

熊本地方裁判所 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(熊本東税務署長事務承継者熊本西税務署長)

平成25年11月22日棄却・控訴

判 決

原告	財団法人
	A
同代表者理事長	甲
同訴訟代理人弁護士	吉田 賢一
同	高瀬 真哉
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	熊本東税務署長事務承継者
	熊本西税務署長
	高岡 俊郎
同指定代理人	小松 義浩
同	山本 理一郎
同	鶴田 貴志
同	島崎 武
同	吉良 輝昭
同	黒田 直毅
同	鏑水 健
同	西浦 功二
同	上村 謙悟
同	竹本 龍一
同	亀井 勝則
同	上野 英二
同	橋口 智弘
同	伊藤 彰

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

熊本東税務署長が原告の平成20年4月1日から平成21年3月31日までの事業年度の法人税について平成22年12月21日付けでした更正処分のうち、所得金額7700万0333円、

納付すべき金額1639万6300円を超える部分及び過少申告加算税賦課処分決定を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、熊本市の●の受注事業を行う財団法人である原告が、熊本市から、熊本市外郭団体助成条例（以下「本件条例」という。）に基づいて原告に支給された助成金2319万7000円（以下「本件助成金」という。）を益金の額に算入するとともに、原告の職員の一部に対する退職給付費用2765万4000円（以下「本件退職給付費用」という。）のうち収益事業に係る金額として2738万0225円（以下「本件費用」という。）を損金の額に算入して申告したところ、処分行政庁が、本件費用は債務が確定しているとは認められないなどとして法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各処分」という。）をしたことから、本件各処分の一部の取消しを求めた事案である。

1 関連法令等の定め

(1) 本件に関連する法令の定めは別紙のとおりである。

(2) 公益法人会計基準の定め

公益法人に関する会計基準については、昭和52年3月4日付け公益法人監督事務連絡協議会の申合せとして設定されていたところ、平成16年10月14日付け「公益法人会計基準の改正等について」と題する公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議申合せ（甲8）が公表され、この申合せにより改正された会計基準が、平成18年4月1日以降に実施された。その後、内閣府公益認定等委員会において、改めて公益法人会計基準（乙3）が定められ、同基準は平成20年12月1日以降開始する事業年度から実施された。

2 前提事実（当事者間に争いがないか、後掲各証拠等により容易に認定できる事実等）

(1) 原告について

ア 原告は、民法34条（平成18年法律第50号による改正前のもの）の規定によりに設立された財団法人であり、平成20年法律第23号附則10条により、法人税法2条6号に規定する公益法人等とみなされる法人である。

イ 原告は、熊本市から●の委託を受け、地方自治法244条の2第3項に規定する指定管理者として、これらの事務を行っている。

(2) 本件助成金の交付に至る経緯等について

ア 熊本市は、従来、外郭団体の職員の退職手当の財源不足に対する補助を行っていたが、外郭団体の自主的かつ自律的な経営体制の確立を促進することを目的として、外郭団体がその職員等に支給すべき退職手当にかかる財源不足に対する補助について平成20年度末をもって廃止することとした（乙11）。

イ 熊本市は上記アの補助支援の廃止の代替措置として、各外郭団体に対して、平成21年3月31日に当該外郭団体の職員が普通退職したと仮定した場合における財源不足額に、所定の補助率を乗じた額の合計額を一括して補助することとした（乙11）。

ウ 熊本市は、平成20年3月18日に上記イの補助に関して本件条例を制定し、平成21年3月5日付けで熊本市外郭団体助成金交付要綱（以下「本件交付要綱」という。）を定めた（乙1、8）。

エ 原告は、本件条例及び本件交付要綱に基づき、熊本市長に対して、助成金の交付申請を行い、同市長から本件助成金を交付する旨の平成21年3月31日付けの助成金交付決定通知書及び助成金交付確定通知書を受領した（乙12、13）。

オ 熊本市は、上記エに基づき、原告に対して上記エの頃、本件助成金2319万7000円を交付した(乙14)。

(3) 本件各処分に至る経緯について

ア 原告は、平成21年5月29日、熊本東税務署長に対し、平成20年4月1日から平成21年3月31日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の法人税につき、所得金額7146万0567円、納付すべき税額1467万8500円として確定申告(以下「本件確定申告」という。)を行った(甲1、乙5)。

イ 原告は、その後平成22年7月9日、本件確定申告にかかる所得金額7146万0567円に、減価償却の償却超過額261万2715円を加算し、減価償却超過額の当期認容額10万0882円を減算し、それらの加算又は減算に伴って変動することとなる寄附金の損金不算入額を50万2367円減算して263万2492円とし、所得金額を7347万0033円、納付すべき税額1561万9700円として修正申告(以下「本件修正申告」という。)を行った(甲1、2、乙6)。

なお、本件確定申告及び本件修正申告は、いずれも本件助成金2319万7000円を益金の額に算入するとともに、原告の職員が本件事業年度末において普通退職するとした場合における退職手当規定に基づき算定した当該対象職員に係る退職手当の額2765万4000円のうち2738万0225円(本件費用)を退職給付費用として損金の額に算入して申告したものである。

ウ これに対し、熊本東税務署長は、本件費用を損金の額に算入することは誤りであるなどとして、平成22年12月21日付けで、所得金額を9821万7766円(修正申告からの増税額2474万7733円)、納付すべき税額を2106万4000円(修正申告からの増額544万4300円)とする更正処分決定及びこれに係る過少申告加算税を54万4000円とする過少申告加算税賦課決定処分(本件各処分)を行い、同日その旨を原告に通知した(甲3)。

(4) 本件訴訟提起に至る経緯

ア 原告は、本件各処分を不服として、平成23年2月18日、熊本東税務署長に対し、本件各処分の一部取消しを求めて異議申立てをした。これに対し、熊本東税務署長は、平成23年5月13日付けでいずれも異議申立てを棄却する決定を行い、その頃、原告にその旨通知した。(甲4、5)

イ 原告は、平成23年6月14日、国税不服審判所長に対し、本件各処分の一部取消しを求めて審査請求をした。これに対し、国税不服審判所長は、平成24年3月22日付けで、これを棄却する裁決を行い、同月28日付けで上記裁決書謄本が原告に送付された。(甲6、7、乙8)

(5) 本件事業年度において、原告の職員が原告を退職した事実及び原告が原告の職員に対して退職金を支払った事実はない。

3 争点及び当事者の主張

(1) 本件費用の額を本件事業年度の損金の額に算入しないことの適否
(原告の主張)

本件費用の額は本件事業年度の損金の額に算入されるべきである。

法人税法22条3項2号かつこ書において、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が損金から除外されている趣旨は、引当金の計上は恣意性が入りやすく、これを損金として認めると課税の公平性が阻害されるためであるところ、本件助成金については、現実に助成金の入金がなされ、これを益金として計上するとともに、これと同額を費用処理していることから、一般的な引当処理とは異なり、原告の恣意性が介入する余地はないのであって、法人税法22条3項2号かっこ書によって本件助成金の損金性が認められない理由はない。

(被告の主張)

本件費用の額を本件事業年度の損金の額に算入すべきではない。

法人税法22条3項2号かっこ書規定の「債務の確定」とは、当該事業年度終了の日までに、①当該費用にかか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の各要件を充足する場合をいうものと解すべきところ（法人税基本通達2-2-12）、本件事業年度においては、現実に原告の職員が原告を退職した事実はないのであるから、本件費用については、上記②の要件を欠き、損金には当たらない。

(2) 本件助成金の額を益金の額に算入することの適否

(原告の主張)

仮に本件費用の額を損金の額に算入しないとする場合には、本件助成金の額を益金の額に算入すべきでない。その理由は、以下のとおりである。

ア 本件助成金は、固定資産の取得に充てられるために交付されたものであること

法人税法22条4項は、同条2項に規定する益金の額の計算方法について、「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」するものと規定しているところ、公益法人における一般に公正妥当と認められる会計処理の基準とは、公益法人会計基準であると考えられる。

そして、公益法人会計基準の運用指針（乙4）の12「財務諸表の科目」において、退職給付等を支払うための特定預金等は、特定資産の退職給付引当資産として固定資産とされているので、退職給付引当資産は、法人税法上も法人税法施行令12条4号が規定する「前3号に掲げる資産に準ずるもの」として、固定資産として扱うべきである。

上記扱いに従うと、本件助成金は、その全額が固定資産である退職給付引当資産の取得に充てられていることから、「固定資産の取得又は改良に充てるために交付を受ける補助金等の額は、たとえ当該固定資産が収益事業の用に供されるものである場合であっても、収益事業の益金の額に算入しない」とする法人税法基本通達15-2-12(1)により、収益事業の益金の額に算入されないものである。

イ 本件助成金の性質は課税の対象とならない資本の元入れに当たること

上記アの法人税法基本通達15-2-12(1)は、公益法人等が補助金等の無償による資産の譲受けを受けた場合においても、実質的に資本の元入れに当たるような性質の譲受けについては、課税しない考え方に拠ることを明らかにしたものである。

そして、本件助成金は、本件条例の趣旨に照らすと、原告の収益事業の経費の填補を目的として交付されたものではなく、原告法人全体に交付されたものであり、その実質は資本の元入れであって、課税の対象とならない。

ウ 本件助成金は、公益法人会計基準注解（乙3）（注13）ただし書所定の預り補助金等に

該当すること

本件助成金は、熊本市の外郭団体の自主的かつ自律的な経営体制の確立を促進するため、当該外郭団体がその職員等に支給すべき退職手当の財源不足の填補に関する同市の補助を廃止することに併せて一時金として支給されたものであり、本件条例5条等の規定によると、原告は原告職員が退職する際にこれを退職手当として支給する義務を負っている。

そして、補助金を第三者に交付する義務を負っている場合の処理について、公益法人会計基準注解（注13）は、そのただし書において、当該補助金は預り補助金等として負債処理し、収益に計上しない会計処理を求めている。

本件助成金については、原告が支給する退職手当に充てなければならないことは明らかであり、およそほかの用途に利用することは許されないのであるから、原告は本件助成金を原告職員の退職時に交付する義務を負っている。

以上によると、本件助成金については、収益を構成するとはせず、預り金として負債処理すべきであって、益金の額に算入すべきではない。

エ 原告の職員の退職手当は、本来熊本市が負担すべきものであること

①熊本市と原告は経済的に実質上一体であり、原告職員も熊本市職員と同一視されていたこと、②熊本市と原告との間では毎年清算が行われており、原告には予算に計上されている退職共済制度以外には退職金の負担能力はなく、そもそも退職金を負担することが考えられていなかったこと、③かえって、原告職員の退職金支給時には、熊本市が予算措置を行い熊本市が負担することが予定されていたことなどの従前の経緯及び実態を考えると、もともと原告の職員に対する退職手当は、原告ではなく熊本市が負担すべきものであって、本件補助金の交付の実績は、単に熊本市が負担すべき退職手当の引当金を原告が一時的に預っていたにすぎないのであるから原告の収益として課税されるべきものでない。

(被告の主張)

本件助成金は、法人税法22条2項規定の「無償による資産の譲受け」に該当するため、本件費用の額の損金の額への算入の有無に関わりなく益金の額に算入すべきである。

原告の主張に対する反論は以下のとおりである。

ア 本件助成金は固定資産の取得に充てるために交付されたものでないこと

法人税法上の固定資産の範囲は、同法2条22号、同法施行令12条及び13条に規定されているところ、公益法人会計基準上の退職給付引当資産は、上記規定で定められた固定資産の概念のいずれにも該当しない。

公益法人会計基準は、法人税の課税に資するために示された基準ではなく、法人税の課税においては、法人税法上の規定に従う必要があるし、そもそも、法人税法22条4項が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規定しているのは、各事業年度の所得の金額の計算についてであって、法人税法上の資産の取扱いについて規定したものではない。

以上によれば、退職給付引当資産は法人税法上の固定資産に該当しないのであるから、退職給付引当資産の取得に充てられた本件助成金の取扱いについて法人税基本通達15-2-12(1)の適用はない。

イ 本件助成金の経済的性質は収益事業の経費を補填するために交付されたものであること

本件助成金は、原告が将来支給すべきと想定される退職手当の財源不足を補填するために

交付されたものであり、その用途は、本件条例5条によって原告の経費に当たる退職手当に特定されているのであるから、原告が主張するような資本の元入れと解する余地はなく、法人税基本通達15-2-12(2)によると収益事業に係る益金の額に算入されるべきものである。

ウ 本件助成金は公益法人会計基準注解（注13）ただし書所定の預り補助金等に該当しないこと

本件助成金は、原告の財政援助を目的として熊本市から交付され、原告に帰属したものであり、他方、原告が支給の義務を負うのは、原告の職員との間における雇用関係に基づく退職金であるから、本件助成金そのものが原告の職員に対し交付されるものではない。

上記本件助成金の性質に照らすと、本件助成金は公益法人会計基準注解（注13）ただし書所定の預り補助金等に該当しない。

エ 原告職員の退職金は、原告が雇用契約に基づき給付すべき義務を負っているものであって、原告が主張する本件助成金交付に至る経緯や原告の事業実態を考慮しても熊本市が負担すべきものではない。

第3 当裁判所の判断

1 本件費用の額を本件事業年度の損金の額に算入しないことの適否について

法人税法22条3項2号は、かつこ書において、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について、損金の額から除外することを規定しているが、その趣旨は、発生の見込みや金額が明確でない費用の見越計上や引当金の設定については、法人の恣意性が入り込みやすいため、同号所定の費用については、「債務の確定」という法的基準を採用してその年度帰属を判定することとし、会計慣行一般に損金該当性が認められている引当金であっても、法令に別段の定めがない限り「債務の確定」しない費用について法人税の課税上は損金算入することを認めないこととしたものであると解される。

この点、本件費用は、原告の職員が本件事業年度末において普通退職するとした場合における退職手当規定に基づき算定した当該職員に係る退職手当の額であるところ、退職手当は当該職員が退職したことを原因として支払われるものであり、また、一般的に当該職員に実際に支払われる退職手当の具体的な額については、当該職員が退職した時点において、その適用される退職手当の算定基準に従って、当該職員の勤務年数、退職時の給与額、退職理由等の諸般の事情に基づき算定されるものである。したがって、本年事業年度内に原告が原告の職員に対して退職金を支払った事実や原告の職員が退職した事実がない本件においては、本件事業年度の終了の日までに給付をなすべき原因となる事実が発生しておらず、また、当該職員が退職する際に給付すべき退職手当の具体的な金額を合理的に算定すべき状況にあるものではないのであって、未だその発生及び金額の確実性は不十分というべきである。これらの事情によると、本件費用は、本件事業年度終了の日までに債務の確定しないものであり、法人税法22条3項2号かつこ書に該当すると言わざるを得ない。

これに対して、原告は、本件助成金については、現実に助成金の入金がなされ、これを益金として計上するとともに、これと同額を費用処理していることから、一般的な引当処理とは異なり、恣意性が介入する余地はないので損金性が認められない理由はないと主張する。しかしながら、益金として計上された退職手当に関する助成金の額を基準として費用処理をしたとしても、その費用の発生及び金額の確実性が未だ不十分な状況にあることに変わりはないし、法人税法上、貸

倒引当金及び返品調整引当金の2種類の引当金を損金として認めている（同法52条、53条）ほかに引当金について損金該当性を認める規定はなく、入金され益金として計上された助成金と同額の費用処理をしていることをもって同法22条3項2号かつこ書の適用が排除されると認めるべき特段の規定もないのであるから、上記原告の主張は採用できない。

以上によれば、本件費用の額は、損金の額に算入すべきでないというべきである。

2 本件助成金の額を益金の額に算入することの適否について

(1) 本件助成金は、固定資産の取得に充てるために交付を受けた補助金等に該当するか否かについて

本件助成金はその全額が退職給付引当資産の取得に充てられていることに争いが無いところ、証拠（甲8、乙3、4）によると、公益法人における一般に公正妥当と考えられる会計処理の基準を要約したものと認められる公益法人会計基準に関する運用指針の12の財務諸表の科目において、退職給付等を支払うための特定預金等は、特定資産の退職給付引当資産として固定資産として扱われている。そして、原告は、上記運用指針に基づき、本件助成金は固定資産である退職給付引当資産の取得に充てるために交付を受けた補助金等に該当するため法人税法基本通達15-2-12(1)によると、益金の額に算入されないと主張する。

しかしながら、法人税法上、固定資産の範囲については、同法2条22号、同法施行令12条及び13条に規定されているところ、これらの規定によると、法人税法上の固定資産とは、①土地（土地の上に存する権利を含む）（法人税法2条22号、同法施行令12条1号）、②減価償却資産（法人税法2条22号、同法施行令12条2号、同法施行令13条各号）、③電話加入権（法人税法2条22号、同法施行令12条3号）のほか、同法施行令12条4号が規定する④「前三号に掲げる資産に準ずるもの」と規定されている。そして、同法施行令12条4号が予定している固定資産とは、その文言上、上記①から③の資産に準ずる性質を有するものであることは明らかであって、上記のとおり、法人税法上の固定資産の概念は、法人税法及び同法施行令によって明確に定められている。これらの規定に定められた固定資産は、いずれも不動産、動産、物権や知的財産権等の権利であり、各種の引当金の類は含まれていないことが文言上明らかであることからすると、法人税法は、各種の引当金については固定資産と扱わないという立場をとっていると解するのが相当である。これと異なる立場をとる公益法人会計基準は、法人税法上の固定資産の範囲を画する場面においては、適用されないと解すべきである。そうすると、本件で問題となっている退職給付引当資産のような資産についてはその性質上、上記①から③の資産に該当しないことはもちろん、上記④の資産にも該当しないことは明らかである。ほかに法人税法上、退職給付引当資産が固定資産に含まれることを定めた規定はない。

したがって、本件助成金は、固定資産である退職給付引当資産の取得に充てるために交付されたものであるため法人税法基本通達15-2-12(1)に従うと益金に算入されないという原告の主張は採用できない。

(2) 本件助成金は、資本の元入れといえるか否かについて

原告は、本件助成金は、本件条例の趣旨に照らすと、原告の収益事業の経費の補填として交付されたものではなく、あくまで原告である公益法人自体に交付されるものであって、その実質は資本の元入れであるから、課税の対象とならないと主張する。

しかしながら、本件条例によると、本件助成金は、原告の職員に対する退職手当にかかる財源不足の補助を目的として交付されたことは明らかであるところ、証拠（甲5）及び弁論の全

趣旨によると、原告の職員はその勤務の大半につき原告の収益事業に従事していたのであるから、本件助成金は、原告の職員の退職手当という原告の収益事業の経費を補填するために交付されたものであると認めるべきであって、原告の上記主張は採用することができない。

- (3) 本件助成金は、本来熊本市が負担すべき退職手当の引当金を預かったものにすぎないといえるかについて

原告は、本件助成金は本来熊本市が負担すべき退職手当の引当金を一時的に預かったものにすぎないので原告の収益として観念されるべきものではないと主張する。

しかしながら、熊本市が制定した本件条例1条には、「この条例は…（中略）…当該外郭団体がその職員等に支給すべき退職手当に係る財源不足の補てんに関する本市の支援を廃止することに併せて一時金として支給する助成金（以下「助成金」という。）に関し、必要な事項を定めるものとする。」と規定しており、従前原告職員の退職金支給時に熊本市が当該退職手当についての予算措置を行っていた等の事情を前提としても、原告の職員に対し退職手当を支給すべき義務を負っているのは原告であることは明らかであって、熊本市が原告の職員に対する退職手当を負担すべき法的根拠があるとは認め難いし、本件全証拠に照らしても上記法的根拠があることは認められない。そうであれば、本件助成金は、本来原告が自己の財産をもって原告の職員に対して給付する義務を負っている退職手当の財源とすべきものとして交付されていると認めることが相当である。

したがって、本来熊本市が原告の職員に対する退職手当を負担すべきであることを前提とする原告の主張は採用することができない。

- (4) 本件助成金が預り補助金等に当たるとの主張について

原告は、公益法人会計基準注解（乙3）（注13）「補助金等について」は、そのただし書において、公益法人が「当該補助金等を第三者に交付する義務を負担する場合」の処理について、当該補助金等は預り補助金等として処理し、収益に計上しない会計処理を行うものとしているところ、本件助成金も、原告が第三者である原告職員へ交付する義務を負担する場合に該当するため、上記規定が適用されて、益金に当たらないと主張する。

確かに本件条例5条によると、本件助成金は、原告の職員に支給する退職手当に充てなければならないものとされ、原告が原告の職員に退職手当として給付するまでの間に確実かつ効率的に運用することが許されているほかは、目的外の使用が禁じられており、また、熊本市長は原告に対して本件助成金の活用状況について報告を求めたり、一定の場合にはその一部又は全部の返還を命じる権限を有しているなど、本件助成金はその用途が原告の職員の退職手当に充てること限定されて交付されたものであることが認められる。

しかしながら、上記公益法人会計基準注解（注13）は、その規定上、本文において、「法人が国又は地方公共団体等から補助金等を受け入れた場合、原則として、その受入額を受取補助金等として指定正味財産増減の部に記載」するものとしており、国又は地方公共団体等から公益法人に対して交付された補助金等については、原則として当該公益法人に帰属する財産として処理すべきことを示している。そして、そのただし書において、「当該補助金等を第三者に交付する義務がある場合」については、例外的に預り補助金等として負債の部に記載することが規定されているが、同ただし書において、上記処理の対象となる場合の例として「当該補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行する目的で当該法人に一時的に支払われたものである場合」を挙げていることに照らすと、上記預り補助金等とは、当

該補助金等が当該法人に交付された後、実質的に当該法人の財産に帰属することのないまま第三者に交付されることが予定されており、当該法人の収益と観念して課税の対象とすることが不相当な場合を想定しているものと考えることが相当である。

これを本件助成金について考えると、本件助成金は、上記のとおり用途が原告職員の退職手当に充てることに限定されているものの、それは上記(3)で認定したとおり本来原告が自己の財産をもって原告の職員に対して給付する義務を負っている退職手当の財源とすべきものとして交付されているのであるし、上記のとおり原告の職員が近い将来に確実に退職する予定があるものではなく、現実原告の職員が退職して退職手当が支給されるまでの間は一定の運用をすることも認められているのであるから、交付後実質的に原告に帰属し、その後原告職員の退職金という原告の収益にかかる経費に充てられることを予定しているものであって、上記ただし書が想定している場合に該当しない。

したがって、本件助成金が、公益法人会計基準注解（注13）「補助金等について」ただし書所定の預り補助金等に該当するため益金に算入されないとする原告の主張は採用できない。

(5) 以上によれば、本件助成金は、法人税法22条2項所定の無償による資産の譲受けで資本等取引以外のものに該当すると認められるから、益金の額に算入すべきである。

3 以上までに判示したところを前提として、原告の本件営業年度の所得金額、納付すべき法人税額、過少申告加算税の額を計算すると、それぞれ次のようになる。

(1) 本件営業年度の所得金額 9821万7766円

ただし、次のア及びイの金額を加算したもの。

ア 修正申告に係る所得金額 7347万0033円

イ 本件更正処分に係る加算金額（本件修正申告額への加算額）
2474万7733円

ただし、次の(ア)の金額から(イ)の金額及び(ウ)の金額を減算したもの。

(ア) 損金の額に算入されない本件退職給付費用
2765万4000円

(イ) 一般会計費用負担額過大 27万3775円

上記金額は、確定申告及び本件修正申告において、原告が一般会計費用負担額として、本件事業年度の所得の金額に加算した金額656万5623円（甲1、2）のうち、本件退職給付費用2765万4000円に対応する27万3775円であり（乙15）、本件退職給付費用の全額が損金の額に算入できないことに伴い、所得の金額への加算が過大となるため、一般会計費用負担額過大として所得の金額から減算される金額である。

(ウ) 寄附金の損金不算入額過大 263万2492円

上記金額は、上記(ア)の金額を加算し、上記(イ)の金額を減算することに伴い、法人税法37条1項に規定する寄附金不算入額の再計算をすることにより所得金額から減算される金額である。

(2) 納付すべき法人税額 2106万4000円

ただし、上記(1)の所得金額9821万7766円（国税通則法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）に法人税法66条3項（平成23年法律第114号による改正前のもの。）に定める税率22パーセントを乗じて計算した2160万7740円から本件修正申告における法人税額の特別控除額54万3643円（乙6）を差し引いた後の

金額（ただし、国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたもの。）

(3) 過少申告加算税の額 54万4000円

ただし、国税通則法65条1項の規定に基づき、本件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544万円（上記(2)の納付すべき法人税額2106万4000円から本件修正申告による納付税額1561万9700円を減算した額。ただし、国税通則法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。）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額

4 小括

以上によれば、本件各処分はいずれも適法であり、原告の請求はいずれも理由がない。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないことからこれを棄却し、訴訟費用の負担は、行訴法7条、民訴法61条に従い、主文のとおり判決する。

熊本地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 中村 心

裁判官 西田 政博

裁判官 金築 昌子

(別紙)

関連法令

第1 法人税法

1 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。

一、二 略

三 内国法人 国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいう。

四、五 略

六 公益法人等 別表第二に掲げる法人をいう。

七ないし十二 略

十三 収益事業 販売業、製造業その他の政令で定める事業で、継続して事業場を設けて行われるものをいう。

十四ないし二十一 略

二十二 固定資産 土地（土地の上に存する権利を含む。）、減価償却資産、電話加入権その他の資産で政令で定めるものをいう。

二十三以下 略

2 4条

(1) 1項

内国法人は、この法律により、法人税を納める義務がある。ただし、公益法人等又は人格のない社団等については、収益事業を行う場合、法人課税信託の引受けを行う場合又は第八十四条第一項（退職年金等積立金の額の計算）に規定する退職年金業務等を行う場合に限る。

(2) 2項以下 略

3 5条 (内国法人の課税所得の範囲)

内国法人に対しては、各事業年度（連結事業年度に該当する期間を除く。）の所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。

4 7条 (内国公益法人等の非収益事業所得等の非課税)

内国法人である公益法人等又は人格のない社団等の各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得以外の所得については、第五条（内国法人の課税所得の範囲）の規定にかかわらず、各事業年度の所得に対する法人税を課さない。

5 22条 (各事業年度の所得の金額の計算)

(1) 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。

(2) 2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、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。

(3) 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

(4) 4項

第二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。

(5) 5項

第二項又は第三項に規定する資本等取引とは、法人の資本金等の額の増加又は減少を生ずる取引並びに法人が行う利益又は剰余金の分配（資産の流動化に関する法律第百十五条第一項（中間配当）に規定する金銭の分配を含む。）及び残余財産の分配又は引渡しをいう。

6 附則〔平成二〇年四月三〇日法律第二三号抄〕第十条（公益法人等の範囲に関する経過措置）

(1) 1項

第二条の規定による改正前の法人税法（以下附則第二十二条までにおいて「旧法人税法」という。）別表第二第一号の表に掲げる社団法人又は財団法人であって一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律（以下この条において「整備法」という。）第四十条第一項の規定により一般社団法人又は一般財団法人として存続するもののうち、整備法第百六条第一項（整備法第二百一十一条第一項において読み替えて準用する場合を含む。）の登記をしていないもの（整備法第百三十一条第一項の規定により整備法第四十五条の認可を取り消されたもの（以下この条においてそれぞれ「認可取消社団法人」又は「認可取消財団法人」という。）にあつては、新法人税法第二条第九号の二に規定する非営利型法人に該当するものに限る。）は、新法人税法第二条第六号に規定する公益法人等（以下附則第二十四条までにおいて「公益法人等」という。）とみなして、新法人税法その他法人税に関する法令の規定を適用する。

(2) 2項

前項の規定により公益法人等とみなされる認可取消社団法人及び整備法第二条第一項に規定する旧有限責任中間法人で整備法第三条第一項本文の規定の適用を受けるもの（新法人税法第二条第九号の二に規定する非営利型法人に該当するものに限る。）は新法人税法別表第二に掲げる一般社団法人に、前項の規定により公益法人等とみなされる認可取消財団法人は同表に掲げる一般財団法人に、それぞれ該当するものとする。

(3) 3項

整備法第二十五条第二項に規定する特例無限責任中間法人及び整備法第四十二条第二項に規定する特例民法法人（第一項の規定により公益法人等とみなされる認可取消社団法人及び認可取消財団法人を除く。）は、新法人税法第二条第九号の二に規定する非営利型法人に該当しないものとする。

第2 法人税法施行令（固定資産の範囲）

1 5条（収益事業の範囲）

(1) 1項

法第二条第十三号（収益事業の意義）に規定する政令で定める事業は、次に掲げる事業（そ

の性質上その事業に付随して行われる行為を含む。)とする。

一ないし九 略

十 請負業（事務処理の委託を受ける業を含む。）のうち次に掲げるもの以外のもの

イ 法令の規定に基づき国又は地方公共団体の事務処理を委託された法人の行うその委託に係るもので、その委託の対価がその事務処理のために必要な費用を超えないことが法令の規定により明らかなことその他の財務省令で定める要件に該当するもの

ロ 土地改良事業団体連合会が会員又は国若しくは都道府県に対し土地改良法第百十一条の九に掲げる事業として行う請負業

ハ 特定法人が農業者団体等に対し農業者団体等の行う農業又は林業の目的に供される土地の造成及び改良並びに耕うん整地その他の農作業のために行う請負業

ニ 私立学校法（昭和二十四年法律第二百七十号）第三条（定義）に規定する学校法人がその設置している大学に対する他の者の委託を受けて行う研究に係るもの（当該研究に係る実施期間が三月以上のもの並びにその委託に係る契約又は協定において当該研究の成果の帰属及び公表に関する事項が定められているものに限る。）

十一以下 略

(2) 2項

次に掲げる事業は、前項に規定する事業に含まれないものとする。

一 公益社団法人又は公益財団法人が行う前項各号に掲げる事業のうち、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律第二条第四号（定義）に規定する公益目的事業に該当するもの

二 公益法人等が行う前項各号に掲げる事業のうち、その事業に従事する次に掲げる者がその事業に従事する者の総数の半数以上を占め、かつ、その事業がこれらの者の生活の保護に寄与しているもの

イ 身体障害者福祉法（昭和二十四年法律第二百八十三号）第四条（身体障害者の意義）に規定する身体障害者

ロ 生活保護法（昭和二十五年法律第百四十四号）の規定により生活扶助を受ける者

ハ 児童相談所、知的障害者福祉法（昭和三十五年法律第三十七号）第九条第五項（更生援護の実施者）に規定する知的障害者更生相談所、精神保健及び精神障害者福祉に関する法律（昭和二十五年法律第百二十三号）第六条第一項（精神保健福祉センター）に規定する精神保健福祉センター又は精神保健指定医により知的障害者として判定された者

ニ 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律第四十五条第二項（精神障害者保健福祉手帳の交付）の規定により精神障害者保健福祉手帳の交付を受けている者

ホ 年齢六十五歳以上の者

ヘ 母子及び寡婦福祉法（昭和三十九年法律第百二十九号）第六条第一項（定義）に規定する配偶者のない女子であつて民法第八百七十七条（扶養義務者）の規定により現に母子及び寡婦福祉法第六条第二項に規定する児童を扶養しているもの又は同条第三項に規定する寡婦

三以下 略

2 12条

法第二条第二十二号（固定資産の意義）に規定する政令で定める資産は、棚卸資産、有価証券

及び繰延資産以外の資産のうち次に掲げるものとする。

- 一 土地（土地の上に存する権利を含む。）
- 二 次条各号に掲げる資産
- 三 電話加入権
- 四 前三号に掲げる資産に準ずるもの

3 13条 （減価償却資産の範囲）

法第二条第二十三号（減価償却資産の意義）に規定する政令で定める資産は、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち次に掲げるもの（事業の用に供していないもの及び時の経過によりその価値の減少しないものを除く。）とする。

- 一 建物及びその附属設備（暖冷房設備、照明設備、通風設備、昇降機その他建物に附属する設備をいう。）
- 二 構築物（ドック、橋、岸壁、栈橋、軌道、貯水池、坑道、煙突その他土地に定着する土木設備又は工作物をいう。）
- 三 機械及び装置
- 四 船舶
- 五 航空機
- 六 車両及び運搬具
- 七 工具、器具及び備品（観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供する生物を含む。）
- 八 次に掲げる無形固定資産
 - イ 鉱業権（租鉱権及び採石権その他土石を採掘し又は採取する権利を含む。）
 - ロ 漁業権（入漁権を含む。）
 - ハ ダム使用権
 - ニ 水利権
 - ホ 特許権
 - ヘ 実用新案権
 - ト 意匠権
 - チ 商標権
 - リ ソフトウェア
 - ヌ 育成者権
 - ル 公共施設等運営権
 - ヲ 営業権
 - ワ 専用側線利用権（鉄道事業法（昭和六十一年法律第九十二号）第二条第一項（定義）に規定する鉄道事業又は軌道法（大正十年法律第七十六号）第一条第一項（軌道法の適用対象）に規定する軌道を敷設して行う運輸事業を営む者（以下この号において「鉄道事業者等」という。）に対して鉄道又は軌道の敷設に要する費用を負担し、その鉄道又は軌道を専用する権利をいう。）
 - カ 鉄道軌道連絡通行施設利用権（鉄道事業者等が、他の鉄道事業者等、独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構、独立行政法人日本高速道路保有・債務返済機構又は国若しくは地方公共団体に対して当該他の鉄道事業者等、独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構若しくは独立行政法人日本高速道路保有・債務返済機構の鉄道若しくは軌道との連絡に必

要な橋、地下道その他の施設又は鉄道若しくは軌道の敷設に必要な施設を設けるために要する費用を負担し、これらの施設を利用する権利をいう。)

ヨ 電気ガス供給施設利用権（電気事業法（昭和三十九年法律第百七十号）第二条第一項第一号（定義）に規定する一般電気事業若しくは同項第五号に規定する特定電気事業又はガス事業法（昭和二十九年法律第五十一号）第二条第一項（定義）に規定する一般ガス事業若しくは同条第三項に規定する簡易ガス事業を営む者に対して電気又はガスの供給施設（同条第五項に規定するガス導管事業又は同条第八項に規定する大口ガス事業の用に供するものを除く。）を設けるために要する費用を負担し、その施設を利用して電気又はガスの供給を受ける権利をいう。)

タ 熱供給施設利用権（熱供給事業法（昭和四十七年法律第八十八号）第二条第三項（定義）に規定する熱供給事業者に対して同条第四項に規定する熱供給施設を設けるために要する費用を負担し、その施設を利用して同条第一項に規定する熱供給を受ける権利をいう。)

レ 水道施設利用権（水道法（昭和三十二年法律第百七十七号）第三条第五項（定義）に規定する水道事業者に対して水道施設を設けるために要する費用を負担し、その施設を利用して水の供給を受ける権利をいう。)

ソ 工業用水道施設利用権（工業用水道事業法（昭和三十三年法律第八十四号）第二条第五項（定義）に規定する工業用水道事業者に対して工業用水道施設を設けるために要する費用を負担し、その施設を利用して工業用水の供給を受ける権利をいう。)

ツ 電気通信施設利用権（電気通信事業法（昭和五十九年法律第八十六号）第九条第一号（電気通信事業の登録）に規定する電気通信回線設備を設置する同法第二条第五号（定義）に規定する電気通信事業者に対して同条第四号に規定する電気通信事業の用に供する同条第二号に規定する電気通信設備の設置に要する費用を負担し、その設備を利用して同条第三号に規定する電気通信役務の提供を受ける権利（電話加入権及びこれに準ずる権利を除く。）をいう。)

九 次に掲げる生物（第七号に掲げるものに該当するものを除く。)

イ 牛、馬、豚、綿羊及びやぎ

ロ かんきつ樹、りんご樹、ぶどう樹、梨樹、桃樹、桜桃樹、びわ樹、くり樹、梅樹、柿樹、あんず樹、すもも樹、いちじく樹、キウイフルーツ樹、ブルーベリー樹及びパイナップル

ハ 茶樹、オリーブ樹、つばき樹、桑樹、こりやなぎ、みつまた、こうぞ、もう宗竹、アスパラガス、ラミー、まおらん及びホップ

第3 熊本市外郭団体助成条例（本件条例）

1 1条（趣旨）

この条例は、本市の外郭団体の自主的かつ自律的な経営体制の確立を促進するため、当該外郭団体とその職員等に支給すべき退職手当に係る財源不足の補てんに関する本市の支援を廃止することに併せて一時金として支給する助成金（以下「助成金」という。）に関し、必要な事項を定めるものとする。

2 2条（定義）

この条例において、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。

一 外郭団体 地方自治法施行令（昭和22年政令第16号）第140条の7第1項に規定する法人及び本市が設立時から財政的支援又は人的支援を行いその運営に関与し、本市と密接な関

係を有する法人のうち、別表第1に掲げるものをいう。

- 二 共済金 中小企業退職金共済法（昭和34年法律第160号）に基づく退職金共済制度に係る退職金、社会福祉施設職員等退職手当共済法（昭和36年法律第155号）に基づく退職手当共済制度に係る退職手当金又は社会福祉法人全国社会福祉協議会が設けた全国社会福祉団体職員退職手当積立基金に係る退職手当金をいう。
- 三 引当金 外郭団体が退職手当規程に基づく退職手当の支払のために積み立てた基準日における引当金をいう。
- 四 基準日 平成21年3月31日をいう。
- 五 普通退職 傷病（地方公務員等共済組合法（昭和37年法律第152号）第84条第2項又は厚生年金保険法（昭和29年法律第115号）第47条第2項に規定する障害等級に該当する程度の障害の状態にある傷病をいう。）又は死亡によらない、その者の都合による退職をいう。
- 六 整理退職 職制若しくは定数の改廃又は予算の減少により廃職又は過員を生ずることによる退職をいう。
- 七 定年退職等 前2号に掲げる退職以外の退職をいう。
- 八 退職手当規程 外郭団体の職員等に対し退職手当を支給するに当たっての基準について、外郭団体がそれぞれ定める規程をいう。
- 九 一括助成対象者 外郭団体の職員等のうち退職手当規程の適用を受ける者で基準日後も引き続き当該外郭団体に就労するものをいう。
- 十 退職手当相当額 一括助成対象者が基準日において普通退職するとした場合における、退職手当規程に基づき算定した当該者の退職手当の額をいう。

3 3条（支給額）

(1) 1項

外郭団体に対し支給する助成金の額は、次に掲げる額の合計額とする。

- 一 退職手当相当額の別表第2に掲げる年齢区分ごとの合計額から、それぞれ同区分に応じ、一括助成対象者ごとの基準日における共済金の額（その額が当該一括助成対象者に係る退職手当相当額を上回る場合にあつては、当該退職手当相当額の額）の同区分ごとの合計額を控除した額（引当金がある場合にあつては、更に当該引当金を控除した額）に、それぞれ同表に掲げる補助率を乗じて得た額（その額に1,000円未満の端数があるときは、その端数を切り捨てた額）の合計額
- 二 退職手当規程の適用を受ける者で基準日までに整理退職又は定年退職等をしたもの（整理退職にあつては、別表第3に掲げる法人の退職手当規程の適用を受ける者に限る。）に対して支給する退職手当の合計額から、これらの者に係る共済金の合計額を控除して得た額（引当金がある場合にあつては、更に当該引当金を控除して得た額）（その額に1,000円未満の端数があるときは、その端数を切り捨てた額）

(2) 2項

前項の額の算定において引当金を控除する場合は、最初に同項第2号に規定する額の算定において控除し、当該控除をしてもなお控除しきれない引当金があるときは、これを同項第1号に規定する額の算定において控除する。

(3) 3項

前項の規定により第1項第1号に規定する額の算定において控除すべき引当金がある場合における当該引当金の控除については、別表第2の年齢区分のうち最も高い年齢区分に属するものから控除し、当該控除をしてもなお控除しきれない引当金がある場合は、次に高い年齢区分に属するものから控除し、以後同様とする。

(4) 4項

第1項第1号の退職手当相当額及び同項第2号の退職手当の額は、熊本市職員の退職手当に関する条例（昭和30年条例第16号）の適用があるものとして算出した場合の退職手当の額を基準として市長が別に定める額を上限とする。

(5) 5項

外郭団体の財務状況により必要があると認められるときは、前各項の規定により算定された助成金の額を減額することができるものとする。

4 4条（助成金の額の確定）

助成金は、基準日の属する会計年度内に額を確定する。

5 5条（使途及び監督）

(1) 1項

助成金は、外郭団体が支給する退職手当に充てなければならない。ただし、退職手当の支給に充てるまでの間、确实かつ効率的に運用することについては、これを妨げない。

(2) 2項

外郭団体に対する助成金の支給がなされた場合において、市長等は、その活用状況に関し報告を徴し、不相当であると認めるときは、必要な措置を講ずるよう勧告することができる。

(3) 3項

市長等は、外郭団体が前項の規定による勧告に従わないときは、支給した助成金の全部又は一部の返還を命ずることができる。

6 別表第1ないし3 略

以上