

取引先の取締役就任により生じた
損害賠償債務の会社負担と役員給与

明治学院大学法学部教授 渡辺 充

横浜地裁令3年（行ウ）第49号，令6・1・17判決（TAINS:Z888-2558）

Brush up
point

本件は，原告X社の取締役である甲が取引先会社の取締役就任し，その取締役としての善管注意義務等を怠ったことにより発生した損害賠償債務等（本件各金員の負担）をX社が肩代わりした際に，当該損害賠償債務の負担がX社の業務に関連するものであるのか否か，また，仮にX社の業務に関連しない場合には甲への債務免除益が役員給与となるか否かが争点となった事案である。横浜地裁は，次の判断ポイントに基づき，本件金員の負担はX社の業務に関連しないもので，甲への役員給与に当たると判示した。

- (1)甲が取引先会社の取締役としての善管注意義務，忠実義務等を怠ったことにより負担することになった本件損害賠償債務は，甲個人の債務であるというべきであって，仮に取引先会社の取締役としての職務を行わないことを内容とするX社からの業務命令があったとしても，X社が取引先訴訟解決金相当額及び取引先訴訟弁護士費用相当額等（本件各金員）について，民法650条3項の規定に基づき，甲に対する損害填補（賠償）義務を負うものではない。
- (2)本件各金員は，X社の役員である甲が個人的に負担すべきものであり，本件各金員をX社が負担したことは，X社から甲への経済的な利益の供与と認められることから，本件各金員は，甲に対する給与に該当するというべきである。したがって，X社は，本件各金員について，所得税法183条1項及び復興財源確保法28条1項の規定により，源泉所得税等を徴収し，納付する義務がある。

【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（49分）。
<https://youtu.be/PQPyQtQVdSo>



I 事実関係

〔1〕原告X社は，平成26年9月期及び平成28年9月期の事業年度の法人税の確定申告において，取締役甲の会社法429条1項の規定による損害賠償債務の相当額及び弁護士費用の相当額

④ 本件金員が，相続開始日までに，他の預金等に入金された事実，債務の返済や貸付金に充てられた事実，資産の取得または役務の提供の対価に充てられた事実，その他何らかの費用に充てられた事実，病院に対する寄附金及び治療費に費消された事実がないこと。

⑤ 本件金員は，被相続人の家族以外の第三者には渡されていないと推認されること。

したがって，納税者は，引き出された現金が相続開始時点において存在していないことについて，（イ）その資金で新たに資産を取得した事実，（ロ）被相続人による高額物品の購入その他の役務あるいはサービスを受けた事実，（ハ）第三者に貸付や贈与をした事実，（ニ）生活費や医療費，租税公課等の支払をした事実などを確認しなければならないことになる。

本件では，直前の5,000万円であったが，3年前の5,000万円であればどうであろうか，半年前の100万円ではどうであろうかという問題であり，被相続人の生前の状況によりケースバイケースということになる。相続税は，個人の死亡という偶発的事実に基づいて課税されるものであることから，財産を管理していた者に直接確認できず過去の財産の運用及び化体状況等の流れがわからない，会社や個人事業のように保有・貯蓄の状況を明らかにする帳簿書類等があるわけではないという，課税財産の把握に他税目に見られない困難性を有している。

【かざおか・のりちか】

を損金に計上したところ、処分行政庁は、令和元年6月26日付けで、この損害賠償債務及び弁護士費用の相当額を損金に計上することができないものとする法人税の各更正処分並びに過少申告加算税の賦課決定処分等をなし、さらには役員給与として認定した分の源泉徴収に係る所得税等の各納税告知処分並びに不納付加算税の賦課決定処分をなした。これらの処分を不服としたX社は、所定の手続きに従って本訴に至った。

※ なお、本件では弁護士費用にかかる消費税の課税仕入れ該当性の問題も争点となっているが、本稿では消費税の問題は省略する。

〔2〕本件の前提となる具体的な事実は、次のとおりである。

① 当事者等

X社は、土木工事業等を目的とする特例有限会社である。X社の設立当時の役員は、代表取締役が乙、取締役が乙の二男である甲であった。平成10年3月1日に、乙の妻であった丙も取締役となり、丙は令和2年8月17日に、甲は同年9月10日に、それぞれX社の代表取締役に就任し、乙は、同月30日、代表取締役を辞任した。

X社の取引先であるB社は、当初有限会社として設立されが、後に株式会社に組織変更した。X社は、B社から、X社の取締役がB社の取締役に就任することについて要請を受け、甲がB社の取締役に就任した。

② B社の未公開株式商法の被害者からの損害賠償請求訴訟等

B社は、平成18年頃、株式上場を目指しており、同年から平成21年にかけて、増資を繰り返していた。甲は、B社の株式の購入者5名から、いわゆる未公開株式商法の被害を被ったとして、株式購入代金相当額の損害賠償を求める旨の訴えを提起された（以下、この訴えを「本件B社訴訟」という。）。東京地方裁判所は、平成■■■年■■月■■日、甲は重大な過失によって取締役としての職務を怠った結果、同訴訟の原告らに損害を生じさせたとして、甲に対し会社法429条1項^{*1}の規定に基づく損害賠償等の支払を命ずる旨の判決を言い渡した。

甲は、この判決を不服として控訴したが、後に同訴訟の原告らと裁判上の和解をし、同訴訟の原告らの代理人に対し、同和解の解決金として1500万円（以下、「本件B社訴訟解決金」という。）を支払った。

X社は、本件B社訴訟に係る甲の訴訟代理人に対し、弁護士相談料として、平成■■■年■■月■■日に合計33万9000円を、同年9月24日に32万4000円（合計66万3000円。以下、「本件B社訴訟弁護士費用相当額」という。）を支払った。

③ B社の未公開株式商法の被害者からの訴外での損害賠償請求等

甲は、平成■■■年■■月■■日付けで、本件B社訴訟の原告らと同様にB社のいわゆる未公開株式商法の被害を被ったとする者から、株式購入代金相当額の損害賠償を請求する旨の通知

*1 「役員等がその職務を行うについて悪意又は重大な過失があったときは、当該役員等は、これによって第三者に生じた損害を賠償する責任を負う。」

を受けた（以下、この請求を「本件訴外賠償請求」といい、本件B社訴訟と併せて「本件各請求」という。）。そこで、甲は、その被害者の代理人との間で、本件訴外賠償請求の解決金（以下、「本件訴外賠償請求解決金」という。）として250万円を支払う旨の合意をした。X社は、この被害者の代理人に対し、本件訴外賠償請求解決金相当額の250万円を支払った。

X社は、本件訴外賠償請求における甲の代理人に対し、平成28年1月5日、弁護士相談料として70万円（以下、「本件訴外賠償請求弁護士費用相当額」という。）を支払った。

④ X社における経理処理等

ア. 本件B社訴訟の関係

X社は、甲が本件B社訴訟の原告らの代理人に支払った本件B社訴訟解決金相当額（1500万円）について、平成26年9月期の期末決算仕訳として、雑損失勘定に費用計上するとともに、役員借入金勘定に負債計上し、平成27年3月17日、甲に対し1500万円を支払った。また、X社は、本件B社訴訟弁護士費用相当額（66万3000円）を、各支払日に、支払手数料勘定に計上した。

イ. 本件訴外賠償請求の関係

X社は、本件訴外賠償請求解決金相当額（250万円）を、支払日に、支払手数料勘定に計上した。また、X社は、本件訴外賠償請求弁護士費用相当額（70万円）を、支払日に、支払手数料勘定に計上した。

⑤ 法人税等の申告

X社は、平成26年9月期の法人税について、（a）本件B社訴訟解決金相当額（1500万円）、（b）本件B社訴訟弁護士費用相当額（66万3000円）、平成28年9月期の法人税について、（c）本件訴外賠償請求解決金相当額（250万円）及び（d）本件訴外賠償請求弁護士費用相当額（70万円）を損金の額に算入して、いずれも法定申告期限までに申告した（以下、損金の額に算入することに争いのある（a）～（d）の金員を、「本件各金員」という。）。

II 主たる争点と当事者の主張

本件の主たる争点は、本件各金員が、X社の本件各事業年度の法人税の所得の金額の計算上、損金の額に算入されるか否かと、当該金員の給与所得該当性である。当事者の主張は、次のとおりである。

納税者の主張	原処分庁の主張
(1) X社は、B社からの要請を受け、甲に対し、B社の取締役に就任するが、B社の経営には関与せず、職務を果たす必要がないというB社からの要請に際する旨の業務命令（以下、「本件業務命令」という。）をし、甲は、これに応じて、B社の取締役に就任した。 本件業務命令は、経済的にはX社とB社との取引	(1) 甲は「本件業務命令」に応じてB社の取締役に就任したものであり、X社は甲に対し、X社と甲との委任契約に基づき甲が被った損害を填補又は賠償する義務を負う（民法650条3項）と主張する。しかし、本件業務命令が存在したとは認められない。 仮に、本件業務命令が存在したとしても、①甲はX社の取締役であり、X社と委任関係に立つところ、

関係を強化するもので、X社の収益獲得につながるものであり、実際に、X社は、平成16年1月に甲がB社の取締役役に就任した後、B社から約1億3000万円の土木業の発注を受けた。

(2) 甲は、本件B社訴訟の1審判決により、B社の取締役としての任務懈怠があったとして、会社法429条1項の損害賠償責任を負ったが、甲の任務懈怠の具体的な内容は、「経営に関与しなかった」「何もしなかった」という不作為であり、これは、B社からの形式的・名目的な取締役の就任要請に応ずるという、本件業務命令そのものないしこれに付随又は密接に関連する行為であり、X社の職務行為である。甲は、X社の業務を遂行する上で、本件各金員の合計額である1886万3000円の債務を負担することになったものである。

(3) X社の収益構造において、甲がB社の経営に関与することは必要とされていないので、甲がB社の経営に関与しなかったことは、X社と甲との委任関係において、過失があると評価されるものではない。したがって、本件に法基通9-7-16が適用されるとしても、甲には重過失がない。

なお、法基通9-7-16の「重過失」は、故意に準ずる程度の重大な過失と解すべきであり、会社法429条1項の「重大な過失」の意義とは異なる部分がある。

(4) 以上のとおり、甲は、B社からの取締役就任要請に応ずるという職務行為ないしこれに密接に関連する行為によって損害を被ったものであり、X社は、委任契約に基づき、甲に対し、甲が被った損害を填補又は賠償する義務を負う（民法650条3項）。この損害填補（賠償）義務に基づくX社の債務は、損金の額に算入すべきものである。

(5) X社は、甲が負った損害について、損害填補（賠償）義務を負っており、これに基づく支払は、甲の損害を回復するものであり、甲の所得にはならない。

仮に、甲が負った損害について、X社が損害填補（賠償）義務を負わない部分があるとするれば、その部分についてのX社の甲に対する支払は、過誤払いとなり、甲はX社に対し返還債務ないし求償債務を負担するから、これが甲の所得になることはない。

法基通は、①支出した損害賠償金の額を損金の額に算入しない場合には、「その支出した損害賠償金に相当する金額は当該役員又は使用人に対する債権」すなわち求償債権になるとし（9-7-16）、②求償債権を貸倒損失として損金の額に算入する場合に、役員の支払能力から回収が確実であると認められる限度で役員に対する給与とする（9-7-17）としていて、これらの規定によれば、法人が支出した損害賠償金の額を損金の額に算入するか、求償債権として資産計上するかはいずれかとなる。X社が支出した損害賠償金相当額の支払の額について損金の額に算入しない処分行政庁の立場では、当該支払負担分は、X社に求償債権のまま残っており、甲の所得にはなり得ない。本件において、法基通9-7-

委任関係において、受任者は委任者の指揮命令下に置かれるものではなく、委任者から業務命令を受けることは想定されておらず、X社が取締役である甲に対して業務命令をする法的根拠が不明であり、そもそも甲に本件業務命令に従う義務があったとはいえない。②本件業務命令の内容が民法650条3項の「委任事務」に当たると解したとしても、その命令の内容が、X社として、甲がB社の取締役としての職務を積極的に行うことまでを要請するものではないことを超えて、B社の取締役として法令上果たすべき職務を行うことを禁止するものであるとは解されず、甲が取締役としての監視義務を怠ったことまでもが、同項の「委任事務」に含まれると解することはできない。したがって、X社は、甲に対し、本件各請求に係る解決金相当額及び弁護士費用相当額につき、民法650条3項に基づく損害賠償責任を負うものではない。

(2) 本件各金員がX社の本件各事業年度の所得の計算上、損金の額に算入されるためには、法人税法22条3項に該当するものでなければならない。

甲は、B社の取締役としての義務があり、これを怠ったために損害賠償債務を負ったのであって、甲がB社の違法な行為を見逃し、重大な過失により取締役としての職務を怠ったことは、X社の業務とは無関係であり、X社の業務上必要なものとは認められない。したがって、本件各金員は、X社の業務の遂行上必要と認められるものではないから、同項の規定には該当せず、甲が個人的に負担すべき費用である。

(3) X社が甲のために負担した本件各金員については、甲に対する経済的利益の供与にほかならないことから、法人税法34条4項により、甲に対する給与であると認められるところ、当該給与は、同条1項各号のいずれにも該当しないため、X社の本件各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することはできない。

(4) X社は、本件各事業年度において、本件各金員を求償債権などとして計上することはせず、支払手数料勘定又は雑損失勘定に計上することにより、損金の額に算入している。本件各金員は、甲が個人的に負担すべき費用を原告が負担したものであるから、法基通9-7-16(2)の趣旨に照らし、本来であれば、これらを直ちにX社の損金の額に算入するのではなく、まずは甲に対する求償債権として資産に計上すべきものである。しかし、X社は、これを本件各事業年度の損金の額に算入しており、このような経理処理は、法基通9-7-17の括弧書き（「9-7-16(2)の損害賠償金相当額を債権として計上しないで損金の額に算入した場合」）に該当することになる。そのため、X社が本件各金員を債権として計上しない経理処理自体は認められるものの、法基通9-7-17のただし書が当該役員等の支払能力等からみて回収が確実であると認められる部分の金額は、当該役員等に対する給与として取り扱うと定めているとこ

ろ、本件各事業年度における甲の役員報酬がいずれも1800万円であったことに鑑みて、債権の回収が確実であると認められるので、本件各金員は甲に対する給与に該当する。

Ⅲ 判決の要旨

〔1〕まず、横浜地裁は、本件各金員の支払いと法人税法22条との関係につき、次のとおり判断した。「法人税法の規定に照らせば、所得の金額を計算するに当たり、損金の額に算入することができる支出額は、当該内国法人の業務の遂行上必要と認められるものでなければならぬと解され、したがって、その業務との関連性が明らかでない支出額については、これを損金の額に算入することはできないというべきである。」

次に、本件と法基通9-7-16との関係については、同通達の趣旨を次のとおり説明した。「①損害賠償金の対象となった行為等が法人の業務の遂行に関連して生じたもので、行為者たる役員等に故意又は重過失がないものである場合には、法人の負担した損害賠償金は、当該役員等に対する給与としないで、給与以外の損金として取り扱うこととされる一方、②その行為等が法人の業務の遂行に関連なく生じたものである場合又は業務の遂行に関連があっても行為者たる役員の故意又は重過失によるものである場合には、第一次的には行為者たる役員等に対してこれを求償すべき性質のものであり、その損害賠償金を直ちに法人の損金の額に算入することは適当ではないので、まずは役員に対する求償権を資産に計上すべきものとされたものである。」

〔2〕そこで、本件各金員がX社の業務の遂行上必要と認められるものであるか否かについては、まず、本件各請求において、甲は、取締役としての監視監督義務を怠ったことを理由として、損害賠償責任を負ったものと認められるが、「B社は従業員が6、7名程度の小規模な会社であり、平成■■■年■■月■■日まで、株式の譲渡には取締役会の承認を要する旨が定められていたことも踏まえると、適切な監視監督をしていれば、B社が大量の株券を発行しているといった不自然な事態を容易に認識して阻止することができたものであり、甲は、重大な過失によって取締役としての職務を怠った結果、本件各請求の原告及び請求人に損害を生じさせたものと認められる。」とした。したがって、「本件各請求に係る各解決金は、甲の会社法429条1項の規定に基づく損害賠償債務であると認められるが、この損害賠償債務は、甲がB社の取締役としての任務を怠ったことにより生じたものであるから、X社の業務の遂行上必要なものとは認められない。」

〔3〕次に、「本件業務命令」についてである。「本件業務命令は、『甲がB社の要請に応じてその取締役に就任すること』『B社の取締役としての職務を行わないこと』を内容とするものである。甲がB社の取締役に就任することになったのは、X社の取引先であったB社の要請によ

るものであり、B社とX社との関係を強化する目的があったものであるから、前者の内容の指示がされたこと自体は否定し難いものと考えられる。しかし、X社は、B社から、名目的な取締役でよいからX社の取締役がB社の取締役に就任してほしいとの要請を受けたことからすれば、甲がB社の取締役に就任するに当たってのX社からの指示の内容が、X社として、甲がB社の取締役としての職務を積極的に行うことまでを求めるものではないというB社からの要請の内容に従ったものを超えて、B社の取締役として法令上果たすべき職務を行うことを禁止することまでも含むものとは認め難い。」

「X社から、甲がB社の取締役としての職務を積極的に行うことまでは求められていなかったとしても、甲は、B社の取締役としての義務を負っているものであり、それをどのように行うかあるいは行わないかについては、B社との委任契約における受任者としての甲の判断によるものであったというべきである。甲が上記義務を怠ったことにより負担することになった損害賠償債務は、甲個人の債務であるというべきであって、X社が、本件各金員について、民法650条3項の規定に基づき、甲に対する損害填補（賠償）義務を負うということはできない。」と判示した。

以上によって本件各金員は、X社の業務の遂行上必要なものとは認められないから、X社の損金の額に計上することはできないというべきであると判示した。

〔2〕次に、本件各金員の役員給与に該当性についてである。横浜地裁は、まず、法人がその役員のために負担した費用について、当該役員が個人的に負担すべきものである場合には、法人税法34条4項所定の「その他の経済的な利益」に該当し、当該役員に対する給与に該当するというべきであるという前提をとる。そこで、本件への当てはめであるが、事実認定のとおり、「X社は、本件各事業年度において、①本件B社訴訟弁護士費用相当額を本件B社訴訟に係る甲の訴訟代理人に支払い、②本件B社訴訟解決金相当額を雑損失に計上するとともに、甲に対する役員借入金として負債計上した上で、甲に1500万円を支払い、③本件訴外賠償請求弁護士費用相当額を本件訴外賠償請求に係る甲の代理人に支払い、④本件訴外賠償請求解決金相当額を本件訴外賠償請求の請求人の代理人に支払ったのであるから、本件各金員は、いずれも甲が個人的に負担すべき費用をX社が負担することにより、甲に対して経済的な利益を供与したものと認められる。」とした。

そして、通達の解釈については、「法基通9-7-17は、法基通9-7-16(2)に定める債権・・・につき、その役員等の支払能力等からみて求償できない事情にあるため、その全部又は一部を貸倒れとして損金経理した場合（損害賠償金相当額を債権として計上しないで損金の額に算入した場合を含む。）、当該役員等の支払能力等からみて回収が確実であると認められる部分の金額については、当該役員等に対する給与とすることとしているところ、本件各事業年度における甲の役員報酬の額（本件各金員を除く。）は、いずれも1800万円であったこと・・・からすれば、甲には、X社に対して本件各金員に相当する金額を返済する資力が十分にあった、すなわち、本件各金員は、甲の支払能力等からみて回収が確実であったと認められる。したが

って、本件各金員は、いずれも甲に対する法人税法34条4項所定の『その他の経済的な利益』に該当するから、甲に対する役員給与に該当する。」と判示した。

以上、「X社は、本件各事業年度において、本件各金員を求償債権などとして計上することはせず、支払手数料勘定又は雑損失勘定に計上することにより、損金の額に算入している。本件各金員は、甲が個人的に負担すべき費用をX社が負担したものであるから、法基通9-7-16(2)の趣旨に照らし、本来であれば、これらを直ちにX社の損金の額に算入するのではなく、まずは甲に対する求償権として資産に計上すべきものである。しかし、X社は、これを本件各事業年度の損金の額に算入しており、このような経理処理は、法基通9-7-17の括弧書き（「9-7-16(2)の損害賠償金相当額を債権として計上しないで損金の額に算入した場合」）に該当することになる。そのため、X社が本件各金員を債権として計上しない経理処理自体は認められるものの、法基通9-7-17のただし書が当該役員等の支払能力等からみて回収が確実であると認められる部分の金額は、当該役員等に対する給与として取り扱うと定めているところ、本件各事業年度における甲の役員報酬がいずれも1800万円であったことに鑑みて、債権の回収が確実であると認められるので、本件各金員は甲に対する給与に該当する。」と納税者敗訴の判決を下した。

IV 解説

〔1〕本件は、まず税法以前の問題として、会社法、民法の解釈が問題となっており、税法における課税判断は二次的問題であるといえる。

本件の係争事業年度は、平成26年9月期及び平成28年9月期であり、令和元年会社法改正前の事件である。令和元年会社法改正により、新たに「会社補償契約制度」（会社法430条の2）と「役員等賠償責任保険（Directors and Officers Liability Insurance、以下、「D&O保険」という。）制度」（会社法430条の3）が創設された。この「会社補償契約制度」とは、平たく言えば、役員が職務執行に関して損害賠償請求、刑事訴追等を受けた場合に、役員等が要した争訟費用、損害賠償金等の全部又は一部を会社が負担するというものである。この制度は、概念としては従来から存在していたが、法制度として新しく整ったのは令和元年の会社法改正である。

また、「D&O保険制度」とは、役員等を被保険者、会社を保険契約者として、役員等が業務について行った行為（不作為を含む）を理由に損害賠償請求を受けた場合に、役員等の損害を補填する損害賠償保険のことである。この制度は平成5年（1993）の販売認可によりすでに従前から上場企業を中心に広く普及していたが、その法的位置付けや手続きなどが改めて令和元年の会社法改正で明確化されたものである。

以上のように、現在では、この制度のもとでどのような契約内容となっているかが検討される問題であるが、本件はこのような制度が明確に存在する前の事案であり、したがって、会

社が役員の争訟費用、損害賠償金を負担する場合、①民法650条3項、②委任契約（補償契約）、について検討しなければならず、本件も上記に示したとおり、この両者の検討がまず行われ、その上で、本件各金員の会社負担が、役員給与となるか否かという税法プロパーの問題となるのである。

〔2〕そこで、次に、民法650条3項と委任契約の問題を検討する。民法650条3項は、「受任者は、委任事務を処理するため自己に過失なく損害を受けたときは、委任者に対し、その賠償を請求することができる。」と規定している。すなわち、役員が業務執行により過失なく損害を受けたときは会社に対し賠償請求できる旨規定しているが、問題は、役員が無過失であることが要件ということである。この場合、法律上、単に「過失」と条文に記載されているときは、通常、重過失と軽過失の両方を含むものと解される。「軽過失」とは、重過失に当たらない過失をいい、立場に応じた通常の注意を払えば違法な結果が避けられたにもかかわらず、その注意を怠った場合も「軽過失」に含まれる。

本件の場合、B社の未公開株式商法に対する甲の取締役としての監視監督責任が問題となっており、判決では、「適切な監視監督をしていれば、B社が大量の株券を発行しているといった不自然な事態を容易に認識して阻止することができたものであり、甲は、重大な過失によって取締役としての職務を怠った」と判断している。本件における未公開株式商法の内容は不明であるが、「株式会社マリン技研事件」（東京地裁平23年（ワ）第33762号、平24・11・15判決）^{*2}以降、未公開株式商法に対する取締役の責任は明らかに重大なものとなってきたといえるので、これを「重大な過失」ととらえることに問題はないと考える。

〔3〕ところで、本件では、甲のB社における取締役としての責任をX社においていかに考えるかというさらに追加的問題が生じる。すなわち、本件では甲に対する「本件業務命令」が問題となっている。すでに知るとおり、会社法330条は、株式会社と役員の法律関係を委任関係であると明記している。したがって、両者の間には、民法上の委任契約の規定が適用されることになる。この場合、委任契約の特徴は、役員は使用者に従属しないという点にあり、したがって、会社から業務上の指揮命令を受けないことになる。この点につき税務当局は、X社が取締役である甲に対して業務命令をする法的根拠が不明であるとし、また、甲も本件業務命令に従う義務があったとはいえないこと、本件業務命令の内容が「委任事務」に当たるとしても、甲のB社の取締役として法令上果たすべき職務を行うことを禁止するものであるとは解されないと主張した。この点については、別な議論となるが、平成29年民法（債権関係）改正に際し、

*2 この事件で東京地裁は、未公開株を発行した会社の代表取締役が、職務を行うについて重大な過失により、株券の大量発行によって違法な未公開株詐欺商法による被害が発生することを未然に防止すべき職務上の義務を怠り、右未公開株の購入者に損害を生じさせ、また、右会社の取締役らが、右代表取締役の違法な職務執行を認識しながら放置し被害を防止できなかったことが、重大な過失によって取締役の職務を怠ったものといえ、これにより右購入者に損害を生じさせた場合には、右代表取締役及び右取締役らは右会社と連帯して、右購入者の損害を賠償する責任があると判示した。

債権関係改正において、善管注意義務の内容を具体化するという観点から、受任者の「指図遵守義務」を明記すべきではないかという問題が提起され、その検討が行われたが、受任者が委任者の指図を遵守することが合理的といえない場合もあるところ、受任者が委任者の指図に拘束されない例外的な場合を適切に規定することが困難であることから、あえて条文を設けず、従前どおり善管注意義務の解釈に委ねることとされたという経緯がある。すなわち、筆者は、本件における業務命令は甲のB社に対する不作為を指示するものであるが、その指示は、甲のB社における取締役としての善管注意義務に違反するものであり、本件判示にもあるとおり「B社の取締役として法令上果たすべき職務を行うことを禁止することまでも含むものとは認め難い。」という判断は正しいものである。甲が自らの善管注意義務を怠ったことにより負担することになった本件損害賠償債務は、結局、甲個人の債務であることになる。

〔4〕以上、税法以前の会社法・民法の立ち位置を整理した上で税法上の取扱いとなるが、この点については、実務上、法人税基本通達9-7-16と9-7-17に、次のような判断が明示されている。

「(法人が支出した役員等の損害賠償金)

9-7-16 法人の役員又は使用人がした行為等によって他人に与えた損害につき法人がその損害賠償金を支出した場合には、次による。

- (1) その損害賠償金の対象となった行為等が法人の業務の遂行に関連するものであり、かつ、故意又は重過失に基づかないものである場合には、その支出した損害賠償金の額は給与以外の損金の額に算入する。
- (2) その損害賠償金の対象となった行為等が、法人の業務の遂行に関連するものであるが故意又は重過失に基づくものである場合又は法人の業務の遂行に関連しないものである場合には、その支出した損害賠償金に相当する金額は当該役員又は使用人に対する債権とする。」

「(損害賠償金に係る債権の処理)

9-7-17 法人が、9-7-16(2)に定める債権につき、その役員又は使用人の支払能力等からみて求償できない事情にあるため、その全部又は一部に相当する金額を貸倒れとして損金経理をした場合（9-7-16(2)の損害賠償金相当額を債権として計上しないで損金の額に算入した場合を含む。）には、これを認める。ただし、当該貸倒れ等とした金額のうちその役員又は使用人の支払能力等からみて回収が確実であると認められる部分の金額については、これを当該役員又は使用人に対する給与とする。」

すなわち、本件はすでに横浜地裁が詳しく検討したとおり、法基通9-7-16の(2)に該当し、法基通9-7-17の適用を受ける典型的な例である。通達の定めは法令ではないので、必ずしもその見解に従うことはないが、その法令解釈としての指針に妥当性がある場合にはそれに従うことはなんら問題ではなく、本件は特に筆者が解説するまでもなく、横浜地裁が判断したとおり、役員に対する認定給与として課税関係が生じることになると思う。

〔わたなべ・みつる〕