

平成 31 年 4 月 29 日現在

機関番号：14501

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2015～2018

課題番号：15K03119

研究課題名(和文) 最適課税論の動向を反映した租税体系をめぐる基礎的研究

研究課題名(英文) A Research on the Tax System in Japan

研究代表者

淵 圭吾 (Fuchi, Keigo)

神戸大学・法学研究科・教授

研究者番号：90302645

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,400,000円

研究成果の概要(和文)：経済学における「最適課税論」の成果を租税法に応用することを目指して研究を開始した。最適課税論からの示唆に基づきいくつかの短い研究成果を公表したが、経済学の成果を応用するという大上段の議論で問題が解決するわけではなく、税制の一つ一つの制度のあり方に着目してそのあるべき制度設計を考えていく必要があることが判明した。そこで、国際課税、地方税、所得課税、等につき、個別にその制度の仕組みとそれを改善するための方策を検討し、論文を執筆した。さらに、英語での研究成果の公表を実現した。

研究成果の学術的意義や社会的意義

本研究において、私は、租税を課することが憲法の財産権保障の規定との関係でどのような意味を持つのか、租税を課される人に対する人権保障としてどのような仕組みが存在してきてそれらがどのような意味を持つのか、地方税の仕組みとしてどのようなものが存在しそこにどのような問題があるのか(例えば、ふるさと納税)、国際課税について現在どのような政策課題があるのか、といった問題について論文を執筆し公表した。

研究成果の概要(英文)：With this research grant, I first tried to use the theories of optimal taxation in considering appropriateness of the existing tax system in Japan. However, I soon found that it is essential to look at the contents of each branches of the tax system in order to get meaningful measures to improve our tax system. I then started working on international taxation, local taxation, income tax administration, and so on. During the period of this grant, I have written several academic articles on these topics. In addition, especially in 2018, the last year of this grant term, I made presentation in English for several times and wrote papers in English, that will be published soon after the end of the term.

研究分野：租税法

キーワード：国際課税 地方税 財産権保障 理由附記

1. 研究開始当初の背景

租税体系のあり方、いわゆる「タックス・ミックス」については、これまで、経済学のみならず租税法の分野でも様々な検討が行われてきた。2005年の「租税法の諸課題」と題する講演の冒頭で、金子宏(東京大学)が次のように述べている。「担税力というのは、税制のキーワードの一つであります。人の担税力の表現、あるいは物差しは何であるかということを考えてみますと、それは所得と消費と、それから財産あるいは資産であります。どこの国でも税制は、この三つの租税の組み合わせからなっているわけでありまして、このように所得に対する租税と、消費に対する租税と、それから資産に対する租税の組み合わせからなる税制、これをタックス・ミックスと呼んでいるわけでありまして、このように、タックス・ミックスによってバランスのとれた税体系を構築する必要があるという考え方は、21世紀になっても変わらないと思えます。」この記述だけからは、どのような組み合わせであれば「バランスのとれた税体系」であるのか判然としない。しかし、経済学のバックグラウンドを有しながら実定法にも詳しい渡辺智之(一橋大学)は、2005年の「所得・消費・資産」(ジュリスト1289号)や翌年の「タックス・ミックスについて」(税研128号)において、課税ベースが重なる所得税・消費税・資産税のいずれもが必要であることを制度面・執行面・国際的側面から論じている。他方で、法学者の中にも中里実(東京大学)のように、結局のところ個人の消費をターゲットに、またそのタイミングで租税を課せば良いという、単一税の支持者も存在してきた。そして、中里の議論の背後には、経済学の分野での最適課税論が存在していたと考えられる。ところが、従来の議論は、増井良啓「租税体系について」(金子他編『租税法と市場』(2014年)所収)においても示唆されているように、ここ10年の租税をめぐる国際的な動きと、経済学の分野での議論の進展によって、見直しが迫られている。

国際的な動きというのは、二つある。一方では、有害な租税競争に関する問題提起がされて以降、従来とは比べものにならないほど、国際的な租税情報の交換の枠組みが形成されつつあるということである。これは、かつてはとても無理であろうと考えられたような、国際的に展開する者の所得や資産の把握が、一定程度までは可能になることを意味している。他方では、スターバックスやアマゾンのような世界的な企業について言われているように、本拠地や無体財産権の帰属を低税率国に動かすことでほとんどの国でも法人所得税が納められていないという事態が生じている。このことは、土地(を中心とする固定資産)や個人の勤労所得のような、可動性の低いものを対象として税制を制度設計しなくてはならないことを意味している。

経済学の分野では、最適課税論(optimal taxation)に関する研究の進展がある。『21世紀の資本主義論』で話題となったフランスの経済学者トマ・ピケティもそうであるが、同じくフランス人のエマヌエル・サエズ、あるいは、彼らよりもさらに若い、ラージ・チェッティといった経済学者は、理論面でも実証面でも、従来の最適課税論を塗り替えている。かつての最適課税論は、高い税率を課すと勤労への誘因をそいでしまうので、最高額の所得を得ている者にとっての税率はゼロが望ましい、といった、やや現実から遊離した結論しか提示できていなかった。そして、このため、現実の政策に対するインパクトは弱かった。ところが、上記の経済学者たちは、理論面で従来の最適課税論の問題を塗り替えたばかりでなく、実証研究を行うことで、最適課税論から有益な政策面でのインプリケーションを引き出した。そして、その内容は、驚くべきことに、従来の最適課税論とはむしろ逆であって、所得税や相続税を用いてもっと富の再分配を行った方がよいのではないかと、いうのである。例えば、ピーター・ダイヤモンドとエマヌエル・サエズが非専門的な読者に向けて執筆した論文(Peter Diamond and Emmanuel Saez, The Case for a Progressive Tax: From Basic Research to Policy Recommendations, Journal of Economic Perspectives, Vol. 25, No. 4, pp. 165-190)では、高所得者への限界税率の引き上げや譲渡所得へのしっかりとした課税が推奨されている。

2. 研究の目的

本研究は、今後の日本における租税体系のあり方につき、経済学の知見を参照しつつ、租税法の立場から、提言を行うことを目指すものであった。具体的には、富の再分配を達成するという租税の機能を重視して、累進税率に基づく所得税制を維持するために必要な仕組み(例えば、同族会社に関する規定や国外離脱者に対する課税)経済活動への中立性を害しないような相続税(及びその補完税としての贈与税)の仕組み、さらに、資産一般を対象として低率で毎年課される一般資産税の日本での導入可能性、という三点について、できるだけ具体的かつ実行可能な規範的主張を行うことを目標として、研究を開始した。

3. 研究の方法

本研究では、法学者・経済学者(理論系・実証系)を中心としてできるだけ広い範囲の研究者の議論を直に体験し、また、研究代表者自身の研究発表も、単に紙媒体で発表する(ジュリスト、大学の紀要、体系書)だけではなく、租税法研究会をはじめとする多くの研究会で報告し、また、意見を求めて改善を重ねていくことを目指した。まず、できるだけおおまかに租税体系に関する経済学者(アカロフ、ダイヤモンド、サエズ、ピケティ等)の議論を把握し、法学者研究者を中心とした研究会・ワークショップで報告していく(経済学者の行っている議論の単なる紹介(及びそれについての論文執筆)については、研究の過程でそれほど意味がないことが

判明したため、後述の法学研究に重点を置くこととした)。その後、法学者の立場から論文を執筆し、所属大学の研究会等で、経済学研究者や租税法以外の法学研究者からの批判をあおいた。アメリカを中心とする外国の大学での研究会にもできるだけ積極的に参加し、報告を行った。

4. 研究成果

本研究では、租税法の多くの分野について、成果を上げることができた。

(1) 国際課税

まず、国際課税については、「歴史的文脈の中の外国税額控除」、「国際租税法の潮流」、「移転価格税制の法理上の基礎について」を執筆した。また、英語では、Unilateralism, Bilateralism, and Multilateralism という論文を Japanese Yearbook of International Law に執筆した。これらの研究の背後には、ある者に対して、その所得を課税標準として税金を課そうとする場合に、この者の行動が変わってしまう、そのことを踏まえてどのような課税標準を選択すべきか、という問題意識があった。

(2) 地方税

次に、地方税については、「核燃料税に関する若干の考察」及び(英語での)Tax Competition and the Dormant Commerce Clause (公表は、本研究期間終了後の2019年4月)を執筆した。これらの論文では、核燃料税及びふるさと納税を素材に、ある課税権の主体がその領域外の所得・消費・資産を対象として課税を行うこと、また、それに対して憲法上の制約が存在しないことが、いかなる不都合を生ぜしめるかを明らかにした。ここでも、課税(ないし課税の減免)によって生じる人々のインセンティブを考慮して制度設計をすべきである、との問題意識が背後にある。

(3) 租税手続法

租税手続法に関しては、「日本の納税者番号制度」、「『パナマ文書』に基づく課税処分及び脱税犯の訴追の可能性」、「課税処分に対する理由附記・理由の提示をめぐるアメリカの議論状況」等の論文を執筆した。ここでは、租税を課すという国家作用が他の国家作用とどのように違うのか、あるいは同じなのか、という問題意識が背後にある。租税制度の設計にあたり、経済学的な考察のみならず、憲法上の制約を考慮する必要があるが、これらの論文では、憲法上の制約は巷間言われているほど強くないのではないかと、いう結論を示している。また、これらの業績は、次期の科研費の研究課題につながっている。

(4) 租税法と憲法の関係

租税法と憲法の関係については、いわゆる遡及立法に関して「租税法律主義と『遡及立法』」、財産権保障との関係につき「財産権保障と租税立法に関する考察」、「憲法の財産権保障と租税の関係について」等を執筆した。最適課税論と直接関係するわけではないが、前記(3)に関連して本研究課題の実績を構成するのでここに挙げておく。

(5) 所得税・法人税

最適課税論に関する「日経ビジネス」への寄稿をベースとして、「所得の人的帰属をめぐる」、「法人税の課題と未来」、「所得税法33条にいう『譲渡』の意義」といった論文を執筆した。同族会社の留保金課税のみならず、法人所得課税自体を個人所得課税を十全に行うためのバックアップとして位置づけられるのでないか、という示唆を得ている。研究期間は終了してしまうが、この点については引き続き論文を公表することを目指したい。

5. 主な発表論文等

多数に上るので、代表的なものを挙げる。詳細は、下記のリンク先を参照。いずれも、単著、査読なし。

[雑誌論文](計 16件)

- 瀧圭吾「租税関係情報と文書提出命令」神戸法学雑誌 68 巻 4 号 175-212 頁 (2019 年 3 月)
- 瀧圭吾「所得税法 33 条にいう『譲渡』の意義」法曹時報 71 巻 2 号 233-61 頁 (2019 年 2 月)
- 瀧圭吾「課税処分に対する理由附記・理由の提示をめぐるアメリカの議論状況」論究ジュリスト 26 号 91-97 頁 (2018 年 8 月)
- 瀧圭吾「法人税の課題と未来」法律時報 90 巻 2 号 51-56 頁 (2018 年 2 月)
- 瀧圭吾「核燃料税に関する若干の考察」地方税 69 巻 2 号 2-10 頁 (2018 年 2 月)
- 瀧圭吾「歴史的文脈の中の外国税額控除制度」金子宏監修『現代租税法講座第 4 巻』223-251 頁 (2017 年 8 月、日本評論社)
- 瀧圭吾「国際租税法の潮流」租税法研究 45 号 67-82 頁 (2017 年 7 月)
- 瀧圭吾「租税法律主義と『遡及立法』」フィナンシャル・レビュー 129 号 93-121 頁 (2017 年 3 月)

様式 C - 19、F - 19 - 1、Z - 19、CK - 19 (共通)

瀧圭吾「憲法の財産権保障と租税の関係について」法学新報(中央大学)123巻11・12号17-36頁(2017年3月)

Keigo Fuchi, Unilateralism, Bilateralism, and Multilateralism in International Taxation, 59 Japanese Yearbook of International Law 216-228 (2016)

瀧圭吾「所得の人的帰属をめぐって」税経通信71巻10号158-163頁(2016年9月)

瀧圭吾「企業と個別契約で税金を減免：タックスヘイブンの新事実」(気鋭の経済論点)日経ビジネス1855号98-99頁(2016年8月)

瀧圭吾「『パナマ文書』に基づく課税処分及び脱税犯の訴追の可能性」ジュリスト1496号24-30頁(2016年8月)

瀧圭吾「『働く意欲』と『税最大化』の矛盾を解決」(気鋭の経済論点：構成・広岡延隆)日経ビジネス1828号89頁(2016年2月)

瀧圭吾「日本の納税者番号制度」日税研論集67号33-65頁(2016年1月)

〔学会発表〕(計 0件)

ただし、研究会報告は多数あり。

〔図書〕(計 2件)

中里実・弘中聡浩・瀧圭吾・伊藤剛志・吉村政穂編『租税法概説〔第3版〕』〔第8章第1-3節、第4節1、第5節1-3(273-310頁, 351-353頁)を執筆〕(2018年12月, 有斐閣)

「移転価格税制の法理上の基礎について：契約モデルから信認モデルへ」金子宏・中里実編『租税法と民法』311-29頁(2018年11月, 有斐閣)

〔産業財産権〕

出願状況(計 0件)

名称：

発明者：

権利者：

種類：

番号：

出願年：

国内外の別：

取得状況(計 0件)

名称：

発明者：

権利者：

種類：

番号：

取得年：

国内外の別：

〔その他〕

ホームページ等

<https://sites.google.com/view/keigofuchi/home/works>

6. 研究組織

該当せず

科研費による研究は、研究者の自覚と責任において実施するものです。そのため、研究の実施や研究成果の公表等については、国の要請等に基づくものではなく、その研究成果に関する見解や責任は、研究者個人に帰属されます。