

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 租税債務不存在確認等請求控訴事件
国側当事者・国

平成31年1月30日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成30年8月30日判決、本資料268号-75・順号13180)

判 決

控訴人	一般社団法人A
同代表者代表理事	甲
上記訴訟代理人弁護士	山下 英幸 下田 久
被控訴人	国
同代表者法務大臣	山下 貴司
同指定代理人	大庭 陽子 吉留 伸吾 神山 典子 高橋 則和 荒井 豊 吉原 雄二

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 被控訴人は、控訴人に対し、3308万8742円を支払え。
- 3 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要等

- 1 社団法人であった控訴人は、その代表者である甲(以下「甲理事長」という。)に対する貸付金を有していた。一般社団法人への移行に伴い、上記貸付金の解消の必要が生じた控訴人は、その返済の原資となる5322万2494円を甲理事長に送金し(以下、この送金を「本件現金支給」という。)、本件現金支給の経理処理として送金額と同額の「退職給付資産」を資産として計上した。これに対し、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、本件現金支給は甲理事長に対する所得税法28条1項所定の給与等(賞与)に該当するため、その給与所得に係る所得税を源泉徴収すべきであるなどとして、控訴人に対し、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ことを理由に重加算税(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た。

本件は、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の合計3308万8742円を納付した控訴人が、本件源泉所得税の納付義務はなく、本件重加算税の賦課決定処分も無効であるから、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、被控訴人に対し、その還付を求める事案である。

原審は控訴人の請求を全部棄却したため、控訴人がこれを不服として本件控訴をした。

2 前提事実、税額等に関する当事者の主張、争点及び争点に関する当事者の主張の要旨は、後記3のとおり当審における控訴人の主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事業の概要」の1から4まで(別紙2及び3を含む。以下「別紙」とは原判決添付の別紙を指す。)に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決を次のとおり訂正する。

(1) 原判決5頁22行目の「芝税務署長」から6頁3行目の「した」までを次のように改める。

「芝税務署長は、平成27年7月7日付けで、控訴人に対し、①本件現金支給に係る金員は本件貸付の返済に充てられており、これについて金銭消費貸借契約書が作成されているとか、利息の計上があるといった事実が存在しないことから、本件現金支給は貸付金に該当せず、また、預金等の資産性を有するものでもないことから、本件退職給付資産は、単に控訴人が甲理事長に対して金銭を給付したものにすぎず、所得税法28条1項所定の給与等(賞与)に該当するなどとして、平成24年5月分を含む計14月分の源泉所得税に係る納税告知処分をし、②本件退職給付資産に見合う預金等の資産が実際には存在せず、そのことを甲理事長も十分認識していたものと認められるにもかかわらず、あたかもこれが実在するかのような本件経理処理をしたことなどを理由に、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の賦課決定処分等をした」

(2) 原判決6頁14行目の「請求」のとおりを「控訴の趣旨」2のとおりと改める。

3 当審における控訴人の主張

(1) 控訴人が本件退職金規程に退職慰労金の前払制度を設けたのは、当時の監督官庁であった文部科学省から本件現金支給の根拠を問われた場合に「退職前においても退職慰労金の一部を支給することができるので、これを担保として貸し付けたものである」と説明し得るよう準備するためである(前払ができる以上、その範囲でこれを担保とした貸付けができる旨説明し得ることも当然である)。本件現金支給は本件退職金規程に基づくものではなく、本件貸付の単なる借換えであり、控訴人が一般社団法人への移行認可を受けるに当たり財務の健全性を疑わせる原因となる本件貸付を消除して、これを帳簿上見栄えのよい勘定科目である退職給付資産に付け替えたものにすぎない。そもそも、本件報酬等規程上、退職慰労金は常勤役員が円満に勤務した後に退任した場合にのみ支給されるのであるから、その前払は本来的に不可能であり、その法的性質は貸付けとみるほかないし、本件退職金規程の存在は当時一部の理事にしか知られておらず、理事会の承認も得ていなかったことなどからすれば、控訴人が本件退職金規程を根拠に本件現金支給を行ったものでないことも明らかである。

また、本件現金支給が新たな貸付けであることを裏付ける契約書がない理由は、甲理事長が、本件現金支給と本件貸付に係る金員とが実体として同一であり、本件契約書が引き

続き適用されるものと認識していたためであり、上記認識は決して不合理ではない。もっとも、甲理事長は、国税局に対し、本件返金に関し、本件現金支給は間違いなので控訴人に戻した旨の説明をしたが、これは、本件現金支給は給与等（賞与）に該当し、源泉所得税の負担は免れられないとの感想を財務事務官から聞かされた甲理事長がその負担を免れるために思い付いた言い訳にすぎず、その真意は一貫して退職慰労金の前借りという点にあった。

- (2) 一般社団法人への移行後に監督官庁となった内閣府への説明を想定して作成された甲理事長のメモ（後記第3の1において引用する原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」1（2）ア（ア））には、「問題」として「3 退職納付資産がない」との記載があるが、これは、退職給付資産は、退職給付引当金のような、その費目に見合う原資が積み立ててある資産ではないという意味にすぎず、決して実在しない財産と認める趣旨ではない。退職給付資産の計上は、飽くまでも一般社団法人への移行認可の取得のために行われたものであって源泉所得税対策ではなく、上記（1）のとおり本件現金支給を甲理事長への新たな貸付けと理解した上で、これを見栄えのいい勘定科目で資産計上するものにすぎない。したがって、控訴人は、退職給付資産を計上することによって本件現金給付が給与（賞与）であるとの事実を隠ぺいしたわけではなく、本件賦課決定処分には重大かつ明白な違法がある。

控訴人も甲理事長も認めている控訴人の甲理事長への貸付けの事実を税務当局が否認することは、私経済への過度な干渉となり許されない。また、本件現金支給を給与等と認めることは、実質的に経済的な利得が認められない行為（担税力の増加がない行為）への課税を認めるものであって、応能課税の基本に反する結果ともなる。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件現金支給は所得税法28条1項所定の給与等に該当するから、控訴人には本件源泉所得税の納付義務があったものであり、かつ、本件賦課決定処分が無効であるともいえないため、本件納付による誤納金は生じておらず、したがって、その還付を求める控訴人の請求は全部理由がないものと判断する。その理由は、後記2のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決を次のとおり訂正する。

(1) 原判決8頁15行目の「うかがわれず」の次に「(甲理事長自身、東京国税局に対し、その自宅が既に担保に入っているなど、本件貸付の返済のために新たに個人で借入れをする余地はなかったとの旨の認識を表明しているところである(乙5・資料1)。)」を加える。

(2) 原判決9頁23行目の「得ない」の次に「(退職慰労金を担保とした貸付けをすることで足りるのであれば、せいぜいその明文の根拠となる定めを本件各規程に盛り込めば足りたことになる。)」を加え、同行目の「また」から10頁2行目の末尾までを削る。

(3) 原判決10頁19行目の「このように」から25行目の末尾までを次のように改める。

「このように、控訴人が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、上記認定のような経緯に照らせば、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ことで財務の健全性に対する監督官庁の懸念を払拭するとともに、実際にはその原資として退職慰労金の一部を甲理事長に対してその退職前に支払っていたながら、経理処理上はこれと同額の資産を計上することでその支払がなかったかのようにして、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。」

(4) 原判決 1 1 頁 1 3 行目の「、本件現金支給」から 1 4 行目の「なく」までを削る。

2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 控訴人は、前記第 2 の 3 (1) のとおり主張する。

しかしながら、控訴人は、一般社団法人への移行認可を受けるに際し、甲理事長への貸付け一般を解消する必要があったのであり、本件貸付の単なる借換えを意図していたわけではないことは明らかである（甲理事長個人に対する貸付けが控訴人の財務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ったというのであるから、単なる借換えによってそのおそれがなくなるものではなく、退職慰労金を担保とした貸付けであればそのおそれが解消されるというのであれば、本件貸付について退職慰労金を担保とすることを明確に合意すれば足りることにもなる。）。そして、甲理事長において本件貸付を返済することが事実上不可能であったために控訴人からの本件現金支給及び本件返金による本件貸付の解消を選択したのであって、甲理事長には控訴人に対して本件現金支給相当額の返済を別途行うに足りる資力も、本件退職金規程以外に控訴人からかかる多額の金員の支払を受けるべき根拠も存在しなかったものと認められる以上、本件現金支給は控訴人から甲理事長への給与等、すなわち本件退職金規程に従った退職慰労金の前払と評価することが合理的というべきである。なお、資金が本件現金支給及び本件返金として控訴人・甲理事長間を実際に移動していることも、これが本件貸付の借換えといった単なる帳簿上の操作ではなく、本件貸付の現実の返済であったことの証左であるといえる。

控訴人は、本件報酬等規程上、退職慰労金の前払は本来不可能であり、その法的性質は貸付けとみるほかないし、本件退職金規程は未成立であったから本件現金支給の根拠たり得ない旨主張するが、本件報酬等規程 6 条 2 項によって常勤役員に対する退職慰労金の定めが本件退職金規程に委任されていること、上記委任に基づく本件退職金規程が役員に対するその退職前の退職慰労金の支給を一定の要件の下で認めていることは前記第 2 の 2 において引用する原判決「事実及び理由」欄の「第 2 事案の概要」1 (2) ウ (オ) に記載のとおりであるし、本件現金支給が甲理事長に対する本件貸付の返済の原資となった以上、これが甲理事長の給与等（賞与）に当たることはいずれにせよ明らかであるから、控訴人の上記各主張はいずれも失当である。

また、控訴人は、本件現金支給に関する甲理事長の認識は退職慰労金の前借りという点で一貫している旨をいうが、本件現金支給の法的性質が退職慰労金の前払と解されることは上記のとおりである上、仮に甲理事長が飽くまでこれを退職慰労金の前借りと認識していたとしても、甲理事長が本件現金支給の経緯につき曖昧な供述をしていること（乙 1 ・問 1 0 等参照）などに鑑み、その認識のみから直ちに上記判断が左右されるとはいえない。

(2) 控訴人は、前記第 2 の 3 (2) のとおり主張する。

しかしながら、本件退職給付資産に預金等の裏付けがなかったことから明らかなおおりに、本件経理処理は、実際には甲理事長に対して退職慰労金を前払したにもかかわらず、これと同額を控訴人の普通預金から移して本件退職給付資産として積み立てただけであるかのように装う趣旨のものと解するのが自然であるから、これをもって事実の仮装又は隠ぺいに当たるとしてされた本件賦課決定処分に重大な違法はないというべきである。

控訴人は、本件退職給付資産は実在するというが、控訴人甲理事長に対する貸付けは現

時点では解消されたものと解されるし、この点をひとまず措くとしても、甲理事長に対する本件貸付の資産性に疑義が持たれたからこそ本件現金支給による本件貸付に係る金員の回収が図られたという本件の経緯に照らし、その主張は不合理であるというほかはない。

なお、上記（１）のとおり、本件現金支給が退職慰労金の前借りであることを法形式の上でも裏付けるに足りる証拠はないし、甲理事長は本件現金支給によって金員を得ており、本件返金をしたとしてもそれによって本件貸付に係る債務の消滅という利益を得ているのであるから、担税力もその時点で生じているものと解するのが相当である。

（３）したがって、控訴人の前記第２の３の各主張は、いずれも採用することができない。

３ 結論

よって、控訴人の請求を棄却すべきものとした原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第１７民事部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 武藤真紀子

裁判官 岡田幸人