

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 過少資本税制の適用を巡る裁判事例

内国法人である原告に対して164億円の貸付を行った非居住者が「国外支配株主等」に該当し、過小資本税制が適用されるか否かを巡り争われた事件について、東京地方裁判所は2020年9月3日、原告の請求を棄却し、過小資本税制の適用により支払利子のうち約14.6億円が損金不算入になるという判決¹を下しました（平成30年（行ウ）第171号）。これを受けて原告側が控訴していましたが、東京高等裁判所は2021年7月7日、概ね一審の内容を是認し控訴を棄却しました。

1. 事件の概要

本件の原告は、有価証券の保有、運用及び投資、企業経営及び財務コンサルティングなどを目的とした内国法人X社です。X社は2011年6月30日～同年7月4日までの間に、Y氏から、事業活動資金として年利14.5%で164億円の借入れを行い、これに対する支払利子を損金の額に算入して法人税の確定を行いました。Y氏は2011年7月5日以降シンガポールに住所地を移転し非居住者となっていたため、渋谷税務署長は、X社は事業活動資金の大部分をM氏から調達しており、よってY氏はX社の事業方針の全部又は一部を実質的に決定できる関係（事業方針決定関係）にあるものとして、「国外支配株主等」に該当すると指摘しました。そして過小資本税制の適用により、支払利息の大部分である14.6億円は損金の額に算入できないとして、法人税の更正処分等を行いました。

本件は、X社が、Y氏は「国外支配株主等」に該当せず、本件処分は違法であるとして、処分の取り消しを求めて争った事例です。

以下では、本件で争点となった「事業方針決定関係」と「非居住者からの借入金」について、ポイントを記載します。

2. 「事業方針決定関係」の該当性

本件では、租税特別措置法施行令39条の13第11項3号（平成24年政令第105号による改正前のもの。以下同じ）にいう「当該非居住者等が当該内国法人の事業の方針の全部又は一部につき実質的に決定できる関係」（事業方針決定関係）があるかどうか争点となりました。この点、一審では下記①～④の理由などを挙げて、Y氏が実質的にX社を支配しており、Y氏とX社との間には事業方針決定関係があったと認められるため、Y氏は、租税特別措置法66条の5第4項1号（平成24年政令第105号による改正前のもの。以下同じ）に規定する、X社の「国外支配株主等」に該当するものとして、過小資本税制が適用されると判断しました。

- ①Y氏からの借入金が、X社の総資産額の約60%～75%と相当部分を占めていたこと
- ②借入金の使途はY氏の事前承認が必要とされていたこと
- ③本件借入れに関連して行われたX社の租税負担の軽減を図るための一連の行為はY氏が主導していたこと
- ④X社の投資事業、株式取引事業の運営、X社の役員人事当の重要事項の決定についても、Y氏が重要な影響力を行使していたこと

3. 「非居住者等からの借入金」の該当性

また本件では、非居住者からの借入金について、どの時点で判断をすべきかという事も示されました。X社は、本件借入れが実行された時点である2011年6月30日～7月4日（Y氏の出国は7月5日）までは、Y氏は非居住者ではなかったことから、本件借入れに係る支払利子は国外支配株主等に支払う負債の利子等に該当しないと主張していましたが、これに対して一審では、「借入れ（貸付け）

¹ 判例時報2473号18頁

の実行時とは、貸主と借主との消費貸借関係という継続的な契約関係の始点であり、その関係は借入金完済されるまで存続し、借入れの利子も、かかる消費貸借関係が存続する間、継続的に発生するものである」と指摘し、過小資本税制の制度趣旨などに照らしても、「貸付の実行時において貸主が非居住者であることを要しないものと解するのが相当」として、X社の主張を退けています。また二審では、一審とは異なる表現でX社の主張を退けています。すなわち、租税特別措置法66条の5第1項において「国外支配株主等に～負債の利子等を支払う場合において」と規定していることから、国外支払株主等に該当するかどうかは利子等の支払時を基準として決定されるとし、よって本件借入れの実行時点ではY氏は居住者であったものの、X社が利子を支払った期間においては非居住者であったことから、X社は非居住者等からの借入れにより事業活動資金を調達していたと認定した。

お見逃しなく！

本件は、過小資本税制の適用の是非が争われた初めての事件となります。「国外支配株主等」の判定において、貸付の実行時に貸主が非居住者であることを要しないと判断したことは、本件のポイントの一つと考えられます。なお敗訴したX社は現在最高裁に上告及び受理申し立てを行っており、今後の行方も注目されます。