

旧日米租税条約が改正された背景からの教訓

1 本稿の目的

旧日米租税条約の改正署名が行われたのは、平成15年11月である。本稿のタイトルをみると、現在進行中である現日米租税条約の改正に関連する内容と思われるかもしれないが、取り上げる内容は、旧日米租税条約が現日米租税条約に改正されるまでの経緯である。なぜ、このようなことを述べるのかということであるが、現日米租税条約に至るまでの背景として、この改正に大きく寄与したと思われるのが、対日投資を行っていた米国企業により構成された在日商工会等による陳情等である。すなわち、旧日米租税条約の改正を促した原因を分析することにより、今後、我が国が当面するであろう日中租税条約の改正について考えようというのが本稿の主たる目的である。

2 日本の租税条約が当面する3つの関心事

現在、我が国の租税条約関連では、3つの大きな関心事がある。

第1は、現日米租税条約の改正である。OECDモデル租税条約の改正等を受けて、現日米租税条約がどのような内容に改正されるのかは、対米投資をしている日本企業等にとって大きな関心事であろう。

第2は、日中租税条約の改正である。日中租税条約は、昭和58年9月に締結された古い形の条約である。現在、日本の企業関係者が最も多く滞在する国は中国である。昭和58年当時と現在では、日中間の経済状況等が大きく変化しているのである。むしろ、租税条約改正に関して

は、日米租税条約よりも日中租税条約の改正の方がその影響の範囲からして注目度は高いといえよう。そして、対中投資を行っている多くの日本企業は、日中租税条約の投資所得に係る限度税率（配当、利子、使用料所得はいずれも10%）の引下げを要望しているはずである。これは、現日米租税条約改正前の対日投資をしていた米国企業と共通する状況といえる。

第3は、平成23年11月に日本が参加した税務行政執行共助条約である。税務行政執行共助条約は、同時調査等を含む情報交換、国際的徴収システムとしての共助、送達を3つの柱とするものであり、今後各方面に影響を与えるであろう多国間租税条約である。

3 旧日米租税条約が改正された背景

旧日米租税条約は昭和46年に署名され、昭和48年から適用が開始されたのであるが、その後約30年間にわたり改正されず、上述のとおり、平成15年11月に改正の署名が行われたのである。

現日米租税条約改正署名までの経緯は、平成11年5月頃、米国産業界から日米租税条約改正の要望が出された頃から動き始めたといえる。では、なぜ、米国産業界が改正の要望を出したのかということである。旧日米租税条約における投資所得に係る限度税率は、親子間配当が10%、一般配当が15%、利子所得と使用料所得がそれぞれ10%と定められていたことが改正要望の出た原因の1つである。

当時の経済状況は、日本経済のバブルが崩壊し、日本の地価、株式等に値ごろ感がでて、米国企業は、日本に対する投資を増やしたのである。当然に、日本から配当等の米国への支払い

Topics of International Taxation

が生じるのであるが、日本源泉の配当等については旧日米租税条約に規定する限度税率が課税されることから、その引下げを狙ってその改正要望が出されたのである。

ここで注目することは、米国の企業等が、在日の米国企業の団体を通じてだけでなく、米国本土においても米国政府に条約改正の強い働きかけをしたことである。

この辺りの事情を具体的にいえば、日本に進出した米国企業（日本子会社）は、その得た利益を配当として米国親会社に支払う場合、日本においてこの配当に係る源泉徴収が行われることになる。また、米国企業が日本企業との間において特許権等のライセンス契約を締結して、米国企業が日本企業から使用料の支払いを受ける場合、この使用料に対して源泉徴収が行われる。これらいずれの場合も、日本における所得税の源泉徴収において、国内法（所得税法）に定める非居住者に対する源泉徴収税率よりも、租税条約に規定する限度税率の適用となり、日本における課税は軽減されるが、米国側の要望は、この日本における税率をより引き下げてほしいというものであった。

現日米租税条約改正に至るまでの主要な事項は次のとおりである。

- ① 平成11年5月頃 : 米国産業界から日米租税条約改正の要望
- ② 平成13年8月 : 日米租税条約改正交渉開始
- ③ 平成15年6月11日 : 日米新租税条約締結交渉基本合意
- ④ 平成15年11月7日 : 日米租税条約改定に署名

4 日中租税条約の改正

現在、日本からの会社員が最も多く滞在する国は中国である。中国は、平成23年7月に年金制度を改正したことにより、日本は、中国との間において年金保険料の二重払い等を防止する

ために社会保障協定の交渉を急いでいる。

我が国は、平成21年度税制改正において、外国子会社配当益金不算入制度を創設して、所定の外国子会社からの受取配当については、その95%を非課税とする措置を講じたのである。平成23年11月21日の日本経済新聞朝刊の記事によれば、海外子会社から日本の親会社に対する配当金が平成23年1月～9月までで2兆7,300億円に達し、通年では、3兆6,400億円と過去最高を更新する勢いということである。

仮に、中国子会社から日本親会社に対する配当については、外国子会社配当益金不算入制度の要件を満たすものであれば、その95%は日本において課税を受けないことになるが、当該配当について源泉地国において課される外国所得税は外国税額控除の対象にならない。このことをもってしても、日中租税条約における限度税率の引下げの緊急性はあると思われる。

日中租税条約改正の障害となっているものの1つは、配当、利子及び使用料所得の日本側の受取超という事態である。この場合、中国からこれらの所得が支払われることから、租税条約の限度税率を引下げた場合、中国における源泉徴収税額が減少することになり、それを中国側が嫌っているということである。将来、日中租税条約が改正されて、日米租税条約のように特定の親子間配当について条約免税となれば、外国子会社配当益金不算入制度の活用の幅が大きく広がることになる。

その意味から、米国産業界がその利益保護の観点から租税条約改正をプッシュしたように、我が国産業界において、日中租税条約の改正に向けてその必要性を訴えることが必要ではなかろうか。

中央大学商学部教授

矢内 一好