf>

¹³ 原田淳志ほか『地方税Ⅱ』（地方自治総合講座 13）ぎょうせい、1999、p.429。

¹⁴ 都市計画区域とは、一体の都市として総合的に整備、開発及び保全の必要がある区域として、都道府県が指定するものをいう（都市計画法第5条第1項）。

¹⁵ 都市計画区域内において無秩序な市街化を防止し、計画的な市街化を図るため必要がある場合、都市計画に、市街化区域と市街化調整区域との区分を定めることができる（都市計画法第7条第1項）。市街化区域は、すでに市街地を形成している区域及び概ね十年以内に優先的かつ計画的に市街化を図るべき区域と定義される（同条第2項）。一方、市街化調整区域は、市街化を抑制すべき区域と定義される（同条第3項）。

¹⁶ 市街化調整区域内に所在する土地及び家屋の所有者に対して都市計画税を課さないことが、市街化区域内に所在する土地及び家屋の所有者に対して都市計画税を課することとの均衡を著しく失すると認められる特別の事情があると認められる場合、当該市街化調整区域のうち条例で定める区域内に所在する土地及び家屋についても課税対象とすることができる（地方税法第702条第1項）。

¹⁷ 税制調査会 前掲注(3)、p.324。

¹⁸ 公共サービスから受ける利益に応じて課税することを「応益課税」、この原則に基づく税を「応益税」と呼ぶ。

¹⁹ なお、欧米先進諸国には、都市計画税のように、都市計画事業等に要する費用に充てることを目的とする資産課税は存在しないとの指摘がある（一河秀洋ほか編『資産政策と資産課税』有斐閣、1998、pp.206-208.）。

2 沿革

都市計画税の淵源は、大正 8 (1919) 年の旧都市計画法 (大正 8 年法律第 36 号) の制定に伴い、都市計画事業に要する費用に充てるための目的税として創設された「都市計画特別税」にまで遡る²⁰。その後、昭和 15 (1940) 年の旧地方税法 (昭和 15 年法律第 60 号) の制定に伴い、目的税として「都市計画税」が創設された。

シャープ勧告に基づく昭和 25 年の地方税法の全面改正時に、同じ目的税である水利地益税²¹によって都市計画事業の財源を得ることとされ、都市計画税は一旦廃止された。しかし、水利地益税の課税額は、課税対象となる土地又は家屋が都市計画事業の実施によって「特に受ける利益の限度」を超えることができないものとされており²²、この限度の判定が、税務行政の実務上、困難であったことから、都市計画事業の財源を調達する手段としては、ほとんど活用されない等の問題があった²³。

こうした状況を踏まえ、昭和 31 年、受益者負担制度²⁴を拡充する趣旨から、再度、都市計画税が市町村の目的税として創設された。創設時の制限税率は 0.2%であったが、その後、昭和 53 年度に 0.3%に引き上げられた。税率の引上げは、都市計画事業等に対する財政需要の急増に対応するために実施された。その背景には、住環境の改善に対する要請の高まりを受けて、下水道、街路、公園等、各種の都市施設の整備が喫緊の課題となっていた一方、地方団体は過度の財源不足の状態にあったため、その解消を図る必要があったとされる²⁵。

3 使途の範囲

都市計画税は、都市計画事業又は土地地区画整理事業の費用に充てる目的税であることから、その使途はこれらの事業に要する費用に限定される。

(1) 対象となる事業の範囲

都市計画事業は、「都市計画施設²⁶の整備に関する事業」及び「市街地開発事業」と定義され

²⁰ 沿革に関する記述は、原田ほか 前掲注(13), p.425; 税制調査会 前掲注(3), pp.318-319 を参照した。

²¹ 道府県又は市町村が、水利に関する事業、都市計画法に基づいて行う事業、林道に関する事業その他土地又は山林の利益となるべき事業の実施に要する費用に充てるため、当該事業によって特に利益を受ける土地又は家屋に対し、その価格又は面積を課税標準として課する目的税である (地方税法第 703 条第 1 項)。都市計画税が都市計画事業等の実施に伴う、土地及び家屋の利用価値や地価の上昇という「一般的な利益」に着目して課税するのに対し、水利地益税は対象となる事業の実施によって発生する「特定の利益」に着目して課税する点に特徴がある。

²² 地方税法第 703 条第 2 項の規定による。昭和 31 年の都市計画税の再創設から現在に至るまで、同条項の規定に変更はなされていない。

²³ 水利地益税は、昭和 15 年に水利に関する事業その他土地の利益となるべき事業に要する費用に充てるための目的税として創設され、その後、昭和 25 年に都市計画事業に要する費用に充てるために水利地益税を課することができるとされた。昭和 31 年には、都市計画税の復活に伴い、市町村は都市計画税を課す場合、都市計画法の事業の実施に要する費用に充てるために水利地益税を重ねて課することができないこととされた (地方税法第 703 条第 3 項)。なお、水利地益税の実績 (平成 27 年度) は、課税団体が 4 市町村、税収額が 0.3 億円である (総務省自治税務局『平成 28 年度 市町村税課税状況等の調』2016.7.1, p.55)。課税団体が少なく、税収がわずかな税目の一つとして、その取扱いが議論されたこともある (「法定税の法定任意税化・法定外税化の検討」(第 6 回地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会 資料 1-1) 2012.4.25, pp.1-9. 総務省ホームページ <http://www.soumu.go.jp/main_content/000162254.pdf>)。

²⁴ 特定の公益事業から特別の利益を受ける者に対して、その事業に必要な費用の全部又は一部を負担させる制度をいう。また、当該負担のために課される金銭を受益者負担金という (金子 前掲注(9), p.11)。

²⁵ 国税庁『昭和 53 年改正税法のすべて』大蔵財務協会, 1978, pp.266-267。

²⁶ 都市計画法第 11 条 1 項に列挙された、道路、公園、水道等の都市生活に必要な施設を「都市施設」といい、この

る（都市計画法第4条第15項）。同事業は、基本的に市町村が都道府県知事の認可を受けて施行する（同法第59条第1項）が、市町村が施行することが困難又は不適當な場合等には、都道府県が国土交通大臣の認可を受けて同事業を施行すること（同条第2項）や国の利害に重大な関係を有する都市計画事業については国の機関が国土交通大臣の承認を受けて施行すること（同条第3項）などが認められている。

都市計画施設の整備に関する事業には、道路や駐車場等の交通施設、公園や緑地等の公共空地、上下水道、電気・ガス供給施設、ごみ処分場等の施設の整備が該当する（同法第11条第1項）。市街地開発事業には、土地区画整理法による土地区画整理事業（市街地開発事業として実施されるものに限る。）²⁷、「新住宅市街地開発法」（昭和38年法律第134号）による新住宅市街地開発事業等が該当する（都市計画法第12条第1項）。

都市計画施設の整備の範囲については、国土交通省による「都市計画運用指針」で、実際の運用上の詳細な定義が示されている²⁸。当該指針では、都市計画施設の整備は、都市施設の新設に限定されるものではなく、既存の都市施設の改修や更新（バリアフリー化や老朽化対策、耐震補強対策等）も含まれると明記されている²⁹。ただし、都市施設の保守・点検、清掃等のみを行う場合は、都市計画施設の整備の範囲に含まれないとされる。

土地区画整理事業（市街地開発事業として実施されるものを除く。）には、公共施設の整備改善及び宅地の利用の増進を図ることを目的として行う、土地の区画形質の変更及び公共施設の新設又は変更に関する事業等が該当する（土地区画整理法第2条第1項）。

(2) 対象となる事業に要する費用の範囲

都市計画税を充当できる「事業に要する費用」の範囲については、「地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）」（以下「総務省通達」という。）³⁰に、詳細な規定が設けられている。総務省通達第9章4(3)によれば、①実施済み、実施中、実施予定の事業に必要な直接又は間接の費用であり、借入金の償還費等も含まれること、②事業の施行主体にかかわらず市町村の都市計画区域内において行われる都市計画事業等の実施に必要な費用であること、③国の負担金や受益者負担金³¹等の特定収入がある場合は、それを除いた額を都市計画税の財源に求める部分とすることが規定されている。

うち都市計画に定められた都市施設を「都市計画施設」という。

²⁷ 土地区画整理事業は、都市計画事業（市街地開発事業）の位置付けで実施されるものと、それ以外のものに分けられる（「土地区画整理事業運用指針」2001.12, p.9. 国土交通省ホームページ <<http://www.mlit.go.jp/common/001052004.pdf>>）。ここでいう土地区画整理事業に該当するのは、前者である。

²⁸ 国土交通省「都市計画運用指針 第8版」2016.9, pp.210-211. <<http://www.mlit.go.jp/common/001143754.pdf>>

²⁹ 平成26年8月1日付けの指針の改正によって、都市施設の新設に加え、既存の都市施設の改修や更新も、都市計画施設の整備対象に含まれることが明記された（「都市計画運用指針改正（新旧対照表）」2014.8.1, p.84. 国土交通省ホームページ <<http://www.mlit.go.jp/common/001049831.pdf>>）。

³⁰ 「地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）」（平成22年4月1日総税市第16号）総務省ホームページ <http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/ichiran13/pdf/ichiran13_02-02.pdf>

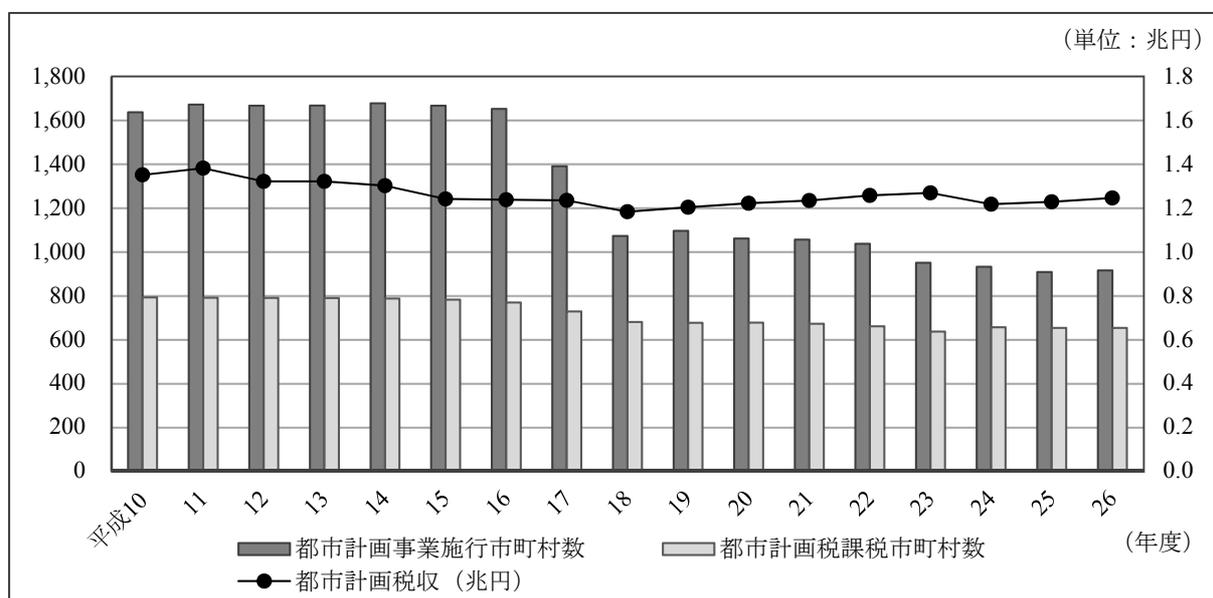
³¹ 前掲注(24)を参照。

II 都市計画税の現状

1 概況

都市計画税を課税する市町村は 651 団体であり、全市町村に占める割合は 37.9%である（平成 27 年 4 月 1 日現在）³²。このうち、制限税率である 0.3%の税率を採用するのは、328 団体であり、全課税団体の約半数を占める³³。都市計画税の課税団体数は、平成 16～17 年度にピークを迎えた市町村合併の影響等を受けて、平成 17 年度以降、減少傾向にあったが、近年減少幅は縮小している。税収は平成 11 年度の 1.38 兆円をピークに、その後は 1.2 兆円前後で推移している（図 1 を参照）。

図 1 都市計画税課税市町村数及び都市計画税収の推移



年度	平成10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
都市計画事業施行市町村数	1,635	1,670	1,665	1,666	1,676	1,665	1,651	1,389	1,071	1,094	1,059	1,054	1,035	948	930	906	913
都市計画税課税市町村数	790	789	788	787	785	780	767	726	678	674	675	670	658	634	654	651	651
都市計画税収 (兆円)	1.35	1.38	1.32	1.32	1.30	1.24	1.24	1.23	1.18	1.20	1.22	1.23	1.26	1.27	1.22	1.23	1.24

(注) 平成 23 年度は、東日本大震災の影響により、岩手県 (1 団体)、宮城県 (17 団体)、福島県 (4 団体) で調査が行われていない。

(出典) 高岸秀祐「都市計画税の課税状況等について」『地方税』67(6), 2016.6, pp.59, 61 を基に筆者作成。

³² 本章における都市計画税の現状に関する情報は、別に注記がない限り、高岸秀祐「都市計画税の課税状況等について」『地方税』67(6), 2016.6, pp.58-67 による。なお、平成 27 年 4 月 1 日現在の市町村数は、1,718 団体である（「H 11.3.31 以降の市町村数の変遷」総務省ホームページ <http://www.soumu.go.jp/main_content/000283327.pdf>）。

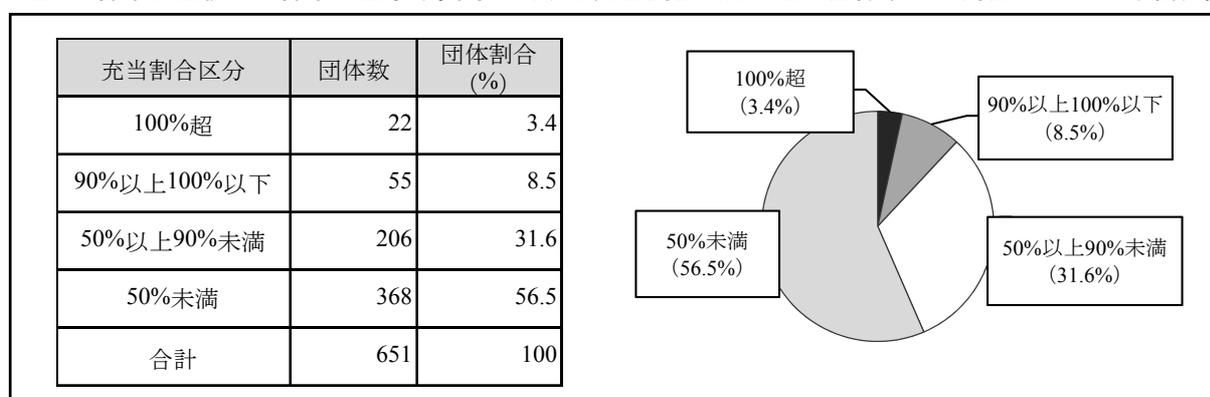
³³ 一般に、地方団体が税率の決定権を持つ場合に、近隣団体と等しい税率を設定する傾向が見られることがあり、このような現象は「税率の模倣 (tax mimicking)」と称される（深澤映司「地方における独自減税の本質—租税競争とヤードスティック競争の識別の観点から—」『レファレンス』743 号, 2012.12, pp.9-10. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_4059577_po_074302.pdf?contentNo=1>）。都市計画税の課税及び税率の決定要因について実証的に検証し、税率の模倣が見られたとする研究がある（谷下雅義・今西昭裕「都市計画税の課税および税率の決定要因」『都市計画論文集』41 号, 2006, pp.631-634.）。

2 都市計画税収の都市計画事業費等に対する充当割合

都市計画税収は、かねてから都市計画事業費等³⁴に対する充当割合が低く、都市計画事業費等に必要な財源の一部しか賄えていないと指摘されている³⁵。この背景には、必要とされる財源の規模に対して、制限税率が十分に高くないことを指摘する見方もある（後述Ⅲ1(2)を参照）。

地方団体ごとの都市計画税収の都市計画事業費等に対する充当割合³⁶を見ると、平成26年度実績では、同割合が50%未満となっているのは368団体であり、全体の半数以上を占めている（図2を参照）。同割合が100%超、すなわち都市計画税収が都市計画事業費等を上回り、余剰金が発生しているのは22団体であり、その割合は全課税団体の3.4%である。なお、この22団体における余剰金の処理方法は、7団体が財源繰越し、11団体が特定目的基金等の用途を限定している基金に積立て、8団体が財政調整基金等の用途を限定しない基金への積立てとなっている（複数回答あり）。

図2 都市計画税収の都市計画事業費等に対する充当割合区分ごとの団体数及び割合（平成26年度決算）



（出典）高岸秀祐「都市計画税の課税状況等について」『地方税』67(6), 2016.6, p.62を基に筆者作成。

³⁴ 都市計画事業等に係る事業費をいう。

³⁵ 都市計画税収の都市計画事業費等に対する充当割合の低さについての指摘は、その算出方法から、①都市計画費（地方財政における目的別歳出決算の費目の一つであり、街路費、公園費、下水道費、区画整理費等が含まれる。）と都市計画税収を総額で比較するもの、②国土交通省が公表する「都市計画現況調査」（かつての「都市計画年報」）で計上対象とされる都市計画事業費（都道府県及び市町村が実施する主な事業に限る。）とその財源としての都市計画税収を比較するものに大別される。①の観点からは、都市計画税の創設以降、平成21年度までの都市計画費（計上対象の範囲は不明）に占める同税収の割合は、2～3割であるとした分析がある（資産評価システム研究センター「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究—都市計画税について—」2012.3, p.33. <http://www.recpas.or.jp/new/jigyo/report_web/pdf/h24_all/h23_report_arikataken.pdf>）。ちなみに、平成26年度実績における都市計画費（全市町村の純計額）は3兆3696億円であるのに対し、都市計画税収は1兆2439億円であり、前者に占める後者の割合は36.9%である（「平成26年度地方財政統計年報」総務省ホームページ <<http://www.soumu.go.jp/ike/n/zaisei/toukei26.html>>等）。ただし、ここでの都市計画費が、都市計画事業費等の総額に必ずしも一致しない点には、留意が必要である（道路事業費は、都市計画費とは別の費目である「道路橋りょう費」に計上されるなど、一部の都市計画事業費等が都市計画費に計上されていない一方、都市計画事業等として施行されない同種の事業も都市計画費に計上されていると考えられる。）。これに対して、②の観点からの指摘としては、関口浩「目的税としての都市計画税」『早稲田商学』360・361号, 1994.9, pp.351-353が挙げられる。ちなみに、平成26年度実績では、都市計画事業費3兆3168億円のうち、市町村支出金は1兆7075億円であり、市町村支出金の財源のうち都市計画税収は2997億円であり、市町村支出金に占める都市計画税収の割合は17.6%となる（「概要」（平成27年都市計画現況調査）p.7. 国土交通省ホームページ <<http://www.mlit.go.jp/common/001173208.pdf>>）。当該調査で計上対象とされる都市計画事業費は、都道府県及び市町村が実施する主な事業にかかる費用に限定されているため、その財源となる都市計画税2997億円と全体の税収額1兆2439億円の間には差額が生じていると考えられる。

³⁶ ここでいう充当割合は、当該年度の都市計画事業費等から地方債、支出金、負担金その他を差し引いた額における都市計画税収入額の割合と定義されている（高岸 前掲注(32), p.62.）。

3 使途の明確化

都市計画税収は、都市計画事業等の実施に必要とする費用にのみ充当できるものであることから、その使途について明らかにする必要があるとされる。

(1) 使途の明確化が求められる背景

都市計画税と固定資産税には、前者が使途を都市計画事業等に限定する目的税であるのに対し、後者が使途を限定しない普通税であるといった違いがある（表を参照）。

表 都市計画税と固定資産税の比較

	都市計画税	固定資産税
税の種類	目的税	普通税
課税の主体	市町村	市町村（一部は都道府県）
税率の種類	任意税率（制限税率0.3%）	標準税率1.4%（制限税率なし）
課税客体	原則として市街化区域内に所在する土地及び家屋	土地、家屋及び償却資産
税収	1兆2444億円	8兆7572億円

（注）税収は平成27年度決算額。固定資産税は、市町村税と道府県税を合わせた額。

（出典）「地方税の税率一覧」総務省ホームページ <http://www.soumu.go.jp/main_content/000427388.pdf>; 総務省自治税務局『平成29年度 地方税に関する参考計数資料』2017.2, p.35.

このような性格の違いがある一方、都市計画税は、固定資産税と同一の課税標準を使用するのに加えて、原則として固定資産税と同時に賦課徴収することが規定されている（地方税法第702条の8）。こうした事情から、都市計画税は、納税者と市町村の双方から、固定資産税の上乗せ税として認知されがちであると言われている³⁷。都市計画税収の使途について、都市計画事業等に充当されずに、固定資産税と同様に一般財源として使用されているのではないかとの疑念が持たれないように、地方団体が議会や住民に対して十分な説明責任を果たす必要があると指摘されている³⁸。

(2) 使途の明確化の取組

都市計画税収の使途の明確化については、総務省通達第9章4(10)～(12)に、その取扱いに関する規定が置かれている。具体的には、特別会計を設置して経理を明確に区分するか、そうでない場合は、予算書や決算書等において特定財源であることを明示するとともに、住民に対してもその使途を周知する必要があるとしている（現在の取組状況については、後述Ⅱ3を参照）。また、都市計画税を都市計画事業等に要する費用に充てた後に余剰金が生じた場合には、後年度においてこれらの事業に充てるために、特別会計を設置している場合には繰り越し、設置していない場合にはこのための基金を創設することが適当であるとする。そして、余剰金が数年にわたって生じる場合には、税率の見直し等の適切な措置を講ずべきであるとしている。

(3) 取組の現状

総務省では、毎年度、各市町村に対して、使途の明確化の取組状況に係る調査を実施してい

³⁷ 碓井 前掲注(8), p.6; 森井祥子「自治の窓 都市計画税の課税について」『自治大阪』59(4), 2008.7, p.30.

³⁸ 税制調査会 前掲注(3), p.325.

る³⁹。平成 28 年度の調査によると、特別会計の設置等を行っているのは 582 団体（全課税団体の 89.4%）、予算書や決算書等への明示を行っているのは 267 団体（同 41.0%）であり、いずれかを行っているのは 607 団体（同 93.2%）、いずれも実施していないのは 44 団体（同 6.8%）である。また、住民に対する使途の周知について、行っている団体は 341 団体（同 52.4%）、行っていない団体は 310 団体（同 47.6%）である。これらの調査結果からは、一定程度、使途明確化の取組が行われていると言えるが、住民に対する使途の周知が 50%強に留まっていることを踏まえて、一層の取組の推進を求める意見もある⁴⁰。

4 個別の地方団体における動向

近年、都市計画税を廃止した団体としては、例えば、兵庫県豊岡市が挙げられる⁴¹。豊岡市は、平成 17 年に旧豊岡市と他 5 町が合併して誕生した。旧豊岡市は都市計画税を課し、下水道事業の借入金の返済に充てていたが、他 5 町では同種の事業を実施していたものの、同税を課していなかった。合併後も、旧豊岡市の区域でのみ同税が課され、地域間における課税の不公平が生じることとなった⁴²ことから、これを正すために、平成 20 年度末に都市計画税が廃止された。代替財源を確保するため、平成 21 年度から固定資産税及び個人住民税の税率について標準税率対比で 0.1%の上乗せ（超過課税⁴³）が実施された。そのほか、茨城県常総市及び潮来市でも地域間における課税の不公平等を理由として、平成 28 年度に同税が廃止されている⁴⁴。

都市計画税を廃止する団体ほど多くはないが、同税を新規に導入する団体も存在する。例えば、広島県大竹市は、都市計画事業費の財源確保を目的として、平成 21 年度に都市計画税を導入した⁴⁵。また、京都府大山崎町においても、同様の理由から導入の検討がなされているが、平成 29 年現在では導入に至っていない⁴⁶。

都市計画税の税率の引下げを実施した団体には、東京都多摩市（平成 24 年度）⁴⁷、埼玉県北本市（平成 24 年度）⁴⁸、鳥取県出雲市（平成 26 年度）⁴⁹、神奈川県逗子市（平成 28 年度）⁵⁰が

³⁹ 高岸 前掲注(32), pp.64-65.

⁴⁰ 同上, p.66.

⁴¹ 「都市計画税の廃止と固定資産税・市民税の税率改正について」2008.10.25. 豊岡市ホームページ <http://www.city.toyoooka.lg.jp/www/contents/1224658816992/files/tirasi_kotei-siminnzei.pdf>

⁴² 「市町村の合併の特例に関する法律」（平成 16 年法律第 59 号）第 16 条において、合併市町村は、合併関係市町村の間で異なる税率を採用していた等、合併後直ちに全区域にわたって均一の課税をすることが、住民負担に著しい不均衡を招くと認められる場合、合併年度及びこれに続く 5 年度に限って、不均一の課税をすることができると定められている。

⁴³ 地方税法で標準税率が定められている場合に、条例によって、これを超える税率を設定して課税することをいう。

⁴⁴ 「平成 28 年度から都市計画税が廃止になります」『広報常総』120 号, 2016.1, p.5. 常総市ホームページ <http://www.city.joso.lg.jp/ikkrwebBrowse/material/files/group/42/2801_05.pdf>; 「潮来市都市計画税条例廃止」『広報いたこ』176 号, 2015.11, p.4. 潮来市ホームページ <http://www.city.itako.lg.jp/cms/data/doc/1447221786_doc_1_0.pdf> 等。

⁴⁵ 「大竹市に都市計画税」『読売新聞』（広島版）2008.5.9.

⁴⁶ 「都市計画税導入へ 京都・大山崎町 2 億円増収見込む」『日本経済新聞』（京都・滋賀版）2013.2.26; 「一般質問」『おおやまざき議会だより』79 号, 2017.3.1, pp.2, 6. 大山崎町ホームページ <<http://www.town.oyamazaki.kyoto.jp/material/files/group/53/93447829.pdf>>

⁴⁷ 「都市計画税収余剰続く 多摩市 2007 年度以降 今年度から税率軽減」『読売新聞』2012.4.11.

⁴⁸ 「平成 24 年度から都市計画税の税率を 0.25%から 0.2%に引き下げます」北本市ホームページ <<http://www.city.kitamoto.saitama.jp/kurashi/zei/1418206470282.html>>

⁴⁹ 「【都市計画税】平成 26 年度から都市計画税の税率を引き下げます」出雲市ホームページ <<http://www.city.izumo.shimane.jp/www/contents/1392335980402/index.html>>

⁵⁰ 「平成 28 年度から都市計画税の税率を引き下げます」逗子市ホームページ <<http://www.city.zushi.kanagawa.jp/syokan/kazei/topics/tosikeikakuzei.html>>

挙げられる。このうち、多摩市は、平成 19 年度から都市計画税の税収が用途を上回る状況が続いたため、平成 24 年度に税率を 0.23%から 0.2%に引き下げている。

反対に、富山県富山市（平成 28 年度）⁵¹は市町村合併後に経過措置として引き下げた税率の復元、和歌山県和歌山市（平成 20 年度）⁵²と山梨県甲府市（平成 20 年度）⁵³は都市計画事業費の財源確保等を目的として、税率の引上げを実施している。

そのほか、関連する事例としては、神奈川県箱根町で、新たな財源確保のため、平成 28～30 年度の 3 年間の時限措置として、固定資産税（標準税率が 1.4%）の超過課税（税率を 1.4%から 1.58%に引上げ）が行われたことが挙げられる⁵⁴。この検討過程では、財源確保策として都市計画税の導入も検討されたが、用途の制約があることから、固定資産税の超過課税が選択された。

III 都市計画税をめぐる議論

都市計画税をめぐる議論には、一方でその課税の推進を求める意見がある。この観点からは、用途の拡充と制限税率の廃止又は緩和の二つが論点として挙げられる。他方で、都市計画税の課税根拠の曖昧さ等の観点から、同税の課税そのものに対して批判的な意見も存在する。

1 課税の推進をめぐる議論

(1) 用途の拡充

都市計画税収の主な充当先となる都市計画事業は、基本的には市町村が都道府県知事の認可を受けて施行するものである。市町村が都市計画事業と同様の施設整備を、都道府県知事の認可を受けずに独自に地方単独事業⁵⁵として実施する場合、都市計画税収の充当はできないとされる⁵⁶。また、都市計画税収の用途は、現状では、都市計画事業として認可された都市施設の新設、改修又は更新に限定され、同施設の保守、点検、清掃等の維持管理費はその範囲に含まれない。

地方税における他の目的税では、都市計画税と比較すると、税収の用途の範囲がより広く設定されている。例えば、事業所税の場合、都市環境の整備及び改善に要する費用（地方税法第 701 条の 30）、入湯税の場合、環境衛生施設、鉱泉源の保護管理施設等の整備及び観光の振興に要する費用（同法第 701 条）が税収の用途とされ、その範囲には、整備の対象となる都市施設（道路、公園、上下水道等）の維持管理費も含まれると解されている⁵⁷。

このように都市計画税収の用途が、他の目的税と比べて、狭く限定されている現状に対し、

⁵¹ 「都市計画税の税率改定のお知らせ」『広報とやま』262 号, 2016.2.20. 富山市ホームページ <<http://www.city.toyama.toyama.jp/etc/pr/mag/160220/pages/1.html>>

⁵² 「都市計画税率改定のお知らせ」2016.2.2. 和歌山市ホームページ <<http://www.city.wakayama.wakayama.jp/kurashi/zeikin/1001478/1001481.html>>

⁵³ 「目立つ減額事業 一般・特別会計 1476 億円 甲府市新年度予算案」『朝日新聞』（山梨版）2008.2.27.

⁵⁴ 箱根町「固定資産税の税率改正に関する Q&A」2015.12, p.9. 箱根町ホームページ <<http://www.town.hakone.kanagawa.jp/index.cfm/11,2277,c.html/2277/000033219.pdf>>; 西本靖宏「超過課税の現状と課題—箱根町を例として—」『論究ジュリスト』17 号, 2016.春, pp.238-242.

⁵⁵ 一般に地方団体が国庫補助金等を受けずに実施する事業を指す。

⁵⁶ 原田ほか 前掲注(13), p.437.

⁵⁷ 資産評価システム研究センター 前掲注(35), p.6.

使途の範囲をより柔軟に設定すべきではないかとの意見がある⁵⁸。具体的には、今後、既存の都市施設の維持管理費が増大することを踏まえ、都市施設の新設よりも、都市施設の長寿命化や資産価値の維持といった観点から、維持管理費にも同税の充当範囲を広げるべきであり、こうした方向性は同税の応益税としての性格に整合的であるとの意見である。

反対に、使途の範囲拡充に慎重な立場からは、都市計画税は、都市計画事業等のための負担を住民に求める、受益と負担の対応関係を持つ目的税であり、その使途を過度に一般化すると、目的税としての存在意義が弱まるといった意見がある⁵⁹。また、都市計画税収の都市計画事業費に対する充当割合が低い現状（前述Ⅱ2）では、同税収の使途の拡充は、充当割合が高い一部の地方団体を除けば、ほとんどの地方団体にとって有意義な論点にならないとの指摘もある⁶⁰。

（2）制限税率の廃止又は緩和

前述（Ⅰ2）のとおり、都市計画税の制限税率は、創設時には0.2%とされたが、昭和53年度に、都市計画事業等に対する財政需要が急激に増大していることに鑑み、0.3%に引き上げられ、現在に至っている。しかし、現在でも、都市計画税収の都市計画事業費に対する充当割合は低く、同事業に必要な財源を都市計画税収だけで賄っていない状況にある。こうした状況を踏まえ、都市計画税の制限税率を引き上げる必要性を指摘する意見がある⁶¹。また、地方団体における課税自主権の拡大を求める立場から、制限税率の廃止又は緩和を検討すべきである、との意見も出されている⁶²。

制限税率の廃止又は緩和に対しては、他の法定任意税⁶³や法定外税⁶⁴とのバランスを考慮し、地方税制全体を体系的に整理し直す必要がある、都市計画事業費をどの程度、都市計画税で賄うかについて基準を示す必要があるといった慎重な見方もある⁶⁵。

2 課税そのものの是非をめぐる議論

都市計画税は、都市計画事業等の実施に伴う特定の利益でなく、一般的な土地及び家屋の利用価値の向上や地価の上昇を課税根拠としている。この点に対して、都市計画税と固定資産税との区別が曖昧となっている、一般的な地価の上昇は固定資産税の評価額に反映されて課税されるため、二重課税になっている、といった批判がある⁶⁶。

⁵⁸ 原田ほか 前掲注(13); 同上, pp.15-17.

⁵⁹ 資産評価システム研究センター 同上, p.17.

⁶⁰ 同上 そのほか、現状では、既存の都市計画の制度が十分に活用されていない可能性がある点にも留意が必要である。「都市計画運用指針」では、主に民間が主体となる医療・福祉施設やごみ処理施設の整備について、地方団体はこれまで十分な都市計画の決定を行ってこなかったとし、今後は公益性が高く、地方団体が支援を行うもの等については、積極的に都市計画の決定を行い、都市計画事業として整備すべきであるとしている（国土交通省 前掲注(28)）。

⁶¹ 資産評価システム研究センター 前掲注(35), pp.18-19; 森井 前掲注(37), p.34.

⁶² 石島弘「地方財源の充実と土地税制—固定資産税・都市計画税、特別土地保有税等に留意しながら—」『税』57(11), 2002.11, p.38; 森井 同上

⁶³ 地方税法上に税目として定められているが、地方団体が課税の可否を決定できる税目をいう。具体的には、水利地益税、共同施設税、宅地開発税、国民健康保険税が挙げられる。

⁶⁴ 地方税法に定める税目以外に、条例によって独自に税目を新設して課税する税目をいう。このうち、普通税として課されるものを「法定外普通税」、目的税として課されるものを「法定外目的税」という。

⁶⁵ 資産評価システム研究センター 前掲注(35), pp.18-19.

⁶⁶ 阿部泰隆「都市計画税は違憲・違法」『税務経理』9583号, 2017.3.14, p.1; 中村芳昭「都市計画税の存立根拠への疑問」『経済集志』54(4), 1985.1, pp.1135-1136.

前述（I2）のとおり、都市計画税は、特定の利益に応じて課税する水利地益税⁶⁷に一度統合されたが、税務行政の実務上、特定の利益の判定が困難であったことから、再度、税務行政の便宜や税収確保の要請等を受けて、単独の税目として復活させられた経緯がある。都市計画税の課税根拠を一般的な利益に求め、水利地益税のそれと明確に区別したことが、結果的に都市計画税の課税根拠の曖昧さにつながったとの指摘もある⁶⁸。

都市計画税については、その課税根拠が曖昧であることや、実態として固定資産税の上乗せとなっていることを理由として、固定資産税に統合すべきとする意見がある⁶⁹。一方、都市計画税がこのような問題を抱えつつも、市町村の貴重な財源となっていることを踏まえて、同税を単なる地価の上昇を吸収するための制度ではなく、住民が税の使途が生み出す利益とその負担との関係を実感できる制度になるように、課税区域の住民が使途の決定に実質的に参加できる仕組みの導入を提言する論者もいる⁷⁰。

そのほかにも、都市計画税に限らず、目的税一般について、近代予算原則の一つである「ノン・アフェクタシオンの原則（目的拘束禁止の原則）」の観点から批判的な見方も存在する⁷¹。この原則は、特定の収入（歳入）と支出（歳出）との間に特別の関係を設けないというもので、その背景には、政府の予算を歳入と歳出の間で明確に分離した上で、歳出予算の編成をその財源に縛られることなく自由に行うべきであるとの考え方があり⁷²。この立場からは、歳出予算の使途に制約を設ける目的税は望ましくないことになる。しかし、こうした目的税一般への批判に対して、納税者に特定の公的サービスの拡大を支持させるようにするためには、目的税のような使途を特定した財源調達方式をうまく活用すべきである等の反論も存在する⁷³。

3 その他の論点

都市計画税をめぐるその他の論点としては、受益者負担金との二重負担の問題が挙げられる。地方団体が徴収し得る受益者負担金には各種のものが存在するが、実際に徴収されているのは、下水道事業に係る受益者負担金（以下「下水道受益者負担金」という。）にほぼ限定されると指摘されている⁷⁴。下水道受益者負担金は、都市計画事業によって著しく利益を受ける者がいる場合に、その利益を受ける限度において、受益者に当該事業に要する費用の一部を負担させることができるとの規定（都市計画法第75条第1項）を根拠として課せられるものである。一方、都市計画事業等の財源として都市計画税が存在し、地方団体は下水道事業にその財源を充てることできる⁷⁵。地方団体が同一の受益者に対して都市計画税と下水道受益者負担金を二

⁶⁷ 前掲注(21); (22)を参照。

⁶⁸ 中村 前掲注(66), p.283.

⁶⁹ 佐藤和男『土地と課税—歴史の変遷からみた今日的課題—』2005.10, p.519; 中村 同上

⁷⁰ 三木義一『日本の税金 新版』岩波書店, 2012, pp.190-194.

⁷¹ 関口浩「固定資産税と都市計画税の諸問題」『金沢経済大学論集』30(3), 1997.3, p.76; 関口 前掲注(35), pp.346-351.

⁷² 佐藤進『財政学』税務経理協会, 1976, p.52; 神野直彦『財政学 改訂版』有斐閣, 2007, p.94; 関口 前掲注(35)

⁷³ 関口 同上 そのほか、異なる利害を持つ経済主体（政治家や有権者）間での交渉によって政策が決定される場合に、目的税という制約が有益な機能として働く可能性を指摘したものとして、井堀利宏『要説：日本の財政・税制 4訂版』税務経理協会, 2011, pp.211-235がある。

⁷⁴ 三木義一『受益者負担制度の法的研究』信山社出版, 1995, p.39.

⁷⁵ ちなみに、平成27年都市計画現況調査（前掲注(35)）によれば、平成26年度実績では、主な都市計画施設の事業費合計が3兆3168億円であるのに対し、そのうち下水道に関連する事業費は1兆4861億円（事業費全体に占める割合は44.8%）である。

重に課す場合に、この二重負担が妥当であるかどうか問題となっている。

都市計画税と下水道受益者負担金の二重負担が適法であるかどうかについて、過去に裁判で争われたことがあったが、判決では、両者の併課が認められている⁷⁶。その論拠とされたのは、①前者が住民の担税力に着目して課税要件に該当する場合に賦課される「租税」であるのに対し、後者は事業費の一部を徴収しようとする「受益者負担金」であり、その性格を異にすること、②都市計画法第 75 条第 1 項の受益者負担の規定は、都市計画税の存在を前提として設けられたものであるが、同税との関係について何の調整規定も設けられていないことである⁷⁷。しかし、都市計画税と下水道受益者負担金は、租税と受益者負担金で名目が異なるものの、負担を求める根拠は、いずれも都市計画事業の実施に伴う土地の利用価値や地価の上昇にあり、その本質的な性格は同一であるとの批判も見られる⁷⁸。

これ以外の論点としては、住民の間に都市計画税の課税に対して不公平感が存在することも指摘されている⁷⁹。具体的には、都市計画事業等の実施による利益は、課税区域の住民のみならず、他の区域の住民にも及び得る、実施される都市計画事業等が、必ずしも課税客体である土地及び家屋の利用価値の向上や地価の上昇につながらない、といった点である。

おわりに

冒頭で述べたように、我が国が直面する人口減少、地方経済の縮小、社会資本の老朽化等の課題に対応するために、都市のコンパクト化、公共施設の集約化及び複合化、都市施設の計画的な更新など、都市計画事業等に関連する施策の着実な実施が求められている。こうした状況下において、都市計画税は市町村が都市計画事業等を実施するための貴重な財源として、その役割が期待されていると言える。また、同税は、地方団体が課税自主権を発揮し得る税目として位置付けられており、引き続き、独立した税目として一定の役割を果たし得るとも考えられる。前章で見たとおり、こうした観点を踏まえて、一方では、都市計画税の課税の推進を求める立場から、使途の拡充や、制限税率の撤廃又は緩和といった主張がなされている。他方では、都市計画税の課税根拠の曖昧さ等を理由として、課税に批判的な意見も存在している。都市計画税のより望ましい在り方について、今後の議論が注目される。

⁷⁶ 例えば、札幌高等裁判所判決昭和 62 年 7 月 16 日（『判例タイムズ』660 号, 1988.5.1, pp.89-99）等。

⁷⁷ 三木義一「都市計画と受益者負担—下水道受益者負担金と都市計画税との二重負担問題を中心に—」『法律時報』55(8), 1983.8, pp.44-45.

⁷⁸ 三木 前掲注(74), pp.46-47.

⁷⁹ 「平成 27 年度三重短期大学「政策研究・研修」都市整備財源としての都市計画税の今後のあり方 報告書」pp.23-25. 三重短期大学ホームページ <<http://www.tsu-cc.ac.jp/centerhp/pdf/H27training2.pdf>>