

都道府県税の滞納と不納欠損*

梅 村 竜 也**

(名古屋大学大学院経済学研究科博士課程)

小 川 光***

(名古屋大学大学院経済学研究科助教授)

1. はじめに

国・地方財政の持続可能性が議論されるようになって以降、財政再建に向けた取り組みの一貫として様々な制度改革が行われており、2000年の地方分権一括法の施行、小泉内閣のもとでの「三位一体」改革等、国と地方自治体の垂直的な財政関係の再構築が図られている。三位一体改革の柱の一つに地方への税源委譲がある。税とは、公共サービスを提供するための財源調達のために民間部門から強制的に徴収されるものであり、地方自治体において根幹的な財源である。現在進行中の諸改革において、地方自治体の自立を実現させるのは自主的な財源確保の強化であることは言うまでもない。

しかし、単純な税源委譲については、(1)税源の地域間での偏在、(2)税徴収のインセンティブ・効率性の地域間格差という2つの側面から、自治体間の財政力格差をもたらすことが容易に想像される。税源委譲に伴う税源の自治体間での偏りについては、三位一体改革の議論の中でも数多く指摘されてきた。一方で、税の徴収に係るインセンティブと税徴収の効率性についての議論はそれほど多くない。現状でも、地方税の徴収誘因と徴税力には自治体間で格差があることが指摘されており、地方税の税源委譲が進むことによって、この格差は大きな問題となる可能性がある。本稿は、都道府県レベルの地方税の徴収・滞納、及び不納欠損に関わるデータを整理して、自治体間での税徴収力、及び効率性の格差を明らかにした上で、それらについての格差をもたらす要因を明らかにすることを目的としている。

財政学・公共経済学分野において地方税の徴収インセンティブに関連して関心を集めてきた問題のひとつに、地方交付税制度の「貧困の罠」の問題がある。これは、事後的な地方自治体間の財政格差の均等化を図ろうとする地方交付税制度が、事前には交付税の交付団体の財政的自立（努力）誘因を阻害してしまう可能性を指摘したものである。徴税率を高めたり、税基盤を確保するなど自治体の努力で財政的に自立できたであろう地域が、地方交付税制度の存在ゆえにそういった努力をしなくなり、結果として（事後的に）、交付団体として国からの補助金に依存してしまうというのである。田近・油井・佐藤（2001）における理論的な示唆とともに、赤井・佐藤・山下（2002）、西川・横山（2004）などが地方交付税制度と自治体

* 本稿の作成にあたっては、三重県庁総務局税務政策室、東京都主税局、愛知県総務部税務課、全国地方税務協議会（大島清氏）、西川雅史氏（埼玉大学経済学部）よりご助言、及びデータの提供を受けた。また、本研究の遂行にあたっては、科学研究費補助金（no.16530209）の支援を受けている。記して感謝申し上げたい。

** 1971年生まれ。三重大学卒、三重県庁入庁。現在、名古屋大学大学院経済学研究科博士課程在学中。

*** 1970年生まれ。名古屋大学卒。専門は公共経済学。日本経済学会、応用地域学会、国際財政学会等に所属。著書に『基礎からわかるマイクロ経済学』（中央経済社）等。

の運営効率性、及び徴税誘因の関係を実証的に分析している¹⁾。

本稿では、先行研究とは異なり、道府県民税（個人分）および、地方消費税を除く都道府県レベルの地方税について、税の滞納と不納欠損の大きさに基づく徴税力を表す指標を提示し、それをもとに都道府県間での税徴収力に関する格差の実態を明らかにする²⁾。税源委譲の進展に伴って、しばしば問題にされる税源の地域間格差以上に、税徴収力の地域間格差が大きい現状がある。税徴収に関する地域間格差は税の公平性の観点から大きな問題を引き起こす上に、個人や事業者の立地選択を通じて、経済全体の資源配分を歪ませる悪影響をも生み出す。そのような問題を抱えているにもかかわらず、税の滞納や不納欠損等をもとに測る徴税力を明示的に扱った研究はほとんどない。さらに、本稿では上記の分析から得られるデータに加えて、徴収に係る費用内訳についての情報を用いたデータ包絡分析（DEA）を行うことによって、自治体ごとの地方税徴収の効率性の測定を試みる。税の徴収力は徴収費用の増加によって一定程度高めることが可能である。しかし、租税原則にもあるように、公的部門に対してはより効率的な税徴収が求められている。本稿の後半で分析される地方税徴収の効率性に関する分析は、効率的な税徴収の在り方について政策含意を提供することになる。

本稿は以下のように構成される。第2章では、「都道府県税徴収状況等資料」をもとに、都道府県レベルの地方税の滞納と欠損処理の状況について説明した上で、地方税の滞納、及び不納欠損データを用いた徴収力の指標を提示する。この指標をもとに、税の徴収力が自治体間で異なる要因を抽出するために、最も素朴な形で実証分析を行う。第3章では、経済活動の効率性を測定する手法の一つであるデータ包絡分析を援用することによって、自治体間の税徴収に係る効率性を測定し、自治体の直面する環境要因と徴税活動の効率性の関係について明らかにする。第4章では、導出された結論をまとめるとともに、税源委譲と地方自治体の税徴収に関する政策含意を導く。

2. 地方税の滞納、整理、及び不納欠損

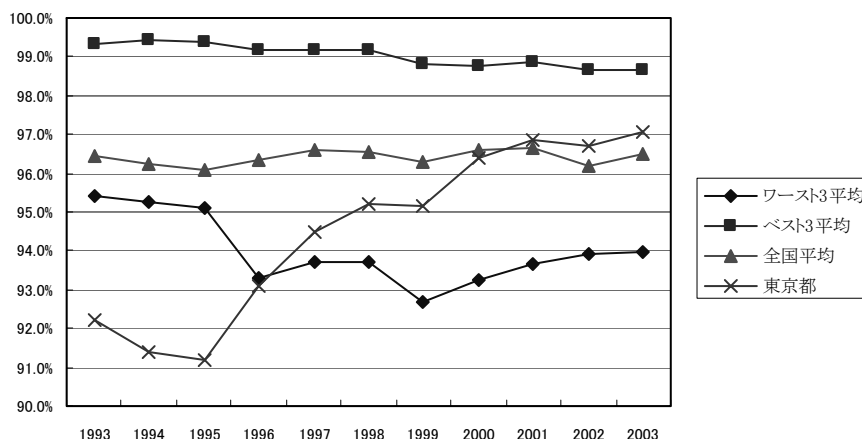
2.1 地方税の徴収

地方自治体は公共サービスの拡充や、租税の公平確保のため徴収率の向上を目指している。同時に、地方自治体の現年度課税調定額の徴収率が90%未満の場合、一般事業債の許可が制限されたり、地方税額や徴収率が地方交付税の算定に影響を与えるということから、徴収率という指標は国による地方財政の監視機能を有しており、地方自治体に徴収率の上昇に向かわせる一因になっている。

¹⁾ 地方交付税制度は明示的に扱っていないが、山下（2001）は財政力指数や経常収支といった財政要因と地方自治体の課税誘因との関係を分析している。

²⁾ 地方自治体の課税インセンティブを表す指標として、山下（2001）は都道府県と市町村レベルでの法人住民税の超過税率の採否を、西川・横山（2004）は市町村レベルでの徴収率を用いている。本稿では、都道府県の税徴収力、および徴税活動の効率性に関する議論を展開するために、県民の利便性や徴収コストの観点から市町村が市町村民税と併せて徴収している道府県民税（個人分）および、地方消費税については、分析の対象外としている。なお、地方税法48条の改正によって、平成17（2005）年度以降は、特例ながらも、都道府県が道府県民税（個人分）の徴収を市町村から引継ぐことが可能になっている。

図2-1 徴収率の推移



出所:「都道府県税徴収状況等資料」より筆者作成

図 2-1 は 1993-2003 年度の都道府県税の徴収率の推移を示したものである³⁾。全国の平均値は 96～97 %前後で推移しているものの、2003 年度の上位 3 県である岩手県、青森県、新潟県の平均値は 98%を越える水準で推移しているのに対して、下位 3 県である福井県、沖縄県、東京都の 3 県平均は 92%台にまで落ち込む時期があるなど、その格差は大きい。図 2-1 には、ここ数年で徴収率が飛躍的に改善した東京都の徴収率の推移も示されている。東京都は、1995 年度まで徴収率の下位グループであったが、1996 年度以降は着実に徴収率と順位を上げている。これは東京都が主税局の強化を図り、滞納整理や滞納処分業務の改善など、滞納の圧縮に取り組んだ成果であるといえる。

ところで、地方自治体の徴収率の上昇を阻害する要因として最も大きなものが地方税の滞納である。滞納とは、納税者が納付すべき税を納期の期限までに完納しないことであるが、税目別では道府県民税（個人分）、不動産取得税、自動車税、軽油引取税の金額が大きい。また、後にみるように、自治体の間で、滞納された税の整理率については大きな差があり、税の滞納に対する取り組みに自治体間の格差が存在する。

表2-1 徴収状況に関する調

区分	調定額①	納期内 収入額②	滞納額③ (①-②)	滞納額③のうち整理済額		収入計⑥ (②+④+⑤)	2003年度 東京都		整理未済額⑧ (①-⑥+⑦-⑧)
				任意徴収④	差押徴収⑤		⑥のうち 還付未済額⑦	欠損処分⑧	
現年課税分	1,539,713,472	1,423,165,882	116,547,590	97,677,358	3,300,516	1,524,143,756	1,365,544	489,967	16,445,293
滞納繰越分	42,469,553		42,469,553	9,578,094	1,572,814	11,150,908	13,472	5,287,062	26,045,055
合計	1,582,183,025	1,423,165,882	159,017,143	107,255,452	4,873,330	1,535,294,664	1,379,016	5,777,029	42,490,348

* 整理未済額の内訳・・・ (1)財産差押 (2)換価猶予 (3)滞納処分の執行停止 (4)徴収猶予 (5)徴収囑託 (6)交付要求 (7)分納誓約 (8)その他

出所:「都道府県税徴収状況等資料」より筆者作成

翌年度の滞納繰越分調定額①へ

³⁾ 図 2-1 における「徴収率」は、当該年度内に徴収できた税額を、後に詳述する現年度課税調定額、及び滞納繰越額で除したものと示されている。なお、徴収率の算定にあたっては、都道府県の徴税力をみるために、地方消費税、及び市町村によって徴収されている道府県民税（個人分）を含んでいない。

表 2-1 は 2003 年度における東京都の地方税徴収の流れを示したものである。2003 年度については、1 兆 5397 億円の現年課税調定額に対して、納期内に徴収できたのが 92.4%の 1 兆 4231 億円である。滞納された 1165 億円（滞納率 7.6%）に対しては、納期を過ぎてからの任意、もしくは差し押さえなどの手段によって、1009 億円（現年課税分滞納額のうち 86.6%）が徴収され整理済として処理されている。これによって、納期内外を合わせて 2003 年度課税調定額の 98.9%にあたる 1 兆 5241 億円が収入となる。課税調定額から収入額 1 兆 5241 億円を引いた額は、2003 年度内に徴収することのできない税金となるが、そのうち 4 億 8996 万円については、後述する一定の基準に沿って、時効を待たずに納税義務が消滅したとされ、欠損処理される。欠損処理された後の金額に還付処理の済んでいない税金額を加えた 164 億円 4529 万円が、2003 年度内に整理の済んでいない整理未済額として、翌年度へ滞納繰越される。表 2-1 の下段には 2002 年度において税の整理未済として処理されて 2003 年度に繰越された金額が 424 億 6955 万円と記されている。2003 年度には、この繰越されてきた税の滞納に対して、任意、もしくは差し押さえ等の手段によって 111 億 5090 万円が徴収されている（滞納整理率（繰越滞納分）26.2%）。滞納繰越分について徴収できなかった額に還付未済額を加えた金額のうち、先と同様に一定の基準に沿って欠損処理された約 52 億 8700 万円を引いた 260 億 4505 万円も、先の現年度課税分に対する整理未済額と併せて翌年度に繰越される。

このような流れから考えると、地方自治体の徴税活動は大きく以下の 3 つに分類できる。

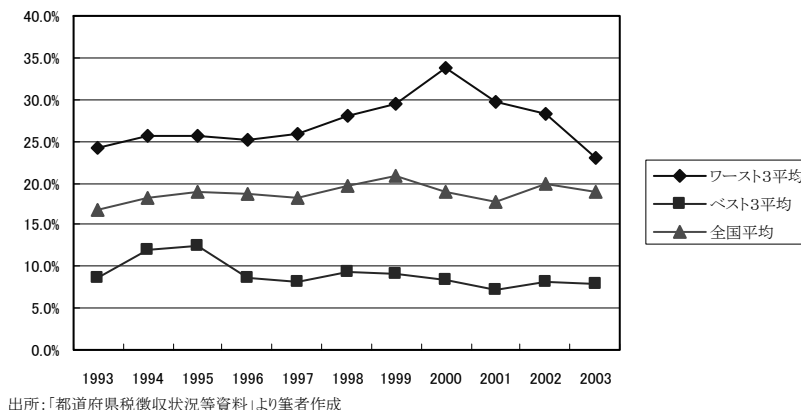
- ① 税を滞納させない（現年度課税分）
- ② 滞納したものを整理する（現年度課税分）
- ③ 滞納繰越したものを整理する

そして、これらの税徴収業務の活動状況を示すために、それぞれについて、①滞納率、②滞納整理率（現年課税分）、③滞納整理率（滞納繰越分）という指標を作成することによって、各自治体の税徴収活動の状況を考察することが可能となる。以下では、3 つの指標について説明した後、それら指標をもとに地方税の徴収状況について考察を進める。

2. 2 地方税の滞納

図 2-2 は 1993-2003 年度における滞納率の推移を示したものである。ここで、滞納率とは現年課税分における滞納額を課税調定額で割ったものである。滞納率が低いということは、納期内に税金が納められている割合が高いということを示しており、この指標は、自治体の税徴収業務における最も主要な活動指標の一つとなる。図 2-2 では、この期間における滞納率が高い 3 県（石川県、北海道、富山県）の平均と、滞納率が低い 3 県（東京都、大阪府、新潟県）の平均、および全国平均を示した。これらから、全国的に現年課税分に対して 20%程度の税の滞納が発生していることがわかる。この指標で測定した場合、高い滞納率に直面しているのは、人口規模が比較的小さな自治体に多い。また、税目別で見た場合、自動車税と軽油引取税の滞納率が高くなっている。近年では、地方自治体もさまざまな工夫を凝らし、納期内の支払いを促しているところであるが、全国平均で見た場合、現在のところ改善の兆候は明確な形では現れていない。

図2-2 滞納率の推移



2.3 地方税の滞納整理

通常、地方税が滞納された場合には、地方自治体は速やかに

- ① 滞納金を徴収する
- ② 滞納処分を停止して徴収権を消滅させる
- ③ 差押等の強制徴収手続をとる

ことにより滞納を整理する必要があるが、滞納整理の状況についても自治体間による格差が確認できる。

図 2-3 は 2003 年度における、地方税の滞納額（現年課税分）と滞納整理率（現年課税分）を示したものである。ここで滞納整理率とは滞納整理済額を滞納額で割ったものである。滞納整理率は、滞納された税金が滞納整理によりどの程度徴収されているのかを示す指標であり、滞納された税に対する地方自治体の税徴収活動の状況を表す。

図2-3 滞納額（現年課税分）と滞納整理率（現年課税分）（2003年度）

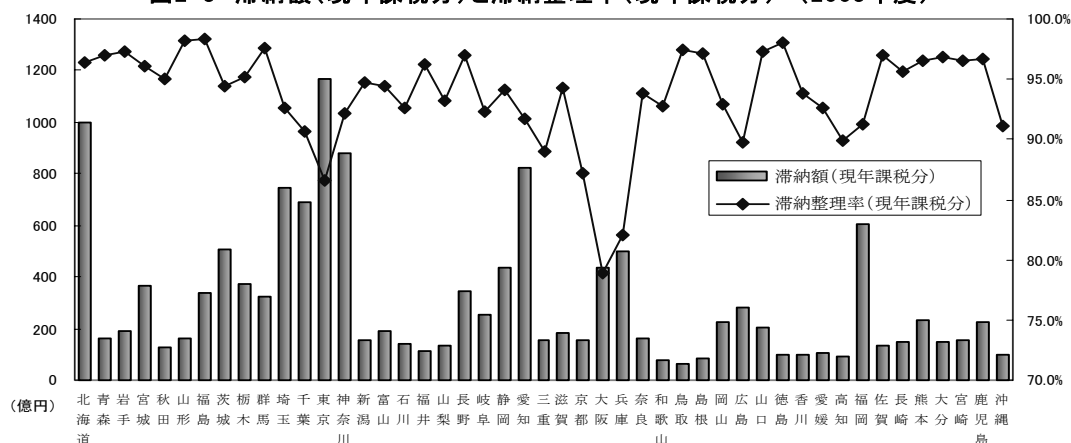
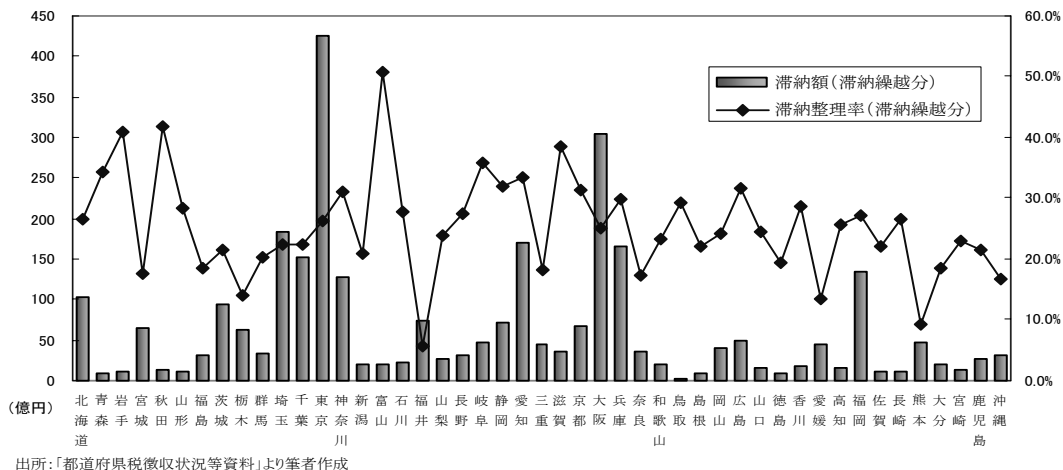


図2-4 滞納額(滞納繰越分)と滞納整理率(滞納繰越分) (2003年度)



また、図 2-4 は地方税の滞納額（滞納繰越分）と滞納整理率（滞納繰越分）を表したものである。図 2-3 では滞納額（現年課税分）が多い自治体は調定額の大きい都市圏に多く見られ、滞納整理率（現年課税分）も東京都や大阪府、兵庫県などが低い値となっている。他方、図 2-4 では滞納整理率（滞納繰越分）は福井県や愛媛県、熊本県など、調定額の比較的小さい自治体が数値を大きく下げている。

図2-5 滞納整理率(現年課税分)の推移

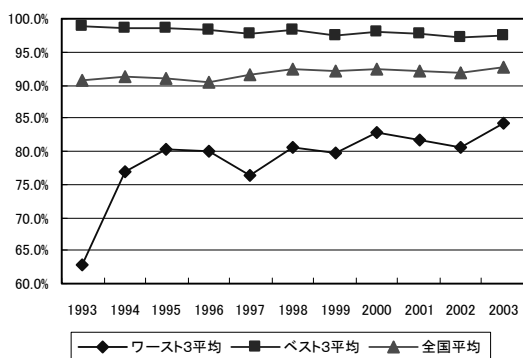


図2-6 滞納整理率(滞納繰越分)の推移

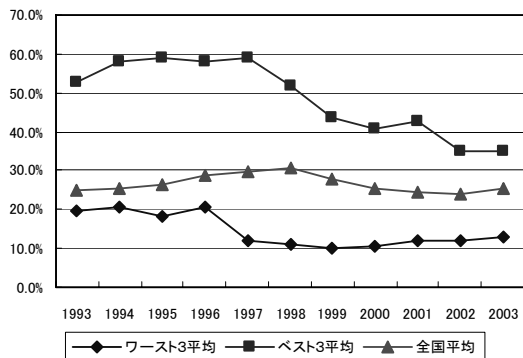


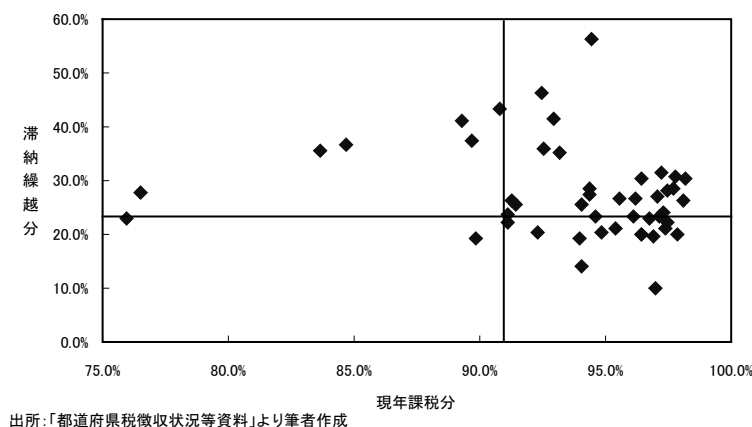
図 2-5、2-6 は 1993-2003 年度における現年課税分と滞納繰越分についての滞納整理率の時系列的な推移を示したものである。図 2-5 では、滞納整理率（現年課税分）について、この期間における全国平均、滞納整理率の低い 3 県（東京都、大阪府、京都府）の平均、及び滞納整理率の高い上位 3 県（岩手県、山形県、佐賀県）の平均が示されている。同様に、図 2-6 では、滞納整理率（滞納繰越分）の低い 3 県（熊本県、福井県、和歌山県）と高い 3 県（富山県、岐阜県、三重県）、及び全国の平均が示されている。全国平均に着目してみると、この期間において現年課税分では、滞納整理率は 90%を超えた水準で推移している一方で、滞納繰越分については、20~30%を推移しており、現年課税分と比較すると極めて低い水準に留まっていることが見てとれる。

ところで、先に示した滞納整理率についての 2つの指標、すなわち、現年課税分についての滞納整理率と滞納繰越分についての滞納整理率は、トレードオフの関係にある可能性がある。なぜならば、滞納され

た税について、現年課税分でその大半を徴収すれば、残された繰越分は徴収が技術的に困難なものが多く残るために、滞納された税の整理が難しくなるためである。このことを検証するために、図 2-7 では 47 都道府県について、現年度課税分と滞納繰越分についての滞納整理率が散布図によって示されている。図中の直線は、それぞれの平均である。

先の推測にもとづくトレードオフが成立するならば、図 2-7 において、右下がりの関係が得られるはずであるが、図からはそれを見てとることはできない。ここから、滞納された税の整理率の違いは、単に徴収の困難性などの技術的な関数に起因するというよりも、自治体の税徴収の効率性など、税の徴収力の格差に求められるべきであることが示唆される。

図2-7 滞納整理率の現年課税分と滞納繰越分について



ここで、2003 年度の滞納繰越額に着目し、その大きさを簡素に計測してみると、都道府県税の調定済額の約 3.9% (約 5,000 億円) が未徴収であることになる。三位一体改革の税源移譲額 (約 3 兆円) と比較してみれば、地方税の滞納繰越額の大きさがわかるであろう。このことは、地方自治体の根幹財源としての地方税の徴収に改善すべき点が内包されていることを意味すると同時に、税源移譲に伴う都道府県の税財源拡充によって滞納率、滞納整理率の地域間格差が一層拡大される可能性を示唆している。

2. 4 地方税の不納欠損

不納欠損とは企業会計における貸倒れに相当するもので、納税義務が消滅した税のことである。不納欠損については、近年、地方自治体が作成している行政コスト計算書で公表されて以来、住民などから多くの関心が寄せられている⁴⁾。

地方自治体が不納欠損として税を処理するための基準は以下のとおりである。

- ① 地方税法第 18 条に規定する時効の完成により、租税債権が消滅した場合。
- ② 地方税法第 15 条の 7 第 4 項の規定により、滞納処分の執行停止が 3 年間継続した場合
- ③ 地方税法第 15 条の 7 第 5 項の規定により、滞納処分の停止 (地方税法第 15 条の 7 第 1 項 1 号のものに限る。) をしたもので、該当徴収金を徴収できないことが明らかなもの。

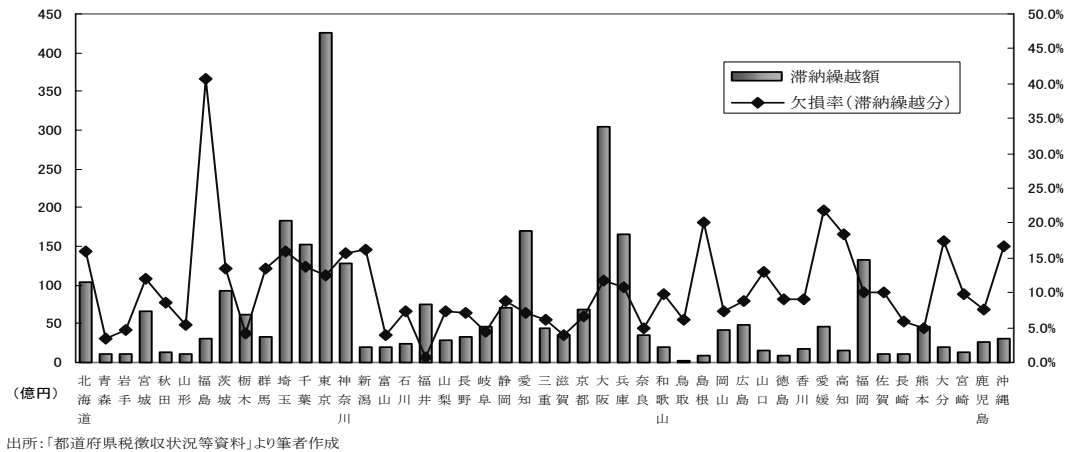
現年課税分と滞納繰越分に分けた場合、不納欠損額は圧倒的に滞納繰越分の方が大きい。これは、上記

⁴⁾ 行政コスト計算書に記載されている金額については税以外のものも含まれているが、その大半は税の未収金が占めている。

①が法定納期限の翌日から起算して5年間行使されないことや、②の適用に最低3年を要することに起因すると考えられる。

ここで、滞納繰越額に占める不納欠損額を都道府県ごとに比較してみる。図2-8は2003年度における、地方税の滞納繰越額と欠損率を表したものである。ここで欠損率とは欠損処分額（滞納繰越分）を滞納繰越額で割ったものである。欠損率に着目してみると、福島県、島根県、愛媛県が20%を超え、比較的高い数値となっている。全体的には、欠損率は5~20%の範囲の値をとっている。なお、欠損率については、上記事項や租税回避行為の摘発などの偶発的なものにより、年度間の差が大きくなる可能性がある。

図2-8 滞納繰越額と欠損率(滞納繰越分) (2003年度)



出所:「都道府県税徴収状況等資料」より筆者作成

図2-9 滞納繰越額と不納欠損額の推移(全国平均)

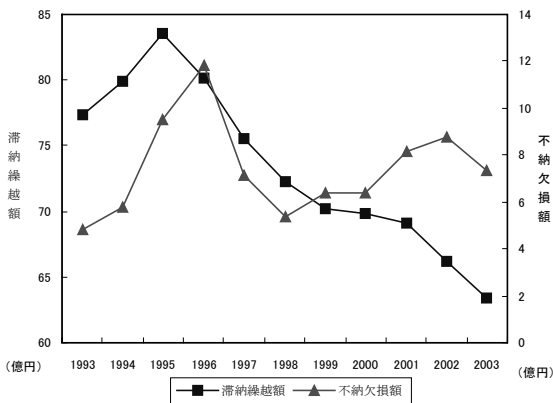


図2-10 不納欠損額(全国合計)の推移

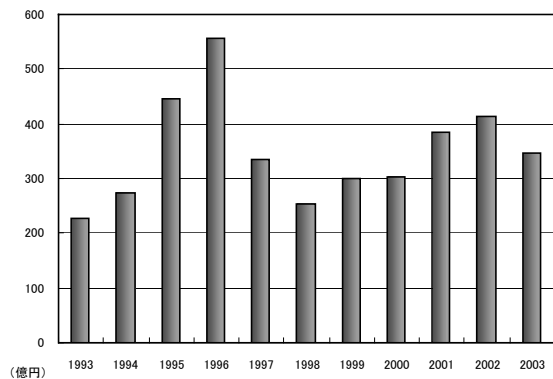
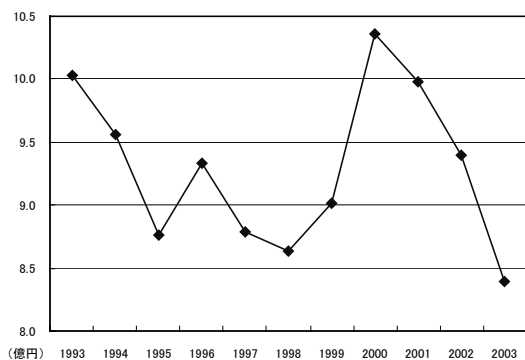


図2-9は1993-2003年度における滞納繰越額と不納欠損額についての全国平均の推移を表したものである。図から滞納繰越額は1995年度にピークとなり、それ以降下げ基調にあるのがわかる。また、不納欠損額は1996年度を境に低下しているが、1998年度以降は上昇に転じている。図2-10は1993-2003年度における不納欠損額の全国合計値を表したものである。図から、ここ数年間に毎年300億円前後の不納欠損が発生しているのが見てとれる。この値は、2003年度では現年課税分に対して0.38%に相当する。

不納欠損処理がどのように進められているかを見るために、不納欠損の内訳をみてみよう。不納欠損は先述した処理基準にもとづいて執行されるが、②滞納処分の執行停止による欠損処理額は、表2-1にある

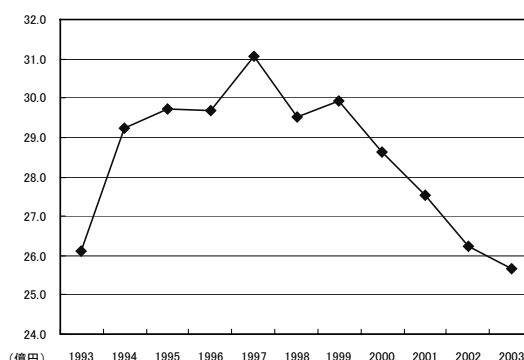
整理未済額の内訳である「(3)滞納処分の執行停止」項目が相当する。また、①消滅時効にもとづく欠損処理額を表すデータとしては、「(8)その他」に着目する。これは、消滅時効にもとづいて処理された不能欠損データが公表されていないものの、「(8)その他」項目には(イ)滞納処分の予定、(ロ)滞納処分の執行停止予定、(ハ)更正債権、(ニ)調査中、などが含まれており、これらが消滅時効の可能性を有していると考えられるからである。図2-11は1993-2003年度における滞納処分の停止額(全国平均)を示したものであるが、3年のタイムラグを考慮した上で図2-9の不納欠損額と比較すると、ほぼ両者は同じ傾向にあるのがわかる。図2-12には、1993-2003年度におけるその他(消滅時効)の税額の推移が描かれている。近年、滞納整理業務の強化が図られていることもあって、この指標は低下傾向にあることがわかる⁵⁾。

図2-11 滞納処分の停止額の推移(全国平均)



出所:「都道府県税徴収状況等資料」より筆者作成

図2-12 その他(消滅時効)の推移(全国平均)



出所:「都道府県税徴収状況等資料」より筆者作成

2. 5 不納欠損の要因分析

本節では、前節で推計した各都道府県の欠損率をもとに、どのような特徴を持った自治体において欠損率が高くなっているのかを検証する。なお、ここでの分析は処理基準に基づき不納欠損処理されるものの多くが滞納繰越分であることから、欠損率(滞納繰越分)を対象とする。推計のための回帰分析では最小二乗法を使用し、用いるデータは以下のとおりである。被説明変数には前節で推計した各都道府県の欠損率(滞納繰越分)の1993-2003年度の平均値を用いる。説明変数としては、以下のデータを用いる。第1に、自治体の財政状況を反映する指標として「都道府県決算状況調」(総務省)にある起債制限比率(1993-2003年度の平均値)を用いる。第2に、「県民経済計算年報」(内閣府)にもとづいて、地域の産業構造を表す指標として第1次産業比率、第2次産業比率(1993-2002年度の平均値)を用いる⁶⁾。第3に、「社会生活統計指標」(総務省)にもとづいた可住地面積あたり人口密度について、当該期間の平均値を用いる。第4に、自治体はその運営において説明責任をどれだけ果たすかということ測る指標として情報公開度を用いる。情報公開度指標については、「情報公開度ランキング」(全国市民オンブズマン連絡会議)の第1回(1996.10調査)から第8回(2003.11調査)の百点満点換算値の平均値を用いた。第5に、「日本統計年鑑」(総務省)より、住民の監視機能が働く度合いを表す指標として先行研究で用いられている投票率(知事選)の平均値を用いる。さらに、行政の革新度、及び運営の構造を表す指標として、NPM普及度を用いる。村松・稲継(2003)にもとづき、NPM普及度として、2000年10月現在の(Ⅰ)市場メカニ

⁵⁾ ただし、先にも述べたように、ここではデータの制約から、消滅時効による不能欠損が「(8)その他」項目に該当するという前提に立っている。消滅時効による不能欠損は、税の徴収業務のパロメーターといっても過言ではない。今後、詳細なデータの開示が望まれる。

⁶⁾ ここでの産業比率とは、各次の生産額を県内総生産で割った値を指す。

ズムの活用, (II) 業績・成果による統制, (III) 顧客主義, (IV) ヒエラルキー構造の簡素化の4部門の指数平均を用いることとする。

推計結果は表 2-2 に示されている。

表2-2 推計結果

結果…欠損率(滞納繰越分)	モデル(1)			モデル(2)			モデル(3)		
	係数	t値		係数	t値		係数	t値	
定数項	0.1065	2.4472	**	0.1060	2.3075	**	0.1141	2.7125	**
起債制限比率	-0.0037	-2.1574	**	-0.0037	-2.1137	**	-0.0041	-2.4437	**
第1次産業比率	0.6342	1.8100	*	0.6316	1.7413	*	0.6550	1.9414	*
第2次産業比率	-0.0779	-1.2528		-0.0777	-1.2271		-0.0477	-0.7744	
可住地面積当たり人口密度	0.0000	1.0970		0.0000	1.0835		0.0000	1.3305	
情報公開	0.0005	1.4412		0.0005	1.3826		0.0007	2.0008	*
投票率(知事)				0.0000	0.0343				
NPM普及度							-0.0002	-2.0630	**
adj-R2	0.2241			0.2047			0.2812		

**=5%、*=10%の水準で有意であることを示す。

表 2-2 より, 以下の結果が導かれる。起債制限比率に関しては, すべての推計式において, 有意に負の符号が得られている。起債制限比率が高く, 地方債に依存している自治体ほど欠損率が小さく出る傾向にあることがわかる。第1次産業比率はすべての推計式において, 10%水準で有意に正の符号が得られている。情報公開度についてはモデル(3)でのみ, 有意となっているが, すべての推計において正の符号が得られており, 情報公開を推進し透明度が高い自治体ほど, 積極的に欠損処理を行っているといえるかもしれない。NPM 普及度に関しては, 有意に負の符号が得られており, NPM の導入が欠損率を下げている可能性が指摘できる。

2. 6 徴収率の決定要因

本節では, 地方税の不納欠損処理に焦点を当てて, 自治体の税徴収力に与える影響を明らかにする。不納欠損に対しては「合規, 正確, 効率」という観点から, 2つの評価がある。第1は, 自治体の税徴収能力が低いために, 徴収率・滞納整理率が低くなり, 加えて, 不適切な滞納処分の執行停止や, 滞納整理業務の怠慢による消滅時効などにより, 滞納された税の多くが欠損処理されてしまうという見方である。この観点に立てば, 不納欠損を極力抑えるべきということになる。一方で, 不納欠損を抑制すべきという圧力が強すぎる場合には, 不納欠損の前段階において, 滞納された税の処理に多くの労力を費やす必要が出てくる。この場合, 不納欠損処理の前段階である滞納整理, さらにその前段階の現年分の徴収活動に過剰な資源投入を行うことになり, それらの徴収活動が非効率になってしまう可能性もある。そのような場合, 不納欠損を積極的に促進して徴収活動の効率性の促進を図るべきだという第2の評価軸が出てくることになる⁷⁾。実際, 自治体の包括外部監査の報告書などでは, 滞納整理が合規かつ正確であるものについては, 迅速かつ積極的に欠損処理を進めて, 他の税徴収活動の効率化を図るべきであるという主張も多い。

現状において, 上記2つの異なる立場のいずれが正当化されうるかということを検証するために, 以下では簡単な実証分析を行う。まず, 第1の立場に沿えば, 徴収率が低い自治体ほど欠損率が高くなることを意味する。逆に, 第2の立場にたてば, 欠損率を高めることによって, 税徴収の効率性が促進され, これによって, 徴収率の向上が図られる可能性がある。そこで, 現年課税分と滞納繰越分の両方についての

⁷⁾ 第2の立場に立てば, 起債制限比率が有意に効いているという事実は, 政府の規制が効率的な税徴収活動にマイナスの影響を及ぼしているとも解釈できる。つまり, 起債制限比率があるが故に, 思い切った欠損処理を進められないというものである。

徴収率を非説明変数にした回帰分析を行うことによって、徴収率と欠損率の関係が導かれる。

推計結果は表 2-3 に示されている。

表2-3 推計結果

結果A…徴収率(現年課税分)	モデル(4)			モデル(5)			モデル(6)		
	係数	t値		係数	t値		係数	t値	
定数項	0.9719	135.9221	**	0.9679	135.8907	**	0.9716	131.5704	**
欠損率(滞納繰越分)	0.0532	2.2215	**	0.0530	2.3017	**	0.0548	2.1465	**
起債制限比率	0.0004	1.2673		0.0003	1.0184		0.0004	1.2652	
第1次産業比率	0.1931	3.4548	**	0.1702	3.1070	**	0.1918	3.3661	**
第2次産業比率	0.0210	2.1606	**	0.0230	2.4507	**	0.0206	2.0610	**
可住地面積当たり人口密度	0.0000	-0.4780		0.0000	-0.3616		0.0000	-0.4962	
情報公開	0.0000	-0.7652		-0.0001	-1.2169		0.0000	-0.7767	
投票率(知事)				0.0001	2.0892	**			
NPM普及度							0.0000	0.1936	
adj-R2	0.4566			0.4988			0.4432		
結果B…徴収率(滞納繰越分)	モデル(7)			モデル(8)			モデル(9)		
	係数	t値		係数	t値		係数	t値	
定数項	0.3741	2.4214	**	0.3782	2.3305	**	0.3996	2.5239	**
欠損率(滞納繰越分)	-0.6118	-1.1812		-0.6115	-1.1660		-0.7493	-1.3695	
起債制限比率	-0.0115	-1.8987	*	-0.0114	-1.8440	*	-0.0125	-2.0161	*
第1次産業比率	-0.5728	-0.4743		-0.5492	-0.4401		-0.4558	-0.3732	
第2次産業比率	0.2310	1.0991		0.2289	1.0701		0.2634	1.2263	
可住地面積当たり人口密度	0.0000	-0.2347		0.0000	-0.2374		0.0000	-0.1077	
情報公開	0.0006	0.5294		0.0007	0.5310		0.0010	0.7710	
投票率(知事)				-0.0001	-0.0945				
NPM普及度							-0.0003	-0.8104	
adj-R2	0.1167			0.0943			0.1091		

**=5%、*=10%の水準で有意であることを示す。

結果 A からは、欠損率と徴収率（現年課税分）には有意に正の相関があることが読みとれる。これは第 2 の立場をサポートするものである。この点から考えると、不納欠損を進めることによって、税徴収活動の効率性を高めて、現年課税分の徴収率が引き上げられる可能性があることになる。また、投票率（知事選）についても有意に正の符号が得られており、住民による規律付け（モニタリング）が徴収率（現年課税分）を上昇させているのがわかる。結果 B については、起債制限比率についてののみ有意な結果が得られているが、修正済み決定係数が極めて低く、滞納繰越分についての徴収率に影響を与える要因については、上記分析のもとで明確な判断を下すことは難しい。

上記の実証分析においては、現年課税分の徴収について、不納欠損処理によってその徴収率が向上するという結果を得たが、これはあくまでも、不納欠損が「合规、正確、効率」のもと、適切に処理されているということを想定している。今後の税源移譲に伴い、地方自治体においては処理に関する透明性や、職員的能力拡充が急務であるといえる。

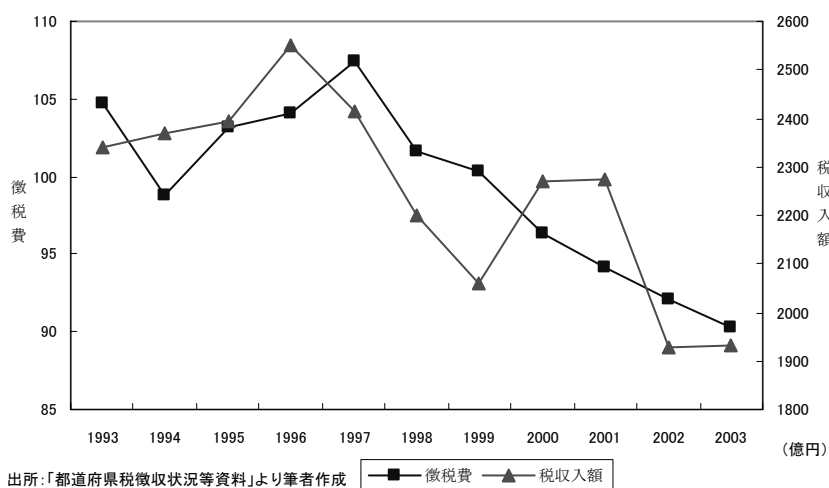
3. 税徴収の効率性

3. 1 徴税费と税収入

前節までは、都道府県税の徴収率、滞納整理率、欠損率をもとにして自治体の徴税力の地域間格差を明らかにしてきた。ところで、税収額に直接関係するこれらの指標は、徴税に係る人員増加など、徴税费の投入によって一定程度改善されるものと思われる。図 3-1 には、1993-2003 年までの、徴税费と収入額の全国平均の推移が示されている。これによれば、1994-1996 年にかけては、徴税费と税収額はともに上昇

傾向で推移しており、1997年以降は、一時期を除いておおむね低下していることが読みとれる。すなわち、徴税費用と税収入額には一定の正の関係があると考えられるのである。しかし、徴税費用の増加によって税収の増加を図ることが可能であるとしても、税収確保のためにいくらかでも徴税費用が費やされてよいというわけではない。重要な問題は、税収入の増加、あるいは滞納額や不納欠損額を低下させるために、どの程度の費用を投入するかという点にある。これについては、古くはアダム・スミスの租税原則（公平、明確性、便宜性、徴税費用最小）でも触れられているように、現行税制の枠内で、最小の徴税コストで最大の徴税成果を上げているかという税徴収の効率性の問題と考えられる。

図3-1 徴税費用と税収入額の推移(全国平均)



徴税活動に代表されるような公的部門の活動の効率性を測定する手法として、広く用いられているものにデータ包絡分析 (Data Envelopment Analysis (DEA)) がある⁸⁾。DEAは、Charnes et al. (1978)によって開発された経営分析手法の一つであり、最も優れたパフォーマンスを示した経済主体をもとに、「効率的フロンティア」を計測し、このフロンティアを一つのベンチマークとして他の主体の業績評価(相対的効率性の測定)を行うものである。DEAでは経済主体を、産出物(出力)を生産するために、投入要素(入力)を使う変換プロセス(生産関数)を持つものとみなす。そして、その経済主体の活動の効率性を、産出(複数の出力指標)/投入(複数の入力指標)で定義し、その効率性が0から1の間になるようにこれを設定する。DEAにおいては、(1)最も効率性値に優れたものを基準として評価を行う点、(2)ノンパラメトリックな生産関数であるという点、(3)多入力-多出力システムに対応している点が従来の分析手法とは大きく異なる。

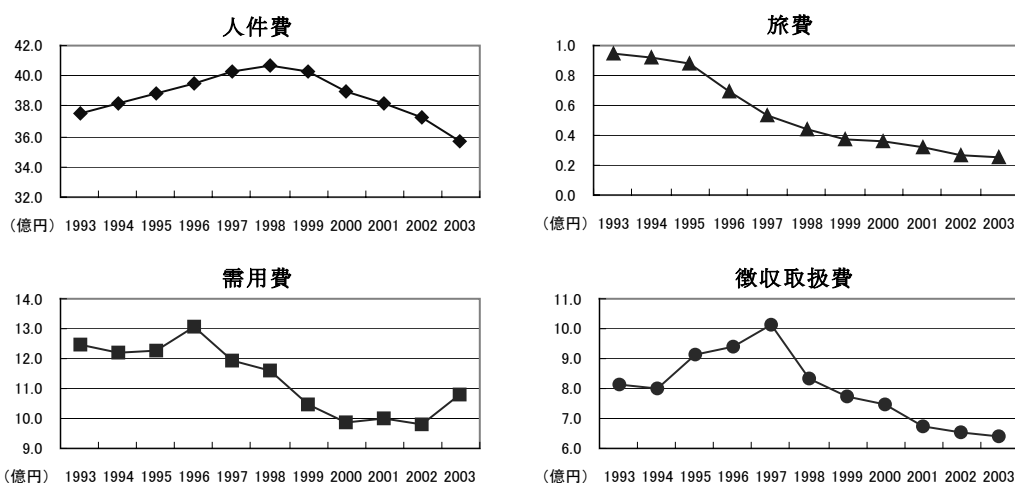
以下では、データ包絡分析にもとづいて、各地方自治体の徴税活動の効率性を導出する⁹⁾。本稿では、地方消費税と県民所得税については、徴収方法が他の税目とは異なり、各自治体の徴税活動を純粋に反映するものではないために、前章と同様に、両者を除いた都道府県税を分析の対象とする。徴税活動の効率性値の導出にあたっては、徴税活動のアウトプットとインプットを何で測るかが重要となる。2章で分類

⁸⁾ 海外では、ノルウェーで送配電事業の収入上限値の算定にDEAが使用されるなど、公共部門の効率性評価の有力な分析ツールとなっている。わが国においても、公営バス事業、警察、消防、水道事業、公立病院、第三セクター鉄道、図書館サービス、宅地造成事業、医療サービスなどの公的に提供されるサービスに関する効率性がDEAを用いて計測されている【福重・宮良(2002a,2002b,2003)、中山(2000,2002,2004a,2004b)、根本(2004)、衣笠(2005)、小川・久保(2005)】。

⁹⁾ データ包絡分析における基本モデルについては、刀根(1994)、根本(2004)等によって広く紹介されているので、本論文ではモデルの説明を割愛している。

したように、徴税活動は（１）現年度課税分に対する納期内での収入確保、（２）現年度課税分に対して納期を過ぎて滞納された分についての収入確保、及び、（３）滞納繰越された税の整理という３つに分類できる。それぞれの活動の結果として達成される収入額を徴税活動の成果と捉えて、現年度課税分についての納期内収入額（ y_1 ）、及び現年度課税分についての納期外収入額（ y_2 ）、及び滞納繰越分についての収入額（ y_3 ）の３つをアウトプット指標とする。次に、徴税活動のインプットについては、徴税費をその指標とする。ただし、図 3-2 で示されているように、徴税費についてはその内訳（人件費、旅費、需用費、徴収取扱費）が時系列的に大きく変動している。これは、地方自治体が税の徴収にあたって徴税費の内訳を変えることによって収入確保を図っていることを示唆する。そこで、本推計では、徴税活動のインプット指標として、人件費（ x_1 ）、旅費（ x_2 ）、需用費（ x_3 ）、徴収取扱費（ x_4 ）の４変数に分けた分析を行う¹⁰⁾。

図3-2 徴税費内訳



出所:「都道府県税徴収状況等資料」より筆者作成

データ包絡分析において、最も良く用いられるのが Charnes, Cooper and Rhodes (1978)によって提示された CCR モデルである。最も素朴な CCR モデルでは、インプットとアウトプットの間に関係する収穫一定の関係があると仮定して、任意の一時点における経済主体間の相対的な効率性を評価する。しかし、単純な CCR モデルの適用によっては、財政状況が悪化の一途を辿ってきたここ 10 年の間の徴税活動の効率性にどのような変化があったのかという観点から、時点が異なる効率性値を直接比較するという作業を行うことができない。そこで、本稿では、末吉 (1992)によって提唱された総当り式ウインドー分析を行う。ウインドー分析とは、DEA において時系列的な変化を分析する最も代表的な方法であり、本稿のように時系列データが少ない場合にその問題点を回避する方法として開発されたのが末吉 (1992)による総当り式ウインドー分析である¹¹⁾。

¹⁰⁾ 本稿では、地方消費税および、道府県民税（個人分）を分析の対象から外しているために、徴収取扱費については、地方消費税および個人住民税に係る徴収取扱費を引いたものを使用している。

¹¹⁾ 総当り式ウインドー分析については、刀根 (1993, 第 6 章) を参照のこと。

表3-1 総当たり式ウインドー分析にもとづく徴税活動の効率性

	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	平均 (CCR)	平均 (BCC)
北海道	0.834	0.806	0.803	0.791	0.782	0.781	0.764	0.732	0.710	0.696	0.813	0.774	0.965
青森県	0.648	0.701	0.662	0.659	0.677	0.660	0.683	0.657	0.649	0.662	0.646	0.664	0.765
岩手県	0.739	0.736	0.720	0.714	0.788	0.752	0.803	0.752	0.716	0.716	0.739	0.743	0.871
宮城県	0.986	0.968	0.987	0.987	0.987	0.979	0.987	0.982	0.960	0.933	0.987	0.977	0.984
秋田県	0.750	0.779	0.792	0.759	0.775	0.759	0.773	0.744	0.734	0.725	0.728	0.756	0.889
山形県	0.842	0.793	0.832	0.819	0.829	0.820	0.821	0.807	0.831	0.842	0.842	0.825	0.896
福島県	0.872	0.871	0.926	0.844	0.856	0.872	0.863	0.844	0.843	0.838	0.919	0.868	0.880
茨城県	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.979	0.998	0.996	0.999
栃木県	0.825	0.829	0.861	0.832	0.814	0.832	0.842	0.840	0.814	0.794	0.883	0.833	0.857
群馬県	0.871	0.837	0.931	0.871	0.873	0.877	0.875	0.883	0.850	0.817	0.922	0.873	0.882
埼玉県	0.995	0.978	0.995	0.995	0.995	0.995	0.995	0.995	0.995	0.969	0.995	0.991	0.994
千葉県	0.976	0.976	0.976	0.953	0.945	0.940	0.965	0.949	0.961	0.963	0.912	0.956	0.986
東京都	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
神奈川県	0.999	0.994	0.999	0.999	0.999	0.999	0.999	0.999	0.999	0.999	0.999	0.999	1
新潟県	0.832	0.857	0.894	0.934	0.858	0.947	0.947	0.947	0.929	0.947	0.851	0.904	0.922
富山県	1	1	0.995	1	1	1	1	1	1	1	1	0.999	1
石川県	0.992	0.992	0.992	0.992	0.992	0.992	0.992	0.992	0.992	0.992	0.918	0.985	1
福井県	0.963	0.963	0.963	0.904	0.934	0.940	0.963	0.923	0.927	0.864	0.915	0.933	0.994
山梨県	0.989	0.993	0.997	0.997	0.997	0.997	0.997	0.997	0.997	0.992	0.993	0.995	1
長野県	0.960	0.963	0.972	0.972	0.972	0.972	0.962	0.935	0.904	0.874	0.952	0.949	0.957
岐阜県	0.911	0.938	0.933	0.924	0.917	0.916	0.943	0.968	0.968	0.968	0.968	0.941	0.951
静岡県	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.998	0.984	0.997	0.999
愛知県	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
三重県	0.989	0.989	0.989	0.989	0.989	0.989	0.989	0.982	0.968	0.952	0.950	0.979	0.996
滋賀県	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
京都府	0.922	0.947	0.978	0.978	0.978	0.978	0.978	0.976	0.945	0.978	0.895	0.959	0.995
大阪府	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
兵庫県	0.872	0.894	0.883	0.928	0.878	0.851	0.924	0.888	0.916	0.946	0.946	0.902	0.952
奈良県	0.880	0.891	0.888	0.876	0.820	0.941	0.941	0.924	0.941	0.782	0.941	0.893	0.992
和歌山県	0.823	0.845	0.805	0.854	0.765	0.797	0.813	0.809	0.787	0.760	0.741	0.800	0.997
鳥取県	0.603	0.603	0.598	0.592	0.595	0.586	0.589	0.582	0.560	0.556	0.566	0.585	1
島根県	0.783	0.768	0.743	0.747	0.705	0.774	0.737	0.711	0.677	0.668	0.734	0.732	1
岡山県	0.820	0.837	0.903	0.786	0.827	0.800	0.835	0.832	0.853	0.799	0.763	0.823	0.856
広島県	0.942	0.942	0.942	0.942	0.894	0.870	0.867	0.843	0.890	0.881	0.826	0.894	0.917
山口県	0.894	0.833	0.845	0.817	0.756	0.799	0.811	0.808	0.816	0.771	0.776	0.812	0.862
徳島県	0.899	0.899	0.801	0.782	0.798	0.893	0.860	0.775	0.752	0.726	0.790	0.816	0.979
香川県	0.851	0.874	0.852	0.860	0.800	0.835	0.826	0.838	0.815	0.772	0.803	0.830	0.973
愛媛県	0.891	0.924	0.887	0.881	0.869	0.897	0.865	0.868	0.850	0.844	0.802	0.871	0.995
高知県	0.857	0.842	0.769	0.750	0.740	0.834	0.815	0.720	0.677	0.636	0.725	0.760	1
福岡県	0.870	0.820	0.842	0.840	0.881	0.868	0.853	0.834	0.865	0.906	0.870	0.859	0.914
佐賀県	0.826	0.845	0.804	0.784	0.793	0.804	0.788	0.747	0.731	0.716	0.800	0.785	0.920
長崎県	0.739	0.691	0.708	0.752	0.713	0.741	0.732	0.700	0.694	0.680	0.721	0.715	0.848
熊本県	0.835	0.815	0.816	0.839	0.860	0.839	0.829	0.787	0.780	0.757	0.844	0.818	0.847
大分県	0.861	0.785	0.745	0.731	0.718	0.791	0.768	0.716	0.706	0.657	0.747	0.748	0.830
宮崎県	0.827	0.746	0.709	0.735	0.691	0.783	0.736	0.687	0.664	0.617	0.742	0.722	0.824
鹿児島県	0.671	0.647	0.683	0.719	0.731	0.797	0.766	0.695	0.678	0.637	0.737	0.705	0.738
沖縄県	0.902	0.896	0.776	0.798	0.902	0.902	0.850	0.740	0.745	0.753	0.780	0.822	1
平均	0.884	0.879	0.876	0.871	0.866	0.881	0.880	0.860	0.853	0.837	0.861	0.868	0.941
分散	0.010	0.011	0.012	0.012	0.012	0.010	0.011	0.014	0.016	0.018	0.013	0.012	0.005

表 3-1 には、徴税活動の効率性値について総当り式ウインドー分析を行った結果が示されている。図には、1993-2003 年について規模に関する収穫一定を仮定した CCR モデルにもとづいて計測された効率性値が示されており、11 年間の効率性値の平均が右から 2 列目（平均(CCR)）として計測されている。平均値(CCR)をみると、徴税活動の効率性が最も高い東京都、愛知県、滋賀県、大阪府の 4 自治体において、その効率性値が 1 となっている。一方、最も効率性値の低い鳥取県では効率性値は 0.585 となっており、鳥取県の徴税活動の効率性は東京都等に比べて 41.5%低いことになる。

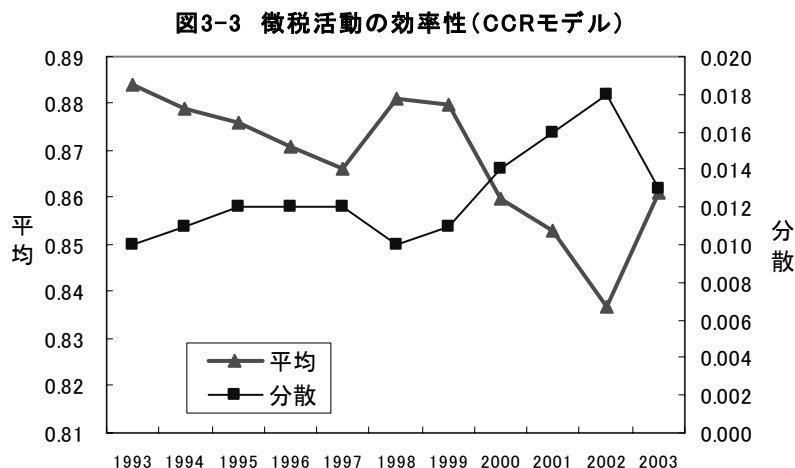


図 3-3 には、CCR モデルにもとづく徴税活動の効率性値についての全国平均と分散の推移が示されている。1993 年時点で 0.884 という値をとっていた効率性値の全国平均は、1998 年に一旦上昇したものの、それ以外は 2002 年まで一貫して低下している。2003 年に効率性値はやや回復しており、その効率性値は 0.861 となっているものの、1993 年時点と比べるとこの 11 年の間に、徴税活動の効率性が約 3.6%低下していることが読みとれる。効率性値の分散をもとに、徴税活動の効率性の地域間格差をみてみれば、1998 年まではほぼ横ばいで推移していたが、それ以降 2002 年まで拡大してきた。図 3-3 からは、効率性値の平均と分散値が負の相関を有していることが読みとれる。これは、徴税活動の効率性に関して、全国的な平均値の低下と地域間格差の拡大が併せて観察されることを意味している。

ところで、表 3-1 における CCR モデルにもとづく効率性値の平均値からは、東京、愛知、大阪などの課税調定額が比較的大きい自治体における徴税活動の効率性値が高く、鳥取、島根、高知など課税調定額が小さい自治体での効率性値が低く出ている。一般に、規模に関する収穫一定を仮定した CCR モデルにもとづいて測定された効率性は、経済活動が規模の経済性を伴う場合には、効率性値が低く出る傾向がある。そこで、規模に関する収穫が可変的であることを許した Banker, Charnes and Cooper (1984)によって提示された BCC モデルにもとづく効率性値の測定を行う必要がある。表 3-1 の一番右の列には、1993-2003 年を期間とした BCC モデルにもとづいて測定された効率性値について、11 年間の平均をとったものが示されている。

CCR モデルと BCC モデルの平均値を比較すると、以下のことが明らかとなる。第 1 に、規模に関する収穫をどのように仮定しようとも、東京、神奈川、富山、愛知、滋賀、大阪といった自治体の効率性値は相対的に高く、青森、長崎、熊本、大分、宮崎、鹿児島等の徴税活動の効率性は低い。前提とするモデルによって若干の差はあるものの、いずれのモデルでも効率性値が低い下位 3 県（青森、宮崎、鹿児島）の

徴税活動の効率性は、上位都府県に比べて23～30%低い。第2に、鳥取、島根、高知、和歌山、沖縄の5県については、CCRモデルのもとでの効率性値は低いと判断される一方で、BCCモデルにおいては極めて高い効率性値を示している。これは、規模に関する収穫一定を前提にしたCCRモデルにおいては、これら自治体の（課税調定額で測った）規模の小ささを十分に考慮せずに非効率性を過大に測定している可能性を示しており、これら自治体の徴税活動の効率性については慎重な評価が必要となる。

3. 2 要因分析

本節では、効率性値に対して自治体の特性を表す諸変数を用いた回帰分析を行うことによって、前節で導出された徴税活動の効率性の決定要因を明らかにする。各地方自治体の徴税活動の特性を表す指標として、特に着目される要因は以下の2つである。第1に、繰越滞納された税の欠損率である。2章では、滞納された税の欠損処理を促進することによって、地方自治体の徴税活動の効率性が高まる可能性が指摘されている。本節では、不納欠損の促進が徴税活動の効率性に正の効果を持ちうるかという点を検証する。第2に、自治体の財政要因である。山下（2001）等の研究では、自治体の財政事情によって、地方税徴収の誘因が影響を受ける可能性が指摘されている。また、自治体の財政力に関連して、国から地方への所得移転の存在が地方自治体の効率的な活動の阻害要因となっている可能性についての議論もある[赤井・佐藤・山下（2003）、西川・横山（2004）]。ここでは、起債制限比率を指標にすることによって、自治体の財政逼迫の状況が地方税徴収の効率性にどのような影響を与えているかを明らかにする¹²⁾。また、第2章と合わせる形でその他の要因を説明変数として加えている。

DEAにもとづいて測定された効率性値を非説明変数にしたトービット分析の結果を表3-2のように得る。結果Aは、CCRモデルにもとづく推計結果である。これによれば、いずれのモデルにおいても滞納繰越分に対する欠損率は、地方税徴収の効率性に有意に負の影響を与えている。この結果は、欠損処理の促進によって徴税活動の効率性が高まる可能性を否定するものであり、現状においては効率性の促進という観点からの欠損処理をサポートすることはできない。本稿で焦点を当てている財政要因の影響については、起債制限比率の係数が優位性は認められていない。先に述べたように、山下（2001）等の研究では、自治体の財政状況が地方自治体の徴税活動のインセンティブを損なっている可能性が指摘されているが、本稿の分析においては両者の間に有意な関係を見いだすことはできない。効率性値に対して、第一次産業比率は負、第二次産業比率と可住地面積当たり人口密度は正の関係にある。情報公開度については、有意性は安定しないものの係数の符号はどのモデルにおいても正をとっており、情報公開の促進が徴税活動の効率性に資する可能性が示唆される。情報公開度と地方税徴収活動の効率性の関係については、BCCモデルにもとづく推計結果を表す結果Bにおいてより鮮明に見て取ることができる。両者は、モデル(4)～(6)のいずれにおいても、5%水準において有意に正の関係を有している。なお、結果Bのもとでは、欠損率の係数が有意となっていないために、欠損率と徴税活動の効率性との間に相関がないという帰無仮説を棄却することができない。ここでも、不納欠損の促進によって徴税活動の効率性が図られる可能性を指摘することはできないことになる。

¹²⁾ 赤井・佐藤・山下（2003）、西川・横山（2004）では、市町村データをベースに地方交付税の交付団体と不交付団体に分けた分析を行っているが、本稿では、都道府県データの分析を行っており、そのような分類が実質的に意味をなさない。また、山下（2001）で使用された財政力指数は他の説明変数と高い相関を有しており多重共線性を引き起こす可能性が高いために、本稿では財政要因として起債制限比率を用いている。

表3-2 推計結果

結果A…効率性(CCRモデル)	モデル(1)			モデル(2)			モデル(3)		
	係数	t値		係数	t値		係数	t値	
定数項	0.9540	8.5371	**	0.8833	7.9745	**	0.9099	8.2535	**
欠損率(滞納繰越分)	-1.2406	-3.4350	**	-1.1001	-2.8735	**	-1.2435	-3.3648	**
起債制限比率	-0.0044	-1.0461		-0.0042	-0.9810		-0.0053	-1.2348	
第1次産業比率	-2.9033	-3.3781	**	-3.2807	-3.8390	**	-3.1586	-3.6657	**
第2次産業比率	0.3217	2.1837	**	0.3101	2.0631	**	0.3439	2.2939	**
可住地面積当たり人口密度	0.0000	2.0175	**	0.0000	1.8935	*	0.0000	2.0700	**
情報公開	0.0017	1.9656	**	0.0010	1.1687		0.0014	1.6531	*
投票率(知事)	-0.0012	-1.4869							
NPM普及度				0.0004	1.2085				
σ	0.0568	9.6954	**	0.0572	9.6954	**	0.0581	9.6954	**
Log likelihood	68.1278			67.7667			67.0476		
結果B…効率性(BCCモデル)	モデル(4)			モデル(5)			モデル(6)		
	係数	t値		係数	t値		係数	t値	
定数項	0.9387	8.8990	**	0.8754	8.3072	**	0.9198	8.8201	**
欠損率(滞納繰越分)	-0.1333	0.7146		-0.0342	-0.1003		-0.0312	-0.0893	
起債制限比率	-0.0039	-0.9490		-0.0040	-1.0071		-0.0032	-0.7748	
第1次産業比率	-2.1410	-2.6310	**	-2.4850	-3.0664	**	-2.2278	-2.7332	**
第2次産業比率	0.0678	0.4730		0.0661	0.4761		0.0437	0.3079	
可住地面積当たり人口密度	0.0000	0.0970		0.0000	0.0612		0.0000	-0.0405	
情報公開	0.0022	2.6720	**	0.0017	2.1699	**	0.0020	2.4937	**
投票率(知事)				0.0012	1.5884				
NPM普及度	-0.0003								
σ	0.0545	-0.9030		0.0535	9.6954	**	0.0550	9.6954	**
Log likelihood	70.0640			70.8887			69.6599		

**=5%、*=10%の水準で有意であることを示す。

4. まとめ

本稿は、都道府県税の滞納、不納欠損に関する情報をもとに地方税の徴収力、及び効率性に関する定量・定性的な分析を行っている。現実には税財源の委譲が進んでいる一方で、税源が拡充される都道府県の税の徴収状況に関しては、従来、徴収率をほぼ唯一の指標とした分析が行われており、ここで分析の対象とした税の滞納や不納欠損といったものはほとんど取り上げられてこなかった。本稿の分析は、滞納や不納欠損といったこれまでに焦点をあてられることが稀有であった新しい側面に着目したものとなっている。

本稿の前半では、滞納や不納欠損に関するデータをもとにした税の徴収力の測定、及び徴収力の地域間格差の実態を明らかにした。自治体は、徴税费などの相応の資源を投入することによって、これらの指標で測られる徴収力を向上させることが可能であるが、最小の徴税费で最大の徴税活動の成果を得るという観点からは、過大な資源投入は押さえられなければならない。本稿の後半では、徴税に関わる費用投入を考慮した上で、データ包絡分析を用いて徴税活動の効率性の測定を試みた。本稿で得られた主要な結論は以下の通りである。

- ① 近年では、納期内に税徴収を行うための様々な努力が自治体によって行われているが、全国的に見て、現年度課税分についての滞納率が低下しているという傾向は見られない。
- ② 滞納された税については、年度内に20～30%程度が整理される程度であり、全国的にみて課税調定額の4%程度(約5000億円)が翌年度に繰越されている。
- ③ 繰越された税のうち5～20%は、不納欠損として納税義務の消滅を受けており、全国合計で毎年300億円程度の欠損処理が行われている。

- ④ 欠損処理の促進によって徴税活動の効率化が図られるという仮説は支持されず、欠損処分は必ずしも効率化の促進にはつながっていない。欠損率と徴収率（現年課税分）が正の関係にあることを併せて考えると、欠損処分の促進によって徴収活動に費やすことのできる資源を現年課税分の税徴収に過大に投入し、全体の効率性を引き下げている可能性がある。
- ⑤ 財政要因が徴税力に与える影響は、徴税力を何で測るかに依存するが、起債制限比率を説明変数とした場合、財政状況が徴税活動の効率性に影響を与えているという事実は観察されない。
- ⑥ 情報公開の促進が自治体の徴税力、及び徴税活動の効率性を高める可能性がある。

本稿では、徴収率という単一の指標のみで地方自治体の徴税活動を評価するのではなく、徴税活動を3つの視点から捉え直すことで、税の滞納や不納欠損等といった情報をもとにした指標による分析を行っている。本稿で示したように、滞納額、不納欠損額は無視しうるほど小さいものではない。特に、本稿では県民税（個人分）を含まずに地方税の滞納、不納欠損額を測定している点を考えると、その大きさはより鮮明となる。

本稿で取り上げた税の滞納、不納欠損という問題は、単に、税を支払う者と支払わない者という税の公平性の問題のみならず、地域間で異なる徴収率、欠損率などをもとに立地選択を行う企業や個人の行動を通じて、経済全体の資源配分を歪ませる可能性を有している点である。そのような観点からは、自治体側には、滞納整理や不納欠損等における協調した徴税活動を行うことが望まれる。

さらに、自治体間での徴税力、効率性の格差が大きい現状での全国で一律的な税財源の委譲は、その格差をさらに拡大させる方向に働く。この場合、政府は徴税率という単一の指標で徴税活動を評価するのではなく、英国の包括的業績評価（Comprehensive Performance Assessment）制度のように、複数の指標にもとづいて地方自治体の徴税活動を階層化し、効率的な徴税を行っている自治体に対しては積極的な税財源の拡充を図るなど、地方自治体の徴税活動に対するモチベーションやインセンティブを向上させる方策も検討されるべきであろう。その際には、本稿で提示した複数の指標、及びそれら指標に影響を与える自治体の資源投入（徴税费）をも考慮した指標にもとづいた徴税活動の効率性評価が一定の役割を果たすものと思われる。

資料

都道府県税徴収状況等資料（全国地方税務協議会）各年度版

都道府県決算状況調（総務省）各年度版

県民経済計算年報（内閣府）各年度版

社会生活統計指標（総務省）各年度版

情報公開度ランキング（全国市民オンブズマン連絡会議）各年度版

日本統計年鑑（総務省）各年度版

参考文献

- Banker RD, A Charnes and WW Cooper (1984), 'Some models for estimating technical and scale inefficiencies in data envelopment analysis,' *Management Science* 30, 1078-1092.
- Charnes A, WW Cooper, and EL Rhodes (1978), 'Measuring the efficiency of decision making units,' *European Journal of Operational Research* 2, 429-444.
- 赤井伸郎・佐藤光主・山下耕治 (2003), 『地方交付税の経済学—理論・実証に基づく改革』, 有斐閣
- 小川光・久保力三 (2005), 「二次医療圏の技術的効率性」, 『医療と社会』 15(2): 39-50.
- 衣笠達夫 (2005), 『公益事業の生産性分析』, 中央経済社
- 神野直彦 (2001), 「地方財政制度の現状と課題」, 『E S P』 10月号 18-21.
- 末吉俊幸 (1992), 「DEA/WINDOW 分析法による電気通信事業体の経営効率と規模の経済性の比較, 検討」, 『オペレーションズ・リサーチ』, 37: 210-219.
- 田近栄治・油井雄二・佐藤主光 (2001), 「地方交付税の何が問題か」, 『税経通信』 56: 23-33.
- 刀根薫 (1993), 『経営効率性の測定と改善—包絡分析法 DEA による—』, 日科技連
- 中山徳良 (2000), 「水道事業における技術非効率性の計測と原因」, 『公益事業研究』 52(2), 91-96.
- 中山徳良 (2002), 「水道事業の経済効率性の計測」, 『日本経済研究』 45, 23-40.
- 中山徳良 (2004a), 「第3セクター鉄道の技術効率性: 「第3セクター」という経営形態の考察」, 『地域学研究』 34(1), 57-69.
- 中山徳良 (2004b), 「自治体病院の技術効率性と補助金」, 『医療と社会』 14(3), 69-79.
- 西川雅史・横山彰 (2004), 「地方政府の徴税インセンティブ—徴収率の格差と地方交付税制度」, 『日本経済研究』 50: 165-179.
- 根本二郎 (2004), 「公的事業体の運営効率評価」, 『経済科学 (名古屋大学)』 52(1), 1-10.
- 福重元嗣・宮良いずみ (2002a), 「公営バス事業の効率性評価」, 『会計検査研究』 No.26, 25-43.
- 福重元嗣・宮良いずみ (2002b), 「わが国における警察サービスの効率性評価—フロンティア関数と DEA による比較—」, 『国民経済雑誌 (神戸大学)』 186(5), 63-80.
- 福重元嗣・宮良いずみ (2003), 「わが国の消防活動の効率性評価: DEA による分析」, 『応用地域学研究』 8(1), 67-78.
- 村松岐夫・稲継裕昭編著 (2003) 『包括的地方自治ガバナンス革命』 東洋経済新報社
- 山下耕治 (2001), 「地方政府の課税インセンティブ—超過課税に関する実証分析—」, 『日本経済研究』 43: 155-169.