

平成 31 年 4 月 18 日現在

機関番号：12601

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2016～2018

課題番号：16K03281

研究課題名（和文）租税手続法の国際的側面に関する総合的研究

研究課題名（英文）The Law of International Tax Procedure - Comprehensive Research

研究代表者

増井 良啓（Masui, Yoshihiro）

東京大学・大学院法学政治学研究科（法学部）・教授

研究者番号：90199688

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 3,400,000円

研究成果の概要（和文）：本研究では、租税手続法の国際的側面に関する総合的研究を行いました。ここで総合的というのは、租税制度を孤立したものとしてとらえるのではなく、関連する法制度に目配りしつつ研究することを意味します。より具体的には、国際的フォーラムの動向の巨視的分析、租税条約上の制度とりわけ情報交換についての深度ある個別的分析、および、国内法上の制度との関係に着目した行政・民事・刑事の各種制度をまたぐ横断的分析、を行い、課税情報の国際的交換に際しての手続保障の必要性などの知見を導きました。

研究成果の学術的意義や社会的意義

学術的には、法制度横断的な観点からアプローチすることによって、租税手続法の国際的側面に関する研究に広がりをもたせることができました。社会的には、税の透明性を確保するための国際的な動きが進展する中で、今後の日本法がどう対応すべきかを考えるための材料を提示し、さらに情報交換に際しての通知など手続保障に関する具体的な提案を行いました。

研究成果の概要（英文）：The international aspects of the law of tax procedure were examined in three areas. (1) Study on the outputs on the BEPS-related activities and on tax transparency. (2) Study on the treaty provisions on the exchange of information, with an emphasis on the significance of procedural guarantee. (3) Study on the Japanese domestic law related to tax transparency and information disclosure.

研究分野：租税法

キーワード：租税手続法 国際課税 脱税 個人情報 情報交換 租税条約 税の透明性 欧州人権条約

## 様式 C - 19、F - 19 - 1、Z - 19、CK - 19 (共通)

### 1. 研究開始当初の背景

(1) 租税手続法は、「納税者の権利保護」および「税制の適正執行」という目標を有する重要な分野です。しかし、その国際的側面に関する研究は、相対的にみて立ち遅れていたといえるでしょう。その一つの重要な理由は、「経済がグローバル化しているのに課税がローカルである」という特徴が、租税手続法の領域において特に顕著であったからであると思われます。

(2)ところが、とりわけ世界金融危機以降、国際的脱税と租税回避に対する各国市民の意識が急速に高まり、手続面での国際協力の機運が高まりました。日本国も従来のポリシーを転換し、多国間税務行政執行共助条約に参加しました。さらに、金融口座情報の自動的交換の枠組みが国際的に合意され、日本でも2015年3月の税制改正で共通報告基準が国内法化されました。ここに至り、行政・民事・刑事の各種制度を横断的に見据えて、条約と国内法を総合的に検討することが、重要な課題となっていました。

### 2. 研究の目的

(1) そこで、本研究では、2013年度から2015年度にかけて研究代表者として取り組んだ科研費基盤C「租税手続法の国際的側面に関する基礎的研究」をさらに一步発展させる形で、租税手続法に関する租税条約と国内法の総合的な研究に取り組みました。ここで総合的というのは、租税制度を孤立したものとしてとらえるのではなく、関連する法制度に目配りしつつ研究することを意味します。

(2) より具体的には、次の3つの作業を行うこととしました。すなわち、  
国際的フォーラムの動向の巨視的分析、  
租税条約上の制度とりわけ情報交換についての深度ある個別的分析、および、  
国内法上の制度との関係に着目した行政・民事・刑事の各種制度をまたぐ横断的分析、  
という3つの作業です。

### 3. 研究の方法

(1) 主に文献調査の方法によりつつ、内外の専門家との意見交換により知見を確かなものにして、検討結果がまとまったところで論文として公表していきました。

(2) このことを、3つの作業に即しているという、次のようになります。  
国際的フォーラムの動向の巨視的分析としては、移転価格の国別報告 (Country-by-country reporting) に関する文書や、紛争処理手続に関する文書など、OECD/G20のいわゆるBEPSプロジェクトで公表された租税手続法関連の公的文書を検討しました。また、BEPSプロジェクト後の不確実性の増大に対応するものとしてIMF/OECDの「租税の確実性 (tax certainty)」に関する文書を検討しました。

租税条約上の制度に関する個別的分析としては、欧州司法裁判所のSabou事件(2013年)以後、欧州において情報交換に関して手続保障に関する議論がどうなっているかを追いかけて、個別事案に即した形で解釈論上・立法論上の課題を検討しました。

国内法上の制度との関係の横断的分析としては、オフショア銀行から盗まれた顧客データを政府が購入して課税目的に利用することをどう評価するか、マネロン規制との関係で金融口座の実質的支配者の特定をどのように行うか、納税者情報の公開論の強まりに対してどのように応接すべきか、といった問題を制度論の角度から検討しました。

### 4. 研究成果

(1) 国際的フォーラムの動向の巨視的分析の成果として、2件の論文と1件の書評を公表しました。第1に、雑誌論文「国際課税における手続の整備と改革」では、国際的フォーラムにおけるとりくみの概要を整理し、国際公法との関係を意識しつつ、紛争処理メカニズムの未発達のゆえにまだまだ重要な点において国際課税レジームの形成には至っていないことを示しました。

第2に、OECD/G20のBEPSプロジェクトのもたらす影響について、各国の専門家との共同研究として、図書に収録された論文「Impact of BEPS Actions on Theoretical and Legal Frameworks」を公表し、一般的租税回避否認規定が途上国の税務行政に対して広範な裁量を与えることに警戒すべきであることなどを、英語圏の読者に対して訴えました。

第3に、IMF/OECDの「租税の確実性」に関する報告書が、租税立法から税務執行に至る広範な論点を扱っており、注目すべきものと思われましたので、雑誌論文で書評の形でコメントしました。

(2) 租税条約上の制度に関する個別的分析として、欧州司法裁判所のSabou事件以降の議論の状況を、欧州人権条約との関係で実際の裁判例をもとに実証的に明らかにし、雑誌論文「課税情報の交換と欧州人権条約」にまとめました。この論文自体はいくつかの裁判例を扱ったにすぎませんが、その後、日本の学会でも情報交換について基本権の観点から言及されるようになり、この時期に問題を提起したことに意義があったように感じています。また、BEPS防止措置条約につき、雑誌論文で紹介し、若干の分析を加えました。

(3) 国内法上の制度との関係の横断的分析として、3件の論文を公表しました。第1に、盗難データの利用可能性などの論点について、刑事法における証拠排除の議論や租税条約等実施特別法の解釈などに目配りしつつ、日本法の状況を横断的に検討する作業に着手し、図書に所

収められた論文「租税手続法の国際的側面」を公表しました。同論文においては、租税条約に基づく課税当局間の情報交換に際して関係者に通知を行うべきことや、私人による情報収集は違法であるものの課税当局は合法的にその情報を入手した場合、特段の事情がある場合を除き、当該情報の使用を課税当局に認めてしかるべきであることなどを論じています。

第2に、課税目的やマネロン規制目的で法人や信託の実質的支配者を開示させようとする動きについて、図書 に所収された論文「『グローバルな税の透明性』と信託」で、信託を含む各種の事業体の背後にいる自然人を特定するための近時の制度展開を整理し、今後の動きを展望しました。

第3に、図書 に所収された論文「納税者情報の公開」において、実質的支配者情報をめぐるマネロン規制・登記制度・租税制度の交錯や、多国籍企業の国別報告書に関する情報公開論が生じてきた背景、納税者の申告情報の公開に関する各国立法政策の分岐点と日本の経験の評価、について意見を述べました。

(4) なお、図書 に収録された論文「国際課税の制度設計」では、国際課税の分野において立法管轄権の限界を画する基準そのものが執行管轄権の領域の限界に制約されているという知見を公表しました。もともと一国の執行管轄権が自国の領域をこえられないところから租税手続法の国際的側面の諸問題が派生しています。したがって、この知見は本研究と密接に関係しており、同論文も広い意味で本研究の成果ということが出来ます。

## 5. 主な発表論文等

### 〔雑誌論文〕(計4件)

増井良啓、国際課税における手続の整備と改革、日税研論集70号、査読なし、2017年、515-580頁

増井良啓、課税情報の交換と欧州人権条約、法学新報123巻11・12号(玉國文敏先生古希記念特集号)、査読なし、2017年、333-356頁

増井良啓、「租税の確実性」報告書を読む、租税研究815号、査読なし、2017年、156-163頁

増井良啓、(学界展望) OECD、MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TAX TREATY RELATED MEASURES TO PREVENT BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING (November 2016、48pp.)、国家学会雑誌130巻7=8号、査読なし、2017年、565-569頁

### 〔学会発表〕(計1件)

Yoshihiro Masui、Future of Capital Market in Asia、The 5th IFA Asia Pacific Conference in Taipei、2018

### 〔図書〕(計5件)

増井良啓、納税者情報の公開、金子宏=中里実編『租税法と民法』、有斐閣2018年、581-599頁

増井良啓、「グローバルな税の透明性」と信託、能見善久=樋口範雄=神田秀樹編『信託法制の新时代 - 信託の現代的展開と将来展望』、弘文堂2017年、363-378頁

増井良啓、国際課税の制度設計、金子宏監修『現代租税法講座 第4巻 国際課税』、日本評論社2017年、3-27頁

Yoshihiro Masui、Impact of BEPS Actions on Theoretical and Legal Frameworks、Sam Sim and Mei-June Soo ed.、Asian Voices: BEPS and Beyond、IBFD 2017、285-295

増井良啓、租税手続法の国際的側面、宇賀克也・交告尚史編『現代行政法の構造と展開 小早川光郎先生古稀記念』、有斐閣2016年、199-214頁

### 〔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

## 6. 研究組織

### (1) 研究分担者

研究分担者氏名：

ローマ字氏名：

所属研究機関名：

部局名：

職名：

研究者番号（8桁）：

### (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。