



Title	互酬的關係と課税：各論からの統合試論 [論文内容及び審査の要旨]
Author(s)	戸井, 健太郎
Citation	北海道大学. 博士(法学) 甲第11040号
Issue Date	2013-06-28
Doc URL	http://hdl.handle.net/2115/53196
Rights(URL)	http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.1/jp/
Type	theses (doctoral - abstract and summary of review)
Additional Information	There are other files related to this item in HUSCAP. Check the above URL.
File Information	Kentaro_Toi_abstract.pdf (論文内容の要旨)



[Instructions for use](#)

互酬的關係と課税 —各論からの統合試論

学位論文内容の要旨

本稿は、人のつながりを介した相互扶助や互酬的關係といった、人間生活にとって不可欠の社会的な關係性が租税法の実定法秩序において如何に概念として把握され得るか、を租税法理論の立場から論じたものである。

第一章では、まず、互酬的關係や人のつながりが「政策として促進」されるべきであるとして税制上の優遇を基礎付ける発想には、価値相對主義の立場からすると優遇の根拠としては不十分などころがあり、むしろ、互酬的關係を租税法理論の立場から論じ得るための共通言語を、その互酬的關係に内在する性質に着目することから、探求すべきことを指摘し、本稿の問題意識の端緒となった福祉 NPO 流山訴訟の事例を検討することで、互酬的關係内のどのような性質が捨象されてきたことが問題か、を分析した。その結果、第一に、構成員間での財・サービスの（無償）移転において、無償により出捐される財とサービスとの間に異なる扱いが存在すること、第二に、そのような扱いが為されるのは、互酬的活動の受け皿となる団体論に対する考察が不足していること、が問題点として挙げられた。その上で、互酬的關係を法が如何に捉え得るかを、民法論（無償契約論）に求め、本稿で扱うべき社会的営為を「貸し借りという一種の社会的關係の継続を前提とした、短期的には対価に市場価値における等価性を求めずに相手方に財・サービスを差し出し、長期的な返礼を期待するという意味での、一種の長期的交換關係」と措定した。他方で、そのような社会的営為の受け皿となる団体に対する考察への下準備として、互酬・相互扶助団体に必要とされる非営利性と課税との關係について、ハンスマン（Henry Hansmann）らの理論を参照した。ここでは、ハンスマンの有名な「契約の失敗」理論を批判的に再検討した上で、ビトカーら（Boris I. Bittker & George K. Rahdert）の論文（これに、補足的に FASB の非営利会計論を参照した。）を参考にし、非営利法人の性質の内には、ヴォランティア・ワークのように「契約の失敗」理論では説明が付かない非営利団体活動の特殊性が存することが想定され得ると同時に、非営利の団体の中には導管的に捉えるべきものが存するとの着想を得た。

第二章第一節では、一端、最も基礎的な人的結合關係である家族における所得移転が所得課税理論上、ある種の特別の扱いを受けているのは何故かという点に考察の焦点を移した。この考察によって、家族が特別の扱いを受けるのは、結局のところ、結婚という選択に個人の自発的契機を見出す（個人主義）か、家族という社会集団の社会的重要性が重視されるべきか（団体の社会的重要性）という通約不能にもみえる二項対立によって理解されるのと同時に、（後者の立場はもとより、）前者の立場からも、（後者の説明によれば社会的關係内から生じる）家族に対する義務的行為については、一定の特別の扱いが首肯され得るとの仮説が得られた。

第二章第二節においては、相互扶助目的を標榜する協同組合と課税との關係について検討した。協同組合への課税については、特に我が国においては、学問的研究成果がほとんど存在しないため、

協同組合の法的枠組みを組織法（協同組合法）の観点から分析した上で、協同組合課税創設時の議論を参照することによって検討を進めた。ここでは、第一章における団体への導管的理解を踏まえて、組合活動におけるキャッシュ・フローについての分析を行った。その結果、個人を基点とする分析による限り、所得（移転）における個人の公平性という面から正当化をする説明が不能である（他方で、「団体と組合員との取引」という観点からは「売上げの割戻し」として素朴に正当化されるはずの）「事業分量配当金の損金算入制度」が我が国において採用されていることが明らかとなった（ここで、仮に、個人主義ではなく、団体性を重視する立場による方がより良く協同組合の実態を説明し得る、と考えるとすれば、相互扶助の受け皿となる団体内に、会員全体の利益に寄与すべきものとして蓄積されている「内部利益」をどのように捉えるべきかが問われることになる。）。

第三章では、近年、国をあげてコミュニティにおける自助と共助を促進する政策がとられ、そしてまた、チャリティの母国でもある、英国の「非営利セクター」に対する課税制度に目を転じて、政策的に活動が推進され、新たに受け皿となる法的枠組みが整備された社会的企業（CIC: Community Interest Company）、協同組合（Industrial and Provident Society: IPS）、そしてチャリティの三者への異なる課税措置（の差異）を対比して、国家のそれらの諸団体への基本的態度（基本的制度構築の発想）を分析して考察を行うこととした。この三者に対する課税制度の差異を対比して考察すると、資本補助金説はCICへの投資優遇税制はよく説明し得るが、協同組合（BenComm）がチャリティとなることに対しては説明不能であり、公益促進説からは（真正 *bona-fide*）協同組合に対するチャリティ非適格が説明されない、ということが明らかとなった。このことから、公益推進＝政策説や資本補助金説のみでは、うまく説明できなかったチャリティに対する人的非課税に対する内在的に理解へと検討の視角を移すことが要求される。ここで、チャリティ事業非課税制度においては、チャリティ目的による用途の制限が施されるのと同時に、取引の性質に着目していることが注目される。ここでは、取引が市場代替的であるか否かの問いは貫徹されず、むしろ、その取引の性質によって、課税の許否が判断された。すなわち、取引の目的観によっては、たとえ市場代替的であっても、市場によってはもたらされない価値が提供されるために非課税であると観念されていることが理解される。確かに、具体的な英国チャリティ制度・税制からは、取引の性質を確定させるために、チャリティ目的の措定が必要となる（公益目的の必要性）が、ここで分析の視角をチャリティの人的非課税制度を可能たらしめている基本的枠組みそのものに移していくと、チャリティ目的による説明とは別に、互酬的・相互扶助的取引自体の性質が、例えば、課税の対象とされるべき市場における価値と通約可能なものではない場合には、非課税措置を検討する余地が存在していることが発見される（互酬的関係を租税制度に着地させるための発想（説明の軸）の提示）。

以上の各論からの検討を統合すれば、非営利性を有する互酬・相互扶助的団体については、個人主義的所得課税観によって所得の帰属を分析し、公益促進＝政策論に依拠するのみでは十分でなく（従来の非営利団体免税の議論の不十分性）、取引の性質（義務的出捐）を分析した上での事業（の実質）への考慮が求められることになる（第四章）。このように、本稿は、互酬的関係に着目することによって、従来の非営利団体免税が見落としてきた要素（具合的には協同組合や英国の諸制度）に光を当てて、従来の学説とは別の、尚且つ、所得課税論にも接続可能な理論的枠組みの可能性を確認するものであり、いわば各論の側から理論的再構築の可能性を提示するものである。