



法定外目的税の功罪

～求められる「普通税思考」への回帰～



神奈川大学経営学部 教授 青木 宗明

はじめに ～増税といえば目的税？～

法定外税とは、よほど縁が深いようである。断続的とはいえ、まさか20年近くにわたって法定外税の論考を行うとは、当初は夢にも思わなかった。本稿は、法定外税をテーマとする3度目の論述である。今回はじめて目的税に焦点を絞ったが、その目的税が法定外税制度に導入されたのは、折しも19年前なのである。

第1回目の論述は、いわゆる「法定外税ブーム」のさなかであった。地方分権一括法によって目的税が追加導入されてから数年間、わが国土を席卷したのが法定外税ブームであった。本誌の2000年12月号に掲載していた拙稿は、次の書き出しで始まっている⁽¹⁾。

「法定外地方税に衆目が集まっている。地方行財政の研究者は後年、20世紀最後の年を「法定外地方税勃興の年」と特徴づけるかもしれない。実際、法定外税を構想する地方団体は、全国津々浦々に広まっている。メディアの報道によれば、都道府県の9割が創設を検討しており、市町村や特別区の一部も、具体的な法定外税の構想を持っているようである。」

ところが、ブームの終焉は早かった。辰という干支が年賀状に再び現れる頃には、もはや法定外税が話題に上ることはすっかりなくなっていたのである。本誌2013年10月号に載せていただいた2度目の論述、つまり拙稿のタイトルは、「法定外税 is dead?」であった⁽²⁾。導入部の「つかみ」として「牛追い祭りのあとの虚しさ」を使わなければ、法定外税のあり方や進むべき方向を論じることができなくなっていたのである。

それからさらに5年以上が経過し、新たな視点での論考が必要になった。すなわち、法定外税において目的税をいかに位置付けるかという論点である。というのは、近年、法定外税の構想に接する度に、目的税の存在感が非常に大きいことに驚かされるからである。

地方税関係者の思考回路において、目的税の発想と制度設計ばかりに思慮が働き、普通税の影が極めて薄くなっているように思われる。どうやら増税といえば目的税であり、普通税には思いが及ばないし、どうやったら普通税の設計図を描けるのかもまったく分からないようなのである。

はたして、この現状は正常なのだろうか。目的税の思想が行き過ぎているのではないだろうか。かくして本稿は、導入から20年近い経歴を重ねた目的税の功罪を明らかにし、これまでの検討とは別の論点から法定外税のあり方を明らかにしてみたいのである。

1 法定外目的税の「功」

目的税の「功」は、税収の用途が限定されるという1点から生じる。ただし詳細に分けると、2つの視点で「功」ありと認めてよいだろう。なお当然のことながら、以下の論述は、すべて「可能性がある」という意味で理解していただきたい。目的税なら必ず「功」がえられるわけではない。独自課税を行う各自治体が最善の努力と最適な対応をした場合に、「功」を収める可能性があるという意味で述べているのである。

第1には、特定の政策について、詳細な情報やデータが公開され、それに基づく深い議論と熟考の上に増税が構想されることである。このような情報公開の充実や政策形成・策定の精緻化は、当然のことながら「功」と認定される。

なぜこのような「功」が生まれるのかといえば、目的税の導入を検討する場合、特定の政策に限定される構想であるために、推進する側の行政（役所）は、必ず次のような質問攻めに会うはずだからである。

すなわち、①なぜ増税が必要なのか、②その政策において何が課題や問題になっているのか、③増税によって課題・問題は解消ないし改善するのか、④増税によっていかなる成果を目指すのか、⑤税収の限定された用途は適切か、⑥増税によって新たに行う事務事業

と、従来から行っている事務事業との区分は適切か、⑦増税の根拠・目的に適合するように納税義務者や課税標準が設定されているか、⑧どれほどの増税規模が必要か、⑨納税者の負担は適度か、⑩増税の効果（政策効果）をどうやって検証するか、⑪効果の検証は毎年かインターバルありか、といった質問である。

これらの疑問のすべてに、説得力のある答えを出さなければならないし、回答のすべてが矛盾することなく首尾一貫していなくてはならない。そのため、通常は役所の外に示されない政策の実態や関連データなどが必然的に公開され、それに応じて構想の検討も深みと適切さを増すことになるのである。

この第1の「功」を、財政民主主義の視点から認めたのが第2の「功」である。政策形成がオープンに議論されやすく、しかも政策目的・効果に適合した課税（増税）が提案されるため、住民や地方議会議員によるチェックが適切に行われ、民主主義的な合意をえやすいのである。

以上の2点が目的税の「功」であるが、異論や疑問を感じた方もいるかもしれない。「これ本当？ まじめな教科書みたいで信用できない」「これはお役所の人が自分達に都合良く書いたんじゃないの？」等々、このようにアイロニカルな疑問を抱いた方がいれば、それが正解である。実は、ここで述べた「功」はコインの表であり、裏に回れば「罪」になる。しかも、以下で見てゆくように、裏面の方が圧倒的に「現実」なのである。

2 法定外目的税の「罪」

目的税の「罪」は、大別して以下の3点である。

2-(1) 論理構築の困難と不可能な成果アピール

まず第1の「罪」は、第1の「功」の裏面である。すなわち、公開を求められる情報・データが不完全だったり、広く議論される政策の論理が破綻を起こしたりして、増税構想に説得力が大きく欠けてしまうことである。

なぜこのようなことが起きるのだろうか。お役所が確信犯的に論理をねじ曲げたり、情報を隠蔽したり、手抜きをしたりする場合は、何をか言わんやである。しかし、そうでない場合にも、この問題は生じる。これはほぼすべての目的税構想で必然的に露呈する欠陥であり、その原因は、目的税という制度自体に内在するのである。

多少とも長くなるが、順に説明していこう。なぜ説得力が必然的に欠如するのかといえば、先に「功」として述べた通り、目的税の構想においては、単なる増税の説明に止まらず、政策の詳細かつ包括的な説明が求められることから始まる。

詳しい説明が求められれば求められるほど、整合性ある論理構築は難しくなり、説明の難易度は高まる。行政の行う政策には、簡単に整理できるほど単純な政策は少なく、数年で目標に到達できるほど課題は簡単ではないのである。この点では、先に列挙した①～⑫の質問を改めてご覧いただきたい。一つひとつが難題である上に、すべてに整合性を持った回答を用意することの難しさが分かるだろう。

中でも説明の難易度がマックスなのは、政策の成果(=増税の効果)である。増税の税収を使って事務事業を拡充し、斯く斯く然々の成果を上げると数値で示すのは、大変に難しく、ほぼ不可能といってもよいのである。

政策の成果を明確に提示できない理由は、大きく分けて2つある。

1つは、政策の成果は、増税(による事務事業の拡充)以外にさまざまな社会・自然要因から影響を受けて変化するからである。例えば、受入環境整備による観光振興を目的とした法定外税の場合、たとえ訪日外国人旅行者が実数で増えたとしても、増税の税収を充てた事務事業に効果があったとは限らないので証明できない。周辺の新興諸国で経済成長が続いて所得水準が上向いたのかもしれないし、ビザの発給が緩和されたせいかもしれない。もしもそうであれば、目的税の増税と政策の成果との間に相関関係があると主張するのは、お役所に特有の誇張だと非難されることになってしまうのである。

いま1つの理由は、特定の政策どころか、そもそも政府部門(地方自治体と国)の活動はすべて、成果を数値や金銭で表せない宿命を負っているからである。なぜ数値・金銭で表せないのかといえば、政府活動から生じる「利益」のうち、特に「公益」と呼ばれる利益は、その量がどれほどあるのか、誰にどの程度の量が届くのか、計ることができないからである。公益とは、広く社会全般にもたらされる利益であり、例えば、すべての国民が受益する国防のケースを考えればすぐに理解できるだろう。

利益の量が計れない以上、そのサービスに値段を付けて金銭で表すことはできない。サービスに価格を付けるのは、そのサービスを任意で購入したい人がいて初めて可能になることである。この点で公益という自分以外にも利益を与えるサービスを、進んで購入しようとする人はいない。したがって政府の

行っている行政サービスは、値付けできないので民間企業には供給できず、政府が供給するしかないのである。

さて、以上の考察から、目的税は、政策の詳細が問われるが故に、本来は首尾一貫していなくてはならない論理の綻びが生じやすく、また増税の効果を明確にアピールするのも困難なことをご理解いただけたであろうか。その結果として、目的税の増税構想には説得力が大きく欠如してしまうのである。

目的税といえば、普通税よりも政策に直結し、効果も上げやすいと思われがちだけに、これは大いに皮肉な事実であろう。増税による政策の改善を説明しきれないにもかかわらず、あたかも政策に即した財源確保手段であると胸を張るのが目的税なのである。この点では、目的税とはそもそも矛盾を抱えた制度であると言ってもよいのかもしれない。そして、この矛盾から生まれるのが、次にみる第2の「罪」である。

2-(2) 受容されやすい目的税

第2の「罪」は、第2の「功」の裏面でもあり、財政民主主義が毀損されてしまうという「罪」である。財政民主主義とは、住民やその代表である議会議員が税財政を通して行政の行為をチェックすることであり、このチェックが正常に機能しなくなってしまうことを毀損と表現している。

もしも目的税に第1の「罪」がなければ、この2番目の「罪」も生まれず、前節で見たとおりに目的税は財政民主主義に貢献するとして「功」が認定される。ところが、目的税の構想に論理矛盾が起きやすく説得力が乏しいとすれば、すべては真逆になってしまう。

住民と地方議会議員は、説明のデータや提案を見て、「よく分からない、何か変、ちょっとおかしいんじゃないか」と思いつつも、やはり目的税を信じてしまうのだろう。普通税と違って「税金の使い途も決まっているし、無駄が生じなくて良いと思う」「税収が使われる政策は必要な政策だし」と考えるのが、一般的な感覚と思われるのである。20年近く前、制度の導入時から言われているように、目的税は普通税より増税しやすいのである。

これはもちろん重大な欠陥だが、財政民主主義の毀損という点でいえば、次の第3の「罪」の方がさらに深刻度は高い

2-(3) 「私物化」による二元的な財政民主主義の毀損

第3の「罪」は、税収が特定の用途にのみ充てられるために、その事業を担当する部局が「既得権」として「私物化」し、情報公開もせずに「ブラック・ボックス化」することである。目的税をいわば「自分達の財布」として勝手に占有するわけだが、税収で推進される政策が民間の「生業（なりわい）」に直結している場合には、さらに深刻な事態に陥りかねない。すなわち、担当部局と業界が癒着しつつ、両者による「私物化」が行われる危険である。

このような「私物化、ブラック・ボックス化」は、住民・議会によるチェックを否定することに他ならないので、国家のルールとして根源的に重要な財政民主主義は毀損されてしまう。この毀損を予防するために、19世紀後半から、政府が守るべき予算原則の1つとして、目的税は禁止とされてきたのである。

その禁止項目が、ノン・アフェクタシオン (non-affectation) の原則であり、特定の歳入を特定の支出に充てることは禁じられているのである。

20年近く前に目的税が導入された際にも、伝統的な財政学を学ぶ者として、この点は大変に憂慮していた。ただ当時は、法定外税の構想がしやすくなり地方分権改革に資するとの意見が広く普及していたので、多少とも警戒心を解いていたのかもしれない。

ところが、地方独自課税の現場で実情を見ると、やはり目的税は厳に慎むべきではないかという気持ちが強くなる。なぜならば、これまで述べてきた意味での財政民主主義だけではなく、もう1つの民主主義も大きく損傷を受ける危険性が高いからである。もう1つの民主主義とは、わが国の地方政府で採用されている二元代表制のもう片方、すなわち住民の選出した首長による行政のコントロールである。

担当部局（と業界）による「私物化、ブラック・ボックス化」が進むということは、それだけ首長の指揮・管理が無視されているということである。これを住民から見れば、議会ルートでの財政民主主義に加えて、首長ルートでの財政民主主義も毀損されているということになるのである。

このように述べると、その首長のガバナンス能力が低いのではないか、その役所にいる公務員の人間性が悪すぎるし、組織が閉鎖的なのではないかといった疑問を持たれる方がいるかもしれない。しかし、ひとたび目的税として税収が特定の部局に委ねられてしまえば、いくら有能な首長でも、有効なガバナンスを行うのはなかなか難しい。さまざまな伝

聞や体験を勘案すれば、この点はまさに「言うは易し行は難し」のようにも思われるのである。

このように目的税は、最悪なケースでは、二元代表制における財政民主主義をダブルで毀損することになる。ここに至ると、目的税という課税形態を選択すること自体が「天下の大罪」であるといっても良いのかもしれないと思うのである。

3 普通税の思考回路へ回帰すべき

法定外目的税の功罪を、以上でおおよそ整理することができたであろうか。少しワン・フレーズとしては長過ぎだが、大胆に要約すれば、次のようになる。法定外目的税は、一見すると合理的・効率的に見えるが、突き詰めると論拠のしっかりしない議論に陥りやすく、その場合には役所に都合の良い主張を押しつけて住民・議会を騙す結果になるばかりか、事業担当部局による「私物化、ブラック・ボックス化」が進みやすいため、財政民主主義を大きく傷つける危険性が非常に高いのである。

かくして、いよいよ本論の結論である。以上の要約からも、方向性はすでにお分かりいただけているであろう。本稿の主張は、目的税から普通税へ、思考回路を回帰させるべきとなる。法定外税を構想する際には、これまでのように目的税を前提としたような思考をやめ、普通税の発想で検討してみるべきなのである。

この結論を具体的なサンプルで補足する前に、是非とも注意していただきたい点を述べておきたい。ご注意をいただきたいのは、前述した第1の「功」と「罪」についてである。

これまでの論述を通して、目的税だと整合性のある論理構築と成果証明が困難になるので、包括的な説明や厳密な証明の必要が少ない普通税を選択し、法定外税を創設するハードルを下げようと言っているように勘違いされるかもしれない。しかし、それはまったくの誤解である。

本稿の主張は、次のとおりである。すなわち、根拠不明の目的や成果を固定的・硬直的に定めてしまう目的税は避け、普通税の形式を選択することで、毎年の予算策定や予算審議を通して、首長のガバナンスと議会のチェックをしっかりと効かせるべきである。そしてこの首長と議会のコントロールの下で、法定外税の論理と制度を柔軟に軌道修正・微調整し続け、また住民に対しても、毎年アップデートされる説明を繰り返し継続する努力をすべきと力説しているのである。

4 普通税で構想し直せば問題解消とメリット：宿泊税

それでは最後に、目的税ではなく普通税で構想すべきことを、実際の法定外税をサンプルに示してみよう。サンプルに選んだのは、最近の流行ともいえる宿泊税である。第1表にあるように、実施もしくは実施予定なのは、東京都、大阪府、京都市、金沢市であり、報道されているように福岡県と福岡市も導入に向けた動きを活発化させている。

これらの自治体で議論されている宿泊税の論理はおおよそ次のようになるだろう⁽³⁾。すなわち、観光振興のために環境整備事業が必要だが、財政難の折から法定外税で財源確保したい。そこで事業から利益を受ける観光客に増税を負担してもらおうというロジックで

ある。

この宿泊税を普通税として構想し直すと、目的税であるために生じている2つの問題点が即座に解消する。ちなみに、ここでいう普通税とは、課税客体・課税標準は「宿泊行為・宿泊数」としたまま、用途については観光振興を目的とした事務事業だけに限定しないという考え方である。

解消する問題点の第1は、必要以上に厳しい用途の限定という制約から解放され、お役所に特有の「辻褃合わせの恥ずかしい説明」をしなくて良くなることである。宿泊税の用途には、観光に特化した事務事業ばかりでなく、域内交通環境の改善や都市計画的な整備の事業も含まれる。これらの事業は、観光客のみならず、地域の住民にも利益をもたらす。

ところが目的税の場合には、論理がブレないようにするには、用途のすべてに観光振興という「冠（かんむり）」を被らせなくてはならない。住民も利益を受けるという事実を誰もが理解しているのに、あえてその点には言及せず、あくまでも観光振興で説明を押し通すという恥ずかしい行為をしなくてはならないのである。

思考回路を変えて普通税で構想すれば、この問題はすぐに霧消する。一時滞在の観光客以上に利益を受ける住民の生活環境改善に役立つと、正々堂々と語る事ができるのである。

第2の解消する問題点は、「観光振興の経費を、そこから受益する観光客に負担してもらおう」という目的税の論理が実際には破綻している問題点である。なぜ破綻しているのかといえば、宿泊客は必ずしも観光客ではないからである。宿泊客のうち観光目的以外の来

第1表、法定外税の状況

(税目は平成31年1月1日現在、税収額(単位=億円)は平成29年度決算)

		課税件数(自治体名)	税収額	構成比	
法定外普通税	都道府県	石油価格調整税	沖縄県	10	1.78%
		核燃料税	福井県、愛媛県、佐賀県、島根県、静岡県、鹿児島県、宮城県、新潟県、北海道、石川県	206	36.65%
		核燃料等取扱税	茨城県	12	2.14%
		核燃料物質等取扱税	青森県	200	35.59%
		都道府県計	13件	429	76.33%
	市町村	別荘等所有税	熱海市(静岡県)	5	0.89%
		砂利採取税	山北町(神奈川県)	0.1	0.02%
		歴史と文化の環境税	太宰府市(福岡県)	0.9	0.16%
		使用済核燃料税	薩摩川内市(鹿児島県)、伊方町(愛媛県)	4	0.71%
		狭小住戸集合住宅税	豊島区(東京都)	4	0.71%
空港連絡橋利用税		泉佐野市(大阪府)	4	0.71%	
市町村計		7件	19	3.38%	
普通税合計	20件	448	79.72%		
法定外目的税	都道府県	産業廃棄物税等(*1)	三重県、鳥取県、岡山県、広島県、青森県、岩手県、秋田県、滋賀県、奈良県、新潟県、山口県、宮城県、京都府、島根県、福岡県、佐賀県、長崎県、大分県、鹿児島県、宮崎県、熊本県、福島県、愛知県、沖縄県、北海道、山形県、愛媛県	66	11.74%
		宿泊税	東京都、大阪府	31	5.52%
		乗鞍環境保全税	岐阜県	0.1	0.02%
		都道府県計	30件	97	17.26%
	市町村	遊漁税	富士河口湖町(山梨県)	0.1	0.02%
		環境未来税	北九州市(福岡県)	6	1.07%
		使用済核燃料税	柏崎市(新潟県)、玄海町(佐賀県)	10	1.78%
		環境協力税(*2)	伊是名村、伊平屋村、渡嘉敷村、座間味村(すべて沖縄県)	0.2	0.04%
		開発事業等緑化負担税	箕面市(大阪府)	0.5	0.09%
		宿泊税	京都市(京都府、30年10月施行)、金沢市(石川県、31年4月施行予定)	—	—
		市町村計	10件	17	3.02%
	目的税合計	40件	114	20.28%	
	法定外地方税合計		60件	562	100%
			地方税収に占める法定外税の比重		0.14%

*1 産業廃棄物処理税(岡山県)、産業廃棄物埋立税(広島県)、産業廃棄物処分場税(鳥取県)、産業廃棄物減量税(島根県)、循環資源利用促進税(北海道)など、実施団体により名称に差異がある。

*2 座間味村の課税する税の名称は、美ら島税。

訪者(例えばビジネス出張者)は、観光振興に特化した事務事業から利益を受けることはない。それにもかかわらず、振興経費を負担させられてしまうのである。

この問題は、受益から説明する課税論理の崩壊であるだけに、想像以上に深刻であり、決して見過ごすことはできない。しかも、実

際に課税を実施・実施予定の自治体は大都市なので、観光目的以外の来訪者の比率は非常に高いと思われるのである。解決策は、普通税へと思考回路を変更することである。

ただし、ここで疑問を抱く方々が出るかもしれない。宿泊客に負担をしてもらうのに、宿泊客と関係のない一般の行政経費に充たさ

れる普通税にしてよいのかという疑問である。換言すると、なぜ宿泊客に課税するのかという疑問にもなるだろう。この疑問への回答は以下のとおりである。

普通税で宿泊税を構築する場合、最初の着眼点は、観光振興からの受益ではなく、「追加の財政需要をもたらす原因」である。宿泊する来訪者を、その自治体に財政需要をもたらす原因者として位置付け、その財政需要に基づいて税を負担してもらおうという考えである。

宿泊が1日だろうが1週間だろうが、来訪者を短期滞在の「住民」とみなして、その日数分の住民税といった位置付けで法定外税を負担してもらおうのである。なぜ法定外税が住民税と同等という考えが成立するのかといえれば、宿泊客がもたらす追加の財政需要は、特定の政策に限定されない、一般的な財政需要だからである。

この論理の下では、当然のことながら用途に何らの制約も生じない。法定外税の税収は、観光振興に使うこともできるし、当然のことながら住民の日常生活に役立ててもよい。自治体にとって有効な用途であるなら、何に充当してもよいのである。

さて、宿泊税をサンプルにした考察から、本論の結論への理解度は高まったであろうか。思考回路を普通税へと正常に回帰させれば、このようなメリットはたくさん生じると思われるのである。ただし、ここまで語っても、まだすべての疑問が解消したわけではないだろう。おそらく税務企画を担当する職員の方々は、次のような戸惑いを抱くのではないだろうか。すなわち、普通税の場合、いったい何をきっかけに増税構想を始めればよいのだろうかという疑問である。

5 構想のきっかけ

：特定政策ではなく財政難と行政サービスの維持

目的税の場合には、構想のきっかけは明確であり、そこから増税構想を進めることに対して住民や議会から異論が出る可能性も相対的に低い。というのは、目的税の構想は、特定の政策の問題点から出発するからである。すなわち、特定の政策で問題点が生じているが、財源難で対応ができず、国からの補助金も地方交付税も頼りにならない。問題点を放置しておく大変な事態に至ってしまうので、いよいよ切羽詰まって、緊急対応として法定外目的税に取り組もうということになったと、住民・議会にも説明できるのである。

ところが普通税の場合、何を理由に増税の企てを始め、住民・議会にどうやって説明ができるのか、企画担当者は困惑し、躊躇するだろう。特定政策の問題を語らずに増税など行えば、住民から白い目でみられるかもしれない。職場に苦情が殺到するかもしれない。また議会からは、増税の前に行革だろう、職員定数の削減だろうと攻められるかもしれない。

もしも、このように考えている方々がいるとすれば、現状認識が遅れているといわざるをえない。なぜ現状認識の遅れなのかといえれば、わが国の伝統的な地方税財政システムはすでに大変動に見舞われ、今やほぼすべての自治体が財政難に陥っているからである。特定政策の財源だけが足りないという生半可な状態ではなく、全国標準の行政水準を維持する財源に苦勞しているのである。

標準税率で法定税を課していれば、ナシヨ

ナル・スタンダードの行政に要する財源不足は地方交付税と地財対策で埋められた時代は、残念ながらすでに終わってしまったといわれている。2000年以降（市町村の場合は1990年代後半以降）に進められた交付税の大幅削減の結果、地方財政の全般が著しい財政難に陥っているのである。

したがって、税務企画職員の持つべき正しい心がけは、特定政策の財源だけを探すのではなく、行政全般の財源難を認識して、その自治体に存在するあらゆる独自税源の発掘を常に意識することである。この点は、税務職員以上に、理事者である首長が自覚しなくてはならない。増税というと住民から嫌われる危険を感じるだろうが、税源の探索と増税のチャンスに常に気配りをするところこそ、むしろ住民のために行うべきことである。さもなければ、行政サービスの廃止、行政水準の悪化を招いてしまいかねないのが、現在の財政状況なのである。

なお、この点で注意していただきたいのは、わが国の伝統的な地方財政システムを前提とした法定外税の理論からすれば、これは正しい活用方法ではないことである。前述した2013年の拙稿は、法定外税の位置付けとして、次のように強調している。法定外税は、「全国標準の水準を超えて各自治体が独自に取り組む政策を支える課税として構想する。いかに財源難に苦しもうとも、全国で標準的に行われる行政の財源を確保しようなどという「不道德」を考えるべきではない」⁽⁴⁾。

この主張は今でも正しいと確信しており、若手税務職員の研修であれば、変わらず同じ発言をするだろう。しかし現場で頑張る首長へのアドバイスとなれば、机上の空論だけを

語るわけにはいかない。伝統的な財源保障システムが崩壊し、さらにふるさと納税や偏在是正措置など、自治体間で税収の奪い合いまで起きている現状をみれば、もはや「武士は食わねど高楊枝」を単純に賛美するわけにはいかない。学者とすれば忸怩たる思いはあるが、行政水準の低下を招き、地域衰退に拍車をかけてしまいかねないアドバイスはできないのである。

おわりに

～地方税の限界と地方財政調整～

「おわりに」だからといって、通例のように慣例句や多少の展望を書いて終わらせるわけにはいかない。前節の最後に述べた主張には、重大な前提条件があり、それを説明することなしに論考を終わらせれば、批判を受けること必至だからである。

重大な前提条件とは、地方税には税源の偏在という限界があり、法定外税にはそれが最も鮮明に表れるという事実である。そのため前節の主張が妥当する自治体と、主張をあてはめようとしても無理な自治体に二分されてしまうのである。

前節の最後に述べた主張は、端的に言えば一般的な財政難を認識しつつ、法定外普通税の税源発掘に十分な配慮をしようということになる。ところが、いくら努力しても独自課税の税源を見出すことのできない自治体の存在は、残念ながら否定できないのである。

租税とは、「富」の存在を表し、かつ担税力が認められる行為ないし事物に対して課税できる。簡単な例示を試みれば、その自治体の特産資源（地下水やレアメタル等）が企業の経済行為として採掘されていたり、その地

域のみに存在する自然環境や希少動植物に多くの来訪者が押し寄せたりする場合、前節の主張は比較的容易に実現されうるだろう。

ところが、いくら探索の意識を高めて発掘努力を続けても、わが自治体に課税客体は何もないと嘆かざるをえないケースは稀ではない。だからこそ独自課税と呼ばれ、法定の外税と位置付けられるわけだが、税源を見いだせない自治体の不満は、悲嘆とともに溜まる一方であろう。

このような地方税の限界に対応するのは、本来は地方交付税の役割である。税源の偏在から生じる自治体間格差を正しく是正できるのは、交付税しかないのである。

本稿は地方税についての論考なので、この点に立ち入ることはできないが、地方交付税の大幅な増額と「財源保障の復活」が望まれることを強調しておきたい。なぜ本稿でも強調するのかといえば、どうしても偏在する法定外税がもっと活用され、全国で受け入れられるようになるには、その前提条件として、地方交付税による財源保障が必要だからである。また前節で述べた法定外税の正しい理論を正々堂々と語れるようになるためにも、地方交付税が伝統的な姿を取り戻すことが絶対的に求められるのである。

注

- (1) 拙稿「法定外地方税の理論と現実」『地方税』2000年12月号、地方財務協会。
- (2) 拙稿「法定外税 is dead ?」『地方税』2013年10月号、地方財務協会。
- (3) 宿泊税の論理構築は、自治体によって多少とも異なるが、いずれにも共通して感じられるのは、論理の一貫性や整合性の点では違和感を抱く問

題点が多いということである。

- (4) 前掲拙稿「法定外税 is dead ?」5ページ。