

File 9 法人税法22条2項と新株の第三者割当て
— オウブンシャホールディング事件 — *

* 第1審：東京地裁平12（行ウ）69号、平成13・11・9判決（税務訴訟資料251号順号9020、判例時報1784号45頁）
控訴審：東京高裁平14（行コ）1号、平成16・1・28判決（判例時報1913号51頁） 上告審：最高裁平16（行ヒ）128号、平成18・1・24三小法廷判決（判例時報1923号20頁）
差戻控訴審：東京高裁平18（行コ）31号、平成19・1・30判決（判例時報1974号138頁）

1 事実関係

本件は、オウブンシャホールディング株式会社（以下、「オウブンシャ」という。）が100%出資してオランダに設立した外国子会社オウブンシャアトランティック*1（以下、「A社」という。）の株主総会において、新たに発行する新株全部をオウブンシャの外国における関連会社であるアスカファンド（以下、「B社」という。）に著しく有利な価額で割り当てる決議を行い（以下、「本件増資」という。）、オウブンシャが保有していたA社株式の資産価値を何らの対価も得ずにB社に移転させたとして、税務当局がその移転した資産価値相当額をB社に対する寄附金と認定し、オウブンシャの平成6年10月1日から平成7年9月30日までの事業年度の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したところ、オウブンシャがこれらの取消しを求めた事件である。

本件更正処分等の具体的内容は、図表【更正処分等の一覧】のとおりである。

なお、本件については、本件事件の位置づけが、グループ会社間全体の租税回避スキームの一部として組み込まれたものであるとして、公表されている判決文では知り得ない情報が本件事実認定においても重要なポイントとなっている。この点については、川田論文に本件事件全体の概要図があるので、それを引用する*2。

要するに、本件訴訟では直接的には概要図の点線②③が問題となってお

り、B社は本件増資決議によりA社の資産の帳簿価額（当時約2,515万ギルダー）の約12%、時価相当額（約2億7,298万ギルダー）の約1%に相当する303万303ギルダーの増資払込みにより、発行済株式総数3,200株の93%を超える3,000株を取得する。オウブンシャはA社の100%株主として、本件増資決議により自らの意思に基づきオウブンシャの保有するA社株式の資産価値の大半をB社に取得させる。すなわち、税務当局は、本件増資はオウブンシャ、A社及びB社の合意に基づきA社株式の資産価値を分割し、対価を得ることなく、その資産価値の一部をオウブンシャからB社に移転させたもので、法人税法22条2項の無償による資産の譲渡又はその他の取引及び同法37条2項の寄附金に該当するものと主張した。

これに対しオウブンシャは、法人税法においては第三者に対する新株の有利発行により旧株主の株式の含み益が減少しても、旧株主において減少した当該含み益が実現したものとみなして「益金」に算入させる旨の「別段の定め」は存在しない。会計学上、利益の実現があったといえるためには「資産」の移転がなければならず、オウブンシャの保有するA社株式200株は、本件増資により譲渡されてはいない。「資産価値」の移転だけでは、利益の実現は生じないと反論したのである。

ただし、オウブンシャがなぜこのような第三者割当てを行ったかという点、概要図の実線④から⑦を行うための前提であり、オランダでの株式譲渡所得課税非課税制度を利用し、本件一連の取引によりオウブンシャは自己の所有する約11億円相当額のテレビ朝日株式を、結局時価約290億円でその子会社に無税で再取得させることができ、外部にこれを直接売却した場合に比べ、約280億円の利益を圧縮することが可能となり、その点が一つの租税回避ではないかといった問題を含んだ取引なのである。

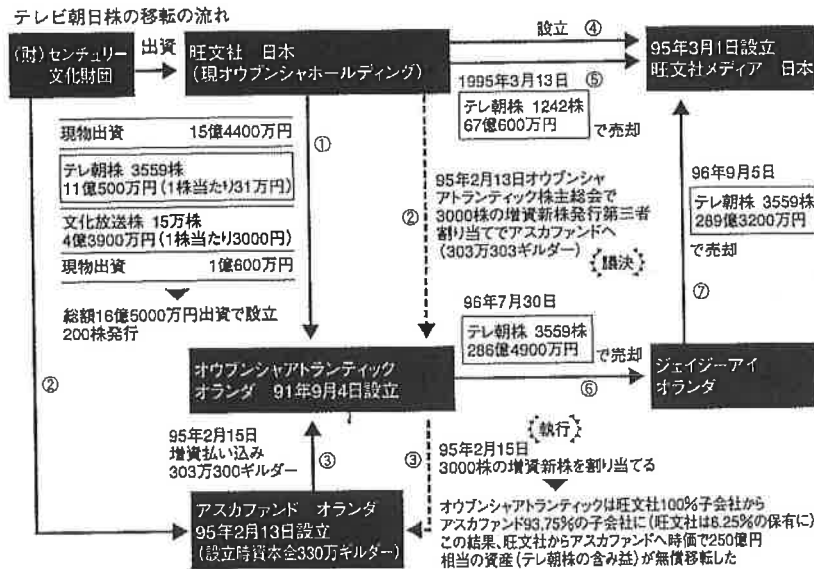
*1 オウブンシャは、旧法人税法51条（平成10年法律第24号による改正前のもの）が、外国子会社設立の際の現物出資についても、いわゆる圧縮記帳による課税の繰延べを認めていたため、A社設立の現物出資につき、次の株式を帳簿価額により出資したもとして、出資時の帳簿価額と時価との差額邦貨換算約81億3,400万円を圧縮記帳した。

	帳簿価額	時 価
全国朝日放送株式 3559株	11億574万5,228円	86億3,472万4,794円
文化放送株式 15万株	4億3,956万2,983円	10億4,430万円
合 計	15億4,530万8,211円	96億7,902万4,794円

図表 更正処分等の一覧

項 目		金 額	
申告所得金額		①	0円
加 算	有価証券に係る利益の計上もれ	②	255億7926万6285円
	寄附金の損金不算入額	③	252億5952万5456円
	加算金額合計 (②+③)	④	508億3879万1741円
減 算	寄附金として損金に算入すべき金額	⑤	255億7926万6285円
	繰越欠損金の当期控除額	⑥	3億0632万1105円
	減算金額合計 (⑤+⑥)	⑦	258億8558万7390円
差引所得金額 (①+④-⑦)		⑧	249億5320万4351円
⑧についての法人税額		⑨	93億6745万1500円
オープンシャの確定申告に係る法人税額		⑩	2億6494万2300円
本件更正処分に係る法人税額 (⑨+⑩)		⑪	96億2239万3800円
本件賦課決定処分に係る過少申告加算税額		⑫	13億8863万2500円

図表 オープンシャホールディング事件の概要図



* 2 川田剛「オランダ子会社による第三者株式割当てに係る寄附金課税の適否について」INTERNATIONAL TAXATION 国際税務 (税務研究会) Vol. 22, No. 3, 75頁 (2002. 3)

2 争 点

本件の主たる争点は、本件増資に係る第三割当てに、法人税法22条2項の「無償による資産の譲渡」が該当するか否かである。なお、税務当局は当初本件増資につき、法人税法132条の同族会社行為計算否認規定で対処したが、第1審の審理の最終局面で法人税法22条2項を根拠とする主位的主張の変更を行った。この主位的主張の変更自体につき、本件では民事訴訟法157条1項*3の時機に後れた攻撃防御方法の却下の要件に該当するか否かも争われた。この点は本書では省略するものとする。

* * * * *

* 3 (時機に後れた攻撃防御方法の却下等)
 第157条 当事者が故意又は重大な過失により時機に後れて提出した攻撃又は防御の方法については、これにより訴訟の完結を遅延させることとなると認めるときは、裁判所は、申立てにより又は職権で、却下の決定をすることができる。

3 判決の要旨

[1] 本件は結論として納税者の逆転敗訴に終わるが、はじめに判決の流れを確認する。第1審藤山判決は、オープンシャの保有するA社株式の資産価値が外国関連会社B社に移転したとしても、それはオープンシャの行為によるものとは認められないとして原処分を取り消した。

続く控訴審では、A社の第三者割当てによる新株発行に基づくオープンシャの持株割合の減少については、オープンシャと新株引受人B社との間において無償による持分の譲渡がなされたものと認定し、逆転納税者敗訴となった。

納税者は上告するが、上告審では、本件は法人税法22条2項にいう「取引」に当たるものというべきであると判示し、主たる争点については税務当局の見解を支持したが、原審のA社の保有する株式の評価方法には誤りがあるとして、原判決を破棄し、原審に差し戻した。

差戻審では、A社の保有する株式の評価方法について、配当還元方

式で評価すると著しく不合理な結果を生じるので、時価純資産価額方式により評価するのが相当として、納付すべき金額を計算し、これを超える部分について処分を取消し、その余の請求は棄却された。なお、本書では差戻控訴審の部分については、省略する。

[2] 第1審の藤山判決は納税者勝訴であるが、本件につき法人税法22条2項の適用はないと、次のとおり判示した。「第三者に対する新株の有利発行の場合には、少なくとも決議に賛成した株主全部につき、その株式の保有割合を問わず、含み益が顕在化したものとして収益を認定し、これに対する課税をすることにならざるを得ないが、被告自身もそうした結論を是認するものとは思われず、そのような結論が広きに失するがために上記のような要件（筆者注：親会社の株主総会決議における自己決定権）をあえて設定したものと解され、実際にもそうした広汎な課税が行われていることはいわづら得ない。結局のところ、被告の上記主張は、経済的利益の移転を生ずる『無償供与』としての行為の存在が直接的には認められず、同行為を擬制するに足りるだけの根拠がないにもかかわらず、あえて無理な擬制をして結論を導いているものといわざるを得ない。」

[3] これに対し控訴審では逆転判決が下されるが、はじめに東京高裁は、A社は持株会社としての活動、融資、投資等を目的とし、平成3年に設立し、その後本件増資時（平成7年）まで事業所を有せず、従業員のいないいわゆるペーパーカンパニーである点を確認し、オープンシャはA社の全株式200株を保有していたが、本件増資により持株割合でいえば、オープンシャのそれが16/16から1/16（200株/3200株）に減少し、B社のそれが15/16（3000株/3200株）となった事実に着目した。そこで、「被控訴人（筆者注：オープンシャ）が上記資産に係る株主として有する持分をB社からなんらの対価を得ることなく喪失し、同社がこれを取得した事実は、それが両者の合意に基づくこと認められる以上、両者間において無償による上記持分の譲渡がされたと認定することができる。」と判示した。すなわち、「両者間に

おける無償による上記持分の譲渡は、法22条2項に規定する『無償による資産の譲渡』に当たると認定判断することができる。」としたのである。ただし、「『持分の譲渡』は、同項に規定する『資産の譲渡』に当たるとすることに疑義を生じ得ないではないが、『無償による…その他の取引』には当たると認定判断することができるというべきである。すなわち、上記規定にいう『取引』は、その文言及び規定における位置づけから、関係者間の意思の合致に基づいて生じた法的及び経済的な結果を把握する概念として用いられていると解せられ、上記のとおり、被控訴人とB社の合意に基づいて実現された上記持分の譲渡をも包含すると認められる。そして、本件において、法22条2項に規定する無償による『資産の譲渡』又は『その他の取引』は、遅くも、B社により引き受けた増資の払込みがされた時に発生したと認められる。」としたのである。

なお、第1審の藤山判決につき、東京高裁は次のとおり酷評する。「本件訴訟につき、A社とB社間の行為で、被控訴人とB社間に何らの行為もないことを理由に法22条2項の適用を否定するのは、裁判所としての事実認定の責務を果たしておらず、判決の理由としても、不備がある。……原審は、関係当事者の意思及びその結果生じた事実を全体として見ず、一部を恣意的に切り取って結論を導いた誹りを免れず、争点について判断し、紛争を解決に導くべき裁判所の責任を疎かにするものと評せざるを得ない。」

[4] 控訴審で敗訴した納税者は上告したが、主たる争点である法人税法22条の適用について、最高裁は次のとおり判示した。「上告人の保有するA社株式に表章された同社の資産価値については、上告人が支配し、処分することができる利益として明確に認めるところ、上告人は、このような利益を、B社との合意に基づいて同社に移転したというべきである。したがって、この資産価値の移転は、上告人の支配の及ばない外的要因によって生じたものではなく、上告人において意図し、かつ、B社において了解したところが実現したも

のといふことができるから、法人税法22条2項にいう取引に当たるといふべきである。」

4 評 釈

- [1] 本件オープンシャホールディング事件に対する筆者の基本的な姿勢は、納税者敗訴の東京高裁判決の支持である。ただし、東京高裁判決は同一グループ内の取引については取引の全体を観察して課税関係を律するような、グループ会社行為計算否認の発想や関係者間の意思の合致の認定など、曖昧な否認の法理を残し、第1審の藤山判決が示した納税者の予測可能性に対して、法人税法22条2項がどのような場合に課税適状となるかを具体的に答えていない点に不満が残る。
- [2] 本件の問題点は、租税法の永遠のテーマである形式と実質の問題である。合法的な取引につき課税上否認するには、その根拠を明らかにしなければならないが、税務当局は当初これを法人税法132条の同族会社行為計算否認規定で対処した。しかし、裁判の審理の最終局面で法人税法22条2項を根拠とする主位的主張の変更を行った。
- また、本件は旧法人税法51条（特定の現物出資により取得した有価証券の圧縮額の損金算入）の欠缺につき問題となっているが、*圧縮記帳*が課税繰延べの技術であり、将来の時点で含み益がわが国で課税されるチャンスがないからといって、外国子会社と内国子会社に課税上不公平が生じる理由をもって税務当局が本件を否認するのは短絡的であり、法人税法51条の欠缺を合理的に説明するものではない。この点、藤山判決が、「法が何らの措置を講じていないことからすると、法自体がやむを得ないものとして放置していたといわざるを得ないのであるから、結局、本件のような事態の起こることは、当時の法人税法上やむを得なかったと考えられるのである。」とした点は、納税者に対する法の予測可能性と安定性を保障する点で妥当性がある。
- [3] 次にA社が行った新株の第三者割当てであるが、本件の場合、オランダにあるA社がオランダ国内法に基づきB社に対して第三者

割当てを適正に行っており、この限りにおいてA社、B社ともにわが国法人税法が課税関係を及ぼすことはない。すなわち第三者割当て自体についてもその形式性に問題はないのである。

しかし、旧株主にとってみれば自らの経済的利益の損失を甘受してもなお新株主に特に有利な第三者割当てをする合理性、たとえば外国資本の導入や金融機関からの資金援助など、合理的な資金調達目的がある場合にのみこれが認められるべきであり、オランダ国内法により形式的に第三者割当てが認められる場合であっても、そこに旧株主から新株主に対し明らかな経済的利益の贈与があれば、これはわが国法人税法で当該経済的利益の贈与につき課税関係を実質的に判断することも可能になる。東京高裁はまさにこの点に着目し、法人税法22条2項を根拠に、逆転納税者敗訴としたのである。

[4] 本件オープンシャホールディング事件に対する課税問題は、実は簡単な理論構成で解決できるものと筆者は考える。法人税法22条*4はいうまでもなく法人税法の基本規定であるが、第2項は益金の額についての定めである。しかし、この2項については、法人税法37条の寄附金規定と合わせて解釈する必要がある。本来、法人税法37条は同法22条3項の損金の額に関する別段の定めとして位置づけられるが、法人税法37条は同法22条2項の「無償による資産の譲渡又は役務の提供」の解釈と密接に関係し、法人税法22条2項の貸方・収益の反対科目として借方・寄附金が同時に位置づけられる。

すなわち、法人税法22条2項により無償による資産の譲渡等が収益として益金の額に算入されることについては、一般に①有償取引同視説、②同一価値移転説、③キャピタル・ゲイン課税説の3つがあるが、いずれの説においても借方を寄附金として捉える。法人税法22条2項は無償による資産の譲渡等の場合に当然に時価によって収益の額を認識するとはどこにも書いていないが、むしろ同法37条7項、8項*5の規定の適用によってこれを解決できるものとしているのである。

以上のことを前提にすると、本件は上記「同一価値移転説」*6によ

り、次のとおり説明できる。本件決議による持株割合の変動により、B社は取得した増資株式を処分し、これによりその表彰するA社の資産価値を実現しうる権利を取得した。一方、オープンシャは当該経済的利益を喪失するのであり、このような法的効果に着目すれば、本件増資によりオープンシャはB社に対して法人税法22条2項に定める無償による資産の譲渡又はその他の取引をしたと認めることができる。すなわち、法人所得の決定要因には、不自然・不合理な期中における経済的価値の流出問題があり、これはいわば「隠れたる利益処分」といえるが、わが国ではこれを上記のとおり法人税法22条と同法37条をセットで考えて、寄附金の損金不算入方式で課税の対象とするものとしているのである。そこで、東京高裁は、オープンシャの持分割合の変動に対する資産価値の減少を法人税法22条の無償による資産の譲渡に該当するものと判断した。なお、この場合「持分」とは、企業の総財産に対する資金提供者の抽象的な請求権で、会計主体論上の企業主体理論からすると、その請求権の内容は、債権者持分と所有者持分（株主持分）とに分かれるが、持分に対する資産価値の減少を直接「資産の譲渡」と解釈することに抵抗も感じられるところから、東京高裁は、「『持分の譲渡』は、同項に規定する『資産の譲渡』に当たるとすることに疑義を生じ得ないではないが、『無償による……その他の取引』には当たると認定判断することができるというべきである。」と判示したのである。

[5] ところが藤山判決はこれと対照的に、一般の第三者割当てに際しても旧株主は自らの犠牲のもとに経済的利益の無償の供与を新株主に行っているにもかかわらず、これについては課税の實際上放置している。租税法律主義における合法性の原則からすると、納税者の予測可能性は保障されるべきであり、納税者に有利な類推解釈は本来認められるべきであると判断した。

しかし、法律において当該予測可能性の要件が明確に定められていなくとも、判例、通達等でその明確性が確保されている場合には、納

税者に対する予測可能性の保障は満たされているものといえる。したがって、東京高裁は藤山判決に対するこの点の回答を明示すべきであるのに、この点を明らかにせず、中里論文がいうところの「合意の認定・擬制による『否認』」*7といった判断基準をとった点は、読み手に消化不良をあたえるものである。

[6] 租税法律主義においては、税務当局は課税要件が充足されている限り、租税について減免の自由はない。すなわち合法性の原則である。藤山判決のポイントはこの点にあり、合理的な理由がないにもかかわらず特定の納税者について法の予測可能性を裏切ることはできないものと判断した。しかし、逆に合理的理由があれば税務当局はその行政先例を破ることがあっても平等原則に反しない。筆者は本件がまさにその場合であると考ええる。

藤山判決が見落とした合法性の問題は、武田論文が指摘するように、「本件判決は、一般に認められる第三者割当てが適正に行われたことを前提として判断しているが、……課税上では、贈与の事実があり、これを有利発行による第三者割当てという法形式をとったに過ぎないものである」*8という点である。つまり、新株の第三者割当てにおいて明らかな贈与が行われた場合は、上述した法人税法22条2項と同法37条7項、8項により、オープンシャに寄附金の課税関係が生じることが理論上明らかである。

そこで、本件オープンシャホールディング事件については、筆者は他の論者と異なり、切り口を変えて解釈しようと考えた。すなわち、新株の第三者割当てによる経済的利益の無償の供与と、法人税法22条2項によって持分に対する資産価値の減少として課税適状となる範囲の明確性の問題としてこれを考えたのである。

筆者は、その解答を、わが国のいわゆる「一割基準」に根拠を求め、本件では納税者の予測可能性は、この基準の存在により侵されるものではないと結論づけた。すなわち、(旧)商法は「中島事件」*9が、(旧)商法280条ノ2第2項にいう特に有利な発行価額とは、時価を

基準として一般に1割程度低くても特に有利とはいえないとした「一割基準」を認めていた。また、税法上も本件係争年度当時の法人税基本通達6-1-1（有利な発行価額・現行2-3-7）^{*10}に、同じく「一割基準」が定められていた。もとより本件はオランダにおける子会社の第三者割当ての問題であり、わが国商法の及ばないことは筆者も承知している。この点につき、川端論文は、税務当局はオランダ法人の組織法上の行為について暗黙のうちに日本法概念構成で理解しようとしている点は問題であると批判するが^{*11}、本書がいま問題にするのは納税者の予測可能性の問題であり、わが国判例において上記「一割基準」があることは周知の事実であり、オープンシャは資金調達目的もなく、経済的効果の不在な、明らかにわが国商法というところの特に有利な発行が行われることに一人株主として同意しているのであるから、タックスプランニングにおいては株主間に贈与の問題が発生することを当然に予想することはできたのである。

さらに、税法は第三者割当てにおける受贈者側の処理について当時の法人税法施行令38条1項2号（現行119条1項3号）でこれを明らかにし、この場合の「有利な発行価額」の判定基準として法人税法基本通達6-1-1（現行2-3-7）は、「社会通念上相当と認められる価額を下回るかどうかは、当該株式の価額と発行価額の差額が当該株式の価額のおおむね10%相当額以上であるかどうかにより判定する。」と明示している。したがって、「一割基準」を超えて有利な発行が行われた場合は、受贈者側は新株の時価と発行価額との差額の経済的利益を取得したことになり、本件で仮にB社が内国法人であればB社に受贈益の課税関係が生ずることになる。ただし、この受贈益課税が本件ではわが国で行われないスキームがとられており、さらに旧法人税法51条の欠缺により、特定現物出資に係る有価証券の含み益の移動についてもわが国で課税が行われないところから、“江戸の敵を長崎で討つ”がごとく、贈与者側のオープンシャに法人税法22条2項を適用し課税関係を生ぜしめた。このように考えれば本件は代替

課税が行われたに過ぎず、また法人税法22条2項は同法132条よりもさらに不明確な“伝家の宝刀”となり、藤山判決が危惧した点は結局は払拭されないという批判もあろう。しかし、本件スキームはわが国課税権への挑戦であり、これに対処した税務当局の姿勢は国庫主義とはいえず、批判を恐れずにいえば、たとえ納税者の予測可能性が一部侵されたとしても（筆者は上記のとおり侵されたとは考えないが）、国民利益のための本件課税処分はその合理性を失うものではないと考える。

[7] なお、最後に、我々国民は裁判所に絶大な信頼をおき、その判断に過大ともいえる期待を寄せている。第1審の藤山判決はその国民の期待に応えようと本来あるべき租税法律主義の立場を堅持しようと努めた。しかし、裁判所が時々刻々と変化する新たな経済事象を背景とした課税問題に対し、法の解釈によってこれに対処しようとするには限界がある。しかも、それがかえって裁判所の権威に関わることも否めない。本来新たな課税問題に対する解決は立法府である国会の責任である。本件東京高裁判決には、残念ながら自ら藤山判決の問いに明解な回答を示していないにもかかわらず、藤山判決を感情的に否定するような文言が判決文にみられ、当時の藤山判決に対する他の裁判官の反応を垣間見ることができ、藤山判決研究には興味深い資料であるが、かえって裁判所の権威を失墜させているようにもみえ、残念な点であった。

* * * * *

* 4 （各事業年度の所得の金額の計算）

第22条 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は、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。（以下、省略）

* 5 （寄附金の損金不算入）

第37条（1～6項省略）

7 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。

8 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。

* 6 受贈者側に資産が無償で移転してきたということは、贈与者側にとっても当該資産は同一価値で移転していったものと考えべきで、その移転の時に当該資産につき贈与側に時価相当額の経済的価値の実現があり、その実現価値が益金として認識されることになるという説である。これは寄附金の判決例として有名な「清水惣事件」（大津地判昭和47・12・13、大阪高判昭和53・3・30）の高裁判決でも採用された理論である。

* 7 東京大学中里実教授は、本件高裁判決につき、「個別の契約を超えた「合意」というものが認定ないし擬制されており、それにもとづいて課税関係が構築されている。」とし、この判断基準を、「合意の認定・擬制による「否認」と呼んでいる（中里実「租税法と私法」論再考」税研（日本税務研究センター）114号参照（2004.3））

* 8 武田昌輔「税法上の事実認定問題管見」税務事例（財経詳報社）34巻10号、8頁（2002.10）

* 9 東京高裁昭43（ネ）2782号、昭和46・1・28判決（判例時報662号103頁）

* 10（有利な発行価額）※係争年度当時の通達

6-1-1 令第38条第1項第2号〈有利な発行価額で取得した有価証券の取得価額〉に規定する「有利な発行価額」とは、当該新株の発行価額を決定する日の現況における当該発行法人の株式の価額に比して社会通念上相当と認められる価額を下回る価額をいうものとする。（昭48直法2-81追加）

（注）1 社会通念上相当と認められる価額を下回るかどうかは、当該株式の価額と発行価額の差額が当該株式の価額のおおむね10%相当額以上であるかどうかにより判定する。

2 発行価額を決定する日の現況における当該株式の価額とは、決定日の価額のみをいうのではなく、決定日前1月間の平均株価等、発行価額を決定するための基礎として相当と認められる価額をいう。

* 11 川端康之稿「外国子会社への現物出資の圧縮記帳」税研（日本税務研究センター）106号、90頁（2002.11）

5 実務の対応

本件が実務に与える影響として筆者が危惧するところは、法人税法22条2項の「無償による……その他の取引」につき、「取引」の概念を、関係者間の意思の合致に基づいて生じた法的及び経済的な結果を把握する概念として創設的・拡大的に解釈することである。すなわち、「取引」という本来特別なテクニカルタームではない文言につき、税法が固有の意味を持たせることは課税要件の創出であり、法の拡大解釈となるところである。法人税法の基本規定である22条に包括的な租税回避否認規定となるような読みせ方を是認することはできず、実務上もあってはならないとするのが筆者の見解である。

ただし、本件オウブンシャホールディング事件は、新株の第三者割当てにおける株主間の贈与の問題であると視点を単純化して考えると、「取引」という抽象的な判断基準に、より具体性をもたせた「一割基準」が加味され、この経験則により予測可能な「一割基準」を念頭に置くと、本件はわが国法人税法で十分課税が行われる論理があらためて確認されたことになる。筆者は本件判決をそのように意義づける。

Reference

■判決原文は、筆者 HP のコンテンツ「検証！藤山税務訴訟判決 Reference」の【File 9 判決原文】でご覧頂けます。

URL <http://www.meijigakuin.ac.jp/~watax/>