



Tax Case Update

Court & Tribunal Ruling Update

September 30, 2004 Issue 1

このTax Case Updateは、租税裁判の判決や国税不服審判所の裁決の概要をご紹介します。ここでご紹介しております事例での判決・裁決内容が、必ずしもそのまま個別の取引に適用できるとは限りません。読者の方がこのTax Case Updateの情報に基づき、具体的な決定を下される場合は、事前にプライスウォーターハウスクーパースの担当者にご確認されることをお勧めいたします。

プライスウォーターハウスクーパース
税理士法人 中央青山
〒100-6015
東京都千代田区霞が関3-2-5
霞が関ビル15階
代表電話：03-5251-2400
<http://www.pwc.com/jp/tax>

近年の経済取引の国際化・複雑化に伴い、税法の条文解釈や実務上への適用が従来に比してより困難を伴う場合が増えてきたと実感されることがおありではないでしょうか。租税裁判や租税判例は税法解釈における予測可能性を高めるための非常に有用な情報源であり、それらの知識の有無が税務プラクティスでのリスクコントロールを図る鍵になるといっても過言ではありません。

“Tax Case Update”は皆様の税務プラクティスにおいて有用と思われる租税裁判、租税判決を私共の租税争訟支援チーム（StaDi）が随時、簡単にご紹介するニュースレターです。皆様の税務実務に是非御活用頂ければ幸いです。

本号では次の4件の租税裁判、租税判決をご紹介します。

1. **ファントム・ストック・オプションの権利行使利益が給与所得に当たるとされた事例**（平成15年2月28日東京不服審判所裁決）
2. **オフバランス化を目的とした固定資産のセールアンドリースバック取引が金融取引と認定された事例**（平成14年7月9日東京不服審判所裁決）
3. **特定外国子会社の欠損金と親会社たる内国法人の所得の合算申告が認められた事例**（平成16年2月10日松山地裁判決）
4. **特許権侵害に係る特許権使用地が争われた事例**（平成16年6月24日最高裁判決）

1. ファントム・ストック・オプションの権利行使利益が給与所得に当たるとされた事例（平成15年2月28日東京不服審判所判決）

請求人は海外の親会社から付与されたファントム・ストック・アプリケーション・ライト（権利付与時の株価を基に定められた当初価格と権利行使時の株価との差額を現金で受け取る権利。以下「ストック・アプリケーション・ライト」という。）の行使に係る経済的利益（以下「当該権利行使利益」という。）を、権利行使の年度（平成10年）の「株式等に係る譲渡所得」として申告を行なったところ、給与所得としての更正処分を受け、それを不服として異議申立及び審査請求に及んだものです。

本件では請求人は申告の所得の額その他の事項（申告時期等）については争っておりませんが、当該権利行使利益が給与所得ではなく一時所得に該当するとして処分の取消を求めました。審判所は、給与所得について「個人の非独立的ないし従属的な人的役務の提供の対価であると認められることから、使用人の地位又は職務に関連して受ける給付である限り、その給付の支払者は、必ずしも、労務の提供を受ける直接の使用人に限られない」とした上で、本件ストック・アプリケーション・ライトは、請求人が本件被用者であることを前提に付与されたものであり、その譲渡等は、原則として禁止されていることから、本件利益は、請求人が、専ら、日本子会社に勤務することに基づいて得られた経済的利益、すなわち、請求人の非独立的ないし従属的な人的役務の提供の対価としての性質をもった所得にあたるとして原処分庁の給与所得更正処分を適法とする判決をいたしました。

PwC Comments

本件判決の主旨は一連のストック・オプションの判決と同様の判断に基づいていますが、ファントム・ストック・オプションを扱った最初の判決として注目すべきものと思われる。

2. オフバランス化を目的とした固定資産のセールアンドリースバック取引が金融取引と認定された事例（平成14年2月28日東京不服審判所判決）

請求人は金融業・リース業を業務とする日本支店を有する外国法人です。請求人は内国法人（以下「当該内国法人」という。）から同社が店舗で使用中の建物附属設備（以下「当該資産」という。）を購入すると同時に20年の賃貸借契約により当該内国法人に賃貸をしていましたが、原処分庁は請求人における本件取引が実質的に金融取引に当たるとして法人税及び消費税申告書について更正処分を行いました。請求人は賃貸借期間中に支払われる賃料の合計額がフルペイアウト要件を満たすとは明確にいけない（契約開始より5年後当該資産及び賃貸人の地位を当該内国法人の関係会社へ譲渡できること、6年目以降の賃料が不確定であること、賃貸借期間終了後に行われる物件の売却価格が不明であること）との理由からリース通達の要件には該当せず、従って金融取引として行なわれた処分は違法であるとの主張を行ないました。

審判所は原処分庁の主張を支持し、本件取引は当該内国法人の保有資産と有利子負債を圧縮するいわゆるオフバランス化とそのための資金調達を目的として、当該内国法人が現に使用している店舗の建物附属設備を請求人が購入すると同時に賃貸するという中古資産のリースバック取引であり、当該資産の売買及び賃貸借という法形式が整えられてはいるものの、その経済実質は売買代金の支払という形式での金銭の貸付けと賃料の支払という形式での元利金の返済である、として処分取消を求める請求を棄却しました。

PwC Comments

本件判決は、リース取引について実質判断が下された最初の判決として注目すべきものと思われる。

3. 特定外国子会社の欠損金と親会社たる内国法人の所得の合算申告が認められた事例 (平成16年2月10日松山地裁判決)

原告である内国法人たる親会社(以下「親会社」という。)は昭和58年、パナマに100%子会社(以下「当該子会社」という。)を設立して以来、当該子会社の資産・負債及び損益を合算して法人税及び消費税の申告をしてきましたが、原処分庁は平成7年7月期から3事業年度について、当該子会社の欠損金の親会社所得計算上の損金算入等を否認し、更正処分を行ないました。本件裁判においては、租税特別措置法66条の6の規定により特定の外国子会社に該当する法人の欠損金を親会社たる内国法人の損金に算入することの可否が争点の中心とされました。

原告は、措置法66条の6は、課税要件として適用対象留保金額があることとされているところ、このような要件を欠く本件では措置法66条の6の規定が適用されないこと、措置法66条の6第2項2号は、未処分所得の金額の計算方法を規定しているものに過ぎず、措置法66条の6によって特定外国子会社等に係る欠損は翌事業年度以降の未処分所得の会社の計算において控除すべきものとして繰り越すことを強制され、単年度ごとに親会社たる内国法人の所得の金額の計算上、損金の額に算入することが禁止されるということとはできない、と主張しました。

一方原処分庁は、措置法66条の6第2項2号は、特定外国子会社等に係る欠損について、5年間は翌事業年度以降の未処分所得の金額の計算において控除すべきものとして繰り越すことを強制し、単年度ごとに親会社たる内国法人の所得の金額の計算上、損金の額に算入することを禁止している規定であると解すべきである、したがって、ある事業年度における特定外国子会社等に係る欠損は、措置法66条の6第2項2号によって5年間は繰越しが強制されるという意味において、措置法66条の6の適用があるということができるとの主張を行ないました。

判決においては、措置法66条の6は、特定外国子会社等に欠損が生じた場合にそれを内国法人との関係でどのように取り扱うべきかということまでも規定したのではない、措置法は、法人税法等の特例であるところ、法人税法22条3項は、内国法人の損金の額に算入すべき金額について、別段の定めがあるものを除き、同項1ないし3号所定の額と定めており、内国法人と法人格を異にする特定外国子会社等に係る欠損の金額がこれに含まれないことは明らかであるから、措置法66条の6が、特定外国子会社等に係る欠損の金額を内国法人の損金の額に算入することができない旨を特に規定したと解することは相当でない、として原告の主張を認めています。

PwC Comments

本件地裁判決内容は措置法66条の6の解釈について疑問が残るものであり、特定外国子会社の欠損が内国法人の損金とされるか否かの判定は法人税法22条3項及び57条から59条によるべきではないかと思われます。今後の展開が注目されるところです。

4. 特許権侵害に係る特許権使用地が争われた事例 (平成16年6月24日最高裁判決)

日本国内で製造した事務用機器(以下「本件装置」という。)を米国の子会社を通じて米国で販売していた原告(以下「当該内国法人」という。)が、特許権の侵害の和解金として米国の事務用機器メーカーに支払ったロイヤルティ名目の金員が日本の国内源泉所得に当たるか否かが争われた事例です。当該内国法人は本件各金員は米国内における本件装置の販売等に係る米国特許権の使用料であって日本の国内源泉所得に当たらないとして処分の取消を求めて裁判に及んだものです。

最高裁判決では当該内国法人と米国の事務用機器メーカーとの契約が和解金の支払いを条件として本件装置の世界中での製造及び米国内での販売の非独占的な実施権を許諾する主旨であるとして、本件各金員は

米国内における本件装置の販売等に係る本件米国特許権の使用料に当たるものであり、当該内国法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とはできない、として下級審判決どおり原告の請求を認めて原処分庁の処分の取消を命じました。

PwC Comments

本件判決は最高裁の裁判官の中でも反対の意見(日本の国内源泉所得に当たる)があり、特許権使用地について意見が分かれました。今後、同様の事例についてどのような判断が出されるか注目されるところです。

より詳しい情報につきましては下記担当者にご連絡ください。

パートナー
宮川和也

03-5251-2462

kazuya.miyakawa@jp.pwc.com

シニア・マネージャー
荒井優美子

03-5251-2475

yumiko.arai@jp.pwc.com

アソシエイト
古賀智彦

03-5251-2301

tomohiko.koga@jp.pwc.com