1928年国際連盟モデル租税条約草案の作成過程と成立

一二重課税と脱税に関する政府専門家総会の議事録分析から一

井 澤 龍

Ι はじめに

近年、世界中のマスメディアによって報道さ れている多国籍企業、国境を越えて活動する個 人による租税回避問題であるが、 国際租税史の 専門家である Sol Picciottoによると、この国際 租税制度が企業や個人にとって問題となり始め たのは1914年に勃発した第一次世界大戦にある とされる1)。これは、第一次世界大戦を契機 として、軍事費、社会福祉費が急激に増大した 結果. 企業・個人所得への課税が世界各国で重 税化したことが大きな要因であった。例えば. イギリスの場合、企業・個人所得への標準課税 率は、1913年度では5.8%であったものが、 1920年度には30%となり、1925年度から1928年 度にかけて20%と減税はされたものの、1930年 度以降には再度上昇することになった。同様な ことは、アメリカ、フランス等でも起こり、こ の結果、二カ国以上で所得を得る企業・個人は 新たな課題として税金を意識せざるを得なく なった²⁾。

こうした税金問題は、国際的な投資活動を阻害するものであったため、これを懸念した国では独自の救済措置を取る国も現れ始めた。イギリスでは、帝国内における二重課税救済措置を

1916年に、これを改めたものを1920年に制定し、 アメリカは1918年に世界で始めての外国税額控 除制度を導入した。日本においても、1920年に 外国税額損金算入制度が導入された。一方で. フランス. イタリア等の大陸ヨーロッパ諸国で は国外で得た所得については元々、税金が課せ られていなかった³⁾。おおよそのことをいえ ば、各国とも国際的二重課税問題に対し策を講 じなかったというわけではなく、外国に進出す る自国の企業・個人について. 税制上で何らか の救済的措置をとっていたといえるだろう。し かし、その対応策は各国ごとばらつきがあり、 パッチワーク的なものであった。こうして、第 一次世界大戦が終結すると、国際租税制度の構 築が求められ、世界各国で懸案となった国際的 二重課税問題の解決に向けて世界的な協議が求 められていった。

本稿が注目するのは、この両大戦間期における世界的な国際租税協議が生み出した最大の成果の一つと目されている1928年国際連盟モデル租税条約草案 I a, I b, I c (以下, 1928年モデル草案)の作成過程と成立についてである。1920年に創立された国際連盟では、国際的二重課税問題の議論が設立まもなくから熱心に議論され、これは、世界27カ国の政府代表財政専門家が参加し作成された1928年モデル草案となっ

¹⁾ Picciotto, S. (1992), International business taxation: a study in the internationalization of business regulation, London: Weidenfeld & Nicolson, 1992.

²⁾ 井澤龍(2015)「1920年イギリス財政法による帝国内二重所得課税救済制度の成立と影響」『社会経済史学』第 81巻第3号、359-377ページ。日本では、第一次世界大戦の前の日露戦争を契機として、所得税の重税化が欧州 諸国に先駆けて起こっていた。高木勝一(2007)『日本所得税発達史― 所得税改革の発展と歴史 創設期から現在 まで』を参照。

³⁾ 井澤(2015); 原省三(2007)「国際課税のあり方と今後の課題について―最近の国際課税に関する諸問題(国際的租税回避等)を踏まえた我が国の国際課税の基本的な考え方の検証―|税大論叢,第54号,545-589頁。

て、ひとまずの成果をあげた。1928年モデル草 案の評価は、例えば、1955年に大蔵省主税局調 査課が刊行した本の文中にみられる。「この 1928年の条約モデル案にうたわれている諸原則 は若干の修正はあるけれども、 事実上今日存在 するほとんどすべての租税協定の基本原則と なっていることは注目すべきである」⁴⁾。モ デル租税条約とは、その文言の通り、各国が他 国と租税条約を結ぶ際に雛形として参照する条 約のことであり、1928年モデル草案は、その後 のモデル条約とそれを参照した各国の租税条約 に影響を与えた。モデル条約の歴史に限ってい えば、1928年モデル草案の完成後、国際連盟に おける租税条約のモデル条約の作成は、1946年 ロンドン・モデル条約となって結実した。そし て. その後. 1977年に OECDモデル条約が. 1979年に国際連合モデル条約が国際連盟での成 果を踏まえながら作成され、現在もなお両条約 は改訂されながらも、租税条約を締結する際の モデル条約として参照され続けている⁵⁾。

さて、この1928年モデル草案は、国際租税史を記述する際にはほぼ必ず言及される重要な画期的出来事であるが、この草案の作成プロセスについて一次史料を用いて本格的に分析している歴史研究は、国内外とも管見の限り存在しない。国際租税史研究に取り組み、1928年モデル草案についてその中身を紹介した研究として、代表的なものに、矢内一好、赤松晃、北川博英、

Ke Chin Wang, Sol Picciottoらの論文・著作 がある 6)。しかし、これらの研究はすべて、 1928年に国際連盟が公刊した40ページ余りのモ デル草案の報告書「Double Taxation and Tax Evasion: Report presented by the General Meeting of Government Experts on Double Taxation and Tax Evasion」を引用して1928 年モデル草案の略史を記述するのみである⁷⁾。 こうした中、1928年モデル草案について論文の 一節で分析を加えた谷口(1985)の研究は報告 書以上の情報量をもつ文献を参照している⁸⁾。 谷口(1985)は、1932年に出版された Jone G. Herden Jr. O "Relief from International Income Taxation"という同時代の研究書を引用しており、 この本の中で, 政府代表財政専門家総会の議事 録が部分的に用いられている9)。とはいえ. あくまでも Herden (1932) は、同時代の最新の モデル条約草案となった1928年モデル草案の各 条項の理解を助けるために、議事録を補足的に 用いているのみである。谷口(1985)も「政府 代表財政専門家総会での議論を検討することが 必要となろうが、その議事録 (Minutes of the Seventeenth Session of the General Meeting of Government Experts on Double Taxation and Fiscal Evasion) は入手することができな かった」と述べている様に、国際租税史の一部 として1928年モデル草案を記述する際には、議 事録そのものの検討が必要になるだろう¹⁰⁾。

⁴⁾ 大蔵省(1995)『所得税・法人税制度史草稿』大蔵省主税局調査課。

⁵⁾ 井澤龍(2016)「20世紀前半のイギリス企業と英米間の二重所得課税問題 - 第一次世界大戦から1945年英米租税条約締結まで」『経営史学』,第51巻第2号,3-5頁。

⁶⁾ 矢内一好 (1992) 『国際課税と租税条約』ぎょうせい;赤松晃 (2001) 『国際租税原則と日本の国際租税法―国際的事業活動と独立企業原則を中心に』税務研究会出版局;北川博英 (2013) 「アメリカ合衆国における国際課税制度の創設: Seligman と Adams による論争」,『横浜法学』第22巻第2号, 175-229頁; Wang, Ke C. (1945), "International Double Taxation of Income: Relief Through International Agreement 1921-1945", Harvard Law Review, Vol. 59, No. 1, pp. 73-116; Picciotto (1992). 厳密には、Picciotto は注9に挙げた文献を引用しているが、これを1928年モデル草案略史の記述に用いているとみなすのは困難である。

⁷⁾ League of Nations (1928), Double Taxation and Tax Evasion: Report presented by the General Meeting of Government Experts on Double Taxation and Tax Evasion, C. 562. M. 17

⁸⁾ 谷口(1985)「モデル租税条約の展開-1-租税条約における「国家間の公平」の考察」『甲南法学』第25巻第3・4号,77-134頁。

⁹⁾ Herdon, J. G. (1932), Relief from International Income Taxation: the Development of International Reciprocity for the Prevention of Double Income Taxation, Chicago: Callaghan and company.

そして、1928年の議事録は、国際連盟・国際連合関係の史料を保管するスイス・ジュネーヴにある国際連合史料館 (United Nations Archives, Geneva) に所蔵されている¹¹⁾。この議事録について言及した研究に Simontacchi (2007) があるが、OECDモデル租税条約下でのキャピタルゲイン課税を論ずる同書でのこの史料の用いられ方は、史料があることの提示でしかない¹²⁾。このため、1928年政府代表財政専門家総会の議事録について、本格的な分析を行った研究はないと考えられる。本稿により、公刊の報告書、同時代の研究書のみでは把握が不可能であった1928年モデル条約草案の形成過程を明らかにすることができよう。

ではなぜ、1928年の議事録を分析し、1928年 モデル条約草案の形成過程を探究する必要があ るのか。これは、1928年モデル草案が、前年ま での国際連盟での議論の積み重ねとある種の断 絶をみせているためである。1928年モデル草案 の前年に1927年国際連盟モデル租税条約予備草 案I(以下,1927年予備草案)が発表されており、 その予備草案では、世界各国が参照すべきとし たモデル条約案はただ一つとされていた¹³⁾。 それにもかかわらず、1928年モデル草案は、参 照すべきとしたモデル条約案を三案提示するこ とになった。三案併記のままこれをモデル草案 とした1928年モデル草案は、多国間の租税協調 の困難さ、債権国・債務国の駆け引き・反目・ 従属をむき出しにすることになったといえるだ ろう。しかし、1928年モデル草案の報告書、同 時代の研究書・解説書のみでは、三案併記案と

なった事実は把握できても、この1927年予備草 案から1928年モデル草案にあったモデル条約案 の分裂ともいうべき事態がなぜ生まれたのかを 十分に理解することは不可能である。

以下,本稿では,まず,1928年モデル草案が議論されることになった1928年10月22日以前までの国際的二重課税問題の議論,すなわち1927年予備草案の完成までの歴史を簡略的に振り返る。その後,国際連盟が残した議事録を用い,1928年モデル草案の作成過程と成立を探究する。

なお、筆者は、20世紀前半のイギリス多国籍 企業と国際的二重課税問題という研究関心から. 20世紀前半における国際的二重課税防止のため の政策形成について、イギリスを中心にこれを みてきた。自国の課税主権を強硬に主張するイ ギリスが、モデル条約案の分裂に寄与したことは、 上述の先行研究。あるいはイギリスの国際租税 史の論文を著した John F. Avery Jonesの研究で も触れられていることである¹⁴⁾。もっとも、先 行研究の紹介で述べたように1928年モデル草案 についてはその形成過程が詳しく研究されてい ないことから、イギリスが具体的にどの程度、 モデル条約の分裂に寄与したか定かではない。 こうした筆者の研究関心と紙幅の制約から,本 稿では、各国代表の重要な言動に触れながらも、 イギリス代表となった Percy Thompsonに特に 注目をして記述を行いたい。結論を先んじて書 けば、イギリス代表 Thompsonが、別のモデル 条約案を作成するために会議中に臨時に設けら れた小委員会で議長を務めるなど、モデル条約

¹⁰⁾ 谷口(1985), 134頁。

¹¹⁾ League of Nations, General Meeting of Government Experts on Double Taxation and Tax Evasion, 22–31 Oct. 1928, United Nations Archives, Geneva, D.T./Reunion/P.V.1–17.

¹²⁾ Simontacchi, S. (2007), Taxation of Capital Gains under the OECD Model Convention with Special Regard to Immovable Property, Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, p.30.

¹³⁾ League of Nations (1927), Double Taxation and Tax Evasion: Report presented by the Committee of Technical Experts on Double Taxation and Tax Evasion, C. 216. M. 85.

¹⁴⁾ Jones, J. F. A. (2009), "The History of the United Kingdom's First Comprehensive Double Taxation Agreement", in John Tiley (ed), Studies in the History of Tax Law vol. 3 (Oxford: Hart Publishing), pp. 229–280.

の分裂についてアメリカ代表 Thomas Sewall Adams 教授に劣らず大きな役割を担ったことが分かった。1928年モデル草案の形成過程を見ることによって、イギリス代表は1927年予備草案がそのままモデル草案とされると自国の国益が傷つけられると恐れ、複数の国から反発されながらも強い発言力をもって、その回避と国益の最大限の追求に励み、これを達成できたことが明らかになった。

Ⅱ 1927 年予備草案完成まで

第一次世界大戦による世界各国での増税は国際的二重課税問題を生み出し、この解決のために世界的な協議が必要であるとの認識がなされるようになった。そして、その場として選ばれたのが1920年1月に設立された国際連盟(League of Nations)であった。

1919年. 国際商業会議所 (International Chamber of Commerce) はその創立総会において、第1次 世界大戦後の外国の事業および投資の回復の促 進は、各国政府が外国税額控除を制度的に保証 することにより行われると提案し、スイス・ジュ ネーヴに創立された国際連盟に二重課税の弊害 を除去するための方法を講ずるよう要請した。 こうした提言は、1920年にベルギー・ブリュッ セルで開催された国際財政会議 (International Financial Congress)でも再度要請されること になり15)、これを受け、国際連盟の財政委員 会 (Financial Committee) は、租税条約締結時 の指針となるべきモデル租税条約の作成を行う べくまず、当時の4名の著名な経済学者(イギ リス代表:Josiah Stamp, アメリカ代表:Edwin Seligman, オランダ代表:G. W. J. Bruins, イ タリア代表:Luigi Einaudi) に、租税条約の基 礎となる事項について研究報告を行うことを依頼した¹⁶⁾。

この国際連盟における国際的二重課税防止のた めの初めての試みは、 "Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee by Professor Bruins, Einaudi, Seligman and Sir Josiah Stamp"という報告書としてまとめられ ることになった 17 。この学者レポートでは、全 ての国に適用される統一的なルールを作ること は不可能であるとして, 二国間租税条約を結ぶ 際の課税配分案が4種類提示された。この際, 4種類の案の中でも具体的な国際的二重課税の 排除方法としては、イギリスが主張する居住地 国のみの課税が好ましいとされ、学者グループ はこの案を支持することとなった。この背景には. イギリス、アメリカ、オランダが債権国であり、 投資国優遇的な居住地国課税を認めることが自 国の都合にかなっていたことがあった¹⁸⁾。

しかし、こうした学者レポートの成果は、 1923年から1925年にかけて行われた7カ国の歳 入当局(ベルギー、チェコスロヴァキア、フラ ンス, イギリス, イタリア, オランダ, スイス) の専門家から成る専門家委員会により、部分的 に覆されることになった。新たにメンバーに加 わったベルギー、フランス等の専門家との5回の 会議を経たあと、1925年2月に "Double Taxation and Tax Evasion: Report and Resolutions submitted by the Technical Experts to the Financial Committee of the League of Nations" が報告書としてまとめられた¹⁹⁾。この報告書で は、①すでに大陸ヨーロッパで締結されている 租税条約を検討すると, 二重課税排除の方法と して所得の項目を分割していること, ②所得源 泉地国が分類所得税(Schedular tax)ないし物 税 (impôts reels/Impersonal tax) により、外国

¹⁵⁾ 赤松 (2001), 22-24頁。

¹⁶⁾ 矢内(1992), 17,18,23頁; 赤松(2001), 22-24頁。

¹⁷⁾ League of Nations (1923), Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee by Professor Bruins, Einaudi, Seligman and Sir Josiah Stamp, E. F. S. 73. F. 19.

¹⁸⁾ 矢内(1992), 17-18, 48-50頁。

人に対して租税を課すことが広く行われており、 自国の歳入を確保する観点からその課税権を譲 るのが難しいこと、③居住地国のみの課税とい う方式は、二国間の投資バランスが均衡してい る場合には問題がないが、債権国・債務国とい う関係においては不平等を引き起こすこと、④ 各国とも異なった租税法を有していることから 特定の方法をすべてに適用されるべき唯一の方 法であるとするのが適当でないことが指摘され た²⁰⁾。

こうした1925年報告書をもとに、13カ国(追 加された国は、アルゼンチン、ドイツ、日本、ポー ランド、アメリカ、ベネズエラ)と国際商業会 議所の代表を交えながら、3回の会議が追加的 に行われ出来上がったのが、1927年4月に "Double Taxation and Tax Evasion: Report presented by the Committee of Technical Experts on Double Taxation and Tax Evasion"の報告書にまとめられた1927年予備 草案であった 21 。この草案では、物税を課す ことを認め、その中身として、①(第2条)不 動産所得については不動産の所在地国が、②(第 3条) 公債, 担保付債券を含む社債, 貸付金及 び預金から生じる所得については債務者が居住 する国が、③(第4条)株式又はこれに類する 持分から生じる所得は当該事業管理の実際の中 心の所在地国が、④(第5条)関連会社、支店、 工場, 代理人, 倉庫, 事務所, 貯蔵所といった 恒久的施設を源泉地国が有する場合、源泉地国 が. (5) (第6条) 役員の報酬については. 当該 事業管理の実際の中心の所在地国が. ⑥(第7 条) 給与、賃金、その他の報酬は受取人が勤労 に従事する国が、⑦(第8条)公的年金 (pension) 又は私的年金はその債務者の国が、 物税の課税権を持つことが認められた。一方.

それ以外の所得に関しては居住地国の課税権が認められ(第9条),また、②の公債、担保付債券を含む社債、貸付金及び預金から生じる所得については、正当な証明がある場合は居住地国に還付されるとされた。そして、二重課税の排除の方法として外国税額控除方式を導入するように定められ、居住地国の税額の一定限度内でその控除を与えるとする制限も導入された(第10条)²²⁾。

あえて大掴みにいえば、1927年予備草案では、イギリスが主張し続けたような居住地国 = 債権国・資本輸出国のみが課税権をもつという国際租税システムは明瞭に拒否された。そして、源泉地国 = 債務国・資本輸入国の課税権が、イギリスからみれば大きく、源泉地国からみればある程度、物税の課税権という形で認められたといえる。

1927年予備草案の作成におけるイギリス側代表の様子を活写したレポートとして、草案作成のための会議に出席した竹内財務書記の講演録を引用してこの節を閉じたい。

「株式に対する課税、公債社債其の他の有価証券に対する課税に関しても、国際大投資国たる英国と其の他の諸国との間に、会社其の他債務者の所在地国に課税権を認むべきか、又は配当、利子等の受領者の居住地国に課税を認むべきかに関し激しい議論を生じ、遂に意見の一致を見ぬ点もあつた。(中略)英国委員が事一旦自国の利益に関すれば、多数の反対に会っても頑として自説を譲らざる点は、何れも或意味に於いて両国民(筆者補:前文でフランスについて言及していたため)の長短両所を代表して居る様に思へて興味深く感じた。」²³⁾

13カ国の代表の意見を取り入れた上で作成さ

¹⁹⁾ League of Nations (1925), Double Taxation and Tax Evasion: Report and Resolutions submitted by the Technical Experts to the Financial Committee of the League of Nations, F. 212.

²⁰⁾ 矢内(1992), 32-36頁; 赤松(2001), 30-31頁。

²¹⁾ League of Nations (1927).

²²⁾ League of Nations (1927), pp.10-12; 谷口 (1985), 114-117頁。

れた1927年予備草案であったが、その崩壊はす でに予兆されていた。

1928 年モデル草案の作成と完成

1927年予備草案の成果を受け、国際連盟によ るモデル租税条約草案を起草すべくスイス・ ジュネーヴに集まった27カ国の政府専門家は. 1928年10月22日から31日まで17回の会議を開き. 1928年モデル草案を作成した。本稿では、この 二重課税と脱税に関する政府専門家総会 (General meeting of Government Experts on Double Taxation and Tax Evasion) の議論の うち、もっとも諸国間で意見が対立した1927年 予備案の第3,4,5,10条(図1を参照)を

めぐる議論を中心に会議の内容を時系列でまと める。なお、17回の会議中、27カ国の代表のう ち23カ国の代表。国際商業会議所から派遣され た代表、国際連盟事務局事務官がのべ567回の 発言を行った。本稿の目的が、1928年モデル草 案の作成過程と成立の解明にあることから、発 言間の連関を示すことも重要と考える。このた め、各会議での発言順に番号を割り振った表1 を作図した。以下では、この表1の番号を用い て、主要な発言を追いながら、1928年モデル草 案の作成過程を解明する。

第1図 1927年予備草案の主要条項

本条約は、国籍の有無を問わず、各締約当事国の納税者に関する直接物税又は直接人税の領域における二重課税を回避することを目的とする。 本条約の適用上、次に掲げるものを物税とみなす。

(a) · · · · (b) · · · (c) · · · 本条約の適用上、次に掲げるものを人税とみなす。 (a)・・・ (b)・・・(c)・・・

I 物税(Impersonal Taxes)

第三条

公債、担保付債券を含む社債、貸付金及び預金から生じる所得は、その債務者がその時点において居住する国においてこれに課税する。 当該所得が締約国の一方において他方の締約国に居住する者に支払われる場合には、これに対する租税は正当な証明があるときには これを還付(be refunded)するものとする。このときには当該所得は債権者の居住地国においてこれに課税することが出来る。

株式又はこれに類する特分から生じる所得は当該事業管理の実際の中心地(real centre of management)国においてこれに課税する。

工業、商業もしくは農業から生じる所得又はその他の職業から生じる所得は、当該事業を支配する者又はその他の職業に従事する者が恒久的施 設 (permanent establishment)を有する国においてこれに課税する。

設(permanentestanismment/で有する回においてことに一般状況する。 事業管理の実際の中心、関連会社(affliated company)、支店、工場(factories)、代理人(agencies)、倉庫、はこれを恒久的施設とみなす。事業が独立の地位を有するプローカー、コミッション・エージェント等の真の独立代理人(bonafide agent of independent status)を通じて外国と取引関係を有する場合には、これをもって当該事業がその国に恒久的施設を有するものとは認めないとする。 事業が両締結国に恒久的施設を有するときは各締結国は当該所得のうちその領域内において生み出された部分に課税するものとする。 所得を名別にかつ適正な形で示す計算書類が存在しないときは、両締約国の権限ある官庁は配分基準について取り決めをなすものとする。

ただし、海運業から生じる所得は事業管理の実際の中心の所在地国においてのみこれに課税するものとする。

II 人税(Personal Taxes)

全所得に対する人税は納税者が課税上の住所(domicile)、すなわち通常の居住地(residence)を有する国がこれを賦課する。「居住地」とは恒久的

居住地国がその国に居住する納税者に対して物税を賦課しないときは、当該居住地国はその人税から次に掲げる金額のうち小額の方を控除 (deduct)するものとする。

(a) 当該所得のうち他方の締約国において課税される部分に対してのみ賦課するべき税額

(b)他方の締約国において納付した税額。ただし、特別の理由によって源泉地国(State of origin)がその領域内に存在する不動産又は工業、商業もしくは農業から生じる所得に対して人税を賦課するときはその人税の額を含むものとする。

これらの控除は、居住地国において賦課される人税の総額のxバーセントを合計額において超えないものとする。

居住地国が物税を賦課するときは、上の控除について、他方の締約国において課税される所得に対する物税を含まないものとする。

(出典) League of Nations(1927), Double Taxation and Tax Evasion: Report presented by the Committee of Technical Experts on Double Taxation and Tax Evasion , C.216. M. 85, pp. 10-12. 難訳にあたっては、谷口(1985) 「モデル租税条約の展開-1-租税条約に展防されば、谷口(1985) 「モデル租税条約の展開-1-租税条約に届ける「国家間の公平」の考察」『甲南法学』第23巻第3・4号、114-117頁を参考にした

²³⁾ 大蔵省『国際二重課税会議』、国立公文書館デジタルアーカイブ(平15財務00193100・分館-05-059-00)、88-89頁。

League of Nations, General Meeting of Government Expects on Double Taxation and Tax Evasion, 22-310 ct. 1928. United Nation Archives, Geneva, D. 1. Aseu ion PV 1-17在用17年期12件機。

第1表 二重課税と脱税に関する政府専門家総会の会議スケジュールと発言順

第二回	318	15:30-19:15	1.4		22		4	26		1,9,12,16,18,1 9,21,23,2,4,27,	Ξ	3,13											6,15,17				8,10,25	2,7			2	20.28
		15.3																														
# I D II	318	11:00-12:50	23.28		4,7	10,16,20,22,27	9,32	21		38,1824,31,					26	8						34	11,17	25			12.29				13,30	2.15.18
(金)	30B	15:30-19:00	17.20.28,34,51		43,61,63,65	26.29.40.53	19.24.35	9,10,32,37,39,		1.6.7.8,11,13,1 5,18.21.23.25, 27.30.33.36.44 49.52.54.59.6 2.87	14,60				41,66	3,5,55,84		22			16,42		12,45,47	70			31,57,68				38,56	2 4 46 48
第14回	30B	10 100-12 145	12		16.21	14.25	6	15		1.6.7.8.11.3.7.5.18.21.23.25.4 5.18.21.23.25.44 4.6.8.11.17.18.27.30.33.36.44 49.52.54.59.6					co	7.26		10					13,19,22	6.27	1,5		2				23	20.24
#13日	29B	1530-1930	10,23,25			4,13				35,73,11,12								21					2.26.28	6,14,16,20			18			00		
第12日	29 B	10:30-12:30	2		2	-	80		10	1.8.61,11,8,6,1		14			12			4						8							15	
米一口	27B	15:30-18:40	2827			33		=		1,79,12,14,16, 1,810,202,24,26 2,820,31,34 1,511,13,16 1,511,16	19.21	4		5,32									10	13,15,17,23,25			3.6					
#10日	27B	12:00-13:00								£.																	2					
乗る日	26 B	15:30-19:00	8,12,18,30,42		37,39,48,52	6,33,50	11,34,49,55	424272931, 36,41		137914171 6911141 921232622, 6,182328 38,40,44,46,47 515456				16,45		10,15,20,22								53			2,5,28,43			32	13.25	
#8日	25B	15:30-19:00	12		10.21.25.33.35	5,37	7.24	19.22.36		6,18,23,28				31	26	4,17											2,8,13,15,29,3			20.27	30,34	
第 1 回	25 B	10:30-12:45	14		9,16		2	33,43,45		13.75.4.17.1 921.24.28.20, 3.55.5.11.4.4.9.21.23.26.22 31.34.36.38.40	4,35	00				25,30,39,41,32,37,39,41,44							Ξ	23,27,29				8,18	12	7 20 22 26	2,13,25	
米の日	248	15:30-19:20	9,11,13,20,32		18.22	14,38	2,12,15			5,7,10,17,21,2 3,27,31,33,35, 37,40,42,43,47 37,40,42,43,47 42,46				12429	3,36	25,30,39,41						91		6,8,26,28,34,4			18				44,46	Ī
一の金	24B	10:00-12:35	25,30		12,17,22	24,32	8,10,37		21.26	35,73,1128	23	15.29		20		2,4,6,13,18,35		34						33			14.27			16,19		
784回	23 B	15:30-19:20	16,18,20,34		5,11,30	33	427			1.6.9.12.1421,1.3.5.7.9.11.28 24.26.40 31.36	38			31,37	36	15,17,19,41			29			13	8,10	2 2 2 2 5			7,32		38	3,28	3,28,34	Ī
乗3回	23 B	10:30-13:15	10		15	9	6	14,18			m	13		5,12	18	20					80		Ξ	2,17			4			7,16		Ī
145日	22 B	15:30-19:00	=		10.27	28	2	21	60	5,7,9 9,12,16,18,20,	2			24	23		14	-			13		25	26			8,15,17	4	9	2	18	Ī
第1回	11:00-12:25			10		2			8. F. C.		80				4,11								12			4					201	
			アメリカ代表(Adams教授)	ルーマニア (Antoniade氏)	ブルガリア(Bainoff博士)	スイス (B lau氏)	イタリア(B baffi博士)	フランス(Borduge氏)	アイルランド自由国(Canay氏)	ベルギー (C by br氏)	南アフリカ(Comett氏)	オランダ (Dan sté博士)	ギリシア(Dendram is氏)	ドイツ(Dom教授)	オーストリア(Egger博士)	スペイン(Lém us教授)	デンマーク(Hude氏)	日本(石渡氏)	ラトピア(kem pels氏)	ハンガリー(Kneppo氏)	スウェーデン(Kuylenstiema博士)	ダンツィヒ自由都市(Landem ann氏)	ノルウェー(Lange博士)	ソビエト連邦(Liubin ov氏)	ベルギー(Clavier氏)	エストニア(Suja氏)	イギリス(Thom pson卿)	中国(Tsi-tche氏)	チェコスロヴァキア(V lasak博士)	ポーランド(Zalesk 教授)	国際商業公議所(Julliard ら)	国際演型再發配(於川·BineffEr)

(1) 議長・副議長の選出と会議の方針に ついて(第1回会議1番~第1回会 議7番)

スイス・ジュネーヴにて、1928年10月22日月 曜日11時から始まった初回の二重課税と脱税に 関する政府専門家総会は、国際連盟事務局次長 (Under-Secretary-General) であった杉村陽太 郎の開幕の言から始まった(第1回1番)。こ の開幕の言で、専門家委員会(Committee of Experts) の議長を務めたイタリア人 Pasquale d'Aroma 教授が急逝したことが伝えられ、そ の後任の議長の選出をまず行うことが伝えられ た。この議長の選出にあたっては、イギリス代 表の Thompsonが、古くからの二重課税委員会 のメンバーとして、という断りとともに、ベル ギー代表の Clavierが議長を務めることを提案 し. 満場一致で可決された。そして. Clavier の司会の下、副議長として、Thompson、フラ ンス代表の Borduge、オランダ代表の Damste 博士、スイス代表のBlauが選出された(第1回 1-5番)。

議事進行の計画について、議長は、会議の初めに、それぞれの代表が条約について政府の意見を述べるべきとした。しかし、この会合は理論的、学問的な議論をする場として開かれたのではなく、建設的な目的に達するために開かれたのであるということも注意喚起した(第1回7番)。

(2) 各国代表の条約についての態度表明(第1回会議8番~第2回会議29番)

議長の言葉に従って、第1回会議と第2回会議では、各国代表がめいめいにまず自国の代表として主張したいことを主張した。口火を切ったのは、オランダ代表のDamste博士であった。オランダ代表は、オランダでは1920年に二重課税に対する対策をとることを認める法律が通過したと述べ、二重課税によるハンディキャップ

がほぼ克服されていることを報告した。そして その上で、二重課税を排除するための租税条約 を結ぶことは好ましいと発言した(第1回8 番)。

しかし、このオランダの発言に反論し、楽観 的には二重課税問題が捉えられないと異論をさ しはさんだのが、ブルガリア代表の Baînoff博 士であった。現在、議論の俎上にあがっている 条約草案は、主に資本輸出国の専門家によって 準備されたものであり、ブルガリアのような資 本輸入国の利害を反映していないと同国代表は 捉えていると表明した。モデル条約次第ではブ ルガリアの税収が減るとしたブルガリア代表は. むしろ資本輸出国が税収を放棄するならばブル ガリアは税収減に悩まずよいとも述べた(第1 回10番)。こうしたブルガリア代表の意見は、 同じ資本輸入国であったスペイン代表 Lemus 教授の賛意を得ることとなり、 どの国も源泉地 課税を放棄することは不可能として、源泉地国 課税を認めないモデル条約案が提出された場合 は支持できないとした(第1回11番)。第1回 目会議で早くも資本輸出国と輸入国との間の緊 張関係が露わになったことは特筆に値しよう。

第2回会議は、第1回会議の同日午後に開催され、はじめに日本代表の石渡荘太郎が1927年草案を基礎として議論を進めることに反対する意図がないことを述べた(第2回1番)。続いて南アフリカ代表 Corbettは、非居住の投資家、特に政府公債、株式に投資する者について免税していることを、アイルランド自由国代表 Careyは1926年にイギリスと租税条約を結び、非居住者に関して相互免税を行っていることを報告した(第2回2,3番)。

南アフリカ、アイルランド自由国の非居住の 投資家に対する優遇的な税制は、明らかに両国 がイギリスの公式支配を受けていた歴史に由来 するものであるだろう。しかし、資本の流入の ために投資家の租税を軽減するという措置は、 イギリスの影響下にあった国に限ったことでは なかった。ポーランド代表 Zaleskiは、ポーラ ンドでも海外在住の人間・人間格について所得 課税を免除していると述べ、同じ資本輸入国で はあるが、資本の流入は、他の形での税収増を 起こすとしてブルガリア代表とは意見を異にす るとした(第2回5番)。

こうした中、発言の機会を与えられたイギリス代表は、イギリスには独自の案があるものの、意見をこの場で表明するのは延期したいとした(第2回8番)。このいきなりの政治的駆け引きには、議長も困惑したようであり、1927年予備草案を基礎として会議はモデル条約案の議論をするべきだと回答するに至った(第2回9番)。

ブルガリア代表が1927年予備草案を基礎とし て会議を進めるとした議長の議事運営方針に替 意を示した後(第2回10番), アメリカ代表は 草案の承認の前には議論を重ねる必要があるだ ろうと発言した。アメリカ代表が議論のはじめ で実現可能なものばかり述べるとは限らないと も述べたように(第2回11番), その後, スウェー デン、デンマーク、国際商業会議所、フランス、 オーストリア、ドイツ、ノルウェーの代表が各々 の見解を表明した(第2回13,14,19,21,23,24, 25番)。1927年予備草案に述べられているよう な二重課税問題についての新組織(future organisation on double taxation) が必要である というフランス代表の意見に各国代表が賛意を 示したところで第2回会議は終わり、議論は 1927年予備草案の各条項の検討へと移ることに なった。

(3) 1927年予備草案第1条の議論,小委員会の設立(第3回会議1番~第4回会議13番)

第3回会議は、人税と物税の区別を明確にうたった1927年予備草案第1条の議論は、ソ連代表 Liubimovが売上税 (Turnover tax) が物税に

含まれるか否かについて議論したいと述べたことから実質始まった(第3回2番)。もっとも、ソ連代表は発言回数が多く、しかも一回あたりの発言量が多かったものの、二重課税問題の国際会議については初参加であり、各国の税制、それまでの国際連盟での議論を理解しておらず、さらに細かい論点に固執しすぎるきらいがあった。そのため、会議全般をみると、彼の発言は各国代表からあまり重要視されなかった²⁴⁾。

しかし、ソ連代表の発言は呼び水としては機能し、人税・物税の分類がそもそも明瞭でないとするスウェーデン代表 Kuylenstiern博士の発言を引き出すことになった(第3回8番)。この人税と物税を線引きすることが可能であるかという疑問は、1928年モデル草案が三案併記された大きな理由の一つとなったものであり、スウェーデン代表の発言は、アメリカ代表にすぐさま利用されることになった。

アメリカ代表は、人税と物税の実務上の違いについて分けることを難しく感じているアメリカ、イギリス、ノルウェー、スウェーデンのような国にあわせた特別な新しい条約が加えられるべきだと発言した。そして、確かにフランスやイタリアなどは、現在話し合われている条約を最も有用なものとするだろうが、追加の条約を最も有用なものとするだろうが、追加の条約であり、もし彼の提言が受け入れられるのなら、新しい小委員会(Sub-Committee)が任命されるべきとした(第3回10番)。

1927年予備草案と別のモデル条約案を作成しようとするアメリカ代表の意見表明は基本的には支持された。アメリカ案に対してノルウェー代表、ポーランド代表は賛意を示し、ドイツ代表は傾聴に値するとのコメントを残した(第3回11,12,16番)。フランス代表もまたアメリカの見解には共感を覚えるとした。ただし、フラ

²⁴⁾ 例えば、ソ連代表は第3回会議17番の発言で、フランスの売上税について言及したが、直後にフランス代表にフランスの法律についてもう少し注意深く読むべきと苦言された。さらに第11回会議15番の発言については、直後に議長にソ連代表は協調の精神を持つようにと釘を刺された。

ンス代表は、1927年予備草案までの専門家はこの種の困難さを無視してきたわけではなく、問題を一つ一つ取り扱うことを望むとした(第3回14番)。

こうした第3回会議の議論を受けて、第4回の会議の冒頭では、議長が追加のモデル条約案を議論することに個人的には賛成するとして、この問題に関するイギリス、アメリカ、スウェーデン、ノルウェー各代表による小委員会の設立を提案した。そして、この小委員会の議長にイギリス代表のThompsonが就任することも併せて提案した(第4回1番)。イギリス代表によって、小委員会は、人税を持つ国でなくて、居住者に人税を課し、非居住者に物税を課す国を想定しているとの確認が行われた後(第4回7番)、第1条は承認され、小委員会の任命も承認された(第4回13番後)。

(4) 第3条の議論① 第2項を巡る対立と 保留(第4回26番~第4回41番)

第2条の不動産所得については、さしたる異論がなく承認が行われた(第4回14-25番)が、公債、担保付債券を含む社債、貸付金及び預金から生じる所得、すなわち利子所得について定めた第3条について議論は紛糾した。これは議長が、第3条が長い議論の産物であったと議論を始める前にコメントしたことからして予想されていた事態でもあった(第4回26番)。

議論では、まず第3条の第2項(正当な証明があるときに債務国が債権国に税金の払い戻しを行い、債権国に課税権を認めるとした項目)が槍玉にあがった。イタリア代表 Bolaffiは、第3条第2項は、害をなすものであり、源泉地国による物税の徴収という草案のシステムに著しく違反するとした(第4回27番)。そして、ポーランド代表もどう払い戻すのかという問題があるとし、第3条第2項の削除を提案した(第4回28番)。両国の意見に対しては、ラトビア、ブルガリア代表も支持を表明した(第4回29.30

番)。

資本輸入国からの反発の中、イギリス代表は 第3条第2項について奇妙な見解をとった。イ ギリスはまず、架空の国であるイメリアという 債権国. モラニアという債務国を例にとるとし. 第3条. 第5条. 第10条を棚上げした状態を仮 定すると、源泉地国が必ず物税を徴収できる仕 組みになっていると指摘した。そしてこれは, 居住地国が、他国に課税権を割譲している状態 に他ならないとし、イメリアが純粋な人税の国 であるとすれば、イメリア政府がその国民に向 かってイメリアに投資するよりも、モラニアに 投資することを薦めているに等しいとした。こ のため、第3条第2項は、源泉地国の居住地国 に対する小さな譲歩であると捉えられるべきで あり、それゆえ、第2項は制限される(limited) べきであるが、削除することは危険であるとし た (第4回32番)。イギリス代表の意見は、そ もそもイギリスがイメリアのように純粋な人税 の国ではないこと、南アメリカ・アイルランド のようにモラリアが資本輸入のための優遇的な 税制をとるとは限らず、イメリアが必ず不利益 を被るかは定かではないことから、第3条第2 項の削除を決議させないために無理やりロジッ クめいたものをこしらえた発言であったと評価 できよう。

しかし、このイギリス代表の奇妙な見解は、1927年予備草案をそのまま受け入れるつもりがない国にとっては好都合なものであった。スイス代表 Blauは、イギリス代表の発言のすぐ後、第3条については、Thompsonが司会する小委員会の新しいモデル条約案が出るまで議論を延期すべきとし、アメリカ代表は、第3条第2項については保留すべきとした(第4回33,34番)。チェコスロヴァキア代表、オーストリア代表が第3条第2項の削除をもとめる中、ドイツ代表の議論は保留すべきとしたことで、会議の方向は決定付けられた(第4回35-37番)。第4回会議は、議長が第3条第1項については投票を行い、

第3条第2項については10条の議論の後か,小 委員会が新しい条約草案を提出するまで延期に すると述べた後,投票に入り,第3条第1項に ついては承認され,第2項は保留した後,幕を 閉じた。

(5) 第4条の議論(第5回会議7番~28番)

第5回会議では、スペイン代表による第3条 についての修正動議がなされ、これまた保留さ れた後、株式又はこれに類する持分から生じる 所得. すなわち株式配当所得について定めた第 4条の議論に移った。株式配当所得への課税が. 当該事業管理の実際の中心地 (real centre of management) 国において行われることについ ては、イタリア代表の誤解、あるいは確認の意 味をこめた質問があり、アメリカに本社を置く フォード社はアメリカだけで課税されるのかを 問う発言があった(第5回10番)。これに対し ては、議長がイタリア代表の見解は誤解である とし、親会社が他国でグループ会社を作った場 合に、そのグループ会社が何らかの肩書き (title)を持ち、事業管理の実際の中心地ともみ なされるから、ホスト国の課税が可能だとした (第5回11番)。

しかし、ブルガリア代表は、技術的なマネジ メントはブルガリアの首都ソフィアで行われて いるものの実質的なマネジメントがベルギーの 首都ブリュッセルで行われている場合、その会 社の株式配当、給料等の課税はベルギーが行え るとし、実際にそのような会社が数多く存在し ていると述べた。そして、ブルガリア代表は、 「当該事業管理の実際の中心地」という文言で なく、「実質的な操業地 (effective operation)」 を基準とするよう修正案を提議した。これは. 支店や工場等の操業地がある場合に源泉地国が 部分的にでも課税権を割り当てられるようにも とめる提案であり、議長の見解に異論を挟むよ うな発言でもあった(第5回12番)。ブルガリ ア代表の発言はスペイン代表も支持することに なった(第5回13番)。

このブルガリア代表の発言は主に二通りの反応を引き出した。一つは、イギリス代表がみせた反応で、第4条については修正が必要であるものの、それはブルガリア案とは違うというものであった。イギリス代表は、小委員会で第3条第2項と同様の条項を第4条第2項に加えるか議論するため、ブルガリアの修正案をこれ以上議論することは望まないとした(第5回14番)。もう一つの反応は、ドイツ代表がみせたもので、ブルガリア代表の恐れは第5条の事業所得課税によって解消可能であるとしたものだった(第5回20番)。これには、アイルランド代表もすばやく賛意を示し、第4条よりも先に第5条を議論するほうがよいとした(第5回21番)。

こうした発言を受けて、ブルガリア代表は第4条と第5条を両方議論することは意図になかったと述べ、一方、第5条にあるように資本をひきつけるために事業所得を免税する国でも、その領内から得られる配当については課税権を少なくとも部分的には持ちたいだろうとした。こうして、ブルガリア代表は現行の第4条を、ブルガリアとしては受け入れる予定がないとした(第5回22番)。

何カ国かの代表の発言がブルガリア代表の発言の後続き、議長は第4条の議論について総括を行った。議長は、ブルガリア代表の提案は非常に興味深いとし、この提案を株式配当に関する課税も、商工業利益に対する課税と同じように扱われるべきと主張したものだとまとめた。その上で、10、20の(外国)支店があるような親会社の配当を分割できるのかという疑問も発し、事業管理の実際の中心地の問題は1927年予備草案までの議論で多く話されたことと述べた。議長は、いろいろな保留事項はあるが、第4条の原理については仮に(provisionally)承認されたとみなすと総括の言の最後で述べた(第5回28番)。

(6) 第5条の議論(第5回会議29番~第7回30番)

第4条について曖昧な決着がついた後、会議は第5条の議論に移った。第5条の議論について実質的に口火を切ったのは、アメリカ代表で、第5条第2項にある「関連会社(affiliated company)」という文言が不明瞭であり、削除をもとめるとの発言をした。そして、アメリカの鉄鋼会社は、ベルギーに完全所有子会社を持っているが、このアメリカの鉄鋼会社自身もベルギー当局に恒久的施設とみなされて課税がなされるのかと不安を口にした(第5回30番)。これに対しては、議長は、その子会社はベルギーの会社として課税されるのであって、アメリカの会社にまでは課税しないと返答した。しかし、議長もまた関連会社の文言を消すことには反対しないと述べた(第5回31番)。

この関連会社という文言をめぐって、各国代表は各自の見解を散発的に述べた。スイス代表はアメリカ代表案の賛成に回ったり(第5回32番)、スペイン、イタリア代表は関連会社を支店とすでにみなし課税していることを明言したり(第5回35,37番)、ドイツ代表は解決策として、削除あるいは、解釈条項(interpretative clause)を条約のコメンタリーにつける二つの解決法があるとして提案したりするなどした(第6回1番)。

結局,議長は第5条について項ごとにみていくのが一番良いとした(第6回5番)が,議論は上手く進まなかった。第5条第1項について、ソ連の提案があったが(第6回6番)、アメリカ代表がすぐさま第5条第2項に話を戻すよう差し向け、関連会社の文言を削除するように再度求めた(第6回11番)。これに対しては、イタリア代表がドイツ代表の述べるような解釈条項の追加がなければとの条件付きで、削除に対する反対の立場を明確化し(第6回12番)、ダンツィヒ自由都市代表も恒久的施設についてもっと具体的な定義が必要であるとした(第6

回16番)。

この議論の堂々巡りについて議長は苦言めいた発言をし、ブルガリア代表の第2項「・・・事務所及び貯蔵所」の後に、「買付・販売代理人(purchasing or selling agencies)」の文言も加えるべきとの提案に議論を進めたいと述べた(第6回17番)。この提案について、ブルガリア代表はブルガリアの主力輸出品であるタバコが、外国のタバコ買付け代理人によって購入され、外国で売られており、これに課税できないのが不正義であるとコメントした(第6回18番)。

しかし、「買付・販売代理人」を第5条第2 項に挿入するとのブルガリア代表の修正案は. イギリス・アメリカ両国代表の反論を呼んだ。 イギリス代表が、もし非居住の買付代理人に課 税をしてしまったら,その非居住の買付代理人 は本国でも課税されることになり、 二重課税問 題が起こってしまうと指摘した(第6回19番)。 さらに、アメリカ代表も、こうした問題は合衆 国内で起こっており、ウィスコンシン州で州内 のタバコを買い付けるアメリカのタバコ会社の 利潤に課税を行う試みがなされているとの例示 をした。アメリカ代表は、ウィスコンシン州の 例について直接は成功・不成功であったかはコ メントしなかったものの、この例は、買付けに 関する利潤への課税が不可能であるという例と して用いられ、ブルガリア代表の提案に反対す る材料として用いられた(第6回20番)。結局. ブルガリア代表は、イギリス・アメリカの反対 を受けたこともあり、すぐさま修正案を撤回し た。しかし、イギリス代表に向けて、彼が議論 に割って入るとき、彼がいつでも自国のために なっていることをしているとは限らないと発言 するなど恨み節めいたものも残した(第6回22 番)。

第5条第2項についての議論は続き、文言の追加、削除をめぐって議論が交わされた。会議はスペイン代表が「工場」の文言の後に、「作業場 (workshops)」、「プラント(plant)」の文言を加えて欲しいとの要望を出したことから

(第6回23番), これについて議論した。「プラント (plant)」についてはドイツ代表が曖昧であるとして反対したことから (第6回24,29番), 「作業場」についてのみ挿入することを承認した。さらに、ソ連が「真の (Bona fide)」独立代理人の「真の」の文言について削除を提言したが、これについて議長は1927年予備草案の第5条のコメンタリーを見れば十分として議論を促さなかった (第6回26.27番)。

第5条第2項の議論の締めくくりとして,議長は,アメリカ代表に再度,「関連会社」の文言を削除すべきと考えているか質問をした(第6回31番)。アメリカ代表は、削除すべきと考えていると答え、議長は関連会社の議論については保留することにした(第6回32番、33番)。

その後、第5条第3項、第4項の議論は大して行われることがなく承認され(第5条第3項の議論は第6回35-37番、第4項の議論は第6回38-42番)、第5条第5項にある海運業から生じる所得について、議論が熱心に行われた(第6回43番-第7回30番)。しかし、多重課税の発生の可能性が大きい海運業ならび国際運輸業については、1921年にアメリカが相互主義を条件に所得源泉地国としての課税管轄権を放棄するなど、独自の領域として一般的な租税条約の議論とは別に議論が進められていた分野であった25)。このため、本稿ではこれを論じることを控えたい。

(7) 第6条~第9条までの承認(第7回 31番~第8回17番)

第5条までの議論とはうって変わり、第6条、第7条、第9条については議論らしい議論も無く、承認が進んでいった(第6条:第7回31-34番、第7条:議論無しで承認。第9条:議論無しで承認)。第8条に関してのみ、イギリス代表が「公的年金又は私的年金」の文言のうち「私

的年金」の文言を削除するように主張した。若 干の議論があったが、投票の結果、賛成5、反 対7、棄権8で、この修正案は受け付けられず、 1927年予備草案の文言が受け入れられた(第8 条:第7回35番-第8回17番)。

(8) 第3,4,5条の再議論(第8回18番 ~第9回56番)

第9条が承認された後,議長は改めて,第3条,第4条,第5条について保留となっている 箇所について議論を望むとした(第8回18番)。

しかし、その第一幕である第3条の再議論は、フランス代表の思わぬ発言から幕が上がった。フランス代表は、財政上の正義 (fiscal justice)の観点から、第3条そのものを再考すべきとした。そして、第3条第1項の「…その債務者がその時点において居住する国においてこれに課税する」を、「…その債務者がその時点において居住する国においてこれに優先的に (by priority) 課税する」と変更すべきとし、第4条においても同様の源泉地国への優先課税を認める文言の追加を求めた (第8回22番)。

この第4回会議で承認されたはずの第1項まで見直しをもとめるフランス代表の発言に対して、議長は第2項についても削除の提案があったことを指摘した(第8回23番)。これは議論の軌道を再修正した効果を持ったのか、イタリア、ブルガリア、オーストリア、ポーランド代表が第3条第2項の削除をもとめるとの発言を行った(第8回24-27番)。しかし、議長はフランス代表の修正案も含めて第3条についての議論をすると再発言することで、フランスの修正案が会議の場で考慮されることが決まった(第8回28番)。

フランスの発言により、第4回会議の成果からは第3条第2項についてのみ議論されるはずであった第3条の議論は振り出しに戻ったが.

ひとまず政府専門家は第3条第2項について議 論することになった。イギリス代表は、第2項 は同じような財政システムを持つ国との間の条 約には必要ないが、違う財政システムを持つ国 との間の項目としては仮の解決策として必要で あるとした。そして、削除には反対しないもの の. この問題は後日行われる小委員会での議論 を待って議論したいと述べた(第8回29番)。 続いて、国際商業会議所代表が払い戻しの困難 さから第3条第2項は削除したほうがよいと述 べた後(第8回30番). ドイツ代表がこの議論 はやはり10条が議論されるまで延期すべきとし (第8回31番)、スイス代表が第10条まで、そし て小委員会の新しい条約案が議論されるまで延 期するべきとし(第8回37番), 第8回会議が 終わった。

翌日の第9回会議では、議長が前日の第3条の議論について簡単なまとめを述べた後に、イギリス代表の発言がなされた。このイギリス代表の発言はまたしても会議の場に駆け引きを持ちかけるものであった。同国代表は、個人的には第3条第2項の削除に反対しないが、それは、その削除が居住地国の税額控除を規定した第10条の第2項の削除もするというならば、との条件がつくと述べた(第9回2番)。

第3条第2項の削除を取引材料として,第10 条第2項の削除をもとめるイギリスの発言は何らかの賛意を得ることもなかったが,反発を受けることもなかったことは注目できよう。議長は、そのまま第3条第2項についての意見は出尽くしたとみて,第3条第2項の削除について投票をかけた(第9回3番後)。この結果,20票の賛成票,2票の棄権がなされ,第2項は削除が決まった。投票後,棄権の内,1票はフランスによるものだと,フランス代表はコメントした(第9回4番)。

議論は、1927年予備草案の第3条第2項についてのコメンタリーについて議論した後(第9回9番から22番)、フランス代表の修正案に戻った。フランス代表は前日提示した第3条第

1項の修正は必要ないとして、代わりに、削除が議決されたはずの第2項を修正したものの復活を提案した。この修正案とは、「当該所得が締約国の一方において他方の締約国に居住する者に支払われる場合には、居住地国は独自の法律(legislation)によりこの所得に課税してもよいものの、税額の査定や払い戻しの手段について、他国ですでに支払われた税金の優先権(priority)を考慮に入れること」というものであった(第9回24番)。

このフランスの会議の流れを無視した修正案について、反発は当然あり、まず国際商業会議所代表が反対意見を述べた。国際商業会議所代表は、第3条第2項の削除は何の代替案もなく削除されるべきであり、新しい項は新しい混乱を招くだけだと述べた(第9回25番)。これに対して、フランスは承認されないのであれば、修正案を退けるとしたものの、承認されるのならば条約案全体にこの優先規定を適用すべきとした(第9回27番)。

さらなる反対意見はイギリス代表が発言した もので、フランスの修正案が導く論理的帰結に フランスが耐えられるのかという疑問を発した。 イギリス代表は、源泉地国が3%の課税を行い、 居住地国が15%の課税を行っているときに、居 住地国が12%の課税をすべきだという想定で修 正案の議論は行われているが、もし、源泉地国 が50%の課税を行っているときには、居住地国 はむしろ35%の払い戻しを源泉地国にしなけれ ばならないのかと議論の前提を問いただした (第9回28番)。これに対してフランス代表は、 投機的な資金が流入している場合には重税もや む得なく、その場合、資本投資国はその投機者 に別の税金を課せばよいのであって、このよう な調整メカニズムによって税負担の平等性が達 成されていくとして、イギリス代表の反対意見 に必ずしも答えているとはいえないものと応酬 した(第9回29番)。

この仏英対立に対して、アメリカ代表がフランス側に与したことは別記する必要があること

かもしれない (第9回30番)。北川 (2013) が明らかにしたように、アメリカは、その代表がAdams 教授であったことも深く関係して、1920年代後半には源泉地国が課税権を主張するのは論理的に妥当であり、不可避であるという見解を取り始めていた 26)。Adamsは居住地国が源泉地国によってすでに徴税された債券について新しい課税をするべきではないと述べ、微修正は必要であるもののフランス代表の修正案に賛成した。

しかし、アメリカ代表の賛意を得たもののフランス代表の修正案は、それ以上、同調者を増やすことはできなかった。スイス、イタリア、ブルガリア代表が、フランス代表による修正案に反対であるとの意向を示した(第9回33、34、37番)。こうして、フランス代表の第3条第2項の修正案は投票にかけられることになり、16票の反対、3票の賛成で否決され、第3条第2項は完全に削除された(第9回46番後)。

第3条の議論の後、第4条が議論されたのだ が、ブルガリア代表が提案した「事業管理の実際 の中心地」国でなく、「事業が実際に遂行され ている (business of the undertaking is actually carried on) | 国と、文言を改めるべきとした 修正案はにべもなく扱われた(第9回47-50番)。 議長もまたブルガリア代表が例に出したブ リュッセルに事業管理の中心地を持つ Sofia Electricity Companyはとても小さな会社で. また、ブルガリアの権利は第5条で守られると し、結局、ブルガリア代表はこの修正案を撤回 した(第9回51-52番)。こうして、第4条は 1927年予備草案のままとすることが承認され、 さらに、第5条の「関連会社」の文言の削除に ついても反対意見がなかったため、この削除も 承認された(第9回54番後)。第9回会議は10 月26日の午後7時に終わった。

(9) 第10条の議論①と第11~14条の議 論(第10回会議1番~第11回会議 34番)

例日の午前開始とは違い. 正午に始まった第 10回会議は、議長の謝罪から始まった。議長は、 議事進行が遅れていることを認め、その原因と なっている小委員会の現状について、議長であ るイギリス代表に説明を求めた(第10回1番)。 イギリス代表は、小委員会において、異なった 租税システムを持つ国を満足させるような方式 について合意が取れていないことが、議事進行 の遅れの原因であると報告した。しかし、ある 結論には達せるはずであり、議論のいかんに よっては特別な方式を不必要にするかもしれな い第10条について、午後に議論を行いたい旨を 述べた(第10回2番)。イギリス代表の発言の後. 議長は、もしこの会議が負けを認めなければな らないとしたら、それはとても残念なことであ るとコメントした。1条から9条は議論され、 順当に承認されたものの、10条の重要さほどで はなかったとした彼は、しかし、結局は、すべ ての条項について合意されることを期待すると も述べ. 第10回会議は閉幕した(第10回3番)。

第10回会議が生み出した緊張感の中,第11回会議は議長の発言から始まった。議長は,第10条第1項については異論がないため承認されたものとするとして,議論の核心である第10条第2項について話し合うべきとした。そして,この第10条第2項は,外国税額控除の規定について定めたもので,アメリカで導入されているようなものであると補足した(第11回1番)。この発言に対して,真っ先に反応したアメリカ代表は,アメリカで導入されているものとは若干違うというコメントを残した(第11回2番)。しかし,この項目について,もっとも強い反応をみせたのは続いて発言したイギリス代表であった。

第10条第2項について、イギリス代表はまず、フランス、ベルギー、イタリアのような国と違い、この項目は深刻な義務としてのしかかると述べた。彼は、イギリス政府は、この規定を限定的な形ではあるが受け入れる可能性はあるとするものの、その譲歩に対しては相応の見返り(quid pro quo)が明らかに必要であるとした。彼は、イギリスに対する見返りとして機能していた第3条第2項が削除されてしまったことで、もし第1条から第9条について何らかの変更がないとするなら、第10条第2項の削除をもとめるように動議するしかないと述べた(第11回3番)。

こうした第10条第2項へのイギリス代表の強い反発は、議事進行そのものへの疑問を喚起させるに至った。オランダ代表、ドイツ代表、議長が、イギリス代表の意見について多少のコメントをしたものの(第11回4,5,7番)、その流れを断ち切るかのようにノルウェー代表が、10条については後回しにするべきではないかと発言し、これにフランス代表が同意し、議長もこれを受け入れた(第11回10-12番)。

こうして、第11回会議では、第10条を後回しにして第11条から第14条について議論がなされ承認が行われた。第11条とは、課税年度中に締結国両国に滞在していた納税者に対して、滞在期間に応じて両国が課税権を分け合うというものであり、第12条から14条は、雑則であった。そして、条項の性質がゆえ、さしたる異論は出ず、承認がなされた(第11条:第11回13-17番、第12条:第11回18-23番、第13条は議論無し、第14条:第11回24-30番)。

第11回会議は、第10条については二日後の月曜日の第12回会議で議論されると述べた議長の発言で平和裏に締めくくられるかと思われた(第11回31番)。しかし、2つの重要な発言が、議長の発言の後続いた。一つは、第11回会議の後、帰国することとなったドイツ代表のDorn博士の発言で、フランス代表Bordugeと受け入れられそうな方式について協議していると言

い残し、会議を後にした(第11回32番)。そして、もう一つの発言はスイス代表によるもので、1927年予備草案の全文の復活を望むというものであった。これはモデル条約とはあくまでもモデル条約なのであるから、細かな修正は締結国同士で行われることが認められる以上、大きな修正はすべきでないというものだった(第11回33番)。議長は、スイス代表の提案を考慮に値するものとする一方、解決すべき点も数多く残されているとして議論の継続を望み、第11回会議は閉幕した(第11回34番)。

(10) 第10条の議論② 第3条と結び付けて(第12回会議1番~第11回会議34番)

第10条を引き続き議論した第12回の会議であったが、第11回会議の終了直前にスイス代表によって投げかけられた提案によって、議論は混乱していった。

まず、議長は、スイス代表の提案を、1927年 予備草案第3条の復活を望むものとして議論の 焦点を定めた(第12回1番)。これに反応した のがアメリカ代表であり、アメリカ代表もまた スイス代表の要求とイギリス代表の要求を両方 満たすには、第3条を修正するべきだとした (第12回2番)。ブルガリア代表は、現在の会議 には問題が2点あるとして、削除されたはずの 第3条第2項について議論が逆戻りしているこ と、もし第3条第2項を復活すれば第10条が簡 単に承認されると考えられていることが問題だ とした。その上で、そもそも第3条第2項と第 10条第2項は結びつけて考えられるものなのか という疑問を発した(第12回5番)。このブル ガリア代表の発言についてスイス代表は、3条 と10条は密接にリンクしていると反論し(第12 回7番)、イタリア代表は、会議の日程からし て現実的なのは、第3条第2項、第10条第2項 双方を削除すべきだとした(第12回8番)。

結局,この議論の収拾がつかないまま第12回 会議が終わるのだが、2人の代表による発言は 第13回会議につながるものであった。1人目の発言は、アイルランド代表の発言で、1927年予備草案は物税を課していない国にとっては適切ではなく、1927年予備草案を、物税を課していない国にあわせようとするのは時間の無駄とする発言だった(第12回10番)。2人目の発言は、オーストリア代表の発言で、条項についてのコメンタリーの中で、第3条第2項の削除、第10条の変更が必要であるとの指摘があったと書くのがよいという発言であった(第12回12番)。これについて、議長はオーストリア代表の意見を歓迎し、このラインに沿った原稿を午後に準備するように要請した(第12回13番)。

第12回会議で議論の収拾をつけることができ なかった第10条の議論は、第13回会議において 投票の連続で解決が図られた。議長は、まずス イス代表の提案を反映させて、第3条第2項と 第10条第2項の両方が残った草案について票決 をとった。この投票結果は、賛成7票、反対7 票. 棄権 9 票というもので. 議長はこの提案が 棄却されたとした(第13回5番後)。さらに、 3条の規定は選択的(optional)な性質を持つと いうコメンタリーを盛り込むべきかという提案 についても票決をとり、賛成12票、反対4票、 棄権 7 票で、この提案は承認された (第13回11 番後)。スイス代表の提案をコメンタリーに入 れ込むことも票決が行われ、票数は記録されて いないがおそらく満票で承認された(第13回17 番後)。

この連続投票の結果は、イギリス代表にとって納得がいくものではなかった。イギリス代表は、第3条第2項が削除され、第10条についてもスイス代表の提案が盛り込まれるとはいえほぼ変わらないとしたら、イギリスはもはやこのモデル条約案に関心がないと述べた(第13回18番)。

このイギリスの脅しめいた発言に対して議長が行った返答は、モデル条約案が分裂することを決定付けたものだった。議長は、イギリス代表の懸念は、他のモデル条約草案によって和ら

げられるべきと発言した(第13回19番)。議長は今まで議論してきた1927年予備草案を基礎にした条約案が承認されることを重要視した。そして、ソ連代表が修正案を出している第10条の最終項については、国際連盟が設立する新しい常設機関にて議論されるのが良いだろうとし、ソ連代表の賛意を得た(第13回20番)。

こうして第10条の議論は終着地点をみつけ、 1927年予備草案第1条から第14条の議論が一通 り終わった。しかし、この議論の決着は、1927 年予備草案を修正した唯一のモデル条約案を各 国代表が受け入れるという決着ではなかった。 議長は、国際連盟の事務局(Bureau)は、他の 条約草案を議論することを否定しはしないだろ うとし、今までの議論を合成して作った文書を 書き上げるための小委員会を再度設立すること を提案した。この小委員会は、アメリカ代表、 フランス代表. イギリス代表. ノルウェー代表. スイス代表、アイルランド代表、エストニア代 表、そしてベルギー人の議長によって構成され るとして. 会議参加者はこの提案に賛成するこ ととなり、1927年予備草案以外のモデル条約案 を議論することが公式に決まった(第13回29 番)。

(11) 1927 年予備草案以外の条約案と提言の議論(第13回会議30番~第15回会議7番)

1927年予備草案の各条項の検討を終えると、会議は、1927年報告書にあった3つの条約案(相続税の二重課税に関する防止条約案、課税上の行政的共助に関する条約案) 後税の司法的共助に関する条約案)と、将来的機関の提言案について議論を行った。この3つの条約案と提言案は、本稿の関心事ではないため分析を行わない。

(12) モデル草案 I b, I c の議論(第 15 回会議 8 番~第 17 回会議 25 番)

1927年報告書にあった全事項について議論が

なされた後、第13回会議で設立された小委員会 が検討した別のモデル条約案についての報告が 行われた。この小委員会の議長はフランス代表 の Bordugeが務めていたようであり、彼から 深夜まで及ぶ小委員会での検討の結果. 2つの 条約案を起草したことが報告された。一つは. アメリカ代表の Adams 草案であり、もう一つ はドイツ代表 Dorn. フランス代表 Bordgue 連 名による草案だった。両案とも、1927年予備草 案第1条にあった人税と物税の区別をなくした ことが報告された。一方, Adams草案の特色 は、特定の所得について第2条で源泉地国課税 を認めているものの、譲渡可能証券 (movable securities) については第2条で言及しないこと にあるとした。他方、独仏共同草案の特色は、 動産 (moveable property) について居住地国に 優先権があるものの、源泉地国も課税を行うこ とを許す第7条が挿入されていることにあると した(第15回9.10番)。

フランス代表の発言のみでは全体像を把握し きれないため、後の議論の展開を先取ってしま うことにもなるが、Adams案、独仏共同案に ついてその全体像を略記しておく。

まず、Adams案についてだが、源泉地国課税を認めるとした第2条の特定の所得とは、1927年予備草案第2条にあった不動産所得、第5条にあった事業所得、第6条にあった役員報酬、第7条にあった給与賃金、そして、第8条の「私的」の文言を削除した「公的」に限る年金であった。そして、この特定の所得以外の所得については、正当な証明がある場合、源泉地国が払い戻しを行うとする規定が第3条に盛り込まれていた。第2条の特定の所得に、1927年予備草案の第3条、第4条に盛り込まれていた利子所得、株式配当所得が挿入されていないことにより、Adams案は利子所得、株式配当所得といった譲渡可能証券からの所得については源泉地国に払い戻しを要求し、実質的に居住地

国に課税権を認める資本輸出国優位の条約案となった。

そして、この Adamsによる案とされている ものは、その後の会議中でもあえて問われるこ とはなかったが、事実上はイギリス代表 Thompsonとの折衷案であった。この評価は、 Jones (2013) でもなされていることであり、同 論文は、このモデル条約案を、源泉地国課税を 支持する Adams教授と居住地国課税を支持す る Thompsonの妥協 (compromise) の産物で あったとしている²⁷⁾。Jones (2013) の評価を裏 付けるものとして、Adams案にのみ省かれた 「私的 | 年金の条項を示すことができるだろう。 3.(6)で述べたように、1927年予備草案第9 条にあった「私的」の文言を省くことを主張し たのは、イギリス代表 Thompsonであった。 Adams 案は実質的には米英共同案. Adams-Thompson案というべきものであったとみなせ る。

一方、独仏共同案は、ほとんど全ての条項で Adams案と違いをみせなかったのだが、第7 条だけ大きな違いをみせることとなっていた。 独仏共同案第7条では、その第1項で、動産か ら生じる所得については、 債権者の居住地国に 課税権があるとした。しかし、その第2項で、 源泉地国が資本から生じる所得に対して源泉徴 収を行う場合、そのルールに影響を受けないと し、源泉地国が資本から生じる所得に対して源 泉徴収を行うときは、居住地国がその所得に特 別な税を課税しないか又は一方の国で納付され た税額を居住地国で控除することを規定した。 さらに、第3項では、源泉地国で課税される源 泉徴収税額の全て若しくは一部を居住地国の課 税において税額控除するか、又は正当な証明が ある場合に源泉地国が源泉徴収した税額を払い 戻すかのいずれかを,必要であれば合意するべ きとした。つまり、独仏共同案は、利子所得、 株式配当所得について Adams 案とは違い。居 住地国による税額控除か源泉地国の払い戻しを 当事者国は選べるとしていた。若干の違いでは あるが、独仏共同案と Adams 案を比べるので あれば、その点において、独仏共同案の方が源 泉地国への課税権を認めるものであり、資本輸 入国に比較的有利な条約案であった。

さて、この Adams案、独仏共同案は、ノルウェー代表によって、 Ib案、 Ic案と名づけられることが提案され受け入れられるのだが(第15回12番)、 Ib案、 Ic案ともスムーズに各条項の承認が進み、両案とも採択されるに至った。

Ib案については1927年予備草案の第3条,第4条の条項を抜かしたものを再構成するという中身であったため、条項ごとに承認を行っていく会議の仕組みからして反対されようがなかった。年金について定めた第8条に関してのみ「私的」の文言が省かれた条項がIb案の第2条E項として採用されていることが、Ia案からの変更を必要不可欠な場合以外するべきではないというイタリア代表の反発を招いた。これは、議長の同意を得たものの、スイス代表からの反論もあり、条項自体の承認はされた(第15回24-26番)。そして、それ以外の条項について議論らしい議論はなく、全条項の承認が行われIb案が採択された。

Ic案については、第7条のみ議論があった。これもまたイタリア代表が、Ic案第7条については好みでないとし、モデル条約案は一つの解決策を提示するのであって選択肢を提示するべきでないとした(第15回35番)。これについてフランス代表は、Ic案を分割することで、モデル条約案を四論併記にする準備はできているが、一緒にまとめてもよいのではないかと反論した(第15回37回)。結局、オーストリア代表が、提出された文言のままでよいと発言した後(第15回41番)、第7条は票決されることが決まった。そして、そのまま、残りの全ての条項についても承認がされ、Ic案も採択されるに

至った。

その後の第16回,第17回会議では,1928年モデル草案を含む全条約案について第二読会(second reading)が行われた。しかし,この際に1928年モデル草案を構成する I a, I b, I c 案について重要な議論が行われることはなかった。二重課税と脱税に関する政府専門家総会は第17回会議をもって終了し,議長は初期には議論の衝突があったが,基本的には友好的な雰囲気のもと議論ができたと総括した(第17回25番)。

Ⅳ おわりに

本稿では、1928年モデル草案の基礎となった 1927年予備草案の成立までの歴史を概略した後 に、二重課税と脱税に関する政府専門家総会の 第1回から第17回の議事録を用いて、1928年モ デル草案の作成過程と成立を明らかにした。

本稿により明らかになったことは. ①本稿の 3.(3)で述べたように、政府専門家総会にお いて、比較的早くに1927年予備草案と別の草案 の作成の必要性が議論され、イギリス・アメリ カと中心とする小委員会が設けられていたこと. ②3.(4)から3.(10)で述べたように、小委員 会が別個に設けられたのにもかかわらず. 1927 年予備草案をそのままモデル租税条約案にする ことは行われず、利子所得について源泉地国に よる払い戻しを定める第3条第2項が削除され るなどの修正が行われたこと。③特に第3条第 2項については、削除が第4回会議で票決され たのにもかかわらず復活が度々提案されるなど. 外国税額控除を規定した第10条第2項と並んで 大きな争点となったこと、④3.(9)で述べた ように、1927年予備草案の条項をめぐる諸国代 表間の対立は、第10回会議でベルギー人の議長 が会議の成立を危ぶむほどにまで達したこと. ⑤ 3.(10) と 3.(12) で述べたように、1927年予 備草案を修正した草案について合意に達した政 府専門家総会であったが、 I aの名前で呼ばれ ることになったこのモデル条約案は、後に Ib.

Icの名前で呼ばれることになる別のモデル条約案が作成されることが前提となって曲がりなりにも合意されるに至ったこと、⑥3.(12)で述べたようにIb案の起草には、イギリス、アメリカ代表が大きく寄与し、Ic案の起草には、フランス、ドイツ代表が大きく寄与したこと、⑦全般的に、イギリス、アメリカ、フランス、ドイツといった大国の代表の発言に大きく左右された会議ではあったが、ブルガリア、スイス、ノルウェーといった小国の代表の発言も少なからず会議に影響を与えていたこと、である。

本稿の関心の一つでもあるイギリスと国際的 重課税問題という関心でみれば、第4回会議中 で設けられた小委員会で議長を務めるなど1928 年モデル草案の議論において、イギリス代表は 大きな役割を果たした。そして、イギリス代表 は、1927年予備草案の出席者の日本代表が、一 旦自国の利益に関すれば多数の反対にあっても 自説を譲らないと回想したように、1928年モデル草案の議論でも、第3条第2項、第10条第2 項について、ブルガリア代表や議長から苦言を 呈されることがありながらも、強い発言力を もって、国益の最大限の追求に励み、これを Ib案の成立という形で達成することができた ことがわかった。

さて、1928年国際連盟モデル租税条約草案の作成過程と成立を分析することで理解が深まったこととして、国の命綱ともいうべき課税権をめぐる国際調整が今も昔も困難であるということがあろう。繰り返しとなるが、モデル条約とは、(二国間)租税条約の雛形を定めるものであって、実際の租税条約の締結をする際には、参照はされるものの、各条項について当事者間の合意のもとでの変更・修正を許すものである。

その雛形でさえ27カ国の代表が集まると三案併 記となったという事実は、複数のモデル条約が 並存し、そのモデル条約を参照しながら作成さ れた二国間租税条約から成る条約網によって国 際税制が構築されているという現状につながっ ているのであり、1928年草案をめぐる利害調整 の困難さは、現在の複雑な国際税制を整理する ことの困難さを示唆している。さらに、こうし た現行の国際税制に問題があるとし、 多国間調 整による国際税制を目指す動きを支援ないし否 定する際に、乗り越えられるべき過去、あるい は乗り越えがたい教訓として念頭に置かれるべ きものでもある 28)。もっとも,1928年モデル 草案の事例が、ケーススタディにおける原型的 な事例²⁹⁾として位置付けられるとしても、現 代の問題に対してこのアナロジーのみをもって 何か言及することに慎重さは必要である。第二 次世界大戦前の国際租税を巡る議論が現代にい かに引き継がれていったかは別稿をもって論じ たい。

²⁸⁾ 現行の国際税制について問題点を述べた本、論文は数多い。その中でも、多国間での調整の難しさと意義を論じた日本人著者による本として、水野忠恒編著(2005)『二訂版 国際課税の理論と課題』税務経理協会;志賀櫻(2013)『タックス・ヘイブン―逃げていく税金』岩波新書;居波邦泰(2014)『国際的な課税権の確保と税源侵食への対応 国際的二重非課税に係る国際課税原則の再考』中央経済社;深見浩一郎(2015)『〈税金逃れ〉の衝撃 国家を蝕む脱法者たち』講談社現代新書、などがある。

²⁹⁾ 田村正紀(2006)『リサーチ・デザイン 経営知識創造の基本技術』白桃書房、84頁。

Formulation Process of the League of Nations Draft Model Treaties of 1928: through Analysis of Minutes of General Meetings of Government Experts on Double Taxation and Fiscal Evasion

Rvo Izawa

The League of Nations Draft Model Treaties of 1928 are known for being the world's first model tax conventions, as well as the embodiment of a spirit of international cooperation during the interwar period. The tax treaties are regarded as marking an epoch as they were an important basis for later tax treaties such as the OECD Model Tax Treaties of 1977. However, the process of creating the Treaties of 1928 has not been clearly revealed. This article explores the formulation process of the Treaties by using unpublished archival materials (the Minutes of General Meetings of Government Experts on Double Taxation and Fiscal Evasion, held in Geneva on October 22–31, 1928) of the United Nations Archives, Geneva. In the meetings, the differing interests of various countries led to the conflict in opinions, and resulted in three solutions, the draft conventions Numbers: I a, I b, and I c. Some powerful countries such as the UK, the delegate of which presided over a subcommittee to discuss aspects other than Convention I a, the prototype of which was published before 1928, contributed to Conventions I b and I c. However, the opinions of delegates of less powerful countries such as Bulgaria, Switzerland, and Norway had important roles in formulating the Treaties of 1928.