

有田行雄氏 博士論文審査要旨

・論文の主題と構成

有田行雄氏が提出した博士論文は、『現代所得税の研究 - ルールとしての租税システムとリスク社会 -』と題されており、以下の章から構成されている。

序 章「わが国における所得税制 - そのプランと現実 - 」

第 1 章「H.C.サイモンズ租税論の再検討」

第 2 章「給与所得の源泉徴収と年末調整制度の変容」

第 3 章「所得補足率格差の実態」

第 4 章「青色申告制度の進展」

第 5 章「課税の公平とイロージョン」

終 章「現代所得税制の展望」

・論文の概要

本論文は、租税をルールとして捉え、その中核に包括的所得税を据えたサイモンズの租税論を導きの糸として、戦後日本の所得税制の展開を、給与所得の源泉徴収と年末調整、所得補足率格差、青色申告制度、税収のイロージョンという側面から実証的に分析している。そして、戦後日本の所得税が、包括的所得税という理念から乖離してゆく過程と、ルールとしての租税システムとして再建される可能性を分析することを通して、リスク社会におけるわが国の税制のあり方を検討することを課題としている。

序章では、本論文の課題と構成を明らかにした上で、戦後日本税制が、シャープ勧告とそれを受けたシャープ税制によって、包括的所得税中心の税制として確立したかに見えながら、その理念から乖離してゆく過程を概観している。また、リスク社会においては、社会のルールをどのように措定するかが、リスク管理の重要な課題となるが、租税システムはインフラストラクチャーとして社会のルールの重要な柱を担うことを、研究史をふまえて確認している。

第 1 章では、ルールとしての租税システムを唱えた、サイモンズの租税論を検討している。サイモンズのルール主義は、ルールを構成する原則として、交換上の正義を強調しつつ、分配上の正義もそれに含め、累進課税と包括的所得税を租税システムの中核に据えている。ケインズの裁量主義の財政政策に換えて、ルールにもとづく財政政策を採用する場合でも、ルールにどのような内容を持たせるかが決定的に重要である。ルールを構成する

要素として、交換上の正義とともに分配上の正義を位置づけ、包括的所得税を中核とした租税システムを主張したところに、サイモンズ租税論の今日的な意義があるとしている。

第2章では、包括的所得税を実施する上での基盤となる申告納税制度と、給与所得者に対する源泉徴収制度と年末調整制度との関係について取り上げている。税務統計を丹念に分析し、戦後日本社会の変容に伴って、確定申告を行っている給与所得者は確実に増大しつつあるという事実とその理由を検討している。こうした傾向は、給与所得者に対しても原則として申告納税制度とする基盤が形成されつつあることを示している。

第3章では、税務行政上の公平を取り扱い、クロヨン問題といわれる業種間の所得補足格差の実態を解明している。納税者数や申告形態を分析し、青色申告制度の普及により申告納税制度が定着し、低所得層以外では、クロヨンという現象は解消の方向にあるとしている。したがって、所得課税の公平という観点から見れば、税収のイロージョンこそが問題となってくるのである。

第4章では、前章で取り上げた青色申告制度について、税務統計を用いて詳細な検討を加えている。青色申告制度によって、継続的かつ正しい記帳をおこない、事業と家計を明確に区別することが自らのためになるという納税者意識を持った申告者層が形成されているとしている。しかし、青色申告特別控除制度等の特典は縮小されねばならない。

第5章では、第3章での検討をふまえて税収のイロージョンの問題を扱い、所得課税における公平性について検討している。先行研究をふまえながら、最新の税務統計を活用して分析を行い、過大な給与所得控除の概算と、資産性所得の分離課税とが税収のイロージョンに大きく貢献していることを明らかにした。したがって両者の改革が、所得税改革の重要な課題となるのである。

終章では、これまでの分析のまとめを行い、所得税改革の展望についてふれている。シャープ税制自体は形骸化されているが、申告納税制度が国民の間に一定の浸透を見せてきており、公共的理性を持った納税者の基盤が形成されていることを示している。税務行政上と租税制度上の改革を行うことができれば、シャープ勧告型の包括的所得税を基軸とした租税システムへの展望が切り拓かれるとしているのである。

巻末の参考文献は、当該研究分野の必要文献を網羅している。

．論文の評価

本論文の評価は、概要の中でふれたが、改めて学術上の貢献をあげるとすれば、おおよそ以下の3点にまとめることができる。

第一は、租税をルールとして措定した上で、ルールとしての租税システムの中核をしめる包括的所得税が、戦後日本において現実にはどのように変容しているかについて、税理

士の長年の経験をふまえつつ、利用可能な税務統計を駆使して実証的に分析したことである。とりわけ本論文で取り上げた、給与所得における源泉徴収制度と年末調整制度の変容過程の分析や、青色申告制度の展開過程の分析は、従来の研究では十分な検討がなされてこなかった分野である。税理士としての経験に加えて、視野の広い租税理論研究と、利用可能な税務統計を駆使した実証分析を行うことによって、所得税における申告納税制度に関する優れた研究となっている。

第二は、ルールとしての租税論の原点としてのサイモンズ租税論に、わが国で初めて本格的な評価を加えたことである。サイモンズは、包括的所得税を定式化した研究者としてよく知られている。しかし包括的所得税が、ルールとしての租税論の中に組み込まれていることを確認しておくことは重要である。しかもそのルールは、交換上の正義のみならず、分配上の正義を重要な構成要素としているのである。ケインズの裁量主義の財政政策の限界がうたわれ、ルール主義的財政政策の必要性が主張されるが、ルールをどのような原理で構成するかはきわめて重要であるといえよう。さらに本論文は、サイモンズとブキャナンのルール主義の異同についても的確に指摘している。

第三は、わが国における所得税改革の展望について、申告納税制度の普及という事実をふまえて展開していることである。本論文が明らかにしているように、給与所得者のうち確定申告をするものが増大し、青色申告制度の普及によって、申告納税制度が納税者の間で一定の浸透を見せていることは、所得税を再建する一つの手がかりとなっている。

・ 結論

本論文は、リスク社会において人々が見通しを持って行動するにはルールとしての租税システムが不可欠であると位置づけ、ルールとしての租税システムの中核に包括的所得税を位置づけたサイモンズの租税論を基礎に、戦後の所得税の展開過程を、実証的に分析した研究である。全体として、税理士としての経験が、租税理論研究と税務統計を活用した実証研究によって、学術的研究成果としてまとめられており、博士論文として価値ある業績となっている。とりわけ、戦後所得税の展開と申告納税制度に関する実証分析としては、きわめて優れた成果を収めていると評価できる。

審査委員会は、有田行雄氏が提出した本論文が、滋賀大学大学院経済学研究科経済経営リスク専攻の博士（経済学）に相応しい業績であることを認めるものである。