

分野別自治制度及びその運用に関する説明資料 No.10

## 日本の地方税

原田 賢一郎

東北大学大学院法学研究科准教授

財団法人 自治体国際化協会 (CLAIR)  
政策研究大学院大学 比較地方自治研究センター (COSLOG)

本誌の内容は、著作権法上認められた私的使用または引用等の場合を除き、  
無断で転載できません。引用等に当たっては出典を明記してください。

問い合わせ先：

財団法人 自治体国際化協会（交流情報部国際情報課）  
〒102-0083 東京都千代田区麹町1-7 相互半蔵門ビル  
TEL: 03 - 5213 - 1724 FAX: 03 - 5213 - 1742  
Email: [webmaster@clair.or.jp](mailto:webmaster@clair.or.jp)

政策研究大学院大学 比較地方自治研究センター  
〒106-8677 東京都港区六本木7-22-1  
TEL: 03 - 6439 - 6333 FAX: 03 - 6439 - 6010  
Email: [localgov@grips.ac.jp](mailto:localgov@grips.ac.jp)

## 序

(財)自治体国際化協会及び政策研究大学院大学では、平成17年度より「自治制度及び運用実態情報海外紹介等支援事業」を実施しています。同事業は、現在、海外に対する我が国の自治制度とその運用の実態に関する情報提供が必ずしも十分でないとの認識の下、我が国の自治制度とその運用の実態に関する外国語による資料作成を行うとともに、国内外の地方自治に関する文献・資料の収集などを行うものです。

平成19年度には、17年度から実施しております『自治関係の主要な統計資料の英訳』の作成、比較地方自治研究センターに収蔵すべき国内外の地方自治関係文献・資料の調査を引き続き行うとともに、『官報自治関係用語日英対照表(改訂版)』の作成などを進めてきました。また、『アップ・ツー・デートな自治関係の動きに関する資料』を18年度に引き続き2テーマについて作成し、『分野別自治制度及びその運用に関する説明資料』についても19年度は6分野について作成することとしました。

本事業については、平成20年度においても引き続き検討を進め、地方自治体関係者が実務を行う際などにおいて活用していただけるものに改善していきたいと考えています。

本事業の内容などについてご意見があれば、(財)自治体国際化協会国際情報課、又は政策研究大学院大学比較地方自治研究センターまでお寄せいただくようお願いいたします。

平成20年10月

財団法人自治体国際化協会 理事長 香山 充弘  
政策研究大学院大学 学長 八田 達夫

## はしがき

本冊子は、平成17年度より5ヵ年で、政策研究大学院大学比較地方自治研究センターが財団法人自治体国際化協会と連携して実施している「自治制度及び運用実態情報海外紹介等支援事業」における平成19年度の成果の一つをとりまとめたものです。同事業は、「自治制度及び運用実態情報海外紹介等支援事業に関する研究委員会」を設置し、それぞれの細事業ごとに、「主査」、「副査」をおいて実施されています。

同事業のうち、平成19年度にスタートした『分野別自治制度及びその運用に関する説明資料』（No.5～10の6冊）の作成は、以下の6人の委員を中心にとりまとめられました(役職名は平成20年3月現在)。

(主査)

大杉 寛 首都大学東京大学院社会科学研究科教授

(副査)

石川 義憲 地方職員共済組合理事

緒方 俊則 香川大学大学院地域マネジメント研究科教授

河藤 佳彦 高崎経済大学地域政策学部准教授

小山 永樹 筑波大学大学院図書館情報メディア研究科准教授

原田 賢一郎 東北大学大学院法学研究科准教授

本冊子は、『分野別自治制度及びその運用に関する説明資料』シリーズのNo.10として、日本の地方税について、原田賢一郎委員によって執筆されたものです。

日本における国と地方の税源配分や地方税の体系について概説したうえで、地方税制度と地方税務行政のそれぞれについて現状と課題を述べたものです。また、日本の地方税に関する制度と運用の実態を理解するのに役立つよう、図表を多く掲載しています。

今後も、『分野別自治制度及びその運用に関する説明資料』のテーマの検討を進め、その充実を図っていく予定です。

ご執筆いただいた原田賢一郎委員をはじめ、貴重なご意見、ご助言をいただいた研究会の委員各位に、心から感謝申し上げます。

平成20年10月

「自治制度及び運用実態情報海外紹介等支援事業に関する研究委員会」座長  
政策研究大学院大学教授 井川 博

# 日本の地方税

東北大学大学院法学研究科准教授

原田 賢一郎

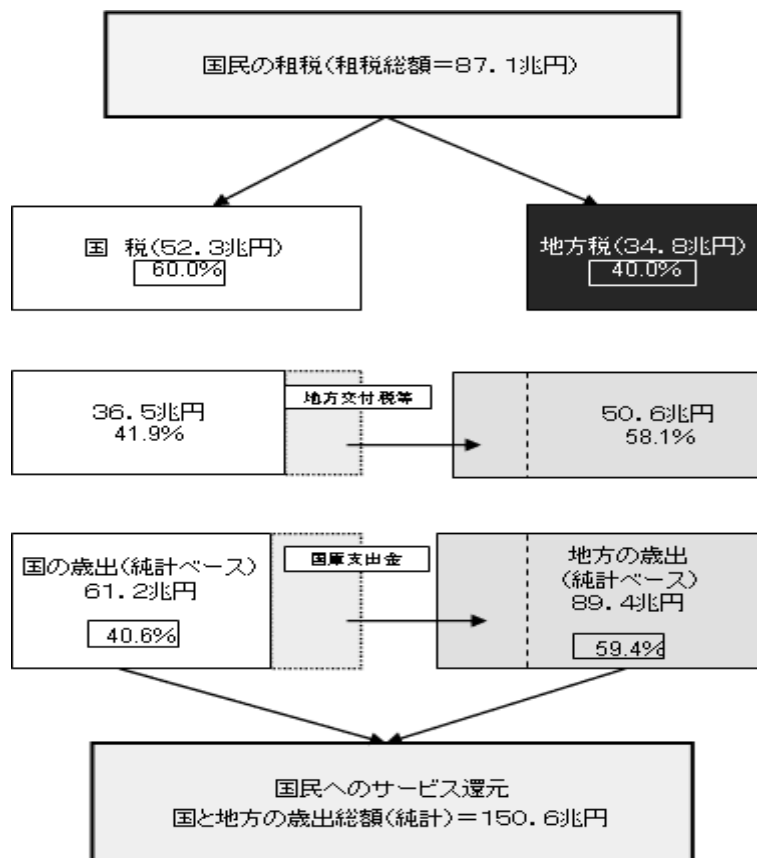
## 1 国と地方の税源配分

### 1-1 歳出面でみた地方自治体の役割と税源配分

図表 1 に示したとおり、日本における 2005 年度の国と地方の歳出総額に占める地方歳出の割合は 59.4%である。一方、国と地方の税収総額 87.1 兆円のうち、地方税総額は 34.8 兆円となっており、税収総額に占める地方税の割合は 40.0%にとどまっている。

このように日本の税収総額に占める地方税の割合が 40%に過ぎないのに、国を上回る支出を可能にしているのが、国庫支出金、地方交付税、地方譲与税といった形での国から地方への財政移転である。これらの財政移転のうち国庫支出金は、用途が限定されるため、歳出・歳入の両面に渡って国に意思決定が委ねられることになる。これに対して地方交付税は、その財源こそ国税収入に連動して決定されるものの、地方の側では用途が限定されない一般財源であり、地方の自主性を発揮することができる。また、地方譲与税は、国が一旦徴収した税収を特定の配分基準で各地方自治体に配分するものであり、現在は道路等の特定の事業に充てられている。

【図表 1】国と地方の財源配分（2005 年度）



(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

こうした税源配分の結果、地方歳入に占める地方税収入の割合は、図表 2 に示したとおり 2005 年度決算額で 37.4%（都道府県では 35.2%、市町村では 35.0%）となっているが、このよ

うな歳入構造では、地方自治体の行政サービスに対する住民の受益と負担との対応関係が不明確となり、国庫支出金などを通じた国の地方への種々の関与と相まって、コスト意識が希薄となりがちな行財政活動につながるおそれがある。そのため、地方歳出の規模と地方税収入との上記のような乖離をできる限り縮小するという観点に立って地方税の充実確保を図ることが重要である。すなわち、歳出の徹底した見直し・削減などに努めたうえでなお必要な額については、できる限り、自主財源である地方税の充実強化により賄うことにすれば、地方自治体の行政サービスに対する住民の受益と負担との対応関係が明確になり、住民の選択による財政の自己規律の向上や運営面での効率化が図りやすくなると思われる。

【図表 2】 地方歳入に占める地方税収入の割合（2005 年度決算額）

(単位: 億円)

地方税	地方譲与税 地方特例交付金 地方交付税	国庫支出金	地方債	その他
348,044 (37.4%)	203,257 (21.8%)	118,096 (12.7%)	103,763 (11.2%)	156,204 (16.8%)

(注1) 国庫支出金には、交通安全対策特別交付金を含めず、国有提供施設等所在市町村助成交付金を含む。  
(注2) 四捨五入の関係で一致しない箇所がある。

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

## 1-2 税源配分の国際比較

図表 3 は、主要国における国と地方の税源配分を比較したものであり、国税と州税・地方税の税源配分に加えて、所得・消費・資産等の課税ベース別の州税収入・地方税収入の構成比もみることができる。

まず、国税と州税・地方税の税源配分をみると、イギリスとフランスにおいて税収総額に占める国税の割合が高いことがわかる。日本はオーストラリアとスウェーデンの間の水準であり、以下、アメリカ、ドイツ、カナダの順となっている。

次に、課税ベース別の州税収入・地方税収入の構成比をみると、所得課税への依存度が高いのはスウェーデン、ドイツ（地方税・州税）、日本、カナダ（州税）である。これに対して、消費課税への依存度が高いのはオーストラリア（州税）、アメリカ（州税）、ドイツ（州税）、カナダ（州税）であり、資産等課税への依存度が高いのはイギリス、オーストラリア（地方税）、カナダ（地方税）、フランス、アメリカ（地方税）である。

【図表3】主要国の税収比較

区分	税源配分		地方税収入の構成比		州税収入の構成比		国税収入の構成比	
	税額	税率	税目	税率	税目	税率	税目	税率
日本 (注2)	国税	522,905 (60.0)	%	個人住民税、事業税	47.9	所得	所得	57.3
	地方税	348,044 (40.0)	%	地方消費税、たばこ税、自動車税、軽油引取税	20.7	消費	消費	37.4
	計	870,949	31.4	固定資産税、不動産取得税、事業所税、都市計画税	31.4	資産等	資産等	5.2
アメリカ	国税	11,470 (52.1)	%	小売売上税	5.4	所得	個人・法人所得税	89.7
	州税	6,141 (27.9)	%	財産税	22.3	消費	酒税、たばこ税	8.2
	計	4,385 (19.9)	72.3	小売売上税、個別間接税	57.8	資産等	遺産税・贈与税	2.1
イギリス	国税	3,165 (94.0)	%	カウンスル・タックス(93~)	0.0	所得	所得税・法人税	48.7
	地方税	202 (6.0)	0.0	—	0.0	消費	付加価値税	41.7
	計	3,367	100.0	—	0.0	資産等	相続税	9.6
ドイツ	国税	2,269 (50.4)	%	所得税(州・市町村・連邦の共同税)、営業収益税(市町村)	76.3	所得	所得税(州・市町村・連邦の共同税)、	38.1
	州税	1,666 (37.0)	%	付加価値税(州・市町村・連邦の共同税)	5.9	消費	法人税(州・連邦の共同税)	61.9
	計	4,503	17.8	不動産税	17.8	資産等	付加価値税(州・市町村・連邦の共同税)	0.0
フランス	国税	3,705 (82.3)	%	自動車税、自動車登録税	0.0	所得	所得税・法人税	45.3
	地方税	786 (17.7)	15.5	既・未建築不動産税、職業税、住居税	84.5	消費	付加価値税	45.9
	計	4,501	84.5	—	0.0	資産等	相続・贈与税	8.7
カナダ	国税	1,794 (48.2)	%	個人所得税	46.1	所得	個人・法人所得税	73.8
	州税	1,551 (41.7)	2.0	小売売上税、共通売上税	42.3	消費	消費	26.2
	計	3,721	98.0	財産税	11.6	資産等	財貨・サービス税	0.0
スウェーデン	国税	5,018 (54.4)	%	個人所得税	100.0	所得	個人・法人所得課税	13.6
	地方税	4,198 (45.6)	0.0	—	0.0	消費	一般消費税・特定消費税	65.8
	計	9,216	0.0	—	0.0	資産等	財産課税	20.5
オーストラリア	国税	1,937 (69.4)	%	所得	0.0	所得	個人・法人所得税	84.2
	州税	771 (27.6)	0.0	消費	63.6	消費	物品サービス税(GST)	15.7
	計	2,789	100.0	資産税(レイト)	36.4	資産等	—	0.2

(注)1 日本以外の国は、「REVENUE STATISTICS OF OECD MEMBER COUNTRIES 1965-2005」による2004年の数値である。

2 日本は、平成17年度(2005年度)決算額による。

3 フランスの州税は、OECDの統計上「地方税」に含まれている。

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

### 1-3 税源の分離と重複

地方税の充実強化を図るうえで考慮すべき問題の一つが、国税との税源の重複である。

日本の現行の税制度においては、課税ベースを所得、消費、資産に分けて考えた場合に、それぞれの課税ベースについて国税と地方税の税源の重複が存在している。

【図表 4】 国税・地方税の税目

	国 税	地 方 税		国 税	地 方 税
所得課税	所得税 法人税	個人住民税 個人事業税 法人住民税 個人事業税 道府県民税利子割 道府県民税配当割 道府県民税株式等 譲渡所得割	消費課税	消費税 酒税 たばこ税 たばこ特別税 揮発油税 地方道路税 石油ガス税 自動車重量税 航空機燃料税 石油石炭税 電源開発促進税 関税 とん税 特別とん税	地方消費税 地方たばこ税 軽油引取税 自動車取得税 ゴルフ場利用税 入湯税 自動車税 軽自動車税 鉱産税 狩猟税 鉱区税
資産課税等	相続税・贈与税 登録免許税 印紙税	不動産取得税 固定資産税 都市計画税 事業所税 特別土地保有税 等			

(出典) 財務省ホームページ (<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/siryuu/001.htm>)

図表 4 は、国税と地方税の税目を課税ベース別にまとめたものである。これによれば、所得を課税ベースにするものとしては、国税には所得税、法人税が、地方税には個人住民税、法人住民税、個人事業税などがある。消費を課税ベースにするものとしては、国税には消費税などが、地方税には地方消費税などがある。資産を課税ベースにするものとしては、国税には相続税・贈与税などが、地方税には固定資産税などがある。

このような国税と地方税の税源重複の弊害としては、税務行政や地方自治などの観点からの問題が指摘できるであろう。まず、税務行政の問題としては、国税と地方税の税源が重複している税目について、課税ベースのとらえ方や納税方法に差異がある場合には、納税者にも税務当局にも複雑なものとなり混乱が生じるおそれがある。また、地方自治の問題としては、地方自治を尊重する立場からは地方税の制度改正の際には国税の制度改正とは切り離して議論すべきであるが、お互いに税源が重複している現状では国税の制度改正は地方税の制度改正にも直接又は間接に影響を及ぼすことになるのである。

したがって、以下に述べるような国税と地方税の性格の違いも踏まえると、本来ならばそれぞれの税源を分離することが望ましい。すなわち、国税には所得分配の観点から「応能原則」に基づく課税が求められるのに対して、地方税には地方における公共サービス提供のための資金調達の観点から「応益原則」に基づく課税が求められるのであり、そのため、国税としては





して「法定外税」と称している。なお、法定外税については3-8で述べる。

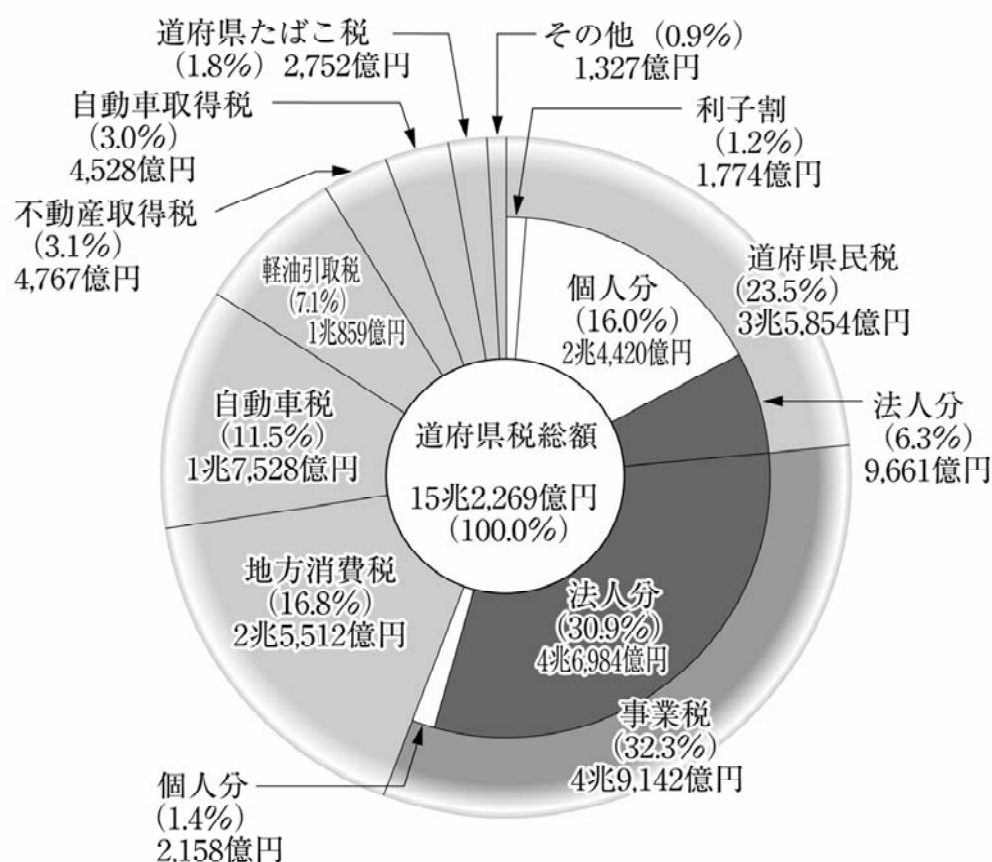
## 2-2 地方税の税目別収入額とその割合

図表6-1及び図表6-2は、2005年度決算における道府県税と市町村税の税目別収入額とその割合をそれぞれ示したものである。

これらを見ると、道府県税では、道府県民税(23.5%)、事業税(32.3%)、地方消費税(16.8%)の3つで全体の70%以上を占めており、基幹的な税目となっている。そして、自動車税(11.5%)と軽油引取税(7.1%)がそれらに続いている。この中で特に注目すべきは、道府県民税法人分(6.3%)と事業税法人分(30.9%)のいわゆる法人関係税の比率が40%近くを占めていることである。一方、市町村税では、固定資産税(45.3%)と市町村民税(41.7%)の2つで全体の全体の90%近くを占めており、基幹的な税目となっている。

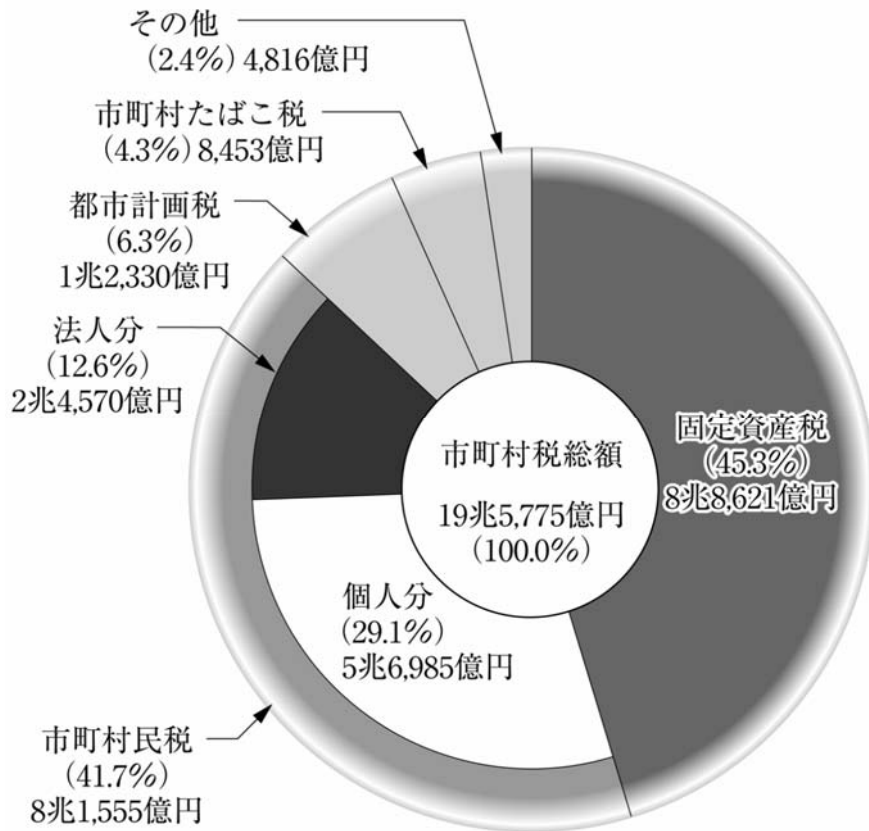
なお、日本の地方税体系は、先ほどの図表4などをみても分かるとおり、道府県税、市町村税を問わず、単独又は少数の税目で構成された租税体系ではなく、所得、消費、資産を課税ベースとする様々な形の税目を組み合わせた、いわゆるタックスミックスの租税体系になっている。そしてこのことは、日本の地方自治体が諸外国の地方自治体と比較して行政サービスの提供の多くの部分を担っていることによるものであると考えられる。

【図表6-1】道府県税収入額の状況



(出典) 総務省 編『平成19年版地方財政白書』

【図表 6-2】市町村税収入額の状況



(出典) 総務省 編『平成 19 年版地方財政白書』

### 3 地方税制度の現状と課題

#### 3-1 地方税法と税務条例・税務規則との関係

日本国憲法（以下単に「憲法」という。）は、第 8 章として「地方自治」と題した章を設けている。そして、その中の第 92 条で「地方公共団体の組織及び運営に関する事項は、地方自治の本旨に基いて、法律でこれを定める。」と規定するとともに、それに続く第 94 条で「地方公共団体は、その財産を管理し、事務を処理し、及び行政を執行する権能を有し、法律の範囲内で条例を制定することができる。」と規定している。このことは、憲法が、大日本帝国憲法下の中央集権的・官治的な地方制度の否定のうえに立って地方自治を保障し、地方自治体に対してその事務を住民の民主的コントロールのもとに自らの責任で自主的に処理する権力を認めたことを意味する。

ところで、地方自治体が、地方自治の本旨に沿ってその事務を処理するためには、課税権、すなわち、必要な財源を自ら調達する権能が不可欠である。こうした権能なしには、地方自治体は結局において国に依存することになり、それと引換えに国の監督を受けることになりやすい。その意味で地方自治体の課税権は、地方自治にとって不可欠な要素の一つであり、地方自治体の自治権の一環として憲法によって直接に地方自治体に与えられているものと解すべきであろう。このように、地方自治体は憲法上の自治権の一環として課税権（課税自主権）をも

ち、それによって自主的にその財源を調達することができるという原則を「自主財政主義」という。

もちろん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議会の制定した条例を根拠に行われなければならない。こうした原則を「地方税条例主義」と呼ぶことができるが、こ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同じように考えれば、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。また、課税要件が充足されている限り、地方自治体には条例の根拠なしに地方税を減免する自由はないと解すべきであろう。

ただし、先ほど述べた自主財政主義は、地方自治体ごとに税制がまちまちになり、住民の税負担が著しく不均衡になるのを防ぐために地方自治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。そして日本においては、そのような性格をもつ法律、すなわち、「準則法」又は「枠法」として、地方税法（昭和25年法律第226号）が存在する。

すなわち、地方税法は、通則的規定（第1章）とともに、それぞれの税目の課税要件と賦課・徴収の手続について網羅的に規定している（第2章以下）が、この法律は今述べたとおり「準則法」又は「枠法」であって、地方自治体は、その地方税の税目、課税客体、課税標準、税率その他賦課・徴収について定めをするには、当該地方自治体の条例によらなければならない（地方税法第3条第1項）し、地方自治体の長は、当該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規則で定めることができる（同条第2項）こととされている。

要するに、それぞれの地方自治体は、地方税法の規定に依拠して税務条例・税務規則を制定し、これらに基づいて地方税を賦課・徴収しなければならないのである。

### 3-2 税率の設定

地方税法と税務条例・税務規則との関係は3-1で述べたとおりであるが、先ほど述べた自主財政主義の趣旨に鑑みると、地方自治体の自主性は十分に尊重されるべきであって、国の法律で地方税に関することの全てを一義的に規定しつくすことは適当ではなく、また、国の行政機関の指揮・監督権は極力排除する必要がある。そのため、例えば税率の設定については、地方自治体は、財政上その他の必要があると認める場合には、地方自治体が課税する場合に通常よるべき税率である「標準税率」によることを要しないこととされている（地方税法第1条第1項第5号）。そこで次に、税率設定の方式と、標準税率を超える税率で課税を行う「超過課税」の実施状況について、述べることにしたい。

#### 3-2-1 税率設定の方式

地方税の税率は、3-1で述べたとおり、地方自治体が当該地方自治体の条例で定めるものであるが、国民全体としての租税負担の調整や、国の経済政策・財政調整制度との関連などの見地から、地方税法において税率の設定に関して一定の制限やルールが設けられている。その規定の方式は税目によって異なるが、主なものは次のとおりである。

### (1) 標準税率

「標準税率」とは、地方自治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とされている（地方税法第1条第1項第5号）。

標準税率は、国税・地方税を通じた国民全体としての租税負担水準や国と地方の間の財源配分の状況等を勘案して設定された税率であることから、単なる標準的な税率の目安以上の意味をもつものと考えられている。実際上も、地方交付税の額を定める際の基準財政収入額の算定の基礎として標準税率を用いていることから、これを下回る税率を採用する場合には、地方交付税による補填は受けられないし、地方債を起す際にも通常の総務大臣又は都道府県知事との協議に替えてこれらの許可を受けなければならない（地方財政法（昭和23年法律第109号）第5条の4第4項）ことから、標準税率は地方自治体の税率設定に対して結果的に事実上の拘束力を有している。

### (2) 制限税率

「制限税率」とは、地方自治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ている税率である。

この制限税率は、標準税率に対応して設定されるのが一般的であり、現行の地方税法ではそれぞれの税目の事情等も勘案しながら、おおむね標準税率の1.1倍から1.5倍までの範囲内で定められているが、都市計画税のように標準税率を定めずに制限税率のみが定められている税目も存在する。

### (3) 一定税率

「一定税率」とは、地方自治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ている税率である。

この一定税率が採用されている税目は、いわゆる消費課税・流通課税とされているもののように、異なる税率を採用するとその経済的効果が当該地方自治体の区域を超えてしまうおそれがあるもの（例えば地方消費税など）や、政策税制のように全国レベルで均一な政策効果をもたらすことが期待されるもの（例えば自動車取得税や軽油引取税における暫定税率など）が大半である。

### (4) 任意税率

「任意税率」とは、地方税法上税率について何ら定めをしておらず、専ら地方自治体に税率設定の判断を委ねているものである。

なお、日本の地方税における各税目の税率設定方式の概要は図表7のとおりである。



### 3-2-2 超過課税の実施状況

標準税率が定められている税目について、標準税率を超えて税率を定めることを「超過課税」というが、その実施状況は図表 8 のとおりである。

【図表 8】超過課税実施団体数（2006 年 4 月 1 日現在）及び超過課税の規模（2005 年度決算）

○ 都道府県			
＜道府県民税＞			
個人均等割	16 団体	（岩手県、福島県、静岡県、滋賀県、兵庫県、奈良県、鳥取県、島根県、岡山県、山口県、愛媛県、高知県、熊本県、大分県、宮崎県、鹿児島県）	
法人均等割	17 団体	（岩手県、福島県、静岡県、滋賀県、大阪府、兵庫県、奈良県、鳥取県、島根県、岡山県、山口県、愛媛県、高知県、熊本県、大分県、宮崎県、鹿児島県）	
法人税割	46 団体	（静岡県を除く 46 都道府県）	
＜法人事業税＞		7 団体	（東京都、神奈川県、静岡県、愛知県、京都府、大阪府、兵庫県）
＜自動車税＞		1 団体	（東京都）
○ 市町村			
＜市町村民税＞			
法人均等割	408 団体		
法人税割	1,021 団体		
＜固定資産税＞		154 団体	
＜軽自動車税＞		22 団体	（【北海道】函館市、赤平市、根室市、滝川市、南幌町、美山町、滝上町【山梨県】早川町【京都府】伊根町【兵庫県】姫路市、赤松市、北条市、香取市、大田市、斐川町、【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、吾野町
＜鉱産税＞		37 団体	
＜入湯税＞		2 団体	（三重県桑名市、岡山県美作市）
			道府県税（団体数 <sup>(注)</sup> ）
			個人均等割（8 団体）
			19.0 億円
			法人均等割（9 団体）
			56.8 億円
			法人税割（46 団体）
			1,101.9 億円
			法人事業税（7 団体）
			1,145.0 億円
			自動車税（1 団体）
			0.3 億円
			道府県税計
			2,322.9 億円
			市町村税（団体数 <sup>(注)</sup> ）
			市町村民税
			法人均等割（478 団体）
			144.5 億円
			法人税割（1189 団体）
			2,646.0 億円
			固定資産税（185 団体）
			373.8 億円
			軽自動車税（25 団体）
			5.3 億円
			鉱産税（47 団体）
			9 百万円
			入湯税（2 団体）
			24 百万円
			市町村税計
			3,170.0 億円
			超過課税合計
			5,492.9 億円
			※法人二税の占める割合：92.7%
			(注) 平成17年4月1日現在の団体数である。

（出典）総務省ホームページ（<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>）

図表 8 からわかるとおり、超過課税の多くは法人課税について行われている。確かにこのような傾向は、法人が比較的担税力を有することなどを考慮した結果であろうが、広い範囲の住民一般の福祉の増進のための財政需要に超過課税を充てる場合には、どの税目が適当であるのかということについて今一度原点に立ち返ってその選択を行うべきであろう。

なお、超過課税について昨今注目される動きとして、森林環境保全等の財源確保を目的に、道府県民税の個人均等割及び法人均等割の超過課税を実施している都道府県が、2003 年度の高知県を皮切りに、2006 年 4 月 1 日現在で 16 団体に上ることが挙げられる。なお、総務省が 2007 年 2 月 19 日現在でその後の検討状況を取りまとめた調査によれば、2007 年度から新たに 7 団体が実施することとしているが、このうち神奈川県だけは個人のみを対象とし、均等割に加えて所得割についても超過課税を実施することとしている。これらの超過課税に伴う税率の上乗せ幅は各県で様々であるが、超過課税分の税収を基金に積み立て、あらかじめ指定した森林整備や県産材の利用促進等の事業費に充てるようにするなど、住民の理解が得られるよう、その用途を明確化する仕組みを設けている事例が多い。こうした動きについては、森林環境保全という目的は住民の共感が得られやすいので、税率をどのくらいにするか、税収をどのように使うかといった制度設計に住民が興味をもって参加することができ、いわゆる「住民参加型」税制の先駆けといえるとの評価がある一方で、普通税である道府県民税の用途をあらかじめ指定

することについては、税収規模次第では財政の統一的運営を困難にし、財政の硬直化の一因になりうるともいえるので、導入に当たっては十分な検討が必要であろう。

### 3-3 個人住民税

以下、地方税の各税目について現状と課題を述べるが、紙幅の関係上、主要な税目である個人住民税・法人住民税・法人事業税・地方消費税・固定資産税、それから税収額は少ないものの地方分権の推進等の観点から近年注目されている法定外税に絞って述べることにしたい。

#### 3-3-1 現状

「個人住民税」とは、道府県民税及び市町村民税のうち個人を納税義務者とするものの総称であり、具体的には道府県民税の個人均等割・所得割・利子割・配当割・株式等譲渡所得割と市町村民税の個人均等割・所得割を指す。ただし、このうち道府県民税利子割は、法人に対しても課税される。個人住民税の概要は、図表9のとおりである。

【図表9】個人住民税の概要

均等割及び所得割

区分	個人住民税	(参考)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等	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、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	<総合課税分>	
	標準税率	
	(都道府県)	(市町村) (合計)
	一律	4% 6% 10%
所得割	<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%	
均等割	標準税率(年額)	
	都道府県	1,000円
市町村	3,000円	
所得控除	・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	46万円	
等		
課税最低限	夫婦子2人の給与所得者(子のうち1人は特定扶養控除)	
	270万円	325万円
税額控除	(二重負担の調整のためのもの)	
	・配当控除	・配当控除
	・外国税額控除	・外国税額控除
・配当割額控除		
・株式等譲渡所得割額控除		
(政策的見地からのもの)		
なし	・住宅借入金等特別控除	
	・増加試験研究費特別控除	
	等	
税収 (平成17年度決算額)	83,178億円 (均等割2,082億円、所得割77,467億円、 利子割1,774億円、配当割786億円、 株式等譲渡所得割1,091億円)	167,018億円(所得譲与税含む) (所得譲与税11,159億円)



### 利子割、配当割及び株式等譲渡所得割

	利子割	配当割	株式等譲渡所得割
1)課税主体	都道府県		
2)納税義務者	利子等の支払を受ける者	都道府県内に住所を有する個人で一定の上場株式等の配当等(特定配当等)の支払を受けるもの	都道府県内に住所を有する個人で所得税において源泉徴収を選択した特定口座(源泉徴収口座)における上場株式等の譲渡の対価等の支払を受けるもの
3)課税標準	支払を受けるべき利子等の額	特定配当等の額	源泉徴収口座における上場株式等の譲渡に係る所得等の金額(特定株式等譲渡所得金額)
4)税率	5%(所得税15%)	5%(所得税15%) (平成16年1月1日～平成21年3月31日の間は3%(所得税7%))	5%(所得税15%) (平成16年1月1日～平成20年12月31日の間は3%(所得税7%))
5)徴収方法等	利子等の支払又はその取扱いをする金融機関等がその支払等の際に徴収し、利子等の支払の事務等を行う営業所所在地の都道府県に、徴収の翌月の10日までに納入	都道府県内に住所を有する者に特定配当等の支払をする株式会社等がその支払の際に徴収し、特定配当等の支払を受ける者の支払時の住所地の都道府県に、徴収の翌月の10日までに納入	都道府県内に住所を有する者の源泉徴収口座が開設されている証券会社が源泉徴収口座における上場株式等の譲渡の対価等の支払の際に徴収し、その支払を受けるべき日の属する年の1月1日時点の住所地の都道府県に、原則として徴収の翌年の1月10日までに納入
6)法人税割又は所得割との調整	(法人税割との調整) 法人に課された利子割については、法人税割との二重課税を調整するため、法人道府県民税の申告の際、利子割額の法人税割額からの控除又は還付等を実施	(所得割との調整) 納税義務者が特定配当等、特定株式等譲渡所得金額について申告した場合には所得割で課税し、所得割額から配当割額及び株式等譲渡所得割額を控除	
7)交付金	調整後の利子割額から徴税費相当額(1%)を控除した後の金額の5分の3を市町村へ交付 各市町村へは、当該市町村に係る個人道府県民税収入決算額の累計に対する割合(前年度以前3年度分の平均値)に応じて配分	配当割収入額から徴税費相当額(1%)を控除した後の金額の一定割合(5分の3)。ただし、平成16年1月1日～平成20年3月31日の間に支払を受けるべき特定配当等に係る配当割については3分の2)を市町村へ交付	株式等譲渡所得割収入額から徴税費相当額(1%)を控除した後の金額の一定割合(5分の3)。ただし、平成16年1月1日～平成19年12月31日の間に行われた譲渡等により生じた特定株式等譲渡所得金額に係る株式等譲渡所得割については3分の2)を市町村へ交付
8)税収	1,774億円(17年度決算額)	786億円(17年度決算額)	1,091億円(17年度決算額)

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

### 3-3-2 課題

個人住民税は、「地域社会の会費」として、住民がその能力に応じ広く負担を分かち合うという性格を有するとともに、地方自治体が住民に対して提供する対人サービス等の受益に対する負担として、その対応関係が明確に認識できるものであり、また、税収入の面でみれば、税源の偏在が比較的小さく、税収も安定していることなどを踏まえて、地方税の基幹税として充実確保を図る必要がある。こうした観点から、2006年度税制改正において、いわゆる「三位一体の改革」の一環として、所得税(国税)から個人住民税所得割への恒久措置として、3兆円規模の本格的な税源移譲が実施された。また、これに伴い個人住民税所得割の税率構造が、それまでの3段階の累進構造(5%、10%、13%)から一律10%(うち道府県民税4%、市町村民税6%)に改められ(「10%比例税率化」)、応益性がより明確になるとともに、税源の地域間の偏在度が縮小することになった。なお、これらの措置については、2007年から実施され、所得税は1月から、個人住民税は6月から、新しい税率が適用されている。

一方、現行の均等割の税率は、一人当たりの国民所得等の伸びなどを勘案するとなお低い水準にとどまっており、個人の税負担の動向に十分考慮を払いつつも、税率の引上げを検討する必要があると考えられる。また、所得割の諸控除については、「地域社会の会費」としての個人住民税の性格を踏まえて整理合理化し、課税ベースの拡大に努めていく必要があるが、特に政策誘導的な控除については、所得割が比例税率化されたことなども勘案し、控除額の水準等そのあり方について速やかに見直すべきであろう。

### 3-4 法人住民税

#### 3-4-1 現状

「法人住民税」とは、道府県民税及び市町村民税のうち法人を納税義務者とするものの総称

であり、具体的には道府県民税・市町村民税の法人均等割・法人税割を指す。法人住民税の概要は、図表 10 のとおりである。

【図表 10】法人住民税の概要

項目	内容			
1. 課税主体	都道府県及び市町村			
2. 納税義務者	都道府県及び市町村に事務所又は事業所を有する法人等			
3. 課税方式	申告納付			
4. 課税標準 (法人税割)	連結申告法人以外の法人 : 法人税額 連結申告法人 : 個別帰属法人税額			
5. 税率	(均等割)			
	資本金等の額	都道府県民税均等割	市町村民税均等割	
			従業者数 50人超	従業者数 50人以下
	50億円超	80万円	300万円	41万円
	10億円超 50億円以下	54万円	175万円	
	1億円超 10億円以下	13万円	40万円	16万円
	1千万円超 1億円以下	5万円	15万円	13万円
	1千万円以下	2万円	12万円	5万円
	※ 市町村民税均等割については、制限税率(1.2倍)が定められている。			
	(法人税割)			
	都道府県 : 5%(制限税率 6%)			
	市町村 : 12.3%(制限税率14.7%)			
6. 分割基準	2以上の都道府県に事務所又は事業所を有する法人は、課税標準に従業者数により分割して各都道府県又は各市町村に納付			
7. 税収 (平成17年度決算額)	-		税収額	うち超過課税収入額 (実施団体数)
	法人 都道府県民税	均等割	1,435億円	57億円(9)
		法人税割	8,227億円	1,102億円(46)
	法人 市町村民税	均等割	4,030億円	145億円(478)
法人税割		20,540億円	2,646億円(1,190)	

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

### 3-4-2 課題

法人住民税の課題としては、法人事業税と同様に税源の偏在が挙げられるが、このことについては3-5-2の(2)で述べる。

## 3-5 法人事業税

### 3-5-1 現状

「法人事業税」とは、事業活動と都道府県の行政サービスとの幅広い受益関係に着目して、事業に対し、その事業を行う者に課する税である「事業税」のうち、法人の行う事業に対して課するものをいう。法人事業税の概要は、図表11のとおりである。

【図表11】法人事業税の概要

項目	内容																																							
1. 課税主体	都道府県																																							
2. 納税義務者	都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う法人等																																							
3. 課税客体 (非課税事業)	法人等が行う事業 次の事業については、法人事業税は課されない。 1) 林業、鉱物の掘採事業及び特定の農事組合法人が行う農業 2) 国、地方公共団体、日本郵政公社等が行う事業 3) 社会福祉法人、宗教法人、学校法人等の法人や人格のない社団等が行う事業で収益事業以外のもの																																							
4. 課税方式 (申告の種類)	申告納付 事業年度終了の日(中間申告の場合は6か月を経過した日)から原則として2か月以内に、事務所等の所在する都道府県に税額等を記載した申告書を提出し、その税額を納付する。 1)確定申告 2)中間申告 (ア)前年度の実績による予定申告 (イ)仮決算による中間申告 ※ 中間申告を要するのは、事業年度が6か月を超える普通法人で前期の法人税額又は連結法人税個別帰属支払額の6か月分相当額が10万円を超えるもの、外形標準課税対象法人及び収入金額課税法人である。 ※ 所得割を申告納付すべき連結法人については、(イ)はない。 3)期限後申告 4)修正申告																																							
5. 課税標準及び税率	<table border="1"> <thead> <tr> <th>法人区分</th> <th>課税標準</th> <th>税率</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="4">資本金1億円超の普通法人</td> <td>付加価値額</td> <td>付加価値割 0.48%</td> </tr> <tr> <td>資本金等の額</td> <td>資本割 0.2%</td> </tr> <tr> <td rowspan="3">所得及び清算所得</td> <td>所得割</td> <td>所得のうち</td> </tr> <tr> <td>年400万円以下の金額</td> <td>3.8%</td> </tr> <tr> <td>年400万円を超え年800万円以下の金額</td> <td>5.5%</td> </tr> <tr> <td>年800万円を超える金額及び清算所得</td> <td>7.2%</td> </tr> <tr> <td rowspan="3">資本金1億円以下の普通法人 公益法人等 投資法人等</td> <td rowspan="3">所得及び清算所得</td> <td>所得割</td> <td>所得のうち</td> </tr> <tr> <td>年400万円以下の金額</td> <td>5%</td> </tr> <tr> <td>年400万円を超え年800万円以下の金額</td> <td>7.3%</td> </tr> <tr> <td>年800万円を超える金額及び清算所得</td> <td>9.6%</td> </tr> <tr> <td rowspan="2">特別法人</td> <td rowspan="2">所得及び清算所得</td> <td>所得割</td> <td>所得のうち</td> </tr> <tr> <td>年400万円以下の金額</td> <td>5%</td> </tr> <tr> <td>年400万円を超える金額及び清算所得</td> <td>6.6%</td> </tr> <tr> <td>電気供給業 ガス供給業 保険業 を営む法人</td> <td>収入金額</td> <td>収入割 収入金額 1.3%</td> </tr> </tbody> </table>	法人区分	課税標準	税率	資本金1億円超の普通法人	付加価値額	付加価値割 0.48%	資本金等の額	資本割 0.2%	所得及び清算所得	所得割	所得のうち	年400万円以下の金額	3.8%	年400万円を超え年800万円以下の金額	5.5%	年800万円を超える金額及び清算所得	7.2%	資本金1億円以下の普通法人 公益法人等 投資法人等	所得及び清算所得	所得割	所得のうち	年400万円以下の金額	5%	年400万円を超え年800万円以下の金額	7.3%	年800万円を超える金額及び清算所得	9.6%	特別法人	所得及び清算所得	所得割	所得のうち	年400万円以下の金額	5%	年400万円を超える金額及び清算所得	6.6%	電気供給業 ガス供給業 保険業 を営む法人	収入金額	収入割 収入金額 1.3%	<p>(注1) 税率は標準税率を掲げている(制限税率は標準税率の1.2倍)。 (注2) 特別法人とは、協同組合等(法人税法別表第3と同一)及び医療法人をいう。 (注3) 3以上の都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う法人のうち資本金1,000万円以上であるものの所得割に係る税率については、軽減税率の適用はない。</p>
法人区分	課税標準	税率																																						
資本金1億円超の普通法人	付加価値額	付加価値割 0.48%																																						
	資本金等の額	資本割 0.2%																																						
	所得及び清算所得	所得割	所得のうち																																					
		年400万円以下の金額	3.8%																																					
年400万円を超え年800万円以下の金額		5.5%																																						
年800万円を超える金額及び清算所得	7.2%																																							
資本金1億円以下の普通法人 公益法人等 投資法人等	所得及び清算所得	所得割	所得のうち																																					
		年400万円以下の金額	5%																																					
		年400万円を超え年800万円以下の金額	7.3%																																					
年800万円を超える金額及び清算所得	9.6%																																							
特別法人	所得及び清算所得	所得割	所得のうち																																					
		年400万円以下の金額	5%																																					
年400万円を超える金額及び清算所得	6.6%																																							
電気供給業 ガス供給業 保険業 を営む法人	収入金額	収入割 収入金額 1.3%																																						
6. 分割基準	2以上の都道府県に事務所又は事業所を有する法人は、課税標準に従業者数等(事業により異なる。)により分割し、各都道府県における税率を乗じて算出した税額を納付する。																																							
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>事業</th> <th>分割基準</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="2">非製造業※</td> <td>課税標準の1/2 : 事務所数</td> </tr> <tr> <td>課税標準の1/2 : 従業者数</td> </tr> <tr> <td>製造業</td> <td>従業者数 (資本金1億円以上の法人: 工場の従業者数を1.5倍)</td> </tr> <tr> <td>鉄道事業 軌道事業</td> <td>軌道の延長キロメートル数</td> </tr> <tr> <td>ガス供給業 倉庫業</td> <td>事務所等の固定資産の価額</td> </tr> <tr> <td rowspan="2">電気供給業</td> <td>課税標準の3/4 : 事務所等の固定資産で発電所の用に供するものの価額</td> </tr> <tr> <td>課税標準の1/4 : 事務所等の固定資産の価額</td> </tr> </tbody> </table>	事業	分割基準	非製造業※	課税標準の1/2 : 事務所数	課税標準の1/2 : 従業者数	製造業	従業者数 (資本金1億円以上の法人: 工場の従業者数を1.5倍)	鉄道事業 軌道事業	軌道の延長キロメートル数	ガス供給業 倉庫業	事務所等の固定資産の価額	電気供給業	課税標準の3/4 : 事務所等の固定資産で発電所の用に供するものの価額	課税標準の1/4 : 事務所等の固定資産の価額	<p>(注)電気供給業の分割基準については、当分の間、経過措置が設けられている。 ※ 鉄道事業・軌道事業・ガス供給業・倉庫業及び電気供給業を除く。</p>																								
事業	分割基準																																							
非製造業※	課税標準の1/2 : 事務所数																																							
	課税標準の1/2 : 従業者数																																							
製造業	従業者数 (資本金1億円以上の法人: 工場の従業者数を1.5倍)																																							
鉄道事業 軌道事業	軌道の延長キロメートル数																																							
ガス供給業 倉庫業	事務所等の固定資産の価額																																							
電気供給業	課税標準の3/4 : 事務所等の固定資産で発電所の用に供するものの価額																																							
	課税標準の1/4 : 事務所等の固定資産の価額																																							
7. 税収 (平成17年度決算額)	46,984億円 (うち超過課税収入額:1,145億円(7団体実施))																																							

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

### 3-5-2 課題

#### (1) 外形標準課税制度の定着

法人事業税への外形標準課税の導入については、長年にわたり議論が行われた結果、2003年度税制改正において、税負担の公平性の確保、応益課税としての税の性格の明確化、地方分権を支える基幹税の安定化、経済の活性化等の観点から、資本金1億円超の法人を対象とし、付加価値額と資本金等の額を課税標準とする制度が導入され、2004年度から実施されている。しかしながら、資本金の額を減少させることで、外形標準課税の対象外となる事例が生じているところであり、今後は減資の状況等を踏まえつつ、税負担の公平性を確保する観点から、対象法人を見直すことが課題となる。外形標準課税は、多くの法人が法人事業税を負担していないという状況の是正を図るとともに、法人所得に対する税負担を軽減する一方で付加価値等に対して課税するものであり、今後、応益性の観点から、その定着に努めていく必要があると考えられる。

#### (2) 税源の偏在

法人事業税と法人住民税のいわゆる法人二税の、超過課税分を除く人口一人当たりの税収額について、全国平均を100とした場合、2005年度決算額ベースで最大の東京都が266.8と、最小の長崎県の40.9の約6.5倍となっている。これは例えば個人住民税の約3.3倍、地方消費税（清算後）の約2.0倍などと比較しても、税源の偏在が著しいことを示しているといえる。地方財政が分権型社会を支えるのにふさわしい姿となるためには、2005年度決算額ベースの地方税収合計でみて、最大の東京都（178.8）が最小の沖縄県（56.6）の約3.2倍であるような地方自治体間の税源の偏在は是正する必要があるが、法人二税の税源偏在を是正することはその最たる課題であると思われる。

地方自治体間の税源偏在を是正する方策を講じるに当たっては、後述のとおり、国税である消費税を含む税体系の抜本的改革が本来的には必要であるが、2008年度税制改正において、それが行われるまでの間の暫定措置として、法人事業税の一部を分離し、国税である「地方法人特別税」とこの税の収入額を用途を限定しない一般財源として都道府県へ譲与する「地方法人特別譲与税」とが創設され、偏在性の小さい地方税体系の構築が進められることになった。

なお、2008年度税制改正においては、地方税制について、さらなる地方分権の推進とその基盤となる地方税財源の充実を図る中で、地方消費税の充実を図るとともに、併せて地方法人課税のあり方を抜本的に見直すなどにより、偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築することを基本に改革を進めるともされており、この基本方向に沿って、消費税を含む税体系の抜本的改革において、地方消費税の充実と地方法人課税のあり方の見直しを含む地方税改革の実現に取り組むこととされている。

### 3-6 地方消費税

#### 3-6-1 現状

「地方消費税」は、活力ある豊かな福祉社会の実現を目指す視点に立った1994年秋の税制

改革の一環として、地方分権の推進や地域福祉の充実等のための地方財源の充実を図る観点から、それまでの消費譲与税に替えて創設された税である。

地方消費税には、譲渡資産の譲渡等に係る消費税額から仕入れ等に係る消費税額等を控除した後の消費税額を課税標準とする譲渡割と、課税貨物に係る消費税額を課税標準とする貨物割とがあるが、その概要は、図表 12 のとおりである。

【図表 12】 地方消費税の概要

項目	内容								
1. 課税主体	都道府県								
2. 納税義務者 (譲渡割) (貨物割)	課税資産の譲渡等(役務の提供を含む)を行った事業者 課税貨物を保税地域(外国貨物を輸入申告前に蔵置することのできる場所)から 引き取る者								
3. 課税方式 (譲渡割) (貨物割)	当分の間、国(税務署)に消費税と併せて申告納付(本来は都道府県に申告納付) 国(税関)に消費税と併せて申告納付								
4. 課税標準	消費税額								
5. 税率	100分の25(消費税率換算1%)								
6. 税収 (平成17年度 決算額)	25,512億円								
7. 清算	<p>国から払い込まれた地方消費税相当額について、最終消費地に税収を帰属させるため、消費に関連した基準によって都道府県間において清算</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>指標</th> <th>ウェイト</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>「小売年間販売額(商業統計)」と「サービス業対個人事業収入額(サービス業基本統計)」の合算額</td> <td>6/8</td> </tr> <tr> <td>「人口(国勢調査)」</td> <td>1/8</td> </tr> <tr> <td>「従業者数(事業所・企業統計)」</td> <td>1/8</td> </tr> </tbody> </table>	指標	ウェイト	「小売年間販売額(商業統計)」と「サービス業対個人事業収入額(サービス業基本統計)」の合算額	6/8	「人口(国勢調査)」	1/8	「従業者数(事業所・企業統計)」	1/8
指標	ウェイト								
「小売年間販売額(商業統計)」と「サービス業対個人事業収入額(サービス業基本統計)」の合算額	6/8								
「人口(国勢調査)」	1/8								
「従業者数(事業所・企業統計)」	1/8								
8. 交付金	<p>税収(清算後)の2分の1を市町村に交付。人口と従業者数であん分。</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>指標</th> <th>ウェイト</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>「人口(国勢調査)」</td> <td>1/2</td> </tr> <tr> <td>「従業者数(事業所・企業統計)」</td> <td>1/2</td> </tr> </tbody> </table> <p style="text-align: right;">〔平成17年度交付金額 12,494億円〕</p>	指標	ウェイト	「人口(国勢調査)」	1/2	「従業者数(事業所・企業統計)」	1/2		
指標	ウェイト								
「人口(国勢調査)」	1/2								
「従業者数(事業所・企業統計)」	1/2								

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

### 3-6-2 課題

地方消費税は、現行の地方税の主要な税目の中で、税収の偏在が小さく、かつ、安定性を備えた税であり、3-6-1 で述べた創設の趣旨からみても、福祉・教育などの幅広い行政需要を賄う税として、今後その役割はますます重要になることから、その充実を図っていく必要がある。

その際、消費行為が市町村の区域にとらわれずに行われることや、地域における消費行為の奨励策等の税源涵養努力との関連などを考えあわせると、都道府県の基幹税目としてさらに充実させることが望ましいと考えられる。

### 3-7 固定資産税

#### 3-7-1 現状

「固定資産税」は、土地、家屋及び償却資産といった固定資産の価格（「適正な時価」）を課税標準とするものであり、図表 6-2 でみたとおり、市町村税の中でも最も基幹的な税目である。その概要は、図表 13 のとおりである。

【図表 13】固定資産税の概要

課税主体	全市町村 (東京23区の区域内は東京都が課税)
課税客体	土地、家屋及び償却資産 (土地:1億7,837万筆、家屋:6,073万棟)
納税義務者	土地、家屋又は償却資産の所有者 (土地:3,851万人、家屋:3,799万人、償却資産:386万人)
課税標準	土地、家屋及び償却資産の価格 ※土地及び家屋は3年ごとに評価替え (H18に評価替えを実施)
税率	標準税率 1.4%
税収	8兆7,547億円(平成17年決算額)

注1) 税収以外のデータは、平成18年実績ベース。

注2) 制限税率(2.1%)は、平成16年度改正により廃止

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

なお、土地に係る固定資産税については、1994年度以降、いわゆる7割評価が実施され、評価水準は全国的に均衡化された。その一方で、税負担の急増に配慮した措置が講じられてきた結果、負担水準については依然ばらつきが残っていた。そのため、2006年度の評価替え(3年ごとに実施)に伴い、2006年度から2008年度までの土地に係る負担調整措置について、既に負担水準が高い土地についてはこれまでの制度を継続する一方で、負担水準が低い土地については制度を見直し、課税の仕組みの簡素化を図りつつ、負担の均衡化を一層促進することになっている。

#### 3-7-2 課題

固定資産税は、どの市町村にも広く存在する固定資産を課税客体としており、税収の安定性に富み、税源の偏りも小さいことから、市町村税の基幹的な税目にふさわしい税であり、今後も負担水準の均衡化・適正化を基本としつつ、安定的に確保していくことが必要である。

### 3-8 法定外税

#### 3-8-1 制度の概要

地方自治体は、地方税法に定める税目以外に、条例により税目を新設することができ、これを「法定外税」といい、さらにこのうち普通税を「法定外普通税」、目的税を「法定外目的税」という。

法定外税を新設し、又は変更することは、地方自治体の選択に委ねられているが、地方自治体が法定外税を新設し、又は変更する場合には、税率の引下げや課税期間の短縮等を行う場合を除き、総務大臣に事前に協議し、その同意を得ることが必要とされている。なお、一定の基準を超える大口の納税義務者がある場合には、税条例制定前に議会において、その意見を聴取することとされている。

総務大臣は、以下の事由のいずれかがあると認める場合を除き、法定外税の新設又は変更に同意しなければならない。

- (1) 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。
- (2) 地方自治体間における物の流通に重大な障害を与えること。
- (3) (1)及び(2)に掲げるものを除くほか、国の経済施策に照らして適当でないこと。

なお、法定外税に関する制度については、2000年4月施行のいわゆる地方分権推進一括法による地方税法の改正により、法定外普通税について自治大臣（当時）の「許可制」から「同意を要する協議制」に改められ、協議の際の要件も上記の(1)から(3)までのように従来よりも縮小されるとともに、法定外目的税の制度も創設された。

#### 3-8-2 現状

2007年4月現在で、地方自治体に設けられている法定外税の状況は、図表14のとおりである。

【図表 14】 法定外税の状況

平成17年度決算額 541億円(地方税収額に占める割合 0.16%)

1 法定外普通税 (平成17年度決算額)  
[単位:億円]

[都道府県]		
石油価格調整税	沖縄県	10
核燃料税	福井県、福島県、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	179
核燃料等取扱税	茨城県	20
核燃料物質等取扱税	青森県	145
臨時特例企業税	神奈川県	100
計	15件	453
[市町村]		
砂利採取税等	城陽市(京都府)、中井町(神奈川県)、 山北町(神奈川県)	0.4
別荘等所有税	熱海市(静岡県)	6
歴史と文化の環境税	太宰府市(福岡県)	0.5
使用済核燃料税	薩摩川内市(鹿児島県)	2
狭小住戸集合住宅税	豊島区(東京都)	5
計	7件	14
[合計]	22件	466

2 法定外目的税

[都道府県]		
産業廃棄物税等(*1)	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、 佐賀県、長崎県、大分県、鹿児島県、熊本県、 宮崎県、福島県、愛知県、沖縄県、北海道、 山形県、愛媛県	48
宿泊税	東京都	12
乗鞍環境保全税	岐阜県	0.2
計	29件	60
[市町村]		
遊漁税	富士河口湖町(山梨県)(*2)	0.2
環境未来税	北九州市(福岡県)	9
使用済核燃料税	柏崎市(新潟県)	5
環境協力税	伊是名村(沖縄県)	0.0
計	4件	14 (*3)
[合計]	33件	75

\*1 産業廃棄物処理税(岡山県)、産業廃棄物埋立税(広島県)、産業廃棄物処分場税(鳥取県)、産業廃棄物減量税(島根県)、循環資源利用促進税(北海道)など、実施団体により名称に差異があるが、最終処分場等への産業廃棄物の搬入を課税客体とすることに着目して課税するものをまとめてここに掲載している。

\*2 遊漁税を課税していた3町村(河口湖町、勝山村及び足和田村)が平成15年11月15日に合併。

\*3 岐阜県多治見市の一般廃棄物埋立税(~平成18年度)0.4億円を含む。

\*4 端数処理のため、計が一致しないことがある。

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

図表 14 をみると、道府県法定外普通税にはエネルギー関係のものが多く、道府県法定外目的税には産業廃棄物関係のものが多いたことがわかる。図表 4 に示したとおり、所得、消費、資



産という基本的な課税ベースは既に税体系の中に組み入れられており、税収面からみて大きな額となる課税ベースを新たに見出すことは難しい。むしろ、地方分権が推進される中で、地域における受益と負担の関係を明確にする第一歩として、法定外税が活用されることに期待すべきであると思われる。

### 3-8-3 課題

法定外税は、地方自治体にとって課税の選択の幅を広げるものであり、かつ、特に法定外目的税については、住民にとって受益と負担の関係が明確となるものであり、3-8-1 で述べた 2000 年 4 月施行のいわゆる地方分権推進一括法による地方税法の改正を受けて、多くの地方自治体で法定外税の創設に向けた取組が行われている。このような取組は、それぞれの地方自治体が地域の実情に応じた財源確保を目指すものであり、基本的には歓迎すべきものであるが、税条例の制定など具体化に当たっては、税に対する信頼を確保し、地方分権の推進に資するものとなるよう、税の意義を十分理解のうえ、慎重かつ十分な検討が行われることが重要であり、特に次のようなことに留意すべきであると思われる。

- (1) 地方自治体の長及び議会において、法定外税の目的や対象等からみて、税を手段とすることがふさわしいものであるか、税以外にもっと適切な手段がないかなどについて十分な検討を行うこと。
- (2) 地方自治体の長及び議会において、その税収入を確保できる税源があること、その税収入を必要とする財政需要があること、公平・中立・簡素等の税の原則に反するものでないことなどのほか、徴収方法や課税を行う期間等について、十分な検討を行うこと。
- (3) 法定外税の課税を行う期間については、社会経済情勢の変化に伴う国の経済施策の変更の可能性等に鑑み、税源の状況、財政需要、住民（納税者）の負担等を勘案して、原則として一定の課税を行う期間を定めること。
- (4) 法定外税の創設に係る手続の適正さを確保することに十分留意し、納税者を含む関係者への十分な事前説明を行うこと。特に、特定かつ少数の納税者に対して課税を行う場合には、納税者の理解を得るよう努めること。

## 4 地方税務行政の現状と課題

### 4-1 現状

日本の地方税務行政の現状をとらえる指標としてはいくつかのものが考えられるが、ここでは地方税の収納状況からみた指標として、徴収率、滞納税額及び不納欠損処理額の 3 つを取り上げることにした。

#### 4-1-1 徴収率

「徴収率」とは、調定（地方自治体の歳入を徴収しようとする場合において、地方自治体の長がその歳入の内容を調査して収入金額を決定する行為をいう。）した税額に対する収納された税額の割合を示したものである。

2000年度から2005年度までの道府県税及び市町村税の決算ベースでの徴収率の推移は、図表15のとおりである。

【図表15】 地方税徴収率の推移

区 分	現年課税分	滞納繰越分	合計
平成12年度	98.6	22.5	95.5
13	98.6	21.8	95.6
14	98.4	21.4	95.0
15	98.6	22.3	95.3
16	98.7	22.5	95.7
17	98.9	23.9	96.3

(注) 地方消費税を控除して算出した。

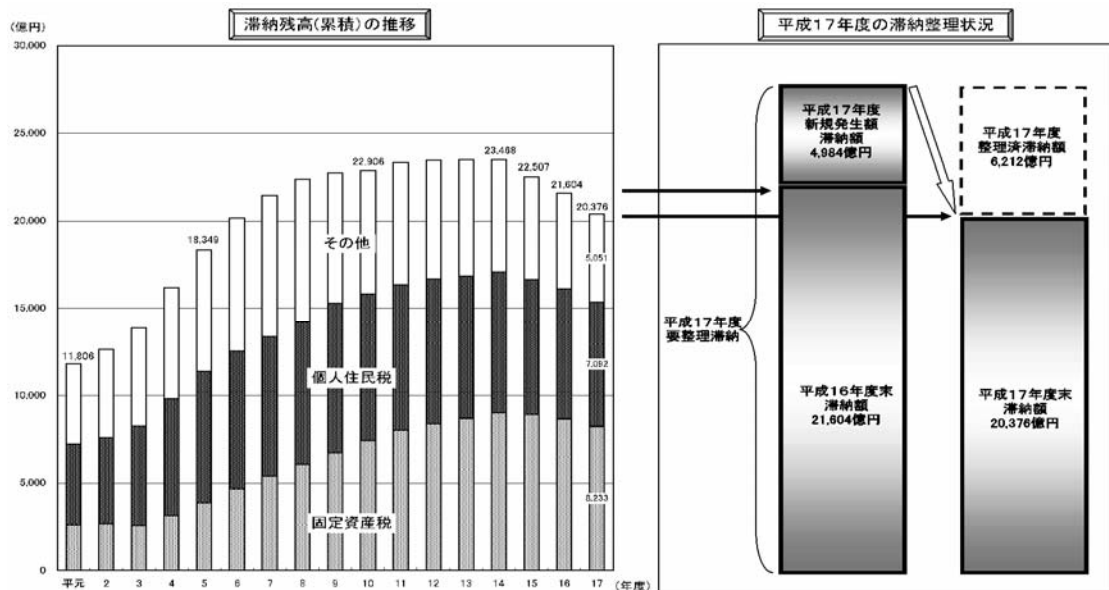
区 分	現年課税分	滞納繰越分	合計
平成12年度	97.9	17.2	92.0
13	97.9	16.9	92.0
14	97.8	16.5	91.8
15	98.0	17.5	91.8
16	98.1	17.6	92.1
17	98.2	18.8	92.7

(出典) 総務省 編『平成19年版地方財政白書』

#### 4-1-2 滞納税額

4-1-1の徴収率が地方税の収納状況を毎年のフロー面で評価するための指標であるとする、ストック面で評価するための指標が「滞納税額」である。納期限を過ぎたものが滞納となるが、翌年度に繰り越される現年分及び滞納繰越分の滞納額の合計、すなわち、累積の滞納残高の推移は図表16のとおりである。

【図表16】 地方税の滞納残高（累積）の推移



(注)1 調定額から収入済額を控除した、現年分及び滞納繰越分に係る滞納額の合計である。  
2 執行停止中及び督促前の滞納額を含み、延滞金及び加算金を含まない。

(出典) 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)

このうち、2005年度末現在における滞納額は、道府県税が4,924億円、市町村税が1兆5,452億円、地方税合計で2兆376億円となっている。過去からの推移をみると、ピークは2001年度及び2002年度における2兆3,468億円であり、それ以降、低下傾向にある。ただし、1989年度には31兆7,951億円の地方税収入総額に対して滞納額は1兆1,806億円であったのに対し、2005年度には34兆8,044億円の地方税収入総額に対して滞納額は2兆376億円である。すなわち、この16年間で税収は1.09倍になったが、滞納額は1.73倍に伸びていることになり、地方税の滞納額は相対的に増大していると言えるであろう。

また、税目別にみると、2005年度末現在では固定資産税が8,233億円と最も多く、地方税合計の滞納税額の40.4%、市町村税の滞納税額の53.3%をそれぞれ占めている。次いで、個人住民税が7,092億円（うち道府県税が2,095億円、市町村税が4,997億円）となっており、地方税合計の滞納税額の34.8%、道府県税の滞納税額の42.5%と第1位、市町村税の滞納税額の32.3%と第2位をそれぞれ占めている。

#### 4-1-3 不納欠損処理額

地方税については、いったん調定された税額は、収納されるか、滞納処分の執行停止3年継続（地方税法第15条の7第4項）等の理由により納付義務が消滅することによって地方自治体の会計上、不納欠損処理されるかのいずれかに帰着する。すなわち、4-1-1の徴収率の裏側に存在し、徴収率だけをみてもその実態を把握することができないのが、この不納欠損処理された税額である。

国税については不納欠損処理された税額に関する統計が公表されている一方で、地方税についてはこれまでこれに関する全国的な統計資料が存在しなかった。そこで、総務省が2006年8月に地方税の収納実態を把握する目的で、1999年度決算から2004年度決算において各地方自治体で不納欠損処理された地方税の税額について行った調査の集計結果を示したのが図表17である。

【図表17】 地方税の不納欠損処理額

(単位:億円)

	1999年度	2000年度	2001年度	2002年度	2003年度	2004年度
都道府県分	703	694	757	780	681	704
市町村分	1,094	1,245	1,319	1,495	1,485	1,557
地方税計	1,797	1,939	2,076	2,275	2,166	2,261
税収に対する割合	0.51%	0.55%	0.58%	0.68%	0.66%	0.67%

(注)

- 1 本税分みの額であり、延滞金、加算金等は含まない。
- 2 国民健康保険税分は含まない。

(出典) 地方税務研究会 編『地方税関係資料ハンドブック (平成19年)』より作成

これによれば、1999年度から2004年度までの不納欠損処理額（地方税計）の単純平均は2,086億円であり、同じく不納欠損処理額（地方税計）の税収に対する割合の単純平均は0.61%となる。当該年度における不納欠損処理額の当該年度における税収に対する割合は、不納欠損処分が課税年度よりも後の年度に行われる場合が多いと考えられることから、不納欠損比率と表現することは必ずしも適当とは言えないものの、先ほどの6か年度の割合の単純平均0.61%から逆算した最終的に収納されている地方税の割合は、99.39%程度と推計することが可能であると思われる。

## 4-2 課題

地方税の収納状況からみた日本の地方税務行政の現状は以上のとおりであるが、日本の地方財政は依然として厳しい状況にあり、それぞれの地方自治体には収入確保に向けた一層の努力が求められている。また、3-3-2で述べたように、2006年度税制改正で3兆円規模の税源移譲が個人住民税において実施されるなど、地方自治体の自主財源である地方税の役割が益々大きくなるのに伴い、それぞれの地方自治体において厳正・公平な税務執行に対する納税者の信頼を確保することがこれまで以上に必要になってきている。そのため、地方税務行政においては、徴収対策を一層推進し、地方税の滞納や脱税を防止する必要が今後さらに高まるものと考えられる。

そこでここでは、日本の地方自治体において現在行われている地方税の徴収対策の強化に向けた様々な先進的取組とそれらが抱える課題を、「収納環境の整備」と「効率的な徴収体制の整備」の二つに分けて取り上げることにはしたい。

### 4-2-1 収納環境の整備

日本の地方税における収納は、地方自治体の庁舎・事務所等の窓口で直接行われるもののほか、銀行や郵便局などの金融機関を通じた振込みや口座振替などが活用されてきた。このうち、金融機関等を含め、窓口を通じた納付については、取扱時間等に制約があることから、時間や場所を選ばずに納付できる環境の整備が求められている。

#### (1) コンビニエンスストアへの収納委託

納税者の利便性向上の観点から、休日・深夜にも営業を行っているコンビニエンスストアに対して、地方税の収納を委託する地方自治体が増えている。総務省の実態調査（2006年7月1日現在の地方税の収納・徴収対策等に係る調査。以下同じ。）によると、都道府県では23団体、市区町村では102団体が実施中であり、さらに都道府県では11団体、市区町村では82団体が導入を具体的に予定している。なお、コンビニエンスストアに対する地方税の収納委託に係る手数料負担については、実施済みの地方自治体（回答があったものに限る。）の取扱い1件当たりで平均58.6円となっている。費用対効果の観点からの検証も踏まえながら、コンビニエンスストアの立地状況など各地方自治体の実情に応じ、コンビニエンスストアにおける収納の活用を検討する必要があると考えられる。

コンビニエンスストアにおける収納の対象税目は、自動車税（道府県税）・軽自動車税（市

町村税)が中心であるが、固定資産税(市町村税)など他の税目も対象に加えている地方自治体も少なくない。また、納期限との関係では、コンビニエンスストアにおける収納の取扱いを納期限までに限定している地方自治体がある一方で、税額が少額な軽自動車税のように端数計算上、一定期間まで延滞金が全額切り捨てられる税目については、納期限経過後もコンビニエンスストアにおける収納の取扱い対象にしている地方自治体もある。いずれの取扱いも可能であるが、納税者に強く納期内納付を促す必要性と、コンビニエンスストアにおける収納の取扱いを停止することによって却って滞納が継続するリスクなどを勘案して、各地方自治体において適切に判断する必要があるだろう。

## (2) マルチペイメントネットワークの活用

「マルチペイメントネットワーク」(以下「MPN」という。)とは、収納企業と金融機関との間をネットワーク回線で結ぶことにより、利用者が金融機関のATM、電話、パソコン等の各種チャネルを利用して公共料金等の支払をすることができ、即時に消込情報が収納企業に通知される民間の決算基盤である。そして、「Pay-easy(ペイジー)」とは、このMPNを活用して提供される収納サービスを指すものである。

このMPNに地方自治体の公金収納システムが接続・対応することにより、携帯電話やATMなどを通じて、納税者が時間や場所を選ぶことなく地方税を含む公金の納付を可能とすることは、納税者の利便性を著しく向上させるものと考えられる。

総務省の実態調査によると、都道府県では10団体、市区町村では3団体が既に導入済みであり、さらに都道府県で9団体、市区町村で8団体が導入を具体的に予定している。

MPN接続のためのシステム改修等コスト面での問題もあろうが、特に自動車保有関係手続のワンストップサービスに関してはMPNを通じた自動車税・自動車取得税等の納付が必須条件となっていることや、金融機関によるモバイル・バンキングのサービスが広く普及していることなどを踏まえ、今後、積極的にその導入を検討する必要があると思われる。

## (3) 電子申告の導入

地方税の申告手続の電子化、いわゆる「電子申告」の導入については、社団法人 地方税電子化協議会により地方税ポータルシステム(eLTAX: <http://www.eltax.jp/>)が運営されており、2007年1月時点で、全ての都道府県・指定都市と一部の一般市町村において法人事業税(道府県税)、法人住民税(道府県税・市町村税)及び固定資産税(市町村税。ただし償却資産のみ)について運用が開始されている。

地方税の電子申告については、納税者が窓口に行くことなく、オフィス等から申告手続を行うことが可能であり、さらに項目の自動入力や税額の自動計算などを通じて、正確かつ簡易な申告書作成が可能となる。また、ポータルシステムを採用しているため、複数の申告先にそれぞれ提出する必要がなく、システム側で自動的にそれぞれの地方自治体へ振り分けて送信することが可能であるなど、納税者の利便性向上に資する効果は大きい。今後は、eLTAXのさらなる利用促進に向けて、市町村の参加拡大、対象税目や手続の拡大、利用手続の簡便化等の措置を講じていくことが重要であると考えられる。

#### (4) クレジットカードを利用した納付

クレジットカードを利用した地方税の納付を認めることなどにより納税者の利便性の向上等を図ることも、地方税の徴収確保の観点から有効な手法の一つである。既に軽自動車税について、実証研究の形であるが、クレジットカード納付を実施している地方自治体もあるほか、他の税目にも対象を拡大して実施を予定している地方自治体もある。

クレジットカードによる収納に不可欠な認証（クレジットカード会社の与信を含む。）の手法としては、大きく分けて以下の4つが考えられる。

- (i) 所定のインターネットのサイトにおいて、納税者にクレジットカード番号等を入力・送信してもらい、認証する方法
- (ii) 納税者に事前にクレジットカード番号等を申込書等によって地方自治体に登録してもらい、一定の時期に認証する方法
- (iii) 庁舎や事務所等の窓口でクレジットカードの提示を受け、職員が窓口で備付けの機器を通じて認証する方法
- (iv) 滞納者の自宅等を臨戸訪問した際にクレジットカードの提示を受け、職員が携帯機器を通じて認証する方法

このうち、実証研究が行われたのは(i)の事例であり、納税者からみれば、場所や時間を選ばずに納付することが可能になることから、(2)のMPNと類似の効果を得ることができると言えるであろうが、その一方で、インターネットによって事実上の地方税の収納を行うことになるため、クレジットカード番号を含めた納税者の個人情報の取扱いや真正性の確保などに十分な配慮が必要である。また、インターネットによる納付のシステムを各地方自治体ごとに構築する場合には相当なコストがかかると考えられることから、適切なサービスプロバイダ等の選定を通じて、費用の低減を図ることも検討する必要がある。

次に、(ii)の方法については、口座振替と類似の効果が得られるほか、口座振替のように口座の残高不足等の理由で振替不能となる事態を回避することができるという利点もある。

一方、対面方式といえる(iii)、(iv)については2007年3月時点で実例がないが、このうち(iv)に関しては、臨戸訪問時に滞納者が現金を持ち合わせていない場合であっても、滞納税額を納付させることが可能になるなどの利点もあり、現在、実施を検討している地方自治体もある。

先進事例等も踏まえながら、他の収納手段における手数料と均衡を保つなどの手数料負担のあり方、クレジットカードの提示からクレジットカード会社による地方税の納付までのサイクルなども慎重に検討、考慮しつつ、クレジットカードを利用した納付の導入について、適切に判断する必要があると考えられる。

#### 4-2-2 効率的な徴収体制の整備

##### (1) 民間への業務委託

徴収に関する業務にノウハウを有する民間事業者を活用することを通じ、徴収能力の向上や徴収事務の効率化を図ることは有用である。ここでは、滞納者に対する納税の懲罰行為に係る

民間への業務委託について試みることにしたい。

そもそも、納税者が納期限までに地方税を完納しない場合、法令の規定に基づき、地方自治体の徴税吏員は督促状を発し、さらに一定の要件に該当する場合には滞納者の財産を差し押さえなければならないこととされている。さらに、質問検査や搜索など、いわゆる滞納処分については、租税の性格上、極めて強力な公権力の行使が認められているところであり、これらは徴税吏員に限ってその行使が許されている。

その一方で、実際の徴税現場では、強制的な処分に至るまでに文書や電話、臨戸訪問等を通じて、様々な形で滞納者に対する納税の慫慂が行われており、これらに係る事務量は徴収対策において相当なウェイトを占めている。このうち、徴税吏員に実施主体が限定されていない業務を、非常勤職員や民間事業者の活用も含め、できる限り徴税吏員以外の者に委ねることは、公権力の行使に係る業務に徴税吏員をより効果的かつ集中的に従事させる観点から有用であると考えられる。

以下、3つの業務について紹介する。

#### (i) 催告状・督促状等の印刷・作成・封入等の業務

地方税法上「督促」とは、滞納処分を行うための前提条件であり、口頭ではなく書面（「督促状」）によって行うことが必要とされている。督促の実施主体は徴税吏員に限定されているが、これは督促に関連した事実行為についてまで徴税吏員に限定する趣旨ではない。このため、個人情報保護のために必要な措置を講じたうえで、滞納税額等を印字する業務を含め、督促状の印刷、作成、封入、発送等の業務を民間委託することは差し支えないものである。

また、法令上の「督促」以外にも、書面で催告状、最終催告状、差押予告状等の名称で書面による納税の慫慂を実施するケースも多いが、督促状に関する上記の業務と併せて民間委託することが可能である。

総務省の実態調査によると、これらの書面について、滞納税額等を印字する業務を含む作成業務を委託している地方自治体が、都道府県で36団体、市区町村で調査対象1,842団体中473団体となっており、広くその活用が進んでいることが分かる。

各地方自治体における業務の実情にあわせ、最も効率的な方法を選択して民間委託を活用することを検討する必要があると思われる。

#### (ii) 電話による自主的納付の呼びかけ業務

滞納者に対しては、書面による督促・催告などのほかに、電話により滞納者に直接その事実を知らせ、自主的納付を呼びかけることが広く行われている。これらの業務のうち、滞納者に地方税を滞納している事実や滞納税額等を伝え、自主的納付を呼びかけることや、滞納者の納付意思や納付予定時期の確認、滞納者が任意に申し出た事情の記録等については、法令上徴税吏員に限定されておらず、民間事業者に委託して実施させることが可能である。また、併せて滞納者の照会に応じ、課税の根拠や滞納処分の制度等について客観的な事実を説明することも差し支えないものである。

その一方で、滞納者の財産等を把握するための質問は、法令上徴税吏員に限定された質問検

査権（国税徴収法（昭和34年法律第147号）第141条）の行使にあたることから、民間事業者に委託することはできない。また、地方税の徴収猶予（地方税法第15条）は地方自治体の長に属する権限であることから、分納を認めるなどの納税交渉を包括的に民間委託することも不適當である。

先進的取組としては、市役所内の一室を執務スペースとしたうえで、民間事業者から電話催告のノウハウを有する労働者の派遣を受け、滞納者宅への電話による自主的納付の呼びかけ業務を行わせている事例がある。この事例では、当該派遣労働者は契約上、地方自治体の指揮命令下に置かれるほか、執務室への入退出時のチェック、私物持込みの禁止や民間事業者の労働者に対する定期的な研修の実施など、個人情報の持出しを防止するために必要な措置が講じられている。督促状等の送付だけになりがちな少額滞納者に対して滞納初期に呼びかけを行うことなどにより、一定の成果が上がっているという評価もある。

こうした先進事例を踏まえつつ、各地方自治体の実情に応じ個人情報保護等に必要な方策を講じながら、民間事業者の活用を図ることは有用であると考えられる。

### (iii) 臨戸訪問による自主的納付の呼びかけ業務

書面、さらには電話による催告を行ってもなお滞納が継続する場合、臨戸訪問によって直接滞納者と面接して納付を求めることが多い。臨戸訪問でも(ii)と同様に、滞納者に地方税を滞納している事実や滞納税額等を伝え、自主的納付を呼びかけることや、滞納者の納付意思や納付予定時期を確認することなどについては、法令上徴税吏員に限定する規定はなく、民間委託することが可能である。

ただし、庁舎内等で行われる電話による自主的納付の呼びかけ等とは異なり、臨戸訪問は滞納者の自宅等において実施されることから、滞納者に関する情報を庁舎等の建物外に持ち出すことになる。したがって、臨戸訪問の民間委託を検討する際には、適正な業務執行と個人情報保護の観点から万全の措置を講ずることが求められる。

2007年3月時点で地方税について、こうした民間委託を実施している地方自治体はないが、徴収嘱託員等の非常勤職員を活用している事例は多い。また、臨戸訪問に従事する民間事業者の職員に市の証明を付した身分証明書を常時携帯させるとともに、携行させる個人情報は最小限にしたうえで、それらを収納する鞆にはGPS（Global Positioning System；全地球測位システム）等の装置を装着し、万一の置き忘れや盗難にも対応可能とするなどの工夫を施したうえでの民間委託の実施を検討している地方自治体も存在する。

## (2) 滞納整理等の徴収事務を行う一部事務組合・広域連合の設立

地方税は、課税権を行使した地方自治体自らが住民と向き合い、その徴収にあたるのが原則である。しかしながら、滞納者の財産調査、差押え、公売といった滞納処分については、専門的な知識や経験の蓄積を必要とすることから、特に小規模な市町村ではノウハウの蓄積が困難な場合も少なくない。そこで、より効果的かつ高度な滞納処分等を実施するため、複数の市町村、あるいは県内全ての市町村が滞納整理等の徴収事務を行う一部事務組合や広域連合を設立し、主に徴収困難事案についての強制徴収等にあたる事例が増えてきており、総務省の実態



調査によると、全国でこのような滞納整理のための一部事務組合は 20、広域連合は 1（「鳥取中部ふるさと広域連合」）存在する。

このうち、例えば 2006 年 4 月に設立された「和歌山地方税回収機構」では、その設立後、各市町村から滞納者に対する機構への移管予告の通知等を行った結果、市町村の窓口にて約 2 億円の納付が行われたほか、約 9 億円の納付誓約が行われるなど、効果が上がっている。こうした取組の先進事例である「茨城租税債権管理機構」（2001 年 4 月設立）でも同様の効果が報告されており、2004 年度には事前予告の効果額（納付額）だけで 23 億円にもなったと言われている。

「移管通知」を出しただけでこれだけの効果が上がるということは、逆にみれば、それぞれの市町村ごとに行っていたこれまでの徴収が、ある意味、滞納者から軽視されていたことの裏返しと言えなくもないが、納期限内に完納している多くの納税者との公平を担保し、地方税制への信頼を確保する観点から、こうした取組は高く評価されると考えられる。

ただし、こうした広域的な組合で滞納整理にあたる体制が整備されたとしても、地方税を課税し、賦課し、徴収しているのはあくまでも課税権を有する個々の地方自治体であり、市町村が安易にこうした組合に地方税の徴収を依存することは好ましいことではない。まず市町村において徴収努力が尽くされることが大前提であり、そのうえで徴収困難な事案、滞納処分を実施する事案の共同処理を行うための体制として活用することが望ましいと思われる。

### (3) 税務職員の人材交流

地方税の徴収にあたる税務職員の資質向上や広域連携による徴収対策の強化を進めるうえで、地方自治体間の税務職員の人材交流は有意義であると考えられる。

総務省の実態調査によると、都道府県では 35 団体、市区町村では 439 団体が他の地方自治体との職員の人材交流を実施している。このうち都道府県では、その区域内の市区町村へ職員を派遣しているのが 26 団体、逆に区域内の市区町村から職員を受け入れているのが 26 団体、(2)の一部事務組合等へ職員を派遣しているのが 10 団体である。また、市区町村では、都道府県から職員を受け入れているのが 267 団体、都道府県へ職員を派遣しているのが 169 団体、(2)の一部事務組合等へ職員を派遣しているのが 64 団体、都道府県内の他の市町村から職員を受け入れているのが 24 団体である。

なお、このように都道府県と市区町村間の税務職員の人材交流を行う際の工夫として、県職員を市職員に、市職員を県職員に、相互に併任発令することによって、県税・市税を通じて徴収対策に従事する形態を活用している事例もある。

### (4) 非常勤職員・任期付職員等の活用

地方税の徴収現場においても、行政改革や定員管理上、一般職の常勤職員を増加させることは非常に困難である。そこで、非常勤職員等の活用が幅広く行われている。

総務省の実態調査によると、都道府県では 23 団体が一般職の臨時・非常勤職員を任用しており、16 団体が特別職の非常勤嘱託職員を任用している。これらの職員の活用事例としては、徴税吏員が実施する差押等に際しての補助的業務が 16 団体、滞納者宅の臨戸訪問等による自

主的納付の呼びかけ業務が 13 団体、税の収納業務が 13 団体、納税通知書等の印刷・封入・発送等の業務が 13 団体などとなっている。また、市区町村では 447 団体が一般職の臨時・非常勤職員を任用しており、331 団体が特別職の非常勤嘱託職員を任用している。活用事例としては、税の収納業務が 552 団体と最も多く、自主的納付の呼びかけ業務が 439 団体、納税通知書等の印刷・封入・発送等の業務が 195 団体、徴税吏員が実施する差押等に際しての補助的業務が 135 団体となっている。

これらの非常勤職員については、一般職・特別職を問わず、滞納処分など強力な公権力の行使を担当し、納税者の秘密情報にも深く関わる徴税吏員には任命することができない。それは、特別職の非常勤嘱託職員については、罰則で担保された守秘義務や厳格な服務規律といった地方公務員法（昭和 25 年法律第 261 号）の規定が適用されないことによるためであり、一般職の臨時・非常勤職員については、後述の再任用短時間勤務職員や任期付短時間勤務職員以外は本格的業務に従事することができないと解されていることによるものである。

近年になって任用・勤務形態の多様化等の観点からいくつかの法制度が整備されたことを受けて、定年退職者等の再任用制度（地方公務員法第 28 条の 4）及び再任用短時間勤務職員制度（同法第 28 条の 5）による当該地方自治体の定年退職者等の再任用、任期付採用制度（地方公共団体の一般職の任期付職員の採用に関する法律（平成 14 年法律第 48 号）第 3 条及び第 4 条）及び任期付短時間勤務職員制度（同法第 5 条）による国税の経験や他の地方自治体の税務経験を有する者などの採用により、これらの職員を徴税吏員として活用している事例が見受けられる。総務省の実態調査によると、都道府県では 18 団体が定年退職者等の再任用制度、12 団体が再任用短時間勤務職員制度、7 団体が任期付採用制度に基づいて職員を任用し、活用している。また、市区町村では 64 団体が任期付採用制度、48 団体が定年退職者等の再任用制度、28 団体が再任用短時間勤務職員制度、23 団体が任期付短時間勤務職員制度に基づいて職員を任用し、活用している。

こうした多様な任用・勤務形態を活用することにより、徴収にノウハウを有する者を徴税吏員として活用することのできる範囲が広がるなどの効果が期待できる。また、任期付短時間勤務職員を活用することにより、夜間や休日などを含めた勤務シフトを整備することも可能となる。したがって、こうしたニーズのある地方自治体においては、これらの制度を積極的に活用することが求められる。

## (5) その他

### (i) 他の公金との一体徴収

地方自治体が住民等から徴収する必要のある公金債権としては、地方税だけでなく、国民健康保険料、介護保険料、保育料など国税徴収法の例による自力執行権が付与されている債権のほか、公営住宅使用料、給食費、貸付金など多様なものがある。いずれも滞納額や件数が増えるなど問題を抱える地方自治体も少なくない。

これまではそれぞれの制度等を所管する部局で徴収対策に取り組んできたところであるが、より効率的かつ効果的な体制を整備する観点から、地方税以外の公金債権についても、専門的

な徴収ノウハウを有する税務担当部局に一定の滞納整理を移管、集約する事例が増えてきている。総務省の実態調査によると、都道府県ではそうした取組事例はなかったものの、市区町村では 344 団体が地方税と他の公金との一体徴収を実施している。

公金の中には前述のとおり国民健康保険料などのように国税徴収法の例による自力執行権が付与されているものとそうでないものがあること、地方税を含む複数の債権について滞納している者に関しては一体徴収を行ってもそれほどの効果が期待できないことなどの問題があるほか、弁済があった場合の充当関係など整理すべき課題はあるものの、地方自治体の歳入を確実に確保する観点から、地方税以外の公金についての徴収努力の一環として、有意義な取組であると考えられる。

#### (ii)市町村からの個人道府県民税の徴取引継ぎ

個人道府県民税については、徴税コストや納税者の負担等に配慮して、個人市町村民税と併せて市町村が賦課徴収することになっている（地方税法第 41 条第 1 項）。ただし、一定の要件を満たす場合には、道府県知事が市町村長の同意を得て、直接、個人市町村民税と併せて徴収又は滞納処分をすることができることとされている（同法第 48 条第 1 項及び第 2 項）。この市町村からの個人道府県民税の徴取引継ぎについては、より活用しやすいように 2005 年度税制改正において前述の要件が緩和された。

そのためもあってか、総務省の実態調査によると、2003 年度には 11 団体でしか行われていなかった当該徴取引継ぎが 31 団体にまで急増している。今後とも、都道府県と市区町村との効率的な連携によって、4-1-2 で述べたように固定資産税に次いで滞納税額が多い個人住民税の徴収対策の強化が図られることが望ましいと考えられる。

#### <参考文献>

- 1 金子 宏『租税法（第 12 版）』（弘文堂、2007 年 4 月）
- 2 神野 直彦『財政学（改訂版）』（有斐閣、2007 年 4 月）
- 3 林 宏昭・橋本 恭之『入門 地方財政（第 2 版）』（中央経済社、2007 年 3 月）
- 4 池上 岳彦 編著『地方税制改革（自治体改革 7）』（ぎょうせい、2004 年 10 月）
- 5 田村 政志・桑原 隆広 編集『分権時代の地方税務行政（新時代の地方自治 5）』（ぎょうせい、2003 年 4 月）
- 6 石田 直裕・丹下 甲一・丸山 淑夫・原田 淳志『地方税Ⅰ（地方自治総合講座 12）』（ぎょうせい、1999 年 9 月）
- 7 原田 淳志・内藤 尚志・平井 伸治『地方税Ⅱ（地方自治総合講座 13）』（ぎょうせい、1999 年 7 月）
- 8 地方税務研究会 編『平成 19 年度 都道府県税研修用テキスト』（地方財務協会、2007 年 4 月）
- 9 市町村税務研究会 編『平成 19 年度 市町村県税研修用テキスト』（地方財務協会、2007 年 4 月）

- 10 寺崎 秀俊「地方税の徴収対策の現状と課題」(『地方税』第 57 巻第 10 号所収)(地方財務協会、2006 年 10 月)
- 11 川窪 俊広「地方税の徴収に係る合理化・効率化の一層の推進について」(『地方税』第 56 巻第 7 号所収)(地方財務協会、2005 年 7 月)
- 12 地方税務研究会 編『地方税関係資料ハンドブック(平成 19 年)』(地方財務協会、2007 年 7 月)
- 13 総務省 編『平成 19 年版地方財政白書』(国立印刷局、2007 年 4 月)
- 14 税制調査会ホームページ (<http://www.cao.go.jp/zeicho/tosin/top.html>)
- 15 総務省ホームページ (<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>)
- 16 財務省ホームページ (<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/syuzei.htm>)
- 17 地方税ポータルシステム (eLTAX) (<http://www.eltax.jp/>)