

『租税条約と国内税法の交錯（第2版）』



井上康一・仲谷栄一郎 著
(商事法務, 2011年9月)

1. 本書の初版は2007年に公刊され、プロの間で評価が高かったところ、このたび第2版となった。その真骨頂は、個別条約規定を素材とする各論の検討にある。今回の第2版では、黙示の源泉地規定という解釈(170頁)、恒久的施設に関する条約文言説への応答(331頁)、二重課税排除条項と平成21年度改正との関係(427頁)をはじめとして、全体に手加えられ、内容がいっそう充実している。
2. 本書の骨格を成す3段階の検討枠組は、初版以来、不変である。
 - (1) 租税条約の規定が直接適用可能性を有するか、つまり、裁判で当事者が規範として援用できるかの検討。本書は、明確性と完全性という客観的基準によって直接適用可能かどうかを判断すべきだとする。これは、国際法学者の研究を下敷きとしており、主に国際人権法の分野で人権保障のレベルを高めるために構築された解釈論を、国際課税の分野に応用するものと位置づけることができる。今後、この考え方が日本の司法府によって明示的に採用され、判例法理として確立していくことを望みたい。
 - (2) 租税条約の規定が国内租税法令の内容をどのように変更し、置き換えるかの特定。条約の規定振りは抽象的であるから、置き換えに際して無数の個別論点が生ずる。本書は主要な論点について具体的な規定を素材として詳論し、各論点について本書の採用する説と対立説(評者のものを含む)がどこでどう分岐するかを浮き彫りにする。
 - (3) ブリザベーション原則、つまり「租税条約の適用によって国内法上の取扱いよりも不利にならないようにする」というルールに違反しないかの検討。本書はいわゆる狭義説を採用し、この原則の適用範囲を課税

上の積極的な斟酌に限る。ゆえに、この第三段階の検討はいわば消極要件の不充足を念のためにチェックする、という意味をもつ。

3. 本書の到達点を踏まえ、今後の研究課題として2点を指摘する。第1は、仲裁、情報交換、徴収共助など、租税条約の手続的規定と国内法の「交錯」の検討である。ここにおいて、租税条約等実施特例法の解釈論がますます重要になってくる。第2は、日本法の特徴を比較法の角度から明らかにすることである。世界を見渡すと、英国のように国内法が条約違反とされても「条約が国内法化されていない」という理由で課税処分を適法とする国もあれば、インドのように最高裁が租税条約に関する判断を(傍論を含め)雄弁に繰り出す国もある。
4. 井上弁護士と仲谷弁護士の緊密な議論の成果を、愛情をこめて作り込んだ書物である。井上弁護士自らの撮影によるカバーの写真とともに、丁寧な「手作り」感を楽しみたい。

評者 増井良啓(東京大学)