

「リーガルマインド租税法」と松沢税法学の系譜」

副理事長 増田英敏

租税正義と租税憲法学

筆者は、拙著『租税憲法学』（成文堂、2002年）の初版「はしがき」で、「租税法を研究対象とする学問である租税法学の目的は、租税正義を実質的に担保する理論を提供することにある。正義は、日本国憲法の価値秩序によって実体化され、租税正義は本質的に租税平等主義と租税法律主義によって実現される」と租税正義と憲法原理の関係性を明確に述べた。

筆者は、同書において、租税法の立法から、解釈適用に至るすべての場面で、租税公平主義と租税法律主義という二つの憲法原理の要請を充足すれば、租税正義の実現が図られていると評価できることを明確にした。

換言すると、租税法は法であるから、その目的は正義の実現にある。租税法の立法原理は、租税正義の実現を図ることにあるということが出来る。ゆえに、正義の概念については後に明確にするが、単純化すると正義とは公平としてもよいであろう。そうすると、租税法の立法原理は租税負担の公平の確保にあるといえる。租税負担の公平を図る租税制度を構築できるよう、例えば所得税法は立法されたのである。

租税負担の公平を求める租税公平主義は立法原理であるといえる。法律による課税を要請する租税法律主義は、課税権の行使方法に関する原理ということが出来る。租税法律主義は租税法の立法目的の実現をサポートする原理であるという関係にある。

さらに、租税正義がなぜ重要かといえれば、人々を幸福に導く価値概念であるからである。民主主義を根底に据えた日本国憲法の存在意義は、人々の幸福を実現するための価値秩序体系と見る事が出来る。

さらに、同書では現実の経済社会にあって、法解釈と法改正により適正性の判断基準としての憲法原理について次のように指摘した。

「租税法の中核は、激動する経済社会の中で活動する個人及び法人の経済取引を認識して課税する、課税要件法である。経済取引は時代の進展とともに急速に変動していくために、課税要件法である個別税法規定が、現実の経済取引に対応できない事態を常に招く。変貌する経済取引の実態と個別税法規定との乖離現象が生じるのである。

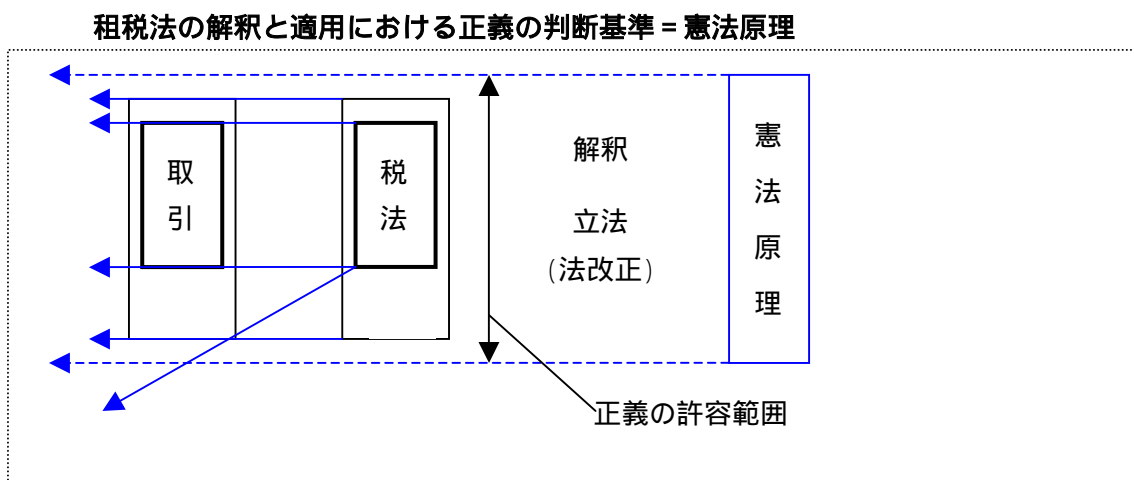
この両者の乖離を補充するためには、次の二種の方法が考えられる。その第一は、迅速な法整備によりその乖離を埋め合わせる方法である。第二は、現行規定の解釈の適正な展開により法の欠缺を補う方法である。

経済取引の急速な変貌に対応して、タイムラグ無しに適正に法整備を行うことは、実際には不可能である。そこで、第2の方法が現実的には有用な方法とされるであろう。もちろん、

これらの立法作用もしくは法解釈のいずれの方法を採用するにしても、先に提示した憲法上の価値規範である租税平等主義と租税法律主義の要請に合致してはならないことはいうまでもない。

適正な法整備と法解釈を行うためには、憲法規定を法的根拠とする租税法の基本原則の要請を最大限に尊重し、その要請の許容範囲内にあるか否かが絶えず検証されねばならない。なぜならば、両基本原則により支持された租税法の立法は、租税正義の実現に肯定的に受容され、また、両基本原則を尊重した個別租税法の解釈・適用は、租税正義の実現に寄与するからである。」(増田英敏『租税憲法学 初版』4頁)。

以上の内容を容易に理解できるように以下に図示した。



この図の憲法原理とは、租税法の基本原則としての租税公平主義と租税法律主義を指す。租税公平主義は担税力に応じた課税を要請し、租税法の立法原理として尊重されねばならない。法の改正の際に常に考慮されねばならない。租税法律主義は租税法の執行原理として、租税法の解釈・適用過程を監視し、統制する。両憲法原理が密接に機能を発揮することにより、租税正義は実現するのである。すなわち、この基本原則に抵触しないことが租税法の目的である租税正義を実現する要件となることを確認しておく。

松沢税法学と租税憲法学の系譜

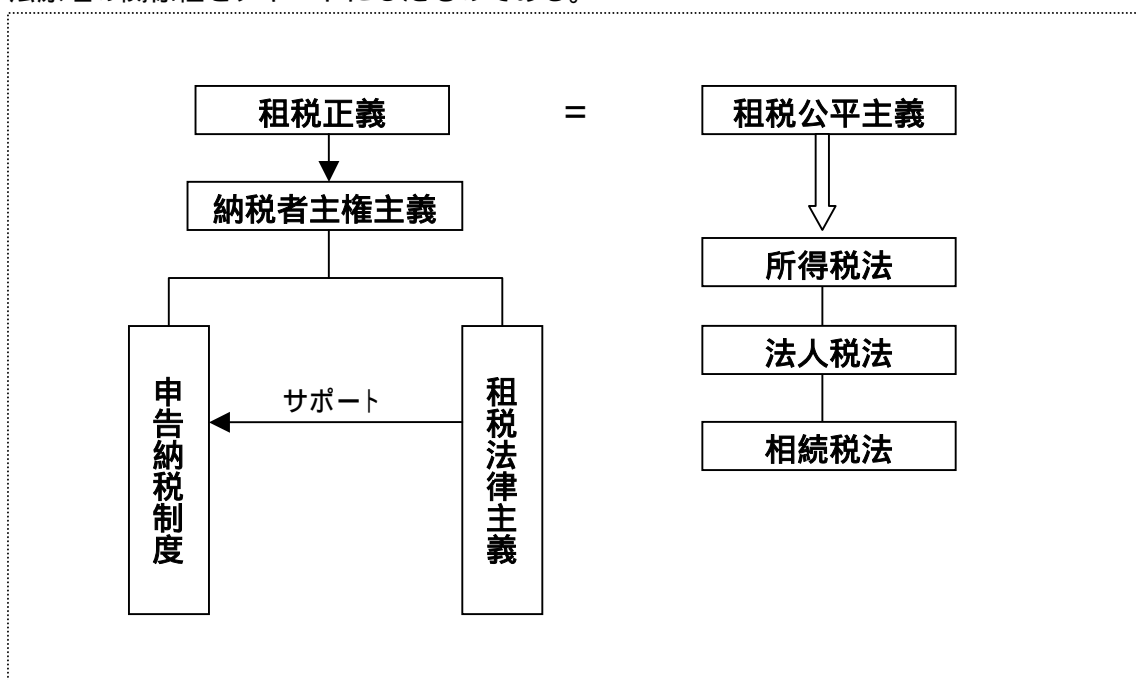
通説とされる金子宏教授の『租税法』が、租税公平主義と租税法律主義、そして、自主財政主義の三原則を明示されているのに対して、松澤智教授は、著書『租税法の基本原則』の第3章「現代租税法の基本原則」において、租税法の基本原則は納税者主権主義と租税法律主義を二つの原則について詳述されている。同教授が租税公平主義を租税法律主義と並列的に説明しない理由を、「公平とは正義の顕現であって、法は正義の実現を目的としている以上は、租税法が法であるから、法に内在する条理として当然のことを言っているに過ぎない」(同『租税法の基本原則』60頁)と述べられ、ことさら基本原則として取り上げるまでもないとされている。

法の目的が正義の実現にあることを前提にすると、租税法が目的とするのは租税負担の公平であり、租税正義の実現にあることは当然と言えるものであり、松沢教授の説明を賛同することができる。

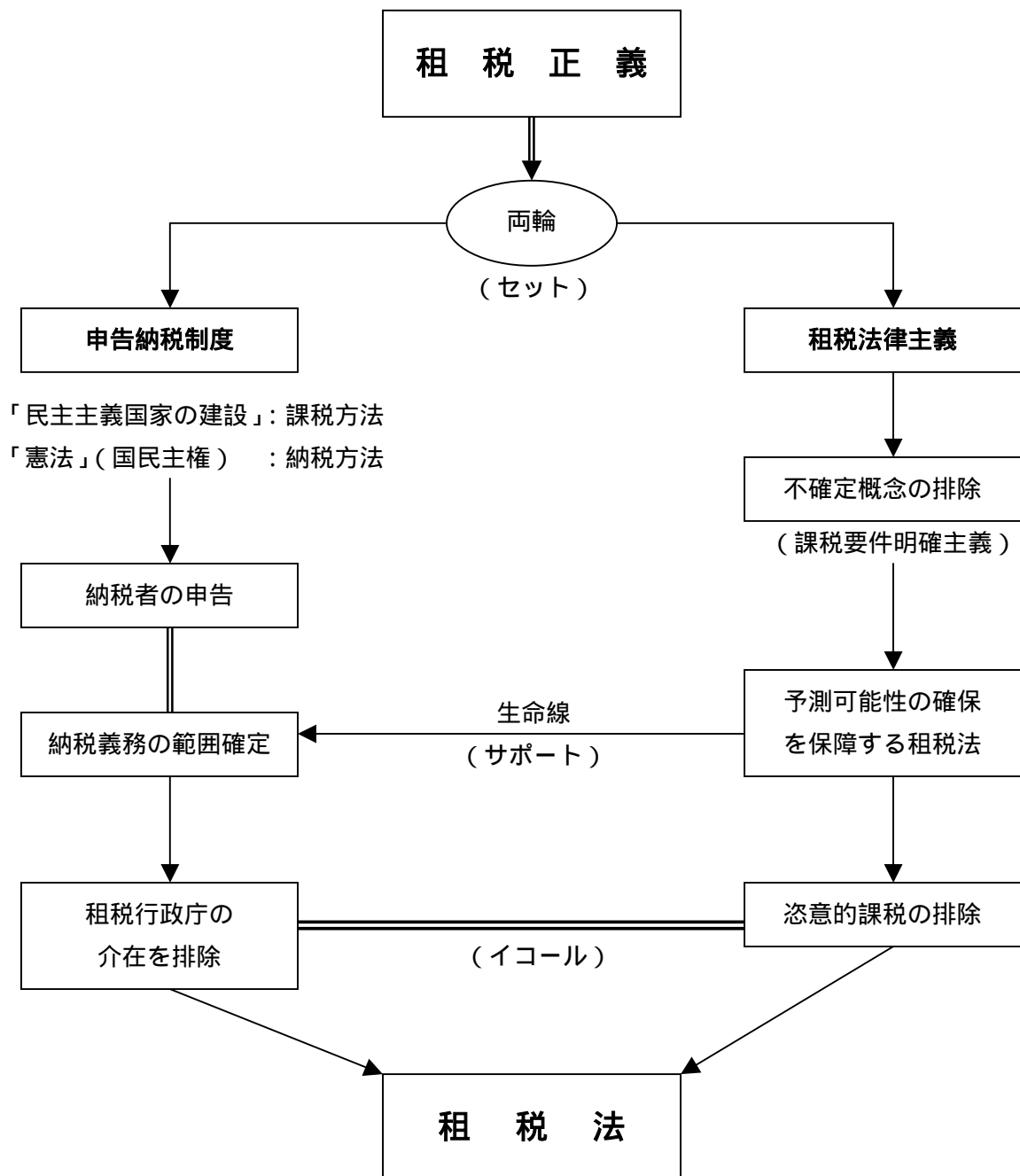
しかし、憲法前文で国民主権を憲法の理念とすることを明確にし、憲法第 14 条が法の下
の平等原理を説き、30 条と 84 条で租税法律主義を宣言しているところからすると、租税法
の基本原則として、納税者主権主義、租税公平主義、そして、租税法律主義の各原理を租
税法の立法、解釈、適用の過程における基本原則として並列的に位置づけ、それぞれの基
本原理を構成すべきであろう。

正義といってもその目的とするところは国民の幸福追求に他ならないのであるから、国
民である納税者の主権を確認することは当然である。租税公平主義も租税法律主義も租税
法律関係における主権者が納税者にあることを前提に論じられるべきものである。したが
って、これらの三者の関係は、正義の実現に向けて有機的に結合する関係にあるものと
言える。

以下の図は、民主主義憲法の原理を反映させた納税者主権主義を中心に、租税正義と憲
法原理の関係性をチャートにしたものである。



リーガルマインド租税法のコンセプト



結び - 租税法の現状と課題
租税正義の理念の必要性