

「TAINSを活用した役員給与に関する研修会」

「役員給与の諸問題」

平成28年10月3日

税理士 湊 義和

講師略歴

氏名:税理士 湊 義和 (みなと よしかず)

1985年 慶応義塾大学経済学部卒業後、国民金融公庫(現:日本政策金融公庫)へ入庫。
支店勤務、米国留学、本店総務部勤務を経て、1999年独立開業。1996年税理士登録。

2010年(平成22年)金融庁金融税制調査会委員。現在、東京税理士会中小企業支援対策
委員会委員、会員相談室相談委員、日本税務会計学会国際部門常任委員

主な著書

「税理士が知っておきたい資金調達50のポイント」大蔵財務協会

「税理士が知っておきたい創業支援50のポイント」(共著)大蔵財務協会

「家計を元気にする・税金活用術」中央経済社

「こんなに面白い税理士の仕事」中央経済社

「Q&A税務調査から租税訴訟まで」(租税訴訟実務研究会編著 共著)
税務研究会

「Q&A不動産税務ハンドブック」(共著)中央経済社 など

事例研究

A社(12月決算法人。取締役会設置会社ではなく、過去の株主総会で、取締役に対する報酬の支給限度額を定め、その範囲内での各取締役への具体的な支給金額の決定は代表取締役の決定に委任する決議をしている。)は、2015年2月に定時株主総会を開催し、代表取締役甲に対して、2015年12月に役員賞与を500万円支給する決議を行い、届出期限内に適正に課税庁に「事前確定届出給与に関する届出書」を提出しました。

A社では従来は、毎年6月と12月に他の社員と同様に甲に対して役員賞与を支給していましたが、本年は業績が厳しいことが予測されたので、甲に対する6月の役員賞与の支給を見送り、12月のみ役員賞与を支給する決議を行いました。

しかしながら、予想に反して、上半期の業績が好調であったので、甲は自己の判断により、6月に300万円の役員賞与を他の社員と同時期に支給しました。そして、12月には、事前確定届出給与に関する届出書のとおり、500万円の役員賞与を支給しました。

A社は、決算において6月の役員賞与300万円は事前確定届出給与ではないため、法人税申告書の別表四において、「役員賞与否認」の加算処理を行い、12月の役員賞与500万円については、事前確定届出給与に該当するとして損金算入としています。このA社の税務上の処理は認められるか？

事実関係の整理

- 1 A社は、取締役のみの会社で、12月決算法人。役員給与の決定は、過去の株主総会で、代表取締役に一任決議あり。
- 2 2015年2月開催の定時株主総会で、代表取締役甲氏に対して、2015年12月に役員賞与を500万円支給することを決議。(過去は、6月と12月に役員賞与を支給していた履歴あり)
- 3 上記500万円については、届出期限内に適正に「事前確定届出給与に関する届出書」を提出。
- 4 上半期の業績が好調であったため、6月に甲自らの判断により、2015年6月に300万円を支給。
- 5 2015年12月に届出書のとおり500万円を支給。

1 現行の役員給与の規定について

現在の規定は、以下の通り、役員給与(退職給与等を除く)は原則全額損金不算入と規定した上で、一定の要件を満たした役員給与について、例外的に損金算入を認めている。

原則、全額損金不算入 (法法34①)	例外的に 損金算入	①	定期同額給与(法法34①一)	不相当に 高額部分	損金不算入 (法法34②)
		②	事前確定届出給与(法法34①二)ただし、以下の2つのケースを除外		
			同族会社以外の会社が定期給与を支給しない役員に対して支給する給与(法法34①二(カッコ書き))		
			特定譲渡制限付株式及び承継譲渡制限付株式による給与(法法34①二(カッコ書き))H28年度改正による創設		
③	同族会社以外の会社が支給する利益連動給与(法法34①三)				
仮装、隠蔽部分損金不算入 (法法34③)					

2 事前確定届出給与の損金算入要件

法人税法第34条第1項第2号により、「その役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給する給与」とされ、法人税法施行令第69条第3項第1号により、株主総会、社員総会又はこれらに準ずるものにより、支給時期、支給金額等の定め決議をした日から1カ月を経過する日（同日が当該事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から4月を経過する日後である場合には当該4月経過日）までに、所定の事項を記載した「事前確定届出給与に関する届出書」を納税地の所轄税務署長に届けた上で、その届出の通りに役員給与を支給した場合に、損金に算入されるものである。

3 事前確定届出給与を事後的に変更する場合の要件

法人税法第34条第1項第2号の定めに基づいて支給する旨の届出をしている給与について、臨時改訂事由または業績悪化改訂事由(給与の額を減額する場合に限る)により、その届出内容を変更する場合には、臨時改訂事由が生じた日から1月を経過する日、または、業績悪化に伴い、臨時株主総会等で給与の額の減額改訂決議をした日から1月を経過する日と当該決議の日以後最初に到来する直前届出に基づく給与の支給の日の前日のいずれか早い日までに、「事前確定届出給与に関する変更届出書」を提出する。(法人税法施行令第69条**第4項**)

4 事前確定届出給与が複数回支給される場合の取扱い

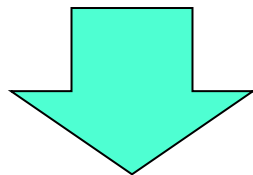
法人税法第34条第1項第2号の規定に基づき納税地の所轄税務署長に届け出た支給額と実際の支給額が異なる場合には、その支給額の全額が損金不算入となる。したがって、同一事業年度中に複数回の事前確定届出給与を支給する旨の届出を行った場合には、届け出たすべての事前確定届出給与を届出通りに支給した場合に限り、その全額が損金に算入され、一部でも届け出た金額と異なる場合には、その全額が損金不算入となる。(法基通9-2-14)



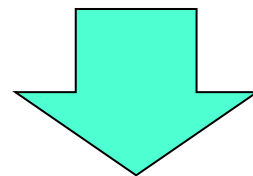
上記は、事前確定届出給与が複数回支給された場合の取扱いであり、今回の事例のように事前確定届出給与以外に賞与を支給した場合に、その事前確定届出給与が損金不算入になるかどうかについては言及していない。

5 過去の判例を調べる

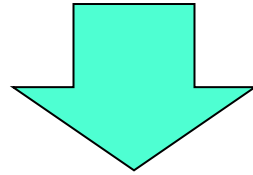
今回の事例でのキーワードは？



「事前確定届出給与」、「複数回支給」



「TAINS」で検索してみる



1 平成24年10月9日 東京地裁判決
TAINSコード Z262-12060

2 平成25年3月14日 東京高裁判決(確定)
TAINSコード Z263-12165

6 判例の検討（平成24年10月9日東京地裁判決）

【事実関係－1】

超硬工具の製造及び販売等を業とする内国法人である原告は、平成20年10月1日から平成21年9月30日までの事業年度（以下「本件事業年度」という）において、代表取締役a及び取締役bに対して支給した役員給与のうち冬季賞与は、法人税法34条1項2号の事前確定届出給与に該当し、その額は原告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るとして、本件事業年度の法人税の確定申告をしたところ、川崎北税務署長（処分行政庁）から、上記冬季賞与は事前確定届出給与には該当せず、その額は原告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として、法人税の更正処分を行い、原告はこれを不服として、その取消しを求めて訴訟を提起した。

【事実関係一2】

1 役員給与の支給の定め

原告は、平成20年11月26日に開催された本件事業年度の直前の事業年度（平成19年10月1日から平成20年9月30日までの事業年度）の定時株主総会において、a及びbに対して支給する役員給与を年間合計8000万円の範囲内と定め、それぞれに対する支給額は取締役会に一任することを決議し、同年11月26日に開催された取締役会において、a及びbに対して支給する月額報酬をaにつき各月180万円、bにつき各月140万円と定めるとともに、a及びbに対して支給する冬季及び夏季の賞与をaにつき各季500万円、bにつき各季200万円（支給時期は冬季につき同年12月11日、夏季につき平成21年7月10日）と定めた。

【事実関係－3】

2 事前確定届出給与に関する届出

原告は、平成20年12月22日、川崎北税務署長に対し、所定の事項を記載した事前確定届出給与に関する届出をした。

3 役員給与の支給(その1)

原告は、平成20年12月1日及び同月9日、冬季賞与として、aに対し500万円、bに対し200万円をそれぞれ支給した(以下この支給に係る役員給与を「本件冬季賞与」という。)

【事実関係－4】

4 役員給与の支給(その2)

原告は、平成21年7月6日に開催された臨時株主総会において、本件事業年度の厳しい経済状況による業績の悪化を理由に、前記1の取締役会決議により定めた役員給与のうち夏季賞与の額をaにつき250万円、bにつき100万円にそれぞれ減額することを決議し、同月15日、夏季賞与として、aに対し250万円、bに対し100万円をそれぞれ支給した(以下、この支給に係る役員給与を「本件夏季賞与」といい、本件冬季賞与と併せて「本件各役員給与」という。)

原告は、川崎北税務署長に対し、本件夏季賞与の上記減額について、法人税法施行令69条3項の変更届出期限までに事前確定届出給与に関する変更届出をしなかった。

【当事者の主張－被告(国)①】

本件冬季賞与は、次のとおり、法人税法34条1項2号の事前確定届出給与に該当せず、その額は、原告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。

1 一の職務執行期間中に複数回にわたる支給がされた場合の事前確定届出給与該当性について

役員給与は一般的に定時株主総会から次の定時株主総会までの間の職務執行期間中の役員の職務執行の対価であるといえることができる。そうすると、役員給与について一の職務執行期間中に複数回にわたる支給がされた場合には、当該役員給与の支給が所轄税務署長に届出がされた事前の定めのとおりにされたか否かは職務執行期間を一つの単位として判定すべきものであって、当該役員給与は、職務執行期間に係る全ての支給が事前の定めのとおりにされたときに初めて事前確定届出給与に該当する。

【当事者の主張－被告(国)②】

2 本件冬季賞与は事前確定届出給与に該当しないことについて

原告は、平成20年11月26日に開催された取締役会において、a及びbに対して支給する同月27日から平成21年11月26日までの職務執行期間に係る冬季及び夏季の賞与をaにつき各季500万円、bにつき各季200万円と定め、法人税法施行令69条2項の届出期限までに、川崎北税務署長に対し、事前確定届出給与に関する届出をしたところ、本件冬季賞与の支給は所轄税務署長に届出がされた事前の定めのとおりにしたが、本件夏季賞与の支給は事前の定めのとおりになかったのであるから、本件冬季賞与を含む本件各役員給与は事前確定届出給与に該当しない。

【当事者の主張－原告①】

本件冬季賞与は、次のとおり、法人税法34条1項2号の事前確定届出給与に該当し、その額は、原告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る。

1 一の職務執行期間中に複数回にわたる支給がされた場合の事前確定届出給与該当性について

役員給与について一の職務執行期間中に複数回にわたる支給がされた場合には、当該役員給与の支給が所轄税務署長に届出がされた事前の定めのとおりにされたか否かは、職務執行期間を一つの単位として判定すべきものではなく、個々の支給ごとに判定すべきものであって、事前の定めのとおりに支給された役員給与は事前確定届出給与に該当するというべきである。

【当事者の主張－原告②】

2 被告は、上記主張の根拠として、役員給与は一般的に定時株主総会から次の定時株主総会までの間の職務執行期間中の役員の職務執行の対価であるということができると主張する。しかし、定時株主総会から次の定時株主総会までの間を職務執行期間とする例だけではなく、事業年度単位、半期単位、四半期単位又は法人独自の期間を職務執行期間とする例が少なからずあり、職務執行期間を半期ごと、四半期ごとに区分し、各区分ごとの対価として役員給与を支給する例もあるのであって、一般的ではない場合を排除する理由は明らかではない。

【当事者の主張－原告③】

3 被告の主張の上記帰結は、国税庁の「平成19年3月13日付課法2-3ほか1課共同『法人税基本通達等の一部改正について』(法令解釈通達)の趣旨説明」(以下、単に「国税庁の趣旨説明」という。)が、当初事業年度に所轄税務署長に届出がされた事前の定めのおりの支給をし、翌事業年度に事前の定めと異なる支給をした場合であっても、当初事業年度の課税所得に影響を与えるようなものではないときには、当初事業年度に支給された役員給与については損金算入が許されるとしているのと矛盾する。

被告の上記主張によれば、当初事業年度に所轄税務署長に届出がされた事前の定めと異なる支給をしたことが翌事業年度の課税所得に影響を与えるようなものではないときであっても、翌事業年度に支給された役員給与について損金算入が許されないこととなるが、その理由は明らかではない。

【裁判所の判断一①】

1 一の職務執行期間中に複数回にわたり役員給与が支給がされた場合に、その役員給与の支給が「所轄税務署長に届出がされた事前の定めのとおりにされたこと」についての判断

内国法人がその役員に対してその役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の事前の定めに基づいて支給する給与について一の職務執行期間中に複数回にわたる支給がされた場合に、当該役員給与の支給が所轄税務署長に届出がされた事前の定めのとおりにされたか否かは、特別の事情がない限り、個々の支給ごとに判定すべきものではなく、当該職務執行期間の全期間を一個の単位として判定すべきであって、(続)

【裁判所の判断一②】

当該職務執行期間に係る当初事業年度又は翌事業年度における全ての支給が事前の定めのとおりにされたものであるときに限り、当該役員給与の支給は事前の定めのとおりにされたこととなり、当該職務執行期間に係る当初事業年度又は翌事業年度における支給中に1回でも事前の定めのとおりにされたものではないものがあるときには、当該役員給与の支給は全体として事前の定めのとおりにされなかったこととなることと解するのが相当である。

【裁判所の判断一③】

2 本件冬季賞与は事前確定届出給与に該当しないことについて

原告は、川崎北税務署長に対し、本件夏季賞与の上記減額について、法人税法施行令69条3項の変更届出期限までに事前確定届出給与に関する変更届出をしなかったのであるから、本件各役員給与のうち本件夏季賞与の支給は所轄税務署長に届出がされた事前の定めに係る確定額を下回ってされたものであるといわざるを得ない。また、本件各役員給与に係る職務執行期間が上記のとおりであること及び本件において上記特別の事情があると認めることができない。(中略)

したがって、本件冬季賞与を含む本件各役員給与は法人税法34条1項2号の事前確定届出給与に該当しないというべきである。

【裁判所の判断一④】

3 国税庁の趣旨説明について

要旨「3月決算法人が、平成18年6月から平成19年6月までを職務執行期間とする役員に対し、平成18年12月及び平成19年6月にそれぞれ200万円の給与を支給することを定め、所轄税務署長に届出がされた場合において、当初事業年度中である平成18年12月分は定めどおりに支給したものの、翌事業年度となる平成19年6月分は定めどおりに支給しなかったとき」という設例について、当初事業年度が終了した平成19年3月31日の時点においては当該役員給与の支給は事前の定めのとおりされており、翌事業年度にされた役員給与の支給が事前の定めと異なることは当初事業年度の課税所得に影響を与えるものではなく、翌事業年度中に生起する事実を待たなければ当初事業年度の課税所得が確定しないとすることは不合理であることから、(中略)

【裁判所の判断一⑤】

納税者に有利な取扱いを認め、翌事業年度に支給された役員給与のみを損金不算入とし、当初事業年度に支給された役員給与は損金算入を許しても差し支えないこととしたものであると理解することができるのであって、被告の主張と国税庁の趣旨説明との間に矛盾があるということとはできない。

7 判例に基づく事例に対する検討

この判例で、裁判所は、裁判所の判断①の下線が示すように、「内国法人がその役員に対してその役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の事前の定めに基づいて支給する給与について一の職務執行期間中に複数回にわたる支給がされた場合」において、「当該役員給与の支給が所轄税務署長に届出がされた事前の定めのおりにされたか否か」について判断をしており、今回の事例のように、「所定の時期に確定額の支給をする旨の事前の定めに基づいて支給する役員給与」以外に役員給与を支払った場合について、判断を行っているのではないことに注意して検討する必要がある。

8 今回の事例に対する回答

事前確定届出給与は、法人税法が独自に定めた損金に例外的に算入することができると定めた役員給与であり、法令の定めを満たしている限り損金に算入される。したがって、事前確定届出給与以外に役員賞与が支給される場合には、事前確定届出給与として届け出た役員給与が届出の通りに支給される限り、当該事前確定届出給与は損金に算入され、届け出ていない役員賞与のみが損金不算入となる。

9 類似事例での検討

事前確定届出給与を支給している法人が、税務調査において交際費、寄附金等が個人的な支出とされた場合や、売上除外金の使途が不明な場合などについて、当該支出を役員賞与として認定されたケースを考えてみる。

この場合、認定賞与及び事前確定届出給与は、いずれも法人税法第34条第1項に定める「役員給与」に含まれるが、認定賞与は、法34条第1項第2号に定める「事前確定届出給与」には該当しないため、認定賞与の処分は、事前確定届出給与の損金性に影響を及ぼすことはない。

10 今回の事例での実務上の注意点

今回の事例で、注意しなければならないことは、そもそも役員給与は、税法ではなく、会社法の定めに従って支給されるということである。会社法第361条第1項では、役員給与は定款にその額を定めていないときは、株主総会の決議によって定めることとしている。

つまり、事前確定届出給与も、会社法の定める手続きにしたがって決められていることが前提となり、さきほどの判例でも次のように述べている。

「毎事業年度終了後の一定の時期に招集される定時株主総会の決議により、次の定時株主総会までの間の取締役の給与の支給時期及び支給金額が定められるのが一般的であることによれば、内国法人がその役員に対してその役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の事前の定めに基づいて支給する給与は、特段の事情がない限り、当該役員に係る職務執行期間の全期間の当該役員の職務執行の対価として一体的に定められたものであると解することができる」

つまり、事前確定届出給与の支給を受ける予定の役員に対して、臨時株主総会等を開催して、役員賞与の追加支給等を決議することは、上記でいう「当該役員に係る職務執行期間の全期間の当該役員の職務執行の対価として一体的に定められたもの」とする考え方からすれば、会社法第361条により別個に支給決議がされた等の整理をしておくことが必要である。

1 1 株主総会決議等をせずに支給した役員給与の取扱い

認定賞与とは、会社から役員に流出した金員について、税務調査の指摘により、事後的に役員給与とされるものである。

しかしながら、基本法である会社法第361条では、株主総会等の決議をせずに役員給与を支給することを禁じている。

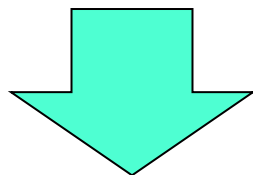
この株主総会の決議を経ないで、役員が取得した金員は、会社法ではどのように解釈され、税法においてはどのように解釈されるのか？

○ 株主総会決議等を経ずに役員が行った会社財産の給付、処分等の主要判例(税法以外)

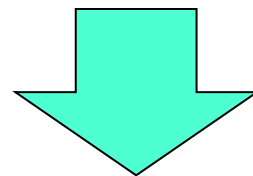
	主要判例	判決内容
1	<p>最高裁 (平成17年2月15日判決)</p>	<p>事後的に株主総会の決議がなされた場合は、特段の事情がない限り、その役員給与の支払いは適法である。</p>
2	<p>東京地裁 (平成25年8月5日判決) 「控訴中」</p>	<p>事後的の株主総会の決議が無く支給が継続された役員給与について争われたケースについて、「株主総会決議を経ないで取締役の報酬が支払われていた場合であっても、株主総会決議を経たと同視できる事実が存在する場合、すなわち、株主総会決議に代わる全株主の同意があった場合には、その役員報酬の支払いは適法有効なものとなる」とした。</p>
3	<p>大阪高裁 (平成14年2月21日判決)</p>	<p>社会福祉法人の理事長らが、物品購入費等の水増ししないし架空計上その他の不正の行為により、当法人より不正に財産を横領したとして、理事長らに損害賠償責任を認めた。</p>

1 2 過去の判例を調べる

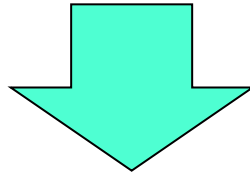
今回の事例でのキーワードは？



「認定賞与」



「TAINS」で検索してみる



1 平成14年9月20日 京都地裁判決
TAINSコード Z252-9198

2 平成15年8月27日 大阪高裁判決
TAINSコード Z253-9416

**(平成16年10月29日最高裁にて、棄却、不受理
により、高裁判決内容で確定)**

1 3 判例の検討

【事実関係－1】

京都府八幡市において、特別養護老人ホーム、デイサービス等を営む社会福祉法人甲の理事長乙は、同法人の施設長らとともに、特別養護老人ホームの給食材料費の水増し計上や、物品購入費及び修繕工事費の水増しや架空計上をするなどして、不正に甲より金員を流出させた。同法人は、京都府及び八幡市の合同特別行政監査を受け、2億円を超える不正経理が発覚した。その後行われた税務調査において、これら金員について、乙に対する給料に該当するとして、源泉徴収に係る所得税を計算し納税告知処分を行った。不正経理問題の発覚により、乙を含む全理事が辞任し、その後、新体制の法人は、乙らに対して、委任契約の不履行による損害賠償として、同金員の返還を求める別件訴訟を提起し、平成14年2月21日に乙らに損害賠償金の支払いを求める判決(大阪高裁)が確定した。

14 平成14年9月20日京都地裁の検討

【争点】

乙が行った甲法人からの金員の流出が、甲法人から乙への所得税法28条第1項所定の賞与の支払いがあったといえるのか？

特に、法人の事後的な承認もなく、逆に、法人から損賠賠償請求を受けている場合であっても、それを賞与の支払いと認めることができるのか？

【当事者の主張一被告(国)】

- 1 乙は、甲法人の理事長として、甲法人の資産に対する全面的な支配権を有していた上、乙の勤務状況や甲法人を長年にわたり実質的に支配していたと認められること及び本件金員を取得するにつきいわば甲法人が認容していたというべき状況があること等からして、本件金員の移動は、甲法人が乙に賞与を支払ったものである。
- 2 甲法人は、横領による経済的利得は賞与の対象とならない旨主張するが、給与所得に当たるか否かは、租税法の見地から検討されるべきであって、刑法上の横領か否かとは、別次元の問題であり、仮に役員が取得した経済的利益の取得原因が横領によるものであっても、そのみをもって当該経済的利益の供与についての給与所得としての性質は失われない。

【当事者の主張—原告(甲法人)】

- 1 本件金員の移動は、乙が甲法人から本件金員を横領した行為によるものであり、甲法人が乙に賞与を支払ったものとは到底いえない。

【京都地方裁判所の判断一①】

- 1 乙について、本件金員の移動により、経済的利得を得たものというべきであって、それは、課税関係において、所得税法上の所得に該当し、本件金員の移動が不法、違法な利得であっても、また、その原因となった法律行為が無効であっても、直ちに、上記判断を左右するものではない。
- 2 しかしながら、乙は、定款により社会福祉法人である原告の代表権を有していたものであるが、単独では、業務執行の権限はなく、本件金員の移動は、その権限外のことで、また、乙が、甲法人に帰属すべき本件金員を、正規の経理上の手続を経ることなく、原告名義の口座から乙個人名義の口座に移動させたことは、甲法人との関係では違法な行為に当たることは明らかであり、甲法人として、当時、本件金員を乙に「支払った」ものということができるかどうかは、極めて疑問であるといわなければならない。

【京都地方裁判所の判断一②】

- 3 所得税法第28条第1項において、給与所得について「俸給、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与(以下この条において「給与等」という。)に係る所得をいう。」と規定するだけで、同項の給与等の具体的な定義規定は置いていない。
- 4 その判断に当たっては、「給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうか」(最2小判昭和56年4月24日・判時1001号24頁参照)を重視すべきものと解される。

【京都地方裁判所の判断一③】

- 5 甲法人は、後に理事長が交代して、乙らに対して、別件訴訟を提起して、その損害の賠償を求め、その請求を認容する判決が確定しており、少なくとも別件訴訟においても、裁判所は、甲法人が本件金員の移動を是認していたとの判断をしなかったことになる。
- 6 むしろ、本件事実関係によれば、本件金員の移動は、法人としての当時の客観的な意思（それは乙の意思とは異なる。）に反していたものというべきで、これを甲法人が乙に支払ったとみるのは無理がある。
- 7 本件事実関係によれば、本件金員の移動は、法人の事情は一切無関係であると認められ、このような本件金員が、理事長としての乙の職務、役務の提供と対価関係にあると解するのは不合理というべきである。

15 平成15年8月27日大阪高裁（国側控訴）の検討

【当事者の主張—控訴人(国)】

- 1 定款によって、乙のみが、甲法人を代表し、資産を管理し、理事会も支配していた。また、代表者の意思が当然に法人の意思であり、代表者の行為を離れて、法人が別に客観的な意思をもつものではない。交代後の理事の意思が交代前の法人の意思といえるものではないことも明らかである。
- 2 本件金員の移動が、乙の代表者たる地位と無関係になされたものでないことは明らかである。
- 3 代表者は、その業務内容が包括的かつ広範で法人の業務全般に及ぶものであることから、具体的かつ個々の業務を観念することは困難である。したがって、法人の代表者が法人から受ける利得については、法人の代表者の地位にあることに基づく給付であると認められれば、賞与であるとされるべきである。

【当事者の主張—被控訴人(甲法人)】

- 1 本件金員の移動による乙の所得は、給与所得ではなく、一時所得(又は雑所得)である。
- 2 被控訴人(甲法人)の財産管理については、定款で、「この法人の資産は、理事会の定める方法により理事長が管理する。」とされているから、乙が自由にすることはできなかった。
- 3 不正経理は、乙らが隠れて行ったものであるから、理事会がこれらの不正経理を許容した事実はない。したがって、乙の行為が被控訴人(甲法人)の行為といえる実質はなかった。
- 4 本件で、乙が取得した金員と乙の職務との間に対価性のないことは明らかである。

【大阪高等裁判所の判断】

- 1 乙は、被控訴人(甲法人)の実質的な創始者であって、同法人において乙に反対する理事はおらず、乙の指示は絶対的であって、乙がワンマン代表者として被控訴人を実質的に支配していた。
- 2 乙の被控訴人における地位、権限、実質的に有していた全面的な支配権に照らせば、本件金員の移動は、被控訴人(甲法人)の意思に基づくものであって、被控訴人が乙に対し、経済的利得を与えたものとみるのが相当である。
- 3 そして、本件金員は、定期的に定額が支払われたものではなく臨時的な給付であるといえるから、給与所得のうちの賞与に該当する。
- 4 乙の本件金員の取得が税法上、給与所得に該当すると認められるものであって、被控訴人と乙との間で別件訴訟の判決が確定していることは、本件の判断に直接関係するものではない。

1 6 大阪高裁判決のポイント

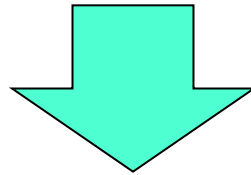
- 1 代表者個人と法人とは本来別人格である。
- 2 しかしながら、株式会社等の会社における同族会社や、今回の判例の社会福祉法人であっても代表者が実質的に支配しているケースでは、代表者個人の行為が、会社の行為であると認定され、その支出した金員は、役員給与とされる可能性がある。
- 3 そして、その判断は、たとえば、会社の経営陣が交代するなどして、事後的に民事上の損害賠償請求権が認められた違法、不法な行為であっても、税務上の判断には影響を及ぼさないということである。

この平成15年8月27日大阪高裁判決は、民事訴訟において、役員横領行為について、民法上の不法行為に該当するとして、当該役員に対して、損害賠償請求を命じたのに対して、税務訴訟においては、実質的には法人自らの意思による賞与の支払いがあり、会社は損害を被っていない、すなわち、損害賠償性は無いとする判決が出され、私法上の判断と税法上の判断に齟齬がある事案である。この判決の評価は学説でも意見が分かれている。

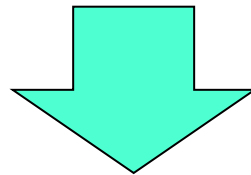


ここで、注意したいのは、判例で損害賠償請求を行ったのは、経営交代した新経営陣であるということ。同族会社において、社長が、法人として自らに損害賠償請求を行うことは通常は考えられない。ただし、今後は、同族会社でも非親族承継、つまり第三者承継が増加し、交代した経営陣より、後日、旧経営陣の会社財産の処分について異議が申し立てられることも想定される。税法に加えて、会社法に順法した適切な法人運営への指導が求められる。

営利法人(株式会社)における同様の 判決は？



TAINSで検索 「認定賞与」「株式会社」



東京地裁 平成19年12月20日判決(確定)

17 東京地裁平成19年12月20日判決（確定）

【事件の概要】

- ① 原告は、平成7年に、栄養補助食品の製造、販売等を営む会社として設立され、甲が全株式を保有し、当初、甲が代表取締役であったが、平成9年より、乙を代表取締役として経営を委任し、自らは取締役を辞任した。
- ② 乙は、仕入先に対して、仕入れ価格を水増しさせ、一旦、仕入先に支払った代金の一部を乙の指定口座に振り込ませることにより、不正にバックリベート資金を着服した。
- ③ 甲は、乙の不正行為に気が付き、平成13年に乙を解任するとともに、原告法人の親会社の法務担当職員Kに、乙の不正行為の調査を依頼し、Kは、警察署に赴き、乙を特別背任罪で告訴が可能かを相談したが、明確な証拠を発見できなかったため、原告法人としての刑事告訴を断念し、平成15年1月に税務署に出頭して、乙が不正に会社資金を受領していたとして告発した。

- ④ 税務署は、平成16年2月から4月にかけて、原告法人の税務調査を実施した。
- ⑤ 税務署は、平成16年7月6日付けで、原告法人の水増しされて支払った金員は、原告法人から乙への給与に当たるとし、その水増し部分について、損金性を否認し、当該金額について、法人税、消費税及び源泉所得税、重加算税、青色申告の取り消しの処分を行った。
- ⑥ 原告法人は、上記⑤の処分を不服として、訴訟を提起した。
- ⑦ 甲は、平成16年9月に甲自身が代表者である別法人(L)により、原告法人が営む事業を買い取り、同時に、原告法人が有する乙に対する損害賠償請求権も取得し、別途、裁判所へ損害賠償請求訴訟を提起し、平成18年9月に、乙に対する損害賠償請求権を認める判決を取得し確定している。

【当事者の主張—原告法人】

甲は、本件において、乙の刑事告訴を意図して警察署に相談し、乙に対する損害賠償請求権を他社(L)に譲渡し、同社において、・・・損害の賠償を命じる判決がなされ、同判決が確定している。乙が横領により原告の金員を領得したという私法上の事実は確定判決により認定されている。これらの事実関係を前提とすれば、原告が乙に対して役員賞与を支給したということ为基础付ける事実関係は存在しておらず、また、役員賞与として供与する意思を明示的又は黙示的に有していない。

乙は、原告の株主ではなく、代表取締役であるとしても乙の行為を原告の行為であるということとはできない。

本件における金員の移動は、乙が、自己の個人的用途に使用する目的で不正に原告の財産を移動させたものであり、代表取締役の職務、役務の提供の対価ではない。

【当事者の主張一被告(国)】

株式会社の代表取締役は、会社の営業に関する一切の裁判上、裁判外の行為をなす包括的権限を有し、対外的に制限することができない。また、客観的に代表権の範囲に属する行為であれば、主観的にはその権限を濫用した場合でも、代表行為自体は有効である。(大審院明治39年3月20日判決)

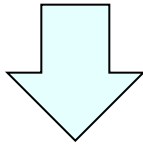
原告は、乙の行為は横領行為であって、委任の範囲外であるから、会社の行為ではないと主張するが、代表取締役の包括的代理権からすれば、法人代表者の意思に基づく限り、権限濫用又は内部制限の逸脱があつたとしても、法人の意思に基づく行為とみることを妨げない。

よって、これらの金員は、乙の原告の代表取締役としての地位や役務に関連して行われており、原告が乙に対して経済的利益を与えたものといえ、原告から乙に対する給与の支払いに該当する。

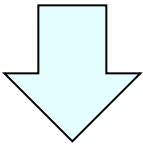
【裁判所の判断】

- ① 原告から乙への金員の移動は、乙から提示された条件であって、このような乙の行為が代表取締役たる地位に基づいてされたことは明らかであることからすれば、乙の代表取締役の地位に基づいてなされた給付であるといえるから、法人税法上の給与に該当するといえることができる。
- ② 原告は、取締役の賞与は株主総会の決議事項であるから、代表取締役に自らの賞与を決定する権限はないこと、乙の行為が委任の範囲を逸脱した横領行為であり、会社が代表取締役に与えた委任の範囲を逸脱した行為であることからすれば、乙の行為を原告の行為とみなすことはできないと主張する。しかしながら、株式会社の代表取締役は、会社の業務執行機関であり、会社の行為について包括的な代表権を有する者であるから、原告からその代表取締役に対して取引行為を伴い経済的利益が移転した場合、それは代表取締役の業務執行行為として行われたとみるほかない。

代表取締役による金員の取得

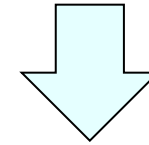


税 務

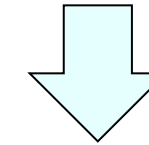


会社側の損害の認識に
関わらず、役員給与と認定

役員給与／仕入



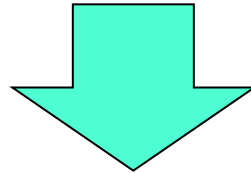
民 法 ・ 刑 法



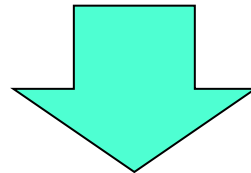
会社側に損害の認識がある場合には、
業務上の横領があったとして、
損害賠償請求権を取得

- ① 横領損失／仕入
- ② 未収入金／損害賠償請求収入

**横領損失計上時期と損害賠償請求権の収益
計上時期はどうなっているのか？**



TAINSで検索 「横領損失」「損害賠償請求権」



**「平成23年2月8日裁決」
TAINSコード J 82-3-09**

18 平成23年2月8日裁決の検討

【事案の概要】

電子機器製造業を営む審査請求人(以下「請求人」という。)の常務取締役及び従業員が請求人の売上代金等を不正に取得していたことによって生じた損害賠償請求権について、原処分庁が、当該不正行為による損害の生じた日の属する各事業年度の益金の額に算入すべきであるなどとして原処分を行ったのに対し、請求人が、その求償内容が個別具体的に確定した日の属する事業年度の益金の額に算入すべきであるなどとして、その一部の取消しを求めた事案である。

【事実関係】

電子機器製造業を営む審査請求人(以下「請求人」という。)の〇〇事業部の副事業部長であるRは、〇〇事業部長兼常務取締役であるJの指示の下、平成14年9月期ごろより、売上傳票を抜き取り、会計帳簿に記載のない金融機関の口座に、売上代金を入金させることにより、会社財産を不正に取得し、これを〇〇事業部の懇親会、ゴルフコンペ、親睦旅行等に費消し、その残金をRとJに折半して取得した。

この不正行為は、平成20年7月頃発覚し、Rは、平成20年9月16日付けで、請求人に対して損害を与えたことを認め、請求人からの請求があり次第、ただちに、その損害について賠償することを認め、Jについても、Rに対して指示していたことは否認したが、Rより金員を受領した事実は認めた。

原処分庁は、本件調査に基づき、本件売上代金及び本件貯金口座に係る別表4記載の受取利息(以下「本件貯金利息」といい、本件売上代金と併せて「本件売上代金等」という。)の額が本件各事業年度の益金の額に算入されていないとして、平成21年12月18日付で法人税の更正処分及び売上代金部分について消費税の更正処分をするとともに、本件売上代金等が計上されていなかったことにつき事実の隠ぺい又は偽装があったなどとして、同日付で重加算税の賦課決定処分をした。

本件法人税各更正処分に係る各通知書に記載された更正の理由の要旨

1 売上の計上漏れ、受取利息の計上漏れ

貴社の〇〇〇〇事業部を調査したところ、本件貯金口座に貴社の売上先から入金が行われていたが、調査の結果、同預金は貴社の〇〇〇〇事業部副部長で生産管理部門、購買部門の責任者であったRが開設し、入出金の管理をしていたものであること、当該入金額は貴社の売上げの入金であることが判明しました。

貴社は、当該口座に入金された金額について、売上げに計上していないことから、当該金額から仮受消費税を除いた金額及び同貯金に係る受取利息の金額を売上げ及び受取利息の計上漏れとして当事業年度の所得金額に加算しました。

なお、貴社は、当該売上げの計上漏れ及び受取利息の計上漏れの金額について同人から入金されておらず、当該金額に相当する資産減少損失が生じていることから損金の額に算入されますが、これと同時に同人に対する同額の返還請求権を取得しますので、同額が益金の額に算入されます。

【争点一①】

損害賠償請求権の額は、不正行為による損失の発生した日の属する各事業年度の益金の額として認識すべきか？

【争点一②】

本件不正行為を請求人の行為と同視し、請求人に隠蔽又は仮装の行為があったとして重加算税を課することができるか？

争点一①【当事者の主張—審査請求人】

- ① 不法行為による損害賠償請求権の収益計上は、権利確定主義によるべきである。
- ② 請求人が、本件不正行為を把握したのは平成20年9月期であり、不正行為を行ったRとその上司であるJ常務取締役との主張が食い違っており、損害賠償請求権を行使しようにも、権利行使できない状況である。
- ③ 法人税法基本通達2-1-43は、他の者から支払を受ける損害賠償金について、回収基準による計上を容認しているところ、RとJは原処分時に既に退職して社外の者となっており、同通達に定める「他の者」に該当するため、本件損害賠償請求権については同通達の適用があり、請求人が実際に支払を受けた日の属する事業年度の収益に計上すれば足りる。

争点一①【当事者の主張一原処分庁】

- ① 不法行為による損害賠償請求権については、通常、損失が発生したときには損害賠償請求権も発生、確定しているから、これらを同時に損金と益金とに計上するのが原則であるが、通常人を基準にして、その存在・内容等を把握し得ず、権利行使が期待できないといえるような客観的状況があった場合には、当該不法行為による損失の発生した日の属する各事業年度の益金の額に算入しないこととなる。
- ② 本件不正行為は、請求人が適正な業務管理及び監査を行っていたら認識することが可能であったと認められるところ、請求人は、これを行っていなかったために本件不正行為を認識できなかったにすぎないから、本件損害賠償請求権につき、その存在、内容等を把握できず、権利行使が期待できないといえるような客観的な状況にあったとはいえない。

争点一①【審判所の判断】

- ① 不法行為による損害賠償請求権については、不法行為による損失の発生と損害賠償請求権の発生、確定はいわば表裏の関係にあり、通常、損失が発生した時には、損害賠償請求権も発生、確定しているから、原則として、これを同時に損金と益金とに計上すべきというべきである。もっとも、例えば、加害者を知ることが困難であるとか、権利内容を把握することが困難なため、直ちには権利の行使を期待できないような場合には、損害賠償請求権は法的には発生しているものの、未だ権利実現の可能性を客観的に認識することができるとはいえない。……この判断は、……通常人を基準にして、損害賠償請求権の存在・内容等を把握し得ず、権利行使が期待できないといえるような客観的状況があったかどうかという観点から判断していくべきである。
- ② J常務取締役は、請求人の顧問弁護士に、本件不正行為をRに指示したことを否定しているが、Rより金銭を受領した

争点一①【審判所の判断】

ことを認めていること、J常務取締役が自己の取締役解任や役員退職金の不支給について異議を唱えなかったことなど、本件不行為への関与をうかがわせる事実が存在していたと判断できる。

- ③ J常務取締役が本件不正行為の事実を把握していたと認められることからすると、請求人の経営に参画する常務取締役が本件不正行為の事実を把握していたのであるから、通常人を基準にすると、請求人において、本件損害賠償請求権の存在、内容等を把握し得ず、権利行使を期待できないといえるような客観的状況にあったということとはできない。
- ④ 法人税法基本通達2-1-43に定める「他の者」に当たるか否かの判断時期は、不法行為が行われた時に判断すべきである。
- ⑤ よって、本件損害賠償請求権の額は、本件不正行為による損失の発生した日の属する各事業年度の益金に算入される。

争点一②【当事者の主張—審査請求人】

以下の理由より、本件不正行為を請求人の行為と同視することはできない。

- ① 請求人は被害者であり、仮に、請求人の業務管理に不行き届きな部分があったとしても、それをもって本件不正行為が請求人の隠ぺい又は仮装の行為に当たることにはならない。
- ② 請求人は、本件不正行為を「請求人のために行った行為」として承認しておらず、承認するつもりもないから、請求人の職務執行としての行為には当たらない。
- ③ R及びJ常務取締役は、共に請求人の幹部であったが、……Rは事業部門の責任者ではあっても、会社全体の業務管理には権限が及ばず、納税申告に直接影響を及ぼす事柄に関与するような地位・権限のある者ではない。

争点一②【当事者の主張一原処分庁】

以下の理由より、本件不正行為を請求人の行為と同視すべきである。

- ① Rは、請求人の〇〇事業部内においてJ常務取締役に次ぐ地位で〇〇事業部の経理処理を指示できる立場にあり、その立場を利用して本件不正行為を行っていた。請求人は、Rの行為を適正に監督せず任せきりにしていたところ、請求人が適正な業務管理及び監査を行っていれば請求人としても本件不正行為を認識することが可能であり、認識すればこれを防止若しくは是正するか又は過少申告にならないよう措置することが十分に可能であった。
- ② 請求人が主張するとおりJ常務が本件不正に関与したとすれば、Jは請求人の常務取締役であったのであるから、本件不正行為は、正に請求人の行為と同視すべきものである。

争点一②【審判所の判断】

- ① 納税者以外の者が隠ぺい又は仮装を行った場合であってもそれが納税者本人の行為と同視できるときは、重加算税を賦課することができるかと解するのが相当である。
- ② J常務が請求人の常務取締役であり、J常務が本件不正行為の事実を知らずながら本件不正行為によってねん出された資金によりゴルフ代の支払等の供与を受けていたことからすると、請求人の経営に参画する常務取締役が本件不正に加担しており、これによって過少申告の結果が生じたと認めることができるから、本件不正行為を請求人の行為と同視し、請求人に重加算税を課することができるというべきである。