

平成 21 年 3 月 26 日現在

研究種目：若手研究 (B)

研究期間：2007～2008

課題番号：19730022

研究課題名 (和文) 応能負担原則における主観的担税力と所得概念の研究

研究課題名 (英文) Study of subjective ability to pay and Income-concept in principle of ability of pay

研究代表者 奥谷 健 (OKUYA TAKESHI)

島根大学・法文学部・准教授

研究者番号：70335545

研究成果の概要：応能負担原則に関するドイツの連邦憲法裁判所判決を中心とする新たな議論について検討した。そこでは、応能負担原則との関連で、納税者の財産権が保障された上に課税されなければならない、財産権との関係で課税の限界があることを示した。また、医療費控除を素材に主観的純額主義に関する日本法における具体的問題を検討し、わが国においては主観的担税力の減殺事由の考慮が不十分であることを示した。それを踏まえ、ドイツ主観的純額主義と応能負担原則の議論の妥当性について、調査・検討を進めている。

交付額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2007 年度	1,200,000	0	1,200,000
2008 年度	1,000,000	300,000	1,300,000
年度			
年度			
年度			
総計	2,200,000	300,000	2,500,000

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：所得税法、応能負担原則、主観的担税力、所得控除、医療費控除、課税の上限

1. 研究開始当初の背景

私は現在、所得課税における所得とは何か、すなわち所得概念について研究している。なぜなら所得課税は現在多くの国で租税の中心となっており、所得概念の研究はその本質的な問題であると考えからである。そして私はこの所得概念の研究をドイツで注目を集めている新たな学説、市場所得説を中心に進めている。この市場所得説は従来の学説よりも納税者の基本的人権、特に生存権を尊重

している。またこの学説は日本においてはいまだに詳細な研究はなされていないため、これを詳細に検討していくことはきわめて重要な意義をもつと考えている。本研究を通じて、納税者の基本的人権に重きを置いた新たな所得課税を構築する手がかりを迫及する。

2. 研究の目的

(1) 応能負担原則について、ドイツでは担税力を客観的担税力と主観的担税力との二元的構成が採られている。しかしながら、この応能負担原則の二元的構成、特に主観的担税力の問題に関して、わが国ではこれまで必ずしも十分な研究が行われてきていない。そこで本研究においてはこれまでの最低生活費および扶養家族の最低生活費に対する課税のあり方に関する研究の成果をもとに、主観的担税力を中心とした応能負担原則の二元的構成に関する理論的考察を行う。それにより、応能負担原則における課税の公平に関するさらなる理論的研究を進める。

(2) 市場所得説は、その課税所得理論を説明するなかで、主観的担税力に関する議論を、ドイツにおけるそれまでの議論よりもさらに進めたと考えられている。とりわけ、ドイツ連邦憲法裁判所は、基礎控除と扶養控除に関して、それまでの判例理論をさらに進め、少なくとも社会保障給付の水準を下回る基礎控除などが違憲であるということを示した違憲判決を下し注目を集めた。そのため、その理論に注目し、市場所得説と主観的担税力との理論的関連性を明確にし、応能負担原則の二元的構成を担税力の指標である「所得」概念論との関係においても理論的考察を行う。

(3) 連邦憲法裁判所はその理論をさらに進め、主観的担税力を考慮したかたちでの応能負担原則の実現を目指したと考えられる判決を下している。それは、例えば、子どもの社会保険料を負担した場合に、その部分での担税力の減少を認め、その支出を扶養控除の対象とするというものである。そしてそれはドイツにおいても注目を集めた。それについては、これまで研究対象とし、その理論がわが国の扶養控除のあり方についても重要な示唆を与えるものであると考えられることを示した。

そして、それらの憲法判決を受けて、ドイツでの所得税改正などが進められている。そこで、そのようなドイツにおける最新の動向も踏まえ、我が国における扶養控除など主観的な担税力の減少を考慮するための制度の在り方について検討する。それにより、ドイツにおける議論をもとに、応能負担原則のあり方について理論的研究を進める。

3. 研究の方法

(1) 人的控除において具体化されている主観的担税力について、これまで進めてきた基礎控除や扶養控除に関する連邦憲法裁判所判決についての研究を中心として、その背景にあると思われる市場所得説の議論についての検討を進めてきた。そして、ドイツにおける応能負担原則とのかかわりで、それらの憲法裁判所が示した判断をもとに進められている、税制改正動向およびそれによる影響を考察する。そのなかで、特に所得税における人的控除に関する改正やその背景にある主観的担税力をめぐる議論について検討する。

また、ドイツでは、近時にも応能負担原則に関する判決が出される可能性がある。そこで、ドイツにおける最新の判例の動向について調査するために、ドイツでの資料収集および調査を行う。そしてそれらの資料をもとに、憲法判例における応能負担原則について、特に主観的担税力をめぐる理論を検討する。

(2) 市場所得説と応能負担原則、とりわけ主観的担税力との関係について、ドイツの議論をまとめ、日本の議論との比較、研究を行う。それまでのドイツでの議論をまとめ、応能負担原則と市場所得説の関連について研究を行う。ドイツにおいて、応能負担原則については、単純な所得金額だけでは把握できない主観的担税力という考え方がある。それは、納税者の個人的事情による担税力の減少を考慮するためのものである。そこで、それに関する理論的考

察を行い、日本における応能負担原則をめぐる議論について、検討する。ただし、所得控除については、日本とドイツの制度には相違点が多くみられるところである。そのため、共通する要素の中で、実際に問題となっている具体的事例などをもとに、日本の制度。税法の理論におけるそして、ドイツの議論妥当性について検討する。

4. 研究成果

(1)本研究の成果として、まず「ドイツにおける2008年企業税制改正」(税務弘報 55 巻 13 号)では、上記のような憲法裁判所の判決や経済状況の変化などを受けて検討がなされていた、ドイツの2008年企業税制改革について調査し、その動向と問題点を検討した。

次いで公表した、「課税の負担と上限—ドイツ連邦憲法裁判所2006年1月18日決定を手がかりとして」(税法学 558 号)では、財産権保障との関係において、課税の限界のあり方についてドイツの憲法判例を紹介するとともに検討した。このような課税の上限に関する議論は、それまで市場所得節の論者により、いわゆる五公五民原則が示されていた。しかし、今回の判決は、その原則を妥当する範囲を限定し、課税の上限を別に捉えようとするものであった。そして、その判決を受け、新たに課税の負担面と経済活動に対する誘導的な効果とを分離して応能負担をとらえようとする新たな議論が登場してきた。そこで、これらの議論を検討し、我が国での応能負担原則との関係での課税の上限に関する議論への示唆を得た。そして、日本法における課税の上限の議論の重要性を指摘した。

(2)他方で、我が国の国内税法における主観的担税力の問題についても検討した。すなわち、所得税法において、応能負担原則の観点から

納税者の個人的事情を課税段階で考慮するための制度である、医療費控除について、その制度運用上の問題点を居宅介護サービスの事例をもとに検討した。

医療費控除は、納税者の医療費に対する臨時的な負担による担税力の減少を考慮するための制度である。しかしながら、それは必ずしも十分なものとは言えない。また、その運用は、法令が社会状況に適合していないまま放置されているため、通達に依拠した形で取扱われている。そういった状況から、同様の支出でありながら、医療費控除の対象として認められるものと認められない者があるという現状が捉えられる。そこで、公平性の観点と応能負担という観点から、主観的担税力が十分に考慮されていないという不合理性を、介護保険制度下におけるデイサービス利用料に関して実際に問題となった事例をもとに論じた。

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 5 件)

①奥谷健「医療費控除における『療養上の世話』」月刊税務事例 43 巻 6 号掲載、2009 年、査読無

②奥谷健 「居宅介護サービスと医療費控除(下)」月刊税務事例 40 巻 40 巻 2 号 1-8 頁、2008 年、査読無

③奥谷健 「居宅介護サービスと医療費控除(上)」月刊税務事例 40 巻 1 号 1-6 頁、2008 年、査読無

④奥谷健 「課税の負担と上限—ドイツ連邦憲法裁判所 2006 年 1 月 18 日決定を手がかりとして」税法学 558 号 23-42 頁、2007 年、査読無

⑤奥谷健「ドイツにおける 2008 年企業税制改正」税務弘報 55 巻 13 号 106 頁、2007 年、査読無

[学会発表] (計 0 件)

[図書] (計 0 件)

[産業財産権]

○出願状況 (計 0 件)

○取得状況 (計 0 件)

[その他]

6. 研究組織

(1) 研究代表者

奥谷 健 (OKUYA TAKESHI)
島根大学・法文学部・准教授

研究者番号：70335545

(2) 研究分担者

(3) 連携研究者