

Japan Tax Update

November 2008, Issue 42

PwC Japan Tax Newsletter

租税判決事例

税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、プライスウォーターハウスクーパース(PwC)グローバルネットワークの日本におけるメンバーファームです。公認会計士、税理士等約 550 人のスタッフを有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwC のグローバルネットワーク (www.pwc.com) に属する PwC 各メンバーファームは、クライアントおよびクライアントを取り巻く人々の信頼の確立と、価値の向上を目指して、監査、税務、アドバイザリーサービスにおいて、クライアントの業種に焦点をあてたサービスを提供しております。PwC は、世界 150 カ国に 146,000 人のスタッフを有し、常に新たな視点からクライアントのご要望に即したアドバイスを提供できるよう、そのネットワークを十分に活用して問題解決に取り組んでいます。

このニュースレターは、概略的な内容をご紹介します目的で作成しており、この情報が個々のケースにそのまま適用できるとは限りません。個別案件への対応、またはより専門的な案件への取り組みに際しましては、税理士法人プライスウォーターハウスクーパースの担当者にお問い合わせください。

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

*connectedthinking

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考えられます。租税裁決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、税務プラクティスにおけるリスクコントロール上不可欠であるといっても過言ではありません。

Japan Tax Update 11月号では皆様の税務プラクティスにおいて有用と思われる最近の租税判決のうち以下の3件について簡単にご紹介させていただきます。

1. 航空機リース事業への投資を目的とした匿名組合契約に基づき分配を受けた損失の損金算入の可否が争われた事例 (2007年7月27日静岡地裁判決、納税者勝訴、確定)
2. 子会社に対する債権放棄の額の寄附金該当性につき争われた事例 (2007年6月12日東京地裁判決、棄却)
3. スtock・アワードにかかわる経済的利益の収入すべき時期および所得区分につき争われた事例 (2008年2月15日大阪地裁判決、棄却)

1. 航空機リース事業への投資を目的とした匿名組合契約に基づき分配を受けた損失の損金算入の可否が争われた事例

この事例では、航空機リース事業への投資を目的とする匿名組合契約を締結した内国法人 A 社が、当該組合契約に基づき分配を受けた航空機の減価償却費等の損失分配額の損金算入の可否(すなわち、本件組合契約の法的性質)、ならびに本件リース対象資産である航空機の減価償却の可否が問題とされました。

課税当局は、本件事例において、本件匿名組合契約は 営業者の利益に応じて浮動する不確定利益からの配当ではなく、匿名組合員たる隠れた事業者としての参加意思を欠くことから、匿名組合の成立要件を欠き、本件匿名組合の営業者においては、リース資産の使用収益権限や事業リスク負担等がないことから、本件匿名組合の営業者はリース資産を実質的には賃貸しているとは言えず、したがって当該組合契約に基づき分配を受けた当該リース資産の減価償却費を損金算入することは認められないとの主張を行いました。

課税当局の主張に対して、静岡地裁は、「匿名組合の成立要件としては、監視権(営業者の業務および財産の状況を検査する権利)を有する出資者(匿名組合員)の営業者が行う特定の営業に対する出資、出資金を利用した営業者による営業の遂行、営業から生じた不確定利益の分配、という3つが必要である」と判示しました。「不確定利益」の判定においては、本件リース契約終了時のリース資産(航空機)の転売価格についての保証契約(残価保証)が存在していたとしても、本件匿名組合契約に基づき A 社に分配される利益は確定したものではないこと、匿名組合員の「事業者としての参加意思」については営業者が行う特定の営業への出資という事実自体から当該営業への参加が認定されるべきである、として本件契約の上記要件の成立を認めました。

また、映画フィルムリース上告審判決の事案では、実質的に映画フィルムの権利のほとんどが配給会社に移転され、組合による映画フィルムの保有が認められないとの判断が行われていますが、本件では匿名組合の営業者が本件航空機の所有権を実質的に失っているとは認められないとして、課税当局の行った処分を取り消しました。

2. 子会社に対する債権放棄の額の寄附金該当性が争われた事例

この事例は、親会社である B 社が、その子会社 C 社に対して行った債権放棄は寄附金に当たるとした増額更正処分等を不服として争われた事案です。

東京地裁は当該債権放棄の寄附金該当性の認定においては「本件債権放棄が当該子会社の倒産防止のためにやむを得ず行われたものであるか否か」(法人税法基本通達 9-4-2)を検討する前提として子会社が倒産の危機にあったと認められるか否かの認定が必要であるとしました。

そして、本件では 1996 年 3 月期以後、債権放棄が行われた 2003 年 3 月期まで C 社の決算書上債務超過の状態にあったものの、C 社へ貸付を行っていた各金融機関が債権放棄や融資の取りやめを申し入れたことはなく、

2002 年から 2003 年にかけて C 社は中国において新たな投資を行っていたこと、C 社は B 社に対して返済の猶予および買掛金の支払繰延は要請しているものの、債権放棄までは依頼していなかったこと、B 社は新規事業のために金融機関からの新規融資を受けるために、当該債権を放棄したと考えられること、等の状況から子会社が倒産の危機にあったとまで認めることはできず、本件債権放棄は、子会社の倒産防止のためやむを得ず行われたものということとはできないと判断して、課税当局の本件処分は適法であると結論付けました。

3. ストックアワードにかかわる経済的利益の収入すべき時期および所得区分につき争われた事例

この事例は、勤務する日本法人のオランダ親会社 D 社の株式を無償で取得することができる権利(ストック・アワード)を付与されていた原告が、当該権利にかかわる株式を売却して得た利益につき課税当局が、本件ストック・アワードにかかわる経済的利益はアワード・プランにおける「vest」時(権利確定時)の給与所得として申告すべきであるとして、更正処分等を行った事案です。

本件アワードは、オランダ D 社や本件日本法人の属する企業グループの各社に雇用される正規の従業員に対し、D 社から無償で付与されるものですが、従業員に付与されたアワードは、「vest」されるまでは、これを譲渡や担保に供することができず、また、当該従業員の退職等により雇用が終了した場合には、「vest」されていない本件アワードは原則として補償なしに取り消されるものとされていました。さらには、「vest」されるまでは、付与されたアワードにかか

わる株式等の配当の支払も受けることができず、また、当該株式にかかわる議決権も、これを行使することはできないものとされていました。

本件では、アワードの付与を受けた者は付与時から一定期間の経過に伴い権利が確定し(vest)、株式の受益権を得ることになりますが、株式の法的所有権は当該株式の信託の受託者に残ります。原告は雇用契約も委任契約もない D 社に労務を提供する立場には無く、当該アワードによる経済的利益が権利行使益であること、税制上の不利益等の理由から権利確定後もアワードを辞退することが認められており、ストック・アワードにかかわる経済的利益は権利確定後、受託者に対する権利行使により株式の法的な所有権が移転した時点で一時所得として申告すべきとの主張を行いました。

原告の主張する課税時期について大阪地裁は、所得税法は、「現実の収入がなくても、その収入の原因である権利が確定的に発生したときは、その時点で所得の実現があったものとして、当該権利発生の時期の属する年分の課税所得を計算するいわゆる権利確定主義を採用しているものと解される」とした上で、「本件アワードが『vest』されることによって、従業員等は、本件アワードにかかわる D 社株式にかかわる主要な権利、利益のすべてを受益所有権として享受し、『vest』後も当該株式の法的所有権が受託者に残るものとされているのは、本件アワード・プランが従業員信託を利用する形で制度設計されていることに伴うものにすぎない」ことから、「本件アワードの『vest』時に本件アワードにかかわる株式の受益所有権相当額の経済的利益を現実取得するというべきであり、当該経済的利益は、当該株式の『vest』時における時価相当額であると認められる」と判示しました。

また、所得区分については「本件アワード・プランは、オランダ親会社およびその子会社を含む企業グループの各社に雇用される従業員等に対する精勤の動機付け(インセンティブ)とすることを企図した従業員報奨制度として設けられたもの」であり原告が取得した経済的利益は、原告がその職務を遂行したことに対する対価としての性質を有する経済的利益であることが明らかである。そうであるとすれば、当該経済的利益は、雇用契約またはこれに類する原因に基づき提供された非独立的な労務の対価として給付されたものとして、所得税法 28 条 1 項所定の給与所得に当たるといふべきである。」と判断し、課税当局の処分は適法であるとの判断を示しました。

上記に関してご質問がありましたら、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせ下さい。

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

パートナー	加藤雅規	03-5251-2536	masanori.kato@jp.pwc.com
マネージング・ディレクター	荒井優美子	03-5251-2475	yumiko.arai@jp.pwc.com