

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 27 年 6 月 22 日現在

機関番号：32682

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2012～2014

課題番号：24530034

研究課題名(和文)国境を越えた法人課税と会計のルール

研究課題名(英文)Global Standardization of Corporate Taxation and Accounting Standards

研究代表者

松原 有里 (MATSUBARA, Yuri)

明治大学・商学部・准教授

研究者番号：30436505

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,900,000円

研究成果の概要(和文)：本研究は、欧州の会計制度(特に連結会計制度)と法人税(特に企業結合税制)を対比させ、国際会計基準のEU加盟国各国での受容の度合いと法人税の課税標準の国際化の進展具合について、英・独・北欧を軸に比較研究を行ったものである。

会計制度については、イギリスが国際会計基準の国内法制化の先鞭を切ったのに対し、ドイツでは上場企業(その多くは多国籍企業である)と閉鎖企業(その多くは中小企業である)とを区別し、前者のみに国際会計基準を適用する方法を選択した。さらにその間に位置する北欧(スウェーデン)では、会計基準の統一より、欧州委員会の出したCCCTB(統一法人課税標準)案について積極的であることがわかった。

研究成果の概要(英文)：In this project we focused on the comparative analysis of globalization of accounting standards and corporate taxation among UK, Germany and Nordic countries (esp. Sweden).

研究分野：租税法・国際租税法

キーワード：CCCTB IFRS for SMEs 国際会計基準 結合企業税制 グループ法人税制 国際研究者交流ドイツ 国際研究者交流オランダ 国際研究者交流スウェーデン

1. 研究開始当初の背景

本研究を始める以前のがわ国では、欧州各国の結合企業に対する法規制に関しては、会社法（企業結合法の立場）および産業法（独占禁止法の立場）の研究者と会計学（連結会計の立場）の研究者が主に関心を示している程度であった。また、上記の場合の研究対象も主に英国であり、他にはドイツに関する先行研究が断続的にある程度であった。しかし、わが国では、従来から、欧州の企業結合税制への関心は比較的高かったにも関わらず、本格的な先行研究が殆どなかった¹ので、租税法（法人税）の分野からも、欧州統合の最新の動向を探ることは実務的にも比較法研究の面からも有益ではないかと考えたのが、そもそもの発端である。

2. 研究の目的

欧州統合が進展するにつれて、国境を超えた企業活動が盛んになっている EU 加盟国の近年の状況を踏まえ、(1) 各国の現行の会計基準（ローカル・GAAP）と国際会計基準（IFRS）の「棲み分け」もしくは IFRS の国内法化の実態および(2) 結合法人税制に関して、本研究開始当時に世界的に話題となった「欧州統一法人税課税標準（CCCTB）」EU 指令案の具体的な実現可能性について、会計学と法人税の双方の側面から比較制度研究をし、会計と法人税のどちらが EU 統合に力を入れているのか解明することが目的であった。

この両分野を取り上げたのは、実務上、財務諸表と税務申告書の作成および関係各所（株主総会および課税庁）への提出は企業にとって、どちらも自らの企業活動を継続するために不可欠な書類であるのにも関わらず、わが国の研究者は、従来たこつば的にそれぞれの専門分野の研究者としか交流してこなかったため、比較制度研究があまり実務に利してこなかったと批判されてきたことに対してある程度反論できればと考えたためでもある。

3. 研究の方法

研究代表者は租税法の研究者であるが、大学院時代の友人でもある旧知の研究分担者（会計学の実務家）と協力して、互いの得意分野

¹ 例外として、租税の競争と調和、租税法研究、有斐閣、Vol.26、1998 におけるクラウス・フォーゲル・松原有里（訳）「ヨーロッパにおける国際課税の現代的課題」同 pp.153-178 など。

（法学および会計学）をいかして、海外（英国・ドイツ・スウェーデン・オランダ・豪州）の関連文献の収集および国内の国際会計もしくは国際税務の専門家へのヒアリングをおこない、入手した資料を手掛かりに、必要と考えられる場合には、さらに、海外から専門の外国人研究者（もしくは実務家）を招へいし、日本で研究会もしくは講演会を開催して、広く、わが国の研究者・実務家と意見交換等の交流を行いながら、研究をすすめた。その間、国内外での日本語および英語での学会報告やわが国に招へいした外国人研究者の講演録の日本語訳等も適宜行なうことにより、対外的な発信も忘れないようにしている。

4. 研究成果

最初にヒアリングをおこなった英国では、オックスフォード大学のジュディス・フリードマン教授およびトモ・スズキ教授から、同国では国際会計基準を全面的に受け入れているが、これは従来の国内基準の方に近いもしくは、それを成文化化しただけであるためであるとの説明を受けた。

これに対し、次に、ヒアリングを行ったドイツ（ケルン大学のノベルト・ヘルツィヒ教授他）では会計基準を、a) 欧州レベルでの統合を上場会社である大企業向けと b) 閉鎖会社が主な中小企業向けに分け、a) 大企業向けの会計基準に関しては、かなりの程度、国際会計基準を受容しているものの、b) の中小企業に対しては、自国の会計基準をそのまま適用できるように 2008 年に国内法の改正を行ったことがわかった。その結果、ドイツのローカル GAAP はほぼそのままの形で、中小企業向けの会計基準として温存されることになった。また、法人税の課税標準を EU 内で統一化することを目指した EU 指令案に関しては、オランダ（調査対象者はライデン大学のケイス・ヴァンラード教授）やスウェーデン（同じくウプサラ大学のベアティル・ヴィーマン教授）等の中規模の経済力を有する加盟国は、おおむね肯定的な反応を示したのに対し、ドイツをはじめ新規の加盟国はこれに総論賛成各論反対という立場を明確にし、事実上、CCCTB の指令案に関しては、事実上、2014 年の時点でとん挫してしまったことが明らかになった。

会計基準の国際化と法人税の課税標準の統一化が、欧州内で同時進行しなかった理由としては、会計基準の統一が、加盟国の構成員（とりわけロンドンとフランクフルト証券取引所）にとっても財務諸表の比較可能性を高め、その情報の利用者である投資家を利するのに対し、法人税の課税標準を統一化してしまえば、企業集団が、その企業グループの内部で損益を相殺することが容易になり、そ

の結果、加盟国は当該企業結合からの自国の税収を一時的に失う危険性が大きく、さらに、統一が進めば、過去の例からみても、税率の低い国(いわゆるタックス・ヘイブン地域も含めて)に高い国(特に独仏伊をはじめとする EU 加盟国)の税収がほぼ恒久的に奪われることになることになると危惧されたからである。というのも、企業結合のタックスもしくはビジネス・プランニングの方法として、より租税負担の軽い地域に当該企業グループのトップカンパニーを置くことは容易に想像できるからである。

さらに、ドイツの場合は、これに加えて、地方税の基幹税と目されている営業税(わが国の自重税に近い)制度が存続する限り、企業結合税制と企業結合法制が完全に分離できていない点もその背景にあることが明らかになった。これは、ドイツの会社法上、企業結合集団が成立する際に、利益配分契約を締結し、それに沿って、税法上も配分が行われるという非常にリジッドな制度に起因する。2013年のドイツ総選挙において、当時の連立政権与党の一部からは、同制度の廃止を含めて、税制改正が議論され、争点となったものの、残念ながら、会計基準とは異なり、関連する税制の全面的な改正作業にはとうとう至らなかった。

最後に、北欧に関しても、スウェーデンの場合は、会計学も租税法も常に英国とドイツの中間をとっていく傾向があるが、税制に関しては、当初 CCCTB 案に政府はかなり好意的だったものの 2014 年秋の総選挙で政権交代があり、左派が政権をとったこともあって、企業を利するような税制改革は、当面行われまいという予想が 2015 年現在のところである。

その点で、わが国が欧州とりわけ、ドイツを見習うべきは、おそらく、会計制度のローカル GAAP の中小企業向けの温存に関してのみであって、企業結合に関する、法人税制の動向に関しては、現行のグループ法人税制の形態を維持する方が好ましいのではという結論に達した。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文](計5件)

- 松原有里・猪熊浩子、国境を超えた法人税と会計のルール、税務会計研究、査読有、Vol.24、2013、pp.173-178
- 松原有里、国際財務報告基準(IFRS)/中小企業会計基準(IFRS for SMEs)のドイツ国内法への影響、企業会計、査読有、Vol.8、2013、pp.94-96
- 松原有里(訳)、欧州連合(EU)およびド

イツの企業結税制改革、税務弘報、査読有、Vol.12、2013、pp.50-59

- 松原有里、ドイツの結合企業税制改革、税務弘報、査読有、Vol.3、2014、pp.23-27
- 猪熊浩子(訳)、グローバル化における会計基準の国際標準化と固有性税制との整合化プロセスに着目して、経済学(東北大学経済学部紀要)、査読有、Vol.74、No.1、2015、印刷中(掲載証明有)

[学会発表](計3件)

Yuri MATSUBARA、Japanese CFC Rule; Historical developments and Relevant case laws, IFA Swedish Branch, International Tax Seminar, 2013年8月23日、スウェーデン、ウプサラ大学

松原有里・猪熊浩子、国境を超えた法人税と会計のルール、税務会計研究学会、2013年10月28日、東京、専修大学

Yuri MATSUBARA、Grundsätze und Grenze im Besteuerungsverfahren und Steuerstrafverfahren、ドイツ憲法判例研究会、2015年3月7日、東京、明治大学(Rudokf Mellinghoff ドイツ連邦憲法裁判所元判事・ドイツ連邦財政裁判所長官の特別講演の通訳・補足説明者として)

[図書](計1件)

猪熊浩子 同文館、グローバル化と会計・監査、2015、216

[産業財産権]

出願状況(計0件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

取得状況(計0件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
取得年月日：
国内外の別：

[その他]
特になし

6 . 研究組織

(1)研究代表者

松原有里 (MATSUBARA, Yuri) 明治大学・商
学部・准教授

研究者番号 : 3 0 4 3 6 5 0 5

(2)研究分担者

猪熊浩子 (INOKUMA, Hiroko) 東北大学・経
済学研究科 (研究院)・准教授

研究者番号 : 3 0 5 9 6 4 1 6

(3)連携研究者

なし ()

研究者番号 :