

氏名	まつ だ ゆ か 松 田 有 加
学位(専攻分野)	博 士 (経 済 学)
学位記番号	経 博 第 269 号
学位授与の日付	平 成 18 年 7 月 24 日
学位授与の要件	学 位 規 則 第 4 条 第 1 項 該 当
研究科・専攻	経 済 学 研 究 科 経 済 動 態 分 析 専 攻
学位論文題目	グ ロー バ ル 化 と 税 制

論文調査委員 (主 査)
 教 授 植 田 和 弘 教 授 吉 田 和 男 助 教 授 諸 富 徹

論 文 内 容 の 要 旨

本論文は、グローバリゼーションが法人税に及ぼした影響を分析するとともに、グローバリゼーションの下でのあるべき税制の方向性を探求した労作であり、以下の6章から構成されている。

第1章では、まず国際課税制度における基礎的な概念、用語、および、現行の日本の国際課税制度が概観される。そして、日本政府による税制におけるグローバリゼーションへの対応が批判的に検討され、グローバリゼーションが税制に与える影響の大きさが指摘される。その上で、グローバリゼーションへ対応した税制を考えることの必要性が主張され、本論文の課題が提示される。

第2章では、現行の国際課税制度が生成された背景とその生成プロセスが、時系列的に整理・考察されるとともに、今日の経済状況に照らして、かかる制度を用いることの妥当性が検討される。グローバリゼーションが進んだ経済環境の下では、居住地国と源泉地国とを区別する課税方法が実情に合致しないことが指摘される。さらに、各国が国際的な所得に対して、課税権を主張する根拠論が整理される。

第3章では、グローバリゼーションの進展に伴う企業グループによる租税回避行動の実態が実証的に分析される。実証分析の結果、様々な国々に存在するグループ企業間の取引を通して、企業グループ全体で担う税負担を軽減するため、移転価格や高税国での負債による資金調達等を利用して、高税国から低税国へその所得を移転する実態が明らかにされる。

第4章では、アメリカの州政府を素材として、そもそも租税競争は現実には発生しているのか否か、および、租税競争はどのようなメカニズムで生じるのかが分析される。この実証分析を行った背景には、グローバリゼーションの深化により、国内的要因のみを考慮して自国の税制を策定することが次第に困難になってきた、すなわ、自国の税制が他国の税制に制約されるようになってきたことから、それへの対応として各国が移動しやすい資本所得や法人所得への税率を引き下げていき、最終的にこれらの所得に対して適用される税率はゼロになるのではないかと、あるいは、これらの所得からの税収はゼロになるのではないかと懸念を表明する論者がいるとされる。そして、分析結果より、国際的な租税競争において、経済的影響力の大きい国が、相対的に移動しやすい資本所得等への課税を継続する限り、各国の税収はゼロになることはないことが示唆される。

第5章では、グローバリゼーションによって発生した国際的な租税競争の影響が、日本を対象として分析される。法人税収の動向が分析され税収がゼロに近づく減少傾向を見い出せるか、また、相対的に移動しやすい課税ベースから、相対的に移動しにくい課税ベースへと税負担は移行しているか否かが検討される。その結果、相対的に移動しにくい課税ベースから見ると、社会保障負担および財産税収は、グローバリゼーションが進行する以前から増加傾向にあることがまず見出される。また、消費税収については1990年以降増加しているが、不況等他の要因が大きく影響していると考えられることが指摘される。以上の結果から、租税競争によって相対的に移動しにくい課税ベースへ税負担が移行しているとは必ずしも言えないことが示唆される。他方、法人税収については、1990年以降減少を続けており、そのうち2000年以降の減少は、租税競争によ

るものであることが明らかにされる。

第6章では、スウェーデンにおいてグローバリゼーションへの対応を図って導入された二元的所得税が取り上げられ、その分配的側面について理論的および実証的に考察される。二元的所得税は、資本所得と勤労所得とを分離課税するもので、資本所得に対しては比較的低率の比例税を課し、勤労所得に対しては比較的高率の累進税を課すというものである。したがって、二元的所得税は、いわゆる金持ち優遇になるおそれが指摘される。そこで、本章では、二元的所得税における税負担の累進性が分析され、二元的所得税導入後も税負担は累進構造になっておりその導入前と比べても税負担の累進性は緩められてはいないことが明らかにされる。

論文審査の結果の要旨

資本の国際的な移動が飛躍的に高まった時代における公正課税のあり方を提示することは現代租税論にとって焦眉の課題である。本論文は、現実の税制の動向を実証的に分析するとともに、国際課税に関する租税理論の発展を批判的に吟味することを統合的に行うことで、この課題に取り組んだ意欲作である。具体的には、国際課税の公平性に関する原理的考察を行いつつ、グローバル化が国内税制に及ぼす影響を実証的に分析し、その影響が課税の公平からみて提起している問題を提示・考察している。そこで得られた知見はきわめて興味深く、今後の国際課税論における共通の基礎となる学術的成果をあげた。このことは本論文の基本的な特徴であり、高く評価できる。

本論文の学術的成果として挙げられる諸点を示せば、以下のとおりである。

第1に、グローバル経済下における各国間租税競争が及ぼす影響に関して貴重な実証分析を行ったことである。企業グループは、様々な国々に存在するグループ企業間の取引を通して、その所得を高税国から低税国へ移転することによって、グループ全体での租税負担を軽減しているという仮説は概ね妥当していることが明らかにされた。同時に、ネットワークの規模が相対的に大きい企業グループの方が租税負担をより軽減しているという点では、妥当する国とそうでない国が存在することも明らかにされている。分析結果それ自体も貴重であるが、推定方法やその要因分析に関するデータの入手可能性に関する問題点の指摘も今後の研究に示唆するところが多く、貴重な学術的貢献として評価できる。

第2に、アメリカにおける州間の資本移動が租税競争を通じて財政に及ぼす影響のメカニズムを確認したことである。法的税率で見ても、平均税率で見ても、州政府間において租税競争が生じており、連邦政府と州政府との間において垂直的租税外部性が存在することを明らかにしている。連邦政府の法定税率の引き下げによって、州政府の法定税率の引き下げが生じ、州政府の平均税率の減少は、連邦政府の法定税率を増加させるということが示されており、貴重なファクト・ファインディングであるとともに、州政府間の法定税率引き下げ競争のメカニズムを理論化する上でも示唆的で、学術的貢献として高く評価できる。

第3に、二元的所得税に関して、スウェーデンを素材に分配的影響について実証的に分析し、興味深い含意を引き出していることである。すなわち、二元的所得税は理論的には租税理論として首尾一貫性を持ったものではなく、効率性の観点から見ても、公平性の観点から見ても妥協の産物であること、にもかかわらず、スウェーデンの現実の租税政策にとって指針を与えたという意義を持つこと、さらに包括的所得税の機能不全を救い、高所得者の課税を強化したという意外な効果を持ったという指摘はわかりやすい実証分析に基づいているだけに説得力があり学術的価値は大きく、興味深いインプリケーションが引き出されている。

さらに、国際課税の歴史に関して、国際課税の原則との関連をふまえてまとめたことも、歴史それ自体として興味深いだけでなく、租税理論上の示唆もあり、貴重な貢献として、評価できる。

以上、グローバル化が各国税制に及ぼす影響と、国際課税の公平性からみたその評価に関して総合的に解明した本論文の学術的功績は大きい。同時に、本論文は先駆的な研究であるだけに、研究全体の進展にも待つべき、いくつかの論点や課題が残されている。まずグローバル化が税制に及ぼす影響について意外にも各国間の税制の多様性が保持されているとするならば、そうなる要因の分析がほしかった。また二元的所得税を日本の実情に合うように制度設計するとの指摘には、より詳しい説明も必要であろう。さらにグローバル化が税制に及ぼすメカニズムのより深い検討も残された大きな課題である。

しかしながら、これらの課題は、著者が徹底して追求したグローバル化と税制に関する研究の蓄積とそこで得られた諸結

果、それによってもたらされた貴重な学術的貢献を何ら損なうものではない。

よって、本論文は、博士（経済学）の学位論文として価値あるものと認める。尚、平成18年3月31日、論文内容とそれに関連した試問を行った結果、合格と認めた。