

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 租税債務不存在確認等請求事件
国側当事者・国
平成30年8月30日棄却・控訴

判 決

原告 一般社団法人A
同代表者代表理事 甲
同訴訟代理人弁護士 山下 英幸
同 下田 久
被告 国
同代表者法務大臣 上川 陽子
指定代理人 別紙1 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

被告は、原告に対し、3308万8742円を支払え。

第2 事案の概要

社団法人であった原告は、原告代表者である甲（以下「甲理事長」という。）に対する貸付金を有していたところ、いわゆる公益法人制度改革に伴い一般社団法人へ移行するに当たり、その貸付金の返済を受けることになったが、その原資となる5322万2494円を甲理事長に送金し（以下「本件現金支給」という。）、本件現金支給の経理処理として、その送金額と同額の「退職給付資産」を資産として計上した。芝税務署長は、「退職給付資産」は資産性を有するものではなく、本件現金支給は所得税法28条1項所定の給与等（賞与）に該当し、その給与所得にかかる所得税につき源泉徴収すべきであるなどとして、原告に対し、源泉所得税（本件現金支給に係る部分は1998万6642円。以下、この部分を「本件源泉所得税」という。）の納税告知処分をするとともに、実際には存在しない「退職給付資産」を資産として計上するなどして事実を隠ぺい又は仮装したとして、重加算税（本件現金支給に係る部分は699万6500円。以下、この部分を「本件重加算税」という。）の賦課決定処分をし、原告は、本件源泉所得税及びこれに対する延滞金610万5600円並びに本件重加算税を納付した（総額3308万8742円）。

本件は、原告が、「退職給付資産」は従前の貸付金を帳簿上付け替えたものにすぎず、その実体は貸付金であり、本件現金支給は給与等には当たらないから、本件源泉所得税の納付義務は不存在であり、本件重加算税の賦課決定処分も無効であるため、上記納付により誤納金が発生したと主張して、国税通則法56条に基づき、被告を相手に、その還付を求める事案である。

なお、原告は、当初、本件源泉所得税の納付義務が不存在であること及び本件重加算税の賦課決定処分が無効であることの各確認を求めて、本件訴えを提起したが、その後に上記納付がされたことに伴い、誤納金の還付を求める訴えに変更した。

1 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、昭和41年7月●日、駐車場工学に関する諸問題の研究及び調査等の事業を行うことを目的とする社団法人として設立され、いわゆる公益法人制度改革に伴い、平成25年6月●日、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律に基づく一般社団法人に移行した（甲1）。

イ 甲理事長は、昭和●年●月●日生まれであり、昭和59年8月23日、原告の理事長に就任し、平成25年6月●日、原告が一般社団法人に移行したのに伴い、原告の代表理事に就任した（甲1、11）。

(2) 本件現金支給に係る経緯

ア 原告は、平成23年6月に実施された税務調査の際に約1億5000万円の使途不明金がある旨の指摘を受けたことから、そのうち5177万2855円を甲理事長に対する「貸付金」として計上する（甲4）とともに、甲理事長との間で、同月30日付けの金銭消費貸借契約書（甲3、乙1〔別紙1〕、以下「本件契約書」という。）を取り交わした。

本件契約書には、原告が甲理事長に対し、平成20年5月31日から平成23年3月15日までの間に、6回に分けて、総額5177万2855円を貸し付けたことを確認するとともに、利率を「年利、貸付年11月30日を経過する時における日本銀行が定める基準割引率に1.15%を加算した割合と定める」とし、元金及びこれに対する利息の返済期限を平成31年5月31日とする旨の記載がある（以下、本件契約書に記載された貸付を「本件貸付」という。）。

原告と甲理事長との間では、本件貸付の返済原資について、原告が甲理事長の退職時に支払う予定の退職慰労金をもって充てることが確認された。

イ 原告は、平成24年6月1日から平成25年5月31日までの事業年度（平成24年事業年度。以下、原告の事業年度については同様に表記する。）中に一般社団法人への移行認可を受けることを予定して、平成24年9月14日付けで同認可の申請をした（甲2）。

ところが、上記の認可申請に先立ち、顧問税理士から、甲理事長個人に対する本件貸付が、資産性を認めにくく、原告の財務上の健全性を損なうものとして一般社団法人への移行認可の障害となるおそれがあるとの指摘を受けたため、原告は、認可申請の前事業年度である平成23年事業年度中に甲理事長から本件貸付の返済を受けることとした（乙1）。

ウ 原告は、平成23年9月頃、監査法人の協力を得て、「役員報酬並びに費用に関する規程」（以下「本件報酬等規程」という。甲10の1）及び「役員退職慰労金規程」（以下「本件退職金規程」といい、本件報酬規程と併せて「本件各規程」という。甲10の2）を作成した。本件各規程には、次の（ア）～（カ）の内容が含まれている。

（ア）報酬等とは、報酬、その他の職務遂行の対価として受ける財産上の利益及び退職慰労金であって、その名称のいかんを問わない（本件報酬等規程2条（4））。

（イ）退職慰労金は、常勤役員として円満に勤務し、かつ任期満了、辞任又は死亡により退

任した者に支給する（本件報酬等規程6条1項）。

(ウ) 常勤役員に対する退職慰労金は、本件退職金規程の定めによる（同条2項）。

(エ) 退職慰労金の額は、退職時の報酬月額100分の25に相当する金額に在職月数を乗じた額とする（本件退職金規程3条1項）。

(オ) 役員が退職前に退職慰労金を受領しようとする場合には、事前に理事長に申出をし、会の運営に支障を及ぼさない範囲（算定される退職慰労金の額の70%以内）で支出するものとする（本件退職金規程4条3項）。

(カ) 本件各規程は、いずれも平成23年9月1日から施行する（本件各規程の附則）。

(キ) なお、本件各規程には、役員に将来支給される退職慰労金を担保として退職前に金員を貸し付ける旨の定めは存在しない。

また、平成23年事業年度末である平成24年5月31日時点の甲理事長の俸給月額は少なくとも103万5000円、在職期間は39年10か月であり、本件退職金規程によれば、甲理事長の退職慰労金は1億2000万円を超えることが見込まれ、その50%に満たない金額の本件現金支給は、本件退職金規程に定める範囲内のものであった（弁論の全趣旨）。

エ (ア) 原告は、平成24年5月29日、甲理事長に対し、5322万2494円を振込送金した（本件現金支給、甲5の1及び2）。

原告は、本件現金支給につき、次の経理処理をした（甲6）。

【借方】 退職給付資産 5322万2494円

【貸方】 普通預金 5322万2494円

(イ) 甲理事長は、平成24年5月30日、原告に対し、本件貸付の元金及び利息の返済として、5322万2494円（本件現金支給と同額）を振込送金した（以下「本件返金」という。甲7）。

原告は、本件返金につき、次の経理処理（以下、上記（ア）の経理処理と併せて「本件経理処理」という。）をした（甲8）。

【借方】 普通預金 5322万2494円

【貸方】 貸付金 5177万2855円

受取利息 144万9639円

(ウ) 平成23年～平成25年事業年度の各期末の原告の貸借対照表には、資産の部に5322万2494円の退職給付資産（以下「本件退職給付資産」という。）が計上されている（甲12〔枝番含む。〕）。

オ 原告は、平成25年5月20日付けで、一般社団法人への移行認可（以下「本件認可」という。）を受け、同年6月●日、一般社団法人に移行した（甲1、2）。

カ 芝税務署長は、平成27年7月7日付けで、原告に対し、①本件現金支給が甲理事長の給与等に該当するなどとして、平成24年5月分を含む計14月分の源泉所得税（このうち本件現金支給に関する部分〔本件源泉所得税〕は、1998万6642円）に係る納税告知処分をし、②本件退職給付資産が実際には存在しないにもかかわらず、あたかもこれが実在するかのような経理処理をしたなどとして、同月分を含む計2月分の源泉所得税に対応する重加算税（このうち本件現金支給に関する部分〔本件重加算税〕は、699万6500円）の賦課決定処分等をした（甲9。以下、上記納税告知処分のうち、本件源泉所

得税に係る部分を「本件納税告知処分」といい、上記賦課決定処分のうち本件重加算税に係る部分を「本件賦課決定処分」という。)

キ 原告は、平成28年7月6日、本件源泉所得税の納付義務が不存在であり、本件賦課決定処分が無効であるとして、それらの確認を求めて本件訴えを提起した。

原告は、平成30年2月7日までに、本件源泉所得税1998万6642円及びこれに対する延滞金610万5600円並びに本件重加算税699万6500円を完納し(甲18。以下「本件納付」という。)、本件訴えにつき誤納金の還付を求める訴えに変更した結果、本件における請求の趣旨は、「第1 請求」のとおりとなった。

2 税額等に関する当事者の主張

本件納税告知処分における課税の計算に係る被告の主張は別紙2「課税の根拠及び計算」記載のとおりであり、原告は、後記3の争点に関する部分を除き、その計算の基礎となる金額及び計算方法を明らかに争わない。

3 争点

(1) 本件現金支給の法的性質及び給与所得該当性

(2) 本件賦課決定処分に係る無効事由の有無

4 争点に関する当事者の主張の要旨は別紙3のとおりである。

第3 当裁判所の判断

当裁判所は、本件現金支給は所得税法28条1項所定の給与等(賞与)に当たるから、原告には本件源泉所得税の納付義務の発生が認められ、また本件賦課決定処分が無効であるとはいえず、本件納付による誤納金は発生しないため、原告の請求は理由がなく、これを棄却すべきものと判断する。その理由の詳細は以下のとおりである。

1 争点(1)(本件現金支給の法的性質及び給与所得該当性)について

(1) ア 所得税法28条1項は、給与所得につき、「俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与」(給与等)に係る所得として定めるところ、この給与等は、自己の計算又は危険において独立して行われる業務等から生ずるものではなく、雇用契約又はこれに類する原因に基づき提供した労務又は役務の対価として受ける給付をいい、また、同項にいう賞与とは、上記の給付のうち功労への報酬等の観点を考慮して臨時的に付与される給付であって、その給付には金銭のみならず金銭以外の物や経済的利益も含まれると解される(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同17年1月25日第三小法廷判決・民集59巻1号64頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同27年10月8日第一小法廷判決・集民251号1頁参照)。

イ これを本件についてみると、甲理事長は、本件現金支給において原告から送金を受けた5322万2494円を原資として、本件貸付の元金及び利息の返済をした(本件返金)ものであるところ、本件貸付の返済原資を、甲理事長の退職時に支払われる退職慰労金をもって充てることについては、原告と甲理事長との間で、本件契約書が作成される際に確認されていたものである(前提事実(2)ア)。

ところで、本件返金は本件契約書に定められた返済期限(平成31年5月31日)が到来する前である平成24年5月30日にされているところ、それは、原告が、平成24年事業年度に本件認可を受けることを計画しており、顧問税理士から本件貸付の存在

が原告の財務上の健全性を損なうものとして本件認可の障害となるおそれがあるとの指摘を受けたことから、平成23年事業年度中に甲理事長から本件貸付の返済を受ける必要が生じたためである（前提事実（2）イ）。原告において、平成23年9月1日を施行日とし、退職慰労金の退職前の支払について定める本件退職金規程を作成している（前提事実（2）ウ）が、これは、甲理事長に対し、その退職前に退職慰労金を支払うことのできる根拠を整えるためのものであったと認められる。そして、上記施行日後である平成24年5月29日に原告から甲理事長に5322万2494円が送金された（本件現金支給）のであるが、そのような多額の送金が可能であったのは、甲理事長が、昭和59年8月に原告の理事長に就任して以降、39年10か月の長期間にわたりその職務を行ったため、本件退職金規程が定める方法により試算される退職慰労金の額が本件現金支給当時既に1億2000万円を超えていたことによるものであり、本件現金支給はその金額の範囲内においてされたものである。

以上に加え、甲理事長において本件現金支給当時、退職慰労金の他に本件貸付の返済をするに足りる資力を有していたとはうかがわれず、本件退職金規程に基づき退職慰労金の退職前の支払を受けることによって初めて本件貸付の返済を行うことが可能となったことをも踏まえれば、本件現金支給は、本件貸付の返済の原資とするため、原告において新たに定めた本件退職金規程に基づき、甲理事長に支払われる予定の退職慰労金の一部につき、その退職前に支払ったものと認めるのが相当である。

したがって、本件現金支給は、甲理事長が原告に対して提供した労務又は役務の対価として、その在任中に原告から臨時に受けた賞与であると認められ、所得税法28条1項所定の給与等（賞与）に当たるといえるから、その所得は給与所得に該当する。

（2）ア（ア）原告は、本件現金支給は、退職慰労金の前貸し（退職慰労金を担保とした貸付け）であり、本件退職給付資産の実質は、従前の本件貸付を退職慰労金の前貸しとして帳簿上付け替えたものにすぎないから、本件現金支給による利益は甲理事長に帰属しておらず、給与所得は発生していない旨主張し、①甲理事長は、本件納税告知処分前の調査における東京国税局の職員による質問（以下「国税局職員の質問」という。）に対し、原告から退職慰労金を前借りすることにつき理事会の議決を受けたなどと上記主張に沿う供述をし（乙1、乙5）、②甲理事長が平成25年7月頃に顧問税理士に相談した際に作成したとされるメモ（甲13、乙1の別紙3。以下「甲理事長のメモ」という。）には、「3 退職給付資産5000」との記載に向けて矢印が引かれており、矢印の起点には「退職金の前借5000」との記載が、矢印の線の右横に「操作」との記載が存在し、③原告は、本件現金支給の仕訳を「退職給付資産」として借方にする経理処理をし、その後の原告の貸借対照表の資産の部には、本件現金支給の額に相当する5322万2494円が本件退職給付資産として計上されている（前提事実（2）エ（イ））。

（イ）しかし、本件現金支給に先立ち定められた本件各規程には、退職慰労金の一部を退職前に支払うことに関する定めがある一方、退職慰労金を担保にした貸付について定めた条項は存しない。前記（1）イのとおり、本件退職金規程は、平成23年事業年度中に甲理事長が本件貸付の返済をするための資金を捻出するために、退職慰労金を退職前に支払うことのできる根拠として定められたものと認められるとこ

ろ、原告においてこのような規程を定めながら、甲理事長に対し、退職慰労金の退職前の支払ではなく退職慰労金を担保とした貸付をしたというのは不自然であるといわざるを得ない。また、甲理事長自身が、国税局職員への質問に対し、本件現金支給の後、原告の他の理事の指摘を受けて本件現金支給が給与所得として課税の対象となることを知り、顧問税理士にこの操作がなかったような経理処理をしてほしいと依頼した旨を述べていること（乙5）からも、本件現金支給は本件退職金規程に従った退職慰労金の退職前の支払であったものと認めるのが自然である。

これに加えて、原告と甲理事長との間で、退職慰労金を担保として新たな貸付をする旨の金銭消費貸借契約が存在することを裏付ける契約書等の書面は作成されておらず、その存在をうかがわせる客観的証拠はない（なお、原告は、退職慰労金を担保とする貸付についても、本件契約書が引き続き適用される旨主張するが、本件貸付と退職慰労金を担保とする貸付とを同一視することはできず、本件返金により本件貸付に係る債権債務関係は消滅したものであるから、本件契約書の存在をもって退職慰労金を担保とする貸付に係る書面が作成されていないことの合理的な理由があるということとはできない）。

さらに、原告の貸借対照表の資産の部に計上されている本件退職給付資産は、貸付がされた場合に通常計上される勘定科目の名称とは異なるものであるところ、甲理事長のメモには、上記（ア）②の記載の下に、「問題」として、「3 退職納付資産がない」との記載（「退職納付資産」は「退職給付資産」の誤記であり、同記載は「退職給付資産がない」ことを意味するものと認められる。）が存在し、甲理事長においても、実際のところ本件退職給付資産に見合う預金等の資産は何ら存在しない旨を供述している（乙6）。このように、原告において実際には存在しない資産を本件退職給付資産として計上したのは、上記認定の経緯に照らせば、一般社団法人への移行認可の申請に当たり、甲理事長から本件貸付の返済を受けるとともに、その原資となる退職慰労金を同理事長の退職前に支払いながら、経理処理上はその支払がなかったものとして本件現金支給に係る源泉所得税の負担を免れるためであったと認めるのが合理的である。

以上によれば、上記（ア）①～③の事実や証拠をもって、本件現金支給が退職慰労金を担保とする貸付であったと認めることはできず、前記（1）のとおり、退職慰労金の退職前の支払であったと認定すべきであるから、本件現金支給による利益が甲理事長に帰属していないとの原告の上記主張は採用することができない。

イ 原告は、本件退職金規程は本件現金支給の時点ではいまだ理事会の承認を得ておらず、成立していなかったのであるから、本件現金支給は退職前の退職慰労金の支給ではない旨の主張をする（乙1、乙5）。

しかし、本件退職金規程の制定が、原告が本件認可を受けるに当たり、甲理事長個人に対する本件貸付について返済を受ける必要が生じたために、甲理事長に対し、その返済の原資となる退職慰労金を同理事長の退職前に支払うことができるようにするために行われたものであることは、前記（1）イに認定したとおりであり、仮に本件退職金規程の成立に何らかの瑕疵があるとしても、本件現金支給がされた根拠が本件退職金規程であることが左右されるものではなく、本件現金支給が甲理事長の労務又は役務の対価

として支給された賞与であって、本件現金支給に係る所得が給与所得に当たることが否定されるものではない。

また、上記アのとおり、本件現金支給が、退職慰労金を担保とする貸付であるとは認められないところ、本件現金支給が本件退職金規程に基づくものでないとする、本件現金支給は全く根拠を欠く支給となってしまふこととなるから、この観点からしても原告の上記主張は失当である。

(3) 小括

以上によれば、本件現金支給は、所得税法28条1項所定の給与等（賞与）に該当し、その所得は給与所得に該当するから、同法183条に定める源泉徴収の対象となり、給与等の支払者である原告には、本件現金支給がされた平成24年5月29日（国税通則法15条2項2号）に本件源泉所得税の納付義務が生じているところ、原告は、これを法定納期限である同年6月11日までに納付していない（甲9）ことから、その翌日である同月12日から完納する日までの期間に対し、延滞税（国税通則法60条1項5号、2項及び3項）の支払義務が生じることとなる。そして、本件源泉所得税の金額は、1998万6642円（別紙2）であり、これに対する延滞税の金額は610万5600円である。

したがって、本件源泉所得税及びその延滞税の納付による誤納金の発生は認めることができないから、原告はその還付を請求することができない。

2 争点（2）（本件賦課決定処分に係る無効事由の有無）について

(1) 原告は、本件賦課決定処分が無効であることを前提として、本件重加算税699万6500円の納付が誤納金であったとし、その還付を求めているところ、行政処分が当然無効であるというためには、処分に重大かつ明白な瑕疵がなければならず、ここに重大かつ明白な瑕疵というのは、「処分の要件の存在を肯定する処分庁の認定に重大・明白な瑕疵がある場合」を指すものと解すべきである。そして、瑕疵が明白であるとは、処分成立の当初から、誤認であることが外形上、客観的に明白である場合を指すというべきである（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同36年3月7日第三小法廷判決・民集15巻3号381頁参照）。

そして、行政処分の無効確認を求める訴訟においては、その無効確認を求める者において、当該行政処分に重大かつ明白な違法があることを主張立証することを要するものと解される（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同42年4月7日第二小法廷判決・民集21巻3号572頁参照）。

(2) ところで、国税通則法68条3項は、同法67条1項（源泉徴収による国税に係る不納付加算税）の規定に該当する場合において、納税者が事実の全部又は一部を隠ぺい又は仮装し、その隠ぺい又は仮装したところに基づきその国税をその法定納期限までに納付しなかったときは、不納付加算税に代え、重加算税を徴収する旨定めている。

これを本件についてみると、芝税務署長は、原告が、本件退職給付資産が実際には存在しないにもかかわらず、これが実在するかのような経理処理をし、甲理事長に対する本件現金支給が給与等（賞与）であるという事実を隠ぺい又は仮装したものと認定して、原告に対し本件賦課決定処分をしたものであるところ、前記1（2）の説示に照らせば、芝税務署長による上記認定のとおり、原告のした上記経理処理は事実の隠ぺい又は仮装に当たるものといえるから、上記認定に誤りはない。

(3) これに対し、原告は、①本件現金支給が所得税法28条1項所定の給与等（賞与）に該当

せず、退職慰労金の前貸しであったことや、原告が本件貸付を退職給付資産に帳簿上付け替えた経緯は本件納税告知処分に先立つ調査の過程で明らかになっていたし、本件退職金規程が理事会の承認を得ておらず退職慰労金の支給が不可能であったことの確認すらされないまま、本件賦課決定処分がされたものであるから、その瑕疵は重大かつ明白である、②甲理事長は本件退職給付資産に見合う預金等の資産が実在しないことを認識しておらず、本件退職給付資産につき隠ぺい又は偽装があるとはいえないなどと主張するが、前記1で説示したところに照らし、いずれも採用できない。

また、そのほかに、本件賦課決定処分に重大かつ明白な違法があることを基礎付ける事実に関する主張立証はない。

(4) したがって、本件重加算税の納付は、有効な本件賦課決定処分に基づくものであり、誤納金は発生しないから、原告はその還付を求めることができない。

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5 1 部

裁判長裁判官 清水 知恵子

裁判官 村松 悠史

裁判官 松長 一太

(別紙1)

指定代理人目録

大庭 陽子、吉留 伸吾、神山 典子、阿久津 安志、吉田 正、伊藤 耕太郎

以上

課税の根拠及び計算

本件源泉所得税額は、本件現金支給（5322万2494円）が甲理事長に対する賞与に該当するとして、所得税法186条2項1号に基づき、以下の（1）から（3）までのとおり算出した⑩の1998万6642円である。

- （1）賞与（本件現金支給）の金額の6分の1に相当する金額（後記ア）と前月中に支払った又は支払うべきその他の給与等（以下「通常の給与等」という。）の金額（115万円）との合計額（後記イ）並びに給与所得者の扶養控除等申告書（以下「扶養控除等申告書」という。）に記載された主たる給与等に係る控除対象配偶者及び控除対象扶養親族（以下「控除対象扶養親族等」という。）の数（2人）に応ずる所得税法別表第2（ただし、平成24年法律第16号による改正前のもの。以下同じ。）の甲欄に掲げる税額の計算（後記ウ）

ア 賞与の金額の6分の1に相当する金額

$$5322万2494円 \div 6 = 887万0415円 \text{ (①)}$$

イ ①と通常の給与等の金額との合計額

$$887万0415円 + 115万円 = 1002万0415円 \text{ (②)}$$

ウ ②及び控除対象扶養親族等の数に応ずる所得税法別表第2の甲欄に掲げる税額の計算

②が176万円を超える金額の場合、176万円の場合の税額（34万9500円）に、②の金額のうち176万円を超える金額（後記（ア））の38%に相当する金額（後記（イ））を加算した金額（後記（ウ））

（ア）②のうち176万円を超える金額

$$1002万0415円 - 176万円 = 826万0415円 \text{ (③)}$$

（イ）③の38%に相当する金額

$$826万0415円 \times 38\% = 313万8957円 \text{ (④)}$$

（ウ）④と176万円の場合の税額（控除対象扶養親族等2人）との合計額

$$313万8957円 + 34万9500円 = 348万8457円 \text{ (⑤)}$$

- （2）通常の給与等の金額（115万円）並びに扶養控除等申告書に記載された主たる給与等に係る控除対象扶養親族等の数（2人）に応ずる所得税法別表第二の甲欄に掲げる税額の計算

通常の給与等の金額（115万円）が101万円を超え176万円に満たない金額の場合、101万円の場合の税額（11万3250円）に、通常の給与等のうち101万円を超える金額（後記ア）の31.5%に相当する金額（後記イ）を加算した金額（後記ウ）

ア 通常の給与等のうち101万円を超える金額

$$115万円 - 101万円 = 14万円 \text{ (⑥)}$$

イ ⑥の31.5%に相当する金額

$$14万円 \times 31.5\% = 4万4100円 \text{ (⑦)}$$

ウ ⑦と101万円の場合の税額（控除対象扶養親族等2人）との合計額

$$4万4100円 + 11万3250円 = 15万7350円 \text{ (⑧)}$$

- （3）（1）において計算した税額（⑤）と（2）において計算した税額（⑧）との差額（後記ア）に6を乗じて計算した金額（後記イ）

ア ⑤と⑧の差額

$$348万8457円 - 15万7350円 = 333万1107円 \text{ (⑨)}$$

イ ⑨に6を乗じて計算した金額

$$333万1107円 \times 6 = 1998万6642円 \text{ (⑩)}$$

以上

争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 争点(1)(本件現金支給の法的性質及び給与所得該当性)について

(原告の主張の要旨)

ア 原告は、本件貸付の存在が本件認可を受けるに当たり障害となりうることから、本件貸付の元金及びこれに対する利息に相当する額について、甲理事長に対し退職慰労金の前貸し(将来支払われる退職慰労金を担保とする貸付け)として送金し、本件認可を受けるために見栄えのよい勘定科目とするために、本件退職給付資産を資産として計上したものであり、実質は従前の本件貸付を退職慰労金の前貸しとして付け替えたにすぎず、原告は、これを資産であると認識し、甲理事長の退職の時点で本件退職給付資産と退職慰労金を精算することを意図していた。

現に、原告は、貸借対照表の資産の部に本件退職給付資産を計上してきたものである。

また、退職慰労金の前貸しについて契約書は作成されていないが、それは、原告及び甲理事長において、本件貸付について作成された本件契約書が引き続き適用されると認識していたためである。

なお、甲理事長の作成に係る打合せメモ(甲13)の「退職納付資産がない」との記載は、実質は貸付である本件退職給付資産が、退職給付引当金などとは異なり当該費目に見合う原資の積立てがされた資産ではなく、そのことが本件認可を受ける上で問題視されるという趣旨で記載されたものにすぎない。

このように、本件退職給付資産は、帳簿上、従前の本件貸付を退職慰労金の前貸しとして帳簿上付け替えたにすぎないものであり、本件現金支給による利益は甲理事長に帰属したと評価することはできず、本件現金支給は甲理事長に対する「給与等」に当たらない。

イ 原告の定款によれば、役員報酬は理事会の議決を経て理事長が定めるとされているところ、本件現金支給当時、本件退職金規程はいまだ理事会の承認を得ておらず、成立していなかった。そして、本件退職金規程の上位規範に当たる本件報酬等規程は、任期満了、辞任又は死亡により退任した者に退職慰労金を支給するとしており、本件退職金規程4条3項はこれに反するものであって、原告において同項に基づいて退職前に退職慰労金を支給することは不可能であったから、本件現金支給は、退職前の退職慰労金の支給ではあり得ない。

(被告の主張の要旨)

ア 本件現金支給は、退職慰労金を在任中に支給したものであり、退職慰労金の前貸しではない。

イ 所得税法28条1項に規定する「給与等」は、厳密に労務(役務)の直接の対価に限定する必要はなく、雇用関係又はそれに類似する関係において、労務(役務)を提供する地位に基づいて支給される金銭又は経済的利益を含むものであり、賞与には、あらかじめ支給額、支給基準又は支給期の定めのないものなどの臨時に支給される給与も含まれると解されているところ、本件各規程がいずれも甲理事長に対して本件貸付の弁済原資を供与する目的で定められたこと、本件現金支給の金額が退職前の退職慰労金の支出可能額の範囲にとどまっていること、甲理事長が原告に対し当初の目的のとおり本件現金支給がされた翌日に本件貸付に対する弁済をしていることに照らせば、本件現金支給は、本件退職金規程4条3項に基づき、退職前の退職慰労金の支給として行われたものであり、「給与等」(具体的には、あらかじめ支給期の定めのない、臨時に支給される「賞与」)に該当することは明らかである。一般に、法人の役員に対し

一定の利益が当該法人から支給された場合には給与（賞与）とみるのが相当であり、本件現金支給が甲理事長の役員としての立場を離れて全く無関係にされたといった特段の事由もない。

ウ 本件現金支給は退職慰労金の前貸しではない。仮に本件現金支給が退職慰労金の前貸しであれば、その相手方が甲理事長であり、送金額も高額（5322万2494円）であるため、貸付金額、弁済期限、利息等を記載した消費貸借契約書が作成されるのが通常であるのにこれが作成されておらず、利息が計上されたことをうかがわせる事情もない上、本件退職金規程に、金銭を「貸し付ける」旨の文言は一切認められず、他に退職慰労金を担保に金員を貸し付ける場合の取扱いを定めた内部規則はない。

また、本件現金支給が甲理事長に対する新たな貸付けであるとした場合には、結局、本件返金によっても原告の理事長に対する貸付金は形を変えて残存することとなり、原告の理事長個人に対する貸付金を消滅させるという当初の目的に反することとなる。実際に甲理事長の管理する預金口座に送金（本件現金支給）がされた時点において、本件現金支給に係る利益が、その時点で甲理事長に帰属したといえることは当然である。

エ 原告は、本件現金支給の時点において、本件退職金規程が効力を生じていなかった旨主張するが、本件各規程は、いずれも附則において平成23年9月1日から施行するとされており、本件退職金規程が本件報酬等規程と併せて制定されていることを前提とした規定ぶりになっていることからすれば、本件各規程は、同時期に定められ、原告において有効なものとして施行されていたと考えるのが自然である。

オ 以上によれば、本件現金支給は、所得税法28条1項所定の給与等（賞与）に該当するから、原告は、同法183条に基づきその給与所得について本件源泉所得税の納付義務を負うことは明らかである。

（2）争点（2）（本件賦課決定処分に係る無効事由の有無）について

（原告の主張の要旨）

ア 上記（1）（原告の主張の要旨）において主張したとおり、本件現金支給が所得税法28条1項所定の給与等（賞与）に該当せず、退職慰労金の前貸しであって、原告が本件貸付を退職給付資産に付け替えた経緯は国税局職員の質問に対する甲理事長の説明から明らかになっていた上、本件退職金規程が理事会の承認を得ておらず退職慰労金の支給が不可能であったことの確認すらされないまま、本件賦課決定処分がされたものであるから、その瑕疵は重大かつ客観的に明白であるといわざるを得ない。

イ 甲理事長は、帳簿上の退職給付資産に見合う預金等の資産が原告に実在しないことを認識していたものではなく、本件現金支給により計上された退職給付資産につき隠ぺい又は仮装の事実はない。

ウ 以上によれば、本件賦課決定処分は、重大かつ明白な瑕疵を有するものとして無効である。

（被告の主張の要旨）

ア 所得税法28条1項所定の給与等（賞与）に該当する本件現金支給は、その支払の時点で原告に本件源泉所得税の納税義務が生じる（国税通則法15条1項・いわゆる自動確定方式）から、原告は、本来、本件源泉所得税の法定納期限である平成24年6月11日までに本件源泉所得税の納付をしなければならず、本件現金支給をした後、本来であれば、その経理処理として、本件現金支給を「（借方）給与等（賞与）」などとして「費用」に計上すべきところを「（借方）退職給付資産」として「資産」に計上した上で本件源泉所得税の納付をしなかった

ものである。

これに加えて、「退職給付資産」という勘定科目が会計学上一般的なものではないことも併せて考慮すれば、客観的にみて、原告は、その経理上、源泉所得税の課税要件たる給与等（本件現金支給）の事実が明らかにならないようにこれを隠すとともに、「退職給付資産」なる実在しない架空の資産が存在するようにみせかけるという偽装工作を行ったものと評価できる。

そして、原告が現在もなお本件現金支給は給与等（賞与）に該当しないと主張していることも併せて考慮すれば、給与等（賞与）に該当する事実（本件現金支給）を隠ぺい又は偽装しようという確定的な意図の下、本件経理処理という隠ぺい・偽装行為に及んだ上で本件源泉所得税の納付をしなかったことが推認されるから、原告が本件現金支給（給与等〔賞与〕）に係る事実の全部を「隠ぺいし、又は偽装し」たことが認められることは明らかである。

イ 以上によれば、本件賦課決定処分は、国税通則法68条3項に照らし適法であることは明らかであり、本件賦課決定処分につき「重大かつ明白な瑕疵」が認められる余地はない。

以上