

【会計・税制分野】

◆最優秀

「多国籍企業の税務戦略開示に対する実態調査

—戦略管理会計理論に基づく財務・非財務情報の統合分析—

市場 哲也（市場哲也税理士事務所）

---

「多国籍企業がフェアな税を負担する状態を、どう持続的に確保するか」

BEPS プロジェクトが参加各国の課税制度の施行へと移行するなか、国際社会はこの問いを、大規模な国際税制改革に依存することなく、自律的に問い続けなければならない。それによって、国際社会の持続性を担保するのに必要な、多国籍企業に対する基本的なガバナンスの仕組みにつなげることができるからである。

本来、国際社会は多国籍企業にとって重要な利害関係者であると考えられる。この前提のもとでは国際社会が、企業が開示する税務会計情報を適切に評価する能力を獲得し、それを通じて、企業の納税行動に対する牽制を有効に働かせることができなければならない。企業の納税行動をつかさどる論理は、税務戦略にまとめられて社会へ開示されている、という立場から、本研究は多国籍企業の税務戦略を、国際社会のガバナンスの下に置くことを想定する。税務戦略は、財務報告会計の一部を構成する税効果会計（財務情報）に加えて、多国籍企業が開示している重要な非財務情報である。税務会計研究がこの分析に取り組むには、財務情報と非財務情報を統合的に分析する枠組みが必要となる。これを可能にするため本研究は、戦略管理会計に属する R. Simons による Levers of Control (LOC) の理論モデルを援用した。

本研究は、先行研究論考を通じた分析理論モデルの探索（前半 3 章）と、実態調査研究（後半 2 章）から構成されている。第 1 章では、多国籍企業の租税回避を分析した先行実証研究を渉猟している。主に財務会計情報を基底としたこれらの研究成果の蓄積は、総体として、取れんされた結論の方向性を見出すには至っていないことを示す。第 2 章では、伝統的な管理会計研究が国際課税問題に対して蓄積してきた研究知見を批判的に検討する。多国籍企業においては、移転価格課税の理論の影響を強く受けたグループ内取引が定着しており、国際振替価格を中核とする管理会計の研究知見からは、国際課税問題に対する追加的な洞察が期待できないことを示す。第 3 章では、LOC 理論が整理する「戦略」と「計画」の概念的関係性が、本研究が掲げる目的に対して合理的な示唆を含むことを論じている。多国籍企業自身が、すでに開示している税務戦略を通じて、自社の納税行動を有効にコントロールすることが、責任ある税務計画の実践のための必要条件であることが、第 3 章で示される。

後続の 2 つの章では、独自に構築した企業サンプルの国際税務情報開示に対する、実態調査分析に取り組んでいる。第 4 章は、LOC の 4 つのコントロール・レバーを構成する「信条」「境界」の 2 つのシステムの理論に基づき、調査対象企業の税務戦略開示に対する定性調査を実施した。この分析では、調査対象企業の「境界」のシステムのなかに、本来のブレーキ機能に加えてアクセル機能が同居する現象が観察された。この発見を重要視した第 5 章では、調査対象企業の「境界のシステム」から、その構成要素の一つである、税を目的とした請願活動と、実際の連結実効税率の負担割合の間に、どのような関係を見出すことができるか、定量調査を実施した。これら 2 つの章にわたる調査の結果、調査対象企業の中には、税務戦略のコントロールに成功していると認められる企業の事例を見出すことはできなかった。最後に結章では、本研究から導出できる税務会計研究に対する示唆と、国際税務実務家に対する示唆に言及して、本研究の結びとする。