

京都大学	博士 (法学)	氏名	沈 恬恬
論文題目	介入の技法：課税要件論再考		
(論文内容の要旨)			
<p>本論文は、租税法研究の中心に位置付けられてきた課税要件論を、ひとつの関係性 (Irving Fisherのいう「一連の出来事 (a series of events) 」) として捉え直し、この関係性への租税法の介入の意義を問うものである。課税要件の要素は、納税義務者、課税物件、帰属といった名詞形で示されている。しかし、これらを繋ぎ、これらの関係を言い表し、動詞化しうるような法概念と、それら法概念間の置き換え可能性 (言語上の両義性) は、立法政策や裁判例などの場面に垣間見られるように、課税要件論をつかみどころのない雲霞に仕立て上げている。このため、本論文は、課税要件論の静止し得ない構造に対する考察に力点を置き、それが空虚であると主張するのではなく、むしろ、科学技術の変遷とともに絶えず変化する国際社会の関係に巻き込まれながらも、揺らぐことのない租税法のありうる立脚点を示そうとするものである。</p> <p>序章では、課税要件論の作用が概観され、諸要素のオーソドックスな関係式が示された上、これに対する本論文の分析方法が提示される。</p> <p>第一章「物の帰属」では、固定資産税の課税物件と納税義務者との関係が考察される。そこでは、中国の不動産税試行決定を契機とした「社会主義」の現代社会における「財産」に対する認識の変化が論じられるとともに、「資本主義」における所有観が固定資産税との関係で考察され、課税物件の帰属が台帳課税主義によって「所有」という文脈に回収されると論じられる。そして、税負担を原因とする不動産の所有者不明問題 (所有が非所有を招くパラドックス) が生じる理由は、租税法において、所有者と納税義務者とを、また、資産を所有していることと帰属しうる資産とを、同格的に捉えることのできる強固な理論構造を欠いているからであると主張される。また、所有者不明土地の再利用について、米国のランドバンク制度とその背後に潜む憲法上の財産権保障の問題が取り上げられる。</p> <p>第二章「人の価格」では、人が有する物としての性質を人的資本と捉え、その存在に不可欠な健康維持費用が医療保険、年金、生活保護、生命保険などで賄われていると見た上で、社会保障法と租税法との境界領域で生じた財産権や生存権を巡る訴訟を、課税標準と税率を巡る「価格論争」と位置づけた検討が行われる。この検討では、租税法律主義の厳格な文理解釈だけでは有効な「価格設定」はできないとし、税と社会保障を制度的に一体化している中国における公的年金制度と、この制度が被る人口減少やインフレの影響が述べられる。さらに、公共衛生学のような自然科学が措定する「生存 (権)」についての基準も交えながら、「人の価格」に影響を与える変数が示され、納税義務者に帰属される「人の身体そのもの」として課税物件を措定することにより、はじめて見える「所得」と「消費」についての概念把握が試みられる。</p> <p>第三章「理論を巡る検討」では、Fisherが指摘した富の持つ「時間に関する二重の側面 (a double aspect in reference to time) 」に関連する「未来性」と「心理的満足」が考察される。従来 of 租税法は、Simonsの包括的所得概念の不完全さを指摘し、勤労所得と投資＝投機的所得とを区別してきたにもかかわらず、両者の関係は曖昧にさ</p>			

れたままであった。Fisherのいう「心理的満足」も検証されたことはなかった。本論文は、所得を「一連の出来事」と捉えるFisherの理論を踏まえ、所得の「未来性」が、勤労所得から区別されてきた投機＝投資の心理に近似するという仮説の下で、公営ギャンブルに関連する法政策と裁判例の考察を通じて、所得の認識に向かう法の姿勢を検討する。そして、「未来性」が利子率に関係するというFisherの哲学的原点に立ち戻り、所得は、未来から現在、あるいは、現在から過去を差し引く（割引計算する）ことによって得られるものではないとする。この章ではまた、課税要件要素としては省略されてきた課税権者の正当性が、納税義務者の「心理的満足」に織り込まれて考察される。本論文は、従来、課税手続の瑕疵と納税義務の関係や富を再分配する徴収権の限界のように、主に納税義務者の手続的権利の場面にあった課税権者の正当性の議論が、結果的に納税義務者の「真の心理」を無視することになるとし、納税義務者の未来や不確実性の「心理的投影」として国家が存在するという角度から検討を行う。

第四章では、AI (Artificial Intelligence)への課税を視野に、租税徴収の超国家機関となりつつあるOECDと、公益法人をも含む納税義務者のそれぞれが図る富の最大値が考察され、国際的利益移転に対するOECDの動向や中国国内の「タックスヘイブン現象」が取り上げられる。この検討では、領域を越える課税問題の背景に、科学技術がもたらす利益率の変化が指摘される。本論文は最後に、今日のイノベーションの意義を身体と情報との「新たな結合」に求め、「一連の出来事」としての所得の文脈において、課税要件論における帰属の可能性を、この「新たな結合」として判断する方向性を示す。

(論文審査の結果の要旨)

本論文は、従来の課税要件論を、いかにダイナミックな「システム論」として再構築することができるかを論じたものである。課税要件は、租税法とその研究の中心に位置付けられて来たが、たとえば頻発する租税回避が課税要件の充足を排除する行為と定義されているにもかかわらず、納税義務者の持つ事業目的や取引に認められる経済的合理性といった課税要件とは異なる次元で対応が行われていることに見られるように、税負担を生じさせる要件という本来の役割を失いつつある。このような課税要件論の閉塞状況は、学界において意識されては来たが、本論文は、様々な社会現象に表裏から光を当てて現状を浮かび上がらせ、閉塞状況を打開するための方法論を、社会学や経済学、さらに自然科学からの知見を活かし、斬新かつ意欲的に述べたものとして大きな意義が認められる。広範な領域を横断的に捉えながらひとつにまとめ上げたことには、本論文の希有な構成力が示されている。

本論文が一貫して論じるのは、課税要件の内的緊張関係、すなわち、明確に規定されているかのように思われる課税要件要素のそれぞれが、実社会のなかで相互に葛藤し、個々の要件がそれ自身の含意するところにより書き直されていく現象である。固定資産税の物税性が土地の所有者を不明にし、保険・年金税制の課税物件が納税義務者に帰属する身体自体と捉えられることなど、人・納税義務者と物・課税物件との入れ替わりつつある関係性が鮮やかに描かれる。

このような課税要件観は、Irving Fisherの所得概念論を理論的支柱とするものである。本論文は、Fisherが資本を起点とした時間軸（Fisherのいう「一連の出来事」）のなかで所得を導いたことを明らかにし、課税要件を、資本、所得、消費の関係性に基づいた各要素の緊密な連携のシステムとして、再構築することを述べる。所得概念から課税要件論にアプローチした点は、極めて独創的で非凡である。

もっとも、本論文は、筆者の文学博士論文「物の思想史」（大阪大学学位記番号第25318号）からの問題意識が引き継がれているためか、法学者を対象とする論文とは異なる面が垣間見える。文体も、どちらかというところ、法的論理の緻密さより表現の訴求力が優先されている。しかし、こうしたことは解決可能であり、課税要件論の閉塞状況を打開する方法論を勇敢に論じるものとして、本論文の学術的価値を些かも損なうことにはならない。

以上の理由により、本論文は博士（法学）の学位を授与するに相応しいものであり、かつ、学界の発展に資するところが大きく、特に優れた研究であると認められる。また、令和4年2月1日に調査委員3名が論文内容とそれに関連した試問を行なった結果合格と認めた。

なお、本論文は京都大学学位規程第14条第2項に該当するものと判断し、公表に際しては、当該論文の全文に代えてその内容を要約したものとすることを認める。

要旨公表可能日： 令和4年6月1日以降