

# 税制改革の課題と国際課税の潮流

## 日本租税研究協会第62回租税研究大会記録

東京大会 於 日本工業倶楽部 平成22年9月15日(水)～16日(木)

第62回租税研究大会開催にあたり ……………今井 敬

〈第1日〉

- ◆報告1 租税条約の解釈と国内法 ……………増井良啓  
—文理解釈の基本に立ち戻って—
- ◇討論 税制改革を巡る現状と課題 ……………水野忠恒  
岩崎政明／岡崎浩巳／宮内 豊／吉野和雄
- ◆報告2 財政再建とあるべき税制改革 ……………井堀利宏

〈第2日〉

- ◆報告1 国際的租税回避否認規定によりもたらされる ……………中里 実  
国内的二重課税
- ◇討論 国際課税を巡る潮流 ……………渡辺裕泰  
青山慶二／今村 隆／福島節子／横山 正
- ◆報告2 米国の新しい包括的濫用防止規定について ……………岡村忠生

大阪大会 於 関電会館 平成22年9月22日(水)

第62回租税研究大阪大会開催にあたり ……………宇野郁夫

- ◆報告1 租税債務確定・租税争訟手続における課題と改正の方向性 ……………占部裕典  
～平成22年度税制改正大綱における『納税環境の整備』を踏まえて
- ◇討論 税制改革を巡る課題と展望 ……………林 宏昭  
岡本誠司／佐川宣寿／玉岡雅之／前田高志
- ◆報告2 税法における『司法的積極主義』の意義と課題 ……………谷口勢津夫

# 目 次

## 東京大会（日本工業倶楽部）

会長ご挨拶	1
-------	---

---

### ◆報告1 9月15日(水)・午前

---

租税条約の解釈と国内法	4
-------------	---

—文理解釈の基本に立ち戻って—

東京大学大学院法学政治学研究科教授 増井良啓

I. はじめに	4
II. 前提	5
1. これまでの議論の経緯	5
2. 条約と国内法の一般的関係	5
3. 租税条約の解釈	6
III. 8つの例	7
1. 限度税率	7
2. ソース・ルール	8
3. 恒久的施設の認定	9
4. 恒久的施設に帰属する利得	10
5. 外国税額控除	11
6. 居住者	12
7. 仲裁決定	13
8. 情報交換	14
IV. おわりに	14

---

### ◇討論 9月15日(水)・午後

---

税制改革を巡る現状と課題	16
--------------	----

司 会	一橋大学大学院法学研究科教授	水野 忠恒
参加者 (五十音順)		
	横浜国立大学大学院国際社会科学部教授	岩崎 政明
	総務省自治税務局長	岡崎 浩巳
	財務省大臣官房審議官	宮内 豊
	東京ガス株式会社常務執行役員・租研理事	吉野 和雄

はじめに	17
I. わが国の財政・税制の現状と課題	17
1. 財政の現状と課題	17
2. 税制の現状と課題	19
II. わが国の地方財政・地方税制の現状と課題	21
1. 地方財政の現状と課題	21
2. 地方税制の現状と課題	22
III. 財政・税制の現状と課題について討論	24
国税・地方税改革の今後の取組／産業界から見た今後の税制／今後の税制改革の課題 ／今後の地方税制改革の課題	
IV. 個別税制の現状と課題	27
1. 所得税	27
所得税の現状と課題／累進税率構造／給付付き税額控除／金融所得課税	
2. 法人税	29
法人税の現状と課題／国際課税／租税特別措置法	
3. 消費税	30
4. 資産税	31
5. 環境関連税制	31
6. 番号制度	31
V. 地方税制（個別）の現状と課題	32
1. 個人住民税	32
2. 地方法人二税	33
3. 地方消費税	33
4. 固定資産税	34
5. 地方環境課税	34
6. 番号制度・地方税の電子化	35
VI. 個別税制の現状と課題についての討論会	36
所得控除制度／累進税率構造の回復と金融所得の一体課税／経済の活性化と法人税制 ／個人住民税／事業税／固定資産税／経済活力増大の視点からの税制改革／法人税の 引き下げ／地方税改革／所得税関係／法人税関係／個人住民税／地方法人二税／固定 資産税／地方法人課税	
おわりに	42

## 財政再建とあるべき税制改革

東京大学経済学研究科教授 井堀 利宏

はじめに	44
I. わが国の財政の現状と財政運営戦略	45
1. 日本の財政の現状	45
(1) 国・地方のプライマリー・バランス	45
(2) 債務残高対 GDP 比の国際比較	45
2. 財政再建と税制改革：課題	45
3. 中期財政フレーム	47
(1) 「強い経済・強い財政・強い社会保障」の一体的実現の中身	47
(2) 中期財政フレームにおける問題点	47
4. 財政運営戦略	48
(1) 財政健全化目標	48
(2) 経済財政の中期試算	49
(3) 試算の結果：「慎重シナリオ（社会保障歳出は高齢化要因で増加）」と目標との関係	50
(4) 試算の問題点	50
5. 必要な財政赤字縮小幅：簡単な試算	51
6. 財政再建には増税も必要	52
7. 消費税増税	52
II. 消費税について	53
1. 消費税の経済効果	53
2. 消費税と経済成長	54
3. 消費税と駆け込み需要	55
4. 税制改革の課題：消費税増税と法人税率引き下げ	55
5. 諸外国の事例	55
(1) 2007年1月のドイツの付加価値税の引き上げ	56
(2) 2010年1月のイギリスの付加価値税率引き戻し	56
III. 今後の財政運営と税制改革について	56
1. 「強い経済、財政、社会保障」	56
2. 2010年度予算における民主党政権の財政運営	57
3. 再分配重視の民主党公約：問題点	57
4. 社会保障における税の役割	58
5. 年金と税制改革	59

6. 税制改革における目的税の役割……………60	
(1) 目的税の意義と弊害……………60	
(2) 地球環境問題と環境税……………61	
7. 消費税増税と無駄の削減……………61	
8. 財政健全化と拘束ある仕組み……………62	
9. 財政ルールと歳出抑制効果……………62	
10. 財政健全化と景気対策……………63	
おわりに：「中長期視点な観点でより持続可能な財政・税制改革を」……………63	
資料……………65	

◆報告1 9月16日(木)・午前

**国際的租税回避否認規定によりもたらされる  
国内的二重課税**……………88

東京大学大学院法学政治学研究科教授 中里 実

はじめに……………88	
I. 租税回避否認規定の問題点……………89	
1. 一般的租税回避否認規定……………90	
(1) 租税回避の定義……………91	
(2) 私法上の権利濫用……………91	
(3) 租税法独自の権利濫用……………92	
(4) 一般的租税回避否認規定における具体的指針の必要性……………92	
2. 個別的租税回避否認規定……………93	
(1) 個別的租税回避否認規定……………93	
3. 法人税法22条2項と私法上の法律構成……………95	
(1) 自動車会社の事案……………95	
(2) 新株発行の事案……………96	
(3) 租税法と会社法……………97	
II. 国際的租税回避否認規定の位置付け……………97	
1. 租税回避が行われていない場合にも租税回避否認規定は適用できるか……………97	
2. 形式的否認規定の形式性をどこまで貫くか……………98	
3. 形式性を重視することは実質性を放棄すること……………99	
4. 裁判所における社会通念の判断……………100	
III. 国際的租税回避否認規定と国内的二重課税……………100	
IV. 移転価格課税によりもたらされる国内的二重課税……………100	
V. タックスヘイブン対策税制によりもたらされる国内的二重課税……………101	

1. タックスヘイブン子会社からの配当と合算課税の関係について……………	101
2. タックスヘイブン子会社の日本支店の課税と合算課税の関係……………	102
VI. 配当益金不算入 ……………	103
1. 法人と株主との二重課税と国際的二重課税の関係……………	103
2. 例外としてのタックスヘイブン対策税制……………	104
3. 外国法人の本店から日本の支店への資産の移入……………	104
VII. まとめ ……………	105
1. 外国子会社との調整の2方法……………	105
2. 2つの方法の調整……………	107

◇討論 9月16日(木)・午後

## 国際課税を巡る潮流 —————108

司 会	早稲田大学大学院ファイナンス研究科教授	渡辺 裕泰
参加者 (五十音順)		
	筑波大学大学院ビジネス科学研究科教授	青山 慶二
	駿河台大学法科大学院教授	今村 隆
	税理士法人トーマツパートナー	福島 節子
	財務省主税局参事官	横山 正

はじめに ……………	109
I. 最近の税制改正と国際課税ルールの動向 ……………	109
1. 国際課税をとりまく環境と課題……………	109
2. 国際課税の基本的考え方……………	110
3. 外国子会社配当益金不算入制度……………	110
4. 外国子会社合算税制……………	112
(1) 外国子会社合算税制の概要……………	112
(2) 外国子会社合算税制の見直し……………	112
トリガー税率の引下げ／適用除外基準の見直し／資産性所得に対する課税等	
5. 移転価格税制の見直し……………	113
(1) 移転価格税制における価格算定文書の範囲……………	114
(2) 非居住者・外国法人に対する公社債の利子に係る課税……………	114
(3) 情報交換についての国内法整備……………	114
6. OECD 移転価格ガイドラインの改訂……………	115
7. 恒久的施設 (PE) の帰属所得に関する検討……………	115
8. 今後の国際租税政策の方向性……………	115
9. 国際課税小委員会……………	116
II. 税制改正と国際課税ルールの動向についての意見、質問 ……………	116

外国子会社合算税制の資産性所得／OECD 移転価格ガイドラインの最適方法の考え方／移転価格税制の立法化／事業再編における立法化／今後の税制改正／OECD 移転価格ガイドラインと立法面、行政面の対応／移転価格税制の見直しの影響と移転価格ガイドラインの改定に伴う動向／税制改正と50%未満の出資関連企業の整合性／移転価格ガイドラインとインバウンド投資／Global Formulary Apportionment について／外国子会社合算税制の特定事業と資産性所得／OECD 移転価格ガイドラインの最適法について／移転価格税制における事業再編の扱いについて／移転価格ガイドラインの明確化について／税制改正と50%未満の出資関連企業の整合性／Global Formulary Apportionment について／移転価格ガイドラインとインバウンド投資／移転価格評価法におけるレンジについて

Ⅲ. 租税条約ネットワークの拡充 .....	125
1. 租税回避を巡る国際的な議論の動向.....	125
(1) G20ロンドンサミットのメッセージ.....	125
(2) ピア・レビュー.....	125
(3) 国際基準の遵守状況.....	125
2. 我が国の租税条約のネットワークの現状.....	126
(1) 投資交流の促進.....	126
(2) 租税条約交渉の現状.....	127
(3) 基本的な租税条約交渉の流れ.....	127
(4) 租税条約の概要.....	127
(5) 租税条約交渉に当たっての主要な要素.....	128
(6) 投資交流の促進.....	128
(7) 今後の租税条約ネットワークの拡充.....	128
3. 日・オランダ租税条約.....	129
(1) 改正のポイント.....	129
(2) 相互協議にかかる仲裁制度の導入 .....	129
Ⅳ. 租税条約ネットワークの拡充についての意見、質問.....	131
納税者の保護／情報提供と「情報あさり」への対応／仲裁判断の公表／仲裁決定不受諾の場合／情報交換規定と実施体制／途上国との条約交渉の対処方針／仲裁制度の運用方針／仲裁制度の期待／仲裁制度の各国間の温度差／情報交換と守秘義務／情報提供／仲裁判断の公表／仲裁決定不受諾の場合／仲裁制度の効果／仲裁制度への期待／情報交換／途上国との条約交渉の対処方針	
おわりに .....	137

米国の新しい包括的濫用防止規定について—————138

京都大学大学院法学研究科教授 岡村 忠生

I. はじめに .....	138
A. 報告の概略.....	138
1. 内国歳入法典7701条 (o) .....	138
2. 罰則の厳格化.....	139
B. この報告の目的.....	140
1. 「租税回避」と「否認」 .....	140
2. 実質主義とグレゴリー判決.....	140
3. 広義の「否認」 .....	141
4. 租税回避と学問的真理.....	142
II. 7701条 (o) とは.....	143
A. 経済的実質主義の明確化 (Clarification of Economic Substance Doctrine) .....	143
B. 二分枝テスト.....	144
1. 2つの要件.....	144
2. Conjunctive Test.....	145
3. 「取引」の観察単位.....	146
4. Coltec 判決.....	147
C. 課税前利益の可能性.....	148
D. コモン・ロー.....	149
III. 罰則 .....	150
A. 行政罰（加算税）の制度.....	150
1. 正確さに関する罰則金（Accuracy Related Penalty, § 6662） .....	150
①賦課要件と責任／②免除軽減要件（§ 6662）／③タックス・シェルター／④合理的理由による免除（§ 6664 (c)）	
2. 指定取引（Listed Transaction）、要報告取引の罰則（Reportable Transaction） (§ 6662A) .....	152
B. 改正による罰則と経済的実質との連携.....	152
1. 新たな要件の追加（§ 6602 (b) (6)） .....	152
2. 経済的実質を欠く非開示取引への重課.....	153
IV. 分析 .....	154
A. 法の変化と不変化.....	154
1. 立法（制定法化）による効果.....	154
2. 意図された租税利益.....	154
3. The Angel List（不適用取引のリスト） .....	154



B. 罰則と開示要請	155
V. おわりに	155
資料	157

## 大阪大会（関電会館）

副会長ご挨拶 171

◆報告1 9月22日(水)・午前

### 租税債務確定・租税争訟手続における課題と改正の方向性 173

～平成22年度税制改正大綱における『納税環境の整備』を踏まえて  
同志社大学大学院司法研究科教授 占部 裕典

I. はじめに	173
1. 「行政不服審査法」改正の方向性	174
2. 「国税通則法」改正の方向性	175
3. 民主党政権下における改正の方向性	176
II. 「納税者権利憲章」の制定と内容	177
III. 租税手続法の課題と改正のあり方	178
1. 調査開始時にかかる規定	179
2. 調査のあり方	180
3. 調査の終了	181
4. 不利益処分にかかる理由附記	182
5. 勧奨による修正申告の手続規定の整備	184
6. 更正の請求の期間制限等	184
IV. 租税救済法の課題と改正のあり方	186
1. 不服申立前置主義の廃止	186
2. 不服審判所の透明性・第三者性の確保	187
3. 誤った教示をした場合の救済	187
4. 国税不服審判所の審理手続きの整備	188
5. 地裁調査官制度の廃止	188
6. 総額主義的運営から争点主義的運営へ	188
7. 税務上の和解	189
V. その他	190
VI. おわりに	190
レジュメ	191
資料	208

税制改革を巡る課題と展望 221

司 会	関西大学経済学部教授	林 宏昭
参加者 (五十音順)		
	総務省自治税務局税務管理官	岡本 誠司
	財務省大臣官房審議官	佐川 宣寿
	神戸大学大学院経済学研究科准教授	玉岡 雅之
	関西学院大学経済学部教授	前田 高志

はじめに .....	222
I. わが国の財政・税制の現状と課題 .....	223
1. 財政の現状と課題.....	223
2. 税制の現状と課題.....	225
II. わが国の地方財政・地方税制の現状と課題.....	227
1. 地方財政の現状と課題.....	227
2. 地方税制の現状と課題.....	229
III. 財政・税制の現状と課題についての討論 .....	230
子ども手当と所得控除について／成長エンジン／課税自主権と納税者の納税にかかわる負担のコスト／地方消費課税／官の果たすべき役割は何か／所得分配／地方の組織のあり方／所得控除から税額控除へ／成長と税／社会保障制度改革／課税自主権／地方法人二税／地方税財源のあり方	
IV. 個別税制の現状と課題 .....	237
1. 所得税.....	237
所得税の現状と課題／累進税率構造／給付付き税額控除／金融所得課税の一体化	
2. 法人税.....	238
法人税の現状と課題／欠損法人割合の推移／国際課税／租税特別措置	
3. 消費税.....	240
4. 資産税.....	240
5. 環境関連税制.....	241
6. 番号制度.....	241
V. 個別地方税制の現状と課題 .....	241
1. 個人住民税.....	241
2. 地方法人二税.....	242
3. 地方消費税.....	242
4. 固定資産税.....	243

5. 地方環境課税……	243
6. 番号制度・地方税の電子化……	244
VI. 個別税制の現状と課題についての討論 ……	244
欠損金の繰戻還付・繰越控除制度／グループ法人課税制度／事業税／個人住民税／固定資産税／給付付き税額控除／法人課税／消費税／地域間格差の問題／地方消費税／納税環境の整備／法人税関係／地方税関係／給付付き税額控除／法人への実質負担／消費税／財政調整のあり方／地方消費税／納税環境の整備	
おわりに ……	249

◆報告2 9月22日(水)・午後

税法における『司法的積極主義』の意義と課題———251

大阪大学大学院高等司法研究科教授 谷口 勢津夫

I. はじめに ……	251
1. 最近の税務訴訟の状況と「司法的積極主義」 ……	251
2. 税法の解釈適用における実質主義 ……	252
3. 司法の役割・責任論とそのための技法 ……	254
4. 租税回避の概念と租税回避への対処方法 ……	255
II. 課税減免規定の限定解釈による否認論 ……	255
1. 外国税額控除余裕枠利用〔三井住友銀行〕事件 ……	255
2. 課税減免規定に関する適用除外要件（規定）の創造 ……	256
3. 課税減免規定の立法目的と納税者の事業目的（租税回避目的）との関係 ……	257
III. 課税減免制度濫用の法理 ……	258
1. 外国税額控除余裕枠利用事件〔旧大和銀行・旧三和銀行〕 ……	258
2. 課税減免規定の限定解釈による否認論との関係 ……	259
3. 「濫用該当性の判断」と「濫用を許容しないとする価値判断」との関係 ……	260
4. 課税減免制度濫用の法理に関する権利濫用アプローチと租税回避アプローチ ……	260
IV. 私法上の法律構成による否認論 ……	261
1. 映画フィルムリース事件〔パラツィーナ〕事件 ……	261
2. 課税要件事実の認定における租税回避目的の意義と機能 ……	262
3. 「経験則」の名の下での価値判断 ……	262
V. 取引の全体的・一体的観察法 ……	264
1. 私法上の法律構成による否認論との関係 ……	264
2. 課税減免制度濫用の法理との関係 ……	265
3. ドイツにおける全体的企図判例からみた評価 ……	265
VI. おわりに ……	266
資料 ……	269
別添資料 ……	272

〈資料編〉

◎財政・税制関係資料（財務省主税局）目次	1
資料①～⑦⑩	
◎地方税制関係資料（総務省自治税務局）目次	83
資料①～③①	
◎国際課税関係資料（財務省主税局参事官室）目次	117
国際課税資料 1 ～48	