

# 国際課税のケース・スタディ

## アメリカにおける不動産の贈与について

### 〔設 例〕

わが国の個人の居住者Aは米国ロスアンゼルスに20万ドルで購入した土地、家屋を所有している。現在は当該物件を賃貸しているが、Aの息子で商社員のBが米国の同地に長期間（1年以上）の勤務になったのを機に、当該物件をBに贈与することにした。この場合の日本及び米国の課税関係。

### 〔ポイント〕

(1) 日本に住所を有する者（無制限納税義務者）が国外に所在する財産を日本に住所を有しない者（制限納税義務者）に贈与した場合の日本における贈与税の納税義務。

(2) 米国以外に居住する者が米国に所在する財産を米国に居住する外国人に贈与した場合の米国における納税義務。

### 〔検 討〕

#### 1 日本における贈与税の納税義務

イ 個人が贈与によって財産を取得する場合に、当該財産を贈与する者として法人と個人が考えられる。個人が法人からの贈与によって財産を取得した場合には、当該個人の財産の増加に係るものは一時所得として所得税が課税され、また、個人が個人からの贈与により取得した財産については贈与税が課税される。なお後者の場合には、所得税は課税されない（所法9-1-20）。

ロ わが国において、贈与税は贈与により財産

を取得した個人に課税するいわゆる受贈者課税であり、贈与税の納税義務は贈与により財産を取得したときに成立する（相法1の2）。さらに、財産取得時に、財産を取得した者が日本に住所を有していれば無制限納税義務者として財産の所在地にかかわらず、すべての贈与された財産について納税義務が生ずる。また、日本国内に住所を有しない制限納税義務者であれば、日本国内に所在する財産の贈与のみに納税義務が生じ、国外に所在する財産の贈与を受けたときには納税義務は生じない。なお、財産の所在地の判定については、当該財産を贈与により取得した時の現況により行うこととされている（相法10）。

ハ 国外勤務者等の住所の判定（相基通1-1の共6）

日本国籍を有している者又は出入国管理法等により国内に永住する許可を受けている者については、贈与により財産を取得した時に日本を離れている場合であっても、次の場合、その者の住所は日本にあるものとして取り扱われる。換言すれば、次の者は日本を離れていても日本に住所がある無制限納税義務者として扱われるということである。

(イ) 海外留学をしている者で国内にいる者の扶養家族になっている者の住所は国内にあるものとして取り扱われる。すなわち、これらの海外留学者は国内の親族から生活費等の送金により暮らしていることから、たとえ国内を離れていても扶養する親族と生計を一にしており、親族の住所地を生活の本拠としていると認められるのがその理由

である。

(iv) 海外勤務による人的役務提供期間がおおむね1年以内であると見込まれる者。したがって、1年を超えて海外勤務をする者は国外に生活の本拠があると認められることになる。この取扱いは所得税法に定める居住形態の定めと整合性を有しているといえる。ただし、公務員の場合、所得税法上は国内に住所を有しない期間についても、国内に住所を有するものとみなされるが、贈与税の場合は、公務員についても他の者と同様に海外勤務の人的役務提供期間により判断することになる。

ニ わが国の贈与税は贈与により財産を取得した者が納税義務を負う受贈者課税であることはすでに述べたが、本例においては、贈与を受けたBは1年を超えて海外に勤務することから日本に住所を有しない制限納税義務者に該当し(相基通1-1-2共6)、Bが贈与により取得した財産は法施行地外である米国に所在する財産である。制限納税義務者は取得財産のうち法施行地に所在する財産のみに贈与税が課税されることから、Bについては日本で贈与税の納税義務は生じない。

本例では、すでに取得した米国の財産を贈与していることから問題は生じないが、仮に、AがBの名義で当該財産を購入した場合には、AがBに対して当該財産購入に要した金銭をBに贈与したとみなされ、法施行地内にある金銭の贈与となり、Bが制限納税義務者であっても法施行地内に所在する財産の贈与であるためにBに日本における贈与税の納税義務が生ずることもあり得る。

## 2 米国における贈与税の納税義務

### イ 米国における贈与税

米国においては連邦税としての贈与税と各州の州税としての贈与税がある。例えば、カリフォルニア州は相続税は州税であるが、贈与税についての定めはない。

#### ロ 納税義務者

納税義務者は贈与者である。わが国の贈与税の納税義務者は受贈者であり、この点については明らかに日米両国間で異なる。

#### ハ 納税義務の範囲

贈与者が米国市民権を有する者、又は米国居住者である場合、財産の所在地にかかわらず贈与税が課税される。贈与者が上記以外の者(例えば、米国非居住外国人)の場合、贈与した財産のうち米国内(50州及びコロンビア特別区)に所在する財産のみが課税の対象となる。

#### ニ 課税年度

1暦年中になされた贈与について、各暦年毎に贈与税が課税される。

#### ホ 贈与税に係る控除

贈与者は1暦年中に行った贈与のうち、受贈者ごとに1万ドルを当該年度の贈与額から控除することができる(内国歳入法 Sec. 2503(b))。

ヘ 米国贈与税における非居住外国人の取扱い  
非居住外国人は、相続税について米国市民及び米国居住者と異なる税率が適用となるが、贈与税についてはその区別はなく一つの税率表が使用される。その他の点では、配偶者に対する贈与の取扱いが非居住外国人の場合、米国市民及び米国居住者と異なり恩典が与えられていない。

ト 本例の場合、財産の贈与者であるAが米国において納税義務を負うことになる。Aは日本に住所を有する無制限納税義務者であり、米国税法上では非居住外国人となる。したがって、課税される財産は贈与された財産のうち米国内に所在するもののみである。

以上をまとめると、本例の贈与については日本においてはA、Bともに贈与税の納税義務はなく、米国においては、贈与者であるAに納税義務が生じる。

## 3 税額計算

仮設例として、本例の贈与された財産の評価額

を3,000万円(米貨20万ドル: @150円)とすると、仮にこの贈与が日本で課税されるとすると税額計算はつぎのようになる。

$$(3,000 - 60) \times 60\% - 194.5 = 1,569.5 \text{ (万円)}$$

本例における米国の贈与税の税額計算はつぎのとおりである。(1986年税率適用)

$$20 - 1 = 19 \text{ 万ドル (贈与税課税価格)}$$

$$38,800 + (190,000 - 150,000) \times 32\% = 51,600 \text{ ドル (774万円)}$$

この計算からも明らかなように、一定の条件の下では、米国において課税を受けることで贈与税額に日米間で相当の開きが生じる。

#### 4 贈与税の外国税額控除

本例は日本における外国税額控除に該当する事例ではないが、米国民、米国居住者、又は米国非居住者が贈与者となって、米国内にある財産を日本の居住者に贈与した場合、贈与者は米国において贈与税の課税を受け、受贈者は日本で贈与税の課税を受ける。このように贈与により取得した在外財産については、当該財産にその所在する国で贈与税に相当する税が課されたときは、当該外

国税は納付すべき贈与税の計算において控除される(相法21の8)。

#### 5 遺産、相続、贈与に関する租税条約(以下「条約」という)

現在、米国は日本をはじめ16カ国との間にこの種の条約を締結している(注1)。そのうち、日本と同様に贈与税に関する規定を含む条約は8カ国である(注2)。本例の場合、日米両国において同じ贈与財産に課税されることもなく、また、当該財産について第三国における課税もないことから条約の適用上のメリットは特にない。

(注1) 条約締結国16カ国は次の通り。

オーストラリア、オーストリア、デンマーク、フィンランド、フランス、西独、ギリシャ、アイルランド、イタリア、日本、オランダ、ノルウェー、南アフリカ、スウェーデン、スイス、英国

(注2) 注1の諸国のうち、贈与税についての規定を含む租税条約を締結している国は次の通り。

オーストラリア、オーストリア、デンマーク、フランス、西独、日本、スウェーデン、英国

(税理士 小沢 進)

### ■新刊紹介■

#### 『執行供託の理論と実務

——申立手続から配当まで』

法務省民事局第4課監修  
立花宣男著

#### ▶執行供託実務の全てを詳解した唯一の大系書

「執行供託」というのは、強制執行手続、あるいは滞納処分手続等において、執行の目的物(給料、銀行預金等の金銭又は金銭以外のものであるときはその換価代金)を供託するものであるが、この執行供託についての実務と理論は、供託のなかでも最も難解なものである。

本書は、この執行供託の実務を分りやすく説明するとともに、理論上の問題についても、判例、供託先例及び学説を紹介しつつ、実務を踏まえた分析を加えたものであり、この分野での唯一の体系書である。

執行実務に携わる方はもとより、弁護士・税務事務関係者、銀行等の法務・経理部門の方々にご活用していただきたく、お奨めいたします。

本書は、第1編総論において供託制度を、第2編及び第3編において執行供託全般を、第4編及び第5編において執行供託のうち特に第三債務者のする執行供託をピックアップし、その他事例問題、資料及び文献を掲載しております。

(紳民事法情報センター 5,600円)