

M J S 判例研究会
平成21年6月19日

平成元年以降の主な
役員の分掌変更に関する裁決・判決の概要

1 役員の分掌変更に伴う退職金支給の取扱い

役員の分掌変更に伴う退職金の支給に関する取扱いは、法令の規定ではなく通達により引き続き在職する場合の一種の特例として退職金の打ち切り支給が認められているが、退職金の支給に関し未払金処理についての争いがあったため、平成19年3月13日に通達の改正が行われ、分掌変更等に伴う退職金の支給について、原則として未払金処理は認められないことが明確化された経緯がある。

2 法人税基本通達の取扱い

法人税基本通達9-2-32（平成19年改正前は9-2-23）では、法人が役員の分掌変更又は改選による再任等に際しその役員に対し退職給与として支給した給与については、その支給が、例えば次に掲げるような事実があったことによるものであるなど、その分掌変更等によりその役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められることによるものである場合には、これを退職給与として取り扱うことができることとしている。

[例示]

- イ 常勤役員が非常勤役員になったこと。
- ロ 取締役が監査役になったこと。
- ハ 分掌変更等の後における報酬が激減（おおむね50%以上の減少）したこと。
なお、上記に該当しても法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者は除かれる。

<p>[改正後（平成 19 年 3 月 13 日）] 法基通 9-2-32 （役員の方掌変更等の場合の退職給与）</p>	<p>[改正前] 法基通 9-2-23</p>
<p>法人が役員の方掌変更又は改選による再任等に際しその役員に対し退職給与として支給した給与については、その支給が、例えば次に掲げるような事実があったことによるものであるなど、その方掌変更等によりその役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められることによるものである場合には、これを退職給与として取り扱うことができる。</p> <p>(1) 常勤役員が非常勤役員（常時勤務していないものであっても代表権を有する者及び代表権は有しないが実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者を除く）になったこと。</p> <p>(2) 取締役が監査役（監査役でありながら実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者及びその法人の株主総会等で令 71 条 1 項 5 号（使用人兼務役員とされない役員）に掲げる要件のすべてを満たしている者を除く）になったこと。</p> <p>(3) 方掌変更等の後におけるその役員（その方掌変更等の後においてもその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者を除く。）の給与が激減（おおむね 50% 以上の減少）したこと。</p> <p><u>（注）本文の「退職金として支給した給与」には、原則として、法人が未払金等に計上した場合の当該未払金等の額は含まれない。</u></p>	<p>同左</p> <p>(1) 同左</p> <p>(2) 同左</p> <p>(3) <u>方掌変更等の後における報酬が激減（おおむね 50% 以上の減少）したこと。</u></p> <p><u>（注）新設</u></p>

<p style="text-align: center;">[改正後（平成19年3月13日）] 法基通9-2-32 解説</p>	<p style="text-align: center;">[改正前] 法基通9-2-23</p>
<p>改正等 昭54直法2-31により改正、平19課法2-3により改正及び通達番号変更（旧9-2-23）</p> <p>解説 (1) 法人がその役員の方掌変更又は改選による再任等に際して役員退職金を支給した場合において、その分掌変更等が実質的に退職と同様の事情にあるときは、その支給した金額は退職給与として取り扱うことが相当であることから、その分掌変更等に際して支給する退職給与は、その額が過大な限り損金の額に算入することとし、その分掌変更が退職と同様の事情にあるかどうかは、その分掌変更後における職務の内容、役員としての地位の激変等の事実により実質的に判定することが本通達において明らかにされている。</p> <p>すなわち、……実質的に退職したと同様の事情にあると認められることによるものである場合には、その支給した金額は退職給与として取り扱われる。</p> <p><u>なお、本通達の(1)から(3)は、あくまでも例示であり、たとえ形式的に報酬が激減したという事実があったとしても実質的に退職したと同様の事情にない場合には、その支給した臨時的な給与を退職給与として損金算入できる余地がないことは言うまでもない。</u></p> <p>(2) 退職給与は、本来「退職に因り」支給されるものであるが、本通達においては引き続き在職する場合の一種の特例として打ち切り支給を認めているものであり、<u>あくまでも法人が分掌変更等により「実質的に退職したと同様の事情にあると認められる」役員に対して支給した臨時的な給与を退職給与として認める趣旨である。したがって、本通達の適用により退職給与とされるものは、法人が実際に支払ったものに限られ、未払金等に計上したものは含まれないこととなるのである。</u></p> <p>ただし、役員退職給与という性格上、その法人の資金繰り等の理由による一時的な未払金等への計上までも排除することは適当ではないことから、「原則として」という文言が付されているのである（このような場合であっても、その未払いの期間が長期にわたったり、長期間の分割払いとなっているような場合には本通達の適用がないことは当然であろう。）</p> <p>(3) ところで、……認めることとされている。</p> <p>ただし、同族会社等における悪用が考えられるので、実質経営者やオーナー株主については適用しないこととし、課税上の弊害を防ぐこととしている。</p> <p>なお、この通達の取扱いは、地位の低下を前提としているので、監査役が取締役になるようなケースは考えられていない。</p>	<p>改正等 昭54直法2-31により改正</p> <p>解説 (1) 法人が……</p> <p style="text-align: center;">} 同 左</p> <p>なお、退職給与は、……打ち切り支給を認めている。このため、本通達は退職給与として実際に支給された場合を前提としているのであり、未払金等の計上については、消極に解すべきであろう。</p> <p style="text-align: center;">} 同 左</p>

[平成元年以降の主な裁決・判決の一覧]

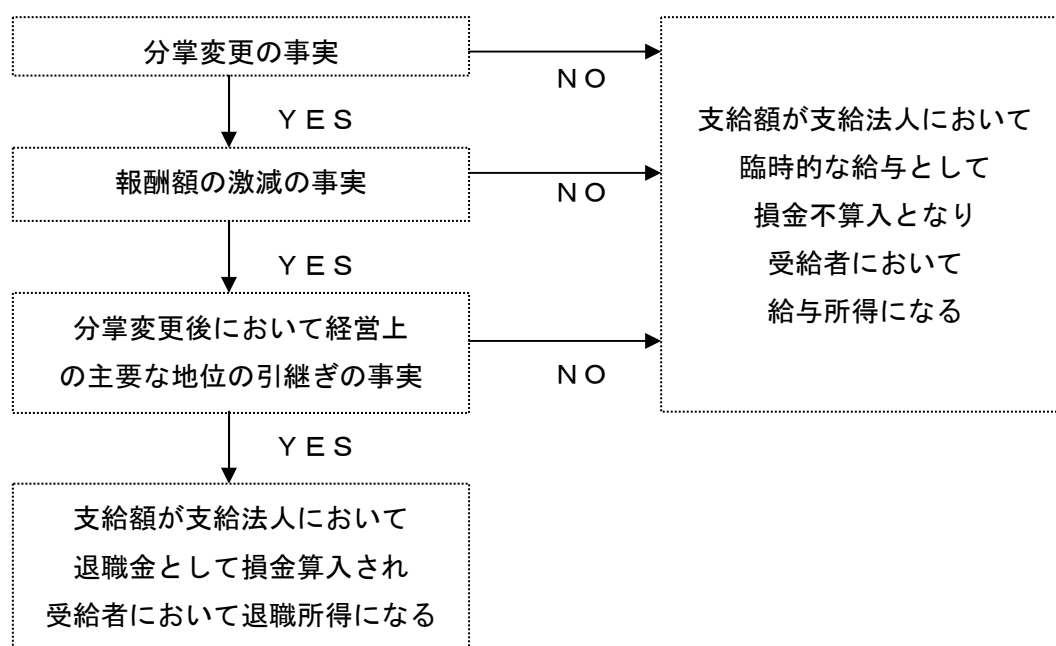
年 月 日	分掌変更の事実	退職金支給額	月額給与の減額
[裁決] 平成 2年 2月15日	代表取締役 ⇒ 非常勤取締役会長	8,800万円	115万円 ⇒ 48.5万円
<u>平成15年12月15日</u>	代表取締役 ⇒ 非常勤取締役	1億0,527万円	128万円 ⇒ 64万円
平成16年 6月25日	代表取締役 ⇒ 取締役	4,000万円	95万円 ⇒ 45万円
平成16年 7月 9日	代表取締役 ⇒ 監査役	1,760万円	120万円 ⇒ 40万円
平成16年10月25日	代表取締役 ⇒ 非常勤取締役	1億円	100万円 ⇒ 50万円
平成16年12月 1日	分掌変更なし	5,000万円	150万円 ⇒ 30万円
<u>平成18年11月28日</u>	代表取締役 ⇒ 会長(非取締役)	不 明	2分の1以下
[判決] 平成17年 2月 4日 (東京地裁)	代表取締役 ⇒ 非常勤取締役	1億4,784万円	210万円 ⇒ 100万円
平成18年 2月10日 (京都地裁・大阪高裁)	代表取締役 ⇒ 取締役	5,560万円 (2名分)	2分の1以下
<u>平成20年 6月27日</u> (東京地裁)	代表取締役 ⇒ 監査役	4,500万円	31.2万円 ⇒ 無報酬

年 月 日	分掌変更の事実	報酬の激減	経営上の主要な地位の引継	判断・判示
[裁決] 平成 2年 2月15日	○	○	×	役員賞与
<u>平成15年12月15日</u>	○	○	○	<u>役員退職金</u>
平成16年 6月25日	○	○	×	役員賞与
平成16年 7月 9日	○	○	×	同 上
平成16年10月25日	○	○	×	同 上
平成16年12月 1日	×	○	×	同 上
<u>平成18年11月28日</u>	○	○	○	<u>役員退職金</u>
[判決] 平成17年 2月 4日 (東京地裁)	○	○	×	役員賞与
平成18年 2月10日 (京都地裁・大阪高裁)	○	○	×	同 上
<u>平成20年 6月27日</u> (東京地裁)	○	○	○	<u>役員退職金</u>

3 分掌変更に伴う退職金の支給が認められるための要件

役員の方掌変更に伴い支給された退職金が法人において損金算入され、さらに役員である受給者の所得区分が退職所得となるためには、以下の要件のすべてを満たさなければならない。

「分掌変更の事実」及び「報酬額の激減の事実」は、議事録の作成・役員変更登記及び減額後の給与による源泉事務処理等の手続を行うことにより要件を満たすことになるが、「経営上の主要な地位の引継ぎ」は疎明資料が整っているか慎重に検討する必要がある。



4 退職金受給者の所得区分

役員の方掌変更に伴う退職金の支給が上記3の要件を満たせば、役員は退職金の支給を受けたことになり、所得税の所得区分は退職所得としての税負担を負うことになる。

しかし、上記3の要件を満たさない場合には、引き続き在職する場合の一種の特例として打ち切り支給が認められる退職金に該当しないことから、臨時的な給与（定期同額給与等以外の給与）となり、法人ではその支給額が損金の額に算入されず、また、受給者である役員の所得区分は退職所得ではなく給与所得になり（所基通 30-2(3)）、退職所得と比較して税負担が増大する。

[平成2年2月15日：裁決]

事実・主張

- ① 昭和60年6月14日に開催された臨時株主総会で、退職慰労金8、800万円の支給を決議した。
- ② 昭和60年6月期に、損金経理の方法により未払金として計上した。
- ③ 健康上の理由等一身上の都合により代表取締役を退任し、非常勤の取締役会長に就任
- ④ 代表取締役変更の挨拶状を取引先に送付した。
- ⑤ 確定申告書に添付した「役員報酬等に関する明細書」の勤務の状況を「常勤」と記載したのは、担当者の誤りである。

代表権のない取締役会長に就任したが、同人は次の理由から依然として、代表権は有しないものの実質的に請求人の経営上主要な地位を占めている者と認められる。

- イ 請求人の事務所内の配席は、代表取締役当時と何ら変わっていないこと
- ロ 同人は、創業者の子供であり2代目社長であったこと
- ハ 請求人は、同人が取締役会長に就任した旨を挨拶状等によって業界関係者に周知していること
- ニ 同人は、請求人の発行済株式の総数の66.8%を所有する筆頭株主で、かつ、取締役会長として請求人の経営に従事するオーナー経営者として認められること

判断

- ⑦ 退任後も経営上主要な地位にある

本件の場合、次の事実から同人が代表取締役を退任後、請求人の非常勤の取締役になったとしても、その経営上主要な地位を占めている者に該当するとするのが相当である。

- イ 同人は、その退任後も請求人の発行済株式の65.5%（退任時）の株式を所有する大株主であってその所有株式を通じていつでも会社の経営や経理に支配を及ぼし得る立場にあること。
- ロ 請求人は、取締役会及び役員会に出席して議決に参加するとともに従業員に必要な指示を与えていること
- ハ 海外取引業務以外の業務についても広くこれに関与していること

以上の結果、同人が役員を退職した事実はなく、かつ、実質的に退職したと同様の事情があると認められる事実はないことから、本件退職慰労金を退職給与として認めることは相当でない。

[平成15年12月15日：裁決]

事実

- ① 非常勤となった兩名の役員報酬は（128万円⇒64万円、86万円⇒43万円）、分掌変更後の新代表取締役及び新専務取締役等の報酬額以上であるか、又はほぼ同額である。
- ② 他の非常勤役員と比較して、兩名の役員報酬は相当に高額である。

判断

- ③ 新代表取締役等との報酬額の比較について
具体的な主張・立証のないまま、単に兩名の報酬額と常勤役員の報酬額を比較するだけで、兩名の職務の内容は常勤役員と同様であると決めつけることはできないと考えられる。

<具体的な主張・立証>

- イ 例えば、非常勤取締役になってからも兩名は従前どおり、請求人事務所に定期的に出社し部下職員から営業報告を受けている。
- ロ 請求人の売上仕入等個々の営業活動について部下職員に指示している。
- ハ 在いは、取引先との交渉等請求人を代表する業務に従前どおり参加している。

- ④ 他の非常勤役員との報酬額の比較について
兩名は創業以来の役員だから、非常勤取締役としての職務（取締役会に出席して様々な議題にコメントしたり議決に参加すること）を実行する際にも、他の非常勤取締役とは自ずと違った重要度を持つであろうから、その重要度に応じて報酬額を決めることは合理的であって、別段不自然・不合理な点は認められない。

[平成16年6月25日：裁決]

事実

- ① 平成14年3月31日開催の取締役会議事録には、甲の退職金を4,000万円とし、支払方法は代表取締役に一任する旨の記載がある。
- ② 代表取締役辞任の登記手続は、平成14年4月26日に完了している。
- ③ 請求人は、平成14年3月期において、退職金を未払費用に計上した。
- ④ 請求人は、平成15年3月31日に退職金を支払った。
- ⑤ 役員報酬は、月額95万円（平成13年9月までは月額75万円）が、平成14年4月から45万円になった。

判断

- ⑥ 本件通達の趣旨
本件通達の例示のいずれかに形式的に該当するか否かにより、実質的に退職したと同様の事情にあるかどうかを判定する趣旨ではない。

したがって、単に役員の方掌変更等があり、当該役員の報酬が半減されたことをもって、一律に実質的に退職したと同様の事情にあるものとすることはできない。

- ⑦ 実質的に退職したと同様の事情がない

甲は、次の理由から、代表取締役辞任後も、取締役として引き続き請求人の経営において主要な地位を占めているものと解され、他に役員としての影響力を否定するような特段の事情も認められないことから、甲が役員の方掌変更により実質的に退職したと同様の事情があると認められない。

- イ 主要な得意先において、なお甲が「社長」として取引の窓口となっていたこと。
- ロ 現代表取締役は、就任3か月前の平成14年1月に取締役に就任したばかりである。
- ハ 請求人は、甲の親族が100%を所有する同族会社である。

- ⑧ 退職金に非該当

甲が役員の方掌変更等により実質的に退職したと同様の事情にあると認められないから、本件退職金を未払計上したことの当否について判断するまでもなく、本件退職金は、退職に基因して支払われたものと解することはできない。

- ⑨ 役員賞与に該当

本件退職金は、退職により支払われたものと解することはできないから、本件退職金は臨時的な給与であり、役員賞与に該当し、請求人の本件事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されない。

[平成16年7月9日：裁決]

事実

- ① 請求人の社員総会議事録及び商業登記簿謄本には、平成12年8月30日付で、乙は代表取締役を辞任し、監査役に就任した旨の記載がある。

判断

- ② 分掌変更の事実

請求人の商業登記簿によれば、代表取締役を退任し監査役に就任していることから、この限りにおいては分掌変更があったものとみるのが相当である。

- ③ 経営上主要な地位を占める者であるか否か

乙は、次から依然として請求人の経営上主要な地位を占める者であったと認められる。

イ 新代表取締役の就任前の職歴から、乙と同等に請求人を経営し得ると認められないこと。

ロ 退職金の額は、乙が決定したものであること。

ハ 乙は請求人の出資持分のすべてを有するオーナー株主であること。

- ④ 報酬額の激減の事実

乙の減額された報酬（月額40万円）と仮払金（月額80万円）の合計額120万円であり、分掌変更に伴って減額された事実はない。

- ⑤ 乙に対する支払に係る税務上の取扱い

乙に対する報酬の額は、分掌変更の前後においても変更されていない。そうすると、退職金として支払った額は役員賞与に該当する。

[平成16年10月25日：裁決]

事実

- ① 請求人の平成12年11月10日付臨時株主総会議事録には、元代表者に対する退職金として1億円を支給する件が可決された旨記載されている。
- ② 請求人は本件退職金について平成12年11月30日付で未払金として経理しており、資金繰りを理由に平成16年9月1日現在も未払金となっている。
- ③ 元代表者に対する役員報酬の額は、平成12年12月以降、月額100万円から50万円に減額されている。

判断

- ④ 本件通達は金銭の支給が前提
本件通達は、引き続き在職する者で実質的に退職したと同様の事情にある者に対する退職金について、特例として損金性を認めているものであることから、本件通達により退職給与として取り扱うことができるためには、実際に金銭等の支給があつた場合を前提とすると認められる。
したがって、本件通達の「支給した」という表現については厳格に解釈すべきであり、未払の場合においては、やむを得ず短期間その支給が遅れるというような個別事情がある場合はともかく、原則として本件通達の適用はないものと解するのが相当である。
- ⑤ 未払に関する未記載
請求人は、基通9-2-24及び9-2-25には未払の場合は適用がない旨の記載があり、本件通達には記載がないことからして、退職金が未払の場合でも本件通達の適用がある旨主張するが、基通9-2-24及び9-2-25は未払金計上も認められるのではないかとする疑義が想定されることから、当該注意書きを付したものと解される。
- ⑥ 退職金の支給が前提
一方、本件通達は、上記のような疑義が生ずる余地はなく、また、注意書きの有無にかかわらず、退職金の支給を前提とした取り扱いであることから、請求人の主張は採用できない。

[平成16年12月1日：裁決]

事実

- ① 請求人は、平成14年6月10日の臨時社員総会の承認決議に基づき、同日、丙に対し役員退職金5,000万円を振り込みにより支払った。
- ② 請求人は、丙に対する役員報酬の支給額を、平成14年6月10日支給分以後、月額150万円から30万円に減額した。

判断

③ 分掌変更等の事実がない

請求人は解散を予定し役員退職金を支払い、役員報酬を大幅に減額したが、請求人は解散の登記をしておらず、その後、規模を縮小し引き続き活動していると認められる。

さらに代表取締役の変更登記もしておらず、現在も名実ともに代表取締役として勤務しているものと認められるものであり、代表取締役を退任したとは認められない。

④ 退職と同様の事実がない

法基通9-2-23は、分掌変更等により役員としての地位又は職務の内容が激変したことなど、実質的に退職したと同様な事情にある場合について定められているところ、丙は代表取締役としての分掌変更の事実はないから、実質的に退職したと同様の事情があるとも認められない。

⑤ 報酬額の減少

なお、報酬月額が大幅に減少したことは、上記認定を左右するものではない。

⑥ 役員賞与に該当

そうすると、本件金員は、役員に対する臨時の給与で退職給与以外のものに該当し、丙に対する役員賞与となる。

[平成18年11月28日：裁決]

事実

- ① 請求人は、平成14年10月17日の臨時株主総会において、丁が同月31日付で請求人の取締役を辞任すること及び同人に対し退職金慰労金を支給することが承認され、登記も行われた。
- ② 請求人は、平成14年10月21日に、丁に対して本件支給金を支給し、同日付で退職慰労金として損金経理した。
- ③ 請求人は、本件辞任後の平成14年11月以降、丁に対して、代表取締役退任時の報酬月各の半額を月々支給している。

判断

④ 丁の更迭の事実

本件辞任は、長期化した経営体制を刷新するために、同人を請求人の経営から引退させることを目的として行われたものであり、請求人内において丁が更迭されたものと認められる。

⑤ 役職激変の事実

また、丁は、本件辞任後において、以下から経営に関する重要事項の意思決定に参画する機会を与えられていないものと認められる。

- イ 役職の新設や異動、給与査定など、人事上の決定に関与していないこと、
- ロ 取引先の選定や新規契約など、経営上の決定に関与していないこと
- ハ 設備等の取得や修繕など、会計上の決定に関与していないこと

そうすると、丁は、本件辞任を契機として、取締役の地位を追われ、経営の第一線からの引退を余儀なくされたものであり、本件辞任後は、同人の過去の功績に報いるために与えられた名誉職である会長として、単に名義上存しているにすぎないものと言わざるを得ない。

⑥ みなし役員に非該当

したがって、丁は、本件辞任後、請求人において実質的権限を有しておらず、その経営に従事していると認めることはできないから、同人はみなし役員に該当せず、法人税法上の役員にも当たらない。

⑦ 役員退職金に該当

以上のことからすると、丁は、本件辞任により請求人の役員を退職したものと認めるのが相当であり、本件支給金は、役員退職金と認められる。

[平成17年2月4日：東京地裁]

事実・判示

① 代表取締役を辞任

平成12年1月25日、Aは原告の代表取締役を辞任し取締役になった。

② 分掌変更等の事実

Aは、代表取締役辞任後も、以前と同様に、他社と交渉し営業を行っていた。

したがって、Aは、代表取締役辞任後も常勤の取締役であって、経営権を握ったまま、実際上は、経営の中心となっていたと認めるのが相当である。

③ 多額の益金の発生

原告に多額の益金が発生しそうであったため、退職給与の形で、Aへの給付を行ったものと認めるのが相当であって、Aに対する役員報酬の額が、代表取締役を辞任した前後で半減していることは、前記の認定判断を左右するものではない。

[平成18年2月10日：京都地裁]

- ※ 平成18年10月25日：大阪高裁・上告審・不受理
- ※ 「調査担当官のための重要判決情報（平成19年3月号）」国税庁課税部審理室

事実

- ① 原告の商業登記簿上、平成14年3月31日にBが代表取締役を辞任した。
- ② 原告は、Bに対する退職慰労金について、平成14年3月31日付で未払費用として損金経理した。

判示

- ③ 退職したと同様な事情

Bが、平成14年4月1日以降も、以下から原告の重要な業務を担当していることを考慮すると、Bの報酬が形式的に半額以下となったことをもって、Bが原告を退職したと同様な事情があると認めることはできない。

- イ BとX取引先との取引は継続され、X取引先との取引が原告の業務の主要部分を占める。
- ロ X取引先の実質的対応は、引き続きBが担当している。
- ハ X取引先には、Bが代表者を交代したことを知らせていない。

- ④ 本件通達の趣旨

本件通達も、形式的に本件通達（1）から（3）までのいずれかに当たる事実がありさえすれば、当然に退職給与と認めるべきという趣旨と解することはできない。

- ⑤ 雑収入の存在

本件事業年度には、保険金等の雑収入があり、本件金員の支払がない場合には、本件事業年度の法人税額は多額になる。

退職金の支給が本件事業年度の最終日の株主総会及び取締役会で決議されたことを考慮すると、上記の雑収入があったことに伴う法人税額の増額を避けるために、甲が原告を退職したものとして、本件金員の支払をしたという疑いも生じる。

- ⑥ 実質的に退職したと同様の事実がない

Bの原告における仕事の内容が、実質的に退職したと同様に取り扱うことが相当なほど激変したということとはできないし、Bも、従前の業務がそれを機に大幅に減少するなど、会社との関係で仕事の内容が、実質的に原告を退職したと同様に取り扱うのが相当なほど激変したことをうかがわせる事情は見当たらないというべきであるから、所得税法上も、本件金員を「退職により一時に受ける給与」と同一に取り扱うことを相当とするものとはいえない。

[平成20年6月27日：東京地裁(確定)]

※ 「税理(平成21年6月号)」木島裕子稿 162頁～167頁

事実

- ① 原告会社の登記簿には、平成16年8月2日付で、原告Cが平成16年7月31日に代表取締役を退任し、監査役に就任した旨の登記がある。

判示

- ② 原告Cの職務内容激変の事実

以下によると、原告Cは、かつては原告会社の経営において中心的な役割を担っていたものの、その病状が悪化するに連れて、従前と同様の業務を行うことに支障をきたすようになり、平成15年の前半ころから徐々に原告会社において業務が減少し、以前に自己が行っていた業務と比べてはもちろんのこと、他の役員と比べても、その行う業務の分量及び重要性が著しく低下していたところ、同16年6月に受けた胆のう摘出手術などをきっかけとして、同年7月31日付けで原告会社の代表取締役を退任し、かつ、取締役を辞任し、監査役に就任することで、以後、原告会社の業務を行わなくなったのであり、代わりに、原告会社における主要な業務は、いずれもD(原告Cの子)が中心となって行うようになったといえることができる。

そうすると、原告Cについては、下記分掌変更によって役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められるというべきである。

イ 筆頭株主であっても経営方針等に対する影響力がない

原告は役員の方掌変更の前後を通じて原告会社の発行済株式の35%を所有する筆頭株主ではあるものの、原告会社の発行済株式は、その全部を同居する家族がその出資割合に応じた比率のまま所有していることなどに照らすと、原告会社において、役員が経営上の方針等について、その株式の所有割合に応じた影響力を有しているとは認め難い。

ロ 株主と役員の地位及び権限の相違

また、原告Cは原告会社において、役員としてはおろか、従業員としても一切の業務を行っていない状況になったのであって、仮に、原告Cが筆頭株主として原告会社に対して何らかの影響を与え得るとしても、それは、飽くまでも株主の立場からのその議決権等を通じて間接的に与え得るにすぎず、役員の立場に基づくものではないから、株式会社における株主と役員との責任、地位及び権限等の違いに照らすと、株式保有割合の状況は、原告が原告会社を実質的に退職したと同様の事情にあると認めることの妨げとはならないというべきである。

ハ 経営上の主要な地位を占める判断要素

さらに、原告Cが約15年間にわたり原告会社の代表取締役を務めており、原告会社の現在の代表取締役であるDの父であるとしても、そのような事情は原告Cが原告会社の経営に影響を与え得る可能性を抽象的に示すものにすぎず、実際に原告Cが上記の立場に基づいて原告会社の経営に関与していることは何らうかがえないのであるから、上記事情をもって原告Cが経営上主要な地位を占めていることを示すものと評価することはできない。

③ 高額な納税が発生することを回避することを動機とした退職金支給の是非

原告会社は、本件事業年度に平年における年間売上高の8倍を超える多額の補償金を取得しており、高額な納税義務が発生する見込みであったことに照らすと、原告会社は補償金に係る所得によって本件事業年度に高額な納税義務が発生することを回避することを1つの動機として本件退職金を支給することとしたものであることが強くうかがわれるものの、原告Cは代表取締役を退任するなどして監査役に就任したのを機に原告会社の業務を行うことがなくなったということができるのであるから、仮に、本件退職金の支給に上記のような動機があったとしても、原告Cが原告会社を実質的に退職したと同様の事情にあると認められるという上記判断を左右しないというべきである。

④ 退職したと同様の事情がある

原告Cは、平成16年7月31日付けで原告会社の代表取締役を退任し、かつ、取締役を辞任して、監査役に就任することで、役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められる。

⑤ 退職所得に該当する

そうすると、本件退職給与は「退職により一時に受ける給与」に該当し、原告の本件退職給与に係る所得は退職所得に当たるといえるべきである。

※ 非上場株式等に係る贈与税の納税猶予制度

1 措置法における贈与者（先代経営者）の要件

政令により定める（措法70の7①、70の7の2①）

贈与者（措令40の8①）	被相続人（措令40の8の2①）
<p>認定贈与承継会社の代表権（制限が加えられた代表権を除く）を有していた個人である贈与者とは、贈与の時前において、次に掲げる要件のすべてを満たすものとする。</p> <p>① 筆頭株主グループ帰属要件</p> <p>個人が贈与の直前(※)において、贈与者である個人及びその個人と特別の関係がある者の有する認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数の合計が、認定贈与承継会社の総株主等議決権数の50%超であること。</p> <p>(※)贈与の直前</p> <p>個人が贈与の直前において、認定贈与承継会社の代表権を有しない場合には、個人が代表権を有していた期間内のいずれかの時及びその贈与の直前をいい、②において同じ。</p> <p>② グループ内筆頭株主要件</p> <p>個人が贈与の直前において、贈与者である個人が有する認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数が、その個人と特別の関係がある者（経営承継受贈者となる者を除く）のうちいずれの者が有する非上場株式等に係る議決権の数をも下回らないこと。</p> <p>③ <u>役員退任要件</u></p> <p><u>贈与の時において、贈与者である個人が認定贈与承継会社の役員（会社法329条1項に規定する役員（取締役・会計参与及び監査役）又は業務を執行する社員をいう）でないこと。</u></p>	<p>認定承継会社の代表権（制限が加えられた代表権を除く）を有していた個人である被相続人とは、相続の開始の直前において、次に掲げる要件のすべてを満たすものとする。</p> <p>① 筆頭株主グループ帰属要件</p> <p>個人が相続の開始の直前(※)において、被相続人である個人及びその個人と特別の関係がある者の有する認定承継会社の非上場株式等に係る議決権の数の合計が、認定承継会社の総株主等議決権数の50%超であること。</p> <p>(※)相続の開始の直前</p> <p>個人が相続の開始の直前において、認定承継会社の代表権を有しない場合には、個人が代表権を有していた期間内のいずれかの時及びその相続の開始の直前をいい、②において同じ。</p> <p>② グループ内筆頭株主要件</p> <p>相続の開始の直前において、被相続人である個人が有する認定承継会社の非上場株式等に係る議決権の数が、その個人と特別の関係がある者（経営承継会社の経営承継相続人等となる者を除く）のうちいずれの者が有する非上場株式等に係る議決権の数をも下回らないこと。</p>

2 贈与税の納税猶予に係る「大臣認定」申請時及び5年間における先代経営者の要件
贈与税の納税猶予に係る「大臣認定」の申請時における先代経営者の要件のひとつとして、役員退任要件（円滑化省令6①七ト(8)（先代経営者がその「贈与の時以後」において認定対象会社の役員でないこと））がある。

相続税制では、先代経営者は「贈与の時」において認定対象会社の役員でないことを要件としているが、円滑化省令のように「贈与の時以後」について規定がない。

また、円滑化省令では「大臣認定」後の取消事由として22事由（円滑化省令9②）を掲げているが（相続税制では17事由）、その取消事由のひとつとして、先代経営者が後継者に株式等の贈与を行い認定対象会社の役員を退任した後、代表者又は役員（代表者を除き認定対象会社から給与の支払を受けた役員に限る）になったことがあり、先代経営者が贈与後に役員に復帰すると「大臣認定」の取消事由に該当する（円滑化省令9②二十一）。

つまり、円滑化省令の規定によれば、後継者に株式等を贈与した先代経営者は、「大臣認定」後は無報酬であっても認定対象会社の代表者に復帰することは認められないが、代表者以外の役員であれば無報酬を前提として復帰を認めているものと考えられる。

〔 贈与税の納税猶予に係る「経済産業大臣の認定」の申請時における
「贈与者」の要件（円滑化省令6①七ト(8)） 〕

(8) 当該贈与の時以後において、当該中小企業者の株式等の贈与者が当該中小企業者の役員でないこと。

〔 贈与税の納税猶予に係る「経済産業大臣の認定」の取消し
（円滑化省令9②一～二十二） 〕

二十一 当該特別贈与認定中小企業者の経営承継贈与者が当該特別贈与認定中小企業者の代表者又は役員（代表者を除き、当該特別贈与認定中小企業者から給与の支給を受けた役員に限る）となったこと。