

# 国家作用と租税による費用負担

藤谷 武史

## 1 はじめに

本稿に与えられた論題は、「国家作用の費用負担」形式としての租税の特質を、本特集で扱われる他の費用負担との比較の上で論じること、である。「租税国家」とも呼ばれる現代国家において(→2)、租税を軸に費用負担の諸形式を整理することには一定の合理性が認められようが、まずは本論に先立ち、公法学的な関心から「国家作用の費用負担の多様なあり方」を論じる意味についていくつかの前提を確認しておこう。

### (1) 「国家作用の費用負担」という問題設定

まず、「国家作用の費用負担」とは何を指し、何を指さないか。現代国家は、法及びそれ以外の多様な制度的回路を通じて市場経済や市民社会の秩序の形成・維持に参与するが、そのうち最も基礎的な関与形態として、私人間の自律的な秩序形成の前提となる法制度の整備と(主に司法機構を通じた)法の実現がある。かような「市場」<sup>1)</sup>を通じた資源配分や所得配分に影響を及ぼす法制度の整備・運用を「国家作用」に含める考え方もありう

るし<sup>2)</sup>、当該制度の帰結として私人が被る所得の減少<sup>3)</sup>に着目してこれを「費用負担」と観念することも不可能ではない。

とはいえ、「費用」の語が概ね「何らかの活動の実施のために要求され消費される金銭」といった意味で用いられることに鑑み、「国家作用の費用負担」も前段落のように拡張的な意味で捉えるのではなく、国家がその任務に属する活動や事務を自ら行う(あるいは一定の公法的枠組みの下で私人に行わせる)場合の、当該作用の実現に必要な「金銭」の給付を国家が私人に要求する局面、に限定するのが相当であろう。

このように「(金銭給付形式での)費用負担」を分析対象とする場合、視野の外に置かれる問題の存在を意識しておくことが有益である。特に、必ずしも「国家作用」の画定が先行し「費用負担」がそれに従うという関係ではないことには注意を要する。社会保障制度と機能的に補完関係に立つ私保険<sup>4)</sup>や、環境損害の(金銭換算された「費用」の)内部化のための責任保険<sup>5)</sup>のように、(規制に服しつつも)資金フロー自体は「市場」の側で完結する仕組みでありつつ、国家が関心を有する何らかの状態の実現と密接な関係にある例は数多く

存在するが、例えば社会保険料として国家に支払われる金銭と、規制の下で私企業に払い込まれる保険料のうち、前者のみを「国家作用の費用負担」として論じる(とすればその)意味<sup>6)</sup>と限界が意識される必要があろう。

### (2) 公法学的関心からの検討

上記のように理解された「国家作用の費用負担」を公法学の視点から論じることはいかなる意味を持つか。費用負担の諸制度の沿革を辿れば、財政需要を伴う国家作用が新たに必要とされた都度、その時点で妥結可能な負担配分が(国家作用の構想にも妥協を強いつつ)政治的に行われてきたという構図が観察されるであろうが<sup>7)</sup>、それゆえに費用負担制度の設計は立法政策の問題に過ぎない、と結論するのは早計である<sup>8)</sup>。公法学的関心(平等原則・比例原則・適正手続原則等)から費用負担の諸制度を横断的に比較し評価する基準を構築することによって、個別の費用負担の制度の実質的・手続的な問題点を指摘し易くする(「見通しを利かせる」)ことには一定の意味が認められるし、そこで導出される評価基準が違憲・違法の法的評価を直ちに帰結することは稀であるとしても、制度設計者に合理的説明の義務を課す効果を期待することはできよう<sup>9)</sup>。現実の「費用負担」制度が経路依存的に発展してきたものであることを弁えつつ、以下では、租税という費用負担形式を持つことの規範的意味に着目した検討を行う。

## 2 費用負担形式としての「租税」の位置づけ

### (1) 「租税国家」としての現代国家

現代国家は「租税国家(Steuerstaat)」であると言われる<sup>10)</sup>が、租税による費用負担の特質を我々が理解する上で、ここから何らかの示唆を引き出しうるであろうか。

(a) 「租税国家」は元々財政学の概念であり<sup>11)</sup>、自らは生産手段を持たず、私的部門が産出する経済的価値の一部を金銭(租税)の形で調達し、その資金を用いて公共財・サービスの提供を行うという国家形式を(家産国家や、自ら収益事業を行う国家との対比で)捉える概念である。「租税国家」であることは私有財産制と表裏一体の関係にあり、単なる財源調達の問題にとどまらない<sup>12)</sup>。もちろん、1(1)で指摘したように、現代国家は様々な回路を通じて(自らが金銭を調達し支出することなく、私人をして)様々な財やサービスの供給・分配状態を実現することもできるが<sup>13)</sup>、金銭を介した市場取引を通じてこれを実現するという租税国家の形式が国家と市民の距離を保ち経済的自由を保障することが指摘される<sup>14)</sup>。

(b) 次に、財政収入の主要部分を租税収入が占める現代国家の客観的状況を記述する概念として「租税国家」が用いられることもある<sup>15)</sup>。もっとも、近年のわが国財政について言えば、毎年度の一般会計収収が概ね40～50兆円の間で推移する

6) その一つは、金銭というメディアが回路を經由することに関わる(参照、後掲注14)に対応する本文。さらに、藤谷武史「財政活動の実体法的把握のための覚書(一・未完)」国家119巻3-4号(2006年)127(136)頁。金銭ないし貨幣という現象をそれ自体として公法学的に検討する作業は急務である。本稿との関係でも論ずべき事柄は多いが、紙幅の制約上、ここでは先駆的業績として片桐直人「日本銀行法改正問題・再論」論究ジュリスト5号(2013年)142(149)頁、同「財政金融と憲法」法学教室393号(2013年)4頁を挙げるに止める。

7) 例えば児童手当の創設過程を挙げることができよう。より一般的に、様々な政策の実現を巡る政治的な交渉が各財政年度の予算編成上の財源の手段(他の歳出を削減することも含め)の問題へと収斂する過程を描くものとして参照、清水真人『財務省と政治』(中公新書、2015年)。

8) 本文と同様の問題意識を示すものとして、太田匡彦「社会保障の財源調達——社会保障の構造を踏まえた法的議論のために」フィナンシャルレビュー113号(2013年)60頁。

9) これは司法審査の局面に限らず、内閣法制局の法令審査(その思考方法につき参照、仲野武志「内閣法制局の印象と公法学の課題」北法61巻6号(2012年)183頁)やそれ以前の政策立案段階で作用する(いわば実質的意味における)財政制度規範の存在を前提とし、またこれを強化するものである。初期段階の試論として参照、藤谷武史「財政制度をめぐる法律学と経済学の交錯——法律学の立場から」フィナンシャルレビュー103号(2011年)3頁。

10) 金子・前掲注3)2頁。

11) J・シュムペーター(木村元一=小谷義次訳)『租税国家の危機』(岩波書店、1983年)。

12) Vgl. Josef Isensee, Steuerstaat als Staatsform, in: FS für Hans Peter Ipsen, 1977, S.409.

13) See, Mark Kelman, Strategy or Principle?: The Choice Between Regulation and Taxation (1999).

14) Werner Heun, Die Entwicklung des Steuerstaatskonzepts in theoretischer und tatsächlicher Hinsicht, in: U. Sacksofky/J. Wieland (Hg.), Vom Steuerstaat zum Gebührenstaat, 2000, S.10 (16ff); K. Tipke / J. Lang, Steuerrecht, 22. Aufl., 2015, §11 Rn. 5; P. Kirchhof, Die Steuern, in: HStR V, 3. Aufl., 2007, §118 Rn. 1ff.

15) Heun, (FN14), S.10, 16.

1) 公法学における「市場」の位置づけとして参照、小早川光郎『行政法II』(弘文堂、1999年)8頁。  
2) 「市場介入手段」の観点からは、これらの手法も統合的に論じるべき、と言えよう。参照、藤谷武史「市場介入手段としての租税の制度的特質」金子宏編『租税法の基本問題』(有斐閣、2007年)3頁。あるいは診療報酬制度と公的医療保険のように価格メカニズム規制と財政資金フローが組み合わされた仕組みもある。  
3) 関連して2点、注記を要する。第1に、ここにいう所得は金銭や財貨に限定されない(経済的意味における「所得」につき参照、金子宏『租税法(第20版)』(弘文堂、2015年)181頁)、第2に、法制度の存在は私人が所得(の大部分)を獲得する前提であることに鑑みれば、「費用負担」を測定するベースライン(いわゆるpre-tax income)も相対的なものとならざるを得ない。参照、増井良啓「税制の公平から分配の公平へ」江頭憲治郎=碓井光明編『国家と社会(法の再構築(1))』(東京大学出版会、2007年)63頁。  
4) 笠木映里『社会保障と私保険——フランスの補足的医療保険』(有斐閣、2012年)、嵩さやか『年金制度と国家の役割——英仏の比較法的検討』(東京大学出版会、2006年)。  
5) 責任保険の背後には民事不法行為責任(および個別立法によるその修正)の発想があることからすれば、「国家作用の費用負担」の問題も、ベースラインとなる私法のルールから完全には切り離せない(さりとて私法の下で行われる資源配分・所得配分の全てを分析対象とすることも困難)、という点も指摘に値しよう。