

法人税法における「見込まれていること」と「予定されていること」の意義について

1 問題の所在

平成13年度税制改正において組織再編税制が創設され、適格組織再編においては一定の事実が「見込まれていること」が要件とされた（法人税法2条12号の8、同施行令4条の3他）が、平成22年度税制改正における「みなし配当の生ずる取引に関する課税の適正化」では、自己株式として取得されることが「予定されている」株式について、規制がされることとなった（法人税法23条3項）。

「見込まれていること」と「予定されていること」は似ている用語と思えるが、敢えて異なる用語が使われている以上、両者の意味は異なるものとするが、果たしてどのようなであろうか。

2 租税法規の用語の解釈

租税法規の用語の解釈に関して次のような裁判例がある¹。

憲法84条は「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。」として、いわゆる租税法律主義を定め、国民の経済生活に法的安定性と予測可能性を与えることとしている。その趣旨からすれば、納税義務者及び課税標準等の課税要件や租税の徴収手続は法律によって定められていなければならないが、また、上記課税要件については、その内容が多義的でなく明確かつ一義的に定まっていることが望ましい。しかし、租税が対象とする納税者の社会生活上の事象は多種多様であり、特に納税者の自由な経済活動により多様な形態の事業、取引等がなされることに鑑みると、それら全てを法律により一義的に規定し尽くすことは不可能であって、その内容の明確性には自ずと限界がある。したがって、租税法規の用語の解釈は、原則として、定義規定がある場合にはこれにより、そうでない場合には日本語の通常用語例によって文理解釈して規定の意味内容を明確にすべきである²が、それができない場合には、当該規定の趣旨・目的、定め方、経緯、税負担の公平性及び相当性等を総合考慮して、その意味内容を合理的に解釈する必要がある。

3 「見込み」と「予定」の意義

¹ 長崎地判平成28年5月10日判決（税務訴訟資料第266号-順号12852）

² 下線は発表者が付したものである。以下も同様。

日本語の通常用語例を示している国語辞典である広辞苑³では次のようにその意味が明らかにされている。

- ① 見込み：事の成否・将来などについて考えてみる事。予想。可能性や望み。
- ② 予定：行事や行動などをあらかじめ定める事。前もって見込みをつける事。また、その見込みや定められた事。

4 裁判例で示された解釈と立法者の見解

(1) IDCF 事件⁴における「見込まれている」の解釈

同事件の判決において次のように示されている。

法2条12号の11、施行令4条の2第6項の趣旨等

・・・略・・・

これらの規定は、分割の時点で、分割後に当事者間の完全支配関係等が継続することが見込まれていれば、「移転資産に対する支配」が分割後も継続していると認められることから、そのような分割を適格分割として取り扱うものとしたものと解される。そうすると、施行令4条の2第6項にいう「見込まれている」とは、当事者間の完全支配関係等が継続することが具体的に予定されていることをいうと解することが相当である。

(2) 立法関係者による「予定」の意義についての解説⁵

平成22年度税制改正の際に立法関係者は、次のように解説している。

また、「予定」は、自己株式の取得が具体的に予定されていることを必要とし、例えば公開買付けに関する公告がされている場合や組織再編成（すなわち反対株主の買取請求）が公表されている場合には予定されていることに該当しますが、単に取得条鋼や取得請求権が付されていることのみをもっては予定されていることには該当しないと考えられます。

(関連通達)

(自己株式等の取得が予定されている株式等)

3-1-8 法第23条第3項《自己株式の取得が予定された株式に係る受取配当等の益金不算入の不適用》に規定する「その配当等の額の生ずる基因となる同号に掲げる事由が生ずることが予定されているもの」とは、法人が取得する株式等について、その株式等の取得時において法第24条第1項第5号《自己株式等の取得》に掲げ

³ 新村出編『広辞苑（第五訂版）』岩波書店、1998年

⁴ 東京地判平成26年3月18日（税務訴訟資料第264号-順号12436）

⁵ 改正税法のすべて（平成22年度版、338頁）、「自己株式等として取得が予定されている株式」の法令解釈として同様の内容が法人税基本通達3-1-8で示されている（別紙参照）。

る事由が生ずることが予定されているものをいうことから、例えば、上場会社等が自己の株式の公開買付けを行う場合における公開買付期間(金融商品取引法第27条の5に規定する「公開買付期間」をいう。以下3-1-8において同じ。)中に、法人が当該株式を取得したときの当該株式がこれに該当する。

(注)法人が、公開買付けを行っている会社の株式をその公開買付期間中に取得した場合において、当該株式についてその公開買付けによる買付けが行われなかったときには、その後当該株式に法第24条第1項第5項に掲げる事由が生じたことにより同項に規定する配当等の額を受けたとしても、当該配当等の額については法第23条第3項の規定の適用がないことに留意する。

5 他の制度における「見込み」に関する解釈

貸倒引当金の繰入額の算定において「取立て等の見込みがあると認められる部分の金額」を除くこととされ(法人税法施行令96条1項1号、3号、4号)、その具体的な内容が法人税基本通達11-2-5、11-2-15において示されている。

(担保権の実行により取立て等の見込みがあると認められる部分の金額)

11-2-5 令第96条第1項第1号及び第3号《貸倒引当金勘定への繰入限度額》に規定する担保権の実行により取立て等の見込みがあると認められる部分の金額とは、質権、抵当権、所有権留保、信用保険等によって担保されている部分の金額をいうことに留意する。

(取立て等の見込みがあると認められる部分の金額)

11-2-15 令第96条第1項第4号括弧書に規定する「取立て等の見込みがあると認められる部分の金額」とは、次に掲げる金額をいう。

- (1) 当該金銭債権につき他の者(当該法人の当該他の者に対する金銭債権につき債務不履行が生じている者を除く。以下(4)において同じ。)により債務の保証が付されている場合の当該保証が付されている部分に相当する金額
- (2) 当該金銭債権につき債務の履行不能によって生ずる損失をてん補する保険が付されている場合の当該保険が付されている部分に相当する金額
- (3) 当該金銭債権につき質権、抵当権、所有権留保等によって担保されている場合の当該担保されている部分の金額
- (4) 当該公的債務者から他の者が振り出した手形(当該公的債務者の振り出した手形で他の者の引き受けたものを含む。)を受け取っている場合のその手形の金額に相当する金額等実質的に債権と認められない金額