

ブラッシュアップ判例・裁決例
【解説動画付】

弁護士が勤務する法律事務所に支払った事務経費分担金と必要経費

明治学院大学法学部教授 渡辺 充

国税不服審判所【東裁(所)令3-12】令3・8・5裁決(TAINS:FO-1-1384)

Brush up
point

本件は、勤務弁護士が、個人受任の弁護士業務及び社外取締役としての業務を行うため、勤務先に支払った事業経費分担金(事業収入及び役員報酬の3割)のうち、役員報酬の3割相当部分(本件費用)について、事業所得の必要経費に算入できるか否かが争われた事案である。

国税不服審判所は、次の判断ポイントに基づき、納税者の請求を認めず、本件費用の必要経費算入は認められないものとした。

- (1) 本件費用が一般対応の費用に該当するか否かについては、所得税法37条1項の法令解釈に従い、本件事業の内容や事務経費分担金の趣旨・目的等の諸般の事情を総合的に考慮し、本件費用が、社会通念に照らして客観的に本件事業と直接の関係を持ち、かつ、本件事業の遂行上必要なものと認められるか否かにより決することとなる。
- (2) 本件社外役員業務の内容は、主に、取締役会等に出席し、意見を述べることであり、実際に、請求人は役員業務を行うに当たって事務所設備の使用等をしていなかったというのであるから、請求人が役員業務のために事務所設備の使用等をする必要性はなかったといえる。そうすると、請求人の事務経費分担金のうち本件費用に限っては、事務所設備の使用等をするを目的としていたとは認められず、そのほか、本件事業を行うことを目的としていたとも認められない。
- (3) 本件費用については、事業収入の金額の3割に相当する部分とは異なり、本件事業を行うこととは無関係に生じたものであるといえ、その支払目的が本件事業を行うためとは認められず、また、本件事業を行うために事務所設備の使用等の対価として支払う必要性も認められない。そうすると、本件費用は、客観的に、本件事業と直接の関係があるとはいえず、また、本件事業の遂行上必要なものであるとも認められない。

【動画解説】

この記事については、著者が解説動画をYouTubeにアップしており、次のQRコードから視聴できます。是非、ご覧下さい(30分)。
<https://youtu.be/el0tghnb8q0>



I 事実関係

本件は、弁護士である審査請求人が、勤務する法律事務所に支払った費用を事業所得の必要経費に算入して所得税等の確定申告をしたところ、原処分庁が、当該費用の一部は事業所得の必要経費に算入することはできないとして更正処分等をしたのに対し、請求人が、その全部の取消しを求めた事案である。

審判所の調査及び審理の結果による基礎事実は、次のとおりである。

(1) 請求人について

請求人は、平成20年12月以降、本件事務所に勤務する弁護士であり、本件事務所から給料の支払を受けている。

請求人は、本件事務所の就業規則に基づき、本件事務所の許可を得て、個人事業主としての弁護士業務(以下、「本件事業」という。)も行っている。そこで、請求人は、平成27年6月以降、本件就業規則に基づき本件事務所の許可を得て、X社の社外取締役に就任し、社外取締役としての業務を行っている。

(2) 本件就業規則について

本件就業規則には、本件事務所に勤務する弁護士の職務専念義務等について、要旨次のとおり定められている。

(イ) 勤務弁護士は、本件事務所の職務に専念して誠実に業務を行い、本件事務所の許可を得なければ、本件事務所の業務以外の業務に従事し、又は他の者のために役務を提供してはならない(第7条)。

(ロ) 勤務弁護士は、本件事務所から命じられた業務を遂行するために支障のない範囲内で、自らを個人事業主として、依頼者から依頼を受けて弁護士業務(以下、「個人事件業務」という。)を行うことができる(第64条第1項)。

(ハ) 勤務弁護士は、個人事件業務を行うに当たって、本件事務所の業務に支障のない範囲内で、本件事務所の設備を使用すること並びに本件事務所及び事務職員との承諾を得てその補助を依頼すること(以下、これらを併せて「本件事務所設備の使用等」という。)ができる(第64条第3項)。

(ニ) 勤務弁護士は、本件事務所設備の使用等の対価として、個人事件業務に係る収入金額の3割に相当する金額(以下、「事務経費分担金」という。)を本件事務所に支払うものとし、その支払期日は、毎年1月から12月までの収入金額に対応するものについてその翌年1月末日とする(第64条第4項)。

(3) 請求人に係る事務経費分担金について

請求人は、本件係争各年分(平成28年分から平成30年分)において、請求人に係る事務経費分担金(以下、「請求人事務経費分担金」という。)として、本件事業収入の金額に本件役員報酬の金額を合計したところで、その3割に相当する金額を計算して本件事務所に支払った。

(4) 審査請求に至る経緯

以上に基づき、請求人は、本件係争各年分の所得税等について、青色の各確定申告書をいずれも法定申告期限までに申告した。なお、これらの各確定申告書において、本件事業収入の金額は事業所得に係る総収入金額に算入され、本件役員報酬の金額は給与所得に係る収入金額とされている。

これに対し原処分庁は、請求人事務経費分担金のうち本件役員報酬の金額の3割に相当する部分（以下、「本件費用」という。）の額は、事業所得の金額の計算上必要経費に算入できないとして、令和2年6月30日付で、本件各年分の所得税等の各更正処分並びに過少申告加算税の各賦課決定処分をなした。

これを不服とした請求人は、所定の手続きにより、本件審査請求をした。

II 主たる争点と当事者の主張

本件の争点は、請求人の事務経費分担金のうち、本件役員報酬の金額の3割に相当する部分が、一般対応の必要費用に該当するか否かである。当事者の主張は、次のとおりである。

請求人の主張	原処分庁の主張
<p>本件費用は、次のとおり、一般対応の費用に該当する。</p> <p>(1) 一般対応の費用に該当するといえるためには、所得を生ずべき業務と直接的な関連性を有することまでは求められず、所得を生ずべき業務の遂行上必要な費用であることのみをもって足りると解するのが相当である。これは、東京高裁平成24年9月19日判決（以下、「本件高裁判決」という。）でも、同様に判示されている。</p> <p>(2) 請求人は、請求人事務経費分担金の一部でも支払わなければ、本件事業を行う許可が全て取り消され、本件事業を行うことが全くなくなる。したがって、請求人事務経費分担金は、一体として本件事業の遂行上必要な支出であるから、その全額が一般対応の費用に該当する。</p> <p>仮に、原処分庁が主張するように、一般対応の費用に該当するというためには所得を生ずべき業務と直接的な関連性を有することを要するとしても、本件役員報酬の金額が本件事業（本件役員業務は含まれない。）に係る事務経費分担金の額を算定する基礎となる金額に算入されたにすぎず、請求人事務経費分担金に対応する業務は全て本件事業であるから、請求人事務経費分担金は一体として本件事業に係る一般管理費に該当し、その全額が、本件事業と直接的な関連性を有し、一般対応の費用に該当する。</p>	<p>本件費用は、次のとおり、一般対応の費用に該当しない。</p> <p>(1) 一般対応の費用に該当するといえるためには、所得を生ずべき業務と何らかの関連性を有する費用というだけでは足りず、所得を生ずべき業務と直接的な関連性を有しており当該業務の遂行上必要な費用であることを要すると解するのが相当である。</p> <p>(2) 請求人は、本件費用を本件事務所に支払うことで、①本件役員業務を行うこと及び②本件役員業務を行うに当たって本件事務所設備の使用等を行うことが可能となったのであるから、本件費用は、請求人が本件役員業務を行うことを目的として支払われたものと認められる。</p> <p>したがって、本件費用は、本件事業と直接的な関連性を有せず、また、本件事業の遂行上必要性を有しないから、一般対応の費用に該当しない。</p>

III 裁決の要旨

〔1〕国税不服審判所は、はじめに、所得税法37条1項の必要経費につき、次のような法令解釈を示した。「ある支出が、一般対応の費用、すなわち、所得税法第37条第1項の『所得を生ずべき業務について生じた費用』に該当するためには、当該支出が事業所得を生ずべき業務と直接の関係を持ち、かつ、業務の遂行上必要なものに限られると解するのが相当であり、かかる費用に該当するか否かの判断は、単に業務を行う者の主観的な動機・判断によるのではなく、当該業務の内容や、当該支出の趣旨・目的等の諸般の事情を総合的に考慮し、社会通念に照らして客観的に行われなければならないと解される。」

〔2〕次に、就業規則に基づく本件請求人事務経費分担金については、次のとおり判断した。「勤務弁護士が本件事務所の許可を得て個人事件業務を行った場合、勤務弁護士は、事務経費分担金を本件事務所設備の使用等の対価として本件事務所に支払うこととされている」ところ、その「事務経費分担金の額は、勤務弁護士が個人事件業務を行うために実際に本件事務所設備の使用等をしたか否かを把握して実額を計算することは困難であるため、本件事務所と勤務弁護士が合意した『個人事件業務に係る年間の収入金額の3割』として計算することとされ、その計算において、個人事件業務における本件事務所設備の使用等の頻度等に応じて金額が増減することはない」。

請求人の場合は、「請求人事務経費分担金の額を計算するに当たって、『個人事件業務に係る収入金額』に本件役員報酬の金額が含まれることとされたため、請求人事務経費分担金の額には、本件役員報酬の金額の3割に相当する金額が含まれているから、仮に、請求人が、本件事業を行わなかったとしても、本件役員業務を行っている限り、請求人は、本件費用を本件事務所に支払わなければならないことになる。」

以上の点を踏まえて、審判所は、「本件役員業務の内容は、主に、取締役会等に出席し、意見を述べることであって、実際に、請求人は本件役員業務を行うに当たって本件事務所設備の使用等をしていなかったというのであるから、請求人が本件役員業務のために本件事務所設備の使用等をする必要性はなかったといえる。そのほか、請求人が本件役員報酬を得たことに伴い、本件事業を行うために本件事務所設備の使用等の頻度が増加するなどの因果関係も認められない。そうすると、請求人事務経費分担金のうち本件費用に限っては、本件事務所設備の使用等をするを目的としていたとは認められず、そのほか、本件事業を行うことを目的としていたとも認められない。」と、本件費用の性格を位置づけた。

結論として、「請求人事務経費分担金は、本件事業収入の金額及び本件役員報酬の金額のそれぞれに比例して、異なる趣旨・目的により生じた別個の費用の合計といえるのであって、請求人は、本件事務所に対し、請求人事務経費分担金という同一の名目のもと、その支払を同時にしているにすぎないものと評価すべきである。そして、そのうち本件費用については、本件事業収入の金額の3割に相当する部分とは異なり、本件事業を行うこととは無関係に生じたも

のであるといえ、その支払目的が本件事業を行うためとは認められず、また、本件事業を行うために本件事務所設備の使用等の対価として支払う必要性も認められない。そうすると、本件費用は、客観的に、本件事業と直接の関係があるとはいえず、また、本件事業の遂行上必要なものであるとも認められない。」と判断し、本件費用は、一般対応の必要経費に該当しないとした。

〔3〕なお、請求人は、「本件高裁判決」を引用し、一般対応の費用に該当するといえるためには、ある費用が事業所得を生ずべき業務と直接的な関連性を有することまでは求められず、ある費用が事業所得を生ずべき業務の遂行上必要であることのみをもって足りると解するのが相当である旨主張したが、この点については、「本件高裁判決は、弁護士が弁護士会等の役員としての活動に伴い支出した懇親会費等の一部が、当該弁護士が個人事業主として営む弁護士業に係る事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができるか否かが争われた事案につき、弁護士については、弁護士会等へのいわゆる強制加入制度が採られており、弁護士会等の活動は、弁護士として行う事業所得を生ずべき業務に密接に関係するとともに、会員である弁護士がいわば義務的に多くの経済的負担を負うことにより成り立っているものであることなどを理由として、当該懇親会費等の一定の範囲について、必要経費に算入できると判断した事例であって、本件とは事案を異にするから、請求人の主張は採用できない。」と、判断した。

IV 解説

〔1〕筆者は、本件費用につき、所得税法37条1項の必要経費に当たらないという結論は本件裁決と同様であるが、その理由は異なる。

すなわち、本件裁決は、所得税法37条1項の必要経費の要件として、いわゆる「2要件説」を支持し、その要件への当てはめを行った裁決となっているが、本件は、請求人が本件役員報酬につきこれを給与所得として処理している以上、本件費用は給与所得にかかる支出であり、その部分は給与所得控除の中に包含されており、これを弁護士本来の個人事件業務に係る必要経費として控除すると二重の控除が発生してしまう。したがって、請求人の社外役員報酬が給与所得として処理されている以上は、本来本件のような問題は発生しないというのが筆者の基本的なスタンスであり、結論である。

〔2〕ところで、所得税法37条1項の必要経費につき考えると、同条1項は、次のとおり規定している。

「第37条 その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は雑所得の金額（事業所得の金額及び雑所得の金額のうち山林の伐採又は譲渡に係るもの並びに雑所得の金額のうち第35条第3項（公的年金等の定義）に規定する公的年金等に係るものを除く。）の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年におけ

る販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用（償却費以外の費用でその年において債務の確定しないものを除く。）の額とする。」

すなわち、この規定は、売上原価等の収入に直接対応が要求される「個別対応の費用」と、販売費・一般管理費等の直接対応が要求されない「一般対応の費用」について規定しているが、従来の判決例では、この「一般対応の費用」についても、収入との直接的関連性が要求されるものとされ、必要経費については、①支出と事業との直接関連性と②業務遂行上の関連性が必要であるという「2要件説」が採られてきた。本件においても処分行政庁は、上記のとおり「2要件説」に基づき、本件費用につき、個人事業主としての弁護士業務との直接関連性がないということで必要経費性を否認した。

しかし、本件において請求人が主張するとおり、最近の判例動向をみると、必要経費については、必ずしも2要件説をとるものではなく、上記②の業務上の必要性が確保されればよしとする「1要件説」の妥当性が是認されている。請求人が本件で主張した「本件高裁判決」とは、東京高裁平24年9月19日判決の『弁護士会役員の交際費等の必要経費該当性事件』であるが、この事件で東京高裁は、「所得税法施行令96条1号が、家事関連費のうち必要経費に算入することができるものについて、経費の主たる部分が『事業所得を・・・生ずべき業務の遂行上必要』であることを要すると規定している上、ある支出が業務の遂行上必要なものであれば、その業務と関連するものでもあるというべきである。それにもかかわらず、これに加えて、事業の業務と直接関係を持つことを求めると解釈する根拠は見当たらず、『直接』という文言の意味も必ずしも明らかではないことからすれば、被控訴人の上記主張は採用することができない。」と判示し、必要経費につき「1要件説」を採り、直接関連性までもを要求するものではないとしたのである。

筆者は必要経費につきこの「1要件説」を支持する者であるが、本件は、そもそも上述したとおり、請求人の個人事業主としての弁護士業務は、(a)個人事業主として依頼者から依頼を受けて行う本来の弁護士業務と、(b)社外取締役としての業務の2つに分かれており、これを区分処理して(a)については事業所得、(b)については給与所得として実際に申告している以上、本件について、必要経費の1要件説を振りかざして主張する根拠はないのである。〔3〕事業所得に関する有名な事件に、弁護士顧問料事件で有名な「吉永事件」（最高裁二小昭和56年4月24日判決）があるが、この事件では、弁護士としての社会的地位を前提とすると、いわゆる顧問料収入は弁護士としての職務の遂行上生ずる収入であるから、事業所得に該当するものと判示した。しかし、本件の場合、弁護士の顧問料収入が問題となっているのではなく、本件事務所の就業規則に照らし事務経費分担金を負担するなかで、社外取締役としての報酬（給与所得）までも「個人事件業務に係る年間の収入金額」に加算し、その3割を必要経費とした点が問題となっている。

もちろん、本件請求人が社外取締役を引き受けた際、弁護士としての社会的地位に基づいてそれを引き受けたことは想像に難くないが、その報酬を自らの本来の弁護士業務に係る事業所

得として計上し、その上で、本件3割負担額が事業所得の必要経費となるか否かというような議論にもっていけば本件議論も成り立ち、直接的に本件事務所を使用することがなくても業務遂行上の必要性から「1要件説」に基づき、必要経費性を主張することは十分論理性がある。

しかし、上述したとおり、本件社外取締役としての報酬を給与所得として申告している以上、給与所得にかかる費用の計上は、所得税法37条の埒外であるので、本件のような議論は、そもそも成立しないものとする。

【わたなべ・みつる】

会社法エッセンス

弁護士による議決権の代理行使

日本大学准教授・弁護士 金澤 大祐

企画の趣旨

●本連載は、別に弊社で刊行する加除式書籍『会社法トラブル解決Q&A*』の中から、最新でかつ税理士の執務に役立つような事例を厳選し、その「ざわり」の部分を紹介するものである。詳しくは、『会社法トラブル解決Q&A+e』を是非ご覧いただきたい。

1 はじめに

本稿では、議決権の代理人の資格を株主に限定する旨の定款の定めがある非公開会社において、非株主の弁護士に議決権の代理行使を認めないと、会社法310条1項に違反するかが問題となった裁判例（東京地判令和3年11月25日判タ1503号196頁）について、事案の概要とその論点を解説する。

2 事案の概要

Y社（被告）は、取締役会設置、監査役設置の非公開会社である。Y社の定款には、議決権の代理人はY社の株主1名に限る旨の規定（以下「本件規定」という。）がある。

X（原告、昭和23年生）は、Y社の株主であり、平成17年、Y社の代表取締役社長に就任したが、平成30年9月、Y社の代表取締役を辞任し、同年12月、取締役を辞任した者である。

Y社の平成31年3月22日開催の株主総会には、Xの代理人としてK弁護士が出席し、議案について質問をし、意見を述べたが、議事進行の混乱等の事態は生じなかった。

Xは、令和2年6月に、医師より、うつ病、過活動膀胱の診断を受けた。

Y社は、Y社の株主に対し、令和2年6月11日、同月25日に開催するY社株主総会（以下「本件総会」という。）の招集通知と本件総会の議決権行使の委任状書式を送付した。

K弁護士は、Xの代理人として、Y社に対し、K弁護士が本件総会にXの代理人として出席することを認めるように要請した。

しかしながら、本件総会において、Xは、K弁護士をXの代理人として出席することが認められず、欠席とされ、他の株主5名が出席し、各議案が満場一致により可決された。

そこで、Xは本件総会における決議について、決議の方法が法令及び定款に違反していると主張して、会社法831条1項1号に基づき、その取消しを求めた。

3 論 点

議決権の代理人の資格を株主に限定する旨の定款の定めがある非公開会社において、非株主の弁護士に議決権の代理行使を認めないと、会社法310条1項に違反するか問題となった。

詳細は、『会社法トラブル解決Q&A+e』を参照されたい。