20　利益または剰余金の配当

Q　会社法では、資本剰余金の分配をした場合においても、これを配当とすることとされていますが、税法をみますと、受取配当の益金不算入のところでは、剰余金の配当は、利益の配当に限定しているのに対して、資本等取引の定義のところでは、そのまま剰余金または利益の配当となっています。これはどのような理由によるのでしょうか。

A　いわゆる利益の配当には、資本剰余金の分配は含まれないので、受取配当益金不算入の対象となる配当からは、この資本の払戻しによる配当は除くこととしている。これに対して、この払戻しによる配当も資本等取引に該当することになるので、そのまま剰余金または利益の配当としているものと解される。厳格にいえば、この場合の資本の払戻しは、資本取引の定義規定（法税22⑤）の前段に該当することになるので、後段は利益の配当に限定すべきではないかと考える。

《T&Amaster 2009年11月2日号・№328》

21　配当を資本等取引とした理由

Q　税法上の資本等取引は、まず資本金等の額に増減をきたす取引ですが、一般に、資本金等の増減に関係のない配当をこれに付け加えたのは、どのような理由なのでしょうか。

A　貴見のとおり、資本等取引は、本来は増資とか減資とか、さらには旧資本積立金額の増加または減少をいうことになる。ただ、利益の配当はいわゆる資本金等取引であるか、損益取引であるかは明らかでなく、これに対する規定がない場合には、これが損金の額に算入されるという見解もあり得るのではないかという疑念があった。さりとて、支払配当は損金の額に算入しないということを定めることも、いわば当然のことを規定することになるので、むしろこれを資本取引に準ずるものとして、この資本等取引として含ましめたという経緯がある。

《T&Amaster 2011 年 7 月 25 日号・№412》

22　譲渡損益の非計上と資本金等の額へのチャージ

Q　グループ法人課税において、親会社が子会社へその子会社株式を譲渡した場合には、その譲渡損益はないものとされることになっています（法税 61 の 2⑯）。

この場合に、実際に生じた損益について処理する必要がありますが、これは資本金等の額にチャージすることとされています（法税令 8①十九）。

この損益を利益積立金額にチャージするということであれば理解できますが、資本金等の額にチャージする理由は、どのようなものでしょうか。

A　親会社が固定資産等を子会社に譲渡した場合に生ずる譲渡損益は、繰り延べられることになるが、これは終局的には、その損益は実現されることになる。これに対して、完

ではないと考える。一般論として、適格合併の場合には、含み益の実現の繰延べ等が認められることになるので、メリットが多いように思われる。しかし、含み損を有する資産を有している場合には、むしろ非適格合併等の方が直ちに損失が計上できることになる。これは、合併等の当事者の合併対策の問題である。この点からは、原則的に、課税当局は法人の行った非適格合併を適格合併とすること（逆も同様）は適当でないと考える。

したがって、合併交付金等による金銭が株主に交付されている実態があるのであれば、それを否認することはできないと解すべきである。ましてや、欠損金を生ぜしめることが課税上弊害があるというようなことはこれを否認する理由とならないと考える。

《T&Amaster 2011 年 9 月 19 日号・№419》

38　非適格合併としてのれんを計上した場合

Q　法人税法 62 条の８ののれんに関する規定は、非適格合併、非適格分割、非適格現物出資等の他、事業譲渡について適用されることになっています。当社としては、合併をするに際して、資産等の他のれんを計上したいのですが、この合併を故意に非適格合併とすることは認められないことになりますか。たとえば、被合併法人の時価資産が５億円、のれんを３億円とし、相手方には当社株式と３億円ののれん代を交付した場合に、相手方、被合併法人では３億円の利益が生じます。ただ、欠損金が２億円ありますので、１億円の課税となります。別に、非適格として弊害はないと考えますが、いかがですか。

A　合併等について適格合併とするか、非適格合併とするかは、その当事者における選択に委ねられているところであって、どちらが適当かということになる。それぞれ適格、非適格のメリットを考慮して採用すべきことになる。これによって、たとえば、被合併法人に譲渡損失が生ずるとか、あるいは、被合併法人に譲渡益が生ずるか、合併法人では資産に係る調整勘定（のれん）が生じてこれを５年間で償却できるメリットが生ずる等のことから、非適格合併等を選択することは自由である。これを課税当局が否認できるのは、その要件が充足されていない場合である。そして、単に、形式上は充足されていても、実質的にみると充足しているとは認められない場合である。したがって、単に、譲渡損が生ずるのは適当でないとか、あるいは、のれんが生ずるのは適当でないというような理由では、否認の根拠とはなり得ない。つまり、その譲渡損の額が適当かどうか、また、のれんの価額が妥当かどうかの問題はあるが、この結果だけをみて、適格、非適格の適否を判断することは妥当でないと考える。

《T&Amaster 2011 年 10 月 17 日号・№423》

載していることからも明らかと思われる。したがって、この事例では5人のうち社長を除く4人に対して事前確定届出給与相当額を支払っているのであれば、その金額は損金算入が認められる。この点は定期同額給与についても同様である。

《T&Amaster 2008年2月25日号・№248》

133　事前確定届出給与に関する取扱い

Q　事前確定届出給与については、当該給与と異なる給与を支給した場合には、その支給額の全額が損金不算入となると規定されています。したがって、法人税法上は、事前確定届出給与が100であって、たとえば、10しか支給しなかった場合には、その10が損金不算入となると解されます。しかし、この場合には、その10が損金不算入となる点については問題がありませんが、その残りの90については、いったん役員がこれを受けて源泉徴収が行われ、その税引きの金額が会社に贈与されたものとする取扱いとなるとする見解があるようです。この見解は正当かどうかについてご教示ください。

A　ご指摘のような見解があるようであるが、法人税法34条の規定からは、直ちに、このような見解は生じないと考える。つまり、同条は、貴見のように、事前確定届出給与と異なる支給をした場合には、その支給額は損金不算入とするということだけを定めていると解すべきである。したがって、いったん、事前確定届出給与の支給を受けて、その過少な部分を贈与したものとするかどうかは、事実関係によることになる。つまり、その対象となっ

た役員が辞退したという場合には、源泉課税部分を控除した残りを贈与したことになるであろう。これに対して、取締役会等において、その事前確定届出給与の額について下方への変更をした場合においては、役員としては、その減額分については全く贈与の意思を有していないのであるから、これを一般論として贈与として取り扱うことはできないことになる。贈与したかどうかは、その個別事情によって慎重に判断すべきである。

《T&Amaster 2011 年 7 月 18 日号・№411》

134　新法人税法 34 条 3 項の隠ぺい仮装による役員給与

Q　法人税法の新 34 条 3 項においては、隠ぺい仮装による役員給与は損金の額に算入しないと規定されています。この規定は、改正前にもありましたが、その規定の説明振りとしては、いわば隠れたる利益処分であるとされていましたが、平成 18 年度税制改正では、利益処分という観念はなくなったのですから、これは費用とみるべきだと考えます。隠れた収益を表に出すのですから隠れた費用もすべて表へ出して、それによって生じた所得に対しては重加算税を課することが正当であると考えますが、いかがでしょうか。

A　課税所得の計算において、収益であれ、損費であれ、隠れているものはすべて表に出して、その課税所得が表面に現れていない場合には、その所得金額に対して重加算税を課するのが、基本的な考え方である。仮に、収益が 100 洩れており、

202　代替的課税とする交際費課税について

Q　交際費課税について、これは個人所得税に対する代替的課税であるとする考え方があります。たとえば、役員等がゴルフを行ったという場合に、これを交際費等（慰安のための費用）とした場合、各役員に所得税の課税をしない場合は、代替課税ということもできますが、これに所得税を課税すると、いわゆる認定賞与となって、交際費等とすべきではないということになります。代替課税の根拠についてご教示下さい。

A　交際費等の課税についての代替課税というのは一つの考え方（特に課税当局側）を示したものに過ぎず、したがって、法的な根拠があるわけではない。ただ、相手先に対して課税されないもの（たとえば、フリンジ・ベネフィット等）について、これを交際費等に含めることの理由としただけである。この点は、法人では交際費等として、個人段階では所得税を課税するという問題も生じており、代替課税というのは、その根拠もなく、その時々の便法に過ぎないものとなっている。

《T&Amaster 2005 年 4 月 18 日号 No.111》