

地域間の税収格差について

橋 本 恭 之

要 旨

近年、地域間の税収格差を是正するような地方税改正がおこなわれてきている。これらの改正は、すべて当該地域での居住者の負担と税収の帰属の関係を無視した改革であった。本稿では、このような地域間の税収格差を最優先するような税制改正の動きはどのように評価すべきなのかを検討することにした。分析の結果、近年の税制改正により一人当たりの税収格差が縮小していること、一人当たりの歳出額の格差は、東日本大震災という特殊要因を取り除けばほぼ横ばいとなっていることがわかった。

税収格差は是正されてきているものの、近年実施されてきた地方法人税の導入、地方消費税の清算基準の見直しなどの改革は、地方税固有の原則のうち普遍性は満たすものの、応益性を満たさないものとなっている。格差是正自体を目的とするならば、一旦すべての税を国税として徴収し、人口比率で各自治体に配分すればよい。しかし、それでは受益と負担の関係は、完全に無視されてしまうことになり、無駄な財政支出を促進することになるだろう。地方税体系の見直しに際しては、受益と負担をリンクさせることを重要視すべきであり、税による格差是正は副次的な成果として期待すべきものだと言えよう。

キーワード：地方財政、地方税、税収格差
経済学文献季報分類番号：13-21,13-23,13-25

1. はじめに

近年、地域間の税収格差を是正するような地方税改正がおこなわれてきている。2008年度の税制改正では、国と地方の抜本的な税体系見直しまでの暫定的な措置として「地方法人特別税」・「地方特別譲与税」が創設された。この改正では、東京に一極集中してきた地方法人税を、譲与税として各地域に人口と従業員数に応じて再配分することになった。本来の譲与税は、徴税技術上の課題から国が一旦徴収するものの、各地方団体への税収の配分に際しては合理的な基準に基づいて配分するものであった。たとえば自動車重量譲与税の場合には、道路延長および面積で按分されている。人口に応じて配分する場合には、税収格差の縮小に

は寄与するものの、各地域に居住している納税者の負担に応じて配分するという意味での合理性は成り立たない。「地方法人特別税」・「地方特別譲与税」は、あくまでも暫定的な措置であったが、2016年度改正では、国と地方の抜本的な税体系の見直しとして、法人住民税における法人税割の一部を交付税原資化するという地方法人税が創設された。2018年度の改正では、地方消費税の清算基準が人口基準で50%を配分するという見直しが行われた。これらの改正は、すべて当該地域での居住者の負担と税収の帰属の関係を無視した改革であった。本稿では、このような地域間の税収格差を最優先するような税制改正の動きはどのように評価すべきなのかを検討することとした。

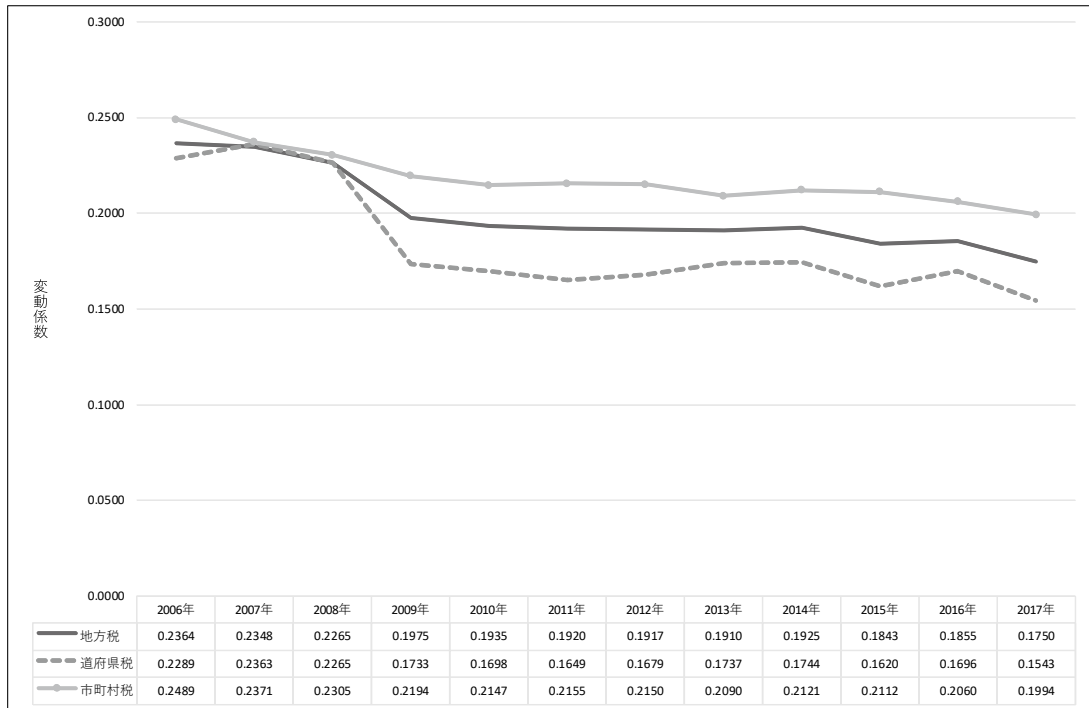
本稿の具体的な構成は以下の通りである。第2節では、税収格差の現状と推移について、統計データを利用してあきらかにする。まずは、地方税の税目別に一人当たり税収の変動係数をみることで、地域間の税収の偏在の原因となっているのがどの税目なのかを把握する。さらに、税収格差縮小を目指してどのような地方税改正が実施されてきたのかを詳しく見ていく。第3節では、地域間税収格差是正の必要性について検討する。まず、格差是正の必要性について先行研究の議論を紹介する。次に、格差是正の目安として、地域間の税収格差と歳出格差を比較することにした。税収格差が歳出格差をもたらしているならば税収格差是正の必要性はそれだけ高いものと考えられるからだ。第4節では、本稿で得られた結果をまとめることとする。

2. 税収格差の現状と推移

2-1. 税収格差の現状

図1は、一人当たり税収の変動係数の推移を描いたものである¹⁾。ここでは地方税全体、道府県税、市町村税の一人当たり税収の変動係数をみることにした。まず、地方税全体の動きからみていこう。地方税全体の変動係数は、2006年以降ほぼ一貫して低下傾向がみられることがわかる。特に2009年に変動係数が落ち込んでいることが読み取れる。この2009年の落ち込みは、道府県税と市町村税の変動係数の動きをみることでその原因が推測できよう。2009年には、2008年9月に発生したりーマンショック後の地方法人税収の大幅な落ち込みが生じている。この地方法人税収の落ち込みは、都市部に集中している地方法人税収を低下させることで地域間税収格差を縮小させる効果を持つ。また、道府県税の方が市町村税より

1) 変動係数は、標準偏差を平均値で除した統計指標であり、その値が小さいほどばらつきが小さいことを意味している。



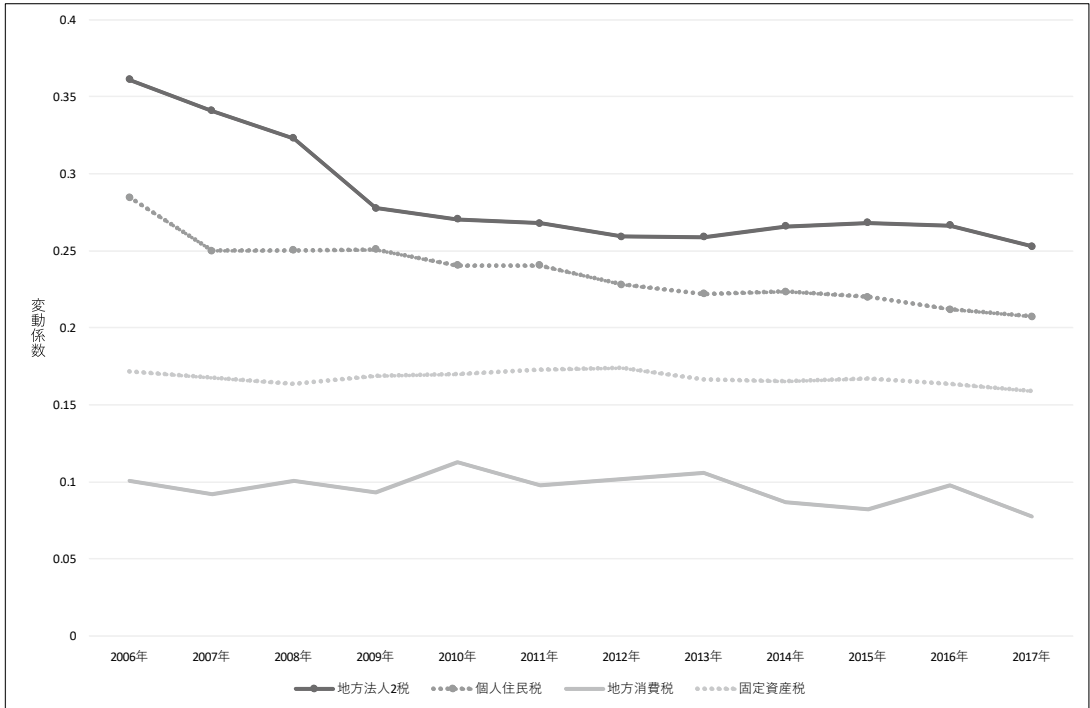
出所：総務省「地方税に関する参考係数資料集」各年版より作成。

図1 一人当たり税収の変動係数の推移

も、地方法人税収に依存する度合いが大きいため、格差是正効果も大きくなったものと考えられる。

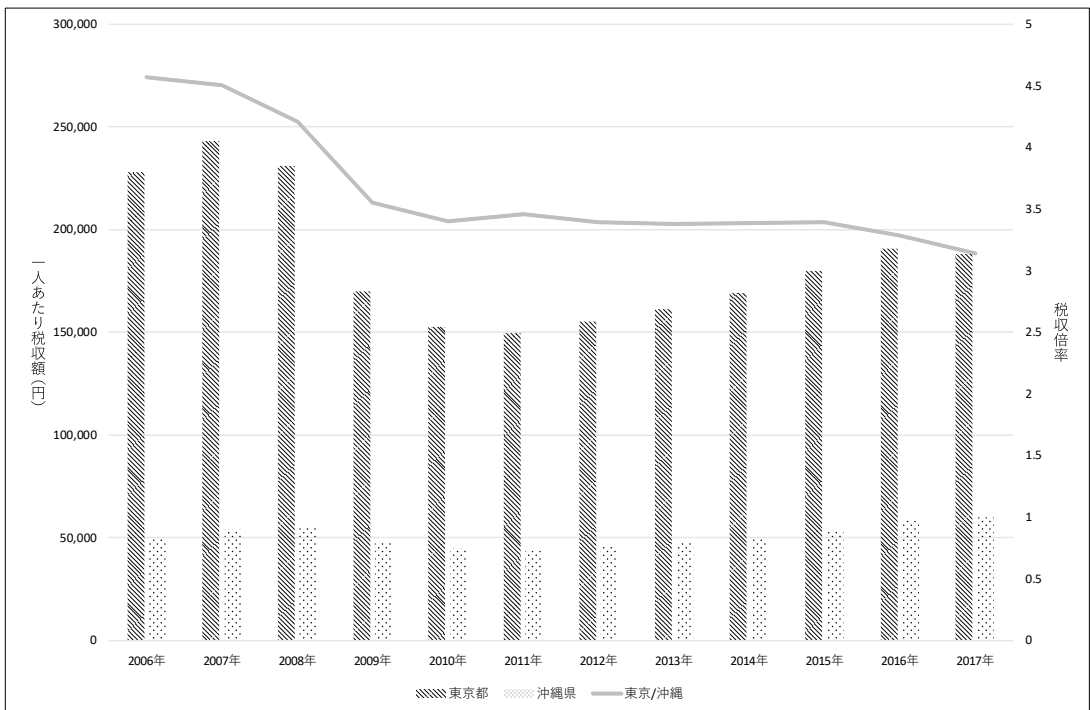
このことは、税目別に一人当たり税収の変動係数の推移をみた図2においてより明確になる。なお図2の地方法人2税は、法人住民税、事業税の一人当たり税収を合計したうえで変動係数を計測したものである。個人住民税は、道府県個人住民税、市町村個人住民税の一人当たり税収を合計したうえで、変動係数を計測したものである。この図からは、固定資産税と地方消費税の変動係数の推移は、ほぼ横ばいとなっていること、地方法人2税の変動係数は2007年から2009年にかけて大幅に低下し、その後はほぼ横ばいとなっていること、個人住民税の変動係数は、2007年に大きく低下し、その後2011年まではほぼ横ばいとなり、2012年以降はゆるやかな低下傾向にあることが読み取れる。したがって、図1で見られた変動係数の低下傾向が、地方法人2税と個人住民税の変動係数の低下ではほぼ説明できることになる。

図3は、東京都と沖縄県の一人当たりの地方法人2税の税収額と東京都と沖縄県の税収倍率の推移を描いたものである。沖縄県の地方法人2税の税収額がほぼ横ばいであるにもかかわらず、東京都の税収は、2008年に大きく減少している。2008年の税収の減少は、リーマンショックに伴う景気後退によるものだと考えられる。企業が多数存在している東京都は沖縄



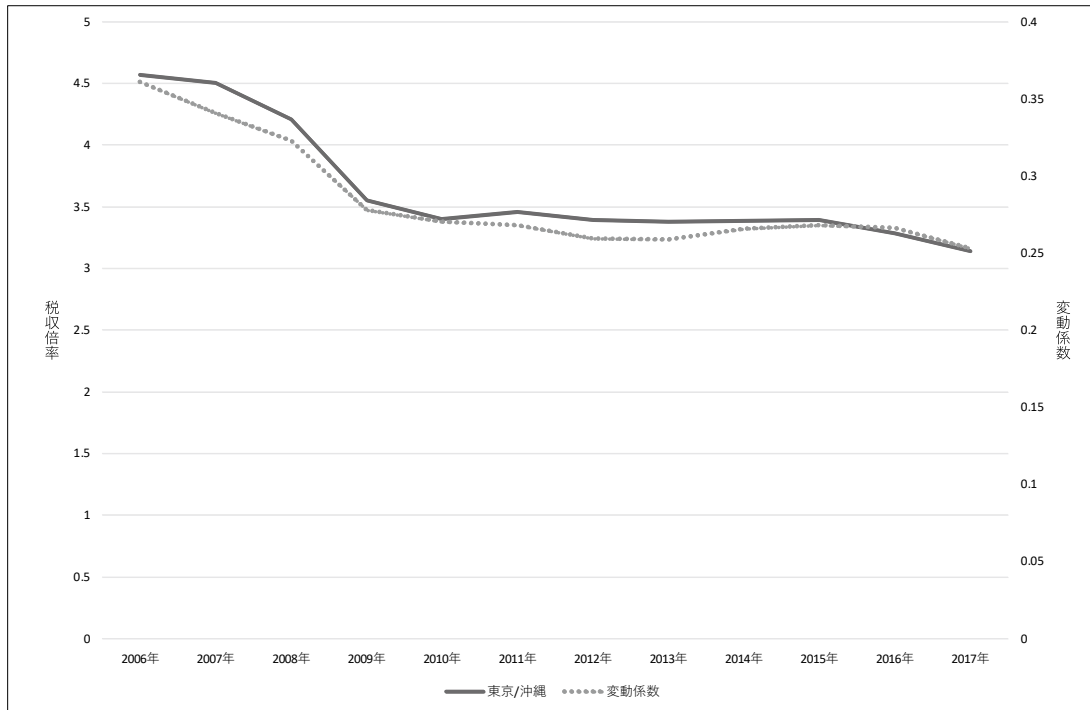
出所：総務省「地方税に関する参考係数資料集」各年版より作成。

図2 税目別一人当たり税収の変動係数の推移



出所：総務省「地方税に関する参考係数資料集」各年版より作成。

図3 一人当たり地方法人2税推移（東京都、沖縄県）

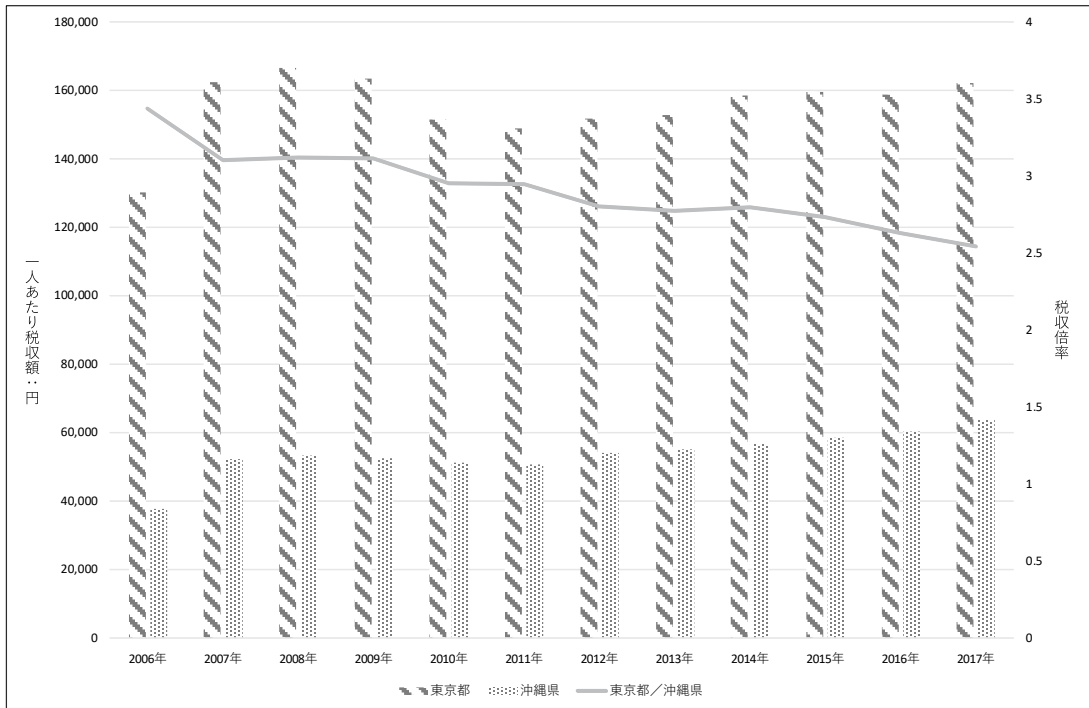


出所：総務省「地方税に関する参考係数資料集」各年版より作成。

図4 東京都と沖縄県の税収倍率と変動係数の推移の比較

県よりも景気後退の影響を大きく受けているわけだ。東京都と沖縄県の税収倍率は、リーマンショックによる景気後退に伴い大きく減少している。この税収倍率の動きは図2でみた地方法人2税の変動係数の動きとほぼ重なるものとなっている。このことを確認したものが図4である。このことから、一人当たりでみた地方法人2税における変動係数低下の原因は、主として東京都の地方法人2税の税収額の低下によるものと言えるだろう。

図5は、個人住民税について東京都と沖縄県の一人当たり税収額と東京都と沖縄県の税収倍率の推移を描いたものである。法人住民税の場合と同様に、東京都と沖縄県の税収倍率と一人当たり個人住民税の税収額の変動係数は、ほぼ同じ動きをしている。この図では2007年に東京都と沖縄県の一人当たり税収額は、大幅に増加している。両方とも増加しているにもかかわらず、東京都と沖縄県の税収倍率が低下しているのは、東京都よりも沖縄県の税収の伸びが高かったためである。2007年は、三位一体の改革に伴い所得税から個人住民税への税源移譲が実施された年である。これにより東京都、沖縄県ともに個人住民税が増加しているわけだが、前年度からの増収率は東京都が24.7%であるのに対して沖縄県が38.2%となっている。沖縄県の増収割合が高くなった理由は、税源移譲に伴い個人住民税が3段階の累進税率表から税率10%の比例税率に改正されたためである。比例税率化に伴い東京都よりも沖縄



出所：総務省「地方税に関する参考係数資料集」各年版より作成。

図5 東京都と沖縄県の一人当たり税収額と税収倍率の推移（個人住民税）

県の税収の伸びが相対的に高くなったわけである。2012年以降の税収倍率の低下は、沖縄県の一人当たりの税収がゆるやかに増加しているのに対して、東京都の一人当たりの税収が伸び悩んでいることが原因となっている。

2-2. 地方税体系見直しの推移

2000年代以降の主な地方税改革としては、まず事業税の外形標準化が挙げられる。法人事業税は、課税の根拠としては公共サービスの対価として納税義務が生じるという利益説に基づいて説明されてきた。当該地域での公共サービスの利益を得ている企業が生産した製品価格に、その対価としての事業税がコストとして上乗せされていれば、最終的には個人が公共サービスのコストを負担することになるからである。しかし、2003年度改正以前は、事業税の課税ベースは所得のみであり、赤字法人には課税されていなかった。赤字法人であっても公共サービスの利益を受けているところから、事業税の外形標準化が実施されることになったわけだ。この事業税の外形標準化は、当初の改革案では中小企業にも軽減措置を考慮したうえで実施することを想定していたが、最終的には大企業に限定されることになった。外形標準としては付加価値額と資本金等の額が採用された。具体的には、2003年度改正に伴い、

資本金1億円超の法人を対象として、外形基準の割合を4分の1とする外形標準課税制度が創設され、2004年4月から実施されている。

近年における最も重要な地方税改革が三位一体改革に伴う税源移譲である。三位一体改革とは、国から地方への一般的補助金である地方交付税と国から地方への特定補助金である国庫支出金を削減し、国から地方へ税源を移譲するという3つの改革を一体的におこなうものだ。三位一体改革は、2000年4月の地方分権一括法施行以降に具体化していった。2002年6月には「基本方針2002」により三位一体改革を進めることが閣議決定され、2003年6月には「基本方針2003」により4兆円規模の補助金改革が閣議決定された。2004年6月には「基本方針2004」により、補助金削減に対応した、3兆円規模の税源移譲を目指して、地方団体に補助金改革の具体案の取りまとめを要請することになった。2005年11月に、三位一体改革に関する政府・与党合意のもとで、国から地方への3兆円の税源移譲が実現することになった。税源移譲の具体的な中身は、2004年度改正において決められた。2004年度改正の主な中身は以下のようなものだった。2006年度までに、所得税から個人住民税への本格的な税源移譲を実施することを決定し、本格的な税源移譲を実施するまでの間の暫定措置としては、所得譲与税が創設された。所得税から個人住民税への税源移譲については、個人住民税の比例税率化が採用された。所得税から個人住民税への税源移譲は、都市部の税収を増加させることになるものの、比例税率化は改正前の累進税率表のもとでよりも都市部の税収の増加割合を抑制することにつながることになる。

2008年度の地方税制改正では、地域間の財政力格差是正のため、法人事業税の一部を分離し、国と地方の抜本的な税体系見直しまでの暫定的な措置として「地方法人特別税」・「地方特別譲与税」が創設された。この改正では、事業税の税収の一部を地方特別法人税として徴収し、その税収を地方法人特別譲与税として、各都道府県に人口と従業員数に応じて再配分されることになった。事業税の税率は、引き下げられるものの、地方法人特別税を合計すると改正前後の法人の負担は変わらないように制度設計された。

2015年度改正では、地方消費税の清算基準の見直しがおこなわれている。地方消費税は、消費税率が3%から5%に引き上げられた際に、これまで消費税収の一部を消費譲与税として地方団体に配分してきたものを、消費税収の一部を地方消費税とすることでより明確に地方税化したものである。この地方消費税は、1997年の創設時においては、以下のような仕組みで清算されていた。地方消費税は、一旦、国税当局が徴収した税収を消費基準で各地域に配分するものであり、地方消費税導入時の清算基準は、小売年間販売額（商業統計）とサービス業対個人事業収入額（サービス業基本統計）の合計額で全体の8分の6、75%が、人口で全体の8分の1、12.5%が、従業員で全体の8分の1、12.5%が配分されていた。消費基

準での清算に使われていた商業統計とサービス業基本統計は、全数調査で実施されているため、合計額をみると課税ベースに合うかどうかのチェックが可能となる。この統計で調べた数字と消費税の税収から逆算した課税ベースをチェックすると、税収から逆算した課税ベースに対して、統計でカバーされている部分は75%となるとされた²⁾。残り25%の統計で説明できない部分については、人口と従業員で、それぞれ12.5%ずつで配分してきた。図6で示したように、2015（平成27）年度改正では、統計のカバー率は固定したままで、人口による配分比率を15%に引き上げ、従業員による配分比率を10%に引き下げている。従業員による配分比率を下げた根拠は、指定統計が経済センサスに変更されたことで従来よりサービスを統計で捉える部分が増えたため、従業員数で統計を代用する必要性が減少したためだとされた。また、統計を利用する部分から情報通信業等のデータを除外している。情報通信業等のデータを除外した理由は、たとえばインターネット・プロバイダーの多くは、東京に本社があり、売上は東京本社で計上されることになるものの実際の利用者は地方にも居住しており、情報通信業のデータを含めると地方居住者が納めた消費税が東京に帰属してしまうことになるからだ。

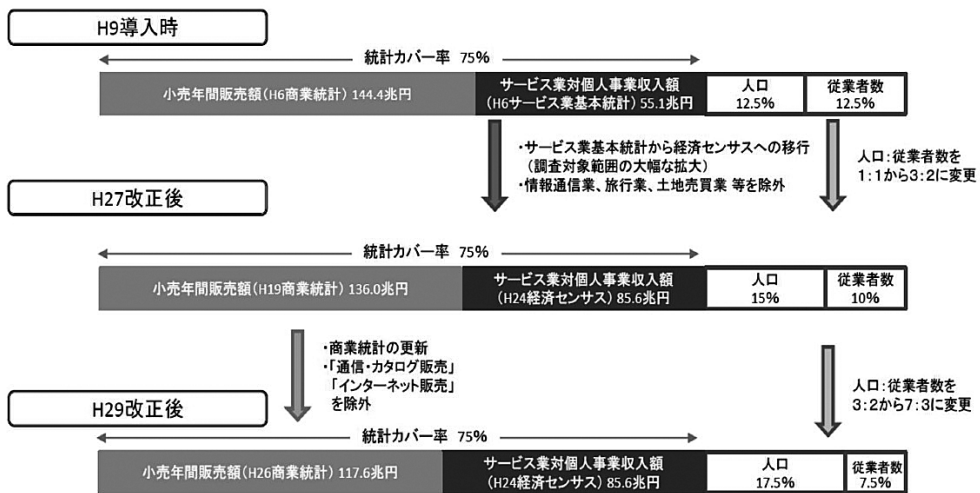
また、2016年度改正では、地方法人課税の偏在を是正するために、2017年度から法人住民税における法人税割の一部を交付税原資化するという地方法人税が創設された。地方法人税は、法人住民税法人税割の引下げ分を規模とする国税であり、国が徴収するものだ。課税標準は、国税の法人税額であり、税率は4.4%となる。これは法人住民税の税率引下げ分相当である。地方法人税の税収はすべて、交付税特別会計に繰り入れられ、地方交付税の財源となる。

2017（平成29）年度改正では、地方消費税の清算基準のさらなる見直しが実施された。具体的には、図6に示したように、人口基準を17.5%まで引き上げ、従業員基準を7.5%まで引き下げるという改正がおこなわれた。また、指定統計で利用する対象から、通信・カタログ販売、インターネット販売を除外している。その理由は、それらの売上を含めた統計データを利用して配分すると、地方に居住している通販などの利用者の消費税が東京に帰属してしまうからだ。

2018（平成30）年度の改正では、居住地以外での消費の可能性を考慮して「医療用医薬品小売」、「自動販売機による販売」、「百貨店」、「衣料品専門店」、「家電大型専門店」及び「衣料品中心店」による「年間商品販売額」を除外し、消費税の非課税措置を考慮するために

2) 統計のカバー率が75%となった理由は、地方消費税導入当時のカバー率が約76.5%だったためである。詳しくは、中里（2018）を参照されたい。

「建物売買業、土地売買業」、「不動産賃貸業」、「不動産管理業」、「火葬・墓地管理業」、「娯楽に附帯するサービス業」、「社会通信教育」及び「医療、福祉」を除外するという改正が実施された。このような指定統計からの大幅な利用項目の除外に伴い、統計のカバー率は50%まで引き下げられることになった。統計で説明できない残りの50%部分は、すべて人口基準で配分されることになった。このような改正は、本来消費者が納めた消費税を正しく各地域に帰属させるという努力を放棄して、安易に人口基準を用いることで地域間の税収格差を縮小することだけを考えたものと言えよう。地方消費税の清算基準の見直しに際しては、消費者統計のサンプル数を増やすことで統計の信頼度を上げて、生産者統計を利用することによるバイアスを補正するなどの工夫をすべきだろう³⁾。



出所：総務省（2017）『地方消費税に関する検討会—報告書』より引用。

図6 統計カバー率の推移

2-3. 2019年度税制改正

図1でみたような地域間税収格差の縮小は、今後も継続することが予想される。なぜならば2019年度税制改正において、地方法人税の地域間税収格差を是正するような措置が採られたためである⁴⁾。

以下では、2019年度税制改正の概要を紹介しておこう。この特別法人事業税及び特別法人事業譲与税は、「地域間の財政力格差の拡大、経済社会構造の変化等を踏まえ、県内総生産

3) 地方消費税の清算基準に関する議論は、橋本（2013）、中里（2018）を参照されたい。

4) 2019年度税制改正として「特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律案」が2019年3月27日に可決・成立し、同月29日に公布されている。

の分布状況と比較して大都市に税収が集中する構造的な課題に対処し、都市と地方が支え合い、共に持続可能な形で発展するため」に創設したものとされている⁵⁾。

特別法人事業税は、法人事業税（所得割・収入割の一部（法人事業税の約3割）を分離して、国税として課税するものだ。また、特別事業譲与税は、この特別法人事業税の税収を全額都道府県に譲与するものである。譲与基準としては、人口が採用されており、地方交付税の不交付団体については譲与制限の仕組みが設定された⁶⁾。この改正に伴い法人事業税の税率区分は、表1のようになる。

表1 課税標準：法人事業税（所得割・収入割）の税額（標準税率分）

主な税率区分	特別法人事業税 （国税）	法人事業税 （所得割・収入額）	
	（創設）	（復元後）	（改正後）
資本金1億円超の普通法人	税額の260%	3.6%	→ 1%
資本金1億円以下の普通法人等	税額の37%	9.6%	→ 7%
収入金額課税対象法人	税額の30%	1.3%	→ 1%

出所：総務省ホームページ（http://www.soumu.go.jp/main_content/000610960.pdf：閲覧日2019年9月1日）引用。

3. 地域間税収格差是正の必要性について

3-1. 先行研究

この節では、地域間税収格差是正の必要性について考察する。まず、先行研究での議論を紹介するところから始めよう。

地方税の充実を図る必要性については持田（2004）は、「政府間移転財源への深い依存によって受益と負担が乖離し、公共サービスのコストが住民に認識されにくい構造になっているからである。説明責任を高めるためには、地方固有財源である地方税の充実を図ることが第一義的に重要」だとしている⁷⁾。さらに持田（2004）は、「視認性が低く、非居住地にも負担が輸出されやすい法人所得課税（法人住民税、事業税）に依存していることは、受益と負担の連動が断ち切れ、地方財政の説明責任が不明確になりやすいことを意味している。事実、超過課税は投票権のない法人課税に偏っており」と指摘している⁸⁾。佐藤（2011）は、「財政移転であり法人課税であれ、有権者が痛みを感じない収入に依存し続ける限り、自治

5) 総務省ホームページ（http://www.soumu.go.jp/main_content/000610960.pdf：閲覧日2019年9月1日）。

6) 当初算出額の25%を保障し、残りの75%は譲与しない（財源超過額を上限）という仕組みになっている。

7) 持田（2004）p.5引用。

8) 持田（2004）p.72引用。

体の財政規律は弛緩、効率化への努力が損なわれかねない」と指摘している⁹⁾。林（2006）は、「企業課税にも応益課税としての一定の役割を果たすことが適当」としつつ、「企業から徴収される税のシェアが、行政サービスの便益のうち企業が受けるシェアに釣り合っているか」が重要だとし、受益と負担のバランスは「社会全体が受益する行政サービスの財源は企業によって賄われている」という推計結果にもとづき、「地方財政規模を適正に保つためには、地方税のウェイトを企業課税から個人課税にシフトさせなければならない」と述べている¹⁰⁾。このように受益と負担の乖離という問題意識は、多くの論者で共有されているわけだ。

しかし、近年の地方税改革は、受益と負担の乖離という観点よりむしろ、地域間の税収格差是正自体を目的としたものが多い。このような近年の改革については専門家の間では批判的な意見が多い。たとえば、町田（2016）は、事業税の外形標準課税への評価として「法人事業税の課税標準の考え方とは異質の基準が非製造業の分割基準見直しには取り入れられており、東京への偏在是正という狙いが前面に出て、応益課税という法人事業税の考え方からかなり逸脱するようになっている。」と指摘している¹¹⁾。佐藤（2011）は、地方法人特別税の導入について「国と地方の税源配分、（交付税を含む）財政関係のあり方をそのままに新たな手段で辻褃を合わせようとするのは、所詮「屋上屋を重ねる」行為にすぎない。」と評価している¹²⁾。さらに、「地方税の枠内で水平的財政調整を行うことには、地域住民に対する説明責任の観点からも問題がある」「地方税の一部が他の自治体に移転されとなれば、応益課税としての性格が損なわれてしまう」と指摘している¹³⁾。横山（2016）も「特定の地方税の税収格差だけを是正することは、地方団体間の利害対立を露わにし、地方分権推進にブレーキをかけるおそれもある。地方法人特別税・地方法人特別譲与税のような個別税目だけに限定した水平的な財政調整機能でなく、地方交付税制度の財政調整機能をいかに強化していくかが求められている」と指摘している¹⁴⁾。地方消費税の清算基準の見直しにおいて、統計カバー率を引き下げ、人口による清算をおこなう改革をおこなったことに対して批判的に検証しているのが成田（2018）である。成田（2018）は、「官邸サイドから霞が関の財務省と総務省に対する政治的な働きかけがあったとの指摘が事実とすれば、税制本来の姿が歪

9) 佐藤（2011）p.248引用。

10) 林（2006）p.56引用。

11) 町田（2016）p.30引用。

12) 佐藤（2011）p.18引用。

13) 佐藤（2011）p.333引用。

14) 横山（2016）p.84引用。

められたと言わざるを得ず、まことに残念なことである」と述べている¹⁵⁾。

近年急速に拡大しているふるさと納税制度も、地域間税収格差を埋める手段として導入された側面を持っている。ふるさと納税制度は、幼少期に地方で教育等の公共サービスをうけ、都会で納税していることから、ライフサイクルを通じた受益と負担のバランスを図るべきではという問題意識から創設されたものである¹⁶⁾。これについては、池上（2006）は、「ライフサイクル的にみた「受益と負担」のバランスはとれない。だからといって、各人の「出身地」「ふるさと」にある程度納税させる制度をつくろうとしても、「出身地」の範囲や納税額を決めることは容易ではない」とし、「過去に育った地域や老後に住む地域を含めて、全国的に一定水準のサービスが受けられる仕組みを構築し、そこに全員が貢献つまり納税するシステムが応益原則を実現する現実的な途であろう。財政調整制度はそのための手段となる」と指摘している¹⁷⁾。

地方税改革に関する具体的な方策については、専門家の間での意見は分かれている。町田（2016）は、「①資産性所得の総合課税化による累進課税の実現、②課税ベース拡大を含む法人所得課税の適切な負担水準の回復といった直接税改革により、地方への税源移譲の余地は生まれる」、「国から地方への税源移譲と地方法人課税における外形標準課税の拡大により、人口規模の大きな自治体の多くが不交付団体になれば、ナショナル・ミニマムを保障する地方交付税は人口規模が小さくない自治体にかなり集中して配分できる。そうした地方財政調整制度の再生に際しては、裁量的配分主義を排して、ルール配分主義を徹底することが、分権時代にふさわしいシステム構築であるといえよう。」と主張している¹⁸⁾。

一方、地方法人税を減税し、地方消費税の税率を引き上げるべきだとしているのが、佐藤（2011）、橋木・浦川（2012）である。佐藤（2011）は、「法人住民税（法人税割）を廃止、・・・＜中略＞・・・減収は消費税の交付税法定率分（消費税率換算1.2%）を地方消費税に移譲」「地方法人特別税は廃止、地方消費税を1%引き上げる。移譲分と合わせて地方消費税率は3.2%となる」「地方消費税を分離独立化する。ただし、税率は全国一律にとどめる」と述べている¹⁹⁾。橋木・浦川（2012）「地方税において法人税収を大幅に下げ、一方で地方消費税の税収を大幅に上げる」べきだとしている²⁰⁾。地方消費税の充実については、

15) 成田（2018）p.12引用。

16) ふるさと納税制度創設の経緯については、橋本・鈴木（2017）を参照されたい。

17) 池上（2006）p.256引用。

18) 町田（2016）p.33、p.34引用。

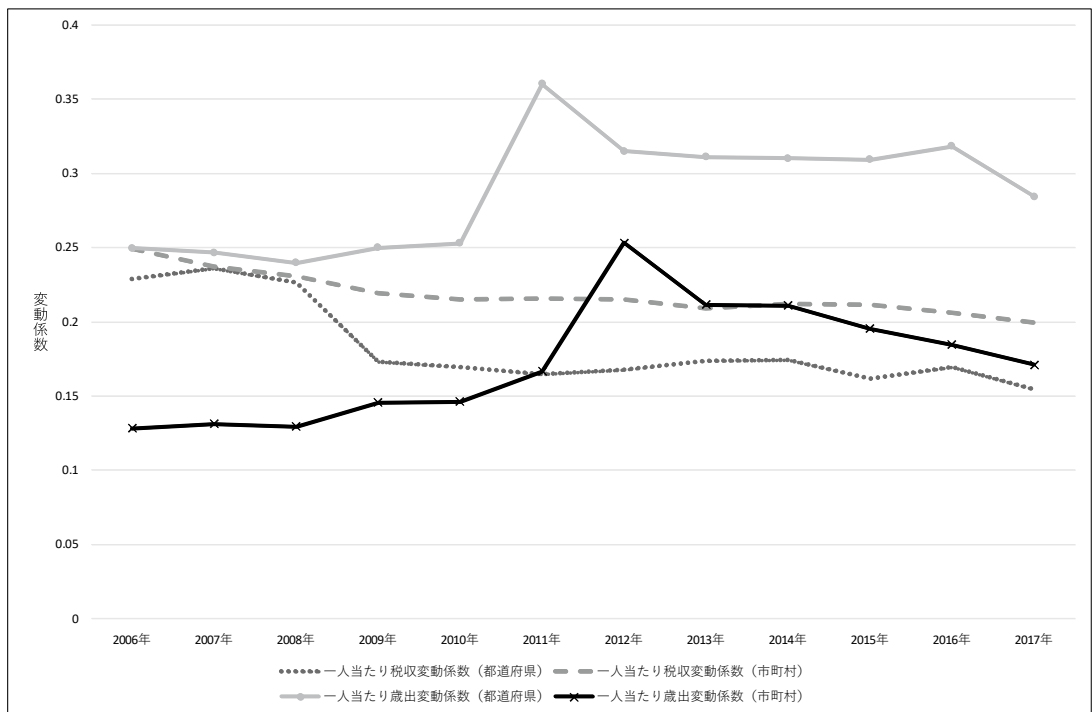
19) 佐藤（2011）p.253、p.254引用。

20) 橋木・浦川（2012）p.179引用。

務台（2006）も三位一体改革では、所得税から個人住民税への優位性が勝ったものの「今後の局面においては、地方消費税こそが最も充実させるべき基幹税であると言って差し支えない」と述べている²¹⁾。

地方法人税減税のような法人実効税率引き下げにつながる改革については「金持ち優遇」という批判も散見される。これに対して、佐藤（2011）は「所得再分配の機能であれば、法人課税でなく、個人所得税の強化（具体的には控除の見直しなど）や相続税の拡充でもって対応すればよい」と述べている²²⁾。

3-2. 分析



出所：総務省「地方税に関する参考係数資料集」、総務省「地方財政統計年報」各年版より作成。

図7 一人当たり税収と一人当たり歳出の変動係数の推移

地域間の税収格差をどこまで是正すべきかについては、一人当たり税収と一人当たり歳出の関係を考察する分析が考えられる。一人当たりの税収が少ないにもかかわらず、一人当たり歳出が多くなっている自治体には、Net fiscal benefit と呼ばれる、各自自治体に居住する住

21) 務台（2006）p.96引用。

22) 佐藤（2011）p.287引用。

民の税負担と公共サービスから受け取る受益の差が生じているからだ。Net fiscal benefitが発生している自治体では、負担以上の受益がえられることで財政規律が低下することになる。このような観点から都道府県別一人当たり基準財政需要、一人当たり税収を計測、税源移譲の妥当性を検証した竹内（2006）は、「必ずしも財政力の弱い自治体への財源保証が行き過ぎているとは言えない。地域的な各種の差異および規模の経済性を考慮した場合には、現行の格差はそれほど大きなものではない」と述べている²³⁾。本稿では、一人当たり税収と一人当たり歳出をさまざまな観点からみることによって地域間の税収格差是正の必要性について検討することにした。

図7は、一人当たり税収と一人当たり歳出の変動係数の推移を見たものである。一人当たり税収の均等化が進んでいるのに対して、一人当たり歳出は2011年以降急速に格差が拡大し、2013年以降の一人当たり歳出は都道府県についてはほぼ横ばい、市町村についてはゆるやかに格差が縮小してきている。2011年以降の一人当たり歳出格差の拡大は、2011年3月に発生した東日本大震災による災害復旧工事の影響によるものだ。

表2は、都道府県の一人当たり歳出のランキングを、2010年、2012年、2017年の3つの時点で比較したものである。2010年と2012年のランキングは、東日本大震災の影響をみるためであり、2017年は利用可能な最新のデータによるランキングである。2010年のランキングは、東日本大震災前の時点のものであり、2012年は東日本大震災後のランキングを示したものであり、両者を比較することで東日本大震災の影響をみることができる。2010年時点のランキングをみると、鳥根県、宮崎県のような過疎地域を抱える地方団体が上位をしめていることがわかる。これらの地方団体が上位を占めている事実は、地方税収の多くが東京を中心とする都市部に集中しているにもかかわらず、地方交付税に代表される地域間の財政調整措置が存在することで、地方部の自治体に手厚い歳出が行われてきたことを示唆している。2012年のランキングを見ると、上位3団体に顔を出しているのはすべて、東日本大震災で被災した自治体であることがわかる。これは、震災復興予算が被災地に投入されたことによる当然の結果である。2017年時点では、被災地域のなかで津波の被害が特に大きかった岩手県と、福島県が依然として1位、2位を占めている。

23) 竹内（2006）p.49引用。

表2 一人当たり歳出ランキングの比較（都道府県歳出総額）単位：円

	2010年		2012年		2017年
島根県	761,730	岩手県	846,034	岩手県	780,639
宮崎県	651,931	福島県	796,518	福島県	779,189
福井県	614,606	宮城県	788,272	島根県	685,173
鳥取県	600,879	島根県	736,464	高知県	635,209
秋田県	591,229	徳島県	578,596	鳥取県	629,348
徳島県	588,705	秋田県	571,243	徳島県	606,871
高知県	563,441	高知県	563,375	秋田県	582,219
山梨県	549,346	鳥取県	560,905	福井県	570,614
佐賀県	526,916	和歌山県	560,722	和歌山県	531,879
和歌山県	525,997	福井県	552,626	山梨県	531,777
青森県	521,043	山梨県	537,084	熊本県	526,973
岩手県	515,646	新潟県	533,283	佐賀県	520,586
富山県	505,834	青森県	517,019	山形県	514,467
山形県	496,653	佐賀県	503,084	青森県	512,662
長崎県	481,369	山形県	499,560	宮城県	512,514
大分県	480,931	富山県	492,344	宮崎県	503,094
山口県	476,790	宮崎県	481,916	長崎県	500,903
東京都	474,811	石川県	480,370	東京都	500,645
北海道	466,333	長崎県	469,481	沖縄県	491,905
鹿児島県	464,849	大分県	461,318	大分県	480,164
石川県	458,896	東京都	459,708	鹿児島県	474,703
新潟県	452,461	沖縄県	455,462	石川県	458,333
沖縄県	447,202	北海道	450,327	北海道	454,612
熊本県	442,101	鹿児島県	449,588	香川県	454,492
愛媛県	426,388	山口県	446,642	富山県	445,872
香川県	422,628	香川県	414,014	山口県	441,102
大阪府	419,489	愛媛県	408,657	愛媛県	441,039
福島県	405,890	熊本県	405,714	新潟県	436,429
長野県	402,226	長野県	382,925	長野県	382,396
群馬県	400,488	栃木県	377,869	栃木県	373,430
兵庫県	398,137	茨城県	370,337	三重県	368,561
栃木県	387,964	群馬県	365,734	岐阜県	365,533
岡山県	370,718	三重県	362,170	群馬県	365,392
滋賀県	368,282	兵庫県	358,626	奈良県	358,901
三重県	365,952	岡山県	352,756	滋賀県	358,006
岐阜県	361,136	岐阜県	350,196	茨城県	348,697
茨城県	355,589	京都府	350,112	岡山県	348,341
宮城県	352,504	滋賀県	334,512	兵庫県	345,476
京都府	348,109	奈良県	327,233	京都府	341,329
奈良県	333,465	大阪府	310,072	福岡県	314,517
広島県	331,302	福岡県	308,851	広島県	311,506
福岡県	314,113	広島県	308,846	静岡県	308,735
静岡県	298,855	静岡県	290,547	大阪府	298,946
愛知県	296,562	愛知県	285,287	愛知県	298,588
千葉県	258,146	千葉県	254,972	千葉県	265,613
埼玉県	230,754	埼玉県	223,418	埼玉県	236,808
神奈川県	209,210	神奈川県	208,236	神奈川県	213,750
平均	440,800	平均	449,852	平均	451,233
標準偏差	111,429		141,650		128,327
変動係数	0.2528		0.3149		0.2844

出所：総務省『地方財政統計年報』各年版より作成。

表3 一人当たり歳出ランキングの比較（都道府県別市町村歳出総額）単位：円

	2010年		2012年		2017年
島根県	660,727	宮城県	954,013	岩手県	733,545
高知県	576,124	岩手県	919,671	高知県	658,979
北海道	566,153	福島県	627,744	宮城県	646,415
鳥取県	540,709	島根県	615,615	島根県	642,189
長崎県	529,251	北海道	556,898	福島県	636,378
秋田県	529,221	高知県	556,372	北海道	632,580
新潟県	514,558	秋田県	536,954	熊本県	624,719
青森県	512,755	鳥取県	530,730	鳥取県	591,896
鹿児島県	510,793	青森県	527,765	秋田県	578,686
岩手県	502,494	長崎県	527,629	鹿児島県	564,315
京都府	497,215	新潟県	522,490	長崎県	561,891
徳島県	484,683	鹿児島県	502,069	青森県	561,203
福井県	484,164	和歌山県	477,500	佐賀県	553,547
広島県	480,328	京都府	475,983	山形県	544,098
山梨県	477,359	徳島県	470,991	新潟県	543,328
長野県	476,309	福岡県	468,841	沖縄県	541,842
福岡県	474,995	長野県	467,644	宮崎県	532,662
石川県	472,051	山梨県	467,258	福井県	513,914
沖縄県	469,895	沖縄県	466,192	和歌山県	512,303
和歌山県	468,509	福井県	463,294	徳島県	509,690
熊本県	467,760	熊本県	460,796	長野県	507,376
宮崎県	459,935	山形県	460,245	福岡県	505,856
山形県	459,255	広島県	459,877	京都府	503,048
佐賀県	453,615	大分県	457,622	山梨県	498,685
大分県	448,267	石川県	454,042	大分県	491,093
富山県	441,493	佐賀県	450,729	広島県	485,103
愛媛県	437,625	宮崎県	442,813	岡山県	478,859
山口県	437,363	愛媛県	442,286	石川県	476,135
大阪府	434,889	富山県	440,609	愛媛県	474,557
兵庫県	432,836	山口県	437,880	山口県	473,756
岡山県	427,037	大阪府	435,888	大阪府	471,033
福島県	427,033	岡山県	422,548	富山県	455,122
宮城県	415,657	兵庫県	415,884	兵庫県	447,759
香川県	407,307	香川県	399,606	香川県	442,196
群馬県	407,049	茨城県	396,198	群馬県	429,726
滋賀県	405,939	岐阜県	393,937	岐阜県	427,116
岐阜県	404,681	奈良県	393,879	滋賀県	420,677
栃木県	388,966	群馬県	392,720	三重県	418,829
三重県	388,310	栃木県	386,102	茨城県	416,428
奈良県	385,282	三重県	381,521	奈良県	412,630
茨城県	380,919	滋賀県	378,200	神奈川県	411,672
愛知県	378,888	愛知県	364,107	栃木県	406,265
東京都	369,834	静岡県	362,333	静岡県	403,650
静岡県	365,471	東京都	361,750	愛知県	398,449
神奈川県	360,448	神奈川県	354,025	東京都	394,882
千葉県	325,841	千葉県	336,321	千葉県	362,544
埼玉県	314,726	埼玉県	313,292	埼玉県	346,017
平均	452,228	平均	470,869	平均	503,056
標準偏差	66187.67		119286.3		86088.12
変動係数	0.146359		0.253332		0.17113

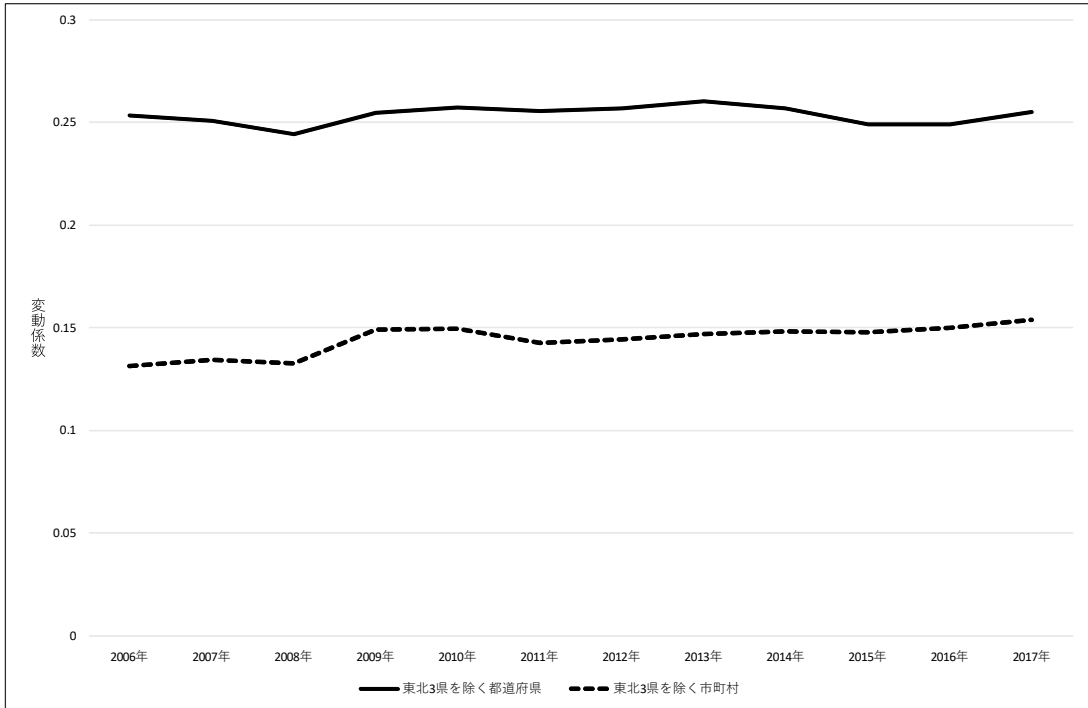
出所：総務省『地方財政統計年報』各年版より作成。

また、変動係数で都道府県間の格差をみると、東日本大震災にともない2012年に、2010年の0.2528から0.3149まで拡大したものの、2017年には0.2844と再び縮小してきていることがわかる。これは、東日本大震災からの復興という臨時的な措置が徐々に平常時に近づいてきているためと考えられる。

表3は、都道府県別に集計した市町村について一人当たりの歳出総額のランキングをみたものである。この表でも表2と同様に、2010年、2012年、2017年の3時点と比較している。この表でも都道府県別と同様に、2012年に宮城県、岩手県、福島県の市町村の一人当たり歳出額が上位3位を占めていることがわかる。2017年には宮城県の市町村は一人当たり歳出額が2012年の水準よりは減少して、ランキングも3位に下落したものの、依然として2010年の水準よりは高いことが読み取れる。岩手県の市町村は、2012年に比べると歳出額は減少しているものの、ランキングは1位に上昇している。福島県の市町村は、2017年にランキングが5位に低下しているものの、一人当たり歳出額は2012年の水準より増加している。変動係数でみた都道府県別に集計した市町村合計の格差は、2010年に0.146359だったものが2012年には0.253332と拡大し、2017年には0.17113に縮小していることがわかる。

以上のように岩手県、宮城県、福島県、の東北3県は、いずれも東日本大震災の復興対策により一人当たり歳出が大幅に増大している。本稿では一人当たり歳出と一人当たり税収との関係を見るのにあたっては、この特殊要因を排除すべきだと考えた。

図8は、東北3県を除く一人当たりの歳出の推移を描いたものである。実線が都道府県の一人当たり歳出額の変動係数、破線が都道府県別に集計した市町村の一人当たり歳出額の変動係数を示している。この図では、図7で見られる東日本大震災による一人当たり歳出額の一時的な増加は見られなくなっている。東日本大震災という特殊要因を除けば、市町村の格差が2006年から2009年にかけて多少の拡大は見られるものの、それ以外の期間については、一人当たり歳出の格差はほぼ横ばいで推移してきていることがわかる。図7で見たように、一人当たりの税収格差は近年の地方税体系の見直しで低下してきている。税収格差が低下する一方で、歳出格差が横ばいであることは、とりわけ地方部の自治体の Net fiscal benefitが増加していることを示唆するものだ。その増加は、受益と負担のバランスを崩すものである。税収格差縮小に合わせて、歳出格差の縮小をおこなっていくことが財政の効率化に寄与することになるだろう。



出所：総務省『地方財政統計年報』各年版より作成。

図8 東北3県を除く一人当たり歳出額の推移

3-3. 格差是正の必要性について

地方税には、公平、効率、簡素という租税の3原則に加えて、地方税の固有の原則として、応益性、普遍性、負担分任、安定性と伸張性が存在するとされてきた。近年実施されてきた地方法人税の導入、地方消費税の清算基準の見直しなどの改革は、地方税固有の原則のうち普遍性は満たすものの、応益性を満たさないものとなっている。地方税による格差是正措置は、それ自体を目的としてはいけない。地域間の税収格差自体を目的とするならば、一旦すべての税を国税として徴収し、人口比率で各自治体に配分すれば、一人当たりの地方税収を完全に均等化することが可能となる。しかし、それでは受益と負担の関係は、完全に無視されてしまうことになり、無駄な財政支出を促進することになるだろう。多くの専門家が指摘しているように、地方税体系の見直しに際しては、受益と負担をリンクさせることを重要視すべきであり、税による格差是正は副次的な成果として期待すべきものだと言えよう。

日本の地域間の税収格差発生要因は、地域格差の大きな地方法人税への依存度の高さがもたらしたものである。税収格差是正のあるべき姿は、偏在度の小さな税目を地方税の基幹税として地方税体系を見直すことで、居住者の負担した税を当該地域に帰属させるという税の論理を尊重しつつ結果として格差是正を果たすというものでなければならない。このよう

な地方税体系の見直し後に残された地域間の財政力格差については、地方交付税による財政調整機能に委ねるべきものだ²⁴⁾。このような観点からは、地方法人2税の縮減と地方消費税の税率引き上げが最適な手段として考えられるだろう。

4. おわりに

本稿で得られた結果をいま一度まとめることで結びとしよう。

第1に、近年の税収格差縮小は、地方法人2税と個人住民税の変動係数の低下でほぼ説明できることがわかった。地方法人2税の税収格差縮小は、地方法人税の創設という税収格差是正のみを目的とした税制改正によるものである。

第2に、地域間税収格差是正の必要性についての先行研究では、地方法人税への依存度の高さを問題視するものが多いことがわかった。また、近年実施された地方法人税の創設、地方消費税の清算基準の見直しといった改正については、応益性を無視したものであるという批判が多いことが指摘できる。

第3に、近年、一人当たり地方税の税収格差が縮小してきている一方で、東日本大震災という特殊要因を取り除けば、一人当たり歳出額の格差はほぼ横ばいに推移してきていることがわかった。

最後に、本稿で残された課題に言及することでむすびとしよう。本稿では、一人当たり歳出額の変動係数と一人当たり税収の変動係数の推移を比較することで、近年の税制改正の影響をみてきた。しかし、より正確に税制改正の影響を捉えるために、個別の自治体毎に一人当たり歳出と一人当たり税収を比較することで、受益と負担の関係をみるべきだろう。このような分析については、筆者自身の今後の課題としたい。

【参考文献】

- ・池上岳彦（2006）「財政調整の理論と制度をめぐって」『立教経済学研究』第60巻第1号，pp.249-265.
- ・佐藤主光（2011）『地方税改革の経済学』日本経済新聞社.
- ・竹内信仁（2006）「地方自治体の歳出格差と税源移譲」『会計検査研究』No.33，pp.31-49.
- ・橋本俊昭・浦川邦夫（2012）『日本の地域間格差—東京—極集中型から八ヶ岳方式へ』日本評論社.
- ・中里透（2018）「地方消費税の配分と消費基準のあり方について—平成30年度改正の評価と影響試算—」『会計検査研究』第57号，pp.53-77.
- ・成田浩（2018）「地方自治体の財政自主権—地方消費税の清算基準の見直しと今後の地方法人課税改革の課題」『中央大学経済研究所年報』第50号，pp.747-771.

24) 財政調整制度の理論については、池上（2006）が詳しい。

- ・橋本恭之（2013）「地方消費税の改革—清算基準について—」『会計検査研究』第47号，pp.55-73.
- ・橋本恭之・鈴木善充（2017）「ふるさと納税制度の検証」橋本恭之・鈴木善充・木村真・小川亮・吉田素
教著『地方財政改革の検証』第3章所収，清文社.
- ・林宜嗣（2006）『新・地方分権の経済学』日本評論社.
- ・町田俊彦（2016）「人口変動、所得・雇用、税収の3大都市圏・地方圏間格差と東京・大阪」『専修大学
社会科学研究所月報』No.615，pp.1-35.
- ・横山彰（2016）「地方税制における税収格差の是正に関する一考察」片桐正俊・御船 洋・横山彰編『格
差対応税制の新展開』第3章所収，中央大学出版部.
- ・務台俊介（2006）「地方税の改革」神野直彦編『三位一体改革と地方税財政—到達点と今後の課題』第3
章所収，学陽書房.
- ・持田信樹（2004）『地方分権の財政学—原点からの再構築』東京大学出版会.