

〈論文〉

グループ法人間取引における寄附金課税の問題点 — PL 農場事件を題材として —

堀 幸 輝

要 旨

平成 22 年度税制改正以前において、企業間の取引、延いてはグループ間の取引に対して、無償譲渡と寄附金課税の規定を併用して課税を行っていた（二重課税の問題）。グループ法人税制創設によって、所得移転や租税回避を目的とした取引に対しての問題は解決されたが、グループ間の取引に対しての二重課税の問題により、現行法を適用した場合とでは、課税金額の乖離があった。本稿では、PL 農場事件を用いて、これを明らかにしていく。

当時の税制を踏まえ、考察を行うと原告、課税庁、裁判所と三者三葉で主張が異なった。課税庁が主張する無償譲渡と寄附金課税の規定を併用した課税は二重課税に該当するが、法令としては正しいものであった。しかし、裁判所の判断は、現行法であるグループ法人税制に引き直した場合と同じ結果となった。裁判所は法令だけではなく、特約等の経済的背景を考慮し判断を行った。

グループ間の取引は無償譲渡と寄附金課税の規定を併用することでしか課税処理を行えなかったが、異なる課税方式が主張されることは問題があった。

当時の税制、裁判所の判断、グループ法人税制による課税を無償譲渡と寄附金課税の規定と具体的な数値の比較による検討を行った。

グループ法人税制創設以前において、無償譲渡と寄附金課税の規定では対応できない問題に対して、法形式だけではなく、経済的実質を考慮し、現行法と同様の結果となる裁判所の判断は先進的であった。

はじめに

1. グループ法人税制における寄附金
2. PL 農場事件におけるグループ間取引の検討
3. グループ法人税制における所得移転に対する課税の問題点

おわりに

はじめに

グループ法人税制と寄附金課税の議論においては、主にグループ法人間の無償譲渡・低額譲渡による完全支配関係法人間の資産の譲渡取引等における譲渡損益等の繰延べの問題や完全支配関係法人間の寄附金の取扱いの問題が争点となると考える。

グループ法人税制の寄附金課税は、完全支配関係¹⁾がある法人に対しては、法人税法（以下、「法」という）37条2項²⁾が採用されて、全額損金不算入となり寄附金に該当しない扱いとなっている。

完全支配関係の法人間では、資産の移転や商品の受け渡し等の取引が互いに損金不算入、益金不算入となり、完全支配関係における課税金額は0円となっている。そのため、完全支配関係の法人間での取引は非常に円滑に行えているが、グループ法人税制の創設以前はこの限りではなかった。

グループ法人税制の創設は平成22年度改正によるもので、連結納税制度の創設は、平成15年度改正によるものである。グループ法人税制創設以前は、所得移転や租税回避³⁾を目的

1) 【法2条12号の7の6】一の者が法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する関係として政令で定める関係又は一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係をいう。

2) 【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25条の2（受贈益の益金不算）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25条の2第2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。

3) 金子 宏『租税法（第23版）』（中央経済社、2019年）134-135頁。金子教授は「租税回避には、2つの類型がある。1つは、合理的または正当な理由がないのに、通常用いられない法形式を選択することによって、通常用いられる法形式に対応する税負担の軽減または排除を図る行為である。……もう1つは、租税減免規定の趣旨・目的に反するにもかかわらず、私法上の形成可能性を利用して、事故の取引をそれを充足するように仕組み、もって税負担の軽減または廃除を図る行為」（同、134-135頁）だと定義している。

としたグループ間の取引に対して、法 22 条 2 項⁴⁾の無償譲渡と法 37 条⁵⁾の寄附金課税を併用して課税を行っていた。したがって、グループ法人税制創設以前に所得移転や租税回避を阻止するために、両規定を用いてしか、グループ間の取引を扱えなかったことは問題であり、グループ法人を数社跨ぐような取引に対しては、いわゆる二重課税の問題⁶⁾があった。グループ間を跨いだ、実際には資産が移動していないような帳簿上の取引等を寄附金課税とすることには違和感がある。

本稿では、グループ法人税制が導入される前の租税回避事件である PL 農場事件を題材として、グループ法人間での所得移転に対して法 22 条 2 項と法 37 条のセットでの対応の仕方について整理・検討を行い、さらに、グループ法人税制を仮に適用したとして、導入前の問題点に解決が図られて、残された問題はないのかどうかについて考察したい。

1. グループ法人税制における寄附金

グループ間の取引に対して法 22 条 2 項の無償譲渡と法 37 条の寄附金課税を併用して課税を行うのは、資産を時価評価相当のものと評価することの結果として、支出面での寄附金という判断とそれに見合う収益面での値上がり益相当の益金の発生という概念とが同時に成立

-
- 4) 【法 22 条 2 項】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。
- 5) この論文における寄附金課税は、現行法の法 37 条 2 項の完全支配関係間にある寄附金の損金不算入規定を除いた法 37 条 7 項、8 項（旧法 37 条 6 項、7 項）を主に指している。以下に、当該条文を示しておく。

【法 37 条 7 項】前各項（法 37 条 1-6 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。

【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、前項の寄附金の額に含まれるものとする。

- 6) 増井教授と金子教授は、会社間の取引における法 22 条 2 項と法 37 条による対処について、無償取引があった場合に、両当事者とも課税の不統一な結果による構造的な問題を指摘している（増井良啓「親子会社間の無利息貸付—清水惣事件」『租税判例百選（第 3 版）』75 頁）。他に、金子 宏「無償取引と法人税」『所得課税の法と政策〈所得課税の基礎理論／下巻〉』（有斐閣、1996 年）348-353 頁、岡村忠生「グループ法人課税制度は、なぜ必要か」『税研』149 号 22 頁参照。

し、法人税法22条2項でキャピタル・ゲインの発生をとらえ、法37条6項(現7項)で寄附金とされるためである⁷⁾。連結納税制度創設までは、法22条2項の無償譲渡と法37条の寄附金課税とに対応させてきた。

平成15年度以降、企業グループ全体を対象とした連結納税制度があったが、平成22年度税制改正において、「グループ法人税制」が導入された。その結果、グループ法人税制は、100%グループ内(完全支配関係)の法人間の取引について、グループ内取引である実態を踏まえて課税を行う制度であり連結納税制度を包含した制度となった⁸⁾。

連結納税制度では、連結グループ内の寄附金は全額損金不算入としているにもかかわらず、その相手方における受贈益は全額益金算入としていることから、創設当初からグループ内での取扱いの整合性について問題の指摘がなされ、本来の制度趣旨に立ち返って見直しがなされた⁹⁾。

岡村教授はグループ内取引(関連者間取引)こそ、グループ法人課税制度が適用される主な領域であり、関連会社に対する債務免除等を寄附金としない取扱い(法人税基本通達9-4-1,9-4-2)、無利息貸付、移転価格と比べると、寄附金課税は、損金算入限度額との関係で、二重課税が生じるか、所得振替がそのまま認められてしまうかのどちらかになるなど、限界を露わにしていた¹⁰⁾。

そのため、グループ法人税制は「企業グループを対象とした法制度や会計制度が定着しつつある中、税制においても、法人の組織形態の多様化に対応するとともに、課税の中立性や公平性等を確保する観点から」¹¹⁾見直しが行われた制度である。

金子宏教授は、連結納税制度を100%の持株関係にある法人グループを、1つの課税単位と

7) 植松守雄「『低額譲渡』をめぐる税法上の諸問題」『税務弘報』23巻4号26頁。

なお、植松元判事は法22条2項と法37条6項(現7項)を盾の両面に例え、法22条2項と法37条6項(現7項)の関係性を思慮した上で、以下のように述べている。

「時価と譲渡価額との差額を寄附金と考える思考の半面には、その資産を時価相当の値打ちのものとして評価し、それを伴って当該資産の簿価と時価との差額(簿価と譲渡価額との差額プラス時価と譲渡価額との差額)が益金を構成すると観念している。」(植松守雄「『低額譲渡』をめぐる税法上の諸問」『税務弘報』23巻4号26頁)。

8) 末永英男『法人税法会計論(第8版)』(中央経済社、2016年)、158頁参照。

9) 佐々木浩「平成22年度の法人税関係(含む政省令事項)の改正について」『租税研究』731号22頁参照、成道秀雄「組織再編税制への影響」『税研』149号48-49頁、大蔵財務協会編「改正税法のすべて(平成13年度版)」243頁。

10) 岡村忠生「グループ法人課税制度は、なぜ必要か」『税研』149号22頁参照。

11) 首相官邸「平成22年度税制改正大綱～納税者主権の確立へ向けて～」。

して扱っている点で、法人グループの一体的取扱いの究極の姿であるとしている¹²⁾。そして、連結納税制度の選択をしていなくても、連結法人グループと同様に強固な結合関係にあり、一体的管理・運営の行われている法人グループについても、その実体に対応して一体的取扱いをすることは、一定の合理性が認められる。このような考慮から、「一の者が法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する関係（当事者間の完全支配の関係）又は一の者との間に当事者間の完全支配関係がある法人相互の関係」（法2条12号の7の6）を完全支配関係と呼び、完全支配関係のあるグループ法人相互の取引に対する課税についてグループ法人税制を導入したとしている¹³⁾。

完全支配関係のあるグループ法人間の取引について、連結納税制度を適用しない場合に「グループ法人単体課税制度」¹⁴⁾が適用される。これは直接・間接を含め、100%持株関係のあるグループ法人が、一体的管理・運営のもとにあることにかんがみ、その間も一定の時期まで繰り延べることで、グループ法人間の資産の移転や資金の移動に対する税制による障害を取り除くことを目的とする制度となっている¹⁵⁾。

また、グループ法人単体課税制度は同じ100%支配関係で一体となって申告納税を行う連結納税制度（選択したグループ適用）と異なり、100%支配関係があれば、強制適用となり、その支配グループには、いわゆる持株会社のようなものだけでなく、個人やその親族が支配する同族企業グループも含まれ、そのグループの規模の大小は問われない¹⁶⁾。

グループ法人税制とは主に連結納税制度とグループ法人単体課税制度を指すが、本稿では

12) 金子、前掲注3、456-457頁参照。

13) 同上、457頁参照。

14) グループ法人税制設立において、連結納税制度と連結納税制度を適用しない100%支配関係のグループに適用される課税制度を分けるために名称されたと考えられる。

成道秀雄「組織再編税制への影響」『税研』149号48頁、阿部泰久「グループ法人単体課税制度の導入と大企業への影響」『税研』149号30頁、経済産業省「資本に係る取引等に係る税制についての勉強会論点とりまとめ」2頁参照。

15) 金子、前掲注3、457頁参照。

16) 末永英男『法人税法会計論（第8版）』（中央経済社、2016年）160頁参照。

グループ法人単体課税制度には、以下の7つの対象取引があると考えられる。

- ①完全支配関係法人間の資産の譲渡取引等における譲渡損益等の繰り延べ
- ②完全支配関係法人間の非適格株式交換等
- ③完全支配関係法人間の寄附金
- ④完全支配関係法人間の現物分配制度
- ⑤完全支配関係法人間受取配当等の益金不算入
- ⑥完全支配関係法人間における株式の発行法人に対する譲渡に係る損金取引
- ⑦中小企業向けの特例措置の適用

後者のグループ法人単体課税制度をグループ法人税制として扱っていく。

法37条2項、法25条の2¹⁷⁾によって取引による寄附金は損金不算入、益金不算入となり、完全支配関係にあるグループ間の取引は課税の対象となっていない。しかし、グループ法人税制が適用される前までは、グループ間取引であっても法22条2項の無償譲渡と法37条の寄附金課税により益金と損金の額が計算されていた。グループ法人税制適用前はグループ間の取引と他の企業との取引が同じ法令で扱われてたということである。

グループ法人間の取引はグループ法人間で完結しているものが多く、グループ全体で見れば資産の譲渡や無償の供与による金銭の移動が発生していない取引がある。このような取引に対してもグループ法人税制適用前は法22条2項の無償譲渡と法37条の寄附金課税により課税の対象としてきた。租税回避を防ぐにしても、法22条2項と法37条でしか対応できていなかったことは不合理であった。

2.PL農場事件におけるグループ間取引の検討

グループ法人税制と寄附金課税との関係性の検討を行うため、法22条2項の無償譲渡と法37条の寄附金課税により、課税の是非が問われたPL農場事件¹⁸⁾大阪高裁昭和59年6月29日判決を取り扱っていきたい。

(1) 事件の概要

X社(原告、X社)は、M社、F社はいずれもその株主、役員の一部を同じくし、P教団が事実上支配している会社であった。さらに、三社の代表取締役Aは、三社の経営全てをB、Cに委ねていた。

17) 【法25条の2】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から受けた受贈益の額(第37条(寄附金の損金不算入)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損金の額に算入される第37条第7項は、当該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。

18) 大阪高裁昭和59年6月29日判決(昭和58年(行コ)第9号、法人税更正処分取消請求控訴事件)LEX/DB文献番号21080582。評釈として、以下のようなものがある。

品川芳宣「低額譲渡が義務付けられた土地譲渡の収益認識」『税研』1995年5月号54～57頁、品川芳宣「低額譲渡が義務付けられた土地譲渡の収益認識」『税務事例』17巻2号22-27頁、中里実「低額譲渡を義務付けられた土地の買受け、売却の際の法人税の課税」『判例評論』1163号203～207頁、藤曲武美「無償取引と寄附金課税」『税務弘報』2013年12月号152～158頁、公法判例研究会「公法判例研究(第12回)」『西南学院大学法学論集』18巻2号159頁～172頁。

X社は、昭和45年12月期分法人税について、同年3月31日、M社から上野市所在の山林66万㎡余（以下、「本件土地」）を1億7,348万円余（1坪当たり、869円）で買受け、直ちにこれをF社に対して、2億2,622万円余（1坪当たり、1,118円）で譲渡し、その譲渡益5,273万円余を同社の欠損金に補填して、所得金額を0円とする確定申告をした。F社は、同年9月本件土地の一部をK鉄道会社へ1坪当たり3,000円で譲渡している。

これに対し、Y税務署長（被告、Y税務署長）は、本件土地の時価は1坪当たり3,000円が相当であるから、その時価6億177万円余とM会社からの実際の取得価格との差額4億2,839万円余が受贈益（同金額はF会社に対する本件土地の譲渡原価を構成している。）となり、本件土地の時価とF社に対する譲渡価額と差額の3億7,565円余は無償譲渡に係る収益（F社に対する寄附金）であるとして、所得金額を3億3,006万円余とする更正処分等をした。

X社は、本件土地の譲受け及び譲渡価額は一連の取引のなかで義務付けられているから、当該処分は不当であるとして、本訴を提起した。

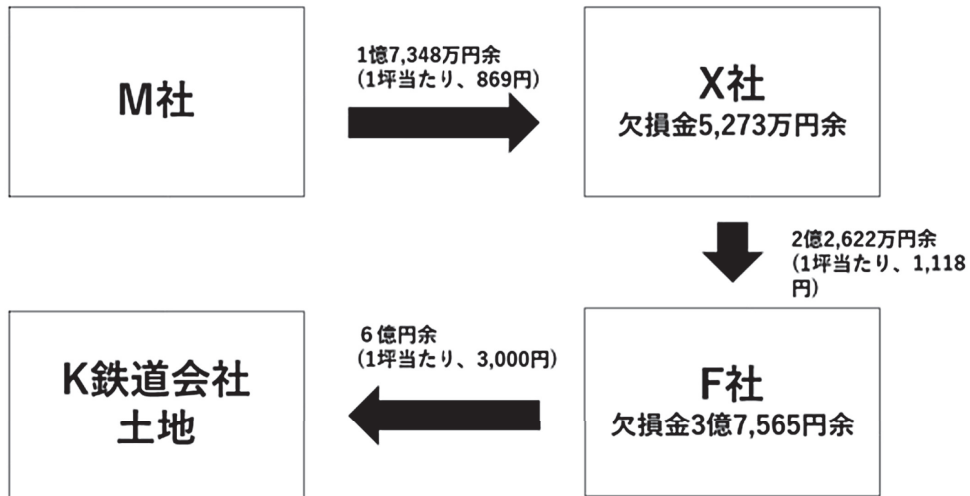
なお、Y税務署長は、M社がX社に対して本件土地を譲渡したことに対しても、低額譲渡（寄附金）に当たるとして、課税処分をした。この課税処分の当否についても、Y税務署長とM社との間で争われ、上告審まで争われたが（大阪地裁昭和54年6月28日判決、大阪高裁昭和56年2月5日判決、最高裁昭和57年3月9日第三小法廷判決¹⁹⁾）、Y税務署長の課税処分がほぼ維持されている。この別件の事例を受けて、本判決の一審である大阪地裁昭和58年2月8日判決がある。

（2）本件における論点

M社、X社、F社、K鉄道会社の関係は以下の図のようになる。完全支配関係の法人でグループ法人税制が適用された場合には実質的にM社からK鉄道会社への取引となり、約4億2500万円の利益に対して課税がなされる。

19) 大阪地裁昭和54年6月28日判決（昭和49年（行ウ）第33号、法人税更正処分取消請求控訴事件）
LEX/DB 文献番号 21066510。

図表1 PL事件におけるグループ会社間の関係



筆者作成

本件における争点を含め、議論すべき論点を次の4つに絞って考察をしていきたい。

- (イ) X社にとっての本件土地時価はどのように算定できたか
- (ロ) M社からX社への本件土地の譲渡は寄附金に該当するのか(大阪地裁昭和54年6月28日判決)
- (ハ) X社からF社への本件土地の譲渡は寄附金に該当するのか
- (二) 転売特約がない場合、グループ法人税制が適用された場合どうなるのかである。

① M社からX社への譲渡取引における時価の認定と寄附金課税

(イ) 及び(ロ)の論点については、M社からX社への低額譲渡が争われた。大阪地裁昭和54年6月28日判決では、X社の時価の認識について立法趣旨を述べた上で、以下のよう
に判示している。

「法人税法37条6項(現法37条7項—著者注)が『実質的に贈与……と認められる』と規定しているのは、当該取引に伴う経済的効果が贈与となら異なるものではないときは、実質的贈与と認める趣旨のものであり、実際に納税者の贈与の意思を要件としているものではない。

したがって、本件でも、原告会社が本件土地を譲渡した時点で本件土地の時価を認識していなかったとしても本件処分の正当性を何ら左右しない。……法人税法37条6項適用の要件として、取引当事者が譲渡物件の時価を認識していることが必要であるとしても、原告会社

にはその認識があった。」。

その上で、M 社、X 社、F 社の間における三社間のグループ間のやり取りにその要件があるとして、以下のように判示されている。

「M 社は、本件土地を X 社、F 社と転々譲渡したのは、これらの会社の赤字解消のためであるというが、それは不合理である。すなわち、仮に赤字解消のため系列会社間で転売して計算上の収益を上げたにしても、最終的な第三者の売却先が予定されないでは、このような操作は意味がない。

なぜならば M 社、X 社、F 社と適当な価格で転売したことにして帳簿上操作したとしても、最終的に第三者に転売できなければ、その企業にとっての赤字の解消にはならないのだから最終的な転売先のあてもないのに帳簿操作をすることは考えられない。この場合の帳簿操作は、転売先も売買価格も予定できる時に、実際の取引価格にあわせて数次の売買が繰り返されたかのように帳簿上の外形を整えることによって行われ得るのであって、やみくもに帳簿操作をすることは考えられない。」。²⁰⁾

このように、M 社は具体的な転売先と売買価格を予定していたとして、時価の認識ができたことを裁判所は判示している。

M 社は X 社に本件土地を譲渡することで、土地の価額を 1 億 7,348 万円から 2 億 2,622 万円まで引き上げることを目的として行っていたと考えられる。そして、差額の約 5,000 万円の益金を X 社が保有する欠損金を相殺する考えであった。これは K 鉄道会社に売買する転売特約の一貫として行われている処理であり、M 社と X 社間の取引はその過程でしかない。

一方、Y 税務署長と裁判所の判断は同じく、土地の原価 1 億 7,348 万円と時価 6 億円の差額である 4 億 1,839 万円を寄附金に該当するとして損金不算入することを判示している。転売特約があろうと、租税回避目的で売買時点において、時価を認識できたことからこのような判示がなされた。

したがって、裁判所は、「時価の三割以下の低額譲渡をするにつき原告会社に正当の理由があったとはいえないし、他に正当の理由があったと認めるに足りる証拠もない。したがって、右の差額（4 億 1,839 万円——筆者注）は法人税法 37 条 6 項により寄附金の額に算入しなけ

20) 時価の額に関しても「譲渡の時における価額すなわち時価とは、客観的な市場価格、あるいは課税期においてそれぞれの財産の現況に応じ不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額、あるいは再購入価格である等と説明されている。したがって、時価とは、客観的に想定される価格であって、取引当事者が認識していた価格である必要はない。」と判示している。

ればならない。」と判示されている。

M社からX社への譲渡は低額なものであり、大阪地裁昭和54年6月28日判決を見ても、1坪当たり3,000円を下回ってX社に譲渡する理由は転売特約を除いて見ることができず、Y税務署長の主張と裁判所の判断は正しいと考える。これは転売特約は正当の理由（経済合理性）には該当しなかったためだと考えられる。

② X社からF社への譲渡取引における時価の認定と寄附金課税

（ハ）X社からF社への本件土地の譲渡は寄附金に該当するののかについては、PL農場事件では大阪高裁は以下のように判示している。

「控訴人は本件土地の買受によって、転売を拘束された価額2億2,622万4,395円相当額の収益を得、同時に買受価額1億7,348万8,535円相当額の原価を要したが、収益の額は右(5,270万円—著者注)を上廻るものではないというべきである。

被控訴人は、時価6億0,188万0,890円と右買受価額との差額4億2,839万2,355円が、控訴人がM社より実質的に贈与を受けた額（法人税法37条6項）（現法37条7項—著者注）であると主張する。しかし、右にいう時価は何の特約もない場合の時価であるところ、右主張は右売買契約に前記のような転売特約があることを無視しているから、採用することはできない（なお、控訴人の買受にともなう法人税法上の取扱は、同法37条6項の問題ではなく、22条2項の問題である）。」。

また、裁判所は収益の額に関して、「法人税法22条2項の収益の額を判断するに当って、その収益が契約によって生じているときは、法に特別の規定がない限り、その契約の全内容、つまり特約をも含めた全契約内容に従って収益の額を定めるべきものである。」と判示し、転売特約を認めている。

つまり、法37条7項による経済的な利益の供与ではなく、法22条2項による有償による資産の譲渡となり、寄附金には該当しないこととしている。

PL農場事件では寄附金と認定されるかどうかの判定に、転売特約の存在が大きく左右したと考えられる。それは裁判所も以下のように判示しているところである。

「低額譲渡があった場合には、その差額部分にも収益があり、それが譲受人に実質的に贈与されたものとする法人税法22条2項、37条6項は、譲受人が譲渡価額よりもより高価に譲渡できるのに、経済人としては不合理にも、それよりも低額に譲渡した場合に適用されるのであって、譲渡価額よりも高額にできる利益、権利、地位を有していなかったときは、より高額に譲渡しなかったからといって、自己の有していたところを不当にも低く譲渡したとして同法37条6項を適用することはできない。」。

また、「納税者を異にする M 社の課税が、X 社に対し二重課税となる理由は、どこにもない。」と裁判所は判示し、M 社と X 社はグループ会社であり、実質的に経営が同じであっても法人格が異なること、二重課税ではないことを示している²¹⁾。

PL 農場事件は M 社から X 社への譲渡と X 社から F 社への譲渡とに対し、転売特約が同様に付いているにも関わらず、異なる判示が為されている。これは PL 農場事件が M 社から X 社への譲渡である大阪地裁昭和 54 年 6 月 28 日判決を受けてであるかもしれないが興味深いことである。

仮に、両判決の低額譲渡が寄附金に該当しないとする X 社の考えを支持した場合や両判決が寄附金に該当した場合には、二重課税や二重に課税されないことになっていたのかもしれない。

上記のように大阪地裁昭和 54 年 6 月 28 日判決によって、M 社、X 社間の取引は低額な譲渡により寄附金と認定されている。しかし、PL 農場事件においては異なる判断が為されている。

そこで、第 4 番目の論点である（二）転売特約がない場合、グループ法人税制が適用された場合に PL 農場事件はどのように判断されていたについて、項を改めて述べることにする。

（3）数値を用いたグループ法人税制の検討

法 22 条 2 項 の無償譲渡と法 37 条の寄附金課税の併用による課税とグループ法人税制に引き直した場合にどうなるかの検討を判示の数値を用いて検討していく。

PL 農場事件とその前段となる大阪地裁昭和 54 年 6 月 28 日判決を M 社、X 社、F 社間の譲渡の取引を X 社（X 社グループ）の主張、税務署の主張と最終的な課税の結果となる裁判所の判断を整理すると以下ようになる。

21) これは「本件土地の処分と同様の経済的目的を達するためには、M 社が直接 K 鉄道会社に売却してその代金のうちから、原告会社が約 5,000 万円、F 社が約 3 億 8,000 万円をそれぞれ贈与する方法及び M 社が原告会社に対し、K 鉄道会社への売却によって原告会社が約 5,000 万円の譲渡益をあげるに足りる本件土地の一部を売却し、F 社に対しても同様に約 3 億 8,000 万円の譲渡益をあげるに足りる本件土地の一部を売却する方法がある。このいずれの方法も、M 社が課税されるだけである。ところが、本件では、M 社に対し、法 37 条 6 項によって加算されるうえ、原告会社まで本件更正処分によって同様の加算がされたわけで、これは、実質課税をはずれた二重課税である。」という X 社の主張に対する大阪高裁の判断と説明がなされている。

図表2 3者の主張

	X社の主張	Y税務署長の主張	裁判所の判断
土地の時価	6億177万円	6億177万円	6億177万円
M社→X社間本件土地の原価	1億7,348万円	1億7,348万円	1億7,348万円
M社→X社間本件土地の益金(M社の益金)	受贈益0円	4億1,839万円の受贈益	受贈益0円
M社→X社間本件土地の損金(M社の損金)	贈与0万円	4億1,839万円の贈与、寄附金(損金不算入)	4億1,839万円の贈与、寄附金(損金不算入)
M社→X社間本件土地の価額	1億7,348万円	時価相当額6億円	時価相当額6億円
X社→F社間本件土地の原価	2億2,622万円(取得価額)	4億2,839万円(受贈益) + 1億7,348万円(原価) = 6億円	2億2,622万円(取得価額)
X社→F社間本件土地の益金(X社の益金)	受贈益5,270万円	3億7,565万円の贈与(低額譲渡)	受贈益5,270万円
X社→F社間本件土地の損金(X社の損金)	贈与0万円	4億2,839万円の贈与、寄附金(損金不算入)	贈与0万円

筆者作成²²⁾

① X 社及び税務署長の主張と裁判所の判断

X 社グループは、本件土地の価額を一貫して1 億 7,348 万円としている。X 社から F 社への譲渡の際には、1 億 7,348 万円に F 社からの受贈益 5,270 万円を足した 2 億 2,622 万円を土地の価額としている。2 億 2,622 万円で F 社へ譲渡を行っているため、贈与益は 0 円となっている。

Y 税務署長は、F 社から X 社への譲渡に対して、時価相当額 6 億円から譲渡価額 1 億 7,348 万円を差し引いた 4 億 2,839 万円の贈与を寄附金としている。さらに、X 社から F 社への譲渡に対しても、Y 税務署長の試算として譲渡価額 1 億 7,348 万円に 4 億 2,839 万円の贈与益を足した 6 億円(つまり時価)を土地の価額としている。

X 社は 2 億 2,622 万円で F 社へ譲渡を行っているため、贈与益は土地の時価との差額である 3 億 7,565 万円となり、低額な譲渡のため寄附金となっている。つまり、寄附金として課税を行った本件土地に対して、さらに寄附金として二重に課税を行う考えを示していた。

裁判所の判断としては、M 社から X 社への譲渡の際(大阪地裁昭和 54 年 6 月 28 日判決)には、Y 税務署長の主張を支持し、M 社から X 社への譲渡に対して、時価相当額 6 億円から譲渡価額 1 億 7,348 万円を差し引いた 4 億 2,839 万円の贈与を寄附金としている。

22) M 社と X 社の時価差額 4 億 1,839 万円、X 社と F 社の時価差額 4 億 2,839 万円の差に関しては、大阪地裁昭和 54 年 6 月 28 日判決においては土地の酪農による減価償却 1,500 万円が含まれているためである。PL 農場事件においては原告、裁判所は時価を考慮していないため争点となっていない。

しかし、F 社から X 社への譲渡の際（PL 農場事件）には、X 社の主張を支持し、本件土地の取得価額 1 億 7,348 万円に F 社からの受贈益 5,270 万円を足した 2 億 2,622 万円を土地の価額としている。2 億 2,622 万円で F 社へ譲渡を行っているため、贈与益は 0 円という考えを支持した。裁判所がこのように判断したのは、すでに見てきたように受贈益の計上による二重課税と転売特約があったためだと考えられる。

転売特約がなかった場合にはどのような課税になるだろうか。

②転売特約がなかった場合

品川教授は、PL 農場事件のような会計処理は、総額表示的な計算方法であるから、税法独自の問題とはいえ、企業の正確な財務情報を提供しなければならない企業会計（会計学）においても十分に問題にしなければならないと述べている²³⁾。そのため、具体的な数値を用いた会計処理を行い仕訳による考察を行っていきたい。

M 社から X 社への移転、X 社から F 社への移転、F 社から K 鉄道会社への移転を仕訳処理として見ていく。当時の通常の取引慣行で行った場合には以下になると考えられる。なお、時価を 6 億円と事案に近い数字としていく。

・M 社から X 社への土地の移転

M 社

(借) 現 金	1 億 7,348 万円	/(貸) 土 地	1 億 7,348 万円
寄附金	4 億 1,839 万円	/ 譲渡益	4 億 1,839 万円

X 社

(借) 土 地	6 億円	/(貸) 現 金	1 億 7,348 万円
		受贈益	4 億 1,839 万円

23) 品川芳宣「低額譲渡が義務付けられた土地譲渡の収益認識」『税研』57 頁参照。

企業会計審議会「税法と企業会計との調整に関する意見書について」『産業経理』26 巻 11 号 78 頁、
企業会計審議会「税法と企業会計との調整に関する意見書」『産業経理』26 巻 11 号 79-86 頁。

品川教授は「税法と企業会計との調整に関する意見書について」は、「資産を無償譲渡等した場合
には、当該資産の適正価格を導入して収益を計上することの当否を明らかにすることが妥当である」
旨を提言しているが、明らかにされていないことを指摘している。（品川芳宣「低額譲渡が義務付け
られた土地譲渡の収益認識」『税研』57 頁。）

・X社からF社への土地の移転

X社

(借)現金	2億2,622万円	/ (貸)土地	6億円
寄附金	3億7,565万円	/	

F社

(借)土地	6億円	/ (貸)現金	2億2,622万円
		/ 受贈益	3億7,565万円

・F社からK鉄道会社への土地の移転

F社

(借)現金	6億円	/ (貸)土地	6億円
-------	-----	---------	-----

K鉄道会社

(借)土地	6億円	/ (貸)現金	6億円
-------	-----	---------	-----

以上のように、M社の課税所得（ここでは寄附金の取扱いは無視している。）は2億4,500万円²⁴⁾、X社の課税所得金額は4億1,839万円²⁵⁾、F社の課税所得金額は3億7,565万円²⁶⁾となり、M社のグループ通算で考えると、約10億円²⁷⁾が課税所得金額となる。

③グループ法人税制が適用されていた場合の考察

では、グループ法人税制を適用した場合にはどのような課税になるだろうか。例題として、土地原価を1億円と仮定し、土地の時価を5億円と仮定して考えていく²⁸⁾。

M社からX社への譲渡の際に土地を2億円で譲渡した場合、土地原価1億円と時価5億円の差額が譲渡損益調整勘定となり、2億円との差額、3億円が寄附金となるが、グループ法人税制の適用により、全額損金不算入となる。その結果、課税所得金額が0円になる。そして、X社がF社に転売した事業年度終了の日の属するM社の事業年度において譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額4億円が益金に算入されるため、繰り延べた4億円が課税所得となる。

X社からF社へ3億円で譲渡した場合、3億円と時価5億円の差額が土地の贈与益2億円（寄附金）となり、2億円の土地を譲渡されたことによって受贈益が3億円となる。グループ法人税制の適用により、寄附金は全額損金不算入、受贈益は全額益金不算入であるから、課

24) 譲渡益4億1,839万円-土地原価1億7,348万円=2億4,491万円

25) M社からの受贈益4億1,839万円

26) X社からの受贈益3億7,565万円

27) 2億4,491万円+4億1,839万円+3億7,565万円=10億3,895万円

28) 藤曲武美「無償取引と寄附金課税」『税務弘報』2013年12月号157頁参照。

税所得金額が0円となる。

F社からK鉄道会社5億円（時価）で譲渡した場合、3億円の土地を譲渡されたことによって受贈益が3億円となる。グループ法人税制の適用により、受贈益は全額益金不算入であるから、課税所得金額が0円となる。これにより、それぞれの取引を合わせた時、X社グループ全体での課税所得金額が4億円となる。

これを譲渡損益調整資産としての具体的な繰延べ処理と所得認識を行うと、以下のようになる。

M社

(借) 譲渡損 4億2,839万円 (貸) 譲渡損益調整勘定 4億2,839万円
寄附金 → 全額損金不算入

X社

土地受贈益4億2,839万円 → 全額益金不算入
寄附金3億7,565万円 → 全額損金不算入

F社

土地受贈益3億7,565万円 → 全額益金不算入

M社のグループ全体での通算の課税所得は4億2,839万円となり、M社がX社に売却した時の土地原価と時価の差額が課税所得となっている。

整理をしていくと、以下のようになる。

- ・ X社の主張 → 課税金額0円
- ・ Y税務署長の主張 → 4億1,839万円（受贈益） + 3億7,565万円（低額譲渡） + 4億2,839万円（寄附金） = 課税金額約12億円
- ・ 裁判所の判断（PL農場事件の判示） → 4億1,839万円（寄附金）
- ・ 当時の通常の取引 → 約10億円
- ・ グループ法人税制適用 → 4億2,839万円

X社の課税、Y税務署長の課税、裁判所の判断（大阪地裁昭和54年6月28日判決とPL農場事件を通して）、当時の税制、グループ法人税制を数値を用いて比較を行った。

Y税務署長の主張は当時の税制の課税金額に近いものとなっており、法22条2項と法37条6項（現7項）の併用を意識していると考えられる。資産の譲渡に二重に課税されることになっても当時の法形式に従っていることが分かる。

これに対して、裁判所の判断は、大阪地裁昭和54年6月28日判決において、M社とX社間のみでの課税を行った結果、グループ法人税制適用をした場合と同じ課税金額となっている。これは法の形式よりも実質の立場を取った現行法に至る先駆けではないかと考える。

X社グループとしては、赤字補填と欠損金をもって所得金額と相殺するため、予定していた所得金額はより少額であっただろう。PL農場事件において、M社とX社間では寄附金課税を行い、M社とF社間では差し引き0円の二重課税を防止している裁判所の判断は正しかっただろう。現在のグループ法人税制に引き直した場合であっても、課税所得金額は裁判所の判断に近いものとなっている。

3. グループ法人税制における所得移転に対する課税の問題点

前節でPL農場事件のグループ間取引に関して、法22条2項と法37条の寄附金課税を併用した課税方式と現在のグループ法人税制が適用された場合の課税を具体的な数字に落とし込み比較を行った。結果的には裁判所の判断がグループ法人税制適用後と同じ数値に近いものになっており、先取りをしているため裁判所の判断は画期的だったといえる。

グループ間の取引だけではなく、会社間取引に対して法22条2項と法37条の寄附金課税を併用した課税において金子教授と増井教授は2つの問題点を指摘している。

第1に、無償取引があった場合に、あるときには両当事者（例えば、贈与側と被贈与側等）とも課税されず、あるときは両当事者とも課税されるという不統一な結果が生じることである²⁹⁾。第2に、寄附金の損金算入限度額の範囲内であれば、両当事者に課税がなされず、課税がなされたとしても損金算入限度額を超える部分で行われること、寄附金の範囲が広くかつ損金算入限度額が機械的に定まるため、所得振替に伴う法人税額減少に対して必ずしも有効に対処できないことである³⁰⁾。

前者の問題に関しては、原告（X社グループ）の主張は両当事者が課税されない場合、課

29) 増井、前掲注6、75頁及び金子、前掲注6、348-353頁参照。

30) 同上、同頁参照。

税庁（Y 税務署長）の主張は両当事者が課税される場合に該当し、裁判所の判断はその折衷案であったのであろう。後者の問題に関しては現在も残っている問題である。

品川教授は PL 農場事件の判例を踏まえて、「本件土地を M 社から低額で譲り受けた段階では、無償部分の譲受けについて収益を認識するもその額は転売のときの売上原価を構成することとなるが、本件土地を F 会社に譲り渡した段階では、その時価と売買価額との差額（無償部分）について一旦収益を認識し、しかる後に、当該金額は、法 37 条 5 項（現法 37 条 6 項—著者注）括弧書にいう寄付金から除かれる損費に該当するとするか、あるいは同 6 項（現法 37 条 7 項—著者注）にいう『実質的に贈与又は無償の供与をしたと認められる金額』に該当しないとして、寄付金ではない単純損金として処理すれば良いことになる。かかる税務処理の方が法 22 条 2 項及び法 37 条 5 項 6 項の法意を正確に具現化したものと解される。」³¹⁾と述べている。

中里教授は、「本件で行われた一連の取引行為は、何ら業務上の必要性がないにもかかわらず、ただ租税負担を軽減するためにのみ行われた迂回的な取引にすぎない。³²⁾」とした上で、転売特約を重視したのは、M 社が PL 農場事件で租税回避を計り、低額譲渡を理由とする更正処分が行われた（大阪地裁昭和 54 年 6 月 28 日判決）ためだとしている。

さらに、中里教授は、「裁判所は、M 社に関する処分と X 社に関する本件処分が両方認められると、M 社が直接 K 鉄道会社へ譲渡した場合と比べ法人税（の合計）が増える（これは、基本的には、M 社に対する処分と X 社に対する処分（大阪地裁昭和 54 年 6 月 28 日判決—筆者注）が独立に行われたためである）であろうことを重視して、こうした不都合を避けようとしたものと考えられよう。」³³⁾としている。

確かに、Y 税務署長の主張は、当時の税制の課税金額に近いものとなっていたが、当時の通常の取引をした場合と約 2 億円の差があった。当時の税制は、法 22 条 2 項と法 37 条 7 項による無償譲渡・低額譲渡に対する対応としては限界があり、M 社、Y 税務署長、裁判所

31) 品川芳宣「低額譲渡が義務付けられた土地譲渡の収益認識」『税務事例』17 巻 2 号 27 頁参照。

品川芳宣「低額譲渡が義務付けられた土地譲渡の収益認識」『税研』1995 年 5 月号 57 頁、中里 実「低額譲渡を義務付けられた土地の買受け、売却の際の法人税の課税」『判例評論』1163 号 207 頁。

中里教授は「この考え方にも、転売特約を重視している点において本判決と同じ限界がある（ただし、転売特約の重視を前提とすると、この考え方の方が本判決の考え方よりも理論的であると思われる。）」と支持しながらも限界を呈している。（中里 実「低額譲渡を義務付けられた土地の買受け、売却の際の法人税の課税」『判例評論』1163 号 207 頁。）

32) 中里 実「低額譲渡を義務付けられた土地の買受け、売却の際の法人税の課税」『判例評論』1163 号 206 頁。また、転売特約もその一部（迂回的な取引の一端—筆者注）をなすものと指摘している。

33) 同上、206 頁。

と三者三葉の結果を生むこととなっている。裁判所の判断はグループ法人税制の制度に近い形となっているが、M社に対する判決がなければ成しえないものであったと考えられる。

PL農場事件ではY税務署長は租税回避を主張しているが、その前段である大阪地裁昭和54年6月28日判決では租税回避を主張していない。それはPL農場事件の判示に、「X社の主張のように租税回避が意のままになるということとはできない（本件においても、M社の租税回避的行為は同法37条6項の適用により否認されている）」とあり、判示が大阪地裁昭和54年6月28日判決を考慮していることは明白であり、PL農場事件の判示はX社による租税回避ではないと認めていると考えられる。

「本件においても」とあるように、大阪地裁昭和54年6月28日判決も租税回避ではないと考えられる。法37条を適用することは租税回避を否認することと判示していることも、寄附金課税においては貴重な判例だと考える。

PL農場事件において、大阪高裁は、「納税者を異にするM社の課税が、X社に対し二重課税となる理由は、どこにもない。」として、法人格が異なる故に二重課税ではない旨を示していたが、グループ法人税制創設の議論において、岡村教授は以下のように述べている。

「法人格の選択は、税負担以外の理由で行われているのであろう。いま、税負担以外の効果や意味が十分に認められることを『経済的実質（substance）』と定義すると法人格の選択には、ほとんどの場合、経済的実質があるといえよう。法人税と所得税という税制が成り立っているのは、法人格という境界に経済的実質があるからである。」³⁴⁾

岡村教授は法人格の選択を所得税と法人税が存在するという観点から見ているが、M社、X社にそれぞれ法人格があり、経済的実質が両者にあったのではないかと考えられる。法形式ではなく経済的実質が優先されたために、裁判所のような判断がなされたのかもしれない。

グループ法人税制適用前には、所得の移転等が二重課税でしか対応できなかったことは問題であった。グループ法人税制適用前であれば、特約等を使わないと子会社等の欠損金の控除が有効に活用できなくなり、煩雑な所得の移転等を行わなければ、その使命が果たせなかったと考えられる。

しかし、平成22年度税制改正により創設されたグループ法人税制によって、グループ法人間での所得の移転等を防止するとともに、法22条2項と法37条7項で対応していた利益移転取引に対処できるようになった。グループ法人税制の創設によって問題は解決できている

34) 岡村、前掲注10、23-25頁参照。ただし、境界を設けると、特にその近傍で法人成りのような歪曲が生じるとしている。

が、100%の支配関係のないグループ会社には対応ができていない状態である。

グループ法人税制が適用されるのは100%の完全支配関係があるグループ会社に限定して適用されることである。仮に、グループの子会社等に支援を行う場合には100%の支配関係にするか、法基9-41、9-42により寄附金該当性を否定し、経済的合理性を示さなければならない。経営不振等により、子会社等を支援する時、外国では投資になる場合でも、日本では寄附金に該当する可能性がある。

グループ法人税制の適用により、完全支配関係にある法人間における寄附金又は受贈益について損金不算入又は益金不算入となることから、法人間での二重課税が排除されるようになっている（一段階説）。資産の譲渡損益についても、一旦は繰り延べられるが、譲渡を受けた法人で転売等が行われると、元々、譲渡損益計算資産を有していた法人で譲渡損益が実現して課税が行われるようになってくる³⁵⁾。一段階説とは、「二段階説の擬制の代わりに、通常の対価相当額による取引のみがあったという擬制に基づいて、取引の両当事者を通じて一貫した調整措置を求める」³⁶⁾ものである。

藤曲武美氏はさらに、グループ法人税制における寄附金課税は、完全支配関係会社間における取引とその適用範囲が極めて狭く限定されていることや第二段階の対応的調整が完全に解決されていないことを問題として挙げている³⁷⁾。しかし、それは問題点ではなくグループ法人税制を適用できる会社への優遇処置といえるのではないかと考える。100%を外した連結納税制度ではなく、グループ法人税制を選んだメリットではないかと考える。

また、「発行済株式の100%所有を唯一の基準としたのは、法律関係の複雑化を防止して法的安定性と予測可能性を確保するとともに、運用を容易にするため」³⁸⁾であるからグループ税制と連結納税制度に一線を画す基準であり、納税者が選択できる余地がある制度であると考ええる。

朝長英樹氏は、「グループ法人の『グループ』について、同族会社等の行為又は計算の否認（法132条）に見られるように『グループ』は租税回避等を行うおそれが強いものという観点で税制度が作られており、税務執行もそのような観点到立って行われるのが専らであり、組織再編成が適格となって課税の繰延べが認められ、連結納税制度を選択して損益通算が認め

35) 藤曲武美「無償取引の寄附金課税」『税務判決・裁決例の読み方 実務に生かすヒント』（中央経済社、2014年）44頁、同『法人税実務の新基軸』（中央経済社、2016年）118頁参照。

36) 金子、前掲注6、355頁参照。

37) 藤曲、前掲注35（2016年）、118頁参照。

38) 金子、前掲注3、457頁。

られるという制度が創設されたことは、一種のコペルニクスの転回」³⁹⁾だと述べている。その点においては、法22条2項と法37条7項の併用に成り代わり、法37条2項と法25条の2が恙なく運用されている点では、グループ法人税制の適用背景にあった「課税の中立性や公平性等」は確保されているだろう。

おわりに

本論文では、グループ法人税制創設以前に起きていた二重課税の問題とそれに付随して、グループ間における寄附金課税についての考察を行った。

PL農場事件において課税庁は、法22条2項と法37条の寄附金課税によって、二重課税の判断をしていた。裁判所がそれを退け、現行のグループ法人税制を適用した時と同様の課税金額による課税を行った。これは法22条2項と法37条の寄附金課税における収益の認識、課税金額では対応できないものであり、法の形式よりも実質の立場を取った現行法に至る画期的な判断だと考える。

グループ法人税制創設によって、グループ間取引の二重課税の問題は解決している。グループ法人税制創設によって、法37条2項や法81条の6第1項等（現在は削除されている）が創設され、法22条2項と法37条7項の寄附金課税の併用というグループ間における取引への対応は終わった。

しかし、それは完全支配関係の法人間に対するものだけであり、持株99%の子会社等のいわゆる連結外しを行っているグループ間においては適用されないものとなっている。グループ間の取引においても法人税基本通達9-4-1、9-4-2に該当しない無利息貸付け等は寄附金に該当するといったグループ間の取引における寄附金課税は現在も残っている。租税回避等を防ぐ一方、組織再編等の企業再建の弊害ともなっている。

また、多額の所得基準額を有する大企業等では多額の損金算入限度額が計算されてしまい、結果的に、法人間の所得移転が可能になってしまう寄附金の損金算入限度額の問題⁴⁰⁾と、無償による資産の譲受けの場合と無償による役務の提供を受けた場合とでは、その取扱いにギャップが生じてしまうに法22条2項の「無償による資産の譲受け」の問題⁴¹⁾も、依然として、グループ法人税制には課題として残っている。

昭和59年に判決が確定したPL農場事件から20年経て平成22年にグループ法人税制が創

39) 朝長英樹「連結納税制度への影響」『税研』149号43頁。

40) 藤曲、前掲注35(2014年)40頁参照。

41) 同上、同頁参照。

設された。課税方式、課税金額を見たときに PL 農場事件とグループ法人税制の課税はほぼ同じものとなっており創設に一役飼っているのか。

〈参考文献〉

〔書籍〕

- ・大蔵財務協会編「改正税法のすべて（平成 13 年度版）」（大蔵財務協会、2001 年）
- ・金子 宏『租税法（第 23 版）』（中央経済社、2019 年）
- ・——『所得課税の法と政策〈所得課税の基礎理論／下巻〉』（有斐閣、1996 年）
- ・金子 宏編『所得課税の研究』（有斐閣、1991 年）
- ・末永英男『税務会計研究の基礎』（九州大学出版、1994 年）
- ・——『法人税法会計論（第 8 版）』（中央経済社、2016 年）
- ・杉原 実編『税務会計の展望と課題』（九州大学出版、1992 年）
- ・菅納敏恭・垂井英夫編『租税法判例と通達の相互関係—通達に影響を与えた判例の研究—』（財経詳報社、1993 年）
- ・武田昌輔『DHC コメントール法人税法』（第一法規、1979 年）
- ・——『立法趣旨 法人税法の解釈』（財経詳報社、1998 年）
- ・中川一郎編『税法学体系』（三光社、1975 年）
- ・藤曲武美『法人税実務の新基軸』（中央経済社、2016 年）
- ・山本守之『寄附金課税の問題点』（中央経済社、2016 年）
- ・——『事例から考える租税法解釈のあり方』（中央経済社、2018 年）
- ・山本守之、藤曲武美、朝倉洋子『税務判決・裁決例の読み方 実務に生かすヒント』（中央経済社、2014 年）

〔雑誌〕

- ・阿部泰久「グループ法人単体課税制度の導入と大企業への影響」『税研』149 号
- ・植松守雄「『低額譲渡』をめぐる税法上の諸問題」『税務弘報』23 巻 4 号
- ・岡村忠生「グループ法人課税制度は、なぜ必要か」『税研』149 号
- ・荻野豊「法人税におけるみなし寄付金」『税務弘報』23 巻 4 号
- ・佐々木浩「平成 22 年度の法人税関係（含む政省令事項）の改正について」『租税研究』731 号
- ・企業会計審議会「税法と企業会計との調整に関する意見書について」『産業経理』26 巻 11 号
- ・企業会計審議会「税法と企業会計との調整に関する意見書」『産業経理』26 巻 11 号
- ・公法判例研究会「公法判例研究（第 12 回）」『西南学院大学法学論集』18 巻 2 号
- ・品川芳宣「低額譲渡が義務付けられた土地譲渡の収益認識」『税研』1995 年 5 月号
- ・——「低額譲渡が義務付けられた土地譲渡の収益認識」『税務事例』17 巻 2 号
- ・清水敬次「無償取引と寄付金の認定」『税経通信』33 巻 13 号
- ・武田昌輔「総説」『日税研論集』17 巻
- ・——「寄付金の現行制度上の問題点」『日税研論集』17 巻
- ・朝長英樹「連結納税制度への影響」『税研』149 号

- ・中里 実「低額譲渡を義務付けられた土地の買受け、売却の際の法人税の課税」『判例評論』1163号
- ・成道秀雄「組織再編税制への影響」『税研』149号
- ・藤曲武美「無償取引と寄附金課税」『税務弘報』2013年12月号
- ・増井良啓「親子会社間の無利息貸付—清水惣事件」『租税判例百選(第3版)』

[URL]

- ・首相官邸「平成22年度税制改正大綱～納税者主権の確立へ向けて～」
<https://www.kantei.go.jp/jp/kakugikettei/2009/1222zeiseitaikou.pdf>
- ・経済産業省「資本に係る取引等に係る税制についての勉強会論点とりまとめ」
https://www.meti.go.jp/policy/economy/keiei_innovation/keizaihousei/pdf/zeiseibenkyoukai.pdf

Summary

Problems of donation taxation in group corporate transactions: Based on the PL farm case

Koki Hori

Before the 2010 tax reform, business-to-business transactions, for dealing between groups, Taxation was carried out using both free transfer and donation tax rules (double taxation). With the establishment of the group corporate tax system, there was a discrepancy in the taxable amount from the case where the current law was applied due to the problem of double taxation on transactions between groups. This paper, it will be clarified using the PL farm case.

Based on the tax system at that time, the plaintiff, the tax office, the court, and the three parties made different allegations. The taxation that combines the provisions of free transfer tax and donation tax claimed by the tax office is double taxation, but it was correct as a law. However, the court's decision had the same result as the current law, the group corporate tax system. The court made the decision not only in consideration of laws and regulations but also in consideration of economic background such as special contracts.

Transactions between groups could only be taxed by combining the provisions of free transfer and donation taxation, but there was a problem that different taxation methods were claimed.

The tax system at that time, the judgment of the court, and the taxation by the group corporate tax system were examined by the provisions of free transfer and donation taxation and quantification.

Prior to the establishment of the group corporate tax system, for problems that could not be addressed by the provisions of free transfer and donation taxation, considering not only the law but also the economic substance, the court's decision with results similar to current law was innovative.