

税理士情報ネットワーク

TAINNS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINNS 解体新書

## 法人税法の行為計算の否認規定について

草間 典子〔足立支部〕

## I. はじめに

法人税法には、租税回避に対処することを目的とした行為計算の否認規定があります。法人税法132条（同族会社等の行為又は計算の否認）、法132条の2（組織再編成に係る行為又は計算の否認）そして法132条の3（連結法人に係る行為又は計算の否認）です。これらの条文では「その法人の行為又は計算で、これを容認した場合には、法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる」という言葉を共通して使用し、そのような結果が認められる場合には、税務署長に対し行為又は計算にかかわらずに法人税の課税標準等を計算することを認めています。

しかし「不当」という不確定概念を用いることは、課税要件明確主義（課税要件及び租税の賦課・徴収の手續に関する定めは、なるべく一義的で明確でなければならない）の観点から、十分に慎重でなければならない（注）とされています。

今回は、この法人税法132条と法132条の2の規定の適用の是非が争われた判決から、「法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるもの」の解釈について判示された箇所を中心にご紹介いたします。

## II. 法人税法132条の適用が妥当と判断された事例

昭47.9.12東京地裁  
（Z066-2950）（棄却）  
昭49.10.29東京高裁  
（Z077-3434）（棄却）  
昭52.7.12最高裁  
（Z095-4019）（棄却）（確定）

## 1. 事案の概要

この事案は、貸ビル業等を営むA社（甲が発行済株式総数の90%を保有する法人）がB社（甲が発行済株式総数の65%を保有する法人）の債務を引き受け、その引き受けた債務とB社に対する貸付金を合わせた金員を仮払金とし、それらの利息を未収金として処理していました。その後A社はこれら金員を免除し、貸倒損失として損金の額に算入して確定申告をしたところ、処分行政庁からA社がB社の債務引受等をしたのは、それぞれ甲の支配する同族会社であるが故の行為であるとして、貸倒損失を否認し、これを益金に加算する更正処分等を受けたため、その取消しを求めた事案です。最高裁は次のように判断し、A社の上告を棄却しています。

## 2. 最高裁の判断

ある会社と他の会社とがいずれも同一の個人の支配する同族会社であって、一方が他方に対し、無利息ないし通常の金融取引におけるより著しく低率の利息で金銭を貸付けた場合には、特段の事情がない限り、その貸付が無利息ないし著しく低率の利息である点を同族会社の行為又は計算の否認の規定に基づいて否認することができるものと解されるのであるから、右貸付をした会社が、実際には同族会社であるために無利息ないし著しく低率の利息で貸付けたものであるのかかわらず、会社の損益計算上は、税務実務上行われているいわゆる認定利息の取扱いに準じて、通常の金融取引と同程度の利息を未収利息として益金に計上し、その後の事業年度においてこれを貸倒損失として損金に計上した場合には、右貸倒処理は、同族会社であるためにされた不自然不合理な租税負担の

不当回避行為として、同族会社の行為又は計算の否認の規定に基づき、これを否認することができるものと解するのが、相当である。

## III. 法人税法132条の2の解釈で初の司法判断がなされた事例

平26.3.18東京地裁  
（Z888-1830）（棄却）（控訴）

## 1. 事案の概要

原告はB社からB社の完全子会社であったC社の発行済株式の全部を譲り受けた後、原告を合併法人、C社を被合併法人とする合併を行いました。そして、原告は法人税の確定申告に当たり、法人税法57条2項の規定に基づき、C社の未処理欠損金額約542億円を原告の欠損金額とみなして同条1項の規定に基づき損金の額に算入したところ、処分行政庁から本件買収、合併及びこれらの実現に向けられた原告の一連の行為は、同法施行令112条7項5号に規定する要件を形式的に満たし、租税回避をすることを目的とした異常ないし変則的なものであるとして同法132条の2の規定に基づき、更正処分を受けたため、その取消しを求めた事案です。

## 2. 東京地裁の判断

法132条の2が設けられた趣旨、組織再編成の特性、個別規定の性格などに照らせば、同条が定める「法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるもの」とは、

（i）法132条と同様に、取引が経済的取引として不合理・不自然である場合のほか、

（ii）組織再編成に係る行為の一部が、組織再編成に係る個別規定の要件

を形式的には充足し、当該行為を含む一連の組織再編成に係る税負担を減少させる効果を有するものの、当該効果を容認することが組織再編成の趣旨・目的又は当該個別規定の趣旨・目的に反することが明らかであるものも含むと解することが相当である。

本件における諸事情を総合勘案すると、本件副社長就任は、特定役員引継要件を形式的に充足するものではあるものの、それによる税負担減少効果を容認することは、特定役員引継要件を定めた趣旨・目的に反することが明らかであり、また、本件副社長就任を含む組織再編行為全体をみても、法の趣旨・目的に反することが明らかであるといえる。

## IV. おわりに

判決からは、法人税法132条と法132条の2では「法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるもの」の解釈には違いがあることがわかります。

Ⅲの裁判では、法人税法132条の2の解釈に（ii）を含めるということが「個別規定の要件を実質的に拡張して適用するものであり、納税者の予測可能性を著しく害し、租税法主義に反する」とする租税法学者の意見書が、原告側から複数提出されましたが、裁判所は納税者の予測可能性を害するものではないので、租税法主義に反するとまではいえないとしています。

収録内容に関するお問合せは、  
データベース編集室へ  
03-5496-1416

（注）金子宏「租税法（第19版）」弘文堂（2014年）77頁

（左面より続く）

23207 平野 正明 荒 川 3月25日  
48068 西 輝直 四 谷 4月1日  
75115 高山 静 麻 布 4月4日  
36680 高柳 真忠 神 田 4月5日  
56597 増澤 計雄 新 宿 4月10日  
17781 中島栄四郎 目 黒 4月13日  
85767 山極 誠一 渋谷 4月14日  
9864 伊勢 貞三 京 橋 4月14日  
66055 青木 優幸 江 東 西 4月17日  
13723 西巻 正昭 渋谷 4月18日  
24528 松嶋 一義 豊 島 4月19日  
75165 佐々木正義 大 森 4月19日  
44207 細野 知久 練 馬 東 4月20日  
26097 石原 正明 神 田 4月20日  
61563 渡邊喜一朗 西 新 井 4月21日  
22524 秋山 理 北 沢 4月22日  
5017 福本 正 日本 橋 4月25日

## 入会法人（4月届出分）

法人番号 法人の名称  
3065 赤坂匠税理士法人  
港区赤坂4丁目3番1号  
共同ビル3階  
2653-1 アルファ総合税理士法人 新橋事務所  
港区西新橋1丁目17番15号  
西新橋木村ビル3F

3080 税理士法人東京会計コンサルティング  
新宿区新宿1丁目5番1号  
新宿御苑ビル3階  
3070 税理士法人熊木総合会計事務所  
文京区湯島1丁目2番10号202  
3073 税理士法人栄進  
中野区中野3丁目45番3号  
3075 税理士法人JNEXT  
豊島区東池袋3丁目23番13号  
池袋KSビル7F  
3093 蒼馬税理士法人  
千代田区麹町1丁目6番16号  
半蔵門海和ビル2F  
3074 小此木税理士法人  
中央区東日本橋3丁目9番16号  
パレ・ソレイユ東日本橋503  
2195-1 税理士法人ミライト・パートナーズ 東京オフィス  
渋谷区桜丘町26-1  
セルリアンタワー15階  
3093-1 蒼馬税理士法人 西東京事務所  
東大和市奈良橋5丁目775番地  
大和郵便局2F  
2313-1 税理士法人北谷税務会計事務所 府中宮西事務所  
府中市宮西町2丁目14番地の5  
萬作ビル302  
3097 税理士法人クレド  
中央区日本橋本町4丁目15番10号  
古川ビル7F

2599-1 税理士法人青井会計事務所 石川事務所  
北区豊島7丁目6番18号  
3083-1 税理士法人Bricks&UK 東京事務所  
港区芝2丁目3番25号  
NIKIビル2階  
2894-1 税理士法人むさしセントラル 池袋事務所  
豊島区南池袋1丁目1番11号  
カドラービル2階201号室

## 退会法人（4月届出分）

法人番号 法人の名称 支部 月 日  
570 税理士法人サポートワークス 麹 町 3月24日  
2429 税理士法人Smart 麹 町 3月26日  
2086 税理士法人ひのき共同事務所 麹 町 3月31日  
385 税理士法人石坂松本計理事務所 目 黒 3月31日  
1746 麻布愛和会計税理士法人 芝 4月14日

## 東京税理士会会員状況

・税理士会員		・法人会員
3月末会員数	21,321名	1,118事務所
入会数	79名	15事務所
退会数	64名	5事務所
4月末会員数	21,336名	1,128事務所

入会・退会情報については、会員等に周知することにより、にせ税理士・にせ税理士法人を排除する目的で会報に掲載しています。