

KIER DISCUSSION PAPER SERIES

KYOTO INSTITUTE OF ECONOMIC RESEARCH

Discussion Paper No. 1003

“所得税の税収変動要因と税収調達能力の分析”

上田淳二 杉浦達也 古財篤

2010 年 5 月



KYOTO UNIVERSITY
KYOTO, JAPAN

所得税の税收変動要因と税收調達能力の分析¹

上田 淳二²

杉浦 達也

古財 篤

要 旨

本稿では、1980 年以降のわが国の所得税の税收変動要因についての分析を行うとともに、将来にわたる所得税の長期推計をする上で重要と考えられる論点を整理した。

累進構造を持つ所得税の税收は、理論的には GDP の成長率を上回って増減することが考えられるが、実際の税收水準は、1990 年代以降大きく低下している。その要因として、総合課税分（給与所得等）については、社会保険料の増加による課税ベースの縮小と、一人当たり賃金の減少による平均税率の低下、負担軽減のための税制改正の影響が大きく、分離課税分（利子所得・配当所得等）については、資産価格高騰による譲渡所得の増加等の一時的増加要因の剥落と、企業の内部留保増加（そのための低金利政策）の影響が大きかったと考えられる。

また、所得税の税收弾性値は近年大きく変動しているが、その要因としては、GDP の変動に対する雇用者・就業者数や一人当たり賃金の変動が不規則になっていることの影響が大きい。景気回復過程において、所得税の税收弾性値がどのような値となるかは、人員・賃金調整がどのように行われているかに依存するため、景気回復期において税收弾性値が大きな値をとるとの一般的な見方は、総合課税分の所得税について、必ずしも常に成り立つとは限らない。

長期的な財政の持続可能性等の検討に当たり、潜在成長に沿った所得税の自然増収をどの程度まで見込むかを考える際には、社会保険料控除の増加など経済規模に占める課税ベースの割合の減少、所得分配の変化による税收弾性値の変化の可能性、賃金に対する税・社会保険料負担水準の上昇による経済への影響等を勘案する必要がある、長期的な税收弾性値が 1 を大きく上回ることを想定することは、慎重な (prudent な) 想定とはいえないと考えられる。

¹ 本稿は、「財政経済の将来展望のためのマクロ計量モデルの高度化・拡張に関する共同研究」(平成 22 年度)における現時点での研究成果に基づくものであるが、本稿の内容は、筆者の所属する組織の見解を示すものではない。

² 上田淳二(京都大学経済研究所准教授 ueda-junji@kier.kyoto-u.ac.jp)、杉浦達也(財務省財務総合政策研究所主任研究官)、古財篤(財務省財務総合政策研究所研究官)。

所得税の税収変動要因と税収調達能力の分析¹

上田 淳二²

杉浦 達也

古財 篤

1. はじめに

近年、わが国の税収の規模は、経済構造の変化や景気変動に伴って大きな変動を示しているが、財政の持続可能性など長期的な財政運営を考える際には、現行の税制及び経済社会に関する一定の諸前提の下で、将来にわたりどの程度の税収規模が見込まれるかについて、適切に見通す必要がある。本稿では、所得税について、その過去の税収変動要因を分析するとともに、将来にわたって、GDP の変動に応じて所得税収がどのように変動するかを考える際に考慮すべき論点を整理する。

わが国の所得税については、林 (1997)、西崎・水田・足立 (1998)、西崎・中川 (2000)、北浦・長嶋 (2007)、林 (2009) 等で、税収弾性値の大きさについての研究が行われている。また、吉野・羽方 (2006)、橋本・呉 (2008)、石橋 (2010) 等では、所得税収全体とマクロ変数の関係に着目した分析が行われており、森信・前川 (2001)、内閣府 (2002)、太田・坪内・辻 (2003) 等では、所得税の課税ベースの変動要因についての分析が行われている。これらの先行研究では、それぞれの手法に基づいて所得税収とマクロ経済の関係についての分析がなされているが、所得税について、毎年の税収の実績値データに基づき、過去の税収や税収弾性値の変動要因について、具体的な経済構造・税制の変化や景気変動の影響を踏まえた包括的な分析は行われていない。

本稿では、これらの先行研究を踏まえつつ、1980 年以降の国の所得税の税収及び税収弾性値の変動要因を包括的に分析することを目的とし、所得税収を総合課税分と分離課税分に分離した上で、それぞれの課税ベースと GDP との関係を明確にし、経済構造の変化や景気変動、税制改正によって税収がどのように変動してきたかを明らかにする。また、ビルトイン・スタビライザーの尺度として関心が払われてきた「税収弾性値」についても、過去の実績値の変動要因を分析し、特に、1990 年代以降、所得税の税収弾性値が大きく変動している要因として、賃金調整の不規則化と企業の内部留保及び金利動向の影響が大きいことを明らかにする。それらの分析を踏まえ、わが国の所得税の構造的税収規模や将来の税収規模の推計において、どのような税収弾性値を想定すべきかを検討するため、財政

¹ 本稿は、「財政経済の将来展望のためのマクロ計量モデルの高度化・拡張に関する共同研究」(平成 22 年度)における現時点での研究成果に基づくものである。本稿の内容は、筆者の所属する組織の見解を示すものではなく、あり得べき誤りは筆者の責任である。

² 上田淳二 (京都大学経済研究所准教授 ueda-junji@kier.kyoto-u.ac.jp)、杉浦達也 (財務省財務総合政策研究所主任研究官)、古財篤 (財務省財務総合政策研究所研究官)。

制度等審議会（2007）、財務省（2010）や、欧州委員会（2009）、米国連邦議会予算局（2009）等で行われている財政の中長期推計における税収の将来展望の手法を概観した上で、考えるべき論点を整理する。

本稿の構成は以下の通りである。第2節では、以下の分析で用いる所得税収のデータの性質を整理した上で、過去の税収規模の推移等を概観する。第3節では、総合課税分の課税ベースと名目 GDP との関係について、1980 年度以降の動きを分析する。その際、特に GDP 分配面の動向及び所得控除の影響に留意する。第4節では、総合課税分について、税収と課税ベースとの関係を分析する。第5節では、利子・配当などの分離課税分について、税収と課税ベース及び名目 GDP との関係について分析する。その際、特に、金利動向及び法人企業の内部留保の所得税収に与える影響について考察する。第6節では、所得税の税収弾性値について、機械的に計算された過去の税収弾性値の変動要因を考察した上で、先行研究を踏まえつつ、構造的税収規模等の推計を行うためにどのような税収弾性値の値を考えるべきかを議論する。第7節では、第6節までの議論と、諸外国の政策機関における税収推計方法を踏まえて、我が国の所得税収の長期的な将来推計に当たっての論点を整理する。第8節は、本稿のまとめである。

2. 所得税の税収データ

所得税は、国の一般会計税収のうち約3割を占める基幹税の一つであるが、近年その税収規模は低下傾向にある。図 2.1 は、国の一般会計の決算額データ（年度ベース）から作成した基幹3税目の税収の名目 GDP 比であるが、所得税については、ピーク時の 1990 年度の 5.8%から、2010 年度には 2.6%の水準にまで低下することが見込まれており、過去 20 年間で大幅に減少している。

国の一般会計の税収決算額のデータは「租税及び印紙収入決算額調」に示されており、所得税については「源泉分」と「申告分」の内訳（図 2.2）が示されている。しかし、所得税収の変動と経済構造・景気の変動や税制改正等との関係を分析するためには、累進課税が適用される部分と単一税率が適用される部分の区分や、所得の源泉（労働所得か資本所得か）による区分を踏まえた分析が必要となる。このため、本稿では、「国税庁統計年報」の暦年ベースの源泉所得税の各所得別の徴収額等のデータを用いて、決算額データ（年度ベース）の所得税収を暦年ベースに変換した上で、累進課税が適用される「総合課税分」の課税ベースからの税収と、「分離課税分³」の課税ベースからの税収を区分し、それぞれについて経済状況に応じた変動要因の分析を行うこととする。

³ 具体的には、源泉分離課税の対象となる利子所得等、確定申告不要制度または申告分離課税を選択することのできる配当所得、申告分離課税の対象となる山林所得・土地建物等の譲渡による譲渡所得・株式等の譲渡所得等・一定の先物取引による雑所得等、他の所得と分離して所得税額を計算することとされている退職所得を「分離課税分」とし、それらを除いたものを「総合課税分」と呼ぶ。

実際に、一般会計の税収決算額（年度ベース）を、「国税庁統計年報」及び財務省から月次で公表される「租税及び印紙収入、収入額調」等のデータを用いて、暦年ベースの総合課税分の税収と分離課税分の税収に分割した結果が図 2.3 である⁴。総合課税分の税収は、1993 年以前は概ねGDP比 3.5%程度で推移していたが、1994 年以降大きく低下し、現在は 2.5%程度で推移している。また、分離課税分の税収は、1990 年の前後、2000 年から 2001 年の前後での大きな山を除いて長期的に緩やかに低下しており、近年は概ねGDP比 0.5%程度で推移している。以下の 3 つの節で、それぞれについて過去の変動要因の分析をより詳細に行う。

3. 総合課税分の課税ベースと名目 GDP との関係

総合課税分の所得税収は、分離課税分の課税ベースとなる収入を除いた個人の収入（給料・賃金、事業収入、不動産収入等）から、費用（給与所得控除を含む）及び各種所得控除を差し引いて得られる課税所得（以下、「課税ベース」と呼ぶ）に、超過累進税率を乗じ、税額控除等の調整を行うことで計算される。本節では、まず、過去の総合課税分の所得税の課税ベースの大きさとマクロ経済との関係について分析する。

所得税の課税ベースのマクロ的な規模については、森信・前川（2001）において、「家計部門の受取り」に対する所得税の課税ベースの比率に着目した分析が行われているが、本稿では、マクロ的な経済規模と課税ベースとの関係に着目するため、国民経済計算（SNA）のデータから得られる名目GDPと、税務統計から得られる課税ベースとの比率についての分析を行う。各年度の課税ベース等の金額は、総務省「市町村税課税状況等の調」のデータ等（以下、「税務統計ベース」のデータと呼ぶ）を用いる⁵。

総合課税分の課税ベースの金額と、SNAに基づく名目GDPとの関係は、図 3.1 のように整理される。まず、SNAデータと税務統計データのカバレッジの相違等によって生じる乖離の度合いを確認するため、名目GDPの分配面の内訳から得られる「雇用者報酬のうち賃金・俸給⁶」と「個人企業所得（持ち家を除く）」等⁷の合計額の系列を作成し、便宜的にこれを「労働・事業所得（SNAベース）」と呼ぶ。他方で、税務統計データから、課税ベ

⁴ 「国税庁統計年報」のデータを用いて、「租税及び印紙収入決算額調」の年度データを暦年の総合課税分と分離課税分に分割する推計方法については、補論 1 を参照。

⁵ 基礎控除、配偶者控除、扶養控除の総額については、一人当たり控除額（法定）に対象者人員を乗じて算出している。詳細は補論 2 を参照。

⁶ 「賃金・俸給」は、雇用者報酬から、雇主の社会負担を除いた金額である。なお、雇主の社会負担のうち、帰属社会負担は、現実の雇主負担ではなく退職一時金等として給付され家計の所得となるものであるが、退職所得は「分離課税分」に含めることとしているため、現実社会負担とともに、労働・事業所得には含めないこととしている。

⁷ SNA データから得られる家計の「土地の賃借料」の受取（不動産所得に該当すると考えられる）と、法人企業統計年報（財務省）から得られる役員賞与（給与所得に該当すると考えられる）の金額を含む。

ースの金額に、給与所得控除等の金額を加えた系列を作成し、これを「労働・事業所得（税務統計ベース）」と呼び、SNAベースの系列と比較する⁸。

税務統計ベースの「合計所得」は、労働・事業所得から、給与所得者の必要経費の概算分⁹である給与所得控除等を差し引いたもの（図 3.1 の③）であり、さらに労働・事業所得以外の所得¹⁰を合算した「合計所得（含む年金）」（図 3.1 の③'に相当）が、総合課税分の所得計算上の基礎となる。これに各種の所得控除を適用したものが「課税ベース」（図表 3.1 の④）となる。これらの関係は、以下の式で表すことができる。

$$\frac{\text{課税ベース}}{\text{名目 GDP}} = \frac{\text{収必要経費等所得控除}}{\text{名目 GDP}} \quad \dots(1)\text{式}$$

$$= \left[\frac{\text{給与収入給与所得控除事業所得等}}{\text{名目 GDP}} + \frac{\text{公的年金等収入公的年金等控除}}{\text{名目 GDP}} \right] - \frac{\text{所得控除}}{\text{名目 GDP}}$$

以下では、(1)式の右辺の各項目である（a）「合計所得」（図 3.1 の③）、（b）公的年金等控除後の公的年金等収入（図 3.1 の③と③'の差）、（c）所得控除（図 3.1 の④と③'の差）の3つに要因について、それぞれの名目 GDP に対する比率の大きさを見ていくこととする。

3.（a）労働・事業所得及び合計所得と名目 GDP の関係

合計所得（給与所得控除等控除後の労働・事業所得、年金を含まない）の名目 GDP に対する比率の推移を示したものが、図 3.2 である¹¹。1980 年以降、対 GDP 比で 33～37% の範囲で推移しているが、これを、以下の式に沿って、「分配率要因」と「その他要因」とに分けて考える。

⁸ 後述するが、SNA ベースの労働・事業所得（図 3.1 の①）は、所得税の課税対象とならない所得も含むため、税務統計ベースの労働・事業所得（図 3.1 の②）の金額よりも大きな値となる。

⁹ 政府税制調査会（2007）においては、給与所得控除の性格について、「給与所得者に係る『勤務費用の概算控除』と、それを超えた『他の所得との負担調整のための特別控除』という2つの要素を有するものと整理されてきた。」とされている。

¹⁰ SNA では、これらの所得は、所得の一次分配に該当しない政府から家計への移転所得と位置付けられている。

¹¹ 合計所得の系列には、総務省「市町村税課税状況等の調」より、各年度の総合課税の対象となる（各種所得控除前の）所得の合計額を用いている。

給与収入給与所得控除事業所得等

$$= \frac{\text{名目GDP}}{\text{名目GDP}} \times \frac{\text{①労働・事業所得（SNAベース）} + \text{③合計所得}}{\text{①労働・事業所得（SNAベース）}} \quad \dots (2) \text{式}$$

(2)式の右辺第1項が、「分配率要因」（名目GDPのうち家計に第一次所得として配分される割合の変化による要因）である。図3.3を見ると、労働・事業所得（SNAベース）のGDP比は、1980年代以降、1990～94年の間を除いて、傾向的に低下しており、足下では50%を下回る水準となっている。図3.4を見ると、この間、雇用者報酬の対名目GDP比（名目GDPベースの労働分配率）は概ね安定的に推移しているものの、個人企業所得（事業所得）の割合が減少しており¹²、合計所得の割合が低下する要因となっている。一方で、固定資本減耗及び持ち家の営業余剰の割合が上昇しており、経済のストック化に伴う分配面の変化が生じていることが窺われる。

また、図3.5から明らかなように、雇用者報酬のうち、課税ベースとならない「雇主の社会負担」の割合が傾向的に増加している。雇主の社会負担は、強制的現実社会負担（年金、医療、介護等の各種公的社会保険制度の雇主の保険料負担分）、自発的現実社会負担（年金基金への負担金の雇主負担分）、帰属社会負担（退職一時金や労災補償等の福祉的給付に相当する金額）からなるが、このうち強制的現実社会負担のGDP比が上昇しており、全体で、1980年の6%弱から、直近では7～8%程度となっている。したがって、近年の社会保障給付の拡大に伴う社会保険料の雇主負担の拡大も、GDPに対する所得税の課税ベースを縮小させる要因となっている¹³。

(2)式の右辺第2項は、「その他要因」であり、課税対象外所得等（課税最低限以下の者など、所得の捕捉がなされていない者の所得）や、給与所得控除による影響を示すものである。この値は、1980年代初頭の60%程度から徐々に上昇しており、直近では70%程度となっている（図3.6参照）が、その主な要因は、課税対象外所得等の縮小の効果と考えられる。その背景には、個人企業所得の趨勢的な減少と、大田・坪内・辻（2003）で指摘されている自営業者及び農業所得者の所得捕捉率の改善¹⁴が考えられる。事業所得の所得把握に関しては、政府税制調査会（2007）においても、「消費税の免税点の引下げにより事業所得者の記帳水準が向上し、所得把握の透明性が高まってきている」旨が指摘されて

¹² 個人企業の動向に関しては、高川・亀田（2008）で分析されており、高齢化と若年層による新規参入の乏しさ、規制緩和に伴う法人企業との競合の激化といった要因によって、経済全体に占める個人企業所得の割合が低下してきたと結論付けられている。

¹³ 社会保障給付の拡大に伴う社会保険料増加の影響は、本人負担分の社会保険料控除によってより大きな影響を及ぼしているが、これについては後述する。

¹⁴ 大田・坪内・辻（2003）では、「77年には給与所得者、自営業者、農業所得者間に9対7対4に近い所得捕捉率の格差があったのに対し、その後20年間でその差は飛躍的に縮小し、97年の時点では10：9：8に近い比率になっており、大幅に改善している」とされている。

いる。

給与所得控除について、マクロ的な規模を図 3.7 に示しているが、給与収入総額に占める給与所得控除総額の割合は 28.7%（2008 年度予算ベース）と、その水準は依然として相当大きいものの、SNAベースの労働・事業所得に対する比率は、過去 30 年間にわたって概ね横ばいで推移しており、課税ベースの規模を大きく変化させる要因とはなっていない。図 3.8 にあるように、過去の税制改正においては、一人当たりの給与所得控除の金額を拡大する改正¹⁵が行われてきたが、一人当たり賃金の上昇により、各給与所得者にとっての給与所得控除割合が低下しているためである（図 3.9 参照）。

これまでの分析をまとめると、総合課税分の合計所得（労働・事業所得によるもの）の名目 GDP に対する比率は、個人企業の混合所得の減少と雇主の社会負担の増加によって 1980 年以降低下傾向にあるが、その一部は課税対象外所得の減少によって相殺されてきたと言える。

3.（b）公的年金等と名目 GDP の関係

(1)式の右辺第 2 項は、公的年金等である。公的年金・恩給等¹⁶の経済的性質は、一般政府から家計への移転であり、所得税法上は「雑所得」に該当する。高齢化の進展により年金等の給付はGDP成長率をはるかに上回る伸び率で増加しており、図 3.10 で示されるように、1980 年前半の対GDP比 4%程度から、近年では 9%程度にまで拡大している。

但し、公的年金等収入に対しては、公的年金等控除等及び各種所得控除が適用されるため、実際に所得税の納税義務者になる者は約 780 万人（65 歳以上、2007 年課税分）であり、65 歳以上人口の 30%に満たず、課税対象外所得が非常に大きい。

2005 年税制改正において、老年者控除が廃止され、課税最低限が引き下げられたことによって、課税対象となる者が増えた結果、図 3.1 の③'「合計所得（含・年金）」に含まれる公的年金控除後の公的年金収入等の規模は若干増加し、対名目 GDP 比で 2.5%程度となっている。しかし、この数値は各種所得控除前のものであり、実際に公的年金・恩給等から得られる税収は、年間 0.4 兆円程度（2007 年分の源泉徴収税額）であり、所得税収の 2.5%（対 GDP 比で 0.1%程度）に過ぎないため、公的年金等の増減は、課税ベースの変動要因としては大きなものではなかったと言える。

¹⁵ 1980 年以降、給与所得控除に関する改正は 3 度行われた（図 3.8 参照）。いずれも控除額を拡大する改正であり、図 3.7 では 1984 年と 1995 年の改正が控除総額（対給与収入総額）に影響を与えていることを確認できる。

¹⁶ 公的年金・恩給等の金額は、「社会保障給付費」（国立社会保障・人口問題研究所）によれば 2007 年度で 46.8 兆円であり、同年度の SNA の現金による社会給付は 49.0 兆円である（両者の差額は失業給付（1.3 兆円）及び児童手当（1.0 兆円）等）。

3. (c) 所得控除

所得税の課税ベースは、上記の (a) 及び (b) を合算した合計所得（年金を含む）から、各種所得控除を差し引いて計算される。所得控除のマクロ的な規模について、総務省「市町村税課税状況等の調」等¹⁷から得られたデータの対名目GDP比の推移を見ると（図3.11）、1980年度以降、概ね14～16%の水準で推移している。

毎年の所得控除の対名目GDP比の変化幅を、主な所得控除毎の前年差に分解したものが図3.12で、主要な所得控除の規模（対名目GDP比）の推移が図3.13である。

このうち、人的控除については、1983年、1984年、1989年の税制改正における基礎控除、扶養控除、配偶者控除の拡大を除いて、1980年代を通じて、総額の対名目GDP比は縮小する傾向にあったことが分かる。一方、1990年代以降は、人的控除に係る所得控除総額の対名目GDP比は、税制改正要因を除けば、ほぼ横ばいで推移している。税制改正要因としては、1995年の一人当たりの基礎控除額を35万円から38万円に引上げる等の控除拡充による影響、1999年の年少扶養控除の拡充（1年限り）の影響が増加要因として働き、2004年の配偶者特別控除の改正、2005年の年金課税の改正（老年者控除の廃止等）が縮小要因として働いている。また、扶養控除と配偶者控除については、森信・前川（2001）で指摘されているように、少子化の進展と女性の社会進出により、適用対象者が長期的に減少してきたことの影響も考えられる。

1990年代に入ってから、社会保険料控除が、所得控除の規模を拡大する方向に一貫して作用している。これは、社会保障給付の増加に伴う社会保険料負担の増加を反映したものであり、社会保険料控除の規模は、1980年初頭の対名目GDP比3%程度から、2000年代後半には5%程度に急拡大している。

家計の支払っている社会保険料の総額と、社会保険料控除の金額の推移を示したものが図3.14である。直近の2007年の時点で、社会保険料総額が社会保険料控除の金額を3兆円程度上回っているが、これは所得税の課税対象となっていない者の支払う社会保険料の金額¹⁸に相当すると考えられる。今後、少子高齢化の進展に伴って、社会保障給付の増大が見込まれる中、現行制度の下では、給付の財源として若年世代の負担する社会保険料の増大も見込まれることとなるが、社会保険料控除を通じて、所得税の課税ベースの縮小につながることになる¹⁹。

¹⁷ 基礎控除及び配偶者控除、扶養控除の総額の推計方法については、補論2参照。

¹⁸ 2007年において、65歳以上の支払う介護保険の1号保険料と、国民健康保険の保険料のうち65歳以上の者が支払っていると考えられる金額を推計すると、約3兆円程度となる。

¹⁹ また、規模は小さいが、医療費控除についても近年その規模が拡大（2000年：0.14%→2007年：0.26%）しており、今後も拡大が続く可能性がある。

3. (d) 本節のまとめ

本節での分析をまとめたものが図 3.15 である。①労働所得・事業所得（SNA ベース）は、個人事業者の減少及び雇主の社会負担の増加等により 1980 年以降長期的に低下傾向にあるが、課税対象外所得の縮小の効果等によって、②労働・事業所得（税務統計ベース）の低下は緩やかであった。③合計所得（年金を除く）は、給与所得控除の割合がほぼ横ばいであるため、②とほぼ並行に推移しており、近年の年金給付の増大によって、③'合計所得（含む年金）は、③合計所得よりもやや大きくなっている。

③'と④課税ベースの差である所得控除の規模は、社会保険料控除の増加と、配偶者特別控除の廃止等の税制改正及び賃金上昇効果とが相殺することによって、これまでのところ概ね横ばいで推移しており、結果として、課税ベースの対名目 GDP 比は、1980 年から 2007 年まで、20%前後の水準で安定的に推移してきたと言える。

但し、今後は、社会保障給付の増大に伴い、家計及び雇主の社会保険料負担の増加が、労働・事業所得を押し下げるとともに、所得控除（社会保険料控除）をさらに拡大させていくことにより、長期的に総合課税分の所得税の課税ベースを縮小する圧力として働いていくことが考えられる。

4. 総合課税分の税収と課税ベースの関係（所得分布及び税制改正の要因）

前節では、名目 GDP に占める総合課税分の課税ベースの割合が 1980 年以降比較的安定的に推移してきたことを確認したが、図 2.1 で見たとおり、所得税収（対名目 GDP 比）は長期的に低下傾向にあり、総合課税分のみを抜き出した税収（図 2.3）の対名目 GDP 比も、1980 年代の 3.5%程度から、2000 年代には 2.5%程度と、GDP 比で 1%以上も低下している。これは、この間、課税ベースに対する税収の比率（以下、「平均税率」と呼ぶ）が低下してきたことを示している。本節では、その要因について分析する。

総合課税分についての「平均税率」の推移は、図 4.1 の通りであり、1980 年代初頭に 17～18%程度であった平均税率は、2007 年には 11.6%（推計値）にまで下落している。1980 年以降、平均税率の大きな低下が計 4 回あったことが確認できるが、いずれも税率構造に関する大規模な改正や特別減税を反映したものである。

まず、1987 年から 1988 年にかけて平均税率が、18%から 16%程度に大きく低下しているが、これは消費税の導入と合わせて行われた所得税の負担構造見直しのための税制改正によるものである²⁰。多くの中堅所得層に対する税率の累進構造を緩和するため、10%の最低税率の適用対象所得の範囲を広げるとともに、税率構造を簡素化するなど、所得税の大幅な負担軽減が図られ、その結果、平均税率が大幅に低下している。

次に、1994 年においては、景気対策として実施された給与所得者等に対する所得税の特

²⁰ 所得税の税率構造等の変遷やその背景については、鳴島（2009）に詳述されている。

別減税が実施されている。同年、1994 年分の所得税について、所得税額の 20%相当額（最大 200 万円）の税額控除という特別減税が実施された。また、続く 1995 年からは、個人所得課税の累進緩和等による負担軽減と消費税率の引上げを盛り込んだ税制改正の施行により、税率構造の累進をさらに緩和する負担軽減措置が実施されている。加えて、特別減税が 1995 年、1996 年にも行われており、1994 年の低い平均税率が維持されている。

1997 年には、1 月から特別減税が廃止されたこともあり、税収は一時的に特別減税実施前の水準に回復したが、1998 年 2 月から実施された定額の特別減税の効果によって、1998 年には再び平均税率が低下している。

1999 年には、所得税の負担をさらに軽減する税率構造の改正が行われたほか、所得税額の 20%（最大 25 万円）を軽減する定率減税が「恒久的な減税」として実施され、それが縮減・廃止されるまでの間、平均税率は 12~13%の水準で推移している。

2006 年においては、定率減税の半減の効果により平均税率が上昇したが、2007 年には、定率減税の廃止と同時に国（所得税）から地方（個人住民税）への税源移譲が行われたため、平均税率はさらに低下し 2007 年は 11.6%（推計値）となっている。

これまでの分析を踏まえれば、わが国の 1980 年以降の所得税（総合課税）の税収が低下してきた要因としては、中堅所得者層の負担累増感を緩和する等の政策的な観点から行われた税率構造の見直しによる影響が大きかったと言える。

但し、改めて図 4.1 を見ると、1980 年代前半においては、税制改正の要因が生じていない中で、平均税率が上昇する局面が観察されている。この期間には、名目賃金の上昇によってより高い税率が適用される者が増加する「ブラケット・クリープ」の効果が生じていたことが指摘されている²¹。逆に、1990 年代半ば以降は、平均的な名目賃金の水準は徐々に低下する傾向にあり（図 4.2）、累進課税によるブラケット・クリープの効果は、むしろ平均税率を低下させる方向に作用したと考えられる。この点についての詳細な分析は第 6 節で行う。

5. 分離課税分の課税ベース及び税収の動向

我が国の所得税制度の下では、一部の所得について、所得の性質に応じて、他の所得と区分して課税する分離課税の仕組みが設けられている。退職所得²²及び山林所得²³につい

²¹ 田近・古谷（2000）を参照。

²² 退職所得については、勤続年数に応じた退職所得控除額控除後の金額の 2 分の 1 に対して累進税率が適用され、税額が算定される。政府税制調査会（2007）では、退職所得に対する課税について「現行の勤続 20 年を境に 1 年当たりの控除額が急増する仕組みや勤務年数が短期間でも退職金に係る所得の 2 分の 1 にしか課税されないという仕組みを見直し、全体として多様な就労選択に中立的な制度とすることが求められている」とされる一方で、「多年にわたって支給されるべきものが一時に集中して支給される」特殊性から何らかの軽減措置が必要であるとされている。

²³ 山林所得については、必要経費の控除に加えて特別控除（50 万円）が認められており、

ては、申告分離制度が採られ、総合課税分の課税ベースから分離された上で異なる税率が適用される。利子所得及び配当所得は、所得の支払の際に源泉徴収の対象とされ、利子所得については、15%（及び5%の地方税）の一定税率の源泉徴収によって課税関係が終了し（源泉分離課税）、配当所得については、一定の要件を満たす場合に申告不要あるいは申告分離課税を選択できる²⁴。また、土地建物や株式等の譲渡所得等、先物取引に係る雑所得等についても、他の所得と区分して別途の税率が適用される申告分離課税が適用される。

図5.1は、所得税収の名目GDP比について、総合課税分と、分離課税分のうち、利子所得分、配当所得分、譲渡所得分、退職・山林所得分の内訳を示しており、図5.2は、そのうち多くの税収を占める利子所得・配当所得・譲渡所得に係る所得税収（暦年ベース）の名目GDP比の推移を示したものである。

利子所得分の税収は、1990年前後と2000年前後に大きく増加しており、所得税の税収全体の大きな変動に寄与している²⁵。配当所得分の税収は、2005年以降、顕著に増加している。譲渡所得分の税収は、1990年前後に、資産価格の高騰の影響によって大きく増加したが、近年は低い水準で推移している。

それぞれの税収規模の全体の税収に占める割合は、決して無視できる大きさではなく、所得税収全体のGDPに対する弾性値の大きさにも影響を与えてきたと考えられる。利子・配当等に関する課税は、基本的に単一税率であるため、課税ベースの大きさとGDPとの関係に着目した分析を行うこととし、データの見方を整理した上で、その変動要因を分析するとともに、将来推計に当たって留意すべき点を検討する。

5.（a）税務統計の利子所得・配当所得とSNAの利子・配当との関係

分析に先立って、税務統計に表れる「利子所得」及び「配当所得」の金額と、SNAベースの「利子」及び「配当」の家計による受取額との関係を整理する。SNAの利子・配当の金額は、国内ないしは海外の法人部門で生み出された毎年度の営業余剰や金融取引に伴う財産所得について、制度部門間でのやりとりの結果として家計が受け取るものであり、2007年で12.9兆円、このうちSNAでは配当に含まれるが税務統計の配当所得には含まれない（給与所得に該当する）役員賞与の金額を除いた金額は12.1兆円となっている。

これらの控除後の残額に対して5分5乗の方法によって累進税率を適用し、税額が算定される。これは、植林から伐採までの長年月を経て、しかも譲渡の年に一度に所得が発生することになる特性を考慮したものとされている。

²⁴ 配当所得については、総合課税と申告分離課税、確定申告不要制度を選択できることとされているが、本稿における税収規模の分析に当たっては、便宜的に、源泉徴収された配当所得からの税額を全て分離課税分に区分することとしている。

²⁵ 1990年度及び2000年度前後の変動は、郵便貯金の大量満期に伴う利子所得の上昇に伴うものである。また、1990年度前後の変動には、1988年4月の利子所得に関する少額貯蓄非課税制度廃止（表5.1）による利子所得の実効税率上昇（岩本・藤島・秋山（1995）を参照）の影響も考えられる。

他方、税務統計においては、所得税の源泉徴収手続きのために利子・配当等の支払者が提出する「所得税徴収高計算書」に基づいて作成された「利子所得」及び「配当所得」の支払金額が示されており、2007年で合計21.4兆円となっている。両者を比較する際には、①キャピタルゲインの取扱い、②把握されている利子・配当の支払対象者の範囲、③計上のタイミングの3つの要因を考慮する必要がある。

税務統計上の利子所得は、「公社債」（国債、地方債、社債）、「預貯金」、「合同運用信託」（貸付信託・金銭信託の分配金）及び「公社債投資信託」「公募公社債等運用投資信託」の収益分配金と定義される。これらはいずれもSNAの利子に含まれるが、これらのほかに、SNAの利子には、投資信託（公社債投資信託以外）の収益分配金（税務統計上は「配当所得」に該当する）のうちのインカムゲイン分も含まれる²⁶。

税務統計上の配当所得は、法人の剰余金・利益についての配当・分配金と、投資信託の収益分配金（利子所得に該当するものを除く）と定義される。前者は、そのままSNAの配当（役員報酬を除く）に該当し、後者については、インカムゲイン部分がSNAの利子、キャピタルゲイン・ロス部分がSNAの調整勘定に現れることになる。利子・配当を合計して考えると、税務統計データは投資信託の収益分配金に関するキャピタルゲイン・ロスを含み、SNAデータはこれらを含まない。

また、税務統計における利子所得及び配当所得の支払金額の集計結果は、源泉徴収義務者たる支払者から個人（家計）に対して支払われたものだけでなく、法人に対して支払われたものも含んでいる²⁷。法人に対して支払われる利子・配当についても、（例外となる法人分を除いて）支払時に源泉徴収が行われ、法人の申告によって還付される（法人税額から税額控除され、法人税額から控除しきれない場合には還付される）。したがって、利子所得・配当所得に関する源泉所得税額には、法人への支払い分についての源泉徴収額が含まれ、このうち法人税額から控除された金額は、所得税の税込決算額にも含まれることになる。これらの金額は、本来は法人税の課税ベースからの税込であり、分配面から見た家計の可処分所得とは連動しない。

ここでは、分離課税分の源泉所得税データから、家計の受け取る利子所得・配当所得に係るもののみを取り出すために、国税庁の「会社標本調査」に示されている法人に対する利子・配当支払いに係る所得税の税額控除額データ（利子所得・配当所得の内訳は示されていない）を、利子・配当の平均実効税率で割り戻すことによって、法人への利子・配当支払金額を推計し、税務統計の利子所得・配当所得の合計額から差し引いて²⁸、個人（家

²⁶ SNAにおける制度部門別の利子の受取額の算出方法（投資信託のインカムゲイン部分を含む等）については、浜田ほか（2003）を参照。なお、このほか、個人が行う金銭貸付の利子も、利子所得には含まれない。

²⁷ 所得税法第5条及び第174条の規定に基づき、法人は、利子・配当等の支払いを受ける際に、所得税を納付する義務がある。

²⁸ 平成18年分以前の会社標本調査データで示される還付額は、その前年（暦年）中の利子・配当支払金額に対応するものと仮定し、平成18年度分以降の還付額は、その同年（暦

計)に支払われた利子所得・配当所得の推移を推計した。その結果が図 5.3 である。

このようにして得られた税務統計上の個人(家計)の利子所得・配当所得の受取額の推計値と、SNAベースの利子・配当の家計受取額を比較する(図 5.4)と、SNAの利子は発生主義で認識される一方、利子所得は実際に利子が支払われた時点で計上されるため、満期時まで利子の支払いが繰り延べられる郵便貯金の定額貯金利子の計上時点が大きくずれているが、それを除けば、概ねSNAの利子・配当の家計による受取額と、課税分・非課税分²⁹を合わせた個人の利子所得・配当所得は、概ね同一の水準で推移していることが分かる。したがって、SNAの利子・配当の家計受取額の動向を見ることによって、個人に関する分離課税分の課税ベースの動きについての傾向を概ね捉えることができると考えてよい(但し、投資信託分配金のうちキャピタルゲイン・ロスに係るものを除く)。

5. (b) SNA の利子・配当と名目 GDP との関係

個人に関する分離課税分の課税ベースの動きを示す SNA の利子・配当の家計受取額は、家計の保有する金融資産の残高と収益率に連動することとなるが、マクロ経済全体で生み出される付加価値(GDP)の動向とどのように関係するかを考察するためには、それらの源泉と制度部門間配分の全体像を考える必要がある。

家計の利子・配当受取額の源泉となるのは、GDP 中の営業余剰³⁰と、法人以外の部門の支払う財産所得(家計、非営利団体、海外、政府部門)の合計額であり、これらが制度部門間の財産所得のやりとりを通じて、家計、非営利団体、一般政府の財産所得ないしは法人の分配後企業所得³¹(他部門に分配されない内部留保)となる。

この関係を式で表すと以下ようになる。

$$IP_h + OS + IP_g + IP_{npi} + IP_f = IR_{h1} + IR_{h2} + PROF + IR_g + IR_{npi} + IR_f \cdots (3) \text{ 式}$$

IP が財産所得の支払金額、IR が受取金額を示し、添え字の h、g、npi、f はそれぞれ家計、一般政府、対家計民間非営利団体、海外を示し、また OS は法人企業の営業余剰、PROF は分配後企業所得を示す。h1 は家計の利子・配当、h2 は家計のその他の財産所得を示す。

年)中の利子・配当支払金額に対応するものと仮定する。

²⁹ 家計の利子所得の中には、障害者、財形貯蓄等の非課税制度によって、所得税が課税されない所得が一部存在する。

³⁰ 「営業余剰」は、SNA の「営業余剰(純)」(営業余剰(総)から固定資本減耗を差し引いたもの)を指し、企業会計上の「営業利益」に概ね相当する。

³¹ SNA における法人企業の企業所得(分配所得受払後)は、「営業余剰(純)」に「財産所得の受取」を加えて「財産所得の支払」を差し引いたものであり、企業会計上の「経常利益」から配当を支払ったものに概ね相当する。

両辺を GDP で割った上で整理すると、家計の利子・配当受取額の対 GDP 比は、以下の
ように表すことができる。

$$\begin{aligned}
 \frac{IR_{h1}}{Y} + \frac{PROF}{Y} &= \frac{OS}{Y} + \left(\frac{IP_h}{Y} + \frac{IP_g}{Y} + \frac{IP_{npi}}{Y} + \frac{IP_f}{Y} \right) - \left(\frac{IR_{h2}}{Y} + \frac{IR_g}{Y} + \frac{IR_{npi}}{Y} + \frac{IR_f}{Y} \right) \\
 &= \frac{OS}{Y} + \left(\frac{L_h}{Y} \frac{IP_h}{L_h} + \frac{L_g}{Y} \frac{IP_g}{L_g} + \frac{L_{npi}}{Y} \frac{IP_{npi}}{L_{npi}} + \frac{L_f}{Y} \frac{IP_f}{L_f} \right) \quad \dots (4) \text{式} \\
 &\quad - \left(\frac{A_{h2}}{Y} \frac{IR_{h2}}{A_{h2}} + \frac{A_g}{Y} \frac{IR_g}{A_g} + \frac{A_{npi}}{Y} \frac{IR_{npi}}{A_{npi}} + \frac{A_f}{Y} \frac{IR_f}{A_f} \right)
 \end{aligned}$$

右辺の第 1 項はマクロ経済全体の資本分配率であり、これが長期的に安定的であると考えた上で、各制度部門の資産・負債の対 GDP 比及びその収益率が一定と仮定すれば、家計の利子・配当受取額と法人の分配後企業所得の和の GDP に対する比率は一定となる。さらに法人の分配後企業所得の GDP に対する比率が一定であれば、家計の利子・配当受取額の GDP に対する比率も一定となり、利子・配当の GDP に対する弾性値は 1 と考えて良いことになる。

1980 年以降の実際のデータを用いて、右辺の第 1 項と第 2 項の動向を見たものが図 5.5 である。第 1 項の法人企業の資本分配率は、趨勢的に低下するとともに、景気変動に応じて大きく変化しているが、第 2 項の各項目を合計した金額の GDP 比は、結果的に概ね横ばいで推移している。但し、この間、一般政府の債務残高の急増と、金利の低下が同時に生じていることには留意が必要である。

次に、これらの所得源泉の分配状況を示したものが図 5.6 である。一般政府、対家計民間非営利団体、家計（利子・配当以外）の財産所得受取金額の GDP 比は、概ね横ばいで推移している。このうち、一般政府の財産所得受取の多くは、国の外国為替資金特別会計の運用収入及び年金積立金の運用収入であり、家計のその他財産所得受取（利子・配当以外）の多くは、保険契約者に帰属する財産所得（生命保険会社及び年金基金の運用財産の運用益）である。これに対して、法人企業の内部留保（分配後企業所得）は大きく変動しており、1980 年代後半から 1990 年代半ばにかけて大きく減少した後、2000 年代に入ってから増加している。

これを見ると、家計の利子・配当受取額は、法人企業の営業余剰の動きと、法人企業の内部留保の動きに大きく左右されていることが分かる。1990 年代後半以降は、資本分配率の低下による影響を受け、その後、資本分配率は上昇してきたものの、法人部門が自己資本を回復するために内部留保を増加させてきたこと（金利が低く据え置かれてきたこと）の影響により、結果的に家計の利子・配当受取額の GDP に対する比率は、極めて低い水準にとどまってきたと言える（図 5.7 参照）。

したがって、今後、家計の利子・配当受取額と GDP や金利等との連動を考える際には、法人企業の営業余剰・企業所得の動向、一般政府等の支払利子の金額の動向等を考慮した上で、現実的なシミュレーションのシナリオを考えることが必要となる。

6. 所得税の税収弾性値に関する考察

これまで見てきたように、所得税の税収は様々な要因によって変動してきたが、本節では、GDP の変動率に対する所得税収の変動率を示す「所得税の税収弾性値」について考察する。

税収弾性値は、景気変動の中で、自動安定化機能（ビルトイン・スタビライザー）の大きさを示すものであり³²、この値が 1 を超えていれば、税制が景気変動に対する自動安定化機能を有することになる。

また、税収弾性値は、短期的に GDP ギャップ（潜在 GDP に対する実際の GDP の乖離）が生じている場合に、それによってどの程度の自然増減収が発生しているのか（逆に GDP ギャップが解消する過程でどの程度の自然増減収が発生するのか）を示す指標としても用いられている。具体的には、GDP ギャップの大きさと税収弾性値の積をとることによって、循環的な税収変動額（短期的な景気変動によって生じた税収の変動規模）が計算され、これを実際の税収額から差し引くことによって、「構造的財政収支」を構成する収入規模（以下、本稿では「構造的税収」と呼ぶ）を推計することが一般的に行われている。例えば、内閣府（2009）では、所得税の税収弾性値として「1.20」を用いた構造的財政収支の計算結果が示されている。

別途、税収弾性値は、潜在成長率での経済成長が実現する過程で、成長に連動して、どの程度の自然増収が発生するかを示すものとしても用いられてきた。財政制度等審議会（2007）では、2050 年までの長期的な税収全体の弾性値として「1.1」との値が用いられている。

しかし、実際に各年度の所得税収（暦年ベース）と名目 GDP の実績値から、機械的に両者の伸び率の比をとった所得税の税収弾性値の実績値を見ると、近年、大きく変動しているが、それらがなぜ大きく変動しているのか、どのような値が GDP ギャップと「構造的税収」の関係を示すのか、また「長期財政推計」の計算にどのような弾性値が用いられるべきか等については、多くの先行研究においても明確な整理はなされていない。以下では、過去の所得税の税収弾性値の変動要因を特定した上で、「潜在的な成長経路への回復の過程で生じる自然増減収の尺度」としての所得税の税収弾性値（以下、「短期の税収弾性値³³」）

³² わが国の所得税のビルトイン・スタビライザーとしての意義と効果は、石（1976）において詳細に分析されている。

³³ 北浦（2009）では、GDP ギャップの変動に伴う労働分配率の変動によって生じる所得税及び法人税の税収増減の GDP の増減に対する比率を「短期の税収弾性値」と呼んでいるが、本稿では、「潜在的な成長経路上で得られると見込まれる所得税収」（構造的税収）

と、「潜在的な成長が実現する中で生じる自然増減収の尺度」（以下、「長期の税収弾性値」）としてどのような値を考えるべきかを検討する³⁴。

6.（a）税収弾性値の実績値

各年の所得税収の実績値と名目 GDP の実績値から、機械的に所得税の税収弾性値を計算した結果は表 6.1 の通りである。2～4 列目に、税収全体の実績値、伸び率及び弾性値を示しているが、1990 年代以降、毎年かなり大きな幅で変動している。まず、この事後的に観察される税収弾性値の変動要因について検討する。

Vickrey（1949）で示されているように、税収弾性値は、全体の税収を構成する個別の税収要素ごとの弾性値（個別弾性値）について、税収の大きさを重み付けをした加重和として表すことができる。税収全体の弾性値について、表 6.1 の 5～8 列目に総合課税分の税収実績値、伸び率、弾性値及び全体の弾性値に対する寄与の大きさ、9～12 列目に分離課税分の税収実績値、伸び率、弾性値及び全体の弾性値に対する寄与の大きさをそれぞれ示しているが、いずれも毎年大きな変動を示している。以下、それぞれについての変動要因を考える。

① 総合課税分の税収弾性値

総合課税分の税収弾性値について、表 1 の実績値をプロットした上で、税制改正要因を修正した系列を示したものが図 6.1 である³⁵。1980 年代には、この弾性値は 1.0～2.0 の間で安定的に推移していたが、1990 年代以降、振幅が大きくなっており、特に 2000 年代に入ってから、2000 年、2004 年がマイナスとなる一方、2002～2003 年、2005 年にはかなり大きな値となっていることが特徴的な動きである。

西崎・水田・足立（1998）を始めとする構造的財政収支の推計に関する先行研究では、給与所得に対する所得税の GDP に対する弾性値を考える際に、就業者数・雇用者数の変

と、「実際に観察される所得税収」の差を「循環的税収」と呼び、循環的税収の規模の GDP ギャップに対する比率を、「短期の（所得税の）税収弾性値」と呼ぶこととし、循環的税収には、労働分配率の変動以外の要因によって生じる税収変動も含まれるものとする。

³⁴ なお、税収弾性値の大きさを、「所得税の税収調達能力」の大きさと位置付ける考え方（林（2009））もあるが、実際の税収調達能力を考える際には、税収規模（対 GDP 比）の大きさを合わせて考える必要があるため、単に税収弾性値の大きさのみによって税収調達能力を判断することはできない。例えば、定額の所得控除を増加させる税制改正を行えば、所得税全体の税収弾性値は全体として上昇するが、税収水準は低下する。このような税制改正を「税収調達能力の改善」と呼ぶことはできない。

³⁵ 財務省主税局から毎年度の税制改正時に公表されている「改正増減収額」の金額を加減算し、税制改正を実施しなかった場合の税収を仮想的に作成して計算。但し、図 6.1 に示した 1987・1988・1994・1997・1998・2006・2007 年においては、大規模な税率・税額の変更が行われているため、仮想的な税収の作成は行っていない。

化による要因と、一人当たり賃金の変化による要因の2つを分けて考えることとされている。この考え方を援用して、以下では、前者を「人員調整要因」、後者を「賃金調整要因」と呼び、それらの和によって、総合課税分の所得税収の GDP に対する弾性値を考えることとする（物価は、実質 GDP とはシステムティックに変動する関係にないことを前提とし、名目 GDP に対するそれぞれの弾性値を考える）。

「人員調整要因」は、「雇用者数（または就業者数）の GDP に対する弾性値」（人員弾性値）と、「税収の雇用者数（就業者数）に対する弾性値」（税収・人員弾性値）の積で表される。以下では、先行研究にしたがい、税収・人員弾性値は1と考える（就業者数・雇用者数に対して比例的に税収が増加すると考える）。

「賃金調整要因」は、「一人当たり賃金の GDP に対する弾性値」（賃金弾性値）と「一人当たり税額の一人当たり賃金に対する弾性値」（税額・賃金弾性値）の積によって表される。このうち、税額・賃金弾性値は、税制と賃金分布によって決まり、累進構造を持つ税制の下では、ブラケット・クリープの効果によって、1を上回るため、マクロ的には同一規模の雇用調整が行われる（同一規模の労働分配率の増減が生じる）場合であっても、人員調整よりも賃金調整によって調整が行われた方が、結果として所得税の税収弾性値は大きくなる。

税額・賃金弾性値の大きさについては、前述のVickrey(1949)の手法に基づき、林(1997)、西崎・水田・足立(1998)、西崎・中川(2000)、内閣府(2007)、北浦・長嶋(2007)等で、夫婦子二世帯を仮定し、特定年度の税制の下での賃金と所得税額の関係から所得階層別の個別弾性値（限界税率と平均税率の比によって計算することができる）を求め、さらに当該年度の所得分布を用いた計算が行われている。また、より詳細な手法として、橋本(1998)は「全国生計費調査」の個票データを用い、各個人単位で、税収に影響を与える要素（配偶者控除の適用の有無、被扶養者の人数等）を考慮した個別弾性値を計算し、税額による加重平均をとることによって弾性値が計算されている（計算結果は表6.2）。これらの計算結果を見ると、税額・賃金弾性値は、概ね2を超える値となっている³⁶。

税額・賃金弾性値は、税制と所得分布によって決まるため、同一の税制の下でも、所得分布が変化すれば、長期的には変化し得る³⁷。しかし、林(1997)で示されているように、わが国においては、税制改正が繰り返されてきた結果、結果的に税額・賃金弾性値は長期間にわたって2から2.5の間で推移しており、この値の変化が、毎年度の税収弾性値の不規則な動きに大きな影響を与えてきたとは考えにくい。

³⁶ 橋本(1998)において、夫婦子二人の仮定を設けたケースよりも、税収弾性値が大きな値をとっているのは、夫婦子二人の前提の下では、相対的に税収弾性値が低く出る所得階層（例えば給与200～400万円）において、実際の税収弾性値が夫婦子二人ケースよりも大きいことが影響している可能性がある。

³⁷ 例えば、長期的に一人当たり賃金が増加すれば、個別弾性値が低い高所得層の分布が厚くなるため、全体の税収弾性値は時間を通じて徐々に低下していくこととなる。

そこで、以下では、税額・賃金弾性値について一定の値³⁸を仮定した上で、過去の「人員調整要因」（人員弾性値）と「賃金調整要因」（賃金弾性値）の変化によって、過去の所得税の税収弾性値の変化がどの程度説明することができるかを考えることとする。

$\varepsilon_{T,Y}^*$ を、人員調整要因と賃金調整要因から説明される税収弾性値の理論値として、以下の式から過去の値を計算する。

$$\varepsilon_{T,Y}^* = \varepsilon_{L,Y} \times 1 + \varepsilon_{w,Y} \times \varepsilon_{t,w}$$

($\varepsilon_{t,w}$ = 仮定)

過去のデータから、人員数について、就業者数をとった場合と雇用者数をとった場合のそれぞれについて、「人員弾性値」と「賃金弾性値」の各年の実績値を計算し、それに上式を当てはめて計算した税収弾性値の理論値の推移と、実際の税収弾性値の推移の比較を示したものが、図 6.2 である。1980 年代は、GDP の変化に対する人員調整要因・賃金調整要因のウェイトが安定していたため、結果として税収弾性値の理論値も安定的に推移してきたが、1990 年代以降、人員調整要因と賃金調整要因はそれぞれ複雑な動きを示している（図 6.3 参照）。例えば、2001～2003 年においては、名目 GDP 成長率がマイナスとなったが、賃金がさらにそれを下回る率でマイナスとなったため、税収弾性値の理論値が大きくなっており、他方、2005 年、2006 年は、名目成長率がプラスとなったが、賃金がそれを上回る率でプラスとなったことによって、税収弾性値の理論値が大きくなっている。また、1995 年、2004 年、2007 年は、名目 GDP 成長率がプラスであったが、賃金変化率がマイナスであったため、税収弾性値の理論値がマイナスとなっている。

実際には、これらの要因で捉えきれない所得分布の変動や、一様ではない賃金変化等の影響、税額・賃金弾性値の変化等によって、理論値と実績値が必ずしも一致するわけではないが、理論値の変動は、近年の実績値の変動の特徴をある程度とらえており、近年の総合課税分の税収弾性値の大幅な変動は、人員調整要因と賃金調整要因の税収に与える影響が異なる中で、景気変動に対して人員調整と賃金調整が不規則に行われる傾向が強まっていることによってかなりの程度まで説明できると考えられる。

② 分離課税分の税収弾性値

第 5 節で述べたように、利子所得・配当所得等の分離所得分からの税収は、家計の受け取る利子・配当の動向だけでなく、法人に対して支払われた利子・配当に関する所得税の

³⁸ 所得税について、直近のデータを用いた分析である北浦・長嶋（2007）で示されている税額・賃金弾性値の「2.0」を用いる。

源泉徴収分で法人税額から控除された部分を含むほか、郵便貯金の定額貯金利子の支払い時点までの課税の繰り延べなどの影響を受けるため、税収額は大きく変動する。そのため、表 6.1 で示されている分離課税分の税収弾性値は、相当に大きな幅で変動しており、全体の所得税収に占める税収ウェイトはそれほど大きくないものの、所得税全体の税収弾性値に対しても大きな影響を与えてきたことが分かる。

表 6.3 は、SNA の家計の受取利子・配当について、過去における名目 GDP との関係を示したものである。1992～2003 年までの間、金利の低下によって、家計の受取利子・配当の金額は減少を続けてきたため、名目 GDP の変動との間に、システマティックな関係を見出すことが難しい状況が続いてきたが、足下では、名目 GDP の成長率の増減に伴う受取配当の増減によって、全体としての弾性値は比較的大きなプラスの値で推移している。

これまでの分析を踏まえれば、1980 年代後半以降の税収弾性値は、マクロ経済の変動に対する人員調整・賃金調整や、金利調整等との関係がシステマティックでなくなっていることによって、毎年大きく変動してきたことが分かる。したがって、その間の税収弾性値の実績値は、各年に共通した何らかのシステマティックな要因から生じたものではなく、例えば、過去の期間の平均値をとることや、各年に観察された所得税全体の税収弾性値を被説明変数として、特定の要因に対して回帰分析を行うことに、何らかの意義を見出すことは難しいと考えられる。

6. (b) 構造的税収規模の推計のための税収弾性値（短期の税収弾性値）

これまでの議論を踏まえ、次に、構造的税収規模の推計と、税収弾性値との関係について考察する。

西崎・水田・足立（1998）、西崎・中川（2000）をはじめとする多くの先行研究では、GDP ギャップがゼロの場合に得られる税収を「構造的財政収支」を構成する税収と位置付け、GDP ギャップの大きさに、一定の税収弾性値を乗じることによって、構造的税収規模の推計が行われている。その際に用いられる税収弾性値は、「給与所得分」と「利子所得分」の加重平均として計算され、「給与所得分」については、「人員弾性値」と「賃金弾性値」が一定の推計期間において時間を通じて一定であるとの仮定に基づき、ある特定年度の「税額・賃金弾性値」を用いて計算されている（「利子所得分」の弾性値は 0 と仮定されている）。

このような手法が妥当であるためには、GDP ギャップの大きさに対する人員調整・賃金調整の大きさの関係がシステマティック（安定的）であることが前提となる。しかし、前述のように、実際には、1990 年代以降、景気後退期や回復期において、人員調整と賃金調整は近年かなり不規則となっており³⁹、GDP ギャップの大きさと、潜在的な成長経路上の

³⁹ 平成 21 年版の労働経済白書（厚生労働省（2009））では、景気後退期において、名目

人員・賃金を実現するために必要となる人員調整・賃金調整の規模が一对一で対応しなくなっている。したがって、このような手法によって、適切に構造的税収規模の推計を行うことは困難になってきていると言える。

ECB（欧州中央銀行）では、Bouthevillain et al（2001）で示されている手法にしたがって、EU 加盟各国の個人所得税の構造的税収の規模を算出する際に、GDP ギャップのみを参照するのではなく、就業者数と賃金が潜在的なトレンドの水準にある場合の税収を構造的税収と位置づけた上で、「人員ギャップ」（就業者数のトレンドと現実値のギャップの大きさ）、「賃金ギャップ」（賃金のトレンドと現実値のギャップの大きさ）が、GDP ギャップの大きさと必ずしも常に連動するわけではないことを前提に、それぞれの税収弾性値（税収・人員弾性値及び税額・賃金弾性値）を用いて、構造的税収規模からの乖離幅（循環的税収）が計算されている。なお、就業者数と賃金のトレンドの計算には、HP フィルターが用いられている。

日本についても、同様の手法に基づき、GDP と、就業者数・一人当たり賃金（賃金・俸給と個人企業所得（持ち家を除く）の和を就業者数で割ったもの）について、HP フィルターを用いてトレンドを推計し、現実値との差分をとって計算した GDP ギャップ、人員ギャップ、賃金ギャップを計算した結果が図 6.4 である。GDP ギャップと、人員ギャップ・賃金ギャップの動きは、必ずしも連動していない。これらを用いて、税収・人員弾性値を 1 と仮定し、税額・賃金弾性値を 2 と仮定した上で、総合課税分の循環的税収の規模（構造的税収に対する比率：税収ギャップ）を推計した結果が図 6.5 である。GDP ギャップと循環的税収は、概ね似た動きをしているが、賃金調整が遅れる場合に、異なった動きを見せている。

「短期の税収弾性値」を、前述のように、GDP ギャップと循環的税収の比率と考えると、このような考え方で計算される循環的税収に対応する「短期の税収弾性値」の値は、図 6.6 のように、時間を通じて大きく変動する。例えば、2009 年の短期の税収弾性値は 0.49 となっている⁴⁰が、これは、GDP ギャップがトレンドから相当大きなマイナスになっている一方で、賃金・人員は、GDP ギャップよりもトレンドからの乖離率が小さいため、トレンドに戻る過程で、GDP ギャップが縮小する（GDP が成長する）率よりも、賃金・人員が増加する率の方が小さいと考えられるためである。一般的に、景気の回復過程においては税収の弾性値が高いと考えられているが、所得税の総合課税分については、賃金・人員調整がどの程度まで進んでいるかによって、景気回復過程における弾性値の値が大きく異なり得ることに留意が必要である。

GDP の変動に対する雇用者数と賃金の変動が、1997～1998 年、2000～2001 年、2007 年以降のそれぞれの景気後退期において異なっていることが示されている。1990 年代以降の労働市場の状況については、太田・玄田・照山（2008）を参照。

⁴⁰ このような計算方法に基づく税収弾性値の大きさは、GDP ギャップ及び人員・賃金ギャップの計測方法によって大きく異なり得るものであるため、相当な幅をもって考える必要がある。

6. (c) 長期推計のための税収弾性値（長期の税収弾性値）

潜在的な成長が実現する中で、今後生じ得る税収の見通しを考える際には、総合課税分について、人員調整・賃金調整のばらつきによって生じる効果を考える必要はなく、長期的に想定される「人員弾性値」、「賃金弾性値」及び「税額・賃金弾性値の値」から、理論的な税収弾性値が想定される。また、分離課税分については、前述のように、マクロ経済全体の資本分配率、各制度部門の資産・負債の対 GDP 比及びその収益率、法人の内部留保の対 GDP 比が一定であると考えれば、利子・配当の GDP に対する弾性値が 1 となることが想定される。したがって、長期の税収弾性値の理論値は、これらの加重平均の値になると考えられるが、実際に長期の財政推計を行う際には、次節で述べる要素を考慮することが必要となる。

7. 将来の所得税収の見通しについて

政策的な議論では、財政の持続可能性など中長期的な財政運営を考える際の将来の所得税の税収規模を推計するために、長期の税収弾性値が用いられる。本節では、前節までの議論を踏まえて、わが国において将来の所得税の長期の税収弾性値について、どのような想定を設けることが適当と考えられるかを検討する。

以下では、まず諸外国における財政の長期推計における税収の延伸方法について概観した上で、我が国の財政長期推計に当たって考えるべき論点を整理する。

7. (a) 諸外国の長期財政推計

欧州委員会の財政長期推計（欧州委員会（2006）、欧州委員会（2009））では、税収全体（社会保障負担を含む）が、長期的に直近の構造的税収の対名目 GDP 比で推移する（税収全体の弾性値を「1」と想定する）との考え方が採られている。これは、財政長期推計が、一定の潜在的な経済成長率と「政策変更なし（no policy change）」を仮定した部分均衡分析の手法によるシミュレーションであるとの性格を踏まえたものであり、長期にわたって 1 を上回る税収弾性値を想定した場合には、税収の GDP に対する割合が上昇し、潜在的な経済成長率に影響を与えることになるため、「no policy change」の前提と矛盾するとの考え方に基づくものである⁴¹。

また、米国の連邦議会予算局の財政長期推計（CBO（2009））や、イギリスの長期財政推計（英国財務省（2009））では、将来の税収の見通しを得るために、特定の税収弾性値を用いる考え方は採られておらず、それぞれマイクロシミュレーション及び世代会計の手

⁴¹ 欧州委員会の Sustainability Report の作成担当者からのヒアリングによる。

法によって将来の税収推計が行われている。

CBOでは、2つのシナリオが設定され、第一のシナリオ（the extended-baseline scenario）では現行税制を将来にわたって変更しないことを前提とし⁴²、第二のシナリオ（the alternative fiscal scenario）では代替ミニマム税（AMT）の適用者を現状程度にする等の前提⁴³に基づく推計が行われている。

イギリスでは、現行税制の下で、生産性上昇率、人口構造（出生率・死亡率・移民数）、パートタイム比率等に応じて、9通りのシナリオに基づく推計が行われている。所得税収の名目 GDP 比は長期的に大きく変化しないと想定されているが、パートタイム労働者の比率が将来に向けて上昇すると、平均税率が低下するため、税収の GDP 比は低下するとのシミュレーション結果も示されている。

7.（b）財政長期推計に当たって考えるべき論点

潜在成長率での経済成長が実現する場合には、6.（c）で述べたように、総合課税分の所得税の税収弾性値としては、長期的に想定される人員弾性値、賃金弾性値及び税額・賃金弾性値の値から理論値を得ることができる。北浦・長嶋（2007）でも指摘されているが、今後、GDP の伸びが、雇用者数・就業者数の減少と労働生産性の上昇によって生じる場合には、人員弾性値がマイナスとなる一方、賃金弾性値は1を上回り、全体の税収弾性値の理論値は、税額・賃金弾性値の大きさを上回ることも考えられる。また、分離課税分の所得税の税収弾性値については、長期の税収弾性値を1と想定することにも合理性がある。したがって、税額・賃金弾性値が1を上回る（累進課税の効果が生じる）場合には、所得税全体で1を上回る税収弾性値が長期に期待できるとの見方がなされることが多い。

但し、税収弾性値は、長期的に経済構造や所得分布が変化すればそれに伴って変化していく可能性があり⁴⁴、一定の税収弾性値を用いる場合には、どの程度の期間にわたり、現行税制及び経済構造・所得分布等が変わらないと考えることができるかを慎重に検討する必要がある。特に、今後のGDPと所得税収の長期的な関係を考える際には、以下の点に留意することが必要となる。

⁴² 経済成長に従い所得が増えることでより高い税率が適用される人が増える効果に加えて、アメリカでは、一定の納税者について通常の税額計算とは別の方法による計算を行い高い方の税額を採用する制度（AMT：代替ミニマム税）が採用されており、「the extended-baseline scenario」では、AMT 適用者が現状の3%から2035年には約45%、2080年には約70%にまで劇的に増えることを許容しているため、「the alternative fiscal scenario」に比べて大幅な増収が確保できる見込みになっている。

⁴³ 他には、2010年12月31日で期限切れになる各種の減税措置を廃止せずに延長すること等を見込んでいる。

⁴⁴ 例えば、一人当たり賃金の水準が上昇し、賃金を受け取る者の大部分が現行税制の下での最高税率の適用を受ける状態となれば、ブラケット・クリープが生じないため、税収弾性値は1に近づくことになる。

① 経済規模に占める課税ベースの割合の減少

これまでも、GDPに占める固定資本減耗及び「雇主の社会負担」の割合の上昇が観察されてきたことは3.(a)で述べたが、今後も、経済のストック化の進展及び社会保障給付の増加に連動した保険料負担の増加によって、GDPに占める賃金・俸給等の所得税の課税ベースとなる割合が低下する傾向が続く可能性がある。

また、高齢化による社会保障給付の増加に伴って生じる社会保険料の増加は、社会保険料控除の増加を通じて、所得税の課税ベースを直接減少させる効果を持つ。上田・杉浦(2010)で示されている長期財政推計では、2050年までの間に、年金・医療・介護等の社会保障給付の増加に連動して、社会保険料の本人負担がGDP比で4%程度増加する(雇主負担も含めると5%程度増加する)との結果が示されており、社会保険料控除を通じて、ほぼ同規模の所得税の課税ベース縮小が生じることが考えられる。

② 所得分配の変化による税収弾性値の変化

一人当たり賃金が増しても、所得階層によって上昇率が異なる場合には、実現する税収弾性値が異なる可能性がある。例えば、課税最低限以下の所得階層の賃金上昇は税収増に影響しないほか、イギリスのシミュレーションで示されていたように、労働参加率の上昇と一人当たり賃金の低下が同時並行で生じる場合には、税収弾性値が低下する可能性がある。また、個別弾性値の小さい(限界税率と平均税率の開きが小さい)高所得層に偏って所得が増える場合には、そうでない場合に比べて、マクロの税収弾性値の値は小さくなる。

③ 金利上昇と資産価格の変動

資本収益率の上昇による金利水準の上昇は、家計への利子・配当の増加につながる可能性があるが、政府債務のリスクプレミアムの上昇を通じて金利上昇が生じる場合には、国債やその他の金融資産・実物資産の価格が下落し、法人部門の自己資本が毀損することによって、家計部門への利子・配当が増加せず、法人部門の内部留保が増加する可能性もある。

④ 賃金に対する税・社会保険料負担水準の上昇による影響

林(1997)で示されているように、過去のわが国における税額・賃金弾性値は、1980年代以降、2程度で大きく変化していないが、その背景として、過去においてブラケット・

クリーブが生じた際に、その都度所得税の負担水準の軽減を目的とした税率水準の引下げが実施されてきたことに留意が必要である。歴史的には、高い税収弾性値によって大きな自然増収が実現した後に、中堅層の負担水準の軽減を図るための累進構造の緩和が繰り返し実施され、結果として個人所得課税の負担水準が上昇しないように調整が行われてきたのである。所得税の「高い税収弾性値」による自然増収は、中堅層の負担水準の急激な上昇を伴うものであることに留意する必要がある。

所得税・個人住民税及び社会保険料（本人負担）を合わせた個人所得課税等全体の負担水準について、過去からの推移を図 7.1、図 7.2 に示している。同一の課税・賦課ベースを持つ個人住民税及び社会保険料の負担水準についても合わせて考えるために、OECD「Revenue Statistics」のデータ⁴⁵を用いている。図 7.1 によれば、1965 年度には 6%程度であった個人所得課税等全体の負担水準は、1990 年度にピークの 12%までほぼ倍増した後、所得税収の低迷に伴い、10%程度で推移してきた。しかし、2003 年度以降、負担水準は毎年着実に上昇しており、2008 年度には 11.5%程度と、過去最高水準にほぼ並んでいる。その要因は、地方税と社会保険料の負担水準の上昇であり、特に社会保険料負担は、1965 年度の 2%程度から、足下ではその約 3 倍（6%近く）になっている。

所得税収の推移のみを見ると、これまで負担水準が大きく低下してきたように見えるが、個人所得税等全体で見ると、課税ベースに対する負担水準の GDP 比は、これまで必ずしも低下していない。今後、所得税について高い税収弾性値による自然増収を見込むことは、課税ベースに対する負担水準が現在以上に上昇していくことを意味するが、そのことはマクロ経済に対して、労働供給等への影響を通じて何らかのインパクトを与えることになると考えられる。その影響を考慮するためには、部分均衡的な視点のみでは不十分であり、一般均衡的な視点からの検討が別途必要になる。

他方、図 7.2 を見ると、先進諸国（アメリカ、イギリス、ドイツ、フランス、スウェーデン）の個人所得課税等全体の負担水準（対名目 GDP 比）と比較すると、我が国の個人所得課税等の負担水準は、国際的に見れば未だ低水準であると言える。今後の税制の構造のあり方をめぐっては、税制全体を見渡した上での議論が必要となる。

以上を踏まえれば、単純に現行税制と所得分配を前提に、長期的に 1 を上回る比較的高い税収弾性値を想定することは、財政の持続可能性を検討する上での prudent な想定とは言い難い。④を踏まえれば、欧州委員会において採られている「部分均衡分析」の考え方に立つとした場合には、現時点の構造的税収の水準を出発点として、負担水準の上昇を見込まず、全体の税収弾性値を 1 として推計する手法を採ることに、一定の合理性があると

⁴⁵ OECD『Revenue Statistics』では、個人所得税の国分は 1100 番台、地方分は 1200 番台に分類される。また、社会保険料は 2000 番台であり、2100 番台は雇用者負担分、2200 番台は雇い主負担分、2300 番台は自営業者の負担分である。「個人所得課税」の系列は、1100 番台、1200 番台、2100 番台、2300 番台の数値を合算して作成している。

考えられる。また、①を踏まえれば、現実的な見通しを行う場合であっても、現行の社会保障制度を前提とすれば、社会保険料控除の増加による所得税の課税ベースの縮小は相当な規模に上ると考えられ、賃金上昇に伴う税額・賃金弾性値を通じたブラケット・クリープの効果が相殺されることによって、今後、高い税収弾性値を継続的に見込むことは、必ずしも現実的とは言えない可能性がある。

したがって、長期にわたる財政推計を行う際に、所得税の税収水準のベンチマークとしては、足下の構造的税収規模から、長期的に税収弾性値を1として延伸することに、一定の合理性があると考えられる。

他方、5～10年間程度の期間にわたる中期的な所得税収について、ある程度精度の高い見通しを行う場合には、単一の税収弾性値を機械的に当てはめる手法だけではなく、足下のGDPギャップの解消に伴う税収の変化や、社会保障給付の増加に対応した社会保険料控除の増加、法人企業の内部留保や金利動向を踏まえた利子・配当の変化等について、定量的な前提を設けた上で、マクロ計量モデルを用いたシミュレーションを実施することが必要になると考えられる。

8. 本稿のまとめ

本稿では、1980年以降のわが国の所得税の税収及び税収弾性値の変動要因について分析を行うとともに、将来にわたる所得税収の長期推計をする上で重要と考えられる論点を整理した。

理論的には、累進構造を持つ所得税の税収は、名目GDPの成長率に連動し、それを上回って増減することが考えられるが、実際の税収水準は、1990年代以降大きく低下している。その要因として、総合課税分（給与所得等）については、社会保険料の増加による課税ベースの縮小と、一人当たり賃金の減少による平均税率の低下、度重なる負担軽減のための税制改正の影響が大きく、分離課税分（利子所得・配当所得・譲渡所得等）については、資産価格高騰による譲渡所得の増加などの一時的増加要因の剥落と、企業の内部留保増加（低金利政策）の影響が大きかったと考えられる。

また、近年、所得税の税収弾性値も大きく変動しているが、その要因としては、前述の要因に加えて、GDPの変動に対する雇用者・就業者数及び一人当たり賃金の変動が不規則になっていることの影響が大きい。そのため、構造的財政収支を推計するための税収規模算定に用いる税収弾性値について、常に一定の値を想定する手法を採ることには無理があり、ECBで採用されているように、人員調整と賃金調整を明示的に区別して、循環的税収の規模を算定する手法を用いる必要があると考えられる。また、景気回復期において、所得税の税収弾性値がどのような値となるかは、人員・賃金調整がどのように行われているかに依存するため、景気回復期においては税収弾性値が大きな値をとるとの一般的な見方は、総合課税分の所得税について、必ずしも常に成り立つとは限らないことに留意が必要

である。

長期的な財政の持続可能性等の検討に当たっては、構造的税収算定に用いる税収弾性値とは別に、潜在成長に沿った自然増収をどの程度まで見込むかが問題となるが、社会保険料控除の増加など経済規模に占める課税ベースの割合の減少、所得分配の変化による税収弾性値の変化の可能性、賃金に対する税・社会保険料負担水準の上昇による経済への影響等を勘案すれば、長期的な税収弾性値が1を大きく上回ることを想定することは、慎重な（**prudent** な）想定とは言い難く、長期にわたる所得税の税収水準のベンチマークとしては、欧州委員会で採用されているように、足下の構造的税収水準を出発点として、長期的な税収弾性値を1として想定することに一定の合理性があると考えられる。

（以上）

補論 1 所得税収の暦年ベースの推計値について

本稿では、所得税収の変動と経済構造・景気の変動や税制改正等との関係を分析し、所得税の課税ベースと GDP との対応関係を明確にするため、所得税収について、決算額データ（年度ベース）の税収を暦年ベースに変換した推計値（1月から12月までに発生した所得に対応する税収）を用いている。以下では、『国税庁統計年報』及び財務省から月次で公表される「租税及び印紙収入、収入額調」のデータを用いて、「租税及び印紙収入決算額調」の年度データを暦年の総合課税分と分離課税分に分割する推計方法について概説する。

（申告所得税）

申告所得税は、毎年1月から12月に得た所得について翌年1月から3月までに申告されるものであり、その税収は、定義上、暦年ベースの所得に対する税収とみなすことが可能である。図補 1.1 は申告所得税収について決算値と『国税庁統計年報』の数値を比較したものであるが、『国税庁統計年報』の数値によって、決算値をほぼ説明することが可能である⁴⁶。

『国税庁統計年報』が決算値とほぼ等しいため、申告所得税の所得別の内訳については、『国税庁統計年報』に記載されている各所得に対する税収額を基本的にはそのまま利用する。ただし、1980～88年分及び2007年度については、各所得源泉別の申告納税額が掲載されていないため、各所得金額に対して法定税率又は過去に平均的に達成した税率を乗じて各所得に対する税収額を算出している。

（源泉所得税）

源泉所得税については、決算値が、4月から翌年3月までに支払われた所得に対する源泉徴収額を反映したものであるため、暦年ベースの所得に対する税収とは一致しない。財務省「租税及び印紙収入、収入額調」に掲載される毎月の税収額を2月～1月分について単純に足し合わせたものを暦年変換した決算値と見なして年度ベースの決算値と比較したのが図補 1.2 である。

源泉所得税収について、所得別の内訳の金額に区分するためには、『国税庁統計年報』における暦年ベースの各所得別の金額（2月～1月に提出された徴収高計算書の税額；1月～12月に発生した税額）を利用する必要があるが、単純に各所得の源泉徴収税額を足し上げると、足もとでは2兆円程度、暦年変換した決算値よりも過大となる（図補 1.2）。これは、主に還付金を控除する前の金額であるためであり、『国税庁統計年報』を用いて源泉所得税収の各所得別の内訳系列を作成するためには、還付金額の調整が必要となる。

還付金の額については、『国税庁統計年報』から税目毎の数値を入手可能であり、源泉所

⁴⁶ 全体的に『国税庁統計年報』の数値の方が決算値より大きいが、これは未納付分があるためと思われる。（税額が決定されていても、納付がない場合は税収として計上されない。）

得税分の金額を得ることができる。ただし、この数値は4月から3月に税務当局が支払決定をした額であり、暦年ベースの税込と直接に対応するものではない。また、源泉所得税のうち、どの所得に対する還付額かについての情報もない。そこで、表補 1.1 のように、年度ベースの還付金を前暦年所得分に対するものと当暦年所得分に対するものに分け、更にそれを総合課税分と分離課税分に便宜的に分けることとする。

前暦年所得分に対する還付金の額は、財務省「租税及び印紙収入、収入額調」の4月分に掲載されるマイナスの金額を利用することにする。4月分に計上される源泉所得税収は、3月分の所得に対して源泉徴収された税込額と、4月に税務当局から支払われた還付額であり、前者については前年度の税込として、後者については当年度の税込として計上される。すなわち、当年度分の4月の税込は通常マイナスのみが計上されており、今回これを(A)「前暦年所得分に対する還付額」と見なすこととする。(便宜的に、全額を総合課税分と考える。) 2009年4月のマイナス計上額は3,097億円である。

他方、2008年の『国税庁統計年報』には、2008年分の給与所得者及び雑所得者の還付申告による還付税額の金額が示されている(6,827億円)。この金額を、2008年の所得に対する源泉所得税(総合課税分)に対する還付額と見なすこととし、この還付が例年1~4月の間に集中的に行われていると仮定すれば、このうち2009年4月の税込にマイナス計上されている3,097億円が(A)「前暦年所得分に対する還付額」(2008年所得に対する還付が2009年度に行われた金額)、3,731億円(6,827億円-3,097億円)が(B)「当暦年所得分に対する当年度内の還付額(総合課税分)」(2008年所得に対する還付が2008年度中に行われた金額)と考えることができる。

現状では、還付申告による還付税額のデータが2008年分のみ入手可能であり、それ以前については、2008年分の情報を用いて、(A)に対する(B)の比率が過去において一定であると仮定して(B)を求めている。

分離課税分の還付金額については、全て当暦年所得に対する還付が当年度内に行われると仮定し、年度ベースの源泉所得税の還付金から総合課税分を控除して算出している。この還付額の大部分は法人に対する還付(所得税額控除で控除しきれなかった分)と考えられる。

以上の作業を通じて暦年ベースの還付金を求めたものが表補 1.2 である。また、ここで求めた暦年ベースの還付金の金額を用いて『国税庁統計年報』から暦年ベースの源泉所得税収を求めたものが図補 1.3 であり、決算値を暦年変換した系列と概ね一致していることが確認できる。(総合課税分と分離課税分に分割した結果については、第2節の図 2.3 に掲載している。)

補論 2 基礎控除、配偶者控除、扶養控除の総額

本稿第3節では、各種所得控除の総額を用いて総合課税分の課税ベースの大きさに関する分析を行っているが、基本的には総務省「市町村税課税状況等の調」のデータを用いている。しかしながら、基礎控除、配偶者控除、扶養控除については、所得税（国税）と住民税（地方税）で一人当たり控除金額が異なるため、以下のように算出している。

（基礎控除）

まず、基礎控除については、一人当たり控除額に所得税納税義務者数を乗じてその総額を算出している。一人当たりの基礎控除額は表補 2.1 のとおり 1980 年分は 29 万円であったが徐々に増額され現在では 38 万円である。所得税納税義務者数については、総務省「市町村税課税状況等の調」のうち「納税義務者数計（所得税の納税義務あり）」の数値を利用している。こうして計算された控除額総額を図 3.13 に示しているが、年金受給者分を除くと、1995 年以降、基礎控除総額の対名目 GDP は徐々に低下しているのが分かる（図補 2.1）。

（配偶者控除）

配偶者控除については、配偶者の有無と配偶者の所得に応じて、基本的には基礎控除と同額の所得控除が認められてきた。また、配偶者が高齢や障害者である場合には、通常よりも多い金額の控除が認められている（表補 2.2）。

配偶者控除の対象人数について直接得られる統計は存在しないので、①申告所得税分、②源泉所得税のうち官公庁を除いた分、③源泉所得税のうち官公庁分の3つに分けて配偶者控除を計算し、それぞれを合算することで配偶者控除の総額規模を推計している。

①申告所得税分及び②源泉所得税のうち官公庁を除いた分については、国税庁「申告所得税標本調査結果」及び「民間給与実態統計調査結果」にその対象人数の詳細が掲載されている（表補 2.3）ので、一人当たりの配偶者控除の金額にそれぞれ対応する人数を乗じて総額を算定する。

③官公庁分については、源泉徴収された官公庁人員が国税庁『国税庁統計年報』から分かるので、官公庁人員に対する配偶者控除対象者の割合を、「民間給与実態統計調査結果」から得られる給与所得者数に対する配偶者控除対象者の割合と同じと仮定して、配偶者控除対象者（一般、同居障害者別）を算出している（表補 2.3）。

配偶者控除の総額は、このように①申告所得税分、②源泉所得税（官公庁除き）分、③源泉所得税（官公庁）分を単純に合計して算出している（表補 2.4）。

（扶養控除）

扶養控除については、配偶者控除と同様の手法でその総額を求めている。表補 2.5 は、一人当たりの扶養控除の額の推移である。①申告所得税分、②源泉所得税のうち官公庁を

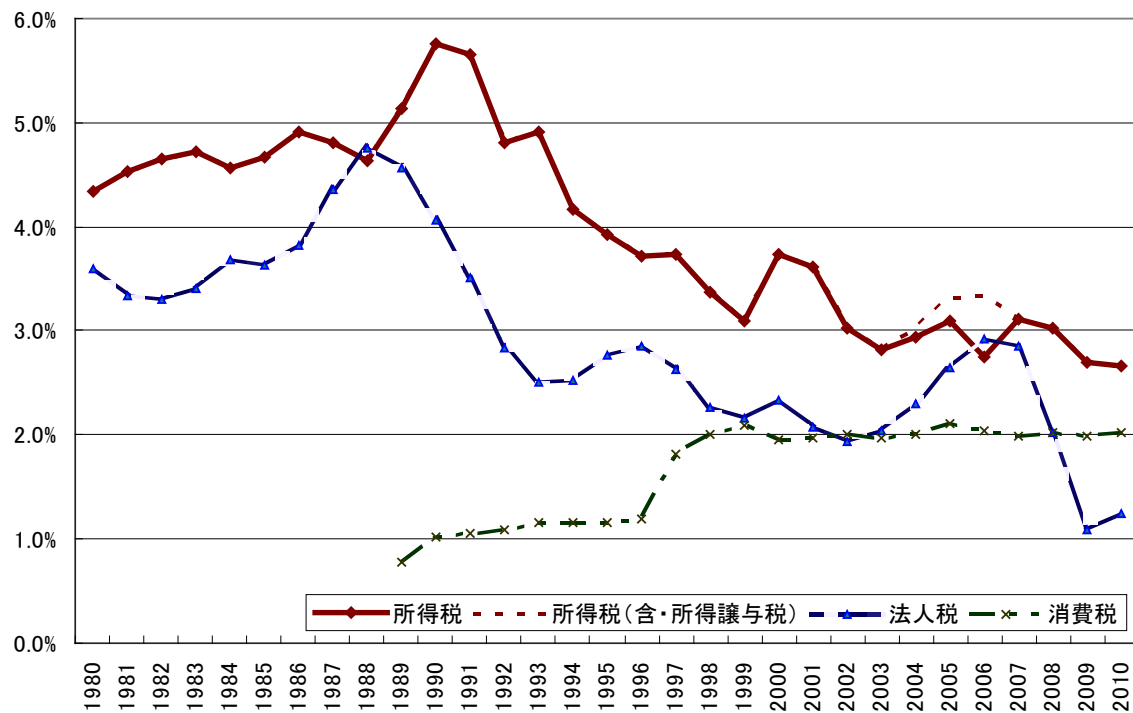
除いた分、③源泉所得税のうち官公庁分の3つに分けて総額を出し、それらを単純に合算することで扶養控除の総額規模を算出している（表補 2.6）。

参考文献

- 石橋英宣（2010）「所得課税における税収弾性値についての一考察」，井堀利宏編『財政政策と社会保障』，慶應義塾大学出版会。
- 石弘光（1976）『財政構造の安定効果—ビルトイン・スタビライザーの分析—』，勁草書房。
- 岩本康志・藤島雄一・秋山典文（1995）「利子・配当課税の評価と課題」，『フィナンシャル・レビュー』第 35 号，大蔵省財政金融研究所。
- 上田淳二・杉浦達也（2010）「財政の持続可能性に関するシミュレーション分析」，『フィナンシャル・レビュー』第 100 号，財務省財務総合政策研究所。
- 太田聡一・玄田有史・照山博司（2008）「1990 年代以降の日本の失業：展望」，日本銀行ワーキングペーパーシリーズ No.08-J-4。
- 大田弘子・坪内浩・辻健彦（2003）「所得税における水平的公平性について」，景気判断・政策分析ディスカッション・ペーパー，内閣府。
- 北浦修敏（2009）「税収弾性値に関する研究—短期と中期の税収弾性値の相違について—」，『マクロ経済のシミュレーション分析—財政再建と持続的成長の研究—』第 6 章，京都大学学術出版会。
- 北浦修敏・長嶋拓人（2007）「税収動向と税収弾性値に関する分析」，KIER Discussion Paper No.0606，京都大学経済研究所。
- 厚生労働省（2009）『平成 21 年版 労働経済白書』。
- 財政制度等審議会（2007）「財政の持続可能性について」，財政制度等審議会 起草検討委員提出資料。
- 財務省（2010）「平成 22 年度予算の後年度歳出・歳入への影響試算」。
- 政府税制調査会（2007）「抜本的な税制改革に向けた基本的考え方」。
- 高川泉・亀田制作（2008）「わが国における個人企業の動向とその背景」，日銀レビューシリーズ No.08-J-12，日本銀行調査統計局。
- 田近栄治・古谷泉生（2000）「日本の所得税—現状と理論—」，『フィナンシャル・レビュー』第 53 号，大蔵省財政金融研究所。
- 内閣府（2002）「個人所得税の課税ベースと税負担について」，政策効果分析レポート No.15。
- 内閣府（2007）『平成 19 年度年次経済財政報告』。
- 内閣府（2009）『平成 21 年度年次経済財政報告』。
- 鳴島安雄（2009）「所得税の財源調達機能と所得再分配機能のあり方についての一考察」，『税大論叢』61 号，税務大学校。

- 西崎健司・中川裕希子（2000）「わが国における構造的財政収支の推計について」，日本銀行調査統計局 working paper00-16.
- 西崎文平・水田豊・足立直己（1998）「財政収支指標の作り方・使い方」，『エコノミック・リサーチ』No.4, 経済企画庁経済研究所.
- 橋本恭之（1998）「税収の将来推計」，佐藤博編『現代税制の課題』第6章, 晃洋書房.
- 橋本恭之・呉善充（2008）「税収の将来推計」，RIETI Discussion Paper Series 08-J-033.
- 浜田浩児・岩名郁郎・山田尚史・大広泰三・小清水世津子（2003）「企業会計のSNAへの反映について」，内閣府経済社会総合研究所国民経済計算部編『季刊 国民経済計算』No.129.
- 林宜嗣（1997）「所得税制度と税収弾力性」，『総合税制研究』No.5, (財) 納税協会連合会.
- 林亮輔（2009）「所得税の税収調達能力と税制改正の影響—税収弾力性値を用いた検証—」，『第5回「税に関する論文」入選論文集』，(財) 納税協会連合会.
- 森信茂樹・前川聡子（2001）「わが国所得税課税ベースのマクロ推計」，『フィナンシャル・レビュー』第57号, 財務省財務総合政策研究所.
- 吉野直行・羽方康恵（2006）「税の所得弾力性の変化と税収の将来シミュレーション」，KUMQRP Discussion Paper Series 2006-010
- Bouthevillain, Carine, Philippine Cour-Thimann, Gerrit van den Dool, Pablo Hernandez de cos, Geert Langenus, Matthias Mohr, Sandro Momigliano and Mika Tujula (2001) “Cyclically adjusted budget balances: An alternative approach,” *European Central Bank Working Paper* No.77.
- Congressional Budget Office (2009) *The Long-Term Budget Outlook*.
- European Commission (2009) “Sustainability Report 2009,” *European Economy* No.9.
- European Commission (2006) “The long-term sustainability of public finances in the European Union,” *European Economy* No.4.
- HM Treasury (2009) *Long-term public finance report: an analysis of fiscal sustainability*.
- Vickrey, William (1949) “Some Limits to the Income Elasticity of Income Tax Yields,” *The Review of Economics and Statistics*, Vol.31, No.2, The MIT Press.

図 2.1 所得税収、法人税収、消費税収（決算値）の推移（対名目 GDP 比）



(注) 2009年度は補正後、2010年度は予算の数値。

図 2.2 所得税収（決算値）の源泉分・申告分の推移（対名目 GDP 比）

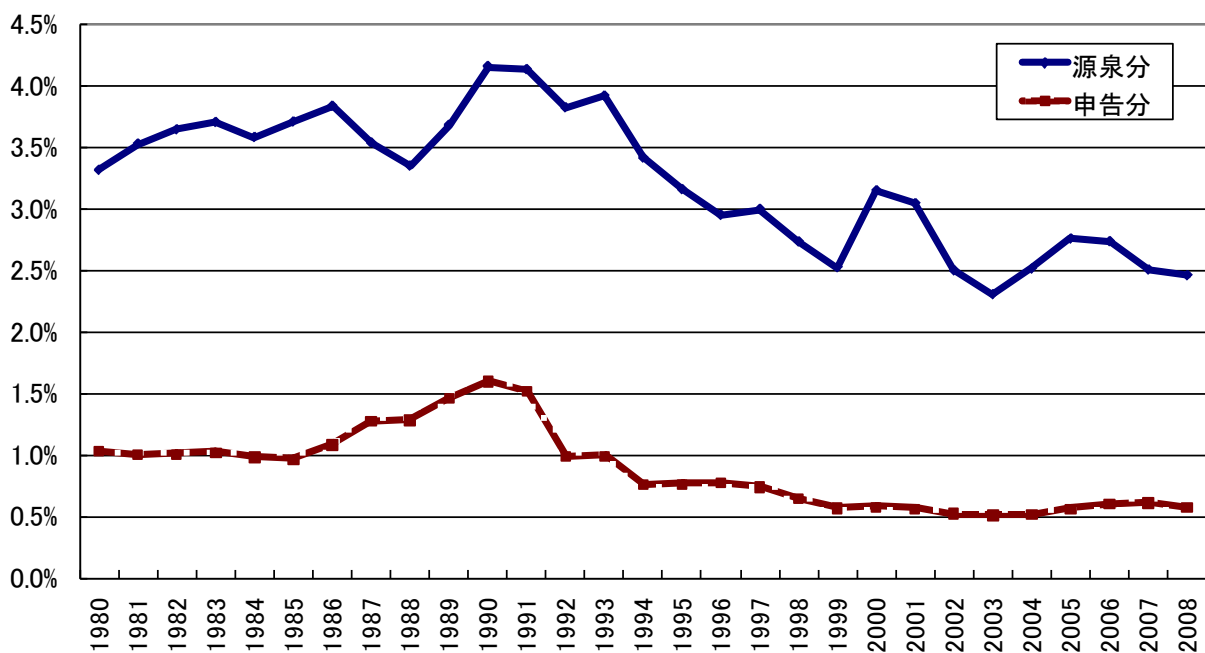


図 2.3 所得税収（総合課税分・分離課税分）の対名目 GDP 比

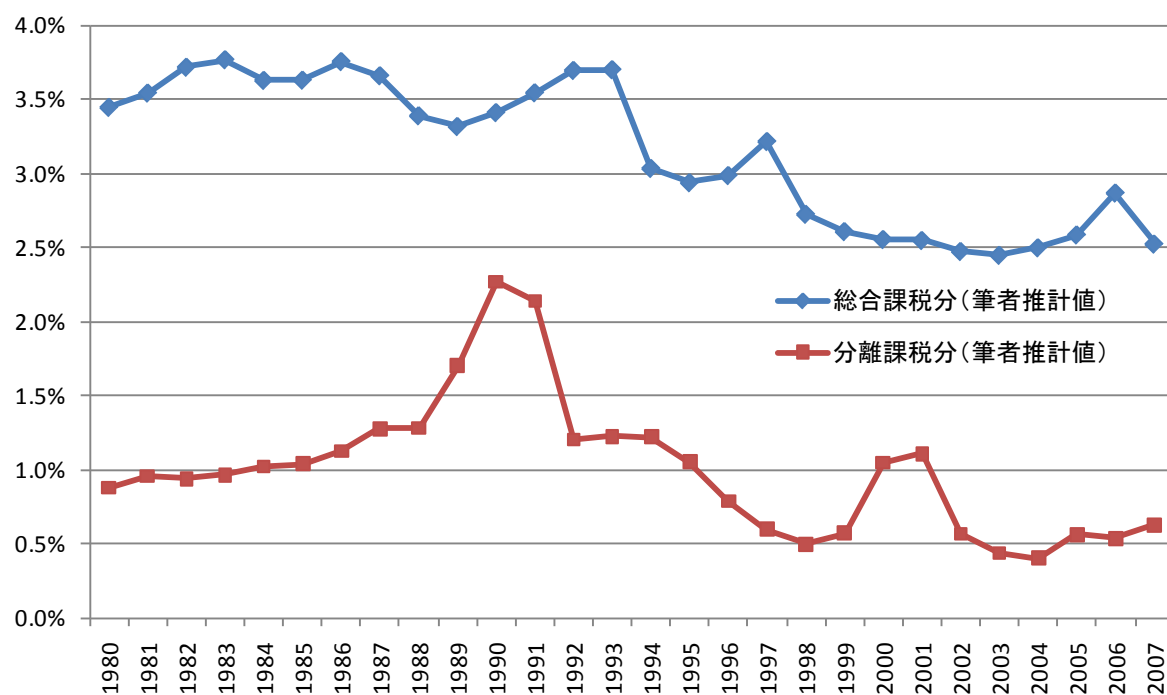


図 3.1 所得税（総合課税対象）の課税ベースと GDP の関係（イメージ図）

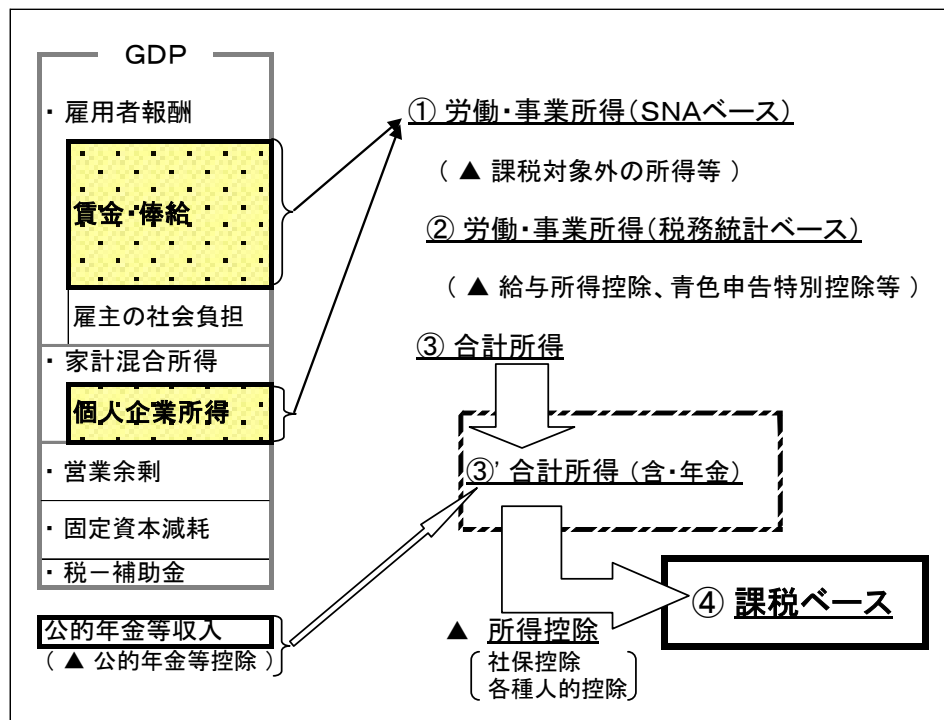
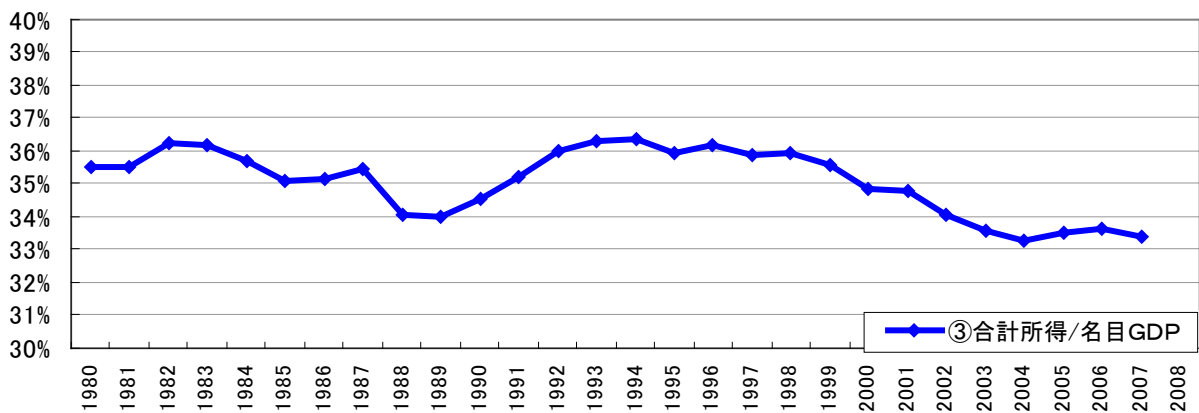
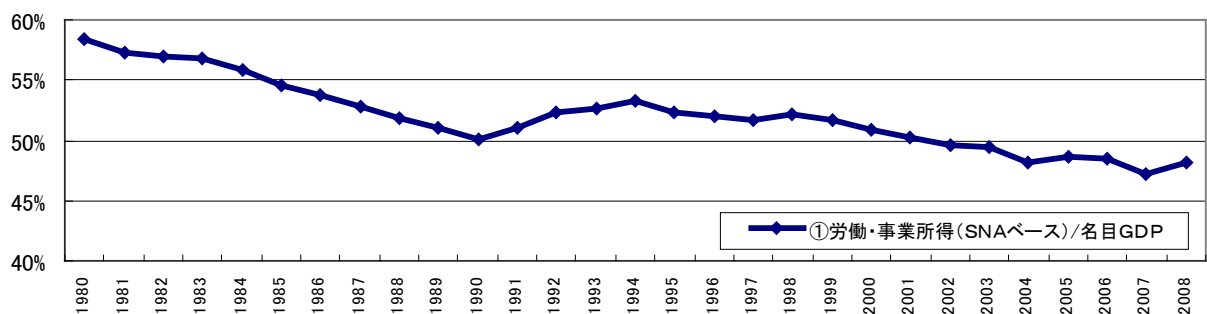


図 3.2 合計所得（対名目 GDP 比）の推移



（出所）合計所得は総務省「市町村税課税状況等の調」、名目GDPは内閣府「国民経済計算年報」による。

図 3.3 労働・事業所得（SNA ベース）（対名目 GDP 比）の推移



（出所）内閣府「国民経済計算年報」

（注）労働・事業所得は、雇用者報酬のうち賃金・俸給（含・海外からの雇用者報酬（純））及び家計混合所得に、財産所得のうち配当（役員賞与相当分）及び土地の賃貸料を加えて計算している。

図 3.4 GDP の構成要素の推移（対名目 GDP 比）

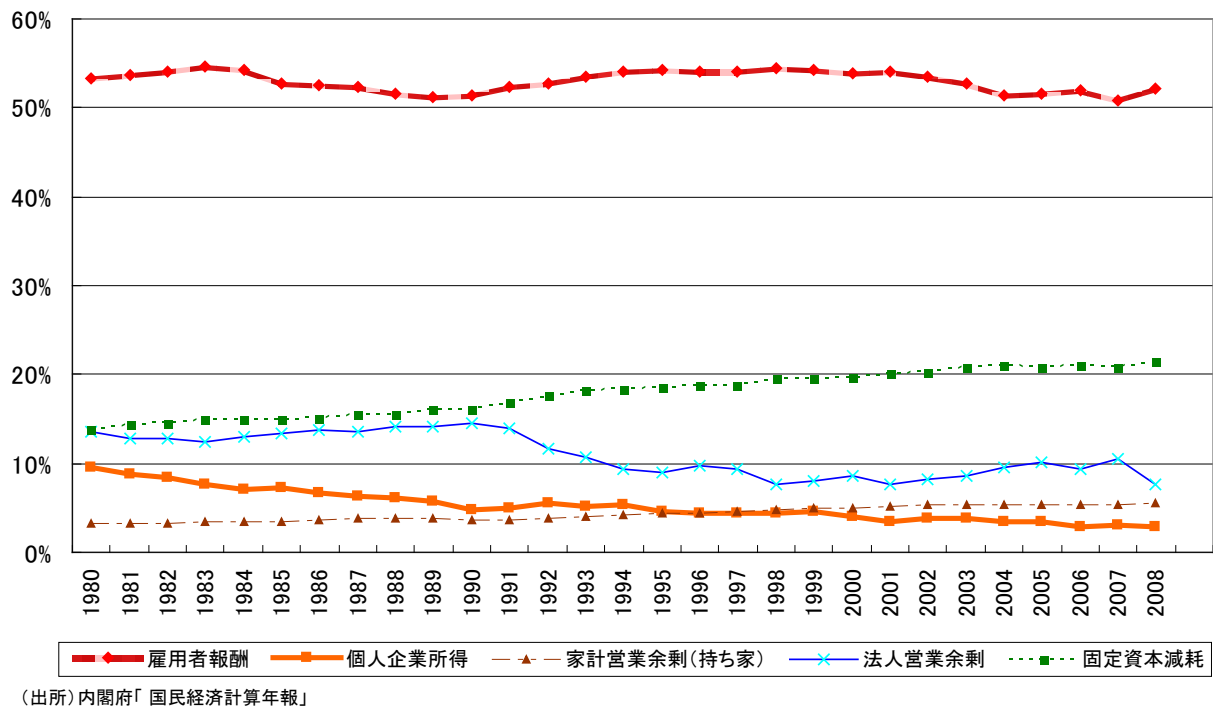


図 3.5 雇用者報酬のうち雇主の社会負担の推移

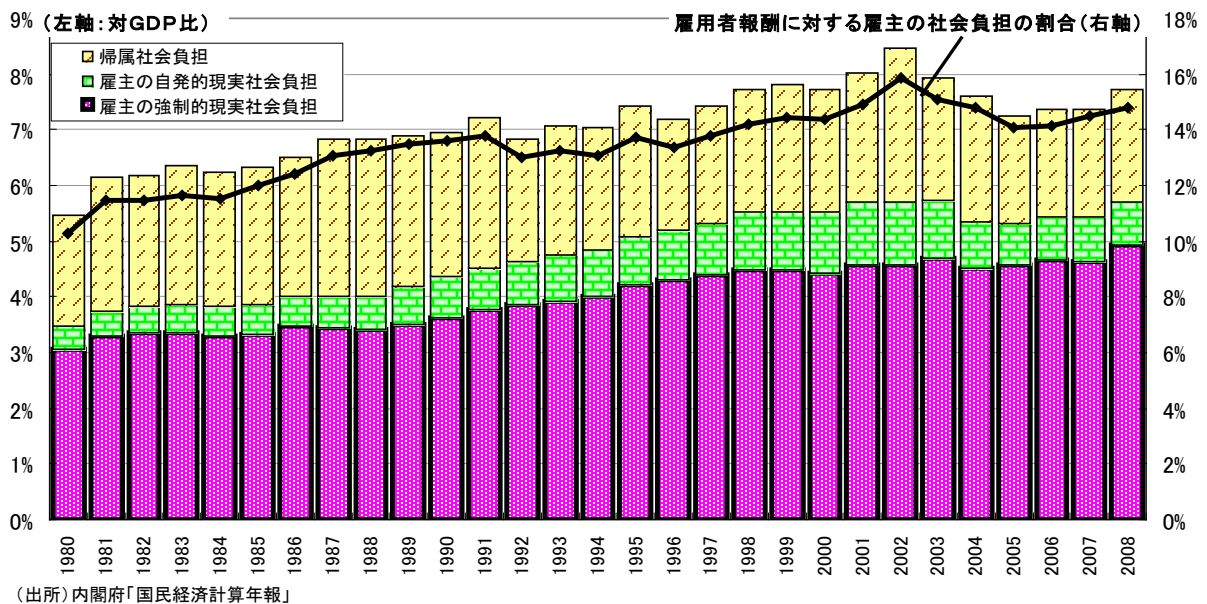


図 3.6 労働・事業所得（SNA ベース）に対する合計所得の割合

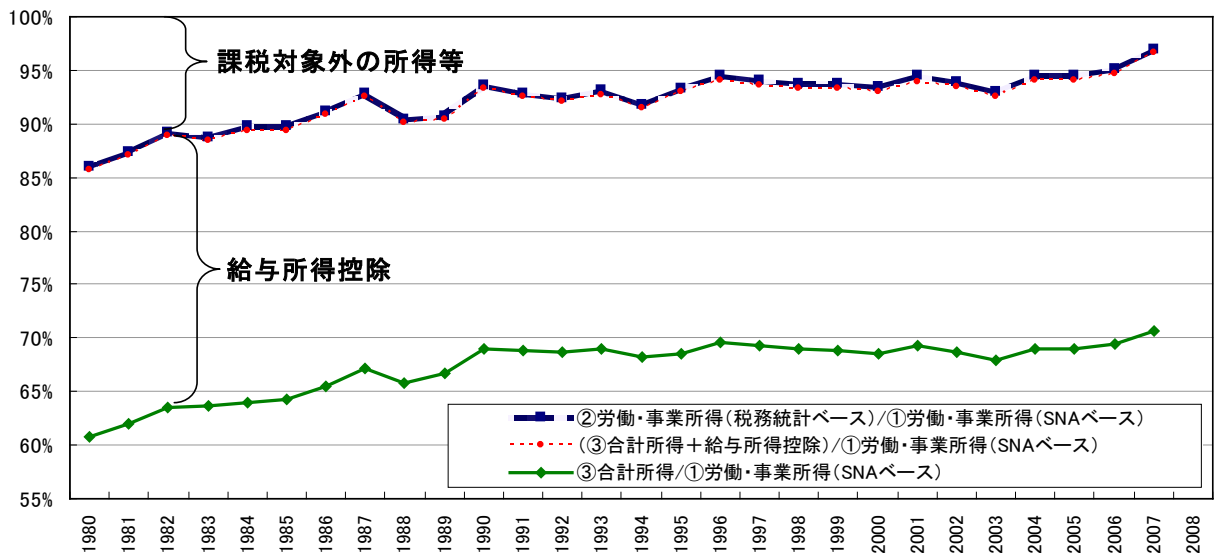
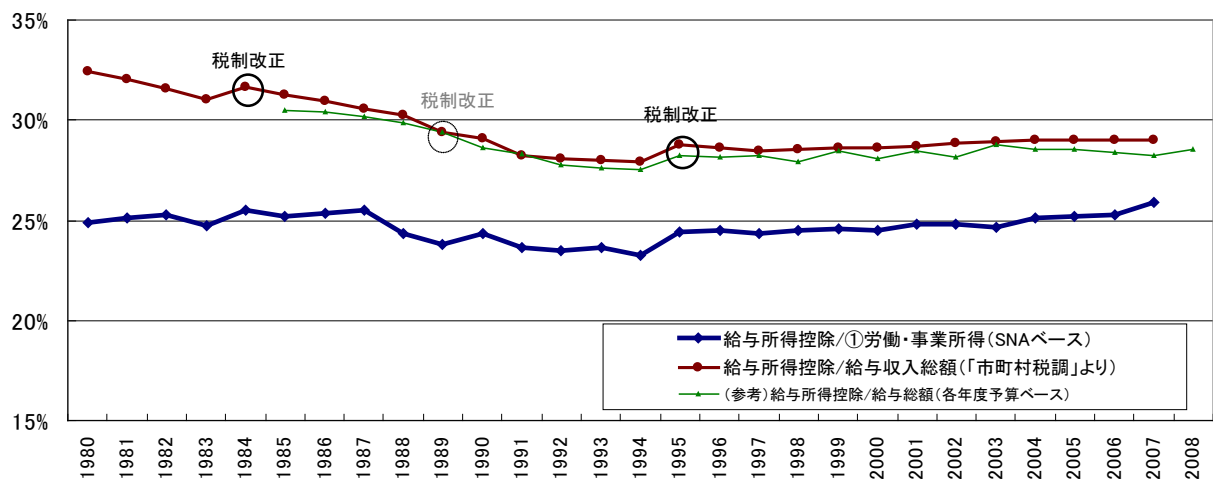


図 3.7 給与所得控除の規模の推移



(注)「各年度予算ベース」の数値は、政府税制調査会提出資料(内閣府ホームページ)等による。

図 3.8 給与収入に対する給与所得控除額と所得控除制度の変遷

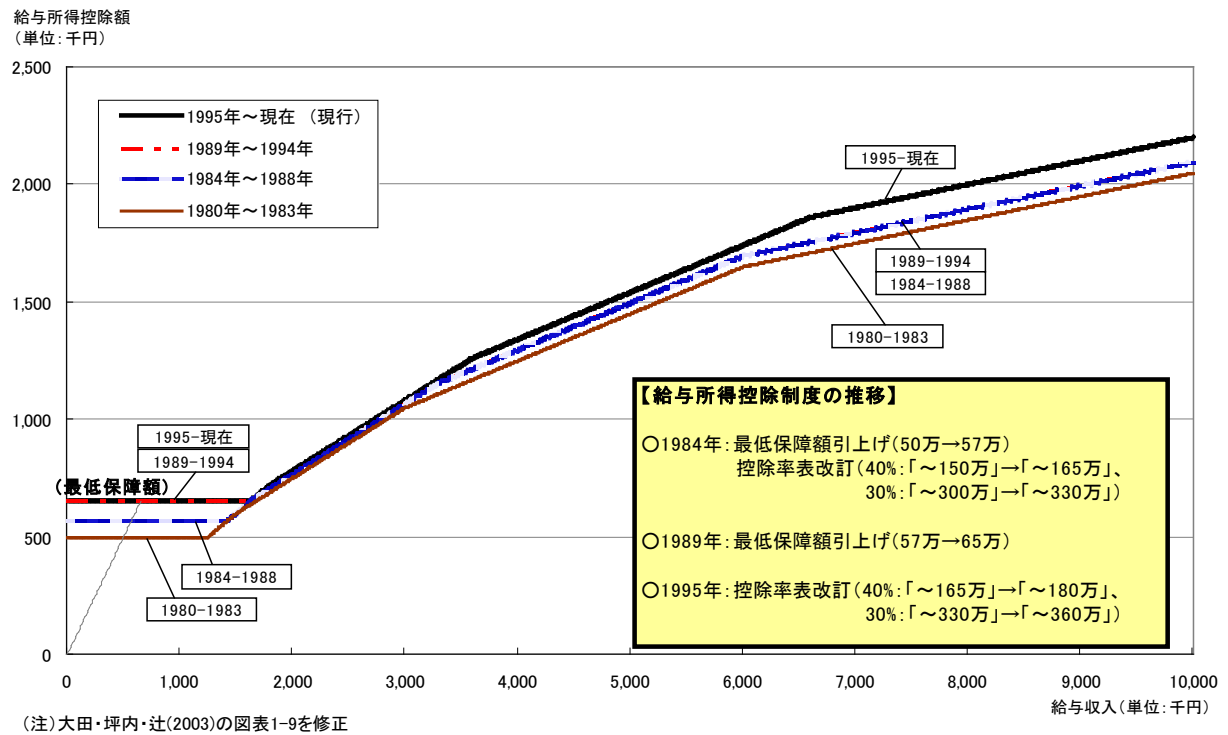


図 3.9 給与収入に対する給与所得控除の割合

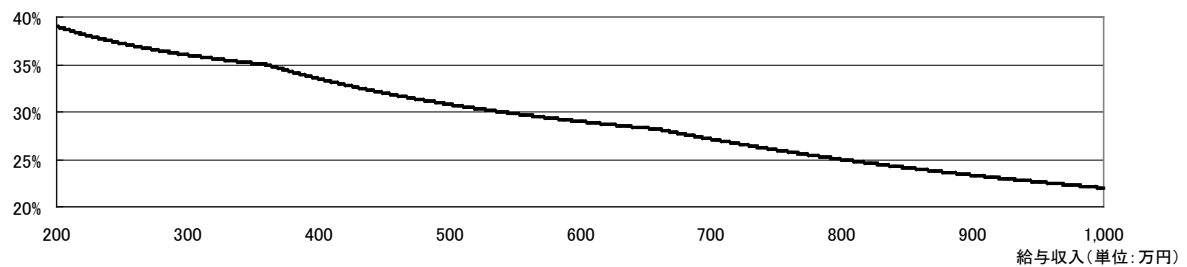


図 3.10 公的年金等に係る課税ベース（対名目 GDP 比）

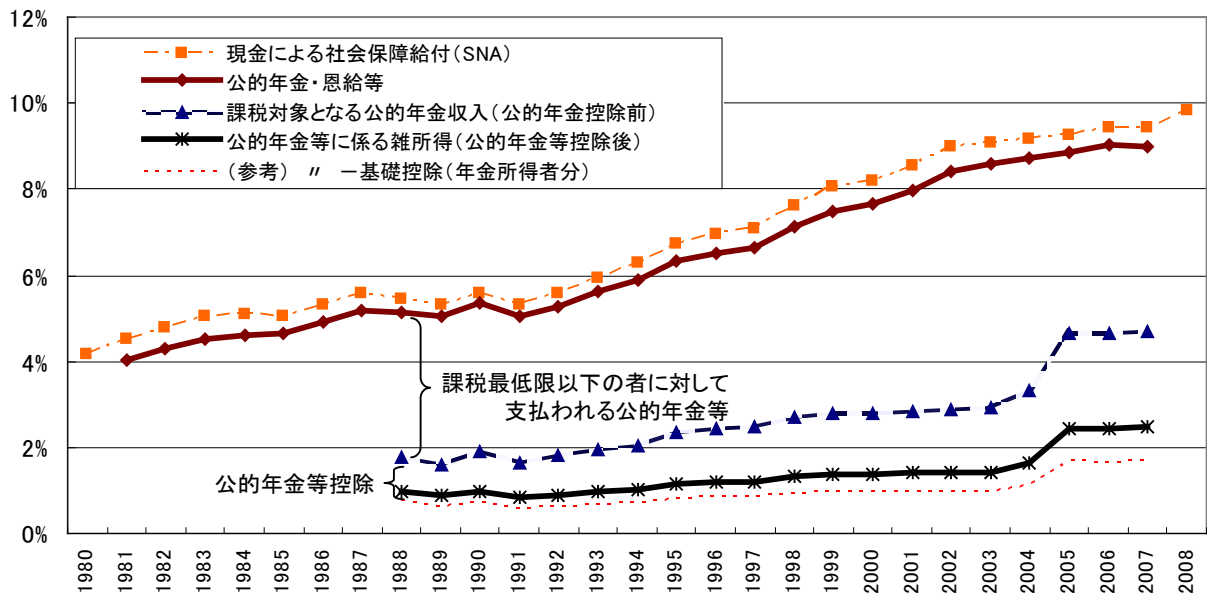
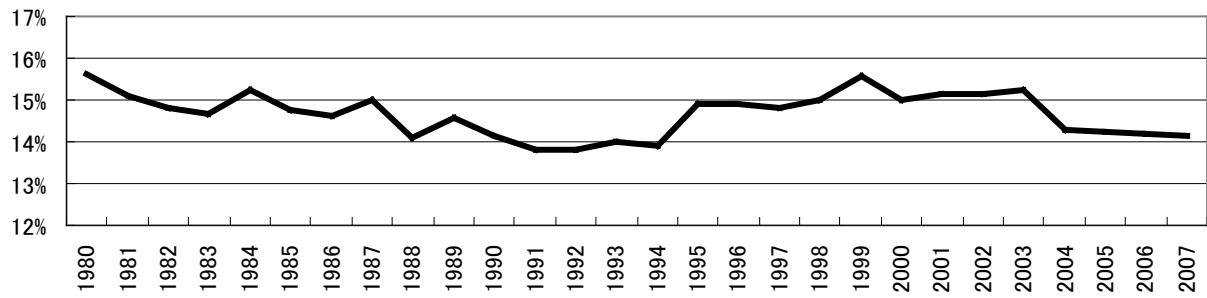


図 3.11 所得控除の規模（対名目 GDP 比）



(注) 所得控除の総額は、筆者推計値。

図 3.12 所得控除（対名目 GDP 比）の変化幅（前年差）の内訳

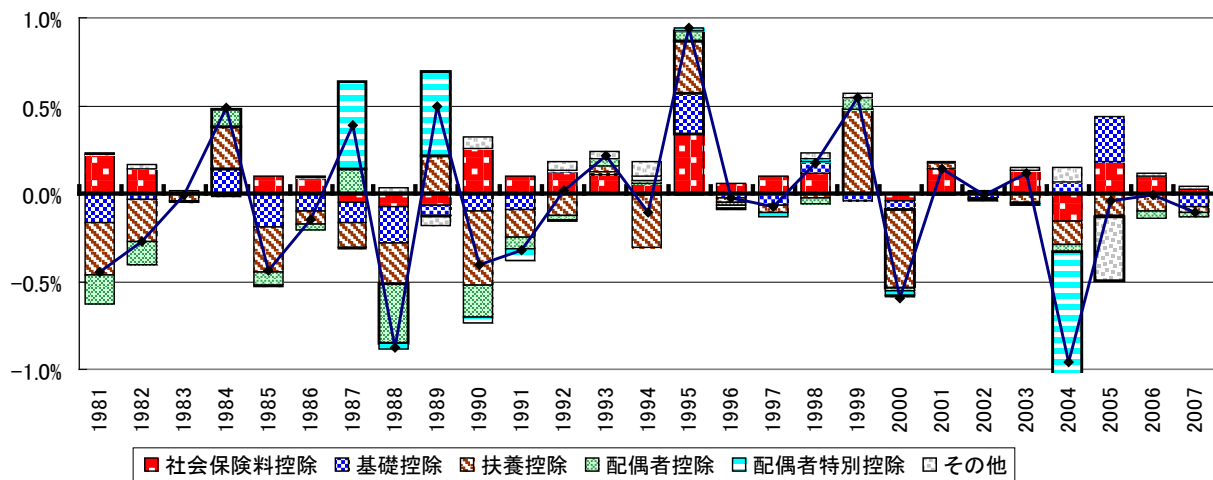


図 3.13 主要な所得控除（対名目 GDP 比）の推移

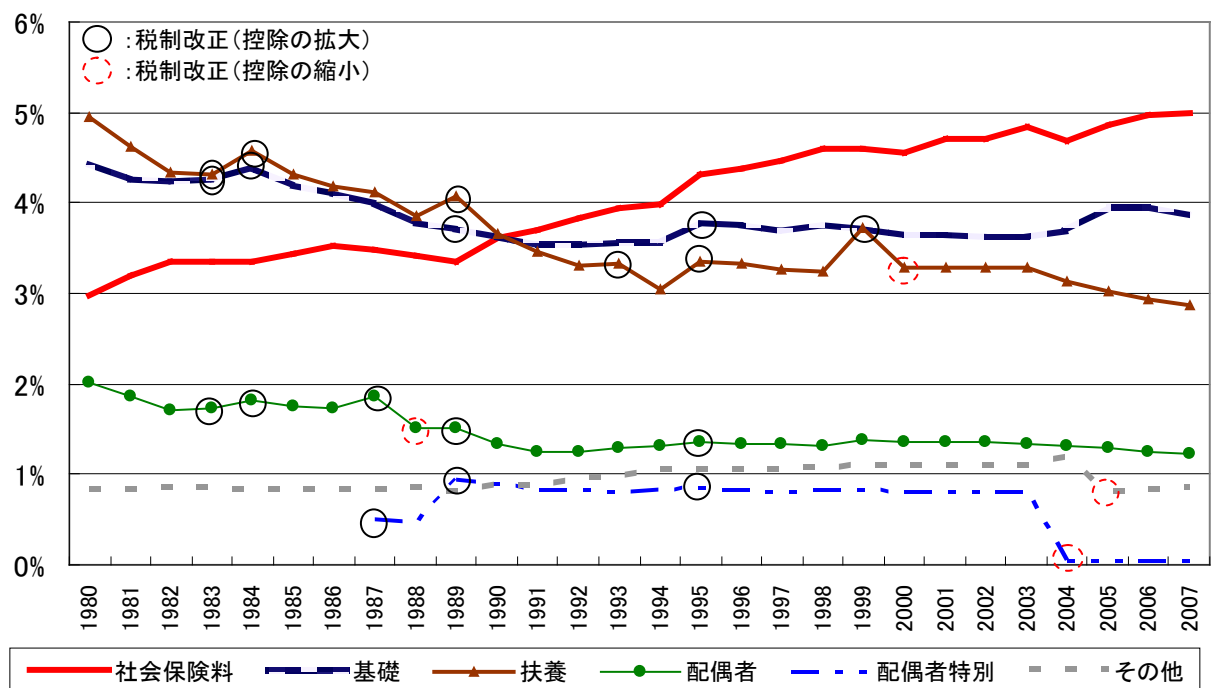
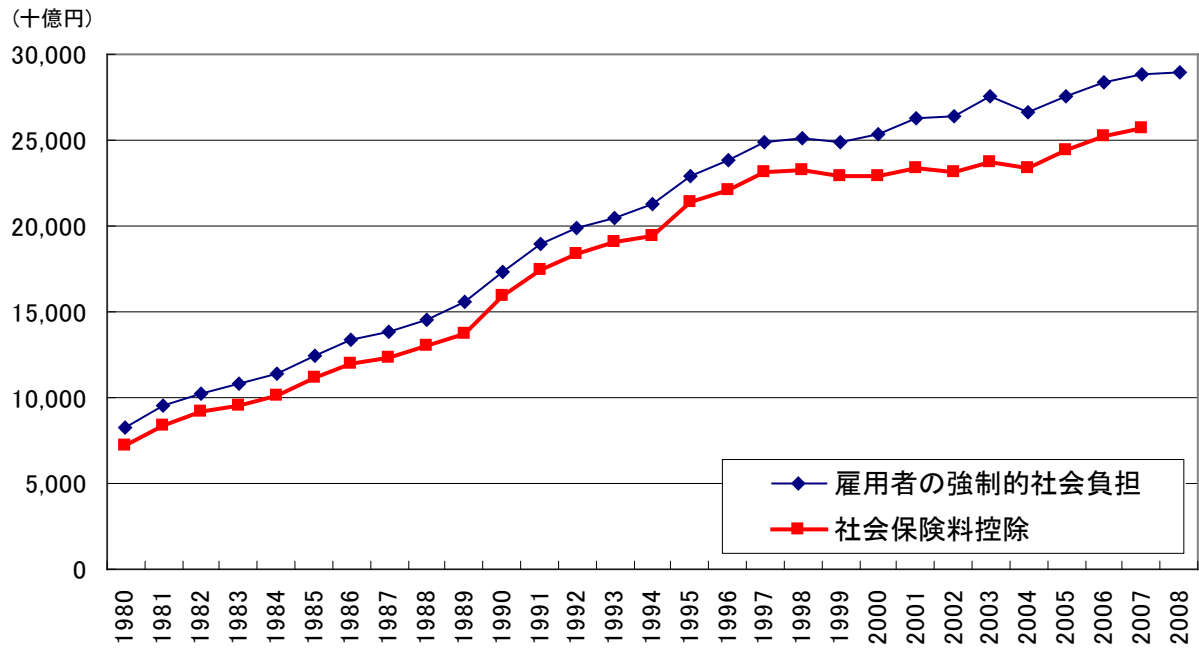


図 3.14 家計の支払う社会保険料と社会保険料控除総額の推移



(出所) 雇用の強制的社会負担は内閣府「国民経済計算年報」、社会保険料控除は総務省「市町村税課税状況等の調」による。

図 3.15 課税ベース（対名目 GDP 比）の推移

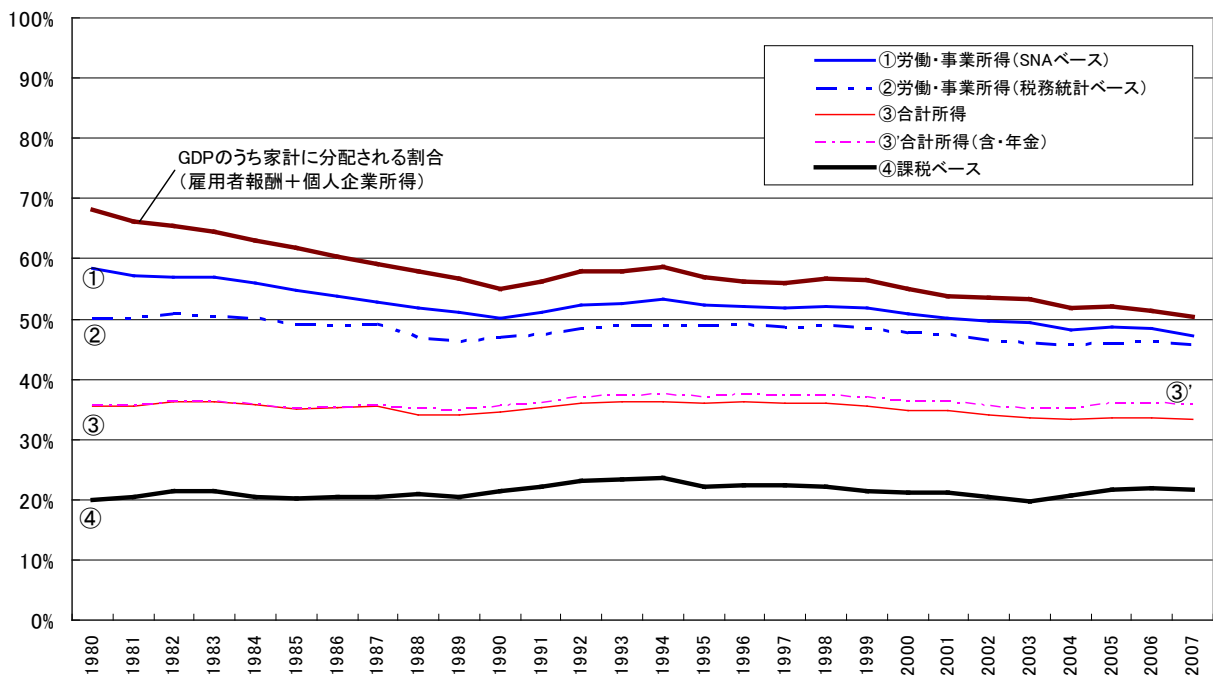
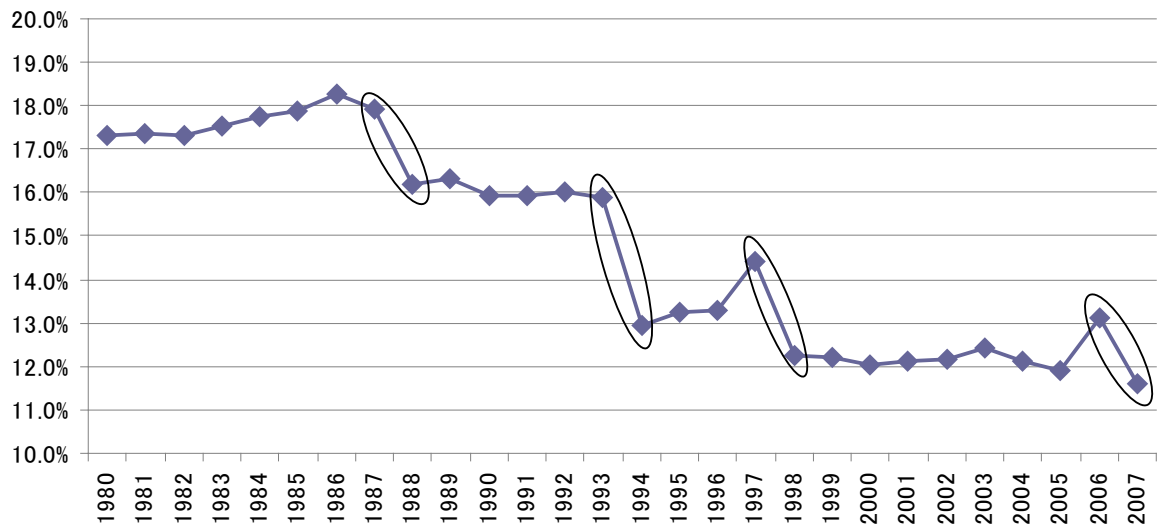
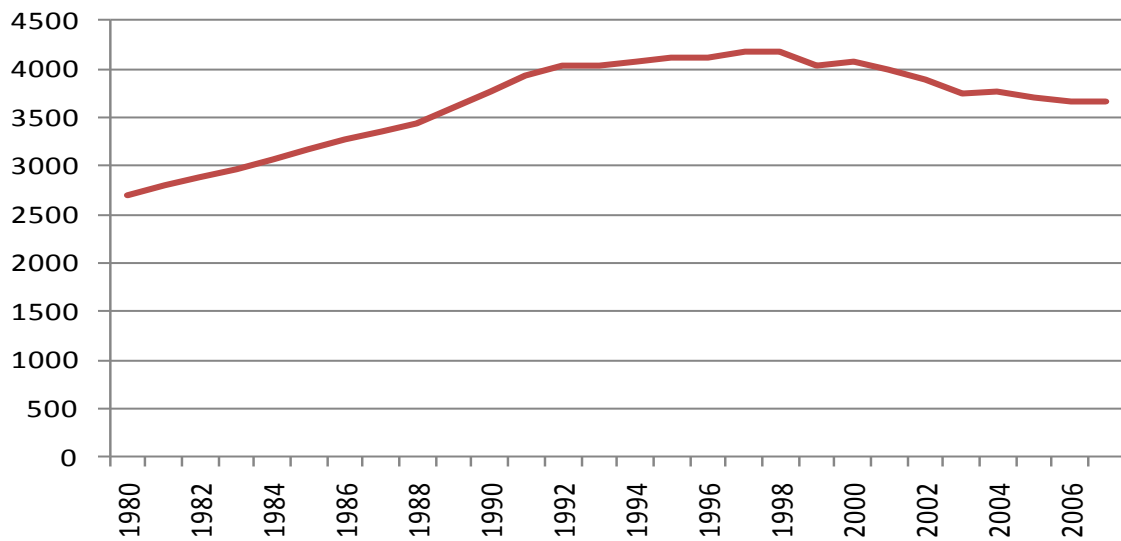


図 4.1 所得税（総合課税分）の「平均税率」の変遷



(注) 平均税率は、総合課税分の所得税収(図2.3)を課税ベース(図3.15の④)で除して算出したもの。

図 4.2 民間給与（平均値）の推移



(出所) 国税庁「民間給与実態統計調査結果」

図 5.1 所得税収の所得別の内訳（対名目 GDP 比）

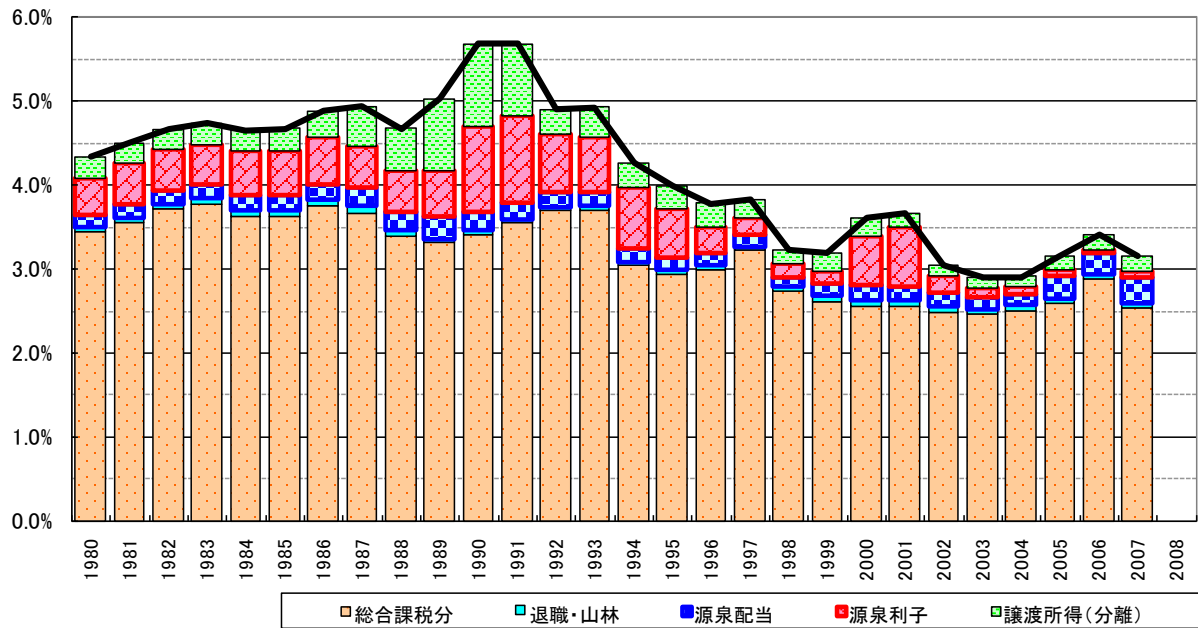


図 5.2 利子・配当・譲渡所得に係る所得税収の対名目 GDP 比

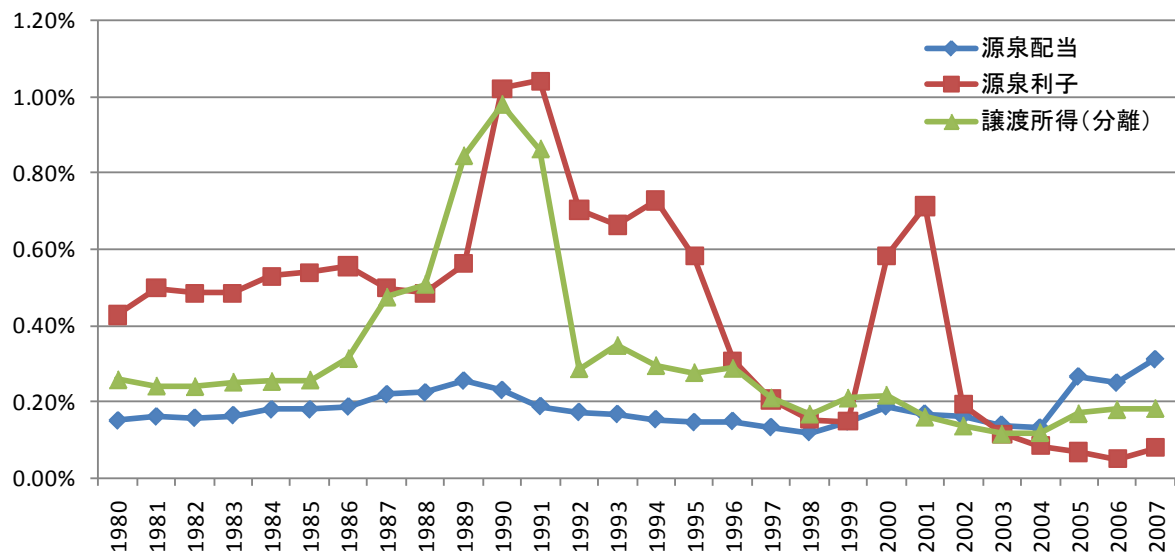


図 5.3 利子・配当所得の個人・法人分内訳

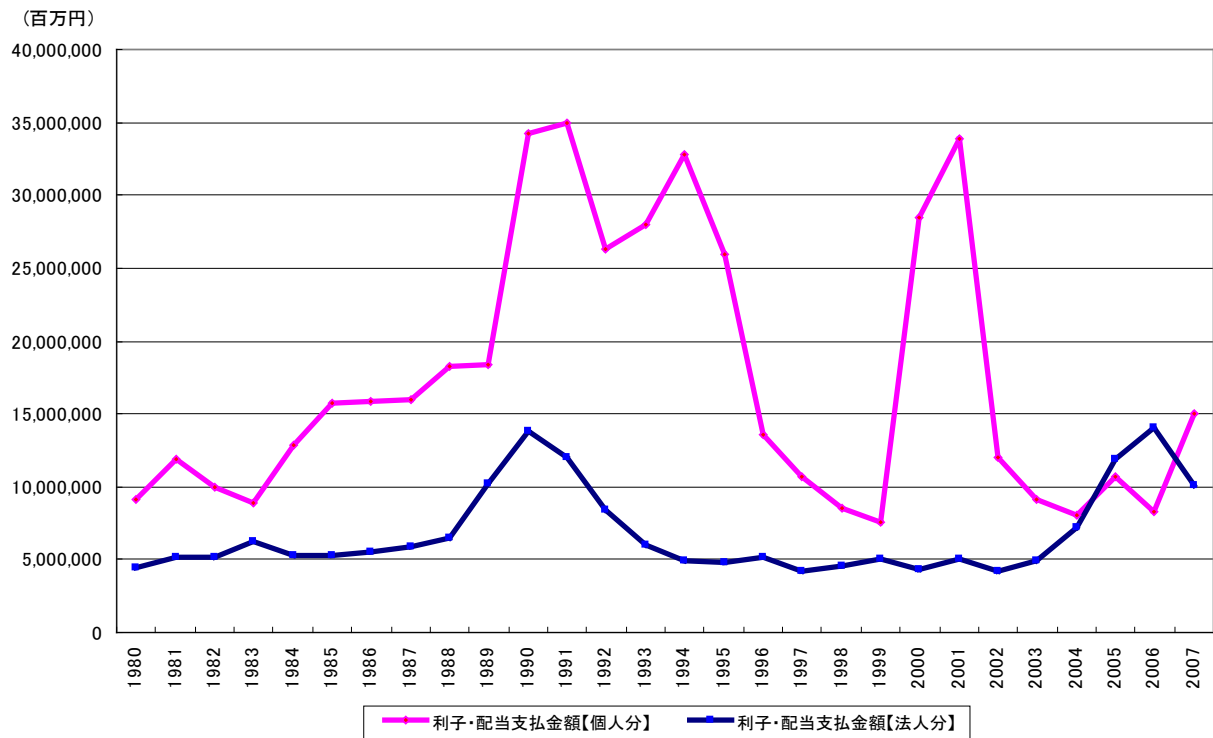


図 5.4 SNA の利子・配当家計受取額と税務統計の利子所得・配当所得（個人）

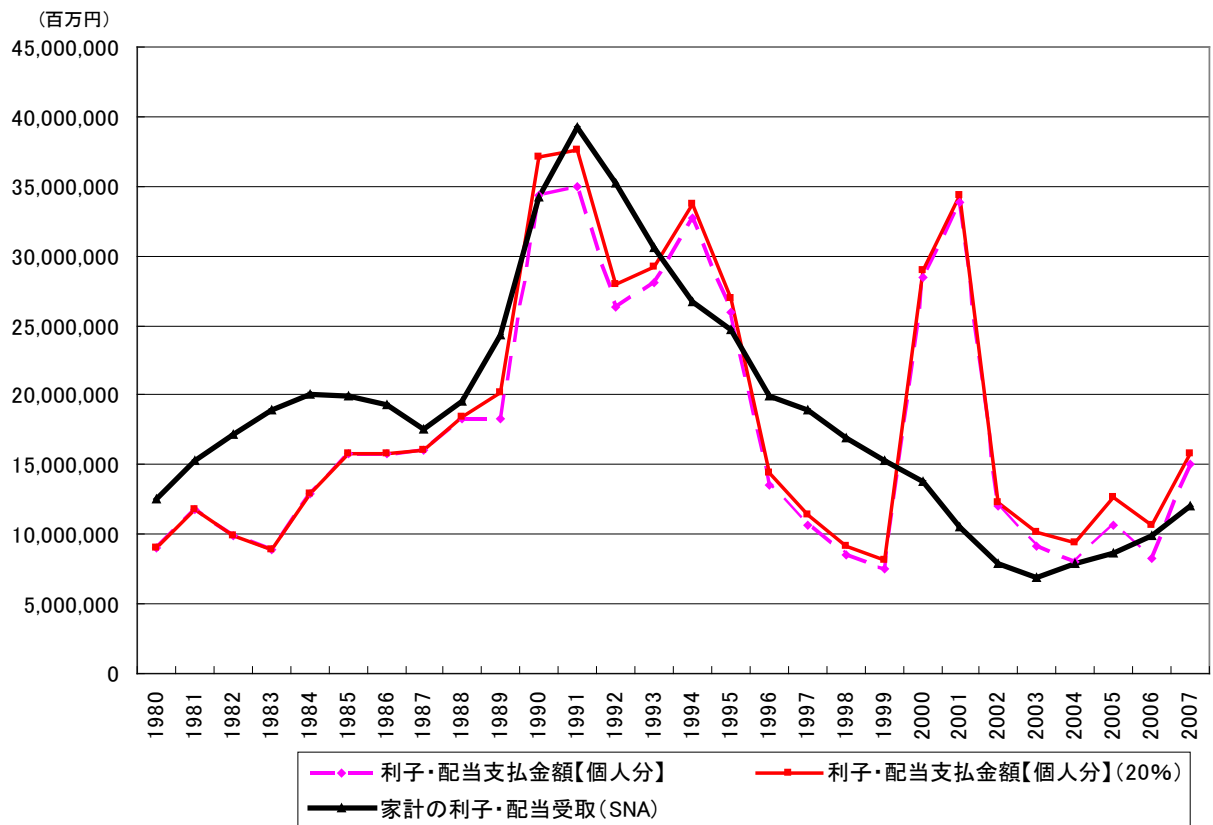
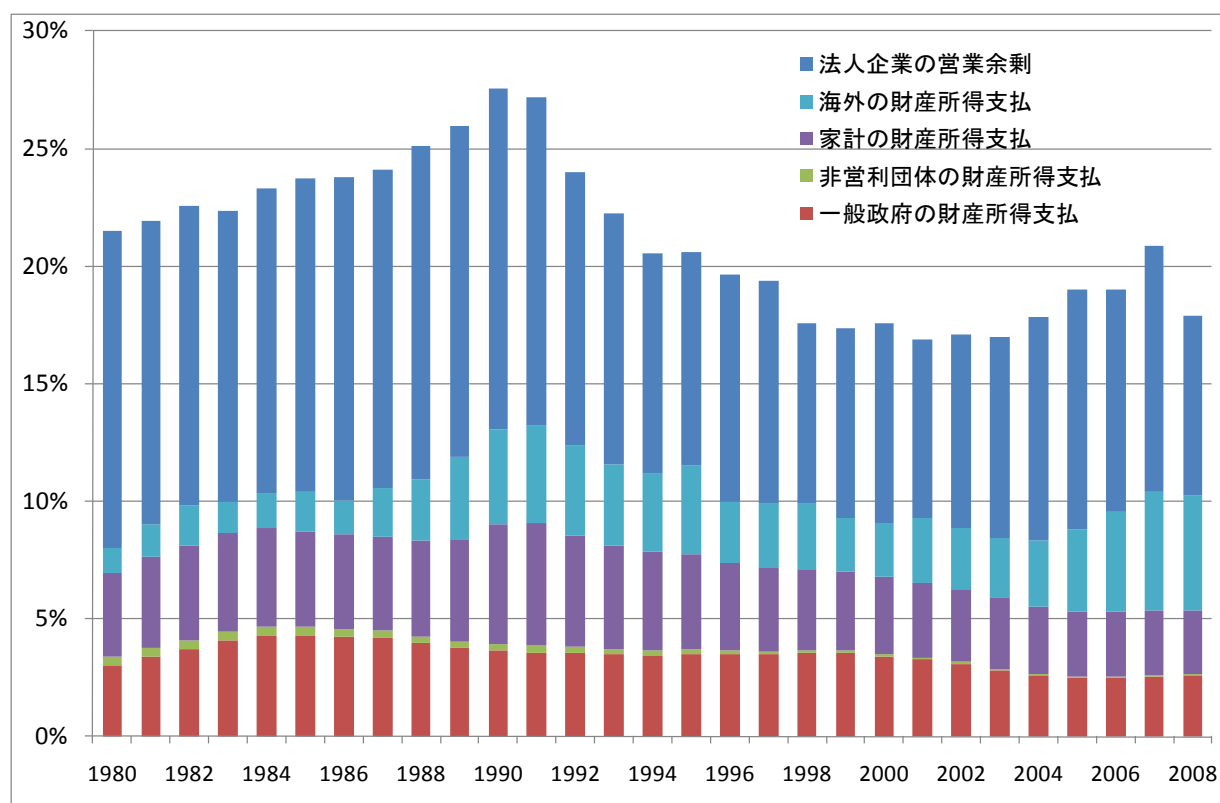
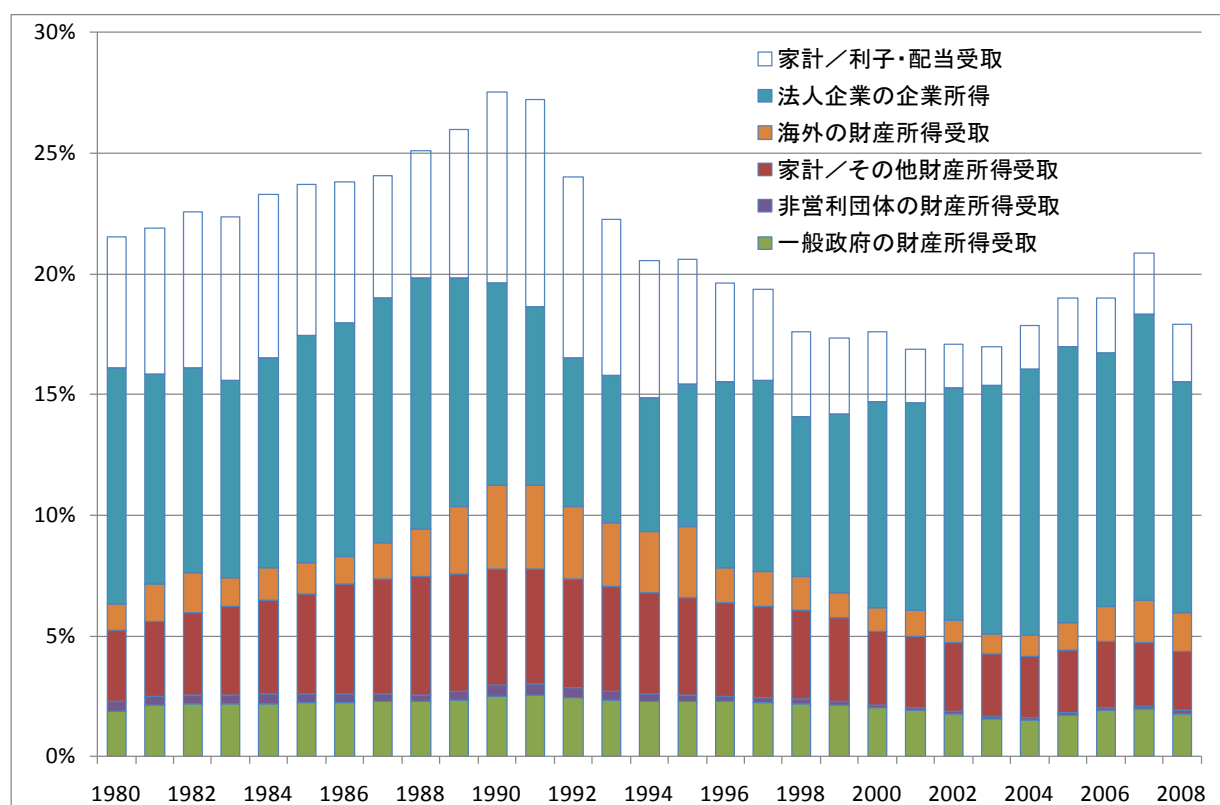


図 5.5 利子・配当に関する所得税の所得源泉の内訳（対名目 GDP 比）



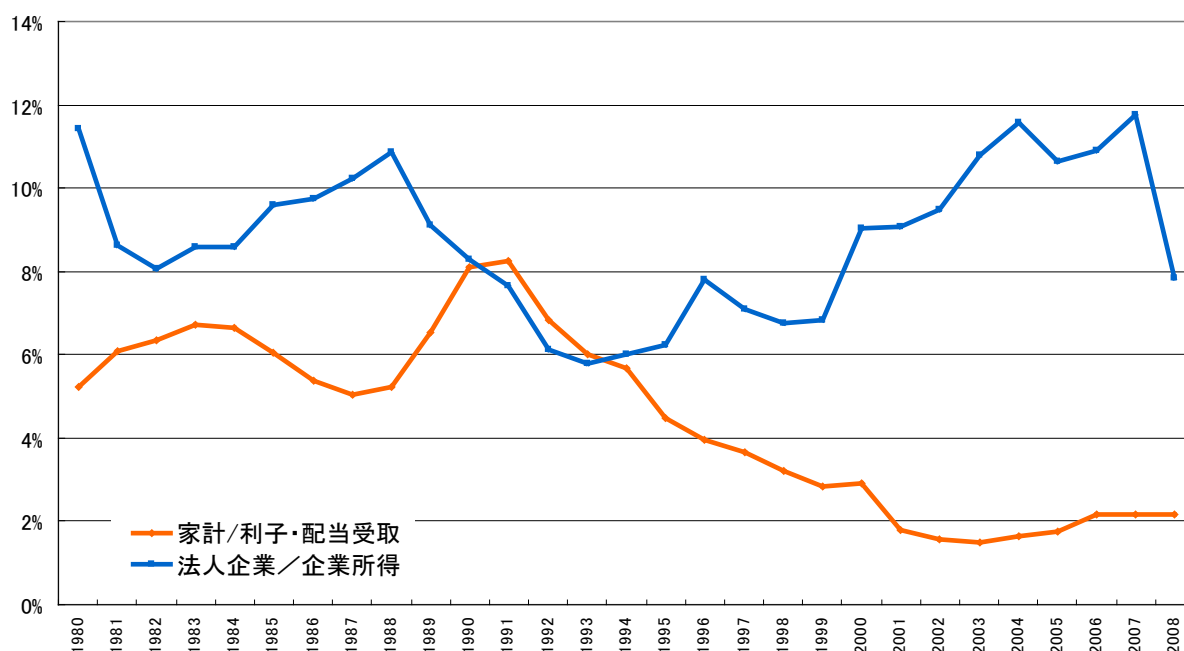
（出所）内閣府「国民経済計算年報」

図 5.6 利子・配当に関する所得税の所得源泉の分配の内訳（対名目 GDP 比）



（出所）内閣府「国民経済計算年報」

図 5.7 家計の利子・配当受取及び法人企業の企業所得（対名目 GDP 比）の推移



(注) 家計の利子・配当受取からは、SNA統計上「配当受取」に含まれる役員賞与分を除いている。(第3節脚注7を参照のこと。)

(出所) 内閣府「国民経済計算年報」

表 5.1 利子課税改革（1988 年 4 月）の概要

区 分		1988年4月以降の概要		1988年3月以前の概要	
		所 得 税	住 民 税	所 得 税	住 民 税
利 子 所 得 等	定期預金及び公社債の利子、合同運用信託及び公社債投資信託の収益の分配等	源泉分離課税 (15%の源泉徴収) [住民税 5%]		総合課税 (20%の源泉徴収)	総合課税
	普通預金、通知預金の利子等要求払預金の利子			源泉分離選択課税 (35%の源泉徴収)	非課税
	郵便貯金			確定申告不要 (20%の源泉徴収)	非課税
	割引債の償還差益	源泉分離課税 (18%の源泉徴収)	非課税	非課税(ただし、総額規制内)	
非 課 税 制 度		老人等の少額貯蓄非課税制度 (限度額300万円)		少額貯蓄非課税制度 (限度額300万円)	
		老人等の郵便貯金非課税制度 (限度額300万円)		郵便貯金非課税制度 (限度額300万円)	
		老人等の少額公債非課税制度 (限度額300万円)		少額公債非課税制度 (限度額300万円)	
		財形住宅(年金)貯蓄非課税制度 (限度額500万円)		財形(年金)貯蓄非課税制度 (限度額500万円)	

(出所) 岩本・藤島・秋山 (1995)

図 6.1 所得税（総合課税分）の税収弾性値（実績値）

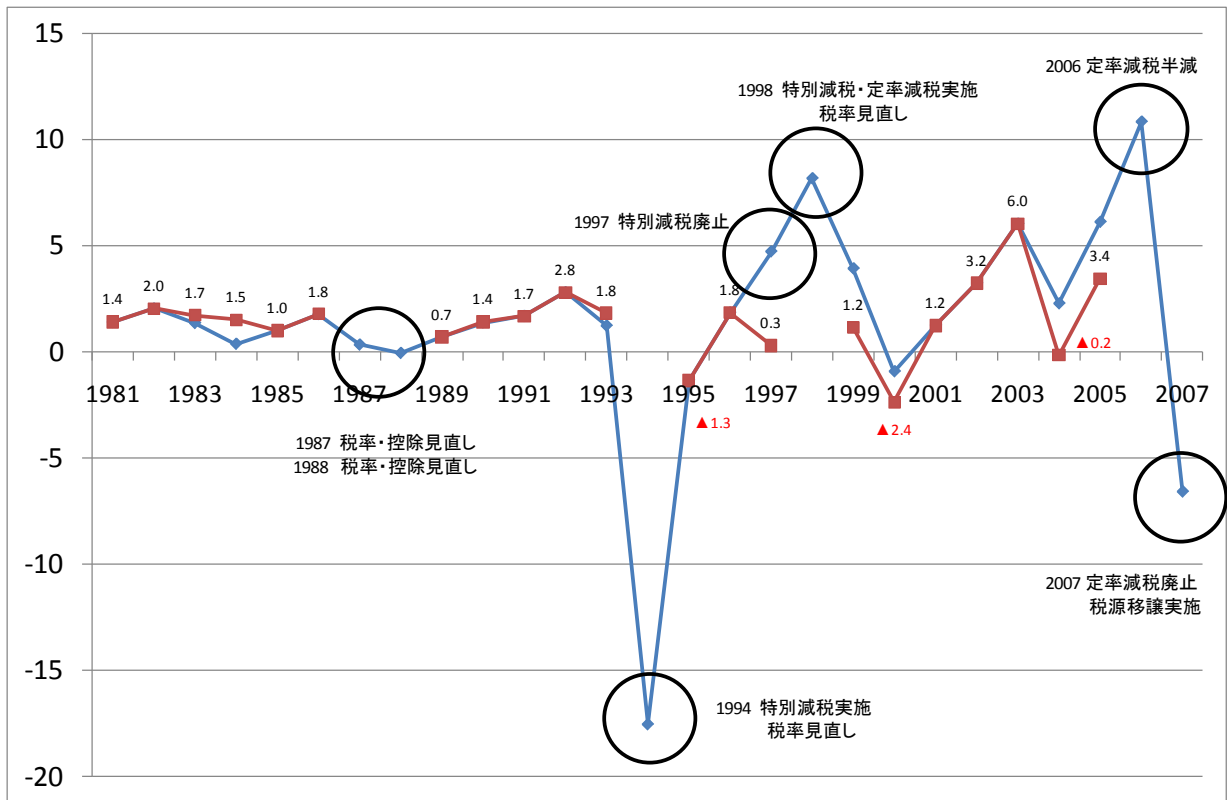


図 6.2 所得税（総合課税分）の税収弾性値（理論値）

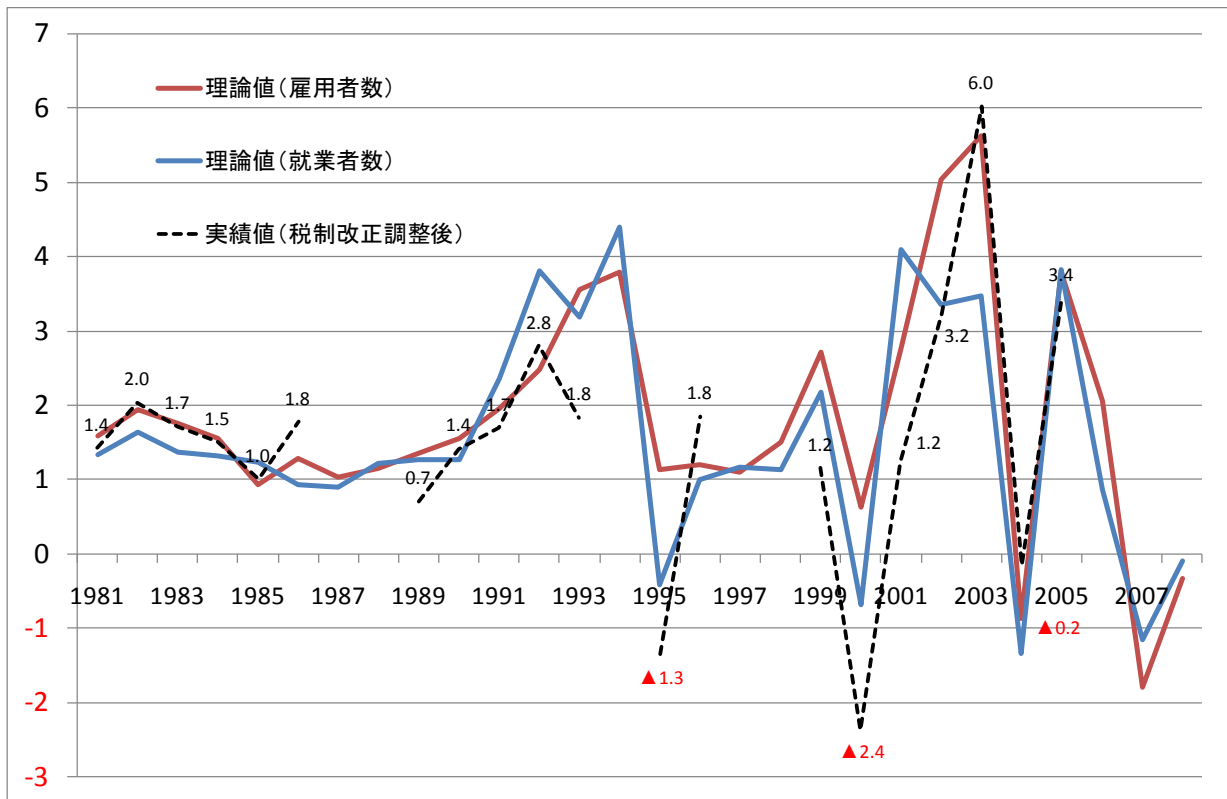


図 6.3 GDP 成長率に対する「人員調整」と「賃金調整」

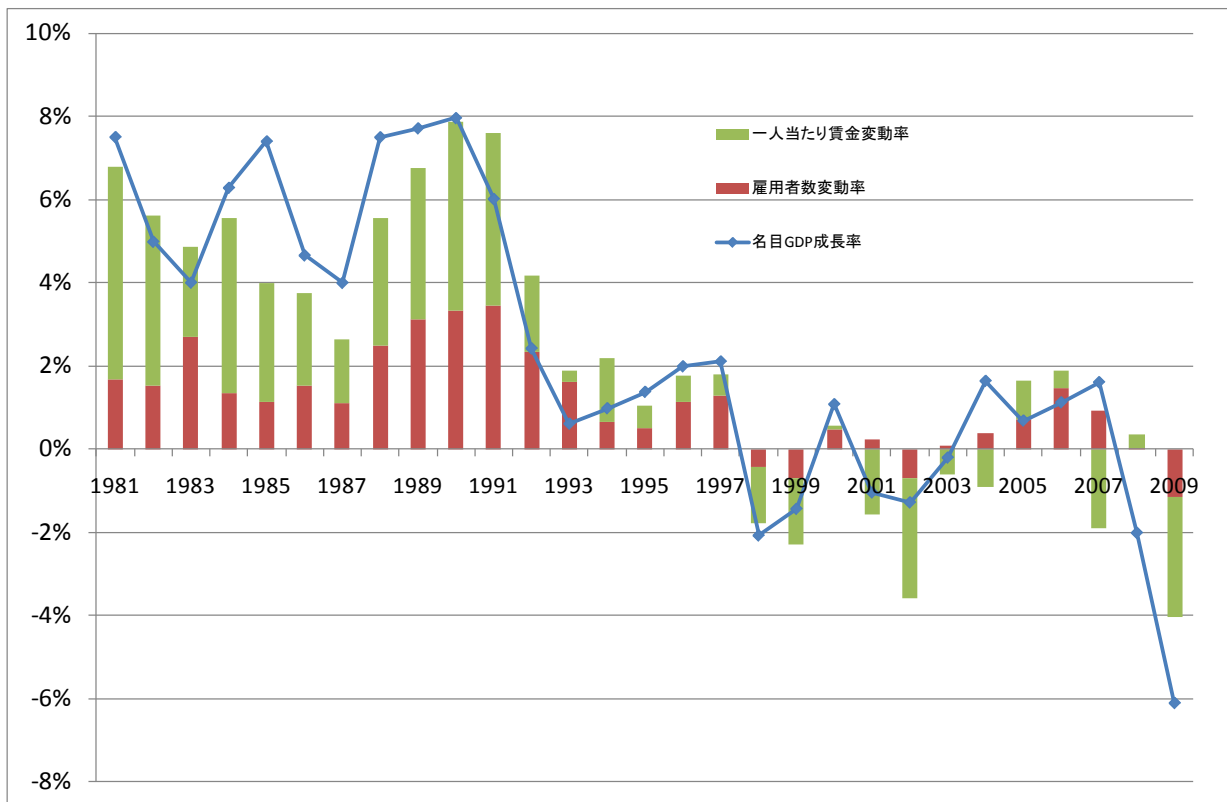


図 6.4 「GDP ギャップ」と「人員ギャップ」「賃金ギャップ」(HP フィルター使用)

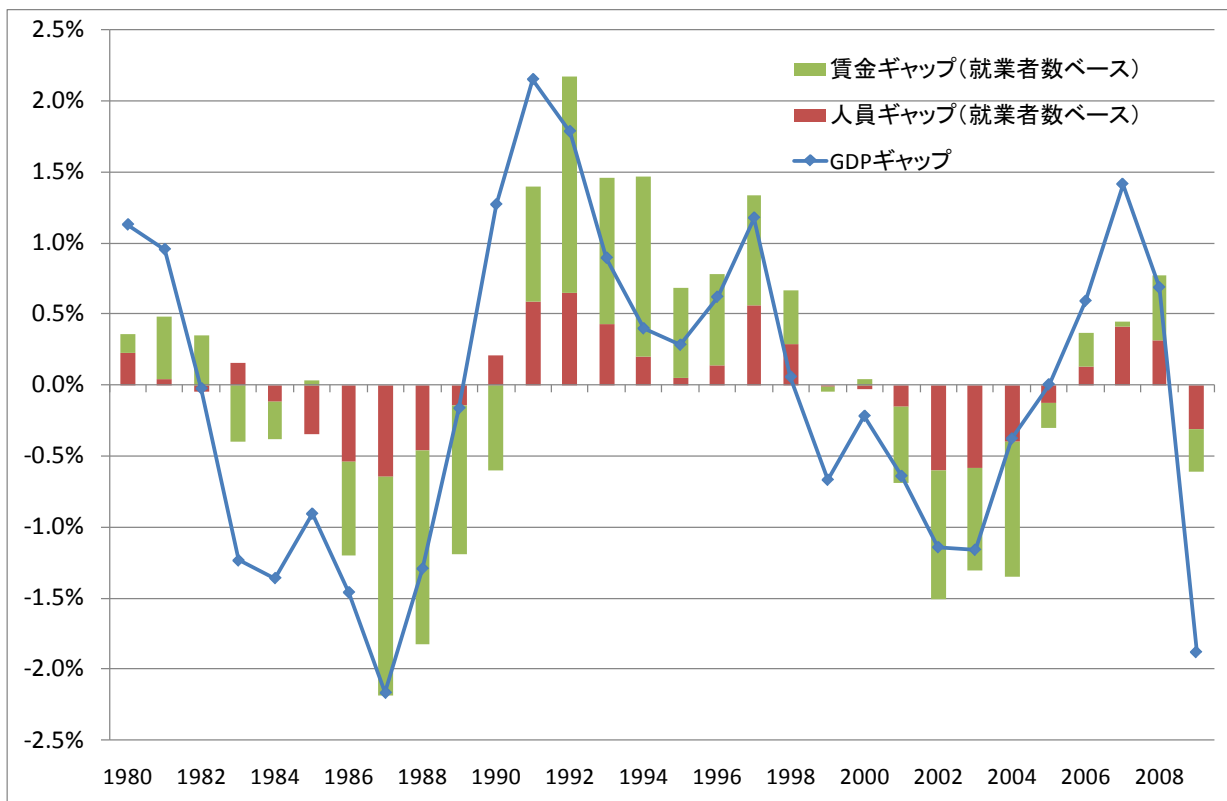


図 6.5 GDP ギャップと税収ギャップ

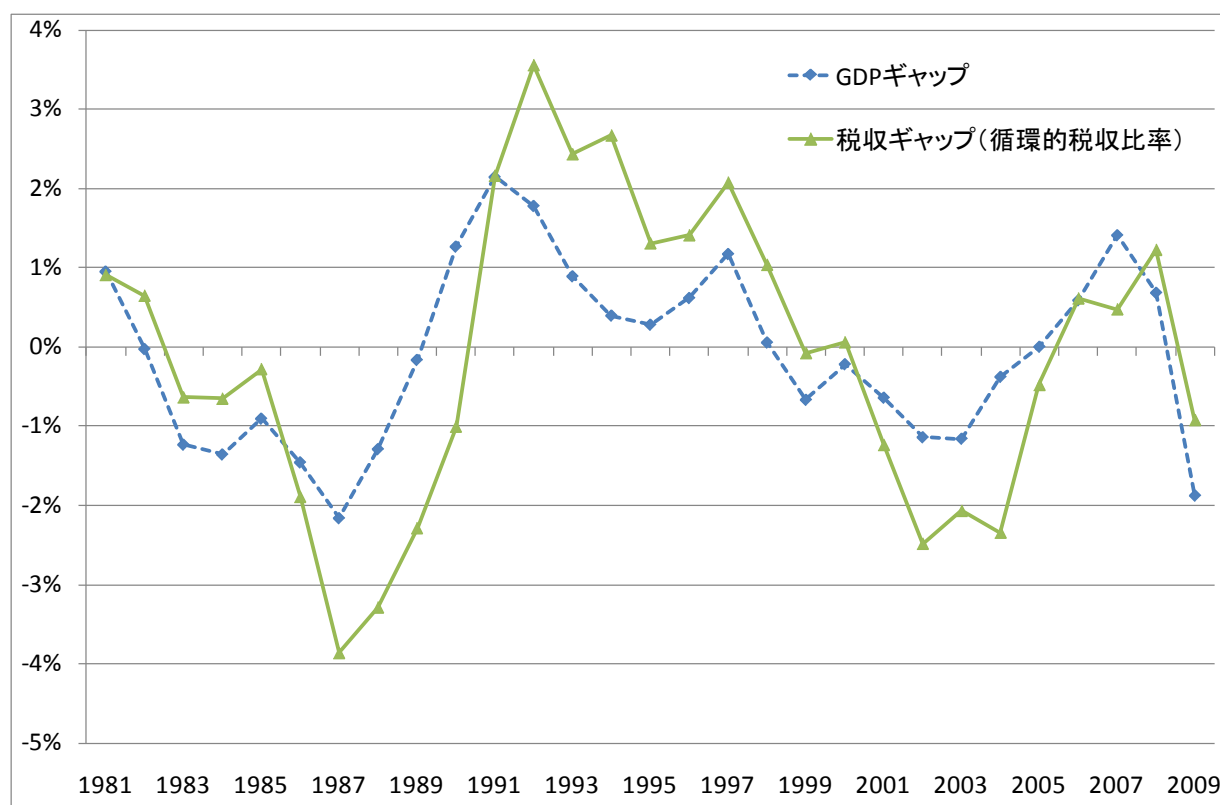


図 6.6 総合課税分の「短期の税収弾性値」の推計結果

1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
0.44	0.95	-25.19	0.52	0.48	0.31	1.30	1.78	2.55	13.97	-0.79	1.00	1.99	2.72	6.72	4.63

1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
4.63	2.27	1.76	18.30	0.12	-0.26	1.93	2.18	1.79	6.21	-167.93	1.03	0.33	1.78	0.49

表 6.1 所得税の税収弾性値

	名目GDP 成長率 (%)	所得税収 (10億円)	所得税収 伸び率 (%)	弾性値	総合課税 税収 (10億円)	総合課税 伸び率 (%)	総合課税 弾性値	総合課税 寄与	分離課税 税収 (10億円)	分離課税 伸び率 (%)	分離課税 弾性値	分離課税 寄与
1980		10,519.1			8,372.0				2,147.1			
1981	7.5%	11,757.9	11.8%	1.57	9,252.4	10.5%	1.40	1.11	2,505.5	16.7%	2.22	0.45
1982	5.0%	12,780.9	8.7%	1.74	10,191.3	10.1%	2.04	1.60	2,589.6	3.4%	0.67	0.14
1983	4.0%	13,507.4	5.7%	1.42	10,743.6	5.4%	1.35	1.08	2,763.8	6.7%	1.68	0.34
1984	6.3%	14,107.1	4.4%	0.71	10,996.6	2.4%	0.37	0.30	3,110.5	12.5%	2.00	0.41
1985	7.4%	15,213.0	7.8%	1.06	11,815.4	7.4%	1.01	0.78	3,397.6	9.2%	1.25	0.27
1986	4.7%	16,644.2	9.4%	2.02	12,793.3	8.3%	1.78	1.38	3,850.9	13.3%	2.86	0.64
1987	4.0%	17,492.4	5.1%	1.28	12,965.6	1.3%	0.34	0.26	4,526.8	17.6%	4.39	1.02
1988	7.5%	17,801.6	1.8%	0.24	12,911.2	-0.4%	-0.06	-0.04	4,890.5	8.0%	1.07	0.28
1989	7.7%	20,603.4	15.7%	2.04	13,610.9	5.4%	0.70	0.51	6,992.5	43.0%	5.57	1.53
1990	8.0%	25,172.0	22.2%	2.78	15,110.2	11.0%	1.38	0.91	10,061.8	43.9%	5.51	1.87
1991	6.0%	26,690.4	6.0%	1.00	16,645.6	10.2%	1.69	1.01	10,044.8	-0.2%	-0.03	-0.01
1992	2.4%	23,573.6	-11.7%	-4.83	17,773.5	6.8%	2.80	1.75	5,800.1	-42.3%	-17.46	-6.57
1993	0.6%	23,837.9	1.1%	1.84	17,906.8	0.7%	1.23	0.93	5,931.1	2.3%	3.71	0.91
1994	1.0%	20,815.5	-12.7%	-12.94	14,830.4	-17.2%	-17.54	-13.17	5,985.0	0.9%	0.93	0.23
1995	1.4%	19,791.2	-4.9%	-3.58	14,556.4	-1.8%	-1.34	-0.96	5,234.8	-12.5%	-9.12	-2.62
1996	2.0%	19,090.3	-3.5%	-1.78	15,090.8	3.7%	1.85	1.36	3,999.6	-23.6%	-11.87	-3.14
1997	2.1%	19,701.0	3.2%	1.52	16,591.4	9.9%	4.72	3.73	3,109.6	-22.3%	-10.57	-2.21
1998	-2.1%	16,292.0	-17.3%	8.31	13,769.2	-17.0%	8.17	6.88	2,522.8	-18.9%	9.06	1.43
1999	-1.4%	15,844.3	-2.7%	1.91	12,990.6	-5.7%	3.92	3.32	2,853.8	13.1%	-9.10	-1.41
2000	1.1%	18,153.0	14.6%	13.52	12,861.8	-1.0%	-0.92	-0.75	5,291.3	85.4%	79.28	14.28
2001	-1.0%	18,218.4	0.4%	-0.34	12,693.9	-1.3%	1.25	0.88	5,524.5	4.4%	-4.21	-1.23
2002	-1.3%	14,974.1	-17.8%	13.83	12,166.5	-4.2%	3.23	2.25	2,807.6	-49.2%	38.20	11.58
2003	-0.2%	14,180.0	-5.3%	25.59	12,014.5	-1.2%	6.03	4.90	2,165.5	-22.9%	110.36	20.69
2004	1.6%	14,490.5	2.2%	1.34	12,462.9	3.7%	2.28	1.93	2,027.5	-6.4%	-3.89	-0.59
2005	0.7%	15,825.3	9.2%	13.48	12,984.0	4.2%	6.12	5.26	2,841.2	40.1%	58.72	8.22
2006	1.1%	17,307.8	9.4%	8.35	14,562.4	12.2%	10.83	8.89	2,745.4	-3.4%	-3.01	-0.54
2007	1.6%	16,275.8	-6.0%	-3.71	13,022.0	-10.6%	-6.58	-5.54	3,253.8	18.5%	11.52	1.83

表 6.2 先行研究における一人当たり税収の一人当たり賃金に対する弾性値試算結果

	前提となる税制・所得分布	結果
林（1997）	1956～1995 年	2～2.5 の間を推移
西崎・水田・足立（1998）	1995 年	2.7（所得税・住民税）
西崎・中川（2000）	2000 年	2.22（所得税・住民税）
北浦・長嶋（2007）	2006 年	2.04
橋本（1998）	1997 年（全国生計費調査の個票データ）	2.47

表 6.3 家計の受取利子・配当の名目 GDP に対する弾性値

	名目GDP 成長率 (%)	家計の受取 利子・配当 (10億円)	伸び率 (%)	弾性値	家計 受取利子 (10億円)	家計 受取利子 伸び率 (%)	家計 受取利子 弾性値	利子の寄与	家計 受取配当 (10億円)	家計 受取配当 伸び率 (%)	家計 受取配当 弾性値	配当の寄与
1980		12,534.4			11,357.6				1,176.8			
1981	7.5%	15,333.3	22.3%	2.97	14,017.2	23.4%	3.12	2.83	1,316.1	11.8%	1.58	0.15
1982	5.0%	17,232.0	12.4%	2.48	16,035.3	14.4%	2.89	2.64	1,196.7	-9.1%	-1.82	-0.16
1983	4.0%	18,877.3	9.5%	2.39	17,653.4	10.1%	2.52	2.35	1,223.9	2.3%	0.57	0.04
1984	6.3%	20,014.2	6.0%	0.96	18,845.9	6.8%	1.07	1.01	1,168.3	-4.5%	-0.72	-0.05
1985	7.4%	19,911.1	-0.5%	-0.07	18,686.2	-0.8%	-0.11	-0.11	1,224.9	4.8%	0.65	0.04
1986	4.7%	19,306.4	-3.0%	-0.65	18,041.4	-3.5%	-0.74	-0.70	1,265.0	3.3%	0.70	0.04
1987	4.0%	17,486.3	-9.4%	-2.36	16,124.6	-10.6%	-2.66	-2.48	1,361.7	7.6%	1.91	0.13
1988	7.5%	19,520.4	11.6%	1.55	18,474.0	14.6%	1.94	1.79	1,046.4	-23.2%	-3.09	-0.24
1989	7.7%	24,329.5	24.6%	3.19	22,452.8	21.5%	2.79	2.64	1,876.7	79.3%	10.28	0.55
1990	8.0%	34,225.3	40.7%	5.11	32,765.9	45.9%	5.77	5.32	1,459.4	-22.2%	-2.79	-0.22
1991	6.0%	39,288.5	14.8%	2.46	37,852.9	15.5%	2.58	2.47	1,435.6	-1.6%	-0.27	-0.01
1992	2.4%	35,224.4	-10.3%	-4.27	33,699.0	-11.0%	-4.53	-4.37	1,525.4	6.3%	2.58	0.09
1993	0.6%	30,645.7	-13.0%	-21.34	28,939.0	-14.1%	-23.19	-22.18	1,706.7	11.9%	19.51	0.84
1994	1.0%	26,740.3	-12.7%	-13.01	25,353.1	-12.4%	-12.65	-11.94	1,387.2	-18.7%	-19.11	-1.06
1995	1.4%	24,661.2	-7.8%	-5.66	22,936.9	-9.5%	-6.93	-6.57	1,724.3	24.3%	17.67	0.92
1996	2.0%	19,946.1	-19.1%	-9.62	18,257.5	-20.4%	-10.26	-9.54	1,688.6	-2.1%	-1.04	-0.07
1997	2.1%	18,954.2	-5.0%	-2.36	17,402.3	-4.7%	-2.22	-2.04	1,551.9	-8.1%	-3.84	-0.33
1998	-2.1%	16,878.2	-11.0%	5.26	15,401.7	-11.5%	5.52	5.07	1,476.5	-4.9%	2.34	0.19
1999	-1.4%	15,232.5	-9.8%	6.77	13,330.9	-13.4%	9.33	8.51	1,901.6	28.8%	-19.98	-1.75
2000	1.1%	13,844.7	-9.1%	-8.46	12,261.5	-8.0%	-7.45	-6.52	1,583.2	-16.7%	-15.54	-1.94
2001	-1.0%	10,588.2	-23.5%	22.45	8,653.6	-29.4%	28.08	24.87	1,934.6	22.2%	-21.18	-2.42
2002	-1.3%	7,910.2	-25.3%	19.65	5,747.2	-33.6%	26.09	21.32	2,163.0	11.8%	-9.17	-1.68
2003	-0.2%	6,835.0	-13.6%	65.59	4,856.8	-15.5%	74.76	54.32	1,978.2	-8.5%	41.23	11.27
2004	1.6%	7,835.4	14.6%	8.93	4,728.0	-2.7%	-1.62	-1.15	3,107.4	57.1%	34.83	10.08
2005	0.7%	8,607.8	9.9%	14.42	4,104.0	-13.2%	-19.31	-11.65	4,503.8	44.9%	65.75	26.08
2006	1.1%	9,937.1	15.4%	13.76	4,703.7	14.6%	13.02	6.21	5,233.4	16.2%	14.44	7.55
2007	1.6%	12,088.6	21.7%	13.47	6,598.3	40.3%	25.06	11.86	5,490.3	4.9%	3.05	1.61
2008	-2.0%	11,322.7	-6.3%	3.14	7,097.4	7.6%	-3.75	-2.04	4,225.3	-23.0%	11.41	5.18

図7.1 個人所得課税の負担率（対GDP比）の推移

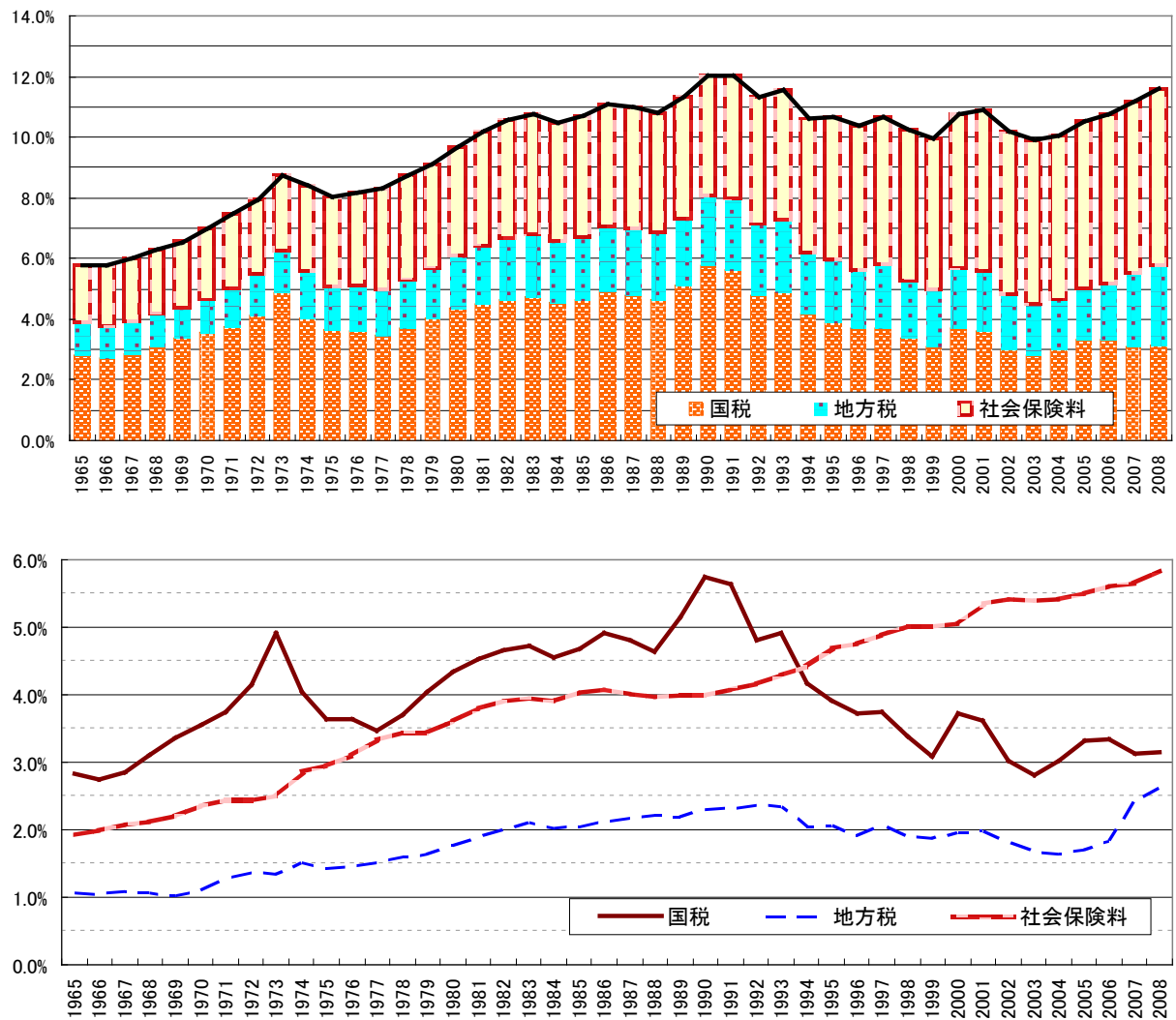
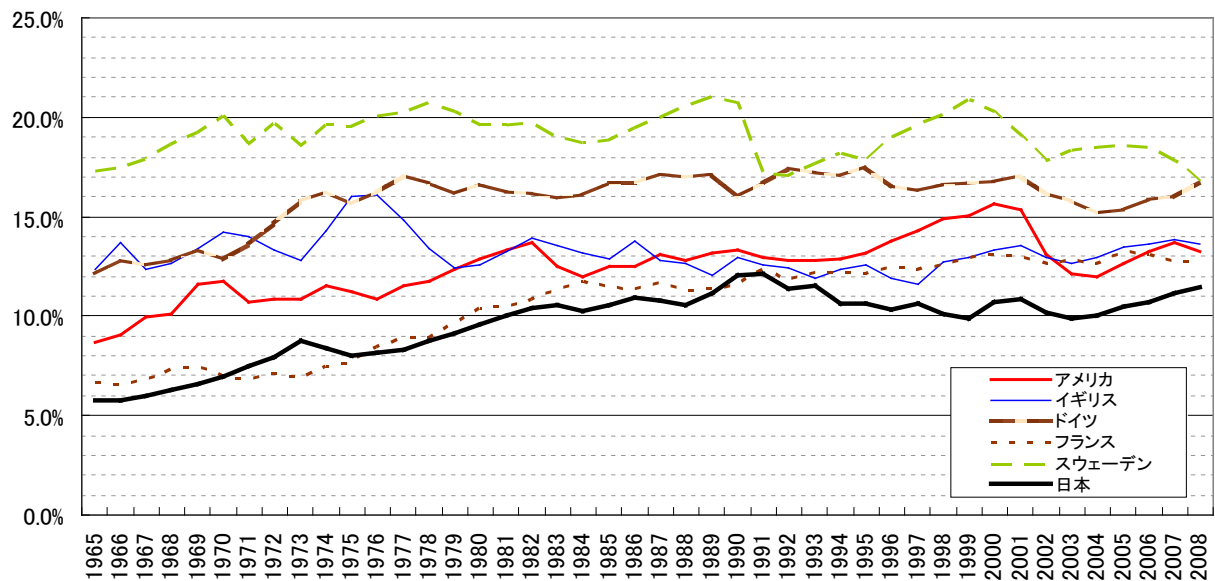
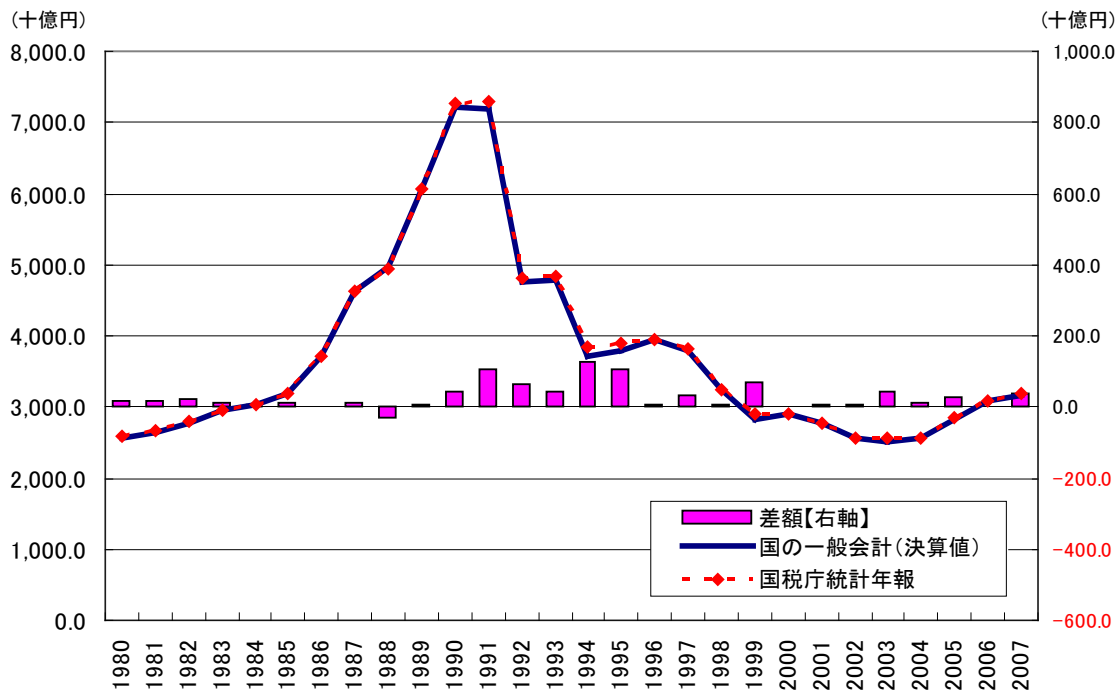


図7.2 個人所得課税の負担率（対GDP比）の国際比較

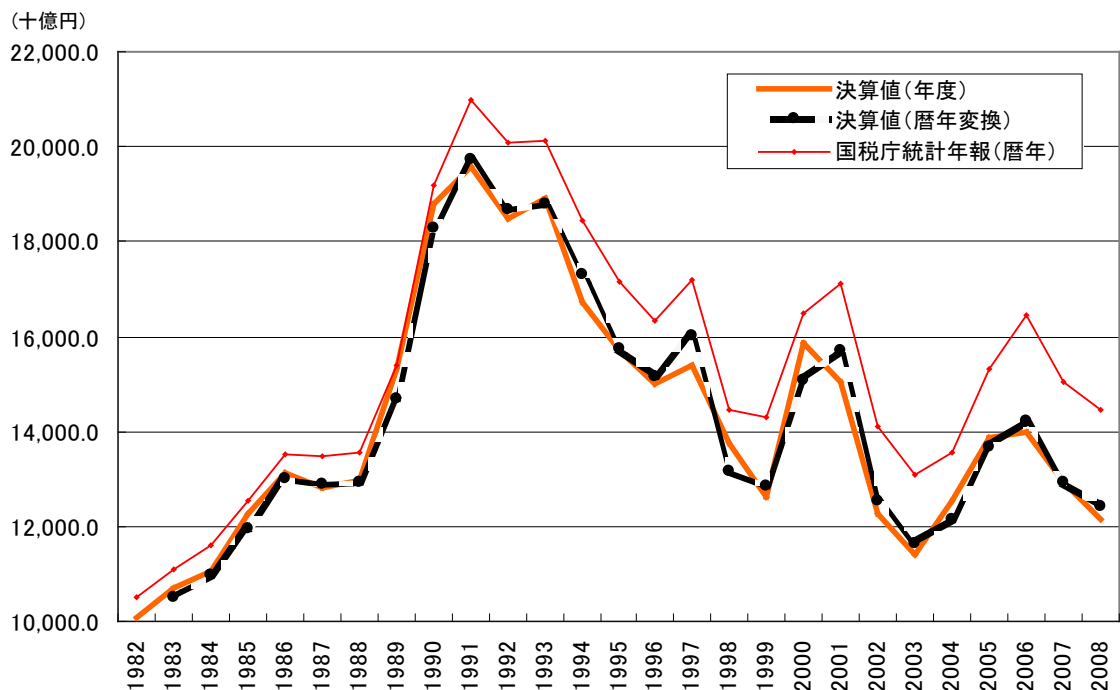


図補 1.1 申告所得税収（決算値と税務統計の差額）



(注) 申告所得税収には所得譲与税を含む。

図補 1.2 源泉所得税収（決算値（年度）と税務統計（暦年））



(注1) 源泉所得税収には所得譲与税を含む。

(注2) 「決算値(暦年変換)」は財務省「租税及び印紙収入、収入額調」に掲載される毎月の税収額を単純に足し合わせたもの。

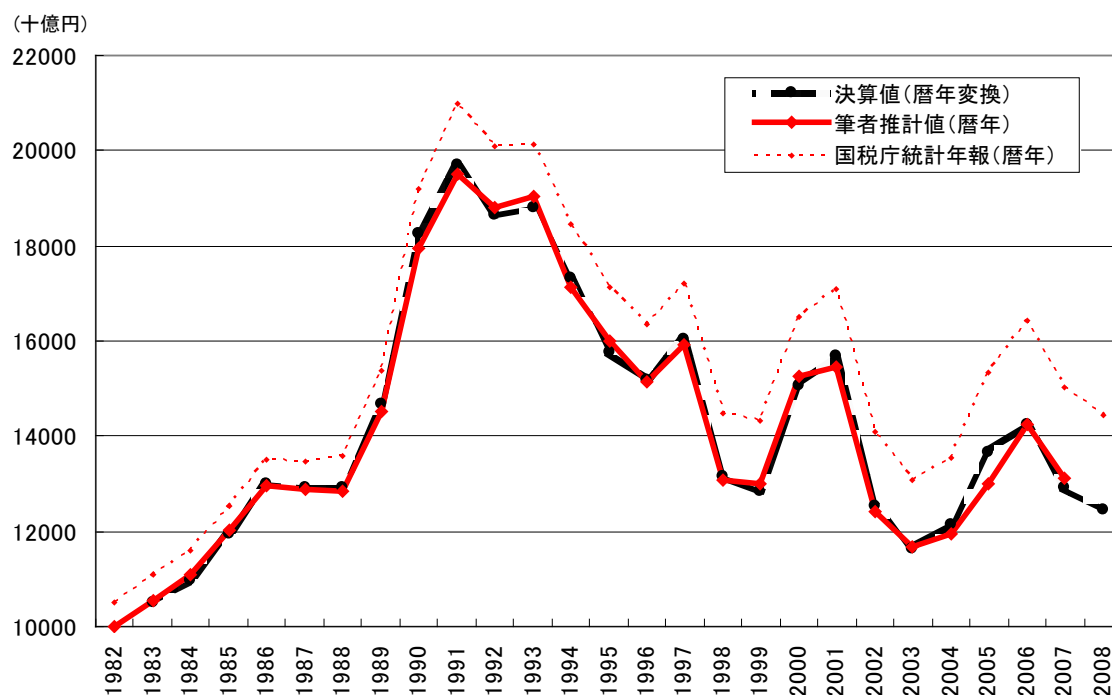
表補 1.1 還付金（源泉所得税分；年度ベース）の分解

	還付金(源泉 所得税)	当年4月の源 泉所得税額 (マイナス=還 付額)	還付申告によ る還付税額 (給与所得者・ 雑所得者)		
	※年度分 (『国税庁統 計年報』より)	前暦年所得分 に対する当年 度内の還付額		当暦年所得分 に対する当年 度内の還付額	当暦年所得分 に対する当年 度内の還付額
		総合課税分	総合課税分	総合課税分	分離課税分
	(X)	(A): (X)のうち4 月分	(X)のうち1～3 月分、及び翌 年度の(X)の4 月分	(B): (X)のうち1 ～3月分(総合 課税分)	(C): (X) - (A) - (B)
年度	十億円	十億円	十億円	十億円	十億円
1980	394.2	10.2		15.1	368.9
1981	482.3	12.5		17.8	451.9
1982	570.2	14.8		46.2	509.2
1983	568.4	38.4		91.3	438.8
1984	584.8	75.8		148.2	360.9
1985	552.2	123.0		180.2	249.1
1986	531.6	149.5		208.7	173.3
1987	619.0	173.3		249.5	196.2
1988	662.1	207.1		307.1	147.9
1989	735.5	255.0		308.1	172.4
1990	961.9	255.8		416.5	289.7
1991	1,288.0	345.7		454.8	487.4
1992	1,416.6	377.5		407.5	631.6
1993	1,267.0	338.2		395.6	533.1
1994	1,208.0	328.4		529.2	350.3
1995	1,292.1	439.3		480.0	372.8
1996	1,112.7	398.4		457.5	256.8
1997	1,183.4	379.8		453.8	349.8
1998	1,262.4	376.7		445.6	440.2
1999	1,422.9	369.9		468.2	584.9
2000	1,343.1	388.6		510.6	443.8
2001	1,349.8	423.9		605.8	320.1
2002	1,651.1	502.8		589.2	559.1
2003	1,558.5	489.1		450.4	619.0
2004	1,380.5	373.9		404.9	601.7
2005	1,702.8	336.1		479.7	887.0
2006	2,293.9	398.2		446.0	1,449.7
2007	2,204.0	370.3		433.9	1,399.9
2008		360.1	682.7	373.1	
2009		309.7			

表補 1.2 還付金（源泉所得税分；暦年ベース）の推計値

	総合課税分	分離課税分
暦年	十億円	十億円
1980	27.6	451.9
1981	32.7	509.2
1982	84.6	438.8
1983	167.0	360.9
1984	271.1	249.1
1985	329.7	173.3
1986	382.0	196.2
1987	456.6	147.9
1988	562.1	172.4
1989	563.9	289.7
1990	762.2	487.4
1991	832.4	631.6
1992	745.7	533.1
1993	724.1	350.3
1994	968.5	372.8
1995	878.4	256.8
1996	837.3	349.8
1997	830.5	440.2
1998	815.4	584.9
1999	856.8	443.8
2000	934.5	320.1
2001	1,108.6	559.1
2002	1,078.3	619.0
2003	824.3	601.7
2004	741.0	887.0
2005	877.9	1,449.7
2006	816.3	1,399.9
2007	794.0	

図補 1.3 源泉所得税収（決算値（年度）と税務統計（暦年））



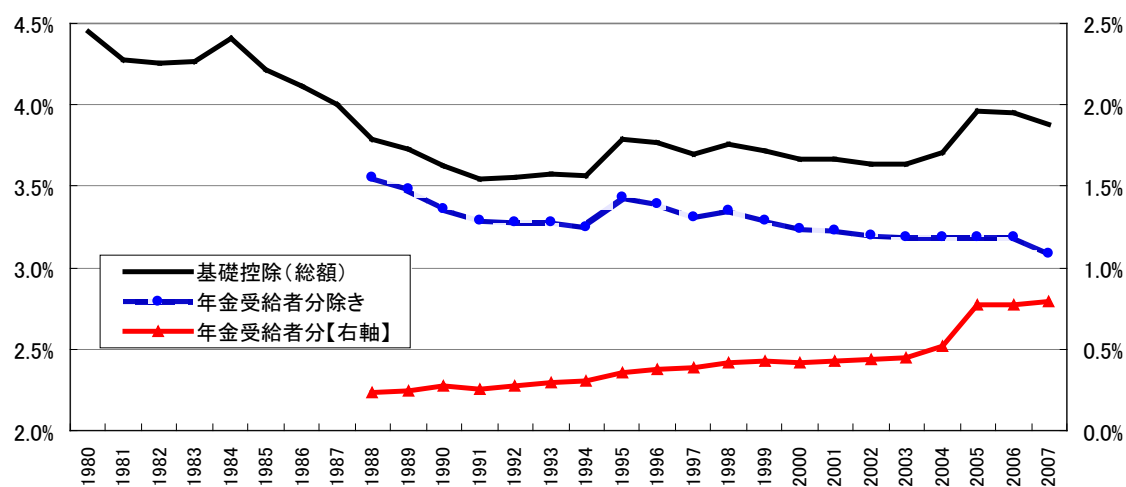
(注) 源泉所得税収には所得譲与税を含む。

表補 2.1 基礎控除総額の計算表

	一人当たり 基礎控除額	所得税の 納税義務 者数	基礎控除 (総額)	基礎控除 (総額)	所得税の 納税義務 者数のうち 年金受給 者	基礎控除 (総額)のう ち年金受給 者分	基礎控除 (総額)のう ち年金受給 者分以外
年分	百万円	百万人	兆円	対GDP比	百万人	対GDP比	対GDP比
1980	0.29	37.3	10.8	4.4%			
1981	0.29	38.5	11.2	4.3%			
1982	0.29	40.2	11.7	4.3%			
1983	0.30	40.5	12.2	4.3%			
1984	0.33	40.5	13.4	4.4%			
1985	0.33	41.5	13.7	4.2%			
1986	0.33	42.5	14.0	4.1%			
1987	0.33	42.9	14.2	4.0%			
1988	0.33	43.7	14.4	3.8%	2.7	0.2%	3.6%
1989	0.35	43.7	15.3	3.7%	2.8	0.2%	3.5%
1990	0.35	45.9	16.1	3.6%	3.4	0.3%	3.4%
1991	0.35	47.5	16.6	3.5%	3.4	0.3%	3.3%
1992	0.35	48.8	17.1	3.6%	3.8	0.3%	3.3%
1993	0.35	49.4	17.3	3.6%	4.1	0.3%	3.3%
1994	0.35	49.7	17.4	3.6%	4.3	0.3%	3.3%
1995	0.38	49.4	18.8	3.8%	4.7	0.4%	3.4%
1996	0.38	50.0	19.0	3.8%	5.0	0.4%	3.4%
1997	0.38	50.2	19.1	3.7%	5.2	0.4%	3.3%
1998	0.38	50.0	19.0	3.8%	5.5	0.4%	3.3%
1999	0.38	48.7	18.5	3.7%	5.5	0.4%	3.3%
2000	0.38	48.5	18.4	3.7%	5.6	0.4%	3.2%
2001	0.38	48.0	18.2	3.7%	5.6	0.4%	3.2%
2002	0.38	47.0	17.9	3.6%	5.6	0.4%	3.2%
2003	0.38	46.9	17.8	3.6%	5.8	0.5%	3.2%
2004	0.38	48.6	18.5	3.7%	6.8	0.5%	3.2%
2005	0.38	52.3	19.9	4.0%	10.2	0.8%	3.2%
2006	0.38	52.8	20.1	4.0%	10.3	0.8%	3.2%
2007	0.38	52.7	20.0	3.9%	10.7	0.8%	3.1%

(出所) 所得税の納税義務者数の数値は、総務省「市町村税課税状況等の調」による。

図補 2.1 基礎控除総額（対名目 GDP 比）の推移



表補 2.2 一人当たり配偶者控除額の推移

	一人当たり配偶者控除額				(参考)一人当たり基礎控除額
	一般控除対象配偶者		老人控除対象配偶者		
	一般	同居特別障害者	一般	同居特別障害者	
年分	百万円	百万円	百万円	百万円	百万円
1980	0.29		0.35		0.29
1981	0.29		0.35		0.29
1982	0.29	0.34	0.35		0.29
1983	0.30	0.35	0.36		0.30
1984	0.33	0.40	0.39		0.33
1985	0.33	0.47	0.39		0.33
1986	0.33	0.47	0.39		0.33
1987	0.38	0.52	0.44		0.33
1988	0.33	0.47	0.39		0.33
1989	0.35	0.65	0.45	0.75	0.35
1990	0.35	0.65	0.45	0.75	0.35
1991	0.35	0.65	0.45	0.75	0.35
1992	0.35	0.65	0.45	0.75	0.35
1993	0.35	0.65	0.45	0.75	0.35
1994	0.35	0.65	0.45	0.75	0.35
1995	0.38	0.68	0.48	0.78	0.38
1996	0.38	0.68	0.48	0.78	0.38
1997	0.38	0.68	0.48	0.78	0.38
1998	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
1999	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2000	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2001	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2002	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2003	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2004	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2005	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2006	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2007	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2008	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38
2009	0.38	0.73	0.48	0.83	0.38

表補 2.3 国税庁「民間給与実態統計調査結果」における配偶者控除の対象者数及び官公庁人員に対する配偶者控除の対象者数

年分	国税庁「民間給与実態統計調査結果」						官公庁分の推計			
	給与所得者数	配偶者控除対象者	うち一般	うち同居障害者	うち老人一般	うち老人同居障害者	官公庁人員	配偶者控除対象者	うち一般	うち同居障害者
	人	人	人	人	人	人	千人	千人	千人	千人
1980	31,828,805	12,333,482	12,268,758		64,724		6,788	2,622	2,622	0
1981	31,915,084	12,113,810	12,048,890		64,920		6,771	2,561	2,561	0
1982	32,219,489	11,667,233	11,588,465	22,166	56,602		6,822	2,463	2,458	5
1983	32,964,762	11,665,584	11,575,197	25,393	64,994		6,989	2,464	2,459	5
1984	33,704,176	12,069,960	11,990,613	26,145	53,202		7,151	2,554	2,548	6
1985	35,111,176	12,462,831	12,374,097	30,145	58,589		7,083	2,506	2,500	6
1986	35,292,270	12,799,060	12,684,601	32,936	81,523		7,128	2,575	2,568	7
1987	35,672,235	12,244,022	12,149,692	31,408	62,922		8,028	2,746	2,739	7
1988	35,945,737	12,342,872	12,245,282	29,557	68,033		7,880	2,696	2,689	6
1989	36,443,392	12,417,059	12,279,572	44,750	89,564	3,173	7,921	2,686	2,676	10
1990	37,032,065	11,600,684	11,505,422	40,676	53,021	1,565	7,796	2,434	2,426	9
1991	37,907,183	11,744,029	11,654,949	37,816	50,648	616	7,897	2,439	2,431	8
1992	38,545,978	11,837,325	11,717,441	49,012	68,466	2,406	7,982	2,441	2,431	10
1993	39,888,671	12,417,321	12,281,101	43,259	90,106	2,855	8,078	2,502	2,493	9
1994	40,612,655	12,956,827	12,858,353	19,188	77,514	1,772	8,135	2,585	2,581	4
1995	41,078,614	12,597,994	12,440,172	55,206	100,423	2,193	8,103	2,471	2,460	11
1996	42,103,243	12,623,085	12,480,808	45,868	92,723	3,686	8,451	2,520	2,511	9
1997	42,166,188	12,840,736	12,679,627	61,204	96,034	3,871	8,686	2,631	2,618	13
1998	42,747,797	12,923,084	12,753,785	62,098	104,533	2,668	8,337	2,506	2,494	12
1999	41,893,758	12,845,458	12,657,503	72,514	109,824	5,617	8,610	2,624	2,609	15
2000	41,159,923	12,793,080	12,614,243	63,366	110,895	4,576	8,687	2,683	2,670	13
2001	41,844,850	12,581,566	12,417,031	50,728	107,908	5,899	9,159	2,736	2,725	11
2002	41,711,535	12,601,316	12,408,926	53,537	135,077	3,776	8,938	2,679	2,668	12
2003	41,457,584	12,453,751	12,257,305	55,578	135,890	4,978	8,933	2,662	2,650	12
2004	40,947,638	11,773,167	11,572,697	57,066	133,351	10,053	8,737	2,490	2,478	12
2005	41,354,035	11,622,208	11,431,550	53,165	131,928	5,565	8,653	2,411	2,400	11
2006	41,310,523	11,263,920	11,072,203	47,347	135,857	8,513	9,170	2,477	2,466	11
2007	41,386,853	11,391,958	11,210,692	47,843	124,963	8,460				

表補 2.4 配偶者控除の総額

	配偶者控除			配偶者控除 総額	配偶者控 除総額
	うち申告所 得税分	うち源泉所 得税(官公庁 除き)分	うち源泉所 得税(官公 庁)分		
年分	兆円	兆円	兆円	兆円	対GDP比
1980	0.6	3.6	0.8	4.9	2.0%
1981	0.6	3.5	0.7	4.8	1.9%
1982	0.6	3.4	0.7	4.7	1.7%
1983	0.7	3.5	0.7	4.9	1.7%
1984	0.7	4.0	0.8	5.5	1.8%
1985	0.7	4.1	0.8	5.7	1.7%
1986	0.8	4.2	0.9	5.9	1.7%
1987	0.9	4.7	1.0	6.6	1.9%
1988	0.8	4.1	0.9	5.8	1.5%
1989	0.9	4.4	0.9	6.2	1.5%
1990	0.9	4.1	0.9	5.9	1.3%
1991	0.9	4.1	0.9	5.9	1.3%
1992	0.9	4.2	0.9	6.0	1.2%
1993	1.0	4.4	0.9	6.2	1.3%
1994	0.9	4.5	0.9	6.4	1.3%
1995	1.0	4.8	0.9	6.7	1.4%
1996	1.0	4.8	1.0	6.8	1.3%
1997	1.0	4.9	1.0	6.9	1.3%
1998	0.7	4.9	1.0	6.6	1.3%
1999	0.9	4.9	1.0	6.8	1.4%
2000	0.9	4.9	1.0	6.8	1.4%
2001	0.9	4.8	1.0	6.7	1.4%
2002	0.8	4.8	1.0	6.7	1.4%
2003	0.8	4.8	1.0	6.6	1.3%
2004	1.0	4.5	1.0	6.5	1.3%
2005	1.1	4.5	0.9	6.5	1.3%
2006	1.1	4.3	0.9	6.4	1.3%
2007	1.0	4.4	1.0	6.3	1.2%

表補 2.5 扶養控除額（一人当たり）の推移

	扶養控除額（一人当たり）									
	一般扶養 親族	うち同 居特別 障害者 【増額 分】	特定扶養 親族	うち同 居特別 障害者 【増額 分】	年少扶 養親族	うち同 居特別 障害者 【増額 分】	同居老親 等親族	うち同 居特別 障害者 【増額 分】	同居老親 等以外の 老人扶養 親族	うち同 居特別 障害者 【増額 分】
年分	百万円	百万円	百万円	百万円	百万円	百万円	百万円	百万円	百万円	百万円
1980	0.29						0.40		0.35	
1981	0.29						0.40		0.35	
1982	0.29	0.05					0.40		0.35	
1983	0.30	0.05					0.41		0.36	
1984	0.33	0.07					0.46		0.39	
1985	0.33	0.14					0.46		0.39	
1986	0.33	0.14					0.46		0.39	
1987	0.33	0.14					0.46		0.39	
1988	0.33	0.14					0.46		0.39	
1989	0.35	0.30	0.45	0.30			0.55	0.30	0.45	0.30
1990	0.35	0.30	0.45	0.30			0.55	0.30	0.45	0.30
1991	0.35	0.30	0.45	0.30			0.55	0.30	0.45	0.30
1992	0.35	0.30	0.45	0.30			0.55	0.30	0.45	0.30
1993	0.35	0.30	0.50	0.30			0.55	0.30	0.45	0.30
1994	0.35	0.30	0.50	0.30			0.55	0.30	0.45	0.30
1995	0.38	0.30	0.53	0.30			0.58	0.30	0.48	0.30
1996	0.38	0.30	0.53	0.30			0.58	0.30	0.48	0.30
1997	0.38	0.30	0.53	0.30			0.58	0.30	0.48	0.30
1998	0.38	0.35	0.58	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
1999	0.38	0.35	0.63	0.35	0.48	0.35	0.58	0.35	0.48	0.35
2000	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2001	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2002	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2003	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2004	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2005	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2006	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2007	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2008	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35
2009	0.38	0.35	0.63	0.35			0.58	0.35	0.48	0.35

表補 2.6 扶養控除の総額

	扶養控除			扶養控除総額	扶養控除総額
	うち申告所得税分	うち源泉所得税(官公庁除き)分	うち源泉所得税(官公庁)分		
年分	兆円	兆円	兆円	兆円	対GDP比
1980	1.9	8.3	1.8	12.0	5.0%
1981	1.9	8.3	1.8	12.0	4.6%
1982	2.0	8.2	1.7	11.9	4.3%
1983	2.1	8.4	1.8	12.3	4.3%
1984	2.3	9.5	2.0	13.9	4.6%
1985	2.3	9.7	2.0	14.0	4.3%
1986	2.3	9.9	2.0	14.3	4.2%
1987	2.5	9.9	2.2	14.6	4.1%
1988	2.6	9.9	2.2	14.7	3.9%
1989	2.9	11.3	2.5	16.7	4.1%
1990	3.0	10.9	2.3	16.2	3.7%
1991	3.0	10.9	2.3	16.2	3.5%
1992	2.9	10.8	2.2	15.9	3.3%
1993	2.8	11.0	2.2	16.1	3.3%
1994	2.6	10.2	2.0	14.8	3.0%
1995	2.6	11.7	2.3	16.6	3.4%
1996	2.6	11.9	2.4	16.9	3.3%
1997	2.4	11.9	2.5	16.8	3.3%
1998	1.7	12.2	2.4	16.3	3.2%
1999	2.2	13.6	2.8	18.6	3.7%
2000	2.0	12.0	2.5	16.5	3.3%
2001	1.9	11.9	2.6	16.3	3.3%
2002	1.8	11.9	2.5	16.2	3.3%
2003	1.8	11.8	2.5	16.1	3.3%
2004	1.8	11.4	2.4	15.6	3.1%
2005	1.7	11.1	2.3	15.1	3.0%
2006	1.7	10.8	2.4	14.8	2.9%
2007	1.5	10.9	2.4	14.8	2.9%