イギリスの経済団体と国際的二重課税問題（1）

—1919年から1945年の Federation of British Industries と Association of British Chambers of Commerce の政治的活動を事例として—

井　澤　　龍

Ⅰ　はじめに

ある一国の租税政策は，諸アクターの関与によって形成される[1)]。しかし，既存の国際租税政策史研究の多くは政府史料，政策当事者の個人史料に専ら依拠していることもあり，租税政策の決定に際して政府関係者以外のアクターが果たした役割の評価を十分に行えていない。本研究の目的は，政策形成過程における一アクターとして考慮されるべき経済団体に注目し，圧力団体としての活動を一次史料に基づいて分析することである[2)]。

本研究が特に注目するのは，第一次世界大戦終了から第二次世界大戦終了までのイギリスの国際租税政策形成における経済団体の関与の程度である。1914年に勃発した第一次世界大戦を契機として，企業・個人所得への課税が世界各国で重税化したことにより，国際的二重課税問題は全世界的な問題として認識されるようになった。そして，この解決策を1919年開催の所得税王立委員会（Royal Commission on Income Tax）で模索したイギリス政府は，1920年に帝国内に限定した外国税額控除を導入し，1945年には英米租税条約を締結することで外国税額控除を帝国外にも供与し始めた。Mollan（1985）によれば，イギリスの経済団体は，圧力団体政治システムの中でもっとも長期の効果的な政治活動の歴史をもっているとされる。こうしたイギリスの経済団体が，いかに1919年から1945年のイギリスの国際租税政策に対して関与したのかを明らかにすることが本研究の関心事である[3)]。

1919年から1945年までのイギリス国際租税政策史の先行研究については，代表的なものに Picciotto（1992），Avery-Jones（2009, 2013）がある[4)]。Picciotto（1992）は，1980年代までの国際租税史の全世界的な趨勢について著した研究書ではあるものの，イギリスの国際租税政策史についての記述は公刊文書ばかりでなく，英国歳入庁（Inland Revenue），外務省（Foreign Office）の史料を用いたものとなっており，簡

1）政策過程論に関する優れた概説書・論文は多数あるが，近年公刊されたものとして，伊藤光利，田中愛治，馬渕勝（2000）『政治過程論』有斐閣アルマ；秋吉貴雄，伊藤修一郎，北山俊哉（2010）『公共政策学の基礎［新版］』有斐閣；西岡晋（2011）「政策過程論の『構成主義的展開』」『金沢法学』第52巻第2号, 97–140頁；岩崎正洋編（2012）『政策過程の理論分析』三和書房；Weible, C. M. and P. A. Sabatier（2017）, *Theories of the Policy Process, 4th edition,* Boulder: Westview.

2）政策過程，政治過程における経済団体を含む圧力団体，利益団体に注目した研究として，村松岐夫，伊藤光利，辻中豊（1986）『戦後日本の圧力団体』東洋経済新報社；辻中豊（2016）『政治変動期の圧力団体』有斐閣，は日本の研究として代表的なものである。イギリスの圧力団体については，例えば，橋本彰（1959）「イギリスの圧力団体に関する一考察」『政経論叢（明治大学）』，第27巻第6号，90-110頁；Ball, A. R. and F. Miland（1986）, *Pressure Politics in Industrial Societies,* London: Macmillan Press（宮下輝雄監訳（1997）『圧力団体政治——東西主要国の比較分析——』三嶺書房）；尾藤孝一（1992）「イギリスの圧力団体」『稚内北星学園短期大学紀要』，第5巻，31–47頁。

3）Moran, M.（1985）, *Politics and Society in Britain: An Introduction,* London: Macmillan（犬童一男監訳（1988）『イギリスの政治と社会』晃洋書房）。

潔なイギリス国際租税政策史研究を提供しているものと評価できる。そして，Avery-Jones (2009, 2013) は，Picciotto (1992) が用いることが出来なかった英国歳入庁史料を多数利用し，両大戦間期についての記述は薄いものの，イギリス国際租税制度の変わり目となった1920年財政法，1945年英米租税条約についてより詳しい政策形成過程を記述している。

さらに，1919年から1945年の国際租税史研究の中で，イギリス政府関係者の言動に触れた研究と対象を広げれば，Wang (1945)，谷口 (1985)，矢内 (1992)，竹中 (1996)，Graetz and O'Hear (1997)，赤松 (2001)，北川 (2013, 2016a, 2016b, 2016c, 2017)，Jogarajan (2013, 2015)，渕 (2016)，井澤 (2016a) を挙げることができる[5]。その中でも注目できるのは，国際連盟 (League of Nations) において財政専門家としてアメリカ代表を務めた経験も持つ Thomas Sewall Adams 個人史料を用いた Graetz and O'Hear (1997)，北川 (2013, 2016a, 2016b, 2016c, 2017)，Jogarajan (2013, 2015) で，国際連盟，国際商業会議所におけるイギリス代表の言動がアメリカ側からの視点で記述されている。さらに Jogarajan (2013, 2015) の研究についていえば，同研究は国際連盟史料，Adamsの前任者である Edwin R. A. Seligman の個人史料も用いており，1919年から1945年の国際租税史研究は近年になって大きな進捗をみせている。

しかし，こうした盛り上がりを見せている国際租税史研究であっても，使用される史料が政府史料，政策当事者の個人史料に偏っていることを考えれば，研究の余地を未だ残す分野であることが分かる。そして，この点でみれば，井澤 (2015，2016b) は，経済団体史料も用いて，イギリスの国際租税政策の形成過程を分析しようとしており，国際租税政策史の研究史上で独特の意義を持つものといえる[6]。井澤 (2015) では，1920年財政法の成立過程において，既存

4）Picciotto, S. (1992), *International Business Taxation: a Study in the Internationalization of Business Regulation,* London: Weidenfeld & Nicolson, 1992; Avery-Jones, J. F. (2009), "The History of the United Kingdom's First Comprehensive Double Taxation Agreement", in John Tiley (ed), *Studies in the History of Tax Law, Vol. 3*, Oxford: Hart Publishing, pp.229-280; Avery-Jones, J. F. (2013), "Sir Josiah Stamp and Double Income Tax", in J. Tiley (eds), *Studies in the History of Tax Law, Vol. 6*, Oxford: Hart Publishing, pp. 1 -30.

5）Wang, Ke C. (1945), "International Double Taxation of Income: Relief Through International Agreement 1921-1945", *Harvard Law Review,* 59 (1), pp.73-116; 谷口 勢津夫 (1985)「モデル租税条約の展開 - 1 - 租税条約における「国家間の公平」の考察」『甲南法学』第25巻第3・4号, 77-134頁；矢内一好 (1992)『国際課税と租税条約』ぎょうせい；竹中知華子 (1996)「国際的二重課税論争の発生：国際連盟・経済専門家委員会『二重課税に関するレポート［Report on Double Taxation］』(1923) の検討」『経済論究』第94号, 293-317頁；Graetz, M. J. and M. M. O'Hear (1997), "The 'Original Intent' of U.S. International Taxation", *Duke Law Journal,* 46, pp.1021-1107; 赤松晃 (2001)『国際租税原則と日本の国際租税法―国際的事業活動と独立企業原則を中心に』税務研究会出版局；北川博英 (2013)「アメリカ合衆国における国際課税制度の創設：Seligman と Adams による論争」『横浜法学』第22巻第2号，175-229頁；北川博英 (2016a)「国際課税制度の創設：国際商業会議所及び Adams 教授による貢献 (1)」『横浜法学』第24巻第2・3号，111-140頁；北川博英 (2016b)「国際課税制度の創設：国際商業会議所及び Adams 教授による貢献 (2)」『横浜法学』第25巻第1号，181-210頁；北川博英 (2016c)「モデル租税条約の進化：国際商業会議所及び Adams 教授による貢献 (1)」『横浜法学』第25巻第2号, 81-119頁；北川博英 (2017)「モデル租税条約の進化：国際商業会議所及び Adams 教授による貢献 (2)」『横浜法学』第25巻第3号，123-165頁；Jogarajan, S. (2013), "Stamp, Seligman and the Drafting of the 1923 Experts' Report on Double Taxation", *World Tax Journal,* 5, 368-392; Jogarajan, S. (2015), "The Drafting of the 1925 League of Nations Resolutions on Tax Evasion", in Harris, P. and Dominic de Cogan (eds), *Studies in the History of Tax Law,* Vol. 7, Oxford: Hart Publishing, pp.253-291；渕圭吾 (2016)『所得課税の国際的側面』有斐閣；井澤龍 (2016a)「1928年国際連盟モデル租税条約草案の作成過程と成立―二重課税と脱税に関する政府専門家総会の議事録分析から」『滋賀大学経済学部研究年報』第23巻，37-57頁。

6）井澤龍 (2015)「1920年イギリス財政法による帝国内二重所得課税救済制度の成立と影響」『社会経済史学』第81巻第3号，359-377頁；井澤龍 (2016b)「20世紀前半のイギリス企業と英米間の二重所得課税問題―第一次世界大戦から1945年英米租税条約締結まで」『経営史学』, 第51巻第2号，3 -25頁。

の経済団体だけでなく，アドホックに結成された帝国内所得税重複抗議協会（Association of Protest against the Duplication of Income Tax within the Empire）が行った政治的活動についても注目し，政策の形成過程をつぶさに明らかにしようと試みている。また，井澤（2016b）では，第一次世界大戦から1945年の英米租税条約までの対米国際租税政策史において果たした経済団体の役割について，主に英国産業連盟（Federation of British Industries, 以下，産業連盟）の史料を用いて論じようとしている。

もっとも，1920年財政法における経済団体の政策形成過程への関与についてはある程度詳しい分析がなされているのに対し，それ以降から1945年英米租税条約までの経済団体の政策関与については不明な点が多い。第一に，井澤（2016b）が用いている経済団体史料は，産業連盟史料のみで，他経済団体がイギリス政府の国際租税政策についていかなる見解を持ち，関与を行ったのかが不明である。第二に，産業連盟の政治的活動についても，井澤（2015, 2016b）の関心が，イギリスの国際租税制度によって引き起こされたイギリス多国籍企業の経営行動の変化にもあることから，産業連盟の政策関与についての記述が限られたものとなっており，研究の余地を大きく残している。

こうした先行研究の成果と課題を踏まえ，本研究は1919年から1945年を時期対象に，イギリスの国際租税政策への経済団体の関与について分析を行う。注目する経済団体は，産業連盟に加え，イギリス商業会議所連合会（Association of British Chambers of Commerce，以下，連合会）である。連合会は，イギリス各地にある商業会議所を全国的に組織した経済団体であり，1860年 に Association of Chambers of Commerce of the United Kingdomとして創設された。1919年に ABCCと改名されたこの全国的・全業種的規模の利益団体について，政府に対する影響力は期待に反して低いものだったという評価もある[7]。しかし，後述するように，連合会は当時のイギリス経済団体で最も権威高い経済団体とみなされていた。さらに連合会元会長の Algernon F. Firthが，国際商業会議所イギリス国内委員会（British National Committee of International Chamber of Commerce，以下，イギリス国内委員会）の主要メンバーで，二重課税委員会委員長（Chairman of the Committee on Double Taxation）であったことを考えれば[8]，イギリスの国際租税政策史を分析する際には研究対象とすべき経済団体である。本研究では，イギリスの国際租税政策史を概観した後に，産業連盟と連合会の国際租税政策への関与を明らかにし，両者の比較，あるいは関係について分析し，イギリスの国際租税政策史をより立体的に理解しようと試みる。

なお，1919年から1945年という比較的長期の政策・政治経済の変化過程を扱うこと，経済団体の政治的活動についてより詳しい記述が限られていたことが先行研究の課題であったことから，紙幅の都合も考慮して，本稿での分析対象時期は1919年から1930年とし，1931年以降についての分析は次稿で行う。また，経済団体とイギリス国際租税史を論じる際に，産業連盟と連合会の分析のみでは未だ不足している。産業連盟も連合会も加盟していた国際商業会議所（International Chamber of Commerce），イギリス銀行協会（British Bankers' Association）についての分析も必要と考えるが，これについては別稿をもって論じる予定であるため，本稿では簡易な記述にとどめる。

7）横井勝彦（2006）「イギリス経済団体の特殊性」横井勝彦編『日英経済史』日本評論社。

8）League of Nations（1927）, *Double Taxation and Tax Evasion: Report,* C. 216. M. 85.

Ⅱ　第一次世界大戦から1930年までの英国国際租税政策史の概略 9）

1914年はイギリスの国際租税史上，一つの画期となった年であった。第一に，同年７月に勃発した第一次世界大戦により，イギリスを含む多くの国で企業・個人所得に課せられる税率が急上昇したため，国際的二重課税問題が深刻な問題として顕在化した。第二に，1914年財政法によって，イギリスに在住する企業・個人が当年に得た所得であれば，所得がイギリス本国で発生したか，他国で発生したかに関わらず課税が行われることになった。これは，イギリス外で発生した所得はイギリス本国に送金するまで所得税が課税されないという原則を変更するものであり，イギリスにおいて国際的二重課税問題を一層深刻なものとした。

このイギリスにおける国際的二重課税問題は，イギリス帝国内における商工業活動を不活発なものにし，帝国の紐帯を弱める問題であると認識されるようになった。この結果，国際的二重課税に対する帝国内救済を求める政治的活動が促されることとなり，前述の帝国内所得税重複抗議協会も1915年に結成され，同協会は，ロンドン商業会議所（London Chamber of Commerce），連合会等の経済団体，王立帝国協会（Royal Colonial Institute）といった利益団体と提携しながら，ロビー活動を積極的に行っていった。この成果もあり，1916年には国際的二重課税について帝国内救済を講じる1916年財政法第43条が制定されることになった。もっとも，1916年財政法は一時的な措置とみなされていたため，第一次世界大戦後のイギリスの国際租税制度は，1919年５月から開催された所得税王立委員会にて構想されることになった。

1920年に所得税王立委員会は最終報告書を上申し，帝国内については，限定的な外国税額控除方式を，帝国外については現状の外国税額損金算入方式を変更しないことを勧告した。具体的に述べると，報告書は，帝国内の救済措置についてはイギリスの実効税率の１／２を限度とする片務的な外国税額控除を供与することを勧告し，それ以上の救済措置については，ドミニオン・植民地[10]側が救済措置を供与すべきとした。一方，帝国外への救済措置については，現状を変更することを薦めないとした。そして，イギリス政府と他国政府との相互協定（reciprocal arrangements）が有効とならない限り，満足のいく変化は成されないだろうとし，さらに，国際連盟が後援するかもしれない数々の会議によって，取り決めに達したものが唯一実用的となろうとした[11]。

この所得税王立委員会最終報告書で勧告された内容は，1920年代のイギリスの国際租税政策の基本方針となった。1920年財政法第27条では，勧告通りに，帝国内限定の外国税額控除が導入された。そして，帝国外への二重課税救済措置については，国際連盟での議論を参照することとなったのだが，これはイギリス政府が国際連盟に身を委ねて自国の国際租税制度を定めるという類のものではなかった。国際連盟あるいは他の国際機関に派遣されたイギリス代表は，議

9）この節の記述は，注で特別に断らない限り，井澤（2015, 2016a, 2016b）を用いている。

10）1920年財政法で救済措置が与えられたのは，「ドミニオン」に対してであったが，これは，イギリスの所有領，イギリス国王が保護下に置く領域，あるいは自治領（His Majesty's dominions）政府が為政権を及ぼす地域を意味していた。このため，二重所得課税問題における「ドミニオン」は，自治領のみを指す語ではなく，イギリス本国を除くイギリス帝国全体を指す語であった。インド等も「ドミニオン」とみなされていた。一方，「植民地」（Colony）もこの「ドミニオン」と同じ意味で用いられていた。このため，二重課税問題の議論における「植民地」にはオーストラリア等も含まれていた。本稿では，原語に従い「ドミニオン」，「植民地」の語をあてた箇所が存在するが両者の違いはない。Seed, H. E. and A. W. Rawlinson（1925），*Double income tax relief,* London: Pitman, pp. 5, 18, を参照。

11）The Report of the Royal Commission on the Income Tax（Cmd. 615），pp.16–19.

論の舵を握り，資本輸出国であるイギリスに優位となる世界的な国際租税ルールを策定させようと図っていった。

国際機関における国際租税ルールをめぐる議論は，少なくとも1923年まではイギリスが望む方向で推移した。国際連盟設立から１年後の1921年には，英国歳入庁 William. H. Coates作成の『二重課税に関する覚書（Memorandum on Double Taxation）』が国際連盟の財政委員会（Financial Committee）に提出され，源泉地国が課税を行うことによって逆に源泉地国の経済発展が阻害されるのだとする理論的考察が開陳された[12]。そして，1922年３月に，財政委員会が当時の４名の著名な経済学者（イギリス代表：Josiah Stamp，アメリカ代表：Edwin Seligman，オランダ代表：G. W. J. Bruins，イタリア代表：Luigi Einaudi）に，租税条約の基礎となる事項について研究報告を行うことを依頼した際には，イギリス代表の Stampは国際的二重課税の排除の方法として，源泉地国の課税権の放棄，すなわち居住地国のみの課税権を国際租税ルールの基礎とすることを主張した。Stampの主張は源泉地国課税を認めたい国の反発を招くとの懸念を Seligmanに抱かせたが[13]，結局，具体的な国際的二重課税の排除方法として，イギリスが主張する居住地国のみの課税が好ましいとする研究報告が1923年４月５日に提出された。国際商業会議所においても，1921年のロンドン会議では所得源泉地国課税を基礎とする決議が採択されたが，1923年11月のローマ会議では，居住地国のみの課税権を主張するイギリス国内委員会の反対もあり国際的二重課税問題に関する決議が行えなかった[14]。さらに海運所得については，1921年のロンドン国際海運会議にて，外国の海運業より生じる所得を相互免税することが極めて望ましいとする決議が採択されたことで，1921年にはアメリカ歳入法で，1923年にはイギリス財政法でこの導入を図る規定が設けられることになった。海運所得に関する二国間租税条約が締結され始め，源泉地国の課税権の放棄による国際的二重課税の排除が特殊な所得の領域ではあるが実現されつつあった[15]。

しかし，イギリス政府が望む居住地国のみに課税権を認め国際的二重課税を防止するという国際租税ルールの構想は，Seligmanが予期したように他国の反発を買うようになった。国際商業会議所でも，イギリス国内委員会の粘り強い反論はあったものの，1924年再度行われたローマ会議で，居住地国課税を基礎としながらも一部の所得項目について源泉地国課税を認める決議案が採択された[16]。そして，1925年２月提出の専門家委員会報告書では，欧州７カ国（ベルギー，チェコスロヴァキア，フランス，イギリス，イタリア，オランダ，スイス）の歳入当局高官たちの議論の結果，居住地国のみの課税という方式は，二国間の投資バランスが均衡している場合には問題がないが，債権国・債務国という関係においては不平等を引き起こすとし，居住地国のみの課税という国際租税ルールは全ての国に受け入れられるものではないとされた。さらに，13カ国（追加された国は，アルゼンチン，ドイツ，日本，ポーランド，アメリカ，ベネズエラ）と国際商業会議所の代表によって作成された1927年４月の専門家委員会報告書では，一部の所得（不動産所得，恒久的施設を有する非居住者の所得など）については源泉地国課税を認め，国際的二重課税の排除方式として外国税額控除方式を採用するモデル条約の予備草案がまとめられるに至った。

12）竹中（1996），296–298, 314頁。
13）Avery-Jones（2013），p. 22; Jogarajan（2013），p. 385.
14）Graetz and O' Hear（1997），p.1069; 北川（2016b），84–188頁。
15）「船舶所得二重課税免除に関する件」，国立公文書館，分館 -05-059-00，平15財務00844100.
16）北川（2016b），188頁。

結局，1928年モデル租税条約では，イギリスの意向がある程度反映された１ｂ案も３案の中の１案として採択されるのだが，実質は英米共同案でありながらアメリカ案として提出された１ｂ案は，居住地国のみの課税というルールを認めたものではなかった。このため，国際連盟，国際商業会議所の場で，イギリス代表はなおも居住地国のみの課税を世界的な国際租税ルールと求める路線を維持した。もっとも同時に，イギリス政府は，自国としては大幅に譲歩した１ｂ案に基づいて租税条約を締結する道を模索した。しかし，一部の所得について源泉地国課税を認め，国際的二重課税の排除方式として外国税額控除方式を採用したものの，最重要項目といってよい利子・配当について居住地国のみに課税権を認めた１ｂ案をそのまま用いて，イギリスと本格的な租税条約交渉をしたがる国はなかった[17]。

1920年財政法から1930年までのイギリス国際租税制度上の大きな変化は二つのみとなった。一つは，1926年にアイルランド共和国と租税条約を締結したことで，もう一つは代理人（Agent）に限定しての国際的二重課税防止条約を結べるように1930年法第17条を設けたことであった。前者は，居住地国のみの課税権をイギリス・アイルランド自由共和国との間で認め合うもので，イギリスが結んだ両大戦間期の唯一の包括的な租税条約となった。後者については，国際連盟における検討を踏まえて，外国法人が恒久的施設を有するか，あるいは契約締結権限を有する代理人を有する場合に限り恒久的施設として認定して課税することを定めたものであった[18]。

本節では，第一次世界大戦から1930年までのイギリスの国際租税史を概観したが，次節では，この国際租税政策に産業連盟，連合会がどのように関与しようとしたのかを詳しく探究する。

Ⅲ　第一次世界大戦から 1930 年までの英国産業連盟と国際租税制度

３．１　英国産業連盟の設立と所得税王立委員会での証言

産業連盟は，1916年に Metropolitan Carriage and Wagon 社の会長 Dudley Dockerによって結成された。産業連盟の設立目的とは，第一次世界大戦によって緊密化した産業界と政府の関係を戦時下の一時的なものに終わらせることなく，産業諸立法の形成に際して政府から十分な配慮を勝ち取り，イギリス実業界の利害総体の振興のために組織的な取り組みを遂行することにあった。1917年の会員数は337であったが，その中には有力企業を多数傘下に置いていた使用者議会対策協会（Employer's Parliamentary Association）も含まれており，1920年には会員数は1,392と伸長し，175の同業者団体と，1,202の個人企業と，15の企業連合を組織する一大経済団体となった。後にイギリス主要企業の３/４以上を代表するようになる経済団体となったことを考えると，両大戦間期の産業連盟はまだ成長過程にあったとみなせるが，1920年の連合会の会議で，政府とのコネクションの作り方に関して「産業連盟はこの試みを上手く行っている」と既に評されているような利益団体でもあった[19]。

17）Jogarajan, S.（2016）, "The 'Great Powers' and Development of the 1928 Model Tax Treaties", *Conference Paper at the Tax Law History Conference VIII*（University of Cambridge）, p. 16.

18）赤松（2001），51頁。訳文が，大蔵省財務総合政策研究所財政史室「国際二重課税防止に関する法律案（英国）」，国立公文書館，分館 -05-059-00，平15財務00756100，に所収。なお，この1930年財政法第17条に沿って，スウェーデン（1931年），スイス（1932年），フィンランド（1935年），カナダ，ニューファウンドランド，オランダ（1936年），ギリシャ（1937年），ノルウェー，南アフリカ（1939年），ニュージーランド（1942年）と代理人に関する国際的二重課税防止条約が結ばれた。Avery-Jones, J.F. and J. Lüdicke（2014）, "The Origins of Article 5（5）and 5（6）of the OECD Model", *World Tax Journal,* 6 , p.210，を参照。

国際的二重課税問題は，産業連盟にとって結成して間もない時期に接した問題であった。加盟企業へのアンケート調査を行うなど，定量的な情報分析も行った産業連盟は Max Muspartt, Thomas Biggartを証言者として派遣し，所得税王立委員会に臨んだ[20]。証言者たちは，産業連盟をイギリスの18,000の製造業者を代表している経済団体だと紹介し，国際的二重課税問題について，植民地を越えて，製造業者を越えて重要なものと認識していると述べた。そして，産業連盟代表は，所得税という観点だけで見れば，救済措置を供与することは高くつくが，より広い文脈を考えると救済は正当化されるだけでなくきわめて望ましいと証言し，さらにこうした譲歩は一時的なものであるとも付言した。イギリス政府は，片務的な救済措置を講じた後に，帝国会議（Imperial Conference）を通じてドミニオン諸国と交渉することも，国際連盟やその他の外交チャンネルを用いて何らかの救済策を得ることも可能であるとして，譲歩は一時的なものになるとした。

加えて，産業連盟代表は具体的な救済措置案も準備しており，それは以下の内容であった。⑴．イギリス内でコントロールされている事業（concern）が外国に投資した資本，イギリス居住者の外国における商活動に対して，イギリス税務当局は外国で支払われた税額を控除して所得税を徴収すること。⑵．イギリス内でコントロールされている事業に投資した植民地・外国資本に対して源泉徴収した所得税を，植民地あるいは外国政府に支払った税金額を限度として還付すること。⑶．イギリス内でコントロールされていない事業に投資した植民地・外国資本，イギリス本国内での植民地あるいは外国貿易については，イギリス所得税上の減免は与えないこと[21]。

所得税王立委員会最終報告書との関係で注目すべきは，報告書中にある国際連盟への言及が産業連盟代表の証言に由来するものであった可能性が高いことにあろう。これは，証言録中，国際連盟への言及を行った証言者が，産業連盟代表以外いないためである。1920年代のイギリスの国際租税政策の基本方針は，産業連盟の提案を一部採用して作り上げられた。もっとも，産業連盟の意見の核である全世界的な外国税額控除という要求は前節でみたように受け容れられることがなかった。

3.2　英国産業連盟の国際的二重課税をめぐる政治的活動(1)，1921-1923 年

産業連盟は，所得税王立委員会以降，国際的二重課税問題についていかなる見解を持ち，イギリスの国際租税政策に関与したのか。第 3 節第 2 項から第 4 項では，産業連盟に常設された税制委員会（Taxation Committee）の議事録をベースに，委員会内での国際的二重課税問題に関する議論と諸活動の変遷をたどる。

所得税王立委員会以降，産業連盟税制委員会内で，国際的二重課税問題に関する議論が初めてなされたのは，1921年 4 月20日の委員会であった。1921年 4 月の委員会では，その後の税制委員会で国際的二重課税の専門家として半ば扱われ重きをなす A. H. Kilner（Courtaulds社代表）が，産業連盟のメンバーの多くが海外事業活動に従事していることから，産業連盟は主要な外国の税制について精通する方策を講じるべきと述べた。Kilnerの意見に対して，これま

19）横井（2006），87-92頁；Bennett（2011），p.18; Blank, S.（1973），*Industry and Government in Britain: The Federation of British Industries in Politics, 1945-65,* Lexington Mass.: Saxon House, pp.11-46；秋富創（2010）「英国産業連盟と1920年代不況―デフレーションと構造調整 ―」『青山学院女子短期大学紀要』，64，77-91頁。

20）井澤（2015），78-79頁。

21）Royal Commission on the Income Tax: Minutes of Evidence, Appendices and Index（Cmd. 288），［16,057］，［16,084］.

た後の重要人物となる出席者（Attendance）のBindon Scottはこの件を調査することを約束した[22]。

1922年２月16日の委員会では，オーストラリアがイギリスと植民地の間の国際的二重課税を実質的に無くす法案を成立させたことがまず報告された。さらにKilnerは，帝国外諸国との国際的二重課税について言及し，アメリカが全世界向けの外国税額控除を実施していることに注意を促した。イギリスが同様の救済措置を講じていないことで，外国でビジネスをしている企業のコントロールがイギリス国外に移されているとKilnerは述べ，これは単に歳入に影響するだけなく，注文の発注が別の場所で行われるようになることで，イギリス商工業に悪影響が及ぶとした。そして，Kilnerは税制委員会が，イギリス政府にアメリカと同じ救済措置をとるように圧力をかけるべきと結んだ。ただし，1922年２月の委員会では，アメリカに比べて外国交易の割合が高いイギリスにおいて，アメリカと同種の救済措置を行うと税収が減じて，かえってイギリス本国での企業課税が増加する恐れがあるとの懸念が示され，結論を先延ばしにすることが決められた[23]。

1923年５月11日の委員会では，British Electrical & Allied Manufacturers' Associationからの手紙が委員会宛に届いたことが報告された。同団体の手紙では，本国に居住し利益を植民地であげている会社の植民地在住株主は，イギリス本国の税率を全額支払わなければならないことから不利益を被っているという不満が述べられ，これは本社の植民地移転を強く促す結果となっているとも添えられた。委員会は，手紙を受け，この問題に関して小委員会を結成することを決めた[24]。

1923年に組織された二重課税に関する特定問題を検討する特別小委員会（Special sub-Committee set up to consider a particular aspect in connection with double taxation）では，Kilnerがコントロールの問題は詳しく調査される段階に入ったと口火を切った。1922年２月の論法と同様，企業が国外に移転することで，イギリス本国の製品を購入する消費者も逃げてしまうとしたKilnerの意見に同調し，R. H. Schofiled[25]は公益事業会社５社が近年，植民地に移転したと報告し，これらの公益事業会社が今後もイギリス製品を購入するかは定かでないとした。Schofiledは，イギリスに登記されている買付事業所（Buying office）同然の会社には課税するべきではないとし，また，ある条件では留保金（Reserve）への課税もするべきではないとの持論も展開した。小委員会では，肥料会社が戦時中，イギリスから離れると脅したが，結局，イギリスが有する自由な市場，資本の集まりやすさに魅力を感じ，留まったことも言及された。そして，５月23日の小委員会では会の最後に，Scottが英国歳入庁高官のRichard Hopkinsに非公式に近寄ることを決議し，議論は７日後に持ち越された[26]。

1923年５月30日の特別小委員会では，Scottが英国歳入庁のHopkinsと意見を交わす機会を持ったことを報告し，英国歳入庁は17の会社が居住地を移転した事実を把握していると述べた[27]。とはいえ，Hopkinsによれば，この数は

22）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the Federation of British Industries（FBI），20 Apr. 1921, Modern Record Centre（University of Warwick），MSS.200/F/１/１/129（以下，MSS/129）.
23）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 16 Feb. 1922, MSS/129.
24）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 11 May 1923, MSS/130.
25）英国産業連盟税制委員会での発言が見当たらないことから，恐らくBritish Electrical & Allied Manufacturers' Associationから派遣された委員であったと推測できる。
26）Minutes of the Special Sub-Committee set up to consider a particular aspect in connection with double taxation, 23 May 1923, MSS/130.

少なく，救済措置を講じて税収を減らす予定はないとのことであった。Kilnerは，移転したのは17社かもしれないが，多くの場合，そもそもイギリスで会社を登記しなくなっていると述べ，Schofieldは，税収に目を向けている内国歳入庁よりも，海外貿易局（Department of Overseas Trade）に接近したほうがいいと提案した。とはいえ，Hopkinsの回答はこれ以上の活動が無益なものに終わることを予感させたのか，小委員会は，税金委員会はこの問題が適切に公に明らかになるように努力すべきとする一方，現在の財政法案に対して積極的な行動に移る実用性はないとの結論に達した[28]。6月8日の税制委員会では，Scottが小委員会の議論について報告し，現在の財政法案に関して有効な活動を行えはしないが，広報はすべきとの提言を行い，この案が採択された[29]。

3.3　英国産業連盟の国際的二重課税をめぐる政治的活動(2)，1924-1926年

帝国内における国際的二重課税問題に議論を集中させていた1921年から1923年に対し，1924年以降，産業連盟は国際連盟の動向について独自の見解を持ち始め，その見解を元に国際租税政策へ関与する姿勢をみせるようになっていった。この発端の一つは，国際商業会議所から届いた手紙にあった。1924年5月30日の税制委員会でKilnerは，国際商業会議所から具体的な二重課税の困難の事例を挙げて欲しいとの手紙が届いたことを報告し，国際的二重課税に関する産業連盟としての見解を改めて問うことになった[30]。

国際商業会議所からの手紙を受け，1924年12月には，イギリス・外国間で生じる二重課税問題を検討する特別会合（Special meeting to consider the question of double taxation as arising between this country and foreign countries）が開催されることになった。この特別会合では，S. Coutauldが委員長に迎えられ，Kilnerの他に，C. R. Bellwood（Vickers社代表），A. Cappelaere（Marconi's Wireless Telegraph社代表），Geo. Douglas（Bradford Dyers' Association社代表），James Kemnal（Babcock & Wilcox社代表），H. B. Lawson（Lloyds Bank代表），E.A. Philippi（J. & P. Coats社代表）という，イギリスの産業界を代表する巨大企業から派遣された委員が揃い踏みし，今後の望ましい国際租税制度と政府への陳情内容が議論されることとなった。特別会合の冒頭で委員長のCoutauldは，国際連盟による提案の全てが，適切な時期に上手くいく結論を生むとは考えにくいと述べた。また，Kilnerはコントロールの放棄が問題となっていることを強調し，Phillippiは歳入当局が税収増を考えるだけで，国全体の厚生や商活動の増進を考えていないと政府への批判を口にした。

この1924年12月の特別会合では，国際的二重課税問題を和らげる方策として3つの案が提案された。その3案とは以下であった。(1). イギリス人・企業の外国所得へのイギリス所得税は，外国へ支払った税金分を控除して課税。限度額はイギリスの税率の50％とする。なお，これと同等の扱いが外国に居住するイギリス人・企業に認められるのならば，イギリスに居住している外国人，外国企業にも，この救済措置を供与

27）この居住地を移転したとする17社が，植民地に移転したものに限られているのかも，集計の始期と終期がいつなのかも不明である。
28）Minutes of the Special Sub-Committee set up to consider a particular aspect in connection with double taxation, 30 May 1923, MSS/130.
29）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 8 June 1923, MSS/130.
30）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 30 May 1924, MSS/130.

するものとする。(2). イギリス人・会社の外国所得の税金は，外国に支払ったものと同じ額だけ税額控除。これはアメリカ市民が認められているのと同様な救済措置とする。なお，アメリカに居住する外国人・外国会社に対して，アメリカ政府が認めているように，この救済措置は外人・外国会社にも適用される。(3). イギリス所得税は，イギリスがコントロールしている外国会社から，イギリス人・会社が配当を受け取った時のみ課す。ただし，外国会社の利益の60％以上が配当とされる場合，所得相応のものと認められる部分（reasonable part of its income）が会社によって分配される場合は，1922年財政法第21条に従って所得相応とみなす。また，特別会合では，この３案を大蔵大臣（Chancellor of the Exchequer）に提案するために，より深い情報収集をすることが決議された[31]。

1924年の特別会合は，1925年には二重課税小委員会（Double Taxation Sub-Committee）へ格上げされることが決まり，引き続きこの小委員会で国際的二重課税問題に関する検討が行われた[32]。1925年１月23日に開催された小委員会では，新規委員として，F. Bower（Lever Brothers社代表。Edgar Sandersの代理），O. R. Drey（Drey, Simpson & Co.代表），J. Entwisle（Wallpaper Manufacturers社代表）が加わった。そして，１月23日の小委員会では，委員長の元に届いたStampからの手紙の内容が披露された。委員長は，Stampは全ての国が外国人への課税をしないことが正しい解決策であると述べており，そして，２月４日のジュネーブでの専門家会議で，この線に沿った形での明確な進展があるとStampが見込んでいることを伝えた。同時に，Stampは，アメリカの歳入当局は現在の救済方式に不満があり，アメリカは相互協定を結びたがっているとの情報も伝えていた。また，イギリス国内委員会の二重課税委員会委員長であった連合会元会頭のFirthは，スタンプと同種のことを述べた後，「産業（Industry）」を代表している産業連盟は，その苦境を強調したほうがよいと助言した。Kilnerは産業の観点からのみでこの問題を語ることが出来る初めての機会だとして，特定の救済方式に言及することなしで是正措置を求めることを提案し，アメリカとは困難がなく条約が結べそうであるとの感想も口にした。もっとも，異見もあり，Bowerは，現行のアメリカの救済方式を導入するのは税収上不可能であるとの社内税務部門からの覚書を読み上げた。そして，全ての国が実効税率の半分を課税する方式を提案した。最終的に，１月23日の小委員会では，産業連盟税制委員会代表が，二重課税がもたらす害とそれに対する不平を大蔵大臣に伝えることを勧告することを決議した。そして，英米間における海運所得の二重課税防止条約のような居住地国ベースの租税条約を結ぶべきだが，これが締結できなさそうな場合は代替案を考えるべきとも決議した[33]。

１週間後の１月30日の小委員会では，大蔵大臣への意見書案が作成されることとなった。意見書原案[34]に対して，Dreyは，アメリカとの海運条約に言及すると，アメリカ資本がイギリスより軽課の税率で進出してきて，イギリス業者と競争するということを想起させて問題視されかねないと指摘した。同氏は，現在はイギリスがアメリカに資本を投じているが，その関係は将来逆転されかねないとも添えた。Bowerもまた，アメリカに関する言及はするべきではないとし，産業連盟は包括的な租税条約を結べる

31）Minutes of a special meeting to consider the question of double taxation as arising between this country and foreign countries, 19 Dec 1924, MSS/130.
32）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 6 January 1925, MSS/130.
33）Minutes of a meeting of the Double Taxation Sub-Committee of FBI, 23 Jan. 1925, MSS/130.
34）入手した史料では，意見書案の最終稿は添付されているものの，原案が添付されていないため，原案の内容は１月30日の小委員会内でのやり取りでしか推測できない。

よう国内法に新たな条項を設けられたのなら満足すべきとした[35]。

こうして，過去３回の会合・小委員会での議論がまとめられ，大蔵大臣への意見書が完成することとなった。この意見書は，外国で活動するイギリスの産業は，非常に重い国際的二重課税の負担によって困難に直面しており，一刻も早い是正を必要としているとの書き出しで始まった。産業連盟は，この事柄が，国際連盟の専門家委員会，イギリス国内委員会によって取り上げられていることを知っており，邪魔立てをすることは望まないが，同時にこの種の交渉は長引くものであることを知っているともした。そして，産業連盟は，イギリス産業を救う法案が即時成立することを歓迎する一方で，国際連盟が提案する救済方式のいずれにも与せず，最も実質的な国際的二重課税問題の解決方策が何であるかを大蔵大臣のアドバイザー達と議論することを望むと締めた[36]。なお，この意見書は，執行部委員会（Executive committee）でも Scott によって読み上げられた。そして，執行部委員会は，意見書の内容を承認し，国際的二重課税については税制委員会に一任することを決定した[37]。

1925年３月24日には，大蔵大臣との面会の前に，内国歳入庁高官らとの会議が設けられ，意見書に基づいた陳情が行われた。この会議では，国際的二重課税問題の他にも産業連盟が改革を求めていた税制事項が議論されたが，「Kilner が二重課税について長々と話した」とわざわざ記入されたように，国際的二重課税問題はもっとも時間が割かれた事項となった。Kilnerは，意見書の内容に加えて，もし国際連盟による議論が長引くようなら，アメリカ式の外国税額控除を導入するのがよいとの踏み込んだ発言をした。この Kilnerの提案に対する直接の反応は記されていないが，内国歳入庁の Coatesは，ドミニオン諸国がイギリス本国で資金調達する際には，ドミニオンの所得税を免税するとして資金を募集しており，投資家はイギリスの税金だけ払っているという事例を挙げた。そして，Coatesは，もし何らかの救済を本国が講じたら，ドミニオン政府は所得税を免税しようとしなかったに違いないとした。Coatesは，この事例を挙げるのは確かに Kilner氏のポイントとずれているが，国際的二重課税問題の一つの本質を示していると述べた。その後，産業連盟の Scottは，意見書の内容を再度伝えると共に，他国と包括的な租税条約を締結した際にその国内適用がすぐ可能になるよう1925年財政法を整備したほうがいいと念押しした。内国歳入庁の Hopkinsは，それは時期尚早であるが，産業連盟の意見は心に留めておき，大蔵大臣に伝えておくと約束した[38]。

その後，1926年３月に英国産業連盟は，W. チャーチル（Winston Churchill）大蔵大臣に直接陳情する機会を得た。チャーチルはこの問題について理解を示したものの，任期中に産業連盟の意見書の内容を実行に移すことはなく，1925年財政法で包括的な租税条約の国内適用を可能にする条項が成立することもなかった[39]。歴史の後知恵となるが，産業連盟が求める租税条約の国内適用を可能にする条文が規定されるのは，英米租税条約が締結される1945年のことであった[40]。

35）Minutes of a meeting of the Double Taxation Sub-Committee of FBI, 30 Jan. 1925, MSS/130.
36）Minutes of a meeting of the Double Taxation Sub-Committee of FBI, 30 Jan. 1925, MSS/130.
37）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, on 10 Feb. 1925, MSS/130.
38）Notes of a conference between representatives of the Federation of British Industries and the Board of Inland Revenue, 24th March 1925, MSS.200/F/３/E４/５/１.
39）*The Times,* 13 Mar. 1926, p. 17.
40）矢内一好（2014）『英国税務会計史』中央大学出版部，142頁。

3.4　英国産業連盟の国際的二重課税をめぐる政治的活動(3)，1926–1930年

産業連盟が独自の見解を持ち，大蔵大臣，内国歳入庁に直接の陳情を行い国際租税政策への関与をしようとした1924年から1926年の試みは成功しなかったが，この経験は，1929年の代理人に限定した国際的二重課税救済措置を求める運動に活かされることとなった。しかし，産業連盟が代理人課税に注目するようになるのは，前段階とも言うべき1926年から1927年の税制委員会での議論があったからこそであった。

1926年４月29日の税制委員会では，相変わらず，財政法の修正についての議論がなされていたが，ニュージーランド，カナダにおける非居住の代理人に対する課税に問題があり，その査定方法は恣意的であり正すべきであるとの報告もあげられた。この問題については，1926年10月に開催される帝国会議の議題となるよう圧力を加えるべきとの方針が固められた。一方，委員長の Muspratt は，帝国会議では会議の最後に多くの決定がなされるが，実行に移されることがほぼないので，その実施が行われるまで監視する必要があるとした[41]。1926年６月３日の税制委員会では，Scott も Muspratt の懸念に意を同じくするとし，この件については，帝国会議の前に，商務庁（Board of Trade），大蔵省宛に手紙を送るとした[42]。しかし，肝心の帝国会議では，長時間に及ぶ議論がなされたにもかかわらず，非居住の商業従事者（trader）への課税問題について意見の一致に達せず，この問題は将来の検討事項とされることとなった[43]。

1927年１月７日には２年ぶりに二重課税小委員会が開催された。小委員会では，Scott がドイツ工業全国連盟（Reichsverband der Deutschen Industrie）の代表と国際的二重課税問題に関する会合を行ったことを報告した。(1). 居住地国のみに課税権を認める方式，(2). 源泉地国で生じた実際の所得（actual profits）に対して，「スケジュール制」に基づく中程度の定率税を課し，居住地国はその税金については税額控除あるいは払い戻しを行う方式，のどちらかを基礎にドイツと二国間租税条約を結べないか交渉を行っているとした。この原案に対しては，Bower が，第一の方式が理想だとコメントしたり，Kilner, H. W. Lee が居住地の定義を厳密にする必要があるとコメントしたり，Bradford Dyers' Federation 社からの手紙が読まれ，居住地国は配当以外の所得を免税すべきという提案がなされたりした。そして，長引いた議論の末，原案は修正されるべきだとして，新たに仮提案２案が示された。第１仮案は，居住地国原則を支持し，非居住者への全ての課税を免税とするもので，居住地の定義については，イギリス・アイルランド租税条約に従うという案であった[44]。第２仮案は，配当所得については，居住地国は，源泉地国が徴収した所得税について払い戻しを受けるという案であった。しかし，Lee は，第１仮案が外国政府に受け入られる見込みはないと意見表明し，結局，小委員会は休会となり，４日後の税制委員会の行方を見守ることが委員の務めとされた[45]。

1927年１月11日の税制委員会では，小委員会での議論をひとまとめにした決議草案が回覧された。これは，居住地国課税を原則とするも，

41）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 29 Apr. 1926, MSS/130.
42）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 3 June 1926, MSS/130.
43）Stecher, C. F.（1931）, *The Development of Imperial Federation, 1917–1926,* Thesis（M.A.）, Boston University, pp.90–91.
44）イギリスにおける法人の住所，居住地概念については，漆さき（2011）「英国租税条約上の法人の住所概念について」『法學政治學論究』，第89巻，135-168頁，を参照のこと。
45）Minutes of the meeting of a meeting of the Double Taxation Sub-Committee, 7 Jan 1927, MSS/130.

例外として「スケジュール制」に基づく中程度の定率課税を源泉地国は課してもよいとし，しかし，配当課税に関しては居住地国課税が望ましく，会社の住所基準は管理支配地基準が望ましいというものであった。この場でも Leeは，どの国もこのルールを採用したがらないとし，それ故にこの議題を進めるのは無意味であるとした。一応，決議草案は税制委員会で採択され，理事会に上げられた[46]。もっとも，英独租税条約が締結されることがなかったのは前節で確認した通りであり，産業連盟が他国の経済団体との民間外交を通じて，包括的な二国間租税条約を締結させるべく政治的活動を行うという路線も，早々と潰えることになった。

しかし，1926年から1927年の税制委員会での議論を通じて，代理人課税問題に可能性を見出したのか，外国政府と包括的な租税条約を締結できる可能性を見限ったのか，1929年から1930年の産業連盟は，代理人に限定した租税条約を結ぶべきとする方針に切り替え，陳情を行うことになった。1929年２月８日の委員会で，Scott はドイツにおいて，代理人へ不当な二重課税が行われていることを報告し，代理人に限っての国際的二重課税防止条約であるのならば締結可能であろうとも報告した[47]。

1929年２月12日には，産業連盟は大蔵大臣へ手紙を送付した。手紙は，国際連盟やその他機関による国際的二重課税是正のための努力があっても，イギリス政府が外国政府と租税条約を締結できていないことは悔やまれるとの書き出しで始まった。そして，イギリスの租税システムが，違った租税システムをもつ国との相互合意を導き出すことを妨げていることは承知しているが，イギリスの商工業者の競争力を阻害している現状を考慮して，一刻も早い状況の打破が必要とされているとした[48]。

1929年３月14日の内国歳入庁との事前打合せの際には，まずこの打合せの直前の産業連盟代表者内の会合で，包括的な租税条約が結ばれるのを待っているのは賢明な策ではないとし，代理人に限定しての二国間租税条約を要求することが決められた。そして，この線に沿って，内国歳入庁との打合せでは，真っ先に国際的二重課税の問題が触れられ，代理人に限定しての二重課税防止を求めるという要望が内国歳入庁高官たちに伝えられた。しかし，この主張であっても，内国歳入庁の Percy Thompsonは，租税条約よりも，外国に代理人をもつ企業から徴収した税金を一部払い戻したほうがより好ましいと返答した[49]。また，1930年３月の大蔵大臣への陳情でも，P. スノーデン（Philip Snowden）の返答によれば，国際的な会議が良い結論を導くだろうとのことであった[50]。

しかし，この大蔵大臣スノーデンの回答は，先延ばしを意味するものではなかった。1929年10月と1930年５月に，国際連盟租税委員会（Fiscal Committee）は，独立代理人（Autonomous agent）と恒久的施設の概念の定義の検討を行い，報告書をまとめた[51]。この結果，イギリス政府は，代理人の再定義をすることとなり，これは1930年財政法第17条の成立へとつながった。産業連盟の1924年来の国際的二重課税をめぐる政治的活動は，連盟単独の力によるものでは決してなかったが，ここに一つの活動成果を刻むこととなった。

46）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 11 Jan 1927, MSS/130.
47）Minutes of the meeting of the Taxation Committee of the FBI, 8 Feb. 1929, MSS/131.
48）A letter to the Exchequer, 12 Feb. 1929, MSS/131.
49）Notes of a Meeting Preliminary to Interviewing the Board of Inland Revenue, 14 Mar. 1929, MSS/131; Interview with the Board of Inland Revenue, 14 Mar. 1929, MSS/131
50）*The Times,* 8 Mar. 1930, p. 14.
51）渕（2016）, 114–118頁。

Ⅳ　第一次世界大戦から1930年までの英国商業会議所連合会と国際租税制度

4.1　英国商業会議所連合会の設立と所得税王立委員会での証言

第1節でも述べたように,英国商業会議所連合会は，各地の商業会議所を全国的に組織することを目的に1860年に設立された。地方商業会議所の連合という性質から，例えば帝国特恵関税問題については統一的な行動を起こせなかった連合会であったが[52]，破産法の改善(1861年)，商標法の通達(1862年)を始めとし，「連合会の活動の結果，1860年以来多くの重要な改正が行はれ」，その政治的活動は一定の成果をあげていた[53]。さらに，1910年にグラスゴー商業会議所をメンバーに加えることでイギリスにおける主要地方商業会議所を全て会員化することに成功した連合会は，第一次世界大戦時には，イギリスにおける100あまりの商業会議所を束ねる真に全国的な組織となっていた[54]。1914年には，首相のハーバート・ヘンリー・アスキスによって，「イギリスにおける商業利害を代表するもっとも権威高く，信頼に足る組織」と評された連合会は，1912年から会頭となったFirthの下，会員数を1914年の19,800から1920年に34,535と伸ばし,イギリスを代表する経済団体としての地位を保持した[55]。

連合会にとって国際的二重課税問題は，この連合会の歴史上にとっても重要人物であるFirth[56]が熱心に取り組むことになった問題でもあった。1919年の王立委員会では，数ヶ月前に会頭を辞したFirth自らが連合会代表として証言台に立つことになった。Firthが述べた連合会の見解は以下であった。国際的二重課税の問題については，植民地，連合国におけるビジネスについて救済措置が講じられるべきであり，帝国内救済はもちろんのこと，同じ原則を連合国に提供すべきである。その原則とは，いずれかの国の最大税率を上限とするのが望ましい。連合国に救済措置を与えるのは，連合関係を維持し，ひいては将来の強化の源泉とするためである。現在，現行の税率では企業が存続できないとして外国企業の売却が真剣に考慮されており，これはイギリスの発展に負の影響を与える。また，アメリカの資本がイギリスに投資されるのはイギリスの発展に正の影響を及ぼすが，アメリカ資本は同じような税額控除をイギリスが供与しなければやってこないだろう。さらにイギリス資本がアメリカに直接投資するのは，よりイギリスの発展に資する行為であり，その点で言えば，フランス，イタリアはドイツ資本の代わりにイギリス資本を求めている状況であり，なおのこと，連合国への救済措置が必要とされている。そして，Firthはこうした帝国内・連合国内救済措置を求める決議は，1918年，1919年の年次総会において全会一致で成されたものとして，その証言の正統性をアピールした[57]。

4.2　英国商業会議所連合会の国際的二重課税をめぐる政治的活動

結局，英国産業連盟と同じく所得税王立委員会での証言が一部容れられたものの，望んでい

52）横井(2006)，85-87頁。
53）東京都商工経済会(1946)『各国の商業会議所』，20-25頁。
54）Bennet（2011)，p. 17; Ilersic, A. R. and P. F. B. Liddle（1960)，*Parliament of Commerce : the story of the Association of British Chambers of Commerce, 1860–1960,* London: Association Of British Chambers Of Commerce, p. 164.
55）Bennet（2011)，p. 607.
56）Frith は，連合会の歴史で初めて，現職の国会議員でない会頭として選出された人物でもあった。Ilersic and Liddle（1960)，pp. 243-244.
57）Royal Commission on the Income Tax: Minutes of Evidence,［7660, 7665-7669］.

た連合国向け救済を獲得することは出来なかった連合会であったが，1920年代における国際的二重課税問題についての政治的活動は，産業連盟と異なる展開をみせた。連合会にも，常設委員会として財政・税制委員会（Finance & Taxation Committee）が置かれており，この議事録をたどることが出来る。しかし，1920年代における同委員会の活動は産業連盟税制委員会と比べて活発だったとはみなし難い。

所得税王立委員会以降，連合会財政・税制委員会内で，国際的二重課税問題に関する議論が初めてされたのは，1923年10月16日のことであった。1923年10月の委員会では，スウェーデン商業会議所の Dr. Classenが，財政・租税委員会に出席し，イギリス財政法において外国企業の代理人，支店に所得税が課せられる場合があることを問題視する発言をした。1923年の委員会では，この問題については，1915年に大蔵大臣に陳情済みであり，蒸し返したくないということで満場一致した[58]。もっとも，1923年12月に James Martin 財政・税制委員会委員長は，二重課税に関する諸問題を検討することを提案し，この問題は再考を促されることになった[59]。1924年１月８日の委員会では，Classenの発言の検討に加え，イギリスにおける買付代理人（Buying Agent）への課税についても検討がされた。しかし，結局，二重課税に関する問題は，将来的な課題であるとされ，先送りされることが決まった[60]。

1926年１月には，産業連盟の節でも記述したように，南アフリカ，カナダ，ニュージーランドにおいて代理人を置いている製造業者の売上に余分な所得税が課せられていることが Lees, Halifax, Leicester, Sheffield, Birmingham, Bradford, Belfast 商業会議所から報告された。委員会はこれに抗議することを決議し[61]，商務庁との会合の結果，次回の帝国会議の議題とすることを決めた[62]。

世界レベルでの国際的二重課税の議論に対して，連合会財政・税制委員会がこの話題を取り上げたのは1926年以降のことであり，その反応も薄いものであった。1926年５月26日の委員会で，リヴァプール商業会議所が，外国，ドミニオンとの二重課税防止のための相互的な協定を成すためには法律を修正する必要があると報告したことが取り上げられたが，これは報告を受けたことの確認に留まった[63]。さらに1927年７月12日の委員会で，国際連盟が二重課税と脱税に関する報告書を1927年４月12日に公表したことが話題に上ったが，Firthが専門家会議における助言団として国際商業会議所の代表の一人であったことが言及されるのみであった[64]。

しかし，この Firthの名前が，1927年７月の委員会で上ったように，連合会財政・税制委員会ひいては連合会は，国際的二重課税問題に無関心であったというよりも，国際的二重課税問題について Firthに見解に従っていた可能性が高い。Firthは元会頭として，連合会の執行委員会（Executive Council）の一員であり続け，連合会の最高レベルの運営に関わり続けていた。国際的二重課税について，連合会は，イギリス国内委員会と意見を共にしていたと考えられ，1920年代のイギリス国内委員会はイギリス政府代表と同調していたから，イギリス政府代表と

58）Minutes of the meeting of the Finance & Taxation Committee of the Association of British Chambers of Commerce, 16 Oct. 1923, London Metropolitan Archives, CLC/B/016/MS14480/１（以下，MS14480/１）.
59）Minutes of the Executive Council of the ABCC, 12 Dec. 1923, CLC/B/016/MS14476/11.
60）Minutes of the meeting of the Finance & Taxation Committee of the ABCC, 8 Jan. 1924, MS14480/１.
61）Minutes of the meeting of the Finance & Taxation Committee of the ABCC, 20 Jan. 1926, MS14480/１.
62）Minutes of the meeting of the Finance & Taxation Committee of the ABCC, 2 Mar. 1926, MS14480/１.
63）Minutes of the meeting of the Finance & Taxation Committee of the ABCC, 26 May 1926, MS14480/１.
64）Minutes of the meeting of the Finance & Taxation Committee of the ABCC, 12 July 1927, MS14480/１.

意見を異にしていた産業連盟と違い，財政・税制委員会で議論がほとんどなされなかったのも自然であったと考えられる。

もっとも，1929年10月30日の委員会では，在サンパウロ・南ブラジルイギリス商業会議所が，連合会が政府に他国との二国間合意をするよう交渉するように促すことを薦める決議を上げたことが報告された[65]。連合会にあっても，イギリス政府の遅々として進まない租税条約交渉に，従来どおりの政策関与の仕方でよいのかという疑問が生じてきた一シーンであったとみなせよう。

Ⅴ　本稿の小括

本稿では，1919年から1930年までのイギリスの国際租税政策への英国産業連盟，英国商業会議所連合会の関与について，両団体とも設置していた税制に関する委員会の議事録を用いて，これを実証的に明らかにした。第２節で確認したように，イギリス政府は，居住地国にのみ課税権を認める国際的二重課税排除方式を，国際租税の世界的なルールにしようと試みたが，この方式への他国からの支持は少なくとも1924年以降は消えた。それでもなお，国際連盟，国際商業会議所においてイギリス代表が純粋な居住地国課税方式に固執する中，産業連盟は，これに拘らず租税条約を結ぶようにと，内国歳入庁，大蔵省に圧力をかけていった。1925年の陳情は完全な失敗に終わったが，この経験は1929年の陳情に活かされ，代理人限定ではあるが国際的二重課税防止条約を締結可能にする 1930年財政法第17条の成立に一役買うことになった。一方，1920年代の連合会は強い影響力を持った元会頭が，国際商業会議所イギリス国内委員会の二重課税委員会委員長であったこともあり，純粋な居住地国課税方式を支持する経済団体となっていた。しかし，こうした連合会であっても，1930年頃には，イギリス政府に同調したままで，国際的二重課税問題の解決がなされるか疑問視されるようになっていた。次稿では，1930年以降に産業連盟，連合会がみせたイギリスの国際租税政策への関与を探究する。（続く）

65）Minutes of the meeting of the Finance & Taxation Committee of the ABCC, 30 Oct. 1929, MS14480/１.

British Business Interest Groups and International Double Taxation (1)

A Case Study of the Political Activities of the Federation of British Industries and the Association of British Chambers of Commerce, 1919-1945

Ryo Izawa

This paper empirically clarifies the role of the Federation of British Industries (FBI) and the Association of British Chambers of Commerce (ABCC) in shaping the international tax policies of the United Kingdom in the years between 1919 and 1930 by analyzing the tax committee minutes of the two business interest groups. As a method to eliminate international double taxation, the UK government in the 1920s promoted the worldwide introduction of a tax system that exclusively allocated taxation rights to the country of residence. International support for the relief method disappeared by 1924, yet the UK representatives persisted with their efforts throughout the decade at the League of Nations and at the International Chamber of Commerce. The FBI urged the Inland Revenue and Treasury to enter into tax conventions regardless of whether the residency principle was reflected in the arena of world organizations. Its petition in 1925 resulted in failure, but the experience paid off four years later in a petition that paved the way for the passage of Section 17 of the UK Finance Act 1930 allowing the nation to sign international tax conventions that granted relief from double taxation on certain profits arising through an agency. The ABCC, meanwhile, strongly favored taxation based on a pure residency principle, in part because in the 1920s ABCC's influential ex-president served as chairman of the Committee on Double Taxation of the British National Committee of the International Chamber of Commerce. The ABCC nevertheless continued to support the UK government's position at least till 1930, raising doubts as to whether the issue of international double taxation could be resolved in the same way.