

福岡地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(福岡税務署長)
平成22年7月13日棄却・確定

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
同処分行政庁	福岡税務署長
同指定代理人	倉野 紀子
同	坪田 圭介
同	松本 秀一
同	岩元 亙
同	酒井 敏明
同	河野 玲子
同	右近 秀二

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求の趣旨

福岡税務署長が原告に対し、平成20年1月18日付けでした、原告の平成16年2月1日から平成17年1月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、納付すべき税額274万9000円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、福岡税務署長が、原告が平成16年2月1日から平成17年1月31日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)において損金として計上し、処理していた特別賞与について、当該事業年度に支払債務が確定していないことから損金の額に算入されないとして、平成20年1月18日付けで更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下、両処分を併せて「本件更正処分等」という。)を行ったところ、原告が、被告に対し、本件更正処分等は違法であると主張して、その一部である上記更正処分のうち法人税額274万9000円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分の取消しを求める事案である。

- 1 前提事実(認定根拠の掲記のない事実は争いがない。)

(1) 当事者

原告は、昭和61年10月1日に写真帖の印刷、製造、販売及び輸出入等を業務とする株式

会社として設立登記された。

原告は、法人税法（平成17年法律第21号による改正前のもの。以下同じ。以下「法」ともいう。）2条1項10号に規定する同族会社であり、同社の資本金の額は1000万円である。（資本金の額につき乙2、弁論の全趣旨）

(2) 本件特別賞与の内容

ア 本件事業年度に支給された決算賞与の内容

原告は、本件事業年度の末日である平成17年1月31日に、全従業員に対する決算賞与として、6572万円を損金算入し、全額を未払金として経理処理しており、原告代表者や原告の従業員は、当該決算賞与を「C」、「D」等と呼称している。

上記6572万円のうち、3170万円は、原告が、原告の従業員で北大阪営業所長の乙（以下「乙」という。）、北大阪営業所の営業部長の丙（以下「丙」という。）、広島営業所長の丁（以下「丁」という。）及び福岡営業所長の戊（以下「戊」といい、上記3人の従業員と併せて「乙ら」という。）に対し、特別賞与（以下「本件特別賞与」という。）として支給したとするものである。乙らに対しては、更に「E」、「F」とされる手当が併せて支給されている。

なお、原告が乙らへ支給したとする決算賞与の額は、それぞれ別表2記載のとおりである。

原告は、平成17年2月24日、未払金処理していた本件特別賞与のうち、920万円を株式会社B銀行の各従業員名義の口座への口座振替等によって実際に支払う一方、その金額を差し引いた残額2250万円（乙ら4人分の合計金額）は実際には支払わず（以下「本件未払賞与」という。）、これを短期借入金勘定に科目変更した。しかし、原告は、その後も短期借入金2250万円を乙らに対して返済していない。

イ 乙らが作成した契約書の内容

本件特別賞与の支給条件や支給額に関して、事前に定めた就業規則や従業員との労働契約に類するものはないが、本件特別賞与の支給に当たり、乙らは、いずれも、平成17年2月20日付けの契約書を、印鑑登録証明書とともに原告代表者に提出した（以下、乙らが原告代表者に提出した当該契約書を「本件契約書」と総称する。）。

本件契約書には、①2005年（平成17年）1月31日に支給されるDは、35年後の2040年（平成52年）までに原告に在職し、仕事を完了することを条件に支給されるのであり、2040年までに退職又は懲戒免職とされた時、その日付より1週間以内に支給された同額を返金する（1項）、②支給額の一部（乙につき600万円、丙につき400万円、丁につき250万円、戊につき1000万円）を原告に2040年まで無利子で貸し付ける（2項）、③原告への貸付金は、資本金増資の折に全て原告の株券に変換する（3項）、④2040年までに原告が倒産又は倒産に類した場合は、貸付金の返還請求権を一切放棄する（4項）旨の記載がそれぞれされており、乙らの署名及び実印の押捺がされている。

また、原告への貸付けにつき、本件契約書のほかに金銭消費貸借契約書又はこれに類する書類は作成されていない。

ウ 借入金利子の支払状況

本件事業年度の確定申告書の添付書類である借入金及び支払利子の内訳書によれば、原告は、借入金のある従業員に対し、借入金の残高に関係なく一律に年間20万円の借入金利子を支払っている。

なお、平成12年2月1日から平成13年1月31日までの事業年度、同年2月1日から平成14年1月31日までの事業年度、同年2月1日から平成15年1月31日までの事業年度、同年2月1日から平成16年1月31日までの事業年度、平成17年2月1日から平成18年1月31日までの事業年度及び同年2月1日から平成19年1月31日までの事業年度の確定申告書の添付書類である借入金及び支払利子の内訳書によれば、これらの事業年度においても、借入金利子として、従業員に対し、借入金の残高に関係なく一律年額20万円の支払がある。

しかし、退職した従業員に対しては、借入金利子の支払はなされていない。

(3) 法令の規定

ア 法人税法における損金の意義

法人税法における損金の意義について、同法22条3項は、「内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。」と規定し、同項2号は、「前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額」と規定している。

イ 法人税法施行令における規定

法人税法65条は、「第二款から前款（所得の金額の計算）に定めるもののほか、各事業年度の所得の金額計算に関し必要な事項は、政令で定める。」と規定し、法人税法施行令（平成17年政令第99号による改正前のもの。以下同じ。）134条の2（使用人賞与の損金算入時期）は、これを受けて下記のとおり規定している。

記

内国法人が各事業年度においてその使用人に対して支給する賞与（法人税法35条4項（役員賞与等の損金不算入）に規定する賞与をいい、使用人としての職務を有する役員に対して支給する賞与で同条2項の規定の適用があるものを含む。）の額は、次の各号に掲げる賞与の区分に応じ、当該各号に定める事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

1号 労働協約又は就業規則により定められる支給予定日が到来している賞与（使用人にその支給額が通知されているもので、かつ、その当該支給予定日又は当該通知をした日の属する事業年度においてその支給額につき損金経理をしているものに限る。） 当該支給予定日又は当該通知をした日のいずれか遅い日の属する事業年度

2号 次に掲げる要件のすべてを満たす賞与 使用人にその支給額の通知をした日の属する事業年度

イ 賞与の支給額を、各人別に、かつ、同時期に支給を受けるすべての使用人に対して通知していること

ロ イの通知をした金額を当該通知をしたすべての使用人に対し当該通知をした日の属する事業年度終了の日の翌日から1月以内に支払っていること

ハ その支給額につきイの通知をした日の属する事業年度において損金経理をしていること

3号 前2号に掲げる賞与以外の賞与（法人税法35条3項に規定する経理がされているものを除く。） その支給をした日の属する事業年度

ウ 法人税基本通達における規定

法人税基本通達 2-2-12 (債務の確定の判定) は下記のとおり定め、具体的な債務確定の判断基準を示している。

記

法 22 条 3 項 2 号 (損金の額に算入される販売費等) の償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務が確定しているものとは、別に定めるものを除き、次に掲げる要件のすべてに該当するものとする。

- (ア) 当該事業年度終了の日までに当該費用に係る債務が成立していること
- (イ) 当該事業年度終了の日までに当該債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していること
- (ウ) 当該事業年度終了の日までにその金額を合理的に算定することができるものであること

(4) 本件更正処分等

原告は、本件事業年度に係る法人税の青色の確定申告書を法定申告期限までに福岡税務署長に提出した。原告の申告した所得金額等は、別表 1 の「確定申告 (A)」欄記載のとおりである。

福岡税務署長は、原告の法人税及び消費税等の税務調査の結果、原告が、乙らに対して平成 17 年 1 月 31 日に支給したとする本件特別賞与 3170 万円のうち 2250 万円 (本件未払賞与) は、本件事業年度において債務が確定していないとして、平成 20 年 1 月 18 日付けで、本件更正処分等を行った。本件更正処分等が前提とした所得金額等は、別表 1 の「更正処分等 (B)」欄記載のとおりである。

また、福岡税務署長は、同日付けで、原告の平成 18 年 2 月 1 日から平成 19 年 1 月 31 日までの事業年度において、同日に支給したとする賞与に関し、本件事業年度と同様の理由により損金算入を否認し、法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行った (以下「平成 19 年 1 月期の更正処分等」という。)

(5) 本件訴訟に至る経緯

原告は、平成 20 年 3 月 18 日、本件更正処分等及び平成 19 年 1 月期の更正処分等を不服として、その取消しを求めて、福岡税務署長に対し異議申立てを行ったが、福岡税務署長は、異議調査担当者による異議調査の結果を受けて同年 6 月 18 日付けで、上記異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした。

さらに、原告は、上記決定に不服があるとして、同年 7 月 17 日付けで、本件更正処分等及び平成 19 年 1 月期の更正処分等の取消しを求めて、国税不服審判所長に対し審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成 21 年 6 月 24 日付けで、上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

原告は、本件未払賞与のうち、乙、丙及び丁に支給した合計 1250 万円を損金に算入しないのは不当であると主張し、同年 12 月 16 日、本件訴訟を提起した。

2 争点及び争点に対する当事者の主張

(1) 本件未払賞与が法 22 条 3 項 2 号により損金の額として算入できる金額に当たるか。

(被告の主張)

ア(ア) 本件特別賞与は、2040 年まで原告に在籍し、仕事を完了することを停止条件として支給されるものである。そして、本件特別賞与は、いったんは乙らに支払われたものの

(ただし、実際に支払われるのは本件特別賞与の一部であり、残額は短期貸付金に帳簿上振り替えられる。)、条件を満たさなかった場合は1週間以内という短期間に返金するという条項になっていることから、仮に支払われるにすぎないと推測される。

(イ) 本件特別賞与に係る契約書には、そのひな形に本件特別賞与の一部を2040年まで原告に無利子で貸し付けるとの記載がある。

通常の金銭消費貸借契約であれば、①借入金額、②支払利率、③返済期間及び④返済方法を具体的に記載した契約書を作成し、貸主と借主の双方の署名捺印により契約を締結するところ、本件契約書には上記①ないし④の事項についての記載がなく、原告の法人印の押印もないことから、本件契約書は、金銭消費貸借契約書とはいえない。

また、本件契約書は、2040年まで無利子貸付けであること、貸付金は資本金増額の折に原告の株式に変換すること及び2040年までに原告が倒産又は倒産に類する状況になった場合は貸付金の返還請求権を放棄することなど、乙らにとって著しく不利な条件が付されており、金銭の貸付けとしては極めて不自然な形態といわざるを得ず、乙らから自発的に提出されたものとは考え難い。

(ウ) さらに、本件特別賞与は、乙らが2040年まで原告に在籍し、仕事を完了することを停止条件として支給されるものであり、2040年に債務が確定するものである。

そして、本件事業年度末の時点では、乙らが2040年まで原告に在籍するか否かは確定していないから、本件特別賞与は、本件事業年度にその支払債務が確定していないことは明らかである。

イ 前記のとおり、本件特別賞与は、2040年の段階で支給条件を満たしている場合のみ支給されるものであるから、本件特別賞与は、本件事業年度終了の日までに支払債務が確定しているとはいえない。

ウ したがって、本件特別賞与は、法人税法22条3項2号の要件を満たしておらず、本件事業年度の所得金額の計算上損金の額に算入することはできない。

(原告の主張)

原告は、賞与の支給額を決定し、その金額に基づいて源泉所得税、社会保険料、住民税等を天引きし、その残額から借入れをしているのであるから、賞与の支給が確定したものであることは明らかである。

また、原告の乙らからの借入金額は、契約書に基づいて明確になっている。特別賞与の支給を認めないのは、個人の財産の侵害であって、憲法違反である。

(2) 本件未払賞与の損金算入時期

(被告の主張)

使用人賞与の損金算入時期は、法人税法施行令134条の2により定められるが、以下のとおり、本件特別賞与は、同条で定める本件事業年度の損金に算入できる賞与の要件を満たしていない。

ア 法人税法施行令134条の2第1号について

原告は、本件特別賞与について労働協約又は就業規則を定めていないので、同条1号には当たらない。

イ 同条2号について

同号イに定める通知の要件については、原告が、本件事業年度中に各人別、かつ、同時期

に支給を受けるすべての従業員に対して支給額を通知したことが明らかとする資料はないし、従前支給額の通知は決算後の所長会議で行われていたことから、翌事業年度である平成17年2月の所長会議で初めて通知された可能性も高い。

また、本件特別賞与は、2040年まで原告に在籍することなどを条件に支給されるものであり、平成17年2月24日にはその一部が仮に支払われたにすぎないものと推測され、将来条件を満たさなかった場合には返金しなければならないから、同号口に定める「支払っている」との要件を満たしているとはいえない。

さらに、本件未払賞与については、原告は、翌期に短期借入金として振り替える経理処理を行っているが、本件未払賞与は、この点からも、同号口に定める「当該通知をした日の翌日から1月以内に支払っていること」との要件を満たしていない。

ウ 同条3号について

前記イのとおり、本件特別賞与は、2040年まで原告に在籍することなどを条件に支給されるものであるから、同号に定める「支給をした」との要件を満たしていない。

また、同号は、「その支給をした日の属する事業年度」に支払われた賞与を対象としているところ、本件特別賞与が本件事業年度中に実際に支払われたことはないから、この点においても同号には該当しない。

(原告の主張)

争う。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (本件未払賞与が法22条3項2号により損金の額として算入できる金額に当たるか。)について

(1)ア 法人税法における損金は債務として確定したものである必要があり、「償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないもの」は除外される(法人税法22条3項2号かつこ書)。これは、債務として確定していない費用は、その発生の見込みとその金額が明白でないため、これを費用として算入することを認めると、所得金額の計算が不正確になり、また所得の金額が不当に減少するおそれがあるという理由による。そして、法人税基本通達2-2-12もかかる趣旨を表したものであるといえる。

したがって、「債務の確定」が認められるためには、法人税法基本通達2-2-12に定める各要件(前記第2の1(3)ウ)をいずれも満たすことを要するというべきである。

イ そこで、本件について見るに、前記第2の1(2)ア及びイのとおり、乙らが本件特別賞与を支給されるに当たり、その一部である920万円は実際に支払われているものの、残額2250万円については帳簿上借入金に計上されているのみで実際には支払われておらず、上記本件未払賞与2250万円については、乙らがそれぞれ原告に貸し付けたこととされ、本件契約書が作成されている。そして、本件契約書では、その1項において、2005年(平成17年)1月31日に支給されるDは、35年後の2040年(平成52年)まで原告に在籍し、仕事を完了することを条件に支給されるのであり、2040年までに退職又は懲戒免職とされた時、その日付より1週間以内に支給された同額を返金することが定められている。

そして、本件契約書1項の文言(条件)は停止条件とも解除条件とも見うるが、仮に上記文言が停止条件であるとすれば、本件特別賞与は2040年(平成52年)まで乙らが原告

に在籍し、仕事を完了することを停止条件として支給されることを規定したものであることとなり、同手当が支給された平成17年から35年間という長期にわたっての在籍等が条件とされており、その条件成就が確実であるということができないのは明らかである。そうすると、少なくとも実際に支払われていない本件未払賞与2250万円について、当該債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生しているとはいえず、平成17年の時点で本件契約書に係る本件特別賞与の支払債務について、「債務の確定」しているものとは認められない。

他方、仮に前記文言が解除条件であるとすれば、2040年（平成52年）までに原告を退職するか懲戒免職となることを解除条件とする賞与ということになるから、平成17年の段階では債務は既に発生しているし、額も確定しているのであって、その後の事情で消滅するおそれがあるにすぎないと一見解することができるようにも思われる。しかしながら、本件未払賞与2250万円については、実際には原告から乙らに支給されないまま原告が無利子で貸付けを受けており、その弁済期が2040年（平成52年）とされていることからすれば、本件未払賞与は準消費貸借の目的とされたものといえ、かかる準消費貸借契約に基づく貸金返還請求権は、2040年（平成52年）が到来し、その時点で当該従業員が原告に在籍していることを条件に行使可能になるものであると考えられる。そして、当該準消費貸借による債務は、本件の事情の下では、当初の賞与の支払債務と同一性を有するものというのが相当であるから、本件未払賞与の支払も、2040年（平成52年）が到来し、その時点で当該従業員が原告に在籍していることを条件に請求し得るものであると解さざるを得ない。しかも、前記乙らから原告への貸付金については、原告が資本金を増資する際にはすべて原告の株券に変換され（本件契約書の3項）、あるいは2040年（平成52年）までに原告が倒産するような事態に至った場合には、乙らにおいて貸付金の返還請求権を放棄するとされている（本件契約書の4項）ものである。そうすると、結局、2040年（平成52年）が到来した時点で、乙らが本件未払賞与ないしそれに相当する金額の支給を原告から確実に受けられるとは到底認め難いところであり、上記未払賞与分は経済的実質的な観点から見て債務としての具体性、現実性を欠くものといわざるを得ない。したがって、この場合もやはり、当該債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生しているとはいえず、「債務の確定」しているものとは認められないというべきである。

- (2) なお、原告は、乙らに対する本件特別賞与の支給明細に支給額及びそれを前提として控除した源泉所得税、社会保険料の金額の記載があることをもって、賞与の支給が確定している旨主張する。

しかし、仮に源泉所得税、社会保険料の金額を計算の上、記載しており、債務の額については確定しているということができるとしても、上記(1)で説示したところに照らすと、やはり本件特別賞与の支給は条件成就の成否に係るものであって、原告が指摘する点は、その債務の発生が確実であるかには何ら影響しないといわざるを得ない。この点についての原告の主張は採用することができない。

さらに、本件証拠（例えば乙7の1ないし7）上、原告は、借入金のある従業員に対して毎年20万円の借入金利子を支払っていることが窺われる。しかし、本件契約書によれば、本件未払賞与の貸付けは無利息と明記されているし、それに反して利子が毎年支払われているとしても、元本が返済されるか否か（債務の発生）について明らかでないのは同様であって、債務

の発生が確実であるということができないことに変わりはない。この点も上記結論を左右するものではないというべきである。

(3) したがって、本件特別賞与のうち、実際に支払われた920万円についてはひとまず措くとしても、本件未払賞与2250万円については、「債務の確定」が認められず、損金に算入することはできない。

2 そして、以上検討したところによれば、原告の本件事業年度の所得金額、法人税額及び過少申告加算税額は、それぞれ少なくとも所得金額2257万3192円、法人税額613万1900円、過少申告加算税106万8500円であると認められ、この金額に基づいて行われた本件更正処分等は適法である。(別表1「更正処分等(B)」欄参照)

原告は、本件更正処分等が不当である点につき、その他るる主張するが、いずれも前記認定・判断に影響するものではないし、本件更正処分等が不当であることを窺わせる事情も存在しない。

第4 結論

以上の次第で、その余の点について判断するまでもなく、原告の請求は理由がないから、これを棄却することとする。

よって、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 西井 和徒

裁判官 圓道 至剛

裁判官 益留 龍也

別表 1

法人税の課税の経緯

(事業年度：平成17年1月期、単位：円)

区分	確定申告(A)	更正処分等 (B)	異議申立て (C)	異議決定(D)	審査請求(E)	裁決(F)
年 月 日	H17. 3. 28	H20. 1. 18	H20. 3. 18	H20. 6. 18	H20. 7. 17	H21. 6. 24
所 得 金 額	73,192	22,573,192	73,192	22,573,192	73,192	22,573,192
法 人 税 額	16,060	6,131,900	16,060	6,131,900	16,060	6,131,900
課税留保金額	0	11,779,000	0	11,779,000	0	11,779,000
課税留保金額に 対する税額	0	1,177,900	0	1,177,900	0	1,177,900
法 人 税 額 計	16,060	7,309,800	16,060	7,309,800	16,060	7,309,800
控除所得税額等	13,497	13,497	13,497	13,497	13,497	13,497
差引所得に対す る法人税額	2,500	7,296,300	2,500	7,296,300	2,500	7,296,300
差引合計税額	2,500	7,296,300	2,500	7,296,300	2,500	7,296,300
既に納付の確定 した本税額	—	2,500	—	2,500	—	2,500
差引納付すべき 法人税額	—	7,293,800	—	7,293,800	—	7,293,800
加算税の基礎と なる税額	—	7,290,000	0	7,290,000	0	7,290,000
過少申告加算税	—	1,068,500	0	1,068,500	0	1,068,500

別表 2

決算賞与の内訳

(単位：円)

	特別賞与	F	E	賞与合計	原告への 貸付金額
乙	8,500,000	7,060,000	320,000	15,880,000	6,000,000
丙	5,700,000	3,060,000	400,000	9,160,000	4,000,000
丁	3,500,000	4,560,000	0	8,060,000	2,500,000
戊	14,000,000	3,060,000	1,490,000	18,550,000	10,000,000
合計	31,700,000	17,740,000	2,210,000	51,650,000	22,500,000