



## 国税不服審判所について

広報委員会編集

前回に引き続き、「国税不服審判所」の審査請求に対する裁決事例をご紹介します。

### 《事例1》

中国の子会社に仕入れの値増し金を送金…資金不足を補う資金供与で寄附金に該当

請求人が中国の子会社への送金額を商品仕入勘定等に計上して損金の額に算入したことについて原処分庁が、送金額は子会社に対する貸付金であるから損金の額に算入することはできないなどとして更正処分等を行った。これに対して請求人は、送金額は仕入れに係る値増し金であるとして処分の一部取り消しを求めたが、国税不服審判所は、送金額が子会社の資金不足を補うための資金供与としての寄附金に該当し、その金額が損金額に算入できないとして請求人の主張を退けた。

### 事実関係

鍛鋼製バルブなどを製造している法人である請求人は、中国の子会社A社が製造した製品を仕入れる取引と、A社が中国国内で販売する製品を製造するための材料等を有償で支給する取引があった。

A社は材料等の高騰により経営上・資金繰り上の圧迫があることから双方協議を行い、A社との間で請求人が製品を仕入れた取引に関し2000万円の値増しで合意し、「値増し合意書」を作成した。

また、請求人はA社との間で、請求人を貸手、A社を借手として「金銭消費貸借契約書」を作成。請求人は、請求人名義の口座からA社名義の口座（中国）に送金し、請求人は送金額を商品仕入勘定に計上した。

争点は、本件の仕入計上額は、損金の額に算入されないか否か。

### 原処分庁の主張

請求人の中国の子会社への送金は、請求人と子会社との間の金銭消費貸借契約に基づく貸付金であり、損金の額に算入されない。

### 請求人の主張

送金に係る金員は、子会社からの仕入れに係る値増し金であって損金の額に算入される。金銭消費貸借契約書を作成したのは、値増し合意書による送金が外貨管理局により不許可とされたため、送金許可を得るための形式を整えたにすぎず、貸付けの実態はない。

### 審判所の判断

請求人および子会社が金銭消費貸借契約書を作成したことは、請求人が中国の外貨管理局の許可を得て子会社に必要な資金を送金するために、金銭消費貸借契約の形式を採用したに過ぎないと認められ、請求人と子会社との間に金銭消費貸借契約に基づく貸付けがあったと認めることはで

きない。一方、作成された値増しに係る合意書および覚書に記載された値増し金の算定根拠によれば、送金は、子会社の為替差損、諸経費の増加、裁判費用、建物の補修費及び赤字補填のために行われたとみるのが相当。親会社である請求人が、資金不足に陥った子会社に対し、金銭の贈与（金銭贈与）を行ったものと認めるのが相当であり、金銭贈与がなければ子会社が倒産する状況にあったとは認められないから、金銭贈与が子会社の倒産を防止するなどのためにやむを得ず行われたといえず、また、合理的な再建計画に基づくものであるなど、金銭贈与をしたことについて、相当な理由があるとは認められないから、金銭贈与の額は、租税特別措置法第66条の4第3項の寄附金の額に該当し、その金額が損金の額に算入されない。（平成25年7月5日裁決）

#### 租税特別措置法第66条の4（国外関連者との取引に係る課税の特例）第3項

法人が各事業年度において支出した寄附金の額のうち当該法人に係る国外関連者に対するものは、当該法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

#### 《事例2》

##### 自主修正申告書でも過少申告加算税を賦課…あくまで国外財産調書の提出を基軸

請求人が、所得税等について国外財産に関する所得の申告漏れ等があったとして自主的に修正申告書を提出した後に国外財産調書を提出したところ、原処分庁が、「内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（国送法）第6条<国外財産に係る過少申告加算税又は無申告加算税の特例>第2項」の規定を根拠に、加重措置を適用した過少申告加算税の賦課決定処分をした。

しかし、請求人は自主的に修正申告書を提出した場合には過少申告加算税は課されないなどとして、同処分の全部の取消しを求めた。これに対し、国税不服審判所は自主的な修正申告書についても国送法第6条第2項の規定は適用されるとして、請求人の主張を棄却した。

#### 事実関係

請求人は、平成26年分所得税等の確定申告書を期限内に原処分庁に提出した。その後、8月末に同年分所得税等について、H国で生じた預金利子および株式貸付料の申告漏れ等を理由に、自主的に修正申告書を提出（国税通則法（通則法）第65条<過少申告加算税>第5項該当）。その半月後、修正申告書の提出の基となった国外財産の国外財産調書を提出した。

これに対し原処分庁は、国送法第6条第2項を根拠に、加重措置を適用した過少申告加算税の賦課決定処分をし、請求人はこれを不服として審査請求をした。

争点は、通則法第65条第5項の適用がある修正申告書の提出により、過少申告加算税（加重措置）は課されるか否か。

#### 原処分庁の主張

国送法第6条第2項は、加重措置の適用において「通則法第65条…の規定の適用がある場合」と規定しており、同条の特定の項の適用がある場合に限定した規定とはなっていないことから、同条第5項の規定の適用がある場合も含まれる。したがって、通則法第65条第5項の規定の適用がある修正申告書についても加重措置は適用される。

#### 請求人の主張

国送法第6条第2項の規定は、通則法第65条第5項の規定が適用される請求人の修正申告書には適用されない。

## 審判所の判断

国外財産調書制度の軽減加重措置は、同調書の適正な提出の確保を目的に、提出のインセンティブとして設けられた措置で、あくまで同調書の提出を基軸とする。

国送法第6条第2項は、通則法第65条の規定の適用がある場合に過少申告加算税を加重する旨規定しており、同条第5項の規定の適用がある場合を除く旨規定しているものではない上、同項の規定の適用がある修正申告書にも国送法第6条第2項の適用があると解することは、同条第1項及び第2項の規定の趣旨とも整合する。したがって、国送法第6条第2項の規定は、通則法第65条第5項の規定の適用がある修正申告書にも適用されると解するのが相当であり、本件修正申告書についても、国送法第6条第2項の規定は適用される。(平成29年9月1日裁決)

## 《事例3》

通常と異なる処理で「事実を偽装」に該当…役務提供の完了前に請求書の発行を受ける

(翌期の経費を当期の経費に計上)

翌期の経費として計上すべき修繕工事等の費用や備品の購入費用を当期の経費として計上したことが事実を偽装したものに当たるとして、原処分庁が重加算税の賦課決定処分を行ったのに対し、請求人が単なる経理処理の誤りで偽装の事実はないと主張して、その取り消しを求めていた事案で、国税不服審判所は役務の提供等の完了前に請求書の発行を受けるなど、通常と異なる処理を行った行為は、事実を偽装したものに当たるとして、請求人の主張を退ける裁決を下した。

## 事実関係

請求人は、A事業年度およびA課税期間の末日付で費用として経理処理した金額の一部について、税務調査でA事業年度の損金の額とA課税期間の課税仕入れの支払対価の額に算入できないとの指摘を受け、法人税と消費税等の修正申告をした。

その後、原処分庁が当該経理処理に偽装の事実があるとして重加算税の賦課決定処分をしたのに対し、請求人が偽装の事実はないとして、その全部の取り消しを求めていた。

争点は、請求人の行為が、国税通則法第68条(重加算税)1項に規定する「事実を偽装」したものと認められるか否か。

## 原処分庁の主張

請求人は、修繕工事等に係る役務の提供等がA事業年度およびA課税期間の末日までに完了していないにもかかわらず、取引相手先と通謀の上、本来であれば役務の提供等が完了した日以後の日付を記載すべき費用に係る請求書を、それ以前の日付を記載させて受領し、費用として経理処理した。

## 請求人の主張

請求書を役務の提供等の完了より先に受領し、代金を支払うことは広く一般に行われている。何らかの事実を偽装したものではない。また、A事業年度の損金の額およびA課税期間の課税仕入れに係る支払対価の額に算入したことは、単なる経理処理の誤りにすぎない。

## 審判所の判断

請求人の通常の手続きでは、修繕工事等や備品等の引渡しの完了後に請求書を受領しているにもかかわらず、本件では先に請求書の発行を受けるという通常の手続きと異なる処理がなされた。

請求人には、A事業年度に多額の保険金収入があったことを受け、損金の額や課税仕入れに係る支払対価の額に算入できないことを知りつつ、算入したと認められる。このため、その計算の基礎



となるべき事実を、故意にわい曲したものと認めることができ、そうである以上、請求人が主張するような単なる経理処理の誤りということとはできない。

請求人の行為は、68条1項に規定する事実を仮装したものと認められるので、本件賦課決定処分は適法である。  
(平成26年10月28日裁決)

#### 《事例4》

**業務委託手数料は請求人の給与に該当せず…業務委託基本契約に通謀虚偽表示は成立しない**

請求人が外国法人A社と雇用契約を締結し、同契約に基づく給与について請求人が所得税を申告し、また、同時期に、請求人が代表取締役を務める内国法人B社がA社と業務委託基本契約を締結し、同契約に基づく業務委託手数料についてB社の法人税等の申告をしていたところ、原処分庁が、A社からB社に支払われた業務委託手数料の全部を請求人の給与であると認定して、所得税の各更正処分等を行ったことに対して、請求人がその全部の取消しを求めた事案で、国税不服審判所は、原処分庁の主張には理由がないとして、各更正処分等の全部を取り消した。

#### 事実関係

請求人は平成15年11月に、主な事業目的をコンピュータシステムの開発や運用支援等としてB社を設立し、同社の代表取締役に就任。従業員を一人雇っていた。

A社とB社は16年4月、全世界共通システムの導入の補助業務などをB社に委託する業務委託基本契約を締結した。同契約の業務は、請求人のみが行っており、17年8月の再契約後は、A社の日本支社の副社長としての業務も開始。同契約は23年12月に終了した。

また、A社は、業務委託基本契約とは別に、17年9月に請求人を日本支社の副社長とする雇用契約を締結。A社の人事担当は、請求人の雇用契約について、内部システムにアクセスするためであり、便宜的なものであると述べている。同契約は、23年12月まで続いた。

なお、雇用契約に伴い、業務委託基本契約の報酬は減額されている。

#### 原処分庁の主張

業務委託基本契約は、A社とB社とが両者通じて虚偽の意思表示をしたものと認められ、通謀虚偽表示により無効であり、本来、請求人に支払われるべき給与の一部を業務委託基本契約に基づく報酬の支払という外観を作出してB社に支払ったものである。

#### 審判所の判断

請求人は雇用契約の前から副社長としての業務を開始しており、業務委託基本契約の合意内容は、B社が請求人に、A社の副社長としての業務を行わせ、A社がB社にその対価を支払うというものであり、B社がA社に請求人の労働力を提供することを債務とするものと認められる。実際、同契約に基づき、B社は、その債務を履行し、A社から業務委託手数料を受領している。

また、業務委託基本契約の前後で、B社から請求人に支払われた役員報酬の金額は増加しておらず、同契約の報酬相当額が、B社から請求人に支払われたとは認められない。

そして審判所の調査でも、業務委託基本契約が通謀虚偽表示により仮装されたものであることを基礎づける証拠は見当たらず、原処分庁からも提出されていない。

したがって、業務委託基本契約に基づく業務委託手数料は、請求人の給与には当たらず、B社に帰属する。  
(平成26年7月1日裁決)