

指定都市の事務配分の特例に対応した 大都市特例税制についての提言

— 今後の事務権限移譲の進展に対応する制度設計に向けて —

平成 1 7 年 1 1 月

大都市特例税制検討会

はしがき

指定都市の数は平成 17 年 4 月 1 日の静岡市の移行により 14 市となり、その居住人口はわが国の人口の約 6 分の 1 を占めている。

指定都市には事務配分の特例による道府県の事務権限が一部移譲されているが、それに必要な税制上の措置がなされないという不合理な状況が、およそ半世紀にわたって続いている。

このような状況の中、地方分権改革推進会議の「事務・事業の在り方に関する意見」（平成 14 年 10 月）や「経済財政運営と構造改革に関する基本方針 2003」（平成 15 年 6 月）などで、道府県費負担教職員給与費負担を指定都市に移譲する趣旨の提言がなされている。この制度見直しに伴う必要な財源は 5,800 億円にのぼり、指定都市の財政運営基盤をゆるがすほどの規模である。

こうした認識にもとづいて、指定都市市長会においては、平成 16 年 11 月に学識経験者と指定都市の職員を委員とする大都市特例税制検討会を設置した。このような検討会の設置は前例がない。検討会では今後の大都市特例事務に対応した税制とそのあるべき方向性について 6 回に及ぶ検討を重ねてきた。

その結果、財政民主主義の原則、行政責任の明確化という観点から、大都市特例事務に対する大都市特例税制の創設が不可欠であるとの結論に到達したため、ここにそれを公表するものである。

大都市特例税制の創設は、指定都市だけの問題ではない。今後の事務権限移譲の進展による地方自治制度の一層の多様化に対応する制度である。すなわち受益と負担の関係を明確化し、地方が自らの支出を自らの財源で賄う割合を増やし、真の地方分権をはかるための税制のあり方を示す第一歩である。

本提言を契機として、大都市特例税制の必要性について、幅広い議論が行われ、早期にその実現が図られることを期待したい。

平成 17 年 1 1 月

大都市特例税制検討会

座長 持田信樹

大都市特例税制検討会委員名簿

(座長) 持田 信樹 東京大学大学院経済学研究科教授

金井 利之 東京大学大学院法学政治学研究科法学部助教授

木村 収 阪南大学経済学部非常勤講師

佐藤 英明 神戸大学大学院法学研究科教授

中村 良広 熊本学園大学大学院経済学研究科教授

林 宏昭 関西大学経済学部教授

(指定都市)

大村 慎一 前 北九州市財政局長 (現 総務省大臣官房企画官)

高見 昭三 大阪市財政局税務総長

谷 史郎 北九州市財政局長

辻 弘昭 横浜市財政局主税部長

(五十音順、敬称略)

* 林委員及び大村委員については、平成17年3月まで検討会に参加。

目 次

はじめに	1
1 地方分権の時代にふさわしい税制度の構築	
(1) 国から地方への事務権限移譲に係る議論の経過	2
(2) 受益と負担の対応関係の明確な税制度の構築	2
2 事務配分の特例に伴う財政需要	
(1) 既存の事務配分の特例に伴う財政需要	3
(2) 新たな事務配分の特例に伴う財政需要～道府県費負担教職員制度の見直し～	
① 議論の経過と指定都市の意見	4
② 制度見直しが指定都市に与える影響	5
3 歴史的な経緯における大都市特例税制と税制改正	
(1) 第1次地方制度調査会答申における指摘	6
(2) 事務権限移譲に伴う市町村税から道府県税への税源移譲	7
4 大都市特例税制の必要性	
(1) 道府県からの税源移譲	8
(2) 三位一体の改革の推進に不可欠な大都市特例税制	
① 三位一体の改革の趣旨	9
② 県費負担教職員制度の見直しにより高まる地方交付税への依存度	9
③ 平成18年度税制改正による税源移譲と今後の見通し	10
5 大都市特例税制にふさわしい税目	
(1) 税源移譲にふさわしい税目の要件	
① 基幹的な税目であること	10
② 三位一体の改革との整合が図れること	10
③ 都市的な税目であること	10
(2) 税源移譲にふさわしい税目	
① 具体的税目の検討	11
i 個人道府県民税	11
ii 法人道府県民税	11
iii 地方消費税	12
② 税率配分の差異について	12
終わりに	14

はじめに

現在、我が国の地方自治は大きな転換期を迎え、「地方にできることは地方に」という政府の方針の下、地方の権限と責任を大幅に拡大し、自主・自立の地域社会からなる新しい行政システムの構築を目指して、地方分権改革が推進されており、行政面、財政面の両面から国と地方の役割分担が見直されようとしている。

指定都市市長会においては、平成16年11月に学識経験者と指定都市の職員を委員とする大都市特例税制検討会を設置した。三位一体の改革が進展する中、従来の大都市の事務配分の特例とあわせて、道府県費負担教職員給与費負担が指定都市へ移譲され、新たな事務配分の特例が具体化されようとしている。検討会では、このような状況を念頭に、今後の大都市特例事務に対応した税制とそのあるべき方向性について、歴史的な経過も振り返りながら検討を重ねてきた。

平成17年6月21日に「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2005」（資料1参照）が閣議決定された。ここでは、昨年11月の政府・与党合意及び累次の基本方針を踏まえ、三位一体の改革の基本である税源移譲に関して、概ね3兆円規模を目指すこと、平成18年度税制改正において、所得税から個人住民税への税源移譲を個人住民税の税率フラット化を基本として実現することが示されている。

三位一体の改革は、住民に身近な地方に事務権限を移すとともに、税源移譲により国と地方の事務配分と税源配分の乖離を縮小させ、歳入・歳出両面での地方の自由度を高めて、地方の責任において自主的・自立的な行財政運営を可能とするものである。

指定都市制度は、基礎自治体への特例的事務権限移譲のさきがけであり、昭和31年に地方自治法に位置づけられ、間もなく50年を迎えようとしている。元来、大都市（京都市、大阪市、横浜市、神戸市、名古屋市の五大市）は、府県より独立し、事務権限と財源の一致する特別市制度の実施を求めている。しかし、実際に導入された現行の指定都市制度は、大都市行政の特殊性及び行政能力を考慮して、事務配分上の特例を設けるものであった。これにより大都市の実態に即して多くの事務事業が実施できるようにはなったが、基本的には都道府県と市町村との二層制の関係は維持されたままであった。特に税財政制度は、道路特定財源の措置以外には税源の配分について特別な措置は講じられておらず、地方交付税の態容補正等による財源措置に留まっている。

こうした中、地方分権改革推進会議の「事務・事業の在り方に関する意見－自主・自立の地域社会をめざして－」（資料2参照）や「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2003」など（資料3・4参照）で道府県費負担教職員給与費負担を指定都市に移譲する主旨の提言がなされているが、その税財源措置に関する議論は後回しとなっている。

また、中央教育審議会においては、人事権を「当面、全ての中核市に移譲し、その状況を踏まえつつ、特例市などその他の市町村への人事権移譲について検討することが適当である」（中央教育審議会義務教育特別部会「審議経過報告（その1）」（平成17年5月23日）（資料5参照）とされているほか、広く市町村への人事権の移譲と給与負担のあり方について議論されている。

道府県費負担教職員給与費負担が指定都市へ移譲される場合、その影響額は、道府県財政の負担軽減となる一方で、指定都市にあっては、現在の税財源で負担できるような額では到底なく、今後の指定都市の行財政運営に甚大な影響を与えることとなるものである。

道府県費負担教職員給与費の財政負担制度の見直しに際して必要な財源については、自主的・自立的な地方財政を確立する見地から、当然、自主財源である税源によって措置されなければならない。

地方分権の進展とともに、指定都市や中核市、特例市の制度が設けられるなど地方制度の改革が進む中、地方税財政制度の改革もあわせて検討されるべき時期にきている。

この提言では、指定都市の事務配分の特例に対応した大都市特例税制の必要性を述べることとなるが、これは指定都市だけの問題ではなく、道府県(広域自治体)から市町村(基礎自治体)への事務権限移譲の進展に対応し、真の地方分権の実現を図るための税制のあり方を示す第一歩となるものである。

1 地方分権の時代にふさわしい税制度の構築

(1) 国から地方への事務権限移譲に係る議論の経過

第27次地方制度調査会は、社会経済情勢の変化に対応した地方行財政制度の構造改革について審議を行い、平成15年4月30日に「今後の地方自治制度のあり方についての中間報告」として取りまとめ、さらに同年11月13日に一定の結論について「今後の地方自治制度のあり方に関する答申」として内閣総理大臣に提出した。この答申においては、「今後における大都市制度のあり方」について、「多くの国民が居住する大都市地域において、身近な行政を基礎自治体が担えるように制度改革を行っていくことは、地方分権の実を多くの国民が実感できる方途である。このような見地から、これまでも中核市制度・特例市制度の創設、地方分権一括法等による市町村への権限の移譲が行われてきたところであるが、引き続きこのような都市の規模・能力に応じた一層の事務権限の移譲を進める必要がある」(資料6参照)と述べられている。

また、平成16年3月1日に内閣総理大臣から諮問を受けた、第28次地方制度調査会においては、「道州制のあり方」、「大都市制度のあり方」、「地方の自主性・自律性の拡大のあり方」、「議会のあり方」及び「地方税財政制度のあり方」等を審議項目として検討が進められており、その際、国と地方の役割分担の整理や国の関与のあり方等国と地方との調整のあり方の整理を行うこととされている(資料7参照)。

現在、第28次地方制度調査会専門小委員会の議論においては、「補完性の原理」や「近接性の原理」に基づき、都道府県が実施している事務は規模・能力に応じて、積極的に市町村に移譲するとの方向性が基本的な考え方となっている。

(2) 受益と負担の対応関係の明確な税制度の構築

基礎自治体への事務権限の大幅な移譲に先鞭をつけた指定都市制度が昭和31年に発足して以降、指定都市の数は平成17年4月1日の静岡市の移行により14市となり、その居住人口はわが国の人口の約6分の1を占めるまでに至っている。また、地方自治法の改正により、平成6年には中核市制度が、平成11年には特例市制度が設けられるなど、事務配分の特例を持つ団体は数多く誕生しており、地方は二層制と言いながらもその権能は多様化している(資料8参照)。

現在、市町村合併が進められており、さらに道州制の検討が進む中で、基礎自治体に対する国・都道府県からの事務権限移譲がさらに進むことが見込まれ、これにより基礎自治体が担う事務権限は今後もさらに多様化が進むものと考えられる。

一方、地方税制度は事務権限に関係なく画一化されており、事務権限配分の多様性と税源配分の画一性がアンバランスなかたちで並存している状況にある。

道府県が提供する行政サービスは道府県税によって賄われることが基本であり、受益と負担の関係を前提とすると、当該道府県の住民は、居住する市町村に関係なく、負担した道府県税によって均質な行政サービスを当該道府県から提供されることを当然期待するものである。

しかしながら、事務権限の多様性と税制の画一性が並存している現状の下では、一般市町村では道府県が道府県税で提供するサービスを、指定都市等の区域においては指定都市等が市税によって提供しており、指定都市等の住民は、道府県税を等しく負担しているにもかかわらず、道府県からの受益が他の地域の住民よりも少ないという不均衡が生じている。言い換えれば、指定都市の住民は、指定都市以外の他の地域の住民と、市町村税を等しく負担しているにもかかわらず、市町村(指定都市)からの受益が、他の地域の住民よりも多いという不均衡が生じている。

また、特例事務を抱える指定都市、中核市、特例市が行政区域内に存在する道府県の住民と、全く特例事務を抱える市が存在していない道府県の住民においては、道府県税の負担と道府県の行政サービスに顕著な不均衡が生じている。このように受益と負担の関係にねじれが生じている現状では、住民が受益と負担のバランスを判断することが困難となり、住民自治のプロセスを阻害しかねない。今後、受益と負担の関係を明確化する観点から、税制度についても役割分担に応じて多様性を反映させる時期にきていると考える。このことは、地方自治体が提供するサービスの量と住民の税負担の関係を目に見えるかたちで提示することにほかならず、説明責任の一層の具体化につながるものである。

2 事務配分の特例に伴う財政需要

(1) 既存の事務配分の特例に伴う財政需要

指定都市においては、地方自治法に基づく児童福祉に関する事務や国・道府県道の管理その他事務配分の特例が設けられている。

大都市の特例事務の所要経費は、平成17年度予算において、指定都市全体で5,593億円に上っており、市税を中心に賄っている所要一般財源は合計で3,773億円になっている(資料9参照)。大都市の特例事務は、制度が設けられて以降拡大の方向にあるが、近年では平成8年度には精神保健福祉の関係事務が、平成12年度には都市計画決定の関係事務が移譲された。

しかしながら、これらの特例事務の負担に見合った財源として税源で保障されているのは、譲与税・税交付金として配分されている道路特定財源のみである。

国・道府県道を管理しているがゆえに特別に配分されている譲与税・税交付金の合計額は、1,344億円であり(資料10参照)、この措置額と所要一般財源の合計額3,773億円との差引き、2,429億円は、税制上の措置不足額であると考えられ(資料11参照)、指定都市としてはこれまでも事務配分に見合った税源による措置を強く要望してきた。

大都市の事務配分の特例に基づく財政需要（平成17年度予算）

（単位：億円）

項 目		経 費	一 般 財 源
(1) 地方自治法に基づくもの		1, 9 9 0	1, 4 9 9
(2) その他の法令に基づくもの		3, 6 0 3	(1, 3 4 4) 2, 2 7 4
内 訳	① 国・道府県道の管理	2, 8 8 2	(1, 3 4 4) 1, 6 8 6
	② 土木出張所	3 1 5	2 7 3
	③ 衛生研究所	7 0	6 0
	④ 定時制高校人件費	1 0 4	1 0 4
	⑤ 道府県費教職員の任免・研修	3 9	3 8
	⑥ その他	1 9 3	1 1 3
計		5, 5 9 3	(1, 3 4 4) 3, 7 7 3

(注) 1 国・道府県道の管理の一般財源上段（ ）書は、道路特定財源（地方道路譲与税、石油ガス譲与税、軽油引取税交付金、自動車取得税交付金）の内書である。

2 その他とは、駐車場、宅地規制、都市緑地保全、老人保健及び一・二級河川維持管理である。

(2) 新たな事務配分の特例に伴う財政需要～道府県費負担教職員制度の見直し～

① 議論の経過と指定都市の意見

平成14年6月、地方分権改革推進会議が公表した「事務・事業の在り方に関する中間報告」において、教職員の任命権者と給与負担者を一致させ、事務の合理化を図る観点などから、道府県費負担教職員制度（以下「県費負担教職員制度」という。）の見直しが「直ちに検討・措置すべき課題」として提言された（資料12参照）。

さらに、平成14年10月30日、同会議から、「事務・事業の在り方に関する意見－自主・自立の地域社会をめざして－」（以下、「事務・事業の在り方に関する意見」という）が公表され、この中で、「都道府県と政令指定都市間の県費負担教職員制度の見直し」については、平成14年度から検討を開始し、関係各方面の理解を得つつ、平成15年度内に意見を集約し、その結果を踏まえ直ちに見直しに着手するという方針が示された（資料2参照）。

小中学校教育は市町村の自治事務であるが、その教職員給与費は設置者負担の例外とされ、都道府県が市町村に代わって負担しており、この県費負担教職員の任命権も都道府県が有している。しかしながら、指定都市は、給与負担者ではないものの教職員の任命権を有しており、ここにゆがみが生じていることから、この不一致を解消するために、指定都市が小中学校教職員の給与費も負担する方向での見直しが義務教育に関する事務権限の移譲とともに検討されている。この点については、例えば、教員の勤務評定を指定都市が行ってもその教員の給与に結果を反映できない、また、少子化に伴い小・中学校統合が必要となるが、教員の給与負担がないため大きな財政的課題が生じず、必ずしも積極的に進まないなどの指摘もある。

この問題は、指定都市の財政基盤に大きな影響を与える問題であるにもかかわらず、新たに必要となる税財源措置の方策については何ら示されていなかった。

「事務・事業の在り方に関する意見」に対して、指定都市は市長連名で同日に緊急共同アピールを行い、「道府県と指定都市間の道府県費負担教職員制度の見直しにあたっては、道府県から指定都市への税源移譲等による財源措置を行うよう強く要望する」ことが表明された（資料13参照）。また、全国知事会を含む地方六団体も、「多くの分野で国庫補助負担金の廃止・縮減について提言されている」が、「税源移譲を含む税源配分の在り方についての視点が取り入れられていないことは、誠に遺憾である」として、平成14年11月6日に緊急要望を行っており、特に「約5,000億円という巨額にのぼる共済費長期給付負担金と退職手当等に係る経費を義務教育費国庫負担金の負担対象経費から外すという提言」については、「税源移譲を含む財源措置が講じられなければ、到底受け容れることはできない」ものであり、この点は「都道府県と政令指定都市間の県費負担教職員制度の見直しの提言についても、同様である」ことが述べられている（資料14参照）。全国知事会を含む地方六団体内においては、県費負担教職員制度の見直しに際しては税源移譲を含む財源措置を講じる必要があるという認識で一致している。

なお、地方分権改革推進会議からは、平成15年6月6日に「三位一体の改革についての意見」が内閣総理大臣に提出され、この中では、税源配分の見直しと関連して指定都市や中核市の事務配分と税源配分の問題について、「政令指定都市や中核市は、都道府県から多くの事務を移譲されているにもかかわらず、それに対応した税源が必ずしも十分に配分されていない」という認識が示されており、指定都市の多くが地方交付税の交付団体となっている状況に対して、「都道府県との事務配分を踏まえ、本来自立可能な財政力を有する大都市の税制の在り方について、今後の検討を行うことが必要である」旨が記述されている（資料15参照）。

その後、同年6月27日、国庫補助負担金の改革について概ね4兆円程度を目途に廃止・縮減する方針を打ち出した「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2003」が閣議決定され、この際、県費負担教職員制度の見直しについては、平成15年度内に意見を集約し、その結果を踏まえ実現を図ることとされた（資料3参照）。

これを受けて、県費負担教職員制度の見直しに関する意見集約は、中央教育審議会において作業が進められ、平成16年5月に「義務教育費に係る経費負担の在り方について」の中間報告が提出されたが、「政令指定都市が負担する給与費の財源問題の解決なしに結論を得ることは困難な問題」であるとの認識は示されたが、財政措置についての具体的な方策は示されず、「財源問題について、関係省間で協議の上、方向性が示されることを期待する」との記述にとどまり（資料4参照）、結果的には今後の調整に委ねるという結論のまま今日に至っている。

② 制度見直しが指定都市に与える影響

県費負担教職員制度の見直しが実施された場合、指定都市に対する新たな事務配分の特例が追加されることとなり、その所要一般財源は5,800億円、今後税源移譲が想定される国庫負担金も含めると9,500億円にも上る巨額の影響額（平成15年度決算から試算）が発生するため、税制上の措置がその対応策として緊急に必要となる。

なお、県費負担教職員制度の見直しにあたっては、都道府県の自主的な判断で実施されてきた教員の加配に関する増加費用について、一体的に取り組む必要があると考える。

地方の根幹的な行政サービスである義務教育において、同一道府県内で財政的な不均衡が生じることは認め難い状態である。仮に、教員の加配に対する財政措置がない場合には、指定都市は財政的な裏づけがないまま、加配を実施せざるを得ないと考えられる。各道府県はこれまで税源の存在を裏づけとして、地域の実態を勘案して教員の加配を実施してきたことから、教職員給与費が指定都市に移譲された場合も、実態に変化がなければ加配教員は必要であり、基本的には税源移譲による財源措置の対象に含むべきである。

道府県費負担教職員の給与負担の見直しに伴う影響額（試算）-15年度-

	教職員数 (人)	人件費総額 A (億円)	国庫負担金 B (億円)	一般財源 (A-B) (影響額) (億円)
札幌市	7,859	757	303	454
仙台市	4,716	445	182	263
さいたま市	4,216	423	165	258
千葉市	3,943	381	149	232
川崎市	5,069	552	221	331
横浜市	14,247	1,552	621	931
静岡市	3,115	293	114	179
名古屋市	9,179	977	361	616
京都市	6,487	649	253	396
大阪市	11,630	1,263	493	770
神戸市	6,989	719	280	439
広島市	5,243	524	204	320
北九州市	4,937	452	181	271
福岡市	6,089	558	223	335
合計	93,719	9,545	3,750	5,795

(注1) 教職員数は、平成15年度版「公共施設状況調」における小・中学校費の教員及び事務職員数と養護学校の道府県費負担教職員数（平成15年5月1日現在）の合計。

(注2) 人件費総額・国庫補助負担金については、道府県の「平成15年度地方財政状況調査」及び平成15年度版「公共施設状況調」等から算出。

3 歴史的な経緯における大都市特例税制と税制改正

(1) 第1次地方制度調査会答申における指摘

明治、大正の時代、大都市においては二重監督、二重行政の廃止という観点から特別市制度が

要望されてきたが、その改革はまず国・府県道の管理や一部の許認可権の委譲からなされ、財源措置の伴わないものであった。

昭和の時代に入っても、大都市の特別市制度を求める運動は引き続き行われ、昭和22年の地方自治法の成立によって、法制度上、基礎自治体である市であるとともに、都道府県及び市の両者の権能を併有する特別な地方公共団体である特別市制度が創設された。特別市は税制においても道府県税と市税を併せて課税する特別市税制となっていた。しかしながら、特別市設置のためには法律による指定が別途必要であり、その成立には住民投票を要したが、投票の範囲について、当初「当該特別市の住民」という見解が示されながらも、残された地域の問題などから「関係都道府県の住民」に解釈が変更され、結果として特別市制の実現にはいたらなかった。

その後、道府県からの事務権限移譲、税源移譲によって大都市問題を解決することが模索され、地方行政調査委員会議の勧告を経て、第1次地方制度調査会より昭和28年10月16日に「地方制度の改革に関する答申」が出された。

この答申においては、「府県及び大都市単位の自治体警察を設け」、「義務教育に従事する教職員は、府県及び五大市の公務員とし、教職員に係る行政及び財政上の責任は、府県及び五大市が負うものとする」こととし、警察事務及び教育事務その他の行政事務配分に関する大都市特例の導入が示されるとともに、警察制度及び教育制度の改革その他大都市財政の実情を踏まえ、「大都市の存する区域に係る道府県税について左の特例を設けること」として、大都市区域にかかる償却資産税、煙草消費税及び自動車税の移譲、さらに、遊興飲食税及び入場税の配付など、都市的税目の移譲を措置し、大都市特例税制の実施案が示された（資料16参照）。

このように、歴史的にも、事務配分の特例に対しては、大都市特例税制による財源措置を実施すべきであるとの考え方が示されている。「県費負担教職員制度の見直し」にあたって指定都市が求めている特例税制の創設の問題は、古くから存在する課題であり、早期に実現が図られるべき制度である。

(2) 事務権限移譲に伴う市町村税から道府県税への税源移譲

前述したように、第一次地方制度調査会の答申においては、事務配分の特例として、大都市における市警察の継続、教員給与費の道府県からの移譲が前提とされていたが、昭和29年度の制度改正の段階では、中央集権化を図る「逆コース」の流れの中で、警察及び人事権を除く教員給与費負担については、道府県のもとに置かれることとなった。警察及び教員給与費を除いた事務権限の特例では、地方交付税制度による財源措置もあり、税源移譲の必要性はないとの考えから、税源の手当てがなされることなく大都市特例事務がスタートした。

一方、自治体警察（市町村）が都道府県警察へ統合されたことに伴い、経費移転の必要性が生じたことなどを背景として、昭和29年には個人・法人市町村民税、固定資産税の一部を道府県に税源移譲し、個人・法人道府県民税、不動産取得税、地方たばこ消費税が創設された（資料17・18参照）。

大きな事務再編にあたっては、財源措置として地方税制の改正がされてきており、「県費負担教職員制度の見直し」は、移譲される事務権限に伴う経費負担の規模から、財政措置が必要であ

るとともに、道府県と指定都市等の間での税源調整の問題として、地方税制改正の契機とするのに十分な理由がある。

4 大都市特例税制の必要性

(1) 道府県からの税源移譲

指定都市には事務配分の特例により道府県の事務権限が移譲されているが、この道府県から移譲された事務事業に必要な財源について、税源として保障されているのは譲与税・税交付金として配分されている道路特定財源のみであり、指定都市の財政負担は、地方交付税の態容補正等によって措置するものとされているに留まっている。

事務配分の特例によって移譲された、本来は道府県が行う事務事業に必要な経費負担は、道府県から支出されることなく、税制上の措置は道府県になされたままで、指定都市に講じられていない状況の下で指定都市が支出し負担している状況にある。このような不合理な状況が、指定都市が誕生し、大都市の事務配分の特例制度が創設された昭和31年以来、およそ半世紀にわたって続いている。

指定都市は、自主的・自立的な行政運営を確保するために、税源移譲による自主財源の拡充を柱に据え、財政基盤の充実に向けて、大都市の事務配分の特例にともなう税制措置の必要性等を訴え、その実現を求めてきているが、前述したように財政需要に対する税制上の特例は、道路特定財源以外には皆無に等しく、抜本的な解決が図られないまま、永年にわたり放置されている。

このような状況の中、「都道府県と政令指定都市間の県費負担教職員制度の見直し」が課題として言及されているが、この制度の見直しに伴う必要な財源は、指定都市の財政運営基盤を揺るがすほどの規模であり、指定都市が、地方税中心の自主的・自立的な財政基盤を確立するためには、「県費負担教職員制度の見直し」における道府県からの財政負担の移転を行うに際しては、当然に、併せて必要な財源についての指定都市への税制上の措置が必要である。

この税源移譲による財源措置を契機としつつ、特例事務等の全般を対象に道府県と指定都市等の役割分担に応じた税源配分の見直しを進め、指定都市等の財政需要の実態に応じた特例税制の構築を実現していかなければならない。

なお、指定都市等の大都市は、一般の市町村が果たしている地域住民に対して日常生活に必要な行政サービスを提供するという基本的な役割に加えて、各都市圏の母都市及び地域の拠点都市としての特有の役割も果たしている。

経済活動の拠点であるがゆえに集積の利益を求めて企業等が集中することに伴い、指定都市等には巨大な税源が存在するとともに、企業等の集積から生じる各種の特別な財政需要が存在しているが、現行の画一的な地方税制の下では、人口が100万人を優に超える大都市も1,000人に満たない町村も同列に扱われており、なおかつ、市町村税には、法人所得課税や消費流通課税などのいわゆる都市的税目の配分が乏しいことから、大都市の経済活動に伴う巨大な市域内税収を、大都市の市税収入として十分反映できない状況にある。

このような状況のなかで、指定都市等は、企業等の集積から生じる財政需要の増大に対応する

ために、法人市民税の超過課税を実施し、昭和50年度に創設された事業所税なども活用してきたものである。

指定都市等が担っている特例事務に対応する税制を構築するにあたって、特別な財政需要や追加的な行政サービスに対応するのと同様に、法定外税の創設や超過課税の実施による課税自主権の活用に頼った場合、標準的には道府県が道府県税で担うべきサービスについて、指定都市等の市民のみに新たに追加的な税負担を求めることとなり、受益と負担の観点から不適切であるばかりでなく、平等原則からも逸脱することとなる。

したがって、特例事務によって指定都市等が道府県にかわって提供するサービスに係る財政需要は、道府県から指定都市等への税源移譲による税源配分の見直しによって財源措置されるべきものである。

(2) 三位一体の改革の推進に不可欠な大都市特例税制

① 三位一体の改革の趣旨

平成16年11月26日に政府・与党により合意された「三位一体の改革について」（平成16年12月24日閣議決定）では、「国と地方に関する『三位一体の改革』を推進することにより、地方の権限と責任を大幅に拡大し、歳入・歳出両面での地方の自由度を高めることで、真に住民に必要な行政サービスを地方が自らの責任で自主的、効率的に選択できる幅を拡大するとともに、国・地方を通じた簡素で効率的な行財政システムの構築を図る」ことが冒頭に示されている。

三位一体の改革の趣旨は、受益と負担の関係を明確化するために、基幹税の充実により国から地方へ税源移譲を行い、自らの支出を自らの権限、責任、財源で賄う割合を増やすことにある（資料19参照）。

三位一体の改革の趣旨を踏まえると、県費負担教職員制度の見直しを含め、大都市の事務配分の特例によって生じる指定都市の財政需要を賄うためには、道府県から指定都市への税源移譲が不可欠であり、これにより、実際にサービスを提供する指定都市が、市民の税負担に対する説明責任を負っていることが明確となる。

② 県費負担教職員制度の見直しにより高まる地方交付税への依存度

平成17年度において、川崎市を除く全ての指定都市が、地方交付税の交付団体となっているが、その要因の一つに指定都市に対する事務配分の特例の存在があげられる。事務配分の特例に対する財源措置は、主に地方交付税によって行われてきた。

県費負担教職員制度の見直しによる給与負担の指定都市への移譲が、税源移譲によってではなく、従来どおり地方交付税によって財源措置されるものと仮定すると、現在の国庫負担金制度を前提にして平成14年度の数值により試算すると、指定都市の基準財政需要額は4,930億円ほど増やす必要があり、財政力指数は0.807から0.717に低下し、地方交付税額は現在の7,910億円から1兆2,850億円へと62.4%程度増やさなければならないという結果になる。

一方、指定都市を抱えた道府県においては、財政力指数は0.589から0.626に高まり、地方交付税額は3兆4,250億円から2兆9,310億円へと14.4%の低下が見込まれる（資料20参照）。

指定都市の財政は、益々地方交付税に依存する構造となり、今後とも不交付団体となること

はほぼ不可能である。日本の人口の約6分の1を占める指定都市の住民は、恒常的に交付団体に居住することとなる。

これは、三位一体の改革の下、地方交付税の不交付団体（市町村）の割合（人口ベース）を大幅に高めることを目指すという政府の方針に逆行することともなるものである。県費負担教職員制度の見直しという大きな制度変更を機に、これまで税源措置がなされてこなかった既存の事務配分の特例も含め、大都市特例税制の創設により道府県との税源配分の見直しを行うことは、住民の受益と負担、事務配分に対応する税源配分の観点から必要である。

③ 平成18年度税制改正による税源移譲と今後の見通し

「三位一体の改革について」の政府・与党合意（平成16年12月24日閣議決定）により、税源移譲については所得税から個人住民税への概ね3兆円規模の移譲が示され、また、国庫補助負担金については3兆円の8割方の削減が示されたところである（資料19参照）。地方全体の自主財源の拡充にはつながると考えられるが、現在、税源移譲後の都道府県民税と市町村民税の税率の配分や税源移譲につながる具体的な国庫補助負担金の削減額が未確定なため、正確な試算はできないものの、必ずしも指定都市の事務事業に見合う規模の税源が移譲され、不交付団体に近づくことにはならないと予測される。

いずれにしても、人口ベースにおける不交付団体の割合を大幅に高めるとい政府の方針を達成するためには、大都市特例事務に対する税源措置である大都市特例税制の創設が不可欠であると考えられる。

5 大都市特例税制にふさわしい税目

(1) 税源移譲にふさわしい税目の要件

① 基幹的な税目であること

前述したように、事務配分の特例に伴う財政需要は、従前からの措置不足分で約2,400億円（平成17年度予算ベース）（4頁参照）、県費負担教職員給与費の移譲により約5,800億円（平成15年度決算ベース）（6頁参照）と多大なものであり、道府県からの税源移譲を検討するには、この金額に見合うように基幹的な税目によることが不可欠である。

② 三位一体の改革との整合が図れること

三位一体の改革では、義務教育費国庫負担金等を含む国庫補助負担金の削減と同時に所得税から個人住民税への税源移譲が検討されており、また、地方六団体として消費税を含む基幹税からの移譲を求めていることや麻生総務大臣が公表した「地方税財政改革の推進」の中で地方消費税の充実等が示されていることから、義務教育関係を含む事務配分の特例に対応した税制を検討する場合、こうした見直しに併せて、まず個人道府県民税から個人市民税への移譲が、さらには地方消費税の指定都市への移譲が検討されるべきである。

③ 都市的な税目であること

第27次地方制度調査会答申では、引き続き、都市の規模・能力に応じた一層の事務権限の移譲を進める必要性が述べられている。指定都市の規模・能力に応じて配分される特例事務に伴

う財政需要を賄うにふさわしい移譲税目については、指定都市の経済活動を反映する都市的な税目を検討すべきである。

また、現在の道府県税の税収構造は、消費流通課税が全体の38.0%、法人課税が36.6%となっており（平成15年度決算）（資料21参照）、都市的税目が多く配分されている。道府県に代わって事務を実施することを考えると、道府県に配分されている都市的税目からの移譲を検討することが現実的である。

(2) 税源移譲にふさわしい税目

道府県からの税源移譲に際しては、新たに増加する指定都市の負担額に見合うことが必要であり、移譲する税目や税額の組合せについては、義務教育に直接・間接に関連し受益と負担の関係が理解されやすいもの及び地方行財政制度の改正を背景として昭和29年度に道府県税重視の税制改正が行われた際に市町村から道府県へ移譲された税目によることなどが理解を得やすいと考える。

基幹的な税目であること、三位一体改革との整合性を有すること、都市的な税目であることに加えて、指定都市への移譲結果のバランス、市町村から道府県に移譲した税目の歴史的な経緯などから総合的に勘案すると、個人道府県民税、地方消費税、法人道府県民税の複数税目に係る指定都市の市域内税収の一部移譲を検討していくことが現実的であり妥当であると考えられる。

① 具体的税目の検討

i 個人道府県民税

個人道府県民税は、地域行政サービスの費用について、言わば会費として幅広く負担を求めするために課される税であり、昭和29年度に個人市町村民税からの一部移譲により創設されたものである。

現在、道州制の導入が検討されており、長期的な視点で捉えた場合、個人住民税については、住民に近い市町村で課税し徴収することが基本的なあり方であると考えられる。個人住民税は応益性が強く、行政サービスに対する対価であるとの実感が得やすい税であるため、地方自治体の施策に自らの意思を反映させようとするイニシアチブが働く、住民参加型の税という要素がある。

また、指定都市としても、市民税と道府県民税は併せて賦課徴収する税として、徴収努力を積み重ねてきた実績があり、また、基礎自治体が行う社会福祉サービスの適正な執行においても住民の所得把握は大きな意味を有していることから、道府県からの移譲対象としてふさわしい。

ii 法人道府県民税

法人道府県民税は、地域社会の費用について、幅広く負担を求めするために課される、負担分任の性格を持っており、個人道府県民税と同様に昭和29年度に法人市町村民税からの一部移譲により創設されたものである。

法人住民税は、昼間人口や消費にも関連性を有する税であり、現在、企業の集積が見られる都市部においてその重要性が極めて高い、主要な税源となっている。また、一般の市町村に

においては、工業団地や港湾整備などの産業振興施策や企業の誘致などは、独自の施策ではなく、道府県の施策として行っている場合が多い。しかしながら、指定都市においては、このような産業施策も独自の施策として実施しており、法人の受益と行政サービスの関連性という観点も考慮すれば、法人住民税について道府県から指定都市への税源移譲が行われることは理に適っているといえる。

iii 地方消費税

地方消費税は、個人・法人を問わず、幅広く負担される税であり、平成6年度の税制改正において、所得・消費・資産等の間でバランスが取れた税制を構築するため、個人所得課税の負担軽減に対して地方消費税を含む消費課税の充実が図られており、個人所得課税の代替的な要素があると考えられる。また、今後の福祉・教育等を支える財源としての地方消費税の必要性は、税制調査会の答申などでも示されており、清算等により偏在性が非常に少なくなっているという特徴もあることから、少子高齢社会の進展の中、都市の基幹収入として重要である。

なお、地方税において、住民税は基本的にはメンバーシップ課税であり、居住者にしか負担を求められないため、大都市が幅広く提供するあらゆるサービスへの負担については、地方消費税によってこれを補完することが可能であると考ええる。

② 税率配分の差異について

前述した3税目は、現行制度でも道府県と指定都市との間で税源が配分されている税であり、税率の変更などによって税源配分の見直しが可能であり、税務行政上は特段の追加コストなく税源移譲を仕組みやすい税目であると考えられる。

道府県費負担教職員給与費が指定都市へ移譲されるのにあわせて、道府県から税源として住民税を移譲するという考え方に関して、住民税という同じ税目であるにもかかわらず、指定都市は同じ道府県内の指定都市を除く地域と税率が異なるということが制度的に許されるかという点については以下のような整理が可能であると考ええる。

画一的な二層制の行財政制度の下では、道府県と市町村が住民に提供する行政サービスは、指定都市の区域内外を問わず、本来一律であり、この行政サービスの道府県と市町村間の事務配分も一律である。しかし、大都市特例事務はこの関係に差異を持ち込んだものであり、大都市特例税制により、税率配分に差異を生じるのは、大都市特例事務に係る受益と負担関係を明確化し、応益原則を貫こうとすれば当然生じる結果である。

地方税法には、受益に因る不均一課税及び一部課税を可能とする第7条の規定があり、これは、応益原則の適用を強く表現する手段を与えようとする制度であり、また、従前、個人市町村住民税均等割については、自治体の行政サービスの実施状況において人口規模による格差が存在したことにより、人口段階別の税率区分が設けられていたが、この行政サービスの格差が解消されたとの理由により税率の均一化が図られている。

地方税法上も受益と負担の相関によって税率は調整し得ることを認めており、自治体の実施する事務事業の違いにより税率を区分することは、十分に妥当性を持つものである。

さらに、東京都の特例や大規模償却資産の特例など、都道府県の一部地域での特例的扱いが制度上許容されていることから、一部地域のみ税率が異なることも許容されるものと考えられ、税源移譲の方法により原則として個々の納税義務者の税負担に変化が生じない以上は、不公平な税制度にもあたらないと考える（資料22参照）。

道府県と指定都市等の間において税率を調整することにより、事務事業配分と相関関係のあるかたちで税源配分を調整することは、レベニュー・ニュートラルの下であるから、個々の納税義務者の税負担に不公平をもたらすものではない。そのうえで、道府県税と道府県からの行政サービス、および、指定都市等税と指定都市等からの行政サービスとが、それぞれ対応するように改めることは、財政民主主義の原則、および、行政責任（アカウントビリティ）の明確化の原則をより明確にするものである。道府県にのみ着目すれば、道府県民間での道府県税の不均一が生じるが、これは応益原則の観点から認められることは上述の通りである。このように税率調整をすることで、身近な行政に対する住民の関心を喚起し、住民に行政サービスと財務状況の関連を意識づける意味でも有効な手立てとなり得ると考える。

（参考） 道府県費負担教職員の制度の見直しに伴う影響額と市域内税込額の比較

（単位：億円）

指定都市名	札幌	仙台	さいたま	千葉	川崎	横浜	静岡	名古屋	京都	大阪	神戸	広島	北九州	福岡	合計	
人件費総額A	757	445	423	381	552	1,552	293	977	649	1,263	719	524	452	558	9,545	
国庫負担金B	303	182	165	149	221	621	114	361	253	493	280	204	181	223	3,750	
県費負担教職員給与費の見直しに係る影響額（一般財源） （A-B） ^①	454	263	258	232	331	931	179	616	396	770	439	320	271	335	5,795	
事務配分の特例に伴う税制上の措置不足額 ^②	132	51	86	43	139	407	62	175	189	551	149	94	126	225	2,429	
小計 ^{①+②}	586	314	344	275	470	1,338	241	791	585	1,321	588	414	397	560	8,224	
市域内税込額	個人道府県民税 ^③	304	185	249	196	326	891	140	492	252	410	283	219	139	249	4,335
	法人道府県民税 ^④	123	101	64	65	79	201	51	260	105	431	88	93	46	149	1,856
	地方消費税 ^⑤	183	98	84	84	105	286	71	250	157	368	142	108	93	143	2,172
	合計 ^{③+④+⑤}	610	384	397	345	510	1,378	262	1,002	514	1,209	513	420	278	541	8,363

- *1 人件費総額・国庫負担金については、道府県の「平成15年度地方財政状況調査」及び平成15年度版「公共施設状況調」等から算出
- *2 税制上の措置不足額は平成17年度予算による数値（平成18年度指定都市の財源拡充要望より）
- *3 個人道府県民税額は平成16年度市・府民税課税状況等に関する調の報告数値
- *4 法人道府県民税は平成15年度市町村税の徴収実績及び市町村民税課税状況等に関する調より算出
- *5 地方消費税額は平成15年度地方消費税交付金決算額

終わりに

以上、歴史的な経過も踏まえ、大都市特例税制の必要性和ふさわしい税目について述べてきたが、実際の制度設計にあたっては、次のような点に留意すべきであると考えます。

まず、地方消費税について、大都市特例税制の趣旨を勘案すると、原則として、指定都市を課税団体に加える方向での制度変更を図るべきである。しかし、そのためには抜本的な制度改正が必要となることから、当面、現行制度で採用されている税交付金制度を活用することもやむを得ないと考える。税交付金は地方税法に配分の方法が明確に規定されており、交付者の恣意の働く余地がないため、税交付金によっても実質的には税源移譲に近いものとなると考えられる。また、指定都市を課税団体に加えた場合、指定都市が所在する道府県内の他市町村の地方消費税交付金額に影響を与える可能性があることから、税交付金の制度を活用することが現実的であると考えます。

次に、地方交付税との関係について述べておきたい。現在、大都市からは多くのサービスが明確な負担を伴わず域外に移転している。その一方で、市域内から得られる税収も十分に市税に反映されていない状況に加え、大都市特例事務に関しての税制上の措置が実施されていないことから、多くの指定都市が地方交付税の交付を受ける結果となっている。都市で収入された税が地方交付税として還元されているものであり、効率的な資源の配分とはいえない状況にあることから、大都市特例税制の創設により、直接市域内の税源が都市税収に反映する制度を構築することが望まれる。なお、税源の偏在が現実として存在する以上、すべての指定都市について特例事務の所要全額を道府県からの税源移譲によって措置することは、技術上不可能である。住民が必要とする事務事業の適切な執行を確保するためには、不足財源分の地方交付税による補完も視野に入れざるを得ない部分もあると考えます。

本提言は、地方分権改革が推進され、行政面、財政面の両面から国と地方の役割分担が大きく見直されようとしている中、指定都市の事務配分の特例に対応した大都市特例税制の必要性やそのあるべき方向性を幅広く検討したものである。

大都市特例税制の創設は、指定都市だけの問題ではない。今後の事務権限移譲の進展による地方自治制度の一層の多様化に対応する制度である。すなわち、受益と負担の関係を明確化し、地方が自らの支出を自らの財源で賄う割合を増やし、地方自らの権限と責任のもとで、真に住民に必要な行政サービスを効率的に選択する幅を拡大する、真の地方分権の実現を図るための税制のあり方を示す第一歩である。今後の地方税制の構築にあたり、目指すべき方向を示せたのではないかと考える。

本提言を契機として、現状の指定都市制度の課題と大都市特例税制の必要性について、幅広い議論が行われ、早期にその実現が図られることを期待したい。

【参考】（6 ページ掲載資料関係）

道府県費負担教職員の給与費負担の見直しに伴う影響額（試算）－15年度－

「三位一体の改革について」（平成17年11月30日 政府・与党合意）による負担率変更（県負担1/2→2/3）により影響額は約5,800億円から約7,000億円に拡大することとなる。

	教職員数 (人)	人件費総額 A (億円)	国庫負担金 B (億円)	一般財源 (A-B) (影響額) (億円)	国庫負担金 B' (億円)	一般財源 (A-B') (影響額) (億円)
			国負担1/2、県負担1/2 (現 行)		国負担1/3、県負担2/3 (政府・与党合意)	
札幌市	7,859	757	303	454	202	555
仙台市	4,716	445	182	263	121	324
さいたま市	4,216	423	165	258	110	313
千葉市	3,943	381	149	232	99	282
川崎市	5,069	552	221	331	147	405
横浜市	14,247	1,552	621	931	414	1,138
静岡市	3,115	293	114	179	76	217
名古屋市	9,179	977	361	616	241	736
京都市	6,487	649	253	396	169	480
大阪市	11,630	1,263	493	770	329	934
神戸市	6,989	719	280	439	187	532
広島市	5,243	524	204	320	136	388
北九州市	4,937	452	181	271	121	331
福岡市	6,089	558	223	335	149	409
合 計	93,719	9,545	3,750	5,795	2,501	7,044

（注1）教職員数は、平成15年度版「公共施設状況調」における小・中学校費の教員及び事務職員数と養護学校の道府県費負担教職員数（平成15年5月1日現在）の合計。

（注2）人件費総額・国庫補助負担金については、道府県の「平成15年度地方財政状況調査」及び平成15年度版「公共施設状況調」等から算出。

（注3）国庫負担金B'は、国庫負担金Bに2/3を単純に乗じて算出。