

## 地方税の標準税率と地方自治体の課税自主権

深 澤 映 司

- ① 全国各地の市町村に独自減税の動きが拡がるなか、政府は、平成 24 年度税制改正に「地域決定型地方税制特例措置」の導入を盛り込んだ。同措置は、地方税の課税ベースと税額控除に焦点を合わせて地方自治体独自の減税を可能とする内容であり、地方税の事実上の下限となってきた標準税率の問題からは距離を置いている。それだけに、今後の課税自主権の拡大を巡る議論で、標準税率の是非が改めて焦点となる可能性があるろう。
- ② 我が国では、国が地方税の税率について制限税率と標準税率を設定するなかで、標準税率が税率の事実上の下限として機能してきた。法的拘束力がない標準税率がそうした機能を発揮できた背景としては、地方債発行を巡る枠組み（起債制度）が自治体による標準税率未滿への税率設定を困難にしている点や、地方交付税制度が標準税率を下回る税率を設定した自治体に損失をもたらしかねない形で設計されている点が考えられる。
- ③ 振り返れば、地方税の標準税率を起債許可制度と地方交付税制度の双方と一体化させた枠組みは、既に 1950 年代の時点で形成されていた。ただし、この時期には、標準税率未滿の税率を選択する自治体も全国各地にみられ、同制度はあくまでその素地を形成するにとどまっていた。同制度が自治省の通達や日本経済の安定成長期への移行を背景に地方税率の事実上の下限としての地位を確立したのは、1970 年代後半である。
- ④ 一方で海外に目を転じると、地方政府（市町村等）の税率について、より上位の政府（中央政府や連邦制国家の州）が法令等で税率の下限を設定している国の例は、少なくない。しかし、上位政府による起債制限と政府間財政移転の双方を背景として地方税率に下方硬直性が生じやすくなっているケースは、我が国以外の主要国には見当たらない。したがって、日本の標準税率制度は、国際的にもユニークな制度であると言える。
- ⑤ 我が国における標準税率制度を巡るこれまでの議論は、起債許可制度や地方交付税制度と一体化した標準税率制度について、識者等が地方分権や地方自治の観点から批判し、これに対して、政府の側が、地方債を発行しようとする自治体は少なくとも標準的水準まで税収を確保すべきであると反論するという形で展開されてきた。政府によれば、自治体が標準的な税収を確保する必要があるのは、現在の住民が過度な地方債発行を通じて将来の住民や他の地域の住民に税負担を転嫁することを避けるためである。
- ⑥ 課税自主権の拡大は確かに政治的に重要な課題ではあるものの、政府が指摘している点や、租税競争の激化に伴う弊害等を踏まえると、我が国の地方税率に国が標準税率という形で下限を設けていることにも、結果的に相応の意義がある可能性が否定できない。もっとも、制度の透明性等の観点に立った場合に現行の標準税率制度が最適なのか否かについて、諸外国の経験等も参考にして見極めることが欠かせないであろう。

# 地方税の標準税率と地方自治体の課税自主権

財政金融調査室 深澤 映司

## 目 次

はじめに

I 我が国における課税自主権拡大のための障壁—標準税率

II 我が国における標準税率制度の形成と確立

1 標準税率制度の素地の形成（1940年代後半～1950年代）

2 1950年代における地方税率の分布状況

3 標準税率制度の確立（1960～1970年代）

III 国際比較の観点からみた日本の標準税率制度の特徴

IV 標準税率制度を巡る批判と反論

おわりに

はじめに

日本の全国各地に、地域自身による自由な課税を意識した動きが広がっている。

平成 23 (2011) 年 12 月、名古屋市議会は、平成 24 (2012) 年度以降の住民税率を標準税率よりも 5% 低くする恒久減税を定めた条例案を可決した。住民税の税率を標準税率未満へと引き下げる減税は、1 年限りの減税という形であれば、名古屋市 (平成 22 (2010) 年度) を始め、愛知県半田市 (平成 22 (2010) 年度)、埼玉県北本市 (平成 23 (2011) 年度)、愛知県大治町 (平成 23 (2011) 年度) でも既に実施されている<sup>(1)</sup>。しかし、恒久的な減税として定められるのは、平成 23 (2011) 年末の名古屋市の例が初めてである。これらの地方自治体 (以下、自治体とする) による独自減税は、平成 18 (2006) 年度に地方債の発行を巡る制度が許可制度から事前協議制度へと移行し、標準税率未満の税率を定める自治体であっても国等から許可を得れば地方債の発行ができるようになったことによって、可能になったものである。

このように自治体レベルで独自の減税を試みる動きが広がりつつある一方で、政府は、「平成 24 年度税制改正大綱」に、「地域決定型地方税制特例措置」 (通称：わがまち特例) の導入を盛り込んだ<sup>(2)</sup>。この制度は、国が自治体に対して特例措置の実施を求める場合に、自治体の裁量を認めた方が効果的な特例措置については、全国一律の特例措置によるのではなく、法律の定める範囲内で、自治体が特例措置の内容を条例で定めることができる枠組みとされている。

したがって、自治体による独自減税の動きを後押しする側面をもった制度であると考えられよう。

振り返れば、政権交代後の平成 22 (2010) 年 6 月に政府が閣議決定した「地域主権戦略大綱」では、「課税自主権の拡大」が今後の課題の 1 つとして位置付けられていた<sup>(3)</sup>。そして、平成 22 (2010) 年 11 月 19 日の政府税制調査会では、片山善博総務大臣 (当時) が、現行の地方税制を地方自治体の「自主的な判断」と「執行の責任」をとともに拡大する方向で抜本的に改革する「地域主権改革税制」を、私案として発表した<sup>(4)</sup>。これを受けて、「平成 23 年度税制改正大綱」 (平成 22 (2010) 年 12 月 16 日に閣議決定) では、「自主的な判断」の拡大に向けた取組みとして、(i) 「法定任意軽減措置制度」 (仮称) の創設、(ii) 法定税の法定任意税化・法定外税化、(iii) 制限税率の見直し、また、「執行の責任」の拡大のための取組みとして、(i) 法定外税の新設・変更への関与の見直し、(ii) 消費税・地方消費税の賦課徴収に係る地方自治体の役割の拡大が、掲げられた<sup>(5)</sup>。もっとも、平成 23 (2011) 年度の大綱は、これらの取組みのうち法制化が必要なものについては、平成 24 (2012) 年度の税制改正から実現を図るとしていた。「わがまち特例」の導入は、平成 23 年度大綱における「法定任意軽減措置制度」 (仮称) の創設に相当する。

「わがまち特例」の導入が企図されている背景には、国が地方税法で定めている全国一律の特例措置が、自治体の自主的な判断を損なっている上に、必ずしも地域の実情に即したのではなく、適切な政策効果を発揮できていないとの問題意識がある<sup>(6)</sup>。地方税の税額は、課税ペー

(1) 総務省自治税務局「参考資料」(「地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会 (第 1 回)」配布資料 2-3) 2011.6.29. <[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000120266.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000120266.pdf)>

(2) 「平成 24 年度税制改正大綱」2011.12.10, p.15. <[http://www.mof.go.jp/tax\\_policy/tax\\_reform/24taikou\\_3.pdf](http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/24taikou_3.pdf)>

(3) 「地域主権戦略大綱」2010.6.22. <<http://www.cao.go.jp/chiiki-shuken/doc/100622taiko01.pdf>>

(4) 「総務大臣片山善博からの提案 地域主権改革税制 ～住民自治の確立に向けて～」 <[http://www.cao.go.jp/zeicho/gijiroku/zeicho/2010/\\_icsFiles/afeldfile/2010/11/30/22zen12kai10.pdf](http://www.cao.go.jp/zeicho/gijiroku/zeicho/2010/_icsFiles/afeldfile/2010/11/30/22zen12kai10.pdf)>

(5) 「平成 23 年度税制改正大綱」2010.12.16. <<http://www.kantei.go.jp/jp/kakugikettei/2010/h23zeiseitaikou.pdf>>

スに税率を乗じることによって求められる。ただし、国は、政策上の理由から、地方税の課税ベースから一定額を減額することや、課税ベースに税率を乗じて求めた税額全体から一定の控除を行うことを特例として定める場合がある。前者は「課税標準特例」、後者は「税額特例」と呼ばれるが、これらの内容を定めるのは国であり、これまで自治体の裁量は基本的に認められていなかった。「わがまち特例」では、両特例を巡る「特例期間」（税負担軽減の期間）と「特例割合」（税負担軽減の程度）について、法律で定める上限・下限の範囲内で自治体が独自に条例で変更・決定することができる枠組みの創設が、予定されている<sup>(7)</sup>。

このような制度設計の仕方からもわかるように、「わがまち特例」は、地方税額の決定要因（課税ベース、税率、税額控除）のうち、課税ベースと税額控除に焦点を合わせて自治体独自の減税（実効税率の引下げ）を可能にするものであり、地方税の税率については、現行制度の維持が前提とされている。したがって、名古屋市等による独自減税の動きを通じて浮き彫りになった「現行の標準税率を地方の課税自主権の観点からどのように評価するか」という論点については、国が正面からの判断を回避しているとの見方も可能であろう。

ちなみに、「わがまち特例」の創設に向けた議論の過程では、地方の標準税率と課税自主権の関係について問題を提起する向きも、少数ながらみられた模様である。例えば、同特例を含んだ地方税制の抜本改革に向けた諸課題につい

て検討するため総務省内に設けられた「地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会」における井手英策氏（慶應義塾大学准教授）の発言（2011年10月）が注目されよう。同氏は、「わがまち特例」は、実態的には標準税率の問題から距離を置いた限定的な枠組みであると解釈した上で、理論的に考えると、将来は標準税率未満の税率を設定した自治体による地方債の発行に制限を課している現行制度の是非が問われることになるとの見方を示している<sup>(8)</sup>。

確かに、全国各地の自治体による独自減税の動きに終止符が打たれる気配は、今のところ窺えない。平成24（2012）年度には、沖縄県金武町も、町民税を対象として1年限りの独自減税を実施する予定であるという<sup>(9)</sup>。それだけに、井手氏が指摘するように、標準税率を中心とした現行制度の是非が改めて課税自主権を巡る議論の焦点として浮かび上がってくる可能性が否定できないであろう。

そこで、本稿では、我が国の地方税制における標準税率に注目し、それとの関連で、今後の我が国における課税自主権拡大のあり方について考える。具体的には、標準税率が地方税率の事実上の下限として機能する枠組み（以下、「標準税率制度」と呼ぶ）が確立に至るまでの経緯と、国際的な観点からみた同制度の特徴を明らかにするとともに、同制度の是非を巡るこれまでの議論を踏まえつつ、同制度が課税自主権の拡大という観点と照らし合わせてどのように評価されるのかについて、論点の整理を行うこととする。

(6) 地方財政審議会「今後目指すべき地方税財政の方向と平成24年度の地方税財政への対応についての意見」2011.12.16, p.6. <[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000139266.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000139266.pdf)>

(7) 平成24（2012）年度には、固定資産税の課税標準の特例2件（雨水貯留浸透施設、下水道除外施設）について、課税標準の軽減率を法律で定める上限・下限の範囲内において自治体が条例で定めることが認められる予定である（「地方税法及び国有資産等所在市町村交付金法の一部を改正する法律案要綱」<[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000144377.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000144377.pdf)>）。

(8) 総務省「第5回 地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会 議事録」<[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000134432.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000134432.pdf)>

(9) 「金武町議会、町民税減税を可決 県内初 10%削減、来年4月実施」『琉球新報』2011.3.26.

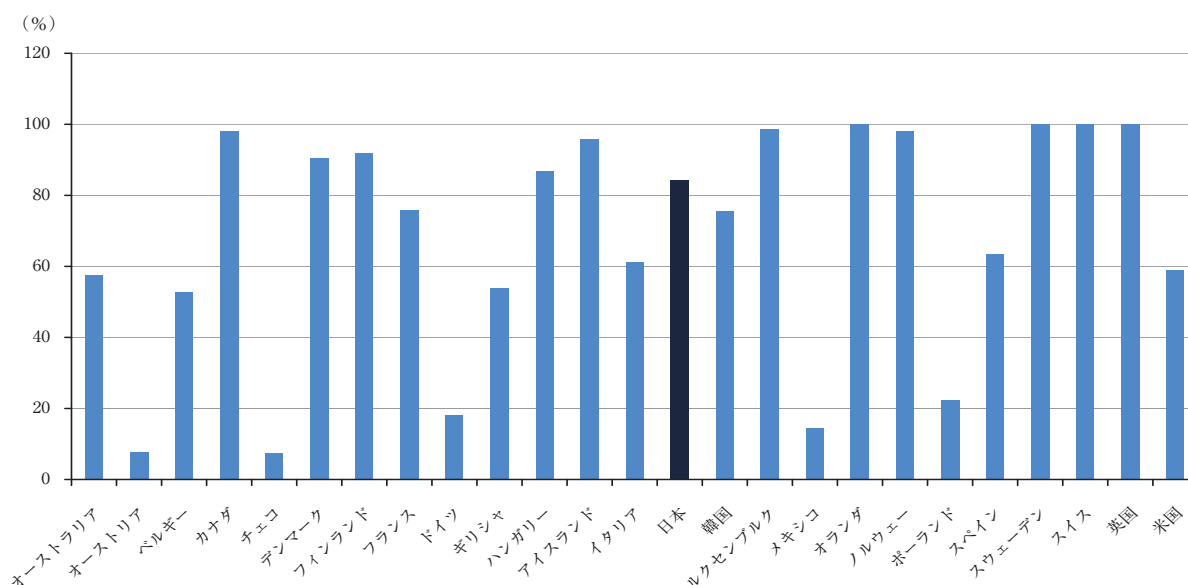
## I 我が国における課税自主権拡大のための障壁—標準税率

OECDの資料<sup>(10)</sup>によると、日本の地方税収全体のうち自治体自身が税率を決められる部分の割合は、2005年時点で84.2%に達している。この値は、主要国の同じ割合（ドイツ：18.0%、フランス：75.8%、イタリア：61.1%）と比べても、見劣りしない水準のように見える（図）。しかしながら、OECDによる加盟各国を対象とした地方政府の課税自主度の判定には、実は限界がある。仮に地方政府が、より上位の政府（中央政府や、連邦制国家の州）によって定められた上限と下限の間でしか税率を変更できなくても、そのレンジ内における裁量的な税率設定が認められていれば、地方政府が税率を定めることのできる税目として分類されているからである。したがって、OECDのデータのみを根拠に、日本の自治体に十分な課税自主権が与えられていると考えるのは、早計であろう。

我が国では、国が、地方税の税率について制限税率と標準税率を設けている（表1）。制限税率が設けられているのは、道府県の法人住民税（法人税割）や事業税、市町村の法人住民税（法人税割、均等割）等である。また、標準税率は、道府県と市町村の個人住民税（所得割、均等割）や法人住民税（法人税割、均等割）、道府県の事業税、市町村の固定資産税等について設けられている。制限税率は、税率の上限であり、自治体はそれを超えた税率を設定することが一切認められない。これに対して、標準税率は、「通常、その税率によるべきものとして国が定める税率」である。すなわち、標準税率は、自治体が税率設定に当たって参考にすべき目安ではあるものの、それと異なった税率設定、とりわけそれを下回る税率設定が制度上全く認められないという趣旨ではない。

にもかかわらず、各地方税の実際の税率は制限税率と標準税率の間に分布し、標準税率未満の税率を選択する自治体は皆無という状況が、1980年代来ずっと続いてきた<sup>(11)</sup>。しかも、道

図 地方政府の税収全体のうち地方政府が税率を決められる部分の割合（2005年）



(注1) 地方政府の税収全体のうち、地方政府自身が税率を自由に決められる部分の割合（2005年時点）。

(注2) 連邦制国家については、州レベルの税収を対象に含む。

(出典) OECD, "THE FISCAL AUTONOMY OF SUB-CENTRAL GOVERNMENTS: AN UPDATE," WP(2009)9, 2009. を基に筆者作成。

(10) OECD, "THE FISCAL AUTONOMY OF SUB-CENTRAL GOVERNMENTS: AN UPDATE," WP(2009)9, 2009.

(11) ぎょうせい「平成20年度全国市町村の市町村税 税率一覧表」(『税理』2008年11月号別冊付録)

府県と市町村の個人住民税（所得割）のように、ほとんどの自治体が標準税率を選択している税目さえ見受けられる状況であった<sup>(12)</sup>。

このように、我が国の標準税率は、地方税率の事実上の下限として機能してきた。法的拘束力がないはずの標準税率が実際にはそうした機能を発揮できたのは、一体なぜか。背景として、2点が考えられる。

第一は、我が国の地方債発行を巡る制度的枠組み（起債制度）が、標準税率未滿への税率設定を困難にしている点である。平成17（2005）年度までの起債許可制度の下では、税率が標準税率に満たない自治体は地方債の発行を許可さ

れなかったことから、個々の自治体によって設定される税率が標準税率を下回るという事態も生じにくかった。地方債を巡る枠組みは、平成18（2006）年度に事前協議制度に移行したものの、同制度の下でも、地方税率が標準税率に満たない自治体による起債は許可の対象と位置付けられている<sup>(13)</sup>。冒頭で紹介した名古屋市等の独自減税はそうした起債許可を受けた上で行われたものであるが、全てのケースについて起債許可を得られるとは限らず、一般には、標準税率を下回った税率の設定は、依然困難な状況にあると考えられる。

第二は、現行の地方交付税制度が、地方税率

表1 地方税を巡る標準税率等の設定状況（日本）

	税率の種類			制限税率の有無
	標準税率	一定税率	任意税率	
道府県税				
法定普通税				
道府県民税				
個人				
所得割	○			
均等割	○			
配当割		○		
株式譲渡所得割		○		
法人				
法人税割	○			○
均等割	○			
利子割		○		
事業税				
個人	○			○
法人	○			○
地方消費税				
譲渡割		○		
貨物割		○		
不動産取得税	○			
道府県たばこ税		○		
ゴルフ場利用税	○			○
自動車取得税		○		
軽油引取税		○		
自動車税	○			○
鉦区税		○		
道府県固定資産税	○			
法定目的税				
狩猟税		○		
水利地益税			○	

	税率の種類			制限税率の有無
	標準税率	一定税率	任意税率	
市町村民税				
法定普通税				
市町村民税				
個人				
所得割	○			
均等割	○			
法人				
法人税割	○			○
均等割	○			○
固定資産税	○			
軽自動車税	○			○
市町村たばこ税		○		
鉦産税	○			○
法定目的税				
入湯税	○			
事業所税		○		
都市計画税				○
水利地益税			○	
共同施設税			○	
宅地開発税			○	
国民健康保険税				

（出典）総務省「地方税の税率一覧」<[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000128634.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000128634.pdf)>を基に筆者作成。

(12) 総務省「超過課税の状況」<[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000128635.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000128635.pdf)>

(13) 総務省は、「地方債同意等基準」のなかで、地方税率が標準税率に満たない自治体による地方債の発行について、標準税率未滿の税率を設定していることに伴う世代間の負担の公平性に対する影響や、地方税収の確保の状況等を勘案して、起債を許可するかどうかの判断を行うと告示している。

を標準税率未満に設定した自治体に対して損失をもたらしかねない枠組みになっている点である。同制度では、「基準財政需要額」（自治体の標準的な財政需要をまかなうために必要な支出額）が「基準財政収入額」（自治体が独自に調達できる財源額）を上回った自治体を対象に、両者の差額が交付される。そして、「基準財政収入額」を算定する際の前提となる税収としては、実際の税収ではなく、「課税ベースの実績値に標準税率と平均的な徴収率を掛け合わせた金額」が用いられている。したがって、自治体が地方税率を標準税率未満に引き下げた場合、減税に伴う自治体の減収分は地方交付税の増額を通じて補填されることなく、そのまま放置される可能性がある<sup>(14)</sup>。

これらの制度的枠組みの下では、わざわざ標準税率を下回る地方税率を設定しようとする自治体が現れなかったとしても、無理はないであろう。

## II 我が国における標準税率制度の形成と確立

### 1 標準税率制度の素地の形成（1940年代後半～1950年代）

ここで、我が国において標準税率制度が確立に至るまでの経緯を振り返ってみよう。結論を予め述べれば、同制度は、1950年代までにその素地が形成されていたものの、実態的に今日のような枠組みが確立したのは1970年代後半であったと考えられる。

我が国の標準税率制度の素地が形成される過程は、自治体による地方税の税率設定が起債許可制度や地方交付税制度の中に組み込まれてい

く過程でもあった。

終戦直後の昭和22（1947）年に「地方自治法」（昭和22年法律第67号）が制定された。この法律は、米国における地方自治の考え方から少なからぬ影響を受けた内容であったものの、地方債制度については、自治体は、起債やその方法の変更の際に、所轄官庁の許可を得なければならない（第250条）という形で、明治憲法以来の中央集権的な枠組みである起債許可制度を残していた<sup>(15)</sup>。そうしたなか、同年12月には、「地方自治法」が一部改正され、第250条に「当分の間」という文言が挿入された。この対応は、伝統的な起債許可制度の考え方を憲法等の理念に反するものとして否定しながらも、地方に向けた資金の流れを統制する必要性から、当面は起債に当たり所轄官庁の許可を求めるという妥協の産物であった<sup>(16)</sup>。

翌昭和23（1948）年には、戦時中の昭和15（1940）年に制定された旧「地方税法」（昭和15年法律第60号）の改正も行われ、「標準賦課率」という考え方が登場している。すなわち、自治体は、標準賦課率が定められた税目については、財政上特別の必要がある場合を除き、それを超えて課税することが認められないこととされた<sup>(17)</sup>。また、同じ年には、「地方財政法」（昭和23年法律第109号）が制定され、標準賦課率の2割増で課税していない自治体は、起債が許可されないことになった<sup>(18)</sup>。この時点で、国が定めた地方税率の目安と、起債許可制度とが、早くも結び付いたのである。

昭和24（1949）年になると、日本の地方財政の民主的改革を求めるシャープ勧告が、打ち出された。同勧告が自治体の課税自主権の確立を目指していたことは、「中央政府は、特定の地

(14) ただし、国の政策に合致していることや、地域振興に十分な効果が認められることなどを条件として、地方交付税の算定を通じた減収分の補填が例外的に行われる場合もある（減収補填措置）。

(15) 岩波一寛「起債許可制度と財政金融統制」『都市問題』70(11), 1979.11, pp.30-42.

(16) 同上

(17) 第2回国会参議院治安及び地方制度委員会会議録第26号 昭和23年6月24日 pp.3-4.

(18) 第2回国会衆議院治安及び地方制度委員会会議録第42号 昭和23年6月23日 pp.9-10.

方税率を明確に設定すべきではない」との記述からも読み取れる<sup>(19)</sup>。しかし、実際には、我が国における地方税率の決定と起債許可制度とを一体化させた枠組みが、同勧告を受けて抜本的に改められることはなかった。

昭和 25 (1950) 年に制定された新たな「地方税法」(昭和 25 年法律第 226 号)では、それまでの標準賦課率に代わる「標準税率」の定義が定められ、同税率に対して、自治体が地方財政平衡交付金(地方交付税交付金の前身)<sup>(20)</sup>を受け取る際の基準としての役割が与えられた<sup>(21)</sup>。同じ年に、「地方財政法」も一部改正され、自治体が標準税率で課税していれば起債を許可するという形で、起債許可に関する条件が改正前のもの(標準賦課率の 2 割増で課税していなければ起債が許可されない)よりも若干緩和されている<sup>(22)</sup>。

なお、昭和 30 (1955) 年度には、わが国の起債許可制度を実務面から支える「地方債許可方針」と「地方債許可実施細目」の策定が開始されている<sup>(23)</sup>。

## 2 1950 年代における地方税率の分布状況

このように、既に 1950 年代の時点で、標準税率の枠組みが起債許可制度と地方交付税制度の双方とリンクした形で形成されていた。とは

言え、この時期には、地方税率に事実上の下限をもたらす標準税率制度が確立したとまで言える状況には至っていなかった。全国各地には、地方債を発行する必要がない自治体や、国から地方交付税を受け取っていない自治体などを中心として、標準税率未満の地方税率を選択する自治体も一部に見受けられたからである。

昭和 32 (1957) 年に刊行された自治庁市町村税課監修『全国都道府県税・市町村税 現行地方税率一覧』<sup>(24)</sup>には、個々の自治体による当時の地方税率の設定状況が記載されている。

同書によって、まず道府県税の税率の状況を見ると、道府県民税(所得割)、道府県民税(法人税割)、法人事業税のそれぞれについて、標準税率を下回った税率を設定している都道府県は、全国に 1 つも見当たらない。

一方、市町村税については状況が異なる(表 2)。全国の約 4,000 の市町村のうち 108 の市町村が、法人住民税(法人税割)の税率を標準税率(8.1%)よりも低く設定している。固定資産税については、15 市町村の税率が標準税率(1.4%)に満たない。さらに、個人住民税(所得割)についても、全国で 30 の市町村が、「所得税額を課税標準とする方式」(op I)<sup>(25)</sup>の下で標準税率(15%)を下回る税率を採用している。

(19) 松田直樹「国と地方の税財政関係の再構築の方向性—税源移譲のあり方、意義及び効果の検討を中心として—」『税務大学校論叢』(44), 2004.6, p.170.

(20) 我が国の地方交付税制度は、昭和 29 (1954) 年に、地方財政平衡交付金制度の算定方式を踏襲する形で創設された。

(21) 第 7 回国会参議院地方行政委員会会議録第 36 号 昭和 25 年 4 月 23 日 p.1.

(22) 第 8 回国会参議院地方行政・大蔵連合委員会会議録第 1 号 昭和 25 年 7 月 17 日 p.3.

(23) 土居丈朗・別所俊一郎「日本の地方債をめぐる諸制度とその変遷」『PRI Discussion Paper Series』No.04A-15, 2004.5. <[http://www.mof.go.jp/pri/research/discussion\\_paper/ron095.pdf](http://www.mof.go.jp/pri/research/discussion_paper/ron095.pdf)>

(24) 自治庁市町村税課監修『全国都道府県税・市町村税 現行地方税率一覧』税務研究会, 1957.

(25) 地方の基幹税のうち、個人住民税(所得割)については、昭和 32 (1957) 年以降、国が「準拠税率」を示していた。この税率は個々の自治体の税率を厳しく縛るものではなかったことから、1960 年代に入ると、全国の市町村のうち約半数が準拠税率を超過した課税を行っている状況に陥った。しかも、個人住民税(所得割)については課税標準の算定方法が複数認められ(op I、op II 本文、op II 但書、op III 本文、op III 但書の各方式が併存)、自治体ごとに異なる状況でもあった。このため、国は、昭和 40 (1965) 年以降、個人住民税(所得割)について、市町村の課税標準を統一するとともに、準拠税率を標準税率へと改めた上で法定し、その 1.5 倍を制限税率とした。詳細については、池上岳彦『分権化と地方財政』(シリーズ・現代財政の課題)岩波書店, 2004, pp.126-127. を参照されたい。



表2 地方税率が標準税率を下回っている市町村の都道府県別状況（昭和31（1956）年度）

	個人住民税（所得割）		法人住民税（法人税割）		固定資産税	
	市町村数	市町村名	市町村数	市町村名	市町村数	市町村名
北海道	1	寿都町（旧樽岸村）	1	奈井江町	0	
青森県	0		2	平館村、十和田町	0	
岩手県	1	松尾村	0		0	
宮城県	0		6	川崎町、泉村、富谷村、宮崎町、田尻町、唐桑町	0	
秋田県	1	仙南村（飯詰地域）	2	大内村（下川大内地域）、田沢湖町（生保内地域）	0	
山形県	0		0		0	
福島県	0		1	田村町	0	
茨城県	2	国田村、鹿島町	4	国田村、大洋村、神栖村、牛堀町	0	
栃木県	0		1	国府村	1	栗野町
群馬県	0		2	富士見村、明和村	4	前橋市（本町）、上郊村、上陽村、毛里田村
埼玉県	0		6	武蔵町（旧藤沢）、鶴ヶ島村、都幾川村、共和村、静村、松伏村	0	
千葉県	1	野田市	2	山武町、大栄町	0	
東京都	1	日の出村	0		0	
神奈川県	0		0		1	清川町
新潟県	0		2	潟東村、荒川町	0	
富山県	0		0		0	
石川県	0		4	美川町（湊）、吉野谷村、津幡町、高松町	0	
福井県	0		1	池田村	0	
山梨県	1	五箇村	7	富士見村、中道町、上九一色村、六郷町、玉穂村、昭和村、小菅村	0	
長野県	2	和合村、安雲村	14	布施村、武石村、和田村、青木村、富草村、大鹿村、陸郷村、村上村、信更村、大岡村、本島平村、信州新町（牧郷地区）、三水村、鬼無里村	0	
岐阜県	2	柳津町（旧柳津村の地域）、久瀬村	8	垂井町（旧垂井町地域）、関ヶ原町、横蔵村、谷汲村、川辺町、加子母村、萩原村（旧川西村区域）、馬瀬村	0	
静岡県	4	清水村、長泉村、富岡村、可美村	1	可美村	2	伊豆長岡町、可美村
愛知県	1	拳母市	0		0	
三重県	5	朝日町、川越村、小俣町、御園村、鶴殿村	1	玉城町（旧下外城田村）	5	菰野町（旧竹永村）、朝明村、多気町、玉城町、大宮町（旧滝原町）
滋賀県	0		0		2	余呉村、安曇川町
京都府	0		0		0	
大阪府	0		0		0	
兵庫県	0		0		0	
奈良県	0		8	都祁村、波多野村、三郷村、初瀬町、香芝町、当麻村、宗檜村、高見村	0	
和歌山県	1	初島町	4	岩出町（根来地区）、打田町、岩倉村、富田村	0	
鳥取県	0		1	県村	0	
島根県	1	知夫村	0		0	
岡山県	1	新見市（旧美穀村地区）	4	新見市（旧美穀村地区）、一宮町、哲多町、落合町	0	
広島県	2	府中町、河佐村	8	湯来町、能美町、筒賀村、豊平町、加法村、甲奴町、川地村、吉会村	0	
山口県	0		5	東和町、上関村、熊毛町、鑄銭司村、楠町	0	
徳島県	0		0		0	
香川県	0		0		0	
愛媛県	0		0		0	
高知県	0		3	香長村（旧前浜村）、春野村（旧仁西村・旧弘岡下ノ村・旧弘岡上ノ村）、吾北村（旧清水村・旧上八川村）	0	
福岡県	0		4	那珂川町、久山町（旧久原村）、玄界町、志摩村	0	
佐賀県	0		4	浜崎玉島町（旧玉島）、玄界町（旧値賀町）、鎮西町（旧名護屋）、白石町（旧北明・旧有明）	0	
長崎県	0		0		0	
熊本県	0		0		0	
大分県	0		1	挾間町	0	
宮崎県	0		0		0	
鹿児島県	3	三島村、住用村、喜界町（旧喜界地区）	1	里村	0	
全国計	30		108		15	

（注）個人所得稅（所得稅）については、「所得稅額を課稅標準とする方式」（op I）を採用している市町村のみが対象。  
 （出典）自治庁市町村稅課監修『全国都道府縣稅・市町村稅 現行地方稅率一覽』稅務研究會，1957.を基に筆者作成。

### 3 標準税率制度の確立（1960～1970年代）

一部の市町村による標準税率に満たない税率設定は、1960年代末になると、1つの転機を迎えることとなる。昭和44（1969）年2月22日に自治省税務局長が、各自治体に対して、「地方税法に標準税率を定めている趣旨は、国、地方を通ずる国民の税負担の適正化及び地方団体間における住民負担の均等化を図ろうとするものであり、地方団体は財政上の特別の必要があると認める場合のほかはできるだけ標準税率によって課税することが望ましい。」との通達（昭和44年2月22日自治市第16号自治省税務局長通達）を出したからである<sup>(26)</sup>。

この通達は、それまで標準税率を下回る税率を設定してきた多くの自治体に、従来の方針を改めさせる契機となったとみられる。例えば、通達が出された翌年の昭和45（1970）年には、広島府中町が、昭和37（1962）年以来続けてきた町民税率の標準税率未満への設定を取り止めている<sup>(27)</sup>。当時の府中町は、大手自動車メーカーの東洋工業株式会社（マツダ）の本社と工場が立地していたことから、地方税収が潤沢な状況にあった。決算ベースで見ると、昭和44（1969）年度における歳入8億6,481万円のうち、地方税が6億1,838万円（歳入全体の71.5%）に上る一方、地方交付税の交付額は26万円にとどまり、地方債の発行による収入はゼロ円であった<sup>(28)</sup>。このように、府中町の場合、昭和45（1970）年において標準税率未満の住民税課税を取り止めなければならない必然性は、起債許可制度や地方交付税制度との関係では特段見当たらない。したがって、当時の取止め決定の背景には前年の自治省税務局長通達があったと考えるのが、自然であろう。

こうした自治省の行政指導を背景として、標

準税率未満で課税を行う市町村は全国にほとんどみられなくなったが、それでも静岡県可美村（平成3（1991）年に静岡県浜松市への編入に伴い消滅したため、現在は存在しない）のような例外が残った。可美村には、大手自動車メーカーの鈴木自動車工業株式会社（スズキ）の本社と工場が立地していた。大企業の立地を背景とした豊富な税収から、起債の必要がなく、地方交付税の不交付団体でもあった同村は、昭和27（1952）年以降、村民税率を標準税率との対比で20～40%減の水準に設定していた。そして、昭和44（1969）年に自治省税務局長の通達が出されても、しばらくは標準税率未満の税率の設定を改めようとしなかった。こうした対応の仕方は、企業立地の状況が類似した広島府中町とは対照的だと言えよう。

可美村が村民税率の標準税率未満への設定を取り止めたのは、自治省による通達から7年を経た昭和51（1976）年であった<sup>(29)</sup>。可美村が村民税率の引上げに踏み切る上で決定打となったのは、自治省の行政指導ではなく、当時の経済環境の激変であったと考えられる。日本経済は、昭和48（1973）年の第1次オイルショックを境に、それまでの高度成長期から安定成長期への移行を余儀なくされた。我が国全体としての潜在的な経済成長率の下方シフトを背景として、大企業がそれまでのように収益の堅調な伸びを常に維持することは困難になった。可美村に立地するスズキの場合も、その例外ではなかった。このため、同社の収益に大きく依存した可美村の税収は安定性を失い、税収動向次第では起債に踏み切らざるを得ない事態も予想されるようになった。地方債発行のリスクが高まった以上、行政指導に従わざるを得ないというのが、当時の可美村の立場であったと推察さ

(26) 地方自治総合センター『分権型社会に対応した地方税制のあり方に関する調査研究報告書』1999.3, pp.24-25.

(27) 「「独自減税」の時代くる？ 名古屋市、来春実現へ」『日本経済新聞』2009.12.21.

(28) 『広島県統計年鑑 第16回（昭和45年版）』広島県, 1971.

(29) 地方自治総合センター 前掲注(26)

れる。

以上を踏まえると、1950年代の段階でその素地が形成されていた我が国の標準税率制度は、自治省による行政指導（昭和44（1969）年）や、日本経済の構造変化（高度成長期から安定成長期への移行）を背景として、1970年代後半までに、地方税率の事実上の下限をもたらす機能を確立したと考えられる。

### Ⅲ 国際比較の観点からみた日本の標準税率制度の特徴

我が国の標準税率制度のような枠組みは、果たして海外でも一般的なもののなのであろうか。すなわち、法令に基づく地方税率の厳格な下限には当たらないものの、より上位の政府による起債制限や政府間財政移転制度と一体化した形で、地方税率の事実上の下限として機能している枠組みは、諸外国にもみられるのであろうか。

地方政府の課税に係る税率について、上位政府が法令等で税率の下限を設定している国であれば、海外にも少なからず見受けられる（表3）。OECD加盟国の中では、チェコ、デンマーク、フィンランド、アイスランド、ノルウェー、ポルトガル、スペイン等の国々で、主に市町村等の資産課税を対象として、法令等に基づく税率の下限が設けられている。また、イタリアには、国が法令で定めた標準税率（standard tax rate）の制度があるが、この税率には、地方政府が税率を上げ下げする際の中央値としての性格が与えられている。例えば、1990年代後半の地方財政改革を通じて地方の自主財源となった州生産活動税（IRAP）については、標準税率が4.25%とされており、各州（region）は、同税率

を基準として最大1%の範囲内で（すなわち3.25～5.25%の範囲内で）税率を引き上げたり、引き下げたりすることが認められているという<sup>(30)</sup>。したがって、イタリアの標準税率は、実際には税率の上限と下限を同時に法令で定めた枠組みに相当すると考えられる。

これらの事例の場合、地方税率の下限が法令等によって明確に設定されているという点が、それ自体に法的強制力のない我が国の標準税率制度とは異なっている。それでは、上位政府による起債制限や政府間財政移転制度との関連で地方政府の税率が下方硬直的な状況に陥っているような事例は、海外に存在しないであろうか。

政府間財政移転制度との関連では、英国の枠組みが注目される。英国には、我が国の地方交付税制度に類似した歳入援助交付金（RSG：Revenue Support Grant）の制度がある。この交付金の個々の自治体に対する交付額を算定する過程で結果的に算出されるのが、標準税率（standard rate）である。具体的には、個々の地方政府の標準的な財政需要（標準支出査定額）から標準的なカウンスル税（council tax）の税収（標準カウンスル税収）と事業用レイトの分配額を差し引いたものを歳入援助交付金の交付額とするという枠組みの下で、国が、地方自治協会と協議の上、地方全体としての標準カウンスル税収の総額を毎期決定している。そして、標準カウンスル税収の総額を地方全体の課税標準で除することによって得られる値が、標準税率と呼ばれているのである<sup>(31)</sup>。このような枠組みの下では、個々の自治体にとって、唯一の地方税であるカウンスル税の税率を標準税率よりも低い水準に設定する誘因は生じにくいと考えられる。なぜならば、実際の税率が標準税率を

(30) Giorgio Brosio and Stefano Piperno, "Assessing Regional and Local Government Expenditure Needs in Italy: Small Achievements and Big Prospective Issues," Paper prepared for the Seminar on expenditure needs to be held in Copenhagen, September 13 and 14, 2007. <<http://www.im.dk/English/Municipalities-regions/Local-regional-govnm/~media/Filer-dokumenter-IN/English/Cph-workshop-2007/Brosio-Piperno.ashx>>

(31) 財務省財務総合政策研究所『地方財政システムの国際比較』2002, pp.112-113. <<http://www.mof.go.jp/pri/research/conference/zk058.htm>>

表3 各国における地方税率の上限と下限の有無

	上限	下限		上限	下限
オーストラリア			日本	○	○
オーストリア	○		メキシコ		
ベルギー	○		オランダ	○	
カナダ			ニュージーランド		
チェコ	○	○	ノルウェー	○	○
デンマーク	○	○	ポーランド	○	
フィンランド	○	○	ポルトガル	○	○
フランス	○		スペイン	○	○
ドイツ			スウェーデン		
ハンガリー	○		スイス	○	
アイスランド	○	○	英国	○	
イタリア	○	○	米国	○	

(注) ○は、より上位の政府によって税率の上限または下限が設定された地方税の税目が存在することを示す。

(出典) 以下の資料を基に筆者作成。

- ・家田修「ロシア・東欧における地方制度と社会文化—地方統治と政治文化」『「スラブ・ユーラシアの変動」領域研究報告輯』No.25, 1997.
- ・池上岳彦「カナダの財政調整制度」『立教経済学研究』56(3), 2003, pp.45-73.
- ・自治体国際化協会編『ドイツの地方自治』2003.
- ・自治体国際化協会編『イタリアの地方自治』2004.
- ・自治体国際化協会編『オーストリアの地方自治』2005.
- ・自治体国際化協会編『オーストラリアとニュージーランドの地方自治』2005.
- ・自治体国際化協会編『オランダの地方自治』2005.
- ・自治体国際化協会編『スイスの地方自治』2006.
- ・自治体国際化協会編『フランスの地方自治』2009.
- ・自治体国際化協会編『ベルギーの地方自治』2010.
- ・自治体国際化協会編『ポルトガルの地方自治』2005.
- ・栗原毅「財政的自律を模索する地方財政—フランス地方財政の現状—」『PRI Discussion Paper Series』No.05A-07, 2005.5.
- ・財務省財務総合政策研究所『主要国の地方税財政制度（イギリス・ドイツ・フランス・アメリカ）』2001. <<http://www.mof.go.jp/pri/research/conference/zk050.htm>>
- ・財務省財務総合政策研究所『地方財政システムの国際比較』2002. <<http://www.mof.go.jp/pri/research/conference/zk058.htm>>
- ・財務省財務総合政策研究所『「主要諸外国における国と地方の財政役割の状況」報告書』2006. <[http://www.mof.go.jp/pri/research/conference/zk079/zk079\\_09.pdf](http://www.mof.go.jp/pri/research/conference/zk079/zk079_09.pdf)>
- ・日本貿易振興機構「ニュージーランド/投資制度」2011. <[http://www.jetro.go.jp/world/oceania/nz/invest\\_04/](http://www.jetro.go.jp/world/oceania/nz/invest_04/)>
- ・日本貿易振興機構「ハンガリー/投資制度」2011. <[http://www.jetro.go.jp/world/europe/hu/invest\\_04/](http://www.jetro.go.jp/world/europe/hu/invest_04/)>
- ・森田朗「海外調査報告（スペイン、イタリア）」（第49回 地方分権改革推進会議小委員会提出資料）2004.3.17. <<http://www8.cao.go.jp/bunken/h15/049iinkai/siry0-049iinkai.html>>
- ・Maatren Allers and J. Paul Elhorst, "Tax Mimicking and Yardstick Competition among Local Governments in the Netherlands," *International Tax and Public Finance*, 12 (1), 2005.8, pp.493-513.
- ・Massimo Bordignon, "Problems of Soft Budget Constraints in Intergovernmental Relationships: The Case of Italy," *Inter-American Development Bank Research Network, Working Paper*, R-398, 2000.11.
- ・Chiara Bronch and José C. Gomes-Santos, "REFORMING THE TAX SYSTEM IN PORTUGAL, Societa italiana di economia pubblica," *WORKING PAPERS*, No.191/2002, 2002.
- ・Giorgio Brosio and Stefano Piperno, "Assessing Regional and Local Government Expenditure Needs in Italy: Small Achievements and Big Prospective Issues," Paper prepared for the Seminar on expenditure needs to be held in Copenhagen, September 13 and 14, 2007.
- ・Bruno Heyndels and Jef Vuchelen, "Tax Mimicking Among Belgian Municipalities," *National Tax Journal*, 51 (1), 1998.3, pp.89-101.
- ・Mihaly Hogue, *LOCAL AND REGIONAL TAX ADMINISTRATION IN TRANSITION COUNTRIES*, Budapest: Local Government and Public Service Reform, 2000.
- ・Teemu Lyytikäinen, "Tax Competition among Local Governments: Evidence from a Property Tax Reform in Finland," 2010. <[https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db\\_name=res2011&paper\\_id=871](https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db_name=res2011&paper_id=871)>
- ・Ministry of Finance Iceland, *Principal Tax Rates 2009*, 2009. <[http://eng.fjarmalaraduneyti.is/media/Taxes/Principal\\_tax\\_rates\\_2009.pdf](http://eng.fjarmalaraduneyti.is/media/Taxes/Principal_tax_rates_2009.pdf)>
- ・OECD, *Taxing Powers of State and Local Government*, Paris: OECD, 1999.
- ・OECD, *Summary report: Seminar on sub-central Tax competition, organized by the OECD Fiscal Relations Network and the Swiss Ministry of Finance*, 2010.6.16. <<http://www.oecd.org/dataoecd/45/53/45470102.pdf>>
- ・Sigurdur Snaevarr, "Responsibility for Local Government Finance in Iceland," Workshop on Local Authorities' Fiscal Rules and Finances, Reykjavik, January 22, 2010. <[http://www.samband.is/media/fundur-og-radstefnur/Namsstefna\\_SS.pdf](http://www.samband.is/media/fundur-og-radstefnur/Namsstefna_SS.pdf)>
- ・Albert Solé-Ollé, "Electoral accountability and tax mimicking: the effects of electoral margins, coalition government, and ideology," *European Journal of Political Economy*, Vol.19, No.4, 2003.11, pp.685-713.

下回っても、それに伴う税収減は歳入援助交付金を通じた補填の対象にならないためである。もっとも、英国では、地方政府による自由な税率設定が認められた状況の下で、ほとんどの地方政府が標準税率を超過したカウンスル税率を設定しているため<sup>(32)</sup>、各自治体が標準税率を事実上の下限として実際に意識しているかどうかを確認しにくい状況である。

一方で、上位政府による起債制限の枠組みを背景として地方税率に下方硬直性が生じやすくなっているとみられる例は、主要国のなかに見当たらない。各国の地方債発行を巡る枠組みを概観すると、フランスには事前許可制度が存在しない（1982年に廃止されている）ものの、英国で中央政府による起債許可制度が採られているほか、連邦制国家であるドイツ、米国、カナダでも、州政府が市町村等の地方債発行を許可の対象としている<sup>(33)</sup>。しかしながら、これらの国々における中央政府や州政府による起債許可の条件には、市町村等が地方税率を一定水準以上に維持することは含まれていない<sup>(34)</sup>。すなわち、市町村等による地方税率の決定と、地方債発行の可否を巡る上位政府の判断とが、制度的に切り離されており、日本の標準税率制度のように起債許可制度と連動した形で地方税率に事実上の下限が生じる余地はないと考えられる。

このように、上位政府による起債制限と政府間財政移転の双方を背景として地方税率が下方硬直的になっている例は、我が国以外の主要国には見当たらない。したがって、日本の標準税率制度は、国際的にみても、かなりユニークな制度であると言い切って差し支えないであろう。

## VI 標準税率制度を巡る批判と反論

再び我が国に目を戻して、標準税率制度を巡る識者等からの批判と、それに対する政府側の反論を振り返っておこう。

地方交付税制度や起債許可制度と一体化した我が国の標準税率制度について地方分権や地方自治の観点から批判する向きは、既に1950年代から散見された。鈴木武雄氏（武蔵大学経済学部長）は、昭和25（1950）年に国会で、標準税率が地方財政平衡交付金（地方交付税交付金の前身）の側から地方の自主的課税を事実上制約する要因になり得るとの見方を示した<sup>(35)</sup>。吉富重夫氏（大阪市立大学教授）も、昭和28（1953）年に国会で、現行の起債許可制度の下では、自治体に標準税率を強制することになり、地方税制の自主性が失われるとの認識の下、起債許可制度を全面撤廃すべきであると主張している<sup>(36)</sup>。

地方分権に重きを置く立場からの標準税率制度への批判は、その後も後を絶たなかった。例えば、昭和61（1986）年には、井上計参議院議員が、国会審議において、自治体の中には税率を標準税率未満に引き下げられる状況にありながらも、実際にそれを行うと起債が認められなくなるため、引き下げない団体が見受けられると指摘した。その上で、同議員は、自治省が地方税率を標準税率という名の最低税率で縛っていることが、地方の行政改革や地方の努力を阻害する要因になっていると批判している<sup>(37)</sup>。

このような批判に対して、政府は、自治体による標準税率未満への地方税率引下げは、法律上禁じられているわけではないと答弁してい

(32) 同上

(33) 地方債協会編『海外の地方債制度』地方債協会，2007，pp.8-9, 36, 56-58, 86-89, 104-105.

(34) 同上

(35) 第7回国会参議院地方行政委員会会議録第25号 昭和25年3月30日 p.15.

(36) 第16回国会継続参議院地方行政委員会会議録第2号 昭和28年8月18日 p.17.

(37) 第104回国会参議院地方行政委員会会議録第5号 昭和61年4月2日 pp.20-21.

る<sup>(38)</sup>。そして、起債許可制度とリンクさせる形で標準税率制度を設けている背景について、地方債を発行しようとする自治体は、少なくとも標準的な水準までは税収を確保すべきであると説明している<sup>(39)</sup>。自治省によれば、標準的な税収を確保する必要があるのは、次の2つの理由からである。

第一に、現在の住民が、過度な地方債発行を通じて、現時点で意思決定に参加できない将来の住民に税負担を転嫁するのは望ましくない<sup>(40)</sup>。地方債の元利償還費は、自治体の自主財源で賄うことが建前であるから、仮に標準的な税収を確保しないまま地方債に依存すると、将来の住民に、必要以上の税負担を求める結果になりかねない。

第二に、住民が他の地域の住民に税負担を転嫁することは避けるべきである<sup>(41)</sup>。地方税率を過度に引き下げた自治体の財政状況が悪化すれば、行く行くは、国がそうした自治体の地方債の元利償還費を肩代わりしなければならないような事態も生じ得るであろう。その場合、肩代わりのための費用は、全国から徴収された国税収入で賄われることとなり、結果的に他地域住民への税負担の転嫁が生じる可能性がある。

ちなみに、国の地方財政審議会（総務大臣の諮問機関）では、平成22（2010）年に一委員によって、現行の起債許可制度は自治体が減税競争に

陥らないように国がチェックする枠組みであるとの解釈が示されている<sup>(42)</sup>。すなわち、税法上は課税自主権の観点から地方税率に制限をかけることが困難であるため、起債許可制度と一体化した標準税率を通じて、自治体間の租税競争を回避しているというのである。

おわりに

最後に、これまでみてきた標準税率制度の確立までの経緯と同制度の国際的特徴、そして、その是非を巡る議論の内容等を総合的に踏まえつつ、我が国における課税自主権拡大のあるべき姿についてどのような示唆が得られるのかを考えてみよう。

一般に、民主主義の強化という観点から地方分権の推進（分権的財政システムの構築）が求められることは、論を俟たない。このことは、時を遡れば、昭和24（1949）年のシャープ勧告に明記されていた点である<sup>(43)</sup>。また、財政システムの分権化は、住民生活に密着した地方公共サービスの供給は地方政府によって行われるのが効率的であるとするオーツ（プリンストン大学）の「分権化定理」（decentralization theorem）<sup>(44)</sup>に沿った動きでもある。これらを前提にした上で、我が国の自治体による地方税率変更の妨げとなっている現行の標準税率制度をどのように

(38) 昭和61（1986）年4月2日の参議院地方行政委員会における矢野浩一郎氏（自治省税務局長）による答弁（同上 p.20.）。

(39) 昭和61（1986）年5月13日の参議院地方行政委員会における花岡圭三氏（自治省財政局長）による答弁（第104回国会参議院地方行政委員会会議録第9号 昭和61年5月13日 p.15.）。

(40) 昭和61（1986）年5月13日の参議院地方行政委員会における花岡圭三氏（自治省財政局長）による答弁（同上）。

(41) 昭和61（1986）年4月2日の参議院地方行政委員会において、矢野浩一郎氏（自治省税務局長）は、標準税率未満の税率の設定に伴い他の自治体に対して「著しい迷惑」を及ぼしてはならないとの包括的な規定が、「地方財政法」にみられると答弁している（前掲注<sup>(37)</sup> p.20.）。

(42) 総務省「地方財政審議会議事要旨」（平成22年7月13日）<[http://www.soumu.go.jp/main\\_sosiki/singi/chizai/33971\\_04.html](http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/singi/chizai/33971_04.html)>

(43) 同勧告には、「地方団体は、民主的生活様式に潜在的な貢献をするものであるから、強化されねばならない」、「強力な、独立した、実力ある地方行政団体があれば、政治力は、…（中略）…国民の身近におかれる」との記述がみられる（神戸都市問題研究所地方行政財政制度資料刊行会編『戦後地方行政財政資料 別巻1 シャープ使節団日本税制報告書』勁草書房，1983，p.167.）。

(44) Wallace Oates, *Fiscal Federalism*, New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1972, pp.15-63.

評価するかが、1つの焦点となろう。同制度には、国家統制色の強い起債許可制度と一体化した形で創設されたという経緯があるだけに、なおさらである。

しかし、標準税率制度の存在理由を巡る政府側の説明等からも読み取れるように、地方分権には、実は見逃すことのできない落とし穴がある。それは、税制面で地方分権が行き過ぎると、分権的財政システムの持続可能性そのものが脅かされかねないという点にほかならない。課税自主権の拡大を背景とした地方税率の引き下げは、自治体による起債を通じて、将来の住民に税負担の転嫁をもたらすおそれがある。また、地方税率を独自に引き下げて財政状況の悪化を招いた自治体の救済に国が関与すれば、他地域の住民が税負担を余儀なくされるかもしれない。地方財政における受益者負担の原則が崩れ、将来や他地域の住民がその意に反した税負担の増大を強いられる傾向が強まれば、そもそも財政システムを分権化していることのメリットそのものが失われるおそれがある。

さらに、自治体間の税率引下げ競争が激しさを増し、「底辺への競争」(race to the bottom)に陥ることとなれば、地方公共サービスの過小化等を通じて、やはり分権的財政システムのメリットは損なわれる可能性がある<sup>(45)</sup>。地域間における租税競争の弊害がオーツによって初めて指摘されたのは1970年代であり<sup>(46)</sup>、我が国

の標準税率制度の素地が形成されようとしていた1940年代後半の時点で、租税競争の問題が政府によって明確に意識されていたとは考えにくい。しかし、我が国の標準税率制度が結果として自治体間の租税競争の回避に寄与してきた可能性は、否定できないであろう。

このように考えると、分権的財政システムを持続可能なものとするため、地方政府の課税自主権に一定の制約を課することを必要悪として認めなければならない状況もあり得るかもしれない。言い換えると、我が国の地方税率に国が標準税率という形で事実上の下限を設けていることにも、そこに至るまでの経緯はともかく、結果的に相応の意義がある可能性が否定できないであろう<sup>(47)</sup>。

その一方で、我が国の標準税率制度が、法律上の下限ではないものの事実上の下限として機能しているという点で、曖昧な性格をもっており、その点が、地方自治の理念に重きを置く立場からの批判における1つの根拠になってきたという事実も、見落とすことができない。確かに、平成24年度税制改正に盛り込まれた「地域決定型地方税制特例措置」(通称:わがまち特例)は、現行の標準税率制度の枠内で自治体による実質的な減税を実現できるように設計されており、その内容には工夫の跡がみとれる。ただし、冒頭でも指摘したように、国は、この制度の創設に当たり、標準税率そのものの是非につ

(45) 一般に、課税自主権の拡大は、租税外部効果(ある地域の地方政府による税率の変更が、市場取引を経ないで別の地域の住民に対して影響を及ぼす現象)の発生を促すと考えられる。同効果の類型としては、地方政府間における租税競争(税率引下げ競争)と租税輸出(他地域への税負担の転嫁)、そして、中央政府と地方政府の間での課税ベース重複に伴う垂直的租税外部効果が挙げられる。課税自主権の拡大と租税外部効果との関係を巡る論点については、拙稿(深澤映司「地方における課税自主権の拡大に伴う経済的效果」『レファレンス』727号, 2011.8, pp.55-72.)を参照されたい。

(46) オーツは、地方政府間における課税ベースの呼込みを狙った税率引下げ競争の結果として、地方公共サービスの供給量が社会的に適正な水準を下回る可能性があるとして指摘している(Oates, *op.cit.*, pp.142-143.)。

(47) そのほか、現行の標準税率には、地域住民の厚生水準を高めるメリットがあると指摘する向きもある。例えば、矢吹初氏(青山学院大学教授)は、標準税率の設定によって地方税率の水準が引き上げられるなかで、自治体が、課税の増加を通じて減少した住民の所得を増やすために、標準税率が設定されていない場合よりも行政努力を拡大するというメリットが期待できるとの見方を示している(矢吹初「標準税率の経済効果—事後的救済モデルを利用して」『青山経済論集』56(1), 2004.6, pp.61-91.)。

いての判断には踏み込んでいない。

先述の通り、海外に目を転じて、地方政府の税率に対して上位政府が法律等で下限を設定している例は、決して珍しくない。そうした方法には、財政システムの分権化が行き過ぎることに伴う弊害を上位政府のイニシアチブの下で未然に防ぐという趣旨が明確化する点で、我が国の標準税率制度よりも勝った面があるとも考えられよう。

今日の我が国では、課税自主権の拡大を求める地方からの声に対して、国が説得力のある答えを返すことが強く求められた状況にある。そうしたなかで、我が国独自の枠組みである標準税率制度の功罪を比較考量するとともに、我が国の住民自治にとって最も適した枠組みのあり方を、諸外国の経験も十分に踏まえ、明らかにすることが求められる。

(ふかさわ えいじ)