

税務リスクに備える!!

鳥飼総合法律事務所 弁護士 佐藤 香織

今月のポイント 法人の支出の寄附金該当性

法人が支出した金員が「寄附金」と認定され、損金算入限度額を超える部分について損金算入が認められないという問題は、法人において常に発生する危険があります。最終回となる今回は、法人において注意すべき論点の1つである「寄附金」が問題となった裁判例を紹介します。

また、最後に、これまでの連載で触れた租税法の基本的な考え方の総括と、税務争訟の今後の在り方について述べたいと思います。

📌 今回の論点

今回は、法人の関連会社に対して値引き販売した場合の値引き額と、関連会社のために買い戻して転売した場合の転売損失が、「寄附金」(法人税法37条) に該当するかが争われた事例を取り上げます(東京地裁1991(平成3)年11月7日判決(判例タイムズ803号201頁))。

法人税法上、寄附金は、「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」(法人税法37条7項)とされていますが、いったいどういう支出がこれに該当するのかが、重要なポイントです。

📌 今回の事案

<事案の概要>

X社は、X社の関連会社であるA社に、鋼材を販売していました。しかし、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当たって、2度にわたり、合計約2億

2200万円の値引きを行いました。

A社は、この鋼材を、取引先であるB社に仮仕切り価格(卸値に利益を加えた価格)で売却し、B社はそれをC社に売却したのですが、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、C社から鋼材を買い戻しました。X社は、C社から買い戻した鋼材をD社に買戻金額よりも割り引いて売却したため、C社からの買戻金額と、D社への売却金額との差額である約3000万円について、X社は損失を被りました。

X社のこの年度の申告に対し、Y税務署長は、①売上値引きの約2億2200万円と、②損失約3000万円について、いずれも法人税法37条の寄附金に該当するとして、X社に対し、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定を行いました。これに対し、X社は、①及び②のいずれも寄附金には該当しないとして、不服申立制度である審査請求を経て、裁判所へ訴訟を提起しました。

<判決要旨>

東京地方裁判所は、①売上値引きは寄附金に該当する、②損失は寄附金に該当しない、と判断しました。

まず、①売上値引きについては、次のように判示しました。

「請求書の記載等からすれば、本件売上値引きは、業績が悪化していたA社に対する援助措置として行われたX社による利益の無償供与の性質を有するものというべきであり、したがって法人税法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。」

そして、②損失については、次のように判示しました。

「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思われていた行為が、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こと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っては、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。」（下線はいずれも筆者。なお、控訴審（東京高裁1992（平成4）年9月24日判決）も同様に判示し、確定）。

<解説>

法人税法37条1項は、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、それを超える部分は損金に算入しないと定めています。この「寄附金」の意義について、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」をいうとしています（同条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、接待費、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ています（同条7項括弧書き）。これらは、法人の事業の遂行上、必要な経費であることが明らかためです。

以上のとおり、支出の名目がどのようなものであっても、それが、「金銭その他の資産又は経済的利益の贈与又は無償の供与」に当たる場合は、広告宣伝費等に該当する場合を除き、寄附金に該当することになり、一定の金額は損金の額に算入されないこととなります。

今回の裁判例は、どのような場合に法人税法37条7項の「経済的な利益の無償の供与」があったといえるのかについて、以下の点を重視して判示しています。

- ・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の場合（経済取引として十分首肯しう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の場合（結果として損失を負うのではなく、取引行為の時点で自己の損失となることが確定的な場合）

※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、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よるものとする。

◆ 今回の事案のまとめ

今回の裁判例は、実は、証拠として提出された請求書の記載が重要な決め手となっていました。X社のA社に対する請求書の中に、「ウリアゲ ネビキ (X社 六ガツド アカジニタイスル エンジョ)」との記載があったのです。通常取引において、値引きが行われることもあると思われませんが、それらがいつも寄附金になるわけではなく、裁判例が重視した前記のポイントに挙げられた「経済取引として十分首肯しうる合理的理由がある」場合には、寄附金には該当しないと判断されるでしょう。

法人においては、請求書などが後に重要な証拠となることがありますので、日頃から実態に即した正確な書面を残すことの必要性を、経営者も専門家も念頭に置くことが大事です。

◆ 連載の最後に

これまで裁判例を通じ、税務リスクの所在や注意点をお伝えしてきました。基本的な租税法の考え方として特に重要なのは以下の点です。

(1) 租税法律主義

租税法の基本原則に、「法律の根拠に基づか

なければ課税ができない」という租税法律主義があります。通達（行政機関のみで定めることができるもの）は法律ではありませんので、通達の中に、法令にない要件を入れることはできないのが原則です。ただし、通達の解釈が争いとなり、法律に即して通達を解釈したときに通達の内容が法律に適合していると判断されれば、通達に基づく処分も適法となり得ます。

(2) 信義則

税務署職員の誤った指導が原因で追徴課税をされても、それを信義則違反で訴えて認められることは非常に難しいので、税務についての相談は、税務に詳しい専門家に依頼するのが納税者のためになります。

(3) 課税の根拠は私法にある

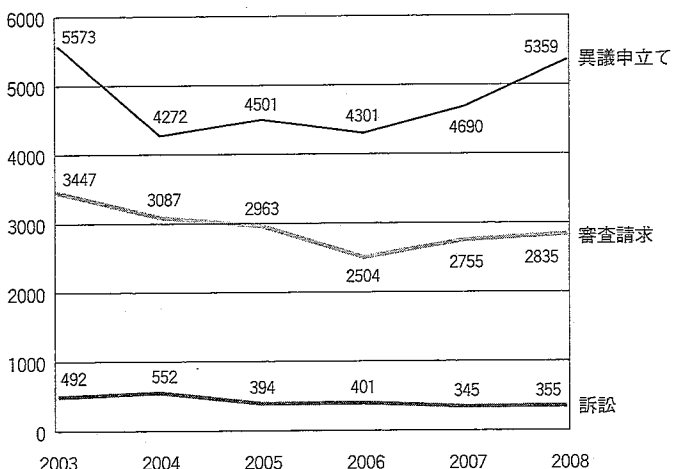
課税は、何らかの経済的な行為や身分上の行為が行われることを前提にして生じるのが原則です。ですから、租税法の解釈においては、民法や商法などの私法に戻って法的な効果などを考えることが必要です。

◆ 税務争訟の今後の在り方

2009年6月の国税庁発表の統計によれば、2008年度に発生した異議申立て（税務署長が行った処分に対する不服申立て）、審査請求（異議申立てに対する税務署長等の判断になお不服がある場合の不服申立て）、税務訴訟のいずれの件数も、前年度と比べて増加しています〔図表〕。

しかし、これらの数字の影には、未然に防げたはずの税務リスクが防げなかった結果、生じた争訟もあるはずで、こうした傾向は、今後も続くものと思われますので、ますます、税務に詳しい専門家の活躍が求められる時代になるでしょう。

〔図表〕 税務に係る異議申立て・審査請求・訴訟の動向



出所：国税庁