

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(加治木税務署長)
平成22年9月10日棄却・控訴

判 決

原告	B有限会社
代表者代表取締役	甲
訴訟代理人弁護士	井垣 弘 工藤 満生 松本 創 得丸 大輔
被告	国
代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	加治木税務署長 岩崎 光憲
指定代理人	折原 崇文 馬田 茂喜 大宮 由紀枝 丸山 京一郎 志賀 弘一 杉村 博司 濱田 和隆 井手上 秀文

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 加治木税務署長が原告に対して平成19年9月26日付けでした原告の平成16年2月1日から同年5月31日までの事業年度(以下「平成16年5月期」という。)の法人税の更正処分のうち所得金額1273万0633円、納付すべき税額360万5600円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 加治木税務署長が原告に対し平成19年9月26日付けでした原告の平成16年6月1日から同17年5月31日までの事業年度(以下「平成17年5月期」という。)の法人税の更正処分のうち所得金額1690万6465円、納付すべき税額438万2900円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

3 加治木税務署長が原告に対し平成19年9月26日付けでした原告の平成17年6月1日から同18年5月31日までの事業年度（以下「平成18年5月期」という。）の法人税の更正処分のうち所得金額4763万8912円、納付すべき税額1359万2600円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、しょうちゅうの製造及び販売等を目的とする同族会社である原告が、平成16年5月期、平成17年5月期及び平成18年5月期（以下「本件各事業年度」という。）の原告の法人税につき、原告代表者の妻である取締役の役員報酬をそれぞれ800万円、2400万円及び2400万円とし、これらの全額を損金の額に算入して所得の金額を計算して確定申告をしたところ、加治木税務署長が、上記各報酬の額には法人税法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）34条1項に定める「不相当に高額な部分の金額」があるから上記各報酬の額のうち当該部分の金額を損金の額に算入することはできないなどとして、それぞれ更正処分をするとともに過少申告加算税賦課決定処分をしたことに対し、原告が、上記各報酬の額はいずれも相当なものであるから上記各処分はいずれも違法であると主張して、これらの処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

(1) 法人税法

ア 2条（定義）

この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

1号から8号まで（略）

9号 普通法人 第5号から第7号までに掲げる法人以外の法人をいい、人格のない社団等を含まない。

10号 同族会社 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。

11号から48号まで（略）

イ 21条（各事業年度の所得に対する法人税の課税標準）

内国法人に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の課税標準は、各事業年度の所得の金額とする。

ウ 22条（各事業年度の所得の金額の計算）

(ア) 1項 内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。

(イ) 2項 （略）

(ウ) 3項 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。

一 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額

二 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

三 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの

(エ) 4項 第2項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。

(オ) 5項 (略)

エ 34条 (過大な役員報酬等の損金不算入)

(ア) 1項

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。

(イ) 2項 (略)

(ウ) 3項

前2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、次条第4項に規定する賞与及び退職給与以外のものをいう。

オ 35条 (役員賞与等の損金不算入)

(ア) 1項から3項まで (略)

(イ) 4項

前3項に規定する賞与とは、役員又は使用人に対する臨時的な給与(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、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。

(ウ) 5項 (略)

(2) 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 (過大な役員報酬の額)

法第34条第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 1号

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(法第34条第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)

イ 2号

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（法第35条第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

2 前提事実

本件の前提となる事実は、次のとおりである。証拠により容易に認めることができる事実等は、その旨付記した。その余の事実は、当事者間に争いが無い。

(1) 原告の業務等

ア 原告は、昭和27年4月10日に設立されたしょうちゅうの製造及び販売等を目的とする会社であり、法人税法2条9号に規定する普通法人であり、同条10号に規定する同族会社である。原告は、鹿児島県C市に本店を置いており、本件各事業年度終了の時の資本金の額は、いずれも1000万円であった。（乙3）

イ 乙（以下「乙」という。）は、原告の代表取締役甲（以下「社長」という。）の妻であり、平成7年11月1日に原告の取締役役に就任した。（乙3）

ウ 平成16年3月22日、原告の取締役会において、同年2月分より乙の役員報酬を月額200万円とすることが決議された。（乙4）

(2) 原告の確定申告及び更正処分

ア 原告は、本件各事業年度の各所得につき、乙に対して支給した役員報酬の額（以下「本件各報酬額」という。）が、平成16年5月期は800万円、平成17年5月期及び平成18年5月期はそれぞれ2400万円であるとし、これらをいずれも損金の額に算入して本件各事業年度の所得の金額を計算した上で、その所得金額を、平成16年5月期は1273万0633円、平成17年5月期は1690万6465円、平成18年5月期は4763万8912円とする各確定申告書を加治木税務署長に提出した。（甲1から3まで）

イ 加治木税務署長は、原告に対し、平成19年9月26日付けで、原告の所得金額を、平成16年5月期の法人税について2011万1481円、平成17年5月期の法人税について3832万0698円、平成18年5月期の法人税について6761万4279円とする更正処分（以下、本件各事業年度の更正処分を併せて「本件各更正処分」という。）をし、これに伴い、本件各事業年度について、過少申告加算税の賦課決定処分（以下併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。）をした。

本件各更正処分は、乙に対する役員報酬の額として相当と認められる金額は、平成16年5月期については61万9152円、平成17年5月期については187万7167円、平成18年5月期については196万8833円であり、本件各報酬額のうちこれを超える額は、不相当に高額な部分の金額であり、当該事業年度の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を理由とするものであった。

原告は、平成19年11月21日、本件各処分を不服として、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたが、同20年11月14日、同審査請求を棄却する旨の裁決がされた。

（甲4から7まで）

ウ 本件各処分の経緯は、別表 1-1 から 1-3 までのとおりである。

(3) 本件訴えの提起

原告は、平成 21 年 5 月 12 日、当裁判所に対し、本件訴えを提起した。

(当裁判所に顕著な事実)

3 本件各処分の根拠及び適法性についての被告の主張

本件各処分の根拠及び適法性についての被告の主張は、別紙「本件各処分の根拠及び適法性」記載のとおりである。

4 争点

本件の争点は、本件各報酬額に法人税法 34 条 1 項に定める「不相当に高額な部分の金額」があるか否か、すなわち、本件各報酬額の相当性である。

5 争点に対する当事者の主張

(1) 被告の主張

ア 過大な役員報酬の損金不算入について

(ア) 法人税法 34 条 1 項は、役員職務行為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、これを損金に算入するが、職務行為の対価として相当な額を超える額は、たとえ報酬という名目であろうと実質的には利益処分である賞与に該当するものとして、これを損金に算入しないことを趣旨とするものである。

(イ) そして、役員報酬のうち不相当に高額な部分の金額については、法人税法 34 条 1 項を受けた法人税法施行令 69 条 1 号において、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が「当該役員職務の内容、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。)を超える場合、その超える部分の金額がこれに当たる旨規定している。

適正報酬額の算定については、上記の各事項を総合考慮して、当該法人の各役員について、職務に対する対価として相当であると認められる金額の限度が確定されるが、この場合においては、個々の役員ごとに、その職務の内容(例えば、社長、常務取締役、平取締役、監査役等の区別等)、職務に従事する程度(例えば、常勤又は非常勤の区別等)及び経験年数、当該法人の業種、規模、所在地、収益の状況及び使用人に対する給料の支給状況並びに当該法人と同種の事業を営む法人でその事業の規模、収益の状況等が類似するものの役員に対する報酬の支給状況を総合勘案すべきものである。なお、当該法人の役員が非常勤の者であるか否かに関しては、当該役員が当該法人の平常の業務に従事していたか否かが考慮されるべきである。

イ 本件各報酬額に不相当に高額な部分の金額があることについて

乙に支給された本件各報酬額を前記判断基準に照らし判断すると、次のとおり、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があることは明らかである。

(ア) 職務の内容について

乙は、本件各事業年度において、いずれも原告の取締役として選任されたものとして登記されているものの、原告における職制上の地位はなく、特段の職務分担もない。また、乙は、その具体的な職務執行の内容も明らかでなく、原告の本社事務所又は製造工場に出

社する頻度も極めて低いのであり、仮に、役員として活動していたものであるとしても、いわゆる非常勤の役員にすぎない。

なお、原告が乙の職務であると主張する社宅建築に関する活動は、原告の取締役としての職務と評価できない。

(イ) 法人の収益及びその使用人に対する給料の支給の状況について

原告における役員報酬を控除する前の営業利益（営業利益に役員報酬額を加算した額。以下「改定営業利益」という。）は、別表2の改定営業利益欄記載のとおりであり、原告の平成15年2月1日から同16年1月31日までの事業年度（以下「平成16年1月期」という。）の金額を100とした場合、平成16年5月期（ただし、原告の当該事業年度の月数は4か月であるため、1年に換算した額。以下同じ。）は183.7、平成17年5月期は160.2、平成18年5月期は170.1とほぼ一定している。

一方、原告の使用人に対する給料の支給の状況は、平成16年1月期の金額を100とした場合、①使用人1人当たり給与支給額については、別表2の使用人一人当たり給与支給額欄記載のとおり、平成16年5月期は102.3、平成17年5月期は116.4、平成18年5月期は128.7であり、約290万円から約380万円までの間で推移している。また、②使用人最高給与額については、別表2の使用人最高給与額欄記載のとおり、平成16年5月期は130.2、平成17年5月期は134.1、平成18年5月期は149.8であり、いずれの金額も徐々に伸びている状況ではあるが、その伸び率は改定営業利益の伸び率を下回っている。

これに対し、乙に対する役員報酬支給額について見ると、別表2の乙に対する支給額欄記載のとおり、平成16年1月期の金額を100とすると、本件各事業年度は、いずれも218.2と、改定営業利益の伸び率を上回っている。

以上の点を検討すると、原告の収益の伸び率と比較して、使用人に対する給与支給額の伸び率はいずれの事業年度もこれを下回っているのに対し、乙に対する役員報酬支給額は、逆にこれを上回る伸び率で支給され続けているのであり、均衡が保たれていないことは明らかである。

また、上記(ア)のとおり、乙は、日常的に、又は直接的に職務執行を行っておらず、一定の職責を担っていないのであるから、使用人1人当たり給与支給額や使用人最高給与額と比較して過大な役員報酬が支給されていれば、それはもはや職務の対価というべきものではなく、隠れた利益処分を行ったものと見るのが自然であるところ、①本件各事業年度における改定営業利益の伸び率に対し、使用人1人当たりの給与支給額及び使用人最高給与額の伸び率はいずれもこれを下回っているにもかかわらず、乙に対する報酬の支給額の伸び率は逆にこれを上回っていること、②乙については、日常的に、又は直接的に職務を行っていないにもかかわらず、支給された1年間の役員報酬の額（2400万円）が使用人1人当たりの給与支給額（1年間）と比較して少なくとも約2000万円以上、最高給与額と比較しても約1800万円以上も高額であることなどからすると、乙に対する役員報酬額は、職務の執行とは無関係に支給されたものとみるのが自然かつ合理的であり、更にいえば、役員報酬の名目で実質的に利益処分を行ったもの、すなわち、隠れた利益処分であると考えるのが相当というべきである。

(ウ) 類似法人における役員報酬の支給状況について

法人税法施行令69条1号に定める「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」について、原告と同業種かつ類似規模の法人（以下「類似法人」という。）及びその法人における乙と類似する役員に対する役員報酬の支給事例（以下「役員報酬支給事例」という。）について再調査した結果からも、次のとおり、乙に対する役員報酬は、不相当に高額である。

a 類似法人及び役員報酬支給事例の抽出

加治木税務署長の上級官庁である熊本国税局長は、平成21年9月28日、熊本国税局管内の全税務署長（36税務署長）に対し、以下の抽出基準により類似法人及び役員報酬支給事例を抽出し、報告するよう通達指示した。

(a) 類似法人

当該税務署管内に法人税の納税地を有する法人のうち、次の①から⑥までのすべてに該当する法人

- ① 酒類製造業のうち、単式蒸留しょうちゅう（いわゆるしょうちゅう乙類）の製造を業としていること（なお、総製成数量に占める単式蒸留しょうちゅうの製成数量が90%を超えていること）
- ② 平成15年12月1日から同18年11月30日までの間に終了する3事業年度（以下「調査対象各事業年度」という。）の月数が、いずれも12か月であること
- ③ 調査対象各事業年度における総売上金額がいずれの事業年度もそれぞれ次の範囲内であること
平成15年12月1日から同16年11月30日までに終了する事業年度（以下「平成16事業年度」という。）
：3億3200万円以上13億2800万円以下
平成16年12月1日から同17年11月30日までに終了する事業年度（以下「平成17事業年度」という。）
：3億7300万円以上14億9200万円以下
平成17年12月1日から同18年11月30日までに終了する事業年度（以下「平成18事業年度」という。）
：4億4800万円以上17億8900万円以下
- ④ 調査対象各事業年度のいずれかの事業年度において、非常勤の役員（会長、社長、副社長、専務等の役付きの取締役（理事及び社員を含む。）及び監査役（監事を含む。）を除く。以下同じ。）に対し、役員報酬を支給していること（ただし、調査対象各事業年度のいずれかの事業年度の途中で非常勤の役員に就任し、又は退任している場合には、当該事業年度の当該役員に対する報酬を除く。）
- ⑤ 調査対象各事業年度の法人税について、いずれも青色申告による確定申告書を提出しており、申告所得が欠損でないこと
- ⑥ 調査対象各事業年度の法人税について、不服申立て又は訴訟が係属中でないこと

(b) 対象となる役員

非常勤の役員

b 類似法人及び対象となる役員抽出基準及び選定理由について

熊本国税局長が上記 a の抽出基準を用いた理由は、以下のとおりである。

(a) 抽出対象とした地域の範囲について

原告は、鹿児島県 C 市（熊本国税局加治木税務署管内）に主たる事務所及び製造施設を置いていることから、同国税局管内で、鹿児島県と経済規模がほぼ類似する近隣の熊本県、大分県及び宮崎県の 4 県を対象地域とした。

(b) 同種の事業について

原告は酒類の製造及び販売を業としているが、本件各事業年度において原告が製造していた酒類は、いずれも単式蒸留方式により製造する、いわゆるしょうちゅう乙類がそのほとんどを占めているため、酒類製造業を営む法人のうち、総製成数量に占める単式蒸留しょうちゅうの製成数量が 90 パーセントを超えているものとした。

(c) 調査対象とする事業年度について

原告の決算期は 5 月であるところ、対象とする法人の決算月が異なる場合もあることから、原告の事業年度と半年以上事業期間を同じくする事業年度とした。

(d) 事業規模について

調査対象各事業年度における総売上金額が原告の本件各事業年度における総売上金額の 0.5 倍以上 2 倍以下の範囲内（いわゆる倍半基準）の法人とした。なお、原告の本件各事業年度の総売上金額は、平成 16 年 5 月期は 6 億 6 4 0 0 万円（12 か月に換算した額）、平成 17 年 5 月期は 7 億 4 5 0 0 万円、平成 18 年 5 月期は 8 億 9 4 0 0 万円と次第に増加しているが、同様の業況にあったと認められる、より類似性の高い法人を抽出するため、調査対象各事業年度のいずれの事業年度も倍半基準の範囲内であることとした。

(e) 対象となる役員について

前記(ア)のとおり、乙が非常勤の役員であると認められることから、非常勤の役員に対して役員報酬を支給していることとし、また、乙と同様に役付きではない、いわゆる平取締役に対する支給事例によるべきであるから、会長、社長、副社長、専務等の役付きの取締役（理事及び社員を含む。）及び監査役（監事を含む。）を除くこととした。

なお、適正報酬額の算出についての正確性を期すため、事業年度の途中で役員に就任し、又は退任している場合、つまり、法人税確定申告書の付属書類である「役員報酬の手当等及び人件費の内訳書」に記載された報酬の金額が、1 年を通じて支給された額でないものは除くこととした。

(f) 申告所得の欠損の有無について

原告は、本件各事業年度において申告所得金額が欠損の事業年度はないことから、類似法人についても、調査対象各事業年度においていずれも申告所得金額が欠損でないこととした。

(g) 決算内容の正確性について

調査対象各事業年度において、法人税の申告を青色申告により行っていない法人及び不服申立て中又は訴訟係属中である法人など、決算内容の正確性において未確定な部分がある状態の法人を除いた。

c 類似法人の役員報酬支給状況について

(a) 前記 b の調査の結果抽出された類似法人は、別表 3 のとおりであり、36 税務署のうち、8 税務署から 12 法人が抽出された。

(b) 各類似法人の総売上金額は、調査対象各事業年度においていずれも原告の総売上金額の倍半基準の範囲内となっており、同規模の法人といえる。しかし、改定営業利益をみると、類似法人 C は 0.5 倍を下回る事業年度があり、類似法人 G 及び同 H はいずれの事業年度も 2 倍を超えているため、倍半基準の範囲外であるところ、法人税法施行令 69 条 1 号に規定する役員報酬が不相当に高額であるかどうかの判断基準において、「その内国法人の収益」の状況が定められており、適正報酬額の算出に当たっては、その法人の収益の状況が同規模である法人を類似法人として選定することが合理的であり、常に高収益である法人とそうでない法人とでは、役員報酬として支給できる金額が異なることが一般的であるため、類似法人 C、同 G 及び同 H については、類似法人から除外するのが相当である。

(c) また、原告は同族会社であるところ、同族会社の場合は会社の意思決定がその支配する一部の資本主の意図に左右されやすいという一面があり、法人の所得金額は、利益の状況が同じでも、役員に対する報酬の多寡や役員への支払地代又は家賃などの有無によって異なることから、単純にこれらの損金を算入した後の所得金額をもって比較するのではなく、役員に関する要素を排除し、個人の所得に置き換えた、実質的な所得金額により収益の類似する法人を抽出するのが合理的である。

そこで、法人の所得金額に、役員報酬等の役員に係る人件費や役員に支払った地代又は家賃及び借入金利子などを加算する一方、法人が役員から受領している金銭等が法人の収益に計上されている場合にはこれを減算するのが相当である。また、特別利益及び特別損失についても、その発生等の事情についての個別性及び特殊性が認められる場合が多いことや、発生年度の申告所得に大きく影響する可能性もあることから、当該個別性及び特殊性を排除するために、これらを加算し、又は減算することによって個人換算所得を算出することが相当である。

この個人換算所得を類似法人について見ると、類似法人 F は、調査対象各事業年度における原告との比較割合が、平成 18 事業年度について 0.39 倍と 0.5 倍を下回るため、収益状況が原告と類似するとはいえず、類似法人から除外するのが相当である。

(d) 次に、法人税法施行令 69 条 1 号に定める判断基準である「事業規模が類似する」法人について、その法人の総資産額により類似する法人を抽出するのが合理的であるところ、類似法人 J は、調査対象各事業年度における原告との比較割合がいずれの事業年度も 2 倍を超えており、また、類似法人 K は、平成 16 事業年度について 2 倍を超えているため、類似法人 J 及び同 K は、類似法人から除外するのが相当である。

なお、類似法人の抽出に当たり、純資産額を比較する方法も一般的には合理的なものであると考えられているが、純資産額は、本件の争点である役員報酬の多寡により直接影響を受ける項目であるし（法人の費用である役員報酬と、収益から費用を控除した残額である利益とは、相反する関係にある。）、また、過年度からの利益の蓄積を含むものであり、営業利益に所定の調整を加えて改定営業利益を算出するといった調整が困難であることから、本件において適用することは相当でない。なお、仮に、本

件において純資産額による比較を試みると、類似法人Aから同Eまで、同Gから同Lの11法人の純資産額は、調査対象各事業年度のいずれかの事業年度において原告の純資産額の2倍を超えることとなっているが、これは、類似法人の多くは原告に比し資本蓄積割合及び内部留保率が高いのに対し、原告については、収益からの資本蓄積を行わず、役員報酬として外部に流出した結果であり、その支給額が多いことが資本蓄積割合及び内部留保率が低くなる要素の1つとなっている結果であり、このことは純資産額の比較が相当でないことを示すものである。

- (e) 以上のように、前記(a)のとおり報告された12の類似法人の中から、更に規模、収益等の状況が原告と類似する法人における役員報酬の支給事例をもって適正報酬額を算定すべく比較検討を行い、法人税法施行令69条1号の判断基準に基づき、原告と類似する法人としてA、B、D、E、I及びLの各法人（以下、これらの法人を「比準法人」という。）を合理的に抽出した。

このようにして抽出された役員報酬支給事例は、正確性と普遍性が担保された合理的なものである。

- (f) 以上のとおり、法人税法施行令69条1号に定める「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」は、別表4のとおりであり、比準法人における各事業年度に対応する事業年度の平均役員報酬額（年額）は、平成16年5月期が36万6200円、平成17年5月期が130万9022円、平成18年5月期が123万4545円となる。

これを乙に対する役員報酬支給額と比較した比較倍率の状況は、別表5のとおりであり、平成16年5月期は21.8倍、平成17年5月期は18.3倍、平成18年5月期は19.4倍と、いずれも相当高い率となっている。

したがって、法人税法施行令69条1号後段に規定する同業種かつ類似規模の法人における乙と類似する役員に対する報酬の支給状況からみて、原告が乙に支給した本件各報酬額には不相当に高額な部分があることは明らかである。

(エ) 乙の適正報酬額

以上のとおり、原告が本件各事業年度において乙に支給した役員報酬額に不相当に高額な部分があることは明らかであり、法人税法34条1項により、その不相当に高額な部分については、損金の額に算入されないこととなるところ、乙の適正報酬額として認定できる金額は、乙の職務への従事状況からみて、非常勤役員として従事しているいくつかの事実は認められるものの、同規模かつ同業種の類似法人の非常勤役員に対する支給事例の平均値を上回るものと認めることはできないから、乙の適正報酬額は、上記(ウ)により比準法人の役員報酬支給事例に基づき算出した平均役員報酬相当額と考えるのが合理的というべきであり、当該金額を超えて原告が乙に支給した役員報酬額（以下「過大役員報酬額」という。別表5参照）は、本件各事業年度における損金の額に算入されないこととなる。すなわち、本件各事業年度の損金の額に算入されない金額は、平成16年5月期が763万3800円、平成17年5月期が2269万0978円、平成18年5月期が2276万5455円であり、それぞれ本件各更正処分において損金不算入の額とした平成16年5月期の738万0848円、平成17年5月期の2212万2833円及び平成18年5月期の2203万1167円をいずれの事業年度も上回る。

(2) 原告の主張

ア 乙の勤務実態について

乙には、次のような原告の役員としての勤務の実態が認められるから、乙に支給されていた役員報酬は相当と認められるべきである。

(ア) 乙は、従業員の悩み等を聞くためにコミュニケーションの場を設けることや、男性である社長が気付かない女性としての立場におけるアドバイスやサポートを日常的に行っていた。実際には、精神的な悩みを抱える従業員に対する対応に苦慮する社長に対し、精神科医やセラピストを紹介したり、乙自身が原告社内の部屋を使用して、社員を集めてオイルトリートメント（新陳代謝を促進し、緊張感からの解放や疲労回復に役立つ。）の説明を複数回行ったりしていた。

(イ) 乙は、酒販店、同業者、出版社及び飲食店との会合や接待、訪問等も継続的に行っていた。

(ウ) 乙は、2件の社宅建築に関する業務を一手に引き受け、その準備に奔走していた。具体的には、平成16年初頭に社宅建築予定地を探すことから始まり、その後同年12月12日の地鎮祭に至るまで、乙は社宅建築予定地を探すために毎日のように走り回っていた。同時に、週に2、3回は建築会社と社宅の設計等の打合せも行っていた。同17年1月の社宅建築開始後は、同年7月に至るまで、ほぼ毎日建築現場に顔を出し、また、社員を呼んで盛大に行った同年9月の新築祝いは、乙がすべてを取り仕切った。

(エ) 乙は、インターネットや酒販店での原告商品の販売代金をチェックし、不当に高額であった場合等には、原告商品に押印された卸先の印鑑を確認し、社長に報告していた。このような報告により、原告の販売方法の改善、原告商品のイメージの修復等を図ることができた。

(オ) 乙は、その他、保険に関する手続を行うなど、原告の業務に直接的日常的に関与してきた。

イ 類似法人における役員報酬支給事例による適正報酬額の算出について

被告が主張する役員報酬支給事例を用いた適正報酬額の算出方法は、次のとおりの重大な欠陥があるため、結果として、乙の適正報酬額が社会的実態からかい離れた不当なものとなっている。

(ア) 被告が行ったという調査については、正確性と普遍性が担保されたものとは到底認められないし、その信用性については何ら担保がない。

(イ) 前記アのとおり、乙は日常的に原告の業務に従事しており、非常勤の役員ではないから、非常勤の役員を対象とした役員報酬支給事例に基づいて乙の適正報酬額を算出することは不当である。

(ウ) 乙は、原告の代表者である社長の妻であるところ、代表者の妻が役員に就任している場合には、妻が代表者の職務に対し日常生活においても多くのサポートを行うことも考慮し、その報酬額が高額となることは、社会的に受け入れられている。他方で、非常勤役員とされる役員は、実際には全く業務を行っていない名前だけの場合が大半を占めることは、常識といえる。ところが、被告が抽出した類似法人の役員報酬支給事例には、代表者の妻である役員の報酬が存在しておらず、そのような代表者との続柄を何ら考慮することなく抽出した事例に基づく被告の主張は不当である。

なお、被告自身、同族会社における役員報酬については、各法人によって様々な考え方があり、結果としそ役員報酬に差が出るのが社会的実態としてあることを前提としていながら、類似法人の役員報酬支給事例の抽出につき、代表者との続柄に焦点を当てることを避けたことは不当である。

(エ) 原告は、ブランド力や収益率の高さという特徴を有するところ、この特徴は、総売上金額や改定営業利益の近似する熊本国税局管内の法人の抽出では反映されないのであって、熊本国税局管内の単式蒸留しょうちゅうメーカーに限定して類似法人を抽出することは妥当ではない。

(オ) 被告は、役付き取締役に対する支給事例を除外しているが、専務、常務等のいわゆる役付き取締役は、会社法に規定されたものではなく、社会的実態としては、使用する法人ごとに様々な意味合いや目的で使用されているものであり、少なくとも、取締役の業務の遂行実態を反映するものではない。

同様に、常勤と非常勤という区分も、各法人の取締役の様々な業務遂行の実態を2つだけの区分に分けることが不可能であることが明らかである以上、取締役の業務の遂行実態を的確に反映するものではない。実際、本件の役員報酬支給事例における各非常勤取締役がいかなる勤務状況にあったのか、その勤務状況が乙の勤務実態とどの程度共通しているのかにつき、何ら検証は行われていない。

(カ) 被告は、類似法人の抽出において純資産額を比較する方法が本件では不相当であるとし、類似法人の多くは、原告に比し資本蓄積割合及び内部留保率が高いのに対し、原告は収益からの資本蓄積を行わず、役員報酬として外部に流出した旨の指摘をするが、資本蓄積割合や内部留保率をどの程度にするべきかという判断は、法人の経営方針に直接結びつくものであり、法人の経営者の個性や裁量が大きく反映されるべきものであるから、資本蓄積割合が低いことを理由に原告が不利な取扱いを受けるのは不当である。

また、被告は、純資産額の比較を放棄する理由として、純資産額により類似法人を抽出すれば、総売上金額や改定営業利益が近似した類似法人のほとんどが類似法人から除外されてしまう結果となると主張するが、何ら説得力のあるものではない。

(キ) 被告は、抽出された役員報酬支給事例の平均値を超える部分を否認するという手法を用いているが、そのような方法が正当であるならば、当該抽出された役員報酬支給事例のうち平均値を超えて支給している法人についても、論理上当該超過支給部分は否認されなければならないことになり、その結果最終的には平均値は存在し得なくなるのであって、正当とはいえない。この点をおくとしても、なぜ中間値ではなく平均値なのかというような検証がされた形跡もなく、ずさんすぎるといわざるを得ない。

また、被告は、職務内容の個別性や重要性を考慮することなく、単純に人数で除して平均役員報酬額を算出してこれを乙の適正報酬額としているが、このことは、適正報酬額が「個々の役員ごとに」定められるべきこと及び「類似した役種、勤務状態の者の報酬支払状況と比較して定むべき」とする裁判例にも反する。

(ク) このような不当な適正報酬額の算出により、乙の適正報酬額は、原告の非常勤監査役である社長の妹の報酬額を下回っているだけでなく、使用人1人当たりの給与支給額すら下回るといった不当な結果となっている。

また、原告の改定営業利益が平成17年5月期から平成18年5月期にかけて上昇して

いるのに、乙の適正報酬額は減少しているという事実も、法人税法施行令69条1号において「内国法人の収益」が考慮されるべきとされていることに反する。

第3 当裁判所の判断

1 法人税法34条1項の趣旨等

- (1) 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、法人によっては実際は賞与に当たるものを報酬の名目で役員に給付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、役員に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使用人に対する給料の支給の状況、当該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報酬の支給の状況等に照らし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、株主総会の決議等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。
- (2) 本件においては、前記第2の2の前提事実（以下「前提事実」という。）(1)ウのとおり、平成16年3月22日、原告の取締役会において、乙の役員報酬については、同年2月分より月額200万円とする旨の決議がされたところ、本件各報酬額は、前提事実(2)アのとおり、平成16年5月期が800万円、平成17年5月期及び平成18年5月期がそれぞれ2400万円であるから、本件各報酬額は上記(1)②の限度額を超えるものではない。
- (3) そこで、以下、本件各報酬額が上記(1)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 乙の職務の内容等について

(1) 認定事実

前提事実並びに証拠（各該当箇所に掲記したもの）及び弁論の全趣旨によれば、乙の職務の内容等について次の各事実を認めることができ、この認定を左右するに足りる証拠はない。

ア 乙は、平成3年3月25日、社長と婚姻し、社長との間に、同年10月5日には長男を、同5年6月27日には長女を、それぞれもうけた。（乙6）

乙は、同3年4月1日、原告の従業員として採用され、同7年11月1日には、原告の取締役役に就任した旨の登記がされている。なお、当時の原告の代表取締役は丙であり、社長が代表取締役役に就任したのは、同12年7月15日である。（乙3、6）

イ 原告におけるしょうちゅうの製造販売、従業員に対する指揮命令、資金繰り等の経営全般については、社長が業務として行っている。また、原告の取締役会長である丙（以下「会長」という。）は、会社の経営方針の決定のほか、給与計算、社会保障の計算、対外的行事への出席等の業務を行っている。（乙7、9）

ウ 平成18年9月1日現在の原告の組織管理図には、社長及び会長が最上段に記載されており、その下には総務課長及び製造課長が記載されていて、乙に関する記載はない。（乙8）

エ 乙は、以前は、毎日原告の本社事務所に出勤し、しょうちゅうの発送、受注、現金管理等を行っていたが、平成12年又は同13年ころ以降は、1か月に1、2回程度しか本社事務

所には出勤しなくなった。本件各事業年度において、乙が出勤する日は特に決められておらず、社長や原告の従業員から要請があったときなどに出勤していた。(乙5、6、7)

オ 乙は、原告の社員総会や取締役会には出席し、それらの議事録に署名押印していたが、これらに出席した日数は、平成16年5月期は3日(ただし、社内会議を含む。)、平成17年5月期及び平成18年5月期はそれぞれ1日であった。また、原告の本社事務所には乙の机はなく、乙が上記議事録以外の書類を作成したり、そのような書類に押印したりすることはなかった。(甲7、乙2、5、6、7、9)

カ 乙は、社員の人間関係等についての社長からの相談に乗ったり、経営に関するアドバイスなどをすることもあったが、それらの内容を書類にまとめたものはない。(乙6、7、9)

キ 乙は、取引先との接待の席等に出席することもあったが、その日数は、原告が平成19年9月21日付けで加治木税務署長に対して提出した申述書に添付されていた「乙勤務実態一覧表」(乙2添付のもの。以下「勤務実態一覧表①」という。)によれば、平成16年5月期で7日、平成17年5月期で9日、平成18年5月期で13日程度であり、原告が平成20年8月20日付けで国税不服審判所に提出した「乙勤務実態一覧表」(甲7添付のもの。以下「勤務実態一覧表②」という。)によれば、それぞれ、10日、7日、14日であった。(甲7、乙2、6、7、9)

ク 上記エからキまでのような乙の職務の状況は、平成16年5月期の前後で変わることはなかった。(乙6)

(2) 検討

ア 前記(1)に認定したところによれば、乙は、原告における経営方針の決定、しょうちゅうの製造販売に関する業務、資金繰りに関する業務、経理業務等に直接従事することはなく、取引先等の接待業務等に従事したことはあるものの、その日数は極めて少なく、さらに、原告への出勤日数も1か月に1、2回程度であることから、乙は、日常的に原告の役員として業務執行に従事していたのではなく、いわゆる非常勤の役員としていくつかの職務に従事していたものと認めるのが相当であり、乙の役員としての職務の内容として固有のものがあったとは認められないというべきである。

イ これに対し、原告は、乙には原告の常勤の役員としての勤務実態が認められると主張するので、その当否について検討する。

(ア) 従業員や社長の精神的なサポートなどについて

原告は、乙は、従業員の悩み等を聞く場を設けたり、女性の立場から社長に対して精神科医やセラピストを紹介したり、社員を集めてオイルトリートメントの説明を行ったりしており、これが常勤の役員としての業務に該当する旨の主張をし、乙の陳述書(甲8)にもその旨の記述がある。

しかし、乙が行っていたという精神的サポート等の具体的内容、そのために行った具体的業務に要した時間や日数、その業務が会社の業務執行に与えた影響の程度等は何ら明らかでなく、仮に何らかのアドバイスのようなものを乙が行っていたとしても、それをもって乙が常勤の役員としての業務に従事していたと認めることはできない。

(イ) 酒販店等との会合、接待、訪問等について

原告は、乙が、酒販店、同業者、出版社及び飲食店との会合や接待、訪問等を継続的に行っており、それが常勤の役員としての業務に該当する旨の主張をし、乙の陳述書(甲8)

にもその旨の記載がある。

確かに、取締役の肩書きを有し、社長の妻である乙が取引先を訪問するなどすることは、原告の営業にとって効果的であろうことは推測されるところである。しかし、前記(1)キのとおり、乙がこれらの業務に従事した日数は極めて少ないのであって、他に乙がこれらの業務に従事した日があったことを認めるに足りる証拠はないことに照らすと、乙による接待業務等が、原告の常勤の役員としての業務に該当するような内容のものであったと認めることはできず、原告の上記主張は採用できない。

(ウ) 社宅建築に関する業務について

原告は、乙が平成16年から同17年にかけて社宅建築に関する業務一切を仕切っており、これが常勤の役員としての業務に該当する旨の主張をし、乙の陳述書(甲8)にも、その旨の記述がある。

この点、確かに勤務実態一覧表①には、平成16年12月12日に「社宅建築につき地鎮祭参列」、同17年1月8日に「社宅建築につき契約」、同年3月25日に「社宅棟上げ式に参加」との記載があり、また、同年5月18日に「社宅建築につき地鎮祭参列」、同年6月8日に「社宅建築につき、建築会社と打合せ」、同月10日に「社宅棟上げ式に参加」、同年7月9日に「社宅建築につき、建築会社と打合せ」、同月30日に「社宅用家具買入れ」、同年9月17日に「社宅建築につき新築祝い参加」、平成18年1月14日に「社宅建築につき新築祝い参加」との記載があることからすると、乙が、2棟の社宅建築に何らかの形で関わったことはうかがわれるところである。また、勤務実態一覧表②にも、社宅新築関係の事務を行った旨の記載がある。

しかし、乙が、社宅建築にどの程度関与したのかを認定するに足りる証拠はない。また、証拠(乙1の3、15の1及び2、16の1から4まで、17の1及び2、18の1から4まで)によれば、上記2棟の社宅は、社長又は会長が所有する土地に原告名義で新築された居宅で、乙を含む社長家族又は会長が居住する物件であることが認められ、これら2棟の社宅は、原告所有物件であるものの、乙の家族が居住するための物件であるから、その新築等に関する事務等は、原告の業務の側面があることは否定できないとしても、家族の生活のためという側面も併せ有しているといえるのであって、これを取り仕切っていたことをもって、乙が原告の常勤の役員としてその業務に日常的に従事していたと評価することは相当でない。

したがって、この点に関する原告の主張は採用できない。

(エ) その他の業務について

原告は、乙が、インターネットや酒販店での原告商品の販売代金のチェックや保険に関する手続等に関与してきたと主張し、日常的に業務を行っていた旨の主張をし、乙の陳述書(甲8)にもその旨の記述がある。

しかし、証拠(乙5、6)によれば、乙は平成18年11月から同19年3月にかけて行われた加治木税務署職員による質問に対しては、販売代金のチェック等を業務として行っているとの供述はしていなかったものと認められる上、他にそのような業務の内容を具体的に認定するに足りる証拠はないし、仮に乙がそのようなことをすることがあったとしても、前記(1)に認定したとおりの乙の出勤等の実情に照らすと、それが常勤の役員として業務執行に従事していたと評価できるようなものであったと認めることはできず、この

点に関する原告の主張も採用できない。

3 原告の収益及び使用人給与の支給状況と乙の役員報酬との関係について

- (1) 本件各事業年度における原告の収益及び使用人給与の支給状況等は、別表2記載のとおりである。(争いが無い。)
- (2) これによれば、原告の改定営業利益は、平成16年1月期の金額を100とすると、平成16年5月期(ただし、1年に換算したもの。以下、本項において同じ。)は183.7、平成17年5月期は160.2、平成18年5月期は170.1と、平成16年1月期に比べて増加しているが、本件各事業年度の間はおおむね一定している。

他方、原告の使用人1人当たりの給与の支給状況は、平成16年1月期の金額を100とすると、平成16年5月期は102.3、平成17年5月期は116.4、平成18年5月期は128.7であり、また、使用人最高給与支給額は、平成16年1月期の金額を100とすると、平成16年5月期は130.2、平成17年5月期は134.1、平成18年5月期は149.8であり、徐々に増加している状況にあるが、平成16年1月期に比べて、改定営業利益の伸びを超えるほど増加しているものではない。

これに対し、乙に対する役員報酬支給額は、平成16年1月期の支給額を100とすると、本件各事業年度はいずれも218.2と、改定営業利益の伸びを上回っている。

4 類似法人における役員報酬との比較について

- (1)ア 証拠(乙10、13の1から12まで、14の1から28まで、20の1から36まで、21の1から36まで)及び弁論の全趣旨によれば、熊本国税局長は、本件訴訟が提起された後の平成21年9月28日付けで、熊本国税局が管轄する鹿児島県、大分県、熊本県及び宮崎県に所在する原告と類似する法人の調査(以下「本件類似法人調査」という。)を行い、その結果、別表3のとおり類似法人に関する報告があったことが認められる。

イ この点につき、原告は、本件類似法人調査は、正確性と普遍性が担保されたものとは到底認められず、その信用性については何ら担保がない旨主張する。

そこで、本件類似法人調査の方法についてみると、上記アに掲げた証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件類似法人調査は、熊本国税局長が、管内税務署長に対し、類似法人の抽出基準を示してこれに合致する類似同業者の総売上金額、営業利益の額、役員報酬額等を照会して報告を求め、税務署長からは確定申告書等に基づいて調査した結果抽出基準に該当する法人の氏名を伏せて照会事項につき回答書を提出する方式であるいわゆる通達回答方式により行われたことが認められる。そして、同方式は、対象者の抽出が基準に照らして機械的に実施されれば、課税庁の恣意が介在する余地のない方式といえることができ、その抽出過程は合理的であるといえることができる。上記証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件類似法人調査に際し、熊本国税局管内の各税務署長から提出された類似法人調査表(乙13の1から12まで及び乙14の1から28まで)は、当該税務署において、上記抽出基準に該当する法人を選別し、その総売上金額や役員報酬の支給額等を所定の書式に従って記入して作成されたものであることが認められるから、機械的に実施されたものとしてその合理性が認められ、その他その信用性を疑わせる事情も見当たらないから、上記調査表は十分な証明力を有するものとして信用することができるというべきである。

- (2)ア ところで、類似法人の抽出については、報酬額の比較のための資料である以上、業種、業態、規模、収益状況等ができるだけ当該法人と類似するものであることが望ましいものの、

その報酬額は、客観的に相当な金額を算定するための一資料として用いられるにすぎないものであるから、その類似性は厳密なものでもその意義が失われるものではないと考えられる。そして、本件類似法人調査に当たって、熊本国税局長が抽出する法人を原告との類似性を有する法人に限定するための条件として付したもの（前記第2の5(1)イ(ウ) a 記載の条件）は、原告との報酬額の比較のための資料として用いることができるだけの類似性を有する法人を抽出するためのものとして合理的であり、法人税法施行令69条1号に規定する「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」を選定するための条件として相当なものと認められる。そして、前記2のとおり乙の職務の内容に照らせば、抽出対象役員を非常勤の役員としたことについても相当であるというべきである。

イ これに対し、原告は、乙が原告の代表者である社長の妻であるという代表者との続柄を考慮することなく類似法人を抽出したことは不当である旨の主張をする。

しかし、法人税法34条が法人の役員報酬のうち不相当に高額な部分については、その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こととしていることの趣旨は、前記1(1)のとおり、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、法人によっては実際は賞与に当たるものを報酬の名目で役員に給付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。そして、このような隠れた利益処分は、原告のような同族会社において、親族に対し過大な報酬名目での給付を行うことが典型的であると考えられるところ、役員に支給された報酬がその役務の対価として不相当に高額であるか否かを判断するために類似法人を抽出するに当たって、法人の代表者との親族関係に着目し、法人の代表者の妻が役員に就任している法人のみを抽出とした場合には、抽出された法人における役員報酬が、役務の対価に比して不当に高額である可能性が否定できない。そうすると、ある法人における役員報酬の額が不相当に高額であるか否かを判断するための資料となる類似法人における役員報酬の支給状況そのものが高額なものとなってしまっ、上記法人税法34条の趣旨に沿わないものになってしまう可能性が否定できない。

したがって、類似法人の抽出に当たって、会社代表者と役員との続柄に着目し、代表者の妻が役員となっている法人だけを抽出するようにすることは相当ではないというべきである。

なお、原告は、代表者の妻が代表者の職務に対し日常生活においても多くのサポートを行うことも考慮し、その報酬額が高額となることは社会的に受け入れられている旨の主張もするが、そのようなサポートは、妻が、代表者の配偶者としての地位に基づき、夫である代表者の社会的活動に協力するものというべきであり（民法752条参照）、その結果高額となった報酬部分は、法人の役員としての役務の対価であると評価することはできないというのが相当であって、当該報酬部分は、法人税の計算に当たり、損金に算入されるべきものではないというべきである。また、原告は、被告が同族会社における役員報酬には差が出ることを前提としていながら、代表者との続柄に焦点を当てることを避けたことは不当である旨の主張をするが、前記第2の5(1)イ(ウ) a 記載の本件類似法人調査における類似法人の抽出基準によれば、同族会社をあえて抽出対象から除外するようなことはしていないのであるから、原告の上記主張は当たらないというべきである。

したがって、これらの原告の主張は採用できない。

ウ また、原告は、そのブランド力や収益率の高さという特徴を有するから、熊本国税局管内の単式蒸留しょうちゅうメーカーに限定して類似法人を抽出するのは妥当でないと主張する。

しかし、法人税法施行令69条1号が、その役員報酬の支払状況の比較対象とすべき法人として「同種の事業を営む法人」を掲げているのは、同種の事業を営む法人であれば、その法人の業務内容が類似するため、収益率等も類似すると考えられ、そのような法人における役員報酬の支払状況を比較することで、できるだけ客観的な適正報酬を算出しようとするためであると考えられるから、「同種の事業」とは、できるだけ対象となる法人と類似するものが望ましく、製造業にあつては、その製造される製品が類似することが望ましいといえる。そうすると、本件類似法人調査における類似法人の抽出の基準として原告が主に製造している単式蒸留しょうちゅうの製成数量が90パーセントを超える酒類製造業を営む法人を掲げたことは、合理的であるというべきである。また、証拠（乙11）によれば、単式蒸留しょうちゅうについては、その製成数量の8割以上を熊本国税局管内における製成数量が占めていることが認められること、製造業における製造コストや設備費、人件費等は、地域によって異なるのが一般的であり、同一国税局管内という比較的近接した地域においては、製造コスト等に類似性が認められると考えられること等を考慮すると、類似法人の抽出範囲を熊本国税局管内としたことも合理的であるというべきである。

エ さらに、原告は、本件類似法人調査においていわゆる役付き取締役に対する支給事例を除外し、また、非常勤の役員に限定していることは不当である旨の主張をする。

しかし、法人税法施行令69条1号は、過大な役員報酬であるか否かを判断する要素として、当該役員の職務の内容を掲げ、それと並んで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を掲げていることからすると、類似法人の役員報酬の支給状況を勘案するに当たっても、類似法人の役員の職務の内容と、当該役員の職務の内容の類似性を考慮することが、比較対象の抽出としてはより望ましいというべきである。そして、法人の役員の職務の内容又は職務に従事する程度を示すものとして、社長、常務取締役、平取締役、監査役等の区別や、常勤又は非常勤の区別を用いることは一般的であるということができるから、類似法人の抽出に当たって、これらの区別を用いたことは合理的であるというべきであり、上記原告の主張は採用できない。

(3)ア そこで、上記(2)のとおりの本件類似法人調査の結果報告があつた類似法人のうち、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を選別することになるが、その選別に当たり、被告が採用したいいわゆる倍半基準（0.5倍以上2倍以下の範囲内とするもの）は、事業規模の類似する同業者を抽出するための基準として合理性を有するものとして一般に承認されているものといえる。

イ そして、本件類似法人調査において報告された別表3記載の類似法人についてみると、各類似法人の総売上金額は、調査対象各事業年度においていずれも原告の総売上金額の倍半基準の範囲内となっているが、役員報酬額を加算した改定営業利益の額をみると、類似法人Cは平成18事業年度において、原告のその0.23倍と倍半基準を大きく下回り、類似法人G及び同Hは調査対象各事業年度のいずれにおいても原告のその2倍を大きく超えているものといえることができる。そうすると、類似法人C、同G及び同Hについては、原告とその事業規模が類似するものといえるかどうかについて疑問を差し挟む余地があるとい

うべきであり、上記3法人については、乙の適正報酬額を検討するに当たって除外するのが相当であって、これらを除外することとした被告の判断は正当といえることができる。

ウ また、証拠（乙10）によれば、別表3記載の類似法人の「個人換算所得金額」は、各法人の申告所得金額（ただし、欠損金控除前のもの）に、①人件費のうち代表者及びその家族に対する支払金額、②支払地代及び家賃のうち代表者及びその家族に対する支払金額、③営業外費用のうち代表者及びその家族に対する支払金額並びに④特別損失を加算し、⑤営業外収入のうち代表者及びその家族からの収入金額並びに⑥特別利益を減算したものであることが認められ、類似法人Fの個人換算所得金額は、平成18事業年度において、原告のそれの0.39倍と0.5倍を下回っていることが認められる。

ところで、同族会社においては、一般的に代表者等の一部の資本主の意図が会社の意思決定に大きく影響しやすい傾向があるといえるところ、申告所得金額から代表者及びその家族に関連する支出や収入の要素を排除するとともに、個別的又は特殊な事由により発生する特別利益や特別損失も排除したものが、当該法人の事業規模をよく表すものといえることができる。したがって、別表3記載の類似法人の申告所得金額に上記①から④までの金額を加算し、上記⑤及び⑥の金額を減算して算出した個人換算所得金額をもって、原告と類似法人との類似性を判断することは、合理的といえるべきである。

そうすると、上記のとおり、個人換算所得金額が原告のそれの0.5倍を下回るもののある類似法人Fについては、原告とその事業規模が類似するものといえるかどうかについて疑問を差し挟む余地があるといえるべきであり、類似法人Fについては、乙の適正報酬額を検討するに当たって除外するのが相当であり、これを除外することとした被告の判断は正当といえることができる。

エ 次に、別表3記載の総資産額をみると、類似法人Jは、調査対象事業年度のいずれにおいても、原告の総資産の額の2倍を大きく超えており、類似法人Kは、平成16事業年度において、原告のそれの2.62倍と2倍を超えている。そうすると、類似法人J及び同Kについては、原告とその事業規模が類似するものといえるかどうかについて疑問を差し挟む余地があるといえるべきであり、上記2法人については、乙の適正報酬額を検討するに当たって除外するのが相当であり、これらを除外することとした被告の判断は正当といえることができる。

なお、被告は、類似法人と原告の純資産額とを比較して倍半基準により検討対象とする類似法人から除外する手法は採っていないが、原告は、これを不当であると主張する。しかし、純資産額は、総資産額から負債の額を控除したものであるところ、純資産額と負債との振り分けは、当該法人の業績を直接反映したものとも言い難い上、そもそも別表3に掲げられた項目のすべてにおいて倍半基準を充たす類似法人が存在していないように、厳密に類似性を求めては類似法人のうち比較対象とする法人を抽出することが不可能になるといえるし、前記(2)アのとおり、事業規模が類似する法人の役員報酬の支給状況は、役員報酬として客観的に相当な金額を算定するための一資料として用いられるにすぎないことなどに照らすと、純資産額の比較により倍半基準を用いて類似法人のうちの比較対象を抽出する方法を採らないことにも、一定の合理性があるといえるべきである。

オ 以上によれば、本件において、乙の適正報酬額を検討するに当たっては、別表3記載の類似法人から、類似法人C、同F、同G、同H、同J及び同Kを除いたものである比準法人

(類似法人A、同B、同D、同E、同I及び同L)を基礎とするのが相当である。

- (4) そして、比準法人における非常勤の役員に対する報酬の支払状況は、別表4のとおりであり、その平均額は、平成16事業年度については109万8600円、平成17事業年度については130万9022円、平成18事業年度については123万4545円であると認められ、平成16事業年度の平均額を、原告の平成16年5月期に対応する4か月分に換算した金額は、36万6200円であると認められる(いずれも小数点以下を四捨五入した金額)。

また、比準法人の調査対象事業年度における非常勤の役員報酬額の最高額は、平成16事業年度については、類似法人Dの192万円(4か月に換算すると64万円)、平成17事業年度及び平成18事業年度については、いずれも類似法人Iの240万円であることが認められる。

これに対し、乙に対する役員報酬支給額は、平成16年5月期については800万円、平成17年5月期及び平成18年5月期については、いずれも2400万円であるから、これらは、いずれも、比準法人における平均役員報酬額のみならず、最高額をも大幅に上回っているのであって、法人税法施行令69条1号後段に規定する同業種かつ類似規模の類似法人における乙と類似する役員に対する報酬の支給状況からみて、原告が乙に支給した本件各報酬額には不相当に高額な部分があるというべきである。

5 乙の適正報酬額について

- (1) そこで、前記2から4までに検討したところを踏まえ、乙の適正報酬額について検討すると、製造業を営む法人の役員に対して支給される報酬の額は、基本的に、当該役員の現に遂行する職務の内容に基づいて定められるべきものと解されるところ、前記2のとおり、乙の遂行した職務の内容については、本件各事業年度を通じて、酒類製造業を営む法人の非常勤の役員として一般的に想定される範囲を超えるものであったとは認められず、このことからすれば、本件各事業年度における乙の適正報酬額は、いずれも、前記4(4)に認定した比準法人における非常勤の役員に対する平均報酬額を超えるものとは直ちに認め難いというべきである。

そして、前記3に認定判断した本件各事業年度における原告の収益及びその使用人に対する給料の支給の状況に照らしても、上記の判断が不合理であるとみるべき事情はうかがわれない。

以上によれば、本件各報酬額については、平成16年5月期については36万6200円、平成17年5月期については130万9022円、平成18年5月期については123万4545円を超える部分の金額をもって、「不相当に高額な部分の金額」とであると認めるのが相当である。

- (2) ア これに対し、原告は、比準法人の平均報酬額を超える部分が不相当に高額な部分であるとする、当該平均報酬額を超えて役員報酬を支給している法人についても、当該超過支給部分は不相当に高額な部分となってしまう不当である、平均値を採用する理由が明らかでない、職務内容の個別性や重要性を考慮していないのは不当であるなどと主張する。

しかし、本件においては、前記(1)のとおり、乙の職務の内容が非常勤の役員として一般的に想定される範囲を超えるものであったとは認められないこと並びに原告の収益及びその使用人に対する給料の支給の状況を勘案した上で、比準法人の平均報酬額を超えるものとはいえないと判断したものであり、単に比準法人の平均報酬額のみから、不相当に高額な部分の金額を算出したものではない。

また、証拠(乙1の1から3まで)によれば、会長に対する役員報酬支給額は、平成16

年5月期が80万円、平成17年5月期及び平成18年5月期がそれぞれ240万円であったことが認められるところ、前記4(4)のとおり、比準法人のうちの役員報酬の最高額は、平成16事業年度については64万円、平成17事業年度及び平成18事業年度については、いずれも240万円であり、会長とはほぼ同額であることが認められる。しかし、前記2(1)イのとおり、会長については、原告の役員として固有の業務を日常的に行っていたことが認められる一方、乙の職務内容は、これと同程度のものとは到底いえないものであるというのが相当である。そうすると、比準法人の役員報酬の最高額をもって乙の適正な報酬額であるというのも相当ではない。

そうすると、比準法人の平均報酬額をもって乙の適正な報酬額とみることには合理性があるというべきであり、原告の上記主張は採用できない。

イ 原告は、比準法人の平均報酬額を採用した結果、乙の適正報酬額は、原告の非常勤監査役である社長の妹の報酬額や使用人1人当たりの給与支給額を下回る不当な結果となると主張する。

しかし、原告の非常勤監査役の職務内容は明らかではないし、社長の妹の報酬について更正処分がされていないからといって、乙の報酬の不当に高額な部分に関する更正処分の適否が影響を受けるものではないというべきである。また、前記2(1)のとおり乙の職務内容に照らせば、乙の適正報酬額が原告の使用人1人当たりの給与支給額を下回っていたとしても、乙の役務の対価として不当とはいえない。

したがって、原告の上記主張は採用できない。

ウ さらに、原告は、原告の改定営業利益が平成17年5月期から平成18年5月期にかけて上昇しているのに乙の適正報酬額は減少しているのは、法人税法施行令69条1号において「内国法人の収益」が考慮されるべきとされていることに反すると主張するが、乙の適正報酬額の減少分は8万円余りとわずかである上、この間に乙の職務の内容が変化したことは認められず、また、前記アのとおりこの間に具体的な役員としての業務に従事していた会長の報酬額も増加していないのであるから、改定営業利益の増加に反し、わずかに乙の適正報酬額が減少していることも不合理とはいえない。

6 本件各更正処分の適法性について

(1) 以上により、本件各報酬額について、「不当に高額な部分の金額」は、別表5の「過大役員報酬額」欄に記載のとおり、平成16年5月期については763万3800円、平成17年5月期については2269万0978円、平成18年5月期については2276万5455円であると認めることができ、上記各金額は、原告の本件各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができない。

(2) そして、上記の点を踏まえ、本件各事業年度における原告の申告内容（乙1の1から3まで）及び弁論の全趣旨により、法人税法34条3項、66条その他関係法令の規定に従って計算すれば、前記第2の3（別紙「本件各処分の根拠及び適法性」）記載の被告の主張に係る本件各更正処分の根拠のとおり、平成16年5月期の原告の所得金額は、2036万4433円、納付すべき法人税額は589万5800円、平成17年5月期の原告の所得金額は3886万4543円、納付すべき法人税額は1097万0300円、平成18年5月期の原告の所得金額は6829万6367円、納付すべき法人税額は1979万円とそれぞれ認められる。

そして、本件各更正処分における納付すべき法人税額は、いずれも上記各金額を下回るから、

本件各更正処分は、いずれも適法である。

7 本件各賦課決定処分の適法性について

本件各更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額を基礎として、国税通則法65条等の規定に従って過少申告加算税を算定すれば、その額は、平成16年5月期について22万1000円、平成17年5月期について74万1500円、平成18年5月期について59万9000円となる。これは、本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であるから、本件各賦課決定処分は、いずれも適法である。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民訴法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38部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 角谷 昌毅

裁判官 澤村 智子

(別紙)

本件各処分 of 根拠及び適法性

第1 本件各更正処分 of 根拠及び適法性

1 本件各更正処分 of 根拠

(1) 平成16年5月期

ア 所得金額 2036万4433円

上記金額は、下記(ア)の金額に同(イ)の金額を加算した金額である。

(ア) 申告所得金額 1273万0633円

上記金額は、原告の平成16年5月期の確定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 763万3800円

上記金額は、原告が乙に支給した過大な役員報酬額であり、法人税法34条1項の規定により、損金の額に算入されない金額である。

イ 納付すべき法人税額 589万5800円

上記金額は、上記アの所得金額(国税通則法(以下「通則法」という。)118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てたもの。以下同じ。)に法人税法66条に定める税率(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16条1項による置き換え後のもの。以下同じ。)を乗じて計算した金額(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もの。以下同じ。)である。

(2) 平成17年5月期

ア 所得金額 3886万4543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) 申告所得金額 1690万6465円

上記金額は、原告の平成17年5月期の確定申告書(以下「平成17年5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 2269万0978円

上記金額は、原告が乙に支給した過大な役員報酬額であり、法人税法34条1項の規定により、損金の額に算入されない金額である。

(ウ) 事業税の損金算入額 73万2900円

上記金額は、平成16年5月期の所得金額の増加に伴い納付することとなる事業税の金額である。

イ 納付すべき法人税額 1097万0300円

上記金額は、下記(ア)の金額から同(イ)の金額を控除した金額である。

(ア) 法人税額 1101万9200円

上記金額は、上記アの所得金額に法人税法66条に定める税率を乗じて計算した金額である。

(イ) 控除所得税額等 4万8805円

上記金額は、平成17年5月期申告書に記載された、法人税法68条に規定する法人税額から控除する所得金額である。

(3) 平成18年5月期

ア 所得金額 6829万6367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) 申告所得金額 4763万8912円

上記金額は、原告の平成18年5月期の確定申告書（以下「平成18年5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 2276万5455円

上記金額は、原告が乙に支給した過大な役員報酬額であり、法人税法34条1項の規定により、損金の額に算入されない金額である。

(ウ) 事業税の損金算入額 210万8000円

上記金額は、平成17年5月期の所得金額の増加に伴い納付することとなる事業税の金額である。

イ 納付すべき法人税額 1979万0000円

上記金額は、下記(ア)の金額から同(イ)の金額を控除した金額である。

(ア) 法人税額 1984万8800円

上記金額は、上記アの所得金額に法人税法66条に定める税率を乗じて計算した金額である。

(イ) 控除所得税額等 5万8776円

上記金額は、平成18年5月期申告書に記載された、法人税法68条に規定する法人税額から控除する所得金額である。

2 本件各更正処分の適法性

被告が本件訴えにおいて主張する原告の本件各事業年度の納付すべき法人税額は、それぞれ、

平成16年5月期 589万5800円（上記1(1)イの金額）

平成17年5月期 1097万0300円（上記1(2)イの金額）

平成18年5月期 1979万0000円（上記1(3)イの金額）

であるところ、本件各更正処分における納付すべき法人税額は、それぞれ

平成16年5月期 581万9900円

平成17年5月期 1080万7100円

平成18年5月期 1958万5400円

であり、いずれも被告が本件訴えにおいて主張する原告の納付すべき法人税額を下回るから、本件各更正処分はいずれも適法である。

第2 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

1 本件各賦課決定処分の根拠

前記第1のとおり本件各更正処分はいずれも適法であるところ、被告が本件訴えにおいて主張する原告の本件各事業年度の法人税に係る各過少申告加算税の額は、通則法65条の規定に基づき、本件各更正処分により新たに納付すべき税額を基礎として算出した次の(1)から(3)までの各金額である。

(1) 平成16年5月期 22万1000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。）

の規定に基づき、平成16年5月期更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額221万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。以下同じ。）を基礎となる税額とし、これに100分の10の割合を乗じて算出した金額で

ある。

(2) 平成17年5月期

74万1500円

上記金額は、①通則法65条1項の規定に基づき、平成17年5月期更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額642万円を基礎となる税額とし、これに100分の10の割合を乗じて算出した金額64万2000円と、②通則法65条2項の規定に基づき、上記更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額642万円のうち、原告の期限内申告税額443万円を超える部分に相当する税額199万円を基礎となる税額とし、これに100分の5の割合を乗じて算出した金額9万9500円との合計額である。

(3) 平成18年5月期

59万9000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成18年5月期更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額599万円を基礎となる税額とし、これに100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

2 本件各賦課決定処分の適法性

被告が本件訴えにおいて主張する原告の本件各事業年度の法人税に係る各過少申告加算税の額は、上記1(1)から(3)までのとおりであるところ、本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額は、いずれも上記金額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

別表1-1 平成16年5月期の更正処分及び加算税の賦課決定処分の経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税
確定申告	平成16年7月30日	12,730,633	3,605,600	—
更正処分等	平成19年9月26日	20,111,481	5,819,900	221,000
審査請求	平成19年11月21日	12,730,633	3,605,600	—
裁 決	平成20年11月14日	棄却		

別表1-2 平成17年5月期の更正処分及び加算税の賦課決定処分の経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税
確定申告	平成17年8月1日 (期限内)	16,906,465	4,382,900	—
更正処分等	平成19年9月26日	38,320,698	10,807,100	741,500
審査請求	平成19年11月21日	16,906,465	4,382,900	—
裁 決	平成20年11月14日	棄却		

別表1-3 平成18年5月期更正処分及び加算税の賦課決定処分の経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税
確定申告	平成18年7月28日	47,638,912	13,592,600	—
更正処分等	平成19年9月26日	67,614,279	19,585,400	599,000
審査請求	平成19年11月21日	47,638,912	13,592,600	0
裁 決	平成20年11月14日	棄却		

別表2 原告の収益及び使用人給与の支給状況

(単位：円、%)

区分	①	②	②／①	③	③／①	④	④／①
	平成16年1月期	平成16年5月期 (1年換算額)		平成17年5月期		平成18年5月期	
営業利益 (A)	28,997,338	13,639,633 (40,918,899)	(141.1)	23,954,973	82.6	31,133,178	107.4
役員報酬額 (B)	42,948,000	30,424,000 (91,272,000)	(212.5)	91,272,000	212.5	91,272,000	212.5
うち乙に 対する支給額	11,000,000	8,000,000 (24,000,000)	(218.2)	24,000,000	218.2	24,000,000	218.2
改定営業利益 (A+B)	71,945,338	44,063,633 (132,190,899)	(183.7)	115,226,973	160.2	122,405,178	170.1
使用人給与	51,880,273	13,019,010 (52,203,697)	(100.6)	47,834,143	92.2	47,993,475	92.5
使用人一人当たり 給与支給額	2,914,622	2,231,830 (2,983,068)	(102.3)	3,392,492	116.4	3,751,052	128.7
使用人最高給与額	4,148,300	1,339,500 (5,400,000)	(130.2)	5,562,850	134.1	6,214,960	149.8

(注1) 使用人給与及び使用人一人当たり給与支給額は、裁決書(甲第7号証)別表7から引用した。

(注2) 使用人最高給与額は、原告の給料台帳から算定した。

なお、平成16年5月期については、4か月間の支給実額に平成17年1月までの支給実額(夏期及び冬期賞与を含む)並びに平成16年1月期及び平成17年5月期の決算賞与額の平均額を加算して算定した。

1,339,500(16年2月から5月までの支給実額) + 3,738,300(16年6月から17年1月までの支給実額) + (260,100(平成16年1月期の決算賞与額) + 384,300(平成17年5月期の決算賞与額)) ÷ 2 = 5,400,000円

(注3) 「②／①」、「③／①」及び「④／①」の各欄に記載の百分率は、小数点以下第2位を四捨五入したものである。

別表3 報告類似法人一覧表

(単位：千円、%)

類似法人	同非区分	決算期(至)	総売上金額	比較割合	営業利益の額	役員報酬額	役員報酬額を 加算した 営業利益の額 (改定営業利益)	比較割合	総資産額	比較割合	純資産額	比較割合	個人換算所得	比較割合
A	同族	16年6月	976,424	147	89,006	15,852	104,858	79	522,985	137	196,265	203	116,902	87
		17年6月	1,056,094	142	93,872	17,700	111,572	97	561,051	95	248,377	230	105,357	89
		18年6月	943,313	105	67,410	18,000	85,410	70	551,466	73	281,422	217	88,706	60
B	同族	16年6月	968,232	146	136,506	128	136,634	103	388,296	102	139,471	144	130,028	97
		17年6月	1,213,392	163	195,404	4,821	200,225	174	680,647	116	251,253	233	183,308	155
		18年6月	1,333,098	149	106,767	6,945	113,712	93	1,241,743	163	289,413	223	94,149	63
C	非同族 の同族	16年6月	605,929	91	103,502	15,960	119,462	90	614,249	161	253,270	262	140,184	104
		17年6月	615,838	83	46,230	17,760	63,990	56	577,159	98	280,032	260	54,626	46
		18年6月	591,981	66	10,929	17,760	28,689	23	580,031	76	289,956	223	37,143	25
D	非同族	16年9月	808,923	122	154,828	15,306	170,134	129	689,157	180	441,106	456	155,838	116
		17年9月	856,494	115	138,791	15,240	154,031	134	822,606	140	523,339	485	134,424	114
		18年9月	895,386	100	135,684	17,440	153,124	125	888,223	117	597,760	460	139,158	93
E	同族	16年3月	1,032,996	156	30,072	42,000	72,072	55	618,859	162	149,871	155	71,700	53
		17年3月	1,230,309	165	119,853	42,000	161,853	140	643,299	109	223,092	207	175,888	149
		18年3月	1,328,393	149	136,496	42,300	178,796	146	935,521	123	317,330	244	182,591	123
F	非同族	16年9月	648,148	98	72,681	16,769	89,450	68	585,989	153	131,973	136	78,901	59
		17年9月	800,943	107	103,512	23,960	127,472	111	641,621	109	175,501	163	116,032	98
		18年9月	746,959	84	47,297	23,883	71,180	58	743,599	98	190,061	146	57,743	39
G	同族	16年3月	1,263,904	190	253,986	70,200	324,186	245	1,396,694	365	1,109,856	1,147	471,656	350
		17年3月	1,272,467	171	196,131	64,800	260,931	226	1,482,723	252	1,261,418	1,170	398,915	337
		18年3月	1,295,689	145	231,743	64,800	296,543	242	1,686,124	222	1,414,536	1,089	450,436	302
H	同族	16年9月	1,071,057	161	291,440	36,820	328,260	248	860,534	225	144,220	149	346,821	258
		17年9月	1,402,278	188	296,449	70,320	366,769	318	1,296,431	220	316,373	293	409,176	346
		18年9月	1,342,077	150	275,193	73,320	348,513	285	1,401,949	184	456,947	352	383,202	257
I	同族	16年9月	781,577	118	71,345	28,320	99,665	75	547,405	143	259,794	268	78,862	59
		17年9月	770,484	103	55,099	29,831	84,930	74	579,674	98	281,332	261	69,681	59
		18年9月	874,414	98	80,524	30,571	111,095	91	619,459	82	319,162	246	98,220	66
J	同族	16年6月	727,346	110	109,886	15,827	125,713	95	1,495,996	391	901,843	932	103,966	77
		17年6月	881,524	118	132,161	16,127	148,288	129	1,964,611	334	1,005,888	933	253,773	215
		18年6月	811,405	91	154,244	16,127	170,371	139	1,904,835	251	1,072,842	826	129,516	87
K	非同族	16年6月	1,152,500	174	106,343	44,760	151,103	114	1,001,351	262	258,695	267	110,362	82
		17年6月	1,355,887	182	74,012	49,200	123,212	107	1,083,412	184	283,384	263	69,035	58
		18年6月	1,337,440	150	56,334	49,200	105,534	86	1,084,096	143	305,038	235	58,134	39
L	同族	16年7月	354,737	53	101,073	6,820	107,893	82	412,391	108	137,404	142	100,108	74
		17年7月	499,765	67	165,174	6,560	171,734	149	586,277	100	262,860	244	205,619	174
		18年7月	575,319	64	104,300	9,300	113,600	93	698,158	92	338,522	261	96,261	65
原告	同族	16年5月	663,948	100	40,918	91,272	132,190	100	382,182	100	96,796	100	134,608	100
		17年5月	745,729	100	23,954	91,272	115,226	100	588,535	100	107,813	100	118,264	100
		18年5月	894,190	100	31,133	91,272	122,405	100	760,024	100	129,875	100	148,925	100

別表4 比準法人における役員報酬支給事例

(単位：円、人)

比準法人 (類似法人)	役員名	役職	続柄	役員報酬額		
				16年5月期 対応事業年度	17年5月期 対応事業年度	18年5月期 対応事業年度
A	a	取締役	伯母	1,200,000	1,200,000	1,200,000
B	a	取締役	—	—	1,821,200	—
	b	取締役	—	—	—	840,000
	c	取締役	—	—	—	840,000
	d	取締役	—	—	—	840,000
D	a	理事	—	1,920,000	1,920,000	2,120,000
	b	理事	—	1,920,000	1,920,000	2,120,000
	c	理事	—	786,000	720,000	1,120,000
E	a	取締役	父	1,200,000	1,200,000	1,500,000
I	a	取締役	—	1,680,000	2,400,000	2,400,000
	b	取締役	—	360,000	360,000	360,000
	c	取締役	—	240,000	240,000	240,000
L	a	取締役	—	840,000	—	—
	b	取締役	—	840,000	—	—
合計	役員報酬額			10,986,000	11,781,200	13,580,000
	人数			10	9	11
平均役員報酬額				1,098,600 (366,200)	1,309,022	1,234,545

(注) 平成16年5月期対応事業年度の平均役員報酬額欄の括弧書きは、原告の事業年度月数である4か月に換算した額である。

$$10,986,000円 \div 10人 \div 12月 \times 4月 = 366,200円$$

別表5 比準法人の平均役員報酬額との比較倍率及び過大役員報酬額

(単位：円、倍)

区分	乙に対する 役員報酬支給額	比準法人の平均 役員報酬額 (適正報酬額)	比較倍率	過大役員報酬額
	①	②	(①/②)	(①-②)
平成16年5月期	8,000,000	366,200	21.8	7,633,800
平成17年5月期	24,000,000	1,309,022	18.3	22,690,978
平成18年5月期	24,000,000	1,234,545	19.4	22,765,455