

徴税の費用対効果^{*)}

西川 雅史 (埼玉大学経済学部助教授)

-
1. はじめに
 2. 徴税モデル
 - 2.1. 地方税収と徴収率
 - 2.2. 実務的な影響
 3. 重要な変数とデータの選定
 - 3.1. 低徴収率の発端
 - 3.2. 不納欠損処分
 - 3.3. 課税額の制度的な変化
 - 3.4. 特別土地保有税と徴収猶予
 - 3.5. 徴税費用
 4. 実証分析
 - 4.1. 分析結果 (1): 徴税にまつわる変数
 - 4.2. 分析結果 (2): 不納欠損処分
 - 4.3. 分析結果 (3): 地方財政が徴収率に与える影響
 - 4.4. 分析結果 (4): 近隣団体の効果
 5. まとめ
- 脚注
- 参考文献
- 参考資料
-

1. はじめに

公共財を自発的な供給に委ねれば、その供給量は社会的に望ましい水準よりも過小になってしまう。こうした帰結をもたらす要因は、非排除性と非競争性という公共財の特性につけこもうとするフリーライダーの存在にある。フリーライダーの存在は、単に一部の人が費用負担しないことが問題なのではなく、そうした事実を認知した他の「非フリーライダー」が費用を負担する公正な理由とインセンティブを失ってしまうことにある。こうして、財源が確保できず、公共財は過小供給となる。

私たちはこの問題を克服する1つの手段として、憲法において国民に納税の義務を課し、国にこれを強制的に徴収する権能を与えている。このメカニズムがどの程度まで機能しているのかを私たちが確認する指標の1つが税の徴収率である。

徴収率の高さがフリーライダーの存在を否定し、租税制度の公正さを表す指標であるならば、各自治体は、これを最大化するよう努めなければならないはずである¹⁾。ただし、徴収率を100%にするための費用は禁止的に高いであろうから、徴税費用を勘案した適当な水準に落ち着くことになるであろう。

では、徴税費用を考慮するものとして、自治体の徴税行動は、所与の費用の下での回収最大化になっているのであろうか。直観的には、この仮説は満たされそうにない。何故ならば、自治体の監視者たる有権者は、居住地である自治体の徴収率がどのようになっているのかを十分に認知していないからである。国、都道府県、政令指定都市などであれば、アンテナの高いマスコミによって徴収率の情報がもたらされることもあるが、一般の市区町村については、よほど極端な状況でない限りマスコミによる報道を期待できず、住民が十分な情報を知り得ない。こうした事情を踏まえた合

理的自治体は、税の回収生産性を最大化し、公正さが確保されていることを誇示する必要はない。むしろ、徴収率を財政運営の1要素としてのみ理解し、例えば、財政事情に余裕のある自治体ではこれを意図的に低くすることで、一部の住民へ奉仕するかもしれない。

また、もし仮に、住民が自らの自治体の徴収率を知り得たとしても、その水準が妥当であるか否かの判断は、周辺自治体との比較に頼らざるを得ないであろう。この場合には、費用－便益の意味で合理的な水準ではなく、近隣自治体との相対的な比較、すなわちヤードスティック競争 (Besley and Case [1996]) の導く水準へと徴収率は向かうであろう。

いずれにせよ、徴収率は、税率や課税客体の選定とは異なり、フリーライダー問題を排除するという意義を有するものと考えられることから、徴税費用に鑑みて妥当な水準以下であれば、それを社会的な問題として見ることができよう。もちろん、地方税の徴収率は、1975年の0.97から2001年の0.92へと長期の低下傾向にあり、財政的にも問題である。

以上のような認識に立つ本稿の目的は、自治体の徴税費用・徴税活動を明示的に考慮した上で、(a) 自治体の徴収率を効果的に引き上げる方途を探るとともに、(b) 経済的、財政的、社会的な環境変数が自治体の徴収率に与える影響を考察し、(c) 徴税活動の効率化に役立つ情報を提供することにある。

限られた予算制約の中でしか徴税活動を行うことができないとしても、より効率的な仕組みを工夫することで、滞納および欠損を減らし、徴収率を改善することが求められているであろう。

本稿が分析で使用する徴収率のデータは、『地方財政状況調査表』（総務省）より、すべての地方税を合算した「地方税計」について、収納済額を調停済額で除したものである。調停済額には、フローにあたる「現年課税分」と、負のストックである「滞納繰越分」があるが、特に断らない限り、両者を加えた「合計値」を使用する。データの期間は、1975年から

2001年でありTSCS（時系列的横断データ）の形式となっている。これに加えて1997年から2001年の期間については、『市町村別決算状況調』より、全国の市区町村の財政データなどを加えて、より詳細なパネルデータになっている。なお、徴収率の現状分析を続ける3.4節までは、特に断らない限り、調停済額に徴収猶予分を含んで徴収率を計算している。徴収猶予分の存在は、個別団体においては大きな違いを生じうるが、全国データとしてみれば軽微な影響しかない。

本稿の構成は以下のようになっている。第2節では、地方財政の制度制約を考慮した自治体の徴税モデルを提示し、第3節で自治体の徴収率にまつわる重要な変数の現状を概観する。第4節では、自治体の徴収率について実証分析を行い、徴税活動の費用対効果、他の社会・財政的な環境変数が徴収率に及ぼす影響などについて明らかにする。最後に第5節では若干の政策的含意とあわせて本稿をまとめる。

2. 徴税モデル

日本の場合、地方自治体が標準的な行政サービスを提供するのに必要な財源は、地方交付税制度によって担保されるものと思われがちだが、それは誤りである。地方交付税額は、基準財政収入額と基準財政需要額の乖離分として交付されるが、基準財政収入は、標準的な税率と徴収率であることを前提に算定されるため、標準的な値よりも自らの徴収率が低いことで税収に漏れが生じていても、それは徴税されているものと見なされて交付税額は算定される。それゆえ、低徴収率の自治体では、税収額（基準財政収入）を過大に評価されてしまい、交付税額が「思いの外」小さくなってしまう。こうした仕組みによって、各地方自治体は、徴収率を引き上げるインセンティブを与えられているわけである。この制度的制約を視野に入れつつ、自治体の徴税活動をモデル化しておこう。ただし、地方譲与税、

国庫支出金などを考慮せずに簡便化を旨としている。

いま、地方自治体*i*の歳入 Q_i を以下のように特定化する。

$$(1) \quad Q_i = \alpha_i Z_i + S_i \quad 0 < \alpha_i, \quad t_i < 1 \quad 0 < S_i, \quad Z_i$$

ここで α_i は地方自治体*i*の徴収率であり、課税標準額に税率をかけ合わせた地方税の調停済額を Z_i 、収入済額を W_i とすれば、 $W_i = \alpha_i Z_i$ という関係になっている。 S_i は普通地方交付税額であり、式(2)のように基準財政需要額 D_i と基準財政収入額 R_i の差分として交付税額が定まる。ただし、 $D_i < R_i$ であるならば、地方自治体*i*は交付税を受け取ることができないが、ここでは不交付団体を考えない²⁾。

$$(2) \quad S_i = D_i - R_i$$

基準財政収入額 R_i は、市町村であれば地方税収の75%として式(3)のように算定される。

$$(3) \quad R_i = 0.75 \bar{\alpha}_i Z_i$$

先述したように、基準財政収入額を算定する場合に用いられる徴収率は、自治体の実現値ではない。堀場・持田・深江(2002)は、これを任意の定数と仮定しているのに対して、西川・横山(2004)は全国の平均値と仮定している。事実としては、短期的には定数、中期的には変数という解釈が妥当であろうが、本稿では、分析目的に照らして、堀場・持田・深江(2002)の設定、すなわち、徴収率 $\bar{\alpha}$ を任意の定数と仮定する。この点を踏まえて、式(1)から式(3)までを整理すると式(4)となる。

$$(4) \quad Q_i - D_i = (\alpha_i - 0.75\bar{\alpha})Z_i$$

ここで $Q_i - D_i$ は、基準財政需要額以外の収入であるから、地方自治体にとっては、より裁量が大きい財源であり、留保財源とほぼ同様の概念に当たる³⁾。次に、地方自治体が地方税の徴収活動に費やす費用 C_i を考えてみよう。徴税費用は、徴収される額 $(\alpha_i Z_i)$ の増加関数として式 (5) のように特定化する。

$$(5) \quad C_i = f_i \alpha_i Z_i + \frac{b_i}{2} (\alpha_i Z_i)^2$$

f_i および b_i は費用関数の形状を定める要素であるが、自治体ごとの徴税活動の取り組み方によって差違が生じる。

ここで、地方自治体は、費用を勘案した裁量のある予算 $Y_i (= Q_i - D_i - C_i)$ に関心を持つものと考ええる。

$$(6) \quad Y_i = (\alpha_i - 0.75\bar{\alpha})Z_i - f_i \alpha_i Z_i - \frac{b_i}{2} (\alpha_i Z_i)^2$$

このとき、地方自治体の操作可能な変数が徴収率であるものとするれば、地方自治体を選択する Y_i を最大化するような徴収率は以下になる。

$$(7) \quad \frac{\partial Y_i}{\partial \alpha_i} = Z_i - f_i Z_i - b_i \alpha_i Z_i^2 = 0 \quad \text{ゆえに、} \quad \alpha_i^* = \frac{1 - f_i}{b_i Z_i}$$

2.1. 地方税収と徴収率

式 (7) から、最適な徴収率 α_i^* は、費用関数 C_i (の形状を定める b_i と f_i) と調停済額 Z_i に依存する形になっている。このことを図1で確認してみよう。図1の縦軸には $Q_i - D_i$ と C_i 、横軸には徴収率 α_i が取られてい

る。図中の式（4）および式（5）は、適当に Z_i を定めて描き出されており、最適な徴収率 α_i^* は、限界収入と限界費用の一致する点として与えられている。

いま、地方税（の調停済み）額 Z_i が増加すると、式（4）は $\alpha_i = 0.75\bar{\alpha}$ を基点として傾きが大きくなり、切片が下方へシフトする。その一方で、式（5）は傾きが大きくなり立ち上がる格好になる。このとき、裁量的な財源の限界収入と徴税の限界費用が一致する点 α_i^* は必然的に左側に移動する。すなわち、地方税額が大きくなるほど、最適な徴収率は小さくなる。

2.2. 実務的な影響

もう1つ、地方税収 Z_i が自治体の徴税活動へ与える効果がある。それは、限界概念の下での最適性に与える影響ではなく、絶対量としての実務的な影響である。

いま、式（4）と式（5）の交点 α^{**} より左側に注目したい（右側でも本質的な効果は同じ）。この領域で生じる式（4）と式（5）との乖離分 Y_i は負値となることから、裁量のある財源というよりも費用超過分という意味合いになる。さらに、 $\alpha_i = 0.75\bar{\alpha}$ よりも左側の領域では、基準財政需要額よりも歳入が小さい状態（ $Q_i - D_i < 0$ ）となり、仮に徴税費用がゼロであるとしても、標準的な行政サービスを提供する財源すら充足されていない。つまり、財源不足を表すことになる。

仮に、 $\bar{\alpha}$ を97%と仮設すると、 $0.75\bar{\alpha}$ は0.7275である。図2は、徴収率が0.7275を下回る自治体数の推移を時系列で表記したものであり、こうした自治体が現実に存在し、かつ増加傾向であることが分かる。

これらの自治体にとっては、 Z_i が小さくなることには大きな意味がある。 Z_i が小さくなると、式（4）は $\alpha_i = 0.75\bar{\alpha}$ を基点として傾きが小さくなり、切片はゼロに近づく。また、式（5）は傾きが小さくなり倒れてく

ることから、 $Q_i - D_i$ の幅および式(4)と式(5)との乖離幅は小さくなり、これらに対する為政者の関心が相対的に低下する余地が生じる。この影響を説明するために、式(5)の両辺を Q_i で除し、さらに説明を簡便化するために徴税費用をゼロと仮定してしまう。

$$(8) \quad y_i = (0.5275 - 0.75\bar{\alpha})z_i$$

ここで、 y_i は Y_i/Q_i であり、 $Q_i - D_i < 0$ の領域であるとすれば、財源不足が歳入に占める割合である。 z_i は Z_i/Q_i であり、歳入に占める地方税収の割合となっている。いま、ある自治体 i において、何らかの事情により徴収率 α_i が0.5275まで低下してしまったとしよう。 $\bar{\alpha}$ を97%であると仮設すれば、式(8)右辺の括弧内の値は-0.2となる。このとき、歳入に占める地方税収の割合 z_i が0.9と高いならば、財源不足が歳入に占める割合 y_i は-18% (= -0.2×0.9) となり、深刻な財政問題となろう。ところが、 z_i が5%であれば、 y_i は-1% (= -0.2×0.05) に過ぎず、この水準の欠損ならば、地方自治体にも手の施しようがあろう。

つまり、他を一定とすれば、歳入に占める地方税収が相対的に小さい団体(つまり交付税依存度が高い自治体)ほど、徴収率の低下が財政に与える影響はネグリジブルになり、地方税の徴収率が極端に低いとしても、短期的には、財政運営が行き詰まらずに済むのである。

図1 モデルの図式化

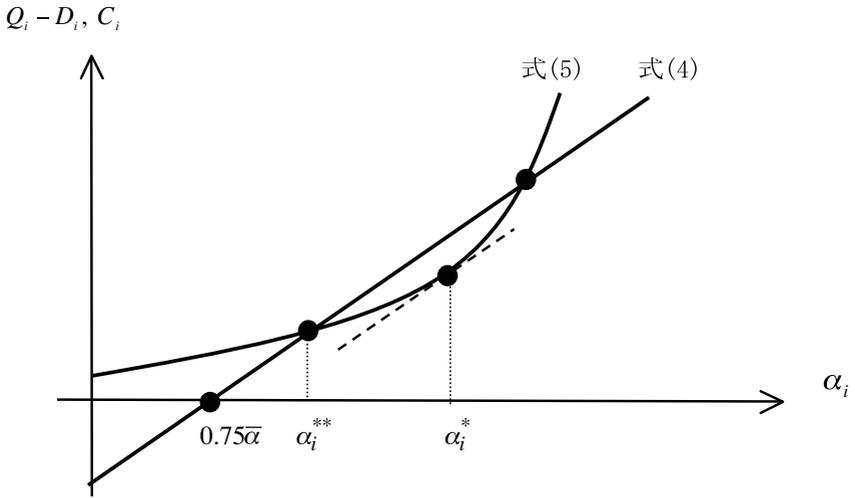
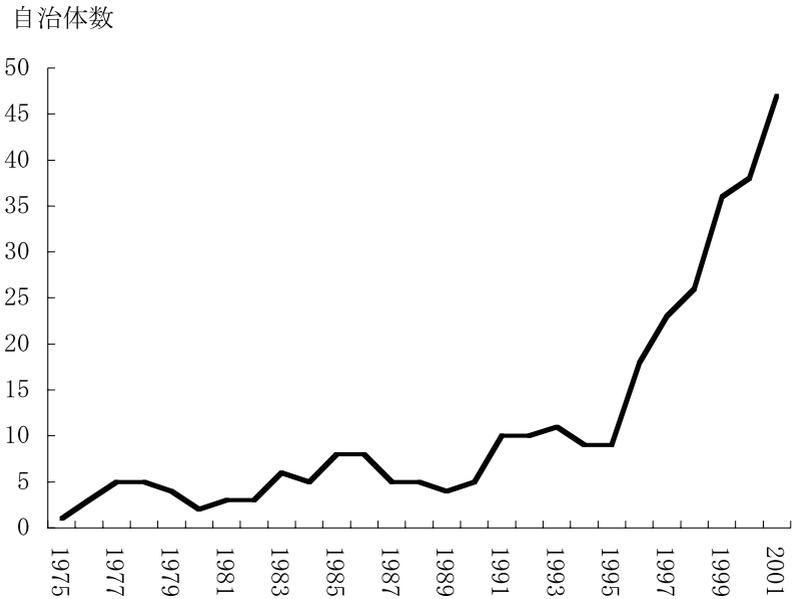


図2 徴収率が0.7275以下の自治体数



NOTE：徴収率は徴収猶予分を含んで計算したものであるため、徴収猶予を除いた推計に比べて、各年度1から2団体ほど多く見積もられている。

3. 重要な変数とデータの選定

実証分析を行うに当たり、事前に徴収率の実状を概観しつつ、徴収率に影響を及ぼす変数を整理しておきたい。

地方自治体の徴収率を1975-2001年にわたって振り返ると、約200団体が0.8以下という低徴収率を経験している。これらのうち、低徴収率（0.8以下）が長期化した団体を見てみると、3～5年間続いた団体数が68、6～10年間続いた団体数が31、11年以上ならば10団体となっている⁴⁾。この中には、1990年以降の景気低迷によって低徴収率が始まり、現在進行形で連続期間を更新中の団体も多いことから、より最新のデータを集計すれば、低徴収率を長期間にわたって経験したことのある団体数は増加しているはずである。まずは、低徴収率が発生した理由の一端を探ることから始めてみよう。

3.1. 低徴収率の発端

表1では、1975-2001年の期間に地方税（合計）の徴収率が1度でも60%を下回った団体について、その原因を整理している⁵⁾。表1の各セル内の記号は、主要税目のうち徴収率が50%を下回っていたものを表しており、○=固定資産税、×=特別土地保有税、▲=市町村民税所得割、△=市町村民税法人税割となっている。例えば、2001年の群馬県北塩原村と岡山県旭町は、固定資産税と特別土地保有税の徴収率が50%を下回っていたことを示している。

表1からは、徴収率を引き下げている主犯格の1つが固定資産税であることを読みとることができる。固定資産税収を起因として徴収率が低下したと思われる団体の役場に問い合わせたところ、1つの共通パターンとして、リゾート開発の事業者による固定資産税の大口滞納が存在してい

た。例えば、北海道占冠村はスキー場のケースであり、岡山県旭町（現美咲町）や熊本県産山村はゴルフ場のケースである。中曽根首相（当時）の肝煎りにより1987年に制定された総合保養地域整備法（リゾート法）は、事業税の減免や金融的な優遇措置によって長期滞在型の大型リゾート施設の建設を可能にしたが、バブルの崩壊と伴に、これらの施設が十分な収益をあげることができなくなり、赤字経営を余儀なくされている。周知のように、赤字企業はたとえフローの意味で担税力を持っていないとしても、固定資産税は課されてしまう。このとき、大規模な固定資産を抱える事業者がこれを未払いにすると、地方自治体の徴収率は、極端に低下してしまうのである。こうした事態から脱しようとする地方自治体は、まず当該の事業者に分納計画の策定を要請するが、それでも納税が進まないときには、取用による強制的な徴収を試みる。しかし、価値ある資産の多くが抵当に入っているのが一般的であり、その実効性には限界がある。

表1 徴収率が60%を下回った自治体

年	北海道 占冠村	北海道 厚真町	青森県 六ヶ所村	福島県 北塩原村	群馬県 片品村	福井県 勝山市	山梨県上 九一色村	長野県 平谷村	岐阜県 串原村	京都府 木津町	岡山県 旭町	広島県 吉和村	愛媛県 岩城村	福岡県 太任町	熊本県 産山村	大分県 上津江村
1975		×														
1976																
1977																
1978			×				○									
1979							○									
1980							○									
1981							○									
1982							○/×									
1983							○/×									
1984							○									
1985							○			×					○	
1986							○			×					○	
1987										×					○	
1988										×					○	
1989										×						
1990										×						
1991										×						
1992		×								×				▲		○
1993		×									○/×			▲		○
1994		×									○/×			▲		○
1995		×									○/×			▲		○
1996		×				△/×					○/×			▲		○
1997	○	×				△					○/×			▲		○
1998	○	×				△					○/×			▲		○
1999	○					△				×	○/×			▲		○
2000						△	○				○/×			▲	○	
2001						△	○	○			○/×	○		▲	○	

NOTE：各セル内の記号は、徴収率が50%を下回っていた主要税目を表しており、○=固定資産税、×=特別土地保有税、▲=市町村民税所得割、△=市町村民税法人税割である。

3.2. 不納欠損処分

表1の団体のうち、とりわけ低い徴収率（40%以下）を経験した4団体の徴収率がどのように推移してきたのかを図示したものが図3である。ここでは、占冠村、六ヶ所村、上津江村の徴収率が劇的に改善している様子を見て取ることができる。これらの団体では、滞納繰越分の「消滅時効」の完了や、「執行停止処分」などの「不納欠損処分」を行うことで徴収率を改善している。こうした措置が徴収率に影響を与える構造を整理してみよう。

いま、 t 期の徴収率は $\alpha_t = W_t/Z_t$ と表記される（この節と次節では自治体のインデックス i を省略）。ここで、分母の調停済額については、現年課税分と滞納繰越分とを区別するためにそれぞれ F （フロー）と S （ストック）を変数名に加えて識別すると以下になる。

$$(9) \quad \alpha_t = \frac{W_t}{ZF_t + ZS_t}$$

欠損処分された滞納繰越分 L_t は、潜在的な滞納繰越額 \overline{ZS}_t と、現実の滞納繰越額 ZS_t とのギャップとして、 $L_t = \overline{ZS}_t - ZS_t$ と表すことができ、式(9)は式(10)のように修正される⁶⁾。

$$(10) \quad \alpha_t = \frac{W_t}{ZF_t + \overline{ZS}_t - L_t}$$

欠損処分された滞納額 L_t を自治体間で比較する場合、財政規模に応じて意味合いが異なる点に注意すべきであるから、 L_t を Z_t で除した「欠損率」 LZ_t という指標を考える。

表2では、 LZ_t の分布を時系列的に示すために、各団体の LZ_t を小数点以下第三位で四捨五入した値で整理している。表2のおおよその傾向として0付近への集中が高いが、近年になるほど LZ_t が0.01ないし0.02となっ

ている団体数が増加傾向にある。つまり、滞納繰越分のうち徴税しきれずに失う割合が増えている⁷⁾。式(10)が示すように、 L_t が増加すると徴収率 α_t は上昇するのであるから、このプロセスによって徴収率が下支えされる側面もある。

図3 徴収率の劇的な変動

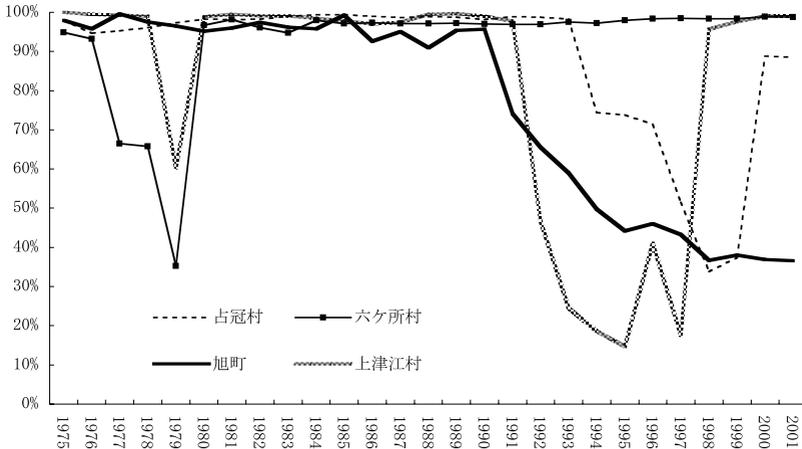


表2 LZ_t の時系列的推移

year	0以下	0	0.01	0.02	0.03	0.04	0.05	0.06	0.07	0.08	0.09	0.1	0.1超
1976	36	3,153	43	16	8	5	4	2	6	2			3
1977	36	3,174	36	12	6	4	3	1	2	1		1	2
1978	16	3,168	48	16	7	3	4	2	2	1	2	1	7
1979	25	3,184	34	12	5	2	5	1	1	3	1		5
1980	19	3,180	45	10	9	5	1	1	1	1	1		6
1981	16	3,180	45	14	5	4	3	3	2	1			2
1982	10	3,196	44	12	3	4	2	3					1
1983	14	3,200	37	12	6	3	2	3					1
1984	7	3,199	45	8	5	2	5	1		1	1	1	1
1985	11	3,192	51	9	4	3	1	3					2
1986	5	3,175	48	20	7	3	5	4	1		2	1	3
1987	10	3,166	55	14	6	4	4	4	1				2
1988	4	3,169	67	10	6	5	2	1		1	1	1	0
1989	4	3,167	66	17	5	5	1				1		1
1990	6	3,144	78	21	6	6		1					2
1991	5	3,087	93	17	18	9	7	3	6	4		1	4
1992	8	3,131	77	23	9	5	1	1					1
1993	8	3,127	87	22	5	3	5				1		0
1994	9	3,102	99	26	9	2	1	1	2	1			2
1995	6	3,097	111	26	6	2	1	1		1		1	1
1996	3	3,086	119	27	8	2	3		1			1	1
1997	6	3,069	129	28	6	6	2	1	1		1	2	2
1998	10	3,051	147	24	9	3	4	3					4
1999	5	2,984	189	44	9	6	4	4	2	1		1	2
2000	7	2,928	244	40	7	6	4	1	3		4		5
2001	12	2,866	257	56	15	8	5	7	3	3			9

NOTE：各セル内の値は自治体数。

3.3. 課税額の制度的な変化

式 (10) の分母には、現年課税分 ZF_t も含まれている。 ZF_t は、経済情勢だけではなく、近年では制度変更にも左右されている。地方税に大きな影響を与える固定資産税（土地、家屋、償却資産）に議論を限定すると、税額の算定根拠となる固定資産の評価額は、新たな開発行為がないとすれば、家屋と償却資産の評価額がそれぞれ経年減点補正と減価残存率に応じて現年課税分が目減りする。もし、この目減り分を上回るだけの新規投資や開発行為があれば、固定資産税の現年課税分は増加することになる。

図 4 は、1976-2001年の期間について、 ZF_t の変化額 ($ZF_t - ZF_{t-1}$) の絶対額が減少した団体数の推移を示している。バブル経済以前は、新規投資と開発行為が継続されてきたこともあり、固定資産税収が前年度より減少してしまう団体数は全体の 5% (150 団体) 程度であったが、1990 年以降になると 10% (200 団体から 300 団体) ほどにまで達し、その後も緩やかな上昇基調にあるが、少数派という位置づけに変わりはない。

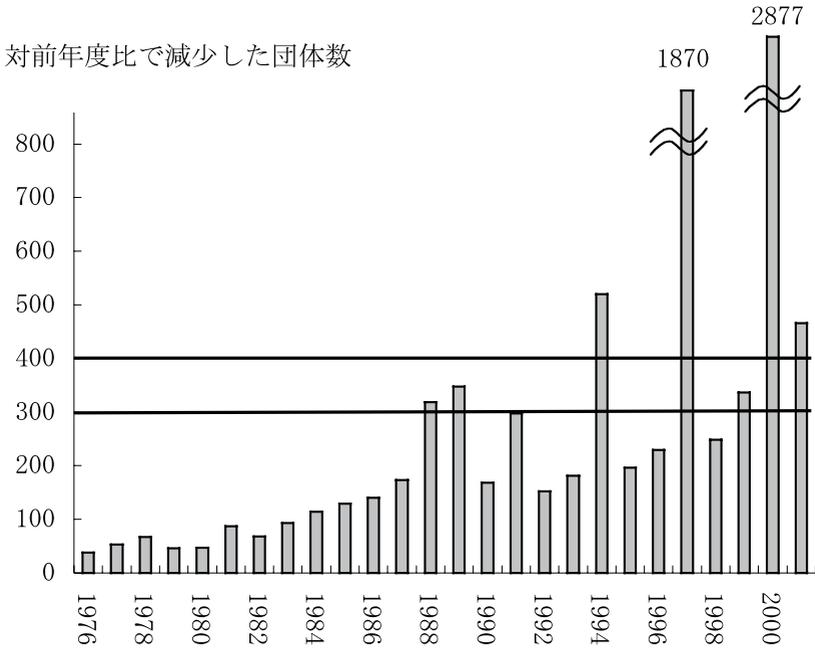
ところが、1997 年と 2000 年は突出した例外となっている。これは、1994 年に実施された固定資産税評価額の大幅な算定替えの影響と見ることができよう。周知のように、1994 年の固定資産税評価替えは、実勢よりも低すぎると批判されてきた固定資産税評価額を公示価格の 70% に統一するよう自治省（当時）から通達が出され、急激に租税負担が大きくなった⁸⁾。この反動から、つづく 1997 年、2000 年の評価替えでは、急激に租税負担が変化した地域については負担調整措置が講じられ、評価額の据え置きや引き下げが可能となった。こうした事情によって、1997 年と 2000 年では、評価額が前年よりも減少する団体が急増したものと推察される。本稿にとって、こうした制度変更への配慮が必要となるのは、式 (10) の分母が制度的に振幅することによって、徴収率に思わぬ影響が及ぶものと考えられるからである。

3.4. 特別土地保有税と徴収猶予

表1では、徴収率を下げる一因として特別土地保有税も目立った存在になっているので、説明を補足しておきたい。1973年に創設され2003年に新たな課税を停止した特別土地保有税は、投機的な土地取引を抑制する目的で設けられていた。それゆえ、適正な土地取引の場合（宅地供給に資する土地の譲渡をしようとする場合）には、一定期間徴収が猶予された後、市長が実状を確認することによって納税義務が免除される。この徴収を猶予されている税額が、課税対象として調停済額に加算されていながらも収納されないために徴収率が低くなってしまうことがある。しかも、土地取引への課税であることから高額になることも多く、地方税が少ない団体においては、この未納分が地方税計の徴収率に大きな影響を与えてしまうのである。その典型例が、表1でも示されていた京都府木津町などである。

徴税の実務を見ると、自治体の徴税担当者は、徴収猶予額を調停済額から差し引いた額のみを認知しているため、自治体の徴税活動に徴収猶予額が直接的な影響を与えるとは考えにくい。本稿のこれまでの考察は、徴収率の全体像を把握することに主眼をおいてきたが、個別自治体の徴税活動に焦点を当てるのであれば、徴収猶予分を除いた「徴収率」を分析対象とするのが妥当であろう。したがって、以降で「徴収率」とは、特に断らない限り、調停済額から徴収猶予分を除いて計算したものを使用することにする。

図4 固定資産税額（現年課税分）が対前年比で減少した団体数



NOTE：当該年度の調停済額がゼロの団体は除く。

3.5. 徴税費用

自治体が徴収率を引き上げようとするれば、追加的な費用が必要になる。慣例に倣うと、徴税の費用 TCC_i は、地方税収で基準化し、「100円徴収するために必要な費用」の形で測られている⁹⁾。

$$(11) \quad TCC_i = (C_i / \alpha_i Z_i) * 100$$

2000年度のデータによれば、東京都特別23区を除く市町村税収の合計は約17.3兆円、その徴税費用は0.44兆円となっている¹⁰⁾。ここから、 TCC_i の単純平均を求めると、約2.54円 (=0.44/17.3) となるのだが、この値は現実の姿をうまく表していない。いま、地方自治体を人口規模でグループ分

けし、グループごとの TCC_i と徴収率の平均値をそれぞれ比較したものが表3であり、それを図示したものが図5である。そこでは、 TCC_i が2.5円を下回っているのは、人口が7.5万以上の都市部であり、大多数を占める人口2万以下の町村部では5円を超えている。そして、人口が1万を下回ると10円程度にまで徴税費用は上昇してしまうのである。

ただし、徴税費用の高い小規模町村の徴収率が低いわけではない。人口5000程度の小規模団体の平均的な徴収率は0.95を超えるほどに高いのである。他方で、人口が50万を超える大都市では、低い徴税費用で、高い徴収率が維持されており、効率性の高さが伺える。一般に知られているように、住民税が源泉徴収されるサラリーマン世帯が多いほど、徴税の手間がかからなくなるのである。

ところで、 TCC_i は、あくまで徴税の「費用」なのであって、徴税の「努力」を表すものではないことに注意を喚起しておきたい。各自治体は、高い徴税費用に直面すれば、徴収率の引き上げを合理的に断念するであろうから、予想される相関関係は負である。他方で、徴税費用を所与の制約とし、その下で投入するインプットの量を増やし、質（徴税方法）を効率化するなどの努力は、それが大きくなるほど、徴収率を高めるであろう。

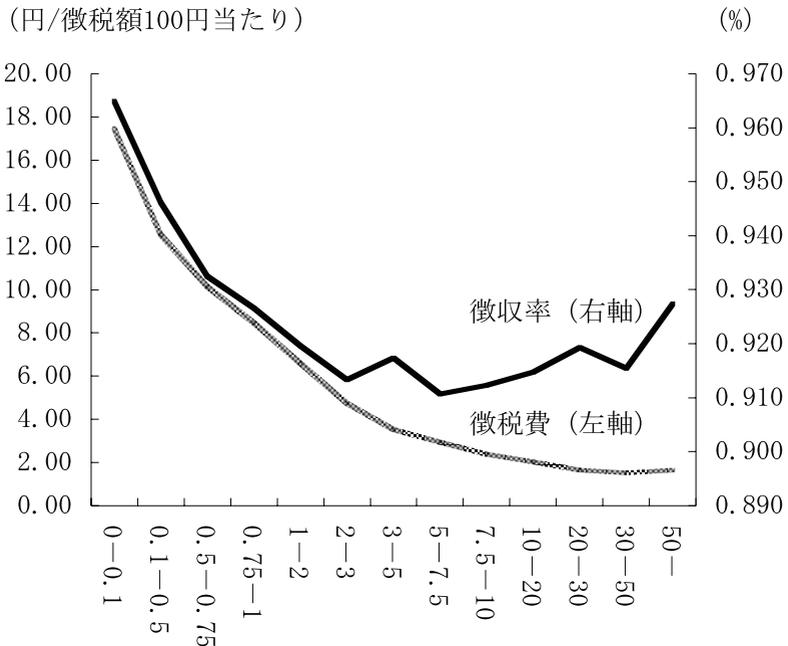
後述する実証分析では、予算制約としての徴税費用だけではなく、徴税努力の代理変数として、住民一人当たりの職員数や人件費、徴税職員一人当たりの給与などのデータを説明変数に加えることで、両者を意図的に区分した分析を行う。

表3 人口規模別の徴収率と徴税費用

人口 (万人)	徴収率		徴税費 (100円当たり)		サンプル数
	平均値	最小値	平均値	最大値	
0.00-0.10	0.965	0.60	17.46	49.63	50
0.10-0.50	0.946	0.37	12.55	43.43	649
0.50-0.75	0.932	0.59	10.14	30.34	482
0.75-1.00	0.927	0.62	8.47	20.95	362
1.00-2.00	0.920	0.64	6.58	16.57	703
2.00-3.00	0.913	0.46	4.73	11.22	265
3.00-5.00	0.917	0.74	3.54	9.78	262
5.00-7.50	0.911	0.76	2.94	7.03	158
7.50-10.0	0.912	0.81	2.38	4.82	70
10.0-20.0	0.915	0.81	2.02	6.54	121
20.0-30.0	0.919	0.87	1.65	3.51	39
30.0-50.0	0.915	0.87	1.51	4.88	44
50.0-	0.927	0.89	1.64	2.95	21

NOTE：2000年のデータ。東京都特別23区を除く。

図5 人口規模別の徴収率と徴税費用



NOTE：2000年のデータ。東京都特別23区を除く。

4. 実証分析

3節で指摘してきた点に留意しながら、地方自治体の徴収率がどのような変数に依存しているのかを統計的に明らかにするために、以下のような推定モデルを用いたパネル分析（random-effect Model, GLS）を行う。

$$(12) \quad \alpha_{it} = X_{it}\beta + u_i + e_{it}$$

ここで、 u_i はランダムに発生する自治体に固有な効果であり、時間軸方向については定数となるが、クロス方向には平均がゼロとなる（ $E[u_i] = 0$ ）。また、 e_{it} は通常の誤差項、 X_{it} は表4で示される説明変数群であり、 β は推定された係数である。推定結果は表5にまとめた。

パネル分析を用いることの最大の効能は、説明変数では拾いきれない自治体に固有な影響をコントロールできる点にある。3節で言及したように、とりわけ小規模の団体では、一部の大口納税者が何らかのアクシデントによって滞納すると、全体としての徴収率も低くなってしまふ。これは、当該団体にとって不測の事態であり、徴税活動を工夫することで解決できる問題ではない。 u_i は、こうした個別団体の効果を吸収することによって、他の説明変数の効果を考察したい本稿を助けてくれる。

推定作業は、自治体を人口規模で区分し、それぞれについて別個に推定する形を取っている。人口規模は、その自治体の性格をおおよそ代弁しているであろうから、これに応じて効果的な徴税方法も異なるであろうし、自治体の徴税活動が外生変数から受ける影響も異なるものと考えたのである。なお、表4でも整理してあるように、説明変数でラグなどを採用する作業上の制約から、パネル分析の期間は1999年と2000年の2年間になっている。

4.1. 分析結果（1）：徴税にまつわる変数

本稿の主旨に従い、まずは、徴税費用、徴税活動の違いが徴収率に与える影響を確認したい。自治体の人口規模にかかわらず、一貫した符号と統計的有意性を保持している変数は、自治体が短期的に操作しうる徴税活動にまつわる変数の中にはない。その中で、一定の傾向を示しているのが「徴税費用」である。少なくとも統計的に有意なものに限れば、符号は一貫してマイナスである。

表3が示すように、人口規模の小さい団体が直面する徴税費用は相対的に高いことから、こうした団体ほど徴税費用に敏感に反応するものと考えれば、小規模な団体でのみ統計的な有意性が保持されたことも合点できよう。また、分析結果を定量的に解釈すると、徴税費用が15円程度であるような小規模団体においては、それを10円低下させることで、徴収率が1～3%ほど改善するという算段になる。

次に、徴税活動の中身（努力、工夫）を表す変数に注目してみよう。人口が5000人から5万人の団体では、「職員一人当たり諸手当」を引き上げることや、「住民一人当たりの報奨金」を増額することで徴収率を改善できることが示されている。小規模な団体の場合、少数の大口滞納者をピンポイントで適切に処理することができれば、効果的に徴収率を改善できることから、特別手当などによって徴税職員の意欲を高めることが有効な施策となっているのではないだろうか。また、一般に小規模団体ほど申告納税者の割合が高いと考えられることから、納税奨励金や納税貯蓄組合補助金の拡充が徴収率の改善に寄与する余地が存在していたものと推察される。

他方で、人口30万を超える団体になると、「住民一人当たり職員数」だけが統計的に有意にプラスの影響を徴収率に与えている。これを先ほどの推察の裏返しとして解釈すると、一部の大口納税者を適切に処理することができたとしても、大規模団体の徴収率は限定的にしか改善しない。むしろ

ろ、より組織的で全域的な徴税活動が必要とされるため、職員数の増強という地道な施策が徴収率の改善に寄与したのではないだろうか。また、源泉徴収による納税者が相対的に多いことから、報奨金を拡充する施策は、徴収率を明示的に引き上げるほどの効果が無いようである。

4.2. 分析結果（2）：不納欠損処分

前年度よりも「繰越滞納分の欠損率」が高まった団体、すなわち、より大きな欠損処分を実施した団体の徴収率が上昇するのは、前節での説明から必然である。したがって、人口10万以下の団体で「繰越滞納分の欠損率」の符号がプラスとなっているのは直線的に理解できる。では、なぜ、10～30万人の団体では、「繰越滞納分の欠損率」の符号がマイナスになったのであろうか（30万超の大都市でも統計的有意性はないが符号はマイナス）。こうした符号のネジレを解釈するために、不納欠損処分を時効消滅と執行停止処分を経たものに分けて考えてみたい。

徴税現場の実態として、徴収が困難な滞納分について時効消滅を待たずに不納欠損処分を法的に進める作業には、一定以上の手間もかかるし、ノウハウも必要となる。そのため、執行停止処分などによって意図的に不納欠損処分を進める行政能力（時間的、労力的）は、人口の大きい団体ほど有しているものと考えて良いであろう。このとき、意図的な欠損処分を行うことが難しい小規模な団体では、自らの徴収率に応じて不納欠損処分を行うわけではないため、徴収率と不納欠損処分との間に明確な関係性は生じない（ランダムな事象となる）。このため、時効消滅の増加が課税標準額を小さくし、徴収率を引き上げるという定義式の効果のみが顕在化することになる。

これに対して、意図的に不納欠損処分を進めることができる団体では、相対的に低い徴収率に直面している団体ほど積極的に欠損処分を行うため、定義式の効果（時効消滅の効果）を凌駕する形で、低い徴収率と大き

い欠損処分という負の関係性が表出する。こうして、小規模団体では「繰越滞納分の欠損率」の符号がプラスになる一方で、中規模以上の団体では符号がマイナスになるというパズルが現れたものと考えられる。

さらにもう一步踏み込み、もし、こうした理解が正しいのであれば、その政策的含意として、小規模団体へ不納欠損処分のノウハウを持つ実務家を派遣すれば、徴収率を効果的に引き上げることができる。実際に東京都では、区市町村の困難な滞納事案を引き受けるだけでなく、滞納整理のノウハウを伝えるために、都の職員を区市へ派遣している。ただし、繰り返し言及しているように、不納欠損処分による徴収率の改善は、無駄な徴税活動を次年度から抑制できるという意味において効率的であるとしても、公正さの面から考えると、どこか本質を見失っているようにも思われる。

4.3. 分析結果(3): 地方財政が徴収率に与える影響

財政指標のうち、歳入に占める地方税収の割合が地方自治体の徴収率に与える影響を確認してみると、モデルからの予想とは異なり、これが大きくなるほど徴収率が低下している。すなわち、徴収率を軽視する実務的な効果は見られない。むしろ、少ない地方税を確実に徴収しようとしている姿が見て取れる。

次に、経常収支比率が徴収率に与えるマイナスの影響が顕著である。経常収支比率が高い団体では支出が硬直的となっており、徴税活動を積極化させることが困難になっているのではないだろうか。実際に、長野県が県下の市町村に実施したアンケート調査を見てみても、徴収職員数に不足を感じている自治体が多く、財政的制約によって徴収実務が滞る可能性がある¹¹⁾。

また、財政力指数が1より大きい団体を「認定不交付団体」とし、これをダミー変数として分析へ導入したが、小規模団体に限れば、符号がプラ

スで統計的に有意である。そうであれば、不交付団体を増やすという政策に徴収率を改善させるという意義を見いだせることになるが、西川・横山（2004）は、やや異なる見解を提示していることから、ここでは少し立ち入って言及しておきたい。

小規模な団体が不交付団体になっているケースでは、原子力発電所や大型レジャー施設周辺からの固定資産税収が地方財政に大きく貢献していることが多い¹²⁾。固定資産の保有者（例えば東京電力）が優良な納税者として振る舞い、地方税収の大部分を占める彼らへの課税分を完納すると、他の納税者からの徴税に少々の漏れが生じたとしても、地方税全体としての徴収率を高く維持することができる。こうした実状が反映された結果として、不交付団体であることと徴収率との間に正の相関が表れる。反対に、もし、大規模な固定資産の保有者が滞納を余儀なくされる場合、他の納税者からの徴収率がいかようであっても、地方税全体の徴収率が低迷してしまう。この点については、すでに言及してきたところでもある。

推定モデルには、こうした固定資産税の効果をコントロールするために、「地方税収に占める固定資産税の割合」を説明変数に加えてある。この変数は、固定資産税収の役割が相対的に大きい小規模団体においてのみ統計的に有意となり、その符号はマイナスになっている¹³⁾。したがって、固定資産税収は、自治体にとって徴収率を引き上げにくい税目であるというのが全体としての傾向なのである。

さて、この影響をコントロールした上で、なお、不交付団体であることが高い徴収率と相関しているのであるから、今回の分析結果は、一定程度頑健であるものと判断でき、人口が5万人以下の不交付団体では、他団体よりも徴収率を引き上げることに成功しているものと見なすことができよう。

4.4. 分析結果（4）：近隣団体の効果

近隣自治体の効果を分析する際には、同時決定性に留意する必要がある。しかし、日本の地方自治体を分析してみると、制度変更などは、近隣自治体と1年以上のラグをもって反応することが多い（西川 [2006a]、西川 [2006b]）。それゆえ、少なくとも日本の地方自治体の行動を分析する場合には、特段の理由がない限り、同時決定モデルよりも、1期のラグを取るモデルの方が妥当であると筆者は考えており、ここでも近隣自治体の徴収率は1期のラグをとって変数を作成した（同時性は考慮しない）。なお、本稿における「近隣」とは、町村の場合は同一の郡内に属する他町村、市の場合同一県内の他市を指すものとし、それら近隣団体の1期前の平均値を算出したものが「近隣団体の徴収率」である。

この変数は、すべての推定モデルで統計的に有意であり、徴収率にプラスの影響を与えている。このことから、横並び意識ないしはヤードスティック型の競争が自治体間に存在しているものと推察される。その影響力は、近隣団体の徴収率が1%ポイント高まると、0.3~0.7%ポイントだけ徴収率が引き上がるという水準である。

なお、大都市になるほど他の変数が説明力を失う一方で、近隣団体への反応度（係数）が大きくなっていることから、都市部ほどヤードスティック競争が当てはまっているとの解釈も成り立つ。これは、転居の容易さ、行政情報の多さなどを考えると、直観的にも納得できる結果である。

表4 変数の説明と記述統計量

変数名	定義	対象年	観測値数	平均値	標準偏差
徴収率	収入額／調停済額。ただし、滞納繰越分を含み、徴収猶予分を除く。	1997-2001	16258	9.33E-01	7.71E-02
徴収費用(100円当たり)	徴税額100円当たりの徴税費用(円)	1997-2000	13002	7.86E+00	5.68E+00
徴税職員一人当たり基本給	徴税職員の基本給／徴税職員数	1997-2000	13002	3.68E+03	7.10E+02
徴税職員一人当たり諸手当	徴税職員の諸手当／徴税職員数	1997-2000	13002	2.20E+03	7.20E+02
住民一人当たり報奨金(納付期間納付)	報奨金のうち納付期間納付に関わるもの／住民基本台帳人口	1997-2000	12997	4.10E-01	5.10E-01
住民一人当たり報奨金(納税貯蓄組合補助金)	報奨金のうち納税貯蓄組合補助金／住民基本台帳人口	1997-2000	12997	9.18E-02	2.47E-01
住民一人当たり報奨金(納税奨励金)	報奨金のうち納税奨励金に関わるもの／住民基本台帳人口	1997-2000	12997	2.63E-01	4.13E-01
住民一人当たり職員数	徴税職員数／住民基本台帳人口	1997-2000	12997	8.04E-04	4.69E-04
繰越滞納分の欠損率(対前年度変化分)	今年度に整理した欠損率(L)－前年度に整理した欠損率(L)	1999-2001	9739	1.92E-04	5.57E-02
歳入に占める地方税収の割合	調停済課税標準額／歳入総額、滞納繰越分、徴収猶予分を含む。	1997-2001	16243	2.40E-01	1.66E-01
地方税収に占める固定資産税の割合	固定資産税(調停済額)／地方税収(調停済額)	1997-2001	16258	5.11E-01	1.01E-01
起債制限比率		1997-2001	16242	9.72E+00	2.97E+00
経常収支比率		1997-2001	16243	8.16E+01	7.19E+00
認定不交付団体(不交付=1)	当該年度において、基準財収入額が基準財需要額を超過した団体	1997-2001	16128	3.51E-02	1.88E-01
一人当たり所得		1997-2001	16241	3.23E+01	1.54E+01
近隣団体の徴収率(前年度)	市については同一県内の他市、町村については同一郡内の他町村の徴収率の平均値の前年度の値。同一郡内に他団体が無い場合はサンプルからomitされる。	1997-2000	12733	9.35E-01	3.66E-02
人口		1997-2001	16243	3.87E+04	1.26E+05
面積		1997-2001	16243	1.14E+02	1.36E+02
人口密度		1997-2001	16242	6.97E+02	1.74E+03
第一次産業就業者比率		1997-2001	16217	1.63E+01	1.18E+01
第二次産業就業者比率		1997-2001	16242	3.31E+01	9.10E+00
年度ダミー(2000=1)	2000年度を1、他を0とするダミー変数	1997-2001	16265	2.00E-01	4.00E-01

表5 推定結果

従風変数：徴収率（徴収猶予分を除く）	0.5万人以下	0.5-1万人	1-5万人	5-10万人	10-30万人	30万人超
徴税にまつわる変数						
徴収費用（100円当たり）	-1.34E-03 ***	-2.47E-03 ***	-2.17E-03 ***	-3.15E-03 ***	-9.57E-04	1.25E-03
徴税職員一人当たり基本給	-9.38E-07	6.67E-08	3.53E-07	4.57E-07	-1.95E-07	1.00E-06
徴税職員一人当たり諸手当	-6.70E-07	4.76E-06 ***	2.51E-06 ***	3.75E-07	5.39E-07	2.78E-06
住民一人当たり報奨金（納付期西納付）	-3.63E-03	2.34E-03	-1.50E-03	1.07E-03	-3.77E-03	8.27E-04
住民一人当たり報奨金（納税貯蓄組合補助金）	1.27E-03	3.32E-03	4.97E-03 *	-7.74E-03	-8.17E-03	3.99E-02
住民一人当たり報奨金（納税奨励金）	5.07E-03	4.63E-03 ***	3.35E-03 *	7.41E-03	3.72E-03	2.79E-02
住民一人当たり職員数	4.81E-01	3.02E+00	7.41E-01	1.06E+00	-3.91E+00	8.49E+01 **
繰越滞納分の欠損率（対前年度変化分）	1.77E-02 ***	1.27E-02 *	1.56E-01 ***	1.76E-01 **	-1.31E-02 *	-5.80E-02
財政・社会環境の変数						
歳入に占める地方税収の割合	-3.42E-01 ***	-3.62E-02 **	-2.49E-02 ***	-1.82E-02 *	-2.14E-02 *	-1.79E-03
地方税収に占める固定資産税の割合	-3.93E-02 *	-6.67E-02 ***	-6.04E-02 ***	-1.36E-02	5.28E-03	2.95E-02
起債制限比率	8.99E-04	-1.83E-04	2.98E-04	2.90E-04	-8.63E-04	1.56E-03 **
経費収支比率	-9.10E-04 ***	-3.30E-04 *	-4.02E-04 ***	-6.09E-04 ***	-3.36E-04 **	-9.63E-04 ***
認定不交付団体（不交付=1）一人当たり所得	1.97E-01 ***	3.44E-02 **	1.15E-02 *	4.31E-03	1.01E-03	1.61E-03
近隣団体の徴収率（前年度）	3.10E-01 ***	1.39E-04	3.63E-04 ***	9.45E-05	1.92E-04	3.88E-04
人口	-4.16E-06 **	-2.99E-01 ***	4.13E-01 ***	6.32E-01 ***	6.56E-01 ***	4.91E-01 ***
面積	2.80E-05	-1.12E-05	-5.10E-06	-1.14E-07	1.78E-08	2.35E-09
人口密度	2.48E-05	7.80E-06	2.84E-06	2.59E-05	2.63E-05	-2.50E-06
第二次産業就業者比率	5.45E-04 *	2.13E-03 ***	1.19E-03 ***	1.81E-06	1.96E-06 **	-1.75E-06
第二次産業就業者比率	1.58E-03 ***	2.34E-03 ***	1.63E-03 ***	6.72E-04 **	-3.41E-04	-2.72E-03
年度ダミー（2000=1）	-1.38E-03	-5.18E-03 ***	-3.63E-03 ***	-3.08E-03 ***	-2.02E-03 ***	1.20E-03
定数項	7.34E-01 ***	6.28E-01 ***	5.25E-01 ***	3.75E-01 ***	3.40E-01 ***	4.62E-01 ***
sigma_u	0.0588	0.0499	0.0405	0.0280	0.0184	0.0137
sigma_e	0.0179	0.0094	0.0065	0.0038	0.0028	0.0032
rho	0.9153	0.9659	0.9750	0.9819	0.9776	0.9484
サンプル数（グループ数）	1354(683)	1655(838)	2403(1209)	449(229)	321(162)	128(65)
Wald chi2(21)	307	540	1201	446	369	108
R-sq: within	0.170	0.244	0.372	0.621	0.672	0.381
between	0.204	0.260	0.306	0.350	0.352	0.581
overall	0.203	0.256	0.305	0.357	0.357	0.584
corr(u_i, X)	0	0	0	0	0	0

NOTE：従風変数は徴収率（合計、ただし徴収猶予分は除く）。***は1%水準、**は5%水準、*は10%水準でそれぞれ統計的に有意。

5. まとめ

本稿の目的は、自治体の徴税費用・徴税活動を明示的に考慮した上で、(a) 自治体の徴収率を効果的に引き上げる方途を探るとともに、(b) 経済的、財政的、社会的な環境変数が自治体の徴収率に与える影響を考察し、(c) 徴税活動の効率化に役立つ情報を提供するところにあった。こうした分析目的に沿う形で、主要な分析結果を以下の5つに要約することができよう。

小規模な団体に限ると、(1) 高い「徴税費用」に各団体は直面しており、その費用が徴収率を引き上げることの制約となっていた。徴税費用の制約を意識すれば、(2) 「徴税職員一人当たりの諸手当」の引き上げは、徴収率を上昇させる効果がある。小規模団体とは対照的に、人口30万以上の大都市では、(3) 「納税者一人当たり徴税職員数」を増やすという最も単純な施策によって徴収率を引き上げることができる。こうした差違は、小規模団体と大規模団体とでは、申告納税者の相対的な割合、一部の納税者の滞納が地方税全体の徴収率に与える影響の多寡などが異なっていることに起因して発生しているものと考えられる。(4) 繰越滞納額の欠損処分が大きくなれば、定義式により徴収率が引き上がるはずであるが、人口が10万人を超えると、欠損処分を進めた自治体ほど徴収率が低くなるというネジレが発生している。こうした符号のネジレは、意図的な不納欠損処分を行うことが難しい小規模団体では、自らの徴収率に応じて欠損処分を行うわけではないため、時効消滅が課税標準額を小さくし、徴収率を引き上げるとい定義式の効果が顕在化しやすい一方で、意図的に不納欠損処分を進めることのできる大規模な団体では、相対的に低い徴収率に直面している団体ほど積極的に欠損処分を進めるという関係性が現れたものと考えられる。

徴税活動以外の変数で言及しておきたいのは、周辺自治体の徴収率からの影響である。とりわけ、(5)大都市になるほど徴税活動の変数が説明力を失う一方で近隣団体への反応度(係数)が大きくなっており、都市部ほどヤードスティック競争が当てはまっていると推察される。これは、転居の容易さ、行政情報の多さなどを考えると、直観的にも納得できる結果である。

以上のように、本稿では、地方自治体の徴税活動について一定程度の知見を提供し、かつ、いくつかの政策的含意を得ることができたようにも思われる。しかし、本稿に欠落している視点を最後に言及し、今後の課題としておきたい。

今回の分析では、自治体の徴税行為に注目するあまり、納税者の納税行為、すなわち納税意欲を喚起しようとする施策への視座が欠けている。Feld and Frey (2006) はスイスでの分析によって、徴税活動(脱税の抑止)では、納税義務を強調するだけではなく、納税者の立場を理解した対応(respectful procedure)も重要であることを実証している。彼らは、Sandmo (2006) から「正しい申告をむやみに動機付けることは、正直に行動しようとする本質的な動機を減退させてしまう」という言葉を引用する形で自分たちの研究の真意を示している。報奨金でも、罰則金でもなく、受益者が納税したくなる(理想的な)仕組みについての研究も今後は視野に入れてみたい。

【脚注】

- *) 本研究は平成17年度科学研究費補助金(課題番号:16730162)に基づく成果である。本稿のドラフト段階で、多摩財政研究会では、小林威先生、江川雅司教授(明治学院大学)、望月正光教授(関東学院大学)、野村容康助教授(獨協大学)、川崎一泰助教授(東海大学)、山下耕治助教授(長崎大学)、田代昌孝氏(中央大学大学院)から、財政学会においては討論者である大島考介助教授(流通科学大学)から貴重なコメント、アドバイスを頂戴した。また、情報公開法によってデータを収集・整理する

過程では、総務省自治財政局市町村税課の担当官から統計処理の詳細などを教示して頂いた。記して謝意を表します。なお、残されている過誤は筆者の責任に帰される。

- 1) 本稿では、「地方公共団体」、単に「団体」、「地方自治体」、単に「自治体」、「市(区)町村」などの用語を同義のものとして使用している。
- 2) 本稿は、交付団体と不交付団体との違いを中心的に取り扱う訳ではないので、両者に差が生じないモデルを採用している。西川・横山(2004)では、基準財政収入額を算定する場合に用いられる α_i を全国の平均値と仮定することで、交付団体と不交付団体とで徴税活動に差違が生じるモデルを構築している。
- 3) 留保財源は自治体の自由な財源というよりも、本来の主旨は、基準財政需要額の算定で考慮しきれない標準的行政サービスに必要な資金を担保するものである。
- 4) 低徴収率(0.8以下)が2年以上続いたシリーズを複数回にわたって経験している団体については、より長い期間続いたシリーズで、その自治体を代表させている。
- 5) 50%以下では10団体、70%以下では50団体である。個別にチェック可能な範囲として任意に60%以下の16団体とした。
- 6) 梅村・小川(2006)は都道府県の欠損処分額を用いた詳細な分析を行っている。しかし、本稿では、同様の時系列データを市町村について使用できないことから、仮想的に \overline{ZS}_i を求め、ここから観測される ZS_i を除く形で L_i を算出している。なお、 \overline{ZS}_i は、前年度に発生した滞納額と、前年度の時点で存在していた滞納額から前年度に滞納分として徴収された金額を差し引いた額の合計であり、欠損処分(不納欠損処分、消滅など)がなかった場合の滞納繰越額である。
- 7) LZ_i が負になっている自治体が僅かに存在しているが、これらは、前年度に滞納と認定されなかったものが、係争などを経て、滞納と認定されたケースなどが考えられる。
- 8) 固定資産税評価にまつわる制度変更が自治体に与えた影響として、例えば、1994年の算定替えに併せて全自治体の1.3%にあたる42団体が固定資産税率を引き下げている。例年では、0.5%程度の団体しか税率を変更しないこと、同時期に都市計画税を引き下げた団体も多いことなどを考えると、固定資産税の負担を軽減するための措置と解釈できよう。
- 9) 『市町村税課税状況等の調』では、徴収費にまつわるデータは、前年度のデータを報告する様式になっているので、データ利用時に注意が必要である。
- 10) 各都道府県は、市町村税と併せて都道府県民税を徴収してもらう手数料として、市町村に「徴収取扱費」を支払っている。慣例に倣い、この費用を差し引いた金額を市町村税の徴税費用としている。このため、徴収取扱費が実際の徴税費用を上回り、市町村税の徴税費用が統計上はマイナスになってしまうことが稀にある。また、ここでは東京都特別23区については除いて計算しているが、これらを含むと、市区町村の税収額は約18兆円、その徴税費用が0.44兆円となる。
- 11) 長野県税制研究会『徴収事務に係るアンケート調査結果概要』。
- 12) 山梨県忍野村(優良企業が工場、社員ごと移転)のように、住民税(法人分、個

人分) が寄与するケースもある。

- 13) 西川 (2006c) では、人口の小さい団体ほど、固定資産税が基幹的な地方税収になっていることを時系列的に明らかにしている。

【参考文献】

- [1] 梅村竜也・小川光 (2006) 「都道府県の滞納と不納欠損」『会計検査研究』第33号、pp.51-70
- [2] 西川雅史 (2006a) 「日本の地方自治体における公共選択」『公共選択の研究』(46) ; pp.54-58
- [3] 西川雅史 (2006b) 「保険税と保険料：国民健康保険制度における自治体の制度選択」『日本経済研究』(55) ; pp.79-98
- [4] 西川雅史 (2006c) 「固定資産税の定量的考察：1975-2001年」『分権時代の税財政』、中央大学出版会 (近刊)
- [5] 西川雅史・横山彰 (2004) 「地方政府の徴税インセンティブ：徴収率格差と地方交付税制度」『日本経済研究』50 ; pp165-179
- [6] 堀場勇夫・持田信樹・深江敬志 (2002) 「地方交付税制度のモラルハザード－固定資産税制度の関連で－」『青山経済論集』(54) ; pp.27-59
Besley and Case [1996]
- [7] Feld, Lars P. and Frey, Bruno S. (2006) “Tax evasion in Switzerland: The roles of deterrence and tax morale.” Institute for Empirical Research in Economics University of Zurich Working Paper Series (284)
- [8] Sandmo, A. (2006) “The theory of tax evasion: A retrospective view.” National Tax Journal 58; pp.643-663

【参考資料】

- [1] 『財務省の政策評価の在り方に関する懇談会 (第22回会合)』議事録 (2004. 06. 24)
- [2] 『市町村税課税状況等の調』(総務省、各年度版)
- [3] 『地方財政状況調査表』(総務省、各年度版)
- [4] 『徴収事務に係るアンケート調査結果概要』(長野県税制研究会)