

実務研究

日本税務会計学会

折原 昭寿〔麹町〕



ユニバーサルミュージック 事件判決について

1. はじめに

同族会社等の行為又は計算の否認規定（法人税法（以下「法」という。）132条1項）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」とを適用要件とする。この「不当性要件」を巡っては、過去の最高裁判決ⁱにおいて一般的に経済合理性の有無によって判断するものと解されている（経済合理性基準）。

同族会社の行為計算否認規定という点、従来は家族

2. 事案の概要

本稿で取り上げる東京地裁令和元年6月27日判決（以下「地裁判決」という。）及び東京高裁令和2年6月24日判決（以下「高裁判決」という。また、地裁判決及び高裁判決をまとめて「本判決」という。）は、音楽事業を目的とする日本法人であるユニバーサルミュージック合同会社（原告）・被控訴人であり、以下単

に「原告」という。）が、平成20年12月期から平成24年12月期までの各事業年度に係る法人税の確定申告において、同族会社である外国法人からの借入約866億円に係る支払利息の額約170億円を損金の額に算入して申告したところ、麻布税務署長から、同支払利息の損金算入は原告の法人税の負担を不当に減少させ

るものであるとして、法132条1項に基づき、本件各事業年度に係る法人税の各更正処分等（以下「本件各更正処分等」という。）を受けたため、上記借入はグループ企業における組織再編の一環として行われた

正当な事業目的を有する経済合理性がある取引であり、同項の要件は満たさないものとして、国（被告・控訴人）に対し本件各更正処分等の取り消しを求めた事案である。

3. 争点

本判決では、法132条1項の適用に関し、「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もの」の該当性が争われている。

4. 第一審東京地裁判決（請求認容）

(1)不当性要件の意義
当該同族会社の行為又は計算が、(中略)「これを容認した場合に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」に該当するかどうかは、専ら経済的、実質的見地において、当該行為又は計算が純粹経済人として不自然、不合理なもの認められるか否か、すなわち経済的合理性を欠くか否かという客観的、合理的基準に従って判断すべきものと解される。

(中略)同族会社の行為又は計算が経済的合理性を欠くか否かを判断するに当たっては、当該行為又は計算に係る諸事情や当該同族会社に係る諸事情等を総合的に考慮した上で、法人税

5. 第二審東京高裁判決（控訴棄却）

(1)不当性要件の判断枠組みについて
(前略)上記のような借入れが当該同族会社の属する企業集団の再編等（以下「企業再編等」という。）

の一環として行われた場合においては、組織再編成を含む企業再編等は、その形態や方法が複雑かつ多様であるため、これを利用する巧妙な租税回避行為が行われやすく、租税回避の手段として濫用されるおそれがあること等に照らすと、①当該借入れを伴う企業再編等が、通常は想定されない企業再編等の手順や方法に基づいたり、実態とは乖離した形式を作出したりするなど、不自然なものであるかどうか、②税負担の減少

以外にそのような借入れを伴う企業再編等を行うことの合理的な理由となる事業目的その他の事由が存在するかどうか等の事情も考慮した上で、当該借入れが経済的合理性を欠くか否かを判断すべきである。

(2)当てはめについて
(前略)本件借入れが専ら経済的、実質的見地において純粋経済人として不自然、不合理なもの、すなわち経済的合理性を欠くものであるというべき事情は見当たらない。

6. 検討

地裁判決では不当性要件の判断基準について経済合理性基準が採用されているのであるが、近時の裁判例ⁱⁱを意識してか、その判断基準をさらに具体化するための手法として、同族会社（及びそのグループ企業）のおかれた状況等の諸事情を考慮した上で、その行為計算による経済的利益の有無等の観点から検討すべきであるとした。

考慮事情や観点を取り入れる手法は、法132条の2第1項の適用について判示されたヤフー事件の最高裁判決^{iv}と類似するものであるが、経済的利益がおよそないとか、必要性を全く欠いている場合に経済合理性がないと判断されるとした点は、法132条1項における不当性要件の適用範囲をより厳しく（狭く）見

る基準であると評価でき、企業活動の経済的合理性について柔軟な理解を示しているとも考えられるが、外資系企業の日本法人ならともかく同族会社一般に適用される行為計算否認規定の解釈としては該当性の範囲がやや限定的となっており、一般的否認規定としての機能（役割）に支障をきたすのではないかと考えられる。

なお、高裁判決は、「本件借入れが専ら経済的、実質的見地において純粋経済人として不自然、不合理なもの、すなわち経済的合理性を欠くものであるというべき事情は見当たらない」として結論において地裁判決を支持しながらも、企業再編等の一環として行われた同族会社の行為又は計算の不当性要件該当性を経済

7. おわりに

同族会社等の行為又は計算の否認規定の適用対象は、家族経営の会社から外資系企業の日本法人まで様々であり、高裁判決は、経済合理性基準をこれらの

手段として濫用されるおそれがあること等を指摘したうえで不自然性あるいは事業目的の有無といった考慮事情^vを法132条1項における不当性要件の判断基準として定立しているが、これは経済合理性基準を企業活動の範囲（規模）に応じて判断すべきであるという考えを示したものである。

法人の属性に応じて適用することを示したものであり、実務上も参考となるものである。なお、本件は現在上告中であり、今後の展開が注目される。

i 最判昭53年4月21日訟月24巻8号1694頁、最判昭59年10月25日・集民143号75頁

ii 不当性要件を満たさないため更正処分等は違法であると判断した第一審判決（東京地判平26年5月9日・判タ1415号186頁）が控訴審（東京高判平27年3月25日・判時2267号24頁）でも維持され、国による上告が不受理となったため認容判決が確定している。

iii 同族会社等の行為又は計算の否認規定（法132条1項）ではないが、ヤフー事件（最判平28年2月29日・民集70巻2号242頁）では組織再編成に係る行為又は計算の否認規定（法132条の2第1項）における不当性要件の判断基準として「考慮事情」に類似する内容となっている。

iv 前掲iii参照

v 前掲iiiヤフー事件における「考慮事情」に類似する内容となっている。