

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

平均功績倍率法の合理性 ～平均功績倍率の1.5倍の功績倍率を認めた判決とその控訴審～



草間 典子 [足立]

I. はじめに

役員退職給与の算定方法には、功績倍率法と1年当たり平均額法があります。

功績倍率法のうち、特に同業類似法人の功績倍率の平均値を使用する平均功績倍率法は、「同業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（注1）」するため、同業類似法人の抽出が合理的に行われる限り、法人税法34条及び法人税法施行令70条の趣旨に最も合致する合理的な方法とされています。

一方、昨年10月に、功績倍率法を採用して役員退職給与を支給していた事案に対し、平均功績倍率の1.5倍の功績倍率を認めた東京地裁の判決が出ました。今回は、その控訴審判決も併せてご紹介いたします。

II. 事案の概要と国の主張

本件は、ミシン部品の製造及び販売等を行うA社が、死亡退職した元代表取締役甲への退職慰労金の支給額を損金の額に算入して法人税の確定申告をしたところ、三条税務署長が、本件役員退職給与の額のうち不相当に高額な部分の金額があるとして、法人税の更正処分等を行った事案です。

A社は、甲の役員退職給与を下記の計算式で算出していました。

<計算式>
240万円（最終報酬月額）×27年（勤続年数）×5（役員倍数）×1.3（功労加算）＝4億2120万円

A社は、平成21年8月期に、4億2千万円を支給し、全額損金の額に算入しています。

これに対し、国は、同業類似法人（5法人）の平均功績倍率が3.26であることから、240万円（最終報酬月額）×27年（勤続年数）×3.26（平均功績倍率）＝2億1124万8千円を超える部分は、不相当に高額な部分の金額であるとしています。

III. 平均功績倍率の1.5倍の功績倍率を認めた東京地裁と加算を認めなかった東京高裁の判断

平29.10.13 東京地裁（一部取消し）（控訴）
Z888-2145
平30.4.25 東京高裁（原判決国側敗訴部分取消し、被控訴人の請求及び附帯控訴棄却）
Z888-2177

1. 東京地裁の判断

(1) 平均功績倍率法の合理性

平均功績倍率法は、その同業類似法人の抽出が合理的に行われ、かつ、その平均功績倍率を当該法人に適用することが相当と認められる限り、法人税法34条2項及び法人税法施行令70条2号の趣旨に合致する合理的な方法といふべきである。

(2) 平均功績倍率に加算をすることについて

① 同業類似法人間における平均功績倍率は、同業類似法人の抽出が合理的に行われる限り、役員退職給与として相当であると認められる金額を算定するための合理的な指標となるものであるが、あくまでも同業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を捨象して平準化した平均的な値であるにすぎず、本来役員退職給与が当該退職役員の具体的な功績等に応じて支給されるべきものであることに鑑みると、平均功績倍率を少しでも超える功績倍率により算定された役員退職給与の額が直ちに不相当に高額な金額になると解することはあまりにも硬直的な考え方であって、実態に即した適正な課税を行うとする法人税法34条2項の趣旨に反することにもなりかねず、相当であるとはいえない。

② 法人税の納税者は、法人税法施行令70条2号所定の考慮要素である「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」を考慮するに当たり、公刊物等を参酌することで支給の状況を相当程度まで認識す

ることが可能であるとは解されるものの、被告が行う通達回答方式のような厳密な調査は期待し得べくもないから、このような納税者側の一般的な認識可能性の程度にも十分に配慮する必要があり、役員退職給与として相当であると認められる金額は、事後的な課税庁側の調査による平均功績倍率を適用した金額からの相当程度の乖離を許容するものとして観念されるべきものと解される。

③ このように考えると、少なくとも課税庁側の調査による平均功績倍率の数にその半数を加えた数を超えない数の功績倍率により算定された役員退職給与の額は、当該法人における当該役員の具体的な功績等に照らしその額が明らかに過大であると解すべき特段の事情がある場合でない限り、同号にいう「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」を超えるものではないと解するのが相当であるといふべきである。

2. 東京高裁の判断

(1) 平均功績倍率法の合理性

平均功績倍率法は、同業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、同業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を捨象して平準化された数値を出すことに意義があるのだから、類似法人の中に算出された平均値より不相当に高い功績倍率を用いた法人があったとしても、平均値を算定することの合理性は失われない。

(2) 平均功績倍率に加算をすることについて

① 本件平均功績倍率は、被控訴人の同業類似法人の抽出を合理的に行った上で、法人税法34条2項及び法人税法施行令70条2号の趣旨に最も合致する合理的な方法で算定されたものであるから、甲の最終月額報酬額（240万円）に同人の勤続年数（27年）及び本件平均功績倍率（3.26）を乗じた金額である2億1124万8千円は甲に対する退職給与として相当であると認められる金額である。

② 当該退職役員及び当該法人に存す

る個別事情であっても、法人税法施行令70条2号に例示されている業務に従事した期間及び退職の事情以外の種々の事情については、原則として、同業類似法人の役員に対する退職給与の支給の状況として把握されるべきものであり、同業類似法人の抽出が合理的に行われる限り、役員退職給与の適正額を算定するに当たり、これを別途考慮して功労加算する必要はないといふべきであって、同業類似法人の抽出が合理的に行われてもなお、同業類似法人の役員に対する退職給与の支給の状況として把握されたとはいえないほどの極めて特殊な事情があると認められる場合に限り、これを別途考慮すれば足りるといふべきである。

③ 甲の役員在任中の功績について検討すると、甲は、被控訴人の経理及び労務管理を担当して約8億円の債務完済に何らかの貢献をしたことが認められるが、これに関する甲の具体的な貢献の態様及び程度は必ずしも明らかではなく、同業類似法人の合理的な抽出結果に基づく本件平均功績倍率（公刊資料によって認められる数値に照らしても、有意なものとして十分推認することができる。）によってもなお、同業類似法人の役員に対する退職給与の支給の状況として把握されたとはいえないほどの極めて特殊な事情があったとまでは認められない。

IV. おわりに

この判決については、主要な税務雑誌に解説が掲載されています。どの雑誌の何頁に掲載されているかは、「検索結果詳細」の「関連雑誌目次」でみることができます。ただし、著作権の関係上、雑誌の目次のみで、雑誌に掲載された原稿については、収録しておりませんので、ご了承ください。

（注1）平成25年3月22日東京地裁（Z263-12175）

TAINSの入会に関するお問い合わせは、データベース事務局へ
TEL 03(5496)1195

MJS!

ミロク情報サービス

会計事務所向けシステム
と云えば、

MJSは会計プロフェッショナルのための最強ツールACELINK NX-Proと顧問先業務システムとの連携で会計事務所を全面支援。顧問先の満足度を向上させ、長期的により良い関係を構築します。

事業所・企業規模に合わせたラインアップ。MJSの顧問先向け業務パッケージ

小規模事業者 ←→ 中小企業

ACELINK NX-Pro, MJS LINK Plus, iCompass NX, MJS かんたん, ACELINK NX-CE

（顧問先へ導入いただくことで、ACELINK NX-Proの実力を最大限に活かします）

●ACELINK NX-Pro, ACELINK NX-記帳くん, かんたんクラウド, iCompass NX, MJS LINK NX-Plus, MJSかんたん! 法人会計, ACELINK NX-CEは株式会社ミロク情報サービスの商標又は登録商標です。

財務と経営システムのリーディング・カンパニー
株式会社ミロク情報サービス
東証第一部 上場（証券コード:9928）