

機関番号：34304

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2008～2010

課題番号：20530286

研究課題名(和文) 税制の実証・理論に関する研究

研究課題名(英文) Experimental and theoretical studies on the tax system

研究代表者

八塩 裕之(YASHIO HIROYUKI)

京都産業大学・経済学部・准教授

研究者番号：30460661

研究成果の概要(和文)：

本研究では、税制に関して実証・理論の両面から研究を行った。実証面では所得税の課税ベース浸食が及ぼす影響、給付つき税額控除の導入がもたらす効果などを、主に税負担の観点から明らかにした。一方、理論面では、Mirrleesの論じた最適非線形所得税の時間整合性問題を論じた。すなわち、政府がとるべき最適政策は時間の経過によって変化することが知られているが、そうした頻繁な政策変更が社会厚生をむしろ減少させることが知られている。同様の問題が所得税による再分配政策においても生じることを論じた。

研究成果の概要(英文)：

I studied on experimental and theoretical issues on the tax system. Firstly, I experimentally clarified the effect of generous deductions on income tax burden and the policy effect of introducing refundable tax credit in Japan. Secondly, I theoretically discussed the time consistency problem of optimal nonlinear income taxation by Mirrlees (1971). It is well known that since an optimal policy in one period is suboptimal in the next period, the government often changes the policy, which eventually lowers social welfare. I showed that the same thing can occur in redistributive income tax policy.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2008年度	500,000	150,000	650,000
2009年度	600,000	180,000	780,000
2010年度	600,000	180,000	780,000
年度			
年度			
総計	1,700,000	510,000	2,210,000

研究分野：租税論

科研費の分科・細目：経済学・財政学・金融論

キーワード：所得税、所得控除、給付つき税額控除、消費税、個人住民税、最適所得税、時間整合性

## 1. 研究開始当初の背景

税制は国民生活に重要な影響を与えるが、必ずしもそれに関して研究が十分に進められているとは言えない(とくに日本の税制の実態について)。そこで本研究では、実証と

理論の両面から幅広く分析をすすめることを目的とした。以下でその背景を実証・理論に分けて順番に説明する。

(1) まず、実証面では、日本における所得

税の負担の実態が必ずしも明らかにされていると言えなかった点があげられる。その実態がデータで明らかにされることが少なかったため、データ、とくに個票データを用いてそれを明らかにすること、さらにそうした分析を踏まえて、諸外国との制度比較などを行うことは、基礎的な作業とはいえ政策立案のための資料提示という点で重要であると考へた。その上で、家計の税負担という観点から所得税と一体的に論じられる必要のある消費税の負担の実態や、個人住民税の実態（負担とともに、地方財政に及ぼす影響など）に分析を拡張すれば、政策的な議論においてもより貴重な議論を提示できると考へた。

そうした中で、本研究におけるユニークな論点の一つが格差是正やその他の政策手段として、諸外国で積極的に用いられている給付付き税額控除を日本で導入することの意義の検討であった。とくに日本では所得税・住民税・消費税における低所得者への負担軽減策として、所得控除の拡張や軽減税率の適用が議論されることが多いが、そうした政策は実際には低所得者への有効な負担軽減とならず、問題があると考えられた。そうした実態をデータで示した上で、それらの代わりに給付付き税額控除を用いることの効果を議論すれば、より説得的な議論が展開できると考へ、それを分析することが研究の一つの目的となった。

(2) 一方、理論面では、最適非線形所得税の時間整合性問題を明らかにすることが研究の主眼となった。租税政策の時間整合性問題はおもに資本所得税の分野で研究が進んでいるが、その分析の枠組みが Mirrlees の最適所得税（所得再分配政策）に適用されることはほとんどなく（Boadway らの先行研究が存在したが、税が労働供給に与える効果を捨象するなど、モデルの拡張の余地が大きかった）、その理論的性質が明らかになっているとはいえなかった。この問題をモデル分析や簡単なシミュレーションを通して明らかにすることは理論的に意義が大きいことと判断された。

## 2. 研究の目的

(1) 目的については「背景」で述べたことと内容的に重なる部分も多いが、それについては再度説明すると、まず実証面では、日本の所得税の実態を明らかにすることが目的であった。諸外国と比較しても、日本の所得税制度の特徴は人間的所得控除だけでなく給与所得控除や公的年金等控除など、様々な所得控除が設定されている点であることが明らかである。それが税負担や政府の税収口

スなどにもたらす帰結をデータや海外との制度比較を通じて論じ、それを踏まえて制度改革の在るべき方向を論じることが目的となった。さらに、それと関連の深い消費税・個人住民税にまで分析を拡張し、それらの負担の実態をとらえたうえで、改革の在り方を所得税改革と一体的に検討することが研究の大きな目的となった。

(2) 一方、理論面では、Mirrlees の最適所得税の時間整合性問題をモデルで明らかにすることが目的となった。

## 3. 研究の方法

(1) 実証面では、個票データを用いたマイクロ・シミュレーションによって日本の税負担（所得税を中心とし、さらに消費税や個人住民税に分析を拡張した）の実態を明らかにした。そうした分析で得た知見をもとに、海外の文献調査による制度比較（アメリカ・オランダ・スウェーデン）などを積み重ねることで、日本の税制度の制度的特徴を議論する方法を採った。

(2) 一方、理論面では、経済モデルを理論的に分析したうえで、簡単なシミュレーションを行うというオーソドックスな方法を用いた。用いたモデルは Stiglitz (1982) が用いた 2 タイプの最適所得税モデルを Fischer (1980) が用いたような 2 期モデルに拡張したシンプルなものである。

## 4. 研究成果

これまで述べてきたように、研究は実証と理論の両面で行われたが、実証分野で 3 点、理論分野で 1 点の研究成果が得られた。それらを (1) ~ (4) で個別に説明したあと、最後に (5) で今後の展望についてまとめておきたい。

(1) まず、日本の所得税・住民税における課税ベース浸食の実態と給付付き税額控除の導入がもたらす効果について、実証研究と海外との制度比較などを通じて明らかにした。日本では低所得者への負担軽減を目的として所得控除が広く設定されているが、それによる負担軽減はむしろ所得の高い階層に大きく及んでいる一方で、低所得者においては社会保険料負担の増大がむしろ深刻となっている。そこで、所得控除は大胆に縮小させたうえで、給付付き税額控除を導入することで、所得税の所得再分配機能や税収調達機能を高めつつ、低所得者の負担を効果的に軽減できることを示した。さらに、低所得の現役世帯における近年の社会保険料負担

増大に関して、税と社会保険料負担を一体的に考え、負担調整を行っている例としてオランダやスウェーデンの制度を紹介した。そうした制度を日本で導入するとした場合の利点や問題点（執行の問題などを含む）を明らかにした。

(2) 次に、我が国における消費税の負担の実態を、所得税の負担の在り方・その改革と絡めつつ論じた。消費税についてはいわゆる「負担の逆進性」が議論されることが多いが、それに対しては一年間の所得に対して税負担率を計測するのではなく、「生涯所得」の観点から担税力を考慮するべきだ、との指摘が経済学的になされている。研究ではデータ分析を通じて、そうした議論の意義を論じた上で、困窮世帯の負担軽減措置について改めて考察した。具体的な負担軽減の方法としては、日本でよく論じられる食料品等への軽減税率の導入と合わせて、給付つき税額控除導入による所得税改革をあわせて行うケースについて分析した。軽減税率の導入は所得の高い階層への負担軽減効果が大きくなってしまい効果が大きくない一方で、給付つき税額控除のほうが困窮世帯への負担軽減措置としてはより有効でありうることを議論した。

さらに、これと関連する議論として、近年発表されたアメリカ大統領諮問委員会の税制改革提案(2007)にも注目した。この提案では所得税の課税ベースを所得から消費に変えた上で、課税ベースを大きく拡大するとともに給付つき税額控除の抜本的な改革を主張しており、あるべき税制の姿を論じるうえで興味深く、また本研究の趣旨にも合致する内容となっている。この改革提案を紹介したうえで、その内容が日本の税制改革にもたらす意義について論じた。

(3) 三番目の研究成果として、個人住民税の課税ベース浸食がもたらす問題点を明らかにした。研究では個人住民税の課税ベース浸食によって、住民に対する負担の応益性の徹底が極めて不十分となっていることが示されたが、もう一つのユニークな結果は、それが地方自治体の税収調達力を大きく弱めているだけでなく、地方自治体間の税収格差を引き起こしている問題を明らかにした点である。個人住民税の税収格差は地方消費税などと比べると大きいことが知られているが、そうした事実は住民税の課税ベースが浸食されているためにおこっており、それを是正すればその税収格差は大きく縮小することが示された。これに伴う低所得世帯の負担軽減については、やはり給付つき税額控除が有効でありうることを示した。

日本の地方税制は法人課税の比率が大き

くなっているが、それに対してはこれまでも様々な問題が指摘されている。そうした地方の法人課税を、個人住民税の課税強化(課税ベース拡大による課税強化)と税源交換する税制改革が、地方税制・地方財政に及ぼすインパクトについてシミュレーションで分析した。さらに、個人住民税を地方税制の中心におくスウェーデンの制度を紹介し、その制度の特徴や執行の実態などを議論した。

(4) 一方、理論面では、Mirrleesの最適非線形所得税モデル(ただし2タイプモデル)を2期モデルに拡張し、その時間整合問題について論じた。政府は時間が経過すると所得再分配を強化するために政策を変更しようとする誘因をもつが、その政策変更を個人が事前に予想するならば、結果として経済は均衡に導かれなくなってしまう。経済を均衡に導くためには政策は時間整合的に解かれなければならないが、その結果、政府が政策にコミットできる場合に比べて社会厚生が大きく減少してしまうことが示された。

研究結果における一つのユニークな点は、非線形による所得再分配政策よりも、一定のルールに基づく政策、例えば線形所得税の方が、長期の観点からはむしろ社会厚生を上昇させることがありうることを示された点である。通常、線形所得税は非線形所得税に含まれるため、社会厚生において線形所得税が非線形所得税を上回ることはあり得ない。しかし、時間整合性を考慮する場合、(短期、すなわち第2期では非線形所得税のもとで得られる社会厚生が常に線形所得税よりも高いが)(第1期と第2期をあわせた)長期の点では、非線形所得税は事前的、すなわち第1期における租税回避行動をより激しく誘発してしまうことから、社会厚生をむしろ大きく減少させてしまう可能性があることが示された。ルールに基づく政策が長期的には望ましいことがありうることはKydland and Prescottらによって明らかにされたが、同様の現象が再分配政策においてもおこることが示された。

(5) 最後に、今後の研究の展望について簡単に述べておきたい。実証・理論にわけて論じる。

まず、実証面においては、所得税の負担の実態に関して一定の解明が進んだと考えるが、まだ検討すべき問題が残されている。たとえば、OECDの議論などによると、日本の税・社会保障の所得再分配効果は極めて弱いが知られている。一方で日本における所得税の最高税率は世界的に見てもむしろ高い方であるという、これと矛盾するような事実もある。すなわち、日本では高い所得税の最高税率が所得再分配に結びついていない

と考えられるが、その大きな原因が所得控除による課税ベース浸食や給付つき税額控除が存在しないこと（外国では積極的に活用され始めている）にあることが考えられる。そうした点をさらにデータを用いて明らかにしていくことは、今後の所得税改革において重要な課題であると考えられる。

さらに理論面においては、近年 Mirrlees の最適所得税モデルを動学的なモデルに拡張する研究が進んでいることである（New Dynamic Public Finance (NDPF)）。NDPF においては（研究者の知る限り）時間整合性の問題はまだ論じられていないと考えるが、今回の研究で明らかにされた点が、これらの研究とどのようなつながりを持つかを明らかにすることが、課題の一つとして残されたと考える。

## 5. 主な発表論文等

（研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線）

〔雑誌論文〕（計4件）

- ① 田近栄治、八塩裕之、個人住民税改革における地方税源の拡充、税経通信、査読無、2010年10月号、2010、pp.17-30
- ② 八塩裕之、地方の法人課税はなぜ望ましくないか - 法人擬制説の立場から -、租税研究、査読無、2010年9月号、2010、pp.93-114
- ③ 八塩裕之、長谷川裕一、わが国家計の消費税負担の実態について、2009、経済分析、査読有、182号、pp.25-49
- ④ 田近栄治、八塩裕之、所得税改革 - 税額控除による税と社会保険料負担の一体調整 -、季刊社会保障研究、査読無、44巻3号、2008、pp.291-306

〔学会発表〕（計2件）

- ① 八塩裕之、個人住民税の課税ベース拡大による地方税改革について、2009.10.18.、第66回日本財政学会（明治学院大学）
- ② 八塩裕之、グローバル化のもとでの税制のあり方 - アメリカ大統領諮問委員会による税制改革提案 -、2008.10.26.、第65回日本財政学会（京都大学）

〔図書〕（計1件）

- ① 八塩裕之、グローバル化・少子高齢化にどう対処すべきか（諸富徹編著『グローバル時代の税制改革』第9章、ミネルヴァ書房）、2009、pp.225-246

## 6. 研究組織

### (1) 研究代表者

八塩 裕之 (YASHIO HIROYUKI)  
京都産業大学・経済学部・准教授  
研究者番号：30460661

### (2) 研究分担者

なし

### (3) 連携研究者

なし

### (4) 研究協力者

田近 栄治 (TAJIKI EIJI)  
一橋大学・大学院経済学研究科・教授  
研究者番号：10179723