

# 国税予算・決算ギャップと租税弾力性から見た 日本の租税政策の評価

クック      ジュン      ホ  
鞆      重      鎬

## 目次

- I. はじめに
- II. 終戦直後の税制と税体系の変遷
- III. 国税の税収推計方法
- IV. 予算と決算税収とのギャップから見た租税政策の評価
- V. 税収弾力性と税率・課税ベースの弾力性の推計
- VI. 終わりに

## I. はじめに

本稿の目的は、戦後の日本国税を対象に、その予算値と決算値とのギャップや税率・課税ベース弾力性の計算に基づき、租税政策がどのように行われてきたかを評価することにある。

本稿では、まず終戦直後日本の租税体系とその後の税制改革の歩みについて考察する。1945年当時の日本の租税システムを見ると、直間比率は70対30となっている。その後、GHQ（連合国軍総司令部）の支配下にあった日本では、1949年にシャウプ税制が勧告され、翌年実施されることになる。シャウプ税制は「包括的所得課税」の考え方に立っているが、実施後間もなく大幅な改定が施され、包括的所得課税の考え方も色あせていく。

日本の経済発展とともに、所得税課税ベースの浸食や減税政策が租税政策の中心となってきたからだ。

とはいえ、1990 年代初めのバブル経済の崩壊以前まで、日本の税体系は所得税・法人税という所得課税中心であった。その所得課税中心の税体系は、1989 年 3 %の税率で消費税が導入されてからは、消費課税の重要性が増していく。消費税率は導入後 2019 年までの 30 年間、3%から 10%へと 7 %ポイント (p) も引き上げられた。その結果、現在の日本の国税体系は、所得税中心ではなくなっている。

租税政策を実施するに当たっては、政治的な思惑も働くことになる。それが端的に現れるものとして、決算（実績値）と当初予算とのギャップを挙げることができよう。例えば、政策当局が楽観的な経済成長戦略を打ち出すと、その展望から将来の税収推計も楽観的になりがちで、それ故、当初予算を甘く組むことになるだろう。

本稿では、最近 20 年間（1997～2016 年）を対象に、決算値と当初予算値とのギャップの計算と、所得税・法人税・消費税の税収弾力性や税率・課税ベース弾力性を推計し、日本の租税政策について評価する。橋本・呉（2008）や吉野・羽方（2006 と 2007）などの研究でも税収推計を行っているが、これらの研究では、本稿のように税率弾力性や課税ベース弾力性を区別した推計ではなく、租税の所得弾力性の推計や税収の将来シミュレーションに焦点を当てている<sup>1</sup>。

---

<sup>1</sup> 一方、西崎・中川（2000）では、収入と支出を見比べた財政収支を推計し、構造的な視点からの問題点を指摘している。また、石（1979）では、業種毎の所得の捕捉率を勘案し、どれ程課税ベースの浸食があるか、という視点に立って推計方法を提示する。

一方、北浦・長嶋(2007)では、税収動向と税収弾力性に関する分析を行うが、本稿のように、国税の基幹税として、所得税・法人税・消費税に分けた分析までには至っていない。本稿は彼らの研究とは異なり、租税弾力性の推計に加え、税収の予算値と決算値とのギャップに注目し、そのギャップと国債発行額との関係も調べている。

国税全体ではなく、個別の税収推計の研究も数多く行われている。例えば、呉・橋本(2006)のように、所得税収と住民税収を対象にその将来予測を行う研究もあり、跡田(1996)のようにシミュレーション分析に基づき、消費税のみに注目し、その税収効果と課題について議論する研究もある。本稿が所得税・法人税・消費税を対象に分析していることは、これらの個別税収の推計研究とは区別がつく作業と言える。

政府は税収を集め、それを財源にして政府支出を行う。その政府の行動と関連し、税収推計ではなく、租税構造がどのように形成されていくかに関する理論的モデルを扱った研究も少なくない。例えば、Hettich and Winer (1988)と Kiesling(1990)の研究が挙げられる。これらの研究では、税金の徴収と政府支出によってもたらされる社会構成員の純便益を、政策当局が最大化すると仮定する。その仮定の下で、租税システムの形成やその変化に関するモデルを検討し、社会構成員の選好の多様性によって租税システムが形成・変化されることを示している。Hettich and Winer (1988)と Kiesling(1990)の研究に基づく、日本の社会構成員の選好を反映し、税体系が形成・変化してきたとも言えよう。本稿は、そのような租税構造の形成モデルではなく、実際の租税体系がどのように変遷したかを辿っている。

本稿の分析が打ち出した結果は、幾つもあるが、その中でも本稿の固有

の貢献を挙げておく。それは、長期執権の政権期には、決算税収が当初予算税収を上回る傾向があり、短期執権の政権期には、逆に決算値よりも当初予算値が大きくなるという‘政治的に偏倚される（politically biased）’結果が得られたことであろう。

本稿の構成は以下の通りである。第2節では、終戦直後の税制とその後の税体系の変遷について述べる。その際、終戦直後の国税体系と主な税制改革、1989 年一般消費税導入後における主要国税の推移、OECD 収入統計を用いた所得・消費・資産課税の対 GDP 比負担率について取り扱う。第3節では、所得税・法人税・消費税という国税主要税の税収推計方法と税収予測における考慮変数を紹介する。第4節では、国税主要税の税収予算と決算税収とのギャップから見た租税政策の評価を試みる。それに加え、「決算税収－当初予算税収」の値と前年の国債発行額との関係について議論する。第5節では、税収弾力性の推計とともに、それを分解した税率弾力性と課税ベース弾力性の推計を行う。最後の第6節は結論である。

## II. 終戦直後の税制と税体系の変遷

### 1. 終戦直後の国税体系と主な税制改革

日本の終戦直後の国税体系とその後の歩みについて見てみよう。まず、シャウブ税制の実施以前の租税制度について調べよう。表1は、第二次世界大戦の終わる1945年当時の国税体系を示したものである。

表1 終戦直後の国税体系

税 目	構成比(%)	税 目	構成比(%)
<b>直接税</b>	<b>70.9</b>	<b>間接税等</b>	<b>29.1</b>
<b>所得税</b>	<b>37.0</b>	<b>酒税</b>	<b>10.9</b>
<b>法人税</b>	<b>11.2</b>	砂糖消費税	0.1
特別法人税	0.2	織物消費税	1.1
地租	0.3	<b>品物税</b>	<b>5.2</b>
相続税	1.7	<b>遊興飲食税</b>	<b>5.7</b>
鉱業税	0.1	通行税	2.2
営業税	1.2	入場税	2.9
臨時利得税	19.0	関税	0.1
家屋税	0.3	建築税	0.1
		特別行為税	0.7
直接税の金額（千円）		間接税等の金額（千円）	
7,334,136		3,003,036	
国税の合計額（千円）		10,337,173（=100.0%）	

注：税収額は1945年1年間のデータである。構成割合がわずかな税目を除いたため、合計割合は100%に少々満たない。

出所：大蔵省（1947）『財政金融統計月報』。

1945年当時日本の国税システムを見ると、直接税と間接税等の比率は70対30（具体的には、70.9%対29.1%）となっている。表1に見るように、終戦当時の国税体系は、所得税が37.0%、法人税が11.2%、臨時利得税が19.0%を占めるなど直接税中心であることがわかる。戦前の輸出産業や軍需産業などは、為替の下落や満州事変の影響で大きな利益をあげていた。これらの産業に携わった法人・個人の営業利益を課税対象とし、臨時

表2 日本の主な税制改革

年	主な出来事や税制改革の内容
1945	GHQ（連合国軍総司令部）による支配
1949	シャウプ租税使節団が来日し税制勧告
1950	<b>シャウプ税制の実施(包括的所得課税が基本的な考え方)</b>
1953	シャウプ税制の大幅修正。有価証券のキャピタル・ゲインの非課税。所得税減税政策が中心
1963	小額貯蓄非課税制度の実施
1974	所得税の大幅減税
1989	<b>抜本的税制改革(3%税率の消費税実施)</b>
1994	中堅所得階層の限界税率の引下げ
1997	消費税率の5%への引上げと地方消費税の実施
2007	<b>税源移譲（所得税→道府県民税）</b>
2014	消費税率の8%への引き上げ
2019	<b>消費税率の10%への引き上げ</b>

出所：筆者作成。

利得税が課されていた<sup>2</sup>。表1の国税体系は、表2のような税制改革を経て大きく変わることになる。

1945年戦争終結とともに、日本の租税制度は大きな変革を迎える<sup>3</sup>。とくに、1949年シャウプ税制改革使節団の全面的な税制改革があり、1950年

<sup>2</sup> 臨時利得税は1935年3月臨時利得税法（律第20号）により創設され、1946年8月（法律第14号）によって廃止された。同税は1935年に創設され、1937年までの3ヶ年の時限法の予定だったが、当時の財政状況が赤字であったため、その後も延長し実施された。同税が廃止されたのは、終戦翌年の1946年である。

<sup>3</sup> 戦後日本の税制変遷については、宮島(1989)、佐藤・宮島(1991)が詳しい。

シャープ税制が実施されることとなった<sup>4</sup>。シャープ税制は基本的に包括的所得課税（comprehensive income taxation）の考え方だったが、実施して間もないときから大幅に修正されていく。例えば、表2に記しているように、1953年には、有価証券のキャピタル・ゲインが非課税となり、1963年には小額貯蓄非課税制度も実施され、包括的所得課税の考え方は色あせてしまう。1950～60年代に、日本が高度経済成長を成し遂げていくにつれ、所得税減税が中心となる租税政策が施されたと言える（鞠（2019））。

日本は1950年代半ばから73年第一次オイルショックまで、高度経済成長を成し遂げ、所得水準も著しく上昇した。所得税は累進税体系を取るため、所得の増加率よりも税収の増加率が高くなる特徴を持つ。しかも、所得税は名目所得に従って税率が適用されるため、インフレを伴う高度経済成長期には、実質所得が増加しなくても税負担が増えがちである（bracket creep）。これらの要因による税収増加も著しかったこともあり、上述したような所得税減税政策が頻繁に行われた。

日本では1973年を「福祉元年」と呼ぶ。1974年にも所得税の大幅減税が行われるが、皮肉なことに、1973年の第一次オイルショックを機に、日本の高度経済成長は終わりを告げる。高度経済成長が終わるということは、それまでの所得税中心の税体系では、福祉や社会保障財源の充実確保が難しくなることを意味する。そこで、一般消費税を導入しようとする動きが活発になるが、その導入は先送りを繰り返してきた。やがて、「抜本的税制改革」という旗標を掲げ、1989年3%の税率で消費税が導入された。そ

---

<sup>4</sup> シャープ税制に関する議論としては、石（2008）、Ishi(1989)、井上一郎編(1988)、シャープ税制研究会編(1985)、大蔵省財政史室編(1977 と 1978)、General Headquarters(1949)などが挙げられる。

の後、消費税率は 1997 年 5 %、2014 年 8 %、2019 年 10 %へと引き上げられた。

## 2. 主要国税の推移

表 3 は、1990 年以降日本の国税体系を対象に、基幹税と言える所得税・法人税・消費税に注目し、各税目の構成を表したものである。表 3 では、基幹税以外にも、他の税目についてもまとめているが、それらの税目の構成割合はそれ程高くないことがわかる。1990 年を始まりとしたのは、上述したように、日本が「抜本的税制改革」のことで、消費税を導入したのが 1989 年 4 月であり、所得税や法人税とともに、消費税も対象にするためである。

表 3 の税収構成の変化より、所得税・法人税・消費税の三つの基幹税の動きに注目し見てみよう。表 3 より、所得税や法人税という所得課税の割合が下がり、消費税の割合が上がって来たことが観察できる。国税に占める各税の割合変化を見ると、所得税は 1990 年 41.4 % から 2018 年 30.3 % へと 11.1 % p (ポイント) も下落しており、法人税は同期間中 29.3 % から 19.4 % へと 9.9 % p も大きく下がっている。その反面、消費税の場合は、1990 年 7.4 % から 2018 年 27.9 % へと 20.5 % p も上昇している。所得税の下落 (11.1 % p) と法人税の下落 (9.9 % p) とを合わせた所得課税の下落 (21.0 % p) が、そのまま消費税の割合の上昇になったことがわかる。

日本の所得税と法人税の割合が低くなった要因としては、1990 年代初バブル経済の崩壊による企業業績の低迷もその要因として挙げられよう。それ以外に、2007 年の税制改革による所得税の道府県民税への税源移譲、法人税率の引き下げの影響もあろう。その反面、消費税を導入しその税率を



表3 消費税導入後における主要国税の推移 (%)

	1990	2000	2005	2007	2008	2010	2013	2016	2018
<b>直接税</b>									
<b>所得税</b>	<b>41.4</b>	<b>35.6</b>	29.8	30.5	32.7	29.7	30.3	29.9	<b>30.3</b>
<b>法人税</b>	<b>29.3</b>	<b>22.3</b>	25.4	<b>28.0</b>	<b>21.6</b>	20.5	20.5	17.5	<b>19.4</b>
相続税	3.1	3.4	3.0	2.9	3.2	2.9	3.1	3.6	3.6
<b>間接税</b>									
<b>消費税</b>	<b>7.4</b>	<b>18.6</b>	20.2	19.5	21.8	23.0	<b>21.1</b>	<b>29.2</b>	<b>27.9</b>
酒税	3.1	3.4	3.0	2.9	3.2	3.2	2.7	2.2	2.1
たばこ税	1.6	1.7	1.7	1.8	1.9	2.1	2.0	1.6	1.4
揮発油税	2.4	3.9	4.1	4.0	4.1	6.3	5.0	4.1	3.7
合計(100%)	62.8	52.7	52.3	52.7	45.8	43.7	51.2	59.0	62.8
兆円									

注：1)日本の2018年度は予算値である。

2)税収の割合の低い税目や特定財源は表に載せていないため、構成割合は100%を少々下回る。特定財源とは、その使途が特定の財政支出に向けられるものである。特定財源には、地方揮発油税、石油ガス税(譲与分)、航空機燃料税(譲与分)、自動車重量税(譲与分)、特別とん税、原油等開発税、電源開発促進税、揮発油税、タバコ特別税などが含まれる。

出所：吉沢浩二郎編著 (2018)『図説日本の税制』財経詳報社。

引き上げた最も重要な要因は、少子高齢化の進行による社会保障関係費の膨らみである。1989 年に導入された消費税は、1997 年 4 月（3 %→5 %）、2014 年 4 月（5 %→8 %）の税率引上げがあり、その位置づけも高まった。その結果、表 3 に見るように、所得税と法人税の割合を、相対的に低下させる方向へと動いた<sup>5</sup>。

### 3. 所得・消費・資産課税の負担率

日本の所得税、法人税、消費税という基幹税と、それらのOECD平均との比較は、他の国の国税体系にもそれらの税目が、存在していることを前提とする。ところが、日本と他のOECDメンバー国（加盟国）との基幹税の対応が、必ずしも一致するとは限らない。そのような問題を克服するための一つの工夫として、税体系を所得・消費・資産課税に分類し、それぞれの課税がどうなっているか検証する方法が良く用いられる。

実際に、OECDの租税分類においては、そのような方法が取られており、メンバー国税収データを提供している。より具体的に言うと、OECDの収入統計（*Revenue Statistics*）には、加盟国に係る税と社会保障負担の比較表が掲載されている。OECDの収入統計のうち、税の分類においては、所得・消費・資産課税による区別となっている<sup>6</sup>。OECDの収入統計を用い、日本とOECD平均との差に基づき、日本の国税運用の特徴を掴んでみよう。

---

<sup>5</sup> 2019 年 10 月より、日本の消費税率が 10%に引き上げられたこともあり、日本の消費税比重はさらに高まるであろう。

<sup>6</sup> OECD 収入統計における税と社会保障負担金は、所得課税（taxes on income, profits and capital gains）、社会保障寄与金（social security contribution）、資産課税（taxes on property）、消費課税（taxes on goods and services）となっている。

各税目の相対的構成の場合、片方の税収が増えると片方の税収の割合が低くなるという影響がある。それを防ぐやり方として、対GDP（国内総生産）比各課税の負担率を用いることができる。以下ではOECDの租税データに基づき、国税の所得・消費・資産課税を対象に、日本とOECD平均との比較を行う。表4はOECDの収入統計データを参照し、1980年、1990年、2000年、2010年、2017年（OECD平均は2016年）における国税各課税の対GDP比をまとめたものである。

表4においても表3での議論と整合性を保つため、1990年からの負担率を用いている。表4の国税各課税の負担率に基づいても、日本の税体系の位置づけや租税政策のスタンスが評価できる。表4ではOECD平均も一緒に掲載しており、それと日本の各課税負担率との比較ができるようにした。表4の国税各課税の対GDP比で見ると、日本の所得課税の対GDP

**表4 国税各課税の対GDP比負担率（%）**

		1990	2000	2010	2017
所得課税	日本	<b>9.6</b>	5.8	4.7	<b>6.1</b>
	OECD平均	<b>9.0</b>	9.2	7.9	<b>8.4*</b>
資産課税	日本	1.0	0.6	0.5	0.6
	OECD平均	0.7	0.7	0.5	0.6*
消費課税	日本	<b>3.0</b>	3.6	3.6	<b>4.5</b>
	OECD平均	9.0	10.1	9.7	10.0*

注：\* OECD平均の2017年の数値は、データが揃っていないため2016年の数値を用いた。

出所：OECD（2019）*Revenue Statistics – Comparative Tables*

(<https://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?datasetcode=REV&lang=en#>).

2019年10月2日アクセス。

比負担率は、1990年9.6%から2017年6.1%へと3.5%pも下落する。1990年日本の国税所得課税の負担率（9.6%）は、同じ年のOECD平均負担率（9.0%）よりも少々（0.6%p）高い水準であった。それが2017年（OECD平均は、2016年）になると、日本の所得課税負担率（6.1%）は、OECD平均（8.4%）を2.3%p下回ることになる。

表3の説明の際に述べたように、日本の消費税が国税に占める割合は、1990年に7.4%から2018年に27.9%へと大幅に上昇する。国税合計額に占める消費税の割合と、消費課税の対GDP比負担率の動きとは必ずしも一致しない。とは言え、財務省の「一般会計税収の推移」データによると、消費税収は1990年4.6兆円から2018年17.6兆円へと、消費税導入以降3.8倍も増加している。1990年代初頭バブル経済崩壊の後、日本経済が低迷したことからすると、消費課税の対GDP比負担率は上昇傾向が見られることが予想される。

表4に見るように、日本の国税消費課税の対GDP比負担率は、1990年3.0%から2017年4.5%へと1.5%pも上昇する（すなわち、3.0%の半分）。それに対し、OECDの国税消費課税の対GDP比負担率は、同じ期間中9.0%から10.0%へと1.0%p（すなわち、9.0%の9分の1）上昇している。日本の国税消費課税の対GDP比負担率が4.5%に上昇したとしても、OECD平均（10.0%）よりはるかに低い水準である。

国税に地方税を加えた総租税を対象に、対GDP比消費課税の負担率を調べてみても、日本はOECD平均よりも低い状況である。表4には載っていないが、国税と地方税を合わせた、1990年OECD平均消費課税の対GDP比負担率は10.0%であり、日本の消費課税の対GDP比負担率3.9%よりも2.6倍も高い。1990年時点で日本の消費課税負担率がこのように非常に低い背景には、消費税導入時の税率が3%と低かったことが作用している。

OECDの収入統計に基づく、日本の消費税導入前である1980年の消費課税（国税＋地方税）の負担率は4.0%である。消費税が導入された翌年（1990年）の消費課税負担率は3.9%であることからすると、3%税率の消費税を導入した時点では、日本の消費課税の負担率は、消費税導入以前に比べ高くならなかったことがわかる。2014年日本の消費税率が8%に引き上げられたとは言え、2016年の時点で総租税消費課税の対GDP比負担率は6.3%で、OECD諸国の平均（11.0%）に比べ相当低い水準である。

### Ⅲ. 国税の税収推計方法

#### 1. 主要税の推計方法

日本では、所得税の対象となる所得を、利子所得、配当所得、事業所得、不動産所得（不動産の賃貸収入など）、給与所得、退職所得、山林所得（山林伐採や立木の販売収入など）、譲渡所得、一時所得、雑所得という10種類に分類している。各所得に対する税収の推計方法は、それぞれの所得の特性によって異なる。それだけ税収の推定方法は数多く存在することを意味する。以下では、所得税・法人税・消費税の推計方法について、橋本・呉（2008）を参照し紹介するに留まる。その理由は、本稿の主な趣旨が、税収の推計そのものにあるのではなく、決算値と当初予算値とのギャップや租税弾力性に基づき、租税政策を評価することにあるからである。

橋本・呉（2008）では、所得税は累進課税となっていることを勘案し、給与所得への累進度を測るための推定方法として、（1）式のような線形式と、（2）式のような非線形の推定式を想定している（各推計式において

誤差項は省略)。(2)式に見るように、非線形の場合には、給与所得収入の二乗を用いる例を挙げている。

$$\text{所得税額} = a + b(\text{給与所得}) \quad (1)$$

$$\text{所得税額} = a + b(\text{給与所得})^2 \quad (2)$$

橋本・呉(2008)では、(1)式と(2)式を用いた説明変数の係数 $b$ を、累進度の尺度として用い、推定結果を示している。また、給与所得の場合、源泉徴収税制を採用していることもあり、源泉給与所得税収の推定では次の式を用いている。

$$\begin{aligned} \ln(\text{源泉所得税収入}) = & a + b_1 \ln(\text{累進度尺度}) + b_2 \ln(\text{所得控除}) \\ & + b_3 \ln(\text{給与所得}) + b_4 \ln(\text{減税ダミー}) \end{aligned} \quad (3)$$

所得税の課税対象所得の10種類のうち、具体的な名前の付いてある9種類の範疇に入らない所得は、「その他所得」の分類に入る。その他所得についても、累進課税となるため、橋本・呉(2008)は、「その他所得税収」の推計において、(4)式のように、累進度尺度、所得控除、および申告所得を説明変数に用いている。

$$\begin{aligned} \ln(\text{その他所得税収入}) = & a + b_1 \ln(\text{累進度尺度}) + b_2 \ln(\text{所得控除}) \\ & + b_3 \ln(\text{申告所得}) \end{aligned} \quad (4)$$

上述したことから類推できるように、個人所得の場合には、所得の種類

が多いため、それぞれの属性を反映した推計のやり方が取られている。それに比べ、法人税収の推計には、法人所得と法人税率が主な説明変数として用いられ、以下の (5) 式に基づき推計が行われる。

$$\ln(\text{法人税収}) = a + b_1 \ln(\text{法人所得}) + b_2 \ln(\text{法人税率}) \quad (5)$$

一方、消費税収の推計もそれ程複雑な形ではない。橋本・呉 (2008) での消費税収の推計には、消費支出の課税ベースとなる民間最終消費支出と住宅投資、及び消費税率を説明変数に入れている。すなわち、以下の (6) 式を用いている。

$$\begin{aligned} \ln(\text{消費税収}) = & a + b_1 \ln(\text{民間最終消費支出} + \text{住宅投資}) \\ & + b_2 \ln(\text{消費税率}) \end{aligned} \quad (6)$$

## 2. 税収予測における考慮変数

上記は、所得税・消費税・法人税の税収推計を行うためのものであるが、税収を予測 (forecasting) するときに考慮する要素 (変数) は、各税目によって異なる。税収予測のとき用いられる変数としては、名目経済成長率、名目賃金成長率、インフレ率、15 歳以上の人口の成長率、長期金利などが挙げられる。表 5 は国税と地方税に分け、税収予測時の考慮変数をまとめたものである。

**表5 国税・地方税における税収予測に用いる変数**

	国税	地方税
<b>名目経済成長率</b>	所得税(その他)、所得税 (分離課税)、法人税、消費 税、揮発油税	事業税、不動産取得税、 固定資産税、都市計画税
<b>名目賃金成長率</b>	所得税(源泉給与所得税)	個人住民税(所得割)
<b>物価上昇率</b>	たばこ税	
<b>15歳以上 人口成長率</b>	たばこ税、酒税	個人住民税(均等割)、 自動車税、事業所税、 軽自動車税
<b>長期金利</b>	所得税(利子割)	個人住民税(利子割)
<b>従量税</b>	航空機燃料税、とん税、 関税、石油石炭税、石油ガ ス税、自動車重量税	個人住民税(均等割)、 軽自動車税、ゴルフ場利 用税、鉦区税、鉦産税、 場税、狩猟税

出所：橋本・呉(2008,p.68)。

本稿では、橋本・呉(2008)のような、それぞれの税目毎の税収推計を行  
うのではなく、当初予算と決算との差がどの程度あるかに注目し、租税  
政策に関する評価を試みる。

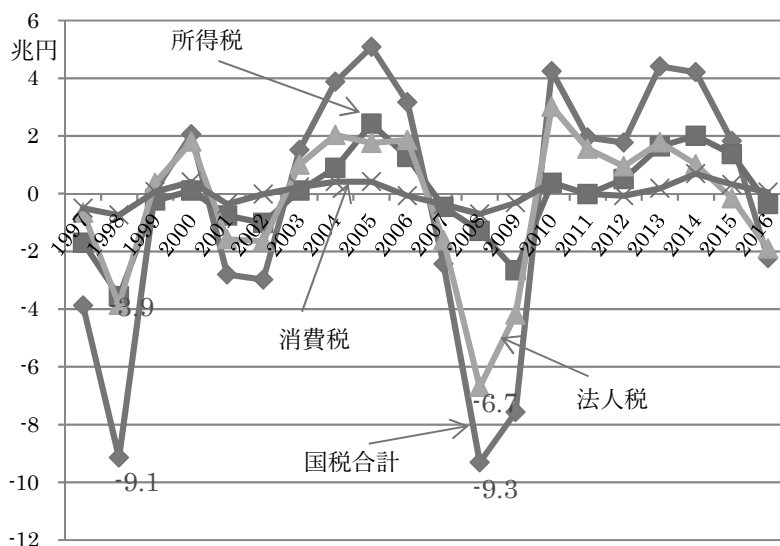


## IV. 予算と決算税収とのギャップから見た租税政策の評価

### 1. 国の基幹税における当初予算と決算との差

もし各税目の税収の推定が上手に行かなかったとするならば、予算の税収と決算（実際の徴収額）の税収との差（ギャップ）は大きくなろう。本節では、国税基幹税を対象に、当初予算額と決算額とのギャップを計算し、その結果に基づいた議論に焦点を当てる。図1は、所得税、法人税、消費税、及び国税合計を対象に、「決算税収額－当初予算税収額」の値の計算結果を描いたものである。

図1 国税基幹税における「決算税収額－当初予算税収額」の値



出所：財務省（各年度）『財政金融統計月報』租税特集 (<http://www.mof.go.jp/zeishu/>).  
吉沢浩二郎編著(2018)『圖説日本の税制』財經詳報社。

決算税収額から当初予算税収額を差し引いたギャップ、すなわち「決算税収－当初予算税収」の値は、所得税・法人税・消費税の間に、それぞれのばらつきが大きい。図1に見るように、「決算税収－当初予算税収」のギャップは、法人税の方が最も激しく、消費税が最も小さく現われている。所得税の場合、「決算税収額－当初予算税収額」のギャップは、法人税と消費税の中間程度である。

法人税は外部的ショックにさらされやすい税目であるだけに、その税収予測を正確に行うことは難しい側面がある。それ故、図1より観察できるように、その推計値（予算値）と決算値との乖離が、非常に大きいことが窺える。とくに、2008年に生じたサブプライムモーゲージ（不動産担保の不良債権化）による金融危機（いわゆる、リーマンショック）の際には、実際の法人税収額（決算額）は当初予算の法人税収額を 6.7 兆円も下回っている。図1に見るように、法人税における「決算税収－当初予算税収」のギャップは、国税合計におけるそのギャップを加速していることがわかる。リーマンショックの際の国税合計額の決算額は、その当初予算を 9.3 兆円も下回っているが、そのうち 6.7 兆円を法人税のギャップが占めていることになる。

図1を見ると、1997年末に生じたアジア通貨危機の際も、国税合計における「決算税収－当初予算税収」の値のギャップは 9.1 兆円と非常に大きい。これは、アジア通貨危機のときも、法人税収決算額は、当初予算の法人税収を大きく下回ったことを意味する。つまり、アジア通貨危機のときは、2008年のケースと異なり、法人税とともに所得税における「決算税収額－当初予算税収額」の値のギャップ（両方ともに、3.9 兆円）が、国税合計におけるそのギャップを加速させている。

アジア通貨危機やリーマンショックのような衝撃があった後は、その反

動もあり、「決算税収－当初予算税収」の値のギャップがプラスの値、すなわち決算税収が当初予算税収を上回る傾向も見られる。そのギャップがマイナスであれプラスであれ、それらの値が大きいことは、税収の推計（つまり、当初予算）の値と実際の値（つまり、決算額）とのズレ（乖離）が大きかったことを表す。

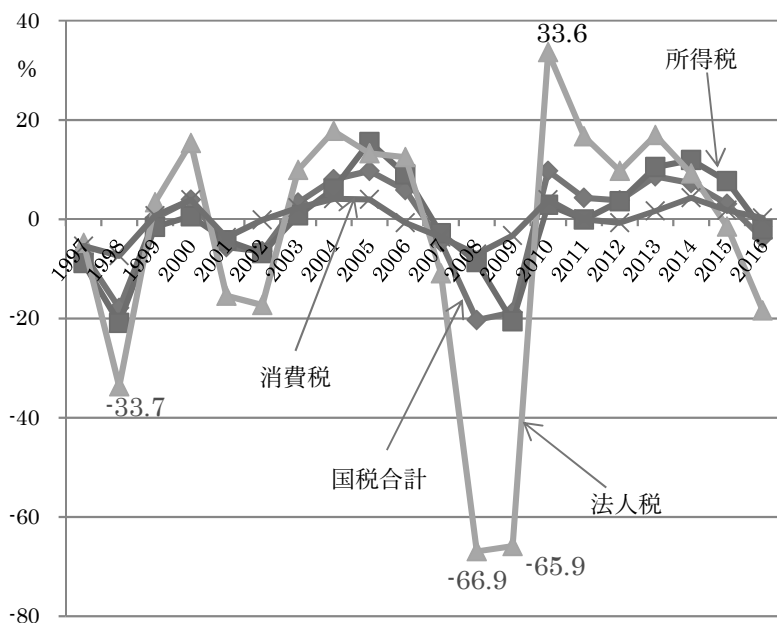
図1を見ると、「決算税収－当初予算税収」の値は、2003～06年と2010年代前半は0（ゼロ）より大きくなっている。それは、決算税収が当初予算税収よりも大きいことを意味する。2003～06年の期間は小泉政権期（2001～06）と重なり、2010年代前半は安倍政権期のアベノミクス（2013～）と重なる。両政権が長期政権であることからすると、長期政権期に決算税収が当初予算税収よりも大きい現象が見られるのは興味深い。

## 2. 「決算税収－当初予算税収」÷決算税収

図1の値は、決算税収と当初予算税収とのギャップを、金額の大きさをもって表している。そのため、そのギャップの値が、相対的にどの程度なのかを把握することはできない。そこで、図2では図1における「決算税収－当初予算税収」の値を、決算税収で割った値（%）を求め、それらを相対的に示している。

図2を見ると、前述の図1の結果とは異なることがわかる。法人税の決算額と当初予算との乖離が大きく現れる。図1では、主に法人税や所得税における「決算税収－当初予算税収」のギャップの値が、国税合計のギャップの拡大させる結果を示していた。ところが、図2に見るように、「決算税収－当初予算税収」÷決算税収の値（%）は、法人税においてその相対的なギャップの値が、最も大きいことになっている。

図2 「決算税収－当初予算税収」÷決算税収



出所：図1と同じ。

図2に示しているように、1997 年末に起きたアジア通貨危機の際には、決算税収に占める「決算税収－当初予算税収」のマイナスの値が、その年の法人税収決算額の 3 分の 1 (33.7%) を占めている。また、2008 年リーマンショックの際には、同「決算税収－当初予算税収」のマイナスの値が、2008 と 2009 年度の法人税収決算額のおよそ 3 分の 2 (2008 年 66.9%、2009 年 65.9%) を占めている。それ程、1997 年と 2008 年のショックがあった際には、法人税収の実際額（決算額）が当初予算額（税収推計値）を大きく下回ったことを意味する。

逆に、2010 年は、2008 と 2009 年の反動もあって、同「決算税収－当初

予算税収」の値がプラスを記録する。図2に見るように、2010年はその値が、法人税収決算額の33.6%も占めている。つまり、2010年は決算税収が当初予算税収を上回った値が、法人税収決算額の3分の1を占めていたことになる。

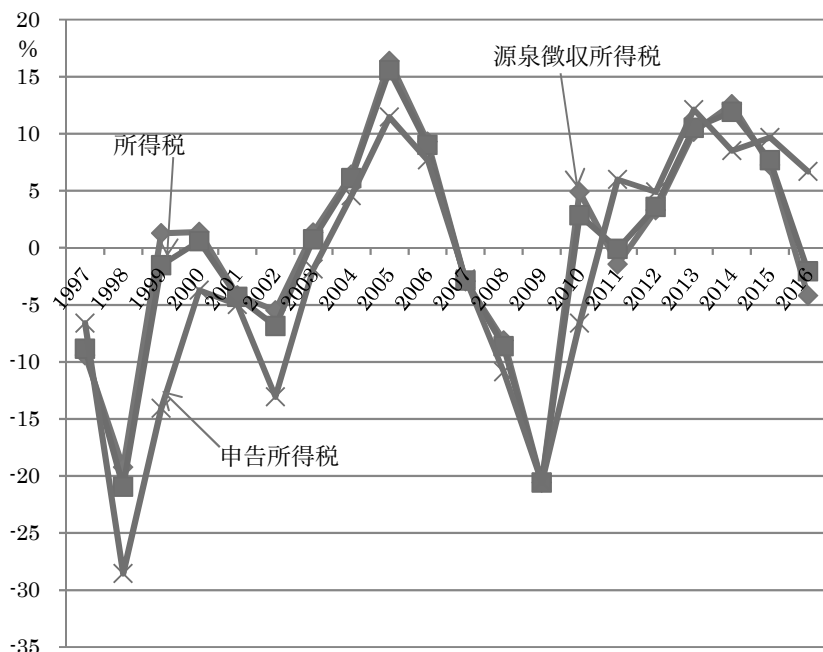
消費税の場合は法人税とは違って、「決算税収－当初予算税収」の値が、決算税収に占める割合もそれ程大きくないことがわかる。一方、所得税は法人税と消費税の中間程度である。このように、消費税と所得税の税収予測の乖離がそれほど大きくないこともあり、図2を見ると、国税合計における、決算税収と当初予算税収との相対的な乖離は、法人税におけるその乖離よりも、小さくなっていることがわかる。

### 3. 源泉徴収所得税と申告所得税

日本の所得税は、申告所得税だけでなく、給与所得税などを対象に源泉徴収の方式も取られている。図3は、所得税を源泉徴収所得税と申告所得税に区分し、「実際の税収（決算額）から当初予算額を差し引いた値」が決算額に占める割合、すなわち「 $\text{決算税収} - \text{当初予算税収}$ 」÷ $\text{決算税収}$ の値（%）を描いたものである。

図3に見るように、1990年代後半から2000年代前半にかけて、申告所得税の「 $\text{決算額} - \text{当初予算額}$ 」÷ $\text{決算額}$ のマイナスの値（%）は、所得税合計の値よりも大きい傾向が見られる。これはすなわち、同時期にかけて当初予算の申告所得税額が、決算額の申告所得税額よりも大きい傾向があることを意味する。

図3 所得税における「 $\frac{\text{決算額}-\text{当初予算額}}{\text{決算額}}$ 」の値 (%)



出所：図1 と同じ。

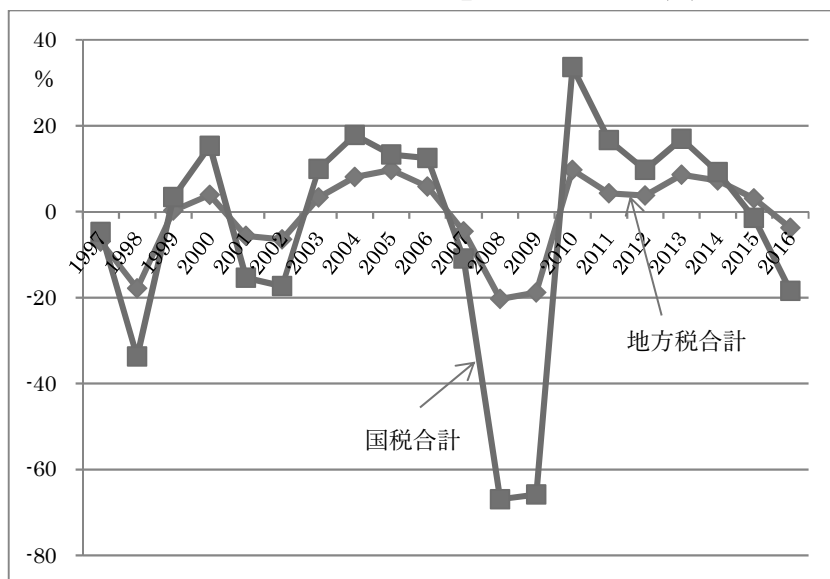
図2の説明の際に示したように、1997年末に起きたアジア通貨危機の際には、法人税だけでなく所得税においても、決算額が当初予算を大きく下回っている。つまり、アジア通貨危機の際には、申告所得税の対象において、決算額が当初予算を大きく下回ったことを示している。とは言え、所得税合計額は、主に源泉徴収所得税によって左右されている。図4より、源泉徴収所得税の「 $\frac{\text{決算額}-\text{当初予算額}}{\text{決算額}}$ 」の値 (%) は、所得税の値の動きとほぼ同じパターンを持って推移していることが見て取れる。

#### 4. 国税合計と地方税合計の乖離比較

最後に、日本の国税合計額と地方税合計額のうち、どちらが決算値と当初予算値との乖離が大きいかを見てみよう。図4は、国税合計と地方税合計を対象に、 $\text{「決算額－当初予算額」} \div \text{決算額の値 (\%)}$  の計算結果を示したものである。

図4より、 $\text{「決算額－当初予算額」} \div \text{決算額の値 (\%)}$  の動きは、国税の方が地方税よりも激しいことがわかる。これは、国税よりも地方税の

図4 国税合計と地方税合計における  
 $\text{「決算額－当初予算額」} \div \text{決算額の値 (\%)}$



出所: 図1 と同じ。

方が、決算額と当初予算との乖離が小さいことを意味する。その理由は、税収の変動が所得の変動よりも激しい累進所得税のような、所得再分配機能重視の税目や、法人税のような外部的なショックに左右されやすい税目、国税に多く含まれるからである。国税に比べると、地方税においては、応益原理や税収の安定性に基づく資源配分機能が強調される。実際に日本の地方税制は、比例所得税の住民税（道府県民税と市町村民税）や保有資産課税である固定資産税に大きく依存している。このような地方税体系の属性が、 $\text{「決算額} - \text{当初予算額」} \div \text{決算額}$  の値（%）の動きを、国税よりも安定的に推移させると言えよう。

## 5. 「決算税収－当初予算税収」の値と国債発行額との関係

税収や税外収入（手数料や使用料など）額が、歳出額に満たないと、通常、国債を発行し不足財源を賄ったりする。日本においても、国の一般会計歳出は、国税税収を大幅に上回っているのが現状であり、国の一般会計における財源不足を、主に国債発行によって賄われている。国債発行は、1990 年初頭のバブル経済の崩壊後、少子高齢化の進行による社会保障関係費の増加とともに急増した。

日本のように、少子高齢化という構造変化が起こり、社会保障支出のための財源が足りないことが常態化してしまうと、当初予算を組むときや税収推計を行う際、前年の国債発行額が一つの参考尺度となりうる。実際にも、社会保障関係費を賄うための赤字国債の発行額が多い。社会保障関係費が多い分、垂直的公平性に基づいた所得再分配のために用いられる支出が多いことを意味する。公平性と効率性とのトレード・オフ関係の考えると、税収の伸びが鈍くなり、実際の税収も伸び悩むことに繋がりやすい。



赤字国債以外にも建設国債もある。建設国債（財政法第4条に基づく国債）は、景気回復を見込んで、投資的支出に回されるのが通常である。もし建設国債発行によって景気回復が見込まれるとすれば、上述の赤字国債とは異なり、税収の伸びを大きくする余地が生まれる。もちろん、実際には無駄な公共支出もあり得るので、景気回復につながらない可能性もある。

以上を踏まえると、「決算税収－当初予算税収」と前年の国債発行額との関係が、プラスになるかマイナスになるかは、税収の決算額がどうかや、当初予算をどのように組むかに依存することになる。以下では(7)式を推計し、「決算税収－当初予算税収」と前年の国債発行額との関係がどのような結果となっているかについて確かめよう。

$$(\text{決算税収} - \text{当初予算税収}) = a + b \ln(\text{前年度の国債発行額}) \quad (7)$$

(7)式に基づいた推計結果は表6の通りである。「決算税収－当初予算税収」の対象期間は、前の推計を同じく、1997～2016年の20年間である。

表6の推計結果を見ると、その係数が有意にプラスの関係が現れている。つまり、前年度の国債発行額が増加した場合、実際の決算額に比べ当初の税収予算を小さく見込んだか、あるいは、当初予算規模に比べ、実際の税収が大きくなるかを意味する。

図1の結果からすると、2003～06年の期間と2010年代前半は、決算値が当初予算よりも大きかった時期である。これらの時期は小泉純一郎政権（2001～06）と安倍晋三政権（2012.12～現在）のような、長期政権期である。つまり、長期政権の政権期には、税収の実績（決算値）が推計値を上回った結果が現れている。

表6 「決算税収－当初予算税収」と前年度の国債発行額との関係

「税収決算－当初予算」	係数	t-値	補正 R <sup>2</sup>
国税合計	0.408***	4.752	0.531
所得税	0.119***	3.666	0.396
法人税	0.202***	3.811	0.416
消費税	0.035***	4.551	0.509

注：\*\*\*は、 $p$ 値<0.01を表す。「決算税収－当初予算税収」の単位は兆円。

下記の資料に基づき筆者推計。下記の両方ともに2019年11月1日アクセス。

出所：内閣府『国民経済計算』（National Accounts for 2017 ([https://www.esri.cao.go.jp/en/sna/data/kakuhou/files/2017/2017annual\\_report\\_e.html](https://www.esri.cao.go.jp/en/sna/data/kakuhou/files/2017/2017annual_report_e.html))).  
 財務政策総合研究所(各年)『財政金融統計月報』租税特集  
 ([https://www.mof.go.jp/pri/publication/zaikin\\_geppo/hyou03.htm](https://www.mof.go.jp/pri/publication/zaikin_geppo/hyou03.htm)).

対象期間のうち、小泉政権期や安倍政権期以外の他の期間は、概ね当初予算税収が決算税収より大きかった時期であり、短期の政権期と重なる。つまり、短期政権期においては、当初予算を多めに見込む傾向があったとも言えよう。言い換えると、短期政権期には、決算値よりも当初予算が多く組まれるという‘政治的に偏倚される (politically biased)’傾向が見られたと評価できよう。

表6に見るように、1997 年以降 20 年間の間、前年度の国債発行額が、税収決算額と予算額を大きくした税目は、法人税の方が最も大きく（係数 0.202）、続いて所得税（同 0.119）、消費税（同 0.035）の順である。(7) 式に見るように、推計においては、前年度の国債発行額に自然対数 (ln) を取っている。その結果を見ると、前年度の国債発行額という説明変数の係数は 0.408 である。これは、前年度の債券発行が 1%増加すると、実際の税収（決算税収）と当初予算税収との差（ギャップ）が 4,080 億円増加

したことを意味する。

財務省の「国の一般会計」データを用いて、1996～2015 年の 20 年間（前年度の国債発行額であるため対象期間が一年前となる）の総国債発行額を計算すると 695 兆円である。その 1 %は 6.95 兆円であることからすると、6.95 兆円の国債発行が 4,080 億円の規模（1 兆円当たり 587 億円規模。あるいは 5.87%）で、国税税収の「決算税収－当初予算税収」の値の増加をもたらしたことになる。

## V. 税収弾力性と税率・課税ベースの弾力性の推計

### 1. 税収弾力性の推計

上記の第 4 節では、実際（決算）値と予算値との差を用い、租税政策の評価について述べたが、本節では税収弾力性の推計による租税政策の特徴を考察する。まず、日本政府（内閣府）の『国民経済計算』データと財務省（または国税庁）の租税統計に基づき、国税合計、所得税、法人税、消費税の所得（GDPまたはGNI）に対する税収弾力性の計算を試みよう。税収のGDP（国内総生産: Gross Domestic Product）または、GNI（国民総所得: Gross National Income）に対する弾力性は以下の式を用いて推計することができる（以下の式ではGDPを用いて表記する）。

$$T_i = C_i (GDP)^{a_i} \quad (8)$$

(8)式において、 $T_i$ は各課税の税収額または国税税収の合計額であり、 $C_i$

は定数である。この(8)式に対数を取り推計したときの $a_i$ が、税収の所得（GDPまたはGNI）弾力性を表す。実際の推定では、前節と同じく、1997年から2016年までの最近20年間の時系列データを用いた。表7には、(8)式に自然対数（ln：natural log）を取り、最小二乗法（OLS）を駆使した推計結果を載せている。

表7に見るように、GNI（国民総所得）に対する税収弾力性は、所得税が3.106、法人税が5.204、消費税が3.925である。この結果より、最近20年（1997～2016年）は、法人税の税収弾力性が最も高かったことがわかる。この対象期間には、2000年代前半の小泉純一郎政権期（2001～06）と安倍晋三政権期（2012～現在）の期間が含まれている。

表7の上段を見ると、GNIに対する国税合計の弾力性は3.448で、所得税よりも高いが、法人税や消費税よりも低くなっている。この結果は、最近の日本の税収は、所得税よりも法人税や消費税に、比較的によく依存して来たことと解釈できよう。周知の通り、アベノミクスでは円安をもたらし、それが企業の利益を増やし、法人税の税収も増えたという経緯がある。表7はその効果も反映されている。一方、消費税の税率は1997年4月

**表7 各課税のGNI（国民総所得）に対する税収弾力性**

	税収弾力性	t値	補正R <sup>2</sup>
国税合計	3.448***	8.667	0.807
所得税	3.106***	4.300	0.507
法人税	5.024***	4.464	0.525
消費税	3.925**	2.903	0.319

注：\*\*\*は、p値<0.01、\*\*は、p値<0.05を表す。筆者推計。

出所：表6と同じ。

5%に、2014年4月8%に引き上げられた。表7はそれらの消費税の税率引き上げ効果も含まれている。

注意すべきは、表7の税収弾力性は、所得（GNI）が1%増加したとき、各課税が何%増加したかを表す尺度であることだ。税収（税負担額）は課税ベースに税率を掛けて計算する。つまり、税率が高くなっても、あるいは課税ベースが増加しても、税収は増えることになる。以下では、税収弾力性を税率弾力性と課税ベース弾力性とに分解し、より詳しく調べる。

## 2. 税率と課税ベース弾力性

租税政策を行う際に用いられる手段としては、課税対象となる「課税ベース」と、その課税ベース(tax base)にどの程度の税金を課すかという「税率」が挙げられる。では、所得（GDPやGNI）に対する課税ベース弾力性と、課税ベース（税源）に対する税率弾力性を推計してみよう。税率弾力性と課税ベース弾力性の推計には、(8)式に対数を取り微分することで、以下の(9)式のような表現が有用である。

$$a_i = \frac{d \ln T_i}{d \ln(GDP)} \quad (9)$$

また、この式を各課税ベース(TB)を用いて変形すると、

$$a_i = \frac{d \ln T_i}{d \ln(TB)_i} \frac{d \ln(TB)_i}{d \ln(GDP)} \quad (10)$$

となる。この (10) 式における  $\frac{d \ln T_i}{d \ln(TB)_i}$  と  $\frac{d \ln(TB)_i}{d \ln(GDP)}$  が、それぞれ各

課税の税率弾力性と課税ベース弾力性を表す。それらの弾力性は、

$$T_i = C_{ib} (TB)^{\varepsilon_{ib}} \quad (11)$$

$$(TB)_i = C_{ig} (GDP)^{\varepsilon_{ig}} \quad (12)$$

を用いて推計することで計算できる。(11) 式と (12) 式において、 $C_{ib}$  と  $C_{ig}$  は常数であり、 $\varepsilon_{ib}$  と  $\varepsilon_{ig}$  はそれぞれ税率弾力性と課税ベース弾力性となる。

以下では、所得税・法人税・消費税を対象に、税率弾力性と課税ベース弾力性を推計し、租税政策の評価を行う。両弾力性を推計する際、その課税ベースをどう定めるかが重要である。マイクロデータとマクロデータとの間に、各課税の課税ベースが一致するとは限らない。ここでは所得税・法人税・消費税との関連が深いマクロデータを、それぞれの課税ベースとして採用している。

課税ベースとしては、『国民経済計算』のデータを用いる。所得税の場合には雇用人報酬 (Compensation of employees) を、法人税の場合には営業余剰 (Operating surplus and mixed income) を、消費税の場合には家計の最終消費支出額 (Actual final consumption of households) を課税ベースとする。表 8 は、所得税・法人税・消費税を対象とし、(11) 式と (12) 式に基づき、税率弾力性と課税ベース弾力性を推計した結果である。ここでの推計においても、1997～2016年の20年間のデータを用いた。

表8 税率弾力性と課税ベース弾力性

	税率弾力性		課税ベース弾力性	
	係数(弾力性)	補正R <sup>2</sup>	係数(弾力性)	補正R <sup>2</sup>
所得税	3.506*** (6.801)	0.720	0.681*** (3.581)	0.416
法人税	1.392*** (3.742)	0.437	2.016*** (3.284)	0.375
消費税	4.777*** (5.117)	0.593	0.289 (0.066)	1.323

注：\*\*\*は、p値<0.01を表す。筆者推計。

出所：表6と同じ。

表8の推定結果より、租税政策または税制の特徴が指摘できる。所得税の課税ベースに対する税率弾力性は3.506で高く、課税ベース弾力性は0.681で非常に低い。この結果は、最近20年（1997～2016）の間、個人所得の課税ベースが拡充されたというよりは、主に所得税率を引き上げによって所得税収の増加があったことを示している。

一方、法人税の税率弾力性は1.392で、所得税よりは低いが、課税ベース弾力性は2.016で、所得税のそれよりもはるかに高い。この結果は、最近法人所得の基盤が拡大されたこと、すなわち法人利潤の増加が法人税収に大きく貢献したことを意味する。近年の出来事から言うと、アベノミクスによる法人所得の増加が、法人税の課税ベースの拡大に寄与したとして解釈することができよう。

消費税の場合、上述した所得税や法人税とは大きく異なる。表8に見るように、消費税の税率弾力性は4.777で非常に高いが、その反面、課税ベース弾力性は0.289であり、非常に低くなっている。しかも、消費税の課税

ベース弾力性は有意ではない。この結果は、消費税の課税基盤が拡充されたというのではなく、消費税率の引き上げによって消費税収を拡充してきたことを物語る。表8の推計には、消費税率は1997年に3%から5%へ、2014年に5%から8%へ引き上げられた効果が含まれている。

第2節で述べたように、日本の税制は、シャープ税制実施以降バブル経済崩壊以前までは、所得税の減税が主な租税政策であった。それがバブル崩壊後、高齢化社会の進展とともに、消費税をより重視して来た経緯がある。それには、政府税制調査会（2000と2002）の「所得課税と消費課税のバランス」方針という舵取りの役割も大きく作用している。所得課税中心だった日本は、バブル経済崩壊による所得課税ベースの減少、少子高齢化に伴う社会保障負担の急増に直面した。そのような変化に対応するため、政府税制調査会は所得・消費課税のバランス方針を打ち出した。

ちなみに、表8の推計において、所得税の課税ベース弾力性が低く、消費税のそれは有意でないという結果は、所得税と消費税の課税ベースの拡大の必要性を示唆すると言えよう。

## VI 終わりに

本稿では、終戦直後日本の租税体系とその後の税制改革の歩みについて考察した後、最近20年間（1997～2016年）の所得税・法人税・消費税を対象に、その予算値と決算値とのギャップや、租税弾力性の計算に基づき、租税政策を評価した。

1990年代初めバブル経済の崩壊以前まで、所得税・法人税という所得課税中心だった日本の税体系は、1989年消費税導入という「抜本的税制改革」



以降、消費課税の重要性が増して来た。消費税導入後 2019 年までの 30 年間の間、その税率は 3% から 10% へと引き上げられた結果、日本の国税体系はもはや所得税中心ではなくなった。少子高齢化に対応するための租税政策上の措置とも言えよう。

本稿の推計結果によると、消費税や所得税の税収は、課税ベースの所得（GNI：国民総所得）弾力性が高くなったからではなく、課税ベースに対する税率弾力性が高くなったことに起因している。とくに、消費税の課税ベース弾力性は、有意水準を満たしていない。これらの結果は、所得税と消費税の課税ベースの拡大の必要性を示唆するとも言えよう。

今後も、高齢化の進展は加速され、安定的な社会保障のための財源確保が問われるだろう。日本は、それに対処するため、消費税の割合を高めて来た経緯があるが、消費税率の引き上げによる税収の増加が、今後も今までと同じ増収効果をもたらすとは限らない。今後の日本経済展望が、それ程明るいとは言えないからだ。2019 年消費税率を 10% まで引き上げたとは言え、その消費税率の引き上げによる増収分だけでは、社会保障関係費を賄い切れず、依然としてその財源を多額の国債発行に頼っている。

膨大な国債残高が経済成長の足かせになり、高い経済成長による所得増加を期待することが厳しくなりつつある。消費が所得の関数であることからすると、所得増加が見込めないと、消費税率の引き上げによる消費税収の増加も、そのうち限界に直面するかも知れない。本稿の推計結果に基づく、消費税の課税ベースが伸びないまま、消費税率の引上げの税率弾力性 (4.777) のみが高くなっている。

租税政策を実施するに当たっては、政治的な思惑も働いたと言える。そ

れを端的に表す手段として、決算税収（実績値）と当初予算税収とのギャップを挙げることができよう。例えば、楽観的な経済成長戦略を打ち出すと、その展望から税収推計も楽観的になりがちで、当初予算を甘く組むことになるかも知れない。本稿の分析結果によると、長期執権の政権期には、税収の実績（決算値）が推計値（当初予算値）を上回った結果が現れている。

対象期間のうち、小泉政権期や安倍政権期以外の他の期間は、概ね当初予算税収が決算税収より大きかった時期であり、短期の政権期と重なる。つまり、短期政権期においては、当初予算を多めに見込む傾向があったとも言えよう。言い換えると、短期政権期には、決算値よりも当初予算が多く組まれるという‘政治的に偏倚される（politically biased）’傾向が見られたと評価できよう。

## 参考文献

- シャープ税制研究会編（1985）『シャープの税制勧告』（福田幸弘監修）霞出版社。
- 井上一郎編（1988）『シャープの税制勧告＜新聞資料編＞』（福田幸弘監修）霞出版社。
- 鞠重鎬（2019）「日韓の所得水準格差の縮小と国税体系の収束現象」日本財政学会第76回大会発表論文、横浜国立大学、10月19日－20日。
- 吉沢浩二郎編著（2018）『図説 日本の税制』財経詳報社。
- 吉野直行・羽方康恵（2006）「税の所得弾力性の変化と税収の将来シミュレーション」KUMQRPDISCUSSIONPAPER SERIES、DP2006-010。

- 吉野直行・羽方康恵(2007)「税の所得弾力性の变化とそのマクロ経済への影響に関する実証分析」日本財政学会編『財政研究』第3巻所収。
- 宮島洋(1989)『租税論の展開と日本の税制』日本評論社。
- 橋本恭之・呉善充(2008)「税収の将来推計」*RIETI Discussion Series 08-J-033*、RIETI(独立行政法人経済産業研究所)。
- 呉善充・橋本恭之(2006)『所得税収と住民税収の将来予測』日本財政学会第63 回大会報告論文。
- 国税庁(<http://www.nta.go.jp/category/toukei/tokei.htm>)。2019 年 10 月 2 日アクセス。
- 国税庁(各年度)『国税庁統計年報』(長期時系列データ ([https://www.nta.go.jp/publication/statistics/kokuzeicho/tokei\\_nenpo.htm](https://www.nta.go.jp/publication/statistics/kokuzeicho/tokei_nenpo.htm)) )。2019 年 8 月 5 日アクセス。
- 左藤進・宮島洋(1991)『戦後税制史』税務経理協会。
- 財務省(大蔵省)(各年度)『財政金融統計月報』(租税特集)。
- 財務省「一般会計税収の推移」([https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/condition/a03.htm](https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/condition/a03.htm)) 2019 年 11 月 7 日アクセス。
- 政府税制調査会(2000)『わが国税制の現状と課題—21 世紀に向けた国民の参加と選択—』7 月。
- 政府税制調査会(2002)『平成 15 年度税制改正についての答申—あるべき税制の構築に向けて—』11 月。
- 西崎健司・中川裕希子(2000)「わが国における構造的財政収支の推計について」『日本銀行ワーキングペーパーシリーズ』Working Paper 00-16。
- 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(2008)『現代税制改革史』東洋経済新報社。

- 跡田直澄(1996)「消費税シミュレーションと今後の課題」『税経通信』8月号。
- 大蔵省(1947)『財政金融統計月報』。
- 大蔵省財政史室編(1977)『昭和財政史—終戦から講話まで—』第7巻 租税編、東洋経済新報社。
- 大蔵省財政史室編(1978),『昭和財政史—終戦から講話まで—』第19巻 統計編、東洋経済新報社。
- 内閣府経済統計データ(各年度)『国民経済計算』(<http://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/data/>) 2019年8月5日アクセス。
- 北浦修敏・長嶋拓人(2007)「税収動向と税収弾性値に関する分析」KIER DISCUSSION PAPER SERIES、Discussion Paper No.0606。
- Cabinet Office in Japan (2019) *Systems of National Account*.
- General Headquarters (1949) *Report on Japanese Taxation by Shoup Mission*, Supreme Commander for the Allied Powers, Tokyo.
- Hettich, Walter and Stanley L. Winer (1988) “Economic and Political Functions of Tax Structure,” *American Economic Review*, 78, 4 (September), 701-712.
- Ishi, Hiromitsu (1989) *Japanese Tax System*, Oxford, Clarendon Press.
- Kiesling, Herbert J. (1990), “Economic and Political Functions of Tax Structure: Comment,” *American Economic Review*, 80, 4 (September), 931-934.
- OECD (2019) *Revenue Statistics –Comparative Tables* (<https://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?datasetcode=REV&lang=en#>) 2019年10月2日アクセス。