

米国の締結した租税条約における徴収共助

1 拡大徴収共助型と制限徴収共助型

米国は、所得税租税条約だけでも2004年4月現在63の国と締結している。平成16年3月には、日米租税条約が約30年ぶりに改正されて発効している。米国は、所得税租税条約以外に遺産税・贈与税租税条約、タックスヘイブン諸国等との情報交換協定、年金通算等を規定する社会保障協定等、多くの租税に関する条約等を締結しているが、所得税租税条約以外に租税の徴収を規定した条項を持つ条約を締結していない。

米国の締結している所得税租税条約数63における徴収共助の規定の状況であるが、この徴収共助の規定がない条約例が33、日米租税条約と同様の規定で、租税債権の範囲が租税条約上の課税の減免を不当に受けたものに限って租税条約の規定を適用するという、制限徴収共助型（以下「制限型」という。）が25、この制限型よりもその内容が拡大されている拡大徴収共助型（以下「拡大型」という。）が5カ国ある。ちなみに、この5カ国は、カナダ（1995年議定書による改正）、デンマーク（1999年改正）、フランス（1994年改正）、オランダ（1992年改正）、スウェーデン（1994年改正）であり、そのほとんどが1990年代に改正された租税条約である点で共通しているが、現行の米国・フランス租税条約（第4次条約）の徴収共助の規定は、それ以

前の第3次条約と規定上の文言の変更はあるもののほぼ同様の内容である。

この5カ国のうち、OECDが作成して開放した執行共助条約に署名している国は、カナダ、デンマーク、オランダ、スウェーデンの4カ国であり、この執行共助条約には拡大型の徴収共助が規定されていることから、この点からも米国の条約例は納得できるものがある。この執行共助条約は、1988年1月25日にOECD加盟国及び欧州評議会加盟国に署名のために開放され、その後、2003年9月現在で署名をしている国は、アゼルバイジャン、ベルギー、デンマーク、フィンランド、アイスランド、オランダ、ノルウェー、ポーランド、スウェーデン、米国で、これらの国のうち、アゼルバイジャン以外の国では、この条約は発効し、施行されている。なお、米国は、この条約について、徴収共助と文書送達に関する部分について留保しており、情報交換に関する部分についてのみ参加している。

2 米国・フランス租税条約第28条 （徴収共助条項）の内容

米国・フランス租税条約の徴収共助条項の規定（全5項）は次のとおりである。

（第1項） 双方の両締約国は、要請国の法律により租税が確定した場合、本条約が適用対象とする租税（利子、徴収に係る費用、附帯税及

Topics of International Taxation

び非要請国の法律により刑の性質を有しない過料を含む。)の徴収において相互に協力及び援助を行う。

(第2項) いずれかの締約国において確定している租税債権は、被要請国により執行のために承認され、かつ、被要請国の租税の徴収、執行に適用される法律に基づき、被要請国で徴収される。

(第3項) 要請には要請国の法律により租税が確定したことを証明するために要求される書類を添付する。

(第4項) 租税が未だに確定していない場合には、被要請国は、自らの租税を執行するための法律と同様の保全措置(非居住者外国人の譲渡に関する措置を含む。)を採るものとする。

(第5項) この条文に規定する協力は、被要請国の市民、法人、その他の団体に対してなされるべきではない。なお、本条約に基づいて配当条項(第10条)第4項に規定された当該市民、法人、その他の団体租税の減免又はタックスクレジットの支払について、両締約国の権限ある当局の合意に従って、当該特典を享受できない者もこれを享受することができる場合は除かれる。

この米国・フランス租税条約第28条の規定は、例えば、米国がその米国の租税債権が確定していることをフランスに証明することを条件として、フランスは、租税条約に規定された米国税の徴収について、米国に協力する。すなわち、フランスが、米国課税当局に代わって米国の租税債権の徴収をフランスにおいて行うということである。また、租税が未だに確定していない

場合には、要請を受けた国は、自国の法律に定めてあるものと同様の保全措置を採ることができる。

第5項に規定のあるように、例えば、ここに規定された協力は、徴収を行う国、例えば、米国は、自国の市民、法人等からフランスの租税債権を徴収することはできないと規定されている。

現行の米国・フランス租税条約の前の第3次米国・フランス租税条約(1967年改正署名)では、基本的に上述と同様の規定が置かれていた。

3 米国・フランス租税条約第28条 (徴収共助条項)の特徴

この米国・フランス租税条約第28条は、例えば、米国・ベルギー租税条約のように執行共助条約に基づく徴収共助の規定をモデルにしたものではない。そこで、執行共助条約に先駆けて拡大型の規定を設けた理由が問題となる。租税条約を解説した文献によると(Rhodes&Langer, U.S. International Taxation and Tax Treaties, Vol.4 Matthew Bender), フランスは、米国民又は米国の団体等から米国においてフランスの租税を徴収するためにこの規定を利用したことはなく、フランス又は第三国の市民、米国以外の団体から米国においてフランスの租税を徴収するために使用したと説明されている。

中央大学商学部教授

矢内 一好