

国際課税トピックス

1 1920年代体制の変質

わが国の税法を含む各種の制度について、これらが、昭和15年に確立され、現在まで継続しているものを、昭和15年体制という表現で言い表されているが、現行の国際税務は、このような切り口で表現するのであれば、1920年代体制ということもできる。

1920年代は、第一次世界大戦が終了し、世界的に貿易、海外投資が増加した時期であり、先進諸国間において、投資を行う居住地国と投資を受ける源泉地国の課税の問題が顕在化した時代である。また、所得税において、総合所得税を基軸とする国と、分類所得税を中心とする国の対立があり、次第に前者が主流となる時でもある。

1920年代に入って、国際税務が初めて理論的研究の対象となり、当時の国際連盟が中心となって、居住地国と源泉地国における課税上の対立を解消する研究が行われている。その具体的な成果は、国際連盟のモデル租税条約として1928年に制定され、ここから、現在の国際税務が実際に出発したといっても過言ではない。例えば、現行の租税条約において使用されている恒久的施設概念は、この初めてのモデル租税条約において確立し、独立企業の原則等は、この国際連盟のモデル租税条約のその後の検討を通じて1930年代に確立したものである。

この国際連盟モデル租税条約の延長上に、メキシコモデル租税条約草案、ロンドンモデル租

税条約草案があり、さらに、この研究がOECDモデル租税条約草案に取り入れられ、その後の改訂を経て現在に至っている。

2 国際税務の基礎

国際税務は、1920年代以降、居住地国と源泉地国の間における課税権の配分と二重課税の調整をその対象として検討されているといえる。すなわち、国際税務は、ここにおける国家間の主権の対立を租税条約という国家間の約定をもって安定させる一方、租税条約等における国際税務の基本的原則を各国の国内法に導入することにより、各国が、非居住者に対する一定の課税ルールを確立したのである。

国際税務の転換点

したがって、現在も国際税務の大きな課題である移転価格課税は、1920年代の税制の所産ともいえるのである。また、発展途上国と先進諸国の対立あるいは先進諸国間の課税上の対立は、租税条約等により一応の安定化した状態にあるといえる。

しかし、一応の対策は成されているが、いまだに解消できない問題が残されている。それは、タックスヘイブンの存在である。先進諸国は、タックスヘイブン税制を規定していることから、タックスヘイブンを利用した租税回避は、この税制により手当されてはいるが、この税制は、

Topics of International Taxation

あくまでも、先進諸国の企業等がタックスヘイブンを利用して租税回避を図る場合に限定されている。したがって、タックスヘイブンを母国とする企業等については、当該税制は及ばないことになる。

3 グローバルタックスの出現

20世紀が所得税の時代であり、租税条約網の確立による国際税務の時代であるとする、21世紀、少なくともその初期は、この現行体制が継続するのかどうかということを最近考えている。

国際税務の枕詞ではないが、国際企業経営におけるボーダーレス化、規制緩和は、紛れもな

— グローバルタックス の出現 —

い事実であり、このような状況の変化を背景として、デリバティブ取引、電子商取引等のボーダーレス化を象徴するような取引形態が出現している。これらの取引の特徴は、いわゆる足の早い取引であり、法制度の整備及び執行が経済実態に追いつかないのが現状である。しかし、時間の遅れはあっても、制度を整備し、執行を強化することにより、課税所得としてこれらの取引の所得を捕捉できるかということこれは疑問である。

例えば、電子商取引における課税にしても、為替取引に対する課税にしても、国家が税法を

制定し、租税条約を締結して問題が解消するとは思えないのである。また、ある国家が、税法を整備して課税を強化すれば、資本は自由に課税のない国に移動する結果となることは明らかである。したがって、これまでの税制の根底にある国家主権の影響力が相対的に低下し、国際間の協調あるいは多国間条約等の必要性が生じることになる。

この項の標題としたグローバルタックスとは、これまでのように、一国家による法制度等の整備では追いつかない取引形態を捕捉するために、各国が協調して整備を図る必要がある税目の意味である。しかし、一方で、各国の利害は対立するであろうし、多国間条約を締結しても、国内法の規定が必要である。何よりも問題として残るのは、このようなグループに入ることがないと思われるタックスヘイブンの存在である。なお、各国が税率の切下げ競争を行っている所得税・法人税について、グローバルタックス化したともいえるが、これらの税目の課税ルールは既に確立されていることから、グローバルタックスとは言い難い。

このような事態に対処するためには、1920年代に確立した現行の国際税務の体制を変える必要に迫られる事態が早晩に訪れるであろうというのが現在の私の予測である。

日本大学教授

矢内 一好