

税務訴訟資料 第259号-198 (順号11311)

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 各青色申告承認取消処分取消等請求控訴事件  
国側当事者・国(相模原税務署長)

平成21年11月12日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号及び同第●●号、平成21年1月30日判決、本資料259号-19・順号11132)

判 決

控訴人(第1事件原告)	株式会社A
代表者代表取締役	甲
控訴人(第2事件原告)	B株式会社
代表者代表取締役	乙
控訴人ら訴訟代理人弁護士	松本 素彦
同	酒井田 努
同	松永 大希
補佐人税理士	久保田 弘
被控訴人	国
代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	相模原税務署長
	守富 哲夫
指定代理人	坂本 隆一
同	殖栗 健一
同	飯塚 篤
同	勇 宏一郎
同	中村 秀利
同	橋田 隆宏

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求めた裁判

1 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 第1事件

ア 相模原税務署長が控訴人株式会社Aに対して平成14年12月6日付けでした同7年4月1日から同8年3月31日までの事業年度以後の法人税の青色申告承認取消処分を取り消す。

- イ 相模原税務署長が控訴人株式会社Aに対して平成15年2月25日付けでした、
- (ア) 平成7年4月1日から同8年3月31日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額46万0300円、納付すべき税額10万8600円を超える部分及び重加算税賦課決定
  - (イ) 平成8年4月1日から同9年3月31日までの事業年度の法人税の更正（ただし、同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）のうち、所得金額3854万1766円、納付すべき税額1434万6200円を超える部分、過少申告加算税賦課決定及び重加算税賦課決定（ただし、同日付け裁決により一部取り消された後のもの）
  - (ウ) 平成9年4月1日から同10年3月31日までの事業年度の法人税の更正（ただし、同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）のうち、所得金額5751万9394円、納付すべき税額2192万4000円を超える部分、過少申告加算税賦課決定及び重加算税賦課決定（ただし、同日付け裁決により一部取り消された後のもの）
  - (エ) 平成10年4月1日から同11年3月31日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額4407万1216円、納付すべき税額1543万1400円を超える部分及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）
  - (オ) 平成11年4月1日から同12年3月31日までの事業年度の法人税の更正（ただし、同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）のうち、所得金額1025万4428円、納付すべき税額243万1200円を超える部分、過少申告加算税賦課決定及び重加算税賦課決定（ただし、同日付け裁決により一部取り消された後のもの）
  - (カ) 平成12年4月1日から同13年3月31日までの事業年度の法人税の更正（ただし、同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）のうち、所得金額2313万2923円、納付すべき税額630万9100円を超える部分、過少申告加算税賦課決定及び重加算税賦課決定（ただし、同日付け裁決により一部取り消された後のもの）をいずれも取り消す。

(3) 第2事件

- ア 相模原税務署長が控訴人B株式会社に対して平成14年12月6日付けでした同7年10月1日から同8年9月30日までの事業年度以後の法人税の青色申告承認取消処分を取り消す。
- イ 相模原税務署長が控訴人B株式会社に対して平成15年2月25日付けでした、
- (ア) 平成7年10月1日から同8年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額1億2137万2189円、納付すべき税額4612万1500円を超える部分及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）
  - (イ) 平成8年10月1日から同9年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額1億6767万1800円、納付すべき税額6550万7900円を超える部分及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）
  - (ウ) 平成9年10月1日から同10年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額2億2911万3860円、納付すべき税額9037万3700円を超える部分

及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）

(エ) 平成10年10月1日から同11年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額2億0044万8843円、納付すべき税額7348万5100円を超える部分及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）

(オ) 平成11年10月1日から同12年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額1億7360万1159円、納付すべき税額5710万4000円を超える部分及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも同17年5月18日付け裁決により一部取り消された後のもの）をいずれも取り消す。

ウ 相模原税務署長が控訴人B株式会社に対して平成15年2月25日付けでした、

(ア) 平成7年10月1日から同8年9月30日までの課税期間の消費税の更正のうち、納付すべき税額359万8300円を超える部分及び重加算税賦課決定（ただし、同15年2月27日付け重加算税の変更決定により一部取り消された後のもの）

(イ) 平成8年10月1日から同9年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正のうち消費税の納付すべき税額432万7300円を超える部分及び地方消費税の還付すべき譲渡割額198万5291円を下回る部分並びに重加算税賦課決定

(ウ) 平成9年10月1日から同10年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正のうち消費税の納付すべき税額1476万8100円を超える部分及び地方消費税の納付すべき譲渡割額370万1800円を超える部分並びに重加算税賦課決定

(エ) 平成10年10月1日から同11年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正のうち消費税の納付すべき税額800万5800円を超える部分及び地方消費税の納付すべき譲渡割額201万1200円を超える部分並びに重加算税賦課決定

(オ) 平成11年10月1日から同12年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正のうち消費税の納付すべき税額701万4200円を超える部分及び地方消費税の納付すべき譲渡割額176万0400円を超える部分並びに重加算税賦課決定をいずれも取り消す。

エ 相模原税務署長が控訴人B株式会社に対して平成15年2月25日付けでした、

(ア) 平成9年7月から同年12月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び重加算税賦課決定

(イ) 平成10年7月から同年12月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び重加算税賦課決定

(ウ) 平成11年1月から同年6月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び重加算税賦課決定

(エ) 平成11年7月から同年12月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び重加算税賦課決定

(オ) 平成12年1月から同年6月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び重加算税賦課決定

(カ) 平成12年7月から同年11月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び重加算税賦課決定

をいずれも取り消す。

## 2 控訴の趣旨に対する答弁

主文同旨

## 第2 事案の概要

### 1 (1) 第1事件

控訴人株式会社A（以下「控訴人A」という。）が、①丙（以下「丙」という。）に係る給料手当及び賞与、②丁（以下「丁」という。）に係る役員報酬、③有限会社Cに係る主要材料費並びに④乙（以下「乙」という。）に係る賞与について、いずれも損金の額に算入して法人税の確定申告をしたのに対し、相模原税務署長から、①が架空のものであるとして、法人税の青色申告承認取消処分を受け、また、①ないし③がいずれも架空のものであり、④が損金の額に算入できないものであるなどとして、法人税の更正、過少申告加算税賦課決定及び重加算税賦課決定を受けたことから、被控訴人に対し、上記各処分の取消しを求めた事案である。

### (2) 第2事件

控訴人B株式会社（以下「控訴人B」という。）が、①IことI（Iの名称によるIの取引関係については、前記(1)①の丙個人と区別して、以下「I」ともいう。）に係る外注加工費及び土地取得経費、②D（以下「D」という。）に係る役員報酬並びに戊（以下「戊」という。）に係る役員報酬及び給与、③控訴人Aに係る建物・材料仕入れ、④E及びFに対する立ち退き料について、いずれも損金の額に算入して法人税の確定申告を、また、①及び③について、いずれも控除対象仕入税額に算入して消費税の確定申告をしたのに対し、相模原税務署長から、①が架空のものであるとして、法人税の青色申告承認取消処分を受け、また、①ないし④がいずれも架空のものであるなどとして、法人税の更正、消費税及び地方消費税の更正、源泉徴収に係る所得税の納税告知処分並びに重加算税賦課決定を受けたことから、被控訴人に対し、上記各処分の取消しを求めた事案である。

(3) 原審は、第1事件について、上記(1)の①、③がいずれも架空のものであり、②、④がいずれも損金の額に算入することのできない乙の役員賞与に当たるから、控訴人Aが取消しを求めた前記各処分はいずれも適法であるとし、また、第2事件について、上記(2)の①、③、④がいずれも架空のものであり、②が損金の額に算入することのできない乙の役員賞与に当たるから、控訴人Bが取消しを求めた前記各処分はいずれも適法であるとして、控訴人らの請求をすべて棄却したので、控訴人らが、これを不服として控訴した。

2 前提事実、本件各処分の課税根拠及び計算関係に関する被控訴人の主張、争点並びに当事者の主張は、以下のとおり、控訴人ら及び被控訴人の当審における追加主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中、第2の3ないし6に記載のとおりであるから、これを引用する。

### (1) 控訴人らの当審における追加主張

本件丁役員報酬（原判決22頁(2)ア参照）についての控訴人Aの主張は、原判決23頁（原告Aの主張）のとおりであり、また、控訴人Bは、平成8年9月期から平成12年9月期までの各事業年度において、乙の実弟であるD（但し、平成8年9月期を除く。）及び実妹である戊に対して役員報酬及び給与手当（以下「本件Dら役員報酬等」といい、本件丁役員報酬と併せて「本件各役員報酬等」という。）を支給し、上記各事業年度において損金の額に算入して、法人税及び消費税の確定申告をしたところ、本件Dら役員報酬等についての控訴人Bの主張は、原判決30頁（原告Bの主張）のとおりである。本件各役員報酬等は、仮に丁、D及び戊（一

括して、以下「丁ら」という。)ではなく、乙に対して支給されたものであったとしても、以下の理由により、いずれも各事業年度における乙の役員報酬として損金の額に算入されるべきである。

ア 賞与とは、役員又は使用人に対する臨時的な給与のうち退職給与以外のものであり、臨時的な給与とは、「その支給の時期、回数、趣旨等を年間のその他の給与全体との関連において考察し、経常性のない一時的なものと認められるもの」をいう。

本件各役員報酬等は、各事業年度において、毎月支給され、経常性のある定期的なものであったから、臨時的な給与である役員賞与ではなく、役員報酬に当たるといふべきである。そして、役員報酬については、不相当に高額なものでない限り損金の額に算入されるべきところ、控訴人らの各事業年度の営業利益、乙の業務内容及び貢献度に照らすと、乙の役員報酬は、本件各役員報酬等を加算しても不相当に高額なものではなかったのであるから、仮に本件各役員報酬等が丁らではなく、乙に支給されたものであるとしても、本件各役員報酬等は損金の額に算入されるべきである。

イ 平成18年法律第10号による改正前の法人税法34条2項の趣旨が平成10年4月1日以前に開始した事業年度の所得に対する法人税にも適用されるとの被控訴人の主張は、租税法律主義に反して改正後の法人税法を遡及的に適用することになり不当である。

## (2) 被控訴人の当審における追加主張

ア 平成10年法律第24号による改正前の法人税法35条4項では、賞与について、「役員又は使用人に対する臨時的な給与のうち、他に定期の給与を受けていない者に対し継続して毎年所定の時期に定額（利益に一定の割合を乗ずる方法により算定されることとなっているものを除く。）を支給する旨の定めに基づいて支給されるもの及び退職給与以外のものをいう。」と定められており、また、平成18年法律第10号による改正前の法人税法35条4項も賞与について同様に定めていた。

臨時的な給与の意義について、法には格別の定めはされていないが、平成10年法律第24号による改正前の法人税法35条4項は、「継続して毎年所定の時期に定額を支給」されるものも「臨時的な給与」に含まれ得ることを前提にしており、「臨時的な給与」であるか否かは、結局、役員報酬と役員賞与の本来的な性質を踏まえて、当該給与の支給の趣旨、形態等を他に支給されている定期的な給与と比較対照して、経常性のない例外的なものであるか否かによって判断するべきである。

本件各役員報酬等は、乙、D及び戊の母であるH（以下「H」という。）の相続（以下「本件相続」という。）に伴い、乙が丁らに対して負担することとした財産的給付を、控訴人らが乙に代わって実行したものであるところ、控訴人らは、乙に対し、本件各役員報酬等以外にも毎月一定額の給与又は役員報酬を支給しており、本件各役員報酬等は、乙の業務執行の対価ではなく、経常性のない例外的なものであるから、毎月定期的に支給されていたとしても、「臨時的な給与」として役員賞与に当たるといふべきである。

イ 仮に本件各役員報酬等が乙に対する役員報酬に当たるとしても、以下の理由により、損金の額には算入されない。

平成10年法律第24号により改正された平成18年法律第10号による改正前の法人税法34条2項は、平成10年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税に適用されること、同項は「事実を隠ぺいし、又は仮装して経理することによりその役員に対

して支給する報酬の額は」損金に算入しない旨を定めている。そして、平成10年の改正は、従前から採られていた見解を確認的に法令上明確にしたものにすぎないから、その趣旨は、平成10年4月1日以前に開始した事業年度の所得に対する法人税にも適用されるべきである。

本件各役員報酬等は、乙が丁らに対して負担することとした財産的給付を、控訴人らが乙に代わり丁らに対する役員報酬等の名目で支給したにすぎず、平成18年法律第10号による改正前の法人税法34条2項及びその趣旨に照らし、これを損金の額に算入することはできない。

ウ 平成10年法律第24号よる改正前の法人税法34条1項は、法人が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を損金に算入しない旨を定めており、これを受けた平成10年政令第105号による改正前の法人税法施行令69条2号は、上記の不相当に高額な部分について、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を定めている法人が、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。）に対して支給した報酬の額が当該事業年度に係る限度額を超える場合には、その超える額と定め、平成10年法律第24号による改正後の法人税法34条1項及びこれを受けた平成10年政令第105号による改正後の法人税法施行令69条2号も同様に定めている。控訴人らは、役員報酬を変更する際には、取締役会を開催し、報酬を変更するとの議決をした旨の取締役会議事録を作成しているところ、本件各役員報酬等については、乙に対して支給することを議決した取締役会議事録が存在しないから、不相当に高額な役員報酬として損金の額に算入することはできない。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人らの本件各請求は、いずれも理由がないものと判断する。その理由は、次のとおり原判決を補正し、後記2のとおり当審における追加主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中、第3の「当裁判所の判断」に説示するとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決36頁21行目の「したことごと」とあるのを「したごと」と改める。
- (2) 原判決37頁6行目の次に、行を改めて、次のとおり加える。

「また、後記6で認定判断するのとおり、控訴人Bが支出したとされるIに係る本件外注費等は架空のものであり、丙は、架空の本件外注費等の金額の約5ないし7パーセントに相当する報酬を受領していたことが窺われる（乙イ1、2、25、乙ロ1ないし3、証人丙）。そして、控訴人Aと控訴人Bは、法人格は異なるものの、いずれも乙が実質的な経営者であり、丙ないしIは、本件丙給与等及び本件外注費等について、いずれも乙の指示ないし依頼により関与していたのであり（乙イ1、2、25、乙ロ1ないし3、証人丙）、本件丙給与等との関係だけを捉えれば経済的な不利益が生じる結果になっていたとしても、他方、本件外注費等では経済的な利益を得ていたことを考慮すると、丙の行動に経済的合理性がないとまではいふことができない。」

- (3) 原判決37頁12行目の「原告B」を「控訴人A」と改める。
- (4) 原判決50頁22行目の「乙36」を「乙ロ36」と改める。

2 当審における追加主張に対する判断

(1) 控訴人らは、本件各役員報酬等は、毎月支払われており、経常性のある定期的なものであるから、「臨時的な給与」には当たらず、乙に支給されているとしても、役員賞与ではなく、役員報酬として損金に算入されるべきであると主張する。

ところで、平成10年法律第24号による改正前の法人税法35条4項及び平成18年法律第10号による改正前の法人税法35条4項は、賞与について、「役員又は使用人に対する臨時的な給与のうち、他に定期の給与を受けていない者に対し継続して毎年所定の時期に定額（利益に一定の割合を乗ずる方法により算定されることとなっているものを除く。）を支給する旨の定めに基づいて支給されるもの及び退職給与以外のものをいう。」と定めており、本件において、本件各役員報酬等が役員賞与に当たるか否かは、専ら臨時的な給与に当たるか否かという給与の支給形態により定まるものというべきである。そして、上記のとおり、法人税法は、定期的に支給されるものについても、臨時的な給与となり得る場合があることを想定しているところ、この臨時的な給与に当たるか否かについては、その支給時期、支給回数、支給金額、その趣旨等を総合的に考慮して判断すべきであり、当該給与が経常性のない一時的なものと認められる場合は、臨時的な給与に当たると解するのが相当である。

(2) 本件丁役員報酬は、丁が控訴人Aの取締役として提供した役務の対価であるとはいえず、本件相続に伴い乙が丁に対して負担することとした財産的給付を、控訴人Aの役員報酬の名目で、乙に代わって控訴人Aが支出したものと認めるべきものであることは、原判決37頁21行目から41頁11行目までに説示するとおりであり、本件Dら役員報酬等は、D及び戊が控訴人Bの取締役として提供した役務の対価であるとはいえず、本件相続に伴いD及び戊が負担することになった相続税の支払のための援助として、また、実子であるD及び戊よりも、養子である甲の取得した相続財産の方が多かったことに対する代償措置として、乙がD及び戊に対して負担することとした財産的給付を、控訴人Bの役員報酬等の名目で、乙に代わって控訴人Bが支出したものと認めるべきものであることは、原判決54頁10行目から59頁17行目までに説示するとおりである。

(3) 以上によれば、本件各役員報酬等は、丁らが取締役として提供した役務の対価として支給されたものではなく、乙が丁らに対して負担することとした財産的給付を、控訴人らが乙に代わって、役員報酬等の名目で支出したにすぎず、また、これらは乙の通常の業務執行の対価ではなく、経常性のない一時的な支給にすぎないことになるから、いずれも乙に対する役員報酬ではなく、臨時的な給与として役員賞与に当たると判断するのが相当である。したがって、本件各役員報酬等については、その余の点について判断するまでもなく、損金の額に算入することは認められないというべきである。

3 よって、控訴人らが取消しを求める本件各処分はいずれも適法なものであり、控訴人らの本件各請求は理由がないから棄却すべきところ、これと同旨の原判決は相当であり、本件控訴はいずれも理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第16民事部

裁判長裁判官 奥田 隆文

裁判官 加藤 就一

裁判官 黒津 英明