

憲法の財産権保障と租税の関係について

澁 圭 吾

- 1 はじめに
- 2 「総財産」という概念について
- 3 租税を課すことと憲法による人権保障
- 4 むすびにかえて

1 はじめに

本稿は、「総財産（総体財産、全体財産、資産）」（《独》Vermögen、《仏》patrimoine）という概念を鍵として、租税が伝統的に「総財産」を引当てとする人的責任を課すものとして理解されてきたこと、また、各国の憲法の人権規定は、「財産権保障」として伝統的には「総財産」の一部を構成する個別の「財産権」を守ろうとしてきたにとどまり、「総財産」自体は保障の対象ではなく、このため、租税の賦課は財産権保障との関係では問題とならないと考えられてきたこと、

憲法の財産権保障と租税の関係について（測）

そして、憲法上、租税を課すことは人々の自由との関係で問題となると考えられてきたことを指摘する。

本稿は、このような伝統的な考え方のみが正しくそれ以外は間違っていると断定するものではない。しかし、伝統的な考え方が何であつたか把握して初めて、新しい見解を提唱することが可能であるはずである。憲法の人権規定と租税立法の関係について考察するための出発点を提供することを目的として筆者が公表した数本の論文の相互関係を示し、上記の点に関する筆者の現在における見通しを述べるのが、本稿の目的である。

筆者が公表した論文の第一は、ドイツ法を参照して政策税制と憲法の関係を探つたものであり、その中で、筆者はドイツでは伝統的に租税を課すことが財産権保障（ボン基本法二四条一項）との関係でそもそも問題となり得ないと考えられてきたことを紹介した。⁽¹⁾ 第二に、ドイツとアメリカの古い文献を手掛かりとして、日本で包括的所得概念として知られる考え方の基底には「総財産」概念があつたと考えられることを明らかにした。⁽²⁾ 包括的所得概念は所得を一定期間における消費と純資産増加と定義するが、そこでいう「資産」は元来「総財産」を意味していたのではないかということである。第三に、アメリカ法について、合衆国憲法第五修正のテイキング条項との関係で租税を課すことを含む金銭支払い義務の賦課がそもそも問題となり得ないと考えられていることを紹介した。⁽³⁾

以下、最初に「総財産」とは何か、民事法、刑事法、そして租税法それぞれの文脈で略説する⁽²⁾。次に、租税を課すことが憲法の人権保障との関係でどのように捉えられてきたかということを述べる⁽³⁾。最後に、むすびにかえて若干のコメントを行う⁽⁴⁾。

2 「総財産」という概念について

(1) 民事法における議論

「総財産」という概念は、「一人の人に帰属する物や権利」を総体としてとらえて権利の客体として観念する場合のこの総体のことを指す。⁽⁴⁾ 民法三〇六条は先取特権の対象を「債務者の総財産」としている。「総財産」に対応する概念は、旧民法財産編一条では「資産」と呼ばれていた。⁽⁵⁾ ここで「一人の人に帰属する物や権利」というのは、例えば、ある人が所有する土地（不動産）に対する所有権、この人が所有している壺（動産）に対する所有権、この人が別の人に対して有する金銭債権といったものである。これらの権利とは別の次元のものとして観念されるのが、「総財産」である。

一般債権者が引当てにできるのは、債務者の総財産から、担保権の対象となっている特別財産と差押禁止財産を除いたものであり、これを一般財産という。⁽⁶⁾ 債務者の一般財産が擱取力の対象となっている状態を「責任」というので、債務者の一般財産のことを責任財産ともいう。⁽⁷⁾ 細かい点を除けば、次のように言つてよい。すなわち、「金銭執行の責任財産は、基本的には、執行債務者に属する総ての財産」である。⁽⁸⁾ と。

先に述べた「総財産」概念は、人格と信用の担保となる総財産との一対一対応を想定している。この想定に、例外はありえないのだろうか。一つの人格が信用の担保たる総財産を複数持つことはできないのだろうか。この点に関しては、フランス法に関する原恵美の優れた研究が存在する。

原によれば、「信用の担保たる財産」についてフランス法で中心をなす概念がパトリモワヌ (patrimoine) である。⁽⁹⁾

この概念は様々な作用を有するが、とりわけ、「債務者財産による一般的な担保という観点から信用の担保たる財産の基礎づけとなる」という作用を有する。⁽¹⁰⁾ パトリモワース概念は、「一九世紀、法人を説明する概念として登場したにもかかわらず、二〇世紀においては信用の担保となる財産を説明する概念として強調され、債務者の債権者に対する担保の範囲を明らかにする概念として用いられるようになった。そして、「民法典上、財産の集合の概念を欠く」という法文上の欠落を埋める形で不動の地位を確保した」⁽¹¹⁾。

この間の経緯につきもう少し詳しく述べると、以下のとおりである。一八〇八年、ドイツの法律家ツァハリエは、「フランス民法典の条文体系ではなくドイツのパンデクテン体系を参考にし」「ローマ法の影響を大きく受け」たフランス民法典の体系書をドイツ語で著した。⁽¹²⁾ ツァハリエが「フランス民法典の新たな体系のキーワード」として用いたのがフェアメーゲン (Vermögen) であった。それは、「人に帰属する、外在的客体全ての統一体の観念である」と定義される。フェアメーゲンは、ツァハリエの体系書が改訂を繰り返す中で、人格と結びつけられる。フランスの法学者・実務家であるオーブリとローは、一八三九年から一八四六年にかけてツァハリエの教科書を翻訳して刊行し、のちにそれを改訂して自らの体系書としていった。そして、その際に、ツァハリエのキーワード「フェアメーゲン」を「パトリモワース (patrimoine)」と訳し、やはり自分たちの体系における鍵概念としたのである。⁽¹³⁾

現代のフランスにおいては、パトリモワースは単一であるというオーブリ・ローの理解が基本的に承認された上で、この原則に対する例外として、一人会社や信託⁽¹⁴⁾が立法によって認められている。また、例外が認められるのはいかなる場合かということについての議論が進んでいる。⁽¹⁶⁾ すなわち、「パトリモワースの人格の発現と捉え、人の意思によって結合するもの」と理解する場合には、特別財産 (目的充当パトリモワース (patrimoine d'affectation)) の存在は認めら

れないということになり、他者による財産管理が行われる場合、それは契約を基準とすることになる。これに対して、「パトリモニーヌの結合要素を「…」財産が供される目的に見出し、目的に応じて複数のパトリモニーヌの存在を認める財産観」も存在する。これによると、「特別財産が目的に応じて認められることになる」⁽¹⁷⁾。

ところで、「総財産」概念は相続法や不法行為法の場面でも重要な役割を果たしている。

まず、相続法においては、相続の対象となる個々の財産権と別にそれらの総体としての遺産ないし相続財産という概念が先に述べた「総財産」に対応するものとして観念されている⁽¹⁸⁾。

次に、不法行為法においては、個々の財産権を侵害することなく総財産を減少させることが不法行為にあたるのか、また、あたるとしてもそれは個々の財産権に対する侵害とは異なる扱いを受けるのではないか、ということが論じられる。ドイツ民法典（BGB）によれば、損害賠償義務を生ぜしめるのは、原則として、生命、身体、健康、自由、所有権（Eigentum）その他の権利に対する侵害であって（八二三条一項）、総財産（Vermögen）に対する損害は原則として賠償の対象ではない。例外的に、八二三条二項及び八二六条が定めるような場合に限って、損害賠償義務が発生する。このようなドイツ法の考え方に基づいて、日本の民法七〇九条との関係でも絶対権（生命、身体、健康、自由、所有権その他の権利）に対する侵害とそれ以外の法的利益に対する侵害（つまり、総財産の減少）とを区別し、それぞれにつき異なる基準で不法行為の成立を判断しようという立場が存在する⁽¹⁹⁾。実は、英米法においても、ドイツ法と同じように、個別の財産権に対する侵害に還元できないような態様で他人の総財産を減少させてもそれは不法行為を構成しないという考え方が存在する。英米法においては「総財産」という概念は存在しないので、この考え方は、純粋経済損失（pure economic loss）は不法行為を構成しない、という命題として知られている⁽²⁰⁾。

刑法の財産罪では、全体財産に対する罪と個別財産に対する罪とが区別されている。そして、ここで、全体財産に対する罪とは「総財産」の減少をもたらすような罪のことであり、個別財産に対する罪とは「総財産」を構成する個々の財産権に対する侵害をもたらすような罪のことである。具体的には、日本の刑法では、詐欺罪は個別財産に対する罪として構成されている（刑法二四六条）。このため、等価交換であり、被害者の総財産が減少しない場合でも、欺罔に基づいて財物が交付された場合には詐欺罪が成立すると考えられている。⁽²¹⁾これに対して、日本の刑法では、背任罪は全体財産に対する罪として位置づけられている（刑法二四七条）。⁽²²⁾このため、「背任罪は、任務違背行為によって一方で財産の減少が生じても、他方でそれに対する反対給付が存在することなどにより減少に見合った財産の増加が認められる場合には、財産全体としての減少が否定され、既遂とはならない」。⁽²³⁾ここで財産と言っているのは、「総財産」という意味である。

ただし、法域によってどの財産犯を個別財産に対する罪と全体財産に対する罪のどちらに区別するかは異なる。⁽²⁴⁾例えば、日本では個別財産に対する罪である詐欺罪はドイツでは全体財産（Vermögen）に対する罪として位置づけられている。⁽²⁵⁾さらに、和田俊憲は、性犯罪に対する法域による刑罰の存否とバラレルに見て、以下のような整理が可能かもしれない、と指摘する。⁽²⁶⁾すなわち、個別財産に対する罪とは財産権に関する個人（被害者）の自己決定を侵害していることに対する処罰であり、どの範囲で処罰を行うかということの判断は法域によりかなり異なる。真の意味での財産犯とは全体財産に対する罪のみであるとも言い得るかもしれない、というのである。

「総財産」が重要な役割を果たすのは民法や刑事法に限られない。所得課税においても、これまで指摘されてこなかったが、「総財産」概念が極めて大事な役割を担っている。包括的所得概念、すなわち、シャント・ヘイグ・サイモンズによる所得の定義において、所得とは一定期間の消費と純資産増加の和とされるが、ここで「純資産増加」というときの「資産」は実は元来、本稿が注目している「総財産」を指していた、と考えられる⁽²⁷⁾。

「総財産」に対応するものとして、ローマ法では *bona* という概念が知られていた。この概念はドイツ法学に継承されるが、ドイツの法学者たちは *bona* という表現よりもむしろドイツ法の「総財産 (*Vermögen*)」という言葉を用いた⁽²⁸⁾。一九世紀の歴史学派の経済学者たちも、「総財産」という概念を法学者たちが使うのと同じような意味で使った。つまり、個々の財産権ではなくその集合体を指すものとして、また、人格と結びついた概念として、使ったのである。そして、彼らは、人格及び総財産概念と結びついた概念として、「所得 (*Einkommen*)」という概念を提示し、また、洗練させていった。一九世紀のドイツにおける所得概念をめぐる論争は、所得を人格及び総財産概念と結びついた概念であると理解するという共通の土台に立った上で、具体的に所得として含められる項目の範囲をめぐって行われていた。このような文脈の中で、ゲオルグ・シャントは、「ある経済主体の所与の期間における純資産の増加 (*Zugang von Reinvermögen*)」という所得の定義を提示した⁽²⁹⁾。

シャントの所得概念は、アメリカの経済学者、ヘンリー・サイモンズに影響を与えた。サイモンズは、恐らく、シャントが用いていた「総財産 (*Vermögen*)」というドイツ語の概念の意味を十分に理解した上で、自分の議論を組み立

てていた。このため、サイモンズは、所得を「(1)消費において行使された諸権利の市場価値と(2)問題となっている期間の最初と最後の間の財産権の総体の価値の変化の算術的和」と定義しているが、ここで「財産権の総体 (store of property rights)」という概念は「総財産」概念を意味するものとして用いられていると推測することができる。⁽³⁰⁾ もっとも、英米法においては「総財産」概念が知られていなかったため、サイモンズ以降の人々によってサイモンズの所得の定義の中に込められた「総財産」概念が意識されることはなかった。⁽³¹⁾ また、シャンツ、サイモンズと並ぶ包括的所得概念の提唱者であるヘイグは、残念ながら、シャンツの定義における「総財産」という概念の含意に気づいていなかったようである。⁽³²⁾

なお、財産税(資産税)の文脈でも、「総財産」概念は重要である。外国に目を移すと、個々の財産権に対する租税(日本の場合、固定資産税)のみならず、総財産を課税物件とする租税も存在している。幾つかの国には、個人の資産に総財産に対して毎年低率で課税を行う租税がある。⁽³³⁾ ドイツには、財産の種類による評価の格差が著しく違憲であると連邦憲法裁判所の判決が下されたため(BVerfGE 93, 121) もはや実施されていないものの、「資産税 (Vermögenssteuer)」が存在している。フランスにも、同種の租税がある (impôt de solidarité sur la fortune)。経済学者のトマ・ピケティも、グローバルな資産課税 (a global tax on capital) とし、このタイプの租税の導入を推奨している。⁽³⁴⁾

3 租税を課すことと憲法による人権保障

(1) ドイツにおける議論状況

ドイツでは伝統的に、租税を課すことは、憲法の人権（基本権）のカタログのうち、平等原則⁽³⁶⁾を別とすると、一般的自由権（ボン基本法二条一項⁽³⁷⁾）との関係でのみ問題となると考えられてきた⁽³⁸⁾。その後、この一般的自由権の特別な場合を定めたものとして理解することができる職業の自由（ボン基本法二条一項⁽³⁹⁾）との関係での合憲性審査も行われるようになった⁽⁴⁰⁾。

しかし、租税の賦課は、財産権保障（ボン基本法一四条一項）との関係ではそもそも問題とならないと考えられてきた⁽⁴¹⁾。租税とは総財産に対する金銭給付義務の賦課であるという認識を前提に、「ボン基本法一四条は総財産（*Vermögen*）を金銭給付義務の賦課による侵害から保護しない」（*BVerfGE* 47 [7]）とるのである。このことは、ボン基本法の条文を見るとよくわかる。一四条一項は、「所有権および相続権は、保障する。その内容および限界は、法律で定める（*Das Eigentum und das Erbrecht werden gewährleistet. Inhalt und Schranken werden durch die Gesetze bestimmt.*）」と⁽⁴²⁾う。そこにいう「所有権」は、一九二三年のマルティン・ヴォルフの論文以来、広く財産権を含むものとして拡張的に理解されている⁽⁴³⁾。しかし、それはこうした財産権を包括的に捉えたものである「総財産」を含むわけではないと考えられているのである。このような伝統的な考え方は、ドイツ連邦憲法裁判所の第一法廷によってなお維持されているばかりでなく、学説によっても広く支持されている⁽⁴⁴⁾。

伝統的な考え方に対して果敢に挑んだのが、ケルン大学のフリアウフだった。彼は、「総財産」がその構成要素である個々の財産権の集合体に他ならないということを根拠として、まずは、誘導規範たる租税法規について、後に、租税法規一般について、ボン基本法一四条に基づく合憲性審査の余地を主張したのである。⁽⁴⁵⁾この他に、パウル・キルヒホフが租税法規に対するボン基本法一四条に基づく審査を主張し、この考え方が、彼自身の所属する連邦憲法裁判所第二法廷によって採用されたことは、日本でも広く紹介されている。⁽⁴⁶⁾

(2) アメリカにおける議論状況

前述のように、英米法では「総財産」の概念は知られていない。しかし、アメリカでも、財産権保障と租税立法の関係につき、ドイツにおけるのと同じような伝統的な考え方及びそれに対する批判説が存在している。⁽⁴⁷⁾すなわち、伝統的に、第五修正のテイキング条項（財産権保障の規定）⁽⁴⁸⁾は租税の賦課を含む金銭支払い義務の賦課との関係では問題にならないと考えられており、合衆国最高裁判所の判決において多数の支持を集めている。

議論状況を明確に示しているのが、一九九八年のイースタン事件最高裁判所判決である。⁽⁴⁹⁾

この事件では、炭鉱労働者に対する公的な医療保険制度において、すでに炭鉱業を止めている会社であるイースタン（Eastern Enterprises）に対して、イースタンが過去に雇用していた炭鉱労働者に対応する追加的な保険料の拠出が、法律（石炭法）の根拠に基づいて求められた。⁽⁵⁰⁾イースタンは、本件訴訟において、石炭法が憲法違反である、具体的には、第五修正のデュー・プロセス条項（実体的デュー・プロセス）または第五修正のテイキング条項に違反すると主張した。

この主張に対して、合衆国最高裁判所は結論として石炭法が憲法違反であると判断した。しかし、九名の裁判官の意見は三つのグループに分かれていた。⁽⁵¹⁾ 第一のグループは、結論を述べたオコナー裁判官ら四名で、石炭法が第五修正のテイキング条項に違反すると考えた。第二のグループは、グループといっても単独での同意意見を述べたケネディ裁判官一人であるが、石炭法はデュー・プロセス条項との関係で憲法違反となると考えた。第三のグループは、反対意見を述べたブライヤー裁判官ら四名で、石炭法は憲法違反ではないと考えた。

このうち、第二のグループと第三のグループの合計五名は、次のような見解に与していた。⁽⁵²⁾ すなわち、金銭を支払えという義務を課すことは、個々の財産権に対して作用するものではないから、そもそも第五修正のテイキング条項との関係で問題が生じない、というのである。第五修正のテイキング条項にいう「私有財産 (Private property)」とは「特定された財産的利益 (an identified property interest)」ないし「物理的財産または知的財産に対する特定された利益 (a specific interest in physical or intellectual property)」のことを指しているのであり、本件のようにこうした特定された財産的利益を対象とするのではなくて一般的な金銭支払い義務が課される場合にはテイキング条項の問題は生じ得ない。

アメリカでは、一般に、租税を課すことが第五修正にいうテイキングとなり得ないことは承認されている。⁽⁵³⁾ しかし、イースタン事件最高裁判決の第二、第三のグループの見解は、租税を課すことのみならず、金銭を支払えという義務を課すことがテイキング条項の射程外であることを述べている。さらに、以上のことが、本稿の言葉で言えば「総財産」を引当てとして義務を課すことと「総財産」を構成する個々の財産権に対して作用することとの区別に基づいていることを、これらの見解は明確に述べている。

その後、二〇一三年のターンツ事件合衆国最高裁判所判決⁽⁵⁴⁾においては、上記の見解を共通の土台とした上で、土地の開発計画に際して公共団体によって土地所有者に課される「資金提供義務(monetary exactions)」について、それが「特定された財産上の利益に作用するもの」であると見る(それゆえテイキングの問題となりうるといふ)法廷意見と、それは一般的な債務を課しているに過ぎないと位置づける(それゆえテイキング条項の出番ではないといふ)ケーガン裁判官の反対意見との間で、見解の対立が見られた。

(3) 日本における議論状況とその問題点

以上見てきたとおり、ドイツとアメリカにおいて、「総財産」とその構成要素である個々の財産権を区別し、憲法の財産権保障の規定がもつばら後者との関係で機能するという考え方が存在し、基本的に通説としての地位を占めている。また、租税は実際には納税義務者の有するいずれかの財産権を元手として支払われるにもかかわらず、租税というものは納税義務者の総財産＝責任財産に対する支払い義務の賦課であると認識されている。そして、これらの考え方が、租税が憲法の財産権保障規定との関係で問題となり得ないということの論拠となっている。

日本の憲法学も租税法も、ドイツ法とアメリカ法の影響を強く受けてきた。にもかかわらず、上記のような憲法の財産権保障と租税の関係に関する議論は、明示的な形では紹介されてこなかった。支配的な見解の紹介というよりも、むしろ、それを批判するドイツの有力説(パウル・キルヒホフの見解及びそれに基づく連邦憲法裁判所の判決)⁽⁵⁵⁾のみが精力的に紹介されてきたという現状がある。

まず、三木義一は、未実現のキャピタル・ゲインに対して課税することの是非が争われた西ドイツの一九七〇年代

の議論を紹介する。⁽⁵⁶⁾ここでは、租税を課すことは没収的・絞殺的でない限り、ボン基本法一四条と抵触しないという結論に落ち着いていた、とのことである。しかし、三木は、西ドイツの議論は、所得課税・消費課税についても保有課税についても、それが「元本課税」でないから合憲とされていたのだ、と解釈する。⁽⁵⁷⁾そして、日本の憲法二九条との関係で、元本課税は憲法違反となると述べる。

三木の言う元本課税の意味内容は必ずしも明らかではない。また、そのようなものがあるとしてそれが日本の憲法二九条に抵触するということの理由も十分には説明されていないように思う。しかし、こうしたことはここでは問題ではない。むしろ、三木が一九六八年の連邦財政裁判所判決の判旨を含む一九七〇年代の西ドイツにおける議論状況を正確に紹介しておきながら、主流派の合憲論のロジックを今一歩踏み込んで説明してくれなかったことが、残念である。もっとも、その後、中島茂樹と三木義一の共著論文がボン基本法一四条一項と租税との関係についてより詳細な解説を加えており、参照に値する。⁽⁵⁸⁾ただ、この論文における租税の賦課がボン基本法一四条一項との関係で問題とならないという伝統的な考え方がもはやほとんど支持されていないというような評価には疑問がある。⁽⁵⁹⁾

次に、谷口勢津夫は、パウル・キルヒホフの所説を詳細に紹介してきた。一九九六年の論文では、その前年にドイツで下された財産税と相続税に関する違憲決定につき、いち早く紹介した。⁽⁶⁰⁾そして、その末尾では、「この判決のように課税を憲法二九条の保護領域に組み込むことが解釈論上可能かどうかという問題から出発して、財産権と課税との関係について、ドイツにおけるような国家親にも関わる根本的な議論を展開していかなければならないと考える」と的確な指摘を行っていた。⁽⁶¹⁾また、二〇〇〇年の論文では、パウル・キルヒホフが一九八八年の第五七回ドイツ法律家大会のために執筆した鑑定書の内容を丁寧で紹介していた。⁽⁶²⁾翌二〇〇一年には、ドイツ税法学における実質的法治

国家論の二つの潮流として、平等原則を重視するタイプケの見解と、財産権保障を租税立法に対しても及ぼすパウルクルヒホフの見解を取り上げていた。⁽⁶³⁾しかし、これらの研究において、租税の賦課とボン基本法一四条一項の関係に関するドイツの伝統的な考え方、とりわけ「総財産」の概念について、踏み込んだ叙述が行われることはなかったようである。

なお、谷口は、彼の浩瀚な税法の教科書において、「基本的人権のうち租税侵害が最も直接かつ一般的に問題になるのは、事柄の性質上、やはり財産権（憲法二九条）についてであるはずである。しかしながら、租税法律が財産権侵害を理由に違憲と判断されたことはなく、そのような議論は、学説上もほとんどされてこなかった」と指摘する。⁽⁶⁴⁾谷口は、この記述に続いて、「国家によって保障される私有財産制には、租税侵害が、その中核的内容として組み込まれている（内在している）、と考えられるのである」と述べ、また、没収的な租税や「私有財産を基礎とする経済活動の成果を観念し得ない場合の課税」について憲法二九条違反が問題になりうると言う。このような谷口の見解は、基本的には、パウルクルヒホフの見解に沿ったものといえることができる。

4 むすびにかえて

租税の賦課が、あるいは一般的に金銭支払い義務の賦課が、財産権保障との関係で問題とならないからといって、憲法上どのような税制を組み立ててもよいということにはならない。憲法一三条及び各種の自由を保障した諸規定や法の下での平等を定める憲法一四条との関係で合憲性審査が行われうることはもちろんである。

さて、本稿及び関連論文で紹介したドイツやアメリカの議論は、租税にまつわる日本の憲法判例を読み直す際にも参考になりうる。具体的には、最判平成二三年九月二二日民集六五巻六号二七五六頁を批判的に検討する際に、外国の議論が参考になる。

平成二三年最判は、「納税者の租税法規上の地位」の存在を措定した上で、最判昭和五三年七月一二日民集三二巻五号九四六頁が農地改革により農地を買収された旧地主の「売払を求める権利」という「財産権」について判断したのと同じような、その変更が合理的な制約として容認されるべきものであるかどうかの判断を行った。昭和五三年最判の場合には、「売払を求める権利」を財産権として認定しないことは難しかったかもしれないが、平成二三年最判の場合、「納税者の租税法規上の地位」は財産権と言えるほどの実質を備えているわけではない。実際、最高裁も、平成二三年最判を憲法二九条の問題として捉えているわけではないのである。しかし、そうであるならば、平成二三年最判の事案は、政府の政策変更により一部の人々がその総財産を減少させられた、というよくあるケースの一例に他ならないということになる。このように考えてみると、平成二三年最判は、最高裁が、政策変更一般に対して憲法上の保護の可能性を検討する、という営為に踏み出したことを意味すると位置づけざるをえないのかもしれない。⁽⁶⁵⁾

(1) 湖圭吾「政策税制と憲法…ドイツ法を素材とした序論的考察」海外住宅・不動産税制研究会編著『欧米4か国における政策税制の研究』（公益財団法人日本住宅総合センター、二〇一四年）九二頁、一五三―一六一頁。

(2) 湖圭吾「所得の構成要素としての純資産増加」金子宏・中里実・マークラムザイヤール編『租税法と市場』（有斐閣、二〇一四年）九二頁。

(3) 湖圭吾「財産権保障と租税立法に関する考察―アメリカ法を素材として」神戸法学雑誌六五巻二号五五頁（二〇一五年）。

憲法の財産権保障と租税の関係について（湖）

- (4) 大村敦志「物の存在意義」内田貴・大村敦志編『民法の争点(ジュリスト増刊)』(有斐閣、二〇〇七年)八一頁に基づいて定義した。
- (5) 旧民法財産編一条は、「財産は各人又は公私の法人の資産を組成する権利なり。此権利に二種あり。物権及び人権是なり」と定めていた。なお、そのフランス語公定訳 (Code civil de l'empire du Japon accompagné d'un exposé des motifs: tome 1, 1891. I) は、次のとおりである。Art. 1er. Les Biens sont les droits composant le patrimoine, soit des particuliers, soit des personnes morales, publiques ou privées. Ils sont de deux sortes: les droits réels et les droits personnels. 以下「資産」には patrimoine と同じ訳語が当てられている。これに対して、現行民法三〇六条のフランス語公定訳 (Motoño & Tomii, Code civil de l'Empire du Japon: Livre 1, 1900, 77) では「総財産」に対して tous les biens との訳語が当てられている。そのため、厳密に言えば、大村・前掲注(4)のように旧民法典の「資産」と現行民法典の「総財産」を等置するのは、正確ではない。実際、横山美夏「財産概念について」早稲田大学比較法研究所編『日本法の中の外国法』(早稲田大学比較法研究所、二〇一四年)四七頁、四八―四九頁は「旧民法の」意味での資産概念は現代の日本法には馴染みがなく、現行民法には資産概念に関する定めもない」と指摘している。
- (6) 中田裕康『債権総論(第3版)』(岩波書店、二〇一三年)六三三頁。
- (7) 中田・前掲注(6)、六三頁、二〇四頁。
- (8) 中野真一郎・下村正明『民事執行法』(青林書院、二〇一六年)二七六頁。
- (9) 原恵美「信用の担保たる財産に関する基礎的考察―フランスにおけるパトリモワヌ (patrimoine) の解明」法学政治学論究六三号三五七頁(二〇〇四年)。
- (10) 原・前掲注(9)、三五九頁。
- (11) 原・前掲注(9)、三六〇頁。
- (12) 原恵美「フランスにおけるパトリモワヌ論の原型―オーブリローの理論の分析」法学政治学論究六九号三五七頁(二〇〇六年)、三六三頁。
- (13) 原・前掲注(12)、三六六頁。
- (14) 原・前掲注(9)、三七三頁のほか、山田誠一「日仏一人会社法制を比較していただく印象」学術月報四四卷四号三三四頁

(一九九一年)を参照。

- (15) 金子敬明「フランス信託法の制定について」千葉大学法学論集二巻一号一七四頁(二〇〇七年)。
- (16) 原恵美「財産管理に対する二つのアプローチ―管理の対象たる「財産」をめぐるフランス法の検討を契機として」法学政治学論究七〇号二三一頁(二〇〇六年)。
- (17) 原・前掲注(16)、二三三頁。
- (18) 金子敬明「相続財産の重層性をめぐって(1)」法学協会雑誌一一八巻二二号一六四五頁(二〇〇一年)、金子敬明「相続財産論」吉田克己・片山直也編『財の多様化と民法学』(商事法務、二〇一四年)七二七頁等を参照。
- (19) 以上につき、大塚直「権利侵害論」内田貴・大村敦志編『民法の争点(ジュリスト増刊)』(有斐閣、二〇〇七年)二六六頁を参考にした。
- (20) 能見善久「比較法的にみた現在の日本民法―経済的利益の保護と不法行為法(純粹経済損失の問題を中心に)」広中俊雄・星野英一編『民法典の百年Ⅰ』(有斐閣、一九九八年)六一九頁、及び、能見善久「投資家の経済的損失と不法行為法による救済」前田重行ほか編『企業法の変遷(前田庸先生喜寿記念)』(有斐閣、二〇〇九年)三〇九頁を参照。測・前掲注(3)、九六一―九七頁で言及した。
- (21) 欺罔により時価で商品を販売した場合にも詐欺罪が成立する旨を述べる、最決昭和三四年九月二八日刑集一三巻一号二九九三頁のなお書き参照。
- (22) 最決昭和五八年五月二四日刑集三七巻四号四三七頁は、「刑法二四七条にいう『本人ニ財産上ノ損害ヲ加ヘタルトキ』とは、経済的見地において本人の財産状態を評価し、被告人の行為によって、本人の財産の価値が減少したとき又は増加すべかりし価値が増加しなかったときをいうと解すべきである」としている。
- (23) 和田俊憲「詐欺罪における『財産的損害』」安田拓人他『ひとりて学ぶ刑法』一六四頁(有斐閣、二〇一五年)、一六九―一七〇頁。
- (24) この点については、和田俊憲(慶応義塾大学)からの示唆に負う。
- (25) 樋口亮介「ドイツ財産犯講義ノート」東京大学法科大学院ローレビュー八号一四四頁(二〇一三年)、一四九―一五〇頁、一七九頁以下。

憲法の財産権保障と租税の関係について(測)

- (26) 性犯罪については、辰井聡子「自由に対する罪」の保護法益—人格に対する罪としての再構成—岩橋徹ほか編『刑事法・医事法の新たな展開（上巻）』四二—頁（信山社、二〇一四年）、及び、辰井の見解を基本的に支持し「強姦罪は、人格的領域を交錯させることにより女性の人格的統合性を害する罪として理解するのが妥当である」と結論づける、和田俊憲「鉄道における強姦罪と公然性」慶應法学三三—二五頁（二〇一五年）。なお、和田俊憲「カナダ刑法における『性犯罪』への対応」刑事法ジャーナル四五号五七頁（二〇一五年）も参照。
- (27) 測・前掲注(2)では「総財産」ではなく「資産」と記述しているのでご注意いただきたい。
- (28) 測・前掲注(2)、九四—九六頁。
- (29) 以上につき、測・前掲注(2)、九七—一〇二頁。
- (30) 以上につき、測・前掲注(2)、一〇三—一〇五頁。
- (31) 測・前掲注(2)、一〇五—一〇六頁。
- (32) 測・前掲注(2)、一〇二—一〇三頁。
- (33) 現状につき、山口和之「富裕税をめぐる欧州の動向」レファレンス七七二号一頁（二〇一五年）参照。
- (34) See Thomas Piketty [Translated by Arthur Goldhammer], *Capital in the Twenty-First Century*, The Belknap Press of Harvard University Press, 2014, Chapter 13.
- (35) 憲法の基本権以外の規定との関係につき、測・前掲注(1)、一一九—一四〇頁参照。
- (36) 平等原則との関係につき、測・前掲注(1)、一四〇—一五〇頁参照。
- (37) 「各人は他人の権利を侵害せず、かつ、憲法的秩序または道徳律に違反しない限りにおいて、自己の人格を自由に発展させる権利を有する」（初宿正典⇨辻村みよ子編『新解説世界憲法集（第3版）』（三省堂、二〇一四年）一七三頁〔初宿〕の訳）。
- (38) 測・前掲注(1)、一五〇頁。なお、オットー・マイヤーが租税の賦課は自由の侵害であると述べていたことにつき、測・前掲注(3)、六一頁注(13)参照。
- (39) 「すべてのドイツ人は、職業、職場および養成所を自由に選択する権利を有する。職業の遂行については、法律によって、または法律の根拠に基づいて、規律することができる」（初宿⇨辻村編・前掲注(37)、一七五頁〔初宿〕の訳）。
- (40) 測・前掲注(1)、一五三—一五五頁。

- (41) 測・前掲注(1)、一五一―一五三頁。
- (42) 初宿Ⅱ辻村編・前掲注(37)、一七七頁〔初宿〕の訳。
- (43) 測・前掲注(3)、六一頁注(13)参照。
- (44) 測・前掲注(1)、一五八―一六一頁。
- (45) 測・前掲注(1)、一五五―一五七頁。
- (46) 測・前掲注(1)、一五七頁注二二九で引用した文献を参照。
- (47) 測・前掲注(3)、特に七八―八五頁。
- (48) 「何人も、正当な補償なしに、私有財産を公共の用のために徴収されることはない (nor shall private property be taken for public use, without just compensation.)」〔初宿Ⅱ辻村編・前掲注(37)、八三頁〔野坂泰司〕の訳〕。
- (49) *Eastern Enterprises v. Apfel*, 524 U. S. 498 (1998).
- (50) 事実の概要につき、測・前掲注(3)、七八―八一頁参照。
- (51) 詳しくは、測・前掲注(3)、八一―八二頁参照。
- (52) 詳しくは、測・前掲注(3)、八二―八五頁参照。
- (53) この点については、測・前掲注(3)、九二―九四頁で引用した *Koontz v. St. Johns River Water Management District*, 568 U. S. 133 S. Ct. 2586 (2013) の法廷意見を参照。
- (54) 前掲注(53) 参照。
- (55) 日本での議論状況につき、測・前掲注(3)、五五―五九頁で簡単に整理した。
- (56) 三木義一「財産権保障と課税の限界」同『現代税法と人権』(勁草書房、一九九二年) 一六七頁(初出一九九一年)、一七六―一八二頁。
- (57) 三木・前掲注(56)、一八二―一八五頁。
- (58) 中島茂樹Ⅱ三木義一「所有権の保障と課税権の限界…ドイツ連邦憲法裁判所の財産税・相続税違憲決定」法律時報六八巻九号四七頁(一九九六年)、特に五〇―五一頁。
- (59) 「学説においては、所有権保障の金銭給付義務への拡張を否定する連邦憲法裁判所に与する見解は「…」今日では、ヘッセ憲法の財産権保障と租税の関係について(測)

- (K. Hesse) などに認められるに過ぎない」という、中島 三木・前掲注(58)、五〇頁。
- (60) 谷口勢津夫「財産評価の不平等に関するドイツ連邦憲法裁判所の2つの違憲決定」税法学五三五号一五三頁(一九九六年)。
- (61) 谷口・前掲注(60)、一七四頁。
- (62) 谷口勢津夫「市場所得説と所得概念の憲法的構成…パウル・キルヒホフの所説を中心に」確井光明ほか編『公法学の法と政策(上)』(金子宏先生古稀祝賀)〔有斐閣、二〇〇〇年〕四六五頁。
- (63) 谷口勢津夫「税法における自由と平等…ドイツにおける実質的法治国家論の展開」税法学五四六号二〇三頁(二〇〇一年)。
- (64) 谷口勢津夫『税法基本講義(第5版)』(弘文堂、二〇一六年)二〇頁。引用文中の括弧書きは省略した。
- (65) 淵・前掲注(3)、九八―九九頁、淵圭吾「納税者の租税法規上の地位の遡及的変更(最判平成二三年九月三〇日)」租税判例百選〔第5版〕一〇頁(二〇一一年)、一一頁の「検討事項」参照。

〔付記〕

本稿は、科学研究費補助金・基盤研究(C)「最適課税論の動向を反映した租税体系をめぐる基礎的研究(5K03119)」の研究成果である。本稿については、二〇一六年三月三日に大阪で開催された税務大学校税務研究会において参加者の方々から貴重なコメントを賜った。

(神戸大学大学院法学研究科教授)