

農業所得の捕捉率について

荒 井 晴 仁

- ① 内閣府の大田弘子・坪内浩・辻健彦氏（当時）は、昭和52～平成9年の20年間を対象に、内閣府「国民経済計算」を用いて所得捕捉率を推計し、かつてクロヨン（9：6：4）ともトーゴーサン（10：5：3）とも言われていた業種間の捕捉率格差が、いまだ存在するものの、この20年の間に、かなり縮小してきたことを主張している。
- ② マクロ推計を用いて所得捕捉率を推計する場合、税務統計上の所得に含まれない課税最低限以下の所得を推計によって求める必要がある。その際、特に、農業所得に関しては、兼業所得の存在や副業としての農業所得、さらには、農業所得課税の効果を考慮する必要がある。
- ③ 大田・坪内・辻推計を含め、既存の捕捉率推計は、様々な工夫を行い、課税最低限以下の所得を推計しているが、推計手法の違いを反映して、捕捉率の推計結果は大きく異なっている。
- ④ 本稿では、一つの試みとして、総務省「就業構造基本調査」による農業の個人業主の所得分布を利用して、所得の高い方から農業所得の納税申告者数を数え、その最下位の者の所得を平均的な農業所得の課税最低限と見做している。こうして求めた平均的な農業所得の課税最低限は、過去においては、税法上の課税最低限より高く、逆に、最近では、税法上の課税最低限より低い。これは、過去においては、面積課税等の農業所得標準を使用することで、申告義務を免れていた農業所得が存在すること、また、逆に、最近では、兼業化の進展を背景に、税法上の課税最低限以下の農業所得であっても、合算所得が課税最低限を超え、課税対象となる所得の割合が増加していることを示している。
- ⑤ こうしたことを考慮して農業所得の捕捉率を推計すると、課税最低限以下の所得を含むマクロの捕捉率は、過去においても、俗に言われていたほどは低くはなかったことが示される。
- ⑥ しかし、農業所得の捕捉率は、課税最低限以下の所得を含むマクロの捕捉率で見ても、また、課税最低限以下の所得を含まない税務上の捕捉率で見ても、最近時点（平成14年）においても、給与所得や自営業所得の捕捉率と並ぶほどには高くはない。
- ⑦ 本誌675号（平成19年4月）で、筆者は、大田・坪内・辻推計による自営業所得の捕捉率推計が過大であることを指摘した。これに、農業所得の捕捉率に関する本稿の結果を加えれば、給与所得、自営業所得、農業所得の捕捉率の間には、依然として無視できない格差が存在することが示唆される。

農業所得の捕捉率について

荒井 晴 仁

目 次

はじめに

I マクロ推計と税務統計の農業所得

- 1 マクロ推計と税務統計の農業所得の比較
- 2 乖離の原因

II 農業所得課税

- 1 農業所得標準
- 2 農業所得の特例
- 3 自家消費

III 課税最低限以下の所得

- 1 大田・坪内・辻推計
- 2 林推計
- 3 農業所得の課税最低限
- 4 課税最低限以下の所得推計

IV 所得捕捉率推計

- 1 捕捉率推計
- 2 大田・坪内・辻推計との比較
- 3 マクロの捕捉率と税務上の捕捉率

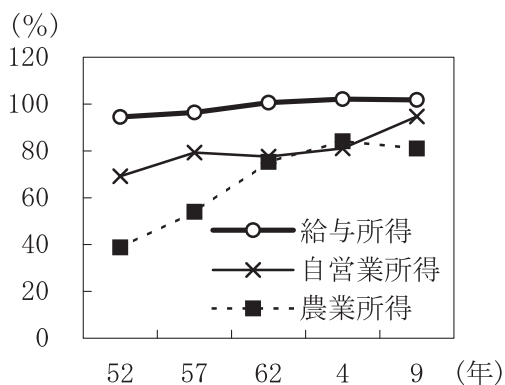
おわりに

はじめに

経済財政諮問会議の事務局である内閣府の大田弘子・坪内浩・辻健彦氏（当時）は、昭和52～平成9年の20年間を対象に、内閣府「国民経済計算」を用いて、給与所得・自営業所得・農業所得の捕捉率を推計し、かつてクロヨン（9：6：4）ともトーゴーサン（10：5：3）とも言われていた業種間の所得捕捉率格差が、いまだ存在するものの、この20年の間に、かなり縮小してきたことを主張している⁽¹⁾（図1）。

筆者は、別稿で、国民経済計算と税務統計における給与所得の乖離について分析を行い、現行の国民経済計算の賃金・俸給推計は大幅に過小であり、したがって、それを「真の所得」として用いた大田・坪内・辻氏による給与所得の捕捉率推計は、過大である可能性があることを示した⁽²⁾。また、別の論文では、自営業所得の捕捉率を中心に、国民経済計算を用いた所得捕捉率推計の問題点を検討し、大田・坪内・辻氏

図1 大田・坪内・辻推計による所得捕捉率



（出典）大田・坪内・辻（脚注(1), p.49（図表3-6））

による自営業所得の捕捉率推計には、有給家族従業者の労働報酬と不動産所得の扱いに関して、使用するデータに不整合があり、これを修正すれば、自営業所得の捕捉率は、大田・坪内・辻氏による推計より大幅に低く、給与所得の捕捉率との間に、依然として無視できない格差が存在することを示した⁽³⁾。

本稿では、残る農業所得に関して、所得捕捉率推計の問題点を検討する。

I マクロ推計と税務統計の農業所得

本章では、まず、マクロ推計による農業所得と税務統計の農業所得を時系列で比較し、両者が大幅に乖離する原因について考察する。

1 マクロ推計と税務統計の農業所得の比較

内閣府「国民経済計算」では、主要系列表「国民所得・国民可処分所得の分配」に、農林水産業の個人企業所得の計数が掲載されている⁽⁴⁾。ただし、同資料では、農林水産業の内訳（農業、林業、水産業）の計数は得られないため、これを農業所得の捕捉率推計に利用するには、何らかの方法で、個人企業所得（農林水産業）から農業所得を分離する必要がある。

冒頭に紹介した大田・坪内・辻推計では、国税庁『税務統計から見た申告所得税の実態』及び『国税庁統計年報書』から、農業所得、山林所得、畜産水産業所得の比率を計算し、これを用いて、国民経済計算の個人企業所得（農林水産業）を各業種に按分している⁽⁵⁾。

一方、農林水産省『農業・食料関連産業の経

(1) 大田弘子・坪内浩・辻健彦「所得税における水平的公平性について」『景気判断・政策分析ディスカッション・ペーパー』DP/03-1, 内閣府政策統括官（経済財政—景気判断・政策分析担当）, 2003.3, pp.1-55.

本文：〈<http://www5.cao.go.jp/keizai3/discussion-paper/dp031.pdf>〉

図表及び付注：〈<http://www5.cao.go.jp/keizai3/discussion-paper/dp031-z1.pdf>〉

〈<http://www5.cao.go.jp/keizai3/discussion-paper/dp031-z2.pdf>〉

(2) 荒井晴仁「法人成りと国民経済計算—国民経済計算と税務統計における給与所得の乖離について—」『レファレンス』No.668, 2006.9, pp.31-45.

(3) 荒井晴仁「国民経済計算を用いた所得捕捉率推計の問題点—自営業所得の捕捉率を中心に—」『レファレンス』No.675, 2007.4, pp.7-21.

(4) 〈http://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/h17-kaku/17fcm2_jp.xls〉

済計算』の参考である「農家の経済計算」では、「個人業主所得等」(農業)の計数が掲載されている⁽⁶⁾。『農業・食料関連産業の経済計算』は、「産業連関表及び国民経済計算の作成方法に準拠し作成⁽⁷⁾」されているものであり、その参考である「農家の経済計算」の農家所得支出は、「国民経済計算の所得支出勘定の家計部門(個人企業を含む)の1部門に相当する⁽⁸⁾」とされている。

本稿では、マクロ推計による農業所得として、「農家の経済計算」の「個人業主所得等」(農業)を利用する。その理由は、大田・坪内・辻推計のように、捕捉率の分母とする「真の所得」の推計に税務統計を用いることは、捕捉率推計を歪める可能性があると考えられるからである。

税務統計の農業所得と「農家の経済計算」の「個人業主所得等」(農業)を比較すると、税務統計の農業所得は、「農家の経済計算」の「個

人業主所得等」(農業)を大幅に下回っている(図2)。

両者の比率を見ると、税務統計の農業所得は、昭和50年代前半までは、「農家の経済計算」による農業所得の1~2割程度に過ぎなかった。この比率は、昭和50年代後半に急上昇し、平成6年に3割近くに達しているが、その後は、再び、2割程度にまで低下している(図3)。

2 乖離の原因

税務統計の農業所得がマクロ推計による農業所得を大幅に下回る原因として、いくつかのことが考えられる。

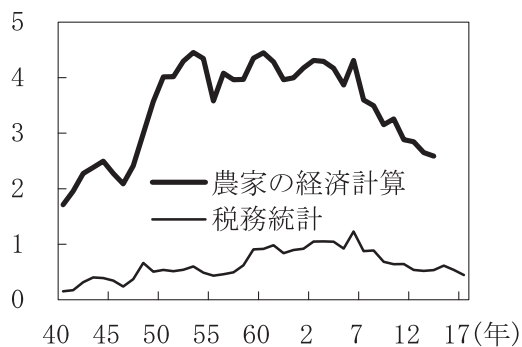
本節では、まず、冒頭に挙げた大田・坪内・辻推計が考慮している2つの要因について考察する。

(1) 課税最低限以下の所得

税務統計の農業所得がマクロ推計による農業所得を下回る原因のひとつは、前者には、申告義務のない課税最低限以下の所得が含まれていないことである。

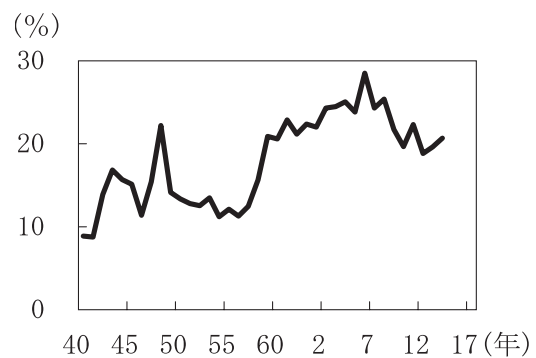
総務省「就業構造基本調査」(平成9年)によって、農業の個人業主の所得分布を見ると、全体

図2 税務統計と「農家の経済計算」の農業所得(兆円)



(出典) 農林水産統計情報総合データベース「農業・食料関連産業の経済計算」〈<http://www.tdb.maff.go.jp/toukei/a02smenu?TouID=W001>〉、国税庁HP「長期時系列」(申告所得税標本調査結果第3表 所得種類別表)〈<http://www.nta.go.jp/category/toukei/tokei/jikei/1594/deta/3.xls>〉より作成。

図3 税務統計と「農家の経済計算」の農業所得の比率(%)



(出典) 図2に同じ。

(5) 大田・坪内・辻 前掲注(1), p.54.

(6) 〈<http://www.tdb.maff.go.jp/toukei/a02smenu3?TokID=W001&TokKbn=B&TokID1=W001B2002-003&TokID2=W001B2002-003-001&HNen=H14&Nen=2002#TOP>〉

(7) 農林水産統計情報総合データベース「平成14年度農業・食料関連産業の経済計算：利用者のために」p.172. 〈<http://www.tdb.maff.go.jp/toukei/a02stoukeiexl?Fname=W001-14-A.pdf&PAGE=0&TokID=W001&TokKbn=A>〉

(8) 同上, p.177.

の約3割が、年収50万円未満の最下位の所得階層に属している(図4)。

大田・坪内・辻推計では、税制上の各種控除を積み上げて、事業所得に関する課税最低限を計算し、これを上記の「就業構造基本調査」の所得分布に適用して、課税最低限以下の所得総額を推計している。

本稿では、課税最低限以下の所得推計の問題点については、Ⅲ章で、改めて検討することとする。

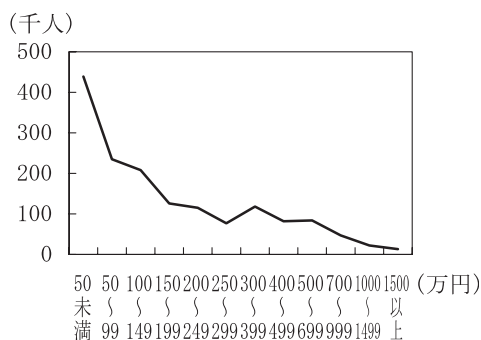
(2) 個人事業者に対する税制上の「特典」

税務統計の農業所得がマクロ推計による農業所得を下回るもうひとつの原因は、前者が、個人事業者に対する税制上の「特典」を控除した、いわゆる「特後所得」(「特典控除後の所得」の略)であることである。

こうした個人事業者に対する税制上の「特典」としては、例えば、『国税庁統計年報書(平成16年度版)』に、申告所得税の青色申告に関する計54の主な特典が列挙されている⁽⁹⁾。

大田・坪内・辻推計では、特典控除前の所得を求めるため、税務統計の農業所得に、専従者

図4 所得階層別に見た農業の個人業主数(平成9年)

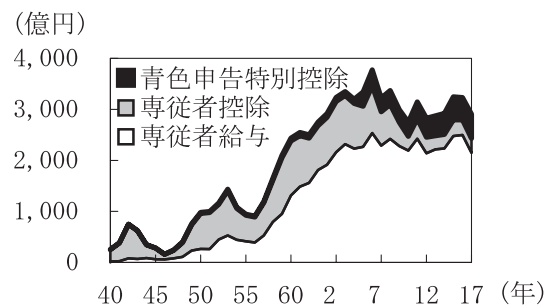


(出典) 総務庁統計局「平成9年就業構造基本調査報告. 全国編」(第17表)より作成。

給与(青色申告)、専従者控除(白色申告)⁽¹⁰⁾、及び、青色申告特別控除(旧青色申告控除)⁽¹¹⁾の3つの「特典」を加算している。大田・坪内・辻氏は、その理由を、これらが「数量的に影響を及ぼしえる大きさで、かつデータとして利用可能⁽¹²⁾」であるためとしている。

次図は、税務統計を基に、農業所得に関する専従者給与・専従者控除・青色申告特別控除の総額を示したものである。

図5 農業所得に関する専従者給与・専従者控除・青色申告特別控除



(注) 専従者給与、専従者控除は、農業所得者の専従者給与、専従者控除に「その他所得者」の専従者給与、専従者控除を営業等所得と農業所得の比率で両所得に按分した農業所得分を加算。青色申告特別控除(旧青色申告控除)は、農業所得者のうち青色申告者数に最高控除額を乗じて計算。

(出典) 国税庁HP「長期時系列」(申告所得税課税標準調査結果 専従者表等)より作成。

農業所得に関する専従者給与・専従者控除・青色申告特別控除は、平成17年に総額約2900億円と、図2に示した税務統計の農業所得(約4400億円)の6割を超える規模に上っている。

Ⅱ 農業所得課税

税務統計の農業所得がマクロ推計による農業所得を下回る原因として、本章では、個人事業

(9) 国税庁『国税庁統計年報書(平成16年度版)』pp.87-88(平成16年分申告所得税青色申告の主な特典)。<<http://www.nta.go.jp/category/toukei/tokei/h16/h16.pdf>>

(10) 国税庁「タックスアンサーNo.2075:専従者給与と専従者控除」<<http://www.taxanswer.nta.go.jp/2075.htm>>
 なお、専従者給与は、税法上の給与所得であり、青色専従者は、国勢調査等における就業上の地位は家族従業員であっても、税法上は給与所得者である。

(11) 国税庁「タックスアンサーNo.2072:青色申告特別控除」<<http://www.taxanser.nta.go.jp/2072.htm>>

(12) 大田・坪内・辻 前掲注(1), p.53.

者に対する一般的な税制上の特典とは別に、農業所得課税について考察する。

1 農業所得標準

事業所得の税務申告では、収入から必要経費を差し引いて所得を計算する「収支計算」が原則である。しかし、収支計算が困難な零細農家の多くは、「農業所得標準」を使用して税務申告を行ってきたと言われている。

ここで、「農業所得標準」とは、例えば、面積課税の場合、毎年、予め、地域・作物ごとに、耕地面積10アールあたりの「所得標準率」を目安として定めるもので、白色申告に特有の制度である。

農業所得標準は、かねてより、実態より低いことが指摘されてきた。

例えば、立教大学教授（当時）の斎藤精一郎氏は、昭和57年の著書で、新聞記事⁽¹³⁾を引用し、あるハウス栽培農家の場合、農業所得標準で計算した課税所得が168万円に過ぎないのに対して、実際の粗収入は1500万円あり、経費率を50%と高く仮定しても、実際の課税所得は750万円に上ることを指摘している⁽¹⁴⁾。

同氏は、また、総理府（当時）が昭和56年に実施した「税金に関する世論調査⁽¹⁵⁾」の結果を紹介し、正しい所得の90%以上を申告しているとみる農業自営者が42%、また、80%台を申告しているとみる農業自営者が18%もいるのに対して、調査対象者全体では、農業自営者が正しい所得の90%以上を申告しているとみるものはわずか10%、また、80%台を申告しているとみるものは8%にとどまるなど、農業所得の税務申告については、自己評価と全体評価の差が大きいことを指摘している。

同氏は、このことから、「農民は一般に流布

されているほどブラックではなく、かなり正直に所得申告をしているが、ただ、実態に合わない『農業標準』による『合法的逃税』の余地が事実上大きい」と結論している⁽¹⁶⁾。

このように、農業所得標準は、少なくとも昭和50年代半ば頃までは、税務申告に広範に使用されていたと考えられる。

昭和50年代後半になると、クロヨン批判にこたえて、国税当局は、農業課税の適正化に乗り出した。その結果、前出図2で見たように、昭和50年代後半に、税務統計の農業所得は大幅に増加し、これを反映して、前出図3に示したように、昭和50年代後半に、税務統計の農業所得とマクロ推計による農業所得の比率は、急上昇している。

昭和53~59年の農業所得の増加について、元東京国税局長の矢澤富太郎氏は、「マスコミと一部の学者のクロヨン批判は税務当局を発奮させ、捕捉率の改善をもたらした」と述べ、「特に、農業所得の納税者所得の増加は、標準課税（面積当たり、収穫量当たり、収入金額当たりで所得金額を決める方式）から実際の収支計算による課税への移行、資料収集の充実、大都市近郊の水耕栽培などのハイテク農業に対する重点調査など、税務行政面の改善によるところが大きい⁽¹⁷⁾」と指摘している。

また、横浜国立大学助教授（当時）の碓井光明氏は、昭和57年頃から、全国的に、かつ、相当範囲の作物について、同じ標準課税でも、面積課税ではなく、収入金額に標準率を乗じて所得を求める収入金課税が用いられるようになったこと、また、昭和59年度税制改正⁽¹⁸⁾で記録及び記帳に基づく申告が義務付けられたこともあり、農業所得者の中に、実額による申告、それも青色申告を選択するものが増加したことを

(13) 「税は『農』に甘し」『朝日新聞』1982.5.1.

(14) 斎藤精一郎『アングラ・マネー：日本を動かす地下経済の解剖』講談社、1982、p.189.

(15) 『税金に関する世論調査』内閣総理大臣官房広報室、1982.2、pp.102-103（集計表25）.

(16) 斎藤 前掲注(14)、p.194.

(17) 矢澤富太郎『地下経済と税務行政』中央経済社、1987、pp.52-53.

(18) 財務省HP「昭和59年度税制改正の要綱」〈http://www.mof.go.jp/kankou/hyou/g384/384_f.pdf〉

指摘している⁽¹⁹⁾。

農業所得標準は、その後も、一部で、根強く税務申告に使用され続けたと考えられる。例えば、平成12年度に農林水産省が認定農業者⁽²⁰⁾2000人を対象に行った意向調査では、「青色申告を行っているが、今後は白色申告を行いたい」、または、「白色申告を行っており、今後も白色申告を行いたい」と回答した者計391人のうち、9.2%が、その理由を、「農業所得標準を用いて白色申告を行なった方が税制上有利なため」としている⁽²¹⁾。

農業所得標準に関して、前出の碓井氏は、「農家の抵抗が生ずることを避けるためには、標準率の設定に当たって、ある程度の安全性を見込んで低めに設定せざるをえない⁽²²⁾」と指摘するとともに、「農業所得課税の甘さは、低めの所得標準率もさることながら、納税者の抵抗を避けたいという市町村の意向もあって、根強く定着してきた⁽²³⁾」と分析している。

現在、農業所得標準は、地域・作物ごとに、段階的に廃止されつつあり、税務統計による農

業所得者（事業所得のうち農業から生ずる所得が最も大きい者）で、白色申告を選択する者の数は大幅に減少している（図6）。

農業所得標準が地域・作物ごとに設定されてきたこともあって、それがどの程度、実態を下回るかを示す包括的なデータは存在しない。このため、大田・坪内・辻推計を含め、これまでの捕捉率推計では、農業所得標準に関しては、定性的な言及にとどまっている⁽²⁴⁾。

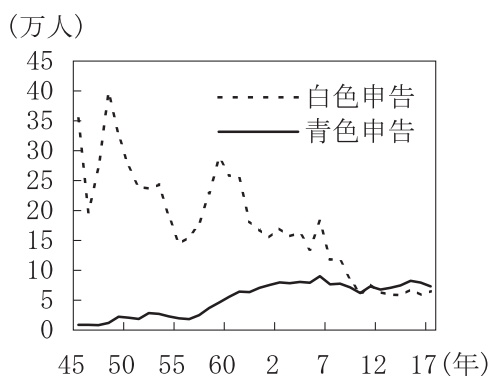
2 農業所得の特例

農業所得に関しては、「租税特別措置法」（昭和32年法律第26号）に基づき、肉用牛の売却による農業所得の免税⁽²⁵⁾や開墾地等の農業所得の免税（平成7年度税制改正で廃止⁽²⁶⁾）等の措置が講じられてきた。

これらの租税特別措置で免税とされた農業所得は、各年度の国税庁『国税庁統計年報書』の「第Ⅱ編 直接国税編 2 申告所得税 2-1 課税状況 (3) 免除状況」に掲載されている（図7）。

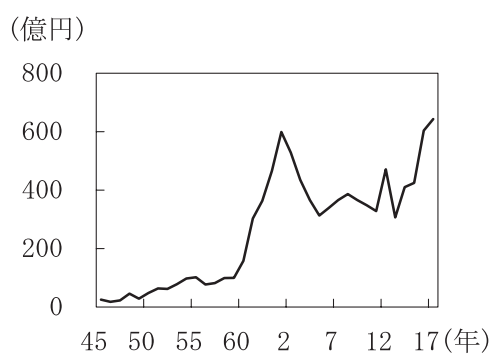
平成17年の免税対象所得は、肉用牛の売却に

図6 申告形態別に見た農業所得者数



(出典) 図5に同じ。

図7 免税対象の農業所得



(出典) 国税庁『国税庁統計年報書』（各年度版）より作成。

(19) 碓井光明「農業所得課税に関する研究（5・完）」『エコノミア』No.93, 1987.6, p.50, pp.53-54.

(20) 認定農業者制度とは、経営改善を図ろうとする農業者が作成した農業経営改善計画を市町村が認定して、認定者に重点的な支援策を講じる仕組みである。（農林水産省HP〈<http://www.maff.go.jp/ninaite/menu2.htm>〉）

(21) 農林水産省統計情報部『平成12年度食料・農林水産業・農山漁村に関する意向調査：農業経営の管理に関する意識調査』p.25.〈<http://www.maff.go.jp/toukei/sokuhou/data/13-083.pdf>〉

(22) 碓井 前掲注(19), p.52.

(23) 同上, p.58.

(24) 大田・坪内・辻 前掲注(1), p.24.

(25) 「租税特別措置法」第25条（肉用牛の売却による農業所得の課税の特例）

(26) 財務省HP「平成7年度税制改正の要綱」〈http://www.mof.go.jp/kankou/hyou/g517/517_f.pdf〉

よる所得の643億円であるが、これは、前出図5に示した同年における農業所得に関する専従者控除(281億円)や青色申告特別控除(476億円)を上回っている。

ここで、各統計における農業と畜産業の区別に注意しておく。

税法では、家畜の育成・肥育・酪農品の生産は、農業と兼営される場合は、農業とみなすこととされている⁽²⁷⁾。したがって、税務統計では、農業と兼営される畜産業の所得は農業所得に含まれており、他方、農業と兼営されない畜産業の所得は営業所得(業種別内訳の「畜産水産業」)に含まれている。

一方、「農家の経済計算」の基礎資料である農林水産省「農業経営統計調査」では、調査対象に畜産業が含まれており、同調査の農業所得にも畜産業の所得が含まれている。

したがって、税務統計の農業所得に、農業と兼営されない畜産業の所得が含まれていないことも、税務統計の農業所得とマクロ推計による農業所得が乖離する原因のひとつと言える。

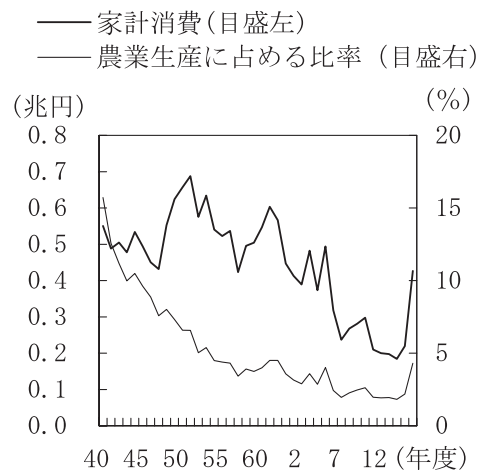
3 自家消費

農業の特徴のひとつとして、農業生産に占める自家消費の比重が大きいことが挙げられる。

農林水産省『農業・食料関連産業の経済計算』では、農産物等の自家消費が「農業中間投入」と「農家の家計消費」に区別して掲載されている。このうち「農家の家計消費」は、昭和51年度には0.7兆円であったものが、平成15年度には0.2兆円に減少している(図8)。これを、農業生産額に占める割合で見ると、家事消費等は、昭和40年度には農業生産額の15%程度であったものが、近年では5%未満に減少している。

ここで、各統計における自家消費の扱いを整理しておく。

図8 農家における自家消費(家計消費)



(出典) 農林水産省『農業・食料関連産業の経済計算』(平成16年度)より作成。

税法では、自家消費を、農業所得の収入金額に含めることとされている⁽²⁸⁾。したがって、税務統計の農業所得にも、少なくとも概念上は、自家消費分の所得が含まれている。

また、農林水産省「農業経営統計調査」では、農業粗収益に「内部仕向(家計+農業生産関連事業)」を含めて調査しており、したがって、同調査による農業所得にも自家消費分の所得が含まれていると考えられる。

しかし、自家消費は、相対の取引記録が存在しないこともあって、少なくともある程度の過小申告や申告漏れの可能性が考えられる。

独立行政法人農業・生物系特定産業技術研究所(現農業・食品産業技術総合研究機構)の恒川磯雄氏(当時)は、自家消費が税務上あまり問題とされてこなかった理由として、税務申告に農業所得標準が用いられてきたことを挙げるとともに、自家消費以外に、農産物等の贈与が相当の量に上ることを示唆している⁽²⁹⁾。

また、一橋大学教授(当時)の石弘光氏は、所得捕捉率推計の先駆けとされる昭和56年の論文で、自家消費に関し、「その金額をすべて課税の対象にするのが実際的かどうか、議論の余

(27) 「所得税法施行令」(昭和40年政令第96号)第12条(農業の範囲)

(28) 国税庁HP「所得税基本通達」(第3款 収入金額の計算 法第39条《たな卸資産等の自家消費の場合の総収入金額算入》関係)〈<http://www.nta.go.jp/category/tutatu/kihon/syotok/06/01.htm>〉

(29) 恒川磯雄「農業所得税申告書の利用可能性に関する一考察」『農林水産政策研究』No.7, 2004.12, p.47.

地がある」とした上で、本来の所得捕捉率とは別に、自家消費を課税対象外とした捕捉率を計算し、「この仮定のほうがより現実的かも知れない」と述べている⁽³⁰⁾。

Ⅲ 課税最低限以下の所得

大田・坪内・辻推計では、税務統計の農業所得に、課税最低限以下の所得や税制上の各種控除を推計、加算した上で、国民経済計算の農業所得と比較している。本章では、このうち、所得捕捉率推計で「最も厄介な調整⁽³¹⁾」とされる課税最低限以下の所得推計について考察する。

1 大田・坪内・辻推計

大田・坪内・辻推計は、基本的に、昭和56年の石推計⁽³²⁾の手法を踏襲し、個人事業者に関して、税制上の各種控除を積み上げて課税最低限を計算し、これを、前出図4に示した「就業構造基本調査」による農業の個人業主の所得分布に適用して、課税最低限以下の農業所得の総額を推計している。

しかし、この推計方法に関しては、次に述べる問題点が指摘できる。

(1) 兼業所得

「就業構造基本調査」の「所得」は、「本業から通常得ている年間所得（税込み）⁽³³⁾」であり、副業による所得は含まれていない。すなわち、前出図4に示した農業の個人業主の所得分布は、農業の個人業主の所得のうち、本業の農業所得に関するもので、副業の農外所得は含まれていない。

しかし、農業所得は、給与所得や不動産所得

等とともに、総合課税⁽³⁴⁾の対象であり、たとえば、農業所得が課税最低限以下であっても、給与所得や不動産所得等と合算した所得金額（総所得額）が課税最低限を超えれば、農業所得を含めて課税対象となる。

したがって、大田・坪内・辻推計で課税最低限以下と見做されている農業所得には、兼業所得と合算した総所得額が課税最低限を超え、課税対象となる農業所得が含まれている可能性がある。

もし、農業の個人業主すべてが農業専業であれば、これは問題ではない。しかし、前出図4に示した「就業構造基本調査」（平成9年）による農業の個人業主数は157万人であり、これに対して、農林水産省「農業構造動態調査」（平成9年）による専業農家は43万戸、また、第1種兼業農家は41万戸の計84万戸に過ぎない。すなわち、「就業構造基本調査」による農業の個人業主には、専業農家だけでなく、第1種兼業農家、更には、農外所得が農業所得より多い第2種兼業農家が相当数含まれていると考えられる。

したがって、大田・坪内・辻推計は、農業所得に関して、課税最低限以下の所得、及び、所得捕捉率を過大に推計している可能性がある。

他方、大田・坪内・辻推計が使用している「就業構造基本調査」の所得分布は、主な仕事、すなわち、本業が農業の個人業主である者に関するものである。

「就業構造基本調査」（平成9年）によれば、本業が農業の個人業主である者157万人のほか、副業が農業の個人業主である者が66万人いる。

大田・坪内・辻推計は、課税最低限以下の所得推計で、副業が農業の個人業主である者の所

(30) 石弘光「課税所得捕捉率の業種間格差—クロヨン一つの推計」『季刊現代経済』No.42, spring 1981, p.81.

(31) 同上, p.78.

(32) 同上.

(33) 総務省統計局「平成14年就業構造基本調査—用語の解説—」8. 所得〈<http://www.stat.go.jp/data/shugyou/2002/2.htm#0513-8>〉

(34) 国税庁「タックスアンサーNo.2220：総合課税制度」〈<http://www.taxanswer.nta.go.jp/2220.htm>〉

得を考慮していない。このことは、同推計が、課税最低限以下の所得、及び、所得捕捉率を、上記とは逆に、過小に推計する要因となる。

(2) 農業所得標準

農業所得の課税最低限に関して、いまひとつ、注意する必要があるのは、前章で述べた農業所得標準である。

農業所得標準が実態より低めに設定されていれば、実際の所得が課税最低限を超えていても、税務上の所得は課税最低限以下となって、申告義務を免れる可能性がある。

大田・坪内・辻推計は、農業所得標準を考慮していない。このことは、同推計が、課税最低限以下の所得、及び、所得捕捉率を過小に推計する要因となる。

2 林推計

前節で見たように、大田・坪内・辻推計は、課税最低限以下の所得推計において、兼業所得の存在や副業としての農業所得を考慮していない。これに対して、帝塚山大学助教授（当時）の林宏昭氏は、農家世帯に兼業農家が数多く存在することを考慮して、農業所得の捕捉率を推計している⁽³⁵⁾。

(1) 林推計における課税最低限以下の所得推計

林氏は、農家を、専業農家・第1種兼業農家と、第2種兼業農家に分けて、課税最低限以下の所得を推計している。

林氏は、まず、専業農家・第1種兼業農家に関する課税最低限以下の所得を、「就業構造基本調査」による「農業所得が主の世帯」の所得分布を利用して推計している。

「就業構造基本調査」では、所得の種類を、

「賃金・給料」、「農業収入」、「農業収入以外の事業収入」等の10種類⁽³⁶⁾に区分して、世帯の収入の種類としてそのうちの「主なものひとつ」を調査している。平成14年の同調査によれば、「農業所得が主である世帯」は65万世帯⁽³⁷⁾であり、これは、「農業構造動態調査」による同年の専業農家数44万戸と第1種兼業農家数30万戸の合計74万戸に近い。このことから、「就業構造基本調査」による「農業所得が主の世帯」は、概ね、専業農家・第1種兼業農家であると考えられる。ここで、「農業所得が主の世帯」より、専業農家・第1種兼業農家数の方が若干多いが、これは、例えば、年金・恩給や不動産所得が主である世帯のなかにも、専業農家・第1種兼業農家が含まれているためと考えられる。

次に、林氏は、「第2種兼業農家の平均農業所得は42.8万円にすぎないことから、農業のみ従事者の農業所得は全額課税最低限以下であり申告不要⁽³⁸⁾」と仮定し、その全額を課税最低限以下の所得に算入している。ここで、林氏は、第2種兼業農家の農業のみ従事者の農業所得を、第2種兼業農家の農業所得を人数比率で按分することによって求めている。

その上で、林氏は、課税最低限以下の所得総額を、捕捉率の分母とする「課税ベースとなるべき所得」から控除して、捕捉率を計算している。

林氏による農業所得の捕捉率は、昭和54年に13.3%、昭和57年に14.3%、昭和62年に20.7%と、次第に上昇してはいるが、推計の最終年である昭和62年においても約2割にすぎない（後出図9参照）。このことから、林氏は、「非常に大きな課税ベースからの脱漏が生じている⁽³⁹⁾」と結論している。

(35) 林宏昭『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、1995。

(36) ほかに、「内職収入」、「家賃・地代」、「利子・配当」、「年金・恩給」、「雇用保険」、「仕送り」、「その他の収入」。

(37) 総務省統計局「平成14年就業構造基本調査結果（全国編）」（第180表）〈<http://www.stat.go.jp/data/shugyou/2002/kakuhou/zuhyou/z180.xls>〉

(38) 林 前掲注(35), p.46.

(39) 同上, p.47.

林推計と大田・坪内・辻推計を比較すると、推計年が共通する昭和62年の農業所得の捕捉率は、林推計が20.7%であるのに対して、大田・坪内・辻推計は75.3%と、両推計の間には、極めて大きな乖離がある(図9)。

(2) 林推計と大田・坪内・辻推計の乖離の原因

林推計と大田・坪内・辻推計が乖離する原因のひとつは、両推計における所得捕捉率の定義が異なることである。すなわち、林氏は、課税最低限以下の所得を捕捉率の分母から控除して捕捉率を計算しているのに対して、大田・坪内・辻氏は、それを、捕捉率の分子に加算して捕捉率を計算している。

筆者は前稿で、どちらの定義を用いるかで、捕捉率の計数が大幅に異なり得ることに注意を促した⁽⁴⁰⁾。

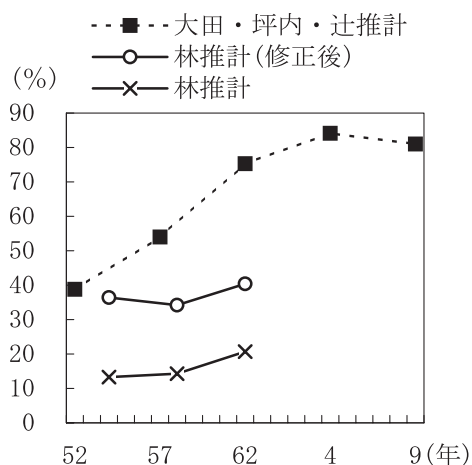
いま、林推計のデータを用い、課税最低限以下の所得を捕捉率の分母から控除せず、逆に分子に加算して捕捉率を計算し直すと、昭和62年の農業所得の捕捉率は20.7%から40.4%に大幅に高まる。同じ計算を他の年についても行い、図1に示した大田・坪内・辻推計と比較すると、図9のようになる。

図9で見ると、林推計(修正後)の昭和54年の捕捉率は、大田・坪内・辻推計の昭和52年の捕捉率と余り変わらない。しかし、その後、林推計(修正後)の捕捉率が緩やかな改善にとどまっているのに対し、大田・坪内・辻推計の捕捉率は目覚ましい改善を示している。

この差が生じる原因を、両推計における課税最低限以下の所得推計に立ち返って考察すると、林推計は、「農業所得が主の世帯」の世帯所得の分布に課税最低限を適用しているのに対して、大田・坪内・辻推計は、農業の個人業主の農業所得の分布に課税最低限を適用している違いが指摘できる。

林推計に関して言えば、世帯所得が課税最低

図9 林推計と大田・坪内・辻推計による農業所得の捕捉率



(出典)「大田・坪内・辻推計」は図1に同じ。「林推計」は林(前掲注35)による。「林推計(修正後)」は林推計を本文中の方法により筆者が修正したもの。

限を超えても、個々の世帯員の所得は課税最低限以下である場合があるため、同推計による課税最低限以下の所得推計は過小である可能性が考えられる。他方、大田・坪内・辻推計に関して言えば、農業所得が課税最低限以下であっても、兼業所得と合算した総所得額が課税最低限を超えれば、農業所得を含めて課税対象となるため、同推計による課税最低限以下の所得推計は、林推計とは逆に、過大である可能性が考えられる。

3 農業所得の課税最低限

石推計、林推計、大田・坪内・辻推計は、いずれも、税制上の諸控除を積み上げることによって課税最低限を計算し、これを基に課税最低限以下の所得を推計している。

ここで、税務申告に実態より低めの農業所得標準が使用されているとすれば、実額表示の課税最低限は、税法上の課税最低限を上回る可能性がある。

そこで、本節では、「就業構造基本調査」による農業の個人業主のうち、所得が高い方から農業所得の申告納税者数を数え、その最下位の

(40) 荒井 前掲注(3), pp.10-11.

者の所得を、実額表示の平均的な農業所得の課税最低限と見做すこととする。

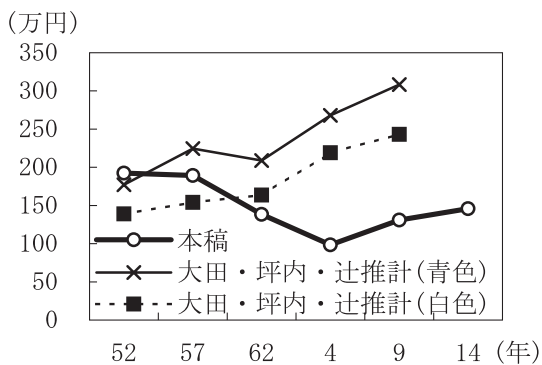
(1) 農業所得の課税最低限

税務統計による農業所得の申告納税者数は、平成9年に76万人である。

前出図4の「就業構造基本調査」の所得分布において、所得の高い方から農業所得の申告納税者数76万人を数えると、76万人目は100～149万円の階層に属している。更に、この階層内に所得者が均等に分布すると仮定して、76万人目の所得を計算すると、131万円となる。

同じ計算を他の年についても行い、大田・坪内・辻推計の課税最低限と比較したものが次図である。

図10 農業所得の課税最低限



(出典)「大田・坪内・辻推計」は、図1に同じ。「本稿」は筆者推計。

大田・坪内・辻推計の課税最低限は、推計期間を通じて上昇し、推計期間の最終年である平成9年には、青色申告者308万円、白色申告者243万円に達している。これに対して、本稿による農業所得の課税最低限は、昭和52年には大田・坪内・辻推計より高く、その後、大田・坪内・辻推計とは逆に、低下している。本稿による農業所得の課税最低限は、平成9年には、大田・坪内・辻推計と同様、やや上昇しているが、その水準は、大田・坪内・辻推計の課税最低限を大幅に下回っている。

このことは、過去においては、大田・坪内・辻推計では課税最低限を超えると見做される所得のなかに、農業所得標準を使用して計算した

税務上の所得が課税最低限以下である所得が含まれていたこと、また、その後、農業所得課税の適正化と兼業所得の比重の増加にともない、逆に、大田・坪内・辻推計では課税最低限以下と見做される所得のなかに、兼業所得を含めた総所得が課税最低限を超えて、課税対象となる所得が含まれていることを示唆している。

4 課税最低限以下の所得推計

本節では、課税最低限以下の所得として、本業としての農業所得のほか、副業としての農業所得、それに、「就業構造基本調査」では必ずしも農業の個人業主が把握されない農家の農業所得について考察する。

(1) 本業による農業所得

前出図4に示した「就業構造基本調査」の所得分布で、両端の所得階層「50万円未満」、「150万円以上」の平均所得をそれぞれ25万円、150万円と仮定し、また、各所得階層内に所得者が均等に分布すると仮定して、平成9年の農業所得の総額を求めると、3.4兆円となる。また、同様に、平成9年の本稿による課税最低限131万円以下の農業所得を求めると、0.4兆円となる。

「就業構造基本調査」の他の調査年についても、同様に、農業所得の総額と、そこに含まれる課税最低限以下の農業所得の総額を求めることができる。

(2) 副業による農業所得

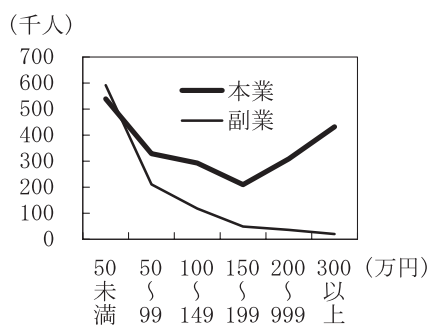
昭和62年以前の「就業構造基本調査」では、副業の所得が調査されており、上記と同様に、副業による農業所得の総額を求めることができる。

昭和52、57、62年の3回の調査を用いて、副業による1業主あたり農業所得と本業による1業主あたり農業所得の比率を求めると、平均で35.8%となる。以後の調査年についても、これと同じ比率を仮定することにより、副業による

農業所得の総額を推計することができる。

いま、昭和62年について、所得区分を揃え、副業の所得分布と本業の所得分布を重ねてみると、副業による農業所得は、本業による農業所得に比べて、所得が更に低い方に偏っており、副業による農業所得の大部分は、課税最低限以下であることがわかる。(図11)

図11 所得階層別・本業副業別に見た農業の個人業主数(昭和62年)



(出典) 総務省「就業構造基本調査」(昭和62年)より作成。

そこで、本稿では、副業による農業所得を、全額、課税最低限以下の所得に算入することとする。

ここで、副業による農業所得のなかに、他の所得と合算して課税最低限を超える所得が存在することを考慮した場合には、課税最低限以下の所得に算入する金額は少なくなる。しかし、同時に、副業者のなかに農業所得の申告納税者がいることを考慮した場合には、平均的な農業所得の課税最低限は、図10で示したものより高くなり、その結果、本業による農業所得に含まれる課税最低限以下の所得は、本稿の推計より多くなる。

本稿では、課税最低限以下の所得推計において、この両者が概ね相殺されるものとする。

(3) その他の農業所得

「就業構造基本調査」(平成9年)による農業の個人業主は、本業157万人、副業66万人の計223万人で、同年における農家総数334万戸に比べ、100万余り少ない。

この理由として、「就業構造基本調査」では、「収入のある仕事」で有業・無業を区別しているため、作付けを行わない農家や作付けを行っても販売のない農家では、農業の個人業主が把握されない可能性が考えられる。

こうした農家の農業所得として考え得るのは、自家消費分である。本稿では、図8に示した農家の自家消費を1戸あたりに換算し、農家総数から「就業構造基本調査」による本業・副業を合わせた農業の個人業主数を減じた数を乗じて「その他の農業所得」を求め、その全額を課税最低限以下の所得に算入する。

(4) 調整係数

上記で求めた本業による農業所得、副業による農業所得、その他の農業所得の3者を合計すると、平成9年に4.0兆円となり、「農家の経済計算」の「個人業主所得等」(農業)の3.2兆円を上回る。

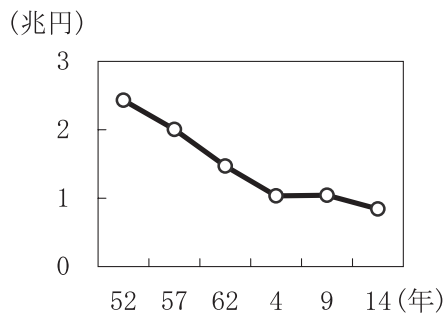
この理由としては、①「就業構造基本調査」の「所得」には、純粹の農業所得以外に、農業関連事業の所得が含まれている可能性があること、②本稿の推計では、「50万円以下」の最下位の所得階層の平均所得を25万円とし、また、各階層の平均所得を階級の間値と仮定しているが、最下位の所得階層には赤字の所得が含まれており、また、各階層内の所得分布も低い方に偏っていること、更に、③自家消費にも必要経費が含まれていること、が指摘できる。

そこで、本稿では、本業による農業所得、副業による農業所得、その他の農業所得の3者の合計額に調整倍率を乗じることで、「農家の経済計算」の「個人業主所得等」(農業)に合わせることにする。

この調整倍率を乗じた課税最低限以下の農業所得を示したものが、次図である。

課税最低限以下の農業所得は、昭和52年の約2.5兆円から、平成4年以降は約1兆円に減少している。これは、農業所得課税の適正化や兼業所得の比重の増大等によって、課税対象とな

図12 課税最低限以下の農業所得



(出典) 筆者推計。

る農業所得の割合が増加していることに加え、零細な農家が農業経営から離脱していることを反映したものと考えられる。

IV 所得捕捉率推計

本章では、これまでの検討を踏まえて、農業所得の捕捉率を推計する。

1 捕捉率推計

税務統計の農業所得に加算するのは、まず、図5に示した諸控除である。

ここで、「農家の経済計算」では、「雇用者報酬」は「農家世帯員が農外に雇用されて得た所得⁽⁴¹⁾」として定義されており、現行の国民経済計算とは異なり、有給家族従業者の労働報酬は、雇用者報酬ではなく、「個人業主所得等」(農業)に含まれていると考えられる。したがって、これと比較する税務統計の農業所得に加算する諸控除も、専従者給与を含めたものとする。

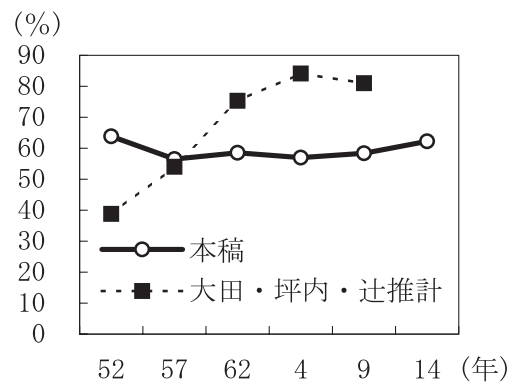
また、図5では、青色申告特別控除を、農業所得者のうち青色申告者の全員が最高控除額の適用を受けるものと仮定して示しているが、最高控除額の適用には貸借対照表の作成等が要件とされるため、大田・坪内・辻推計では、平成9年分について、300万円以下の所得者の半数がこの要件を欠き、控除額は10万円であると仮

定している⁽⁴²⁾。そこで、本稿もこれに倣うことにする。この結果、税務統計の農業所得に加算される青色申告特別控除は、平成9年について158億円と、図5に示した250億円より100億円弱、少ない。

税務統計の農業所得に、更に、図7に示した免税対象の農業所得と図12に示した課税最低限以下の所得を加算する。

こうして得られた調整後の税務統計の農業所得と、図2に示した「農家の経済計算」の「個人業主所得等」(農業)の比率をとれば、次図に示される農業所得の捕捉率が得られる。

図13 農業所得の捕捉率



(出典) 「本稿」は筆者推計。「大田・坪内・辻推計」は図1に同じ。

2 大田・坪内・辻推計との比較

本稿による農業所得の捕捉率を大田・坪内・辻推計と比較すると、昭和52年については、本稿による捕捉率が63.9%と大田・坪内・辻推計の38.8%を大幅に上回っている。また、その後、大田・坪内・辻推計の捕捉率は著しい改善を示しているのに対して、本稿による捕捉率は、ほぼ6割前後で推移している。

これは、大田・坪内・辻推計では、課税最低限以下の所得の増加が捕捉率の上昇に寄与していると考えられるのに対して、本稿では、前出図12に示したように、課税最低限以下の所得が長期的に減少し、捕捉率の低下に寄与している

(41) 前掲注(7), p.178.

(42) 大田・坪内・辻 前掲注(1), p.53 (注6).

ためと考えられる。

これに関連して、日本総合研究所・主任研究員の西沢和彦氏は、税務統計の農業所得に税制上の特典だけを加えて、国民経済計算による農業所得と比較した「狭義の捕捉率」が90年代以降低下していることを示し、大田・坪内・辻推計による捕捉率の改善が、課税最低限以下の所得の過大推計による可能性を示唆している⁽⁴³⁾。

3 マクロの捕捉率と税務上の捕捉率

本節では、所得捕捉率推計における課税最低限以下の所得の扱いについて、改めて考察する。

大田・坪内・辻推計では、国民経済計算の所得推計を「真の所得」と仮定しており、そのため、課税最低限以下の所得を捕捉されたものと見做して、捕捉率の分子、すなわち、税務統計の農業所得に加算して捕捉率を計算している。

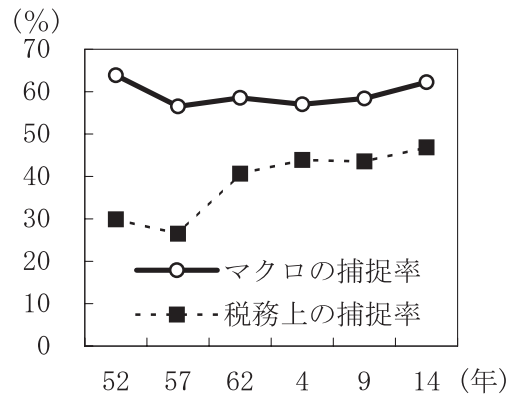
これに対して、Ⅲ章で紹介した林推計では、課税最低限以下の所得を分母から控除して捕捉率を計算している。この場合の捕捉率は、「課税ベースとして捕捉されるべき所得」の捕捉率であり、課税最低限以下の所得は、捕捉を要しないものとして、捕捉率の分子、分母のいずれにも含まれていない。

すなわち、大田・坪内・辻推計の捕捉率が、課税最低限以下の所得を含むマクロの所得捕捉率であるのに対して、林推計の捕捉率は、課税最低限を超える所得を捕捉対象とした、税務上の所得捕捉率と言える。

本稿のデータを用いて、税務上の捕捉率を計算し、マクロの捕捉率（前出図13の「本稿」）と比較したものが、次図である。

農業所得の税務上の捕捉率は、昭和50年代前半には3割程度であったが、50年代後半に急上昇し、その後も、緩やかに改善を続けて、平成14年には、5割に近づいている。

図14 代替的な定義による農業所得の捕捉率



(出典) 筆者推計（「マクロの捕捉率」は図13の「本稿」と同じ）。

これを、マクロの所得捕捉率と比較すると、特に、昭和50年代に、税務上の捕捉率が、マクロの所得捕捉率を大幅に下回っている。これは、昭和50年代には、税務上の所得捕捉率が低かった一方で、農業所得標準の使用等により、課税最低限以下と見做される農業所得が多く存在していたために、課税最低限以下の所得を含むマクロの所得捕捉率が比較的高く維持されていたことを示している。

おわりに

税務統計とマクロ推計を用いて所得捕捉率を推計する場合、課税最低限以下の所得を税務統計に加算する方法と、課税最低限以下の所得をマクロ推計から控除する方法の二つがある。しかし、どちらを採るにせよ、課税最低限以下の所得を推計によって求める必要がある。

その際、特に、農業に関しては、兼業所得の存在や副業としての農業所得、更には、農業所得課税の効果を考慮する必要がある。既存の捕捉率推計は、様々な工夫を行い、課税最低限以下の所得を推計しているが、データの制約もあって、課税最低限以下の所得を、あるものは過大に、また、あるものは過小に推計している可能性があり、その結果、所得捕捉率の推計結

(43) 西沢和彦「所得捕捉率推計の問題と今後の課題—1990年代以降格差縮小との判断は早計」『Business and Economic Review』Vol.15, No.12, 2005.12, p.21.

果に大きな開きがある。

本稿では、既存の捕捉率推計の問題点を検討するとともに、兼業所得の存在や副業としての農業所得、更には農業所得課税の効果を考慮した農業所得の捕捉率推計を行い、農業所得の捕捉率が俗に言われるほど低くはないかわりに、

給与所得や自営業所得の捕捉率と並ぶほどには高くないことを示した。

本稿が、所得捕捉率に関し、共通の認識を形成し、税制論議に客観的な判断材料を提供することに貢献できれば幸いである。

(あらい はるひと 経済産業調査室)