

## 科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成 25 年 1 月 31 日現在

機関番号：13201

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2010～2011

課題番号：22730015

研究課題名（和文） 政策税制の正当化根拠に関する実証研究

研究課題名（英文） Research about justification basis of special measures concerning taxation.

研究代表者

平川 英子 (HIRAKAWA EIKO)

富山大学・経済学部・准教授

研究者番号：90510371

研究成果の概要（和文）：

日本においても、一定の政策目的達成のために採用される政策税制が多く存在している。政策目的が正当なものであるとしても、政策税制は本来的には不公平税制にほかならないのであり、そのような不公平が許容される条件および限界を明らかにする必要がある。本研究は、近年経済政策上の課題となっている中小企業の事業承継を素材として、相続税の課税強化という論調のもと、中小企業の事業承継のみを優遇する事業承継税制の正当化根拠について検討した。

研究成果の概要（英文）：

In Japan, Many special measures concerning taxation adopted for fixed policy aim achievement exist. Though a policy aim is just, a tax system generated by policy is exactly an inequitable tax system essentially. It is necessary to clarify the conditions and the limit that such unfairness is permitted. This research examined the justification basis of the succession-of-a-business taxation system that is one of the tax system generated by policy. The succession-of-a-business taxation system treats only the succession of a business of small and medium-sized enterprises favorably, compared with the private property. If an inheritance tax is increased, the unfairness between the commercial property of small and medium-sized enterprises and the other property. So it is necessary to verify the validity severely to treat the succession of a business of small and medium-sized enterprises favorably.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2010年度	300,000	90,000	390,000
2011年度	500,000	150,000	650,000
年度			
年度			
年度			
総計	800,000	240,000	1040,000

研究分野：租税法

科研費の分科・細目：法学・公法学

キーワード：中小企業 事業承継 政策税制 相続税

## 1. 研究開始当初の背景

少子高齢化に伴い、多くの中小企業の経営者がその世代交代の時期を迎えている今日、事業承継の円滑化が経済政策上の重要課題となっている。そのような状況の下、平成20年には『中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律』が成立し、事業承継を円滑ならしめるため、民法、中小企業金融および税制の3つの側面から法整備が行われている。なかでも中小企業にとって経営者の死亡・相続によって発生する相続税負担の問題は、一時に多額の税負担を強いることになるため、事業承継を困難ならしめる一つの要因とされてきた。

この問題に対して、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律は、相続税の納税猶予という方式により税負担の軽減を図っている。当該納税猶予は、中小企業の事業承継のみに適用されるものであり、中小企業の経営を存続させるという政策目的のもと、中小企業の事業承継のみを優遇する政策税制と位置づけることができる。その一方で、日本では、相続税の課税を強化する方向へと議論が進んでいる。このことは、相続税の課税において、とくに中小企業の事業用資産に対する軽減、私的資産に対する重課という不公平な取扱いをつくり出すことになる。その矛盾は相続税の強化が進めば進むほど深刻なものとなるだろう。

果たしてこのような不公平はどのような理由において正当化しうるのだろうか。中小企業の事業承継に対する税制上の優遇措置の正当化根拠として、立法段階では、経済発展や雇用の維持における中小企業の役割の重要性が強調されている。しかし、立法段階において、そのような政策目的が正当なものであると認められたとしても、それだけではこのような不公平が認められるには不十分ではないだろうか。

租税法の原則に、租税平等原則がある。公平でない租税制度は、納税者の信頼を得ることができず、納税者の信頼を失った租税制度は存続しえないだろう。その意味において、租税平等原則の例外として位置づけられる政策税制は、その存在理由を厳しく問われなければならない。すなわち、政策税制は不公平税制にほかならず、そのような不公平が許容される条件および限界が明らかにされなければならないだろう。

## 2. 研究の目的

本研究は、第一に日本における政策税制に

関する議論に資すること、第二に比較法的視点からフランス租税法について基礎的な知見を得ることを目的とする。

第一の点に関しては、政策税制に位置付けられると考えられる事業承継税制を対象とする点に本研究の特色がある。すなわち、一般に、政策税制といえば租税特別措置法を思い浮かべるが、政策税制と呼ばれるべき制度は租税特別措置以外にも存在しており、本研究はなかでも近年、経済政策上の重要課題として注目されている中小企業の事業承継税制について検討するものである。

また第二の点に関しては、フランス租税法については先行研究が少なく、比較法の観点から基礎的な知見を得ることは意味のあることと考えられる。研究対象である事業承継税制については、その制度的・社会的背景について掘り下げて研究することにより、日本とフランスとにおける事業承継税制の理論的背景を明らかにしたい。

## 3. 研究の方法

初年度においては、日本およびフランスの事業承継税制についての基礎的な理解を深めることを目標に、主に文献調査の方法により研究を行った。

次年度においては、当初計画していたフランスにおける現地調査（フランス財務省、中小企業関係部局、中小企業者団体へのヒアリング等）が事情により実施できなくなったため、調査方法を文献調査に変更した。調査方法の変更により当初予定していたフランスにおける政策税制に対する評価分析が困難になったが、代わりにフランス租税法関連の専門書および博士論文等の文献を多数入手し、フランス租税法研究の基礎的資料を充実させることができた。また初年度に収集した資料とあわせて政策税制の正当化に関する議論状況を分析した。

なお、本研究において収集したフランス租税法関連の基礎的資料は、日本においてはほとんど所蔵がなく、フランス租税法研究の貴重なコレクションと位置づけることができる。本研究における利用だけでなく、今後のフランス租税法研究において幅広い利用が可能である。

## 4. 研究成果

(1) 租税法の分野においては、租税法上の取扱いの区別については、「立法目的が正当であり、かつ、区別の態様が目的との関連

で著しく不合理であることが明らかでない限り」憲法 14 条に反しないとされ、広範な立法裁量が認められている。しかし、政策税制は、一定の政策目標という関連から立法段階において正当化されたとしても、本来的には不公平な税制に他ならない。そうであればこそ、立法段階における正当化根拠の合理性を検証するだけでなく、運用による実際の効果の観点から分析される必要がある。すなわち、政策税制に対する批判は、その不公平さではなく、その実効性の有無に向けられるべきである。

(2) しかしながら、日本においては政策税制について、その実施後の運用状況、効果等についてこれまで十分な検証が行われてこなかったものであり、そうした検証のための統一された仕組み自体も存在しなかった。そのため多くの政策税制が創設後、十分な検証を受けることなく、なかにはその存在意義を失っていると思われるようなものでさえ、長らく存在し続けてきたものもあった。

このような状況において、平成 22 年に『租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律』が成立し、租税特別措置法に規定される租税特別措置について、その実施状況や効果等についての検証が行われることになった。このような制度がつくられたことは、政策税制の実効性を検証するという観点からすると、一歩前進と評価することができるだろう。

(3) しかし問題は、政策税制は租税特別措置法にのみ規定されているわけではないということである。上記の制度は、租税特別措置法に規定される租税特別措置のみをその検証の対象としている。しかし本来意味において政策税制と評価しうる税制上の措置は、租税特別措置法だけでなく租税法本法にも存在している。そのような意味において、租税法本法に規定されているものの、租税原則からすれば特別の取扱いとなるものについても、本来であれば検証の必要があるはずである。

その点で問題となるのは、租税法本法に規定される政策税制について検証するにあたり、租税原則に照らして何が本来的な課税制度であるか、その範囲を確定する作業が不可欠であるということである。しかし、いまだその点に関する議論が十分に行われているとは言えない状況であり、今後はこの分野に関する議論を深化させる必要があることが判明した。

(4) また事業承継税制の有効性を分析するにあたっては、相続税法に関わる事案に特有の諸条件を考慮する必要があるであろう。それは、法人税法などの分野と異なり、相続という場面において、個人が必ずしも経済合理性に基いて行動する（できる）とは限らな

い点である。また、事業承継は長期的な観点から評価する必要があることも考慮する必要がある。すなわち、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律において指摘されているように、事業承継上の問題は、税負担の問題だけでなく、相続法上、後継者への事業承継が問題なく行われることのほか、社会経済の影響が大きいからである。その意味において、事業承継の円滑化に対して、税制上の特別措置がどれほどのインパクトを与えるものか、その数値化は難しいものと考えられる。

(5) 以上のような制約があるにせよ、事業承継税制適用申請および認定の手続において、少なくとも事業承継税制の適用件数、雇用維持条件の具備状況については判明しているため、それによる減税効果および雇用維持による経済効果を数値化することが可能であり、これを測定し公表することが求められる。

中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律の制定から 5 年を経て、平成 25 年にはその見直しが予定されており、事業承継税制についても見直しが行われる。その際には、制度の使い勝手の面ばかりでなく、相続税の課税についての議論動向を踏まえたうえで、事業承継税制という優遇税制がどこまで許容されるか、数値化された有効性分析を基礎に検討されなければならない。今後の課題としては、この見直し作業がどの程度具体的な有効性分析に基いて行われているかを検証する必要がある。

(6) 最後に、フランスにおける事業承継税制との比較において、日本における事業承継税制は中小企業の事業承継のみを対象とする点に特徴があることを指摘しておきたい。いわゆる創業者一族の支配する同族会社たる大企業などについては、日本の事業承継税制の対象とはならない。日本における事業承継税制は、ただ単に事業承継を政策的に優遇するというものではなく、あくまで中小企業政策の一環ということである。一方、フランスでは、企業規模による区別を行っていない。事業承継に対する優遇の正当化根拠を、経済発展や雇用の維持とするならば、企業の規模で区別する点に不整合が生じることに注意が必要である。

## 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 0 件)

〔学会発表〕(計 0 件)

〔図書〕（計 0件）

6. 研究組織

(1) 研究代表者

平川 英子 (HIRAKAWA EIKO)

富山大学・経済学部・准教授

研究者番号：90510371

(2) 研究分担者

該当なし

(3) 連携研究者

該当なし