

論・壇

日本の税制の将来像



関本秀治〔葛飾〕

税制の憲法的基礎

日本国憲法は、30条において「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ」と定め、さらに、84条において「新たに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする」と規定し、この両規定が租税法主義の根拠となっている。

また、地方分権的租税国家において、住民の福祉に直接責任を持つのは地方公共団体であるから、92条以下の地方自治に関する規定も租税法の規範となる。

それでは、税法によりさすれば、いかなる租税制度(税制)を立法してもよいのかといえは決してそうではない。租税法が、憲法の他の条項に違反している場合は、その租税法は、理論的には違憲無効になる。

租税法主義の前提規定は、租税法のいわば手続面での制約であり、その実体を規制するのは、憲法14条(法の下の平等)同25条(生存権)などの人権に関する諸条項である。とりあえず、本稿においては、租税法を規制する憲法上の規定として前記2箇条を振りどころとして、税制の将来像について論ずることとする。この場合、人権に関する他の憲法条項が税制とは全く無関係であるというわけではないことを予めお断りしておくべきである。私の知るかぎりでは、14条、25条との関連で違憲と考えられる租税法はあるが、憲法の他の条項に直接違反するような租税法は現在のところ存在しない。

課税最低限と生存権

個人所得課税は、自由権としての生存権を保障する憲法25条を侵害するものであってはならない。課税最低限は、個人所得課税では、主として基礎控除、配偶者控除、扶養控除などの基本的的人的諸控除によって決定される。給与所得控除は、必要経費の概算控除および

勤労性控除などの性格を持つものであるから課税最低限を構成しない。人為的に維持されている異常円高の為替相場によって国際比較することも誤りである。

また、所得税と個人住民税で課税最低限が異なるという現状も生存権の保障という憲法規定からは説明できない。地方税は、地方公共団体の費用を共同で負担するものであるから、応益原則によるべきだとする議論があるが、理論的根拠はない。憲法25条は、単に最低限度の生活だけでなく、健康で文化的な最低限度の生活を保障しており、2項において「国は、すべての生活部面において、社会福祉、社会保障及び公衆衛生の向上及び増進に努めなければならない」と国の責務を定めていることを考えるならなおさらである。

現在、財政難を理由として各分野で推進されている社会保障給付の削減、社会保険料の引き上げなどは、憲法の規定やそこから導き出される諸原則を著しく侵犯するものといえよう。加えて、その財源を、社会的弱者ほど負担が重くなる逆進性の強い消費税増税に求めようとするのは本末転倒の議論として非難を免れない。

平等原則と現行税制

憲法14条が保障する法の下の平等は、税制面では負担能力に応じた税負担を求める応益原則として機能しなければならない。この原則は、憲法14条に直接由来するものであって、理論的には、個人所得課税のみならず法人所得課税、財産課税、消費課税にも原則的に総合累進課税の徹底を要求する。このことを前提として現行税制を検討するならば、改悪に次ぐ改悪により応益負担原則の崩壊の道を辿ってきたといわなければならない。

シャープ税制によって確立された戦後日本の税制は、いわゆる「法人擬制説」課税に基づく法人税制は別として、個人所得課税については、総合累進課税の徹底によって応益原

則が曲りなりにも貫かれていたが、その後利子・配当の分離課税、譲渡所得の分離課税等によって次々とその原則が破壊されて来た。

消費税導入とそれに先だつて行なわれた法人減税、個人所得課税の最高税率の度重なる引き下げによって、個人所得課税では、累進課税の機能を著しく減退させられた。

応益負担原則は、高額の所得に対しては、より高い税率で課税することによって、担税力に応じた負担を実現するとともに歳出面においても社会保障に重点的に配分することによって、税制と財政が全体として所得再分配の機能をよりよく発揮する。

累進課税の強化については、新保守主義的な見地から自由な競争を阻害し、経済の活性化に逆行するので、税率のフラット化が望ましいという意見が強く主張されているが、このような要求には何ら理論的根拠はない。経済活動への規制は最小限度にとどめ、民間の自由な競争に委ねるのが経済活性化への唯一の正しい道であるという主張につきる。

現在推進されている規制緩和、改革路線は、まさにそのような基本理念に基づいている。これは、その名の通り、資本主義の勃興期の自由主義そのものであり、当時の新興市民階級の要求である。封建制や絶対主義君主制に対する闘争のスローガンとしては進歩的意義を持っていたが、高度に発達した資本主義の今日の段階においては反動的な役割しか果たし得ない。なぜならば、自由競争の結果として、独占的な大企業群と中小零細企業ならびに生産手段を持たない労働者階級への社会的階級分化、貧富の格差の拡大などの社会的矛盾を拡大させ、その矛盾を調整するために生み出されたのが各種の社会保障制度を含む現代法の体系だからである。これこそ人類の英知の結晶であつて、それに反する「改革」はこれまでに人類が多くの犠牲を払って築き上げてきた歴史的な成果を破壊する愚行でしかない。それは、その主張とは逆に現在

の体制自体を突き崩す原因を創り出すという結果をもたらしかねない。

また、金融資産から生ずる有価証券譲渡損益、利子・配当等を完全に分離する所得税の二元化の主張も、最も担税力のある資産性所得を不当に優遇するものであり、平等原則違反のそりを免れない。

法人税制と租税原則

法人税制は「法人擬制説」の理論を介して個人所得課税と密接に結びつけられている。しかし、個人株主はごく少数で、大企業の実体は「財団」であり、「法人擬制説」が妥当する前提そのものが存在しない。しかも、現在の高度に発達した資本主義のもとでは一握りの独占的企業体が、国民経済の根幹を握っており、かつ、それがグローバル化によって全世界の規模で活動し、法人は株主ないし出資者の集合体に過ぎず、その実体はないという議論はいかなる意味においても通用しない。

しかも、大企業群は各種審議会や政治献金などを通じて組織的に国政に対して影響力を行使している。たとえば、日本経団連の提言、いわゆる「奥田ビジョン」は、明らかにその提言に沿って活動する政治家に対して政治献金を集中することを明言している。

このような現実によって、法人擬制説は、少なくとも租税の分野においては意義をもち得ない。このような実態を踏まえるならば、応益原則が当然のことながら法人課税の分野においても貫徹されなければならない。

政府税調石会長が「法人税はもはや基幹税ではない」旨発言しているが、これは税法体系の基本を歪めようとするものである。大法人は、これまで各種の特別措置によって手厚く保護され、それが大企業の資本蓄積に貢献してきたことは明かである。本稿でシャープ税制について「法人税制は別として」と断つて、その役割を評価したのは、シャープ税制における法人税制が大企業の再編強化を促進す

る役割を果たしたと考えられるからである。もつとも、シャープ税制は、全体として完成された体系であるから、個人所得課税制度と法人所得課税制度を切り離して論ずるのは的はずれであるという批判もあるが、それは、シャープ税制の客観的評価とは無関係の議論である。なぜならば、法社会学的には、その税法が日本社会や日本経済に対して客観的にどういった役割を果たしたのかを科学的に分析することが求められているからである。この点を混同することは税法学を科学たり得ないものとしてしまう。

以上のとおり、法人の実態に着目した場合、それに見合った税制を組み立てることが当然の帰結として求められる。もちろんこの場合でも、その目的達成を許さないような高い負担を求めることは適当ではない。もともと資本主義は、利益の一部を出資者に配当するという契約の上に成り立っているからである。

また、大企業に傾斜的に負担の軽減をもたらすような特別措置も一般的に廃止されるべきである。また、課税所得の計算規定は可能な限り一義的に決定されるべきである。

消費税制

生存権や平等原則との関連で、消費税についてもふれてきたが、消費税の最大の問題点は、負担の逆進性にある。消費課税は、すべての国民の消費支出に対して一律に課税するものであるから、所得のない人にも所得の低い者にも、消費支出に対して比例的に課税される。収入や所得に対して逆進的負担になることは避けられない。このことは消費税が、生存権に対する侵害であると同時に平等原則にも反する非民主的税制であることを意味する。

さらに、大企業は、経済的に優位にあるので完全に転嫁することができるが、転嫁できない中小零細企業の場合は自己負担となり消費税は企業税として機能する。総額表示方式の義務化は転嫁をますます困難とする。免税の引き下げや簡易課税制度の圧縮も中小零細事業者の経営を一層圧迫する。

これらの結果は、消費税制が憲法22条が保障する職業選択の自由さえ侵害する可能性があることを意味する。

あるべき税制

以上、現行税制について批判的検討を加えてきたが、この批判を裏がえせば将来あるべき税制の姿が浮き彫りになる。個人所得課税については、国税・地方税と

もに基本的的人的諸控除を大幅に引き上げることによって、健康で文化的な最低限度の生活を維持するのに必要な所得には課税されないよう措置すべきである。

また、不当に引き下げられた最高税率と各税率の適用範囲額は、応益原則に沿って最高税率を中心に見直されるべきである。また、何よりも各種の分離課税を廃止して、すべからず総合累進課税に一本化するべきである。これらの措置によって、個人所得課税の空洞化を阻止し、必要な税収のかなりの部分を回復することができる。特に、金融所得の分離課税、いわゆる二元所得税制は排除されなければならない。

相続税、贈与税制については批判的検討を加える余裕がなかったが、少なくとも最高税率は、引き下げ前の水準に戻すべきであり、基礎控除の圧縮による相続税の課税ベースの拡大は行うべきでない。勤労者のわずかな労働の成果にまで相続税の負担を拡大することは、国民の勤労意欲を損ねるものとなる。

法人税制については、法人を独立の租税客体とらえ、これに対して軽度の累進課税を導入する。各種の特別措置を廃止して、法人税を基幹税として位置づける。

法人を独立の租税客体とらえることに伴って、受取配当益金不算入や個人所得課税における配当控除は不要となる。現行消費税は、税率を段階的に引き下げ、廃止するとともに応益負担原則に沿って旧物品税的な個別間接税に改める。

法人事業税の外形標準課税は、実施を凍結したうえ廃止すべきである。赤字の中小零細法人に対しても課税範囲が拡大される危険があるからである。

個別税制については、ほかに検討すべき事項があるが、基幹税となるべき個人所得税制、法人所得税制、相続税制、消費税制についての以上の改革とともに、地方自治を支える税源移譲が行なわれるならば、わが国の税制は憲法に適合した民主的な体系となるものと思われる。歳出面についても社会保障などに重点的に配分し、不要不急の公共投資や補助金を削減し、バランスのとれた財政収支を確保することが当面の緊急課題である。

参考文献

- 法学協会「注解日本国憲法」有斐閣
- 北野弘久「税法学原論第五版」青林書院
- 渡辺洋三「現代法の構造」岩波書店
- 川島武宣「科学としての法律学」弘文堂
- 湖東京至「消費税法の研究」信山社