Kobe University Repository : Kernel

PDF issue: 2025-07-07

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

渕, 圭吾

(Citation)
神戸法學雜誌,65(2):55-99

(Issue Date)
2015-09

(Resource Type)
departmental bulletin paper

(Version)
Version of Record

(JaLCDOI)
https://doi.org/10.24546/81009202

(URL)
https://hdl.handle.net/20.500.14094/81009202

神戸法学雑誌第六十五巻第二号二〇一五年九月

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

渕　　圭　吾

1. はじめに

税法は、人々に対して金銭支払義務を課している[(1)]。人々は、手もとに金銭があればそれによって、なければ手もとにある金銭以外の財産を換価することで、それもなかったら借入金を利用して、この金銭支払義務を履行する。それでは、租税を課すことは、財産権を保障する憲法29条との関係で問題となりうるのだろうか。

この点に関して、日本ではほとんど論じられていない。

(1) 判例

租税の賦課徴収と憲法29条の関係について詳細に述べた判例は少ない。

まず、最判昭和35年12月21日民集14巻14号3140頁が、租税債権の優先に

(1)　法的に、租税の本質をどこに見るかは、難しい問題である。言葉の正しい意味においては、私人から国家に移転する経済的価値こそが租税であろう。しかし、本稿では、日本を含む世界各国の租税法学における伝統に従って、こうした経済的価値の移転の前提をなす、納税義務（租税債務）が本質的な存在であると理解したい。課税要件の充足（ないしそれを前提とした行政処分）により発生する国を債権者とし納税義務者を債務者とする金銭支払義務が、納税義務（租税債務）である。

伴う私法上の債権の劣後につき、「私法上の財産権たる債権が［旧国税徴収］法の定めるところに従い、右国税およびその滞納処分費に後れる点において、財産権がその効力を制限されることは所論のとおり」と述べた上で、問題の規定が「公共の福祉の要請に副う」ことを理由として合憲と判断した。また、最判昭和37年2月28日刑集16巻2号212頁は、源泉徴収義務者の負担につき、「源泉徴収義務者の徴税義務は憲法の条項に由来し、公共の福祉によって要請されるものであるから、この制度は所論のように憲法29条1項に反するものではなく、また、この制度のために、徴税義務者において、所論のような負担を負うものであるとしても、右負担は同条3項にいう公共のために私有財産を用いる場合には該当せず、同条項の補償を要するものでもない」と判断した。

昭和35年最判は、国税債権に劣後することによる私法上の債権の回収可能性の低下が問題とされた事案である。昭和37年最判は、納税義務に伴う租税負担それ自体ではなく、源泉徴収義務という行為義務の合憲性が争われた事案である。このように、いずれの判決においても、租税負担自体が問題とされたわけではない。

租税に関する事案ではないが、憲法29条に関する重要な判例として、最判昭和53年7月12日民集32巻5号946頁がある。この判決は、まず、「法律でいったん定められた財産権の内容を事後の法律で変更しても、それが公共の福祉に適合するようにされたものである限り、これをもつて違憲の立法ということができないことは明らかである。そして、右の変更が公共の福祉に適合するようにされたものであるかどうかは、いったん定められた法律に基づく財産権の性質、その内容を変更する程度、及びこれを変更することによって保護される公益の性質などを総合的に勘案し、その変更が当該財産権に対する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によって、判断すべきである」という一般論を述べた。そして、「［昭和46年］改正前の農地法80条によれば、国が買収によって取得し農林大臣が管理する農地について、自作農の創設等の目的に供しないことを相当とする事実が生じた場合には、当該農地の旧所有者は国に対して同条2項後段に定める買収の対価相当額をもってその農地の売払い

を求める権利を取得するものと解するのが相当である」としつつ、この権利が事後的に売払い対価の変更（「買収の対価相当額」から時価の7割への引き上げ）によって一定程度害されることは憲法上容認されると判断した。

最判平成23年9月22日民集65巻6号2756頁及び最判平成23年9月30日集民237号519頁において、最高裁は、納税者が憲法84条違反を主張していたにもかかわらず、同条が「課税関係における法的安定が保たれるべき趣旨を含む」とした上で、「法律で一旦定められた財産権の内容」に関する昭和53年最判の一般論を引用し、財産権とは言えない「納税者の租税法規上の地位」についても財産権の場合と「同様に解すべきものである」とした。ここで言う「納税者の租税法規上の地位」とは、本件においては、課税年度開始後に不動産の譲渡を行った後における「特定の譲渡に係る損失により暦年終了時に損益通算をして租税負担の軽減を図ることを納税者が期待し得る地位」である。そして、本判決は、本件で問題となった法改正につき、こうした地位に対する合理的な制約として容認されるべきものと判断した。本件は、直接憲法29条に言及するものではないが、憲法29条に言う「財産権」に準ずる、経済的な便益を期待し得る地位が侵害された場合における、合憲性の判断を行ったものとひとまず位置づけることができよう。

(2) 学説

学説を見ると、まず、『註解日本国憲法』では、憲法29条2項にいう「公共の福祉」は「政策的考慮に基く制約」を意味し、「権利の濫用が禁止されたり、国民が納税の義務を負担したり、又犯罪者が罰金や没収の刑を科せられたりするのは、むしろ事物自然の制約であって、財産権の不可侵によって保障される範囲外の問題であると思う」と書かれている。[(2)] この後、憲法学の領域で、納税義務と憲法29条の関係について明確に述べた文献はほとんど見当たらない。[(3)]

---

(2)　法学協会『註解日本国憲法上巻』567頁（有斐閣、1953年）。

(3)　矢島基美「財産権の制限と補償の要否」大石眞・石川健治編『憲法の争点』68頁（有斐閣、2008年）、69頁は、補償の要否の判断基準として言われる「特別

行政法学においては、柳瀬良幹の叙述が注目に値する。彼はその著書において、「租税の法律上の特色」の第一として、「人的の給付義務であること。租税はその形式から言えば人に一定の給付の義務を命ずるもので、この点において、租税は、人に給付の義務を命ずるのではなく、直接に財産権を取得する、例えば公用収用・買収・収納と区別せられる」と述べている。[(4)] この見解からは、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いうことになろう。[(5)]

これに対して、租税法学者の中には、財産権保障との関係で租税が問題となりうるかのように述べる者が少数ながら存在する。おそらく、波多野弘が、そのようなことを述べた最初の人物ではないかと思われる。[(6)] また、三木義一は「財産権保障との関係においても課税権行使は制約を受けている」という立場から、ドイツ法の検討を踏まえて、具体的な課税権の限界のあり方を提示している。[(7)] 谷口勢津夫も、ドイツ法の検討に基づいて、憲法29条との関係で租税立法が問題となる可能性を示唆している。[(8)] 金子宏『租税法』においては、

の犠牲」に関して、「広く一般的に負担を課す場合（租税の賦課等）［…］などに補償を要しないことはいうまでもない」と述べている。

(4)　柳瀬良幹『行政法教科書〔再訂版〕』270頁（有斐閣、1969年）。この叙述は、同書初版（1958年）から変わっていない。

(5)　柳瀬は、その著書において、私法における債権関係に相当する「人的負担」と私法における物権関係に相当する「物的負担」の区別について述べている。柳瀬良幹『公用負担法〔新版〕』24-27頁（有斐閣、1971年）。この区別によれば、租税は人的負担だということになる。なお、同書4頁で指摘されるように、「公用負担」概念の提唱者であるオットー・マイヤーは「人的負担」のみを「公用負担」と呼んでいたが、柳瀬は美濃部達吉に倣って「物的負担」も含めて「公用負担」と呼んでいる。

(6)　波多野弘「課税と財産権の保障（1）」名城法学18巻1号27頁（1968年）、28頁。

(7)　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、1992年）167頁（初出1991年）。引用した部分は186頁。本論文に対する憲法学からの応答として、佐藤美由紀「憲法学の捉えた租税と財産権保障との関係（上・下）」杏林社会科学研究24巻4号23頁・25巻2号51頁（2008-2009年）参照。

(8)　はっきりとした言明として、谷口勢津夫「税金と財産権保障」速報税理15巻13号1頁（1996年）参照。谷口の立場を基礎づけるドイツ法研究として、谷口

2008年の第13版以来、「課税は、国民の財産権への介入であるから、憲法29条1項の財産権の保障との関係で極端に重い税負担は憲法に違反すると解すべきであろう」と述べられている。[(9)]

ところで、憲法学者・芦部信喜の教科書においては、憲法29条1項は、「個人の現に有する具体的な財産上の権利の保障と、個人が財産権を享有しうる法制度、つまり私有財産制の保障という二つの面を有する」と説明されてきた。[(10)] なお、芦部の言う「個人が財産権を享有しうる法制度、すなわち私有財産制の保障」とは別個に、少なくとも、憲法がその前提として想定しているような財産権秩序を保障する（法制度保障）機能を憲法29条は果たし得る、という指摘もある。[(11)]

(3) 本稿の対象

本稿では、私有財産制の保障でも法制度保障でもなく、芦部の言う「個人の現に有する具体的な財産上の権利の保障」（以下、「現存保障」とも言う）との関係で租税が問題となりうるかどうかに着目したい。[(12)] というのは、次のような事情による。冒頭で述べたように、租税立法は人々に対して金銭支払義務を課すのみである。それゆえ、租税立法は金銭支払の原資をなす「個人の現に有する具体的な財産上の権利」に対して直接影響を及ぼすものではなく、租税立

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535号153頁（2006年）。

(9)　金子宏『租税法〔第19版〕』（弘文堂、2014年）3頁。

(10)　芦部信喜〔高橋和之補訂〕『憲法〔第3版〕』（岩波書店、2002年）213頁。

(11)　たとえば、石川健治「財産権①」小山剛・駒村圭吾編『論点探究憲法〔第2版〕』（弘文堂、2013年）224頁、236頁における、最判昭和62年4月22日民集41巻3号408頁の読解を参照。なお、中里実は石川の学説を敷衍して「憲法が前提とする憲法外の法概念・法制度」として論じている。中里実「憲法上の借用概念と通貨発行権」長谷部恭男ほか編『現代立憲主義の諸相：高橋和之先生古稀記念 上』（有斐閣、2013年）641頁。

(12)　問題の分節のしかたについては、宍戸常寿『憲法解釈論の応用と展開』（日本評論社、2011年）149-159頁を参考にした。

法が憲法29条の現存保障との関係で問題となることはあり得ない、とも考えられそうなのである。

もちろん、特定の財産の所持人に対して課される、ノンリコース（nonrecourse）の租税、というものを想定することは理論的には可能であり、そのような租税については「個人の現に有する具体的な財産上の権利」に対する直接の制約として、租税立法と憲法29条の関係を論じることができるはずである。また、昭和35年最判のように租税の賦課に伴って制約される「個人の現に有する具体的な財産上の権利」、あるいは、平成23年最判のように財産権に準ずる地位をそれぞれ観念できる場合がないわけではないかもしれない。しかし、通常の租税は、たとえ課税物件は納税義務者の所有する具体的な財産上の権利であろうとも（固定資産税はその一例）、彼に対して、そして彼の責任財産＝「総財産」を引き当てとして、課される。このような租税は、「個人の現に有する具体的な財産上の権利」に対しては何らの制約・侵害をもたらしていないということになる。

憲法学説が財産権保障と租税立法の関係についてほとんど何も論じていないのは、今述べたような、現存保障との関係で租税は問題となり得ない、という考え方を採用しているからなのかもしれない。あるいは、租税立法が憲法29条との関係で問題となり得ないとしても、別の経済的自由に関する憲法の条項との関係で問題になり得るのであれば、結局のところ合憲性の審査が行われるのであるから、特に憲法の一つの条項との関係で問題となりうるかどうかを論じる必要はないということなのかもしれない。

他方で、特に説明なく租税立法が憲法29条との関係で問題となりうるとする租税法学説に対しては、憲法29条が現存保障と私有財産制度の保障、そして法制度保障のみを司っているという憲法学説との整合性に関する説明責任が果たされていないと批判することができるだろう。この租税法学説は、現存保障の範囲を憲法学説よりも拡張的に解しているのだろうか。それとも、現存保障に限らず、総財産に対する負担をも、憲法29条が保護する対象と見ているのだろうか。このあたりの事情は、必ずしも明らかにされていない。

ドイツでは、伝統的に、財産権を保障するボン基本法14条1項との関係で、租税を課すことが問題となることはない、と考えられてきた。[(13)] 租税は「総財産（Vermögen）」を引当てとする金銭給付義務であるところ、ボン基本法14条は総財産を金銭給付義務の賦課による侵害から保護するわけではない、というのである。ここで「総財産」とは、前述の日本法の文脈で用いたのと同じように、責任財産、すなわち「ある人の下に集められた金銭あるいは金銭的価値を有する財の総体」のことを指している。このような伝統的な考え方に対して、総財産についてもボン基本法14条の保護が及び、それゆえ租税の賦課が同条の問題となる、という有力な説が1970年頃に登場し、一定の支持を得ている。

「総財産」は元来大陸法の概念であり、英米法では知られていない。[(14)] ところが、大変興味深いことに、アメリカ合衆国においても、第5修正のテイキング（taking）条項にいう「財産権（property）」の範囲をめぐって、前述のドイツにおける議論と全く同じ見解の対立が存在する。そこで、本稿では問題意識について補足した（2）後、アメリカ法において租税が第5修正のテイキング条項との関係で問題となりうるかという点についての議論状況を紹介する（3-5）。

（13）以下、ドイツ法につき、渕圭吾「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、2014年）92頁、153-161頁。なお、オットー・マイヤーは、「租税の賦課は自由の侵害なり。随て憲法の規定に依り法律の根拠あることを要す。（Die Steuerauflage ist ein Eingriff in die Freiheit und bedarf als solcher verfassungsmäßig einer gesetzlichen Grundlage.）」と述べていた（オットー・マイヤー［美濃部達吉訳］『独逸行政法第二巻』268頁（1903年、原著1895年））。私が「政策税制と憲法」の150頁、160-161頁で紹介したドイツにおける通説的見解の先駆けとして位置づけられよう。また、ワイマール憲法における財産権保障について卓越した論文を書いたマルティン・ヴォルフ（この論文の内容につき、石川・前掲注11、232-235頁参照）においても「総財産（Vermögen selbst）」は財産権保障の対象とされていなかったことを付言しておく。Martin Wolff, Reichsverfassing und Eigentum, in: Festgabe für Wilhelm Kahl, J. C. B. Mohr (Paul Siebeck), 1923, S. 3.

（14）渕圭吾「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・ラムザイヤー編『租税法と市場』（有斐閣、2014年）92頁、105-106頁。

最後に、アメリカ法の議論状況を日本法の文脈から解釈することを試みる(6)。

2. 本稿の問題意識

租税が課されることと財産権保障との関係を論じることに、今、どのような意味があるのか。

私の租税と財産権保障というテーマへの出会いは、先に触れた最判平成23年9月22日の事案に関連する一連の判決について判例研究を行った際に遡る。[15] とりわけ、最判平成23年9月30日についての判例研究[16]は、当初準備していた（同種の事案に関する）ある高裁判決の原稿を急遽差し替える形で公表したものであり、当初原稿及び差し替え原稿の執筆時期は、まさに、2011年3月11日を挟む数ヶ月であった。

同日を発端とする震災とりわけ原発事故を通じて、私は国家による国民に対する諸サービスと租税との間に緩やかに存在する対価的関係について再考せざるを得なかった。考えたのは、次のようなことである。

かつて、ごく短期間ではあるが、電力会社と密接に関係している日本エネルギー法研究所の研究会に出席し、そこでの議論をもとに論文を執筆したことがあった。[17] その際に痛感したのは、発電所（とりわけ、原子力発電所）の地元の自治体の住民が、電力会社による寄附や各種租税を通じて、他の自治体及び

---

(15) 次注に挙げるものの他、渕圭吾「適用を年度開始時点まで遡らせる租税法規の合憲性」（福岡地判平成20年1月29日判時2003号43頁の評釈）法学教室342号別冊付録「判例セレクト2008」13頁（2009年、のちに法学教室編集室編『判例セレクト2001-2008』（有斐閣、2010年）98頁にも掲載）。

(16) 渕圭吾「納税者の租税法規上の地位の遡及的変更」（最判平成23年9月30日裁時1540号5頁の評釈）租税判例百選〔第5版〕10頁（2011年）。

(17) 研究成果として、渕圭吾「租税立法に対する司法審査に関する覚書」日本エネルギー法研究所『法定外地方税を利用したエネルギー課税の諸問題―エネルギー税制をめぐる法的問題班中間報告書』47頁（日本エネルギー法研究所、2003年）47頁。

その住民と比べて豊富なサービスを受けているか、少なくともそうしたサービスを受ける機会を享受していることが少なからずあるということであった。こうした事実は、原発事故をはじめとするリスクへの言わば《対価》として、地元の自治体の住民をはじめとする関係者の間では正当化されているようであった。しかし、2011年3月11日以降に明らかになったのは、原発事故の実際の被害は、確かに上記のような《対価》を享受していた発電所の地元自治体の住民に及んだものの、それ以外の多くの国民にも及んだ、という事実である。これらの国民の中には、原発事故のリスクを十分に織り込まないで設定された電気料金を通じて既に一定の《対価》を得てきた者もいるかもしれないが、そうではない者もいる。

このように、租税と国家（及びそこから権限を委譲された地方自治体）によるサービスとの間に緩やかな意味での対価的関係を想定した場合に、原発事故後の時点から見ると、この対価的関係が崩れている。たとえば、福島第一原発の風下に住んでいた住民にとっては、事後的に見ると、リスクに見合う《対価》が享受できていなかったと言えるかもしれない。他方で、福島第一原発のお膝元の自治体の住民の一部は、事後的に見ると、リスク相当分を超える《対価》を享受していたかもしれない。さらに、福島第一原発から電力の供給を受けていた人々も、リスク相当額を十分に織り込まない電気料金の設定により《対価》を超える利益を得ていたと評価できるかもしれない。

こうした対価的関係が生じること自体そもそも望ましくないが、私が考えたのは、むしろ、事後的に見て誤っていた対価的関係を匡正するために、特定の人たちに租税等の金銭支払義務を課す可能性についてであった。たとえば、2011年3月10日時点での現況（前年度の所得や、その時点での保有資産額等）を基礎として、租税という金銭支払義務を課すことは、果たして可能なのか。あるいは、2010年度の電力使用量に応じて、租税と位置づけられるかどうかはともかく、一定の金銭支払義務を課すことは、果たして可能なのか。

これらの問いに対して答えるための道具立ては、日本のこれまでの法学研究によっては、十分に用意されていなかった。私の実感では、リベラルないし左

翼であることを自認する多くの論者が、租税の権力的な契機を強調するあまり、法人への課税や累進税率について手放しで礼賛しているにもかかわらず、財産権（場合によってはそれに至らない単なる利益）との関係では租税立法の余地を極めて厳格に解している。このような見解からは、上記のような遡及的な租税立法は当然に憲法違反になるのであろう。しかし、私には、その理由が全く説明されていないように思われた。財産権保障との関係で、個々の財産（に対する財産権）の収用、個々の財産（に対する財産権）への規制、そして、個々の財産とは次元を異にする総財産への義務賦課、を同視するとしたら、そのことにつき何らかの説明が必要であろう。百歩譲って同視することを認めるとしても、総財産への義務賦課一般と租税を通じた総財産への義務賦課とは異なるという考え方もありうる。こうしたことを考えるための第一歩として、本稿の考察にも何らかの意味はあると信じる。

3. デュー・プロセス条項と租税立法

(1) 現況

テイキング条項と租税立法の関係を論じる前に、経済的自由を保護するとされている今ひとつの条項、すなわち、デュー・プロセス条項（実体的デュー・プロセス）との関係での租税立法の位置づけについて説明しておきたい。[(18)]

仮にテイキング条項との関係で租税立法が問題となり得ないという立場をとるとしても、それは租税立法に対する司法審査が一切存在しないと主張してい

(18) 租税立法は、その一般性ゆえに、手続的デュー・プロセスとの関係では問題とならない。この点を明らかにしたのが、Bi-Metallic Investment v. State Board of Equalization, 239 U. S. 441（1915）である。同判決によれば、一般的な法の定立（rule making）の場合には、手続的デュー・プロセスは問題とならない。これに対して、法適用作用（adjudication）にあたっては、手続的デュー・プロセスが問題となる。この点を明らかにしたのが、Londoner v. Denver, 210 U. S. 373（1908）である。以上につき、たとえば、以下の文献を参照。Elena Kagan, Presidential Administration, 114 Harv. L. Rev. 2245, 2362（2001）.

るということにはならない。デュー・プロセス条項や、契約条項、さらには、第1修正や平等保護条項との関係で、租税立法が司法審査の対象とされることはありうるからである。第1修正や平等保護条項との関係については別稿を予定しており、契約条項は連邦ではなく州との関係でのみ問題となるので省略する。[19] そこで、ここではデュー・プロセス条項を取り上げる。

現在のアメリカにおいては、デュー・プロセス条項との関係で租税立法が問題となりうると考えられている。この点を確認するために、1986年の内国歳入法典の改正の際に容易に租税回避に用いることができるような規定が（恐らくは誤って）導入され、翌年この規定が遡及的に改正された、という事案に関するUnited States v. Carlton[20]を紹介しよう。

1986年改正において、従業員持株会に対して売却した株式の代金の半額が遺産税の課税標準から減額される旨の規定（当時の内国歳入法典2057条）が設けられた。この規定においては株式について何ら限定がなかったので、被相続人の死亡後に株式を取得し、その後、遺産税の申告期限までにこれを従業員持株会に売却することで、容易に上記減額が利用できることになっていた。1987年1月に内国歳入庁は被相続人が生前保有していた株式についてのみ上記規定が適用される旨の告知を行い、さらに、同年12月にはこの告知と同じ内容への法改正が行われた。[21] そして、この1987年改正は遡及的効果を有する、すなわち1986年10月の当初改正の時点に遡って適用される、とされた。

---

(19) 本稿で取り上げるテーマと密接に関係する契約条項に関する重要な判例として、次のものがある。Allied Structural Steel Co. v. Spannaus, 438 U. S. 234 (1978). なお、渕圭吾「アメリカ法における政府私人間契約の解釈準則：United States v. Winstar Corp., 518 U.S. 839 (1996) の検討」トラスト60研究叢書『金融取引と課税（3）』（公益財団法人トラスト60、2014年）69頁も参照されたい。

(20) United States v. Carlton, 512 U. S. 26 (1994).

(21) "As amended, the statute provided that, to qualify for the estate tax deduction, the securities sold to an ESOP must have been "directly owned" by the decedent "immediately before death."" 512 U. S. 29.

被相続人の死後に株式を購入して売却することを通じて上記減額を利用した納税申告を1986年12月に行った遺言執行者＝納税義務者であるカールトン（Jerry W. Carlton）は、上記減額を否認されたので、納税後、還付を求めて出訴し、その際に、1987年改正の遡及適用が第5修正のデュー・プロセス条項に反すると主張した。

合衆国最高裁判所（ブラックマン裁判官による法廷意見）は、「改正法を遡及的に適用することが第5修正のデュー・プロセス条項に反するか」という問題設定をした（512 U. S. 27）。そして、最高裁判所は、「議会の改正法立法目的が不当（illegitimate）でも恣意的（arbitrary）でもない」ということと、「議会が迅速に立法を行いわずかな期間の遡及しか認めなかったこと」を理由として、1987年改正の遡及的適用はデュー・プロセスの要件を充足する、と判示した（512 U. S. 32–33）。

ここで注目したいのは、合憲という結論自体よりも、租税立法が第5修正のデュー・プロセス条項との関係で問題となることを何ら疑問視しない、最高裁判所の態度である。

（2）租税立法へのデュー・プロセス条項の不適用

さて、Carlton判決は、古くは1930年のCooper v. United States[(22)]を引いて、遡及的な租税立法がデュー・プロセス条項に反しないという判断を最高裁判所が繰り返してきたと述べている。しかし、合衆国最高裁判所は、最初から、租税立法をデュー・プロセス条項との関係で問題としてきたわけではない。

1916年に下されたBrushaber v. Union Pacific Railroad Co.[(23)]のホワイト首席裁判官による法廷意見には、次のような叙述がある。

「第5修正のデュー・プロセス条項に［引用者注：違憲の主張が］依拠している限り、そのような依拠には理由がないと言えば十分である。というのは、

（22） Cooper v. United States, 280 U. S. 409（1930）.

（23） Brushaber v. Union Pacific Railroad Co., 240 U. S. 1（1916）.

［引用者注：合衆国憲法第1編第8節第1項の均一条項（the uniformity clause）について地理的な均一を意味すると解されていることと］同様に、デュー・プロセス条項が合衆国憲法によって議会に与えられた課税権（the taxing power）に対する制約でないということは十分に確立しているからである。言い換えると、合衆国憲法が、一方で課税権を与え、他方でデュー・プロセス条項の制限により同じ権限を奪うことで、自己矛盾するようなことはないのである。」

「そして、課税権の行使があると見えたが実際には異議の対象たる行為は非常に恣意的であってそれゆえそれは課税（the exertion of taxation）ではなく財産の没収（a confiscation of property）である（すなわち、第5修正に反する財産のテイキングである、あるいは、同じことであるが、重大かつ明白な（gross and patent）不平等が生み出されるので［租税であると］分類することの基礎が欠けており、同じ結論に至らざるを得ない）と結論づけざるを得ないような場合には、上記法理の適用がない、ということを認める（我々は認めるべきだと考えるが）としても、本件では状況は変わらない。」（240 U. S. 24-25）

本件は、1913年2月に成立した第16修正との関係を中心に、1913年関税法（the tariff act of October 3, 1913）による所得課税の合憲性が争われたものであり、最高裁判所はもちろん、所得課税の合憲性を認めた。ここで注目したいのは、その結論ではなく、租税立法は第5修正のデュー・プロセス条項との関係では問題となり得ない、という極めて一般的な原則が採用されているということである。

Brushaber判決について2点補足しておく。

第一に、本件では、1913年10月3日に法律が成立したにもかかわらず、1913年3月1日から同12月31日までが最初の課税期間となっている（翌年からは、1年ごと）。このような限定的な遡及（limited retroactivity）が第5修正のデュー・プロセス条項及び第16修正に反するという主張がなされていた。これに対して、判決はStockdale v. Atlantic Ins. Co.[24]の次のような判示（ミラー裁判官によ

（24）　Stockdale v. Atlantic Ins. Co., 87 U. S. 323（1873）.

る法廷意見）を引用している。

「新しい法律（a new statute）によってこの租税を課した議会の権利（right）は、この租税の課税標準が過去の年度の所得によって決まるといえども、疑いの余地がない。ましてや、議会が現年度の所得に課税することができることは、たとえ法律が成立した時点でこの年度が部分的に過ぎ去っていたとしても、疑いの余地がない。〔後略〕」

Stockdale判決は、遡及立法や限定的な遡及をデュー・プロセス条項との関係で論じたわけではなかった。そうすると、Brushaber判決においても、限定的な遡及の点も含めて、租税立法はデュー・プロセス条項との関係では問題とならない、と考えられていたと解釈するのが自然であろう。

第二に、Brushaber判決で課税権の行使とは言えない場合がありうるとされているが、その後、実際にそのような判断が行われた判決が存在するということである。Bailey v. Drexel Furniture Co.[25]がそれである。児童労働税事件（Child Labor Tax Case）として知られるこの判決（タフト首席裁判官が法廷意見を執筆）では、児童労働を禁ずる目的で連邦によって課された「租税（tax）」が実際には刑罰（penalty）に他ならず、（州際通商に関わらない）児童労働の問題について規制する権限は連邦には存在しないので、上記「租税」を課す根拠法である児童労働税法（Child Labor Tax Law）は違憲無効であるとされた。この判決は、オバマ政権による医療保険制度改革をめぐる訴訟の最高裁判決[26]で

---

(25) Bailey v. Drexel Furniture Co., 259 U. S. 20 (1922). 本判決については、藤谷武史「アメリカ：主要先進国における政策税制の研究」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、2014年）57頁、64-65頁参照。本判決が下された背景については、田中英夫「私有財産権の保障規定としてのDue Process Clauseの成立」同『デュー・プロセス〔英米法研究2〕』（1987年）3頁、174頁（初出1955-1958年）。また、本判決への言及として、白石健三・最判解民事篇昭和33年度97頁、107頁もある。

(26) National Federation of Independent Business v. Sebelius, 567 U. S. __, 132 S. Ct 2566 (2012). 本判決については、藤谷・前掲注25、66-70頁参照。

も検討の対象となっており、その存在意義を今なお失っていない。

(3) マクレイノルズ裁判官による判例の「誤読」

租税立法は第5修正のデュー・プロセス条項の問題となりうるという立場を合衆国最高裁判所が初めて示したのは、1927年から1928年にかけての遺産税・贈与税の合憲性をめぐる一連の判決、とりわけマクレイノルズ裁判官による意見においてである。結論から言えば、前述の児童労働税事件の誤読が、デュー・プロセス条項との関係での租税立法の審査に道を拓いた。

最初の判決は、1927年のNichols v. Coolidge[27]である。この判決は、1918年歳入法402条c項により生前に贈与済みの財産を遺産とみなして行われる課税が議会の課税権限を超えており許されない、と判示した。その理由として、次のように言う。まず、本件で問題となった移転は生前に行われており、遺贈と見ることはできない。次に、1918年歳入法施行以前に行われた移転の財産価値に対して課税することは、許されない。「当裁判所は、課税しようとする法律が極めて恣意的かつ気まぐれ（arbitrary and capricious）であり没収（confiscation）の域に達しているため第5修正に反することがある、ということを認識してきた」（274 U. S. 542）。そして、本件規定（1918年歳入法402条c項）は恣意的かつ気まぐれであり没収の域に達している。

本判決は、Brushaber判決を上記に引用した一般論の根拠の二つの判例の一つとして挙げている。しかし、Brushaber判決では没収であればテイキングということになっていたのに、本判決では没収であれば第5修正違反というように一般化されている。

次に、Blodgett v. Holden[28]を見てみよう。この事件でも、1924年歳入法施行前に行われた贈与にかかる財産を贈与税の課税対象とすることの適否が争われ、結論としては、課税は認められないとされた。しかし、サザーランド裁判

---

(27) Nichols v. Coolidge, 274 U. S. 531 (1927).
(28) Blodgett v. Holden, 275 U. S. 142 (1927).

官の不在により、その理由づけは真二つに割れ、結論のみが「裁判所による意見（per curiam）」として示された。問題となった規定が第5修正のデュー・プロセス条項違反だというマクレイノルズ裁判官の見解にタフト首席裁判官、ヴァン・ディヴァンタ裁判官、バトラー裁判官が同調したのに対して、合憲限定解釈をすれば問題となった規定は本件事案には適用されないというホームズ裁判官の見解にブランダイス裁判官、サンフォード裁判官、ストーン裁判官が同調した。

本稿との関係で見逃せないのは、マクレイノルズ裁判官による以下の記述である。「Nichols v. Coolidge判決（1926年5月31日）において当裁判所は、課税しようとする法律が極めて恣意的かつ気まぐれなのでその執行（enforcement）が第5修正により禁じられるデュー・プロセスなき財産の剝奪（deprivation）の域に達することがありうる、と指摘した」（275 U. S. 147）。このように、マクレイノルズ裁判官の意見は、Coolidge判決が単に第5修正に反すると述べていたにもかかわらず、同判決が第5修正のデュー・プロセス条項に反すると述べていたかのように引用している。

最後に、Untermeyer v. Anderson[(29)]を紹介する。この事件も1924年歳入法施行前に行われた贈与に対して同法に基づいて贈与税の課税を行うことの適否が争われたものである。Blodgett事件と異なるのは、本件での贈与は法施行（1924年6月2日）直前、議会での法案審議の最終段階（1924年5月23日）に行われた、ということである。しかし、マクレイノルズ裁判官による法廷意見は、このような差異は結論を左右しないという立場をとった。マクレイノルズ裁判官によれば、最高裁判所の裁判官の多数派は、1924年歳入法の贈与税に関する規定は1924年1月1日からの1年間（calendar year）の贈与に対して適用され、「死亡を予期せずになされまた1924年6月2日以前に完了した（consummated）真正な贈与（bona fide gifts）に適用される限りにおいて、これらの規定は恣意的であって第5修正のデュー・プロセス条項の下で無効である」、という意見

（29） Untermyer v. Anderson, 276 U. S. 440（1928）.

である（276 U. S. 445）。

こうして、法廷意見として初めて、租税立法に対してデュー・プロセス条項の保護が及ぶという立場が示された。

(4) 租税立法へのデュー・プロセス条項適用の定着

保守派のマクレイノルズ裁判官が先導した租税立法へのデュー・プロセス条項の適用は、しかし、ニュー・ディール政策に肯定的な裁判官たちによっても維持されていく。

たとえば、ウィスコンシン州において失業対策の緊急税（an emergency tax）として前年度及び前々年度の配当所得に対して遡及的に課税が行われたことの合憲性が争われたWelch v. Henry[(30)]において、ストーン裁判官の執筆した法廷意見は次のように言う。「第二。問題の税法（the taxing statute）に対する主たる異議は、1933年に受領した所得に1935年に課税するのはデュー・プロセス（due process of law）の否定であるということである。しかし、租税は遡及的（retroactive）だからといって必ずしも違憲とはいえない。租税は、納税者に課される刑罰（penalty）ではないし、納税者が契約によって引き受けた責任（liability）でもない。それは、何らかの基準（measure）において政府の便益を享受する特権を有しておりこの便益の負担を負わなくてはならない人々の間で政府の費用を配分する（apportioning)、一つの方法に過ぎない。この負担を免れる者は市民の中に存在しないのだから、この負担を遡及的に課すことは必ずしもデュー・プロセスを傷つけないし、本件租税に異議申立てするにあたり課税のタイミング（taxable event）が税法に先行するということを指摘するだけでは十分ではない。」（305 U. S. 146-147）さらに、次のようにも言っている。「いずれの事例においても、租税の性質及びその租税が課されている状況を考慮してから、遡及的適用が苛烈かつ過酷（harsh and oppressive）であって憲法上の限界を超えている、という必要がある。」（305 U. S. 147）

---

(30)　Welch v. Henry, 305 U. S. 134 (1938).

このように、ストーン裁判官は、デュー・プロセス条項に反するという異議申立てに対して、その前提たる租税立法がデュー・プロセス条項に反し得るという命題を受け入れた上で、判断を行っている。この事件では結論としては問題の租税立法は合憲とされたが、その判断枠組みはもはや約20年前のBrushaber判決とは大きく異なっている。ストーン裁判官といえども、租税立法が第5修正のデュー・プロセス条項の問題ではない、というところまでは押し戻せなかったのである。

4. デュー・プロセス条項かテイキング条項か

(1) 社会保障関係の判例の展開

租税立法、あるいは一般に金銭債務の賦課がテイキング条項との関係で問題となりうる、という考え方がアメリカ合衆国最高裁判所の判例に現れたのは、1980年代に入ってからである。1960年代から1970年代にかけての社会保障制度の改革の過程で、企業に対して過去の雇用関係に基づいて追加的な負担を求める立法が相次いだ。企業の中には、こうした追加的な義務を負わされることは憲法違反にあたるとして訴訟を提起するものがあった。この結果、1975年からの約10年間に最高裁判所の判例がいくつか登場したのだが、それらの議論枠組みや論調は興味深い変化を示している。当初、最高裁判所は遡及的な義務賦課をデュー・プロセス条項の問題と見ていた。しかし、後に、唐突に、遡及的な義務賦課はテイキング条項の問題だという立場の判例が現れるのである。

最初の判例は、Usery v. Turner Elkhorn Mining Co.[31]である。

炭鉱労働者の塵肺（pneumoconiosis（black lung disease））に関する施策の一環として、連邦政府は、1969年に塵肺被害者及びその遺族（afflicted miners and their survivors）への給付金（benefits）制度を創設し（1969年連邦炭鉱健

(31) Usery v. Turner Elkhorn Mining Co., 428 U. S. 1 (1976).

康安全法（the Federal Coal Mine Health and Safety Act of 1969））、1972年には給付対象者の範囲を拡大した（1972年塵肺給付金法（the Black Lung Benefits Act of 1972））（428 U. S. 8）。給付金の原資の一部は連邦の予算であり、また残りの部分は炭鉱業者（coal mine operators）が拠出することとされた（以上につき、428 U. S. 8-9）。

22の炭鉱業者（the Operators）が、1972年法による改正後の法律は憲法違反であると主張して、労働長官（the Secretary of Labor）及び健康教育福祉長官（the Secretary of Health, Education, and Welfare）を相手取って、確認判決及び差止命令（declaratory and injunctive relief）を求めて訴訟を提起した。一部、憲法違反の主張を認めた原審判決[(32)]に対して、両当事者が上訴した。

合衆国最高裁判所の法廷意見はマーシャル裁判官によって執筆された。「炭鉱業者の主張は、改正後法律が炭鉱業者に対して法制定前に石炭業界の仕事を辞めた元従業員らおよびその遺族に補償する（compensate）ことを要求しているのは第5修正のデュー・プロセス条項に違反する、ということである。炭鉱業者は、現在または将来炭鉱で働く従業員で塵肺により障害を負った人々に補償するために責任（liability）を負わされることは受け入れている。また、炭鉱業者は、障害を負った既に働いていない炭坑労働者（disabled inactive coal miners）に補償するプログラムを創設する議会の権限を認めている。しかし、炭鉱業者に元従業員の障害のために責任を負わせることは、過去の完了した行為であって適法かつ少なくとも一部は当時危険であるとは知られていなかったものについて予期せざる責任を課すもので許されない、と炭鉱業者は主張する。」（428 U. S. 14-15）

法廷意見は、次のように論じる。

「経済生活（economic life）の負担と便益を調整する制定法（legislative Acts）が裁判所において合憲性の推定を受けること、また、立法者（the legislature）が恣意的かつ不合理なやり方で（in an arbitrary and irrational way）

（32）　Turner Elkhorn Mining Co. v. Brennan, 385 F. Supp. 424（E.D. Ky. 1974）.

行動したことを立証する責任はデュー・プロセス違反を主張する側にあるということ、は今やしっかりと確立している。」そして、賃金をめぐる労使関係について議会が労使双方の権利義務を決めることはデュー・プロセスに反しないという古い判例がある（428 U. S. 15）。

確かに、本件立法は、法施行前に終了した雇用関係の下で生じた障害についての補償を要求している点で、いくらかの遡及的効力（some retrospective effect）を有する。また、本法により課される責任は、雇用関係存続中には雇用者が予期していなかったものである。「しかし、当裁判所の判例は、権利と負担とを再調整する立法（legislation readjusting rights and burdens）が確立した予想（settled expectations）を裏切るということのみをもって違法となることはない、と明確にしている。このことは、立法の効果が過去の行為に基づいて新しい義務または責任を課すものであっても、成り立つ。（This is true even though the effect of the legislation is to impose a new duty or liability based on past acts.）」（428 U. S. 16）

もっとも、将来効のみの立法と比べて遡及効を有する立法のほうが、多くの正当化根拠（justifications）を必要とする。考えうる正当化根拠として、抑止（deterrence）と非難可能性（blameworthiness）があるが、本件ではこれらに基づく義務賦課とは認められない（428 U. S. 16-18）。「しかし、過去に原因のある（bred in the past）障害の効果に対する責任を負わせることは、被用者らの障害のコスト（costs）を彼らの労働の果実から利益を得た者―炭鉱業者及び石炭の消費者―に広く負わせる（spread）ための合理的な手段として正当化される、と我々は認定する。」

炭鉱業者（原告）は、責任の基礎を過去の雇用関係とすることは恣意的であって不合理なやり方であると主張する。とりわけ、炭鉱業者は、賠償責任を負わない業者と市場で競争するので、上記コストを消費者に転嫁することが困難であるという。これに対して、法廷意見は、どの範囲の業者に責任を負わせるかは、議会の選択に委ねられているとして、この点に関する判断を差し控える（428 U. S. 18-19）。

以上のように、法廷意見は、デュー・プロセス条項に照らして、本件における遡及的な義務賦課が合憲であると結論づける。[33] テイキング条項への言及は、存在しない。

1981年のUnited States v. Darusmont[34]は、1976年10月4日に成立した内国歳入法典の改正によって導入されたミニマム・タックスに関する規定が同年7月15日に行われた不動産の譲渡益に対して適用されることの合憲性が争われた事案に関する最高裁判決である。

裁判所による意見（per curiam）は、「裁判所は首尾一貫して、所得税法規の施行年度全体（the entire calendar year in which enactment took place）への適用はそれ自体として（*per se*）第5修正のデュー・プロセス条項違反となるわけではない、と判示してきた」と述べる（449 U. S. 297）。[35] その上で、特定の租税が過酷かつ苛烈であってデュー・プロセスの否定にあたる場合として納税者が主張する三点につき、そもそもそのような立場が成り立たない、そのような立場を裏づける事実がない、あるいは、前提に誤りがある、としていずれをも退けている。なお、この判決においては、租税以外の分野に関する判例は引用されていない。

1984年のPension Benefit Guaranty Co. v. Gray[36]は、1980年9月26日に成立した1980年複数雇用者退職年金制度修正法（the Multiemployer Pension Plan

---

(33) バーガー首席裁判官による同意意見は、法廷意見による「コストを広く負わせる方法（a cost-spreading device）」としての正当化に疑問を呈する。むしろ、議会の広い裁量（broad discretion）を前提に、合憲性の推定を覆すだけの事実を炭鉱業者が立証できていないということを理由に、原告の主張を退けるべきだという。428 U. S. 42–45.

(34) United States v. Darusmont, 449 U. S. 292 (1981).

(35) 引用されている判例の中にはデュー・プロセス条項を根拠にしていないものも含まれており、綿密に先行判例を検討したわけではないようである。

(36) Pension Benefit Guaranty Corp. v. R. A. Gray & Co., 467 U. S. 717 (1984).

Amendments Act of 1980（MPPAA））によって、1980年4月29日（法成立の約5ヶ月前）以降に退職年金制度から脱退した雇用者に対して「脱退時債務（withdrawal liability）」（将来の給付額との関係で見込まれる積立不足額の拠出義務）を負わせることが第5修正のデュー・プロセス条項との関係で許されるかどうかが問題となった事案に関する、最高裁判決である。

裁判所（ブレナン裁判官による法廷意見）は、分析の出発点はTurner Elkhorn判決であるとする。もっとも、同判決が遡及効を有する立法について、将来効のみを有する立法の正当化根拠だけでは十分でない、と述べたことについて、次のように言う。「しかし、この［引用者注：将来効のみを有する立法の正当化根拠だけでは足りない部分の］立証責任（burden）は、当該立法の遡及的適用（the retrospective application of the legislation）がそれ自体合理的な立法目的（a rational legislative purpose）によって正当化されていることを示せば、足りる。」「［Turner Elkhornと］同様に、本件では、MPPAAの脱退時債務の遡及適用を支える合理的な立法目的は、容易に明らかにすることができる。」（467 U. S. 730）このように、本判決は、Turner Elkhorn判決と同様に、遡及効を有する立法をデュー・プロセス条項との関係で問題にし、また合憲と判断した。

Gray事件と同様に脱退時債務の問題を扱いながら、デュー・プロセス条項ではなくテイキング条項との関係で論じたのが、1986年のConnolly v. Pension Benefit Guaranty Corp.[(37)]である。

この事件では、もともと建設業者向けの退職年金制度の運用者である原告ら（被上訴人ら）が彼らの退職年金制度（the Operating Engineers Pension Plan）がERISA（the Employee Retirement Income Security Act of 1974）にいう確定拠出型年金（defined contribution plan）であって年金給付保証公社（Pension Benefit Guaranty Corporation）の管轄に服さないこと等の確認を求めていたが、

（37） Connolly v. Pension Benefit Guaranty Corp., 475 U. S. 211（1986）.

訴訟係属中にMPPAAが成立したため、同法の合憲性が追加的に争いの対象となった。

MPPAAの合憲性について、（二度差戻しがあった後の）原審であるカリフォルニア州中部地区連邦地裁（United States District Court, C.D. California）の判決[(38)]は、テイキング条項との関係、デュー・プロセス条項との関係、そして、契約条項との関係をそれぞれ検討している。

まず、テイキング条項との関係では、原告の「投資を背景とした期待を生む契約条項（contractual provisions creating investment backed expectations）」が補償を要する「財産権（property rights）」にあたるという主張を退けている。テイキング条項にいう「財産（property）」とは伝統的には人の物理的な存在に対する関係に内在する権利の集合体を意味してきたし（United States v. General Motors Corp., 323 U. S. 373, 378）、契約上の権利（contractual rights）が「財産」を構成するのは極めて明白に（very explicit）そのように言える場合に限られる。これに対して、本件では「単なる契約上のアレンジメント（a mere contractual arrangement）」があるに過ぎず、「財産」があるとは言えない、というのである（631 F. Supp. 644-645）。

次に、デュー・プロセス条項との関係では、Nachman判決[(39)]において示された4要素を検討して、合理的理由の基準（the rational basis test）の下で違憲とは言えないと判断した。最後に、契約条項との関係では、それが専ら州の立法との関係で問題となることを指摘して、本件では違憲と言えないと判断している。

これに対して、最高裁判所（ホワイト裁判官による法廷意見）は、本件がテイキング条項の問題となる、という立場から出発する。どうやら、上訴人らの問題設定のしかたが巧みだったので、裁判所は「財産」があるかどうかという問題を回避することができたようである。裁判所の整理によれば、上告

---

(38)　Connolly v. Pension Benefit Guaranty Corp., 631 F. Supp. 640 (1984).

(39)　Nachman Corp. v. Pension Benefit Guaranty Corp., 592 F. 2d 947 (7th Cir. 1979).

人らの主張は「契約に基づかない脱退時債務の賦課は、雇用者にその資産を年金信託の私用のために移転することを要求することにより、また、いずれにせよ対価なき移転を要求することにより、テイキング条項に違反している（the imposition of noncontractual withdrawal liability violates the Taking Clause by requiring employers to transfer their assets for the private use of pension trusts and, in any event, by requiring an uncompensated transfer）」というものであった（475 U. S. 221）。上告人らは、脱退時債務の賦課により拠出することになるはずの個々の手持ち資産（assets）に対するテイキングである、と構成したわけである。後述するように、このような特定されていない個々の資産に対するテイキングを語ることができるかどうかは大問題なのであるが、裁判所はこの点を意に介しない。

本判決におけるテイキング条項違反であるかどうかの判断枠組みは、オーソドックスなものである。(1) 規制が請求人（the claimant）に与える経済的インパクト、(2) 規制がはっきりとした投資を背景とした期待に干渉する程度（the extent to which the regulation has interfered with distinct investment-backed expectations）、(3) 政府の行為の性質（the character of the governmental action）、という3つの要素のそれぞれについて検討し、結論としてテイキング条項に反しないとしている。

最後に、脱退時債務賦課の合憲性について、以上の諸判決を踏まえて、デュー・プロセス条項とテイキング条項の双方との関係を検討した判決として、Concrete Pipe & Products of Cal., Inc. v. Construction Laborers Pension Trust for Southern Cal., 508 U. S. 602 (1993) がある。その判示事項に、特に目新しい点は存在しない。

(2) Eastern判決

遡及的な金銭債務の賦課がテイキング条項の問題となりうるかどうかということにつき、同意意見や反対意見において踏み込んだ検討が行われ、議論の深

化をもたらしたのが、1998年の最高裁判決、Eastern Enterprises v. Apfel[40]である。

本件は、炭鉱労働者の医療保険制度に関する事案である[41]。かつて、炭鉱労働者及びその家族が受けられる医療（health care）は不十分なものだった。1946年になって初めて、炭鉱労働者に対する医療が、炭鉱業者と全米炭鉱労働組合（the United Mine Workers of America: UMWA）との間での交渉における重要問題として取り上げられた。この交渉が不首尾に終わり、大規模なストライキが行われたが、このストを終結させたクルーグ・ルイス合意（Krug-Lewis Agreement）[42]において、炭鉱労働者のための社会保障制度を創設すること、そのために政府が炭鉱労働者の生活水準についての調査を行うこととされた。

1947年の全米瀝青炭鉱賃金合意（the National Bituminous Coal Wage Agreement of 1947: 1947 NBCWA）で厚生・退職制度（the United Mine Workers of America Welfare and Retirement Fund: 1947 W&R Fund）がクルーグ・ルイス合意の内容をモデルとして創設され、1950年のNBCWAでは1950 W&R Fundという新しい仕組みが設けられた。この仕組みの下では、給付金の水準は変動することが想定されており、炭鉱労働者たち（及び退職者・遺族）は、生涯にわたる医療保険の提供を補償されているわけではなかった。なお、1951年の改訂で、使用者側を代表する組織は瀝青炭事業者協会（the Bituminous Coal Operators' Association: BCOA）となっている。

1974年のERISAが制定され、年金制度において拠出に相当する受給権を保障することが要求されたことに伴い、新たに4つの信託を設定する新しい制度（1974 NBCWA）が始まった。新しい信託のうち2つ（1950 Benefit Plan and 1974 Benefit Plan）は医療給付金（medical benefits）を含む年金以外の給付金を提供するものであった。このように、1974 NBCWAは、退職者の医療給付金（health benefits）に明示的に言及する、初めてのUMWAとBCOAの間の

---

(40) Eastern Enterprises v. Apfel, 524 U. S. 498 (1998).

(41) 以下、事案の紹介は、524 U. S. 504-515に依拠している。

(42) クルーグ（Julius Krug）は内務長官。ルイス（John L. Lewis）は、全米炭鉱労働組合の代表を1920年から1960年まで務めた人物。

合意であった。そして、この制度により医療給付金が生涯にわたり退職者及びその家族に対して支給されるようになったにもかかわらず、炭鉱業者からの拠出金の水準は変わらなかったため、1950 Benefit Plan及び1974 Benefit Planは財政危機に陥った。そこで、1978 NBCWAにおいて参加している（すなわち、この時点で炭鉱業を営んでいる）雇用者（signatory employers）が自社の現役被用者及び退職者に対する医療給付について責任を負うこととされた。さらに、1978 NBCWAにおいては、給付水準を維持するために、雇用者たちに追加拠出義務が課されることになった。こうした制度改正と相俟って、炭鉱業者の多くが炭鉱業から退出し、あるいは、非組合員のみを雇用して事業を行うようになったため、残された雇用者の負担はますます重く、また、両信託の財政状況はますます悪化した。

1989年に当時のドール労働長官（Elizabeth Dole）が諮問委員会である「石炭委員会」（the Advisory Commission on United Mine Workers of America Retiree Health Benefits: Coal Commission）を設置し、雇用主が炭鉱業から退出している退職者（orphan retirees）が両信託から医療給付金を受け続けることを確保するための解決策を検討させた。石炭委員会は、現に操業している炭鉱業者に拠出を求める案と、過去に操業していた雇用者（1978 NBCWAに参加していた雇用者以降）を含めて負担させる案を、選択肢として提示した。1992年に下院は前者の案を基礎とする法案を可決したが、これに対してブッシュ（父）大統領は拒否権を発動した。このため、議会で成立したいわゆる石炭法（the Coal Act）は、石炭委員会の後者の案を基礎とし、さらに広く（すなわち、1978 NBCWA以前に操業していた炭鉱業者に対しても）保険料（premiums）の負担を求めるものになった。石炭法は、両信託を新しい制度（the United Mine Workers of America Combined Benefit Fund: Combined Fund）に統合した。

さて、本件の原告であるイースタン（Eastern Enterprises）は、1929年にマ

サチューセッツ・ビジネス・トラスト[43]の形態で誕生した会社であり、1965年まではウエスト・バージニア州及びペンシルヴェイニア州で石炭の採掘を行っていた[44]。1947年から1964年までNBCWAの当事者であり、この期間、1947 W&R Fundと1950 W&R Fundへの資金拠出も行っていた。1963年に、イースタンは石炭関連事業を孫会社のEACCに譲渡し、1987年にはこの孫会社の株式はPeabodyという会社に譲渡された。

石炭法の施行に伴い、社会保障局長官（the Commissioner of Social Security）がイースタンに対して、同社が1966年以前に雇用していた1,000人以上の退職者に対応する保険料として、Combined Fundに年間500万ドル超を支払うよう求めた。これに対して、イースタンが社会保障局長官らを相手取ってマサチューセッツ地区連邦地裁に訴訟を提起した。その主張は、石炭法が、文面上あるいは適用上、実体的デュー・プロセスに違反し、また、第5修正に違反するテイキングにあたる、というものである。

連邦地裁[45]、第1巡回区連邦控訴裁判所[46]とも原告の訴えを退けたが、最高裁判所は事案の重要性に鑑みてサーシオレイライを認めた（522 U. S. 931（1997））。

最高裁判所は、石炭法が憲法に違反するとして原判決を破棄し、差し戻した。しかし、法廷意見は形成されなかった。結論を述べたオコナー裁判官の意見はテイキング条項に反するので違憲であるというものであったが、これに同調したのはレーンキスト首席裁判官、スカリーア裁判官及びトーマス裁判官のみであった。そして、結論には賛同するケネディ裁判官が、本件はそもそもテイキング条項の問題となりえないとしつつ、デュー・プロセス条項に反するので違憲であるという同意意見を述べた。これに対して、ブライヤー裁判官は、本件

（43）四宮和夫『信託法〔新版〕』（有斐閣、1989年）23-24頁。

（44）判決当時、Boston Gas Company等を子会社として有していたが、その後、2000年にEasternはKeySpan社に買収され、さらに、2006年にはKeySpan社がNational Grid社に買収された。

（45）Eastern Enterprises v. Shalala, 942 F. Supp. 684（1996）.

（46）Eastern Enterprises v. Chater, 110 F. 3d 150（1997）.

がテイキング条項の問題にはなりえないというケネディ裁判官と同じ立場に与しつつ、デュー・プロセス条項との関係でも違憲とは言えない、とする反対意見を述べた。この反対意見には、スティーヴンズ裁判官、スーター裁判官及びギンズバーグ裁判官が同調した。この他に、スティーヴンズ裁判官による反対意見（スーター、ギンズバーグ、及びブライヤーの各裁判官が同調）は、石炭法で実現された内容は1950年代から1960年代にかけて炭鉱業界の労使間で合意されていた事柄であることを強調する。さらに、刑事分野以外にも合衆国憲法第1編第9節3項の遡及立法禁止が及ぶべきであり、同条項の適用を刑事分野に限定したCalder v. Bull, 3 Dall. 386（1798）は見直されるべきであるという、トーマス裁判官の同意意見がある。

以下、テイキング条項の適用の有無、という点に絞ってこれらの意見を見ていく。

まず、オコナー意見はテイキング条項の適用を肯定するが、その理由を述べているわけではない。手がかりとなるのは、Connolly判決を引用して述べる以下の箇所である。「石炭法の適用により、イースタンは『政府に対してではなく［the Combined Fund］に対して、その制定法上の義務を果たすために必要な資産（assets）を恒久的に剝奪されてしまう』［…］」（524 U. S. 523）。Connolly判決を引用していることからして、個々の資産に着目することにより、テイキング条項の適用を肯定しているのではないかと推測することができる。

これに対して、ケネディ同意意見は、次のように述べる。「我々の判例は、石炭法が財産を取り上げている（the Coal Act takes property）という相対多数意見［引用者注：オコナー裁判官らの意見のこと］の結論を支持しない。石炭法は原告イースタン社に圧倒的な金銭的負担を課しているが、同法はこの元炭鉱業者の財産に対して規制しているのではない（without regard to property）。同法は特定された財産的利益（an identified property interest）に対して作用するわけでも、これを変更するわけでもないし、同法は財産的利益に適用されるわけでも財産的利益を規準とするわけでもない。石炭法は、土地に対する

権利（例えば、特定の財産に対する抵当権）、無体物への価値ある利益（例えば、知的財産権）、または、銀行口座や発生済みの利子を収用したり、移転したり、あるいは負担を課したりするわけではない。同法は、給付金の支払、という一つの行為を行う義務を課しているのみである（The law simply imposes an obligation to perform an act, the payment of benefits.）。同法は、規制された者が履行するためにどのような選択を行うか、また規制された者が履行するために用いる財産（property）について、無関心である。財産的利益に影響を与えるという点において、同法は多くの法と同じやり方でやっている。しかし、今日までこうした多くの法のうちテイキングを構成すると考えられたものは皆無である。この種の政府の行為（this sort of governmental action）をテイキングと呼ぶことは、憲法の解釈の問題として不正確であるばかりではなく、失礼ながら、賢明でもない。」（524 U. S. 540）

また、規制的テイキング（regulatory taking）が問題とされる場合においても、常に「特定された財産権ないし財産的利益（a specific property right or interest）」が対象となってきた（524 U. S. 541）。

ケネディ裁判官がテイキング条項の「財産」にこだわるのは、そうしないとあらゆる政府の行為がテイキング条項との関係で検討の対象になってしまうからでもある（524 U. S. 543）。

ブライヤー裁判官の反対意見も、ケネディ裁判官の同意意見と同様に、本件にテイキング条項の適用はないと述べる。第5修正の「文言が示唆するように、テイキング条項の関心は、恣意的ないし不公平な政府の行為を防ぐこと（preventing arbitrary or unfair government action）にあるのではなく、「私有財産（private property）」を「公の（public）」善に資するように取り上げる正当な政府の行為に対して補償（compensation）［原文斜体］を提供することにある」。「私有財産」として伝統的には「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）」が考えられてきた。しかし、「本件で問題となっているのは物理的財産または知的財産に対する特定された利益ではなく、［中略］金銭を支払えという通常の債務（an

ordinary liability to pay money）である」。

最高裁判例は規制的テイキングを認めてきたが、その対象は物理的財産に対する利益であった。また、「最高裁は、ある私人が金銭を払い込んだ資金から生じた金銭的利益（monetary interest generated from a fund into which a private individual has paid money）に対してテイキング条項が適用されることを明らかにしてきた（Webb's Fabulous Pharmacies, Inc. v. Beckwith, 449 U. S. 155 (1980)）」。しかし、その事件で問題となったのは特定され分別管理された金銭（a specific, separately identifiable fund of money）であった。本件では、特定された金銭（specific fund of money）はなく、責任財産を引当てとする債務（a general liability）があるのみである。

なお、ブライヤー裁判官は、ケネディ裁判官と異なり、テイキング条項の適用がないことを基礎づける事情の一つとして、本件のように支払先が国ではない第三者であることを重く見ている。

ブライヤー裁判官は、相対多数意見のように本件のような事例でテイキング条項の適用を認めることの不都合性として、次の三点を指摘する。第一に、単にAにBを支払えと政府が命じることについてテイキング条項の適用があるとすると、Aに政府に対して支払えと命じる場合（すなわち、政府が租税の賦課を行う場合）にもテイキング条項の適用があるということになってしまわないか。第二に、ある者に負担を課し、別の者に利益を与えるような、あらゆる制定法やルールについて、テイキング条項の適用があるということになってしまわないか。第三に、仮に以上のような場合にテイキング条項の適用があるとしても、「補償」の要否が問題となっている場面とそもそも法の有効性（合憲性）が問題となっている場合に、同一の基準で判断することは妥当ではないのではないか。

このように問題点を指摘した上で、ブライヤー裁判官はテイキング条項とデュー・プロセス条項の扱う問題が区別されるべきだと述べる。本件での問題、「遡及的な債務の潜在的な不公平性（the potential unfairness of retroactive liability）」の本籍地はデュー・プロセス条項である。「同条項は、市民を恣

意的または不合理な立法から守る（It safeguards citizens from arbitrary or irrational legislation.）。そして、デュー・プロセス条項は、不公平に遡及的な立法からの保護を少なくともテイキング条項が果たすであろうと同じくらいには適切に果たす。というのは、裁判所が時々示唆してきたように、遡及性ゆえに根本的に不公平であるような法は基本的に恣意的であるからである。」（524 U. S. 556-557）

ブライヤー裁判官はさらに、同じ「財産（property）」という言葉を使っているとしてもテイキング条項とデュー・プロセス条項の適用対象は異なることを指摘する。また、ロックナー時代の再来を恐れてデュー・プロセス条項の適用を避けようとする相対多数意見を批判する。ブライヤー裁判官によれば、法の恣意的な遡及適用のような根本的な不公正に対してデュー・プロセス条項を適用することは、同条項をその本来の目的である「法の公平な適用（the *fair application of law*）」に忠実に読むことに他ならないからである。

5. テイキング条項と租税立法をめぐる議論

（1）学説

Eastern判決を受けて、テイキング条項の適用対象に関する議論は、深度を増した。ここでは、2000年のメリルによる論文と2004年のペニャルヴァーによる論文を紹介する。

2000年の論文でメリル（Thomas W. Merrill）は、テイキング条項とデュー・プロセス条項のそれぞれにいう「財産（property）」の意義について検討を加えた。[(47)] 彼は、結論として、手続的デュー・プロセス、テイキング、実体的デュー・プロセスのそれぞれの文脈で「財産」は別個に定義されなければならないという。

（47） Thomas W. Merrill, The Landscape of Constitutional Property, 86 Va. L. Rev. 885 (2000).

まず、手続的デュー・プロセスの文脈では、「財産」には、コモン・ローに基礎をおく伝統的な財産権のみならず新しい財産権すなわち社会保障受給権のようなものも含まれる。いずれにせよ、憲法の外部（州法や連邦法）において何が「財産」にあたるか定義されている。また、この「財産」には金銭的価値があり、「財産」の喪失には明示的に定められた要件が満たされる必要がある。このような「財産」をメリルは「エンタイトルメントとしての財産（property-as-entitlement）」と名づけている。(48)

テイキングの文脈でも、憲法の外部において何が「財産」にあたるか定義される。しかし、その内容は手続的デュー・プロセスの場面と異なる。テイキングの文脈では、特定の資産から他人を排除することができるような撤回されない権利こそが「財産」にあたる。このような「財産」をメリルは「オーナーシップとしての財産（property-as-ownership）」と名づけている。(49)

実体的デュー・プロセスの文脈では、メリルは「財産は、ある人の実質的な富ないし純資産の計算に関連するあらゆるものを含む（property should include everything relevant to calculating a person’s material wealth or net worth）」と述べている。(50) そして彼はこのような「財産」を「富としての財産（property-as-wealth）」と呼んでいる。

メリルの以上のような見解のうち、テイキング条項との関係での「財産」と実体的デュー・プロセスとの関係での「財産」の区別は、Eastern判決のブライヤー裁判官とケネディ裁判官の意見に示唆を得ている。テイキング条項との関係での「財産」について、メリルはそれが「個別的な資産（discrete assets）」であると述べているが、これはブライヤー・ケネディが「特定された財産的利益（specific property interest）」と言っていたものをメリルなりに精緻化したものに他ならない。(51)

---

(48) Merrill, supra note 47, 86 Va. L. Rev. 885, 960.
(49) Merrill, supra note 47, 86 Va. L. Rev. 885, 969.
(50) Merrill, supra note 47, 86 Va. L. Rev. 885, 982.
(51) Merrill, supra note 47, 86 Va. L. Rev. 885, 974.

メリルは「個別的な資産」と対になるものとして「財産の徴表（an incident of property）」という概念を提示している。「個別的な資産として、私は（1）権利者によって法的に認識された財産形態（a legally recognized property form）（所有権（a fee simple）、リース、イーズメント等）で保有されており（2）関係する共同体において明確な資産として認識されるに十分な頻度で経済活動のアクターたちによって創出、交換ないし執行されているような価値ある資源を考えている。これに対して、財産の徴表とは、財産を保有するものに附属する権利または特権（a power or privilege）であるが、それ自体としては法的に認識された財産の形態ではないものである。」

このように、メリルは基本的に、Eastern判決のケネディ同意意見及びブライヤー反対意見によるテイキング条項の対象たる「財産」の考え方を踏襲していると言ってよい。

2004年の論文でペニャルヴァー（Eduardo Moisés Peñalver）は、最高裁判例によって直接の収用のみならず規制も含めるようにテイキング条項の適用範囲が広く解されていることと、同じ最高裁判例が租税関係事案においては立法者の判断を尊重しがちであることを対比し、租税が規制と同じ機能を果たしうるという事実を媒介項として、テイキング条項の適用範囲を限定すべきことを説いた。[52]

Eastern判決のケネディ・ブライヤー意見においては「特定された財産的利益」、メリル論文においては「個別的な資産」が、テイキング条項の対象となるとされていた。ペニャルヴァー論文は、逆に、金銭をはじめとする代替性のある財産（fungible property）[53]に影響を与える政府の行為は原則としてテイ

（52）Eduardo Moisés Peñalver, Regulatory Taxings, 104 Colum. L. Rev. 2182（2004）.

（53）この論文において「代替性（fungibility）」は、「権利者が他の財産または時価において等しい金銭と交換可能であると考えるような財産（property the claimant would view as interchangeable with other property or with money of equivalent market value）」と定義されている。Peñalver, supra note 50, 104 Colum. L. Rev. 2182, 2192. なお、渕圭吾「所得課税における帰属（tax ownership）をめぐる研究動向」学習院大学法学会雑誌45巻1号173頁（2009年）

キングにならない、と述べる。[54] 同じことを述べているのであるが、ペニャルヴァーのような整理によって初めて、社会保障関係の一連の判例と租税とが同一の問題であることが明確になる。

(2) Koontz判決

Eastern判決のケネディ同意意見とブライヤー反対意見で示された考え方の射程が争われた最高裁判決として、2013年のKoontz v. St. Johns River Water Management District[55]がある。

本判決は、土地所有者の開発計画に対して水管理地区（water management district）が課そうとした資金提供義務についてNollan判決[56]及びDolan判決[57]において定式化されたルール（以下、「Nollan/Dolan法理」という）が適用されるかどうかが問題となった事案に関する、合衆国最高裁判所の判決である。[58]

フロリダ州オーランド市近郊の土地を開発しようとした原告に対して、水管理地区が、水資源と湿地の保全のために、建築計画を承認するための条件として、以下の二つの選択肢のいずれかを求めてきた。第一に、開発面積を大きく縮減すること。第二に、水管理地区が保有する（本件開発とは直接関係のない）土地の改良のために必要な金銭を支出すること（「資金提供義務（monetary exactions）」）である。これに対して、原告が正当な補償なきテイキングであるとしてフロリダ州法に基づいて水管理地区を相手取って訴訟を提起した。

さて、Nollan/Dolan法理によれば、計画されている開発と、それを許可す

も参照されたい。

(54) Peñalver, supra note 50, 104 Colum. L. Rev. 2182, 2248.

(55) Koontz v. St. Johns River Water Management District, 568 U. S. ___, 133 S. Ct. 2586 (2013).

(56) Nollan v. California Coastal Commission, 483 U. S. 825 (1987).

(57) Dolan v. City of Tigard, 512 U. S. 374 (1994).

(58) Nollan/Dolan法理及び本判決の土地利用法における意義については、渕圭吾「アメリカ合衆国における土地利用法（Land Use）（下）」（神戸法学雑誌掲載予定）で述べる予定である。

るための条件として課される開発負担（exaction）との間には、「本質的な結びつき（essential nexus）」と「大まかな比例性（rough proportionality）」が存在しなくてはならない。存在しない場合には、第5修正に言う正当な補償なきテイキングとなる。本判決（アリート裁判官が法廷意見を執筆）は、このNollan/Dolan法理を「違憲の条件の法理」という高次の法理の一部をなすものと位置づけた上で、土地利用許可の条件としての資金提供義務についてもNollan/Dolan法理の適用がある、と判示した。これに対して、ケーガン裁判官による反対意見は、そもそも金銭の支払いを求めることはテイキングになりえないし、仮になるとしても、本件では原告に対するテイキングが存在しない、と述べた。法廷意見と反対意見は、両者とも、金銭の支払いを求めることは原則としてテイキングになりえないというEastern判決におけるケネディ・ブライヤー意見を前提としており、その上で、例外的にテイキング条項の対象となる「特定された財産的利益」の意義をめぐって対立していた。以下、この点に関する両者の見解を紹介しよう。

ケーガン裁判官の反対意見は、次のように言う。

「このように、ある人に公有の湿地を修繕するための金銭を支払うように求めることは、テイキングではない。このような命令は『具体的かつ特定された財産ないし財産的権利』に影響を与えない。それは、金銭を要する『ある行為を行う義務を課す』（湿地の改善）に過ぎない。確かに、ある人が政府のために金銭を支出すれば、あるいは政府に対して直接金銭を支払えば、それは『彼の純資産を減少させる（will reduce［his］net worth）』が、これは誰かに対して『負の経済的影響を有するあらゆる法について言える（can be said of any law which has an adverse economic effect）』。政府は単に『一般的な債務（general liability）』を課しているに過ぎず、それゆえ規制された団体がどのように履行することを選ぶか、また、履行するためにどの財産を用いることを選ぶかについて、無差別である。このため、許可の過程と独立に見れば、湿地を修繕せよという命令（order）は、テイキングを構成しない。そして、このことは、この命令が、クーンツに対して憲法上の権利を放棄することを強制していない故

に、Nollan/Dolanの基準を発動させない、ということを意味する。（133 S. Ct. 2606）」

法廷意見は、次のように言う。

「我々は最初に、もし我々がこの議論［引用者注：原審のフロリダ州最高裁判所判決及び上記ケーガン反対意見の見解］を受け入れるならば、土地利用の許可を与える担当官（officials）にとってNollan判決及びDolan判決による限界を回避することは極めて容易になるだろうということを指摘しておく。政府は許可申請者に対して結びつきと大まかな比例性の基準を満たす一つの選択肢を提供しておけば足りるのだから、あるイーズメントを徴収したい許可官庁（a permitting authority wishing to exact an easement）はイーズメントを譲渡するかイーズメントの価値に等しい支払を行うかの選択を土地所有者に対して行わせればよい。このようないわゆる『代替的』料金（so-called “in lie of” fees）はすっかり一般化しており（utterly commonplace）、これらは機能的には他の種類の土地利用開発負担と同等である。この理由及び以下に述べる理由により、我々は、被告の議論を斥け、いわゆる『金銭的開発負担』（so-called “monetary exactions”）はNollan判決及びDolan判決の結びつきと大まかな比例性の要件を充たさなくてはならないと判示する。《中略》

被告の議論は、誤った前提に立っている。Eastern Enterprises事件における金銭債務と異なり、本件での金銭の要求は特定の財産の所有者に対して金銭の支払を命ずるものであり『特定された財産上の利益に作用する』ものであった（Unlike the financial obligation in *Eastern Enterprises*, the demand for money at issue here did “operate upon … an identified property interest” by directing the owner of a particular piece of property to make monetary payment.）。本件では、Eastern Enterprises事件と異なり、金銭債務は原告の特定の区画の土地所有権に対する負担となっている（In this case, unlike *Eastern Enterprises*, the monetary obligation burdened petitioner’s ownership of a specific parcel of land.）。その意味で、本件は政府が物的担保の被担保債権（特定の財産を担保とする金銭債権）を政府が取り上げる際に正当な補償を行わなければならないと判示した我々の判

例と類似している（In that sense, this case bears resemblance to our cases holding that the government must pay just compensation when it takes a lien – a right to receive money that is secured by a particular piece of property.）。本件が依拠する要点は、政府の要求と特定の不動産との間の直接のつながり（direct link）にある。このつながりがあるから、本件はNollan判決及びDolan判決の中心的な関心と関係している。この中心的な関心とは、政府が土地利用許可における大きな権限と裁量を問題となっている特定の財産について提案されている新しい使い方による諸効果との結びつきと大まかな比例性を欠く政府目的を追及するために用い、それにより、当該財産の価値を正当化理由なく減少させてしまう、というリスクである。

本件ではさらに、原告は我々に対して、政府が誰かに金銭の支払を命じることで規制的テイキング（a *regulatory* taking）ができるということを判示することを求めているわけではない。この結果、我々はPenn Central判決の『本質的にその場限りの、事実に関する探究（essentially ad hoc, factual inquir[y]）』を適用する必要が全くないばかりか、この『既に難しく不明確なルール』を規制に費用がかかりすぎると信ずるような『様々な範疇の事例』に拡張する必要もない。むしろ、原告の主張が基礎としているのはより限定的な見解であって、政府が一つの銀行口座や一筆の不動産など特定の識別可能な財産的利益と結びつけて資金の放棄を命じているならば、最高裁判所の先例の下では『当然のテイキング（*per se* taking）に対するアプローチ』が正しい分析のやり方だということである。

最後に、原告の主張が『政府の決定の賢明さに関する規範的考慮』に関わらないことは強調に値する。本件で我々は、被告にとって土地所有者に近隣の公有地の改善を命ずることが『恣意的ないし公平に関する（arbitrary or unfair）』かどうかということに関心はない。そのような政策に賢明さがあろうとなかろうと、それは財産に対する権利を土地所有者から政府へと移すのである。この理由から、こうした要求は、イーズメントあるいは物的担保の被担保債権の取り上げと同様に、当然のテイキングとなるのである。（133 S. Ct. 2599-2600）」

法廷意見はさらに、開発負担と租税との区別について、次のように述べている。

「被告及び反対意見は、金銭的開発負担（monetary exactions）がNollan判決及びDolan判決の審査に服するとされるならば、許されざる土地利用に対する開発負担と財産税（property taxes）とを区別する首尾一貫した方法（principled way）が存在しないことになる、と論じる。彼らは、この問題が土地利用許可の文脈に特殊である程度、及び、課税権（the power to tax）と収用権に基づいて取り上げる権能（the power to take by eminent domain）とを区別することの実際的な困難性、について誇張していると我々は考える。

『租税及び使用料が「テイキング」でない（taxes and user fees … are not ‘takings’）』ということに争いはない。我々はこの点をCounty of Mobile v. Kimball[(59)]において詳述し、それ以来この点について我々の判例は明確（clear）である。それゆえ、本件は財産税、使用料及び同様の財産所有者に金銭的負担を負わせる法や規制を課す政府の能力に影響を与えない。

同時に、我々は繰り返し、政府が金銭債権（financial obligations）を没収することで租税を課すことで得られるような結果を達成した場合に、テイキング

---

(59) County of Mobile v. Kimball, 102 U. S. 691, 703（1881）には次のような叙述がある。

“But neither is taxation for a public purpose, however great, the taking of private property for public use, in the sense of the Constitution. Taxation only exacts a contribution from individuals of the State or of a particular district, for the support of the government, or to meet some public expenditure authorized by it, for which they receive compensation in the protection which government affords, or in the benefits of the special expenditure. But when private property is taken for public use, the owner receives full compensation. The taking differs from a sale by him only in that the transfer of title may be compelled, and the amount of compensation be determined by a jury or officers of the government appointed for that purpose. In the one case, the party bears only a share of the public burdens; in the other, he exchanges his property for its equivalent in money. The two things are essentially different.”

を認定してきた。もっとも最近では、Brown判決[60]で、州最高裁判所が預託された依頼人の資金に対する利子（the interest on client funds held in escrow）を没収すること（seizure）は、全く同じ歳入を挙げる租税であれば問題なく憲法上適切である（propriety）にもかかわらず、テイキングにあたる、と我々は全員一致で結論を下した。我々のBrown判決における判示は、Phillips v. Washington Legal FoundationとWebb's Fabulous Pharmacies, Inc. v. Beckwithという、我々が、機能的な租税との類似性にもかかわらず、金銭の没収をテイキングとして扱った二つの先行判例に従っていた。恐らくもっとも本件と類似しているのであるが、我々は繰り返し、政府が物的担保の被担保債権（liens）を没収する場合に政府は財産を取り上げている（that the Government takes property）と判示してきた。そしてそうする際に我々は、政府が経済的に同等の結果を課税（taxation）によって達成できたかどうかということを考慮してこなかった。

これらの判例から、二つの事実が現れる。第一は、租税をテイキングから区別する必要は、今日我々が金銭的開発負担（monetary exactions）はNollan判決及びDolan判決の審査に服すると判示することによって生じるのではない、ということである。むしろ、問題は、政府が課税権を通じて（through its taxing power）憲法に従って（constitutionally）要求できる財産はまた収用権によって取り上げられうる（be taken by eminent domain）という当裁判所の長く確立した見解に内在している。

第二に、我々の判例は、租税とテイキングの違いを探り出す（teasing out）ことは実際的にというよりもむしろ理論的に（in theory）困難であることを示している。本件の被告と同様に、Brown事件の被告も、テイキング条項の保護を銀行口座へと拡張することは租税に対する憲法上の異議申立てというパンドラの箱（a Pandora's Box of constitutional challenges to taxes）を開けることになる、と論じた。しかし、これまた本件の被告と同様に、Brown事

---

(60)　Brown v. Legal Foundation of Washington, 538 U. S. 216 (2003).

件の被告は、原告の財産を取り上げた際にその課税権を行使していたとは主張しなかった。もしそのような議論がされたとしたら、州法上は信じがたい（implausible）ものであったろう。というのは、ワシントン州では、租税は立法者（the legislature）によって課されるのであり、裁判所によってではないからである。

同様の力学が本件でも働いている、というのは、フロリダ州は被告の課税権を大きく制限（circumscribe）しているからである。もし被告がその金銭の要求が租税であると主張していたとしたら、原告の申請を拒絶したのはフロリダ州法上正しくなかったということを実質的に認めることになったであろう。被告は、そのような譲歩を行うのではなく、本件訴訟において一貫して原告の金銭は原告が公衆に対して未開発地のより多くの部分における環境保存地役権（a conservation easement）を譲渡した（deeding）ことの代替であると主張してきた。

本件は我々にこれ以上のことを言うことを求めていない。我々は、政府が『租税』と名づける土地利用を許可するための料金が厳密にどの段階で『恣意的であるため租税の賦課ではなくて財産の収用である』となるのかということを決める必要はない（We need not decide at precisely what point a land-use permitting charge denominated by the government as a “tax” becomes “so arbitrary … that it was not the exertion of taxation but a confiscation of property.”）。本件との関係では、『課税権は収用権と混同されてはならない（the power of taxation should not be confused with the power of eminent domain）』とかねてより認識されてきたにもかかわらず、両者を区別することは我々にはあまり難しくない、ということを言えば十分である。（133 S. Ct. 2600-2602）」

6. 若干の考察

（1）アメリカ法の文脈で

アメリカ法におけるデュー・プロセス条項及びテイキング条項と租税立法の

関係を巡る議論をまとめると、以下のとおりである。

当初は、少なくとも第5修正との関係では、租税立法は問題となりえなかった。ところが、マクレイノルズ裁判官の執筆した判決を通じて、まず、租税立法はデュー・プロセス条項の審査対象となった。さらに、ホワイト裁判官が執筆したConnolly判決を通じて、租税立法はテイキング条項の審査対象となったと考えられる。ところが、Eastern判決のケネディ同意意見・ブライヤー反対意見により、（租税立法を含む）責任財産を引き当てとする義務賦課をテイキング条項において扱うことの問題点が、はじめて意識されるようになった。この問題意識は、Koontz判決を見る限り、最高裁判所の裁判官たちによって共有されている。

以上の議論を通覧して、次のようなことが指摘できる。

第一に、租税立法、あるいはより一般的に責任財産を引き当てとする義務賦課に対する違憲審査の枠組みは、時代により異なる。より正確に言うと、憲法上の規定のそれぞれが果たすべき役割についての認識が時代により異なるため、租税立法に対する審査の枠組みもまた時代により違ってくる。たとえば、近年、保守的な裁判官たちは、デュー・プロセス条項を使って実体法に対する審査を行うことに嫌悪感を示している[(61)]。このことは、責任財産を引き当てとする義務賦課に対する審査がテイキング条項を通じて行われ始めた大きな要因であろう。

このように時代によって憲法上の規定のそれぞれの果たす役割が異なっている以上、租税立法の違憲審査に用いられるべき規定を通時的・一般的に確定することは困難である。むしろ、租税立法に対する違憲審査が、政府による他の行為に対するそれと、どこまでが同じでどこが違うのか、明らかにしていくことの方が、比較法研究としては有益であろう。

第二に、租税立法に対する違憲審査を考えるにあたって、より一般的に責任

---

(61)　例えば、United States v. Carlton, 512 U. S. 26 (1994), 39-42 のスカリーア裁判官の同意意見参照。

財産を引き当てとする義務賦課に対する違憲審査をめぐる判例が蓄積していることは、極めて示唆に富む。

ドイツ法に関する研究から明らかになったように、納税義務は個々の財産に対する義務賦課ではなく責任財産を引き当てとする義務であると考えることができる。アメリカ法においては、（後述する不法行為法における純粋経済損失という考え方を除くと）大陸法にいう総財産＝責任財産（Vermögen, patrimoine）という考え方はほとんど知られていない[(62)]。しかし、イースタン判決におけるケネディ・ブライヤー意見は、まさに責任財産を引き当てとする債務と個々の財産に対する義務賦課とを区別し、この区別をテイキング条項の守備範囲を画するために用いたのである。

そして、責任財産を引き当てとする義務というカテゴリーを立てたが故に、それまで、特殊なものであってテイキング条項との関係でも問題とはならないと何となく考えられていた租税立法について、テイキング条項との関係を真剣に考えなくてはならなくなったと言えよう。租税は、責任財産を引き当てとする義務の中の非常に大きな部分を占めているからである。

第三に、以上のようにテイキング条項の射程についての議論が進展しているにもかかわらず、残念ながら、潜在的な鉱脈の豊かさにアメリカの裁判官・研究者たちはまだ気がついていないように思われる。

既に指摘した大陸法の総財産＝責任財産概念との共通性に加えて、ここで強調したいのは、英米の不法行為法において古くから知られる《純粋経済損失に対して不法行為責任は生じない》というルールとの共通性である。

純粋経済損失（pure economic loss）とは、人身被害（死亡・負傷）や物的被害（物の毀損・滅失）を伴うことなく、被害者に経済的な損失のみが生じる場合の、この経済的な損失のことを言う[(63)]。ここで被害者の「経済的な損失」

---

(62)　渕・前掲注14参照。

(63)　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（純粋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、1998年）619頁、及び、能見善久「投資家の経済的損失と不法行為法に

とは、大陸法的な言葉遣いを援用すると、被害者の総財産＝責任財産が減少することである。ドイツ法でもそうであるが、イギリス法、アメリカ法においては、このような意味での純粋経済損失は不法行為法の対象とならず、被害者は加害者に対して損害賠償を請求することができないという原則がある。例えば、アメリカ法においては、1927年のRobins Dry Dock & Repair Co. v. Flint[(64)]という判決において、この原則が確認された[(65)]。

もちろん、実際には、この原則には例外が少なからずあり、各国でその例外をできるだけ広げるような法解釈・立法が行われている。他方で、この原則をもたない日本やフランスのような国においても、実際上、この原則に相当するケースにおいて必ずしも不法行為法による被害者救済が行われていないという[(66)]。

私が強調したいのは、純粋経済損失という原則の妥当性というよりむしろ、純粋経済損失について不法行為の成立を認めない、という考え方と論理的に全く同じ考え方が、テイキング条項の守備範囲をめぐってケネディ・ブライヤー意見によって示された、という事実の面白さである。総財産＝責任財産という考え方はアメリカ法では知られていない、と先に述べたが、明確に言語化されていないだけで、同じような発想は、少なくとも不法行為法の射程とテイキング条項の射程という二箇所に現れているのである。

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、2009年）309頁を参照して、筆者なりに定義した。

(64) Robins Dry Dock & Repair Co. v. Flint, 275 U. S. 303 (1927).

(65) *See e. g.*, John C. P. Goldberg & Benjamin C. Zipursky, The Oxford Introductions to U.S. Law: Torts, Oxford University Press, 2010, at 123-128.

(66) 以上につき、能見・前掲注63（民法典の百年）、及び、能見・前掲注63（前田庸喜寿）参照。また、橋本佳幸「不法行為法における総体財産の保護」法学論叢164巻1～6号391頁（2009年）も、「709条の適用にあたっては、いわゆる総体財産の減少場面でも、原則として、権利・法益侵害要件の文言通りに総体財産をこえる具体的法益の侵害を要求すべきである」（418頁）と結論づけている。

(2) 日本法の文脈で

日本法との関係では、前稿[67]及び本稿の検討から、以下のようなことを指摘することができる。

第一に、憲法29条との関係で租税立法が問題になる、と安易に言うことはできない、ということである。責任財産を引き当てとする義務賦課は、個々の財産に対する収用あるいは負担と、質的に異なる。しかも、責任財産を引き当てとする義務賦課の中には様々な性質のものがあり、対価性の不存在等の一定の要件を充たすものだけが「租税」と呼ばれている。いやしくも「租税」というだけの実質が備わっている以上、仮に憲法29条との関係で問題となるとしても、ある一人の所有する個々の財産を政府が取り上げてしまうような場合とは、論じ方や考慮要素が違ってくるのではないだろうか。

第二に、アメリカの実体的デュー・プロセスに関する議論を振り返ってみると、日本の憲法84条は両義的であるように思える。どういうことかと言うと、憲法84条は一方では、租税「法律」主義を定めていて、デュー・プロセス条項のように法が法であるにふさわしい諸条件を備えているか審査するという側面を有する。この側面について言えば、法律で定められるべき他の国家作用（これらについては直接言及する憲法の条文は存在しないが[68]）と、本質的に違いはないのではないかと考えられる。他方では、憲法84条は、「租税」法律主義であって、個々の財産に対して作用する国家作用とは異なり納税義務者の責任財産に対して作用する「租税」というものを特殊な国家作用としてとらえていると解することも可能である。そして、このように考えるならば、こちらの側面は、他の国家作用と比べて、「租税」を通じた国家作用すなわち租税立法に対して、高い自由度を与えていると言えるのではないだろうか。

最後に、最判平成23年9月22日について若干のコメントを加える。前稿及び本稿で紹介したドイツやアメリカにおける伝統的な考え方からすれば財産

---

(67)　渕・前掲注13。
(68)　仲野武志『国家作用の本質と大系I』（有斐閣、2014年）。

権保障に関する憲法の規定は元来金銭支払義務の賦課には及ばないわけで、平成23年最判において最高裁判所が財産権に関する昭和53年最判の判断枠組みを直接適用しなかったことは賢明であったということになる。ところで、平成23年最判は、憲法84条が「課税関係における法的安定が保たれるべき趣旨を含む」とした上で、昭和53年最判の枠組みを準用して判断を行っている。しかし、法改正により期待を裏切られ総財産が減少してしまうことは、本件のような税法改正の場面に限らず、法改正一般において生じうる。そうだとすると、あらゆる法改正について、期待を裏切られ総財産が減少したという主張に対して「憲法84条の趣旨」に基づいて平成23年最判と同様の合憲性審査を行わないと、首尾一貫しないのではなかろうか。

そもそも、昭和53年最判は明示的に憲法29条との関係を論じているものの、そこで問題となっていた「旧所有者の売払を求める権利」は同判決中でも認定されているように確定的なものではなかったわけで、憲法29条にいう「財産権」と言えるほどの実質を備えていたわけではなかったとも考えられる。そうすると、昭和53年最判と平成23年最判をそれぞれ憲法29条・84条の趣旨から切り離し、これらの判決における判断枠組みを国家の政策変更によって期待が害された場合の救済の要否[(69)]に関する一般的な判断枠組みとして位置づけることはできないだろうか[(70)]。

---

(69)　渕・前掲注19、89頁・注29に対応する本文で引用した判決を参照。

(70)　このように問題を設定すると、制度移行に関する多くの研究の蓄積を利用することが可能になる。*See* J. Mark Ramseyer & Minoru Nakazato, Tax Transitions and the Protection Racket: A Reply to Professors Graetz and Kaplow, 75 Va. L. Rev. 1155 (1989). また、中里実「Tax transitionと水平的公平」ジュリスト898号101頁（1987年）も参照。