



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	<a href="http://hdl.handle.net/2115/53196">http://hdl.handle.net/2115/53196</a>
Rights(URL)	<a href="http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.1/jp/">http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.1/jp/</a>
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_Toï_review.pdf (審査の要旨)



[Instructions for use](#)

## 学位論文審査の要旨

博士の専攻分野の名称 博士（法学） 氏名 戸井 健太郎

審査担当者 主査 教授 山下 竜一  
副査 教授 岸本 太樹  
副査 准教授 藤谷 武史（東京大学社会科学研究所）

### 互酬的關係と課税—各論からの統合試論

戸井氏の博士論文の問題意識は、日本の租税法理論が、人間生活に不可欠な社会的関係性（人のつながりを介した相互扶助、互酬的關係）を適切に把握する概念枠組みを欠いており、これら「互酬的關係」を基調とする人的結合体や団体に相応しい課税上の扱いができていないために、現代社会における社会的関係性の再構築に向けた様々な取組みを税制が阻害している、というものである（なお、本論文において「互酬的關係」とは、広中俊雄教授の無償契約論を手がかりに、「貸し借りという一種の社会的関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、一種の長期的な交換関係」と定義されている。）。そして、税制が互酬的關係を適切に把握できていない具体例として「福祉 NPO 流山訴訟」が挙げられる。同訴訟は、地域通貨の仕組みを軸として互酬的關係を人為的に作り出そうとした NPO 法人の活動が形式的に「収益事業」として認定され課税されたというものである。互酬的關係への自発的参加が持つ含意を無視するこうした解釈論は、社会関係を専ら市場経済取引の観点から捉える租税法理論の貧しさに根ざしており、その背後には「個人主義を基調とした新古典派的な経済分析手法による理論化が中心とされ、団結や協同といった政治社会的な価値観からの分析が手薄であった」というバイアスが指摘される（第1章）。

そこで、本論文は、互酬的關係を適切な概念枠組みによって受容しうる租税法理論の探求を目指す。抛るべき先行研究は皆無に等しい。そこで本論文は、日本と英国の実定租税法制度の中に散在する「互酬的關係と近接する具体的素材」（①日本における家族の税制、②協同組合の税制、③英国における協同組合及びチャリティの税制）を各論的に検討し、そこから互酬的關係を基調とする団体に対する課税の考え方の手がかりを抽出する、というアプローチを採用する。その際、市場経済的取引関係とは区別される互酬的關係の性質と、互酬的關係の受け皿となる人的結合体の課税上の扱い（組織体課税論）が注目される。

まず、家族税制の領域では、個人主義的課税原理が実定法においても相当程度相対化されていることを指摘し、その要因として、家族の社会的重要性に対する立法府の承認のみならず、家族関係における義務的要素の存在があるとする。そして、この義務概念を通じて家族と互酬的關係との接点が見いださうとする。

次に、協同組合の税制の領域—本論文は、この領域では互酬的關係に着目した制度化が行われていると評価するのであるが—では、立法史にも遡った詳細な検討を加え、通常の法人課税に比して有利な取扱いがなされている正当化根拠を、協同組合が相互扶助を目的とする組織であり、一人一票制、出資制限など、組合事業が営利事業から一定の距離を保てるような組織法上の仕組みがある点に求める。従来理論によれば、協同組合は共益を目的とする組織であって税制優遇は正当化されないはずであるが、本論文によれば、かかる評価自体が、相互扶助性・互酬的關係

の受け皿としての人的結合体・団体を適切に位置づけられない租税法理論の問題性を示しており、むしろ「相互扶助的活動を阻害しない」課税のあり方としての一つの実例が協同組合税制に見出される、ということになる（以上第2章）。

さらに、英国のチャリティ税制は、「組合員の共同性」の下で行われる「取引」の租税法上の取扱いの実例として、協同組合や社会的企業の税制との比較において考察される。これらの組織形態は各々異なる税制優遇を与えられるところ、現在の学説で有力な税制優遇の正当化理論では整合的な説明が困難であり、英国の実定法制度は、「チャリティ目的による（当該団体の）人的非課税」という発想をとっていると解釈すればよいこと、そこから、日米の支配的学説が暗黙の前提とする個人主義的所得税観を相対化する手がかりが得られること、が指摘される（以上第3章）。

これらの各論的考察を踏まえて、第4章（最終章）では、先行業績（特に、藤谷武史論文）に顕著な、個人主義的枠組みによる非営利団体の分析の欠陥を鋭く指摘し、非営利団体という組織属性よりもむしろ互酬的關係という「取引」ないし「関係性」の性質に着目した課税理論が必要であり、既に家族や協同組合の税制に散見される「団体性を強調する」租税法理論構築の可能性を明らかにする。

本論文の意義は、第一に、社会的関係性・相互扶助の受け皿としての団体、という現代的な課題に対して、従来の租税法理論が適切な概念枠組みを持たないがために問題自体を非営利団体の課税問題に矮小化してしまう傾向があったことを鋭く批判し、「互酬的關係と課税」という問題を正面から論じるべきことを説得的に提示した点にある。とりわけ、従来の租税法学説が米国非営利セクター論の影響下にあり、そこで語られる市民社会論や非営利団体論が一定のバイアスに囚われていたこと—その結果、日本の市民社会の実践として重要な協同組合や互酬的關係に立脚した地域通貨の試みなどがほとんど無視されたこと—の問題性を明らかにした意義は極めて大きい。

第二に、本論文は、「分配でも交換でもない互酬というパラダイムの特殊性」に注意を喚起し、新たな租税法理論構築の可能性に道を開くものである。現在の日本の租税法学は、個人主義的な経済学的思考様式を過度に受容した結果、ともすれば視野が限定され理論的に閉塞する傾向が否めない。本論文が扱う具体的課題（互酬的關係や地域通貨）自体は例外的で些末な問題とも映りかねないが、むしろ人間の生活において重要な位置を占めるはずの社会的関係性を等閑視する従来の租税法理論のあり方自体への反省の契機を含むものであり、租税法理論に大いに貢献するものと考えられる。

第三に、「互酬的關係と課税」という課題の考察を深める上では、租税法学の外部の議論に素材を採り、それを租税法学を受容しうる概念を構築するという二段構えの作業が必要である。この点で、本論文は、狭義の租税法学の範囲をこえる市民社会論、無償契約論、地域通貨論などをとりあげる一方で、実定租税法から「互酬的關係」の要素を析出し、これらを課税単位論などの租税法学の伝統的な理論枠組みを再構成して取り込もうとしている点が注目される。技術的な解釈論・制度論と、経済学等を直輸入した立法論に二極分化しがちな租税法学において、本論文の作業はすぐれて法学的であると言え、発展可能性のある研究スタイルを示すものとしても評価される。

他方、野心的な問題設定に比して、結論としては中間的な見通しを示すに留まっている面も少なくなく、論証のすすめ方がわかりにくい部分もあるため、公刊までにはさらに考察を深める必要はある。しかし、とりあげる問題の大きさに鑑みれば、試論とはいえ代替的な理論枠組みの見通しを示したことは高く評価でき、審査委員全員一致で博士号を授与するに相応しい論文であるとの結論に至った。