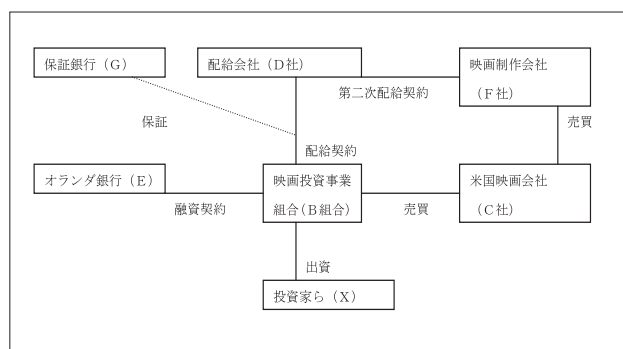


事案の概要



不動産業を営む法人Xは、平成元年、A社から、次のような取引を持ちかけられた。すなわち、日本の投資家を集めて、民法上の組合であるB組合を結成する。B組合は、各組合員の自己資金及び組合がE銀行から借り入れた借入金を原資として、外国の映画会社であるC社から映画を購入し、D社との間で映画の配給契約を締結し、D社が配給会社を使って全世界に映画を配給する。組合員は、D社との配給契約に基づきB組合が受け取る利益と、映画の減価償却費を損金処理することによる法人税の負担軽減を図れる、という取引である。つまり、組合員は、税法上、当該映画を固定資産として扱い、耐用年数が2年であり、減価償却を短期間で行なえることを利用し、黒字が出る事業年度において減価償却の損金算入を行なうことができる。これに対し、組合は、D社との間で配給契約を締結し、

当該映画の広範な権利をD社に移転し、D社は、さらに映画制作会社であるF社との間で第二次配給契約を締結し、映画配給権をF社に移転する。映画の興行等は、F社のもとで行なうこととなる。また、D社がB組合に対して負担する金員の支払については、G銀行が保証している。したがって、組合員は、映画の興行等について関与することはできないが、E銀行への返済金と同額がD社からB組合に最低限支払うものとなっており、これはG銀行が保証していることから、実質的に、組合員がE銀行への借入金について返済の責任を負うことがなくなる。

Xは、上記取引に参加することとし、B組合に約1億3000万円を出資し、昭和63年から平成4年までの4事業年度の法人税等の確定申告にあたり、本件映画のうち、自己の出資持分相当額（19分の1）に応じた金額（約4億円）を器具備品勘定に計上し、耐用年数を2年として減価償却費を損金に算入した。

所轄税務署長は、Xが計上した減価償却費の損金算入を認めず、各事業年度の法人税等について、更正及び過少申告加算税賦課決定をした。Xは、この処分を違法として争った。

主な争点

本件では、契約上、B組合が映画の所有権を取得す

るのであり、税法上、組合契約に基づいて行なった事業から生ずる利益・損失は各組合員に直接帰属することから、組合員において映画の減価償却費を損金算入することができるように考えられる。しかし、課税庁は、これを否認しており、その根拠は何かが問題となった。

(原審 大阪高判平成12年1月18日)

Xの出資金は、実質的には、B組合を通じてF社に対し融資を行なったものであり、B組合ないし組合員Xは、本件取引により映画に関する所有権等を真実に取得したものではないことから、Xは本件映画をB組合の減価償却資産にあたるとしてその減価償却費を損金算入したことは相当ではない、としてXの請求を棄却した。X上告。

判決要旨

●最判平成18年1月24日

B組合は、「本件売買契約により本件映画に関する所有権その他の権利を取得したとしても」、本件売買契約と同じ日付で契約されたB組合とD社との間の配給契約により、本件映画に関する権利のほとんどはD社に移転しているのであって、「実質的には、本件映画の使用収益権限及び処分権限を失っているというべきである」。このことに、B組合は、「本件映画の購入資金の約4分の3を占める本件借入金の返済について実質的な危険を負担しない地位にあり」、B組合に「出資した組合員は本件映画の配給事業自体がもたらす収益についてその出資額に相應する関心を抱いていたとはうかがわれないことを併せて考慮すれば、本件映画は、本件

組合の事業において収益を生む源泉であるとみることとはできないから、法人税法（平成13年法律第6号による改正前のもの）31条1項にいう減価償却資産にあたるとは認められない。」

コメント

本件において、課税庁は、当事者の契約内容を合理的に解釈すると、本件契約は、偽装行為であり、実質的には、映画の所有権を真に取得したものではないと解釈すべきであると主張し、原審も、複数の当事者・契約からなる本件取引の全体を観察して実質から事実関係を認定する方法を採用し、課税庁と同様の判断をした。しかし、事実認定によって課税関係が異なってしまう可能性もあり、判断基準が不明確である点に問題があった。本判決は、事実認定に基づき私法上の法律関係を否認する実質主義を採用せず、法人税法の解釈という視点から、本件のような取引において、映画は減価償却資産にあたらないと判断したものである。

なお、法人税法施行令13条柱書参照。

<参考文献>

- 判例タイムズ1208号82頁
- 金子宏・租税法第11版131頁以下
- ハツ尾順一・租税回避の事例研究
- 岩倉正和・最新租税基本判例80 税研第106号54頁以下

(税務特別委員会副委員長 池田 里江)