

〈論文〉

## 平成時代の税制 — 所得税の改革と税収推移 —

細川 潔

**要旨** 平成時代の税制改革は前期と後期で大きく変わった。バブルの崩壊後、経済対策として減税政策が次々と出された。所得税の減税政策は課税ベースの縮小になる制度減税と期間を区切った特別減税の二つを次々と実施したことにより税収の減少は著しいものとなった。2003年以降は増税へと舵を切ったが、減税政策のような大胆なものにはならなかった。平成時代を通して、税制はその役割である財源調達機能、所得再配分機能、経済安定化機能を徐々に失っていった。新型コロナ終息後には、租税本来の役割を果たす税制の構築が必要である。

**キーワード** 税制改革, 所得税, 法人税, 消費税, 税率, ブラケット, 財源調達機能, 所得再配分機能, 経済安定化機能, 制度減税, 特別減税

### はじめに

平成時代は所得税の減税から始まった。昭和時代末は税収の直間比率の偏りから、直接税の比率を下げる必要性が叫ばれていた。当時は好景気で給与の増加も著しく、それに伴い所得税の負担が上昇していたことから、サラリーマンの重い税負担を軽くすることが所得税改革の課題になっていた。ところが平成に元号が変わるとともに好景気から一転、バブルが崩壊し、景気の悪化への対応策として景気回復につながる税制改革が求められるようになった。所得税の減税となる税制改革が1999(平成11)年度まで続くことになる。

しかし2000年代にはそれまでとは逆の動きが現れた。2003(平成15)年以降の税制改革では所得税の課税ベースの拡大になる人的控除等の見直しを含め増税策が次々と出された。この増税は、それまで進められた減税政策によって、税収の減少が大きくなり歳出額に税収が追いつかず、国債への依存が大きくなったことから財政再建の意図があった。税収の中で所得税の減

少幅は大きく、税制の財源調達機能や再分配機能から所得税の「基幹税としての役割」の復活が言われるようになった。

この小論では、減税政策の時期（2002（平成14）年まで）と増税政策に転換した後の時期（2003（平成15）年以降）に区分して、税制改革の税収への影響、特に所得税制が経済対策として利用されてきたことが大きな税収の減少になり、租税の役割・機能の喪失になったことを確認し、今後の所得税制の課題と改革の方向性を明らかにしていくことにする。

## 1 税収不足と国債依存

### （1）税収の推移と国債残高

2019（令和元）年、中国から広がった新型コロナの感染拡大は日本でも2020（令和2）年とその対策として「まん延防止等重点措置」や「緊急事態宣言」が発出され経済活動に大きな影響が出た。しかし2020年度の税収は政府見通しを上回るものとなり、その金額は過去最高額2018（平成30）年度の60.36兆円を上回る60.82兆円になった。それは、法人税収がコロナの影響が軽微なものですみ見積額を上回ったこと、さらに2019年10月の消費税増税の効果が表れたものと報じられた<sup>1)</sup>。消費税の税率引き上げ前に比べて、消費税収は3.29兆円の増加になった。一方で歳出額はコロナ感染症対策関係費の補正予算計上額が多額になり、税収だけではまかなえず、国債の発行に頼らざるを得ない状況となって、2020年度には総額で90兆円近い赤字国債を発行した。その結果、2020年度末の国債発行残高は985兆円にまで拡大した。

国債残高は平成時代を通して右肩上がり増加を続け、減少することがないまま令和時代に入った。他の先進各国に比べても異常な増加となっている（図表1-1）。

昭和から平成に変わった1980年代末はバブル景気と言われ税収は順調に増加を続けた。1990（平成2）年度、税収額は60.11兆円という当時の最高額に達した。しかし、翌1991（平成3）年初めにはバブルは崩壊、景気は様変わりして不況に突入した。景気の悪化に伴い法人税収や所得税収は減少していった。さらに消費喚起、景気回復を目的とした所得減税策が実施されたこともあって所得税収はさらに減少していった。

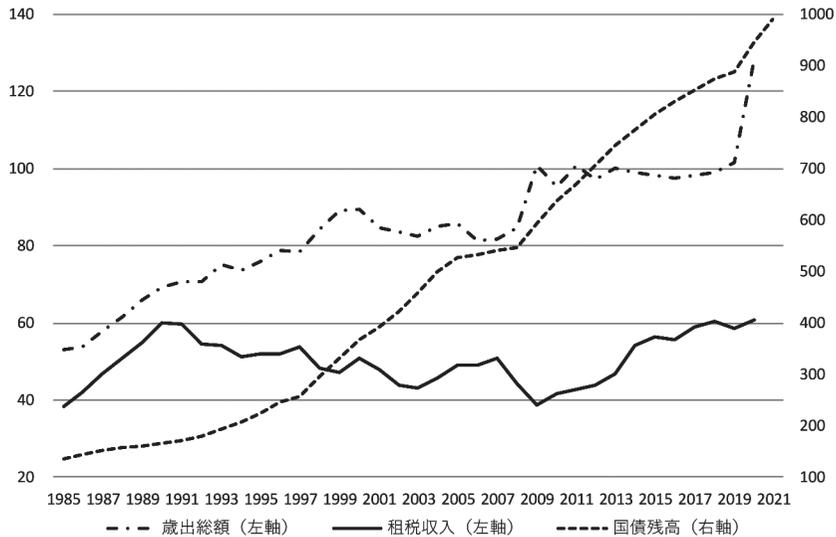
2008（平成20）年9月に発生した「リーマンショック」では世界金融危機となり、世界中にその影響が広がった。日本の製造業への影響も大きく、赤字を計上する法人が多くなった。そのため法人税の減収額が大きく、2009（平成21）年度では税収総額が38.73兆円と平成時代では一番少ない税収額となった。バブル期の最高税収額の6割にまで落ち込んだ。その後の税収額は徐々に増加の動きを示し、2013（平成25）年アベノミクス以後、順調に増加し2020（令和2）年度は60.82兆円と過去最高額を記録した。

一方、昭和から平成にかけての歳出は公共投資や社会保障関係など、加えて景気対策もあつ

---

1) 日本経済新聞 2021.6.25朝刊。

図表 1－1 一般会計歳出総額・租税収入と国債残高の推移（兆円）



出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成。なお、2021年は見込み額。

て増加傾向にあった。財政再建を優先目標として、歳出が抑制された時期もあったが、2009（平成21）年度には100兆を超え、その後も100兆円前後で推移していたが、2020（令和2）年度、コロナ感染症の対策で様々な分野での支出に迫られて歳出額は急増した。

歳出の規模に対して税収は全く足りず<sup>2)</sup> 国債に依存せざるを得なかった。国債には建設国債と特例国債（赤字国債）があり、1991（平成3）年から1993（平成5）年には財政再建のため赤字国債の発行をゼロにしたものの、その後は税収不足の財源として発行が続き2021（令和3）年度末には1,000兆円を超える国債残高が見込まれるまでになった。それは政府が公表している資料によれば対GDP比は250.4%に達するという<sup>3)</sup>。この数値は欧米諸国、先進国のなかで最悪であり、第二次世界大戦時の数値よりも高く<sup>4)</sup> 歴史上最悪という数値を示している。

最悪の財政状況になった要因は税収の増加が見込めないなかで財政規模が拡大していったことにある。さらに平成の租税制度は税収を減少させる税制改革、すなわち「減税」が繰り返し実施されてきたことが税収の減少を大きくした。平成の税制改革は財政規模に見合う税収が確保できないという、租税の役割の一つである財源調達機能を徐々に失っていった歴史でもある。

## （2）法人税と消費税の税収

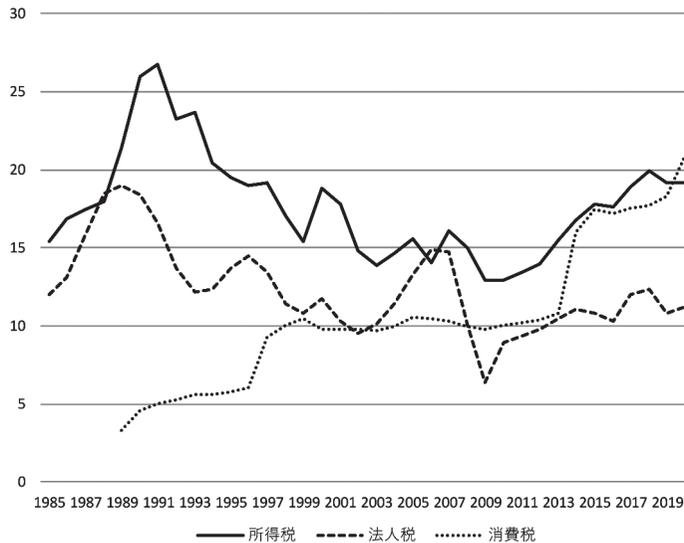
所得税、法人税、消費税の主要3税の税収推移は図表1－2で示している。租税収入の総額

2) 当時、歳出額と税収の乖離が大きくなった状況を「ワニの口」と表現していた。

3) 財務省（2021）58頁。

4) 同上。

図表1-2 所得税・法人税・消費税の税収推移 (兆円)



出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

は2020（令和2）年度にバブル期の税収額を上回った。それは消費税収の増加が大きく影響した。

### ①消費税の推移

平成時代の注目すべき税制改革は消費税の導入である。昭和50年代からそれまでの物品税に代表される個別消費税に替えて「大型間接税」を導入するという大きな目標があった。それは税収全体に占める直接税と間接税の比率を見直すことだった（図表1-3）。直接税の比率が70%を超え、所得税の比率も40%前後の高い割合を占めて、このことが中堅サラリーマン層に重税感をもたらしていた。この解消策の一つが消費税の導入だった。

1989（平成元）年4月1日に物品税等が廃止されて消費税が税率3%として導入された。導入時は3.27兆円の税収だったが、その後の改正（簡易課税制度や限界控除制度の見直しなど）で5兆円を超える税収が確保できた。

図表1-3 直間比率の状況 (%)

	1986 (昭和61) 年度	1987 (昭和62) 年度	1988 (昭和63) 年度	1989 (平成元) 年度	1990 (平成2) 年度
直接税	73.1	73.3	73.2	74.2	73.7
所得税	39.3 (40.2)	36.5 (37.3)	34.4 (35.3)	37.4 (38.9)	41.4 (43.2)
法人税	30.6 (31.3)	33.1 (33.8)	35.3 (36.3)	33.1 (34.6)	29.3 (30.6)
間接税	26.9	26.7	26.8	25.8	26.3

注・特別会計の租税収入を含む。所得税、法人税の( )は一般会計租税収入比率である。

出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

1997（平成9）年4月1日、3%から5%への税率引き上げ、簡易課税の区分見直し、限界控除制度の廃止などが実施された。その結果、10兆円前後の税収を確保できた。2014（平成26）年4月1日からの消費税率8%への引き上げで17兆円を上回る税収を確保し、2009（平成21）年以降は法人税より多い税収が確保でき、税率8%への引上げでさらに所得税に追いつくまでの税収になった。そして2019（令和元）年10月1日に実施された消費税率10%（軽減税率8%）への引き上げで消費税が最大の税収源になった。2018（平成30）年度の1.18倍、20兆円を超えるまでになり、景気の変動に左右されず税率に連動して確実に税収が確保できるという利点を発揮している。

## ②法人税の推移

法人税の税収額の推移は、景気変動、経済成長率の変化に左右されている。バブル崩壊は税収の減少となって現れ、1993（平成5）年10月の景気の谷のあとの回復期には税収も増加をした。1997（平成9）年、日本は金融機関の破たんが相次ぎ、金融危機といわれ景気が悪化し、税収も1996（平成8）年をピークに減少に転じ、2000（平成12）年に一時増加したもの、2002（平成14）年まで減少が続いた。その後は景気の回復と歩調を合わせるように税収も増加した。

2007（平成19）年に発生したリーマンショックとそれに続くトヨタショックによる影響から法人の所得金額が急減した結果、2009（平成21）年の法人税収は6.4兆円という平成時代を通して最低の税収となった。1989（平成元）年の法人税収の最高額19兆円の三分の一にまで減少した。2012（平成24）年末からの景気回復の動きに伴い税収も増加していった。税収は長期的には増加傾向を示し、10兆円を超える税収を毎年確保しており2020（令和2）年度の11.2兆円の税収は過去最高額の税収総額に貢献したということである。

法人税の税収は、所得金額の大幅な増加や課税ベースの拡大などがない限り大幅な増加は見込めない。それは税率が現行、基本23.2%、中小法人の軽減税率の特例（年800万円以下）15%となっていて、1989（平成元）年の40%、29%と比べ6割以下に引き下げられたためである。また、法人所得が赤字になった場合には、その赤字を翌年以降に繰り越せる制度もあって、さらに法人税率は世界各国の間で引き下げ競争があり増税が困難な情勢から、今後の税収の増加は景況次第といえよう。

## 2 所得税減税と所得税収入の推移

昭和から平成時代の半ばにかけては所得税減税が続いた。その原因は今までも記述してきたバブル崩壊や金融危機によって景気が低迷したことにある。その対策として財政支出だけでなく税制も活用され、図表2-1にあるように毎年のように減税が実施され、その減税規模は大きなものだった。

図表2-1 所得税の改正

改正年度	所得税制の改正内容	適用年分	減税規模(億円)
1987	・ 所得税率の見直し	1987	13,000
1988	・ 所得税率の見直し	1988～	6,210
	・ 配偶者特別控除の創設		2,610
	・ 高齢者控除の引上げ		670
	・ 公的年金等の課税の見直し		410
	・ 給与所得控除額の見直し	1989～	430
	・ 所得税率の見直し		13,190
	・ 人的控除額の引上げ		7,960
1994	・ 特別減税 (～1996)	1994～	38,430
	・ 給与所得控除額の見直し	1995～	3,290
	・ 所得税率の見直し		16,300
	・ 人的控除額の引上げ		4,650
1998	・ 定額減税	1998	28,000
1999	・ 定率減税 (～2005)	1999～	27,000
	・ 扶養控除の加算(年少・特定)		2,850
	・ 所得税率の見直し		3,000

出所：「税制改正大綱」, 「税制改正の解説」から作成

## (1) 課税最低限の引上げ

### ① 人的控除の拡充

昭和の終わりから平成の初めにかけては人的控除の制度変更が相次いだ(図表2-2)。1989(平成元)年の税制改正で制度減税<sup>5)</sup>として見直された所得控除の多くが平成時代を通じてほぼ適用されてきた。

人的控除は1978(昭和53)年以降据え置かれ、課税最低限が低い状態が続いたため、その引き上げが求められた。1983(昭和58)年の税調の中期答申では「課税最低限についてもある程度の引上げを行うことが適当である」<sup>6)</sup>と記載され、それが人的控除の増額となって実現した。さらに、福祉政策の見地から障害者控除等の増額も行われることになった。

1987(昭和62)年の抜本的税制改革で行われたのが配偶者特別控除の創設である。納税者の配偶者に対しては人的控除の一つとして配偶者控除があった。これは配偶者の所得金額が控除できる制限額を1円超えただけで控除が受けられなくなることによって、納税者の税金負担が一挙に増加する仕組みとなっていた。税金負担の急激な増加を避けるために所得金額に応じて控除金額が逡減する仕組みを取り入れたのが配偶者特別控除である。この控除には配偶者控除への上乗せという仕組みもあったため、配偶者控除を受けていた納税者も減税されることになった。

1988(昭和63)年の抜本的税制改革では基礎的な人的控除すなわち基礎控除、配偶者控除、扶養控除の金額が引上げられるとともに配偶者特別控除額の引上げ、年齢的に高校生から大学生が該当する特定扶養親族という区分を新設し、扶養控除に15万円上乗せる制度を創設した。こ

5) 減税策の効果が長期にわたり続くものを制度減税、効果その年、短期間で終了するものを特別減税という。

6) 財務省財務総合政策研究所財政史室(2003)435頁。

図表2-2 所得控除の推移（1）

		1982年 昭和57年	1983年 昭和58年	1984年 昭和59年	1985～86年 昭和60～61年	1987年 昭和62年	1988年 昭和63年	1989～92年 平成元～4年
基礎控除		29万円	30万円	33万円	33万円	33万円	33万円	35万円
配偶者控除	一般の控除対象配偶者	29万円	30万円	33万円	33万円	38万円	33万円	35万円
	同居特別障害者	34万円	35万円	40万円	47万円	52万円	47万円	65万円
	老人控除対象配偶者	35万円	36万円	39万円	39万円	44万円	39万円	45万円
	同居特別障害者							75万円
配偶者特別控除					(通減)	11.25万円	16.5万円	35万円
扶養控除	一般の扶養親族	29万円	30万円	33万円	33万円	33万円	33万円	35万円
	同居特別障害者	34万円	35万円	40万円	47万円	47万円	47万円	65万円
	特定扶養親族							45万円
	同居特別障害者							75万円
	老人扶養親族	35万円	36万円	39万円	39万円	39万円	39万円	45万円
	同居特別障害者							75万円
同居老親等	同居特別障害者	40万円	41万円	46万円	46万円	46万円	46万円	55万円
	同居特別障害者							85万円
老年者控除		23万円	23万円	25万円	25万円	25万円	50万円	50万円
障害者控除		23万円	23万円	25万円	25万円	25万円	25万円	27万円
特別障害者		31万円	31万円	33万円	33万円	33万円	33万円	35万円
寡婦控除		23万円	23万円	25万円	25万円	25万円	25万円	27万円
特別加算該当者								35万円
寡夫控除		23万円	23万円	25万円	25万円	25万円	25万円	27万円
勤労学生控除		23万円	23万円	25万円	25万円	25万円	25万円	27万円

(注) 網掛けは金額に変更あり。

出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

これらの制度減税により課税最低限が高くなり中堅所得層に配慮した減税となった。また、福祉政策の観点から扶養控除等に障害者加算が行われるなど減税規模が大きくなった。これらの制度減税には消費税導入の抵抗を和らげる意味もあった。1988（昭和63）年に実施された所得税率の変更と合わせると所得税減税の規模は2.3兆円となった。

この税制改革はバブル崩壊の時期と重なり、所得税の税収が1991（平成3）年をピークに減少し始めた。その後しばらく所得税の改正は行われなかった。バブル崩壊後の景気の落ち込みへの経済対策として1992（平成4）年以降、「緊急経済対策」「総合経済対策（10.7兆円）」「新総合経済対策（13.2兆円）」「緊急経済対策（6.2兆円）」「総合経済対策（15.3兆円）」が次々と出され、税制面では特別減税が実施されることになった（後述）。

1994（平成6）年の「総合経済対策」のなかで特別減税とともに制度減税である人的控除の増額が行われることになった（図表2-3）。この制度減税は、1989（平成元）年に行われた制度減税と同じように、今回も消費税の税率引き上げ（1997（平成9）年4月1日）に対する先行減税として実施されることになった。1994（平成6）年11月に税制改革関連法が成立し、所得税率の改正とともに人的控除が3万円ずつ引き上げられ、翌年から実施されることになった。その減税規模（所得税）は3.8兆円と前回は上回る大きなものとなった。

図表2-3 所得控除の推移(2)

		1993~94年 平成5年 ~6年	1995~97年 平成7年 ~9年	1998年 平成10年	1999年 平成11年	2000~03年 平成12年 ~15年	2004年 平成16年	2005~10年 平成17年 ~22年	2011~17年 平成23年 ~29年	2018~19年 平成30年~ 令和元年
基礎控除		35万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円
控除 配偶者	一般の控除対象配偶者	35万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	\$ 38万円
	同居特別障害者	65万円	68万円	73万円	73万円	73万円	73万円	73万円	制度変更	
	老人控除対象配偶者	45万円	48万円	48万円	48万円	48万円	48万円	48万円	48万円	\$ 48万円
	同居特別障害者	75万円	78万円	83万円	83万円	83万円	83万円	83万円	制度変更	
配偶者特別控除		35万円	38万円	38万円	38万円	38万円	* 38万円	* 38万円	* 38万円	* 38万円
扶養 控除	一般の扶養親族	35万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	38万円	# 38万円	# 38万円
	同居特別障害者	65万円	68万円	73万円	73万円	73万円	73万円	73万円	制度変更	
	年少扶養親族				48万円	廃止				
	同居特別障害者				83万円	廃止				
	特定扶養親族	50万円	53万円	58万円	63万円	63万円	63万円	63万円	& 63万円	& 63万円
	同居特別障害者	80万円	83万円	93万円	98万円	98万円	98万円	98万円	制度変更	
	老人扶養親族	45万円	48万円	48万円	48万円	48万円	48万円	48万円	48万円	48万円
	同居特別障害者	75万円	78万円	83万円	83万円	83万円	83万円	83万円	制度変更	
	同居老親等	55万円	58万円	58万円	58万円	58万円	58万円	58万円	58万円	58万円
同居特別障害者	85万円	88万円	93万円	93万円	93万円	93万円	93万円	93万円	制度変更	
高齢者控除		50万円	50万円	50万円	50万円	50万円	50万円	廃止		
控除 障害者	障害者	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円
	特別障害者	35万円	35万円	40万円	40万円	40万円	40万円	40万円	40万円	40万円
	同居特別障害者								75万円	75万円
寡婦控除		27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円
特別加算該当者		35万円	35万円	35万円	35万円	35万円	35万円	35万円	35万円	35万円
寡夫控除		27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円
勤労学生控除		27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円	27万円

(注) \* \$ # & は金額に変更はないが適用要件などの変更あり。網掛け部分は金額に変更あり。

出所：『財政金融統計月報』(租税特集) から作成

## ② 給与所得者の負担軽減…給与所得控除額の拡充

1980年代から1990年代にかけては勤労者、サラリーマン層に税金に対する重税感や不公平感が広がった時代だった。年功序列型賃金体系では40代から50代にかけて給与収入が増加し、所得税は超過累進税率のため税率の上昇が避けられず税負担が増加した。給与の収入金額は100%捕捉され、給与所得の計算は給与の収入から必要経費でなく給与所得控除<sup>7)</sup>を差し引いて算出し、税金は源泉徴収制度と年末調整制度で確実に徴収された。一方で事業所得者は年間の所得金額は収入金額から実際にかかった必要経費の額を差し引くことにより、自身で税額計算ができるという制度上の相違について不満が出ていた。所得によって「不公平がある」として裁判の争いが注目された<sup>8)</sup>時代だった。サラリーマンや税金の文字を冠した政党<sup>9)</sup>も誕生した時代である。

サラリーマンの給与課税に対する関心の高さもあって、その後、給与所得の計算の見直しな

7) 昭和31年の税制調査会では給与所得控除制度の趣旨を①必要経費の概算控除、②担税力の調整、③捕捉率の格差の調整、④金利調整の四つとしていたが、現在は「勤務費用の概算控除」と「他の所得との負担調整のための特別控除」という二つにまとめられている。

8) 所得税法の規定は憲法14条(法の下での平等)違反であるとして提訴した「大島訴訟」(1985(昭和60)年3月27日最高裁判決で結着)が有名。

9) 「サラリーマン新党」が1983(昭和58)年7月4日~1990(平成2)年3月1日、「税金党」が1986(昭和61)年8月1日~1990(平成2)年10月5日の間、国会に議席を確保していた。

図表2-4 給与所得控除の推移（1）

1984～1988年分 (昭和59～63年分)		1989～1994年分 (平成元～6年分)		1995～2012年分 (平成7～24年分)	
最低保障額	57万円	最低保障額	65万円	最低保障額	65万円
165万円までの金額	40%	165万円までの金額	40%	180万円までの金額	40%
330万円までの金額	30%	330万円までの金額	30%	360万円までの金額	30%
600万円までの金額	20%	600万円までの金額	20%	660万円までの金額	20%
1,000万円までの金額	10%	1,000万円までの金額	10%	1,000万円までの金額	10%
1,000万円超の金額	5%	1,000万円超の金額	5%	1,000万円超の金額	5%
控除上限額	なし	控除上限額	なし	控除上限額	なし

出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

どが進められた。それが給与所得控除を拡大する方向での見直しであり、事業所得者の必要経費と同様にサラリーマンも一定の項目の実額を差し引くことができるようにする「特定支出控除」の創設である。

平成時代の最初に実施された給与所得控除の見直しは「パート減税」という表現がされる給与所得控除の最低保障額の引き上げである（図表2-4）。1988（昭和63）年までは57万円だった最低保障額を65万円に引き上げることで、給与所得者の所得税がかからない収入金額は92万円から100万円に上がった。これはパートで働く者の所得税がかからない年間の収入金額の増加につながり、配偶者控除が受けられる金額の引き上げを意味しており、このことが家計の可処分所得の増加につながった。

1995（平成7）年度の税制改正では中低階層を焦点に置いた給与所得控除額の引上げが実施された。この改正で課税最低限が上昇し、サラリーマンの税金負担は減少した。給与所得についてはこの計算が2012（平成24）年まで長期にわたって続くことになった。

1987（昭和62）年改正で創設された特定支出控除制度は給与所得者に必要経費的な実額控除ができる制度である。しかし、特定支出として認められる項目が制限されたものだったため、実際に控除を適用して確定申告したものは適用初年（昭和63年）が16人でその後は数人ととどまるものだった。給与所得者に必要経費的な費用が控除できること、確定申告権を認めたことをアピールした制度でしかなかった。

### ③ 年金所得課税の見直し…給与所得控除から公的年金等控除へ

1987（昭和62）年度税制改正で公的年金等<sup>10)</sup>の所得金額の所得区分、計算方法が大きく変わるようになった。それ以前は、年金は給与等とみなして「年金は形式的には元の使用者から支給されるものではないが、給与所得者であった者が過去の勤務に関連して受ける給付という性格を有し」<sup>11)</sup>していると捉えて給与所得として扱われ給与所得控除が適用されていた。この改正で

10) 公的年金等とは国民年金、各種共済組合金、国民年金基金、企業年金基金、中小企業退職金共済、小規模企業共済など様々な年金が含まれる。

11) 注解所得税法研究会編（2019）955～956頁。

図表2-5 公的年金等控除

		1988 (昭和63) ~1989 (平成元) 年	1990 (平成2) ~2004 (平成16) 年	2005 (平成17) ~2019 (令和元) 年
定額控除	65歳未満	40万円	50万円	50万円
	65歳以上	80万円	100万円	50万円
定率控除	定額控除後の年金収入			
	360万円までの部分	25%	25%	25%
	720万円までの部分	15%	15%	15%
	720万円を超える部分	5%	5%	5%
最低控除額	65歳未満	60万円	70万円	70万円
	65歳以上	120万円	140万円	120万円
老年者控除	65歳以上	50万円	50万円	廃止

出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

雑所得となり、年金の収入から、他の所得との間の負担調整措置として新たに作られた公的年金等控除を差し引くことで所得金額を算出することになった（図表2-5）。

これは給与所得控除に比べ公的年金等控除の最低保障額が大きく、収入の増加にともない控除額が増えて、給与所得者よりも課税最低限が高くなる減税効果の高い制度として設計された。また、65歳以上の者に適用される所得控除である老年者控除が25万円から50万円への増額が同時に行われたため、65歳以上の年金受給者は大幅な減税となり、優遇された制度が以後続くことになった。1990（平成2）年度税制改正では、この公的年金等特別控除は10万円ないし20万円上積みがあり税負担がさらに軽減されることになった。

## （2）所得税率の見直し

所得税の税率は昭和時代には非常に多くのブラケット<sup>12)</sup>に区分されていた。1983（昭和58）年分以前は超過累進税率の区分は19段階もあり、最高税率は8,000万円を超える部分に75%という税率が課されていた。その後、徐々に最高税率は引き下げられるとともに、そのブラケットの数は減少していくことになる。

1986（昭和61）年10月に出された税制調査会の『税制の抜本的見直しについての答申』で「大多数の納税者の集中する所得階層に対しては、思い切って累進構造を緩和してよい」と、この答申ではブラケットを13区分にしようとしていたが、結果、1987（昭和62）年度の税制改正では最高税率は60%でブラケットが12区分になった。さらに1988（昭和63）年8月1日施行の「昭和63年分の所得税の臨時特例法」により最高税率は60%で変わらないものの、ブラケットは6区分に半減した。

1988（昭和63）年の『税制改正についての中間答申』では「大半のサラリーマンが就職して

12) bracket 同一税率が適用される所得金額の範囲（区分）。

図表2-6 所得税の税率（1）

1984（昭和59） ～1986（昭和61）年			1987（昭和62）年			1988（昭和63）年			1989（平成元）年 ～1994（平成6）年			1995（平成7）年 ～1998（平成10）年			1999（平成11）年 ～2006（平成18）年		
万円超～万円以下	税率		万円超～万円以下	税率		万円超～万円以下	税率		万円超～万円以下	税率		万円超～万円以下	税率		万円超～万円以下	税率	
0～50	10.5%		0～150	10.5%		0～300	10%		0～300	10%		0～330	10%		0～330	10%	
50～120	12%		150～200	12%													
120～200	14%		200～300	16%													
200～300	17%		300～500	20%		300～600	20%		300～600	20%							
300～400	21%		500～600	25%								330～900	20%		330～900	20%	
400～600	25%		600～800	30%		600～1,000	30%		600～1,000	30%							
600～800	30%		800～1,000	35%													
800～1,000	35%		1,000～1,200	40%								900～1,800	30%		900～1,800	30%	
1,000～1,200	40%		1,200～1,500	45%		1,000～2,000	40%		1,000～2,000	40%							
1,200～1,500	45%		1,500～3,000	50%													
1,500～2,000	50%					2,000～5,000	50%					1,800～3,000	40%				
2,000～3,000	55%																
3,000～5,000	60%		3,000～5,000	55%					2,000～	50%					1,800～	37%	
5,000～8,000	65%											3,000～	50%				
8,000～	70%		5,000～	60%		5,000～	60%										

出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

から退職するまでの間に適用される税率が一本ないし二本で済むような税率構造とすることが適当である」と、それに沿って所得税率の見直し行われた。12月24日に成立した「所得税法等の一部を改正する法律」で最高税率50%、ブラケットが5区分という簡素化された税率表になった。昭和から平成にかけての所得税は税率表の改定が毎年のように行われ（図表2-6）、簡素化された税率で平成時代は始まった。

この税率見直しの背景には、イギリスやアメリカでは「小さな政府」を標榜し、規制を緩和して市場経済の自律に任せて活性化を図る自由主義的経済政策が採用されていったことが影響した。1979（昭和54）年に始まる「サッチャリズム」、1981（昭和56）年の「レーガノミクス」といわれた政策が進められ、税制に関しては所得税の減税を柱に所得税の簡素化、最高税率の引き下げや税率のフラット化を進め、消費の喚起、経済の活性化を狙ったものだった。日本も同一步調を取る形で、所得税の見直しが行われたのである。

所得税率の引き下げはその後続いた。1995（平成7）年にはバブル崩壊後の景気の減退、円高不況への対応として、特別減税（後述）と合わせて所得税率の見直しが行われた。所得税率は3,000万円超の所得に対して50%の税率にするとともに、そのブラケットの幅を見直す減税が行われた。この時の税制改革では課税最低限を引き上げるための人的控除の引上げ、給与所得者の給与所得控除も同時に見直され、減税幅は大きなものとなった。

1999（平成11）年度税制改正では最高税率は37%へ引き下げられ、ブラケットが4区分しかない非常に簡素なものとなった（減税規模0.3兆円）。この見直しは1997（平成9）年4月1日から消費税率5%へ引上げられたことによる経済への影響、1997（平成9）年、1998（平成10）年と続いた金融危機による景気の落ち込みからの回復を目的としたものだった。税率の見直しに加え、同時期に特別減税（1998年）、定率減税（1999年）が実施されたことで多くの国民に減税効果が及ぶことになった。

### (3) 特別減税等の実施

バブル崩壊後の景気低迷に対して所得税減税の声が高まっていたが、しかし当初は財政再建、赤字国債発行からの脱却が優先課題としてあり、減税の財源に目途が立たないため見送られていた。1992（平成4）年以降の経済対策は公共事業や住宅投資、中小企業対策など産業政策を中心としたものが続いた。そしてようやく1994（平成6）年2月に「15兆円を上回る史上最大の規模の総合的な経済対策」<sup>13)</sup>のなかに、景気浮揚のための内需拡大の一つとして所得税・住民税の特別減税が出てきた。景気刺激のための手段として所得税減税が出てきたのはバブル崩壊以降では初めてのことだった。これ以降、1997（平成9）年を除いて景気対策としての所得税減税が続くことになる（図表2-7）。

1994（平成6）年の特別減税は3.8兆円とそれまでにない大規模なものとなった。税制改正案は3月29日に成立し、所得税減税は定率減税方式による特別減税（所得税額の20%、上限200万円）が実施され、その後の2年間、1995（平成7）年、1996（平成8）年においても所得税額の15%、5万円を上限として、1.4兆円の特別減税が実施された。1995（平成7）年には前述した制度減税も行われ、合計3.8兆円規模の減税になった。

1994（平成6）年6月に政府税制調査会の「税制改革についての答申」では「こうした事情にかんがみれば、極めて厳しい財政事情の下で、少なくとも、税制改革が財政の悪化を招き、後世に負担を残し財政の硬直化を高めることは厳に避けるべきであり、個人所得課税等に係る減税や減税を先行実施する場合に発行されるいわゆるつなぎ公債の償還のための財源については、税制改革の中で適切に対応すべきである」<sup>14)</sup>という方向が出されその裏付けとして、1997（平成9）年4月から消費税率を5%へ引き上げることが決められた。

消費税率が引き上げられた1997（平成9）年は特別減税の廃止、社会保険料の引き上げなど国民負担が9兆円も急増したことを起因として、秋以降経済状況が急速に悪化した。第四・四半期以降実質GDPのマイナスが続いた。その上、緊縮財政を求める財政構造改革法が11月に成立するなど、景気の動きに逆行する政策が行われようとしていた。

1997（平成9）年秋以降、金融機関の破たんが相次ぎ、金融不安から経済状況がさらに悪化した<sup>15)</sup>。そのため、景気対策として急遽、所得税の特別減税の実施が浮上した。1998（平成10）年1月29日に特別減税法が成立、減税の実施方法は1996（平成8）年までの3年間に行った定率減税ではなく、定額減税として本人分、所得税18,000円を、控除対象配偶者又は扶養親族1人あたり9,000円<sup>16)</sup>を通常の計算で算出された所得税額から減税するものだった。その実施後も景気回復の兆しが見えないことから、4月9日「総合経済対策」の一つに特別減税（2兆円）を含め、さきに実施した定額減税に本人分として所得税20,000円を、控除対象配偶者又は扶養

13) 1994年2月8日決定の「総合経済対策」序文（出所：小峰隆夫編集（2011）428頁）。

14) 石弘光（2008）614頁。

15) 三洋証券（11月3日・会社更生法申請）、北海道拓殖銀行（11月17日・破たん）、山一証券（11月24日・自主廃業）。

16) 所得税に加え、住民税（本人分8,000円、控除対象配偶者又は扶養親族1人あたり4,000円）の減税も実施。

図表 2-7 特別減税等の実施状況

年	減税方法	減税規模
1994（平成6）年	特別減税 所得税額×20%（上限200万円）	5.5兆円
1995（平成7）年	特別減税 所得税額×15%（上限5万円）	2兆円
1996（平成8）年	特別減税 所得税額×15%（上限5万円）	2兆円
1997（平成9）年	特別減税 なし	・・・
1998（平成10）年	特別減税 3.8万円＋控除対象者又は扶養家族の人数×1.9万円	4兆円
1999（平成11）年 ～ 2005（平成17）年	恒久的減税 所得税額×20%（上限20万円）	3.5兆円
2006（平成18）年	恒久的減税 所得税額×10%（上限12.5万円）	1.8兆円
2007（平成19）年	恒久的減税 廃止	・・・

（注）減税規模は所得税と住民税の総額である。  
出所：税制改正大綱，税制改正の解説から作成

親族1人あたりにつき10,000円を加算する減税方式を採用した<sup>17)</sup>。

この2回の定額減税では課税最低限が大幅に上昇した（夫婦二人の世帯では給与額492万円）ため、納税を要しない者が大幅に増加したことへの批判が高まったこともあって、1999（平成11）年以降の税減税方式については見直されることになった。

1999（平成11）年度に実施することになった恒久的な減税は、前年の特別減税の定額減税方式ではなく、定率減税方式として、所得税では20%の税額控除（上限25万円）を採用した。なお、住民税は15%（上限4万円）の税額控除である。

定率減税は期限を明示しないが時限的な制度として導入され、その実施条件としては著しく停滞した経済が回復するまでとし、個人所得課税の抜本的見直しが行われるまでの間の特別措置として、景気の状態を見極めた上での廃止を予定していたことから恒久減税ではなく、恒久的減税として実施するものとなった。2005（平成17）年度税制改正で半減し、経済状況の改善を受けて2006（平成18）年度税制改正で2007（平成19）年1月からの廃止が決まった。

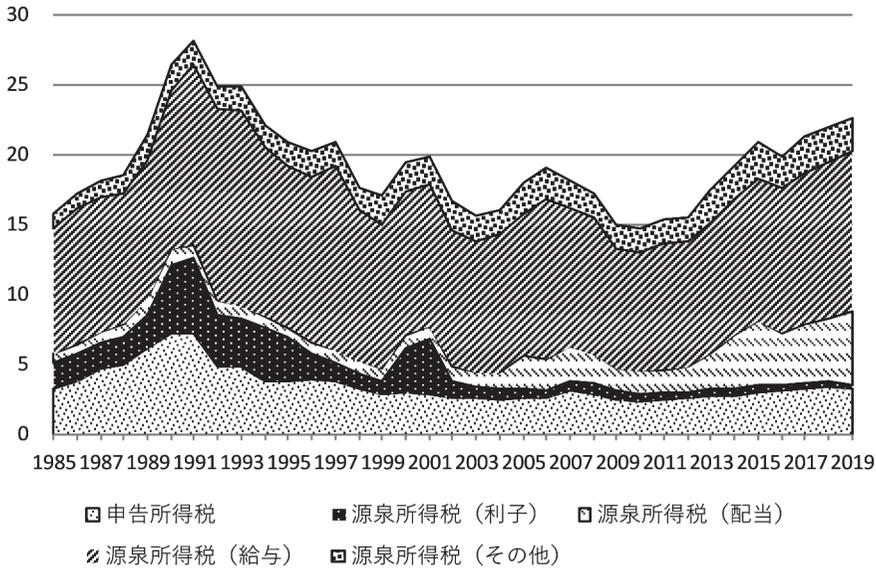
#### （4）所得税収の減少・・・平成時代前半

平成時代前半は所得税制において規模の大きい減税政策が次々と実施された。バブル期に急増した所得税収はバブル崩壊により景気低迷への対策として行われた減税により1991（平成3）年を境に減少し始め、2003（平成15）年にはピーク時の半分13.9兆円にまで落ち込んだ。

所得税の税収は源泉所得税と申告所得税の二種類で構成されており、前者はサラリーマンの給与から天引きされている給与所得に対する源泉所得税や退職所得、利子所得、配当所得、株式の譲渡所得に対する源泉所得税などが含まれている。一方、後者は毎年2月16日から3月15日の間に行われる確定申告により確定する税である。事業所得、不動産所得など10種類の所得

17) 住民税は本人分9,000円、控除対象配偶者又は扶養親族1人あたり4,500円の減税を実施。

図表2-8 所得税収の推移(兆円)



出所：『財務金融統計月報』（租税特集）から作成

区分に応じて申告義務のある者が確定申告をすることになる。所得税収の8割超を占めるのが源泉所得税であるため、その増減は所得税全体の増減に大きく影響することになる（図表2-8）。

その源泉所得税の中でほぼ10兆円以上の税収を確保しているのが給与所得に対する源泉所得税である。しかし所得税の減税の効果は給与所得に大きく現れた。税制に限らず経済政策や金融政策などの影響を受けて税収が大きく変動するのが利子所得や配当所得に対する源泉徴収税額である。以上の三者で源泉徴収税額全体のほぼ9割を占めている（図表2-8）。

給与所得の源泉所得税が1994（平成6）年の14.0兆円から12.1兆円に減少したのは特別減税によるものである。1995（平成7）年には制度減税（給与所得控除の見直し、所得税率のブラケットの見直し）があり、さらに減少（11.5兆円）した。1997（平成9）年は特別減税が廃止されたためその反動もあって税収が増加した（13.2兆円）。しかし翌1998（平成10）年には特別減税の実施（規模2兆円）、1999（平成11）年からは恒久的減税として定率減税が継続して行われ、あわせて制度減税（扶養控除額の加算など）の実施もあったため、給与所得の源泉徴収税額は大幅な減少になった。

給与所得の源泉徴収税額の減少を埋め合わせるように増加したのが利子所得の源泉徴収税額である。預貯金等の利子の非課税制度が改められ、原則課税となったことによるもので、1990（平成2）年から1994（平成6）年にかけて満期を迎えた預貯金利子に対する源泉所得税が多くなった。また、2000（平成12）年、2001（平成13）年にはバブルのころに預けられた預貯金に対する利子、当時の利率は年6～8%だったことも影響し、その源泉所得税の税額が多くなっ

た。

所得税の税収総額は2007（平成19）年に定率減税を廃止したため一時的に増加したものの、その後アメリカで発生したリーマンショックをきっかけとした世界経済の減速の影響もあって2009（平成21）年12.9兆円にまで減少してしまった。この年は法人税収入の大幅な減少もあったことから税収総額は40兆円を下回るようになった。

### 3 所得税増税への転換

バブル崩壊以降の不況が続いたことでその景気対策として1990年代後半にかけて所得税減税が次々と行われてきた。その影響で所得税は減少傾向が続き2003（平成15）年には平成時代のそれまでで最低の税収額（13.9兆円）になった。2002（平成14）年6月には政府税制調査会が「あるべき税制の構築に向けた基本方針」で、「個人所得課税については、累次の減税の結果、税負担水準がきわめて低いものとなっており、基幹税としての機能を回復する必要がある。同時に経済社会の構造変化に対応するため、諸控除の見直しなどを図る必要がある」という税制改革の方針を示した。この方針に基づき、諸控除の見直しが行われることになる。減税政策から増税政策へ転換である。

2003（平成15）年度税制改正は「戦後初めて所得税の世界で増税を打ちだした」<sup>18)</sup>画期的な税制改革となった。規模的には増税政策は国民の合意が困難なこともあり、減税のように大胆かつ大規模な改正とはならず、小規模な増税を積み重ねることになる。

#### （1）課税ベースの拡大…所得控除等の見直し

##### ①人的控除の見直し

1994（平成6）年の税制改革関連法で人的控除が増額され、課税最低限の上昇で所得税の課税ベースは小さくなっていた。制度減税と特別減税の実施で税収額は減少が続いた。増税策としてまず初めに行われたのが、人的控除のうち1989（平成元）年に創設された配偶者特別控除の配偶者控除対象者への上乗せ分の廃止である。配偶者控除適用者にも配偶者控除特別控除を適用していたことで、課税最低限が非常に高くなっていた。これを改めて配偶者控除が適用されない者のみに配偶者特別控除を認めることに変更した。

次に見直された人的控除は2005（平成17年）から実施された老年者控除の廃止である。公的年金等控除に加え、老年者控除を認めていることもあって給与所得者世帯の課税最低限に比べ年金受給者世帯のそれが非常に高く、年金所得者を優遇しているという議論から年金課税の見直しとともに廃止されたものである。

さらに2011（平成23）年分から子ども手当の創設することになり、その見返りに年少扶養親族（～15歳）に対する扶養控除（38万円）を廃止した。これは所得控除から手当という現金支

---

18) 石弘光（2008）693頁。

図表3-1 所得税の改正

改正年度	所得税制の改正内容	適用年分	増収見込み (億円)
2003	・ 配偶者特別控除の廃止	2004～	4,790
2004	・ 公的年金等控除額引下げ	2005～	1,160
	・ 老年者控除の廃止		1,240
2005	・ 定率減税の縮減	2006～	12,520
2006	・ 定率減税の廃止	2007～	13,060
	・ 所得税率の見直し(税源移譲に伴うもの)		
2010	・ 年少扶養親族に係る扶養控除廃止	2011～	5,185
	・ 特定扶養親族に係る扶養控除の見直し		957
2013	・ 所得税率の見直し(最高税率の見直し)	2015～	590
2017	・ 配偶者控除及び配偶者特別控除の見直し	2018～	390
2018	・ 給与所得控除の見直し	2019～	730
	・ 公的年金等控除の見直し	2020～	70

出所：税制改正大綱、「税制改正の解説」から作成

給というわかりやすい制度へ転換したものである。さらに高校の実質無償化と軌を一にして16～18歳までの特定扶養親族に対する扶養控除の上乗せ部分(25万円)を廃止することにした。両者で0.6兆円程度の増収が見込まれた。

## ②給与と年金の税制見直し

給与所得の計算では給与収入から給与所得控除を差し引いて計算するが、1995(平成7)年に行われた税制改正以後、給与所得控除についての改正は行われていないままだった。2012(平成24)年までの給与所得控除には上限が設定されてなく、高額な給与収入のある者について、収入が高額になればなるほど給与所得控除額が比例的に多額になっていくことへの批判が出ていた。給与収入に対する必要経費的な支出が比例的に増加することはあり得ず、他の所得者(主に事業所得者)に比べ優遇されているとの見方が広がった。

そこで改正されたのが給与所得控除の縮小、上限の設定だった。2013(平成25)年から給与収入が1,500万円を超えると245万円が上限になり、2016(平成28)年には給与収入が1,200万円を超えると230万円、さらに2017(平成29)年からは給与収入が1,000万円を超えると220万円が上限と、次々引き下げられていった(図表3-2)。

年金の課税についての見直しは2004(平成16)年度税制改正で行われ、公的年金等控除の縮小になった(図表2-5)。

公的年金等の所得(雑所得)は所得年金の収入から公的年金等控除を差し引いて所得金額を算出する。公的年金等控除の最低保障額は2004(平成16)年まで140万円と給与所得控除の最低保障額65万円の2倍以上の金額となっていて課税最低限がかなり高くなっていた。その上、この公的年金等控除は、給与所得控除の必要経費の概算控除という意味は通用し難く、負担調整

図表3-2 給与所得控除の推移（2）

2013～2015年分 (平成25～27年分)		2016年分 (平成28年分)		2017～2019年分 (平成29～令和元年分)	
最低保障額	65万円	最低保障額	65万円	最低保障額	65万円
180万円までの金額	40%	180万円までの金額	40%	180万円までの金額	40%
360万円までの金額	30%	360万円までの金額	30%	360万円までの金額	30%
660万円までの金額	20%	660万円までの金額	20%	660万円までの金額	20%
1,000万円までの金額	10%	1,000万円までの金額	10%	1,000万円までの金額	10%
1,500万円までの金額	5%	1,200万円までの金額	5%	1,000万円超の金額	
1,500万円超の金額 控除上限額 245万円		1,200万円超の金額 控除上限額 230万円		控除上限額 220万円	

出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

措置という不明確なものだった。また公的年金を受給するためには現役時代に厚生年金や国民年金の掛け金部分を社会保険料として納付してきたが、その社会保険料は税額計算上、社会保険料控除として差し引かれることになり税金の計算対象には含めないことになっていた。そして受け取る段階でも公的年金等控除の計算で課税対象から除外される部分が大きくなっていることで、他の所得に比べて優遇され過ぎているとの批判が過去から出されていた。

2004（平成16）年度税制改正で公的年金等控除の65歳以上の者に上乗せされている金額50万円を廃止し、最低保障額は120万円に引き下げるようになった。また、同時に老年者控除を廃止することで年金所得者の税負担は増えるようになった（増収見込みは0.24兆円）。

2018（平成30）年度税制改正では現在の個人課税制度が、学校を卒業し就職して定年まで働いてその後、年金生活に入るという定型の働き方を前提として設計されていることについて、現在では働き方が多様化しており、さまざまな働き方への対応が必要だということ、給与所得控除等が過大になっているということから見直され給与所得控除と公的年金控除を縮小（一律各10万円）し、どの所得者へも適用される基礎控除を引き上げる（10万円）ことになった（2020（令和2）年から実施）。

## （2）所得税率の見直し

2006（平成18）年度税制改正は「あるべき税制」に沿って進められた。所得税率を1999（平成11）年度改正で4区分になっていたブラケットを6区分に増やした。低階級の税率を引き下げ5%の税率とし、一方で、中高階級の税率は引上げ、最高税率は40%とした。この税率改正は小泉内閣の「三位一体の改革」の一環として、所得税から個人住民税への税源移譲として行われたもので、税率引き上げ部分はあるものの、所得税と住民税を合わせたところで「納税者の税負担を極力変動させない」<sup>19)</sup>という意図で実施された。それまでの所得税率の見直しで税率

19) 財務省『平成18年度 税制改正の解説』5頁。所得税率の改正に合わせ、個人住民税の税率を一律10%にした。

図表3-3 所得税の税率(2)

平成19(2007)年～平成26(2014)年			平成27(2015)年～				
万円超	～	万円以下	税率	万円超	～	万円以下	税率
0	～	195	5%	0	～	195	5%
195	～	330	10%	195	～	330	10%
330	～	695	20%	330	～	695	20%
695	～	900	23%	695	～	900	23%
900	～	1,800	33%	900	～	1,800	33%
1,800	～		40%	1,800	～	4,000	40%
				4,000	～		45%

出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

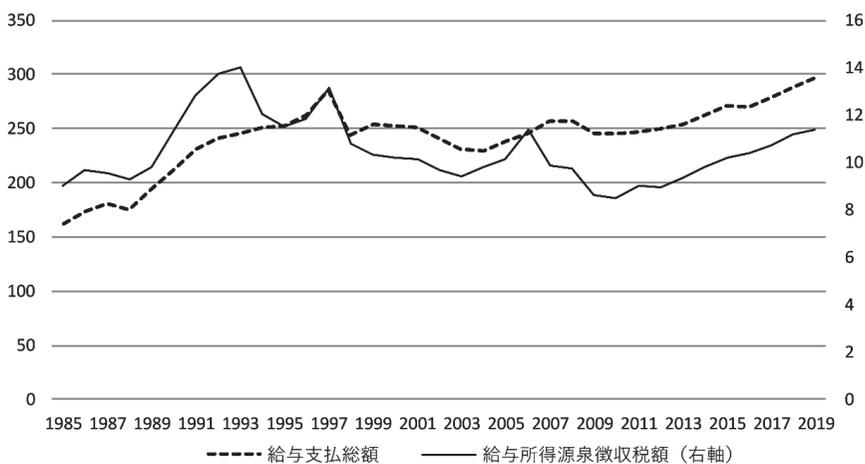
構造の累進性の低下によって所得再分配機能が低下したとの認識のもと、2009（平成21）年度以降の税制改正に最高税率引き上げの方針が盛り込まれた。

2013（平成25）年度税制改正で「格差是正や所得再分配機能の回復を図るため、特に高い所得階層に絞って一定の負担増を求める」<sup>20)</sup> こととして平成27年分から4,000万円超の所得に対してはそれまでの最高税率40%を45%に引き上げるようになった。これによる増収見込みは590億円である。所得税率については減税の方向で見直しが続いたが、増税へ方針転換した。

### (3) 所得税収の増加

2003（平成15）年以降、小規模ではあるが、所得税の増税へと転換し2006（平成18）年の恒久的減税の廃止の効果も出てきて税額は徐々に増加し始めた。ところが2008（平成20）年のリーマンショックによる世界経済への影響が大きく、日本もそれから逃れることができなかった。法

図表3-4 給与支払総額と給与の源泉所得税（兆円）



出所：『財政金融統計月報』（租税特集）から作成

20) 財務省『平成25年度 税制改正の解説』77頁。

人税の激減，所得税も減少し税収総額が平成時代の最低を記録したのが2009（平成21）年である（図表1－1，1－2）。

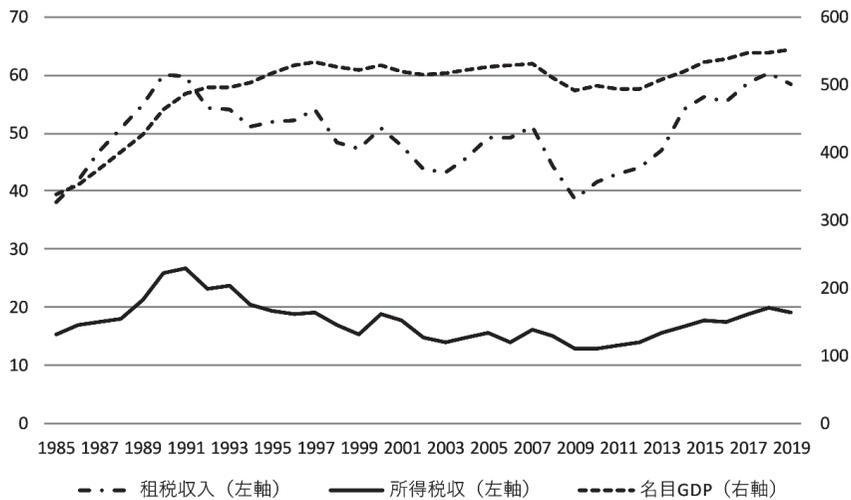
しかしその後は，所得税収は増加に転じた。増収の要因として第一に挙げられるべきは配当所得に係る源泉所得税の増加である（図表2－2）。株式等への投資の拡大が結果として増収に結び付いた。第二の要因は景気の回復とともに給与の支払総額の増加に伴う源泉所得税の増加である（図表3－4）。税収の総額は平成時代の最高額を示すまで回復したが，所得税は過去に景気対策として行われた所得税の制度減税の影響があり，最高額の70%の税収にとどまっている（図表1－1，図表1－2）。

## 4 所得税改革の影響

### （1）景気変動と税収

昭和から平成へ変わる1980年代後半は名目 GDP の動きと税収の増加は同様の形状を示していた。好調な景気は税収に結び付いていた。景気循環の第11循環は1986（昭和61）年11月から始まり1991（平成3）年2月<sup>21)</sup>までの拡張期「平成バブル期」にちょうど該当し，このバブル経済の影響は税収には自然増収という形となって表れた。1988（昭和63）年の名目 GDP は400.43兆円と初めて400兆円を超え，1989（平成元）年は427兆円，1990（平成2）年は463兆円，1991年487兆円と拡大が続いた。それに対応して税収は1988（昭和63）年50.83兆円，1989（平成元）年54.92兆円，1990（平成2）年60.11兆円となって，当時として最高の税収額を更新していた。

図表4－1 名目 GDP と税収の比較（兆円）



出所：『財政金融統計』（租税特集），『年次経済財政報告』から作成

21) 内閣府は第11循環を1986年11月（谷）～1991年2月（山）～1993年10月（谷）と設定。

1991（平成3）年バブルが崩壊すると税収は59.82兆円に減少した。その後も減少が続きバブル崩壊は税収に大きく影響することになった。

バブル崩壊後の名目 GDP の額に大きな変動は見られない。それに比べると税収は大きく減少していった。1992（平成4）年以降に見られる名目 GDP と税収のグラフの形状に差が広がっていったことが確認できる。これはバブル崩壊後の景気対策として採用された減税政策によるものであり、同様の傾向は所得税収にも表れている。

1993（平成5）年10月までの景気の後退期、その後、景気の第12循環<sup>22)</sup>に入り1997（平成9）年5月まで長期にわたる拡張期と言われたものの国民には景気の好調さが感じられない「失われた20年」とも言われる長期デフレ不況に入り込んでしまった。景気浮揚、不況からの脱出が優先すべき政策課題になり、その対策として「減税」が次々と実施されたことは前にみたとおりである。種々の経済対策が出されたものの、思うように景気の回復がかなわず、この減税により税収の大幅な減少となって2009年に税収額が38.73兆円と平成時代の最少額を記録するまで続いた。

2010（平成22）年以降、名目 GDP が縮小状態にあったが2013（平成25）年からは徐々に拡大を示すようになった<sup>23)</sup>。税収は大幅な増加を示すようになった。

## （2）税制の役割の喪失

税制の役割には、財源調達機能、所得再分配機能、経済安定化機能の3つがある。税制は国民に公共サービスを提供する資金を調達し国民の間で分かち合う仕組みであり、税制は所得税や資産税の累進構造を通して社会に存在する格差を縮めるため所得や資産の再分配の役割を果たし、さらに市場経済の変動に対して好況期には税収が増加し、不況期には税収が減少することを通して税制が自動的に経済を安定化する役割がある<sup>24)</sup>。

以上の税制の役割から現状を見る限りその機能を十分に果たしているとは言い難い。表1-1で見た通り、歳出額は税収では全く賄えない状況に陥っており、公債に依存せざるを得ない事態が続いている。先進各国とも債務残高の GDP 比は高くなっている<sup>25)</sup>が、特に日本のそれは突出したものになっている。その要因の一つが平成の時代を通して、経済の低迷が続き、景気対策として行われた減税による税収の落ち込みを国債発行で埋め合わせてきたことにある。平成時代の税収の減少の合計額が約199兆円になると財務省は発表している<sup>26)</sup>。

『平成24年度年度経済財政報告』で平成時代に次々と実施された減税政策について、その税収

22) 内閣府は第12循環を1993年10月（谷）～1997年5月（山）～1999年1月（谷）と設定。

23) 名目 GDP の統計は2016（平成28）年12月に改訂が行われ、平成17年基準から平成23年基準に変更があり、前者に比べると後者は数値が大きくなっている点に注意が必要である。

24) 植松編著（2020）6～7頁。

25) イタリア161.8%、米国131.2%、フランス118.7%、カナダ114.6%、英国108.0%など（財務省「債務残高の国際比較」）。

26) 財務省（2021）7頁。

と税制改革がなかったとした場合の税収を比較し、税収に及ぼした減税の影響を所得税では約11.7兆円と試算している<sup>27)</sup>。「我が国では、景気対策のために減税政策がなされるものの、異時点間において課税平準化が図られておらず、景気拡張期に税の引上げをしてこなかった<sup>28)</sup>として、景気の回復期においても減税政策の影響が大きく税収の増加につながらなかったのである。

所得再分配についても所得税制度の課税の仕組みと減税政策が続いたことで、超過累進制度や応能負担が十分機能していないものとなっている。厚生労働省が発表する所得再分配による所得格差是正効果をみる所得再分配調査の「税による改善度」においては、所得税が増税に転じるまでは低下の傾向を示していた（図表4-2）。当時の「社会保障による改善度」は10%～20%を示していることからすれば、税の役割が小さかったことは明らかである。所得税では2003（平成15）年度の税制改正で増税政策に転じたが、実際に税収が増加に転じたのは2009（平成21）年以後のことである。税収の増加に伴い「税による改善度」も上昇傾向を示すことになったものの、「社会保障による改善度」が20～30%を示していることに比べれば所得再分配の機能は不十分なままということになる。

経済安定化機能に関しても、租税制度がその時々々の経済に翻弄され、「政治」の手段として利用されてきたこともあって、好況期、不況期ともに税制が自動的に景気変動を調整するという役割を果たしたとは言えない。税制改正は毎年行われ、所得税制において特別減税に限らず制度減税として各種の所得控除や税額控除などの金額変更、条件変更を繰り返してきた。そのため税制の安定性に欠け、自動的な景気調整の役割を果たす時間が与えられず、改正による対応を続けてきた。税制改正による景気対策はここにいう、本来の税制の役割とは全く別物である。

平成時代を通して日本の税制は本来の役割を見失った、政治の道具に墮するものとなった。

## 5 おわりに

この2年は予期せぬ出来事、コロナ感染症の拡大に伴いその対策に多額の費用が必要となった。その財源には国債という新たな借金で調達せざるを得ない。税収は本来の歳出額でさえ賅えない。今後、積みあがった借金の返済が当然必要になる。そのためにはいかに税収を確保す

図表4-2 ジニ係数の改善度（%）

	税による改善度	
	変更前	変更後
1987（昭和62）	4.2	－
1990（平成2）	2.9	－
1993（平成5）	3.2	－
1996（平成8）	1.7	3.6
1999（平成11）	1.3	2.9
2002（平成14）	－	3.4
2005（平成17）	－	3.2
2008（平成20）	－	3.7
2011（平成23）	－	4.5
2014（平成26）	－	4.5
2017（平成29）	－	4.8

（注）平成17年調査結果から分析方法の見直し  
出所：厚生労働省「所得再分配調査結果」

27) 内閣府『平成24年度 年次経済財政報告』294頁。

28) 同 295頁。

るかという問題に政府は取り組まねばならない。

最近のGDPと税収、給与支払総額と源泉所得税の関係などから、経済状況の好転が税収の増加に結び付いており、経済対策が有効であることは間違いない。さらなる税収確保のためには増税という税制改革が必要である。特に所得税の見直しに手を付け、これまでの減税政策によって縮小した課税ベースの拡大を図らなければならない。応能負担原則の徹底という点で、所得税率の引き上げやブラケットの見直しをしなければならない。所得区分によって適用される分離課税制度、「1億円の壁」といわれる金融所得への課税強化などで増収を実現しなければならない。

将来の世代へ引き継ぐ借金の縮小させるためにも、増税という痛みを伴う税制改革に取り組むことが、今、求められている。

### 【参考文献】

- 石弘光 (2008) 『現代税制改革史』 東洋経済新報社  
植松利夫編著 (2020) 『図説 日本の税制 令和元年度版』 財経詳報社  
片桐正俊編著 (2014) 『財政学 第三版』 東洋経済新報社  
金子宏 (2019) 『租税法 第23版』 弘文堂  
小西砂千夫 (2014) 『日本財政の現代史Ⅲ』 有斐閣  
小峰隆夫編集 (2011) 『日本経済の記録 歴史編1』 佐伯印刷  
小峰隆夫 (2019) 『平成の経済』 日本経済新聞出版社  
財務省 (2021) 『日本の財政関係資料 令和3年10月』  
財務省財務総合政策研究所 (各年) 『財政金融統計月報』 (租税特集) 各年  
財務省財務総合政策研究所財政史室 (2003) 『昭和財政史－昭和49～63年度』 東洋経済新報社  
財務省財務総合政策研究所財政史室 (2004) 『平成財政史－平成元～12年度』 大蔵財務協会  
下野恵子 (2017) 『「所得増税」の経済分析』 ミネルヴァ書房  
注解所得税法研究会編 (2019) 『六訂版 注解 所得税法』 大蔵財務協会  
内閣府 (各年度) 『年次経済財政報告』  
西沢和彦 (2011) 『税と社会保障の抜本改革』 日本経済新聞出版社  
諸富徹編 (2014) 『日本財政の現代史Ⅱ』 有斐閣 2014年