

平成 25 年度横浜市税制調査会答申

一 課税自主権活用上の諸課題の整理及び

平成 26 年度以降の横浜みどり税の取扱いについて一

平成 25 年 11 月 1 日

横浜市税制調査会

目次

第1章 課税自主権の理論と大都市税制.....	5
第1 課税自主権活用上の考え方について.....	6
1 検討の経過等	6
2 財源確保策として課税自主権を活用する場合.....	7
3 特定施策誘導策として課税自主権を活用する場合.....	13
第2 住民自治の確立に向けた地方税制度改革に対する横浜市の考え方について.....	21
1 検討の経過等	21
2 法定外税の新設・変更への国の関与に対する考え方.....	21
3 税率についての課税自主権の拡大について.....	24
4 地方消費税の賦課徴収に係る地方団体の役割の拡大に対する考え方.....	27
第3 大都市の特例税制に関する検討.....	29
1 指定都市と道府県との関係における税制度のあり方.....	29
第2章 課税自主権の行使 ～環境・防災の減額措置と横浜みどり税～.....	33
第1 環境・防災関連施策促進のための課税自主権活用策の中間的な検討・検証.....	34
1 新築省エネ対策住宅に係る都市計画税の減額措置.....	34
2 熱損失防止改修住宅に係る都市計画税の減額措置.....	36
第2 横浜みどり税条例に基づく緑の保全・創造に資する施策に係る課税自主権の活用に関する事項について	40
1 課税自主権活用の前提事項に係る検証.....	40
2 横浜みどり税条例に係る税制の検証.....	44
3 まとめ	50
第3 平成26年度以降の緑の取組における横浜みどり税の取扱いについて.....	51
1 課税自主権活用の前提事項の整理.....	51
2 横浜みどり税条例における税制案の検討.....	55
3 施策誘導を目的とした税負担の軽減.....	60
4 市民の理解と参画.....	60
5 まとめ	61
参考資料1 これからの緑の取組 [平成26-30年度] (案)	
参考資料2 これからの緑の取組 [平成26-30年度] (案)における取組・事業費一覧	

はじめに

横浜市税制調査会は、横浜市附属機関設置条例に基づき、平成 24 年 4 月 1 日に横浜市の附属機関として設置された。その担当事務は、「横浜市の政策目標の実現に向けた課税自主権の活用上の諸課題等についての調査審議に関する事務」である。

ただし同事務は、本税制調査会の前身である「横浜市税制研究会」でも同様に担当し、これまで副市長に対して意見を述べてきた。本答申からは、条例に基づく附属機関として、市長からの諮問事項にしっかりと応えることとなり、その責任の重大性を改めて実感している。

しかも、この責務の重さは、単に横浜市長、横浜市に対してのみならず、全国の市町村に対しても感じるべきであろう。市町村のそれぞれは、独自の政策に課税自主権を活用したいと願っているが、本調査会のように税制の理論と現実を専門的な視点から審議する調査会他に類をみない。そうである以上、本調査会の答申が市町村における基本的な意見とみなされるケースも多いと思われるからである。かくして市町村全体の状況にも十分な目配りをしつつ、他自治体の迷惑にならないよう、正論かつ正鵠を射る答申をまとめねばならないと考えている。本調査会の意見が、わが国市町村の課税自主権拡充の一助になれるよう、しっかりと職責を果たしていく所存である。

横浜市長より頂戴した本年度の諮問事項は、まず 1 つは「横浜市の政策目標の実現に向けた課税自主権の活用上の諸課題等について意見を求める」であった。具体的には、国が進める地方税制度改革に対する横浜市の見え方や、また、大都市ならではの諸課題に対する税制度のあり方などについて意見を求められた。これを受け、平成 24 年度においては、計 4 回の会議を開催した。その内容としては、課税自主権の活用上の考え方についての再整理と、住民自治の確立に向けた地方税制度改革に対する横浜市の見え方を検討してきた。いわば、課税自主権の活用に関わる総論的な事項について検討を行った。

いま 1 つの諮問は、25 年 9 月に頂戴した「26 年度以降の緑の取組における横浜みどり税の取扱いについて意見を求める」であった。本税制調査会は、横浜みどり税を継続すべきか否かを審査するにあたって、本答申の「おわりに」で述べる危機感を抱くが故に、通り一遍の査定で安易に継続を決めることなく、すべてをゼロベースで検討し直すことにした。すなわち、現行の横浜みどり税が導入された平成 20 年度における横浜市税制研究会での検討項目をベースとしつつも、その項目のすべてを改めてチェックし、5 年前の結論が適正だったかどうか、さらに今後の 5 年間についても妥当とするのかどうか、一つひとつ慎重に吟味したのである。

この微細にわたる吟味は、課税の内容だけではなく、より重要である税収の使途、すなわち事業の成果や効果についても行わねば意味がない。税収の使途である事業の成果や効果こそが、横浜みどり税という超過課税を行う根拠となるからである。そこで本税制調査会は、事業実施の担当部局である環境創造局から適宜、詳細な報告を受け、納税者である市民が抱くであろう監視的な視点を常に意識しつつ、十分な時間をかけて検討・検証を行った。

しかも事業の成果や効果を実際に見聞するために、横浜みどり税が充当されている特別緑地

保全地区の樹林地や市民の森、水田、園庭を芝生化した保育所等に赴き、現地調査を行った。実際に現地を訪れ、現場の声を聞くことを通して、市役所内で審議をしているだけでは実感のできない、横浜みどり税の重要性や事業効果を目の当たりに確認することができ、大変に有意義な調査であった。

このように本税制調査会は、横浜みどり税の継続の可否を巡って、現地調査も含めて多くの検討時間を費やし、すべてを改めて再点検するという非常に中身の濃い審議を行ったのである。

以上、平成24年7月12日の第1回税制調査会以降、「横浜市の政策目標の実現に向けた課税自主権の活用上の諸課題等」及び「26年度以降の横浜みどり税の取扱い」について審議を行い、以下の結論を得たのでここに答申する。

平成25年11月1日

横浜市税制調査会

座長 青木 宗明

委員 上村 雄彦

委員 川端 康之

委員 柴 由花

委員 星野 菜穂子

委員 望月 正光

第1章 課税自主権の理論と大都市税制

本章については、横浜市長からの諮問事項である、横浜市の政策目標の実現に向けた課税自主権の活用上の諸課題等について、総論的な観点からの検討を行った結果をまとめたものである。

その内容としては、課税自主権の活用上の考え方、住民自治の確立に向けた地方税制度改革に対する横浜市の考え方、大都市の特例税制に関する検討の3点となる。

まず、課税自主権の活用上の考え方について全般的な整理を行った。これは、横浜市において、これまでの間に個別の政策課題ごとに検討され、その都度まとめられていた税制の活用の問題点や考え方等について、具体的な議論も踏まえた上で、改めて課税自主権の活用上の考え方として再整理・再確認を行うこととしたものである。これまでの検討結果を改めてなぞり、現時点の状況に沿わないような意見は修正した上で体系的にまとめてみた。今後も様々な所管部局から、税制の活用のアイデアが出されることが想定されるが、税制を活用する際の留意事項については、今回まとめたこの考え方に沿って一次的なチェックを行う際に活用されることが期待される。

次に、住民自治の確立に向けた地方税制度改革に対する横浜市の考え方について整理した。これは、直接的には、国（総務省）の「地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会」が検討を行った地方税制度の抜本的改革について、横浜市がこれまでも課税自主権を活用してきた又は今後も活用していく立場から、いくつかの項目について、本税制調査会として具体的な考え方を示すこととしたものである。地方税制度研究会の意見は、その後の税制改正等に反映されたものもあれば、されていないものもあるが、その指摘内容は根幹的な部分に言及されているものも多く、今回、本税制調査会において検討した結果については、今後の横浜市の税制の活用に際して有意義な意見等もあり、検討した意義はあったものといえる。

最後に、大都市の特例税制に関する検討について検討を行った。これは、横浜市を始めとする指定都市が、事務配分の特例により道府県から事務・権限が移譲されているにも関わらず、必要な財源について税制上の措置が不十分であるという課題認識に対する一つの対応案として、課税自主権を活用して税源移譲を行う方法について検討したものである。やや具体的な事項といえなくもないが、横浜市の具体的な税制案として検討しているわけではないこと等から、総論的事項として検討したものである。その結果、本税制調査会としては、税源移譲により対応することを基本とすることや、国は、地方税法の改正など、必要な部分に積極的に関与すべきであることが整理されたものである。

第 1 課税自主権活用上の考え方について

1 検討の経過等

(1) この課題を取り上げる理由

課税自主権の活用については、平成 12 年の地方税法改正、すなわち、法定外普通税の新設・変更に係る国の許可制度が廃止され、同意を要する協議制へ移行されたこと及び住民の受益と負担の明確化や課税の選択の幅を広げる観点から、法定外目的税を創設することができるとされたこと等に伴い、全国の地方自治体において議論が活発化した。

横浜市では、具体的な課税自主権の活用として、これまで、勝馬投票券発売税、横浜みどり税、新築された省エネルギー対策住宅に係る都市計画税の減額、企業立地促進税制などを検討又は実施しており、これらの税制の策定にあたっては、横浜市税財政制度懇話会（平成 13～15 年度）、横浜市税制研究会（平成 19～23 年度）などにおいて、個別の政策課題ごとに検討がされてきた。具体的には、

- ・ 施策誘導手段としての税制（課税免除・不均一課税）活用のあり方について（平成 15 年 4 月）
- ・ 法定外税のあり方について（平成 15 年 8 月）
- ・ 緑の保全・創造に向けた課税自主権活用に関する中間報告（平成 19 年 12 月）
- ・ 緑の保全・創造に向けた課税自主権の具体的活用に関する意見（平成 20 年 6 月）
- ・ 緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告（平成 20 年 8 月）
- ・ 地球温暖化対策等に寄与する政策税制についての中間報告（平成 23 年 7 月）
- ・ 「企業立地に係る税制の活用について」に係る意見書（平成 23 年 12 月）

といった報告書等がまとめられており、これらに基づいてそれぞれの政策実現のために税制が活用されてきたところである。

こうした中、最近では、地方分権改革の実現のための国・地方間の税源配分の是正や地方自治体の恒常的な財源不足などを背景に、その財源確保のために税制を活用する意見や、地方自治体における企業誘致や経済活性化などの個別の政策課題の克服のために税制を活用する事例などが話題にのぼることも多い。

また、横浜市においても、企業立地促進税制、横浜みどり税、新築された省エネルギー対策住宅に係る都市計画税の減額などについて課税自主権の活用を行っているところであるが、今後、これらの税制の検証作業を引き続き行っていくとともに、時限措置として構想しているものに係る期限到来後の取扱いについても検討を進める必要が生じる。

そこで、税制の活用の問題点や考え方等について、これまでの具体的な議論も踏まえた上で、改めて課税自主権の活用上の考え方として再整理・再確認を行うこととした。

(2) 検討方法

今回の検討方法としては、これまでの検討が、企業立地促進誘導手段としての税制や、緑の保全・創造に向けた税制など、個別の政策課題ごとに整理されたものあったことを踏まえ、より一般的な視点から整理することとし、具体的には、課税自主権の活用の目的・

手法別といった切り口で考えていくこととする。

課税自主権の活用の目的としては、まず、新たな税負担を創設し、これにより確保した財源を用いて地方自治体の特定政策の実現を目指すといった、財源の確保があるとともに、一定の条件を満たすものに対して税負担を軽減したり、逆に一定の条件を下回るものに新たな税負担を課すこと等による特定施策への誘導が考えられる。

こうしたことを踏まえ、課税自主権の活用を目的別に、「財源確保策として課税自主権を活用する場合」と「特定施策誘導策として課税自主権を活用する場合」とに大別し、その具体的手法を掲げるとともに、それぞれの留意事項を整理する。

2 財源確保策として課税自主権を活用する場合

(1) 財源確保策としての税制

「財源確保策として課税自主権を活用する」とは、特定施策を実施するために財源を確保するということであり、すなわち、実施したい政策があるもののその財源が不足している場合に、当該施策の財源確保を目的とした税制を仕組むということである。

なお、一般的な公的サービスのための財源確保、つまり、地方自治体の財源そのものが不足しているために標準的な行政サービスが実施できないこととなっている場合に、そのための財源を税制により確保するということも考えられる。しかし、こうした財源不足に対しては、まず、地方交付税等の財政調整制度や国からの税源移譲によって対応すべき問題であり、課税自主権を活用して対応すべき事項ではない。

(2) 課税自主権活用の具体的手法

財源確保策として課税自主権を活用する場合の手法としては、税収を増加させて財源を確保することが主目的であるため、

- ・ 既存課税税目の超過課税¹
- ・ 法定外税²の創設

といった、「税の重課」がその手法となることが基本である。

両者は、納税義務者に対して税の重課を求めるものであるが、税理論の根拠としては異なるものである。すなわち、ある施策に対して上乗せ的な施策のための財源確保であれば超過課税の手法を用いたり、既存の施策に当てはまらない新たな政策課題が生じた際の財源確保であれば法定外税を用いたりするなど、課税自主権を活用する理由・目的や、受益

¹ いわゆる超過課税とは、標準税率を超えた税率により課税することである。標準税率とは「地方団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」（地方税法第1条第1項第5号）である。なお、市税のうち標準税率が規定され超過課税の対象となる税目は市民税・固定資産税の普通税である。

² 法定外税とは、法で定められている税目以外に、地方自治体が新たに独自に条例によって導入する税である。法定外税を新設・変更するためには、総務大臣との事前協議を経て、その同意を得なければならない。なお、その同意を得るにあたっては、総務大臣が不同意とすることができる要件として、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 地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること、③ ①・②のほか国の経済施策に照らして適当でないことが定められている（地方税法第671条、第733条）。

と負担の関係性など課税根拠と公平性等を総合的に考慮しながら、手法を選択しなければならない。

また、超過課税と法定外税は、どちらも税の重課によって財源を確保することから、どちらの手段を用いるのかということが問題となるが、これは、財源確保の目的としての政策の内容によって大きく異なるものであり、一般論として定義づけることは難しい面があると言わざるをえない。

(3) 具体的活用にあたっての留意事項

超過課税と法定外税は、どちらも税の重課によって財源を確保するものであるが、前述のとおり、両者の仕組みや性質は異なっているものであるため、それぞれの税制の構築にあたって求められる留意事項も異なってくるものである。

しかし、税の重課を行うという意味では、税制の構築にあたって、合理的・公平な課税根拠が必要であることは言うまでもないことであるし、税収の使途についても法定の有無に関わらず受益と負担の関係は明確にされなければならない。

したがって、以下に示す 10 項目の留意事項については、超過課税と法定外税の明確な区別はつけずに（もちろん法定外目的税のみに該当する留意事項であるというような場合にはその旨を明記した上で）述べることにした。

ア 施策の重要性

税は、政策目的実現のための財源確保手段の一つであるから、課税自主権の活用を考える前に、ある政策課題に対してどのような施策が行われるかということが重要である。この施策の重要性や施策の目的・内容が明確でなければ、税の議論に入れない。

税制を政策的に活用することが許される場合であっても、税ありきの議論が行われてはならない。具体的な税制案を検討する前に、まず、課税自主権を活用すべきなのか否か等を判断しなければならない。政策目的を実現するためには、課税自主権の活用以外にも様々な手法が存在する中で、あえて課税自主権の活用を選択するそれ相応の理由が必要である。

法定外税については、いわゆる政策税制として法定外税をとらえた場合、対象となる施策の目的、理由、必要性などが、説明すべき事項として非常に重要である。

また、政策的な法定外税を活用する場合には、実施する施策の必要性が最も重要であるため、その内容について、税以外の手段の有無や既存施策との区別などを含めて十分な検討を行うべきである。

政策課題に対して、過去の様々な施策が実施されてきたにも関わらず、いまだ課題が残っており、その解決のために課税自主権を活用する場合には、それら講じられてきた施策について十分検証することが必要である。その上にとって、本当に効果がある施策を重点的に行っていくことを前提にしたうえで、税はその施策を側面からサポートする位置づけである。

市民に対して新たな税負担を求める場合には、標準的な税負担によってまかなう標準的な施策や事業以上に、なぜ新たな施策を行っていく必要があるのか、それによってどのような効果がえられるのかといった点を整理しておく必要がある。

【参考】

あらためて言うまでもなく、税は政策目的の実現のための手段であり、税を構想する上で、どのような施策を行うかが重要である。

特に、市民に対して新たな税負担を求める場合には、標準的な税負担によってまかなう施策や事業以上に、なぜ新たな施策を行っていく必要があるのか、それによってどのような効果がえられるのかといった点について詳細な説明を行う必要がある。

今回は、緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用について検討を行うものであるが、これまでも緑の保全・創造に向け様々な施策が実施されてきたにもかかわらず、緑は減り続けてきた。これまで行ってきた施策について十分検証し、そのうえで立って、本当に効果がある施策を重点的に行っていくことが重要であり、税はそれを側面からサポートする位置づけにある。

緑の機能や役割、守っていく必要性は、一般的にはよく理解できるものであるが、市民の納得をえるためには、達成目標の設定や、その効果の検証をしっかりと行う必要があり、単にイメージや情緒的な側面から「緑」を論じるだけでは、具体的な負担について合意をえることはできない。市民に新たな負担を求めてまで、なぜ、新たな施策を行っていく必要があるのかということについて、合理的あるいは科学的な視点からの説明を重ねていくことが不可欠である。

＜緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告＞

全国標準的な公共サービスは、標準的な税負担によってまかなわれると考えられている。財源確保のために新たな税負担を求めるには、市民ニーズに対応した横浜市固有のサービスなど、全国標準的な公共サービスを越える事業を行うことが前提となる。

＜緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告＞

イ 財政状況の説明・行財政改革等の取組

財源確保を目的とした法定外税を創設する場合や超過課税を仕組む場合など、新たな市民負担を検討するにあたっては、横浜市の財政状況と行財政改革等の取組に対する理解と納得が欠かせない。行政が徹底的に歳出見直しを行った上で、なお納税者に負担を課す必要があることを明確に示す必要がある。

既存事業の「選択と重点化」や実施手法の効率化など徹底的な見直しによる財源捻出に加え、行財政改革、寄附の拡充等による新たな財源確保といった内部努力が必要である。あわせて、市民の納得が得られるよう、わかりやすく示していくことが必要である。さらに、新たな負担による財源と、既存財源によってまかなう事業との差異等についても、十分納得のいく説明を行うことが必要である。

【参考】

課税自主権の活用の一つとして、特に新たな市民負担を検討するにあたっては、横浜市の財政状況と行財政改革等の取組に対する理解と納得が欠かせない。

財政状況が一般的に厳しいことは理解できるが、既存事業の「選択と重点化」や実施手法の効率化など徹底的な見直しによる財源捻出に加え、行財政改革、寄附の拡充等による新たな財源確保といった内部努力について、市民の納得がえられるようわかりやすく示していくことが必要である。加えて、新たな負担による財源と、既存財源によってまかなう事業との差異等についても、十分納得のいく説明を行うことが必要である。

＜緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告＞

ウ 税制案検討の基本的事項（受益と負担の関係性、課税の根拠など）

特定施策の実施のための財源確保を目的とする税制を検討するにあたっては、その対象となる特定施策への関連性に応じて税負担を求めることが合理的である。

すなわち、法定外税を活用する場合は、税収の用途を特定施策の実施に限定した法定外目的税として、原因者負担または受益者負担的な税負担を求める方向で検討を行っていくこととなる。

また、既存課税税目の超過課税を活用する場合には、その超過分の税収の使途を特定施策の実施に限定する等、受益と負担の関係性を明確にした上で検討されなければならない。

【参考】

特定施策の実施のための財源確保を目的とする場合は、対象となる特定施策への関連性に応じて税負担を求めるのが合理的である。このような法定外税は、税収の使途を特定施策の実施に限定した法定外目的税として検討することが望ましい。

法定外目的税は、受益と負担の関係の明確化を図るという観点から、地方分権一括法による地方税法の改正において創設されたものであり、この点からみると原因者負担、受益者負担的な税負担を求める方向で検討を行っていくことがふさわしいと考えられる。

＜法定外税のあり方について＞

また、法定外税を構想する場合に最も大切なことは、課税の根拠を明確にすることである。

すなわち、いかなる理由で、誰が、どのような行為について、どのくらい税を負担する必要があるのかを合理的に説明できなければならない。

【参考】

法定外税を構想する場合に最も大切なことは、課税の根拠を明確にすることである。すなわち、いかなる理由で、誰が、どのような行為について、どのくらい税を負担する必要があるのかを合理的に説明できなければならない。

課税の根拠さえ明確であれば、最適な課税客体・納税義務者・徴収方法・税率などもおのずと明らかになるのである。

＜法定外税のあり方について＞

エ あらゆる活用方策（選択肢）の検討

課税自主権の検討にあたっては、最初から特定の策（手法）に絞らずに、すべての手法を検討し、市民にとって最も適切な方策を選択することが必要である。

課税自主権の具体的な活用方策（手法）としては、

- ・ 特定施策の財源確保に向けた新税（既存課税税目への超過課税、法定外税）
- ・ 税制自体のインセンティブを活用した新税（法定外税）
- ・ 施策誘導を目的とした税負担の軽減

が考えられるが、これらの全てを検討し、市民にとって最も適切な方策を選択することが必要である。

【参考】

市民に対して新たな税負担を求める可能性がある以上、最初から特定の案に絞って議論していくことは適当でない。

課税自主権の具体的な活用方策としては、①施策に必要となる財源確保に向けた新税（既存法定税目への超過課税、法定外税）、②税制自体のインセンティブを活用した新税（法定外税）、③施策誘導を目的とした税負担の軽減が考えられるが、これらの全てを検討し、市民にとって最も適切な方策を選択することが必要である。

＜緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告＞

オ 施策等の市民説明

行政は市民（納税者）に対し、その政策についてのアカウンタビリティ（説明責任）を果たすことが求められている。政策税制の場合、対象となる施策の目的、理由、必要性などが、説明すべき事項として非常に重要であり、これらの点について十分な説明と、理解を得ることが必要である。

施策実現の手法として税制措置を講ずる場合、情報公開等により市民への説明責任を

果たすよう努め、そのうえで、常に施策に対する点検、評価を行い、税制措置等の有効性及び必要性について十分に検証し市民に周知する必要がある。

税の負担の側面からみると、公平性が市民にとって最も重要であり、誰が、どのように、どのくらい負担するか、は合理的に示すことが必要である。

【参考】

あらためて言うまでもなく、税は政策目的の実現のための手段であり、税を構想する上で、どのような施策を行うかが重要である。（略）

緑の機能や役割、守っていく必要性は、一般的にはよく理解できるものであるが、市民の納得をえるためには、達成目標の設定や、その効果の検証をしっかりと行う必要があり、単にイメージや情緒的な側面から「緑」を論じるだけでは、具体的な負担について合意をえることはできない。市民に新たな負担を求めてまで、なぜ、新たな施策を行っていく必要があるのかということについて、合理的あるいは科学的な視点からの説明を重ねていくことが不可欠である。

＜緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告＞

カ 時限的手法の必要性

課税の実施時期について、課税の影響の範囲を考慮する必要があり、また社会経済状況の変化や、納税者の負担、課税の目的となる施策の必要性などについて見直しをする機会を保障するため、原則として一定の期限を定めて課税を行うことが望ましい。時限的な手法をとることにより、定期的に検証を行い、見直しや継続の判断を行うことも可能となる。

【参考】

新たな税負担を求める場合は、その負担によって実施する施策の効果等の検証が重要となる。そのため、恒久的な措置とするのではなく、例えば5年間といった時限的手法をとるなど、定期的に検証を行う仕組みをあらかじめ設けていくことが適当である。その期間内に評価をしっかりと行い、そのうえで、見直しを行うか、継続するか判断を行うことが可能となる。

＜緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告＞

課税を行う期間については、まずその実施時期について、課税の影響の範囲を考慮する必要があり、また、社会経済状況の変化や、納税者の負担、課税の目的となる施策の必要性などについて見直しをする機会を保障するため、原則として一定の期限を定めることが望ましい。

＜法定外税のあり方について＞

税の軽減措置を講じる場合においては、経済社会情勢の変化によっては、その有効性・必要性が弱まる可能性があるため、軽減措置は最も効果があると考えられる期間に限った、一時的な時限措置としたうえで、常に効果についての検証を行わなければならない。

＜施策誘導手段としての税制（課税免除・不均一課税）活用のあり方について＞

キ 使途の明確化の必要性

市民に対して使途を明らかにするためにも、新たな税収を既存の税収と分け、使途を明確にする仕組みが重要である。

【参考】

新たな税負担を求める場合は、新たな税収を既存の税収と分け、使途を明確にする仕組みが重要である。新たな税収の受け皿として、基金等を活用し、市民に対して使途を明らかにする方法が必要である。

＜緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告＞

ク 市民参画の必要性

施策の実施にあたっての市民参画はもちろん、効果検証、さらには施策の提言等についても、市民参画の仕組みを作ることが重要である。

施策の実施に対するチェック機能は、第一義的には、住民の代表たる議会（市会）が

行うべきであることが大前提である。

また、目的税については、税収の使い途について議会がチェックするのはもとより、市民もこれに積極的に参加し関心を持つことは有意義である。

ただし、参画に積極的な市民の意見にウエイトを置きすぎないようにするなど、公平な市民参画であるべきである。

【参考】

新たな税負担を求める場合は、市民の理解と納得がえられるかどうか極めて重要であり、特に、緑の保全・創造は、行政だけでできることではなく、市民の強い支持をえるとともに、市民の参画・協働がない限り、そもそも成り立たないと考えられる。

施策の実施にあたっての市民参画はもちろん、どのような使い方がされ、どのような効果があったかという効果検証、さらには施策の提言等についても、市民参画の仕組みを作ることが重要である。

<緑の保全・創造に向けた課税自主権の活用に関する最終報告>

ケ 徴税コスト

徴税コストについては、税収を得るためのコストと、それにより得られる税収とのバランスを考えなければならない。一定の税収を得るためには徴税率（課税客体・納税義務者・税率等）を高くしなくてはならないが、そのためにどのような徴収方法を用いれば良いのか等について、税制の構想に際しては直面する問題となる。

行政側のコストのみならず、例えば特別徴収義務者の事務負担のコストなど、納税者側の負担も考慮する必要がある。

コ その他（課税根拠の合理性、公平性、課税管轄権、法令遵守）

法定外税を構想する場合に最も大切なことは、課税の根拠を明確にすることである。

すなわち、いかなる理由で、誰が、そのような行為について、どのくらいの税の負担する必要があるのかを合理的に説明する必要がある。課税の根拠が明確ならば最適な課税客体、納税義務者、徴収方法、税率などが明らかになる。（課税根拠の合理性）

納税義務者や徴収方法の選定は、公平性や受益と負担の観点などから十分な検討を行うことが必要である。特定の者のみを納税義務者とする、あるいは域内と域外とを差別するような偏った課税には十分な注意、慎重な検討が必要である。また、納税義務者や課税要件の把握及び徴収が確実に控え、賦課や徴収漏れが生じ不公平とならないよう配慮することが必要である。（公平性）

法定外税については、同意要件以外の基準は地方税法上明文の規定を置いておらず、国や他の地方自治体の課する税目との間で重複課税を生ずる可能性があり、結果として納税者へ負担を強いるケースも想定されるため、自治体間における調整も考慮すべきである。（課税管轄権）

法令遵守（コンプライアンス）が確保され、確実に課税・徴収が行われるような制度とすることが極めて重要である。さらに、滞納等が発生した場合の適切な対応なども十分な考慮が必要である。（法令遵守）

（４）まとめ

以上のことから、財源確保策として課税自主権を活用する場合の留意事項についてまとめると次のとおりとなる。

財源確保策といっても、その目的により、「特定施策の実施のための財源確保」と「一般的な公的サービスのための財源確保」とに分けられ、税制案における検討内容もまったく異なってくるものであること。

また、財源確保策としての税制活用の具体策としては「既存課税税目の超過課税」と「法定外税の創設」という手法が考えられるが、両者は似て非なるものであり、課税自主権を活用する理由・目的や、受益と負担の関係性など課税根拠と公平性等を総合的に考慮しながら、手法を選択しなければならないこと。

財源確保策として課税自主権を活用する場合の留意事項についてまとめると次のとおりとなる。

- ・ 施策の重要性
- ・ 財政状況の説明・行財政改革等の取組
- ・ 税制案検討の基本的事項（受益と負担の関係性、課税の根拠など）
- ・ あらゆる活用方策（選択肢）の検討
- ・ 施策等の市民説明
- ・ 時限的手法の必要性
- ・ 使途の明確化の必要性
- ・ 市民参画の必要性
- ・ 徴税コスト
- ・ その他（課税根拠の合理性、公平性、課税管轄権、法令遵守）

なお、一般的な公的サービスのための財源確保については、地方交付税等の財政調整制度にて対応すべき問題であり、課税自主権の活用によって対応すべきではないこと。

3 特定施策誘導策として課税自主権を活用する場合

（1）特定施策誘導策としての税制

「特定施策を誘導するために課税自主権を活用する」とは、例えば、環境に対する特定施策を考える場合、環境負荷の低い活動に対して税負担を軽減することによって納税者の行動にインセンティブを与えるような税制が考えられる。

また、一方で、環境負荷の高い活動に対して新たな税負担を求めることによって納税者の行動を環境負荷の低い活動へと誘導していくような、現実の課題からディスインセンティブとして働くような税制も考えられる。

（2）課税自主権活用の具体的手法

「特定の行為の規制」を政策目的とする場合には、税負担という経済的インセンティブによって、政策的に望ましくない行為を規制するような課税自主権の活用が考えられる。

特定施策を誘導するために課税自主権を活用する場合の手法としては、まず、納税者に新たな負担を課して特定施策を誘導するためのものとして、

- ・ 既存課税税目の超過課税
- ・ 法定外税の創設

といった、「税の重課」がその手法となる。

また、逆に、納税者の負担を軽減して特定施策を誘導するためのものとして、

- ・ 課税免除³
- ・ 不均一課税⁴

といった「税の軽減」がその手法となる。

(3) 課税自主権の具体的活用にあたっての留意事項（税の重課）

いわゆる政策税制として法定外税をとらえた場合、対象となる施策の目的、理由、必要性などが、説明すべき事項として非常に重要である。

政策的な法定外税を活用する場合には、実施する施策の必要性が最も重要であるため、その内容について、税以外の手段の有無や既存施策との区別などを含めて十分な検討を行うべきである。

特定施策を誘導するための課税自主権の活用として、税の重課を用いる場合には、既存課税税目の超過課税や法定外税を創設することによることから、基本的に前2（3）に掲げた留意事項と同様のものとなる。

また、後述する税の軽減を用いる場合の留意事項をも踏まえておく必要がある。

※ 再掲 前2（3）に掲げた留意事項

ア 施策の重要性

税は、政策目的実現のための財源確保手段の一つであるから、課税自主権の活用を考える前に、ある政策課題に対してどのような施策が行われるかということが重要である。この施策の重要性や施策の目的・内容が明確でなければ、税の議論に入れない。

税制を政策的に活用することが許される場合であっても、税ありきの議論が行われてはならない。具体的な税制案を検討する前に、まず、課税自主権を活用すべきなのか否か等を判断しなければならない。政策目的を実現するためには、課税自主権の活用以外にも様々な手法が存在する中で、あえて課税自主権の活用を選択するそれ相応の理由が必要である。

法定外税については、いわゆる政策税制として法定外税をとらえた場合、対象となる施策の目的、理由、必要性などが、説明すべき事項として非常に重要である。また、政策的な法定外税を活用する場合には、実施する施策の必要性が最も重要であるため、その内容について、税以外の手段の有無や既存施策との区別などを含めて十分な検討を行うべきである。

政策課題に対して、過去の様々な施策が実施されてきたにも関わらず、いまだ課題が残っており、その解決のために課税自主権を活用する場合には、それら講じられてきた施策について十分検証することが必要である。その上にたつて、本当に効果がある施策を重点的に行っていくことを前提にしたうえで、税はその施策を側面からサポートする位置づけである。市民に対して新たな税負担を求める場合には、標準的な税負担によってまかなう標準的な施策や事業以上に、なぜ新

³ 課税免除とは、地方税法第6条第1項では、「地方自治体は、公益上その他の事由に因り課税を不相当とする場合においては、課税をしないことができる」と規定している。課税免除は、個々の地方自治体が公益上その他の事由があるときに、独自の判断により、その地域社会における社会経済生活の特殊事情を考慮して、課税除外をすることを認めているものと解されている。

⁴ 不均一課税とは、地方税法第6条第2項では、「地方自治体は、公益上その他の事由に因り必要がある場合においては、不均一の課税をすることができる」と規定している。不均一課税は、課税免除と同様の趣旨により、個々の地方自治体の判断により、特定の場合において、ある一定の範囲を限って条例により一般の税率と異なる税率で課税することを認めているものである。また、課税免除との関係については、不均一課税は、公益上その他の事由を考慮して、課税免除するほどの事由ではないが特例措置を講ずる必要があると判断した場合に行うことと解されている。

たな施策を行っていく必要があるのか、それによってどのような効果がえられるのかといった点を整理しておく必要がある。

イ 財政状況の説明・行財政改革等の取組

財源確保を目的とした法定外税を創設する場合や超過課税を仕組む場合など、新たな市民負担を検討するにあたっては、横浜市の財政状況と行財政改革等の取組に対する理解と納得が欠かせない。行政が徹底的に歳出見直しを行った上で、なお納税者に負担を課す必要があることを明確に示す必要がある。

既存事業の「選択と重点化」や実施手法の効率化など徹底的な見直しによる財源捻出に加え、行財政改革、寄附の拡充等による新たな財源確保といった内部努力が必要である。あわせて、市民の納得が得られるよう、わかりやすく示していくことが必要である。さらに、新たな負担による財源と、既存財源によってまかなう事業との差異等についても、十分納得のいく説明を行うことが必要である。

ウ 税制案検討の基本的事項（受益と負担の関係性、課税の根拠など）

特定施策の実施のための財源確保を目的とする税制を検討するにあたっては、その対象となる特定施策への関連性に応じて税負担を求めることが合理的である。すなわち、法定外税を活用する場合は、税収の用途を特定施策の実施に限定した法定外目的税として、原因者負担または受益者負担的な税負担を求める方向で検討を行っていくこととなる。また、既存課税税目の超過課税を活用する場合には、その超過分の税収の用途を特定施策の実施に限定する等、受益と負担の関係性を明確にした上で検討されなければならない。

法定外税を構想する場合に最も大切なことは、課税の根拠を明確にすることである。すなわち、いかなる理由で、誰が、どのような行為について、どのくらい税を負担する必要があるのかを合理的に説明できなければならない。

エ あらゆる活用方策（選択肢）の検討

課税自主権の検討にあたっては、最初から特定の策（手法）に絞らずに、すべての手法を検討し、市民にとって最も適切な方策を選択することが必要である。課税自主権の具体的な活用方策（手法）としては、

- ・ 特定施策の財源確保に向けた新税（既存課税税目への超過課税、法定外税）
- ・ 税制自体のインセンティブを活用した新税（法定外税）
- ・ 施策誘導を目的とした税負担の軽減

が考えられるが、これらの全てを検討し、市民にとって最も適切な方策を選択することが必要である。

オ 施策等の市民説明

行政は市民（納税者）に対しその政策についてのアカウントビリティ（説明責任）を果たすことが求められている。政策税制の場合、対象となる施策の目的、理由、必要性などが、説明すべき事項として非常に重要であり、これらの点について十分な説明と、理解を得ることが必要である。

施策実現の手法として税制措置を講ずる場合、情報公開等により市民への説明責任を果たすよう努め、そのうえで、常に施策に対する点検、評価を行い、税制措置等の有効性及び必要性について十分に検証し市民に周知する必要がある。

税の負担の側面からみると、公平性が市民にとって最も重要であり、誰が、どのように、どのくらい負担するか、は合理的に示すことが必要である。

カ 時限的手法の必要性

課税の実施時期について、課税の影響の範囲を考慮する必要がある、また社会経済状況の変化

や、納税者の負担、課税の目的となる施策の必要性などについて見直しをする機会を保障するため、原則として一定の期限を定めて課税を行うことが望ましい。時限的な手法をとることにより、定期的に検証を行い、見直しや継続の判断を行うことも可能となる。

キ 使途の明確化の必要性

市民に対して使途を明らかにするためにも、新たな税収を既存の税収と分け、使途を明確にする仕組みが重要である。

ク 市民参画の必要性

施策の実施にあたっての市民参画はもちろん、効果検証、さらには施策の提言等についても、市民参画の仕組みを作ることが重要である。

施策の実施に対するチェック機能は、第一義的には、住民の代表たる議会（市会）が行うべきであることが大前提である。また、目的税については、税収の使い途について議会がチェックするのはもとより、市民もこれに積極的に参加し関心を持つことは有意義である。ただし、参画に積極的な市民の意見にウエイトを置きすぎないようにするなど、公平な市民参画であるべきである。

ケ 徴税コスト

徴税コストについては、税収を得るためのコストと、それにより得られる税収とのバランスを考えなければならない。一定の税収を得るためには徴税率（課税客体・納税義務者・税率等）を高くしなくてはならないが、そのためにどのような徴収方法を用いれば良いのか等について、税制の構想に際しては直面する問題となる。

行政側のコストのみならず、例えば特別徴収義務者の事務負担のコストなど、納税者側の負担も考慮する必要がある。

コ その他（課税根拠の合理性、公平性、課税管轄権、法令遵守）

法定外税を構想する場合に最も大切なことは、課税の根拠を明確にすることである。

すなわち、いかなる理由で、誰が、そのような行為について、どのくらいの税の負担する必要があるのかを合理的に説明する必要がある。課税の根拠が明確ならば最適な課税客体、納税義務者、徴収方法、税率などが明らかになる。（課税根拠の合理性）

納税義務者や徴収方法の選定は、公平性や受益と負担の観点などから十分な検討を行うことが必要である。特定の者のみを納税義務者とする、あるいは域内と域外とを差別するような偏った課税には十分な注意、慎重な検討が必要である。また、納税義務者や課税要件の把握及び徴収が確実に進められ、賦課や徴収漏れが生じ不公平とならないよう配慮することが必要である。（公平性）

法定外税については、同意要件以外の基準は地方税法上明文の規定を置いておらず、国や他の地方自治体の課する税目との間で重複課税を生ずる可能性があり、結果として納税者へ負担を強いるケースも想定されるため、自治体間における調整も考慮すべきである。（課税管轄権）

法令遵守（コンプライアンス）が確保され、確実に課税・徴収が行われるような制度とすることが極めて重要である。さらに、滞納等が発生した場合の適切な対応なども十分な考慮が必要である。（法令遵守）

（４）課税自主権の具体的活用にあたっての留意事項（税の軽減）

施策誘導的な税制度の検討の前提として、具体的な政策目標がはっきりしていること。また、税や補助金といった経済手法だけで実現することは難しいものである。

税は、政策目的実現のための手段の一つであるから、課税自主権の活用を考える前に、ある政策課題に対してどのような施策が行われるかということが重要である。したがって、

前2(3)に掲げた、「施策の重要性」は特に重要である。

特定施策を誘導するための課税自主権の活用として、税の軽減を用いる場合にも、基本的に前2(3)に掲げた、施策の重要性、税制案検討の基本的事項(受益と負担の関係性、課税の根拠など)、あらゆる活用方策(選択肢)の検討、施策等の市民説明、時限的手法の必要性は押さえておくべき事項である。

その上で、さらに押さえておくべき留意事項として次のものがあげられる。

ア 手段の適切性の視点

特定施策を誘導するための手段としては、課税自主権を活用するほか、補助金等の経済手法や、行為制限等の規制手法、広報やPR等による情報手法など、様々な手法があり、税制はその一つにすぎない。

税制は、主たる目的が行政サービスを提供するための資金調達であることや、明確に歳出予算に計上されないこと等から、安易に軽減措置を講ずることは問題がある。

こうしたことから、税制手法を活用するにあたっては、補助金を含めその他の有効的な手法について幅広く検討を行い、その検討の結果、税制措置を講ずることが効果的であると判断できる場合のみ活用していくべきである。また、税制のみによって特定施策を実現するのではなく、補助金を含めその他の手法と組み合わせて活用すべきである。

<手段の適切性の視点>

施策を実現するためには、税制の他に補助金等の経済手法や、規制手法、情報手法などさまざまな手法があり、税制はその一つに過ぎない。

税制は、

- ① 主たる目的が行政サービスを提供するための資金調達である。
- ② はっきりと歳出予算に計上されることがないことから、歳出予算の審議を通じて明確に議論されることがなく、住民の監視の目が届きにくい。
- ③ 行政が一方的に徴収するものであり、強制的・権力的な制度である。

ことなど、税制の性質そのものから、安易に軽減措置を講ずることは不相当であると言える。

したがって、税制手法を活用するにあたっては、補助金を含めその他の有効的な手法について幅広く検討を行ったうえで、税制措置を講ずることが効果的である場合に活用していくべきである。その上で、税制を導入する場合においても、他の手法と組み合わせて活用すべきである。

<施策誘導手段としての税制(課税免除・不均一課税)活用のあり方について>

イ 効果の視点

当該軽減措置を講じることによって、特定施策の目的が達成されるかどうかを見込むとともに、その効果を検証する必要がある。

事前の検証はもちろん、事後においても、経済社会情勢の変化によって、その有効性・必要性が弱まることのあるため、効果の検証を怠ってはならない。

<効果の視点>

税の軽減措置を行うことにより、施策目的が達成されるかを検証する必要がある。

その上で、施策実現にあたり、どれだけ効果があったのかについても検証しなければならない。

効果の検証とは、事前の検証はもちろん、事後においても、経済社会情勢の変化によって、その有効性・必要性が弱まることのあるため、検証を怠ってはならないものである。

そして、検証の際には次の視点に留意しなければならない。

- ・ 施策目的・企業実態に適した軽減要件

税の軽減要件(対象・税目・税率等)については、包括的に定めるのではなく、施策の目的に応じて、企業実態等を踏まえ、対象業種を出来る限り絞った上で、効果的にさまざまな軽減要件を組み合わせることに留意すべきである。

・費用対効果

税の軽減による費用（減収額）と効果は、バランスが取れていなければならない。また、より少ない費用でより高い効果を得られる税目や軽減要件を採用しなければならない。なお、費用対効果とは、かけた費用（コスト）に対して効果（パフォーマンス）がどの程度上がるのかを評価するものであるが、効果には、数値でとらえることのできる「定量効果」と、数値化することの難しい「定性効果」がある。

効果については、施策の目的や内容によっては、数値化することが難しく、予測しにくいものもあるが、できるかぎり定量化するように努める必要がある。

・国税・県税との一体性

企業は市税とともに国税・県税も負担しているが、市税の軽減が結果として国税である法人税の増税に繋がるなどの問題もあることから、企業誘致を効果的に進めるためには、これら三税（もしくは市税と県税）をあわせた時にどのような優遇措置になるのかを検討することが必要であり、また、例えば県税である法人事業税と軽減措置を合わせるなど、国や県との整合性を備えることも考慮すべきである。

なお、市税と法人税の問題については、市税の減収により国税・県税が増収となる現行の制度下では、避けられないものであるため、市税におけるインセンティブをより効果的に働かせるため、今後、軽減された市税について法人税法上損金算入が認められることなど、国に要望していく必要がある。

<施策誘導手段としての税制（課税免除・不均一課税）活用のあり方について>

ウ 財政上の視点

税の軽減については、地方自治体の財政上支障のない範囲内において講じられるべきものである。

施策誘導的に税制度を活用することは、基本的には税の副次的な役割であるため、軽減措置による減収によって、本来の資金調達の意義が失われ、公共サービスの提供に支障をきたすものであってはならない。

<財政上の視点>

税は基本的には、行政サービスの提供に必要な資金を調達することを目的としており、行政が任務を果たすための膨大な額の資金調達の重要な手段であるため、その軽減については、地方自治体の財政上支障のない範囲内において講じられるべきものである。

施策誘導的に税制度を活用することは、基本的には税の副次的な役割であるため、軽減措置による減収によって、本来の資金調達の意義が失われ、公共サービスの提供に支障をきたすものであってはならない。

<施策誘導手段としての税制（課税免除・不均一課税）活用のあり方について>

エ 負担の公平性の視点

税負担の公平性は、租税原則の中で最も重要な要素であるが、特定施策誘導のために税を免除・軽減することで、負担の公平性や経済活動に対する中立性を一定程度損なうことは、施策税制の性格上やむを得ないものである。

「公平感」は納税者の主観によることが多く、公平性・中立性の絶対的判断基準はないことから、誰もが納得するような公平性・中立性について検証することは困難である。

こうしたことから、税の導入視点としては、軽減措置により失われる公平性・中立性と施策の目的（公益）を比較して、公益が勝るものであるかについて行政や議会が責任を持って検証し、税負担の格差が生じることについて、市民の理解が得られなければならない。

<負担の公平性の視点>

税負担の公平性は、租税原則の中で最も重要な要素であり、税負担は、各々の担税力あるいは

受益に応じて公平に求め、租税法律関係においても国民は平等に取り扱われるべきである。この原則は、直接的には、憲法第14条第1項にある「すべて国民は、法の下に平等であつて…」という公平原則に基づき要請されるものであるが、納税者にとっても実質的に重視しているものである。

しかしながら、企業誘致施策の実現手法として税を免除・軽減することで、負担の公平性や経済活動に対する中立性を一定程度損なうことは、施策税制の性格上やむを得ない。また、公平感は納税者の主観によることが多く公平性・中立性の絶対的判断がないことから、誰もが納得するような公平性・中立性について検証することは困難である。

したがって、税の導入視点としては、軽減措置により失われる公平性・中立性と施策の目的（公益）を比較して、公益が勝るものであるかについて行政や議会が責任を持って検証し、税負担の格差が生じることについて、市民の理解が得られなければならない。

なお、公平性（や中立性）の種別は次のとおりである。種別の並びについては、①～③は、企業誘致施策全体としての公平性の視点、④～⑤は地域を限定したことによる公平性の視点、⑥はその他として記載した。

① 納税者間の公平性（軽減措置を受けない家計等との公平性）

特定の企業に対して税の軽減措置を講ずる場合には、長期的には、企業が集積することにより税収の増加が期待できるが、一時的には税収の減少が見込まれる。税の軽減を検討するにあたっては、税収の減収分に見合うだけの経済的効果が得られない場合には、結果として家計や軽減措置を受けない企業のみが税を負担することになることを常に念頭に置かなければならない。

したがって、軽減措置の検討にあたっては、効果的な軽減要件を備えていることはもちろん、措置を受ける企業とその他の納税者との間に、納税者の理解が得られないような税負担の格差が生じないように留意すべきである。

② 業種間の公平性

業種間の公平性については、横浜市の産業施策に従い、その地域をどのようにしたいかを明確にしたうえで、対象業種を選定することが肝要である。

③ 事業規模の公平性

軽減対象企業を、投資額や資本金などの事業規模により制約することがあるが、こういった場合には、事業規模で制約する合理的な理由が必要である。

④ 地域間の公平性

特定地域に企業を誘致する場合の軽減措置については、特定の地域だけに軽減措置を講ずる理由づけを明確にしたうえで、同様に企業誘致を行っている市域内の他の地域と、納税者の理解が得られないような税負担の格差が生じないように留意すべきである。

⑤ 既存企業との公平性

対象地域に既に進出している企業とこれから進出する企業との公平性については、企業誘致施策に対する税制措置が、基本的に企業の初期投資費用の軽減に着目したものであり、経常的な維持費用の軽減に着目したのではないため、考慮しないこととする。

⑥ 他の税制度との均衡

税の軽減措置については、他の課税免除・不均一課税や非課税等特別措置などを考慮したうえで、税率や軽減期間を設定すべきである。

＜施策誘導手段としての税制（課税免除・不均一課税）活用のあり方について＞

（５）まとめ

以上のことから、特定施策を誘導するために課税自主権を活用する場合の留意事項についてまとめると次のとおりとなる。

特定施策を誘導するために課税自主権を活用する具体的手法としては、納税者に新たな負担を課して特定施策を誘導するためのものとして、既存課税税目の超過課税及び法定外税の創設といった「税の重課」に加え、納税者の負担を軽減して特定施策を誘導するためのものとして、課税免除及び不均一課税といった、「税の軽減」がある。

税の重課を行う場合には、次の事項に留意すべきこと。

- ・ 施策の重要性
- ・ 財政状況の説明・行財政改革等の取組
- ・ 税制案検討の基本的事項（受益と負担の関係性、課税の根拠など）
- ・ あらゆる活用方策（選択肢）の検討
- ・ 施策等の市民説明
- ・ 時限的手法の必要性
- ・ 使途の明確化の必要性
- ・ 市民参画の必要性

また、税の軽減を行う場合には、次の事項に留意すべきこと。

- ・ 施策の重要性
- ・ 税制案検討の基本的事項（受益と負担の関係性、課税の根拠など）
- ・ あらゆる活用方策（選択肢）の検討
- ・ 施策等の市民説明
- ・ 時限的手法の必要性
- ・ 手段の適切性の視点
- ・ 効果の視点
- ・ 財政上の視点
- ・ 負担の公平性の視点

第2 住民自治の確立に向けた地方税制度改革に対する横浜市の考え方について

1 検討の経過等

平成 23 年度の税制改正大綱では、税制を通じて住民自治を確立し、地域主権改革を推進するため、現行の地方税制度を「自主的な判断」と「執行の責任」を拡大する方向で抜本的に改革することが明記され、国においては、この地方税制度改革を具体的に検討する組織として、平成 23 年 6 月に「地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会」（以下「地方税制度研究会」という。）が組織され、この抜本的改革にあたっての諸課題が検討されることとなった。

地方税制度研究会においては、地域決定型地方税制特例措置（通称：わがまち特例）の導入拡大、法定外税の新設・変更への関与の見直し、法定税の法定任意税化・法定外税化の検討、税率についての課税自主権の拡大、消費税・地方消費税の賦課徴収に係る地方団体の役割の拡大等について、検討が行われ、平成 23 年 10 月に中間とりまとめが、また、平成 24 年 11 月に報告書がまとめられたところである。

このような地方税制度改革について、今後、横浜市が今後課税自主権を活用するにあたっては、まさに地方の自主的な判断が求められるものであり、この動向を注視しつつ、横浜市としての考え方をまとめておくことが必要である。

こうしたことを踏まえ、横浜市がこれまでも課税自主権を活用してきた又は今後も活用していく立場から、いくつかの項目について、本税制調査会として具体的な考え方を示すこととする。

2 法定外税の新設・変更への国の関与に対する考え方

地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会「報告書」の概要（平成 24 年 11 月）

- 本研究会としては、法定外税制度の国の関与の見直しについて、地方分権改革の理念を踏まえ、簡素化、透明化する方向で見直していくべきとの結論を得た。
 - 具体的な見直しの方向性については、次のとおりであった。
 - ・ 基本的に全ての法定外税の新設・変更について、「同意を要しない協議制」とする方向で検討すべきとの意見が多数の委員から出された。
 - ・ その一方で、（非居住者に負担を転嫁する）租税輸出等の租税外部性を事前に解決するためには、国が全体の利益から法定外税の課税を止められる仕組みが必要との意見があった。
 - ・ 一定の範囲内での税率の引上げなど国の関与を要しないと考えられる場合については、国の同意を要しない仕組みとすべきではないかとの意見が相当数の委員から出された。
 - 政府においては、本研究会が課題とした事項（※）について、詳細な検討、整理を行った上で、地方団体の自主性・自立性を高める方向で法定外税制度の見直しを行うことを期待する。
- ※ 「同意を要しない協議制」の論点（事後的な統制となること、三要件の取扱い、地

方団体への影響)、現在の三要件の透明化等

法定外税は、地方団体が自主的に税制度の創設を行うことが可能な制度であるが、その新設・変更に関しては総務大臣の同意を得ることが必要とされている。

しかしながら、地方分権改革の理念を踏まえ、この法定外税に係る関与についてはさらなる見直しを検討していく必要があると考えられる。

さらに、この総務大臣による同意があるがために地方団体における住民への説明責任が十分にはたされないきらいがある。すなわち、法定外税に係る国の同意が地方団体の責任回避につながっているのではないかとの指摘もあり、法定外税に関して地方団体がより自主性を発揮していくため、法定外税の新設・変更への国の関与の見直しについて、検討がなされている。

ここでは、法定外税の新設・変更に係る国の関与の必要性（「同意を要しない協議制」とする方向性について）、手続面の関与（事後的な統制となることについて）、要件面の関与（三要件の取扱い）の3つの論点について検討状況を取りまとめる。

(1) 国の関与の必要性（同意を要しない協議制とする方向性）について

ア 国の「同意」について

総務大臣の「同意」は、特例企業税の最高裁判決においては、違法性の阻却事由にはならないとされた。つまり、「同意」は、地方税法への適合性を担保する仕組みにはなっていない。

したがって、法定外税の税制案が、地方税法のルールと合わない場合は、法律と条例との関係の中で議論すべきことであり、同意があったから適法な状態になったとはいえないとされた。

現行の三要件によって排除されている事項は、単に、その観点でふり分けされているだけで、異なった観点から見れば法的な不適合性はあり得るとなると、「同意」の必要性は低い。

イ 国と地方自治体との「協議」について

同意を要しない協議制とした場合には、「協議」の位置づけである。前アのとおり、「同意」は違法性阻却事由にはならないので、法的適合性以外の問題について「協議」することとなるが、何のために「協議」を行うのか、

そこで、「協議」の性質について考えてみると、「協議」という場を通じて、課税に携わる国と地方と一緒に話をする機会を持つということは、税という民主主義、法治機構の中でとても重要な事であり、協議制を残したほうが良いという理屈も成り立つ。また、市町村の実務的な観点からは、協議制がない場合には、地方自治体が自ら妥当性を判断するのであるが、後になって、制度そのものに破綻が生じる可能性もまた増えることとなる。

一方で、「協議」の名の下に、国が地方に対して行政指導を行う可能性もありうる。「協議」という名の事実上の「行政指導」で地方が国にコントロールされるということは、地方分権の概念からは懸念されるところでもある。それでは、国と地方が対立関係で議論するのが良いのか。両方とも統治機構であり、国民（市民）の利益を目指しているはずなので、ルールを基準に争わなくてははいけないのは少し違う。

したがって、協議制については、国と地方が対等な立場で、あるべき税のあり方について議論をする場として残すべき、ということが、横浜市税制調査会として強調しておかなければならないことである。

なお、極端な例としては、「協議」自体を不要とし、「届出」とする方向性もあるかもしれないが、「届出制」という機械的、事務的な作業で終わらせるよりは、国と市町村との接点としての「協議」を残しておいたほうが良いだろう。

(2) 手続き面の関与（事後的な統制となることについて）

地方自治体が行う法定外税の新設・変更に対して、その事前の統制が何もなく、事後的な統制として、司法的に解決すれば足りるというのは、法律的・行政的な仕組みではない。

国と地方はすり合わせをしながら課税自主権の行使の内容を調整し、制度設計をしていくことが重要である。

また、適法性を判断できるのは裁判所だけの権限であり、どれだけ事前審査に時間をかけても、裁判を受ける権利が憲法上保証されている以上、事後統制は必ず及ぶこととなる。あとは蓋然性の問題であって、違法な状態の条例が確率的にどれだけできるのかということであり、それを事前規制である程度はじいておけば、後になって問題は起きにくい。

さらに、国の関与と協議制と、事後的な違法・適法の問題は別の問題であって、少なくとも国の関与のなかには違法・適法の審査をするものではなく、むしろ法定外税を構想する地方側が事前に違法とならないように構想すべきである。最高裁は、三要件は消極要件としてはねるための要件に過ぎず、そこではねられずに同意を得たものが、反射的に適法となるわけではないと判示しており、いずれにしても、国に適法か否かの判断をしてもらわなければいけないほど地方に能力がないわけではないから、そこは地方でもしっかりとやるべきである。

(3) 要件面の関与（三要件の取扱いについて）

【現行の三要件】

- 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 地方団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に掲げる者を除く外、国の経済施策に照らして適当でないこと

三要件の見直しに当たっては、地方分権を重視する立場からすれば、見直すべきというのが基本的な考え方となる。

ただし、地方自治の現場の感覚からすると、協議上問題視される部分を事前に目安として見せておく、すなわち、ガイドラインとしての要件はあった方が、行政実務としては、最初からはじかれるものをイメージできていた方が構想しやすく、便宜的であるといえる。国の行政、都道府県、市町村など行政のありようを考えて、目的や効果が明確に示されるような条件（要件）が設定されるのであれば、それ自体はおかしなことではない。何のための条件なのかを明確にした上で、三要件の取扱いを考えるべきである。

なお、以下にそれぞれの要件ごとに委員から出された意見を述べておく。

ア 要件①について

同じ税源に課税をしてはいけないというこの要件が外せないとすれば、法定外税で財

源を確保するというのは不可能であると言わざるを得ない。アメリカを見ても州に所得税があつて、連邦に所得税があつてというのは普通の世界であるから、この要件①は削除しても良いのではないか。

また、「負担が著しく過重となること」については、どこからが重くてどこからが軽いのか、という壁の問題が出てくる。それが、金額の大小なのか、あるいは特定の税率、納税額なのかも明確になっていない。

イ 要件②について

要件①と同様、曖昧で明確なものではなく、削除しても構わないのではないかと考えられる。

ウ 要件③について

国の経済施策が地方の様々な施策よりも上に位置するという事を、地方税法で規定していることは問題があるのではないか。また、抽象的であり、どこまでが範囲なのかわからないし、許可・不許可の具体的な基準も明確ではないから、具体化すべきではないかと考えられる。

以上簡単に述べたように、現行の三要件はすべて適正とは言いがたいというのが本税制調査会の委員のおおかたの見解である。したがって、先に述べたように見直すべきという結論に至るが、これも既述のように、条件の設定それ自体がおかしいと言っているわけではない。条件の根拠や設定の目的が明確に示され、それが合理的と納得できるのであれば、条件が課されることに意義を唱えるものではないのである。

3 税率についての課税自主権の拡大について

税率についての課税自主権の拡大については、本税制調査会としては、横浜市が課税している税目に関わる税率の考え方について検討することとした。

<p>地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会「報告書」の概要（平成 24 年 11 月）</p> <p>○ 本研究会としては、制限税や一定税率を設定することについては、意義があるものの、税率の自由度を制限するものであるから、社会経済情勢の推移等も踏まえつつ、地域の自主性・自立性を高める観点から、緩和する方向で不断に検討されるべきであると考える。</p> <p>地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会報告書（抜粋）</p> <p>5 標準税率</p> <p>(1) 標準税率の定義</p> <p>本研究会としては、地域主権改革の推進の観点から、税率の自由度を高めることは必要であるとする。税制全体の大きな方向性は国会で決められるべきとの観点や地方交付税制度における役割などからは、標準税率の果たしている機能は必要であると考えられる。</p> <p>(2) 標準税率と財政上の措置</p> <p>標準税率未満で課税を行う場合の建設地方債の許可制度については、（略）本研</p>

(1) 制限税率⁵

ア 法人市民税

報告書では、地方法人課税については、超過課税の実態として法人に負担が偏っていること、政治的に投票権を持つ個人よりも投票権を持たない法人に負担を求めがちと考えられることから、引き続き制限税率を設定する必要があるとされている。

横浜市では、法人市民税について、制限税率まで超過課税を行っているが、横浜市税制調査会としても、法人市民税の制限税率を無くせば、偏りが助長されるだけであろうと考える。そういう意味では法人市民税に制限税率がある理由は認められる。

ただし、地方の自主性・自立性を高める税制という観点からは、本来的には制限税率は撤廃していいのではないかと考える。しかし、この場合、制限税率を超過課税の税率設定の根拠としている市町村としては、その後ろ盾を失うことから、逆に、超過課税を行いにくなるのではないかと、といったことも考えられる。

標準税率や制限税率などの概念がない国は、個人と法人を結び付けて、法人の税負担を上げるなら個人の税負担も上げる、ということをやっている例もあるので、法人のみに制限税率を残しておく必然性はあまりない。法人には投票権がないから制限税率を撤廃すると青天井になってしまうのではないかとという危惧もあるが、実際には、極端なものは構想されないはずであるから、法人市民税の制限税率は撤廃の方向で見直すことが適当と考える。

イ 軽自動車税

地方の自主性・自立性を高める税制という観点からは、基本的に、制限税率は不要であると考えられるが、日本中を動き回る資産に課税するときはどこで課税されても、使っても同じような税負担にすべきではないか。

ただし、環境政策として軽自動車の普及を推進するのであれば、大都市部は、低い税率を設定し、普通車から軽自動車へ誘導するという政策に用いること考えられる。

ウ 都市計画税

都市計画税は目的税である以上、当該目的以上に課税してはならないし、当該目的以上の税収を確保する必要もない。

むしろ、制限税率として税率を数字で制限するのではなく、当該自治体の予算において充当事業である都市計画に係る事業費をその上限値として設定することとし見直すことが考えられる。

(2) 一定税率⁶

報告書では地域の自主性・自立性を高める観点から緩和する方向で検討する旨の指摘がされている。横浜市において一定税率を採用している税目は事業所税のみであるが、緩和の方向性について異論はなかった。

⁵ 地方団体が税率を定めるに当たって、それを超えることができない税率。

⁶ 地方団体にそれ以外の税率を定めることを許さない税率。

(3) 標準税率⁷

報告書では、地方交付税制度における役割などからは標準税率の果たしている機能は必要とされている。本税制調査会においても標準税率という考え方を残すということは賛成である。標準税率が撤廃されれば、現状の交付税制度の根幹が揺らぎ、制度の崩壊が生じかねないので、標準税率は保っていかざるを得ない。地方交付税による財政調整を行う限り、標準税率の概念を無くすことはできないと考えるからである。

なお、地方の自立性・自主性の確立という観点からすれば、とりあえずは、一の税率ではなくて不均一課税による税率の自由度を認めても良いのではないか。将来的には、地方税法の改正が必要になるが、税率の選択について、地方自治体の意思によって累進税率も選択できるようにするという方向性もあるのではないかと考える。

(4) 標準税率未満で課税を行う場合の財政上の措置について

委員からは、以下に掲げるような意見が出された。

- ・ 標準税率未満の起債の制限については、少し規制が緩められてはいるが、世代間の負担の不公平の問題を考えると一定の制限があるということについての理屈は立っているのではないか。
- ・ 標準的なサービスとの関係において、標準以下のサービスで良いから減税するというのは課税自主権や地方自治論から言えば可能であるが、財政調整論から言えば標準的なサービスは責務であるから困難ではないか。
- ・ 交付団体として地方交付税の枠内で普通行政を行うという目的があって、地方税制度があるわけで、それを行うということを担保してから標準税率を徴収するという議論になっている。
- ・ 低いサービスで良いから税金は徴収しないということに、地方自治体はそこまでの意思決定権はないのではないか。現状で交付税制度という税の地方税の制度の議論では許されるものが、行政の議論としては許されるのかという疑問はある。
- ・ 法律的にも課税論から言っても標準税率未満課税に対して制限できるものはなく、あえて言えば財政調整のところで問題ではないか。財政調整制度というのは全国制度で成り立っているので、一つでもはみ出ることがあると壊れますよというような警告を鳴らすことぐらいしかできない。

⁷ 地方団体が課税する場合に通常よるべき税率。

4 地方消費税の賦課徴収に係る地方団体の役割の拡大に対する考え方

地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会報告書（抜粋）

第5章 税務執行面における地方団体の責任

3. 今後の課題

本研究会は、昨年度の「中間取りまとめ」において、「消費税・地方消費税の賦課徴収に係る地方団体の役割の拡大」について、当面は、現行制度の下でも可能な「納税相談を伴う収受」等の取組を進め、その上で、地方団体の体制整備の状況等を見極めながら、消費税・地方消費税の税率引上げや共通番号制度が実施される時期を目途に、地方団体に対する申告書提出の制度化について、改めて判断することが適当である旨提言したところである。

その後、この提言については、平成 24 年度税制改正大綱、社会保障・税一体改革大綱（平成 24 年 2 月 17 日閣議決定）、そして、第 180 回国会で成立した「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」に明記された。

本研究会の提言を政府として重く受け止め、閣議決定や法律に規定し、提言の方向に沿って取組や検討を進める姿勢について、高く評価したい。

今後は、さらに、この取組や検討を進め、消費税・地方消費税の賦課徴収に係る地方団体の役割の拡大を図ることを期待するものである。

「地方消費税の賦課徴収に係る地方団体の役割の拡大」とは、地方団体は、納税相談を伴う収受等の取組を進め、将来的には、地方団体に対する申告書提出の制度化をも目指すということであるが、市町村を含む地方団体を想定した場合、何故、それをしなくてはいけないのかというのはよく分からない。税金を分配している訳だからその分仕事をしなさいという話なのであれば、地方交付税で法人税の一部ももらっているのだから、法人税の相談も受けなさいという話になる。地方消費税は、県税交付金という形で市町村に交付されており、「税」ではない。

また、現行の地方消費税の枠組みで、納税相談だけを市町村がやるというのは、実務的に無理ではないか。地方消費税の仕組みが分からない中で、単なる一般的な広報や、申告書収受ならともかく、的確な納税相談を伴う申告書の収受を行う事は難しい。課税団体である道府県は、本来的には納税相談等もやらなければならないと考えるが、窓口の問題で市町村も納税相談をするのは難しいだろうという話に一般的にはなる。

さらに、この問題は地方税法の規定のとおり地方消費税は道府県税なのだから、道府県がやるのが筋である。仮に市町村が道府県と同等の課税団体であるという事が法律上定められれば、当然この納税相談や申告書の収受を担うことは考えられるが、市町村が課税団体となっていないのに、まずは納税相談や申告書の収受をやれというのは、筋違いな話である。

なお、市町村が課税団体になる場合、事業主は、市町村・都道府県・国に対する申告書をそれぞれ提出することになるが、申告納税事務の負担上問題であれば、申告納税事務については現状のまま税務署のみにすることや、47 都道府県プラス政令市 20 で、政令市レベルで役割を担うのであれば、一定の能力のあるところについては、課税団体にしていくという事もありうる。

以上のことから、地方消費税に関する納税相談を伴う申告書の収受を行うということは、地方消費税の課税団体であることと密接に関係する問題である。課税団体である道府県はともかく、課税団体でない市町村に対して、納税相談や申告書の収受を行うことを求めるとい

う国の方針は課題が多いと言わざるを得ない。こうした事務を行うのであれば、市町村にも課税権や収入権を与え、交付金ではなく税収として配分を受けられるようにするべきである。そうであれば、納税相談や申告書の収受を行うことは当然のことである。

第3 大都市の特例税制に関する検討

1 指定都市と道府県との関係における税制度のあり方

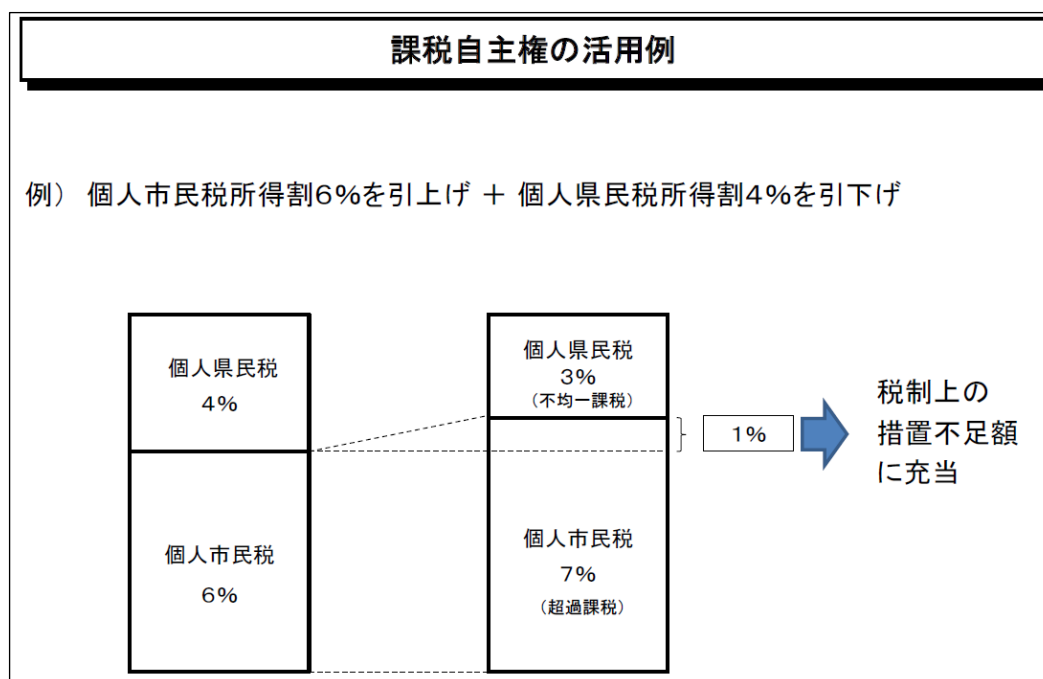
(1) 検討の経過等

横浜市を始めとする指定都市は、事務配分の特例により道府県から事務・権限が移譲されているにもかかわらず、必要な財源について税制上の措置が不十分であるという課題認識を持っている⁸。こうした課題に対応する一つの対応案として、課税自主権を活用して税源移譲を行うことが可能か検討することとした。

検討にあたっては、具体的な税制案として、市税として課する税目の税率を上げ、県税として課する税目の税率を引き下げることにより、税制上の措置不足額に充当することを想定した。具体的には、例として、個人市民税の超過課税と、個人県民税の不均一課税を併せて行う方法を考えることとし、こうした課税自主権の活用（超過課税＋不均一課税）は、現行法において可能かどうかについて検討した。

なお、本件については、本税制調査会で検討を行った後に、具体的に県と指定都市の協議が行われているが、本稿においては、当時の議論を行った内容を基に記載しているものである。

【図1 課税自主権の活用例イメージ】



⁸ 指定都市市長会は、「大都市財政の実態に即応する財源の拡充についての要望」の中で、国や政府・政党に対して、道府県から指定都市に移譲されている事務について所要額が税制上措置されるよう、道府県から指定都市への税源移譲により大都市特例税制を創設することを求めている。

(2) 指定都市と道府県との関係における税制度のあり方について

ア 不均一課税を地域限定で行うことの是非

まず、地方税上の不均一課税を、横浜市域とするように地域を限定して行うことについて検討する。これは、横浜市域とそれ以外の区域とで、道府県民税の税率を異なるものに設定することである。

地方税法第6条第2項においては、「地方団体は、公益上その他の事由に因り必要がある場合においては、不均一の課税をすることができる」と規定されているが、不均一課税の立法趣旨から考えると、同項は税源移譲を予定したものではないし、趣旨が異なるものであり、同項でいう「公益上その他の事由」には当てはまらないのではないかと考える。

つまり、課税自主権の活用として、市町村民税の超過課税と道府県税の不均一課税を併せて行うことについては、現行法においては、ハードルが高いと言わざるを得ない。

ただし、これに対する一つのアイデアとしては、指定都市の市域を範囲とする特区を設け、当該特区については特別に税率を設定するということが考えられる。不均一課税を適用するのではなく、特区制度を活用することになるが。もちろん、こうして特区制度を活用することとしても、その根拠は地方税法において明記されなければならないことは言うまでもない。こうしたことが可能となるように地方税法で一般的に記述し、その制度を税源移譲に活用するというのはあっても良いのではないかと考える。

イ 指定都市と道府県との関係

次に、この税源移譲の手法について、地方交付税の問題も含めて指定都市と道府県との関係を考えてみる。

地方交付税の算定において、基準財政収入額は標準税率により計算されるから、不均一課税を行う場合には、県に収入されない部分も基準財政収入額に入り、県の持ち出しが結果的に増えることとなり、道府県の立場からすればなかなか承服しがたいということになる。

このことに対しては、地方税法第1条第5号に規定される標準税率について、基準財政収入額の算定の基礎として用いる税率だと一本化しているものを切り分けて、税源移譲用の標準税率と基準財政収入額の算定のベンチマークとなる税率と切り分けるというアイデアが考えられる。

いずれにしても、現行法における課税自主権の活用の範囲ではなく、地方税法及び地方交付税法を改正しないといけない問題であり、その制度設計には、総務省など国の関与が必須となる。例えば、横浜市と神奈川県だけで合意して実行できるものではなく、全国制度をどうするのかという点は、国に積極的な参画を求めなければならない。

ウ 税源移譲以外の考え方

前記アのとおり、現行法での対応が難しいとなれば、地方税法の改正を行わず、現行法のままで対応することも考えなければならない。一番簡単なのは、財源保障的な交付金を道府県が支出する、ということである。大都市特例税制に係る全体的な財源不足額に対して、税源移譲で賄う部分と、交付金によって対応する部分と、両方でやるという形でも良い。ここでいう交付金は、税交付金ではなく、一番使いやすい単純な交付金と

いう形でも良い。移譲する事業はそれぞれ支出規模が違うから、移譲の度にその都度交付してもらいたいかもしれない。

ただし、県民税1%相当の収入分は、移譲事業だけに使っているわけではないわけで、1%を移譲するというと、それを充てていた事業に使えなくなるので、県にとっては持ち出しということになり、実際に道府県の立場からすれば、これも承服しがたいということになる。

最低でも、事業はやるのだから毎年のランニングコスト、つまり毎年出そうな部分だけは税源移譲を行い、それ以外の年によって上下する余地がある部分は、その都度交付するというのは合理的な話ではないか。

エ 課税自主権の活用

一方で、地方自治の観点から言えば、市民税・県民税の税率を指定都市が各自で道府県と相談・調整し、他の市町村と齟齬が出ないようにしたうえで決定し、翌年以降は課税自主権の活用ということで、自分たちが責任を持ってそれぞれ行政を行うという方法は、「地方自治」らしい手法である。

このためには、地方税法において、道府県民税と市町村民税を合わせて10%という標準税率になっていけば良い。

また、指定都市は、現在では20都市があるが、従来からの大都市と、最近指定都市となったところとでは大分事情が異なるのではないか。そうであるならば、それぞれの地域ごとに考えてください、というのが一番いい。

20の指定都市が協議し、総意として政令市をもつ都道府県と協議する枠組みも必要であろうが、横浜市は神奈川県と精力的に調整していく必要がある。

神奈川県は、一つの県でも3つの指定都市があり、その他の自治体も様々な状況下であるから、様々な議論が想定されるが、それを含めて地方自治であるとは言える。

オ 道府県の累積損失

最後に、税源移譲に伴う大きな問題として、県がこれまで発行してきた膨大な地方債の償還を誰がどうやって行うのかが残る。

これは、税源移譲それ自体の問題ではないが、金額的に大きいだけに、市と県の財政に生じる影響は多大である。この問題は、税制を主担当とする本税制調査会の扱うテーマを超えるため、ここで何らの指針を示すのは避けるが、慎重な検討と、市・県の双方に悪影響の生じないような工夫が求められることだけは間違いはない

カ まとめ

本章では、指定都市について、道府県から事務・権限が移譲されているにも関わらず、必要な財源について税制上の措置が不十分であるという課題に対して、現行法において、課税自主権を活用して、地域限定で市民税の超過課税と県民税の不均一課税を併せて行う方法を取ることができるかについて検討した。

不均一課税の立法趣旨から考えると、同項は税源移譲を予定したものではないし、趣旨が異なるものであると言わざるを得ない。同項でいう「公益上その他の事由」には当てはまらず、したがって、課税自主権の活用し市町村民税の超過課税と道府県税の不均一課税を併せて行うことについては難しく、地方税法の改正が必要となる。

なお、この対応策としては、特区制度の活用という方法や、税源移譲だけでなく、交付金や税交付金も活用してはどうか、といった意見も委員から出たところである。

いずれにしても、本税制調査会としては、税源移譲により対応することを基本とし、県と指定都市は、地方分権の精神を踏まえて、真剣に議論をすべきであるということに尽きる。また、国は、地方税法の改正など、必要な部分に積極的に関与すべきであると考えている。

第2章 課税自主権の行使 ～環境・防災の減額措置と横浜みどり税～

本章は、横浜市が現在活用している具体的な税制について、その活用上の諸課題等について整理したものである。

その内容としては、環境・防災関連施策促進のための課税自主権活用策に関する事項、横浜みどり税条例に基づく緑の保全・創造に資する施策に係る課税自主権の活用に関する事項及び26年度以降の横浜みどり税の継続に関する事項である。

まず、環境・防災関連施策促進のための課税自主権活用策に関する検討・検証を行った。これは、横浜みどり税と同様、前身組織である税制研究会において、平成23年度に提言し、その後市会での議論を経て平成25年度分の都市計画税から適用が始まったものである。本年度は、導入初年度ということもあり、全体的な傾向の分析はまだこれからという側面もあるが、横浜みどり税と同様、この税制のあり方や効果等について、本税制調査会としてきちんとチェックする必要があると感じており、こうした観点から検討テーマとしたところである。

次に、横浜みどり税条例に基づく緑の保全・創造に資する施策に係る課税自主権の活用に関する事項を整理した。現在、多くの道府県において導入されている森林税など、基金が設けられている税目は、ともすると事業部局の既得権益化となりかねず、税の立場から、しっかりとチェックする必要がある。また、課税自主権を活用して、独自課税を行うことは、市民に特別の負担を求めることになるのだが、こうした税制は恒久的なものではなく、課税期間を区切って、その期限終了の際には、ゼロベースで再検討する必要があるのではないかと考えている。こうしたことから、検討テーマとしたところである。

最後に、26年度以降における横浜みどり税の継続に関する事項について検討した。これは、平成25年9月19日付で、市長から26年度以降の緑の取組における横浜みどり税の活用の考え方について、諮問をいただいたことによるものである。これは、環境創造局が策定した「これからの緑の取組〔平成26年度-30年度〕（案）」を実施するための財源として、引き続き、横浜みどり税を活用することについてどのように考えるか、ということである。今回、本税制調査会としては、税制の単なる継続ということではなく、横浜みどり税の創設時の議論にない、前提条件である横浜市の行政改革の状況や財政状況の検証をはじめ、横浜みどり税に係る課税手法・納税義務者・課税期間・使途・税率といった税制の検証や固定資産税等の軽減措置に関する事項等について、詳細に議論を行い、継続の可否を判断することとしたものである。

第1 環境・防災関連施策促進のための課税自主権活用策の中 間的な検討・検証

本章においては、平成 25 年度分の都市計画税から導入された、次に掲げる環境・防災関連施策促進のための減額制度について取り上げることとする。

- ・ 新築省エネ対策住宅に係る都市計画税の減額措置
- ・ 熱損失防止改修住宅に係る都市計画税の減額措置
- ・ 耐震基準適合住宅に係る都市計画税の減額措置

これらについては、平成 23 年度の税制研究会において、横浜市における地球温暖化対策及び震災対策を税制から支える観点から、これらの減額制度を早期に実現を図るべきであると提案⁹し、その後、横浜市において市税条例の改正が行われて、制度が導入されたものである。

本税制調査会としては、これらの減額制度についても、横浜市の環境・防災関連施策促進のために課税自主権が活用されている事例であることから、中間的に検討・検証を行うこととしたものである。

1 新築省エネ対策住宅に係る都市計画税の減額措置

(1) 導入の経緯

平成 23 年度当時、税制研究会では、横浜市における地球温暖化対策に係る様々な政策の促進・実現に向け、税制として何ができるのか、いかなる課題があるのか等について、検討を進めていた。

そして、具体的な税制案として、家庭生活が営まれる「住宅」について、温暖化対策に寄与する取組を税負担軽減の対象とする改正案を提示することとした。これは、横浜市全体の Co2 排出量に占める家庭部門の排出量の割合が、全国値よりも大きいことから、家庭部門の Co2 削減に積極的に取り組むべきであると考えたことによるものである。

税制研究会では、家庭部門での Co2 排出量削減のためには、「省エネ住宅を新築する」、「既存住宅を改修して省エネ住宅にする」といった住宅の省エネルギー化をさらに進展させるインセンティブとなるような軽減税制が効果的であると考えた。

また、省エネルギー性能の如何に関わらず、すべての住宅が減額対象となるよりは、省エネルギー性能の高い住宅のみを減額するという税制の方が、省エネ住宅の新築に対してインセンティブ効果がより高く機能すると考えられることから、新築住宅に係る都市計画税の軽減措置については、一律適用を取りやめ、見直すべきであると結論づけたのである。

⁹ 「地球温暖化対策等に寄与する政策税制についての中間報告」（平成 23 年 7 月）

(2) 制度の概要

この減額制度は、平成 24 年 1 月 2 日から平成 28 年 1 月 1 日までの間に建築された新築住宅のうち、『次世代省エネ基準¹⁰』または『住宅事業建築主の判断の基準¹¹』に適合するものについて、当該住宅にかかる都市計画税を 2 分の 1 減額するものである。

制度の内容については、次のとおりである。

【減額の要件】

住宅	1. 平成 24 年 1 月 2 日から平成 28 年 1 月 1 日までに新築されたもの 2. 一定の省エネ基準に適合する住宅または認定低炭素建築物であること 3. 居住部分の割合が全体の床面積の 2 分の 1 以上であること（併用住宅の場合）	
床面積	専用住宅	居住部分の床面積が 50 m ² （一戸建て以外の貸家住宅は一区画が 40 m ² ）以上 280 m ² 以下
	併用住宅	居住部分の床面積が 50 m ² 以上 280 m ² 以下
申告書の提出	一定の省エネ基準に適合する住宅または認定低炭素建築物であることを証明する書類を添付して、新築された日から翌年の 1 月 31 日までに申告	

【減額される範囲】

120m ² 以下の場合	2 分の 1
120m ² を超える場合	120m ² 相当分について 2 分の 1（120 m ² を超える部分は減額されません。）

【減額される期間】

住宅の種類	減額期間
3 階建以上の準耐火構造及び耐火構造住宅	新築後 5 年間
上記以外の住宅	新築後 3 年間

(3) 実績及び評価

当該減額措置の実績は、表 1 のとおりである。これによれば、新築住宅総数に占める省エネ対策住宅の割合は、木造住宅で 45.5%、非木造住宅で 30.1%となっている。

初年度ということもあり、この段階でインセンティブ効果が発揮されたかどうかを判断することは困難であると考えるが、新築される住宅の 4 割程度が省エネ対策住宅であるということは、地球温暖化対策に一定の寄与を果たしているといえる。

¹⁰ 住宅全体の断熱性能を規定した「性能基準」と、断熱材等の設計・仕様を規定した「仕様基準」の 2 つからなっている基準。具体的には、外壁・窓等を通しての断熱性や、冷暖房負荷の削減・断熱効果の保管等の気密性の確保等の基準を定めたもの。登録住宅性能評価機関が発行する[省エネルギー対策等級 4]に該当する「住宅性能評価書」等により確認できる。

¹¹ 『トップランナー基準』とも呼ばれ、建売戸建住宅を建築・販売する事業建築主に対し、その住宅について目指すべき省エネ性能を定めた基準（戸建住宅用の基準）。具体的には、外壁や窓等の断熱性能と、給湯設備や冷暖房設備等の建築設備の性能により、総合的に住宅の省エネ性能を評価するもの。登録建築物調査機関が発行する「住宅事業建築主基準に係る適合証（住宅省エネラベル適合証）」等により確認できる。

【表1 省エネ新築住宅の減額措置に係る実績】

	個数			軽減税額 (千円)
	新築住宅 総数	うち省エネ 対策住宅	割合	
木造	9,192	4,178	45.5%	41,461
非木造	12,113	3,644	30.1%	43,312
計	21,305	7,822	36.7%	84,773

2 熱損失防止改修住宅に係る都市計画税の減額措置

(1) 導入の経緯

熱損失防止改修住宅（いわゆる省エネ改修工事を行った住宅）に係る減額措置の検討は、前記1の新築省エネ対策住宅に係る都市計画税の減額措置の検討と同じ時期に、税制研究会により行われたものである。

熱損失防止改修住宅については、地方税法において、固定資産税に係る減額措置が法定されている。税制研究会としては、新築省エネ対策住宅の減額措置の導入と同様、地球温暖化対策に資する税制の活用の観点から、この制度を都市計画税についても拡大することを提案し、その後、横浜市において市税条例の改正が行われて、制度が導入されたものである。

(2) 制度の概要

この制度は、平成24年1月2日から平成28年3月31日までの間に熱損失防止改修工事が行われた住宅について、改修工事完了の翌年から1年間分、都市計画税の3分の1を減額するというものである。

制度の内容については、次のとおりである。

【減額の要件】

住宅	平成20年1月1日以前から所在する住宅（貸家住宅は対象外。）であること（区分所有家屋は専有部分の工事を含むものが対象）
改修工事の内容	工事金額が50万円を超える（平成25年3月31日までに改修工事に係る契約が締結された場合は30万円以上）次のような改修工事を行うこと ① 窓の改修工事【必須】 ② 窓の改修工事とあわせて行う床の断熱工事、天井の断熱工事、壁の断熱工事 ③ 改修部位がいずれも現行の省エネ基準に新たに適合することになること【必須】
申告書の提出	省エネ改修工事の完了後3か月以内に申告

【減額される範囲】

120㎡以下の場合	3分の1
120㎡を超える場合	120㎡相当分について2分の1(120㎡を超える部分は減額されません。)

【減額される期間】

1年間

(3) 実績及び評価

当該減額措置の実績は、表2のとおりである。これによれば、平成25年度分の課税については、326個の家屋で999千円の減額実績となった。

このことについては、都市計画税の減額制度が初年度であるということから、この数字をもってインセンティブ効果が発揮されたかどうかを判断することは困難である。今後の実績値の推移を見ながら、適宜判断していきたい。

【表2 熱損失防止改修住宅に係る減額措置の実績】

		H21	H22	H23	H24	H25	平均
個数		15	54	1,074	925	326	479
軽減 税額 (千円)	固定資産税	352	1,352	25,284	17,741	4,867	9,919
	都市計画税	-	-	-	-	999	200
	計	352	1,352	25,284	17,741	5,866	10,119
適用床面積(㎡)		1,898	6,234	107,854	80,382	26,164	44,506

※ 固定資産税については、平成21年度から地方税法に基づく減額制度あり。

(注) 平成23年度・平成24年度は大規模な集合住宅の改修があったため、件数が増大している。

3 耐震基準適合住宅に係る都市計画税の減額措置

(1) 導入の経緯

耐震基準適合住宅に係る減額措置の検討は、前記の2つの減額措置の検討と同じ時期に、税制研究会により行われたものである。

耐震基準適合住宅については、熱損失防止改修住宅に係るものと同様に、地方税法において、固定資産税に係る減額措置が法定されていた。税制研究会としては、同年に発生した東日本大震災を受けた横浜市の震災対策に資する税制の活用の観点から、この制度を都市計画税についても拡大することを提案し、その後、横浜市において市税条例の改正が行われて、制度が導入されたものである。

(2) 制度の概要

この制度は、平成24年1月2日から平成27年12月31日までの間に耐震改修工事が行

われた住宅について、改修工事完了の日付に応じて、当該住宅に係る都市計画税の2分の1を減額するというものである。

制度の内容については、次のとおりである。

【減額の要件】

住宅の種類	昭和57年1月1日以前から所在する専用住宅、共同住宅、併用住宅（居住部分の割合が2分の1以上あること）であること
耐震改修の証明	次のいずれかの者による証明を受けていること 建築士・横浜市（担当：建築局建築企画課）・指定確認検査機関・登録住宅性能評価機関・住宅瑕疵担保責任保険法人
改修工事金額	一戸あたり50万円を超えるもの（平成25年3月31日までに改修工事に係る契約が締結された場合は30万円以上）
申告書の提出	耐震改修工事の完了後3か月以内に申告

【減額される範囲】

120㎡以下の場合	2分の1
120㎡を超える場合	120㎡相当分について2分の1（120㎡を超える部分は減額されません。）

【減額される期間】

耐震改修の完了した時期	減額期間
平成22年1月～ 平成24年12月末まで	改修後2年間
平成25年1月～ 平成27年12月末まで	改修後1年間 ※当該住宅が、建築物の耐震改修の促進に関する法律に規定する「通行障害既存耐震不適格建築物」であった場合は、改修後2年間

（3）実績及び評価

当該減額措置の実績は、表3のとおりである。これによれば、平成25年度分の課税については、211個の家屋で757千円の減額実績となった。

このことについては、都市計画税の減額制度が初年度であるということから、この数字をもってインセンティブ効果が発揮されたかどうかを判断することは困難である。今後の実績値の推移を見ながら、適宜判断していきたい。

【表3 耐震改修適合住宅に係る減額措置の実績】

		H21	H22	H23	H24	H25	平均
当該年度に新たに適用となった個数(カッコ内は当該年度の適用総数)		126 (378)	119 (347)	87 (339)	190 (369)	211 (373)	147 (361)
軽減税額 (千円)	固定資産税	20,206	19,690	11,316	24,851	23,776	19,968
	都市計画税	-	-	-	-	757	151
	計	20,206	19,690	11,316	24,851	24,533	20,119
適用床面積(m ²)		123,591	119,887	85,135	138,665	128,205	119,097

※ 固定資産税については、平成19年度から地方税法に基づく減額制度あり。

4 まとめ

新築省エネ対策住宅に対する減額制度は、新築住宅総数に占める省エネ対策住宅の割合は、木造住宅で45.5%、非木造住宅で30.1%となっている。平成25年度は導入初年度ということもあり、この段階でインセンティブ効果が発揮されたかどうかを判断することは困難であると考え、新築される住宅の4割程度が省エネ対策住宅であるということは、地球温暖化対策に一定の寄与を果たしていると言っても良いのではないかと考えている。また、消費税引上げが予定されている中では、この税制が今後もインセンティブ効果を発揮していくことが期待されるところである。

熱損失防止改修住宅及び耐震基準適合住宅に係る都市計画税の減額制度については、平成25年度が初年度の適用となっている。今回、実績値(個数及び軽減税額)は出てきたものの、これらの数字のみをもって、新たに導入した減額制度のインセンティブ効果が発揮されたかどうかを判断することは困難であると言わざるを得ない。今後の実績値の推移を見ながら、適宜判断していきたい。

第2 横浜みどり税条例に基づく緑の保全・創造に資する施策に係る課税自主権の活用に関する事項について

本節では、横浜みどり税の条例に基づく緑の保全・創造に資する施策に係る課税自主権活用の効果等を整理する。前述のとおり、「横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）」については、独自課税であるがゆえに課税期間を区切ってきちんと再検討する必要があることから、特に、横浜みどり税の用途や税制度のあり方等については、しっかりとチェックを行う必要があると感じていることから、検討したものである。

検討の順序としては、まず、課税自主権活用の前提事項である、施策の重要性の検証と財政状況・行財政改革の取組に係る評価・検証を行った後、横浜みどり税条例に基づく税制の検証を行った。

1 課税自主権活用の前提事項に係る検証

(1) 横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）に係る事業・取組の評価・検証について

横浜みどり税は、強力な開発圧力にさらされる横浜において緑を保全・創造していくためには、標準的な税負担による行政需要を超える水準のコストがかかることから、市民税（個人・法人）均等割への超過課税によって、多くの市民に広く薄く負担を求める方法によっているものである。

また、緑の保全・創造に向けた施策としては、何も超過課税という手法だけではなく、規制や補助・支援など、多様な手法を検討する必要があることはいうまでもない。

こうしたことを踏まえると、まず、横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）に係る事業・取組の評価・検証を行う必要があると考えたものである。

ア 横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）の概要

横浜市では、長期的な視点から水・緑環境の保全と創造に取り組むため、平成 37 年度を目標年次とした「横浜市水と緑の基本計画」を平成 18 年に策定した。あわせて、この基本計画を進める重点的な施策として「横浜みどりアップ計画」を策定し、緑施策を推進してきた。

しかし、緑の減少が続いていることから、それまでの取組を強化するための 5 か年の事業計画として「横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）」を策定し、「樹林地を守る」「農地を守る」「緑をつくる」施策を平成 21 年度から 25 年度までの 5 か年の計画として取組を推進してきた。そして、この取組を継続して実施していくための安定的な財源として「横浜みどり税」を導入し、相続等の不測の事態による樹林地の買取希望への対応や市街地の緑化等を進めてきた。

イ 横浜みどり税を活用した各事業・取組の評価・検証

横浜市では、「横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）」を策定し、その取組を継続して実施していくための安定的な財源として「横浜みどり税」を導入しているが、それぞれの事業・取組の財源に着目すると、横浜みどり税充当事業と非充当事業とに分類される。今回、本税制調査会としては、横浜みどり税の使途をチェックするという観点から、横浜みどり税充当事業の評価・検証を行うこととした。

横浜みどり税の導入に基づく「横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）」の成果としては、4年間の総論としては、客観的に見て一定の成果が上がっていると捉えることができ、横浜みどり税の導入によって、横浜市の緑の保全・創造に資する事業結果としては成果があったものと一定の評価ができる。

しかし、そもそも横浜市の緑の保全・創造へ向けた取組の根底にあるものは、平成37年度を目標年次とした「横浜市水と緑の基本計画」であり、21年度から25年度までの5年間の取組のみをもって、この目標が達成できるものでもない。したがって、今後も引き続き、継続した緑の保全・創造に対する取組が必要になるということを指摘しておきたい。

(ア) 「樹林地を守る」施策

「樹林地を守る」施策については、横浜みどり税を活用した、緑地保全制度による指定地での買取希望に対して確実に対応してきた。指定地での買取は、4年間で約106ヘクタールに達したが、そのうち横浜みどり税を活用して取得できた樹林地は50.7ヘクタールとなった。こうしたことが、土地所有者の安心感につながり、緑地保全制度の指定は計画目標（1,119ha）の達成は困難な状況（4か年で417.5ha）にあるが、計画前と比べると年平均5倍のスピードで指定が進んでいる。

いうまでもなく、樹林地の買取事業は、横浜みどり税の使途としては根幹を成す事業である。税制研究会最終報告書においても、横浜みどり税の使途として「まず、より確実な緑の保全・創造につながるものを選定することが望ましい」「間接的な支援策よりも恒久的な保全策である買い取りによる公有地化がより相応しい」と指摘していることから横浜みどり税の根幹的な使途といえる。

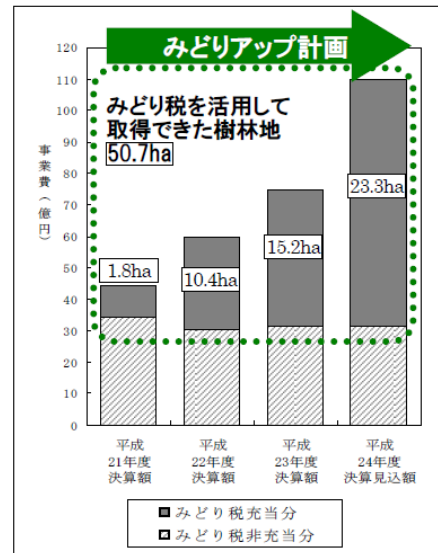
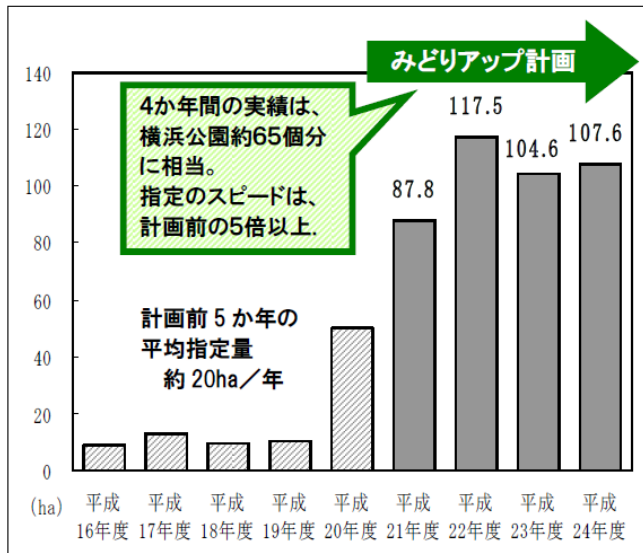
本税制調査会としては、横浜みどり税が、相続等の不測の事態が発生した際の買取りのための財源として大きな役割を果たし、このことが特別緑地地区の指定に際して土地所有者の安心感につながり、計画前よりも指定が加速して進んだことは、評価できるものであると考える。

特に樹林地の買取については、横浜みどり税が導入されていなかった場合には、横浜市の財政状況を考慮すれば、ここまでの買取実績が残せたとは考えられず、大きな役割を果たしたものと考える。

横浜みどり税を活用する横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）については、市民から見れば、緑の総量の増加といったことを期待するのかもしれない。しかし、横

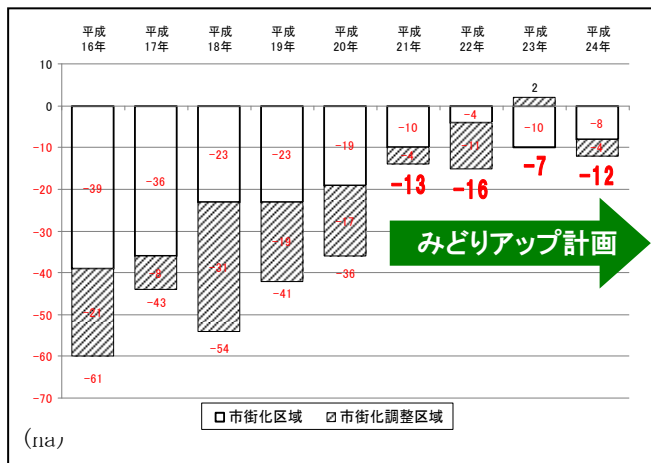
浜みどり税の主旨は、緑の維持、すなわち緑（樹林地）の減少を食い止めることである。そして、この4年間の取組によって、緑の減少は確実に鈍化しており、歯止めがかかり始めているといえる。こうしたことから、横浜みどり税の導入は、樹林地の維持に対して大きな成果をあげたといえる。引き続き、緑の総量を維持するためにも、こうした取組を継続する必要がある。

【図2 緑地保全制度による新規指定面積の推移】 【図3 樹林地取得の事業費の推移】



※4年間の買取面積の合計は約106ha

【図4 山林減少面積の推移】



(※固定資産税の課税対象となる土地面積から算出した参考値。端数調整のため合計値が整合しないことがあります)

(イ) 「農地を守る」施策

「農地を守る」施策については、水稻作付の支援によって水田の保全が進んでいるとともに、収穫体験ができる農園の整備が順調に進んでいる。

横浜みどり税は、水田の保全、収穫体験農園の開設支援などに充当され、相応の実績を上げているのではないだろうか。ただし、農園付公園の整備の進捗が遅れていることは気になる。公有地化は横浜みどり税の主要な用途であることから、引き続き、一層の努力を期待したい。

(ウ) 「緑をつくる」施策

「緑をつくる」施策についてであるが、地域ぐるみで緑化を進める取組については、市民が参画してその地域にふさわしい緑化計画の立案・緑化の実施を行う事業とされている。これは、身近な緑化の推進を行う事業であり、かつ、市民参画を促す事業でもあるから、横浜みどり税のふさわしい用途の一つ¹²である。したがって、市内の15地区での地域にふさわしい緑化計画の策定、市内11地区での私有地と公共施設の緑化などを行った実績は、横浜みどり税充当事業としてふさわしいものであったと評価できるものである。

(2) 財政状況の説明・行財政改革等の取組

課税自主権の活用として、市民に追加の負担を求めるにあたっては、横浜市の財政状況と行財政改革等の取組に対する市民の理解と納得が欠かせないものであることから、これらの平成21年度からの取組状況について検証した。

ア 横浜市の財政状況

歳入面では、横浜市の一般会計決算額は、平成21年度で1兆5,185億円、以降、概ね1兆4,000億円程度で推移してきた。また、市税収入については、平成21年度で7,140億円、以降、概ね7,000億円程度で推移してきた。こうした一般会計決算額や市税収入は年度ごとに動きが出てきている。

一方、歳出面では、平成25年度予算においては、生活の安全・安心を支えるために、震災・津波への備えなど「災害に強いまちづくり」のための経費などの施設等整備費や、保育所入所定員の増や景気低迷による生活保護費の増など、福祉のために必要な経費の扶助費が大幅に増加している。こうした義務的経費の一般会計の歳出に占める割合は、今後も増加することが見込まれている。これまでも、横浜市の財政状況は非常に厳しいことがうかがえる。

こうした中、横浜市は、将来を見据えた健全な財政運営の維持を行うため、財政規律を重視した市債発行に努めている。横浜方式のプライマリーバランスとして、国のプライマリーバランスより厳しい基準を用いており、市債発行額を、その年度の元金償還予算額の範囲内に抑え、その年度の収入で、利払いを含む同じ年度の支出をまかなうこととしている。さらに、新たな市債の発行に伴う借入金残高の増加の一方で、将来の借入金返済のために積み立てている減債基金の残高も着実に増やしており、借金返済のための実質的な将来負担を年々減少させてもいる。

【表4 歳入決算額と市税収入の推移】

(単位：億円)

	21年度	22年度	23年度	24年度	25年度

¹² 横浜みどり税のふさわしい用途としては、①樹林地・農地の確実な担保（公有地化）、②身近な緑化の推進、③維持管理の充実による緑の質の向上、④ボランティアなど市民参画の促進につながる事業、と整理されている。

					(予算)
歳入決算額	15,186	13,848	13,992	14,167	15,369
市税収入	7,140	7,007	7,055	7,012	6,984

イ 行政改革等の取組状況

横浜市は、従来から徹底した事業見直しに取り組んできている。

平成21年度から25年度までの横浜市の事業の見直しによる効果額は次のとおりである。

【表5 事業見直しによる効果額の推移】 (単位：億円)

		21年度	22年度	23年度	24年度	25年度
市役所内部経費の見直し		28	27	32	11	38
民営化・委託化の取組		12	4	4	2	4
その他事業の見直し		56	0.1	2	18	1
受益者負担の適正化		2	91	42	47	59
合	見直し効果額	98	122	80	78	102
計	見直し件数(件)	940	950	655	502	709

平成25年度においては、職員定数の削減、職員の自宅に係る住居手当を廃止するなど、市全体で行政内部経費の徹底した見直しに取り組んだほか、外郭団体に対する財政支援についてさらに踏み込んだ見直しを行い、合計で709件、102億円の経費を削減している。

職員定数については、民営化・委託化など事務事業の見直しにより、職員定数の削減に取り組み、平成25年度においては26,427人であり、ピーク時(平成9年度)の23%にあたる7,874人を削減している。人口1,000人当たりの職員数は5.51人であり、指定都市中3年連続で最少となっている。

また、人件費については、諸手当等、給与制度の見直しや事務の効率化による超過勤務の縮減に積極的に取り組み、歳出に占める人件費の割合が減少している。歳出に対する人件費の割合は、13.9%となっており、諸手当を含む平均給与月額歳出額に対する人件費の割合は指定都市20市中16位となっている。

2 横浜みどり税条例に係る税制の検証

続いて、横浜みどり税に係る税制の検証を行った。検討にあたっては、課税手法・課税期間・納税義務者・用途・税率の別に検討を行った。

(1) 課税手法(市民税均等割の超過課税)の検証

まず、課税手法であるが、横浜みどり税は、市民税(個人・法人)の均等割への超過課税という課税手法を採っている。

これは、税制研究会において、緑の保全・創造に向けた新税として、市民税(個人・法人)均等割への超過課税によって、多くの市民の方々に広く薄く負担を求めていくことが適当と整理したものであるが、その趣旨は概ね次のとおりである。

- ・ 横浜は、首都圏としての立地環境等から、強力な開発圧力にさらされており、緑は年々大きく減少している。
- ・ このような横浜において、緑を保全・創造していくためには大きなコストを要し、他都市の行政需要や標準的税負担による行政需要を超える水準のコストと考えられる。
- ・ 緑の保全・創造による受益は、市民である個人・法人に広く及んでいくことから課税手法としては市民税（個人・法人）均等割の超過課税がふさわしい。

今回、本税制調査会としては、前記1で見てきたように、横浜みどり税を活用した横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）の事業・取組の実施による受益は、実際に、広く個人・法人に及んでいることから、こうした課税手法を採用したことについては、妥当であると判断できる。

（2）課税期間（5年間）の検証

次に、課税期間であるが、現行の横浜みどり税における課税期間としては、個人については、平成21年度から平成25年度までの各年度分の個人の市民税、法人については、平成21年4月1日から平成26年3月31日までの間に開始する各事業年度等に係る法人の市民税となっている。

導入時の税制研究会の整理としては、「定期的に事業効果の検証を行っていくうえで、5年間という期間設定が合理的」という整理がなされ、実際にこのとおりの税制が採用されている。

課税期間に対する評価であるが、課税自主権の活用ということで運用している限り、時限を区切って課税することは避けられない。5年間という期間設定は、特に不都合はなく、課税期間として妥当である。

なお、樹林地の買収事業は、横浜みどり税の使途としては根幹を成す事業であるが、この買収は、主に、土地所有者等の不測の事態の発生に対応するものであって、その事業執行は必ずしも課税期間中に生じるものでもない。このため、買収に要する横浜みどり税が基金に積み残しになる可能性もあるが、このような状況においては、たとえ課税期間が終了したとしても、基金に残った額は、引き続き根幹的な使途である特別緑地保全地区等の買収財源として活用する必要がある。課税の期間と基金の存続期間は一致しないのである。

（3）納税義務者（特に欠損法人）の検証

納税義務者については、市民税の超過課税を採用していることから、自ずと、個人市民税及び法人市民税の納税義務者と重なることとなる。なお、法人については、利益計上のないいわゆる欠損法人については、特例として、課税免除措置が設けられている。

税制研究会の整理としては、前記（1）の課税手法の観点と重なる部分もあるが、「受益との関係について見てみると、憩いや景観形成、ヒートアイランド対策、CO2吸収、新鮮・安全な食料生産、防災などといった緑が有する多面的な機能に着目すれば、緑の総量

を維持・向上させ、また、その質的価値を向上させていくことによる受益は、市民である個人・法人に広く及ぶと考えられる。」「このような点を考慮すると、新たな税負担を検討する場合の手法としては、地域社会の費用を、広く住民が負担するという性質を有する税である市民税（個人・法人）均等割への超過課税によって、多くの市民に広く薄く負担を求める方法によることがふさわしいと考えられる。」という整理がなされていた。

また、欠損法人の課税免除の取扱いは、当時の厳しい経済状況を踏まえ、市当局と市会での熟慮の結果、横浜みどり税条例において規定されたものである。

これらのことを踏まえて、納税義務者に係る本税制調査会の評価を行うとすれば、まず、個人だけでなく法人にも課税することについては、当然のことである。個人との兼ね合いからも当然問題ないものである。

また、欠損法人の課税免除措置については、税制・税理論の観点からすれば、特定の対象に特例を設けるような制度は、公平性という点からは、望ましいとはいえないものである。

なお、やむを得ずに特例を設ける場合であっても、現行の特例が適切かどうか再検討すべきである。

（４）使途の検証および見直しの必要性の有無

ア 基本的な考え方

横浜みどり税の主たる使途としては、言うまでもなく、樹林地の確実な担保（公有地化）である。市民に特別の負担を求めるという点からは、より確実な緑の保全・創造につながるものが望ましく、恒久的な保全策である買取による公有地化が最もふさわしいものである。

これに加えて、保全措置が講じられた樹林地等の維持管理や、市民が身近に緑を実感することができるような緑化の推進、間伐等による森の再生、人のにぎわう森づくりなど緑の質の向上につながる取組、森づくりボランティアなど広く市民参画につながるような取組といったようなものが、超過課税の趣旨にかなうものである。

こうしたことから、横浜みどり税の使途については、主として、次の４点に整理されている。

- ・ 樹林地・農地の確実な担保（公有地化）
- ・ 身近な緑化の推進
- ・ 維持管理の充実によるみどりの質の向上
- ・ ボランティアなど市民参画の促進につながる事業

（なお、施設の整備費や特定の個人・事業の支援的な性格を有する事業については、超過課税の使途から除外している。）

基本的には、この整理で良いはずだが、改善すべき点があるとしたら、多くの市民が

実感できるような使われ方がされても良いのではないかということだろう。現行計画では、まずは樹林地の買取財源に充てるべきということが大切であり、都心部等の緑の充実の優先順位は下位であり、その対策は後回しになっていた。しかし、一方で、横浜みどり税を多くの市民が実感できる機会が少ないという声もあるところである。山手地区で土地を取得して緑化を進めている事例もあり、都心臨海部や緑の少ない地域の緑化の取組を、さらに充実させることが、必要ではないかという議論ができるだろう。

さらに、民有の樹林地や農地等については、土地所有者に長く持ち続けてもらうことが基本となっていることから、緑地保全制度による指定の拡大・市による買取りが拡大するのに伴って、それに伴う維持管理費用の支援を充実させるという必要が生じてくる。また、維持管理費用の支援の充実は、緑地保全制度による指定の推進につながっているということに留意する必要があるだろう。

イ 使途の検証

ここで、使途の検証ということの意味を考えると、それは、市民に特別の負担を求めた税が適切に使われたか検証することは、同時に、効果の検証を行うことができるということである。

そして、横浜みどり税の成果については、前述のとおり、4年間の総論としては、客観的に見て一定の成果が上がっていると捉えることができ、横浜みどり税の導入によって、横浜市の緑の保全・創造に資する事業結果としては成果があったものと一定の評価ができる。

さらに、横浜みどり税は、本税制調査会による使途のチェックのほか、横浜みどりアップ計画市民推進会議（以下「市民推進会議」という。）においても使途のチェックが行われており、透明性・民主的な使い方がなされている。

（５）税率の検証について

税率の検証を行うに当たっての「基準」は少々困難さがつきまとう。事業費の過不足なのか、市民の負担感なのか、何を基準にするかによって評価は異なってくるだろう。

現行の横浜みどり税の税率については、個人は年間 900 円、法人は年間均等割額の 9% 相当額である。

実は、税制研究会は、当初、「新たに必要となる一般財源（約 38 億円）をもとに、仮に全てを市民税均等割超過課税によってまかなう場合、市民負担額は中間整理段階で示したものと同程度（※中間整理における税率試算→個人：1,300 円/年間、法人：規模に応じた均等割額の 13%（6,500 円～390,000 円/年間））」とし、さらに、「今後、具体的な税率の設定について、横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）の事業内容、事業費を更に精査し、新税以外の方法による財源確保努力など更なる内部努力を行ったうえで、適切な水準の税率を導き出すべき」ということを提言した。

その後、横浜市では、行財政改革による財源の内部捻出や、事業計画の一部見直しや財

源の工夫により、最終的に、税率为 900 円・9%として、横浜みどり税条例を提案し、市会においても真摯かつ真剣な議論が行われ決定したものである。

また事業費の面からは、緑の保全・創造の取組については、確かに、税制研究会が想定していた事業ボリュームからは減っているのだが、「みどりアップ計画（新規・拡充施策）」に基づいて、この5年間の間に実施されてきた事業は、全体としては着実に成果があったものと認められることからすれば、税率の水準が 900 円・9%で適当であったと評価することができるのではないかと。

なお、言うまでもないことであるが、この 900 円・9%という税率については、現行の「みどりアップ計画（新規・拡充施策）」に基づく取組に必要な事業費から求められた税率である。今後も横浜みどり税を継続するとした場合には、新たな取組計画に基づいて必要な事業費を基に税率が定まってくるのであり、900 円・9%という税率ありきで議論を出発させてはならないということは強調しておく。

（6）固定資産税等の特例措置の評価・検証

横浜みどり税条例では、市民税均等割への超過課税の他にも、固定資産税及び都市計画税の軽減措置として、「宅地内の農業用施設用地に対する軽減措置」¹³及び「基準以上の緑化に対する軽減措置」¹⁴を規定している。

この制度は、緑地や農地の維持管理負担の軽減を図り、一層の市街地等の緑化誘導や農地の維持保全を図ることを目的として、固定資産税及び都市計画税に係る軽減措置を導入したものである。

「基準以上の緑化に対する軽減措置」については、4カ年累積で 57.0ha の緑地で保全契約が締結されている。また、「宅地内の農業用施設用地に対する軽減措置」については、4カ年累積で 102 件（約 1.52ha）の契約が締結されている。

これらの軽減税額については、表 6 のとおり、「宅地内の農業用施設用地に対する軽減措置」は 1 件当たり 52.4 千円、「基準以上の緑化に対する軽減措置」は 1 件あたり 126.7 千円となっている。

¹³ 1,000 m²以上の耕作を行っている農家で、所有農地等を 10 年以上耕作すること及び農業用施設を 10 年間継続して利用する契約を横浜市と締結した場合、農家の敷地内にある農業用施設用地に係る固定資産税・都市計画税について、一般の農業用施設用地の税額との差額相当分を 10 年間軽減する。

¹⁴ 敷地面積が 500 m²以上の建築物の敷地において、一定の緑化基準を超えて 5%以上の上乗せ緑化を行い、緑化部分全体を横浜市と 10 年間保全する契約を締結した場合、上乗せ緑化している部分に係る固定資産税・都市計画税の税額の 4 分の 1 を 10 年間軽減する。

【表6 軽減相当税額について】

	宅地内の農業用施設用地		基準以上の緑化	
	件数	税額	件数	税額
平成21年度	32件	1,563千円	147件	9,015千円
平成22年度	37件	2,355千円	98件	17,443千円
平成23年度	17件	868千円	21件	7,365千円
平成24年度	34件	1,498千円	59件	7,350千円
計	120件	6,283千円	325件	41,173千円
(1件当たり)		52.4千円		126.7千円

本税制調査会としての評価としては、1件当たりの軽減額のインパクトが小さく感じる部分もあるが、市街地等の緑化誘導や農地の維持保全に対するインセンティブとして、一定の成果は出ており、これらの制度を導入した成果はあったと考えるものである。

(7) 市民参画

本税制調査会の前身組織である税制研究会では、新たな税負担を市民税均等割超過課税という形で広く薄く市民に求めるためには、これまで以上に市民の理解と参画に支えられることが重要であり、施策の開始にあたっての事前の市民参画はもちろん、どのような使い方がされ、どのような効果があったかという事後的な効果の検証、さらには施策の提言等についても、これまでの取組をさらに発展させた仕組みを作り上げていくことが重要と整理を行った。

税の理論からしても、そもそも横浜みどり税のような市民税均等割の超過課税においては、市民の直接参画する市民会議の設置は必須となる。均等割の超過課税とは、特定の政策において、市民全員が不可分に受け取る行政サービスの利益に着目し、その利益の費用を市民全員で均等に分担しようとする課税だからである。そうである以上、課税の内容や税収の使途に、市民みずからが関心を持ち、意見を述べられる市民参画の会議を設置しなければならないのである。

この考えの下で、平成21年6月25日に、横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）の推進に向け、施策・事業の市民への情報提供、評価及び意見・提案等を市民参加により行うための組織として、市民推進会議が発足した。

委員は、学識経験者のほか、関係団体、町内会・自治会代表、公募市民からなる、計15名の委員により構成されている。その活動状況としては、平成21年4月から25年10月までの間に、会議の開催（16回）、現地調査の実施（10回）、みどりのオープンフォーラムの開催（4回）、広報誌「濱 RYOKU」の発行（17回）、活動の報告書の発行（平成21～24年度の各年度）等を行っている。

今回、税制調査会に対しては、平成 25 年 6 月にまとめられた「平成 24 年度横浜みどりアップ計画の評価と提案」が提出されたが、その内容を見ると、みどり税充当事業を中心に詳細に評価・検証が行われている。加えて、環境創造局からは、市会に提出される資料と同じものが市民推進会議にも情報提供されており、みどりアップ計画全体に対しても意見があげられている。

横浜市税制調査会は、税の立場から横浜みどり税の使途のチェックを行うのに対して、市民推進会議は公募市民 4 名を含めた委員が、市民の立場からチェックを行うことに加え、緑の保全・創造による受益を受ける市民自らが緑の保全・創造の取組に携わるのであるが、こうした仕組みは大変有効に機能していると評価できるだろう。

したがって、市民推進会議の設置は必須である。他自治体でもさまざまな形で市民参画の仕組みが実施されているが、横浜市の市民推進会議は、開催の密度も濃く、情報公開も積極的に行われており、透明性が高いものである。

3 まとめ

横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）における横浜みどり税を活用した各事業・取組については、特に、根幹事業である樹林地の指定・買取事業について大きな成果が出ている。みどり税の導入前と導入後の比較では、公有地化された樹林地の面積は大きく増えているとともに、横浜みどり税を担保とした特別緑地保全地区等の指定面積も順調に増えているようである。こうした成果は、まさに横浜みどり税を導入した大きな成果であると評価ができる。樹林地の減少には、歯止めがかかりはじめており、これを着実に進めていくことが求められているといえよう。

また、「農地を守る」施策については、水田の保全、収穫体験農園の開設支援などに一定の成果が見られるとともに、「緑をつくる」施策においても、身近な緑化の推進・市民参画を促す事業として、横浜みどり税にふさわしい事業として成果が出ており、評価できるものである。

固定資産税・都市計画税の軽減措置については、1 件あたりの軽減額のインパクトが小さく感じる部分もあるが、一定の成果は出ていると評価できる。

横浜みどり税の税制については、課税手法・課税期間・納税義務者・使途・税率とともに、概ね現行制度に特に問題はないものとする。ただし、課税期間に関連する項目として、横浜みどり税は、通常の事業とは異なり、不測の事態における樹林地買取のための財源であり、担保として保障を与えるものなので、必ずしも課税の期間と基金の存続期間は一致しない、ということについては、導入時に整理をしていなかった項目であることから、今回改めて明確に示しておくこととする。

第3 平成26年度以降の緑の取組における横浜みどり税の取扱いについて

本節では、平成26年度以降の緑の取組における横浜みどり税の取扱いについて検討した結果を取り上げる。

横浜市は、平成25年9月19日に、「これからの緑の取組〔平成26-30年度〕（案）」を示し、平成26年度以降の緑の取組の計画案を策定した。そして、同日付で、市長から本税制調査会に対して、「平成26年度以降の緑の取組における横浜みどり税の取扱いについて意見を求める」とする諮問が行われた。

このため、本税制調査会において、平成26年度以降の緑の取組における横浜みどり税の取扱いについて検討する必要性が生じたのである。

この検討の進め方にあたっては、第2章の冒頭にも記したとおりであるが、本税制調査会としては、現行の横浜みどり税の制度について、その継続の是非を安易に判断するような検討手法ではなく、その税制の仕組みについて再検討することとした。これは、現在、多くの道府県において導入されている森林税など、基金が設けられている税目は、ともすると事業部局の既得権益化となりかねず、税の立場から、しっかりとチェックする必要があると考えていることや、独自課税を行って市民に特別の負担を求めるにあたっては、課税期間を区切って、その期限終了の際にはきちんと再検討する必要があると考えたからである。

こうしたことから、26年度以降の横浜みどり税の取扱いについては、現行の横浜みどり税が導入された平成20年度における横浜市税制研究会での検討項目をベースに、税制の考え方・仕組みなどについて整理することとした。具体的には、まず、課税自主権活用の前提事項の整理を行い、その後、平成26年度以降の緑の取組の内容及び横浜みどり税の必要性について検証する。そして、横浜みどり税の税制案及び固定資産税等の軽減措置の整理を検証することとする。

1 課税自主権活用の前提事項の整理

横浜市における緑の保全・創造の取組は、一朝一夕に実現するものではない。平成26年度以降も緑の取組を継続して実施していくためには、安定的な財源が必要であることは論を待たないであろう。

しかし、だからといって、単に、平成26年度以降も横浜みどり税を継続して安定的な財源を確保する、ということを決めてしまうということでは安易すぎる。課税自主権を活用し、市民に負担を求める以上は、政策の必要性や財政状況等に係る市民の理解が不可欠である。

こうしたことから、本税制調査会は、課税自主権の活用の前提条件となる、今後の緑の取組のための施策の内容はもとより、横浜市の財政状況・行政改革の状況等について検証した上で、

26年度以降の横浜みどり税の取扱いの結論を出すべきであると考え。横浜みどり税を現在課税しているからと言って安易に継続を決めるのではなく、26年度以降の緑の取組について、その税の使途について市民が納得していないのであれば、市民に負担を求めるべきではないのである。

安易に横浜みどり税を継続するという結論を出すのではなく、まず、課税自主権の活用の前提条件を検証し、それがクリアできてはじめて、横浜みどり税の継続の方向性が示されることとなり、具体的な税制の検討に入れるのである。

(1) 施策の重要性

税は、政策目的実現のための「手段」であるから、当該政策についてどのような施策を行うのか、ということが重要である。また、市民に対して税負担を求めるのであるから、標準的な税負担によってまかなう施策や事業以上に、なぜ新たな施策を行っていく必要があるのか、それによってどのような効果が得られるのかといった点について詳細な説明を行う必要がある。

ア 横浜市緑の取組

横浜市は、大都市でありながら、市民生活の身近な場所に水や緑の環境を有しており、この緑の環境を生かし、また、後世に引き継いでいくため、「横浜市水と緑の基本計画（以下、水と緑の基本計画）」を平成18年に策定し、「横浜らしい水・緑環境の実現」に向けて、水と緑の環境を育む様々な取組を展開している。

この計画は、横浜市基本構想（長期ビジョン）の都市像「市民力と想像力により新しい『横浜らしさ』を生み出す都市」を踏まえ、平成37（2025）年を目標とした「横浜らしい水・緑環境の実現」のための長期計画であり、「拠点となる緑、特徴ある緑をまもり・つくる」を基本方針の一つとして掲げ、まとまりのある樹林地や農地を中心とする緑の拠点の保全と活用等を目指すこととしており、計画策定以降、計画に基づく取組が進められている。

さらに、平成21年度からは、「横浜みどり税」を財源の一部に活用した重点的な取組として「横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）」を推進しており、「緑の総量を維持し、長期的には向上していく」ことを目標とした取組を、「樹林地を守る」「農地を守る」「緑をつくる」という3つの柱で進めてきた。

イ 平成26年度以降の重点的な取組

横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）は、平成25年度末までの計画であるが、緑の保全や創出は長い時間をかけて継続的に取り組むことが重要である。

横浜の緑の課題として、「緑の10大拠点内にも保全すべき樹林地が多く残っていること」「生物多様性の向上など、緑の質を充実させることが必要なこと」「農とのふれあいを求める市民が増えていること」「街の魅力をつくる緑の創出が必要なこと」があげられており、緑の保全や創出は長い時間をかけて継続的に取り組むことが必要である。

そこで、横浜市では、これまでの取組の成果や課題、市民意識調査の結果などを踏まえ、平成 26 年度以降に重点的に取り組む「これからの緑の取組[平成 26-30 年度] (案)」をとりまとめた。その内容は、参考資料 1 のとおりである。

横浜市は、非常に強い開発圧力にさらされており、樹林地や農地が失われてきた。

「横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）」では、従来の規模を大きく上回る緑地保全制度による指定等を行い、土地所有者ができるだけ緑地を持ち続けられるように、維持管理費の負担軽減等の施策を行った上で、相続等やむを得ない事態の際に、樹林地の買取（公有地化）を行ってきた。これは、「横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）」事業費の約 8 割を占める中心的事業であった。これらみどりアップ計画の実施により、緑地保全制度による指定の拡大・市による買取りを進めたことで樹林地の減少傾向が鈍化していることなど、一定の成果があったことは先に述べたとおりである。

今回、「これからの緑の取組[平成 26-30 年度] (案)」においても、緑地保全制度による指定の拡大・市による買取りの事業費は約 325 億円となっており、全体事業費約 485 億円の約 7 割を占める中心的事業となっている。

このほか、市民が身近に農を感じる場をつくる施策としては、様々な市民ニーズに合わせた農園の開設として、収穫体験農園の整備支援や、農園付公園の用地取得・整備事業等が計画されている。

また、市民が実感できる緑を創出する取組の推進として、多くの市民が目にする場所や効果的な場所での緑の創出を図ることや、民有地における緑化の助成、地域で緑を育む活動に取り組む市民や事業者を支援することで、市民が主体となる緑のまちづくりが計画されている。

さらに、これらの取組の内容や実績について、様々な媒体・手法を用いて効果的に市民に周知するような効果的な広報の展開も計画されている。

こうした様々な施策が総合的に実施されることで、広く緑の保全・創造という目的の達成に寄与していくこととなると考えられる。

以上のことを踏まえると、「これからの緑の取組[平成 26-30 年度] (案)」については、これまでの取組の成果や課題等を踏まえて計画されており、全体として十分合理性が認められる。引き続き、市民に負担を求める上で、前提条件を満たしていると考えられる。

（２）財政状況の説明・行財政改革等の取組

ア 基本的な考え方

課税自主権の活用として、市民に追加の負担を求めるにあたっては、横浜市の財政状況と行財政改革等の取組に対する市民の理解と納得が欠かせない。

財政状況が一般的に厳しいことは理解できるが、既存事業の「選択と重点化」や実施手法の効率化など徹底的な見直しによる財源捻出に加え、行財政改革、寄附の拡充等による新たな財源確保といった内部努力について、市民の納得が得られるように、わかり

やすく示していくことが必要である。

財政状況と行財政改革の取組状況の平成21年度から25年度までの状況については、現行の横浜みどり税の検証の項において述べたとおり、課税自主権の活用検討の前提として一定の理解はできると考えられる。こうしたことも踏まえ、本項では、今後のこれらの取組について見ていくこととしたい。

イ 財政状況・行財政改革等の取組状況

(ア) 横浜市の財政状況

横浜市の一般会計決算額について、現行の税財政制度に基づき、26年度から28年度までの財政見通しの試算では、26年度の収支不足見込額は、420億円と見込まれている。一方で、扶助費をはじめとする義務的経費の自然増が見込まれる中で、市民生活の安心や市内経済の活性化に向けた施策の推進と財政の健全化を両立させていく必要があることを考えると、横浜市の財政状況は、依然として厳しい状況にあるといえる。

このような中で、市債の発行については、計画的に抑制するとともに、市債残高の減少を図るため、市債発行額を、その年度の元金償還予算額の範囲内に抑え、その年度の収入で、利払いを含む同じ年度の支出をまかなうという、横浜方式のプライマリバランスでの黒字を確保してきた（平成25年度は、第三セクター等改革推進債の発行により全体では赤字になるが、これを除く場合では黒字を確保）。

(イ) 行財政改革等の取組状況

事業評価・事業見直しについては、共感と信頼の行政運営の一層の推進にあたって、全職員に対して、常に市民の目線に立ち、絶えず主体的な業務改善に取り組むことを求めている。具体的には、市役所の全部署に対し、所管する全事業を横浜市が担うべき必要性や妥当性について改めて厳しく評価・点検し、事業廃止の可否や大幅な転換に踏み込んだ検討を行うこととしている。

また、外郭団体に対する財政支援については、これまでの見直しから更に踏み込んだ見直しを図り、必要最小限のものに縮小することを求めるとともに、団体等が保有する資産の活用については、横浜市への寄附や基金等の取崩しなども含め、団体と協議することとしている。

(ウ) まとめ

以上のことに加え、平成21年度から25年度までの財政状況と行財政改革の取組状況については、一定の理解ができることを踏まえると、課税自主権の活用検討の前提として、財政状況と行財政改革の取組状況については、その前提条件は満たしていると考えられる。

しかしながら、市民の理解と納得に向けては、これからも様々な課題に取り組み、継続して経費の節減を進めることが必要であり、今後も不断の努力が必要になることは言うまでもない。

(3) 前提条件の整理（まとめ）

課税自主権を活用する前提として、施策の重要性と財政状況・行財政改革等の取組状況について見てきた。

施策である「これからの緑の取組[平成26-30年度]（案）」については、緑地保全制度による指定の拡大・市による買取といった中心的事業をはじめとし、市民が身近に農を感じる場をつくる施策、市民が実感できる緑を創出する取組を総合的に実施することにより、広く緑の保全・創造という目的の達成に寄与していくこととなると考えられるとともに、これまでの取組の成果や課題等を踏まえて計画されており、全体として十分合理性が認められるものである。

また、横浜市の財政状況・行財政改革等の取組状況については、横浜市が依然として厳しい財政状況にある中、市債発行を計画的に抑制していることや、事業評価・事業見直しについて、市役所の全部署に対し、所管する全事業を横浜市が担うべき必要性や妥当性について改めて厳しく評価・点検し、事業廃止の可否や大幅な転換に踏み込んだ検討を行うこととしている。

こうしたことから、これら課税自主権活用の前提となる事項については、一定の合理性があることが確認できた。これを受け、次項以降において、具体的税制案の検討に入ることができる。

2 横浜みどり税条例における税制案の検討

横浜市では、平成 21 年度から、横浜みどり税条例に基づき、市民税均等割超過課税による横浜みどり税と、施策誘導を目的とした税負担の軽減措置を行ってきた。

これらの税制については、その導入に当たって、税制研究会をはじめ、市当局や市民・市会等による真摯な議論が行われ、様々な角度から検討が加えられた結果である。したがって、26 年度以降も緑の取組のための課税自主権を活用する場合には、これらの税制を基本に考えることとなるだろう。そして、すでに述べたように、本税制調査会としては、これらの税制に係る検証を行い、課題点なども指摘したところである。

こうしたことも踏まえ、まず 26 年度以降の横浜みどり税の税制案について、課税手法・課税期間・納税義務者・使途・税率など、それぞれの要素ごとに検討していく。施策誘導を目的とした税負担の軽減措置については、項を改めて検討することとする。

(1) 課税手法（市民税均等割超過課税）の検討

現行の横浜みどり税の課税手法は、市民税（個人・法人）の均等割への超過課税という課税手法を採っている。これは、先にも述べたとおり、強力な開発圧力にさらされている横浜市において、緑を保全・創造していくためには標準的税負担による行政需要を超える水準のコストを要することや、緑の保全・創造による受益は、市民である個人・法人に広く及んでいることがその理由である。

今回、26 年度以降の緑の取組案として、「これからの緑の取組[平成 26-30 年度]（案）」

が示されたわけであるが、この施策の実現のためには、引き続き、標準的税負担による行政需要を超える水準のコストを要すると考えられる。また、この取組が実施されることによる緑の保全・創造による受益は、市民である個人・法人に広く及んでいくものと考えられる。

したがって、課税手法については、引き続き、市民税（個人・法人）均等割の超過課税を採用すべきである。

（２）課税期間の設定

ア 課税期間

課税期間については、現行の横浜みどり税では５年間となっているが、その理由は、定期的に事業効果の検証を行っていくうえで、５年間という期間設定が合理的であるというものである。

26年度以降の横浜みどり税についても、課税自主権の活用ということで運用している限りにおいては、時限を区切って課税することは避けられないものであり、引き続き５年間という課税期間で適当であると考えられるものである。

イ 課税期間と基金存続期間の関係

横浜みどり税については、その用途を明確化するため、税収相当額を「横浜市みどり基金」に積み立て、他の一般財源とに分けて管理しているが、同時に、年度間の財政調整も図っている。

そもそも、横浜みどり税の歳入年度は、事業の歳出年度と一致しないものであるが、さらに、緑地保全制度による特別緑地保全地区等の指定に伴う樹林地の買収事業は、主に、土地所有者等の不測の事態に対応するものであって、その事業執行は必ずしも課税期間中に生じるわけではない。

このことから、課税期間が終了した後にも、横浜市みどり基金に残った額を根幹的な用途である特別緑地保全地区等の買収財源として活用することは、横浜みどり税が有効に機能したということになる。つまり、課税の期間と基金の存続期間は一致しないのである。

（３）納税義務者について

ア 基本的考え方

納税義務者については、市民税の超過課税を採用するのであるから、個人市民税及び法人市民税の納税義務者となる。

憩いや景観形成、ヒートアイランド対策、CO₂吸収、新鮮・安心な食料生産、防災などといった緑が有する多面的な機能に着目すれば、緑の総量を維持・向上させ、また、その質的価値を向上させていくことによる受益は、市民である個人の生活や法人の事業活動をはじめとして広く及ぶと考えられる。

このような点を考慮すると、地域社会の費用を、広く住民が負担するという性質を有する税である市民税（個人・法人）均等割への超過課税によって、多くの市民に広く薄く負担を求める方法によることがふさわしいものである。

イ 欠損法人の取扱い

現行の横浜みどり税においては、利益計上のない、いわゆる欠損法人については、特例として、課税免除措置が設けられている。この取扱いは、当時の厳しい経済状況を踏まえ、市会と市当局とで熟慮の結果、横浜みどり税条例において規定されたものである。

しかし、税制・税理論の観点からすれば、特定の納税者に特例を設ける制度は、税の公平性という点からは、望ましいとはいえない。特に本税制調査会では、市民税均等割の超過課税を採用した根拠を、緑の保全・創造が法人の事業活動も含め、すべての市民・法人に広く及んでいることに求めているだけに、現状はこの根拠と矛盾すると言わざるをえないのである。

本調査会の考えは以上の点に尽きるが、ただあえて現状への配慮を加えれば、特例的な免税の根拠として次の2つが考えられるだろう。

まず1つは、特定の政策、例えば中小企業の支援や地域経済の活性化といった政策を達成するための、いわゆる政策税制である。ただしこれを根拠に免税をするのであれば、政策の目的は何か、免税がどのような効果を上げるのか、免税の目的と免税対象が一致しているか等を明確に示すことが求められるだろう。

いま1つの根拠は、個人の場合も低所得世帯が免税になっていることであり、法人も同様に扱うべきという考えである。ただし、この根拠で欠損法人を免税とするには、個人の場合の免税基準である課税最低限と同じ状況が、法人の場合にはどのような状況なのかを示す必要があるだろう。この点で欠損法人というのは、個人の課税最低限とは同等と言えないのではないかというのが大方の見解である。この点についてはより詳細なデータ分析も必要となるが、欠損法人の中には、大きな資本金を有していたり、売上高は非常に大きかったりする法人も含まれているからである。したがって、もしもこの根拠で特例を設定するのであれば、欠損法人の中でも資本金の大きな法人を除くなり、売上高の大きな法人を除外するなりが必要になるのではないだろうか。

現行の横浜みどり税における欠損法人の課税免除措置の取扱いは、当時の厳しい財政状況を踏まえ、市当局と市会での熟慮の結果、横浜みどり税条例において規定されたものである。今回、やむを得ずに特例を設ける場合も、安易な継続の判断はなされるべきではなく、上記の留意点を中心に、市民の代表である市会と十分な協議を行い、慎重な熟慮の上に決定される必要のあることを強く申し上げておきたい。

(4) 使途の見直しの必要性の検討

使途については、次の4点の整理がされている。

- ・ 樹林地・農地の確実な担保（公有地化）

- ・ 身近な緑化の推進
- ・ 維持管理の充実によるみどりの質の向上
- ・ ボランティアなど市民参画の促進につながる事業

(なお、施設の整備費や特定の個人・事業の支援的な性格を有する事業については、超過課税の用途から除外)

現行の横浜みどり税の検証の項でも述べたとおり、基本的には、この整理が適当である。

「これからの緑の取組[平成 26-30 年度](案)」においては、「横浜みどりアップ計画(新規・拡充施策)」の成果や課題、市民意識調査や土地所有者意識調査の結果などを踏まえ、事業内容の見直し等が行われたが、その内容は、この4点の整理の範疇を出るものではないものであると判断した。

また、横浜みどり税の用途として、その根幹を成すものは、特別緑地保全地区等に指定した樹林地等の買取(公有地化)である。いわば、残された緑を最終的には市民共有の財産としていくものである。そして、特別緑地保全地区等の指定の拡大に伴い、これら指定した対象地を持ち続けてもらうためには、当該樹林地の維持管理ということも重要性を増してくる。

横浜市では、「横浜みどりアップ計画(新規・拡充施策)」によって、従来の規模を大きく上回る緑地保全制度による指定等を行い、土地所有者ができるだけ緑地を持ち続けられるように、維持管理費の負担軽減等の施策を行った上で、相続等やむを得ない事態の際に、樹林地の買取(公有地化)を行ってきた。これは、これからの緑の取組[平成 26-30 年度](案)においても、樹林地の買取費用は事業費全体の約7割を占める中心的事業である。横浜みどり税の用途の根幹は、樹林地の公有地化、すなわち、残された緑を市民共有の財産としていくことなのである。加えて、私有樹林地等における維持管理の支援が、緑地保全制度による指定等、緑の確実な担保につながっているということを留意する必要がある。

また、横浜みどり税を多くの市民が実感できる機会が少ないという声もあることから、都心臨海部や緑の少ない地域の緑化の取組を、さらに充実させることも必要である。

(5) 税率の考え方

ア 基本的な考え方

現行の横浜みどり税の税率は、個人 900 円・法人 9%となっているが、再三述べているとおり、本税制調査会での議論は、単に横浜みどり税の現行税制を継続するのかどうかといった安易な判断をするものではなく、「税率ありき」で検討を行うものではない。

横浜みどり税は、緑の取組のために必要な財源を確保するものであるから、まずは横浜みどり税を充当すべき事業を決めなければならない。

したがって、「これからの緑の取組[平成 26-30 年度](案)」に掲げられた事業のうち、横浜みどり税を充当することが適切な事業をまずは明らかにする必要がある。

そして、それらの事業に必要な事業費のうち、国費・市債の充当分及び一般財源で対応すべき部分を除いた、市民税均等割超過課税によってまかなう財源額を明らかにした上で、税率を試算することとなるのである。

イ 横浜みどり税を充当すべき事業の選択

次に、「これからの緑の取組〔平成 26-30 年度〕（案）」に掲げられた事業のうち、横浜みどり税を充当することが適切な事業を明らかにした。

具体的な検討方法としては、「これからの緑の取組〔平成 26-30 年度〕（案）」に掲げられた取組の一覧を基に、使途の考え方の項で整理した 4 点の考え方に沿って、横浜みどり税を充当すべきである事業を選択した。

その結果は、参考資料 2 のとおりである。

ウ 税率の試算

「これからの緑の取組〔平成 26-30 年度〕（案）」の事業費は、約 485 億円であり、うち一般財源は約 178 億円と計画されている。

このうち、既存分事業として一般財源を充てる事業費は 48 億円となっており、これらの事業を除くと、横浜みどり税が必要な事業費としては約 130 億円となった。

仮に、これらの全てを市民税（個人・法人）均等割超過課税によってまかなうこととした場合、個人の負担額は、概ね 900 円程度、法人は規模等に応じた均等割額の 9% 程度（4,500 円～270,000 円）になると試算された。

もちろん、これは、現時点の計画事業費を前提に、必要とされる一般財源を全て市民税均等割超過課税によってまかなうことと仮定した場合の試算にすぎないものであり、具体的な税率は、横浜市と市会において協議した上で設定されるべきものである。その際には、これからの緑の取組〔平成 26-30 年度〕（案）における横浜みどり税の充当の考え方等について市民の理解を得ることが何よりも重要であることを忘れてはならない。

エ 個人・法人間の負担割合

個人・法人間の負担割合については、横浜みどり税の実施による市民税全体（所得課税分を含む）の負担増加率を個人・法人で同程度としていくことが適当であり、現行の横浜みどり税では、個人 900 円・法人 9% となっており、個人 100 円につき法人 1% である。

このことについては、税制研究会最終報告（平成 20 年 8 月）においても、「個人・法人間の負担割合については、個人 100 円あたり法人 1% としていくことが適当である」と整理されているところであり、今回の税制案の検討にあたっては、この考え方のおりであり、良いと考える。

なお、この個人・法人間の税率設定は、他県の森林保全等に向けた県民税超過課税においても広く採用されており、そういった点から見ても適当であると考えられる。

3 施策誘導を目的とした税負担の軽減

(1) 基本的考え方

横浜みどり税条例では、市民税均等割への超過課税の他にも、固定資産税及び都市計画税の軽減措置として、「宅地内の農業用施設用地に対する軽減措置」及び「基準以上の緑化に対する軽減措置」を規定している。

これらの制度は、緑地や農地の維持管理負担の軽減を図り、一層の市街地等の緑化誘導や農地の維持保全を図ることを目的として、固定資産税及び都市計画税に係る軽減措置を導入したものである。

これらの軽減措置については、先に述べたとおり、市街地等の緑化誘導や農地の維持保全に対するインセンティブとして、一定の成果は出ており、これらの制度を導入した成果はあったと考えるものである。

もとより、課税自主権の具体的な活用方策としては、①既存法定税目への超過課税や法定外税、②税制自体のインセンティブを活用した法定外税の創設、③施策誘導を目的とした税負担の軽減といった手法が考えられる中、課税自主権の活用方策としては、横浜みどり税の創設と税負担の軽減による誘導策をセットで実施していくことが適当であると整理され、当該軽減措置が導入された経緯もある。

こうしたことから、これらの軽減措置については、26年度以降も引き続き実施することが適当と考える。

(2) 緑の保全を目的とした税負担の軽減措置（農業用施設用地の固定特例）

これは、1,000㎡以上の農地で耕作を行っている農家で、所有農地等を10年以上耕作すること及び農業用施設を10年間継続して利用する契約を横浜市と締結した場合、農家の敷地内にある農業用施設用地に係る固定資産税・都市計画税について、一般の農業用施設用地の税額との差額相当分を10年間軽減する措置である。

(3) 緑の創造を目的とした税負担の軽減措置（特定緑化部分の固定特例）

これは、敷地面積が500㎡以上の建築物の敷地において、一定の緑化基準を超えて5%以上の上乗せ緑化を行い、緑化部分全体を横浜市と10年間保全する契約を締結した場合、上乗せ緑化している部分に係る固定資産税・都市計画税の税額の4分の1を10年間軽減するものである。

4 市民の理解と参画

(1) 基本的考え方

横浜みどり税は、市民税均等割の超過課税であり、したがって先に強調しておいたよう

に、市民の直接参画する市民会議の設置が必須となる。

現行の横浜みどり税においては、前述のとおり、平成 21 年 6 月 25 日に、横浜みどりアップ計画（新規・拡充施策）の推進に向け、施策・事業の市民への情報提供、評価及び意見・提案等を市民参加により行うための組織として、市民推進会議が設置された。

このような住民の直接参加する会議（道府県の場合は県民会議）は、住民税の超過課税を行う他の自治体でも設置されたが、その活動状況を側聞すると、あまり芳しい状況にはないように思われる。特定の政策目的のための会議であるため、特定事項の利害関係者が集まる会議となって住民代表と呼びにくくなったり、利害関係者と事業担当部局との関係が深くなりすぎて会議の透明性や公平性が失われたりしやすいのである。

この点で横浜の市民推進会議は、超過課税の内容や用途について、公募市民 4 名を含めた委員が市民の立場でチェックする点で、当初から期待される通りの成果を収め、立派な活動を続けていると評価することができる。市民推進会議の開催密度は非常に濃く、また情報公開も積極的に行われており、他の自治体に類をみないほど透明性が高いといえるのである。

5 まとめ

以上、平成 26 年度以降の横浜みどり税の取扱いについて検討を行ってきた。

本税制調査会としては、現行の横浜みどり税の制度について、その継続の是非を安易に判断するような検討手法ではなく、その税制の仕組みについてゼロベースで再検討することとした。

まず、課税自主権を活用するための前提条件として、施策の重要性と財政状況・行政改革の取組状況について検証した。「これからの緑の取組[平成 26-30 年度]（案）」については、広く緑の保全・創造という目的の達成に寄与していくこととなると考えられるとともに、これまでの取組の成果や課題等を踏まえた計画となっていること、また、財政状況・行財政改革等の取組状況については、厳しい財政状況下での市債発行抑制や、事業評価・事業見直しの実施等、一定の合理性があることが確認できた。こうしたことから、緑の取組を継続して実施するという施策の実現のために、安定的な財源として横浜みどり税の継続が必要であると考えた。

そして、横浜みどり税の具体的な税制を改めて吟味し、再検討した。その結果、本税制調査会としては、現行の横浜みどり税と同様、個人・法人に対して市民税均等割超過課税を 5 年間行うことが望ましいとの結論に達した。ただし、欠損法人については、税制・税理論の観点からすれば、特定の納税者に特例を設ける制度は、税の公平性という点からは、望ましいとはいえないが、それでも特例を設ける必要が生じるのであれば、根拠を明確に示した上で市会と十分な協議を行い、慎重な熟慮の上に決定される必要のあることを指摘した。

また、税率については、本税制調査会としては、これからの緑の取組[平成 26-30 年度]（案）のうち、横浜みどり税を充当することがふさわしい事業を整理し、横浜市の財政運営上の観点

も踏まえた上で、個人 900 円・法人 9 % という税率を試算したわけであるが、これはあくまでも試算であって、具体的な税率は、横浜市と市会において、市民の理解が得られるかどうかについて十分検討した上で設定されるべきものである。

おわりに

横浜市税制調査会になって最初の答申となるが、調査会の委員一同、今や胸を張って市長に意見を申しあげられるところまで来た。市長から頂戴した2点の諮問事項を巡って、この1年間に多くの会議を積み重ね、その一回一回の審議時間に、まさに真剣かつ自由闊達な議論を交わしてきた。その成果として、税の専門家集団として恥じることのない、あらゆる観点から検討し尽くした、最適な回答を導き出せたと確信しているのである。

本答申の前半は、課税自主権の理論的な整理、すなわち、独自課税をいかに活用し、活用における留意点は何かを明らかにすることであった。この理論整理は、本答申の後半で取り扱った課税自主権の具体的な行使、つまり横浜みどり税を検討する前提としても意味はあるが、それ以上に市町村みずから行った課税自主権の理論整理として重要性があるだろう。本答申の「はじめに」でも書いたように、この理論の整理が、全国の市町村関係者の参考になれば幸いと考えているのである。

本答申の後半は、具体的な事案としての課税自主権であり、横浜みどり税を平成26年度以降どうするかという諮問への回答である。この点で本税制調査会がまず危機感を抱いたのは、30を越える県で実施されている「森林・水源関係の県民税超過課税」が次々と更新期を迎え、十分な検討や議論もなく第2期へと継続されていることである。超過課税であるため住民への積極的な情報公開や住民の参画が必須であるにもかかわらず、税収の使途や事業の効果等が開示されないまま安易な継続が行われている事態の多いことを側聞し、少なくとも横浜市では、このように納税者である市民が軽視されるような事態が生じてはならないと心を引き締めたのである。本報告において「ゼロベースで見直し」「安易な継続はすべきではない」という表現が多くなってしまったのもこの危機感が故である。

幸い横浜市の場合、担当部局も市民会議も積極的な情報公開を心がけており、透明性の高い活動姿勢を続けていたので、調査会の危機感は杞憂に終わった。ただ危機感を抱いたことで、通常想定される以上の水準まで答申のレベルを高められたのではないかと考えている。税収の使途や執行状況、事業の成果等を、通例では問いたださないであろうところまで事業担当部局にくどくどと尋ね、吟味を行った。また課税のあり方についても、あらゆる視点で再検証を行い、想定されうる代替案もしらみつぶしに精査した。

かくして、本税制調査会が検分した諸点については、市長のご作業を立派に代行できたと考えている。この点については全幅の信頼をお寄せいただきたい。その上で本答申は、いうまでもなく本税制調査会としての結論であり、横浜みどり税が今後どうなるかは、横浜市の理事者としての市長のご熟考と、市民代表である市会との十分なお協議の結果、別途の判断がなされることになる。

本税制調査会としては、横浜の市民と法人にみどりの恩恵が十分に行き渡り、将来世代にもみどり溢れる環境を残せるような政策判断が下されることを願いつつ、本答申がその役に立つことを期待して、本答申を締め括らせていただくことにしたい。