

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

社債利子の源泉徴収を巡る判決 —特定民間国外債と実質所得者の判断—



草間 典子〔足立〕

はじめに

今回は、法人が社債利子の支払い時に源泉徴収を行っていなかったところ、課税庁よりこれら利子について源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税賦課決定処分を受けた事例をご紹介します。

I. 利子受領者確認書の期限後提出による特定民間国外債利子の非課税の適用

令2.12.1東京地裁
(棄却、控訴) Z270-13488
令3.9.30東京高裁
(棄却、上告及び上告受理申立て)
Z888-2429
令4.5.26最高裁
(上告棄却・上告不受理)
TAINS未収録

<事案の概要>

この事案は、B信託銀行がアメリカで発行した額面総額8億5000万米ドルの社債について、B信託銀行を平成24年4月に合併したA信託銀行が平成25年4月から平成27年4月までの間に利子を支払ったところ、課税庁がこれら利子のうち、非居住者又は外国法人等に対して支払ったものについて、源泉所得税等の納税告知処分等を行ったものです。

裁判では、特定民間国外債の利子に係る源泉所得税等につき、利子受領者確認書を租税特別措置法施行令(以下「措置法施行令」という)に定める期日までに納税地の所轄税務署長に提出することが、租税特別措置法(以下「措置法」という)6条7項の非課税規定の適用を受ける要件となるかが争点となりました。

<東京高裁の判断>

東京高裁は、次のように判断し、A信託銀行の控訴を棄却しています。裁判では、措置法施行令において利子受領者確認書の提出期限を定めたことは、委任の範囲を逸脱するか否かも争われましたが、東京高裁は、技術的細目的事項として定められたものであって、委任の範囲を逸脱するものではな

いとしています。

*なお、条文は、係争当時のものです。

1 立法趣旨について

①措置法6条は、平成10年4月1日以後に発行された民間国外債について、非居住者等に対して支払う利子については、本人確認手がとられた場合には、原則として所得税を非課税にすること等を定めたものである。

平成10年4月1日から施行された新しい外国為替及び外国貿易法により、居住者や内国法人が国外に証券口座を自由に開設し、その口座を通じて自由に外国の債券や株式等に投資できるようになったことから、平成10年度の税制改正において制度が改められた。すなわち、利子の受領者が非課税制度の対象である非居住者等である場合には、非居住者等であることを確認するための本人確認制度を導入し、所轄税務署長においてこの本人確認を行った上で非課税措置を適用することとされたものである。

②措置法6条4項は、非課税措置の適用に当たり、非居住者等であること(実質要件)に加えて、これを所轄税務署長において確認する手続(非居住者確認手続)を課す趣旨から、非課税適用申告書の提出を必要としたものであるところ、非課税適用申告書又は利子受領者確認書の所轄税務署長に対する提出が非課税措置の適用のための手続要件であることは明らかである。

2 提出期限について

①措置法6条4項は、非課税適用申告書の所轄税務署長への提出期限を利子の支払の時である旨規定する。

②措置法6条6項及び7項においても、その適用要件として、一定の合理的期間内に非課税適用申告書又は利子受領者確認書が提出されるべきことが当然に予定されているというべきであり、その具体的な期間については、租税法関係を確定させて同条を安定的に施行するとともに徴税の適正を図り、現実の市場慣行に沿った制度とすることとして、その具体的な期間の設定を措置法施行令に委ねたものと解される。

③措置法6条7項及び13項は、利子受領者確認書の提出期限を非課税措置の適用要件とすることを当然に予定し、措置法施行令3条の2の2第27項において、利子受領者確認書を、当該利子受領者確認書に係る利子の支払をした日の属する月の翌末日までに所轄税務署長に提出しなければならない旨規定することを許容していると解されるのである。

II. 社債利子の実質所得者の判断

令4.2.1東京地裁
(認容、確定) Z888-2457

<事案の概要>

外国法人A社の東京支店がロンドン本店との間で本支店間融資取引により資金調達していたところ、英国の税法上日本の課税額の外国税額控除を十分に受けられない年が継続していました。そこで、本支店間融資取引の経済的実質を変えずに外国税額控除の繰り越された部分を活用できるよう資金調達の手法が検討され、その結果、東京支店がロンドン本店に対し社債を発行し、ロンドン本店はその社債を外国法人でA社の完全子会社であるB社に、B社は日本のC社に社債を譲渡しました。この事案は、課税庁が社債利子の収益を実質的に享受している者はB社であるとして、A社に対し源泉所得税の納税告知処分等を行ったものです。

<東京地裁の判断>

東京地裁は、次のとおり利子の実質所得者をロンドン本店と判断し、処分を全て取り消しました。

①所得税法12条の趣旨は、課税物件の法律上(私法上)の帰属につき、その形式と実質が相違している場合には、実質に即して帰属を判断すべきとするものと解され、本件の課税物件である利子の実質所得者を判断するに当たっては、本件利子に係る経済的損益の帰属先のほか、資金調達取引全体の仕組み、資金調達取引に至る経緯あるいは関係者の認識、資金調達取引の実施状況など諸般の事情を総合的に考慮すべきものと解される。

②本件資金調達取引においては、利子に係る収益を含む社債等に関する経済的損益につき、法的な権利義務関係を通じて、最終的にロンドン本店に帰属するという仕組みを採用していることのほか、本件社債等に係る損益を全てロンドン本店に帰属させることが資金調達取引を実施する不可欠の要素であることは、資金調達取引を行う関係者間における一貫した共通認識であった、資金調達取引の実際の実施状況もこれに沿う形で行われているものである。かかる本件利子の経済的損益の帰属先も含めた資金調達取引の仕組み、資金調達取引に至る経緯あるいは関係者の認識、資金調達取引の実施状況に鑑みれば、本件利子に係る収益については、実質的にロンドン本店が支配するものであり、C社あるいはB社が当該収益を支配するものではないというのが、資金調達取引の関係者間の真実の法律関係であると認めるのが相当であり、ロンドン本店が本件利子の実質所得者であるというべきである。

③被告は、資産性所得である利子所得については、その元となる資産の帰属をもってその利子の帰属をも判定すべき旨を主張するようであるが、かかる主張は、資産ではなく所得の帰属を問題とする所得税法12条の文言と整合しないことのほか、たとえ利子所得が資産性所得であるとしても、当該資産に係る権利と利子に係る権利とは同一のものではなく、両者の帰属が分離し得ることに鑑みると、元となる資産の帰属は利子の帰属を判断する事情の一つにすぎないというべきであり、被告の上記主張は採用することができない。

おわりに

TAINSで検索される場合は、〔細かい条件を指定して検索〕⇒〔TAINSキーワード〕欄に、「源泉徴収義務」「社債利子」と入力ください。

TAINSの入会については、ホームページ上にあるお問い合わせフォームもしくはメール〈info@tains.or.jp〉にてお問い合わせください。

会計事務所の
システムなら

MJS

ミロク情報サービス

特長1 会計事務所向けERPで、顧問先情報の一元管理を実現。会計事務所の機動力を強化。

特長2 各種システムの連携で顧問先の早期決算を実現。自計化も支援。

特長3 全国対応!安心して導入・運用できる環境や業務効率化の実現をワンストップで提供。



MJS 株式会社ミロク情報サービス

MJS 会計事務所向け

検索

