

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 法人税等の更正処分及び加算税の賦課決定処分の
取消請求控訴事件

国側当事者・国(西新井税務署長)

令和6年10月2日棄却・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和6年2月21日判決、本資料27
4号・順号13946)

判 決

控訴人	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	坂東 司朗
同	大坪 丘
同	池田 紳
同	平井 健一郎
被控訴人	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
処分行政庁	西新井税務署長
	石塚 伸弘
指定代理人	富岡 潤
	別紙指定代理人目録記載のとおり

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 処分行政庁が令和3年7月5日付けで控訴人に対してした、令和元年7月1日から令和2年6月30日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の法人税の更正処分(以下「本件法人税更正処分」という。)のうち、所得金額13億0970万6299円を超える部分及び納付すべき税額3億4946万6200円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件法人税賦課決定処分」という。)を取り消す。
- 3 処分行政庁が令和3年7月5日付けで控訴人に対してした、令和元年7月1日から令和2年6月30日までの課税事業年度(以下「本件課税事業年度」という。)の地方法人税の更正処分(以下「本件地方法人税更正処分」といい、本件法人税更正処分と併せて「本件各更正処分」という。)のうち、課税標準法人税額3億5067万2000円を超える部分及び納付すべき税額1542万9500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(以下

「本件地方法人税賦課決定処分」といい、本件法人税賦課決定処分と併せて「本件各賦課決定処分」という。また、本件各更正処分と本件各賦課決定処分とを併せて「本件各処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要等（以下、略称は、特に定めない限り、原判決の例による。）

1 事案の概要

(1) 本件は、控訴人が、その代表者であった甲及び乙（本件各代表者）に対して支払った令和元年7月1日から令和2年6月30日までの事業年度（本件事業年度）の賞与につき、法人税法（ただし、令和2年法律第8号による改正前のもの。以下「法」ともいう。）34条1項2号イ所定の給与（事前確定届出給与）に該当するとして、本件事業年度における控訴人の法人税に係る所得の金額の計算上、上記賞与の金額（本件各支給給与額）を損金の額に算入して法人税の確定申告等をしたところ、処分行政庁から、本件各支給給与額は控訴人が法34条1項2号イ及び法人税法施行令（ただし、令和3年政令第39条による改正前のもの）69条4項1号に基づいて届け出た金額（本件各届出給与額）と異なることなどから、上記賞与は事前確定届出給与に当たらず、本件各支給給与額は損金の額に算入されないなどとして、法人税の更正処分（本件法人税更正処分）及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件法人税賦課決定処分）並びに地方法人税の更正処分（本件地方法人税更正処分）及び過少申告加算税賦課決定処分（本件地方法人税賦課決定処分）を受けたため、本件各処分（ただし、本件各更正処分の取消しについては確定申告に係る申告額及び納付すべき税額を超える部分）の取消しを求める事案である。

(2) 原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したので（原判決）、これを不服とする控訴人が、本件控訴を提起した。

2 関係法令の定め及び前提事実

次のとおり補正するほか、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の2及び3に記載のとおりであるから、これを引用する。

原判決3頁2行目の「内国法人であり」を「各種土木工事の設計、施工及び管理等を目的とする内国法人（資本金の額が2億円である特定同族会社）であり」に、17頁18行目の「通則法（ただし、令和3年法律第11号による改正前のもの）」を「国税通則法（ただし、令和3年法律第11号による改正前のもの。以下「通則法」という。）」に、4頁8行目の「確定申告」の次に「(以下「本件確定申告」という。）」を加え、5頁1行目の「本件法人税更正処分の適法性」を「本件各処分の適法性」に改める。

3 争点及び争点に関する当事者の主張

次のとおり補正し、後記4に「当審における控訴人の補充主張の要旨」を加えるほか、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の4及び5に記載のとおりであるから、これを引用する。

4 当審における控訴人の補充主張の要旨

(1) 法34条1項2号にいう「その役員の職務につき所定の時期に、確定した額の金銭を交付する旨の定めに基づいて支給する給与」の解釈は、その文言どおり、「所定の時期に、確定した額の金銭を交付する旨の定め」があることとそれに基づいて「支給する給与」であれば足りるのであり、「基づき」という文言は、「根拠とする」、「基礎とする」、「原因とする」という意味であるから（『法令用語辞典〔第10次改訂版〕』（甲4）745頁）、このような文

言の意味に照らしても、定めた額と比較して一部未納であっても、「定めに基づき支給する」という要件を充足するものと解すべきである。

これを本件について見ると、令和元年9月30日における控訴人の定時株主総会（本件株主総会）において、令和3年6月30日（所定の時期）に各取締役に賞与として各2800万円という確定した額の金銭を交付する旨の決議がされ、それに沿って、令和3年6月30日に各2500万円が支給されたといえ、賞与のうち、各300万円は未払であるが、上記のとおり、法34条1項2号の要件は充足されるというべきである。したがって、本来は、本件各届出給与額である各2800万円の全額について、損金として計上されるべきである（なお、控訴人は、法人税の確定申告において、各2800万円ではなく、各2500万円を損金として計上しているものである。）。

- (2) 行政府で制定する下位法令である施行令や規則の定めは、法律に附属し、その執行に必要な細則あるいはその委任に基づく規定等を主たる内容とするものであり（『法令用語辞典〔第10次改訂版〕』（甲4）347頁）、法34条1項2号イが、下位法令（政令）に委任しているのは、納税地の所轄税務署長にその定めの内容に関する届出についてであり、委任されているのは、税務署長に対する届出に関する細則に限られており、下位の法令の定め方から逆に遡って、法人税法の法文の解釈をすることは不合理であるから、原判決が法及び施行令の各規定の趣旨、内容、文言に照らし、法34条1項2号を事前確定届出給与に関する届出がされた金額と異なる金額の役員給与が支給された場合、同号の要件を満たさないと解釈することは、租税法律主義の意味を正解しないものであって不当である。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がなく、棄却すべきものであると判断する。その理由は、次のとおり補正し、後記2に「当審における控訴人の補充主張に対する判断」を加えるほか、原判決の「事実及び理由」中の「第3当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。
- (1) 原判決6頁21行目の「役員給与は、企業会計上は費用とされるが（乙13）」を「役員給与（賞与）は、役員賞与に関する会計基準（企業会計基準第4号。乙13）によれば、費用として処理されるが」に改める。
- (2) 原判決7頁18行目の「臨時改定事由及び業績悪化改定事由」を「臨時改定事由又は業績悪化改定事由」に改める。
- (3) 原判決10頁21行目の「会計処理に照らしても」から24行目末尾までを次のとおり改める。
- 「会計処理に照らせば、本件各代表者に対する役員給与の一部が未払の状態にあるといえるのかは判然としない。この点を措いて、仮にそうであったとしても、本件各支給給与額は、株主総会決議において確定的に定められ、それに基づいて所轄税務署長に対して事前確定届出給与に関する届出がされた本件各届出給与額と異なるのであって、法34条1項2号の「確定した額の金銭等を交付する旨の定めに基づいて支給する給与」に該当しないのであるから、同号の要件を満たすとはいえないことは、前記1で説示したとおりである。」
- (4) 原判決11頁23行目の「「正当な理由」から24行目の「もない。）」までを「「正当な理由」については、控訴人においてこれを基礎付ける事実の主張立証をすべきであるが、控訴人においてその主張立証はされていないところ」に改める。

(5) 原判決24頁22行目の「があるとは認められない」を「については、控訴人においてこれを基礎付ける事実の主張立証をすべきところ、控訴人においてその主張立証はされていない」に改める。

2 当審における控訴人の補充主張に対する判断

(1) 控訴人は、前記第2の4(1)のとおり、法34条1項2号の要件を充足するためには、所定の時期に、確定した額の金銭を交付する旨の定めがあり、それに基づいて支給する給与であれば足り、本件においても、同号の要件は充足されるというべきである旨主張する。

しかし、事前に支給時期及び支給額が株主総会等において確定的に定められ、事前確定届出給与に関する届出がされたにもかかわらず、届けられた金額と異なる金額の役員給与が支払われた場合、無制限に損金への算入を認めることとすれば、支給額を高額に定めて事前確定届出給与に関する届出を行うことにより、その後、上記のとおり届出をした金額より減額した額を支給して損金の額を操作し、法人税の課税を回避するなど、事前確定届出給与制度を設けた趣旨を没却し、課税の公平を害するおそれが生ずるから、法34条1項2号の「確定した額の金銭等を交付する旨の定めに基づいて支給する給与」とは、株主総会等の決議において役員給与が確定的に定められ、その決議に基づき、所轄税務署長に対して事前確定届出給与に関する届出がされた場合において、金額を含め、所定の手続に従って届出がされたとおりに支給する給与をいうものと解するのが相当であって、事前確定届出給与に関する届出がされた金額と異なる金額の役員給与が支給されたときは、同号の要件を満たさず、法人税額の計算上、損金の額に算入することはできないと解すべきであることは先に原判決を補正の上引用して認定説示したとおりであり、控訴人の上記主張は上記認定説示を左右するものではない。

(2) 控訴人は、前記第2の4(2)のとおり、法34条1項2号イが、下位法令(政令)に委任しているのは、納税地の所轄税務署長に対する届出に関する細則に限られているから、下位の法令の定め方から逆に遡って、法人税法の法文の解釈をすることは不合理である旨主張する。

しかしながら、施行令及び規則の定めは、法34条1項2号イの趣旨(支給における恣意性の排除)、事業活動や給与支給の反復性、課税関係の明確化及び画一的処理等の観点に照らし、同号の委任の範囲内における合理的なものであることは原判決を補正の上引用して認定説示したとおりであって、法の内容のみならず、このような委任の範囲内にある合理的な施行令の規定内容等も踏まえて、法34条1項2号の「確定した額の金銭等を交付する定めに基づいて支給する給与」の文言について、前記のとおり、事前確定届出給与に関する届出がされた金額と異なる金額の役員給与が支給されたときは、同号の要件を満たさないと解することが不合理であるとはいえない。

(3) したがって、控訴人の上記各主張は、いずれも採用することができない。

3 その他、控訴人の種々の主張を検討しても、以上の認定判断は左右されない。

4 結論

よって、原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

裁判長裁判官 相澤 眞木
裁判官 河村 浩
裁判官 桃崎 剛

(別紙 指定代理人目録)

岸岡 貴子 中村 志緒香 相川 博章 羽島 英里 荒木 康作

以上

5