

マクロ統計による所得課税ベースの推計（上）

望 月 正 光
野 村 容 康
深 江 敬 志

要 旨

本稿の目的は、わが国の所得税課税ベースをマクロ統計（93SNA による国民経済計算）によって推計することである。推計対象は、①要素所得課税ベース、②発生キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベース、③実現キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースとする。三つの所得課税ベースの推計からわが国の所得税課税ベースの動向を比較し、望ましい所得課税ベースの選択について分析することを意図している。

本稿は上・下に分け、上（本号）では、①要素所得課税ベースについて、93 SNA に基づいて改訂された『国民経済計算年報』を用いることによって、わが国の要素所得課税ベースを推計する。その結果、バブル経済の崩壊過程にも関わらず、平成2年以降、要素所得課税ベースが安定的に推移してきたことが確認された。そのおおよその要因は、この間における勤労所得の大幅な増加と財産所得のなだらかな減少が相殺されたことである。

下（次号）では、②発生キャピタル・ゲインを加えた包括的所得課税ベースについて、93SNA 基準に従って推計する。これにより、発生キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースの場合、損益通算制度が重要な役割を果たすことを示す。また、最近議論されている二元的所得課税の課税ベースの考えに従い、損益通算を財産所得に限定した場合の所得課税ベースについても推計する。さらに、③実現キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースについて分析を行う。ただし、分析の焦点は、発生キャピタル・ゲインおよびロスがどのように実現しているかに置かれており、代表的な資産である株式の実現キャピタル・ゲインおよびロスの推計に限定する。

目 次

- | | |
|---|--|
| <p>I. 要素所得課税ベースの推計</p> <p>1. 要素所得課税ベースの推計方法</p> <p>2. 要素所得課税ベースの区分</p> <p>3. 推計結果 (以上本号)</p> <p>II. 発生主義のキャピタル・ゲインおよびロスを加えた所得課税ベース</p> <p>1. 発生主義のキャピタル・ゲインおよびロスの推計方法</p> | <p>2. 推計結果</p> <p>3. 発生主義に基づくキャピタル・ゲインおよびロスを加えた所得課税ベース</p> <p>III. 株式キャピタル・ゲインの推計</p> <p>1. 実現キャピタル・ゲイン</p> <p>2. 発生キャピタル・ゲイン</p> <p>3. 実現キャピタル・ゲインを含めた所得課税ベース</p> |
|---|--|

はじめに

本稿の目的は、わが国の所得税課税ベースをマクロ統計 (93SNA による国民経済計算) によって推計することである。推計対象は、①要素所得課税ベース、②発生キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベース、③実現キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースとする。三つの所得課税ベースの推計からわが国の所得税課税ベースの動向を比較し、望ましい所得課税ベースの選択について分析することを意図している。

既に、Park [1996], [1998] は、①要素所得課税ベースについて、マクロ統計である BEA の国民所得推計とミクロの統計である IRS の AGI (調整総所得) 推計を比較検討し、両者のギャップを AGI ギャップとして明らかにしている。また、Slemrod & Bakija [1996] は、マクロ統計である BEA の国民所得推計を基礎として、IRS の AGI から得られる各種の控除等を除くことによって、要素所得課税ベースを推計し、家計部門の要素所得に対する比率が低位に止まると述べている。森信茂樹・前川聡子 [2000], [2001] は、わが国の要素所得課税ベースについて、Slemrod &

Bakija [1996] とほぼ同様の分析を行い、わが国の要素所得課税ベースがアメリカに比較して、社会保障制度の課税上の相違や大きな諸控除制度等によってさらに狭められていることを明らかにした。

その後、UN [1968] に基づく 68SNA は大幅に見直されて、UN [1993] による 93SNA に改訂された。その際、93SNA では、発生キャピタル・ゲインおよびロスを実質保有利得および損失としてマクロ的に推計することを勧告し、わが国でも『平成13年度版国民所得経済計算年報』から公表されている。したがって、わが国において、②発生キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースの推計が可能となり、③実現キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースの推計との比較が可能となった。

本稿の構成は、以下の通りである。まず、I において、①要素所得課税ベースについて、93SNA に基づいて改訂された『国民経済計算年報』を用いることによって、わが国の要素所得課税ベースを推計する。II では、②発生キャピタル・ゲインを加えた包括的所得課税ベースについて、93SNA 基準に従って推計する。その結果、発生キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースの場合、損益通算制

の他の経常移転（受取）」の合計額とした³⁾。

②「個人の収入として課税ベースに算入されないもの」

「個人の収入として課税ベースに算入されないもの」については、93SNA 制度部門別所得支出勘定の家計における第1次所得配分勘定の「営業余剰（持ち家）（純）」を用いた。

93SNA においては、従来までの営業余剰のみの概念から、家計部門においては、新たに混合所得という概念が導入された。そのため、93SNA の家計部門については、68SNA の営業余剰が、家計部門の持ち家分のみを明示する「営業余剰」と賃金・俸給の受取という形式をとらない家計（個人企業）の経済活動ベースの営業余剰・混合所得から持ち家分を差し引いた残差である「混合所得」に区分される。したがって、推計では、帰属家賃に対する課税は現実的には行われていない点を考慮し、「個人の収入として課税ベースに算入されないもの」として「営業余剰（持ち家）（純）」を「家計部門の受取り」から控除した。なお、データの制約上、現物給付等のフリンジ・ベネフィットは推計にあたり考慮していない。

③「非課税扱いとして収入に加算されないもの」

「非課税扱いとして収入に加算されないもの」については、93SNA 制度部門別所得支出勘定の家計における第2次所得配分勘定の「その他の経常移転（受取）」および『国税庁統計年報書』に記載されている「老人等非課税・財形貯蓄非課税分支払額」、「その他非課税分支払額」を用いた⁴⁾。

93SNA における「その他の経常移転（受

取）」が重要な役割を果たすことを示す。また、最近議論されている二元的所得課税の課税ベースの考えに従い、損益通算を財産所得に限定した場合の所得課税ベースについても推計する。Ⅲでは、③実現キャピタル・ゲインおよびロスを加えた包括的所得課税ベースについて分析する。ただし、分析の焦点は、発生キャピタル・ゲインおよびロスがどのように実現しているかに置かれており、代表的な資産である株式の実現キャピタル・ゲインおよびロスの推計に限定している。

I. 要素所得課税ベースの推計

本節における要素所得課税ベースの推計は、森信・前川〔2001〕を参考とし、93SNA における「家計部門の受取り」から「個人の収入として課税ベースに算入されないもの」、「制度上非課税扱いとして収入に加算されないもの」、「課税対象とならない社会保障」および「所得控除」を控除することにより要素所得課税ベースのマクロ推計を平成2年から平成12年について行った¹⁾。さらに、各年において推計された要素所得課税ベースを勤労所得および財産所得に区分して把握した。以下、要素所得課税ベースの推計方法について説明する²⁾。

1. 要素所得課税ベースの推計方法

①「家計部門の受取り」

「家計部門の受取り」については、93SNA 制度部門別所得支出勘定の家計における第1次所得配分勘定の「営業余剰・混合所得（純）」、「雇用者報酬（受取）」および「財産所得（受取）」、ならびに所得の第2次配分勘定の「現物社会移転以外の社会給付（受取）」および「そ

取)」は、「非生命保険金」および「他に分類されない経常移転」に分類される。非生命保険とは、68SNAに基づく我が国の体系において「損害保険」と呼ばれていたものであり、93SNAにおいては、生命保険以外の全てのリスク(事故・疾病・火災等)を網羅する概念である。93SNAにおいて「非生命保険金」は、家計に対する社会給付の形での支払いを除く、当該会計期間中に支払うべきものとなった保険金の決済で支払われる金額と定義されている。また、「他に分類されない経常移転」には、家計間の仕送り・贈与金等の経常移転取引が含まれる。

「老人等非課税・財形貯蓄非課税分支払額」には、老人等郵便貯金の利子所得の非課税のほか、老人等少額預金の利子所得等の非課税、老人等少額公債の利子の非課税、勤労者財産形成住宅貯蓄の利子所得等の非課税および勤労者財産形成年金貯蓄の利子所得等の非課税が含まれる。また、「その他非課税分支払額」には、公共法人等および公益信託に係る非課税のほか、納税準備預金の利子の非課税および金融機関等の受ける利子所得に対する源泉徴収の不適用等が含まれる。

④「課税対象とならない社会保障」

「課税対象とならない社会保障」について、本稿では給付に係る分を「課税対象とならない社会保障1」、拠出に係る分を「課税対象とならない社会保障2」と区分して推計を行った。「課税対象とならない社会保障1」については、93SNA 制度部門別所得支出勘定の家計における第1次所得配分勘定の「雇用者報酬(受取)」の内訳項目である「雇主の現実社会負担」、第2次所得分配勘定の「無基金雇用者社

会給付」、「社会扶助給付」および『国民経済計算年報』の「一般政府から家計への移転の明細表(社会保障関係)」の記載項目である「社会保障給付」のうち公的年金部分を除いたものの合計額を用いた。

「雇主の現実社会負担」とは、雇主による社会保障基金(医療・年金等)および民間金融機関である年金基金に対する負担金のことである。「雇主の現実社会負担」は、さらに雇主の強制的現実社会負担」と「雇主の自発的現実社会負担」に区分される。「雇主の強制的現実社会負担」には、組合の健康保険、児童手当制度等の社会保障基金が含まれ、「雇主の自発的現実社会負担」には、厚生年金基金、勤労者退職金共済機構等の年金基金が含まれる。

「無基金雇用者社会給付」には、雇主による公務災害補償や労働災害に対する見舞金の支払等のほか、68SNAにおいて「その他雇主負担」として雇用者所得の一部を構成していた退職一時金分も含まれる。「社会扶助給付」は、社会保険制度の枠組みの中での給付でなく、政府部門(中央政府、地方政府)または対家計民間非営利団体が家計に対して支払う社会給付を指し、政府による生活保護、恩給、公費負担の医療給付分の支払等が含まれる。

「社会保障給付」のうち公的年金部分を除く理由は、制度上、公的年金等は雑所得として課税対象となるが、後述するように公的年金等に係る課税ベースから控除が認められているからである。「社会保障給付」のうち、厚生年金、国民年金、船員保険のうち年金給付、共済組合のうち長期経理および年金基金を公的年金部分等として控除した。

「課税対象とならない社会保障2」については、『税務統計から見た民間給与の実態』(以

下、『民間給与』と省略する⁵⁾。)および『税務統計から見た申告所得税の実態』(以下、『申告所得』と省略する⁶⁾。)に記載されている社会保険料控除額を用いた。なお、本稿では、社会保険控除を公的年金に係る保険料とそれ以外に区分している。区分方法は、『家計調査年報』の「1世帯あたり年平均1ヶ月間の収入と支出」に記載されている「公的年金保険料」と「それ以外の保険料」の割合で社会保険料控除を按分し区分した⁷⁾。

⑤「所得控除」

「所得控除」について、本稿では所得税法にて定められる所得控除のうち、経費的性格を有する控除を「所得控除1」および人的控除等を「所得控除2」と区分して推計を行った。

・「所得控除1」について

「所得控除1」については、「給与所得控除」、「公的年金等控除」および「退職所得控除」を考慮した。以下、各控除の推計方法について説明する。

(1) 給与所得控除

給与所得控除額の算定については、『民間給与』にその実額の記載がないため、『民間給与』における給与所得者数、給与総額および各年における給与所得控除額の算定式から当該控除の総額を推計した。具体的には、まず、給与階級ごとに給与総額を給与所得者数で除することにより平均給与額を算定する。次に、給与所得控除額の算定式から、平均給与額のもとの給与所得控除額を給与階級ごとに算定する。最後に、給与所得控除額に、当該給与階級の給与所得者数を乗じ、給与階級ごとの総給与所得控除額を算定し、その総和を求めることにより給

与所得控除の総額を推計した。

(2) 公的年金等控除

公的年金等控除額の算定については、『申告所得』にその実額の記載がないため、『申告所得』における「公的年金等収入階級別表」および各年における公的年金等控除額の算定式から当該控除の総額を推計した⁸⁾。具体的には、公的年金等収入階級ごとの平均公的年金等収入額を算定し、その平均収入額に公的年金等控除額の算定式を適用することにより、階級ごとの控除額を算定する。そして、その控除額に当該階級の人員を乗じ、階級ごとの総公的年金等控除額を算定し、その総和を求めることにより公的年金等控除の総額を推計した。

(3) 退職所得控除

退職所得控除額の算定については、税務データに実額での記載がないため、本稿では、『申告所得』、『民間給与』、『国税庁統計年報書』および各年における退職所得控除額の算定式から当該控除の総額を推計した。具体的には、まず、退職所得控除額の算定方法を基礎とした以下の算定式に基づき給与所得者における退職所得控除額を算定する。

ここで、退職所得控除額を x 、収入金額（税込み）を A 、所得税率を B 、退職所得に係る源泉徴収税額を C とすると算定式(1)が与えられる。

$$\left\{ (A-x) \times \frac{1}{2} \right\} \times B = C \quad (1)$$

算定式(1)を x について解くと算定式(2)が導かれる。

$$x = A - \frac{2C}{B} \quad (2)$$

収入金額(税込み)および退職所得に係る源泉徴収税額は、『国税庁統計年報書』の記載事項である。また、所得税率について、データの制約上、退職所得を得ている者の所得税の平均税率を算定し用いている⁹⁾。算定式(2)に各年の収入金額(税込み)、所得税率、退職所得に係る源泉徴収税額を代入することにより、給与所得者における退職所得控除額が算定される。

次に、申告所得者における退職所得控除額は、算定式(2)で求めた退職所得控除額を退職所得を得た給与所得者の人員で除し、給与所得者に係る1人あたりの退職所得控除額を算定する。その1人あたりの退職所得控除額に退職所得を得た申告所得者の人員を乗じることにより、申告所得者における退職所得控除額が算定される。

最後に、給与所得者および申告所得者それぞれの退職所得控除額を合計し、総退職所得控除額を算定する。

・「所得控除2」について

「所得控除2」については、「雑損控除」、「医療費控除」、「小規模企業共済等掛金控除」、「生命保険料控除」、「損害保険料控除」、「寄付金控除」、「障害者控除」、「障害者特別控除」、「老年者控除」、「寡婦控除」、「特別寡婦控除」、「寡夫控除」、「勤労学生控除」、「配偶者控除」、「配偶者特別控除」、「扶養控除」および「基礎控除」を考慮した。以下、各控除の推計方法について説明する。

(1) 雑損控除

雑損控除については、『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。

(2) 医療費控除

医療費控除については、『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。

(3) 小規模企業共済等掛金控除

小規模企業共済等掛金控除については、『民間給与』および『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。

(4) 生命保険料控除

生命保険料控除については、『民間給与』および『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。

(5) 損害保険料控除

損害保険料控除については、『民間給与』および『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。

(6) 寄付金控除

寄付金控除については、『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。

(7) 本人控除(障害者控除、障害者特別控除、

老年者控除、寡婦控除、特別寡婦控除、寡夫控除、勤労学生控除)

本人控除については、『民間給与』および『申告所得』に当該控除の対象となった実人のみが記載されている。したがって、本稿では各年における控除額に、実人を乗じることにより総控除額をそれぞれ算定している。

(8) 配偶者控除

配偶者控除については、『申告所得』にはその実額が記載されている。しかしながら、『民

間給与』には、控除対象配偶者の実人のみが記載されている¹⁰⁾。したがって、本稿では各年における控除額に、実人を乗じることにより総控除額を算定し、『申告所得』との合計額をもって配偶者控除の総額としている。

(9) 配偶者特別控除

配偶者特別控除については、『民間給与』および『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。

(10) 扶養控除（一般扶養控除¹¹⁾、特定扶養控除、老人扶養控除、同居特別障害者）

扶養控除については、『民間給与』および『申告所得』には、当該控除の対象となった実人のみが記載されている。したがって、本稿では各年における控除額に、実人を乗じることにより総控除額をそれぞれ算定している。また、各扶養控除の同居特別障害者分について、『申告所得』には、各扶養控除の内訳項目として記載されているが、『民間給与』については、同居特別障害者数の総額が記載されているのみで、各扶養控除の内訳項目としての記載はない。したがって、本稿では同居特別障害者の総数に各年における控除の加算額を乗じることにより、同居特別障害者控除加算分を総額で別掲している。

(11) 基礎控除

基礎控除については、『申告所得』にその実額が記載されており、その額を用いた。また、『民間給与』に関しては、基礎控除に関する直接的な記載がない。したがって、『民間給与』における給与所得者数に各年における控除額を乗じることにより総控除額を算定し、『申告所

得』との合計額をもって基礎控除の総額としている。

2. 要素所得課税ベースの区分

要素所得課税ベースに発生主義に基づくキャピタル・ゲインおよびロスを加味した所得課税ベースの推計を次節にて行う。そのために、要素所得課税ベースを勤労所得と財産所得に区分する必要がある。なぜなら、キャピタル・ゲインおよびロスは土地、株式等の財産から発生するものであり、当然それは財産所得に加味されなければならないからである。また、課税ベースの構成要素たる両者を区分することにより、発生主義に基づくキャピタル・ゲインおよびロスを加味した所得課税ベースの変化要因を探ることも可能になる。

財産所得は、93SNAの「家計部門の受取り」のうち「混合所得」に含まれる財産所得分と「財産所得」の合計額として把握される。「混合所得」に含まれる財産所得分は、93SNA（ストック編）の家計の期末貸借対照表勘定の「生産資産」に国債流通利回り（長期国債10年物）の年平均利率を乗じて推計した。その推計額と93SNAの「財産所得」の合計値をもって、要素所得課税ベースのうち財産所得分としている。また、勤労所得は、要素所得課税ベースから財産所得分を控除することにより算定している。したがって、本稿において勤労所得は残余额としての性格を有している。

3. 推計結果

ここでは、要素所得課税ベースの推計結果を検討する。図表1は、「1. 要素所得課税ベースの推計方法」にしたがって算定された、平成2年から平成12年における家計部門の受け取

図表 1 要素所得課税

			平成 2 年	平成 3 年	平成 4 年
A	新 SNA での家計部門の受け取り	家計部門の受取り (うち営業余剰・混合所得(純)) (うち雇業者報酬) (うち財産所得)	392,894,100 47,313,600 230,571,800 50,393,000	425,713,800 52,670,900 248,743,700 56,068,700	435,293,800 56,567,200 257,027,600 51,981,600
a ₁	個人の収入として算入されないもの	営業余剰(持ち家)(純)	19,100,700	20,615,600	22,445,900
a ₂	非課税扱いとして収入に加算されないもの	その他の経常移転 (うち非生命保険金) (うち他に分類されない経常移転)	20,147,300 2,233,600 17,913,700	22,035,700 2,637,800 19,397,900	23,170,400 2,771,200 20,399,200
		老人等非課税・財形貯蓄非課税分支払額	13,375,950	10,117,108	7,024,397
		その他非課税分支払額	27,723,356	44,903,022	29,965,827
a ₃	課税対象とならない社会保障 1	雇主の現実社会負担 (うち雇主の強制的現実社会負担) (うち雇主の自発的現実社会負担)	22,487,700 19,144,600 3,343,200	24,267,200 20,574,000 3,693,200	25,628,300 21,595,000 4,033,300
		無基金雇業者社会給付	11,563,200	12,677,600	10,616,200
		社会扶助給付	6,544,600	6,819,500	7,062,000
		社会保障給付(公的年金は除く)	19,492,200	20,648,300	22,363,800
a ₄	課税対象とならない社会保障 2	社会保険料控除 (うち公的年金保険料) (うちその他の保険料)	14,830,389 — —	16,252,273 — —	17,029,649 — —
b ₁	所得控除 1	給与所得控除	46,329,725	48,744,060	50,147,521
		公的年金控除	2,780,325	2,663,848	2,867,433
		退職所得控除	7,991,930	9,247,183	8,565,032
b ₂	所得控除 2	雑損控除	2,759	3,483	4,862
		医療費控除	198,764	210,735	222,552
		小規模企業共済等掛金控除	337,081	373,970	393,684
		生命保険料控除	1,872,495	1,996,995	2,090,347
		損害保険料控除	115,771	120,084	124,867
		寄付金控除	34,214	36,615	33,563
		障害者控除	139,803	153,280	150,632
		特別障害者控除	97,957	106,877	106,775
		老年者控除	1,185,526	1,193,825	1,358,441
		寡婦控除	115,079	121,544	125,205
		特別寡婦控除	98,001	100,432	101,069
		寡夫控除	17,792	20,102	24,341
		勤労学生控除	10,732	10,441	13,279
		配偶者控除	5,026,288	5,044,142	5,102,312
		配偶者特別控除	4,478,279	4,470,193	4,439,990
		一般扶養控除(含年少扶養控除)	8,572,361	8,282,665	8,095,433
		特定扶養控除	3,135,279	3,413,526	3,253,189
		老人扶養控除	2,091,531	2,150,772	2,244,503
		同居特別障害者加算分	95,101	94,624	106,202
		基礎控除	15,952,804	16,264,407	16,493,274
C	課税所得	課税所得	136,949,109	142,553,695	163,922,821
	割合(%)		34.86	33.49	37.66

マクロ統計による所得課税ベースの推計（上）

ベースの推計結果

（単位：百万円）

平成 5 年	平成 6 年	平成 7 年	平成 8 年	平成 9 年	平成10年	平成11年	平成12年
441,700,000	442,257,300	446,617,900	448,333,600	455,969,400	455,991,200	451,761,900	451,007,900
57,902,900	58,439,500	55,683,700	55,889,200	55,626,800	56,061,000	55,481,000	52,394,300
262,740,200	267,767,600	272,560,400	276,982,700	284,512,800	281,784,000	277,157,300	279,616,700
48,601,000	41,089,200	38,600,100	35,483,700	32,239,000	31,882,400	30,494,300	29,642,600
24,629,900	25,847,900	26,543,500	27,328,700	28,218,700	28,623,400	29,351,400	30,165,500
22,930,800	23,312,500	23,676,000	23,191,300	23,827,600	23,901,800	23,783,200	23,568,900
3,244,000	3,047,300	2,931,800	2,844,000	2,850,500	2,934,900	3,051,700	3,225,600
19,686,900	20,265,200	20,744,200	20,347,300	20,977,100	20,966,900	20,731,500	20,343,300
8,086,317	9,155,410	7,093,153	3,202,125	1,853,385	1,532,461	1,443,228	5,976,337
28,159,366	22,619,027	20,488,890	10,258,825	15,046,342	17,176,229	17,636,211	12,018,464
26,506,600	27,088,000	28,755,200	29,769,400	31,333,200	31,926,100	31,477,800	31,548,500
22,105,000	22,501,400	24,090,700	24,919,800	25,839,500	25,930,800	25,617,000	25,770,200
4,401,600	4,586,500	4,664,500	4,849,600	5,493,700	5,995,300	5,860,800	5,778,200
11,221,100	10,707,700	11,583,000	10,185,300	11,114,300	11,231,300	11,568,600	12,066,000
7,234,000	7,487,300	7,930,400	8,076,000	8,341,400	8,133,100	8,247,500	7,402,800
23,541,700	24,930,900	26,433,200	27,607,200	27,780,200	28,116,500	29,395,100	32,338,700
17,646,145	18,488,443	19,954,414	20,838,022	21,803,116	22,082,069	21,590,800	21,969,256
—	—	12,838,715	13,474,606	14,114,090	14,269,692	13,902,085	13,863,352
—	—	7,115,699	7,363,416	7,689,026	7,812,377	7,688,715	8,105,904
51,869,047	53,193,403	55,721,586	57,489,485	60,757,524	61,774,654	60,757,524	60,605,150
2,921,407	2,989,731	3,106,564	3,412,995	3,734,088	2,854,764	3,714,667	3,788,342
9,302,636	9,780,302	11,021,926	9,066,076	10,786,499	11,038,238	10,401,575	9,929,498
2,889	3,638	3,559	2,260	3,827	4,519	1,405	2,686
214,528	204,227	217,700	232,445	245,591	216,956	235,993	243,667
419,954	408,653	405,913	452,181	439,423	419,881	425,903	449,634
2,192,939	2,254,446	2,308,318	2,392,192	2,394,460	2,301,248	2,346,219	2,294,409
130,755	130,065	139,153	144,011	147,059	136,582	140,056	136,628
31,509	32,020	41,857	26,909	36,585	30,978	32,418	30,955
144,305	147,666	138,523	136,673	132,722	114,528	146,140	121,195
107,165	111,283	122,712	126,530	116,351	100,050	127,157	126,212
1,462,152	1,591,668	1,612,131	1,674,083	1,520,260	1,270,636	1,509,116	1,528,967
118,120	96,210	109,517	101,651	95,058	92,670	91,121	78,449
103,418	100,877	102,037	106,825	113,317	113,335	129,333	121,221
19,304	13,597	18,099	15,993	20,904	17,410	18,781	22,520
16,418	14,344	15,637	16,889	16,111	17,400	18,736	15,361
5,320,269	5,469,856	5,792,250	5,824,895	5,917,236	5,618,553	5,796,327	5,756,805
4,695,358	4,614,240	5,122,125	5,015,423	4,619,142	4,344,751	4,610,174	4,472,987
7,938,162	7,713,736	8,182,196	8,228,584	8,151,131	7,829,749	9,171,149	7,606,254
3,566,499	3,187,796	3,684,331	3,689,388	3,697,384	4,094,000	4,217,151	4,053,812
2,217,514	1,835,414	2,313,740	2,439,868	2,373,844	2,214,351	2,190,093	2,188,066
108,648	71,811	115,382	122,858	118,662	125,433	142,586	124,652
16,911,002	17,092,539	18,657,714	19,130,378	19,166,401	18,609,379	19,906,070	19,840,778
161,930,075	161,562,598	155,207,175	168,028,135	162,047,579	159,928,175	151,138,367	150,415,195
36.66	36.53	34.75	37.48	35.54	35.07	33.46	33.35

図表2 要素所得課税ベースの推計

平成12 (2000) 年		
	(百万円)	(%)
家計部門の受取り	451,007,900	100.00
（うち営業余剰・混合所得（純））	52,394,300	11.62
（うち雇用者報酬）	279,616,700	62.00
（うち財産所得）	29,642,600	6.57
個人の収入として算入されないもの	30,165,500	6.69
営業余剰（持ち家）（純）	30,165,500	6.69
非課税扱いとして収入に加算されないもの	41,563,701	9.22
その他の経常移転	23,568,900	5.23
（うち非生命保険金）	3,225,600	0.72
（うち他に分類されない経常移転）	20,343,300	4.51
老人等非課税・財形貯蓄非課税分支払額	5,976,337	1.33
その他非課税分支払額	12,018,464	2.66
課税対象とならない社会保障1	83,356,000	18.48
雇主の現実社会負担	31,548,500	7.00
（うち雇主の強制的現実社会負担）	25,770,200	5.71
（うち雇主の自発的現実社会負担）	5,778,200	1.28
無基金雇用者社会給付	12,066,000	2.68
社会扶助給付	7,402,800	1.64
社会保障給付（公的年金は除く）	32,338,700	7.17
課税対象とならない社会保障2	21,969,256	4.87
社会保険料控除	21,969,256	4.87
（うち公的年金保険料）	13,863,352	3.07
（うちその他の保険料）	8,105,904	1.80
所得控除1	74,322,990	16.48
給与所得控除	60,605,150	13.44
公的年金控除	3,788,342	0.84
退職所得控除	9,929,498	2.20
所得控除2	49,215,258	10.91
雑損控除	2,686	0.001
医療費控除	243,667	0.05
小規模企業共済等掛金控除	449,634	0.10
生命保険料控除	2,294,409	0.51
損害保険料控除	136,628	0.03
寄付金控除	30,955	0.01
障害者控除	121,195	0.03
特別障害者控除	126,212	0.03
老年者控除	1,528,967	0.34
寡婦控除	78,449	0.02
特別寡婦控除	121,221	0.03
寡夫控除	22,520	0.005
勤労学生控除	15,361	0.003
配偶者控除	5,756,805	1.28
配偶者特別控除	4,472,987	0.99
一般扶養控除（含年少扶養控除）	7,606,254	1.69
特定扶養控除	4,053,812	0.90
老人扶養控除	2,188,066	0.49
同居特別障害者加算分	124,652	0.03
基礎控除	19,840,778	4.40
課税所得	150,415,195	33.35

り、家計部門の受け取りから控除される項目および要素所得課税ベースの推計金額ならびに要素所得課税ベースの家計部門の受け取りに対する割合を明示している。また、図表2は、平成12年における家計部門の受け取りに対する各項目の割合をより詳細に示している。

まず、93SNAベースでの家計部門の受け取り金額を見ると時系列的に増加傾向にある。平成2年と平成12年を比較すると392兆8,941億円から451兆79億円と増加しており、その増加率は約14.79%となっている。

次に、要素所得課税ベースは、平成2年から平成4年においては増加傾向にあり、その増加率は19.70%である。その後、平成4年から平成7年までは比較的安定的であるが、平成7年から平成8年にかけて8.26%の増加率で増加し、平成8年から平成12年にかけては、減少傾向にあり-10.48%の増加率を示した。

また、要素所得課税ベースの家計部門の受け取りに対する割合は、要素所得課税ベースの金額とほぼ同様な推移を示し、平成4年が37.66%と最も高く、平成12年が33.35%と最も低い割合であった¹²⁾。家計部門の受け取りの増加に対して、要素所得課税ベースは平成8年以降減少傾向にあることから、家計部門の受け取りから控除される各項目が全体として増加傾向にあると考えられる。

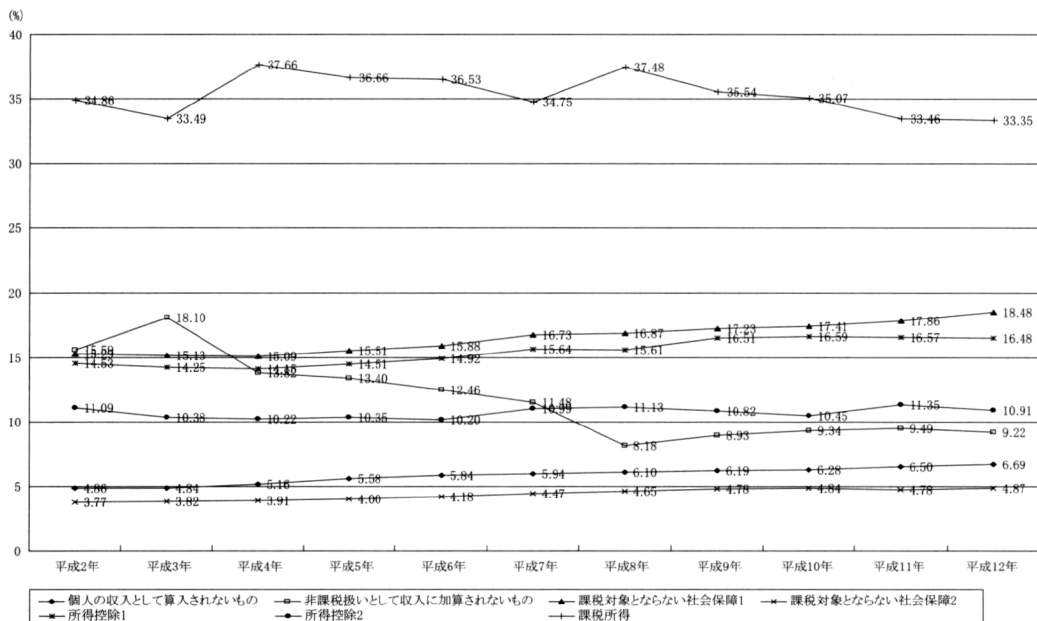
図表3は、要素所得課税ベースおよび家計部門の受け取りから控除される各項目の家計部門の受け取りに対する割合を明示したものである。控除項目の中では、課税対象とならない給付に係る社会保障および経費的控除の性格を有する所得控除が高い割合で推移しており、平成12年におけるそれぞれの割合は、18.48%および16.48%であった。それらの内訳を見ると、

課税対象とならない給付に係る社会保障のうち社会保障給付（公的年金を除く）が7.17%、雇主の現実社会負担が7.00%と高く、経費的控除の性格を有する所得控除のうち給与所得控除が13.44%と高い割合を示した。また、非課税扱いとして収入に加算されないものの割合が平成3年から平成8年にかけて18.10%から8.18%へと大きく減少しており、特に、老人等非課税・財形貯蓄非課税分支払額およびその他非課税分支払額の減少が影響しているといえる。

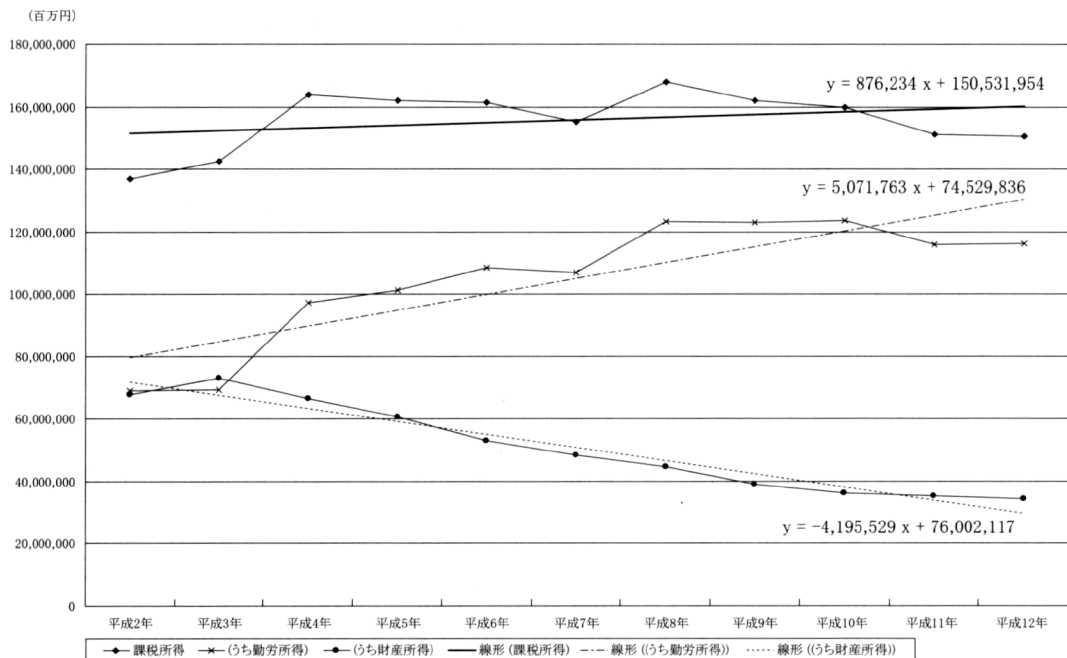
次に、「2. 要素所得課税ベースの区分」で述べたとおり要素所得課税ベースを勤労所得および財産所得に区分し、平成2年から平成12年における推移を示したものが図表4である。要素所得ベースの課税所得、勤労所得および財産所得金額の各年のバラツキ度合いを示す変動係数を見ると、要素所得ベースの課税所得は0.0617、勤労所得は0.1881および財産所得は0.2813という値を示した。変動係数の値からは、要素所得ベースの課税所得は非常に安定的であるのに対し、財産所得は不安定であることが理解できる。

さらに、各課税所得の伸張性を検討するために、各課税所得の推移の傾向線の傾きをとると、要素所得ベースの課税所得は876,234、勤労所得は5,071,763および財産所得は-4,195,529であった。伸張性について、要素所得課税ベースにおいては相対的に安定した伸びを示している。しかしながら、その構成要素たる勤労所得および財産所得の伸張性を見ると、勤労所得については非常に高い正の伸張性を有しており、平成2年と平成12年を比較するとその増加率は68.10%であった。一方、財産所得について、その額はバブル崩壊後下落しており、平成2年と平成12年を比較するとその増加

図表3 家計部門の受け取りに対する割合



図表4 要素所得ベースの課税所得



率は-49.43%と高い低下傾向にあった。

したがって、分析を行った平成2年から平成12年においては、安定性に関して、勤労所得と財産所得の互いの変動幅が相殺され、結果として要素所得課税ベースは、その変動が低く抑えられ安定して推移してきたことが推測される。また、伸張性に関して、勤労所得の増加分と財産所得の減少分が相殺され、結果として要素所得課税ベースの伸びが相対的に安定していることが検証された。

注

- 1) 森信・前川 [2001] では、68SNA および税務統計を用いてわが国所得課税ベースのマクロ推計を行っているが、本稿における要素所得ベースのマクロ推計については、それを参考とした。
- 2) 以下、本稿における93SNA についての説明は、経済企画庁経済研究所編 [2000] 『我が国の93SNA への移行について（暫定版）』を参考とした。
- 3) 以下、SNA に関するデータは、内閣府経済社会総合研究所編『国民経済計算年報』国立印刷局各年版を参照している。
- 4) 以下、『国税庁統計年報書』に関するデータは、国税庁編『国税庁統計年報書』大蔵財務協会各年版を参照している。
- 5) 以下、『民間給与』については、国税庁企画課編『税務統計から見た民間給与の実態—国税庁民間給与実態統計調査結果報告—』財務省印刷局各年版を参照している。
- 6) 以下、『申告所得』については、国税庁企画課編『税務統計から見た申告所得税の実態—申告所得税標本調査結果報告—』財務省印刷局各年版を参照している。
- 7) 『家計調査年報』については、総務省統計局編『家計調査年報』日本統計協会各年版を参照している。なお、『家計調査年報』では、平成7年以降分について「社会保険料」を「公的年金保険料」と「それ以外の保険料」に区分表示しており、本稿もそれに従い、平成7年以降分について「社会保険料控除額」を「公的年金保険料」および「その他の保険料」に別掲している。

- 8) 公的年金等控除について、制度上その算定の際には当該収入者の年齢を考慮する必要がある。具体的には、定額控除分について、65歳未満の者が500,000円および65歳以上の者が1,000,000円である。また、最低控除額について、65歳未満の者が700,000円および65歳以上の者が1,400,000円である。したがって、本来的には、年齢区分ごとに当該控除額の推計を行う必要がある。しかしながら、データの制約上、公的年金等収入者に関して年齢区分が不可能なため、本稿における推計では、公的年金等収入者に関して65歳以上であると仮定した。したがって、本稿において公的年金等控除額は、過大推計の可能性はある。
- 9) 所得税率について、本来的には給与所得者に係るデータに基づき算定する必要があるが、データの制約上、申告所得者に係るデータに基づき算定している。具体的には、まず、申告所得者の所得区分ごとに1人あたりの課税所得金額および算出税額を算定する。次に、所得区分ごとの退職所得者数に1人あたりの課税所得金額および算出税額を乗じ、退職所得を得ている者の総課税所得および総算出税額を算定する。最後に、算定された総算出税額を総課税所得で除することにより、退職所得を得ている者の所得税の平均税率を算定している。
- 10) 『民間給与』では、控除対象配偶者について、具体的には、一般控除対象配偶者と老人控除対象配偶者に分類され、さらに、それぞれ一般、障害者、同居特別障害、非同居特別障害者に分類されている。
- 11) 平成11年度改正にて、年少扶養親族（年齢16才未満の扶養親族）に対して、扶養控除額が10万円加算され、1人につき48万円とする制度が創設された。本稿では、年少扶養親族に係る控除額は一般扶養控除に含めて記載している。なお、平成12年度改正にて、児童手当を拡充する財源を確保するため、年少扶養親族に対して10万円を加算する措置が廃止された。
- 12) なお、各国の家計部門の受け取りに対する課税所得の割合について、Slemrod, J. & J. Bakija [1996] によると、米国において1993年の同割合は45.5%であった。また、馬場 [2002] によると、スウェーデンにおいて1997年の同割合は60.7%であり、わが国の課税所得割合を大きく上回る結果が推計されている。

（望月正光 関東学院大学経済学部教授）

（野村容康 日本証券経済研究所主任研究員）

（深江敬志 青山学院大学大学院博士後期課程）