

預託金債権が全額切り捨てとなったゴルフ会員権を譲渡した場合の譲渡所得

平成24年8月23日、国税庁HPに、個人が更生手続等により預託金債権が全額切り捨てとなったゴルフ会員権を譲渡した場合の譲渡所得に係る取得費につき、取扱いを変更する旨の「お知らせ」が掲載されました。

1. 預託金会員制ゴルフ会員権とは

ゴルフ場のうち、運営会社はそのクラブに入会を申込んだ会員に対し一定期間無利息で金銭を預託することを条件に、一般より有利にゴルフ場施設を利用させるようにしたものを預託金会員制ゴルフ場といいます。預託金会員制ゴルフ場の会員権について、「お知らせ」では、過去の最高裁判決に沿って「優先的施設利用権（いわゆるプレー権）と預託金返還請求権をその内容とする譲渡所得の起因となる資産」と定義しています。

2. 更生手続等により再建されたゴルフ場運営会社に係るゴルフ会員権を個人が譲渡した場合の取得費

(1)これまでの取扱い

バブル崩壊後多くのゴルフ場運営会社が経営不振に陥りましたが、その再建手法の一つに、会社更生法に規定する更生計画等による更生手続等に基づき、預託金債権を切捨てた上でプレー権を保障するものがあります。このような手法で再建されたゴルフ場運営会社に係るゴルフ会員権を再建後に譲渡した場合、譲渡所得の金額の計算上、控除する取得費については、会社更生法に規定する更生手続等に基づく預託金債権の処理方法の違いにより、次のように取扱われていました。

預託金債権の一部のみが切り捨てられた場合

この場合、プレー権と預託金返還請求権が（当初より減額されるものの）残っていることから、所得税の取扱いにおいては、前述1.の預託金会員制ゴルフ会員権としての性質は維持されていると考えます。そこで、切り捨てられた損失の金額は認識せず、取得価額からも減額しません。つまり、ゴルフ会員権の当初の取得価額が譲渡所得の金額の計算上、取得費とされます。

預託金債権の全額が切り捨てられた場合

預託金債権が全額切り捨てられ、預託金返還請求権が消滅すると、そのゴルフ会員権は前述1.で示した「プレー権と預託金返還請求権をその内容とする資

産」とはいえなくなります。このため、当該切り捨て後のゴルフ会員権は、切り捨て前とは別物の「プレー権のみのゴルフ会員権」に置き換わったとされ、譲渡所得の金額の計算上、プレー権のみのゴルフ会員権としての時価相当額が取得費とされます。なお、切り捨てられた預託金債権の損失額は家事上の損失とされ、所得税の計算上はなんら考慮されません。

(2)「お知らせ」で示された変更後の取扱い

前述(1)において、更生手続等により、プレー権(年会費納入義務等を含む。以下同じ。)が次の状況その他の事情を総合勘案し、更生手続等の前後で変更なく存続し、同一性を有していると認められる場合、譲渡所得の金額の計算上控除する取得費は、「更生手続等前の預託金会員制ゴルフ会員権を取得したときにおける、プレー権部分に相当する取得価額」に変更となりました（なお、その計算例の一つを*に示しました）。

更生計画等の内容から、プレー権が会員の選択等にかかわらず、当該更生手続等の前後で変更がなく存続することが明示的に定められていること。

更生手続等により、プレー権のみのゴルフ会員権となるときに、新たに入会金の支払いがなく、かつ、年会費等納入義務等を約束する新たな入会手続がとられていないこと。

*新規募集時の入会金500万円、預託金2,000万円のゴルフ会員権を、個人が更生手続等前に会員権業者から250万円で購入し、更生手続等後に譲渡した場合、上記の「...プレー権部分に相当する取得価額」は、 $\text{購入価額}250\text{万円} \times \text{入会金}500\text{万円} \div (\text{入会金}500\text{万円} + \text{預託金}2,000\text{万円}) = 50\text{万円}$ となります。

(3)所得税の還付手続

上記(2)の取扱いの変更は、過去の所得税申告に遡って適用されます。過去の申告内容に異動が生じ、所得税が納めすぎとなる場合は、国税通則法により、法定申告期限等から5年を経過している年分の所得税を除き、この取扱いの変更を知った日の翌日から2月以内に更正の請求をすることにより、納めすぎた税の還付を受けることができます。