

地方税制改革の将来構想：税源配分・執行面の視点から

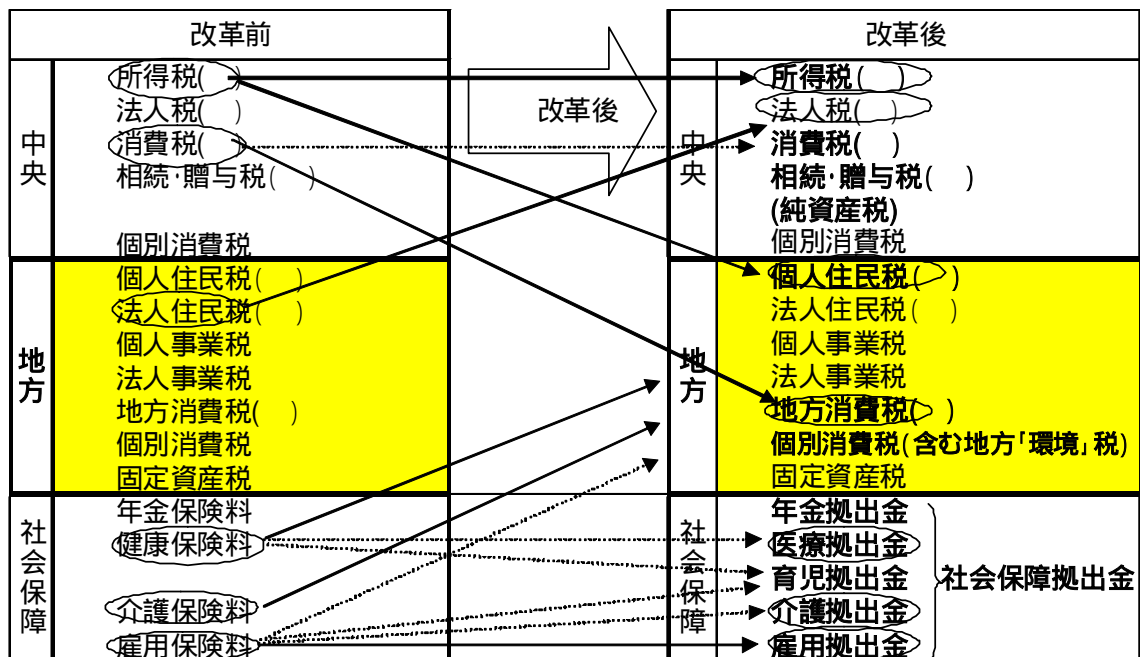
関口 智(立教大学)

1. 地方分権と地方税改革

地方所得税と地方消費税を基幹税とする租税体系

税制改革の議論は理論面や税源配分が中心。しかし、事務配分や執行面への留意必要。

地方税内部の関係や社会保険料をも意識。



(資料) 関口・伊集(2006)「税制改革の将来構想」神野・井手編「希望の構想」岩波書店,188頁を修正。

2. 事務配分・税財源配分論・税務執行論の動向

(1) 政府の機能：地方政府の役割拡大(家族機能・企業保障機能の縮小)

中央政府	経済安定化機能 所得再分配機能 国家公共財の供給
地方政府	地方公共財の供給 準私的財(教育・医療・福祉等)の供給 所得再分配機能の部分的責任分担

(出所) 神野直彦・堀場勇夫(1998)

従来：分割不可能な公共財(警察や消防等)の供給

近年：割り当て可能な対人社会サービス(福祉・医療・教育等)の供給へと拡大。

【参考】伝統的税源配分論：マスグレイブの財政連邦主義

上位政府には応能原則が、下位政府には応益原則が望ましい。

主要な政府機能と税源の大半が中央政府に集中している点に批判が向けられる。

(2) 地方政府の機能拡大に対応した税源配分論：垂直的税源配分

第一に、各層の政府は、歳出をまかなうのに十分な収入を持つべき。

第二に、各層の政府は、限界的財政責任をより明確にすべき。

第三に、地方政府には、税率や課税ベースの操作権が付与されるべき。

第四に、地方政府の課税は、資源配分に中立的であるべき。

恒常的な政府間の財政移転を批判：Bird(1999, 2000)

(3) 地方税の課税形態：地方分権 = 独立税か？

分離方式	独立税	
重複方式	付加税	
共同税方式	共通税	共同税
		分与税
		分賦税

(出所)神野直彦(2007)『財政学』有斐閣、298頁。

税率決定権(課税制限) 課税ベースの選択権(課税否認) 徴税方式等で検討。

理論面の検討とともに税務執行面の検討が必要

(4) 地方税の徴収事務：地方分権 = 独自徴収か？

国へ委託、地方間の共同徴収、独自徴収等

3. 日本の現状

(1) 事務配分の特徴：重層的配分

	国	地方	
		都道府県	市町村
福祉	社会保険 医師等免許 医薬品許可免許	地域医療計画 保健所 生活保護(町村部) 児童福祉	国民健康保険 介護保険 保健所(特定の市) 生活保護(市部) 児童福祉 上水道 ごみ・し尿処理
教育	大学 私学助成(大学)	公立大学 私学助成(幼~高) 高等学校・特殊教育学校 小・中学校の給与・人事	公立大学(一部団体) 高等学校(一部団体) 小・中学校 幼稚園
公共資本	高速自動車道 国道(指定区間) 一級河川	国道(その他) 都道府県道 一級河川(指定区間) 二級河川 港湾 公営住宅 市街化区域, 調整区域決定	市町村道 準用河川 港湾 公営住宅 都市計画等(用途地域, 都市施設) 下水道
その他	防衛 外交 通貨	警察 職業訓練	消防 戸籍 住民基本台帳

() 地方環境税の検討 環境分野での政府間機能配分の検討の必要性

(2) 財源配分の特徴(2006年度): 地方税の基幹税の多くが付加税的性格

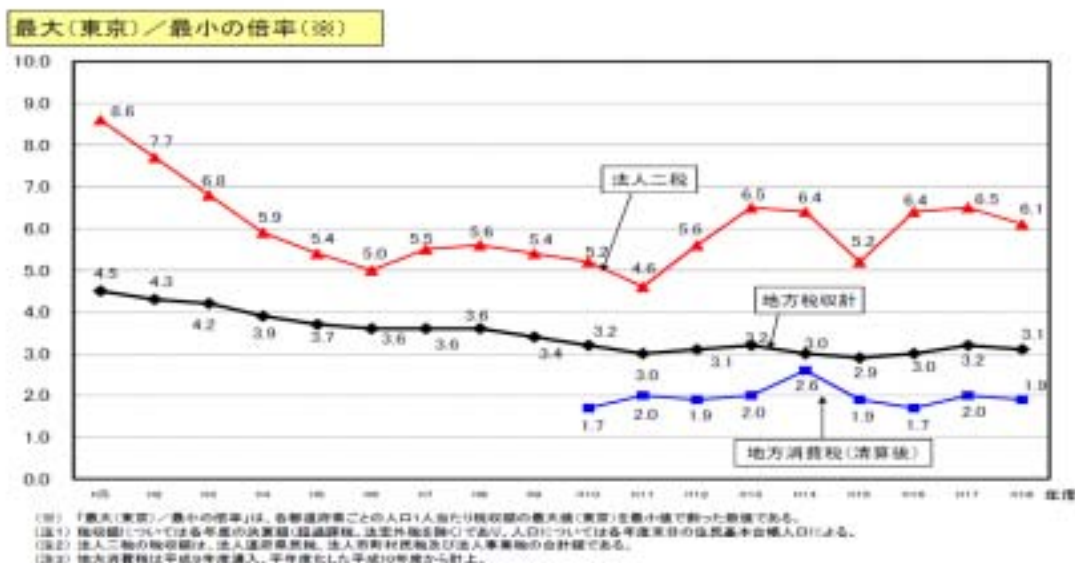
	国	地方		合計	
		道府県	市町村		
租税収入	所得課税	所得税 17.0	個人道府県民税 2.7	個人市町村民税 6.2	50.6
			道府県税利子割 0.2		
		法人税 14.9	個人事業税 0.2	法人市町村民税 2.8	
		法人道府県民税 1.1	法人事業税 5.4		
		国小計 32.0	道府県小計 9.6	市町村小計 9.0	
	消費課税	消費税 10.5	地方消費税 2.6		26.5
		たばこ税 0.9	道府県たばこ税 0.3	市町村たばこ税 0.9	
		酒税 1.5			
		揮発油税 2.9	自動車税 1.7	軽自動車税 0.2	
		自動車重量税 1.1	軽油引取税 1.1	その他 0.0	
石油ガス税 0.03		自動車取得税 0.5			
その他 2.37		その他 0.0			
	国小計 19.3	道府県小計 6.2	市町村小計 1.0		
資産課税等	相続税 1.5	不動産取得税 0.5	固定資産税 8.6	13.3	
	登録免許税 0.7	その他 0.0	都市計画税 1.2		
	その他 0.5		特別土地保有税 0		
	国小計 2.7	道府県小計 0.5	市町村小計 10.1		
	国税:合計 54.0	道府県税:合計 16.3	市町村税:合計 20.1	90.4	
社会保険料収入	事業主拠出			26.23	
		民間事業主拠出		21.32	
		公的事業主拠出		4.90	
	被保険者拠出			27.53	
		被用者拠出		20.46	
		自営業者及び年金受給者拠出		7.07	
		社会保険料:合計	53.75		

(注1) 表中における計数は、それぞれ四捨五入によってあり、計と一致しない場合がある。
 (注2) [] で囲んだ税目以外の地方税目は、課税標準が国税に準拠し又は国税に類似しているもの。
 (注3) 計数は精査中であり、異動する場合がある。

() 地方環境税の検討 単独課税・共同課税・徴税分担的課税?

(3) 地方税の偏在度

人口1人当たり税収額の偏在度の推移



消費課税の安定性、法人2税の不安定性

(4) 税務執行面(徴税コストのみ(納税協力費は除く))

国税と地方税

徴税コストの推移(税込100円当たり)

(単位:円)

	2001	2002	2003	2004	2005	2006
国税()	1.54	1.66	1.67	1.58	1.45	1.43
地方税	2.57	2.63	2.55	2.53	2.32	2.18
うち道府県()	1.79	1.98	1.96	1.82	1.68	1.61
うち市町村	3.14	3.06	2.95	3.05	2.80	2.62
/ 比	116%	119%	117%	115%	116%	113%

(資料)『財政金融統計月報』672号より作成。

国税の徴税コストの低さ。市町村の徴税コストの高さ。

国際比較(国税のみ)

税務行政の国際比較(中央政府)

	フルタイム税務職員一人が対応する労働力人口数	コメント
日本	1,181	本質的に税務行政の事務量が減少するように設計されている。
ドイツ	339	州の税務当局職員含む
フランス	359	不動産、自動車にかかる税を担当する職員含む(*1)
カナダ	462	
オーストラリア	494	
イギリス	398	
フィンランド	412	不動産、自動車にかかる税を担当する職員含む(*1)
デンマーク	293	不動産、自動車にかかる税を担当する職員含む(*1)
ノルウェー	396	
スウェーデン	416	不動産、自動車にかかる税を担当する職員(*1)と税以外の債権徴収職員含む
アメリカ	1,505	国税としての付加価値税が存在しない。

(*1)他のOECD諸国は地方レベルでの徴収
(資料)OECD(2006) table25より作成。

国税の効率的徴収(源泉徴収等)。VAT ありの国では特殊な地位。

税務行政コストの国際比較(中央政府)

	税込100単位あたりの費用 (= 徴税費用 / (総税込(*1) / 100))	コメント	総徴税費用(2004年)に占める		
			人件費	IT費用	合計(%)
日本	1.58	税収に社会保険料含まない。本質的に税務行政の事務量が減少するように設計されている。	79.4	9.8	89.2
ドイツ	1.80	税収に社会保険料含まない。16州中の12州に基づく推計。	85.3	NA	85.3
フランス	1.35	税収に社会保険料含まない。	88.1	2.8	90.9
カナダ	1.17	税収と費用に間接税を含んでいない。	NA	12.6	12.6
オーストラリア	1.05		62.7	17.2	79.9
イギリス	0.97	税収に社会保険料含む、徴税費に社会保人件費全額	59.5	16.8	76.3
フィンランド	0.80	税収には社会保険料及び地方税が含まれる。	68.5	15.7	84.2
デンマーク	0.83		66.8	16.5	83.3
ノルウェー	0.56	税収に社会保険料含む。	67.0	7.0	74.0
スウェーデン	0.59	税収に社会保険料含む、徴税費に租税以外の債権徴収機関の人件費含む。	71.9	19.1	91.0
アメリカ	0.56	税収に社会保険料含む。国税としての付加価値税は存在しない。	72.9	16.4	89.3

(*1) 還付後の税収
(資料) OECD(2006) table24.23より作成。

社会保険料の分離徴収のコスト。付加価値税の徴収コスト。

国税の収納状況(2006年度)

主要国税の収納状況(2006年度)

(単位:億円,%)

	徴収決定済額			収納済額	不納欠損額	収納未済額 = - -	比率	
	本年度発生分	前年度繰越等	計				収納未済割合 /	収納済割合 /
所得税	165,060	9,040	174,100	165,071	663	8,366	4.8	94.8%
源泉所得税	137,897	3,990	141,887	137,882	307	3,697	2.6	97.2%
申告所得税	27,163	5,051	32,214	27,190	356	4,668	14.5	84.4%
相続税	16,111	4,216	20,328	15,585	98	4,645	22.9	76.7%
法人税	158,594	2,889	161,483	158,089	427	2,967	1.8	97.9%
消費税及び地方消費税	133,263	6,937	140,200	133,282	387	6,531	4.7	95.1%
国税総計	565,155	26,356	591,511	564,172	1,660	25,679	4.3	95.4%

*消費税及び地方消費税は還付金支払前
(資料) 国税庁編「国税庁統計年報書」

消費税・地方消費税の滞納額の大きさ(税率UPで増加する可能性も)

地方税の収納状況(2006年度)

地方税滞納額及び徴収率(2006年度(H18))

(単位:億円,%)

	現年分				滞納繰越分				調定額 累計 (a)+(c) (e)	収入額 累計 (b)+(d) (f)	滞納額 (e)-(f) (g)	徴収率 (f)/(g) (h)
	調定額 累計 (a)	収入額 累計 (b)	滞納額 (a)-(b) (c)	徴収率 (b)/(a) (d)	調定額 累計 (c)	収入額 累計 (d)	滞納額 (c)-(d) (e)	徴収率 (d)/(c) (f)				
	道府県税	137,446	135,898	1,548	98.90%	4,247	1,055	3,192				
道府県民税 所得割	24,561	23,998	563	97.70%	1,862	397	1,465	21.30%	26,423	24,396	2,028	92.30%
個人事業税	2,165	2,117	47	97.80%	194	47	147	24.30%	2,359	2,165	194	91.80%
道府県民税 法人税割	9,734	9,704	30	99.70%	78	17	60	22.20%	9,812	9,721	91	99.10%
法人事業税	53,706	53,556	150	99.70%	424	71	353	16.80%	54,130	53,627	503	99.10%
不動産取得税	4,981	4,710	270	94.60%	498	140	359	28.10%	5,479	4,850	629	88.50%
自動車税	17,312	17,044	268	98.50%	744	211	533	28.30%	18,056	17,255	801	95.60%
上記合計	112,458	111,129	1,329	98.80%	3,800	884	2,917	23.30%	116,259	112,013	4,246	96.30%
市町村税	202,532	199,186	3,346	98.30%	13,791	2,632	11,159	19.10%	216,323	201,819	14,504	93.30%
市町村民税 所得割	61,069	59,808	1,261	97.90%	4,336	859	3,477	19.80%	65,404	60,667	4,738	92.80%
市町村民税 法人税割	24,367	24,258	109	99.60%	297	51	247	17.00%	24,664	24,309	355	98.60%
固定資産税	85,919	84,313	1,606	98.10%	7,423	1,407	6,016	18.90%	93,341	85,719	7,622	91.80%
軽自動車税	1,598	1,541	58	96.40%	167	33	135	19.50%	1,766	1,573	192	89.10%
都市計画税	11,823	11,611	211	98.20%	981	207	774	21.10%	12,803	11,818	985	92.30%
地方税計	339,979	335,084	4,894	98.60%	18,038	3,688	14,351	20.40%	358,017	338,772	19,245	94.60%

住民税の市町村による徴収。道府県税の独立税化は、滞納対応コストへの配慮が必要。

4. 地方税制改革のラフスケッチ

(1) 垂直的税源配分について

地方政府に配分されている行政任務を遂行できるべく、地方政府に課税権を付与

基幹税である所得税と付加価値税の拡充戦略 + 。

留意すべきは、税源移譲、増減税、税源交換(後に検討)との区別

地方個人所得課税の拡充(居住地の税収)

税源移譲: 個人住民税の10%比例税化と国税所得税率の引き下げを実施。

増減税: 地方独自の加算・減算項目と税率決定権(行使の余地あり)

地方消費課税の拡充(消費地の税収)

地方付加価値税(地方消費税)について

税源移譲: 地方消費税の比率を引き上げ、国税消費税の比率を引き下げる。

増減税: 地方独自の課税ベースや税率決定権(行使の余地なし)

【前提となる議論】付加税的性格の可否(税率決定権の有無、課税ベースの選択の可否)、インボイス方式の可否、滞納や脱税、徴税コスト、逆進性対等。

付加価値税の実効税率

	標準税率(%) 2005年	VAT実効税率(%) (a)			
		1996年	2000年	2003年	2005年
日本	5.0	3.6	3.5	3.4	3.6
ドイツ	16.0	9.6	9.6	8.8	8.7
フランス	19.6	10.0	9.7	9.6	9.9
カナダ (b)	7.0	3.3	3.6	3.6	3.6
オーストラリア (c)	10.0	-	4.7	5.6	5.7
イギリス	17.5	8.8	8.7	8.8	8.5
フィンランド	22.0	11.9	13.4	13.2	13.3
デンマーク	25.0	14.5	15.1	14.9	15.4
ノルウェー	25.0	15.1	16.8	14.0	14.4
スウェーデン	25.0	12.5	13.1	13.2	13.8
OECD平均(29カ国)	17.7	9.6	10.1	10.0	10.3

(a) VAT税収/(税込消費 - VAT税収)として算出。

(b) 連邦政府分のみ算定

(c) 2000年にGST導入

(資料) OECD(2008) table3.14を修正。

複数税率や非課税の拡大は、税収減をもたらす(過大な期待は禁物)。
地方法人事業税について(生産地での税収)

外形標準課税と税収偏在度

		法人事業税収(億円)		変動係数	
		2005年	2006年	2005年	2006年
資本金1億円超の普通法人	付加価値割	5,857	5,265	0.589	0.490
	資本割	3,127	2,542	0.733	0.592
	所得割	18,276	25,429	0.655	0.572
資本金1億円以下の普通法人等	所得割	15,606	16,180	0.466	0.479
合計		42,866	49,416	0.487	0.461

(注1) 変動係数は分割基準適用後の税収より算出。

(注2) 特別法人等と収入金額課税法人の金額を除いているため、各年度の内訳の合計と合計は一致していない

(資料) 総務省自治税務局資料より作成

所得割の相対的不安定性。付加価値割の相対的安定性

(2) 水平的税収配分について

法人事業税の分割基準(都道府県間の配分)

分割基準により源泉地原則化している側面

地方消費税の精算基準(都道府県間の配分)

地方消費税の交付指標(市町村間の配分)

清算機構により仕向地原則化している側面。

清算基準や分割基準の基本的な考え方を超えた、恣意的な変更は好ましくない。

財政調整制度の必要性(後述)。

(3) 地方環境税(分科会での検討事項)

様々なタイプの地方環境税の制定(原因者負担、目的税、環境負荷の原因の抑制等)

政府間機能配分との関連

炭素税は従量税タイプの個別消費税(例えば、道路特定財源やたばこ税)の組み換え?

環境に負荷を与える原因を抑制する税(消費行為税)として捉える?

問題は、納税義務者と租税負担者との乖離。

(4) 地方分権と徴税権の行使

地方政府間での共同徴収

国税として徴収し、譲与税として地方に配分。

税務執行上可能なものは地方政府の徴収とする等

独立税や独自徴収という覚悟も必要。ただし、税率決定権(課税制限)、課税ベースの選択権(課税否認)、徴税方式等を視野に入れて検討(独立税や独自徴収によるコスト負担との関連)。

5. 財政調整について

事務配分と税源配分を行っても生じる地域間格差の是正をどのように行うか?

財政調整(地方交付税)による。

交付原資は、地域間の税収偏在度の激しい租税が望ましい

国税の消費税と地方税の法人住民税(所得割の一部)を交換(=「税源交換」)。

6. まとめ(はじめの図を参照)

(基本的視点1) 税収の偏在性が少ないこと

(基本的視点2) 財政調整による財政力均等化機能を活用すること。

地方所得税と地方消費税(付加価値税)を基幹税とする租税体系

地方環境税は従量税タイプの個別消費税?(専門委員会にて検討)

独立税や独自徴収という覚悟も必要。ただし、税率決定権(課税制限)、課税ベースの選択権(課税否認)、徴税方式等を視野に入れて検討

地方消費税の課税権の行使が可能なようにすべきだが、過大な期待は禁物。

地方所得税の課税権行使も視野に入れる。

住民の意思決定によって地方税の租税体系が決定されることが重要(課税権等を行使するか(できるか)否かは、最終的には議会・住民の判断)。

以上