

外国契約と租税法の適用

—ジョイント・テナンシーと米国金属リース契約を素材として

R6. 8. 31(土) 日本大学客員教授 今村 隆

1 問題の所在

我が国の租税法は、課税要件を規定するに当たり、我が国の私法（民法、会社法等）を前提に立法されている。一方、国際課税の分野では、外国を準拠法と指定する契約（以下「外国契約」という。）が用いられる事案が多く、このような契約の場合に我が国の租税法をどのように適用するかが問題となる。

そのような問題のうち主なものをピックアップすると、①我が国の租税法を適用するに当たり、そもそも外国を準拠法とする指定が意味をもつのか、②米国のジョイント・テナンシーのように我が国の私法には存在しない契約類型の場合に我が国の租税法をどのように適用するか、③リース契約のように売買か賃貸借かの法的性質が問題となる場合に、我が国の租税法をどのように適用するかといった問題である。

2 準拠法の指定

準拠法の指定については、フィルムリース事件・最判平18・1・24（民集60巻1号252頁）を素材に検討する。この事件では、我が国の組合が米国の法人からハリウッドの映画製作会社の封切り直前の映画フィルムの所有権（著作権）を購入する旨の契約書を交わしているが、この契約書には、カリフォルニア州法が準拠法と指定されている。このような場合に契約の成立自体を争うことができるか、あるいは、虚偽表示で無効との主張が可能であるかが問題となる。

上記最高裁では、この点判示されていないが、潜在的な論点として問題となっている。これについて検討することとしたい。

3 ジョイント・テナンシー

ジョイント・テナンシーについては、東京高判平19・10・10（税資257号順号10665）を素材に検討する。この事件は、我が国の居住者である夫婦が、平成12年3月に、ジョイント・テナンシーを創設してカリフォルニア州所在の不動産を購入し、その後、非居住者である息子に贈与したとの事案であるが、親夫婦の妻がジョイント・テナンシー創設時に、夫から贈与されたとして贈与税を課されるか、また、息子夫婦が贈与を受けた時期が問題となった。

なお、当時の租税特別措置法69条2項では、贈与を受けた者が非居住者であっても日本国籍を有しかつ贈与時点の前5年以内に住所を有していた場合には、贈与税が課されるとされていたが、同条項は平成12年4月1日以降に贈与された財産にのみ適用されるとされていたことから、息子夫婦が贈与を受けた時期が問題となったのである。

4 リース契約

リース契約については、東京高判平29・4・12（訟月63巻10号2237頁）を素材に検討する。この事件では、液晶ディスプレイ用ガラス基板の製造及び販売を業を営む我が国の内国法人であるが、ニューヨーク州法に準拠するリース契約に基づき、外国法人から触媒に用いるプラチナの引渡しを受けたとの事案である。

リース契約は、本来は、リースを受けたその物を返還することとされているが、プラチナが製造途中で機械に付着し減少することから、本件リース契約においては、特約で、その物で返還できない場合は、同種のプラチナで返すか引渡を受けたプラチナを買取るかのオプション条項が規定されている。

本件では、上記オプション条項に基づき買取権を行使したが、プラチナの引渡後買取権行使の間にプラチナの価格が高騰したため、引渡時点でのプラチナの価格よりも19億円の上乗せの支払いを余儀なくされた。そこで、この19億円が減価償却資産であるプラチナの取得価額の一部であるかが問題となった。取得価額の一部であれば、この支払いは損金算入されないが、取得のための特別損失であれば、損金算入されることとなるからである。そのためプラチナの所有権移転時期が引渡時であるのか買取権行使時であるのかが問題となったのである。

減価償却に関する法人税法31条1項や同法施行令54条1項の「取得」の意義が問題となる。