

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(水戸税務署長)

平成23年4月20日棄却・上告

(第一審・水戸地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年10月29日判決、本資料260号-189・順号11545)

判 決

控訴人	株式会社A
代表者代表取締役	甲
上記訴訟代理人弁護士	石島 秀朗
上記補佐人税理士	横山 哲郎
被控訴人	国
代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	水戸税務署長 森井泉 育次郎
上記指定代理人	大西 勝 馬田 茂喜 安原 宣彦 田尻 浩子

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成20年3月31日付けで控訴人に対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度の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取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人が、控訴人代表者の給与負担金として出向元法人に対して支払った年間額を平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の損金に計上して法人税の確定申告をしたのに対し、処分行政庁が、この年間額のうち出向元法人が控訴人代表者に支払った定期の基本給と同額の部分のみが報酬でありその額を超える部分の金額が賞与に当たると認定し法人税法(平成18年法律第10号による改正前のもの。以下においても同様とする。)35条1項の規定により本件事業年度の損金に算入されないとして、平成20年3月31日付けで法人税の増額更正処分(以下「本件更正処分」という。)及び過少申

告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）をしたところ、控訴人が上記各処分の取消しを求める事案である。原審は、控訴人の請求を棄却し、これを不服とする控訴人が控訴をした。

2 関係法令の定め、前提事実、争点及びこれに関する当事者の主張は、次のとおり補正するほかは、原判決2頁19行目冒頭から10頁1行目末尾までに記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決4頁2行目の「平成18年3月当時も原告の代表取締役を務めていた。」を「本件事業年度を通じて控訴人の代表取締役の役職にあった。」と改める。

(2) 同4頁3行目の「Bから原告」の次に「(新会社)」を加える。

(3) 同4頁17行目の「本件覚書に基づき」の次に「甲の代表取締役職に係る給与負担金として」を加える。

(4) 同5頁24行目冒頭の「2」を「3」と改める。

(5) 同6頁1行目冒頭の「3」を「4」と改める。

(6) 同6頁8行目の「当該給与負担金の額は」の次に「出向先法人における」を加える。

(7) 同6頁9行目の「これは、」から同頁12行目末尾までを次のとおり改める。

「これは、出向先法人から出向元法人に対して支出される給与負担金が、出向先法人においてはその出向者の労務の提供に対する対価とみるべきものであり、出向先法人がその出向者に対して給与を支給したのものとして、出向先法人の課税所得が計算されるべきであると解されるからである。この取扱いは、出向先法人から出向元法人に対して支出される給与相当額の実質に着目したものであるから、実質的に給与負担金の性質を有する金額を経営指導料等の名目で支出する場合にも適用される。」

(8) 同6頁13行目の「役員となっている場合には、」の次に「35条1項の規定により」を加える。

(9) 同6頁25行目の「本件は、」を「本件においては、Bは甲に対し定期の給与として平成17年4月から同年12月までの間は毎月39万1200円、平成18年1月から同年3月までの間は毎月42万6500円を、賞与として平成17年7月、9月、12月に合計337万6520円を支払い、」と改める。

(10) 同8頁6行目の「支給していたことから、」を「支給し、控訴人はBに対し給与負担金として毎月45万円を支出していたことから、給与負担金のうちBが甲に支給した」を加える。

(11) 同8頁21行目の「毎月支払われている」から同頁22・23行目の「いうものであるから」までを「経営指導料として毎月支払われている45万円は、定期に同額を支出しているものであるところ、35条1項の賞与であるか否かは、同条4項により、一次的、臨時的支給金か規則的、継続的支給金かにより区別されるのであり」と改める。

(12) 同8頁26行目の末尾に、「法人税基本通達9-2-34は、支出の構成内容によって賞与か否かを区分するものであり、外形的な支払形態によってこれを区分する35条1項、4項に反するものである。」を加える。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求は理由がなく、棄却されるべきであると判断する。その理由は、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第3 当裁判所の判断」の1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決10頁8行目の「一方、」の次に「本件事業年度において」を加え、同頁21・22行目の「支払っていたものといえる。」を「支払ったものと認められる。」と改め、同頁24・25行目の「損金に算入しない」を「35条1項の規定により損金に算入されない」と改める。

(2) 同10頁26行目の「これに対し、」から同12頁20行目までを次のとおり改める。

「控訴人は、35条1項が、内国法人がその役員に対して支給される賞与の額は、その内国法人の各事業年度の所得の計算上、損金の額に算入しない旨を、同条4項が、賞与とは、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旨をそれぞれ定め、同条1項の賞与を、一時的、臨時的支給であるか否かにより区分しているところ、控訴人は甲の出向元であるBに対して出向役務対価を毎月定額で支払っているのだから、この出向役務対価は全額が規則的かつ継続的に支給されるものというべきであり、同条1項の賞与に当たらず、その全額が損金に算入されるべきである旨主張する。

しかし、35条1項の規定により損金に算入されない賞与は、同条4項が、「役員」「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」「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、役員に対する支給が、「継続して」「定額」「を支給する旨の定めに基づいて」されるもの以外のものを損金と解するのが同項の文理に適っている。その上、出向元法人と出向先法人間の出向役務対価の支払方法は、専ら両社間の合意により定めることができるのであるから、必ずしも出向役務対価の法律上の性質を反映するものではないことも総合考慮すれば、法は、出向役務を提供する役員に対する出向役務対価の支給方法によって、賞与に当たるか否かを定めているものと解するのが相当である。したがって、控訴人がBに対して支払った出向役務対価のうち、どの部分が賞与に当たるかは、控訴人のBに対する支払方法ではなく、甲に対するBの支給の方法により定められるべきである。そうすると、本件事業年度において、Bが甲に対して支給した給与のうち、定期の給与に当たるのは、平成17年4月から12月までの間に支給した毎月39万1200円及び平成18年1月から3月までの間に支払った毎月42万6500円であり、これを超える部分は、臨時的な給与であって、かつ、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を支給する旨の定めに基づいて支給されるものにも当たらないものと認められるのであるから、35条4項により、賞与に当たるものと認められる。そして、前判示のとおり、控訴人は、Bに対し出向役務対価として金員を支出し、Bが甲に対して支払う給与の一部を負担したのであるから、控訴人の支出額中、損金に算入することができるのは、甲に対して定期の給与として支給された上記の金額にとどまると解すべきである。そして、この解釈の相当性は、法人税基本通達9-2-34の同項の解釈からも裏付けられる。控訴人の主張は理由がない。

したがって、本件事業年度において、控訴人が支出した出向役務対価のうち、Bが甲に支払った定期の給与を超える平成17年4月から12月までの間の毎月5万8800円及び平成18年1月から3月までの間の毎月2万3500円、合計59万9700円が損金に算入されないとした本件更正処分は適法である。」

(3) 原判決13頁4行目の「白色申告に」の次に「対する更正処分に」を加え、同頁8行目の「なお、」から同頁11行目末尾までを「また、控訴人は、白色申告の場合であっても、帳簿等が完備し、いつでも青色申告に切り替えることができる法人がした白色申告に対して更正処

分をする場合には、更正の理由を付記すべきであると主張する。しかし、更正通知書に理由付記が必要なのは、青色申告の承認を受けた法人がした青色申告に係る更正をする場合であり、青色申告の承認は、課税手続上及び実体上種々の特典を伴う特別の青色申告書による申告をすることのできる法的地位ないし資格を納税者に付与する設権的処分の性質を有する（最高裁昭和●●年（○ ○）第● ●号同62年10月30日第三小法廷判決・集民第152号93頁参照）のであるから、白色申告をした法人が帳簿等を備え付けていたとしても、これを青色申告の承認を受けた法人が青色申告をした場合と同視することはできない。控訴人の主張は理由がない。」と改める。

- (4) 同13頁16行目の「思うに、」を削除し、同頁23行目の「そして、」を「そこで、」と改め、同頁24行目の「奨励する趣旨で、」の次に「青色申告の制度を設け、」を加え、同頁26行目の「与えている。」を「与えることとしたものである。」と改める。
- (5) 同14頁9・10行目の「これらの各規定は、」から同頁14行目末尾までを次のとおり改める。

「これらの各規定は、申告納税制度のもとにおいて、適正な課税を実現するために不可欠な、帳簿書類を基礎とした正確な申告を奨励するという正当な目的に基づく合理的なものと認められるのであるから、更正処分の理由付記の取扱いが青色申告と白色申告とで異なることには合理的な理由があるというべきである。控訴人の憲法14条違反の主張は、その実質は、独自の見解に立って、帳簿等を完備している控訴人に対する更正処分について青色申告をしない法人であることから理由付記を不要とした本件更正処分の法令違背を主張するものであり、採用することができない。」

- 2 以上によれば、本件更正処分及び賦課決定処分は適法であり、控訴人の請求は理由がなく棄却すべきであり、原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、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5民事部

裁判長裁判官 大竹 たかし

裁判官 栗原 壯太

裁判官 林 俊之