

フロントランナーとしての 新日米租税条約

はじめに

2003年11月に新日米租税条約が署名され、本年は、その批准が行われるといわれている。今後、新日米租税条約の解釈及びこれに付随した租税条約実施特例法等の平成16年度改正がパッケージになり議論されることになろう。

このような新日米租税条約そのものに関する検討とは別に、今次の日米租税条約改正を契機として、今後のわが国の租税条約政策はどのようになるのかという少し大所高所からの議論も必要であろう。新日米租税条約については本欄において何度も取り上げているが、新日米租税条約をフロントランナーとする見解もこの欄で既に述べているが、その内容まで立ち入ったことはない。今回はそのあたりの問題を整理することにする。

1 日本におけるモデル租税条約

米国は、1977年、1981年、そして、1996年に米国モデル租税条約を作成して公表している。わが国は、基本的に OECD モデル租税条約に準拠する方針のようで、特にモデル租税条約作成という動きはない。別に、モデル租税条約のある米国が租税条約に熱心で、日本はそうではないというつもりはなく、これは別の問題である。ただし、OECD モデル租税条約準拠とい

っても、OECD モデル租税条約も、大きな枠組みとなる原則は同じであっても、細かな部分の規定は、両締約国に委ねるような形になっている。このことから、今後の租税条約締結方針のようなものを内外に明らかにして租税条約の改訂又は新しい租税条約の締結を行うという姿勢も必要であろう。

新日米租税条約は、投資所得に関する限度税率の引下げ等、わが国としては、大胆に踏み込んだ部分も多く、単に、この新条約を OECD モデル租税条約と米国モデル租税条約を両親に生まれた子供のようなものと位置付けるだけではすまないであろう。新日米租税条約は、わが国の租税条約の歴史における転換点である。それは、これまでの第一次、第二次日米租税条約と比較をすれば、今回の新日米租税条約が、わが国の主張を大きく取り入れている点でこれまでの租税条約とは異なる意味合いを持っている。

したがって、かつて、米国が1945年の米英租税条約を一種のモデル租税条約としてその後の租税条約締結に生かしたように、新日米租税条約を今後のわが国のモデル租税条約と位置付けるのかどうかということが第一の点である。

仮に、そうするのであれば、対先進諸国との租税条約と対発展途上国との租税条約のいずれにもそのモデルとするのか、対先進諸国のみとするのか方針を決める必要があろう。

Topics of International Taxation

2 米国の租税条約方針

米国財務省が1999年10月に米国議会において、米国の国際税務、特に租税条約方針に関して説明した資料によると、いくつかの特徴が窺われる (Treasury News, "Treasury International Tax Counsel Philip R. West Testimony before the Senate Committee on Foreign Relations" (Oct. 27, 1999) (<http://www.treas.gov/press/releases/ps177.htm>)).

その特徴を列挙すると、次のとおりである。

- ① 投資所得に係る源泉地国課税の減免
- ② 電子商取引等への課税への対策
- ③ 情報交換規定の重視
- ④ 対トリティーショッピング防止規定

上記のうち、②は、今すぐに解消できる問題とは思えない。今後国際的合意に向けて何らかの進展があるときに検討すべきものである。

③及び④は、今回の新日米租税条約において取り入れられた事項である。特に④は、①と関連が強く、投資所得に対する源泉地国の税負担を下げれば下げるほど、租税条約を利用してその特典を得ようとするトリティーショッピングが横行することになる。

問題は、上記の①である。新日米租税条約においても、最も特徴ある改正事項は、使用料所得の条約免税に代表される投資所得の源泉地国課税の減免である。

米国の租税条約方針は、基本的に、利子所得及び使用料所得の源泉地国課税について条約免税としている。また、配当所得は、一般配当が15%、親子間配当が5%である。なお、租税条

約の適用のない場合、米国国内法による非居住者に対する源泉徴収税率は30%である。したがって、米国との条約締約国の居住者は、米国との租税条約が適用となる場合、米国における条約による課税減免の効果が大きいことになる。

米国は、このように投資所得に係る源泉地国課税に対して租税条約により課税の減免を促進する方針を採っているが、その理由として、米国は、先進国で、かつ、米国と相互に投資の均衡している条約相手国に対して条約上減免措置を講じているからである。

3 今後の方針

米国の方針のように、わが国は、相互に投資の均衡している条約相手国に対して条約上の課税の減免措置を講じることについて相手国から苦情も出ないであろう。しかし、対発展途上国との租税条約における投資所得の源泉地国免税等は、その発展途上国の税収を減少させることからそのような条約改正は難しいであろう。わが国の企業はアジア等に所在する子会社等から適正に使用料を取るべきであるという移転価格税制の争点があるが、これと租税条約における使用料所得の条約免税とは別の問題である。したがって、新日米租税条約は、その精神においてはすべての租税条約のフロントランナーであろうが、実体規定上では、対先進国租税条約のモデルであろう。

中央大学商学部教授

矢内 一好