

平成 26 年 5 月 16 日現在

機関番号：15301

研究種目：挑戦的萌芽研究

研究期間：2011～2013

課題番号：23653007

研究課題名(和文) 法人所得課税の多角的分析

研究課題名(英文) Analysis of Corporate Income Tax using theory of game

研究代表者

小塚 真啓 (KOZUKA, MASAHIRO)

岡山大学・社会文化科学研究科・准教授

研究者番号：60547082

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,900,000円、(間接経費) 570,000円

研究成果の概要(和文)：本研究では、特にエージェンシー理論の知見に基づき、法人所得課税を正当化する先行研究に着目し、当該先行研究の分析に課税権者を加えることにより、その帰結がどのように異なることになるのかを主として検討したところ、課税権者を含めた利益最大化(あるべき所得課税の実現)という観点からすると、パス・スルー課税に代えて法人所得課税を実施するということにより十分なエージェンシー・コストが削減されることはない、との結果が得られた。

研究成果の概要(英文)：In this research project, I focused on the previous work (Hideki Kanda & Saul Levmore, Taxes, Agency Costs, and the Price of Incorporation, 77 Va. L. Rev. 211 (1991)), which considers the income taxation at business entity level as ideal mechanism and checked that conclusion would sustain if we should take care of the level of tax revenue.

In the end, I reached the conclusion that it was difficult to consider the corporate tax as ideal from reducing the cost of agency.

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：法学・公法学

キーワード：ゲーム理論 法人所得課税 パス・スルー課税 租税法律主義

1. 研究開始当初の背景

個人所得課税を実施する際には、株式会社などの事業活動の主体となる組織（事業体）に現時点では留保され、将来に株主（構成員）の手に渡る利益に対し、どのような課税上の取扱いを及ぼすべきか、という困難な問題が生じる。

この問題に対する現実の税制の回答は、事業体に対する独立した所得課税（法人所得課税）の実施である一方、租税法で理念的とされてきたのはパス・スルー方式であるところ、現実と理論の乖離は、近年ますます進行、固定化する傾向にあり、伝統的な租税法の理論の妥当性に多大な疑問が生じてきている。

本研究は、そうした乖離が租税法においてこれまで見過ごされてきた、法人所得課税に正当性を与える要素の存在によるものではないか、との可能性に着目し、そのような正当性根拠要素を、組織の経済学やゲーム理論といったこれまで利用されてこなかった知見に基づく分析を通じて発見、検証することを目指してスタートした。

2. 研究の目的

本研究は、法人所得課税の拡大という現実の税制の動向と、パス・スルー課税の拡大（法人所得課税の縮小）という租税法上の理論との乖離が、法人所得課税を専ら否定的に評価するこれまでの租税法の理論の欠陥を示唆しているとの仮説に基づき、伝統的に用いられてきた公平性や効率性の観点だけでなく、エージェンシー理論をはじめとする組織の経済学やゲーム理論の知見を踏まえて、法人所得課税の分析を行い、租税法における法人所得課税についての新たな理論枠組みの構築を目指した。

法人所得課税の位置付けは、学問的な関心事に止まるものではなく、法人所得課税とパス・スルー方式のすみ分けの在り方や、法人所得課税の個別具体的な制度の評価にも大きな影響を与えるものであり、本研究では、そのような発展的な研究の基盤を提供することも目指した。

3. 研究の方法

事業体は、複数の構成員が参加する共同事業の主体であるが、事業体が具体的にどのような活動を行い、課税の対象となる利益を生じさせるのかという点について、全ての構成員が同等の権限を有しているとは限らず、極端には、1人の構成員に事業体の活動を決定する権限（経営者の地位）が与えられ、他の構成員はもっぱら受動的な立場に置かれる（投資家としての地位に立つ）こともある。

このような構成員間の関係は、組織の経済学では、エージェントとプリンシパルの関係と位置付けられ（エージェンシー理論）、プリンシパルの利益に反するエージェントの機会主義的行動を抑制するためにはどのような形の組織が適切であるのかが検討されている。このようなエージェンシー理論に基づく事業体組織の検討や分析は、事業体利益の一部を租税というかたちで手にする課税権者を、構成員とは別個の利害関係を有するサイレント・パートナーとして把握することにより、租税理論の分析にも適用が可能となる。

そこで、本研究では、構成員だけでなくサイレント・パートナーたる課税権者をも利害関係者を含める場合の最適解として法人所得課税が維持されているとの仮説に基づき、エージェンシー理論に基づく先行研究の成果や方法論を、法人所得課税を租税理論として正当化するものか否かという観点から整理、再検討することとした。

4. 研究成果

租税法における伝統的な法人所得課税の理解に疑問を呈し、その改善を試みる先行研究は、特に米国において複数公表されている。もっとも、こうした先行研究は、個人所得課税を補完する手段としてではなく、独自の目的を持つ課税制度として法人所得課税の位置付けを再考するもの（E.g. Herwig J. Schlunk, I Come not to Praise the Corporate Income Tax, but to Save It, 56 Tax L. Rev. 329(2003), Reuven S. Avi-Yonah, Corporations, Society, and the State: a Defense of the

Corporate Tax, 90 Va. L. Rev. 1193 (2004)), あるいは, 構成員間の関係にだけ着目し, 課税権者と構成員の関係には注意を払うことなくエージェンシー理論の知見を利用するもの (Hideki Kanda & Saul Levmore, Taxes, Agency Costs, and the Price of Incorporation, 77 Va. L. Rev. 211 (1991)) であって, 本研究の問題意識を直接解決するものではなかった。

そこで, 本研究では, 特に後者のエージェンシー理論の知見に基づく先行研究に着目し, 当該先行研究の分析に課税権者を加えることにより, その帰結がどのように異なることになるのかを主として検討した。

その結果, 課税権者を含めた利益最大化 (あるべき所得課税の実現) という観点からすると, パス・スルー課税に代えて法人所得課税を実施するというにより十分なエージェンシー・コストが削減されることはない, との結果が得られた。

もっとも, エージェンシー・コストを含めた取引コスト一般を十分に削減するという観点から法人所得課税を正当化する先行研究もあるところ (前述の Schlunk 論文), エージェンシー・コスト以外の取引コストについては, 本研究の期間中に十分な検討を行うことが出来なかった。今後は, 取引コスト一般を扱えるよう, 本研究で示した検討枠組みを拡張するとともに, 構成員に対するあるべき所得課税を実施するという以外の価値の観点から法人所得課税を正当化する主張についてもさらに検討を加えていくこととしたい。

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2件)

小塚真啓, Louis Kaplow の人間資本論についての覚書, 税研 28(4), 92-98, 2012 (査読なし)

小塚真啓, 法人所得課税の規範的

再構成 ゲーム理論による分析を手がかりに, 岡山大学法學會雑誌 63(2), 293-306, 2013 (査読なし)

[学会発表](計4件)

小塚真啓, 租税法規の知識 (課税結果の予測可能性) は有害か?, 北陸公法判例研究会, 2011年12月18日, 石川四高記念文化交流館 多目的室3

小塚真啓, Kaplow の人間資本論再考, 北陸公法判例研究会, 2012年06月17日, 石川四高記念文化交流館 多目的室3

小塚真啓, 最近の裁判例 (東京地判平成23年6月14日) について, 「信託の活用と信託税制」(三菱UFJ 信託奨学財団助成研究) 研究会, 2013年7月27日, 東京都千代田区三崎町 3-6-15 「内海」301会議室

小塚真啓, Kanda=Levmore 論文について「法人所得課税の多角的分析」(挑戦的萌芽研究) 研究会, 2013年9月17日, 熊本大学法学部

[産業財産権]

出願状況 (計0件)

取得状況 (計0件)

[その他]

なし

6. 研究組織

(1) 研究代表者

小塚 真啓 (KOZUKA MASAHIRO)
岡山大学・社会文化科学研究科・准教授

研究者番号: 60547092

(2) 研究分担者

なし

(3)連携研究者
なし