

米国州法と租税法

1 信託法の改正と税制改正

信託法の改正案は、平成18年11月16日に衆議院本会議で可決、その後平成18年12月8日の参議院本会議で可決、成立している。

この信託法の改正案は、平成18年6月に成立すると見込まれていたが、成立が見送られ肩透かしをくった感があった。法律の関係者は、大正11年4月21日に公布され、大正12年1月1日から施行されている信託法の初めての抜本的な大改正という位置付けによる検討を行うことになろうが、税務の関係者は、信託法改正に伴う信託税制の改正に関心があった。

筆者も信託先進国である米国の信託税制をベースにして、この際、我が国の信託税制を大幅に変える方向性が望ましいという論稿をいくつか公表したが、平成19年度税制改正では、筆者の考えた方向に信託税制が向かなかったことが明らかになった。

筆者が米国の信託税制に注目した理由は、米国立法当局が、長期にわたり外国信託等を利用した米国居住者による租税回避を防止するためにこの方面の法律の拡充に力を注いできたからであり、多くの個人金融資産を国内に保有する我が国もやがて米国と同様の状況に直面するのであれば、その辺りを含みとして米国税制に倣って信託税制の改正をすべきではないかと考えたからである。

これは後になって、米国における信託法と租税法との関連と日本における信託法と租税法と

の関連を比較して、両者が同一の基盤に立ったものではないということに気がついたのであるが、本論はこれらに関する素描ということになる。

2 借用概念

金子宏先生の著書（『租税法 第11版』弘文堂、102頁）によれば、租税法に用いられている概念に2種類あり、一つは他の法分野で用いられ、既にはっきりと意味内容を与えられた概念で、他の法分野（主として民商法）から借用しているので借用概念と呼ぶものである。他の一つは租税法が独自に用いる固有概念である。租税法の解釈において、この借用概念は他の法分野で用いられているのと同じ意義に解すべきか、徴収確保又は公平負担の関連から異なる意義に解すべきかの問題がある、と指摘されている。

翻って米国の場合を考えると、米国の信託法は州法である。我が国の場合は、国の法律として、民法、会社法、信託法等が規定されているが、米国の場合は、州ごとにいわゆる私法といわれるものは州法で定められていることになる。これは、異なる内容の州法が存在するということになる。

樋口範雄先生の著書（『アメリカ信託法ノート I』弘文堂、291頁）によれば、米国の信託法は州法であり、かつ判例法が基軸となっていることから、その判例法の概要を条文の形でまとめ、裁判所により認知され適用されることを

Topics of International Taxation

意図するリステートメント又はモデル法案の形で州議会に呈示し、それをどこの州が採択するかによって信託法の統一を企図する統一州法案が米国信託法を理解するための最もより良い手段であると述べられている。日本から見れば、連邦レベルで信託法を制定すれば問題が解消するように思えるが、伝統的に信託法は州法とされてきたことから、連邦信託法の可能性は皆無とのことである（樋口・前掲書236頁）。

我が国の場合、信託法は、今回の改正までの80余年にわたり抜本的な改正が行われてこなかったのであるが、この信託法は、民商法の特別法であり、信託関係の基本法として信託一般に関することを規定しているものである。また、信託法と同じ時期に制定された信託業法は信託業者を規制する法律であり、業者に関する規定は信託業法に規定されている。したがって、日本の信託法は、国の法律として制定されたもので、金子先生の著書にある租税法が概念を借用する他の法分野の一つということになる。

このように日本と米国が異なる法体系である場合、これらの関連する租税法のあり方もまた相違が生じることになろう。例えば、信託の分野ではないが、米国の事業体課税における1996年に制定されたチェック・ザ・ボックス・ルールについて、このルールは、税法の適用上、法人又は非法人の選択を納税義務者に委ねるものであり、本来このような決定は課税当局が行うものであるとする論調が我が国の一部にあったようであるが、米国における私法（例えば、州法としてのLLC法、パートナーシップ法等）と租税法の関係を再度考えてみると、米国が何故このような規則を定めたのかということに理解を示す必要を感じるのである。

3 連結納税制度

我が国の連結納税制度は、日本の法人税法に米国等の損益通算型連結納税制度にある方法・概念等を組み合わせたものといえる。信託法の場合とこの連結納税制度が異なる状況とは、連結納税制度の場合には、私法との関連がない純粹の租税法固有の規定であるからである。したがって、連結納税制度の加入と脱退、資産の加入時の時価評価、連結法人間取引、投資修正及び連結所得の算定等、我が国の同制度は、多くの領域で米国の連結納税制度を先例として学習したのである。

このように連結納税制度の場合、その制度的基盤との関連性が薄いといえることから、ある程度まで租税法の規定は各国共通となる部分があるといえようが、信託法のように、私法と関連ある場合、それに係る連邦税法について検討する場合、私法との関連、米国の法体系等について、今後少し慎重に検討しなければならないであろう。

中央大学商学部教授

矢内 一好