

《論 説》

政府間財政関係の改革と分権化

——地方税制の改革と地方消費税導入問題——

坂 本 忠 次

1. 政府間関係の改革と地方分権化

わが国の政府間関係ないしは政府間財政関係において、東京への一極集中を是正しゆとりと豊かさを実現できる地域社会をつくり上げていくために、中央集権的行政のあり方を問いなおし地方分権の推進を望む声が大きくなっている。1993（平成5）年6月3、4日には、国会の衆参両議院で「地方分権の推進に関する決議」が採択され、同年10月27日には、第3次行革審の最終答申で「抜本的な地方分権の必要性」を提言している。同答申では、地方分権の推進のため「国と地方の役割分担の本格的な見直し」と「地方自治体の財政基盤の強化」などを述べている。

21世紀に向けた地域社会の課題として、国際化と共に高齢化への対応など福祉国家における地方分権の役割とあり方が問われる時代を迎えている。政府間関係（intergovernmental relations）ないしは政府間財政関係（intergovernmental fiscal relations）という言葉は、近年わが国でも広く用いられ出した用語⁽¹⁾だが、本稿は、わが国の政府間財政関係における中央集権型行政の現状を踏まえつつ、これを21世紀へ向けた日本財政の長期構想の一つとしてどのように展望していくかについて、試論的に述べておくこととす

る。

なお、政府間関係改革の局面には、(1)国（中央政府）と地方公共団体（地方政府）間の事務（経費）・権限配分の改革をめぐる問題、(2)国・地方間の財源配分と地方税財源の充実強化を図っていく課題、さらに(3)地方分権化の受け皿として今日論議されている連邦制や道州制への移行、新たな市町村合併政策（例えば近世の藩になぞらえ300ほどの市域にしていく案）や、中核市、地方拠点都市、自治体広域連合など広域行政論をめぐる問題、などの局面がある。

本稿では、このうち地方分権化の財政基盤の根幹をなす(2)の国・地方間の財源配分の改革、とりわけ地方税の充実・強化を図っていく課題を中心に検討していくことにしたい。この問題を財源配分と財政調整制度の改革、地方税制の分権化に向けた改革と現下の地方消費税導入問題を中心に検討しておきたいと思う。

2. 政府間関係における財源配分と財政調整制度の改革

わが国の政府間財政関係において、中央（国）と地方の財政関係が経費面でほぼ4対6、租税面で逆に6対4という交錯関係になっている事態は、一面で、わが国高度成長期以降の経済力や財政力の地域格差を表現するものであり、地方税源の格差にともなう財政調整の役割の大きさを示すものである。

わが国政府間財政関係における中央・地方の調整財源には、国から地方への交付として一般財源に当たる地方交付税と地方譲与税、特定財源としての国庫支出金が見られる。一方、地方から国への負担額には、国の直轄事業

(1) 大島通義・宮本憲一・林健久編『政府間財政関係論』有斐閣、1989年。今井勝人『現代日本の政府間財政関係』東京大学出版会、1993年、など。

(国道・橋梁建設ほか)への地方公共団体からの負担金が見られる。近年前者のトランスファーのうち地方交付税には、国税の主要3税たる所得税、法人税、酒税の32%に1989年度の税制改正以降国の消費税の24%、たばこ税の25%が加えられた。しかし、交付税の総額は国の財政危機下抑制されてきているのが現状である。また、国庫支出金も、近年国庫補助金の整理・統合・改廃等を通じて削減され、租税総額の10%前後となっている。

地方分権を強化していくために、国税に対する地方税の比重を高め、国・地方間の調整財源の割合(91年度地方交付税、地方譲与税の一般財源で租税総額の約19%、国庫支出金を含め約33%)をさらに低め将来は1割程度にしていく必要がある。しかし、そのためには、現行のわが国の地域間の経済力格差、財政力格差(住民1人当たりの租税負担の格差)をある程度容認し各地域の個性(アイデンティティ)を重視していく政策が必要とされることになるだろう。しかし、元来連邦制国家の伝統を有しないわが国では、各地域住民の税負担の均等化(平等化)への欲求も根強く、均等化と差別化(個性化)との関係をどのように調整し展望していくかはなお大きな課題であるが、いずれにしても政府間の財政調整のための最低限の役割は必要となる。そうして、現行の地方財政調整制度を前提にしながら、これを自治と地方分権の立場から改革を図っていかねばならないだろう。

以下に、具体的な改革方向についていくつかの点にふれておきたい。

(1) 地方交付税の「共同税」化

地方財政調整と地方財源の独立税化を両立させる方式として、わが国の現行の交付税制度を改めて分権国家ドイツのような「共同税」化をめざすべきとする提案が見られる⁽²⁾。ドイツでは連邦と州とで所得税、法人税、売上税

(2) 例えば和田八束「地方税制改革の方向」『都市問題』第84巻第12号、1993年12月号参照。

を「共同税」としているのに対して、わが国では、日本新党の「地方主権政策プログラム」で述べているような所得税、法人税、住民税、消費税、事業税などを国と地方自治体間の「共同税」とし、その6割以上を地方に配分し、徴収も地方自治体で、配分も自治体の連合委員会によって行うことが望ましいとする提案が見られる。

このような提案は、地方分権の理念からは基本的には賛成できる。ただ連邦制の国家形態をとらないわが国では、道府県と市町村のどちらを主体に考えるべきか。また、事業税や個人住民税のように道府県や市町村の独自の税源（＝地方税）として残しておく方が望ましい税もいくつかあるのではないか。消費税を売上税に変えて地方税とする案もあり、なおいくつかの検討すべき課題が残されている。ただ、この場合、現行の譲与税は原則的に廃止し、可能なものから地方税に組み替えていくべきだろう⁽³⁾。

上記のような「共同税」化が当面難しい場合でも、例えば民間政治臨調の提案に見られるような現行の地方交付税の基準財政需要額算定の簡素化、基準財政収入額における留保財源率を引き上げたりうえで、不交付団体から一定率の納付金を設け、自治体間の水平的財政調整の原資とする案⁽⁴⁾などが考えられる。

(2) 特定補助金の改革

特定補助金は、わが国では国庫支出金と総称し、a. 国庫負担金（地方財政法第10条～第10条の3）、b. 国庫委託金（同第10条の4）、c. 国庫補助金（同第16条）の3つの局面で機能している。シャープ勧告とこれに基づく地方行政調査委員会議の勧告（1950年の通称^{かんべ}神戸勧告）では国庫負担金も含

(3) 後にふれる通り、消費譲与税の地方税化と合わせ、他の譲与税も地方独立税化を検討していくべきだろう。

(4) 民間政治臨調『日本変革のビジョン—民間政治改革大綱』講談社刊、1993年、175ページ。

めてその弊害を指摘し廃止の方向を提案したのであるが、今日国庫支出金の70%以上を占める国庫負担金の中には、国の社会保障の根幹にかかわる生活保護費や普通教育（義務教育）教職員給与費にかかわる財源があり、国の負担額の算定基準・負担割合等をめぐってそのあり方が問われるに至っている。

したがって、このような負担金を当面無条件で廃止することはできないが、こういった負担金も将来的には原則的に廃止し、福祉や普通教育については必要最低水準を法律によって定め、それを基準に地方が自主的に決定し確保していくシステムを今後長期的に構築していく必要があるだろう。また、国が設定する福祉や教育の最低水準を確保するのに必要な財源は、地方の一般財源で固有財源の性格を有する「共同税」か平衡交付金制度などを通じて地方に保障していく。また、そのための中央・地方間の協議と地方の自主的財政運用を保障し制度運用に責任を持つ第三者機関としての地方財政委員会（仮称）などの設置を図り、地方財政の確立のため国と地方の間の財政その他の利害の調整を行うことができるようにしていくことが望まれる⁽⁵⁾。

国庫委託金（費）は、「もっぱら国の利害に関係のある事務を行うために要する経費」を国が負担するもので、国会議員の選挙、国の統計調査、外国人登録、国民年金、自作農の創設その他に要する経費を全額国が負担するものである。国と地方が対等の契約に基づいてこれらの事務を地方が執行し、その経費を国が負担するものと考えれば問題は少ないと思われるが、例えば外国人登録に際しての指紋押捺問題（法務省）の例に見られたように、この事務（機関委任事務を含む）の執行が地域の国際化に向け、また地方自治の本来の趣旨に反するような性格を伴うものであれば改善が望ましい。国と地方自治体間の対等な契約関係を前提にすれば委任事務は国と地方の契約事務としてある程度残すことも考えられる。しかし、このような事務も可能な限り最

(5) 小川正人「教育財政制度と地方自治」『都市問題』第84巻第4号、1993年4月号。

小限にしていくべきであろう。

奨励的な補助金は、その申請手続のハンサと陳情行政のムダや地方自治上の弊害も大きく、零細な補助金の廃止・終期の設定、メニュー化・総合化（ないしは一般財源化）、申請手続等の簡素化・合理化と、国庫負担金等合わせた超過負担の解消が今後とも望まれる。

補助負担金が集権化と政治介入の手段・集票装置となることを抑制し、民間政治臨調も主張するような予算補助を地方分権基本法に基づいた「集権排除・監視委員会」の審査対象とすることなどが望まれる⁽⁶⁾。

なお、都道府県の市区町村への支出金の交付や当該事業への負担金の徴収については、当該都道府県が事業規模の拡大にともない、事業の地元自治体・住民への「受益」を理由に恣意的に行うケースも多くなっている。この点についても、負担金徴収の何らかの基準を条例で定めるなど、基礎的自治体としての市区町村自治の侵害がないよう十分配慮していくことが望まれる。

(3) 地方債起債の自由化と多様化

地方債起債の「許可制」（地方自治法第250条，同施行令第174条）については、今後この規定を改め、一定の基準を明確にした地方債発行に対する自治体の裁量権の拡大，民間市場消化に向けた規制緩和（特に指定都市以外の市町村），住民主体のまちづくりのためのコミュニティ・ボンドの活用や郵貯・民間資金の利用など多様な工夫が検討されるべきだろう。

地方債の起債をめぐるのは、近年、地方公社・「第3セクター」による地方公社債，ないしは事業資金・運転資金のための長期・短期の任意の借り入れ等が増加する傾向にある。上記は、地方自治体の地方債起債の許可制に対する一種の“抜け道”とも云われており、当該団体の裁量権が大きくなって

(6) 民間政治臨調，前掲ビジョン，176ページ。

いるが、それだけに、地方公社及び特に「第3セクター」の運営については、自治体側からの出資金・人的側面からの公的コントロールと会計責任制、事業の公共性等をめぐる住民サイドからの民主的手続による統制が必要なことはいうまでもない。

3. 分権化に向けての地方税制の改革

第3次行革審の中間答申には「地方自治体が自律的・主体的に行財政運営を行うことができるよう、地方税財源の強化を図っていくこと」が必要であることが記されている。地方分権の強化を図っていくために地方税源の充実強化が何よりも必要であるが、このために、現行の国・地方間の租税構成のあり方を変えてゆかねばならない。

わが国の国・地方間の税源配分を見ると、国税では所得課税や相続税など直接税の比重が大きい。間接税は国・地方共に比重が小さいが、特に地方税に占める間接税の比重が小さいことが指摘されている。

表1は、OECD諸国の1991年度の数値を用いた国際比較であるが、日本は欧米先進諸国に比べて①個人所得課税は31.4%と高いがドイツ(55.7%)に比べると必ずしも高くない。②法人所得課税は31.8%と相対的に高い。③所得課税は63.2%とアメリカ(25.1%)、イギリス、フランスなどに比べて高い(ドイツは64.9%と日本よりやや高い)。④財産課税(23.7%)はイギリス、ドイツよりは高いが、アメリカ(33.1%)、フランス(35.0%)よりは低い。⑤消費課税のみでは必ずしも低くないが、売上税を加えるとアメリカ(41.9%)、ドイツ(25.5%)などに比べ低くなっている。なお、イギリスの場合、サッチャー政権下に導入されたコミュニティチャージ(人頭税)が過半を占めていたが、近年カウンシル税の導入により一部レイト(財産課税)の復活も見ている。フランスでは付加価値税の地方付加税分が見られ消費課税が全体としては高くなっている。

表1 地方税収入の構成比の国際比較

	日 本	アメリカ	イギリス	ド イ ツ	フランス
個人所得課税	31.4	20.8	—	55.7	12.6
法人所得課税	31.8	4.3	—	9.2	—
財 産 課 税	23.7	33.1	1.4	9.5	35.0
売 上 税 等	—	23.9	—	20.3	—
消 費 課 税 (売上税を除く)	12.1	18.0	—	5.2	12.9
そ の 他	1.0	—	98.6	—	39.4
合 計	100	100	100	100	100

注1) OECD の歳入統計, 1991年度による。

2) アメリカ, ドイツの地方税には州税を含む。

3) イギリスのその他は, サッチャー政権下の人頭税である。その後改革によりカウンシル税に移行した。

このようなわが国の地方税の国際的な特徴をどのように評価するかであるが、わが国地方税のメリットとしては、①シャープ改革以降の戦後の地方税制が道府県の事業税や住民税（個人、法人）、市町村の住民税（個人、法人）と固定資産税、道府県の自動車関係税ほか、所得・資産を中心にかなり多目種目で相対的にはバランスが取れた税体系となっている（特にイギリスの地方税に比べて）、②北欧諸国—特にスウェーデンの地方所得税—に比べると比重が劣るが地方税の比重が欧米（特にイギリス、フランス）や東アジアの韓国に比べると相対的には高くなっている。

しかし、一方、そのデメリットなり問題点を総括して見ると、表2の最近の地方税収入の動向からも明らかだが、①法人所得課税の比重が相対的に高いにしても道府県税では、所得弾性値の高い事業税等を中心に景気変動に対して不安定で、バブル経済崩壊後シェアを減じている。②資産課税のうち市町村の固定資産税（目的税としての都市計画税を含む）は安定的財源として税収増をもたらしているが、なお評価のあり方等いくつか問題を残してい

る。③地方の消費課税はアメリカの売上税やドイツ、フランスの付加価値税分を含めて比較するときわめて低く、わが国地方税の直間比率は9対1と直接税が異常に高くなっている。

表2 地方税収入の構成比の推移

年 度	1987	88	89	90	91	92
所 得 課 税	58.9	60.8	63.4	63.7	63.2	60.1
うち個人所得課税	28.9	28.4	28.7	31.1	31.4	32.9
法人所得課税	30.0	32.4	34.7	32.6	31.8	27.2
消 費 課 税	16.3	15.6	12.6	12.3	12.1	12.4
資 産 課 税 等	24.8	23.6	24.0	24.0	24.7	27.5
計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
直 間 比 率						
直 接 税	85.9	86.5	89.4	89.9	90.2	89.9
間 接 税 等	14.1	13.5	10.6	10.1	9.8	10.1

注) 自治省、『地方税関係資料』による。

わが国地方税の以上のような特徴と問題点をふまえて今後のわが国地方税を分権化に向けていかに充実強化していくかについて試論的に述べておこう。

(1) 地方税条例主義の徹底

わが国の地方税は、自主財源で一般財源として地方自治を貨幣的に裏づける最も良質の財源であるが、課税標準や税率などが地方税法によって画一的に定められている。地方税の課税は、地方自治体が定める条例を通じて行われるたて前にはなっているが、法定内普通税に対して法定外の普通税の範囲は今日きわめて限られたものとどまっている。自治体が自ら条例で定め得る地方税の課税物件、課税標準も限られると共に、課税率も標準税率と制限

税率の範囲が殆んどの税において定められている。この点は、地方税も租税法律主義（憲法第30条、第84条）のもとで課税されることを意味しており、戦前日本の戸数割課税（府県税でその課税標準や税率が一時期見立割によって定められた）のような各自治体のし意的な課税のあり方を排除していく意味でも一定の意義はあったが、今日、やはり地方税の課税が各自治体の条例に基づいて自主的に行われていることの意義を再確認し、各地方自治体の裁量権に基づく地方税条例主義の徹底化を図っていくべきだろう。

(2) 所得課税の「共同税」化

つぎに、個々の地方税の改革についてであるが、まず、所得課税のうち国の個人所得税に照応する地方住民税（道府県民税と市町村民税の個人分）の改革への課題がある。北欧のスウェーデンのように地方税を個人所得税といった人税中心の税体系とすることを地方自治や地方分権の立場からどう評価できるかである。地方税にとって人税が適しているか物税ないしは収益税が適しているかは従来から論議のあるところだが、現代の地方税制として地方自主財源の充実に資し地方分権を強化できる方向としては、やはり、「地方税原則」にもかけられているような収入が充分なもので、普遍性があり、安定性があり、伸張性があり、伸縮性があるもの、はまず最低限の条件とされるだろう。この意味ではスウェーデンのように地方の所得課税を今後も根幹の一つに考えていくべきだろう。

もっともこの場合、所得税と住民税との関係が問題となるが、わが国でも、個人所得課税を統合化し、西ドイツに見られるような「共同税」方式に移行させることが望まれる⁽⁷⁾。試論として述べるとすれば、①現行の所得税と道府県の住民税を統合化し「共同税」とし累進税率を残す。②市町村の住

(7) 和田八東、前掲（注2）論文参照。なお、『地方自治職員研修』臨時増刊号No.44（「地方自治・21世紀の構想」）の同氏論文にもほぼ同様の見解が述べられている。

民税は残し累進構造は現在のような3段階から2段階あるいはスウェーデンのような単一税率化し、できるだけフラット化する。③共通税の課税標準、徴収方法（所得控除の相違、住民税の前年所得課税など）、徴収事務等を一本化し、均等割は廃止する、などの改革が望まれるだろう。

地方税の直間比率の是正のためには、今後高齢化社会の税源の一つとなる消費税等の地方税化を実現してゆく課題が大きいだろう。

(3) 法人住民税の廃止

つぎに、法人所得課税についてであるが、わが国の地方税における法人所得課税（法人道府県民税、法人市町村民税）の比重は、道府県の事業税を加えると国際的にもかなり大きくなる。法人所得課税は、弾性値が高いため伸張性はあるが景気変動の影響を受けやすく特に経済不況の時の落ちこみが著しく安定性の欠ける税である。特に法人事業税をかかえる道府県での税収の変動が大きく、例えば瀬戸内沿岸府県のように産業構造が鉄鋼・造船・石油精製等装置型・基礎素材型産業に偏っている各府県での税収の変動が大きくなっている。法人課税のうち均等割部分は一定の意義がある（特に税法上の赤字法人などの場合）が、法人道府県民税や法人市町村民税は国際的にも例が少くまた、その税収割合も大きくないので将来(4)の点为实现した後に廃止する方向で検討していくことが望まれる。

(4) 事業税の外形課税化

一方、道府県税の中で大きな比重を占める事業税（個人、法人のうち法人が圧倒的な比重を占める）についてであるが、この税は、シェアは大きい景気変動に際して変動性があり安定性に欠け、また、府県間の税収の偏在性も大きい税である。府県の事業税の外形課税化については、1950年のシャウプ税制勧告の地方付加価値税提案が結局実施されず54年に廃止されて後、61年税制調査会が外形標準導入問題の検討を提案して以来、64年、68年と何

回か外形標準化が提案された。その後76年、東京都新財源構想研究会が不公平税制是正のための資本金課税提案を行い、全国知事会も76年、77年と地方財政危機への対応として現行地方税法の改正による法人事業税への外形標準の導入化を提案した。ほかに谷山治雄氏の自己資本金課税案もあった。

その後、国税付加価値税としての「一般消費税」「売上税」「消費税」導入問題との関連で審議を見たが、改正は見送られて今日に至っている⁽⁸⁾。

事業税の外形課税化は、地方税の応益課税としての税の明確化、地方税の安定財源の確保のためにも望まれる施策である。外形標準としては、付加価値・売上額が考えられるが、現在の法人住民税均等割と事業所税を合体しこれを廃止して資本金額・従業者数、固定資産規模（床面積）などを基準にすることが考えられる。

(5) 地方消費税導入への課題

今後、来たるべき高齢化社会に向けての税源確保がわが国でも必須の課題となり、減税策とあわせて消費税率のアップが緊急の政治課題となる。国・地方の各種の租税特別措置の改廃とあわせて、消費譲与税の地方消費税化が地方分権型財政の実現に向けて大きな検討課題の一つとなると思われる。次節ではこの問題について見てゆこう。

3. 財政の分権化と地方消費税の導入問題

(1) 地方自治確立対策協議会の緊急要望

1993（平成4）年11月19日、政府の税制調査会（加藤寛会長）は、「今後の税制のあり方についての答申」を総会においてまとめ、細川護熙首相（当

(8) 瀬川久志「地方税における企業課税」和田八東編著『地方分権化と地方税財政』日本評論社、1993年所収、などを参照。

時)に答申した。この答申(いわゆる中間答申)の副題に“「公正で活力ある高齢化社会」を目指して”とある通り、高齢化社会(=福祉国家)の税制のあり方を目指す提言でもあった。この答申に先立ち、全国知事会・全国都道府県議会議長会等いわゆる地方6団体で構成する地方自治確立対策協議会は、1993(平成5)年10月26日、「抜本的税制改革に当たって消費譲与税の地方消費税への組替えに関する緊急要望」を細川首相(当時)をはじめ関係方面に提出した。ちなみにこれを全文記しておく以下通りである。

**抜本的税制改革に当たって消費譲与税の地方消費税
への組替えに関する緊急要望**

現在、政府税制調査会において、我が国の将来を展望し、いわゆる直間比率の是正等抜本的な税制改革の検討が行われているところである。

今後の地方公共団体は、高齢化社会への対応等豊かな住民生活の実現を図るため、その役割の増大に対処し、地方税源の確保が不可欠である。また、地方分権の推進が時代の要請となっている現在、恒久的安定財源を確保する見地から地方税制のあり方もこれに即して再検討する必要がある。

前回の抜本的税制改革により消費税が創設された際には、我が国に馴染のない新税の円滑な導入に地方としても協力するため、止むを得ずその一部を消費譲与税とすることで、当面の財源が確保されたところである。

よって、今回の抜本的税制改革に当たっては、地方自治の原点に立ち返り、現行の消費譲与税を地方独立税としての「地方消費税」へ組み替えるなど、地方分権の推進に即した地方税制を確立するよう強く要望する。

平成5年10月26日

地方自治確立対策協議会
全 国 知 事 会
全国都道府県議会議長会

全 国 市 長 会
全 国 市 議 会 議 長 会
全 国 町 村 会
全 国 町 村 議 会 議 長 会

同じ頃の同年11月、前者よりやや遅れて横浜市、川崎市など12の大都市で構成する指定都市も、同様に以下の緊急要望を関係方面に提出している。

抜本的税制改革に当たって消費譲与税の地方
消費税への組替え等に関する緊急要望

現在、政府税制調査会において、我が国の将来を展望し、いわゆる直間比率の是正等抜本的な税制改革の検討が行われているところであります。

大都市においては、住民福祉の充実、生活環境の整備、都市機能の活性化などに要する新たな財政需要が増大しており、一方、これらの財政需要に見合う都市的税源はまことに乏しく、また、多額の借入金残高を抱え、その償還が将来にわたり大きな負担となるなど財政運営は依然として厳しい状況にあります。

今回の税制改革に当たっては、地方分権の推進が時代の要請となっている現在、恒久的安定財源を確保する見地から地方税制のあり方について再検討を行い、住民の最も身近な基礎的自治体である市町村の税源、とりわけ都市税源の充実について十分配慮のうえ、下記事項の実現を図るよう強く要望します。

記

- 1 前回の抜本的税制改革より消費税が創設された際には、我が国に馴染みのない新税の円滑な導入に地方としても協力するため、やむを得ずその一部を消費譲与税とすることで、当面の財源が確保されたところである。

よって、今回は、地方自治の原点に立ち返り、現行の消費譲与税を地方独立税としての「地方消費税」へ組み替えるなど、地方税の充実とりわけ大都市税源の充実を図る方向で、地方分権の推進に即した地方税制を確立すること。

なお、その際には、大都市の事務配分の特例に伴う税制上の措置を講ずること。

- 2 今回の抜本的税制改革によって大都市に減収が生ずる場合には適切な補てん措置を講ずること。

平成5年11月

指 定 都 市

これらの緊急要望のうち地方自治確立対策協議会のそれは、きたるべき高齢化社会への対応等豊かな住民生活の実現を図るため…地方税源の確保が不可欠であること、また地方分権の推進が時代の要請となっている現在、恒久的安定財源を確保する見地から地方税制のあり方もこれに即して再検討する必要がある、とするもので、抜本的税制改革に当たっては、地方自治の原点に立ち返り、現行の消費譲与税を地方独立税としての「地方消費税」へ組み替えることが必要となるとしている。

一方、後者の指定都市の要望では、大都市における住民福祉の充実、生活環境の整備、都市機能の活性化に対応して新たな財政需要が増大しており、住民の最も身近な基礎的自治体である市町村の税源、とりわけ都市税源の充実に向けて恒久的安定財源を確保する必要を訴えている。現行の消費譲与税を「地方消費税」へ組み替える要望は指定都市と同じだが、その際、大都市の事務配分の特例に伴う税制上の措置を講ずること、今回の抜本的税制改革によって大都市に減収が生ずる場合には適切な補てん措置を講ずること、を提案している。地方分権の推進の基礎は、基礎的自治体である市町村の税源、とりわけ都市税源の充実にあることを趣旨としており注目される。

これらの動向を踏まえ、1993（平成5）年11月19日の税制調査会の総会で決議された同調査会の「今後の税制のあり方についての答申」（中間答申）では「公正で活力ある高齢化社会」の実現を目指す税制の総合的見直しの提言の中で、「地方消費税を含めた地方税源の問題は、直間比率の是正のみなら

ず地方自治の本旨」とも深く関わる重要な問題であり、…今後、消費税のあり方の見直しと併行し、検討を加えることが必要である」と述べている。その後、1994年6月21日、政府税制調査会は、消費税率の引き上げを中身とする消費課税の充実の答申を行った。

しかし、21世紀の高齢化社会の税源、福祉国家の財源対策として、現行消費税の税率アップを無条件で行うことについては、なお、いくつかの問題点が残されている。

まず、1994年1月、細川前首相が、突如、景気浮揚策のための大型減税を94年度予算案で認めることの代りに「福祉目的税」の導入を行うことを発表した。この提案は、実質的には大蔵省側の意図を前提に現行消費税の税率の5%~7%（ないしは7%~10%）へのアップを内容としており、政府与党内部からも日本社会党などを中心に反対意見が強く見られた。野党の日本共産党をはじめ自由民主党などからも手続き問題をはじめとする反対意見、批判的意見が数多く出され、細川前首相は遂に提案を撤回せざるを得ない局面に追い込まれた。

高齢化社会の財源を福祉目的税とすることについては、「福祉」の範囲が不明確であり、これが事実上の一般財源となるとする反対論が出された。また、わが国の直間比率の是正が主要な導入理由に挙げられているが、まず第1に日本の直間比率がEC諸国に比較してはともあれ、米国の連邦税—直接税の比重がかなり高い—などと比べると果たして高いと云えるのかといった疑問点とあわせ、高齢化社会に増大する財政需要をまかなう財源を、累進的な所得税や法人税等直接税の増税でまかなうのか、逆進的な性格を有し大衆課税的性格を持つ大型間接税の性格を有する消費税等でまかなうのが適当かと云った基本問題がある。

第2に、消費税率の上昇を仮に認めるとしても税とあわせ国民負担率のいま一つの構成要素をなす社会保険料負担額としての年金や健康保険料は上げないのか、といった問題点の指摘がある。国民負担率は、国民の税（国税、

地方税) 負担と共に、各種の社会保険料負担によっても構成されているからである。

第3に、わが国の租税負担の中には、国・地方にわたる各種の租税特別措置が多数残されており、これらの抜本的な見直しによる改革が図られなければならない。各種の租税特別措置の中には、すでにその経済政策的機能ないしは役割を終えているものも多数あると見られ、これらの改善がまず図られねばならない。

第4に、国際的な冷戦体制の終えんにともなう国の防衛費の削減問題をはじめ、「小さい政府」に向けての行財政改革による国・地方の経費の見直しや削減努力が十分なされているかがさらに問われていくことになる。この点では景気対策のためのケインズ主義的な大型公共投資(行政投資)の効率的なあり方についてもメスが加えられねばならないのである。

しかし、このように述べたとしても、バブル経済崩壊後の底知れない長期不況脱出のための景気対策をかねた「大型減税」が94年度予算以降、毎年行われるとすれば、大蔵省の試算にも見られる通り、現行の消費税率のアップは早晚必然的に政治日程にのぼってくることが予想される。消費税率のアップ問題とあわせ、酒税・たばこ税その他個別間接税の増税をめぐる問題も浮上してきている。

消費税の税率アップの前提としては、政府の税制調査会も、答申の中で税制の総合的な見直しを提案し、所得課税(個人所得課税、法人所得課税)、消費課税(特に酒税・たばこ税、特定財源等)、資産課税等及び、その他経済活動の国際的な進展に対応した税制の整備、環境関連税制などをめぐる改革問題にふれている。特に消費税そのものについても、①課税対象と非課税範囲の拡大問題、②税率引き上げの場合の配慮や税率構造、③中小事業者に対する特例措置(事業者免税点制度、簡易課税制度、限界控除制度)、④仕入税額控除、⑤申告・納付、⑥使途、及び⑦消費税と価格の関係、などの局面で検討を加えている⁹⁾。ただ、EC型付加価値税と比較して最大の問題点である「益

税」問題への有効な対策となるインボイス方式の導入問題には中間答申では否定的な見解を取っていたが、94年6月の答申では仕入税額控除の一方法として前向きな提案となっている⁽¹⁰⁾。非課税対象枠の拡大（例えば基礎的生活物資としての食料品や書籍など）や複数税率の採用などには慎重論が多く、今回の最終答申でも単一税率を維持すべきこと、ゼロ税率の設定は好ましくないことなどを提案している。

わが国現行消費税をめぐるには当面以上のような改革問題が残されているが、今回の答申では、高齢化社会の税源確保を前提に、また景気対策のための減税の振り替え財源として、現行消費税率の引き上げにより、税体系における消費課税のウェイトを高めることが必要であると提案している。

現行消費税率を7%前後にアップすることが国会で承認された場合、国・地方の税収に占める間接税としての消費税の比重はかなりの程度に達することが予想されるので、これを、大蔵省案のように国税としてのみとどめておくことには21世紀の分権型の福祉国家を展望すると多くの問題も残されるのである。そこで、分権化に向けた税制改革への展望として地方6団体や指定都市、自治省などに見られる消費譲与税の地方消費税への組み替え案を軸に、この問題についてさいごに若干の検討を加えておくことにしたい。

税制調査会の中間答申では、現行消費譲与税を地方独立税としての地方消費税に組み替えるべきとする意見については、地方の直間比率の是正も重要

(9) 税制調査会編『今後の税制のあり方についての答申』1993年11月、28～38ページ。

(10) 昨年の税制調査会の中間答申に対しては、財政学者の何人かが『エコノミスト』誌、『日本経済新聞』などでいくつかの批判を行っている。このうち例えば八田達夫氏はアメリカの連邦税などを参考に直接税重視の立場から、野口悠紀雄氏は、EC型付加価値税の例に見られるインボイス方式の導入の必要を強調されている点などが注目される。消費税率のアップを行う前提としては、まず「益税」問題の解決等がなされた上でなければならない。なお、その後6月21日の税調答申に対して、野口悠紀雄氏は、消費税の大幅引き上げを一度に行おうとしていることを批判し、今回の減税分償還の増税を終えてから社会保障財源の在り方の国民的議論を改めて行うべきとする消費税率を決める二段階方式を主張されている（6月22日、朝日、毎日など朝刊各紙）。

だが、税制の簡素化を重視すれば、地方財源の確保は地方譲与税でも差し支えないのではないかと述べている。その理由として、①国税・地方税のあり方は、一般的には税目によって分けて考えるのが望ましい、②地方消費税の税の帰属地と消費地との関係（異なるケース）、④国境税調整の問題、⑤納税コストの観点からの困難性、などを挙げて、この提案に慎重な意見を述べている。また、消費税における税収の地域的不均衡（特に東京都とその他の大都市府県や地方圏との不均衡）を挙げて反対の立場を取る意見もある。

これらの問題点に対する財政学的観点からのコメントなり地方消費税導入のメリットなどを述べておくとすれば、

第1に、国税・地方税のあり方は、一般的には税目的に分けて考えるのが望ましいことも確かだが、これをドイツのような「共同税」として行く考え方もある。日本の消費譲与税を含む譲与税はむしろ将来廃止していく方向が提案されているところでもある。租税原則からして、国は応能性のある人税、地方は応益性の強い物税が適当とする意見が伝統的には見られた。収益税ではないが、小売売上税（アメリカの州税の Sales Tax）も、各都市・農村での税源の偏在が比較的少く、地方税原則に近い税だと評価することも可能である。つづいて消費税も所得課税（例えば法人税）に比べると偏在度は小さく、個人住民税を減税し地方消費税を導入しても現在の地方税収の偏在をそれ程拡大することにはならないとも云われており、自治省側でも大筋としてこのような見解に近い立場を取っている⁽¹¹⁾。

第2に、消費税の最終消費地と税の帰属地が異なるケースについては、最

(11) 地方税導入のメリットについては、自治省税務局府県課税（現企画課）の務台俊介氏の「地方消費税の論理」『地方税』1994年3月号、などを参照。自治省側の主張の趣旨は、現行消費譲与税を地方独立税として主に都道府県に移譲することを目指していると思われる。消費税に代えて合衆国の州税のような小売売上税（Sales Tax）を創設しこれを都道府県段階に導入すれば、税源の偏在の是正の面でより適切とする考え方もある。ブラジルでも州税として消費付加価値税が導入されている。

終消費者の購入する資産等はその流通の各段階で付加価値を形成しこの付加価値形成にはその地の地方団体の行政サービスが寄与していると考えられるので、地方消費税の税収を流通課程の各地方団体に帰属させることは必ずしも消費税の「仕向け地主義」の原則に反するものではないことが指摘されている⁽¹²⁾。

第3に、地方消費税の国境税調整（輸入に対し課税し、輸出を免税とし前段階の税額を控除する）については個々の団体ごとに行うと輸入にかかわる税額や輸出等にかかわる還付が特定の団体に集中することとなるのでこれを避けるため、調整システムを設けることが望まれることである。

第4に、地方消費税の導入による納税コストの増大に対しては、地方消費税の税額の計算過程は、国の消費税のものをそのまま活用する（税額を国と地方に分割する計算のみ）ことで追加的な事務負担を避けることができること、などが指摘されている。

第5に、先にも若干ふれた消費税の地域的偏在度の大きさについてであるが、消費課税は所得課税に比べると偏在度は比較的小さい。取引、消費は各地に比較的あまねく税源として存在しているからであり、この意味では小売売上税の方がより望ましい税である。しかし、アメリカの州税に見られる Sales Tax への転換が当面わが国で難しいとすれば、消費税は次善の策となるだろう。いま、自治省税務局が作成した資料を参考にこれを見ると、表3にある通り、法人税よりも消費税の偏在度が4大都市圏ではより小さくなっている。法人税は、本店所在地に一括して納付するため、大都市に税収が集中するのに対し、法人住民税や法人事業税は関係都道府県へ分割納付するため、偏在は縮小していることはいうまでもない。

厳密な試算は困難であるが、一般に消費課税は所得課税よりも偏在は少な

(12) これらの論点については、例えば伊東弘文「仕向地原則と原産地原則—地方消費税との関わりで」『地方税』地方財務協会、1994年3月号、がある。

表3 税源の偏在度（1992年度、％）

	法 人 税	消費税（税務署課税分）
東 京 都	41.4	35.5
神 奈 川 県	4.4	4.7
愛 知 県	7.3	5.8
大 阪 府	14.2	9.4
合 計	67.3	55.4

注1) 自治省税務局資料による。

2) 4大都市県の税収の全国に占めるシェアを比較した。

いと考えられ、また分割法人については、関係都道府県に分割し、払い込むことになることなどから、少なくとも地方の法人課税等よりは偏在は少ないと考えられるのである。

ただ、この問題と法人事業税の外形課税化への改革との関連での検討課題はなお残されていると云えるが、少なくとも、消費課税は法人所得課税に比べて税収の偏在度は小さくなっていることを指摘しておかねばならない。

4. む す び

今後、高齢化社会に向けての税源確保がわが国でも必須の課題となり、国民の年金や健康保険料等各種社会保険料負担との関係もなお課題として残されているが、6月の政府税調最終答申からも明らかな通りわが国でも近く消費税率のアップが緊急の政治課題となることが予想される。そのさい、国・地方の各種の租税特別措置の改廃等は早急に実現されねばならないことは言うまでもないが、より現実的な税制改革上の問題としては、現行の消費譲与税の組み替えによる地方消費税化が地方分権型財政の実現に向けての大きな検討課題の一つとなることであろう⁽¹³⁾。この問題への対応を今から検討しておいても遅きに失することはないと思われるのである。

-
- (13) 1994年5月31日付一部の朝刊（『山陽新聞』ほか）は、大蔵省は5月30日、自治省や各都道府県等が導入を主張している地方消費税について、①徴税主体を市町村とする、②事業者の納税場所は本社所在地としプール制とする、③プールした税金の配分基準は人口、最終消費額とする、などを条件に、消費税の一部の地方税化を受け入れる方針を決めたと報じた。これは、政府税制調査会の地方税源問題ワーキンググループの報告書に基づくものだが、6月21日の税調最終答申では、「地方消費税」構想については「様々な意見があり、…現時点でその導入の適否について判断を行うには至らず、…さらに幅広く検討を行う」ことにしたと述べている。地方税問題ワーキング・グループの検討をはじめ、自治省側の要望にもかかわらず大蔵省側の慎重論が今回の税調答申にも反映しているものと見られる。この問題は、わが国政府間財政関係の分権化に向けた改革の基本問題の一つとして長期的視点から検討されていかねばならないだろう。