

## 地方公共団体の歳入構造 —今後の方向性—

地方公共団体の財源は一般財源を中心とすることが基本であり、今後の望ましい地方公共団体の歳入構造を考える上でも、一般財源ベースでの財源確保を考える必要がある。その際、財政需要を満たすために何が望ましいかを、地方税と国税との関係や、市町村税と都道府県税との関係など、租税体系の全体像を考慮しつつ検討しなければならない。また、市町村の歳入のうち、一般財源として基幹となるものは市町村税であるが、地方交付税はもとより、地方消費税交付金などの税交付金も歳入の大きな割合を占めていることから、これらの配分のあり方についても議論する必要がある。

なお、受益の意識を醸成するために、固定資産税の減免措置など各種特例制度についても積極的に住民に対して説明する姿勢が今後より一層重要となるであろう。

立教大学経済学部教授  
関口 智

## 1 歳入構造へのアプローチ

歳入構造について議論するに当たって留意すべきことがある。それは、いかなる財政需要があるのかを考えつつ、その負担として租税を捉えることである。そうでなければ、どこまで議論しても痛税感を払拭することができない。

この研究会では、教育や福祉などの対人社会サービスがこれからの都市自治体にとって重要だという議論を進めてきた。そこで、これらのサービスを満たすための財源の調達をいかに行うかについて、アプローチをお示ししたい。

財政需要を賄うための財源としては、基本的に一般財源が望ましいという方向性を、まずは明確にしておくべきである。近年は、「租税の料金化」、すなわち租税というより料金に近いものとして徴収するというように、個別の財政需要に対応する形で歳入を考えがちであるが、一般的に租税を中心とするいわゆる一般財源は、歳出の意思決定を拘束しないという点に特徴がある。歳出の意思決定を拘束しないということは、住民の負託を得た首長のリーダーシップによって用途を決める余地がほかの財源よりも多いということである。

したがって、基本的には、一般財源ベースでいかに財源確保するかを考える必要がある。それはつまり、地方公共団体の一般財源である地方税、あるいは地方交付税や税交付金をトータルで捉えて議論する必要があるということである。

地方公共団体の一般財源について検討する際に地方税の話だけをしてしまうと、トータルのイメージが持てない。先ほど述べたようにまず財政需要、つまり“共同の困難”は何かを捉え、それを満たすための歳入として何が望ましいかを、国税との関係も踏まえたうえで検討しなければならない。つまり、中央と地方の間での財政需要と歳入構造をトータルで捉えたうえで、地方にどういう財政需要があるのかを捉え、その中で地方税を考えていく必要がある。

## 2 歳入改革と地方税

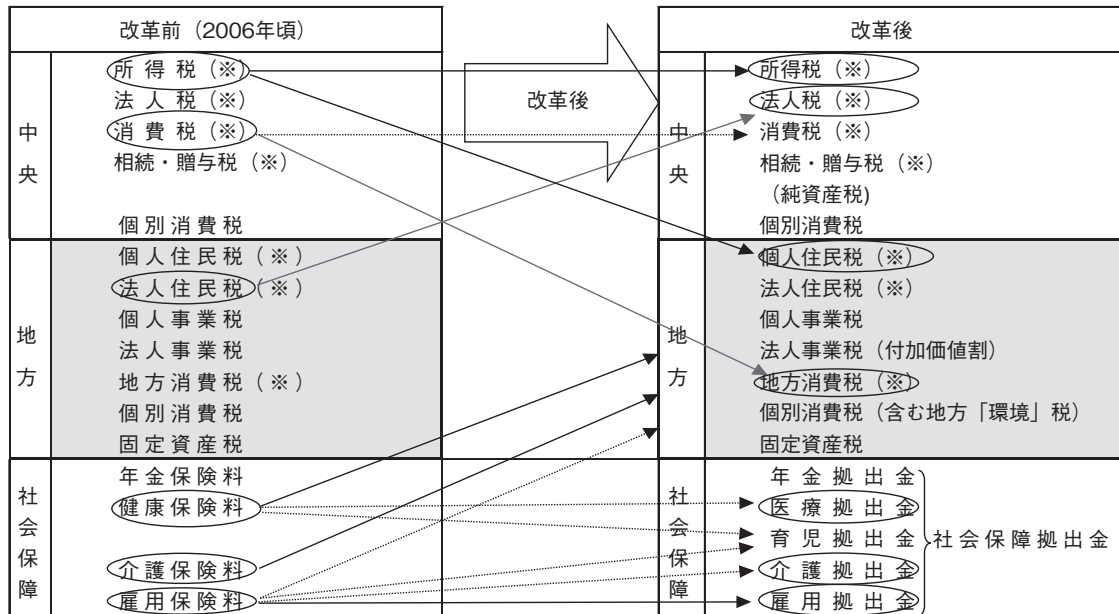
### (1) 歳入改革の方向性：安定的財源と財政調整の連動

図2-4-1のように歳入改革の方向性としては、約10年前にお示したものと基本的には変わっていない。その大枠を示すと、一つは、地方法人所得課税と消費税の税源交換である。これは、なるべく安定的な財源を地方で確保するということである。もう一つは、個人所得課税の機能を回復するということである。これは、国税の所得税の機能を回復すると同時に、地方税においては個人住民税の拡充である。

これらの方向性を地方の視点で考えると、個人住民税と地方消費税が、これからの基幹税として非常に重要なものということになる。また、固定資産税も非常に重要であることは言うまでもない。

この税源交換、あるいは個人所得課税の機能回復を軸とする改革においても、当然、財政調整を捉えなければならない。財政調整の財源として想定しているものは、所得税、法人税、消費税、相続税、贈与税等である。現行の地方交付税の法定税率の中のものがあるが、例えば、相続税や贈与税を地方交付税の財源とすることも想定される。こういったトータルのプランの中で地方税をどう捉えるかが検討課題である。

図2-4-1 歳入改革の方向性：安定的財源と財政調整の連動



出典：関口智・伊集守直 (2006) 「税制改革の将来構造—公平と効率を調和させる」、神野直彦・井手英策編『希望の構想—分権・社会保障・財政改革のトータルプラン』岩波書店、188頁を修正

## (2) 近年の税制改正：国税と地方税

近年の税制改正において、地方法人所得課税と消費税の税源交換がどうなされてきたかを簡単に振り返りたい。法人事業税については平成20年度に法人事業税（所得割）の一部が分離され、国税（地方法人特別税）とされた。その後、平成26年度にはこの国税である地方法人特別税を縮小し、法人事業税の一部が復元された。平成28年度には、地方法人特別税が廃止され、法人事業税が元の形に戻された。

また、法人住民税についても、この流れの中で平成26年度に国税の地方法人税が創設され、平成28年度税制改正でこれをさらに拡充することとされている（実施は延期）。

このように地方法人二税の改革がなされたが、この裏には、先ほど述べた消費税との関係がある。平成20年度の税制改正当時は、いわゆる消費税が5%の時代であるが、平成26年度には国・地方の消費税率が8%に引き上げられ、さらに、平成28年度には10%に引き上げることとなっていた。このように、地方法人所得課税と消費税の税源交換をトータルで行ってきたということである。

こういった税制改正を踏まえながら、どのような地方税が望ましいのかを考えたい。

### 3 地方税（道府県税と市町村税）の租税体系の方向性

#### (1) 地方税（道府県税と市町村税）の租税体系の方向性

地方税（道府県税と市町村税）の租税体系の方向性を考えるうえでの基本的な観点は、安定的なサービス供給のために望まれる租税体系はどのようなものかというものである。経済学では経済循環を生産・分配・消費の3つで捉えるが、地方税では生産・分配・消費それぞれにおいて課税ポイントを有している。この各課税ポイントを生かして、基幹税を考えることが望ましい。

つまり、所得の生産地では法人事業税、所得の分配地では住民税、消費地では地方消費税、これらが都道府県と市町村をトータルでみたときの基幹税であり、さらに資産課税でその租税体系を補完するというものである。このように、地方税体系としてバランスのとれた体系を構築することが、基本的な方向性であると思う。

#### (2) 市町村税の特徴

これまでの議論では、国税対地方税という関係で望ましい租税体系を述べてきたが、地方政府の内部、すなわち都道府県と市町村の間での租税体系をどうするかが次の課題になる。とりわけ、この研究会は都市自治体の立場から議論するため、こういった考え方のもとで市町村の歳入構造の体系を議論する必要がある。難しいのは、市町村間の方が税源は偏在し、財政力の格差も大きいため、これまで以上に、そうした面への配慮が必要になることである。

現行の市町村の税収の中で重要なものは何かを考えたときに、基幹税である住民税と固定資産税をきちんとした形にしていくのが正攻法であると思う。基幹税であるこの2つの税は、性質的には偏在性が非常に少ないものである。ジニ係数をみても、固定資産税が最も税収偏在性が少なく、次いで個人住民税となっていることがわかる。法人住民税は偏在性という意味でも安定性という意味でも非常にブレが大きいものである。

このように、現行の（地方の）租税体系には、税収に安定性があり、偏在性が少ないものが既に組み込まれているわけであり、これらの基幹税をしっかりと考えることがまずもって重要であることを強調しておきたい。

#### (3) 近年の地方税の税制改正：道府県と市町村

次に、地方税における税制改正の動きを考えてみたい。

先ほど述べた地方消費税、地方法人2税の改革の結果、トータルで見ると、地方消費税の割合が高くなり、地方法人2税の割合がやや低くなった。法人事業税の改革では、市町村はあまり影響を受けなかったが、法人住民税の改革に伴い、市町村にも矢が放たれたような形になった。

法人住民税の改革の裏側で、一般財源に関連する改革が当然のことながら行われてきた。

つまり、一つは地方消費税の引き上げに伴い、地方消費税交付金の金額が増える仕組みとなっており、もう一つは法人事業税の改革の中で、法人事業税交付金が創設されるであろうことである。これらは税交付金と呼ばれるものであり、前述の租税体系の中では出てこないものであるが、一般財源としての割合は、実は非常に大きなものである。

#### (4) 市町村財政での税交付金の位置付け

市町村の歳入のうち、特に一般財源の中で大事なものは、言うまでもなく地方税であるが、他方で、税交付金も無視できる金額ではない。税交付金の中で最も金額が大きいものは、地方消費税交付金であることから、消費税に関する議論は市町村にも直接的に大きなインパクトを与えるものである。

上記では、国と地方との間で地方消費税をはじめ地方税体系をどうするのかを中心に考えてきたが、市町村の収入、一般財源という観点からは、それだけではなく、地方消費税交付金、あるいは今度の税制改正で創設されるであろう法人事業税交付金等の税交付金に関して、その構造、あるいは市町村への配分についての議論を市町村レベルでも詰めておく必要がある。配分という観点では、例えば、地方消費税交付金のうち、従来の部分に関しては、人口と従業員数に応じて配分されており、社会保障財源部分については人口を基に配分されているが、これについても、そのままがいいのか、あるいはどのような方向が考えられるのか、どういう考え方に基づいて配分すべきかということを議論する必要がある、その上で地方交付税の議論が乗っかる形になると考える。

#### (5) 固定資産税の特徴

ほかにも有力な財源調達の手法がないわけではない。例えば、法定外税の創設のような課税自主権の行使も当然のことながらあると思う。もちろん、地方独自の財源調達を考えるうえで、課税自主権の行使は重要であるが、税収という観点でみると限定的なものにならざるを得ない。したがって、課税自主権の行使の議論を一方で進めながら、他方で基幹税の姿を整えていく議論を中心に据える必要がある。

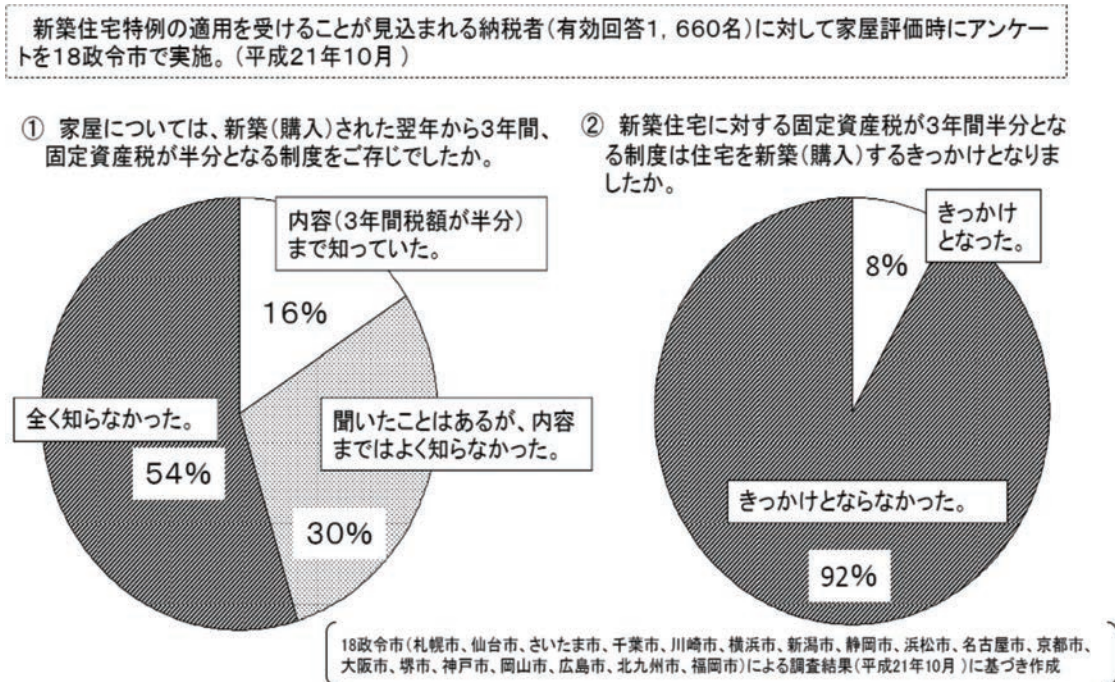
そこで、現在の2つの基幹税目、つまり住民税と固定資産税のうち、固定資産税の話をしたい。ご存知のとおり、固定資産税は土地、家屋、償却資産に対する税である。評価額で見ると、土地が圧倒的に大きいですが、税額で見ると、土地の割合は少なくなっている。税負担の割合（評価額に占める税額の割合）で見れば、圧倒的に土地の負担の割合は少ない。これは、評価額から課税ベースを出すに当たって、様々な特例措置等が適用されているからである。

ここで指摘しておきたいのは、様々な特例措置等が適用されていることを明確にする、あるいは説明していく姿勢が非常に重要ということである。特例措置等によって受益しているという意識を醸成するためにも、住民に対して説明する姿勢が必要ではないか。支出面ではなく、減税によって受益を与えているという構図になっていることから、減税の対

象者が特別措置等によって受益を得ていると認識することが大事ではないかと考える。

現在、新築住宅の取得を促進することを目的に、新築住宅特例という特例措置が行われている。しかしながら、2016年の資産評価システムセンターが実施したアンケート調査では、新築住宅の購入者の大半は、そのような措置は知らないという結果が出た。つまり、新築住宅特例の減税措置については、受益者側の意識がかなり希薄であり、特例措置は制度目的を果たしていないということである。従って、支出面だけでなく減税措置にも受益があるという事実を、積極的に住民の方々に示していくことも重要な点になると思う。

図2-4-2 固定資産税の特徴



出典：資産評価システムセンター（2016）『地方税における資産課税のあり方に関する調査研究』108頁

## おわりに—日本の租税体系の方向性—

市町村の歳入構造は市町村全体でみる場合と、大都市、中小都市、町村ごとにみた場合ではかなり違いがある。

地方税のうち、基幹税は非常に重要である。プラスアルファとして地方交付税も、特に規模の小さな自治体を中心に割合が高いという事実がある。さらに、税交付金も徐々に割合が高まっていくと考えられる。とりわけ、今後、消費税を増やしていくのであれば、税交付金の金額が増えていくであろう。

地方税の租税体系の方向性としては、まず、安定性と普遍性がある基幹税を充実させていく必要がある。また、地方交付税のような財政調整を残しながら、地方の歳入構造を構想していく必要がある。さらに、税交付金の構造や配分の仕方の議論も必要ではないかということを目指したい。

※本講演を行うにあたり下記の論文を参考にした

- ・ 関口智・伊集守直（2006）「税制改革の将来構想」神野直彦・井手英策編『希望の構想—分権・社会保障・財政改革のトータルプラン』岩波書店、第4章所収。
- ・ 関口智（2009）「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巻8号。
- ・ 神野直彦・諸富徹・井手英策・関口智（2015）『地方法人課税と都市財政』日本都市センター。
- ・ 関口智編（2016）『地方財政・公会計制度の国際比較』日本経済評論社。
- ・ 関口智（2017）「地方税制・財政調整のあり方」井手英策・沼尾波子・村山卓・松井望・佐藤宏亮・宮崎雅人・関口智・清水浩和『超高齢・人口減少時代に立ち向かう—新たな公共私連携と原動力としての自治体』日本都市センター、第7章所収。

