

## イギリスの経済団体と 国際的二重課税問題(2)

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

Ryo Izawa

滋賀大学 経済学部 / 准教授

井澤(2017)の関心を引き継ぎ<sup>1)</sup>、本稿では、1930年から1936年までのイギリスの国際租税政策への英国産業連盟(Federation of British Industries. 以下、産業連盟)、英国商業会議所連合会(Association of British Chambers of Commerce. 以下、連合会)の関与について、両団体が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する。井澤(2017)では、第一次世界大戦から1930年頃までを区切りとして、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、1920年代、産業連盟が、この方式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過程を明らかにした。一方、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(British National Committee of International Chamber of Commerce、以下、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、組織として国際的二重課税問題を議論した経験が薄いまま、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。本稿で1936年を区切りとしたのは、紙幅の都合もあるが、井澤(2016)でも強調したように<sup>2)</sup>、イギリス政府が1920年に構築した国際課税制度の枠組みが崩れ、新たな枠組みが作られた1945年英米租税条約の成立を考える際に、1936年以降、英米間で発生した三重課税問

1) 井澤龍(2017)「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」『滋賀大学経済学部研究年報』、第24巻、57-73頁。

2) 井澤龍(2016)「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。

題が大きな意味を持つためである。このため、本稿での分析対象時期は井澤 (2017) が区切りとした1930年頃から、英米間での三重課税問題が議論され始める前の1936年までとし、以降の分析は次稿で行う。

## Ⅱ 1930年から1936年までの 英国国際租税政策史の概略

国際的二重課税問題に対する世論の盛り上がりは、1928年の国際連盟モデル租税条約草案の成立によっていったん落ち着きをみせたようである。例えば、イギリスの代表的な経済誌である*The Economist*のデータベースから、国際連盟における国際的二重課税問題についての動向を扱った記事の件数を数えると、1920年から1924年で4件 (初出は1923年4月)、1925年から1929年で9件、1930年から1935年で0件であり、イギリスあるいは国際的世論の関心が薄れたことが分かる<sup>3)</sup>。

とはいえ、国際的二重課税問題に関する議論は、国際連盟租税委員会 (Fiscal Committee<sup>4)</sup>) 内で継続して議論されており、1929年から1936年の間に計6回の会合が持たれていた<sup>5)</sup>。この時期の国際連盟租税委員会内での議論について、租税委員会や委員関係者が提出した公刊の報告書を基づいてこれを分析した研究として代表的なものに赤松 (2001)、渕 (2016) がある<sup>6)</sup>。赤松と渕の研究成果に依拠しながら、公刊の租税委員会報告書等も用いて、1930年代前半の租税委員会での議

論を第3節以降との関わりを意識しながら簡略にまとめると、以下ようになる。

1929年10月に開催された国際連盟租税委員会の第1回の会合では、独立代理人 (autonomous agent) と恒久的施設の概念の定義の検討が行われた<sup>7)</sup>。また、それだけでなく、第1回会合では多国間条約の可能性について議論がされ、多くの国が同意している点のみで構わないので多国間条約を締結するべきだという結論が導かれた。1年後の1930年5月に開催された第2回会合でも、代理人と恒久的施設の定義について議論がなされたが、それとともに、第1回会合で調査の開始が宣言された「利益および資本の配賦に関する各国アンケート」の結果が開示され、第3回会合での議論を準備すべく小委員会が設置された。さらに、ロックフェラー財団からの寄付を用いて、利益の配賦方法について更なる調査を行うことが決められた。多国間租税条約については、これもまた次の第3回会合で草案を作成すべく、別の小委員会の設置が決まった。その第3回会合は、1931年5～6月にかけて開催された。利益の配賦に関する調査を行うスタッフとして、アメリカのM・キャロル (Mitchell B. Carrol) が指名され、まずフランス・ドイツ・イギリス・スペイン・アメリカの五ヵ国調査から始まるべきとされた。一方、多国間条約草案についての議論は、この第3回会合を機に立ち消えになってしまった。租税委員会は、小委員会が提出した条約草案に修正を加え、二つの条約草案を作成したがどちらも採用には至らず、多国間租税

3) *The Economist*, Historical Archive 1843-2014 より、"double taxation"で全文検索し、国際連盟の動向を伝える記事を抽出した。なお、"double taxation"と全文検索し表示された記事から、さらに"League of Nations"と記事内検索した場合でも (この場合、新着図書紹介等が含まれる)、1920年から1924年で11件 (初出は1921年7月の新着図書)、1925年から1929年で14件、1930年から1935年で1件 (1930年6月の新着図書)。

4) 渕 (2016) などの研究に従い、租税委員会の訳をあてた。渕圭吾 (2016)『所得課税の国際的側面』有斐閣、参照。

5) 矢内一好 (1992)『国際課税と租税条約』ぎょうせい、18頁。

6) 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; 渕 (2016)。

7) この報告書をきっかけに、イギリス政府は、代理人に限定して国際的二重課税防止条約を結べるようにした1930年財政法第17条を成立させた。井澤 (2017) を参照。

条約の話はこれ以降、租税委員会で議論されなくなった<sup>8)</sup>。

1930年代の国際課税史上でもっとも重要だった会合は、第3回会合から2年経過した1933年6月の第4回目の会合であったとされる。第4回会合では、会に先立ちキャロルが提出した報告書をもとにして、国際的な課税所得の配賦に関する議論が行われ、1933年条約草案が公表された。測(2016)が「20世紀中盤以降の国際課税に関する議論の出発点<sup>9)</sup>」となったとさえ評するキャロルの報告書は、世界35ヵ国の租税制度を集成した第1～3巻、所得配分に関する法規と取扱いを包括的に集成した第4巻、各国における事業所得の配分に関する会計方法を集成した第5巻から成るものであった<sup>10)</sup>。おおよそに言えば、キャロルの報告書は「企業」の「所得」に配分に関して意図的に未解決とした1928年モデル租税条約草案を補うために、各国の国際課税の現状を調査し、そこから帰納的に「独立企業の原則」とされる課税原則を導き出した点に特徴がある<sup>11)</sup>。そして、こうした原則を盛り込んだ1933年条約草案が作成され、1935年6月に開催された第5回目の租税委員会では1933年条約草案の改定が行われ、1935年事業所得条約草案が公表された<sup>12)</sup>。

国際連盟租税委員会での略史をたどると、多国間租税条約の可能性について第1～3回の会合で議論していることなど、1930年代の国際的二重課税に関する国際連盟内での議論は、二国間租税条約の雛形を作成しようとした1928年モデル租税条約草案を超えた進展を見せている。しかし、

それは多国間租税条約草案を作成する議論が立ち消えになってしまった分岐点ともいえる時期であった<sup>13)</sup>。また、1933年条約草案、1935年条約草案も、国際的二重課税問題を広く取り扱おうとしていた1928年条約草案とは違い、「網羅的なものというよりも、1928年条約を補うための、企業の所得すなわち事業所得の配分の問題に特化した条約草案」であり、1930年代前半の国際的二重課税問題をめぐる議論は着実に進展していたものの、1920年代ほどにはダイナミックな展開をみせなかったといえる。

さて、井澤(2017)でも注目していた世界的な民間経済団体・国際商業会議所の内部で行われた国際的二重課税をめぐる議論についてたどれることは1930年代の場合には少ない。Wang(1945)によれば、1929年7月のアムステルダム大会で、国際商業会議所は居住地国課税原則へ賛意を示すことになった。それとともに、二国間条約を締結するように政府に働きかけ、さらにその条約が、多国間条約の最終的合意を容易にするようなものであるように働きかけるべきとも薦めることになった。ただし、国際商業会議所は、居住地国原則への賛意を示しながらも、源泉地国課税を認める税項目(不動産所得、恒久的施設に帰属する所得など)についても明確に規定しようとしていた。もっともその後、国際商業会議所は、議論らしい議論を積み重ねることはなかったようであり、1931年5月のワシントン大会では、国際連盟租税委員会を支持することになった。Wang(1945)に従うと、さらにそれ以降の国際商業会議所の大会でも、国際

8) 測(2016)、114～120頁。

9) 測(2016)、121頁。

10) 赤松(2001)、54～55頁。

11) 竹中知華子(1998)「独立企業の原則vs.ユニタリータックス——Carrollの報告に即して」『経済論究』、第102号、129～146頁；矢内(1992)、19頁；赤松(2001)、測(2016)、120～143頁。国外関連取引を独立企業の間で行われた取引に擬制することにより、二国間の所得の配分を税務上適正にしようと図る「独立企業の原則」は、今日の移転価格をめぐる

議論においても必ず参照される原則となっている。例えば、竹中知華子(1999)「移転価格税制論の源流」『経済論究』、第103号、61～72頁；海老原宏美(2013)「独立企業原則の限界と修正——アドビ事件を題材として——」『租税資料館賞受賞論文集』、第22回中巻、3～105頁、を参照。

12) 赤松(2001)、測(2016)。

13) 多国間租税条約に関する論考として、例えば、矢内一好(2015)「BEPSと租税条約」『商学論纂(中央大学)』第57巻第1・2号。

の二重課税問題に関する議論が深まりをみせることはなかった<sup>14)</sup>。

こうした1930年代の国際連盟、国際商業会議所での議論の中で、イギリス政府代表の位置取りはいかなるものであったか。国際商業会議所に関して触れたWang (1945) もこの時期の各国代表の主張を詳述してはおらず、国際連盟公刊の報告書であっても、租税委員会中に各国代表がいかなる意見を表明していたのか詳述してはいないため、各国代表の動向や主張の変遷をたどることはほぼ不可能である。しかし、その意味で、国際連盟租税委員会第2回会合 (1930年)、第3回会合 (1931年) で敢えて取り上げられたイギリス政府代表で内国歳入庁副議長 (Deputy Chairman of the Board of Inland Revenue) のP・トンプソン (Percy Thompson) の提案は異色であり、イギリス政府代表の国際連盟租税委員会に対するスタンスを象徴していたものとみなせる。第2回会合でトンプソンが租税委員会に提出した決議草案の内容とは以下であった。

「現在蔓延している見解は間違いである。その見解とは、望ましくない経済的結果 (undesirable economic result)、すなわち最も効果的で最も収益性が高いチャネルに資本が自由に流入することを妨げている人工的障壁が、二重課税によって発生したものだというものだ。もし居住地国課税があらゆる場所で廃止され、その結果、二重課税が消えてなくなった場合でも、この望ましくない経済的結果が変わることはないだろう。つまり、源泉地課

税 (origin taxation) のみが望ましくない経済的結果の責任を背負っている。」<sup>15)</sup>

トンプソンの提案は、イギリス政府が1920年代の国際連盟で一貫して主張し続けていた居住地国のみの課税による二重課税問題解決という主張を、源泉地国課税への非難へと変形させた提案と解釈することができる。とはいえ、この提案は、後世のイギリス国際課税史研究者J. F. Avery-Jonesも評するように大胆 (bold) というよりは、馬鹿げた (foolish) ものであった<sup>16)</sup>。実際にトンプソンの提案は、第2回会合では次の会合に決議をとるとして先送りされた。そして、その第3回会合では、望ましくない経済的結果という文言を、「ある経済的結果 (certain economic result)」に微修正した改訂提案が組上にあげられた。しかし、租税委員会はトンプソンの改訂提案をとても興味深いと評したものの、理論経済学の範囲に入るもののだとして、さらなる検討が必要なものとしてまた先送りにした<sup>17)</sup>。多数の国が大なり小なりの源泉地国課税を認めていた中で、トンプソン案はあまりに非現実的なものとして受け止められ、黙殺されていたというのが実態であったのだろう。第4回、第5回会合でトンプソン案がとりあげられることはなく、議論の中心はキャロルの報告書にあった。

ただし、源泉地国課税を非難し、純粋な居住地国課税を称揚するトンプソンの見解が、そのままイギリス政府の公式見解であったとみなせるかは留保がつく。1928年モデル草案採択後、イギリス政府はトンプソンも支持した1b案に沿って、ベル

**14)** Wang, Ke C. (1945), “International Double Taxation of Income: Relief Through International Agreement 1921-1945”, *Harvard Law Review*, 59 (1), pp.101-102.

**15)** League of Nations, Fiscal Committee, Report to the Council on the Work of the Second Session of the Committee, C. 340. M.140, 1930 II, 1930, 4211.

**16)** Avery-Jones, J. F. (2009), “The History of the United Kingdom’s First Comprehensive Double Taxation Agreement”, in J. Tiley (ed.), *Studies in the History of Tax Law*, Vol. 3, Oxford: Hart Publishing, p.230.

**17)** League of Nations, Fiscal Committee, Report to the Council on the Work of the Third Session of the Committee, C. 415. M.171, 1931 II, 1931, 4231-4232.



ギー、ドイツ、イタリア、オランダ、スウェーデン、スイス政府と、租税条約について交渉を行っていた<sup>18)</sup>。イギリス政府は、国際連盟でモデル条約として採用された3案の中で最も居住地国課税を認める1b案の採用を図っていたとはいえ、純粋な居住地国課税方式による二国間租税条約の締結は不可能であると気づいており、源泉地国課税を部分的には認めようとしていたとみなせよう<sup>19)</sup>。しかし、これらの交渉が実を結ぶことはなかった。例えば、イタリア政府との交渉の際には、1a案を支持したイタリア代表と、1b案を1928年の国際連盟の場では支持したトンプソンが、折り合うことはなく交渉は挫折した<sup>20)</sup>。

本稿の関心を改めて確認するならば、このように1920年代と同じ主張を国際連盟内で繰り返し、1928年国際連盟モデル租税条約を二国間交渉においてうまく参照することもできなかった1930年代前半のイギリス政府・内国歳入庁の国際租税政策を、この時期の有力経済団体がいかに評価したのか探究することが本稿の関心となる。また、1930年代にも進んでいた国際連盟内での国際課税制度に関する議論に、産業連盟、連合会がいかなる関わりをみせようとしたのかも関心の対象となる。これは、保管あるいは公開されている史料の点数が少ない国際商業会議所やその下部組織であるイギリス国内委員会の当時の実態に迫るという点でも研究上の価値を有するだろう。

ところで、1930年代前半の国際租税政策史の探究は、イギリス経済史・租税史研究の関心領域にも接する。1930年代前半のイギリス・イギリス帝国経済史ならびに租税史上の画期となったのは、1932年2月の輸入関税法の導入および、同年7月から8月にかけて開催されたイギリス帝国経済会

議の結果、参加者同士で締結され構築された特惠関税体制（通称、オタワ体制）であった<sup>21)</sup>。イギリス経済史研究において、1930年代前半は、イギリスが自由貿易主義の旗を降ろし、帝国特惠的な関税体制のもと保護貿易主義・ブロック経済主義へ転換した象徴的な時期とみなされることが多い。一方、井澤(2015)でも強調したように、二重課税防止策という観点からは、関税に先駆けて1920年財政法にて帝国特惠的な二重課税防止策が導入されていた。こうした1920年の帝国特惠的な国際的二重課税救済策は、特惠関税体制をめぐる議論がさかんとなった1930年代前半にいかに関心されていたのか。第一次世界大戦期から1920年までの関税法と国際的二重課税救済措置についての比較も行っていた井澤(2015)<sup>22)</sup>の関心を1930年代前半にも広げると考え、これについても触れたい。

### III 1930年から1936年までの 英国産業連盟と国際課税制度

#### 3.1 英国産業連盟と国際連盟租税委員会、 1930-1931年

国際的二重課税問題に限定すれば、1930年から1931年前半までの産業連盟税制委員会でもっぱら取り上げられた議題は、国際連盟、国際商業会議所で議論されていた利益の配賦に関わるものに集中していた。1930年財政法に関する議論が始まる1930年2月10日、産業連盟税制委員会では国際商業会議所から届いた質問票について検討が行われた。委員会では、国際商業会議所からの質問票を連盟会員にそのまま配布するのは得策ではないと合意に至る一方、技術的な性質が強い

18) Jogarajan, S. (2017), "The 'Great Powers' and the Development of the 1928 Model Tax Treaties", in P. Harris and D. D. Cogan (eds.), *Studies in the History of Tax Law*, Vol. 8, Oxford: Hart Publishing p.360.

19) 井澤龍 (2016)「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。

20) Jogarajan (2018) p.361.

21) オタワ体制に関する論考のレビュー論文として、例えば、

ことから2月の委員会でこの問題を議論することも賢明でないと合意に至った。このため、イギリス国内委員会の仮回答をみて、産業連盟の態度を決めることが議決された<sup>23)</sup>。

このイギリス国内委員会の仮回答は、3月3日に作成されたようであり、これが3月13日の租税委員会で回覧され、議論された。表1にあるように、質問票は、複数国で事業を展開する製造・商業企業

第1表 国際商業会議所イギリス国内委員会の質問と仮回答(1930年3月3日)

| 国際商業会議所<br>イギリス国内委員会<br>二重課税常設委員会<br>複数国で操業する製造業企業や商業企業の利益や資本の配賦ルール、<br>国際的トラストと「持株会社」の二重課税を回避するための方策に関する質問票                    |   |
|---|---|
| 質問  | イギリス国内委員会準備の仮回答   |
| (1). A国政府が、その国でビジネスを行う外国企業  | 外国企業の所得 (income)あるいは利益 (profits)は、国内企業の所得企業の支店の所得を決定するための最も良い方法に採用されるものと同じ方式で決められるべきである。この方式の目的は、外国企業と国内企業との差別的な取り扱いを回避するためにある。   |
| (2). 外国企業の関連会社 (affiliated companies)、子会社である場合は？  | 上に同じ。   |
| (3). ある国に設立された支店や関連会社が利益をだしたものの、企業全体としては赤字であった場合、その国の政府は、支店や関連会社の所得を決める際、その赤字を考慮するべきか？  | こうしたケースでも(1)の原則が適用されるべきである。支店や関連会社の利益は、その国の担税義務を負う。   |
| (4). ある国に設立された支店や関連会社が損失をだしたものの、企業全体としては黒字であった場合、どのような方策が政府によって講じられるべきか？  | もし、その国の外国支店や関連会社が損失を出した場合は、税金を課すべきではない。たとえ、企業全体が利益を出していてもである。   |
| (5). 企業の実際の実地管理 (actual management) の所在地がある国にあり、その操業 (operation) は別の国で行われている場合、何に基づいて事業 (undertaking) の利益を、所在地と操業地にそれぞれ配賦するべきか？ | マネジメントの所在地がある国に居住 (resides) し、関連会社や支店が物理的に他国で操業をしている場合、租税は国内企業と同じように課せられるべきである。居住地国が全ての活動から生じる利益に課税する場合は、関連会社や支店に課された税金の救済措置は、二重課税の救済目的で締結された条約 (conventions) を基礎に認められるべきである。 |
| (6). ある企業の実地管理の所在地がある国にあり、一方、購買施設 (buying establishment) を別の国で保有 (possess) している場合、企業の利益のどの部分を購買施設に配賦するべきか？肯定する場合、どのような基準で？      | 外国にある購買施設の保有は、企業利益の配賦のいかなる部分にも含まれるべきではない。そのような規定は、購買施設が置かれている国に害をもたらしのみである。営利企業として購買施設を扱うことは、単にその施設の閉鎖につながり、他の購入方式の採用につながるのみである。  |
| (7). 特別な方式を採用することは望ましいか？肯定する場合… (例えば、銀行、保険会社、鉄道、ガス会社)   | そのような企業について差別的な取扱いが既にある場合を除き、特定企業の利益の配賦について特別な規定を採用するのは望ましくない。  |

(出典) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 13 March 1930, MSS/131. 質問(8)は省略。

木谷名都子 (2016)「1930年代の国際経済秩序をめぐる研究動向: イギリス帝国特惠関税体制 (オタワ体制) の意義をめぐって」『オイコノミカ』第52巻第3号、81-88頁、を参照。

22) 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。

23) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of Federation of British Industries (FBI), 5 Feb. 1930, Modern Record Centre (University of Warwick), MSS.200/F/1/1/131.

の利益や資本の配賦ルールについて問うものであり、産業連盟租税委員会は、概ねイギリス国内委員会の仮返答に賛意を示していた。とはいえ、イギリス国内委員会の(1)の質問への回答について、イギリスでコントロールされている海外子会社の利益算出の実態を考慮したとき、はたしてこの回答が正しいのかとの異議があり、結果的に(1)の回答については回答の文言を変える提案を行うことになった。一つ目の修正は、「国内企業(domestic concerns)の所得決定の方法」の前に、完全な(entirely)という文言を付けるというもので、「完全な国内企業の所得決定の方法」にするべきと議決された。二つ目の修正は、(1)の回答の最後に、「その国で行われている事業に適用されるように」という文言も付言するというものだった。また、三つ目の修正として、(5)の回答では、「締結された条約」となっているが、租税条約が実際にはほとんど結ばれていない実態を考慮するべきと論じられ、「交渉に入った条約」と書き直すことが決められた。なお、税制委員会の議論中、関連会社(affiliated companies)と指すものが、子会社と同じものとみてよいか、あいまいさが指摘されてもいた<sup>24)</sup>。

こうした産業連盟税制委員会の提案を、イギリス国内委員会がどのようにくみ取ったのか示す史料は管見の限り存在しない。しかし、国際連盟租税委員会の第3回会合が開催される2か月前の1931年3月3日の議事録では、イギリス国内委員会から届いた手紙により、キャロルが租税委員会の委任を受けて、利益・資本の配賦に関する研究を行うことになった旨が報告されていた<sup>25)</sup>。イギリス国内委員会が、相変わらず産業連盟税制委員

会のアドバイスを求めているものとみなせよう。そして、これを受けて、税制委員会では、二重課税小委員会を改めて設置し、二重課税問題に関する全ての権限を小委員会に付与した<sup>26)</sup>。

この中開催された1931年3月20日の二重課税小委員会では、A. H. Kilnerが議長に、C. A. FryerとB. Scottが委員に、H. C. Crumpが出席者として参加し、キャロルがイギリス国内委員会を通じて送付した質問票について議論がなされた<sup>27)</sup>。そして、産業連盟二重課税小委員会では、キャロルの質問票について、(A). 質問1については、それが適切な方式である限り、分離会計法が好ましい。(B). 質問2(c)(1)、2(c)(2)については、適切な分離会計によって、製造業利益と販売利益の配分が可能。一方、その会計が適切であると疑われた場合、その利益の適当さをチェックするには、同種の製造業が通常に稼得する利益率が参照されるのがよい。(C). 質問3(a)については、支店に関していえば、答えはいいえである。子会社の独立的な存在(separate entity)が保持されるのが重要である。(D). 質問7については、子会社は別の法的存在であり、その区別は法的に遵守されるべきであると返答すると決めた<sup>28)</sup>。

とはいえ、キャロルの質問票の原本を参照することができなかったため、どのような質問が産業連盟税制委員会に投げかけられていたのか詳細は不明である。しかし、第2節で紹介したキャロル報告書・第1巻に収録されたイギリスの報告書では、(A)'. 分離会計記録を基礎としてイギリスでは課税が行われていること、(B)'. 分離会計記録の保存がない場合、イギリスの所得課税において

**24)** Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 13 Mar. 1930, MSS/131.

**25)** Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 3 Mar. 1931, MSS/131.

**26)** Ibid.

**27)** キャロルは企業別アンケートをとる予定であったが、イギリス国内委員会が提携経済団体にアンケートを回した方が

よいと判断し、産業連盟にも回ってきたという事情であった。Minutes of a Meeting of the Double Taxation Sub-Committee of FBI, 17 Mar. 1931, MSS/131.

**28)** Ibid.

**29)** 赤松(2001)、58-70頁。

**30)** Minutes of FBI, 17 Mar. 1931.

は、疑似企業の総売上高に対する純利益の割合を考慮した比較可能性のある所得金額を算出していること、(C)'、(D)'。恒久的施設への課税は販売または役務提供から生ずる所得についてのみ課税し、英国子会社は外国企業の恒久的施設と取り扱っていること、を報告しており、産業連盟の回答結果が反映されたものとなっていたといえる<sup>29)</sup>。なお、小委員会中的一幕として、産業連盟の返信がキャロルに直接渡ることを不安視したKilnerに対して、キャロルはイギリス国内委員会の関連小委員会に出席するだろうから、その際に産業連盟について配慮がなされるだろうとScottが見解を開陳し、Kilnerが安堵したという場面もあった<sup>30)</sup>。

### 3.2 英国産業連盟とオタワ体制、 1931-1932年

国際連盟租税委員会の動向に左右され、世界経済システムにおける国際的二重課税問題について議論を重ねていた産業連盟税制委員会であったが、キャロルの質問票への返答以降は、帝国の問題としての二重課税問題が焦点となっていた。これは、2年ぶりの帝国会議が1932年7、8月に開催されることに影響されていた。1931年12月の税制委員会で、Scottは、ドミニオン(Dominion)、特にオーストラリアで生じている税金問題について関心を向けるべきであると発言し、Bower, Fryer, Mortonの助力を得ながら帝国会議用のレポートを書き上げることが決まった<sup>31)</sup>。

このレポートは、さっそく1932年2月15日には書き上げられた。レポートはその冒頭で、二重課税の

害悪は広く知られており、国際連盟、国際商業会議所との緊密な連携のもと、この解決に向けた努力を産業連盟が行ってきたと述べた。しかし、と、レポートは続けた。その歩みは遅々としたものであり、近いうちにこの問題が完全に解決される見込みはないとレポートは述べ、ただし、それはイギリス帝国内に未だ存在する二重課税問題の解決を妨げるものではなく、今こそ帝国内の問題を再考する時であるとした。そして、レポートは1919年の所得税王立委員会の議論に遡り、イギリス政府が実効税率の1/2を限度として税額控除を供与していることを確認した上で、この場合でも生じうる救済の不足について、王立委員会ではドミニオン政府側が税負担するべきとしていた過去に言及した。これはつまり、イギリスとドミニオン間で二重課税が相変わらず発生しており、ドミニオン政府側がその防止のための税負担をしていない現状を報告するものであった。さらに、レポートは、イギリスの1920年財政法第27条と同等の条項を持つドミニオン政府は、オーストラリア連邦政府と、インド政府のみであるとした。一方、州税が連邦税より高いオーストラリアでは、二重課税救済策が限定的なものとなっている実態にも言及した。最終的に、このイギリス・ドミニオン間でも相変わらず残った二重課税課税問題の解決策としてレポートが提示したのは、1919年王立委員会で打ち出された方針の履行であった。レポートでは、純粋な居住地国課税を実施したアイルランドとの二国間租税条約はイギリス側の大きな財政負担を招いたとし、同じような取り決めを他全てのドミニオン政府と結ぶことは不可能であると確言した<sup>32)</sup>。

31) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 11 Dec. 1931, MSS/131.

32) Taxation Committee of FBI, Double Taxation within the Empire, 15 Feb. 1932, MSS/131. 両大戦間期のオーストラリアの連邦所得税と州所得税については、Smith, J. (2015), "Australian State income taxes during the interwar years -Implications of economic integration for financing social services" (Paper presented at the

Conference on Income Tax, The Australian National University Crawford School of Public Policy, 27-28 Apr. 2015), [https://taxpolicy.crawford.anu.edu.au/files/uploads/taxstudies\\_crawford\\_anu\\_edu\\_au/2015-06/julie\\_smith\\_paper\\_final\\_27-28\\_april\\_2015.pdf](https://taxpolicy.crawford.anu.edu.au/files/uploads/taxstudies_crawford_anu_edu_au/2015-06/julie_smith_paper_final_27-28_april_2015.pdf) (2018年11月30日取得)、を参照。



しかし、レポートにまとめられたような帝国内の二重課税救済措置の一層の拡大という提案は、2月22日に行われた内国歳入庁幹部との代表者会談であえなく廃案となった。大恐慌以降、緊縮財政を強いられている政府に一層の財政支出を要求する提案は、現在とりあげるにはふさわしくない提案として扱われ、内国歳入庁幹部の同情を引き出すことはできなかった<sup>33)</sup>。実際、オタワ会議において、ドミニオン向けの二重課税救済措置が議論された形跡はない<sup>34)</sup>。

### 3.3 英米三重課税問題発生前までの英国産業連盟と国際的二重課税、1932-36年

1932年3月にオタワ帝国会議で二重課税問題を取り上げないとの方針が決まってから、1936年に英米間の三重課税問題が発生するまでの間、産業連盟内で国際的二重課税問題は散発的には議論されるものの、中心的な話題として扱われることはなくなっていた。税制委員会で取り上げられた1936年までの議題としては4件あった。

①. 1932年5月10日の委員会では、国際商業会議所から産業連盟宛に届いた手紙の内容が示され、それについての議論が行われた。手紙の内容は、所得の種目に関わらずイギリス政府が外国政府と二重課税に関する条約を結べる権限を与える新条項を財政法に加えるべきだというものであった。そして、国際商業会議所の会合に出席していたBowerは、国際商業会議所は、イギリス政府がアメリカ政府との交渉に入る良い機会だと考えて

いるとも付言した。また、フランスとアメリカの間に租税条約が結ばれたことも報告された<sup>35)</sup>。

②. 1933年3月28日の委員会では、オーストラリアが連邦所得税・州所得税に関して王立委員会を開催したことが報告された。これについて、産業連盟は意見表明を行い、前項でみた1932年2月15日のレポートに小規模な加筆修正を加えた覚書を提出することになった。この覚書では、依然として連邦・州所得税の調整が進まないオーストラリア政府への苦言が記されるとともに、もし、完全な救済策が講じられない場合であっても、イギリス政府が1930年財政法第17条で代理人に限定して二重課税排除策を講じたように、オーストラリア政府も代理人に限定して二重課税救済措置を講じるように、との提言を行った<sup>36)</sup>。

③. 1933年10月17日の委員会では、国際連盟財政委員会が第4回会合で提示することになった1933年条約草案の内容が議論された。10月の委員会では、第4回会合で打ち出された条約草案が、代理人だけでなく、企業所得全般を扱うものだということが確認されたうえで、新しい二重課税小委員会が組織されるべきだと議決された<sup>37)</sup>。この上で、11月開催された小委員会では、W. H. Coates議長の下、F. Bower, S. E. Cash, C. A. Frayer, A. H. Kilner, F. R. M. de Paulaを委員、B. Scott, D. L. Walker, H. Crumpを出席者として、1933年条約草案についての議論が行われた。この小委員会では、1933年草案の文言の検討が行われ、1933年条約草案の第3条の最後に、「どの企業も2つ以

33) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 1 Mar. 1932, MSS/131.

34) His Majesty's Stationery Office (1932), *Imperial Economic Conference at Ottawa, 1932. Summary of Proceedings and Copies of Trade Agreements*. (Cmd. 4174)

35) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 10 May 1932, MSS/132.

36) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 28 Mar. 1933, MSS/132.

37) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 17 Oct. 1933, MSS/132.

38) Minutes of the Meeting of the Double Taxation Sub Committee of the Taxation Committee of FBI, 6 Nov. 1933, MSS/132.

39) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 7 Dec. 1933, MSS/132.

上の事業の中心地を持たないこと」と付言すること、第5条に記載された支配従属関係のある企業という概念を補うために、「子会社(subsidiary)のような」と付け足すこと、といった修正を行うべきとまとめた<sup>38)</sup>。この提案はCoatesを介して、イギリス国内委員会の二重課税小委員会に伝わることとなったようである<sup>39)</sup>。とはいえ、1933年条約草案と1935年条約草案を比較すると、産業連盟税制委員会が提案した修正案は反映されていない<sup>40)</sup>。

④. 国際的二重課税問題について、税制委員会では1934年中、取り上げられたのは、フランスの配当税に関するもののみであった。1934年12月11日の税制委員会によれば、国際連盟による条約草案が採用されれば、長年の問題であったフランス配当税問題が解決するだろうとのことであった<sup>41)</sup>。実際に、この時期、イギリス政府はフランス政府と二重課税問題の解消に向けて交渉を行っており<sup>42)</sup>、1936年1月の税制委員会でも、フランス政府と交渉が進んでいる条約案では、フランス子会社に配当税が課せられることは免れられるものの、フランス支店は相変わらずイギリス本社の配当に依じて配当税の支払いを要求されうるとして問題視され、抗議を行うとしている<sup>43)</sup>。

1930年から1936年までの産業連盟の国際租税政策との関わりをごく簡潔にまとめると、産業連盟は1920年代ほどにはイギリス政府の国際租税政策に関与しようとはしていなかった。しかし、国際連盟租税委員会の動向を注視しており、また、帝国会議やオーストラリア所得税王立委員会のよ

うな重要なイベントにあたって、その都度、国際的二重課税問題が未だに存在することをアピールしていた。

## IV 1930年から1936年までの 英国商業会議所連合会と 国際課税制度

産業連盟と同じように、連合会でも財政・税制委員会(Finance & Taxation Committee)が常設されており、この議事録をたどることが可能である。1930年以降の委員会での議論を整理すると以下ようになる。

1930年4月30日に開催された連合会の財政・税制委員会では、産業連盟税制委員会と同じく、イギリス国内委員会が書き上げた質問票への仮回答が議論された。しかし、この会議では、「協定案(draft agreement)」の公表を待ち、そのあとで連合会の意見を送付することが決まった<sup>44)</sup>。この「協定案」が指す内容は不明であるが、1930年5月に国際連盟租税委員会の第2回会合があったことを考えるとこれを指していたものと推察できる。しかしその後、連合会の財政・税制委員会での話題は取り上げられなかった<sup>45)</sup>。1931年3月のキャロルの質問票に対する対応も同様であり、1931年の財政・税制委員会ですらこうした話題が議論された形跡はない。

国際連盟租税委員会から距離を置いていた連合会の財政・税制委員会が関心を比較的向けた

**40)** League of Nations, Fiscal Committee, Report to the Council on the Work of the Fourth Session of the Committee, C. 399. M.204, 1933 II, 1933; League of Nations, Fiscal Committee, Report to the Council on the Work of the Fifth Session of the Committee, C. 252. M.124, 1935 II A, 1935.

**41)** Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 11 Dec. 1934, MSS/132.

**42)** *The Times*, 16 Feb. 1935, p. 11; 25 Nov. 1935, p. 11; 20 May 1936, p. 16.

**43)** Minutes of a Meeting of the Taxation Committee of FBI, 15 Jan. 1936, MSS/132.

**44)** Minutes of the Meeting of the Finance & Taxation Committee of the Association of British Chambers of Commerce (ABCC), 30 Apr. 1930, London Metropolitan Archives, CLC/B/016/MS14480/1 (以下, MS14480/1).

**45)** 連合会の財政・税制委員会は、1930年の場合、1、2、4、5、7、10、11、12月の年8回開催されていた。

のは、帝国内の二重課税問題であった。1931年4月には、元会頭で、財政・税制委員であるGeorge A. Mitchellが帝国内の救済措置について意見を表明した。彼は、会社Aが救済を得ているとその後会社Aの持分を持つ会社Bの株主が救済の分け前を、さらに会社Bが会社Cに所有されている場合は、会社Cが救済の分け前を得ていると前置いたうで、この仕組みは混乱を呼んでいるとした。そして、この混乱を避けるために、会社Aが得た救済をファンド (ordinary funds) に組み込んでしまうのがよいと提案した<sup>46)</sup>。しかし、このMitchellの提案は内国歳入庁まで上げられたものの、要領を得ない返答が返ってきただけであった<sup>47)</sup>。さらに時代は下り、1935年10月の委員会では、オーストラリアにおけるイギリス企業への課税問題がとりあげられた。これは、ハダースフィールド商業会議所から報告を受けたものであったが、多くの商業会議所が現状の課税システムに反対している実態が紹介された<sup>48)</sup>。しかし、1936年1月の委員会ではこの話題は改めて取り上げられたものの、委員会は結局、オーストラリアの課税制度に口出しはできないとし、できることは、イギリス政府に帝国内二重課税を除去するための会談をドミニオン政府と持つよう要請することのみとした<sup>49)</sup>。

このように1930年から1936年も、税制に関わる常設の委員会として、二重課税問題について散発的に議論はしていた連合会の財政・税制委員会であったが、二重課税問題が委員会中大きく取り上げられることはこの期間、ほぼ無かったといえる。井澤 (2017) では、元会頭のAlgernon F. Firthが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であったため、連合会は二重課税問題について議論を行う必要性が大きくなかった

としたが、そのFirthは1932年3月の執行委員会を最後に、連合会の表舞台から去ってしまった<sup>50)</sup>。結局、連合会は二重課税問題について主導権をもってイギリス政府に交渉する能力をうまく構築できなかったようである。さらに、連合会は、税制委員会のほかにも、海外委員会 (Overseas Committee) を有していた。連合会の海外委員会は、帝国との交易について論ずる際に、財政・税制委員会に言及することなく、二重課税問題について触れることがあり、国際的二重課税問題を扱う委員会が重複するケースがあった<sup>51)</sup>。また、国際商業会議所との窓口は海外委員会を通じてのものであったようである<sup>52)</sup>。連合会の組織編制からも、連合会は国際的二重課税問題についてイギリス政府に交渉を行う機関として弱さを露呈し始めていた。

## V | 本稿の小括

本稿では、1930年から1936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探究した。第2節で確認したように、イギリス政府代表は1920年代と同じく、居住地国課税方式の純粋な採用を全世界的に行うべきという主張を国際連盟内で繰り返した。もっとも、イギリス政府は1928年国際連盟モデル租税条約を基礎に二国間租税条約を結ぼうと各国政府に交渉を行ってもいたが、この条約交渉は結局うまくいかなかった。こうしたイギリス政府の迷走ともいえる状況の一方、1930年代前半、国際連盟は、事業所得の配分の問題に特化した条約草案を1933年に起草するなど、着実な歩みを見せていた。また、国際連盟、国際商業会議所といっ

46) Minutes of the Meeting of the Finance & Taxation Committee of ABCC, 29 Apr. 1931, MS14480/1.

47) Minutes of the Meeting of the Finance & Taxation Committee of ABCC, 24 Jun. 1931, MS14480/1.

48) Minutes of the Meeting of the Finance & Taxation

Committee of ABCC, 30 Oct. 1935, MS14480/2.

49) Minutes of the Meeting of the Finance & Taxation Committee of ABCC, 21 Jan. 1936, MS14480/2.

50) Meeting of the Executive Council of ABCC, 2 Mar. 1932, MS 14476/12.

た全世界的な組織における議論とは別に、1930年代前半、イギリス帝国体制は見直しを余儀なくされており、この時代状況にもイギリス政府・経済団体・企業は置かれていた。

こうした中、1930年から1936年までの産業連盟の動向を追うのであれば、第3節で詳述したように、産業連盟は、国際連盟租税委員会、国際商業会議所の動向を注視し、イギリスを代表する経済団体として、国際機関への協力・提言を積極的に行っていた。確かに、1930年代前半、国際的二重課税への関心は世論から消えてはいたが、それでも、産業連盟は帝国会議やオーストラリア所得税王立委員会のような重要イベントにあたって、たびたび国際的二重課税問題が未だに存在することを訴えていた。そして、産業連盟は、税制委員会での議論にくわえて、重要な議題については、二重課税小委員会をアドホックに結成したり、税制委員会の委員を動員してレポートを短期間の内にまとめたりした。産業連盟税制委員会の意見が国際連盟租税委員会にまでいつも届いていたわけではなく、また、オタワ会議を面前としたときに産業連盟が主張したような、ドミニオン政府側の譲歩を引き出すことによって帝国内の二重課税問題の解決を図るという試みは実現しなかったが、税制委員会で継続的に議論を行うことで、産業連盟は二重課税問題に関する知識を蓄積していった。他方、1930年代前半の連合会に、産業連盟にみることでできたような組織的な学習の蓄積が、国際的二重課税問題に関してあったとみなすことは困難である。少なくとも連合会の財政・税制委員会の議論を追う限り、国際連盟財政委員会の動向について大きな関心を持っていたとはいえ、帝国内の二重課税問題についても関心をみせてはいたが、帝

国会議に際して目立った動きをみせることもなかった。こうした1930年代前半を経て、英米間の三重課税問題が<sup>51)</sup>、1936年5月に産業連盟、連合会に持ち込まれる<sup>53)</sup>。(続く)

51) Meeting of the Executive Council of ABCC, 2 June 1932, MS 14476/12.

52) Meeting of the Executive Council of ABCC, 10 May 1933, MS 14476/12.

53) Minutes of a Meeting of the Taxation Committee

of FBI, 20 May 1936, MSS/132; Meeting of the Executive Council of ABCC, 3 June 1936, MS 14476/13.



## **British Business Interest Groups and International Double Taxation (2)**

**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 1930 and 1936 by analyzing the tax committee minutes of the two business interest groups.

From the 1920s, the UK government repeatedly voiced the worldwide introduction of a tax system that exclusively allocated taxation rights to the country of residence. However, the voice was nearly ignored in the arena of world politics. And the government was not able to utilize the League of Nations Draft Model Treaties of 1928 in bilateral negotiations on comprehensive tax treaties. Meanwhile, the League of Nations experienced steady progress in this area during the early 1930s, including 1933 League of Nations Draft Convention on the allocation of income from business enterprises.

In these circumstances, it was the FBI that paid close attention to activities of the Fiscal Committee of the League of Nations and the International Chamber of Commerce, and actively engaged in cooperative efforts and submitted suggestions to these international bodies. In the early 1930s, the FBI strongly voiced its concerns on international taxation, particularly at the important events such as imperial conferences. Although the voice of the

FBI rarely reached the Committee of the League of Nations or British Commonwealth governments, ongoing discussions in the taxation committee of the FBI enabled the business interest group to accumulate in-depth knowledge on the issue. On the other hand, it is doubtful whether the ABCC was able to amass an amount of information on international double taxation comparable to that of the FBI.

