

令和元年6月15日現在

機関番号：32682

研究種目：挑戦的萌芽研究

研究期間：2016～2018

課題番号：16K13316

研究課題名(和文)コーポレートガバナンスの充実によるタックスコンプライアンス向上のための理論研究

研究課題名(英文)A Theoretical Study on Co-operative Tax Compliance

研究代表者

岩崎 政明(Iwasaki, Masaaki)

明治大学・法務研究科・専任教授

研究者番号：20183014

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,200,000円

研究成果の概要(和文)：本研究は、企業におけるコーポレートガバナンスとタックスコンプライアンスとを結びつける新しい租税行政の取組について、理論的な裏付けをし、かつ、制度的な提案をする、租税法学者と会社法学者との協同研究である。近年、優良多国籍大企業により、コーポレートガバナンスの脆弱性を利用した経理操作や租税回避を防ぐため、課税の強化を図るといったハードな対応から、企業による自主的な適正納税を推進するソフトな対応への転換を図る取り組みが進められている。本研究では、英米におけるコーポレートガバナンスコードによる会社法的規制と企業の税務戦略の開示や適正納税の取組に関する租税法的規制を調査研究した。

研究成果の学術的意義や社会的意義

租税コーポレートガバナンスに関する英米の法的・会計的規制の内容について比較法研究をすることにより、我が国の法制度においては何が不足しており、今後どのような行政上の取組や法改正の工夫がなされるべきかを検討した。租税法学者と会社法学者との共同研究により、会社法学におけるコーポレートガバナンス・コードの研究に新たな課題を提供し、また租税法にとっても、単に公権力的規制措置だけでなく、企業による自発的な適正納税を促進するために、いわゆるソフトロー的な行政取組が必要であることの論拠を提供することができた。新しい法学の研究手法を実施したという点で、挑戦的萌芽研究として有意義であったと考えている。

研究成果の概要(英文)：This is a theoretical study on the new tax administration of tax governance which associates tax compliance with corporate governance, researched by a tax law scholar and a company law scholar. Recently the tax administration agency has changed its approach from a hard one of strengthening the tax law to a soft one for business corporations to appropriate tax payment by itself, so as to prevent multinational corporations' tax evasion or improper accounting procedure. We have studied Anglo-American legal requirements of corporate governance, disclosure of tax strategy by business corporations and fair tax arrangement in order to present a theoretical bases and a practical blue print of this new approach.

研究分野：公法学・租税法・行政法

キーワード：租税コーポレートガバナンス コーポレートガバナンス タックスコンプライアンス 英米における租税コーポレートガバナンス 租税回避スキーム 義務的開示制度 プロモーター規制 税務戦略報告書

## 1. 研究開始当初の背景

近年の企業法務においては、コーポレートガバナンスの一環として、租税法令の遵守や適正な納税をその内容に取り込む動きが進んでいる。これを「税務に関するコーポレートガバナンス」、略して「税務コーポレートガバナンス」という。

税務コーポレートガバナンスの一般的定義は、企業のトップマネジメントが、適正申告の確保に積極的に関与し、タックスコンプライアンスを確保するため、必要な内部統制を整備し、その結果の責任を負うことといわれている。ここにいう企業のトップマネジメントとは、法人の代表取締役、代表執行役のほか、事業体の業務に関する意思決定を行う立場にある経営責任者を広く含むものと解されている。

コーポレートガバナンスの取組は、もともと、会社法上の内部統制の手法として、1990年代に米国で始まり、それがOECD加盟諸国へと広がっていったのであるが、その目的・内容は時代の推移と共に変化してきた。OECDコーポレートガバナンス原則の2004年改訂の過程で、多国籍企業の不適正な税務処理が問題となり、これを受けて、OECD税務長官会議において、税務コーポレートガバナンスの実施方法が検討されるようになり、加盟諸国において各国の施策が検討され、試行されるようになってきている。

我が国においては、2010年（平成22年）頃から国税庁内部において導入の検討が始められ、翌年から国税当局と経団連・法人会等との間で実施に係る協議が進められた。その結果、2012年（平成24年）7月から、特官所掌法人（国税局の調査部に所属する特別国税調査官が調査を担当する大法人）のうち、税務コーポレートガバナンスの状況が良好な法人であって、過去の複数回の調査において大口・悪質な是正事項がなく、その他蓄積された情報等を総合勘案して、調査必要度が低いと判断された法人については、調査間隔を1年程度延長し、また簡易な調査を行うという試みが始められた。これにより、調査間隔の延長の対象となった大法人は2015年（平成27年）度末時点で、36法人であったと報じられている。また、税務コーポレートガバナンスの及ぶ範囲は、大企業の国際取引にも拡張され、2012年（平成24年）4月頃から、企業の国際取引担当者に対して、「移転価格に関する取組状況確認のためのチェックシート」の作成依頼が始められている。

以上のように、税務コーポレートガバナンスの展開は、日本においては、租税実務主導で進められてきたのであるが、これらはいくまで行政裁量として行われており、法制度として確立されたものではなかった。また、税務コーポレートガバナンスの理論的な裏付けが研究されてきたわけでもなく、行政裁量として行うことができる限界や、他にどのような法的規制方法がありうるかの研究も十分なものではなかった。

## 2. 研究の目的

本研究〈研究課題名〉「コーポレートガバナンスの充実によるタックスコンプライアンス向上のための理論的研究」は、上記で述べた背景の下、企業におけるコーポレートガバナンスとタックスコンプライアンスとを結びつける新しい租税行政の取組である「税務コーポレートガバナンス」について、理論的な裏付けを提供し、かつ制度的な提案をすることを目的とする、租税法学者と会社法学者とによる共同研究である。

近年、優良多国籍大企業により、コーポレートガバナンスの脆弱さを利用した経理操作や租税回避行為が行われ、これに対する社会的批判が高まることにより、当該企業のブランド価値、株主利益及び課税所得の喪失が生じているが、租税法の観点からは、課税強化を図るというハードな対応から、自主的な適正納税を促進するというソフトな対応へという発想の転換が必要であり、また、会社法の観点からは、企業の社会的責任を無視した経営方針や不適正な経理処理を抑止するコーポレートガバナンスの強化が必要となる。

本研究においては、税務コーポレートガバナンスを向上させる方策としてはどのようなものがありうるか、その理論的根拠は何かについて、特に英米法との比較法・比較制度論の観点を踏まえて考究することとした。

## 3. 研究の方法

税務コーポレートガバナンスについて、早くから制度化を進めてきた米国、制度化を始めた時期は比較的最近であるものの特色ある取り組みを進めている英国の制度、そして日本も加盟国として議論に参加しているOECDの取組状況を対象とする比較法・比較制度論的研究を行うこととした。また、研究学問領域としては、租税法及び会社法の両面から検討を進める方法を採用した。

調査の手法としては、まず米国については、本研究を開始した後、大統領が民主党から共和党へと代わり、税財政政策に変化があったことから、文献資料の調査方法を中心とすることとし、インターネット等を活用して検索することとした。また、OECDの取組状況については、多くの情報がインターネット上で公開されているので、これを活用した。これらに対して、英国については、近年、次々と新しい税務コーポレートガバナンスの方策を導入していることから、現地に訪問調査を実施し、ロンドン大学において文献資料を収集すると共に、日本における経済産業省に相当するDepartment for Business, Energy & Industrial Strategyを訪問してコーポレートガバナンス・コードの改訂作業について、またFinacial Reporting Council（財務報告評議会）を訪問して税務コーポレートガバナンス

の開示制度について、それぞれ聞き取り調査を行った。残念ながら、財務省及び内国歳入関税庁(HMRC)には、調査日程の関係から、担当者に対して訪問調査をすることができなかった。

#### 4. 研究成果

米国における税務コーポレートガバナンスについては、エンロン・ワールドコム事件により金融取引を悪用した粉飾決算に基因する法人破綻と、それに端を発する全世界的金融不況・信用喪失が起こったことを契機に、企業のコーポレートガバナンスの強化のための法整備が行われたが、この粉飾決算に大手監査法人も関与していたことを受けて、不正な財務報告を防止するための財務会計基準及び開示規制の整備が行われた。それが財務会計審議会の基準書解釈指針第48号(Financial Accounting Standards Board Interpretation No.48: FIN48)である。この解釈指針は、FASB基準書109号「(企業)所得税務会計」(Accounting for Income Taxes)に定める法人所得及び個人事業所得に係る会計基準の内容を明確化するためのガイドラインを示すものである。

さらに、上記会計基準の策定に伴い、米国内国歳入庁は、法令遵守確認手続(Compliance Assurance Process)を策定し、2011年12月31日以後に開始する課税年度から、企業と課税庁との間で、適正納税に係る協定を締結し、この締結企業に対しては、税務調査を簡素化し、かつ調査期間の延長を認めることとした。

この取組が、2012年7月から、我が国の国税庁が始めた税務コーポレートガバナンスに関する取組のモデルとされているものである。その後、我が国においては、2016年6月14日付けで、国税庁は、「大企業の税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組の事務実施要領」及び「申告書の自主点検」の通達を発し、同年7月1日以後に実施している(2019年6月3日改正あり)。

他方、OECDにおいても、税務コーポレートガバナンスに係る評価基準の策定が検討され、2016年5月に、Co-operative Tax Compliance: Building Better Tax Control Frameworkというレポートが発され、加盟各国に対して、これに準拠した取組をすることが提案されている。このレポートは6つの項目から構成されており、具体的には、a.税務戦略の明確化とトップマネジメントの間の共有、b.税務戦略の企業活動への包括的実施、c.税務戦略の管理に係る責任分担の明確化、d.税務リスクの管理に係るガバナンスプロセスの確立、e.税務戦略に対するモニタリング・監査の実施、f.課税当局を含むステークホルダーに対する税務戦略に係る信頼確保の方策を構築することが求められている。

そして、英国においても、OECDの動きに合わせて、2016年財政法附則19が制定され、大企業及び多国籍企業グループの税務戦略の開示義務及び義務違反に対する制裁(過料)について法的規制が始められた。これに加えて、企業における租税回避スキームを発見した租税専門家(弁護士、公認会計士、税理士等)に対してその情報を課税当局に通報すべき義務的開示制度(DOTAS及びPOTAS)が整備された。

以上のような税務コーポレートガバナンスを促進するための諸制度について、主として、英米を中心に検討を加え、以下に掲げる成果論文において、制度の紹介及び分析、そして我が国への応用可能性について検討を加えた。

#### 5. 主な発表論文等

論文として、

- (1) 岩崎政明=川島いづみ「コーポレートガバナンスとタックスコンプライアンス」日税研論集67号『納税環境の整備(金子宏代表)』(2016年1月)219~275頁
- (2) 岩崎政明「税務コーポレートガバナンス導入の現状と課題」租税研究801号(2016年7月)317~342頁
- (3) 岩崎政明「税務に関するコーポレートガバナンス」旬刊経理情報1459号(2016年10月)1頁
- (4) 岩崎政明「企業のタックスコンプライアンス向上のための方策 - その目的、内容、期待される効果について - 」税大ジャーナル(2017年3月)1~14頁
- (5) 岩崎政明「英国における租税回避スキームの義務的開示・プロモーター規制」論究ジュリスト23号(2017年11月)190~193頁
- (6) 岩崎政明「税務コーポレートガバナンスの現状と動向」税務弘報66巻4号(2018年4月)2~3頁

学会発表・講演として、

- (1) 岩崎政明「企業のタックスコンプライアンス向上のための方策 その目的、内容、期待される効果について」(2015年11月18日)税務大学校平成27年度公開講座
- (2) 岩崎政明「税務コーポレートガバナンスの現状と国際的動向」(2017年2月1日)日本公認会計士協会

〔雑誌論文〕(計 6件)

〔学会発表〕（計 2件）

〔図書〕（計 0件）

〔産業財産権〕  
出願状況（計 0件）

名称：  
発明者：  
権利者：  
種類：  
番号：  
出願年：  
国内外の別：

取得状況（計 0件）

名称：  
発明者：  
権利者：  
種類：  
番号：  
取得年：  
国内外の別：

〔その他〕  
ホームページ等 なし

## 6. 研究組織

### (1) 研究分担者

研究分担者氏名：川島いづみ  
ローマ字氏名：Kawashima Izumi  
所属研究機関名：早稲田大学  
部局名：社会科学総合学術院  
職名：教授  
研究者番号（8桁）：50177672

### (2) 研究協力者

研究協力者氏名：  
ローマ字氏名：

科研費による研究は、研究者の自覚と責任において実施するものです。そのため、研究の実施や研究成果の公表等については、国の要請等に基づくものではなく、その研究成果に関する見解や責任は、研究者個人に帰属されます。