

所得階級別租税負担，1980 - 2001

松 井 吉 三

所得階級別租税負担，1980-2001

松 井 吉 三

Tax burden by income class from 1980 to 2001

Matsui, Yoshimitsu

Abstract

Studies of the tax burden by income class have a history of several decades in Japan. This study evaluates mainly the redistributing effect by direct taxes and indirect taxes about the family income.

From 1980 to 2001, it contains the long-range depression. The income distribution has become unequal in the last two decades.

The results of this study show that taxes in Japan have become less progressive in last two decades. It contains a slight rise in the 1980s and a definite decline in the 1990s. Recently family tax burden is very heavy and proportional at various levels of income.

As the supplement, the burden of the individual income tax and the corporate income tax by various income levels in Japan, are compared with the U.S. tax burden. The results of this comparison, taxes in Japan were worse at the degree of progression than in the U.S. At present, a rising tendency and an averaging tendency of family tax burden are strengthened.

Taxes in Japan are as a whole approximately proportional for the vast majority of families. Therefore they have little effect on the distribution of income. It is necessary that income taxes in Japan are more progressive.

愛知大学経済論集 第166号  
(2004年11月) 抜刷  
愛知大学経済学会

## はじめに

政府活動を支えるための費用を広く国民で負担するというのが、租税である。特にセーフティーネットを支える財源としての役割は、重大である。したがって、租税は支払能力（ability-to-pay tax）に応じて負担されなければならない。租税負担能力は、所得の増加率以上に上昇すると考えられる。所得税中心主義の租税体系を採用するとともに、累進課税を幅広く適用する税制が望ましい。社会保険料についても、公的年金が実質的に賦課方式により運営されており、租税との違いが無くなっている。

1970年代以前の戦後日本の税制は、減税をしないことによって、中堅及び低所得者の税負担を増加させてきた。他方、減税政策が中堅層以上の税負担を低下させてきた。1990年代以後の税制改革を見れば、所得課税から消費課税へのシフト、また資本所得に対する税の軽減が目立っている。

1980年代以後、所得分配は不平等化傾向である。では、累進課税による税制の所得再分配効果は、実際にはどの程度変化しているのか？ 本稿では、1980年代以後について、直接税、間接税はもとより、社会保障負担を合わせた総合負担の所得階級別負担率を併せて推計する。総合負担の計測年分は、1980年と2001年である。

家計所得レベルで所得階級別に租税負担を推計した結果、1980年から2001年までの間、租税の負担構造は緩やかな累進構造を維持している。しかし、この間、累進課税による所得再分配効果は、徐々に低下している。そのなかでは、1980年代の軽微な上昇と1990年代の顕著な低下を含んでいる。1980年から2001年の間に、租税負担水準は著しく上昇した。同時に、法人税、社会保険料は、租税の再分配効果を変更しなかった。社会保険料の規模は所得税よりも大きく、社会保険料を加味した「総合負担」でみると、収入比例的負担構造への移行が、顕著に進行した。

併せて、所得税・法人税について、年収別モデル・利益別モデルごとの税負担額を試算した。シミュレーションの結果、米国と比較して、日本の所得税・法人税は、累進で劣るものであった。

所得課税における累進性の強化が、最大の課題となっている。

## 基本的なフレーム

## 1. 測定方法

戦後日本の所得階級別租税負担率について、時系列分析が数例見受けられる。先駆的な研究が2点ある。木村元一氏の研究によれば、法人税を含めた租税負担率は、最低と最高所得層で高い、U字型の負担構造であった。しかも逆進度は1955年、1959年、1961年と次第に強まった<sup>1)</sup>。貝塚啓明・新飯田宏両氏の研究によれば、1953年から1961年までの間に、所得税を中心に直接税の再分配効果がかかなり低下した。「しかし、間接税の逆進性が直接税の累進性を圧倒するほど大きなものではないから、階級別の直接税と間接税を合計した租税負担率は依然として累進的である」<sup>2)</sup>との判断であった。

法人関係諸税を加算前と加算後で、それぞれ所得階級別の租税負担率を測定した研究もある。林宣嗣氏は、1970年、1977年、1983年の世帯の所得階級別租税負担率を計測した。それによれば、法人関係諸税加算前後でいずれも、最低所得層の租税負担が最も高い、U字型の負担構造であった<sup>3)</sup>。

ところで所得階級別租税負担率を計測する方法は大きく2種類ある。一つは、家計の収入、消費に基づいて、各所得階級の租税負担を積み上げる方法である。もう一つは、国民所得、国税、地方税の合計を家計に配賦するものである。ちなみに、木村元一氏林宣嗣氏の研究は、国民所得からの分析である。貝塚啓明・新飯田宏両氏の研究は家計レベルのミクロ分析である<sup>4)</sup>。本稿では、ミクロ的分析を採用する。家計のレベルで、より具体的な税負担のあり方を描写できると思われるからである。

## 2. 測定単位

測定単位としては，個人ベースと世帯ベースが考えられるが，本稿では，世帯単位を基本とする。日本では，税制の問題は，殆どの場合，世帯主個人の問題である。なお，家計レベルの負担額を計算するにあたって，『家計調査年報』の統計に一部修正を加えた。『家計調査年報』の租税負担額が，年末調整を意識しておらず，実際負担額よりも多めに表示されているからである。

## 3. 所得の観念

基本的に，『家計調査年報』の「実収入」を租税負担率の分母とする。この実収入には，配当所得，「社会保障給付」が含まれている。一方で「社会保障費」が「非消費支出」として，「勤労所得税」等と並んで表示されている。

法人税を加味して租税負担率を推計するにあたっては，給与所得・申告所得を合わせた個人所得合計と，法人留保所得と法人税の合計を比較することにより，家計に配賦すべき法人所得の大きさを，比率として算出した。この比率から，家計に追加すべき法人所得を割り出し，負担率算定の場合の分母とした。

## 4. 租税の範囲

「家計調査」で表示されている支出から想定できるものに限られる。本稿における計測対象は，「勤労所得税」，「住民税」，固定資産税等の「他の税」，消費税，酒税，揮発油税・地方道路税，たばこ税，物品税，法人税（法人住民私 事業税を含まず）である。本稿では，上記の租税に「社会保障費」を加えたものを「総合負担」と呼ぶことにする。

## 5. 租税の帰着仮説

消費課税と法人税については，実際の負担者が予想される負担者と異なる可能性が知られている。本稿では，消費課税は消費者が負担するものと仮定する。法人税については，株主が負担するものと仮定する。

賃金削減をもたらすことにより，法人税が労働者に帰着する可能性が大きく，法人税の増税に否定的な議論もある。しかし実証された見解ではなく，市場の独占度によって，様々であろう。消費税増税と法人税増税を比較した場合，法人税の方が，はるかに転嫁が困難だと思われる。他方，消費税についても，消費者が完全に負担することはない。過去の消費税導入，増税の場合でも，価格引き上げができない自営業者が多数存在した。

法人税の所得階層別負担の推計にあたっては，所得階層別の株式保有状況のデータを使用する。

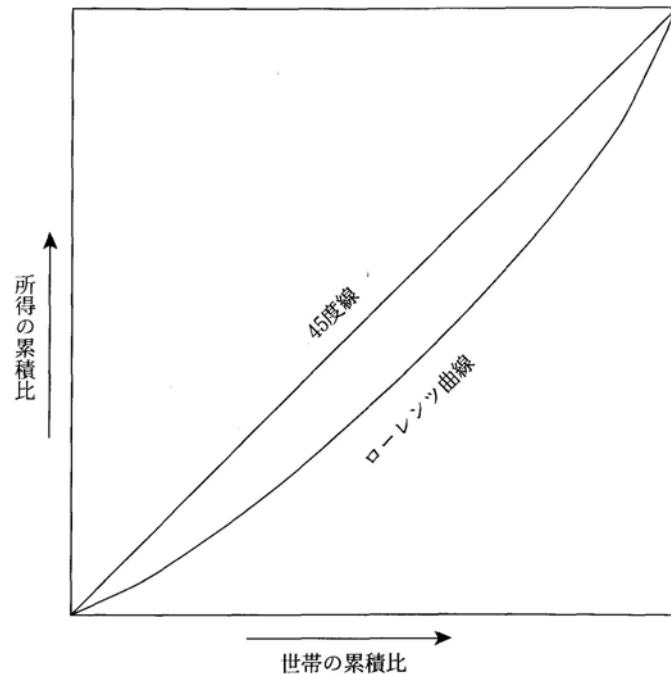
## 6. 不平等尺度の選定

時系列で，累進度の推移を見る場合，租税による不平等縮小の程度を数値化するように迫られる。客観的な尺度と規範的な尺度がある。客観的な尺度としては，古くからジニ集中度係数（以下ジニ係数という）などが知られている。規範的な尺度とは理想的な分配からの相違を数値化するもので，アトキンソン係数などが知られている。しかし，多分に価値判断が入り込む。本稿では，だいたいの目安，傾向が分かればよい。したがって，ジニ係数を使用する。不平等尺度自体が問題ではないからである。

縦軸に所得の累積比，横軸に人員の累積比をとり，各点を直線で結んだ曲線をローレンツ曲線という。ジニ係数は，ローレンツ曲線と45度線により囲まれた面積の，45度線以下の三角形の面積に占める比率である。課税前後のジニ係数を比較することにより，分配の改善の度合いを判断することができる。この場合のジニ係数の改善の度合いが再分配係数といわれる。

再分配係数の難点は，所得変動に起因する要因と税制の変化に起因する要

困とを，区分できないことにある。当初所得分配が同じ程度である場合に限  
り，ジニ係数の変化は租税によるものと推測できるにすぎない。また，現実  
には，極端に富める者が社会の富・所得のかなり大きな分け前にあずかって  
いる。ジニ係数は，この現実を表示できない。これは統計上の問題でもある。  
上位1%，5%の者の所得及び富の保有状況は，別に明記されるのが理想であ  
る。



注1：2001年の日本の課税前の勤労者世帯の収入分布。課税後と殆ど変化がない  
ので，課税後の曲線を描くことができない。

注2：総務庁の「家計調査年報」の年間収入10分位階級別の勤労者世帯実収入に  
法人所得を配賦加算している。

資料：表 - 5と同じ。

図 - 1世帯収入分布（2001年勤労者世帯）

## 7. 測定年分

家計レベルの租税と社会保障負担について，筆者も所得階層別負担の実態  
を明らかにしようと試みたことがある<sup>5)</sup>。1950年代後半の平均負担率の大幅  
な減少と高収入世帯でより大きい負担率の減少，1960年代後半以後の給与所  
得税，申告所得税，社会保障の再分配効果の大幅な減少を検出した。1970  
年代以後では，賃金に対する全般的な増税攻勢と利潤・キャピタル・ゲイン  
に対する差別的減税によって，特に最高所得者層の負担のみ軽減されている  
ことを析出した。但し，検証が1970年代で終わっている。

1980年代以後，消費税の導入，所得課税の減税基調により，税制の側の変  
動も大きい。そこで，ケース・スタディ手法の導入，米国との比較，並びに  
法人税をふまえて，1980年代以後の日本の租税と社会保障料の負担が課税前  
所得分配をいかに改善したかについて検証することとした。総合負担につい  
ては，1980年分と2001年分について推計した。

## 分析結果の総括

実証分析の結果，下記のファインディングを得ることができた。

1. 所得分配は，1980年以後，格差拡大傾向である。所得格差拡大の傾向は，  
世帯よりも，個人所得レベルで顕著である。法人所得を考慮した所得分  
配については，株式の保有状況の統計が完全ではないために，年度間の  
比較が困難である。しかし，バブル崩壊以後，法人所得及び法人税は，  
減少傾向である。したがって，個人世帯所得に与える追加的影響も小さ  
くなっていると思われる。
2. 1980年以後の所得分配の不平等化傾向を是正する手段として，租税の役  
割は年々弱まっている。1980年以後，所得税・住民税・間接税の負担合  
計額の所得再分配効果については，1980年代の軽微な上昇と1990年代の  
顕著な低下が象徴的である。（後掲表 - 1ジニ係数の推移参照）。

3. 租税及び総合負担について，負担構造としての明確なU字型を見いだすことはできなかった。租税と社会保険料を合わせた総合負担の負担構造は，ごく緩やかな累進カーブを描いている(表 - 5参照)。総合負担については，法人所得・法人税を考慮するばあいでも，しない場合でも，最高所得階層を除いて，ほぼ収入比例的負担構造である。間接税と社会保険料のアップにより，負担水準は5ポイント程度上昇している(1980 - 2001年)。
4. 各税に目を向ければ，1980年以後，所得税，地方税とも，それぞれ再分配効果が，僅かに弱まっている。所得税・住民税の定率減税が効いている。所得税の方が地方税よりも，再分配効果が僅かに強い。しかし，近年，両者の差は殆どない。
5. 所得税，住民税とも，「家計調査」の統計数値が過大表示であった。しかし，両税の負担水準は低い。再分配効果の水準に大きな影響を与えるものではなかった。
6. 消費税の導入・税率引き上げによって，間接税の負担水準が，低所得世帯ほど増大している。間接税では，軽度の逆進負担構造が定着した。
7. 社会保険料の再分配効果は殆どないに等しいことも分かった。したがって，租税・社会保険料を合わせた公的総合負担の再分配効果は，上記の租税のみの再分配効果の状況を変えるには至っていない。さらに中味を吟味すれば，主に厚生年金保険料の上昇の為，社会保険料の負担が平均的に上昇するなかで，最低所得層の社会保険料の負担増がとくに目立っている。試算にあたって，社員が社会保険料の自己負担部分を負担するものと仮定した。
8. 実証分析と併せて，同一の世帯収入モデルを設定して，年収別の所得税負担額の日米間比較をおこなった。日本の中堅所得世帯の所得税負担はかなり低いものであった。低所得世帯では，日米両国とも，所得税は負担していない。しかし，米国では，還付できる勤労所得税額控除制度(EITC)が，低所得世帯で利用可能である。

9. 同様に，法人税でも，同一の条件を設定して，利益階級別の法人税負担額の日米間比較をおこなった。米国と比較して，日本の法人税は，上位層では，殆ど変わらない。しかし，低利益層では，日本の方が高かった。その結果，日本の法人税は，米国と比較して，所得比例的負担構造であった。

## 不平等の理論と実態

### 1. 近年の不平等拡大と所得再分配

伝統的な近代経済学では，社会全体の所得格差の程度については，極力避けてきたといえる。スタートの平等を仮定すれば，所得再分配及び累進課税など必要ないからである。たとえば，ラムゼイ型の最適課税のルールでは，資源配分の非効率性を避けるために，価格弾力性の高い財に高く課税するのがよいであろう。しかし今日では，このような課税は，所得分配の見地からは，およそ正当化できないであろう。今日の最適課税論では，分配特性の高いものと，資源配分に関するものを区分して，分配特性の高い財には低税率を課すという主張に変化している<sup>6)</sup>。

「平等」の経済理論も，パレートからロウルズ，センへと，当初の財あるいは能力の不平等を認め，改善する方向で理論進化を遂げている。パレートは，競争均衡に至る過程の当初の分配状態は最適であるとした。ロウルズは，自由競争原理の優越性を説くとともに，同時に最も貧しいものの状態を改善できなければ，それらは正義の選択ではないとした。センはロウルズの平等論を財ばかりでなく文化・必要度(needs)にまで拡張して，「基本的潜在能力(capabilities)の平等」という指針を提示した。この指針により，「限界効用」，「総効用」の平等原理でフォローできない各種の不平等状態(例えば身障者)への優遇措置を根拠づけた<sup>7)</sup>。センの場合もそうであるが，厚生経済学では長い間，平等は選択と比較の問題であった。しかし，所得分配は決して選択あるいは比較の問題ではない。基本的には，当初の資源配分の

況が偏って配分されていることから、結果的に所得分配が不平等になっている。ごく少数の資本所有者は当初からすでに大方の分け前を取得する権利を持っている。残余の取り分については、当初から賃金あるいは給与として上限が決まっている。統計上あらわれるのは残余の部分の小変動にすぎないことを前もって認識しなければならない。

日本では、高度成長の過程で農業、自営業者の労働者化がドラスチックに進んだ。労働力需要の増大により、「残余」のなかで、低所得世帯を中心に、収入水準が伸びた。一定の所得の平準化を示したわけである。戦後全体を見通した場合、1980年以後は、総じて高度成長期の後の低成長期に含まれる。低成長下、旧ソ連、中国などの低賃金労働力が資本主義国に包摂されることにより、不況をより長期化、深刻化させている。不況が長引けば、「残余」のなかで、所得ひいては資産分配は不平等化していると考えるのが自然である。

しかし、近年の不平等化は論者の間で一致した見解ではないのである。逆に日本は統計上所得分配が平等であるとする論者の方が多い。世帯レベルのジニ係数の推移でも、不平等化の傾向はある。しかし確かに、際だった変化ではない。ところが、個人の給与所得・申告所得レベルでみると、不平等化傾向は明確である。ちなみに、世帯類型を見れば、「勤労者世帯」よりも「全世帯」で所得格差が大きい。要するに、個人給与の格差拡大を他の要素でカバーしている。加えて、法人所得が、80 - 90年代では年30～50兆円ある。この内、未分配利潤が上位所得層に帰属する。

次に、国家による「不平等な分配行為」がある。戦後の日本では、政府は、専ら公共土木事業を自ら行うことにより、企業の開発コストを負担してきた。近年は、金融リスクの損失補償も行う。治安維持のために、軍事力・警察力を独占してきた。これらの財政資金を賄うために、正当な徴税チャンネルを通じて、負担を極力、一般勤労者・国民に押しつける傾向があった。これらは、ウォーラーステインにしたがって、国家権力による「不平等な分配行為」と総括することができる<sup>8)</sup>。

実は、相対的窮乏化がいわれるのは、世界の先進国だけである。ウォーラーステインの指摘を待つまでもなく、地球的規模で見れば、50年前よりも生活水準が絶対的に下がっているであろう。1990年代以後の日本についても、絶対的窮乏化が当てはまるのではないかと思われる。数値化しづらいが、生活水準では確実にバラツキがでており、生計が成り立たない世帯が増加している。また、国の社会保障政策の後退によって、老後の生活不安が現実のものとなっており、現在の高齢者より、将来の高齢者の方が金銭的に意まれないという予想が大方支配している。平等化論は、「木を見て森を見ない」議論であるといわざるをえない。

今後の資本主義世界で、少なくとも「公正」というからには、すべての人が尊厳をもって発達し続けられるように、資源は配分されていなければならない。個人でできないことは、政府が再配分しなければならない<sup>9)</sup>。クリアすべき基準は上がっている。全国民に対して、将来にわたって、尊厳ある暮らしが国によって保障されなければならない。中軸は年金であるし、他は住居、医療補助、高等教育を受ける権利である。少子・高齢化社会の税制はイコール社会保障・教育政策の充実でなければならないし、そうでなければ生産と消費のギャップは埋まらず、経済成長にとってもマイナスとなるであろう。

税制面で言えば、「残余」のなかではあるとはいえ、分配面の変化を数値化することにより、低所得者尊重の税制改革の実行可能性を探ることができる。他方、資本所有者は、「残余」の上位層の上方延長線上にあるものとして、正当に課税されなければならない。

## 2. 所得不平等の実証分析

1980 - 90年代の日本の課税前の所得分配について、不平等度を検証する。総務庁の『家計調査年報』の全国勤労者世帯10分位のデータでジニ係数を算出すると、1979年0.1881、1989年0.2071、1999年0.2000であった。収

表-1 ジニ係数の推移

年分	個人給与所得者		申告所得者		全世界帯		勤労者世帯														
	当分ジニ係数 (1)	再分配係数 (2)	再分配係数 (3)	当分ジニ係数 (4)	再分配係数 (5)	再分配係数 (6)	当分ジニ係数 (7)	再分配係数 (8)	ジニ係数 (9)	再分配係数 (10)	ジニ係数 (11)	再分配係数 (12)	ジニ係数 (13)	再分配係数 (14)	ジニ係数 (15)	再分配係数 (16)	ジニ係数 (17)	再分配係数 (18)	再分配係数 (19)	再分配係数 (20)	
1951年							0.2945														
1952年							0.2887														
1953年							0.2895														
1954年	0.3622	0.3273	9.64				0.2794														
1955年	0.4060	0.3756	7.49				0.2820														
1956年							0.2783	0.2585	0.2536	0.2758											
1957年							0.2867	0.2726	0.2682	0.2831											
1958年							0.2864	0.2742	0.2704	0.2832											
1959年							0.2837	0.2742	0.2692	0.2808											
1960年							0.2872	0.2748	0.2719	0.2845											
1961年							0.2927	0.2822	0.2795	0.2900											
1962年	0.5296	0.5149	2.81				0.2786	0.2687	0.2661	0.2757											
1963年	0.5515	0.5361	2.79				0.3039	0.2957	0.2965	0.3019											
1964年							0.2057	0.1930	0.1861	0.2014											
1965年							0.2772	0.1922	0.1820	0.1768	0.1873										
1966年							0.2023	0.1924	0.1863	0.1976											
1967年							0.2801	0.2061	0.1960	0.1904	0.2015										
1968年							0.2666	0.1930	0.1845	0.1795	0.1889										
1969年							0.2568	0.1792	0.1711	0.1668	0.1756										
1970年	0.3177	0.3035	4.47				0.2533	0.1787	0.1715	0.1668	0.1749										
1971年							0.2587	0.1788	0.1717	0.1670	0.1748										
1972年				0.5487	0.5073	7.55	0.2562	0.1797	0.1721	0.1674	0.1756										
1973年							0.1792	0.1712	0.1666	0.1745											
1974年							0.2686	0.1879	0.1817	0.1777	0.1843										

1975年	0.3017	0.2926	3.02				0.2765	0.1880	0.1831	0.1804	0.1853										
1976年							0.2866	0.1861	0.1792	0.1745	0.1819										
1977年							0.2578	0.1844	0.1769	0.1710	0.1792										
1978年							0.2644	0.1879	0.1803	0.1751	0.1828										
1979年							0.2587	0.1799	0.1718	0.1743											
1980年	0.3205	0.3071	4.18	0.5236	0.4694	10.35	0.2599	0.1832	0.1749	0.1667	0.1770										
1981年																					
1982年																					
1983年							0.2618	0.1881	0.1751	0.1619	0.1773										
1984年							0.2588														
1985年	0.3411	0.3260	4.43				0.2713														
1986年							0.2774														
1987年																					
1988年							0.2681	0.1981	0.1878	0.1787	0.1896										
1989年							0.2770	0.1926	0.1826	0.1742	0.1851										
1990年	0.4216	0.4070	3.46																		
1991年				0.5951	0.5518	7.28															
1992年							0.2782	0.1915	0.1807	0.1717	0.1836										
1993年							0.2782	0.1878	0.1775	0.1692	0.1804										
1994年																					
1995年							0.2813	0.1866	0.1788	0.1712	0.1802	0.1883	0.1731	0.1727	4.18	3.43	8.25	-0.91	7.23	7.45	
1996年																					
1997年																					
1998年																					
1999年	0.4505	0.4399	2.35	0.5197	0.4806	7.32	0.2868	0.1924	0.1857	0.1773	0.1853	0.1941	0.1793	0.1787	3.48	3.69	7.85	-0.88	6.81	7.12	
2000年							0.2836	0.1949	0.1879	0.1800	0.1886	0.1972	0.1830	0.1820	3.59	3.23	7.64	-1.18	6.11	6.62	
2001年							0.2806	0.1980	0.1912	0.1832	0.1917	0.2001	0.1863	0.1851	3.43	3.18	7.47	-1.06	5.91	6.52	
2002年							0.2054	0.1984	0.1905	0.1992	0.2077	0.1985	0.1926	3.41	3.02	7.25	-1.12	5.79	6.23		

注1：個人給与所得者は、税務統計の1年勤続者の給与総額で算定。  
 資料は、国税庁編「税務統計から見た民間給与の実態」、各年分による。  
 注2：全世界帯、勤労者世帯は、「家計調査」の年間収入5分位で算定。申告所得者は給与所得税を含む。  
 資料は、国税庁編「税務統計から見た申告所得税の実態」、各年分による。  
 注3：全世界帯、勤労者世帯は、「家計調査」の年間収入5分位で算定。  
 資料は、総務庁統計局編「家計調査年報」、各年分による。  
 1983年に、「家計調査」のジニ係数が激減している。調査の対象が11月の現金実収入平均から、年間収入平均に変わったことによる。  
 資料は、総務庁統計局編「家計調査年報」、各年分による。

## 所得税の負担の現状と歴史

入の成分で見ると、世帯実収入よりも世帯主勤め先収入の方でやや公平であった(1979年世帯主勤め先収入のジニ係数0.1609,世帯実収入0.1881)。『家計調査年報』では、1980年代以後若干の不平等化の傾向が見られるが、世帯主の収入の不足額を配偶者の収入、実収入以外の収入(貯金引き出し、借入金など)で補整する構図が毎年見られる。最低所得階層でも世帯収入・支出としては平均値に近い水準である。したがって、『家計調査年報』は、不平等度を測る統計としては、幾分不適當である。

そこで国税庁の『税務統計から見た民間給与の実態』の1年勤続者の所得階層別データでジニ係数を算出した。1980年0.3205,1985年0.3411,1990年0.4216,2000年0.4505と不平等化の傾向が顕著であった。初任給の伸び悩み、中途採用者、女子等の給与水準の低さが直接、格差拡大としてあらわれていることが明確である。ちなみに、『税務統計から見た民間給与の実態』で1980年以前のジニ係数を算出すると、1954年0.3622,1955年0.4060,1962年0.5298,1970年0.3177であった。このように、ジニ係数で、1950年代後半の上昇と、1960年代後半の劇的な低下が見られた。この結果を合わせると、1960年代後半以後の顕著な平等化と1970年代後半以後の不平等化傾向の定着、並びに1990年以後の顕著な格差拡大傾向を読みとることができる。

法人利潤はこれらの傾向を強めると思われる。総務庁の『貯蓄動向調査報告』の収入10分位別株式保有データにより、法人の未分配利潤・法人税を各収入階級に換算・配賦する。この結果、1980年では、法人の未分配利潤は所得分配に顕著に影響を与えた。しかし、2001年では、株式保有状況のデータが各収入階級で均等化されているため、所得分配に与える効果が殆ど消滅している<sup>10)</sup>。

## 1. 所得課税の中心度

租税の累進課税による所得再分配の効果は、1980年代に若干強まった。1990年代には、一転して、顕著に低下している。一律減税の特典は、所得上位層ほど強い。所得税減税がない場合に比べて、減税の続いた期間は、累進課税の機能が弱まる。1990年代の累進課税の機能低下は、定率減税の実施によるところが大きい。

税制でいえば、累進税制の中核を担うのが所得課税である。所得課税の中心は個人所得税である。消費課税に再分配機能を求めるのは無理がある。

国民所得に占める所得税と法人税の合計額の割合を所得課税の中心度とすれば、日本は1991年の12.9%をピークに順次低下する(以下財務省『財政統計』により筆者試算)。2001年で約7.6%であり、米国の16.6%と比較して約半分である。所得税の国民所得に占める割合は、日本は1990年の7.6%をピークに順次低下する。2001年では4.8%であり、米国の11.7%と比較して約4割である。法人税で同割合を見ると、日本は1988年では6.2%と、所得税と同額かそれに近い水準であったのが、1990年代に法人税収の絶対額が低下したことにより、2001年では2.8%に低下している。米国の法人税の同比率は2001年で2.7%である。米国では連邦税の中で所得税の占める割合が高く、法人税収は個人所得税収の2割前後で推移している。

それにもかかわらず、日米両国の国民総負担率がさほど変わらないのは、米国の社会保障税の規模が日本の社会保険料の規模に及ばないことによる(米国では国民を包括する公的健康保険制度がないことによる)。

米国の個人所得税の割合が高いのは、S法人、パートナーシップに対する個人所得課税や、多国籍企業のタックス・プランニングの影響により、法人税の規模が相対的に小さくなっているという要因もあると思われる。



日本の1990年前後の所得税は，土地等の譲渡所得の実現によるものが多い。ベースとしての所得税は，米国と比較して約半分としてよいであろう。これは，米国の1人当たりの所得税の負担水準が日本と比較して2倍程度になっていることを示唆する。

## 2. 所得税の負担水準

日本の所得税の負担水準を給与総額と比較して，推移をみることにする。

国税庁の『税務統計から見た民間給与の実態』の1年勤続者で見ると，1954年8.5%，1963年5.0%，1970年4.5%，1980年3.6%，1985年4.5%，1990年4.8%，1991年5.0%，1994年4.13%，1996年4.2%，1999年3.7%，2000年3.8%とだいたい5%を基準に物価調整減税により，所得税負担が大きくならないように維持されてきたことが分かる。

1994年は，年末調整として，20%の定率減税が実施された初年であり，以後制度がそのまま残って現在に至っている（但し1997年は定率減税が停止された。1998年は一律5万円の定額減税が実施された）。定率減税は，2002年現在，算出税額の20%（25万円を限度）を減額する制度で，恩恵は高所得者ほど多い。

筆者が課税前と課税後のジニ係数の変化率（再分配係数）で所得税の所得再分配度を計測したところ，1954年9.64%，1955年7.48%，1970年4.47%，1975年3.03%，1980年4.17%，1985年4.43%，1990年3.46%，2000年2.37%と，高度成長期の急減，1980年代以後の低下傾向が目立っている。

給与と所得税の再分配係数が低下したのは，1970年代以前は，ブラケット・クリープによる税負担を排除する物価調整的な減税に由来する。1980年以後は，1989年の最高税率の大幅な低下，1994年の定率減税の実施を反映している。戦後日本では，一貫して，所得税減税の効果が低給与所得者に及んでいないことまた1980年代以後については，1990年代の所得税の地位の低下傾向と，再分配効果の低下傾向が特徴的であった。

同様に，大蔵省『税務統計から見た申告所得税の実態』各年分により，申告所得者の再分配係数を計測した（合計所得と算出税額との比較により計測）。その結果，再分配係数は，1972年7.55%，1980年10.35%，1991年7.28%，2000年7.52%と，1980年以後，低下傾向であった。申告所得者については，土地等の譲渡所得の実現により合計所得の分布自体が年により大きく変動している。例えば1991年のジニ係数は，土地譲渡を反映して0.5951と非常に高かった。また，1991年の合計所得に対する平均所得税負担率も，土地等の長期譲渡所得の原則20%の比例税率の適用により，1500～2000万円の所得者（23.0%）と5000万円以上の所得者（23.9%）で殆ど変わらず，ジニ係数の低下を阻んでいたのである。

申告所得には，安定的に推移する給与所得（1991年19.73兆円，2000年18.05兆円）が含まれている。また，譲渡所得の減少（1991年17.65兆円，2000年3.58兆円），事業所得の減少（1991年8.04兆円，2000年5.05兆円），申告所得額の約18兆円の減少（1991年59.11兆円，2000年41.22兆円），算出税額の4.3兆円減少（1991年9.80兆円，2000年5.49兆円）により，申告所得税そのものの地盤沈下が見られる。

申告所得には給与以外の所得がかなりある。それでも1980年以後，申告所得税の再分配係数は，給与所得の場合と同様な変化を示している。それは，税率の低下と定率減税のほかに，特殊要因として，バブル期の土地譲渡益が効いていたと思われる。

## 3. 所得税負担の水準

給与所得をメインとする世帯の所得税の負担は全般的にかなり低いといえる。総務庁『家計調査年報平成13年分』の実収入を基に，勤労者世帯の所得税負担率を試算した。家族人員は，各分位で3人台であるので，夫と妻，子供1人を各分位で想定する。世帯主は夫であり，妻は配偶者としての勤め先収入を有するものとする。夫及び妻は年末調整を実施しているものと仮定

表-2 日米所得税額比較表（2002年）

する。世帯の実収入に占める所得税の割合は，第1分位0%，第2分位0.41%，第3分位0.86%，第4分位1.43%，第5分位1.66%，第6分位1.91%，第7分位2.30%，第8分位2.62%，第9分位2.97%，第10分位4.98%とであった。全分位で所得税の最低税率10%を下回っている。配偶者の収入，所得控除が効いている。第10分位が比較的高負担なのは，配偶者の収入が194万円あり，配偶者控除をしていないこと，配偶者も所得税負担が予想されることなどによっている。（表-5収入10分位階級別租税・社会保険料負担一覧表参照）

ところで，『家計調査年報』の実人員は3.47人である。筆者想定の人を上回るのにもかかわらず，同年報掲載の「勤労所得税」の額は，筆者推計額を各収入分位で上回る。この原因は，主として，統計値が年末調整を加味していないことによるものと思われる。『家計調査年報』の所得税，住民税は過大表示である。したがって，税負担率を測定するにあたり，所得税，住民税負担額は筆者推計額を使用する。

4. 日米所得税比較

日本の勤労者世帯の負担の低水準は，年収モデルケースで，米国と比較することにより，より明確である。筆者は年収別のモデルケースで，日米両国の2002年の所得税負担率を計測した。妻のパート収入を0円，家族総人員4人，17才未満の扶養子女の数2人，1ドル = 130円。米国は，夫婦共同合算申告を仮定する。日本の特定扶養控除を考慮しない。

ケース1は，夫の給与収入360万円，ケース2は同700万円，ケース3は同1200万円，ケース4は同2000万円とする。

ケース1では日本の所得税は0円，米国は勤労所得税額控除（EITC）による還付額178,100円。ケース2では日本の所得税190,900円，米国の所得税428,925円。ケース3では，日本の所得税789,700円，米国の所得税1,580,745円。ケース4では日本の所得税2,833,400円，米国の所得税

項目	日本	米国（夫婦共同合算申告）			米国/日本
		円換算税額等			
	円	ドル	円/1ドル	円	倍
ケース1					
給与収入	3,600,000	27,692	130	3,600,000	1.00
給与所得控除	1,260,000	0	130	0	
給与所得	2,340,000	27,692	130	3,600,000	1.54
給与所得/給与収入 %	65.0	100.0			
社会保険料健康保険料	126,324	0	130	0	
社会保険料厚生年金保険料	229,020	0	130	0	
雇用保険料	25,200	0	130	0	
社会保険料計	380,544	0		0	
生命保険料	50,000	0	130	0	
損害保険料	3,000	0	130	0	
標準控除	0	7,850	130	1,020,500	
人的控除	1,520,000	12,000	130	1,560,000	1.03
配偶者特別控除	380,000	0	130	0	
控除計	2,333,544	19,850		2,580,500	1.11
差し引き課税所得	6,000	7,842	130	1,019,500	169.92
所得税	600	784	130	101,950	169.92
日本定率減税	120				
差引所得税額	400	784	130	101,950	254.88
CTC（扶養子女税額控除）		1,200	130	156,000	
再所得税額	400	0	130	0	0.00
EITC（勤労所得税額控除）		1,370	130	178,100	
納税額	400	-1,370	130	-178,100	-445.25
税負担率%	0.01	-4.95			-445.25
課税最低限	3,593,544	19,850	130	2,580,500	0.72
ケース2					
給与収入	7,000,000	53,846	130	7,000,000	1.00
給与所得控除	1,900,000	0	130	0	
給与所得	5,100,000	53,846	130	7,000,000	1.37
給与所得/給与収入 %	72.9	100.0			
社会保険料健康保険料	252,648	0	130	0	
社会保険料厚生年金保険料	458,040	0	130	0	
雇用保険料	49,000	0	130	0	
社会保険料計	759,688	0		0	
生命保険料	50,000	0	130	0	
損害保険料	3,000	0	130	0	
標準控除	0	7,850	130	1,020,500	
人的控除	1,520,000	12,000	130	1,560,000	
配偶者特別控除	380,000	0	130	0	
控除計	2,712,688	19,850		2,580,500	0.95
差し引き課税所得	2,387,000	33,996	130	4,419,500	1.85
所得税	238,700	4,499	130	584,925	2.45
日本定率減税	47,740				
差引所得税額	190,900	4,499	130	584,925	3.06
CTC		1,200	130	156,000	
再所得税額	190,900	3,299	130	428,925	2.25
EITC		0	130	0	
納税額	190,900	3,299	130	428,925	2.25
税負担率%	2.73	6.13			2.25
課税最低限	4,612,688	19,850	130	2,580,500	0.56

項目	日本	米 国 (夫婦共同合算申告)			米 国 / 日本
		円換算税額等			
	円	ドル	円 / 1ドル	円	倍
ケース3					
給与収入	12,000,000	92,308	130	12,000,000	1.00
給与所得控除	2,300,000				
給与所得	9,700,000	92,308	130	12,000,000	1.24
給与所得 / 給与収入 %	80.8	100.0			
社会保険料健康保険料	430,644	0	130	0	
社会保険料厚生年金保険料	645,420	0	130	0	
雇用保険料	84,000	0	130	0	
社会保険料計	1,160,064	0		0	
生命保険料	50,000	0	130	0	
損害保険料	3,000	0	130	0	
標準控除	0	7,850	130	1,020,500	
人的控除	1,520,000	12,000	130	1,560,000	
配偶者特別控除	380,000	0	130	0	
控除計	3,113,064	19,850	130	2,580,500	0.83
差し引く課税所得	6,586,000	72,458	130	9,419,500	1.43
所得税	987,200	13,360	130	1,736,745	1.76
日本定率減税	197,440				
差し引く税額	789,700	13,360	130	1,736,700	2.20
CTC (扶養子女税額控除)		1,200	130	156,000	
再所得税額	789,700	12,160	130	1,580,745	2.00
EITC (勤労所得税額控除)		0	130	0	
納税額	789,700	12,160	130	1,580,745	2.00
税負担率%	6.58	13.17	130	2.00	2.00
課税最低限	5,413,064	19,850	130	2,580,500	0.48
ケース4					
給与収入	20,000,000	153,846	130	20,000,000	1.00
給与所得控除	2,700,000	0	130	0	
給与所得	17,300,000	153,846	130	20,000,000	1.16
給与所得 / 給与収入 %	86.5	100.0			
社会保険料健康保険料	562,716	0	130	0	
社会保険料厚生年金保険料	645,420	0	130	0	
雇用保険料	140,000	0	130	0	
社会保険料計	1,348,136	0		0	
生命保険料	50,000	0	130	0	
損害保険料	3,000	0	130	0	
標準控除	0	7,850	130	1,020,500	
人的控除	1,520,000	12,000	130	1,560,000	
配偶者特別控除	0	0	130	0	
控除計	2,921,136	19,850		2,580,500	0.88
差し引く課税所得	14,378,000	133,996	130	17,419,500	1.21
所得税	3,083,400	30,609	130	3,979,150	1.29
日本定率減税	250,000				
差し引く税額	2,833,400	30,609	130	3,979,150	1.40
CTC		0	130	0	
再所得税額	2,833,400	30,609	130	3,979,150	1.40
EITC		0	130	0	
納税額	2,833,400	30,609	130	3,979,150	1.40
税負担率%	14.17	19.90		1.40	1.40
課税最低限	5,621,136	19,850	130	2,580,500	0.46

仮定1：妻（パート収入無し）と扶養子女2人の場合  
 仮定2：米国は、夫婦共同合算申告  
 仮定3：円 / 1ドル 130円（購買力平価）。「円換算税額等」の欄で端数処理を行っていない。  
 仮定4：家族総人員数 4人  
 仮定5：17歳未満の扶養子女の数 2人

3,979,150円であった<sup>11)</sup>。（表 - 2日米所得税額比較表参載）

低所得世帯では、EITCの効果により、米国の所得税負担が小さい。しかし、年収700万円クラスだと米国の所得税は日本の2.3倍、年収1,200万円クラスで2.0倍、2,000万円クラスで1.4倍であった。国民所得に占める所得税の割合を算定したところで予想されたように、中堅所得者では米国の所得税負担額は、日本の2倍強であることが判明した。米国の所得税の課税最低限は、所得に応じず一定（設例では258万円）である。したがって、米国課税最低限の金額は日本に比較して、それぞれのケースで（ケース1からケース4にかけて）0.72倍、0.56倍、0.48倍、0.46倍であった（EITCを考慮せず）。米国の所得税負担が大きいのは、中堅所得層の課税最低限の低さによることが明らかとなった。

米国と比較して日本の課税最低限が高いのは、日本の「給与所得控除」の高水準と、又米国の社会保障税が税ゆえに所得控除されないことによる。米国には、給与所得者の税負担を優遇する「みなし必要経費」の制度はない。日本でも説明のつかない「給与所得控除」は、必要ない。又、社会保険料が課税最低限を上げている。社会保険料の税への転換は必要不可欠である。社会保険料控除も必要ない。その代わり扶養控除等の人的控除の上昇は必要である。「給与所得控除」撤廃に見合うかたちで事業所得者の青色申告控除は撤廃すべきである。米国の EITCは、最低所得保障と労働意欲高揚を共に目的とする。低所得世帯向けの所得税還付及び補助金制度である。最低所得を保障する「負の所得税」とは異なる。1975年に導入された。夫婦共同合算申告の場合に適用できる。勤労所得増加に応じて逡増、定額（4140ドル：子供2人の場合：2002年現在）、逡減の領域がある。控除が利用できる最大AGI（調整総所得）は、子供2人世帯で3万3178ドル、子供なし世帯で1万2000ドル（2002年現在。物価調整あり）である。州によっては、連邦の控除基準に合わせて独自の EITCを有する（連邦の EITCの控除額の1割から3割程度を上乗せ）。米国にならってヨーロッパ各国でも、同様の制度が

設けられている。

減税方式として，税額控除制度は優れている。カナダのように，人的控除も税額控除とする国もあり，検討の余地は大いにある。消費税の大幅な税率改訂がなされる場合には，その一部取り戻しという観点から，税額控除を所得課税の体系のなかに取り入れることも考慮されてしかるべきである。

応分の負担を求め，それに応ずることは，民主主義の基礎である。納得して納税することが，豊かな民主主義社会を支える。10%の税率は低所得者でも必要ではないか。その上で返すべきものは返すということであろう。他方，国税としての消費税の拡大は，所得課税の補完的な地位を維持すべきである。

#### 5. 住民税の負担水準

住民税の負担構造は，所得税よりやや累進性が劣っている。これにより，住民税を合わせた税負担の累進構造は，軽微に上昇するに止まる。

収入階級別の住民税負担額を試算した。ただし，世帯収入状況は，総務庁の『家計調査年報』の勤労者世帯から流用する。夫婦と子供2人の4人家族を想定する。

2001年の世帯の実収入に占める住民税の負担割合は，次の通りである。第1分位から0.11%（年3,500円），0.53%（21,700円），0.73%（34,200円），1.00%（52,900円），1.10%（64,200円），1.22%（77,300円），1.57%（113,600円），1.96%（158,400円），2.38%（215,800円），3.39%（409,200円）であった。住民税の平均負担率は，1.7%であった。第1分位から第10分位まで，第1と第2分位では，所得税よりも住民税の方が多かった。第3分位では所得税の84%，以後所得が高まるに従って，住民税の比率が低下して第6分位では63.5%，以後又徐々に高まり，第9分位で80.2%，第10分位で68.1%とまた低下する。第10分位のみ妻が住民税を負担しているにもかかわらず，住民税の所得税に対する割合が減少するのは，県民税の税率構造が2%と3%の2段階税率，市民税の税率構造が3%，8%，10%の3段

階税率であることによる。

同様に，1980年の住民税の平均負担率は，2.4%であった。定率減税の効果が住民税にも反映した結果，1980年に比べて2001年では，低収入階級の世帯の住民税負担は激減した。

#### 6. 所得課税の負担水準

1980年分及び2001年分の日本の10分位収入階級別所得税・住民税負担額は，軽度の累進負担である。（後掲表 - 5参照）

ちなみに，2001年については，『家計調査年報』勤労者世帯実収入に占める，所得税と住民税の合計額の割合は第1分位から，0.1%，0.9%，1.6%，2.4%，2.8%，3.1%，3.9%，4.6%，5.3%，8.3%であった<sup>12)</sup>。

#### 法人税負担の現状と歴史

##### 1. 所得税の補完物としての法人税

国税収入に占める法人税の割合は，日本で約19.6%（2000年当初），米国で約16.9%（1998年度決算），イギリス13.4%（1997年決算），フランス13.6%（1998年決算），イタリア7.9%（1997年決算）ドイツ4.9%（1998年決算）である。欧州諸国では間接税の比重が重いので，法人税の地位が相対的に低くなっている<sup>13)</sup>。

米国では，法人税は個人所得税と独立しており，配当に含まれる法人税を個人所得税から差し引くなりする調整措置がとられていない。したがって，個人的色彩が強い企業は，起業形態として，パートナーシップのほか，S法人を選択して，帰属所得に対して個人所得課税を選択しているケースが多いと思われる。米国では法人税は完全に純粹の物的会社のものであるといえる。多国籍企業を多く抱える米国にしてみたら，法人税の税収水準は低いといえる。ヨーロッパ諸国はなんらかの形で法人税と所得税が統合されている。

税負担を考える場合には、法人税と所得税は一体としてとらえるべきである。リーガルに法人を独立物として捉えると、資本家一般と労働者一般との対抗軸が浮き彫りにならないからである。所得税を補完する意味で法人税は重要である。

## 2. 法人税の負担水準

日本の場合、法人税の基本税率は1984年4月から1987年4月に終了する事業年度の43.3%が最高で、以後80年代後半から90年代に至るまで、42%、37.5%、34.5%と下がり、1999年4月以後終了事業年度からは30%になっている。低所得部分に適用される軽減税率も、1984年4月以後終了分の31%から、1999年4月終了分の22%と、15年間に約10ポイント低下したことになり、この間の所得税の減税傾向と歩調を合わせている。

法人税の場合、所得税とのハーモニゼーションとともに、投資資金のグローバル化の進展により、他国とあまりにも異なる負担を強制することができない。実際の負担はともかく、表面税率の違いは国際間で似通ってきている。法人税の税率が上がったから、法人所得が減少したことという事実もない。事実はこの逆である。この意味で税制の効果は限定的であって、所得の分け前の変化をもたらす位が関の山である。財政赤字を考えず、「税率の低下」という税制の国際的な流れに乗り、所得再分配を無視した法人税減税が行われてきたといえる。法人所得の多い年分でその一定割合としての未分配利潤も多いのである。1980年以後でみると、1990年の法人申告所得50.4兆円をピークに以後一貫して低下して、1999年には31.1兆円まで低下した<sup>14)</sup>。

法人税の法人申告所得に占める割合を算出すると、1999年で平均33.8%であった。資本金階級で見ると、当割合は、資本金階級100万円未満が28.2%、同100億円以上の法人が34.5%であった。『税務統計から見た法人企業の実態』では、所得階級別の統計が発表されていないが、資本金階級を所得階級に読み替えると、大企業と零細企業の実効税率の格差が極めて少ないこ

とが予想される。

## 3. 米国と比較して、比例課税の日本の法人税負担水準

一般に喧伝されている「実効税率」の比較では、実際の法人所得課税の負担水準は分からない。そこで、四つの所得、費用ケースを取り上げ、日米双方の税基準で企業の負担水準を比較した。比較時点は2002年である。法人利益に事業税をプラスした仮の数値に占める法人税等の割合を、所得階級別に算出した。その結果、日本の法人課税が米国と比較して低所得で高く、高所得でほぼ同じか僅かに低い程度であることが判明した。(表-3参照)

法人税と法人地方税の合計額の法人利益(事業税加算後)に占める割合(「実際総負担率」と呼ぶ)を日本について見ると、利益250万円(ケースA)では33%、同500万円(ケースB)では32%、同2500万円(ケースC)では40%、同5000万円(ケースD)では44%であった。

これに対して、米国では、「実際総負担率」は、それぞれ24%、24%、40%、43%であった。低所得のケースで日本より10ポイントほど低くなっている。「実際総負担率」で見ると、高所得では、日本の方が僅かに高い。実際の所得階級別負担を見ると、日本の法人所得課税の方がより平均的な負担構造になっている。

ちなみに、日本について、法人税単独の課税所得(事業税加算後)に占める割合を見ると、それぞれ21%、21%、25%、27%であった。

この平均的負担構造の原因は以下の2点である。ひとつは、米国の法人税の限界税率が15%から35%まで緩やかに上昇するのに、日本では22%(2002年現在の中小企業の軽減税率。資本金1億円以下の法人の年所得800万円以下の部分に適用される。)と30%の2段階税率であること。米国の場合、これまで法人税と個人所得税との統合、調整が一切考慮されてこなかった為、法人に累進課税の余地があった<sup>15)</sup>。もうひとつは、交際費の損金不算入割合の違い(2002年度現在、日本では資本金5000万円以下の法人で支出

表-3 日本の法人税は高いか？

1ドル=130円とする。

		ケース A	ケース B	ケース C	ケース D
日本	売上高	50,000,000	100,000,000	500,000,000	1,000,000,000 円
	交際費 (売上高×0.01)	500,000	1,000,000	5,000,000	10,000,000 円
	利益 (売上高×0.05)	2,500,000	5,000,000	25,000,000	50,000,000 円
	交際費損金不算入額	100,000	200,000	1,800,000	6,800,000 円
	課税法人所得	2,600,000	5,200,000	26,800,000	56,800,000 円
	事業税	130,000	287,600	2,296,800	5,176,800 円
	法人税	572,000	1,144,000	7,400,000	16,400,000 円
	利益+事業税	2,630,000	5,287,600	27,296,800	55,176,800 円
	法人税実効税率 (法人税/課税所得+事業税)×100	20.95	20.85	25.43	26.46 %
	地方住民税	168,900	267,900	1,350,200	2,907,200 円
総負担 (事業税+法人税+地方住民税)	870,900	1,699,500	11,047,000	24,484,000 円	
法人税負担率 (法人税/(利益+事業税)×100)	21.75	21.64	27.11	29.72 %	
法人税等実効負担率 (総負担/(利益+事業税)×100)	33.11	32.14	40.47	44.37 %	
米国	売上高 (ドル表示)	384,615	769,231	3,846,154	7,692,308 ドル
	交際費 (売上高×0.01)	3,846	7,692	38,462	76,923 ドル
	利益 (売上高×0.05)	19,231	38,462	192,308	384,615 ドル
	交際費損金不算入額	1,923	3,846	19,231	38,462 ドル
	課税法人所得	21,154	42,308	211,538	423,077 ドル
	州所得税 (カリフォルニア州 8.84%)	1,870	3,740	18,700	37,400 ドル
	利益+州所得税	21,101	42,202	211,008	422,015 ドル
	法人税	3,165	6,330	65,543	143,485 ドル
	法人税実効税率 (法人税/(課税所得+州所得税)×100)	13.74	13.74	28.46	31.16 %
	地方住民税 (州所得税)	1,870	3,740	18,700	37,400 ドル
	総負担 (州所得税+法人税)	5,035	10,070	84,243	180,885 ドル
	法人税負担率 (法人税/(利益+州所得税)×100)	15.00	15.00	31.06	34.00 %
	法人税等実効負担率 (総負担/(利益+州所得税)×100)	23.86	23.86	39.92	42.86 %

- 注1：交際費損金不算入割合は，米国が一律5割（2002年現在）。日本が400万円まで2割，400万円超10割（資本金1000万円以下の法人）。以上2003年3月現在。
- 注2：少額減価償却資産について，米国が，選択により，当期所得を上限として，米国が1年24,000ドルまで所得控除できる制度がある（Sec. 179 deduction）。当年度の動産の取得及び使用開始された価額が2000,000ドルを上回ると，上回る金額だけ減額される。上記では，この制度を想定していない。米国には日本の10万円基準のような損金計上ルールがない。資本的支出計上にあたっては，各企業の自主的な基準によっているようである。しかし，100～1,000ドルの範囲で廃準とするケースが多いといわれている（KPMGピート マーウィック編 浅川洋一・大島表監修1992年『Q&Aアメリカの税金百科 新版』有斐閣118ページ参照）。
- 注3：設例は資本金1000万円の小企業で，配当は行わないものとする。
- 注4：米国には代替ミニマムタックスがあるが，設例の場合は，特殊な損金算入を想定しないので，無視できるものとする。
- 注5：米国では，1987/1/1以後取得資産は，MACRS（修正加速原価回収法）による。米国の動産の減価償却方法は，150%あるいは200%定率法による。ただし選択により定額法を適用できる。不動産は定額法一本である。設例は，減価償却方法の違いを考慮しない。私見では，1988年以後の米国と，現行の日本では，動産の実際の損金算入額は日米間で，大差ないと思われる。

額400万円までの損金不算入割合は2割〔2003年度以後1割〕，支出額400万円超の部分は全額損金不算入。資本金5000万円超の法人の交際費は全額損金不算入。米国は一律5割）である。日本の大企業の決算書ベースで見る総負担率が高いのは，交際費等損金不算入による部分が多い。その上，中小企業の交際費と異なり，大企業の交際費は「利潤の費用化」たる部分が多い。大企業の交際費が実質的利益であることを考慮した場合，一概に日本の大企業の法人税が高いとはいえないものと思われる。上記の米国のケースはカリフォルニア州の州所得税を考慮した場合である。州所得税を含む総負担率を推計した場合は，カリフォルニア州の州所得税率が8.84%と低いために，低所得で日本の総負担がより重く表示された。

しかし，ニューヨーク市の企業は，州所得税のほか法人所得に課税される市所得税を負担しなければならない。この場合には，米国の総負担率が各所得ケースで底上げされるものと思われる。米国の場合，州所得税の場合は，州で税率が異なるので，地方税を考慮した総負担を比較することに問題がある。

法人税負担のみを比較すると，日本の場合，年800万円以下の所得に対する税率の22%（中小企業の軽減税率）が効いており，所得階級間で米国より平均的となっている。法人税の基本税率を据え置いて，軽減税率を10ポイント程度，引き下げる余地がある。

## 間接税の負担の現状と歴史

### 1. 消費課税のあり方

消費税が導入されるまで，日本の国税の消費課税は製造課税，従量課税を基本としていた。したがって，高度成長期をとおして，所得の増大に応じて，その地位が低下した。

大蔵省『財政統計』によると，国税収入に占める間接税の比率は，1950

年度決算の48.6%から1989年度決算の25.8%にいたるまで、ほぼ半減した。しかし、1989年の消費税創設以後、所得課税の税収が落ち込んでいることもあり、徐々に持ち直しており、2002年度決算では当比率は40.5%まで上昇している。消費税創設後も酒乱たばこ税、揮発油税の税収は国税の10%前後を占めている。消費税の税収は、創設時以後5兆円前後で推移した。

1997年の税率アップ以後（3%から5%にアップ。上昇分1%は地方消費税として地方に譲与）、10兆円前後で推移している。2000年度以後、所得、消費の減少から税収が停滞傾向にある。しかし所得課税と比較して、消費税は、格段に安定的な税源となっている。

税の垂直的公平の見地からいえば、消費税のような消費課税の地位が上昇することは望ましいことではない。収入階級が異なっても、消費の絶対額にはそれほど変化がないからである。また、このことは一般的な消費課税に限らない。酒税、たばこ税、揮発油税の場合も同様である。

次に、低収入階級は、消費支出の方が実収入より格段に多い。預金の取り崩し、借入等の収入により、勤め先収入を補完している。

最適課税の理論からすれば、超過負担の少ない税が最適である。必需品への課税ほど望ましく、限界超過負担の高いものの税率から引き下げるべきことになる。一般的な消費税は最適であり、労働力商品のみへの課税は望ましくない。しかし厚生分析はスタートの公平が確立されているのが条件であることを念頭に置かなければならない。

民主主義的観点からは、経済的所得の応能的負担を求めるために、税制全体で対応することである。消費課税の補完的地位を維持することが重要である。

## 2. 主要な消費課税の所得階級別負担率

消費税導入前の戦後日本の間接税の所得階級別負担率については、次のとおり総括できる。

製造税、従量税を中心とする日本の間接税の不平等拡大効果は、高度成長期には著しく緩和された。しかし、低所得層の収入の伸びが緩慢な低成長期、とくに昭和50年代には、再び逆分配作用を強化した<sup>16)</sup>。

本稿では、1980年から2002年までの、主要な間接税の所得階級別負担率を推計した（表 - 4参照）。税目は、消費税、酒税、たばこ税、揮発油税・地方道路税、物品税、電気・ガス税である。税額は全額消費者が負担するものと仮定した。『家計調査年報』の勤労者世帯の5分位の各消費額に、小売価格に占める税額の割合を乗じて、負担税額を算出した。当割合が示されていないぶどう酒、国産ウイスキー、ガソリンについては、消費量から税額を推定した<sup>17)</sup>。

### 消費税

消費税については、1989年の創設、1997年の税率アップが負担を大幅に引き上げている。家計の消費税負担率は、税率改定前は平均で1.6%前後であったのが、1999年以後2.6%前後で推移している。消費税の税率2%のアップは家計レベルでは、1%の負担率の上昇を招いたこととなった。1999年以後、不況の長期化を受けて、消費支出も減少している。消費税の負担も全所得階級で減少している。しかし、この間実収入も減少している。1999年以後消費税負担率はかえって上昇傾向である。

### 酒税

酒税は、酒の平均支出額が1980年に約4万円であったのが、1995年の5万3千円をピークに以後減少、2002年には4万5千円となった。しかし、この間、平均酒税負担額は1980年の約1万4千円、1995年1万8千円、2002年約1万4千円と、たいした変動はなかった。この原因としては、清酒、ウイスキーの税率低下、発泡酒消費拡大、中心を占めるビールの安定的な消費が考えられる。酒の階級別消費の特徴は、清酒が所得に敏感に変動するのに比べ、ビールは中間収入階級で一番消費が大きくなることである。



表-4 消費課税の所得階級別負担額の推計

1. 「消費税」の負担額推計

収入階級	昭和55年(1980)		平成2年(1990)		平成7年(1995)		平成11年(1999)		平成12年(2000)		平成13年(2001)		平成14年(2002)	
	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %
I	66,871	1.91	66,703	1.69	109,090	2.85	111,590	2.96	108,732	2.93	103,500	2.94	103,500	2.94
II	85,098	1.78	89,699	1.70	139,919	2.61	139,301	2.70	136,228	2.72	136,701	2.85	136,701	2.85
III	104,277	1.75	107,994	1.65	171,916	2.62	165,971	2.63	165,413	2.71	159,209	2.68	159,209	2.68
IV	119,630	1.66	125,321	1.61	205,588	2.62	198,458	2.56	194,448	2.53	195,270	2.57	195,270	2.57
V	155,010	1.58	158,982	1.49	264,061	2.43	257,989	2.42	254,418	2.41	254,701	2.45	254,701	2.45
計	106,177	1.70	110,438	1.61	178,115	2.58	174,662	2.59	171,848	2.60	169,877	2.63	169,877	2.63

2. 「消費税」を含む主要間接税の負担額推計

収入階級	昭和55年(1980)		平成2年(1990)		平成7年(1995)		平成11年(1999)		平成12年(2000)		平成13年(2001)		平成14年(2002)	
	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %	税負担額 円	実収入に 占める 割合 %
I	40,858	1.66	110,940	3.16	116,219	2.95	156,468	4.09	160,518	4.25	157,117	4.23	150,518	4.28
II	46,288	1.41	132,690	2.77	144,697	2.73	189,985	3.52	194,852	3.78	187,734	3.75	188,230	3.93
III	47,777	1.21	155,175	2.60	164,318	2.51	227,698	3.47	222,828	3.54	221,236	3.63	214,552	3.59
IV	51,440	1.08	172,157	2.38	183,701	2.36	263,448	3.36	255,430	3.29	253,200	3.30	253,805	3.34
V	57,107	0.87	211,389	2.15	221,449	2.07	329,275	3.03	319,779	3.00	321,737	3.04	318,574	3.06
計	48,795	1.16	156,494	2.50	166,775	2.43	233,076	3.38	230,687	3.43	227,902	3.45	225,140	3.49

注1：消費税(1980年分を除く)、酒税、たばこ税(たばこ特別税、地方たばこ税を含む)、揮発油税及び地方道路税、物品税、電気・ガス税(1981年分のみ)について集計。

注2：各税の消費者への帰着を仮定。

注3：消費税に税負担割合を乗じて算定。

資料：総務庁『家計調査年報』、各年分。大蔵省『財政金融統計月報 租税特集』、各年分。

酒税全体の収入5分位別負担率の推移を見ると、1980年で第1分位から第5分位に至るまで、0.44%、0.42%、0.37%、0.32%、0.24%であった。2002年ではそれぞれ0.28%、0.26%、0.23%、0.20%、0.17%と平均化された。

たばこ税

『家計調査年報』によると、たばこは、高所得階級ほど消費の絶対額が少ない。これは酒にない特徴である。したがって、たばこ税は、酒税以上に所得に対して逆進的配列をなす。1980年以後、収入水準の上昇に合わせて、低収入階級を中心に負担率が減少している。2002年では第1階級から第5階級まで、0.27%、0.16%、0.12%、0.08%、0.05%の負担水準である。

揮発油税及び地方道路税

モータリゼーションの普及により、1980年以後、ガソリン支出が各収入階級で2倍以上に、増加している。これを受けて、低収入階級ほど負担率が上昇している。1980年以後、税率は改定されていない。したがって、税負担の増大は消費量の増大による。2002年では第1階級から順次、0.78%、0.66%、0.57%、0.49%、0.39%の負担水準である。

3. 主要な消費課税全体についての実証分析

収入階級別の消費課税負担額と負担率を推計した。「消費税」だけの負担額と負担率、及び「消費税」を含む主要間接税の負担額と負担率を推計した。やはり1989年と1997年の消費税創設と税率アップが効いている。1999年以後は、3.5%弱で推移している。2000年以後、負担率が微増状況であることが判明した。



## 社会保険料の負担の現状

### 1. 健康保険，厚生年金の負担

健康保険料は，政府管掌，組管掌，国民健康保険に大別できる。一般的にそれぞれ厚生年金，厚生年金基金，国民年金に対応する。国民年金保険料を除いて，免除は原則として認められない。この内，政府管掌分と組管掌分は収入に対して定率の負担を求めている。

中小企業の社員を中心に国民を広くカバーする政府管掌健康保険の場合，健康保険料の料率は，2003年4月現在，一般の場合1000分の82，介護保険の被保険者である場合，1000分の90.9である。厚生年金保険料は，1000分の135.8である。2003年4月の改正以後，総報酬に対して料率を掛けて保険料を算定する。改正前は，厚生年金保険料の料率は標準月額報酬に対して，1000分の173.5であった。これらの保険料を被保険者と事業主で折半する。

2003年4月の改正では，月額報酬分の保険料を減額する代わりに，賞与からも定率の料率を適用することにより，賞与の少ない中小企業を除いて負担増となる。

報酬の上限はあるとはいえ，定率の料率の性格上，低所得者に厳しい負担を求めるものである。実際，『家計調査』の勤労者世帯について，収入階級別に健康保険料，厚生年金保険料，雇用保険料の負担額，負担率（家計実収入に占める社会保険料の割合）を再計算すると，最下層第1分位世帯で約35万円（本人のみ）で10.6%，最上位第10分位世帯で約100万円（夫婦2人分計）8.4%である。1980年では，第1分位約15万円7.0%，第10分位5.0%（本人のみ）であった<sup>18)</sup>。健康保険料率に大きな変更はなかったため，社会保険料の負担が増大したのは，厚生年金保険料の料率上昇による。厚生年金保険料の料率は，1980年で1000分の91（男子一般）であった。

### 2. 国民健康保険，国民年金

国民健康保険料は，所得割，資産割，人数割，世帯割，最高限度額等の要素で決定される場合が多い。福岡市では，所得割が市民税の所得割額の720%，これに1人分の均等割が加わる。独身でアパートに暮らす年収240万円の人を想定する。市民税の所得割が6万円弱とすると，国民健康保険料は上限の52万円に近い約47.9万円に達する<sup>19)</sup>。これに国民年金が加わると，約63万円の社会保険料となり，給与収入に対する社会保険料の比率は，なんと約26%となる。介護保険料についても，所得割，資産割，被保険者均等割，世帯別平等額，最高限度額がある。福岡市の場合はやや極端であるが，国民健康保険料の最高限度額に達する所得は低めに設定されている。国民年金と国民健康保険料の負担額は，同額の給与収入の政府管掌健康保険，厚生年金の本人負担額よりもやや高いと言ってよい。

### 3. 社会保険の税システムへの転換の提言

もともと赤字体質の国民健康保険，政府管掌健康保険を独立会計で運営することは無理である。同時に，国民にこれ以上の負担を求めることは出来ない。税金的性格の国民健康保険料を優先的に納付すると，国民年金保険料は未納となる場合もある。実際，国民健康保険料の未納割合は2割前後あるといわれる。国民健康保険は，退職者，自営業者をカバーする。国民健康保険加入者の平均所得は，『家計調査年報』の10分位中最下層に位置する。国民年金については，強制負担となっているにもかかわらず，対象者の4割弱が脱落しているといわれる。年金制度不信と合わせて，同程度に納付困難の状況が続いている。治安の維持等の必要性からいって，個人ベースで，国民全員に最低で文化的な生活を営むことができる年金を目指すべきである。その際，基礎年金をカバーするに等しい消費税率の引き上げを想定すべきではない。特殊法人の廃止，地方の財政的独立と合わせて，支出全体を見直す必要がある。消費税の引き上げによって国債所有者の利子を払うのは愚の骨頂で

ある。国債等の債務の一律何割かの棒引き措置の実施の方がましである。健康保険と基礎年金については、租税により賄われるべきだと考える。

## 結 語

### 1. 所得階級別租税負担, 1980 - 2001

1950年代後半, 1960年後半~1970年代前半に租税・社会保険料の所得再分配効果が大幅に減少したことと合わせると, とくに1989年以後は, 累進税制が再び危機に晒されている。

実証分析の結果, 租税による所得再分配の機能は, 1980年代に軽微に上昇, 1990年代には, 顕著に低下した。1989年の消費税の導入, 所得税の最高税率の急激な低下に始まり, 1994年分以後の定率減税の実施, 1997年の消費税の税率アップと続く, 一連の税制改革が, 結果として税制の再分配効果の顕著な低下をもたらしたといえる(図-2参照)。モデル試算によっても, 2000年代の日本の所得税・法人税は, 米国と比較しても, 累進度で劣るものであった。

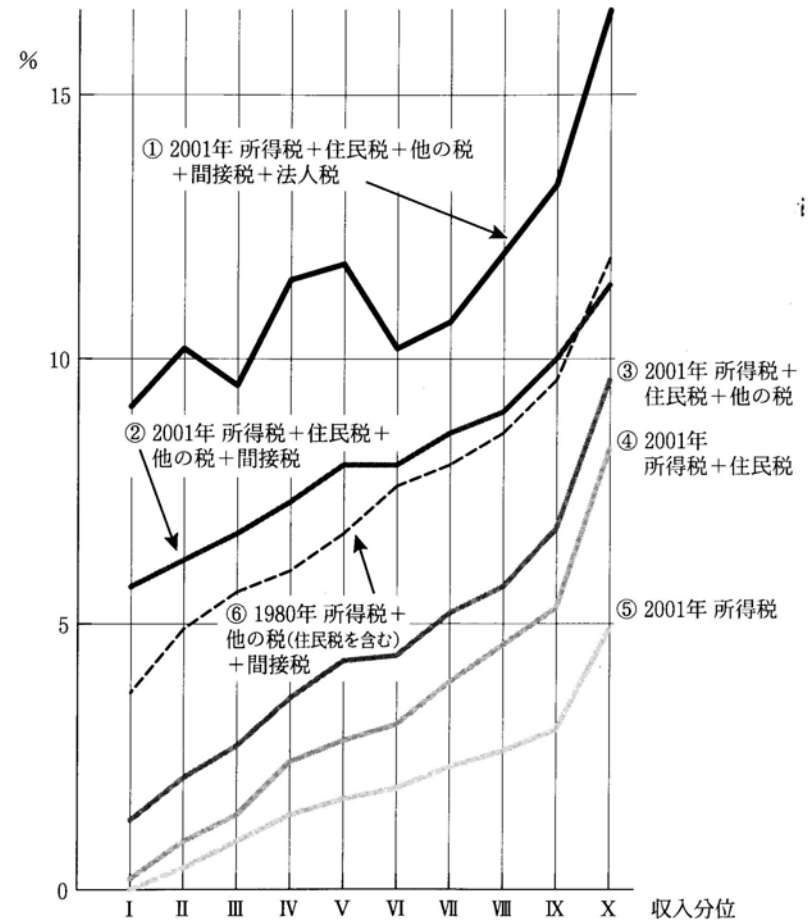
他方1980年以後20年間, 社会保険料は厚生年金を中心として増大の一途をたどった。その結果, 2001年の各収入階級の総合負担は, 1980年の水準より約5ポイントほど上昇した<sup>20)</sup>。

1980年と2001年についての収入階級別の税及び社会保険料負担の状況は, 表-5のとおりである<sup>21)</sup>。

### 2. 税制改革へのインプリケーション

以上の実証分析により, 税制改革については, 所得課税の累進度強化が重要である。

具体策としては, 所得税については, 給与所得控除を廃止する代わりに基礎控除・扶養控除を増大させる。最低税率適用者の増加と高所得者の限界税



注1: の分母は, 総務庁『家計調査年報』の10分位の収入(勤労者世帯の実収入)に, 法人未分配利潤と法人税を加算した数値。

の分母は, 総務庁『家計調査年報』の10分位の収入データ(勤労者世帯の実収入)である。

注2: 所得税・住民税については, 年末調整を加味して, 統計数値を変更している。

注3: 「他の税」は, 固定資産税等の地方税が大宗を占める。

資料: 表-5と同じ。

図-2 収入階級別租税負担率

表-5 収入10分位階級別租税・社会保険料負担一覧表：(年末調整を考慮して、「家計調査」の数値を修正した試算。法人税を株式保有状況により収入階級別に配賦。)

年分	収入階級	平均年表 収入金額①	所得税	住民税	他の税	社会保険料	間接税	負担計②	法人未分配 利益+ 法人税③	法人税④	税引後収入 5 (1)-(2) +3-(4)	負担率A 6 (2)/(1) ×100	負担率B 7 (2)+(3) (1-3)×100
		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	%	%
1980年	1	2,168,532	11,400	16,700	13,660	116,172	40,858	198,790	91,847	43,238	2,018,351	9.2	10.7
	2	2,754,000	45,900	35,800	11,936	161,748	40,858	296,242	86,107	40,536	2,503,329	10.8	11.9
	3	3,091,668	65,800	47,900	13,120	185,388	46,288	358,496	91,847	43,238	2,781,781	11.6	12.6
	4	3,458,412	86,200	59,800	14,516	199,800	46,288	406,604	241,099	113,500	3,179,407	11.8	14.1
	5	3,790,356	110,000	75,100	20,948	223,212	47,777	477,037	177,954	83,774	3,407,499	12.6	14.1
	6	4,136,988	138,000	93,100	16,040	339,112	47,777	534,029	332,946	156,738	3,779,167	12.9	15.5
	7	4,481,844	165,300	110,300	31,672	263,628	51,440	622,340	579,785	272,940	4,166,349	13.9	17.7
	8	5,025,612	205,000	135,900	40,656	279,756	51,440	712,752	309,984	145,928	4,476,916	14.2	16.1
	9	5,702,316	255,000	170,400	66,888	316,560	57,107	865,955	843,846	397,249	5,282,958	15.2	19.3
	10	7,352,616	440,400	272,000	104,416	365,808	57,107	1,239,731	2,985,033	1,405,235	7,692,683	16.9	25.6
2001年	計	41,962,344	1,523,000	1,017,000	333,852	2,351,184	486,940	5,711,976	5,740,449	2,702,375	39,288,442	13.6	17.6
	1	3,309,492	0	3,500	38,376	349,541	147,038	538,455	339,889	143,456	2,967,470	16.3	18.7
	2	4,123,200	17,000	21,700	48,984	436,551	167,196	691,431	513,611	216,778	3,728,602	16.8	19.6
	3	4,711,968	40,400	34,200	55,140	481,078	181,703	792,521	415,420	175,335	4,159,532	16.8	18.9
	4	5,308,092	75,700	52,900	63,684	552,210	193,765	938,259	725,098	306,039	4,788,891	17.7	20.6
	5	5,845,452	96,900	64,200	91,536	584,485	213,746	1,050,867	725,098	306,039	5,213,643	18.0	20.7
	6	6,357,540	121,600	77,300	80,316	638,454	228,726	1,146,396	453,186	191,275	5,473,055	18.0	19.6
	7	7,244,856	166,300	113,600	97,908	719,579	241,977	1,339,364	483,398	204,026	6,184,864	18.5	20.0
	8	8,098,536	212,500	158,400	93,576	783,654	264,423	1,512,553	808,182	341,106	7,053,058	18.7	20.8
	9	9,066,864	269,100	215,800	128,916	832,625	293,331	1,739,772	1,042,328	439,932	7,929,488	19.2	21.6
10	12,073,224	588,500	409,200	161,556	1,221,666	343,818	2,724,740	2,046,890	863,924	10,531,450	22.6	25.4	
計	66,139,224	1,588,000	1,150,800	859,992	6,599,843	2,275,723	12,474,358	7,553,099	3,187,911	58,030,055	18.9	21.3	

注1：収入は、1980年と2001年の総務庁「家計調査年報」の勤労者世帯10分位データの「実収入」は社会保険給付を含む。  
 注2：法人未分配利益+法人税は、給与所得、申告所得等の個人所得に対する法人所得の割合で賦課総額を推計した（申告所得中の給与所得等、二重カウント分を控除）。

注3：国税庁「平成12年分税務統計から見た法人企業の実態」, 91頁。  
 注4：社会保険料は政府等分の自己負担額のみで推計。雇用保険料の自己負担額を含む。  
 注5：間接税の消費者への完全賦課、法人税の株主への帰着を仮定。  
 注6：1980年の「他の税」は、「家計調査」の「他の税」から筆者が試算した「住民税」を控除した数値である。固定資産税等。  
 注7：法人未分配利益の各階級への配賦基準は、1980年は、総務庁「昭和54年分貯蓄動向調査報告」, 42-43頁。  
 2001年は、総務庁「平成11年分貯蓄動向調査報告」, 80-81頁の株式保有データによる。

率の10ポイント以上の引き上げにより、所得税の復権と一定の累進度の強化をはかる。その上で、低勤労所得層で還付可能な税額控除制度を創設する。

法人税では米国との比較から、基本税率を据え置いた上で、中小企業に、10~15%の税率ラインを創設する。

消費税については、税率の大幅なアップの場合には、食料品に対して軽減税率あるいはゼロ税率の採用が不可欠である。現在、低所得世帯の税負担の殆どは消費税を中心とする消費課税である。安易な消費税増税の前に、既存の政府支出システムが見直されなければならない。同時に、補助金行政の廃止、地方への税源の移譲など地方分権が押し進められなければならない。

社会保険制度の制度間で異なる受益、保険料も問題である。健康保険、公的年金を税方式に転換するとともに、低所得者の負担の引き下げを実施すべきである<sup>22)</sup>。

不遇な者のニーズを優先的にくみあげる時期が到来している。そのために、地方分権と累進課税がともに重要である。1980年代以後ほぼ20年間、課税前所得分配が、傾向として、不平等化している。それにもかかわらず、この間、税・社会保険料による所得再分配効果は、低水準のまま、傾向としては低下したのである。

恐らく、財政制度全体で評価した場合でも、日本財政の所得再分配効果は、先進諸国のなかでもかなり低い水準であると思われる<sup>23)</sup>。

これらの財政の所得再分配機能の低水準と低下傾向に対しては、「大衆増税路線」によるのではなく、税制の累進課税の復権により、社会保障の財源の多くを賄うことが肝要である。

注

- 1) 木村元一, 1965年「所得階層別租税負担について」(『一橋研究年報 経済学研究』第9巻), 55頁。
- 2) 貝塚啓明・新飯田宏, 1965年「税制の所得再分配効果」(藤田晴編『財政政策』, 1973年), 190頁。この論文は、館龍一郎・渡部経彦編, 1965年『経済成長と財

- 政金融』，岩波書店，44 - 80頁に収録されている。
- 3) 林宣嗣，1987年『現代財政の再分配構造』，有斐閣，23頁参照。
- 4) 他の，租税負担率に関する著名な研究は下記の通り。村上雅子，1965年「最近十年間における我が国所得分布の変動」（愛知大学『法経論集経済編』第47号），ト44頁。橋本・福重・大竹・跡田・斉藤・本間「税制改革のシミュレーション分析」1989年（本間正明・跡田真澄編，『税制改革の実証分析』，東洋経済新報社），167 - 197頁。石弘光，1977年12月「わが国の所得階層別租税負担率の実態」（『季刊現代経済』第29号），104 - 119頁。
- 5) 松井吉三，1984年3月「戦後日本の税制の所得再分配効果」（愛知大学大学院『愛知論叢』第35・36合併号），55頁。同論文は<http://www.Sinfonia.or.jp/~matsui/saibunpai.pdf>に再録されている。負担計測の方法は，この分野の先駆的研究である貝塚啓明・新飯田宏の前掲論文によっている。01960 - 70年代の勤労者世帯1世帯あたり税・社会保険料負担を計測したところ，平均線負担率が13.3%（1958年），9.6%（1960年），9.6%（1973年）で1960年以後は殆ど変化がない。ボトム第1分位合計負担率が8.4%（1958年），6.6%（1960年），6.7%（1973年）でこれも1960年以後同じ。トップ第5分位の負担率は17.7%（1953年），12.5%（1960年），11.7%（1973年）と微減であった。
- 6) 井堀利宏，2003年『課税の経済理論』，岩波書店，34頁参照。
- 7) アマルティア・セン著大庭健・川本隆史訳，1992年『合理的な愚か者』，勁草書房，252 - 256頁参照。Amartya Sen “CHOICE, WELFARE AND MEASUREMENT” Basil Blackwell, 1982. アマルティア・セン著鈴木興太郎・須賀晃一訳，2000年『不平等の経済学』，東洋経済新報社（Amartya Sen “On Economic Inequality” Oxford University Press, 1973）参照。
- 8) ・ウォーラステイン著川北稔訳，1997年『新版史的システムとしての資本主義』，岩波書店，66頁参照。Immanuel Wallerstein, “HISTORICAL CAPITALISM WITH CAPITALIST CIVILIZATION”, Verso, London., 1995.
- 9) 遠藤三郎氏はウォーラステインと現代の公正公平の社会システムに言及して，「……，経済・社会・政治システムは持続するものであり，これを支える市民・人間に対しては，単に生命の持続に必要な財・サービスだけでなく，生命の続く限り尊厳をもって発達し続けるものとして，健康，リカレント教育が保障されなければならない。」（遠藤三郎，1998年『現代の財政理論』，ナカニシヤ出版，頁）と論ずる。
- 10) 税務統計上の所得階級別の配当所得申告状況により，法人未分配利潤を各収入階級に配賦すれば，この20年間，当初家計所得の当初所得分配のジニ係数を15%前後不平等化させたまま推移する。松井吉三，2004年「法人未分配利潤の効果」  
<http://www.Sinfonia.or.jp/~matsui/sozeihutankekkaheyu5.xls>参照。
- 11) 松井吉三，2003年「日米所得税比較表」<http://www.Sinfonia.or.jp/~rmatsui/nichibeishotokuzei2002.xls>参照。
- 12) 松井吉三，2003年「所得階級別税額試算表1980 - 2001」<http://www.sinfonia.or.jp/~rmatsui/1980igosozeihutanhuzokuhyou.htm>参照。筆者はまた，所得税，住民税・他の税の数値を『家計調査年報』の「実際の数値」によって租税負担率を計測している。当実際値の方が筆者推計値より過大である。しかし，各分位の税の負担水準自体が少ないこともあり，当実際値によって推計しても，筆者推計値による累進度の外観をドラスティックに変えるに至っていない。松井吉三，2004年「収入10分位別勤労者世帯税・社会保険料負担 一覧表（家計調査実績値）」  
<http://www.Sinfonia.or.jp/~matsui/sozeihutankekkaheyu5.xls>参照。
- 13) 大蔵省，2000年4月『財政金融統計月報』，第576号，20 - 21頁。
- 14) 国税庁企画課編，2000年12月『税務統計から見た法人企業の実態』，15頁。利益計上法人についての数値である。
- 15) 配当の二重課税排除に関して，米国では2004年度予算教書で，株主納税段階での配当所得の全額控除が提案されている。
- 16) 松井吉三，1988年3月「戦後日本の間接税の所得再分配効果」（愛知大学大学院『愛知論叢』，第38号），58頁参照。
- 17) 松井吉三，2003年「酒税等負担額計算表」<http://www.Sinfonia.or.jp/~matsui/shuzeitouhutan.1s>並びに，松井吉三2003年「消費課税負担率」<http://www.Sinfonia.or.jp/~matsui/shouhikazeihutanritsu.xls>参照。
- 18) 2001年には，トップ第10分位では，妻の勤め先収入が年194万円ある。社会保険料を本人で支払う収入水準である。妻の社会保険料を加算した後の数値である。1980年では妻の勤め先収入が年87万円であるので，80年では妻の社会保険料をゼロと仮定した。『家計調査年報昭和55年』105頁，及び『同書 平成13年』175頁参照。
- 19) 矢吹紀人・相野谷安孝，2003年『国保崩壊』，あけび書房，64頁参照。
- 20) ところで，表 - 5の各収入階級の租税・社会保険料負担率が国民負担率，2001年37.8%（参議院予算委員会調査室編，2003年5月，『平成15年度財政関係資料集』74頁）よりかなり低い原因の一つは，社会保険料会社負担分を考慮していないからである。これを考慮すれば，低所得者の負担率は約2倍になる。
- 21) 法人税の家計への配賦方法については，松井吉三，2004年「収入10分位階級別法人所得・法人税の推計」<http://www.Sinfonia.or.jp/~matsui/mibunpai2.xls>参照
- 22) 金子勝，神野直彦両氏は，優先すべきは年金改革であるとして，下記の提言を

している。 現行の年金制度を完全賦課方式にして、保険料を所得比例の社会保障税に転換する。 年金給付に経済成長スライド方式を採用する。 失業者、寡婦らにはミニマム年金を保証する。 二分二乗法を採用して、女性の年金問題を解決する。金子勝，2003年『経済大転換』，筑摩書房，154 - 155頁参照。しかし完全賦課方式とするのであれば，所得比例である必要はないと思われる。

23) S. スタインモによれば，財政介入前後のジニ係数の変化率で見た場合，日本は先進諸国のなかで最低である。神野直彦，2004年『地域再生の経済学』，中央公論社69頁の表参照。同表の出典はSven Steinmo，“Globalization and Taxation: Challenges to Swedish Welfare State”，discussion paper，2002。