

論壇

売電事業における事業的規模の判定

—不動産所得との比較論



北村英寿 【麻 布】

1. はじめに

平成24年7月1日より、電気事業者による再生可能エネルギー電気の調達に関する特別措置法に基づく「再生可能エネルギーの固定価格買取制度」がスタートしている。

当該買取制度は、再生可能エネルギーを普及させることを目的としており、再生可能エネルギーで発電された電気を、その地域の電力会社が一定期間及び一定価格で買い取ることを国が保障する制度である。

税制上も当該買取制度を後押しする目的でいくつもの優遇措置を設けており、所得税においては租税特別措置法第10条の2の2において特別償却や税額控除が可能となっている。

ところで、個人が当該買取制度により売電事業を開始した際に、上記特別償却等により当該売電事業を開始した最初の年は大幅な赤字になることが予想される。

2. 事業所得における事業的規模

所得税法は、事業所得について、「農業、漁業(中略)、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得」と定め(所法27)、これを受けた政令は、「対価を得て継続的に行う事業」が事業所得に該当すると定めている(所令63)。

一方、雑所得については「対価を得て継続的に行う事業」が事業所得に該当すると定めている(所令63)。

該当するか否か、具体的に「対価を得て継続的に行う事業」に該当するか否かを検討する必要がある。

この場合において、売電事業の事業的規模の判断基準はどこにあるのか必ずしも明確でなく、特に、後述する国税庁公式見解のようなケースであれば所得区分の判断に迷うことは少ないと思われるが、売電事業の中には山間地域において大規模に太陽光発電設備を設置し、当該設備と土地をセツトで区画販売する業者もあり、このような区画を購入して売電事業を開始した個人についての事業的規模の判断基準は明らかにされていない。

ゆえに、売電事業における事業的規模の判断基準を、不動産所得との比較において、以下、検討する。

3. 不動産所得における事業的規模

次に不動産所得であるが、所得税法は、不動産所得について、「不動産、不動産の上に存する権利(中略)の貸付け(括弧略)による所得(事業所得又は譲渡所得に該当するものを除く。)」と定め(所法26)、「事業的規模であるか否かを問わず、不動産の貸付けであれば事業所得又は譲渡所得に該当するものを除き不動産所得に該当する」としている。

この場合において、前述のとおり所得税法において「事業」の定義を直接的に客観性の有無が問われなければならない。この観点からは、当然にその取引の種類、取引における自己の役割、取引のための人的・物的設備の有無、資金の調達方法、取引に費やした精神的・肉体的労力の程度、その者の職業・社会的地位などの諸点が、検討されなければならない」と判示した下級審⁴の判断を支持している。

また、福岡高裁昭和54年7月17日判決は、「事業」とは、社会通念に照らして事業と認められるもの、すなわち個人の危険と計算において独立的に継続して営まれる、かつ事業としての社会的客観性を有するものとして解すべきである」としている。

この点につき最高裁昭和53年10月31日判決は、「対価を得て継続的に行う事業」に該当するか否かは、結局、一般社会通念に照らしてきめるほかないと思われるが、その判断に際しては、営利性・有償性の有無、継続性・反復性の有無のほか事業としての社会的客観性を有するものとして解すべきである」としている。

として困難を伴うため、その判断の一助とすべく通達を発遣し、「建物の貸付けが不動産所得を生ずべき事業として行われているかどうかは、社会通念上事業と称するに至る程度の規模で建物の貸付けを行っているかどうかにより判定すべきであるが、次に掲げる事実のいずれか一に該当する場合は(中略)には、特に反証がない限り、事業として行われているものとする」としている(所基通26-19)。

4. 固定価格買取制度に基づく売電事業における所得区分

国税庁は、公式サイトにおける質疑応答事例の中で、固定価格買取制度に基づく売電事業における所得区分の公式見解を明らかにしている。これは、当該サイトによると概要は次のとおりである。尚、いかなる場合が事業的規模に該当するかの公式見解は明らかにしていない。

- ・給与所得者である個人が自宅に設置した太陽光発電設備による余剰電力の売却収入……事業として行われている
- ・賃貸アパートに設置した太陽光発電設備による余剰電力の売却収入(全量売電の場合も同様)
- ……不動産所得(全量売電の場合はそれが事業として行われている場合を除き雑所得)

5. 固定価格買取制度に基づく売電事業における事業的規模の判定

固定価格買取制度に基づく売電事業の特徴は、初期投資として太陽光発電設備等を設置し、一定の設備認定及び電力会社との接続契約を済ませて電力供給が開始した後は、原則として安定的・固定的に売電収入を得ることができるとある。

この点、物件購入及び入居契約後はそれほど労力を要しない不動産賃貸業と、状況が類似する点が多いとあるが、次に掲げる事実のいずれか一に該当する場合は(中略)には、特に反証がない限り、事業として行われているものとする」としている(所基通26-19)。

また、どちらの事業も設備の維持管理を必要とするが、これらは管理会社に委託することが一般的である。その他、営利性・有償性や継続性・反復性、社会的客観性や人的・物的設備、そして資金の調達方法についての差異は両者にそれほど無いように思われる。

客観性や人的・物的設備、そして資金の調達方法についての差異は両者にそれほど無いように思われる。一方、取引に費やした精神的、肉体的労力の程度については、ある程度の差異が認められ、すなわち、売電事業はいったん電力供給が開始してしまえば現行の買取制度においては20年間にわたり契約が維持されるが、不動産賃貸業は数年で契約が終了し、その後更新するか新たな入居者を募集するということが繰り返されるのが一般的である。

もともと、不動産賃貸業における契約年数を長期にするのは当事者の自由であり、売電事業は制度設計として20年契約になっているだけのことであるため、この点についても両者に差異は無いと解釈する余地が

固定価格買取制度は、20年間にわたり電力買取を国が保障していること、税制上の特別償却と損益通算を適用することで事業開始初期段階は大幅な減税効果が期待できることから、安全確実な資産運用であると注目が集まっている。

6. 最後に

無いわけではない。そうすると、状況が類似する両者の一方である不動産賃貸業については、その事業的規模の判定について5棟10室基準という明確な基準を用意しているのだから、売電事業についても何らかの明確な基準を用意することが、税務行政の円滑化と納税者の法的安定性及び予測可能性に資するものであると思われる。

- 1 再生可能エネルギーは日本の電力の約10%であり、その大半は大規模ダムを含む水力発電で、買取の対象となる再生可能エネルギーはわずか1.4%しかないのが現状である(政府広報オンライン、http://www.gov-online.go.jp/article/article/201110/4.html、平成26年1月11日アクセス)
- 2 金子宏「租税法」210頁(弘文堂、第18版、平成25年)
- 3 最高裁昭和53年10月31日判決訟月25巻3号889頁
- 4 大阪地裁昭和49年2月6日判決行集26巻3号445頁
- 5 福岡高裁昭和54年7月17日判決訟月25巻11号2888頁、税資106号14頁。同様の判示をしたものに最高裁昭和56年4月24日判決民集35巻3号672頁がある。
- 6 国税庁サイト質疑応答事例 http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeih-ok-kaisshaku/shisugai/shotoku/02/44.htm、平成26年1月12日アクセス
- 7 全量売電についての言及はないが、全量売電の場合も事業として行われている場合を除き雑所得に該当すると思われる。

どうかにより判定すべきであるが、次に掲げる事実のいずれか一に該当する場合は(中略)には、特に反証がない限り、事業として行われているものとする」としている(所基通26-19)。