

国立国会図書館 調査及び立法考査局

Research and Legislative Reference Bureau
National Diet Library

論題 Title	地方税の現状及び地方公共団体における財源確保の取組
他言語論題 Title in other language	Local Tax Revenues: Recent Issues and Related Efforts of Local Governments
著者 / 所属 Author(s)	瀬古 雄祐 (Seko, Yusuke) / 国立国会図書館調査及び立法考査局 財政金融課
雑誌名 Journal	レファレンス (The Reference)
編集 Editor	国立国会図書館 調査及び立法考査局
発行 Publisher	国立国会図書館
通号 Number	827
刊行日 Issue Date	2019-12-20
ページ Pages	45-67
ISSN	0034-2912
本文の言語 Language	日本語 (Japanese)
摘要 Abstract	地方税をめぐっては、近年に見直しを重ねられているほか、財源確保等に向けた地方公共団体独自の取組が見られる。関西地方における現地調査を踏まえ、地方税を取り巻く現状及び取組を紹介する。

* 掲載論文等は、調査及び立法考査局内において、国政審議に係る有用性、記述の中立性、客観性及び正確性、論旨の明晰（めいせき）性等の観点からの審査を経たものです。

* 意見にわたる部分は、筆者の個人的見解であることをお断りしておきます。

地方税の現状及び地方公共団体における財源確保の取組

国立国会図書館 調査及び立法考査局
財政金融課 瀬古 雄祐

目 次

はじめに

I 地方財源としての地方税の概要及び各自治体における税財政の概況

- 1 地方税の概要
- 2 各自治体における税財政の現状及び課題
- 3 関西地方の自治体の例

II 近年の地方税の見直しによる影響

- 1 近年の地方税の見直し
- 2 地方法人課税の税源偏在是正措置
- 3 地方消費税の清算基準の見直し
- 4 現地調査を行った関西地方の各府県の受け止め

III 自治体における財源確保に向けた取組

- 1 地方税（法定税）の税率の変更
- 2 法定外税の創設—宿泊税を中心に—
- 3 その他の動き

おわりに

キーワード：地方税、地方法人課税、税源偏在是正措置、地方消費税、超過課税、森林環境税、
独自減税、法定外税、宿泊税

要 旨

- ① 地方税は、地方公共団体（都道府県及び市区町村。以下「自治体」）の歳入全体の約4割を占めており、自治体における主要な財源である。関西地方の複数の自治体における現地調査からは、税財政をめぐる現状及び課題は自治体によって様々であること、また、各自治体において、地方税収の確保等に向けた独自の対応が図られていることが明らかになった。自治体の税財政への影響や地方税収の確保という観点から考えたとき、現行の地方税をめぐるのは、いくつかの注目すべき動向が見られる。
- ② 地方税をめぐる注目すべき動向の1つが、近年の税制改正における地方税の累次の見直しである。例えば、地方法人二税（法人住民税（道府県税及び市町村税）及び法人事業税（道府県税））に見られる税源の偏在を是正するための措置として、これらの税を一部国税化し、再配分する措置が累次的に設けられてきた。また、地方消費税収の適切な帰属を実現するために、地方消費税の清算基準をめぐる見直しが図られてきた。これらの措置は、各自治体の地方税収入に少なからず影響を与えるものであり、実際、影響に相違もあることから、自治体では、見直しについて様々な受け止めがなされている。
- ③ 注目すべきもう1つの動向が、各自治体において行われている独自の取組である。自治体においては、財源の確保や一定の政策課題に対応する観点から、様々な取組がなされている。現地調査を行った関西地方の自治体においては、主に以下のような取組が見られる。すなわち、①財源確保を目的として、一部の税目において地方税法に示された税率を超える税率で課税する事例（超過課税）が見られる一方で、移住・定住を促進する施策の一環として独自減税を行っている例も見られる。また、②近年、大阪府及び京都市においては、観光関連の財政需要に対応する目的で、自治体レベルでの独自の課税（法定外税）である「宿泊税」が設けられ、その課税の動向が注目を集めている。このほか、③地方税徴収を始めとする業務については、自治体の枠を超えた共同化を図る取組がなされており、一定の成果を挙げている。さらに、④奈良県においては、有識者を構成員とした県独自の税制調査会が設けられており、同県の法定外税・超過課税のみならず、広く地方税全般の在り方をめぐる検討・提言を行っている。
- ④ 各自治体における税財政の現状を踏まえつつ、先進的な視点を持ったこれらの取組の現状と行方に注目することは、今後の地方税の在り方を探る上で有益であろう。

はじめに

地方税は、地方公共団体（都道府県及び市区町村。以下「自治体」）の主要な歳入であり、地方交付税等とともに、自治体が担う行政サービスを支える財源となっている。

現行の地方税をめぐるのは、複数の興味深い動向が見受けられる。その1つが、税源の偏在とそれに対応した制度改正とその影響である。近年の税制改正において、税源偏在の是正や税収の適切な帰属等を図るための見直しがなされているところであるが、こうした見直しに対する受け止めは、識者や各自治体等の間で一様ではなく、議論が重ねられている。

他の注目すべき動向として挙げられるのが、各自治体における独自の取組である。各自治体では、財源の確保等を図る目的から、法定税の税率の変更や法定外税⁽¹⁾の創設、地方税の徴収等の業務の共同化といった取組が行われているほか、地方税制をめぐる、自治体から積極的な提言がなされる事例も見受けられ、注目を集めている。地方税の現状を把握し、その課題を検討する上では、こうした各自治体の取組に焦点を当てるのが欠かせない。

筆者は、令和元（2019）年7月に、関西地方の複数の自治体等を訪問し、ヒアリングによる調査を行う機会を得た⁽²⁾。関西地方においては、一部の自治体において、近年の地方税の見直しによる顕著な影響が見込まれているほか、地方税財政における特徴的な取組が複数見られる。本稿では、現地調査の結果を中心に、各自治体における独自の取組を概観するとともに、地方税をめぐる現状及び課題について考察する。具体的には、第I章で、地方税の現状を概説するとともに、関西地方における現地調査を基に、各自治体の税財政をめぐる現状及び課題を紹介する。第II章では、近年における主な地方税の見直しについて概説しつつ、それらに対する自治体の受け止め方について触れる。第III章では、各自治体における財源確保に向けた独自の取組について考察し、今後の地方税財政の在り方を展望する上での示唆を得ることを試みる。

I 地方財源としての地方税の概要及び各自治体における税財政の概況

1 地方税の概要

我が国の税制において、租税は、国が賦課・徴収する国税と、自治体が賦課・徴収する地方税に大きく分けられる。地方税はさらに、道府県税と市町村税⁽³⁾とに区分される。主な道府県

* 本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は、令和元（2019）年11月19日である。

(1) 地方税法（昭和25年法律第226号）に定められている税目（法定税）のほかに、自治体が条例により独自に創設し課税する税目をいう。法定外税には、税収の用途が特定されていない法定外普通税と、税収の用途が特定されている法定外目的税がある。第I章1を参照。

(2) 令和元（2019）年7月23日から26日にかけて、京都府庁、京都府京都市役所、大阪府庁、大阪府泉南郡田尻町役場、奈良県庁、日本銀行大阪支店を訪問し、各自治体・機関の御協力の下、ヒアリングを行った。貴重なお時間を割いて御対応くださった皆様に、この場を借りて感謝を申し上げる。なお、本稿の文責は筆者にあり、訪問先での聴取内容は各機関の公式見解を示すものではない。

(3) 道府県税の課税主体には、東京都も含まれる。また、特別区においては、法人に対する市町村民税、固定資産税、都市計画税、事業所税等一部の税目について都が課税する（その他の市町村税は特別区税として特別区が課税する。）。

税としては、個人及び法人に対する道府県民税（住民税）⁽⁴⁾、個人及び法人に対する事業税⁽⁵⁾、地方消費税等がある。主な市町村税としては、個人及び法人に対する市町村民税（住民税）、固定資産税⁽⁶⁾、都市計画税等がある。平成 29 年度決算額における道府県税及び市町村税の税収の状況について見ると、道府県税においては、個人道府県民税、地方消費税、法人事業税等の割合が高いことが分かる。市町村税では、固定資産税が税収に占めるウェイトが 4 割超と大きいほか、個人市町村民税の割合も比較的高いことが分かる。（表 1 を参照）

表 1 地方税の主な税目（法定税）及び税収（平成 29 年度決算額）

道府県税 (18 兆 3967 億円)			市町村税 (21 兆 5077 億円)		
税目	税収 (億円)	構成比率 ^(注1)	税目	税収 (億円)	構成比率 ^(注1)
個人道府県民税	53,164	28.9%	個人市町村民税	74,708	34.7%
法人道府県民税 ^(注2)	7,624	4.1%	法人市町村民税 ^{(注2)(注3)}	22,241	10.3%
個人事業税	2,025	1.1%	固定資産税 ^(注3)	90,254	42.0%
法人事業税 ^(注2)	39,914	21.7%	都市計画税 ^(注3)	12,767	5.9%
地方消費税 ^(注4)	47,353	25.7%	市町村たばこ税	8,623	4.0%
不動産取得税	4,065	2.2%	その他 ^{(注3)(注5)}	6,484	3.0%
自動車税	15,405	8.4%			
軽油引取税	9,487	5.2%			
その他 ^(注5)	4,930	2.4%			

(注 1) 「構成比率」には、道府県税収入及び市町村税収入に占める割合を示した。小数点以下第 2 位を四捨五入したため、合計が 100.0% とならない可能性がある。

(注 2) 法人住民税（法人道府県民税及び法人市町村民税）及び法人事業税については、国税化された額は、地方税に挙げられた数値には含まれない。

(注 3) 特別区について東京都が課税する法人住民税、固定資産税、都市計画税等の税収（2 兆 1462 億円）は市町村の税収に係る数値に含まれる。

(注 4) 地方消費税については、その税収の 2 分の 1 に相当する額が市町村に交付される。

(注 5) 「その他」には、法定外税による税収も含まれる。

(出典) 財務省主税局『税制主要参考資料集』2019; 総務省「報道資料 平成 29 年度都道府県普通会計決算の概要」2018.11.30, p. 別 4. <http://www.soumu.go.jp/main_content/000587287.pdf>; 同「報道資料 平成 29 年度市町村普通会計決算の概要」2018.11.30, p. 別 4. <http://www.soumu.go.jp/main_content/000587288.pdf> を基に筆者作成。

これら主要な税目は、地方税法に根拠を持ち、いずれの自治体も課さなければならないと定められていることから、法定税と呼ばれる。このほか、自治体は、一定の条件の下で、条例により別の税目を起こして課税することが認められている⁽⁷⁾。こうして独自に設けられる税目は、法定外税と呼ばれる⁽⁸⁾。

(4) 本稿では、個人に対する道府県民税を個人道府県民税、個人に対する市町村民税を個人市町村民税、両者を合わせて個人住民税という。また、法人に対する道府県民税を法人道府県民税、法人に対する市町村民税を法人市町村民税、両者を合わせて法人住民税という。

(5) 本稿では、個人に対する事業税を個人事業税、法人に対する事業税を法人事業税という。

(6) なお、固定資産税のうち大規模な償却資産については、その価額のうち一定の課税限度額まで市町村が課税し、それを超える部分の額については都道府県が課税するという仕組みがとられている。

(7) 根拠条文は、都道府県につき、地方税法第 4 条第 3 項及び第 6 項、市町村につき、同法第 5 条第 3 項及び第 7 項である。

(8) 法定外税の創設に当たっては、自治体は、総務大臣に協議し、その同意を得なければならない（地方税法第 259 条、第 669 条、第 731 条）。ただし、総務大臣は、当該法定外税が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等の一定の場合に該当しない限り、同意をしなければならない（同法第 261 条、第 671 条、第 733 条）。詳細は、「法定外税の新設等の手続」総務省 HP <http://www.soumu.go.jp/main_content/000632890.pdf> を参照。

法定税の税目の大多数は、その税収の用途が特定されていない普通税であるが、一部、税収の用途が限定されている目的税がある⁽⁹⁾。法定外税については、普通税、目的税のいずれとして設けることも認められる。

2 各自治体における税財政の現状及び課題

地方税収は、現状において地方の歳入全体の約4割を占めており⁽¹⁰⁾、自治体の最も主要な財源としての地位を占めている（都道府県及び市区町村の歳入の現状につき、表2を参照）。もっとも、この数値は、全国の都道府県及び市区町村の歳入を全て合わせた、いわば全体の姿であり、個別の自治体においては、この割合はそれぞれ異なっている⁽¹¹⁾。以下では、自治体の歳入について、自治体間での差異が特に明確に認められる点として、①地方交付税をめぐる現状、②地方税の税源の偏在の現状、の2点について取り上げる。

表2 自治体の歳入構成（平成29年度決算額）

歳入区分	都道府県		市区町村	
	決算額（億円）	構成比	決算額（億円）	構成比
地方税	205,428	40.4%	193,616	32.4%
地方譲与税	19,909	3.9%	4,143	0.7%
うち地方法人特別譲与税	18,452	3.6%	—	—
市町村たばこ税都道府県交付金	10	0.0%	—	—
地方特例交付金	473	0.1%	855	0.1%
地方交付税	86,593	17.0%	81,087	13.6%
地方消費税交付金等各種交付金	—	—	34,489	5.8%
（一般財源）	312,413	61.4%	314,191	52.5%
国庫支出金	60,438	11.9%	94,212	15.7%
都道府県支出金	—	—	39,901	6.7%
地方債	55,166	10.8%	51,520	8.6%
うち臨時財政対策債	22,120	4.3%	17,763	3.0%
その他	80,878	15.9%	98,445	16.4%
歳入合計	508,895	100.0%	598,268	100.0%

※「一般財源」は、「地方税」「地方譲与税」「市町村たばこ税都道府県交付金」「地方特例交付金」「地方交付税」「地方消費税交付金等各種交付金」を足し合わせた額である。

※「地方税」欄について、東京都が課税する特別区に係る法人住民税、固定資産税、都市計画税等からの税収は「市区町村」分に係る地方税に算入した。

（出典）総務省「報道資料 平成29年度都道府県普通会計決算の概要」2018.11.30, p.別3. <http://www.soumu.go.jp/main_content/000587287.pdf>; 同「報道資料 平成29年度市町村普通会計決算の概要」2018.11.30, p.別3. <http://www.soumu.go.jp/main_content/000587288.pdf> を基に筆者作成。

(9) 法定税における主な目的税としては、狩猟税（道府県税：税収は鳥獣の保護や狩猟に関する行政の実施に要する費用に充てられる。）、都市計画税（市町村税：税収は都市計画事業又は土地区画整理事業に要する費用に充てられる。）等がある。

(10) 総務省「報道資料 平成29年度地方公共団体普通会計決算の概要」2018.11.30, p.別3. <http://www.soumu.go.jp/main_content/000603483.pdf> 平成29年度決算額において、地方税収が普通地方公共団体の歳入全体に占める割合は、39.4%である（なお、地方交付税が歳入全体に占める割合は16.5%である。）。また、歳入全体に占める一般財源（地方税、地方交付税に加え、地方譲与税及び地方特例交付金等を合わせた額）の比率は58.4%である。

(11) なお、個人住民税（所得割）の税率は、原則として、個人道府県民税が4%、個人市町村民税が6%であるところ、平成30（2018）年度以後、県費負担教職員制度の見直しに伴い、指定都市については個人道府県民税2%、個人市民税8%とされており、個人住民税に係る都道府県と市町村との間の税収配分に差が設けられている。

(1) 地方交付税をめぐる現状

自治体における主要かつ最大の歳入は地方税収入であるが、これを補完する役割を担う重要な歳入として、地方交付税が挙げられる。地方交付税は、自治体間の財源の不均衡を調整し、全ての自治体について一定水準の財源を保障する見地から設けられているものであり、自治体の固有財源とされている⁽¹²⁾。地方交付税は国税の一部を原資とするもので、その総額は国税(5税目)の一定割合とされている⁽¹³⁾。原則として、各自治体について算出された財源不足額に相当する額が交付される。

各自治体の財源不足額は、「その地方団体の自然的・地理的・社会的諸条件に対応する合理的でかつ妥当な水準における財政需要」とされる額(基準財政需要額)から、標準的な地方税収入を基に算出される額(基準財政収入額)を差し引くことにより算出される仕組みがとられている。なお、基準財政需要額及び基準財政収入額は、全国共通の客観的な指標を用いて測定されるものであり、各自治体の予算額や決算額に基づくものではない⁽¹⁴⁾。

財源不足額が生じていない(基準財政収入額が基準財政需要額の1倍以上の)自治体については、地方交付税は交付されない(不交付団体)。一般に、地方交付税は、財源不足額の補てんを通して財政調整を行う機能を有するが、交付団体と不交付団体との間、また不交付団体間での財政調整機能を有するものではないと考えられる⁽¹⁵⁾。なお、現状では、全国の自治体のうち不交付団体は一部の自治体にとどまり、大半が交付団体であり、その規模は様々である⁽¹⁶⁾。

(2) 地方税の税源の偏在

現行の地方税体系では、税目による程度の差はあるものの、自治体間で税収の偏在が確認できる。各都道府県の人口1人当たりの税収額(平成25(2013)年度から平成29(2017)年度までの5年間の平均)について、同額が最大である都道府県の額を同額が最小となる都道府県の額で割った倍率を税目別に見ると、個人住民税で2.6倍、地方消費税(清算後)で1.3倍、固定資産税で2.3倍の偏在がそれぞれ確認できる。地方税全体での偏在度は2.4倍である⁽¹⁷⁾。

特に、いわゆる地方法人二税(法人住民税(道府県税及び市町村税)及び法人事業税(道府県税))については、税源の偏在が顕著であり、多数の企業が立地する都市部に税源が集中していることが問題視されている⁽¹⁸⁾。住民1人当たりの税収額を見ると、同額が最も多い東京都と最も少ない奈良県との間には、6.0倍の差がある⁽¹⁹⁾。

(12) 地方交付税をめぐる詳細は、竹前希美「地方交付税制度の財政的課題」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』730号、2011.12.8。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_3196064_po_0730.pdf?contentNo=1>を参照。

(13) 地方交付税の総額は、現行では、所得税及び法人税の各33.1%、酒税の50%、消費税の20.8%、地方法人税(国税)の全額とされている(地方交付税法(昭和25年法律第211号)第6条)。

(14) そのため、各自治体における独自課税等や歳出削減に向けた取組が、交付額に影響することはない(竹前 前掲注(12), pp.4-5.)。

(15) 同上, pp.7-8。

(16) 令和元年度において、全国の1,765自治体中、不交付団体は86団体(東京都及び85市町村)である(「令和元年度 普通交付税の決定について」総務省HP <http://www.soumu.go.jp/main_content/000635007.pdf>;「令和元年度 不交付団体の状況」同 <http://www.soumu.go.jp/main_content/000635010.pdf>)。

(17) 「人口一人当たりの税収額の指数(5年平均(H25~H29決算))」同上 <http://www.soumu.go.jp/main_content/000602276.pdf>

(18) 金子宏『租税法 第23版』弘文堂、2019, p.669。

(19) 「人口一人当たりの税収額の指数(5年平均(H25~H29決算))」前掲注(17)

これまで、地方法人課税の一部を国税化・再配分するという手法で、法人課税の枠内での税源偏在の是正が図られてきた。現状では、法人住民税の一部を地方法人税として国税化した上で地方交付税の原資とする措置、及び、法人事業税の一部を特別法人事業税として国税化した上で、特別法人事業譲与税として、人口を基準として自治体に配分する措置、の2つの措置が設けられている（詳細は第Ⅱ章2で後述）。これらのうち後者の措置により、住民1人当たりの地方法人二税の税収額の格差が、6.0倍から3.15倍に縮小すると見込まれている⁽²⁰⁾。ただし、それでも税源の偏在により生じる自治体間の税収格差は、完全に解消されているわけではない。

3 関西地方の自治体の例

ここで、個別の自治体の税財政をめぐる現状及び課題について探してみたい。以下の表3は、税財政分野における特徴的な取組等が見られる関西地方の5自治体（京都府、大阪府、奈良県、京都府京都市、大阪府泉南郡田尻町）について、各自治体の税財政全般及び地方税をめぐる現状及び課題を、現地調査に基づきまとめたものである。表3からは、社会保障関連費を始めとする歳出が増加傾向にある自治体が見られること、また、特に各府県においては、近年の地方税の見直しの影響（第Ⅱ章で後述）を受け税収の増減が生じていることがうかがえる。同時に、税財政全般及び地方税をめぐる現状については、各自治体の間で状況に大きな差異が認められるほか、各自治体の取組についても、その態様や方向性は様々であることが分かる。ここで明らかになった各課題や取組について、第Ⅱ章及び第Ⅲ章で、より詳しく見ていきたい。

表3 現地調査を行った各自治体における税財政全般及び地方税収入をめぐる現状及び課題

自治体	税財政をめぐる現状及び課題
京都府	・財源という観点では、地方税制度は地方財政制度と密接な関連性を持っている。地方の活性化のためには、税制面の見直しのみを行うのでは不十分であり、地方税財政制度全体として考えなければならない。
大阪府	・かつては、地方法人二税からの税収が府税収入の約半分を占めており、税収の構成において法人関連税収に依存する側面が強かった。 ・地方法人課税における税源偏在是正措置の創設を始めとする累次の地方税の見直しにより、減収幅が拡大してきており、税収予測が立て難い状況である。近年においては、景気による影響と地方税の見直しによる影響を同時に受ける例が見られるなど、税収が必ずしも安定していない。
奈良県	・県税収入において、①人口減少や高齢化の影響による個人県民税の減収が生じており、今後も減収傾向が続くと見込まれること、②域内に立地する大法人が少ないことから、他府県と比べて地方法人二税による収入が少ないこと、③そもそも人口一人当たりの税収額が他府県と比べて少ないこと、の3点が課題になっている。 ・このため企業誘致や就労の場の確保を始めとした経済活性化に資する施策の実施を通して、納税義務者の増加や人口減少の抑制など税源涵養に向けた投資を進めている。 ・財政運営面の観点においては、将来の県民負担を軽減しつつ、いかに将来の県民の利益になるような投資を行うことができるのかが最も重要なポイントと考え、地方交付税措置がなく将来県税など自前の財源で償還しなければならない、つまり将来の県民負担になる県債残高を削減することに努力をしている。

⁽²⁰⁾ 総務省「説明資料（平成31年度税制改正等について（地方税）」（第21回税制調査会 資料2）2019.1.31, p.8. 内閣府 HP <<https://www.cao.go.jp/zei-cho/content/30zen21kai2.pdf>>

<p>京都府 京都市</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・社会保障費の伸びが見られるほか、観光客の増加に伴う経費等に関連した財政需要は高まっており、財源の確保が重要課題となっている。 ・他の政令指定都市平均と比較して市民1人当たりの市税収入が少なく、とりわけ個人市民税及び固定資産税の収入が少ない傾向にある。 ・「三位一体改革」^(注)以後、地方交付税は減少傾向にある。とりわけ、地方交付税制度における基準財政需要額の算定方法の見直しにより、道路、河川、学校の修繕経費等が削減されているほか、文化、観光などに関連する経費など、京都市特有の財政需要が交付額の算定において十分に反映されておらず、必要な財源の確保が困難な状況にある。 ・市税の徴収率向上に向けて、全庁的な組織を設置し、市税の滞納整理等に力を入れている。この取組の結果、市税徴収率は平成24年度から7年連続で過去最高を更新している。
<p>大阪府 泉南郡 田尻町</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・域内に関西国際空港の空港島の一部が含まれることから、空港島部分に係る固定資産税収入、及び空港内に所在する法人に係る法人町民税収入が潤沢であり、現在では町財政に特段の課題は見られない。 ・ただし、町税収入が関西国際空港の運営状況等に依存している面が大きく、仮に同空港への国際線の乗入便数の減少等の事態が生じた場合には、町の税財政にマイナスの影響が及ぶ可能性も否定できない。 ・町では、各種の社会福祉施策等の充実に取り組んでいるほか、個人町民税（均等割及び所得割）の独自減税を含む定住促進施策を実施している。現状では町の人口が増加傾向にある。

(注) 国庫補助負担金の改革、国から地方への税源移譲、地方交付税改革を一体で行うとする改革である。これに基づき、平成18(2006)年度に国から地方への3兆円規模の税源移譲がなされた。

(出典) 現地調査を基に筆者作成。

II 近年の地方税の見直しによる影響

1 近年の地方税の見直し

地方税については、税収が十分で安定していること、地域によって税源に偏りが少ないことなど、国税の場合との比較の上で独自の性質が求められる⁽²¹⁾。地方税は各年度の税制改正の際に、国税とともに見直しが行われるのが通例である。近年の各年度の税制改正における主な見直しの項目を挙げると、次の表4のとおりである。

これらの見直し項目のうち、地方法人課税における累次の税源偏在是正措置(表中*印を付した項目)、及び、地方消費税の清算基準の見直し(表中*印を付した項目)、の2点については、自治体の歳入に対して特に大きな影響を与え得る見直し項目である。以下では、これら2つの見直しを取り上げ、それらの内容を概説するとともに、見直しによる影響及び見直しに対する評価を概観する。

(21) 例えば、金子 前掲注(18), p.105; 吉沢浩二郎編著『図説日本の税制 平成30年度版』財経詳報社, 2018, p.238を参照。

表4 近年の税制改正における地方税の主な見直し（関連する国税の創設等も含む。）

税制改正年度	見直しの内容
平成20年度	法人事業税の税率引下げ及び地方法人特別税（国税）・地方法人特別譲与税の創設*
平成24年度	地域決定型地方税制特例措置（いわゆる「わがまち特例」） ^{（注1）} の創設
平成26年度	地方法人特別税の規模の縮小及び法人事業税への復元*
	法人住民税法人税割の税率引下げ及び地方法人税（国税）の創設*
平成27年度	法人事業税における外形標準部分の拡大 ^{（注2）}
平成28年度	法人事業税における外形標準部分の拡大 ^{（注2）}
	地方法人税の拡大及び法人住民税の縮小 ^{（注3）} *
平成29年度	地方消費税の清算基準の見直し*
平成30年度	令和元年度（平成31年度）税制改正における森林環境税（国税）・森林環境譲与税の創設を決定
	地方消費税の清算基準の見直し*
令和元年度 （平成31年度）	森林環境税・森林環境譲与税の創設
	特別法人事業税（国税）・特別法人事業譲与税の創設*

※ 表中、*印は税源の偏在を是正するための地方法人課税の見直しを、*印は地方消費税の清算基準（配分基準）の見直しを、それぞれ示している。

（注1）地域決定型地方税制特例措置（いわゆる「わがまち特例」）とは、法律の定める範囲内で自治体が税の特例措置の内容を条例で定めることができる仕組みをいう。平成24年度税制改正では、固定資産税の課税標準の特例措置2件について、当該措置の対象とされた。適用対象となる措置は、現在では43件に拡大している。

（注2）法人事業税は、主に法人所得を課税ベースとする所得割、付加価値額（報酬給与額等）を課税ベースとする付加価値割、資本金等の額を課税ベースとする資本割等から構成されているところ、後2者は、法人所得以外を課税ベースとする外形標準課税である。

（注3）「地方法人税の拡大及び法人住民税の縮小」は、令和元（2019）年10月に実施された。

（出典）「平成31年度税制改正の大綱の概要（平成30年12月21日閣議決定）」財務省HP <https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2019/31taikou_gaiyou.pdf>; 総務省「地方税法等の一部を改正する法律の概要」<http://www.soumu.go.jp/main_content/000610947.pdf>等を基に筆者作成。

2 地方法人課税の税源偏在是正措置

（1）税源偏在是正措置の概要

平成20年度税制改正以降、地方法人課税に係る税源の偏在（第1章2（2））を是正するための措置として、①法人事業税（道府県税）の一部を分離して地方法人特別税（国税）とした上で、その全額を地方法人特別譲与税として地方に配分する措置（表5の（1））、②法人住民税（法人税割）^{（22）}（道府県税及び市町村税）の一部を分離して地方法人税（国税）とし、その全額を地方交付税の原資とする措置（表5の（2））、がそれぞれ講じられてきた。

消費税率の10%への引上げに伴い、令和元（2019）年10月1日以後に開始される事業年度からは、地方法人特別税の廃止（法人事業税への復元）及び地方法人税の拡充が予定されていたところ、令和元年度（平成31年度）税制改正に際しては、地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置について何らかの方向性が示されるか否かに注目が集まった^{（23）}。結局、同税制改正では、（復元後の）法人事業税の一部を分離して特別法人事業税（国税）とし、その税収の全額を特別法人事業譲与税として人口を基準に都道府県に譲与する^{（24）}という仕組みを設けるこ

（22）法人住民税には、資本金等の額（及び市町村住民税にあつては従業者数）に応じて税額が定められている均等割と、法人税（国税）額を課税ベースとして比例税率が適用される法人税割とがある。

（23）平成30年度税制改正の際には、地方法人課税における新たな税源偏在是正措置について、「平成31年度税制改正において結論を得る」とする方針が示されていた（自由民主党・公明党「平成30年度税制改正大綱」2017.12.14, p.12. <https://jimin.jp-east-2.storage.api.nifcloud.com/pdf/news/policy/136400_1.pdf?_ga=2.13132215.1807727384.1574142387-1378218458.1569888759>）。

（24）なお、地方交付税の不交付団体に対しては、人口を基準に算出された譲与額から、当該額の75%に相当する額を控除した額が譲与される。

ととした(表5の(3))。これにより、事実上、法人事業税における税源偏在是正措置が恒久措置として設けられることとなった。

表5 地方法人課税の税源偏在是正措置の概要

(1) 地方法人特別税・地方法人特別譲与税		平成20年度税制改正において創設【 時限措置 】
措置の概要	<ul style="list-style-type: none"> ・法人事業税の一部を地方法人特別税として国税化し^(注1)、その税収を、地方法人特別譲与税として地方に再配分する措置。 ・実際の徴収は法人事業税と併せて都道府県により行われるものの、税収は全額が国(交付税及び譲与税配付金特別会計)に収納され、地方法人特別譲与税として、人口及び従業者数に応じて地方に配分される。 	
措置の趣旨	「税制の抜本的な改革において偏在度の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置」として創設	
備考	令和元年10月1日以後に開始される事業年度から廃止	
(2) 地方法人税		平成26年度税制改正において創設【 恒久措置 】
措置の概要	<ul style="list-style-type: none"> ・法人住民税(法人税割)の一部を地方法人税として国税化し^(注2)、その税収を、地方交付税の原資に充てる措置。 	
措置の趣旨	「地域間の税源の偏在性を是正し財政力格差の縮小を図ることを目的として」創設	
備考	令和元年10月1日以後に開始される事業年度から拡充	
(3) 特別法人事業税・特別法人事業譲与税		令和元年度(平成31年度)税制改正において創設【 恒久措置 】
措置の概要	<ul style="list-style-type: none"> ・法人事業税の一部(約3割)を特別法人事業税として国税化し^(注3)、その税収を、特別法人事業譲与税として地方に再配分する措置。 ・実際の徴収は法人事業税と併せて都道府県により行われるものの、税収は全額が国(交付税及び譲与税配付金特別会計)に収納され、特別法人事業譲与税として、人口に応じて地方に配分される。 	
措置の趣旨	「都市・地方の持続可能な発展のための地方税体系の構築の観点から」創設	
備考	令和元年10月1日以後に開始される事業年度から導入	

(注1) 平成20年度税制改正により、法人事業税について、平年度ベースで2兆6000億円規模を地方法人特別税(国税)に移すこととされた。その後、平成26年度税制改正において、平年度ベースで6700億円規模が法人事業税に還元された。

(注2) 平成26年度税制改正により、法人住民税について、道府県税分・市町村税分を合わせて4900億円規模を地方法人税(国税)に移すこととされた。

(注3) 令和元年度(平成31年度)税制改正により、(地方法人特別税等の廃止により還元された後の)法人事業税について、平年度ベースで1兆8700億円規模を特別法人事業税(国税)に移すこととされた。

(出典) 齋須朋之「地方税法等の改正」『平成20年度 税制改正の解説』[2008], pp.630-645. 国立国会図書館資料収集保存事業 HP <http://warp.da.ndl.go.jp/collections/NDL_WA_po_print/info:ndljp/pid/9551815/www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2008/explanation/pdf/NDL_WA_po_P630-P686.pdf>; 藤田泰弘ほか「地方法人税の創設」『平成26年度 税制改正の解説』[2014], p.1030. 同 <http://warp.da.ndl.go.jp/collections/NDL_WA_po_print/info:ndljp/pid/9551815/www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2014/explanation/pdf/NDL_WA_po_p1030_1091.pdf>; 竹中良「地方税法等の改正」『令和元年度 税制改正の解説』pp.910, 956-961. 財務省 HP <https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2019/explanation/pdf/p0890-0965.pdf>; 総務省「説明資料(平成31年度税制改正等について(地方税))」(第21回税制調査会資料2)2019.1.31, p.2. 内閣府 HP <<https://www.cao.go.jp/zei-cho/content/30zen21kai2.pdf>>等を基に筆者作成。

(2) 措置に対する評価

地方法人二税における税源偏在是正措置については、これを評価する議論が見られる。例えば、地方分権の推進のために自治体の財源の充実確保が必要であるが、税源に偏在があれば地方税の充実により地域間の財政力格差が拡大することになるとして、「地方税の充実確保を図る前提として地方税源の偏在是正が必要」であるとの見解が示されている⁽²⁵⁾。その一方で、地

(25) 「地方法人課税に関する検討会一報告書」2018.11, p.3. 総務省 HP <http://www.soumu.go.jp/main_content/000585681.pdf>

方税の国税化・再配分という方法を批判しつつ、地方税体系のより抜本的な見直しを求める見解⁽²⁶⁾も示されており、議論が分かれている。

令和元年度（平成 31 年度）税制改正における特別法人事業税等の創設⁽²⁷⁾に対しては、「偏在性が小さい地方税体系の構築に資する実効性ある仕組みである」との評価⁽²⁸⁾が見られる一方で、大規模な税収減が見込まれる東京都を中心に強い批判が見られるなど⁽²⁹⁾、自治体間で意見の隔たりが大きい。

3 地方消費税の清算基準の見直し

(1) 地方消費税の清算基準

現行で 10%（軽減税率は 8%）とされている「消費税」のうち 2.2%（同 1.76%）相当分は、地方消費税（道府県税）であり、地方の財源となる。地方消費税は、財貨・サービスの販売や提供等を対象に、それらに関わる事業者を納税義務者として、消費税（国税）とともに課されている（通常は、最終消費者が税を負担している。）。地方消費税は消費税と同様、仕向地主義、すなわち、財貨・サービスの最終消費地の政府が課税権を持つとする原則に基づく課税である。そのため、道府県税である地方消費税にあっては、同税収について、当該財貨・サービスの最終消費が行われた都道府県に帰属させる必要がある。

地方消費税の賦課徴収は、消費税とともに国（税務署及び税関）が行うこととされ、その後、納税地等が所在する都道府県に一旦払い込まれる。しかし、消費税と同様に多段階課税の枠組みをとる地方消費税にあっては、生産から最終消費までの間に複数の都道府県をまたいだ取引が行われる場合、当該財貨・サービスの最終消費地である都道府県と、上述の払込み先（納税地）である都道府県とが一致しない場合も少なくない。そこで、この不一致を解消し、財貨・サービスの最終消費地である都道府県に地方消費税収を適切に帰属させるために、清算制度が設けられている。

現状では、財貨・サービスの最終消費地を直接的かつ正確に把握できる指標は存在しないため、清算は、最終消費地を間接的に示すとされる基準に基づいて行うほかない。具体的には、マクロ指標等に基づき算定した各都道府県の「消費に相当する額」に基づき、都道府県間で清算が行われている。この清算に用いられる基準は清算基準と呼ばれる⁽³⁰⁾。

(26) 片山善博「新春論文 2019 年度税制改正大綱を読んで 地方税制が歪み、地方自治が傷む」『税務経理』9734 号、2019.1.8, pp.2-8.

(27) 特別法人事業税等の創設により、法人の立地の多い都市部を中心に減収が見込まれる一方で、それ以外の地域では増収が見込まれている（「税収再配分 地方手厚く」『日本経済新聞』2018.12.15.）。

(28) 上田清司・石井隆一「平成 31 年度与党税制改正大綱について」2018.12.14. 全国知事会 HP <<http://www.nga.gr.jp/ikkrwebBrowse/material/files/group/2/20181217yotozeiseitaiko.pdf>>

(29) 東京都「平成 31 年度与党税制改正大綱に対する都の見解」2018.12. <<http://www.zaimu.metro.tokyo.jp/syukei1/zai-sei/301219kenkai.pdf>>

(30) 地方消費税の清算及び清算基準については、佐藤良「地方消費税の清算基準をめぐる経緯及び論点」『レファレンス』808 号、2018.5, pp.47-70. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_11095237_po_080803.pdf?contentNo=1>に詳しい。

(2) 清算基準の見直しの概要

従来、清算基準としては、財貨の販売やサービスの提供に係る額⁽³¹⁾、国勢調査⁽³²⁾による人口、経済センサス基礎調査⁽³³⁾による従業者数が用いられてきた。しかし、①消費者が勤め先など居住地と異なる都道府県で商品を購入し、それを自宅に持ち帰って消費する場合、②通信販売やインターネット販売を通じて商品を購入した場合、などには、最終消費地と販売者の所在地が異なることなどから、上述の指標を用いる限り、各都道府県における最終消費の実態を的確に把握できないことが、問題点として指摘されていた。

より最終消費の実態に沿いつつ、現状の統計の限界等を加味した清算を行う観点から、平成29年度税制改正では、統計データ（小売年間販売額）に含まれる数値のうち、通信販売等に係る販売額が除外される（すなわち、清算基準として用いないこととされる）とともに、人口のウェイトの引上げ（従業者数のウェイトの引下げ）が行われた。続く平成30年度税制改正では、統計データ（小売年間販売額及びサービス業対個人事業収入額）から更に一定のデータが除外された。また、人口のウェイトを更に引き上げ、販売額と人口の各配分比率が50%ずつとされた（この結果、従業者数は清算基準として用いないこととされた。）。（表6を参照）

表6 地方消費税の清算基準の見直しの概要

税制改正年度	指標のウェイトの比率		販売に関する統計データに係る見直し
創設時 法律改正：平成6年度 実施：平成9年度	販売に関する統計データ	75%	—
	人口	12.5%	
	従業者数	12.5%	
平成27年度	販売に関する統計データ	75%	—
	人口	15%	
	従業者数	10%	
平成29年度	販売に関する統計データ	75%	・通信・カタログ販売の額及びインターネット販売の額を除外
	人口	17.5%	
	従業者数	7.5%	
平成30年度	販売に関する統計データ	50%	・小売年間販売額につき、「百貨店」、「家電大型専門店」、「衣料品専門店」、「衣料品中心店」、「自動販売機による販売」及び「医療用医薬品小売」に係る額を除外 ・サービス業対個人事業収入額につき、「建物売買業」、「娯楽に附帯するサービス業」、「社会通信教育」、「医療・福祉等に係る額」を除外
	人口	50%	
	従業者数	(使用せず)	

(注)「販売に関する統計データ」については、商業統計本調査による小売年間販売額及び経済センサス活動調査によるサービス業対個人事業収入額の合算額が指標として用いられている。

(出典) 筆者作成。

(31) 具体的には、商業統計本調査による小売年間販売額及び経済センサス活動調査によるサービス業対個人事業収入額の合算額である。このうち経済センサス活動調査は、5年ごとに、国内にある全事業所を対象として行われる調査である。商業統計本調査は、おおむね5年ごと（経済センサス活動調査の実施の2年後）に、全事業所を対象として行われる調査である。なお、「財貨の販売やサービスの提供に係る額」については、以下「統計データ」とする。

(32) 国勢調査は、国内に居住する全世帯を対象として5年ごとに行われる調査である。

(33) 経済センサス基礎調査は、国内の全事業所を対象として5年ごとに行われる調査である。

(3) 見直しに対する評価

こうした地方消費税の清算基準の見直しが自治体財政に与える影響は、各都道府県における消費の態様・傾向や商業構造等に応じて様々であるが、結果として、都市圏に多く配分される地方消費税の自治体間の偏在を是正する効果がある。自治体の間では、「地方消費税に係る税収の最終的な帰属地と最終消費地を一致させるという清算基準の趣旨を踏まえ」たものであるなどとした一定の評価⁽³⁴⁾が見られる一方で、地方消費税を自治体間の財政調整の手段として用いるものであり、清算基準の本来の趣旨から逸脱するとの批判⁽³⁵⁾が見られる。また、識者の間では、清算基準の在り方をめぐる議論が重ねられているところである⁽³⁶⁾。

4 現地調査を行った関西地方の各府県の受け止め

地方法人二税をめぐる税源偏在是正措置、及び、地方消費税の清算基準の見直しに関しては、現地調査を実施した各府県から様々な声が聞かれた（表7及び表8を参照）。

表7 地方法人課税の税源偏在是正措置に対する現地調査を行った各府県の受け止め

<p>【肯定的な見解】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・都市・地方の持続可能な発展のためには、一定の税源偏在是正措置が必要ではないか。 ・地方法人特別税等の廃止は時期尚早であり、その存続が必要であると考えていた。特別法人事業税等の創設は、そうした中で決まったことで、税源偏在是正効果のある見直しとなっており、結果的に増収が見込まれることから、肯定的に受け止めている。 <p>【否定的な見解】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・地方法人課税の国税化が累次に行われたことで、税収の変動が極めて激しく、税収予測を立てるのが困難になっている。 ・地方法人課税の国税化は、地方分権に逆行する措置であり、自治体による企業誘致等の努力が報われない帰結を生じさせる。 ・税源偏在の是正のための方策としては、偏在度の高い地方税を国税に移すとともに偏在度が低い税を地方税とする方法（税源交換）の方が望ましいのではないか。 <p>【その他の見解】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・特別法人事業譲与税の配分基準が人口のみとされたが、人口減少が生じれば配分額も減少することとなるため、この点について一抹の不安を感じる。 ・特別法人事業税等の創設により、一定の税源偏在是正効果が期待されるものの、当該措置適用後の都道府県間の人口1人当たりの税収格差は3倍程度となるにとどまるため、今後とも経済社会情勢の変化に応じた偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築の取組が必要ではないか。 ・地方法人課税における安定した財源の確保という観点からは、地方税だけでなく、地方交付税についても考慮しなければならない。これを考えたとき、どのような地方税体系が適切か、なかなか妙案を導き出すことは難しいのが現状である。

(出典) 現地調査を基に筆者作成。

⁽³⁴⁾ 山田啓二・石井隆一「平成30年度与党税制改正大綱」について」2017.12.14, pp.1-2. 全国知事会 HP <<http://www.nga.gr.jp/ikkrweb/Browse/material/files/group/3/H3020171215zeisei.pdf>>

⁽³⁵⁾ 東京都税制調査会「平成30年度東京都税制調査会答申」2018.10.26, p.49. 東京都主税局 HP <http://www.tax.metro.tokyo.jp/report/tzc30_toushin_20181026_02.pdf>

⁽³⁶⁾ 例えば、林宏昭「租税原則と消費税」『租税研究』837号, 2019.7, pp.166-167; 佐藤主光「地方財政と地方消費税—地方税制の抜本改革に向けて—」『租税研究』766号, 2013.8, pp.153-171.

表8 地方消費税の清算基準の見直しに対する現地調査を行った各府県の受け止め

<ul style="list-style-type: none"> ・ 税収を適切に最終消費地へ帰属させるための工夫が累次の税制改正で行われていると受け止めている。 ・ あくまで最終消費地への税収の帰属という原則に立ち返り、その実現を図るべきではないか。 ・ 人口基準の拡大が行われたことについては、人口が最終消費地を適切に反映しているか、という点で疑問を禁じ得ない。清算基準については、利用可能な需要側のデータがないため解決は容易ではないが、それでも最終消費額をより重視すべきである。そのためには、統計の精度の向上や、清算基準に用いるべき適切な統計の再検討を行う余地があるのではないか。 ・ 財貨・サービスの販売額に係る指標から一部の額を除外することとされたが、これは余りに短絡的な手法ではないか。 ・ 最終消費地への適切な配分を実現するためには、例えば、昼夜間人口比を用いる方法も検討に値するのではないか。 ・ 各統計データについては、それらが最終消費地を適切に示すものであるか十分な検討が必要であり、適切に示すものではないと判断される統計は用いるべきではない。この観点から、販売統計のうち最終消費の実態と乖離がある項目のデータが除外され、代替指標として人口比率が大幅に引き上げられたことについて肯定的に評価している。
--

(出典) 現地調査を基に筆者作成。

Ⅲ 自治体における財源確保に向けた取組

第I章でも論じたように、高齢化に伴う社会保障費を始めとした各種の財政需要がある中で、自治体にとって財源の確保は重要な課題であり、主要な財源としての地方税への期待は大きい。しかし、表3で見たように、各自治体において、十分な財源の確保が困難である場合も少なくないのが現状である。そうした中、財源の確保の要請や、一定の政策課題に対応する観点から、各自治体においては、税制面での独自の取組がなされるケースが見受けられる⁽³⁷⁾。

以下では、関西地方の自治体における近年の取組の例として、①地方税の税率の変更、②法定外税の創設、③地方税業務の共同化、④地方税制をめぐる独自の提言、という4つの取組に焦点を当て、現地調査を基に、それらの現状と課題を考察する。

1 地方税（法定税）の税率の変更

(1) 超過課税の実施

法定税については、通常、自治体が条例を制定することにより、地方税法に「地方団体が課税する場合に通常よるべき税率」として示された税率（標準税率）を上回る税率で課税を行うこと（超過課税）が可能である⁽³⁸⁾。実際に、現地調査を行った各自治体においても、複数の自治体が、超過課税を実施している（ただし、超過課税が実施されている税目については差異が見られる。）（表9を参照）。超過課税は時限措置として行われる場合も多く、また、自治体によっては、超過

⁽³⁷⁾ ただし、財源確保に向けた税制面での方策は必ずしも多いわけではなく、各自治体では、同時に歳出削減等を含めた各種の対応を行っている場合が多いと考えられる。

⁽³⁸⁾ なお、法人住民税（法人税割）及び事業税など一部の税目では、超えてはならないとされる税率（制限税率）が設けられている。地方税の税率をめぐる論点については、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、pp.44-46。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_10315718_po_079402.pdf?contentNo=1>を参照。

表9 京都府、大阪府、奈良県、京都府京都市における超過課税の状況

	超過課税が実施されている税目	税収の用途等
京都府	・法人府民税（法人税割） ・法人事業税	産業の振興と社会基盤の整備に係る事業
	「京都府豊かな森を育てる府民税」◎	
	・個人府民税（均等割）【年額 600 円】	森林の整備及び保全、森林資源の循環利用並びに森林の多様な重要性について府民の理解の促進を図るための事業
大阪府	・法人府民税（均等割）	中小企業を対象としたセーフティネットの確保や新たな産業の振興など、大阪経済の成長に向けた施策
	・法人府民税（法人税割） ・法人事業税	道路網や公共交通等の都市基盤整備に係る事業
	「森林環境税」◎	
	・個人府民税（均等割）【年額 300 円】	「自然災害から暮らしを守る取組」及び「健全な森林を次世代へつなぐ取組」に係る事業
奈良県	・法人県民税（法人税割）	社会福祉の増進及び医療の向上を図る施設の整備等
	「森林環境税」◎	
	・個人県民税（均等割）【年額 500 円】 ・法人県民税（均等割） 【法人県民税（均等割）額の 5%】	森林環境の保全及び森林をすべての県民で守り育てる意識の醸成
京都府京都市	・法人市民税（法人税割）	産業振興事業及び社会基盤整備事業に係る施策

※ 表中「◎」で示した部分は、森林環境の保全等のための財源の確保を目的とした超過課税である。これについては、税額等を【 】内に示した。
(出典) 筆者作成。

課税による税収を一定の事業等の財源とするとの説明を行っている例も見られる⁽³⁹⁾。

超過課税の現状については、次の2点が注目される。第一に、超過課税の例は、個人住民税、法人住民税、法人事業税、固定資産税等の各主要税目に全国的に見られるものの、現状では、特に法人住民税（均等割及び法人税割）に顕著である⁽⁴⁰⁾。超過課税が法人課税に集中している背景として、投票という形で政治プロセスに参加することができない法人に対する課税の方が、選挙権のある個人に対する課税よりも、政治的に行いやすいことを示唆する向きがある⁽⁴¹⁾。

第二に、森林環境の保全等のための財源の確保を目的として、主に道府県民税（均等割）⁽⁴²⁾等において超過課税が行われる事例が、おおむね全国的に見られる⁽⁴³⁾。平成30年度及び令和元年度（平成31年度）税制改正では、森林整備等に必要な財源を安定的に確保する観点から、国税

(39) ただし、こうした説明は自治体の公表に基づくものであり、あらかじめ用途が特定されている目的税や特定財源とは異なる。

(40) 「超過課税の状況」総務省 HP <http://www.soumu.go.jp/main_content/000632866.pdf> には、税目ごとに、超過課税を実施している自治体の数が示されている。超過課税の多くが法人課税においてなされている現状について、負担が法人に偏っているとして問題視する議論も見られる（関口智「地方税制改革の現状と課題—課税自主権・税源配分の視点から—」『都市問題』100(8), 2009.8, p.78.)。

(41) 例えば、林宜嗣『地方財政 新版』有斐閣, 2008, pp.154-156。

(42) 個人住民税には、1人当たりの税額（年額）が定められている均等割と、前年中の所得金額を課税ベースとして比例税率が適用される所得割とがある。

(43) 平成29（2017）年4月時点で37府県が実施している。このほか、個人市民税（均等割）において、同様の趣旨から超過課税がなされているケースも1例確認できる（神奈川県横浜市）。こうした超過課税については、課税する自治体ごとに「森林環境税」等の様々な名称が付されている。また、これに該当する超過課税については、個人住民税（均等割）のみの超過課税として課されるケース、個人住民税（均等割）に加え法人住民税（均等割）の超過課税として課されるケース等が見られる。

としての森林環境税及び森林環境譲与税を設けることとされた⁽⁴⁴⁾。この措置により、従来の都道府県レベルでの「森林環境税」と趣旨及び課税ベースを同じくする税目が新設されることとなることから、各自治体の対応が注目される。(表9を参照)

(2) 独自減税の実施

超過課税を実施する自治体が少なくないのに対して、現状では、地方税の独自減税⁽⁴⁵⁾を実施する自治体は全国的に珍しい⁽⁴⁶⁾。そうした自治体の1つが、大阪府泉南郡田尻町である。

同町では、平成29(2017)年度から3年間の時限措置として、個人町民税(均等割)(標準税率は3,500円)を3,200円に、同税(所得割)(標準税率は6.0%)を5.4%に、それぞれ10%相当分の減税を実施している。

この減税措置は、平成29(2017)年度から「たじり8000人の大家族プロジェクト」の一環として、同町への移住・定住促進等の施策として実施されているものである。実際に、減税措置の実施以降、同町の人口は増加傾向にあるものの、社会福祉の充実や子育て支援といった他の政策の影響も考えられることなどから、減税措置の効果であるか否かを厳密に判断することは困難であるという⁽⁴⁷⁾。

2 法定外税の創設—宿泊税を中心に—

法定外税は、自治体が条例により独自に新しい税目を起こして課す税であり、税収の用途が特定されていない法定外普通税と、税収の用途が特定されている法定外目的税がある(第I章を参照)。これまで、産業廃棄物や核燃料の持込み等を対象として法定外目的税が設けられるケースが多数見られるほか、より各地域の事情に即した課税が行われる事例も見受けられる⁽⁴⁸⁾。

近年、関西地方においては、域内の宿泊施設等に宿泊する者を課税対象とした法定外目的税である「宿泊税」の創設が相次いでおり、平成29(2017)年1月に大阪府が、平成30(2018)年10月には京都市が、それぞれ同税を導入した(表10を参照)。いずれの自治体においても、同税の税収は観光に関連する事業の財源とされている。

⁽⁴⁴⁾ 令和6(2024)年度以後、年額1,000円の森林環境税を個人市町村民税と併せて賦課徴収するとともに(「森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律」(平成31年法律第3号)第3条、第5条、第7条等)、その税収の全額を、交付税及び譲与税配付金特別会計を経由して、森林環境譲与税として、一定の基準で各自治体(都道府県及び市町村)に譲与することとされた(同法第27条等)。譲与分は、自治体における森林整備等の財源となる。なお、譲与については令和元(2019)年度から開始されるところ、令和5(2023)年度までの譲与財源は、暫定的に交付税及び譲与税配付金特別会計における借入れにより確保することとされた(借入分は、後年度の森林環境税収の一部をもって償還される。)

⁽⁴⁵⁾ 地方税法に示された標準税率よりも低い税率で課税することをいう。

⁽⁴⁶⁾ 平成30(2018)年4月1日現在、個人住民税(均等割及び所得割)の独自減税を実施していることが確認できる市町村としては、大阪府泉南郡田尻町及び愛知県名古屋市の挙げられる(総務省自治税務局『地方税に関する参考計数資料 平成31年度』2019.2, p.40. <http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/pdf/ichiran06_h31/ichiran06_h31_00.pdf>)

⁽⁴⁷⁾ ちなみに、名古屋市の独自減税の事例については、個人市民税及び法人市民税を対象とした10%の減税により、減税措置を講じなかった場合と比べて、民間消費や市内総生産の拡大のほか、人口の増加がもたらされるとの試算が示されている(三菱UFJリサーチ&コンサルティング「市民税10%減税の導入に伴う経済的影響等について(名古屋市マクロ計量モデルに基づくシミュレーション分析)試算結果」2009.12. 名古屋市HP <<http://www.city.nagoya.jp/zaisei/cmsfiles/contents/0000075/75298/houkokusho.pdf>>)

⁽⁴⁸⁾ 各自治体における法定外税の導入状況については、「法定外税の状況」総務省HP <http://www.soumu.go.jp/main_content/000632891.pdf>を参照。

表 10 大阪府及び京都市の宿泊税の概要

	大阪府	京都市	(参考) 東京都
導入時期	平成 29 (2017) 年 1 月 1 日	平成 30 (2018) 年 10 月 1 日	平成 14 (2002) 年 10 月 1 日
課税対象	大阪府内のホテル、旅館等(簡易宿所、民泊も含む。)に宿泊する者【免税点：7,000 円】	京都市内のホテル、旅館等(違法民泊等も含む。)に宿泊する者【免税点は設けられていない】	東京都内のホテル、旅館等(民宿等は原則として含まれない。)に宿泊する者【免税点：1 万円】
税率構造	7,000 円以上の宿泊料金に応じて、100 円、200 円、300 円の 3 段階	宿泊料金に応じて、200 円、500 円、1,000 円の 3 段階	1 万円以上の宿泊料金に応じて、100 円又は 200 円の 2 段階
税収	19 億円	41 億 6300 万円	28 億 4540 万円

(注) 税収については、各自治体の令和元年度(平成 31 年度)当初予算に示された見込額を掲げた。
(出典) 筆者作成。

このうち大阪府の宿泊税は、府が設置した「大阪府観光客受入環境整備の推進に関する調査検討会議」(以下「調査検討会議」)による最終報告⁽⁴⁹⁾を踏まえて導入されたもので、宿泊料金⁽⁵⁰⁾に応じて 1 人 1 泊当たり 100 円から 300 円までの 3 段階の税額が課される。課税対象や税率等については、先行事例である東京都の「宿泊税」が参考とされた⁽⁵¹⁾。税収は「観光客の受入環境の整備、魅力づくり及びプロモーションの推進に関する事業」の財源に充てられる⁽⁵²⁾。

同税の導入後、宿泊をめぐる環境の変化や、観光客の受入環境の整備等の必要性に鑑み⁽⁵³⁾、調査検討会議における再度の検討⁽⁵⁴⁾を経て、令和元(2019)年 6 月に、免税点の 1 万円から 7,000 円への引下げ(課税対象の拡大)が行われた⁽⁵⁵⁾。

同府の令和元年度(平成 31 年度)当初予算において、19 億円程度の税収が見込まれている。現状では同税の課税をめぐる特段の問題は生じていないものの、絶えず変動する観光に係る財政需要に適切に対応していく必要がある一方で、税の安定性や、公平・中立・簡素といった税の 3 原則に留意する観点から、同府は今後の動向を注視する方針である。

京都市の宿泊税は、観光客の増加に伴う課題に対応するために、新たな財政需要が生じている一方で、観光客の増加が市税収入の増加には結び付かない、という問題意識が発端となり設けられたものである⁽⁵⁶⁾。宿泊料金に応じて 1 人 1 泊当たり 200 円から 1,000 円までの 3 段階の

(49) 大阪府観光客受入環境整備の推進に関する調査検討会議「大阪府の観光客受入環境整備の推進に関する調査検討 最終報告」2015.12. 大阪府 HP <http://www.pref.osaka.lg.jp/attach/25437/00000000/01_saisyuhoukoku.pdf>

(50) 宿泊料金とは、素泊まりの料金(サービス料等を含む。)を指し、消費税額に相当する金額や、食事代といった宿泊以外のサービスに係る料金はこれに含まれない。京都市の宿泊税についても同様である。

(51) 法定外目的税としての宿泊税は、平成 14(2002)年 10 月に東京都で最初に導入された。

(52) 「大阪府の宿泊税」大阪府 HP <<http://www.pref.osaka.lg.jp/toshimiryoku/syukuhakuzei/index.html>>

(53) 検討の理由としては、「宿泊税検討時と比べると、外国人旅行者の急増をはじめ、社会情勢は大きく変容しており、これに伴い、大阪における宿泊を取り巻く環境も著しく変化している」こと、また、「今後も来阪旅行者のさらなる増加が見込まれる中、観光客の受入環境整備や大阪の魅力づくりを着実に実施していくことは、大阪府にとって喫緊の課題となっている」ことが述べられている(福島伸一「今後の観光施策の推進に向けた宿泊税の在り方等について」(答申)2018.8.28. 同上 <<http://www.pref.osaka.lg.jp/attach/33874/00000000/toushin.pdf>>)。

(54) 調査検討会議により、免税点の引下げを含む宿泊税制度の見直しを図るべきであるとの方向性が示された(同上)。

(55) 宿泊税制度の枠組みの大きな変更や急激な負担増を回避する観点から、税率の変更等ではなく、免税点の引下げが適切であるとの判断がなされたという。

(56) 観光客の増加による課題に対応するための施策の財源として、複数の選択肢が検討された結果、宿泊税の導入が提言された(京都市住みたい・訪れたいまちづくりに係る財源の在り方に関する検討委員会「京都市住みたい・訪れたいまちづくりに係る財源の在り方に関する検討委員会 答申」2017.8. 京都市 HP <<https://www.city.kyoto.lg.jp/gyozai/cmsfiles/contents/0000224/224091/toushin.pdf>>)。

税率が課される。同市の宿泊税については、先行して同税を導入している大阪府や東京都のケースとは異なり、免税点がなく、課税ベースが広く設定されている（すなわち、より多くの宿泊者が負担する仕組みとなっている）ほか、最高税率が高く設定されている点が特徴的である⁽⁵⁷⁾。税収は「国際文化観光都市としての魅力を高め、及び観光の振興を図る施策」の財源に充てられる⁽⁵⁸⁾。

京都市の令和元年度（平成31年度）当初予算においては41億6300万円の税収を見込んでいるといふ⁽⁵⁹⁾。宿泊関係団体からは、観光インフラ整備等に用途を特定し、観光客の更なる呼び込みにつなげるためであれば協力したい、との意見があったほか、パブリックコメントにおいては、多くの市民から導入に賛同する声が聞かれたとのことである。その一方で、特別徴収義務者⁽⁶⁰⁾である事業者にとって、宿泊客への制度説明や申告事務が負担となっていることが課題として挙げられる⁽⁶¹⁾。

訪日外国人数が過去最高を更新するなど観光が活発化する中で⁽⁶²⁾、外国人観光客による消費（いわゆる「インバウンド消費」）が地域経済の活性化に寄与することが期待されている⁽⁶³⁾。一方で、観光客の増加により生じる財政需要はますます高まることも予想される。こうした中で、大阪府及び京都市の事例に続き、宿泊税の導入を模索する動きが全国的に相次いでいることから⁽⁶⁴⁾、効果的な財源確保策としての宿泊税への期待は大きいことがうかがわれる。

一方で、宿泊税をめぐっては、用途の明確化等の課題を指摘する声⁽⁶⁵⁾が聞かれるほか、宿泊税の在り方を問い直す議論⁽⁶⁶⁾も示されている。また、同税を含む法定外税の中には、当該自治体の住民以外の者に税負担を転嫁する現象（租税輸出）⁽⁶⁷⁾を生じさせるものがあるとの観点か

⁽⁵⁷⁾ これは、広く薄く負担を求める観点と、応能負担の実現を期す観点との間での総合的な考慮に基づくものであるという。

⁽⁵⁸⁾ 「宿泊税について」2019.4.1. 京都市 HP <<https://www.city.kyoto.lg.jp/gyozai/page/0000236942.html>>

⁽⁵⁹⁾ 令和元年度（平成31年度）当初予算において、宿泊税を充当する事業の充当額として約42億円が計上されている（「令和元年度当初予算について 当初予算の概要 2 予算の規模」pp.13-14. 同上 <<https://www.city.kyoto.lg.jp/gyozai/cmsfiles/contents/0000243/243248/03yosankibo.pdf>>）。

⁽⁶⁰⁾ 特別徴収とは、地方税の徴収について便宜を有する者に税を徴収させ、その税を納入させる仕組みをいう。宿泊税については、納税義務者（宿泊者）が直接納付するのではなく、宿泊事業者（特別徴収義務者）が宿泊料金とともに同税を宿泊者から徴収した上で、自治体に申告納入する仕組みがとられている。

⁽⁶¹⁾ このため、京都市は事業者に対して制度周知ポスター等を提供するとともに申告事務の指導を継続的に実施している。

⁽⁶²⁾ 令和元（2019）年7月の訪日外国人数は299万1000人に上り、過去最高を記録した（清野智「訪日外客数（2019年7月推計値）」2019.8.21. 日本政府観光局 HP <https://www.jnto.go.jp/jpn/statistics/data_info_listing/pdf/190821_monthly.pdf>）。

⁽⁶³⁾ 例えば、日本銀行大阪支店「関西におけるインバウンド消費の経済効果の拡がり」と先行きの展望」2019.1. <https://www3.boj.or.jp/osaka/_userdata/chosa190128.pdf> では、インバウンド消費が今後も関西地方の経済の押し上げに寄与することへの期待が示されている。

⁽⁶⁴⁾ 石川県金沢市が平成31（2019）年4月1日に、北海道倶知安町が令和元（2019）年11月1日に、それぞれ宿泊税を導入した。また、複数の自治体において、宿泊税の導入に向けた検討が行われていることが報じられている（「宿泊税 自治体で広がる」『日本経済新聞』2019.8.14.）。

⁽⁶⁵⁾ 「社説 地方の宿泊税 用途を明確にし説明を」『朝日新聞』2019.5.22.

⁽⁶⁶⁾ 例えば、青木宗明「法定外目的税の功罪—求められる「普通税思考」への回帰—」『地方税』70(4), 2019.4, pp.7-9. ここで青木氏は、現行の宿泊税の用途には観光客のみならず地域住民の利益となるものも多いこと、また、税負担者が必ずしも観光目的での宿泊客に限定されないことに鑑み、宿泊税は宿泊客がもたらす追加の財政需要に基づく税負担として課すべきであり、この観点から同税は法定外普通税とすべきであると論じている。

⁽⁶⁷⁾ 租税輸出については、深澤映司「地方における課税自主権の拡大に伴う経済的効果」『レファレンス』727号, 2011.8, pp.61-62. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_3050355_po_072703.pdf?contentNo=1>; 同 前掲注(38), pp.34-35.

ら、宿泊税を始めとする法定外税の課題を指摘する見方も示されている⁽⁶⁸⁾。広がりつつある宿泊税の動向と議論の行方が注目される。

3 その他の動き

(1) 地方税業務の共同化

地方税の徴収業務を始めとする税務行政の面では、近年特に、自治体の枠を超えた業務の共同処理を図るケースが全国的に見られる⁽⁶⁹⁾。こうした取組が行われる理由として、一般的には、従来は各自治体で行っていた徴収業務等の効率化(費用の削減)を図りつつ、課税の公平性・適正性を確保すること等が指摘される⁽⁷⁰⁾。

現地調査を行った関西地方の各府県においても、府県レベルで、地方税に係る各種業務を共同で行うための組織(以下「共同組織」)が設置されるケースが見られる(表11)。各共同組織の間では、仕組みや対象とする税目の面で、一定の相違があることも確認できる。

いずれのケースでも、共同組織が徴収等の対象としている税目において徴収率の継続的な上昇が見られることや、滞納処分の厳正な実施といった一定の成果を挙げることができているとの肯定的な評価が聞かれた。その一方で、業務の専門性等の観点から、共同組織に配属する職員の確保が容易ではないこと、また、市町村から共同組織に派遣され徴収業務の経験を積んだ職員が、帰任後の早い時期に人事異動の対象となり、徴収業務の経験を十分に生かせないケースが散見されること等が課題として挙げられた。

(2) 地方税制をめぐる提言

第Ⅱ章で見たように、地方税の見直しは、自治体の財政に大きく影響することから、特に毎年度の税制改正に際しては、各自治体により各種の要望や提言等が行われるケースが少なくない。また、いわゆる「地方六団体」⁽⁷¹⁾を始めとする各自治体間の連携の枠組みの下で地方税の在り方をめぐる検討がなされ、構成自治体間の調整を経て提言が行われるケースが見られる。

もっとも、国において有識者等による税制の検討の場が複数設けられている⁽⁷²⁾こととは対照的に、個別の自治体において、有識者を交えた形で地方税の在り方の検討を行う場が設けられるケースは必ずしも多くない。確かに、有識者等を構成員とした、税制に特化した会議体が自治体に置かれている事例は、全国に複数確認することができるものの、超過課税や法定外税と

(68) 赤井伸郎ほか『地方交付税の経済学—理論・実証に基づく改革—』有斐閣, 2003, pp.210-211; 上村敏之ほか「新春座談会 抜本的税制改革と地方税」『租税研究』748号, 2012.2, pp.41-42. また、国税においても、平成30年度税制改正において創設された国際観光旅客税(平成31(2019)年1月7日以後の出国について適用)をめぐり、租税輸出等の課題を指摘する向きがある(例えば、佐藤主光「国際観光旅客税・森林環境税 “第2の道路特定財源” 懸念も」『エコノミスト』96(11), 2018.3.20, pp.40-41.)。

(69) ただし、こうした動きは必ずしも近年になって初めて行われるようになったわけではなく、早くも昭和30~40年代にこのような動きが見られた(地方税政策研究会「特集 検証 地方税事務の広域・共同化」『税』67(12), 2012.12, p.36.)。

(70) 同上, p.14.

(71) 全国知事会、全国都道府県議会議長会、全国市長会、全国市議会議長会、全国町村会、全国町村議会議長会の6つの団体の総称である。

(72) 国レベルにおけるこうした会議体としては、有識者等を構成員とし、内閣総理大臣の諮問機関として内閣府に設置されている税制調査会(いわゆる政府税制調査会)が挙げられるほか、総務省に設置される地方財政審議会及び各研究会等が挙げられる。なお、各政党に税制調査会が設置されるケースも見られる。

表 11 京都府、大阪府、奈良県における地方税業務を共同で行うための組織の概要

京都府地方税機構 (京都府)	<ul style="list-style-type: none"> ・京都府及び府内 25 市町村（京都市を除く全市町村）で構成する広域連合 ・事務局及び 9 地方事務所等から構成 																																								
<p>【設置の経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・他の自治体の先行事例を参考にしつつ、外部の有識者等から成る「京都府税務共同化推進委員会」による提言を受ける形で、公平・公正な税務行政の確立をめざして設置、平成 22（2010）年から業務を開始 <p>【業務体制の概要・特徴】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・職員は構成自治体（府及び市町村）から派遣 ・徴収業務においては全ての滞納案件について移管を受ける。 ・徴収業務（滞納整理）、課税事務の共同化（法人関係税及び自動車関係税の申告書等の受付等） <p>【実績等】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・業務開始以降、構成団体（府及び構成市町村）において、徴収率が向上（下表を参照） ・的確な滞納処分により差押え等の件数が増加 <p style="text-align: center;">京都府及び府内の京都府地方税機構構成団体市町村における徴収率の推移</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="background-color: #d9ead3;">年度</th> <th style="background-color: #d9ead3;">京都府</th> <th style="background-color: #d9ead3;">構成団体市町村</th> <th style="background-color: #d9ead3;">計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>平成 21 年度</td><td>97.2%</td><td>93.2%</td><td>95.7%</td></tr> <tr><td>平成 22 年度</td><td>96.8%</td><td>93.3%</td><td>95.4%</td></tr> <tr><td>平成 23 年度</td><td>97.2%</td><td>94.1%</td><td>95.9%</td></tr> <tr><td>平成 24 年度</td><td>97.3%</td><td>94.8%</td><td>96.3%</td></tr> <tr><td>平成 25 年度</td><td>97.5%</td><td>95.5%</td><td>96.7%</td></tr> <tr><td>平成 26 年度</td><td>98.0%</td><td>96.1%</td><td>97.3%</td></tr> <tr><td>平成 27 年度</td><td>98.5%</td><td>96.6%</td><td>97.8%</td></tr> <tr><td>平成 28 年度</td><td>98.6%</td><td>97.0%</td><td>98.0%</td></tr> <tr><td>平成 29 年度</td><td>98.8%</td><td>97.4%</td><td>98.3%</td></tr> </tbody> </table>		年度	京都府	構成団体市町村	計	平成 21 年度	97.2%	93.2%	95.7%	平成 22 年度	96.8%	93.3%	95.4%	平成 23 年度	97.2%	94.1%	95.9%	平成 24 年度	97.3%	94.8%	96.3%	平成 25 年度	97.5%	95.5%	96.7%	平成 26 年度	98.0%	96.1%	97.3%	平成 27 年度	98.5%	96.6%	97.8%	平成 28 年度	98.6%	97.0%	98.0%	平成 29 年度	98.8%	97.4%	98.3%
年度	京都府	構成団体市町村	計																																						
平成 21 年度	97.2%	93.2%	95.7%																																						
平成 22 年度	96.8%	93.3%	95.4%																																						
平成 23 年度	97.2%	94.1%	95.9%																																						
平成 24 年度	97.3%	94.8%	96.3%																																						
平成 25 年度	97.5%	95.5%	96.7%																																						
平成 26 年度	98.0%	96.1%	97.3%																																						
平成 27 年度	98.5%	96.6%	97.8%																																						
平成 28 年度	98.6%	97.0%	98.0%																																						
平成 29 年度	98.8%	97.4%	98.3%																																						
<p>【今後の見通し・課題】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・今後も引き続き課税事務の共同化を検討 ・ノウハウ・知識の維持や納税者への周知等が課題 																																									
大阪府域地方税徴収機構 (大阪府)	<ul style="list-style-type: none"> ・大阪府及び府内 35 市町が参加する任意組織（一部の自治体は不参加） ・機構本部及び 3 支部から構成 																																								
<p>【設置の経緯】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・個人住民税の収入未済額の縮減等を図る目的から、平成 27（2015）年 4 月に設置（平成 29（2017）年度までの 3 年間の時限設置。後に、設置期間を令和 2（2020）年度まで 3 年間延長） <p>【業務体制の概要・特徴】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・府及び参加市町の職員による共同徴収（府及び参加市町の職員が相互に併任を行った上で、各団体からの引継事案を処理） ・主に個人住民税の徴収業務を実施 ・府内の 2 つの政令指定都市（大阪市及び堺市）がともに同機構の枠組みに参加しており、他の機構に比べて参加市町の人口規模が全体として大きいことが特徴 <p>【実績等】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・参加自治体の増加 ・滞納整理の推進により一定の徴収額を維持（次表を参照） ・差押え等の厳正な滞納処分の実施 																																									

大阪府域地方税徴収機構の業務実績

	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
参加自治体	27 市町	27 市町	30 市町	34 市町 ^(注1)
引受件数	3,844	3,817	3,935	4,145
引受額	33 億 6900 万円	32 億 7000 万円	27 億 1100 万円	24 億 7300 万円
直接徴収額 ^(注2)	12 億 4400 万円 (7 億 1600 万円)	16 億 1100 万円 (8 億 7400 万円)	14 億 9800 万円 (8 億 2300 万円)	14 億 6600 万円 (7 億 5300 万円)
引継予告による効果等 ^{(注2)(注3)}	3 億円 (1 億 5000 万円)	2 億 1000 万円 (1 億 1000 万円)	1 億 9000 万円 (1 億 1900 万円)	2 億 5500 万円 (1 億 3200 万円)

(注 1) 令和元(2019)年度から、新たに池田市が参加し、参加自治体は 35 市町となっている。

(注 2) 個人住民税に係る額(内数)を()内に掲げた。

(注 3) 「引継予告による効果等」には、滞納者への大阪府域地方税徴収機構への引継予告の送付以後、引継ぎまでの間に納付された金額を掲げた。

【今後の見通し・課題】

- ・市町職員の派遣を前提とする仕組みをとっていることから、現状では、人員確保が困難であること等を理由に機構に参加していない自治体が見受けられる。
- ・機構での業務経験のある市町の職員が、帰任後早い時期に異動するケースも少なくないなど、市町レベルで、機構での徴税業務の経験が十分に蓄積されない傾向にある点が課題

(大阪府域地方税徴収機構に関する注) 大阪府内には 1 村が存在するが(千早赤阪村)、同村は大阪府域地方税徴収機構に参加していないため、ここでは同機構に関連する記述につき「市町」とした。

地方税滞納整理本部
(奈良県)

- ・奈良県及び必要に応じて県内の各市町村が参加
- ・奈良県総務部税務課、県税事務所、自動車税事務所、地域振興部市町村振興課により構成

【設置の経緯】

- ・個人住民税収の徴収率の向上を図る目的から、個人住民税滞納整理室(平成 21(2009)年設置)を発展的に解消して平成 24(2012)年度に設置

【業務体制の概要・特徴】

- ・県の徴税業務を行う職員が集約されるとともに、常駐派遣先の市町村との間では徴税職員の交換を実施(県は職員を市町村に派遣、市町村は職員を県税事務所に派遣)
- ・県の税務課の一定の役職者が県税事務所の一定の役職を兼務
- ・他府県において見られる徴税業務の共同化の取組に比べ、システム構築のためのコスト等は発生しておらず、効率的かつコンパクトな体制であることが特徴

【実績等】

- ・個人住民税を中心とする諸税の徴収率の向上(下表を参照)及び収入未済額の減少

奈良県における県税の徴収率の推移

	平成 23 年度	平成 24 年度	平成 25 年度	平成 26 年度	平成 27 年度	平成 28 年度	平成 29 年度
個人県民税	93.6%	93.8%	94.2%	94.7%	95.4%	96.0%	96.3%
その他の税目	97.1%	97.3%	97.8%	97.9%	98.2%	98.5%	98.7%
県税計	95.5%	95.6%	96.1%	96.5%	97.0%	97.4%	97.8%

【今後の見通し・課題】

- ・市町村に派遣する職員(原則として徴税業務を経験した職員)に限られていること、また、派遣先の県税事務所で経験を積んだ市町村の職員が、帰任後早い時期に異動するケースも少なくないなど県税事務所での徴税業務の経験が帰任後、市町村において蓄積されない傾向にあることが課題
- ・収入未済額の減少が見られるものの、同額中に占める個人県民税の割合が高く、大きな変化が見られない。この点への対応として、今後も引き続き個人県民税の徴収率の向上に取り組む方針である。

(出典) 現地調査に基づき、筆者作成。

いった自治体における独自の課税のみが検討の対象とされている例も多い。自治体レベルでの独自課税のみならず、広く地方税制全般を検討の対象とし、地方税の在り方をめぐる提言等を行う常設の会議体は多くないのが現状である⁽⁷³⁾。奈良県税制調査会（以下「県税調」）は、そうした数少ない会議体の一つである。

県税調は、奈良県の法定外税の検討のみを所掌した「法定外税懇話会」を改組する形で平成25（2013）年に創設された、有識者7名からなる会議体である。県税調は、「奈良県の政策目標実現に向けた課税自主権の活用について検討・提言」を行うことに加え、「経済社会の構造変化に対応した地方税制度について研究・提言」を行うこととされている⁽⁷⁴⁾。実際に、県税調においては、これまでに奈良県の法定外税である産業廃棄物税及び超過課税である森林環境税、法人県民税の特例制度をめぐる検討及び答申⁽⁷⁵⁾の取りまとめが行われてきたほか、地方税制全体をめぐる検討も重ねられている。検討を経て取りまとめられた提言⁽⁷⁶⁾には、前節で見た地方法人課税の在り方、地方消費税の清算基準を始めとする現行の地方税制の見直しの具体的な方向性が示されている⁽⁷⁷⁾。

県税調は、答申を通して、同県における法定外税をめぐる方針の決定において重要な視点を与えているほか、地方税をめぐる同県の要望等に理論付けを提供する役割を担っているという。県税調は同県において非常に重要な役割を果たしており、同県は今後も、県税調に検討・提言を求めていく方針であるという。

おわりに

地方分権に向けた取組が加速する中で、自治体の税財政はますます重要性を高めつつある分野である。今改めて、自治体の主要な財源としての地方税の在り方が問われている。

地方税をめぐる現状に目を向けると、一方において、近年の税制改正において、税源偏在の是正や税収の適切な帰属等を図るための見直しがなされている。見直しが重ねられる中で、各自治体により、その影響は大きく異なっている。こうした見直しの影響やその適否をめぐっては、識者や各自治体等の間で議論が重ねられており、その行方を注視する必要がある。

他方、各自治体においては、個別の財政状況を背景として、財源の確保や一定の政策目的を持った各種の取組が実施されている。本稿においては、関西地方における現地調査に基づきつつ、そうした取組のうち、地方税の税率の変更（超過課税及び独自減税の実施）、法定外税の創設、地方税業務の共同化、地方税制をめぐる提言という4つの特徴的な取組の事例を取り上げ、その現状と課題を紹介した。これらのうち、例えば、法定外目的税である宿泊税については、複

(73) このような会議体の例としては、東京都税制調査会、横浜市税制調査会等が挙げられる。

(74) 「奈良県税制調査会の概要」奈良県 HP <<http://www.pref.nara.jp/secure/137188/00-01tyousakainogaiyou.pdf>>

(75) 例えば、奈良県税制調査会「産業廃棄物税について（答申）」2018.11.16。同上 <<http://www.pref.nara.jp/secure/137044/toushin.pdf>>; 同「森林環境税について（意見）」2018.12.10。同 <http://www.pref.nara.jp/secure/137044/ikensyo_hp.pdf> 等が挙げられる。

(76) 奈良県税制調査会「地方税改革に関する4つの提言」2013.6.26。同上 <<http://www.pref.nara.jp/secure/137044/02-03atoteigen.pdf>>; 同「平成30年度税制改正を踏まえて（提言）」2018.3.26。同 <<http://www.pref.nara.jp/secure/194838/teigen.pdf>>

(77) なお、県税調は、各委員が執筆者となり、地方税をめぐる諸論点について扱った論文集を刊行している（奈良県税制調査会『望ましい地方税のありかた—奈良県税制調査会からの発信—』奈良県，2014；同『まほろばからの地方税のありかた提言—奈良県税制調査会の挑戦—』奈良県，2017.）。

数の自治体が導入する動きを見せている中で、先行する形となった大阪府及び京都市の事例をめぐっては、今後の行方が関心を集めている。また、地方税業務の共同化については、類似の取組が全国的に見られる一方で、共同化の仕組みや対象とする税目等において差異が確認できる。こうした各自治体の取組は、先進的な視点を持った事例として、地方税財政の観点から興味深い動きである。

地方における財源、とりわけその根幹部分を占める地方税の在り方をめぐる検討は、引き続き重要な課題である。今後も、各自治体における税財政をめぐる状況は極めて多様であるという現状を十分に踏まえて、あるべき地方税の姿をめぐる議論の行方を追いつつ、各自治体における先進的な取組とその行方に注目する必要があるであろう。

(せこ ゆうすけ)