

Title	我が国における地方政府の課税自主権と財政的外部効果との関係を巡る考察
Author(s)	深澤, 映司
Citation	大阪大学, 2017, 博士論文
Version Type	VoR
URL	<a href="https://doi.org/10.18910/61847">https://doi.org/10.18910/61847</a>
rights	
Note	

*Osaka University Knowledge Archive : OUKA*

<https://ir.library.osaka-u.ac.jp/>

Osaka University

## 論文内容の要旨

氏名 (深澤映司)

論文題名 我が国における地方政府の課税自主権と財政的外部効果との関係を巡る考察

## 論文内容の要旨

日本の地方税制を巡る抜本改革は、目に見える進展を示しているとは言い難いが、地域間における公平性の確保に加え、地方自治・地方分権の実現という観点からも、避けて通ることができない。もっとも、実際の改革に当たっては、地方税制の変更を通じて国内の資源配分を歪めないための配慮も欠かせないところである。

振り替えれば、1980年代から1990年代を中心に、地方政府による課税自主権を国際的に保障しようとする気運が高まった。日本でも、2000年代に入って地方分権改革が推進され、その一環として、地方自治体の課税自主権の拡大に向けた各種の対応がなされてきたものの、その試みは道半ばであるとして、更なる取組を求める向きも少なくない。

このような状況の下で、今後は、課税自主権の拡大と各種の租税外部効果（租税競争、租税輸出、重複課税に伴う垂直的租税外部効果）との関係を十分に踏まえた地方税制の設計を行うことが、強く求められることとなる。

そうしたなか、本論文は、地方税を巡る税率設定の自由化と租税外部効果発生との関係を明らかにするとともに、その関係を踏まえて、今後の日本における地方税制のあり方について考察することを主眼としている。

本論文の構成と各章の概要は、以下の通りである。

**第1章**では、本論文における問題意識の前提をなすテーマとして、まず、国内外における課税自主権の拡大に向けたこれまでの動きについて概観した。その上で、第2章以降の分析や考察を行うための前提として、租税外部効果の類型、課税自主権拡大と租税外部効果発生との関係、租税外部効果を巡る評価等について、先行研究に基づき整理した。

第2章から第4章では、国内外における租税外部効果の発生状況という観点から、実証分析を行った。

**第2章**では、地方政府の税率を巡る課税自主権の強弱と各種の租税外部効果との間に、国際的にみてどのような関係が認められるのかについて、分析した。先行研究で必ずしも明示的に考慮されていなかった課税ベースの種類（個人所得課税、法人所得課税、財産課税、消費課税）と、地方政府よりも上位の政府（中央政府または州政府）が地方税率に上限や下限を設定しているか否かをも考慮に入れた点が、この章における分析の特徴である。

分析に当たっては、OECDのデータに基づく「課税自主度」を、「租税負担率」、「中央政府と地方政府の課税ベース重複度」、「地方税率の上限の有無を示すダミー変数」、「地方税率の下限の有無を示すダミー変数」、そして各種のコントロール変数で説明するモデルを設定した上で、その推定を通じて得られる「課税自主度」の係数の符号に基づき、優勢となっている租税外部効果の類型を判定するという方法をとった。推定は、OECDに加盟する24か国のパネルデータ（2002年、2005年、2008年）に基づき、一般化積率法（GMM）で行っている。

推定の結果は、(i)個人所得課税において、重複課税に伴う垂直的外部効果が租税競争の効果を上回るなかで、税率が過大化している、(ii)財産課税について、課税自主度が高い国ほど税率が過大化する傾向がみられる（ただし、租税外部効果の類型は特定できない）、(iii)消費課税において、租税競争の効果が租税輸出の効果や垂直的外部効果を上回るなかで、税率が過小化している、というものであった。したがって、地方政府の個人所得課税について、中央・地方政府間における重複課税の解消や、上位政府による地方政府の税率への上限設定が求められるほか、地方政府の消費課税については、課税自主権の拡大そのものを避けるべきであると考えられる。

**第3章**では、日本で地方税率の事実上の下限として機能している標準税率について、経済的なメリットを考察した。資本課税の税率を巡る地方政府間の租税競争は、理論的には、公共財（住民の厚生を直接的に高める財政支出）や公共要素（地域経済の生産性引き上げを通じて住民の厚生を間接的に高める財政支出）の過小供給（Zodrow and Miezkowski (1986), Matsumoto (1998)）、または、地域間財政移転への依存を背景とした地方政府の予算制約のソフト化（Qian and Roland (1998)）等を通じて、地域経済の生産性を低下させる要因になる。したがって、標準税率の経済的メリットは、地域間の租税競争に歯止めを掛けて、地域経済の生産性を高める点にあると考えられる。

この仮説の妥当性を検証するため、法人住民税（法人税割）の税率を標準税率未満に設定する市町村が全国各地にみられた高度成長期の日本を対象として、税率の引き上げを受けて域内経済の技術的効率性が高まっていたのか否かを確率的フロンティア分析の手法に基づき分析した。すなわち、「域内総生産」を3つの生産要素（労働、民間資本、社会資本）で説明する確率的フロンティア生産関数について、その技術的非効率性を、「標準税率未満から同税率以上への税率の変化を示すダミー変数」（以下、「標準税率ダミー」という）、「地方交付税の交付の有無に関するダミー変数」、「一般財源に占める地方税収の割合」、各種のコントロール変数によって推定した（推定は、1950年代中頃から1970年代前半までの間に法人住民税（法人税割）の税率を標準税率以上に引き上げた69市町村のパネルデータによる）。仮に「標準税率ダミー」の係数の符号がマイナスであれば、各地域における標準税率以上への税率の引き上げに伴い当該地域の技術的効率性（地域経済の生産性の代理変数）が改善しているとの判定が可能であろう。

推定の結果は、「標準税率ダミー」の係数が、有意にマイナスになるというものであった。したがって、日本の標準税率には、地域経済の生産性を高めるというメリットがあると考えられる。

**第4章**では、日本の法人事業税（道府県税）を対象として、県外に居住している株主（不在株主）への租税輸出が生じているのか否かについて、解明を試みた。地域間における資本税競争の発生可能性を視野に入れた枠組みに、地域間で移動しない生産要素の所有権が多数の地域に分散している状況を前提とした Lee (2003) の視点を加味して、法人事業税の平均税率を巡る租税輸出の発生状況に関する分析を行った。

具体的には、企業の自己資本への報酬のうち非居住者に帰属している部分の割合を表す地域ごとの指標（「不在株主比率」）を独自に算出し、それをを用いて、租税輸出が各県の平均税率に及ぼしてきた影響の有無を検証している。すなわち、被説明変数である「平均税率」を、「不在株主比率（ケース1：法人の本社が県内に所在している状況を想定）」、「不在株主比率（ケース2：法人の本社以外の事業所のみが県内に立地している状況を想定）」、「他県の平均税率」、そして各種のコントロール変数で推定した。推定の結果、「不在株主比率」の係数の符号がプラスであれば、各県で租税輸出が行われている可能性が大きいと考えられる。また、「他県の平均税率」の係数の符号がプラスとなった場合に地域間で戦略的補完の関係が認められるとの判定が可能なのは、租税競争を巡る通常の反応関数の場合と同様である。推定では、47都道府県のパネルデータ（2001～2007年度）を用い、推定手法としては、「同時性（内生性）」と「空間的自己相関」の問題に対応するため、「一般化空間的2段階最小二乗法（GS2SLS）」を採用した。

推定の結果は、「不在株主比率（ケース1）」の係数が有意にプラスとなる半面、「不在株主比率（ケース2）」の係数は有意にマイナスとなるというものであった（「他県の平均税率」の係数は、有意にプラスとなった）。この結果から、株式公開企業の本社の立地が多い三大都市圏の県によって租税輸出が行われている可能性が大きい一方で、地方圏の県は、租税輸出を行わず、専ら租税競争による影響を受けやすい状況に置かれていると考えられる。

以上の実証分析を通じて得られた示唆を踏まえ、課税自主権と租税外部効果との関係という観点から、日本の地方税制を今後どのような方向に改革していくべきかについて考察を行ったのが、**第5章**である。具体的には、以下のような形での制度設計が求められるというのが、この章の結論となっている。

第一に、地方の法人所得課税（法人事業税、法人住民税）は、住民の財政責任という観点に加え、租税競争の回避という観点からも、縮小を目指すべきであり、場合によっては、全面的な撤退が求められる。

第二に、税収の地域間での偏在性が小さい地方消費税（道府県税）については、自治体の財源に占める割合を高めることが、不可避である。しかし、その税率を各自治体による自由な決定に委ねることは、租税競争の発生可能性と照らし合わせて、適切でない。したがって、現行の一定税率（国が全国一律の税率を設定）を維持すべきである。

第三に、税率を巡る課税自主権拡大の具体的な対象は、個人住民税（道府県税、市町村税）ではなく、土地への固定資産税（市町村税）とすべきである。なぜならば、租税競争の発生可能性という観点で比較を行うと、課税ベースが地域間で移動しない後者が、前者よりも勝っていると考えられるためである。ただし、土地課税を巡る租税輸出の発生可能性が必ずしも否定できない点を踏まえると、その税率に一定水準の上限を設けることは止むを得ない。

第四に、個人住民税や土地以外を対象とした固定資産税については、租税輸出や垂直的外部効果の発生可能性をにらんだ上限の設定に加え、租税競争を回避するための下限の設定が求められる。もっとも、現行の標準税率制度の問題点（上位政府による裁量的な起債制限とリンクした形で事実上の下限が設定されている）を踏まえると、その場合の下限の水準は、国の法律に基づき、起債の可否とは切り離した形で定められるべきである。

## 論文審査の結果の要旨及び担当者

氏 名 ( 深澤 映司 )	
	(職) 氏 名
論文審査担当者	主 査 教 授 赤井 伸郎
	副 査 教 授 山内 直人
	副 査 准教授 恩地 一樹

## 論文審査の結果の要旨

本論文は、課税自主権（地方税率設定の自由化）と租税外部効果発生との関係を明らかにするとともに、その関係を踏まえて、今後の日本における地方税制のあり方について分析している。

1章では、これまでの国内外における課税自主権の拡大に向けた動きについて概観し、第2章以降の分析や考察を行うための前提として、租税外部効果の類型、課税自主権拡大と租税外部効果発生との関係、租税外部効果を巡る評価等について、先行研究に基づき整理をしている。

2章では、OECDに加盟する24か国のパネルデータを用いて、地方政府の税率を巡る課税自主権と租税負担率の間の関係を分析し、租税外部効果の大きさについての検証を行っている。推定結果より、個人所得課税において、垂直的外部効果が租税競争の効果を上回ること、消費課税において、租税競争の効果が租税輸出の効果や垂直的外部効果を上回ることが示された。この結果から、課税自主権の拡大は税率を高止まりさせる可能性があり、上位政府による地方政府の税率への上限設定が必要であることを指摘している。

3章では、1950年代中頃から1970年代前半までの間に法人住民税（法人税割）の税率を標準税率以上に引き上げた69市町村のパネルデータを用いて、法人住民税（法人税割）の税率を標準税率未満に設定する市町村が全国各地にみられた高度成長期の日本を対象として、税率の引き上げを受けて域内経済の技術的効率性が高まっていたのか否かの検証を行っている。推定結果より、標準税率への引き上げは生産性を高めることが示された。この結果から、日本の標準税率には、地域経済の生産性を高める可能性があることを指摘している。

4章では、47都道府県のパネルデータ（2001～2007年度）を用いて、日本の法人事業税（道府県税）に関して県外に居住している株主（不在株主）への租税輸出が生じているのか否かについての検証を行っている。推定結果より、本社が県内にある法人に関しての考察では、租税輸出が行われている可能性が示された。この結果から、租税輸出を通じた過大な課税を意識した政策対応が必要であることを指摘している。

5章では、実証分析を通じて得られた示唆を踏まえ、課税自主権と租税外部効果との関係という観点から、日本の地方税制を今後どのような方向に改革していくべきかについて考察を行っている。垂直的外部性、租税輸出、租税競争の様々な効果を勘案し、税率を巡る課税自主権拡大の方向性がまとめられている。

本論文を通して、課税自主権の拡大がもたらす様々な効果の影響の度合いが明らかとなった。この度合いを見極め、課税制度が設計されることで、望ましい税システムが構築され、住民厚生の上も期待できる。本論文の結果は、学術的貢献のみでなく、科学的な政策デザインのためのエビデンスの提供という意味でも貢献が期待される。

以上のとおり、本論文は、課税自主権のもたらす効果について実証分析を行った興味深い研究論文で、この分野の先行研究を十分に消化したうえで、適切かつ高度な計量経済分析によって信頼できる結果を得ており、この分野の研究に新たな知見を加え、重要な学術的貢献をしているものと評価することができる。よって、審査委員会は一致して、この学位請求論文が、博士（国際公共政策）の学位を授与するに十分値するものであると判断する。