

# 税源の構成要素の偏在性からみた 望ましい地方基幹税のあり方に関する研究

小谷野 理 (学校法人大妻学院総務・財務センター)

## 論文要旨

社会の成熟化とともに、地方自治体には、地域の実情を踏まえた効率的な行政運営が求められるようになった。そして、地方分権化された社会の実現を財源面から推進するために、近年、地方税制について各種調査研究が活発に行われている。本研究では、こうした議論を整理し、国と地方の利害を調整しつつ、地方分権を実現させるために望ましい地方基幹税とは何かについて、定量的に分析し検証することを目的とする。

分析の手法として、まず、日本の地方税制について、地方自治の先進国であるスウェーデンの地方税制と比較しながら、現状分析し課題を整理する。次に、過去の課税データを用いて定量的な分析を行う。具体的には、税源を納税主体と単位税源という構成要素に分解し、税源の構成要素の偏在性という観点から、どのような税目が地方基幹税として望ましいか否かを検証する。また、税源マップを作成することで視覚的に税源の偏在性を表現した。

そして、分析結果から得られる含意は次の三点である。第一に、地方基幹税として望ましいのは個人所得課税、消費課税であった。この結果は先行研究の主張を支持するものである。第二に、これまで偏在性が少ないと

言われてきた資産課税については必ずしも偏在性が少ないとはいえないことが明らかとなった。このことは、課税客体である資産価値に偏在性が内包されている可能性を示唆しているものと考えられる。第三に、税源移譲を進めるうえで、今後は、国と地方の間だけでなく、都市部と地方の間で税源の再配分について問題が生じる可能性があることを示した。

## 第1章 序論

### 1.1 研究の背景

最近、税源移譲を巡る議論が活発になっている。三位一体改革の成果として、平成19年から所得税の一部が住民税へ移譲され、地方分権が財源面からも動き始めたからだ。税負担のあり方に関する議論であるだけに、これまでの権限移譲という面からの分権化に比べてマスコミ、納税者等の関心は高い。

また、これまでの日本の地方自治は「三割自治」と揶揄されるように、歳入に占める地方税収入の割合が極めて低かった。さらに、歳入と歳出に占める国税と地方税の比率が逆転していたため、国から地方への財源再配分による中央集権的な行政機構が維持されてきた。こうした状況が、地方自治体が地域の実情にあった政策を実現することを阻害しているという指摘もある。

そのため、政府等の関係者からは、財源の分権化を進めるために、所得税、消費税を地方税として移譲し、一方で、財源の地域格差の原因と考えられている法人県民税、法人事業税（以下「法人二税」という。）を税源再配分の対象として国税化すべきであるという意見が出されている。しかし、現在、地方基幹税となっている法人二税については東京、神奈川、愛知、大阪の4都府県知事から反対意見が出され、税源移譲に対する国と地方の対立が懸念されている。

そこで、こうした議論を整理し、国と地方の利害を調整しつつ、地方分権を実現させるために望ましい税制度を考える必要がある。

## 1.2 研究の目的

上記のように、従来、財源の再分配を通じて地方は国の管理下にあったといえる。また、行政組織も各部局ごとに「国→都道府県→市町村」と縦割りになっていた。戦後の経済成長期には、こうした行政機構はすべての地方自治体において同等の行政サービスを提供するために一定の役割を果たしてきたと考えられている。

しかし、社会の成熟化とともに、地方自治体には地域の実情を踏まえた効率的な行政運営が求められるようになってきた。とりわけ、急速に進む少子高齢化、グローバル化の中で、持続可能で豊かな地方分権型社会の実現は喫緊の課題である。

地方が国から自立し、このような課題を解決するためには、地方自治体の財源に占める地方税の割合を高めるなど財源の移譲について具体的な取り組みが必要である。

そこで、本論文では、多くの自治体にとって自主財源である地方税の割合を高めるための税を「望ましい」地方基幹税として定義し、分権社会の実現にとって望ましいと考えられる地方基幹税とは何かについて、過去の課税データを用いて定量的に分析し、検証することを目的とする。

## 1.3 分析の手法

本論文は、次のような構成からなっている。第2章では、まず、地方税制や税源移譲に関する先行研究をレビューし、具体的な研究課題を抽出する。第3章では、日本の地方税制の現状を地方自治の先進国であるスウェーデンの制度と比較しながら分析し、日本の地方税制の課題について整理する。第4章では、第3章で整理した課題について、過去の課税データを

用いて実証分析を行う。そして、視覚的に税源の偏在性を表現する手法として税源マップを作成し、分権社会の実現に望ましい地方基幹税について考察を行う。第5章では、研究結果をまとめ、本研究から得られる含意、及び今後の課題について記述する。

## 第2章 先行研究のレビューと研究課題の抽出

本章では、本研究に関連すると考えられる地方税制や税源移譲に関する先行研究についてレビューし、本論文における具体的な研究課題を明らかにする。

### 2.1 消費課税の妥当性に関する先行研究

地方分権、それに伴う税源移譲の必要性については、地方財政審議会〔2006〕を始め、いくつかの報告書が提出されている。地方財政審議会〔2006〕では、税源の偏在が少なく安定性を備えた税として、地方消費税を地方税の基幹税目として定着させるべきであると提言している。また、土居〔2006〕も法人二税に依存する現行の地方税制度から財源として安定性のある地方消費税に振り替えるべきと指摘している。

しかし、消費税の地方税化には問題点もある。地方消費税は、税を収納する地方自治体とその税が最終的に帰属する地方自治体が必ずしも一致しない。現在、日本では、各都道府県がいったん収納した地方消費税を、商業統計、サービス業基本統計、国勢調査、事業所統計等の統計資料に基づき、各都道府県に按分して再配分している。そのため、受益と負担の関係が必ずしも一致しているわけではない。さらに、財務省〔2002〕によれば、小売売上税を採用しているアメリカにおいても連邦制の州のように広い面積の自治体を前提としない限り導入は困難であると考えられる。また、消費税を基幹税とする場合には、税率アップ、段階税率の適用等、現

在の消費税よりも複雑な仕組みを構築する必要がある。

そのため、消費税自体は安定しているのだが、地方基幹税として採用するに当たっては、課税の困難性も懸念される。

## 2.2 資産課税の妥当性に関する先行研究

地方税制を国際的に比較すると、消費課税よりも資産課税を中心とした制度を採用している国が多い。財務省〔2002〕によれば、イギリス、フランス、アメリカ（地方政府）、カナダ（地方政府）が資産課税中心の地方税制を構築している。固定資産は移動がなく、税源の地理的特定が容易なことから、狭い地域単位での課税に向いているといわれているためである。この他に、「税収が安定的」な点や、「国税との区別が容易であり、納税者に地方税納税の意識を持たせることが可能」で、「自治体と住民のリンクが確保される」点などが、長所として挙げられている。

しかし、固定資産税の場合、税収の伸長性に乏しいという欠点があるとも指摘されている。

## 2.3 個人所得課税の妥当性に関する先行研究

一方で、少子高齢化等、日本と同じような問題を抱える北欧諸国では、個人所得課税を中心とした地方税制度を採用している。地方自治体が安定した事業を遂行するためには税源の安定性はもちろん大事であるが、経済の成長に応じた伸長性のある税収を確保することも重要である。こうした問題点を解決するため、スウェーデンでは、20世紀半ばに固定資産課税中心の地方税体系から現在のような個人所得課税中心の地方税体系へと移行し、現在では充実した地方自治を実現している（星野〔2007〕）。星野〔2007〕によれば、スウェーデンでは、国と地方の役割分担の明確化、地方自治を尊重する行政制度、その遂行を実現させるための財源の確保等、日本とは異なる制度が存在する。

しかし、スウェーデンを始めとする北欧諸国では、国民の租税を含めた社会保障費の負担率が高く、日本でこうした制度を受け入れることは難しいと考えられる。

## 2.4 研究課題の抽出

このように、地方分権の実現に必要な税源の移譲について、すでに多くの研究がなされている。そして、これらの先行研究から望ましい地方税の要件として「非偏在性」、「安定性」、「伸長性」を挙げることができる。

しかし、これらの要件は対等な関係ではない。すなわち、非偏在性は税源を確保するための要件であるのに対して、安定性と伸長性は確保された税源を充実させるための要件である。

したがって、望ましい地方税について最も重要な要件は非偏在性であると考えられる。また、税源の非偏在性については、税源そのものの偏在性に注目する先行研究は多いものの、納税者数や1人当たりの納税額等、税源の構成要素の偏在性について検証した事例は見受けられなかった。

そこで、本論文では、先行研究で取り上げられている税目について、税源の構成要素の偏在性という観点から地方基幹税として望ましいか否かを、過去の課税データを用いて定量的に分析し検証を行うことを研究課題とする。

## 第3章 現状分析

本章では、日本の地方税制の現状を、地方自治先進国であるスウェーデンの地方税制と比較分析し、解決すべき課題について整理する。

### 3.1 日本の地方税制

#### 3.1.1 日本の地方財政

前述のとおり、日本では、国と地方の歳入と歳出のバランスが逆転しており、地方の税源不足を補うために、国庫支出金、地方交付税、地方特例交付金、地方譲与税等の制度を通じて国から地方への大掛かりな財政移転が行われてきた。こうした移転財源は34.9兆円に達し、地方の歳入全体の39.1%を占めている（2001年度の地方財政計画による。）。

国が地方財政の財源を保障するこのようなシステムは、地域間の経済格差を是正し、公共サービスに関するナショナル・ミニマムを確保するうえで有効に機能していたという側面もある。

しかし、一方で、この財政移転システムには地方分権を推進するうえで次のような弊害が存在するという指摘もある。第一に、地方自治体・地域住民の双方にとって、負担意識を薄め、財政規律が緩んでしまうおそれがある。その結果、200兆円を超える地方の財政赤字の責任が不明確になっている。第二に、地方自治体が財政支出・収入のあり方について主体的に判断することや、住民ニーズに対応した施策を展開することを抑止する傾向がある。

#### 3.1.2 外形標準課税の導入

上記のような国への財源依存システムを脱却するため、近年、地方自治体の税源を確保するための税制改正が行われている。具体的には、平成15年度税制改正で導入された法人事業税における外形標準課税の導入、今年から始まった所得税から住民税への税源移譲である。

現在の日本の地方税制は法人二税に依存した体系になっている。法人二税は所得課税のなかでも景気の影響を強く受ける税目であり、バブル景気の際には多くの地方自治体の財源を潤したが、バブル崩壊後は東京を除くすべての地方自治体が交付金交付団体になってしまった。

そのため、都道府県の税務関係者の間では、以前から外形標準課税を導入すべきという意見があった。そして、平成15年度税制改正において、資本金1億円超の法人を対象として法人事業について外形標準課税が導入されるに至った。外形標準課税は、税負担の公平性の確保のみならず、応益課税としての性格の明確化、基幹税としての税収の安定化等、重要な意義を有している。

### 3.1.3 所得税から住民税への税源移譲

また、個人住民税については、三位一体改革の成果として、所得税から3兆円の税源が移譲されることとなった。その結果、1年間の所得に対する所得税と個人住民税を合わせた税負担額は税源の移譲前後で変わらないが（ただし定率減税廃止分を除く）、多くの納税者は所得税の負担が軽減された分、個人住民税をこれまで以上に負担することになる。こうした税源移譲に伴い、個人住民税は所得割が10%比例税率化された。このことは、住民税の性質を応能的な課税方式から応益的な課税方式へとシフトさせ、地方税としてなじみやすいものにしたことを意味する。

## 3.2 スウェーデンの地方税制

次に、日本の地方税制の課題を明確にするために、スウェーデンの地方税制を対照事例として取り上げて比較する。少子高齢化という社会問題を抱えている点で日本と北欧諸国には共通の課題があること、北欧諸国は地方自治が充実していること、また、特にスウェーデンの地方税制度は三位一体改革のモデルとしても紹介されてきたという経緯があること等、地方分権を進めるうえで参考事例になると考えられるからである。

スウェーデンの地方税は100%個人所得課税である。地方所得税は、国税と地方税を合わせた所得税の一部であるが、住民の大半は比例税率の地方所得税のみを負担しているだけである。また、スウェーデンでは地方財

政収入に占める地方税の割合は極めて高く、財政面からみても地方自治体の自立性は高いといえる。星野〔2007〕は、1968年のIULA報告を引用し、こうした広範な地方所得税をもつ北欧型地方財政が地方自治の発展に寄与していると指摘している。

### 3.3 日本の税制の課題

スウェーデンの地方税制との比較でも明らかなように、財政面の独立性が地方分権を推進するうえで重要である。そういう意味で、法人事業税の外形標準化、所得税から住民税への税源移譲は、地方分権化を推進していくうえで重要な施策であるといえる。特に、所得税から住民税への税源移譲はスウェーデンの地方税制が参考となっている。

一方で、法人事業税の外形標準化は、スウェーデンの地方税制とは一線を画するものといえる。法人事業税については税源の偏在性から交付金の財源として国税化すべきといった議論もあるが、外形標準課税を導入した平成15年度税制改正は、法人二税を地方基幹税として維持していくことを前提としていると考えられる。すなわち、日本では、地方分権を推進するうえで、スウェーデンの地方税制を参考にしつつも、日本独自の地方税制として法人にも地方財源の負担を求めるという姿勢を示したものといえる。

しかし、日本に存在する法人の多くは中小の欠損法人であるため、外形標準課税が導入されたにもかかわらず、多くの法人が税負担を免れているという問題がある。法人二税の税源の偏在性を高めている要因の一つには、こうした中小欠損法人の存在があると考えられる。

したがって、法人二税を地方基幹税として存続させるのであれば、今後は、課税の公平性という観点から中小法人にも外形標準課税を導入する必要がある。ただし、こうした税制改正は財政基盤の脆弱な中小企業に税負担を求めることになるため、所得課税に比べて偏在性が解消される等、

課税に当たっての明確な説明が求められることが推測される。

そこで、応益課税の原則に基づき課税の公平性を実現するという課題を解決するためにも、それぞれの税目について税源の構成要素の偏在性を分析することは意義のあることと考えられる。

## 第4章 税の偏在性に関する実証分析

前章までの議論のなかで、地方自治体の税源として安定性、非偏在性、伸張性という要件が存在し、そのなかでも非偏在性という要件が税源を確保するための要件として重要であることを明らかにしてきた。そこで、本章では、税目ごとの偏在性について、過去の課税データを用いて実証分析を行う。

### 4.1 分析枠組みの提示

まず、実証分析に必要な分析枠組みを提示する。従来の研究では、税源の偏在性を扱う場合には、税源そのものの偏在性を議論することが多かった。税源とは租税が事実上支払われる源であり、現代の税制においては、税源は、通常は納税者の所得が予定されている（ただし、資産課税の場合には納税者の保有する財産が税源となる。）。しかし、実際には、地域ごとに納税主体の数量、納税主体1単位当たりの納税額に差異が存在する。したがって、以下では、税源を「納税主体」と「納税主体1単位当たりの税源（以下「単位税源」という。）という二つの構成要素に分解して検討する。納税主体とは、租税支払の義務を有する者をいう。

すなわち、税源を $T$ 、納税主体を $n$ 、単位税源を $t$ とすると、税源 $T$ は、

$$T = n \cdot t$$

と表すことができる。

ここで、納税主体 $n$ と単位税源 $t$ を2軸にとった座標（以下「 $n$ - $t$ 平面」

という。)を用いると、税源の偏在性を視覚的に捉えることが可能となる。すなわち、納税主体 $n$ のばらつきが大きいほど、または、単位税源 $t$ のばらつきが小さいほど、税源の偏在性が少なくなり、地方税として望ましい税目であると判断できる(図4.1)。

また、納税主体 $n$ と単位税源 $t$ の標準偏差を、それぞれ $\sigma_n$ 、 $\sigma_t$ とし、 $\sigma_n$ 、 $\sigma_t$ を2軸にとり、税源を4つの事象に類型化する税源マップを作成し、税源の偏在性を視覚的に表現する(図4.2)。すなわち、税源マップ上では、右下に行くほど税源の偏在性が少なくなり、左上に行くほど税源の偏在性が多くなることを示すことができる。

図4.1 n-t平面  
(税源の偏在性が少ない場合)

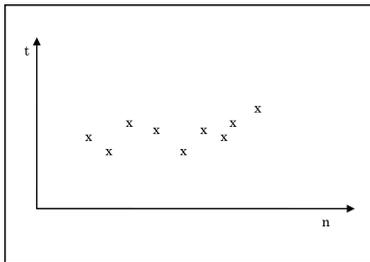
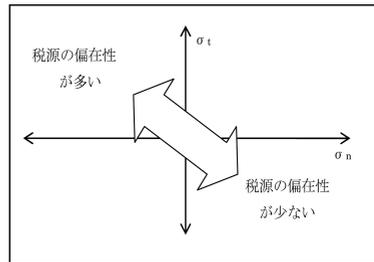


図4.2 税源マップ



## 4.2 分析の対象範囲

今回の分析では、分析の対象範囲を都道府県レベルの地域で区画し、その偏在性を検証する。市町村レベルで区画すると、地域が細分化されすぎてしまい、地域性を捉えにくくなるおそれがあると判断したからである。また、都道府県レベルで分析した場合には、データの収集が容易になるというメリットがある。

また、分析の対象となる税目は、課税の態様により、個人所得課税、法人所得課税、消費課税、資産課税の4つに分類した。個人所得課税、消費課税、資産課税については、先行研究で地方税として望ましいと考えられている税目であり、法人所得課税は先行研究では必ずしも地方税としては

望ましくないと考えられている税目である。今回は対照実験として法人所得課税についても、他の三税と同様の分析を行う。

### 4.3 分析に用いるデータ

分析に用いるデータは、図4.3のとおりである。所得税、法人税、消費税は、国税として課税されているが、それぞれ住民税、法人二税、地方消費税と税源を同じくすること、データが入手しやすいことから、これらのデータを用いることとした。なお、所得税、法人税、消費税の課税データは国税庁ホームページから、固定資産税の課税データは、三重県統計データベースから収集した。

また、調査年度については平成14年度とした。入手可能な都道府県単位の固定資産税の最新の課税データが平成14年度のものであったので、他の税目についても同じ条件で分析するためである。

図4.3 課税の態様と採用した課税データ

課税の態様	個人所得課税	法人所得課税	消費課税	資産課税
採用した課税データ	所得税	法人税	消費税	固定資産税

### 4.4 分析に当たっての留意点

分析に当たっては下記の点に留意した。

第一に、個人所得課税、法人所得課税については、税源については所得金額を、納税主体については納税者を指すものとする。第二に、消費課税については、所得という概念がないので、税源については納税額を、納税主体については特別徴収義務者を指すものとする。第三に、資産課税については、前述のとおり税源は納税者数ではなく、課税客体である資産の価値に依存する。そこで、資産課税については、単位税源 $t$ を単位当たり民有地の税負担能力と解し、納税主体 $n$ の代理変数として各自治体に所在する民有地の面積を用いる。第四に、税目相互間の偏在性を比較するため

に、納税主体、単位税源は各構成要素の最大値を100とする指数として表現する。

#### 4.5 分析結果及び考察

指数化した納税主体、単位税源を都道府県別に示したものを表4.1に、各税目の標準偏差を表4.2に示す。また、図4.4、図4.5は、税源の偏在性を視覚的に捉えるために作成したn-t平面、税源マップである。この結果から次のようなことが明らかとなった。第一に、個人所得課税、消費課税、法人所得課税、固定資産課税の順に偏在性が少ない。すなわち、税源マップを用いて類型化すると、最も地方基幹税として望ましいのは個人所得課税であり、資産課税は必ずしも地方基幹税として望ましいとはいえないと考えることができる。第二に、資産課税の場合には、民有地の多寡は都道府県の面積に影響を受けるため、北海道のように面積の大きな地域において納税主体が大きくなり、東京のように面積の小さな地域では納税主体は小さくなる結果となった。しかし、単位税源では、東京、大阪、神奈川の都市部の値が突出している。そのため、民有地の資産価値は法人課税を行う場合よりも地域格差が大きいと考えられる。第三に、個人所得課税、法人所得課税、消費課税については、いずれも東京の一極集中となっている。この結果から、国から地方へ税源移譲を行うと、東京とその他の地域との間に新たな税源格差が生じるおそれがあると考えられる。

表4.1 税目ごとの納税主体、単位税源（都道府県別）

	個人所得課税		消費課税		資産課税		法人所得課税	
	納税主体	単位税源	納税主体	単位税源	納税主体	単位税源	納税主体	単位税源
北海道	26.5	68.8	24.6	37.8	100.0	0.9	21.1	24.7
青森	6.5	63.4	5.7	27.8	14.3	1.5	3.8	22.6
岩手	7.5	58.1	5.1	35.1	28.0	0.7	3.4	22.3
宮城	11.9	67.0	9.0	52.3	13.3	3.2	7.3	39.2
秋田	5.9	58.5	4.5	32.5	15.6	1.1	3.1	18.9
山形	6.9	58.7	5.1	35.2	12.8	1.5	3.6	20.6
福島	10.9	59.7	8.4	31.6	22.1	1.8	7.0	17.3
茨城	15.3	65.7	11.4	33.0	15.2	3.8	8.6	21.2
栃木	10.9	68.5	8.6	33.0	11.7	3.7	7.6	16.5
群馬	10.9	67.5	9.1	35.7	9.0	4.5	7.8	25.3
埼玉	39.6	74.0	25.0	31.0	8.2	14.8	23.3	17.1
千葉	33.0	75.0	19.8	33.2	12.8	9.0	19.1	17.5
東京	100.0	100.0	100.0	100.0	3.7	100.0	100.0	100.0
神奈川	54.3	83.6	32.0	35.0	4.6	42.4	32.4	23.5
新潟	13.9	61.5	10.8	38.6	18.1	2.7	8.1	27.4
富山	6.8	63.8	5.6	50.2	5.0	4.9	3.6	36.0
石川	7.1	68.7	6.1	39.5	5.9	3.9	4.4	31.3
福井	5.0	67.1	4.8	33.6	5.6	3.6	3.4	21.8
山梨	5.5	62.5	4.4	28.6	4.8	3.7	3.1	28.2
長野	13.4	61.9	10.3	33.7	17.2	2.5	8.6	23.5
岐阜	13.1	68.8	10.8	34.5	16.4	2.5	7.4	28.4
静岡	26.2	70.2	18.8	32.4	15.0	5.7	13.5	33.1
愛知	46.2	80.8	36.1	45.9	9.7	17.2	27.1	83.8
三重	10.6	66.5	8.0	32.9	10.1	3.6	5.3	24.4
滋賀	7.1	69.6	5.1	31.8	5.8	4.8	3.4	28.3
京都	14.5	76.7	12.9	37.2	5.6	8.8	9.8	50.7
大阪	49.3	77.9	52.5	59.6	3.2	63.5	39.9	69.8
兵庫	28.5	79.1	23.0	39.1	14.3	8.3	17.0	28.4
奈良	7.2	79.9	5.2	24.7	5.0	4.3	3.0	18.5
和歌山	5.4	67.3	4.8	26.1	8.3	2.2	2.9	21.6
鳥取	3.4	59.6	2.5	33.3	4.9	2.1	1.9	18.8
島根	4.6	59.7	3.3	33.5	11.7	1.1	2.3	30.0
岡山	10.8	65.5	8.1	41.2	14.2	2.7	7.0	25.5
広島	18.4	67.3	13.0	46.4	14.8	4.1	11.1	28.6
山口	9.4	59.9	5.8	40.2	12.2	2.4	4.3	32.2
徳島	3.9	69.2	3.6	31.5	6.3	2.4	3.0	30.6
香川	5.9	67.9	4.7	49.9	4.2	4.6	4.1	37.1
愛媛	7.3	68.6	6.4	31.5	11.8	2.2	5.0	33.2
高知	4.3	65.1	3.5	32.5	11.5	1.1	2.3	26.9
福岡	24.7	72.1	20.3	48.4	10.2	8.9	15.4	40.7
佐賀	4.8	61.2	3.4	32.1	5.6	2.5	2.1	25.7
長崎	7.9	59.6	5.9	30.0	7.4	2.8	4.0	22.1
熊本	9.0	66.8	7.3	31.6	12.3	2.2	5.7	20.8
大分	5.6	66.2	4.9	33.1	9.4	2.2	4.1	23.7
宮崎	5.8	61.2	4.7	27.9	9.1	1.8	3.4	19.6
鹿児島	8.0	64.6	6.7	33.2	16.6	1.4	5.3	23.3
沖縄	5.2	73.6	4.3	34.4	3.8	4.2	3.2	31.1

図4.4 分析結果

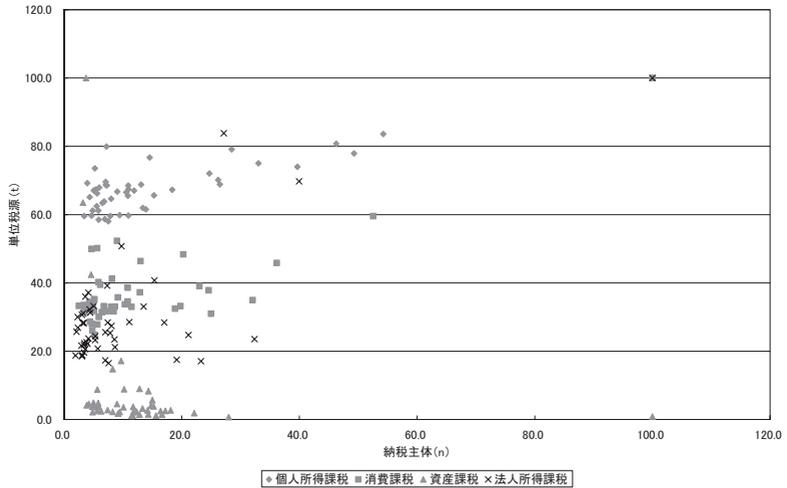
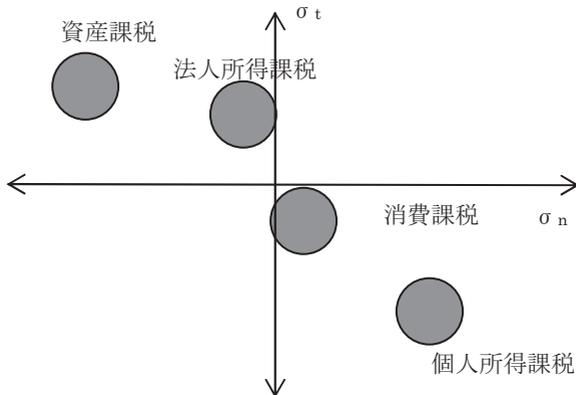


表4.2 各税目の標準偏差

	$\sigma_n$	$\sigma_t$
個人所得課税	17.5	7.9
消費課税	16.2	11.6
資産課税	13.9	17.2
法人所得課税	15.6	16.1

図4.5 税源マップ



## 第5章 結論と今後の課題

### 5.1 結論

本論文では、先行研究で取り上げられている各税目について、税源の構成要素の偏在性という観点から、地方基幹税として望ましいか否かを過去の課税データを用いて定量的に分析した。また、分析結果に基づき税源マップを作成し、税源の偏在性を視覚的に表現した。そして、今回の分析結果から、地方分権社会における税体系として、個人所得課税、消費課税を地方基幹税として課税していくことが望ましいという結果が得られた。個人所得課税、消費課税については、先行する調査研究でも地方基幹税として望ましい税として取り上げられており、本論文で得られた結果も、そうした主張を支持するものとなった。

一方で、これまで偏在性が少ないと言われてきた資産課税については、他の税目と比較して、必ずしも偏在性が少ないとは言い切れないという結果が得られた。このことは、課税客体である固定資産の移動はないものの、資産価値自体に偏在性が存在することを示唆していると考えられる。したがって、資産課税（固定資産税）を基幹的な税源として位置付けるためには、それぞれの地方自治体に、土地を有効活用する等、固定資産の価値を高めるための行政運営が求められるのではないだろうか。

### 5.2 今後の課題

今回は、個人所得課税、消費課税、資産課税、法人所得課税の4つの税目について地域間の偏在性という観点から実証分析を試みた。しかし、いずれの税目についても東京の一極集中は顕著であり、個人所得課税、消費課税をすべて地方に移譲したとしても、地方の税源不足が解消されるわけではない。こうした地域格差は、豊富な地方財源をもつ北欧型地方財政に

においても存在する。特にスウェーデンでは、財政調整を地方自治の基礎と考へ、自治体間の水平財政調整機能が制度化されている。この点は、税源移譲、地方税確保の議論が先行する日本の税制改正論議に一石を投じるものといえる。そして、今後は、国と地方との間よりも、都市部と地方との間での税源の再配分をどう解決していくかが大きな課題となると思われる。

最後に、自治体にとって税源の確保は重要な問題であるが、税を納める納税者の存在を忘れないで議論してほしいと願うものである。

#### 【参考文献】

- [1] 国税庁ホームページ：「統計情報」, <http://www.nta.go.jp/>
- [2] 国土交通省土地・水資源局土地情報課：「土地総合情報ライブラリー 土地所有・利用の概況」, <http://tochi.mlit.go.jp/syoyuu/>
- [3] 財団法人東京市町村自治調査会：「課税自主権と法定外税調査研究報告書」, 2004, <http://www.tama-100.or.jp/pdf/houteigai.pdf>
- [4] 財務省：「わが国税制・財政の現状全般に関する資料（平成19年4月現在）」, 2007, <http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/siryuu/genjo.htm>
- [5] 財務省財務総合政策研究所：「地方財政システムの国際比較」, 2002, <http://www.mof.go.jp/jouhou/sokei/kenkyu/zk058.htm>
- [6] 税務大学校：「税大講本 税法入門」, <http://www.ntc.nta.go.jp/kouhon/nyuumon/pdf/03.pdf>
- [7] 地方財政審議会：「地方財政の主要な課題及び平成19年度の地方財政についての意見」, 2006, [http://www.soumu.go.jp/s-news/2006/pdf/061212\\_5.pdf](http://www.soumu.go.jp/s-news/2006/pdf/061212_5.pdf)
- [8] 地方財政審議会：「地方税財政制度改革（三位一体の改革）に関する意見」, 2004, [http://www.soumu.go.jp/singi/iken\\_040526\\_1.html](http://www.soumu.go.jp/singi/iken_040526_1.html)
- [9] 土居丈朗：「地方の法人課税は不要」, 2006, <http://www.rieti.go.jp/jp/papers/contribution/doi/02.html>
- [10] 土居丈朗：「税制改正の『落とし所』」, 「三菱信託銀行・調査情報」, 2002年6月号 (No.254), 三菱信託銀行, 1-11頁, 2002, [http://www.econ.keio.ac.jp/staff/tdoi/c200206\\_1.pdf](http://www.econ.keio.ac.jp/staff/tdoi/c200206_1.pdf)
- [11] 21世紀政策研究所：「地方財政の現状と今後の課題—地域経営に役立つ公会計制度へ—」, 1999, <http://www.21ppi.org/japanese/thesis/19990630d/sum.html>
- [12] 星野泉：「スウェーデンの地方財政と地方財政調整制度」, 2007, [http://www.clair.or.jp/j/forum/other/pdf/33\\_7.pdf](http://www.clair.or.jp/j/forum/other/pdf/33_7.pdf)

- [13] 三重県ホームページ：「統計情報データベース」,  
[http://www.toukei.pref.mie.jp/MWTop00.asp?SUBMIT\\_BUTTON=+OK+](http://www.toukei.pref.mie.jp/MWTop00.asp?SUBMIT_BUTTON=+OK+)
- [14] 宮崎智視, 佐藤主光：「固定資産税の実証分析」, 2005,  
<http://www.econ.hit-u.ac.jp/~zaisei62/resume-pdf/miyazaki-tomomi-FP.pdf>
- [15] 山口県ホームページ：「都道府県別主要統計表」, 2007,  
<http://www.pref.yamaguchi.jp/gyosei/tokei-b/syuyoutoukei/todouhukensyuyoutoukei.htm>