

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

法人税の行為計算否認規定の最高裁判決について



草間 典子〔足立〕

はじめに

法人税法は行為計算否認規定として同族会社等に係るもの（同法132条）、組織再編成に係るもの（同法132条の2）、通算法人に係るもの（同法132条の3）を設けています。

今回は、法人税法132条及び同法132条の2の「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がある」の解釈や判断に際し考慮すべき点などを示した2件の最高裁判決をご紹介します。

I. 組織再編成に係る行為計算否認規定の適用が争われた事例

平28. 2. 29最高裁
(棄却、確定)
Z266-12813

<事案の概要>

本件は、平成21年2月24日にB社からC社の発行済株式全部を譲り受け、同年3月30日にC社を被合併会社とする吸収合併をした原告が、平成21年3月期の法人税の確定申告に当たり、法人税法2条12号の8の適格合併に適用される法人税法57条2項によりC社の未処理欠損金額を原告の欠損金額とみなして、これを損金の額に算入したところ、麻布税務署長が、組織再編成に係る行為又は計算の否認規定である法人税法132条の2を適用し、上記未処理欠損金額を原告の欠損金額とみなすことを認めず、法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行った事案です。

<最高裁の判断>

(1) 法人税法132条の2の解釈

組織再編成は、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から、法人税法132条の2は、税負担の公平を維持するため、組織再編成において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行為又は計算が行われた場合に、それを正常な行為又は計算に引き

直して法人税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものと解され、組織再編成に係る租税回避を包括的に防止する規定として設けられたものである。このような同条の趣旨及び目的からすれば、同条にいう「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、法人の行為又は計算が組織再編成に関する税制に係る各規定を租税回避の手段として濫用することにより法人税の負担を減少させるものであることをいうと解すべきである。

(2) 判断に際し考慮すべき点

その濫用の有無の判断に当たっては、①当該法人の行為又は計算が、通常は想定されない組織再編成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行為又は計算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を考慮した上で、当該行為又は計算が、組織再編成を利用して税負担を減少させることを意図したものであって、組織再編成に係る各規定の本来の趣旨及び目的から逸脱する態様でその適用を受けるもの又は免れるものと認められるか否かという観点から判断するのが相当である。

(3) 当てはめ

本件副社長就任は、組織再編成を利用して税負担を減少させることを意図したものであって、適格合併における未処理欠損金額の引継ぎを定める法人税法57条2項、みなし共同事業要件に該当しない適格合併につき同項の例外を定める同法3項及び特定役員引継要件を定める法人税法施行令112条7項5号の本来の趣旨及び目的を逸脱する態様でその適用を受けるもの又は免れるものと認められるというべきである。

そうすると、本件副社長就任は、組織再編成に係る上記各規定を租税回避の手段として濫用することにより法人税の負担を減少させるものとして、法人税法132条の2にいう「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」に当たると解するのが相当である。

※法人税法は平成22年法律第6号による改正前のもの、法人税法施行令は平成22年政令第51号による改正前のものです。

II. 同族会社等の行為計算否認規定の適用が争われた事例

令4. 4. 21最高裁
(国の上告棄却、確定)
Z888-2411

<事案の概要>

本件は、被告原告が、平成20年12月期及び平成21年12月期から平成24年12月期までの各事業年度の法人税の確定申告において、同じ企業グループに属する法人からの金銭の借入れ（本件借入れ）に係る支払利息の額を損金の額に算入したところ、麻布税務署長が、同族会社等の行為又は計算の否認に関する規定である法人税法132条1項を適用し、本件借入れに係る支払利息の額に相当する金額を加算し、法人税の各更正処分及び平成20年12月期を除く各事業年度に係る過少申告加算税の各賦課決定処分を行った事案です。

<最高裁の判断>

(1) 法人税法132条1項の解釈

法人税法132条1項は、同項各号に掲げる法人である同族会社等においては、その意思決定が少数の株主等の意図により左右され、法人税の負担を不当に減少させる結果となる行為又は計算が行われやすいことから、税負担の公平を維持するため、そのような行為又は計算が行われた場合に、これを正常な行為又は計算に引き直して法人税の更正又は決定をする権限を税務署長に認めたものである。このような同項の趣旨及び内容に鑑みると、同項にいう「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」とは、同族会社等の行為又は計算のうち、経済的かつ実質的な見地において不自然、不合理なものであって、法人税の負担を減少させる結果となるものをいうと解するのが相当である。

(2) 今回の検討に際し考慮すべき点

同族会社等による金銭の借入れが上記の経済的合理性を欠くものか否かについては、当該借入れの目的や融資条件等の諸事情を総合的に考慮して判断すべきものであるところ、本件借入れのように、ある企業グループにおける組織再編成に係る一連の取引の一環として、当該企業グループに属する同族会社等が当該企業グループに属する他の会社等から金銭の借入れを行った場合において、当該一連の取引全体が経済的合理性を欠くときは、当該借入れは、上記諸事情のうち、その目的、すなわち当該借入れによって資金需要が満たされることで達せられる目的において不合理と評価されることとなる。そして、当該一連の取引全体が経済的合理性を欠くものか否かの検討に当たっては、①当該一連の取引が、通常は想定されない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組織再編成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を考慮するのが相当である。

(3) 当てはめ

本件組織再編取引等は、これを全体としてみたときには、経済的合理性を欠くものであるとまでいうことはできず、本件借入れは、その目的において不合理と評価されるものではない。したがって、本件借入れは、法人税法132条1項にいう「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」には当たらないというべきである。

おわりに

TAINSで検索される場合は、〔細かい条件を指定して検索〕⇒〔TAINSキーワード〕欄に、「行為計算否認」と入力ください。上記2件の最高裁判決を含め、行為計算否認規定に係る判決・裁決が検索できます。

TAINSの入会に関するお問い合わせは、データベース事務局へ
TEL 03-5496-1195

電子帳簿保存法

改正後の電子化! 対策はお済みですか?

電子データ保存と入力作業の省力化は 原票会計 S におまかせ!

紙とデータを一括管理 今の環境にプラスオン 少人数でも安心運用

会計業務専用電子ファイリングシステム
原票会計 S

かんたんガイド



会計業務をもっと楽に。

電話でのお問い合わせ 0120-451-446

受付時間[9:00~12:00/13:00~17:30] (土・日・祝日及び弊社休業日を除きます)

原票会計 S

https://www.icscs.co.jp/land/genpkaikai.html

日本ICS株式会社

