

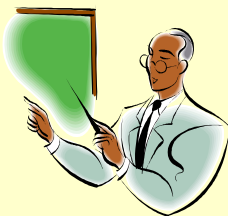
セール・アンド・リースバック取引

Q 当社（X社）は、一昨年に当社所有の機械設備一式を一新し、現在も工場で使用していますが、この度、資金調達を図りつつ、継続使用も可能ということで、当該設備一式について、A社に一旦譲渡し、改めてA社から賃貸を受ける取引（いわゆるセール・アンド・リースバック取引）を行うことを検討しています。

上記のようなセール・アンド・リースバック取引を行った場合の税務処理に関して、何か気を付けておくべき点はあるでしょうか。

A ご質問のケースにおいては、一連の取引（A社への売買及びA社からの賃借）が、法人税法64条の2第2項の「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」に該当する可能性があり、この場合、貴社（X社）の法人税の取扱いとしては、当該資産の売買はなかったものとし、かつ、A社から貴社（X社）に対する金銭の貸付があったものとして、各事業年度の所得の金額を計算することになりますので、注意が必要です。

教授の解説



法人税法64条の2第1項は、「内国法人がリース取引を行った場合には、そのリース取引の目的となる資産（略）の賃貸人から賃借人への引渡しの時に当該リース資産の売買があったものとして、当該賃貸人又は賃借人である内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。」として、賃貸借取引のうち、経済的実態として売買取引と同様の状況であるものを「リース取引」とするとともに、リース取引に係る所得の金額の計算について規定しています。法人税法で規定する「リース取引」とは、資産の賃貸借（所有権が移転しない土地の賃貸借その他政令で定めるものを除く。）で、同条第3項に掲げる要件（中途解約不能、フルペイアウト）に該当するものをいい、この税務上の「リース取引」は、基本的に売買取引として取り扱われます。

もっとも、ご質問のようなセール・アンド・リースバック取引に関しては、法人税法64条の2第2項が、「内国法人が譲受人から譲渡人に対する賃貸（リース取引に該当するものに限る。）を条件に資産の売買を行った場合において、当該資産の種類、当該売買及び賃貸に至るまでの事情その他の状況に照らし、これら一連の取引が実質的に金銭の貸借であると認められるときは、当該資産の売買はなかったものとし、かつ、当該譲受人から当該譲渡人に対する金銭の貸付けがあったものとして、当該譲受人又は譲渡人である内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。」と規定しています。

ご質問のケースでも、X社・A社間の機械設備一式の譲渡及びそのリース取引が「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」に該当する場合には、法人税法上、X社からA社への売買はなく、A社からX社に金銭の貸付があったとみて処理することになりますので、本件の一連の取引が、「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」に該当するかどうかの問題となります。

課税庁の視点



法人税基本通達 12 の 5 - 2 - 1 は、法人税法 64 条の 2 第 2 項に規定する「一連の取引」が同項に規定する「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」に該当するかどうか、の判定について規定し、「取引当事者の意図、その資産の内容等から、その資産を担保とする金融取引を行うことを目的とするものであるかどうかにより判定する。」としています。そして金融取引に該当しない例として、譲渡人が譲受人に代わり資産を購入することに相当な理由がある場合〔同通達(1)〕(その具体例として、多種類の資産を導入する必要があるため、譲渡人において当該資産を購入した方が事務の効率化が図られる場合〔同イ〕、輸入機器のように通関事務等に専門的知識が必要とされる場合〔同ロ〕、既往の取引状況に照らし、譲渡人が資産を購入した方が安く購入できる場合〔同ハ〕)、あるいは、法人が事業の用に供している資産について、当該資産の管理事務の省力化等のために行われる場合〔同通達(2)〕を挙げています。

なお、金融取引とみなされた場合には、譲渡人が譲受人から受け入れた金額(売買代金)は、借入金として取り扱われることになり、譲渡人がリース期間中に支払うべきリース料の額の合計額のうちその借入金の額に相当する金額については、当該借入金の元本返済額として取り扱われることとなります(法人税基本通達 12 の 5 - 2 - 2)。

ご質問のケースでは、既存の設備について、資金調達のためセール・アンド・リースバック取引を行うということですので、特に上記通達 12 の 5 - 2 - 1(2) のような事情がない限りは、「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」に該当する可能性が高いのではないかと考えられます。

実務家の視点



国税不服審判所平成 18 年 10 月 19 日判決は、リース業者等が顧客との間でリース取引中のリース物件を請求人が一旦買取り、当該リース業者等にリースバックしたという特殊な事案ではありますが、当該事案において、国税不服審判所は、法人税基本通達 12 の 5 - 3 - 1(現 12 の 5 - 2 - 1)の取扱いを相当とした上、請求人と当該リース業者等との間の一連の取引が、「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」(改正前法人税法施行令 136 条の 3 第 2 項〔現法人税法 64 条の 2 第 2 項〕)に該当するとした原処分庁の判断を是認しました。

ご質問のケースの事情からは、法人税基本通達 12 の 5 - 2 - 1 に例示されているような金融取引には該当しないと判定し得る事情(譲渡人が譲受人に代わり資産を購入することに相当な理由がある場合や法人が事業の用に供している資産について、当該資産の管理事務の省力化等のために行われる場合)が見出し難く、却って、資金調達を主目的とされていますので、X社とA社の一連の取引は、法人税法 64 条の 2 第 2 項にいう「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」に該当すると判断される可能性が非常に高いのではないかと考えられます。