

## 国外財産の総合計額は約2兆5,142億円

# 国税庁 国外財産調書の提出状況を公表

## 5,000万円超の国外財産保有者は5,539人

国税庁はこのほど、制度創設初年分である平成25年分の国外財産調書の提出状況について公表した。国外財産調書制度は、その年の12月31日において、納税者本人から合計額が5,000万円を超える国外財産の保有について申告を求める仕組みで、毎年3月15日に提出するもの。1年目の調書の総数は5,539件（5月13日までの処理を含む）で、国外財産の価額の総合計額は約2兆5,142億円だった。

提出件数、価額ともに東京局、大阪局、名古屋局の順に多く、この3局で提出件数については88%、価額の総合計額については94%を占めた。

### 財産の種類別は有価証券が6割超

総提出件数5,539件のうち局別の内訳は、東京局が3,755件、大阪局が638件、名古屋局が457件、関東信越局が263件、広島局が92件、福岡局が81件、仙台局が71件と続いた。総財産額約2兆5,142億円のうち、東京局が約2兆989億円、大阪局が約1,793億円、名古屋局が約931億円、その他9局が約1,429億円だった。財産の種類別総額は有価証券が1兆5,603億円で、全体の62.1%を占めた（次表参照）。

（表）財産の種類別総額

財産の種類	総額（億円）	構成比（%）
有価証券	15,603	62.1
預貯金	3,770	15.0
建物	1,852	7.4
土地	821	3.3
貸付金	699	2.8
上記以外の財産	2,396	9.5
合計	25,142	100.0

国外財産調書は、納税者が自主的に提出することを前提としているため、国税庁では、パンフレットやFAQ等の事前周知策、未提出が見

込まれる者や記載不備の者に対する法定監査や行政指導等により、適切に対応する方針だ。今回の提出を受け、次回の提出時期までにFAQの追加更新等も検討する。

### 27年以降未提出者には罰則規定

納税者からの自主的な提出を促す観点から、国税庁は国外財産調書の提出についてインセンティブ措置等を設けている。

国外財産調書を提出期限までに提出した場合には、調書に記載がある財産において、申告漏れが生じた場合でも、その申告漏れに係る部分の過少申告加算税が5%減額され、調書に記載がない財産に関する申告漏れが生じた場合、その申告漏れに係る部分の過少申告加算税が、5%加重される（国外送金等調書法6）。

また、平成27年1月1日以後、国外財産調書に偽りの記載をした場合、正当な理由がなく提出期限内に国外財産調書を提出しなかった場合は、1年以下の懲役又は50万円以下の罰金に処される（国外送金等調書法10）。

国外財産の額が5,000万円前後の場合は、国外財産に関し、より一層の価額管理が必要だ。

# 同族会社等の行為又は計算の否認の規定 (法132) の適否についての判決の概要

～東京地判平成26年5月9日：法人税更正処分取消請求事件～

秋元 秀仁

## はじめに

本稿は、内国法人（原告）がその有する株式をその発行会社に対し譲渡する取引（発行会社においては自己株式の取得取引）に伴って生じた多額の譲渡損失額（約4,000億円）を当該内国法人（原告）の所得金額の計算上、損金の額に算入したことに対し、課税庁（国：被告）が法人税法第132条（同族会社等の行為又は計算の否認）の規定に基づき、これを否認し、行った法人税の更正処分等の適法性が争われた租税事件の概要である。

東京地方裁判所（一審）における審理の結果、課税庁（被告）の行った更正処分等は違法であり、取り消されるべきである旨の判断がなされたが、課税庁はこれを不服として控訴している。

本稿は、現在、係争中の事件であることに鑑み、その記述は①事件の概要、②争点事項、③判示事項及び④当事者の主張の要旨を中心に述べさせていただき、末尾記載の⑤コメントについては、極力最低限のものとさせていただくとともに、文中、意見にわたる事柄については、個人的な見解に基づくものであることとあらかじめお断りさせていただく。

## 1

### 事件の概要

- (1) 原告（A社：有限会社）は、米国法人I社（以下「米国I社」という。）の子会社である米国法人W社（以下「米国W社」という。）が保有していた内国法人I社（以下「日本I社」という。）の発行済株式（以下「本件株式」という。）のすべて（153万株）を平成14年4月に約2兆円で購入（以下「本件株式購入」という。）した後、原告（A社）の平成14年12月期、平成15年12月期及び平成17年12月期（以下「本件各譲渡事業年度」という。）において、その取得した本件株式

## ショウ・ウインドウ

## 特定調停と特定調停スキーム

金融円滑化法終了後の対応として「特定調停スキーム」が策定されている (No.3320)。「特定調停」自体は従来からある私的整理の一種だが、「特定調停スキーム」により債権放棄を行った場合、原則として、債権放棄により供与した経済的利益は「寄附金」にならないという違いがある。

法人税法上、債権放棄により供与した経済的利益が「寄附金」に該当せず損金に算入されるためには「相当な理由」が必要となるが、その有無は次の点等を総合的に検討することになる。①債権放棄等を行うことの相当性、②債権放棄等の額が合理的であること、③再建管理が行われること、④債権放棄等をする者の範囲が相当であること、⑤債権放棄等の額について各債権者の負担割合が合理的であること (法基通9-4-2 (注))。

この点、「特定調停」については、特定調停法により、調停条項が「特定債務者の経済的再生に資するとの観点から、公正かつ妥当で経済的合理性を有する内容」でなければならないとされており、ここでいう「経済的合理性」と、同通達にお

ける「相当な理由」とは、大部分が一致すると考えられる。従って、ほとんどのケースでは、債権放棄により供与した経済的利益は寄附金としないと考えられるが、国税庁の質疑応答事例「特定調停の『経済的合理性』と法人税基本通達の『相当な理由』との関係」では、両者が「一致しない場合もあり得る」とされている。これは、他の私的整理と異なり、「特定調停」には、これを行う場合の詳細な手順等を定めたものがなく、税法上の要件に該当しないケースも想定されるからだ。

一方、「特定調停スキーム」では、税法上の要件を踏まえてスキーム等が組まれている。従って、利用の手引き (金融円滑化法終了への対応策としての特定調停スキーム利用の手引き) に示された手順等に従い策定された再建計画により債権放棄が行われた場合には、税務上の要件を全て満たし、原則として、債権放棄により供与した経済的利益は「寄附金」にならないことになる。



26年度改正により、26年4月1日以後に金銭債権を譲渡した場合は、課税売上割合の算定上、その譲渡対価の5%相当額を資産の譲渡等の対価として分母に算入することとされた。従前、譲渡対価の全額が分母に算入されていたため、改正後は分母に算入する金額が少なくなり、課税売上割合が増加して仕入控除税額が増えることになる。

ただし、従前から、資産の譲渡等の対価として取得した金銭債権、例えば売掛債権はここでいう金銭債権の譲渡の範囲から除かれており、この点は改正後も同様で、売掛債権の譲渡対価についてはその全額が分母に算入されないことになる。

課税売上割合は「課税資産の譲渡等の対価の額 / 資産の譲渡等の対価の額」で算定される。資産の譲渡等には、消費税法上非課税とされる資産の譲渡等も含まれるため、金銭債権の譲渡対価もこの

分母に算入される。金銭債権とは、「貸付金、預金、売掛金その他の金銭債権」とされており (消令9④四)、金銭債権の譲渡に該当するDES (デット・エクイティ・スワップ) や、自動車リサイ



## 金銭債権の譲渡と課税売上割合

クル預託金なども含まれる (No.3315, 3316)。

一方で、「資産の譲渡等を行った者が当該資産の譲渡等の対価として取得したもの」はここでいう金銭債権から除かれている (消令48⑤)。そのため、取引の対価として取得した金銭債権を譲渡した場合、課税売上割合の算定上、その譲渡対価の全額が分母に算入されないことになる。取引の対価として取得した金銭債権は、既に売上げに計上されており、第三者に譲渡した際に再度売上げに計上すると、二重計上になってしまうためだ。

例えば、A社が商品を掛けて販売した際の売掛金をファクタリングやサービサーといった債権回収業者に譲渡した場合、売掛債権は既にA社の売上げに計上されているため、譲渡対価の全額が課税売上割合の算定上、分母に算入されない。

一方、業者が買い取った売掛債権を第三者に譲渡した場合、譲渡対価を売上げに計上しても、その業者にとっては売上げの二重計上にならないため、譲渡対価の5%相当額を分母に算入する。

## ショウ・ウインドウ