

早稲田大学大学院社会科学研究所

博士学位申請論文審査要旨

申請学位名称	博士（学術）
申請者氏名	片上 孝洋
専攻・研究指導	政策科学論専攻 現代人権論研究指導
論文題目	近代立憲主義による租税理論の再考 Reconsideration of Tax Theory based on Modern Constitutionalism
論文副題	国民から国家への贈り物 Voluntary Gifts from the People to the Commonwealth

片上孝洋『近代立憲主義による租税理論の再考－国民から国家への贈り物－』

1 本論文の主題

近代憲法成立史の主要なテーマは、財政・租税問題を契機とする「承諾なければ課税なし」、「代表なければ課税なし」の原則を確立することであった。その歴史は、統治者の恣意的、あるいは専断的な課税から国民の財産権を防禦するために課税に対する国民の「承諾」・「同意」をもって統治者を牽制、あるいは抑制する議会の開設とその役割を巡る問題でもあった。こうした経緯から租税に関する憲法上の論点は、国民、あるいはその代表者が租税に関する決定権をもつということに集約された。それゆえ、議会制民主主義国家においては、課税による国民の財産権に対する制約や侵害の問題は解決済みであるということになる。事実として、日本国憲法と租税法、あるいは租税法のなかの賦課徴収に関する条項との適合性を巡る訴訟が提起された事案において、最高裁は、財産権に対する制約や侵害に言及せず、「おもうに民主政治の下では国民は国会におけるその代表者を通して、自ら国費を負担することが根本原則」であると判示している。見方を変えれば、わが国が議会制民主主義を採用することによって租税に関する憲法上の論点は解決されてしまったため、憲法学における租税の分野での研究に理論面でも実践面でもさらなる進展を求める必要はないとも言えるであろう。

だが実際には、憲法学は権利の保障と租税の関係を巡る問題の解決に対して余りにも無力である。例えば、人が生きていくために重要な権利である生存権と財産権の関係を挙げれば、最高裁は、「堀木訴訟」において、憲法 25 条の「健康で文化的な最低限度の生活」を保障するためにどのような立法措置を講ずるかの選択決定は立法府の広い裁量にゆだねられていると判示している。その一方で、最高裁は、同じ判例に言及して、生存権を保障するための財源と人が自活するための財産権の保障に関わる税制において課税最低限度をどこに設定するのは立法府の広い裁量の問題であると判示している。結局のところ、最高裁が言いたいことは、立法府は、国民から集めるお金と国民に給付するお金とは相互に関連することを考慮することなく自由に決定できるということである。率直に言えば、租税の根拠となる憲法 30 条及び憲法 84 条は、税制によってどのような社会的現実が存在するのかを深慮することなく、日本国憲法が第 3 章「国民の権利及び義務」に掲げている諸権利からその権利性を骨抜きにしているのである。それでは、憲法学の無力さは、どこに原因があるのか。その原因は、憲法の究極の目的は基本的人権を保障することにあると観念され、それが憲法の実質的な最高法規性の根拠となっているにもかかわらず、租税に関わる憲法理論を十分に考究してこなかったことにあると考える。

本論文は、憲法の究極の目的を見失うことなく、租税について歴史的、原理的、根源的に考察している。

2 本論文の構成

本論文は、各章のテーマと内容から全体の体系を考えて3部構成になっている。

第Ⅰ部「租税概念と租税理論の再考」(第1章～第6章)では、まず租税の概念があつて、その後、その概念に沿って税制や租税法などの実体が形成されているという思考過程の観点から、従来の租税概念と租税理論を考察している。

第Ⅱ部「ロックの近代立憲主義による租税理論の再考」(第7章～第9章)では、ジョン・ロックの「生命・自由・財産」からなる固有権プロパティに基づく思想と理論を再考することによって、憲法の礎である近代立憲主義と租税の関係を考察している。

第Ⅲ部「租税に関する憲法理論の構築に向けて」(第10章～第13章)では、明治憲法の基本原理から根本的な転換を遂げた意義を的確に踏まえたうえで、日本国憲法における租税を統制する憲法理論の礎を築こうとしている。

本論文の章立ては、以下のとおりである。

序章 目的と構成	1
第1節 本論文の目的	1
第2節 本論文の構成	2

第Ⅰ部 租税概念と租税理論の再考

第1章 近代立憲主義思想による租税概念の再考	
— 国民から国家への贈り物 —	7
第1節 はじめに—憲法と租税の定義	7
第2節 租税とは—従来の租税の定義	8
第3節 憲法学から従来の租税の定義への問題提起	11
第4節 租税の再考	15
第5節 社会契約と租税	21
第6節 おわりに—日本国憲法とロック思想の受容	27
第2章 憲法の基本原理からみる納税の義務	
— 自由意志による贈り物からの仮説 —	30
第1節 はじめに—「税」という名の「贈り物」理論の発想	30
第2節 租税法律主義と納税の義務	31
第3節 日本国憲法と納税の義務	35
第4節 臣民ノ本分と国民の本分	39
第5節 新旧憲法の基本原理と納税の権利	42
第6節 憲法上の義務なき「納税の義務」	44
第7節 日本国憲法制定経過と納税の義務	45

第 8 節 おわりに—憲法制定権者による「納税の義務」規定の拘束力 52

第 3 章 租税法律主義の再考

— 憲法にとって租税の立法原理は何か —……………56

第 1 節 はじめに—税の世界と憲法（憲法学） 56

第 2 節 租税と財産権を巡る「ジャッジ」 56

第 3 節 憲法学の姿勢 59

第 4 節 租税法律主義論の継承 59

第 5 節 揺るがぬ租税法律主義の原則 64

第 6 節 憲法による財産権保障の否定 66

第 7 節 租税公平主義の原則 66

第 8 節 租税公平主義と財産搾取の法体系 71

第 9 節 国民主権強調の危うさ 72

第 10 節 租税法律主義の自由権的権利保障 75

第 11 節 おわりに—租税立法権制約の基本原則 76

第 4 章 課税権の保障と財産権の制約

— 憲法 29 条による課税権の限界画定力 —……………79

第 1 節 はじめに—課税の原則と私有財産権保障の例外 79

第 2 節 租税立法と財産権の保障 82

第 3 節 租税と公共の福祉 92

第 4 節 おわりに—憲法典による財産権保障の限界 95

第 5 章 福祉国家の理念と公共の福祉

— 憲法 25 条による課税権の限界画定力 —……………97

第 1 節 はじめに—生存権の租税立法への拘束力 97

第 2 節 租税立法と生存権 97

第 3 節 福祉国家の理念から 99

第 4 節 健康で文化的な最低限度の生活と立法府の広い裁量 101

第 5 節 おわりに—租税法律主義への失望と期待 103

第 6 章 近代立憲主義からみる国家の正義と租税の正義

— 自由意志による贈り物と感謝の責務 —……………106

第 1 節 はじめに—国家と租税 106

第 2 節 租税の権利性 107

第 3 節 租税法の特質—優位性と強行性 107

- 第4節 国家の正当性——なぜ国家は正しいと信じられるのか 109
- 第5節 国家の不当性——なぜ国家は正しいと信じられないのか 116
- 第6節 ゆらぐ国家の正義と租税の正義——感謝されない国家と租税 119
- 第7節 おわりに——国家の意思と国民の意思との乖離 121

第II部 ロックの近代立憲主義による租税理論の再考

第7章 憲法の理念を欠く議会制民主主義と租税への懐疑

- 自由意志による贈り物の生誕地「自然状態」への回帰—— ……………127
- 第1節 はじめに——国家と租税の正当性 127
- 第2節 代議政体と租税 129
- 第3節 憲法の手続規定を誤用する国家 132
- 第4節 国民にとって租税は自由の象徴なのか 133
- 第5節 政治権力の起源——ロックの自然状態より 135
- 第6節 おわりに——自然状態と財産権の生誕地 141

第8章 近代国家を静観するロックの理性

- 自由意志による贈り物を捧げる理知的人間観—— ……………144
- 第1節 はじめに——租税は人間の問題である 144
- 第2節 ロック理論を通底する「人間観」 145
- 第3節 ロックの真理——労働と勤勉 150
- 第4節 理性と自由——人間の自由と野獣の放縦 151
- 第5節 知性と自由——知性への信頼 153
- 第6節 真の自由への導き 154
- 第7節 ロックの着想 157
- 第8節 ロックの理知的人間観 158
- 第9節 固有権 (property) と理知的人間 160
- 第10節 おわりに——人間観から憲法観へ 162

第9章 「代表なければ課税なし」の再考 ……………165

- 第1節 はじめに——議会制民主主義による課税と財産権の保障 165
- 第2節 ロックの理論は近代憲法典に生きているのか 166
- 第3節 アメリカ独立革命の背景 167
- 第4節 アメリカ独立戦争までの軌跡 168
- 第5節 議会から最高権威の剥奪へ向けて 173
- 第6節 立法権と課税権の分離 177
- 第7節 固有権 (property) の保全と統治の限界——課税権のゆくえ 179

- 第 8 節 ロックの正統性 183
- 第 9 節 人民が留保する最高権力 184
- 第 10 節 おわりに——租税のコントロール権限と憲法典 186

第Ⅲ部 租税に関する憲法理論の構築に向けて

- 第 10 章 大日本帝国憲法と租税
 - 課税承認権の封じ込め ——191
 - 第 1 節 はじめに——憲法と租税概念との齟齬 191
 - 第 2 節 租税の定義に対する違和感 192
 - 第 3 節 『憲法義解』と租税の本質 194
 - 第 4 節 明治憲法の制定経過と租税 196
 - 第 5 節 課税承認権の封じ込め 210
 - 第 6 節 おわりに——社会契約論・自然法思想の復権 216

- 第 11 章 租税条項と統治機構の関係についての一考察219
 - 第 1 節 はじめに——憲法原理の構造的転換と租税条項 219
 - 第 2 節 大日本帝国憲法の統治機構 220
 - 第 3 節 日本国憲法の統治機構 229
 - 第 4 節 日本国憲法における統治原理 232
 - 第 5 節 おわりに——立憲主義の租税か、立法主義の租税か 236

- 第 12 章 財産権保障の視座に立つ「地方自治の本旨」の再考
 - 近代立憲主義による自治体課税権の限界画定力 ——239
 - 第 1 節 はじめに——地方自治と財産権の保障 239
 - 第 2 節 憲法学における地方自治の概念 239
 - 第 3 節 憲法学における地方自治の保障 241
 - 第 4 節 ロックの信託理論 247
 - 第 5 節 地方自治の原理とロックの信託理論 248
 - 第 6 節 自治体の課税権と財産権の保障 251
 - 第 7 節 おわりに——自主課税権と住民の財産権保障の限界点 256

- 第 13 章 租税法律主義と法の支配の関係についての一考察258
 - 第 1 節 はじめに——租税を統制する憲法の基本原理 258
 - 第 2 節 租税「法律」主義とは 259
 - 第 3 節 租税を統制する明治憲法の基本原理 260
 - 第 4 節 租税を統制する日本国憲法の基本原理 264

第 5 節 おわりに——憲法学への課題	271
---------------------	-----

終章 総括と展望	273
----------	-----

第 1 節 本論文の総括	273
--------------	-----

第 2 節 本論文の総括を踏まえた展望	276
---------------------	-----

参考文献一覧	285
--------	-----

3 本論文の概要

第 1 章では、租税の概念を考察している。憲法学における租税の定義は、財政学と租税法における租税の定義を踏襲し、さらに、支配者の視点に立った「無償性」と「強制性」を重視している。問題は、租税の定義を考えるうえで、憲法学が日本国憲法の基本原理を熟考していないことにある。この問題を契機として、租税の概念を歴史的な観点と近代立憲主義の観点から考察する。租税の歴史的な観点から、租税を考えるうえで、「自由意志」と「贈り物」が重要なキーワードであることを明らかにする。そして、近代立憲主義の観点から、近代立憲主義国家においては、租税とは国民が社会契約に基づいて「生命・自由・財産」の保障を国家に信託していることへの対価であるという利益説が租税の正当な根拠論であることを明らかにする。本章における考察をとおして、ロックの理論・思想に基づいて起草された日本国憲法の租税の概念は、国民の視点に立ったうえで、国民の「厳粛な信託」によって「生命・自由・財産」の保障という実質的な利益を享受していることへの対価を重視する利益説に拠っていると考える。

第 2 章では、納税の義務を考察している。憲法 30 条は、国民にその本分として納税の義務を強制しているかのように使われている。しかし、日本国憲法の第 3 章「国民の権利及び義務」のなかに義務のみを国民に負わせる 30 条が存在することに疑問を抱いたため、納税の義務を再考する。租税の本質は国民からの「自由意志」による「贈り物」にあり、そして、憲法の本質は国民の権利・自由を保障することにあることから、憲法 30 条は、直接、国民に納税を強制するという法的意味をもたないことを明らかにする。さらに、日本国憲法が 30 条を置いた理由を検討した結果、「帝国憲法改正案」を審議した時の衆議院議員が「納税の義務」規定を強く要望したことを明らかにする。本章における考察をとおして、国家権力から国民の権利・自由を護るべき立場の議員が国民の権利・自由で課税権力が介入できる根拠となる憲法 30 条を第 3 章「国民の権利及び義務」のなかに置いたことは、憲法上の重大かつ根源的な問題をはらんでいると指摘する。

第 3 章では、租税法律主義を考察している。明治憲法と日本国憲法との間には憲法を支える基本原理に根本的な相違があるにもかかわらず、憲法学は、租税法律主義の捉え方を変えていない。憲法学は、近代立憲主義の端緒である「代表なければ課税なし」の原則を根拠に、租税法律主義を租税に関する重要な事項を形式的な意味の法律で定める「形式面

での原則」として捉えている。そのため、租税法が在りさえすれば、それに基づいて課税が行われるため、国民の財産権を保障することは極めて難しい。一方、租税法は、「実質面での原則」として租税公平主義を提唱している。だが、租税法の立法原理を租税公平主義に求めることは、所得税、消費税、相続税などをバランスよく組み合わせることによって、課税漏れを防ぐことができ、担税力に応じた課税が実現されるとの見解を導くことになる。そのため、租税公平主義は、生涯、課税から国民の財産権を解放しない。本章における考察をとおして、憲法の理念は人間の権利・自由をあらゆる国家権力から不可侵のものとして保障する自由の基礎法であると考えれば、国会の課税立法権の行使には、国民の権利・自由を国家権力から保障するという一定の法理論的枠組みを超えない限りという厳格な条件が付されていると解する。したがって、議会の本来の目的と役割、そして財産権の保障の観点から、日本国憲法が特に 30 条と 84 条を掲げていることは、国民の財産権を制約する租税法の立法そのものを可能なかぎり封じ込めることにあると解する。

第 4 章では、租税の源泉である財産権に着目し、財産権と課税権の関係について考察している。国法秩序において、その頂点にある日本国憲法が 29 条で財産権を保障している以上、その法的効果は下位にある租税法に対しても及ぶべきであると考え。まず、憲法 29 条 1 項の「財産権の原形」を巡る見解の対立を考察する。その考察から、憲法 29 条の中心規定は 2 項であるという考え方に傾倒すれば、憲法は、法律の「前」ではなく「後」の財産権を保障していることになる。その結果、憲法は、租税法適用後の財産権を保障していることにもなる。つぎに、憲法学における財産権と課税権の関係を考察する。その考察から、憲法学界の定説は、国民が納税の義務を負うことは事物自然の制約であるから、租税の源泉となる財産権は憲法 29 条で保障される範囲外の問題であると説いている。この定説によれば、財産権は、憲法 30 条と憲法 84 条が介在することで憲法 29 条による保障が解かれることになる。本章における考察の結論として、憲法 29 条は租税法の準則であるとみなすことによって、不合理な課税から国民の財産権を保障するという考え方は再考を迫られることになる。

第 5 章では、福祉国家の理念から生存権と租税立法の関係を考察している。日本国憲法は、国民一人ひとりが「個人の尊厳」（13 条）を全うできるように、29 条で財産権を保障する一方、25 条で生存権をも保障している。憲法 25 条があることによって、租税法律主義の原則は、国民一人ひとりが自律的に生きる権利を保障するために、課税を介して国民の間で財産権を「調整」する役割を担っていると考える。しかし、生存権のもつ「自由権的側面」と「社会権的側面」に関わる最高裁判例によれば、最高裁は、租税法の定立、財産権、生存権それぞれに対して立法府の広い裁量を認めているため、立法府は、国民の財産権と生存権に対して何ら配慮をすることなく租税政策を立案し、それを租税法律主義の原則に基づき立法することが許されている。したがって、租税法律主義の原則は、自律的に生きるために、財産権を制約される国民の期待にも、生存権を保障される国民の期待にも応えていないと指摘する。

第 6 章では、国民が財産の一部を租税として差し出す相手となる国家の正当性について考察している。国家の正当性を説明するために、公的便益と感謝の責務に着目する。国家が提供する公的便益を享受するすべての国民は、租税法に従うことによって国家に対する感謝の責務を果たすと同時に、直接か間接かを問わず、受けた便益すべてに対して、租税法を介して財産の一部を租税として差し出すことで返礼していると考えられる。一方、国家が提供する公的便益が民意を公正かつ忠実に反映していないものであれば、租税法があるとは言え、国民は、財産の一部を租税として差し出すことを拒否することができる。だが、国家は、その領域内での強制力をほとんど独占し、憲法の規定する手続にしたがって制定された租税法にすべての人びとを無理矢理に従わせる権威を有する。したがって、国家が国民の意志と乖離した場合、国家と租税には正当性が備わっていないことになる。

第 7 章では、代議制の原理に関する問題を考察している。議会制民主主義は、民主的な意思決定手続を経て政治的決定を下すことに関して最善の政治体制であり、その体制から生まれる租税法は、最善の制定法である。だが、議会制民主主義は、多数派が少数派を支配するおそれが付きまとうため、租税法は、多数を制した勝者が少数である敗者を抑圧する「力」の制定法でもある。問題なのは、抽象的な存在である国家が租税法という命を吹き込まれ動き出すことである。課税を容認することは、課税で集める資金によって国家が単なる「権力」組織に変貌を遂げて、その国家が、突如として、「公共の福祉」や「公共のために」を口実に「権力」を行使して国民から財産権を容易に奪うリスクを伴う。抑圧は「悪」であるというロックの世界観から見れば、現代の議会制民主主義は、彼の期待どおりに機能していない。そこで、あらためてロックが『統治二論』の実質的な論証を第 2 章「自然状態について」から始めている深意を考察する。その考察から、ロックの自然状態は、決して無秩序な状態ではなく、自然法による秩序ある調和を保った自由と平和で安住な地平であり続けることを明らかにする。第 2 章「自然状態について」の論証には、人びとに悪政を施す政府を解体する自由を保障し、より良い政治社会を目指せる手はずを整えることにロックなりの目的があったと考える。また、ロックによれば、どのような政府であれ、それを解体すれば、人びとは自然状態に戻ることができると考えられる。換言すれば、租税によって政府が善政を施すのか悪政を施すのかは、根源的に見れば、人間の問題でもある。

第 8 章では、租税の問題を人間の問題であると捉えたうえで、ロックの意図を考察している。ロックによれば、政治的共同体のなかで統治する者も統治される者も自然状態を知る人間であるため、租税や租税法が人びとを抑圧する問題は起こり得ないと考える。このように考えれば、ロックは、『統治二論』のなかで、自らの理論を展開するために自らの「人間観」を確立する意図があったと考える。本章における考察をとおして、ロック理論を通底する「人間観」とは、自由を享受するために、知性を行使しながら、常に理性の声に耳を傾け、理性の判断を自己の内的規範として自らの生き方を律することができる理知的

な人間である。ロックにとって、自然状態であろうと政治的共同体であろうと、そのなかで生きているのは、理知的な人間である。したがって、人間の考案した物である租税や租税法を法の名称や口実などを使って、いかによく見せようとしたところで、ロックの理知的な人間にかかれば、遅かれ早かれ、それらに仕組まれた「見せかけ」や「偽り」があばかれるであろう。社会契約も然りである。理知的な人間は、真の自由が保障されていなければ、自然状態に戻ることを厭わないのである。本章における考察をとおして、どのような「人間」を想定しているのかは、国家観や人権論、並びに制度論において根本的な対立点となる核心的問題である。したがって、ロックが自らの確固たる「人間観」をもったうえで、自然状態と固有権プロパティの概念を示して、それに基づいて政治権力や政治的共同体を説明し、最後に抵抗権の行使を主張していることは、憲法を考究する者にとって重要な教示である。

第9章では、「代表なければ課税なし」の原則からロックの理論を考察している。アメリカ植民地とイギリス本国の双方は、ロックの理論を自らの論拠として植民地への「同意」なき課税の正当性を巡る議論を闘わせた。ロックは、政治的共同体に議会制民主主義の採用を求めているように思える。だが、ロックにとって、民主主義は、すべての政治的決定を正当化する唯一の手続きではなく、複数の統治形態の一つにすぎない。そのため、議会制民主主義の採用が必ずしも「同意」ある課税の正当性を担保するわけではない。それでは、ロックにとって、課税が正当であるための不可欠な条件とは何であるのか。この問いに対して、ロックは、政治社会の主要な目的は固有権プロパティを保全することにある、と明確に答えている。ロックの真意をくみ取れば、国民は、政治的共同体に固有権プロパティの保全を信託している以上、政治的共同体に固有権プロパティを侵害させないために、課税権を留保していることになる。本章における考察をとおして、アメリカ植民地がイギリス本国からの独立を勝ちとった決め手は、統治の目的とその限界が固有権プロパティの保全にあることを明確に示して、国家制度、政治制度、法制度といった人間の考案した物がもつ理論の脆弱性を浮き彫りにするロックの理論であった。ロックの理論は、従来の租税に関する理論・学説に代わる新たな憲法理論を考えるうえで不可欠である。

第10章では、イギリス・アメリカの法律思想に基づく日本国憲法とドイツ型の概念に基づく租税の定義との間に齟齬が生じていることから、明治憲法の制定経過を振り返り、明治憲法と租税の関係を考察している。明治政府は、自由民権派からの議会開設の要求に対応していくなかで、「承諾なければ課税なし」の原則の背景にある憲法の基本原理と租税の関係を入念、かつ的確に理解したうえで、人民が権利・自由を享受するために、国と対等、あるいはそれ以上の力を人民に握らせ、国体を変革する可能性を租税が秘めていることを悟った。憲法起草の命を拝した伊藤博文は、自由民権派が拠り所とする社会契約論や自然法思想を「空論」や「謬説」であるという理由で排除したうえで、租税に関する如何なる権限も臣民、あるいは臣民の代表である議会に握らせない明治憲法を制定したのである。一方、日本国憲法は明治憲法が排撃したイギリス流の議院内閣制の憲法であるにもかかわらず

らず、憲法学が明治憲法時代の租税の定義を継承していることに疑問を抱かざるを得ない。したがって、租税の概念が税制や租税法などの実体を形成するという思考過程を重視すれば、明治憲法の起草者が租税の本質を隠蔽するために排除しなければならなかった社会契約論や自然法思想の考察を深めなければならないことを再認識させられるのである。

第 11 章では、統治原理の観点から新旧憲法における租税に関する条項と統治機構の関係を考察している。明治憲法は、地方自治を「法律事項」と定めていないことから、国家を構成する統治団体として地方公共団体を保障していない。明治憲法時代の地方公共団体は、政府の専断で決められる国家統治のための「行政区画」でしかない。一方、民定憲法である日本国憲法は、国民の意志を表明した憲法であり、そこには、国民の意志を具現するための統治機構が書き込まれている。つまり、日本国憲法が第 8 章「地方自治」を設けていることは、国民が地方公共団体を新たな統治団体として容認していることを意味する。したがって、日本国憲法は、統治団体として国と地方公共団体を認めただけで、双方に課税に関する権限を付与するのみならず、その権限に限界を付すための租税に関する条項を定めている。だが憲法上の問題は、その条項が統治団体の課税権に付すための限界を実質的に法律や条例に譲っていることである。

第 12 章では、財産権の保障という観点から日本国憲法が第 8 章「地方自治」を設けている根源的な意義を考察している。日本国憲法は、前文で「国民の厳粛な信託」を宣明し、第 8 章「地方自治」を設けていることから、国民は、統治団体として地方公共団体の存在を認めている。特に重要なのは、憲法前文の「信託」であり、これは、ロックのキーワードである。ロックの信託理論によれば、政治的共同体は、その成員からの固有権プロパティの保全という厳粛な信託に応じているかぎり正統であり擁護されるのである。そのことを踏まえたうえで、課税と財産権の関係について、政治的共同体の課税が自然法に反しない限り、その成員は、何も言わず財産の一部を差し出すことで、課税に対して「黙示的な同意」を与えているとみなすことができる。しかし、政治的共同体の課税が自然法に反して財産権を侵害することになれば、その成員は、財産の一部を差し出すことを止めることで、課税に対して「明示的な不同意」を示すことになる。本章の考察をとおして、ロックの信託理論から、地方公共団体の目的は、住民の財産権の保障であり、その目的を果たす活動に必要な財源を確保する手段として条件付きの自主課税権が地方公共団体に認められていると考える。

第 13 章では、租税を統制する憲法の基本原理を考察している。日本国憲法において、30 条及び 84 条は議会に租税の問題をゆだねているため、租税「憲法」主義が採用されているわけではないとの見解がある。この見解から、租税は法律次元の問題であって憲法次元の問題ではないという印象を受ける。しかし、明治憲法において、租税を「憲法上の立法事項」と捉えているため、租税は法律次元の問題である。そこで、新旧憲法において租税を統制する憲法の基本原理を確認する。明治憲法の基本原理は、「法による支配」である。明治憲法における法律は、憲法上の形式的な制定手続きさえ踏んでいれば、その内容の合理性は問題とされなかった。したがって、租税法律主義は、「法による支配」の原理から

派生した原則であるため、課税要件を法律で定めることを求める「形式面での原則」である。一方、日本国憲法の基本原理は、「法の支配」である。日本国憲法における法律は、基本的人権の保障を目的とするため、その内容の合理性が問われる。租税法律主義は、「法の支配」の原理から派生した原則である。したがって、租税法律主義が人権を保障するための租税に関する法律を制定する方向へ立法府を導き、その法律に何か疑わしいことがあれば、租税法律主義に基づいて司法府がその法律の合理性を審査していることになる。しかし、日本国憲法下における憲法学は、租税法律主義を「法による支配」の原理から派生した原則として捉えている節がある。ここに潜む重大な問題は、「法の支配」の原理が日本国憲法の指導理念であると解釈しているにもかかわらず、租税に関する立法権のみが「法による支配」の原理の埒内にあるという解釈態度に徹すれば、憲法の究極の目的である基本的人権の保障は、その実効性を失うことになる。

終章では、本論文の総括と今後の展望を示している。本論文の各章に設定されたテーマの考察を終えて、あらためて考えてみれば、租税を巡る現状と課題の根幹は、日本国憲法の制定後、憲法の基本原理を熟慮しないままに旧態依然とした租税に関する理論と学説を引きずっていることにある。それゆえ、本論文は、「憲法の理念」に適合する租税の概念があって、その概念に沿って税制や租税法などの実体が形成されているという思考過程の観点を大切にしている。本論文を通底する「憲法の理念」は、人びとが享有する「生命・自由・財産」からなる固有権を保障することである。この理念から導かれる租税観は、固有権の保障という実質的な利益を享受していることへの国民からの「贈り物」である。この租税観から「租税とは、人びとが、自らの『生命・自由・財産』を保障する目的をもって、国または地方公共団体が活動するために、一人ひとりの自発的な意志により、一人ひとりの力が及ぶ範囲で贈るお金をいう」と捉えている。租税は「贈り物」であるという捉え方を踏まえたうえで、今後の展望を簡単にまとめる。

まず、租税と人権の関係の観点から、個人が「財産」を所有するということは、自分の固有権を自分自身が保障することを意味する。逆の見方をすれば、個人に「財産」が無ければ、あるいは「財産」の所有に対する保障が無ければ、何人も他者の情にすがらなければ「生命」を維持することはできず、「自由」を享受することもできない。このように根源的に考えれば、租税の源泉である財産権の保障という物理的前提を欠いたうえで、日本国憲法の第 3 章「国民の権利及び義務」に掲げられた権利と自由の保障をいくら声高に求めてみても、それはあまりにも空想的であると考えられる。したがって、租税は、財産権の問題だけではなく、財産権を含めた人権保障のあり方に関わる問題である。だが、この問題に対して回答を示すためには、日本国憲法の第 3 章「国民の権利及び義務」に掲げられた諸権利のなかで、課税による制約、あるいは侵害によって、その権利性が骨抜きにされている権利について考察を深める必要がある。

つぎに、租税と統治の関係の観点から、租税は「贈り物」であるという捉え方は、個人が財産のなかから一部でも、他者に譲り渡すことは、その財産の所有を自らの意志をもつ

てやめる、すなわち自らが果たすべきである固有権^{プロパティ}の保障を自らの意志決定によって他者にゆだねることを意味する。このように根源的に考えれば、政治的共同体の成員が租税として財産の一部を差し出すことは、自らにとって最も大切な固有権^{プロパティ}の一部を政治的共同体に引き渡すとともに、固有権^{プロパティ}の保全のために、それを政治的共同体にゆだねることを意味する。つまり、自らの帰属する政治的共同体が固有権^{プロパティ}を保障することができなければ、人びとは、明示的な同意によって、その共同体への統治の信託を解いて、別の政治的共同体に統治を信託するか、あるいは、新たな政治的共同体を創造して、その共同体に統治を信託することも考えざるを得ないであろう。したがって、租税の「贈り物」理論は、統治機構を構築するための道具であると考えられる。だが、租税の「贈り物」理論を起点として、固有権^{プロパティ}の保障という実質面で課税に係る権力を縛ると同時に、固有権^{プロパティ}の保障という実質的な利益を享受できる統治機構をどのように構築するのかという課題が残されている。

4 公聴会の質疑応答

(1) (質問者) 本論文は、体系的に多くの問題を取り上げており、人権保障の核心、国家存在の核心に関わる有意義な視点から分析を行っている非常に重要性の高い論文であると考えている。しかし、本論文において、租税は国民からの「贈り物」である、と捉えることによって、何がどこまでどのように変わるのかについてよくわからないところがある。この点については、今後、さまざまな課税領域に関する論文において明らかにしていくことになるだろうが、現時点ではどのような考え方をもっているのか。

(申請者の応答) 申請者は、租税を考察するうえで、まず租税の概念があって、その後、その概念に沿って税制や租税法などの実体が形成されているという思考過程の観点を重視している。租税の概念を国民から財産を「取り上げる」、あるいは「奪う」ものであると捉えた場合、税制や租税法などの実体は、支配者の視点から形成されるため、国家権力を厳格かつ強固に拘束することによって国民の権利・自由を保障するという観点を欠くことになる。つまり、租税法律主義の原則は、租税に関する法律によって国家権力を拘束する目的を有するとは言うものの、政令や省令で租税行政が行われている現状を見れば、この原則には、国民の権利・自由を保障するために国家権力を縛るという役割が求められていないことになる。一方、租税の概念を国民が財産を「贈る」、あるいは「与える」ものであると捉えた場合、税制や租税法などの実体は、国民の視点から形成されるため、国民の権利・自由を保障するという観点が優先され重視されることになる。つまり、租税法律主義の原則は、制定法を重視するという本来の目的を回復し、租税に関する法律で国家権力を厳格かつ強固に拘束することによって国民の権利・自由を護るための手段になり得る。

(2) (質問者) 租税の概念と立法権の関係について、アメリカの医療保険改革を見れば、国民の懐に手を突っ込むのは社会主義だからあり得ないという極めて乱暴な議論が聞かれている。そこで、社会保険給付の掛金を租税の概念に含めたうえで、その掛金に対しても

立法権に強い拘束力を課すという考え方をもっているのか。

(申請者の応答) 申請者にとっての租税の概念は、「生命・自由・財産」からなる固有権、つまり人権を保障する目的をもって財産の一部を国家に譲り渡すものであると捉えている。申請者の観点から、社会保険給付の掛金は、将来、給付を受ける状況に遭遇した時の生活に備えるための拠出であるという点を重視すれば、その掛金は、生存権を保障する目的をもって財産の一部を譲り渡すものであるため、租税の概念に含まれると考える。したがって、社会保険給付の掛金に関する取扱いに対して立法権に強い拘束力を課すことになる。

(3) (質問者) 憲法学での芦部信喜先生の租税の定義は、財政学や租税法の租税の定義に入っている「反対給付」、「公共サービス」を明記しておらず、「課税権に基づいて」の字句を入れていることによって、租税の対象は、社会保険給付の掛金、罰金、賦課金などを含み、かなり広がる可能性がある。そこで、課税権に基づいて決定される租税の対象は、どこまでを想定しているのか。それに関連して、租税は国民からの「贈り物」である、という捉え方から、国民は固有権を奪うことに関する権力を国家にゆだねていない、つまり、あくまでも国民が固有権を留保して、固有権を保障するために国民は固有権の一部を国家に譲り渡すという意義を見いだそうとしていることは評価できる。そこで、租税の概念は固有権を奪う属性をもっているという観点から、国民から財産を奪う罰金は租税に含まれると考えているのか。

(申請者の応答) まず、租税の対象となる範囲については、「課税権に基づいて」に言う課税権の捉え方が重要になってくると考える。立法権は課税権を含むという捉え方をする場合、憲法学は、憲法上の「租税」とは法律による「法的創造物」である、と捉えている節があるのではないだろうか。その理由として、憲法は、「租税」としてどのような種類のものを認めて、その内容をどのように構成するのかを直接定めているわけではなく、「租税」は個々の法律をまっけて初めて具体的な形となって現れてくることを定めているにすぎないからである。したがって、憲法上の「租税」は「法的創造物」であるという理解に立てば、租税の対象となる範囲は、立法府次第、つまり立法裁量によって決められることになり得る。このような立法裁量を認めたくない申請者としては、今後の課題として、憲法の理念が人権の保障にあるため、人権の保障に資するか否かによって課税権が決められる租税の対象を絞り込んでいくという論理的手立てを講じる必要があると考える。

つぎに、租税の概念と罰金の関係について、租税の概念は固有権を奪う属性をもっているという点のみを見れば、罰金の源泉は国民の固有権であるため、罰金は租税に含まれると言えるかもしれない。しかし、罰金が科せられる要因は、社会的に評価されない行為、道徳的に見れば「悪」の行為を行ったことにある。申請者は、「善」のために固有権が制限されることを前提としているため、他者の固有権を侵害した者に対して課せられる罰金まで固有権の保障の対象であるとは考えていない。したがって、罰金は租税に含まれないと考える。

(4) (質問者) 何に対して何を課税することがどのような根拠に基づいて行われているのかについては、これまで整合性のある議論がなされてきたわけではないことは事実である。租税のなかには、国民の行動を誘導する目的をもつたたばこ税があるが、たばこ税をどのように考えるのか。

(申請者の応答) 租税の歴史において、誰も避けられない強制性を備えた直接税は、人びとから自由を奪うことになると考えられていたため、租税の主体は、元来、売上税を含む間接税であった。租税の歴史の変遷の考察から、申請者が租税を「贈り物」として捉えているのは、租税には **voluntary** (自発性、任意性) の属性があることを強く意識しているからである。**voluntary** とたばこ税の関係から見れば、たばこを買うか否か、それに伴ってたばこ税を納めるか否かは、誰からも強制されることなく、本人の意思決定にゆだねられている。したがって、租税のもつ **voluntary** の属性の観点から、徴税の目的より本人の意思決定の方を尊重すれば、直接税よりたばこ税を含む間接税の方が望ましいと考える。

(5) (質問者) 租税を「贈り物」として捉えた場合、租税の対象は財産のみであると考えたうえで、自分が租税として支払った財産が、それ以上の価値を伴って戻ってくるというイメージを受ける。つまり、自分で払った租税がどの公共サービスにいくら使われており、それに対して、自分が利用した公共サービスを通して租税がいくら戻ってきたのかという「功利計算」の問題になってしまいかねない。労役の代わりに物納させた租税の歴史において、租税の対象は、財産のみであると捉えてよいのか。

(申請者の応答) 租税の研究は経済学や財政学が主体であり、そして租税理論はデヴィッド・リカードやジョン・スチュアート・ミルなどの経済学者によって確立されてきた経緯がある。それゆえ、租税の正当な根拠論である利益説の「利益」は、租税の定義に入っている「特別の給付に対する反対給付としてではなく」との文言から、経済的な対価や等価を意味すると捉えがちである。しかし、その「利益」は、**固有権**の保障を意味すると捉えるべきであると考え。つまり、自分が支払った租税が、直接か間接かを問わず、また、自分自身か他者かを問わず、**固有権**の保障に役に立っていることが重要であると考え。したがって、申請者の考察する租税の対象は、財産に限定していない。

(6) (質問者) 本論文は、租税に関する全体像をきちんと示したうえで、租税の「贈り物」理論の位置付けを明確にしていると評価できる論文であると考えている。基本的な質問として、明治憲法が制定される前から存在していた酒税は、明治政府にとって主要な財源であり、明治憲法の制定時まで、政府＝行政がその取扱いを決めていたが、今でも、酒税の取扱いは変わっていないのではないのか。つまり、明治憲法にも日本国憲法にも租税法律主義は明記されているが、現在でも、租税に関しては租税法律主義であるとは言うものの、酒税の税率を決めているのは立法府ではない。そこで、租税法律主義の憲法上の位置付けについてどのように考えるのか。

(申請者の応答) 形式の租税は制定法に基づき生まれてくるが、実質の租税は政令や省令で運用されているのが現状である。また、租税立法の制定過程において、立法府以外の機関が租税法案を作成したとしても、その法案が国会で可決されれば、租税法となってしまう。こうしたことを踏まえれば、租税法律主義の憲法上の位置づけは、租税を作ったり変えたりする条件として制定法という形式を求めているということではとしかないと考える。国民の権利・自由を保障するための原則であるという意味において、租税法律主義は、形骸化している。その要因として、明治時代以降、支配者の視点から税制を形成してきたため、法とは、権力を閉じ込めておく檻であるという発想を欠いていることにあると考える。

(7) (質問者) 憲法 60 条と憲法 73 条の予算制度の観点から、行政に対する抑止の仕方を考えてみる必要がある。憲法 73 条は、内閣に関わる条項であるため、内閣が自らを管理し抑止することは難しいと思うが、統治構造のなかにおける租税法律主義の位置づけを考えてみる必要があるのではないのか。

(申請者の応答) 租税法律主義は、全国民の代表機関である立法府が制定する法律によって国家権力を拘束する目的を有するとは言うものの、政令や省令で租税行政が行われている現状を考えれば、立法府に比べて民意から遠い位置にある行政府を管理し抑止するための理論や手法については、今後の課題として取り組んでいきたい。

(8) (質問者) 本論文は、ロックを租税理論や課税論争から読み直すという観点から、ロックの理論・思想が後代に与えている影響を考察している非常にユニークな論文であると考えている。租税に対するロックの考え方に関する解釈について、ロックは、固有権を獲得するための労働や理性の重要性に言及していること、そして、リベラリストであるロックは、同意よりも自然権である固有権の方を優先していることから、租税は受益者による自発的な贈り物である、という考え方をロックはもっていると解釈できる。それゆえ、申請者が租税を国民からの「贈り物」として捉えていることに賛意を表す。しかし、ロックを解釈するうえで若干気になる点は、本論文では、ロックは、課税権を立法権から除外することによって所有権を護ろうとしたと解釈しているが、ロックは、『統治二論』のなかで課税権と所有権は矛盾するものであるとまで考えていなかったのではないだろうか。ロックの『統治二論』には、本論文のように課税権と立法権を分けていると解釈できる箇所もあるが、課税権を立法権に含んでいると解釈できる箇所もある。解釈の問題になってくると思うが、歴史的に見れば、ロックは、王党派対議会派の争いにおける王権制限論のイメージが強くて、同意も無く課税権が濫用されることに関心をもっていましたが、課税権と所有権の関係まで気に留めていなかったと考えるのが妥当ではないだろうか。果たして、ロックは、『統治二論』のなかで課税権と立法権を分けていると解釈することに問題はないのか。

(申請者の応答) 本論文のように課税権と立法権を分けていると解釈する研究者によれば、そのように解釈する理由として、ロックは、固有権を取り上げる際には個人一人ひとりの

同意が必要であると力説しておきながら、課税によって固有権を取り上げる際には多数決原理による立法上の同意で足りることを容認しているとみなすことは理論の整合性や一貫性に欠けるという点を挙げている。だが、彼らは、課税権と立法権が矛盾することにロックが言及していない理由を明確に示していないことが、課税権と立法権を分けているという解釈に説得力を欠いていると考える。また、課税権を巡る解釈の問題は、ロックが『統治二論』のなかで租税の概念や租税のあり方について詳細かつ明示的に述べていないことから提起されるのだろう。ロックの立法権は課税権を含むという解釈をする場合、申請者は、ロックが生きた時代において、イギリス君主の統治下にあるすべての人は、本国に居ようと植民地に居ようと、イギリスの国民であるという認識、あるいは、ロック理論のイメージする人間観から見て、すべての人間は同じ資質を備えているという認識から、課税権を立法権に含めても国民同士や人間同士の争いごとは起こらないだろうと想定していたため、ロックは、『統治二論』のなかで課税権について詳細に言及しなかったと考える。だが、課税問題に端を発するアメリカ独立戦争において「代表なければ課税なし」の「代表」の観念を巡る憲法論争から見て、ロックは立法権と課税権を分けていると解釈できるし、あるいは、課税権を含む立法権と所有権の関係に関するロックのあいまいな点が露呈したとも評価できると考える。

(9) (質問者) 租税は固有権の保全という厳粛な信託に対する「贈り物」である、と捉えていることは、申請者にとって、信託先は政府や国家に限定されているわけではないと思える。例えば、自らの財産を護ってくれるのであれば、信託先は、警備保障会社でも構わないと考えているのか。そして、租税の「贈り物」理論の先に多元的国家論を想定しているのか。

(申請者の応答) 租税と統治の関係について、立法権は課税権を含むという捉え方は、近代国民国家の枠組みを前提に成り立っていると考える。つまり、国民が納税者でもあり参政権の享有者でもあり立法府の構成員でもある、逆に立法府の構成員が参政権の享有者でもあり納税者でもあり国民でもあるという等式が成り立てば、立法府は、全国民の代表者であり、全国民の税に関する意見の代弁者でもある。それゆえ、立法府の行使する立法権は課税権を含むという捉え方をしても全国民の課税に対する同意は担保されていると考える。しかし、国際化、ボーダーレス、グローバリゼーションの時代では、上述した等式は成り立たない。端的に言えば、立法権は、当然、課税権を含むという捉え方に重きを置くということは、現状に合わなくなっていると考えられる。課税権と立法権を分けることによって、個人に課税権をもたせて、一人ひとりが自らの固有権の保障を託すことができる信託先を求めて、自由に移動するという発想が生まれてくると考える。申請者は、租税のもつ **voluntary** (自発性、任意性) の属性から「贈り物」と捉えているが、さらに、**voluntary** に信託先を選択する自由も読み込んだうえで、統治のあり方を再考することを考えている。信託先が警備保障会社で良いのか否かは、今後の課題とするが、おそらく、申請者の考え

方は、多元的国家論に近いと考える。

(10) (質問者) 例えば、自己の国籍国でない国に税金を納める税制が存在している。また、国家形態として単一国家や連邦制国家があり、そして地方自治制度として二層制や三層制があることを考えれば、税の制度設計は多様である。このような現状を踏まえたうえで、本論文で考察した内容と今後の具体的な税の制度設計に関する議論をどのように関連づけていこうとしているのか。

(申請者の応答) 税の制度設計を考えるにあたって、国民主権、国家主権という国家の根幹に関わる重大な問題に向き合わなければならない。本論文では、これらの問題に触れているが、十分な回答を提示できていないとは思っていない。申請者は、本論文で考察した内容を踏まえたうえで、今後、具体的な税の制度設計を考えるにあたって、次のような基本的な構想をもっている。

現在の税の制度設計は、近代国民国家の枠組みを前提としている。国民国家とは、ある国に住む人は、当然、その国の国籍を有する国民であることを意味する。それゆえ、国に租税を納めている人は、当然、国民であると考えている。しかし、モノ・カネのみならず、ヒトも国家を越えて移動する今の時代において、国家と国民とが必ずしも一致しなくなっており、国民国家の枠組みが揺らぎはじめている。その揺らぎは、租税の根拠や租税のあり方にも影響を及ぼすだろう。申請者は、人には、自分の帰属する政治的共同体が自分の権利・自由を侵害したり剥奪したりすることになれば、他の政治的共同体に移動する自由が認められていると考える。ある意味、租税は、より良い権利・自由の保障を求めて世界中を移動し居住するための代価である。このように租税を捉えれば、政治的共同体は、自分の生き方に相応しい権利・自由の保障を求めて世界中を移動する人びとを成員として迎え入れて、既に成員となっている者と同様に彼・彼女らの権利・自由を保障するとともに、その応分の義務として租税の負担を求めるという発想があつてしかるべきであると考えている。

(11) (質問者) 本論文は、国民が自らの財産を差し出すという観点から租税を考察している。それでは、租税の取り方の一方にある租税の使い道に関するコントロールについてどのように考えているのか。

(申請者の応答) 租税の取り方である納税とその使い道である予算の関係について、裁判所は、国会で議決した予算と納税とは別々の体系であり相互に関連していないと判断している。そして、国の財政に関する基本法である財政法は、日本国憲法の理念を実現するための法であると考えている。しかし、大石眞先生によれば、財政法は、明治憲法の下での制度観を色濃く残しつつ、明治憲法の下での運用を下敷きにした法であるとの見解から、予算制度が日本国憲法に適合していないと考える。それらを踏まえたうえで、申請者は、租税の使い道をあらかじめ明確に示して、その使い道のために国民は自らの財産の一部を租税として差し出すことによって、租税の取り方と使い道の両方をコントロールするのが適切

であると考え。国民は、日本国憲法の理念を実現するために租税を負担していると解すれば、租税の使い道、つまり国の財政支出について、その支出目的は、無拘束下に置かれているわけではないと考える。例えば、日本国憲法は、前文に平和主義を基本原理として掲げ、さらに 9 条で「戦争の放棄と戦力及び交戦権の否認」を明記していることは、国民が納めた租税を防衛関連目的に支出してはならない。国民が納めた租税を防衛関連目的に支出することは、憲法条項に照らして形式的に判断すれば、明らかに違憲であると考えが、現実には適法である。憲法の理念という点で憲法 9 条と租税の使い道が一致していないことのみを取り上げても、租税の使い道をコントロールすることは非常に困難である。しかし、租税の使い道に関するコントロールについては、憲法上の非常に重要かつ根源的な問題を含んでいるため、今後の課題として取り組んでいきたい。

5 本論文の評価

本論文は、租税概念と租税理論を近代立憲主義という文脈の下で位置づけて再考し、伝統的な租税に関する公法理論に対して鋭い批判と問題提起を行っている。

日本国憲法は 30 条で「納税の義務」を規定し、また、84 条において「租税法律主義」の規定を置いている。実は、全く同様の規定が大日本帝国憲法(明治憲法)にも 21 条、62 条として置かれていた。なぜ憲法原理が根本的に変わっているにもかかわらず、明治憲法と同じ規範構造になっているのか。なぜ主権原理と人権原理が根本的に変わったのにもかかわらず、日本国憲法下においても、判例・学説は同じような解釈を踏襲しているのか。例えば、明治憲法下での代表的な憲法学者である美濃部達吉と日本国憲法下での代表的な憲法学者である宮沢俊義は、租税の定義について全く同じ理解を示している。また、判例も同様である。申請者は、こうした学説・判例への違和感から問題提起を行っている。

ここには、従来の伝統的な公法学が租税にかかわる法理論を十分に考究してこなかった、あるいは熟考してこなかったのではないかと問題意識がある。

「承諾なければ課税なし」、「代表なければ課税なし」の原則をめぐる闘争が近代憲法成立史の重要なテーマであった。日本国憲法における租税の問題も、近代立憲主義理論の源流であるジョン・ロックの思想に立ち返って考究しなければならないものである。

本論文の主題は『近代立憲主義による租税理論の再考』であるが、副題は「国民から国家への贈り物」である。まさに本論文の提示する理論のキーワードがこの副題に集約されている。人が自然状態においてもっている固有の権利(生命、自由、所有物)をよりよく保全するために、人びとは、他の人との合意によって政府をつくる。国民は信頼するものにたる国家が、自分たちの生命、自由、財産を保障する役割を担ってくれるからこそ、自発的に租税を差し出すのである。国家が国民の信頼に足りえないものであり、こうした役割を担わないのであれば、国民はわざわざ、国家を維持するための費用を差し出すことはあり得ないであろう。まさに、租税は国民から国家への贈り物である。申請者の言葉でいえば、「租税とは、人びとが、自らの『生命・自由・財産』を保障する目的をもって、国また

は地方公共団体が活動するために、一人ひとりの自発的な意志により、一人ひとりの力が及ぶ範囲で贈るお金をいう」と捉えるのである。

以上の問題を論証するために、本論文は3部、全13章から構成されている。すでに述べたごとく、第Ⅰ部（第1章～第6章）では、まず、租税の概念があって、その後、その理念に沿って税制や租税法などの実体が形成されているという思考過程の観点から、従来の租税概念と租税理論を考察している。第Ⅱ部（第7章～第9章）では、ジョン・ロックの「生命・自由・財産」からなる^{プロパライ}固有権に基づく思想と理論を再考することによって、憲法の礎である近代立憲主義と租税の関係を考察している。第Ⅲ部（第10章～第13章）では、明治憲法の基本原理から根本的な転換を遂げた意義を的確に踏まえたいうえで、日本国憲法における租税を統制する憲法理論の礎を築こうとしている。

本論文では、以上のごとく、歴史的研究、思想史的研究、解釈論的研究、原理論的研究を踏まえて、従来の伝統的思考方法の問題性を再考し、新たな理論への再構築へ架橋することを目指すスケールの大きい論文であると評価できる。また、本論文は、ロックの同意論をアメリカ課税論争史の文脈で読み解く面白さをも提示している。

前述した公聴会において、各審査委員は、本論文に高い評価を与えながらも、さらなる検討課題を指摘された。それについて現時点における申請者の応答が示されている。申請者はこうした問題点について真摯に向き合っただけでさらなる研究を進めていくものと思われる。最後に今後の検討すべき課題について、重複するが、再度、数点ほど指摘をしておきたい。

日本に在住する外国人は税金を納めているが、この問題は議論しなくてもよいのか。日本の租税概念は「民主主義的租税観」であり、最高裁も、国民主権の原理に立って、主権者である国民がその国費を負担するのが根本原則であると述べている。しかし、この租税観は、近代国民国家を前提に成り立つものであり、国民主権でいう国民は国籍を有するもの、それが納税者であるという理解の仕方である。しかし、永住外国人は、日本に生活の基盤をおき、国籍取得者と同じ生活実態をもつものである。こうした人びとが税金は支払うものの、それについて意見表明をすることができない(選挙権をもたない)ということをごどのように考えればよいのか、という問題がでてくる。本論文では先ず国民国家での租税理論に問題を限定して議論しているものであり、申請者もこの問題を十分に認識しているものと思われる。他の政治的共同体への移動の自由の問題とも関連して、今後の検討対象に加えていくものと思われる。

また、近代立憲主義理論の源流であるジョン・ロックの理論との関連で、本論文は、後代からみたロック思想の影響史として興味深いものがある。ただ、ロック理論(『統治二論』)について、本論文ではロックの課税権と立法権を明確に分けている。このような解釈もあるが、むしろ課税権を立法権に含むという解釈の方が一般的な理解の仕方ではないのか。ロックが課税権について十分に言及していないので議論のあるところであろう。この問題についてはロックの思想の全体的な解釈の中からより詳細な検証が期待されるところである。

さらに、本論文は公法学の理論として十分に魅力的で首肯できるものであるが、この魅力ある理念を踏まえて、具体的な仕組みを作り、これを現実に動かしていくことが必要となる。それゆえ、そのあとの税の制度設計はどのようなになるのか、やはり具体的に税制のあり方について言及する必要があるのではないかという問題がでてくる。本論文ではこの問題に若干の言及はなされているが、今回、十分な回答は必ずしも提示されていないので今後の課題として考究されることが期待される。

こうした問題点の指摘は、本論文の意義を高く評価した上でのものであり、また、個々の専門領域からする個別部分的な問題であって、本論文の意義を損なうものでは全くない。本論文は、すでに述べたごとく、従来の公法学にみられる解釈学的分析にとどまるものではなく、歴史的研究、思想史的研究、原理論的研究を行って、総合的、学際的に様々の局面を緻密に分析するものである。本論文は一貫した分析枠組みを踏まえて、問題の様々な局面を丹念に読み解き、オリジナリティの高い理論的解決を模索する水準の高い論文である。本論文は博士(学術)を授与するに値する学際性を備えた重要な価値があると評価できる。

6 結論

以上の所見と評価に鑑み、審査委員は全員一致で、本論文の著者が「博士(学術)」の学位を受けるに値すると認める。

2014年2月22日

審査委員

主任審査員 早稲田大学社会科学総合学院教授
審査員 早稲田大学社会科学総合学院教授
審査員 早稲田大学社会科学総合学院教授
審査員 早稲田大学社会科学総合学院教授
審査員 東京理科大学理工学部教授

博士（法学） 早稲田大学

博士（政治学） 早稲田大学

後藤 光男
西原 博史
辻 隆夫
厚見 恵一郎
柏崎 敏義