

国際課税におけるオランダの地位

—— 内側からみた I B F D ——

税研 63号 (1995)

東京大学助教授 増井良啓

オランダは、人口やGNPのうえでは、小さな国である。しかし、国際課税の実務においては、かなり大きな地位を占めている。なぜオランダがそのような地位を占めるようになったのか。この問題に立ち入るための準備作業として、オランダにおける研究の拠点について、若干の興味深い点を報告する。

目次

- I 国際課税におけるオランダの重要性
- II 国際課税に関する研究活動の拠点
 - A. I F A
 - B. I B F D
 - C. ライデン大学
 - D. その他の重要なアクター
 - E. まとめ—国際的中心地の内実
- III 今後の検討課題

I 国際課税におけるオランダの重要性

オランダは、人口やGNPのうえでは、小さな国である。しかし、国際課税の実務においては、かなり大きな地位を占めている。たとえば、IFA (International Fiscal Association) は、国際課税の専門家を会員とする世界最大の組織であるが、その会員数8,581名中オランダ所在の会員数は724名にのぼり、米国の1,027名につづく第2位である。

このような意味のオランダの国際的影響力については、事情に通じた少数の国際課税の専門家を除けば、わが国においてあまり注意

をひいてこなかったように思われる。しかし、オランダの実務家の国際課税に対する関心の高さは、比較的にみて国内業務に力点をおきがちな日本との対比で興味深い。また、国際課税におけるオランダの立場は、米国のような大国モデルと異なるという点で、特に示唆的である。

なぜ、オランダにおいては国際課税についての関心がかくも高いのか。日本と比較した場合、どのような条件が今日のオランダの地位を築くことに作用したか。これらは、歴史や政治経済にさかのぼった深い研究を要する大きな問題である。この問題に立ち入るためのささやかな準備作業として、ここでは、オランダにおける研究の拠点について若干の興味深い点を報告することとしたい。

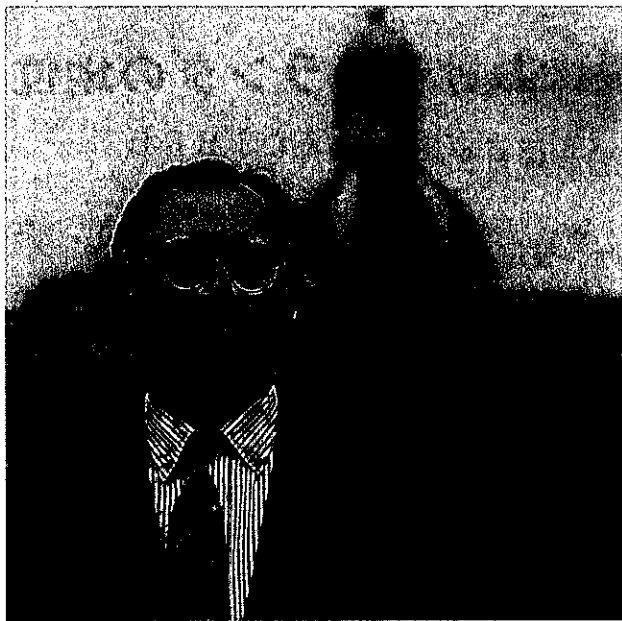
II 国際課税に関する研究活動の拠点

オランダには、国際課税に関する研究活動ないし情報発信の拠点がいくつか存在する。

A. I F A

ロッテルダムには、I F Aの本部がある。

I F Aは、国際課税・比較租税法の研究団体であり、1938年に設立された。いわば戦前期の申し子である。設立の背景としては、こ



Hamaekers 教授 (IBFD 所長)

の時期に国際的²⁾二重課税が実務上問題化したことがあげられる。一方で、第1次世界大戦中に各国の租税負担が増大し、所得課税への依存がたかまった。その負担水準は終戦後も元には戻らなかった。他方で、戦間期には企業活動が急速に国際化し、国境を越える投資や取引が増加した。そこで、各国の異なる所得税制について一般的にビジネスマンが関心を持つようになった。特に国際的²⁾二重課税の問題については、国際連盟や国際商業会議所等の場で、救済の方法が真剣に議論されるに至った。各国の政府も国際的²⁾二重課税の問題に関心を示し、その救済のために二国間租税条約を締結しはじめる。研究もすすんだ。たとえば1928年にはセリグマンが『二重課税と国際財政協力』を著し、1936年にはシュピターラーが『直接税における二重課税問題』を公刊している。

IFAの設立にも、このような情勢が大きく影響していた²⁾。国際課税・比較租税法のための独立の研究機関を発足させようという構想は、1936年に国際法協会(International Law Association)のパリ大会ではじめて語られたとされる。この構想を積極的に推した

のは、ミラノ大学のプリエーズ(Pugliese)、ミュンスター大学のビューラー、アムステルダムの弁護士ファン=クリムペンの3名である。しかし、研究機関をドイツやイタリアにおくことは、両国の全体主義的政府の存在に鑑みて、不適切であると考えられた。そこで、オランダ租税研究協会(Vereeniging voor Belastingwetenschap)に開設準備の助力を依頼することとして、オランダでIFAの発足の準備が進められたのである。IFAの本部がオランダに所在する直接の理由は、第2次大戦直前のこのような時代背景にもとめることができよう。

IFAの本部はこのようにオランダに所在する。しかしその活動はオランダ国境にしばられてはいない。ロッテルダムのワールド・トレード・センター内の本部はまことに小さなオフィスであり、スタッフも数名しかいない。むしろIFAのめだった活動はオランダの外で行われることが多い。たとえば毎年の大会は、1996年度はジュネーブ、1997年度はニュー・デリー、といった具合に、世界各国の都市で開催される。また48の各国支部がそれぞれ活発に活動している。IFAの会員の中のかかなりの数はオランダを本拠に活動しているが、国際課税の実務に係る弁護士・会計士・公務員・研究者といったそれぞれの職業を反映して、世界各地に出張することが多い。このようなIFAの国際的な活動は、通商国家オランダのお家芸の反映ともいえる。国粹的ないし排他的に拠点をつくるのではなく、自らが国際化し通過性を高めることによって人や情報を招き寄せているのである。

B. IBFD

アムステルダムには、IBFD (International Bureau of Fiscal Documentation) がある。

IBFDは、IFAの姉妹組織として1938年に設立された研究・出版機関である⁽³⁾。設立当初のIBFDの機能は国際課税に関する図書室としてのそれに限られていた。しかし現在は、40数名の租税専門家をかかえる独立の研究機関として、①出版、②図書所蔵、③情報サービス、④基礎研究等の活動をおこなっている。

①出版については、継続的に26のルースリーフサービス、5の雑誌、1のニュースレター、および、7のデータベースを提供している他、単行本を多数発行している。

②図書については、税務関係の3万件の単行本、400件の雑誌、および、各国の官報・法令等を所蔵している。

③情報サービスについては、委託に応じた年間約1500件の情報提供や、会社向けのセミナー開催をおこなっている。

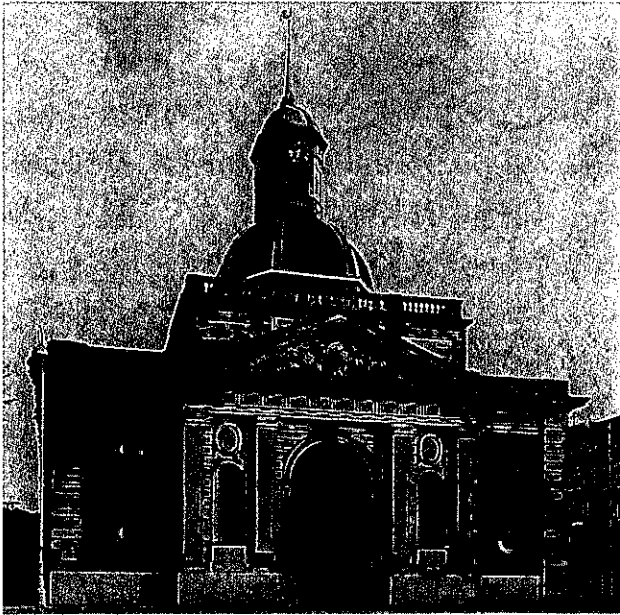
近年特に力を入れているのが④基礎研究であり、最も新しい成果としてはEU加盟国の親子会社・合併指令遵守状況に関する広範な報告書がある。

このようにIBFDは、オランダを拠点とする国際的な情報発信機関である。研究員は少なくとも英語を含む2か国語を解し、出版物の執筆は英語でおこなう。それが可能なのは、オランダの国際的開放性による。特にアムステルダムは外国人にとって住みやすい開放的な街であるため、世界各国から研究員をひきつけやすい。また補助業務を行うスタッフも、オランダ人の大多数がそうであるように英語に堪能である。日本と比べたときの最大の違いは、英語に対する言語障壁がこのように低いことであろう。英語という国際的に通用する言葉が通じやすい環境が、IBFD

の活動を容易にしているのである。もちろん、オランダは、英語を公用語とする国ではない。しかしそのため逆に、英語以外の欧州の主要言語に対しての違和感が少ないという利点を生んでいる。秘書は仏語でFAXを送り、独語で電話し、蘭語でメモを書いている。他方、日本語を含め非インド・ヨーロッパ系の言語を解するスタッフは少ないのが現状であり、ここでも日本にとっての言葉の壁の大きさを痛感させられる。

IBFDは英語を用いているから、英語以外の公用語を有する国の法令や判例については、翻訳をおこなっているということになる。翻訳には一定の誤差がつきまとうので、具体的な案件についての直接の解答を与えることはできない。そのような税務相談は各国の専門家に任せるしかない。しかしながら、事業計画を練るに先立ってある国の税制の概要を知っておきたい場合や、具体的な相談をもちかける前に事前知識を得ておきたい場合など、英語に翻訳された情報が有益である場合は決して少なくない。そして、外国語に置き換えることによって、しばしば、国際的に通用する概念による説明がなされる。このような情報加工こそが、IBFDの活動の意義である。IBFD自体は、図書館に入ってくる公刊物や各国の連絡員を頼りにして情報を入手しており、決して第1次的なニュース提供者ではない。むしろ、他から得た情報を翻訳し加工することによって一覽性を高めることにこそ、その価値が存するものといえよう。

なお、IBFDの財政基盤は自らの出版活動に支えられており、資金的な独立性が情報の客観性と中立性を支えることを目標にしている。



I B F D図書館 (旧水門)

C. ライデン大学

研究教育機関としての性質上国境を越える存在が、大学である。オランダの大学教育において租税法の占める位置はかなり大きい。租税法に関するコースをおいている大学は、アムステルダム・エラスムス・フローニンゲン・ナイメイヘン・ティルバーグ・ライデン等多数にのぼる。たとえばライデン大学法学部では、次のカリキュラムが用意されている⁽¹⁾。

大学入学後一年間の基礎課程を終えた学生は、後期課程 (doctoraal fase) に入る。後期課程において多くの学生はオランダ法を専攻するが、独立の課程として租税法を専攻することも可能である。租税法もオランダ法の一部であることにはかわりはないけれども、租税法の領域の重要性にかんがみて、独立の専攻課程がおかれているのである。もっとも、必修科目の重複を利用して、オランダ法を専攻しつつ同時に租税法を専攻する者もいる。

租税法専攻コースの第一年目 (basis-doctoraal) には、民法・商法・経営経済学・行政法等とならんで、租税法史・入門租税法の各科目が配置されている。第二年めには、間接税総論・租税手続法・財政制度・事業所

得税・法人税が置かれている。第三年になるとコースは直接税と間接税の二つに分かれる。直接税のコースでは、所得税 (事業所得以外)・国際租税法 (直接税)・租税法理論・コンツェルン関係・税務会計応用・相続税・選択科目・論文を履修する。間接税のコースでは、国際租税法 (間接税)・付加価値税・関税・選択科目・論文を履修する。ただし以上は制度上の配置であって、この順序に従わずに単位を取得する学生も多いし、三年をこえて在籍する例も多い。

租税法専攻コースを無事に終了した学生には、法学士 (meester in de rechten) の学位が与えられる。卒業後の進路としては、大きく分けて、大蔵省や税務署に勤務する公務員の進路と、弁護士事務所や多国籍企業や金融機関に勤務する民間の進路の二つがある。弁護士 (advocaat) として開業するためには、租税法専攻コースの必修科目に加えて民事訴訟法および刑法・刑事訴訟法の単位を取得したうえ、法学士号の取得後さらに三年間弁護士事務所研修する必要がある。

以上のような租税法の比較的大きな比重は、ライデン以外の大学の法学部においてもみられるところである。オランダにおけるこのような租税法重視の教育体制は、大学卒業後の広範な専門教育の機会と相まって、税務に明るい専門家を供給する基盤となっている。

D. その他の重要なアクター

オランダにはその外にも、租税専門家の重要な活動拠点が種々存在する。ロッテルダムにオフィスを構える弁護士事務所や会計事務所は高度に組織化されている。フィリップス社やシェル社、ユニリーバ社のような多国籍企業の本部には、多くの社内租税専門家が勤務している。各種業界の方針をまとめるオランダ産業連合会（VNO）には租税部会があり、租税立法の動向に常に密接に関係している。大蔵省国際租税課は、オランダ租税条約ネットワークの維持拡大の担い手である。またクルーワ社のように税務関係の図書を公刊する会社も、オランダにある。

E. まとめ—国際的中心地の内実

IFAやIBFDがオランダに本拠をおいているのは、国際課税の分野においてオランダが一つを中心地であることの現れである。国際機関の所在地は、おうおうにして、その分野の国際的中心地を示す。国連の本部がニューヨークにあるのも、IMFや世銀の本部がワシントンDCにあるのも、第二次大戦後の安全保障体制や国際金融体制が米国によって主導されたからに他ならない。たしかに、国際課税ルールの形成に関しては、議論の場所が各地に分散しており、米国財務省の所在するワシントンDC、OECDの本部があるパリ、EU本部のあるブリュッセルといった具合に、やや多極的な構図になっている。しかし、その中で、オランダ西部の産業地域に民間ベースのひとつの中心が存在するといっても、おそらく過言にはならないのではないと思われる。

それではいったいなぜ、オランダでは国際課税に関する関心がこのように高くなったのであろうか。

多くの識者は、オランダの歴史環境をあげ

て説明する。17世紀の黄金時代以降、産業革命のバスに乗り遅れたオランダは、常に英仏独の大国にはさまれ、戦争と通商のはげしい競争に耐えてきた。資源のない小国が選択した道は、投資環境を整えて自国に産業を誘致し、欧州共同体の統合を推進して隣国に歯止めをかけ、法律や会計といったビジネスに必須の知識産業に力をいれることであった。このような小国の戦略が、宗教等によって分断され柱状化した社会組織間のコンセンサスをかちえて、現在の国際化されたオランダの現状をもたらしたというのである。

このような説明は、面談した租税専門家から異口同音にきかれたところであった。ある意味ではオランダにおける常識となっているものとみられる。その当否を検証することは、政治経済学の格好の研究課題であろう。

III 今後の検討課題

以上は、旅人の印象記的スケッチである。筆者は1995年5月から9月にかけてアムステルダムのIBFDで研究に従事していた。そのため、オランダの実務家や研究者に直接面談することができた。反面、日本の文献を参照することができなかった。しかし、オランダの法と政治に関しては、さまざまな重要な研究が日本にも存在する。EU法との関係においてもオランダの積極性は関心をひく。これらを総合していま一步深い検討を加える作業は、すべて今後の課題である。しかしながら、本稿のような短いスケッチからだけでも、国際課税におけるオランダの重要性が明らかになるのではないかと考える。

なお、租税条約ネットワークを中心とするオランダ税制の国際的側面については、別稿で検討したい。

*

*

*

註

(1) 本稿の執筆にあたっては、IBFD 所長 H.M.A.L. Hamaekers 教授および同研究主任 W.F.G.E.J.M. Wijnen 氏のご紹介で1995年夏期に次のインタビューを行うことができたほか、IBFDに勤務する多数のオランダの方々に貴重なご意見をうかがうことができた。記して感謝申し上げます。

- ・ 5月31日、於ハーグ、オランダ大蔵省、国際租税課二国間事項係長J.J.P. de Goede 博士および同補佐H. Mooij氏
- ・ 7月19日、於ライデン、オランダ産業連合会

- (VNO)、税務部長A.J.M. Timmermans 氏
- ・ 8月4日、於ロッテルダム、ユニリーバ、法人税課長J.W.B. Westerburgen 氏
- ・ 8月4日、於ハーグ、シェル・インターナショナル石油、租税・法人組織課長K. Kooijman 氏
- (2) Willem Dirksen, IFA: International Fiscal Association, 1938-1988, 1988.
- (3) IBFD, Annual Report 1994-1995, 1995.
- (4) Rijks Universiteit Leiden, Studiegids Rechtsgeleerdheid 1994-1995, 1994.

—*—

—*—

