

法人事業税改革の視座



東京大学名誉教授 神野 直彦

代表なくして課税なし。これは近代市場社会を誕生させた市民革命の合言葉の一つである。

私の参加している法人事業税の検討会では、この市民革命の合言葉を掲げ、法人に事業税を課税するのであれば、地方自治体は法人にも選挙権を与えるべきだという主張が、租税法研究者から相次いだ。租税法に関して門外漢である私には、こうした議論をどこまで真剣に取り上げるべきかと疑問を抱いてしまう。とはいえ、この議論は法人事業税の原点を考える上での手掛りにはなりそうである。

租税法に不案内な私などは、「代表なくして課税なし」という合言葉は、課税承認権を要求する言葉だと理解してしまう。つまり、国民あるいは住民を代表する議会の承認がなければ、租税を課税することができないということの意味する言葉だと考えている。そう理解すると、法人に事業税を課税するのであれば、法人に選挙権を与えよという主張は、何も法人事業税に限られた話ではない。国民や住民に課税するすべての租税について、法人を国民や住民、つまり社会を構成する「ヒト」として参加させなければならないということになる。

しかし、そうなると租税に限られた話ではない。法人は「ヒト」なのだから、すべての政治的意志決定に参加させるだけではなく、法人にも基本的な人権を保障しなければならないし、法人も国民としての義務を果さなければならない。納税の義務はもちろんのこと、勤労の義務も教育の義務もある。

当然のことではあるけれども、法人は「ヒト」ではない。生命体である「ヒト」は、切れば赤い血が出る。しかし、法人は切っても、赤い血は流れない。黄金色の金が吹き出るくらいである。

とはいえ、法人に選挙権を与えよという主張が公然と唱えられるのは、法人は「ヒト」ではないけれども、「ヒト」だと見做した存在だからである。近代市場社会では所有権の主体には「ヒト」しかならず、所有権の客体つまり対象を「モノ」と規定している。というよりも、近代市場社会は「ヒト」を所有の対象としないで、人間を解放した社会だといっ

てよい。ところが、所有の主体には「ヒト」しかたれないのに、法人は所有の主体になれる。つまり、法人は「ヒト」ではないけれども、「ヒト」だと見做した存在なのである。

しかし、当然のことではあるけれども、法人は所有の対象にもなる。株式を購入することによって、法人は所有されてしまう。「ヒト」は所有の対象にはならない。所有の対象となるのであれば、法人は「モノ」である。つまり、法人は「ヒト」でもあって、「モノ」でもあるというアンビバレントな存在なのである。

法人は「ヒト」つまり自然人ではないけれども、「ヒト」だと見做されている。しかし、それは所有権の主体になれるという限りにおいてである。すべてに関して「ヒト」だと見做しているわけではないはずである。選挙権に関して法人を「ヒト」だと見做せば、「モノ」でもある法人は所有の対象となり、法人を所有した「ヒト」は、法人を所有することによって、一人一票以上の権利を手に入れてしまうからである。

しかも、「代表なくして課税なし」という主張が、法人は住民税という「人税」ではなく、法人事業税という「物税」に対して主張されている点を注意しておく必要がある。租税は租税主体と租税客体という二つの要素を決定しなければ成立しない。租税主体とは誰を納

税者とし、誰を担税者とするかという「ヒト」の要素である。これに対して租税客体とは、どういう事実あるいは物件が存在したときに、納税義務が生じるかという「モノ」の要素である。

人税とはまず「ヒト」の要素に着目して租税主体を決定し、租税主体に従属する租税客体に課税する租税である。人税では応能原則で課税することが可能となる。それはまず「ヒト」の要素に着目するので、その「ヒト」の経済力に応じて課税するためには、どのような租税客体を設定すればよいかを考え、それが所得だとすれば、そうした租税客体に課税できるからである。所得税は人税の典型である。

物税とはまず「モノ」の要点に着目して、租税客体を決定し、租税主体がそれに付随して設定される租税である。物税はフランス革命によって体系的に形成される。アンシャン・レジームの免税特権を嫌悪したフランス革命では、人税がまず「ヒト」の要素に着目するため、免税特権と結びつきやすくと、これを拒否したのである。

物税は応能原則では課税できない。しかし、応益原則には適しているため、地方税の基幹的な独立税としての役割を果すことになる。明治維新で地租、営業税、家屋税などというフランス革命が創り出した収益税体系を導入した日本では、シャウプ勧告が地租と家屋税とを統合して、固定資産税として市町村の独立税に設定し、営業税を事業税として道府県税の独立税に設定したのである。

物税では租税客体に着目するため、固定資産税であれば、固定資産という租税客体の所在地で課税され、所有者が豊かであろうと、貧しかろうと、個人であろうと、法人であろうと、さらには選挙権のある住民であろうとなかろうと、それを問わずに租税客体に課税されることになる。事業税も物税であるため、「事業」という租税客体の所在地で課税されるので、租税主体に選挙権があるかないかを問わない租税なのである。そうした物税で、そもそも租税主体に選挙権があるかないかを問うのであれば、物税そのものを「代表なくし

て課税なし」として否定することになる。

シャウプ勧告は、既に営業税を事業税と名称変更していた事業税の「事業」という租税客体について、課税標準を「所得」から「付加価値」に改めることを勧告した。所得を課税標準とすれば、国税の付加税という性格を帯び、道府県の独立税としての性格が失われるからである。

ところが、「付加価値」を課税標準とする事業税は、法律としては成立するものの、実施が延期され、日の目を見ないまま廃止されてしまう。法人事業税に「付加価値割」や「資本割」を導入した改革は、市町村には固定資産税という基幹的な独立税が存在するのに、道府県の基幹税的な独立税として設定されているはずの事業税が、独立税としての性格を失いつつあるので、独立税的性格を強めようとする試みである。

しかし、法人事業税は暫定的ではあるにせよ、地方法人特別税・地方法人特別譲与税として一部が、地方税から国税へと吸い上げられている。つまり、道府県には基幹的な独立税が実質的に存在しないという状態に追い込まれている。そうだとすれば、法人事業税のあり方を構想しようとする、道府県に独立税を設定するという視座が原点に据えられなければならないはずである。

著者略歴

神野 直彦 (じんの・なおひこ)

1946年埼玉県生まれ。東京大学経済学部卒業後、日産自動車を経て同大学大学院経済学研究科博士課程修了。大阪市立大学助教授、東京大学助教授、同大学・大学院教授、関西学院大学・大学院教授等を経て、現在、地方財政審議会会長、東京大学名誉教授。

専攻は財政学・地方財政論。

著書に『「分かち合い」の経済学』(岩波書店)、『希望の島』への改革—分権型社会をつくる—(NHK出版)、『地域再生の経済学』(中央公論新社・2003年度石橋湛山賞受賞)、『財政学』(有斐閣・2003年租税資料館賞受賞)、『人間回復の経済学』『教育再生の条件』(岩波書店)、『財政のしくみがわかる本』(岩波ジュニア新書)、『税金常識のウソ』(文春新書)等がある。