

第②回

# 1勝1敗!?! 寄附金をめぐる攻防

佐藤 香織

鳥飼総合法律事務所  
弁護士

連載第2回の今回からは、企業や企業経営者に関わりの深いテーマが争点となった裁判例を通じて、裁判所の判断のポイントや実務における影響などを説明していくこととする。

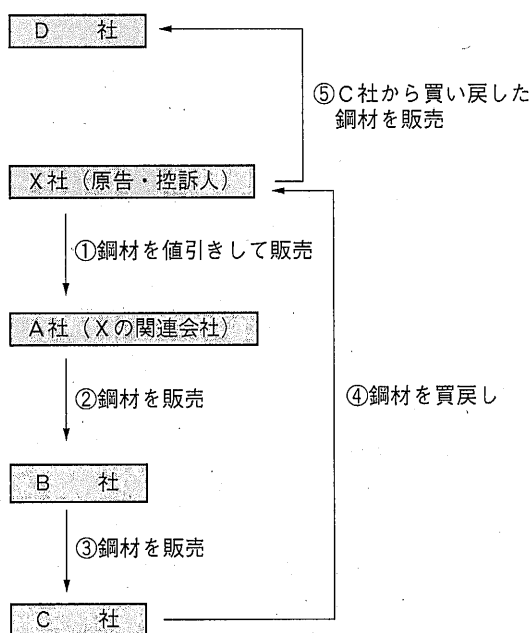
今回は、「寄附金」が争点となった裁判例を取り上げる。

## 1 事案の概要

今回取り上げた事例は、法人の関連会社に対する売上値引きと、関連会社のために買い戻して転売した際の転売損失が、法人税法第37条の寄附金に該当するかが争われた事例である（東京地裁平成3年11月7日判決（判例タイムズNo. 803, p. 201）、東京高裁平成4年9月24日判決）。

(1) X社は、関連会社A社に、鋼材を販売していた。ある事業年度において、A社に多額の赤字の発生が見込まれるようになったため、X社は、A社に対する鋼材の販売にあたって、2度にわたり、合計約2億円の値引きを行った（以下、「本件売上値引き」という）。その2度の売買において、X社は、A社に対し、「ウリアゲネビキ（Aシャ ○ガツド アカジニタイスルエンジョ）」と記載のある請求書を発行していた。

図表1 事案の概要



(2) その後、A社は、X社から仕入れた鋼材を、取引先であるB社に仮仕切り価格で売却し、B社は、それをC社に売却した。

しかし、当時の経済状況から、鋼材の相場が先行き不透明であるなどの理由により、X社は、B社からの買い戻し要求に応じて、C社から鋼材を買い戻した。そして、X社は、それをD

社に買戻金額よりも割り引いて売却した。C社からの買戻金額と、D社への売却金額との間には約3,000万円の差額があり、X社は約3,000万円の損失を被った（以下、「本件損失」という）。

(3) X社がこの年度の法人税を申告したところ、Y税務署長は、①本件売上値引きによる約2億円と、②本件損失による約3,000万円について、いずれも法人税法第37条の寄附金に該当するとし、更正処分および過少申告加算税の賦課決定処分を行った。

(4) これに対し、X社は、①および②のいずれも寄附金には該当しないとして、不服申立て制度である審査請求を経て、東京地方裁判所へ訴訟を提起した。

## 2 寄附金の概念

### (1) 根拠法令

#### ① 法人税法第37条の規定

法人税法第37条第1項は、「内国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、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」と定める。法人の支出した寄附金のうち、一定の部分は費用として損金算入を認め、それをを超える部分は損金に算入しないという定めである。

ただし、国または地方公共団体に対する寄附金については、公益に役立つ寄附の奨励といった見地から、損金算入を認める（同条第3項）。

それでは、「寄附金」の意義についてであるが、法人税法は、「寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人による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」をいうとしている（同条第7項）。

なお、金銭その他の資産や経済的利益が、贈与されたり無償で供与されたりした場合であっても、それが広告宣伝費、見本品費、交際費、福利厚生費等に該当する場合には、それは寄附金ではないとされる（同条第7項括弧書き）。この趣旨は、法人の事業の遂行上、必要な経費であることが明らかたためとされている。

加えて、法人税法は、「低額譲渡」に該当する場合にも、寄附金の額に含まれると定めている。これは、「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おける価額又は当該経済的な利益のその供与の時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、寄附金の額に含まれる」とする（同条第8項）。つまり、時価相当額を下回る対価で、資産の譲渡や経済的利益の供与が行われた場合には、その対価と時価との差額のうち、実質的に贈与または無償の供与をしたものと認められる金額が寄附金となる。

#### ② 法人税法第22条の規定

ちなみに、法人税法第22条第3項は、内国法人の損金の額に算入すべき額についての原則を定めているが、寄附金には触れていない。したがって、寄附金に関する法人税法第37条の規定は、法人税法第22条第3項の「別段の定め」に当たることになる。

### (2) 寄附金とはどういうものか

#### ① 名目は問わない

前述(1)①のとおり、寄附金とは、「寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人による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」をいうとき

れている。

つまり、名目がどのようなものであっても、それが、金銭その他の資産または経済的利益の贈与または無償の供与に当たる場合は、寄附金に該当すると判断され、費用として認められる一定の場合を除き、損金の額に算入されないことになる。

## ② 贈与または無償の供与であること

「寄附」という言葉は、社会的・一般的に使われる用語ではあるが、民法や商法といった私法上の定義はない。そこで、「寄附」が、私法上どのような法律行為に当たるのかを検討してみると、まず民法の「贈与」を指していると考えられる。法人税法第37条第7項にも「贈与」は寄附金に該当すると定められている。

民法上、「贈与」とは、「当事者の一方が自己の財産を無償で相手方に与える意思を表示し、相手方が受諾をすることによって、その効力を生ずる」（民法第549条）と規定されている。

つまり、贈与は、当事者間の契約であり、贈与する側と贈与を受ける側の合意により成立する。たとえば、甲と乙の間で、甲が乙に甲所有の車をタダであげるという合意をしたような場合である。

ところが、法人税法第37条第7項は、「無償の供与」も寄附金になると定めている。ここでいう「無償」とは、対価またはそれに相当する金銭等が入ってこないことと考えられている。

この点に着目して寄附金か否かが争われた裁判例としては、親会社から子会社に対する内実を伴わない「業務委託費」名目で支出された金員が寄附金とされた事例（福岡高裁平成14年12月20日判決）、債務免除を行った場合のその債務相当額が寄附金とされた事例（東京地裁昭和54年3月5日判決）などがある。

## ③ 低額譲渡の場合の「時価」，「実質的に贈与をしたと認められる場合」の意義

前述(1)①の「低額譲渡」においては、譲渡時も

しくは供与時の時価が基準となっている。この時価とは、客観的な市場価格をいう。

また、「実質的に贈与をしたと認められる場合」とは、当事者間に贈与契約が存在していないとしても、経済的にみて贈与と同視しうる場合を指すと考えられている（大阪高裁昭和56年2月5日判決）。

## 3 今回の裁判例のポイント

これまで、寄附金とはどういうものを説明してきたが、寄附金に関して実務上もっとも問題となるのは、法人におけるある支出が、寄附金となるのか否かの判断である。これによって、損金算入の当否が決まるのであるから、法人にとっては重大なことである。

この点について、今回の取り上げた裁判例について、裁判所の判断のポイントを検討する。

### (1) 争点

今回取り上げた事例で、X社とY税務署長との間で寄附金に該当するか否かが争われたのは、以下の2点である。

- ①X社がA社に鋼材を売却した際の値引き（本件売上値引き）額約2億円
- ②X社が買い戻した鋼材をD社に売却した際の買戻価額と売却価額との差額（本件損失）約3,000万円

### (2) 当事者の主張

被告であるY税務署長は、争点①について、X社がA社に対して売掛金債務の一部を免除することにより、A社の欠損金補填を行い、これをA社に対して贈与したのと同様の結果を得たものであるから、寄附金に該当すると主張した。また、争点②について、この買戻しによりX社に本件

損失が生ずることを知りながら、同損失がA社に生ずることを避け、本来、X社で負担すべきいわれのない損失を肩代わりしたものであるから、A社に対する経済的な利益の無償供与であると見て、寄附金に該当すると主張した。

一方、原告であるX社は、争点①について、X社自身の経営危機を回避するためになされた必要にしてやむを得ない行為であるから、寄附金には該当しない、争点②については、当時の経済状態からして、本件買戻しは、特にX社に不利な条件でなされたものではなく、買戻しの時点ではその後の相場下落を見通せるような状況にはなかったから、A社への経済的な利益の供与に当たるものではないと主張した。

### (3) 裁判所の判断

裁判所は、争点①本件売上値引きについては、寄附金に該当するとし、争点②本件損失については、寄附金に該当しないという判決を下した。

まず、①本件売上値引きについては、裁判所は以下のように述べた。

「請求書の記載等からすれば、本件売上値引きは、A社の赤字に対する援助として行われたものであることが明らかであり、一般に売上品について量目不足、品質不良等があった場合に一定の具体的な算出根拠に基づいて行われる通常の取引における売上値引きとはおよそその性質を異にするものであって、いずれにしてもA社に対する『経済的な利益の無償の供与』として法人税法37条所定の寄附金に該当するものといわなければならない」

「本件値引きが行われた当時、A社の業績は悪化していたものの、倒産や解散が差し迫っているというような危機的状況が切迫した状態にまでは至っていなかったと認められ、右業績の悪化によりX社自体の経営、信用にも重大な支障

が生ずることが懸念される状況にあったことはうかがわれるものの、その時点で本件売上値引きを行わなければ、X社の死活にかかわるような経営、信用の危機に陥る切迫したおそれが明らかに存したとまでは到底認められず、また本件売上値引きにつき経済取引として十分首肯し得る合理的理由があったとは認められない」

そして、②本件損失について、以下のように述べた（なお、②の本件損失は、控訴審の東京高裁では当事者が争点としなかったため、1審の東京地裁判決で確定した）。

「そもそも法人税法37条6項（筆者注：現法人税法37条7項）が寄附金として取り扱うものとしている経済的な利益の無償の供与は、その取引行為の時点でみて、自己の損失において専ら他の者に利益を供与するという性質を有するような行為のみをいうものと解すべきであり、その取引行為の時点においては自己の利益を生ずる可能性があると考えられていた行為が、その後結果として自己の不利益となり、専ら他の者に利益を供与することとなったにすぎない場合にも、これをもってなお右経済的な利益の無償の供与に当たるものとするのは相当でないものと考えられる。というのは、法人の行う取引行為にあつては、その行為が結果としては自己の不利益に帰するというリスクを伴うことは、ごく通常の事態とも考えられるからである」

### (4) 判断のポイント

今回の裁判例から、法人税法第37条の「経済的な利益の無償の供与」となるポイントとして、以下の点が導き出せる。

- ・赤字法人の欠損金の補填のためになされたことが明らかな値引きである場合（経済取引として十分首肯し得る合理的理由がない場合）
- ・その取引行為の時点でみて、自己の損失におい

て専ら他の者に利益を供与するという性質を有するような行為である場合（結果として損失を負うのではなく、自己の損失となることが確定的な場合）

## 4 実務との関連

今回の裁判例では、X社の売上値引きについて、A社の赤字補填という支援目的であったことが、請求書の記載などの証拠から明らかであったため、「経済的利益の無償の供与」と認定されている。

しかし、通常の取引において、値引きは頻繁に行われるものであろうし、第三者間における取引であれば、当事者間の力関係や、需要と供給の関係から、値引きが行われることも当然にありうる。そして、そのような取引は、「経済取引として合理的な理由のある行為」として、寄附金とはみなされないことが多いと思われる。

そうすると、今回のように関連会社間の取引における値引きであっても、欠損金の填補のためではなく、通常の第三者間取引におけるのと同等の価額で値引きが行われたのであれば、寄附金とはならないと判断されることもあると考えられる。

法人の実務においては、日々さまざまな取引が繰り返されており、その中で、予想もしていないものについて寄附金と判断される可能性も否定できない。そのため、今回の裁判例の基準を1つの指針としながら、寄附金となるかどうかには注意をしていくことが必要であろう。

### 〈参考文献〉

- 1) 増井良啓「関連会社に対する売上値引きの寄附金該当性」『ジュリスト』No. 1044, p. 144
- 2) 金子宏『租税法（第13版）』弘文堂, p. 297
- 3) 山本守之「寄附金の課税要件」『税務事例研究』Vol. 85