

所得捕捉率格差の実態

ー納税者数及び申告形態からの分析ー

滋賀大学大学院経済学研究科博士後期課程

有 田 行 雄

1. はじめに

アダム・スミス以来、租税原則は、公平、中立、明瞭、簡素という4つの目的を掲げてきた。このうち、公平は最も基本的に達成すべきものである。公平は水平的公平と垂直的公平に分けられ、まず、水平的公平が達成されねばならない。

所得税はこの公平を実現させるために最も適した租税とみなされてきた。しかし、税務執行面と所得税の基本的仕組みに関して、所得税は公平を維持できていないとの批判が投げかけられている。¹

ここで税務執行面での問題とは、脱税または租税回避による業種間の所得捕捉の不公平である。所得税の基本的仕組みでの問題とは、包括的所得を課税ベースと考えたとき、現実の税制の課税ベースが狭いため、イロージョンが生じることによる不公平である。

わが国の所得税制は、総合課税を理念とする分類所得税といていいであろう。所得を10種類に分けて計算し、それを原則として総合し、累進税率を乗じて所得税額を算出する。たとえば、事業所得の計算方法は、総収入金額－必要経費であり、給与所得の計算方法は収入金額－給与所得控除であるように、その所得の種類により計算方法が異なっている。

また、申告納税制度を建前とするものの、利子所得等、配当所得、上場株式等の譲渡所得等、給与所得、退職所得、報酬・料金等所得、非居住者等所得の区分に応じて源泉徴収制度を採用している。この制度は、総合課税の一環として、所得税の前取りとしての源泉徴収と、最終的に取りきりとなる源泉課税の一環としての源泉徴収に区分することができるが、いずれにしろ、支払調書により、支払金額を100%把握するための制度である。

そのため、こうした所得の計算方法や、納税手続の相違が所得捕捉率格差やイロージョンの原因となってくる。所得税の水平的公平を維持するためには、こうした問題の整理がなされねばならない。

所得捕捉率格差の問題については、各種所得間で「クロヨン」または「トーゴーサン」と呼ばれる著しい所得捕捉率格差が生じ、水平的公平を阻害しているという批判がなされてきた。

しかし、これらの所得捕捉率格差の実態を数量的に裏付けようとする試みはこれまでもなされてきたが、いずれも隔靴搔痒の感は拭えない。それは、基本となる税務統計上から得られる所得と、「真の所得」の違いが明確にできないからであり、本間らがいうような、「性質の異なる二つの統計データを比較する場合、そこにはきわめて恣意的な要素が混入しやすいという事実」と、税務統計には、「事業所得のうち、申告納税額のない者の所得は含まれて

¹ 石弘光 [1984], 4ページ。

いない」という事実があるためである。²

宮島がいうように、「すべての所得種類について、その所得把握率の実態を明らかにするためには、わが国の場合、国税庁による信頼性の高い調査・推計が是非とも必要」であるが、³今のところ、それが「されたのか、されていないのか」もわからない。⁴

一方、イロージョンの問題にしても、同様の理由で「大胆な推計」が必要になってくる。

このような現状の中、1995年6月、政府税調の「個人所得課税に関する論点整理」では、給与所得者の給与所得控除縮減の方向性を打ち出している。当然、この議論は水平的公平性を維持するという前提の下で語られるべきである。

そこで本稿では、所得の水平的公平性について、とりわけ、所得捕捉率の実態について考察を試みる。この税務執行上の問題が解決されてはじめて、イロージョンの議論に移れるからである。まず、過去の所得捕捉率の研究をサーベイし、その意義と限度を明らかにしたい。

そのうえで、クロヨンという言葉のもともとの意味である業種間の納税者比率から、この問題を考えることにする。これは、公表された税務統計資料があまりに少ないため、検討できうる最善の方法であると思われるからである。

たとえば、所得階層別にみた業種間の納税者数は公表されている。また、申告者総数も公表されている。こうした資料から、所得階層別に見た捕捉率の実態を捕らえてみることにする。

ついで、シャープ勧告で導入された青色申告制度は、この所得捕捉率の問題にどう関わってくるのか。この制度は数々の特典があり、申告者が自主的に記帳することを勧奨する。この制度によって所得捕捉率が改善するのか検討してみる。

最後に、国民健康保険のような地方の公共サービスを受けるときの基準の一つに所得金額がなっている。そのために、申告者は所得を低く申告するという議論がある。これはどの程度のインセンティブになるのか。

納税者にとって、「同じ稼ぎのものは同じように課税される」という水平的公平性が維持されていないという不満は大きいものである。どのような形を採るべきか、考えてみたい。

2. 所得捕捉率格差について今日までの論点整理

2. 1. 国税収入に占める源泉所得税・申告所得税の割合の推移

宮島が、所得把握率格差の原因について、「その基本的な原因は源泉徴収制度と申告納税制度の相違に求められる」というように、⁵この制度上の問題が大きな問題を占めているのは間違いない。

そこで、源泉所得税が占めるウェイトを見てみることにする。

² 本間正明・井堀利宏・跡田直澄・村山淳喜 [1984], 14-15 ページ。

³ 宮島洋 [1986], 193 ページ。

⁴ 報告者が、2005年4月、大阪国税局情報公開室に「所得階層別申告所得と調査後の修正所得」がわかる税務統計の公開請求をしたいと問い合わせをした際、担当者はその大阪国税局管内での実績に基づく税務統計の存在を認めたものの、今後の税務調査において、影響を及ぼすとの理由で非公開となっていると返答した。

⁵ 宮島洋 [1986], 194 ページ。

まず、国税収入に占める源泉所得税と申告所得税額の推移を見てみる。国税収入にみる所得税の比重、特に源泉分の比重は高い。

国税収入は年々大きな伸びを見せてきたが、景気の低迷から、平成になってからは減少傾向にある。しかし、その中であって所得税は構成比率を平成 14 年で見ると、33.8%と高いものであり、租税収入の中心となっている。所得税のうち源泉分は 27.9%であり、申告分の 5.9%と比べ約 4.7 倍と非常に大きなものとなっている。申告納税制度とはいうものの、源泉徴収される税額の多さが目に付く。

さらに、種類別の源泉徴収税額でみると、給与所得に対する源泉所得税の割合は 68.9%を占める。従って、租税収入に占める給与所得の源泉徴収税額は 19.2%であり、申告分の所得税額の 3 倍を超える。

また、給与所得についてみると、支払いを受けた者は 71,742 千人⁶であり、全人口、労働人口に占める割合は高く、申告納税制度とは名ばかりの状況が続いている。⁷

「現在のわが国の所得税制は、包括総合所得税を建前としているが、実態は大きく乖離しており、所得の異質性認識に応じた分類所得税の性格が濃厚であり、しかも、源泉徴収制度を適用している給与所得を中心とした労働所得税であるといわれる。」⁸との宮島の評価を実証する結果となっている。

2. 2. 「クロヨン」の定義

宮島による「クロヨン」の定義によると、「9－6－4」の逆の「1－4－6」が意味するところは「給与所得、営業所得（商工自営業所得）および農業所得の脱税による所得の把握漏れ具合」である。すなわち、「クロヨン」とは、真の所得から脱税による把握漏れを排除した所得の各業種間比較の割合を意味する。⁹

ここで重要な点は、①クロヨンは各種所得の把握漏れ割合であって、各種所得者の所得把握漏れ割合ではない、②把握漏れというときの所得概念で、クロヨン問題において基準になるのはあくまでも税法上の所得概念である、ということである。¹⁰

特に②について、「経済的にみて、また公平という観点からみて、あるいは社会的通念からみて、たとえ妥当性に欠ける所得概念であっても、税法上認められている限りはクロヨン問題の構成要素とはなりません。…制度を利用した租税回避は合法的な『節税』であって、非合法的な脱税とは概念上は明確に区分されなければなりません」としている。¹¹

しかし、納税者の感覚には、この定義は今ひとつ理解されていないようである。

たとえば、「奥さんに給料を払って、経費にしている。」とか「いい車に乗っているのに、税金を払っていない。」とかいう言葉をよく耳にする。前者の場合、仕事を現実に行ってい

⁶ 平成 14 年度版国税庁統計年報書、108 ページ。

⁷ この状況に変化が起きているのは、前回の報告のとおりである。

⁸ 宮島洋 [1986]、200 ページ。

⁹ 同上書、191 ページ。

¹⁰ 同上書、同ページ。

¹¹ 同上書、同ページ。

ば、「節税」で、仕事をしていなければ「脱税」であろう。後者の場合、必要性があれば「節税」、なければ「脱税」であろう。こうした区別が一般の納税者ができるはずもない。彼らが公平と考える所得金額に申告所得金額が達していないと考えるとき、節税、脱税の区分に関わらず、クロヨンという認識となる。

もともと、クロヨンは「この言葉自身は当時の課税対象者数に対する納税者割合を示したもの」¹²であったのが、業種間の所得捕捉率格差をさすようになっていったのである。そのような経緯から見ても、納税者が節税と脱税の混同をするのは無理からぬところである。また、包括的所得概念を前提にすると、いずれも水平的公平を侵すものには違いないのであるから、同時に議論することが必要と思われる。¹³

2. 3. ここまでのクロヨン議論

戦後、わが国では、シャウプ勧告により包括的所得税制を採用することとなった。シャウプ勧告では、このクロヨン議論のもととなる所得捕捉の問題については、厳しい態度をとっていた。そのことは、シャウプ勧告が、給与所得を算出する際、収入金額から勤労控除（今日の給与所得控除）を控除することを批判している理由に見ることができる。

「給与所得は、その他の所得に比して相対的により正確な税法の適用を受けるのであるが、勤労控除は、それを相殺する作用を有する」。「（この）理由は税法を立案するにあたっては全く除外されなければならない。Bがその税金の一部を脱税することを予想して、Aの税負担がBの名目税額よりも故意に軽くなることがいったん認められれば、Bの連中は、Aと同じ立場を維持するためには脱税することは当然であるとの理由で、脱税を正当なものとみなすようになるだろう。税務官吏も、また、これを黙認する傾向を有することになり、この脱税が増加し、やがては租税の全機構が崩壊するに至るであろう。この不公平を是正するには、税率を恣意的に調整するという方法よりも税務行政を改善し、課税をより良きものとする方法がとられなければならない」。¹⁴

シャウプ勧告は、給与所得が捕捉し易い所得であるとの理由で、捕捉し難い所得との均衡を図るために譲歩し、収入金額から一定割合を控除すれば、いたちごっこのように、他の所得の捕捉率が下がると勤労控除が増加し、やがては租税機構の崩壊となるとして、厳しい姿勢をとっている。

譲歩して均衡させるのではなく、あらゆる所得の100%の捕捉をめざすことは、いわば、理想論である。しかし、税制提案としてのシャウプ勧告は、現実を追認するのではなく、現実を理想に近づけなくてはならないと主張したのである。

シャウプ勧告は、勤労控除を認めない立場であるが、当時25%であった勤労控除に対し、妥協的に10%を勧告する。しかし、昭和25年のシャウプ税制では15%となり、その後、控除率は増加し、現在のような状況になる。

¹² 吉田和男 [2000]、160 ページ。

¹³ 報告者が、先日、30代の税務署の調査官に「クロヨン」の話をしたところ、クロヨンの言葉自体を知らなかった。1980年代の議論であり、すでに「死語」なのかもしれない。

¹⁴ 「シャウプ使節団日本税制報告書」第四章D節 勤労控除。

こうした給与所得控除の理由の主なものとして、1986年の政府税制調査会の「税制の抜本的見直しについての答申」においては、「勤務費用の概算控除」と被用者特有の事情を配慮した「他の所得との負担調整のための特別控除」の二つを挙げている。

しかし、後者の理由により、大きな給与所得控除を認めるのは困難である。なぜなら、事業所得者も労働を提供することにより所得を得て、特有の事情があるのには違いがないからである。したがって、こうした控除率増加の理由は、シャープ勧告が除外すべきとした理由以外には考えられない。藤田が言うように、「このような難点を持つ説明しか思いつかなかった理由は明白である。いわゆるクロヨン問題にふれることなしに、給与所得者に不利な条件を提示しようとする企てには、そもそも無理があったのである。」¹⁵

そのためもあって、政府関係者はクロヨンの存在を否定する。

たとえば、昭和49年前後に主税局長及び事務次官を勤めた高本文雄は以下のように述べている。¹⁶

「税制を徴税の現場からつかんだ私の感覚からしますと、いまの税制はどんなに税務署が頑張っても、結果としていわゆるクロヨンになるということは否定できません。国税庁を離れて主税局にいったあと、国会などでクロヨンについて質問を受けることがたびたびありまして、『かなりそれに近い実態があります』と答えたいところだが、そうはいかない。『それならすぐ直せ』ということになりますから、公式にはそうはいえませんでしたけれども、基本的にはやはり私はそういう事実を認めざるをえないし、また本当の税制は少しでもそれを直す方向で考えねばならないと思います。」

高木は、クロヨンの存在を公式には認められなかった経緯を述べて、藤田のいうことを認めている。

また、1986年11月に受けたインタビューの中で、小倉武一税制調査会会長（当時）は次のように言う。¹⁷

「たとえばこんな考え方がある。サラリーマンの給与所得控除が平均すると3割かなんかあるはずだ。サラリーマンはあれを知らんのではないかと思う。3分の1も税金がかからないようになっていて、クロヨン、クロヨン、といっている。サラリーマンこそクロヨンのロクか、ヨンなんだ。…（笑）。青色申告の関係の税制調査会の委員はだいぶ憤慨している。…」

ここで小倉がいうクロヨンは、いわば広義のクロヨンというべきもので、宮島のいうクロヨンの定義に、給与所得控除の過大さといったイロージョンを加えたものである。給与所得の捕捉率「ク」から給与所得控除の「サン」を差し引くと、「ロク」となり、クロヨンではなく「ロクロクヨン」となる。捕捉率の低さにおいてあまり程度は変わらないという議論をしているわけであり、これはシャープ勧告が排除した理由に他ならない。

¹⁵ 藤田晴 [1992]、111 ページ。

¹⁶ 「昭和財政史」、615～616 ページ。

¹⁷ 同上書、451 ページ。

このあと、クロヨンが語られることは年を経るごとに少なくなっていくが、「給与所得控除が概算経費控除としては過大ではないのか」、との先の例のような見解が有力となったためである。¹⁸イロージョンの問題がクロヨンに比べ、より重要視されてきたのである。

事業所得者及び農業所得者におけるクロヨン問題が近年扱われることが少なくなってきた理由がもう一つある。それは就業の雇用化の進展である。事業所得者、農業所得者はともにその数が減少してきている。

減少の理由の一番目は、事業所得者が法人成りし、給与所得者に転じることであるし、二番目は、事業所得者にあつては、従来の町の商店、工場といった個人経営企業の存在を許す土壌がなくなってきたことであり、農業所得者にあつては、兼業農家の増加や離農者の増加が考えられる。そのため、クロヨンという総量が減少しつつあり、租税の枠組みの中での比重が小さくなってきたのである。

2003 年 11 月に森金次郎日税連会長・税制調査会委員(当時)に聞き取り調査を行ったときにも、森は「最近の、政府税調では、クロヨン論議はされなくなってきた。労働者側代表も給与所得控除が過大であるという認識をもってきたようだ。捕捉率において、事業所得者が低いということはないというのが共通認識です。」と語っている。水平的公平から乖離している程度は変わらないとの認識である。

2. 4. ここまでの先行研究—その意義と限度—

この問題に対し、最初に実証研究により格差があることを示したのは、1981 年の石弘光の研究であった。この研究で、石はクロヨンと呼ばれる捕捉率格差の存在を証明した。その後いくつかの研究が異なった手法により行われたが、いずれも同様にクロヨンと呼ばれるような格差は「ある」の結果であった。

このように、クロヨンの存在を裏付けるものばかりであり、この大蔵省関係者の主張は分が悪かったのは事実である。

しかし、所得捕捉率の調査研究において、森の言葉を裏付けるような研究発表が、平成 15 年に大田弘子らのグループで行われた。

大田らは石の手法を踏襲して推計を行い、各業種の捕捉率の格差は、77 年には給与所得者、自営業者、農業所得者の間に 9 対 7 対 4 に近い所得捕捉率格差があつたのに対し、97 年の時点では 10 : 9 : 8 に近い比率にまで縮まってきていると報告した。¹⁹

この研究は、少なくとも、データを時系列にみて、業種間の捕捉率格差は縮小傾向にあることを実証したことについて評価すべきである。

しかし、その報告に限界があることも明らかである。

「はじめに」で述べたように、そもそも真の所得をどうして計測するのかという問題があ

¹⁸ 例えば、平成 14 年 6 月に政府税制調査会が出した「あるべき税制構築に向けた基本方針」の中で、「給与所得控除は、マクロ的に見るとその総額（平成 14 年度予算ベースで 62.8 兆円）は、給与総額（222.8 兆円）の約 3 割の水準になっている。これは給与所得者の必要経費に関する概算的な控除としては説明しきれない高い水準と言える。」としている。

¹⁹ 大田弘子、坪内浩、辻健彦 [2003]、23 ページ。

る。三面等価の国民所得統計であるが、この統計にはアンダーグラウンドの経済は当然反映されてこない。国民所得統計をもってして、真の所得とするのは無理がある。これまでのいずれの研究にあっても、真の所得を的確に把握したものはないといえよう。

次に税務統計データの不備である。

平成 14 年度版国税庁統計年報書 52 p には利用上の注意として、「この章は、平成 14 年 1 月 1 日から 12 月 31 日までの間の所得について、平成 15 年 3 月 31 日までに確定申告、修正申告又は更正決定等により申告納税額が計算された人(申告納税者という)の課税事績を、全数調査又は標本調査の方法で調査・集計したものである。したがって、確定申告をしても申告納税額のない者及び給与所得者等で源泉徴収による納税額があっても確定申告等を要しない者は調査の対象から除かれている。」とあるように、所得控除額が所得額より多い、いわゆる「控除失格者」や還付申告者は対象となっていない。

つまり、税務統計は、申告されたすべての所得を網羅しているのではない。

そのため、たとえば大田らは、この税務統計が把握していない所得を計測するために、「青色事業者、白色事業者それぞれについて、平均的な世帯構成による人的控除と及び平均的な低所得者のその他の控除を算出する。…そして、総務省『就業構造基本調査』で得られる所得階層別の所得者数の内、課税最低ライン以下の人数にそれぞれの平均所得を乗じて課税最低限以下の所得総額を求めた。」²⁰という手法をとる。

「平均的な世帯構成による人的控除と及び平均的な低所得者のその他の控除」に恣意性が入ることは仕方がないにしても、厳密な計算ができたとはいえない。

不完全な真の所得と不完全な税務上把握されている所得からその捕捉率を推計計算するわけなので、確実に実証できるわけではない。継続的に同様の手法を用いて推計したことによって、業種間の所得捕捉率格差が減少傾向にあることがわかるだけである。

しかも、マクロ統計との比較となるので、所得階層別に捕捉率がどのように変化するのかについては答えていない。水平的公平の見地から、この点が一番知りたい点ではあるが、資料不足のために答えることができないのが現状である。

2. 5. 所得捕捉率格差

大田らの研究では、「申告所得税において所得の申告漏れがあることには間違いがないが、統計上現れる数値はクロヨンを裏付けるような大きさではなく、また税制改正や情報の蓄積及びシステム管理によって税務行政も改善していると判断される。」としている。²¹

その一方、納税者比率の業種間比較において、「給与所得者、自営業者、農業所得者の間には、10 : 5 : 2 に近い差が存在する。」と述べている。この理由について、「もともと所得水準の高い業種と低い業種があり、課税最低限以下の就業者が多い業種も存在することから、納税者比率の差をもって不公平と評価することはできない。」としている。²²

²⁰ 同上書、53 ページ。

²¹ 同上書、24 ページ。

²² 同上書、12 ページ。

一般に業種間の捕捉率格差が減少しており、納税人員が変化しないとするのであれば、控除失格者は依然、控除失格者であり、納税者へシフトしていない。納税額のあるものだけが、所得捕捉率が向上したことになる。この場合、各所得階層のものが均等に捕捉率が向上していると考えerべきだろうか。控除失格者の人員が変化していない以上、所得階層が上がるにつれて、所得捕捉率は逡増してきたと考えるほうが自然である。

この場合、大田らは、税務行政の改善というのが大きな要素であるとしているが、むしろ、脱税という税務執行上の不公平から節税という制度上の不公平へと変化してきているように思われる。納税者が増えないのは、青色事業専従者給与や青色申告特別控除といった青色申告の特典をフルに利用するようになったためである。こうした特典は、宮島の定義では税法上の所得概念のなかであり、クロヨンではない。しかし、サラリーマン等の納税者は、依然、クロヨン状態であるとする。クロヨン問題の本質は、控除失格者のような低所得者が本当に低所得者なのかという素朴な疑問に答えを出していないことに対する納税者の不満があるからである。

この観点から、大田らの研究をみると、業種間の所得捕捉率格差が縮小傾向にあるのは、所得階層が上がるにつれて捕捉率格差が改善してきているためであり、控除失格者のような低所得者層にあっては、依然、クロヨンと呼ばれるような捕捉率格差が存在するということになる。

宮島が、「クロヨンという言葉に象徴される各種所得間、ひいては各種所得者間の無視しえない所得把握率格差が、程度の差はあれ、源泉徴収制度と申告納税制度の相違からわが国においても確実に存在し…」²³と、1986年に論じている状況は低所得者層にあっては、少しも変わっていないと思われる。

そして、脱税から節税へと変化してくることは、水平的公平が達成されつつあるとはいえない。イロージョンと名前を変えただけである。

こうした推論を、税務統計データを使って次の章で明らかにしたい。

3. 業種間の所得捕捉率格差の実証

3. 1. 申告人員対納税人員

宮島は、現行の給与所得控除制度について、3つの問題点を挙げている。第一は、きわめて高額な給与収入部分にも必要経費を認めること、第二は、給与所得控除の逡減控除率構造と所得税の累進税率構造との相乗作用によって、給与収入の増加につれ税負担率の上昇テンポが加速されること、第三に、必要経費の概算控除としては高すぎるのではないかということである。

このうち、第三の点については、「給与収入総額に対する給与所得控除額の割合は、納税者だけでみて、現在平均30%程度と見積もられていますが、これが高いか低いかの判断は、結局のところ必要経費の概念、範囲によって大きく左右されます」として、1983（昭和58）年分の所得者別みた納税者割合を持ち出し、これによると、給与所得者86.2%、事業所得

²³ 宮島洋 [1986], 200 ページ。

者（農業を除く）40.6%、農業所得者 20.3%であり、逆に必要経費の概算控除としてはまだ低すぎるのではないかと反論することも可能、としている。²⁴

宮島は、昭和 58 年当時の資料に基づいて、論じているが、これは現在の状況にあつてはどうか。

大田らは宮島と同様の手法を用い、納税者割合は変化していないとしたが、本稿では、国税庁発表資料だけを用いて、業種別所得者及び納税者の推移を調べてみた。（図 1 参照）

その手法は、次のとおりである。

まず、営業等所得者、農業所得者については、「日本における税務行政」に記載されている所得税の確定申告人員の推移から推計した。

国税庁発行の「平成 16 年分所得税の確定申告の手引き」には、確定申告の必要のある方として、「平成 16 年分の各種所得金額の合計額から基礎控除その他の所得控除を差し引き、その金額に基づいて計算した税額から配当控除額と定率減税額を差し引いて残額のある方は、申告しなければなりません。」としている。つまり、残額がなければ申告する必要はないわけである。そういう意味では、所得者と申告者は一致しないことになる。

しかし、残額がないと納税者が判断しても、その後の税務調査において、残額があるされると、「決定」されるため、一般には、確定申告義務がなくても申告することになる。

従って、「ある年には申告をし、ある年には申告をしない」という自営業者は考えられないことになる。最初から、申告をする意思のない者は、この中からは漏れることになるが、それはどの統計であっても同様である。

この統計では、「税額あり」と「その他」と「還付」に申告者を分けているが、営業等所得者と農業所得者は「税額あり」と「その他」に該当すると考えられる。

ここで、「その他」とは、確定申告書を提出する義務はあるが申告納税額の生じない者、または、確定申告書を提出する義務のない者から提出された申告をいう。いわゆる控除失格者等が該当する。

「税額あり」の各種所得者の割合はわかっているので、「その他」の人数については、3 分の 1²⁵が営業等所得者・農業所得者以外の者であると考え控除し、残りを課税最低限以下の所得者の数の割合で按分してみた。

また給与所得者については、国税庁統計年報書記載の 1 年を通じて勤務した給与所得者についての各年別の給与所得者、納税者の累年比較データによった。

この手法では、所得税の申告納税制度の内側にいる者についての納税者割合がわかることになる。

営業等所得者、農業所得者ともに、所得控除の増加、青色申告控除の増加という減税要因

²⁴ 同上書、172 ページ。

²⁵ 納税額がないのに申告をする者は不動産所得者と山林所得者、及び申告を要件とする特別控除の適用を受ける譲渡所得者であると考えられる。この推計では、毎年、税額の有無に関わらず申告書が送付されることとなる不動産所得者、事業所得者及び山林所得者の「税額あり」の者の合計のうち、不動産所得者および山林所得者の割合が概ね 3 分の 1 であるとした。

が高まったためか、昭和 55 年には、営業等所得者、農業所得者の納税者割合が、72.2%、69.0%だったのが、平成 14 年には 46.1%、52.8%と急激に減少する。給与所得者もまた納税者割合は減少するものの、昭和 55 年にあっては 90.5%であったものが平成 14 年には 85.1%と営業等所得者、農業所得者と比べて減少割合は少ない。

こういった状況から、給与所得者に見られるように、景気の低迷、所得控除の拡大による納税者の減少は確かであるが、それを上回る、営業等所得者、農業所得者に占める納税者の割合の減少はその他の要因があることを示唆している。

申告人員の上昇は国民の申告納税への理解が高まった結果であると考えるのが正しいであろう。また、納税者の減少は、申告をするが税金を払わないということで、脱税（収入金額の計上漏れ、必要経費の過大算入）または節税のどちらかであるが、後者と考えるのがその他の要因から見て妥当と思われる。

農業所得者において、納税者の割合が従来の方法と比べ高いのは、一つには、所得税の確定申告をする者が少ないためと思われる。営業等所得者の場合、一般に控除失格者であっても確定申告をするが、農業所得者の場合は、所得税の確定申告をせず、市町村民税の申告をする。そのため、数値的には高いものが現われる。すなわち、所得税については無申告である。

もう一つは、納税統計データの性質の問題である。事業所得者とは、事業所得だけを有する者及び事業所得の金額が他の所得金額より大きい者であり、営業等所得者は事業所得のうち、営業等から生ずる所得が最も大きい者であり、農業所得は事業所得のうち、農業から生ずる所得が最も大きい者でありの所得のうち最も大きいものをいうという定義がある。そのため、兼業農家の場合、給与所得等のほうが農業所得より大きい場合、農業所得者にカウントされない。この二つの要因で、農業所得者の納税者割合が大きくなってきていると思われる。

さらに、この図からは、2. で指摘したように、納税者についてもう一つの大きな問題点である就業の雇用化の進展が明らかになる。給与所得者対営業所得者・農業所得者という構図で眺めたとき、その納税者数において、圧倒的に給与所得者が多い。公平という点では、捕捉率の問題は重要であるが、国税収入という見地から見ると、実は、それほど大きな問題とはなっていないのである。

そのため、税務職員の増員といったような積極的な対策を採ることもなく、今日に至るのである。その一方、安定的税収確保のために、シャウプ勧告において指摘された給与所得控除の問題点がそのままにされるのである。

3. 2. 青色申告者数の増加

税務当局によれば、個人事業者の申告意識の高まりの証左とされる、青色申告者数の推移をみてみよう。（図 2 参照）

青色申告者数は昭和 25 年の導入時から平成 14 年まで、111 千人から 4,952 千人へと順調に増えていく。この理由としては青色申告の種々の特典があるためであり、代表的なもの

としては青色事業専従者給与の必要経費算入や青色申告特別控除制度がある。

また、申告納税額のある営業等所得者の状況でみると、平成 14 年現在の青色申告者の割合は 55%であり、青色申告制度の一定の浸透とみることができよう。

事業所得は、総収入金額－必要経費＝所得金額 であらわされる。

しかし、青色申告者の場合には、(総収入金額－必要経費)－青色特典控除＝所得金額 となる。

＊通常 () までの所得を特別控除前所得、略して特前所得と呼ばれる。

特前所得から青色申告の特典を用いて、最終的な特後所得が計算される。

ここで、青色申告者は、青色申告特別控除として 10 万円(所得を限度とする)を控除するが、青色申告者で不動産所得又は事業所得を生ずべき事業を営むもののうち、これらの所得に係る一切の取引を正規の簿記の原則に従い、詳細に記録している者で、その帳簿書類に基づいて作成された貸借対照表、損益計算書を添付した確定申告書を提出期限までに提出した場合には 65 万円(所得を限度とする)を控除する。²⁶

両者いずれであっても、青色申告の特典は与えられる。前者の場合、申告書に貸借対照表の添付の必要はなく、いわゆる大福帳式の単式簿記であり、近代的企業経営が要求する水準とは程遠いものである。これは、本来の意味の青色申告にはなじまないものであり、記帳制度を納税者に浸透させ、自主的な申告をさせることにより、徴税費用を少なくしたい国税庁の施策と考えられる。

平成 14 年では、青色申告者の所得階層別に見た納税者割合を営業等所得者にみると、70 万円以下の所得者にあつては、29.1%であるが、所得階層が上がるにつれてこの割合は上昇し、800 万円超 1,000 万円以下では 76.0%、5,000 万円超では 93.7%にのぼる。これは、高所得者になればなるほど青色申告の特典を利用できるメリットが多いからと考えられる。さらに、高所得者であればあるほど、手数料を支払っても税の専門家である税理士に依頼するメリットが出てくる。そうなれば、所得階層が上がるにつれて、青色申告特別控除が 10 万円の者は減少し、65 万円の者が増加するものと思われる。

所得階層別に見た青色申告の比率は、以上のような評価をすれば、節税を意図する者は所得階層が高くなればなるほど、増えてくるということになる。

3. 3. 所得階層別青色申告者の推移

青色申告者の所得階層別割合を時系列で見ることにしよう(図 3 参照)

もっとも、はっきり、数字となって現われてくるのは、その他事業者である。

その他事業者とは、畜産水産業、医療保険業、弁護士・税理士・建築士等、その他²⁷の事業を営む者である。畜産水産業を除くといわゆる自由業を指している。業種別内訳からみる

²⁶ この 2 つの区分以外に、平成 5 年から平成 15 年の各年分にあつては、簡易な簿記の方法による場合の区分が存在した。

²⁷ 『『その他』には、文筆家、作詞家、作曲家、美術家、工芸家、芸能関係者、職業選手、棋士、外交官、諸教授、学校経営、速記者、技能工、職人、芸妓、ホステス、易者、水先人等が含まれている。』平成 12 年度版国税庁統計年報書 88 ページ。

と、一人当たりの所得金額は営業所得者よりも高く、平成 14 年にあっては、医療保険業は 14 百万円を超えており、弁護士・税理士・建築士等は 9 百万円を超えている。

さらに、営業所得者人員は 161 万人、その他事業者は 48 万人と 3 倍以上の開きがあるのに、所得金額合計では、41,604 億円と 27,767 億円とその差は縮まり、申告納税額では累進税率のため、逆に 2,064 億円と 3,024 億円と逆転する。

そのため、その他事業者は、営業所得者、農業所得者と比べて、特異な所得階層をしている。すなわち、所得階層の低い段階での大きいピークの後、所得階層の高い段階で小さいピークがあり、階層が 2 つに分かれている。このことは時系列を追っても変わらない。(図 4 参照)

1 つ目のピークのある所得階層には、畜産水産業、その他の事業者が多く存在し、2 つ目のピークのある所得階層には、医療保険業、弁護士・税理士・建築士等の事業者が多く存在していると考えられる。

このようなその他事業者を全体としてみると、青色申告割合は昭和 50 年当時には、23.4%であったものが、平成 12 年²⁸には 35.9%に上昇する。(図 5 参照)

そして所得階層別に見ても、その年代において所得水準の違いはあるが、年代が進むにつれて、逡増していく。特に平均的な納税者以上の階層で顕著である。

たとえば 1 千万円超 1 千 2 百万円以下の層では、昭和 50 年には 46.6%であったのが、平成 12 年には 74.0%に上昇する。この 2 つ目のピークに属する階層では、同様に 30%程度の上昇をしている。

それに比べ、1 つ目のピークに属する階層では、上昇するものもあれば減少するものもあり、それほどの変化はない。

その理由として、まず、その他事業者の所得上位者は、法人化して、給与所得者となる節税手段が使いにくいということがある。たとえば、弁護士は一身専属であり、法人化により、給与所得化することはできない。そのため、節税を図るために、青色申告を選択したと考えられる。

次に、医療保険業について言うと、医師優遇税制に一定の縛りがかけられたことが挙げられる。従来、社会保険診療報酬に対して、72%もの概算経費率が認められ、実額計算と比べはるかに有利であり、そのため必要経費を算出するための記帳の必要性がなく、青色申告にする必要がなかった。しかし、不公平税制として批判の声が上がり、昭和 54 年税制改正によって社会保険診療報酬を 5 段階に分け、2,500 万円以下は 72%、2500 万円超 3,000 万円以下は 70%、3,00 万円超 4,000 万円以下は 62%、4,000 万円超 5,000 万円以下は 57%、5,000 万円超は 52%概算経費率とすることにした。さらに、昭和 63 年 12 月の抜本的税制改革によって、平成元年から、5,000 万円超は、実額計算をすることとなった。

こうした者が、白色申告から青色申告へと変わっていったのである。

その他事業者のうち、所得階層が下位な者については、営業所得者に比べ、営業活動をし

²⁸ 平成 13 年以降、営業所得者とその他事業所得者が併せて営業等所得者とされている。

るために日々の記帳が必要なことは少ないため、記帳意欲がなく、青色申告を選択しないことが多いということがいえるであろう。

農業所得者についても、青色申告者数、納税者数そのものが小さいのであるが、青色申告者の割合は、昭和 50 年には僅か 12.0%であったのが、平成 14 年には、56.7%になっている。農業所得については、所得税法に明文規定がない標準率という概算経費率を用いて計算されることが多い。²⁹そのため記帳することもしなかったのであるが、納税額が生じるような生産性の高い農家にあつては、実額計算によったほうが有利となるため、青色申告をする者が増加してきていると考えられる。

営業所得者は時系列に見てもさして大きな変化はない。

これは、先に述べたように、営業所得者の数自体が減少してきている上に、成長してきている営業所得者は法人成りし、また、後継者もなく高齢化した者は自然廃業してくる、という理由が考えられる。³⁰

時系列で見ると、所得者層が上になればなるほど逡増する青色申告比率が所得捕捉率の向上の主原因となったことは間違いないであろう。特に、その他事業所得者のうち、高い所得階層の者（医療保険業、弁護士・税理士・建築士等と思われる）における青色申告比率の増加が大きな原因であろう。

3. 4. 営業等所得者の青色申告状況

次に、営業等所得者の青色納税者及び白色納税者について、その推移をみてみよう。（図 6 参照）

平成 4 年までは青色納税者がおおむね上昇傾向にあるが、平成 5 年になり、1,481 千人と前年に比べて約 120 千人減少する。その後減少傾向は変わらず、平成 14 年には 1,001 千人にまで減少する。白色納税者も平成 5 年に 1,491 千人と前年に比べて約 60 千人減少するが、その差 60 千人と青色納税者の減少人数の大きさが目に付く。

平成に入ってから納税者の推移は、バブルの崩壊による所得の減少や特定扶養控除の創設などの要因の変化を受けるのであるが、平成 5 年は、青色申告者にとって、大きな変化の年であった。

これまで、青色申告特別控除は 10 万円の 1 本であったが、この年には正規の簿記によっている者については 35 万円、それ以外の者については 10 万円という 2 本立てになった。³¹

低所得者層にあつても正規の簿記の原則による帳簿組織を整えていた者が相当数存在していたため、所得は 25 万円（35 万円－10 万円）下方にシフトし、青色申告者のうち税額のない申告者が増加し、推移率逆転の要因となったものと思われる。このことは、青色申告の主旨が低所得者層にあつても浸透していることをうかがわせる。脱税という非合法な手段

²⁹ 大田弘子、坪内浩、辻健彦 [2003]、18 ページ。

³⁰ 同上書。12 ページ。

³¹ その後、青色申告特別控除は、正規の簿記によっている者について、平成 10 年には 45 万円、平成 12 年には 55 万円、平成 17 年からは給与所得控除の最低限と数字を合わせるかのように 65 万円と増加していく。

だけでなく、節税という合法的な手段とを併せて納付税額を減らすことを志向する納税者が増加しているといえるだろう。

3. 5. 青色申告の特典

青色申告はたくさんの特典を持つ。

平成 14 年度版国税庁統計年報書によると、58 の「主な特典」を挙げている。

租税特別措置法で規定される償却費関係、税額控除関係は全所得者層を通じて大きな特典となっているが、低所得者層にあってその主要なものは、ここまで述べてきたように、青色事業専従者給与の必要経費算入と青色申告特別控除である。

前章で述べたように、青色申告特別控除は、青色申告の「特典」以外の何者でもなく、納税者として、正しい申告をするのは当然の義務であるにもかかわらず、その義務の遂行に対する恩賞のようなものであり、実額である必要経費の上に概算経費を加えているともいえる。給与所得控除は概算経費の性質を持っているが、このうえに実額控除を乗せているわけではない。

最大のインセンティブである、青色事業専従者給与の必要経費算入の場合、白色申告と比較してみればよくわかる。

白色申告の場合、事業専従者に対しては、各事業専従者につき次のうちいずれか低いほうの金額を必要経費とみなす。

定額…配偶者 86 万円、その他の親族一人につき 50 万円

所得基準額…（事業専従者控除前の不動産所得、事業所得、山林所得の金額の合計額）÷（事業専従者の数＋1）

所得基準があるため、配偶者のみが専従者の場合、事業専従者控除前所得が 172 万円になるまでは、配偶者の控除は 86 万円に達しないことになる。

一方、青色申告者の場合、そのような縛りはないため、所得が少ない者であっても、給与の額は自由に決定できる。

そのため、平成 14 年における、青色申告者において、所得合計額が 70 万円以下の者にあつては、専従者一人当たりの平均給与額は 1,247 千円と所得金額を上回る専従者給与を支払っていることになる。支給する給与の高低に関わらず、一般企業で、従業員の給与の方が、事業主の給与より高いということはありえない。そこには個人事業なるが故の曖昧さが存在している。（図 7 参照）

こうした曖昧さを生む青色申告も、実態としては、青色申請をし、青色事業専従者給与に関する届出書を提出しているかいないかの違いだけである。

もちろん、これは税法上の所得概念の中での問題であり、クロヨン問題とは直接の関係を持たない。しかし、給与所得控除が過大であるとの議論が持ち出されるのであれば、当然青色申告の実態に踏み込まないわけにはいかないであろう。

青色申告の特典は、実は、こうした節税効果として目に見えるものだけではない。

税務署長は、税務書類の調査を行い、更正または決定をすることができる。こうした行為

に際しても、青色申告者は特典を有する。所得税法 155 条には、「税務署長は青色申告書を提出した年分の所得について更正をする場合には、その帳簿書類を調査し、その調査によりこれらの金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り、これを行うことができる。そして、更正にかかる更正通知書にはその更正の理由を付記しなければならない。」とされている。青色申告の場合、間違っているという事実の举证責任は課税庁にあり、帳簿を調査しない限り、更正はできない。

所得税法 156 条には、「税務署長は、居住者に係る所得税につき更正または決定をする場合には、その者の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況または生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその者の各年分の各種所得の金額又は損失の金額を推計して、これを行うことができる。」とされている。青色申告でない場合、課税庁は推計によって、所得を更正又は決定できるのである。

税務当局の立場からすると、このことは、青色申告を奨励するための施策であるにしても余りに大きな代償を払っていることになる。举证責任が課税庁にあるとしたため、限られた調査日数で資料が少ない実地調査では、更正処分となることはほとんどなく、納税者側からの自主的な修正申告というあいまいな形をとることになる。従って、修正金額もあいまいな金額になってくる。³²

報告者の税理士としての経験からいうと、低額納税者や控除失格者に対する、費用対収益の効率が悪いような一般調査はほとんどないといえる。

その上、吉田の言うように³³、
脱税の利益＝限界利益×脱税所得
脱税の損失＝罰則率×発見率×調査率×限界税率×脱税所得
であるとするなら、低所得者層にあっては、脱税へのインセンティブは実に高いものがある。まして後述するように、きわめて脱税の利益が大きい現状にあれば、当然であるとしかいいえない。

3. 6. クロヨンへのインセンティブ

宮島が、クロヨン問題の深刻さは、脱税の悪影響が税負担の公平のみならず公共サービスの受益においてもあらわれていると主張するように、³⁴低所得者層にあっては所得税以外の負担、特に、国民健康保険の負担がクロヨン問題に大きな関わりを持つてくる。

国民健康保険とは、地方税であり、自営業者、年金生活者などの社会保険を適用されていない者が加入者となる。

また、国民健康保険税は世帯単位で課税され、保険料率は①世帯別平等割額、②被保険者均等割額、③所得割額の合計額からなり、平成 16 年度分の最高限度額は 53 万円、介護保

³² ただ、このことをもって、举证責任を納税者にすべきということにはならない。租税に対する知識が少ない納税者が、圧倒的な力を背景にする税務当局に対抗して、举证責任を果たすことは、不可能だからである。

³³ 吉田和男 [2000], 123 ページ。

³⁴ 宮島洋 [1986], 195 ページ。

除料最高限度額は 8 万円である。

京都市の場合、平成 16 年度は①・・24,200 円、②・・35,500 円×（世帯に属する被保険者数）、③・・（世帯の 16 年度市府民税額）×6.69 であった。

国民健康保険税は、住民税の計算上、支払額全額が社会保険料控除とされる。住民税は国民健康保険税等の所得控除後の課税所得金額に対して課税されることになるため、国民健康保険税は、所得金額が毎年一定であるとしても、その支払額等の所得控除の増減により必ずしも一定ではない。

京都市の場合、いわゆる標準世帯といわれる 4 人家族では、16 年度の市民税の課税所得金額が 1,186 千円で最高限度額の 53 万円になる。課税所得金額が 0 円の場合、166,200 円なので、所得割額がいかに急激に上昇していくのかがわかる。逆に言うと、最高限度額 53 万円を支払っている者が、所得を 100 万円減少させることにより国民健康保険を 28 万円減少させることができる。つまりここでの限界料率は 28%であるといえる。所得税率が定率減税のために 8%となっている者にとって高負担である。

さらに今年度からは、国民健康保険の累積赤字に耐え切れない市町村が、算定方式を変えた。所得割の算定方法を、世帯に属する被保険者それぞれの総所得金額から基礎控除額（33 万円）を引いた額の合計額に所得割料率をかけて所得割を求める方式に変えたのである。この方式では、所得控除の増減により国民健康保険税の金額が変動することはない。

京都市の場合、所得割の計算方法が、世帯に属する被保険者それぞれの「総所得金額から基礎控除額を引いた額」の合計額に所得割料率（17 年度は 10.48/100）をかけて、所得割を決めることになる。

この変更によって、所得控除が大きいと、所得割が発生しなかった者に対しても所得割が生じることになり、ますます、所得を脱漏することへのインセンティブが起こることになる。

低所得者層にあつては、所得税負担を減らすというインセンティブより、国民健康保険負担を減らすというインセンティブが大なのである。低所得者層に対して、国民健康保険税を含めた租税負担は高く、水平的公平は維持できていない。捕捉率格差解消は、こうした地方公共サービスの受益者負担の問題の解決が前提となる。

4. おわりに

シャープ勧告を受けて始まった青色申告制度は一定の成果を挙げていることは間違いない。青色申告に特典を付与することにより、記帳制度が定着してきたのである。

記帳制度は、納税者が納めるべき税額を計算するための合理的な基礎となるものであり、ここから税法の規定に従って、申告所得および所得税額を算出する。

当然、税務当局もこうして申告された所得および税額は国税職員が調査をしなくても一定の信頼を持つことができる。そのため、過剰ともいえる特典を付与してきたのである。そのため、捕捉漏れであった所得は捕捉されるようになったが、青色申告を使ったイロージョンは増加することとなった。納税者は、脱税という手段のほか、節税という手段も手に入れた

ことになる。「租税正義」というような精神論を持ち出すまでもなく、「脱税の損失」が納税者にとって大きいものであれば、当然、節税を選択する。高所得者における所得捕捉率の向上という事実は、まさにそのためである。

「脱税の損失」が小さい低所得者であれば、青色申告であれ、白色申告であれ、収入金額の脱漏、必要経費の過大計上という脱税をする者はいる。そういう意味では、青色申告者＝健全な納税者という図式を描くまでには至らない。

したがって、大田らが実証して見せた業種間捕捉率格差が縮小しているという報告には、次のような背景があつてのことといえる。

1. 確定申告者数の増加から、国民の間に申告納税制度が浸透していることがわかるが、それは、納税者数の増加ではなく（むしろ減少）、節税行動を取った結果としての控除失格者の増加である。
2. その他事業者（特に、医療保険業、弁護士・税理士・建築士等）および農業所得者にあつて、青色申告が高所得者層において、近年急速に増加したという事実は、所得捕捉率が上昇したという事実とみごとに整合している。所得捕捉率の上昇は、青色申告者の増加による高所得者層の捕捉率の改善である。
3. 低所得階層の者にあつては、青色申告者比率は高所得者層と比べると高くなく、時系列を追っても上昇していない。したがって、この層にあつては、所得捕捉率が向上しているという認識を持つことはできない。相変わらず脱税という行動をとる者が、大きな割合を占めている。

このように、青色申告者比率上昇を捕捉率格差解消の一つのバロメーターとしてみると、近年その伸びが停滞していることから判断して、量的には捕捉率格差は縮小の傾向にあるが、数的には捕捉率格差は縮小傾向にあるとはいえないだろう。

更に、営業等所得者数・農業所得者数と比べ、給与所得者数の圧倒的な多さ、近年の増加は、依然として、所得捕捉率格差があると考えられる控除失格者・低所得者層自体の相対的割合を低下させており、そのことが問題解消への歩みを遅くしている。

所得捕捉率格差の問題の解消のためには、国税職員の増加や、青色申告を税務当局の広聴広報活動により、さらに推し進めていくというのは一つの解決策であろう。しかし、水平的公平の実現はここまでのべてきたように、そう単純なものではない。税制は低所得者層への配慮がないと、「木を見て森を見ず」の結果に終わってしまう。

わが国の税制を眺めてみると、納税者は、給与所得者が大多数であり、彼らを申告納税制度の枠外におくことにより、容易に税収を確保してきた。

したがって、所得捕捉率の業種間格差の問題は、財政当局からすれば、たとえ問題があるにせよ、税収においては小さな問題にすぎなかった。そのため、大多数を占める給与所得者の不満を抑えるために、概算経費としては過大ともいえる給与所得控除を与えたのである。つまり、シャープ勧告が示した方向とは逆に、課税ベースを小さくするという方向で公平を維持しようとしたのである。

しかし、ここへきて、財政赤字の拡大とともにそういった方法も限界が来たようである。政府税調が示した給与所得控除の縮減という提案はまさにそのためであろう。

解決への最良の方策はシャープ勧告への回帰である。

かつて佐藤が語ったように、「包括的課税標準への接近の試みは、現代社会ではシジフォスの神話に近い労力を要する課題である一方、現実にとらわれやすいのは社会的弱者に対する課税強化の道であることを無視できないのである。」³⁵

包括的所得税を追及し、同時に、大きな所得控除で低所得者への課税最低限を引き上げ、かつ所得上昇への意欲を失くさない程度の累進性を確保することが必要である。こうした明確なルールによる租税システムの採用が公平感の回復につながるのである。そうすれば、納税協力＝所得捕捉率の向上という結果も生まれてくるであろう。

【主要な参考文献】

池上淳 [1986]『財政学－現代財政システムの総合的解明』岩波書店。

石弘光 [1981]「課税所得捕捉率の業種間格差－クロヨンの一つの推計」『季刊 現代経済』SPRING 1981。

佐藤進 [1979]『日本の税金』東京大学出版会。

本間正明・井堀利宏・跡田直澄・村山淳喜 [1984]「所得税負担の業種間格差の実態－ミクロ的アプローチ」『季刊 現代経済』AUTUMN 1984。

林宏昭 [1995]『租税政策の計量分析－家計間・地域間の負担配分』日本評論社。

大田弘子、坪内浩、辻健彦 [2003]、『所得税における水平的公平性について』内閣府政策統括官、<http://www5.cao.go.jp/keizai3/discussion-paper/menu.html>

宮島洋 [1986]『租税論の展開と日本の税制』日本評論社。

吉田和男 [2000]『21 世紀日本のための税制改正－所得税の改革』大蔵財務協会。

大蔵省財政史室編『昭和財政史 49 年から 63 年 4 租税』東洋経済新報社 [2003]。

³⁵ 佐藤進 [1979], 71 ページ。

図1-1 申告人員に占める納税者の割合

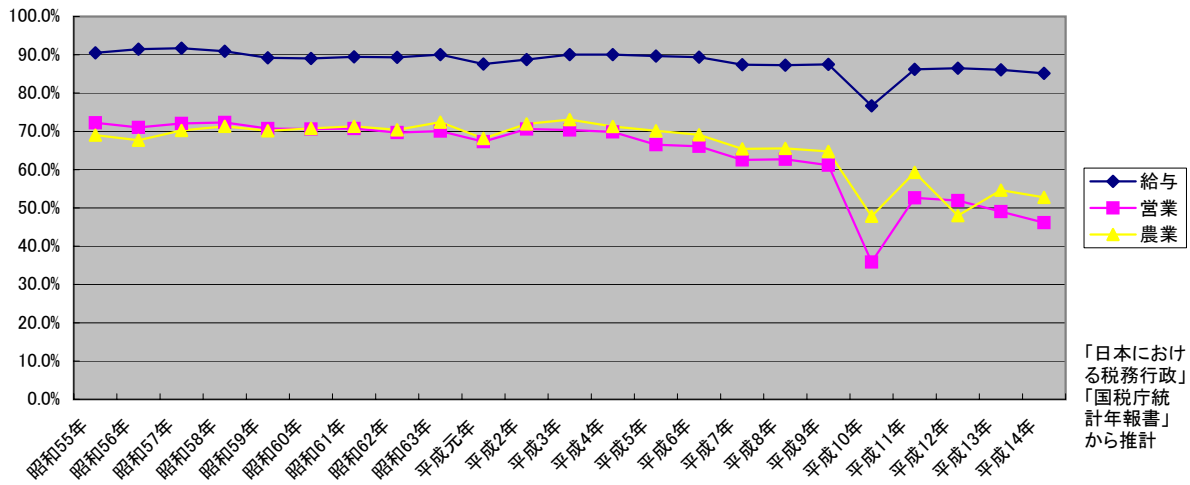


図1-2 申告人員、納税人員の推移

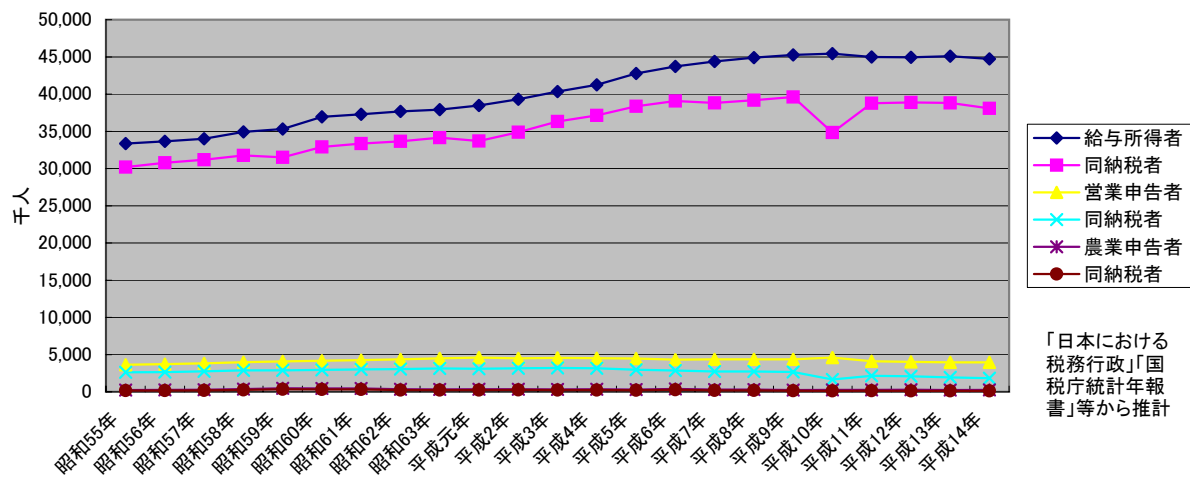


図2 青色申告者の推移

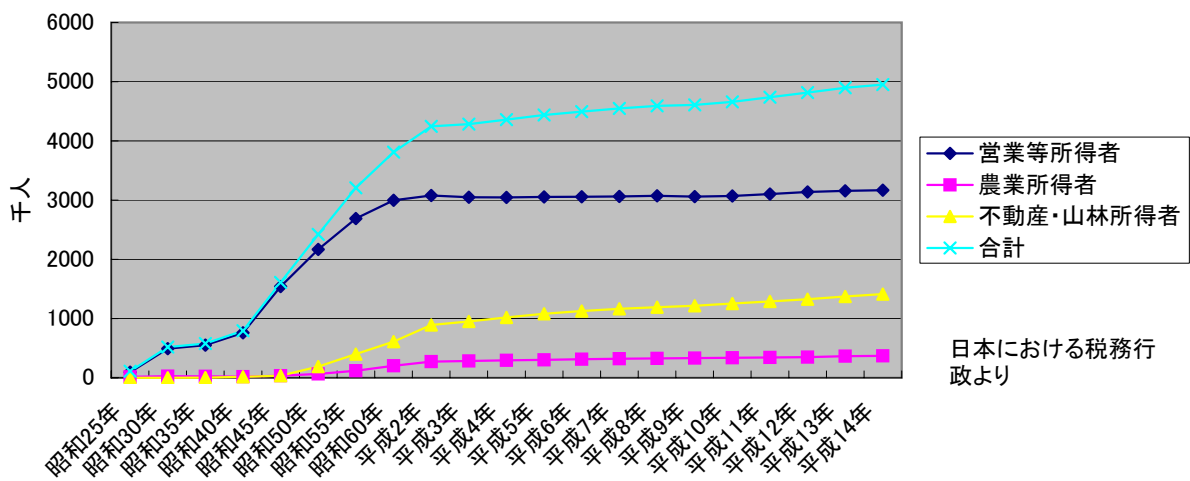


図3-1 業種別一人当たり所得金額の推移

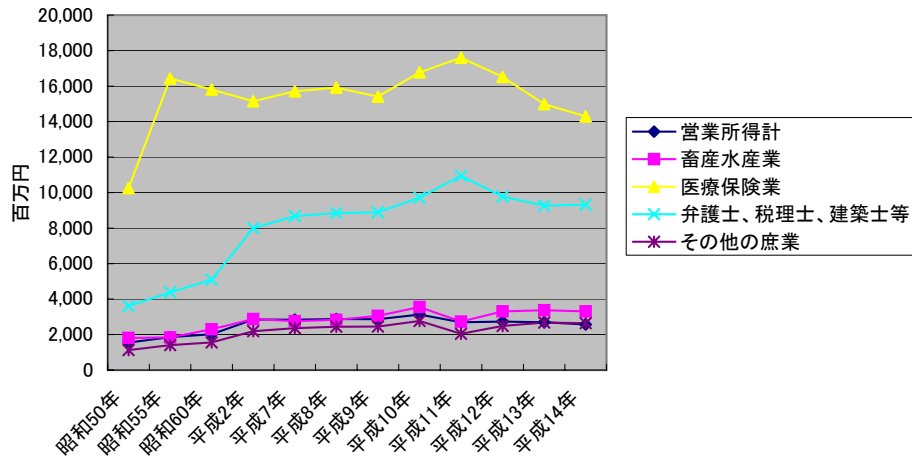


図3-2 業種別所得金額の推移

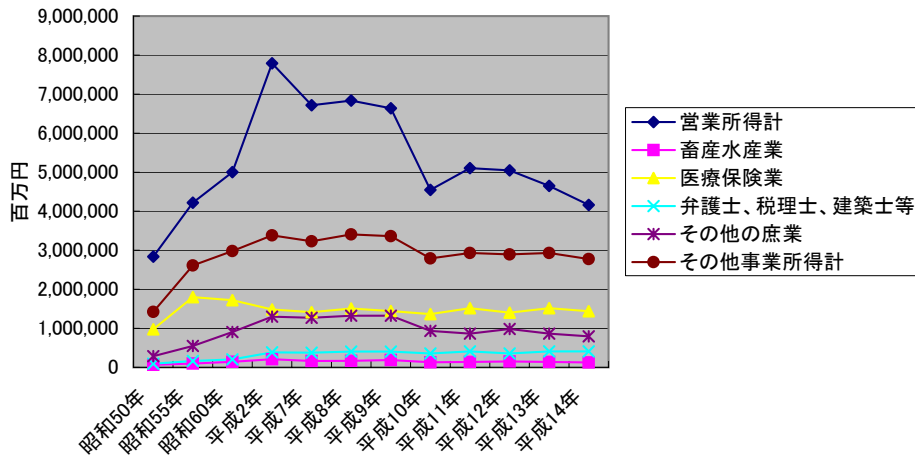


図3-3 業種別納税額の推移

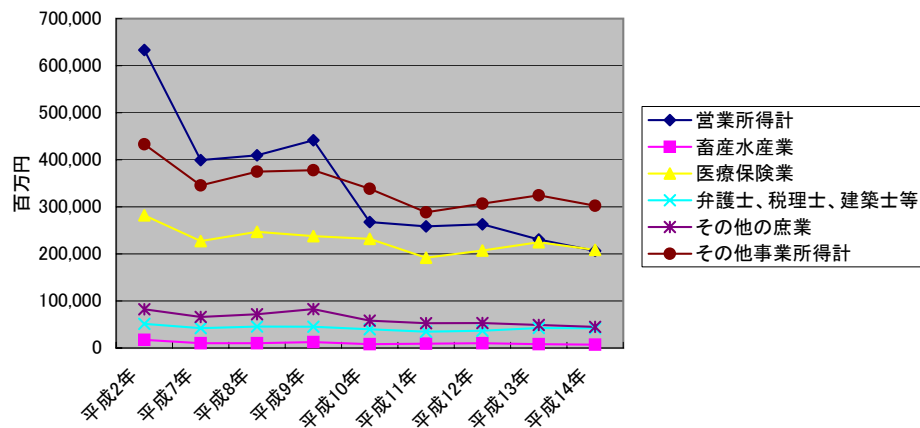


図4-1 所得階層別納税者－昭和50年

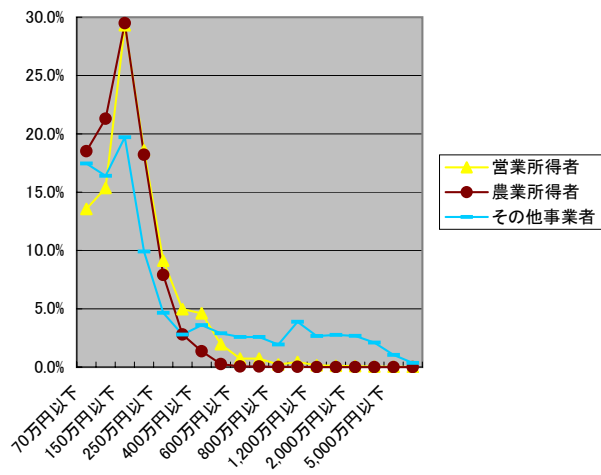


図4-4 所得階層別納税者－平成2年

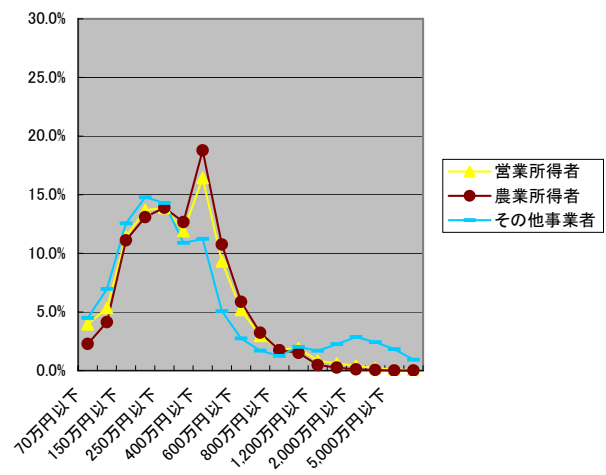


図4-2 所得階層別納税者－昭和55年

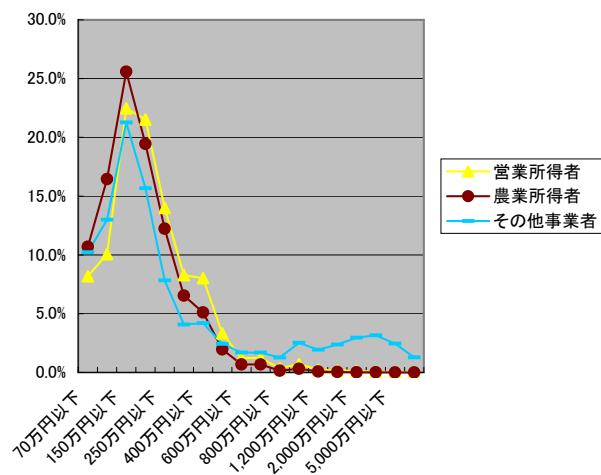


図4-5 所得階層別納税者－平成7年

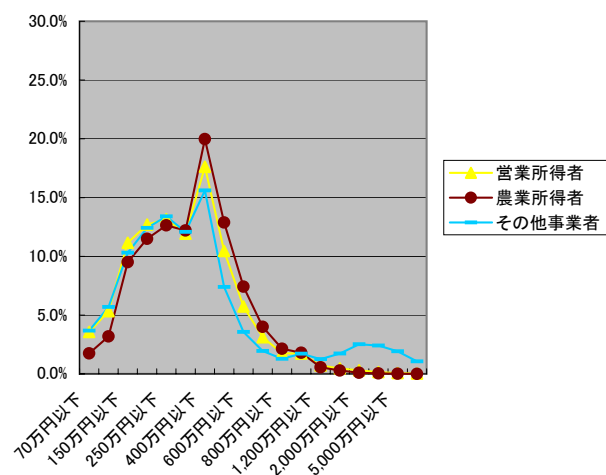


図4-3 所得階層別納税者－昭和60年

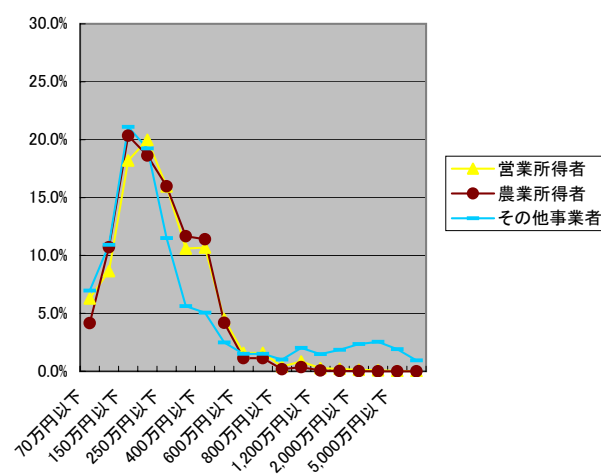
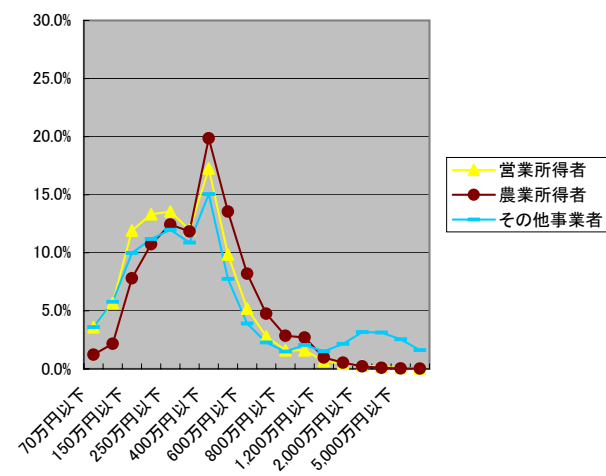


図4-6 所得階層別納税者－平成12年



国税庁統計年報書から作成

図5-1 営業所得 所得階層別青色申告者／納税者比率

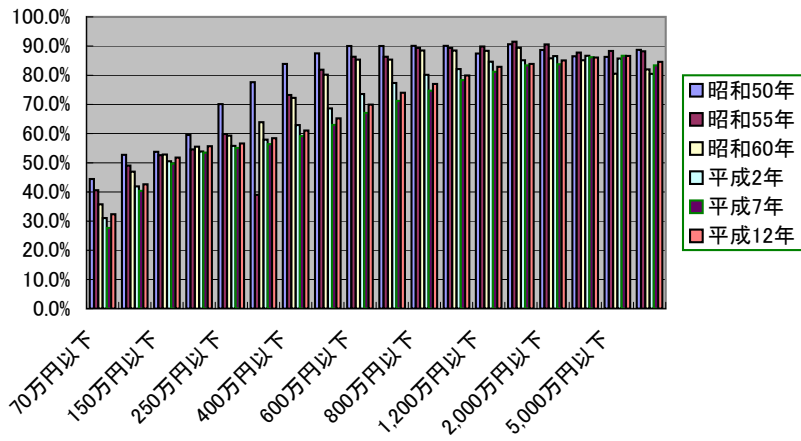


図5-2 農業所得 所得階層別青色申告者／納税者比率

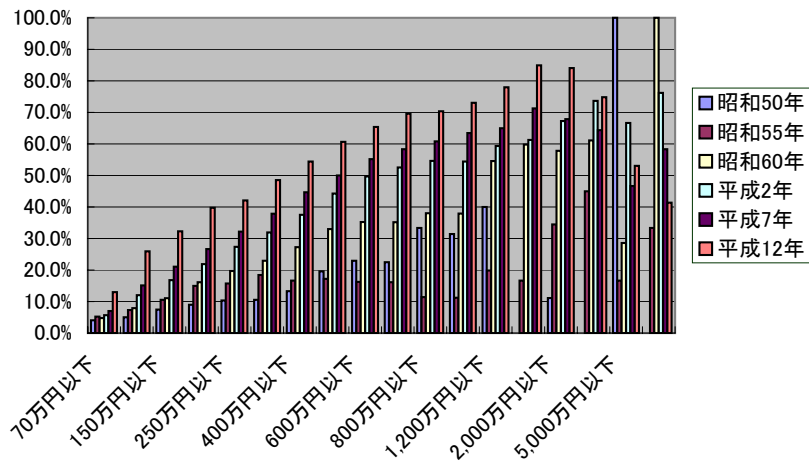


図5-3 その他事業 所得階層別青色申告者／納税者比率

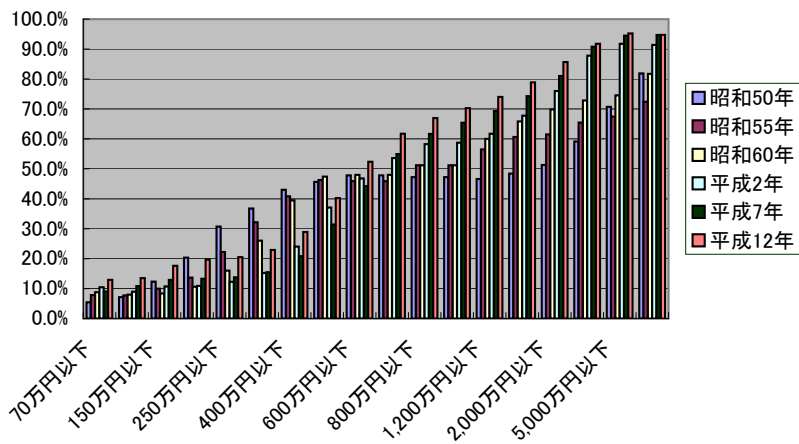


図5-4 青色申告者比率の推移

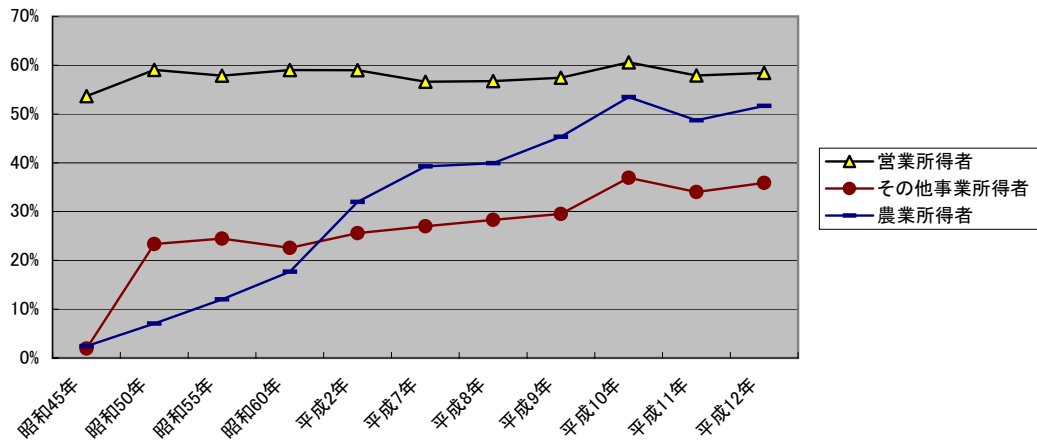
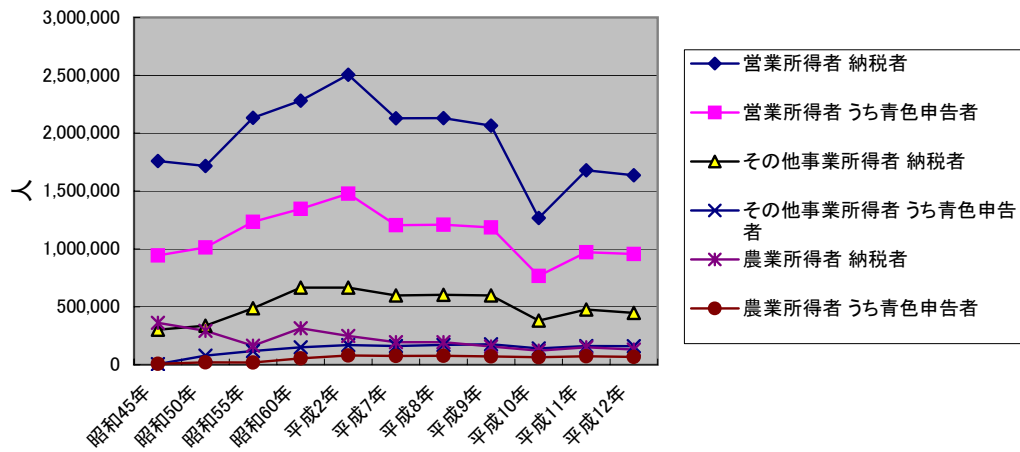


図5-5 業種別納税者・青色申告者の推移



国税庁統計年報書から作成

年次	青色納税者 (千人)	白色納税者 (千人)
昭和150年	1,100	950
昭和152年	1,150	1,050
昭和154年	1,180	1,020
昭和156年	1,250	1,100
昭和158年	1,320	1,180
昭和160年	1,350	1,250
昭和162年	1,380	1,300
平成元年	1,400	1,350
平成3年	1,450	1,400
平成5年	1,480	1,450
平成7年	1,450	1,400
平成9年	1,400	1,350
平成11年	1,350	1,300
平成13年	1,250	1,200

青色納税者 (Green line with square markers)

白色納税者 (Cyan line with cross markers)

Year	青色納税者 (%)	白色納税者 (%)
昭和50年	80.0	75.0
昭和52年	87.0	82.0
昭和54年	86.0	80.0
昭和56年	92.0	88.0
昭和58年	98.0	95.0
昭和60年	100.0	100.0
昭和62年	105.0	108.0
昭和64年	108.0	110.0
昭和66年	110.0	112.0
昭和68年	112.0	115.0
昭和70年	115.0	118.0
昭和72年	118.0	120.0
昭和74年	120.0	122.0
昭和76年	120.0	120.0
昭和78年	122.0	125.0
昭和80年	120.0	122.0
昭和82年	118.0	120.0
昭和84年	110.0	115.0
昭和86年	105.0	110.0
昭和88年	102.0	108.0
昭和90年	100.0	105.0
昭和92年	102.0	108.0
昭和94年	100.0	105.0
昭和96年	68.0	58.0
昭和98年	84.0	80.0
昭和100年	82.0	75.0
昭和102年	78.0	70.0
昭和104年	74.0	65.0

The chart displays the distribution of tax declaration types across income brackets. The Y-axis represents the number of cases in thousands, ranging from 0 to 8,000. The X-axis shows income brackets from 70,000 yen and below to 5,000,000 yen and above. The '青色申告' (Blue Tax Declaration) series, represented by a yellow line with triangle markers, shows a steady increase in cases as income rises, starting around 1,200 cases in the lowest bracket and reaching approximately 6,800 cases in the highest bracket. The '白色申告' (White Tax Declaration) series, represented by a red line with circle markers, remains consistently low, fluctuating slightly around 700-800 cases across all income brackets.

所得区分	青色申告 (千円)	白色申告 (千円)
70万円以下	1,200	600
100万円以下	1,300	700
150万円以下	1,400	800
200万円以下	1,600	800
250万円以下	1,700	800
300万円以下	1,800	800
400万円以下	1,900	800
500万円以下	2,000	700
600万円以下	2,200	700
700万円以下	2,400	700
800万円以下	2,500	800
1,000万円以下	2,500	700
1,200万円以下	2,800	700
1,500万円以下	2,800	600
2,000万円以下	3,500	800
3,000万円以下	3,800	800
5,000万円以下	4,800	700
5,000万円超	6,800	800