

機関番号：13301

研究種目：研究活動スタート支援

研究期間：2009～2010

課題番号：21830045

研究課題名（和文） 資産所得課税の規範的再検討

研究課題名（英文） Analysis of ideal capital income taxation

研究代表者

小塚 真啓 (KOZUKA MASAHIRO)

金沢大学・法学系・准教授

研究者番号：60547082

研究成果の概要（和文）：本研究では、一貫した所得課税を実施する上で、所得の源泉である経済資源のうち、どのようなものを資産として把握すべきかをアメリカ法のパートナーシップ課税制度や法人課税制度を素材として検討し、その結果、納税者に帰属する経済的損益に対する所得課税を一貫して行う上で、経済的損益の源泉たる経済資源のうち一定のものについてはそれを資産として認識しないことが、場合によっては必要になることを明らかにした。

研究成果の概要（英文）：We tried to analyze the taxation system for partnerships and corporations in United States to make clear how we should recognize economic resources as capital assets. We found that it would be necessary not to recognize some economic resources as assets to achieve the coherent taxation of capital income.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2009年度	880,000	264,000	1,144,000
2010年度	760,000	228,000	988,000
年度			
年度			
年度			
総計	1,640,000	492,000	2,132,000

研究分野：税法

科研費の分科・細目：人文・社会

キーワード：①租税法、②人的資本、③キャピタル・インカム、④労務出資、⑤パートナーシップ課税

1. 研究開始当初の背景

近時、利益の源泉（資産）としての無形資産（Intangibles）や人的資本（Human Capital）の重要性が広く認識され、こ

れらを対象とした投資が活発に行われるようになってきた。特に、人的資本の利用と投資の促進は、わが国の持続的な成長に必須の要件と広く考えられるよ

うになっている。

しかしながら、現行の所得税・法人税において、無形資産や人的資本は法的な意味での資産として認識されておらず、その結果、これらの資産から生じている所得が、有形資産から生じる所得と比して軽課されることとなり、公平な所得に対する税の賦課という所得税・法人税の理念が損なわれる事態が発生していた。

研究代表者は、本研究開始前に、(1) 将来において発生する収入のための支出が資産として取扱われず、その結果、問題の収入を所得として把握することができなくなってしまう事態を防止するために、アメリカ法で積み重ねられてきた努力の整理と考察を行っていたこと、また、(2) 米国の学会・政界で一大論争を巻き起こした投資ファンド・マネージャに対する課税の問題（これは、彼・彼女らの資産運用の対価を、労務からの利得と比べて課税上有利に取扱われている資本からの利得と課税上性質決定することが許容されるか否かを問うものであった）を整理していたことから、有形資産を中心とした伝統的な資産概念の維持可能性に疑問を抱くようになっていた。

そこで、そのような伝統的な資産概念について再検討を行う本研究を着想するに至った。

2. 研究の目的

本研究は、経済的には資産であることが明らかな無形資産や人的資本が法的には資産と見られないという意味での

資産概念の経済と法の不一致が生じている理由を解明し、その上で、課税の公平と調和した資産所得課税の姿を示すことを目的とするものであった。

従来、課税における資産概念の検討は、伝統的な資産概念や会計などの他領域での資産概念を前提とするものであり、どのような所得が生じており、課税上どのように取扱うのが適切であるか、といった本来検討が加えられるべき問題に焦点を合わせたものはなかったことから、本研究では、従前の資産概念を前提とすることなく、納税者の間にどのように所得が帰属し、それらの所得がどのような課税に服するべきかという観点からあるべき資産概念の姿を解明しようとする資産概念の目的論的考察の実施を目指した。

3. 研究の方法

本研究は、あるべき所得に対する課税の姿を解明するため、アメリカ法のパートナーシップ課税制度に着目し、その整理と検討を行うことから出発した。

アメリカ法のパートナーシップ課税制度では、資本（資産）と労務の結合によって所得が発生し、しかも発生した所得に対して資本や労務を提供する事業体（パートナーシップ）の構成員（パートナー）に対して直接の課税を行おうとするものであり、また、その所得をそれぞれのパートナーにどのように帰属させるべきであるのかという点が古くから問題となっていたことから、その制度の内容及び問題を整理、検討することにより、資産からの所得に対するあるべき課税

制度の姿について知見を得られると考えたためである。

しかし、整理と検討を進めた結果、パートナーシップからの所得の各パートナーへの割振りは、資本による貢献と労務による貢献を区別し、それぞれに帰する部分を確定するという形を採るものでなく、各パートナーの貢献全体に対して適切な割振りとなっているかを問うものとなっており、学会での議論もそれを前提とするものであったことが判明し、また、資本に帰する部分と労務に帰する部分を区分しないにもかかわらず、資本から派生する所得と労務から派生する所得で取扱いを異にするゆえの弊害を解消するために、事業体段階でその所得について一律の課税を実施する提案がなされていることが分かった。

そこで、アメリカ法における事業体段階課税の制度である法人課税制度に着目し、どのような所得を課税すべきものとしているのかを整理し、検討してみたところ、法人が別の法人を支配する場合のその所有者たる持分（株式）が、課税上、資産として把握されるにもかかわらず、その株式に係る所得がおよそ課税されないという状況があることがわかり、これは、所得課税のあり方から資産概念の姿を解明しようとする本研究の目的を達成する上で重要な手掛かりとなると考えられたことから、その整理と検討を進めることとした。

4. 研究成果

アメリカ法の法人課税制度における、法人が別の法人の株式（子法人株式）を

所有し、課税上、これを資産として把握しながらも、一定の場合においてそこに係る所得を全く無視するという状況を整理、検討した結果、その背後には1の経済的損益に対して1度だけ課税するという所得課税の原則が存在することが判明した。

課税上、ある経済的資源を資産と観念することは、従来、経済的損益を所得として把握するために必要不可欠であると考えられてきたように思われるが、適正な所得課税を実施する上で資産としての認識を止めるべき局面の存在が判明したのは大きな収穫であった。

この成果の取りまとめは既に完了しており、今秋発刊の金沢法学（54巻1号）に掲載される（「子法人アウトサイド・ベイシスの変容と課題（1）」）。

また、上記整理と検討を進める過程において、子法人株式の資産としての認識を放棄するという処理は、オーストラリア法においても実施されており、それにもかかわらず、アメリカ法とオーストラリア法では、その際の具体的な計算処理に大きな隔たりがあることも判明した。

それは、所得課税に対する考え方の違いに起因するものであると考えられるが、現時点では仮説の域を出ていない。

引続き整理と検討を行い、上記論文の続編として、その成果を公表する予定である。

5. 主な発表論文等

（研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線）

[雑誌論文] (計1件)

- ①小塚真啓, 子法人アウトサイド・ベイスの変容と課題 (1), 金沢法学 54 巻 1 号 (掲載確定) 2011 年予定 (査読なし)

[学会発表] (計2件)

- ①小塚真啓, 子法人アウトサイド・ベイスの変容と課題, 『資産概念のソフト化と取得価額の規範的再構成』第 25 回研究会, 2011 年 3 月 10 日, 九州大学法学部 (福岡県)
- ②小塚真啓, 労務出資の取り扱いに関する一考察, 『資産概念のソフト化と取得価額の規範的再構成』第 13 回研究会, 2009 年 9 月 29 日, 京都大学法学部 (京都府)

6. 研究組織

(1) 研究代表者

小塚 真啓 (KOZUKA MASAHIRO)
金沢大学・法学系・准教授
研究者番号: 60547082

(2) 研究分担者

該当なし

(3) 連携研究者

該当なし