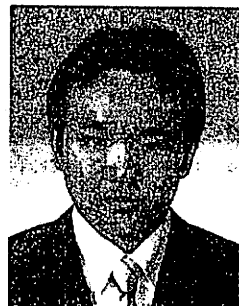


国際比較から見た地方税 改革の方向



—地方分権改革の進展と道州制を見据えた検討— 琉球大学法文学部専任講師

オソグチ
瀬口 浩一

I はじめに

今日、地方公共サービスに対する住民ニーズや地域経済の活性化に向けた課題は、少子・高齢化やグローバル化の進展の中で、地域ごとに異なってきている。国から地方への財政移転を通じて、国が画一的な地域政策を当てはめる中央集権的な行財政システムでは、教育や福祉といったソフトな分野を中心に、公共サービスの充実を期待しつつ多様化する住民ニーズに対応できないだけでなく、地方公共サービスの受益と負担の運動は絶たれ、住民が公共サービスの価格を過小に認識する財政錯覚が資源の浪費をもたらし、地域経済の活性化も進まない実態がより鮮明になっている。受益に応じた負担を求める地方税体系のもとで、限りある資源を住民ニーズと地域の実情に応じて最有効活用し、異なる課題や魅力を持つ地域が潜在能力を経済力に変換する地域政策を実行できるように、わが国も、地方分権的な行財政システムを構築する必要がある。

近年の国と地方の税財政改革（三位一体の改革）や市町村合併は、地方団体が地方税中心の財政構造とより大きな自由裁量を備えるとともに、規模の経済性を享受して地方公共サービスを効率的に生産し、基礎的自治体の役割を安定的かつ持続的に維持できる財政力を備える視点に立って進められてきた。しかし、行政区域を超えて活動する人や企業といった経済主体は、都市部、特に、東京に一極集中しており、集積の利益を享受できる都市と地方の経済力格差が財政力格差につながる構造を是正しなければ、例えば、産業政策によって、地方が税収を自ら作り出すインセンティブは低下し、地域間競争の相乗効果をもって地域経済が活性化され、地方税源が充実するメカニズムは働かない。産業政策をはじめ、防災、観光、環境、社会資本の整備といった諸政策は、広域的な政策立案や政策間連携が地域資源の生み出す価値を高める。現在の都道府県を廃止し、より広域自治体の道州を導入することで、地域の中核都市が集積の利益を通じて地域経済を牽引し、グローバルな

視点から地域間の競争条件を整備する道州制導入は、地域経済の活性化と地方分権的な税財政の構築という両面から大きな意味がある¹⁾。

本稿では、補完性の原則に基づき、国から地方への大幅な権限と財源の移譲が想定される道州制の導入を見据えて、国と地方の税源配分や地方税体系のあり方といった地方税改革の方向を国際比較から検討する。

II 地方税源の充実と地域経済

地方税源を充実し、地方税中心の分権的な財政構造を構築するためには、地域経済の活性化が不可欠であり、地方分権改革・道州制導入による国から地方への権限と税源の移譲は、同時に、地域経済を補完する舵取り役を地方に任せて、地域が自ら税源培養すべきことを意味している。図1は、2004年度、都道府県を対象に、地域経済の活性度を財貨・サービスの地域間移動で捉え、住民1人あたり地方税収（地方税源の充実度）との関係を見たものである²⁾。移輸出が移輸入を上回って活性化している地域ほど、地方税源が充実しており、第28次地方制度調査会による道州

の区域例をもとに、道州（地域）で同様の関係を見ると、行政区域の拡大によって、移輸出入構造の地域間格差は縮小し、道州の地方税源はより充実することが分かる³⁾。

しかし、税源の移譲にともなう、地方税ウェイトが高まれば、これまで以上に租税原則を満たし、なおかつ地方税の原則に沿った税体系を整備しなければならない⁴⁾。例えば、偏在度の大きな税目は、せっかく道州制を導入してもその効果を相殺して、地域間競争や税源培養のインセンティブを押し下げるし、税収規模の拡大や配分される税目に十分対応できるように、徴税事務にかかる人員や組織形態などの徴税システムが整わなければ、徴収率の低下、徴税コストの上昇を招きかねない。今後も地方分権改革を進め、道州制を導入した成果は、いかに分権時代の地方税体系をわが国が備えるかに大きく左右されるのである。

III 地方税体系の国際比較

単一集権国家のわが国が、地方分権改革を進め、道州制を導入すれば、これまで以上に、権限の移譲を伴う事務配分の変更とともに、

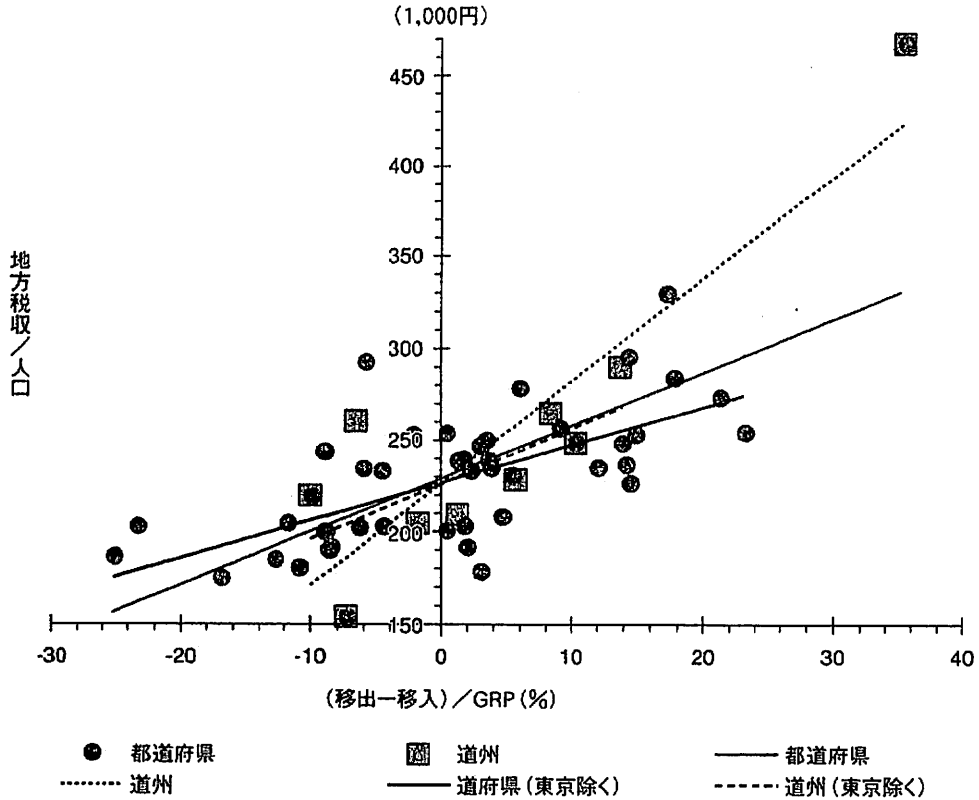
1) 道州制の制度設計に関して、第28次地方制度調査会(2006)「道州制のあり方に関する答申」・同(2004)「道州制に関する論点メモ」および各回専門小委員会議事録、九州地域戦略会議道州制検討委員会(2006)「道州制に関する答申」、九州地方知事会(2005)「九州が道州制に移行した場合の課題等について」、(財)九州地域産業活性化センター(2004)「日欧比較による九州への道州制導入シナリオ策定調査報告書～産業活性化の視点から～」を参照。

2) 地方税収は、都道府県税と市町村税(都道府県別集計値)の合計である。

3) 道州制の区域例に関して、第28次地方制度調査会(2006)「道州制のあり方に関する答申」を参照。3つ提案された区域例のうち、区域例-1(9道州)に東京都のみの区域を想定して算出した。ただし、東京一極集中(地域間の集積)の現状、現行の地方への事務配分・地方税制を前提としている点には注意が必要である。

4) 租税原則とは、租税が一般的に備えるべき、租税の根拠と負担配分の原則を示すもので、「中立」(効率性)・「公正」(負担の公平)・「簡素」(徴税と納税協力費の最小化)の3原則からなる。地方税の原則とは、租税原則に加えて、地方税が備えるべき原則を示すもので、応益性(受益を反映する税)・普遍性(地域間で偏在しない税)・安定性(安定的な税収確保)の3つからなる。

図1 地方税源と地域経済の関係



※ 1. 地方財務協会「地方財政統計年報」、内閣府経済社会総合研究所「県民経済計算年報」より作成。

地方税の比重を高める形で、国と地方の税源配分を改めていかなければならない。税体系も、国、道州、市町村の間の役割の違いに応じて、望ましい税目を再編成する作業が必要になる。そこで、地方税財政の国際比較を行う林（1997）を参考に、2004年、OECD加盟30ヶ国データを用い、カナダ、アメリカ、ドイツといった連邦国家、スウェーデン、フィンランド、デンマークといった単一分権国家、

フランス、イタリア、イギリスといった単一集権国家の間で諸外国の地方税体系の国際比較を通じて、わが国における国と地方の税源配分や地方税体系のあり方を検討する⁵⁾。なお、地方分権改革を進め、広域自治体としての州を有するフランス、イタリア、スペインと、地方分権を進めて連邦制に移行したベルギーにおいては、年度間でも地方税のあり方の変化を押さえていく⁶⁾。

5) 地方税財政の国際比較に関して、林（1997）、渡辺・近藤（2002）を参照。

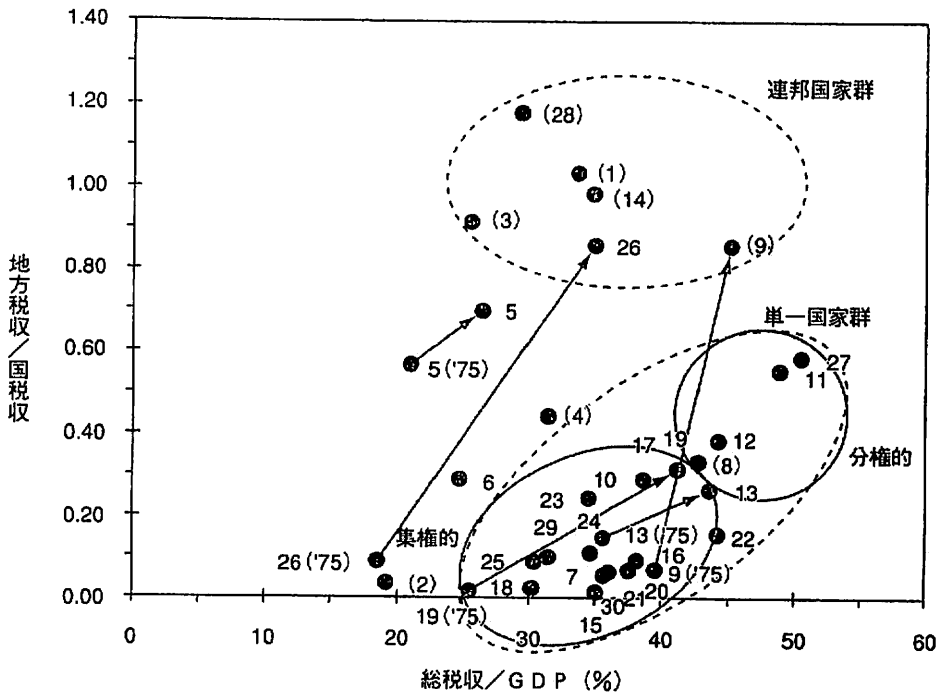
6) 各国の地方分権改革の動向に関して、自治体国際化協会・海外の地方自治シリーズ各国版を参照。

1 公共部門の規模と国と地方の税源配分

公共部門の規模をGDPに占める総税収の割合で計り、地方税と国税の比率との関係を見たのが図2である⁷⁾。全体として、高齢化率が高い国では公共部門の規模が大きく、公共部門の規模が大きいくほど、地方税・国税比率は高まる傾向がある。そのうち、カナダ、

アメリカ、ベルギー、ドイツ、スイスといった連邦国家は、単一国家に比べて、公共部門の規模が同じ程度でも地方税・国税比率が高くなっている。そして、単一国家では、公共部門の規模と地方税・国税比率の関係がより明確で、スウェーデン、デンマーク、フィンランドといった分権国家や、フランス、イタ

図2 国家の形態別に見た国と地方の税源配分



※ 1. OECD (2006) "Revenue Statistics 1965-2005" より作成。
 2. () は連邦国家であり、(75) は1975年時点の数値を示している。
 3. 連邦国家では、州税と地方(地方政府)税の合計を地方税としている。

(1) カナダ	7 ニュージーランド	13 フランス	19 イタリア	25 スロバキア
(2) メキシコ	(8) オーストリア	(14) ドイツ	20 ルクセンブルク	26 スペイン
(3) アメリカ	(9) ベルギー	15 ギリシャ	21 オランダ	27 スウェーデン
(4) オーストラリア	10 チェコ	16 ハンガリー	22 ノルウェー	(28) スイス
5 日本	11 デンマーク	17 アイスランド	23 ポーランド	29 トルコ
6 韓国	12 フィンランド	18 アイルランド	24 ポルトガル	30 イギリス

7) GDPに占める総税収の割合は、租税負担率(総税収/国民所得)にほぼ等しい。

リアといった分権改革を進める国々ほど、公共部門の規模が大きく、地方税・国税比率は高まる。

フランス、イタリア、スペインにおいて、地方分権改革を推進し、広域自治体としての州制を導入する前後（1975年と2004年）を比べると、いずれも30年通して進展した高齢化等の要因で公共部門の規模が拡大するとともに、地方税・国税比率が上昇しており、特に、スペインでは、連邦国家に匹敵する地方への税源配分が実現している。また、連邦制に移行したベルギーでも、改革の前後（1975年と2004年）を比べると、公共部門の規模に大きな変化はないものの、地方税・国税比率は急上昇し、地方への大きな税源配分がなされたことが分かる。

その一方で、わが国は、その他のOECD諸国、特に先進諸国に比べて早いスピードで進み、2004年時点で約19%に上る高い高齢化率ほどには、公共部門の規模が拡大せず、単一集権国家としては地方税・国税比率が高い特有の傾向を示している。財政支出に占める地方支出の比重が他の国々より高いことから、地方税・国税比率が高いのは当然とも言えるが、地方税収規模は、地方歳出の約35%程度（2004年度）と極めて低く、地方税収と地方歳出の開きは財政移転でまかなわれているのが現状である。財政移転を縮減し、その分を地方に税源移譲することで、今以上に地方税・国税比率を高める必要がある。

しかし、問題は税源移譲だけでは解決しない。OECD諸国の中でも高い高齢化率にもかかわらず、わが国の租税負担率は低く、一方では、今後、福祉ニーズに対する基礎的自治体の役割が高まると予想されるし、大幅な

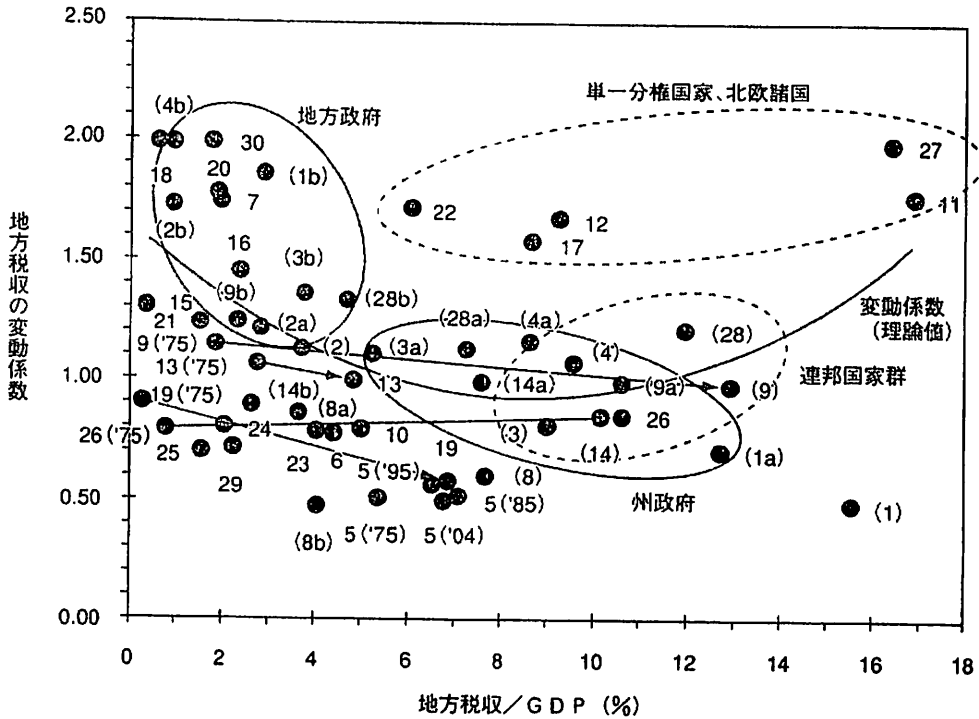
権限移譲で、地域ごとに広域的な地域政策を担う道州制導入を見据えれば、わが国も、公共部門の規模、国と地方の税源配分を図2のより右上方に押し上げ、連邦国家群の水準を視野に入れなければならないだろう。

2 地方税体系のあり方

道州制の導入を含む地方分権改革の進展には、拡大する地方財政規模に応じた地方税体系の構築が欠かせない。地方財政規模をGDPに占める地方税収の割合で計り、地方税収の構成を変動係数で捉えて、両者の関係を見たのが図3である。地方税収の変動係数が大きいほど、特定の税目から税収を得ており、地方税収の変動係数が小さければ、より多くの税目からバランスよく税収を得ていることになる。なお、変動係数は、OECD統計の区分に従って、地方税収を課税客体別に①個人所得課税、②法人所得課税、③資産課税、④消費課税、⑤その他の5つに区分して算出した。

地方財政規模と地方税収の構成の間にはU字型の関係があり、地方財政規模が小さい国では、特定の税目のみで十分な税収が得られるが、地方財政規模が大きくなるにつれて、バランスの取れた税体系のもとで税収を確保する傾向がある。しかし、地方税収がGDP比で約8.7%を超えて、地方財政規模がより大きな連邦国家や単一分権国家では、再び、特定の税目を中心とした税体系となり、例えば、スイスが個人所得税（個人所得税総額の79%、法人所得税も総額の56%を地方に配分）、アメリカが消費税（消費税総額の82%）、スウェーデンが個人所得税（個人所得税総額の100%）を地方に重点配分するように、国税

図3 地方財政規模と地方税体系



- ※ 1. OECD (2006) "Revenue Statistics 1965-2005" より作成。
- 2. () は連邦国家であり、連邦国家における添え字 a は州、b は地方政府 (市町村) を示している。(75) 等は、当該年度の数値である。
- 3. 連邦国家では、州税と地方 (地方政府) 税の合計を地方税としている。
- 4. 変動係数 = 標準偏差 / 平均。変動係数 (理論値) は、以下の回帰式から算出した。

$$\text{地方税収の変動係数} = 1.652 - 0.168 * (\text{地方税収} / \text{GDP}) + 0.01 * (\text{地方税収} / \text{GDP})^2$$

(10.675) (-3.455) (3.239)

$$\bar{R}^2 = 0.182$$

(1) カナダ	7 ニュージーランド	13 フランス	19 イタリア	25 スロバキア
(2) メキシコ	(8) オーストリア	(14) ドイツ	20 ルクセンブルク	26 スペイン
(3) アメリカ	(9) ベルギー	15 ギリシャ	21 オランダ	27 スウェーデン
(4) オーストラリア	10 チェコ	16 ハンガリー	22 ノルウェー	(28) スイス
5 日本	11 デンマーク	17 アイスランド	23 ポーランド	29 トルコ
6 韓国	12 フィンランド	18 アイルランド	24 ポルトガル	30 イギリス

の影響を受けない地方の基幹税で、十分な税収を確保できる税体系の構築がなされている。なお、アメリカだけでなく、連邦国家では、消費税の地方 (州) への配分が大きく、カナダとオーストラリアで消費税総額の約60%、

ベルギーとドイツで約40%に上り、個人所得税と消費税の州税に占める割合が高い傾向がある。また、OECD諸国の多くで、資産課税が地方 (連邦国家では地方政府) の基幹税となっており、こうした州と地方政府の税体

系の違いが、連邦国家で、地方政府より州政府の変動係数が低い傾向に現れている。

わが国では、1975年以降、今日まで地方財政規模は若干拡大するものの、変動係数には変化がなく、OECD諸国の中で、最もバランスの取れた税体系が維持されてきた。しかし、分権改革前後のフランス、イタリア、スペインと連邦制移行前後のベルギーを見ても、地方財政規模の拡大の程度に応じてU字型の関係に沿った税体系の変更がなされている。地方税源のウェイトを高めると同時に、国の税制改正の影響を受けにくい分権的な地方税体系とするために、国際比較によれば、地方全体では、図3のより右上方に位置する税体系で、地方への配分の大きな基幹税の充実が必要であり、国際的な動向を見ても、やはり個人所得課税と消費課税に地方の基幹税としての役割を期待すべきだろう。

その上で、道州と市町村の税源配分では、連邦国家の大部分でも、地方政府には、資産課税をはじめ、地方（地方政府）税収の70%から90%をも上回る基幹税があり、広域的な地域政策を担う道州と、生活必需的な地方公共サービスの提供を担う市町村の役割分担に応じて、道州税全体、市町村税全体として地方税原則を考慮しながら、ある程度の税源分離を実現することが望ましい。

3 所得に対する個人・法人の課税ウェイト バランスの取れたわが国の税体系の背景に

は、OECD諸国の中でも高い地方への法人所得課税の配分がある。2004年度、法人所得課税総額の約40%が地方に配分され、地方税収総額に占める法人所得課税の割合も20%を上回っている。しかし、法人所得課税は、景気の変動に敏感で税収が安定せず、税源が地域間で偏在する点が以前から問題視されており、道州制の区域案をはじめ、制度設計の検討では、必ず論点となってきた。

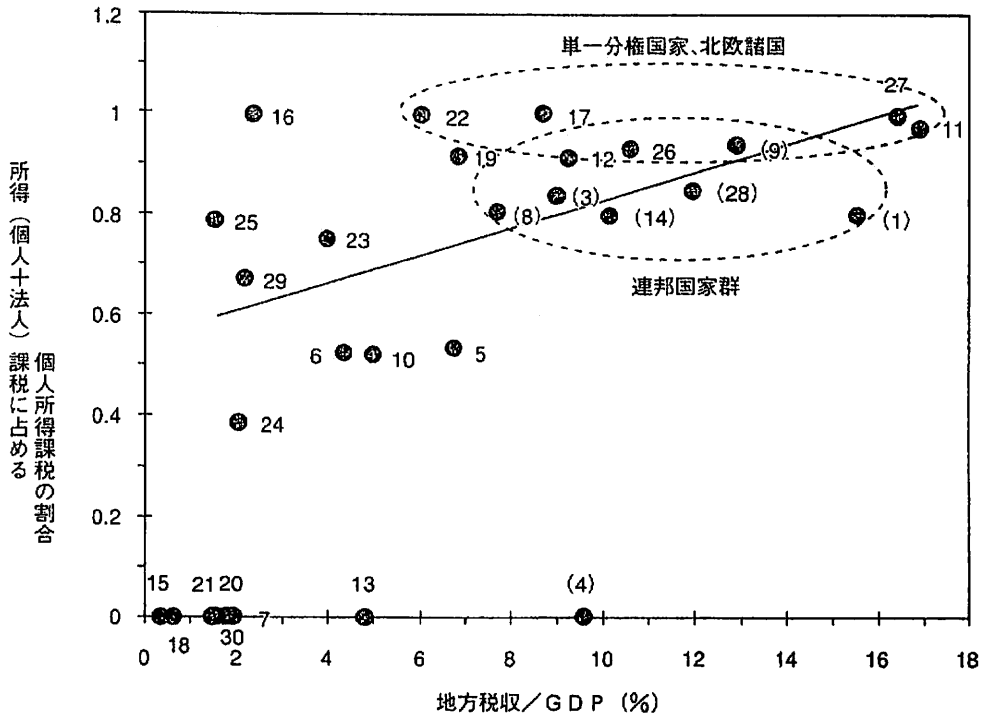
OECD諸国における地方財政規模と所得に対する個人と法人の課税ウェイトの関係を見たのが図4である⁸⁾。国際比較によれば、地方財政規模が大きいほど、個人課税のウェイトが上昇し、法人課税のウェイトが低下する傾向にあり、連邦国家や単一分権国家では、地方所得税収の約80%以上が個人課税となっている。これは、選挙権を持たない法人に課税すること自体に問題があるだけでなく、住民レベルで受益と負担の連動が絶たれ、財政錯覚が起こりやすく、地方財政の膨張を招きやすいことが、地方自治の考え方（住民自治と団体自治）にも沿わないためと考えられる⁹⁾。

個人課税が地方所得税収の約50%と、国際的にも法人課税のウェイトが高いわが国では、地方から国へ法人所得課税を移譲することで法人課税のウェイトを引き下げ、個人所得課税を住民レベルで受益と負担の連動を計る基幹税目の1つに位置付けることも選択肢になる。しかし、法人向けの地方公共サービスが多ければ、その程度に応じて法人にも負担を

8) ここで、所得に課税する場合、個人と法人のどちらにウェイトが置かれているかを見ており、税収構成比や税収規模を比較するものではないことには注意が必要である。また、資産に対する法人課税は、今回、取り上げていない。

9) 地方の法人課税の国際的動向に関して、渡辺・近藤（2002）、自治体国際化協会・海外の地方自治シリーズ各国版を参照。

図4 所得に対する個人・法人課税ウェイト



- ※ 1. OECD (2006) "Revenue Statistics 1965-2005" より作成。
- 2. () は連邦国家である。メキシコは個人・法人の別が不明のため、除いている。
- 3. 連邦国家では、州税と地方（地方政府）税の合計を地方税としている。
- 4. 個人・法人の地方所得課税ウェイト = 個人所得税 / (個人所得税 + 法人所得税) であり、個人所得税収のみの場合は1、個人所得税収・所得課税がない場合、法人所得税収のみの場合（ルクセンブルクのみ）は0となる。
- 5. 回帰線は、課税ウェイト0の国を除いて、以下の回帰式から算出した。

$$\text{個人・法人の地方所得課税ウェイト} = 0.552 + 0.028 * (\text{地方税収/GDP})$$

(6.215) (2.875)

$$\bar{R}^2 = 0.257$$

(1) カナダ	7 ニューージーランド	13 フランス	19 イタリア	25 スロバキア
(2) メキシコ (除く)	(8) オーストリア	(14) ドイツ	20 ルクセンブルク	26 スペイン
(3) アメリカ	(9) ベルギー	15 ギリシャ	21 オランダ	27 スウェーデン
(4) オーストラリア	10 チェコ	16 ハンガリー	22 ノルウェー	(28) スイス
5 日本	11 デンマーク	17 アイスランド	23 ポーランド	29 トルコ
6 韓国	12 フィンランド	18 アイルランド	24 ボルトガル	30 イギリス

求めなければならない。法人に選挙権がないとはいえ、基礎的自治体と道州それぞれの役割に応じた税体系として、地域社会で事業活動を行う視点や地方公共サービスの便益を受けている視点に立った法人課税のあり方を検討する必要があるだろう。

Ⅳ むすび

地方税中心の分権的な財政構造と地域政策によって、限りある地域資源を最も有効活用して、地域自らが潜在能力を経済力に変換するメカニズムこそが、地域の競争力を引き出す。地方分権改革を進め、道州制を導入する意義は、地域間競争の相乗効果でもって地域経済を活性化し、地方が自ら税源を培養するインセンティブを備える地域経済と地方財政の好循環を作り出す環境整備にはかならない。

本稿では、地方分権改革・道州制導入を見据えて、国と地方の税源配分や地方税体系のあり方といった地方税改革の方向を国際比較から検討した。

その結果、わが国は、国際比較によれば、高い高齢化率にもかかわらず、租税負担率が低く、一方で、高まる福祉ニーズに対する基礎的自治体の役割や大幅な権限移譲をとまなう道州制を見据えれば、公共部門の規模の拡大とともに、地方税・国税比率を高めていかなければならない。その上で、国の税制改正や政策の影響を受けにくい分権的な地方税体系とするためにも、地方への配分が大きな基幹税を中心とした地方税体系を構築し、地方の基幹税には、国際的な動向を見ても、個人所得課税と消費課税の果たす役割が大きくなる。また、道州と市町村の税源配分では、役割分担に応じて、道州税全体、市町村税全体

として地方税原則を考慮しながら、ある程度の税源分離を実現することが望ましい。

そして、地方税体系として、地方から国へ法人所得課税を移譲することで、高い法人課税のウェイトを引き下げる選択肢もあるが、基礎的自治体や道州において、地域社会で事業活動を行う視点や地方公共サービスの便益を受けている視点に立った法人課税のあり方を検討する必要がある。

【参考文献】

- [1] 九州地域戦略会議道州制検討委員会 (2006) 「道州制に関する答申」。
- [2] 九州地方知事会 (2005) 「九州が道州制に移行した場合の課題等について」。
- [3] (財)九州地域産業活性化センター (2004) 「日欧比較による九州への道州制導入シナリオ策定調査報告書～産業活性化の視点から～」。
- [4] 自治体国際化協会、(海外の地方自治シリーズ) 各国版。
- [5] 第28次地方制度調査会 (2006) 「道州制のあり方に関する答申」。
- [6] 林宜嗣 (1997) 『地方新時代を創る税・財政システム』ぎょうせい、113-128頁。
- [7] 渡辺智之・近藤賢治 (2002) 「地方財政システムの国際比較報告書」財務省財務総合政策研究所。