

主 文  
被告が原告に対し昭和四一年六月二九日付をもつてその昭和三九年一月一日から昭和四〇年一月三〇日までの事業年度における所得金額を九七六万六、八六七円とした更正処分のうち、所得金額が八五〇万一、五〇七円を超える部分及び同日付でなした過少申告加算税賦課決定処分を取消す。  
訴訟費用は被告の負担とする。

事 実  
第一 当事者の求める裁判

(原告)

主文と同旨の判決。

(被告)

「原告の請求を棄却する。訴訟費用は原告の負担とする。」

との判決。

第二 原告主張の請求原因

一 原告は昭和四一年一月二六日被告に対し昭和三九年一月一日から昭和四〇年一月三〇日までの事業年度分の法人税につき、所得金額を八五〇万一、五〇七円、法人税額を二六八万八、〇四〇円とする確定申告書を提出したところ、被告は昭和四一年六月二九日付をもつて、所得金額を九七六万六、八六七円、法人税額を三一五万三、九五〇円とする更正処分及び過少申告加算税二万三、二五〇円の賦課決定処分をなしその頃右決定を原告に通知した。

原告は右各処分を不服として同年七月二八日被告に対し異議申立てをし、同年九月一九日被告からこれを棄却する旨決定されたので、同年一〇月一八日東京国税局長に対し審査請求をしたが、昭和四二年五月六日同局長からこれを棄却する旨の判決をされ、同月一五日その裁決書謄本の送付を受けた。

二 そして、右更正処分は原告がその役員に支給した左記賞与を損金に算入したのを否認したことによるものである。

役員の氏名 賞与の額 (円)

a 五〇、〇〇〇

b 五一五、〇〇〇

c 四四〇、〇〇〇

d 三七〇、二〇〇

計 一、三七五、〇〇〇

三 しかしながら、右賞与のうち、aに対する五万円を除くその余合計一三二万五、二〇〇円についてされた否認は誤りであり従つて、右更正処分のうち、所得金額が八四四万一、六七円を超える部分は違法であるからその範囲内たる右申告にかかる所得金額を超える限度で右処分の取消しを求め、また右過少申告加算税賦課決定も右の筋合に対応して違法であるからこれが取消しを求める。

第三 被告の主張

(請求原因に対する答弁)

原告主張の請求原因のうち、一の事実は裁決書謄本が原告に送付された日時を点を除き、すべて認める。右裁決書謄本の送付の日は昭和四二年五月一三日である。同二の事実は認める。

(抗弁—処分の理由)

一 原告においては、その代表取締役 a 以下五名の役員が左記のとおり、その発行済株式総数の一〇〇パーセントにあたる株式を所有しているから、旧法人税法（昭和四五年法律第三七号による改正前の法律—以下、法ともいう。）第二条第一〇号八に該当する同族会社である。

役員の氏名 持株数 (株) 発行済株式総数に対する比率 (%)

a 三、一〇〇 六二

b 八〇〇 一六

c 六〇〇 一二

d 四〇〇 八

e 一〇〇 二

合計 五、二〇〇 一〇〇

二 そして、右役員のうち、b、c及びdの三名は法人税法施行令（昭和四五年政令第一〇六号による改正前の政令—以下、施行令という。）第七一条第四号の規定上、いずれも原告が（同族会社であることについての判定の基礎となつた株主）

（以下、同族判定株主ともいう。）である。従つて、右三名の役員はたとえ原告の

使用人としての職務に従事するも  
のたつた（この点の被告の主張は、  
号、法第三五條第一項、第五項、  
よつて、右三名に支給された賞与  
三ちなみなら、右三名に支給され  
いていうならば、右三名に支給さ  
るための経費と会社との関係につ  
用人と異なり、会社との関係につ  
については委任に關する規定に  
対価として報酬を受け、法人に利  
分配として賞与の支給を受けるの  
の慣行として判例もこれを認め、  
を設けている（例えば、「企業會計  
第二章第七別表A四号表、「財務諸  
第一一四條は役員賞与は利益処分  
（昭和三十七年一月八日大蔵省企  
目として役員賞与金を掲げている  
法人の利益を得るために必要な  
そして、法人税法第三五條第五  
与の損金算入を規定した同條第二  
あるが、右にいう兼務役員から、  
他政令で定めるものは一般に役  
ものだけである。したがつて、法  
一條等の規定が原告主張のよう  
するものであるという非難は当ら  
また、法人の役員賞与の原資とな  
役員賞与を受けた役員個人の所得  
税物件が異なる以上当然のこと  
目するのとは異なる。なお、原告  
して三五パーセント、所得税とし  
にも達すると主張するけれども、  
支給する場合にはじめていえるに  
第四 原告の主張（抗弁に対する答  
一 被告主張の抗弁の一の事実中  
の発行済株式総数に対する割合が  
同二の事実中、原告の役員b、c  
する。すなわち、原告においては、  
数の五〇パーセント以上にあたる  
るから、それだけで法人税法第二  
るに足りる以上、右aだけを同法  
べきであつて、その他の役員を同  
そして、右役員中、bは原告の工  
て、いずれも原告の使用人たる職  
務に従事していたから、右三名の  
いて損金計理をしている以上、同  
べきものである。

二 なお、被告が役員賞与の損金  
税法第三五條第一項、第五項及び  
ついて二重課税を認めるものであ  
負担の原則に反し、左記の理由  
七條第一項（勤労の権利）及び同  
ら、法令としての効力がない。

（一） 法人税法における役員賞  
1 当初、会社役員は原則として  
与を得る建前であつたので、役員  
課税を避けるため所得税に關して  
員報酬の制度が生れると、税法上  
た役員報酬については、これを損

金とする建前に変つた。

金とする建前に変つた。

金とする建前に変つた。

金とする建前に変つた。

2 次で、戦後、世上において会社役員に対し勤労の対価としての性質を有する役員賞与（以下、賃金賞与という。）が支給されるようになると、税務当局も当時、賃金賞与をすべて損金として認めたと、ところが、その後、賃金賞与としては不当に高額な役員賞与が支給されるようになり、これを会社の利益分配としての性質を有する役員賞与（以下、利益賞与という。）として賃金賞与から区別する必要が生じたので、税務当局は個別通達によりかような額の役員賞与をすべて利益賞与として取扱う方針を打ち出した。しかし、これが余りにも社会的、経済的実情からかけはなれていて、納税者の争訟を多発させる因をなしたので、税務当局は政令をもつて「使用人兼務役員賞与」という概念を創設し、これにより賃金賞与を損金として認めるにいたつた。

3 ところが、それでもなお納税者の争訟が跡を絶たないので、税務当局は従来の方針を転換し税制上、役員賞与の損金不算入を原則とする旨の規定（現行の法人税法第三十五条第一項等）を創設し、これにより社長、理事長等に対する役員賞与については賃金賞与たると利益賞与たるとを問わずすべて損金に算入しないこととしたのである。

（二）しかし、法人税法第三十五条第一項、第五項及び同法施行令第七十一条は前記のような賃金賞与の社会的実態を無視して、社長、理事長等に対して支給される賃金賞与についてのみならず、同族会社における役員のうち、使用人としての義務を有する同族判定株主等に対して支給される賃金賞与についてまで、これが損金算入を否定して、かような役員を税法上、他より不利益に取扱い、ひいては、その勤労権を侵害するものである。

また、右各規定は同一所得に対し二重課税をし、これにより履行が不可能な納税義務を発生させるものである。すなわち、右規定のように会社の一部役員に対する賞与の損金算入を否認することはその役員賞与について会社に対し法人税を課すると同時に役員に対し所得税を課することになるが、その場合、法律上は法人税として三五パーセント、所得税として七五パーセント合計一一〇パーセントの課税が可能であり、これに地方税を加えると、その課税率は実に一三四パーセントに達し、これを納税することは、とうてい不可能である。

#### 第五 証拠（省略）

#### 理由

一 原告が昭和四一年一月二六日被告に対し昭和三九年一月一日から昭和四〇年一月三〇日までの事業年度分の法人税につき、所得金額を八五〇万一、五〇七円、法人税額を二六八万八、〇四〇円とする確定申告書を提出したところ、被告が昭和四一年六月二九日をもつて所得金額を九七六万六、八六七円、法人税額を三一定五万三、九五〇円とする更正処分及び過少申告加算税二万三、二五〇円の賦課決定処分をなしたこと、原告が右処分を不服とし、同年七月二八日被告に対し異議申立てをし、同年九月一九日被告からこれを棄却する旨決定されたので、同年一〇月一八日東京国税局長に対し審査請求をしたが、昭和四二年五月六日同局長からこれを棄却する旨の裁決をされ、同月中、その裁決書謄本の送付を受けたことは当事者間に争いが無い。

二 そこで、右更正処分及び加算税賦課決定処分の適否につき判断する。

（一）原告において右事業年度当時、a、b、c、d及びeの五名の役員が原告の発行済株式総数五、〇〇〇株のうち、それぞれ三、一〇〇株、八〇〇株、六〇〇株、四〇〇株、一〇〇株所有し、これが右発行済株式総数に対する比率がそれぞれ六二パーセント、一六パーセント、一二パーセント、八パーセント、二パーセントであつたこと、もつとも、右役員のうちbが工場長、cが工事部長、dが工事部次長として、それぞれ原告の使用人としての職制上の地位を有し、かつ、常時使用人としての職務に従事していたこと、そして、原告が右事業年度においてbに五万五、〇〇〇円、cに四四万円、またdに三七万〇、二〇〇円の役員賞与を各支給し、これを損金に算入したこと、ところが、被告が右賞与の損金算入を否認して前記更正処分をしたものであることは当事者間に争いが無い。

（二）被告はb、c及びdの三名の役員を原告の同族判定株主として旧法人税法第三十五条第五項、同法施行令第七十一条第四号により同法第三十五条第二項所定のいわゆる使用人兼務役員から除外すべきであり、従つて右三名に支給された賞与を同条第一項により右事業年度の所得金額の計算上、損金に算入することはできないと主張する。

しかし、同法第二条第一〇号の規定による同族会社の定義によれば、同族会社は（株式会社についていうならば、）（イ）株主の三人以下及びこれらの同族関係者

が所有する株式の総数がその会社の発行済株式総数の一〇〇分の五〇以上に相当する会社、（ロ）株主の四人及びこれらの同族関係者が所有する株式の総数がその会社の発行済株式総数の一〇〇分の六〇以上に相当する会社、（ハ）株主の五人及びこれらの同族関係者が所有する株式の総数がその会社の発行済株式総数の一〇〇分の七〇以上に相当する会社のいずれかに該当するものを指称するところ、そもそも同族会社について法人税法上、特別の取扱い（例えば、同族会社の留保所得に對し特別税率を定めた同法第六七条及び同族会社等の行為または計算の否認を定めたる同法一三二条等）がなされているのは同族会社において、少数の大株主が会社意思決定を支配する可能性が強く、これがため非同族会社にみられないような特殊の取引または経営、例えば、会社と役員との間の不合理な取引あるいは利益の過大な社内留保等がなされることが多いことによるものと考えられるから、同族会社か否かを判定する実質的条件は、最少限の少数株主によつて、いやしくも会社の支配が可能なる場合には直ちに、これによつて充足されると解するのが相当である。従つて、例えば、右に示した（イ）の基準に該当する会社については、既に三人以下の株主で会社運営の支配が可能であつて、それだけで同族会社と判定しうる以上、右会社が更に、（ロ）または（ハ）の基準にも該当するからといつて、この点までは同族会社と判定する基準に加えるのは全く無意味である。すなわち、（ロ）または（ハ）の基準はそれぞれ株主の三人以下及びその同族関係者だけ、または株主の四人及びその同族関係者だけでは会社支配の可能性が生じない場合には、はじめて会社の支配可能性を認識させる独自の基準としての意味をもつのである。のみならず、既に（イ）の基準に該当する会社においては、株主の三人以下だけで、その運営を支配することが可能であり、その故に同族会社と判定されるのであるから、その余の株主はこの場合、その会社の運営支配上、実質的な影響力がないと観念されるといふべきであつて、これをその会社の同族判定株主、即ち「同族会社であることについての判定の基礎となつた株主」の範囲に含ましめる合理的根拠はないといわざるを得ない。

そして、原告の場合、その役員の一人名が原告の発行済株式総数の六二パーセントに相当する株式を所有していることはさきに認定したとおりであるから、右事実だけでは原告は同法第二条第一〇号イに該当する同族会社と判定され、原告の運営は右 a 一人だけで支配される可能性があることと認められる。従つて、一方、b、c、d 及び e の四名の役員がそれぞれ原告発行済株式総数の一六パーセント、一二パーセント、八パーセント、二パーセントに相当する株式を所有していることは前記認定のとおりであるけれども、右四名を原告の同族判定株主と認むべき理由はなないのである。そうだとすれば、被告がこれと異なる見解のもとに、右四名のうち、b、c 及び d の三名を原告の同族判定株主と判断して原告の使用人兼務役員から除外すべきであるとし、同人等が原告から支給された前記金額の賞与を原告の前記事業年度における所得金額の計算上、損金に算入した原告の経理を否認したのは法令の解釈を誤つた結果であつて、所得金額の認定に瑕疵が生じた以上、違法たるを免れない。

三 以上の次第であるから、被告が原告に對しその右事業年度における所得金額を九七六万六、八六七円とした更正処分のうち、所得金額が違法な金額の範囲内たる申告額を超える部分及び右処分を前提としてなした過少申告加算税の賦課決定処分はいずれも違法であるから、その取消しを求める原告の本訴請求を正当として認容することとし、訴訟費用の負担につき民事訴訟法第八九条を適用して、主文のとおり判決する。

（裁判官 駒田駿太郎 小木曾競 山下薫）