

名古屋市税財政の現状と課題*

名古屋市立大学大学院経済学研究科 森 徹⁺

名古屋市立大学大学院経済学研究科 諏訪一夫⁺⁺

1. はじめに

本稿では、21世紀に入った平成13(2001)年度以降の名古屋市の市税収入の動向や経常収支比率の推移を手掛かりとして、今後、名古屋市が自立した安定的財政運営を行い、防災や社会資本の更新に対処できる財政力を持つためには、安定した税収を確保でき、応益性にも優れた企業課税の導入によって、税財源の充実確保を図る必要があることを指摘する。

次節では、まず市税収入と経常収支比率の推移を確認し、市税収入は景気状況の変化等を反映して4,600億円弱から5,100億円強の水準で推移している一方、経常収支比率は平成13(2001)年度以降ほぼ一貫して上昇し、平成25(2013)年度には100.2%に達したことを指摘する。

3節では、このような経常収支比率の上昇傾向の要因を抽出するため、市税収入(地方譲与税及び県税交付金を含む)と地方交付税(地方特例交付金を含む)を合わせた「一般財源」から経常的経費を差し引いた「経常的収支」を経常収支の代理指標として採用し、経常的収支の変化に市税収入や地方交付税、各種経常的経費がどのような影響を与えてきたかを分析する。ここでの分析によれば、経常的収支の悪化要因としては、扶助費の趨勢的増加や最近における公債費の増加、市税収入の不安定性や市税収入減少期における地方交付税の増加効果の低下が挙げられる。その上で、扶助費等の義務的経費の抑制が難しい中、経常的収支の改善を図るためには市税収入の安定的確保が望ましく、ひとつの試算として、経常収支比率を21世紀初頭の90%水準に引き下げるためには、600億円~700億円の市税収入の増加が必要となることを示す。

4節では、市税収入の減少期に経常的収支の悪化を食い止めるはずの地方交付税の増加効果が弱まっている要因として、平成13(2001)年度から導入された臨時財政対策債の問題を取り上げる。ここでは、臨時財政対策債制度発足以降の名古屋市の振替前財源不足額や普通交付税額、臨財債発行可能額の推移を調

* 本稿の内容は、筆者の一人(森)が、平成27年11月に名古屋市の税務職員向けに行った講演にもとづいている。講演内容のあらましについては、名古屋市財政局税務部税制課(2016)p.25-28を参照されたい。

⁺ 名古屋市立大学大学院経済学研究科教授

⁺⁺ 名古屋市立大学大学院経済学研究科特任教授

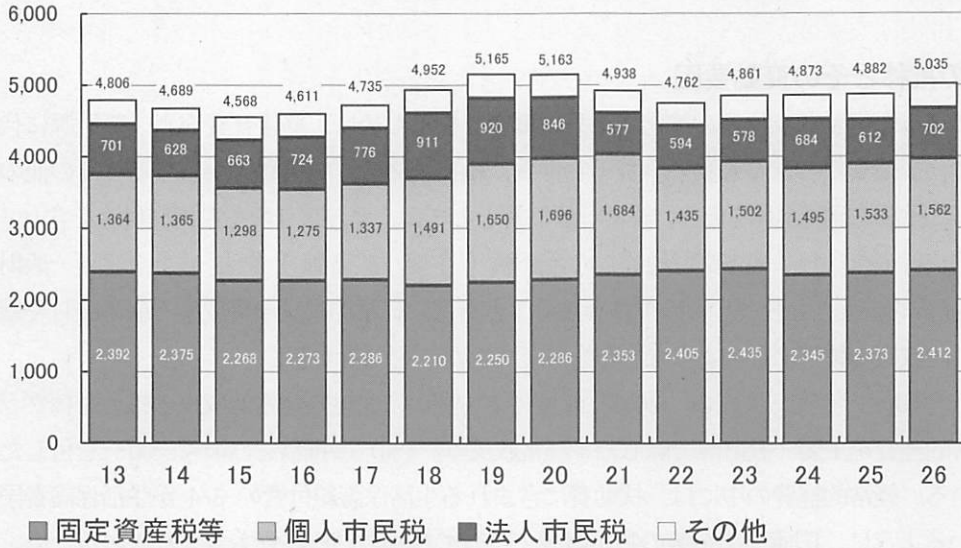
べ、とくに振替前財源不足額が再び500億円規模に達した平成22(2010)年度以降において、普通交付税による財源補填はその10~15%程度に過ぎず、大半は臨時財政対策債による補填が想定されてきたことを指摘する。そして、現行の財源不足基礎方式における臨時財政対策債発行可能額の算定の下では、臨時財政対策債による実質的な財源補填は、発行可能額の10~15%程度にとどまり、発行可能額に近い臨時財政対策債の発行は、将来における公債費を増嵩させる要因となることを指摘する。このような指摘にもとづけば、名古屋市財政の健全化にとっては、臨時財政対策債制度の速やかな廃止が望まれるところであるが、交付税率引上げ等による交付税財源の増強は、国の財政負担を大幅に増加させ、実現性に乏しい。そこで、4節の最後では、名古屋市が振替前財源不足を生じさせないような市税収入の増収必要額を試算し、名古屋市が地方交付税制度から自立する方途を考える。ここでの試算によれば、名古屋市が振替前財源不足を生じないようにするための所要税財源は、3節で試算する経常収支比率を90%に引き下げるための所要財源とほぼ同程度になることが示される。

最後の5節では、名古屋市が財政硬直化を回避し、臨時財政対策債に頼らない、安定した財政運営を図ることができるために必要な600億円~700億円規模の税財源充実の具体的方法を検討する。ここでは、企業集積が大きく、道府県に準ずる内容の広域行政事務を担当している大都市としての名古屋市については、県の企業課税である法人事業税の市域内発生分相当額(平成25(2013)年度で880億円)の移譲を受けるのが至当であり、法人市民税と併せて市が徴収すべきであることを指摘する。ただし、現行の法人市民税や法人事業税の大部分は、企業所得課税であり、応益性に欠ける上に、税収の安定性や普遍性にも問題がある。そこで、県からの法人事業税移譲分も含めて、市の企業課税のあり方としては、現行の法人事業税の一部に採用されている付加価値割課税(所得型付加価値税)とすべきことを指摘する。

2. 市税収入の動向と経常収支比率の推移

21世紀に入った平成13(2001)年度以降の名古屋市の市税収入の動向は、図表1に示されているように、平成15(2003)年度に最低の4,568億円に落ち込んだ後、長期にわたる景気拡大や所得税から個人住民税への税源移譲を反映して、平成19(2007)年度にはピークの5,165億円まで増加し、その後は、リーマンショックを契機とする急激な景気後退や市民税10%減税により、平成22(2010)年度には4,762億円まで減少し、最近は、緩やかな景気回復もあって平成26(2014)年度には5,035億円と5,000億円台に回復してきている。こうした市税収入の変化の中でも、最も顕著な変化を示しているのが法人市民税である。市税収入の増加期の平成15(2003)年度から平成19(2007)年度にかけて、市税収入は597億円増加したが、このうち257億円が法人市民税の増加であり、増収額では個人市民税(352億円増加)を下回るものの、増加率では38.8%と個人市民税(27.1%)をかなり上回っている。また、市税収入の減少期であった平成19(2007)年度から平成22年(2010)年度については、市税収入の減少額403億円のうち326億円が法人市民税の減収(減少率35.4%)によるものであり、減少額、減少率ともに個人市民税(減少額215億円、減少率13.1%)を上回っている。

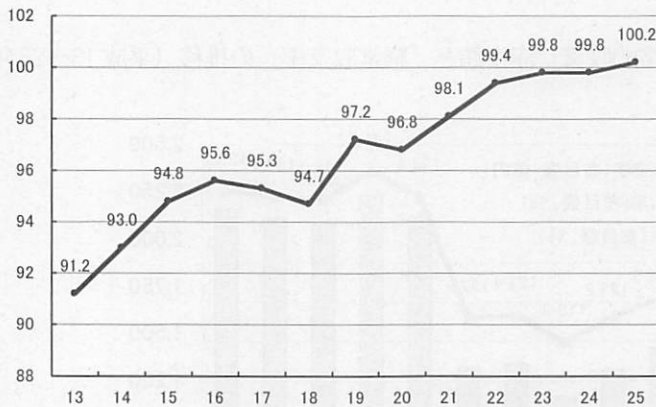
図表 1. 名古屋市の市税収入の推移 (平成 13～26 年度, 決算額, 億円)



(注) 「固定資産税等」には、固定資産税の他、都市計画税が含まれている。

(出所) 『名古屋市税務統計書』(平成 27 年度) 所収のデータにもとづき筆者作成。

図表 2. 名古屋市の経常収支比率の推移 (平成 13～25 年度, %)



(出所) 総務省『市町村決算カード』(平成 13～25 年度, 名古屋市) 所収のデータにもとづき, 筆者作成。

こうした、法人市民税収入の増減を主要な要因とする市税収入の推移を見ると、名古屋市の財政状況も、市税収入の増減に合わせて変化しているように思われる。しかし、財政の弾力性の程度を示す経常収支比率（経常経費充当一般財源／経常一般財源）によって、名古屋市の財政状況の推移を見てみると、図表 2 のように、経常収支比率は市税収入の増収期にも大きく低下することはなく、21 世紀に入っても趨勢的に

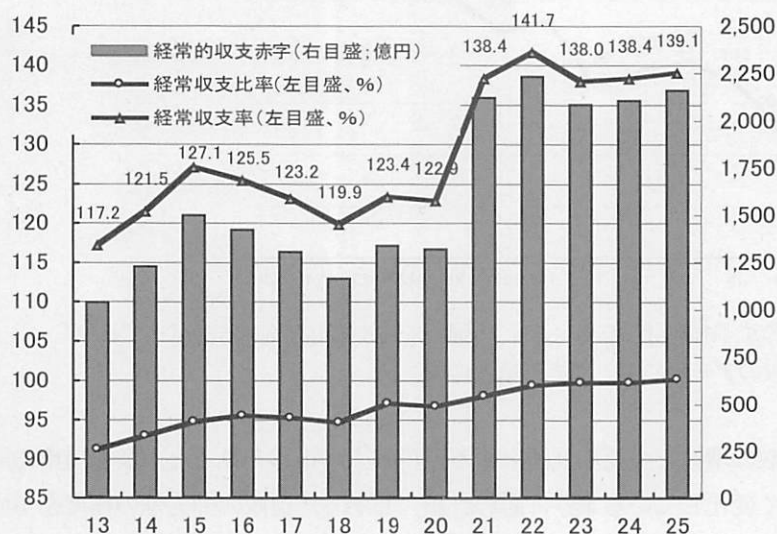
上昇し続けていることがわかる。とくに、平成 25 (2013) 年度には経常収支比率は 100.2%に達し、防災や社会資本の更新に必要な投資的経費に一般財源を投入する余地がなくなっていることを示している。

3. 経常的収支の推移とその変動要因

本節では、上記のような経常収支比率の趨勢的上昇の要因を探るために、経常経費充当一般財源に代えて、人件費、扶助費、公債費からなる義務的経費と物件費、維持補修費、補助費等からなる「その他の経常的経費」を合計した経常的経費全体をとり、経常一般財源としては、地方譲与税や県税交付金を含む「市税等」と、地方特例交付金を含む「地方交付税等」の合計額（「主要一般財源」）をとって、「主要一般財源－経常的経費」を「経常的収支」と呼び、その推移を見るとともに、経常的収支を構成する歳入項目や歳出項目の変化が、経常的収支の推移にどのような影響を与えてきたかを分析する。

図表 3 は、平成 13 (2001) 年度～平成 25 (2013) 年度の名古屋市における経常的収支の推移を棒グラフによって示し、経常的経費を主要一般財源で除した「経常収支率」(%) の推移を△のマーカーを付した折線グラフで示している。経常的経費の中には、扶助費に含まれる生活保護給付費の 3/4 が生活保護費国庫負担金で賄われているように、国庫支出金等の特定財源で手当てされている経費も含まれているため、経常収支率は、○のマーカーを付した折線グラフで推移を示した経常収支比率の 1.3～1.4 倍 (平成 25 (2013) 年度では、1.39 (=139.1/100.2) 倍) の水準となっているが、図表 3 に示した 13 年間について、経常収支率と経常収支比率の相関係数を求めてみると 0.887 と強い相関を示しており、両者はほぼ平行な動きを示していると見ることができる。したがって、経常的収支の変動要因を分析することによって、経常収支比率の趨勢的上昇の要因を探ることができるものと考えられる。

図表 3. 名古屋市の「経常的収支」赤字額と「経常収支率」の推移 (平成 13～25 年度)



(出所) 図表 2 と同じ。

図表4は、平成15(2003)、平成20(2008)、平成22(2010)、平成25(2013)の各年度における名古屋市の経常的収支とこれを構成する歳入項目(市税等、地方交付税等)及び歳出項目(人件費、扶助費、公債費、その他の経常的経費)の金額を記し、4つの年度の中間の行には、経常的収支の変化に対する各歳入歳出項目の寄与率を記したものである。ただし、ここで算出した寄与率は、経常的収支の年度間の変化額の絶対値に対する当該歳入歳出項目の変化額の絶対値の比率(%)を計算した上で、歳入項目については、減少している場合、歳出項目については増加している場合に▲を付している。したがって、▲が付されている項目は経常的収支の悪化要因(経常的収支の赤字幅を増大させる要因)となっており、▲が付されていない項目は経常的収支の改善要因(赤字幅を縮小させる要因)となっている。この寄与率は、年度間の経常的収支の変化額が小さい場合には絶対値の高い値となり、経常的収支の変化幅が大きい場合には絶対値の低い値となるので、異なった期間の比較は意味を持たないが、同一期間における項目間の比較には意味がある。なお、各項目の寄与率の合計は、経常的収支が改善(悪化)している期間には100(%) (▲(マイナス)100(%))となる。

図表4. 名古屋市における経常的収支の変動と各種歳入歳出項目の寄与率(単位:億円, %)

| 平成年度 | 経常的収支 | 市税等 | 地方交付税等 | 人件費 | 扶助費 | 公債費 | 他の経常経費 |
|--------|----------|-------|--------|-------|--------|-------|--------|
| 15年度 | ▲1,507 | 5,167 | 387 | 1,895 | 1,341 | 1,673 | 2,152 |
| 寄与率(%) | 182億円改善 | 303.3 | ▲173.6 | 22.0 | ▲148.9 | 121.4 | ▲24.2 |
| 20年度 | ▲1,325 | 5,719 | 71 | 1,855 | 1,612 | 1,452 | 2,196 |
| 寄与率(%) | ▲914億円悪化 | ▲48.0 | 2.3 | 13.6 | ▲66.4 | 0.1 | ▲1.5 |
| 22年度 | ▲2,239 | 5,280 | 92 | 1,731 | 2,219 | 1,451 | 2,210 |
| 寄与率(%) | 74億円改善 | 237.8 | ▲6.7 | 159.5 | ▲413.5 | ▲82.4 | 205.4 |
| 25年度 | ▲2,165 | 5,456 | 87 | 1,613 | 2,525 | 1,512 | 2,058 |

(出所) 総務省『市町村決算カード』(平成15, 20, 22, 25年度, 名古屋市) 所収の歳入歳出項目別決算額のデータにもとづき、筆者作成。

図表4に記した4つの年度の経常的収支を見ると、平成15(2003)年度には▲1,507億円であったものが、平成20(2008)年度には▲1,325億円となり182億円の改善を見たが、平成22(2010)年度には▲2,239億円となり、914億円に上る悪化が生じた。その後平成25(2013)年度には▲2,165億円と改善傾向が見られたが、改善幅は74億円と小さかった。このため、図表4に示された約10年間では、経常的収支は658億円悪化したこととなり、この間の経常収支比率の上昇を裏付ける結果となっている。

期間別に経常的収支の改善要因、悪化要因を寄与率によって見てみると、経常的収支の改善期である平成15(2003)年度～平成20(2008)年度については、市税等の増加と公債費の減少、それに人件費の若干の減少が改善要因であり、地方交付税等の減少と扶助費の増加が主たる悪化要因となっている。次に経常的収支の大幅な悪化期であった平成20(2008)年度～平成22(2010)年度の期間では、市税収入の減少と扶助費の増加が主たる悪化要因であり、改善要因はほとんど人件費の減少のみであった。通常、市税収入

の減少時には、基準財政収入額の減少を通じて増加し、経常的収支の悪化を抑制する要因として働くはずの地方交付税等が、この期間には、そのような機能をほとんど果たしていないことも注目に値する。最後に、最近の経常的収支の改善期である平成22(2010)年度～平成25(2013)年度に関しては、市税等の増加と人件費の抑制が経常的収支の改善要因となっている一方、扶助費の増加に加えて、公債費が増加に転じ、悪化要因となったことが指摘できる。なお、市税収入の増加期には、減少して、経常的収支の悪化要因となる地方交付税等は、この時期に減少してはいるものの、その規模が小さいため、大きな悪化要因とはなっていない。

以上で見てきた21世紀に入ってからのも名古屋市の経常的収支の動向をもとに、経常収支比率の趨勢的上昇の要因を考察すると、まず第1に、市税収入の不安定性、とくに景気後退期に生じる市税収入の大きな減少が、その要因として挙げられる。第2に、福祉的移転経費である扶助費の継続的増加が経常収支比率上昇の大きな要因となっている。また、第3に、近年公債費の増加も経常収支比率上昇の要因となりつつある。さらに、第4に、市税収入の減少(増加)時に基準財政収入額の減少(増加)を通じて増加(減少)し経常一般財源の変化を緩和して経常収支比率の安定化要因となるはずの地方交付税の機能が低下していることも、経常収支比率の趨勢的上昇に寄与しているものと考えられる。最後に、これらの要因に対して、人件費の継続的抑制は、経常収支比率の上昇を抑える要因として働いている。

このような分析を基礎として、今後、名古屋市の経常収支比率の上昇を抑制し、財政運営の自由度を確保していくためには、歳出面においては、①扶助費の抑制、②人件費の一層の抑制、③公債費の抑制が考えられ、歳入面においては、④市税収入の安定的充実確保や、⑤市税収入の増減に応じて対抗的に変化する経常一般財源の安定的確保を可能とする地方交付税の機能回復が必要と考えられる。しかし、国の法令や制度によって歳出規模が決められている側面が強く、その削減は政治的にも困難な福祉的移転経費である扶助費の抑制は、単独の地方自治体にとっては難しく、また人件費のこれ以上の抑制も、市職員の能力低下やインセンティブの毀損を通じて行政サービスの質や量を低下させる恐れがある。近年の公債費の増加や大都市における地方交付税の機能低下は、次節で述べる臨時財政対策債制度を組込んだ近年の地方交付税制度の問題点に根ざしており、この問題を単独の地方自治体の財政運営によって回避するためには、市税収入の充実確保が必要である。したがって、この方向も、地方税法等の改正を伴う大きな改革につながる途ではあるが、巨額の歳出を要する都市的財政需要に直面している名古屋市として、財政運営の弾力性を回復し、防災や既存公共施設の改修等の投資的経費にも財源を配分しうる余裕のある財政基盤を整備することが重要であり、安定的な税収をもたらす市税の充実確保が、最優先で取り組むべき課題であると言えよう。

ちなみに、平成25(2013)年度における名古屋市の経常収支比率(100.2%)と経常収支率(=経常的経費/主要一般財源=139.1%)との関係にもとづいて、経常収支比率を21世紀初頭の水準にほぼ等しい90%に引き下げるために必要な市税収入の増加額を試算してみると、90%の経常収支比率は、125%の経常収支率に相当するため、平成25(2013)年度の経常的経費総額7,708億円を1.25で除し、算出される所要一般財源6,166億円から、同年度の主要一般財源実績額(5,542億円)を差し引いて、624億円と算出される。経常収支比率を90%に抑制することが、投資的経費も含む今後の財政需要に対処するための財政運営の目標として十分であると言えるかどうかは議論の余地があるところであろう。しかし、一応のメドとして、

そのような財政運営目標を置いたとき、市税収入の充実確保の所要額が600億円～700億円に上るという試算は、市税改革あるいは地方税改革の具体的な方向を考える上で、一定の有用性を持つものと考えられる。改革の具体的内容は5節で述べることにし、次節では、地方交付税制度と名古屋市財政との関連性について考察する。

4. 地方交付税制度と名古屋市財政

前節において、名古屋市の市税収入が大きく減少した時期に、地方交付税がこれに対抗的に増加し一般財源の減少を抑制する機能を十分に発揮しなかったために、経常的収支が大きく悪化する要因となったことを指摘したが、このように地方交付税が一般財源の安定化機能を果たし得なくなっている背景には、平成13(2001)年度以降、地方交付税制度に導入された臨時財政対策債(制度)が作用している。

臨時財政対策債は、地方一般財源の不足に対処するため、経常的経費にも充当可能な、地方財政法第5条の特例として発行が認められる「特例地方債」である。その総額は、地方財政計画や地方財政対策の策定過程で(都道府県全体、市町村全体で)決定され、個々の地方自治体に「発行可能額」として割当てられる。個々の地方自治体への総額の分割の方式は、平成13(2001)年度から平成21(2009)年度までは、ほぼ各自自治体の(補正後)人口が、全都道府県又は全市町村の(補正後)人口の合計に占める割合に応じて分割されていた(人口基礎方式)とみなすことができ、平成22(2010)年度以降は、全都道府県又は全市町村の財源不足額(個別算定経費や包括算定経費等を積上げて算出される基準財政需要額から基準財政収入額を差し引いた額; マイナスの場合はゼロとする)に占める各自自治体の財源不足額の割合に、当該自治体の財政力指数に応じて(およそ0.3～2.7程度の範囲で)増加する補正係数を乗じた割合で割り振る方式(財源不足基礎方式)が部分的に導入され、平成25(2013)年度以降は、この方式が全面的に採用されている¹。

各地方自治体は、総務省によって算定・公表された発行可能額の範囲内で自由に臨時財政対策債の発行額を決めることができ、発行可能額が割当てられてもまったく発行しないことを選択することもできる。臨時財政対策債の発行の有無や発行額に関わらず、発行可能額通りに発行した場合に発生する公債費(臨時財政対策債の元利償還金)相当額は、後年度の基準財政需要額に算入されることとなっている。このため、少なくとも臨時財政対策債制度が導入された初期には、臨時財政対策債は地方交付税(普通交付税)の先取りに過ぎず、臨時財政対策債の発行は、自治体住民に将来負担を残すものではないという認識が醸成されるようになったが、後述のように、これは誤った認識であると言わざるを得ない。

臨時財政対策債の発行可能額は、平成18(2006)年度までは、基準財政需要額を構成する費目の一部を振替えて算定されるものとされていたため、普通交付税算定の際に用いられる基準財政需要額は、個別算定経費や包括算定経費を積上げて算出される基準財政需要額(以下、「振替前基準財政需要額」と呼ぶ)から臨時財政対策債発行可能額を差し引いた額(以下、「振替後基準財政需要額」と呼ぶ)とされ、この点は、臨時財政対策債発行可能額の算定が、振替前基準財政需要額の一部の振替であるという実質が失われた平

¹ 各地方自治体への臨時財政対策債発行可能額の算定方式の変遷や各種方式の特徴、問題点については、諏訪・森(2012)や森(2013)を参照されたい。

成 19 (2007) 年度以降も同様の扱いがなされている。このため、名古屋市のように人口規模の大きな自治体については、人口基礎方式による臨時財政対策債発行可能額算定方式の下では、振替前基準財政需要額から基準財政収入額を差し引いた「振替前財源不足額」が生じていても、振替後基準財政需要額は大きく減額され、基準財政収入額を下回る（振替後財源不足額が生じていない（マイナスとなっている））という状況が生じ、普通交付税の不交付団体となるという変則的な事態が発生した。財源不足基礎方式が導入されるようになると、振替前財源不足額が生じているのに不交付団体になるという変則的な事態は回避されたが、名古屋市のように財政力指数が比較的高く、補正係数が大きな値に設定される大都市自治体では、臨時財政対策債の発行可能額に比べて、振替後財源不足額に相当する普通交付税額がきわめて低い水準にとどまるという事態が続いている。

図表 5 は、平成 13 (2001) 年度以降の名古屋市の振替前財源不足額、臨時財政対策債発行可能額、振替後財源不足額、普通交付税交付額、臨時財政対策債発行実績額、及び「臨財債シェア」の推移を示したものである。ここで、臨財債シェアは、臨時財政対策債発行可能額と普通交付税額で賄われることが予定（期待）された一般財源充当経費のうち、臨時財政対策債の発行で賄うことが予定（期待）された経費の割合を示しており、臨時財政対策債の発行が発行可能額通りに実施された平成 23 (2011) 年度までは、これは「予定」ではなく実績割合であったと言える。また、財源不足基礎方式による臨時財政対策債発行可能額の算定の下では、この臨財債シェアは、振替前財源不足額に乗じて臨時財政対策債発行可能額を算定する際の係数（＝市町村全体での振替前財源不足額の総額に対する臨時財政対策債発行可能総額の割合×（名古屋市の）補正係数）を表している。

先に述べたように、全国の市町村の中でもとくに人口規模の大きい名古屋市については、ほぼ人口基礎方式に拠っていたと考えられる平成 21 (2009) 年度までにおいても、臨時財政対策債発行可能額はかなり多額に設定され、好調な市税収入を反映して振替前財源不足が発生しないか、低い水準にとどまっていた平成 17 (2005) 年度～平成 21 (2009) 年度」に関しては、振替後財源不足額は少額あるいはマイナス（発生しない状況）となり、振替後財源不足額に対応する普通交付税額はゼロ（不交付団体）に近い水準となった。こうして、名古屋市の地方交付税等の歳入は平成 17 (2005) 年度以降、100 億円をはるかに下回る低い水準となった。財源不足基礎方式の導入が始まった平成 22 (2010) 年度以降は、市税収入の大幅な減少を反映して振替前財源不足額は 400 億円を上回る高い水準で推移するようになったが、市税収入の低迷の中でも 0.9 を上回る財政力指数を保ってきた名古屋市については、財源不足基礎方式による臨時財政対策債発行可能額算定の下で高い補正係数が適用され、臨財債シェアは 0.85～0.9 という高水準で推移した。財源不足基礎方式の下では、振替前財源不足額のうち、臨財債シェア相当分を臨時財政対策債で補填することが期待され、普通交付税額は、振替前財源不足額のうち、「1-臨財債シェア」に相当する部分に限定される。このため、振替前財源不足額が高水準で推移した平成 22 (2010) 年度以降も、普通交付税額はせいぜい 70 億円程度の規模にとどまることとなった。

図表 5. 名古屋市における臨時財政対策債発行可能額、普通交付税額等の推移

(億円)

| 平成年度 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 |
|----------|-------|-------|------|------|------|-------|-------|
| 振替前財源不足額 | 464 | 566 | 696 | 453 | 307 | 175 | ▲ 10 |
| 臨財債発行可能額 | 138 | 296 | 489 | 352 | 270 | 242 | 220 |
| 振替後財源不足額 | 327 | 270 | 208 | 102 | 37 | ▲ 67 | ▲ 230 |
| 普通交付税交付額 | 315 | 274 | 200 | 109 | 37 | 0 | 0 |
| 臨財債発行実績額 | 138 | 296 | 489 | 352 | 270 | 242 | 220 |
| 臨財債シェア | 30.4 | 51.9 | 70.9 | 76.4 | 87.8 | 100.0 | 100.0 |
| 平成年度 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | 25 | 26 |
| 振替前財源不足額 | ▲ 55 | 78 | 499 | 461 | 525 | 467 | 397 |
| 臨財債発行可能額 | 206 | 320 | 461 | 404 | 452 | 403 | 341 |
| 振替後財源不足額 | ▲ 260 | ▲ 242 | 39 | 57 | 72 | 64 | 57 |
| 普通交付税交付額 | 0 | 0 | 46 | 57 | 73 | 64 | 57 |
| 臨財債発行実績額 | 206 | 320 | 461 | 404 | 380 | 280 | 280 |
| 臨財債シェア | 100.0 | 100.0 | 90.8 | 87.6 | 86.1 | 86.3 | 85.7 |

(出所) 平成13～25年度については、総務省『市町村決算カード』(名古屋市)及び『市町村決算状況の調』所収のデータにもとづいて、平成26年度については、名古屋市財政局税務部税制課への聞き取りにより得たデータにもとづいて、筆者作成。

以上のような、臨時財政対策債の発行可能額算定の実態の下で、地方交付税等は、市税収入の増減、とくに減少期に、これに対抗して、一般財源規模を安定化させる機能を失っていったのである。

地方交付税が一般財源の安定化機能を喪失したとしても、臨時財政対策債が普通交付税と同様、自治体住民に将来負担を残すことなく、一般財源の補填手段として機能するならば、財源不足基礎方式による臨時財政対策債発行可能額算定の下で、市税収入の低迷により振替前財源不足額が拡大した局面では、普通交付税額は増えなくても、臨時財政対策債の発行可能性が高まるため、問題は小さいと思われる。臨時財政対策債発行可能額に係わる公債費の後年度の基準財政需要額への算入は、一見、この臨時財政対策債と普通交付税との同等性を保証しているかのように見える。しかし、現行の財源不足基礎方式による臨時財政対策債発行可能額算定の下で、このような同等性は主張できず、普通交付税は、当然のことながら、交付額すべてを当該年度の一般財源充当経費に充てても後年度に負担を残すことはないが、臨時財政対策債の場合は、発行可能額の全額を発行し、当該年度の経費に充当すると、当該年度の現在価値にして、臨財債シェア×臨時財政対策債発行(可能)額だけの負担(臨時財政対策債発行可能額に係る公債費の後年度の基準財政需要額への算入措置では埋め切れない公債費の累積)が将来時点の住民に残されることになる。

上記の点を明確な形で示すために、臨時財政対策債は永久債であるか、あるいは、元本部分は期末に、借換債の発行によって全額一括償還される債券であると想定し、臨時財政対策債の利率はつねに一定で、将来の貨幣額を(臨時財政対策債発行時点の)現在価値に割引く際の割引率としても用いるものとする。このような想定の下では、臨時財政対策債の発行に係わる公債費は、利率×臨時財政対策債発行額となるが、この公債費は、臨時財政対策債の発行の翌年度から発生するものとする。また、臨時財政対策

債発行可能額に係わる公債費はここでは、 $\text{利率} \times \text{臨時財政対策債発行可能額}$ となるが、この公債費相当額の（振替前）基準財政需要額への算入（以下では「交付税措置」と呼ぶ）も臨時財政対策債発行の翌年度から開始されるものとする。最後に、問題としている自治体について、臨時財政対策債発行可能額に係わる公債費の交付税措置を除いても振替前財源不足は毎年発生するものとし、臨時債シェアは毎年度一定とする。

以上の想定の下で、自治体が発行可能額通りに臨時財政対策債を発行した場合に次年度以降発生する公債費は $\text{利率} \times \text{臨時財政対策債発行可能額}$ となる。これに対し、次年度以降交付税措置により振替前財源不足額は、 $\text{利率} \times \text{臨時財政対策債発行可能額}$ だけ増加するが、財源不足基礎方式の下で、普通交付税の増額によって賄われる部分は、このうち、 $(1 - \text{臨時債シェア}) \times \text{利率} \times \text{臨時財政対策債発行可能額}$ の部分のみである。したがって、臨時財政対策債発行可能額に係わる公債費の交付税措置による普通交付税の増加によつては賄われない公債費負担額が、毎年度、 $\text{利率} \times \text{臨時債シェア} \times \text{臨時財政対策債発行可能額}$ だけ発生する。将来にわたって毎年度発生するこの不足額の割引現在価値は、無限等比数列の和の公式より、 $\text{臨時債シェア} \times \text{臨時財政対策債発行可能額}$ となり、これは、交付税措置によつては手当てされない自治体住民にとっての将来負担となる。

以上に示したように、臨時財政対策債の発行可能額通りの発行は、普通交付税での経費充当とは異なり、自治体住民に将来負担を残すものと言える。この将来負担の現在価値が、 $\text{臨時債シェア} \times \text{臨時財政対策債発行可能額}$ に等しいという主張は、臨時債シェアが一定の水準で推移するという必ずしも現実的とは言えない仮定に依存しているが、名古屋市のように、臨時債シェアが高水準で推移している自治体については、臨時財政対策債の発行可能額通りの発行は、かなり大きな将来負担を市民に負わせることになることは確かであろう。臨時債シェアが一定という仮定の下で、住民に将来負担を負わせることなく発行できる臨時財政対策債の規模は、上記の議論から容易に導き出せるように、 $(1 - \text{臨時債シェア}) \times \text{発行可能額}$ である²。図表5に示されているように、名古屋市では、平成24(2012)年度以降、臨時財政対策債の発行実績額は、発行可能額の7～8割程度に抑えられている。これは、臨時財政対策債の発行が、発行可能額に係わる公債費の交付税措置にもかかわらず、地方交付税とは異なって、市民に将来負担を生じさせるものであるという認識が深まって来たことを示唆しているものと評価できるが、将来負担を残さないための発行額のメドと考えられる $(1 - \text{臨時債シェア})$ の水準は、近年の臨時債シェアの実績値から見て15%程度と考えられることからすると、臨時財政対策債発行額の抑制度合いはまだまだ不十分であると言えよう。

ところで、臨時財政対策債の発行が、自治体住民に将来負担を残すという問題は、発行可能額に近い臨時財政対策債の発行を行っている地方自治体の側の問題というよりは、国の基準によって測定した基準財政需要額と基準財政収入額との乖離が生じているにも関わらず、それを財源保障機能の劣る臨時財政対策債の発行で埋めるよう期待する国の側の問題であると言えよう。そうした観点からすれば、地方自治体の財源不足は、地方交付税で補填することとし、臨時財政対策債制度は速やかに廃止すべきであるとの主張が正当化されることとなる。現に、名古屋市単独でも、政令指定都市全体としても、毎年度、国への重点

² このことは、臨時財政対策債の財源保障効果が、 $(1 - \text{臨時債シェア}) \times 100\%$ にとどまることを意味している。臨時財政対策債の財源保障効果に関するより詳細な分析については、森(2015)を参照されたい。

事項の提案の中で、臨時財政対策債の速やかな廃止と地方交付税による財源保障措置を要望している。しかし、臨時財政対策債を廃止して、臨時財政対策債の発行によって補填することが期待されている地方の財源不足額の全体を地方交付税で埋めるとなると、国の財政負担は数兆円増大し、所得税、法人税、消費税等の交付税率は現在の倍以上に上げる必要が生じうる³。また、臨時財政対策債の廃止は、大都市圏の自治体の賛同は得られようが、臨財債シェアの小さい地方圏の小規模自治体の賛同を得にくい主張であり、地方自治体の共同提案として国に要望することは難しい。

そこで、地方交付税制度の抜本的改革は、将来的課題として取り組むべきではあるが、当面、名古屋市のような臨財債シェアの極めて高い大都市自治体としては、市税収入の充実によって、振替前財源不足の解消を図り、普通交付税の不交付団体となり、臨時財政対策債発行可能額の割当からも脱却する方途を探ることが重要であると考えられる。

図表5に示された平成22(2010)年度以降の名古屋市の振替前財源不足額は、400億円～500億円程度の水準で推移している。これを解消するには、同額の基準財政収入額の増加が必要であり、これを基準税率(75%)で除すことにより、所要の市税収入の増加額は、530億円～670億円程度と求められる。

5. 名古屋市における税財源の充実確保の具体的方向

本稿では、3節において、名古屋市が、今後の投資的経費の増加にも対処しうる安定的な財政運営を行っていくためには、600億円～700億円規模の市税収入の増加が必要であるという試算を示し、前節では、名古屋市が、市民に将来負担を負わせる可能性の高い臨時財政対策債の発行を回避し、かつ一般財源の不足を生じさせないためにも、ほぼ同程度の市税収入の増加を図る必要があることを示した。本節では、このような規模の市税収入の増加を可能とするための市税制度、地方税制度改革の具体的方向について考察し、本稿の締めくくりとする。

地方税財源の充実を図る上で、地方団体等からしばしば要望が出されるのは、地方における消費課税の強化であり、具体的には国が消費税と併せて徴収し都道府県に配分する地方消費税の税率引上げと、それに伴う都道府県から市町村への地方消費税交付金の増額である。現に、平成26(2014)年4月に実施された地方消費税分を含む消費税率の5%(地方消費税は1%分)から8%(地方消費税は1.7%分)への引上げに伴って、名古屋市が受取る地方消費税交付金は平年度分ではおよそ150億円程度増加するものと見込まれ、平成29(2017)年4月に予定されている消費税率(地方消費税分を含む)の10%(地方消費税は、2.2%分)への引上げによって、さらに100億円程度の増収が見込まれている。

こうした地方消費税交付金の増収による税財源の充実は、景気変動に左右されにくい安定した財源の確

³ 既存の国税の交付税率の引上げではないが、平成26(2014)年度より、法人住民税の一部を国税の「地方法人税」に振り替え、その税収の全額を交付税特別会計に直入して、地方交付税財源の充実を図る措置がとられることとなった。この措置は、実質的には、税収の地域的偏在の大きい法人住民税を地方交付税財源に組み入れることによって、地方財政の地域間の均霑化を図る意図で設けられたものと考えられるが、地方税の一部を国税に変更する点で、地方分権推進の方向に反し、各地方自治体からの行政サービスの受益を課税根拠とする地方税を実質的に他の地方自治体の財源保障に用いる点で地方税の意義にも抵触する可能性がある上、大都市圏の地方自治体にとっては、臨時財政対策債制度と相俟って、地方交付税制度の財源保障機能を一層弱める恐れがある。なお、地方法人税の問題点については、名古屋市税制研究会(2015)p.23でも述べられている。

保という意味では、望ましいが、現在予定されている地方消費税の引上げに伴う交付金の増収のみでは、本稿で試算した600億円～700億円に上る所要財源には不足する上に、地方消費税は国税の消費税の付加税であるという性格が強く、さらに地方消費税交付金は、道府県税の分与税であるという性格が濃く、市税としての認識に欠ける可能性が強い。そうした地方消費税交付金の性格を鑑みると、その増収を市の税財源充実確保の主たる手段とすることには、問題があると考えられる。

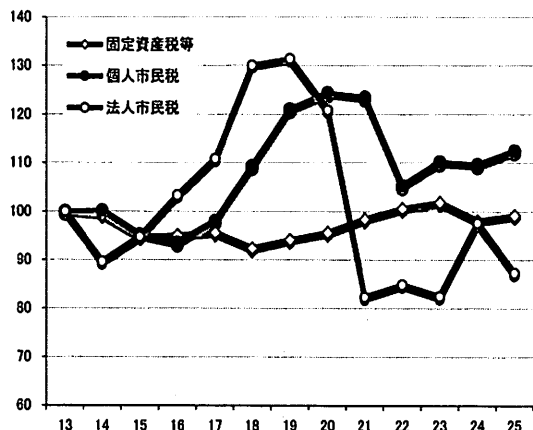
そこで、大きな企業集積を擁する大都市名古屋の税財源の充実確保の方策としては、法人企業課税の充実を考えるのが適切であると思われる。具体的には、道府県税である法人事業税の市域内発生分（名古屋市の推計によれば、平成25（2013）年度で880億円）の県からの移譲が、金額的にも、名古屋市が担っている政令指定都市特例事務に対応した財政需要を十全に賄う上からも、望ましいと考えられる⁴。このような法人事業税の移譲が実現すれば、法人企業課税による名古屋市の税収額は、法人市民税と合わせて、1,500億円程度に達し、個人市民税にほぼ匹敵する規模となる。

しかし、現在の法人事業税、法人住民税の大部分（それぞれ、地方税収全体で、82.4%及び82.1%；平成25（2013）年度）は、企業所得課税であり、地方税に求められる応益性、安定性、普遍性といった地方税原則のいずれに照らしても問題がある。まず、法人所得課税は、利益を上げていない欠損法人には課税されないが、欠損法人と言えども企業活動を行っている以上、地方自治体の提供する公共施設や行政サービスから利益を受けているはずであり、地方自治体の行政活動からの受益を課税根拠とする地方税として相応しいとは言えない。応益性の原則から言えば、法人企業課税としては、企業利益の有無や大きさではなく、企業活動規模をよりの確に表す指標を課税標準とする課税形態が望ましい。具体的には、現行の法人事業税において、資本金1億円以上の大法人について、部分的に適用されている付加価値割を課税標準とする「所得型付加価値税」への転換が望ましい。

次に、企業所得課税は、税収の安定性の観点からも問題がある。図表6は、平成13（2001）年度～平成25（2013）年度における名古屋市の主要な市税である固定資産税、個人市民税、法人市民税の税収の推移を、平成13（2001）年度の税収を100とした指数で示したものである。この図から明らかなように、この13年間において最も税収の変動が激しかったのは、法人市民税であり、企業所得課税が、税収の安定性に欠ける課税形態であることを示している。ちなみに、各市税のこの間における税収の変動係数を算出してみると、固定資産税が0.03、個人市民税が0.09であったのに対し、法人市民税は0.17と、高い値を示している。

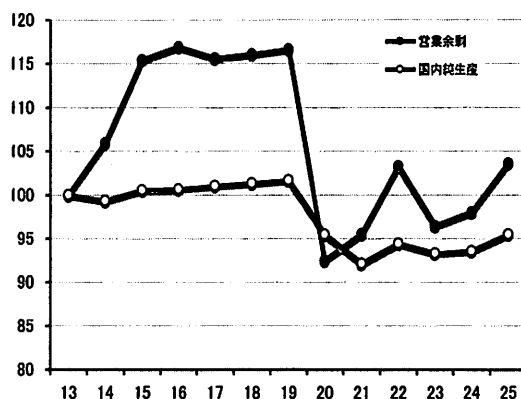
⁴ 本稿は、名古屋市における税財源の充実確保の方策について検討することを目的としているため、法人事業税の名古屋市内発生分の移譲によって愛知県が被る県税収入の喪失分についてどのような補填を講じるべきかについて詳細な検討を行うことはしないが、たとえば、現在は国税の「地方法人特別税」となっている法人事業税の部分を県税に戻すことによって、地方法人特別譲与税が得られなくなる点を考慮しても、名古屋市への移譲分のかなりの部分を補填することができるのではないかと考えられる。なお、法人事業税の市域内発生分の移譲は、他の政令指定都市、とくに大きな企業集積を擁する巨大都市である大阪市や横浜市、とそれを内包する道府県間でも考慮すべき措置であると考えられ、「大都市特例税制」として導入することが望ましいと考えられる。

図表 6. 主要な名古屋市税収入の推移
(平成 13 年度を 100 とした指数)



(出所) 図表 1 と同じ。

図表 7. SNA における営業余剰と国内純生産の推移
(平成 13 年度を 100 とした指数)



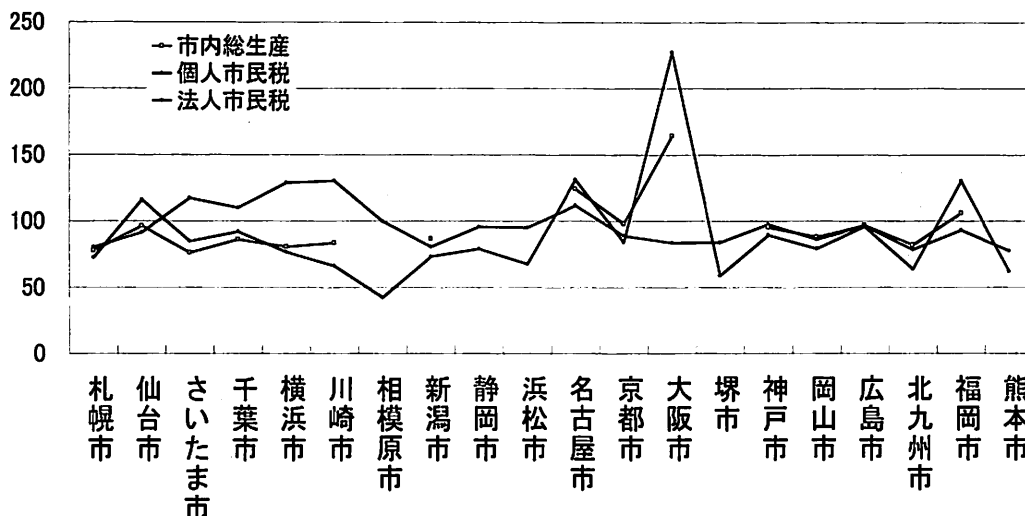
(出所) 内閣府『国民経済計算』(平成 27 年度) 所収のデータにもとづき、筆者作成。

図表 7 は、国民経済計算において、企業所得課税の課税標準の集計値に相当すると考えられる営業余剰と、所得型付加価値税の課税標準の集計値とみなしうる国内純生産の推移を、いずれも平成 13 (2001) 年度の値を 100 とした指数で、平成 25 (2013) 年度までについて示したものである。この図から明らかなように、国内純生産は比較的安定した推移を示している (変動係数は 0.037) のに対し、営業余剰の変動はかなり激しく (変動係数は 0.090)、企業所得課税が安定性に欠けるのに対し、所得型付加価値税は比較的安定した税収をもたらすことを示唆している。したがって、安定性の原則からも、法人企業課税としては、現行の法人市民税や法人事業税のような企業所得課税よりも、所得型付加価値税とした方が望ましいと言える。

最後に、地方税としては、地域間の税収の偏在性ができるだけ小さい税目が望ましいとする普遍性の観点からも、企業所得課税には問題がある。図表 8 は、すべての政令指定都市について、平成 25 (2013) 年度の法人市民税、個人市民税及び市内総生産の住民 1 人当たり額を全政令指定都市の平均値を 100 とした指数で示したものである⁵。この図からわかるように、比較的法人市民税収の大きい政令指定都市間においても、1 人当たり法人市民税収の格差は大きく、20 都市間の変動係数は 0.441 と、個人市民税収の 1 人当たり額の格差を示す変動係数 (0.165) をかなり上回っている。これに対し、所得型付加価値税の課税標準に対応する市内総生産の 1 人当たり額の政令指定都市 (15 都市) 間の変動係数は 0.235 であり、企業所得課税を所得型付加価値税に転換することにより課税の普遍性の点からも望ましい効果が得られるものと考えられる。

⁵ ただし、図表 8 の作成に用いた資料には、相模原市、静岡市、浜松市、堺市、熊本市については、市内総生産の記載がなかったため、これらの都市について 1 人当たり市内総生産の指数は図示されていない。なお、政令指定都市の市内総生産の 1 人当たり額の平均値を算出するに当たっても、これらの都市の市内総生産額と人口は、それぞれ、分子、分母から除いて計算している。

図表 8. 政令指定都市間の1人当り個人市民税収, 法人市民税収, 市内総生産の差異
(全政令指定都市の平均値を100とした指数, 平成25年度)



(出所) 大都市統計協議会『大都市比較統計年表』(平成27年度) 所収のデータにもとづき, 筆者作成。

以上で検討したように, 現行の法人市民税や法人事業税は, 企業所得課税の性格が強く, 応益性, 安定性, 普遍性といった地方税原則のいずれの点からも問題が大きい課税となっている。こうした企業所得課税を所得型付加価値税に転換することによって, 課税の応益性を高め, 地域間の税収偏在性を抑制して, より安定的な税収を得られる租税とすることが望ましい。

以上, 本稿では, 今後, 名古屋市が防災や社会資本の更新のための投資的経費の増嵩にも対処でき, かつ臨時財政対策債制度を内包した地方交付税制度から自立し, 安定した財政運営を行うことができるようにするためには, 法人事業税の市域内発生分相当額の税源移譲を受け, 法人市民税と合わせて, 所得型付加価値税として課税していくことが望ましいことを指摘した。法人事業税の課税形態については, 道府県税における地方税原則との適合性を高める上でも, また大都市と道府県における企業課税形態の相違による企業立地選択への攪乱効果を避けるという課税の中立性の観点からも, 道府県税としても所得型付加価値税に転換することが望ましく, その場合には, 税務行政の効率性の観点から, 大都市への移譲分も併せて道府県が徴収して, 大都市に配分することも考えられる。しかし, 市民としての法人企業にとっても, 市の財政当局にとっても, 市税としての認識を持ち, その使途の有効性に配慮する意識を高める上からは, 大都市が法人市民税と併せて所得型付加価値税として徴収事務に当たることが望ましい。

本稿で指摘した名古屋市の市税改革の方向は, 地方税法の改正を必要とする大きな改革であり, その実現のためには, 大阪市や横浜市をはじめとする他の政令指定都市との連携や大都市を内包する道府県との協議, 国への働きかけ等, 多大な努力を要する。しかし, 不安定な税収構造を抱えた市税制度を改革することなく, 将来に負担を残す臨時財政対策債に一般財源の多くを依存し, 財政硬直化の一層の進行を招くことは, 是非とも避けなければならない。そのためには, 歳出の効率化とともに, 本稿で指摘した市税改

革の実現が必須であると考えられる⁶。

参考文献

- 諏訪一夫・森徹（2012）「臨時財政対策債と大都市自治体の財政運営—名古屋市における発行を事例として—」，月刊『地方財務』700号，pp.47-66
- 名古屋市財政局税務部税制課（2016）『税のひろば』（平成26年度市税徴収率99.1%達成特別記念号），平成28年2月。
- 名古屋市税制研究会（2015）『名古屋市税制研究会報告書—大都市における今後の税制の方向性について—』平成27年3月
- 森徹（2013）「地域間の財政力格差と地方交付税」，森徹・鎌田繁則編著『格差社会と公共政策』第3章，勁草書房
- 森徹（2015）「臨時財政対策債の地方財源保障効果」，福島大学経済学会『商学論集』第83巻第4号，pp.141-153

⁶ 大都市の市域内で発生する法人企業課税の税収のすべてを市税に繰入れ「大都市特例税制」を構築するとともに，法人企業課税の課税形態を所得型付加価値税に転換することが望ましいという指摘は，名古屋市税制研究会（2015）p.24-25においても述べられている。