

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消請求事件
国側当事者・国(川口税務署長)
平成21年2月27日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
代表者代表取締役	甲
訴訟代理人弁護士	須田 清
同	伊礼 竜之助
同	太田 雅幸
訴訟復代理人弁護士	鈴木 沙良夢
被告	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	川口税務署長
指定代理人	中野 康典
同	雨宮 恒夫
同	飯塚 篤
同	松原 政博
同	日下部 勇帆

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は、原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 川口税務署長が平成17年11月28日付けでした原告の平成14年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成14年12月期」という。)の法人税の更正処分(ただし、確定申告に基づいて計算された金額を超える部分)及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 川口税務署長が平成17年11月28日付けでした原告の平成15年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成15年12月期」という。)の法人税の更正処分(ただし、確定申告に基づいて計算された金額を超える部分)及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 川口税務署長が平成17年11月28日付けでした原告の平成16年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成16年12月期」という。)の法人税の更正処分(ただし、確定申告に基づいて計算された金額を超える部分)及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、鋳物材料、製鋼材料、非鉄金属類の回収及び加工並びに販売等を目的とする同族会社である原告が、(a)平成11年及び平成12年は零であった原告代表者の役員報酬を平成13年は1200万円、平成14年は1億3800万円、平成15年以降は1億8000万円とし、これらの全額を損金の額に算入し、(b)平成14年11月30日に譲渡した債権（帳簿価格2億4812万4022円）の譲渡価格を1240万6200円とし、その譲渡差額を損金の額に算入して確定申告をしたところ、川口税務署長が、平成14年12月期、平成15年12月期及び平成16年12月期（以下、併せて「本件各事業年度」という。）の原告の法人税につき、過大な役員報酬の損金不算入及び寄附金の損金不算入（債権の低額譲渡）を理由として各更正処分をしたことから、①原告代表者の職務内容及び会社の業績に照らし、役員報酬の全額を費用として認めないのは違法であること、②上記(b)の債権の譲渡価格については、当該債権が不良債権化していたことを考慮すべきであること、③税務調査手続それ自体が必要性及び相当性を欠くもので違法であること及び④法人と個人の各所得について二重課税になることを理由として、上記各更正処分及びこれに係る過少申告加算税賦課決定の取消しを求めている事案である。

1 関係法令の定め等

(1) 法人税法（平成18年法律10号改正前のもの。以下同じ）2条10号

同族会社とは、会社の株主等（その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除く。）の3人以下並びにこれらと政令で定める特殊の関係のある個人及び法人がその会社の発行済株式の総数又は出資金額（その会社が有する自己の株式又は出資を除く。）の100分の50を超える数の株式又は出資の金額を有する場合におけるその会社をいう。

(2) 法人税法34条1項（過大な役員報酬等の損金不算入）

ア 内国法人がその役員に対して支給する報酬の額（次項の規定の適用があるものを除く。）のうち不相当に高額な部分の金額として政令で定める金額は、その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（1項）。

イ 内国法人が、事実を隠ぺいし、又は仮装して経理をすることによりその役員に対して支給する報酬の額は、その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（2項）。

ウ 前二項に規定する報酬とは、役員に対する給与（債務の免除による利益その他の経済的な利益を含む。）のうち、同法35条4項に規定する賞与及び退職給与以外のものをいう（3項）。

(3) 法人税法37条（寄附金の損金不算入）

ア 内国法人が、各事業年度において寄附金を支出した場合において、その寄附金の額につきその確定した決算において利益又は剰余金の処分による経理（利益積立金額をその支出した寄附金に充てる経理を含む。）をしたときは、4項各号（同項3号を6項において読み替えて適用する場合を含む。）に規定する寄附金の額を除き、その経理をした金額は、その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（1項）。

イ 内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額（前二項の規定の適用を受けた寄附金の額を除く。）の合計額のうち、その内国法人の資本等の金額又は当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額（次項3号において「損金算入限度額」という。）を超える部分の金額は、その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項）。

ウ 前項の場合において、同項に規定する寄附金の額のうち次の各号に規定する寄附金の額があるときは、当該各号に規定する寄附金の額の合計額は、同項に規定する寄附金の額の合計額に算入しない。ただし、内国法人である公益法人等が支出した3号に規定する寄附金の額については、この限りでない（4項）。（各号は略）

エ 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（7項）。

オ 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（8項）。

(4) 法人税法施行令（平成18年政令第125号による改正前のもの。以下同じ。）69条1号（過大な役員報酬の額）

法人税法34条1項（過大な役員報酬の損金不算入）に規定する政令で定める金額は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める金額（次の各号のいずれにも該当する場合には、当該各号に定める金額のうちいずれか多い金額）とする。

ア 内国法人が各事業年度においてその役員に対して支給した報酬の額（同法34条2項（仮装経理等により支給した役員報酬の損金不算入）の規定の適用があるものを除く。次号において同じ。）が、当該役員の職務の内容、その内国法人の収益及びその使用人に対する給料の支給の状況、その内国法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に対する報酬の支給の状況等に照らし、当該役員の職務に対する対価として相当であると認められる金額を超える場合

その超える部分の金額（その役員が二人以上ある場合には、これらの役員に係る当該超える部分の金額の合計額）（同条1号）

イ 定款の規定又は株主総会、社員総会若しくはこれらに準ずるものの決議により報酬として支給することができる金額の限度額を定めている内国法人が、各事業年度においてその役員（当該限度額が定められた報酬の支給の対象となるものに限る。以下この号において同じ。）に対して支給した報酬の額（同法35条5項（使用人としての職務を有する役員の意義）に規定する使用人としての職務を有する役員に対して支給する報酬のうちその使用人としての職務に対するものを含めないで当該限度額を定めている内国法人については、当該事業年度において当該職務に対する報酬として支給した金額のうち、その内国法人の他の使用人に対する給料の支給の状況等に照らし当該職務に対する報酬として相当であると認められる金額を除く。）の合計額が当該事業年度に係る当該限度額を超える場合

その超える部分の金額（同条2号）

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告は、鋳物材料、製鋼材料、非鉄金属類の回収及び加工並びに販売等を業とする株式会社であり、法人税法2条10項に規定する同族会社である。

甲（以下「甲」という。）は、平成3年12月9日、原告の取締役役に就任し、平成8年2月23日、原告の代表取締役役に就任し、その後現在に至るまで、取締役及び代表取締役役に重任された。

（以上につき、甲1の1ないし3、6、乙3の1ないし3）

(2) 原告の役員報酬について

ア 平成14年2月16日、原告の株主総会において、代表取締役の報酬については、年間2億円を限度とし、その具体額については取締役会に一任することが決議された。（甲7）

イ 平成14年3月2日、原告の取締役会において、同年4月より、代表取締役の報酬を月額1500万円とすることが決議された。（乙4）

ウ 原告は、甲に対し、代表取締役の報酬として、平成14年12月期は1億3800万円、平成15年12月期及び平成16年12月期は1億8000万円をそれぞれ支給し（以下「本件役員報酬」ということがある。）、その全額を当該事業年度の損金の額に算入した。（甲第1の1ないし3）

(3) 原告の債権譲渡について

ア B株式会社（以下「B」という。）は、昭和52年1月13日に設立され、各種天井走行クレーン、橋型クレーン、荷役機の設計製作販売及び施工等を業とする株式会社である。

乙は、平成7年2月15日、Bの取締役及び代表取締役に重任され、平成9年2月28日に退任したが（平成16年9月27日登記）、平成16年9月13日、同社の取締役及び代表取締役に就任し（平成16年9月27日登記）、平成18年2月20日、それぞれにつき重任された。

原告は、Bの発行済株式数の全部を保有している。

（以上につき、乙9、10の1ないし4）

イ 有限会社C（以下「C」という。）は、平成14年11月27日に設立され、金銭債権買取業等を業とする有限会社である。（乙12）

平成14年当時、Cの取締役はFであったところ、同人は、Bの経理責任者でもあった（乙10の1、同12、13）。

ウ 原告は、平成14年11月30日付けで、Cに対し、原告がBに対して有する貸付金1億1653万4336円、未収利息2433万9686円及び未収家賃1億0725万円の合計2億4812万4022円の債権（以下「本件債権」という。）を代金1240万6200円（以下「本件譲渡価額」という。）で譲渡した（以下「本件債権譲渡」という。）。（乙11、13）

エ 原告は、本件債権の価額と本件譲渡価額との差額2億3571万7822円（以下「本件譲渡差額」という。）を、債権譲渡損として、平成14年12月期の特別損失に計上した。（甲1の1）

(4) 更正処分等

ア 川口税務署長は、平成17年11月28日付けで、原告の所得金額又は欠損金額を、平成14年12月期の法人税について所得金額2億7081万4275円、平成15年12月期の法人税について所得金額1億3930万9446円、平成16年12月期の法人税につい

て欠損金額1億3137万2123円とする更正処分（以下、本件各事業年度の更正処分をそれぞれ「平成14年度更正処分」、「平成15年度更正処分」及び「平成16年度更正処分」といい、併せて「本件各更正処分」という。）をし、また、これに伴い、平成14年12月期及び平成15年12月期について、過少申告加算税の賦課決定をした（以下、併せて「本件各賦課決定」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。）。

本件各更正処分のうち、(ア)平成14年度更正処分は、①原告が役員報酬として支給している金額のうち、5400万円を超える額は過大な役員報酬となり、損金の額に算入されないため、当該事業年度の所得金額に加算されること、②本件債権譲渡を本件譲渡価額で行うことについて合理的な理由が認められないため、本件譲渡差額はCに対する経済的利益の無償の供与に該当するので、法人税法37条7項に規定する寄附金として計上すべきであり、損金の額に算入されないこと等を理由とするものであり、(イ)平成15年度更正処分及び平成16年度更正処分は、上記①の点を理由とするものであった。

（以上について、甲2の1ないし3）

イ 本件各更正処分等の経緯（本件各事業年度の確定申告、本件各処分及び審査請求・裁決に係る各年月日、所得金額又は欠損金額、納付すべき税額及び過少申告加算税等）は、別紙1「本件各更正処分等の経緯」のとおりである。

(5) 更正等の根拠及び計算

ア 被告が本件訴訟において主張する本件各事業年度の法人税の所得金額又は欠損金額及び納付すべき税額又は翌期へ繰り越すべき欠損金額は、別紙2「更正等の根拠及び計算」第1のとおりである。

イ 被告が本件訴訟において主張する原告に課されるべき過少申告加算税の額は、別紙2「更正等の根拠及び計算」第2のとおりである。

3 争点

- (1) 本件役員報酬の損金不算入の適否
- (2) 本件譲渡差額の損金不算入の適否
- (3) 本件の税務調査手続の適否
- (4) 二重課税の有無

4 争点に関する当事者の主張の要旨

- (1) 争点(1)（本件役員報酬の損金不算入の適否）について

（被告の主張の要旨）

ア 法人税法34条1項は、役員に対する相当額の報酬は、当該法人が経済活動を行うために必要な経費として損金に算入するが、これを超える場合は、実質的な利益処分である賞与に該当するものとして、損金に算入しないこととしている。本件では、原告代表者の職務内容、原告の収益状況、使用人に対する給与の支給状況、原告と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するもの（以下「類似法人」という。）の役員に対する報酬の支給状況などの点（別紙6ないし8）から、別紙4のとおり、平成14年12月期及び平成15年12月期は各2500万円、平成16年12月期は1800万円が相当額とされた。

イ 原告は、被告主張の各法人は、原告と売上総利益率が異なることから、原告の類似法人として認められない旨主張する。しかしながら、役員報酬が過大であるかどうかを判断するに当たり求められる類似法人の役員報酬の額は、同種法人の役員報酬としての客観的な相当額

を認定する一資料として用いられるものであり、その類似性は厳密なものでもなくとも資料としての意義は失われない。

ウ そして、被告主張の各法人の売上高、売上総利益額、個人換算所得（申告所得金額（繰越欠損金控除前の金額）に、役員報酬額、賃借料及び支払利息を加算して算定したものをいう。以下同じ。）、代表取締役報酬額、他の役員報酬額及び使用人給与額は、別紙6ないし8のとおりであり、①原告の売上高と類似法人の売上高の平均値は、各事業年度ともほぼ近似していること、②原告の売上高の対前期比は、平成15年12月期が112.1パーセント（14億5061万円／12億9362万円）、平成16年12月期が133.4パーセント（19億3495万円／14億5061万円）であるところ、類似法人の売上高の平均値の対前事業年度比は、平成15年12月期が131.1パーセント（15億9506万円／12億1697万円）、平成16年12月期が118.3パーセント（18億8677万円／15億9506万円）と近似していること、③原告の個人換算所得に対する類似法人の個人換算所得の平均値は、平成16年12月期はマイナス10.7パーセントとなっているものの、その余の事業年度については、平成14年12月期が89.8パーセント、平成15年12月期が129.7パーセントと近似していること、④原告の売上高に対する使用人給与の比率は、平成14年12月期が6.7パーセント、平成15年12月期が7.5パーセント、平成16年12月期が5.0パーセントであるところ、類似法人の売上高の平均値に対する使用人給与額の平均値の比率は、平成14年12月期が10.8パーセント、平成15年12月期が8.4パーセント、平成16年12月期が7.2パーセントと近似していることから、原告と類似法人との間には類似性が認められる。

エ したがって、原告の売上総利益率と類似法人の売上総利益率が異なることをもって、これらの法人が原告の類似法人とは認められないとか、甲の役員報酬と類似法人の役員報酬との比較が無意味であるということにはならない。

（原告の主張の要旨）

ア 原告代表者の職務内容は、業界における競争の激化等により、平成11年以降それ以前に比べて極めて過酷な状況にあったが、平成13年12月期と平成16年12月期を比較すると原告の業績は大きく向上しており、役員報酬も上昇することはむしろ当然の状況であったのみならず、原告が平成14年に原告代表者の報酬について成果的報酬制を採用したことにより、原告代表者に対する報酬は、他の役員報酬に比べても大きく増加したのである。

イ 処分行政庁は、原告と同業他社との比較を根拠とするが、原告としては、事前に類似法人との対比をすることは困難であり、また、原告が当該類似法人の実績を検証することができないのであるから、類似法人との対比によって役員報酬の相当性を判断すべきではない。そもそも、このように、納税者があらかじめ課税要件を判断することができないような内容の要件を定める法人税法34条1項及び法人税法施行令69条1号の定めは、憲法84条の要請する課税要件明確主義に反し、違憲であるというべきである。

ウ 仮に類似法人との対比を考えるとしても、被告が原告の類似法人とする法人は、売上高総利益率からみた事業規模からすると、類似法人ということではできないのみならず、原告は、平成10年12月期において損失が生じたことから、平成11年12月期及び平成12年12月期には役員報酬を支払っていなかったという特殊事情を看過しているので、被告主張の各法人と対比しても意味はない。

(2) 争点(2) (本件譲渡差額の損金不算入の適否) について

(被告の主張の要旨)

法人税額の算定における金銭債権の評価に当たっては、貸倒れにより債権全額を回収できないことが明らかとなるなどの事情がない限り、その債権額において資産と評価することが相当である。本件の債権譲渡時において、Bの資産内容などからすると、同社が債務超過であったとは認められないし、同債権が貸倒れの発生により回収できないことが明らかになるとはいえず、本件債権の評価に影響を及ぼすべき事情はない。したがって、帳簿価額と譲渡価額の差額は、実質的な贈与であり、寄附金に含まれるというべきである。

(原告の主張の要旨)

法人税法37条8項は、内国法人が資産の譲渡をした場合において、その譲渡の対価の額が当該資産のその譲渡の時における価額(時価)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、寄附金の額に含まれる旨定めている。

そして、ここにいう時価の算定に当たっては、相続税財産評価に関する基本通達(昭和39年4月25日付け直資56ほか国税庁長官通達。ただし、平成15年5月15日付け課評2-6による改正前のもの)1(2)が、時価とは、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をいい、その価額はこの通達の定めによって評価した価額によるものとし、同通達204及び208が貸付金の評価について規定し、他方、同通達1(3)は、財産の評価に当たって、その財産の価額に影響を及ぼすべきすべての事情を考慮すべきものとしていることを参考にすべきである。

本件では、Bは、平成8年末以降貸付金の返済を一切行っておらず、平成6年以降は、その金利も支払っていなかった。また、Bは、平成5年以降原告に対する賃料も未払であった。その後、平成14年12月期に、利息分220万円及び家賃分900万円を回収したが、それ以上は回収できなかった。こうした事情にかんがみ、原告は、Bに対するこの債権の譲渡価額を帳簿価額の5パーセントとしたのである。

(3) 争点(3) (本件の税務調査手続の適否) について

(被告の主張の要旨)

処分行政庁は、原告の法人税等の申告内容(申告の真実性、正確性を含む。)を確認する必要を認め、法人税法153条1項及び同法154条1項に従って調査を行ったものであり、その手続に違法はない。

原告は、事前通知がなく調査が行われた旨主張するが、税務調査を行うに当たり、その日時場所を事前通知するかどうかは権限ある税務職員の合理的な選択にゆだねられている(最高裁判所昭和●●年(○ ○)第● ●号同48年7月10日第三小法廷決定・刑集27巻7号1205頁参照)。また、原告は、処分行政庁が、平成17年4月26日、国税犯則取締法に基づく調査であるかのような言動を用い、外出中であつた原告代表者に戻るよう要求し、一方的に調査を開始しようとした旨主張するが、そのような事実はない。さらに、原告は、処分行政庁が、同月28日、原告代表者から調査対象を明らかにしてほしい旨求められたのにこれを明確にしないまま帳簿類を領収した旨主張するが、処分行政庁は、同調査の際、原告に対する調査であることを説明し、適式に調査を行っている。

(原告の主張の要旨)

原告は、適切に確定申告をしており、更正処分の必要性を疑わせるような事実は認められなかった。申告内容についても、平成11年と平成12年の原告代表者の役員報酬が零であったという特殊な事情があることにかんがみれば、同代表者に対する役員報酬が過大でないことが明らかであり、更正処分の必要性を疑わせるような事実はなかった。さらに、原告のBに対する貸付金に係る平成6年度以降の利息が未収利息として処理されており、平成5年以降の賃料も未収家賃として処理されていることからすると、Bが実質的に破綻していることが明らかであり、調査の必要性はなかった。

また、調査の内容も、平成17年4月26日には、事前通知がなく、あたかも国税犯則取締法に基づく調査であるかのような言動を行い、外出中であった原告代表者に対し会社に戻るよう要求し、一方的に調査を開始しようとした。また、同月28日には、原告代表者が調査対象について明確にしてほしい旨申し入れたにもかかわらず、これを明確にしないまま帳簿類を領収した。

さらに、処分行政庁は、原告代表者や原告の役員の預金口座について調査したのみならず、原告代表者が認知した子及びその母の預金口座についてまで調査したところ、その子及びその母は、原告の業務とは何ら関係なく、その預金口座について調査する必要はなく、かえって、金融機関に対しその子及びその母の存在が明らかになったため、原告代表者は信用を毀損され、多大な精神的損害を被った。

(4) 争点(4) (二重課税の有無) について

(被告の主張の要旨)

原告と原告代表者個人に対する課税は、それぞれ別個の事由に基づき行われるものであり、何ら違法でない。

(原告の主張の要旨)

前記役員報酬に対する更正処分については、一方で、原告(法人)については、損金とならず、他方で、役員報酬の支給を受けた原告代表者(個人)については、適正報酬額とされた金額を超える部分も含めて、課税される。これは、適正報酬額とされた金額を超える部分については、法人及び個人の各所得について、二重に課税することになり、違法である。

第3 争点に対する判断

1 争点(1) (本件役員報酬の損金不算入の適否) について

- (1)ア 法人税法34条1項は、内国法人がその役員に対して支給する報酬の額のうち不相当に高額な部分の金額として政令で定める金額は、その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と規定しているが、この規定の趣旨は、役員報酬は役務の対価として企業会計上は損金に算入されるべきものであるところ、法人税の課税上は、損金に算入されない役員賞与部分に対する法人税の課税を免れるため、実質的な役員賞与を役員報酬の名目で支給する傾向があるため、そのような隠れた利益処分に対処し、課税の公正を確保しようとするところにあるものと解される。そして、法人税法施行令69条は、上記の規定を受けて「不相当に高額な部分の金額」を、支給した報酬の金額のうち、①当該役員の職務の内容、当該法人の収益及びその使用人に対する給料の支給の状況、類似法人の役員報酬の支給の状況等に照らし、当該役員の職務に対する対価として相当であると認められる金額を超える部分の金額(同条1号)、又は②定款の規定若しくは株主総会等の決議により定められている役員報酬の限度額を超える部分の金額(同条2号)のいずれか多い金額であるとし

ている。

なお、法人税法34条1項の「不相当に高額な部分の金額」については、その具体的な内容等の定めが政令に委任され、上記のとおり、その委任に基づく法人税法施行令69条1号の規定によって、その具体的な内容及び認定の基準・考慮事情が明らかにされており、その内容及び認定の基準・考慮事情につき客観的な明確性に欠けることなく、事柄の性質上、その定めを政令に委任することには合理性があるものといえるから、法人税法34条1項及び同法施行令69条1号の規定並びにこれらに基づく課税処分は、課税は法律又は法律の定める条件によることを必要とする旨を定める憲法84条に反するものではないというべきである。

イ 本件においては、前記前提事実(2)アのとおり、平成14年2月16日、原告の株主総会において、代表取締役の報酬については、年間2億円を限度とする旨が決議されたのであるから、本件役員報酬の額は上記ア②の限度額を超えるものではないというべきである。

ウ そこで、以下、本件役員報酬の額が上記ア①の基準による相当額を超えるものであるか否かについて検討する。

- (2) 法人税法施行令69条1号は、「当該役員の職務に対する対価として相当であると認められる金額」（以下「適正報酬額」ということがある。）を超える場合には、その超える部分の金額が法人税法34条1項にいう「不相当に高額な部分の金額」に当たると規定しているところ、上記の適正報酬額は、同号に規定する当該役員の職務の内容、当該法人の収益及びその使用人に対する給料の支給の状況、類似法人の役員に対する報酬の支給の状況等の事情を総合考慮して、当該法人の役員の職務に対する対価として客観的に相当であると認められる金額をいうものと解するのが相当である。そして、ある役員の役務の対価として相当と認められる金額は一定額に限られるものではないから、ここにいう適正報酬額を超える部分（不相当に高額な部分）とは、その性質上、相当であると認められる金額のうち最高額を超える部分を意味することになる。

これに対し、被告は、別紙4のとおり、類似法人の代表取締役の報酬額の平均値に、(a)原告の売上金額を類似法人の平均売上金額で除した値、(b)原告の売上総利益を類似法人の平均売上総利益で除した値、(c)原告の個人換算所得を類似法人の平均個人間換算所得で除した値及び(d)原告の使用人給与額を類似法人の平均使用人給与額で除した値の平均値を乗じた金額が、原告代表者に係る適正報酬額である旨主張する。しかしながら、上記(a)ないし(d)に掲げられた売上金額等の事情は、法人の役員に係る適正報酬額を検討する際に考慮すべき事情であると考えられるものの、それらの項目がどのように適正報酬額に関連するのかは必ずしも明らかでなく、法人税法施行令69条1号の文言からも、被告が主張する算定方法が必然的に導かれるものではない。かえって、役員報酬は、各法人においてその具体的事情に応じて個別に定めているものであり、法人間で報酬額に相応の差異があるのが通常であるから、被告の主張に係る平均値を超える額が常に適正報酬額を超えるものとして「不相当に高額な部分」に当たると断定することはできない。

- (3) これを本件についてみるに、前記前提事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 原告は、鋳物材料、製鋼材料、非鉄金属類の回収及び加工並びに販売等を行とする株式会社であり、法人税法2条10号に規定する同族会社である。

イ 甲の母である丙（以下「丙」という。）は、平成2年2月8日締役に重任され、平成3年12月9日、原告の代表取締役就任した。甲は、同日、原告の取締役就任し、平成8年2月23日、原告の代表取締役に就任した。（乙3の1及び2）

ウ 原告が本件各事業年度において報酬を支給した役員は、甲、丙、丁（以下「丁」という。）及び戊（以下「戊」という。）であったところ、甲は、原告の川口本社工場及び館林工場の全般を管理するほか、営業活動及び財務関係全般の責任者であり、資金調達の業務なども担当していた。丙は、原告の取締役会長であり、丁は、原告の専務取締役であってその館林工場を統括し、戊は、原告の常務取締役であってその川口工場を統括していた。（甲3、原告代表者）

エ 原告の売上高及び売上総利益の推移は、別紙5別表1のとおりである。（甲6）

オ 原告の平成10年から平成16年までの各事業年度における上記ウの各役員の報酬額は、以下のとおりである。（甲5、6）

（ア）平成10年1月1日から同年12月31日まで（以下「平成10年12月期」という。）
なお、この事業年度においては、上記4名の役員のほか、Dに対し1500万円の報酬が支払われた。）

甲 2000万円

丙 1500万円

丁 1500万円

戊 1080万円

（イ）平成11年1月1日から同年12月31日まで（以下「平成11年12月期」という。）

甲 0円

丙 1500万円

丁 1350万円

戊 972万円

（ウ）平成12年1月1日から同年12月31日まで（以下「平成12年12月期」という。）

甲 0円

丙 1500万円

丁 1350万円

戊 972万円

（エ）平成13年1月1日から同年12月31日まで（以下「平成13年12月期」という。）

甲 1200万円

丙 1500万円

丁 1300万円

戊 1080万円

（オ）平成14年12月期

甲 1億3800万円

（原告の平成14年3月2日開催の取締役会で、原告の代表取締役の報酬を、平成14年4月から月額1500万円とすることが決議された。乙4）

丙 1500万円

丁 1200万円

- 戊 1 2 0 0 万円
- (カ) 平成15年12月期
 - 甲 1 億 8 0 0 0 万円
 - 丙 1 5 0 0 万円
 - 丁 1 1 0 0 万円
 - 戊 1 2 8 0 万円
- (キ) 平成16年12月期
 - 甲 1 億 8 0 0 0 万円
 - 丙 1 5 0 0 万円
 - 丁 1 0 0 0 万円
 - 戊 1 2 8 0 万円

(4)ア 前記(3)アによれば、原告の代表取締役である甲の職務の内容は、丁及び戊がそれぞれ統括していた原告の川口本社工場及び館林工場の全般を管理するほか、営業活動及び資金調達を含む財務関係全般の責任者の立場にあり、これらの職務の内容が甲が原告の代表取締役に就任した平成8年ころ以降に変化した形跡はうかがわれない。

その間の甲の報酬は、平成10年12月期には年額2000万円であり、他の役員の報酬が年額1080万円ないし1500万円であったのに比べても著しい差はみられなかった。このことに照らすと、甲に対する当時の役員報酬の金額(2000万円)は、適正報酬額を超えないものであったと推認される。なお、平成11年12月期及び平成12年12月期においては、甲の役員報酬は零であったが、会社の取締役の役務は有償であることが原則であり(なお、平成17年法律第87号による改正前の商法269条、会社法361条参照)、平成10年12月期に比べ、これらの事業年度において甲の職務の内容が変化した形跡がうかがわれないことによれば、原告の代表取締役の適正報酬額を検討するに当たりこれらの事業年度における甲の報酬額(零)を考慮するのは相当でない。

イ 次に、別紙5別表2のとおり、原告の売上高は、平成13年12月期と比較して、平成14年12月期においては133.1パーセント、平成15年12月期においては149.3パーセント、平成16年12月期においては199.1パーセントであった。役員報酬は、役員が提供する役務に対する対価であり、役員報酬の対象となる当該事業年度における売上高と直接の相関関係があるものではないが、平成10年12月期における甲の役員報酬が、仮に上記収益と比例して増額されたと仮定するならば、その金額は、それぞれ、2662万円、2986万円及び3982万円となる。

ウ 他方、別紙5別表2のとおり、本件各事業年度における原告の使用人の給与の総額を平成13年12月期と比較すると、平成14年12月期においては77.2パーセント、平成15年12月期においては97.8パーセント、平成16年12月期においては86パーセントであった。平成10年12月期における甲の役員報酬が、仮に上記収益と比例して減額されたと仮定するならば、その金額は、それぞれ、1544万円、1956万円及び1720万円となる。しかしながら、使用人の給与は、使用人の各時点の職務内容のみならず、当該会社の給与体系や勤続年数等の諸事情によって決まる面があり、当該事業年度における役員報酬と直接の相関関係があるものではなく、原告の他の役員の報酬についても、使用人給与の水準に応じて変動しているわけではないので、上記仮定額が直ちに甲の適正報酬額に当

たるといふことはできない。

(5) さらに、類似法人における役員報酬との対比について検討する。

ア 乙5及び弁論の全趣旨によれば、関東信越国税局長は、埼玉県下の各税務署長に対し、以下のとおり、報告を求めたことが認められる。

(ア) 調査対象事業年度

- a 平成14年7月1日から平成15年6月30日の間に終了する事業年度（以下「平成14事業年度」という。原告の平成14年12月期に対応する事業年度）
- b 平成15年7月1日から平成16年6月30日の間に終了する事業年度（以下「平成15事業年度」という。原告の平成15年12月期に対応する事業年度）
- c 平成16年7月1日から平成17年6月30日の間に終了する事業年度（以下「平成16事業年度」という。原告の平成16年12月期に対応する事業年度）

(イ) 調査対象法人

- a 各調査対象事業年度について、法人税法121条（青色申告）の承認を受けて、法人税の確定申告書を提出している法人であること
- b 1事業年度を通じて、鉄鋼原料の販売を営む法人であること。なお、鉄鋼原料の販売以外の業種目を兼業している法人を除く。
- c 各事業年度における売上高が、次の範囲内にある法人であること
 - (a) 平成14事業年度
6億4681万3716円以上25億8725万4866円以下
 - (b) 平成15事業年度
7億2530万9515円以上29億0123万8062円以下
 - (c) 平成16事業年度
9億6747万9002円以上38億6991万6010円以下
- d 次の(a)及び(b)のいずれにも該当しない法人であること。
 - (a) 上記cの期間の中途において、設立、解散、休業又は業種目等の変更並びに決算期等を変更した法人
 - (b) 税務署長から更正又は決定処分がされている法人のうち、当該処分について国税通則法又は行政事件訴訟法の規定による不服申立期間又は出訴期間を経過していない法人並びに当該処分に対して不服申立てがされ、又は訴えが提起されて現在審理中となっている法人

イ 乙5、6の1ないし15、同7の1ないし15、同8の1ないし15及び弁論の全趣旨によれば、上記アaないしdのいずれの要件にも該当する類似法人は、平成14事業年度が8法人（乙6の1ないし4）、平成15事業年度が9法人（乙7の1ないし5）、平成16事業年度が8法人（乙8の1ないし5）であり、それらの法人の上記各事業年度の売上高、売上総利益、個人換算所得及び代表取締役報酬額は、別紙6ないし8のとおりであることが認められる。

ウ そこで、まず、原告の平成14年12月期における実績と、平成14事業年度の類似法人の実績についてみると、別紙6のとおり、原告の売上高は12億9362万7433円であり、売上総利益は9億3109万5754円であるところ、①売上高が原告のものに比較的近いといふことができる同別紙順号6の類似法人の代表取締役の報酬は2620万円であ

り、また、同別紙順号7の類似法人の代表取締役の報酬は1200万円であり、②売上総利益が原告のものに比較的近いといえる同別紙順号7の類似法人の代表取締役の報酬は1200万円であり、また、同別紙順号8の類似法人の代表取締役の報酬は2460万円であり、③同別紙順号1ないし8の類似法人の代表取締役の報酬の平均値は2190万5000円である。もっとも、売上高が原告のものより高く、売上総利益が原告のものより低い同別紙順号1の類似法人の代表取締役の報酬は5400万円であり、これは、売上高及び売上総利益が原告のものより高い類似法人を含めて、同別紙順号1ないし8の類似法人の代表取締役の報酬の最高額である。

エ また、原告の平成15年12月期における実績と、平成15事業年度の類似法人の実績についてみると、別紙7のとおり、原告の売上高は14億5061万9031円であり、売上総利益は7億9453万7664円であるところ、①売上高が原告のものに比較的近いといえる同別紙順号8の類似法人の代表取締役の報酬は1770万円であり、②売上総利益が原告のものに比較的近いといえる同別紙順号6の類似法人の代表取締役の報酬は2800万円であり、③同別紙順号1ないし9の類似法人の代表取締役の報酬の平均値は2257万1111円である。もっとも、売上高が原告のものより高く、売上総利益が原告のものより低い同別紙順号1の類似法人の代表取締役の報酬は5400万円であり、これは、売上高及び売上総利益が原告のものより高い類似法人を含めて、同別紙順号1ないし9の類似法人の代表取締役の報酬の最高額である。

オ さらに、原告の平成16年12月期における実績と、平成16事業年度の類似法人の実績についてみると、別紙8のとおり、原告の売上高は19億3495万8005円であり、売上総利益は8億6526万4956円であるところ、①売上高が原告のものに比較的近いといえる同別紙順号2の類似法人の代表取締役の報酬は1020万円であり、また、同別紙順号6の類似法人の代表取締役の報酬は2970万円であり、②売上総利益が原告のものに比較的近いといえる同別紙順号5の類似法人の代表取締役の報酬は3500万円であり、③同別紙順号1ないし8の類似法人の代表取締役の報酬の平均値は2337万2500円である。なお、売上高及び売上総利益が原告のものより高い同別紙順号8の類似法人の代表取締役の報酬は4260万円であり、これは、同別紙順号1ないし9の類似法人の代表取締役の報酬の最高額である。

カ 以上によれば、①平成14年12月期においては、原告と売上高又は売上総利益が比較的類似している法人の代表取締役の報酬は、1200万円ないし2620万円であったが、原告より売上高が高く売上総利益が少額であった類似法人では、代表取締役の報酬が5400万円であった例があり、これは売上高及び売上総利益が原告のものより高いものを含めて類似法人の代表取締役の報酬の最高額であったこと、②平成15年12月期においては、原告と売上高又は売上総利益が比較的類似している法人の代表取締役の役員報酬は、1770万円ないし2800万円であったが、原告より売上高が高く売上総利益が少額であった類似法人では、代表取締役に対する報酬が5400万円であった例があり、これは売上高及び売上総利益が原告のものより高いものを含めて類似法人の代表取締役の報酬の最高額であったこと、③平成16年12月期においては、原告と売上高又は売上総利益が比較的類似している法人の代表取締役の役員報酬は、1020万円ないし3500万円であったが、売上高及び売上総利益が原告のものより高い類似法人の代表取締役の報酬は4260万円であった

例があり、これは類似法人の代表取締役の報酬の最高額であったことが認められる。

そして、前記3(1)のとおり、ある役員の役務の対価として相当と認められる金額は一定額に限られるものではないから、当該役員の報酬の支給額のうち、適正報酬額を超える部分とは、その性質上、相当と認められる金額のうち最高額を超える部分を意味するものと解されるところ、上記類似法人の各役員報酬の金額が当該役員の職務に対する対価として相当であると認められる金額を超えていると認めるに足りる証拠はないことからすると、類似法人との対比の観点からは、原告の代表取締役の役員報酬として相当であると認められる金額を超える金額は、平成14年12月期及び平成15年12月期においては5400万円を超える部分であり、平成16年12月期においては4260万円を超える部分であるとみるのが相当である。

- (6) 以上の検討結果によれば、本件各事業年度における原告の甲に対する役員報酬の支給額は、平成10年12月期の6倍以上であり、かつ、他の役員に対する報酬の約10倍であり、かつ、類似法人における代表取締役の報酬の3倍以上であり、このことに照らすと、当該金額が、適正報酬額であったということとはできない。

そして、上記(4)及び(5)を総合すると、原告の甲に対する役員報酬の支給額のうち、適正報酬額を超える部分は、上記(4)及び(5)で検討した結果のうち最高値である類似法人との対比により認定された結果によるものとするのが相当である。したがって、適正報酬額を超える部分は、平成14年12月期及び平成15年12月期においては5400万円を超える部分となり、平成16年12月期においては4260万円を超える部分となるが、平成16年12月期において、甲の原告の代表取締役としての職務の内容が特段変化した形跡はうかがわれず、また、別紙7及び8記載の売上高、売上総利益額、個人換算所得、役員報酬額及び使用人給与額をみても、平成15年12月期から平成16年12月期にかけて、甲の役員報酬額に大きな変動を及ぼすような経済状況等の変動があった形跡がうかがわれないことを考慮すると、平成14年12月期、平成15年12月期及び平成16年12月期を通じて、原告の甲に対する役員報酬の支給額のうち、適正報酬額を超える部分（不相当に高額な部分）は、いずれも5400万円を超える部分であったと認めるのが相当である。

以上によれば、原告が本件各事業年度における役員報酬として甲に対して支給した金額のうち、5400万円を超える部分が過大な役員報酬となり、損金に算入されず、当該事業年度の所得金額に加算されるべきこととなり、その金額は、平成14年12月期については、1億3800万円と5400万円の差額である8400万円、平成15年12月期及び平成16年12月期については、それぞれ1億8000万円と5400万円の差額である1億2600万円となる。

- (7)ア これに対し、原告は、原告においては成果的報酬制を採用した旨主張し、甲の陳述書である甲9及び原告代表者の供述には、原告は、業績に応じて代表者の役員報酬を支払っていたのであり、業績が悪いときは低額となり、業績がよくなれば相応の金額の支給をしていた旨の記載があり、原告代表者の供述には同旨の部分があり、さらに、甲7（原告の株主総会議事録）には、原告の株主総会において、議長（甲）から、代表取締役の報酬について、業績悪化の場合にのみ減額するのではなく、業績に応じた報酬にすべきであり、今後の報酬については年額2億円を限度とし、その具体額については取締役会に一任したい旨を述べ、議場に諮ったところ、満場一致をもって承認された旨の記載があり、原告代表者の供述にも同

旨の部分がある。

しかしながら、法人税法施行令69条1号は、適正報酬額の認定に当たり、当該法人の収益状況を考慮事情の一つとして規定するものの、役員報酬は、当該役員の仕事に対する対価として客観的に相当であると認められる金額である以上、本来、提供される仕事の性質によって客観的に決められるべきものであり、当該法人の利益の増加は、仕事の対価としての報酬ではなく、利益配分としての賞与の支給額の決定に際して考慮されるべき性質のものであって、当該法人の収益状況はあくまでも補充的な要素として考慮されるべきものと解するのが相当である。のみならず、平成18年法律第10号による改正後の法人税法34条1項3号においては、所定の要件の下で利益連動給与を損金に計上することが認められるようになったものの、上記改正前の法人税法の規定が適用される本件各事業年度においては、これはいまだ認められておらず、しかも、原告の甲に対する役員報酬の支給が同号の要件を満たしているともいえない。したがって、仮に、原告において、事実上、原告の業績を加味して甲に対する役員報酬の金額を決定していたとしても、そのことをもって、前示のとおり類似法人の収益状況も考慮した上で客観的に相当と認められる金額のうち最高額である5400万円を大幅に超える1億3800万円ないし1億8000万円にのぼる甲の役員報酬の金額が、同人の仕事に対する対価として相当であると認められる金額を超えていないということとはできない。

イ また、原告は、原告としては、事前に仕事の報酬の支給状況を類似法人と対比することは困難であり、また、原告が類似法人の実績を検証することができないことなどを理由に、類似法人との対比によって、役員報酬の相当性を判断すべきでない旨主張する。

しかしながら、ある法人における仕事に対する適正報酬額の認定に当たっては、類似法人の仕事に対する報酬の支給の状況だけでなく、報酬を支給される当該仕事の職務の内容、当該法人の売上高や売上総利益額の推移、他の役員や使用人に対する給料の支給の状況等も考慮されるのであり、当該役員及び当該法人に係るこれらの状況等は納税者自身が把握している事柄であるし、類似法人の仕事に対する報酬の支給状況についても、適正報酬額の認定における諸般の考慮事情の一つである上、課税庁の調査とは別に、納税者において入手可能な資料等からある程度の予測は可能であると考えられ、納税者において適正報酬額を知ることが不可能又は著しく困難であるということとはできないから、上記主張は、前記(5)及び(6)の判断を左右するものとは解されない。

ウ さらに、原告は、原告においては、被告が主張する類似法人と異なる事情があるため、被告が主張する類似法人は比較の対象として不適切である旨主張する。しかしながら、別紙6ないし8記載の各数値及びその平均値の対比（前記第2の4(1)（被告の主張の要旨）ウ参照）によれば、原告と当該各類似法人とは、売上高、売上総利益額、個人換算所得、使用人給与額等に係る面で相応に類似しているということができるのであり、売上総利益率が異なることの一事をもって、当該類似法人が比較の対象として適切でないということとはできない。

また、原告は、原告の甲に対する平成12年12月期及び平成13年12月期の役員報酬が零であったことを考慮すべきである旨主張するが、各事業年度において、当該事業年度における当該仕事の仕事に対する対価として、適正な報酬が支給されるべきであり、一事業年度における仕事の仕事に対する対価を、別の事業年度における役員報酬として支給すること

は認められないので、原告の主張は理由がない。

エ そして、原告のその余の主張も、原告の甲に対する役員報酬の支給額のうち適正報酬額を超える部分の有無及び金額に係る前示の判断を左右するものとは認められない。

(8) 以上によれば、原告の甲に対する役員報酬の支給額のうち適正報酬額を超える部分、すなわち、平成14年12月期は1億3800万円と5400万円の差額である8400万円、平成15年12月期及び平成16年12月期はそれぞれ1億8000万円と5400万円の差額である1億2600万円については、法人税法34条1項に規定する不相当に高額な部分の金額として、これらを損金の額に算入することはできないというべきである。

2 争点(2) (本件譲渡差額の損金不算入の適否) について

(1) 被告は、本件の債権譲渡時において、Bが債務超過であったとは認められず、本件債権が回収できない状況にあったということはできないから、本件譲渡差額は実質的にはBに対する贈与であり、寄附金に含まれる旨主張する。これに対し、原告は、Bからの回収状況にかんがみると、本件債権は、回収が不可能であり、このことによれば、本件債権の譲渡価額を帳簿価額の5パーセントとしたことは適正な評価であり、本件譲渡差額は実質的な贈与として寄附金に含まれるものではない旨主張する。

本件債権譲渡は、債権額が合計2億4812万4022円である本件債権)をその約20分の1である代金1240万6200円で譲渡したものであり、本件譲渡差額は2億3571万7822円にのぼる以上、原告において本件債権譲渡の当時に本件債権が回収不能であったことを立証しない限り、その客観的な事実自体から、本件譲渡差額はCに対する経済的利益の無償の供与に当たると推認されるものと解するのが相当である。

(2) そこで検討するに、前記前提事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 本件債権の内訳は、平成3年12月まで原告の元代表取締役であり、甲の父であったEが、代表取締役在任中に、当時倒産の危機のあったBに対し、設備投資資金や運転資金などの援助として行った貸付金の残額1億1653万4336円、当該貸付金に係る未収利息2433万9686円及び同在任中にBに賃貸した土地建物に係る賃貸料の未収金合計1億0725万円であった。(甲3)

イ(ア) 平成14年12月期において、Bの売上高は、4億0357万2495円、売上総利益は2563万2287円、当期損失は1817万7324円、当期未処分利益は2767万6694円であった。(乙10の2)

(イ) 平成15年12月期において、Bの売上高は、4億5005万4551円、売上総利益は4106万2163円、当期利益は102万2935円、当期未処分利益は2869万9629円であった。(乙10の3)

(ウ) 平成16年12月期において、Bの売上高は、6億2125万4845円、売上総利益は3927万2248円、当期利益は131万6893円、当期未処分利益は3001万6522円であった。(乙10の4)

ウ 原告の取締役会は、平成14年11月29日、Bに対する貸付金、未収利息及び未収家賃の債権合計2億4812万4022円(本件債権)を、代金1240万6200円で、Cに対し譲渡する旨の決議をした。(乙11)

エ 原告は、Cに対し、平成14年11月30日、本件債権を代金1240万6200円で譲

渡した（本件債権譲渡）。（乙13）

オ Bは、本件債権譲渡の前後を通じ、原告に対し、クレーン設備の販売や同設備のメンテナンス等の役務提供をするなど継続した取引を行っており、本件債権譲渡後は、Cに対し、本件債権の弁済として、毎月20万円を弁済している。（甲3）

(3)ア 以上の事実を踏まえて検討するに、原告代表者の陳述書である甲9には、原告は、本件債権が実質的に債務超過に陥っている債務者に対する債権であり、かつ、長期間回収不能の状態にあったことから、当該債権の買取先を探したが見つからず、原告が本件債権の債権譲渡を考えているとの情報がBの役員の知るところになり、同社の役員であったFから、暴力団などに債権を売られる危険があるから自分が買い取る旨の申出があり、同人がCを設立し、今後5年間でBから回収することが可能と予測された240万円を基準に、債権額の5パーセントを譲渡代金として原告から本件債権を譲り受けた旨の記載があり、原告代表者の供述にはこれに沿う部分がある。

イ そして、原告代表者の依頼に係る調査会社の報告書である甲8には、平成13年12月期の時価（正味実現可能価額）ベースの貸借対照表では、Bは7682万円の債務超過となっており、この時点での各債権者に対する配当率は74パーセントである（ただし、会社が任意清算した場合、当該会社の親会社が債務超過額を全額負担することが一般的であるので、Bが任意清算をした場合にBの親会社である原告が本件債権の債権者であったならば、本件債権の実際の債権額は、1億7130万4000円になる。）旨の記載がある。

(4)ア しかしながら、甲8の報告書がBにつき上記(3)イの債務超過額を算定しているのは、同社の貸借対照表に計上された売掛金、仕掛品及び貯蔵品の残高を実質的に価値がないものとして減額修正した結果（それぞれ、9760万7011円を7628万4341円へ、9683万2128円を5709万8400円へ、7418万7572円を257万円へ修正したもの。修正額合計1億3267万3970円）に基づくものであるが、このような著しく多額の減額修正をすべき具体的な根拠は示されていないので、甲8の記載によっても、本件債権譲渡の当時、Bが真に債務超過の状態にあったと認めるには足りない。

のみならず、甲8の報告書にも、①Cは、Bの債務を額面金額以下で取得していることから、実際の債権の取得価額と債務の額面金額との差額について経済的利益が生じており、これについて課税される可能性があること、②金融及び保険業を営む法人以外の場合は、1年以内の一定の期間ごとに到来する返済に合わせて経済的利益を計上するという取扱いになっているため、1年以内に返済期限が到来しないものについては、一括して経済的利益を計上しなければならず、未収利息の計算について、関係通達上、債務者が債務超過の状態が相当期間継続して事業好転の見込みがない場合等は未収利息を計上しなくてもよいという特例が認められているものの、本件譲渡差額が利息分と認められるかどうかは微妙であり、かつ、③Bが決算書上債務超過になっていないことから、上記特例が適用される可能性は低い旨の記載があり、同報告書も、税務申告に当たり、課税庁の認定としては本件譲渡差額が寄附金に計上される可能性が高いとの見解に立っていたことがうかがわれる。

イ また、上記(2)アないしオの認定事実によれば、①本件債権は、そもそも、原告の当時の代表者の在任中に、当時倒産の危機にあったBの事業を支援するために行われたものであって、その支援を経て現に事業を維持しているBから原告は継続的な役務の提供等を受けており、このような経緯に照らすと、本件債権は、当初から、取引関係を継続しながら、Bの事

業の改善を待って、長期にわたり徐々に回収されることが予定されていたものと推認されること、②Bは、平成14年12月期においては、繰越利益を含めると当期未処分利益を計上し、平成15年12月期及び平成16年12月期においては、当期においても利益を計上し、その利益額も徐々に増額しており、現に平成14年11月の本件債権譲渡後、Cに対しなお少額とはいえ毎月の弁済を行っていることが認められ、これらの事実と照らすと、Bが本件債権を速やかに返済していないことをもって、直ちに、本件債権譲渡の当時、本件債権が回収不能の状態にあったものと認めることはできない。

そして、甲1の1及び甲5によっても、平成13年及び平成14年当時、原告が、本件債権が回収不能であることを前提とした会計処理をしていた形跡はうかがわれない。

- (5) 以上に検討したところによれば、前記(3)ア及びイの各証拠を含む本件の全証拠によっても、本件債権譲渡の当時において、Bが債務超過状態にあつて本件債権が客観的に回収不能であつたと認めるには足りず、本件債権譲渡を本件譲渡価額で行うことについて合理的な理由があつたと認めることはできないので、この点に関する原告の主張は、理由がない（なお、法人税の課税物件としての債権額の評価について、相続税財産評価に関する基本通達が適用される余地はないので、本件譲渡価額に係る同通達を根拠とする原告の主張も、理由がない。）。

したがって、本件譲渡差額は、原告のCに対する経済的利益の無償の供与に該当するので、法人税法37条7項に規定する寄附金として計上すべきものであり、これを損金の額に算入することはできないというべきである。

3 争点(3) (本件の税務調査手続の適否) について

- (1) 原告は、処分行政庁による税務調査が違法に行われており、それによって、本件各更正処分及び本件各賦課決定も違法である旨主張する。
- (2) そこで検討するに、法人税の終局的な賦課徴収に至る過程においては、更正、決定の場合のみでなく、申請、申告等に対する許否の処分のほか、課税庁による一定の処分のされるべきことが法令上規定され、そのための事実認定と判断が要求される事項があり、これらの事項については、その認定判断に必要な範囲内で職権による調査が行われることは法の当然に許容するところと解すべきものであるところ、法人税法155条ないし157条の規定は、法人税について調査の権限を有する課税庁において、当該調査の目的、調査すべき事項、申請、申告の体裁内容、帳簿等の記入保存状況、相手方の事業の形態等諸般の具体的事実にかんがみ、客観的な必要性があると判断される場合には、前記職権調査の一方法として、所定の者に対し質問し、又はその事業に関する帳簿、書類その他当該調査事項に関連性を有する物件の検査を行う権限を認めた趣旨であつて、この場合の質問検査の範囲、程度、時期、場所等実定法上特段の定めのない実施の細目については、このような質問検査の必要性があり、かつ、その必要と相手方の私的利益との衡量において社会通念上相当な限度にとどまる限り、これを権限ある課税庁の合理的な選択に委ねたものと解するのが相当である。そして、この場合、実施の日時場所の事前通知、調査の理由及び必要性の個別的、具体的な告知などは、質問検査を行う上の法律上一律の要件とされているものではない（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同58年7月14日第一小法廷判決・訟務月報30巻1号151頁、最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同48年7月10日第三小法廷決定・刑集27巻7号1205頁参照)。

そして、このような税務調査の手続は、租税の公平及び確実な賦課徴収のために課税庁が課税要件の内容を構成する具体的事実の存否を調査する手段として認められた手続であつて、そ

の調査により課税標準の存在が認められる限り課税庁としては課税処分をしなければならないのであり、また、更正処分の取消訴訟においては客観的な課税標準の有無が争われ、これについて実体的な審査がされるのであるから、調査の手續の瑕疵は、原則として更正処分の効力に影響を及ぼすものではなく、例外的に、調査の手續が刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたるなど重大な違法を帯び、何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものとの評価を受ける場合に限り、更正処分の取消事由となるものと解するのが相当である。

(3) これを本件についてみるに、原告代表者は、その尋問において、以下のとおり供述し、甲9にもこれに沿う記載がある。

ア 処分行政庁の担当者は、平成17年4月26日、原告の本社事務所において税務調査を行った。そのとき、処分行政庁から事前の連絡はなかったため、原告代表者の甲は、不在であったところ、原告の従業員から電話で連絡を受け、電話で、上記担当者に対し、直ちに会社することは困難であるが後ほど連絡する旨述べた。

イ 上記担当者は、同月28日、午前及び午後の2回、原告の本社事務所を訪れた。

午前の面談には、原告代表者が同席したが、税務調査の対象が誰であるかは明らかにされなかった。

同日午後の面談は、原告代表者の求めにより、処分行政庁の担当者が来訪したものであり、処分行政庁は、原告代表者のみならず、原告代表者の家族、原告の他の役員及びその家族、原告代表者が認知した子及びその母について、金融機関に対する口座の照会等を行ったことから、原告代表者から上記担当者に対し、同調査の必要性について質問をしたが、上記担当者は明確な回答をしなかった。

ウ 原告代表者は、同年8月8日、処分行政庁の担当者の求めに応じ、給料の明細台帳、債権の譲渡契約書及び株主総会の資料を持参して川口税務署を訪れた(甲9)が、同税務署では、資料提出の1、2分後に、担当者から、役員報酬を5400万円の限度で計上する等の修正申告をすることを慫慂された。その際のやりとりの中で、上記担当者が本件債権の回収の見込みがないことを認める旨の発言をした。

エ 上記イの調査によって、原告代表者に相続人がいること、しかも、認知した子の存在及びその母との関係が金融機関の知るところになり、原告としても、原告代表者個人としても、信用が損なわれた。

(4) 原告は、原告に対する調査が行われた際に、事前に告知がなく調査対象を照会しても回答がなかったことから、調査手續に違法があった旨主張する。

しかしながら、上記(2)のとおり、租税法規上、調査の範囲、程度、時期、場所等は課税庁の合理的な選択に委ねられており、調査の日時・場所の事前告知や調査の具体的な理由・対象等の個別的な告知は要件とされていないので、上記主張に係る告知・回答がされなかったことをもって、本件の調査の手續に違法があったと認めることはできず、上記主張は理由がない。

(5) また、原告は、適切に確定申告をしており、更正処分の必要性を疑わせるような事情はなかったことから、税務調査の必要性がなかった旨主張する。

しかしながら、前記1及び2のとおり、原告の確定申告の内容については現に更正の必要があったものであり、また、本件各事業年度においては、甲の役員報酬額がそれ以前の平成10年ないし平成13年と比べて著しく高額なものとされており、かつ、原告は本件債権をその債

権額を著しく下回る金額で譲渡していることが確定申告の内容及び添付書類から看取される以上、処分行政庁において、それらの根拠となる具体的な事実関係を確認する必要があったと判断したことには合理的な理由があるものといえることができる。したがって、本件において、原告の本件各事業年度の法人税について、税務調査の必要性がなかったということはできず、上記主張は理由がない。

- (6) さらに、原告は、処分行政庁が、原告代表者が認知した子及びその母の各名義の預金口座に関し、金融機関に対する調査をする必要性は認められず、また、その調査により原告及び原告代表者は信用を毀損され、原告代表者は金融機関に相続人の存在を知られて融資を受けることが困難になるなど、原告及び原告代表者の権利利益が侵害された旨主張する。

しかしながら、処分行政庁としては、原告に対する税務調査においては、原告から関係者の預金口座に対し資金が流出した可能性の有無を検証する必要があり、かつ、一般に、同族会社の場合には、当該会社の役員及び株主の各名義の預金口座のみならず、これらの者の家族の名義の預金口座が利用されている可能性も否定し難いことから、原告代表者の認知した子及びその母の各名義の預金口座について調査の必要性がなかったということとはできない。仮に、原告代表者が自分に相続人がいるという取引上の客観的事実を金融機関に秘することにより何らかの融資上の利益を受けており、処分行政庁の税務調査を契機にこれが失われたとしても（なお、会社自体は、会社の代表者に相続人がいることによって金融機関から融資を受けることが困難となるとは解し難い。）、このような専ら代表者個人の融資の難易は、会社に対する税務調査の手の適否の判断に影響を及ぼし得る事柄ではないと解される上、このような客観的事実は、金融機関との信義則上、そもそも取引の当初に開示されるのが相当な事項であったとも考えられるのであり、それが税務調査を契機に明らかになったことは、それによって当該調査が違法となる性質の事柄ではないというべきである。そして、上記のとおり同族会社の役員が家族名義の預金口座について調査の必要性があり、特に代表者の報酬等が問題となる事案において当該代表者の家族についてはその必要性が高いと考えられることも併せ考えれば、偶々、当該家族が代表者の認知した子及びその母であったとしても、その一事をもって、本件の調査の手の適否が社会通念上相当の限度を超えるものということとはできない。

- (7) 以上によれば、仮に原告代表者の上記(3)の供述に係る事情を前提としたとしても、本件における税務調査に違法があったものと認めることはできず、他に、本件における税務調査に違法があったことを根拠付ける事情はうかがわれない。

したがって、争点(3)に関する原告の主張は理由がない。

4 争点(4) (二重課税の有無) について

原告は、本件各更正処分による前記役員報酬に係る更正の結果、原告の甲に対する役員報酬のうち適正報酬額とされた金額を超える部分については、法人及び個人の各所得について、二重に課税されることになり、違法である旨主張する。

しかしながら、原告の法人税と甲の所得税とでは、根拠法律、納税主体及び課税物件がいずれも異なる以上、租税法規上、両者の関係が二重課税に当たると解する余地はなく、上記主張は採用できない。

5 本件各処分の適法性

以上によれば、本件各事業年度における原告の甲に対する役員報酬のうち、5400万円を超える分は、損金の額に算入することができないものと認められ、また、本件譲渡差額は、寄附金

として平成14年12月期の税務申告において計上すべきものであり、損金の額に算入することができないものと認められる。

このことを前提とすると、本件各事業年度の原告の法人税につき、平成14年12月期及び平成15年12月期の納付すべき税額並びに平成16年12月期の翌期へ繰り越すべき欠損金額は、別紙9「課税の根拠及び計算」第1のとおりであると認められ、いずれも、別紙1の本件各更正処分における納付すべき税額及び翌期へ繰り越すべき欠損金額と一致するから、本件各更正処分はいずれも適法であるというべきである。

そうすると、本件各更正処分に伴い原告に賦課すべき過少申告加算税の額は、別紙9「課税の根拠及び計算」第2のとおりであると認められ、いずれも、別紙1の本件各賦課決定における納付すべき税額と一致するから、本件各賦課決定も適法であるというべきである。

第4 結論

以上によれば、原告の請求は、いずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 岩井 伸晃

裁判官 本間 健裕

裁判官 倉澤 守春

本件各更正処分等の経緯

(単位：円)

区分		年月日	所得金額	納付すべき税額	過少申告加算税
平成 14年 12月 期	確定申告	平成15年2月28日	△45,361,545	△5,068	
	更正処分等	平成17年11月28日	270,814,275	80,599,100	12,065,000
	審査請求	平成18年1月26日	△45,361,545	△5,068	0
	審査裁決	平成19年1月23日	(棄却)		
平成 15年 12月 期	確定申告	平成16年2月27日	0	2,034,100	
	更正処分等	平成17年11月28日	139,309,446	41,152,000	5,764,500
	審査請求	平成18年1月26日	0	2,034,100	0
	審査裁決	平成19年1月23日	(棄却)		
平成 16年 12月 期	確定申告	平成17年2月28日	△244,274,523	△573	
	更正処分等	平成17年11月28日	△131,372,123	△573	
	審査請求	平成18年1月26日	△244,274,523	△573	
	審査裁決	平成19年1月23日	(棄却)		

更正等の根拠及び計算

第1 更正の根拠及び計算

1 平成14年12月期

(1) 所得金額（別紙3別表1・順号⑧） 2億9945万1774円

上記金額は、下記アの金額に同イ及びウの金額を加算した金額である。

ア 申告欠損金額（別紙3別表1・順号①） 4536万1545円

上記金額は、原告の平成14年12月期の確定申告書（以下「平成14年12月期申告書」という。）に記載された欠損金額である。

イ 役員報酬の損金不算入額（別紙3別表1・順号②） 1億1300万0000円

上記金額は、原告が甲に支給した過大な役員報酬の額であり、法人税法34条1項及び同法施行令69条1項の規定により、原告の平成14年12月期の損金の額に算入されない。

ウ 寄附金の損金不算入額（別紙3別表1・順号③及び同別表2） 2億3181万3319円

上記金額は、法人税法37条7項の寄附金に該当する下記(ア)の寄附金の額2億3572万6822円のうち、同条3項及び4項の規定により計算した同(イ)の金額391万3503円を超える部分の金額であり、平成14年12月期の損金の額に算入されない。

(ア) 平成14年12月期に支出した寄附金の額（同別表2・順号④）

2億3572万6822円

上記金額は、原告が平成14年12月期において支出した下記a及びbの寄附金の額の合計額である。

a 指定寄附金等の金額（法人税法37条3項2号）（同別表2・順号①） 9000円

上記金額は、平成14年12月期申告書に記載された指定寄附金等の金額である。

b その他の寄附金額（同別表2・順号③） 2億3571万7822円

上記金額は、原告が債権譲渡損として特別損失に計上した本件譲渡差額（本件債権の帳簿価額2億4812万4022円と本件譲渡価額1240万6200円との差額）であり、原告のCに対する経済的利益の無償の供与又は贈与に該当することから、同社に対する寄附金（法人税法37条7項に規定する寄附金）に該当する。

(イ) 寄附金の損金算入限度額 391万3503円

上記金額は、下記aの金額22万5000円及び同bの金額758万4005円の合計額の2分の1に相当する金額390万4503円（法人税法37条3項、同法施行令73条1項1号）と、上記(ア)bの指定寄附金等の金額9000円との合計額である。

a 資本等の金額を基礎として計算した金額（同別表2・順号⑫） 22万5000円

上記金額は、原告の平成14年12月期終了の時点における資本等の金額である9000万円のうち1000分の2.5に相当する金額である（法人税法施行令73条1項1号イ）。

b 所得の金額を基礎として計算した金額（同別表2・順号⑨） 758万4005円

上記金額は、①上記アの平成14年12月期申告書における欠損金額4536万1545円から、同申告書に記載された、法人税額から控除される所得税額5068円を減算（法人税法施行令73条2項）して所得税額控除前の欠損金額4536万6613円を算出し、②同金額に、上記イの役員報酬の損金不算入額1億1300万円及び上記(ア)の平成14

年12月期に支出した寄附金の額2億3572万6822円を加算し、③その結果算出される3億0336万0209円（同法施行令73条1項1号ロに規定する当該事業年度の所得の金額）の100分の2.5に相当する金額である（同法施行令73条1項1号ロ）。

(2) 納付すべき税額（別紙3別表1・順号⑪） 8919万0200円

上記金額は、下記アの金額から、同イの金額を控除した後の金額（ただし、国税通則法（以下「通則法」という。）119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

ア 法人税額（別表別紙3・順号⑨） 8919万5300円

上記金額は、前記(1)の所得金額2億9945万1774円（ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。以下同じ）に法人税法66条（ただし、経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律（平成18年法律第10号による廃止前のもの。以下「負担軽減措置法」という。）16条1項の規定を適用した後のもの。以下同じ。）に規定する税率を乗じて計算した金額であり、下記(ア)の金額に同(イ)の金額を加算した金額である。

(ア) 前記(1)の金額のうち、800万円以下の部分に、100分の22の税率を乗じて計算した金額 176万0000円

(イ) 前記(1)の金額のうち、800万円を超える部分に、100分の30の税率を乗じて計算した金額 8743万5300円

イ 控除所得税額等（別紙3別表1・順号⑩） 5068円

上記金額は、平成14年12月期申告書に記載された所得税額の還付金額である。

2 平成15年12月期

(1) 所得金額（別紙3別表1・順号⑧） 1億6556万0346円

上記金額は、下記アの金額に同イ及びウの金額を加算し、同エの金額を減算した金額である。

ア 申告所得金額（別紙3別表1・順号①） 0円

上記金額は、原告の平成15年12月期の確定申告書（以下「平成15年12月期申告書」という。）に記載された所得金額である。

イ 役員報酬の損金不算入額（別紙3別表1・順号②） 1億5500万0000円

上記金額は、原告が甲に支給した過大な役員報酬の額であり、法人税法34条1項及び同法施行令69条1項の規定により、原告の平成15年12月期の損金の額に算入されない。

ウ 繰越欠損金の損金算入額の過大額（別紙3別表1・順号④） 3903万1546円

上記金額は、平成15年12月期申告書において原告が損金の額に算入した欠損金額である。平成14年度更正処分に伴い、平成15年12月期に繰り越す欠損金額はなくなるため、上記金額は、平成15年12月期の損金の額に算入されない。

エ 事業税の損金算入額（別紙3別表1・順号⑥） 2847万1200円

上記金額は、被告が本訴において主張する原告の平成14年12月期の所得金額2億9945万1774円（前記1(1)）に対応する事業税相当額である。

(2) 納付すべき税額（別紙3別表1・順号⑪） 4902万7300円

上記金額は、下記アの金額から、同イの金額を控除した後の金額（ただし、通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

ア 法人税額（別紙3別表裏・順号⑨） 4902万8000円

上記金額は、前記(1)の所得金額1億6556万0346円に法人税法66条に規定する税

率を乗じて計算した金額であり、下記 a の金額に同 b の金額を加算した金額である。

a 前記(1)の金額のうち、800万円以下の部分に、100分の22の税率を乗じて計算した金額 176万0000円

b 前記(1)の金額のうち、800万円を超える部分に、100分の30の税率を乗じて計算した金額 4726万8000円

イ 控除所得税額等(別紙3別表1・順号⑩) 644円

上記金額は、平成15年12月期申告書に記載された所得税額の還付金額である。

3 平成16年12月期

(1) 欠損金額(別紙3別表1・順号⑧) 9789万2223円

上記金額は、下記アの金額に同イの金額を加算し、同ウの金額を減算した金額である。

ア 申告欠損金額(別紙3別表1・順号①) 2億4427万4523円

上記金額は、原告の平成16年12月期の確定申告書(以下「平成16年12月期申告書」という。)に記載された欠損金額である。

イ 役員報酬の損金不算入額(別紙3別表1・順号②) 1億6200万0000円

上記金額は、原告が甲に支給した過大な役員報酬の額であり、法人税法34条1項及び同法施行令69条1項の規定により、原告の平成16年12月期の損金の額に算入されない。

ウ 事業税の損金算入額(別紙3別表1・順号⑥) 1561万7700円

上記金額は、被告が本訴において主張する原告の平成15年12月期の所得金額1億6556万0346円(前記2(1))に対応する事業税相当額である。

(2) 翌期へ繰り越すべき欠損金額(別紙3別表1・順号⑫) 9789万2223円

上記金額は、翌期以降の事業年度において損金の額に算入される欠損金額(法人税法57条)である。

第2 過少申告加算税の賦課の根拠及び計算

1 平成14年12月期 1206万5000円

上記金額は、通則法65条1項(平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。)に基づき、平成14年12月期における新たに納付すべき法人税8060万4100円(ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)に100分の10の割合を乗じて算出した金額806万円に、同条2項に規定する当該超える部分に相当する税額8010万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額400万5000円を加算した金額である。

2 平成15年12月期 576万4500円

上記金額は、通則法65条1項に基づき、平成15年12月期における新たに納付すべき法人税3911万7900円(ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)に100分の10の割合を乗じて算出した金額391万1000円に、同条2項に規定する当該超える部分に相当する税額3707万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額185万3500円を加算した金額である。

別表1

本件各事業年度の所得金額及び法人税額

(単位：円)

区分		順号	平成14年12月期	平成15年12月期	平成16年12月期
申告所得（欠損）金額		①	△45,361,545	0	△244,274,523
加算	過大な役員報酬の損金不算入額	②	113,000,000	155,000,000	162,000,000
	寄附金の損金不算入額 （別表2の⑯）	③	231,813,319	—	—
	繰越欠損金の損金算入額の過大額	④	—	39,031,546	—
	計（②＋③＋④）	⑤	344,813,319	194,031,546	162,000,000
減算	事業税の損金算入額	⑥	—	28,471,200	15,617,700
	計（⑥）	⑦	—	28,471,200	15,617,700
所得（欠損）金額（①＋⑤－⑦）		⑧	299,451,774	165,560,346	△97,892,223
法人税額		⑨	89,195,300	49,028,000	0
控除（又は還付）所得税額等		⑩	5,068	644	573
納付すべき税額⑨－⑩、100円未満の端数切捨て）又は還付金額		⑪	89,190,200	49,027,300	△573
翌期へ繰り越すべき欠損金額		⑫	0	0	97,892,223

別表2

寄附金の損金不算入額の計算（平成14年12月期）

（単位：円）

区分		順号	金額	
支出した 寄附金 の 額	指 定 寄 附 金 額 等 の 金 額	①	9,000	
	特 定 公 益 増 進 法 人 へ の 寄 附 金 額	②	—	
	そ の 他 の 寄 附 金 額	③	235,717,822	
	計（①＋②＋③）	④	235,726,822	
損金算入 限度額 の 計算	所 得 金 額 仮 計	申 告 額	⑤	△45,366,613
		増 差 額	⑥	113,000,000
		計（⑤＋⑥）	⑦	67,633,387
寄 附 金 支 出 前 の 所 得 金 額（④＋⑦）		⑧	303,360,209	
同 上 の 2 . 5 / 1 0 0 相 当 額		⑨	7,584,005	
期 末 の 資 本 等 の 金 額		⑩	90,000,000	
同 上 の 月 数 換 算 額（⑩×12/12）		⑪	90,000,000	
同 上 の 2 . 5 / 1 0 0 0 相 当 額		⑫	225,000	
損 金 算 入 限 度 額（⑨＋⑫）×1/2		⑬	3,904,503	
特 定 公 益 増 進 法 人 に 対 す る 寄 附 金 の 損 金 算 入 額 （②と（⑨又は⑬）のうち少ない金額）		⑭	—	
指 定 寄 附 金 額（①）		⑮	9,000	
損 金 不 算 入 額（④－⑬－⑭－⑮）		⑯	231,813,319	

被告の主張する適正報酬額の計算

(単位：円)

1 計算式	$\text{類似法人の代表取締役の報酬額の平均値} \times \left(\frac{\text{原告の売上金額}}{\text{類似法人の平均売上金額}} + \frac{\text{原告の売上総利益}}{\text{類似法人の平均売上総利益}} + \frac{\text{原告の個人換算所得}}{\text{類似法人の平均個人換算所得}} + \frac{\text{原告の使用人給与額}}{\text{類似法人の平均使用人給与額}} \right) \times \frac{1}{4}$
2 適正報酬額	<p>平成14年12月期</p> $21,905 \times \left(\frac{1,293,627}{1,216,976} + \frac{931,095}{509,352} + \frac{132,238}{147,314} + \frac{86,091}{131,491} \right) \times \frac{1}{4} \div 24,424$ <p style="text-align: right;">↓ 25,000</p> <p style="text-align: center;">(1.07) (1.83) (0.90) (0.66)</p>
	<p>平成15年12月期</p> $22,571 \times \left(\frac{1,450,619}{1,595,060} + \frac{794,537}{572,903} + \frac{258,431}{199,229} + \frac{109,092}{133,289} \right) \times \frac{1}{4} \div 24,940$ <p style="text-align: right;">↓ 25,000</p> <p style="text-align: center;">(0.91) (1.39) (1.30) (0.82)</p>
	<p>平成16年12月期</p> $23,372 \times \left(\frac{1,934,958}{1,886,775} + \frac{865,264}{650,659} + \frac{\triangle 25,874}{240,888} + \frac{95,966}{136,746} \right) \times \frac{1}{4} \div 17,295$ <p style="text-align: right;">↓ 18,000</p> <p style="text-align: center;">(1.03) (1.33) ($\triangle 0.11$) (0.71)</p>

※1 括弧内の平均比率は、小数点3位以下を切り上げて計算した。

※2 適正報酬額は、百万円未満の端数を切り上げた額である。

別表1

原告の損益計算書の推移

(単位：円)

	順号	平成12年12月期	平成13年12月期	平成14年12月期	平成15年12月期	平成16年12月期
売上高	①	938,782,428	971,917,887	1,293,627,433	1,450,619,031	1,934,958,005
処理料	②	102,210,157				
売上計(①+②)	③	1,040,992,585	971,917,887	1,293,627,433	1,450,619,031	1,934,958,005
期首商品棚卸高	④	14,760,819	17,832,693	9,384,462	14,593,628	15,459,658
仕入高	⑤	342,026,376	250,062,738	367,740,845	656,947,397	1,080,288,133
合計(④+⑤)	⑥	356,787,195	267,895,431	377,125,307	671,541,025	1,095,747,791
期末商品棚卸高	⑦	17,832,693	9,384,462	14,593,628	15,459,658	26,054,742
売上原価(⑥-⑦)	⑧	338,954,502	258,510,969	362,531,679	656,081,367	1,069,693,049
売上総利益(③-⑧)	⑨	702,038,083	713,406,918	931,095,754	794,537,664	865,264,956
販売費及び一般管理費	⑩	603,990,386	632,529,014	767,871,019	774,988,229	798,887,015
内役員報酬総額 (①ないし④の合計)	㉞	38,220,000	50,800,000	177,000,000	218,800,000	217,800,000
内訳						
甲	㉟	0	12,000,000	138,000,000	180,000,000	180,000,000
丙	㊱	15,000,000	15,000,000	15,000,000	15,000,000	15,000,000
丁	㊲	13,500,000	13,000,000	12,000,000	11,000,000	10,000,000
戊	㊳	9,720,000	10,800,000	12,000,000	12,800,000	12,800,000
内使用人給与等の額	㊴	118,476,204	111,526,054	86,091,893	109,092,330	95,966,313
営業利益(⑨-⑩)	⑪	98,047,697	80,877,904	163,224,735	19,549,435	66,377,941
営業外収益	⑫	37,837,035	30,024,147	30,990,311	27,142,178	27,571,693
営業外費用	⑬	15,921,429	14,036,272	8,708,368	6,943,464	5,575,721
特別利益	⑭	5,575,302	5,993,328	6,807,811	1,347,689	2,769,695
特別損失	⑮	90,196,279	94,805,739	238,094,070	4,676,954	335,682,196
税引前当期利益 (⑪+⑫-⑬+⑭-⑮)	⑯	35,342,326	8,053,368	△45,779,581	36,418,884	△244,538,588
当期利益	⑰	32,396,426	6,573,512	△46,343,898	33,443,284	△246,121,402

別表2

原告の売上高と役員報酬及び使用人給与支給状況等

(単位：千円、%)

事業年度	平成13年12月期	平成14年12月期	平成15年12月期	平成16年12月期
① 売上高	971,917	1,293,627	1,450,619	1,934,958
(対前期比)	—	133.1	112.1	133.4
(対平成13年12月期比)	—	133.1	149.3	199.1
② 売上総利益の額	713,406	931,095	794,537	865,264
(対前期比)	—	130.5	85.3	108.9
(対平成13年12月期比)	—	130.5	111.4	121.3
③ 個人換算所得金額	62,008	132,238	258,431	△25,874
(対前期比)	—	213.3	195.4	△10.0
(対平成13年12月期比)	—	213.3	416.8	△41.7
④ 役員報酬額(1) (代表取締役)	12,000	138,000	180,000	180,000
⑤ 役員報酬額(2) (代表取締役以外の役員)	38,800	39,000	38,800	37,800
⑥ 役員報酬合計額(3) ((1)+(2))	50,800	177,000	218,800	217,800
⑦ 対売上金額割合 (⑥÷①)	5.2	13.7	15.1	11.3
⑧ 使用人給与等の額	111,526	86,091	109,092	95,966
(対前期比)	—	77.2	126.7	88.0
(対平成13年12月期比)	—	77.2	97.8	86.0
⑨ 申告所得(欠損)金額	10,608	△45,361	39,031	△244,274

※1 上記表における金額欄の各金額は千円未満の端数を切り捨てた額であり、対前期比等の割合欄の各百分率は小数点2位以下を四捨五入した数値である。

※2 個人換算所得金額(③欄)は、次の算式により計算した額である。

$$\text{個人換算所得金額} = \text{申告所得金額(繰越欠損金控除前の金額)} + \text{役員に対する報酬額、賃借料及び支払利息}$$

※3 申告所得(欠損)金額(⑨欄)は、繰越欠損金控除前の金額である。

役員報酬支給状況調査報告書

平成14年12月期

(単位：円)

順号	売上高	売上総利益額	個人換算所得	代表取締役報酬額	代表取締役以外の役員報酬額			使用人給与額
					人員	報酬額	報酬最高額	
1	1,966,261,463	433,486,015	23,637,352	54,000,000	3	40,320,000	19,920,000	210,658,001
2	663,307,801	355,518,830	46,582,931	12,240,000	2	10,300,000	5,350,000	92,269,192
3	900,975,582	149,397,442	31,621,759	10,200,000	2	18,000,000	9,600,000	36,133,700
4	794,774,700	374,044,434	81,685,988	18,000,000	4	18,380,000	6,600,000	72,977,650
5	1,464,733,851	637,071,941	370,003,230	18,000,000	—	—	—	99,998,320
6	1,219,041,141	285,516,952	169,120,126	26,200,000	2	45,499,000	23,800,000	126,044,262
7	1,308,512,270	877,233,184	132,996,909	12,000,000	2	19,080,000	13,200,000	292,455,735
8	1,418,211,924	962,552,055	322,870,813	24,600,000	4	52,200,000	19,800,000	121,396,741
合計	9,735,808,732	4,074,820,853	1,178,519,108	175,240,000	19	203,779,000	—	1,051,933,601
平均値	1,216,976,091	509,352,606	147,314,888	21,905,000	2	29,111,285	—	131,491,700

原告	1,293,627,433	931,095,754	132,238,455	138,000,000	3	39,000,000	15,000,000	86,091,893
----	---------------	-------------	-------------	-------------	---	------------	------------	------------

※ 上記平均値は、1円未満の端数を切り捨てた額である。

役員報酬支給状況調査報告書

平成15年12月期

(単位：円)

順号	売上高	売上総利益額	個人換算所得	代表取締役報酬額	代表取締役以外の役員報酬額			使用人給与額
					人員	報酬額	報酬最高額	
1	2,699,321,601	544,423,859	257,917,107	54,000,000	3	45,120,000	19,920,000	219,227,199
2	830,354,091	356,303,924	39,077,191	12,240,000	2	13,200,000	7,200,000	94,526,172
3	1,286,494,572	151,805,400	42,309,671	10,200,000	2	18,000,000	9,600,000	34,527,500
4	1,059,489,881	109,262,887	25,016,513	12,000,000	1	600,000	600,000	42,149,549
5	1,060,119,513	488,741,172	65,995,828	18,000,000	3	22,800,000	8,400,000	90,400,872
6	1,907,814,490	802,399,208	469,308,395	28,000,000	—	—	—	109,541,731
7	1,821,318,749	424,191,074	281,983,788	26,400,000	2	46,058,000	24,000,000	147,230,356
8	1,523,184,685	998,107,621	154,179,907	17,700,000	2	12,480,000	6,600,000	330,719,243
9	2,167,450,206	1,280,897,849	457,276,601	24,600,000	4	50,400,000	19,800,000	131,279,860
合計	14,355,547,788	5,156,132,994	1,793,065,001	203,140,000	19	208,658,000	—	1,199,602,482
平均値	1,595,060,865	572,903,666	199,229,444	22,571,111	2	26,082,250	—	133,289,164

原告	1,450,619,031	794,537,664	258,431,546	180,000,000	3	38,800,000	15,000,000	109,092,330
----	---------------	-------------	-------------	-------------	---	------------	------------	-------------

※ 上記平均値は、1円未満の端数を切り捨てた額である。

役員報酬支給状況調査報告書

平成16年12月期

(単位：円)

順号	売上高	売上総利益額	個人換算所得	代表取締役報酬額	代表取締役以外の役員報酬額			使用人給与額
					人員	報酬額	報酬最高額	
1	1,198,667,897	435,098,515	70,978,922	16,080,000	2	14,800,000	8,800,000	111,511,550
2	1,715,533,620	176,464,854	62,792,406	10,200,000	2	18,000,000	9,600,000	32,800,750
3	1,503,812,530	124,073,888	35,159,687	12,000,000	1	600,000	600,000	41,951,576
4	1,280,177,651	527,762,057	119,632,164	21,600,000	3	22,800,000	8,400,000	101,649,908
5	2,407,308,421	824,815,726	578,728,764	35,000,000	2	5,700,000	5,000,000	118,655,259
6	2,285,933,360	427,768,114	219,369,977	29,700,000	2	52,200,000	27,300,000	150,024,058
7	1,524,100,331	1,047,250,399	102,334,960	19,800,000	2	14,580,000	8,700,000	386,568,601
8	3,178,673,369	1,642,042,498	738,110,089	42,600,000	3	55,800,000	25,800,000	150,806,420
合計	15,094,207,179	5,205,276,051	1,927,106,969	186,980,000	17	184,480,000	—	1,093,968,122
平均値	1,886,775,897	650,659,506	240,888,371	23,372,500	2	23,060,000	—	136,746,015

原告	1,934,958,005	865,264,956	△25,874,523	180,000,000	3	37,800,000	15,000,000	95,966,313
----	---------------	-------------	-------------	-------------	---	------------	------------	------------

※ 上記平均値は、1円未満の端数を切り捨てた額である。

課税の根拠及び計算

第1 更正の根拠及び計算

1 平成14年12月期

(1) 所得金額 2億7081万4274円

上記金額は、下記アの金額に同イ及びウの金額を加算した金額である。

ア 申告欠損金額 4536万1545円

上記金額は、原告の平成14年12月期申告書に記載された欠損金額である。

イ 役員報酬の損金不算入額 8400万0000円

ウ 寄附金の損金不算入額 2億3217万5819円

上記金額は、法人税法37条7項の寄附金に該当する下記(ア)の寄附金の額2億3572万6822円のうち、同条3項及び4項の規定により計算した同(イ)の金額355万1003円を超える部分の金額であり、平成14年12月期の損金の額に算入されない。

(ア) 平成14年12月期に支出した寄附金の額 2億3572万6822円

上記金額は、原告が平成14年12月期において支出した下記a及びbの寄附金の額の合計額である。

a 指定寄附金等の金額(法人税法37条3項2号) 9000円

b その他の寄附金額 2億3571万7822円

上記金額は、本件譲渡差額である。

(イ) 寄附金の損金算入限度額 355万1003円

上記金額は、下記aの金額22万5000円及び同bの金額685万9005円の合計額の2分の1に相当する金額354万2003円(法人税法37条2項、同法施行令73条1項1号)と、上記(ア)aの指定寄附金等の金額9000円との合計額である。

a 資本等の金額を基礎として計算した金額 22万5000円

上記金額は、原告の平成14年12月期終了の時点における資本等の金額である9000万円の1000分の2.5に相当する金額である(法人税法施行令73条1項1号イ)。

b 所得の金額を基礎として計算した金額 685万9005円

上記金額は、①上記アの平成14年12月期申告書における欠損金額4536万1545円から、同申告書に記載された、法人税額から控除される所得税額5068円を減算(法人税法施行令73条2項)して所得税額控除前の欠損金額4536万6613円を算出し、②同金額に、上記イの役員報酬の損金不算入額8400万円及び上記(ア)の平成14年12月期に支出した寄附金の額2億3572万6822円をそれぞれ加算し、③その結果算出される2億7436万0209円(同施行令73条1項1号ロに規定する当該事業年度の所得の金額)の100分の2.5に相当する金額である(同施行令73条1項1号ロ)。

(2) 納付すべき税額 8059万9100円

上記金額は、下記アの金額から、同イの金額を控除した後の金額(ただし、通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

ア 法人税額 8060万4200円

上記金額は、前記(1)の所得金額2億7081万4275円(ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。下記(ア)及び(イ)において同じ。)

に法人税法66条(ただし、負担軽減措置法16条1項の規定を適用した後のもの。以下同じ。)に規定する税率を乗じて計算した金額であり、下記(ア)の金額に同(イ)の金額を加算した金額である。

(ア) 前記(1)の金額のうち、800万円以下の部分に、100分の22の税率を乗じて計算した金額 176万0000円

(イ) 前記(1)の金額のうち、800万円を超える部分に、100分の30の税率を乗じて計算した金額 7884万4200円

イ 控除所得税額等 5068円

上記金額は、平成14年12月期申告書に記載された所得税額の還付金額である。

2 平成15年12月期

(1) 所得金額 1億3930万9446円

上記金額は、下記ア金額に同イびウの金額を加算し、エの金額を減算した金額である。

ア 申告所得金額 0円

上記金額は、原告の平成15年12月期申告書に記載された所得金額である。

イ 役員報酬の損金不算入額 1億2600万0000円

上記金額は、原告が甲に支給した過大な役員報酬の額であり、法人税法34条1項及び同法施行令69条1項の規定により、原告の平成15年12月期の損金の額に算入されない。

ウ 繰越欠損金の損金算入額の過大額 3903万1546円

上記金額は、平成15年12月期申告書において原告が損金の額に算入した欠損金額である。

平成14年12月期の更正処分に伴い、平成15年12月期に繰り越す欠損金額はなくなるため、上記金額は平成15年12月期の損金の額に算入されない。

エ 事業税の損金算入額 2572万2100円

上記金額は、被告が本訴において主張する原告の平成14年12月期の所得金額に対応する事業税相当額である。

(2) 納付すべき税額 4115万2000円

上記金額は、下記アの金額から、同イの金額を控除した後の金額(ただし、通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

ア 法人税額 4115万2700円

上記金額は、前記(1)の所得金額1億3930万9446円に法人税法66条に規定する税率を乗じて計算した金額であり、下記(ア)の金額に同(イ)の金額を加算した金額である。

(ア) 前記(1)の金額のうち、800万円以下の部分に、100分の22の税率を乗じて計算した金額 176万0000円

(イ) 前記(1)の金額のうち、800万円を超える部分に、100分の30の税率を乗じて計算した金額 3939万2700円

イ 控除所得税額等 644円

上記金額は、平成15年12月期申告書に記載された所得税額の還付金額である。

3 平成16年12月期

(1) 欠損金額 1億3137万2123円

上記金額は、下記アの金額に同イの金額を加算し、ウの金額を減算した金額である。

ア 申告欠損金額 2億4427万4523円

上記金額は、原告の平成16年12月期申告書に記載された欠損金額である。

イ 役員報酬の損金不算入額 1億2600万0000円

上記金額は、原告が甲に支給した過大な役員報酬の額であり、法人税法34条1項及び同法施行令69条1項の規定により、原告の平成16年12月期の損金の額に算入されない。

ウ 事業税の損金算入額 1309万7600円

上記金額は、被告が本訴において主張する原告の平成15年12月期の所得金額に対応する事業税相当額である。

(2) 翌期へ繰り越すべき欠損金額 1億3137万2123円

第2 過少申告加算税の賦課の根拠及び計算

1 平成14年12月期 1206万5000円

上記金額は、通則法65条1項（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ）に基づき、平成14年12月期における新たに納付すべき法人税8060万4100円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の10の割合を乗じて算出した金額806万円に、同条2項に規定する当該超える部分に相当する税額8010万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額400万5000円を加算した金額である。

2 平成15年12月期 576万4500円

上記金額は、通則法65条1項に基づき、平成15年12月期における新たに納付すべき法人税3911万7900円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の10の割合を乗じて算出した金額391万1000円に、同条2項に規定する当該超える部分に相当する税額3707万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額185万3500円を加算した金額である。