

ドイツにおける教会税の制度と実際

片桐 直人 (近畿大学)

- I. はじめに
- II. ドイツにおける政教関係とそこにおける教会税の位置
- III. 教会税概観
- IV. 教会税にかかわる諸問題
- V. おわりに

I. はじめに

本稿は、ドイツにおける教会税の制度と実際について紹介し、そこで議論されている問題点のいくつかについて概観することを目的とする。

ドイツがいわゆる公認宗教制とよばれる政教体制を採用している¹⁾こと、あるいは、その中心に、公法人たる宗教団体が存在することはわが国でもすでに多くの紹介があり、よく知られている²⁾。そして、公認宗教制を識別する代表的な指標の一つとして、教会税の存在があげられる³⁾。

しかしながら、従来の研究における教会税の扱われ方を振り返ってみると、その制度がごく簡単に紹介されるにとどまり、実際の運用とそこにおける問題点とに踏み込んで研究・報告したものは少なかったといえよう⁴⁾。もちろん、これには、教会税の制度がいわゆる政教分離原則を採用するわが国の政教体制に比較の視点を提供しにくい、という事情があると思われる。

けれども、宗教団体が活動していく上でその活動資金をどのように調達するか⁵⁾は非常に大きな問題であり、そして、その資金調達に憲法上の保障を与

えるかどうか、与えるとしてどのように与えるか、という点もまた宗教法（研究）にとって検討に値する非常に大きな問題である。そういった視点で見た場合に、宗教団体の財務についての比較法的な研究というものも存在しうる⁶⁾わけであって、教会税の制度と実際について、検討するのもまた意味のあることのように思われる。

幸いにして、2007年までの3年間、初宿正典京都大学教授とドイツの政教関係、とりわけ、この教会税の問題について、共同研究を行う機会を得、その一環として、ドイツ（主にラインラント・プファルツ州）における、教会税の制度と実際について現地調査をすることができた⁷⁾。本稿では、その成果も織り交ぜつつ検討を行いたい。

以下では、ドイツ宗教法制を概観し、簡単な比較法的分析も含めて教会税の制度的位置づけを確認し（Ⅱ）、教会税の制度と実際の運用を検討したうえで（Ⅲ）、教会税にまつわる問題点を紹介する（Ⅳ）。

Ⅱ. ドイツにおける政教関係とそこにおける教会税の位置

1. ドイツ連邦共和国基本法における宗教団体

はじめに、基本法における政教関係の基本的な構図を確認しておこう。まず、ドイツにおいても宗教の自由が憲法上保障されている（基本法4条1項、2項）。ここには、わが国で言われているのと同様、個人の宗教的自由（信仰の自由、宗教活動の自由）及び集団の宗教的自由（宗教的結社の自由）が含まれる。その上で、基本法は、この保障をより実効的なものにするために、国教会の存在を否定するという意味で政治と宗教の距離をとりつつ、同時に、国家と教会との間に一定の協力関係（パートナーシップ）が存することを保障しており、憲法上、特定の宗教団体に対して、特別の法的地位を与えることを承認している（基本法第140条）。

このような国家と教会のパートナーシップは基本的には、ヴァイマル憲法時代から変わっていない⁸⁾。この表れとして、ドイツの憲法たる基本法は、ヴァイマル憲法中の宗教関連規定をそのまま編入するという形をとった上で、①一定の宗教団体が公法上の法人として活動することを保障し、②公法上の宗教団

体が徴収する教会税の徴収を国が代行し、③公立学校における宗教の授業を正規の科目とする旨などを定めている（ヴァイマル憲法第137条）。

2. 公法上の社団たる宗教団体

もっとも、ドイツにおいて、宗教団体が有している法的資格は公法上の社団にとどまらず、民法上の法人格を有する非経済的社団たる資格を有する宗教団体⁹⁾や、いわゆる権利能力なき社団として活動している非常に小さな規模の団体もある。いずれの団体も宗教団体である限り、基本法第4条などで保障される宗教の自由を（宗教団体の自由まで含めて）享有することが妨げられない¹⁰⁾。

そのような宗教団体のうち、①従来公法上の社団であったもの、又は②その根本規則及び構成員数からみて存続することが確実であるものについては、公法上の社団たる地位を獲得することが出来る。この点こそがドイツの宗教法制の大きな特徴のひとつである。

公法上の社団たる宗教団体は、ドイツ全体で見れば、ローマ・カトリック教会や福音主義ラント教会、ユダヤ教会をはじめ、メソヂスト派やモルモン教、エホバの証人など多数にわたる¹¹⁾。ただし、ここで注意しなければならないのは、ある宗教団体に対して公法上の社団としての地位を付与するのは、連邦ではなく、各ラント（州）であるという点である。というのも、ドイツの宗教法制は、先に述べたようなパートナーシップという点だけでなく、連邦制という国家形態を採用していることから、影響を受けているからである。すなわち、宗教、教会、宗教教育といった宗教に関連する事項については、基本法上、原則としてすべてラントの管轄に属しており、連邦はこの点に関する権限を有していない¹²⁾。ここから、どの宗教団体に公法上の社団としての地位が付与されているのかは、基本的には各ラントごとに異なることになる。つまり、上述の宗教団体すべてが、すべてのラントにおいて公法上の社団として認められているわけではないのである¹³⁾。すべてのラントで公法上の社団たる地位が認められている宗教・宗派は、ローマ＝カトリック教会、プロテスタント、ユダヤ教団が挙げられるが、当然のことながら、ヒエラルヒーを形成するカト

リック教会と個別の各教会がそれぞれ独立しているプロテスタントの諸派とユダヤ教団では、それぞれ組織構造が異なっているのであるから、すべてのラントで認められているということには、ドイツ全土にわたってそのような宗教・宗派が強い勢力を有していることの表れであるという点を除いて、あまり意義はないように思われる。

3. 公法上の社団の特権と教会税

公法上の社団たる宗教団体は、基本法上（明文で、または解釈上）保障される様々な権限と、個別の法律で与えられているさまざまな特権（『特権の束』＝Privilegienbündelと呼ばれる）を有する¹⁴⁾。

まず、基本法上保障される権限には、本稿の検討対象である教会税賦課徴収権の他、公務員を雇用できる資格（Dienstherrnfähigkeit）¹⁵⁾があること、広く組織権及び自律権を有することなどが挙げられる¹⁶⁾。公法上の社団ではない宗教団体も、組織権及び自律権を有するが、公法上の社団に特徴的な点は、公法上の下部組織または機関を設立、設置、廃止することができる点である¹⁷⁾。さらに、公法上の社団は、構成員に関して、公法上の規律を及ぼすことができる¹⁸⁾。連邦憲法裁判所はさらに、公法上の社団としての性格から直接に破産法の適用が除外される（BVerfGE 66, I [17 ff.]）ことを確認している。

また、公法上の社団たる宗教団体が有する個別の法律で認められた特権¹⁹⁾には、租税及び公共料金等に関する特例、社会法及び労働法上の特別規定、不動産取得等に関する特例、宗教団体の所有権に対する特別の保障、情報保護法上の特権、メディア特権などがある。

これらの特権のうち、最も重要なのは、やはり、教会税課税特権であろう。というのも、これら特権のなかで、教会固有の重要性に鑑みて保障される特権というのは多くはない。例えば、公務員を雇用できる資格や組織権及び自律権については、教会であることにより認められるというよりは、教会が公法人であることから認められる特別の取り扱いであるということもできるからである。

教会税賦課徴収権については、基本法第140条によって編入されるヴァイマ

ル憲法第137条6項が「公法上の社団たる宗教団体は、市民租税台帳に基づき、ラントの法の定める基準に従って、租税を徴収する権利を有する」と定めており、基本法上の保障を受ける²⁰⁾。また、各ラントの憲法²¹⁾においてもおよそ同様の規定が置かれている。加えて、各ラントが各教会と結ぶ政教協約においても保障される²²⁾。もっとも、ラント内のすべての公法上の社団たる宗教団体が教会税を徴収しているわけではない。

4. 比較法的位置づけ

ところで、教会税は、ときに、宗教団体を取りまく税制の一環として紹介、分析されることがある²³⁾。しかしながら、教会税制度は、宗教団体に対する課税ではなく、教会がその構成員から金銭を徴収する制度であり、このような位置づけは必ずしも妥当ではないと思われる。その意味では、教会税は、むしろ、宗教団体の資金獲得源をどのように制度化するか、という観点から位置づけを行うことが適切であろう。

このような観点に立つと、宗教団体の資金獲得モデルには、比較法上、大きく分けてアメリカやフランスで採用される寄附金モデル、ドイツなどで採用される教会税モデル、イタリアやスペインなどで採用される税使途選択モデル²⁴⁾の三つのモデルがあることが指摘できる²⁵⁾。

寄附金モデルでは、教会の資金獲得には原則として国家は関与せず、教会自らが資金獲得における一切の事務を執り行うこととなる。一方で、税使途選択モデルでは、国税の一環として税額が算定される点で、資金獲得の場面で教会が果たす役割は相対的に小さくなるといいうる。

これらの制度に対して、教会税制度は、教会自らが徴収者でありながら、国家の徴税権力を用いて徴収を行っている、という意味で特徴があることになる。つまり、①教会が独自に会費を徴収するコストを低減しつつ（寄附金モデルとの違い）、②税額決定に関する教会の自主性を尊重する（税使途選択モデルとの違い）点に、教会税制度の特徴がある。

ドイツの教会は、この教会税のシステムによって効率的で安定的な資金調達が可能となっている。一説によると、教会の財務のうち、90%以上が教会税で

あることが指摘される²⁶⁾が、実際の統計によれば、そこまでではなく、例えば福音主義教会を例に挙げると、2004年度の収入99.5億€のうち、40.3億€(40.5%)が教会税収入となるにとどまる²⁷⁾。そうはいつても、収入のうち最も大きな割合を占めることには変わりがなく、その額も、日本円にして5000億円以上となっており、相当の財力があることを示している(ただし、教会税が教会収入のうち占める割合は、教会ごとにより異なっているようである)。

もつとも、後に指摘するように、教会税に教会の収入の多くを依存する制度は、教会の構成員数や教会が活動する州の経済状況に大きく左右される。これは、社会経済の状況が直接的に教会の財政基盤に影響を与えることを意味し、たとえば、旧東独諸州と旧西独諸州の経済格差がそのまま、旧東独諸州で活動する諸教会と旧西独地域で活動する諸教会との間の経済格差として立ち現れることを意味する²⁸⁾。

Ⅲ. 教会税概観

1. 法的枠組

先にも指摘したように、教会税は、基本法上、公法上の社団たる宗教団体に保障された権限である。また、州憲法及び各ラントが各教会と締結している政教協約によっても保障される²⁹⁾。

各ラントは、基本法、ラント憲法および政教協約の枠組みの中で、教会税法を定めることができる。それゆえ、基本的には、教会税法のあり方は各ラントごとに異なりうるが、教会税の種類や徴取手続きなど、実際には同様の規定がおかれることが多い。一方、教会は、教会税法の枠内で、必要な諸法規(教会税規則及び教会税決定)を定める(この点をさして、教会税法は、大綱法〔Rahmengesetz〕的性格を有していると評される³⁰⁾)³¹⁾。その年に具体的にどのような額を徴取するかは、教会税決定が定めている。教会税決定は、教会が決定し、ラント議会または行政官庁の承認(GenehmigungまたはAnerkennung)を受け³²⁾、ラント及び教会の公報に登載される。

このような承認は、実際には、形式的な意味しかないことには注意が必要である³³⁾。すなわち、ラント議会は教会税決定や教会税規則が教会税法に適合し

ているかを判定し、それと同時に世俗領域への拘束力を付与するのである。それゆえ、教会税の税額について裁量権を有していないという意味で、この承認は驥足行為的なものであるとされる³⁴⁾。

以上のように、教会税に関する法制度は、基本法・ラント憲法・政教条約に基づく課税権保障に支えられながら、ラントの教会税法が、枠組みと手続きなどの形式的側面を所管し、教会の教会税規則及び教会税決定が課税額などの実体的側面を所管するという構造を持っている³⁵⁾。ここで興味深いのは、ラント法の根拠付けがないにもかかわらず、教会の定める教会税規則及び教会税決定が法的効力を有していると言う点にある。つまり、教会税法及び教会税規則もしくは教会税決定はどちらも「公法として、聖俗双方の領域において同等の効力を持ちつつ、教会と国家の領域に互いに食い込むような形で統一的な」³⁶⁾ 法体系をつくり出しているのである。それゆえ、教会税法の体系を概観するには、個別のラントの教会法と各教会の教会税規則を合わせて観察する必要がある。

2. 教会税の納税義務

教会税の納税義務者は、それぞれのラントに住所を有し、そのラントで教会税を徴収する宗教団体に所属する自然人である。納税義務の開始と終了は、ことに金銭の賦課徴収に関する問題であるから、教会税法において詳細に定められるのが常である。

納税義務の開始については、各ラントの教会税法においてちがいは無く、教会税納税義務は、住所又は生活の本拠を定め、教会に所属したときに、暦上の翌年から生じ、他の教会から移籍した場合には、それまでの教会税納税義務の終了により生じる。

教会税納税義務は、死亡や転居及び教会からの脱退を理由として終了する。このうち死亡や転居の場合についてはその月の末日に終了するという点については、各ラントにおいて違いは無い。しかし、教会からの脱退によって教会税納税義務が終了する場合には、各ラントごとに微妙に取扱いが異なる。ドイツでは教会税の負担が重いことを理由に、教会から脱退する例が見られるが、こ

の脱退の届出先がラントによって区裁判所または戸籍役場となっており異なるうえ、これを理由に教会税納付義務が終了する場合の終期についても、届け出た月またはその翌月となっている³⁷⁾。

3. 教会税の種類

各ラントの教会税法上認められている教会税には、所得に対する教会税、財産税に対する教会税、土地税査定基準額に対する教会税、一般教会金、特別教会金などといった種類がある。ただし、このうち、各ラントで共通に徴収されているのは、所得に対する教会税のみであり、それ以外については、ラントごと、あるいはラントの中でも地域ごとに対応が異なっている。また、財産税そのものが連邦憲法裁判所によって違憲とされたことにより (BVerfGE 93, 121 ff.) 1997年以降徴収されていないため、財産税に対する教会税も徴収されていない³⁸⁾。

また、一般教会金は、教会構成員の負担金であって、直接にそれぞれの教会に納められている。それゆえ、厳密な意味で (狭義) の教会税ではなく、広義の教会税に含められる³⁹⁾。また、すべての公法上の社団たる宗教団体が一般教会金を徴収しているわけではなく、ラインラント=プアルツ州で一般教会金を徴収しているのは、たとえば、ローマ=カトリック教会リンブルク司教区、ラインラント福音主義教会、プアルツ福音主義教会など一部にとどまる。一般教会金の額は、所属している教会、地域によって異なるが、プアルツ福音主義教会の地区では、多くの市町村で24ユーロまでの一定の教会金が毎年徴収されるほか、所得に基づいて、24ユーロ、48ユーロ、72ユーロの三段階の累進的な教会金が徴収されている市町村もある。

教会税のうち、主に徴収される教会税は、所得に対するものである。その実際の運用は後で詳しく見るが、各ラントの教会税法は、バーデン=ヴュルテンベルク州及びバイエルン州では所得税の8%まで、その他の州では9%までを徴収することを認めている。各教会はこの枠の中で税率を決定するが、実際には、上限一杯に設定しているようである。ラインラント=プアルツ州の場合、所得に対する教会税を徴収しているのは、ローマ・カトリック教会の各司教

区、福音主義の各ラント教会、古カトリック派教会、コブレンツ・ユダヤ信仰団体、マインツ自由宗教団、プアルツ自由宗教団、アルツアイ自由宗教団である⁴⁰。

土地税算定基準額に対する教会税は、土地税が市町村税であることから、土地税とともに市町村によって徴収される。ただし、ラインラント=プアルツ州の場合、すべての地域において徴収されているわけではなく、限られた地域でのみ徴収されているようである（リンブルク及びシュパイヤーのローマ・カトリック教会司教区、プアルツの福音主義教会、ラインラントの福音主義教会など）。税率は各教会が決定する（シュパイヤー司教区の場合10%）。

特別教会金は、夫が教会構成員ではなく、妻が教会構成員であるような場合で、この妻に固有の収入が存在しないような場合に関する（逆もまた同様。以下では便宜的に夫を世帯主とする）。妻に固有の収入が無いが、またはあってもわずかな場合には、妻は夫とともに所得税の算定を受ける（いわゆる合算査定）。この場合に、夫が教会に所属していなければ妻の教会税も徴収されることはなくなってしまう。特別教会金は、このような不都合をなくすため、教会構成員たる妻が夫の所得から得ている経済力を定型的に把握し（いわゆる典型生活費）、それを基礎に、教会に納めるべき税額を決定し徴収する制度である⁴¹。特別教会金についてもすべての公法上の社団たる宗教団体が徴収しているわけではなく、ラインラント=プアルツ州の場合、福音主義の各ラント教会、ローマ=カトリック教会の各司教区（ケルン司教区を除く）、マインツ自由宗教団が徴収している⁴²。その額は、13段階の表に基づいて累進的に定められており、どのラントにおいてもどの宗教・宗派においても同様である⁴³。第1段階は、ともに課税される配偶者の所得が30,000ユーロから37,499ユーロまでの場合に適用される。この場合の特別教会金は年額96ユーロである。最後の第13段階は、配偶者の課税される所得が300,000ユーロ以上の場合に適用される。この場合には、特別教会金は、3,600ユーロになる。

4. 課税手続と徴税事務の分担と紛争の処理

各ラントの教会税法は、教会が、ラントまたは市町村の税務当局（通常は税

務署、バイエルンでは、1942年に創設された教会税庁）に教会税の賦課徴収事務を委託することを認めている⁴⁴⁾。これに基づき通常、教会は、とくに教会所得税について、ラントの税務当局に事務を委託している。ただし、先にも述べたように、一般教会金は教会が自ら徴収しているし、教会所得税のうち、賃金税に基づくものは、雇用者によって源泉徴収が行われる。

ラントや市町村の税務当局は、委託を受けて、一般の租税と同様、法律に則って賦課徴収を行う。教会税の免除や猶予に関する決定は、原則として、教会に留保されているようではあるが、教会税は国税に結びついているために、税務当局が税の免除や猶予を行った結果として、教会税も免除されたり猶予されたりする場合がほとんどである。ラントはこれらの事務の手数料として、若干の手数料（ラインラント=プアルツ州では4%）を受け取っている。集められた教会税は、すぐに、教会に渡されるとのことである。

教会税を巡る紛争は、基本的には、ラント法に定めがある場合には財務裁判所に、その他の場合には行政裁判所へ出訴することができる。ただし、ラインラント=プアルツ州財務省の担当者によれば、教会税は、基礎となる税額が決まれば自動的に税額も決まってしまうため、税額算定を巡る紛争は構造的に起こりにくい（すなわち、税額算定を巡って紛争が起こるのは基礎となる税の税額算定の際であり、教会税の税額の算定については構造上起こらない）とのことであった。

5. 教会所得税の実際

上述したように、教会税のうち、最も主要なものは所得に対する教会税（教会所得税）である。このように教会税を所得税と連動させて算定する制度は、古くは20世紀初頭のハノーファーに遡ることができる⁴⁵⁾。所得税は各人の支払能力に応じた負担を求めることができ、その意味でも、教会所得税は優れていると評価される⁴⁶⁾。

さきにも指摘したように、教会所得税は、所得税の8%または9%の額が徴収される。一人当たりの教会所得税の税額がどの程度になるかは、算定の基礎となる所得税額に応じて変化するため、収入及び家族構成によって様々となる

が、独身者の場合、月収のおよそ0.12%から1.88%ほどを教会税として納めることになる⁴⁷⁾。

また、教会所得税が所得税と連動していることにより、所得が低く所得税が非課税の者については、教会税を徴収することが出来ない。というのも、教会税を算定する基礎となる所得税額が存在しないからである。所属している教会や住んでいるラントによっては、このような場合に、約2～4ユーロほどの最低額教会税 (Mindestbetrags-Kirchensteuer) と呼ばれる教会税を課す場合がある⁴⁸⁾。

加えて、教会所得税が所得税と連動することのもう一つの帰結として、所得が高くなればなるほど教会所得税の額も高くなる。そこで、各ラントは一定の場合に教会所得税の上限を定めている (Kappung der Progression)。具体的には、所得の一定の割合 (ラントによって異なるが、3%～4%) が限度とされ、教会所得税額がそれを超えることはない⁴⁹⁾。

また、所得税と連動していることにより、夫婦の場合の教会所得税の算定にも工夫が施されている。すなわち、夫婦はその収入を合算して所得税を算定する (合算査定) ため、夫婦間で宗派が異なったり、信仰が異なったりする場合の算定方式が工夫されている。まず、夫婦ともに教会税を課税する団体に所属している場合 (いわゆる「宗派の異なる夫婦」) には、夫の教会の教会税の半額と妻の教会の教会税の半額をそれぞれ徴収する。また、夫または妻のみが教会税を徴収する教会に所属している場合 (いわゆる「信仰が異なる夫婦」) には、個人単位で税額を確定する (ただし、先述の特別教会金が徴収されるケースは除く)。

IV. 教会税にかかわる諸問題

1. 教会税負担と教会脱退 (Kirchenaustritt)

周知のようにドイツにおいて教会は、国家と市場の間のいわゆる「社会」領域における重要なアクターとして位置づけられており、その社会的地位は非常に高い。教会税も、そのような教会の活動を維持・支援するものとして、基本的には将来にわたって存続すべき制度だと考えられているようである。

もちろん、教会税に全く問題がないわけではない。とりわけ、教会税が付加税として二重取りされることから、教会税負担を重く感じる構成員もおり、それゆえに、教会構成員が教会から脱退する事例があることは良く知られている⁵⁰⁾。

もっとも、脱退による教会構成員数の減少と教会税収入の減少⁵¹⁾とを単純に結び付けるのは適切ではない。というのも、教会税の大半を教会所得（賃金）税が占めていることから、教会税そのものが所得税収入の増減と分かちがたく結びついてしまっているからである。つまり、景気変動により世帯収入が低下すれば、所得税も減少し、それと同時に教会所得税も減少するという構造になっているわけである。また、相対的に所得の少ない東部諸州においては、教会税収入もまた少なくなってしまう。加えて教会構成員数の減少自体も、ドイツが日本やイタリアなどと並ぶ超少子化国であることに鑑みれば、社会全体の少子化による要因も大きく関係するのであって、教会税を理由とする脱退のみが問題であるとは思われない。

2. 国税と連動していることによる問題

教会税収入に関して、それ以上に問題なのが、所得税の減税措置が教会税収入の減少に直結してしまうという点である。所得税の減税措置は、もっぱら経済政策的に決定されるわけであるが、本来、教会の活動を補うための税であり、それゆえに教会が主導権をもって決定すべき教会税もそれにつれて減少してしまう点が問題視されている⁵²⁾。

一方で、国家の側からみても、教会税に問題がないわけではない。この点でよく取り上げられるのが、教会税に関する事務が煩雑であるという問題である。つまり、教会税に関しては、教会税の課税手続きのほか、教会税規則などの認証等、さまざまな事務上の手間がかけられている。加えて、教会税が国税の付加税となっていることから必然的に国税を変更する際には、教会税をどうするかについて調整をおこなわなければならない。この点がよく表れているのが、ミニジョブとかミディジョブといわれるいわゆる僅少労働の促進と教会税の問題である⁵³⁾。ミニジョブとはパートタイム労働の中でも、低収入の労働の

ことを指すが、現在、年間2か月又は50日以上短期労働で、月の労働報酬が400€（約63,200円（68））以内（ミニジョブ）の労働は、労働者自身は社会保険加入義務を免除される一方で、雇用主は社会保険料負担を課され、一括負担金25%（年金保険が総報酬の12%、疾病保険11%、税2%）を納めることとなっている（400€問題〔400-€-Fälle〕と呼ばれる）⁵⁴⁾。この一括負担金中に、教会税相当分が含まれることとなっている。このような配慮をする必要が生じるのは、教会税ならでは問題といえよう。

また、ドイツではわが国と同様に給与所得者の所得税（とくに賃金税〔Lohnsteuer〕と呼ばれる）は源泉徴収される。このとき、給与所得者の教会所得税（教会賃金税）も同時に源泉徴収される。源泉徴収の目的のために賃金税帳票（Lohnsteuerkarte）が作成され、ここには、生年月日や家族構成などの記載事項があり、その一つとして、被雇用者がどの教会に所属しているかも記載することとなっている。この点が、信仰の自由との関係で古くから問題にされ、議論されてきた⁵⁵⁾。もっとも、賃金税帳票への所属教会の記載は、信仰そのものの問題ではなく、どの教会に所属しているかという事実の問題であるとして、憲法適合的であるとするのが支配的な見解である。

一方、教会賃金税は、雇用者が、被雇用者から源泉徴収し、それを各教会に納めるわけであるが、雇用者の信仰の自由との関係も議論されることがある。例えば、福音派教会に所属する雇用者が、ローマ＝カトリック教会に所属する被雇用者から教会税を徴収しそれをローマ＝カトリック教会に納めるのは、雇用者の信仰と矛盾するのではないか、というわけである。しかしながら、そもそも雇用者は、税務当局の代わりに源泉徴収をしているのであって、教会の任務を行っているわけではない。それゆえ、この点についても、信仰の自由に対する侵害を認めないのが支配的な見解である⁵⁶⁾。

V. おわりに

以上、ドイツにおいて採用される教会税の制度と実際を概観してきた。ただし、これまで述べてきたところは、あくまでも概観にとどまり、細かい論点や判例の検討は他日を期したい。

もつとも、あくまでも概観程度とはいえ、ドイツの制度を眺めることによって、政教分離原則を旨とするわが国の政教体制との相違を示すことが出来たのではないだろうか。そこで、最後にドイツの制度がわが国の宗教法制に投げかける問題点を指摘して、論をとじることにしたい。

公認宗教制の下では、宗教団体には『特権』がある、という説明がなされるのが通常である。このような説明を前にするとき、少なくとも、そのような特権は、必要以上に宗教が国家へと容喙し、あるいは、社会の中で宗教が必要以上の権勢を振るう契機となりうるのではないかといった危惧が生じないわけではない。

けれども、教会税制度を眺めてみると、そこでまず目に付くのは、そのような、しばしば否定的な、あるいは、羨望のまなざしで見られるような意味での「特権」の存在ではない。むしろ、教会税制度は、国家の宗教的中立性を維持しつつ、教会の有する文化的・社会的な実力を国法秩序の中に取り込もうとする営為の中で生まれた特別の権限のあり方だと考えることができよう。

もちろん、国家と教会が密接なパートナーシップを結ぶということは、世俗権力と宗教的権力の接近を意味するのであるから、世俗権力に対する宗教の侵食や宗教固有の領域に対する世俗的なものの流入といった問題が、教会税制度とは無縁の事柄だ、ということではない。けれども、ドイツにおいてあくまでも焦点が当てられるのは、教会税の世俗化といった後者の問題である。すなわち、教会税の領域において最も問題とされるのは、教会税が保障されたことに伴い、本来、個人の信仰の問題であつたはずの教会の活動に対する金銭負担が、国家権力による強制的徴収という仕組みを通じて世俗の問題へと転化してしまわないだろうか、という点なのである。

一方で、教会税の存在が、ドイツにおける公法上の宗教団体の活動を財務面から強力に支えているという事実はやはり見逃すことが出来ない。冒頭にも指摘したように、およそ団体が社会的生活を送るためには、一定の金銭的基盤が必要であり、宗教団体も例外ではない。ドイツのように、教会が一国の社会秩序において一定の役割期待を背負っている場合にはなおのことである。

このような制度を前にして、わが国の宗教法制についてあえて示唆を得ると

すれば、それは次のような点であると思われる。わが国においては、宗教法人に対する税制優遇に対して批判が行われることがある。このような批判は、しばしば、宗教法人に対する課税を強化する文脈で語られ、あたかも宗教法人の活動そのものを敵視するような趣旨ともうけとめることが出来ることがある。しかしながら、わが国の政教分離体制が、宗教を敵視するものではなく、宗教への一定の配慮を要請するものであるならば、宗教法人の財務基盤に対する一定の配慮も必要となるのではないかと思われる（もっとも、憲法第89条の枠の中で、という留保は当然につく）。その一方で、かかる配慮は、行き過ぎれば、究極的には、宗教団体の宗教性そのものを危うくするということも忘れてはならないだろう。

いずれにせよ、聖俗のバランスをどのようにとるか、あるいは国家と宗教と社会という三極のバランスをどのようにとるかという問題は、信教の自由を保障する近代立憲国家にとって避けて通れない問題である。ドイツの教会税制度もまた、かかる問題の一側面を映し出す写像であるということではないだろうか。

注

- 1) もちろん、論者によっては——とくにドイツから見た場合には——異なる位置づけを与えることはありうる。ドイツの政教体制の位置づけを巡る近年の見解として、*Brugger, W., Varianten der Unterscheidungen von Staat und Kirche, AÖR 132, S. 4ff., 2007.*
- 2) 公法上の社団を巡る近年の動向については、さしあたり、塩津徹「ドイツにおける公法上の宗教団体」宗教法21号（2002年）161頁以下を参照。
- 3) たとえば教科書レヴェルの記述として、大石眞『憲法講義II』（有斐閣、2007年）119頁。
- 4) 教会税を扱ったものとしては、石村耕治「欧米主要国の宗教団体法制と税制」同編『宗教法人法制と税制のあり方——信教の自由と法人運営の透明性の確立』（法律文化社、2006年）237頁以下を、また、教会税の制度を概観したものとして、山内健夫「海外レポート/ドイツ通信（28）～（30）」自治実務セミナー37巻8号63頁以下、同巻9号73頁以下、同巻10号63頁以下（いずれも1998年）などごくわずかにとどまる。
- 5) この点を敢えて定式化すれば、集团的信教の自由（宗教的結社の自由）は財政

基盤の保障を含むか、ということになる。わが国においてこれを明確に論点化した論考は極めて少ない。もっとも、宗教団体の財政基盤について考察する論考として、田近肇・後掲註6は、非常に重要である。

- 6) ドイツにおける研究例として、*Marré, H., Die Kirchenfinanzierung in Kirche und Staat der Gegenwart, 1982*及び*Schoppe, S. A., Die Kirchensteuer versus Trennung von Staat und Kirche, 2008*など。わが国においてこれを明確に論点化した論考は少ないように思われる。もっとも寄付規制に関しては、田近肇「寄附募集規制の憲法問題（1）～（2・完）」法学論叢148巻1号（2000年）23頁以下、149巻4号（2001年）51頁以下、同「宗教団体と寄附募集規制法」宗教法20号（2001年）83頁も参照のこと。また、比較法的な観点からは、文化庁編『海外の宗教事情に関する調査報告書』（2008年）にイギリス、フランス、ドイツ、イタリア、アメリカについての事例報告がある。
- 7) このときの報告書は、初宿正典・片桐直人「ドイツ」文化庁編『海外の宗教事情に関する調査報告書』（文化庁、2008年）51頁以下。なお、このときの調査でご協力いただいた文化庁のスタッフの方々、調査委員会の委員長であった大石眞京都大学教授、ヒアリングにご協力いただいたラインラント＝プアルツ州財務省のスタッフの方々、トリアー大学のゲアハルト・ロッベルス教授に、ここで改めて御礼を申し上げさせていただきます。
- 8) この点については、①ヴァイマル憲法における政教体制と基本法下のそれは本当に変化がないのか、②変化がないとすればそれはなぜなのか、が問われるべきところであるが、本稿ではそこに立ち入る余力はない。
- 9) 宗教団体が民法上の法人格を有することも妨げられない（基本法140条によって編入されたヴァイマル憲法137条第4項）。民法上の非経済的社団となるためには、①7名以上の社員の存在（BGB56条）、②社団の目的・名称・所在地が記載されている定款の作成（57条）、③定款に社員の加入・脱退の定めのほか、社員の出資の有無及び額、理事の設置、社員総会の召集・招集の方法・決議の議事録に関する規定が記載されていること（58条）、④申請書類に必要書類（定款の原本と謄本、理事就任承諾書の謄本を添付し、7名以上の社員の署名と書類作成日の記載があること（59条）の4点を充たした上で、区裁判所に申請し社団登記簿に登記されることが必要である（21条）。なお、ドイツにおいては教会の部局や関連団体が教会とは別の法人格を有する例が多く見られるが、この場合にも法人格としては、非経済的社団となる場合が多いようである。そのような例として、カトリック系の慈善団体であるドイツ・カリタス連合とその構成団体などがある。
- 10) 基本法第4条は第1項で信仰、良心の自由、ならびに宗教および世界観告白の自由を保障し、第2項で宗教的活動の自由を保障する。

- 11) ある宗教団体が新しく公法上の社団になるための基準として、①人間の生の意味や生き様に全般的な宗教的解釈を与えるような人的結合と言う意味での宗教団体であること、②少なくとも民法上の登録社団に要求される程度の定款や根本規則があること、③公共生活上、重要な意義を有するであろうと思われる構成員数（ラント人口の0.1%～0.2%）、④活動期間（通常30年ほど）、⑤十分な財政基盤があることなどがあげられる。ただし、これらが絶対の基準ではなく、その他のさまざまな考慮要素が働くことは否定されない。たとえば、ユダヤ教団がこのうちの人口基準を満たすことはあまりない。けれども「歴史的な観点」からの考慮が行われ、公法上の社団としての資格が付与されているのが通常である。なお、近年、エホバの証人に対して、公法上の社団たる資格を付与するかどうか争点となったが、連邦憲法裁判所の判決以後、多くの州で公法上の社団として認められる傾向にある。連邦憲法裁判所の判決とその意義については、塩津・前掲註2及び須賀博志「ドイツ判例研究（115）宗教団体に公法上の社団の地位を付与するための要件——『エホバの証人』事件」自治研究79巻6号（2003年）142頁以下参照。
- 12) ラントの文化高権と呼ばれる。基本法第30条、第70条1項、第73条以下を参照。
- 13) たとえば、ラインラント＝プファルツ州の場合、公法上の社団たる宗教団体は、ローマ＝カトリックの団体（司教区など）が7団体、福音主義派の教会が4団体、古カトリック教会、ロシア正教、ギリシャ正教の教会が各1団体、ユダヤ教団体が7団体あるほかに、自由教会などのプロテスタント諸派を中心に19団体が公法上の社団としての地位を認められている。
- 14) 宗教団体が有する重要な特権として、従来、いわゆる「結社の公法上の規律に関する法律（結社法）」の適用除外（まさに「宗教特権」などと呼ばれていた）があったが、これについては、2001年に行われた同法改正 [BGB1, I, S. 3319]により無くなった。この点について、初宿正典「ドイツの結社法における宗教・世界観団体の地位」樋口陽一ほか編『日独憲法学の想像力（上）』（信山社、2003年）401頁以下およびそこに挙げられている諸文献を参照。
- 15) ドイツにおける公務員の雇用関係については、山本隆司「ドイツにおける公務員の任用・勤務形態の多様化に関する比較法調査」自治研究80巻5号（2004年）20頁以下を参照。
- 16) *von Campenhausen, A. F. /de Wall, H.*, Staatskirchenrecht, 4. Aufl., 2006, S. 251ff.
- 17) *von Campenhausen /de Wall*, a. a. O., S. 257ff.
- 18) *von Campenhausen /de Wall*, a. a. O., S. 256f.
- 19) *von Campenhausen /de Wall*, a. a. O., S. 267f.

20) もつとも、この条文は、教会が構成員から租税を徴収することについて、国家から妨げられないという意味での保障を与えているにすぎず、構成員に対して金銭を徴収する権利を保障しているわけではないことには注意が必要であろう。*von Campenhausen, A. F./de Wall, a. a. O., S. 229.; von Campenhausen, A. F., in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar zum Grundgesetz, Bd. 3,2005, Art. 140 GG/137 WRV, Rdnr. 271ff.; BVerfGE19,206 (217).*

21) たとえば、ラインラント=プアルツ憲法の規定は次の通り。

第43条〔教会の法的地位〕 ① 教会及び宗教共同体は、一般法の規定により権利能力を取得する。

② 教会及び宗教共同体並びにその施設は、従来公法上の社団であった限りにおいて、今後も公法上の社団とし、その他の宗教共同体及び将来の財団は、その規約及び構成員数からみて存続することが確実である場合には、その申請に基づいて、同一の資格が与えられるものとする。2以上の公法上の宗教共同体が一の連合をなす場合には、この連合もまた公法上の社団とする。

③ 公法上の社団たる教会及び宗教共同体は、正規の租税台帳に基づき租税を徴収することが許される。

④ 一の世界観を振興することを任務とし、その営為が法律に反しない団体は、同一の諸権利を享受する。

22) たとえば、ラインラント=プアルツ州とラインラント=プアルツ・福音派ラント教会との間の政教協約〔1962年3月31日〕における関連部分は次の通り。

第22条 ① 教会及び教会団体は、自らの定める教会税規則に基づいて、教会金を含む教会税を徴収する権限を有する。ラントは、本協約及びラントの定める教会税法の定めるところにより、教会税の徴収を保障する。

② 教会税規則、その変更並びにその補充、及び教会税率に関する決定はラントの承認を要する。

③ 教会は、財務官庁によって査定され、及び徴収される教会税の算定のために、統一の課税基準を通知する。

第23条 ① 教会の申請に基づいて、所得税（賃金税）若しくは財産税の付加税として又は所得に応じて徴収される教会税の徴収を、財務官庁に委譲することとする。ラインラント=プアルツ州内の事業所から支払われる賃金から源泉徴収によって徴収される所得税については、雇用者は教会税についても承認された税率に基づいて源泉徴収しなければならない。教会税の算定及び徴収についての取決めの確定は、協約締結当事者の特別の取決めに留保される。財務官庁は、教会税によって指定された部局に、算定及び徴収が自らに移譲されている教会税についての情報を提供する。

② 教会の申請にもとづき、土地税課税標準額又は土地に基づいて徴収される教

- 会税の算定及び徴収をゲマインデに委譲することとする。第1項第3文及び第4文を適用する。財務官庁によって右の土地課税標準額に基づく教会税が従前から算定され、かつ、徴収されている場合には、教会の部局が別段の申請を行わない限り、従前の手続きによる。
- ③ 教会税の執行は、教会の申請に基づき、財務官庁又は教会税の算定及び徴収が委託されているゲマインデに委譲することとする。教会税法に定める条件を充たす教会金の決定は、ラント行政執行法に基づき、執行することができ、執行費用は補償される。
- 23) たとえば石村・前掲註4など。
- 24) イタリアの宗教団体の財政及び税使途選択モデルについて、井口文男・田近肇「イタリア」文化庁『海外の宗教事情に関する調査報告書』（2008年）169頁以下。
- 25) *Schoppe, S. A., a. a. O., S. 106f.* 及び *Petersen, J., Die Kirchensteuer; Eine kurze Information (Stand 2009), S. 45ff.*など参照。なお、後者の文献は、インターネット (<http://www.steuer-forum-kirche.de/kist2009.pdf>) から入手できる。このファイルが掲げられているHP (<http://www.steuer-forum-kirche.de>) は、教会税法などの諸資料や統計データなどを入手するのに非常に便利である。なお、本稿におけるインターネット上のサイトの最終アクセスは2009年5月10日である。
- 26) *von Campenhausen/ de Wall, a. a. O., S. 226.*
- 27) 福音主義教会HP (<http://www.ekd.de/statistik/36074.html>) による。なお、教会税による収入が40%程度ということは、当然のことながら、教会にはその他の収入源もあると言うことを意味する。その他の収入源としては、基本法140条によって編入されるヴァイマル憲法第138条1項で保障される国家給付 (Staatsleistung)、国からの国家給付以外の助成金・補助金、事業・不動産からの収入などがある。なお、*Petersen, a. a. O., S. 6f.*および初宿・片桐・前掲註7・71頁以下も参照されたい。
- 28) たとえば、2003年の西部諸州のローマ＝カトリック各司教区の教会税収入は約43億€であったのに対し、東部諸州のそれは、わずか6000万€に過ぎない。*von Campenhausen/ de Wall, a. a. O., S. 240.*
- 29) 従来、この政教協約においては基本法同様の課税権を保障する旨を定めているのが多かったが、近年の傾向として、教会税の種類及び税額についての規定も含まれる場合がある。
- 30) *Petersen, a. a. O., S. 11.*
- 31) 連邦・各ラントの宗教に関連する法令の有益な資料として、*Robbers, G. (Hrsg.), Religionsrechtliche Bestimmungen in der Bundesrepublik Deutschland* (<http://www.uni-trier.de/fileadmin/fb5/inst/IEVR/>)

Arbeitsmaterialien/Staatskirchenrecht/Deutschland/Religionsnormen/Gesamtdokument.pdf) がある。各教会の教会税規則及び教会税決定については、<http://www.steuer-forum-kirche.de/kistg-frame.htm>のリンクから参照することができる。

- 32) 例えば、ラインラント＝プアルツ州教会税法第3条1項は「教会税規則並びに教会税の決定及びそれらの変更は、ラントの承認を必要とする。この承認は、宗教団体に関する事項を管轄する官庁とラント財務行政を管轄する官庁とが共同で行う。地区教会を除く教会税の決定にかかわる場合は、監督及び役務提供局が承認を行う。ただし、宗教団体に関する事項を管轄する官庁とラント財務行政を管轄する官庁とは、各司教区及び各ラント教会の申立てにより、確定した又は将来の地区教会税にかかわらない教会税の決定につき、教会税の税額が一定の限度を超えない限りで、教会団体に対して一般的に承認することができる。」と定める。
- 33) *von Campenhausen /de Wall*, a. a. O., S. 229f.
- 34) *von Campenhausen /de Wall*, a. a. O., S. 234f.
- 35) *von Campenhausen /de Wall*, a. a. O., S. 229f.
- 36) *Mikat, P.*, Grundfragen des Kirchensteuerrechts unter besonderer Berücksichtigung der Verhältnisse in Nordrhein-Westfalen, in; *Listl, J.*, (Hrsg.), Religionsrechtliche Schriften : Abhandlungen zum Staatskirchenrecht und Eherecht, 1974, Bd. I. S. 562.
- 37) ラインラント＝プアルツ州教会税法第4条は「① 教会税を徴収することのできる司教区、ラント教会又は教会団体（教会団体連合）に所属し、かつ、ラインラント＝プアルツ州内に住所を有し又は生活の本拠を有する自然人は、教会税規則により詳細に定めるところにより、教会税の納税義務を負う。② 教会税納税義務は、住所又は生活の本拠を定め、教会に所属したときに、暦上の翌年から生じるが、ただし、他の教会から移籍した場合には、それまでの教会税納税義務の終了により生じる。③ 教会税納税義務は、以下の各号の場合に、消滅する；1. 死亡の場合は、死亡した月の末日 2. 住所又は生活の本拠の変更の場合は、その変更が行われた暦上の月の末日 3. 教会から脱退した場合は、その脱退が行われた暦上の月の末日。」と定める。
- 38) ただし、ユダヤ教会の一部では今も徴収しているようである。*Petersen*, a. a. O., S. 14. また、近年、財産税を復活させようという議論もなされているようである。教会税法は、財産税に対する教会税に関する規定を削除していないのが通例なので、財産税そのものが復活した場合には、財産税に対する教会税も徴収されることになると思われる。
- 39) *Petersen*, a. a. O., S. 14. もつとも、教会金が教会収入に占める割合は、ごくわずかにとどまる。

- 40) ラインラント＝プアルツ州財務省における聞取調査による。なお、同省のHP内の教会税制度についての記述 (<http://www.fm.rlp.de/steuerrecht/fragen-und-antworten/kirchen-steuer/>) も参照。
- 41) *von Campenhausen /de Wall*, a. a. O., S. 23If.; *Anke, H. U.*, Vom Besonderen Kirchgeld in Württemberg und andersorts, ZevKR 46, 2001, S. 191ff.
- 42) 特別教会金を徴収しない宗教団体の場合、夫だけが教会から故意に脱退してしまい、夫婦とも教会税を徴収できなくなる事例があるようである。
- 43) 特別教会金の表は、初宿・片桐・前掲註7・76頁も参照のこと。
- 44) たとえば、ラインラント＝プアルツ州教会税法第23条は「① 教会の申請に基づいて、所得税（賃金税）若しくは財産税の付加税として又は所得に応じて徴収される教会税の徴収を、財務官庁に委譲することとする。ラインラント＝プアルツ州内の事業所から支払われる賃金から源泉徴収によって徴収される所得税については、雇用者は教会税についても、承認された税率に基づいて、源泉徴収しなければならない。教会税の算定及び徴収についての取決めの確定は、協約締結当事者の特別の取決めに留保される。財務官庁は、教会税規則によって指定された部局に、算定及び徴収が自らに移譲されている教会税についての情報を提供する。② 教会の申請にもとづき、土地税課税標準額又は土地に基づいて徴収される教会税の算定及び徴収をゲマインデに委譲することとする。第1項第3文及び第4文を適用する。財務官庁によって右の土地課税標準額に基づく教会税が従前から算定され、かつ、徴収されている場合には、教会の部局が別段の申請を行わない限り、従前の手続きによる。③ 教会税の執行は、教会の申請に基づき、財務官庁又は教会税の算定及び徴収が委託されているゲマインデに委譲することとする。教会税法に定める条件を充たす教会金の決定は、ラント行政執行法に基づき、執行することができ、執行費用は補償される」と定める。
- 45) 例えば、ラインラント＝プアルツ州教会税法第11条は、「① 教会税は課税年度ごとに徴収される。課税年度は、暦年とする。② この法律で別段の定めをしない限り、課税手続には、租税通則法の連邦法律によって規律される租税に対してその都度妥当している規定及びこの法律を施行するために公布される法令が適用される。利息、延滞追徴金、刑罰並びに過料に関する規定、及び刑罰並びに過料の手続きに関する規定は適用しないこととする。租税通則法第156条第1項に定める法規命令の公布に関しては、以下の各号のように、権限を定める；1. ラント税務署による教会税の行政については、ラント財務行政を管轄する官庁 2. 市町村による教会税の行政については、ラント財務行政を管轄する官庁と市町村法を管轄する官庁が協調する。各司教区、各ラント教会又は教会団体（教会団体連合）が教会税を自ら執り行う限りにおいて、租税通則法第156条第1項の規定に基づく規則を制定することは、これらの団体に留保される。③ このほか、こ

の法律で別段の定めをしない限り、以下の各号のように、税の算定、確定、徴収及び支払に関する規定を準用する；1. 所得に対する教会税については所得税法 2. 財産に対する教会税については財産税法 3. 土地に対する教会税については土地税法。その他の教会税については、教会税規則中に必要な規定を定める。租税の控除は、第15条の枠組みにおいてのみおこなう。」と定める。

- 46) *Petersen*, a. a. O., S. 26.
- 47) 筆者の計算による。
- 48) *Petersen*, a. a. O., S. 28.
- 49) *Petersen*, a. a. O., S. 2ff.
- 50) 教会税と教会脱退の関係については、*Kücher, W.*, *Kirchenaustritte und Kirchensteuer*, in: *Ockenfels, W./Ketter, W.* (Hrsg.), *Streitfall Kirchensteuer*, 1993, S. 13ff.; *von Campenhausen/ de Wall*, a. a. O., S. 240f.
- 51) もっとも、2005年を境に近年では2大教会の教会税収入は増加傾向にある。
- 52) *von Campenhausen/ de Wall*, a. a. O., S. 233.
- 53) *von Campenhausen/ de Wall*, a. a. O., S. 237f.このほかにも、教会賃金税と所得税法第37b条に基づく一括課税 (Pauschalierung) の問題がある。これについては、*Petersen*, a. a. O., S. 31f.
- 54) 所得税法第40条以下参照。
- 55) *von Campenhausen/ de Wall*, a. a. O., S. 236f.
- 56) *von Campenhausen/ de Wall*, a. a. O., S. 236f.