

## ■ 修士論文要旨

# 同族会社における課税問題の再検討

## —裁量的な租税回避への対応を中心に—

Reexamination of Problems about Taxation for “The Family Partnership”

—Emphasizing on the Measures for Discretionary Tax Avoidance—

神奈川大学大学院 経営学研究科

国際経営専攻 博士前期課程

渡 部 えりか

WATANABE, Erika

## ■ キーワード

「同族会社」「租税回避」「留保金課税」「行為計算否認規定」

本論文において研究するのは、同族会社の租税回避についてである。同族会社とは、上位3人の株主によって、その法人の発行済株式等の50%超を保有されている法人をいう。つまり、実質的に特定の関係者によって支配されている法人である。そのため同族会社は、株式等が多数の株主に分散している一般的な会社のように、株主や経営者との利害対立により、恣意的な経営が抑制される危険性が極めて少なく、裁量的な益金処理を行いやすい。すなわち同族会社は、経営者個の有利なように経営を行うことが可能であり、この同族会社を利用して租税の負担を免れようとするケースも多いのである。

同族会社が租税負担を回避しようとする方法は多岐にわたり、いわゆる脱税は論外としても、違法とならない節税をしようとするれば、その方法は枚挙に暇がない。なかでも問題なのが、他の納税者との公平を害してまで税負担を回避しようとする不当な租税回避である。本論文でいう租税回避とは、裁量的な経営が容易にできるために、通常

用いられないような異常な取引を行うことで租税負担を減少させることである。

租税原則を思い返すまでもなく、租税の上で最も重要なのは公平性の確保である。したがってこの不当な租税回避は、何としても阻止せねばならない。同族会社ということで、不当な租税回避をしよう可能性が増えているとすれば、その状態を放置することはできないのである。かくして法律の上で用意されているのが、次の2つの規定である。

すなわち、1つは同族会社において過大になりがちな留保金に対して特別な課税を行う「留保金課税制度」(法人税法第67条)であり、いま1つは同族会社の行った取引が異常と認められる際にその行為を否認し、正常な取引に改めて課税を行う「同族会社の否認規定」(法人税法第132条他)である。

この2規定が立法時に想定されていたように効果を上げているのであれば問題はないが、本当にそうなのだろうか。

まず「留保金課税」については、次のような問題点が指摘されている。留保金課税は、裁量的な経営のまかり通る同族会社において生じがちな「過大留保」を抑止するために設けられた制度であるが、近年、中小企業に対する不適用措置が設けられたことによって、同族会社のほとんどが適用対象外となり、この規定が形骸化したという問題である。

他方の「行為否認規定」については、否認すべき行為を具体的に示さない抽象的な条文であることから、会社経営者からみると何が否認される行為なのか予見することができず、解釈に苦慮するケースが非常に多い。解釈するのは課税庁であるため、むしろ課税庁に裁量の余地が大きく残され、行為否認される同族企業からみて不当な判断と思われる場合も少なくないという問題である。このように問題が2つに分かれていることから、結論についても2つに分かれることが予想されたため、第1章において同族会社の概要を述べた上、第2章および第3章では留保金課税制度、第4章および第5章では行為計算の否認規定について区別しそれぞれに検討を行うことにした。

第2章においては留保金課税の不適用措置による形骸化の問題について、不適用措置を撤廃し、すべての同族会社を平等に扱うべきであるという結論となった。具体的には、制度の立法趣旨及び沿革を考察したうえ、第3章で、現行制度の構造について確認した結果、課税の公平性を図るという趣旨が明確であったことから、資本金基準の不適用措置というものはむしろ公平性を阻害していると考えられることから、このような結論が導き出されたのである。

第4章では、行為計算の否認規定について検討を行った。この規定に関する問題は、効率性と明瞭性のせめぎ合いであり、現在ではやや効率性が重視されているようである。しかし、課税制度というものは明瞭性についても不可欠であることから、この両方を備えた制度として「個別否認規定」に注目したのである。第5章では、実際に否認規定が適用された判例をもとに個別規定の適用を検討した結果、個別否認規定を増やせば行為否認規定の適用を待たずして、同族会社の租税回避を否認できるという結論に至ったのである。