

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(四谷税務署長)  
平成24年7月5日棄却・確定

判 決

原告	株式会社A
代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	山下 清兵衛 北村 美穂子 山下 功一郎 田代 浩誠
被告	国
代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	四谷税務署長 神宮司 元
指定代理人	滝澤 衆 森本 利佳 奥田 芳彦 村上 広行 藁谷 貴弘

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 四谷税務署長が平成21年11月30日付けで原告に対してした平成17年2月1日から平成18年1月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額1175万7558円、納付すべき税額288万3100円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 四谷税務署長が平成21年11月30日付けで原告に対してした平成19年2月1日から平成20年1月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額1652万3821円、納付すべき税額430万5500円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 四谷税務署長が平成21年11月30日付けで原告に対してした平成20年2月1日から平成21年1月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額6940万7676円、納付すべき税額2016万8600円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分をいずれ

も取り消す。

## 第2 事案の概要

1 本件は、原告が、未払の各期の決算賞与及びこれらに係る法定福利費を各事業年度の損金の額に算入して法人税の各確定申告を行ったところ、四谷税務署長から、各決算賞与及びこれらに係る各法定福利費は各決算賞与の支払われた日の属する事業年度（原告の申告した各事業年度の翌事業年度）の損金の額に算入されるものであるとして法人税の各更正処分及び各過少申告加算税賦課決定処分を受けたことに対し、これを不服として法人税の各更正処分（確定申告に係る所得金額及び納付すべき税額を超える部分に限る。）及び各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。

2 関係法令の定め

別紙1のとおり

3 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) 当事者

原告は、昭和63年11月1日に設立された室内清掃用器具の製造販売及び輸出入等を目的とする株式会社である。

(2) 各決算賞与の支払

原告は、別表1のとおり、平成18年3月10日、平成18年1月期（原告の平成17年2月1日から平成18年1月31日までの事業年度をいい、以下、他の事業年度についても同様の表現をする。）の決算賞与として、従業員7名に対し、合計120万円を、平成20年3月31日、平成20年1月期の決算賞与として、従業員10名に対し、合計218万円を、平成21年3月13日、平成21年1月期の決算賞与として、従業員12名に対し、合計893万8990円をそれぞれ支払った。

(3) 課税処分の経緯等

ア 原告は、平成18年1月期、平成20年1月期及び平成21年1月期（以下、これらを併せて「本件各事業年度」という。）の法人税について、別表3の確定申告欄記載の日に、それぞれ確定申告をした。

原告は、確定申告において、別表1のとおり、本件各事業年度の各決算賞与（以下「本件各決算賞与」という。）を未払金又は未払費用として計上し、別表2のとおり、本件各事業年度の法定福利費（以下「本件各法定福利費」という。）を未払費用として計上した。

イ 四谷税務署長は、平成21年11月30日、原告に対し、本件各決算賞与は、平成22年政令第51号による改正前の法人税法施行令72条の5（ただし、平成18年1月期については、平成18年政令第125号による改正前の法人税法施行令134条の2。以下、改正の前後を問わず「本件政令」という。）により損金算入時期を判断すべきであるところ、①

原告の就業規則には、決算賞与を支給する旨の定めがないこと、② 決算賞与を支給する旨の定めがある労働協約が存在しないこと、③ 支給時期が決算終了後1か月を経過した後であることから、本件各決算賞与は、現実に支払われた翌事業年度の損金に算入すべきであるとして、本件各事業年度の法人税の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分をした（以下、法人税の各更正処分を合わせて「本件各更正処分」といい、過少申告加算税の各賦課決定処分を合わせて「本件各賦課決定処分」という。）。

ウ 原告は、平成22年1月27日、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分の取消しを求めて国税不服審判所長に対する審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、同年9月2日、原告の審査請求を棄却する旨の裁決をした。

エ 本件各更正処分及び本件各賦課決定処分並びにその後の不服申立て等の経緯は、別表3のとおりである。

#### (4) 各訴えの提起

原告は、平成23年2月23日、本件訴えを提起した。(顕著な事実)

#### 4 被告が主張する本件における各課税処分の根拠等

本件各更正処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は別紙2のとおり、本件各賦課決定処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は別紙3のとおりである。

#### 5 争点

本件の争点は、本件各決算賞与及びこれらに係る本件各法定福利費を本件各事業年度の損金に算入することができるかどうかである。

#### 6 争点に関する当事者の主張の要旨

##### (1) 争点(1) (本件各決算賞与の損金算入時期) について

(被告)

##### ア 本件政令への法律による委任の有無

法人税法は、その第2編第1章第1節第11款(ただし、平成18年1月期については、平成19年法律第6号による改正前の第8款、平成20年1月期については、平成20年法律第23号による改正前の第10款)において、「各事業年度の所得の金額の計算の細目」を定め、同法65条において、「第二款から前款まで(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の計算に関し必要な事項は、政令で定める。」と規定している。同条は、同法22条ないし64条(現行の64条の4)の定める内容について、その施行のために必要な技術的、細目的事項を定めることを政令に委任する規定である。同法22条3項は、所得の金額の計算における損金の額に算入すべき金額を定めているが、本件政令は、同項の施行のために必要な技術的、細目的事項である使用人に対して支給する賞与(以下「使用人賞与」という。)の算入時期を定めるため、同法65条の委任を受けて制定されたものである。

##### イ 本件政令の合憲性・適法性

本件政令は、法人税法65条を受け、使用人賞与の損金算入時期について、債務確定主義に従い、使用人賞与は、原則として、実際に支給をした日の属する事業年度の損金の額に算入することとしつつ(本件政令3号)、例外的に、労働協約又は就業規則に支給予定日が定められている賞与については、使用人に支給額を通知していれば未払であっても損金算入できることとし(本件政令1号)、賞与はその支給額を通知するとともに支払うことが一般的であるが、事業年度末までに使用人に支給額を通知したものの、支払が翌事業年度になるような場合に、取扱いの統一性を確保し恣意性を排除する観点から、① 各人別に、かつ、同時期に支給を受ける全ての使用人に対して支給額を通知していること、② 翌事業年度開始後1月以内に支給すること、③ 通知した事業年度に損金経理をすることを要件として損金の額に算入することができる旨を規定している(本件政令2号)。本件政令の制定前は、平成10年法律第24号による改正前の法人税法54条において賞与引当金の損金算入が認

められていたが、賞与については、所得計算上これを賃金と同様に扱うのがよいのかどうか、企業が賞与の支給対象期間を定めているとしても、別途支給基準日を定めているのが通例であり、支給対象期間が賞与という費用を負担させるべき期間として妥当なのかどうかといった問題があったため、課税の明確性・統一性を図る観点から、平成10年法律第24号により、賞与については、原則として実際に支給をした日の属する事業年度の損金の額に算入することとして賞与引当金制度が廃止され、本件政令において、未払賞与についてはその内容から実際に支払が行われたものと同視し得るような状態にあるものに限って、例外的に損金算入を認めることとされたものである。

以上のとおり、本件政令は、使用人賞与の支給実態に鑑み、所得の金額の計算の明確及び課税の公平を確保するために、使用人賞与の損金算入に関し、各事業年度の損金の算入すべき金額について定める法人税法22条3項1号及び2号の施行のために必要な技術的、細目的事項を定めたものであり、同法65条の委任の趣旨に沿う定めであって適法であり、租税法主義の原則（憲法84条）に反するものでもない。

#### ウ 本件における事実関係

(ア) 原告は、本件各決算賞与については、本件各事業年度末において未払金又は未払費用に計上し、それぞれ翌事業年度の3月に原告の従業員に支給し、「賞与」として販売費及び一般管理費に経理している。

(イ) 本件各決算賞与の金額の算定手順は、① 原告の顧問税理士が各事業年度終了後に作成した試算表を基に「決算整理事項」（甲7の1ないし3）と題する資料を作成し、② 原告代表者が当該「決算整理事項」の税引前当期純損益の額を基礎として決算賞与支給総額を確定し、③ 原告の経理職員が原告代表者の指示に基づき各従業員の賞与金額計算表（甲8の1ないし3）のとおり各従業員の各人別の支給額を計算するというものであり、本件各決算賞与の金額の計算は全て本件各事業年度終了後に行われており、その支給額は本件各事業年度内に従業員に対し各人別に通知されておらず、本件各決算賞与は本件各事業年度の終了の日の翌日から1月以内には支払われていない。

(ウ) 本件各決算賞与の各従業員への支給額は、おおむね、① 当期利益額（ただし、決算賞与、それに係る法定福利費（原告負担分）及び法人税等の各金額を控除する前のもの。以下「税引前当期利益額」という。ただし、平成18年1月期は、平成17年1月期の「前年純損失」額を控除した後のもの。）に11.5%を乗じた金額を基に本件各決算賞与の総額を決定し、② ①の本件各決算賞与の総額を本件各決算賞与が支給される各従業員の基本給及び手当の総額で除した割合を算出し、上記各従業員の基本給の額に当該割合を乗じて計算されている。しかしながら、平成16年1月期及び平成19年1月期については、税引前当期利益額があるにもかかわらず、決算賞与は支給されておらず、平成20年1月期の従業員乙の決算賞与の金額は、上記計算方法によることなく8万円と決定されている。したがって、本件各決算賞与の金額は、おおむね同様の計算方法によっているものの、具体的な計算方法は本件各事業年度ごとに異なっており、また、税引前当期利益額があったとしても、事業年度ごとに決算賞与の支給の有無が異なっている。

エ 本件政令に上記ウで述べた事実関係を当てはめると、以下のとおり、本件各決算賞与を本件各事業年度の損金の額に算入することはできない。すなわち、本件各決算賞与は、就業規則又は労働協約に定められておらず、本件各事業年度終了後に各従業員に対する支給額の計

算が行われているため、あらかじめその額を確定することができないことからすれば、本件各事業年度内に各従業員に対して支給額の通知がされていないことは明らかであり、本件政令1号に定める賞与には該当しない。そして、上記ウのとおり、原告は、本件各事業年度において、本件各決算賞与の支給額を各人別に従業員に対して通知しておらず、また、本件各事業年度終了の日の翌日（2月1日）から1月以内に支払われてもいないことから、本件政令2号に定める賞与にも該当しない。したがって、本件各決算賞与は、本件政令3号に定める賞与に該当することになり、本件各決算賞与が支払われた日の属する事業年度（本件各事業年度の翌事業年度）の損金の額に算入されることになるから、本件各事業年度の損金の額に算入することはできない。

#### オ 原告の主張に対する反論

(ア) 原告は、本件政令1号及び本件政令2号以外でも債務が確定している場合があり得るから、本件政令は、委任を受けた法人税法22条3項2号の基本的事項の範囲を逸脱しており、憲法84条に反して違憲無効である旨主張する。

しかしながら、憲法84条は、複雑かつ多様な経済事象をその規律の対象としつつ、課税の公平及び徴税の適正等を確保するという租税法規の専門技術的性格に鑑み、課税要件等の細部についてまで全て法律において規定することを要求するものではなく、課税要件等に係る基本的事項については法律において定めることを要するものの、その技術的、細目的事項については政令その他の下位法令において定めることを許容していると解される。したがって、その趣旨からすれば、法律において課税要件等の基本的事項を定めた趣旨を損なわない範囲において、課税の公平及び徴税の適正等の確保の見地から、これと異なる規律を設け、もって、課税の明確性、統一性を図ることも、当該基本的事項についての技術的、細目的な定めとして、租税法律主義の要請に抵触せず、許容される場合があると解される。上記イで述べたとおり、本件政令は、平成10年法律第24号による法人税法の改正により使用人賞与の損金算入についての賞与引当金制度が廃止されたのを受けて、我が国における使用人賞与支給の実情を踏まえた上で、法人税法22条3項2号の定める債務確定基準に従って、我が国に多く見られる使用人賞与の支給態様に即してその損金算入時期を具体的に定めるとともに、これを使用人賞与一般についての統一的な基準として規定することにより、課税の明確性、統一性を図ったものといえることができるから、その限りにおいて、同号の規定内容の技術的、細目的事項を定めたものとして、同法65条による委任の範囲を逸脱するものではない。また、本件政令1号又は本件政令2号以外に実際の支給日より前の時点で同法22条3項1号及び2号の定める基準を満たすような場合があったとしても、損金の額への算入が全くできないわけではなく、遅くとも実際の支給日の属する事業年度の損金の額に算入することができることを考慮すれば、所得の金額の計算の明確及び課税の公平を確保するためには、実際の支給日より前の時点をもって損金の額に算入することができる場合を限定したからといって、同項1号及び2号の定める基準に反するものというのは相当でない。

(イ) 原告は、本件政令は違憲無効であるから、使用人賞与の損金算入時期は、法人税法22条3項2号により判断すべきであり、法人税基本通達2-2-12に定める債務確定基準の要件に本件の事実関係をあてはめると、本件においては債務が確定している旨主張する。

しかしながら、本件政令は適法であり、本件の事実関係を本件政令に当てはめると本件政令3号によりその支払時期は本件各事業年度の翌事業年度とされるのであるから、その支払った事業年度の損金の額に算入されることになる。したがって、原告の主張は、もとより前提を欠き失当である。また、仮に、本件の事実関係を法人税基本通達2-2-12が定める債務確定基準の要件に当てはめたとしても、本件各決算賞与について債務が確定していたとみることはできない。すなわち、具体的な賞与の支給に係る法人とその使用人との間の権利義務関係（債権債務関係）は、少なくとも当該法人において個々の使用人ごとの具体的な賞与の支給額を最終的、確定的に決定した上これを外部に表示した時点で初めて成立すると解されるところ、本件各決算賞与の具体的な金額は、原告も認めるとおり、本件各事業年度終了後に、原告の顧問税理士や原告の代表者が計算を行い、これによって最終的、確定的に決定し、外部に表明されるのであるから、仮に、本件に、法人税基本通達2-2-12が定める債務確定基準を適用したとしても、本件各事業年度末において、いまだ賞与の支給額の決定がない本件各決算賞与については、債務が成立したとみることができず、上記債務確定基準の要件を満たすものとはいえない。よって、この点からしても、原告の主張には理由がない。

(ウ) 原告は、本件各決算賞与は、事前にその計算方法を決定し、従業員に周知した上、実際に本件各事業年度末に費用として計上しており、本件各決算賞与の具体的な支給金額は、原告の人事上の裁量判断に委ねられておらず、利益調整となる余地がないから、税の公平性を侵害しないことに鑑みれば、本件各決算賞与については、未払賞与に期間対応する売上げが計上されている本件各事業年度の損金として計上することが適切な税務処理といえる旨主張する。

しかしながら、上記のとおり、就業規則に決算賞与の定めもない上、決算賞与に関する労働協約も締結されておらず、従業員募集要領を見ても「決算賞与有り」と抽象的に記載されているのみで、その具体的な計算方法に関する定めは置かれておらず、具体的に本件各決算賞与の金額が決まったのは本件各事業年度の終了した日以後であるから、原告が主張するような利益調整とならないよう事前に決算賞与の計算方法を決定し、従業員に周知していたという事実関係自体が認められない。

(エ) 原告のその余の主張は争う。

(原告の主張)

ア 本件政令への法律による委任の有無

本件政令は、法律の委任を受けずに制定されたものであって違憲無効である。

イ 本件政令の合憲性・適法性

(ア) 仮に本件政令が法人税法65条の委任を受けたものであるとしても、本件政令3号は、債務確定基準を定めた法人税法22条3項2号に違反し、委任の範囲を超えるものであって、租税法律主義に反して違憲無効である。

(イ) 租税法律主義の原則（憲法84条）によれば、課税要件等の基本的事項については法律において定めることを要し、政令に委任することが許されるのは、技術的、細目的事項に限られる。法人税法65条は、各事業年度の所得の金額の計算に関する事項を政令に委任することを明示しているが、賞与の損金算入時期について基本的事項を明らかにしているのは、損金の内容及び算入時期についての通則である法人税法22条3項である。賞与

は、人件費として必要経費となるものであり、法人税法22条3項2号の当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（以下「販売費等」という。）に該当する。法人税法22条3項2号は、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として、同項1号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費等（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。）の額を掲げ、費用の帰属年度についていわゆる債務確定基準を定めている。そして、法人税基本通達2-2-12は、法人税法22条3項2号が規定する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について、別に定めるものを除き、当該事業年度終了の日までに、① 当該費用に係る債務が成立していること、② 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、③ 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、これらの要件の全てに該当したときに債務が確定するものとする旨規定している。

(ウ) 本件政令1号は、労働協約又は就業規則に定められた賞与の支給予定日が到来し、従業員に賞与の額を通知し、支給予定日又は通知日の属する事業年度内に損金処理をしていた場合には、上記の債務確定基準に照らし、遅くとも支払予定日と通知日の遅く到来する時点で債務が確定したとして、その時点で損金算入することを認めている。本件政令2号は、賞与の支給額を支給を受ける従業員全員に通知し、通知をした事業年度内に損金処理を行い、翌事業年度において1月以内に賞与を支給した場合には、上記の債務確定基準に照らし、通知日の時点で債務が確定したとして損金算入することを認めている。このように、本件政令1号及び本件政令2号は、法人税法22条3項2号の債務確定基準に沿った内容の規定であり、同条の技術的、細目的事項を定めた規定であるといえる。

しかしながら、本件政令3号は、本件政令1号及び本件政令2号の場合以外の全ての場合について、賞与の対象期間の属する事業年度ではなく、賞与の支給をした日の属する事業年度に損金算入することとしており、債務確定基準に沿った内容であるとはいえない。例えば、① 労働協約による支給予定日が事業年度終了の日後であったとしても、その事業年度内にその支給額の通知をし、かつ、損金処理をしていれば債務が確定しているといえるし、② 各人別の支給額を一部の従業員に対してのみ通知したときは、通知があった一部の従業員については債務が確定しているといえ、③ 全ての従業員に通知をした日の属する事業年度終了の翌日から1月以内に賞与の一部内払をしたときは、内払がされた一部については債務が確定しているといえる。このような場合についても例外なく本件政令3号により賞与を全額支払った日の属する事業年度の損金に算入するものとすることは、法人税法22条3項2号の債務確定基準に沿った内容であるとはいえない。

本件政令の内容は、損金の計上時期を制限し、納税者に不利益を課すものであるところ、法人税法63条（長期割賦販売等に係る収益及び費用の帰属事業年度）及び同法64条（工事の請負に係る収益及び費用の帰属事業年度）のような法律による特段の明示がない限り、政令において損金の計上時期に関する特例を定めることはできない。

本件政令は、法人税法65条による委任を受けた規定である以上、同条により委任された同法22条3項2号の債務確定基準に沿って各事業年度の所得の金額の計算に関し必要な事項を定めるという範囲を超えて規定することはできないところ、本件政令は、損金の計上時期に関する特例を定めるものであって、同号の技術的、細目的事項を定めたもの

とはいえないから、同法65条による委任の範囲を超えるものであって、憲法84条に反して違憲無効である。

ウ 本件の事実関係

原告は、平成7年1月、いわゆる決算賞与制度を導入する旨を全従業員に対して口頭で通知し、平成11年1月、決算賞与として税引前経常利益の11.5%を配分することを通知した。その後は、従業員募集のための求人広告には、毎回、決算賞与を支給することが明示され、決算賞与を含めた採用条件については、面接時等に説明しているから、原告と原告の全従業員との間において、決算賞与を支給することを条件とする労働契約が成立している。また、就業規則や労働協約に決算賞与を支給する旨の明示の定めがないとしても、過去の相当年度にわたり一定の基準に従って算定された決算賞与が継続的に支給されてきたことからすると、原告と従業員との間には、決算賞与に関する労使慣行が成立している。

決算賞与は、原告の決算が黒字決算となった場合に、税引前経常利益を算出してその11.5%に相当する総額を嘱託社員を除く全従業員に、基本給等の額に応じて均等に配分するものであり、原告の顧問税理士が作成する試算表に基づき、原告の代表者が決算賞与の総額を決定し、原告の経理職員が各従業員の各人別の具体的な賞与額を計算するが、原告の代表者及び経理職員が賞与額の計算を行う際、人事考課、勤続年数、役職の軽重等を考慮して支給する賞与額を調整する余地はない。

エ 本件各決算賞与の損金算入時期は、賞与の損金算入時期の基本的事項について定めた法人税法22条3項2号により判断すべきであり、法人税基本通達2-2-12に定める債務確定基準の要件に本件の事実関係を当てはめると、本件においては本件各事業年度の終了の時点において本件各決算賞与に係る債務は確定している。すなわち、① 本件各決算賞与は、税引前経常利益を基に算定されるものであり、本件各決算賞与は各事業年度を計算の対象期間として、各事業年度の終了の日までに原告が本件各決算賞与を支払う債務は成立していること、② 税引前経常利益が生じることにより、本件各事業年度の終了の日までに、原告が従業員に対して決算賞与を支給すべき原因となる事実が発生していること、③ 本件各決算賞与の具体的な金額は、本件各事業年度の終了後に、原告の顧問税理士や原告の代表者が計算を行っているものの、本件各事業年度の終了の日においても、本件各決算賞与の支給額を合理的に算定することが可能であるから、本件各決算賞与については、本件各事業年度末の時点において債務が確定しているといえる。法人税法74条は、各事業年度終了の日の翌日から2か月以内に、確定した決算に基づき各事業年度の課税標準である所得の金額又は欠損金額等を記載した申告書を提出しなければならないと規定しており、法人税法上は、課税所得の計算が事業年度終了後に行われることが当然に予定されているから、本件決算賞与の具体的支給額の計算が事業年度終了後に行われたことをもって翌事業年度の損金とすべきではない。

オ(ア) 決算賞与制度は、企業の業績が良好で経常利益が生じた場合にそれを従業員へ還元することで従業員のモチベーションを高めるとともに、人件費の一部を流動費化し、基本給を低く抑えながら黒字決算における利益に一定比率を掛けた決算賞与を支給することにより、固定費の漸増を避けつつ社員の総所得の向上を図ることができるものであるところ、今日の激動の経済環境においてはこのような従業員に対する報奨制度を充実することなくしては生き残れない時代になっており、特に、中小零細企業においては決算賞与の果た

す役割は重要であり、その社会的意義も大きいといえる。企業会計上は、収益と費用の対応を考慮して、決算賞与は経常利益を計上する事業年度の費用としているところであり、一定の条件を満たせば法人税法上もそのような取扱いが許容されてしかるべきである。本件各決算賞与は、事前にその計算方法を決定し、従業員に周知した上、実際に本件各事業年度末に費用として計上しており、本件各決算賞与の具体的な支給金額は、原告の人事上の裁量判断に委ねられておらず、利益調整となる余地がないから、税の公平性を侵害しないことに鑑みれば、本件各決算賞与については、未払賞与に期間対応する売上げが計上されている本件各事業年度の損金として計上することが適切な税務処理といえる。

(イ) 原告は、忠実に記帳をする誠実な納税者であり、四谷税務署長が法人税法の趣旨と事実関係を考慮せず、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分をしたことは、税務行政の裁量権の濫用であり、公正な納税を妨げるものである。

(ウ) 本件政令は、法人の恣意的な利益調整を防止する要請から制定されたものであるところ、本件各決算賞与については、明確な計算方法が存在し、恣意的な利益調整を行う余地がないから、本件政令は本件各決算賞与には適用されない。

(2) 争点(2) (本件各法定福利費の損金算入時期) について

(被告の主張)

ア 販売費等の損金算入時期

法人税法は、販売費等については、「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。」と規定し(同法22条3項2号)、債務の確定しているものに限って費用として損金の額に算入するという債務確定基準を採用している。債務確定基準は、企業会計では費用収益対応などの見地から引当金の計上が比較的緩やかに認められるが、法人税法では、企業の恣意性排除ひいては課税の公平の確保のため、債務が確定したものとはいえない引当金や見越費用等の計上を原則として認めないというものである。上記の趣旨を受け、債務が確定しているかどうかの判断基準を示すべく、法人税基本通達2-2-12は、別に定めるものを除き、当該事業年度終了の日までに、① 当該費用に係る債務が成立していること、② 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、③ 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、これらの要件の全てに該当したときに債務が確定すると定めている。

イ 社会保険料の損金算入時期

法人が納付する社会保険料の損金算入時期については、一般の費用と同様に債務確定基準によることが相当である。健康保険法155条又は厚生年金保険法81条の規定により徴収される保険料の額のうち当該法人が負担すべき部分の金額は、被保険者が月末において在職している場合には、被保険者に係る保険料を翌月末日までに納付する義務を負うが、被保険者が月の途中で退職した場合には、被保険者の退職月に係る保険料は納付する義務はないとされている(健康保険法156条3項、厚生年金保険法81条及び19条1項)ことからすると、法人の負担する各月の社会保険料の納付義務は、当該月の末日における従業員の在職の事実をもって確定することになるため、当該保険料の額の計算の対象となった月の末日においてその納付義務が確定するといえる。そこで、法人税基本通達9-3-2は、法人が納付する社会保険料については、その納付告知又は実際の納付を待たずに、当該保険料の額の計算の対象となった月の末日の属する事業年度の損金の額に算入することができる旨定め

ている。

#### ウ 本件における事実関係

(ア) 原告は、本件各法定福利費について、本件各事業年度末において未払費用に計上している。また、本件各法定福利費は、「法定福利費」として、販売費及び一般管理費に経理されている。

(イ) 本件各法定福利費は、本件各決算賞与に係る社会保険料のうち原告負担分相当額であるところ、本件各決算賞与は、本件各事業年度のそれぞれ翌事業年度に原告の従業員に支給されている。

エ 本年各法定福利費は、本件各決算賞与が本件各事業年度の翌事業年度内の3月中に支払われており、その支払われた月の月末、すなわち3月31日に債務が確定することになる。したがって、本件各法定福利費は、本件各事業年度の翌事業年度以降の損金の額に算入されることになるから、本件各事業年度の損金の額に算入することはできない。

(原告)

ア 法人が納付する社会保険料について、法人税基本通達9-3-2は、実際の納付を待たずに、当該保険料の額の計算の対象となった月の末日の属する事業年度の損金の額に算入することができることを定めているが、これは、債務確定基準に基づくものである。

イ 本件各法定福利費は、原告が従業員に対して本件各決算賞与を支給することに伴って生じた費用であり、本件各決算賞与は、上記(1)(原告)で述べたとおり、債務確定基準により本件各事業年度の損金となることからすれば、本件各決算賞与の支給に伴って生じた本件各法定福利費も債務確定基準により本件各事業年度の損金となる。すなわち、本件各法定福利費も本件各事業年度の終了の日である1月31日の時点において、① 本件各法定福利費の支払債務が成立しており、② 原告が本件各法定福利費を支払うべき原因となる事実が発生しており、③ 本件各法定福利費の額を合理的に算定することが可能である。したがって、法人税基本通達9-3-2の規定する「当該保険料の額の計算の対象となった月の末日」とは本件各事業年度の末日である1月31日を指す。

### 第3 当裁判所の判断

1 前提事実、末尾掲記の各証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の各事実が認められる。

#### (1) 原告における就業規則等の定め

ア 原告の就業規則の第5章「給与、賞与、退職金及び旅費交通費」の第2節「賞与」の第47条(賞与)には、以下のとおり、夏期及び冬期の賞与についての定めはあるものの、決算賞与についての定めはない。(乙3)

(ア) 「Ⅰ 従業員に対する賞与は、4月から9月まで(上半期)および10月から3月まで(下半期)を賞与査定期間として毎年2回(上半期については12月、下半期については6月)賞与支給日に在籍する者に対して支給する。」(同条1項)

(イ) 「Ⅱ 賞与額は、会社の業績及び従業員の勤務成績その他を勘案して定める。」(同条2項)

(ウ) 「Ⅲ 第1項の査定期間には、原則として試用期間を含まない。」(同条3項)

イ 原告には、決算賞与を支給する旨定めた労働協約は存在しない。

#### (2) 原告の求人広告等

原告の求人広告には、「決算賞与有り」等の決算賞与が支給される旨の記載又はその記載と

共に「10年実績1.35カ月」等の前年の実績として基本給の何か月分が支給されたかという記載や「会社決算が黒字である限り必ず決算賞与が出ます。支給月数は全員一律です。」という記載がある。(甲5の1ないし6)

(3) 原告における決算賞与の計算方法

本件各決算賞与の金額は、① 原告の顧問税理士が、各事業年度終了後に作成した試算表を基に「決算整理事項」(甲7の1ないし3)と題する資料を作成し、② 原告代表者が、当該「決算整理事項」の税引前当期純損益の額を基礎として決算賞与支給総額を確定する。その後、③ 原告の経理職員が、原告代表者の指示に基づき、嘱託社員を含めた全従業員の賞与金額計算表(甲8の1ないし3)のとおり全従業員の各人別の支給額を計算することにより決定される。

(4) 原告における決算賞与の支払

ア 平成16年1月期には、税引前当期利益額が250万1682円あるにもかかわらず、未払金又は未払費用に決算賞与は計上されていない。(乙4の1及び2)

イ 平成18年1月期は、税引前当期利益額4044万1450円から前年(平成17年1月期)純損失額2988万6948円を控除した後の金額1055万4502円の11.5%に相当する金額121万3767円(1円未満切捨て)に近似する120万円が決算賞与の総額とされ、各従業員の基本給及び手当を合計した金額にそれぞれ0.621を乗じて得られた金額が平成18年3月10日に各従業員に支給された。(甲6、7の1、8の1、乙2の1)

ウ 平成19年1月期には、税引前当期利益額が790円あったが、未払金又は未払費用に決算賞与は計上されていない。(甲6)

エ 平成20年1月期には、税引前当期利益額1901万9380円の11.5%に相当する金額218万7229円に近似する218万円が決算賞与の総額とされ、嘱託社員である乙以外の従業員に対しては、各従業員の基本給及び手当を合計した金額にそれぞれ0.89を乗じて得られた金額が、嘱託社員である乙に対しては、上記の計算方法によらずに決定された8万円が、それぞれ平成20年3月31日に支給された。(甲6、7の2、8の2、乙2の2)

オ 平成21年1月期には、税引前当期利益額7772万9552円の11.5%に相当する金額893万8898円(1円未満切捨て)に近似する893万8990円が決算賞与の総額とされ、各従業員の基本給及び手当を合計した金額にそれぞれ2.845を乗じて得られた金額が平成21年3月13日に各従業員に支給された。(甲6、7の3、8の3、乙2の3)

(5) 本件各決算賞与及び本件各法定福利費の経理上の処理

原告は、平成18年1月期には、決算賞与を未払金として、法定福利費を未払費用として経理処理し、平成20年1月期及び平成21年1月期には、決算賞与及び法定福利費を未払費用としてそれぞれ経理処理している。(甲10の1ないし3、乙1の1ないし3)

2 争点(1)について

(1) 本件政令の法律による委任の有無について

ア 憲法は、同法30条において「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。」旨を、同法84条において「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又

は法律の定める条件によることを必要とする。」旨をそれぞれ規定し、いわゆる租税法律主義を定めているところ、租税を創設し、改廃するのはもとより、納税義務者、課税標準及び税率等の課税要件並びに租税の賦課徴収の手續についても、法律において明確に定めることが必要であると解される（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同30年3月23日大法廷判決・民集9巻3号336頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同60年3月27日大法廷判決・民集39巻2号247頁参照）。もともと、租税法規は、複雑かつ多様な経済事象をその規律の対象とするものであり、課税の公平及び徴税の適正等の観点から専門的、技術的かつ細目的な規定を設ける必要があるとともに、上記のような経済事象の変動に即応した規律を設ける必要があることに鑑みれば、課税要件等の細部についてまで全て法律において規定することは實際上困難であって、憲法も、課税要件等の規定について、一定範囲において政令に委任することも許容しているものと解される。しかしながら、憲法の採用する租税法律主義の趣旨に鑑みれば、課税要件等の定めを一般的又は包括的に委任することは許されず、課税要件等に係る基本的事項については法律において定めることを要し、政令その他の下位法令に委任することが許されるのは、その技術的、細目的事項に限られるものと解するのが相当である。

イ 法人税法は、課税標準及びその計算について、同法21条において、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旨規定して法人税の課税標準を定め、同法22条1項において、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旨規定し、同条2項において、内国法人の各事業年度の益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、資本等取引を除く取引に係る当該事業年度の収益の額とする旨規定して、益金の内容及び帰属年度に関する基本原則を明らかにし、同条3項において、内国法人の各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、① 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（以下「売上原価等」という。）の額、② ①のほか、当該事業年度の費用（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。）、及び、③ 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とする旨規定して、損金の内容及びその帰属年度についての基本原則を明らかにしている。

また、法人税法は、同法第2編第1章第1節第3款（23条）ないし第10款（現行の64条の4。ただし、平成18年1月期については平成19年法律第6号による改正前の第7款、64条、平成20年1月期については平成20年法律第23号による改正前の第9款、64条の3。以下、単に「64条」という。）において、個別具体的な経済事象ごとに、各事業年度の益金又は損金の額への算入の可否、範囲及びその帰属年度等について詳細に規定し、同法65条において、「各事業年度の所得の金額の計算の細目」との見出しの下に、法第2編第1節第2款から前款まで（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の計算に関し必要な事項は、政令で定める旨規定している。

ウ 以上のように、法人税法は、同法22条1項において、課税標準である各事業年度の所得の金額が当該事業年度の益金の額と損金の額から算定されることを定めて、益金及び損金の各額が課税標準の基礎となることを定めた上で、このように課税標準の要素を成す益金と損金については、同法22条2項及び3項においてその内容及び帰属年度についての基本原則

を定め、同法23条ないし64条において、各経済事象に応じた益金及び損金の内容及び帰属年度について個別に詳細に定めている。同法65条は、その見出しが「各事業年度の所得の金額の計算の細目」とされていることなども併せ考えると、同法第2編第1章第1節第2款ないし第10款（22条ないし64条）が規定する内容について、その技術的、細目的事項を定めることを政令に委任した規定であると解するのが相当である。したがって、本件政令は、同法22条3項の技術的、細目的事項を定めることを目的として、同法65条の委任に基づいて制定されたものと認められる。

(2) 本件政令の合憲性・適法性について

ア 次に、本件政令は、使用人賞与に関し、法人税法22条3項2号の定める内容について、その施行のために必要な技術的、細目的事項を定めたものといえるか検討する。

イ 乙第6号証によれば、本件政令の制定前は、平成10年法律第24号による改正前の法人税法54条において賞与引当金の損金算入が認められていたが、賞与については、所得計算上これを賃金と同様に取り扱うのがよいのかどうか、企業が賞与の支給対象期間を定めているとしても、別途支給基準日を定めているのが通例であり、支給対象期間が賞与という費用を負担させるべき期間として妥当なのかどうかといった問題があったため、課税の明確性・統一性を図る観点から、平成10年法律第24号により、賞与については、原則として実際に支給をした日の属する事業年度の損金の額に算入することとして賞与引当金制度が廃止され、本件政令が定められたものと認められる。

ウ 法人税法22条3項は、1号ないし3号において、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されるもの及びその損金算入時期についての通則を定めている。本件政令が規律の対象とする使用人賞与は、平成18年法律第10号による改正前の法人税法35条4項に規定する賞与、すなわち、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（ただし、平成18年法律第10号により、新株予約権を対価とする費用の帰属事業年度の特例等に関する規定が新設されたため、平成18年政令第125号による改正後の法人税法施行令72条の5においては、使用人賞与から法人税法54条1項に規定する新株予約権によるものが除外されている。）ところ、その多くは販売費等（法人税法22条3項2号）に該当すると考えられるので、同号が通則として定める損金算入時期について検討する。

エ 法人税法22条3項2号は、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として、同項1号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費等（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。）の額を掲げ、費用の帰属年度についてのいわゆる債務確定基準を定めている。このように、同号が債務確定基準を採用しているのは、債務として確定していない費用については、その発生の見込み及びその金額が明確ではなく、このような費用を損金の額に算入することを認めると、所得の金額の計算が不明確となることから、課税の公平を確保するために、このような費用の損金の額への算入を否定したものであると解される。

他方、本件政令は、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（使

用人賞与)の額は、本件政令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旨規定し、本件政令1号は、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の通知がされているもので、かつ、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。)につき、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と定め、本件政令2号は、イ その支給額を、各人別に、かつ、同時期に支給を受ける全ての使用人に対して通知していること、ロ 同通知をした金額を当該通知をした全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、及び、ハ その支給額につき前記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、の全ての要件を満たす賞与につき、使用人にその支給額の通知をした日の属する事業年度と定め、本件政令3号は、本件政令1号及び本件政令2号に掲げる賞与以外の賞与につき、その支給をした日の属する事業年度と定めている。この規定は、使用人賞与については、原則として、実際に支給をした日の属する事業年度の損金の額に算入する(本件政令3号)こととしつつ、その例外として、内国法人が資金繰りが悪化している等の事情で労働協約又は就業規則により定められている支給予定日が到来していながら賞与が未払状態になっている場合には、たとえ未払であっても損金の額に算入することとし(本件政令1号)、また、一般に、賞与はその支給額を通知するのとほぼ同時に支給されるのが慣行となっているものの、事業年度末において各人別に支給額が通知され、たまたま支給が遅れているような場合にまで一切損金算入することを認めないのは適当でないことから、一定範囲で通知をした日の属する事業年度においても損金の額に算入することを認めた上で、取扱いの統一性を確保し恣意性を排除する観点から、各人別に、かつ、同時期に支給を受ける全ての使用人に対して支給額を通知していること、1月以内の支給及び損金経理をそのための要件として規定した(本件政令2号)ものと解される。

オ 使用人賞与は、使用者である法人との間の法律関係に基づいて支給される給与の一種ではあるが、これを支給するか否か、どの範囲の者に対し(支給対象者)、どのような要件の下に支給するか(支給要件)、その具体的な金額をどのように決定するか(具体的な金額の決定基準)等の事項は、支給当事者間の法律関係を規律する労働契約等の定め委ねられており、就業規則や労働協約においてその基本的事項が定められていることが多いと考えられるものの、これらの定めを欠いたまま慣行によって規律されているものも少なくないと考えられ、具体的な賞与の性格及び賞与に係る当事者の権利義務関係には多様なものが存在し、これを一律に把握することはその性質上困難である。しかしながら、多くの場合、就業規則等において、賞与は、臨時的な給与として位置付けられ、支給対象期間、これと異なる支給時期(支給日ないし支給基準日)、支給日在籍要件等が定められた上、その支給の有無ないし具体的な支給金額は、当該法人の支給対象期間等に係る業績ないし支給当時の財務状況等に連動させられるとともに、支給対象者の支給対象期間における勤務実績等が反映されるものとされ、基本的にその決定は使用者である法人の経営上、人事上の裁量判断に委ねる仕組みが取られており、各使用人に対する具体的な賞与の支給額はその支給時に同時に通知されていることが多いのが実情であるといえることができる。また、使用人賞与の性質については、賃金の後払的性格を含むものであることは否定することができないものの、利益配分的性格、生活保障的性格ないし功労報償的性格等をも含むものといえることができる。以上のように

な賞与の仕組み等に鑑みると、具体的な賞与の支給に係る法人とその使用人との間の権利義務関係（債権債務関係）は、少なくとも当該法人において個々の使用人ごとの具体的な賞与の支給額を最終的、確定的に決定した上これを外部に表示した時点で初めて成立すると解され、前記のとおり、多くの場合、賞与の支給要件として支給日在籍要件が定められるとともに、各使用人に対する具体的な賞与の支給額はその支給時に同時に通知されていることが多いという実情の下においては、具体的な賞与の支給に係る法人の債務（使用人の債権）は、当該賞与の支給時に成立するとともに確定するものと解される。

そうすると、使用人賞与の損金算入時期について原則としてその支給をした日の属する事業年度の損金の額に算入すべきものとする本件政令の規定は、多くの場合において個々の使用人賞与の支給に係る法人の具体的な債務が当該賞与の当該使用人への支給と同時にされる通知をもって成立し確定するという我が国の実情に即して、債務確定基準に従ってその損金算入時期を当該賞与に係る債務の確定する支給日の属する事業年度と定めたものであって、法人税法22条3項2号の規定内容を使用人賞与に即して具体的に明らかにしたものであることができる。

使用人賞与についてのこのような取扱いは、債務確定主義の徹底等の見地から使用人賞与について引当金制度を廃止した平成10年度税制改正の趣旨に沿うものということができる。そうであるとすれば、本件政令の規定は、法人税法22条3項2号の定める債務確定基準と基本的に異なる考え方に立脚した規定ではなく、我が国における使用人賞与支給の実情を踏まえた上で、同号の定める債務確定基準に従って、我が国に多く見られる使用人賞与の支給態様に即してその損金算入時期を具体的に定めたものということができ、その意味において、同号の規定内容を使用人賞与について具体的に明らかにした技術的、細目的規定ということができる。

もっとも、前記のとおり、現実に存在する法人の使用人賞与に関する具体的な制度は多様であり、本件政令1号及び本件政令2号所定の場合以外にも、賞与の支給に係る法人の具体的な債務がその支給の日以前に成立し確定しているといえる場合、例えば、労働協約又は就業規則により定められた支給予定日が到来する前に使用人にその支給額が通知され、当該通知の時点で当該賞与の支給に係る法人の具体的な債務が成立し確定していると解される場合や、賞与の支給額が各使用人別に、かつ、同時期に支給を受ける全ての使用人に対して通知されている場合において、当該通知に係る金額が当該通知をした全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月を超えて支払われているときであっても、当該通知の時点で当該賞与の支給に係る法人の具体的な債務が成立し確定していると解される場合も考えられるところである。しかるに、本件政令は、本件政令にいう使用人賞与について一律にその損金算入時期を規律する趣旨のものであることが明らかであるから、本件政令の規定は、その1号から3号までに掲げる日以外の時点で当該賞与の支給に係る法人の具体的な債務が確定する賞与に適用される限りにおいて、法人税法22条3項2号の定める債務確定基準と異なる基準を定めるものということになる。

しかしながら、前記のとおり、憲法は、複雑かつ多様な経済事象をその規律の対象としつつ、課税の公平及び徴税の適正等を確保するという租税法規の専門技術的性格に鑑み、課税要件等の細部についてまで全て法律において規定することを要求するものではなく、課税要件等に係る基本的事項については法律において定めることを要するものの、その技術的、細

目的事項については政令その他の下位法令において定めることを許容していると解されるのであり、その趣旨からすれば、法律において課税要件等の基本的事項を定めた趣旨を損なわない範囲において、課税の公平及び徴税の適正等の確保の見地から、これと異なる規律を設け、もって、課税の明確性、統一性を図ることも、当該基本的事項についての技術的、細目的な定めとして、租税法律主義の要請に抵触せず許容される場合があると解される。前記のとおり、本件政令（平成18年政令第125号による改正前の法人税法施行令134条の2）は、平成10年法律第24号による法人税法の改正により使用人賞与の損金算入についての賞与引当金制度が廃止されたのを受けて、我が国における使用人賞与支給の実情を踏まえた上で、同法22条3項2号の定める債務確定基準に従って、我が国に多く見られる使用人賞与の支給態様に即してその損金算入時期を具体的に定めるとともに、これを使用人賞与一般についての統一的な基準として規定することにより、課税の明確性、統一性を図ったものといえるから、その限りにおいて、同号の規定内容の技術的、細目的事項を定めたものとして、同法65条による委任の範囲を逸脱するものではないというべきである。

(3) なお、仮に、債務確定基準による判断と異なる結果を生じさせる限りで本件政令3号は効力はないものと解し、本件各決算賞与について、法人税法22条3項1号及び2号並びにこれに基づく法人税基本通達2-2-12に基づいて損金への算入時期を決めることとしても、次のとおり、本件各決算賞与を本件各事業年度の損金として算入することはできないというべきである。

本件各決算賞与は、前記1(4)イ、エ、オのとおり、本件各事業年度の税引前当期利益額の11.5%に近似する金額（ただし、平成18年1月期は、税引前当期利益額から前年度の純損失額を控除した残額の10万円未満切捨て又は四捨五入、平成20年1月期は1万円未満切捨て、平成21年1月期は10円未満切捨てのされた金額である。）が本件各事業年度の決算賞与の総額とされ、各従業員の基本給及び手当を合計した金額に同一の比率を乗じて得られた金額が各従業員の決算賞与の額として決定されたことが認められる。

しかしながら、上記のとおり、前記1(4)ア、ウのとおり、原告は、平成16年1月期には、税引前当期利益が250万円余りあるにもかかわらず（なお、平成19年1月期にも、税引前当期利益が800円余りあった。）、当該事業年度については決算賞与は支払われておらず、未払金又は未払費用に決算賞与は計上されていないことが認められる。そうすると、原告においては、税引前当期利益がある場合には常に決算賞与が支払われる扱いにはなっていないものと認められる。

さらに、上記のとおり、① 本件各事業年度の決算賞与の総額の端数処理には一貫性が認められないこと、② 前記1(4)エのとおり、平成20年1月期には、正社員のみならず、嘱託社員に対しても決算賞与が支払われているところ、当該嘱託社員については、他の正社員と異なる計算方法を用いて原告代表者によって具体的な金額が決定されていることからすると、決算賞与の総額及び各従業員に対する具体的な支給金額のいずれについても、本件各事業年度の終了の時点においては確定しているとはいえず、本件各事業年度の終了後において、原告代表者による決算賞与の総額の決定及びその指示に基づいて原告の経理職員が具体的な支給金額を決定することにより初めて本件各決算賞与の額が決定され、本件各決算賞与に関する債務が成立し、確定したものと認めるほかない。そうすると、本件各決算賞与は、本件各事業年度の翌事業年度に確定した損金として算入されるべきことになり、本件各事業年度の損金に算入す

ることはできないということになる。

- (4)ア 原告は、本件各決算賞与は、事前にその計算方法を決定し、従業員に周知した上、実際に本件各事業年度末に費用として計上しており、本件各決算賞与の具体的な支給金額は、原告の人事上の裁量判断に委ねられておらず、利益調整となる余地がないから、税の公平性を侵害しないことに鑑みれば、本件各決算賞与については、未払賞与に期間対応する売上げが計上されている本件各事業年度の損金として計上することが適切な税務処理といえる旨主張する。

しかしながら、上記のとおり、就業規則に決算賞与の定めもない上、決算賞与に関する労働協約も締結されておらず、従業員の求人広告を見ても「決算賞与有り」と抽象的に記載されているのみで、その具体的な計算方法に関する定めは置かれておらず、上記(3)のとおり、具体的に本件各決算賞与の金額が決定されたのは本件各事業年度の終了後であるから、原告が主張するような利益調整とならないよう事前にその計算方法を決定し、従業員に周知していたという事実関係自体が認められない。したがって、原告の主張は前提を欠いており失当である。

イ 原告は、本件政令は、法人の恣意的な利益調整を防止する要請から制定されたものであるところ、本件各決算賞与については、明確な計算方法が存在し、恣意的な利益調整を行う余地がないから、本件政令は本件各決算賞与には適用されない旨主張するが、上記(3)のとおり、本件各決算賞与の具体的な算定は、原告の代表者が本件各事業年度終了の後に行っていたものと認められるから、原告の主張は前提を欠いており失当である。

### 3 争点(2)について

- (1) 健康保険の保険料の計算については、健康保険法156条(ただし、平成18年1月期は、平成18年法律第83号による改正前のもの。以下同じ。)1項において、被保険者に関する保険料額は、各月につき、介護保険法9条2号に規定する被保険者である被保険者については、一般保険料額と介護保険料額との合算額とし、それ以外の被保険者については、一般保険料額とする旨規定され、その一般保険料額とは、各被保険者の標準報酬月額及び標準賞与額にそれぞれ一般保険料率を乗じて得た額をいう旨規定されている。そして、健康保険法45条1項(ただし、平成18年1月期は、平成18年法律第83号による改正前のもの。)は、保険者等は、被保険者が賞与を受けた月において、その月に当該被保険者が受けた賞与額に基づき、これに1000円未満の端数を生じたときは、これを切り捨てて、その月における標準賞与額を決定する旨規定している。すなわち、賞与に係る保険料額は、被保険者が賞与を受けた月にその受領額を基に標準賞与額を決定し、その標準賞与額に一般保険料率を乗じて計算することとなる。

また、健康保険の保険料の納付義務については、健康保険法161条1項において、被保険者及び被保険者を使用する事業主は、それぞれ保険料額の2分の1(任意継続被保険者は保険料額の全額)を負担する旨規定し、同条2項は、事業主はその使用する被保険者及び自己の負担する保険料を納付する義務を負う旨規定している。ただし、同法156条3項は、前月から引き続き被保険者である者がその資格を喪失した場合においては、その月分の保険料は算定しない旨規定している。すなわち、事業主は、原則として、保険料の全額について納付義務を負うところ、被保険者である従業員等が退職等の理由によりその月に被保険者の資格を喪失した場合には、事業主はその退職した従業員等に係る保険料の納付義務を負わないこととなる。

- (2) 厚生年金保険の保険料の計算については、厚生年金保険法81条3項において、保険料額

は、標準報酬月額及び標準賞与額にそれぞれ保険料率を乗じて得た額とする旨規定されている。また、同法24条の3第1項（ただし、平成18年1月期は、平成19年法律第109号による改正前のものをいう。）は、厚生労働大臣（平成19年法律第109号による改正前は、社会保険庁長官）は、被保険者が賞与を受けた月において、その月に当該被保険者が受けた賞与額に基づき、これに1000円未満の端数を生じたときはこれを切り捨てて、その月における標準賞与額を決定する旨規定している。すなわち、賞与に係る保険料額は、被保険者が賞与を受けた月にその受領額を基に標準賞与額を決定し、その標準賞与額に保険料率を乗じて計算することとなる。また、厚生年金保険の保険料の納付義務については、厚生年金保険法82条1項において、被保険者及び被保険者を使用する事業主は、それぞれ保険料の半額を負担する旨規定し、同条2項は、事業主はその使用する被保険者及び自己の負担する保険料を納付する義務を負う旨規定している。そして、同法81条2項は、その保険料は、被保険者期間の計算の基礎となる各月につき徴収する旨規定し、同法19条1項は、被保険者期間を計算する場合には、月によるものとし、被保険者の資格を取得した月からその資格を喪失した月の前月までをこれに算入する旨規定している。すなわち、事業主は、原則として、保険料の全額について納付義務を負うところ、被保険者である従業員等が退職等の理由によりその月に被保険者の資格を喪失した場合には、事業主はその退職した従業員等に係る保険料の納付義務を負わないこととなる。

- (3) 法人が納付する健康保険の保険料及び厚生年金保険の保険料は、上記(1)及び(2)のとおり、その保険料の額の計算の対象となった月の末日において、その時点で使用している被保険者（従業員等）に係るものについて、その納付義務が確定する性質と解されるものであるから、法人税基本通達9-3-2は、その納付告知又は実際の納付を待たずに、損金算入することができる旨を明らかにしている。そして、賞与に係る保険料は、被保険者が賞与を受けた月に、その受領額を基に標準賞与額を決定し、その標準賞与額に一般保険料率を乗じて計算されるのであるから、同通達に定める「保険料の額の計算の対象となった月の末日」とは、被保険者が賞与を受けた月（雇用者である法人側からみれば、賞与を支払った月）の末日をいうものと認められる。これを本件についてみると、本件各法定福利費は、未払費用として計上した本件各事業年度の翌事業年度の3月に支払われているため、上記通達の「保険料の額の計算の対象となった月の末日」、つまり本件各法定福利費の債務の確定する日は、本件各決算賞与を支払った3月末日ということになる。

したがって、本件各法定福利費は、未払費用として計上した本件各事業年度の損金の額に算入することはできない。

#### 4 本件における各課税処分の適法性

##### (1) 本件各更正処分について

本件各決算賞与及び本件各法定福利費は、本件各事業年度の損金として算入することはできないことになるから、原告の各事業年度に係る所得金額及び納付すべき法人税額は、別紙2のとおりとなる。原告の本件各事業年度における納付すべき法人税額は、本件各更正処分における納付すべき法人税額と同額であると認められるから、本件各更正処分はいずれも適法と認められる。

##### (2) 本件各賦課決定処分について

ア 本件各事業年度について、本件各更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった事

実が本件各更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについては、国税通則法 65条4項に定める正当な理由があるとは認められないから、新たに納付すべきこととなった法人税額については、過少申告加算税が課されることになる。

イ したがって、原告に課すべき過少申告加算税の額は、別紙3のとおりとなり、これらの金額は、本件各賦課決定処分の額と同額であるから、本件各賦課決定処分は適法であると認められる。

ウ なお、原告は、忠実に記帳をする誠実な納税者であり、四谷税務署長が法人税法の趣旨と事実関係を考慮せず、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分をしたことは、税務行政の裁量権の濫用であり、公正な納税を妨げるものであると主張するが、上記のとおり、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分のいずれも適法であり、四谷税務署長がその裁量権を濫用したものと認めることはできないから、原告の主張には理由がない。

#### 第4 結論

よって、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 川神 裕

裁判官 内野 俊夫

裁判官 日暮 直子

関係法令の定め

1 法人税法

(1) 各事業年度の所得の金額の計算（22条）

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。

(ア) 1号

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

(イ) 2号

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

(ウ) 3号

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、5項（略）

(2) 各事業年度の所得の金額の計算の細目（65条）

2款から前款まで（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の計算に関し必要な事項は、政令で定める。

2 法人税法施行令

(1) 使用人賞与の損金算入時期（平成18年政令第125号による改正前の134条の2）

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。

(ア) 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の通知がされているもので、かつ、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

(イ) 2号

次に掲げる要件の全てを満たす賞与 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 その支給額を、各人別に、かつ、同時期に支給を受ける全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全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。

(ウ) 3号 前2号に掲げる賞与以外の賞与（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

(2) 使用人賞与の損金算入時期（平成22年政令第51号による改正前の72条の5）

内国法人がその使用人に対して賞与（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、退職給与、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法54条1項（新株予約権を対価とする費用の帰属事業年度の特例等）に規定する新株予約権によるもの以外のものをいい、法第34条5項（役員給与の損金不算入）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当該職務に対する賞与を含む。）を支給する場合には、当該賞与の額について、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において支給されたものとして、その内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。

(ア) 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の通知がされているもので、かつ、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

(イ) 2号

次に掲げる要件の全てを満たす賞与 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 その支給額を、各人別に、かつ、同時期に支給を受ける全ての使用人に対して通知をしていること。  
ロ イの通知をした金額を当該通知をした全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。

(ウ) 3号

前2号に掲げる賞与以外の賞与 当該賞与が支払われた日の属する事業年度

3 健康保険法

(1) 標準賞与額の決定（45条）

ア 1項

保険者等は、被保険者が賞与を受けた月において、その月に当該被保険者が受けた賞与額に基づき、これに1000円未満の端数を生じたときは、これを切り捨てて、その月における標準賞与額を決定する。ただし、その月に当該被保険者が受けた賞与によりその年度（毎年4月1日から翌年3月31日までをいう。以下同じ。）における標準賞与額の累計額が540万円（中略）を超えることとなる場合には、当該累計額が540万円となるようその月の標準賞与額を決定し、その年度においてその月の翌月以降に受ける賞与の標準賞与額は零とする。

イ 2項（略）

(2) 標準賞与額の決定（平成18年法律第83号による改正前の45条）

ア 1項

保険者は、被保険者が賞与を受けた月において、その月に当該被保険者が受けた賞与額に基づき、これに1000円未満の端数を生じたときは、これを切り捨てて、その月における標準賞与額を決定する。この場合において、当該標準賞与額が200万円（中略）を超えるときは、これ

を200万円とする。

イ 2項 (略)

(3) 被保険者の保険料額 (156条)

ア 1項

被保険者に関する保険料額は、各月につき、次の各号に掲げる被保険者の区分に応じ、当該各号に定める額とする。

(ア) 1号

介護保険法9条2号に規定する被保険者（以下「介護保険第二号被保険者」という。）である被保険者 一般保険料額（各被保険者の標準報酬月額及び標準賞与額にそれぞれ一般保険料率（基本保険料率と特定保険料率とを合算した率をいう。）を乗じて得た額をいう。以下同じ。）と介護保険料額（各被保険者の標準報酬月額及び標準賞与額にそれぞれ介護保険料率を乗じて得た額をいう。以下同じ。）との合算額

(イ) 2号

介護保険第二号被保険者である被保険者以外の被保険者 一般保険料額

イ 2項 (略)

ウ 3項

前2項の規定にかかわらず、前月から引き続き被保険者である者がその資格を喪失した場合においては、その月分の保険料は、算定しない。

(4) 被保険者の保険料額 (平成18年法律第83号による改正前の156条)

ア 1項

被保険者に関する保険料額は、各月につき、次の各号に掲げる被保険者の区分に応じ、当該各号に定める額とする。

(ア) 1号

介護保険法9条2号に規定する被保険者（以下「介護保険第二号被保険者」という。）である被保険者 一般保険料額（各被保険者の標準報酬月額及び標準賞与額にそれぞれ一般保険料率を乗じて得た額をいう。以下同じ。）と介護保険料額（各被保険者の標準報酬月額及び標準賞与額にそれぞれ介護保険料率を乗じて得た額をいう。以下同じ。）との合算額

(イ) 2号

介護保険第二号被保険者である被保険者以外の被保険者 一般保険料額

イ 2項 (略)

ウ 前2項の規定にかかわらず、前月から引き続き被保険者である者がその資格を喪失した場合においては、その月分の保険料は、算定しない。

(5) 保険料の負担及び納付義務 (161条)

ア 1項

被保険者及び被保険者を使用する事業主は、それぞれ保険料額の2分の1を負担する。ただし、任意継続被保険者は、その全額を負担する。

イ 2項

事業主は、その使用する被保険者及び自己の負担する保険料を納付する義務を負う。

ウ 3項、4項 (略)

4 厚生年金保険法

(1) 被保険者期間（19条）

ア 1項

被保険者期間を計算する場合には、月によるものとし、被保険者の資格を取得した月からその資格を喪失した月の前月までをこれに算入する。

イ 2項、3項（略）

(2) 標準賞与額の決定（24条の3）

ア 1項

厚生労働大臣は、被保険者が賞与を受けた月において、その月に当該被保険者が受けた賞与額に基づき、これに1000円未満の端数を生じたときはこれを切り捨てて、その月における標準賞与額を決定する。この場合において、当該標準賞与額が150万円（中略）を超えるときは、これを150万円とする。

イ 2項（略）

(3) 標準賞与額の決定（平成19年法律第109号による改正前の24条の3）

ア 1項

社会保険庁長官は、被保険者が賞与を受けた月において、その月に当該被保険者が受けた賞与額に基づき、これに1000円未満の端数を生じたときはこれを切り捨てて、その月における標準賞与額を決定する。この場合において、当該標準賞与額が150万円（中略）を超えるときは、これを150万円とする。

イ 2項（略）

(4) 保険料（81条）

ア 1項

政府は、厚生年金保険事業に要する費用（基礎年金拠出金を含む。）に充てるため、保険料を徴収する。

イ 2項

保険料は、被保険者期間の計算の基礎となる各月につき、徴収するものとする。

ウ 3項

保険料額は、標準報酬月額及び標準賞与額にそれぞれ保険料率を乗じて得た額とする。

エ 4項（略）

(5) 保険料の負担及び納付義務（82条）

ア 1項

被保険者及び被保険者を使用する事業主は、それぞれ保険料の半額を負担する。

イ 2項

事業主は、その使用する被保険者及び自己の負担する保険料を納付する義務を負う。

ウ 3項（略）

## 本件各更正処分の根拠及び適法性

## 1 本件各更正処分の根拠

被告が本訴において主張する、本件各事業年度に係る法人税の所得金額及び納付すべき税額は、以下のとおりである。

## (1) 平成18年1月期

ア 所得金額 (別表4⑩欄) 1310万3166円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)の金額を加算した金額である。

(ア) 申告所得金額 (別表4①欄) 1175万7558円

上記金額は、平成18年1月期の法人税の確定申告書(以下「平成18年1月期確定申告書」という。)に記載された所得金額(甲1の1(1枚目)・別表一(一)「1」欄)と同額である。

(イ) 所得金額に加算される金額 (別表4④欄) 134万5608円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 賞与のうち損金の額に算入されない額 (別表4②欄) 120万円

上記金額は、原告が、従業員に対する決算賞与として未払金勘定に計上し、損金の額に算入した金額であるが(別表1参照)、当期の損金の額に算入されない金額である。

b 法定福利費のうち損金の額に算入されない額 (別表4③欄) 14万5608円

上記金額は、原告が、上記aの決算賞与に係る社会保険料のうち原告負担分相当額を未払費用勘定に計上し、損金の額に算入した金額であるが(別表2参照)、当期の損金の額に算入されない金額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表4⑪欄) 329万900円

上記金額は、上記アの所得金額(国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後の金額)に法人税法66条(平成18年法律第10号による改正前のもの。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)16条1項による読替え後のもの)1及び2項に定める税率100分の30(ただし、所得金額のうち年800万円以下の金額については100分の22)を乗じて計算した金額である。

ウ 控除所得税額等 (別表4⑫欄) 3923円

上記金額は、平成18年1月期確定申告書に記載された控除所得税額等の金額(甲1の1(1枚目)・別表一(一)「12」欄)である。

エ 納付すべき法人税額 (別表4⑬欄) 328万6900円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額(国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。

オ 既に納付の確定した本税額 (別表4⑭欄) 288万3100円

上記金額は、平成18年1月期確定申告書に記載された差引所得に対する法人税額(甲1の1(1枚目)・別表一(一)「13」欄)と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額 (別表4⑮欄) 40万3800円

上記金額は、上記エの金額から上記オの金額を差し引いた金額(国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額)であり、平成18年1月期更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額である。

(2) 平成20年1月期

ア 所得金額 (別表4⑩欄) 1749万313円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)の金額を加算し、(ウ)の金額を減算した金額である。

(ア) 申告所得金額 (別表4①欄) 1652万3821円

上記金額は、平成20年1月期の法人税の確定申告書(以下「平成20年1月期確定申告書」という。)に記載された所得金額(甲1の2(1枚目)・別表一(一)「1」欄)と同額である。

(イ) 所得金額に加算される金額 (別表4④欄) 244万1300円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 賞与のうち損金の額に算入されない額 (別表4②欄) 218万円

上記金額は、原告が、従業員に対する決算賞与として未払費用勘定に計上し、損金の額に算入した金額であるが(別表1参照)、当期の損金の額に算入されない金額である。

b 法定福利費のうち損金の額に算入されない額 (別表4③欄) 26万1300円

上記金額は、原告が、上記aの決算賞与に係る社会保険料のうち原告負担分相当額を未払費用勘定に計上し、損金の額に算入した金額であるが(別表2参照)、当期の損金の額に算入されない金額である。

(ウ) 所得金額から減算される繰越欠損金の当期控除額の増加額 (別表4⑧欄)

147万4808円

上記金額は、平成19年1月期の法人税の減額更正処分により増加した欠損金額の繰越額であり、当期の損金の額に算入される金額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表4⑪欄) 460万7000円

上記金額は、上記アの所得金額(国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後の金額)に法人税法66条(平成20年法律第23号による改正前のもの)1及び2項に定める税率100分の30(ただし、所得金額のうち年800万円以下の金額については100分の22)を乗じて計算した金額である。

ウ 控除所得税額等 (別表4⑫欄) 1万1354円

上記金額は、平成20年1月期確定申告書に記載された控除所得税額等の金額(甲1の2(1枚目)・別表一(一)「12」欄)である。

エ 納付すべき法人税額 (別表4⑬欄) 459万5600円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額(国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。

オ 既に納付の確定した本税額 (別表4⑭欄) 430万5500円

上記金額は、平成20年1月期確定申告書に記載された差引所得に対する法人税額(甲1の2(1枚目)・別表一(一)「13」欄)と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額 (別表4⑮欄) 29万100円

上記金額は、上記エの金額から上記オの金額を差し引いた金額(国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額)であり、平成20年1月期更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額である。

(3) 平成21年1月期

ア 所得金額 (別表4⑩欄) 7690万5543円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)の金額を加算し、(ウ)の金額を減算した金額である。

- (ア) 申告所得金額 (別表 4 ①欄) 6 9 4 0 万 7 6 7 6 円  
 上記金額は、平成 2 1 年 1 月期の法人税の確定申告書 (以下「平成 2 1 年 1 月期確定申告書」という。)に記載された所得金額 (甲 1 の 3 (1 枚目)・別表一(一)「1」欄)と同額である。
- (イ) 所得金額に加算される金額 (別表 4 ④欄) 1 0 0 3 万 1 9 6 7 円  
 上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。
- a 賞与のうち損金の額に算入されない額 (別表 4 ②欄) 8 9 3 万 8 9 9 0 円  
 上記金額は、原告が、従業員に対する決算賞与として未払費用勘定に計上し、損金の額に算入した金額であるが (別表 1 参照)、当期の損金の額に算入されない金額である。
- b 法定福利費のうち損金の額に算入されない額 (別表 4 ③欄) 1 0 9 万 2 9 7 7 円  
 上記金額は、原告が、上記 a の決算賞与に係る社会保険料のうち原告負担分相当額を未払費用勘定に計上し、損金の額に算入した金額であるが (別表 2 参照)、当期の損金の額に算入されない金額である。
- (ウ) 所得金額から減算される金額 (別表 4 ⑨欄) 2 5 3 万 4 1 0 0 円  
 上記金額は、次の a ないし c の金額の合計額である。
- a 賞与として損金の額に算入される額 (別表 4 ⑤欄) 2 1 8 万円  
 上記金額は、前記(2)ア(イ) a の平成 2 0 年 1 月期更正処分において所得金額に加算された決算賞与の額であり、当期の損金の額に算入される金額である。
- b 法定福利費として損金の額に算入される額 (別表 4 ⑥欄) 2 6 万 1 3 0 0 円  
 上記金額は、前記(2)ア(イ) b の平成 2 0 年 1 月期更正処分において所得金額に加算された社会保険料の額であり、当期の損金の額に算入される金額である。
- c 事業税相当額の損金算入額 (別表 4 ⑦欄) 9 万 2 8 0 0 円  
 上記金額は、平成 2 0 年 1 月期更正処分により同期の所得金額が増加したことに伴い生じた事業税相当額であり、当期の損金の額に算入される金額である。
- イ 所得金額に対する法人税額 (別表 4 ⑩欄) 2 2 4 3 万 1 5 0 0 円  
 上記金額は、上記アの所得金額 (国税通則法 1 1 8 条 1 項の規定に基づき 1 0 0 0 円未満の端数を切り捨てた後の金額)に法人税法 6 6 条 1 及び 2 項 (平成 2 2 年法律第 6 号による改正前のもの)に定める税率 1 0 0 分の 3 0 (ただし、所得金額のうち年 8 0 0 万円以下の金額については 1 0 0 分の 2 2) を乗じて計算した金額である。
- ウ 控除所得税額等 (別表 4 ⑫欄) 1 万 3 4 4 9 円  
 上記金額は、平成 2 1 年 1 月期確定申告書に記載された控除所得税額等の金額 (甲 1 の 3 (1 枚目)・別表一(一)「1 2」欄)である。
- エ 納付すべき法人税額 (別表 4 ⑬欄) 2 2 4 1 万 8 0 0 0 円  
 上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額 (国税通則法 1 1 9 条 1 項の規定に基づき 1 0 0 円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。
- オ 既に納付の確定した本税額 (別表 4 ⑭欄) 2 0 1 6 万 8 6 0 0 円  
 上記金額は、平成 2 1 年 1 月期確定申告書に記載された差引所得に対する法人税額 (甲 1 の 3 (1 枚目)・別表一(一)「1 3」欄)と同額である。
- カ 差引納付すべき法人税額 (別表 4 ⑮欄) 2 2 4 万 9 4 0 0 円  
 上記金額は、上記エの金額から上記オの金額を差し引いた金額 (国税通則法 1 1 9 条 1 項の規定に基づき 1 0 0 円未満の端数を切り捨てた後の金額)であり、平成 2 1 年 1 月期更正処分によ

り原告が新たに納付すべき法人税額である。

## 2 本件各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する本件各事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき法人税額は、前記1のとおりであり、本件各更正処分における所得金額及び納付すべき法人税額は、いずれも上記の各金額と同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

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

別紙2で述べたとおり、本件各更正処分はいずれも適法であるところ、本件各更正処分により新たに納付すべき法人税の額の計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、本件各事業年度における原告が納付すべき過少申告加算税の額は、それぞれ以下のとおりである。

(1) 平成18年1月期(別表4⑩欄) 4万円

上記金額は、平成18年1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40万3800円(ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。)に対して100分の10の割合(平成18年法律第10号による改正前の国税通則法65条1項)を乗じて算出した金額である。

(2) 平成20年1月期(別表4⑩欄) 2万9000円

上記金額は、平成20年1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29万100円(ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。)に対して100分の10の割合(国税通則法65条1項)を乗じて算出した金額である。

(3) 平成21年1月期(別表4⑩欄) 22万4000円

上記金額は、平成21年1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224万9400円(ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。)に対して100分の10の割合(国税通則法65条1項)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

被告が本訴において主張する本件各事業年度の法人税に係る過少申告加算税の額は、前記1のとおりであり、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・2・4 省略

別表3 本件各更正処分等の経緯

1 平成18年1月期法人税に関する経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税の額
確定申告	18・2・24	11,757,558	2,883,100	—
更正処分	21・11・30	13,103,166	3,286,900	40,000
審査請求	22・1・27	11,757,558	2,883,100	0
同上裁決	22・9・2	棄却		

2 平成20年1月期の法人税に関する経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税の額
確定申告	20・2・26	16,523,821	4,305,500	—
更正処分	21・11・30	17,490,313	4,595,600	29,000
審査請求	22・1・27	16,523,821	4,305,500	0
同上裁決	22・9・2	棄却		

3 平成21年1月期の法人税に関する経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税の額
確定申告	21・2・23	69,407,676	20,168,600	—
更正処分	21・11・30	76,905,543	22,418,000	224,000
審査請求	22・1・27	69,407,676	20,168,600	0
同上裁決	22・9・2	棄却		