

リース取引と課税：所得課税および資産課税を中心に

野口, 浩

<https://hdl.handle.net/2324/1441017>

出版情報：九州大学, 2013, 博士（法学）, 課程博士
バージョン：
権利関係：やむを得ない事由により本文ファイル非公開（3）

| | |
|-----|---------------------------|
| 氏名 | 野口 浩 |
| 論文名 | リース取引と課税—所得課税および資産課税を中心に— |

論文審査の結果の要旨

本論文は、わが国のリース取引に関する課税上の取扱について、大きく所得課税と資産課税の両面に分けて、それぞれの課税制度の背後のある考え方や問題点を指摘しつつ、考えられる解決策の提言を行うものである。

以下、論文の構成と内容について概観する。本論文は、1編で所得課税、2編で資産課税を扱う。1編1章では、リース取引の経済的実体と関連する税法の定義規定の関係について論じる。ここでは、リース取引の定義の1つであるフルペイアウト要件（法人税法施行令131条の2第2項および所得税法施行令197条の2第2項）が、「賃借人が支払う賃借料の金額の合計額がその資産の取得のために通常要する価額のおおむね100分の90に相当する金額を超える場合」としていることについて、経済的実体に合致していないと主張する。そして、米国の会計基準を参照しつつわが国のフルペイアウト要件の改善、すなわち100分の90ではなく、100分の100までの法改正の必要性を論じる。1編1章は、論文を全体として眺めた場合、議論の前提を明らかにさせる部分として捉えることができる。

1編2章は、リース取引に係る賃借人の所得課税を扱う。かつて、リース取引は、典型的な通達課税の領域とされ問題視されてきた。この批判に対処するため、平成10年の改正で、旧法人税法施行令136条の3等の規定、そして平成19年の改正で法人税法64条の2等の規定が置かれた。本論文はその経緯とこれまでの学説を丁寧に掘り下げ、問題の核心である減価償却制度のあり方について、減価償却控除が認められるために所有権の取得を要件とすべきでないことを論じる。

1編3章は、リース取引に係る賃貸人の所得課税を扱う。リース取引に関しては、賃借人への課税が論じられることが多く、賃貸人の課税について正面から論じたところに本論文の1つの意義がある。ここでは、まず、法人税法63条1項（所得税法65条1項）とリース適用指針51項の不一致を取り上げ、同項に基づき会計処理が行われた場合、法人税法上の要件を満たさず、当該会計処理による収益の額および費用の額が、所得の金額の計算上、益金の額および損金の額に算入されない虞があることを指摘し、法改正の必要性を説く。続いて、リース債権の部分貸倒れ問題を取り上げ、これまでのわが国における部分貸倒れに関する学説の対立を整理し、アメリカ法の制度を参照しつつ、リース取引の経済的実体に沿った制度にするためには、部分貸倒れをリースについても認めるべきであると主張する（なお、レバレッジド・リースとセール・アンド・リースバックについては補論において扱っている）。

2編1章は、リース取引に関する固定資産税を扱う。本論文は、リース物件に係る固定資産税を貸主もしくは借主のどちらが負担するのかについて明確な定めが存在せず、市区町村のウェブサイトや固定資産税の解説書においても意見が分かれているため、実務上において混乱が生じているという問題意識のもと、米国の判例等を参考にした検討を行う。そして、所有者課税の考え方から、原則として、リース取引の貸主を固定資産課税台帳に登録して固定資産税を課すべきであるが、一方で、最終的にリース物件の所有権が借主に移転することとされているリース取引は、所有権留保付売買に類似するために、買主が固定資産税を負担すべきであるという結論に至る。

2編2章では、リース取引に関する相続税の問題を扱う。特に、リース取引に係る課税物件の評価が問題となるという認識のもと、リース物件の賃借人に関して相続が開始した場合、財産評価に関する農地売買の事例との比較およびリース取引の経済的実態から、リース物件は、財産評価基本通達により評価すべきであり、リース債務は「リース物件に係る財産評価額×残りのリース料債務+リース料総額」で求める方法で評価すべきであると提言する。

以上のように、本論文はリース取引に関する所得課税および資産課税の主な問題について、体系的な考察を行うというこれまでにない意欲的な取り組みを行っている。特に賃貸人への所得課税、および資産課税（固定資産税、相続税）に対する問題は、これまで必ずしも明確に意識されてこなかった領域、あるいは実務では問題視されていたにも関わらず、学問的研究業績が乏しい分野であった。そのような未開の領域に果敢に挑戦したところにも本論文の意義がある。具体的な考察方法としては、わが国の学説判例だけでなく、米国の制度についてもできる限り中立的な立場で紹介を行い、アメリカ法からの的確な示唆を得ることにも成功している。その意味で本論文は高く評価され、博士の学位を与えるにふさわしいと判断する。

以下、今後の課題を含めて若干の改善すべき点の指摘を行う。まず、論文が論じているものが、政策課税なのか、それとも中立性や公平性というものなのかが、必ずしも明確でない箇所があった。関連して、本論文は随所において、経済的実質に基づく課税を主張するが、その具体的な中身について統一的に説明できるような1つの核となるような概念を構築するまでには至っていない。しかし、税法において経済的実質を明確にすることは、研究者としての永遠のテーマでもあり、この段階でそれを要求するのは酷なのかもしれない。企業会計との関連でも、法人税法22条4項については、最近注目すべき新しい判決（東京高裁平成25年07月19日判決）等が下されており、これらの議論を取り込んで、さらにリース取引における企業会計と税法の関係を掘り下げて欲しい。ただし、これらはあくまでも期待を込めた今後の課題であって、現段階において本論文の水準が不十分であるという意味では決してない。

本論文は、筆者がこれまで公表してきた論文をただまとめただけでなく、書き下ろし部分を加え、さらに補論によって構成を補強するなど、博士論文として一体性を持った1つの論文にするための努力をみることができる。これは誠実に研究に取り組む姿勢の現れでもある。議論にはまだ荒削りなところもあるものの、それが今後の発展を期待させる部分でもあり、本論文は、論文調査委員会の全会一致により、大学院法学府博士後期課程修了による博士（法学）の学位を授与するにふさわしいものであると判断した。