

審判所、株式移転時に金額は確定せず

アーンアウト条項による金員、 停止条件なしも雑所得に該当

アーンアウト条項により支払われる価額調整金の所得区分を巡る裁決で、国税不服審判所は、価額調整金は株式が移転した後の3年間の営業利益及び減価償却費の合計額が確定した後でなければ算定できない仕組みになっており、株式の移転時に確定していないことから、譲渡所得には該当せず、雑所得とする判断を示した（東裁（所）令6第185号）。請求人は、譲渡契約のアーンアウト条項には、停止条件が付されていないと主張したが、審判所は価額調整金について、株式の移転時に客観的にみて権利の実現が可能になったということとはできないとした。審判所が停止条件の付されていない場合も雑所得と判断したことは注目に値しよう。なお、本事案は東京地裁に提訴されている。

株式移転後の3年間の営業利益等が確定できなければ価額調整金は算定できず

本件は、いわゆるアーンアウト条項（価額調整条項）により支払われる金員の所得区分が争われた裁決である。アーンアウト条項とは、株式譲渡後の株式発行会社の業績が所定の目標を達成すること等を条件に、買主が売主に追加で株式譲渡代金を支払う旨の条項のこと。請求人は令和2年に上場会社の株式を譲渡したが、譲渡契約において代金の一部として合意された会社の将来における業績に応じて算出される金額の支払を令和5年に受けたため、令和5年分の雑所得として確定申告を行った後、当該金額は令和2年分の譲渡所得に該当するとして更正の請求を行ったが、原処分庁が更正をすべき理由がない旨の通知処分を行ったため、原処分の全部の取り消しを求めたものである。

請求人は、令和2年に上場会社の株式を譲渡し、その譲渡契約の定めに基づき、対象会社の将来の営業利益等に応じて算出され、令

和5年に支払を受けた金員（価額調整金）について、①売買契約上、その代金額の計算式が一義的に固定されていれば、代金債権は確定的に発生し、確実に行使可能になること、②譲渡契約のアーンアウト条項には停止条件が付されておらず、価額調整金を含む代金債権は、株式譲渡時に確定的に発生していたといえることから、価額調整金は令和2年分の譲渡所得に該当すると主張した。

大阪高裁判決を踏まえ譲渡所得の法令解釈

審判所は、ある所得が譲渡所得に該当するためにはその所得が譲渡に起因して譲渡の機会に生じたものであることを要するとし、譲渡所得について、収入の原因たる権利が確定的に発生したというためには、客観的にみてその権利の実現が可能になったことを要するとの見解を示した（表参照）。なお、本見解は、大阪地裁の平成27年12月18日判決及び大阪高裁の平成28年10月6日判決を踏まえた