



事業再編/払戻限度超過額の寄付金該当性

(東京高裁 平成 26 年 6 月 12 日)

第 60 回 2015 年 (平成 27 年) 6 月 5 日

発表 大林 靖典

※MJS 租税判例研究会は、株式会社ミロク情報サービスが主催する研究会です。

※MJS 租税判例研究会についての詳細は、MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページをご覧ください。

<MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページ>

<http://www.mjs.co.jp/seminar/kenkyukai/>

MJS 判例研究

平成 27 年 6 月 5 日

税理士 大林靖典

日本経済新聞 平成 27 年 4 月 6 日

グループ内取引、課税拡大

増・減資や出向社員の人件費 国税、「利益移転」調査厳しく

企業のグループ間取引が「利益移転」にあたるとして税務当局から課税されるケースが目立つ。親会社の子会社の増資や減資に応じた場合に課税されたり、海外子会社に出向した国内親会社の従業員の人件費に課税されたりなど広範囲に及ぶ。企業は当局の求めでやむなく修正申告に応じる例が多いが、訴訟に発展する場合もあり、今後のグループ展開に影響を及ぼす可能性がある。

減資に応じた親会社の子会社に利益移転をしたとして課税されたケースもある。日産自動車のケースがそれで日産は最高裁に上告中だ。当局は子会社の減資に伴い日産に額面で払い戻された金額が時価を下回るため時価との差額を日産による子会社への利益移転（寄付金）とした。日産側は「当時の商法では一定の限度額を超えて払い戻しできなかったのが利益移転ではない」と主張する。

「利益移転」があるとして課税される可能性がある主なケース

- ①親会社が有利な条件で子会社の増資を引き受けた場合
- ②親会社の子会社に出向した従業員の給与を全額負担した場合
- ③海外子会社で製造・販売する商品の広告宣伝費を全額、国内親会社が負担した場合

事業再編／払戻限度超過額の寄附金該当性 1)

東京地方裁判所平成22年(行ウ)第314号法人税更正処分取消等請求事件

(却下・棄却)(控訴)

国側当事者・国(処分行政庁 神奈川県税務署長)

平成24年11月28日判決

東京高等裁判所平成22年(行コ)第〇〇号法人税更正処分取消等請求控訴事件(棄却)

(上告及び上告受理申立て)

国側当事者・国(処分行政庁 神奈川県税務署長)

平成26年6月12日判決

【事業再編／払戻限度超過額の寄附金該当性】

1. 事案の概要

事案の要旨

(1)ア 自動車の開発、製造等の事業を目的とする株式会社である原告は、原告の製造した自動車等を販売するいわゆる連結子会社である株式会社51社(以下「本件各子会社」という。)等との間で、平成18年4月から同年7月にかけて、①会社の分割、②新株の発行、③資本の減少(以下「減資」という。)並びに資本準備金及び利益準備金の減少(以下「減準備金」という。)並びに④会社の合併という一連のいわゆる事業再編(これらを総称して、以下「本件事業再編」という。)をした。

イ 神奈川県税務署長は、本件事業再編のうちの前記ア③の減資及び減準備金に伴い、平成17年法律第87号による改正前の商法(以下「旧商法」という。)213条1項の規定に基づき、本件各子会社が発行した株式(以下「本件各子会社株式」という。)の一部が消却されて、それらを保有していた原告に一定の金額が払い戻されたことに関して、①原告に払い戻された金額(以下「本件払戻額」という。)が消却された本件各子会社株式(以下「本件消却株式」という。)の譲渡に係る適正な対価の額(以下「本件適正譲渡対価の額」という。)に比して低いから、原告は本件事業年度の法人税の確定申告において有価証券の譲渡に係る譲渡損失額(法人税法〔本件においては、便宜上、特に断らない限りは平成19年法律第6号による改正前のものを指す。以下同じ。〕61条の2第1項のいわゆる柱書き参照)を過大に計上したとするとともに、②この差額(ただし、一部の金額を除く。)は原告から本件各子会社に対して支出した寄附金(同法37条7項及び8項参照)に当たるから、その金額は原告の本件事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されない等として、本件各更正処分等をした。

(2) 本件は、原告が、①主位的には、神奈川県税務署長が前記(1)イ②のとおり寄附金と認定した金額のうち減資及び減準備金の際に株主に払戻しをする場合の払戻しの金額の限度額(旧商法289条3項及び375条1項参照。以下「払戻限度額」といい、本件におけるそれを「本件払戻限度額」という。)を超える部分(以下「本件払戻限度超過額」という。)に

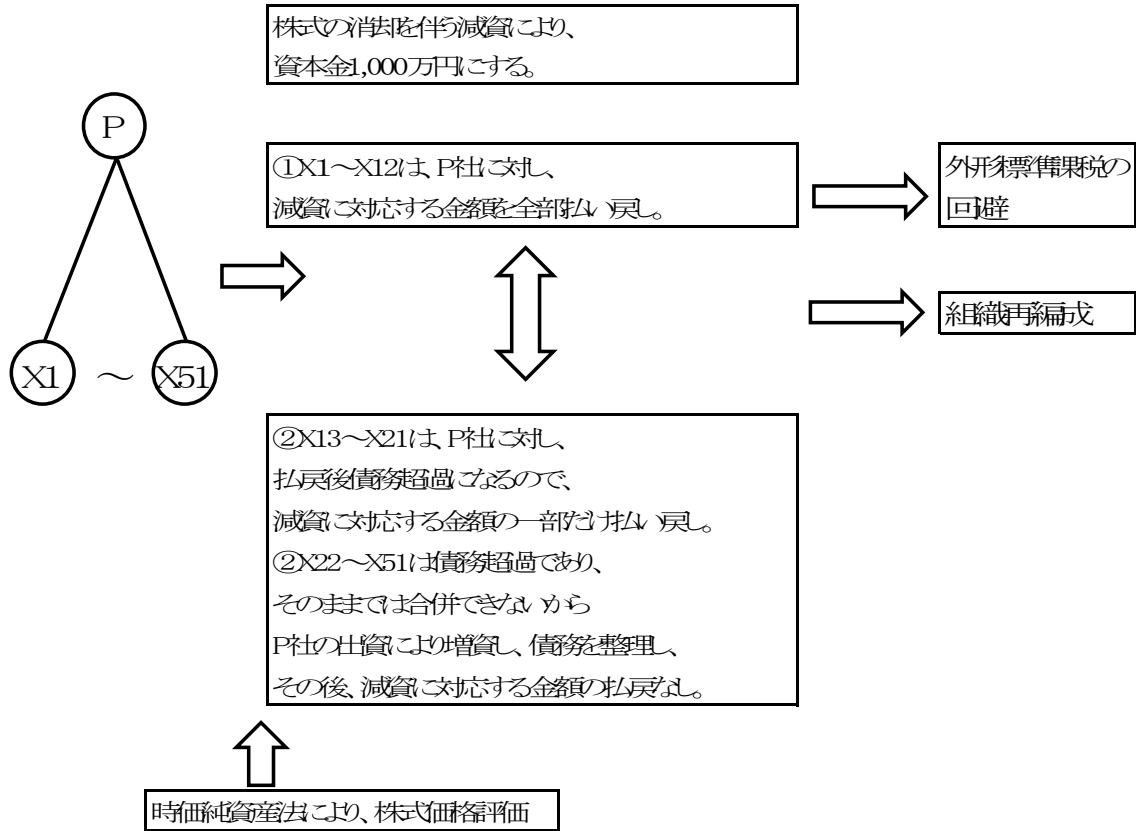
1) 東京地裁、平成24年11月28日 TAINSコード Z262-12098

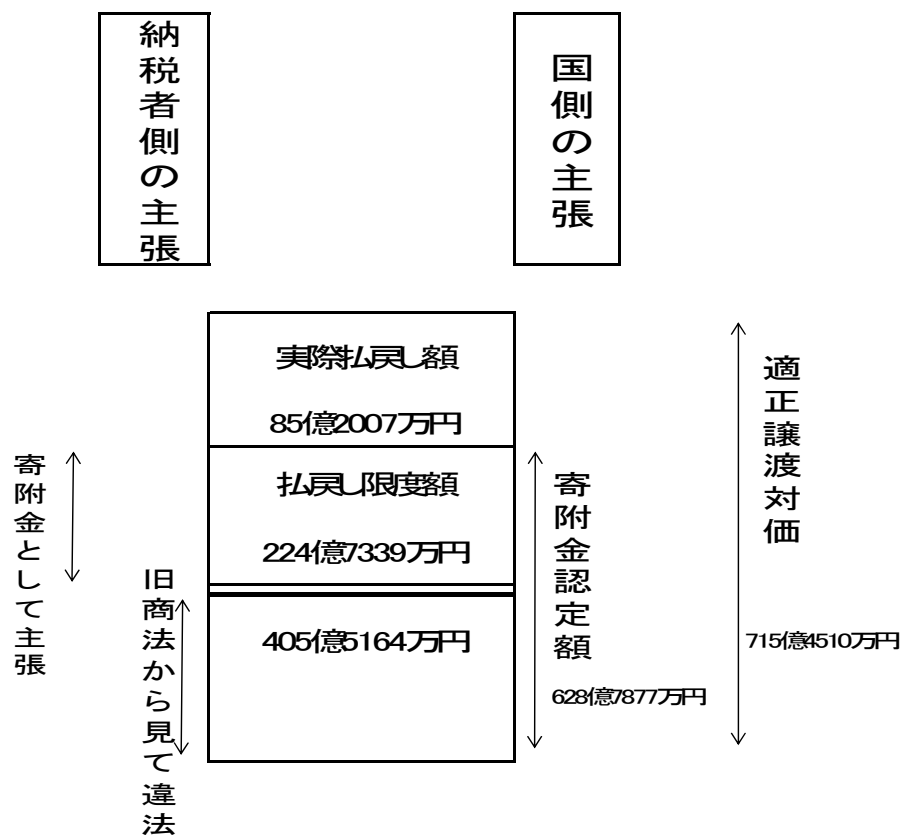
東京高裁、平成26年6月12日 TAINSコード Z888-1906

ついて、原告はその払戻しを受けることができる法的地位になかったものであるから、本件払戻限度超過額は寄附金には当たらない旨を、②予備的には、本件各更正処分等において認定された本件適正譲渡対価の額は、本件消却株式の時価に基づいて算定される本件適正譲渡対価の額を上回るから、本件各更正処分等において認定された有価証券の譲渡損失額は不当に低い額となっている旨を、それぞれ主張して、本件各更正処分等の一部（上記①にあつては、本件各更正処分のうち原告の所得の金額を欠損金額 287 億 9418 万 2339 円としてそれぞれ計算した額を超える部分及び本件各賦課決定処分、上記②にあつては、本件各更正処分のうち原告の所得の金額を 53 億 2251 万 6010 円としてそれぞれ計算した額を超える部分及び本件各賦課決定処分）の取消しを求めた事案である。

（3）被告は、本件訴えのうち本件更正処分及び本件再更正処分の一部の取消しを求める部分については、専ら訴えの適法性を争っており、本案についての主張はしていない。

平成18年4月から同年7月にかけて、以下の事業再編を行った。





2. 争点

- (1) 本件再々更正処分の一部の取消しを求める訴えのうち本件再更正処分における更正の額を下回る部分の取消しを求める部分等の適法性(争点 1)
- (2) 本件払戻限度超過額の寄附金該当性(争点 2)
- (3) 本件適正譲渡対価の額(争点 3)

この論文では(2)に絞って進めることにする。

本件払戻限度超過額の寄附金該当性 (争点 2) について

東京地裁判決(平成 24 年 11 月 28 日)

原告敗訴、国側勝訴

「X が本件子会社に対価なく移転した上記の経済的な利益に相当する金額については、本件払戻限度超過額を含め、法人税法 37 条 7 項の規定により損金の額に算入することができない『寄附金』に該当」し、また、「本件適正譲渡対価の額は、本件合併比率算定書に記載された本件各子会社株式の 1 株当たりの価額に基づいて算定された額とすることが適当」であるとして、X の請求を棄却した。

本件払戻限度超過額の寄附金該当性（争点2）について

（被告の主張の要点）

本件適正譲渡対価の額と原告算出譲渡対価の額との差額（一部の金額を除く。）が法人税法上の寄附金に該当すること

法人税法上の「寄附金」は、同法37条7項及び8項が定めるとおり、通常の意味における寄附金（公共又は公益のための拠出等）よりもはるかに広い概念であり、どのような名義で支出されたのか、また、法人の事業に関連性がある支出なのかを問わず、さらに、私法上の法形式にとらわれることもなく、対価性のない金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与をいう。そして、寄附金に該当するか否かは、「資産又は経済的な利益を対価なく他に移転する場合であって、その行為について通常のエconomic取引として是認できる合理的な理由が存在しない」（以下、便宜上、この寄附金該当性の判断基準のうち「資産又は経済的な利益を対価なく他に移転する場合」という要件を「対価要件」といい、「その行為について通常のエconomic取引として是認できる合理的な理由が存在しない」という要件を「合理性要件」という。）ものであるか否かにより判断すべきである。

本件各時価純資産額のうち本件消却株式に係る部分の金額（以下「本件時価」という。）は、合計で715億4510万6241円（別表6の「本件各時価純資産額のうち本件消却株式に係る部分の金額」欄の合計額）であるところ、原告は、本件株式消却によって株主としての権利を喪失し、上記金額に相当する経済的な利益を失ったこととなる。それに対し、原告は、本件各子会社から合計で85億2007万0971円の払戻しを受けたにすぎないから、この差額から別表6の「資本金等の額超過分」欄の合計額を控除した628億7877万0712円については、経済的な利益が対価なく他に移転している（対価要件）ということが出来る（なお、原告は、一旦、本件各子会社のうち30社に対して出資という形で金員を払い込み、本件各子会社株式の価値を高めておきながら、その直後に、自らの意思に基づく当初の計画に従って、本件各子会社株式に係る権利を強制消却によって失っているのであって、本件事業再編を全体としてみれば、原告が本件各子会社に対して現金を贈与としたのと経済的に同じであるとさえいうことができる。）。

また、本件株式消却を伴う減資は、本件事業再編の一環としてされたものであるところ、原告の主張によれば、本件各子会社が本件事業再編をしたのは、いわゆるバブル経済崩壊後の自動車の国内需要の頭打ちや少子高齢化による需要減が避けられない状況下において、販売体制等の効率化を図ること等が理由であったというのであって、原告が本件株式消却を伴う減資によって本件各子会社に経済的な利益を移転させたことについて、法基通9-4-1及び9-4-2に定めるような本件各子会社の倒産を防止するためにやむを得ず行ったといった事情は認められない。

原告が、本件消却株式の客観的な時価に見合った対価を受領しなかったことが、旧商法の払戻限度額に関する規制を遵守するものであったとしても、これによりその贈与的な性格が否定されるものではなく、本件各子会社に無償で経済的な利益を供与したことについては、「通常のエconomic取引として是認できる合理的な理由が存在しない」（合理性要件）というべきである。

以上によれば、本件における寄附金の額は、本件払戻限度超過額を含んだ628億7877万0712円である。

(原告の主張の要点)

本件払戻限度超過額は寄附金に該当しないこと

仮に、本件払戻限度超過額が現実に払い戻され、原告がこれを現実に受領した場合、この本件払戻限度超過額の払戻しが旧商法に反する違法・無効な収益であることは明らかであるところ、違法・無効な収益を現に収受した場合、当該収益は益金の額に算入されて課税されるが、当該収益を収受した者が、相手方への返還によって違法・無効な収益の経済的成果を失った場合には、当該失われた経済的成果は損金の額に算入されることとなる。したがって、原告が本件払戻限度超過額の払戻しを現実に受けていたと仮定した場合において、その後に当該部分を本件各子会社に現実に返還したときは、返還によって違法・無効な収益の経済的成果が失われたものとして、返還した金額を損金の額に算入できることとなる。

ところで、原告は、本件各子会社から現実には払戻限度額を踏まえた限度でしか払戻しを受けていないものの、本件各更正処分において、①法人税法22条2項により、払戻限度額を超えた額の払戻しを受けたと擬制され、②これを前提に原告が本件各子会社に対して払戻しを受けた額と実際に本件各子会社から収受した金額との差額を返還したと擬制されたもので、実質的には現実に払戻しを受けた上で返還した場合と変わるところはない。

そして、同項が適用され、適正な価額の収益があったと擬制される場合においても、これを前提として返還したと擬制される金額は常に寄附金となるものではなく、その性質に応じた別途の検討を経て、実質的に経済的な利益を贈与したと認められる場合に限り寄附金に該当して損金の額への算入が否定されることとなる。

しかしながら、本件においては、本件払戻限度超過額について、違法・無効な収益に係る経済的成果を返還したと擬制されたものであり、現実に払戻限度額を超える収益を受領して返還した場合と同様に経済的な利益を実質的に贈与又は無償の供与をしたものではないのであるから、同法37条7項及び8項にいう寄附金には該当せず、当該金額は原告の損金の額に算入されるべきものである。

このことは、上記に述べたとおり、旧商法の払戻限度額の規制に現実に違反して払戻しを受けた者は、これを返還することによりその金額を損金の額に算入できるのに対し、本件各更正処分に従えば、原告のように旧商法の規制を遵守して適法な払戻しを受けた者は、払戻限度額を超える金額を損金の額に算入できないこととなるという極めて不合理な結果を生ずることからも裏付けられる

以上を前提に寄附金の損金不算入の計算をすると、違法・無効な払戻しとなるべき金額は、405億5164万5849円であるから、原告の所得の金額は欠損金額287億9418万2339円となり、本件各更正処分のうち原告の所得の金額をこの額として計算した額を超える部分は取り消されるべきものである。

地裁の判断

争点2 (本件払戻限度超過額の寄附金該当性) について

(1) 寄附金の意義について

法人税法37条1項は、法人が各事業年度において支出した寄附金の額の合計額のうち一

定の金額を超える部分の金額は、当該法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない旨を定めるところ、この寄附金の額について、同条7項は、どのような名義をもってするかを問わず、法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時ににおける価額又は当該経済的な利益のその供与の時ににおける価額によるものとする旨を、同条8項は、法人が資産の譲渡又は経済的な利益の供与をした場合において、その譲渡又は供与の対価の額が当該資産のその譲渡の時ににおける価額又は当該経済的な利益のその供与の時ににおける価額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与又は無償の供与をしたと認められる金額を含むものとする旨を、それぞれ定めている。

ここで、法人税法が一定の金額を超える寄附金の額を損金の額に算入しないものとする制度を設けているのは、法人が支出した寄附金の全額を無条件で損金の額に算入するとすれば、国の財政収入の確保を阻害するばかりではなく、寄附金の出えんによる法人の負担が法人税の減収を通じて国に転嫁され、課税の公平上適当でないことから、これを是正することにあると解される。他方で、法人が支出する寄附金には、それが法人の収益を生み出すのに必要な費用としての側面を有するものもあり、当該支出が費用の性質を有するか、又は利益処分の性質を有するかを客観的に判定することは困難であるため、法人税法は、行政的な便宜及び公平の維持の観点から、統一的な損金の額に算入することができる金額の限度額を設け、寄附金のうちその限度額の範囲内の金額を費用として損金の額に算入することを認め、それをを超える部分の金額を損金の額に算入しないことにしたものと解される。

以上のような一定の金額を超える寄附金の額の損金不算入の制度の趣旨並びに同条7項及び8項の規定の内容からすれば、同条7項に定める「寄附金」とは、民法上の贈与に限らず、経済的にみて贈与と同視し得る金銭その他の資産の譲渡又は経済的な利益の供与をいうものと解すべきであり、ここにいう「経済的にみて贈与と同視し得る金銭その他の資産の譲渡又は経済的な利益の供与」とは、金銭その他の資産又は経済的な利益を対価なく他に移転する場合であって、その行為について通常の経済取引として是認することができる合理的な理由が存在しないものを指すものと解するのが相当である。

(2) 本件払戻限度超過額の寄附金該当性について

旧商法213条1項が定める株式の消却がされた場合、当該消却された株式の株主は、当該株式についての株主としての地位に相当する経済的な利益を失うこととなる。ところで、株式の消却につき法人税法上は株式の譲渡の一種と評価されることは、本件において当事者間に争いが無いところ、原告は、本件株式消却によって本件消却株式の株主としての地位を失い、本件消却株式の時価に相当する経済的な利益を失うとともに、払戻しをした本件各子会社から、本件消却株式の時価よりも低い額の本件払戻額の払戻しを受けたにとどまるから、このような本件株式消却を伴う減資の手續を通じ、原告から払戻しをした本件各子会社に対しては本件消却株式の時価と本件払戻額の差額（一部の金額を除く。）に相当する経済的な利益が、原告から払戻しをしなかった本件各子会社に対しては本件消却株式の時価に相当する経済的な利益（同じく一部の金額を除く。）が、それぞれ対価なく移転されたものといえることができる。

そして、上記のような原告から本件各子会社に対して相当の高額に上る経済的な利益の移

転を生じさせる手続については、本件事業再編に係る各種の措置の一環として当初から原告において予定されていたものであるところ、原告は、本件事業再編は原告の製造する自動車等の販売体制を構築するためにされたもので、そのうち本件株式消却を伴う減資は本件各子会社における事業税の負担に対応するためのものであって、原告の事業上必要かつ合理的なものであり、払戻しの金額は旧商法上の規制を反映してのものであった旨を主張するが、原告が営利を目的とする法人であること、事業の再編の手続として本件において採用されたもの以外のものを選択することが妨げられていたと見るべき格別の証拠ないし事情は見当たらないこと、本件株式消却を伴う減資は直接には本件各子会社の本件合併による消滅までの間のいわゆる税金対策を主たる目的とするものであること等からすれば、原告の主張するような事情のほか、原告と本件各子会社とが法人税法上の連結納税に係る関係にあることをもって、上記のような経済的な利益の対価のない移転を内容とする手続を執ることが原告にとっての通常の経済取引として是認することができる合理的な理由に当たると直ちに解することは困難というべきであるし、他に本件においてこのような合理的な理由が存在したことをうかがわせる証拠ないし事情は見当たらない。

したがって、原告が本件各子会社に対価なく移転した上記の経済的な利益に相当する金額については、本件払戻限度超過額を含め、法人税法37条7項の規定により損金の額に算入することができない「寄附金」に該当すると認めるのが相当である

東京高等判決（平成26年6月12日）

控訴人棄却、国側勝訴

当審における控訴人の主張の要旨

(1) 本件払戻限度超過額の「収益」（法人税法22条2項）該当性について（主位的主張）

本件各更正処分等が適法とされるためには、まず本件払戻限度超過額（405億5164万5849円）が課税上、控訴人の「収益」として認識される必要がある。本件払戻限度超過額が「収益」として認識されないのであれば、控訴人の課税所得額も405億5164万5849円減少することになり、それだけで本件各更正処分等は違法となる。

また、「寄附金」とは、相手方に対する経済的利益の「移転」であるから、課税上、その対象となる経済的利益が納税者に「帰属」していることが前提となり、納税者の「収益」として認識されないときには、その「移転」ということもあり得ず、当該経済的利益を「寄附金」として認定する余地もなくなるから、このような観点からも、まず、本件払戻限度超過額の「収益」該当性を検討する必要がある。

減資における払戻額が旧商法上の限度額を超える場合には、その超過部分の払戻しが無効とされるため、控訴人は本件払戻限度超過額を収受することができず、かつ、これを実際にも収受していないのであるから、本件払戻限度超過額については収入実現の蓋然性がなく、これを課税上の「収益」として認識することはできない。違法かつ現実に収受していない経済的利益を「収益」として認識できないことは、最高裁昭和43年（行ツ）第25号同46年11月9日第三小法廷判決・民集25巻8号1120頁（昭和46年最高裁判決）以来、確立した判例法理である。

また、法人税法22条2項の趣旨は、合理的な経済人であれば通常対価相当額で取引を行うところを、無償ないし低廉な対価で取引（資産の譲渡）をすることによって「収益」に計上せず、課税上有利に取り扱われる結果となる不公平を是正するため、無償ないし低廉な対価での取引についても、通常対価で取引を行った場合と同様の適正な所得が発生したものと擬制するというものであり、通常人が私法その他の法令の枠内で適法に行動したときと比較した場合における課税の公平を確保しようとするものである。したがって、同項は、通常人（合理的経済人）が私法その他の法令上およそ収受することが許されない収益を、実際に収受していないにもかかわらず、課税上の「収益」として認識することまで要求するものではない。

また、同項が前提とする同条4項は「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」により認識可能な額を「収益」とするものであるから、会計処理上、収受したものとして扱うことができない本件払戻限度超過額を課税上の「収益」として認識することは、同項に反し許されない。

法人税法22条2項の「別段の定め」である同法61条の2第1項が適用される本件においては、同法22条2項の適用はなく、同法61条の2第1項1号の「譲渡対価の額」の解釈が問題となる。そして、この「譲渡対価の額」とは、当事者の合意による金額を意味するものである。

また、課税上、株主が第三者に株式を売却した場合と、株主と発行法人との間で株式を譲渡した場合とは異なる規律に服することが予定されている。そのため、同号の「譲渡対価の額」を当事者間の合意による額とは解することができないとしても、株主と発行法人間の取引においては、商法ないし会社法上の制限を無視することはおよそ許されないから、旧商法の規定により収受することができない本件払戻限度超過額を「譲渡対価の額」に含めることはできない。仮に適正な時価をもって同号の「譲渡対価の額」とするとしても、あくまでも「法令の範囲内で収受可能な公正な対価の額」と解すべきである（同法22条2項所定の「収益の額」についても同様である。）。

したがって、本件払戻限度超過額を同法61条の2第1項1号の「譲渡対価の額」に含めて譲渡損益を計算した本件各更正処分は違法である。

本件株式消却に法人税法22条2項ないし同法61条の2第1項を適用するに当たっては、本件株式消却に係る行為形式を所与の前提として、その正常な対価だけを検討すべきであり、本件各子会社の減資及び本件株式消却の実施についての経済合理性の有無を考慮した上で、本件株式消却を他の行為形式（例えば、本件消却株式の時価相当額の払戻しを伴う株式消却）に引き直して控訴人に課税することは、租税法律主義に反し、許されるものではない。

なお、本件事業再編における減資及び本件株式消却は、通常の合理的な経済取引であって、課税上もそのまま是認されるべきである。すなわち、本件株式消却に伴う減資は、旧商法に基づく合併を可能にするために債務超過に陥っていた控訴人の販売子会社が行った増資によって、その規模に比して過大となっていた資本金額を、最低資本金の額にまで減少させ、会社管理のコストを削減し、過大な外形標準課税を回避するために行われたものであり、十分な経済合理性を有するものである。また、本件事業再編を検討して準備するための時間は実質的に2か月弱しかなかったことから、従前から販売子会社が減資を実施

する際に行ってきた株式の強制消却の方法を用いたのである。したがって、本件株式消却は、組織再編を効率的に行うために控訴人が従前から用いていた手法を単に踏襲したものであり、その過程で殊更に譲渡損失を計上する目的で恣意的に株式消却の内容を決定したものでなかった。

(2)本件払戻限度超過額の「寄附金」(法人税法37条7項) 該当性について

本件各更正処分等は、本件株式消却に係る「寄附金」の額を628億7877万0712円と認定しているところ、これは本件払戻限度超過額を含むものである。しかし、本件払戻限度超過額は「寄附金」に当たらないから、本件各更正処分等は「寄附金」を過大に計上していることになり、違法である。

本件株式消却は、株主が保有する株式を発行会社による取得を経ずに直接消滅させる強制消却であるから、発行会社である本件各子会社は、私法上、本件消却株式を取得しておらず、本件株式消却によって何らの経済的利益も受けていない。また、株式の強制消却は、株主による株式の譲渡と擬制され、自己株式の取得と同様に譲渡損益を計上することになるところ、本件各子会社は、当該株式を取得していないという私法上の効果を踏まえて、これを「収益」として計上していないし、税務当局も、本件各子会社について、「寄附金」の額に対応する受贈益課税をしていない。したがって、私法上も課税上も、本件払戻限度超過額相当額の「移転」は観念できないから、本件払戻限度超過額は「寄附金」に該当しない。

仮に控訴人から本件各子会社に対する本件払戻限度超過額相当額の「移転」が何らかの形で観念されるとしても、それは控訴人が違法に收受したものと擬制される本件払戻限度超過額の本件各子会社に対する「返還」に当たり、民法703条所定の不当利得返還義務の履行に他ならないのであるから、この「返還」(=移転)については合理的な根拠が存することになる。したがって、本件払戻限度超過額は「寄附金」に該当しない。

本件払戻限度超過額を「寄附金」と認定することにより、本件株式消却に係る譲渡損失額の「損金の額」への算入を否定することは、平成22年度税制改正前の法人税法の規定が適用されるべき本件株式消却について、実質的には、改正後の法人税法61条の2第16項を遡及して適用することにほかならない。すなわち、本件各子会社51社のうち49社が控訴人の完全子会社であって、本件株式消却の内容を控訴人が任意に決定することができたことを理由にして、同項が制定される前に行われた本件株式消却による譲渡損失の損金算入を認めないのは、租税法規の遡及適用に当たり、租税法律主義に反し許されないことである。

仮に本件株式消却時に本件払戻限度超過額相当額が「寄附金」に当たり、「損金の額」に算入されなかったとした場合、控訴人には、当該差額(本件消却株式の時価相当額から「みなし配当額」を控除した額と本件払戻額との差額)相当額の経済的価値に対応する課税がされることになる。他方、「寄附金」に該当する以上、差額相当額の価値が本件消却株式から残存する子会社の株式に移転するものとして取り扱わざるを得ないことになるが、租税法令上、残存する子会社の株式の税務上の取得価額につき差額相当額の増額調整(いわゆる税務上の簿価のステップ・アップ)は行われぬ。したがって、控訴人が本件株式消却後に残存子会社株式を譲渡した場合には、当該差額相当額は、再びキャピタルゲインとして

課税され、実質的に二重課税がされることになる。

ここで寄附金についての大淵名誉教授の学説を紹介する。

寄附金に関する学説²⁾

学説では(1)非事業関連説、(2)事業関連説、(3)非対価説の三つの寄附金の意義範囲に分類することができる。

(1)非事業関連説

寄附金とは、事業に関係なく支出される金銭等の贈与をいい、その支出が事業に関係あるものであれば、寄附金には該当しないという考え方である（以下「非事業関連説」）。

ところで、一般的に寄附金支出の態様についてみると、①法人の社会的存在として社会的作用に属する活動の中で支出される公共的、公益的又は慈善的寄附金や政治献金又は神社等に対する寄附金、②事業活動に何らかの関連を有した寄附金（子会社等に対する無利息貸付）、③事業に無関係な相手方に対する寄附金（役員が同一の法人間等）の三つに類型化できるであろう。非事業関連説は、①及び③が寄附金に該当し、②の事業関連性のある子会社支援等の支出は寄附金以外の損金とされることが前提とされている。

(2)事業関連説

この考え方は、法人税法上の寄附金とは、事業に関連した寄附金であり、事業に関連性のない寄附金は利益処分による寄附金として損金の額に算入されないとする考え方である（以下「事業関連説」という）。この事業関連説は、前述した寄附金支出の三つの態様、すなわち、①公共的、公益的又は慈善的寄附金や政治献金又は神社等に対する寄附金、②事業活動に何らかの関連を有した寄附金（子会社等に対する無利息貸付等）、③事業に無関係な相手方に対する寄附金（役員が同一の法人間等）のうち、②の寄附金がこれに含まれるが、①についてはどのように位置付けるのかは不明である。おそらく、①の国等に対する公共的、公益的寄附金等は「別段の定め」により寄附金として損金算入を認めていると位置付けるのであろう。しかして、事業関連説は、その他の一般寄附金の範囲を画する論理と考えられるが、その場合、②の支出が一般寄附金として損金不参入制度に取り込まれ、③の支出は事業に関連しない寄附金として損金不参入にするというものである。

(3)非対価説

この説は、法人が支出した寄附金とは、事業関連性の有無を問わず、直接的な対価を伴わない支出とするものである（以下「非対価説」という）。この考え方が、現在の判例・学説及び課税実務の定説であるということができる。

本件は非対価性を前提にして、寄附金の該当性を述べている。

²⁾ 大淵博義『法人税法解釈の検証と実践的展開』税務経理協会、2009年、494～497頁

本判決についての論点

(1) 払戻超過額の「収益」該当性

① 「収益」に当たる

吉村教授の見解

「株式の消却は、株式の譲渡の一種と解される。」

「法人税が企業の経済活動によって稼得された成果（企業利益）を課税物件とするものであることに照らすと、法人税法 22 条 2 項にいう『収益』とは、経済的な実態に即して実質的に理解するのが相当であり、また、このように解するのが同項の趣旨でもある租税の公平な負担の観念に合致することになる。」「以上に照らすと、本件株式消却により消却株式が譲渡されたことに伴い、その評価額である本件払戻限度超過額を含む 678 億円 [円余] を『収益』として計上することは法人税法上の当然の帰結というべきである。」³⁾

② 「収益」に当たらない

中里教授の見解

法法 2 2 条 2 項が私法に反する（経済的な実質に即した）課税を強制する租税回避行為否認規定であるという考え方には強い違和感がある。同項は、確かに、租税の公平な負担の観念に合致するように、無償・低額譲渡等についても収益が発生すると定めてはいるが、それはあくまでも有償譲渡と無償譲渡の間の parity の維持を目的とするものであって、租税回避行為否認規定として、「収益」を「経済的な実態に即して実質的に理解する」ことを要請するものでは決してない。そもそも、本判決のような考え方が成立するのであれば、法法 132 条等の租税回避行為否認規定は、多くの場合に不要となってしまうであろう。⁴⁾

(2) 本件払戻超過額の寄附金の該当性

① 寄附金に当たる

吉村教授の見解

本件株式消却時における消却株式の時価総額（本件時価）は 715 億 [円余] であるのに対し、本件払戻額は 85 億 [円余] であり、著しい対価的な不均衡があることに照らすと、X は、本件株式消却を伴う減資の手段を通じて、払戻しをした本件各子会社に対しては時価と本件払戻額との差額に相当する経済的な利益を、払戻しをしなかった本件各子会社に対しては時価に相当する経済的な利益をそれぞれ対価なく移転したというべきであり、また、この経済的な利益の移転を通常の経済的取引として是認することができる合理的な理由があるとは認められないから、X が本件各子会社に対価なく移転した経済的な利益に相当する金額は、本件払戻限度超過額を含めて『寄附金』に当たる。⁵⁾

(3) 違法所得が所得に含まれるか否か

① 含まれる

金子名誉教授の見解

³⁾ 吉村典久「租税判例速報」ジュリスト 1472 号 8-9 頁

⁴⁾ 中里実「株式消却を伴う減資の際の払戻しと旧商法 375 条」法律時報 86 巻 9 号 130-131 頁

⁵⁾ 吉村・前掲注(3)

違法利得も法人税法上の所得に含まれる。⁶⁾

②含まれない

中里教授の見解

本件では、納税者の商法に合致した会計処理に従う限り何らの違法所得も生じていないことは明らかであるのみならず（本件では、課税目的で払戻額を私法上違法となる額であったとみなし得るかが問題とされている）、違法所得が現実に収受されているということもないから、違法所得に関する議論はそもそも意味がない。

すなわち、利息制限法違反の制限超過利息の例においては当事者が違法の合意をしているのに対し、本件では、当事者によって旧商法 375 条に合致した法形式（払戻額）が採用されているにすぎない。また、本件においては、そもそも、商法違反となる払戻限度額を超えた払戻金の現実の収受はなされていないので、違法所得に関する、私法を無視した例外的な課税が正当化されることはなかろう。⁷⁾

長島弘准教授の見解

法人税法 22 条 2 項による寄附金の益金算入の根拠となる文言は「無償による資産の譲渡」であるところ、寄附金の金額を子会社に無償譲渡するためには親会社の側に払戻限度額を超えた金額についても処分権が存在する必要があるが、当然適法にはそれは存在しないのであって、「無償による資産の譲渡」を観念するのは全く不可能と言わざるを得ない。したがって、旧商法に違反した払戻金を所得として観念するのが無理としかいえないであろう。⁸⁾

(4)本件事案を租税回避とすることに対する可否

①租税回避とする

課税庁側の見解

「原告は、本件各子会社の発行する株式のほぼ全てを保有する株主として、本件事業再編に係る各種の措置の一部として払戻限度額や消却すべき株式の数等を決定することができる立場にあったにもかかわらず、その選択により本件株式消却を伴う減資をすることとしたもの」としており、租税回避と見て寄附金と認定している。

②租税回避としない

長島准教授の見解

該当する租税回避行為否認規定が存在しないにも関わらず、無理やり違法所得が原告の所得と構成するものとして寄附金に算入されるべきとした本件判決は問題があるものといえよう。⁹⁾

中里教授の見解

法法 22 条 2 項が私法に反する（経済的な実態に即した）課税を強制する租税回避行為否

⁶⁾金子宏「租税法」[第 19 版]弘文堂、2014 年 296 頁

⁷⁾中里・前掲注(4)

⁸⁾長島弘「寄附金等を巡る諸問題」税務事例(Vol47.No5)2015.5、23-32 頁

⁹⁾長島・前掲注(8)

認規定であるという考え方には強い違和感がある。¹⁰⁾

(5)外形標準課税の回避について

平成 15 年の地方税法改正によって事業税に外形標準課税が導入された。資本金の額または出資金の額が 1 億円を超える法人の事業税は、付加価値割額、資本割額、および所得割額の合計額によって課される。本件の子会社が減資を行い、資本金が 1,000 万円になり、結果として外形標準課税の適用はなくなったことになる。

このことについて渡辺徹也教授の見解

事業税の外形標準課税に関して、市場を通じた自己株式の取得により、資本金等の額が不当に減少されないように規定を整備すべきである、と述べている。

この件が租税回避に該当するか否か更に検討が必要である。¹¹⁾

私見

本件払戻限度超過額は、「寄附金」に当たらず過大に認定するのは違法である。

X 社の無償取引について法人税法 22 条 2 項を使って否認することは、法人税法第 22 条 2 項を租税回避否認規定と解釈することになり、問題がある。しかも、この無償所得は旧商法 375 条違反である。また、現実に収受していない経済的利益を「収益」として認識できないことは、最高裁で確立した判例法理なのである。よって、収入と考えることはできない。本件取引は譲渡損として計上すべきである。また、子会社と原告 X との取引は私法上成立しており、法律上問題はない。しかも、本件が租税回避取引として認めるには引き直しが出来ない。つまり、各子会社の減資及び本件株式消却の実施を本件消却株式の時価相当額の払い戻しを伴う株式消却に引き直して控訴人に課税することは租税法律主義に反し、許されないことである。

¹⁰⁾中里・前掲注(4)

¹¹⁾渡辺徹也「自己株式に関する課税問題」(有斐閣、2014年)租税法と市場 413 頁

4. 関連条文

寄附金

(寄附金の損金不算入)

法人税法 37 条 1 項

内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額（次項の規定の適用を受ける寄附金の額を除く。）の合計額のうち、その内国法人の当該事業年度終了の時の資本金等の額又は当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える部分の金額は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

法人税法 37 条 2 項

内国法人が各事業年度において当該内国法人との間に完全支配関係（法人による完全支配関係に限る。）がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額（第二十五条の二（受贈益の益金不算入）又は第八十一条の三第一項（第二十五条の二に係る部分に限る。）（個別益金額又は個別損金額の益金又は損金算入）の規定を適用しないとした場合に当該他の内国法人の各事業年度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上益金の額に算入される第二十五条の二第二項に規定する受贈益の額に対応するものに限る。）は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

法人税法 37 条 3 項

第一項の場合において、同項に規定する寄附金の額のうち次の各号に掲げる寄附金の額があるときは、当該各号に掲げる寄附金の額の合計額は、同項に規定する寄附金の額の合計額に算入しない。

一 国又は地方公共団体（港湾法（昭和二十五年法律第二百十八号）の規定による港務局を含む。）に対する寄附金（その寄附をした者がその寄附によつて設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益がその寄附をした者に及ぶと認められるものを除く。）の額

二 公益社団法人、公益財団法人その他公益を目的とする事業を行う法人又は団体に対する寄附金（当該法人の設立のためにされる寄附金その他の当該法人の設立前においてされる寄附金で政令で定めるものを含む。）のうち、次に掲げる要件を満たすと認められるものとして政令で定めるところにより財務大臣が指定したものの額

イ 広く一般に募集されること。

ロ 教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に寄与するための支出で緊急を要するものに充てられることが確実であること。

法人税法 37 条 4 項

第一項の場合において、同項に規定する寄附金の額のうち、公共法人、公益法人等（別表第二に掲げる一般社団法人及び一般財団法人を除く。以下この項及び次項において同じ。）

その他特別の法律により設立された法人のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるものに対する当該法人の主たる目的である業務に関連する寄附金（前項各号に規定する寄附金に該当するものを除く。）の額があるときは、当該寄附金の額の合計額（当該合計額が当該事業年度終了の時の資本金等の額又は当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える場合には、当該計算した金額に相当する金額）は、第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入しない。ただし、公益法人等が支出した寄附金の額については、この限りでない。

法人税法 37 条 5 項

公益法人等がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額（公益社団法人又は公益財団法人にあつては、その収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業で公益に関する事業として政令で定める事業に該当するもののために支出した金額）は、その収益事業に係る寄附金の額とみなして、第一項の規定を適用する。

法人税法 37 条 6 項

内国法人が特定公益信託（公益信託ニ関スル法律（大正十一年法律第六十二号）第一条（公益信託）に規定する公益信託で信託の終了の時ににおける信託財産がその信託財産に係る信託の委託者に帰属しないこと及びその信託事務の実施につき政令で定める要件を満たすものであることについて政令で定めるところにより証明がされたものをいう。）の信託財産とするために支出した金銭の額は、寄附金の額とみなして第一項、第四項、第九項及び第十項の規定を適用する。この場合において、第四項中「」の額」とあるのは、「」の額（第六項に規定する特定公益信託のうち、その目的が教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるものの信託財産とするために支出した金銭の額を含む。）とするほか、この項の規定の適用を受けるための手続に関し必要な事項は、政令で定める。

法人税法 37 条 7 項

前各項に規定する寄附金の額は、寄附金、抛出金、見舞金その他いずれの名義をもつてするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除く。次項において同じ。）をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時ににおける価額又は当該経済的な利益のその供与の時ににおける価額によるものとする。

法人税法 37 条 8 項

内国法人が資産の譲渡又は経済的な利益の供与をした場合において、その譲渡又は供与の対価の額が当該資産のその譲渡の時ににおける価額又は当該経済的な利益のその供与の時ににおける価額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与

又は無償の供与をしたと認められる金額は、前項の寄附金の額に含まれるものとする。

法人税法 37 条 9 項

第三項の規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入されない第三項各号に掲げる寄附金の額及び当該寄附金の明細を記載した書類の添付がある場合に限り、第四項の規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入されない第四項に規定する寄附金の額及び当該寄附金の明細を記載した書類の添付があり、かつ、当該書類に記載された寄附金が同項に規定する寄附金に該当することを証する書類として財務省令で定める書類を保存している場合に限り、適用する。この場合において、第三項又は第四項の規定により第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入されない金額は、当該金額として記載された金額を限度とする。

法人税法 37 条 10 項

税務署長は、第四項の規定により第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入されないこととなる金額の全部又は一部につき前項に規定する財務省令で定める書類の保存がない場合においても、その書類の保存がなかつたことについてやむを得ない事情があると認めるときは、その書類の保存がなかつた金額につき第四項の規定を適用することができる。

法人税法 37 条 11 項

財務大臣は、第三項第二号の指定をしたときは、これを告示する。

法人税法 37 条 12 項

第五項から前項までに定めるもののほか、第一項から第四項までの規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

法人税法基本通達 4-1-4

法人の有する上場有価証券等（令第 119 条の 13 第 1 号から第 3 号まで《上場有価証券等の時価評価金額》に掲げる有価証券をいう。以下 4-1-6 までにおいて同じ。）について法第 25 条第 3 項《資産評定による評価益の益金算入》の規定を適用する場合において、再生計画認可の決定があった時の当該上場有価証券等の価額は、4-1-7《企業支配株式等の時価》の適用を受けるものを除き、令第 119 条の 13 第 1 号から第 3 号まで及びこれらの規定に係る取扱いである 2-3-30 から 2-3-34 まで《上場有価証券等の時価評価金額の取扱い》により定められている価額（以下 4-1-4 において「市場価格」という。）による。この場合、法第 61 条の 3 第 1 項第 2 号《売買目的外有価証券の期末評価額》に規定する売買目的外有価証券（以下 4-1-4 において「売買目的外有価証券」という。）については、当該再生計画認可の決定があった日以前 1 月間の当該市場価格の平均額によることも差し支えない。（平 17 年課法 2-14「七」により追加、平 19 年課法 2-3「十五」、平 22 年課法 2-1「十三」により改正）

(注) 本文の後段を適用する場合において、当該売買目的外有価証券が当該1月間に新株の権利落ちのあった株式であり、かつ、当該再生計画認可の決定があった日までに新株の発行がされたものであるときにおける権利落ち前の当該売買目的外有価証券の市場価格は、本文の前段に定める価額から当該株式の権利の価格に相当する金額を控除した金額とする。この場合、「当該株式の権利の価格に相当する金額」は、当該再生計画認可の決定があった日以前1月間（当該再生計画認可の決定があった日以前1月以前に権利落ちとなった場合には、その権利落ちとなった日から当該再生計画認可の決定があった日までの期間とする。）における旧株の毎日の市場価格の平均額から、当該新株について払い込むべき金額又は給付すべき金銭以外の資産の価額を控除した金額に旧株1株について交付を受ける新株の数を乗じて得た金額による。

法人税法基本通達 4-1-5

上場有価証券等以外の株式について法第25条第3項《資産評定による評価益の益金算入》の規定を適用する場合において、再生計画認可の決定があった時の当該株式の価額は、次の区分に応じ、次による。（平17年課法2-14「七」により追加、平19年課法2-3「十五」、平19年課法2-17「九」、平22年課法2-1「十三」により改正）

- (1) 売買実例のあるもの 当該再生計画認可の決定があった日前6月間において売買の行われたもののうち適正と認められるものの価額
- (2) 公開途上にある株式（金融商品取引所が内閣総理大臣に対して株式の上場の届出を行うことを明らかにした日から上場の日の前日までのその株式）で、当該株式の上場に際して株式の公募又は売出し（以下4-1-5において「公募等」という。）が行われるもの（(1)に該当するものを除く。） 金融商品取引所の内規によって行われる入札により決定される入札後の公募等の価格等を参酌して通常取引されると認められる価額
- (3) 売買実例のないものでその株式を発行する法人と事業の種類、規模、収益の状況等が類似する他の法人の株式の価額があるもの（(2)に該当するものを除く。） 当該価額に比準して推定した価額
- (4) (1)から(3)までに該当しないもの 当該再生計画認可の決定があった日又は同日に最も近い日におけるその株式の発行法人の事業年度終了の時における1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額

法人税法基本通達 4-1-6

法人が、上場有価証券等以外の株式（4-1-5の(1)及び(2)に該当するものを除く。）について法第25条第3項《資産評定による評価益の益金算入》の規定を適用する場合において、再生計画認可の決定があった時における当該株式の価額につき昭和39年4月25日付直資56・直審（資）17「財産評価基本通達」（以下4-1-6において「財産評価基本通達」という。）の178から189-7まで《取引相場のない株式の評価》の例によって算定した価額によっているときは、課税上弊害がない限り、次によることを条件としてこれを認める。（平17年課法2-14「七」により追加、平19年課法2-3「十五」、平19年課法2-17「九」、平22年課法2-1「十三」により改正）

- (1) 当該株式の価額につき財産評価基本通達179の例により算定する場合（同通達189-3

の(1)において同通達 179 に準じて算定する場合を含む。)において、当該法人が当該株式の発行会社にとって同通達 188 の(2)に定める「中心的な同族株主」に該当するときは、当該発行会社は常に同通達 178 に定める「小会社」に該当するものとしてその例によること。

(2) 当該株式の発行会社が土地(土地の上に存する権利を含む。)又は金融商品取引所に上場されている有価証券を有しているときは、財産評価基本通達 185 の本文に定める「1株当たりの純資産価額(相続税評価額によって計算した金額)」の計算に当たり、これらの資産については当該再生計画認可の決定があった時における価額によること。

(3) 財産評価基本通達 185 の本文に定める「1株当たりの純資産価額(相続税評価額によって計算した金額)」の計算に当たり、同通達 186-2 により計算した評価差額に対する法人税額等に相当する金額は控除しないこと。

法人税法基本通達 4-1-7

法人の有する企業支配株式等(令第119条の2第2項第2号《企業支配株式等の意義》に規定する株式又は出資をいう。以下4-1-7において同じ。)の取得がその企業支配株式等の発行法人の企業支配をするためにされたものと認められるときは、当該企業支配株式等の価額は、当該株式等の通常の価額に企業支配に係る対価の額を加算した金額とする。(平17年課法2-14「七」により追加)

会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律

(株式の消却に関する経過措置)

第83条

施行日前に旧商法第二百十三条第二項において準用する旧商法第二百十五条第一項の公告又は旧商法第二百十三条第四項の公告がされた場合におけるその株式の消却(資本の減少の規定に従う場合を除く。)については、なお従前の例による。ただし、株式の消却に関する登記の登記事項については、会社法の定めるところによる。

第83条2項

施行日前に株主総会の招集の手続が開始された場合におけるその株主総会の決議を要する株式の消却(資本の減少の規定に従う場合に限る。)についても、前項と同様とする。

(株式会社の合併等に関する経過措置)

第105条 施行日前に合併契約書、分割契約書、分割計画書、株式交換契約書又は株式移転計画書が作成された合併、吸収分割、新設分割、株式交換又は株式移転については、なお従前の例による。ただし、合併、吸収分割、新設分割、株式交換及び株式移転に関する登記の登記事項については、会社法の定めるところによる。

(資本等の減少に関する経過措置)

第106条 施行日前に株主総会の招集の手続が開始された場合におけるその株主総会の決議を要する資本又は資本準備金若しくは利益準備金の減少については、なお従前の例による。ただし、資本の減少に関する登記の登記事項については、会社法の定めるところによる

旧商法

(1) 旧商法 213 条 1 項は、株式は、同法 212 条の規定（保有する自己株式の償却の決議に関する規定）によるのほか、資本減少の規定に従う場合又は定款の規定に基づき株主に配当すべき利益をもってする場合でなければ、これを消却することはできない旨を定めている。

(2)ア 旧商法 289 条 2 項は、会社は、同条 1 項の規定にかかわらず、株主総会の決議をもって資本準備金及び利益準備金の減少をすることができ（前段）、この場合においては、その決議において減少すべき資本準備金及び利益準備金の額及び同条 2 項各号に掲げる場合におけるその各号に定める金額につき決議をすることを要する（後段）旨を定めている。

1 号 株主に払戻しをする場合 払戻しに要すべき金額

2 号 資本の欠損の填補に充てる場合 填補に充てるべき金額

イ 旧商法 289 条 3 項は、同条 2 項の場合においては同項各号に定める金額の合計額は減少すべき資本準備金及び利益準備金の合計額を超えることはできない旨を定めている。

(3)旧商法 375 条 1 項は、資本の減少をするには、減少すべき資本の額及び同項各号に掲げる場合におけるその各号に定める事項につき同法 343 条に定める決議をすることを要し（前段）、この場合においては、その各号に定める金額の合計額は減少すべき資本の額を超えることはできない（後段）旨を定めている。

法人税法 22 条

（各事業年度の所得の金額の計算）

第二十二條 内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。

2 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。

3 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。

一 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額

二 前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額

三 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの

法人税法

(受取配当等の益金不算入)

第二十三条 内国法人が次に掲げる金額（第一号に掲げる金額にあつては、外国法人若しくは公益法人等又は人格のない社団等から受けるもの及び適格現物分配に係るものを除く。以下この条において「配当等の額」という。）を受けるときは、その配当等の額（完全子法人株式等、関連法人株式等及び非支配目的株式等のいずれにも該当しない株式等（株式又は出資をいう。以下この条において同じ。）に係る配当等の額にあつては当該配当等の額の百分の五十に相当する金額とし、非支配目的株式等に係る配当等の額にあつては当該配当等の額の百分の二十に相当する金額とする。）は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しない。

一 剰余金の配当（株式等に係るものに限るものとし、資本剰余金の額の減少に伴うもの及び分割型分割によるものを除く。）若しくは利益の配当（分割型分割によるものを除く。）又は剰余金の分配（出資に係るものに限る。）の額

二 投資信託及び投資法人に関する法律第百三十七条（金銭の分配）の金銭の分配（出資総額等の減少に伴う金銭の分配として財務省令で定めるもの（第二十四条第一項第三号（配当等の額とみなす金額）において「出資等減少分配」という。）を除く。）の額

三 資産の流動化に関する法律第百十五条第一項（中間配当）に規定する金銭の分配の額

(配当等の額とみなす金額)

第二十四条 法人（公益法人等及び人格のない社団等を除く。以下この条において同じ。）の株主等である内国法人が当該法人の次に掲げる事由により金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額（適格現物分配に係る資産にあつては、当該法人のその交付の直前の当該資産の帳簿価額に相当する金額）の合計額が当該法人の資本金等の額又は連結個別資本金等の額のうちその交付の基因となつた当該法人の株式又は出資に対応する部分の金額を超えるときは、この法律の規定の適用については、その超える部分の金額は、第二十三条第一項第一号又は第二号（受取配当等の益金不算入）に掲げる金額とみなす。

一 合併（適格合併を除く。）

二 分割型分割（適格分割型分割を除く。）

三 資本の払戻し（剰余金の配当（資本剰余金の額の減少に伴うものに限る。）のうち分割型分割によるもの以外のもの及び出資等減少分配をいう。）又は解散による残余財産の分配

四 自己の株式又は出資の取得（金融商品取引法第二条第十六項（定義）に規定する金融商品取引所の開設する市場における購入による取得その他の政令で定める取得及び第六十一条の二第十三項第一号 から第三号 まで（有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損

金算入)に掲げる株式又は出資の同項に規定する場合に該当する場合における取得を除く。)

五 出資の消却(取得した出資について行うものを除く。)、出資の払戻し、社員その他法人の出資者の退社又は脱退による持分の払戻しその他株式又は出資をその発行した法人が取得することなく消滅させること。

六 組織変更(当該組織変更に際して当該組織変更をした法人の株式又は出資以外の資産を交付したものに限る。)

第一目の二 有価証券の譲渡損益及び時価評価損益

(有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入)

第六十一条の二 内国法人が有価証券の譲渡をした場合には、その譲渡に係る譲渡利益額(第一号に掲げる金額が第二号に掲げる金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。)又は譲渡損失額(同号に掲げる金額が第一号に掲げる金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。)は、第六十二条から第六十二条の五まで(合併等による資産の譲渡)の規定の適用がある場合を除き、その譲渡に係る契約をした日(その譲渡が剰余金の配当その他の財務省令で定める事由によるものである場合には、当該剰余金の配当の効力が生ずる日その他の財務省令で定める日)の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する。

一 その有価証券の譲渡に係る対価の額(第二十四条第一項(配当等の額とみなす金額)の規定により第二十三条第一項第一号又は第二号(受取配当等の益金不算入)に掲げる金額とみなされる金額がある場合には、そのみなされる金額に相当する金額を控除した金額)

二 その有価証券の譲渡に係る原価の額(その有価証券についてその内国法人が選定した一単位当たりの帳簿価額の算出の方法により算出した金額(算出の方法を選定しなかつた場合又は選定した方法により算出しなかつた場合には、算出の方法のうち政令で定める方法により算出した金額)にその譲渡をした有価証券の数を乗じて計算した金額をいう。)

旧商法

第六節ノ四 資本ノ減少

第三百七十五条 資本ノ減少ヲ為スニハ減少スベキ資本ノ額及左ノ各号ニ掲グル場合ニ於ケル其ノ各号ニ定ムル事項ニ付第三百四十三条ニ定ムル決議ヲ為スコトヲ要ス此ノ場合ニ於テハ其ノ各号ニ定ムル金額ノ合計額ハ減少スベキ資本ノ額ヲ超ユルコトヲ得ズ

一 株主ニ払戻ヲ為ス場合 払戻ニ要スベキ金額

二 株式ノ消却ヲ為ス場合 消却スベキ株式ノ種類及数、消却ノ方法並ニ消却ニ要スベキ金額

三 資本ノ欠損ノ填補ニ充ツル場合 填補ニ充ツルベキ金額

2 前項第一号ノ払戻ハ各株主ノ有スル株式ノ数ニ応ジテ之ヲ為ス但シ会社ノ有スル自己ノ株式ニ付テハ同号ノ払戻ハ之ヲ為サズ

3 資本ノ減少ニ関スル議案ノ要領ハ第二百三十二条ニ定ムル通知ニ之ヲ記載又ハ記録スルコトヲ要ス