

博士学位論文審査要旨

2010年2月1日

論文題目： 地方自治体の税務行政に関する研究
－地方税法および徴税効率性を中心として－
学位申請者： 壁谷 順之
審査委員：

主 査： 経済学研究科 教授 伊多波 良雄
副 査： 総合政策科学研究科 教授 川浦 昭彦
副 査： 経済学研究科 教授 八木 匡

要 旨：

本学位請求論文は、地方自治体の税務行政に関して効率性の観点から分析し、税務行政について政策を提言することを試みたものである。

第1章では、研究テーマについての背景と目的について述べている。地方自治体の財政が厳しくなる中で、自己責任で税収を確保する必要性が生じているので、滞納をなくすなど効率的な税務行政を構築しなければならないと問題の所在を明らかにしている。第2章では、第1章で述べたことをより明らかにするため地方税の徴収の実態と税制改革をめぐる動きに言及し、徴税の効率性を引き上げることや地方税の税収確保が必要であることを指摘している。第3章から第5章まで分析が試みられている。第3章は、地方税の徴税効率性の分析とその変動要因を解明している。地方税の徴税効率性に関する先行研究では、効率性の定義などが不十分であるとして、包絡分析法(DEA)を採用している。関西2府4県を対象にして徴税効率性の変動要因を試みた結果、徴税効率性に関して町村では規模の経済が見られたが、市では見られなかったことや行政革新度は徴税効率性に正の影響を与えていることなどが新たな知見として得られている。第4章は、徴税効率性を引き上げるためには滞納をなくす必要があるとし、滞納の決定モデルを構築している。この際、滞納の決定は脱税の決定にも影響を与えるものと考え、滞納と脱税の同時決定モデルを構築している点が特徴的である。分析の結果、滞納の引き下げが脱税活動を活発にするケースが発生することが明らかにされた。このため、滞納対策として行われている共同徴収機構の設置などは、滞納だけでなく脱税対策をも考慮して実施する必要があることが指摘されている。第5章では、地方税の税収確保の一つの方法として農地優遇制度の廃止による固定資産税の増収の可能性を取り上げている。農地優遇制度の非効率性に言及した上で、廃止による増収は三大都市圏で約366億円になることが示されている。第6章では、これまでの分析の結論をまとめた上で、国・都道府県・市町村の課税及び徴税の一元化を政策として提案している。

本論文が研究テーマとする税務行政の効率性の問題は極めて重要である。にもかかわらず、今までほとんど本格的な研究が行われていなかった。このような状況の中で、本論文は果敢に新たな問題に挑戦している。本論文の第1の特徴は、このような新たな問題に焦点を当てている独創性にある。第2の特徴は、興味ある結果を引き出すために、実証分析と理論分析を融合させながら論文を構築している点にある。このため、政策提案内容も信頼性が高くなっている。本論文は先行研究を丹念に精査した上で試みられており、これらの特徴を考慮すると本論文の学術的価値は高い。

公聴会では、トービット分析への言及の不十分さ、理論モデルの改善点および各章間の関係のさらなる改善の可能性などが指摘された。しかし、これらの課題は本論文の学術的価値をなんら損なうものではない。

よって、本論文は、博士(政策科学)(同志社大学)の学位論文として十分な価値を有するものと認められる。

総合試験結果の要旨

2010年2月1日

論文題目： 地方自治体の税務行政に関する研究
－地方税法および徴税効率性を中心として－

学位申請者： 壁谷 順之

審査委員：

主 査： 経済学研究科 教授 伊多波 良雄

副 査： 総合政策科学研究科 教授 川浦 昭彦

副 査： 経済学研究科 教授 八木 匡

要 旨：

総合政策科学研究科の公聴会は1月23日(土)に博遠館で約1時間行われた。そこで、申請者は、研究の背景、意義ならびに結論を述べた後、審査委員から出された多くの質問に対して、的確に回答することによって本論文の学術的価値を明らかにした。同時に、政策科学に関して高い見識と研究能力を有していることも示した。

また、研究に必要な外国語(英語)にも通じており、十分な実力を有していることが確認できた。よって、審査委員一同は総合試験の結果は合格であると認める。

博士學位論文要旨

論文題目： 地方自治体の税務行政に関する研究
－地方税法および徴税効率性を中心として－
氏名： 壁谷 順之

要旨：

地方自治体の税収格差が広がる中、都道府県および市町村において、各自治体が自らの責任の下に税源確保に努めることが求められてきている。地方税は国税と異なり、各自治体の行政サービスの根本をなすものであるから、税収格差がそのまま財政力格差に直結してしまうこと自体が大変な問題なのである。政府税制調査会が公表した答申「抜本的税制改革」（平成19年11月）の中では、国・地方の税体系のあり方、安定性を備えた地方税体系の構築、地方税の充実確保などを明記している。また、総務省自治税務局長通知・同企画課長通知（平成17年4月1日付）の中では、地方税の徴収に関して「合理化・効率化」の一層の推進を強く呼び掛けている。これを受けて、近年、政府および各自治体は、連携して地方税徴収の強化に取り組んでいる。

現状、地方税の徴収率は概ね横ばいからやや上昇傾向にあるものの、それでも100%には程遠いと言えよう。加えて、徴収率を引き下げる主要因となっている滞納額の改善問題が依然として残っているなど、地方税務行政のあり方に対する課題は多く存在している。

それでは、各自治体が安定した地方税収を確保していくために、果たして今の税務行政は効率的と言えるのか。それならば、今ここでその主要因を解明しなければならないのではないのか。この点が本論文の問題意識である。そもそも、「効率性」とは広義の解釈であり、税務行政における徴収業務の「徴税の効率性」と、地方税法上や制度面における「課税の効率性」に大別される。地方自治体にとって、税務行政における「徴税の効率性」は重要な任務であり、そのため、各自治体は税収確保に注力しているのである。仮に、現状の税務行政が効率的でない場合、今後の方向性を変更・改善することが喫緊の重要課題である。特に最近では、効率性重視のスタンスから課税・徴税の一元化を目指す自治体も現れてきていることから、今、政府および各自治体が行うべき税務行政の方向性について、本論文を通じて政策提言していくことが研究目的である。

本論文の枠組みは6章構成である。第1章の序論・先行研究から始まって、第2章の現状整理、第3章から第5章は効率性の各論分析を展開し、第6章において本論文の結論・政策提言と今後の課題を述べていく形式を採っている。

第2章では、現状データの概観を軸に整理した。近年の不景気による煽りが背景にあるものの、依然とした徴収率の低迷や滞納額の累積問題など、税務行政の非効率を示す厳しい実態が伺える。特に、徴収率と滞納の関係については、住民税の税源移譲によって今後ますます対策が必要となることから、動向が注目される。また、地方税改革をめぐる動きについては、各団体共に国・地方の税体系のあり方、安定性を備えた地方税体系の構築、地方税の充実確保などを重要視している状況が伺える。これらを整理すると、税務行政の非効率から、政府や各自治体などが今後、問題解決のための効率性分析の必要性が生じてきたのである。

第3章では、1つ目の「徴税の効率性」につき、徴税費の分析を試みた。分析手法はDEAを用いて実施している。その結果、いくつか興味深い事実が得られた。しばしば、徴税に規模の経済があるかどうかについて言及されることがある。本章の分析結果によると、例えば規模を人口で見た場合、町村ではわずかに規模の経済が見られたが、市では規模の経済が見られない等の事実が明らかになった。この実証分析結果を整理すると、現状の自治体の税務行政は効率的ではないことが判明しただけでなく、効率化への解決策として新しい課題も生じた。例えば、規模の経済性が見られない事情につ

いて、各自治体の徴税費の定義付けや取扱いなどの一貫性(課税費用と徴税費用の区別等)、さらには、徴税の理論的分析の必要性などである。特に、これまで同分野に関する理論的分析はほとんど行われていなかった経緯から、効率性の変動要因もファクトファインディングの域を出ていない。徴税は納税者の観点から言えば滞納に当たる。また、滞納と共通点があると思われる行為に脱税がある。脱税に関する理論分析は、これまでにかなりの研究蓄積があるので、これらを参考に徴税の理論的分析の必要性などが次への課題となったのである。

第4章では、第3章で明らかになった徴税の非効率性につき、新たな課題が生じたため、議論を延長して引き続き「徴税の効率性」を分析することにした。まず、徴収率の低迷原因や滞納残高の依然とした増加原因を探るため、先行研究から現状の各自治体の滞納整理の取扱いに相違が見られる点や、共同徴収機構等の設置による滞納対策中心の税務行政を確認した。次に、第3章の研究でも明らかになったように、徴税効率性に関する理論分析がほとんど行われていなかった経緯を踏まえて、本章では理論分析を試みることにした。これまで、滞納と脱税とは別々の側面から理論分析や実証分析が展開されることが多かった実情から、本章では、多くの脱税理論を援用して滞納・脱税を同時に理論分析することに成功した。その結果、滞納または脱税の一方中心の対策では効果が削減され、双方を総合的に検討して対策を目指すことの重要性が明らかになったのである。現状、滞納は機構に依存し、脱税は国税庁(税務署)に依存しているため、今後は、脱税・滞納双方の防止に向けて国・地方で連携を強化していくことによって、効率的な税務行政を目指すべきであるという方向性が新たに得られた意義は大きい。

第5章では、「徴税の効率性」と「課税の効率性」の両視点から、固定資産税を取り上げて効率性分析を試みた。第3章・第4章との関係においては、主要地方税目のうち、住民税は所得税の補完であり、事業税は法人税の補完であるが、固定資産税はこの2税目に比べて高コストになる。さらに、第2章で見てきた現状データにおいて、近年の滞納残高の第1位を占めるのも固定資産税であるなど、同税の効率性分析を行う必要があると考えた。また、地方税法に定められた生産緑地制度は、現実的には三大都市圏等の一部の自治体が同制度導入の選択権を有しており、税務行政上に大きな影響力を持つことから効率性分析を行う必要があると考えたのである。加えて、同制度においては、生産緑地指定終了後の農地買取や売買斡旋等の付随業務が自治体には課せられているなど、今後の税務行政上に影響力を及ぼす可能性も示唆する。従来、固定資産税は応益性と安定性を兼ね備えた税目として評価されてきた。そのことは、同税の課税標準の1つである土地について、毎年の地価変動に左右されないよう負担調整措置が講じられている点からも伺える。しかし、固定資産税には昔の土地政策が今でも残っており、これが地方税法上の非効率性を生じ、さらには自治体の税務行政に大きな影響を及ぼすことから、固定資産税の効率性を追求することは重要な意義がある。いわゆる市街化区域農地の宅地並み課税の議論である。この議論は、当時、地価抑制対策として期待・導入された経緯を経て、今では失われた自治体税収(死荷重)だけでなく、市町村合併の障害要因の1つにも関連していることが新たに判明した。さらに、本章では土地税制上の資源配分の歪みを排除することによって、得られる自治体税収を実証分析することにした。その結果、仮に生産緑地制度を廃止して市街化区域農地の宅地並み課税を実施した場合、三大都市圏などで約366億円の財政収入が期待されることが確認できたのである。

以上のことから、第6章では本論文の研究成果として、今後の目指すべき効率的な税務行政である「国・都道府県・市町村の課税・徴税の一元化」を主張する。以前より、地方分権や税源移譲が議論・主張されている中で、各自治体は徴税費削減や税収確保に懸命の努力をしている状況にある。しかしながら、第3章を分析した結果、税収と徴税費の効率性において規模の経済性が見られないため、市町村合併しないまま業務の統合を実現できる方法として一元化案が有効となる。第4章の分析結果から、地方自治体は国税庁と異なり、職員の転勤や業務スキルといった専門性蓄積の面でも、国税職員の方が優位に業務運営を行っている等の実情から、地方の税務行政の限界性については否定できないと感じる。この点においても、一元化の有効性は大きいと考える。また、第5章を分析した結果、現

状は三大都市圏内の一部の自治体のみ生産緑地制度を実施するなど、他市町村との比較や固定資産税の中央集権的な性格等を鑑みて、今後は地方税法等の法制度改正といった国・地方の協力の必要性も感じられる。

なお、国・都道府県・市町村の一元化を実現することは大変な労力や手間がかかると予測される。そのため、まずは第一段階で「都道府県・市町村の一元化」を目指し、さらに将来的には第二段階として「国・地方の一元化」を実現していく方向性を主張する。現在、足元では既に京都府や静岡県などの一部の自治体で、域内の市町村と共同して徴収・課税の一元化を推進している。このことから、政府および他の自治体は、様子見姿勢ではなく早急に見解を詰めていく必要があると考えている。

また、本論文の研究貢献として、第1章で取り上げた「公平・中立・簡素」の3原則との関連性について判明したことがある。第3章の徴税費の分析からは「簡素」、第4章の滞納・脱税の改善からは「公平」「簡素」、第5章の土地税制の効率性改善によって「中立」「公平」などと密接に関わることも付記しておく。

しかしながら、本論文で取り上げた効率性分析は一例に過ぎず、この他にも分析視点は存在するため、今後のさらなる研究の必要性を示唆しておく。そのために、本論文では解決できなかった課題や新たに浮上した問題点などを3点整理しておきたい。

第1に、「徴税の効率性」に関して、第4章で取り上げたコンビニ徴収・クレジット収納等の徴税システムの検証性である。全国的に、未導入や検討中の自治体が多く存在しているのが実情である。効率性改善にはこれらの導入が大きく貢献すると期待されているにも関わらず、まだまだ様子見の観があることから、この問題点を解明する必要性を感じるのである。

第2に、自治体の課税自主権の行使に関する可能性についてである。現状で超過課税を採用している自治体数は全体の約1割程度に過ぎない。もちろん、財政難に苦しむ自治体が単純に超過課税を実施して不足を補うのは早計であるため、新たな課税ベースを増やすのも一計ではある。いずれにしても、国および自治体は、この問題点を慎重に吟味していく必要性は高いと思われる。

第3に、本論文の研究成果である国・都道府県・市町村の一元化案につき、既に持ち上がっている部分的な一元化案や一元化反対・慎重論との比較・検討である。現在の地方分権推進改革において、地方税の分権強化の議論と本研究の結論で示した国税・地方税の一元化とは相反する関係にある。特に、一元化については、地方分権の中での部分的な統合・整理を主張する見解が多く見られる。例えば、所得税・住民税の一元化案などの提起や、固定資産税と均一住民税（一括固定税）中心の地方税体系構築などが一例である。また、一元化については慎重な声もある。

このように、既に持ち上がっている部分的な一元化案や反対・慎重論を含めて、本格的な国税・地方税全体の一元化議論はこれからの課題であることから、今後さらに議論が活性化することを期待して本論文の幕を閉じる。