

実務研究

日本税務会計学会
平成26年11月 月次研究会



折原 昭寿 [麹町]

ヤフー事件判決について

1. 事案の概要

原告であるヤフー株式会社（以下「ヤフー」という。）は、平成21年2月24日、ソフトバンク株式会社（以下「ソフトバンク」という。）から、ソフトバンクの完全子会社であったソフトバンクIDCソリューションズ株式会社（以下「IDCS」という。）の発行済株式全部を譲り受けた（以下「本件買収」という。）後、同年3月30日、ヤフーを合併法人、IDCSを被合併法人とする合併（以下「本件合併」という。）を行った。そして、ヤフーは平成20年4月1日から平成21年3月31日までの事業年度に係る法人税の確定申告に当たり、法人税法（平成22年改正前のもの。以下「法」という。）57条第2項（青色欠損金額の繰越し）の規定に基づき、IDCSの未処理欠損金額約54.2億円をヤフー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。これに対し、処分行政

2. 論点の整理

(1) 適格要件の充足
本件は、適格合併により

被合併法人から引き継いだ欠損金額の損金算入が認め

られるか否かが問題とされた事案である。そこで、状況を整理すると、本件合併はヤフーが合併法人、ヤフーが発行済株式の100%を保有するIDCSが被合併法人となる吸収合併であることから適格合併に該当する。また、法57条第2項の規定により、被合併法人の前7年内事業年度において生じた未処理欠損金額があるときは、当該未処理欠損金額を合併法人の欠損金額とみなして法57条第1項の規定が適用されることとなるから、原則としてヤフーにおける未処理欠損金額の損金算入が認められることとなる。

なお、組織再編成を利用した租税回避行為を防止するため、欠損金の引継ぎについては、(2)の引継制限規定があることに留意する必要がある。

(2) 未処理欠損金額の引継制限
適格合併が行われた場合には、原則として被合併法人の未処理欠損金額を合併法人の欠損金額とみなすこととなるが、欠損金額の利

用を目的として組織再編成を行うといったような租税回避行為に対応するため、個別否認規定として法57条第3項が設けられている。すなわち、適格合併等に係る被合併法人等と合併法人等との間に特定資本関係（50%超の保有関係）があり、かつ、当該特定資本関係が合併等事業年度開始の日の5年前の日以後に生じている場合において、当該適格合併等が共同で事業を営むための適格合併等に該当しないときは、未処理欠損金額について引継ぎが制限されることとなる。

また、共同で事業を営むための適格合併等とは、次の一号から四号までの要件又は一号及び五号の要件（みなし共同事業要件）に該当するものをいうこととされている（施行令117条⑦）。

一号 事業関連性要件
二号 事業規模要件
三号 被合併等事業継続要件
四号 合併等事業継続要件
五号 特定役員引継要件

3. 本件における主な争点

本件は、ヤフーとIDCSの行う事業が共に情報通信関連事業であることから、みなし共同事業要件の一号（事業関連性要件）は満たしていると判断できる。また、ヤフーの代表取締役社長である丙がIDCSの取締役副社長に就任した後に適格合併が行われ、

合併後もヤフーの特定役員であることから、五号（特定役員引継要件）も満たしていることとなり、形式上は未処理欠損金額の引継制限規定に該当することはない。したがって、IDCSから引き継いだ欠損金額を損金の額に算入したヤフーの平成21年3月期分の法人

税確定申告は、一応、適法なものと考えられる。しかし、本件ではヤフーの一連の行為がみなし共同事業要件を形式的に満たすことによる租税回避を目的としたものであるとして、法132条の2の規定に基づき、IDCSの未処理欠損金額の引き継ぎを認めない旨の更正処分が行われた。本件は、「その法人の行為」で「これを容認した場合には（中略）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」とはどのような行為をいうのか（不当性要件の解釈）、また、当該不当性要件を本件副社長就任にあてはめて、これを否認することができるかが争点となっている事案である。

4. 第一審東京地裁判決（請求棄却）

不当性要件の解釈について、ヤフーは「租税回避行為の意義を踏まえると、法132条の2の『法人税の負担を不当に減少させる』の要件は、私的経済取引プロパーの見地から合理的理由があるか否か、すなわち経済人の行為として不合理・不自然な行為又は計算が否かという観点から判断されるべきである。そして、純経済人の行為として不合理・不自然とは、行為が異常ないし変則的で、かつ、租税回避以外に正当な理由ないし事業目的が存在しない場合をいうと解すべきである」とし、ヤフーの代表取締役社長である丙がIDCSの取締役副社長に就任した行為（以下「本件副社長就任」という。）は、法132条の2の『法人税の負担を不当に減少させる』に該当すると評し、ヤフーの代表取締役社長である丙がIDCSの取締役副社長に就任した行為は「本件副社長就任」という観点からみて、『合併の前後を通じて移転資産に対する支配が継続している』という状況があるとはいえず、施行令112条7項5号が設けられた趣旨に全く反する状態となっており、明らかである」と判示し、ヤフーの請求を棄却している。

5. 第二審東京高裁判決（控訴棄却）

東京高裁の判断は、第一審東京地裁の判断をほぼ踏襲したものとなっているが、本件副社長就任について、認定事実を踏まえ、「事業上の必要があるとは認められず、経済的行動としていかに不自然・不合理なもの」と認めざるを得ない」と

「組織再編成を構成する個々の行為について個別にみると事業目的がないとはいえないような場合」であっても、「当該行為又は事実が個別規定を形式的に適用したときにもたらされる税負担効果が、組織再編成全体として見た場合に組織再編成の趣旨・目的に明らかに反し、又は個々の行為を規律する個別規定の趣旨・目的に明らかに反するとき」には、法132条の2の適用対象になるとし、本件においては、「特定役員引継要件が形式的には充足されてはいるものの、役員の出発点という観点からみて、『合併の前後を通じて移転資産に対する支配が継続している』という状況があるとはいえず、施行令112条7項5号が設けられた趣旨に全く反する状態となっており、明らかである」と判示し、ヤフーの請求を棄却している。

5のとおり、東京高裁判決はヤフーにとって第一審判決よりも厳しいものとなっている。具体的には、①丙以外のIDCSの役員はいずれも合併後、合併法人であるヤフーの役員に就任する事業上の必要性がないものと認められ、実際にも就任していないこと、②丙の副社長就任後の業務は、本件買収及び本件合併の実現や本件合併後の事業に関するものに限られ、丙がIDCSの副社長に就任して以来、ヤフーの代表取締役として本件買収・本件合併の準備等に十分な影響を行使できることから、本件買収・本件合併の実現は可能であったと認められること、③本件副社長就任からIDCS買収まで2ヶ月と短期間で、丙は非常勤であり、代表権・部下・専任の担当業務もなく、買収前のIDCSの経営にも参画していたとは認められないことからすれば、丙の副社長就任は「ヤフーの法人税の負担を不当に減少させる」という税務上の効果を発生すること以外に、事業上の必要があるとは認められず、経済的行動としていかに不自然・不合理なもの」と認めざるを得ない」と

もの認めざるを得ない」と判示し、第一審よりも踏み込んだ内容により、ヤフーに対して厳しい指摘を行っている点に特徴がある。

6. 東京高裁判決を踏まえた検討
し、本件副社長就任は特定役員引継要件を満たしているものの、合併後も共同で事業が営まれているとは認められず、ヤフーがIDCSの未処理欠損金額を引き継いで損金算入することは、特定役員引継要件が設けられた趣旨・目的に反することが明らかである旨判示している。

さらに、IDCSの未処理欠損金額を余すことなく処理するために買収・合併の提案が行われていたことや、電子メールによりヤフーとIDCSの担当者間で税務上の理由で丙がIDCSの副社長に就任する必要があることが協議されていたことなども考慮すると、本件副社長就任に租税回避以外に正当な理由ないし事業目的が存在していたとはいえない。また、裁判所の判断は妥当なものと思われる。

なお、本件で問題となった特定役員引継要件は、みなし共同事業要件の中では比較的充足し易いことから、個別規定における租税回避防止効果を強化するのであれば、当該要件を削除することも考えられるであろう。