

研究結果報告書

増井良啓 (2003 年 7 月教授就任)

研究結果の目録 (2003 年 7 月－2015 年 6 月)

I 著書

- 1 『国際租税法』(共著, 東京大学出版会, 2008 年 8 月初版, 2011 年 9 月第 2 版) .
- 2 『租税法入門』(有斐閣, 2014 年 3 月). これは「租税法入門 1~24」法学教室 355 号から 378 号 (2010 年 4 月から 2012 年 3 月) に加筆して一書にまとめたもの.

II 編著書

- 1 『ケースブック租税法』(共編著, 弘文堂, 2004 年 8 月初版, 2007 年 3 月第 2 版, 2011 年 3 月第 3 版, 2013 年 9 月第 4 版) .
- 2 『融ける境超える法 3 市場と組織』(共編, 東京大学出版会, 2005 年 10 月). これは学術創成プロジェクト「ボーダレス化時代における法システムの再構築」の第一期成果であり, 目録Ⅲの論文 9 を所収.
- 3 『租税判例百選』(共編, 有斐閣, 2005 年 10 月第 4 版, 2011 年 12 月第 5 版) .
- 4 『租税法判例六法』(共編, 有斐閣, 2013 年 7 月) .

III 論文

- 1 「多様な事業組織をめぐる税制上の問題点」フィナンシャル・レビュー 69 号 95-123 頁 (2003. 12).
- 2 「Treaty arbitration from a Japanese perspective」Bulletin for International Fiscal Documentation, Vol. 58, No. 1, 14-16 (2004. 01).
- 3 「組合・信託課税の領域における通達の特徴」COE discussion paper series COESOFTLAW2004-2 (2004. 03) .
- 4 「General Report: Group Taxation」Cahier de droit fiscal international, Vol. 89b, 21-67 (2004. 05).
- 5 「投資ファンド税制の国際的側面—外国パートナーシップの性質決定を中心として」日税研論集 55 号 75-142 頁 (2004. 11).
- 6 「比較法からみた日本の連結納税制度—ある国際共同研究の報告」ジュリスト 1280 号 126-131 頁 (2004. 12).
- 7 「金融所得課税の一体化における移行措置の重要性—株式譲渡損の扱いに関する若干の論点」税研 119 号 40-45 頁 (2005. 01) .
- 8 「租税法の形成におけるアドバンス・ルーリングの役割」COE Discussion Paper Series COESOFTLAW2005-1 (2005. 03).
- 9 「所得税法からみた日本の官と民—寄付金控除を素材として」江頭憲治郎・増井良啓編著『融ける境超える法 3 市場と組織』33-57 頁 (東京大学出版会, 2005. 10) .
- 10 「租税法の形成における実験—国税庁通達の機能をめぐるとの考察」COE

Discussion Paper Series COESOFTLAW2006-3 1-20 頁 (2006.03). のちにソフトロー研究 6 号 59-82 頁 (2006.07), 中里実編『政府規制とソフトロー』185-207 頁 (有斐閣, 2008.3) に収録.

11 「債務免除益をめぐる所得税法上のいくつかの解釈問題 (上) (下)」ジュリスト 1315 号 192-199 頁, 1317 号 268-273 頁 (2006.07-08).

12 「ストック・オプションと所得課税」日税研論集 57 号 97-119 頁 (2006.12).

13 「税制の公平から分配の公平へ」碓井光明・江頭憲治郎編著『法の再構築 1 国家と社会』63-80 頁 (東京大学出版会, 2007.03).

14 「法人による公益活動支援と税制—企業フィランソロピーをめぐる—」租税法研究 35 号 52-67 頁 (2007.05).

15 「法人税の課税ベース」金子宏編『租税法の基本問題』476-498 頁 (有斐閣, 2007.11).

16 「日本の租税条約」金子宏編『租税法の基本問題』569-592 頁 (有斐閣, 2007.11).

17 「二国間租税条約における恒久的施設無差別の規定と国内租税法令における外国税額控除の人的適用範囲—OECD の 2007 年 5 月 3 日 public discussion draft をめぐって—」COE Discussion Paper Series COESOFTLAW-2007-13(2007.12). のちにソフトロー研究 11 号 101-120 頁 (2008.03) に所収.

18 「社会工学的観点からみた違法支出論」税研 137 号 15-22 頁 (2008.01) .

19 「租税条約上の居住者概念は全世界所得課税を要件とするか—各国裁判例の分析—」ジュリスト 1362 号 121-131 頁 (李昌熙と共著, 2008.09) .

20 「国際課税ルールの安定と変動—租税条約締結によるロック・イン—」税務大学校 40 周年記念論文集 335-360 頁 (2008.10) .

21 「累進所得税の平準化」税研 145 号 68-80 頁 (2009.03) .

22 「タックスヘイブンの租税情報交換条約 (TIEA)」COE Discussion Paper Series COESOFTLAW-2008-4(2009.03). 改訂版が税大ジャーナル 11 号 11-31 頁 (2009.06) .

23 「日本における国際租税法」ジュリスト 1387 号 95-102 頁 (2009.10) .

24 「二国間租税条約における無差別条項」COE Discussion Paper Series GCOESOFTLAW2009-7 (2010.01). 改訂版が RIETI Discussion Paper Series 10-J-051 (2010.09), 確定版がソフトロー研究 17 号 1-31 頁 (2011.03) .

25 「外国子会社配当益金不算入制度の導入と租税条約」トラスト 60 編『国際商取引に伴う法的諸問題 (16)』105-136 頁 (2010.03) .

26 「Taxation of Foreign Subsidiaries: Japan's Tax Reform 2009/10」Bulletin for International Taxation Vol. 64, No. 4, 242-248 (2010.04).

27 「租税条約の発展—1954 年日米所得税条約をめぐる覚書—」金子宏編『租税法の発展』139-160 頁 (有斐閣, 2010.11) .

28 「租税条約の解釈と国内法—文理解釈の基本に立ち戻って」日本租税研究協会『税制改革の課題と国際課税の潮流』4-15 頁 (2010.11) .

29 「国際連帯税」ジュリスト 1413 号 42-43 頁 (2010.12) .

30 「租税条約に基づく情報交換—オフショア銀行口座の課税情報を中心として—」IMES Discussion Paper No. 2011-J-9 (2011.05). 改訂版が金融研究 30

巻 4 号 253-311 頁 (2011. 10) .

- 31 「法人税制の国際的調和に関する覚書」税研 160 号 30-37 頁 (2011. 11) .
- 32 「内国法人の全世界所得課税とその修正」日本租税研究協会『抜本的税制改革と国際課税の課題』3-15 頁 (2011. 11) .
- 33 「信託と国際課税」日税研論集 62 号 227-262 頁 (2011. 12) .
- 34 「The Influence of the 1954 Japan-United States Income Tax Treaty on the Development of Japan's International Tax Policy」Bulletin for international taxation Vol. 66, No. 4/5, 243-251 (2012. 04).
- 35 「外国子会社配当益金不算入制度は何のためにあるか」村井正先生喜寿記念論文集『租税の複合法的構成』203-220 頁 (清文社, 2012. 06) .
- 36 「4 号所得の空洞化」トラスト 60『金融取引と課税(2)』21-34 頁 (2012. 07) .
- 37 「事業再編に伴う無形資産の国外移転」ジュリスト 1445 号 43-48 頁 (2012. 09).
- 38 「租税手続法の新たな潮流」日本租税研究協会『税制抜本改革と国際課税等の潮流』98-112 頁 (2012. 11) .
- 39 「国際課税関係の法令と条約の改正」ジュリスト 1454 号 67-72 頁 (2013. 06).
- 40 「事業再編」日本税務研究センター『移転価格税制の研究』日税研論集 64 号 69-101 頁 (2013. 11) .
- 41 「多国籍企業の利子費用控除に関する最近の議論」日本租税研究協会『消費税と国際課税への大きな潮流』4-18 頁 (2013. 11) .
- 42 「政治活動に関する寄附と税制」長谷部恭男ほか編『高橋和之先生古稀記念現代立憲主義の諸相下』681-701 頁 (有斐閣, 2013. 12) .
- 43 「Interest Deduction, Corporate Groups and Tax Jurisdictions: A Hitchhiker's Guide to an Aspect of the BEPS Project」Asia-Pacific Tax Bulletin, Vol. 20, No. 3/4, 103-107 (2014. 04).
- 44 「租税体系について」金子宏ほか編『租税法と市場』73-91 頁 (有斐閣, 2014. 07) .
- 45 「支店外国税額控除の設計」トラスト 60『金融取引と課税(3)』23-39 頁 (2014. 07) .

IV 書評, 論文紹介, 学会記事

- 1 「第 57 回 IFA 大会の報告—会社と株主の課税を中心として—」租税研究 649 号 116-128 頁 (2003. 11).
- 2 「第 58 回 IFA 大会の報告—会社グループ課税を中心として—」租税研究 663 号 133-147 頁 (2005. 01).
- 3 「第 59 回 IFA 大会の報告—国際的企業買収を中心として—」租税研究 674 号 109-122 頁 (2005. 12) .
- 4 「海外論文紹介 欧州裁判所の動向と法人税制の行方: Graetz & Warren, "Income Tax Discrimination and the Political and Economic Integration of Europe" 115 Yale L. J. 1186 (2006)」租税研究 684 号 117-125 頁 (2006. 10).
- 5 「第 60 回 IFA 大会の報告—PE に帰属する利得を中心として—」租税研究 688 号 137-158 頁 (2007. 01).
- 6 「書評 税制改正五十年—回顧と展望—水野勝著」税研 131 号 65 頁 (2007. 01).

- 7 「コラム 9・11 以降の国際的寄付税制」東京大学法科大学院ローレビュー2 巻 165 頁 (2007.9) .
- 8 「A Research Guide to Japanese Taxation」 Bulletin for International Taxation, Vol. 61, No.9/10, 467-469 (2007.09). 京都で開催した国際租税協会 (IFA) 第 61 回大会の特集号に寄稿した文献案内.
- 9 「海外論文紹介 米国の租税条約ポリシーと欧州裁判所: Ruth Mason, U.S. Tax Treaty Policy and the European Court of Justice, 59 Tax Law Review 65 (2005)」租税研究 696 号 172-189 頁 (2007.10).
- 10 「第 61 回 IFA 大会の報告—所得の人的帰属の抵触を中心として—」租税研究 700 号 77-102 頁 (2008.02).
- 11 「OECD モデル租税条約 24 条 (無差別取扱い) に関する 2007 年 5 月 3 日公開討議草案について—研究ノート—」トラス 60『国際商取引に伴う法的諸問題(15)』67-81 頁 (2008.2).
- 12 「海外論文紹介 米国両議院税制委員会の対外直接投資報告書を読む: Joint Committee on Taxation, Economic Efficiency and Structural Analyses of Alternative U.S. Tax Policies for Foreign Direct Investment (JCX-55-08), June 25, 2008」租税研究 708 号 203-226 頁 (2008.10) .
- 13 「海外論文紹介 Havens in a storm を読む—『有害な税の競争』をめぐる言説の競争」租税研究 620 号 264-277 頁 (2009.10) .
- 14 「コラム 行動経済学からみた個人寄付の一側面」東京大学法科大学院ローレビュー5 巻 351-352 頁 (2010.09) .
- 15 「海外論文紹介 米国両議会税制委員会の所得移転事例研究を読む」租税研究 734 号 252-265 頁 (2010.12) .
- 16 「書評 租税法理論の形成と解明上巻下巻金子宏著」税研 155 号 60 頁 (2011.01) .
- 17 「書評 井上康一=仲谷栄一郎『租税条約と国内税法の交錯 (第 2 版)』」国際税務 31 巻 11 号 111 頁 (2011.11) .
- 18 「書評 渡辺裕泰『ファイナンス課税第 2 版』」租税研究 752 号 282-283 頁 (2012.06) .
- 19 「海外論文紹介 Shaviro 教授の国際課税論を読む—Daniel Shaviro, The Rising Tax-Electivity of U.S. Corporate Residence, 64 Tax Law Review 377 (2011)」租税研究 747 号 157-168 頁 (2012.01) .
- 20 「書評 Bernard Wolfman, Deborah H. Schenk, and Diane Ring, Ethical Problems in Tax Practice, 4th Edition (Aspen Publishers 2008)」GCOESOFTLAW-2011-4, のちにソフトロー研究 19 号 85-95 頁 (2012.03) .
- 21 「海外論文紹介 Graetz 教授らによる技術革新と国際課税に関する論文を読む」租税研究 762 号 272-287 頁 (2013.04) .
- 22 「学界展望 (租税法) OECD, Addressing Base Erosion and Profit Shifting (OECD Publishing, February 2013, 87pp.)」国家学会雑誌 126 巻 11=12 号 1136-1140 頁 (2013.12) .
- 23 「グローバル化時代の企業活動と税制」ブリタニカ国際年鑑 2014 年版 134-137 頁 (ブリタニカ・ジャパン, 2014.04) .

- 24 「海外論文紹介 マルチ税務行政執行共助条約の注釈を読む」租税研究 775 号 253-291 頁 (2014.05) .
- 25 「海外論文紹介 Chloe Burnett, Intra-Group Debt at the Crossroads: Stand-Alone versus Worldwide Approach, World Tax Journal Vol. 6, Issue 1, 40-76 (April 2014)」租税研究 778 号 100-104 頁 (2014.08) .
- 26 「海外論文紹介 OECD, Cooperative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Cooperative Compliance (2013)」租税研究 783 号 334-341 頁 (2015.01) .

V 事例研究, 判例評釈

- 1 「有限会社の利益配当と所得税」税務事例研究 78 号 37-64 頁 (2004.03) .
- 2 「有限会社の利益配当と国際課税」トラス 60『国際商取引に伴う法的諸問題(13)』185-211 頁(2004.11).
- 3 「国税通則法 70 条 5 項『偽りその他不正の行為』の意義」ジュリスト 1282 号 216-219 頁 (2005.01).
- 4 「外国法人からの現物分配と所得税—国税不服審判所平成 15 年 4 月 9 日裁決を素材として」税務事例研究 84 号 41-69 頁 (2005.03).
- 5 「機器の更新」佐藤英明編『租税法演習ノート』18-30 頁 (弘文堂 2005.10, 補正版 2006.09), 19-32 頁 (第 2 版 2010.03), 20-32 頁 (第 3 版 2013.03) .
- 6 「隣人訴訟」佐藤英明編『租税法演習ノート』77-89 頁 (弘文堂 2005.10, 補正版 2006.09), 79-91 頁 (第 2 版 2010.03), 80-92 頁 (第 3 版 2013.03) .
- 7 「預金のペイオフ」佐藤英明編『租税法演習ノート』90-104 頁(弘文堂 2005.10, 補正版 2006.09), 92-106 頁 (第 2 版 2010.03) .
- 8 「売買途上の相続」佐藤英明編『租税法演習ノート』170-183 頁(弘文堂 2005.10, 補正版 2006.09), 172-185 頁 (第 2 版 2010.03) .
- 9 「固定資産課税台帳に登録された基準年度に係る賦課期日における土地の価格が同期日における当該土地の客観的な交換価値を上回る場合には, その価格の決定は違法となる」法学協会雑誌 122 巻 9 号 1621-1654 頁 (2005.09) .
- 10 「低額譲渡と法人税法 22 条 2 項」水野忠恒ほか編『租税判例百選第 4 版』96-97 頁 (有斐閣 2005.10, 第 5 版 2011.12) .
- 11 「無利息融資と法人税法 22 条 2 項—清水惣事件」水野忠恒ほか編『租税判例百選第 4 版』98-99 頁 (有斐閣 2005.10, 第 5 版 2011.12) .
- 12 「有限責任事業組合から生ずる損失と所得税」税務事例研究 90 号 43-74 頁 (2006.03) .
- 13 「教育研究の現場から見た審判所裁決の意義」国税不服審判所編『国税不服審判所の現状と展望』93-96 頁 (判例タイムズ 2006.03).
- 14 「税務調査と国税犯則調査」小早川光郎ほか編『行政判例百選 I 第 5 版』218-219 頁 (有斐閣 2006.05), 宇賀克也ほか編『行政判例百選 I 第 6 版』224-225 頁 (2012.10).
- 15 「破産財団に対する競売などにおける交付要求」青山善充ほか編『倒産判例百選第 4 版』198-199 頁 (有斐閣 2006.10).
- 16 「所得税法 59 条と 60 条の適用関係」税務事例研究 96 号 37-68 頁(2007.03).

- 17 「租税条約におけるプリザベーション条項の意義」税務事例研究 102 号 39-68 頁 (2008.03).
- 18 「居住地振り分け規定の適用効果」税務事例研究 108 号 37-68 頁 (2009.03).
- 19 「海外財産の贈与と住所の認定—武富士事件」日本税務研究センター編『最新租税判例 60』21-23 頁 (2009.11) .
- 20 「租税条約実施特例法上の届出書の法的性質」税務事例研究 114 号 56-80 頁 (2010.03) .
- 21 「複数国による源泉地課税の競合—Procter & Gamble 事件を素材として」税務事例研究 120 号 35-53 頁 (2011.03) .
- 22 「租税法の解釈」中里実ほか編著『租税法概説』41-55 頁 (有斐閣 2011.11, 第 2 版 2015.04).
- 23 「外国会社からの現物分配—再論」税務事例研究 126 号 47-69 頁 (2012.03).
- 24 「ストックアワード確定時に取得する経済的利益を給与所得とした例」ジュリスト 1441 号 139-142 頁 (2012.05) .
- 25 「タヒチの黒真珠」佐藤英明編『租税法演習ノート第 3 版』113-129 頁 (弘文堂, 2013.03) .
- 26 「国外財産調書制度の適用」税務事例研究 132 号 37-62 頁 (2013.03) .
- 27 「所得税法において債務免除益が非課税とされた事例」『平成 24 年度重要判例解説』ジュリスト 1453 号 208-209 頁 (2013.04) .
- 28 「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難な場合」ジュリスト 1455 号 132-135 頁 (2013.06) .
- 29 「Legal Interpretation of Tax Law : Japan」 Robert van Brederode and Richard Krever ed., Legal Interpretation of Tax Law 251-263 (Kluwer Law International, 2014.09).
- 30 「匿名組合通達の変更と信義則—航空機リース雑所得区分事件」日本税務研究センター編『最新租税基本判例 70』46-49 頁 (2014.12) .
- 31 「移転価格税制の最近の動き」法学教室 414 号 38-44 頁 (2015.03) .
- 32 「旧証取法 21 条の 2 に基づく損害賠償金を非課税所得とした事例—ライブドア損害賠償金課税事件」ジュリスト 1478 号 119-122 頁 (2015.04).

VI シンポジウム, 座談会

- 1 『法科大学院における税法・租税法の教育方法に関する研究会 (代表岡村忠生) 報告書』20-67 頁 (2006.03).
- 2 「関税法研究会『とりまとめ』座談会」貿易と関税 54 卷 10 号 4-31 頁 (2006.10).
- 3 「Imposing Domestic Tax Rules on Permanent Establishment of Foreign Taxpayers」 Asia-Pacific Tax Bulletin, Vol.13, No.1, 3-10 (2007.02). これは Asian Development Bank 16th Tax Conference での講演を活字にしたもの.
- 4 「国際課税におけるデファクト・スタンダード: 宮崎報告に対するコメント」ソフトロー研究 9 号 107-110 頁 (2007.07).
- 5 「租税論ワークショップシンポジウム: グローバル化と法人税改革」財政と公共政策 31 卷 1 号 57-111 頁 (2009.05) .

- 6 「所得税の過去・現在・未来」税研 145 号 1-13 頁 (2009.05) . 金子宏教授と谷口勢津夫教授へのインタビュー.
- 7 「国際課税の潮流」日本租税研究協会編『税財政の今後の課題と展望—日本租税研究協会創立 60 周年記念租税研究大会記録』69-110 頁 (2009.11) .
- 8 「海外からみた日本の税制」税研 152 号 1-5 頁 (2010.07) . ゲーリー・M・トーマス氏へのインタビュー.
- 9 「コンプライアンス確保に向けた租税行政手法の共通化：吉村報告に対するコメント」ソフトロー研究 18 号 49-53 頁 (2011.08) .
- 10 「金子宏先生に聞く (3)—国際課税, 国際交流」法律時報 84 巻 6 号 54-64 頁 (2012.06) .
- 11 「会社法からみた租税法の意義—研究者の視点・実務家の視点」ジュリスト 1445 号 12-35 頁 (2012.09) .
- 12 「国際課税を巡る最近の課題と展望—BEPS プロジェクトをふまえて—」租税研究 771 号 7-64 頁 (2014.01) .
- 13 「VAT and Cross-border Services」Tax Law Association, 2014 Autumn International Tax Conference, Selected Topics in Value Added Tax 46-55 (2014.11). ソウルで開かれたシンポジウムに提出したペーパー.
- 14 「Taxation and development: Japan」, Japanese Reports for the XIXth International Congress in Comparative Law (Vienna, 20-26 July 2014), ICCLP Publications No. 14, 246-252 (2015.05).

研究結果の説明

1. 概観

国際租税法というフィールドの豊かさに魅せられ, その探索にのめりこんだ 12 年間であった. 経済はグローバルであるが, 課税はローカルである. このギャップから生ずる多くの法律問題が, 日本を含む世界中の法域で続々と発生し, 迅速な解決を要請している. この圧倒的な社会的需要を背景にして, 問題点を自分なりに構造化し, 効果的な解法を追求してきた. 研究のアプローチは, 個別事例の検討, 国際的な制度比較, 歴史的な観察, 私法・公法の諸領域への目配り, 財政学や公共経済学の知見の援用, などの組み合わせである. 国際租税法という比較的新しい分野に接近する上で, ブリコラージュによって見えてきたものは意外に多かったと思う.

このような雑食性のアプローチは, この時期に並行してすすめた租税法の基礎に関する研究についても, 同様にあてはまる. そこでも, 抽象的・観念的なアプローチを避け, 現実に生起する紛争や課題の実態に注意を払うことにつとめた. 同じテーマについて同時期に論文と事例研究を公表することが多かったのは, そのためである.

以下では, 国際租税法に関する研究と, 租税法の基礎に関する研究とに分けて, 研究結果を説明する.

2. 国際租税法

目録 I の著書 1『国際租税法』は、国際租税法の骨格を、宮崎裕子弁護士との共著で一書にまとめたものである。主として多国籍企業の経済活動を題材として、国内法と租税条約の適用関係を立体的に記述し、複数の論点相互の関係を横断的に理解できるように工夫した。

国際租税法に関する研究は、大きく 4 つのテーマに分類できる。

(1) 多国籍企業グループの課税。国際的経済活動の主要なアクターは多国籍企業であり、そのほとんどは親子会社などのグループ形態をとっている。したがって、助手論文以来の結合企業課税の研究をそのまま延長することにより、自然な形で、国際租税法の主要問題に取り組むことができた。

- 各国の会社グループ税制の動向と、国境を越える連結納税制度の増加傾向を、30 法域の国際共同研究によって実証的に明らかにした (目録Ⅲの 4. 以下これをⅢ4 のように略記して参照する)。また、その内容を日本の読者に紹介した (Ⅲ6)。
- 日本企業が外国子会社の形態で対外進出する場合の所得課税ルールのあり方を検討した。これは、2009 年の税制改正で日本法が従来のルールを大きく変更し、内国法人が外国子会社から受ける配当を原則として非課税としたことを契機としている。検討はいくつかの段階に分かれ、改正法の租税条約適合性の検証 (Ⅲ25) や、国際ジャーナルにおける紹介 (Ⅲ26) を経て、より根本的に、「内国法人には全世界所得課税」という通念にもともと大きな修正が加えられていたことを示すとともに (Ⅲ32)、国際租税法を貫く政策決定として全世界型とテリトリアル型があるという見方の提出に至った (Ⅲ35)。一連の作業を通じて、内国法人の国外所得課税を支える理論的基礎の見直しが必要になった。関連して、内国法人が外国会社から受ける配当の扱いについて事例研究を行った (V4, V23)。
- 法人税制の国際的調和のゆくえを論じ、高い水準の積極的調和よりもむしろ、最低限の規律の実施可能性に議論の焦点があることを指摘した (Ⅲ31)。
- グループ企業の事業再編が既存の移転価格税制の範囲を超える対応を要請していることを示した (Ⅲ37, Ⅲ40)。また、関係する裁判例の動きを通覧した (V31)。
- 利子費用控除のあり方について、過少資本税制や過大利子支払税制によるパッチワーク的対応では足りず、インバウンド投資とアウトバウンド投資の双方を念頭においたグループ単位の規律を考えるべきであると主張した (Ⅲ41)。同旨を英語で公表したところ (Ⅲ43)、SSRN のダウンロード数が急増した。

(2) 租税条約。租税条約は、国家間に課税権を配分するツールとして重要であり、その解釈適用が納税者の利害にもたらす影響も甚大である。法科大学院で国際租税法の授業を担当して、法的解明を要する問題が山積していることに気づき、いきおい、租税条約の主要な論点を検討することになった。2008 年のサバティカルは、ニューヨーク大学で Tax Treaties を講じた。租税条約を運用する国際的な人的ネットワークと交わるようになったのも、この時期である。

- 外国で組成されたパートナーシップの租税条約上の扱いについて、米国発

のルールが OECD 租税委員会 1999 年報告書に反映され、さらに日米租税条約がその動きを追認する意味をもつことを示した (Ⅲ5)。

- 租税条約の骨格が見えてきたように思ったので、講座本企画の機会を利用して、スケッチを示した (Ⅲ16)。これが I 1 の著書第 2 章の基礎になった。
- 租税条約上の概念である「居住者(resident)」の意義を洗い、異なる構想が歴史的に堆積する中で、OECD モデル租税条約コメントリーの奇妙な叙述ができた様子を明らかにした (Ⅲ19)。関連して、居住者振り分け規定の適用効果を各国の裁判例をもとに整理した (V18)。
- 二国間租税条約の締結が既存税制の改革を妨げる効果を有することを指摘し、出口を考えた (Ⅲ20)。
- 研究が手薄であった無差別条項の解釈を整理した (Ⅲ24)。その準備作業として、恒久的施設の無差別を定める規定について検討した (Ⅲ17)。これが、2014 年の税制改正で恒久的施設を有する外国法人に外国税額控除を拡張したときの制度設計論につながった (Ⅲ45)。
- 1954 年日米租税条約の締結過程を当時の公刊資料をもとに再現し、日本国内法上の国内源泉所得ルールの整備に影響を与えた様子を明らかにした (Ⅲ27, Ⅲ34)。
- 租税条約の解釈のあり方について、いくつかの事例研究をもとに (V17, V18, V20, V21)、条約規定の文言を丁寧に読むことから出発すべきであることを訴えた (Ⅲ28)。

(3) 租税手続法の国際的側面。従来、租税手続法の主戦場は国内で完結していた。21 世紀初頭になって、国家間の行政執行共助の機運が高まり、租税手続法の国際的側面が急速に発展しつつある。未開拓の沃野であると感じ、次の作業を行った。

- 租税条約上の仲裁が合憲であるために必要な基準を検討し (Ⅲ2)、相互協議手続のバックアップとしての仲裁に前向きに取り組むべきことを述べた (Ⅲ23)。その後、日本の租税条約が仲裁条項を導入しはじめたのは、よろこばしいことであった。
- オフショア法域との間で租税情報交換協定を締結する動きが急増した背景を探り、日本国もその締結を検討すべきであると論じた (Ⅲ22)。論文公刊直後に対バミューダ協定が締結された。その後も事態の動きは早く、マルチ税務行政執行共助条約の下での自動的情報交換が次の段階の焦点になった。
- 2000 年前後から、OECD を中心として、課税目的の情報交換に関する「国際的に合意された租税基準」が形成されてきた。この動きは、OECD 加盟国のみならず、かつてタックスヘイブンと呼ばれた法域を巻き込んで、地球規模に広がった。この中で、日本の租税条約と国内法におけるポリシーの変化を跡づけて、これに伴う解釈論上・立法論上の問題を発掘し、検討した (Ⅲ30)。
- 税務執行における応答的規制の浸透など、各国の動向を通覧して、租税手続法の新たな潮流として定式化した (Ⅲ38)。関連して、2012 年の税制改正が国外財産調書制度を創設したので、そのメカニズムを検討した (V26)。

- 2011 年に日本国がマルチ税務行政執行共助条約に署名したことをうけて、専門家委員会による逐条解説を日本の読者に紹介した (IV24)。
- (4) その他、国際租税法については、次の論文を書いた。
- 主に国際法研究者を念頭において、国際租税法が仕える国際公共価値の有無を検討し、日本の法律家が取り組むべき重要な課題をいくつか指摘した (III23)。
- おりおりの税制改革における課題を論じた (III29, III39, III45)。
- 2007 年税制改正後の信託税制に即してその国際的側面を検討した (III33)。
- 非居住者・外国法人が稼得する日本源泉のポートフォリオオロ子に対する源泉徴収税が事実上空洞化していることを明らかにした (III36)。

なお、これらの論文で論じた点のいくつかは、その後、OECD が主導する BEPS (Base Erosion Profit Shifting 「税源浸食と利益移転」) プロジェクトの項目に取り上げられ、議論が続いている (IV22, IV23)。

3. 租税法の基礎

国際租税法の研究と並行して、従来と同様に、租税法の全体につき研究を続けた。租税に関する法令や通達の量は膨大であるし、その多くは短期間で改廃される傾向にある。それだけに、税制を支える基礎的な考え方を取り出し、その妥当性を検証し、できる範囲で鍛え直してみたい。こうして、現行法から一步距離において、制度の基礎になっている考え方を洗い直すことが、共通する志向になった。いわば租税法の基礎を学び、これを問う作業である。

目録 I の著書 2 『租税法入門』は、所得課税を中心に租税法の見取り図を描いたものである。租税政策 (tax policy) の角度から日本の現行制度をいったん相対化し、いわば「鳥の眼」から日本の租税法を眺めた。現行法と主要判例の概説にとどまらず、沿革や比較法、初歩的な経済学など、各種のアプローチを併用して一步突っ込んだ分析を試みている。分析のための方法は、問題の性質に応じて使い分ければよい。こう割り切って、複眼的なやり方ですすんだのである。伝統的な担税力学説に安住することなく、課税の公平に関する新しい見方やタックス・プランニングの理論を取り込んでいる。

公表した論文は、いくつかのテーマに分かれる。

(1) 租税法の基本原則

- 垂直的公平と称されている租税原則につき、「税引後の所得や資産が人々の間に公平に分配されているか」というより広い観点からの再構成が必要であることを指摘した (III13)。
- 単税論の誘惑をしりぞけた上で、日本の基幹税として所得税と消費税を併存させる意味を探った (III44)。

(2) 租税法の形成過程

- 国税庁の発する通達や文書回答が租税法の形成過程において果たす機能を検討した (III8, III10)。これらに先行して、日本では組合・信託課税に関して法令の個別的な規律が発達せず、通達が主要なルールになっている理由を考えた (III3)。その後 2007 年改正が信託課税について立法措置を講じたが、組合課税については依然として同様の状況が続いている。この研究は、下記

(6) から派生したものである。

(3) 個人所得税のあり方

- 金融所得の課税方式を一体化する税制改正の方向性が明らかになる中で、改正前に発生した株式の含み損の扱いに留意すべきであることを述べた(Ⅲ7)。
- 債務免除を受けた個人に所得が生ずるのはなぜか、所得の計上に限界があるか、まぎらわしい場合とどう区別するか、という問題を解釈論として考えた(Ⅲ11)。関連して、個人事業再生のための債務免除の事例を検討した(V27)。
- 違法支出を必要経費として控除できるかという典型論点につき、政策目標の効果的な実現という新しい視点を導入した(Ⅲ18)。
- 累進的な所得税を毎年ごとに課すと、所得水準の時間的変動の有無によって、複数年度を通じた納付税額の総額にばらつきが生ずる。それがいかなる意味で問題であるかをライフサイクルの観点を取り入れて検討し、現行制度の評価に及んだ(Ⅲ21)。

(4) 会社統治と税制

- 会社役員インセンティブ報酬の設計という角度から、ストック・オプション課税のあり方を論じた(Ⅲ12)。関連して、株式報酬に関する事例を検討した(V24)。
- 会社の公益活動支援に対する税制の対応のあり方を検討し、役員へのペット・プロジェクトを税制が非効率な形で後押しする危険を指摘した(Ⅲ14)。次の寄附税制の研究と関連する。

(5) 寄附税制

- 個人所得税における寄附金控除の根拠論として、所得の計測、報賞と誘因、多元主義といった異なる考え方を分別し、改革の方向を論じた(Ⅲ9)。関連して、国際的な寄附の扱いや、行動経済学の知見について、短く紹介した(IV7, IV14)。
- 政治活動に関する寄附の税制上の扱いを検討した(Ⅲ42)。公表物は既発表論文(Ⅲ9, Ⅲ14)の延長線上にとどまったが、リサーチの過程で政治過程論や政党論などの興味深い文献に触れることができた。

(6) 多様な事業組織の課税

- 1990年代末から取り組んでいた研究を総括する意味で、持分会社や組合、信託、各種の投資ビークルなどの多様な事業組織の所得課税について、利害関係者(stakeholders)の権利義務に着目して課税ルールを組み立てるべきであると主張した(Ⅲ1)。有限会社と有限責任事業組合を素材とした事例研究(V1, V2, V12)の知見を反映している。
- 株式会社を念頭において法人税の課税ベースを概観した(Ⅲ15)。そこでも多様な事業組織との対比を意識した。

4. その他

目録Ⅱの編著書1『ケースブック租税法』は、金子宏・佐藤英明・渋谷雅弘の各教授とともに、法科大学院の教材として開発したものである。また、目録Ⅱの編著書3と4、および、目録Ⅴの5, 6, 7, 8, 25所収の書物は、日本全国の大学

の同僚と協力してつくった教材である。

目録Ⅳには、海外の専門家との交流を記録したものが多い。このことが示すように、外国の友人との対話が研究上の刺激になった。国際租税協会 (IFA) は比較税制・国際課税に関する民間研究団体であるが、2009 年 9 月までの 10 年間、その常設学術委員会 (Permanent Scientific Committee) の委員をつとめ、論題の選定などに関与した。また、ウィーン経済大学、ニューヨーク大学、シドニー大学、シンガポール国立大学などに客員で授業に出かけ、問題意識を共有する何人もの研究者に出会った。

以上のように、「結合企業課税」から出発した私の研究は、助教授時代の「多様な事業組織の課税」という踊り場を経て、この期間に「国際租税法」というフィールドを獲得した。そして、国際租税法の研究と並行しつつ、租税法の基礎を学び、問うているうちに、私の 40 代は終了した。残された時間で、何ができるだろうか。耕すべき畑は、まだまだこれからが本番という状態である。