

## 配偶者控除変更の前後の所得の逆転

河野 惟隆

The Income Reversal before and after the Alternation of Spouse Deduction

KOHNO, Koretaka

キーワード：配偶者控除、配偶者控除変更前後、所得の逆転、不公平税制、所得逆転回避策

### 1、はじめに

本稿の目的は、配偶者控除額を『変更』する前後の所得の大小が、控除の『変更』によって逆転する、ということを確認にすることである。控除前の課税前所得金額が小さい納税者の、控除後の課税後所得金額が、大きい納税者の、控除後の課税後所得金額より、大きくなる、逆は逆、ということを確認にすることである。かような逆転が、不公平であるのは言を俟たない。併せて、不公平を明らかにした各場面で、不公平を解消する一案を示したい。

本稿では、次のような場合の配偶者控除について考察する。配偶者の合計所得金額が 38 万円超 85 万円以下で、控除を受ける人のその年における合計所得金額 (X で表すことにする) が、900 万円以下の場合、900 万円超 950 万円以下の場合、950 万円超 1,000 万円以下の場合、1000 万円超の場合について、考察する。本稿で、図表は中核部分だけを厳密に描く。万円という金額の文字を省くこともあることも予めお断りしておく。

予め、所得税法の配偶者控除の条文を、以下に掲げて置く。

#### 所得税法 (配偶者控除)

第八十三条 居住者が控除対象配偶者を有する場合には、その居住者のその年分の総所得金額から次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める金額を控除する。

- 一 その居住者の第二条第一項第三十号(定義)に規定する合計所得金額が九百万円以下である場合 三十八万円
- 二 その居住者の合計所得金額が九百万円を超え九百五十万円以下である場合 二十六万円
- 三 その居住者の合計所得金額が九百五十万円を超え千万円以下である場合 十三万円

後で、所得税法の税率の条文について言及するので、予め、以下に掲げて置く。

所得税法 (税率)	
第八十九条 居住者に対して課する所得税の額は、その年分の課税総所得金額をそれぞれ次の表の上欄に掲げる金額に区分してそれぞれの金額に同表の下欄に掲げる税率を乗じて計算した金額を合計した金額とする。	
百九十五万円以下の金額	百分の五
百九十五万円を超え三百三十万円以下の金額	百分の十
三百三十万円を超え六百九十五万円以下の金額	百分の二十
六百九十五万円を超え九百万円以下の金額	百分の二十三
九百万円を超え千八百万円以下の金額	百分の三十三
千八百万円を超え四千万円以下の金額	百分の四十
四千万円を超える金額	百分の四十五

上に条文による速算式を、以下のように、掲げて置く。

課税される所得金額	税率	控除額
195 万円以下	5 %	0 円
195 万円を超え 330 万円以下	10 %	97,500 円
330 万円を超え 695 万円以下	20 %	427,500 円
695 万円を超え 900 万円以下	23 %	636,000 円
900 万円を超え 1,800 万円以下	33 %	1,536,000 円
1,800 万円を超え 4,000 万円以下	40 %	2,796,000 円

## 2、所得金額が 900 万円以下の場合

$X \leq 900$  万円の場合、配偶者控除額は、38 万円なので、課税所得金額は次のようになる。

$$X - 38 \text{ 万円} \leq 900 \text{ 万円} - 38 \text{ 万円} = 862 \text{ 万円}$$

便宜上、課税所得金額の左辺は、所得税法の税率の 23% が適用される 695 万円超とする。次のように定式化される。

$$695 \text{ 万円} < X - 38 \text{ 万円}$$

$$733 \text{ 万} < X$$

つまり、所得金額が 733 万円超の場合について、検討することにする。

### 所得金額が 733 万円超 900 万円以下の場合

Xに対する所得税額を  $T(X)$  で表すことにすると、配偶者控除後の所得税額は、次のようになる。(所得金額は千円の単位で表す)。

$$T(X) = 0.05 \times 195 \text{ 万円} + 0.10 \times (330 \text{ 万円} - 195 \text{ 万円}) + 0.20 \times (695 \text{ 万円} - 330 \text{ 万円}) + 0.23 \times \{ (X - 38 \text{ 万円}) - 695 \text{ 万円} \}$$

( $T(X)$  について速算式を使うことにする)。

$$= 0.23 \times (X - 38 \text{ 万円}) - 63.6 \text{ 万円}$$

よって、課税後の所得金額は、次のようになる。

$$X - T(X) = X - \{ 0.23 \times (X - 38 \text{ 万円}) - 63.6 \text{ 万円} \}$$

$$= 0.77X + 0.23 \times 38 \text{ 万円} + 63.6 \text{ 万円} \dots \textcircled{1}$$

この①が、図表 1 の AB であり、B は、課税前所得金額 900 万円と、次式で計算される、その課税後の所得金額 765.3 万円とを表す (税額は百円の単位で表す)。

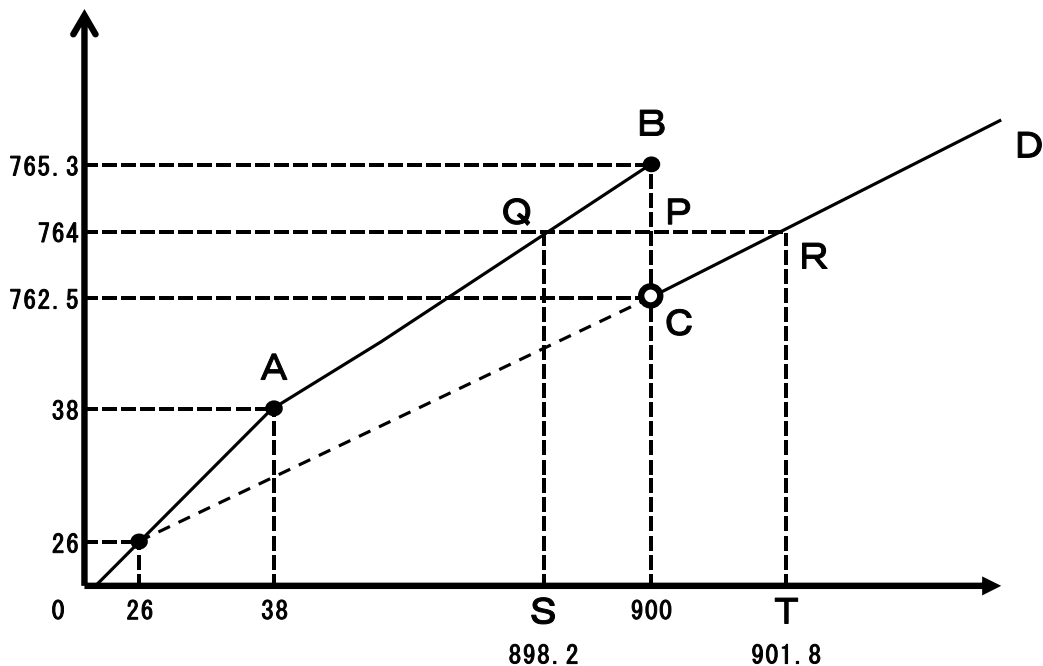
X=900 万円の時

$$T(900 \text{ 万円}) = 0.23 \times 862 \text{ 万円} - 63.6 \text{ 万円}$$

$$= 134.66 \text{ 万円}$$

$$900 \text{ 万円} - T(900 \text{ 万円}) = 765.34 \text{ 万円}$$

図表 1



### 3、所得金額が 900 万円超 950 万円以下の場合

$$900 \text{ 万円} < X \leq 950 \text{ 万円}$$

この場合、配偶者控除額は 26 万円なので、次式のようになる。

$$900 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円} < X - 26 \text{ 万円} \leq 950 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円}$$

$$874 \text{ 万円} = 900 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円} < X - 26 \text{ 万円} \leq 950 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円} = 924 \text{ 万円}$$

法定税率の 23% が適用される上限の金額 900 万円の、控除前の所得金額は次式で算出される。

$$900 \text{ 万円} = X - 26 \text{ 万円}$$

$$X = 926 \text{ 万円}$$

よって控除前の所得金額の 924 万円までは以下のように定式化して良い。

#### 所得金額が 900 万円超 924 万円以下の場合

$$T(X) = 0.05 \times 195 \text{ 万円} + 0.10 \times (330 \text{ 万円} - 195 \text{ 万円}) + 0.20 \times (695 \text{ 万円} - 330 \text{ 万円}) + 0.23 \times \{ (X - 26 \text{ 万円}) - 695 \text{ 万円} \}$$

(速算式を使うと、次のようになる)。

$$= 0.23 \times (X - 26 \text{ 万円}) - 63.6 \text{ 万円}$$

かくして

$$X - T(X) = X - \{ 0.23 \times (X - 26 \text{ 万円}) - 63.6 \text{ 万円} \}$$

$$= 0.77 \times X + 0.23 \times 26 \text{ 万円} + 63.6 \text{ 万円} \cdots \textcircled{2}$$

この②が、図表 1 の CD の前半部分であり、C は、所得金額 900 万円と、次式で計算される、課税後の所得金額 762.5 万円とを表す。

#### 仮に所得金額が 900 万円の時

$$T(900 \text{ 万円}) = 0.23 \times (900 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円}) - 63.6 \text{ 万円}$$

$$= 0.23 \times 874 \text{ 万円} - 63.6 \text{ 万円}$$

$$= 137.42 \text{ 万円}$$

$$900 \text{ 万円} - 137.42 \text{ 万円} = 762.58 \text{ 万円}$$

図表 1 において、BC の間の任意の点を P とし、P と横軸との間の長さを、例えば 764 万円とする。点 P を通り横軸に平行な直線を引き、AB との交点を点 Q とし、CD との交点を R とし、そして、前者の点 Q から横軸へ降ろした垂線と、横軸との交点を S とし、後者の点 R から横軸へ降ろした垂線と、横軸との交点を T とする。

OS の長さを S とすれば、先の①の式と、764 万円から、次のように定式化され、S が求められる。

$$764 \text{ 万円} = 0.77 \times S + 0.23 \times 38 \text{ 万円} + 63.6 \text{ 万円}$$

$$S = 898.2 \text{ 万円}$$

同様に、OT の長さを T とすれば、先の②の式と、764 万円から、次のように定式化され、T が求められる。

$$764 \text{ 万円} = 0.77 \times T + 0.23 \times 26 \text{ 万円} + 63.6 \text{ 万円}$$

$$T = 901.8 \text{ 万円}$$

かくして、課税前所得金額 898.2 万円超 900 万円未満の、課税後の所得金額は、同じ大小の順序を保持したままで、764 万円超 765.3 万円未満となり、他方、課税前の所得金額 900 万円超 901.8 万円未満の、課税後所得金額は、同じ大小の順序を保持したままで、762.5 万円超 764 万円未満となり、配偶者控除の変更により、所得の大小が逆転しているのである。

### 所得の逆転の回避策

このような所得の逆転を回避するためには、例えば、次のようにすれば良い。図表 1 の点 B を通り横軸と平行な直線と、直線 CD との交点の、横軸の座標つまり課税前所得金額は、先の②の式の最後の辺と、点 B の縦座標 765.3 万円とを、等置して、X を求めればよい。

$$0.77 \times X + 0.23 \times 26 \text{ 万円} + 63.6 \text{ 万円} = 765.3 \text{ 万円}$$

$$X = 903.5 \text{ 万円}$$

差し当たり、課税前所得金額が、900 万円超 903.5 万円以下の場合に、課税後所得金額を同じにする配偶者控除額の式は、次のようになる。

$$\text{配偶者控除額} = - \left\{ (38 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円}) \div (903.5 \text{ 万円} - 900 \text{ 万円}) \right\} \times (X - 900 \text{ 万円}) + 38 \text{ 万円}$$

この式が正しいことを確かめるためには、この式の X に、900 万円と 903.5 万円とを代入して、それぞれの配偶者控除額を求めればよい。

$$\begin{aligned} 900 \text{ 万円の時の配偶者控除額} &: - \left\{ (38 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円}) \div (903.5 \text{ 万円} - 900 \text{ 万円}) \right\} \times (900 \\ &\quad \text{万円} - 900 \text{ 万円}) + 38 \text{ 万円} \\ &= 38 \text{ 万円} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 903.5 \text{ 万円の時の配偶者控除額} &: - \left\{ (38 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円}) \div (903.5 \text{ 万円} - 900 \text{ 万円}) \right\} \times (903.5 \\ &\quad \text{万円} - 900 \text{ 万円}) + 38 \text{ 万円} \\ &= 26 \text{ 万円} \end{aligned}$$

かくして、課税前の所得金額の 903.5 万円超 924 万円未満のうちから、所得金額を特定化し、その特定化した所得金額を、上の配偶者控除額の式の、903.5 万円を削除し、削除した箇所に取り代わりに入ると、配偶者控除額が、38 万円から 26 万円に、謂わば連続的に減少することになり、課税後所得は、逆転することなく、連続的に大きくなる。

所得金額が 924 万円超 950 万円以下の場合

(税率は 0.33 となる)

$$T(X) = 0.05 \times 195 \text{ 万円} + 0.10 \times (330 \text{ 万円} - 195 \text{ 万円}) + 0.20 \times (695 \text{ 万円} - 330 \text{ 万円}) + 0.23 \times (900 \text{ 万円} - 695 \text{ 万円}) + 0.33 \times \{ (X - 26 \text{ 万円}) - 900 \text{ 万円} \}$$

(税額の速算式を使うと次のようになる)。

$$= 0.33 \times (X - 26 \text{ 万円}) - 153.6 \text{ 万円}$$

$$X - T(X) = X - \{ 0.33 \times (X - 26 \text{ 万円}) - 153.6 \text{ 万円} \}$$

$$= 0.67 \times X + 0.33 \times 26 \text{ 万円} + 153.6 \text{ 万円} \cdots \textcircled{3}$$

この③が、図表 2 の CD の後半部分であり、D は、所得金額 950 万円と、次式で計算される、その課税後の所得金額 798.6 万円とを表す。

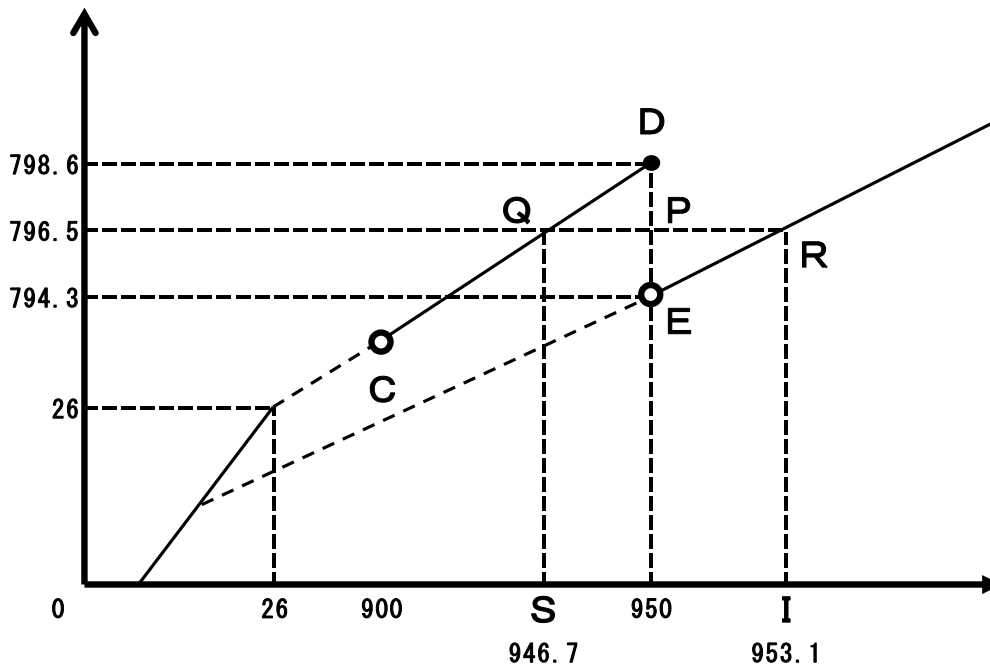
$$T(950 \text{ 万円}) = 0.33 \times (950 \text{ 万円} - 26 \text{ 万円}) - 153.6 \text{ 万円}$$

$$= 0.33 \times 924 \text{ 万円} - 153.6 \text{ 万円}$$

$$= 151.32 \text{ 万円}$$

$$950 \text{ 万円} - 151.32 \text{ 万円} = 798.68 \text{ 万円}$$

図表 2



4、所得金額が 950 万円超 1000 万円以下の場合

(この場合、配偶者控除額は 13 万円)

$$T(X) = 0.05 \times 195 \text{ 万円} + 0.10 \times (330 \text{ 万円} - 195 \text{ 万円}) + 0.20 \times (695 \text{ 万円} - 330 \text{ 万円}) + 0.23 \times (900 \text{ 万円} - 695 \text{ 万円}) + 0.33 \times \{ (X - 13 \text{ 万円}) - 900 \text{ 万円} \}$$

(速算表を使うと、次のようになる)。

$$=0.33 \times (X - 13 \text{ 万円}) - 153.6 \text{ 万円}$$

かくして

$$\begin{aligned} X - T(X) &= X - \{0.33 \times (X - 13 \text{ 万円}) - 153.6 \text{ 万円}\} \\ &= 0.67 \times X + 0.33 \times 13 \text{ 万円} + 153.6 \text{ 万円} \cdots \textcircled{4} \end{aligned}$$

この④が、図表 2 の EF (明示していない F は、ER の延長線上にあり、図表 3 には明示してある) であり、E は、所得金額 950 万円と、次式で計算される、その課税後の所得金額 794.3 万円とを表す。

$$0.67 \times 950 + 0.33 \times 13 \text{ 万円} + 153.6 \text{ 万円} = 794.3 \text{ 万円}$$

配偶者控除の変更による、所得の逆転は、先に 3 において述べたのと同様なので、結論だけ述べる。課税前所得金額の小さい 946.7 万円超 950 万円未満の課税後所得金額の 796.5 万円超 798.6 万円未満の方が、課税前所得金額の大きい 950 万円超 953.1 万円未満の課税後所得金額 794.3 万円超 796.5 万円未満よりも、大きく、配偶者控除の変更によって、所得の逆転が生じているのである。

### 所得の逆転の回避策

このような所得の逆転を回避するためには、例えば、次のようにすれば良い。図表 2 の点 D を通り横軸と平行な直線と、直線 EF (F は図表 3 に明示してある) との交点の、横軸の座標つまり課税前所得金額は、上の④の式の最後の辺と、点 D の縦座標 798.6 万円とを、等置して、X を求めればよい。

$$0.67 \times X + 0.33 \times 13 \text{ 万円} + 153.6 \text{ 万円} = 798.6$$

$$X = 956.2 \text{ 万円}$$

差し当たり、課税前所得金額が、950 万円超 956.2 万円以下の場合に、課税後所得金額を同じにする配偶者控除額の式は、次のようになる。

$$\begin{aligned} \text{配偶者控除額} &= -\left\{ (26 \text{ 万円} - 13 \text{ 万円}) \div (956.2 \text{ 万円} - 950 \text{ 万円}) \right\} \\ &\quad \times (X - 950 \text{ 万円}) + 26 \text{ 万円} \end{aligned}$$

この式が正しいことを確かめるためには、この式の X に、950 万円と 956.2 万円とを代入して、それぞれの配偶者控除額を求めればよい。

$$\begin{aligned} 950 \text{ 万円の時の配偶者控除額} &: -\left\{ (26 \text{ 万円} - 13 \text{ 万円}) \div (956.2 \text{ 万円} - 950 \text{ 万円}) \right\} \times (950 \\ &\quad \text{万円} - 950 \text{ 万円}) + 26 \text{ 万円} \\ &= 26 \text{ 万円} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 956.2 \text{ 万円の時の配偶者控除額} &: -\left\{ (26 \text{ 万円} - 13 \text{ 万円}) \div (956.2 \text{ 万円} - 956.2 \text{ 万円}) \right\} \times (956.2 \\ &\quad \text{万円} - 956.2 \text{ 万円}) + 26 \text{ 万円} \\ &= 13 \text{ 万円} \end{aligned}$$

かくして、課税前の所得金額の 956.2 万円超 1000 万円未満のうちから、所得金額を特定化し、その特定化した所得金額を、上の配偶者控除額の式の、956.2 万円を削除した所に代入すると、配偶者控

除額が、26 万円から 13 万円に、謂わば連続的に減少することになり、課税後所得は、逆転することなく、連続的に大きくなる。

後の図表 3 において、F は、所得金額 1000 万円と、次式で計算される、その税引き後所得金額 827.8 万円とを表す。

$$\begin{aligned} 1000 \text{ 万円} - T (1000 \text{ 万円}) \\ &= 1000 \text{ 万円} - \{0.33 \times (1000 \text{ 万円} - 13 \text{ 万円}) - 153.6 \text{ 万円}\} \\ &= 827.8 \text{ 万円} \end{aligned}$$

#### 5、所得金額が 1000 万円超の場合

(この場合、配偶者控除は無い)

$$\begin{aligned} T (X) &= 0.05 \times 195 \text{ 万円} + 0.10 \times (330 \text{ 万円} - 195 \text{ 万円}) + 0.20 \times (695 \text{ 万円} - 330 \text{ 万円}) + 0.23 \times \\ &\quad (900 \text{ 万円} - 695 \text{ 万円}) + 0.33 \times (X - 900 \text{ 万円}) \\ &\quad \text{(速算表を使う)。} \\ &= 0.33 \times X - 153.6 \text{ 万円} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} X - T (X) &= X - (0.33 \times X - 153.6 \text{ 万円}) \\ &= 0.67 \times X + 153.6 \text{ 万円} \cdots \textcircled{5} \end{aligned}$$

この⑤は、図表 3 において、GH で表され、G は、所得金額 1000 万円と、次式で計算される、課税後所得金額 823.6 万円とを表す。

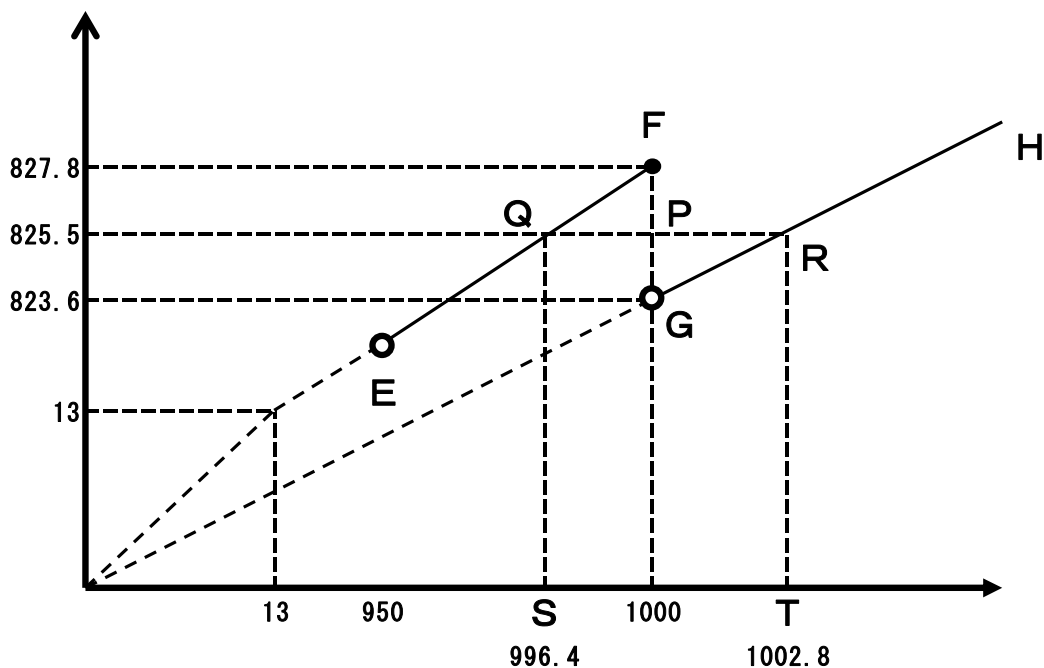
仮に 1000 万円を、⑤式に代入する。

$$0.67 \times 1000 \text{ 万円} + 153.6 \text{ 万円} = 823.6 \text{ 万円}$$

配偶者控除の変更による、税引き後の所得金額の逆転は、先に 3 において述べたのと同様なので、結論だけ述べる。課税前所得金額の小さい 996.4 万円超 1000 万円未満の、課税後所得金額 825.5 万円超 827.8 万円未満の方が、課税前所得金額の大きい 1000 万円超 1002.8 万円未満の、課税後所得金額 823.6 万円超 825.5 万円未満よりも、大きく、逆は逆、配偶者控除の逆転によって、所得の逆転が生じているのである。



図表 3



### 所得の逆転の回避策

このような所得の逆転を回避するためには、例えば、次のようにすれば良い。図表3の点 Fを通り横軸と平行な直線と、直線 GH との交点の、横軸の座標つまり課税前所得金額は、上の⑤の式の最後の辺と、点 F の縦座標 827.8 万円とを、等置して、X を求めればよい。

$$0.67 \times X + 153.6 \text{ 万円} = 827.8 \text{ 万円}$$

$$X = 1006.2 \text{ 万円}$$

差し当たり、課税前所得金額が、1000 万円超 1006.2 万円以下の場合に、課税後所得金額を同じにする配偶者控除額の式は、次のようになる。

$$\text{配偶者控除額} = - \left\{ \frac{(13 \text{ 万円} - 0 \text{ 万円})}{(1006.2 \text{ 万円} - 1000 \text{ 万円})} \right\} \times (X - 1000 \text{ 万円}) + 13 \text{ 万円}$$

この式が正しいことを確かめるためには、この式の X に、1000 万円と 1006.2 万円とを代入して、それぞれの配偶者控除額を求めればよい。

$$\begin{aligned} 1000 \text{ 万円の時の配偶者控除額} &: - \left\{ \frac{(13 \text{ 万円} - 0 \text{ 万円})}{(1006.2 \text{ 万円} - 1000 \text{ 万円})} \right\} \times (1000 \text{ 万円} - 1000 \text{ 万円}) + 13 \text{ 万円} \\ &= 13 \text{ 万円} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 1006.2 \text{ 万円の時の配偶者控除額} &: - \left\{ \frac{(13 \text{ 万円} - 0 \text{ 万円})}{(1006.2 \text{ 万円} - 1000 \text{ 万円})} \right\} \times (1006.2 \text{ 万円} - 1000 \text{ 万円}) + 13 \text{ 万円} \\ &= 0 \text{ 万円} \end{aligned}$$

かくして、課税前の所得金額の 1006.2 万円超のうちから、所得金額を特定化し、その特定化した所

得金額を、上の配偶者控除額の式の、1006.2 万円を削除した所に代入すると、配偶者控除額が、13 万円から 0 万円に、謂わば連続的に減少することになり、課税後所得は、逆転することなく、連続的に大きくなる。

## 6、おわりに

これまで述べてきたこと（以下、本文と略称する）について、以下、想定問答を行い、本文を補うことにする。本文に指摘されると思われる問題を想定し、以下、それを左右の罫線で挟んで掲げ、それに答える形で、想定問答風に展開し、本文を他面から、補充することにする。

税制に関する法律の条文を調べているが、それを運用する際に手引きとなる政令や規則、指令などには触れていないため、実際に問題が生じているかどうか不明である。実際の運用がどのようになされているのかについての調査が欠如している。

「税制に関する法律の条文を調べているが、それを運用する際に手引きとなる政令や規則、指令などには触れていない」、との指摘があり得るかもしれないが、課税が、「税制に関する法律の条文」通りに行われるのは、当然であり、行われぬのは違法であり、違法は行われていない、という前提で論を展開した。敢えて、実際の運用について述べれば、次のようになっている。

税務署発行の「平成 30 年分 所得税及び復興特別所得税の確定申告の手引き」は、その 20 ページにおいて、配偶者控除について説明し、「控除される金額」は、「配偶者の合計所得金額」が「38 万円以下」の場合、「あなた（居住者）の合計所得金額」が、「900 万円以下」は「38 万円」、「900 万円超 950 万円以下」は、「26 万円」、「950 万円超 1,000 万円以下」は「13 万円」と表示し、注で、「あなたの平成 30 年分の合計所得金額が 1,000 万円を超えている場合は、配偶者控除及び配偶者特別控除を受けられません」と記している。

このように、「税制に関する法律の条文を」「運用する際に手引きとなる政令や規則、指令」は、本稿の本文に引用した条文の通りになっているのである。敢えて、「触れていない」のではないのである。必要が無いのである。

「実際の運用がどのようになされているのかについての調査が欠如している」という指摘があり得るが、「調査」するまでもなく、「手引き」のように運用されている、と言う以外に言いようがない。「手引き」のように運用されていないかもしれない、とも言えない。「調査」の必要が無いのである。

管見の限りでしかないが、所得の逆転を指摘した論文は、これまでないように思われる。学術論文は、通説を批判し something new を出したものでなければならないが、本文は、少なくとも、所得の逆転を指摘できていない通説を批判したものにはなっていると自負する。「実際に問題が生じているかどうか不明である」、という形では、通説では、問題提起されないのである。逆転を明確にしている通説では、条文が、問題視されていないので、「問題が生じているかどうか」という形で、議論が立てられないのである。

配偶者控除額を連続的に減少させる式を提起し、課税後所得を、逆転させることなく、連続的に増加させることを明記したことが、something new であると自負する。

本論文の指摘した問題は、たとえ著者の主張するような逆転現象があったとしても、日本政府の税法の条文が不完全であることの例示に過ぎず、税制に関する学問の対象になるものとはみなせない。

本文は、「税法の条文」の一部について検討したものであり、全体を検討しようとするものではなく、従って、一部が「不完全」であることを持って、全体が「不完全」であることを主張するものではない。つまり、「例示」しようとするものではない。「税法の条文」の一部の整合性を充足させようとするものである。

租税法学会は、毎年度の学会誌『租税法研究』において「学会展望」といういわば章を設け、当該年度の膨大な数の論文を紹介し、税務会計研究学会は、毎年度の学会誌『税務会計研究』において「資料・文献」といういわば章を設け、当該年度の膨大な数の論文を紹介している。

これらの膨大な数の論文は、「税法の条文」の一部について検討したものであり、従って、一部が「不完全」であることを持って、全体が「不完全」であることを主張するものではなく、つまり、「例示」しようとするものではなく、「税法の条文」の一部の整合性を充足させようとするものである。

上記の指摘によると、これらの膨大な数の論文は、「日本政府の税法の条文が不完全であることの例示に過ぎず、税制に関する学問の対象になるものとはみなせない」、ということになる。税法の条文に限らず、他の分野の論文についても、「不完全であることの例示に過ぎず・・・学問の対象になるものとはみなせない」、ということは、あり得ないと思われる。

| 理論と現実をつなぐ考察 (が望まれる)。 |

本文の展開は、理論ではなく、現実そのものである。現実に施行されている法律について、不整合的なのではないか、つまり、現実そのものが整合的ではないのではないのか、と述べているのである。「つなぐ」ことはありえないのである。

様々な政策において、控除額あるいは補助金を設定する場合、一般には、所得の大きさに応じて、格差をつけて設定されているが、その際、本稿で述べたように、所得の逆転が生ずる可能性がある。例えば、75歳以上の後期高齢者に対し、所得の大小に応じて、1割あるいは3割の自己負担額を定めているが、現行では所得の逆転が生じる。又、公営住宅の家賃は、所得の大きさによって、格差がつけられているが、現行では所得の逆転が生じる。かような例は、枚挙に暇がない。

他方、現行の所得税法においては、所得の大きさに応じて、法定税率に格差がつけられているが、税負担率について、所得の逆転は生じておらず、所得が大きくなるに従って、大きくなるように、制度化されている。

従来の控除額あるいは補助金の設定は、全面的に見直さるべきである、と考える。

(参考文献)

河野 惟隆 [1987] 『個人所得税の研究』 税務経理協会。特に、所得逆転については、同書の237頁の図を参照されたい。私が所得の逆転を認識する嚆矢となったものである。

(受理日：2019年2月27日)