

応益課税としての固定資産税の評価

Fixed Property Tax and the Benefit Principle

林 宜嗣

In Japan a person who owns real property or any depreciable assets for business must pay fixed property tax to the municipality. Some arguments for property tax may be made on the grounds of benefit principle. The benefit rationale for fixed property tax is that public services increase the value of real properties and should therefore be paid for by the owners. Or if the level of public services is higher in one community than in others, this difference will be reflected in higher land values in that community. In this study we try to analyze whether or not fixed property tax is a proper instrument for taxing the benefit of local public services.

Yoshitsugu Hayashi

JEL : H71

キーワード : 応益原則、地価、行政水準格差、因子分析、土地需要

I はじめに

固定資産税は固定資産（土地、家屋、償却資産）の価値に着目して課される税であり、納稅義務者は固定資産の所有者である。税収は 2002 年度で 9 兆 1550 億円、市町村税収の 46.8% に達し、市町村民税と並ぶ基幹税となっている。固定資産税の課税標準は、土地に関しては適正な時価、家屋は再建築価格、償却資産は取得価格である。1970 年代前半までは家屋が最大の税収源であったが、現在では土地が最大となっている。

数ある地方税の中でも、固定資産税は地方税にふさわしい特徴を持つと言われている。第 1 に、課税客体である固定資産は普遍的に存在している、第 2

経済学論究第 58 卷第 3 号

に、課税客体が地域的に固定されている、第 3 に、税収が安定している、第 4 に、課税客体の自治体別帰属が明確である、第 5 に、資源の地域間移動を招くことなく、税率等を各自治体が自主的に決定できるなどである。

さらに固定資産税は、地方税原則の一つである応益原則にもなじみやすい。市町村が供給する行政サービスの利益はその土地の収益性や利便性を向上させ、地価に反映される。また、消防等のサービスからの受益の程度は住宅や償却資産の大きさと相関関係を持つと考えられる。しかし、はたして固定資産税は応益原則に照らして適正なものとなっているのか？そもそも応益とは何なのか？「適正」となってはいるものの、変動する地価を基準に課税する固定資産税（土地分）が応益性を満たすのか？もし満たすとすれば、その条件は何か？本稿の目的は、住宅用地に対する固定資産税を取り上げ、その応益性の有無を検証することにある¹⁾。

II 固定資産税の意義

1. 応益原則の緩やかな解釈

税は行政サービスの供給をはじめとした財政の諸機能を果たすための財源調達手段である。一般に、所得再分配や経済の安定化は国家財政の機能であり、地方財政の中心的役割は、利益の帰属が地域的に限定される行政サービスの供給にあると言われている。とするなら、所得再分配効果やビルト・イン・スタビライザー（景気の自動安定化装置）効果を発揮するための累進的な構造は国税に任せておけば良いことになる。したがって、地方税については行政サービスの財源を調達するための税を各納税者にいかに公平に配分するかに神経を集中させるべきであり、税の負担配分は応益原則を適用すべきだという考え方があり立つ。

ただ、厳密な応益原則の適用は、行政サービスの受益が「誰に」「どの程度」

1) 固定資産税については、再建築価格とされる家屋の評価のあり方、償却資産課税が応益原則から見て適當か、土地についても、住宅用地と業務用地との負担の不均衡など、様々な問題が指摘されているが、これらの問題については改めて取り上げたい。

林：応益課税としての固定資産税の評価

帰着したかを正確に知ることができないかぎり不可能である。かりに受益が正確に把握できるのであれば、税ではなく使用料や手数料といった受益者負担を適用する方が望ましい。したがって、地方税における応益性の原則は、行政サービスの受益を反映しやすいと考えられる税目によって、地域住民が広く負担を分かち合うという程度に柔軟に解釈すべきであろう。地方財務協会『地方税制の現状とその運営の実態』は、固定資産税を次のようにとらえている。

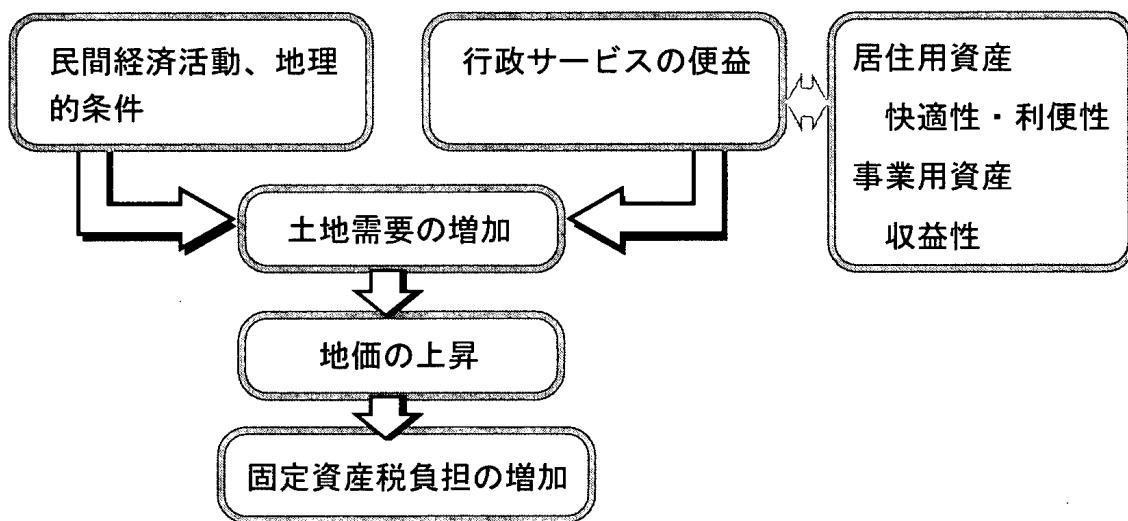
- ①固定資産税は、固定資産の資産価値に着目し、その資産を所有することに担税力を見出して課せられる物税であって、その課税標準は、これらの資産の価格（適正な時価）とされている。
- ②固定資産税は、応益負担の原則に立脚した税である。市町村の区域内に土地、家屋及び償却資産が所在する事実と市町村の行政サービスとの間には深い関連性があるので固定資産税は応益原則を最も強く具現しているものである。固定資産税はこうした緩やかな解釈で応益原則を満たすと考えられてきた。たしかに厳密な受益と負担の関係を固定資産税に期待することはできないとしても、応益性をより具体的にイメージすることは、固定資産税のあり方を探る上で重要である。

2. 応益課税としての固定資産税

地価は土地に対する需要と供給の関係で決まる。各地点での土地のストックとしての供給量は一定であることから、地価は主として需要要因によって決まってくる²⁾。図1に示すように、土地というのは、周辺の地域環境の変化とともに収益性や利便性等の利用価値が変化し、土地需要を変化させることによって地価が変動する。例えば上下水道、生活道路等の生活関連型社会資本は住民の快適性や利便性を向上させ、居住用資産の利用価値を高め土地需要が増加する。また、幹線道路や港湾といった産業基盤型社会資本ストックの整備は事業用資産の収益性を向上させ、土地需要を増加させる。土地需要の増加は地価を上昇させることになるから、地価に課税する固定資産税が応益税としての性格を持つという考え方は極めて説得的である。

2) 土地の需給は新規に土地を求めるとする新規需要と、土地所有者が居住等の目的で土地を持ち続けようとする留保需要とからなる。土地需要の均衡は「ストックとしての土地供給（一定） = 新規需要 + 留保需要」で得られる。

図 1 行政サービスと固定資産税



行政サービスの便益が完全に応益税によって吸収されるなら地価の上昇は起こらないはずだ。行政サービスによる受益は負担によって相殺されるからである。しかし、現実には固定資産税以外の税目や収入があるため、固定資産税負担が行政サービスの便益を完全に相殺することはなく、便益は地価に反映されると考えられる。

社会資本が土地の利用価値を高めるというのは一般に理解されやすい。しかし、教育や福祉などのソフト行政も、それを求める個人や企業の流入によって土地需要の増加、ひいては地価の上昇を引き起こすと考えられ、したがって、ソフト行政に関しても応益課税があてはまると考えるべきだろう。

しかし、行政サービスによる土地需要の変化は、住宅立地や産業立地において競合する他地域と比べての相対的な便益の大きさが影響すると考えられる。絶対水準として行政サービスの便益が大きくて、立地可能な自治体間で便益の程度に差がなければ、他の条件において等しい限り、行政サービスに起因する土地需要の変化は起こらないからだ。したがって、固定資産税の負担を応益性との関連でとらえる場合には、相対的な行政水準、つまり行政水準格差が重要なのである。行政水準が他地域に比べて高いために土地需要が相対的に大きくなれば、地価が相対的に高くなり、固定資産税も重くなる。

固定資産税の応益性を危うくする要因は、地価が民間経済活動や地理的条件

林：応益課税としての固定資産税の評価

といった、行政サービス以外の要因にも影響されることである。

III 応益課税としての固定資産税の公平性

1. 行政サービス以外の要因が地価に影響する場合の公平性

固定資産税（土地）は資産価格に対して比例的に課税される。このことは、行政サービスの利益が資産価格に比例的に土地所有者に帰着することを想定している。しかし、地価は都心部からの距離、経済活動の集積状況、自然環境といった、行政サービス以外の要因にも影響される。とするなら、地価が同水準であり、したがって固定資産税負担が同じあっても、行政サービスの受益には差が存在する可能性があり、地価課税は必ずしも応益原則から見て適當ではない。

簡単な数値例で示してみよう。表1のように、自治体Aの地価が1000、自治体Bが2000、自治体Cが2000だったとする。このとき、税率を1.4%とすると、固定資産税の負担は、自治体B、Cが28であり、自治体Aの14よりもそれぞれ14だけ重い。ここで、自治体BはAよりも行政サービスの受益が大きいために地価が自治体Aに比べて1000高く、自治体Cは、例えば都心に近いなどの理由で自治体Aよりも1000だけ地価が高くなっているとする。自治体Bについては、行政サービスの受益が大きいのであるから、固定資産税負担が重くなるのは応益課税の基準から公平だとしても、自治体Cについては、行政サービスの受益が自治体Aと同じであるにもかかわらず固定資産税の負担は重くなる。

表1 地域格差の要因と固定資産税負担

	自治体A	自治体B	自治体C
地価	1000	2000	2000
自治体Aとの地価格差	—	1000	1000
行政サービス格差による部分	—	1000	0
その他の要因による部分	—	0	1000
固定資産税	14	28	28

このように、地価水準に行政サービス以外の要因が影響する可能性がある場合、応益課税の点から固定資産税の公平性を達成しようとするなら、地価それ自体に課税するのではなく、「行政サービスによる地価形成分」に課税する方が望ましいことになる。しかし、地価課税でも公平性を確保できる場合がある。

2. 公平性実現の条件

それでは、地価が行政サービス以外の要因によって影響される場合、資産価格（地価全体）課税であっても、応益原則から見た公平性を確保できるのはどのような条件が満たされるときなのだろうか。

いま、基準となる自治体 s の地価を p_s 、自治体 i の地価を p_i とする。そして、基準自治体 s と自治体 i 間の地価水準の差は、行政サービスの水準格差による部分 x とそれ以外の格差要因による部分 y とからなるとしよう。

$$p_i - p_s = x + y \quad (1)$$

ここで、その他の格差要因による部分 y が、自治体 s 、自治体 i 間の地価格差全体の a の割合（したがって、行政サービス水準格差による地価格差分の地価格差全体に対する比率は $1 - a$ ）だとすると、

$$p_i - p_s = x + a(p_i - p_s) \quad (2)$$

となる。

税率 t で固定資産税が課税されると、自治体 s 、自治体 i 間の固定資産税負担の差 $t(p_i - p_s)$ は、

$$\begin{aligned} t(p_i - p_s) &= t \times x + t \times a(p_i - p_s) \\ t(p_i - p_s)(1 - a) &= t \times x \\ t(p_i - p_s) &= \frac{t}{1 - a} \times x \end{aligned} \quad (3)$$

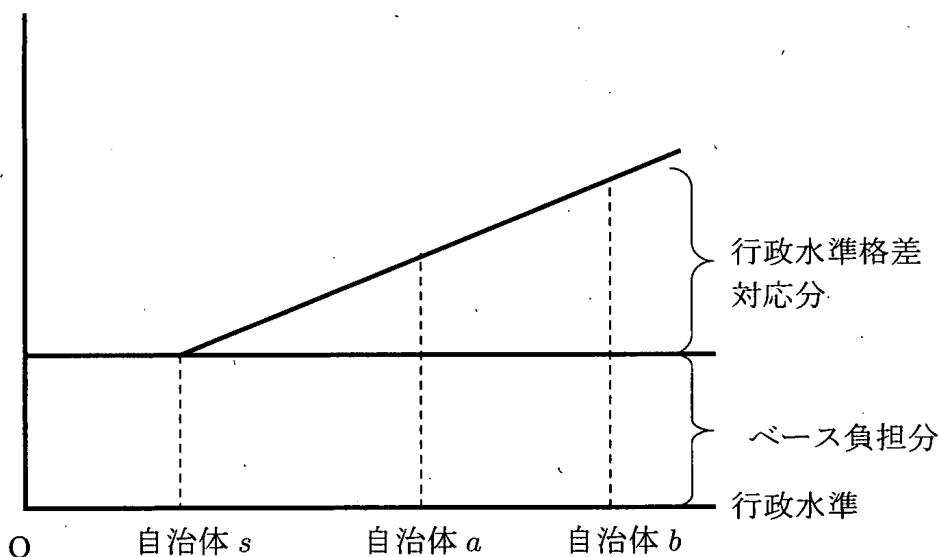
となる。つまり、固定資産税負担の自治体 s 、自治体 i 間の差は、行政サービス水準の差による地価格差形成分 x に対して $t/(1 - a)$ の率で課税した額に等しい。例えば a が 60% であれば、基準自治体 s と自治体 i 間の固定資産税負担には x に $2.5t$ の率で課税した額だけの格差が発生することになる。

林：応益課税としての固定資産税の評価

とすれば、すべての自治体について、行政サービス水準格差による地価格差分の地価格差全体に対する比率 $(1 - a)$ が等しければ、地価に比例的に課税する固定資産税であっても、行政サービスの受益格差に比例的に課税するのと同じことなのである。格差に比例的に課税することになったとしても、それは行政サービスによる地価形成分に比例的に課税することにはならない。しかし、これは図 2 のように考えれば良い。つまり、基準自治体の住民が負担する固定資産税額をベース負担分とし、全自治体の住民が等しく負担したうえで、それを上回る部分は行政水準格差に対応した課税となるわけである。

図 2 固定資産税におけるベース負担分と行政格差対応分

固定資産税負担



「地価は行政サービス以外の要因によっても影響されるのであるから、資産価格全体（地価）に課税するのは応益課税としては望ましくない」という主張があるが、以上見てきたように、応益課税としての問題点はそこにあるのではない。応益課税として公平性を確保する上で重要なことは、行政サービスの水準格差による地価格差分の地価格差全体に対する比率（同じことだが、行政水準以外の要因による地価格差分の地価格差全体に対する比率）が自治体間でどのようにになっているかなのである。

IV 行政サービスと地価

確認しなくてはならない第 1 の点は、行政サービスは地価形成に影響するのかということである。この点が否定されれば、応益課税として、地価に課税する固定資産税の根拠が失われる。確認すべき第 2 の点は、前節で示した公平性の条件が満たされているのかである。本節では、大阪市を除く大阪府下 32 市のデータおよび都道府県データを用いて地価の決定要因を推計し、この 2 点を検証する³⁾。

1. 行政水準格差の背後にある因子の導出

今日のように自治体行政の守備範囲が極めて広範囲に及ぶ場合、行政水準を一つの総合指標として表すことは不可能である。また、データの制約上、観測できる行政サービスは限られている。そこで、いくつかの測定可能なデータから、その背後にある共通因子を明らかにする統計手法である因子分析を用いることにする。本分析で取り扱う行政サービスの場合について言えば、ある行政水準を生み出した背後には当該行政サービスに対する住民ニーズや首長の姿勢、当該行政サービスを供給する地理的・自然的条件といった複数の要因が存在すると考えられる。そこで、行政水準の背後にある共通因子を明らかにし、共通因子の得点を行政サービス水準の背後にある「エネルギー」とみなし、行政水準の代理変数と考えるのである⁴⁾。

行政水準としては、①下水道人口普及率、②ゴミの焼却・高度処理率、③保育所施設充足率（定員／対象人員）、④幼稚園施設充足率（定員／対象人員）、⑤人口 1 人当たり図書館蔵書数、⑥人口 1 人当たり体育館延面積、⑦人口 1 人当たり公園面積、⑧道路面積の対可住地面積比率、⑨人口 1 人当たり公会堂・市民会館延面積、⑩市集会施設延面積の 10 種類をとりあげ分析を行った。

各共通因子の因子負荷量が表 2 に示されている。因子負荷量は各共通因子と観測データ（本分析では各種行政水準）との関連の程度を表す係数であり、

3) 分析対象として大阪府下都市を採用したのは、「すべての家計は同一の中心業務地（Central Business District）に通勤する」という、住宅立地モデルを応用するためである。

4) 多数の測定データの持っている情報を少数の主成分によって表現する統計手法として主成分分析があるが、行政サービスの種類が少ないために、満足のいく計測結果が得られない。

林：応益課税としての固定資産税の評価

表2 因子負荷量（大阪府下都市を対象）

	因子1	因子2	因子3	因子4
公会堂・市民会館延面積／人	0.938	-0.194	0.096	-0.264
体育館延面積／人	0.873	0.072	-0.039	-0.083
集会施設延面積／人	0.836	0.321	-0.062	0.253
図書館蔵書数／人	0.745	0.164	-0.157	0.149
道路面積比率	0.071	0.823	0.121	-0.275
下水道普及率	0.117	0.696	0.114	-0.040
幼稚園施設充足率	-0.108	0.130	0.832	0.409
保育所施設充足率	0.012	-0.281	0.022	0.586
焼却・高度堆肥化処理率	0.177	-0.012	-0.574	0.240
公園面積／人	0.059	0.079	0.432	0.000

その値の大きさから、各共通因子が持つ性格を類推することができる。因子1は人口1人当たり公会堂・市民会館延面積、人口1人当たり体育館延面積、人口1人当たり集会施設延面積、人口1人当たり図書館蔵書数に関する因子負荷量が大きいことから、とくに文化・社会関連行政を推進する因子（エネルギー）と考えることができる。同様に、因子負荷量の大きさから、因子2は社会基盤行政、因子3は児童教育、因子4は児童福祉をそれぞれ推進する因子を表している。

共通因子毎に大阪府下32市の得点を示したものが表3である。この得点は、各種行政水準に影響を及ぼすエネルギーの大きさを表している。文化・社会関連行政を推進する因子（エネルギー）について言えば、吹田市がもっとも大きく、次いで泉佐野市であり、四条畷市が最も小さい。社会基盤行政を推進するエネルギーは豊中市が最大であり、箕面市がそれに次ぎ、泉佐野市が最小である。

2. 地価の決定要因

ここで、行政水準の差を生み出すエネルギーが地価に反映されているかどうかをみるために、因子1～4を説明変数、地価（住宅地1平方メートル当たり）を被説明変数とする回帰式を求めた。結果は以下の通りである。

表3 因子得点

	因子1 (文化・社会 関連行政)	因子2 (社会基盤 行政)	因子3 (児童教育 行政)	因子4 (児童福祉 行政)
堺市	-0.288	0.364	0.180	-0.045
岸和田市	0.783	-0.497	-1.067	-0.042
豊中市	0.977	2.740	-0.197	1.646
池田市	-0.087	0.542	0.103	0.827
吹田市	2.974	0.729	1.016	-0.648
泉大津市	-0.562	0.121	-0.369	-0.411
高槻市	0.758	0.082	0.165	-0.895
貝塚市	-0.072	-0.931	-0.681	0.185
守口市	0.016	0.715	0.384	-0.496
枚方市	-0.438	-0.032	-0.716	-0.149
茨木市	1.963	0.811	-0.956	1.423
八尾市	-0.576	0.293	-1.418	-0.735
泉佐野市	2.465	-2.284	-1.130	-1.271
富田林市	0.469	-1.460	2.221	0.223
寝屋川市	-0.111	-0.064	0.132	0.277
河内長野市	0.561	-1.055	2.104	-1.343
松原市	-0.723	-0.128	0.717	-0.056
大東市	-0.227	-0.384	-0.246	-0.656
和泉市	-0.284	-0.691	-0.429	1.165
箕面市	-0.930	1.277	0.534	-0.023
柏原市	-0.615	-0.896	-0.230	1.032
羽曳野市	-0.771	-0.698	-1.021	0.232
門真市	0.315	0.734	0.201	0.365
摂津市	-0.942	0.472	-1.040	-0.437
高石市	-0.635	-0.447	-0.647	0.853
藤井寺市	-0.843	0.275	-1.135	-1.086
東大阪市	0.629	0.728	-0.287	-0.866
泉南市	-0.652	-1.449	0.294	1.723
四條畷市	-1.116	0.927	-0.374	-1.459
交野市	-0.780	-0.159	0.502	0.015
大阪狭山市	-0.776	0.509	1.712	-0.798
阪南市	-0.486	-0.142	1.678	1.449

林：応益課税としての固定資産税の評価

$$\begin{aligned} \text{地価} = & 1955.6 + 97.65 \times \text{因子 } 1 + 420.28 \times \text{因子 } 2 - 78.35 \times \text{因子 } 3 - 62.46 \\ & (38.70) \quad (1.88) \quad (7.72) \quad (-1.46) \quad (-1.09) \\ & \times \text{因子 } 4 \end{aligned}$$

$\text{adj R}^2 = 0.667$

ここから明らかなように、大阪府下自治体間の地価格差に有意に影響する因子は因子 2、つまり社会基盤行政のみである。

続いて、行政水準を組み込んだ地価の決定要因を見てみよう。行政に関わる説明変数としては地価に有意に影響を及ぼす因子 2 を、その他の地価の決定要因としては、人口 1 人当たり住民税課税所得、通勤時間を採用した。課税所得は宅地需要に影響し、宅地が劣等財でないかぎり課税所得が高いほど地価は高くなると考えられる。また、住宅立地モデルから、勤務地である都心部に近いほど土地需要は大きく地価は高くなる。この点を考慮するために都心部との距離の代理変数として通勤時間を採用した。推計結果は以下の通りである。

$$\begin{aligned} \text{地価} = & 1652.9 + 206.85 \times \text{因子 } 2 + 1.26 \times \text{課税所得/人} - 31.11 \times \text{通勤時間} \\ & (3.79) \quad (2.46) \quad (3.62) \quad (-4.22) \end{aligned}$$

$\text{adj R}^2 = 0.761$

32 市をサンプルとする限り、因子 2、人口 1 人当たり課税所得、通勤時間という 3 変数で、地価格差の 76%を説明することができる。地価は 100 円を単位として計算しているので、因子 2 が 1 ポイント高くなると 1 平方メートル当たり地価は 2 万 685 円、人口 1 人当たり課税所得が 1000 円高くなると地価は 126 円、それぞれ高くなり、通勤時間が 1 分長くなると地価は 3111 円低くなることをこの式は表している。

最低の因子 2 の得点（泉佐野市のマイナス 2.284）、最低の人口 1 人当たり課税所得（泉南市の 130 万 2700 円）、最長の通勤時間（河内長野市の 70.4 分）を持ち、地価が最低水準となる仮想自治体（前節の基準自治体 s）について、この式を用いて地価の理論値を計算すると 6 万 2557 円となる。

3. 行政水準格差による地価格差の大きさ

各自治体の現実の地価と基準自治体の地価 6 万 2557 円との差を要因分解して図示したものが図 3 である。例えば、地価が最高である豊中市と基準自治体

経済学論究第 58 卷第 3 号

との地価の差は約 20 万円であり、その内訳は、因子 2 の格差による地価格差分が 10 万 3900 円 ($= 206.85 \times (\text{豊中市の因子得点 } 2.740 - \text{基準自治体の因子得点マイナス } 2.284)$)、課税所得格差による地価格差分が 7 万 1110 円 ($= 1.26 \times (\text{豊中市の人口 } 1 \text{ 人当たり課税所得} - \text{基準自治体の課税所得})$)、通勤時間格差による地価格差分が 5 万 9730 円 ($= -31.11 \times (\text{豊中市の通勤時間} - \text{基準自治体の通勤時間})$) である。

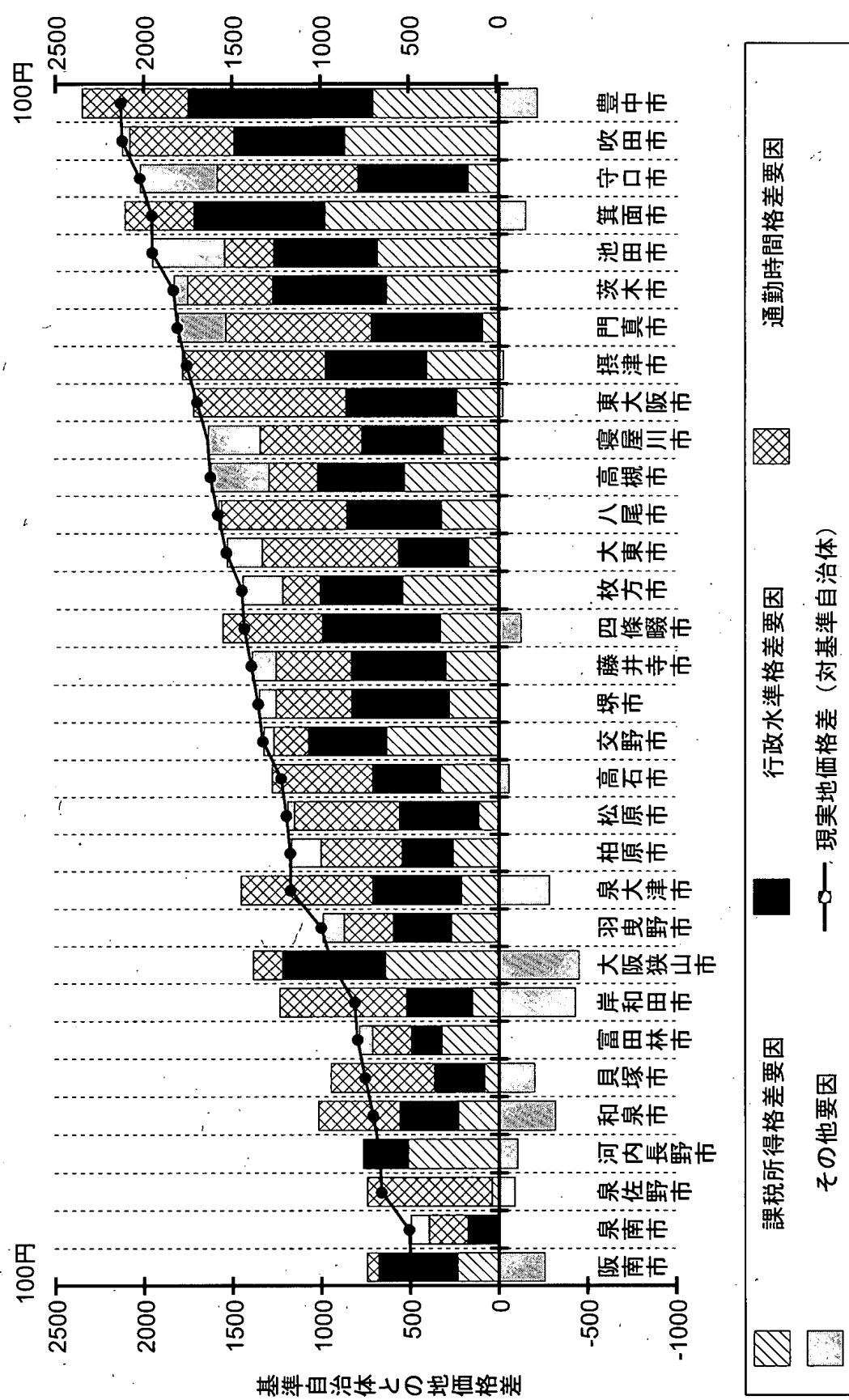
図 4 には、こうして計算した「行政水準（因子 2 の得点）格差による地価格差分」の「地価格差全体」に対する比率（前節で言えば $1 - a$ ）を、自治体毎に折れ線グラフで示している。これを見ると、現実の地価に対する比率では、阪南市・泉佐野市・富田林市・大阪狭山市・柏原市・大東市・（行政水準については最低の泉佐野市が基準となっていることから、同市の数値はゼロである）といった自治体を除けば、全自治体で 30～50% の範囲で収まっている。なお、標準偏差は 14.33 である。また、理論地価に対する比率では、阪南市・泉佐野市・富田林市・柏原市がこの範囲からはずれているが、多くの自治体が 30～40% の範囲に位置し、標準偏差も 9.24 と小さくなる。

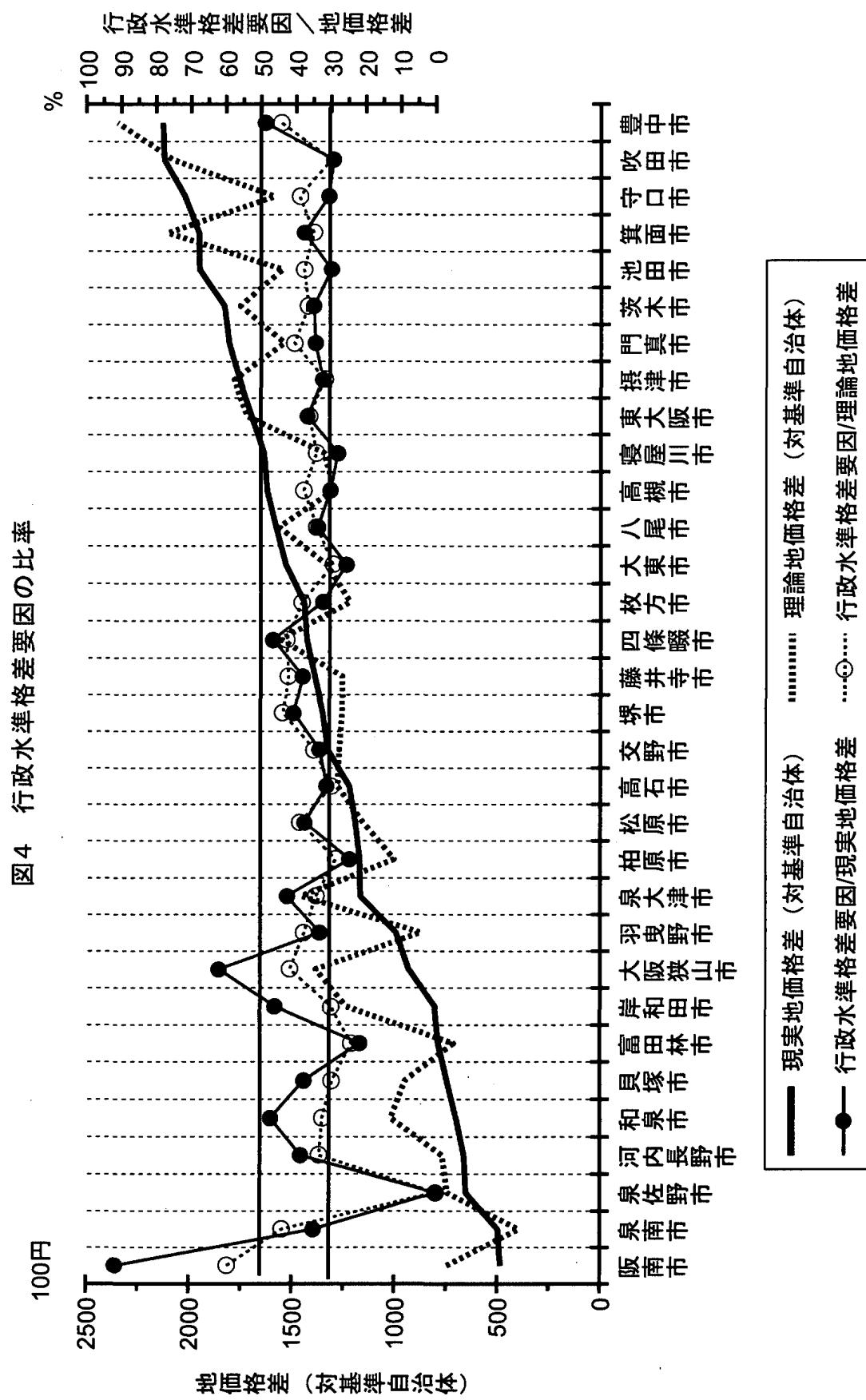
前節での $1 - a$ が 30～50% の範囲にあるからといって、バラツキが小さいと判断できかねるかもしれない。しかし、完全に一定の水準に収まることは不可能であり、むしろこの範囲に収まったことはバラツキが小さいとみなすべきであろう。あるいは、少なくとも、「地価には行政水準以外の要因が影響するのであるから、地価を課税対象とする固定資産税を応益課税と考えることはできない」という主張が完全にはあてはまらないことは検証できたと思われる。

ただし、依然として多くの地域で地価が下落局面にあるとは言え、以上の結果がバブル崩壊後比較的地価のバラツキが小さくなっている現在のデータを用いたものであり、理論地価に対しては $1 - a$ がほぼ 30～40% の範囲内に収ることを考慮するなら、課税対象を現実の地価ではなく収益還元地価（あるいは賃貸料）を活用することで、応益課税の性格を強く持たせることができる。

林：応益課税としての固定資産税の評価

図3 地価格差の要因分解





林：応益課税としての固定資産税の評価

4. 都道府県データを用いた検証

以上の分析は大阪市通勤圏を対象としたものであり、そのエリア内ではおおむね応益性が満たされているという結論を導くことができた。しかし、固定資産税は全国同一の制度であり、全国を通じて応益性の視点から見た公平性が満たされているかどうかは不明である。そこで、都道府県データを用いた検証を行うことにする。

行政サービス水準としては、大阪府下都市の場合とほぼ同様に、①下水道人口普及率、②ゴミの焼却・高度処理率、③保育所・幼稚園施設充足率、④人口1人当たり図書館蔵書数、⑤人口1人当たり体育館延面積、⑥人口1人当たり公園面積、⑦道路面積の対可住地面積比率、⑧人口1人当たり公民館・集会所施設面積、⑨人口1人当たり県民会館・公会堂・市民会館延面積の9つをとりあげ、因子分析を行った。

因子負荷量は表4に示されている。因子1は生活関連行政を、因子2は社会基盤行政を、因子3は文化行政をそれぞれ推進する因子と考えられる。

表4 因子負荷量（都道府県を対象）

	因子1	因子2	因子3
公園面積／人	0.869	-0.018	0.052
公民館・集会施設面積／人	0.640	-0.459	0.345
体育館／人	0.568	-0.373	0.360
下水道普及率	-0.132	0.902	-0.003
道路面積比率	-0.593	0.540	-0.209
県民会館・公会堂・市民会館面積／人	0.102	-0.199	0.968
図書館蔵書数／人	0.089	0.015	0.614
幼稚園・保育所施設充足率	0.193	-0.669	0.374
上水道普及率	-0.233	0.380	0.014
焼却・高度堆肥化処理率	-0.608	0.322	-0.029

行政水準が地価に反映されているかどうかをみるために、因子1～3を説明変数、地価（住宅地1平方メートル当たり）を被説明変数とする回帰式を求めた。結果は以下の通りである。

$$\text{地価} = 721.1 - 348.5 \times \text{因子1} + 396.9 \times \text{因子2} - 75.7 \times \text{因子3}$$

$$(16.19)(-7.14) \quad (8.12) \quad (-1.68)$$

经济学論究第 58 卷第 3 号

adj R²=0.735

因子1は有意であるが、符号条件は逆であり、むしろ、人口規模が小さいところほど人口1人当たり面積が大きくなり、地価と負の相関が出ていると考えるべきであろう。また、因子3は有意性は認められないことから、地価に影響する因子は大阪府下都市の場合と同様、因子2、つまり社会基盤行政を推進する因子のみである。

ここで、地価の決定要因を見てみよう。行政にかかわる説明変数としては因子 2 を、その他の地価決定に関わる需要要因として人口 1 人当たり住民税課税所得を、供給要因として可住地面積を採用した⁵⁾。推定結果は以下の通りである。

$$\text{地価} = -895.3 + 288.1 \times \text{因子2} + 1.247 \times \text{課税所得/人} - 0.04 \times \text{可住地面積}$$

(-2.27) (3.90) (4.54) (-2.80)

adj R² = 0.699

都道府県をサンプルとする限り、因子 2（社会基盤行政）、人口 1 人当たり課税所得、通勤時間という 3 変数で、地価格差の 70%を説明することができる。地価は 100 円を単位として計算しているので、因子 2 が 1 ポイント高くなると 1 平方メートル当たり地価は 2 万 8810 円、人口 1 人当たり課税所得が 1000 円高くなると地価は 125 円、それぞれ高くなり、可住地面積が 1 平方キロメートル広くになると地価は 4 円低くなることをこの式は表している。

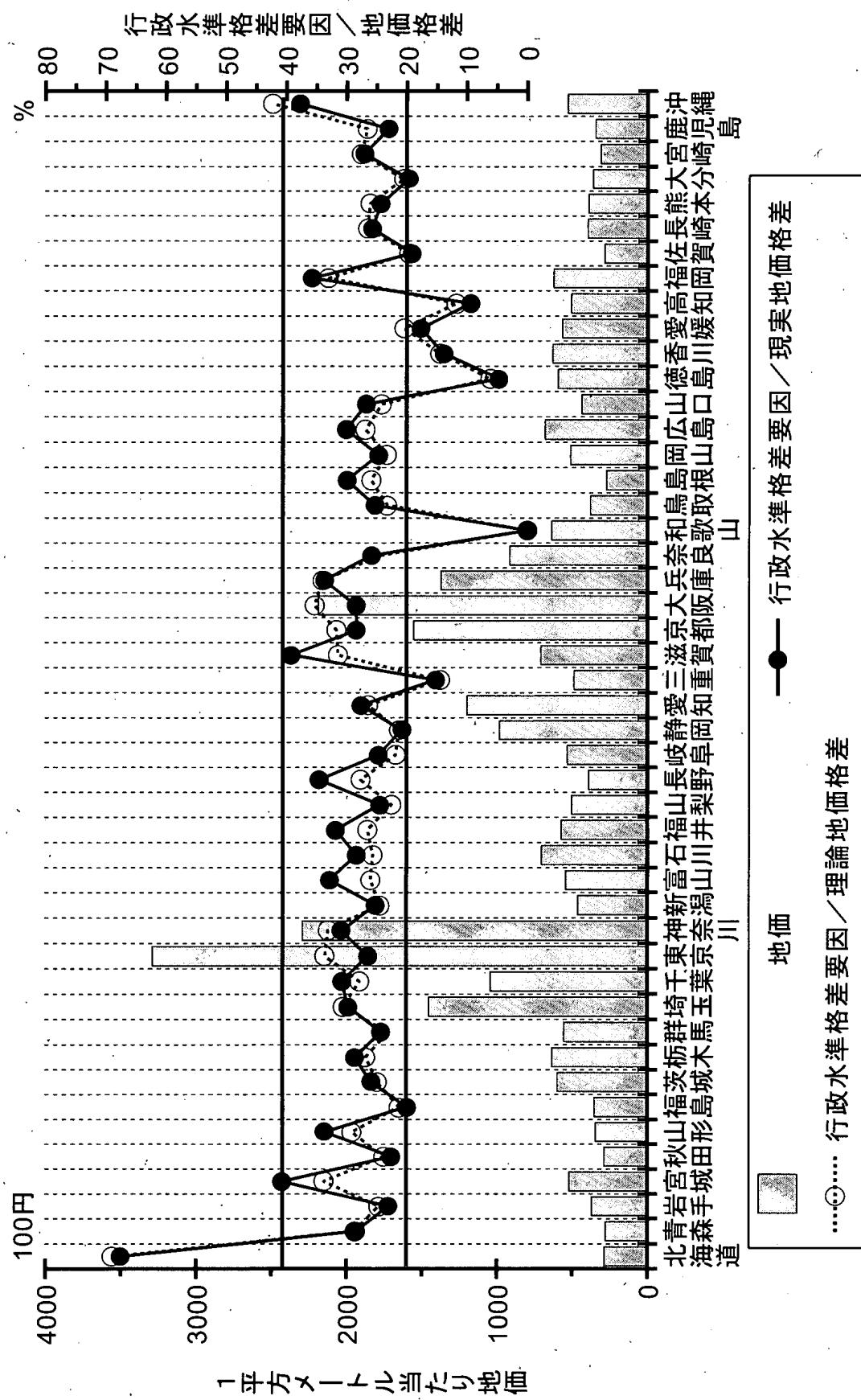
この式を用いて、行政水準格差による地価格差形成分の地価格差全体に対する比率を算出したものが図4である。算出方法は、まず最低の因子2（和歌山県の-2.043）、最低の人口1人当たり課税所得（沖縄県の86万7900円）、最大の可住地面積（北海道の2万6893平方キロメートル）を持ち、地価が最低水準となる仮想自治体（前節の基準自治体s）の理論地価を計算する。次いで、行政水準格差（因子2の得点の差）による地価格差形成分を算出し、仮想自治体と各都道府県の地価格差（現実地価、理論地価）に対する比率を計算する。

北海道の比率が対現実地価、対理論地価のいずれにおいても70%近くとなつ

5) 大阪府下都市の場合に説明変数として採用した通勤時間は、都道府県の場合は勤務地が異なるため、採用不可能である。

林：応益課税としての固定資産税の評価

図5 行政水準格差要因の比率(都道府県レベル)



経済学論究第 58 卷第 3 号

ており、逆に三重県、和歌山県、徳島県、香川県、高知県において比率が低くなっている⁶⁾。北海道は行政水準に比較して相対的に固定資産税の負担が軽く、三重県、和歌山県等は行政水準に比べて固定資産税の負担が相対的に重いと言うことになる。しかし、これらの道県を除けば、おおむね 20%から 40%の範囲に収まっている。地価の高い東京都においては、行政水準が高いために、比率は対現実地価で 26.4%、対理論地価で 33.6%である。

このように、分析対象を全国に拡大した場合においても、一部の自治体を除けば、地価を課税対象とする固定資産税が応益課税として公平性を概ね維持していることが検証できた。

V まとめ

行政サービスの受益は地価に盛り込まれることから、地価を課税ベースとする固定資産税は応益課税として機能している、と言われている。これに対して、地価は行政サービス以外の要因によっても影響されるのであるから、地価に課税する固定資産税は応益課税の公平性を満たさないのではないか、という反論もある。この反論は、固定資産税が行政サービスの地価形成分に課税すべきだという主張に結びつく。

本稿は、地価という資産価格を課税ベースとする固定資産税（土地分）が応益課税の条件を満たすかどうかを検討し、大阪府下自治体の実態から、概ねその条件を満たすことを検証した。もちろん、完全な公平性を実現しようとすれば、「行政サービス水準の違いによる地価格差分」の「地価格差全体」に対する比率の差に応じて固定資産税率に差を設けるか、評価率に差を付ける必要がある。しかし、この作業は実際には煩雑であり、年々変化する比率にその都度対応して行かなくてはならないというコストを必要とすることから現実的ではない。ここでは、この比率が自治体間でそれほど大きな差がなく、資産価格を課税ベースとしている固定資産税であっても、応益課税という観点から概ね公平な税であることを指摘するにとどめたい。

6) 和歌山県は第 1 因子の得点が最低であることから、仮想自治体との間の行政水準格差はゼロとカウントされる。

林：応益課税としての固定資産税の評価

資料

- 各都道府県『都道府県地価調査』
総務省『住宅・土地統計調査』
——『公共施設状況調』
日本下水道協会『下水道統計要覧』
日本マーケティング教育センター『個人所得指標』