

事案の概要

被上告人は、日本においてプリンター等の製品（以下「本件装置」という）を製造し、これを販売することを業とする会社である。被上告人は、その子会社である米国法人に本件装置を販売する形で本件装置を米国に輸出していた。米国にてプリンター製品の製造等を業とし、プリンター技術に関する米国特許権（以下「本件米国特許権」という）を有する米国法人Aは、被上告人を含む日本企業のプリンター製品により米国での市場占有率を失ったため、米国国際貿易委員会（ITC）に対して、日本企業を相手方として、本件米国特許権の侵害を理由として日本企業によるプリンター製品の輸入差止の申立てを行なった（以下「本件申立」という）。被上告人とAは和解交渉の結果、概ね以下の内容の和解契約を締結し（以下「本件和解契約」という）、被上告人はAに対して和解金合計76万米ドル（以下「本件金員」という）を支払った。

- * Aは被上告人及びその関連会社に対し、本件米国特許権に基づき、本件装置を世界中で製造し又は製造させ、かつ本件装置のうちプリンターを合計50万台、タイプライターを台数の制限なしに米国内で販売等する実施権を許諾する。
- * 本件金員は、本件申立の終結と本件米国特許権に関する両当事者間の未解決のすべての紛争の解決に対する対価である。
- * 被上告人はAに対して76万米ドルを支払う。この金額のうち57万米ドルは、本件装置の将来の販売について本件装置の正味販売価格（被上告人の送り状記載の価格又は被上告人の工場での引渡し時価格）に応じて支払うロイヤルティに充当される前払金として支払う。残額は既に米国において販売された本件装置にかかるロイヤルティの趣旨として支払う。

ところが、課税当局（以下「上告人」という）は、本件金員は所得税法161条7号イ（平成14年改正前のもの。以下同じ）所定の国内源泉所得に該当するとして、被上告人に対し、本件金員の支払者として負担す

る源泉徴収義務につき納税告知及び不納付加算税賦課決定（以下「本件各処分」という）をした。

被上告人が、本件金員は国内源泉所得には該当しないと主張して、本件各所分の取消しを求めたのが本案である。一審（東京地判平成4年10月27日）及び原審（東京高判平成10年12月15日）ともに、本件金員の国内源泉所得該当性を否定して、被上告人の請求を認容。上告人により上告受理の申立て。

争点

国内事業者が非居住者または（国内に恒久的施設を有しない）外国法人に対して支払う「工業所有権…若しくはこれらに準ずるものの使用料」であって、「当該業務に係るもの」は国内源泉所得とされ（所得税法161条7号イ）、（国内に恒久的施設を有しない）外国法人であっても日本において所得税の課税を受けるものとされている（所得税法178条）。この場合、支払者である国内事業者が源泉徴収義務を負担する（所得税法212条1項）。ここで「当該業務に係るもの」と規定されているのは、いわゆる使用地主義を定めたもので、当該工業所有権等が支払者の国内で行なう業務の用に供されることが必要とされる（所得税基本通達161-21）。したがって、本件金員が支払者である被上告人の国内業務に関するものとして支払われたといえるかという点が争点となる。

判旨

●最高裁平成16年6月24日判決

上告棄却

1. 本件金員は、米国における本件装置の販売等にかかる本件米国特許権の使用料として支払われた趣旨であり、被上告人の日本国内における業務に関して支払われたものということはできず、本件金員は所得税法161条7号イ所定の国内源泉所得ではない。
2. 本件和解契約中には、本件米国特許権に基づき本

件装置を世界中で製造することを許諾する旨の文言や、本件金員は、本件申立ての終結と本件米国特許権に関する両当事者間の未解決の紛争の解決に対する対価である旨の文言があるが、これらは上記1に示した本件和解契約の本体を成す合意に付随する部分にとどまる。

解 説

本件金員が国内源泉所得に該当するかは、本件和解契約において被上告人が支払う本件金員がいかなる趣旨で支払われたのかに関わり、本件和解契約の解釈如何に帰する問題である。

多数意見では、本件和解契約は、米国における本件装置の販売等に関して提起された本件米国特許権に関する紛争を解決する趣旨であると認定し、本件金員は米国における本件装置の販売等にかかる本件米国特許権の使用料に当たるとした。被上告人自体は米国で販売活動は行なっておらず、米国での販売行為は被上告人の子会社が行なっているのであるが、被上告人は子会社の米国内における販売事業を可能とするため被上告人が本件和解契約を締結したのであって特に異とするものではないとしている。

これに対して、反対意見は、①被上告人自体は米国

で販売行為をしていないこと、②本件金員は、被上告人が日本において本件装置を製造、(子会社に対する)販売をしてこれを米国に輸出するまでの行為を対象とした対価であること、③ロイヤルティ算定基準となる本件装置の販売価格は米国での販売価格ではなく、被上告人の出荷時の価格としていること等を根拠に、本件金員は被上告人が日本において本件装置を製造し、その販売をする技術等の実施許諾に対する使用料であるとしている。

なお、平成16年に発効した新日米租税条約において、知的財産権等の使用料の源泉地国での課税について源泉地国における免税規定(新日米租税条約12条1項)を設けたので、本件と同様の事例において日本における課税が問題となる余地はなくなった。

<参考文献>

○判例時報1872号46頁

○仲谷栄一郎・井上康一・梅辻雅春・藍原茂「外国企業との取引と税務(第3版)」(商事法務・2003)193頁以下

○品川克巳「新日米租税条約の実務―留意点と対応のすべて―」(税務研究会出版局・2004)108頁以下

(税務特別委員会委員 佐伯 俊介)