

課税自主権と地方への税の配分の国際比較

片 山 信 子

- ① 近年、財政面での地方分権がこれまでにない大きな潮流となって先進各国で展開している。ただ、国別にみると、地方政府の役割の差は非常に大きい。役割が大きいのは、カナダ、アメリカなどの連邦制国家と北欧諸国である。
- ② 元来、地方政府に相応しい税目とされてきたのは土地など不動産保有に対する課税であり、イギリスでは固定資産税に相当する税による地方税の単一税目主義を維持している。地方自治の観点では、地方政府は課税標準よりも税率を決定する権限を好むとされ、伝統的に税率の決定を通じた地方自治の発揮が重視されてきた。
- ③ しかし地方政府による行政サービスの対象が治安維持等から医療、教育や福祉的な対人サービスへ重点が移るにつれ、増大する財政需要を資産税だけで負担することは困難となっている。地方政府の役割が大きい北欧諸国では、地方税は所得税中心主義に移行した。スウェーデンの地方所得税は単一税率であり、各地方政府が地方所得税率を決定する。住民は税率決定を通じて、行政サービスの水準を決定する。ただ、長期的には所得税率は上昇傾向にあり、増税による歳入増は困難になりつつある。
- ④ 多くの国の地方税は複数税目が採用されている。その際に、地方政府が税収基盤の強化を目指せば、所得税や付加価値税など基幹的な税目を巡って中央政府と地方政府の間で課税権限の競合が生じる。中央政府が集権的に制度設計を行い、中央政府と地方政府が基幹税を共有している国もある。付加価値税の税収を地方政府も得ている国として、ドイツ、オーストラリア、カナダ、スペイン、日本が注目される。
- ⑤ しかし、世界的な経済金融危機によって、特に財政面での地方分権を推進した国において、地域間の経済格差の拡大や地方政府の債務悪化が顕在化した。国内の経済格差と失業問題の深刻化に対して、中央政府による財政政策等が重要であることが浮き彫りになった。財政面での地方分権を推進するのであれば、同時に、多層的な政府間協調を採ることが重要であると OECD の報告書は指摘している。
- ⑥ 経済金融危機の後、付加価値税や企業課税の分野で、地方の課税標準や税率の決定権限よりも経済・財政政策上の効率性を重視した動きが主要国の間でみられる。ただ、個々の地方政府の課税自主権が弱まる方向にばかり向かうのであれば、住民による財政統制が弱体化し、地方自治の危機を招きかねない。経済合理性の追求と共に、受益と負担の在り方に対する民主的統制の強化も重要である。税目を国と地方の間でどう合理的に配分すべきか、体系的に考えるべき大きな課題である。

課税自主権と地方への税の配分の国際比較

国立国会図書館 調査及び立法考査局
次長 片山 信子

目 次

はじめに

I 財政面での地方分権と課税自主権

- 1 一般政府に占める地方政府の地位と地方分権
- 2 政府間税収配分
- 3 「課税力」の強さ
- 4 地方税と税率決定権

II 地方政府の財政需要拡大と地方への税の配分

- 1 北欧諸国における地方税の所得税中心主義
- 2 合意に基づく地方への税の配分
- 3 地方への付加価値税の配分と競合
- 4 スペインにおける地方への税の配分の拡大

おわりに

はじめに

1990年代、2000年代において、財政面での地方分権がこれまでにない大きな潮流となつて、先進各国で展開した⁽¹⁾。例えば、スペインやイタリアでは、重要な歳出権限である公的医療サービスが自治州やレジョーネ（地域圏）に委譲され、併せて地方の財源基盤の強化が図られた。フランス⁽²⁾、スペインなどでは政府間財政調整制度の大きな改革が行われた。また、フランスでは大きな地方税改革が行われ、カナダでは付加価値税における連邦税と州税の調和が大きく進展した際に州の税率決定権の強化が図られた⁽³⁾。さらに、日本やデンマーク⁽⁴⁾では地方自治体の合併が推進され、フランスでは基礎的自治体であるコミューンからなるコミューン連合の形成が推進され、行政サービスの提供主体としての地方自治体の行政能力の拡大が図られた。

なぜいま、財政面での地方分権を推進している国が多いのか。各国での改革における手法は様々であるが、共通して、公的歳出における効

率性、公平性、安定性を増すことを目指している⁽⁵⁾。また公的な支出の決定メカニズムをより民主的にすること、住民に提供する公的サービスの改善を目指している⁽⁶⁾。このような目標が掲げられる前提として、住民により近いレベルの政府は、住民のニーズや選好をより良くくみとることができ、また中央政府よりも財政・説明責任を果たすという点で優れていると考えられている⁽⁷⁾。効率性は、権限委譲を通じて地方政府（州政府と地方自治体を総称する。以下同じ。）間の競争が増すことによっても、改善すると考えられている。さらに、地方分権の推進を通じて、地方政府が財政・説明責任を改善できるのは、地方政府が歳出決定に係る適正な自律性を有し、自主財源を増やす裁量性を有する時であるとされる⁽⁸⁾。他方で、地方政府の財政面での自律性を強化する場合には、国全体でみた経済・財政面での効率性の課題が生じる。「底辺への競争」⁽⁹⁾が生じないのか、規模の経済が成立するのか、国のマクロ経済政策上の目標との整合性がとられるのか、多数の公的主体が効率的に政策間の整合性をとることが難しく改革の妨げにならないのかなどが一般に挙げられる⁽¹⁰⁾。

(1) Jorge Martínez-Vázquez, "PART I TAX ASSIGNMENT 2 Revenue assignments in the practice of fiscal decentralization," Núria Bosch and José M. Durán, eds., *Fiscal Federalism and Political Decentralization: Lessons from Spain, Germany and Canada*, Cheltenham: Edward Elgar, 2008, p.27.

(2) 松浦茂「フランスにおける地方の財政自主権と経済危機下の地方税財政改革—職業税の廃止と地域経済税の創設をめぐる—」『レファレンス』743号, 2012.12, pp.47-72は、フランスの地方税財政の概況を解説し、地方税改革、財政調整制度の改革について詳しく論じている。また、コミューン連合の形成についても触れている。
<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_4059578_po_074303.pdf?contentNo=1>

(3) 片山信子「カナダにおける連邦・州の税財政改革—移転財源と課税権限による自主決定権の選択—」『レファレンス』745号, 2013.2, pp.59-86は、カナダの州政府の税財政の概況を解説し、州政府における小売売上税による独自課税から付加価値税への移行の拡大、付加価値税における州政府の税率決定権の強化について論じている。
<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_7800400_po_074503.pdf?contentNo=1>

(4) Hansjörg Blöchliger and Camila Vammalle, *Reforming Fiscal Federalism and Local Government : Beyond the Zero-Sum Game*, Paris: OECD, 2012, pp.74-75. <http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/reforming-fiscal-federalism-and-local-government_9789264119970-en>

(5) *ibid.*, p.13.

(6) Martínez-Vázquez, *op.cit.*(1), p.27.

(7) *ibid.*

(8) *ibid.*

(9) 投資促進のために、税率引下げまたは環境保護や労働に関する基準等の緩和を競うことで、分配政策や環境保護の水準等が最低水準へ向かうことになる競争を指す。この他に地方政府間の競争としては、財政支出の拡大競争による財政支出の過大化の問題もある。

本稿では、まず、欧米主要国における財政面での地方分権の進展状況と地方の課税自主権の意義を確認する。さらに、地方政府の財源基盤の強化がはかられている国々において、地方政府への税の配分の在り方を整理する。その上で、地方政府の課税自主権の発揮と経済・財政政策の国としての効率性・合理性とのバランスの問題を考察する。

I 財政面での地方分権と課税自主権

1 一般政府に占める地方政府の地位と地方分権

(1) 歳出面・歳入面での地方政府の地位

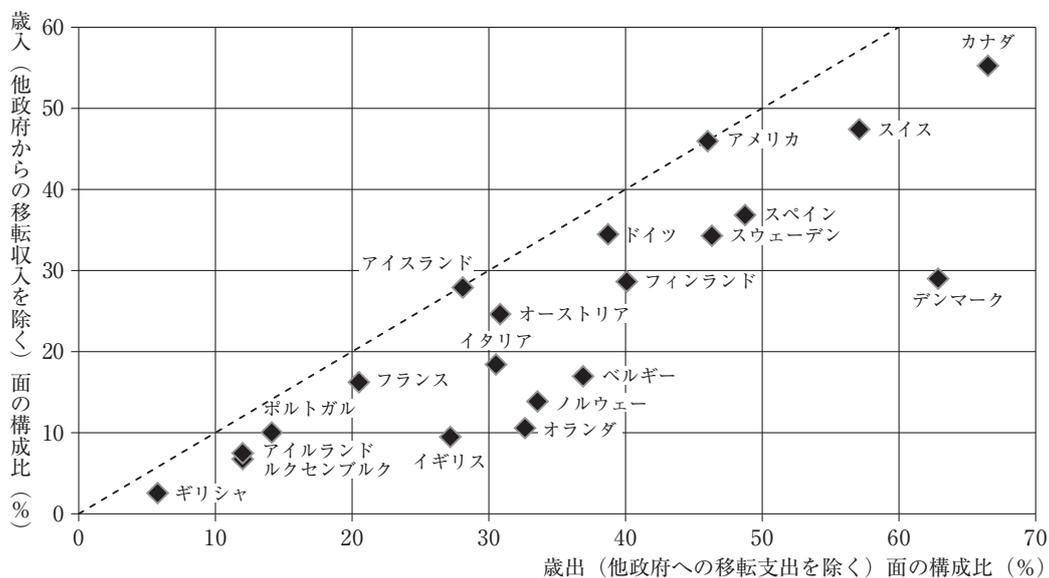
各国の財政面での地方分権はどの程度の水準だろうか。OECD(経済協力開発機構)が2011年に刊行した報告書によれば、OECD平均では地方政府は、GDPの15%、公的歳入の22%、公的歳出の31%、公的投資の64%を占める⁽¹¹⁾。しかし、国別にみると公的部門における地方政

府の役割の差は非常に大きい。

財政面での地方分権の状況を示す1つの指標は、一般政府(General government:中央政府、地方政府、社会保障基金から構成される。)に占める地方政府の歳出(他政府への移転支出を除く。この節とI-1-(2)において同じ。)の構成比と歳入(他政府からの移転収入を除く。この節とI-1-(2)において同じ。)の構成比である(図1⁽¹²⁾)。

歳出面の構成比は60%を超えるカナダ、デンマークから約6%のギリシャまで広く分散し、各国の差が大きい。構成比が最も大きいカナダは、教育、福祉はもとより、公的医療サービスを税方式により地方政府が担っている⁽¹³⁾。デンマークやスウェーデンは単一制国家であるが、地方政府の歳出面の構成比は連邦制国家のアメリカやドイツを上回る。北欧諸国は公的医療サービスを地方政府が税方式で実施し、さらに国際的にも給付水準が高い家族政策や福祉的な現物給付を地方政府が担っている⁽¹⁴⁾。ドイツやフラ

図1 一般政府歳出・歳入に占める地方政府の構成比(2011年)



(注) カナダは2010年の値。オーストラリア、ニュージーランド、日本の値は出典資料には記載がない。
(出典) "Table C: Revenue and Spending shares of state and local government," *OECD Fiscal Decentralisation Database*. <http://www.oecd.org/tax/federalism/oecdiscaldecentralisationdatabase.htm#C_Title>に基づき筆者作成。

(10) Claire Charbit, *Governance of Public Policies in Decentralised Contexts*, Paris: OECD, 2011, p.14. <<http://www.oecd.org/gov/regional-policy/48724565.pdf>>

(11) *ibid.*, p.6.

(12) 図1~4、図10と表1は、1970年代までにOECDに加盟した主要先進23か国を対象とする。

(13) 片山 前掲注(3), pp.60-61, 73-75.

ンスなど公的医療を社会保険方式で実施している国は、社会保障基金の役割が大きい。そのため、地方政府の歳出面の構成比は小さくなる。

また、高齢化の進行と共に高齢者介護に要する財政支出も各国で増加している。介護は福祉サービスとして地方政府が担う国が多い。高齢化は地方政府への財政需要を膨らませる要因となっている。つまり、公的医療サービスや介護サービスをどの政府レベルが行うのか⁽¹⁵⁾、また地方政府が担う福祉的な行政サービスの水準が、地方政府の歳出面の構成比の大小を左右する。地方がこれらのサービスを担う国においては、とりわけ国と地方の税財政関係の改革や地方行財政の効率化に取り組む必要性が強くなっている。冒頭、先進各国で地方分権の大きな潮流がみられると記したが、高齢化はその大きな誘因である。

歳入面の構成比でも、カナダは50%を

超えており、連邦制国家のスイス、アメリカがこれに続く。スウェーデンなど北欧諸国も歳入面の構成比が高い。

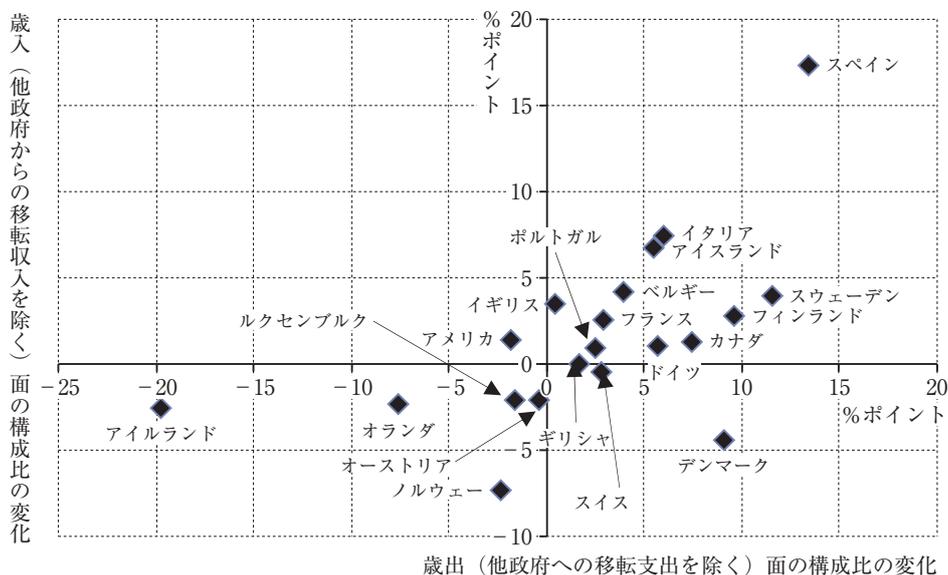
歳出面の構成比と歳入面の構成比を比較すると、大半の国は歳出が歳入を上回っている。この節における歳入の定義に戻ると、歳入は「他政府からの移転収入を除く」である。つまり、地方政府の歳出面の構成比が歳入面の構成比を上回るということは、各国で中央政府から地方政府へ財政移転が広範に行われているということの意味する⁽¹⁶⁾。

(2) 財政面での地方分権の進展

近年地方分権が進展した過程で、歳出面と歳入面の構成比はどう変化したのだろうか。1995年と最新のデータが得られる2011年を比較し、その変化をみる(図2)。

歳出面の構成比の変化は、スペインが約

図2 一般政府歳出・歳入に占める地方政府の構成比の変化(1995年~2011年)



(注) 図1の注と同じ。
(出典) 図1と同じ。

(14) 片山信子「社会保障財政の国際比較—給付水準と財源構造—」『レファレンス』693号, 2008.10, pp.77-80は、OECD諸国の社会支出を国際比較し、各国の給付と財源面での特徴を論じている。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_999641_po_069304.pdf?contentNo=1>

(15) イギリスは公的医療を中央政府が税方式で行っている。歳出・歳入の両面で、地方の構成比が低い理由の1つである。

(16) Isabelle Joumard and Per Mathis Kongsrud, "Fiscal Relations Across Government Levels," *OECD Economic Studies*, No.36, 2003.1, p.165. <<http://www.oecd.org/eco/public-finance/33638994.pdf>>

13.5%ポイント、スウェーデンが約12%ポイント、フィンランド、デンマークが約9%ポイントの増加である。カナダ、イタリアも約6~7.5%ポイントの増加である。構成比が大きく減少しているのはアイルランドとオランダである。

歳入面の構成比の変化はプラスマイナス3%ポイントの範囲の中にある国が多いものの、スペインは約17%ポイントの増加、イタリア、アイスランドは6.5%ポイント超の増加である。他方、デンマークとノルウェー⁽¹⁷⁾は4%ポイント超の減少である。

図2で取り上げた20か国のうち、歳出、歳入の両面で構成比を減らしたのは5か国である。14か国が歳出面での構成比を増やし、12か国が歳入面での構成比を増やした。両者を増やしたのは12か国である。特にスペインは、歳出、歳入の両面で地方の構成比を大きく増やしている。

2 政府間税収配分

(1) 歳入面での地方の自律性強化のステップ

このように近年、多くの国で地方政府の歳出権限が強化されているが、それに対して地方政府の歳入基盤と自律性の強化はどのように図られているのだろうか。地方政府は配分された行政権限、歳出権限を履行するためには財源が必要になる。歳出権限が拡大する場合には、それに応じて地方政府は財源の充実を求める。

一般に地方分権は、まず歳出権限の地方への委譲が起点となり、地方政府にとっての新しい権限に対する特定補助金を中央政府から移転する形での財源交付で始まる。歳出権限の地方への委譲が増えると、一般的には中央政府からの移転財源は、特定補助金から用途を特定しない一般交付金に置き換えられる⁽¹⁸⁾。すなわち、地方政府の歳出権限が拡大するにつれ、中央政府は特定補助金によって用途を縛る事前の規制から、地方政府の行政が政策目的を達成したか、より効率的・効果的に成果を達成したかを事後的に評価する形での統制に移行する。地方政府がさらにより自律性を求める場合には、財源面では中央政府からの移転収入から、より縛りを受けない税源移譲への移行を求めることになる⁽¹⁹⁾。

しかし、中央政府の側は、同じ課税ベースを巡って地方政府と競合するおそれがあるのでやすやすと課税権限を地方政府に委譲しない。地方政府の側も自らの財政需要のため財源が必要であっても、住民に税負担を求めるという政治的に不人気な決定を行う責任を回避する場合もある。そうなれば、中央政府にとっても地方政府にとっても、中央政府から地方への移転支出を増やす方が都合がよいということになる。また、地方政府の行政能力が不十分であることを理由に地方への税源移譲を拒む考えが主張されることもある。つまり、一般に地方分権は、歳出面での権限を委譲するよりも、歳入面での地

(17) 歳入面で構成比が低下しているのは、再度の集権化を示すが、デンマーク、ノルウェー、アイルランドは公的医療サービスの所管の一部を地方政府から中央政府に戻した。Isabelle Joumard et al., "Health Care Systems: Efficiency and Institutions," *OECD Economics Department Working Papers*, No.769, OECD, 2010, p.40. <http://www.oecd-ilibrary.org/economics/health-care-systems_5kmfp51f5f9t-en>; Charbit, *op.cit.*(10), p.9.

(18) Joumard and Kongsrud, *op.cit.*(16), p.195によれば、1990年代にカナダ、フィンランド、アイスランド、ノルウェー、スウェーデン等で特定補助金が用途制限のない一般交付金（または一般補助金）に移行している。また、青木宗明「フランスの憲法改正と分権改革法—2003年地方分権改革—」『都市問題』95(3), 2004.3, pp.64, 66によれば、1980年代の改革により、フランスの地方分権は補助金の面で大きな改革がみられ、個別補助金から用途を特定しない一般交付金主体に劇的に移行した。深澤映司「特定補助金をめぐる改革—「一括交付金」への転換に関わる論点整理—」『調査と情報—Issue Brief—』661号, 2009.11.24は、わが国における地方向け補助金について、特定補助金の是非論、特定補助金を巡る改革論、用途が制限されない一般補助金へ置き換える場合の論点等を整理している。 <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_1000532_po_0661.pdf?contentNo=1>

(19) Blöchliger and Vammalle, *op.cit.*(4), p.20.

方政府の自律性を高める方が難しい⁽²⁰⁾。

(2) 政府間の税収配分

そこで、各国の一般政府の総税収（社会保険料収入を含む）に占める中央政府、州政府、地方自治体、社会保障基金の構成比をみる（図3）。

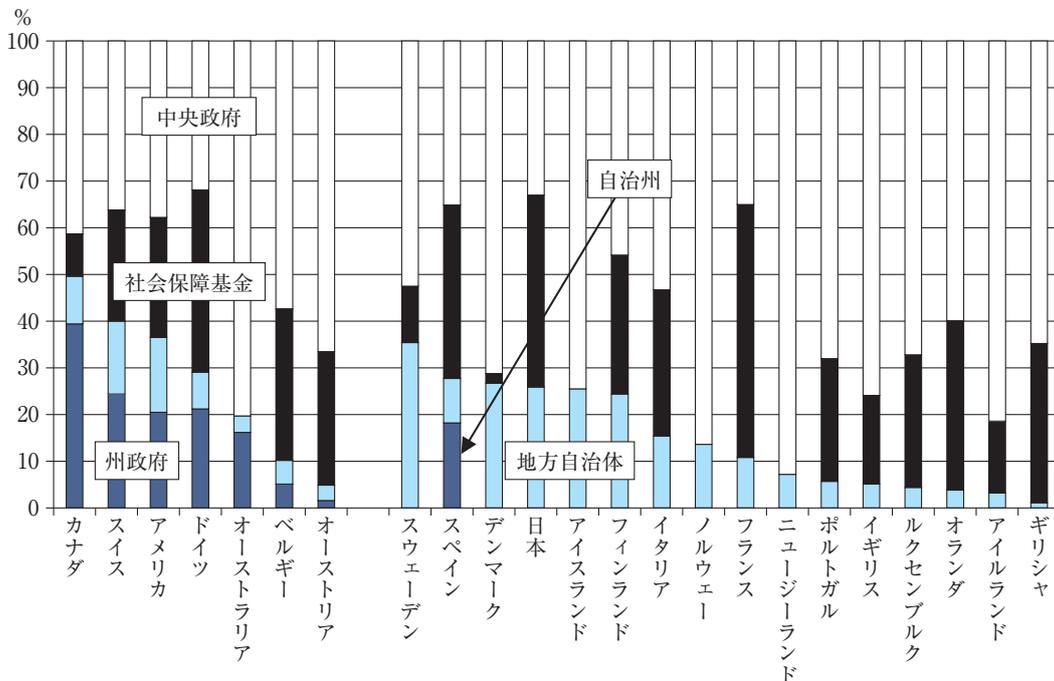
地方政府の構成比が高い順にみると、連邦制国家ではカナダ、スイス、アメリカ、ドイツが上位である。単一制国家では、スウェーデン、スペイン、デンマーク、日本、アイスランド、フィンランドが上位である。歳出・歳入の両面で地方政府の役割が大きい北欧諸国（図1）と並んで、スペインと日本も地方政府の構成比が高い⁽²¹⁾。

しかし、税収面での地方政府の構成比が高くても、中央政府と地方政府との間で税目が共有されていて、地方政府の税収の中心的な税目が中央政府の付加税で、地方には課税標準や税率

の決定権限がない場合もある。地方政府の財源が、補助金や交付金など中央政府からの移転収入と地方の課税自主権が発揮されない税目を中心に構成される場合には、個々の地方政府に期待される財政・説明責任が発揮されず、行政の効率性を改善することが難しくなることもある。そうなれば、地方政府は中央政府の代理人にとどまってしまう⁽²²⁾。

地方分権を推進し、民主的な行政サービスの提供と行政の効率性向上を実現すべきという立場に立てば、地方政府は、規模の面で財源が確保されているだけでなく、地方政府自らが必要な規模の歳入を決定する自律性を求め、それによって地方政府の側が財政・説明責任の強化を目指すことになる。一方で、税源移譲を拡大すれば、地方政府間の財政力格差は拡大する⁽²³⁾。

図3 政府間の総税収（社会保険料収入を含む）配分（2010年）



(出典) OECD, *Revenue Statistics 1965-2011*, 2012に基づき筆者作成。

⁽²⁰⁾ *ibid.*, p.21.

⁽²¹⁾ 図3の中で社会保障基金の比率が35%を上回るのは、フランス(54.2%)、日本(41.1%)、ドイツ(39.0%)、スペイン(37.1%)、オランダ(36.3%)である。

⁽²²⁾ Martínez-Vázquez, *op.cit.*(1), p.30.

⁽²³⁾ *ibid.*

3 「課税力」の強さ

そこで、個々の地方政府が地方税の税率や課税標準を決定する裁量権すなわち課税自主権を有するかどうか、また地方政府は税収調達力のある税源を有しているのかどうかという観点で、OECDの統計を用いて、各国の地方政府の「課税力」(Taxing power⁽²⁴⁾)をみる(図4)。連邦制国家のカナダ、スイス、アメリカと並んで、スウェーデン、デンマーク、アイスランド、フィンランドなど北欧諸国が上位に並び、日本、スペインがこれに続く。連邦制国家であるもののオーストラリア、ベルギーは中位に、ドイツは下位に位置する。

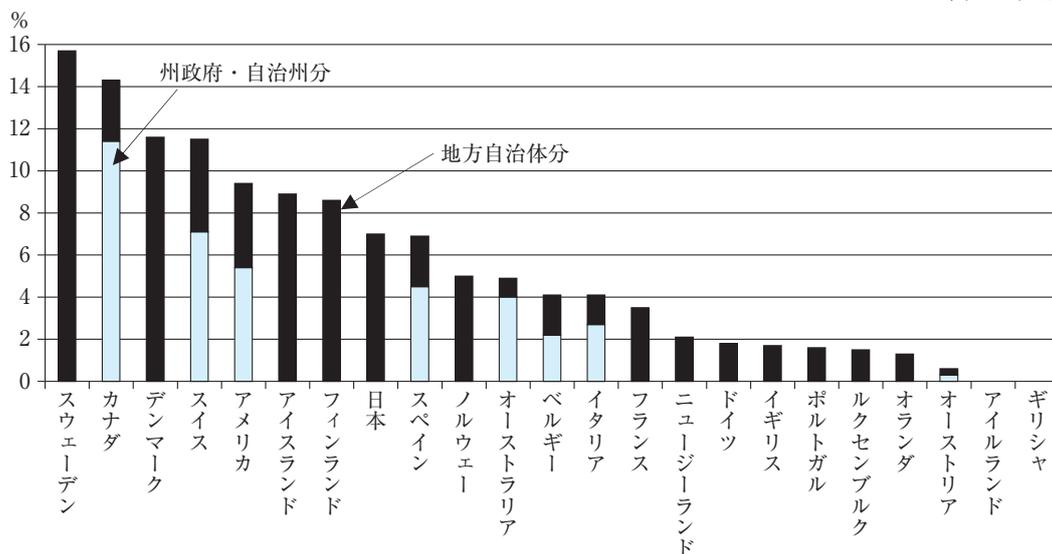
課税力を算出する基になる数値を確認し、連邦制国家、単一制国家に分けて、値が高い順に並べる(表1)。個々の地方政府が地方税に対して税率または課税標準の裁量権を有しているか否かでまず区分する。税率と課税標準の両者への裁量権があるもの、税率のみの裁量権がある

もの、課税標準のみの裁量権があるもの、中央政府が合意して地方政府と税目を共有しているもの(共有税)、中央政府が税率も課税標準も決めるもの、その他に分ける。さらに地方が税率または課税標準に裁量権をもつものは、裁量権を完全に有している場合と裁量権に制限がある場合に細分している。また、共有税も中央政府と地方政府との税収配分の決定権限における地方政府の権限の強さに応じて、4段階に細分している。表1は、各国の個々の地方政府が有する課税自主権の強さに応じて、個々の税目を分類し、当該税目の税収が地方税収全体に占める比率に応じて、各カテゴリーの比率を記している。

ここでは、個々の地方政府が税率または課税標準に対して裁量権を発揮できるa1からcまでに属する税目については、課税自主権が有るとする⁽²⁵⁾。次に、地方政府が税収調達力のある税目を有しているか否かが、地方の課税力を

図4 地方政府の課税力(2008年)

単位：対GDP比(%)



(出典) “Table 1. Taxing power of sub-central governments,” *OECD Fiscal Decentralisation Database*. <<http://www.oecd.org/tax/federalism/oecdiscaldecentralisationdatabase.htm>> に基づき筆者作成。

(24) Taxing powerについてはOECDの各種刊行物で解説がなされている。最近のものとして、Hansjörg Blöchliger, “Measuring decentralisations: the OECD fiscal decentralisation database,” Junghun Kim, Jorgen Lotz and Hansjörg Blöchliger, eds., *Measuring fiscal decentralisation: concepts and policies*, Paris: OECD, 2013, pp.16-19. <http://www.oecd-ilibrary.org/governance/measuring-fiscal-decentralisation_9789264174849-en>

(25) 税率または課税標準に完全に裁量権があるa1、b1、cの合計で算出する考え方もある。Blöchliger and Vamalle, *op.cit.*(4), p.13; Joumard and Kongsrud, *op.cit.*(16), p.166.

表1 地方政府の課税力 (2008年)

	地方税収		地方税収に占める比率 (%)											裁量ありの税収比率の合計 (%)	課税力 = 対 GDP 比 × 裁量あり (%)																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																									
	対 GDP 比 (%)	総税収構成比 (%)	税率と課税標準に裁量		税率に裁量		課税標準に裁量	共有税 (税収配分)				中央政府が税率と課税標準を決定	その他			合計																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
			完全	一部制限*1	完全	一部制限*1		地方が決定	地方に協議	中央が数年度決定	中央が毎年度決定																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																													
																	(a1)	(a2)	(b1)	(b2)	(c)	(d1)	(d2)	(d3)	(d4)	(e)	(f)	(g)																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
(X)	(Y)	(Z)																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
カナダ	15.5	48.0															州政府	12.5	38.9	90.8	-	-	-	-	-	1.0	-	-	-	8.1	100	91	11.4	地方自治体	2.9	9.1	1.9	-	96.4	-	-	-	-	-	-	0.1	1.6	100	98	2.9	スイス	11.6	39.8															州政府	7.1	24.4	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	7.1	地方自治体	4.5	15.4	1.5	-	-	97.4	-	-	-	-	-	-	1.1	100	99	4.4	アメリカ*2	9.4	35.7														5.4~9.4	州政府	5.4	20.7	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	5.4	地方自治体	4.0	15.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100			オーストラリア	4.9	18.1															州政府	4.0	14.9	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	4.0	地方自治体	0.9	3.2	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	0.9	ベルギー	4.2	9.5															州政府*3	2.2	5.1	101.6	-	-	△2.2	-	-	-	-	-	0.6	-	100	99	2.2	地方自治体	1.9	4.4	9.0	-	-	90.6	-	-	-	-	-	0.4	-	100	100	1.9	ドイツ	11.4	31.4															州政府	8.3	22.9	-	-	-	-	-	-	89.4	-	-	-	10.6	100	0	0.0	地方自治体	3.1	8.5	-	-	14.1	44.7	-	-	40.4	-	-	-	0.8	100	59	1.8	オーストリア	2.0	4.7															州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3	地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3	スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7	デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6	アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9	フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6	日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0	スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8														
州政府	12.5	38.9	90.8	-	-	-	-	-	1.0	-	-	-	8.1	100	91	11.4																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	2.9	9.1	1.9	-	96.4	-	-	-	-	-	-	0.1	1.6	100	98	2.9																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
スイス	11.6	39.8															州政府	7.1	24.4	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	7.1	地方自治体	4.5	15.4	1.5	-	-	97.4	-	-	-	-	-	-	1.1	100	99	4.4	アメリカ*2	9.4	35.7														5.4~9.4	州政府	5.4	20.7	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	5.4	地方自治体	4.0	15.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100			オーストラリア	4.9	18.1															州政府	4.0	14.9	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	4.0	地方自治体	0.9	3.2	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	0.9	ベルギー	4.2	9.5															州政府*3	2.2	5.1	101.6	-	-	△2.2	-	-	-	-	-	0.6	-	100	99	2.2	地方自治体	1.9	4.4	9.0	-	-	90.6	-	-	-	-	-	0.4	-	100	100	1.9	ドイツ	11.4	31.4															州政府	8.3	22.9	-	-	-	-	-	-	89.4	-	-	-	10.6	100	0	0.0	地方自治体	3.1	8.5	-	-	14.1	44.7	-	-	40.4	-	-	-	0.8	100	59	1.8	オーストリア	2.0	4.7															州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3	地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3	スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7	デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6	アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9	フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6	日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0	スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																	
州政府	7.1	24.4	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	7.1																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	4.5	15.4	1.5	-	-	97.4	-	-	-	-	-	-	1.1	100	99	4.4																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
アメリカ*2	9.4	35.7														5.4~9.4	州政府	5.4	20.7	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	5.4	地方自治体	4.0	15.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100			オーストラリア	4.9	18.1															州政府	4.0	14.9	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	4.0	地方自治体	0.9	3.2	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	0.9	ベルギー	4.2	9.5															州政府*3	2.2	5.1	101.6	-	-	△2.2	-	-	-	-	-	0.6	-	100	99	2.2	地方自治体	1.9	4.4	9.0	-	-	90.6	-	-	-	-	-	0.4	-	100	100	1.9	ドイツ	11.4	31.4															州政府	8.3	22.9	-	-	-	-	-	-	89.4	-	-	-	10.6	100	0	0.0	地方自治体	3.1	8.5	-	-	14.1	44.7	-	-	40.4	-	-	-	0.8	100	59	1.8	オーストリア	2.0	4.7															州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3	地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3	スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7	デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6	アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9	フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6	日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0	スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																				
州政府	5.4	20.7	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	5.4																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	4.0	15.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																										
オーストラリア	4.9	18.1															州政府	4.0	14.9	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	4.0	地方自治体	0.9	3.2	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	0.9	ベルギー	4.2	9.5															州政府*3	2.2	5.1	101.6	-	-	△2.2	-	-	-	-	-	0.6	-	100	99	2.2	地方自治体	1.9	4.4	9.0	-	-	90.6	-	-	-	-	-	0.4	-	100	100	1.9	ドイツ	11.4	31.4															州政府	8.3	22.9	-	-	-	-	-	-	89.4	-	-	-	10.6	100	0	0.0	地方自治体	3.1	8.5	-	-	14.1	44.7	-	-	40.4	-	-	-	0.8	100	59	1.8	オーストリア	2.0	4.7															州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3	地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3	スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7	デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6	アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9	フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6	日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0	スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																																																																							
州政府	4.0	14.9	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	4.0																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	0.9	3.2	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100	100	0.9																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
ベルギー	4.2	9.5															州政府*3	2.2	5.1	101.6	-	-	△2.2	-	-	-	-	-	0.6	-	100	99	2.2	地方自治体	1.9	4.4	9.0	-	-	90.6	-	-	-	-	-	0.4	-	100	100	1.9	ドイツ	11.4	31.4															州政府	8.3	22.9	-	-	-	-	-	-	89.4	-	-	-	10.6	100	0	0.0	地方自治体	3.1	8.5	-	-	14.1	44.7	-	-	40.4	-	-	-	0.8	100	59	1.8	オーストリア	2.0	4.7															州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3	地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3	スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7	デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6	アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9	フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6	日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0	スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																																																																																																																										
州政府*3	2.2	5.1	101.6	-	-	△2.2	-	-	-	-	-	0.6	-	100	99	2.2																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	1.9	4.4	9.0	-	-	90.6	-	-	-	-	-	0.4	-	100	100	1.9																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
ドイツ	11.4	31.4															州政府	8.3	22.9	-	-	-	-	-	-	89.4	-	-	-	10.6	100	0	0.0	地方自治体	3.1	8.5	-	-	14.1	44.7	-	-	40.4	-	-	-	0.8	100	59	1.8	オーストリア	2.0	4.7															州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3	地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3	スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7	デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6	アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9	フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6	日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0	スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																																																																																																																																																																													
州政府	8.3	22.9	-	-	-	-	-	-	89.4	-	-	-	10.6	100	0	0.0																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	3.1	8.5	-	-	14.1	44.7	-	-	40.4	-	-	-	0.8	100	59	1.8																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
オーストリア	2.0	4.7															州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3	地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3	スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7	デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6	アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9	フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6	日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0	スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																
州政府	0.7	1.6	39.1	-	-	-	-	-	-	-	-	46.1	14.8	100	39	0.3																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	1.4	3.2	7.4	-	-	15.1	-	-	-	-	-	61.6	16.0	100	22	0.3																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
スウェーデン	16.1	34.6	-	-	97.7	-	-	-	-	-	-	2.3	-	100	98	15.7																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
デンマーク	11.9	24.7	-	-	87.3	10.4	-	-	-	2.3	-	-	0.0	100	98	11.6																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
アイスランド	9.5	25.9	-	-	-	93.7	-	-	-	-	-	-	6.3	100	94	8.9																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
フィンランド	9.4	22.0	-	-	86.4	5.2	-	-	-	-	8.2	0.1	0.0	100	92	8.6																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
日本	8.0	28.4	-	0.1	55.5	31.4	-	-	-	-	-	13.0	-	100	87	7.0																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
スペイン	10.5	31.4															自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5	地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4	ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0	イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
自治州	7.4	22.3	56.8	-	-	3.7	-	-	39.3	-	-	0.1	0.0	100	61	4.5																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	3.0	9.1	31.3	-	-	47.8	-	-	19.9	-	-	1.0	0.0	100	79	2.4																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
ノルウェー	5.1	11.9	-	-	-	98.2	-	-	-	-	-	1.8	-	100	98	5.0																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
イタリア	7.0	16.1															地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7	地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4	フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5	ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1	イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7	ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6	ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5	オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3	アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0	ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
地域圏	5.3	12.3	0.5	-	-	49.3	-	-	33.2	4.7	-	12.2	-	100	50	2.7																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
地方自治体	1.6	3.8	34.7	-	-	50.3	-	-	-	-	-	15.0	-	100	85	1.4																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
フランス	5.3	12.1	63.8	-	-	2.9	0.3	-	-	-	11.6	20.0	1.3	100	67	3.5																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
ニュージーランド	2.1	6.3	99.2	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	-	100	99	2.1																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
イギリス	1.7	4.8	-	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	100	100	1.7																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
ポルトガル	1.8	5.5	-	-	-	90.0	-	-	-	9.9	-	-	0.0	100	90	1.6																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
ルクセンブルク	1.6	4.5	5.0	-	-	91.4	-	-	-	-	-	1.3	2.2	100	96	1.5																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
オランダ	1.3	3.3	-	-	65.7	31.9	-	-	-	-	-	-	2.4	100	98	1.3																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
アイルランド	0.8	2.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100	0	0.0																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																								
ギリシャ*4	0.3	0.8																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						

(注1) 一部制限は、上位の政府により税率の上限または下限が設定されており、裁量権に制限がある。

(注2) アメリカの地方自治体は幅広い課税自主権を有するが、各分類の比率の算定が困難である (出典資料の原注による)。この表でのアメリカの値「5.4~9.4」は地方自治体の税収規模4ポイントに対して、地方が裁量権を有するのが100%分と解すれば、州政府の5.4+4=9.4になるという趣旨である。

(注3) OECDの歳入統計によればベルギー州政府の歳入は、所得税分の税収がマイナスであり、州政府からの還付額が所得税収を上回っている。この表でマイナス2.2%となっている (b2)は所得税分を指す。その他の税目分が (a1)と (e)の値に相当する。(a1)に属する税目の税収合計が総税収を上回るため、100%を上回る値になっている。

(注4) ギリシャは課税自主権に係る指標は入手できない (出典資料の原注による)。

(出典) 図4と同じ。

示す重要な点である。これを端的に示すのが地方税収の規模であり、ここでは地方税収の対GDP比(X)を用いる。これに地方に裁量権がある税目の税収比率の合計(Y)を乗じた値が、課税力(Z)である。

連邦制国家では、カナダ、スイス、アメリカなど共有税に依存していない(d1~d4がない、または少ない)国の課税力が強い。ドイツは、地方税収の規模は大きいものの、共有税への依存度が高く、税率や課税標準に対する個々の州政府の裁量権がない。その結果、課税力の順位は低い。オーストラリアやベルギーは、地方税収の規模が小さい。

単一制国家の中では北欧諸国の課税力が強い。北欧諸国は地方税収の規模が大きく、共有税の構成比が小さい。北欧諸国の地方税は所得税中心主義(後述)がとられており、所得税収の中央政府と地方政府との配分においても、地方政府への配分が大きい。地方政府は、所得税という所得に対する弾力性が高い税目を有することで、税収調達力のある財源を得ている。他方、ニュージーランドやイギリスの地方税はわが国の固定資産税に相当する資産の保有に対する課税の単一税目を採用している(後述)。両国では地方政府は税率決定への裁量権は有するが、固定資産税に相当する税目だけでは税収調達力が弱く、地方政府の税収規模が小さい。したがって、両国の課税力は弱い。

スペイン、イタリアは共有税が一定比率を占める。共有税の地方への配分比率を増やすことで、地方税収の規模を拡大している(後述)⁽²⁶⁾。両国は、元来中央集権的な財政構造であったが、課税力の点でも地方の財政基盤を強化している。

なお、わが国は課税力では北欧諸国に次ぐ順

位に位置している。しかし、OECDの報告書は、地方政府が多様な税率を設定する権限を有しながらも国内ではほぼ一律の地方税率が適用されている国の例として、ノルウェー、日本を挙げ、この「活用されていない課税力」については、より詳細な分析が必要である、としている⁽²⁷⁾。

4 地方税と税率決定権

(1) 応益課税と資産課税

地方政府に相応しい歳入として求められる基本的な性質は何か。地方政府が公的資源の効率的な配分を行うためには、地方政府の歳出によって住民が得る便益との関係性が成り立つ歳入源を割り当てることが大切である。この応益原則に最も適うのは、地方政府が提供するサービスに対する利用料である。しかし、地方政府が担うケースが多い教育、医療、社会福祉に利用料を課す場合、利用料は往々にして逆進的であり⁽²⁸⁾、公平性の問題が生じる⁽²⁹⁾。あるいは、利用料を算出する際のコスト算定が難しく、個々の行政サービスに対して適正な利用料を課すのは、容易ではない。そこで、一般的には、一定の行政サービスに利用料を課した上で、地方税には「応益的な税目」が求められる⁽³⁰⁾。

また、地方政府には課税ベースが移動する課税客体、所得分配に影響を与える税目、天然資源のように地域により分布が不均等な課税ベース、景気動向により税収が大きく変動する税目への依存はできるだけ小さくした方がよいとされる。そこで、一般的に法人税や累進的な所得税は地方税に相応しい税目からは除外される。また、消費課税も課税ベースの可動性や管轄圏外取引にかかる徴税コストと納税義務者の納税協力コストが高いという点で地方税としての魅

(26) 表1の出典資料は3~4年ごとに更新されており、最新の値が2008年のものである。スペインは2010年に共有税の地方への配分比率を増やす改革を実施した(後述)。

(27) Blöchliger, *op.cit.*(24), p.19; 後掲注88参照。

(28) Martínez-Vázquez, *op.cit.*(1), p.39.

(29) Joumard and Kongsrud, *op.cit.*(16), p.184.

(30) Martínez-Vázquez, *op.cit.*(1), pp.38-39.

力は低いとされる。土地など不動産の保有に対する課税はこれらの欠点もなく、伝統的に、応益的な税目として地方政府に配分すべき税目であると考えられてきた。⁽³¹⁾

さて、ここで、地方税に限定せず国全体の税収構成をみた場合に、OECD 諸国において、各課税客体への依存度が長期的にどう推移してきたかを確認する。歳入統計でみると、資産課税（土地等資産保有に対する課税、相続税や贈与税、金融取引に係る流通税などから構成）の総税収（社会保険料収入を含む）に占める比率は、1965年から2010年の間にOECD全体でみると7.9%から5.4%に下がっている（表2）。各課税客体の負担率を対GDP比でみれば、負担率が増えている課税客体が多いのに対して、資産課税の負担率は減少している。20世紀後半以降における長期的な財政需要の拡大に対して、資産課税は弾力的に対応する役割は求められてこなかったと言える。OECDはその理由として、資産課税を強化することに対する納税者すなわち選挙民による抵抗を挙げ、また実勢に応じて課税標準である評価額の引上げを課税当局が回避してきたためであろうとしている⁽³²⁾。

一方、地方政府の役割は、長期的には、治安維持や社会資本整備から教育や福祉的な対人サービスへ重点が移ってきている。対人サービ

スへの需要は保有資産の多寡と結びつくものではない。そうすると地方政府の行政への需要の増加に対応して、資産の保有に伴う税負担の引上げを求めることすなわち資産等を保有する個人や事業主に対してより多くの負担を負わせることは、応益原則に立てば、政治的にも受け入れることが難しくなっている。つまり、地方税において、資産税に対してより多くの負担を求めることは困難になってきている。

多くの国では、行政需要の増加に対して、保有資産への課税以外の課税客体を求め、資産課税の比重が徐々に下がった。特に、地方政府の歳出権限が大きい国においては、地方が必要とする財源を調達する上では資産課税では不十分となった⁽³³⁾。

(2) 税率の決定権限と地方自治

OECD 諸国全体でみると総税収に対する資産課税の構成比は2010年には5.4%まで低下しているが、カナダ、日本、イギリス、アメリカなどでは10%を超える。地方税において、固定資産税に相当する税の単一税目主義を維持している国として、イギリス、アイルランド、オーストラリアの地方自治体を挙げることができる。また、カナダとニュージーランドの地方自治体も固定資産税に相当する税が地方税収の

表2 OECD 諸国の総税収の構成比と負担率

	総税収（社会保険料収入を含む）の構成比（%）						負担率（対GDP）（%）	
	1965年	1975年	1985年	1995年	2005年	2010年	1965年	2010年
個人所得課税	26.2	29.8	29.7	26.0	24.0	23.9	6.9	8.4
法人所得課税	8.8	7.6	7.9	8.0	10.1	8.6	2.2	2.9
社会保険料負担	17.6	22.0	22.1	25.1	25.1	26.4	4.6	9.1
賃金税	1.0	1.3	1.1	0.9	1.0	1.0	0.3	0.4
資産課税	7.9	6.3	5.3	5.3	5.5	5.4	1.9	1.8
一般消費税	11.9	13.4	15.8	19.5	20.2	20.5	3.3	6.9
その他の消費課税	26.5	19.4	17.9	14.4	13.0	12.6	6.3	4.1
その他	0.1	0.2	0.2	0.8	1.1	1.6	0.0	0.2
合計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	25.5	33.8

（出典） 図3と同じ。

(31) *ibid.*, pp.39-40.

(32) OECD, *Revenue Statistics 1965-2010*, 2011, p.23.

(33) Joumard and Kongsrud, *op.cit.*(16), p.182.

90%以上を占める（図5）。

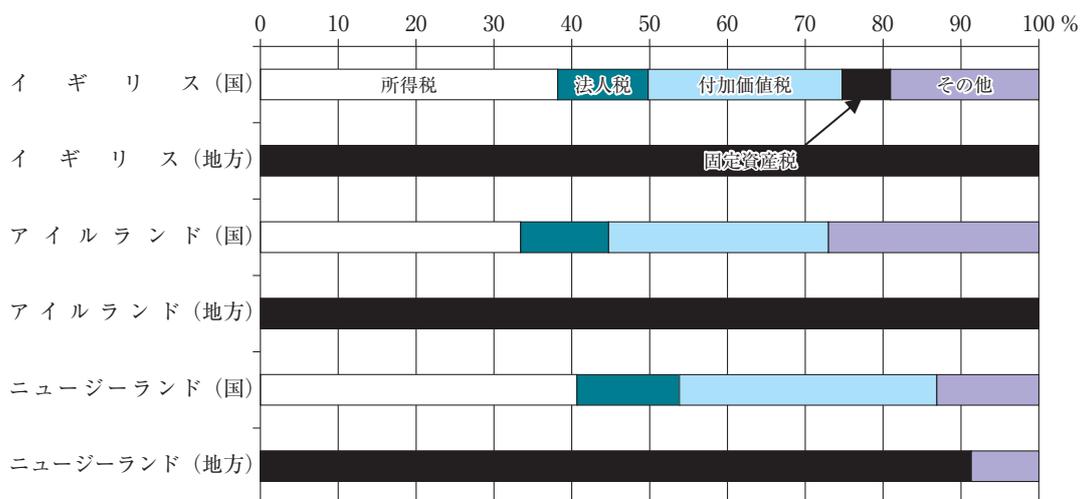
地方自治の観点では、地方政府は課税標準を決定する権限よりも税率を決定する権限を好むとされる。税率の決定は地方政府の税収により直接的に影響を与え、それによって歳出水準にも影響を与えることができる。税負担が税率で示される時、住民も企業も、税負担とそれによってもたらされる公的サービスの便益との比較、財政面での変化を他の地方政府と比較することが容易だからである。⁽³⁴⁾

地方税の単一税目主義をとるイギリスでは、伝統的に税率の決定を通じて地方自治が発揮されてきた。自治省（当時）出身の官僚である木寺久氏はマーガレット・サッチャー（Margaret Thatcher）首相（当時）が地方制度改革に取り組んでいる最中に在英日本国大使館に赴任し、帰国後イギリスの地方税財政改革を巡る著作を刊行した。その中で日本とイギリスの違いとして非常に印象的だったこととして、地方税の税率が地方自治体ごとに大きく違う点を挙げている。木寺氏は「英国の地方議会の本会議は、年2～4回程度しか開催されていないけれども、税率を決定する際には、必ず本会議が開催される。」と記し、地方自治における税率決定権の

意義を強調している。新年度予算を編成する際に、中央政府からの移転収入と財産収入や手数料等のその他の財源と歳出予算額の差が財源不足額であり、これを課税総評価額で割って、新年度の税率が決定される。まさに「受益」と「負担」の関係を示すのが「税率」であると記している。⁽³⁵⁾

イギリスの地方自治は、伝統的に税率の決定を通じて発揮されてきたのである。「負担」を担うのは、「レイト」というわが国の固定資産税に相当する資産税であった。当時、労働党が強い一部の地方自治体が、資産保有者に地方サービスの負担を負わせることで、無責任に行政需要の膨張を招いているとサッチャー首相は問題視した。首相自らが「英国地方財政史上、今世紀最大の改革」と称して⁽³⁶⁾、唯一の地方税であるレイトの廃止に着手した。居住用資産に係るレイトを10年の経過期間を置いて徐々に廃止し、その代替税として、すべての成人に定額の人頭税「コミュニティー・チャージ」を課し、事業者が負担する非居住用（事業用）レイトは国税化するという内容である。地方税を資産税から人頭税へ変えるのである。改革の理由としてレイトに内在する制度的欠陥は挙げら

図5 イギリス等における国と地方の税収構成（2010年）



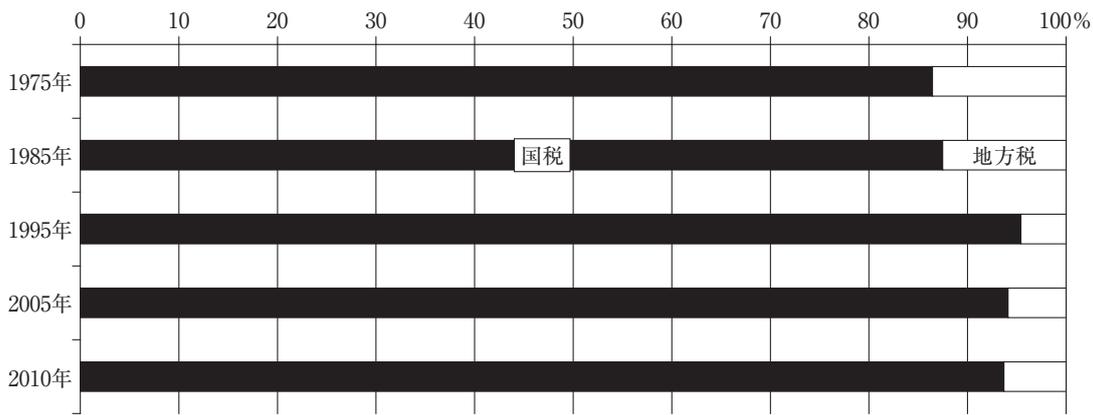
（出典） 図3と同じ。

⁽³⁴⁾ Martínez-Vázquez, *op.cit.*(1), pp.33-34.

⁽³⁵⁾ 木寺久・内貴滋『サッチャー首相の英国地方制度革命』ぎょうせい, 1989, pp.466-468.

⁽³⁶⁾ 同上, p.294.

図6 イギリスの国と地方自治体の税収配分の推移



(出典) 図3と同じ。

れていたが、それよりも地方の「歳出を住民の意思でコントロールする仕組みを構築」することがサッチャー首相の主導した改革の最大の目的であった⁽³⁷⁾。

1988年地方財政法 (Local Government Finance Act 1988) に基づき、1990年4月から制度移行は始まった。しかし、応益原則の観点から人頭税は公平であるという政府の考えに対し、応能原則の観点から不公平である⁽³⁸⁾との国民の激しい抵抗にあい、サッチャー首相が退陣する直接の引き金となった。後継のジョン・メージャー (John Roy Major) 首相 (当時) のもとで、翌年1991年3月に人頭税は廃止が宣言され、資産税をベースとしながら人頭税的要素を加味したカウンスル税が1993年から導入された。1990年に国税化された非居住用 (事業用) レイトはそのまま国税とされた。地方自治体の財源不足分に対しては、国からの交付金を増額することによって埋められた。その財源となったのは付加価値税であり、標準税率が15%から17.5%へ引き上げられた。その結果、国と地方の税収

配分を比較すると地方税収の構成比は、5%余とさらに下がった⁽³⁹⁾ (図6)。

このように、サッチャー首相の改革は失敗に終わったものの、地方行政サービスへの需要拡大を資産の保有者が中心となって負担することは厳しく、資産税への依存と地方自治の両立は難しくなっていることが浮き彫りになった。

地方政府が提供する福祉サービス等の拡充に対して、専ら中央政府からの移転収入の増加によって財源とするのは財政・説明責任に課題⁽⁴⁰⁾があるとすれば、地方政府は資産以外の税収調達力のある税源を求めることになる。

II 地方政府の財政需要拡大と地方への税の配分

1 北欧諸国における地方税の所得税中心主義

では、地方政府の課税力が強い国においては、地方にどのように税源が配分されているのだろうか。

スウェーデンをはじめとして、地方政府が強

⁽³⁷⁾ 同上, p.314.

⁽³⁸⁾ 星野泉氏は、人頭税導入の失敗について、応益性、負担分任は地方税の原則だが複数の税目を有する体系において機能するものであり、単税制度には応益性を求めることはなじみにくく、すべての原則を1つの税がもつことは不可能である、としている。星野泉「イギリスの分権化と地方税制改革」『都市問題』95(3), 2004.3, p.17.

⁽³⁹⁾ 同上, p.20. 星野氏は、地方自治の危機は1960年代から指摘されていたが、サッチャー首相の地方改革を経て、租税に占める地方税の割合がさらに下がり、地方自治の危機という「状況は比べものにならないほど進行している」と指摘した。

⁽⁴⁰⁾ イギリスでは2012年地方財政法が制定され、非居住用 (事業用) レイトの2分の1を地元に戻す改革に着手している (後述)。

い課税力を有している北欧諸国では地方税は所得税中心主義がとられている。各国とも地方税の構成において地方所得税の比率が非常に高い。スウェーデンは97%に達する(図7)。しかし19世紀までスウェーデンでは、わが国の固定資産税に相当する税が地方税の中心であった⁽⁴¹⁾。つまり、現在のイギリスやニュージーランドなどの地方政府の税収構成(図5)と同じであった。しかし、地方政府の行政サービスが拡大すると共に、地方所得税の比重が増し、20世紀半ばには所得税中心の税体系に移行した⁽⁴²⁾。

そもそも累進的な所得税は中央政府に割り当てるのが相応しいとされる。納税者には可動性があるので、所得税の累進構造を通じた所得再分配は中央政府の果たすべき機能であるとされる。地方政府が独自に地方所得税の税率の累進性を強化したり、緩和したりすれば、中央政府が果たそうとする政策の効果を歪めることにもなる。また所得税は経済の自動安定化機能を有する。一国レベルでみれば景気がよい地方の住民が累進的な所得税を通じてより多く納税する。中央政府は、経済力が弱い地域に対して、

歳出政策を通じて支援を行うことができる。⁽⁴³⁾

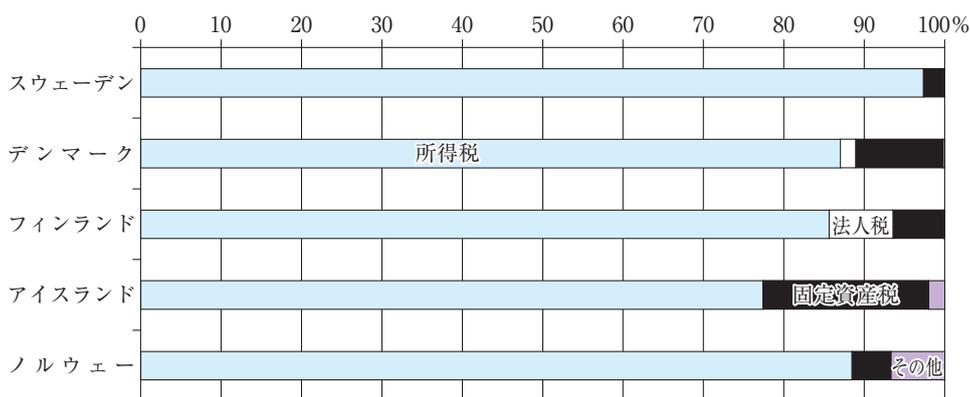
しかし、日本はもとより、多くの国で地方所得税が採用されている。その中で北欧諸国の地方所得税は、地方税に求められる応益原則を満たした仕組みが採られている。北欧諸国の地方所得税は応能原則を具現する累進課税ではなく、単一税率で、各地方政府が税率を決定する。単一税率の地方所得税は、地方税に求められる応益原則に適い、住民にとって税としての可視性が強く、地方政府が推進すべき財政・説明責任を促進するとされる⁽⁴⁴⁾。

スウェーデンは、1991年に中央政府の所得税が縮小され、所得税は地方税が基本で国の所得税は地方税を補完する体系に改められた⁽⁴⁵⁾

(図8)。フィンランド、アイスランドでも所得税の税収は地方政府分の方が大きい。所得税は、所得の増加に相応して税収が増える弾力性もあるので、経済の成長・拡大に伴い行政需要が増加しても、所得の増加により税収が増えるという利点もある。

スウェーデンの地方自治体はわが国の県に相当するランスティング(全国で20)と基礎的自治体のコミューン(全国で290)の二層構造で

図7 北欧諸国の地方税の構成(2010年)



(出典) 図3と同じ。

(41) 財務省財務総合政策研究所「第5章スウェーデンの地方財政システム」『地方財政システムの国際比較』2002, p.150.

(42) 同上

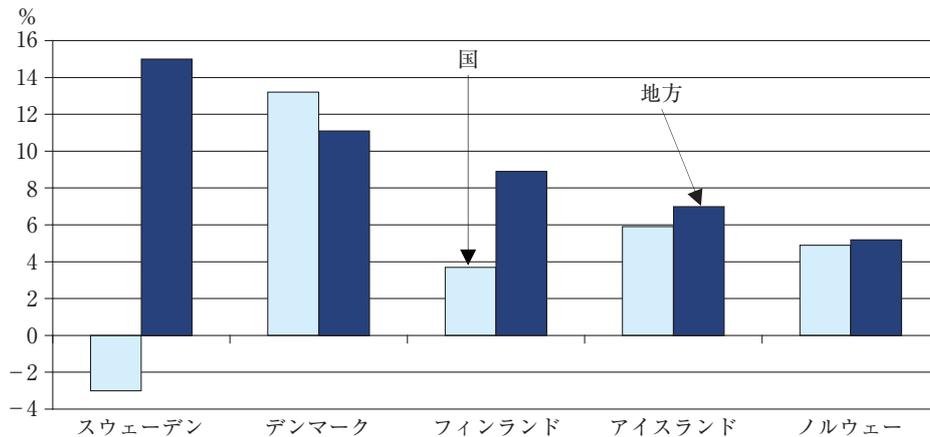
(43) Martínez-Vázquez, *op.cit.*(1), pp.44-45.

(44) *ibid.*, p.44.

(45) 飯野靖四「スウェーデンの地方分権と地方財政」『都市問題』95(3), 2004.3, p.82.

図8 所得税収の国への帰属と地方への帰属（2010年）

単位：対GDP比



(注) スウェーデンの国の所得税は、還付額が徴収額を上回るため税収がマイナスとなっている。
 (出典) OECD Tax Database に基づき筆者作成。

ある。ランスティングは、歳出でみると約90%が医療関係で、その他に公共交通・社会資本整備、教育文化などがある。コミューンは、学校教育と学齢前・学齢児童保育など教育関係が40%、高齢者ケア（長期医療ケアも含む）と障害者ケアが約30%である。2012年度の歳入に占める税収の比率は、ランスティングが68.1%、コミューンは64.7%である。利用料収入の比率はランスティングが21.6%、コミューンが16.3%であり、税収と合わせた独自財源の比率は高い。⁽⁴⁶⁾

ランスティングとコミューンは、同じ課税ベースの所得税を住民に課税し、税率は個々の自治体が決める。住民は税率決定を通じて、公的医療や教育サービスの提供水準を決定することになる。スウェーデンでは、国の統計局のホームページで、全290のコミューンについて、コ

ミューンの所得税率とランスティング分を含めた所得税率を一覧にして掲載している。住民が受益と負担の関係を理解しやすく、また地方政府間の競争原理も働きやすくなっている⁽⁴⁷⁾。

ただ、所得税率が高くなると（図9）、勤労意欲や貯蓄、投資にも影響が及ぶ。スウェーデンとデンマークには、現在は税率に対して中央政府による上限・下限の制約はない。しかしスウェーデンは1990年代初頭の経済危機の際に一時的に税率引上げが法律で禁止された⁽⁴⁸⁾。また、1997年からは、税率を引き上げる地方自治体に対して、中央政府は増税による増収分の半分の政府補助金を削減し⁽⁴⁹⁾、税率引上げの抑止を狙った。後者については、最高裁の違憲判決が出て、1998年に廃止された⁽⁵⁰⁾。地方政府間の税率格差が大きくなるように、「国、ランスティング連合、コミューン連合な

(46) 片山 前掲注(14), pp.99-101; Swedish Association of Local Authorities and Regions, *The Economy Report: On Swedish Municipal and County Council Finances*, April 2013, p.10. <http://english.skf.se/BinaryLoader.axd?OwnerID=0d4cb14d-48e5-4ec5-b349-c84bc89bed33&OwnerType=0&PropertyName=EmbeddedImage_f02e1d12-917a-481f-bf7a-28a6719883af&FileName=TheEconomyReport1304.pdf&Attachment=False>

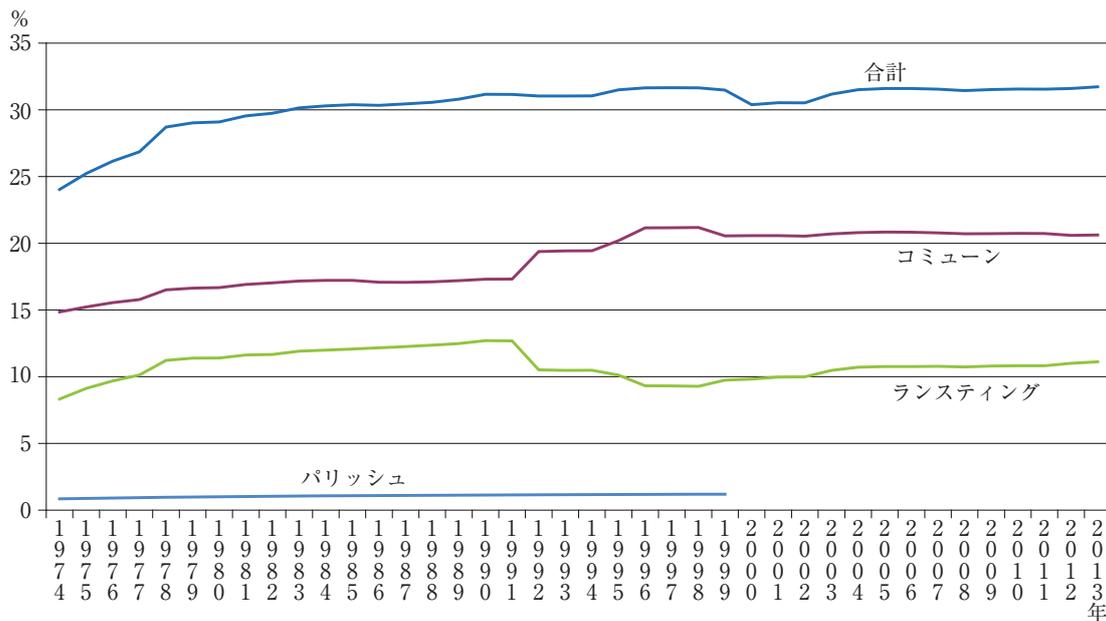
(47) インターネット上で各地方政府の公的サービスのカバレッジとコストの情報を公開し、住民が行政のパフォーマンスを比較できるようにしていることに対して、OECDの報告書は、地方政府間の競争と行政サービス改善を促進する施策としてこれを評価している。Journard and Kongsrud, *op.cit.*(16), pp.168-169.

(48) 飯野 前掲注(45), pp.85-86.

(49) 星野泉「スウェーデンの地方所得税—日本との比較の中で」『とうきょうの自治』No.65, 2007.6, p.23.

(50) また、デンマークでは2002年に増税凍結が導入され、中央政府と自治体連合の間で課税水準の協定を締結した。しかし一部地域で税率を0.4%引き上げ、協定が破られたので、包括補助金が2003年にカットされたことがある。Journard and Kongsrud, *op.cit.*(16), p.189.

図9 スウェーデンの地方所得税率の全国平均値の推移



(注) パリッシュはスウェーデン国教会の教区のこと、1999年まで住民登録などの事務を行っていたため、一種の地方自治体の位置付けを有していた。

(出典) Statistics Sweden, *Mean tax rates 1930-2013*. <http://www.scb.se/Pages/TableAndChart___67893.aspx> に基づき筆者作成。

どがアドバイスを行っている⁽⁵¹⁾とされるが、長期的には所得税率は上昇傾向⁽⁵²⁾にある。増税による歳入増は困難になりつつあるとされる。1つの課税ベースへの依存度が高い税体系で十分な税収を確保することの難しさも示している。

2 合意に基づく地方への税の配分

単一税目への依存度が高い地方税体系は、財政需要が拡大し、租税負担が重くなる時代には、応益・応能の両課税原則をバランスよく満たすことが難しくなる。また税収基盤を安定させる点でも課題がある。そのため、地方税として、複数の税目を採用する国が多い。その場合に地方政府の税収基盤の強化を目指せば、所得税や付加価値税など基幹的な税目を巡って中央政府

と地方政府の間で課税権限の競合が生じることがある。

アメリカでは連邦政府と州政府がそれぞれ独自に所得税や法人税を課している。カナダでは連邦政府と州政府の間で所得税、法人税、付加価値税に関する徴税・租税協定を締結している州については課税標準の連邦税との調和が実現している。しかしケベック州は州所得税、州法人税、州付加価値税を独自に課税し、また一部の州は州ごとに異なる小売売上税を独自に採用している⁽⁵³⁾。両国は地方政府が強い課税自主権を発揮している。地方政府の課税自主権が強い場合には、中央政府の租税政策の選択肢を狭めることもある⁽⁵⁴⁾。また中央政府と地方政府の間で租税制度の調和がなされないことに伴い、納税協力コストや行政コストが増える⁽⁵⁵⁾。

(51) 飯野 前掲注(45), pp.82-83.

(52) 平均税率はランステイングが11.11%、コミューンが20.62%、合計31.73%である(2013年)。Statistics Sweden, *Mean tax rates 1930-2013*. <http://www.scb.se/Pages/TableAndChart___68066.aspx>

(53) 片山 前掲注(3), pp.65-66.

(54) OECD諸国の中で付加価値税がないのはアメリカだけである。州政府が消費に対して広く課税する小売売上税を有していることが連邦政府レベルで付加価値税を導入する上での制約の1つにもなっている。

(55) 片山 前掲注(3), pp.64-67.

他方、中央集権的に制度設計を行い、地方政府に基幹的な税を割り当てる国もある。ここでは中央政府の合意のもとで地方政府に税が割り当てられている点に着目し、「合意に基づく税の配分」(表3)と呼ぶ。

「合意に基づく税の配分」は、中央政府が税の仕組みと税収という財政上の変数に対する中央統制を維持しつつ、地方政府に財源を提供する手段である。具体例でみれば、オーストラリアは連邦税である付加価値税の税収の全部を州政府に配分している(類型イ)。ドイツは所得税、法人税、付加価値税が共有税であり、憲法にあたる基本法に定める所により、これらの税は連邦政府と州政府に共同に帰属する。税収は、所得税と法人税は基本法で定める所により連邦と州で各々半分ずつ分け合い、付加価値税は法律に定める割合に応じて政府間で分け合う⁽⁵⁶⁾(類型イ)。オーストラリアとドイツでは個々の州政府にはこれらの税目の課税標準や税率を決定する裁量権はなく、国全体として統一された課税標準と税率が採用されている。ただ、両国共に、州政府全体として税収の配分比率や税率決定の協議に預かる仕組みを有している。

またスウェーデンの所得税は地方政府が主体の税として中央政府が国の法律において制度を定めている。デンマークの地方所得税は国税の付加税であり、国税の税額が地方税の課税標準である。両国の地方所得税は、課税標準に差はあるが、いずれも個々の地方政府が税率決定権を有する税源移譲型(類型ロ-2)にあたる。

所得税、法人税、付加価値税といった基幹的

な税が地方に配分される場合には地方政府にとっては財源を確保する点で魅力的である。さらに税源移譲の形を採り、個々の地方政府に税率決定の裁量権が与えられる場合には、個々の地方政府は税収規模を自ら決定することができる。地方にとっては、歳出の決定に対する地方の自律性と住民による民主的な統制が強まる。

税収配分型の場合には、個々の地方政府には税率等を通じた税収を決定する課税自主権はない。その反面、各地方政府への税収配分の仕組みに対して、地方政府間の財政格差を是正する財政調整の役割を負わせる制度設計が可能である。オーストラリア、ドイツはいずれも、基幹的な税目による税収の地方への交付を通じて、財政調整を行っている。

3 地方への付加価値税の配分と競合

国の総税収(社会保険料収入を含む)に占める比率が長期的に着実に増えているのは一般消費税である(表2)。国と地方の間の財政構造の現代的な再編を考察する上では、一般消費税の代表である付加価値税の中央政府と地方政府の間での配分の在り方が注目される。付加価値税の税収を地方政府が得ている国としては、ドイツ、オーストラリア、スペイン、日本、カナダが注目される⁽⁵⁷⁾(表4)。付加価値税について地方に課税面での裁量権、すなわち個々の地方政府に課税標準や税率を決定する権限を与えることは、納税協力コストが上がり、課税漏れを含む行政コストが増え、また管轄圏外取引における歪みを生じさせるので、これまでは付加価値税

表3 地方への「合意に基づく税の配分」の類型

- | |
|---|
| イ 税収配分型：国が課税権限を有する税目(国税または共有税)の税収の一部または全部を地方に配分・交付する。 |
| ロ 税源移譲型：地方政府に地方税として税目を課税する権限を与える。 |
| ロ-1 個々の地方政府は税率を決定する権限がない。 |
| ロ-2 個々の地方政府に税率を決定する権限がある。 |

(出典) 筆者作成。

⁽⁵⁶⁾ 所得税と付加価値税は1998年から市町村にも配分されている(基本法第106条第5項、第5a項)。

⁽⁵⁷⁾ OECDの歳入統計によれば、ベルギー、ブラジル、ハンガリー、インド、メキシコ、ポルトガル、トルコも地方税の税収に付加価値税収を計上している。

表4 付加価値税の国と地方の配分の類型

	国 税	地方税	地方への 税収配分	税収配分比率または 地方税の課税標準・ 税率の決定方法	個々の地方 政府の税率 決定権	徴 税	納税協 力・徴税 コスト	財政 調整 機能	集権/ 分権
合意に基づく配分：イ 税収配分型									
ドイツ	VATは共有税。基本法で連邦政府と州政府に共同に帰属と明記。	—	配分比率は連邦法による。連邦：州：市町村 = 53.2 : 44.8 : 2.0 (2013年)	税制と政府間配分は連邦法で決定。付加価値税法と政府間配分を決める財政調整法の改正は基本法に基づき、州政府の代表から構成される連邦参議院の同意が必要。	×	州	低い	○	集権的
オーストラリア	GST	—	税収のすべてを地方に交付	連邦州間の政府間協議に基づき、税率等を変更する際には州政府の合意が必要。	×	国	低い	○	集権的
スペイン	VAT	—	税収の50%を地方に交付	配分比率は、中央政府・自治州間協議を踏まえて自治州財政法で定める。各自治州には批准手続き。	×	国	低い	○	集権的
日本	消費税	—	交付税を通じて税率4% × 29.5% = 税率1.18%相当	法律	×	国	低い	○	集権的
	—	—	地方消費税(税率1%相当)	法律	×	国	低い	○	集権的
合意に基づく配分：ロ 税源移譲型									
カナダ (HST移行5州)	GST/HST	—	HSTのうち州税分の税率分が州税収	連邦州間税制協定を締結。州税率：各州政府が決定し、政府間協定にも定める。	○ (2010年以降)	国	やや高い	×	集権/ 分権
(参考) 独自課税型									
カナダ (ケベック州)	GST	—	付加価値税(QST)	QSTの課税標準と税率はケベック州が決める。ただし、課税標準は自発的にGSTに調和。	○	州がQSTとGSTを一括徴収	やや高い	×	分権/ 集権
カナダ (BC州など3州)	GST	—	州小売売上税	州法	○	州税は各州が、GSTは連邦政府が徴収	高い(課税ベースが異なる)	×	分権的
アメリカ	なし	—	州小売売上税	州法	○	州	高い(課税ベースが異なる)	×	分権的

(注) BC州はプリティッシュ・コロンビア州。
(出典) 筆者作成。

は地方税には相応しくないとされてきた。多くの国では付加価値税は中央政府が主導権を握る税目として発展してきた。⁽⁵⁸⁾

(1) ドイツ—基本法に根拠をもつ共有税—

その代表がドイツである。ドイツでは、憲法にあたる基本法において付加価値税は、連邦政

府と州政府に共同に帰属すると明記されている共有税であり(第106条第3項)、1998年からは市町村にも配分されている(第106条第5a項)。2013年度の配分比率は、連邦が53.2%、州が44.8%、市町村が2.0%である。連邦州間に配分する諸原則及び「連邦及び州の収支関係が甚だしく変動したときは、改めて確定する」こと等

⁽⁵⁸⁾ Joumard and Kongsrud, *op.cit.*(16), p.187.

を基本法に定めている(第106条第3項、第4項)。連邦と州の配分比率はもとより、課税標準や税率など共有税に関わる連邦法の改正は州政府の代表から構成される連邦参議院の同意が必要である。この点も基本法に明記されている(第105条第3項、第106条第3項)。

各政府間の配分が決まると、付加価値税は人口基準と財政力基準を基に各州に配分される。ドイツでは、個々の州政府には付加価値税の課税標準や税率を決定する課税自主権はない。しかし、基本法に根拠をもつ共有税という位置付けと、改正手続きにおいて州政府全体として決定に参画する権限が保証されているという堅固な中央集権的な制度設計になっている(表4)。

(2) オーストラリア—税収のすべてを州政府に交付—

2000年に付加価値税(Goods and Sales Tax: GST)を導入したオーストラリアも、中央集権的な制度を設けている(表4)。オーストラリアのGSTは連邦税⁽⁵⁹⁾であり、全国で一律の仕組みである。連邦税として徴税されたGSTの税収のすべてが州政府に一般財源として交付される。導入時に連邦政府と州政府は「連邦・州財政関係の改革に関する政府間合意」を締結し、これに基づき、連邦法で制度を定めている。ただし、課税標準や税率などを改正する場合には全州の合意が必要である。

表1の分類はOECDの統計に基づくが、この統計はオーストラリアのGSTを共有税には計上していない。つまり、州のGST収入は、交付金収入として扱われている。しかし、政府間財政関係に関するOECDの報告書に多数論

文を執筆している研究者Hansjorg Blöchligerらは、共有税と政府間移転支出を区別する要件を示し、これに当てはめればオーストラリアのGSTは、共有税にあたるとしている。すなわち、次の4つの基準を示し、4要件をすべて満たす場合が「厳密な意味での共有税」、①から③までを満たす場合は共有税、①から③のうちの1または2を満たさない場合は政府間移転支出にあたるとしている。4要件とは、①地方政府に配分される税収は税収全体の一定値であり、つまり税収変動のリスクを地方政府自らも負うこと、②配分された税収の用途が中央政府によって条件付けられていないこと、③政府間の税収配分の計算式は予め定められ、会計年度の途中で変更されないこと、④各地方政府が得る税収がその管轄圏内で発生した当該税収と比例関係にあること、すなわち地方政府間の水平的財政調整がなされないこと、である。オーストラリアのGSTは、水平的財政平衡化原則に基づき州間に税収を配分しており④は満たさないが、税収のすべてが州政府に移転され、州政府に対して中央政府は用途の制限を設けておらず、①～③を満たしており、共有税にあたるとしている。⁽⁶⁰⁾

共有税と政府間移転支出を区別するこの4つの要件は、地方政府が「税収」面での自律性を確保しているかどうかを示すメルクマールである。オーストラリアのGSTは、中央集権的に制度設計されつつも、州政府全体に対して、用途が縛られない州の税収であることの権利を保証し、税収変動のリスクを州にも負わせる制度設計になっている。オーストラリアでは、地方の財源基盤強化のために重要である税収調達力

⁽⁵⁹⁾ 連邦政府は当初、GSTが州の財源であることを強調し、連邦は州の代理として徴収を行い州に配分しているとの立場から、予算書においてもGST税収を計上していなかった。2008/09年度予算からは、GSTは連邦税収に計上されている。鎌倉治子『諸外国の付加価値税(2008年版)』(調査資料2008-3-a)国立国会図書館調査及び立法考査局, 2008, p.39は、連邦予算上のGSTの位置付けの変化に触れている。 <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_1000895_po_200804.pdf?contentNo=1>

⁽⁶⁰⁾ Hansjorg Blöchliger and Oliver Petzold, "Finding the Dividing Line between Tax Sharing and Grants: A Statistical Investigation," *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*, No.10, 2009, pp.4-5, 8. <<http://www.oecd.org/ctp/federalism/43072896.pdf>>

のある税源確保は、GSTによって実現されている。

(3) カナダ—州政府の強い課税自主権とHSTへの移行拡大—

中央集権的に制度設計されているドイツ、オーストラリアに対して、カナダは、州政府が付加価値税や広く消費への課税に対して強い課税自主権を発揮する分権的な財政構造である。カナダでは、州政府が消費という課税客体に対して単段階課税である小売上税を課税する長い歴史を有していたが、連邦政府が付加価値税を導入する際に州小売上税との統合が実現できないまま、1991年に付加価値税（Goods and Sales Tax: GST）を税率7%で導入した。導入時には、州ごとに異なる税率と課税標準を有する

州小売上税と、連邦税の付加価値税が、二重に課税されるという複雑な状況であった(表5)。納税者にとっても事業者にとっても、消費という課税客体に対する納税が非常に複雑で、GSTはカナダの歴史上で最も不人気な税とされてきた。⁽⁶¹⁾

しかし、1997年に経済規模が小さい大西洋沿岸三州が州小売上税を廃止し、GSTと課税標準を同じくする付加価値税（Harmonized Sales Tax: HST）に移行した。HSTは州税分の税率相当分と連邦分の税率相当分から構成され、参加三州の合意に基づき州税分は一律8%、連邦税分7%の合計税率15%の付加価値税として始まった(表5)。HSTの根拠法は連邦税法である。連邦税収の8%分を州に交付するものであり、基本的には合意に基づく税の配分の

表5 カナダにおける付加価値税の調和、州への税源移譲及び州の税率決定権強化の歩み

	連邦税 GST		付加価値税のみの州					GST(付加価値税)と小売上税が併課の州		
			HST 参加州		ケベック州		アルバータ州	州税率	合算税率	
			州税分の税率	合算税率	QST 税率	合算税率	合算税率			
1991.1	7%	—	—	—	—	7%	9州：7~12%	14~19.84%		
1992.7							4%, 8%	約14%	8州：7~12%	14~19.84%
1994.5	★NS州など 3州一律8%	15%	★課税ベースの調和	6.5%	14%	5州：7~10%	14~17.7%			
1997.4				7.5%	15%					
1998.1				14%	13.9%			6%	13~16.6%	
2006.7	6%	14%	★オントリオ州参加表明 ★各州に税率決定権付与	12~15% (8,8,10) (8,7)	8.5%	13.9%	3州：7~10%	12~15.5%		
2008.1	5%	13%							12.9%	5%
2010.7	3州 + ON + BC = 7~10% (8,8,10) (8,7)	12~15%							8.5%	13.9%
2011.1	5州 + PE, - BC = 8~9%	13~14%	★GDP・人口の約8割	9.5%	15%	3州：5~7%	10~12%			
2012.1				9.975%	15.5%					
2013.1				5州 + PE, - BC = 8~9%	13~14%			9.975%	15.5%	
2013.4	5州 + PE, - BC = 8~9%	13~14%	★GDP・人口の約8割	9.975%	15.5%	3州：5~7%	10~12%			

★ GST 減税：州に税源移譲効果⇒ノバスコシア州（8% → 10% → 9%）とケベック州（7.5% → 9.975%）は州分のHST・QSTを各々増税等

★ GDP・人口の約8割

(注) NS: ノバスコシア州, ON: オントリオ州, BC: ブリティッシュ・コロンビア州, PE: プリンセスエドワードアイランド州。アルバータ州では州税としての小売上税または付加価値税は採用されていない。

(出典) 筆者作成。

(61) 片山信子「カナダのGST(財貨サービス税)にみる税制改革と国民の理解」『レファレンス』534号, 1995.7, pp.69-72.

類型のうち「税収配分型」(イ)に分類できる。しかし、参加三州の共同自治で州政府分の税率を決め、州政府が受け取る税収を自ら決めることができるという点では、「税源移譲型」(ロ-1)に分類できる制度として創設されたとみることにも可能である。

その後、大西洋沿岸三州における10年以上に及ぶ経験を経て、2010年からカナダのGDPの約4割を占めるオンタリオ州がHSTに移行した。さらにオンタリオ州のHSTへの移行を機に、連邦政府は州税率分の一律方式を止め、各州が独自に税率を決定できる方式に改めた。HSTは、各州政府が州政府分の税率決定権限を獲得し、州政府の権限がより強い形での「合意に基づく税の配分」が付加価値税において可能であることを示した。州政府は税率決定権を通じて税収の自主決定権をより強化した。その点で、分権的な性質を持ちつつ、連邦政府と州政府が協力しながら制度運用と徴税と税収配分を行う中央集権的な「税の配分」を実現している。現在のカナダのHSTは、連邦税であるものの、税源移譲型で個々の州政府が税率を決定する型(ロ-2)に分類するのが適当である⁽⁶²⁾(表4)。

また、カナダのケベック州は、連邦政府がGSTを導入した翌年の1992年に州小売売上税から州独自の付加価値税(Quebec Sales Tax: QST)に移行した。税率も課税標準も独自に決定する独自課税型である。ただ連邦政府との徴税協定に基づき、連邦税であるGSTをQSTと一括してケベック州が徴税している。また、ケベック州は自発的にQSTの課税標準を連邦税GSTに調和させている。課税権限の行使においては「独自課税型」であるが、徴税協定にみられるように、「合意に基づく税の配分」に近い部分も有する(表4)。

このように、分権的な連邦制国家として州政

府が独自性と強い課税自主権を行使するカナダにおいて、消費という課税客体に対する分権的かつ多様な課税モデルが展開されている。トロント大学のリチャード・バード(Richard M. Bird)氏は、州が小売売上税を有するアメリカが連邦政府レベルで付加価値税を導入する上で参考となる多様なモデルをカナダが示しており、カナダに倣えば、アメリカでの連邦付加価値税の導入は困難ではないとしている⁽⁶³⁾。しかし、調和の領域が拡大したとはいえ、州ごとに付加価値税の税率が異なるなど分権的なカナダの付加価値税体系は、先進諸国においては例外的な存在である。付加価値税の地方への配分においては、中央集権的な方式での配分(税収配分型)が主流である(表4)。

(4) アメリカ州小売売上税の簡素化—

アメリカの州政府においては、単段階課税の小売売上税は州政府の基幹的な税目であり、各州が独自に課税標準と税率を決定する独自課税である。アメリカは財政調整制度をもたず、また小売売上税はもとより地方税については課税標準や税率の自主決定権を州政府等有しており、財政面での地方分権が強い。しかし、小売売上税については、課税標準が州ごとに異なるのは、州間取引を損なうと認識されている。2000年にStreamlined Sales Tax Projectが組織され、小売売上税の現代化、簡素化が図られてきた。徴税行政での協力、課税標準の統一、税率の簡素化などが現代化の対象である。44の州が協力し協力協定を策定し、2013年時点で、その内24の州が協定に沿った立法を成立させている。⁽⁶⁴⁾

4 ス페인における地方への税の配分の拡大

付加価値税における政府間の配分は、これま

⁽⁶²⁾ 表1でのカナダの共有税(d2)の数値は、経済規模の大きいオンタリオ州がHSTに移行(2010年)する前で、大西洋沿岸三州が一律の州税率の税率を定めることとしていた段階(2008年)の数値・分類である。

⁽⁶³⁾ Richard M. Bird and Pierre-Pascal Gendron, "Sales Taxes in Canada: the GST-HST-QST-RST System," *Tax Law Review*, Vol.63 No.3, Apr.2010, pp.50-52.

で連邦制国家の例が注目されてきた。しかし、自治州を設けているものの、単一制国家であるスペインでも付加価値税の税収が自治州政府へ配分されている（表4）。地方分権を推進する過程で、スペインはどのような考え方で付加価値税をはじめとする基幹的な税の地方への配分を拡大しているのだろうか。

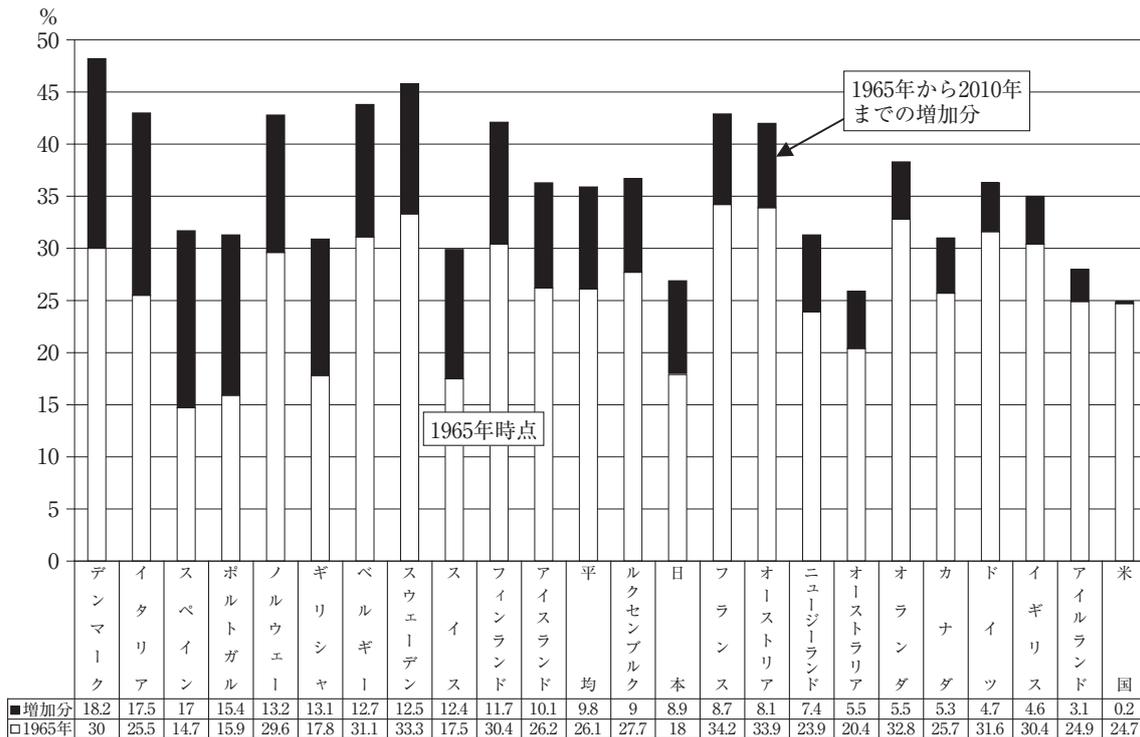
(1) 国民負担率の増加

既にみてきたように、スペインやイタリアはこの20～30年間、地方分権を積極的に推進してきた（図1、図2）。その間、国民負担率の増加が大きいという点でも注目される。対GDP比でみた国民負担率の変化を1965年から2010

年までの長いスパンで見ると、主要先進諸国の中で最も増加が大きいのはデンマークの18.2%ポイントである。これに、17.5%ポイントのイタリア、17.0%ポイントのスペインが続く。ポルトガル、ギリシャさらに北欧諸国の増加が大きい（図10）。

南欧諸国はエスピン・アンデルセン（Gøsta Esping-Andersen）のモデルによれば、元来、介護や福祉的な人的サービスは家族が提供（「家族主義的福祉レジーム⁽⁶⁵⁾」）し、公的なサービスによる提供水準は低いという特徴を有する。しかし、南欧諸国においても、福祉サービスの公的機関による提供への需要が拡大し、北欧諸国を追いかけるように、国民負担率を増やしてきた。

図10 総税収（社会保険料収入を含む）対GDP比の変化（1965年から2010年までの増加）



(出典) 図3と同じ。

(64) Streamlined Sales Tax Project home page <<http://www.streamlinedsalestax.org/>>; Joumard and Kongrud, *op.cit.*(16), p.187.

(65) 南欧諸国には強固な家族主義があり、家族がその構成員に対する最大の福祉義務を負うべきとする考え方が強い。そのためイタリアなどの社会保障政策は、一家の稼ぎ手としての男性を社会保険や雇用保険を通じて保護することに特に重きを置いている点が特徴であった。社会保障の財源面では社会保険料拠出に大きく依存してきた。社会福祉的な公共サービスの現物給付という観点では、他の諸国と比較して立ち遅れを見せていた。G. エスピン・アンデルセン（渡辺雅男・渡辺景子訳）『福祉国家の可能性—改革の戦略と理論的基礎』桜井書店、2001、p.22.

(2) 地方分権の推進と基幹税の共有税化

スペインは、1978年の憲法改正で自治州 (Comunidad autónoma) を導入した。17の自治州があり、その下に2層の地方自治体 (provincias, municipios) がある。スペインは、自治州の導入以来、地方への権限委譲と自治州の財源基盤の強化を図ってきた。一般政府に占める地方政府の歳出 (他政府への移転支出を除く) 構成比は1995年の21.6%から2011年には34.1%に、歳入 (他政府からの移転収入を除く) 構成比は1995年の6.8%から2011年には23.3%に増えている⁽⁶⁶⁾。自治州への権限委譲に対応して、徐々に税収配分を増やしつつも、中央政府からの移転収入への依存度が高い時期が長く続いた。1995年時点でみても地方政府の構成比は歳出が歳入を大きく上回っており、その差は移転収入が財源となっていることを示す。

地方への税収配分の大きな拡大を決めたのが、2001年12月に改正された自治州財政法 (Ley orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas) である。まず、所得税収の自治州への配分比率を15%から33%に引き上げ、新たに消費に対する課税を地方への税収配分の対象に加えた。付加価値税は税収の35%を、個別間接税 (酒税、たばこ税、燃料税など) は税収の40%を、電力税と自動車登録税は税収の100%を自治州に配分することとした。さらに小売燃料税を新しい地方税として導入した。中央政府からの移転支出は大幅に削減された。この自治州への税収配分の大幅拡大に伴って、重要な歳出権限として教育と公的医療がすべての自治州に委譲された。⁽⁶⁷⁾

さらに、スペインは1999年1月開始の通貨統合への参加を経て、後にバブルとも振り返ることになる好況が到来し、1999年以降2000年代に700万人もの移民を受け入れた⁽⁶⁸⁾。そのため、富裕な自治州は財政調整の見直しを強く求めるようになった。スペインでは自治州間の経済格差が大きく、財政調整が重要であるが、その算定の基礎となる人口は1999年の統計が使われ、その後の人口増が反映されない状況が続いた。そのため、富裕な自治州は増えた人口分の中央政府からの移転収入が得られず、財政調整による地域間の再分配が強すぎるとの不満が高まった。また、自治州に権限委譲された公的医療に要する経費の増加が顕著で、富裕州だけでなくすべての自治州がより大きな財源を求めるに至った。⁽⁶⁹⁾

この事態を踏まえて、中央政府は2006年から2008年にかけて制度改革を研究し、2008年から自治州政府との協議を開始し、2009年12月に自治州財政法の改正に至った。各自治州もこれを批准した。その骨子は次のとおりである⁽⁷⁰⁾。

- ・自治州への共有税 (自治州に配分される所得税、付加価値税、個別間接税、電力税、自動車登録税等を指す。) の配分比率を引き上げる。所得税は33%から50%に、付加価値税は35%から50%に、個別間接税は40%から58%に引き上げる。
- ・共有税の税収の25%は税収発生地収入とし、75%はFondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales (Fund to Guarantee Public Services: 基礎的公的サービス保証基金)

⁽⁶⁶⁾ “C: Revenue and Spending shares of state and local government,” *OECD Fiscal Decentralisation Database*. <http://www.oecd.org/tax/federalism/oecd-fiscal-decentralisation-database.htm#C_Title>

⁽⁶⁷⁾ Jesús Ruiz-Huerta Carbonell and Ana Herrero Alcalde, “PART II FISCAL EQUALIZATION 7 Fiscal equalization in Spain,” Bosch and Durán, eds., *op.cit.*(1), p.147.

⁽⁶⁸⁾ スペインの人口は1985年には3847万人であったが、2000年には4028万人に、2010年には4618万人に増え、2015年の推計値は4720万人である。United Nations, Department of Economic and Social Affairs, “World Population Prospects: the 2012 Revision.”

⁽⁶⁹⁾ Ruiz-Huerta Carbonell and Herrero Alcalde, *op.cit.*(67), p.148.

⁽⁷⁰⁾ Blöchliger and Vammalle, *op.cit.*(4), p.115.

の資金とする。

- ・4つの特別基金を創設する。基礎的公的サービス保証基金⁽⁷¹⁾は、基礎的公的サービスである教育、医療、社会福祉を保証する基金であり、共有税の75%分とその他の税目からの中央政府の税収若干分⁽⁷²⁾を加えたものが収入である。Fondo de Suficiencia Global (Global Sufficiency Fund) は自治州に割り当てられているその他の行政に対して、自治州の収入が減らないように保証するための基金である。Fondo de Competitividad (Competitiveness Fund)⁽⁷³⁾とFondo de Cooperación (Cooperation Fund)⁽⁷⁴⁾は経済格差に対する収斂を目的とし、収入は自治州歳入の3%程度である。
- ・財政調整システムを改革し、基礎的公的サービス保証基金からの各州への資金配分にあたっては、年齢階層の分布によって加重計算された人口、面積、人口密度、島などの地理的な条件を加味した調整人口基準を用い、より公平な財政調整機能を発揮する。

自治州財政法の2009年改正によって、所得税と付加価値税の50%と個別間接税の58%等が自治州に配分され、教育、医療、社会福祉な

どの基礎的公的サービスの財源を保証し、富裕州の不満を緩和しつつ、財政調整機能⁽⁷⁵⁾の改善を図ったのである⁽⁷⁶⁾。

中央政府と自治州政府の協議は、2008年に始まる世界的な経済金融危機の最中に行われた。スペインでは公共投資の約75%を自治州が担っており、経済対策を推進する観点からも自治州政府の財政基盤を強化する必要性が強かった。2009年改正では税収が減る自治州はなかった。この点は中央政府が自治州政府との間で合意に達する上で重要であった⁽⁷⁷⁾。

(3) 経済金融危機がもたらした地方政府の財政悪化とその教訓

さて、世界的な経済金融危機により先進各国で2008年と2009年には経済対策が実施されたが、2010年春以降、各国の中央政府は財政赤字削減のために増税や歳出削減策に転じた。経済金融危機の地方財政への影響は各国様々であるが、多くの国で地方政府は税収減と歳出増の両面から財政状況が悪化した。税収急落は、経済活動の低迷によるが、中央政府の減税政策の影響でさらに減収が拡大した国もある。

(71) *ibid.*, p.118.

(72) *ibid.* 規格的には共有税75%に対して5%に相当する。

(73) *ibid.* 人口が増えている自治州に対して、1人あたり歳入格差を縮小するために、改正前の制度では1人あたり歳入が国の平均以下であった富裕な自治州へ資金を交付するのが目的。

(74) *ibid.* 経済成長率または人口増加率が低く、停滞している自治州を支援し、成長格差を縮小することが目的。

(75) ただし、バスク州とナバーラ州は歴史的経緯により、従来から州内の徴税権を広範に有し、中央政府が提供する公的サービスに対しては交渉に基づく利用料を移転し、財政調整制度に参加していなかった。2009年改正による新たな財政調整制度にも両州は加わっていない。*ibid.*, p.119.

(76) イタリアも基礎的公的サービスの地方への権限委譲と基幹的な税目の税収の一部を地方に配分する方針を決めている。イタリアでは、2001年に憲法が改正され、国と地方政府の行政権限・歳出権限を明確化し、財政自治の原理を憲法で定めた。これを踏まえて、2009年に国と地方政府の財政責任を抜本的に定める枠組み法が成立した。地方政府の効率性と財政責任を改善し、地方政府の適正なサービス水準を確保することが枠組み法の目的である。その中で地方の歳出責任を明確化するとし、医療、教育、社会福祉、地方交通その他の義務的な公的サービスを地方が行うこと、中央政府に明示的に配分されていないサービスはレジョーネ（地域圏）の責任とするなど、地方への行政権限と歳出権限の委譲を決めた。財源面では、国からの移転支出を大幅に削減し、税源を地方に移譲し、地方政府の財源基盤の強化を図ることとしている。付加価値税の一部はレジョーネと基礎的自治体に配分することとし、レジョーネと県と基礎的自治体に各々個人所得税の付加税を課税する権限を与えることとしている。Jung hun Kim and Camila Vammalle, *Institutional and Financial Relations across Levels of Government*, OECD, 2011, p.79; Ernesto Longobardi, "From transfers to tax "co-occupation": the Italian reform of intergovernmental finance," Junghun Kim et al., eds., *op.cit.*(24), pp.127-148. 特に後者は改革の内容を詳しく紹介している。

(77) Ruiz-Huerta Carbonell and Herrero Alcalde, *op.cit.*(67) p.155.

その中で、スペインの自治州は共有税の配分が増え、歳入に占める税収の比率が増え、かつ景気の影響を受けやすい所得税の比率が高いため、歳入が特に大きく減少した。失業率は2007年の8.3%から2011年には21.6%に、2013年には27.3%に増えた⁽⁷⁸⁾。失業率の上昇は、税収低迷をさらに加速させた。歳出面でも失業対策や社会福祉など、社会的保護に係る支出の対GDP比は、2000年から2008年までの期間は平均20.3%であったが、2010年には25.7%に増えた⁽⁷⁹⁾。全体として、スペインの自治州の財政赤字の対GDP比は2007年には△0.22%だったのが2011年には△5.08%に増え、債務残高の対GDP比は2007年には8.14%だったのが2011年には18.72%に増え、財政状況が著しく悪化した⁽⁸⁰⁾。

財政面での地方分権が推進された後に直面した厳しい世界的な経済金融危機によって、各国の地方政府は財政赤字に陥ったが、OECDの報告書は、一般論として、国と地方の財政関係を巡っては次のように逆説的な結論が得られたと分析している。

- ・財政面での地方分権が推進された結果、地方政府の歳出面の責任は増えている。この増加は地方政府への新しい権限の付与または地方政府による公的サービス提供におけるコスト増加による。地方への税源移譲を進めた国もあるが、各国の地方政府は、依然として、財政面で中央政府に依存している。逆説的だが、中央政府からの移転支出は、中央政府と地方政府の間で財政政策やその成果を密接に結び付ける役割を果たすことになった。
- ・経済格差の観点で見れば、先進諸国においては1人あたり域内総生産の国内の地域間格差

は、国と国の間の国内総生産の格差より大きい。さらに世界的な経済金融危機による雇用喪失の影響は国・地域の差が大きく、格差はさらに拡大した。また、経済対策後、各国は財政緊縮に転じており、公的歳出を大幅に削減しており、国内の地域間格差はさらに拡大する。つまり、国内の地域間経済格差が縮小しない以上、中央政府の介入による格差是正が必要になる。

- ・中央政府は地方政府への権限委譲を推進したが、同時に、地方政府による公的支出の効率性や有効性に対しては関心を強めている。そのために各国で、地方政府の公的サービスやサービス提供の実績に対する効率性や有効性に係る基準が設けられている。つまり、中央政府は権限委譲と並行して、地方政府のサービス提供に対する統制を強化している。⁽⁸¹⁾

この3つの結論はいずれも中央政府の財政面での役割の重要性を確認するものである。このことを踏まえて、報告書は国と州や地方自治体が多層的に協調するアプローチが必要であると指摘している。すなわち、問題は、分権化を推進するかしないかの選択ではなく、また特定の分権モデルの選択でもなく、公的支出の効率性、公平性及び安定性を向上させるために、各政府間関係の様々なレベルで公的な利害関係者間の能力とそれら相互の協調を改善する道を見出すことである、としている。⁽⁸²⁾

以上の一般論を踏まえて、地方への税収配分を拡大したスペインに着目すれば、世界的な経済金融危機は、一方では自治州政府の債務悪化と地域間格差の拡大を経て、富裕な自治州による独立の機運を高めている。他方、地域間の経済格差の拡大と若者の雇用問題を含む失業問題

(78) OECD *Economic Outlook*, 93, 2013, May, p.241.

(79) European Commission, *Eurostat, Social protection*. <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/social_protection/data/main_tables>

(80) OECD *Fiscal Decentralisation Database* による。地方政府の中で、2010年、2011年に財政赤字が特に悪化したのは、自主財源比率が高いカナダの州政府とスペインの自治州政府である。

(81) Charbit, *op.cit.*(10), pp.9-12.

(82) *ibid.*, pp.3, 13.

の深刻化は表裏一体であり、中央政府やEUによる介入が求められている。スペインの分離独立をはらむ勢いと国としての結束を求める求心力のせめぎ合いは、財政面での地方分権を推進する場合には、同時に財政政策における中央政府としての機能を発揮すること、国全体としての政策の一貫性を追求すること、さらに国と地方の政府間協調が重要であることを示唆している。

おわりに

合意に基づき付加価値税の税収を地方に配分している例では、個々の地方政府には、課税標準や税率に対する決定権限はなく、税収配分については地方政府全体として中央政府との協議に委ねる方式が主流である。州政府の権限が強いカナダでも、消費課税においては、独自課税方式からHSTへ移行する州が増えている。カナダで付加価値税における課税標準の調和と徴税事務の一括化をはかり、財源確保の効率性や財政政策の国としての合理性の観点から重視される動きが強まっているが、その起点となったのは、2009年3月のオンタリオ州によるHSTへの移行発表である。この判断がなされたのが正に2008年9月のリーマンショックの後である⁽⁸³⁾。

さらに、租税政策における国全体としての合理性の追求という観点で注目される動きが企業課税の分野においてもフランスとイギリスで見られる。フランスでは地方税改革により地方の基幹税であった職業税を2010年1月に廃止し、代わりに地域経済税を導入した。職業税の納税義務者は事業者であるが、課税標準は企業不動

産と企業設備（償却資産）の賃貸価値であり、税率は一定の範囲で各自治体が決定していた。しかし、世界的な経済金融危機のもとで、企業の国際競争力を損なうとして、職業税に代わり新たに地域経済税が導入され、その課税標準は企業付加価値と不動産賃貸価値から構成されるが、企業付加価値部分については、税率は全国一律方式が採用された。⁽⁸⁴⁾

またイギリスでは、2012年10月に2012年地方財政法（Local Government Finance Act 2012）が制定され、国税である事業用（非居住者用）レイトがこれまでは、一旦国庫に納付後、複雑な算定方式を経て、各地方自治体に交付金として交付されていたが、これを改め、同税の税収の2分の1を地元に残留する地元留保制度を設けた⁽⁸⁵⁾。この制度により、地元企業への支援や雇用対策によって実現された経済成長が、事業用レイト収入の地元留保額の増加という形で地方財政の充実をもたらすことが期待されている。イギリスでは過度に中央集権化された財政構造を改革し、地方の財政力を強化することは党派を越えて必要であると認識されている⁽⁸⁶⁾。しかし、今回の制度改正においては、事業用レイトに対する税率決定権限は中央政府が保持する形を維持した⁽⁸⁷⁾。個人が負担するカウンスル税については地方税として地方政府に税率決定権を与えつつ、事業者が負担する事業用レイトについては税率決定権限を地方に与えないという考え方が維持された。

フランスとイギリスで、地方政府の財源となる企業課税においては、地方政府の財源確保を図りつつも、個々の地方自治体が税率の引上げを通じて非居住者の株主に税負担を転嫁すること（租税輸出）や逆に企業立地を促進するため

83) 片山 前掲注(3), pp.85-86.

84) 松浦 前掲注(2), pp.17-18. なお、不動産賃貸価値部分に対しても税率には一定の制約が設けられた。

85) 河島太郎「立法情報【イギリス】2012年地方財政法の制定」『外国の立法』no.254-2, 2013.2, p.10. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_7544685_po_02540204.pdf?contentNo=1>

86) Matthew Keep et al., "Local Government Finance Bill 2010-12," *Research Paper*, 12/01, 5 Jan. 2012, p.3. <<http://www.parliament.uk/briefing-papers/rp12-1.pdf>>

87) *ibid.*, p.9.

の税率の引下げ競争が行われることを回避するために、地方の税率決定権⁽⁸⁸⁾を制約する選択が相次いでなされた。

このように、付加価値税や企業課税の分野で、地方の課税標準や税率の決定権限よりも経済・財政政策上の効率性を重視した動きが主要国で見られる。しかし、地方税の税体系全体で見た時に、個々の地方政府の税率決定権が弱まる方向にばかり向かうのであれば、住民による財政統制の弱体化、地方自治の危機を招くことになる。

本稿では、地方政府の財源基盤強化が図られている国々における地方政府への税の配分の在り方を整理し、課税自主権の意義を確認した。国際的にみれば付加価値税においては税収配分型が主流であるが、その場合には個々の地方政府の課税自主権は弱い。他方、地方政府が強い課税力を発揮している北欧では、地方税体系における構成比が高い地方所得税について、個々の地方政府が単一税率を決定できる強い課税自主権を有しており⁽⁸⁹⁾、このことに強い課税力は由来する。また、元来財政面での地方分権が非常に強いカナダでは、消費課税において独自課税方式から HST へ移行する州が増え、課税

標準の調和を追求しつつも、HST における州の税率決定権の強化が図られた。このように税率決定権は地方自治の原点である。

わが国は高齢化の進展に伴い財政需要が拡大し、さらに伝統的に家族が担ってきた役割を福祉的サービスとして公的部門が担う必要性が増えている。また、健康保険や企業年金など企業が担ってきた社会的機能の弱体化も顕在化している。家族主義的福祉レジームからの脱却とその機能の公的部門による代替が求められている。南欧諸国と状況は似ている。このことを踏まえれば、わが国では経済合理性の追求と共に、受益と負担の在り方に対する民主的統制の強化も求められている。その際に、地方自治における税率決定権の意義を改めて認識する必要があるだろう。ナショナルミニマムの部分を担う税目は何か。個々の地方政府がサービス水準を住民の選択に委ねるべき行政サービスについて、受益と負担の在り方を選択するに相応しい税目は何か。さらに税を国と地方の間で合理的にどう配分すべきか。これらを体系的に決定していくことが求められている。

(かたやま のぶこ)

⁽⁸⁸⁾ 深澤映司「地方における課税自主権の拡大に伴う経済的効果」『レファレンス』727号, 2011.8, pp.55-72 は、わが国で税率を巡る自主権が拡大された場合に、経済的にどのような効果が生じる可能性があるのかについて、「租税外部効果」の観点から、先行研究を踏まえつつ、論点整理を行っている。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_3050355_po_072703.pdf?contentNo=1>

深澤映司「地方税の標準税率と地方自治体の課税自主権」『レファレンス』735号, 2012.4, pp.39-53 は、わが国の標準税率制度の功罪について、歴史的・国際的視点に立って考察している。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_3488876_po_073503.pdf?contentNo=1>

⁽⁸⁹⁾ Martínez-Vázquez, *op.cit.*(1), p.49.