

過大役員退職給与の裁判例(平成 25 年 3 月 22 日東京地裁判決)から

1. はじめに

表題の裁判例は、青森県内の同族会社の事件で代表取締役ではないものの、その会社の支配株主一族に属する役員(死亡退職)の退職給与が問題となりました。その判決に沿って、過大役員退職給与(損金不算入)の問題を整理します。

法人税法 34 条 2 項は、役員退職給与のうち、不相当に高額な部分の金額として政令で定める金額は損金の額に算入しない旨規定し、同法施行令 70 条 2 号は、「不相当に高額な部分の金額」につき、「その退職した役員に対して支給した退職給与の額が、当該役員その内国法人の業務に従事した期間、その退職の事情、その内国法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に対する退職給与の支給の状況等に照らし、その退職した役員に対する退職給与として相当であると認められる金額を超える場合におけるその超える部分の金額」と規定しています。

役員退職給与が法人の利益処分たる性質を有することが多いことから、上記政令の基準に照らして一般に相当と認められる金額に限り必要経費として損金算入を認め、それを超える部分(過大部分)の金額については損金算入を認めないことによって、実体に即した適正な課税を行うための規定と理解されています。

2. 過大部分の算定法

過大部分は、適正額を確定することで算定されます。税務署が裁判で主張した適正額の計算方法はいわゆる平均功績倍率法です。平均功績倍率法とは、退職する役員の最終報酬月額×勤続年数×平均功績倍率で計算される金額をその役員の適正な退職給与とする方法です。平均功績倍率とは、複数の同業種類似法人(以下、類似法人という。)における功績倍率・・本件役員退職給与の支給時期に近い類似法人における役員退職給与額(実例)を当該役員の最終月額報酬×勤続年数で割った係数(倍率)・・の単純平均値です。本件裁判では、税務署は3件の類似法人の功績倍率の平均値として1.49を主張しました。

一方、本件会社は、最終報酬月額×勤続年数に乘じる係数は、平均功績倍率ではなく、TKC 全国会のデータから選定した類似法人の役員退職給与の支給事例の功績倍率の最高値(最高功績倍率)である5.5倍とするべきと主

張、つまり、最高功績倍率法による計算を主張しました。

どちらの計算方法(係数)が上記法令の趣旨に合致し合理的か - が第一の争点でしたが、平均功績倍率法の完勝でした。平均功績倍率により算出される金額がその役員の退職給与の適正額とされました。

税務署は更正の時は平均功績倍率を3として適正額を計算していました。つまり、過大部分を、1.49で計算される本来の額より少なく計算して更正していたため、税務署の更正に違法はないとされました。

判示の中で、平均功績倍率は、「退職役員の法人に対する功績や法人の退職金支払い能力など、最終報酬月額及び勤続年数以外の役員退職給与の額に影響を及ぼす一切の事情を総合評価した係数であるということができるところ、類似法人における功績倍率の平均値を算定することにより類似法人間に通常存在する諸要素の差異やその個々の特殊性が捨象され、より平準化された数値」だから、それを最終月額報酬×勤続年数に乘じて役員退職給与の適正額を算定する平均功績倍率法は、類似法人の抽出が合理的である限り、上記法令の「趣旨に最も合致する合理的な方法」とされました。最高功績倍率法は、平均功績倍率を算定するために役員退職給与を支給した「類似法人の抽出基準が必ずしも十分ではない場合や、その抽出件数が僅少であり、かつ、問題の役員退職給与を支給した法人と最高功績倍率を示す類似法人とが極めて類似していると認められる場合などに限られる」旨判示しています。判示の場合に当たるケースはほとんどないでしょう。

3. 終わりに

最終報酬月額がゼロの場合などを除き、役員退職給与の適正額の計算は平均功績倍率法によるべきとする判断は、他の複数の裁判例と同じでほぼ通説です。納税者は、争うならば平均功績倍率法の土俵の上で争うべきです。平均功績倍率3で更正した税務署は、裁判では、裁判官の審理・分析にも耐えられるよう、改めて類似性の高い支給事例を集め1.49を主張しました。当初の3も、更正の理由付記の必要から、粗々ながらも類似法人の事例を集めて算定したと思われます。

この判決には、実務上留意すべき判示がまだあります。それは小職の次の担当回に触れたいと思います。