

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 通知処分取消請求事件
国側当事者・国(大森税務署長)
平成29年1月12日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	増田 英敏
同訴訟復代理人弁護士	大山 勉
被告	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	大森税務署長 山口 芳朗
指定代理人	別紙指定代理人目録のとおり

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

大森税務署長が平成25年6月26日付けで原告に対してした平成23年4月1日から平成24年3月31日までの事業年度の法人税の更正の請求に対して更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成23年4月1日から平成24年3月31日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の法人税について、確定申告書及び修正申告書を提出した後、原告の前代表取締役に対して支払った退職慰労金5609万6610円(以下「本件金員」という。)は損金の額に算入されるべきであったとして更正の請求(国税通則法23条1項1号)をしたのに対し、大森税務署長が、前代表取締役は退任後も原告の取締役として退任前と同様の業務を行っているため、本件金員を損金の額に算入することはできないとして、更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」という。)をしたことから、本件通知処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

(1) 国税通則法の定め

納税申告書を提出した者は、次の各号のいずれかに該当する場合には、当該申告書に係る国税の法定申告期限(国税に関する法律の規定により納税申告書を提出すべき期限をいう(2条7号。))から5年(2号に掲げる場合のうち法人税に係る場合については、9年(な

お、未施行の平成27年法律第9号による改正後は10年)以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等(当該課税標準等又は税額等に関し24条又は26条(再更正)の規定による更正(以下この条において「更正」という。)があった場合には、当該更正後の課税標準等又は税額等)につき更正をすべき旨の請求をすることができる(23条1項)。

1号 当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額(当該税額に関し更正があった場合には、当該更正後の税額)が過大であるとき。

2号 1号に規定する理由により、当該申告書に記載した純損失等の金額(当該金額に関し更正があった場合には、当該更正後の金額)が過少であるとき、又は当該申告書(当該申告書に関し更正があった場合には、更正通知書)に純損失等の金額の記載がなかったとき。

3号 (略)

(2) 法人税法の定め

ア 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(2条3号)。以下同じ。)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(21条)。

イ (ア) 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(22条1項)。

(イ) 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(22条3項)。

1号 (略)

2号 1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

3号 (略)

ウ 内国法人がその役員(法人の取締役等をいう(2条15号)。以下同じ。)に対して支給する給与(退職給与…を除く。以下この項において同じ。)のうち次に掲げる給与のいずれにも該当しないものの額は、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(34条1項(平成26年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。))。

1号 その支給時期が1月以下の一定の期間ごとである給与…で当該事業年度の各支給時期における支給額が同額であるものその他これに準ずるものとして政令で定める給与(以下略)

2号 その役員の仕事につき所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給する給与(以下略)

3号 同族会社に該当しない内国法人がその業務執行役員…に対して支給する利益連動給与で次に掲げる要件を満たすもの(以下略)

イ、ロ (略)

エ 内国法人がその役員に対して支給する給与（34条1項又は3項の規定の適用があるものを除く。）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（同条2項）。

(3) 法人税基本通達の定め

法人税基本通達9-2-32（昭和44年5月1日付け直審（法）25（例規）。以下「本件通達」という。）は、法人が役員の方掌変更又は改選による再任等に際しその役員に対し退職給与として支給した給与については、その支給が、例えば次に掲げるような事実があったことによるものであるなど、その分掌変更等によりその役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められることによるものである場合には、これを退職給与として取り扱うことができる旨定めている（甲2の8）。

ア 常勤役員が非常勤役員（常時勤務していないものであっても代表権を有する者及び代表権は有しないが実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者を除く。）になったこと。

イ 取締役が監査役（監査役でありながら実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者及びその法人の株主等で法人税法施行令71条1項5号（使用人兼務役員とされない役員）に掲げる要件の全てを満たしている者を除く。）になったこと。

ウ 分掌変更等の後におけるその役員（その分掌変更等の後においてもその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者を除く。）の給与が激減（おおむね50%以上の減少）したこと。

2 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) 当事者等

ア 原告は、平成2年4月●日に設立されたプラスチック製部品の製造販売等を目的とし、東京都大田区に本店を置く株式会社である。原告は、事業所として、F工場、G工場及びH工場の三つの工場を有し、このうちF工場が本社機能を有している。（乙6、7の1及び2、弁論の全趣旨）

原告は、B株式会社（以下「B」という。）を親会社とする企業グループ（以下「Cグループ」という。）に属しており、原告の発行済株式総数の全てをBが保有している（乙1〔2枚目〕）。

イ 乙（以下「乙」という。）は、原告の設立当時から原告の取締役の地位にあり、平成16年5月28日から平成23年5月30日までの間、原告の代表取締役を務めていた者である（乙6、9の1及び2）。

ウ 甲（以下「甲」という。）は、平成23年5月30日に原告の代表取締役に就任し、現在も原告の代表取締役を務めている者である（乙6）。

エ 丙（以下「丙」という。）は、Bの代表取締役を務めている者であり、Bの筆頭株主でもある（乙8）。

(2) 本件金員の支給に係る事実関係

ア 乙、丁（以下「丁」という。）及び丙は、いずれも平成23年5月30日の任期満了まで原告の取締役の地位にあったところ、同日に開催された原告の株主総会の決議により、乙及び丁が取締役に再任され、丙が監査役に選任されたほか、原告のF工場の営業部長で

あった甲が新たに取締役を選任された（甲2の5、乙6、7の1及び2、同10）。

イ 甲は、平成23年5月30日に開催された原告の取締役会の決議により、原告の代表取締役を選任され、乙は、同日、原告の代表取締役を退任した（甲2の5、乙6、11の1及び2）。

ウ 原告の取締役会は、平成23年5月30日、乙の退職慰労金を5609万6610円（本件金員）とする旨の決議をした（乙11の1及び2）。なお、原告の役員（取締役及び監査役）の退職慰労金については、同日当時、Bの役員退職慰労金規則に準じて算出するものとされており、本件金員の額もこれに従って算出された（甲2の3、乙12）。

エ 原告は、平成23年6月15日、乙に対し、本件金員を支給し（ただし、実支給額は、本件金員から源泉所得税及び地方税を控除した残額の4728万0710円である。）、同月30日付けで本件金員相当額を退職金勘定に計上した（乙13、14）。

（3）本件通知処分に至る経緯

ア 原告は、平成24年5月31日、大森税務署長に対し、本件事業年度の法人税について、所得金額を2353万8184円、納付すべき税額を601万1200円とする確定申告書（以下「本件当初申告書」という。）を提出した。なお、原告は、上記所得金額の計算上、本件金員を損金の額に算入した。（乙1、弁論の全趣旨）

イ 原告は、平成24年11月27日、大森税務署長に対し、本件事業年度の法人税について、所得金額を7819万1194円、納付すべき税額を2240万7100円とする修正申告書（以下「本件修正申告書」という。）を提出した。なお、原告は、上記所得金額の計算上、本件金員を損金の額に算入しなかった。（乙2）

ウ 大森税務署長は、平成24年12月25日、原告に対し、過少申告加算税の賦課決定処分をした（乙3）。

エ 原告は、平成25年4月23日、大森税務署長に対し、本件事業年度における所得金額の計算上、本件金員は損金の額に算入されるべきであったとして、本件事業年度の法人税について更正の請求をした（乙4）。

オ 大森税務署長は、平成25年6月26日、上記エの更正の請求について、本件金員は損金の額に算入されないとして、更正をすべき理由がない旨の通知処分（本件通知処分）をした（乙5）。

（4）不服申立て及び本件訴えの提起に至る経緯

ア 原告は、平成25年8月21日、大森税務署長に対し、本件通知処分を不服として異議申立てをした。

イ 大森税務署長は、平成25年11月21日、上記アの異議申立てを棄却する旨の異議決定をした（甲3〔5枚目以下〕）。

ウ 原告は、平成25年12月19日、国税不服審判所長に対し、上記イの異議決定を経た後の本件通知処分を不服として審査請求をした（甲1の1）。

エ 国税不服審判所長は、平成26年10月16日、上記ウの審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲7）。

オ 原告は、平成27年4月3日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 争点

本件の争点は、本件通知処分の適法性であり、具体的には、原告の本件事業年度における所

得金額の計算上、本件金員を損金の額に算入することの可否に関し、次の（１）及び（２）の点が争われている（なお、本件金員の支給の錯誤無効に係る原告の主張については、後記第３の４参照）。そして、原告が本件修正申告書に記載した所得金額及び納付すべき税額の計算につき、本件金員を損金の額に算入することの可否以外の点については当事者間に争いが無い。

- （１）本件金員が法人税法３４条１項括弧書き所定の「退職給与」に該当するか否か。
- （２）本件金員を損金の額に算入しないことが租税公平主義に違反するか否か。

４ 争点に関する当事者の主張の要旨

- （１）争点（１）（本件金員が法人税法３４条１項括弧書き所定の「退職給与」に該当するか否か）について

（原告の主張の要旨）

ア 役員が実際に退職した場合でなくても、役員の方掌変更又は改選による再任等がされた場合において、例えば、常勤取締役が経営上主要な地位を占めない非常勤取締役になったり、取締役が経営上主要な地位を占めない監査役になるなど、役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められるときは、上記分掌変更又は再任の時に支給される給与も「退職給与」として損金に算入することとされるのが相当である。本件通達は、これと同様の趣旨を、一般的に、実質的に退職したと同様の事情にあると認められる場合を例示した上で定めたものと解することができる。

イ この点につき、以下の事情に鑑みれば、乙の役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められる。

（ア）乙は、代表取締役の交代について適法な手続を経た後、甲を伴って取引関係者を回り、退任の挨拶及び社長交代の引継ぎの挨拶に連日出向しており、退任の挨拶状も取引関係者に送付されている。

（イ）原告が契約当事者となっている土地の賃貸借契約書や原告と銀行との間の金銭消費貸借契約書の名義が甲を代表者とするものに変更され、銀行取引の連帯保証人も乙から甲に変更されている。

（ウ）乙の月額報酬は、代表取締役を退任する前の２０５万円から３分の１に相当する７０万円に引き下げられて激減している。これは、乙の地位や職務上の権限及び責任に激変があったことを示す事実であり、本件通達における役員の方掌の変更に係る基準も充足するものである。また、甲の当初の月額報酬は８５万円であり、乙の月額報酬である７０万円とは大きな差異があるのであって、このことから乙が同様の職務を行っていないことは明らかである。

（エ）甲は、利息を軽減するとともに、主に取引を行う金融機関（以下「メインバンク」という。）を地元のものに変更したいと考え、乙の意見に反して、自らの判断により、平成２３年１１月にメインバンクであったＤ信用金庫に対し約２７００万円の繰上返済を行い、原告のメインバンクを株式会社Ｅ銀行（以下「Ｅ銀行」という。）に変更した。このことは、甲が名実ともに代表取締役として最終判断を行っていたことを示すものといえる。

（オ）甲は、平成２３年１０月２日、新規訪問先管理表を作成し、自らの判断で実績管理を行うとともに人事評価等を行っており、この点について乙の指示を受けていない。

（カ）甲は、平成２５年から、ＩＳＯ（国際標準化機構をいう。以下同じ。）の目標として

環境目的・目標実施計画書を自ら指示して作成させており、乙の指示や意見に基づくことなく、独自の判断で重要な企業目標の設定を行っている。

(キ) 甲は、独自の判断により新規開拓状況の管理を行っているほか、平成25年度から毎月の代表者会議で新規取引ユーザーの売上金額を発表させるなど、数値で見える形での管理を完成させるという成果を上げている。これも甲の判断によるものであり、乙の意見に基づくものではない。

(ク) 甲は、営業会議、合同会議及び代表者会議などの重要会議において、自らの判断で具体的な指示をしており、乙の判断を仰いでいるものではない。他方、乙は、代表取締役を退任した後、退任前は必ず出席して積極的に指示をしていた営業会議や合同会議に出席せず、代表者会議でも何ら指示をしていない。

(ケ) 乙は、代表取締役を退任した後、数か月間は甲からの質問や相談等を受けることも多かったが、その後は次第に甲からの相談回数も減り、出社をしてもただ机上のパソコンの画面を見ながら過ごしていることが多くなっていた。

ウ 乙が常勤取締役として毎日出社していたのは、引継ぎを適切に行うためであり、従来の乙の隣に甲の席を設けたのは、引継業務を行う便宜のためのものであり、いずれも役員としての地位や職務内容とは無関係である。甲が前代表者である乙に様々な案件につき相談をしてその意見を聴くことは引継ぎのために不可欠であり、乙が稟議書に相談役として押印していたのは、引継ぎのための相談や助言のためのものにすぎず、稟議書において決裁をしたのは飽くまで現代表者である甲である。

乙が代表取締役を退任した後もE銀行の担当者と面会をしていたのは、営業部長の実績の高い甲がトップセールスに注力する必要から会社を留守にすることが多く、その際に乙に具体的な指示を出して対応を委ね、帰社後に報告を受けていたからにすぎず、飽くまで引継ぎに際しての補佐業務として行っていたものであって、E銀行としても安心して取引できると思われるからである。取引上の判断を行う重大な権限と責任が甲に移行していることは法的にも明らかであり、E銀行もこれを認識していた。

このように、経営上の最終的な判断を行っていたのは飽くまで甲であり、乙は甲の判断に対する助言を行っていたにすぎず、乙が経営上主要な地位にあったと評価することはできない。

そのため、これらの事実は、乙が「実質的に退職したと同様の事情」にあったことを否定する事情にはならないというべきである。

エ 仮に乙が代表取締役から取締役相談役に分掌変更した時点では「実質的に退職したと同様の事情」として十分な事情が認められなかったとしても、法人税法が事業年度の所得に課税するという期間税の構造を採用しており、法人税の納税義務が事業年度終了の時に成立することからすれば、「実質的に退職したと同様の事情」は、事業年度末までに具備されれば足りるというべきである。実際、代表取締役の退任と同時に後任の社長に引継ぎを行うこともなく一時に会社を去ることなど通常はあり得ないのであり、一定期間にわたって引継ぎを行うことが不可欠である。

この点、乙は、本件金員を退職金として計上した事業年度中の平成23年9月中旬以降には甲への引継ぎを完了し、原告の経営情報に接する機会をほぼ失っており、唯一、同年12月の賞与支給前に甲から賞与支給案を提示され意見を求められたにすぎない。

したがって、乙については本件事業年度の終了時点において「実質的に退職したと同様の事情」が存在していたというべきである。

オ 以上により、本件金員は法人税法34条1項括弧書き所定の「退職給与」に該当するというべきである。

(被告の主張の要旨)

ア 上記(原告の主張の要旨)アについては、一般論として認める。ただし、実際に退職していない役員に対して退職金名義の金員を支給した場合において、当該役員が、引き続き当該法人の経営上主要な地位を占めていると認められるときは、当該役員が実質的に退職したと同様の事情にあるとは認められず、当該支給された金員は退職給与とはいえないというべきである。

なお、本件通達は、同通達が例示する基準のいずれかを形式的に満たしても、他の事情をも併せ勘案すると、役員としての地位又は職務の内容が激変して実質的に退職したと同様の事情があるとはいえない場合にまで、退職金として支払われた金員を退職給与として取り扱ってもよいとしたものとは解されない。

イ 乙の代表取締役の退任は、平成23年3月24日のCグループの合同役員会で初めて正式に決まったものであるところ、甲は、代表取締役に就任した当時、代表取締役の業務遂行に必要な知識及び経験をいまだ備えていなかったことから、原告の経営体制の移行を円滑なものとするため、丙、乙及び甲の意思やCグループ全体としての要請に基づき、乙の取締役再任という形が採られ、同人の2年間の任期中に甲が単独で代表取締役として原告の経営を遂行できるようになることを見込み、乙が、退任前と同様に原告の経営において主要な地位を占めながら、原告の経営に関与を続け、重要な経営判断を行うとともに、甲に対する指導及び育成を行うこととなったものである。

そうすると、乙が、取締役として留任し、甲の相談に応じたり助言をすることとなったのは、単なる個人間の引継ぎにとどまるものと評価すべきものではなく、事実上、当時の原告の経営判断そのものを行うことが想定されていたといえるのであり、乙が代表取締役を退任した後も原告の経営について引き続き責任を負っていたものと評価すべきである。

ウ 甲は、代表取締役に就任した後、単独で原告の経営全般について判断し実行する知識及び能力を有していなかったため、あらゆる場面で乙の助言、提案等を必要としていたものであり、実際、乙は、代表取締役を退任した後においても、新規に生ずる個別の稟議案件を確認して稟議書の「相談役」欄に押印するなど、原告の経営情報に接して判断をしていたほか、人事についても、従業員賞与の査定を確認し、従業員の評価について甲に助言をするなどし、予算や資金調達についても、甲から相談を受けて方策について提案をするなどしていた。このように、甲は、あらゆる場面で乙に助言や提案を求め、それに従っていたのであり、乙は、代表取締役を退任した後においても、原告の経営の各方面において具体的な関与をしていた。

エ 原告に対して融資等をしていたE銀行の担当者は、銀行内の引継ぎの際に、乙を原告の「実権者」と記載した書類を引き継いでおり、実際、乙は、代表取締役を退任した後も、多数回にわたりE銀行の担当者との間で融資や設備投資に関する面談や交渉を行っていた。

また、甲は、平成25年5月の役員の改選の際、乙と丁に非常勤取締役として残っても

らい、親会社であるBからの資金調達の要求などについて乙に相談をすることができたため、乙が親会社であるBに対しての防波堤の役割を果たしてくれたと評価しており、乙は、原告の親会社との関係においても、甲ではなし得ない判断等を行っていたことがうかがえる。

このように、乙は、取引銀行及び親会社との関係からみても、引き続き原告の経営上主要な地位にあり、その役割を果たしていた。

オ 他方、甲は、代表取締役就任後も、その業務に加えて営業部長が行う業務を継続しており、営業で外出している割合が4割ほどで、かつ、入社以来営業職しか経験したことのない甲において、数か月で乙からの引継ぎが終了し、その代表取締役という職務を残された時間で単独で全部こなしていたとする状況はおよそ想定できない。

カ 以上のとおり、乙が平成23年5月に取締役任に再任された経緯に鑑みれば、乙は、代表取締役を退任した後も、原告の経営について引き続き責任を負っていたものであり、実際に原告の経営に具体的な関与をしていただけでなく、対外的にも原告において主要な地位を占めていたと認められ、これらのことは、当時の甲の経営に関する知識や経験等に鑑みると、原告の存続において必須のことであったから、乙について原告を実質的に退職したと同様の事情は認められないというべきである。

したがって、本件金員は法人税法34条1項括弧書き所定の「退職給与」には該当しないというべきであり、同項各号に規定するいずれの給与にも該当しないから、本件金員は損金の額に算入されない。

キ なお、原告は、乙の甲に対する引継ぎが本件事業年度の末までに終了したことを前提として、実質的に退職したと同様の事情は本件事業年度の末までに具備されれば足りる旨主張する。しかしながら、原告が何をもって本件事業年度中に引継ぎが完了したとするのかは明らかでなく、その時期についても一貫性がない上、乙が、本件事業年度以降も、①営業会議、合同会議及び代表者会議の議事録並びに稟議書の「相談役」欄に押印し、必要に応じて適切な助言をしていたこと、②代表者会議に出席し、原告の経営について関与をしていたこと、③後任の代表者の甲が同席することなく、多数回にわたりE銀行の営業担当者と交渉や面談をしていたこと等からすれば、乙の退職の事実が本件事業年度の末までに具備されたとする原告の主張は、その前提を欠いているというべきである。

(2) 争点(2)(本件金員を損金の額に算入しないことが租税公平主義に違反するか否か)について

(原告の主張の要旨)

憲法14条を法的根拠とする租税公平主義は、担税力に応じた課税を求めている。

本件金員は、私法上の退職手続を適正に履行し、乙が代表取締役を退任した事実に基づき、原告が、資金繰りのために銀行から巨額の借入れをし、役員退職金として乙に対して支払をし、損金の額に算入したものである。原告の法人所得は本件金員の支給額のみだけ減縮され、担税力が実質的に減殺されたにもかかわらず、本件金員の損金算入が認められないとすれば、担税力に応じた課税が否定されることになる。仮に本件金員の損金算入が否認されると、原告は、永久的に担税力の減殺の事実を課税所得計算(担税力)に反映する機会を逸することになる。

このように、本件金員の支払により担税力が減殺されている事実があるにもかかわらず、

その事実を担税力の把握の指標となる課税所得に永久的に反映させることができないとすれば、担税力に応じた課税を求める憲法原理である租税公平主義に反するというべきである。

(被告の主張の要旨)

原告において本件金員の損金算入が否定されたのは、本件金員が乙に対する退職給与に該当するものとは認められず、法人税法34条1項各号のいずれにも該当しないからである。

この点につき、法人税法34条1項が企業会計上費用である役員給与について損金算入を行い得る範囲を制限したのは、法人と役員との関係に鑑み、役員給与の額を無制限に損金の額に算入することとすれば、その支給額をほしいままに決定し、法人の所得の金額を殊更に少なくすることにより、法人税の課税を回避するなどの弊害が生ずるおそれがある、課税の公平を害することとなるからである。そして、このような立法目的は正当なものであって、課税要件等の定めが当該立法目的との関連で著しく不合理であることが明らかであるとも認められない。

したがって、本件金員の損金算入が否定されたことにより、法人の課税所得を減少させる機会を永久的に逸することとなったとしても、それは、課税の公平を実現するための正当な法令に基づく制限の結果なのであるから、損金算入を否認することが租税公平主義に反するとはいえない。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実等

(1) 認定事実

前記前提事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実を認めることができる。

ア 原告の代表取締役の交代と本件金員の支給の経緯等

(ア) 乙は、原告が平成2年4月●日に設立された当時から原告の取締役の地位にあり、平成16年5月28日から原告の代表取締役を務めていたが、前任の代表取締役から全く業務の引継ぎをしてもらえず、代表取締役に就任した際に苦勞をした経験があったことから、68歳の定年まで3年を残していたものの、早めに代表取締役を退任して後任の代表取締役への引継ぎに当たろうと考え、平成23年3月頃、原告の親会社であるBにおいて代表取締役を務めている丙に相談をし、代表取締役を退任することについてその承諾を得た(前記前提事実(1)ア、イ及びエ、甲2の2、乙15の1)。

(イ) 甲は、Bに入社した後、平成2年4月●日に設立された原告の従業員となり、営業担当の主任、営業課長を経て、F工場の営業部長を務めていたところ、平成23年2月頃、乙から後任として原告の代表取締役に就任することについての打診を受けたが、直ちに代表取締役の任務を果たせるかどうか自信を持てなかったことから、業務遂行上の支障を来さないようにするため、乙に対し、当分の間は退任前と同程度の業務内容により取締役として留任することを求め、乙が引き続き2年間は原告に常勤することを条件として代表取締役への就任を承諾した(乙7の1、同16の1及び2)。

(ウ) 原告の株主総会は、平成23年5月30日、乙、丁及び丙の各取締役の任期が同日に満了するため、乙及び丁を取締役に再任し、丙を監査役に選任するとともに、甲を新たに取締役に選任する旨の決議をした(前記前提事実(2)ア、乙10)。

(エ) 原告の取締役会は、平成23年5月30日、甲を代表取締役に選任し、甲の月額報酬

を85万円、乙の月額報酬を70万円、丁の月額報酬を60万円とし、乙の退職慰労金を5609万6610円（本件金員）とする旨の決議をしたほか、乙が代表取締役を退任した後も引き続き代表権のない取締役である相談役として業務を行うことの確認をした。乙は、同日、原告の代表取締役を退任したが、退任前の乙の月額報酬は205万円であった。（前記前提事実（2）イ、乙6、11の1及び2、同15の2）

なお、乙は、丙に対し、役員報酬が半分になっても2年間は退任前の仕事をそのまま続ける旨を述べていた。また、甲は、丙から、2年間は乙から代表取締役の仕事について教わるよう助言を受け、「分かりました」と返答した。（乙17の1及び2、原告代表者〔7頁〕）

（オ）原告は、平成23年6月15日、乙に対し、本件金員を支給し、同月30日付けで本件金員相当額を退職金勘定に計上した（前記前提事実（2）エ）。

イ 代表取締役を退任した後の乙の勤務の状況等

乙が平成23年5月30日に代表取締役を退任した後の原告における勤務の状況等は、次のとおりである。

（ア）乙は、常勤の相談役として毎日原告のF工場に出勤をし、退任前と同じ代表取締役の執務室の席において執務をし、そのような状況は非常勤の取締役になった平成25年5月末まで継続していた（甲18、乙16の2〔4、18枚目〕、同17の1及び2）。

（イ）乙は、代表取締役を退任する前は、原告において1か月に1回開催されていた代表者会議（F工場の課長職以上の者並びにG工場及びH工場の各代表者が出席する会議をいう。以下同じ。）、1か月に2回開催されていた営業会議（F工場の営業担当者が出席する会議をいう。以下同じ。）及び必要に応じて開催されていた合同会議（課長職以上の者が出席する会議をいう。以下同じ。）に出席していたが、代表取締役を退任した後は代表者会議のみ出席し、合同会議（1か月に2回開催されるようになったもの）及び営業会議には出席していなかった。もっとも、乙は、上記各会議の議事録について、甲が決裁印を押した後、自らこれを確認した上で「相談役」欄（平成23年6月までの営業会議の議事録については「承認」欄）に押印していた。（甲13、18、乙7の2、同16の2〔3、9ないし12枚目〕、原告代表者〔2、3、16ないし18、24頁〕）

（ウ）乙は、10万円を超える支出について必要となる決裁のための稟議書についても、原則として、甲が決裁欄に押印した後、自らこれを確認した上で「相談役」欄に押印していたが、乙が押印した後に甲が決裁欄に押印することもあった。甲は、決裁欄に押印をするに当たり、必要に応じて乙に相談をし、その助言を得た上で稟議書に押印をしていた。なお、稟議書の「相談役」欄は、甲が乙の助言と指導が必要不可欠であると判断し、平成23年6月に設けたものであった。（甲18、乙16の2〔6、25ないし30、34ないし37枚目〕及び5、原告代表者〔13ないし16、24頁〕）

（エ）乙は、原告の資金調達等のため、多数回にわたり、単独でE銀行結城支店の担当者との面談や交渉をしていた。なお、同銀行の担当者は、原告の交渉窓口で原告の実権を有するのは乙であると認識しており、交渉等のために原告を訪問するに当たり、乙に対し面談の約束を取り付けていた。（乙19）

（オ）乙は、Bから原告に対し資金調達に関する要求があった際、甲から相談を受け、原告とBとの間の利害を調整し、Bの原告に対する要求を和らげる役割を果たしていた（乙

16の7)。

ウ 代表取締役就任後の甲の勤務の状況等

甲が平成23年5月30日に代表取締役に就任した後の原告における勤務の状況等は、次のとおりである。

- (ア) 甲は、平成23年6月1日、原告社内の朝礼において、乙による代表者交代の報告を受けて、原告の従業員に対し、代表取締役に就任した旨の挨拶をし、原告の取引先に対しては、同月、乙と共に挨拶に赴き、又は挨拶状を送付して、乙が原告の代表取締役を退任し、甲がこれに就任した旨を伝えた(甲2の6及び10、同18、乙16の2〔3、14枚目〕、原告代表者〔5頁〕)。
- (イ) 甲は、代表取締役の執務室の乙の隣に席が設けられ、同執務室において乙と共に執務をしていた(乙16の2〔4、18枚目〕)。そして、甲は、営業以外の原告の業務等について知識や経験が少なかったことから、原告の売上げや粗利、従業員の成績の管理、棚卸し等に関する事項について乙から指導を受けたほか、従業員からの報告事項など様々な案件について乙に相談し、平成23年の夏季賞与の査定やその支払のための借入れ、同年の冬季賞与の査定、マシンング(コンピュータにより制御される工作機械をいう。以下同じ。)の管理や設置についても、案件ごとに乙に確認を求め、その助言に従って業務を実施するなどしていた(乙16の3、6及び8、原告代表者〔11ないし15頁〕)。
- (ウ) 甲は、営業会議、合同会議及び代表者会議に出席し、会議の出席者に対し、今後の業務の方針等について指示をするなどしていた(甲13、18、原告代表者〔1、2頁〕)。また、甲は、代表取締役に就任した後も、適任者がいないとして営業部長の後任者を置かず、営業部長の業務を従前と同様に継続して行い、営業の経験をいかしたいいわゆるシトップセールスに注力するとして、重要案件については営業担当者と共に取引先に出向くなど、営業活動を行うことが多く、営業時間の半分程度は外出をし、その間の来客への対応は乙が行っていた(甲2の9及び10、原告代表者〔3、12、13、18ないし21頁〕)。
- (エ) 甲は、平成23年7月29日、原告とE銀行との間の銀行取引における原告の債務について、保証人を乙から甲に変更する旨の保証人変更手続をした(乙16の2〔4、5、20枚目〕)。
- また、甲は、金融機関からの借入れに係る利息の支払を軽減するとともに、メインバンクをD信用金庫から地元にあるE銀行に変更したいと考え、平成23年11月、D信用金庫からの借入金について繰上返済を行い、以後、E銀行をメインバンクにした。なお、甲は、乙から、親会社であるBのメインバンクがD信用金庫であることを理由にメインバンクの変更について消極的な意見を示されていたが、丙に相談をした上で、上記のとおりメインバンクの変更をした。(甲18、原告代表者〔3、4頁〕)
- (オ) 甲は、平成23年10月頃、新規の取引を獲得するための営業の状況やその成果等を一覧できるようにするため、上期(4月から9月まで)及び下期(10月から3月まで)ごとに、訪問先の会社の名称、案件内容、売上額ないし見積額等を記載した「新規訪問先管理表」と題する資料を作成するよう社内において指示をした(甲10の1及び2、同18、原告代表者〔4頁〕)。

(カ) 甲は、従前から認証を受けていた I S O の規格について、新規顧客の開拓を含めた環境目的や環境目標を示すため、平成 25 年から「環境目的・目標実施計画書」と題する資料を作成するよう社内において指示をした（甲 11 の 1 及び 2、同 18、原告代表者〔4、23 頁〕）。

(キ) 甲は、平成 27 年から営業担当者ごとの新規の取引の獲得状況や売上高等を記載した「新規開拓状況」と題する資料を作成するよう社内において指示をした（甲 12 の 1 ないし 3、同 18、原告代表者〔5 頁〕）。

(ク) 乙から甲への代表取締役の職務の引継ぎは少なくとも平成 23 年 12 月頃まで続けられ、平成 24 年 2 月ないし 3 月頃以降は甲が乙に相談をすることは少なくなったが、マシニングに関する事項等についてはその後も甲は案件ごとに乙に相談をしていた（乙 16 の 2〔4 枚目〕及び 6、原告代表者〔25、26 頁〕）。

エ 原告の取締役会及び株主総会の決議の状況等

(ア) 原告の取締役会は、平成 24 年 5 月 31 日、甲の月額報酬を 115 万円、乙の月額報酬を 90 万円、丁の月額報酬を 80 万円に変更するとともに、甲の役員賞与を 190 万円、乙の役員賞与を 150 万円、丁の役員賞与を 100 万円、丙の役員賞与を 60 万円とする旨の決議をした（乙 16 の 8〔2、3、14 枚目〕、同 20）。

(イ) 原告の株主総会は、平成 25 年 5 月 30 日、甲、乙及び丁の取締役の任期が同日に満了するため、甲を取締役に、乙及び丁を非常勤の取締役にそれぞれ再任し、戊を新たに取締役に選任する旨の決議をするるとともに、甲の月額報酬を 115 万円、乙及び丁の月額報酬を各 20 万円、戊の月額報酬を 65 万円とする旨の決議をした（乙 21）。

乙は、平成 25 年 6 月以降は週 1 日の勤務となった（乙 16 の 2〔5 枚目〕）。

オ 本件金員の支給等

原告の取締役会は、平成 23 年 5 月 30 日、本件金員の支給に係る決議をし、これを受けて、原告は、同年 6 月 15 日、乙に対し、本件金員を支給し、同月 30 日付けで本件金員相当額を退職金勘定に計上した（前記前提事実（2）ウ、エ）。

(2) 事実認定に関する補足説明

ア 甲の代表取締役交代時の経緯に関する前記（1）ア（イ）の認定に関し、①これを基礎付ける書証として、甲は、税務調査の際に、「前代表取締役乙氏及び、前専務取締役丁氏から退職の申し出がありました、その場合、会社の業務遂行上多少の支障をきたすため、私が両氏に対し当分の間、退任前と同様程度の業務内容で、取締役として留任していただきたいと慰留し両氏が承諾したことに相違ありません。」と記載した「確認書」と題する書面（乙 16 の 1。以下「本件確認書」という。）及び本件金員を損金に算入しない内容の本件修正申告書に署名押印し、これらを大森税務署に提出しているところ、②本件訴訟における原告代表者の供述（甲 18〔8 頁〕、原告代表者〔7、8 頁〕）中には、本件確認書は当時の状況からその内容を十分に理解して署名押印したものではなく、上記「退任前と同様程度の業務内容で」との記載は、時間をかけてゆっくりと引継ぎを行うという意味であり、業務内容や責任が退任前と同程度という意味ではない旨の供述がある。

しかしながら、本件確認書の上記「退任前と同様程度の業務内容で」との記載は、その文言の内容及び前後の文脈に照らし、乙が代表取締役を退任した後も実質的には同様程度の業務内容で取締役に留任することを内容とするものであることは明らかであり、税務調

査の際に甲が自らの意思に反して書面への署名押印等を強制されるなどの事情の存在はうかがわれないこと（かえって、原告の顧問税理士であったI（以下「I」という。）は、税務調査の際に甲が大森税務署の調査官から答えを強要されたことはなく、甲は本件確認書及び本件修正申告書を理解した上で自ら納得して署名押印したものとその場に同席した配下の税理士から報告を受けている旨述べており（乙23〔2枚目〕）、また、原告の親会社の代表取締役である丙は、これらの書面の提出後の本件訴訟の提起につき、甲に対し「一旦納得したのに子供みたいなことをするな、こんなことは止めてくれ」と何度も説得した旨述べている（乙17の1〔3枚目〕。）等に照らせば、原告代表者の上記②の供述は採用することができない（なお、原告代表者は、税理士から、乙の退職の事実を争っても99.5%勝ち目はないと説得されてやむなくこれらの書面への署名押印を承諾したが、内心は納得していなかったとも供述するが（甲18〔9頁〕、乙16の4、原告代表者〔8頁〕、Iの上記供述及び税理士事務所が強制できる立場ではない旨の供述（乙23〔3枚目〕）を踏まえると、仮に原告代表者の上記供述をしんしゃくしたとしても、本件確認書の記載内容に係る上記の評価が左右されるものではない。）。

したがって、原告代表者の上記②の供述によっても、甲の代表取締役交代時の経緯に関する前記（1）ア（イ）の認定が左右されるものではない。

イ また、前記（1）ウ（ク）の認定に係る乙からの引継ぎが終了した時期につき、①税務調査における原告代表者の供述を記録した調査報告書（乙16の2〔4枚目〕）には、平成23年12月頃まで約半年間くらいを要した旨の記載がある一方で、②本件訴訟における原告代表者の供述（甲18〔8頁〕、原告代表者〔9、21、22頁〕）には、平成23年9月頃に約3か月くらいで引継ぎを終了した旨の供述があるが、原告代表者は、その尋問の中で、これらの供述の差異について確認された際、平成23年12月の賞与の査定時にかなり時間をかけて乙から引継ぎを受け、代表取締役就任から半年を経過した同月の時点でまだ従業員80人全員のことを把握できておらず、これが最後の引継ぎであったとの認識から、税務調査の際には上記①のように答えた旨述べており（原告代表者〔25、26頁〕）、また、原告の親会社の代表取締役である丙も、「（税務）調査の時まで、乙が社長としての仕事を続けていました。裁判で証言を求められれば、私はそのとおりに話します。」と述べており（乙17の1〔3枚目〕）、税務調査は本件当初申告書の提出前の平成23年中はまだ行われていなかったものと推認されることや、上記アの丙及びIの供述内容等に照らしても、原告代表者の上記②の供述は採用することができない。

したがって、原告代表者の上記②の供述によっても、乙からの引継ぎが終了した時期に関する前記（1）ウ（ク）の認定が左右されるものではない。

2 争点（1）（本件金員が法人税法34条1項括弧書き所定の「退職給与」に該当するか否か）について

（1）法人税法34条1項括弧書きは、損金の額に算入しないこととする役員給与の対象から、役員に対する退職給与を除外しており、この退職給与は、法人の所得の計算上、損金の額に算入することができるものとされている。これは、役員の退職給与は、役員としての在任期間中における継続的な職務執行に対する対価の一部であって、報酬の後払いとしての性格を有することから、役員の退職給与が適正な額の範囲で支払われるものである限り（同条2項参照）、定期的に支払われる給与等（同条1項各号参照）と同様の経費として、法人の所得

の金額の計算上、損金の額に算入すべきものとする趣旨に出たものと解される。そして、同項括弧書きが損金の額に算入しないものとする給与の対象から役員退職給与を除外している上記の趣旨に鑑みれば、同項括弧書きにいう退職給与とは、役員が会社その他の法人を退職したことによって支給され、かつ、役員としての在任期間中における継続的な職務執行に対する対価の一部の後払いとしての性質を有する給与であると解すべきであり、役員が実際に退職した場合でなくても、役員分掌変更又は改選による再任等がされた場合において、例えば、常勤取締役が経営上主要な地位を占めない非常勤取締役になったり、取締役が経営上主要な地位を占めない監査役になるなど、役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的には退職したと同様の事情にあると認められるときは、その分掌変更等の時に退職給与として支給される金員も、従前の役員としての在任期間中における継続的な職務執行に対する対価の一部の後払いとしての性質を有する限りにおいて、同項括弧書きにいう退職給与に該当するものと解するのが相当である。

そして、本件通達は、以上に説示したところと同様の趣旨から、役員分掌変更又は改選による再任等に際して、法人の役員が実質的に退職したと同様の事情にあるものと認められ、その分掌変更等の時に退職給与として支給される金員を損金の額に算入することができる場合についてその例示等を定めたものであると解される。

- (2) これを本件についてみるに、乙は、平成16年5月28日から平成23年5月30日までの間、原告の代表取締役を務めていたところ、同日、株主総会において取締役として再任された上で代表取締役を退任し、それまで原告の営業部長を務めていた甲が、新たに株主総会において取締役に選任されるとともに、取締役会において代表取締役に選任された（前記認定事実ア（ア）、（ウ）及び（エ））。そして、甲は、同年6月、原告の従業員に対し代表取締役に就任した旨の挨拶をしたほか、原告の取引先に対しても、乙と共に挨拶に赴き、又は挨拶状を送付し、原告の代表取締役に交代があったことを伝え（前記認定事実ウ（ア））、同年7月29日に原告のE銀行に対する銀行取引の債務について乙から甲への保証人変更手続をするなど（同（エ））、代表取締役の交代に伴う対外的な周知や契約上の手続を行っている。

しかしながら、代表取締役の交代の経緯についてみると、乙は、前任の、代表取締役から全く業務の引継ぎをしてもらえず、代表取締役に就任した際に苦勞をした経験があったことから、68歳の定年まで3年を残していたものの、早めに代表取締役を退任して後任の代表取締役への引継ぎに当たろうと考えていたものであり（前記認定事実ア（ア））、甲も、平成23年2月頃、乙から代表取締役に就任することについての打診を受けたが、直ちに代表取締役の任務を果たせるかどうか自信を持てなかったことから、当分の間は退任前と同程度の業務内容により取締役として留任することを乙に求め、乙が引き続き2年間は原告に常勤することを条件として代表取締役への就任を承諾したものである（同（イ））。そして、乙は、原告の親会社であるBの代表取締役である丙に対し、役員報酬が半分になっても2年間は退任前の仕事をそのまま続ける旨を述べ、甲も、丙から、2年間は乙から代表取締役の仕事について教わるよう助言を受け、これを了承していた（同（エ））。これらの事情に照らすと、営業部長の職にあった甲が乙に代わり原告の代表取締役に就任するに当たっては、原告の経営に支障が生じないよう、乙が、引き続き当分の間は原告の経営に関与して甲に対する指導や助言を行うことによって、専ら営業部門で勤務してきた甲の経営責任者としての経営全般に関する知識や経験の不足を補うことが予定されていたものと認められる。

実際に、乙は、原告の代表取締役を退任した後も、常勤の相談役として毎日出社をし、退任前と同じ代表取締役の執務室の席において執務をしていたのであり（前記認定事実イ（ア））、甲の席は乙の席の隣に設けられ（同ウ（イ））、乙と甲が共同して原告の経営に当たる執務環境が整えられていた。そして、甲は、原告の営業以外の業務や組織管理等の経営全般に関する知識や経験が少なかったことから、原告の売上げや粗利、従業員の成績の管理、棚卸し等に関する事項について乙から指導を受けたほか、従業員からの報告事項など様々な案件について乙に相談し、平成23年の夏季賞与の査定やその支払のための借入れ、同年の冬季賞与の査定、マシニングの管理や設置についても、案件ごとに乙に確認を求め、その助言に従って業務を実施するなどしていたのであり（前記認定事実ウ（イ））、そのような状況は少なくとも同年12月頃まで継続していたものである（同（ク））。これらの事情に照らすと、甲は、代表取締役に就任した後、原告の経営に関する法令上の代表権を有してはいたものの、甲が原告の営業以外の業務や組織管理等の経営全般に関する経営責任者としての知識や経験等を十分に習得して自ら単独で経営判断（組織管理の判断を含む。以下同じ。）を行うことができるようになるまでは、乙が、原告の経営（組織管理を含む。以下同じ。）について甲に対する指導と助言を行い、引き続き相談役として原告の経営判断に関与していたものと認められる。この点については、乙も、平成24年10月11日の税務調査において、代表取締役を退任した後も退任前と同様の業務を継続しており、甲に対し引継ぎとして仕事を教えている旨述べているところである（乙15の1〔1枚目〕）。

また、乙は、代表取締役を退任した後も、代表者会議への出席を継続し、出席をしなくなった営業会議及び合同会議についても、各会議の議事録に甲が決裁印を押した後のものを確認した上で「相談役」欄に押印していたほか（前記認定事実イ（イ））、10万円を超える支出について必要となる決裁のための稟議書についても、原則として甲が決裁欄に押印した後に「相談役」欄（甲が乙の助言と指導が必要不可欠であると判断し、平成23年6月に設けたものである。）に押印をしており、甲も、稟議書の決裁欄に押印するに当たっては、必要に応じて乙に相談をし、その助言を得ていたものである（同（ウ））。このように、乙は、営業会議及び合同会議には出席しなくなったものの、原告の幹部が集まる代表者会議に引き続き出席し、営業会議及び合同会議についても議事録の回付により経営の内容の報告を受けて確認し、助言や指導を行うなど、経営上の重要な情報に接するとともに個別案件の経営判断にも影響を及ぼし得る地位にあった上、10万円を超える支出の決裁にも関与していたものと認められる。

さらに、乙は、原告の資金調達等のため、多数回にわたり、単独でE銀行結城支店の担当者との面談や交渉をしており、同銀行の担当者も、原告の交渉窓口で原告の実権を有するのは乙であると認識し、交渉等のために原告を訪問するに当たり、乙に対し面談の約束を取り付けていたほか（前記認定事実イ（エ））、Bから原告に対し資金調達に関する要求があった際には、甲から相談を受け、原告とBとの間の利害を調整し、Bの原告に対する要求を和らげる役割を果たすなど（同（オ））、原告の資金繰りにも深く関与していたものと認められる。そして、甲が営業部長の後任者を置かず、営業部長に在任していた当時と同様に取引先等との営業活動に注力し原告の営業時間の半分程度は外出をしていたことから、乙は甲に代わり来客への対応も行っていた（前記認定事実ウ（ウ））。このように、乙は、原告の資金繰りに関する窓口役を務め、主要な取引先の銀行から実権を有する役員と認識されていたほか、営

業部長の当時と同様に取引先等との営業活動による外出のため原告を不在にすることの多い甲に代わって対外的な来客への応対を行うなどしており、対外的な関係においても経営上主要な地位を占めていたものと認められる。

なお、原告の取締役会は、平成23年5月30日、甲の月額報酬を85万円、乙の月額報酬を70万円、丁の月額報酬を60万円とする旨の決議をしており、乙の月額報酬は原告の代表取締役を退任する前の205万円から70万円に減額されているが（前記認定事実ア（エ））、乙がその減額後も甲と遜色のない月額報酬の支払を受けていることや上記のとおり退任後も引き続き原告の経営判断に関与して甲への指導や助言を続けていたことなどに照らすと、各取締役の上記変更後の月額報酬は、乙が引き続き原告の経営判断への関与及び甲への指導や助言を続けていたことを前提として定められたものとみるのが相当であり、代表取締役の交代後もなお乙が原告の経営上主要な地位を占めていたことと別段そごするものではないというべきである。

以上の諸事情に鑑みると、乙は、原告の代表取締役を退任した後も、その直後の本件金員の支給及び退職金勘定への計上の前後を通じて、引き続き相談役として原告の経営判断に関与し、対内的にも対外的にも原告の経営上主要な地位を占めていたものと認められるから、甲が代表取締役に就任したことにより乙の業務の負担が軽減されたといえるとしても、本件金員の支給及び退職金勘定への計上の当時、役員としての地位又は職務の内容が激変して実質的には退職したと同様の事情にあったとは認められないというべきである。

(3) ア 原告は、乙の月額報酬が、代表取締役を退任する前の205万円から約3分の1に相当する70万円に引き下げられて激減しており、これは、乙の地位や職務上の権限及び責任に激変があったことを示す事実であり、本件通達における役員の給与の激減に係る基準も充足するものである上、甲の当初の月額報酬は85万円であり、乙の月額報酬である70万円とは大きな差異があるのであって、このことから乙が同様の職務を行っていないことは明らかである旨主張する。

しかしながら、前記(2)において説示したとおり、乙の月額報酬は原告の代表取締役を退任する前の205万円から70万円に大幅に減額されているが、乙がその減額後も甲と遜色のない月額報酬の支払を受けていることや上記のとおり退任後も引き続き原告の経営判断に関与して甲への指導や助言を続けていたことなどに照らすと、両名の上記変更後の月額報酬は、乙が引き続き原告の経営判断への関与及び甲への指導や助言を続けていたことを前提として定められたものとみるのが相当であり、代表取締役交代後もなお乙が原告の経営上主要な地位を占めていたことと別段そごするものではないというべきであるから、上記の報酬の減額の実態は、乙の役員としての地位又は職務の内容が激変して実質的には退職したと同様の事情にあるとまでは認められないとの前記(2)の判断を左右するものではないというべきである。

なお、本件通達は、「分掌変更等の後におけるその役員（その分掌変更等の後においてもその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者を除く。）の給与が激減（おおむね50%以上の減少）したこと」を例示として掲げているが、乙は、上記「役員」から除かれる者を定める括弧内の「その分掌変更等の後においてもその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者」に該当するというべきであるから、乙について本件通達における役員の給与の激減に係る基準を充足するものであるとは認められ

ない。

イ 原告は、①甲は、平成23年11月、乙の意見に反して、自らの判断により、原告のメインバンクをD信用金庫からE銀行に変更し、②同年10月2日、新規訪問先管理表を作成し、自らの判断で実績管理を行うとともに人事評価等を行い、③平成25年から、ISOの目標として環境目的・目標実施計画書を自ら指示して作成させ、④独自の判断により新規開拓状況の管理を行っているほか、平成25年度から毎月の代表者会議で新規取引ユーザーの売上金額を発表させるなど、数値で見える形での管理を完成させるという成果を上げており、これらは、乙の指示や意見に基づくものではなく、甲の代表取締役としての判断に基づくものである旨主張する。

この点につき、前記認定事実ウ（エ）ないし（キ）によれば、甲は、上記①ないし④の認定に係る事項につき、乙の指示や意見によらず、自らの判断により決定を行った事実が認められるが、これらの事情は、その事項及び内容が一部の限られた範囲の事柄にとどまり、原告の経営上の重要事項の全般にわたるものではない上、平成25年以降の事情は本件金員の支給及び退職金勘定への計上の時点における実質的な退職の事実の有無に係る評価を左右するものではないこと（後記ウ参照）等に照らすと、前記（2）において説示したとおり、乙が、原告の代表取締役を退任した後も、その直後の本件金員の支給及び退職金勘定への前後を通じて、引き続き相談役として原告の経営判断に関与して甲への指導や助言を続け、対内的にも対外的にも原告の経営上主要な地位を占めていたとの前示の評価と別段そごするものとはいえないから、乙の役員としての地位又は職務の内容が激変して実質的には退職したと同様の事情にあったとは認められないとの前記（2）の判断を左右するものではないというべきである。

ウ 原告は、法人税法が事業年度の所得に課税するという期間税の構造を採用しており、法人税の納税義務が事業年度終了の時に成立することからすれば、「実質的に退職したと同様の事情」は、事業年度末までに具備されれば足りるというべきであるところ、乙は、退職金を計上した事業年度中の平成23年9月中旬以降には甲への引継ぎを完了し、原告の経営情報に接する機会をほぼ失っており、唯一、同年12月の賞与支給前に甲から賞与支給案を提示され意見を求められたにすぎないのであるから、本件事業年度の終了時点において「実質的に退職したと同様の事情」が存在していた旨主張する。

しかしながら、法人税法22条3項2号は、一般管理費を損金の額に算入することができるか否かについて、債務の確定を基準としているところ、本件金員は、乙が平成23年5月30日をもって原告の代表取締役を退任することに基づき、同日の取締役会の決議によってその金額が決定されたものであり、同年6月15日に乙に支給され、同月30日付けで原告の退職金勘定に計上されたものであるから（前記認定事実ア（エ）、（オ））、原告の乙に対する本件金員の支払債務は、同月までには確定していたものと認められる。そのため、本件金員が法人税法34条1項括弧書き所定の「退職給与」に該当するか否かについても、本件金員の支払債務が確定した同月を基準として判断すべきものと解するのが相当である。そして、役員としての地位又は職務の内容が激変して実質的には退職したと同様の事情にあると認められるか否かについて、代表取締役を退任した後の事情をしんしゃくするとしても、それは、飽くまでも上記のとおり同月の時点で支払債務の確定した本件金員が同項括弧書き所定の「退職給与」に該当するか否かの

判断において事実上参酌されるものにすぎない。また、法人税法が事業年度の所得に課税するという期間税としての性格を有しており、事業年度終了の時に法人税の納税義務が成立するとしても、そのことをもって、同項括弧書き所定の「退職給与」の該当性を本件金員の支払債務の確定した同月を基準として判断すべきことが左右されるものではないというべきである。

そして、本件金員について、原告の退職金勘定に計上された平成23年6月の時点において、乙の役員としての地位又は職務の内容が激変して実質的には退職したと同様の事情にあったとは認められないことは、前記(2)において説示したとおりである。

(4) 以上によれば、本件金員が法人税法34条1項括弧書き所定の「退職給与」に該当するとはいえないというべきである。

3 争点(2)(本件金員を損金の額に算入しないことが租税公平主義に違反するか否か)について

(1) 原告は、原告の法人所得は本件金員の支給額のみだけ減縮され、本件金員の支払により担税力が減殺されている事実があるにもかかわらず、仮に本件金員の損金算入が否認されると、上記事実を担税力の測定のための課税所得に永久的に反映させることができないことになるから、担税力に応じた課税を求める憲法原理である租税公平主義に反する旨主張する。

(2) 租税は、今日では、国家の財政需要を充足するという本来の機能に加え、所得の再分配、資源の適正配分、景気の調整等の諸機能をも有しており、租税負担を定めるについて、財政、経済、社会政策等の国政全般からの総合的な政策判断を必要とするばかりでなく、課税要件等を定めるについて、極めて専門技術的な判断を必要とすることも明らかであって、租税法の定立については、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断に委ねるほかはなく、裁判所は、基本的にはその裁量的判断を尊重せざるを得ないものというべきであるから、租税法の分野における費用の性質の違い等を理由とする取扱いの区別は、その立法目的が正当なものであり、かつ、当該立法において具体的に採用された区別の態様が上記目的との関連で著しく不合理であることが明らかでない限り、その合理性を否定することができず、これを租税公平主義に反するものとして憲法14条1項の規定に違反するものということとはできないものと解するのが相当である(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)。

しかるところ、役員給与は、企業会計上は費用として処理されるものであるが、法人税法22条3項の規定における別段の定めである同法34条1項において、役員給与(退職給与等を除く。)のうち同項各号に掲げる給与(定期的に支払われる給与等)のいずれにも該当しないものの額は、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ものとされている。

このように、法人税法34条1項において、役員給与(退職給与等を除く。)のうち同項各号に掲げる給与(定期的に支払われる給与等)のいずれにも該当しないものの額が損金の額に算入されないこととされているのは、法人と役員との関係に鑑みると、役員給与の額を無制限に損金の額に算入することとすれば、その支給額をほしいままに決定し、法人の所得の金額を殊更に少なくすることにより、法人税の課税を回避するなどの弊害が生ずるおそれがあり、課税の公平を害することとなるためであると解される。

したがって、法人税法34条1項の規定に関しては、その立法目的は正当なものというべきであり、その課税要件等の定めも当該立法目的との関連で合理性を有するものであって、著しく不合理であることが明らかであるとは認められない。

そして、本件金員が、法人税法34条1項括弧書き所定の「退職給与」に該当せず、同項各号に掲げる給与のいずれにも該当しないとして損金の額への算入が否定される結果になるとしても、それは、上記のとおり課税の公平を図るために正当な立法目的と合理的な関連を有するものとして設けられた同項の規定の適用の結果によるものであり、前記2において説示したところによれば、本件金員について同項の規定を適用することが担税力に即した税負担の公平な配分の要請に反すると認めるべき事情もうかがわれぬから、上記の結果は租税公平主義に反するものではなく、所論の違法ないし違憲の問題を生ずる余地はないものというべきである。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

4 本件金員の支給の錯誤無効に係る原告の主張について

原告は、退職金の支払が法人の所得金額の計算上損金の額に算入され、税務上の負担が軽減されることは、周知の事実といえるのであり、その動機はいわば明示又は黙示に表示されていたといえるから、この点の真意と表示意思との間に不一致があれば、本件金員を支給した意思表示には錯誤があり、本件金員の支給自体が無効となる旨主張する。

しかしながら、仮に、本件金員の支給自体が錯誤を理由に退職金の支払として無効とされ、退職給与としての法的根拠を有しないものとなるのであれば、そもそも、本件金員を退職給与として損金の額に算入することができないことになるのであり、その点に関する修正申告書の処理に何ら誤りはないことになるから、本件通知処分が違法との評価を受ける余地はないというべきであり、また、税務上の負担の軽減を目的として本件金員を支給するという動機がその支給に際して明示又は黙示に表示されていたことを認めるに足りる証拠又は事情の存在はうかがわれぬから、いずれにしても、原告の上記主張は採用することができない。

5 本件通知処分の適法性

原告が本件修正申告書に記載した所得金額及び納付すべき税額の計算につき、本件金員を損金の額に算入することの可否以外の点については当事者間に争いが無いところ、以上に説示したところによれば、原告の本件事業年度の所得金額の計算上、本件金員を損金の額に算入することはできないというべきであるから、本件修正申告書に記載された課税標準等又は税額等に誤りはなく、当該申告書により納付すべき税額が過大である（国税通則法23条1項1号）とは認められない。

したがって、本件通知処分は適法というべきである。

第4 結論

以上によれば、原告の請求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。

東京地方裁判所民事第51部

裁判長裁判官 岩井 伸晃

裁判官 堀内 元城

裁判官 吉賀 朝哉

(別紙)

指定代理人目録

大津 由香、齋藤 誠密、寺本 大介、久恵 茂樹、垂野 里美、中山 尚宏

以上