

(続紙 1)

京都大学	博士（経済学）	氏名	野口 剛
論文題目	グローバル化と法人税—欧州連合における法人税調和を素材として		
（論文内容の要旨） 経済活動のグローバル化は各国税制に新しい課題を持ち込んでいるが、法人税に関しても、国際的二重課税や何れの国の課税管轄権にも服さない国際的課税の空白を発生させ、1国単位での法人税政策の立案や実行を事実上困難にしたと指摘されている。本論文はグローバル化と法人税に関するこうした状況に対して、多国間協力を通じた解決をめざすEUにおける法人税調和の動きを理論、歴史、実証という視点から包括的に検討し、その意義と限界、展望を明らかにした労作である。本論文は、以下の8章で構成される。 第1章では、本論文の背景と目的が整理され、本論文の問題設定が吟味されるとともに、関連する基礎概念が確認される。EUを検討対象とし、法人税に注目する論拠、調和に関する諸概念の整理、EUにおける法人税調和の法的基礎、などである。そして、グローバル化への1国単位での対応や2国間対応に限界が来ていることが、租税条約という実例を基にした検討で明らかにされる。 第2章では、法人税調和が必要な根拠の頑健性が、EUの文脈において理論的に確認される。EUの経済政策上の最大の目標は域内市場形成を実現することであるが、そのための政策の1つが法人税調和である。その根拠として、租税競争に関する理論研究の成果は、一貫した結論を出すに至っておらず、租税競争や多国籍企業の利潤移転行動を伴う域内市場はローマ条約の趣旨と矛盾すると考えられる。通貨統合と法人税調和の関係についてはさらに検討が必要であるが、企業の納税協力費用、課税自主権等については法人税調和を基礎付ける議論として相対的に有力であるとされる。租税調和と課税自主権の維持は伝統的には相反する取り組みであると考えられてきたが、グローバル化が進展する中で課税自主権を維持するためには、むしろ法人税調和が不可欠の要素となってきたと指摘され、EUにおける法人税調和の原動力として最も有力な根拠であると位置づけられる。 第3章では、EUにおいて法人税調和を主導する主体の所在が、補完性原則と比例性原則に基づき理論的に検討される。その結果、法人税政策の集権的な取り組みが正当化されるが、加盟国間での自発的協力に基づく集権的行動よりはむしろEUレベルでの集権的行動が必要不可欠であることが示される。 第4章から第6章では、EUにおける法人税調和の取り組みの歴史的展開が整理されるとともに、多面的な角度から評価される。第4章では、1970年代までの法人税調和提案の特徴が「迷走」と概括され、その最大の原因として、次善の選択のための評価基準の未確立が抽出される。第5章では、1990年代初めの法人税調和提案であるルディング委員会報告が検討され、補完性原則の確立により必要となった、EUレベルでの最低限の取り組みの水準が明らかにされる。第6章では、現在のEUでの法人税調和に向けた取り組みが検討され、共通統合法人税課税ベースはリスボン戦略の実現すなわ			

ち域内市場形成と整合的か否かについて、定性分析と定量分析を組み合わせで解明される。

第7章では、現在の法人税調和提案が経済理論的に検討され、法人税課税ベースをEU域内で共通化することによる固有の便益が存在すること、有害な租税競争などへの対抗の取り組みが法人利潤税を前提としており、課税ベースが多様化している現在では実質的な効果を失わせるように機能する潜在的可能性があることが見出される。

第8章では、以上の分析結果が要約され、結論とされる。

(論文審査の結果の要旨)

経済活動のグローバル化が各国税制に及ぼす影響に関しては、一方でいわゆる有害な租税競争論が展開され、他方で現実にはEUなどにおいて法人税調和という多国間協力が模索されてきたが、法人税調和の実現過程に関する理論的・実証的検討は研究課題として残されてきた。これに対して著者は、法人税調和を現実にするためのEUを素材にして、調和のすすめ方や根拠、調和の阻害要因と克服策など法人税調和に関して理論的、歴史的、実証的な側面から包括的な検討を行い、その意義と限界、残された課題を明らかにし、グローバル化に対応する法人税調和に関して共通の基礎となる研究成果を上げた。このことは本論文の基本的特徴であり、貴重な学術的貢献である。

本論文の主要な研究成果とその学術的貢献は、以下に示すとおりである。

第1に、EUにおいて法人税調和を主導する主体はどのレベルの政府であるべきかという一種の権限配分問題に関して、補完性原則と比例性原則というEUにおける中心的政策指針、及びペルマンズのEU-加盟国間権限配分テストを適用して理論的に検討し、法人税調和をすすめるにはEUレベルでの集権的行動が必要不可欠であることを導出したことである。加盟国による自発的な取り組みのコミットメントが弱く、かつまた法人税調和により便益を享受できる加盟国とそうでない加盟国が存在するため、常にその取り組みから離脱する誘因が働くことからこの結論は妥当性を持つが、法人税調和がEUですすまない制度的原因を克服する根拠を与えるもので、学術的意義に加えて実践的意義も大きく、貴重な貢献である。

第2に、欧州委員会が2001年に提案した共通統合法人税課税ベースという法人税調和推進策について域内市場形成との整合性を理論的に検討し、法人税課税ベースをEU域内で共通化することに伴う固有の便益が存在することを見出したことである。法人税率の調和という方法との比較を通じて、企業の納税協力費用と税務当局の税務行政費用の軽減、国際的二重課税の排除、中小企業の域内市場進出の誘因付与、国際的な課税ベースの補足、などEUの政策目標と加盟国の課税自主権の両者を満足するための基礎条件を、課税ベース調和はもたらすのである。有害な租税競争などへの対抗の取り組みは法人利潤税を前提としており、その課税ベースが多様化している現在では実質的な効果を失わせるように機能する潜在的可能性があることを明らかにしたこととあわせて、法人税課税ベースをEU加盟国間で共通化させる意義と根拠を解明した貢献は貴重なものであり、高く評価される。

第3に、租税政策の相互依存度が高くなればなるほど、法人税に関する課税自主権が事実上外生化されることもあって、課税自主権の維持と租税調和とは伝統的には相反する取り組みであると考えられてきたのに対して、課税自主権を経済活動がグローバル化する中でも実質的に保持していくためには、逆に法人税調和が不可欠の要素となってきたことを明らかにしたことである。一見課税自主権と矛盾する課税ベース調和は、各加盟国が将来的に課税権を維持するための基礎条件を提供することになるとの指摘は通説と異なるだけでなく、EUにおける課税ベース調和に

基づく法人税調和の根拠論を豊富化させるものである。国際税制と課税自主権に関する今後の議論の礎石にもなる指摘であり、貴重な学術的貢献として、高く評価できる。

同時に、本論文は先行業績の少ない開拓的な分野での研究であるだけに、研究方法上検討を要する点など、いくつかの論点が残されている。法人税調和のすすめ方や根拠について各国別の利害を基に分析しているけれども、法人税を支払う法人の利害という観点からの分析も必要ではないか。そもそも経済活動のグローバル化に対応する法人税の調和と、単一市場のなかでの租税協調とは異なり、本論文における分析結果が経済活動のグローバル化に対応する法人税調和に対して示唆するところは限られていると思われる。

しかしながら、これらの課題は今後の諸研究の全般的進展に待たざるを得ないのであり、著者が欧州連合で実際に動いている法人税調和に向けた取り組みを素材にして行った、徹底的な資料収集とその解説、多面的な角度から経済分析によって得た単一市場における法人税調和に関する一連の諸結果、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22年2月23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。