

課税システムの再検討

柳 下 正 和

要 旨

本稿では、市場が世界規模で統合していく経済のグローバル化が、国民国家の課税や徴税にどのような影響を与えるのかを、特に多国籍企業やインターネットのようなネットワークが国際課税にどのような問題をもたらすかという点とともに明らかにした上で、わが国の税制が、経済のグローバル化に対応するために必要な課税システムの再検討を試みることを目的としている。

本稿の主張は、次のとおりである。まず、租税回避による課税ベースの侵食は、税収の減少を招くので、租税回避の監視は各国政府にとっての共通の利益になりうる。次に、租税回避の監視のような共通の利益を達成し、適正な課税ベースの配分を実現するために、グローバルな租税レジームの必要性が高まっている。それは、各国の税務当局が、国際的な税務執行を行うために必要な情報にアクセスでき、それに基づき課税ベース配分の交渉を行うことのできるグローバルな課税システムの構築することと言い換えても良い。最後に、国際的政治経済システムの安定のためにも、グローバルな租税レジームの確立が必要である。租税回避の監視が国際公共財とするならば、租税レジームがそれを供給することが望ましいといえる。

キーワード：課税システム，市場経済，国民国家，国際課税問題，租税レジーム

はじめに

租税は、国民国家にとって公共財提供の主たる財源調達手段である。経済のグローバル化は、国民国家システムの「ゆらぎ」をもたらしている。貿易を始めとした様々な経済取引の拡大によって、市場は世界規模で統合されてきている。このような状況を加速させた要因の一つは、交通や通信などの技術の発達である。20世紀末から今日に至るまでに、多国籍企業による技術の伝播やインターネットに代表される高速の通信手段が、経済のグローバル化を促進したといっても過

言ではない。

多国籍企業は世界各国に子会社や支店を構え一大ネットワークを形成し、インターネットがそのネットワークをより効率的にしている。さらなる市場の世界規模での統合を進める原因となったそれらによって、国民国家は後退を余儀なくされている。本稿では、経済のグローバル化、換言すれば市場の世界規模での統合が租税にどのような影響を与えるのか、また多国籍企業やインターネットのようなネットワークが国際課税にどのような問題をもたらすかを明らかにした上で、わが国の税制が、経済のグローバル化に対応するために必要な課税システムの再検討を試みる。

1. グローバル経済と租税

押し寄せるグローバル化の波は、国民国家システムに「ゆらぎ」を与えている。このように言われてから久しい。世界秩序の不安定化は、パックス・アメリカーナの中心であるアメリカの経済力が衰退していることで、世界政治経済システムの維持が困難になっているためであると説明される。しかし、世界政治経済システムを維持するために必要な経済力は衰退しているかもしれないが、依然としてアメリカの影響力は衰えてはいない。

覇権安定論では、世界政治経済システムを十分に機能させるための覇権国（ヘゲモン）の役割を重視する。世界政治経済システムが十分に機能しないのは、覇権国の軍事、経済などのパワー衰退の結果であるために、無秩序な状態が生じるのであると説明されてきた。パックス・アメリカーナにおいて、特に1970年代と80年代の国際経済の不安定化はアメリカの覇権国としてのパワーの喪失が論じられてきた。アメリカのパワー喪失の結果、この不安定化は生じたものであり、その不適切な政策選択の結果ではないことを示そうとしたのである^①。

覇権国家システムの「ゆらぎ」は、世界秩序を不安定化させる。覇権が交代する過渡期には、特にその傾向が顕著となる。しかし、アメリカの覇権国としてのパワーに衰退が見られているかもしれないが、覇権が交代する過渡期と見ることは可能であろうか。アメリカに代わるポスト覇権国が登場は期待できない。また、アメリカは、グローバル・スタンダードの名のもとに、自国のシステムを他国に押し付けようとするだけのパワーは持ち合わせている。

パックス・アメリカーナというシステムは、安全保障の面ではソ連を中心とした共産主義諸国に対抗するためのNATOなどの軍事同盟を軸として、経済の面では、自由貿易体制を軸として発展してきた。国際通貨ドルを基軸とした固定相場制のブレトンウッズ体制と信用創造の行うためのIMF体制が、自由貿易体制を支えるための金融システムを持つ構造であった。周知のように、1971年の金・ドル交換停止を受けて、変動相場制へ移行したことによりブレトンウッズ体制は崩壊した。

自由貿易体制下の貿易の拡大と国際投資の拡大による生産の国際化は、国境を越えて行われる取引を飛躍的に増大させた。財やサービスはもちろんのこと、国境を越えて行き交う情報の量も膨大になってきている。この背景には、交通手段や情報技術の目覚ましい発達がある。技術の発達は、市場を世界規模で統合している。

貿易、金融、産業という領域において、私企業によって世界規模で統合された市場は、国民国家よりも強大になっている。この状況をストレンジは、「国家の権威の衰退は、パワーが国家からその他の機関や団体へ、また、地方や地域の機関へとしだいに拡散していること、そして構造的パワーをもつ、より大きな国家とこれをもたない弱い国家との間の非対称性が、しだいに強まっていることに反映されている」と説明している⁽²⁾。国家の権威によって市場をコントロールできるという時代は終焉を迎え、今や市場という非人格的な勢力が重要な問題に関して国家の政府を差し置いて重要な問題の支配者となっている。

「市場の最適規模は、国民国家を超え、世界全体に向かって広がっていく」⁽³⁾ことは、情報化、資本の国際移動、企業の多国籍化によって引き起こされる。これらの強力な経済的誘因によって、トランスナショナリズムが推進されるが、その変化は部分的にそして段階的にしか進行しない。その変化について、村上泰亮氏は、①国家の中の経済主体、②国家それ自体、③国家の間関係の3つに区分して考察している⁽⁴⁾。

第一の国家の中の経済主体については、次のような変化が見られている。つまり、個人や企業のような経済主体がその出身国の統制に服さない傾向を示すようになったことから、経済的な面で国境の消滅を暗示する現象が現れている。本国政府によって統制しきれない存在になった多国籍企業がその象徴である。周知のように、交通手段の発達や情報技術の発展による情報化の影響によって、巨額の資金が国境を越えて瞬時に移動するようになったことで、各国経済間の連動がこれまでになく強化されている。そのために、各国の経済政策がかつてないほど緊密な協調を強制されるようになってきているのである。

第二の国家それ自体については、「国家の領土的性格が変化する兆しがみえる」としてその性格が変わるとしている。各国経済は世界市場への依存を強め、貿易や海外投資がより活発になっていく。この変化は、企業の多国籍化の結果であり、国民国家が何らかのトランスナショナルな試みを余儀なくされる。しかしながら、国家の領土性は、象徴的な役割を果たしてきたものであり容易に代わり得ない。

第三の国家の間関係については、国家の自立性が減った結果、国家間関係が密になるというものである。「国民国家システム」という分立型のシステムは、経済のボーダーレス化という現実に直面し、十分な自立性を持って機能することが難しくなっている。それにとって代わるような世界国家という包括型のシステムは理念自体が未成熟なものである。そこで、その中間型で

あり、いくつかの国家が互いの障壁を低めて協力するという特徴を持つ「国家間のグループ主義」が考えられる。個別問題に関するレジームが、制度化の程度と参加国間の協力の高さから注目されてきたが、すべての国が参加していないことから一種の弱いグループ主義とみるのが妥当である。

国家、あるいはそれを代表する政府が存在するための根源的な理由は、強制力または人民の合意のいずれかによって、もしくはそれらの組み合わせによって正当化される。市場に任せているのは供給が全く行われぬか、供給が過少になるような公共財については政府がその供給を行う。今日、政府の供給する公共財は、安全保障、通貨、インフラ整備から雇用機会の提供、食品や水の品質、建物・交通システムの不備・欠陥から消費者を保護することにまで及んでいる。これらに関する支出を賄うために、租税が徴収される。

租税の特徴の一つとして、強制性を備えていることがあげられる⁽⁵⁾。言い換えれば、租税は公権力を背景とした国民から国家への経済価値の譲渡であるので、非市場経済的な性格をもつものである。しかし、現代の租税は、所得や消費などの経済価値に基づいており、市場を通じて得られた価値を、貨幣で評価したものの一部を納税する仕組みになっている。

国家の権威が市場よりも強い時は、課税権や徴税権の行使が国家の領土内において十分に完結するので、課税や徴税に関する大きな問題は生じない。だが、国際的な取引が活発になっている今日、世界規模で統合された市場に国境という境界線が引かれていると例えてもいいかもしれない。貿易と国際的な生産の拡大が、こうした状況を生み出した訳であるが、この結果、領土内において国家は排他的に課税権・徴税権を行使することが困難になった⁽⁶⁾。なぜなら、課税権・徴税権の行使は原則として外国に及ばないので、課税権・徴税権の及ぶ範囲内に縛られるので、課税や徴税に関して国民国家を代表する課税当局の力は相対的に弱まっていくことになる。

2. ネットワークと国際課税問題

国民国家から世界市場経済へのパワーのシフトは、国際政治経済において20世紀後半に生じた最大の変化である⁽⁷⁾。この変化は、生産、貿易、投資、金融において顕著であり、家族のレベルから国家レベルにまで渡り、われわれの生活に強い影響を与える。世界市場経済が統合していく構造変化の過程の中で、多国籍企業のパワーと影響力の増大があった。多国籍企業とそれが形成し活動するネットワークが国際課税問題にどのような影響を与えてきたのかを検討する。

生産における国際化について、ストレンジは次の3つのトレンドがあるとする⁽⁸⁾。

第一に、20世紀当初の多国籍企業は鉱山やプランテーションなどの一次産品の分野で操業していたが、今日では加工、製造そしてサービスにまで多角化が進んでいる。この多角化、換言す

れば産業の高度化は、多国籍企業に対する見解を多様化している。外国企業は、所得、雇用、技能といった面で成長のエンジン足りうることが実証された。また、外国所有企業と受入国政府の間には、参入諸条件に関しての争いはあるかもしれないが、それに係わる交渉には共生の認識が生じている。その結果は、アジアやラテン・アメリカ、さらにはアフリカの少なくとも30もの政府が、外国企業に対する政策や国有企業か私有企業かという企業政策を180度、転換したことである。

第二に、財・サービスの国際的な生産に従事する企業は、現在、多くの国に起源をもっている。そのような意味で、真に企業の「多国籍化」が進んだことである。この傾向は、外国直接投資が一方通行ではなくなったことから見て取れる。1970年代から80年代にアメリカの保護主義が高まると、日系の多国籍企業はアメリカ国内への投資と増やし、生産拠点をアメリカへシフトさせた。ヨーロッパ系の企業についてもこれに倣ったのである。発展途上諸国の企業もこうした動きに取り残されること無く、多国籍化を進めている。

第三に、世界市場経済に全体に根本的な影響を与えるような変化、すなわち製造業からサービス業へのシフトが革命的に進んだことである。この変化は、特に豊かな工業諸国に顕著であった。20世紀後半に生産され追加された富の3分の1しか物質的な財の生産へ向けられていない。残りの3分の2は非物質的なもの、つまりサービスへ向けられていることになる。それは、例えば輸送サービスや電信電話やインターネットを利用した電子メール(e-mail)などの情報サービスなどに代表される。また、金融や経営コンサルティング、会計などの特殊な知識を用いる必要のあるサービスなども含まれる。

国際政治経済システムの中で、「誰が何を得るのか」を決めるのに際して多国籍企業が重要な役割を演じるようになったとする4つの仮説がある^④。

第一の仮説は、国家が従来、参加していた領域、すなわち産業、サービスと貿易の所有と支配から、諸技術の研究開発の方向づけといったところから撤退している。「何を、どのように、だれが、どこで生産するのか」についての意思決定を国家が行うのか、国家以外の主体が行うのかのウェイトを見た場合、現在、それは国家以外の方へ移動したということが可能である。第二の仮説は、先進工業諸国から貧困途上諸国への富の配分において、国家よりも、国際援助期間よりも、多国籍企業の方が多くのことを行ったというものである。これについては、投資と貿易が、多くの職を作り出し、人々の生活水準を上げるために多くの貢献をしてきた。第三の仮説は、労使関係の重要な領域で、多国籍企業が、利害対立の解決やその管理における主要な役割を国家から奪うようになったということである。第四の仮説は、多国籍企業が税の回避者として行動するようになっただけでなく、国家の財政面において影響を及ぼすようになってきていることである。

以下では、第四の仮説について、整理検討を行うこととする。

世界貿易と国際投資の増加は、多国籍企業による国際的な生産構造の形成を促した。親会社と子会社のネットワークを世界にはりめぐらせることが可能になったのは、周知のとおり、技術変化の加速による資本の可動性が高まったからである。つまり、技術変化による輸送、通信の改善が途上国への生産移転の誘因を高めることになった。

また、政府間においては課税に関する利害対立も明らかになっていった。資本輸出国の政府は、資本輸出中立性を掲げ、企業がどこで活動して利益を得ようともその企業に対する課税権を主張した。海外へ進出する企業の税負担が本国のとどまった企業のそれに比べて有利にならないように配慮したからである。それに対して、資本輸入国の政府は、資本輸入中立性を掲げ、現地企業に比べて有利にならないように、外国企業に課税したいと考えていた。この利害対立は同一所得の二重課税を生じさせるが、二重課税を回避するために、2国間の租税条約が締結され、課税管轄権を調整するための体制が構築されている。資本輸出国と資本輸入国との主張の間で、企業は二重課税の回避という強い誘因をもっただけでなく、海外所得を過少申告したいという誘因をもった。

多国籍企業の親子間のネットワークは、企業内部に独自の市場を作り出すことを可能とした。多国籍企業は、このネットワークを通じて、部品などの中間財ばかりでなく資金などを企業内部の市場で融通しあうことでネットワークをさらに拡大していった。企業内部の市場において行う取引の際、用いられる価格は移転価格(Transfer Price)である。これは、第三者との間で行われる取引の際用いられる価格(Arms Length Price)よりも低く(あるいは高く)設定され、利益の移転に利用される。また、タックス・ヘイブンと呼ばれる無税、あるいは極端に税率の低い国や地域に、金融子会社を設立し、そこへ利益を移転するようなことも行われる。

多国籍企業のネットワークは、政府のコントロールの及ばない領域となっていった。国際連盟の報告書において、租税回避が取り上げられ、移転価格やタックス・ヘイブンの存在が指摘されていた⁽¹⁰⁾。もちろん多国籍企業のネットワークはこの問題が指摘され始めた当時に比べて広く高度な形で張り巡らされており、今日までに、租税回避を目論む多国籍企業とそれを助長するタックス・ヘイブンの数は増加している。

インターネットというグローバルなネットワークを利用した電子商取引は、情報技術の発達によってもたらされた。情報処理の高速化はより大きなビジネスチャンスにつながる。高速な通信ネットワークの存在は、多国籍企業のネットワーク内の生産と販売の拠点をモジュール化し、より効率的な形で市場アクセスを可能とした。このような技術の発展は、国家の国境の外にある世界市場のシェアを獲得することをより容易にそして効率的にしたのである。

複数の国に跨り活動する多国籍企業は、国家の政府と並ぶような権威をもち、投資や生産の配置などの富の配分の決定に大きな影響をもってきている。課税や徴税に関して、国境内の範囲で

しかそのパワーを行使できない各国家の課税当局の力は相対的に弱められている。

国際的に生産や販売を行う企業の利潤の配分をめぐる、複数の国の課税当局との間で交渉が行われる。この課税当局間の課税ベースをめぐる対立は、法人税率の引き下げ競争をもたらし、歳出の増加を賄うだけの税収をあげることを困難にする。個人所得税や消費税などの間接税の増税などで税収を増加させるような租税政策は、有権者の抵抗にあう。その結果、税収の不足分については、国債の発行などの借り入れによらなければならない。

3. 今日の国際課税システムとわが国の国際税制

各国税制は、グローバルな企業活動の障壁となる場合が多々ある。その背景には、グローバルな企業の活動、取引が1国内にとどまる性質のものでないのに対して、税制は課税管轄ごとにそれぞれ区切られていることがあげられる。そこで、各国が可能な限り協調し、グローバルな企業活動に適合するような税制を構築する必要性が出てくる。国際課税の各分野において、アメリカの先進的な経験に学ぶべきところが多い。だが、アメリカの国際課税問題についての解決方法が国際的な課税競争の引き金になる危険性に対して、OECDによるガイドラインがその歯止めになっているというのが今日の国際課税システムの構造である。

国際課税システムにおいて、アメリカの国際課税問題についての解決方法が国際的な課税競争の引き金になる危険性に関しては、その基準がユニラテラルに設定されるためであるからである。問題の性質上、そのようにして決定された基準は好ましいとは言えず、OECDのようなマルチラテラルな場での検討が望ましいと言える。

租税回避に関するわが国の国際税制の今後の課題としては、以下にあげる3つの点について議論が必要であると考えられる⁽¹¹⁾。第一に、タックス・ヘイブンを利用した租税回避スキームが、コンサルタントによってインターネット上で紹介され、それを利用する個人や法人が増加することが予想されるためにその把握が必要であることである。第二に、多国籍企業においては、投資促進などの各種の租税の優遇措置を巧みに利用して、全世界的な規模でタックス・プランニングが行われており、その形態もいっそう多様化している。このようなタックス・プランニングの実態の調査を通じて解明し、タックス・ヘイブン対策税制や移転価格税制、過小資本税制を通じて課税の公平を実現させることである。第三に、有害な租税競争への対応である。

わが国における近年の租税政策の議論に関しては、納税が正しく行われることを前提に制度を考える見方からの議論が行われるのみであり、あまり「課税逃れ」が行われることを前提に制度を考える見方にたった議論は行われることは少ないことが指摘されている⁽¹²⁾。課税ベースの議論については、税収確保の目的からできる限り租税特別措置などの優遇策を廃止・縮小し、課税ベー

スを拡大する方向性が打ち出されているが、タックスシェルターの利用によって生じる課税ベースの侵食はその性質から問題の取扱いが困難なものである。税制改革の議論が行われる際、あまりその制度が執行可能であるかどうかまで立ち入って議論が行われることは少ない。

企業活動が多国籍化し、かつグローバルな規模で行われるようになってきている今日、金融革命および情報通信革命は、取引の電子化といった技術の進歩をもたらした。そのような技術を利用し、課税逃れを目的とした新しい法人向けのタックスシェルターが次々と開発され、国際的タックス・プランニングにおいて利用されている。それは、経済実態のない取引を利用し、そのストラクチャーにおいて用いられる投資は、架空の損失を出すことを目的とした投資であることから非効率な資源配分をもたらすであろう。また、「税法の不完全性」や「税法上の抜け穴」につけこんで、タックスシェルターを生産し、それを多国籍企業向けに販売する産業が肥大化すれば、その蔓延によって、各国の税収確保が危機に晒される恐れが出てくる。

4. 国際課税システム再考

多国籍企業は、世界経済を統合させる媒体となったのみならず、発展途上諸国への技術移転の媒体となった。国民国家という政治経済システムの枠組みは、世界経済の中で、他国から受けた技術の移転をエンジンに経済発展を遂げてきた。多国籍企業は、その媒体となり、発展途上国への技術移転が行われた結果、世界経済が発展し、統合されてきたのである。

しかし、世界経済を統合させる媒体となった多国籍企業は、国民国家の政治経済システムの根幹を揺るがすようになってきている。例えば、多国籍企業は、海外所得を過少申告し、税負担を軽減したいというインセンティブを少なからず持っており、そのネットワーク内で、移転価格やタックス・ヘイブンを利用した所得の移転を行うことが考えられるからである。さらに、インターネットのような情報技術の発展は、経済取引に関する情報のやり取りをスピーディーかつ円滑にすることに貢献している一方で、課税に必要とされる情報処理を困難にしている。つまり、インターネットを介して行われる経済取引は、グローバルな性格を持つからである。このような技術を利用は、上記のような税負担の軽減をより容易にしうる。

このことは、財政や税制に少なからぬ影響を与えている。課税ならびに徴税は、その権限が国民国家の範囲内にしか及ばないものであり、グローバルな取引に関して税務当局は、租税回避の監視に強い関心を持つことになる。また、資本所得については、可動性が高く、景気との関連性から、近年では税率は引き下げられる傾向がある。いわゆる、租税競争が行われるわけだが、この結果、相対的に可動性の低い所得や消費などの課税ベースが重課されるという問題も生じている。財政赤字を抱えている場合、特にこの傾向は顕著に加速することになる。

税制についての意思決定は、その国の税務当局が行うが、その意思決定に基づいて執行される租税政策は、企業の行動や他の諸国の税制に対して大きな影響を及ぼす。国際的な投資の拡大は、国民国家の領土内で行使される排他的な課税権を相対的に弱めることになった。また、情報技術の発達によって大量の情報を交換・処理することが可能になったことがこれにさらに拍車をかけている。

ある国の税制やその執行が、他の国に影響を与えることから、国民国家間の相互依存はますます深化していく。とりわけ、租税の回避を監視しようと言う点で、各国の税務当局の利益は一致している。こうした点を見てみると、税務執行に関する国際的な協力体制は、その必要性を高めていることがわかる。各国民国家は、独自の課税制度や執行体制を備えた課税システムにより課税を行っている⁽¹³⁾。グローバル化している経済のフィールドが国境で分けられている今日の国際経済システムにおいて、各国民国家の相互依存の必要性が高まるのは至極当然のことである。国民国家の公共財供給と深く結びついた課税システムについては、共通の利益調整を円滑に行うために、各課税システムはその主権を維持しつつ、国際的に整合性を持ったものになることが求められる⁽¹⁴⁾。

移転価格やタックス・ヘイブンなどの国際課税問題への対抗措置をとる際には、各国ができるだけ一致した対応を取る必要が出てくる。経済活動のグローバル化が進んだ今日、各国の課税権は相対的に弱体化している。それを守るために、少なくともある程度の協力体制の強化が不可避である状況になっている。各課税システム間の整合性確保のためには、税務執行の強方も推進される必要がある。これに関しては、税務当局が自国の税収確保よりも他国の税収確保のために、協力のインセンティブをどれだけ持つかということは明らかではない。だが、インターネットを介して行われる電子商取引に関して生じる新しい国際課税問題に取り組むためには、情報交換の体制の強化や徴収共助の検討が課題となる⁽¹⁵⁾。

前述したように、先進諸国と発展途上諸国の間には、多国籍企業の課税に関して、租税回避を監視する点で共通の利益を持った。しかし、その利益に資するような形での利害対立を克服する方法は見出されていない⁽¹⁶⁾。租税に関して、課税システム間の共通の利益はあるが、グローバルな租税原則にのっとったルールや手続きについての合意というものは存在していない。例えば、課税管轄権を調整するために、二重課税回避のための二国間での租税条約を結ぶことで国際的二重課税を排除するような体系になっている。

各国の課税システムは、経済のグローバル化に十分に対応できてはいない。各国民国家における租税の賦課・徴収は、基本的にはその国内で供給される公共財提供のための財源調達手段として行われる。経済のグローバル化に伴い、移動する課税ベースの配分を調整するために各国の税務当局は、そのための税務調査や交渉に多大な費用をかけている。このことは、国際課税の制度

的な基礎，すなわち租税に関するレジームが作り出されるに至っていない。

システムとしての国際課税について考察してみよう。先進諸国と発展途上諸国は，租税回避の監視という共通の利益を持った。また，資本課税については，国際資本の移動をできるだけ損なわないような税制にすることも共通の認識になっている。それにも関わらず，先進諸国と発展途上諸国のそれぞれの政府が実行する租税政策は，自国の財政状況や経済状況によってスタンスが大きく変わってくる。例えば，タックス・ヘイブンに指定されるような国や地域については，資本を自国に引きつけるために，税を軽減したり，限りなく無税に近くしたりするような租税政策を実行して，経済成長を図るための努力をしているという言い方もできるかもしれない。

パックス・アメリカナにおける国際秩序の主役は，世界市場であった⁽¹⁷⁾。それを作り出すために，積極的な役割を演じたのは自由貿易である。自由貿易を支えるためには有形または無形の制度的環境が必要であるが，それに関して，覇権国理論は，「国際公共財」という概念を用いてそれを説明しようとしたのである。また，自由貿易が発展するに従い，様々な問題が生じたが，それを解決することを期待されたのが国際レジームである。個別問題毎の世界的なルールとそれを支える制度がレジームである。国際公共財は，国際システム存立するために必要であるであるとするならば，レジームによってそれらが提供されることが望ましいといえる。

特に可動性の高い課税ベースの各課税システムへの配分に関して，グローバルな租税レジームの必要性が高まっている。租税回避の防止が国際公共財であるとするならば，各国の税務当局があらゆる種類の有用な情報にアクセスでき，発展途上諸国の交渉力の弱さを多少なりとも是正できるような仲裁機関としての役割を果たすようなグローバルな租税レジームによってそれが供給されるのが望ましいといえよう。

しかしながら，そのようなグローバルな租税レジームは達成が困難である。その結果，各課税システム，すなわち各国民国家内では，海外でも事業を展開できるような企業よりも，付加価値税のような間接税を通じて市民や地方の零細企業の税負担が重くなることになる。政府支出は高い水準にとどまり，さらなる税負担をこうした主体に課すことが難しくなってくる。そこで，政府はますます国債を発行して，不足する財源を賄うインセンティブを持つ。その帰結は，財政危機による国民国家システムの不安定化を招くのである。

むすびにかえて

以上で述べたように，グローバル化した経済は，多国籍企業やインターネットのようなネットワークを通じて加速した。もはや，これらのネットワークにおいては，国民国家のコントロールの及ばないような領域も出てきている。つまり，それは，1国内にとどまらず，国境を越えて行

われるために、独自の経済領域を形成してきているのである。そのような状況では、モノやサービスの取引に伴い簡単に課税ベースが移動する。課税ベースの移動は、国際課税の問題を引き起こす。

古くからのこのような問題は議論されてきたが、情報化によるモノやサービスの取引量の拡大、そして政府支出の増大によって、特に課税ベース配分の調整が重要な課題となっている。国家あるいはそれを代表する政府にとって、租税回避による課税ベースの侵食は、税収の減少を招く。そのために、租税回避の監視は各国政府にとっての共通の利益になりうる。

租税回避の監視のような共通の利益を達成し、適正な課税ベースの配分を実現するために、グローバルな租税レジームの必要性が高まっている。それは、各国の税務当局が、国際的な税務執行を行うために必要な情報にアクセスでき、それに基づき課税ベース配分の交渉を行うことのできるグローバルな課税システムとっていいかもしれない。

租税回避の監視については、先進諸国間では OECD が租税レジーム的な役割を果たしている。しかし、それはすべての国が参加していない国家間の弱いグループ主義である。租税回避の監視が国際公共財であるならば、適正な課税ベースの配分を実現するために、世界各国の課税当局がそのために必要とされる課税情報の交換を行えるような国際課税制度の実現が必要となるであろう。課税や徴税は国家の主権に根幹に係わるために、課税ベース配分の交渉は困難を極めるかもしれないが、国際的政治経済システムの安定のためにも、グローバルな租税レジームの確立の必要性は明らかである。

〈注〉

- (1) ストレンジ、邦訳書、45 ページ。
- (2) 同上書、18 ページ。
- (3) 村上泰亮 (1992 a) 『反古典の政治経済学 (上) 進歩史観の黄昏』中央公論社、129 ページ。
- (4) 村上、同上書、129-32 ページ。
- (5) 佐藤進・伊東弘文 (1988) 『入門租税論 — 改訂版 —』三嶺書房、5 ページ。
- (6) ストレンジ、邦訳書、105 ページ。
- (7) 同上書、79 ページ。
- (8) 同上書、85-95 ページ。
- (9) 同上書、95-6 ページ。
- (10) The Technical Experts to the Financial Committee of the League of Nation (1925), *Double Taxation and Tax Evasion - Report and Resolutions*, League of Nations.
- (11) 拙稿 (2003) を参照されたい。
- (12) 中里実 (2002) 『タックスシェルター』有斐閣、171 ページ。
- (13) 渡辺智之 (2001) 『インターネットと課税システム』東洋経済新報社、7-9 ページ。
- (14) 同上書、106 ページ。
- (15) 同上書、107 ページ。

- (16) ストレンジ, 邦訳書, 106-7 ページ。
(17) 村上泰亮 (1992 b) 『反古典の政治経済学 (下) 二十一世紀への序説』中央公論社, 159 ページ。

参考文献

- 村上泰亮 (1992 a) 『反古典の政治経済学 (上) 進歩史観の黄昏』中央公論社。
村上泰亮 (1992 b) 『反古典の政治経済学 (下) 二十一世紀への序説』中央公論社。
中里実 (2002) 『タックスシェルター』有斐閣。
佐藤進・伊東弘文 (1988) 『入門租税論 — 改訂版 —』三嶺書房。
Strange, Susan (1996), *The Retreat of The States-The Diffusion of Power in the World Economy*, University of Cambridge. (桜井公人訳『国家の退場』岩波書店, 1998 年。)
The Technical Experts to the Financial Committee of the League of Nation (1925), *Double Taxation and Tax Evasion? Report and Resolutions*, League of Nations.
渡辺智之 (2001) 『インターネットと課税システム』東洋経済新報社。
柳下正和 (2003) 「国際的租税回避とわが国の国際税制」『城西大学大学院研究年報』第 19 号。

Reconsidering of Taxation System

Masakazu Yanagishita

Abstract

This paper discusses about influences of taxation which multinational companies and internet causes international taxation problems. I have tried to reconsider about taxation system corresponding to global economy. I argued below three points. First, surveillance of tax avoidance shall be become common interests by governments because tax erosion brings reduction of tax revenue. Second, due to execute international taxation practice, tax authorities in each country may access information if necessary, and a global taxation system that can negotiate on the distribution of tax base based on it should be constructed. Finally, it is necessary to establish global tax regime for the stability of international political economic system. It is preferable that the tax regime supplies international public goods if the surveillance of the tax avoidance is made it.

Keywords: Taxation System, International Political Economic System, Market Economy, Nation States, International Taxation Problems