

# わが国における所得課税の再分配効果

—タイル尺度に基づく実証分析—

深 江 敬 志  
望 月 正 光  
野 村 容 康

## 要 旨

本稿では、税務統計データを用いて推計したタイル尺度に基づき、所得者別・所得階層別の要因分解を試みることによって、わが国における所得課税の再分配効果について検証した。分析の結果、以下の諸点が明らかとなった。

- ①申告所得税全体の再分配係数は、長期的な低下傾向にあるなかで、昭和44年～昭和50年と昭和62年～平成3年において急激に低下し(ボトム効果)、平成11年には、急上昇する(ジャンピング効果)。
- ②申告所得の不平等度(タイル尺度)および申告所得税全体の再分配係数は、給与所得者・譲渡所得者等を含む「その他所得者」のグループ内の効果によってほぼ説明される。
- ③高所得階層(上)の再分配係数は、2度のボトム効果、およびジャンピング効果の時期に非常に大きく変動しており、全体の再分配効果の動きに対して強い影響を及ぼしている。
- ④所得階層別の再分配効果における税率効果は、控除効果に比べてかなり大きく、近年の税率フラット化を反映して低下傾向にある。そうした中、2度のボトム効果は、高所得階層(上)における税率効果の急落に起因する一方で、ジャンピング効果は、この年に控除効果が急激に高まっている点から、主に定率減税の影響によるものと推測される。
- ⑤2度のボトム効果を発生させた主因として土地譲渡所得課税制度の変更が指摘できる。すなわち、長期譲渡所得に対する税率の引下げが全体の再分配効果の変動に大きな影響を与えたものと考えられる。

目次

- I. はじめに
- II. 分析方法
  - 1. ジニ係数
  - 2. タイル尺度
  - 3. 所得者別・所得階層別の再分配効果

- III. 分析結果
  - 1. 全体の再分配効果
  - 2. 所得者別の再分配効果
  - 3. 所得階層別の再分配効果
- IV. むすび

I. はじめに

本稿では、タイル尺度に基づく所得者別・所得階層別の要因分解によって、わが国における所得課税の再分配効果について実証分析を試みる。すなわち、申告所得に関する税務統計データを利用して、所得再分配の観点から申告所得税が所得者別、並びに所得階層別にどのような効果をもたらしているか、またそうした所得税の再分配効果が主として「税率」と「控除」のどちらに、またどの程度起因するものかを検証する。

わが国における国税の所得税の再分配効果については、これまで貝塚・新飯田 [1965]、石 [1979]、伊多波 [1986] をはじめとして、多くの実証研究がなされてきた。これらの研究では、主に所得分配のジニ係数とそれを基礎にした再分配係数の推計を通じて、累進課税に基づく所得税の再分配効果の変遷について分析されてきたが、どのような要因によって再分配効果が変化したかについては必ずしも明らかでない<sup>1)</sup>。

しかし、このような再分配効果の変化の制度的要因を解明するにあたっては、少なくとも既存のマイクロデータを用いて要因分析することはほとんど不可能である。標本家計調査に基づく個票データは、税額に関する情報の精度が高く

ないうえに、所得控除や税額控除に関する数値が完全に欠落しているからである。また、従来のジニ係数に基づく分析においては、その値がグループごとの所得分配の相対的な順位に強く影響を受けるという特性をもつため、適切な要因分析を行うことは必ずしも容易でない<sup>2)</sup>。そこで、本稿では、税務統計データを基礎にしたタイル尺度を計測することによって、所得税の再分配効果について要因分解を試みる<sup>3)</sup>。Sen [1997] によると、所得分配における不平等を測定するタイル尺度の特長は、この要因分解が整合性を維持しつつ可能な点にある<sup>4)</sup>。

本稿の構成は以下の通りである。まず、IIで、申告所得税の再分配効果を所得者別・所得階層別に整合的に要因分解して分析する方法、並びに所得税の再分配効果を控除効果と税率効果に区分する方法について説明する。続くIIIで分析結果を示す。ここでは、とりわけ申告所得税の税負担配分が所得者別・階層別にどのような効果をもたらしているのか、またその再分配効果が主として控除効果と税率効果のどちらに、またどの程度基づくものかを検証する。最後にIVで、本稿で明らかにされた結果をまとめるとともに、今後の課題について述べることにする。

## II. 分析方法

### 11. ジニ係数

税制の再分配に及ぼす効果を測定するために一般に用いられるのが、ジニ係数に基づいた再分配係数である。

ジニ係数は、所得のすべての対を対称的にとり、その差の絶対値の総計を総所得で除したものである。所得分配の不平等を測るものであり、ある所得分  $x = (x_1, x_2, \dots, x_n)$  に対して、

$$G_x = \frac{1}{2n^2\mu} \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n |x_i - x_j| \quad (1)$$

と定義される。

さて、この所得分配に対して、所得税などの累進構造を持つ税制には所得分配を平等化する機能があり、課税後の所得分配は、 $y = (y_1, y_2, \dots, y_n)$  に変化することになる。その時、事後的な所得再分配効果の大きさは、課税によって所得分配がどれだけ変化したか、すなわち不平等度がどれだけ変化したかを求めればよいことになる。そこで、課税前のジニ係数  $G_x$  と課税後のジニ係数  $G_y$  を比較して、その減少率を再分配係数  $\phi$  として、

$$\phi = \frac{G_x - G_y}{G_x} \quad (2)$$

と定義して、この値によって再分配効果の大きさを測定する。これまで、この方法によって多くの実証研究がなされてきた<sup>5)</sup>。だが、ジニ係数で不平等を測定している限り、何が原因でジニ係数が変化しているのかを分析することには一定の限界があるといわれている<sup>6)</sup>。

### 2. タイル尺度

所得分配における不平等を測定するタイル尺度の特長は、この要因分解が可能な点にある。そこで、タイル尺度によって、税制の再分配効果を、その要因に分解して分析を行うこととする<sup>7)</sup>。

タイル尺度  $T$  は、所得分配  $x = (x_1, x_2, \dots, x_n)$  において、総所得を1に基準化するならば、所得分配のエントロピーは所得が完全に均等化されたときに最大値  $\log n$  をとるという性質に着目し、各々の所得のエントロピーをその最大値  $\log n$  から控除することによって得られる不平等の尺度として定義される。すなわち、ある所得分配  $x = (x_1, x_2, \dots, x_n)$  に対して、

$$T_x = \sum_{i=1}^n \frac{x_i}{n\mu} \log \frac{x_i}{\mu} \quad (3)$$

と表される。ただし、 $\mu$  は所得の平均値を示している。

タイル尺度の優れている点は、所得分配の不平等度をさまざまな要因に分解可能なことである。そこで、上述の所得分配  $x = (x_1, x_2, \dots, x_n)$  を  $K$  グループに分割し、タイル尺度で表すならば、

$$T_x = \sum_{k=1}^K \frac{n_k \mu_k}{n\mu} T_x^k + \sum_{k=1}^K \frac{n_k \mu_k}{n\mu} \log \frac{\mu_k}{\mu} \quad (4)$$

と書くことができる。ただし、 $k$  は第  $k$  グループを示し、 $x_i^k$  は第  $k$  グループの第  $i$  人の所得、 $\mu_k$  は第  $k$  グループの平均所得、 $n_k$  は第  $k$  グループの人数である。また、 $T_x^k$  は、第  $k$  グループのタイル尺度であり、

$$T_x^k = \sum_{i=1}^{n_k} \frac{x_i^k}{n_k \mu_k} \log \frac{x_i^k}{\mu_k} \text{ と表される。}$$

一般に、(4)式の第1項をグループ内タイル尺

度  $T_k^*$  と呼び、第2項をグループ間タイル尺度  $T_g^*$  と呼んでいる。すなわち、全体の所得分配における不平等度は、それぞれの所得シェアによって比重づけられたグループ内所得分配の不平等度とグループ間の不平等度とに分解される。これによって、全体の所得分配における不平等度が主としてどのような要因に基づくものであるのか、分析的に明らかにされる。

さて、この所得分配に対して、所得税などの累進構造を持つ税制には所得分配を平等化する機能があり、課税後の所得分配は、 $y = (y_1, y_2, \dots, y_n)$  に変化することになる。その時、事後的な所得再分配効果の大きさは、ジニ係数の場合と同様に、課税によって所得分配がどれだけ変化したか、すなわち不平等度がどれだけ変化したかを測ればよいことになる。そこで、課税前のタイル尺度  $T_x$  と課税後のタイル尺度  $T_y$  を比較して、その減少率をタイル尺度の再分配係数  $\Psi$  として、

$$\Psi = \frac{T_x - T_y}{T_x} \quad (5)$$

と定義して、この値によって再分配効果の大きさを測定する<sup>8)</sup>。

さらに、タイル尺度はグループによる要因分解が可能である。すなわち、グループ内タイル尺度とグループ間タイル尺度とに要因分解される。そこで、この性質を利用して、課税によるタイル尺度の再分配係数について、その要因分解によって税制の効果を分析することができる。(4)式から分かるように、まず (i) グループ内タイル尺度と (ii) グループ間タイル尺度への効果である。次に、グループ内タイル尺度は、グループのタイル尺度  $T_k^*$ 、グループの人数シェア  $\frac{n_k}{n}$ 、グループの平均所得比率  $\frac{\mu_k}{\mu}$  に分解可能である。したがって、これらの構成要

因に要因分解して、税制の再分配効果をグループ別に分析することが可能となる。

### 3. 所得者別・所得階層別の再分配効果

#### (1) グループ内タイル尺度とグループ間タイル尺度

前項(4)式にしたがい全体のタイル尺度をグループ内タイル尺度とグループ間タイル尺度に要因分解し、全体のタイル尺度に与えるグループ内あるいはグループ間タイル尺度の影響について、その分析方法を述べる<sup>9)</sup>。本稿におけるグループ内タイル尺度とはグループ内不平等度、グループ間タイル尺度とはグループ間不平等度を表している。

われわれが使用するデータは、『税務統計から見た申告所得税の実態』である。同統計資料は、昭和38年以降毎年度公表されており、分析にあたっては昭和38年から平成15年の各データを用いている。ここでは、①はじめに、所得者別のグループとして、『税務統計から見た申告所得税の実態』の所得者分類にしたがって分析を行った。その分類は、「営業所得者」、「農業所得者」、「その他事業所得者」、「その他所得者」の4グループを基本としている。しかしながら、「その他事業所得者」については、昭和38年～昭和42年まで「庶業所得者」という名称で表示され、平成13年以降は「営業所得者」に統合され「営業等所得者」として分類される。また、「その他所得者」については、昭和38年～昭和43年において「給与所得者」、「資産所得者」、「譲渡・山林所得者」と分類されていたが、昭和44年以降「その他所得者」に統合された。さらに、「営業所得者」については、平成13年以降「その他事業所得者」と統合され、「営業等所得者」として区分される。これらの

図表 1 所得階層区分

S40			S41(S41-S42)			S43(S43-S46)		
所得階級区分	所得金額	$n_k/n$	所得階級区分	所得金額	$n_k/n$	所得階級区分	所得金額	$n_k/n$
低所得階層	20万円以下 30万円以下 40万円以下	0.2224	低所得階層	30万円以下 40万円以下	0.1996	低所得階層	30万円以下 40万円以下 50万円以下	0.2082
中所得階層(下)	50万円以下 70万円以下	0.3625	中所得階層(下)	50万円以下 70万円以下	0.3608	中所得階層(下)	70万円以下 100万円以下	0.4462
中所得階層(上)	100万円以下 200万円以下	0.3271	中所得階層(上)	100万円以下 200万円以下	0.3453	中所得階層(上)	150万円以下 200万円以下	0.2244
高所得階層(下)	300万円以下 500万円以下	0.0741	高所得階層(下)	300万円以下 500万円以下	0.0784	高所得階層(下)	300万円以下 500万円以下	0.0973
高所得階層(上)	1,000万円以下 2,000万円以下 2,000万円超	0.0139	高所得階層(上)	1,000万円以下 2,000万円以下 2,000万円超	0.0159	高所得階層(上)	1,000万円以下 2,000万円以下 2,000万円超	0.0239

S47			S48			S49		
所得階級区分	所得金額	$n_k/n$	所得階級区分	所得金額	$n_k/n$	所得階級区分	所得金額	$n_k/n$
低所得階層	50万円以下 70万円以下	0.1937	低所得階層	50万円以下 70万円以下	0.1522	低所得階層	100万円以下 150万円以下	0.4903
中所得階層(下)	100万円以下 150万円以下	0.4226	中所得階層(下)	100万円以下 150万円以下	0.3907	中所得階層(下)	200万円以下 300万円以下	0.3022
中所得階層(上)	200万円以下 300万円以下	0.2223	中所得階層(上)	200万円以下 300万円以下 400万円以下	0.3056	中所得階層(上)	400万円以下 500万円以下	0.1070
高所得階層(下)	500万円以下 1,000万円以下	0.1321	高所得階層(下)	500万円以下 700万円以下 1,000万円以下	0.1080	高所得階層(下)	700万円以下 1,000万円以下	0.0695
高所得階層(上)	2,000万円以下 3,000万円以下 5,000万円以下 5,000万円超	0.0294	高所得階層(上)	2,000万円以下 3,000万円以下 5,000万円以下 5,000万円超	0.0436	高所得階層(上)	2,000万円以下 3,000万円以下 5,000万円以下 5,000万円超	0.0310

S50(S50-S63)			H 1 (H 1-H15)		
所得階級区分	所得金額	$n_k/n$	所得階級区分	所得金額	$n_k/n$
低所得階層	50万円以下 70万円以下 100万円以下	0.2237	低所得階層	70万円以下 100万円以下	0.0736
中所得階層(下)	150万円以下 200万円以下	0.3747	中所得階層(下)	150万円以下 200万円以下	0.2163
中所得階層(上)	300万円以下 400万円以下	0.2439	中所得階層(上)	250万円以下 300万円以下 400万円以下	0.3458
高所得階層(下)	500万円以下 700万円以下	0.0862	高所得階層(下)	500万円以下 600万円以下 700万円以下	0.1849
高所得階層(上)	1,000万円以下 2,000万円以下 3,000万円以下 5,000万円以下 5,000万円超	0.0714	高所得階層(上)	800万円以下 1,000万円以下 1,200万円以下 1,500万円以下 2,000万円以下 3,000万円以下 5,000万円以下 5,000万円超	0.1794

図表 2 所得階層区分 (平成1~15年)

H1 (H1-H15)

所得階級区分		所得金額	n <sub>k</sub> /n	
低所得階層		70万円以下 100万円以下	0.0736	
中所得階層(下)		150万円以下 200万円以下	0.2163	
中所得階層(上)		250万円以下 300万円以下 400万円以下	0.3458	
高所得階層(下)		500万円以下 600万円以下 700万円以下	0.1849	
高所得階層 (上)	高所得階層 (上・下)	800万円以下 1,000万円以下 1,200万円以下	0.1794	0.0915
	高所得階層 (上・上)	1,500万円以下 2,000万円以下 3,000万円以下 5,000万円以下 5,000万円超		0.0879

分類に対応して所得者別にグループ内タイトル尺度とグループ間タイトル尺度を求め、所得者別の再分配効果を推計することが可能となる。

②同様に、所得階層別にグルーピングして、所得階層別の再分配効果を分析する。全体の人数  $n$  に占める各階層の人数  $n_k$  のシェア  $n_k/n$  を基準とし、当該データに示される所得金額の所得階級分布の段階を5つに区分し、それぞれ低所得階層、中所得階層(下)、中所得階層(上)、高所得階層(下)、高所得階層(上)としている。具体的には、図表1の所得階層区分に示される<sup>10)</sup>。また、平成元年以降の所得階級区分の14階級から18階級への細区分化に対応して、図表2のように高所得階層(上)をさらに高所得階層(上・下)と高所得階層(上・上)に細区分している<sup>11)</sup>。

(2) 税率効果と控除効果

前項(5)式で定義された全体の再分配効果は、主として税率に基づく効果(税率効果)と控除に基づく効果(控除効果)に要因分解できる。

所得控除前の総所得金額および所得控除後の課税標準額のデータが公表されているので、タイトル尺度の計測にあたり前者を基準とした場合には全体の再分配効果、後者を基準とした場合には税率の再分配効果が得られ、両者の差が控除の効果として計測可能となる。

全体の再分配効果  $\Psi$  は、(6)式のごとく書き直すことができる。

$$\Psi = \frac{Y_{Theil} - (Y - T_{Tax})_{Theil}}{Y_{Theil}} \quad (6)$$

( $Y$ : 総所得金額,  $T_{Tax}$ : 所得税額)

ここで、 $Y_{Theil}$  は総所得金額の課税前タイトル尺度、 $(Y - T_{Tax})_{Theil}$  は総所得金額の課税後タイトル尺度である。また、課税による税率効果  $\tau$  は、課税標準額の課税前タイトル尺度から課税標準額の課税後タイトル尺度の変化率を示し、(7)式のごとく示される。

$$\tau = \frac{Y(1-d)_{Theil} - Y(1-d)(1-t)_{Theil}}{Y(1-d)_{Theil}} \quad (7)$$

( $d$ : 所得控除率,  $t$ : 税率)

一方、控除効果  $\delta$  は2つの効果の合計として表される。第1の効果は、総所得金額から控除額がいったん留保されることにより、総所得金額の課税前タイトル尺度  $Y_{Theil}$  から課税標準額の課税前タイトル尺度  $Y(1-d)_{Theil}$  への変化率として示される。第2の効果は、いったん留保された控除額が課税標準額の課税後所得に戻されることにより、課税標準額の課税後タイトル尺度  $Y(1-d)(1-t)_{Theil}$  から総所得金額の課税後タイトル尺度  $(Y - T_{Tax})_{Theil}$  への変化率として示される。したがって、この両者を合わせた効

果を示す(8)式が、本来の控除効果  $\delta$  を表す。

$$\delta = \frac{Y_{Theil} - Y(1-d)_{Theil}}{Y_{Theil}} + \frac{Y(1-d)(1-t)_{Theil} - (Y - T_{Tax})_{Theil}}{Y(1-d)(1-t)_{Theil}} \quad (8)$$

しかし、本稿では税務統計データによる制約から、控除効果は全体の再分配効果から税率の再分配効果を差し引くことによって、(9)式で求めている<sup>12)</sup>。

$$\delta + residual = \frac{Y_{Theil} - (Y - T_{Tax})_{Theil}}{Y_{Theil}} - \frac{Y(1-d)_{Theil} - Y(1-d)(1-t)_{Theil}}{Y(1-d)_{Theil}} \quad (9)$$

したがって、このようにして測定される控除の効果は本来の控除効果とは一致しない。なぜなら、その差額 *residual* をも控除の効果として含めて測定されるからである。それゆえ、以下の分析において、控除効果と税率効果を比較する場合には、この点に留意する必要がある。

### Ⅲ. 分析結果

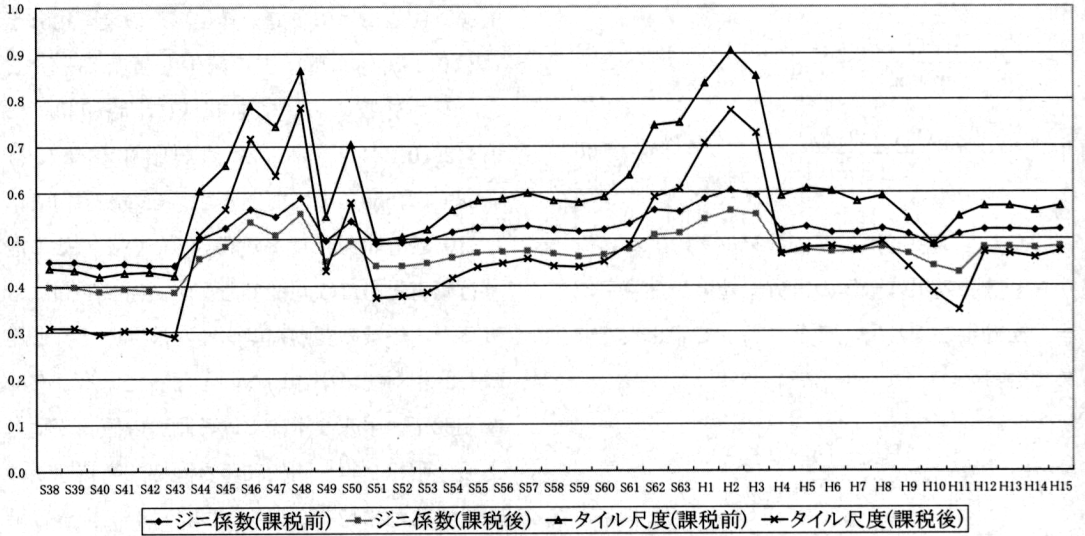
#### 1. 全体の再分配効果

まず、申告所得税全体の再分配効果をジニ係数およびタイル尺度により検討する。図表3は、Ⅱの(1)式および(3)式にしたがい推計された申告所得税におけるジニ係数およびタイル尺度の推移(昭和38年～平成15年)を示している。所得不平等の指標としての両者の推移において特徴的な点は、まず昭和44年～昭和50年において両者の値が急激に変動することである。特にタイル尺度においてその変動は大きく、昭和43

年に0.421(0.289)であった値が昭和48年には0.863(0.779)にまで上昇し、その後昭和51年には0.495(0.372)まで減少している<sup>13)</sup>。また、ジニ係数においても同様に、昭和43年に0.442(0.384)であった値が昭和48年には0.589(0.555)にまで上昇し、その後昭和51年には0.490(0.442)まで減少している。その推移は両者ともほぼ同様であるが、当該期間におけるジニ係数の変動幅はタイル尺度のそれと比較し、相対的に小さいものとなっている。次に昭和62年～平成3年における両者の値の変動である。昭和44年～昭和50年と同様、当該期間における変動は特にタイル尺度について大きな傾向を示しており、昭和61年に0.636(0.484)であった値が平成2年には0.903(0.773)にまで上昇し、その後平成4年には0.592(0.465)まで減少している。また、ジニ係数においては、昭和61年に0.532(0.477)であった値が平成2年には0.604(0.560)にまで上昇し、その後平成4年には0.518(0.467)まで減少している。当該期間におけるジニ係数の変動幅は、タイル尺度のそれと比較して小さいものとなっている。わが国の申告所得の所得不平等をみると、分析対象期間において2度の変動期(昭和44年～昭和50年、昭和62年～平成3年)を有する点が特徴的である。なお、分析対象期間におけるジニ係数およびタイル尺度の全体としての推移は、変動期を除くと比較的安定的な上昇傾向を示しており、また両者は分析対象期間を通じてほぼ同様な動きを示している。

しかしながら、われわれは税制による再分配効果を議論の中心としているので、所得不平等自体の推移よりも税制による所得不平等の効果に注目する。Ⅱの(2)式および(5)式により推計されたジニ係数に基づく再分配係数  $\phi$ 、およびタ

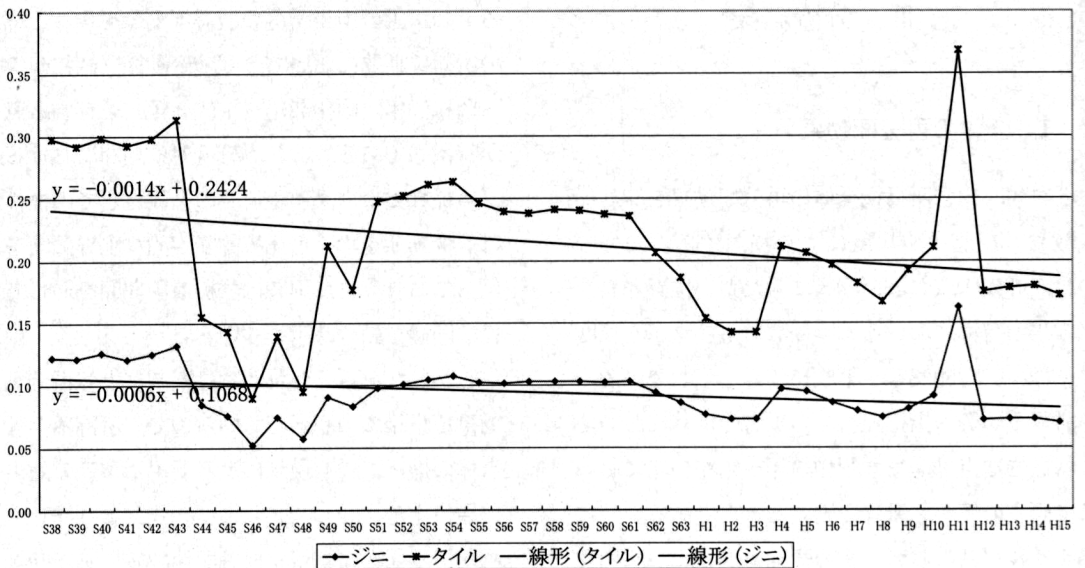
図表3 ジニ係数およびタイル尺度の推移



イル尺度に基づく再分配係数  $\Psi$  の推移を示したのが図表4である。両者の再分配係数は、先述した所得不平等の2度にわたる変動期において再分配効果が急激に低下することがみてとれる。われわれは、それらの期間（昭和44年～昭和50年，昭和62年～平成3年）の再分配係数の

推移を「ボトム効果」と呼ぶ。また，平成11年における両者の再分配係数は，前年のそれと比較し約1.7倍に上昇している。その要因は，平成11年に実施された定率減税の効果であると推測される（後述）が，われわれはこれを「ジャンピング効果」と呼ぶことにする。

図表4 再分配係数の推移



分析対象期間における再分配係数の推移は、ボトム効果およびジャンピング効果を含めても低下傾向を示している。また、所得不平等の指標であるジニ係数およびタイル尺度を基礎として測定された再分配係数も、ほぼ同様の推移を辿ることから、両者の同等性が看取される。

したがって、Ⅱで指摘したとおりジニ係数を用いた分析の限界を考慮し、以下の分析においてはタイル尺度を用いることにする。

## 2. 所得者別の再分配効果

本項では、全体のタイル尺度およびそれによって測定される再分配効果の変動を所得者別の要因分解によって分析する。まず(1)において、Ⅱで述べたタイル尺度の要因分解を示した(4)式により、グループ内タイル尺度とグループ間タイル尺度を推計し、全体のタイル尺度に対する所得者別のグループ内あるいはグループ間タイル尺度の影響について検証する。次いで(2)において、これら課税前と課税後のタイル尺度によって推計される、申告所得税全体の再分配効果が、所得者別の要因によってどのように説明されるかについて検討する。

### (1) グループ内タイル尺度とグループ間タイル尺度

図表5は、全体、グループ内およびグループ間の各タイル尺度の推移を示している。前項で述べたとおり、全体のタイル尺度は、分析対象期間において2度の変動期を有し、全期間を通じて上昇傾向にある。全体のタイル尺度についてグループ内タイル尺度およびグループ間タイル尺度の要因別にみると、グループ内タイル尺度の占める割合が高く、寄与率は約82%~96%となっている。これらの点から、申告所得につ

いて、グループ内不平等度が全体の不平等度の大部分を説明することがわかる。

次に、全体の不平等度に対する寄与率が高いグループ内タイル尺度について、さらにそれを構成する要因に分解して検討する。具体的に、グループ内タイル尺度は、Ⅱの要因分解の(4)式の右辺第1項に示される。すなわち、それは①各所得者のタイル尺度  $T_k$  と②平均所得のウェイト  $\frac{\mu_k}{\mu}$ 、および③所得者数のウェイト  $\frac{n_k}{n}$ 、の積で表現される。したがって、グループ内タイル尺度の変動は、さらにその構成要因ごとに分解して検討できる。グループ内タイル尺度の各要因の推移は、図表7 ( $T_k$ )、図表8 ( $\mu_k/\mu$ )、図表9 ( $n_k/n$ ) にそれぞれ示される。

図表6は、所得者別のグループ内タイル尺度の推移を示している。これから明らかとなお、所得者別のグループ内タイル尺度の動きは、「その他所得者」と「その他所得者」以外の所得者に大別される。前者については、前項で言及した全体のタイル尺度の2度の変動期(昭和44年~昭和50年、昭和62年~平成3年)にほぼ対応している。一方、後者については、低い値で非常に安定的に推移している。したがって、「その他所得者」におけるグループ内タイル尺度の値は非常に高く、また全体のグループ内タイル尺度の値とは非常に強い正の相関関係(0.976)にあることから、「その他所得者」のグループ内タイル尺度によって、全体のグループ内タイル尺度、あるいは全体のタイル尺度がほぼ決定されると推測される。

次に、所得者別のグループ内タイル尺度の推移を個別の要因ごとに検討する。

①「営業所得者」について、まず  $T_k$  の値は、昭和48年に0.28(0.21)と若干高くなるが、分析対象期間を通じて0.20(0.15)~0.26

(0.21)の間を安定的な低い値で推移している。なお、平成13年以降については、データ上、「営業所得者」と「その他事業所得者」が統合され「営業等所得者」として表示されることから、推計自体も「営業所得者」に「その他事業所得者」を含めた形で行なっている。そのため、平成13年以降における「営業所得者」の値が急上昇している。一方、 $\mu_k/\mu$ の値は、昭和38年以降、平成3年まで減少傾向にあるが、平成4年に上昇しその後は安定的に推移している。「営業所得者」における $\mu_k/\mu$ の値は、全体の平均所得 $\mu$ を大きく下回っている。最後に $n_k/n$ の値は、昭和38年において約41%と全所得者のうち最も高い割合であった。しかしながら、その後は減少傾向にあり平成10年における同割合は約20%と低く落ち込んでいる。

②「農業所得者」について、まず $T_k$ の値は、分析対象期間を通じ上昇傾向にあるといえる。しかしながら、その値は所得者別にみて最も低いことから、「農業所得者」における不平等度はそれ以外の所得者と比較し相対的に小さいことがわかる。 $\mu_k/\mu$ の値は、昭和38年以降、平成3年まで比較的安定的に推移しているが、平成4年以降上昇傾向にある。また、「農業所得者」における $\mu_k/\mu$ の値は、「営業所得者」と同様に1を大きく下回っている。最後に $n_k/n$ の値は、昭和43年の約12%をピークに減少傾向にあり、平成15年においては約2%にとどまっている。

③「その他事業所得者」について、まず $T_k$ の値は、昭和43年～昭和48年および平成元年～平成3年を除くと全ての所得者の中で最大、すなわち不平等度が最も大きくなっている。そして、その推移は昭和43年～昭和55年にかけて上昇し、その後平成10年まで低下し、平成11年以

降は再び上昇傾向にある。ここで注目すべき点は、「その他事業所得者」の課税前と課税後の $T_k$ の値の変化率である。それは、分析対象期間を通じて他の所得者と比較して高く、特に昭和54年～昭和62年が約30～32%、平成11年が約46%と非常に高くなっている。課税前と課税後の $T_k$ の値の変化率、すなわち課税による再分配効果は、特に「その他事業所得者」に大きく働いていることがわかる。他方、 $\mu_k/\mu$ の値は、非常に変動が大きくなっている。その値は、昭和43年～昭和48年まで低下し、その後昭和53年をピークに上昇するが、平成3年にかけて再び低下し、平成4年以降は上昇傾向にある。変動の理由として、「その他事業所得者」に区分されるのは、事業所得者のうち、「営業所得者」および「農業所得者」以外の者、例えば、開業医、弁護士、税理士、作家、画家、音楽家、芸能人、職業選手等であることから、所得の変動の比較的大きな業種が多く含まれる点があげられるであろう。最後に $n_k/n$ の値は、昭和43年以降0.07～0.09の間を安定的に推移しており、全体に占める割合は、「農業所得者」に次いで低くなっている。ただし、平成13年より「その他事業所得者」は「営業所得者」に吸収されたため、その推移をみることは不可能である。

④「その他所得者」について、まず $T_k$ の値は、「その他事業所得者」と同様に変動が大きく、その変動は全体のタイル尺度とはほぼ同じ推移を辿っている。この点から「その他所得者」の $T_k$ が、全体のタイル尺度に対して大きな影響を与えていることが推測される。次に $\mu_k/\mu$ の値は、昭和44年以降昭和51年まで低下するが、それ以降は平成3年まで比較的安定的に推移し、平成4年からは低下傾向にある。「その他所得者」における $\mu_k/\mu$ の値は、高水準で推

移しており、分析対象期間を通じその値は1より大きく、全体の平均所得を上回っている。最後に  $n_k/n$  の値は、昭和44年には0.44であったが平成15年には0.72まで上昇しており、所得者別にみて圧倒的な割合を占めている。

総じてグループ内タイル尺度を構成する  $T_k$  および  $\mu_k/\mu$  の値そのものは、「その他所得者」および「その他事業所得者」ともに高くなっており、グループ内タイル尺度全体の値に対して大きな影響を与える可能性がある。しかしながら、もう一つの構成要素である  $n_k/n$  をみると、「その他所得者」のウェイトが圧倒的に高く、両者には約6倍～11倍の開きがある。そのため、「その他所得者」に対して相対的に低い  $n_k/n$  が、「その他事業所得者」の全体のグループ内タイル尺度に与える影響力を弱めている。したがって、グループ内タイル尺度を構成する全ての要因について、他の所得者に対して相対的に高い値をとる、「その他所得者」のグループ内タイル尺度が、全体のグループ内タイル尺

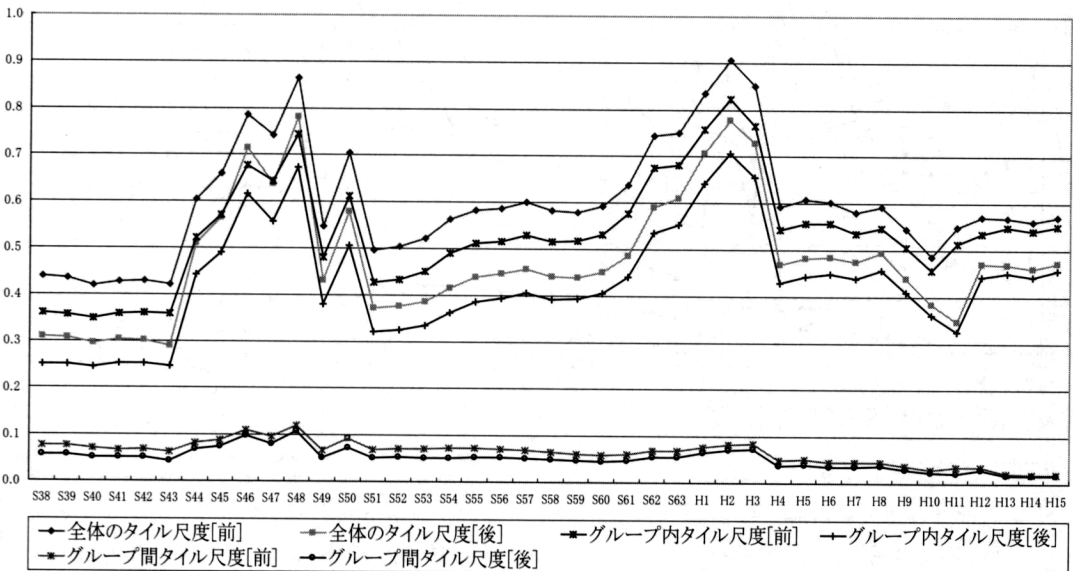
度、あるいは全体のタイル尺度を説明することがわかる。

最後に、図表10に基づき、所得者別グループ間タイル尺度について検討しよう。まず「営業所得者」および「農業所得者」については、経年的にマイナスの値で推移しており、特に「営業所得者」が最も低い水準を示している。両者の値がマイナスとなっているのは、全体の平均所得に対する「農業所得者」および「営業所得者」の平均所得の比率  $\mu_k/\mu$  が1未満にとどまっているためである。

「その他事業所得者」については、昭和53年をピークに平成3年まで下落傾向にあるが、平成4年以降はゼロ付近を安定的に推移している。

「その他所得者」については、他の所得者と比べて最高水準で推移しており、全体のグループ間タイル尺度に対する、「その他所得者」のグループ間タイル尺度の寄与度は非常に高い。それは、昭和44年～昭和51年まで趨勢的に

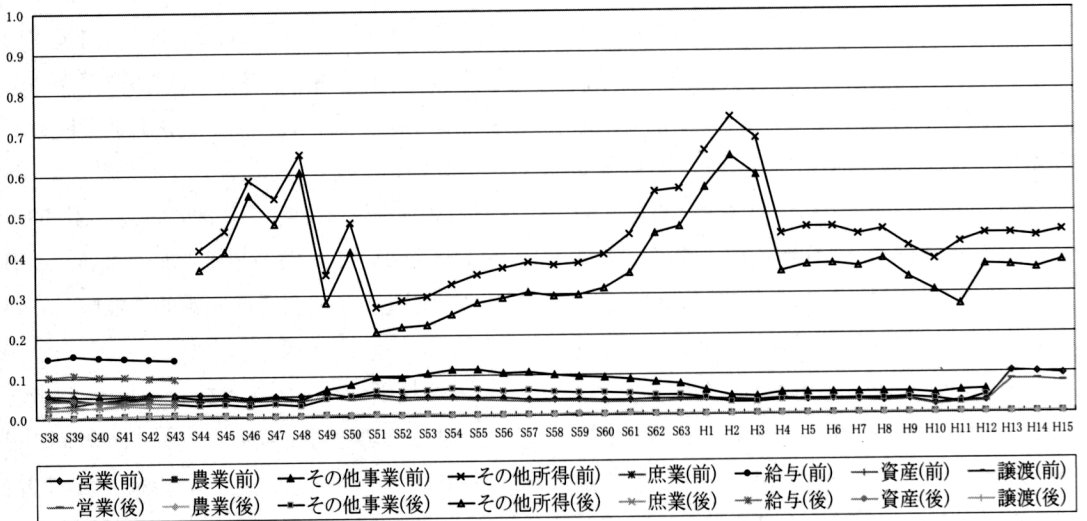
図表5 タイル尺度の推移



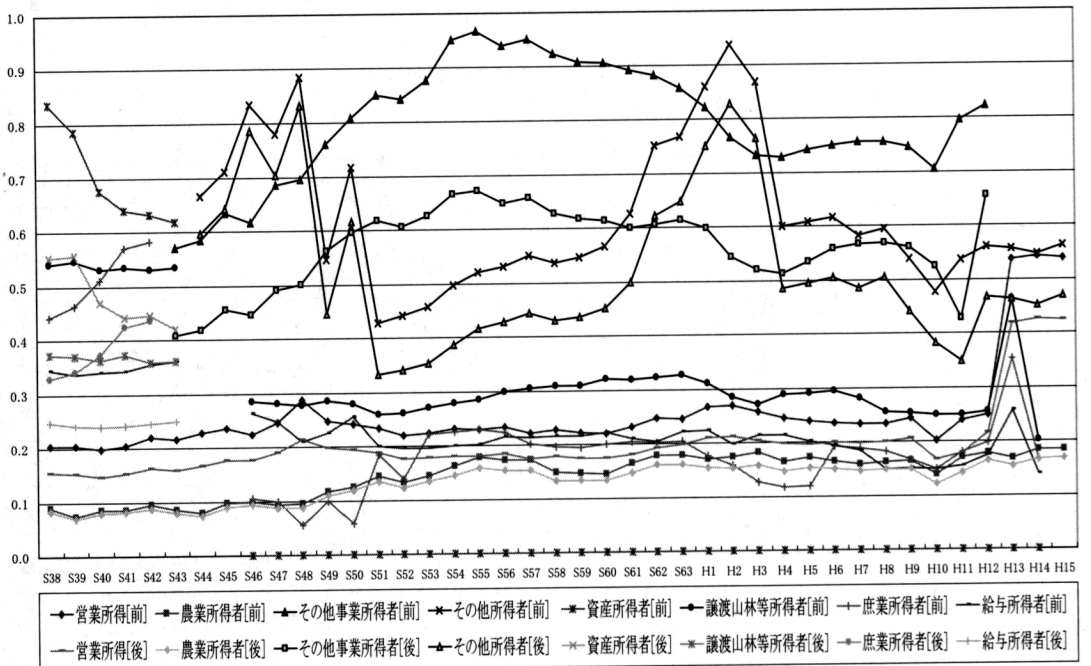
下落した後、平成3年まで安定的に上昇するものの、それ以降平成15年まで低下傾向にある。なお、全体のグループ間タイル尺度の値は、「営業所得者」のマイナスの値と「その他所得者」のプラスの値が相殺されるので低く推計さ

れる。その結果、全体のタイル尺度に対するグループ間タイル尺度の寄与度は低いものとなっている。

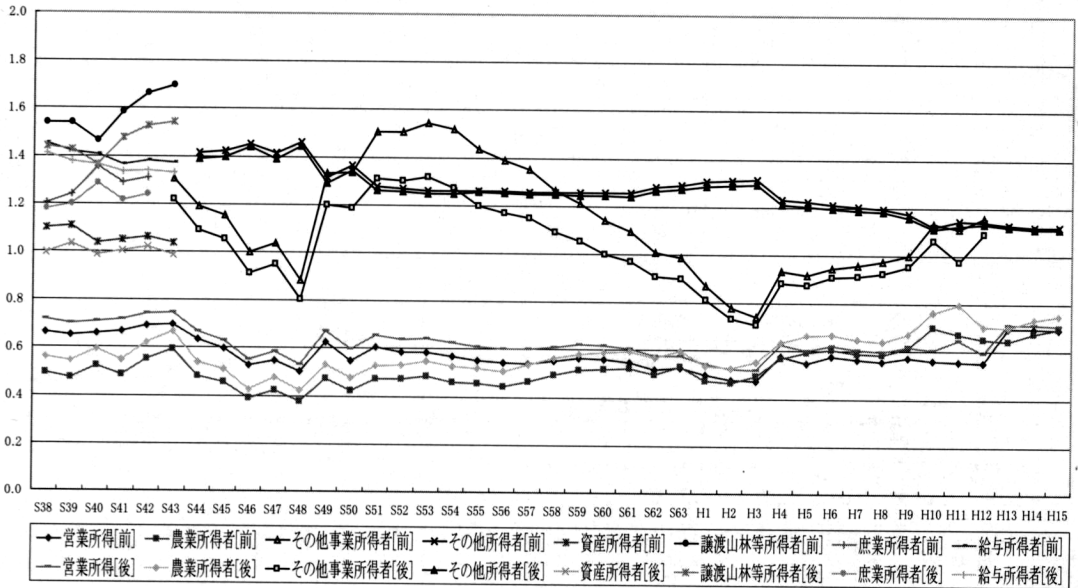
図表6 所得者別グループ内タイル尺度の推移



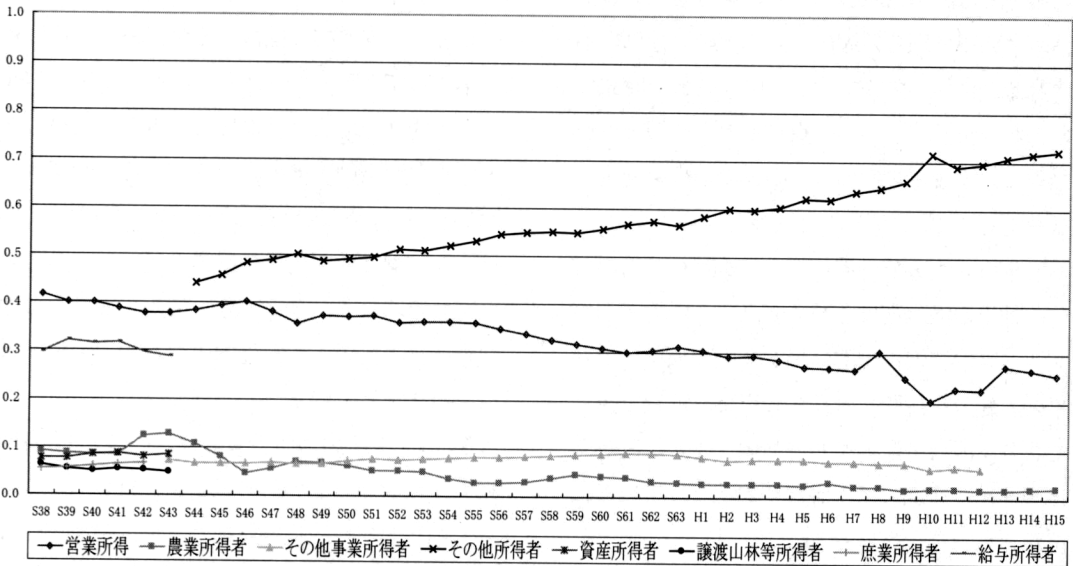
図表7 所得者別  $T_k$  の推移



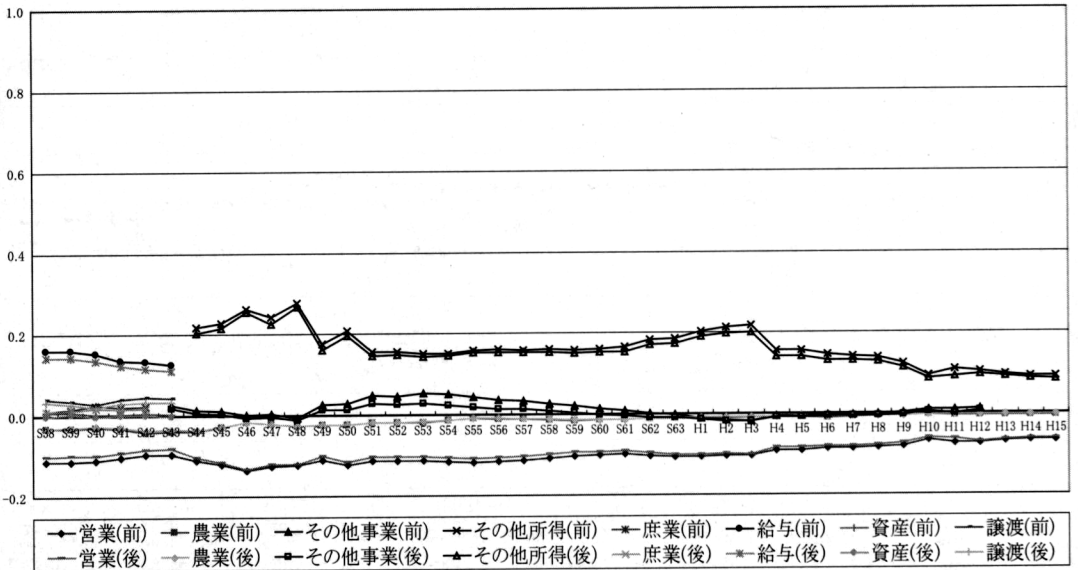
図表8 所得者別  $\mu_k/\mu$  の推移



図表9 所得者別  $n_k/n$  の推移



図表10 所得者別グループ間タイル尺度の推移



(2) 再分配係数の変動要因

以下では、申告所得税全体の再分配係数の推移が、所得者別の要因によってどのように規定されるかについて検証する。図表11は、(10)式にしたがい推計された、所得者別の全体の再分配効果に対する寄与度および全体の再分配効果の推移を示している<sup>14)</sup>。これから明らかなごとく、全体の再分配効果に対するグループ内の再分配効果の寄与度はきわめて高く、所得者別のグループ内での再分配効果が、全体の再分配効果の大部分を説明する。この点は、前項で見たとおり、所得分配のグループ内タイル尺度が全体のタイル尺度のほとんどを決定づけている状況からも容易に理解される。

次に、グループ内の再分配効果に対して、所得者別の再分配効果がどのような影響を及ぼすかを検討しよう。図表12は、所得者別のグループ内再分配効果の推移を示したものである。第一に、前項で述べたごとく、開業医、弁護士等の「その他事業所得者」の再分配効果は非常に

高い値で推移する。すなわち、昭和38年～昭和54年にかけて上昇傾向にあり、昭和55年～昭和61年までは安定的に推移するが、昭和61年以降は平成11年を除き再び低下傾向を示す。昭和62年～平成3年における推移は、ボトム効果の影響を受けたものと考えられるが、その影響は小さい。また、平成11年の再分配効果の急上昇は、ジャンピング効果の影響を受けたものと考えられる。なお、全体の再分配効果と「その他事業所得者」のグループ内再分配効果の相関は0.6371となっている。

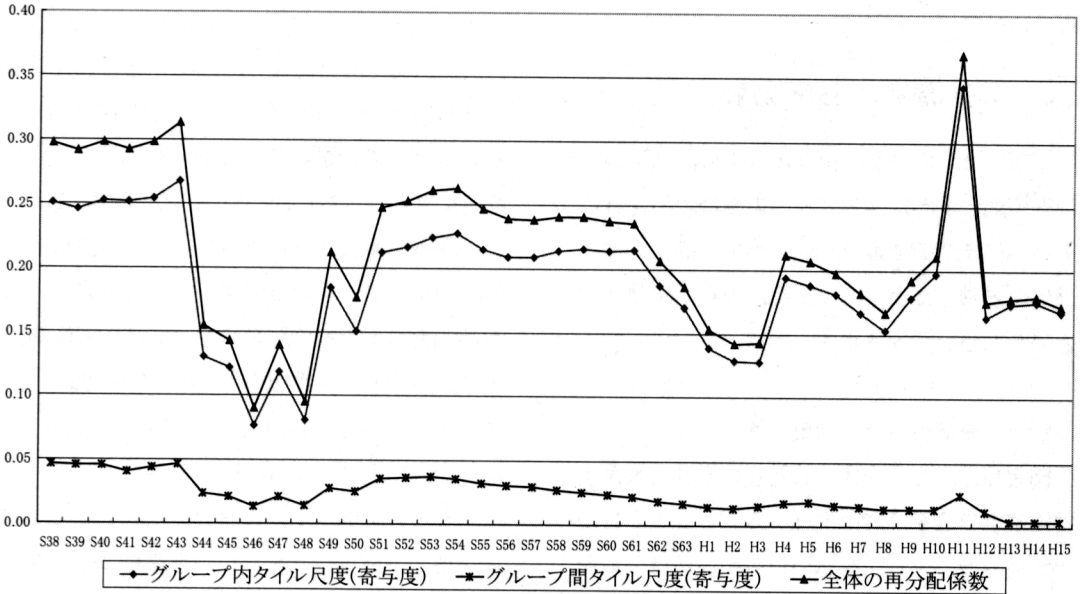
第二に、「その他所得者」は、「その他事業所得者」に次いで高い再分配効果を有する。それは、昭和44年～昭和50年にかけて変動を伴いながら上昇傾向、昭和62年～平成3年に低下したのち平成4年に再び上昇、平成11年に急上昇している。「その他所得者」の再分配効果は、その推移から見て2度のボトム効果およびジャンピング効果の影響を強く受けていることがわかる。なお、全体の再分配効果と「その他所得

者」のグループ内再分配効果の相関は0.9727と非常に強い正の相関関係を有している。その理由として、「その他所得者」には、「給与所得者」、「資産所得者」、「譲渡・山林所得者」が含

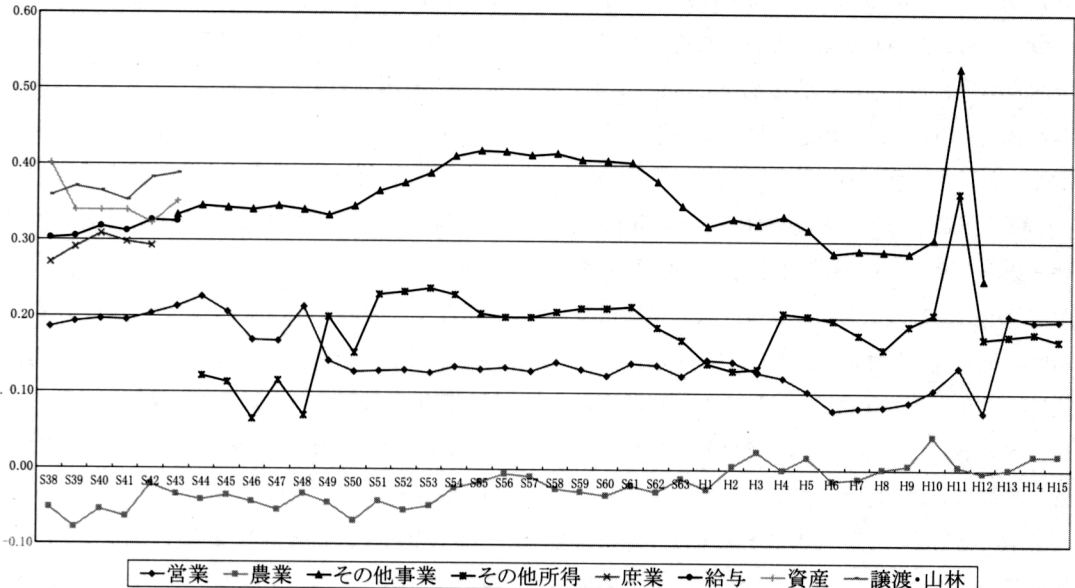
まれているが、そのうち特に譲渡所得者の再分配効果が全体の再分配効果に対し非常に強い影響を与えることが考えられる<sup>15)</sup>。

第三に、「営業所得者」の再分配効果は、経

図表11 所得者別の再分配効果



図表12 所得者別グループ内の再分配効果の推移



年的に低下傾向にあり、ジャンピング効果の影響を若干受けるが、ボトム効果の影響はほとんどない<sup>16)</sup>。また、「農業所得者」については、昭和38年～平成元年まではマイナスの値で推移し、平成2年以降はほぼゼロ付近で推移していることから、その再分配効果はほとんど認められない。

### 3. 所得階層別の再分配効果

本項では、申告所得税全体の再分配効果が所得階層別の要因によってどのように説明されるのか、併せてその再分配効果が税率効果と控除効果のどちらによって、またどの程度生じているのかについて検証する。

#### (1) 全体の再分配効果

図表13は、Ⅱの(5)式にしたがい推計された所得階層別再分配係数の推移を示している。Ⅲの1で述べたごとく、全体の再分配係数は、昭和44年～昭和50年、昭和62年～平成3年のボトム効果および平成11年のジャンピング効果を有しており、また分析の対象期間の推移としては低下傾向にある点が非常に特徴的である。まず、全体の再分配効果の経年的な変動に対して、所得階層ごとの効果がどのように影響を与えているのかを見ていきたい。

①低所得階層の再分配効果は、平成10年における再分配係数のみ $-0.091$ と非常に低下するが、分析対象期間において安定的な上昇傾向を示す。その値は昭和40年においては $-0.015$ 、平成15年においては $0.037$ となっており変動幅および値も小さく、全体の再分配効果に与える影響は非常に低いと考えられる。

②中所得階層(下)の再分配効果は、昭和44年～昭和50年のボトム効果の期間において変動

するものの、昭和52年以降は比較的安定的な低下傾向を示す。中所得階層(下)の再分配効果の推移は、分析対象期間において低位にとどまっていることから、低所得階層と同様に全体の再分配効果に与える影響は非常に低いと考えられる。

③中所得階層(上)においては、昭和40年に $0.221$ であった再分配効果が、平成15年には $0.088$ まで低下しており、その変動幅も大きい。その値は、経年的にみると高所得階層(上)、高所得階層(下)に次いで高くなっている。

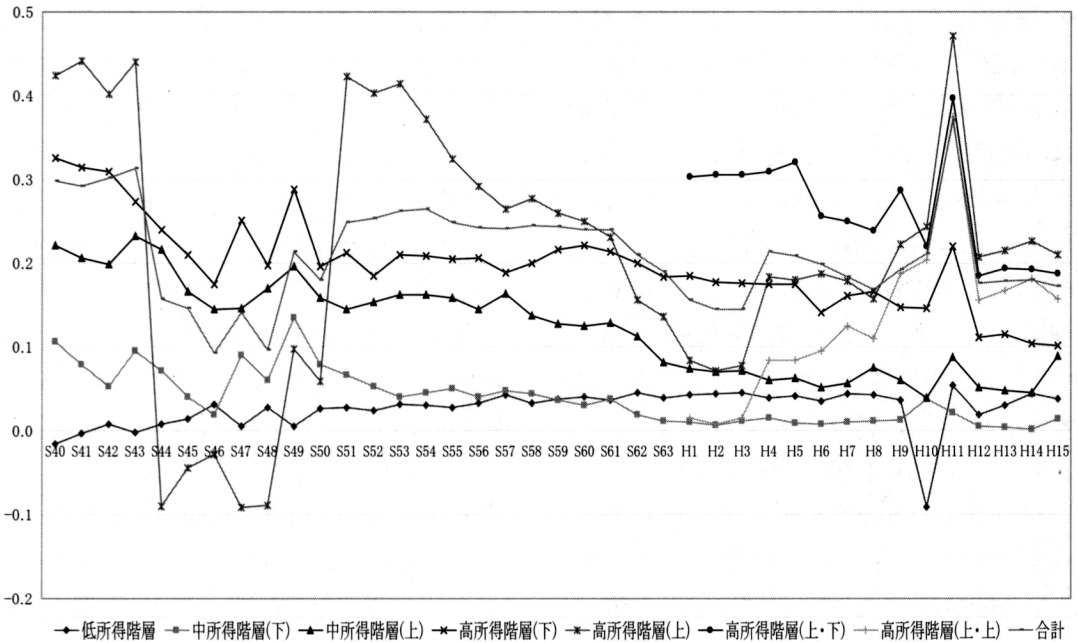
④高所得階層(下)においては、昭和44年～昭和50年のボトム効果の期間および平成11年において大きく変動し、全体としては低下傾向にある。その値は昭和40年においては $0.325$ 、平成15年においては $0.101$ と高所得階層(上)に次いで高い水準となっている。

⑤高所得階層(上)においては、2度のボトム効果およびジャンピング効果を有する時期において非常に大きな変動を伴っている。特に、昭和44年～昭和48年においては再分配係数がマイナスに転じ、全所得階層の中で最低水準となっている。また、昭和62年～平成3年においては、高所得階層(下)の再分配効果の水準を下回っている。これらの点より、高所得階層(上)の再分配効果は、全体の再分配効果の変動に対し非常に大きな影響を与えていると推測される。

そこで、平成元年以降の分析において、高所得階層(上)を高所得階層(上・下)(700万円超1,200万円以下)と高所得階層(上・上)(1,200万円超)の2つの階層に区分して推計を行った。

⑥その結果、高所得階層(上・下)の再分配係数は、平成元年～平成5年までは $0.31$ 前後の

図表13 所得階層別の全体効果



高い水準で推移し、その後平成10年までに0.22まで低下するが、平成11年のジャンピング効果により0.39に大きく上昇し、平成12年以降は0.19前後で安定的に推移している。

⑦高所得階層（上・上）の再分配係数は、平成元年～平成3年までは0.01前後の非常に低い水準で推移するが、平成4年以降は急激に上昇し平成10年には、高所得階層（上・下）とほぼ同水準の0.20となる。その後平成11年のジャンピング効果により0.37まで上昇するが、平成12年以降は0.16前後で安定的に推移している。

以上の結果から、所得階層別の再分配効果について、昭和44年～昭和50年、昭和62年～平成3年におけるボトム効果を例外とし、所得水準の高い階層ほど強い再分配効果を有し、また高所得階層（上）の再分配効果が全体の再分配効果に強い影響を与えていることが明らかとなった。しかしながら、高所得階層（上・下）と

高所得階層（上・上）の再分配効果を比較すると、前者の方がより強い再分配効果を有している。それに対して後者においては、平成元年～平成3年までは再分配効果がほとんどない。その後、高所得階層（上・上）の再分配効果は平成10年まで急上昇し、ほぼ高所得階層（上・下）と同じ水準となっている。

## （2） 税率効果と控除効果

以下では、所得税の再分配効果を税率と控除の二つの要因に分解して考察する。図表14は、Ⅱの(7)式にしたがい推計された所得階層別の税率効果の推移を示している。税率効果の全体の推移は、昭和40年の0.1891から平成15年の0.1127と全期間を通じて低下傾向にある。全体の再分配効果に対する税率効果の寄与率は、ジャンピング効果の平成11年を例外とすると約52～77%と高い値となっている。

所得階層別に税率効果の推移をみると、以下の特徴があげられる。第一に、所得水準の高い階層ほど高い税率効果を有している点である。低所得階層および中所得階層（下）の税率効果は経年的にほぼゼロ付近で推移している。また、中所得階層（上）の税率効果も昭和63年以降はほぼゼロ付近で推移しており、それらの階層に対する税率効果はほとんど生じていない。理論的にも累進税率構造を有する租税体系において、高所得階層ほど税率効果は大きくなる<sup>17)</sup>。

第二に、昭和44年～昭和50年、昭和62年～平成3年において各所得階層の税率効果の変動が大きい点である。特に高所得階層（上）の税率効果の変動は非常に大きく、昭和44年～昭和48年には急激に低下し、税率効果はマイナスの値で推移しており、全所得階層のなかで最低水準となっている。また、昭和62年～平成3年には高所得階層（下）の水準を下回るが、このことは非常に高い水準で推移する高所得階層（上・下）の税率効果を、平成元年～平成3年においてマイナスの水準で推移する高所得階層（上・上）の税率効果が相殺し、その結果、高所得階層（上）の税率効果が低い水準になったと考えられる。その後、高所得階層（上・上）への税率効果は平成10年まで急上昇し、ほぼ高所得階層（上・下）と同じ水準となっている。したがって、これらの点から、昭和44年～昭和50年、昭和62年～平成3年におけるボトム効果は、特に高所得階層（上）の税率効果の影響を非常に強く受けていることが推測される。また、全体の税率効果は、分析対象期間において低下傾向を示すが、これは特に昭和60年代以降における税率のフラット化を反映したものと考えられる。

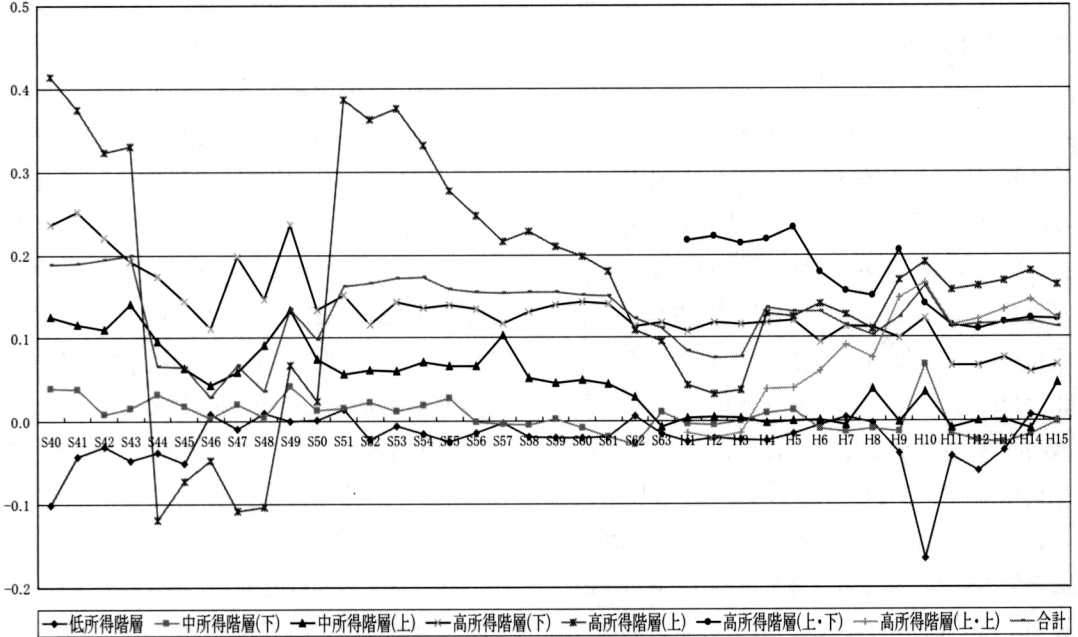
他方、所得階層別の控除効果を示したのが図表15である。すべての所得階層における控除効果は、平成11年を除き非常に安定的に推移している。また、それが0.1以下で推移していることから、全体の再分配効果に対する寄与度は税率効果よりもかなり小さいことがわかる。しかしながら、平成11年においてすべての所得階層で控除効果が急上昇し、その効果は非常に大きくなっている。われわれの分析における「控除効果」には、「所得控除」と「税額控除」の両効果が含まれることから、平成11年の控除効果の上昇は同年に実施された個人所得税における定率減税の影響によるものであると考えられる。定率減税とは、算出された所得税額に対し、さらに20%を減額する（25万円限度）税額控除制度である<sup>18)</sup>。平成11年における控除効果は、全体の再分配効果に対し非常に大きな影響をもたらしており、その寄与率は約70%に及ぶ。したがって、平成11年における全体の再分配効果の急上昇、すなわちジャンピング効果から、定率減税は申告所得税の再分配効果に非常に大きな影響を与えたことが推測される。

税率効果の場合と同様に、所得階層別に控除効果の推移をみると、中所得階層（上）、高所得階層（下）および高所得階層（上・下）の控除効果が相対的に大きい点が顕著である。理論的に控除効果は所得水準の低い階層ほど大きく表れる<sup>19)</sup>。しかしながら、申告所得税における低所得階層の控除効果は相対的に小さく、中所得階層（上）および高所得階層（下）の控除効果を下回っている。その理由の1つとして政策減税、すなわち租税特別措置の存在が考えられる。すなわち、中所得階層（上）、高所得階層（下）および高所得階層（上・下）の控除効果に特に影響を与える制度として、住宅借入金等

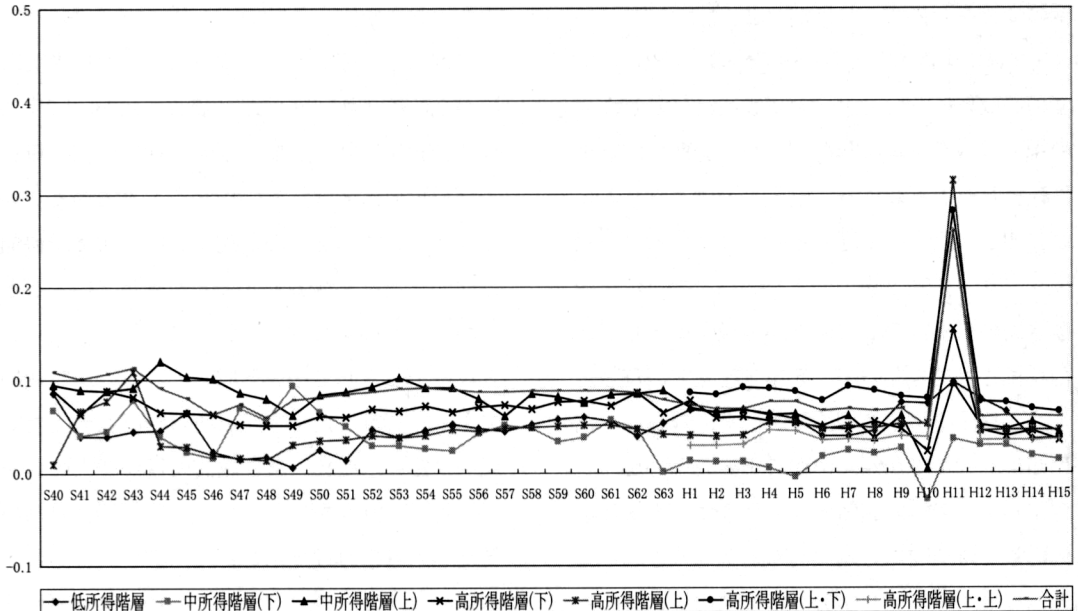
を有する場合の所得税額の特別控除、いわゆる「住宅ローン税額控除」があげられる<sup>20)</sup>。住宅

ローン税額控除は、合計所得金額の所得要件があることから中堅層に減税措置の恩恵が及ぶも

図表14 所得階層別の税率効果



図表15 所得階層別の控除効果



のと想定される。したがって、申告所得税における控除効果は、理論的な控除効果の影響とは異なり、政策減税の影響から、中所得階層(上)、高所得階層(下)および高所得階層(上・下)に対して、その効果が大きく表れていると考えられる。

### (3) 譲渡所得課税との関連

これまでの所得階層別の分析において、高所得階層(上)の効果が申告所得税全体の再分配効果に大きな影響を与えている可能性が示唆された。このことは、特に図表13で観察された①昭和44年～昭和50年および②昭和62年～平成3年における高所得階層(上)の再分配効果の急激な落ち込みが、Ⅲで言及した2つのボトム効果にほぼ対応していることによって説明される。また、既に見たとおり、これら両期間での最高所得階層における再分配効果の急落はそのほとんどが税率効果に起因している。この点において、上記のような税率効果を引き起こした重大な要因の1つとして、土地譲渡所得課税制度の変更を指摘することができる。

まず①の期間における落ち込みは、昭和44年度税制改正において土地の譲渡所得に対し従来の総合課税を基本にした制度から分離比例課税に転換したことによって生じたと考えられる。すなわち、個人の土地譲渡所得については、戦後シャープ税制の修正によりそれまで一定金額控除後の譲渡益の2分の1が課税所得として総合課税されてきたのが、5年を超えて保有した土地の譲渡所得(長期譲渡所得)に対して、昭和45年・46年で10%、昭和47年・48年で15%、昭和49年・50年で20%というように、売却時期に応じて時限的に分離比例課税が導入されることとなった(昭和44年分も選択的適用が可能)。

これは、従来の2分の1総合課税方式において曲がりなりにも機能していた超過累進課税の放棄にほかならず、とりわけ高額所得者の税負担を大幅に軽減するものであった。だが、このような土地譲渡益の分離課税は、いわゆる不公平税制としての強い批判を招いたことなどから、昭和51年より長期譲渡所得については、その一定金額を超える部分に対し4分の3総合課税を適用するという形で一転して税の引上げが行われている。

同様に②の期間もまた、土地譲渡益課税の軽減時期にほぼ一致している。特に高所得階層(上)の再分配効果が前年に比較して著しく低落した昭和62年には、長期譲渡所得の定義が保有期間10年超から5年超に緩和されており、翌年にも居住用財産に対する課税の特例<sup>21)</sup>、優良住宅地等のために土地を譲渡した場合の課税特例の改正など軽減措置<sup>22)</sup>が実施されている。反対に、高所得階層の再分配効果が高まる平成4年には、一般の長期譲渡所得に対する税率を一律30%に引上げる(それまでは最高25%)など課税の強化が図られている。

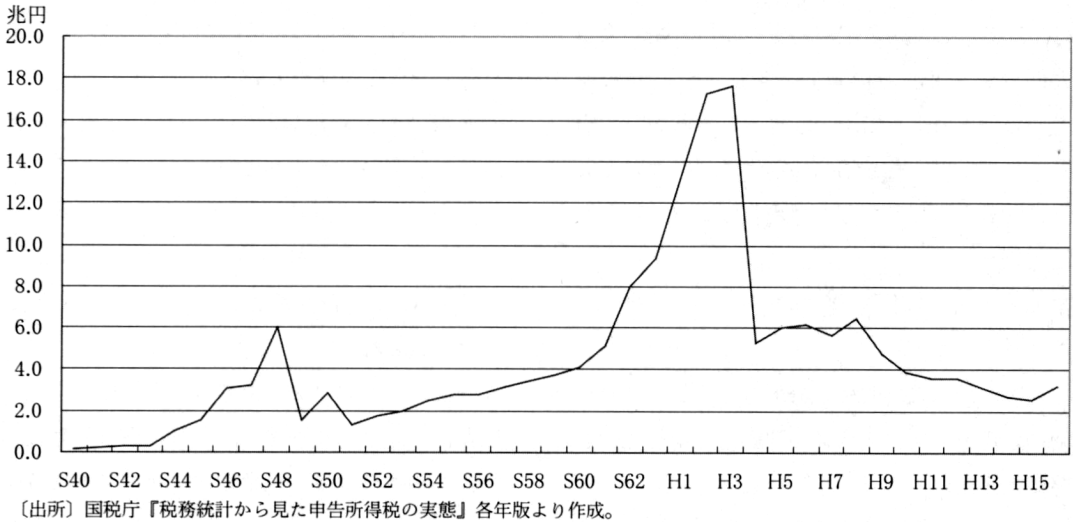
では、上記の2つの課税軽減期において実際に土地の譲渡所得額はどうかであったか。図表16は昭和40年以降の長期譲渡所得額(昭和43年までは長短の区分なし)の推移を示している。一見して、これら2つの期間において譲渡所得額は他の時期に比べて際立って増大していることがわかる。いずれも、それぞれ昭和48年、平成3年を頂点として山を形成しているのが特徴的である。こうした動きが高所得階層に与えた効果を推定するため、長期譲渡所得が個人の総所得に占める割合を、すべての所得階層と最高所得階層のみに分けて示したのが図表17である。同割合は、全体の平均でおよそ10～20%で推移

しており、問題の2つの時期には譲渡所得の増大を反映して30%程度にまで上昇している。しかし、ここでいっそう重要なのは、この割合が最高所得階層にとってより高く、しかも2つの課税軽減期において突出していることである。例えば、図表16で頂点を形成した、昭和48年で

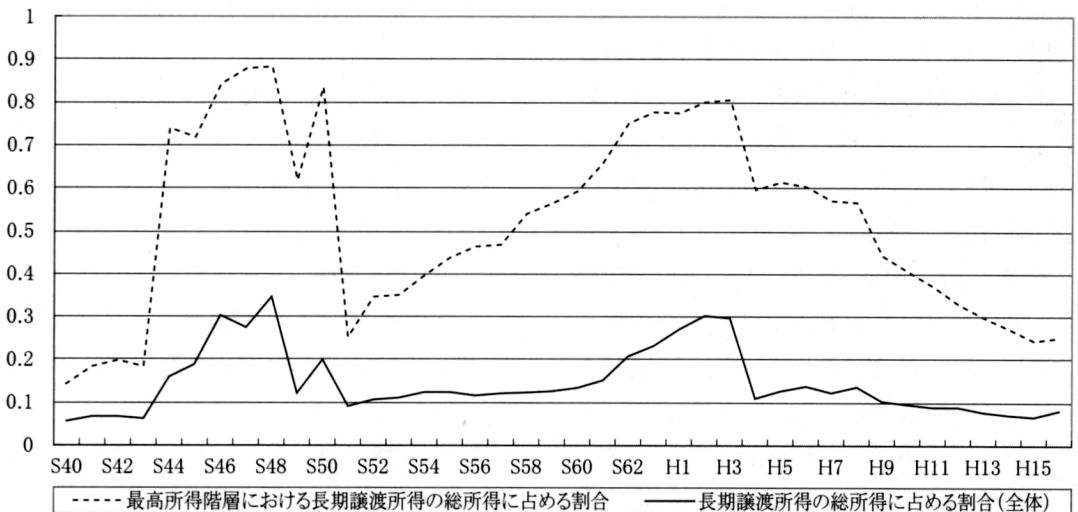
約90%、平成3年で約80%というように、これらの時期、最高所得階層の総所得のほとんどが長期譲渡所得によって占められていたことになる。

もちろん、このような譲渡所得の際立った増大が、どれだけ税制の変化によるものかを確定

図表16 土地長期譲渡所得の推移 (S40~43までは土地譲渡所得)



図表17 土地長期譲渡所得の総所得に占める割合



(注) ここでいう最高所得階層とは、『税務統計から見た申告所得税の実態』において区分される所得の最上位階級を示している。昭和40年～昭和46年は、所得金額2,000万円超、昭和47年以降は、所得金額5,000万円超である。  
 (出所) 国税庁『税務統計から見た申告所得税の実態』各年版より作成。

することはきわめて困難である。しかし、これらの事実から1つの可能性として考えられるのは、土地の長期譲渡所得に対する課税軽減が、結果として高額の譲渡益を実現する納税者の税負担を少なからず引き下げ、そのことが最高所得階層における再分配効果の減退、ひいては申告所得税全体における再分配効果の著しい低下をもたらしたということである。こうした解釈は、Ⅲで示した、全申告納税者の再分配効果の大部分が「資産所得者」を含む「その他所得者」の動きによって説明されることも整合的であり、少なくとも昭和40年代後半についてよりいっそう当てはまると考えられる<sup>23)</sup>。

#### IV. むすび

最後に、本稿における分析で得られた結果を要約するとともに、今後の課題を指摘してむすびに代えたい。

- ①申告所得税全体の再分配効果は、分析の対象期間(昭和38年～平成15年)を通じて長期的低下傾向にある。そうしたなか、昭和44年～昭和50年および昭和62年～平成3年における再分配係数は、急激な低下を伴う(ボトム効果)。また、平成11年における再分配係数は、急上昇する(ジャンピング効果)。
- ②申告所得の不平等度について、全体のタイル尺度に対するグループ内タイル尺度の寄与度が非常に高く、その寄与率は82～96%に及ぶ。とりわけ、給与所得者・譲渡所得者等を含む「その他所得者」のグループ内タイル尺度が、全体のグループ内タイル尺度、あるいは全体のタイル尺度の大部分を説明する。
- ③所得者別の再分配効果においても、グループ内の再分配効果の寄与度が極めて高い。とり

わけ、「その他所得者」の再分配効果の寄与度は、「その他事業所得者」より相対的に低い。特にボトム効果に強く影響を与え、全体の再分配効果とは強い正の相関関係(0.9727)を有している。

- ④所得階層別の再分配効果について、高所得階層(上)は、2度のボトム効果、およびジャンピング効果の時期に非常に大きな変動を示しており、全体の再分配効果の動きに対して強い影響を及ぼしている。
- ⑤所得階層別の再分配効果における税率効果は、税率のフラット化の進行を反映して、分析の対象期間において低下傾向にある。また、2度のボトム効果は、特に高所得階層(上)における税率効果の急落によって生じたと見られる。
- ⑥同様の控除効果については、平成11年を除き非常に安定的に推移し、全体の再分配効果に対する寄与度は、税率効果に比べてかなり小さい。平成11年における控除効果の急上昇は、定率減税の影響であると考えられる。また、中所得階層(上)、高所得階層(下)および高所得階層(上・下)の控除効果が相対的に大きいのは、減税措置の恩恵がとりわけ中堅所得層にもたらされる住宅ローン税額控除の効果であると推測される。
- ⑦昭和44年～昭和50年および昭和62年～平成3年における2度のボトム効果を発生させた重要な要因の1つとして土地譲渡所得課税制度の変更(特に、分離比例課税の導入)が指摘できる。すなわち、長期譲渡所得に対する課税の軽減が全体の再分配効果の変動に大きな影響を与えたものと推察される。

本稿におけるこれまでの分析は、あくまでも

わが国所得課税の再分配効果に関する実態把握を主眼とするものであり、再分配効果の推移について、税率や控除の変更といった具体的な所得税制との対照による背景説明が必ずしも十分になされていない。しかしながら、望ましい税率構造や控除制度など今後の所得課税のあり方を探求するという政策的な観点からすれば、例えばタイル尺度やそれに基づく再分配係数の変動について、その背後に実施された制度変更、さらにはわが国の社会経済情勢との関連性を改めてより精細に究明する必要がある。また、同様の観点から所得税全体の再分配効果を解明するためには、申告所得税だけでは明らかに不十分であり、源泉所得税についても分析の対象に含めなければならない。これらの点は今後の課題としたい。

(追記) 本研究は、平成19年度から助成を受けている日本学術振興会科学研究費補助金(基盤研究(C), 課題番号19530293)による研究成果の一部である。

#### 注

- 1) その後、Jenkins [1991], Slemrod [1992], Karoly [1994], Aronson&Lambert [1994]などは、所得税のマイクロデータを用いたジニ係数に基づく分析において、所得税の再分配効果を所得種類別あるいは所得階層別に要因分解を行ない、再分配効果についてより詳細な負担効果分析を行っている。
- 2) Shorrocks [1983], pp.3-17. および小西 [2002], p.238を参照。
- 3) Theil [1967], Chapter 2&4, Cowell & Kuga [1981a] および Cowell & Kuga [1981b]。また、跡田・橋本・前川・吉田 [1999], p.59, および上村 [2001], p.61も参照。
- 4) Sen [1997], A5を参照。
- 5) 代表的な研究として、日本では貝塚・新飯田 [1965], 石 [1979] などがある。なお、豊田 [1987] は、ジニ係数による再分配係数を測定することが、実は弾力性を計測することであることを明らかにしている。また、伊多波 [1986] は、エッジワース型の租税関数と対数正規型の所得関数を仮定し、所得分布の変化と税システムの変化の2つの要因分析を行っている。
- 6) Shorrocks [1983], pp.3-17, Jenkins [1988], pp.

65-76, および小西 [2002], 238頁。

- 7) Theil [1967], Chapter 2 & 4 および Sen [1997], A5を参照。
- 8) 跡田, 橋本, 前川, 吉田 [1999] p.59, および上村 [2001], p.61を参照。なお, 跡田, 橋本, 前川, 吉田 [1999] では, 所得税の再分配効果を累進度指標として  $T_x - T_y$  と定義して分析を行っている。
- 9) タイル尺度の要因分解に関する先行研究として両角・荒木・美添 [2005] があげられる。両角・荒木・美添 [2005] では, 1981年から2000年までの『家計調査』の個票データを用い, わが国における80年代以降の所得格差の変動について, タイル尺度の年齢階層別要因分解を行い詳細に分析している。本稿におけるタイル尺度を用いた実証分析は, 両角・荒木・美添 [2005] を参考とした。
- 10) 『税務統計から見た申告所得税の実態』における昭和38年から昭和49年の申告所得税の所得金額の階級区分は, 数年毎に変更されおり, 昭和50年以降のものと大きく乖離している。したがって, 経年比較を実施する場合において, 他の年の階級区分との整合性を考慮し, 昭和40年から昭和49年については, 所得階級の人員シェア  $n_k/n$  が昭和50年とほぼ等しくなるように階級区分している。しかし, 昭和38, 39年の階級区分は大まかであり, この期間における階級区分は不可能であった。
- 11) 平成元年以降については, 所得階級700万超800万以下から1,000万超1,200万以下を高所得階層(上・下)とし, 所得階級1,200万超1,500万以下から5,000万超を高所得階層(上・上)として細区分した。
- 12) 総効果  $\Psi$  は, 控除効果  $\delta$ , 税率効果  $\tau$  からなり,  $\Psi = \delta + \tau + residual$  と表される。そこで, 控除の効果  $\delta$  は, 総効果  $\Psi$  から税率効果  $\tau$  を差し引くことによって, (9)式が求められる。しかし, 本来の控除効果  $\delta$  は, (8)式であるから, (8)式と(9)式とは必ずしも一致しない。
- 13) 括弧内は, 課税後の数値である。以下同じ。
- 14) 全体の再分配効果に対するグループ内およびグループ間の再分配効果の寄与度は(10)式のごとく示される。(10)式の右辺第1項がグループ内タイル尺度で測定された再分配効果の全体の再分配効果に対する寄与度, 第2項がグループ間タイル尺度で測定された再分配効果の全体の再分配効果に対する寄与度を表している。
 
$$\Psi' = \frac{(T_x^* + T_y^*) - (T_x + T_y)}{T_x}$$

$$= \frac{(T_x^* - T_x)}{T_x} + \frac{(T_y^* - T_y)}{T_x} \quad (10)$$
 ここで,  $T_x$  は課税前の全体のタイル尺度,  $T_x^*$  は課税前のグループ内タイル尺度,  $T_y$  は課税前のグループ間タイル尺度,  $T_y^*$  は課税後のグループ内タイル尺度,  $T_x'$  は課税後のグループ間タイル尺度を表す。
- 15) 詳細については, 第3節3(3)譲渡所得課税との関連を参照。
- 16) 「営業所得者」の再分配効果について, 平成13年以降の推計値には, 「その他事業所得者」の効果も含まれている。

- 17) 望月・野村・深江 [2006] では、市町村民税の税率効果についても高所得階層ほどその効果が大きくなることを実証している。
- 18) 個人住民税においては、同様に税額の15% (4万円限度) が控除される。その後の税制改正により平成18年分は、所得税については税額の10% (12万5千円限度)、個人住民税では税額の7.5% (2万円を限度) が控除されることになり、従来より軽減率が縮減された。なお、定率減税は、平成19年以降については廃止される。
- 19) 望月・野村・深江 [2006] では、市町村民税の控除効果について低所得階層ほどその効果が大きくなることを実証している。
- 20) 平成15年申告所得税において、住宅ローン税額控除額は、税額控除総額の約58.4%と非常に高い割合を占める (適用者数は208,640人、住宅ローン税額控除総額は371億円)。
- 21) 所有期間10年を超える居住用財産およびその土地を譲渡した場合には、3000万円の特別控除後の譲渡益に対して、10%、15%の2段階の税率により課税されることになった (一般の長期譲渡所得は最高25%の課税)。
- 22) 優良住宅地の造成等 (公共用地を含む) のために土地を譲渡した場合の長期譲渡所得に対しては、その適用税率が一律20%とされた (改正前は20%、25%の2段階の税率により課税)。
- 23) ここで問題としている①昭和44年～昭和50年および②昭和62年～平成3年、の両期間における譲渡所得の急増を税制の影響の観点から比較すると、後者は前者ほど明瞭ではない。後者については、この間における土地バブルの発生と平成4年以降におけるその崩壊によるところが大きいと見られるからである。
- Cowell, F.A. [1985] "Multilevel decomposition of Theil's index of inequality", *Review of Income & Wealth*, vol.31, pp.201-205.
- Jenkins, S. [1988] "Reranking and the analysis of income redistribution", *Scottish Journal of Political Economy*, vol.35, no.1, pp.65-76.
- Jenkins, S. [1991] "The measurement of income inequality", Osberg, L. (ed.), *Economic Inequality and Poverty*, Armonk, New York and London, M.E.Sharp., pp.3-38.
- Karoly, L.A. [1994] "Trends in income inequality: the impact of, and implications for, tax policy", Slemrod, J (eds), *Tax Progressivity and Income Inequality*, New York, Cambridge University Press, pp.95-129.
- Sen, A. [1997], *On Economic Inequality*, Enlarged edition with a substantial annex 'On Economic Inequality after a Quarter Century' by J.Foster & A.Sen, Oxford, Clarendon Press. (鈴木興太郎・須賀晃一訳『不平等の経済学』東洋経済新報社, 2000年.)
- Shorrocks, A.F. [1982] "Inequality decomposition by factor components", *Econometrica*, vol.50, no.1, pp.193-211.
- Shorrocks, A.F. [1983] "Ranking income distribution", *Econometrica*, vol.50, no.1, pp.3-17.
- Slemrod, J. [1992] "Taxation and inequality: A time-exposure perspective", *Tax Policy and the Economy*, vol.6, pp.105-127.
- Theil, H. [1967], *Economics and Information Theory*, Amsterdam, North-Holland.
- Yitzhaki, S. & M.Eisenstaet [2003] "Ranking individuals versus groups", *Policy, Inequality and Welfare: Research on Economic Inequality*, vol.10, pp.101-123.
- 青木昌彦 [1979], 『分配理論 (第2版)』, 筑摩書房。
- 跡田直澄・橋本恭之・前川聡子・吉田有里 [1999],

## 参考文献

- Aronson, J.R. & Lambert, P.J. [1994] "Decomposing the Gini coefficient to reveal the vertical, horizontal, and reranking effects of income taxation", *National Tax Journal*, vol.47, pp.273-294.
- Atkinson, A.B. [1970] "On the measurement of inequality", *Journal of Economic Theory*, vol. 2, pp.244-63.
- Cowell, F.A. & Kuga, K. [1981a] "On the structure of additive inequality measures", *Review of Economic Studies*, vol.47, pp.521-531.
- Cowell, F.A. & Kuga, K. [1981b] "Inequality measurement: an axiomatic approach", *European Economic Review*, vol.15, pp.287-305.

- 「日本の所得課税を振り返る」、『フィナンシャル・レビュー』、第50号、大蔵省財政金融研究所、29-92頁。
- 石弘光 [1979]、『租税政策の効果—数量的接近—』、東洋経済新報社。
- 石弘光 [1991]、『土地税制改革』、東洋経済新報社。
- 伊多波良雄 [1986]、「課税最低限と所得再分配」、『経済学論叢』、第37巻、第1・2号、同志社大学経済学会、94-111頁。
- 上村敏之 [2001]、『財政負担の経済分析—税制改革と年金政策の評価—』、関西学院大学出版会。
- 大竹文雄 [1999]、「所得不平等化の背景とその政策的含意：年齢階層内効果、年齢階層間効果、人口高齢化効果」、『季刊社会保障研究』、第35巻、第1号、65-76頁。
- 貝塚啓明・新飯田宏 [1965]、「税制の所得再分配効果」、館龍一郎・渡部経彦編『経済成長と財政金融』、岩波書店、44-80頁。
- 経済企画庁総合計画局 [1975]、『所得・資産分配の実態と問題点』、大蔵省印刷局。
- 小西秀樹 [2002]、「所得格差とジニ係数」、宮島洋・連合総合生活開発研究所編『日本の所得分配と格差』、東洋経済新報社、209-240頁。
- 佐藤和男 [2005]、『土地と課税：歴史の変遷からみた今日的課題』、日本評論社。
- 高林喜久生 [2005]、『地域間格差の財政分析』、有斐閣。
- 田近栄治・古谷泉生「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、129-161頁。
- 豊田敬 [1987]、「税の累進度と所得再分配係数」、『経済研究』、第38巻、第2号、一橋大学経済研究所、166-170頁。
- 林宏昭 [1995]、『租税政策の計量分析：家計間・地域間の負担分配』、日本評論社。
- 舟岡史雄 [2001]、「日本の所得格差についての検討」、『経済研究』、第52巻、第2号、一橋大学経済研究所、117-131頁。
- 村上雅子「財政による所得分配、昭和28~39年」、藤野・宇田川編『経済成長と財政金融政策』、勁草書房、242-264頁。
- 望月正光・野村容康・深江敬志 [2004]「マクロ統計による所得課税ベースの推計（上）」、『証券経済研究』第45号、19-31頁。
- 望月正光・野村容康・深江敬志 [2004]「マクロ統計による所得課税ベースの推計（下）」、『証券経済研究』第46号、197-212頁。
- 望月正光・野村容康・深江敬志 [2006]「市町村民税における所得階層別・種類別の再分配効果」、『地方財政』第45巻第6号。
- 両角良子・荒木万寿夫・美添泰人 [2005]、「80年代以降の日本の勤労者世帯の所得格差—所得分散とタイル尺度による検証—」、美添泰人編『統計的照合技術の研究と家計データ分析への応用』（平成14-16年度科学研究費補助金基盤研究（B）（2）研究成果報告書）。
- （参考資料）
- 国税庁、『税務統計から見た申告所得税の実態』、各年版。
- 総務省自治税務局市町村税課、「課税標準額段階別所得割等に関する調」（総務省資料）、昭和44年度～平成17年度。
- 地方財務協会、『地方税制の現状とその運営の実態』、昭和33年、昭和34年、昭和39年、昭和45年、昭和50年、昭和56年、昭和62年、平成4年、平成9年、平成15年。

（深江敬志 青山学院大学非常勤講師）  
 （望月正光 関東学院大学教授）  
 （野村容康 獨協大学准教授）