

租税法律主義について

伊藤 隆之 (いとう たかゆき)

伊藤隆之税理士事務所
税理士



2020年5月号では、憲法で規定されているように、納税は国民の義務であるばかりか「権利」であることの理解が大事だ、ということをお話ししました。したがって、国民の権利と義務は、憲法に基づき法律で詳しく定められています。租税も例外ではありません。ですから、税金についての法律が一方的な「しぼり」ではなく、国民にとって必要で大事なものであることを理解するために、今回は「租税法律主義」について確認しましょう。

〔質問1〕

法律とはそもそも何でしょうか。

〔回答〕

中学校社会科・公民の教科書には次のように記載されています。以下、教科書は特に断らない限り、『新編 新しい社会 公民』（東京書籍、平成27年3月31日検定済、平成31年2月10日発行）です。

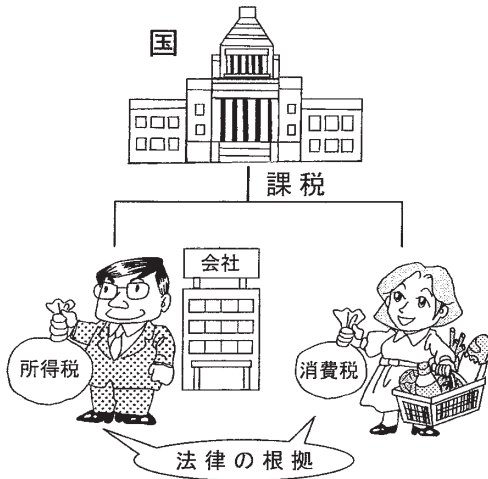
「法には、憲法、法律、命令、規則など、様々なものがあります。このうち、国の在り方の根本を定める法が憲法です。憲法は国の基礎となる最高法規であって、憲法に反する法律や命令は効力を持ちません。／国の政治権力は強大で、国民の自由をしぼることができます。そこで、この政治権力から人権を守り、保障していくために、憲法によって政治権力を制限するという考えが生まれ

ました。これを立憲主義といいます。立憲主義の考えは、政治が人の支配によってではなく、法の支配に基づいて行われることを求めています。」

簡潔な表現ですが、重要ですし、注意して読まないで誤解をする危険性があります。

第一は、「憲法、法律、命令、規則など」についてです。憲法が「最高法規」であることは耳にしたことがあるでしょう。日本国憲法第98条1項に出ています。それでは、「法規」とは何でしょうか。同書の巻末に「参考法令集」が載っています（教室であまり注意されないところですが、とても重要です。ちなみに、教科書に限らず、本は一般的に、まえがき、目次、巻末の索引、それに資料集が大切ですので、それを軽視するとその本全体を使い損ねたり誤解したりすることになりかねません）。

さて、「法規」とは、「法律と規則」のことと



「参考資料集」の「解説」で説明されています。では「命令」とは何でしょうか。「命令」と言われると一方的に強いられる拘束力を感じます。しかし、法律の場合はそうではありません。これは「法律の定める条件」によって、つまり、その法律の委任の範囲内で定められている限りにおいて、行政機関が作る「政令や省令など」を指すのです。したがって、実質的には法律と同じ効力を持ちます。

以上のことから、次の文言、すなわち、憲法第84条が理解可能になるでしょう。

「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。」

念のため、教科書の「解説」を見ますと、「法律又は法律の定める条件」とは、「具体的には、所得税法、消費税法などさまざまな法律で定められている。法律の根拠がなければ課税されないことを租税法律主義という」とあります。このような内容で、中学校3年生が「租税法律主義」を学んでいるわけです。

〔質問2〕

それでは、教科書に、「国の政治権力は強大で、国民の自由をしぼることができます。そこで、この政治権力から人権を守り、保障していくために……」という表現があります。これは、どういう事なのでしょう。

〔回答〕

確かに、この記述からは、「国民の自由」＝「人権」であって、政治権力はそれを「しぼる」ことができる読み取れます。また、「立憲主義」はそうした「しぼり」をする「政治権力を制限する」というのですから、しぼりを一定の制限内にとどめるということです。しかし、ここで注意しましょう。日本国憲法は「人権」尊重を三原則の一つにしています。したがって、「人権」に制限を加えるというのは、おかしいことにならないでしょうか。

注意すべきは、ここで「国民の自由」＝「人権」という等式が成立するか、どうかです。「自由」は何物にも「しぼり」がない、国民が自分の思い通りに何でもできることを意味するのでしょうか。身近な例で考えましょう。交通法規は、例えば「赤信号は止まれ、青信号は進め」ですから、確かに「しぼり」です。この交通法規がないことが「自由」だとすると、この「自由」を認めれば、交通は混乱し、生命の危険が発生します。スポーツのルールも同じことです。「自由」はこの場合、「生命」の危険、すなわち「人権」破壊の要因になるのですから、「自由」＝「人権」は成立しません。したがって、政治権力は「人権」保障のために必要な限度で「自由」の制限を行うと記述した方がよいと思われます。

〔質問3〕

分かりました。でも、「酷税」という言葉があるように、政治権力が国民の意向に反して課税する例は歴史上看ることができません。

〔回答〕

教科書が、近代憲法生誕期の「立憲主義」や「独裁政治」の反省期の「立憲主義」を意識して記述していることは分かります。もちろん、この点への留意は不可欠ですし、今後も絶えず注意すべきことです。しかし、租税を扱う本稿では、＜国民から税金を取ること、国民の自由をしぼる＞というよりも、2020年5月号で話しましたとおり、＜国民が税法の種類、金額及び用途に同意して積極的に納税する＞ことを大事にしています

から、税金を国民への「しぼり」と言うのではなく、納税を国民の権利として意義づけて義務を果たす、という理解を得たいと思います。(ちなみに、教科書では、2020年5月号で紹介しましたが、納税が国民の義務であることは記述されていますが、権利であることは「解説」にも記述されていません。)

〔質問4〕

そうすると、「法律」とは何かということに関しては、法律を作る機関である国会が大切になりますね。

〔回答〕

そうです。教科書を見ましょう。「日本の政治は、法律を定める国会、法律で定められたことを実施する内閣、そして法に基づいて争いを解決する裁判所が中心になって行われています。／国会では、外交、景気、雇用、税金、社会保障、教育など、私たちの生活に関係する重要な問題が話し合われ、決められます。私たちは主権者として、国会でどのような議論がされているか、また国民の選んだ国会議員がどのような活動をしているか、注目していく必要があります。」

主権者としての国民が、代表者としての国会議員の活動を注視することの大切さがこの記述からよく分かります。しかも国権（政治権力）の最高機関である国会での法律を定める行為は「法の支配」の基軸であるわけですから、とりわけ租税国家と言われる現代国家において、民主主義との関係で課税の原則が重視されなければなりません。国会での調査・審議において、特に財政と課税の

原則が注目される理由はここにあります。

現在、たまたま「新型コロナウイルス」対策で過去に例のない膨大な財政出動が図られていますが、財源である国債も国民の税金であるわけですから、財政措置と「財政規律」（国の収入と支出のバランスを保持すること）の議論が一体におかれるべきでしょう。

以上で、納税は、国民の代表者が国会で議決した法律に基づき、国民が行う権利であり義務であるということになります。

〔質問5〕

では、税金の法律はどうなっているのでしょうか。

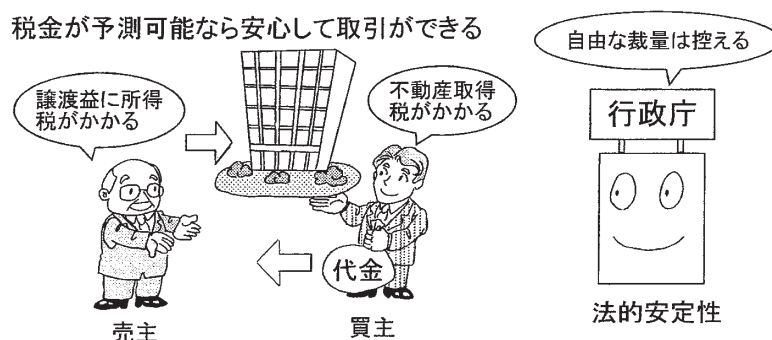
〔回答〕

租税法律主義とは何か、ということですね。前に見たように、日本国憲法第84条に「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件を必要とする」という規定があります。これには、次のような意味があります。

第一に、どのような場合に、いくらの税金が課せられるのかというもので、予測可能性とされています。

第二に、実際に課税権を行使する行政庁の自由な裁量に歯止めがかかりますので、法的安定性と言われます。

しかし、租税法律主義とは言っても、実際の個々のケースでは、法律の解釈によっても、税務署などの行政官庁によっても、また裁判官によっても見解が分かれる場合があります。



〔質問6〕

では、課税法律主義について詳しく説明してください。

〔回答〕

一般的に、課税法律主義には5原則と言われているものがあります。

第一は、課税要件法定主義です。これは、通達課税の禁止です。ただし行政機関作成の「命令」が「法律が定める条件」に適合する場合は可能ですし、法律が「政令で定める金額」を「委任」している場合も可能になります。内閣が作る「政令」や国務大臣が作る「省令」も同じです。

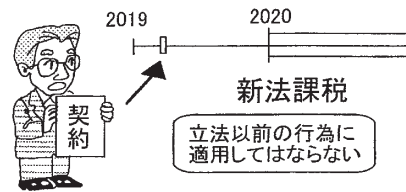
第二は、課税要件明確主義です。法律の条文で「不相当」「不当」などの文言は抽象的で、それだけでその意味が判明しない、つまり一義的でない場合、「不確定概念」と言います。しかし、法律の規定は一般的・抽象的にならざるをえないわけですから、課税要件が「納税者の予測可能性を害するものでなければ租税法律主義に反しない」というのが判例で定着しています。

第三は、合法性の原則です。課税は法律に適合しなければならない、「信義則」重視の私法上の場合と異なり、特に公法上の法律の場合、他の納税者と異なる扱いをしないという「平等性・公平性」が強く要請される、というものです。

第四は、手続的保障の原則と言われます。課税

や徴収の手続は、法律で定めるだけでなく、その内容も公正・適正でなければならないという原則です。

第五は、遡及立法禁止の原則です。法律を新たに作って課税する場合、あるいは納税者に不利な税法改正をする場合、その立法以前の行為に対して適用してはいけない、という原則です。これは、租税法律主義の予測可能性に反するからです。このことは、憲法第39条前段の刑罰法規不遡及の原則、事後法の禁止に似ています。



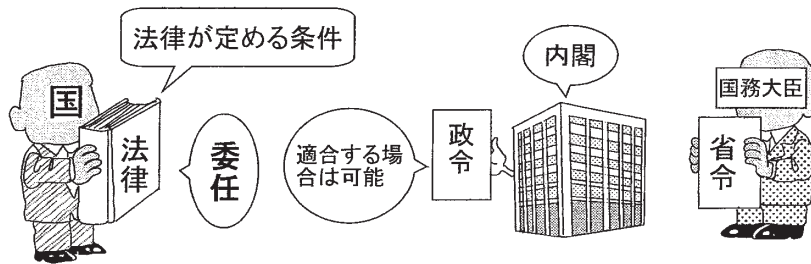
〔質問7〕

分かりました。納税者としての私たち国民は、税法の作り方や税金の使い道について国会に注目すると同時に、納税に際して分からない点や疑問点については、税理士や税務署などに説明を求めて納得できるようにしたいと思います。

〔回答〕

そうですね。国民のそうした行動が、民主社会を支えることとなります。

〔課税要件法定主義〕



〔課税要件明確主義〕

